

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان :علوم اقتصادية، و علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

من إعداد الطالبة : تامة فيروز

بعنوان :

## دور المدقق الخارجي في تحسين نظام

### الرقابة الداخلية لعمليات المخزون

\_ دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن الواحات \*تقرت\* -

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 01 / 06 / 2016

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ / بن قرينة حمزة .....أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة..... رئيسا

الأستاذ / بضيف أحمد..... أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة ..... مشرفا

الأستاذ / قريشي خير الدين..... أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرباح ورقلة... مناقشا

السنة الجامعية : 2015/2016



جامعة قاصدي مرياح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، و علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

من إعداد الطالبة : تامة فيروز

بعنوان :

## دور المدقق الخارجي في تحسين نظام

### الرقابة الداخلية لعمليات المخزون

\_ دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن الواحات \*تقرت\* -

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2016/06/01

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الأستاذ / بن قرينة حمزة .....أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرياح ورقلة..... رئيسا

الأستاذ / بضيف أحمد..... أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرياح ورقلة .... مشرفا

الأستاذ / قريشي خير الدين... أستاذ محاضر بجامعة قاصدي مرياح ورقلة... مناقشا

السنة الجامعية : 2016/2015

# الاهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى :

✚ إلى من يحن لها قلبي و هي بين اضلعي ، الى من تشتاق لها عيني و هي في

سوادها

الى من ربت و تعبت و سهرت من اجل ان اصل الى ما انا عليه

..... أمي الغالية.

✚ إلى من قلبه كله رحمة ، إلى والدي حفظه الله ورعاه.

✚ إلى من علمني الشجاعة ، إلى رفيق دربي و أنيس هذه الحياة ،

....أخي فوزي.

✚ إلى عطر هذه الحياة ، و من أمضي معهم وقتي

اخوتي : أبوبكر الصديق ، زهرة ، بلال ، سهام ، لويزة ، موسى

الى اخي حمزة و زوجته و بناته الى اختي و زوجها و اولادها

✚ الى رفيقاتي ايمان ، اكرام ،

وفاء ، سلمى ، شامة، مريم.

✚ الى كل زملاء دفعة تدقيق

و مراقبة التسيير .

... فيروز

## شكر و تقدير

الحمد و الشكر لله الذي أعاننا على إتمام هذا البحث ، نحمده على توفيقه ورعايته و امداده لنا بالصبر لمواصلة هذا العمل و أتمامه.

يطيب لنا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان والتقدير لكل من مد يد العون و ساهم في إنجاز هذا البحث ، و اخص بالذكر الأستاذ المشرف "أحمد بضياف" على توجيهاته و نصائحه واقتراحاته القيمة،

كما أتوجه بالشكر و الإمتنان لجميع الأساتذة و الطلبة الذين قدموا لي يد المساعدة من قريب أو من بعيد.

و كل الشكر لاختي لويذة التي كانت معي دائما،

و لا انسى ان اشكر كل من عمال مؤسسة مطاحن الواحات \*تفرت\* الذين على مساعدتهم و تعاونهم معي و اخص بالذكر رئيس مصلحة التمويل و تسيير المخزون نبيل مصري.

...فيروز

## الملخص :

يعتبر التدقيق الخارجي ضرورة حتمية نظرا لأهميته و لما له من اثر في تفعيل نظام الرقابة الداخلية كما ان تقييم نظام الرقابة الداخلية يعد من اهم المحطات الرئيسية التي يبدأ بها المدقق عندما يخطط لتنفيذ عملية التدقيق وذلك للحصول على أدلة الاثبات الكافية لإجراء الاختبارات.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات ، و للإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية : ما مدى مساهمة المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات داخل المؤسسة؟ قمنا باستخدام بعض الأدوات المستعملة في البحث المتمثلة في الوثائق و المقابلة الشخصية، والاستبيان، و ذلك من اجل التوصل الى تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزون لمحاولة اسقاط الجانب النظري من جهة، ومن جهة اخرى دراسة كافة الادوات التي يمكن استعمالها لاكتشاف و استخراج اهم المشاكل الملاحظة و تحليلها من جهة اخرى.

**الكلمات المفتاحية :** تدقيق خارجي، مدقق خارجي، نظام الرقابة الداخلية، مخزونات.

## Résumé:

L'audit externe est une nécessité indispensable étant donné son importance et son impact sur l'efficacité du contrôle externe. L'évaluation du système du contrôle interne est considérée comme l'une des stations principales à partir de laquelle l'auditeur commence à planifier l'exécution de l'audit afin d'obtenir des preuves suffisantes pour réaliser ses vérifications.

L'objectif de cette étude consiste à mettre en évidence le rôle de l'auditeur externe dans l'amélioration du système du contrôle interne des stocks; et répondre à la problématique principale suivante : **A quel point la contribution de l'auditeur externe pourrait améliorer le système du contrôle externe des stocks au sein de l'établissement ?** Nous avons utilisé certains outils employés dans la recherche dont la documentation, les entretiens et les questionnaires afin d'arriver à l'évaluation du système du contrôle interne du stock dans le but de projeter le plan théorique d'une part ; et d'étudier tous les outils qu'on peut utiliser afin d'explorer, de souligner et d'analyser les problèmes majeurs d'autre part.

**Mots-clés** : Audit externe, Auditeur Externe, Système de contrôle interne, Stocks .

## المحتويات

### قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال البيانية
VIII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
	<b>الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة</b>
03	المبحث الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و تدقيق دورة المخزون
15	المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية
	<b>الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات *نقرت*</b>
22	المبحث الأول : طريقة و أدوات البحث في الدراسة الميدانية
25	المبحث الثاني :نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها
43	الخاتمة
47	المراجع
50	الملاحق
74	الفهرس

## قائمة الجداول و الاشكال

### قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
22	بطاقة فنية عن المؤسسة	(1-2)
25	الإحصائيات الاستبائية الموزعة و المسترجعة على المؤسسة	(2-2)
31	الفصل بين الوظائف	(3-2)
33	ليكارث الثلاثي الدرجات	(4-2)
33	تحليل فقرات البعد الأول هدف الوجود	(5-2)
34	تحليل فقرات البعد الثاني هدف الشمولية	(6-2)
34	تحليل فقرات البعد الثالث هدف الدقة	(7-2)
35	يوضح تحليل فقرات البعد الرابع هدف التقييم	(8-2)
36	يوضح تحليل فقرات البعد الخامس هدف التوقيت	(9-2)
37	نقاط القوة و الضعف في نظام الرقابة الداخلية للمخزون	(10-2)

### قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
23	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	(1-2)
26	الهيكل التنظيمي لمصلحة التموين و تسيير المخزونات	(2-2)
30	مخطط لخريطة تدفق المعلومات لمصلحة التموين و تسيير المخزونات	(3-2)



## قائمة الملحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
51	استبيان	01
54	اختبار سير العمليات	02
57	طلب توريد قطع غيار	03
58	طلب تموين قطع غيار	04
59	وصل استلام قطع غيار	05
60	فاتورة شراء قطع غيار	06
61	وصل خروج قطع غيار	07
62	طلب توريد الاكياس	08
63	طلب تموين الاكياس	09
64	وصل استلام الاكياس	10
65	فاتورة شراء الاكياس	11
66	وصل خروج الاكياس	12
68	فاتورة شراء القمح	13
69	وصل استلام القمح	14
70	وصل تحويل القمح	15
71	فاتورة البيع	16
72	وصل تنازل لعملية البيع	17
73	وصل خروج لعملية البيع	18

# مقدمة

## توطئة

نظرا للتطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية وتزايد التحديات العالمية التي تواجه المؤسسات اليوم، تتزايد أهمية ودور الإدارة في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة بكفاءة، وذلك بإيجاد منهجيات موثوقة وأنظمة رقابية وإدارية قوية و متطورة، تمكنها من المحافظة على مواردها و في هذا الإطار تبدو الحاجة إلى مهمة التدقيق حتمية لا غنى عنها في تزويد مختلف الأطراف سواء كانت داخلية أو خارجية، بمعلومات دقيقة وذات مصداقية، بحيث أن عمل المدقق يبدأ عندما ينتهي عمل المحاسب.

إن مهنة التدقيق يجب أن تخضع لمعايير دولية مقبولة عموما و المتعارف عليها هذه المعايير تصدرها هيئات و منظمات مهنية مختصة و معترف بها دوليا، وان وجود مثل هذه معايير ، و استخدامها من طرف المدقق الخارجي أثناء كل مرحلة من مراحل عملية التدقيق، لا يعني عدم احتمال احتواء القوائم المالية على أي حالة من حالات الغش والأخطاء التي قد تظهر نظرا لأسباب متعددة قد تعود إلى المدقق أو المحاسب أثناء قيامهما بأعمالهما داخل المؤسسة، و هذا ما يؤدي إلى احتمال أن يصدر المدقق رأيا غير ملائم حول قوائم مالية.

حيث يسعى المدقق الخارجي من وراء دراسة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، إلى التأكد من صحة المعلومات المحاسبية و اعطى رأي حول القوائم المالية للمؤسسة و من اجل تحسين نظام الرقابة الداخلية يجب على المدقق ان يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك حسب الإصدار الحديث لمعايير التدقيق الدولية.

يخضى المخزون السلعي بأهمية بالغة في القوائم المالية بالمؤسسة، كونه يمثل أصل هاما في كثير من النشاطات فاختيار طريقة تقييم المخزون قد يترتب عليها تغير في النتيجة، و لهذا يعتبر المخزون من أهم العناصر التي على المدقق الاهتمام بها في تقريره.

ومن اجل عملية تدقيق دورة المخزون يجب على المدقق الحصول على معلومات حول مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المخزون، وهذا النظام يشمل الإجراءات المتعلقة بتدقيق المخزون و نطاقه و توقيتته مما يسمح للمدقق كشف الأخطاء والانحرافات التي يمكن أن توجد في دورة المخزون و بناء على ما تقدم يمكن صياغة إشكالية البحث كالتالي:

إشكالية البحث :

➡ إلى أي مدى يمكن للمدقق الخارجي أن يساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون ؟

و حتى يتسنى لنا الإلمام بالموضوع لا بد أن نقسم الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- ✓ فيما تتمثل أهمية المدقق الخارجي في المؤسسة؟
- ✓ ما مقدار الحاجة إلى المدقق الخارجي من أجل اختبار نظام الرقابة الداخلية؟
- ✓ ما مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون في ظل التدقيق الخارجي داخل المؤسسة مطاحن الواحات؟

الفرضيات :

من خلال الأسئلة الفرعية السابقة نقترح الفرضيات التالية :

**الفرضية الأولى :** تظهر أهمية المدقق الخارجي في المؤسسات لما له من تأثير مباشر على السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة؛

**الفرضية الثانية :** يعمل المدقق الخارجي على دراسة نظام الرقابة الداخلية و اكتشاف نقاط القوة و الضعف فيه؛

**الفرضية الثالثة :** إن تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون يستدعي الالتزام باقتراحات و توصيات المدقق الخارجي حول تحسين نظام الرقابة الداخلية.

### أهمية الموضوع

تظهر أهمية التدقيق الخارجي باعتباره الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات والمعلومات في المؤسسة، واكتشاف حالات الغش و الخطأ، وعليه يقوم المدقق الخارجي بدراسة دورة المخزون للتعرف على نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية دورة المخزون و اقتراح التحسينات لها.

### أهداف الموضوع

تهدف الدراسة إلى ما يلي :

- توضيح مدى أهمية مهنة المدقق الخارجي في دعم نظام الرقابة الداخلية و تحقيق نتائج جيدة؛
- التعرف على نظام الرقابة الداخلية الجيد لدورة المخزون و أثره على نتائج عملية التدقيق؛
- التعرف على مساهمة المدقق الخارجي في تحسين الرقابة الداخلية لدورة المخزون داخل المؤسسة.

### أسباب اختيار الموضوع

وجدنا عدة أسباب قادتنا لاختيار هذا الموضوع نذكر منها ما يلي:

- تزايد أهمية و ضرورة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، بسبب تزايد أهمية المعلومات المحاسبية؛
- الرغبة و الميول الشخصي للبحث في ميدان التدقيق؛
- يعتبر موضوع البحث داخل تخصصنا الأكاديمي.

### منهج البحث

لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن التساؤلات وإثبات الفرضيات قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين نظري وتطبيقي، و ذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، من خلال الاعتماد على ما ورد في الكتب و المراجع العربية والأجنبية وهذا في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فاعتمدنا فيه على منهج دراسة حالة الذي تم تطبيقه في إحدى مؤسساتنا من اجل الحصول على كافة المعلومات اللازمة و استخدامها للإجابة على الإشكالية المطروحة.

### هيكل البحث

و من أجل دراسة الموضوع قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين نظري و تطبيقي،

الفصل الأول يتناول الأدبيات النظرية و التطبيقية، حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين

## مقدمة

المبحث الأول يتناول الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و تدقيق دورة المخزون، و الذي قمنا فيه بإبراز أهمية دراسة نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي، وأهمية تدقيق دورة المخزون. أما المبحث الثاني فتناول فيه أهم الدراسات السابقة ومقارنتها مع الدراسة الحالية.

الفصل الثاني : دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن الواحات \_ تقرت \_ حيث تناول مبحثين الاول تطرقنا فيه الى طريقة و أدوات البحث في الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني : مناقشة و تحليل نتائج الدراسة الميدانية.

# الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية حول التدقيق الخارجي

و تدقيق دورة المخزون

## تمهيد

تعتبر وظيفة التدقيق إحدى الشروط الأساسية للدقة والانتظام والمصادقية حسابات مختلف أنشطة العمل و هي تحدد درجة الثقة وهذا ظهر جليا بعد انفصال الملكية عن الإدارة، فأصبح من الضروري وجود طرف ثالث آخر محايد كواسطة بين الملاك والمسيرين في المؤسسة لتقدم الوضع الحقيقي، فالوصول على معلومات مالية صحيحة و صادقة، يقوم بتأكيد المدقق الخارجي حيث يعتبر من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فاعلية الرقابة الداخلية، و كذلك يقوم المدقق بتقييم مدى الاعتماد على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما عند إعداد القوائم المالية، و من بنود هذه القوائم المالية التي يهتم بها و يقوم بفحصها هو بند المخزون كما أنه يمثل احد الاستخدامات الأساسية لأموال المؤسسة مما يتطلب الرقابة على حسابات المخزون و المخزون الجاري إنتاجه والتغير في الإنتاج المخزن، فأحيانا يتعرض المخزون لعدة تجاوزات من طرف المكلفين بالتسيير وإدارة المخازن و عدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية المقبولة عند معالجة المخزونات، مما يجعل إجراء عملية التدقيق لبند المخزونات معقدة و تأخذ وقت وجهد المدقق.

**المبحث الأول : الأدبيات النظرية - الإطار المفاهيمي للدراسة -**

سوف نتناول في هذا المبحث عموميات حول التدقيق الخارجي و دراسة نظام الرقابة الداخلية، و تدقيق دورة المخزون و معرفة أهداف و صعوبات تدقيق هذا البند.

**المطلب الأول : عموميات حول التدقيق الخارجي**

إن ظهور التدقيق و بلوغه هذا المستوى من التطور، والذي يرجع إلى كبر المؤسسات وتشعب وظائفها مع زيادة تداخل الفروع، الأمر الذي زاد من صعوبة مراقبة ملاك المؤسسة لتسييرها، و عليه أصبح من الضروري فهم دور و أهمية التدقيق في مختلف أنشطة المؤسسة

**الفرع الأول : ماهية التدقيق الخارجي****أولا : مفهوم التدقيق الخارجي و أهدافه****1 - مفهوم التدقيق الخارجي**

قد عرف *Bonnault et Germond* عملية التدقيق على أنها: " اختبار في صام و بناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل و مستقل بغية إعطاء رأي معلل علي نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، و على مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، و على مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة علي الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة".<sup>1</sup>

ينقسم التدقيق الخارجي في الجزائر إلى :

- التدقيق القانوني (Audit légal) أي الذي يفرضه القانون و يتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية الذي يقوم به محافظ الحسابات (Commissaire aux comptes)؛<sup>2</sup>
- التدقيق التعاقدية (Audit contractuel) هو الذي يقوم به محترف بطلب من أحد الأطراف ( داخلية أو خارجية )، المتعاملة مع المؤسسة و الذي يمكن تجديده سنويا؛<sup>3</sup>
- الخبرة القضائية ( Expertise judiciaire ) وهي التي يقوم بها محترف خارجي بطلب من المحكمة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - Lionel Gollins et Genard Valin, **Audit et Contrôle Interne** (Aspects financiers, Opérationnels et Stratégiques), Dolloz Gestion, Paris, 4e Edition, 1992, P 21.

<sup>2</sup> - سعاد شكري معمر، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2009، ص 4.

<sup>3</sup> - محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ص 16.

<sup>4</sup> - نفس المرجع، ص 16.



وبالتالي يمكن القول بان التدقيق الخارجي : هو مهنة رقابية مستقلة تتمثل مهمتها في فحص القوائم المالية للمؤسسة و العمليات التي تمت و ذلك بهدف تقديم تقرير لتتائج هذا الفحص لملاك المؤسسة، و الذي يتضمن رأي في محاييد حول سلامة و شرعية الحسابات.

## 2- أهداف التدقيق

ترمي عملية التدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية:<sup>1</sup>

- التأكد من صحة البيانات والقوائم المالية ومدى الاعتماد عليها؛
  - إبداء رأي في استنادا إلى أدلة وبراهين عن صدق وشرعية القوائم المالية؛
  - اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
  - التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء.
- أما أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات المالية تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

✓ **هدف الوجود** : يسعى المدقق إلى تحقيق هذا الهدف من خلال التأكد من الوجود المادي للموس الثابتة

(الملموسة)، أما بالنسبة للعناصر الأخرى (غير الملموسة) مثل الالتزامات فيتحقق هذا الهدف من خلال التأكد من التسجيل الفعلي والصحيح في دفاتر وسجلات المؤسسة، وهذا بغرض التحقق من أنها ليست وهمية؛

✓ **هدف الملكية** : يجب على المدقق أن يتحقق من ملكية العديد من الأصول، وعلى الرغم من أن الحيازة قد تكون دليلا

مقبولا على ملكية بعض الأصول، إلا أن المدقق يجب أن يعتمد على بعض الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر تملكها المؤسسة فعلا، ولعل الإجراءات المتبع غالبا للتأكد من هذه الملكية إنما يكون بفحص المستندات الدالة على هذه الملكية؛

✓ **هدف استقلال الفترة المالية** : يتمثل هذا الهدف في التحقق من أن الإيرادات والتكاليف قد تم تخصيصها بشكل

ملائم بين الفترات المحاسبية، وهذا يتطلب من المدقق التحقق من أن كل العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفترة المحاسبية قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفترة، وبالمثل يجب أن يتحقق المدقق من أن كل العمليات المالية التي تخص الفترة التالية لم تدرج ضمن الفترة الحالية موضع التدقيق؛

✓ **هدف الشمولية** : يتحقق المدقق من هذا الهدف من خلال التأكد من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر خلال

الفترة، تعكس بشكل صحيح وفعال التغيرات في موارد والتزامات المؤسسة خلال هذه الفترة، وكذلك من خلال التأكد من وجود تأييد مستندي ملائم للعمليات المالية التي نتج عنها أرصدة الحسابات؛

<sup>1</sup> - رزقي إسماعيل، سفير محمد، واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، عنوان المداخلة مسؤولة ودور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني، ص4، 5.

<sup>2</sup> - وليم توماس، امركسون هنكي، ترجمة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية و التطبيق، الجزء الأول، دار المريخ، مصر، 2003، ص208.

✓ **هدف الإفصاح :** يجب أن يتأكد المدقق من أن عناصر ومكونات القوائم المالية قد تم تبويبها وترتيبها والإفصاح عنها

حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

✓ **هدف التقييم :** يجب على المدقق أن يتأكد من صحة التقييم سواء بالنسبة للأصول أو بالنسبة للخصوم، وأن هذا

التقييم كان حسب ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك من خلال فحص أدلة الإثبات المستندية؛<sup>1</sup>

عموماً، فإن هدف تدقيق الحسابات هو إعطاء رأي فني محايد عن التقارير المالية التي تعبر عن المركز المالي و نتائج أعمال الفترة

للمؤسسة محل الدراسة بصورة صادقة.

### ثانياً : أنواع ومعايير التدقيق

#### 1- أنواع التدقيق :

يمكن تمييز أنواع التدقيق التالية :

#### 1-1 من حيث الهيئة القائمة بالتدقيق : ينقسم إلى :

❖ **تدقيق داخلي :** و هذا التدقيق تقوم به مصلحة توجد داخل المؤسسة، فالتدقيق الداخلي تخول له مهام التقييم والمراقبة

و التحقق، كما أن عمل التدقيق الداخلي دائم لأنه ينفذ من طرف مصلحة دائمة بالمؤسسة<sup>2</sup>.

❖ **تدقيق خارجي :** و هذا النوع هو محور الدراسة، و في هذا النوع فان التدقيق : " هو الذي يتم بواسطة طرف من خارج

المؤسسة، ويكون مستقلاً عن إدارة، و بالتالي فالمدقق هو المسؤول عن إبداء رأيه في التقرير الذي يقوم بإعداده حول

عدالة تصوير الميزانية للوضع المالي للمؤسسة، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها في الفترة المالية المعنية"<sup>3</sup>.

#### 1-2- من حيث الالتزام القانوني : ينقسم إلى<sup>4</sup>

❖ **التدقيق الإلزامي :** وهو ذلك التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، أي أنه التدقيق الذي تلتزم به

المؤسسات وفقاً للقانون السائد، ومن ثم يترتب عن عدم القيام بذلك التدقيق وقوع المؤسسة في المخالفة تحت طائلة

العقوبات المقررة.

❖ **التدقيق الاختياري :** وهو ذلك الذي يتم دون إلزام قانوني بل بطلب من مجلس الإدارة والمساهمون قصد الاطمئنان على

الحالة المالية المدروسة.

#### 1-3- من حيث النطاق : ينقسم إلى

❖ **التدقيق الكامل :** إن المقصود به هو التدقيق الذي يَحْمِلُ المدقق إطاراً غير محدد للعمل الذي سيؤديه، وفيه يستخدم

رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاضل فيما يقوم به من أعمال<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - صديقي مسعود، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر، اطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004، ص24.

<sup>2</sup> - سعاد شكري معمر، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص5.

<sup>3</sup> - محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص17.

<sup>4</sup> - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة 2004، ص، ص 40-42.

<sup>5</sup> - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص55.

❖ **التدقيق الجزئي** : هو العمل الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، بتعبير آخر، هو ذلك النوع من

التدقيق الذي توضع فيه بعض القيود على نطاق فحص المدقق للعمليات المالية.

#### 1-4 - من حيث التوقيت : ينقسم إلى<sup>1</sup>

❖ **التدقيق المستمر** : تتم عمليات الفحص وإجراء الاختبارات على مدار السنة المالية، وعادة ما يتم ذلك بطريقة منظمة

ووفقا لبرنامج زمني محدد مسبقا، مع ضرورة إجراء تدقيق آخر بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من

التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.

❖ **التدقيق الدوري ( المتناوب )** : يتم بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم الختامية، ويلجأ المدقق إلى هذا

الأسلوب عادة في المؤسسات الصغيرة الحجم، والتي لا تتعدى فيها العمليات بصورة كبيرة.

#### 1-5 - من حيث الفحص أو حجم الاختبارات : ينقسم إلى<sup>2</sup>

❖ **التدقيق الشامل** : جميع القيود والسجلات والحسابات والمستندات ومن الملاحظ أن هذه الطريقة تصلح للمؤسسات

صغيرة الحجم

❖ **التدقيق الاختباري** : في هذه الحالة يقوم المراجع باختبار عينة تعميم النتائج على المجتمع الخاضع لعملية الفحص

ويتوقف تحديد حجم العينة على ما يظهره فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية من جهة ومدى إمكانية تطبيق المراجعة

الاختيارية من جهة أخرى

#### 2- معايير التدقيق الخارجي :

لقد تم وضع المعايير المتعارف عليها للتدقيق من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام 1945 في كتيب تحت عنوان

"معايير التدقيق المتعارف عليها " حيث قسمت هذه المعايير إلى ثلاثة مجموعات رئيسية وهي :

#### 1.2. المعايير العامة<sup>3</sup>:

➤ **التأهيل العلمي والعملية** : ينص هذا المعايير على أن التدقيق يجب أن يتم بواسطة شخص لديه المعرفة العلمية

والكفاءة المهنية التي تأهله لإصدار الأحكام حول القوائم المالية للمؤسسات القائمة بعملية التدقيق؛

➤ **الاستقلالية** : وتعني إن يحافظ المدقق على استقلاله في جميع الأمور المتعلقة بالتدقيق؛

➤ **العناية المهنية** : يجب على المدقق إن يلتزم بالمعايير الفنية و الأخلاقية للمهنة وأن يسهر على تحسين خدماته وأن

يقوم بمسؤولياته المهنية على أكمل وجه، و تتطلب العناية المهنية إن يقوم المدقق بمسؤولياته بكفاءة و اجتهاد.

<sup>1</sup> - خالد امين عبد الله، نفس المرجع ص 13.

<sup>2</sup> - غوالي محمد بشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة \_ حالة تعاونية الجبوب و الخضر الجافة بورقلة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص 10.

<sup>3</sup> - غوالي محمد بشير ، نفس المرجع، ص 11.

22. معايير العمل الميداني<sup>1</sup>

- **التخطيط و الإشراف :** يتضمن تحديد إستراتيجية الشاملة للمهمة المتوقعة فضلا عن نطاق الفحص، أما الإشراف فانه يتضمن توجيه المساعدين القائمين على تنفيذ و تحقيق أهداف الفحص، و تحديد ما إذا كانت هذه الأهداف قد تحققت في نهاية العمل الميداني أم لا؛
- **دراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية :** إن دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية المستعمل لدى المؤسسة تعتبر بحق نقطة البداية التي ينطلق منها عمل المدقق و هي أيضا المرتكز الذي يعتمد عليه عند إعداد برنامج التدقيق و في تحديد نسب الاختبارات و العينات؛
- **جمع الأدلة الإثبات الملائمة و الكافية :** وهذا المعيار يتطلب من المدقق ضرورة جمع أدلة الإثبات الكافية و التي تمثل أساسا معقولا لإبداء رأيه فيما يتعلق بالقوائم المالية، و يمثل مفهوم دليل الإثبات مجرد الاساس لعملية المدقق كما أنه يساند و يدعم كافة معايير العمل الميداني، فكافة القرارات التي يصل إليها المدقق تكون مبررة فقط إذا كان يدعمها دليل إثبات معقول و ملائم.

3.2. معايير إعداد التقرير:<sup>2</sup>

- إعداد القوائم المالية طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها : يتطلب هذا المعيار ضرورة أن يبين تقرير المدقق ما إذا كانت القوائم المالية قد عُرضت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليه، وهو ما يعني ضمنا أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تمثل معيارا يقاس عليه أو يحكم به على صدق وعدالة عرض هذه القوائم المالية، وذلك إذا ما كانت القوائم المالية تصور المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها؛
- ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: يتطلب هذا المعيار ضرورة تبيان تقرير المدقق ما إذا كانت المبادئ المحاسبية تطبق بشكل ثابت و متنسق؛
- الإفصاح المناسب : يتطلب هذا المعيار ضرورة إفصاح المدقق في تقريره عن أية معلومات مالية تُعد ضرورية لصدق وعدالة العرض، وذلك إذا ما كانت هذه المعلومات حُذفت من صلب القوائم المالية أو الملاحظات الملحقة بها بواسطة مُعديها؛
- إبداء الرأي : يعتبر هذا المعيار من أكثر المعايير تعقيدا، حيث يتطلب من المدقق أن يعبر عن رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة بما فيها الإيضاحات المتممة لها، أو يمتنع عن إبداء رأيه على تلك القوائم المالية.

<sup>1</sup> - محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة و المعايير الدولية دراسة حالة الجزائر ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، المركز الجامعي المديّة ، الجزائر ، 2008 ، ص:ص: 47-51 .

<sup>2</sup> - توماس ويليام ، إمرسن هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة وتعريب أحمد حامد حجاج كمال الدين سعيد و سلطان محمد علي السلطان، دار. المريخ ، الرياض ، 1986 ص:ص: 53-56 .

## الفرع الثاني : دراسة نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي

أولاً : مفهوم نظام الرقابة الداخلية

### 1- تعريف و أنواع نظام الرقابة الداخلية

- تعريف نظام الرقابة الداخلية : يعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه " ذلك النظام الذي يظّم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة، المديرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها"<sup>1</sup>.

### - أنواع نظام الرقابة الداخلية<sup>2</sup>

➤ نظام الرقابة الإدارية : تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق ضمان الالتزام بالسياسات الإدارية، الاستخدام الاقتصادي الكفء للموارد والتوزيع المناسب للمسؤوليات والصلاحيات.

➤ نظام الرقابة المحاسبية : هي تلك الخطة التنظيمية التي تضعها المؤسسة والتي تبين فيها الإجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها، والتأكد من صحة بياناتها ومعلوماتها المحاسبية المالية لتحديد درجة إمكانية الاعتماد عليها.

➤ الضبط الداخلي : يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

### 2- مكونات نظام الرقابة الداخلية :

#### 1. مكونات نظام الرقابة الداخلية :

نظام الرقابة الداخلية خمسة مكونات رئيسية متداخلة مع بعضها البعض لتشكل إطار متكامل لها، تتمثل في :<sup>3</sup>

❖ البيئة الرقابية : تقوم بالربط بين جميع مكونات النظام الرقابي الداخلي و تعتبر الركيزة الأساسية التي يقوم عليها كل نظام رقابي و تشمل بيئة الرقابة التصرفات و السياسات و الإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا؛

<sup>1</sup> - براج بلال ، تقييم المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المراجعين الداخليين - ، مذاكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015 ، ص 6.

<sup>2</sup> - خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، 0992 ، ص:ص: 229- 230 .

<sup>3</sup> - الفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة، محمد محمد عبد القادر الديسبي وأحمد حجاج، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2009، ص383.

❖ **تقييم المخاطر** : إن الإدارة تقوم بتقييم المخاطر كجزء من تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية، بينما يقوم المدققون بتقييم المخاطر لاتخاذ القرار بشأن دليل الإثبات الواجب استخدامه في عملية التدقيق و كذلك بغرض اقتراح تصحيحات لتنفيذ نظام الرقابة الداخلية؛

❖ **أنشطة الرقابة** : تتمثل في القواعد و الإجراءات و السياسات التي توفر تأكيد معقول فيما يخص أهداف الرقابة الداخلية؛

❖ **المعلومات والاتصال** : يقوم هذا العنصر بتقديم الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة؛

❖ **المراقبة و المتابعة** : مهمة هذا العنصر المتابعة المستمرة و التقييم الدوري لنظام الرقابة الداخلية، ومن اجل تحقيق هذا الهدف يجب إن يحصل المدقق على معرفة كافية بالسياسات والإجراءات الرئيسية التي تستخدمها المؤسسة لمراقبة الأنشطة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية، وكيفية استخدامها لاتخاذ الإجراءات التصحيحية.

### ثانيا : دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

إن هدف المراجعة من دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، هو تحسين وتعديل الإجراءات الرقابية، الموضوعة من طرف الإدارة ويهدف بالدرجة الأولى إلى السهر على حماية أصولها، وممتلكاتها من الضياع والإهمال، وذلك بمرافقة منفي الرقابة في تنفيذ المهام والمسؤوليات المنوطة بها، وذلك باستخدام مجموعة من الوسائل والأدوات، وتقديم النصائح والتعديلات حول العمليات التي تم تدقيقها، حيث يمكن تلخيص كيفية قيام المدقق بدراسة نظام الرقابة الداخلية فيما يلي<sup>1</sup>

#### 1- الفحص المبدئي : و يساعد الفحص المبدئي المدقق على معرفة ما يلي :

❖ طبيعة النظام المحاسبي في المؤسسة والدورة المحاسبية؛

❖ طبيعة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة والبيئة الرقابية.

2- نتائج الفحص المبدئي : بعد الفحص المبدئي الذي يقوم به المدقق لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن أن يصل إلى أحد الاستنتاجين التاليين :

✓ الاستنتاج الأول : عدم الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

ويصل المدقق إلى هذا الاستنتاج من خلال نتائج الفحص المبدئي الذي قام به لنظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة على أساس أنه توصل إلى النتائج التالية:

- لا جدوى من دراسة وتقييم النظام القائم بشكل تفصيلي، وأنه وهو بهذا الشكل لا يصلح بصفة عامة في مجال تحديد نطاق الاختبارات الأساسية للتدقيق؛

- أن أي عملية تقييم تفصيلي أو دراسة إضافية للنظام متضمنة اختبار الالتزام بتطبيقه سوف تتكلف نفقات تفوق بكثير المنافع المتوقعة من هذا الفحص أو هذه الدراسة.

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص 88، 91.

وبناء على هاتين التيجتين يتوقف المدقق عن إجراء أية دراسة أو تقييم جديد لنظام الرقابة الداخلية، وبذلك يقوم المدقق بتصميم برنامج الاختبارات الأساسية بدون الاعتماد كلية على أي إجراء من إجراءات الرقابة الداخلية التي تتبعها المؤسسة، وفي هذا المجال يعرض المدقق الأسباب الرئيسية لعدم قيامه بدراسة تفصيلية لنظام الرقابة الداخلية.

✓ الاستنتاج الثاني : الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

ويصل المدقق إلى هذا الاستنتاج عندما يتوصل إلى أن نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة يمكن الاعتماد عليه في مجال وضع برنامج عمله، ولذلك فعليه الاستمرار في فحص وتقييم النظام لتحديد مدى كفاية أساليب وإجراءات الرقابة في تزويده بدرجة معقولة من التأكد بعدم وجود أخطاء ومخالفات جوهرية.

### 3- التقييم النهائي

يقوم المدقق بإجراء التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على ضوء تقييمه المبدئي لهذا النظام ونتائج اختبارات الالتزام بالإجراءات والسياسات الرقابية، وبناء على التقييم النهائي يستطيع المدقق أن يحكم على عنصرين من عناصر التدقيق هما :

- تحديد مقدار الأدلة المفصلة التي تتعلق بأرصدة القوائم المالية اللازم الحصول عليها، ويكون هذا المقدار ذو أهمية رئيسية لعملية التدقيق؛

- التعرف على مواطن ضعف النظام والتي يجب تبليغها لإدارة المؤسسة، ويعتبر هذا القرار من نتائج عملية اختبار نظام الرقابة الداخلية، حيث ينبغي على المدقق عند اكتشاف مواطن ضعف معينة وذات أهمية أن يقوم بإبلاغ إدارة المؤسسة بذلك كتابة تقرير يضمه بعض التوصيات اللازمة والملائمة للقضاء على مواطن الضعف هذه عند التنفيذ.

### 4- المخاطر المحيطة بعملية التدقيق الخارجي :

يهدف المدقق من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية ومن خلال إعداد خطة ملائمة لجمع أدلة التدقيق إلى تحقيق بعض الاطمئنان نحو نوعين من المخاطر المتعلقة بإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية:

- مخاطر وجود أخطاء جوهرية في السجلات المحاسبية؛

- مخاطر احتمال عدم كفاية اختبارات التدقيق لاكتشاف تلك الأخطاء.

### المطلب الثاني: تدقيق دورة المخزون

يعتبر المخزون عنصراً أساسياً من عناصر الأصول للمؤسسة، حيث أن تدقيق و فحص المخزونات يعتبر أمر جد مهم و ضروري للتوصل إلى النتائج المرغوب فيها في عملية التدقيق.

الفرع الأول: ماهية المخزونات

أولا : تعريف و تقسيم المخزونات

**1 - تعريف المخزون :**

المخزون هو عبارة عن مجموعة الموارد المحصل عليها، و المنتجة من طرف المؤسسة و الموجهة للبيع أو الاستهلاك لغرض استعمالها في العملية الإنتاجية<sup>1</sup>

وتعتبر المخزونات كأصول بالنسبة للمؤسسة وتتضمن ما يلي :

✓ المواد الأولية : يقصد بها تلك المواد التي تخضع للتغير في مكوناتها بواسطة العمليات الصناعية أثناء دمجها في السلع

النهائية؛<sup>2</sup>

✓ المنتجات التامة : هو تلك المواد التي مرت على جميع مراحل التجهيز أو التصنيع، و بالتالي تكون جاهزة إلى الزبون؛<sup>3</sup>

✓ المواد تحت التشغيل : يقصد بها المواد التي أجريت عليها عملية أو أكثر من العمليات الصناعية ولكنها لا تزال في حاجة إلى عمليات صناعية أخرى؛<sup>4</sup>

✓ المنتجات الوسيطة : هي المنتجات التي خرجت من مرحلة إنتاج و تدخل مرحلة إنتاج أخرى؛<sup>5</sup>

✓ قطع الغيار : يتضمن الماكينات و الناقلات بالإضافة قطع الغيار اللازمة لها؛

✓ المواد الاستهلاكية : هي تلك المواد التي تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في عملية الصنع؛

✓ الفضلات و المهملات : هي تلك المخلفات الناتجة عن عملية التصنيع أو الزائدة من المواد المستخدمة في النشاط

العادي.<sup>6</sup>

الفرع الثاني : التوصيف المحاسبي للمخزونات

محاسبيا تشمل دورة المخزون عدة عمليات العمليات معينة يرتبط بها مجموعة من السجلات و المستندات و سوف نعرض العمليات المتعلقة بالمخزون، ثم التطرق الى أهم المستندات و السجلات المتعلقة به.

أولا : وصف عمليات دورة المخزون

تتضمن دورة المخزون العمليات التالية:<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - Zirmati. P, Fabrice. M, **Pratiques de la gestion des stocks**, Dunod, Paris, 2005, P 19

<sup>2</sup> -Javel, G, **Organisation et gestion de la production de la production**, Dunod, France, 2000, P 14.

<sup>3</sup> - Paul. F, Jean – Pierre. M, **Gestion de la l'approvisionnement et des stocks**, Gaétan Morin, France, 2004, P 170.

<sup>4</sup> - Paul. F, Jean – Pierre. M ,Op Cit, P 169.

<sup>5</sup> - Op Cit, P 171.

<sup>6</sup> - Zirmati. P, Fabrice. M, **Pratiques de la gestion des stocks**, 200 , Op Cit, P P18 ,19.

<sup>7</sup> - الفين أرينز، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، مرجع سبق ذكره، ص 841.



- 1- تشغيل أوامر الشراء : يتم استخدام طلبات الشراء لمطالبة إدارة المشتريات بإصدار أوامر تتعلق بالمخزون، ويتم إعادة الطلب عندما يصل المخزون إلى مستوى محدد مقدما بواسطة أفراد المخازن، حيث يقوم المدقق بإجراء اختبارات الرقابة في هذه العملية على طلبات الشراء أو أوامر الشراء؛
- 2- استلام المواد الخام : يجب فحص المواد الخام التي تم استلامها للتعرف على الكمية و النوعية ، و تصدر إدارة الاستلام تقرير الاستلام الذي يصبح جزءا أساسيا من التوثيق قبل إتمام الدفع، وبعد الفحص يتم إرسال المواد الخام إلى المخزن ويتم إرسال المستندات الى إدارة الشراء، ويجب وجود رقابة و محاسبة على كافة المستندات التي يتم نقلها؛
- 3- تخزين المواد الخام : عندما يتم استلام المواد الخام، يتم تخزينها في المخازن إلى غاية الحاجة إليها في الإنتاج، و يتم إصدار المواد الخام من المخزون إلى الإنتاج بناء على تقديم طلب بصرف المواد المصادق عليها من طرف شخص مسؤول؛
- 4- استعمال المواد الخام : يتم تحديد العناصر و الكميات التي سيتم إنتاجها بناء على أمر محدد من العملاء ، أو عن طريق تنبؤات إدارة المبيعات أو بالنظر إلى مستويات المخزون من الإنتاج التام؛
- 5- تخزين الإنتاج التام : عندما يتم استكمال المنتجات التامة بواسطة إدارة الإنتاج يتم وضعها في المخزن انتظارا لشحنها، و في المؤسسات التي يوجد بها رقابة داخلية جيدة فيتم وضع الإنتاج التام في أماكن منفصلة بحيث يتم تحديد أشخاص محددين للرقابة عليه، و تعد الرقابة على الإنتاج التام غالبا جزءا من دورة المبيعات و التحصيل؛
- 6- شحن المنتجات التامة : يعد شحن المنتجات التامة جزءا متمما لدورة المبيعات و التحصيل، و يجب الترخيص بأي شحن أو نقل للمنتجات التامة من خلال إعداد مستند الشحن ثم التصديق عليه بشكل المناسب.

#### ثانيا : مستندات وسجلات دورة المخزون

- وهي كل الوثائق و المستندات التي تمكن إدارة المخازن من متابعة حركة المخزون و السيطرة عليه، و يمكن تقسيم المستندات والسجلات تبعا لعمليات دورة المخزون كما يلي<sup>1</sup>:
- 1- المستندات و السجلات المرتبطة باقتناء المواد الخام : تعد إدارة المخازن او المبيعات طب الشراء لإدارة المشتريات بإعداد أوامر الشراء المادة الخام، عندما يصل المخزون الى حد معين، ثم تعد إدارة المشتريات أمر لتدبير الصنف المطلوب بالموصفات و الكمية المطلوبة؛
  - 2- المستندات و السجلات الخاصة باستلام المادة الخام : عند استلام المشتريات من المواد الخام يتم فحصها و اعداد تقرير، ثم ينظر الى تقرير الاستلام كمستند هام من مستندات سداد قيمة المواد المشتراة، ثم يعد أمين المخزن محضر المواد التي تم فحصها من أصل و أكثر من صورة ترسل إلى كل من إدارة المشتريات ، الحسابات، الموردات، إدارة المخازن؛

<sup>1</sup> - عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، المراجعة التشغيلية و الرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008، ص 352، 355.

3- المستندات و السجلات المرتبطة بتخزين المواد الخام : يتم تسجيل المواد بالمخزن ببطاقة الصنف، ثم يتم صرف المواد من المخزن بناء على طلب أو إذن التشغيل معتمدة من صاحب الصلاحيات بالمصانع، ثم يتم تسجيل المنصرف بالخصم على حسب المخزون و تحميل الحساب الإنتاج تحت التشغيل بالمبلغ بناء على طلب صرف المخزون؛

4 - المستندات و السجلات المرتبطة بتشغيل المنتج : يتم تشغيل المواد الخام بهدف الحصول على الإنتاج التام، يتم تحديد حجم و نوع و توقيت الإنتاج المستهدف، بناء على أوامر العملاء أو التنبؤات بالمبيعات و يتم إعداد أوامر التشغيل بعرفة قسم الإنتاج ، الذي يحتفظ بنسخة مماثلة الأوامر التشغيل، ثم يعد قسم الإنتاج تقرير مختلفة؛

5 - المستندات و السجلات المرتبطة بتخزين الإنتاج التام : بعد الانتهاء من العملية الإنتاجية يتم الاحتفاظ بالإنتاج التام في المخازن، حيث يتم استخدام محضر استلام بمعرفة أمين المخزن ، ويتم صرفه بناء على أمر صرف من إدارة المبيعات؛

6- المستندات و السجلات المرتبطة بشحن الإنتاج المباع : تعتبر عملية شحن الإنتاج التام أو البضاعة جزءاً من دورة الإيرادات و التحصيل، حيث يجب الترخيص لأي شحن من خلال إعداد مستند.

### ثانياً: تقييم و جرد المخزونات

#### 1. طرق تقييم المخزونات

هناك عدة طرق لتقييم المخزونات و سنعرض أهم الطرق المستعملة في تقييم المخزونات<sup>1</sup>:

✓ **طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة** : تفترض هذه الطريقة في تسعير المواد المنصرفة أي أمر صرف للمواد يتم من كل المشتريات الموجودة في المخازن لحظة الصرف وكميات تتناسب وتلك المشتريات و يتم احتساب متوسط التكلفة الموزون بعد كل إدخال جديد للمواد و يعتبر موزوناً لأنه يعطي وزناً للكميات ويراعي الأهمية النسبية لكمية المواد الموجودة في المخازن وكمية المواد المشتراة؛

✓ **الوارد أولاً صادر أولاً طريقة FIFO** : يتم وفق هذه الطريقة تقييم المواد و المنتجات الصادرة بناء على التسلسل التاريخي لدخولها، أي يتم إستهلاك المواد على أساس الأقدمية بالسعر المتعلق بها، وإذا نفذت يلجأ إلى الكمية التي تليها في تاريخ دخولها من حيث السعر، وهي الطريقة المتبعة في المؤسسات التي تتعامل بمنتجات محدودة الصلاحية.

#### 2. جرد المخزونات :

هناك نوعان من الجرد، جرد محاسبي و جرد مادي<sup>2</sup> :

➤ **الجرد المحاسبي** : يتم من خلال العمل المحاسبي الدفترية بشكل مستمر بالكميات و القيمة اعتماداً على الوثائق و السجلات المتعلقة بحركة المخزون من إدخال و إخراج و المتابعة بالتسجيل الحصول على كميات وقيم المخزون في نهاية الفترة؛

<sup>1</sup> -Paul. F, Jean. p. M, Op, Cit, PP 306,307.

<sup>2</sup> - فالتر ميجس، و ربرت ميجس، المحاسبة المالية، دار الريخ، المملكة العربية السعودية، 1988، ص569.

➤ **الجرد المادي :** الجرد المادي يتم القيام به للتحقق من وجود المواد كميًا عن طريق العد و الفحص مرة على الأقل في

السنة و يكون في آخرها من أجل تقييم المخزونات لغرض إقفال الحسابات و إعداد الميزانية الختامية للمؤسسة.

### 3- نظام الجرد للمخزون والرقابة الداخلية

يساعد نظام الجرد للمخزون على وجود رقابة داخلية قوية، و لكن لا يمكن أن يحقق هذا النظام الرقابة بطريقة تلقائية ما لم يتم الالتزام بالمفاهيم الأساسية للرقابة الداخلية كتقسيم الاختصاصات و الرقابة على المستندات عن طريق ترقيمها بطريقة متسلسلة و ضرورة الفصل بين الوظيفة المحاسبية و بين حيازة الأصل، وبالتالي فكلها تعتبر مقومات ضرورية سواء في النظام الدوري أو المستمر.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث : أهمية و أهداف و صعوبات عملية التدقيق لدورة المخزون

#### أولاً: أهمية تدقيق المخزونات

تأتي أهمية مراجعة و تدقيق و فحص بند المخزون من قبل المدقق من أهمية المخزون نفسه، باعتباره يمثل أهم عناصر الميزانية لأي مؤسسة صناعية أو تجارية و تؤكد هذه الأهمية النواحي التالية:<sup>2</sup>

1. يمثل المخزون أهم عناصر الأصول المتداولة و التي تظهر في الميزانية العمومية وخاصة في المنشآت التي تمارس نشاطا يقتضي وجود عناصر متعددة من المخزون و كميات كبيرة منه مما تزداد أهمية الإفصاح الجيد و الملائم؛
2. يمثل المخزون عنصر هام من العناصر التي تظهر في قوائم الدخل والتي تتمثل في قائمة المتاجرة و بالتالي تتأثر نتيجة النشاط بالأرباح أو الخسائر لأي زيادة أو نقص قد تنتج باختيار طريقة معينة من طرق تقييم المخزون آخر الفترة.
3. تعتمد دقة رقم المخزون الظاهر في القوائم و التقارير المالية في نهاية السنة المالية على عوامل مختلفة :
  - دقة حصر كميات عناصر المخزون المختلفة؛
  - دقة تحديد أسعار المخزون و طرق تقييمه؛
  - طريقة الجرد المستخدمة بالنسبة لعناصر المخزون.
4. تتأكد أهمية مراجعة و تدقيق عناصر المخزون من العلاقة المباشر بين هذه العناصر و عمليات الشراء و الإنتاج و البيع حيث تتأثر هذه العملية بصفة دائمة بكمية وحالة عناصر المخزون الفعلية من ناحية وكذلك المسجلة دفترًا من ناحية أخرى؛
5. ينبغي الإفصاح المناسب عن عناصر المخزون في القوائم والتقارير المالية و ذلك عن طريق توفر متطلبات الإفصاح.

#### ثانياً: أهداف تدقيق المخزونات

يهدف المدقق من خلال وضع برنامج التدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - فالتر ميخس، روبرت ميخس، نفس المرجع، ص 582.

<sup>2</sup> - محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل، مرجع سبق ذكره، ص ص 439، 440.

1. يجب على المدقق التحقق من ملكية المؤسسة للمخزونات عن طريق فحص أوامر و فواتير الشراء، ومحاضر و وصلات الاستلام؛
2. يهدف المدقق إلى التحقق من سلامة المخزون و وجوده، و ذلك بوجود مستندات تثبت ذلك و فحص بطاقات المخزون؛
3. على المدقق التأكد من صحة تطبيق طرق التقييم التي تنتهجها المؤسسة؛
4. التحقق من صحة و سلامة تسجيل العمليات المتعلقة بالمخزون، و أن كل الوثائق المدعمة لهذا التسجيل موجودة فعلا.

### ثالثا: صعوبات تدقيق دورة المخزون

يعد تدقيق المخزون أمر صعب، و عادة ما يستحوذ على معظم جهد و وقت المدقق، و يرجع ذلك إلى الأسباب التالية:<sup>2</sup>

1. يعد المخزون عنصر مهم في القوائم المالية، خاصة فيما يتعلق برأس المال العامل؛
2. ان المخزون لا يشمل نوع واحد بل يشمل عدة أصناف؛
3. يتواجد المخزون في مواقع مختلفة مما يصعب عملية الرقابة و الجرد الفعلي؛
4. هناك بعض أصناف المخزون ذات طبيعة فنية و تقنية خاصة كما في المؤسسات صناعة الالكترونيات و المجوهرات وغيرها، فقد يضطر المدقق بالاستعانة بخبير فني يساعده في عملية التدقيق؛
5. هناك عدة طرق لتقييم المخزون، و عادة ما تمثل ثغرة في مجال التلاعب الإداري خاصة فيما يتعلق بعدم الثبات في تطبيق أحداها، وخاصة الشركات المقيدة بالبورصة.

## المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية \_ الدراسات السابقة

عرض أهم الدراسات التي تناولت الموضوع و مقارنتها مع الدراسة الحالية.

### المطلب الأول : أهم الدراسات السابقة

❖ دراسة : عزوز ميلود، مذكرة ماجستير، بعنوان دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، كلية علوم التسيير وعلوم الاقتصادية، جامعة سكيكدة، والذي عالج الإشكالية التالية : كيف تساهم المراجعة الخارجية في تحسين الرقابة الداخلية و بالتالي تحقيق نجاعة المؤسسة الاقتصادية؟، ومن أهم النتائج التي توصل إليها : إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة ، من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة

<sup>1</sup> - نفس المرجع، ص ص 442، 443 .

<sup>2</sup> - عبد الفتاح الصحن و اخرون، مرجع سبق ذكره، ص 350.

فنظام الرقابة الداخلية هو أداة للتسيير و الوقاية، يكمن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات والمعلومات، التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها، نشاط المراجعة الخارجية يعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسة واللوائح والقوانين الموضوعة، و المراجعة المالية و العملياتية للأنشطة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، تعمل المراجعة الخارجية على منع وتقليل حدوث الأخطاء، وهذا ما يزيد الحاجة لها فبالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين و المراجعين الداخليين، في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء، تسعى المراجعة الخارجية أيضا للحد من الإسراف والضياع الشيء الذي يزيد من المردودية وتحسين الأداء، وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة و الحفاظ على سمعتها، تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، بحيث تعمل على تطوير و تحسين أنظمة الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

#### ❖ دراسة : براح بلال، مذكرة ماجستير، بعنوان : تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في

المؤسسات الاقتصادية - دراسة عينة من المراجعين الداخليين -، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، والذي عالج الإشكالية التالية : ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي ؟ هدفت الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية وذلك من أجل تحديد درجة تأثير كل من مهام المراجع الداخلي ومبادئه المهنية على تحسين هذا النظام، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث : يقوم المراجع الداخلي في المؤسسة الاقتصادية بمجموعة من المهام والتي بدورها تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية الذي تسيير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه المهام فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من أجل تحديد المخاطر المتعلقة به و دراسة نظم حماية الأصول والقيام بعمليات الجرد والتأكد من سلامة المعلومات المالية والمحاسبية المسجلة، ان المراجعة الداخلية أداة من أدوات الرقابة الداخلية، يقوم المراجع من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي لنظام الذي تسيير عليه المؤسسة مع متطلبات الإدارة، والعمل على تحسينه من خلال الخدمات الاستشارية والتوصيات التي يقدمها لها، كما ان استقلالية المراجع الداخلي تعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية وخاصة إذا كان قسم المراجعة الداخلية تابع مباشرة إلى مجلس الإدارة مع تحديد مهام وصلاحيات هذا القسم بشكل موضوعي وواضح، حيث ان خبرة وكفاءة المراجع الداخلي أهمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية، لأن الخبرة و المؤهلات العلمية والتدريب المستمر في مجال العمل يساعد المراجع على تمييز مؤشرات الغش و التلاعبات واكتشاف أوجه القصور في النظام الساري في المؤسسة والعمل على تحسينه.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية بسكرة-، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، 2007.

<sup>2</sup> - بلال براح ، تقييم دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية - دراسة عينة من المراجعين الداخليين - ، مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2015.

❖ دراسة : عمرو السقا، حسين القاضي، بعنوان " مدى مساهمة الإجراءات التحليلية في مراجعة المخزون " مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية المجلد 29 العدد الثاني 2013، هدفت الدراسة إلى تحديد أهم الإجراءات التحليلية الواجب إتباعها من قبل المدققين في ما يتعلق بمراجعة المخزون ورفع كفاءة المدققين في فهم كيفية الاستفادة من المراجعة التحليلية، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحثان : أن الإجراءات التحليلية هي " تقييم المعلومات المالية من خلال تحليل العلاقات المطلوبة بين كل من البيانات المالية وغير المالية، وتشمل الإجراءات التحليلية أيضاً تحميلاً يعد ضرورياً لتحديد التقلبات أو العلاقات غير المتسقة مع المعلومات الأخرى ذات العلاقة أو المختلفة عن القيم المتوقعة بمقدار كبير، تعد المراجعة التحليلية أسلوباً من الأساليب الحديثة التي تساعد مدقق الحسابات على تخفيض وقت، وتكلفة عملية المراجعة، كما أن الهدف من تدقيق البيانات المالية المتمثل بالحصول على تأكيد معقول بأن قيم المخزون الواردة في المخزون هي قيم تمثل بعدالة واقع المؤسسة بأقل وقت وجهد ممكن مما يؤكد على ان المراجعة التحليلية ساعدت على توفير خدمة ذات كفاءة عالية وكذلك تم الوصول إلى تحقيق هدف مراجعة المخزون بفاعلية عالية، والتعرف على المشكلات التي أحاطت بالمخزون وعليه، فأن المراجعة التحليلية ساعدت على توفير خدمة ذات فاعلية عالية.<sup>1</sup>

❖ دراسة بوقابة زينب، مذكرة ماجستير بعنوان : التدقيق الخارجي و تأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية والذي عاج الإشكالية التالية : إلى اي مدى يمكن للمدقق الخارجي ان يساهم في تحقيق الأداء في المؤسسة الاقتصادية ؟ هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة و هذا باستخدام بعض أدوات المستعملة في البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية والملاحظة، وقائمة الإستقصاء، ولقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج نذكر أهمها : أن عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة مصلحة مستقلة تقوم بالفحص الدوري لقوائمها المالية وكذا نشاطها من اجل وضع تقرير يحكم فيه على حالة المؤسسة، أيضاً وجدنا أن المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف، تحديد المخاطر ومنها تقييم نظام الرقابة الداخلية.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني : اوجه التشابه و الاختلاف

بعد استعراضنا للدراسات السابقة التي تم إجراءها في مجال الدراسة نجد أنه هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف في عدة جوانب أهمها ما يلي:

1 . من ناحية الهدف لقد اشتركت حل الدراسات حول هدف واحد وهو دور التدقيق الخارجي في المؤسسة وانعكاسه الإيجابي على المؤسسة، ومعرفة الأدوات والتقنيات المستعملة ومدى تحقيقها لأهداف المؤسسة المسطرة، وهو ما تهدف له دراستنا، ولكن

<sup>1</sup> - عمرو السقا، حسين القاضي، مدى مساهمة الاجراءات التحليلية في مراجعة المخزون، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 29 العدد الثاني 2013.

<sup>2</sup> - بوقابة زينب، التدقيق الخارجي و تأثيره على فعالية الاداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر -3، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2011.

لكلا طريقتيه الخاصة في صياغة هدفه، و أسلوب معالجته، حيث اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسة ميلود عزوز في طرح الموضوع بينما كانت دراسة بربح بلال تهدف إلى معرفة دور المدقق الداخلي، كما اختلفت الدراسة الحالية مع دراسة بوقابة زينب بالنسبة للمتغير التابع حيث تناولت هذه الدراسة أداء المؤسسة.

**2.** بالنسبة للمنهج المستخدم للمعالجة، معظم الدراسات استخدمت المنهج الوصفي لتوضيح جوانب الموضوع النظرية، والمنهج التحليلي لمعرفة دقيقة ومفصلة للجانب التطبيقي.

**3.** أما بالنسبة لعينة الدراسة فوجدنا اختلاف بين الدراسات، فكل دراسة أسقطت دراستها على عينة معينة، معظمها طبقت في مؤسسات محل الدراسة، والبعض الآخر أسقط دراسته على مجموعة من المؤسسات، ماعدا دراسة واحدة التي استخدمت في عينة مجموعة من المدققين الداخليين.

**4.** بالنسبة لطريقة المعالجة فهناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف بين الدراسات السابقة يمكن تلخيصها في أن كل الدراسات المتعلقة بالتدقيق الخارجي اهتمت بالتركيز على نظام الرقابة الداخلية ومساعدته في تطوير أداء المؤسسات ومن أوجه الاختلاف أن الدراسات السابقة شاملة وموسعة، أما الدراسة الحالية فاقترنت على تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزونات كما أعطت أهمية كبيرة للأدوات التي يقيم بها هذا النظام كما اختلفت الدراسات من حيث أن كل العينة والأدوات.

## خلاصة

تم التعرض في هذا الفصل إلى الاطار المفاهيمي حول التدقيق الخارجي، ونظام الرقابة الداخلية، و تدقيق دورة المخزون كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة التي تندرج في سياقها، حيث تم تبيان دراسة نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي، ولقد تبين لنا من خلال هذه الدراسة النظرية أن عملية التدقيق لها تأثير كبير على نظام الرقابة الداخلية بحيث يعمل المدقق الخارجي على منع الغش والاختلاس، أيضا ا تقييم نظام الرقابة الداخلية مع اكتشاف ونقاط القوة والضعف وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة لتحسين نظام الرقابة الداخلية.



## الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات \*نقرت\*

تمهيد:

في إطار استكمال بحثنا أردنا معرفة عمل المدقق الخارجي بداخل إحدى المؤسسات و المتمثلة في مؤسسة مطاحن الوحات \*تقرت\*، و يعود الاختيار قبل كل شيء إلى ان المؤسسة محل الدراسة تولى إهتمام كبير لعملية التدقيق، ومن ثم أردنا إسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرضية الواقع من خلال الدراسة التقييمية لنظام الرقابة الداخلية للمخزون داخل المؤسسة و معرفة مدى تأثير المدقق الخارجي في تحسينه، وعليه قسمنا دراستنا إلى مبحثين:

- المبحث الأول: طريقة وأدوات البحث؛
- المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.

### المبحث الأول : طريقة و أدوات البحث في الدراسة الميدانية

قبل الشروع في دراسة دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون داخل المؤسسة، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى التعرف على مؤسسة محل الدراسة، منهج الدراسة، وكذا الأدوات المستعملة وذلك من خلال المطلبين التاليين.

#### المطلب الأول : طريقة جمع المعلومات

يحتوي هذا المطلب على فرعين الأول يتناول مؤسسة محل الدراسة، أما الثاني المنهج و الأدوات المستعملة.

#### الفرع الأول : المؤسسة محل الدراسة

أولاً : تمت الدراسة على مؤسسة مطاحن الوحات \* تقرت \* وهي مؤسسة واحدة من أصل سبع مؤسسات يملكها مجمع الرياض سطيف، بدأت الإنتاج في 27/05/1983 وقد تم إنجاز المؤسسة الجهوية للصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها برياض سطيف من طرف الشركة السويسرية Buhler، وهذا بمساهمة إطارات جزائرية من معهد EIM البلدية. و تعتبر مؤسسة مطاحن الوحات من أهم الوحدات الإنتاجية بتقرت، ونشير إلى أن الدراسة تمت على مستوى مصلحة التمويل و تسيير المخزونات وهي تتركز على دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون في المؤسسة. و فيما يلي جدول يمثل بطاقة فنية لمؤسسة مطاحن الوحات \* بتقرت \*

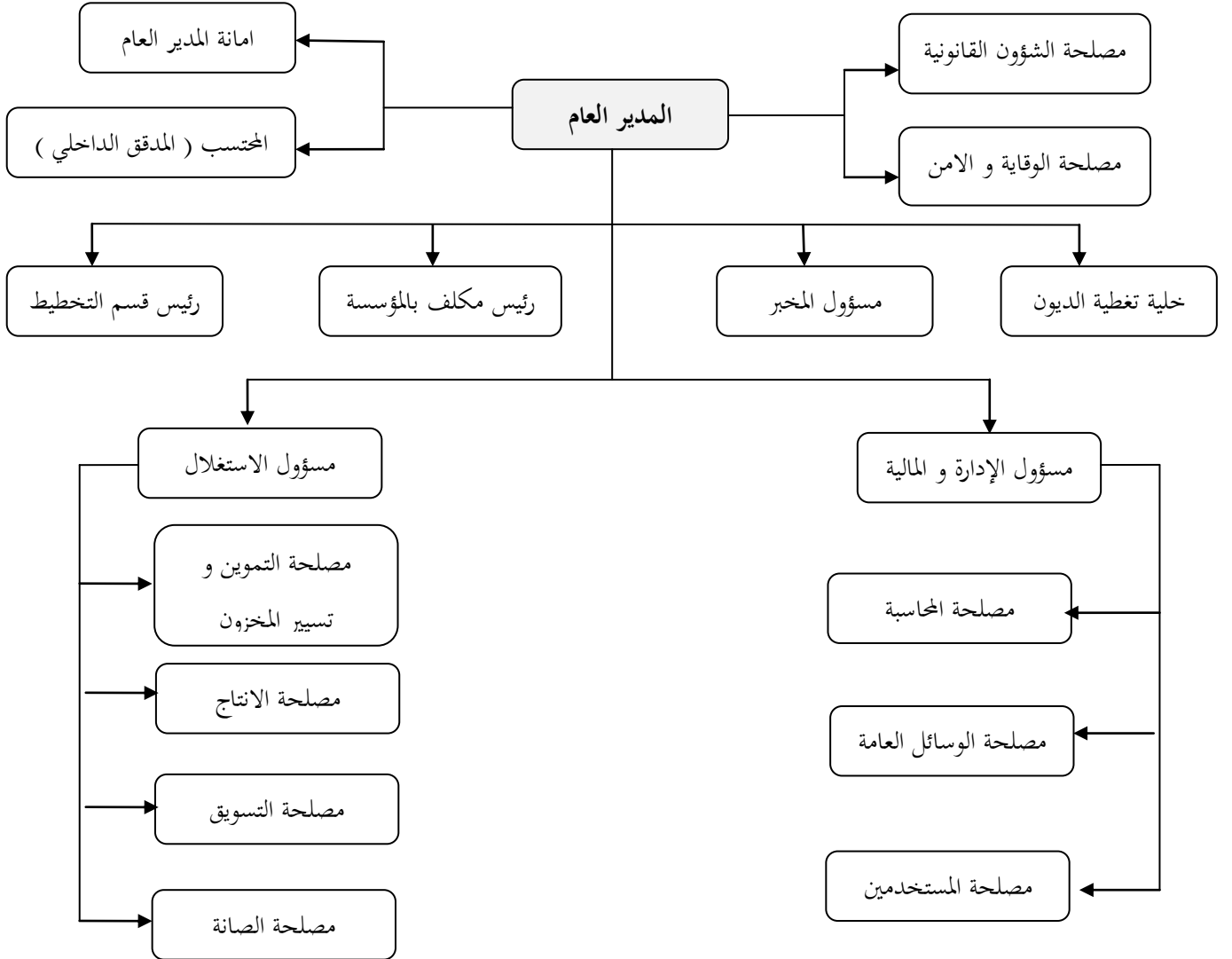
جدول رقم ( 2-1 ) - بطاقة فنية عن المؤسسة -

التسمية	الرياض سطيف - مطاحن الوحات * بتقرت * -
الطبيعة القانونية	المرسوم الوزاري رقم 22 / 376 المؤرخ في 30/11/1980 وهي شركة ذات اسهم SARAL
رأس المال	761.320.000 دج
عدد العمال	122 عامل
المساحة	935664 م
المنتجات	إنتاج السميد و الدقيق بنوعيه العادي و الممتاز، النخالة.

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ثانياً : الهيكل التنظيمي للمؤسسة : يحتوي الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الوحات \* تقرت \* على مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، وعلى ما تحتويه هذه المصالح والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل (1-2) - الهيكل التنظيمي للمؤسسة -



- المصدر : من إعداد الطالبة إعتمادا على وثائق المؤسسة.

### الفرع الثاني : منهج الدراسة و طبيعة المتغيرات

أولاً : منهج الدراسة : خضوعاً لطبيعة الدراسة والهدف الذي نسعى لتحقيقه، والمتمثل في دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون في مؤسسة مطاحن الـوحات \* تقرت \* اعتماداً في الجانب التطبيقي منهج دراسة الحالة قصد إسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسة محل الدراسة من أجل دراسة وتحليل البيانات المحصل عليها ومن ثم الوصول إلى النتائج.

### ثانياً : طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات داخل المؤسسة من متغيرين أساسين :

- المتغير المستقل : يتمثل في عمل المدقق الخارجي من خلال إعداده للتقارير حول وضعية المؤسسة و يتطلب ذلك تقييم المعلومات بدقة و كفاءة بغرض حماية أصول المؤسسة.

- المتغير التابع : يتمثل في نظام الرقابة الداخلية للمخزونات حيث يتطلب تقييمه أدوات مستقلة كالتدقيق الداخلي والخارجي.

### المطلب الثاني : الأدوات و البرامج المستخدمة

#### الفرع الأول : الأدوات المستخدمة

بالنسبة لأدوات الدراسة تمثلت في :

1.المقابلة الشخصية اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والمتمثل في المراجع الداخلي و رئيس مصلحة التموين و تسيير المخزونات و عمال المصلحة وكل عمال و كل من لديه علاقة بمصلحة التموين و تسيير المخزونات، وهذا للحصول على المعلومة مباشرة من أجل شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة حول كافة الاجراءات المعتمدة لتسيير المخزونات داخل المؤسسة.

2.السجلات والوثائق المختلفة المتعلقة بتقارير و نشرات و وثائق المؤسسات محل الدراسة.

3.الاستبيان و هي قائمة تحتوي على مجموعة من الأسئلة قمنا بطرحها على كل من المدقق الداخلي و رئيس مصلحة التموين وتسيير المخزونات و مصلحة المحاسبة و مصلحة التسويق و كل عمال هذه المصالح للمؤسسة، ولقد تضمن هذه الاستبيان أسئلة حول نظام الرقابة الداخلية للمخزونات و تم عرض الاستبيان من طرف أعضاء هيئة التدريس من ذوي الاختصاص في جامعة ورقلة للحكم على مدى صلاحيته كأداة لجمع المعلومات و تم إجراء التعديلات اللازمة قبل التوزيع.

#### الفرع الثاني : البرامج المستخدمة

تمت الاستعانة بالبرنامج الاحصائي إحصائية SPSS 19 في تحليل البيانات التي تم جمعها، أما اختيار الأسلوب الاحصائي المناسب اعتمدنا بدرجة الأولى على طبيعة البيانات المتوفرة و الهدف التحليل، و استخدمت الدراسة الأساليب الإحصائية المتنوعة

بغية إثراء الدراسة العلمية وتوظيف البيانات المتحصل عليها لخدمة أهداف البحث و فيما يلي أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة:

- الأساليب الإحصائية الوصفية مثل التوزيع التكراري؛
- مقاييس النزعة المركزية مثل الوسط الحسابي ، الانحراف المعياري .

جدول رقم (2-2) - يوضح الإحصائيات الاستبائية الموزعة و المسترجعة على المؤسسة

المؤسسة	عدد الاستبائيات الموزعة	عدد الاستبائيات المسترجعة
مطاحن الواحات *تقرت*	35	30

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على نتائج توزيع الاستبيان.

### المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى التعرف على الهدف الرئيسي لعملية تدقيق المخزون وذلك من أجل التأكد من أن المواد الأولية و المنتجات تحت التنفيذ و المنتجات التامة تم إظهارها بصورة عادلة و واضحة في القوائم المالية . و ستعرض في هذا المبحث إلى مطلبين الأول سنتناول فيه نتائج الدراسة، أما الثاني فسيكون لمناقشة هذه النتائج.

### المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة

#### الفرع الاول : وصف عمليات و إجراءات مصلحة التموين وتسيير المخزونات

#### أولا : علاقة وظيفة تسيير المخزونات بالوظائف الأخرى و الهيكل التنظيمي للمصلحة

من أجل معرفة وظيفة تسيير المخزون و علاقتها بالوظائف الأخرى قمنا بمقابلة مع رئيس مصلحة التموين و تسيير المخزونات وطرحنا عليه السؤال التالي : ما هي المصالح التي لها علاقة كبيرة أو التي ترتبط ارتباط كبير بمصلحة تسيير المخزون؟<sup>1</sup> و من خلال إجابات رئيس المصلحة قمنا بوصف هذه العلاقات .

**1- علاقة وظيفة تسيير المخزونات بوظيفة التموين :** يوجد علاقة تكاملية بين وظيفة تسيير المخزونات و التموين، أي أن وظيفة تسيير المخزونات لا يمكن أن تعمل دون وظيفة التموين و العكس.

حيث يقوم أمين المخزن بإعداد طلب التموين يصادق عليه رئيس مصلحة تموين و تسيير المخزونات

<sup>1</sup> - نبيل مصري، مصلحة التموين و تسيير المخزونات، دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات، مطاحن الواحات تقرت، 06 /03 /2016، ( مقابلة شخصية ).

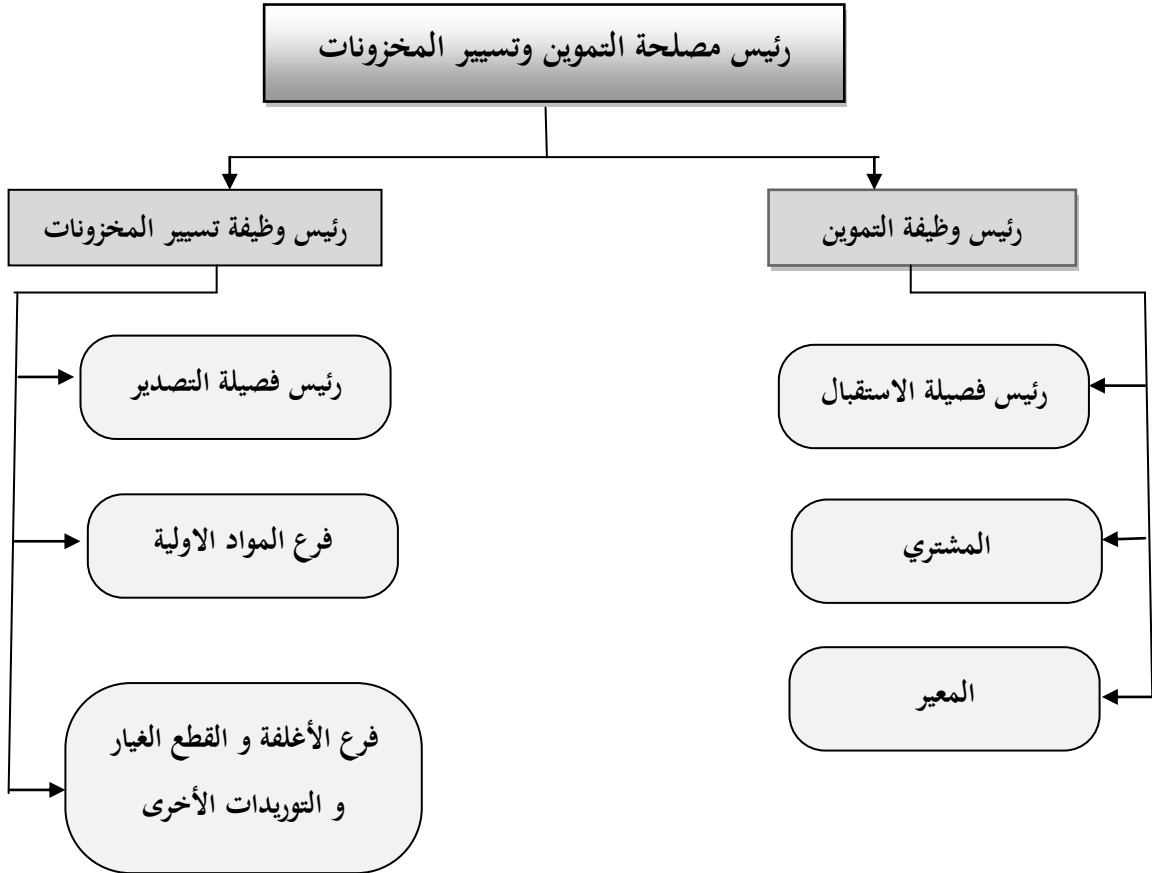
2- علاقة وظيفة تسيير المخزونات بدائرة الإنتاج : تتم مصلحة التموين و تسيير المخزونات بتزويد دائرة الإنتاج بالمواد الأولية، و قطع الغيار وذلك من أجل استمرار العملية الإنتاجية ومن جهة أخرى تقوم دائرة الإنتاج بتحويل الوحدات المنتجة إلى المخازن لحفظها و هذا باستعمال مستندات وهي وصل خروج، وصل تحويل، وصل استلام.

3- علاقة وظيفة تسيير المخزونات بمصلحة التسويق : عند إنتاج و الحصول على المنتجات التامة، و دخولها لمخازن يظهر لنا دور مصلحة التسويق حيث إن هناك اتصال بين المصلحتين و ذلك عن طريق مستندات محاسبية كالفاتورة و وصل الخروج.

4- علاقة وظيفة تسيير المخزونات بوظيفة المحاسبة : هنا يقوم مسؤول تسيير المخزونات بإعداد تقرير شهري عن حركة المخزونات ( المدخلات و المخرجات ) و يقدمه لمصلحة المحاسبة العامة أين باقي الوثائق مثل وصولات الاستلام و التسليم.

الهيكل التنظيمي لمصلحة التموين و تسيير المخزونات

الشكل رقم (2-2) - الهيكل التنظيمي لمصلحة التموين و تسيير المخزونات -



المصدر: من وثائق المؤسسة.

ثانيا : إجراءات وظيفة التموين و وظيفة تسيير المخزونات

**1- إجراءات سير وظيفة التموين :** من أجل معرفة إجراءات سير كل من وظيفة التموين فمنا بمقابلة مع رئيس وظيفة التموين

و طرح عليه السؤال التالي : ما هي الإجراءات المتبعة في سيرورة وظيفة التموين في مؤسستكم؟<sup>1</sup>.

وعلى أساس إجابة رئيس وظيفة التموين فمنا بتلخيص خطوات إجراءات وظيفة التموين كالتالي :

- **معرفة حاجيات المؤسسة :** قبل إجراء عملية الشراء تقوم المؤسسة بأخذ المعلومات حول ما تبقى من المخزونات، كما تقوم المؤسسة بإتباع برامج تنبؤية سنوية ( بالنسبة للمادة الاولية \_القمح \_ ) ، كما تقوم كل وظيفة بتحديد حاجياتها ثم يتم بعد ذلك اعداد طلب التوريد.
- **طلب التوريد :** بعد تحديد ما تحتاج إليه المؤسسة و إلى أي مصلحة تنتمي هذه الاحتياجات يتم اعداد طلب التوريد من طرف أمين المخزن، الذي يضم جميع المواصفات، ثم يرسل الى فصيلة التموين من اجل تلبية الاحتياج و يتم هناك اعداد طلب الشراء.
- **طلب الشراء :** يتم إعداده من طرف فصيلة التموين و يصادق عليه رئيس مصلحة التموين و تسيير المخزونات ثم يرسل الى المدير من اجل الموافقة عليه.
- **دراسة العروض :** تقوم المؤسسة بالإعلان عن المناقصة وفقا لدفتر الشروط، بالنسبة للمادة الأولية فالمؤسسة تتعامل مع الديوان الوطني للحبوب والخضر الجافة OAIC لأنه يعتبر المورد هاما، كما تقوم المؤسسة بدراسة مجموعة من الموردين الآخرين من خلال الفواتير الشكلية فيتم بواسطتها بناء جدول المقارنة Tablea Comparatif De Offres يتم من خلاله المقارنة ( السعر، الكمية، الخدمات المقدمة) ثم انتقاء المورد المناسب و ذلك بإعداد محضر يتم فيه الإعلان عن المورد النهائي.
- **امر الشراء :** يتم اعداد امر الشراء بعد اختيار المورد المناسب ،حيث يتم المصادقة عليه من طرف رئيس مصلحة التموين و تسيير المخزونات ومسؤول الاستغلال و المدير العام ، و تقدم نسخة منه الى المورد حيث يقدم هذا الأخير بضاعة وتكون مرفقة بوصل تسليم ثم يراقبه أمين المخزن من حيث الكمية و النوعية ( بالنسبة للمواد الاولية و الوسيطية ).

**2- إجراءات وظيفة تسيير المخزونات**

من أجل معرفة إجراءات سير كل من وظيفة تسيير المخزونات فمنا بمقابلة مع رئيس وظيفة تسيير المخزونات و طرح عليه السؤال

التالي : ما هي الإجراءات المتبعة في سيرورة وظيفة التموين في مؤسستكم؟<sup>2</sup>

و بناء على إجابة رئيس وظيفة تسيير المخزونات فان الإجراءات المتبعة في تسيير المخزونات هي كالتالي :

<sup>1</sup> - نبيل مصري، مصلحة التموين و تسيير المخزونات، دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات، مطاحن الوحات تقرت، 07 /03 /2016، (مقابلة شخصية).

<sup>2</sup> - نبيل مصري، مصلحة التموين و تسيير المخزونات، دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات، مطاحن الوحات تقرت، 10 /03 /2016 ، (مقابلة شخصية).



تقوم إجراءات التخزين في المؤسسة بدور هام لضمان استمرارية النشاط من عدمه لذا يجب أن يولي لها اهتمام خاصة و كونها تمثل الشريان الرئيسي للعمليات الإنتاجية لذا يجب الاهتمام بها من لحظة طلب هذه المواد إلى لحظة تخزينها. وتمثل هذه الإجراءات في الخطوات المتبعة من قبل مطاحن الوحات في تسيير المخزونات و عملية الرقابة عليها بحيث نلاحظ انه هناك جانبين من حيث التسجيل :

- الجانب التقليدي : و المتمثل في تسجيل كافة المدخلات و المخرجات في سجلات يدوية؛
  - الجانب الآلي : يمثل في استعمال برامج التسيير و الذي يسجل فيه جميع معلومات المؤسسة عن جميع المواد و تكون بالرموز و اي عملية إدخال أو إخراج يرافقها تسجيل في الحاسب الآلي ( البرنامج المستعمل GPR).
- تشمل إجراءات التسيير المخزونات ما يلي :

#### ✓ المواد الأولية الخام : (قمح لين، صلب)

##### عملية الاستلام :

تستلم المادة الأولية من طرف المؤسسة عن طريق الشاحنات و تكون مرفقة وصل تسليم من المورد من المورد و تخضع كل المواد المستلمة لرقابة كمية و نوعية كالتالي:

- تمر كل شاحنة تنقل المواد الأولية بالميزان الآلي؛
- بعد تفريغ الشاحنة يتم إعادتها إلى الميزان الآلي؛
- يقوم المسؤول عن الميزان الآلي باستخراج بطاقة تحتوي على وزن الشاحنة و هي فارغة و وزنها و هي معبأة من اجل تحديد وزن الحمولة؛
- يتم تفريغ المواد الأولية في المكان المخصص لها.

بعد هذه العملية يتم تقييد البيانات في دفتر و من ثمة تسوية الوثائق، و يقوم رئيس مصلحة تسيير المخزون بقاء بيانات الدخول في بطاقة المخزون *fiche de stock* ثم إدخال هذه المعطيات و المعلومات في الحاسوب، بعد إتمام عملية المراقبة و إعداد وصل الاستلام ترسل نسخة إلى وظيفة التموين و نسخة إلى أمين المخزن، حيث يتم تسجيل كافة المشتريات على مستوى مصلحة المحاسبة.

##### عملية الصرف المواد

يحول القمح إلى الطاحونة حسب الاحتياج و يقوم بتحويله مسؤول خلايا التخزين بحيث يتم تحويل القمح إلى الطاحونة بواسطة وصل تسليم.

#### ✓ المنتجات التامة :

##### عملية الاستلام :

بعد انتهاء العملية الإنتاجية يتم تخزين المواد المصنعة في المخازن الخاصة بها، و التي يستلمها مسؤول فصيلة التصدير و تخضع عملية التخزين إلى مقاييس.

أما الإجراءات المتعلقة بالرقابة على المنتجات التامة تتمثل في :

- يتم تسجيل كافة المنتجات التامة و مراقبتها من حيث النوعية و الكمية؛
- كل عملية إدخال لهذه المنتجات إلى مخازن يتم تسجيلها في بطاقة المخزون و من خلال وصلات الاستلام يتم التسجيل المحاسبي عند مصلحة المحاسبة.

#### عملية الصرف المنتجات :

- بعد استلام طلبية من مصلحة التسويق و التأكد من المعلومات يتم :
- وزن الشاحنة و هي فارغة، ثم شحنها و إعادتها للميزان؛
- بعد استخراج بطاقة الوزن التي تبين وزن الحمولة يتم إعداد وصل التسليم من طرف مسؤول فصيلة التصدير؛
- انطلاقا من هذا الوصل يتم إعداد الفاتورة مرفقة بوصل إخراج.

#### ✓ قطع الغيار و التوريدات الأخرى :

##### عملية الاستلام :

يتم استلام مختلف مواد التغليف و قطع الغيار و المواد الوسيطة، وتخزينها في مخازن خاصة بكل نوع على حدى و يقوم بذلك أمين المخزن و المكلف بعملية الشراء أو المورد و كذلك يتم المقارنة بين فواتير الشراء و طلب الشراء و وصل الاستلام.

##### عملية الصرف المواد الوسيطة :

يتم صرف كافة المواد الوسيطة عن طريق وصل خروج و ذلك حسب احتياجات المصالح.

#### الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزون

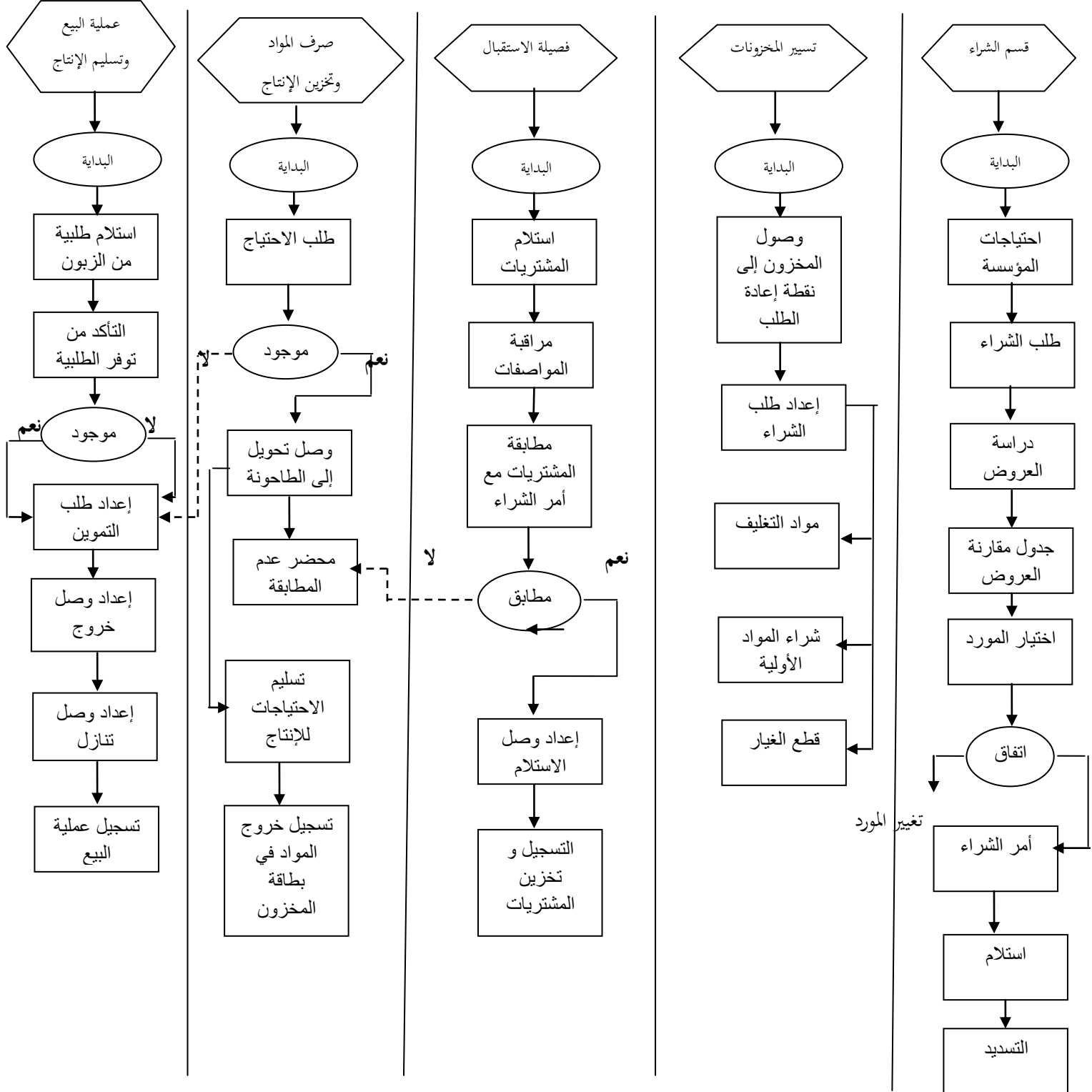
لا يمكن للمدقق عمليا تدقيق كل الحسابات حيث يكتفي بجزء منها فقط، وللحكم على صحة العمليات عليه التأكد من أن كل عملية تفسر وتسجل بنفس الطريقة سليمة، أي ضمان استمرارية الإجراءات وطرق العمل المتبعة، حيث يقوم المدقق بدراسة المستندات المبررة للعملية وعليه لكي يثق في هذه الأخيرة خصوصا إذا كانت تحضر داخل المؤسسة (مستندات داخلية) أن يعرف كيفية إعدادها، تدقيق فيها عبر مختلف المصالح التي تمر بها والحفاظة بنسخ عليها في الأرشيف. هذا يجعله يتأكد من أنها تبرر، أو لا تبرر العمليات المسجلة.

و قبل الشروع في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزونات و تقديم الاقتراحات و التحسينات اللازمة يجب أولا إعطاء وصف لهذا النظام و الوظائف و المستندات المتعلقة به.

#### أولا : خريطة تدفق المعلومات لمصلحة التموين وتسيير المخزونات

تعتبر خرائط التدفق من بين الأساليب الشائعة المستخدمة في عملية التدقيق و هي عبارة عن نظرة عامة و موجزة لنظام الرقابة الداخلية كما تعتبر أداة تحليلية، و يتم إعداد خريطة التدفق المعلومات لمصلحة التموين وتسيير المخزونات انطلاقا من إجراءات سير وظيفة التموين و وظيفة تسيير المخزونات، و كذلك من العلاقة بين تسيير المخزونات و الوظائف الأخرى.

الشكل ( 2-3 ) - مخطط لخريطة تدفق المعلومات لمصلحة التموين و تسيير المخزونات -



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

- الملاحظات :

- ✓ يتم إعداد طلب الشراء انطلاقا من معرفة احتياجات المؤسسة و ذلك بحالتين :
- إعداد الميزانية التقديرية للمبيعات و على أساس هذه الميزانية يتم إعداد الميزانية التقديرية للإنتاج و بناء على هذه الأخيرة يتم إعداد الميزانية التقديرية للمشتريات من المواد الأولية؛
- وصول المخزون من المادة الأولية إلى المستوى الأدنى أو إلى نقطة إعادة الطلب.
- ✓ كل مصلحة مستعملة (مادة ما) مسؤولة عن تحديد احتياجاتها
- ✓ يعد مسؤول المخزون طلب الشراء مصادق عليه ثم يتم بعد ذلك إعداد أمر الشراء من طرف مسؤول وظيفة التموين.

ثانيا : جدول الفصل بين الوظائف

من خلال إجراءات وظيفة التموين و وظيفة تسيير المخزونات، و كذلك من خلال ملاحظة خريطة تدفق المعلومات لمصلحة التموين و تسيير المخزونات نقوم بإعداد جدول الفصل بين المسؤوليات.

جدول رقم (2-3) - جدول الفصل بين الوظائف -

المسؤول	الوظيفة
1- أمين المخزون	1- إعداد طلب الشراء
2- مسؤول وظيفة التموين	2- إعداد وصل الطلب ( الطلبية)
3- أمين المخزن	3- عملية الاستلام
4- مسؤول وظيفة تسيير التخزين	4- المطابقة بين الفاتورة و وصلات الاستلام و طلبية الشراء
5- مسؤول وظيفة تسيير التخزين	5- طلب التسديد
6- أمين المخزن ( القمح )	6- أمر تحويل المادة الأولية للطاحونة (الإنتاج )
7- أمين المخزن	7- تسجيل المادة الأولية عند إدخالها و صرفها في بطاقة المخزون
8- رئيس فصيلة الإنتاج	8- تسجيل المنتجات التامة و بيعها في بطاقة المخزون
9- رئيس فصيلة التصدير	9- إعداد وصل التنازل
10- رئيس فصيلة التصدير	10- إعداد وصل الخروج

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على خريطة تدفق المعلومات لمصلحة التموين وتسيير المخزونات.

## المطلب الثاني : مناقشة و تحليل النتائج

### الفرع الأول : اختبار سير العمليات

وهو التأكد من ان العمليات تسيير وفق الشكل الذي وصفت به في الإجراءات، وهنا يجب التأكيد من المدقق إن العملية قد تمت خطوة بخطوة وتتبع مسار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها.

#### 1. عملية التموين : (كيف تتم العملية )

للتأكد من ان المشتريات تم تسجيلها بالكامل و تسديد قيمتها، فتعتبر هذه الدراسة ضرورية لأجل الاعتماد على الوثائق المستعملة و لهذا على المدقق اخذ عينة لبعض العمليات و اختبارها،و بالتالي على المدقق إجراء مراجعة أولية لدورة المشتريات والتي تشمل : اختيار عينة من طلبات الشراء، فحص عينة من أوامر الشراء، فحص وصولات الاستلام. الوظيفة المختصة أو المنفذة لهذه العملية هي وظيفة التموين ، أما المستندات المحاسبية المرافقة للعملية تتمثل في طلب التوريد، طلب التموين، طلب الشراء، فاتورة المورد، وصل الاستلام. ومن اجل اختبار الإجراءات قمنا بإعداد الاختبار التالي و الذي هو عبارة عن اختبار التطابق لعملية التموين من بداية العملية إلى غاية نهايتها وهذا باختبار عمليتين لسنة 2015. انظر الملحق رقم (02)

#### نتائج الاختبار :

من خلال تتبع سير العملية المالية للتموين على عين من المشتريات ( قطع غيار، أكياس، قمح )، فان تنفيذ العملية تسيير وفق ما هو موجود في إجراءات سير المخزون في نظام الرقابة الداخلية للمخزون.

#### 2. عملية البيع و تسليم المنتجات التامة :

الوظيفة المختصة او المنفذة لهذه العملية هي وظيفة التسويق و فصيلة التصدير و مركز الفوترة، اما المستندات المحاسبية المرافقة للعملية تتمثل في : وصل الدفع، فاتورة البيع، وصل تنازل، وصل خروج. انظر الملحق رقم (02).

#### نتائج الاختبار :

من خلال تتبع لعملية التطابق للعملية المالية بيع المنتجات التامة وتسليمها لاحظنا ان الإجراءات المطابقة مع ما هو في إجراءات سير عملية البيع في نظام الرقابة الداخلية وكذا خريطة تدفق المعلومات لمصلحة التموين وتسيير المخزونات.

### الفرع الثاني : تحليل فقرات الاستبيان

اعتمدنا في تحديد نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية للمخزونات على إستبانة تخص نظام الرقابة الداخلية للمخزون موضحة في الملحق رقم (1)، تحتوي على مجموعة من الاسئلة ، بحيث أن كل الأسئلة تهدف إلى تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية للمخزونات و أهداف التدقيق المتعلقة بالعمليات المالية.

بحيث استخدمنا الأساليب الإحصائية لغرض الإجابة عن الأسئلة و اختبار الفرضيات : المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية بهدف الإجابة عن الأسئلة و معرفة الأهمية النسبية لكل فقرة من فقرات الاستبيان، و قد تم استخدام المقياس التالي في تحديد الأهمية النسبية :

الجدول (2-4) : يوضح متوسطات مقياس ليكارث الثلاثي الدرجات

اتجاه العينة	غير موافق	محايد	موافق
المتوسط الحسابي	1 الى 1.66	1.67 الى 2.34	2.34 الى 3

المصدر : عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي و الاستدلالي، باستخدام **SPSS**، الجزء الثالث موضوعات

مختارة، ص 538، 20:15، 23-04 2016 a، [www.iugaza.edu.ps](http://www.iugaza.edu.ps) visite le

و الجداول التالية توضح تحليل أسئلة الاستبيان التي من خلالها استخراج نقاط القوة و الضعف.

➤ تحليل فقرات البعد الأول لهدف الوجود :

الجدول رقم (2-5) - يوضح تحليل فقرات البعد الأول \*هدف الوجود\* -

رقم العبارة	شدة الإجابة			الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
	موافق	محايد	غير موافق			
01	21	5	3	622,	67,0	موافق
02	16	11	2	2,48	,630	موافق
03	15	9	5	52,3	7,70	موافق
04	16	9	4	2,41	0,73	موافق
05	8	14	7	2,03	0,73	محايد
06	9	14	6	2,10	0,72	محايد
07	20	6	3	582,	0,68	موافق
البعد -1-	المجموع			2.36	0.63	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج الإحصائية المعطاة من البرنامج spss.

- يظهر من الجدول السابق أن المتوسط العام لفقرات البعد الأول لهدف الوجود بلغ ( 2.36 ) و انحراف معياري ( 0.63 ) واخذ مرتبة أي ان المؤسسة تعطي اهتمام كبير لي الوجود المادي الملموس للمخزونات، وقد احتلت الفقرة رقم(1) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي ( 2.62 ) و انحراف معياري (67,0) بمرتبة مرتفع أي ان المؤسسة تهتم بالمواد الأولية و ذلك بالرقابة الكمية والنوعية، في حين جاءت الفقرة رقم (5) في المرتبة الأخيرة بين فقرات هذا البعد بمتوسط حسابي (2,03) وانحراف معياري (0.73).

➤ تحليل فقرات البعد الثاني لهدف الشمولية :

➤ الجدول رقم (2-6) - يوضح تحليل فقرات البعد الثاني \*هدف الشمولية\* -

رقم العبارة	شدة الإجابة			الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه العينة
	موافق	محايد	غير موافق			
08	21	2	6	,820	2,51	موافق
09	12	11	6	,770	2,20	محايد
10	22	5	2	0,60	2,68	موافق
11	10	14	5	0,71	2,17	محايد
12	10	11	8	0,80	72,0	محايد
13	16	11	2	,630	2,48	موافق
14	13	13	3	,670	2,34	محايد
البعد -2-	المجموع			<b>0.71</b>	<b>2.35</b>	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج الإحصائية المعطاة من البرنامج SPSS.

- يظهر الجدول السابق أن المتوسط العام لفقرات البعد الثاني لهدف الشمولية بلغ ( 2.35 ) و انحراف معياري ( 0.71 ) و أخذ المرتبة مرتفع اي ان المؤسسة تهتم نوعا ما بهدف الشمولية و بالتالي فأن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر المحاسبية خلال الفترة تعكس تغيرات المخزون، و قد احتلت الفقرة رقم (10) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (2,68) و انحراف معياري ( 0.60 ) برتبة مرتفع اي المؤسسة تقوم بمتابعة كافة المدخلات من الإنتاج عن طريق وصلات التحويل أي ان كل المواد المحولة الى ورشات الإنتاج يتم متابعتها و مراقبة الكمية المحولة، في حين أن الفقرة رقم (12) احتلت المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.07) وانحراف معياري ( 0.80 ).

➤ تحليل فقرات البعد الثالث لهدف الدقة:

الجدول رقم ( 2-7 ) - يوضح تحليل فقرات البعد الثالث \*هدف الدقة\* -

رقم العبارة	شدة الإجابة			الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه العينة
	موافق	محايد	غير موافق			
15	16	6	7	0,85	2,31	محايد
16	26	3	0	,310	2,89	موافق
17	23	3	3	,660	2,68	موافق
18	23	5	1	0,51	2,75	موافق
19	23	4	2	,590	2,72	موافق
20	11	11	7	,790	42,1	محايد

محايد	0,80	42,1	7	11	11	21
محايد	0,86	2,34	7	5	17	22
محايد	0,89	2,17	9	6	14	23
غير موافق	0,91	71,9	12	6	11	24
محايد	<b>0.72</b>	<b>2.21</b>	المجموع			<b>-3-</b>

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج الإحصائية المعطاة من البرنامج SPSS .

- يظهر الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لفقرات البعد الثالث لهدف الدقة بلغ ( 2.21 ) و انحراف معياري ( 0.72 ) و اخذ المرتبة محايد أي ان المؤسسة لا تعطي اهتمام كبير لجانب الدقة و بالتالي فان التسجيل المحاسبي يكون غير دقيق، و قد احتلت الفقرة رقم ( 16 ) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي ( 2.89 ) و انحراف معياري ( 0.31 ) برتبة موافق أي ان المؤسسة تقوم بترتيب كافة طلبات الشراء مرقمة ترقيميا تسلسليا و ذلك لمعرفة كل طلبات الشراء وكافة المشتريات، كما احتلت الفقرة رقم ( 24 ) في الأخير برتبة غير موافق بمتوسط حسابي ( 1.97 ) و انحراف معياري ( 0.91 ) .

➤ تحليل فقرات البعد الرابع لهدف التقييم :

➤ الجدول رقم ( 2-8 ) - يوضح تحليل فقرات البعد الرابع \*هدف التقييم\* -

رقم العبارة	شدة الإجابة			الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه العينة
	موافق	محايد	غير موافق			
25	10	13	6	,740	42,1	محايد
26	11	7	11	,890	2,00	محايد
27	15	7	7	0,84	82,2	محايد
28	12	5	12	0,93	2,00	محايد
29	15	9	5	0,77	52,3	موافق
30	10	13	6	0,74	42,1	محايد
<b>البعد-4-</b>	المجموع			<b>0.81</b>	<b>2.15</b>	<b>محايد</b>

➤ المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج الإحصائية المعطاة من البرنامج SPSS .

➤ - يظهر الجدول أعلاه ان المتوسط الحسابي لفقرات البعد الرابع لهدف التقييم بلغ ( 2.15 ) و انحراف معياري ( 0.81 ) و اخذ مرتبة محايد أي ان المؤسسة تهتم نوعا ما بالتقييم و عليه فان فحص أدلة الإثبات لا يكون كافي، و قد احتلت المرتبة الأولى الفقرة رقم ( 29 ) برتبة موافق اي ان هناك طرق متبعة من طرف المؤسسة من اجل تقييم مخزوناتنا، كما ان كل من الفقرة رقم ( 26 ) و ( 28 ) كانت في المرتبة الأخيرة في فقرات هذا البعد بمتوسط حسابي ( 2.00 ) و انحراف معياري ( 0.89 ) و ( 0.93 ) على الترتيب .



➤ تحليل فقرات البعد الخامس لهدف التوقيت :

الجدول رقم (2-9) - يوضح تحليل فقرات البعد الخامس \*هدف التوقيت \*

رقم العبارة	شدة الإجابة			الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه العينة
	موافق	محايد	غير موافق			
31	27	0	2	,860	12,2	محايد
32	7	13	9	,750	1,93	غير موافق
33	11	10	8	0,82	2,10	محايد
34	12	8	9	0,88	2,10	محايد
35	27	2	0	0,25	2,93	موافق
36	27	0	2	0,51	2,86	موافق
37	27	2	0	,250	2,93	موافق
38	25	4	0	,350	2,86	موافق
39	13	15	1	0,57	2,41	موافق
البعد -5-	المجموع			<b>0.58</b>	<b>2.48</b>	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج الإحصائية المعطاة من البرنامج SPSS.

- يظهر الجدول السابق ان المتوسط الحسابي العام لفقرات البعد الخامس لهدف التوقيت (2.48) و انحراف معياري (0.58) برتبة موافق أي ان المؤسسة تولي اهتمام كبير لتسجيل كافة العمليات المالية المتعلقة بالمخزون في التاريخ الصحيح، و قد احتلت الفقرة رقم (35) و (37) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (2.93) و انحراف معياري (0.25) أي انه يتم المصادقة على وصل الخروج من طرف مسؤول فصيلة التصدير و مركز الفوترة من اجل إثباته في نفس التاريخ و يرسل إلى المصالح التي لها علاقة، في حين كانت الفقرة رقم (32) في الأخير برتبة غير موافق بمتوسط حسابي (1.93) وانحراف معياري (0.75) .

#### نتيجة تحليلية

من خلال تحليل فقرات الاستبيان و بالاعتماد على مقياس المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري يمكن تصنيف نقاط القوة والضعف في الجدول التالي :

الجدول (2-10) يوضح نقاط القوة و الضعف في نظام الرقابة الداخلية للمخزون

نقاط الضعف	نقاط القوة
- لا يتم تسجيل كافة تدفقات المخزون في بطاقة المخزون.	- تخضع المواد الأولية المستلمة الى رقابة كمية و نوعية
- ان الطريقة المتبعة في مسك بطاقات الجرد لا تسمح بملاحظة الفروقات.	- تستلم المؤسسة المواد الاولية من طرف المورد (OAIC) مرفق بالمستندات الأزمة و التي تثبت الكمية و النوعية.
- عدم اتخاذ إجراءات تصحيحية عند الخطأ في الكمية المحولة للإنتاج.	- كل المواد المستلمة يتم استلامها عن طريق فصيلة الاستقبال (على مستوى مخزن).
- لا يتم مراقبة مخرجات المخزون من طرف المسؤول عن المخازن.	- يتم إجراء مقارنة بين فواتير الشراء و وصلات الاستلام و أوامر الشراء .
- لا يوجد فصل بين مصلحة الفوترة و كل من مصلحة التسويق و فصيلة التصدير.	- توجد أكثر من لجنة للجرد
- عدم فحص طلبيات الزبائن ومصادقة عليها قبل إرسال البضائع من طرف أمين المخزن.	- تعتمد المؤسسة عند صرف المادة الأولية على وصل للتحويل إلى ورشات الإنتاج.
- هناك تداخل بين وظيفة الاستلام المواد و قسم المشتريات و متخذي قرارات الشراء	- يقوم مسؤول الإنتاج بمتابعة كافة المدخلات من خلال (وصل تحويل).
- لا يحتوي وصل الاستلام على معلومات حول الاستلام الجزئي للطلبية.	- يتم مراقبة كل فواتير البيع (من حيث لسعر، شروط التسديد، التخفيضات... الخ) بعد إعدادها .
- يتم استلام وصلات الاستلام بعد التفرغ.	- يتم ترقيم طلبات الشراء ترقيما تسلسليا
- هناك تداخل بين وظيفة إعداد وصلات الخروج لصرف المنتجات التامة ومن يقوم بالترخيص لها.	- يتم المصادقة على وصل الاستلام من طرف أمين المخزن
- عدم إعداد محضر إثبات المطابقة بين المشتريات المستلمة و المواصفات المتفق عليها.	- ترسل نسخ من وصلات الاستلام الى مصلحة المحاسبة
- لا يتم فحص الفاتورة و مقارنتها مع وصل الاستلام	- تتبع المؤسسة نظام محاسبة التكاليف للمخزون.
- عدم اتباع المؤسسة كل من طريقة FIFO أو LIFO في تقييم مخزونها.	- يتم المصادقة على وصل الخروج من طرف مسؤول فصيلة التصدير ، و مسؤول مركز الفوترة لإثباته.
- لا تتفق طرق تقييم المتبعة مع مبادئ المتعارف عليها.	- ترسل نسخ من وصلات الخروج الى مصلحة التسويق.
- هناك اضطراب في طرق التقييم المتبعة في المؤسسة من سنة لأخرى.	- ترسل نسخ من وصلات الخروج إلى مركز الفوترة.
- لا يتم تسجيل كافة عناصر المخزون في بطاقات الجرد المادي.	- ترسل نسخ من وصلات الخروج الى مصلحة المحاسبة.
- لا تقوم المؤسسة بتسجيل التكاليف وفق التكلفة المعيارية من	- ترسل نسخ مع وصلات الخروج للزبون.

<p>اجل تحليل الانحرافات كيميا و قيميا.</p> <p>- تعتمد المؤسسة على وصلات تحويل المادة الأولية فقط للتسجيل المحاسبي في مصلحة المحاسبة.</p> <p>- تعتمد المؤسسة عند صرف المنتجات التامة على طلبية الزبون و فاتورة البيع و الموافقة عليها بعد الصرف.</p> <p>- هناك فارق زمني بين أوامر العملاء و صرف المنتجات التامة.</p> <p>- هناك فارق زمني بين صرف المنتجات التامة و إعداد فواتير البيع.</p>	
--	--

**المصدر :** من إعداد الطالبة بناء على تحليل نتائج الاستبيان.

**نقاط الضعف :** ان وجود نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية ينتج عنها مخاطر محتملة و على المدقق الخارجي أخذها في عين الاعتبار في نتائج التقييم النهائي

**نقاط القوة :** إن وجود أو ظهور نقاط قوة في نظام الرقابة الداخلية دليل على التطبيق الفعلي للإجراءات و التعليمات الموجودة فيه و بالتالي التقليل من حدوث المخاطر المحتملة.

بعد معرفة نقاط الضعف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية للمخزونات، سنقوم بتحليلها من اجل الوصول الى مدى تأثيرها على فعالية هذا النظام و كذا تأثيرها على أهداف التدقيق، أما نقاط القوة التي تم اكتشافها فيقوم المدقق بتأكيد مدى صحتها وفعاليتها.

### تحليل الاختلالات :

نقوم بتحليل نقاط الضعف من خلال معرفة سبب كل نقطة ضعف و الخطر المحتمل ترتبه عليها و الحلول المناسبة لها.

#### **العملية (1) :** لا يتم تسجيل كافة تدفقات المخزون في بطاقة المخزون

الأسباب : عدم وجود جدية في حماية المخزونات، عدم وجود تحديد للمسؤوليات بشكل أدق.

المخاطر المحتملة : عدم المتابعة الجيدة و الحسنة للمخزونات التي تملكها المؤسسة و بالتالي احتمال سرقتها أو ضياعها أو تلفها.

الحلول المقترحة : تحديد المسؤوليات بشكل أدق، الرقابة و الحماية الجيدة لمخزون المؤسسة.

#### **العملية (2) :** الطريقة المتبعة في مسك بطاقات الجرد لا تسمح بملاحظة الفروقات بشكل جيد

الاسباب : عدم تخصيص لجان كافية من اجل المقارنة و استخراج الفروقات بشكل محايد.

المخاطر المحتملة : احتمال وجود انحرافات سلبية بين الجرد المادي و المحاسبي الشيء الذي يجعل بيانات القوائم المالية غير واقعية

الحلول المقترحة : تأسيس لجنة غير التي تقوم بالجرد المادي من اجل المقارنة محايدة بين الجرد المادي و المحاسبي بحضور المدقق.

#### **العملية (3) :** عدم اتخاذ إجراءات تصحيحية عند الخطأ في الكمية المحولة للإنتاج

الاسباب : تداخل بين مسؤولية تنفيذ عملية تحويل المادة الأولية و المسؤول عن الإنتاج.

المخاطر المحتملة : التأثير سلبا على الحد الأدنى للمخزون ، إمكانية مخالفة برامج التحويل الذي تم التخطيط له.

الحلول المقترحة : ضرورة الفصل بين من يقوم بعملية التحويل والمسؤول عن الإنتاج، استحداث قسم مستقل يعمل كوسيط بين مسؤول الانتاج ومسؤول التحويل.

**العملية (4)** : يتم مراقبة مخرجات المخزون من طرف المسؤول عن المخازن

الاسباب : غياب لبعض المهام داخل المؤسسة، عدم التزام بعض الأفراد بوظائفهم.

المخاطر المحتملة : تغلب المصلحة الشخصية على المصلحة العامة للمؤسسة.

الحلول المقترحة : إعادة النظر في التنظيم المعمول به داخل المؤسسة.

**العملية (5)** : لا يوجد فصل بين مصلحة الفوترة و كل من مصلحة التسويق و فصيلة التصدير

الاسباب : نقص الملائمة في بعض المهام.

المخاطر المحتملة : تعرض المؤسسة لخطر الاختلاس، احتمال تأخر استلام الزيون طلبية و هذا ما ينجم عنها عرقلة عملية البيع.

الحلول المقترحة : ضرورة إيجاد خطة تنظيمية توضح الفصل بين الوظائف و عدم التداخل فيما بينها.

**العملية (6)** تستلم المؤسسة وصلات الاستلام قبل عملية التفريغ بالنسبة للمادة الاولية

الأسباب : المؤسسة تعتمد على المعير المتواجد في الديوان الوطني للحبوب، ولذلك تستلم وصلات الاستلام قبل عملية الوزن والتفريغ.

المخاطر المحتملة : وصول كميات اقل من التي هي متواجدة في وصل الاستلام مما ينجم عنه إعداد محضر و إعادة الوزن من جديد، او الاختلاس

الحلول المقترحة : استلام المادة الاولية و وزنها و تفريغها ثم استلام وصلات الاستلام و مقارنتها مع الكميات المتواجدة فيه.

**العملية (7)** : لا يحتوي وصل الاستلام على معلومات تدل على الاستلام الجزئي للطلبية

الاسباب : عدم تخصيص بند او مكان في وصل الاستلام يبرر عدم الاستلام الكلي للطلبية.

المخاطر المحتملة : استلام جزء من الطلبية و اختلاس الجزء الاخر لتأخره، او استلام جزء من الطلبية و عدم استلام الجزء الاخر بحجة انه استلم.

الحلول المقترحة : تحديد بند او مكان يحوي على ان الطلبية استلمت بالكامل و الجزء غير مستلم.

**العملية (8)** : تداخل بين وظيفة الاستلام المواد و قسم المشتريات و متخذي قرارات الشراء

الاسباب : عدم استقلالية وظيفة الاستلام على وظيفة التموين، عدم الفصل بين من يتخذ قرار الشراء و ومن يستلم المشتريات.

المخاطر المحتملة : احتمال شراء مواد أكثر من حاجات المؤسسة، الترخيص بشراء كمية غير مطلوبة فعليا واستلامها فعليا لأنه لا يوحد فصل بين الوظيفتين.

الحلول المقترحة : لا بد من تقسيم العمل وعدم جمع أكثر من وظيفة من الوظائف المتعارضة في نفس الشخص وفي آن واحد أي

الشراء، استقبال السلع والموافقة على دفع مبالغها، إيجاد قسم خاص بالاستلام

**العملية (9):** ان بطاقات الجرد تتضمن إلا الكميات فقط

الاسباب : عدم تخصيص مكان لكتابة قيمة المادة تحت الجرد في بطاقات الجرد

المخاطر المحتملة : صعوبة المقارنة مع الدفاتر اي صعوبة معرفة الموجود الفعلي بالكمية والقيمة بعد الجرد المادي و مقارنته بالدفاتر.

الحلول المقترحة : توفير بطاقات جرد تحوي على الكمية و القيمة

**العملية (10):** عدم اعداد محضر اثبات عدم المطابقة بين المشتريات المستلمة و المواصفات المتفق عليها

الاسباب : تداخل بين مصلحة مراقبة الجودة و المعير

المخاطر المحتملة :عدم كفاية المواد الاولية المستعملة في العملية الانتاجية و بتالي تعطيل عملية الانتاج

الحلول المقترحة : توفير الاستقلالية لوظيفة مراقبة الجودة و ابلاغ المدير و الأقسام المعنية بعدم المطابقة بين المشتريات المستلمة و

المواصفات المتفق عليها.

**العملية (11):** لا تقوم المؤسسة بالتسجيل التكاليف وفق التكلفة المعيارية من اجل تحليل الانحرافات

الاسباب : غياب نظام محاسبة التكاليف

المخاطر المحتملة :ضعف في الرقابة ، عدم معرفة الانحرافات بشكل جيد بين الكمية و القيمة.

الحلول المقترحة : ضرورة تطبيق نظام محاسبة التكاليف.

**العملية (12):** تداخل بين وظيفة اعداد مستندات التسليم لصرف المنتجات التامة و ممن يقوم بالترخيص بها

الاسباب : غياب لقسم تحويل المخزون من المخازن الى قسم الانتاج

المخاطر المحتملة : احتمال ترخيص كمية أكبر من اللازم لقسم الانتاج

الحلول المقترحة : تخصيص قسم خاص بمراقبة تحويل المخزون ، توكيل وصل الصرف لقسم الانتاج و عملية التحويل الى أمين

المخزن و اعتماد وصل التحويل الى مسؤول مراقبة تحويل المخزون

**العملية (13):** عدم فحص طلبيات الزبائن والمصادقة عليها قبل إرسال البضائع من طرف أمين المخزن

الاسباب : تداخل بين وظيفة التسويق و مركز الفوترة، عدم قيام بعض الأفراد بالمهام الموكلة إليهم.

المخاطر المحتملة : احتمال المصادقة على كمية غير موجودة، فقدان ثقة الزبائن، عدم معرفة ما إذا كانت الطلبية ملبية كلياً أم لا.

الحلول المقترحة : توصيف أكثر للوظائف، مراقبة دفتر طلبيات الزبائن للتقليل من خطر تسليم البضائع بشكل عشوائي.

**العملية (14):** لا يتم فحص الفاتورة المورد و مقارنتها مع وصل الاستلام

الاسباب : تداخل بين الوظائف و عدم وضوح المسؤوليات.

المخاطر المحتملة : احتمال وصول و استلام كميات غير المطلوبة، احتمال الدفع أكثر من المبلغ المفترض.

الحلول المقترحة : لا بد من تقسيم العمل وعدم جمع أكثر من وظيفة من الوظائف المتعارضة في نفس الشخص وفي آن واحد. أي

الاستلام، المراقبة، الموافقة على الدفع.

**العملية (15) :** تعتمد المؤسسة على وصلات تحويل المادة الاولية فقط للتسجيل المحاسبي في مصلحة المحاسبة

الاسباب : عدم وجود الوثائق الأزمة و اعتماد على وثيقة واحدة و هي وصل التحويل.

المخاطر المحتملة : عدم قدرة المحاسبة العامة بالتسجيل المحاسبي بشكل صحيح

الحلول المقترحة : ضرورة اعتماد على وصل التحويل و وصل استلام من طرف مسؤول الانتاج بأنه استلم الكمية الموجودة في وصل التحويل.

**العملية (16) :** تعتمد المؤسسة عند صرف المنتجات التامة على طلبية الزبون و فاتورة البيع و الموافقة عليها بعد الصرف

الاسباب : تداخل في المهام بين مركز الفوترة و مصلحة التسويق و فصيلة التصدير

المخاطر المحتملة : التسجيل غير صحيح للفواتير، احتمال وجود اخطاء معتمدة او غير معتمدة في الفاتورة و التي تعتبر الوثيقة الاساسية لما سيدفعه الزبون.

الحلول المقترحة : الفصل الفعلي للوظائف يسمح بمعرفة أنه ليس لأي شخص إمكانية ترخيص تسليم بضائع للزبائن وإمكانية المساس بتسجيل العمليات وذلك لتفادي الدفع مرة اخرى

**العملية (17) :** هناك فارق زمني بين أوامر العملاء و صرف المنتجات التامة

الاسباب : عدم تحديد الجهة التي يتولى الزبون تسليمها الطلب.

المخاطر المحتملة : عدم قدرة المحاسبة العامة على اثبات انتقال الملكية، التخلص من أصل ما للحصول على نفع شخصي و تسوية الدفاتر للإعفاء من المسؤولية.

الحلول المناسبة : تحديد جهة محددة من اجل استلام طلبيات العملاء، الفصل بين من يقوم بالصرف المنتجات التامة و الاعتماد على.

**العملية (18) :** هناك فارق زمني بين صرف المنتجات التامة و اعداد فواتير البيع

الاسباب : عدم وجود اتصال جيد بين مركز الفوترة و فصيلة التصدير.

المخاطر المحتملة : احتمال تسليم المنتجات التامة للزبون في غير المدد المقدرة.

الحلول المقترحة : ضرورة خضوع الطلبيات الزبائن للفحص و المراقبة ثم ارسالها للفوترة وإعداد الفاتورة و صرفها في نفس التاريخ

خلاصة :

من خلال إجراء الدراسة التطبيقية في مؤسسة مطاحن الوحات \*تقرت\* والتي كان الهدف منها تطبيق ما تم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العلمي، تبين من خلال هذه الدراسة التطبيقية أن المدقق الخارجي يعتبر ضرورة حتمية للمؤسسة والتي تستعين به لضمان نظام رقابة داخلية فعال، وذلك بتقييمه، واكتشاف الانحرافات واتخاذ القرارات التصحيحية لتدعيم نقاط القوة وتصحيح نقاط الضعف.

خاتمة



تولي المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها فهي تسعى للمحافظة عليها خاصة مع تزايد حجمها وتشعب أعمالها، الشيء الذي يؤدي إلى ضمان بقاءها واستمرارها، ولكي تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها أصبح من الضروري أن تعطي أهمية خاصة لتدقيق الخارجي، حيث تشمل عملية التدقيق الخارجي فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، فحصاً إنتقادياً منظماً للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم قياسها و تسجيلها وتحليلها وتبويبها، وكذلك الكشف عن نقاط الضعف، وتحديد نقاط القوة وتنبية إدارة المؤسسة بما تواجهه من أخطار وما يتاح أمامها من فرص.

ومن خلال بحثنا حاولنا إبراز الهدف الرئيسي منه و الذي يتعلق بدور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون داخل المؤسسة وعلى هذا الاساس قسمنا البحث الى قسمين رئيسيين القسم الاول يتمثل في الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول التدقيق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية، كما عرجنا على تدقيق المخزون وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما القسم الثاني فخصص للدراسة التطبيقية واخترنا مؤسسة مطاحن الواحات تقرت مثالا عن مؤسستنا الاقتصادية، حاولنا من خلال هذا القسم معرفة كيف يساهم المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون داخل المؤسسة.

و بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع بقسميه، توصلنا إلى نتائج خاصة باختبار الفرضيات و نتائج عامة، مع مجموعة من الاقتراحات و التوصيات.

### اختبار الفرضيات

فيما يخص اختبار الفرضيات التي تم اقتراحها سابقا توصلنا إلى مايلي :

**الفرضية الاولى :** يعتبر التقرير الذي يعده المدقق الخارجي في نهاية عملية التدقيق و التي تشمل فحص القوائم المالية مصدرا هاما للمعلومات تستخدمها إدارة المؤسسة في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية، و هذا ما يثبت لنا صحة الفرضية الأولى؛

**الفرضية الثانية :** إن عمل المدقق الخارجي بطريقة التدقيق الشامل او الاختباري يهدف من ورائها لتحديد نقاط القوة او نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية، و لذلك تعتبر هذه العملية من المهام الرئيسية التي يبدأ بها المدقق الخارجي عمله، وهذا ما يثبت لنا الفرضية الثانية؛

**الفرضية الثالثة :** إن عملية اختبار نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون من طرف المدقق الخارجي تسمح له بالكشف على مواطن القوة و الضعف الشيء الذي يُضمنه في تقريره للإدارة المؤسسة مع التوصيات و الاقتراحات الملائمة لدعم مواطن القوى و القضاء على مواطن الضعف مما يجعل الإدارة المؤسسة تفعل و تحسن نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

## النتائج المتوصل إليها :

- توصلنا الى مجموعة من النتائج نلخصها فيما يلي :
- يعمل المدقق الخارجي على منع أو تقليل وقوع الأخطاء، وهذا ما يزيد الحاجة له، بالإضافة إلى تقديم النصائح الإدارية المؤسسة؛
  - ان اعتماد أسلوب التدقيق الشامل و الاختياري يستلزم الاهتمام أكثر بنظام الرقابة الداخلية، مما يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية المطبق،
  - إن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من التقليل في حدوث الأخطاء إن لم نقل حذفها نهائياً؛
  - إذا كان نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة قائم على أسس صحيحة ويطبق بشكل يضمن الدقة والفعالية لكل العمليات ، فسيكون نظام المعلومات لهذه المؤسسة محل ثقة وسيؤدي حتما لإجراءات و قرارات سليمة؛
  - يكمن الهدف الرئيسي من تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي في ضمان صحة البيانات التي يعتمد عليها في إعداد القوائم المالية و النتائج المحققة؛
  - استعمال أسلوب مخططات و كتيبات سير العمليات في مصلحة التمويل و تسيير المخزون يسمح بإظهار و إبراز مختلف المراحل المتبعة و الإجراءات المتعلقة بالمخزون؛
  - تساعد خرائط التدفق لمصلحة التمويل و تسيير المخزون للمدقق تصور العلاقات الموجودة بين الإجراءات الرقابية و تسهل تمييز المهمة منها، فهي تعطي صورة أوضح وأكثر تحديدا عن النظام المستخدم، كما تعطي فكرة سريعة عن النظام لكن ما يعاب في هذا الأسلوب انه يتطلب وقت طويل و على المدقق استعمال الرموز.

## الاقتراحات المقدمة

- بينما تمثلت أهم التوصيات التي توصلنا إليها من خلال بحثنا هذا معتنقين أنها تعود بالنفع على المؤسسة ونظام الرقاب فيها، و التي نلخصها في النقاط التالية :
- ان التطبيق الحسن لتقسيم العمل و المهام يعتبر من أهم الشروط الواجبة الالتزام بها في نظام رقابة داخلية ذو فعالية وكفاءة، فتقسيم العمل بطريقة جيدة يؤدي الى التقليل من مخاطر الوقوع في الاخطاء و تحديد المسؤوليات لذلك على مؤسسة مطاحن الواحات أن تحسن تطبيقه؛
  - على المؤسسة توضيح وتعريف مسار المعلومات لمختلف المصالح من أجل الوصول إلى معالجة سريعة للمعلومات وهذا لتخلص من نقص التنسيق الملاحظ بين المصالح الناجم عن عدم وضوح مسار المعلومات؛
  - ضرورة تفعيل أكثر لوظيفة التدقيق الداخلي و ذلك بدعم استقلالية للعاملين بها؛

- استخدام برامج الحاسوب الأكثر تطوراً في تسجيل كافة المعلومات المتعلقة بالمخزون الشيء الذي يسمح بحصول على دقة أكبر في العمل المحاسبي و سرعة انجازه و توفير الكم الهائل من البيانات؛
- ضرورة تضمن تقرير المدقق الخارجي على نقاط الضعف و القوة التي تم اكتشافها؛
- ضرورة الاهتمام بتوصيات و اقتراحات المدقق الخارجي.

### افاق البحث :

تناولنا في هذا البحث اشكالية التالية : مدى مساهمة المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات داخل المؤسسة غير أننا لاحظنا أفاقاً يمكن بحثها وهي:

ما مدى اعتماد المدقق الخارجي على نتائج تدقيق المخزون من طرف المدقق الداخلي

الاساليب الحديثة المستخدمة من طرف المدقق الخارجي في تقييم الرقابة الداخلية للمخزون.

وفي الختام نرجو ان نكون قد وفقنا في انجاز هذا البحث و الالتزام بقواعد المنهجية المطبقة في البحث العلمي.

المرجع

قائمة المراجع

الكتب :

1. خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، 0992
2. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، دار وائل للنشر، الأردن ، الطبعة. 2004.
3. عبد الفتاح الصحن ،محمد السيد سرايا، عبد الوهاب نصر ، شحاته السيد شحاته ، المراجعة التشغيلية و الرقابة الداخلية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2008.
4. فالتر ميخس، و ربرت ميخس، المحاسبة المالية، دار الريخ، المملكة العربية السعودية، 1988.
5. الغين أرينز ، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة، محمد عبد القادر الديسطي وأحمد حجاج، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2009
6. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
7. محمد بوتين، المراجعة و مراقبة الحسابات بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
8. وليم توماس، امركسون هنكي، ترجمة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية و التطبيق، الجزء الاول، دار المريخ، مصر، 2003.

البحوث العلمية :

1. بوقابة زينب، التدقيق الخارجي و تأثيره على فعالية الاداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر -3-، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، 2011.
2. براهيم بلال، تقييم المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية -دراسة عينة من المراجعين الداخليين -، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015.
3. سعاد شدري معمر، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2009.
4. صديقي مسعود، نحو اطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر، اطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004.
5. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية بسكرة-، مذكرة ماجستير، كلية العلوم لاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة، 2007.
6. غوالي محمد بشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة \_ حالة تعاونية الجبوب و الخضر الجافة بورقلة \_، مذكرة، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.

7. محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة و المعايير الدولية دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008.

### المجلات والمؤتمرات :

1. رزقي اسماعيل، سفير محمد، واقع افاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، الملتقى الوطني، 2013.

2. عمرو السقا، حسين القاضي، مدى مساهمة الاجراءات التحليلية في مراجعة المخزون، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية المجلد 29 العدد الثاني، 2013.

### المقابلات الشفوية :

1. نبيل مصري، مصلحة التموين و تسيير المخزونات، دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلي للمخزونات، مطاحن الواحات \*تقرت\*.

### الانترنت :

• عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي، باستخدام SPSS، (الجزء الثالث موضوعات مختارة)، ص 538، 25/04/2016 a 15.30 cite visite le [www.iugaza.edu.ps](http://www.iugaza.edu.ps)

### المراجع باللغة الأجنبية :

1. Javel ,G ,**Organisation et gestion de la production de la production** ,Dunod , France 2000 .
2. Lionel Gollins et Genard Valin, **Audit et Contrôle Interne** (Aspects financiers, Opérationnels et Stratégiques), Dolloz Gestion, Paris, 4e Edition, 1992.
3. Paul. F, Jean – Pierre. M, **Gestion de la l'approvisionnement et des stocks**, Gaétan Morin, France, 2004.
4. Zirmati. P, Fabrice. M, **Pratiques de la gestion des stocks**, Dunod, Paris, 2005.

الملاحق

الملاحق

ملحق رقم (1): استمارة الاستبيان الخاصة بالدراسة

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم التسيير

تخصص تدقيق و مراقبة التسيير

استبيان

أخي المجيب .....أختي المحببة .....

تحية طيبة و بعد؛

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات " في مؤسساتكم و ذلك في اطار اعداد مذكرة الماستر .

يرجى منكم التكرم بتعبئة الاستبانة المرفقة، بعد قراءة كل عبارة من عبارات الاستبانة قراءة متأنية ثم وضع علامة (x) في الخانة التي تعبر عن مدى موافقتكم عليها حسب الواقع في المؤسسة التي تعملون بها، علماً بأن المعلومات المقدمة لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط وتتوقف على دقتها صحة النتائج التي ستوصل إليها الدراسة.

شاكرين لكم تعاونكم معنا

الطالبة : تامة فيروز

الجزء الأول:البيانات الشخصية.

ضع علامة (\*) في الخانة المناسبة التي تعبر عن موقفك

السن: أقل من 30 سنة  من 31 إلى 40 سنة  من 41 إلى 50 سنة  أكثر من 50 سنة

المستوى العلمي: ليسانس  ماستر  دراسات عليا

الخبرة: أقل من 5 سنوات  من 5 إلى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات



غير موافق	محايد	موافق	هدف الوجود : اي التحقق من الوجود المادي الملموس للمخزونات ، فيتحقق هذا الهدف من خلال التأكد من التسجيل الفعلي والصحيح في دفاتر وسجلات المؤسسة
			(1)- تخضع المواد الاولية المستلمة الى رقابة كمية و نوعية
			(2) تستلم المؤسسة المواد الاولية من طرف المورد ( OAIC ) مرفق بالمستندات الازمة و التي تثبت الكمية و النوعية
			(3) كل المواد المستلمة يتم استلامها عن طريق فصيلة الاستقبال (على مستوى مخزن).
			(4) يتم اجراء مقارنة بين فواتير الشراء و و صلات الاستلام و اوامر الشراء .
			(5) يتم تسجيل كافة تدفقات المخزون في بطاقة المخزون .
			(6) ان الطريقة المتبعة في مسك بطاقات الجرد تسمح بملاحظة الفروقات
			(7) توجد اكثر من لجنة للجرد
			<b>الشمولية : أي التأكد من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر المحاسبية خلال الفترة، تعكس بشكل صحيح وفعال تغيرات المخزون وكذلك من خلال التأكد من وجود تأييد مستندي ملائم للعمليات المالية.</b>
			(8) تعتمد المؤسسة عند صرف المادة الاولية على وصل للتحويل الى ورشات الانتاج
			(9) يتم اتخاذ اجراءات تصحيحية عند الخطأ في الكمية المحولة للإنتاج
			(10) يقوم مسؤول الانتاج بمتابعة كافة المدخلات من خلال ( وصل خروج )
			(11) يتم مراقبة مخرجات المخزون من طرف المسؤول عن المخازن.
			(12) هناك فصل بين مصلحة الفوترة عن كل من مصلحة التسويق و فصيلة التصدير
			(13) يتم مراقبة كل فواتير البيع (من حيث لسعر، شروط التسديد،

			التخفيضات... الخ) بعد إعدادها .
			(14) تفحص طلبيات الزبائن ويصادق عليها قبل إرسال البضائع من طرف أمين المخزن.
			<b>الهدف الدقة : أي صحة البيانات و العمليات المحاسبية و الاقتصادية للمخزون كميا و قيميا.</b>
			(15) مصلحة الاستلام المواد مستقلة عن قسم المشتريات وعن متخذي قرارات الشراء
			(16) يتم ترقيم طلبات الشراء ترقيما تسلسليا
			(17) يتم المصادقة على وصل الاستلام من طرف امين المخزن
			(18) ترسل نسخ من وصلات الاستلام الى مصلحة التموين و تسيير المخزونات
			(19) ترسل نسخ من وصلات الاستلام الى مصلحة المحاسبة
			(20) يحتوي وصل الاستلام على معلومات حول الاستلام الجزئي للطلبية
			(21) يتم استلام وصلات الاستلام قبل التفريغ
			(22) يوجد فصل بين وظيفة اعداد وصلات الخروج لصرف المنتجات التامة ومن يقوم بالترخيص لها .
			(23) اعداد محضر اثبات المطابقة بين المشتريات المستلمة و المواصفات المتفق عليها.
			24 يتم فحص فاتورة و تقارن تلك الفاتورة مع وصل الاستلام يكون ممضى
			<b>هدف التقييم : اي التأكد من صحة التقييم ، وأن هذا التقييم كان حسب ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك من خلال فحص أدلة الإثبات المستندية كالعقود وفواتير البيع والشراء</b>
			25 تتبع المؤسسة طريقة FIFO أو LIFO في تقييم مخزونها عند عرض و اظهار القيمة المحاسبية للمخزونات.
			26 تتفق طرق تقييم المتبعة مع مبادئ المتعارف عليها.
			27 هناك استقرار في الطرق التقييم في المؤسسة من سنة لأخرى.
			28- تسجيل كافة عناصر المخزون في بطاقات الجرد المادي
			29- تتبع المؤسسة نظام محاسبة التكاليف للمخزون.

			30- تقوم المؤسسة بتسجيل التكاليف وفق التكلفة المعيارية من اجل تحليل الانحرافات كميا و قيميا.
			<b>الهدف التوقيت : أي التسجيل و معالجة التدفقات المخزون في الوقت الصحيح</b>
			31 - تعتمد المؤسسة على وصلات التحويل المادة الاولية للتسجيل المحاسبي في مصلحة المحاسبة في الوقت المحدد
			32- . تعتمد المؤسسة عند صرف المنتجات التامة على طلبية الزبون و فاتورة البيع و الموافقة عليها قبل الصرف.
			33- لا يوجد هناك فارق زمني بين صرف المنتجات و أوامر العملاء
			34- لا يوجد هناك فارق زمني بين صرف المنتجات و فواتير البيع
			35- يتم المصادقة على وصل الخروج من طرف مسؤول قسم التصدير ، و مسؤول مركز الفوترة لإثباته.
			36- ترسل نسخ من وصلات الخروج الى مصلحة التسويق.
			37- ترسل نسخ من وصلات الخروج الى مركز الفوترة.
			38- ترسل نسخ من وصلات الخروج الى مصلحة المحاسبة.
			39- ترسل نسخ مع وصلات الخروج للزبون .

الملحق رقم (2) : اختبار سير العمليات

عملية التموين :

عملية الشراء الاولى :

قام احد العمال بإعداد طلب التوريد تحت رقم : 12/2015 بتاريخ 2015/07/01، بحيث يحتوي بهذا الطلب على مجموعة من الاحتياجات انظر الملحق رقم (03).

في تاريخ 2015/07/02 قام امين المخزن ( قطع الغيار ) بإعداد طلب التموين رقم : 173 /AGCI/2015. انظر اللحق رقم (04). يحتوي على العناصر المعلنة بطلب التوريد و التي تدون فيه ايضا.

بعد ذلك يتم الحصول على الفاتورة من المورد رقم : 25/2015 بتاريخ : 21/07/2015، انظر الملحق رقم (07) واستلام الطلبية عن طريق وصل الاستلام بتاريخ 2015/07/23. انظر الملحق رقم : (05).

و استعملت المؤسسة عند خروج المشتريات من المخزن الى الجهة المعنية عن طريق وصل خروج بتاريخ : 2015/08/01 انظر الملحق رقم : (06)

**عملية الشراء الثانية :**

قام مسؤول الانتاج بإعداد طلب التوريد بتاريخ : 2015/10/07 تحت رقم : 495/2015 من اجل تلبية الاحتياجات المطلوبة انظر الملحق رقم (08)، وفي تاريخ : 2015/10/14 قام امين المخزن بتحرير طلب التموين رقم : /AGS/2015 150 انظر الملحق رقم (09) يحتوي على احتياجات المصلحة من الاكياس.

بعد ذلك يتم الحصول على الفاتورة من المورد رقم 30/2015 بتاريخ : 15/10/2015 ملحق رقم (11) و استلام الطلبية عن طريق وصل استلام بتاريخ : 27/10/2015 انظر الملحقين رقم: (10)

و استعملت المؤسسة عند خروج المشتريات من المخزن الجهة المعنية عن طريق وصل خروج انظر الملحق رقم (12) يكون تاريخ وصل الخروج بعيد عن تاريخ دخوله بكثير .

**عملية شراء المادة الاولية الخام ( القمح بنوعيه )**

على ضوء الاتفاقية المبرمة مع الديوان الوطني للحبوب ONIC و حصة المؤسسة من المادة الاولية الخام ( القمح ) خلال سنة بحسب الاتفاق .يقوم المورد بإعداد فاتورة لكل 10 ايام حسب الاتفاق انظر الملحق رقم (13)، و بعد استلام المؤسسة لهذه الفاتورة تقوم بإعداد وصل استلام .انظر الملحق رقم (14)

ثم يتم تحويل القمح الى الطاحونة عن طريق وصل تحويل من اجل معرفة الكمية المحولة انظر الملحق رقم (15)

**عملية البيع :**

يتم تنفيذ العملية ابتداء من تقديم الزبون لوضعيته المالية وقدرته على التسديد ، و بمجرد قبول المؤسسة لطلبية الزبون، و بعد موافقة الزبون لشروط البيع تتم العملية، و ذلك بإيداع الزبون ملفه لدى مصلحة التسويق و الفوترة، ثم يحول الى وظيفة التحصيل من اجل المصادقة عليه ثم التسديد من طرف الزبون عن طريق البنك لحساب المؤسسة و الحصول على وصل الدفع من طرف البنك و يقدم هذا الوصل الى مصلحة التسويق وتقوم هذه الاخيرة بإعداد فاتورة البيع انظر الملحق رقم (16)

بعد ذلك يأخذ الزبون الفاتورة و يقدمها الى مسؤول فصيلة التصدير ومن خلال هذه الفاتورة يقوم امين المخزن بإعداد وصل تنازل من 5 نسخ، نسختين تبقى عند مسؤول فصيلة التصدير و نسخة مع الزبون و نسخة الى مصلحة التسويق ونسخة الى مركز الفوترة انظر الملحق رقم (17) . كما يعد امين المخزن وصل خروج من اجل اكمال عملية التسليم . انظر الملحق رقم (18) ويسلم هذا الاخير مع نسخة من وصل التنازل الى الزبون.

**3. عملية الجرد المادي للمخزون**

تعتبر عملية الجرد من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة و ذلك من اجل ضبط مخزونها و مراقبته .

بالنسبة لعملية الجرد في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - فهي كالتالي:

**الجرد المحاسبي :** ويتم بصفة دائمة (كل شهر) وذلك بالمراقبة لكل المدخلات و المخرجات و المواد المتبقية بالكمية والقيمة، حيث أنه كل ما تكون هناك عملية دخول أو خروج مادة من و إلى المخزن، إلا ومصلحة المحاسبة تقوم بتدوينها

وتسجيلها، وذلك بتجميع كل الوثائق التي تبين حالة المخزون المقدمة وذلك بالتعاون مع مصلحة التموين و تسير المخزونات ويتم تسجيل وتفيد كل المعلومات والحسابات الخاصة بسير حركة المخزون.

**الجرد المادي :** تبدأ عمليات هذه المرحلة في نهاية السنة وذلك بإيقاف كل العمليات الخاصة بسير المخزونات من مدخلات ومخرجات وذلك لتحديد الكمية الحقيقية لهذه المخزونات ومقارنتها بالجرد الدائم وتسجيل الفروقات إن وجدت لاتخاذ الإجراءات اللازمة لها، وللإشارة تقوم المؤسسة بتجنيد عمالها و موظفيها المختارين على شكل ثلاث مجموعات، وذلك لحسب ما هو موجود في المخازن وتسجيل ذلك في وثيقة الجرد حيث ان هناك :

اللجنة الرئيسية للمراقبة تضم : المدير العام رئيسا، و كل رؤساء المصالح، الفرع النقابي  
اللجنة الفرعية : وهي لجنة مشرفة و متابعة و مراقبة بحيث ان كل مخزون من حيث الصنف و الطبيعة تشرف عليه اللجنة الفرعية و يكون رئيسها عضوا في اللجنة الرئيسية للمراقبة

مجموعات الجرد : و تنقسم الى ثلاث مجموعات A ، B ، C و كل مجموعة فيها عنصرين فأكثر.

إذ تقوم المجموعة ( A ) بحساب وتسجيل الكمية محل الجرد وتقوم المجموعة ( B ) بتكرار العملية وتسجيل الكمية ، ومن بعدها تسجل النتائج المحصل عليها عند المجموعة A في جهاز الحاسوب وكذلك تسجيل النتائج المحصلة عند المجموعة (B) في نفس الجهاز وعن طريق برنامج مخصص للجرد يتم تسجيل الفروقات الحاصلة بين المجموعة (A) والمجموعة (B) فإن وجدت فروقات في الجرد يأتي الدور على المجموعة (C) لتعيد الحساب ويأخذ تسجيلها على أساس انها الكمية الحقيقية، حيث تستعمل في عملية الجرد اوراق الجرد ( 3 اوراق بيضاء A، و صفراء B، و حمراء C ) و التي تكون مرفقة بالمخزون محل الجرد ويتم توزيع اوراق الجرد على كل من A و B و C متسلسلة بالأرقام، كما انه يوجد اوراق جرد ملغاة .

بحيث اذا كانت هناك فوارق بين A و B يتم المعالجة كالتالي :

- اذا كان الخطأ بكتابة رقم ثم الكتابة فوقه رقم اخر ، فيجب ان يكتب الرقم بالأحرف؛

- اذا كان الخطأ ان تاريخ و ساعة تسجيل الجرد هو نفسه ل A و B فهنا يتم تبديل اوراق الجرد محل الخطأ و الصاق اوراق

جديدة و إعادة الجرد مرة اخرى .

عند انتهاء عملية الجرد يتم نقل اوراق الجرد و معالجتها ثم المقارنة بين الكمية المسحوبة و رصيد الجرد المحاسبي، فإن كانت هناك فروقات موضوعية يتم معالجتها عن طريق وصل إخراج (في حالة النقص) أو وصل إرجاع في حالة الزيادة، أما إن كانت الفروقات كبيرة وغير مبررة فيتم معالجتها باعداد محضر الذي تقدمه اللجنة المسؤولة عن متابعة عملية الجرد

الملحق رقم (3)

ANNEXE01	PAGES03	0			
----------	---------	---	--	--	--

ERIAS SETIF  
LES MOULINS DES OASIS/ SPA  
TOUGGOURT

N°: 495 /2015

DEMANDE DE FOURNITURE

CODE:.....  
STRUCTURE: *Projet*

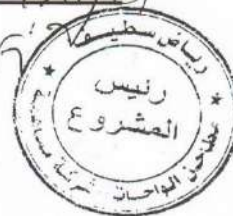
QTES	DESIGNATION	REF/MAT	PRENEUR	PRIS LE	OBS
105X	Cles Mixte N° 13	(19126)			
05X	Cles Mixte N° 17	(19127)			
05X	Cles Mixte N° 19	(19899)			
05X	Cles Mixte N° 24	(17818)			
05X	Cles à pipe N° 13	(11393)			
05X	Cles à pipe N° 17	(11354)			
05X	Cles à pipe N° 19	(11391)			
05X	Cles à pipe N° 24	(11333)			

SERVICE DEMANDEUR

LE RESPONSABLE DE LA  
STRUCTURE *Projet*

TOUGGOURT LE: *07/10/2015*

*A. Khou*



الملحق رقم (4)

ERIAS SETIF / SPA  
**Les moulins des Oasis Touggourt**  
 Budget article n° \_\_\_\_\_  
 Budget chapitre n° \_\_\_\_\_  
 Dossier réparation n° \_\_\_\_\_  
 Travaux exécutés sur \_\_\_\_\_  
 Accord préalable \_\_\_\_\_

Bon de Commande n° 150/AL/2015  
 à M. Leouaïn Abdelaziz  
Quincaillerie  
Touggourt

Marché N° \_\_\_\_\_ En date du \_\_\_\_\_

**CERTIFICAT DE PRISE EN CHARGE**

Je soussigné chef \_\_\_\_\_  
 (Service destinataire) \_\_\_\_\_  
 Certifie avoir reçu le matériel détaillé ci-contre et  
 l'avoir inscrit dans les inventaires, dans les  
 conditions indiquées ci-après

Indication de prise en charge aux inventaires

Codification		Désignation des fournitures	Quantité	Prix unitaire	Prix total	Réception	Nature inventaire	Feuille	N° dans les feuilles
Date	Nom								
		Intercepteur + prise	08	170,00	1440,00				
		Cable Simple 2x1,5 mm <sup>2</sup> /m	10	115,00	1150,00				
		Cable Simple 4x1,5 mm <sup>2</sup> /m	11	390,00	4320,00				
		Compo à vaschette	01	650,00	650,00				
		Compo MM	01	490,00	490,00				
		Reglette Neon Complet 1,20	02	880,00	1760,00				
		cles Mixte n° 13	05	300,00	1500,00				
		cles Mixte n° 17	05	350,00	1750,00				
		cles Mixte n° 19	05	450,00	2250,00				
		cles Mixte n° 24	05	550,00	2750,00				
		cles à pipe n° 13	05	380,00	1900,00				
		cles à pipe n° 17	05	460,00	2300,00				
		cles à pipe n° 19	05	650,00	3250,00				

Le .....  
 Le comptable.  
 Cadre Réservé  
 Date \_\_\_\_\_  
 Lieu \_\_\_\_\_  
 Sec Act \_\_\_\_\_  
 Codes \_\_\_\_\_  
 Débit \_\_\_\_\_  
 Crédit \_\_\_\_\_

Destinataire: \_\_\_\_\_  
 Lieu de livraison: \_\_\_\_\_  
 Délai de livraison: \_\_\_\_\_  
 Condition de transport de l'emballage: \_\_\_\_\_  
 Particularités: \_\_\_\_\_

Prix Total: \_\_\_\_\_  
 H.T. 25500,00 DA  
 Tgg le 14/10/2015

NB: Les factures non appuyées de ce bon de commande ne feront pas l'objet règlement  
 Exemplaire rose à retourner avec facture en 5 exemplaires

E.R.I.A.D - SETIF / S.P.A  
 UNITE : SIEGE UPC TOUGBOURF  
 CODE : 70 00 00  
 EMETTEUR :

BON DE RECEPTION NIBON : 127

PAGE : 1

DATE D'EDITION : 26/10/2015

HEURE D'EDITION : 08:38:33

NOM OU RAISON SOCIAL DU FOURNISSEUR :		BON LIVRAI OU FACT	BON DE COMMANDE:	MOYEN DE TRANSPORT:	DATE DE RECEPTION :15/10/2015						
LEGMIRI ABDELHAZIZ		N : 30/015	N : 150/15	000	ACHETEUR:						
ADRESSE COMPLETE:TOUGBOURF		DU:15/10/2015	DU:14/10/2015	IMMATRICULATION:	BOUGAFIA YAMEL						
CODE FOURNISSEUR : FP537064											
PARTIE RESERVE AU MAGASIN				PARTIE RESERVE A LA GESTION STOCKS							
DESIGNATION	REFERENCE EXACTE	QUANTITE		VALORISATION							
		COMMANDE	RECEPTION	P.U MARCHA	FRAIS D'APP.U	TOTAL	TVA	NOUV. P.U. HT	NOUVEAU VAL HT	TVA A RECUPERE	
15155	INTERPRETEUR+PRISES	8.00	8.00	180.00000	0.00000	180.00000	0	180.00000	1440.00000	0.00000	
18316	CABLE SOUPLE 2 X 1.5	2 X1.5	10.00	10.00	115.00000	0.00000	115.00000	0	115.00000	1150.00000	0.00000
18276	CABLE SOUPLE 4X1.5	SOUPLE 4 X1.5	18.00	18.00	240.00000	0.00000	240.00000	0	240.00000	4320.00000	0.00000
11625	REGLETTE NEAN COMPLET	1.20	2.00	2.00	880.00000	0.00000	880.00000	0	880.00000	1760.00000	0.00000
3224460									TOTAL	8670.00000	0.00000
15140	CANON A VACHETTE	C V	1.00	1.00	650.00000	0.00000	650.00000	0	650.00000	650.00000	0.00000
11460	CANON MM		1.00	1.00	480.00000	0.00000	480.00000	0	480.00000	480.00000	0.00000
3224480									TOTAL	1130.00000	0.00000
18686	CLS MIXTE 13	MIXTE 13	5.00	5.00	300.00000	0.00000	300.00000	0	300.00000	1500.00000	0.00000
18687	CLS MIXTE 17	MIXTE 17	5.00	5.00	350.00000	0.00000	350.00000	0	350.00000	1750.00000	0.00000
18688	CLS MIXTE 19	MIXTE 19	5.00	5.00	450.00000	0.00000	450.00000	0	450.00000	2250.00000	0.00000
17818	CLS MIXTE	24	5.00	5.00	550.00000	0.00000	550.00000	0	550.00000	2750.00000	0.00000



الملحق رقم رقم (06)

**COMMERCE MULTIPLE  
LEGEUMAIRI ABDELAZIZ**

Place du marché- Touggourt

Touggourt le:15/10/2015

M.F N° : 196130150001147

R.C N° : A 84/22417

ART N°: 30133604250

*Doit:* Les Moulins des Oasis  
Touggourt**FACTURE N° : 30 /2015**

Bon de Commande N°:150/AGS/2015 du :14/10/2015

N°	Désignation	Qté	P.U	Montant
01	Intercepteurs + prises	08	180.00	1440.00
02	Câble souple 2x1.5 mm <sup>2</sup> (m)	10	115.00	1150.00
03	Câble souple 4x1.5 mm <sup>2</sup> (m)	18	240.00	4320.00
04	Canon à vachette	01	650.00	650.00
05	Canon MM	01	480.00	480.00
06	Réglette néant complet 1.20	02	880.00	1760.00
07	Clés mixte N° :13	05	300.00	1500.00
08	Clés mixte N° :17	05	350.00	1750.00
09	Clés mixte N° :19	05	450.00	2250.00
10	Clés mixte N° :24	05	550.00	2750.00
11	Clés mixte N° :13	05	380.00	1900.00
12	Clés mixte N° :17	05	460.00	2300.00
13	Clés mixte N° :19	05	650.00	3250.00
<b>Total</b>				<b>25 500.00</b>

*Arrêtez la présente facture a la somme de: Vingt Cinq Mille Cinq Cent Dinars Algériennes.*

Non soumise à la TVA

Signature

الملحق رقم (07)

E.R.I.A.D - S E T I F / S.P.A

UNITE : SIEGE UPC TOUGOURT  
 CODE : 70 00 00  
 SERVICE : AGS  
 MAGASIN : CENTRAL

B O N D E S O R T I E N°: 495

DATE D'EDITION : 27/10/2015  
 HEURE D'EDITION : 10:15:56  
 PAGE : 1

REFERENCE DE LA DEMANDE DE FOURNITURE :						
N° : 495		DATE : 07/10/2015		EMETTEUR :		DEPARTEMENT :
				SERVICE :		PROJET
				UTILISATEUR : CHEF DE PROJET		
PARTIE RESERVEE AU MAGASIN			PARTIE RESERVEE A LA GESTION DES STOCKS			
DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	TOTAL	N° DE COMPTE	IMMATRICULATION
18686	CLE MIXTE 13	MIOKTE 13	5.00	300.00000	1500.00000	TRAVEAUX PROJET
18687	CLE MIXTE 17	MLKTE 17	5.00	350.00000	1750.00000	TRAVEAUX PROJET
18688	CLE MIXTE 19	MLKTE 19	5.00	450.00000	2250.00000	TRAVEAUX PROJET
17818	CLE MIXTE	24	5.00	550.00000	2750.00000	TRAVEAUX PROJET
11387	CLE A PIPE 13	N°13	5.00	380.00000	1900.00000	TRAVEAUX PROJET
15354	CLE A PIPE N° 17	N° 17	5.00	460.00000	2300.00000	TRAVEAUX PROJET
11391	CLE A PIPE	N°19	5.00	650.00000	3250.00000	TRAVEAUX PROJET
11377	CLE A PIPE	24	5.00	880.00000	4400.00000	TRAVEAUX PROJET
					20100.00000	3227560

LE MAGASINIER

*Beaudouin*

LE CHEF SERVICE UTILISATEUR

*A. Kh...*

LE CHEF DE SERVICE GESTION DES STOCKS

15/10/2015

LE PRENEUR

KHELIFI ARMED



*تمت*

الملحق رقم (08)

ANNEXE01	PAGES03	0			
----------	---------	---	--	--	--

ERIAS SETIF  
LES MOULINS DES OASIS/ SPA  
TOUGGOURT

N°: *101* /2015

DEMANDE DE FOURNITURE

CODE:.....  
STRUCTURE: *Production*

*و 40 نوايد*

QTES	DESIGNATION	REF/MAT	PRENEUR	PRIS LE	OBS
1250	SACS Kraft 5kg	FS	(10003)		
6900	SACS pp SS 25kg		(10006)		
3730	SACS pp 38F 25kg		(10007)		
11360	SACS pp FC 50kg		(10008)		
3000	SACS pp SS 10kg		(10003)		
1230	SACS pp SS 10kg		(10003)		
240	SACS pp FC 10kg		(10005)		
2340	SACS pp FC 25kg		(10006)		
3000	SACS pp SS 10kg avec poignets		(10003)		
10200	Etiquette FC 50kg		(10024)		
1000	" SS 25kg		(10025)		
1000	" FC 50kg		(10014)		
24,99kg	Fil coton 1203	(B=1,0411kg)	(10030)		

SERVICE DEMANDEUR



LE RESPONSABLE DE LA  
STRUCTURE \_\_\_\_\_

TOUGGOURT LE: *01/10/2015*

الملحق رقم ( 09 )

ERIAS SETIF / SPA

Bon de Commande n° 104/AG 2015

Les moulins des Oasis Touggourt

Budget article n°	
Budget chapitre n°	
Dossier réparation n°	
Travaux exécutés sur	
Accord préalable	

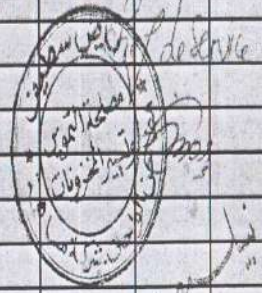
Marché N° \_\_\_\_\_ En date du \_\_\_\_\_  
 à M. SARL AGROSALS  
 ORAN

**CERTIFICAT DE PRISE EN CHARGE**

Je soussigné chef \_\_\_\_\_  
 (Service destinataire) \_\_\_\_\_  
 Certifie avoir reçu le matériel détaillé ci-contre et  
 l'avoir inscrit dans les inventaires, dans les  
 conditions indiquées ci-après

Indication de prise en charge aux inventaires

Codification		Désignation des fournitures	Quantité	Prix unitaire	Prix total	Réception	Nature inventaire	Feuille	N° dans les feuilles
Date	Nom								
		Sacs lamine 10kg Impprime Semoule Supérieure	30000	17,75	532500,00 DA				
<del>_____</del>									



Destinataire: \_\_\_\_\_ Prix Total \_\_\_\_\_  
 Lieu de livraison: \_\_\_\_\_ H.T. 532 500,00 DA  
 Délai de livraison: \_\_\_\_\_ 2015/07/07  
 Condition de transport de l'emballage: \_\_\_\_\_  
 Particularités: \_\_\_\_\_

Le .....  
 Le comptable.  
 Cadre Réserve  
 Date [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]  
 Lieu [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]  
 Sec Act [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]  
 Debit [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]  
 Credit [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]

NB: Les factures non appuyées de ce bon de commande ne feront pas l'objet règlement  
 Exemplaire rose à retourner avec facture en 5 exemplaires

الملحق رقم (10)

E.R.I.A.D - SETIF / S.P.A  
 UNITE : SIÈGE UPC TOUGOURT  
 CODE : 70 00 00  
 BNETTRAP :

B O N D E R E C E P T I O N NIBON : 14

PAGE : 1  
 DATE D'EDITION : 23/07/2015 HEURE D'EDITION : 13:12:53

NOM DU FAISON SOCIAL DU FOURNISSEUR :		BON LIVRAI OU FACT :		BON DE COMMANDE :		MEYEN DE TRANSPORT :		DATE DE RECEPTION :						
EARL AGRORISMS		N : 691/15		N : 104/15		HILUX		21/07/2015						
ADRESSE COMPLETE: 22 AVEN. CHEIKH. ADK-OR		DU: 21/07/2015		DU: 02/07/2015		IMMATRICULATION:		ACHETEUR:						
CODE FOURNISSEUR : FF957163								BOUGAFIA NAMEL						
PARTIE RESERVE AU MAGASIN					PARTIE RESERVE A LA GESTION STOCKS									
DESIGNATION		REFERENCE EXACTE		QUANTITE		VALORISATION								
						P.U MARCHE		FRAIS D'APP.U		TOTAL	TAX (NOU. P.U. ET VENEAN VAL ET	TVA A RECUPERE		
13346 SAC POLYPROPYLENE SS 10KG AVEC FOINET		30000.00		2027.00		17.75000		0.00000		17.75000	17	17.75000	355475.25000	60431.47250
1265240										TOTAL		355475.25000	60431.47250	
M A G A S I N					STRUCTURE GESTION DES STOCKS									
RECEPTION PAR M.HASSI NAFI		LIVRAISON CONFORME E LA		FRISE EN CHARGE CONFORME A LA COMMANDE, A LA RECEPTION ET										
MAGASINIER: 000		RECEPTION ET AU BON DE		A LA FACTURE										
SIGNATURE DU MAGASINIER		LE : 21/07/2015		LE : 21/07/2015										
فصلية تسيير المخزون		SIGNATURE DU CHEF DE SECTION		LE RESPONSABLE DE LA STRUCTURE										
مطابق الوارد		RECEPTION ET MAGASINAGE												

الملحق رقم (11)



Oran, le 21 juillet 2015

Facture n°	891/2015
Déstinataire	ERIAS SETIF- LES MOULINS DES OASIS / SPA -TOU
Adresse	BP 173- Zone Industrielle TOUGGOURT- WILAYA DE
Numéro du registre de commerce	30 00/0122701/99/B
Identifiant fiscal	099 73 01391565 09
Article d'imposition	30 137500 160

REF	DESIGNATION	QUANTITE	PRIX UNIT. HT	MONTANT HT
SPL 10	Sacs Tissés en Polypropylène de 10 Kgs Imprimés Semoule Extra Laminé( Biodégradables)	20 027	17,75	355 479.25

Règlement par

Chèque / Virement Bancaire

Montant global H.T	355 479.25
Tva 17%	60 431.47
Montant global TTC	415 910.72
Retenue de garantie 2,50%	10 397.77
Montant Net à payer :	405 512.95

Arrêté la présente facture en Toutes Taxes Comprises, Retenue de garantie déduite, à la somme de :  
QUATRE CENT CINQ MILLE CINQ CENT DOUZE DINARS  
ET QUATRE VINGT QUINZE CENTIMES.

الملحق رقم ( 12 )

E.R.I.A.D - S E T I F / S.P.A

UNITE : SIEGE UPC TOUGOURT  
CODE : 70 00 00  
SERVICE : AGS  
MAGASIN : SACHERIES

**B O N D E S O R T I E** N°: 12

DATE D'EDITION : 01/08/2015  
HEURE D'EDITION : 12:29:04  
PAGE : 1

REFERENCE DE LA DEMANDE DE FOURNITURE :						
N° : 12		DATE : 01/08/2015		EMETTEUR :		DEPARTEMENT :
				SERVICE : PRODUCTION		
UTILISATEUR : MOULIN						
PARTIE RESERVEE AU MAGASIN			PARTIE RESERVEE A LA GESTION DES STOCKS			
DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	TOTAL	N° DE COMPTE	IMMATRICULATION
10009	SACS POLYPROPYLENE	S SUP 10 KG	3000.00	6.28524	18855.72000	
13348	SAC POLYPROPYLENE SS 10KG	AVEC FOIGNET	3000.00	17.75000	53250.00000	MOULIN
					72105.72000	3265240
10006	SACS POLYPROPYLENE	S SUP 25 KG	6900.00	14.13621	97539.84900	MOULIN
					97539.84900	3265250
10007	SACS POLYPROPYLENE	3SF 25 KG	3730.00	13.74439	51266.57470	MOULIN
					51266.57470	3265270
10008	SACS POLYPROPYLENE PANIF	FARINE 50KGS PANIF	11360.00	19.35050	219821.68000	MOULIN
					219821.68000	3265300
10045	SAC PP 10KG F.COUR	10KG	240.00	9.40000	2256.00000	MOULIN
10046	SAC PP FAR PANIF 25 KG	25KG/COURANTE	2340.00	13.69455	32045.24700	MOULIN
					34301.24700	3265310
10003	SACS CRAFT 05 KG	FARINE SUPERIEUR	1250.00	13.50000	16875.00000	MOULIN
					16875.00000	3265480
10024	ETIQUETTE FARINE COUR 50K	50 KG	10200.00	0.28009	2856.91800	MOULIN
10025	ETIQUETTE SEMOULE SUP	SEM SUP 25 KG	10000.00	0.28036	2803.60000	MOULIN
10014	ETIQUETTE FARINE SUP	05 KG	1000.00	0.28000	280.00000	MOULIN
					5940.51800	3267500
10030	FIL COTON 12/3 BAR	B=1.041 KG	24.99	470.01988	11745.79680	MOULIN
					11745.79680	3267510

LE MAGASINIER

LE CHEF SERVICE UTILISATEUR

Le : 31/07/2015  
LE PRENEUR

ALLALI MED FOUZI

LE CHEF DE SERVICE GESTION DES STOCKS

E.R.I.A.D - S E T I F / S.P.A

UNITE :SIEGE UPC TOUGOURT  
 CODE :70 00 00  
 SERVICE :AGS  
 MAGASIN :SACHERIES

**B O N D E S O R T I E** N°: 13

DATE D'EDITION : 01/08/2015  
 HEURE D'EDITION : 12:33:36  
 PAGE : 1

REFERENCE DE LA DEMANDE DE FOURNITURE :						
N° : 12		DATE :01/08/2015		EMETTEUR :		DEPARTEMENT :
				SERVICE :PRODUCTION		
UTILISATEUR :MOULIN						
PARTIE RESERVEE AU MAGASIN				PARTIE RESERVEE A LA GESTION DES STOCKS		
DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	TOTAL	N° DE COMPTE	IMMATRICULATION
10010 SACS POLYPROPYLENE	SON 100 KG	1230.00	27.86255	34270.93650		MOULIN
				34270.93650	3265460	

LE MAGASINIER

LE CHEF SERVICE UTILISATEUR

Le : 31/07/2015  
 LE PRENEUR

ALLALI MED FAOUZI

LE CHEF DE SERVICE GESTION DES STOCKS





الملحق رقم (13)

MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE  
 DU DÉVELOPPEMENT RURAL ET DE LA PÊCHE  
 OFFICE ALGÉRIEN INTERPROFESSIONNEL DES CÉRÉALES  
 5, RUE FERHAÛ BOUSSAD ALGER

(O.A.I.C./EPIC)  
 N° R.C : 99 B 009722  
 Code fiscal : 099216029765900  
 Article D'imposition: 16.025140004  
 Compte BADR N°: 00943 300040 3000 82 00

ORGANISME STOCKÉRIAL C.C.L.S.Ouargla

FACTURE / OAIC N° 237 LE...31/10/2015

Période du 21/10/2015 au 31/10/2015


Doit à ... E.R.I.A.D TOUGGOURT

DESIGNATION DU PRODUIT	QUANTITE (en q.)	PRIX UNITAIRE (DA/QL)	MONTANT (En DA)
Blé Tendre	7 483.60	1 285.00	9 616 426.00
Montant de la facture			9 616 426.00

Arrête la présente Facture à la somme de: Neuf Millions Six Cent Seize Mille Quatre Cent Vingt Six Dinars Alg.

Mode de Paiement

P/L E DIRECTEUR GENERAL DE L'OAIC  
ET PAR DELEGATION


 الممثلة  
 يمين الحاج علي

الملحق رقم (14)

E.R.I.A.D - SETIF / S.P.A  
 UNITE : SIERGE UPC TOGGOURT  
 CODE : 70 00 00  
 EXISTEUR :

B O N D E R E C E P T I O N N I B O N : 32  
 PAGE : 1  
 DATE D'EDITION : 23/11/2015 HEURE D'EDITION : 09:05:01

NOM OU RAISON SOCIAL DU FOURNISSEUR : CCLIS TOGGOURT WAGLA		BON LIVRAI OU FACT : N : 237/15 DU : 31/10/2015		BON DE COMMANDE : N : 00/015 DU : 31/10/2015		MOYEN DE TRANSPORT : CAMIONS IMMATRICULATION :		DATE DE RECEPTION : 31/10/2015 ACHETEUR :		
ADRESSE COMPLETE : MAGASIN TOGGOURT CODE FOURNISSEUR : FBS37003								000		
PARTIE RESERVE AU MAGASIN				PARTIE RESERVE A LA GESTION STOCKS						
DESIGNATION	REFERENCE EXACTE	QUANTITE		VALORISATION						
		COMMANDE	RECEPTION	P.U MARCHA	FRAIS D'APP.U	TOTAL	TAXE	NOUV. P.U. ET	NOUVEAU VAL ET	TVA A RECUPERE
10001 BLE TENDRE		7483.60	7483.60	1285.00000	1.50000	1286.50000	0	1286.50000	9627651.40000	0.00000
3110000				TOTAL					9627651.40000	0.00000
M A G A S I N				S T R U C T U R E G E S T I O N D E S S T O C K S						
RECEPTION PAR M: LALOUI SAMI MAGASINIER: 000 SIGNATURE DU MAGASINIER		Livraison conforme E la reception et au bon de commande LE : 31/10/2015 SIGNATURE DU CHEF DE SECTION RECEPTION ET MAGASINAGE		Prise en charge conforme a la commande, a la reception et a la facture LE : 31/10/2015 LE RESPONSABLE DE LA STRUCTURE						

E.R.I.A.D - SETIF / S.P.A  
 UNITE : SIERGE UPC TOGGOURT  
 CODE : 70 00 00  
 EXISTEUR :

B O N D E R E C E P T I O N N I B O N : 32  
 PAGE : 1  
 DATE D'EDITION : 23/11/2015 HEURE D'EDITION : 09:05:01

NOM OU RAISON SOCIAL DU FOURNISSEUR : CCLIS TOGGOURT WAGLA		BON LIVRAI OU FACT : N : 237/15 DU : 31/10/2015		BON DE COMMANDE : N : 00/015 DU : 31/10/2015		MOYEN DE TRANSPORT : CAMIONS IMMATRICULATION :		DATE DE RECEPTION : 31/10/2015 ACHETEUR :		
ADRESSE COMPLETE : MAGASIN TOGGOURT CODE FOURNISSEUR : FBS37003								000		
PARTIE RESERVE AU MAGASIN				PARTIE RESERVE A LA GESTION STOCKS						
DESIGNATION	REFERENCE EXACTE	QUANTITE		VALORISATION						
		COMMANDE	RECEPTION	P.U MARCHA	FRAIS D'APP.U	TOTAL	TAXE	NOUV. P.U. ET	NOUVEAU VAL ET	TVA A RECUPERE
10001 BLE TENDRE		7483.60	7483.60	1285.00000	1.50000	1286.50000	0	1286.50000	9627651.40000	0.00000
3110000				TOTAL					9627651.40000	0.00000
M A G A S I N				S T R U C T U R E G E S T I O N D E S S T O C K S						
RECEPTION PAR M: LALOUI SAMI MAGASINIER: 000 SIGNATURE DU MAGASINIER		Livraison conforme E la reception et au bon de commande LE : 31/10/2015 SIGNATURE DU CHEF DE SECTION RECEPTION ET MAGASINAGE		Prise en charge conforme a la commande, a la reception et a la facture LE : 31/10/2015 LE RESPONSABLE DE LA STRUCTURE						

الملحق رقم (15)

ERIAS SETIF  
LES MOULINS DES OASIS/ SPA  
TOUGGOURT  
SECTION RECEPTION BLES

ETAT DES TRANSFERT DES MATIERES PREMIERES  
DANS LES CELLULES BLES SALES

Journée du 21/10/2015

	TRANSFERT BLES	
	BLES DUR	BLES TENDRE
Transfert journée	0.00 قس	989.80 قس
Cumul de transfert	0.00 قس	989.80 قس

Le conducteur de silos

Le chef meunier



ERIAS SETIF  
LES MOULINS DES OASIS/ SPA  
TOUGGOURT  
SECTION RECEPTION BLES

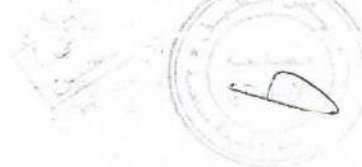
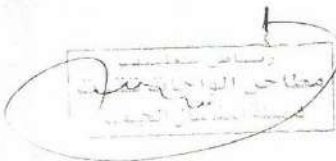
ETAT DES TRANSFERT DES MATIERES PREMIERES  
DANS LES CELLULES BLES SALES

Journée du 24/10/2015

	TRANSFERT BLES	
	BLES DUR	BLES TENDRE
Transfert journée	0.00 قس	748.40 قس
Cumul de transfert	0.00 قس	1738.20 قس

Le conducteur de silos

Le chef meunier



الملحق رقم (16)



مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها بسطيف

**ERIAS SETIF**  
les Moulins des Oasis Touggourt  
SPA AU capital de 261,000,00 DA

siège social BP173-Zone industrielle TOUGGOURT

FACTURE N° 62

Date 23/03/2016

V/R,C:99b 0122701

code fiscal N° 099730139056509

Article dimposition N° 30137500160

CF TGGT Code :7820

ADR Tuoggourt N° : 00 300 944 300 034 300 097

Paieiment

paieiment VIREMENT B,CMD N° 08 DU:23/03/2016  
/B,CCO N° VE3-0246 Du 17/03/2016 sur :BADR tgg  
cheque N°

Doit

N,P/R,S MOHAMED ABDELKA  
Adresse CITE OUEST N° 58 COUMMUNE tgg  
N° RC 01/01- 4429A10 Code Client G,130,20  
Classification G COMMERCE GROS ALIMENT/GENERAL  
: 198611030005487

Code produit	Désignation du produit	Condit	U,Mesure	TVA	Quantité	PU en HT	Montant
11327	SEMOULE SUP 25 KG PRODUCT P,P	25 KG	SAC	0	920	875,00	805000,00
11337	SEMOULE SUP 10 KG PRODUCT P,P	10 KG	SAC	0	205	370,00	75850,00
				S/TOTAL PRODUIT en HT			880850,00
				S/TOTAL PRODUIT en TTC			880850,00
RAJOUTS				S/TOTAL RAJOUTS en TTC			0,00
DEDUCTION				S/TOTAL DEDUCT			0,00
				TOTAL en T,T,C			880850,00
						NET A PAYER	880850,00

Prêtée la présente facture à la somme de  
HUIT CENT QUATRE VINGT MILLE HUIT CENT CINQUANTE DINARS  
écriture établie par

LAYEB ZIANE

SIGNATURE

Timbre

° Bon Livraison : 62

Transport du  
Aquit  
matric, Véhicule 00622-522-39  
propriétaire DIF DJAMEL

CACHT



Direction Générale : Les Moulins des Oasis SPA BP 173- TOUGGOURT - Tél :029,69,61,51 /Fax :029,69,62,63

الملحق رقم (17)

Entreprise des Industries Alimentaires et Dérives de SETIF  LES MOULINS DES OASIS / SPA  TOUGGOURT  Société par Action au Capital de 761320000 DA	<b>BON DE CESSION</b>	Client: MOHAMED ABDELK
		Facture N°: 616 2016/23/12/2016
		Feuille de route : .....
		Bon de transport : .....
		Transporteur / Enleveur : .....
		Document établi par : .....
		M: M. M. M. Visa

EXPEDITEUR	TRANSPORTEUR ( CHAUFFEUR )
Filiale: MO 71-... ..	Nom: BALA
Code: .....	Prénom: CANAL
DESTINATAIRE	Pièces d'identité (PC) ou (CIN): 00752 20 19 01
CD ou CF: مكنة التوزيع	Véhicule N°: 00 125-616-30
Code: 72-00-... ..	

Code	Désignation du produit	Type de Conditionnement	Quantités Expédiée (QX)	Observations
	Semoule sup 2kg	2kg	230 kg	
	Semoule sup 1kg	1kg	20,5 kg	

Document Approuvé par: Monsieur: M. CANAL SOUFIAN

Fonction: .....

Cachet et Signature: الرياض مطبخ  
مطاحن الواديات - تفرات  
فصيلة التموين وتسيير المخزون

الملحق رقم (18)

N° Annexe	Référence	Désignation
Annexe 10	PAGES 03	Bon de sortie de Véhicule

ERIAS SETIF  
LES MOULINS DES OASIS / SPA  
TOUGGOURT

Touggourt Le: 23/03/2014

**BON DE SORTIE VEHICULE** N° 000750

Délivré par Monsieur: KH. VECH ALKAR Fonction: \_\_\_\_\_

Produit livré: SEMOLLE SUP 1018 et SEMOLLE SUP 1016  
 Nombre de sacs: \_\_\_\_\_ /Quantité en quintal: 20,6 Qx

Véhicule N°: MOUAT - 64 - 20

Nom de Chauffeur: BALP KAMAL

Conformément à la cession N°: 01/2016 du: 23/03/2014

Feuille de route N°: BLN (A) N° 13103/2014 Facture N° / BL N°: \_\_\_\_\_

Destination: MOHAMMED ABDELKA

Le responsable de la section

[Signature]

<u>SEMOLLE SUP 1018</u>	<u>1018</u>	<u>20,6</u>	
-------------------------	-------------	-------------	--

Document Approuvé par: Monsieur: MICHA SAÏGON

Fonction: \_\_\_\_\_

Cachet et Signature: \_\_\_\_\_

الفهرس

الصفحة	الفهرس
III	الإهداء
IV	الشكر
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول والأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول : الجانب النظري للدراسة</b>	
02	تمهيد
03	المبحث الأول : الأدبيات النظرية الاطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي وتدقيق دورة المخزون
03	المطلب الأول : عموميات حول التدقيق الخارجي
03	الفرع الأول : ماهية التدقيق الخارجي
08	الفرع الثاني : دراسة نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي
10	المطلب الثاني : تدقيق دورة المخزون
11	الفرع الأول : ماهية المخزونات
11	الفرع الثاني : التوصيف المحاسبي للمخزونات
14	الفرع الثالث: أهمية وأهداف وصعوبات عملية التدقيق للدورة المخزون
15	المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية - الدراسات السابقة -
15	المطلب الاول : عرض أهم الدراسات السابقة
17	المطلب الثاني : مميزات الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
19	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات *تقرت*</b>	
21	تمهيد
22	المبحث الاول : طريقة و أدوات البحث
22	المطلب الاول : طريقة جمع المعلومات
22	الفرع الاول : المؤسسة محل الدراسة
24	الفرع الثاني : منهج الدراسة و طبيعة المتغيرات
24	المطلب الثاني : الأدوات والبرامج المستخدمة
24	الفرع الأول : الأدوات المستخدمة



## الفهرس

24	الفرع الثاني : البرامج المستخدمة
25	المبحث الثاني : نتائج الدراسة تفسيرها و مناقشتها
25	المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة
25	الفرع الأول : وصف عمليات و إجراءات مصلحة التموين وتسيير المخزونات
29	الفرع الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزون
32	المطلب الثاني : مناقشة و تحليل النتائج
32	الفرع الأول : اختبار سير العمليات
32	الفرع الثاني : تحليل فقرات الاستبيان
42	خلاصة الفصل
43	الخاتمة
47	قائمة المراجع
50	الملاحق
74	الفهرس