

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم:.....

## مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالبتين: - فلة جعدي

- ياسمين بن سنوسي

تحت عنوان:

### تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخزونات

دراسة حالة مؤسسة حضانة حليب-المسيلة-

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة المسيلة	د.حسان بوباعاية
مشرفا و مقررا	جامعة المسيلة	أ.عبد الرحمن عفيصة
مناقشا	جامعة المسيلة	أ.ملك محمودي

السنة الجامعية: 2017/2016



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## الاهداء

الى من قال فيهما الله عز وجل "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب

ارحمهما كما ربياني صغيرا" أمي وأبي الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما وقدرني على

رد جزء من جميلهما.

الى اخوتي الذين كانوا نعم السند، والى زوجة أخي، مع تمنياتي لهم التوفيق والنجاح في حياتهم.

الى زميلتي ياسمين بن سنوسي متمنية لها النجاح.

الى جميع اساتذتي من الطور الابتدائي الى الجامعي.

الى كل من جمعني بهم القدر فكانوا جمل ما قدمت لي الحياة.

الى كل طالب علم أهدي ثمرة جهدي المتواضعة.

فلة جعدي

## الاهداء

الى من قال فيهما الله عز وجل "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما  
ربياني صغيرا" أمي وأبي الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما وقدرني على رد جبر من  
جميلهما.

الى اخواتي متمنية لهن التوفيق والنجاح في الحياة.

أوجه تحية خاصة وشكر جزيل لكل من ساهم في ثمة جدي واعانني، جزاه الله خيرا وجعل  
عونه في ميزان الحسنات

كما واهي أصدقائي على التخرج وأقول لهم حظ موفق في الحياة المهنية.

شريكتي في العمل فله جعدي أتمنى التوفيق لك في الحياة.

ياسمين بن سنوسي

# شكر و عرفان

"رب أوزعني ان أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي وأن أعمل صالحا

ترضاه وأدخلي برحمتك في عبادك الصالحين"

المنل-19-

نشكر الله عز وجل الذي انار لنا دربنا وأعاننا على ما فيه الخير والصالح.

نتقدم بالشكر والالاء للأستاذ المشرف على هذا العمل "عبد الرحمن عفيصة" الذي أفادنا بنصائح القيمة، كما نتقدم بالشكر الجزيل الى كل عمال مؤسسة حضنة حليب بالمسيطة ونخص بالذكر السيد ج. وليد الذي كان بمثابة مرشدا مهنيا لنا.

وأخيرا نسدي كل عبارات الشكر والعرفان الى كل شخص مد لنا يد المساعدة لانجاز هذه المذكرة من بعيد او من قريب ولو بكلمة طيبة.

شكرا

-بارك الله فيكم جميعا-

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
	البسمة
	اهداء
	شكر وتقدير
II	فهرس المحتويات
VI	فهرس الجداول
VIII	فهرس الاشكال
X	فهرس الملاحق
أ - ج	مقدمة عامة
<b>الفصل الاول: الإطار النظري لتقييم نظام الرقابة الداخلية في ادارة المخزون</b>	
2	مقدمة الفصل الاول
2	المبحث الاول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
2	المطلب الاول: نشأة، مفهوم واهمية نظام الرقابة الداخلية
2	الفرع الأول: نشأة الرقابة الداخلية
3	الفرع الثاني: مفهوم نظام الرقابة الداخلية
4	الفرع الثالث: أهمية الرقابة الداخلية
4	المطلب الثاني: اهداف، خصائص ومكونات نظام الرقابة الداخلية
4	الفرع الأول: اهداف نظام الرقابة الداخلية
6	الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية
7	الفرع الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية
8	المطلب الثالث: مقومات، مبادئ واجراءات نظام الرقابة الداخلية
8	الفرع الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية
9	الفرع الثاني: المبادئ الأساسية لنظام الرقابة الداخلية
10	الفرع الثالث: الإجراءات التنفيذية لتحقيق خصائص الرقابة الداخلية
11	المبحث الثاني: ماهية عناصر دورة المخزون

11	المطلب الاول: مفهوم، اهمية واهداف ادارة المخزون
11	الفرع الأول: مفهوم إدارة المخازن
12	الفرع الثاني: أهمية وظيفة التخزين
12	الفرع الثالث: الأهداف الرئيسية لوظيفة التخزين
13	المطلب الثاني: الشروط اللازمة لتحقيق اهداف وظيفة التخزين والاثار المترتبة على اهماله
13	الفرع الأول: الشروط اللازمة لتحقيق اهداف وظيفة التخزين
13	الفرع الثاني: الاثار السلبية المترتبة على عدم الاهتمام بالتخزين
14	المطلب الثالث: مفهوم، تصنيف ومستويات المخزون
14	الفرع الأول: تعريف المخزونات
14	الفرع الثاني: تصنيف وتمييز المخزونات
15	الفرع الثالث: مستويات عناصر المخزون وعلاقة إدارة المخازن بالادارات الأخرى
16	المبحث الثالث: جرد وتقييم المخزونات
16	المطلب الاول: جرد عناصر المخزون
16	الفرع الأول: نظام الجرد المستمر
17	الفرع الثاني: نظام الجرد الدوري
17	الفرع الثالث: نظام الجرد المستمر وضرورة تفعيل الرقابة الداخلية
17	المطلب الثاني: طرق تقييم المخزون
18	الفرع الأول: التكلفة الوسطية المرجحة
18	الفرع الثاني: طريقة الوارد أولا الصادر أولا FIFO
18	الفرع الثالث: طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا LIFO
18	المطلب الثالث: الرقابة الداخلية والمخزون
18	الفرع الأول: الوظائف التي تحقق الرقابة الداخلية على عناصر دورة المخزون
20	الفرع الثاني: طرق فحص وتقييم الرقابة الداخلية
23	خلاصة الفصل الاول
الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمؤسسة الحضنة	
25	المبحث الأول: التعريف بمؤسسة حضنة حليب -مسيلة-
25	المطلب الأول: نشأة المؤسسة
29	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الحضنة حليب

31	المطلب الثالث: أنواع مخزونات المؤسسة
32	المبحث الثاني: وصف مراحل سيرورة وظيفة التخزين
32	المطلب الأول: مخزون المواد الأولية و مواد التعليب
36	المطلب الثاني: مخزون منتجات تامة الصنع
38	المطلب الثالث: مخزون قطع الغيار ومستلزمات المكتب
40	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزون
40	المطلب الأول: ملاحظة وتحليل نظام الرقابة الداخلية المعمول به
43	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية في المخزون
48	المطلب الثالث: مخطط ishikawa لتحليل أسباب ضعف نظام الرقابة الداخلية
50	الخاتمة
56	المراجع
59	الملاحق

# فهرس الجداول

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
16 - 15	يوضح علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى	01
42	جدول الفصل بين الوظائف لمؤسسة حضنة حليب	02
48 - 47	جدول يمثل نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة	03

# فهرس الاشكال

## قائمة الاشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
05	اهداف الرقابة الداخلية	01
05	دور نظام الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة	02
22	اشكال ورموز خرائط التدفق	03
30	الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب	04
41	خريطة تدفق المعلومات لمؤسسة حضنة حليب	05
49	مخطط Ishikawa لتحليل أسباب ضعف نظام الرقابة الداخلية.	06

# فهرس الملاحق

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
59	طلب الشراء 003885	1
60	وصل تسليم 01960	2
61	وصل استلام 000606	3
62	وصل دخول 0001492	4
63	وصل تسليم 02021	5
64	وصل استلام 002330	6
65	وصل دخول 001622	7
66	وصل تسليم 02046	8
67	وصل استلام 000922	9
68	وصل طلب المواد 27/11/2016	10
69	وصل الدخول 001580	11
70	فاتورة f16/01714	12
71	وصل تحويل منتجات تامة الصنع 004321	13
72	وصل استهلاك مواد أولية 001682	14

مقدمة

يشهد العالم اليوم إهتماماً متزايداً بالرقابة الداخلية من الشركات والمؤسسات في الدول المتقدمة، وخاصة بعد الأزمات المالية والإنهيارات التي تعرضت لها الشركات. إذ تُتبع هذه الإنهيارات العديد من التساؤلات حول دور الرقابة الداخلية في الحد من هذه الإنهيارات. ولقد أسهم كبر المشروعات وتعقد عملياتها في وضع أنظمة للرقابة تعمل على تشكيل درع واقٍ لحماية المؤسسة من المخاطر المحدقة بها وتقلل من احتمالية التعرض لها إلى الحد الأدنى.

ومما لا شك فيه فإن الإدارة هي المسؤولة عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، وذلك بهدف المحافظة على موجودات المؤسسة وتسهيل العمل الإداري والإسهام في أداءه بكفاءة عالية. ويقع على عاتق الإدارة تزويد مختلف الأقسام في المؤسسة بالمعلومات وأنظمة الرقابة التي يجب اتباعها والتقيدها بها ومن ثم الإطلاع على تقارير الأداء كما يجري على أرض الواقع وذلك بغية المساءلة والتطوير. ومن أهم أنظمة الرقابة، نظام الرقابة الداخلية للمخزون.

والرقابة الداخلية للمخزون تعتبر وظيفة تسعى للتخطيط للمخزون بهدف تنظيم حركته والمحافظة عليه وضبط تدفق المواد من وإلى المخازن بالكمية المطلوبة والوقت المناسب دون نقص أو تأخير، وتسعى الرقابة على المخزون إلى تطبيق الخطط الموضوعية والتحقق من الإجراءات المتبعة في جميع المراحل منذ دخول المخزون حتى خروجه والتأكد من أن الإجراءات الفعلية هي الإجراءات المخطط لها، وإكتشاف القصور ومعرفة الأخطاء والانحرافات والتجاوزات المرتكبة أثناء الإنجاز، ومن ثم العمل على تحديد أسبابها ووضع الحلول لتفاديها مستقبلاً، وتتم عملية الرقابة الداخلية على المخزون من خلال عملية الفحص والتفتيش والمتابعة المستمرة، وجمع المعلومات لقياس وتدقيق جميع العمليات التخزينية بأوقات مختلفة للتأكد من وجود الكميات المطلوبة حسب الخطط الموضوعية. وتجدر الإشارة هنا إلى أن الرقابة على المخزون تشمل على جميع الأنشطة التي تتعلق بتصميم أو اختيار الطرق والأساليب اللازمة للتأكد من سلامة التصرفات والإجراءات الخاصة بتوفير الإحتياجات المطلوبة من المواد وتخزينها والمحافظة عليها حتى وقت الحاجة إليها، بما يضمن استمرار الوفاء باحتياجات الجهات الطالبة بالكميات والمواصفات المطلوبة وفي المواعيد المحددة من ناحية، وحسن استخدام الأموال المستثمرة في هذه المواد من ناحية أخرى.

مما سبق، نطرح سؤال أساسي مفاده: ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في تقييم إدارة المخزون في مؤسسة حضنة حليب؟ وللوصول إلى عمق هذا السؤال سيتم طرح عدة تساؤلات ستكون محل إهتمام الباحثين في هذا العمل، أهمها:

- 1- ما واقع نظام الرقابة الداخلية على المخزون بالمؤسسة؟
- 2- ماهي طرق التقييم و أساليب الرقابة المستخدمة بالمؤسسة؟
- 3- هل هناك علاقة بين الرقابة على مختلف الوظائف بالمؤسسة (وظيفة الإنتاج، البيع، الاستلام، التخزين) والرقابة الجيدة للمخزون؟
- 4- هل توجد معوقات تقف في وجه نظام الرقابة الداخلية؟

### فرضيات البحث

في هذا الإطار ومن أجل معالجة الإشكالات السابقة، تم وضع عدة فرضيات سيتم اختبار مدى صلاحيتها من عدمه من خلال هذا البحث، وهي:

- 1- يعد نظام الرقابة الداخلية من اهم العناصر الأساسية الواجب توفرها في إدارة المخزون في المؤسسة، و هذا من اجل الحفاظ على المركز المالي، و تفادي الوقوع في عدم التحكم في الوظيفة الإنتاجية؛
- 2- من بين طرق التقييم المستخدمة بالمؤسسة نجد الاستقصاء، خرائط التدفق، التقرير الوصفي، فحص النظام المحاسبي. اما أساليب الرقابة المستخدمة متمثلة في الجرد ، التقارير وغيرها؛
- 3- لا توجد علاقة بين الرقابة على مختلف الوظائف بالمؤسسة والرقابة الجيدة للمخزون؛
- 4- يعتبر عدم الفهم والإلمام بنظام الرقابة، بالإضافة إلى تأخر المعلومات، عائقا يحول دون التطبيق الجيد لنظام الرقابة.

### أهمية البحث

تبرز أهمية البحث من أهمية الموضوع الذي يتناوله بالدراسة، حيث تكتسب هذه الدراسة أهمية خاصة لأنها تركز على موضوع حساس داخل مؤسسة حضنة حليب، وهو الرقابة الداخلية على المخزون بإعتبارها عملية فعالة تساهم بشكل كبير في تقييم الأداء وكشف الانحرافات والأخطاء ومحاولة تصحيحها. حيث أصبح لزاما على القائمين على مؤسسة حضنة حليب إدراك الأخطار المحتملة التي تهدد المؤسسة، والنتيجة عن الممارسات الإدارية الخاطئة أو السياسات الرقابية غير الفعالة. لذلك ترى الباحثين أن الرقابة الداخلية على المخزون من الأمور التي يجب التعمق فيها وإدراك أهميتها.

### أهداف البحث

يهدف البحث أساساً إلى التعرف على مدى فعالية الرقابة الداخلية على المخزون ومدى الإلتزام بتنفيذ الإجراءات والقواعد حسب ماهو مخطط، والتعرف على أوجه قصور الرقابة الداخلية على المخزون وتحديد نقاط الضعف التي تؤثر على أداء المؤسسة. ويمكن صياغة أهم الأهداف كآتي:

- 1- التعرف على طبيعة الرقابة الداخلية على المخزون؛
- 2- الوقوف على واقع الرقابة الداخلية على المخزون بمؤسسة حضنة حليب ؛
- 3- التعرف على القواعد والإجراءات السليمة الواجب اتباعها للحفاظ على المخزون السلعي؛
- 4- بيان أوجه قصور الرقابة الداخلية على المخزون؛
- 5- تقديم التوصيات والإقتراحات التي من شأنها مساعدة القائمين على مؤسسة حضنة حليب.

### مبررات إختيار الموضوع

يمكن تلخيص الأسباب التي دفعت الباحثين للخوض في هذا الموضوع كآتي:

أسباب ذاتية:

- ✓ تعلق الموضوع بمجال دراستنا "التدقيق ومراقبة التسيير"؛
- ✓ التعرف على المحيط المني و الاستعداد لتحمل مسؤولية العمل مستقبلا.

أسباب موضوعية:

- ✓ ضرورة تفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية لما له من أهمية بالغة؛
- ✓ تعزيز تنافسية المؤسسة على المستوى الدولي؛
- ✓ الضعف الذي تعانيه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في هذا المجال.

حدود الدراسة

الحدود الزمانية: تمت الدراسة في شهر فيفري 2017.

الحدود المكانية: تمت دراسة موضوعنا في مؤسسة حضنة حليب بولاية المسيلة.

منهجية البحث

لمعالجة إشكالية البحث ولإنجاز هذا العمل تبنت الباحثين الأسلوب الوصفي التحليلي، الذي يتناسب مع طبيعة الموضوع، وذلك من اجل وصف عملية تقييم الرقابة الداخلية في إدارة المخزون وتحليلها في الجانب التطبيقي.

هيكل البحث

من أجل تجسيد موضوع البحث وتحقيقاً لأهدافه، فإن الخطة المعتمدة ستعالجه في فصلين، بحيث جاء الفصل الأول بعنوان: الاطار النظري لتقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخزون ، يهدف الى إعطاء صورة واضحة حول نظام الرقابة الداخلية من مفهوم، أهمية، أهداف، خصائص، مكونات، مقومات والمبادئ الأساسية لنظام الرقابة الداخلية. كما تم التطرق إلى ماهية عناصر إدارة المخزون من مفهوم، أهمية وأهداف إدارة المخزون، الشروط اللازمة لتحقيق اهداف وظيفة التخزين، مفهوم، تصنيف ومستويات المخزون. وكذلك تطرقنا الى كيفية تقييم المخزون وطرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثاني جاء بعنوان: دراسة ميدانية لمؤسسة حضنة حليب بالمسيلة والذي يهدف إلى إسقاط دراستنا على مؤسسة حضنة حليب، أي تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة مخزوناتها.

# الفصل الأول :

الإطار النظري لتقييم نظام الرقابة  
الداخلية في إدارة المخزون

**مقدمة**

تقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من عمليات المراقبة المختلفة، وذلك لضمان حسن سير العمل في المؤسسة والتقيد بالسياسات الموضوعية، فنظام رقابة داخلية فعال يعتبر بمثابة الوقاية من احتمال وقوع الاخطاء والمخالفات التي تطرأ على عناصر المخزون. وعليه، سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى ماهية نظام الرقابة الداخلية وماهية عناصر دورة المخزون.

**المبحث الاول: ماهية الرقابة الداخلية**

يتضمن هذا المبحث ثلاث مطالب، حيث تطرق المبحث الأول إلى نشأه ومفهوم واهمية الرقابة الداخلية، أما المطلب الثاني فقد تناول بالدراسة أهداف، خصائص ومكونات نظام الرقابة الداخلية. في حين خصص المطلب الثالث لمقومات، مبادئ وإجراءات نظام الرقابة الداخلية.

**المطلب الاول: نشأه ومفهوم واهمية الرقابة الداخلية****الفرع الأول: نشأه الرقابة الداخلية**

ظهرت الرقابة الداخلية منذ حوالي ثلاثين عاماً، وبالتالي فهي تعتبر حديثة بالمقارنة بالرقابة الخارجية، وقد لاقت الرقابة الداخلية قبولاً كبيراً في الدول المتقدمة، واقتصرت الرقابة الداخلية في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت، ولكن مع تطور المشروعات أصبح من الضروري تطوير الرقابة الداخلية وتوسيع نطاقها بحيث تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات، وبهذا تصبح الرقابة الداخلية أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، وانعكس التطور السابق على شكل برنامج الرقابة، فقد كان البرنامج في السنوات الأولى لظهور الرقابة يركز على مراجعة العمليات المحاسبية والمالية ولكن بعد توسيع نطاق الرقابة أصبح برنامج الرقابة يتضمن تقييم نواحي النشاط الأخرى.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - نعمة كاظم حسين، أحمد محسن حسن، دور الرقابة الداخلية في حماية اصول واموال المنظمة، دراسة تطبيقية جامعة بابل، مجلة جامعة بابل للعلوم الانسانية المجلد 15، العدد 3 2008، ص901.

## الفرع الثاني: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

من بين أهم التعاريف لنظام الرقابة الداخلية نجد:

يعرفها المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين "الرقابة الداخلية تتضمن مخطط التنظيم ومجموع الطرق والمقاييس المصممة من طرف المؤسسة، من أجل حماية أصولها وضمان دقة ومصداقية المعلومات المحاسبية وزيادة فعالية العمليات وتسهيل تطبيق السياسة المحددة من طرف الادارة".<sup>1</sup>

كما عرف المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية IFACI، الرقابة الداخلية على انها " نظام في المؤسسة محدد ومعرف، ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والاجراءات والاعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما انه يساهم في السيطرة على انشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها من الاخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة اخرى".<sup>2</sup>

كما عرف الصبان والفيومي نظام الرقابة الداخلية على أنه: "الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى المعممة لتحقيق الأهداف التالية:

- ✓ حماية الأصول؛
- ✓ إختبار دقة ودرجة الإعتماد على البيانات المحاسبية؛
- ✓ تشجيع العمل بكفاءة؛
- ✓ تشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية.<sup>3</sup>

كما عرفها غسان المطارنة حين قال "تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة النظم والاجراءات والطرق التي تتخذها الادارة لحماية اصول المنشأة ولضمان دقة وسلامة البيانات المالية وزيادة درجة الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة التشغيلية وضمان الإلتزام بسياسات الادارة الموضوعة".<sup>4</sup>

مما سبق، يمكن القول أن الرقابة الداخلية في المؤسسة بمثابة مصفاة لها، حيث أنها تتبع فيها جميع الضوابط والارشادات لتحقيق المثالية في الأداء والوصول إلى الأهداف المسطرة.

<sup>1</sup> - بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر، مذكرة ماجستير، علوم تجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010-2011، ص84.

<sup>2</sup> [www.ifaci.fr](http://www.ifaci.fr) طلع عليه يوم 2017/01/12.

<sup>3</sup> - الصبان محمد سمير والفيومي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990، ص 215-216.

<sup>4</sup> - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الاولى، الاردن، 2006، ص 206-207.

### الفرع الثالث: أهمية نظام الرقابة الداخلية

يمكن تلخيص أهمية نظام الرقابة الداخلية في النقاط الآتية:

- ✓ التحكم في المؤسسة وهذا بالحفاظ على الدوام وإدارة أعمالها بطريقة منظمة وضمان تنفيذ الخطط المبرمجة وتحقيق الاهداف المسطرة؛
- ✓ المحافظة على أصول المؤسسة وهذا بحماية ممتلكاتها؛
- ✓ التأكد من نوعية المعلومات وهذا بضمان صحة ومصداقية المعلومات المسجلة من خلال الحد من حدوث الأخطاء السبعة التالية:
- 1- تسجيل العمليات الوهمية كتسجيل ديون على العملاء بأنها مسددة لكنها في الحقيقة لم تسدد؛
- 2- عدم تسجيل العمليات الحقيقية كعدم تسجيل خروج البضاعة؛
- 3- تسجيل صفقات غير مسموح بها كتسجيل مصلحة البيع لبضاعة بيعت على الحساب بقيمة أعلى من السقف المحدد من طرف المديرية العامة؛
- 4- الأخطاء في المبالغ المسجلة في فواتير البيع مثلا؛
- 5- أخطاء في تواريخ التسجيل المحاسبي يؤدي إلى عدم إحترام مبدأ استقلالية الفترات المالية؛
- 6- أخطاء في عرض القوائم أو البيانات؛
- 7- أخطاء في التسجيل المحاسبي كتغيير أرقام الحسابات.
- ✓ التأكد من التطبيق السليم لتعليمات وتوجهات الإدارة وهذا بضمان احترام السياسات والإجراءات المحددة والقوانين والنظام الداخلي للمؤسسة؛
- ✓ التأكد من الاستخدام الأمثل والفعال لموارد المؤسسة وهذا بتحسين الأداء وإدارة الأعمال بصفة فعالة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: أهداف، خصائص ومكونات نظام الرقابة الداخلية

#### الفرع الأول: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تهدف الرقابة بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة في تحقيق أغراضها، عن طريق الرقابة الداخلية تتم مراجعة جميع العمليات المالية في المشروع وذلك لغرض مساعدة الإدارة العليا في التوصل إلى أقصى كفاية إنتاجية ممكنة.

1 - عيسى يدروني، محاضرات الرقابة الداخلية ماستر 1 تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة المسيلة، 2015/10/05، ص 4.

ويمكن تقديم الشكل التالي الذي يعبر عن الأهداف الأربعة الأساسية للرقابة الداخلية، والتي تفرض على المؤسسة طبيعة وشكل الوسائل والإجراءات والأدوات التي يجب أن يعتمد عليها أي نظام فعال وناجح للرقابة الداخلية.

الشكل 1: أهداف الرقابة الداخلية

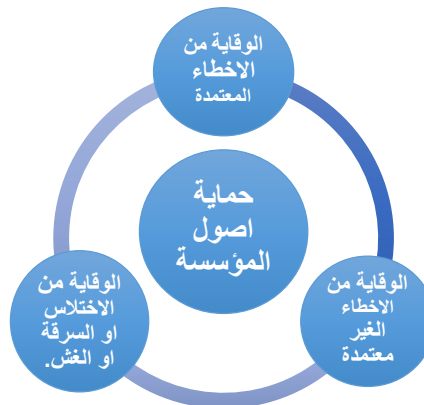


المصدر: كبلوتي حمزة، اثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية (دراسة استنبائية لعينة من المؤسسات)، رسالة ماجستير، شعبة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2016/2015، ص22.

### أولاً: حماية الأصول

إن أهم اهداف الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات، المخزونات، الحقوق)، إن هذه الحماية تمكن المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من كل الاخطار الممكنة، وكذلك دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.<sup>1</sup>

الشكل 2: دور نظام الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة



المصدر: كبلوتي حمزة، اثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية (دراسة استنبائية لعينة من المؤسسات)، رسالة ماجستير، شعبة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2016/2015، ص24.

<sup>1</sup> - كبلوتي حمزة، مرجع سابق، ص 23.

### ثانيا: ضمان دقة المعلومات ودرجة الاعتماد عليها

من الأهداف الأخرى للرقابة الداخلية التأكد من الحصول على بيانات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في المجالات المختلفة الداخلية والخارجية، ويمكنها تلبية احتياجات الأطراف المتعددة للمعلومة كإدارة، الأقسام داخل المؤسسة والبنوك والأجهزة الحكومية والمستثمرين والعملاء والموردين خارج المؤسسة.<sup>1</sup>

### ثالثا: تحقيق الكفاءة

إن نظام الرقابة الداخلية يعمل على تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة وزيادة درجة الفعالية للمؤسسة وذلك من خلال الإجراءات الداخلية التي تنظمها المؤسسة اعتمادا على المعلومات والبيانات التي يتم الحصول عليها.<sup>2</sup>

### رابعا: الالتزام بالسياسات المالية

إن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي إمتثال وتطبيق أوامر الجهة الإدارية، لأن تشجيع وإحترام السياسات الإدارية من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية.<sup>3</sup>

### الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

هناك العديد من الخصائص والمتطلبات التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم حتى يتسنى تحقيق الاستفادة المرجوة ومن ضمن هذه الخصائص ما يلي:<sup>4</sup>

1. الفعالية: يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد ومتطور، يقوم على إكتشاف الأخطاء والإنحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل، من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه؛

2. الموضوعية: لا شك أن الإدارة المالية تتضمن الكثير من العناصر البشرية ولكن مسؤولية ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وينبغي أن لا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية، لكي لا يؤثر ذلك على الحكم والأداء؛

1 - كيلوتي حمزة، مرجع سابق، ص24.

2 - نفس المرجع، ص25.

3 - نفس المرجع، ص27.

4 - فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة ماجستير، قسم علوم تسيير، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير، جامعة المسيلة، 2006-2007، ص28.

3. الدقة: يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات من خلال البيانات المسجلة، بالوثائق والسجلات المحاسبية، وكذا المتابعة المستمرة، في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من اجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية؛

4. المرونة: حتى يكون النظام الرقابي ناجحا، يجب أن تتوفر المرونة أي التكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات، مما يتطلبان يكون التصرف مناسباً للموقف المتخذ إذا استجدت ظروف أملت تغيراً في الأهداف والخطط الموضوعية؛

5. التوقيت المناسب: لا بد من توافر نظام سليم، لتلقى المعلومات في الوقت المناسب، وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير، عليهم إيصالها في الوقت المحدد حيث أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئياً أو كلياً؛

6. التوفير في النفقات: الهدف من وجود نظام الرقابة هو الحد من النفقات الضائعة أو الخسائر المرتبطة به، لذا يجب أن يكون مردود النظام أكبر من تكاليفه؛

7. الاستمرارية والملائمة: نعني به اتفاق النظام الرقابي المقترح، مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه، فعندما تكون المؤسسة صغيرة، يفضل لها أسلوب رقابة بسيط، على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبير يتطلب نظام أكثر تعقيداً وملائمة؛

8. التكامل: يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، بالإضافة إلى انه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وأيضاً تكامل بين الرقابة المستخدمة.

### الفرع الثالث: مكونات نظام الرقابة الداخلية

يتطلب تصميم وتنفيذ أي نظام رقابة داخلية خمسة مكونات أساسية هي:

1. بيئة الرقابة: تعبر البيئة الأرضية وهي أساس تحقيق نظام رقابي فعال وتتكون من:

- عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة: تتمثل في نزاهة وقيم أخلاقية السائدة لدي العاملين والإدارة.
- عوامل لها صلة بتنظيم المؤسسة نفسها: تتمثل في الهيكل التنظيمي الكفاء ومدى تحديد السلطات والمسؤوليات وسياسات الأفراد.<sup>1</sup>

1 - فضيلة يوطورة، مرجع سابق، ص21.

2. تقييم المخاطر: تتمثل في تحديد وتحليل العوامل التي يمكن أن تؤدي إلى تحقق هذه المخاطر لبلوغ الأهداف.<sup>1</sup>

3. أنشطة الرقابة : هي تلك السياسات والإجراءات التي تعمل على تحقيق رقابة داخلية ملائمة وتتمثل هذه الأنشطة في:<sup>2</sup>

- أنشطة الرقابة على التشغيل: تهتم بمراقبة ومتابعة تشغيل عمليات المؤسسة؛

- أنشطة الرقابة على إعداد التقارير المالية: تهدف إلى إعداد تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها؛

- أنشطة الرقابة على الالتزام: يعني التأكد من الالتزام بالقوانين المطبقة في المؤسسة.

4. المعلومات والاتصالات : يهدف إلى تحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة، كما يجب أن تتصف هذه المعلومات بالوضوح، الدقة وفي مواعيد دقيقة لإتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب.<sup>3</sup>

5. المتابعة : تهتم بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء ومكونات هيكل الرقابة الداخلية، وذلك للتحقق من فعالية وكفاءة هذا النظام.

### المطلب الثالث: مقومات، مبادئ وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

#### الفرع الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

هناك عدة مقومات تساعد في فعالية الرقابة الداخلية المتمثلة فيما يلي:

أولاً: هيكل تنظيمي كفي: وجود هذا الأخير يعد نقطة بداية لتحقيق نظام رقابة فعال كونه يحدد المسؤوليات بدقة. وعليه يمكن القول ان الهيكل التنظيمي الكفاء يشمل:<sup>4</sup>

✓ الرقابة الداخلية على العمليات؛

✓ تحديد مسؤولية تسجيل البيانات وتداولها والمحافظة على الأصول؛

✓ الاستقلال التنظيمي وذلك بتحديد سلطات ومسؤوليات كل إدارة.

ثانياً: نظام محاسبي متكامل: إن توفر نظام محاسبي ملائم ومتكامل من العناصر الهامة التي تساعد على نجاح وفعالية نظام الرقابة الداخلية، كما أنه يعتبر مصدر المعلومات والمصادر الرئيسية المطلوبة لمختلف المستويات الداخلية والخارجية.<sup>5</sup>

1 - علي منصور، دور نظام الرقابة الداخلية في التحكم في مخاطر القروض المصرفية، مذكرة ماجستير، قسم علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2007-2008، ص100.

2 - علي منصور، مرجع سابق، ص106.

3 - فظيلة بوطورة، مرجع سابق، ص22.

4 - سفيان بوجمعة، الرقابة الداخلية في البنوك التجارية، مذكرة ماستر، قسم علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2011-2012، ص31.

5 - عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2006، ص-186-185.

ثالثا: اختيار الموظفين الأكفاء: إن العامل الكفاء يلعب دورا مهما في إنجاح وتحقيق مبتغيات المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية الفعال ويراعى في اختيار الموظفين ما يلي:

- ✓ شهادة في ميدان العمل؛
- ✓ خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته؛
- ✓ الإلتزام بالسياسات المرسومة؛
- ✓ إحترام نظام التدريب.

رابعا: رقابة الأداء: تعمل إدارة المؤسسة بالإلتزام بسياساتها، غير الإلتزام بمستويات الأداء مما ينتج إنحراف عن الأهداف المسطرة ولتصحيحه نقوم بـ:

- ✓ الطريقة المباشرة: تكون بالتدخل المباشر من المسؤول في الأعمال التي ينفذها أعوانه؛
- ✓ الطريقة غير مباشرة: تكون باستعمال الأدوات المختلفة لرقابة.

### الفرع الثاني: المبادئ الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

يرتكز وضع نظام رقابة داخلية فعال على إتصافه بمبادئ أساسية تتمثل في:

أولا: مبدأ التنظيم: يعد هذا المبدأ ضروريا لوضع وتطبيق وفحص الإجراءات، فعلي كل مؤسسة مهما كان نشاطها أو حجمها وضع تنظيم عقلائي ملائم لها، بحيث توصف هياكلها مختلف العلاقات التدريجية الموجودة بين مختلف الوظائف والإفراد في هيكل تنظيمي معين<sup>1</sup>.

ثانيا: مبدأ الرقابة التلقائية: يسمى كذلك بمبدأ الرقابة المدمجة، وعرف هذا المبدأ سنة 1977 من طرف المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين بأنه "كل فحص منصوص عليه يجري أثناء تطبيق الإجراءات، وتنفذ الفحوصات سواء بتقنية مقارنة المعلومات أو الرقابة المتبادلة أو كل الوسائل التقنية المناسبة.

ثالثا: مبدأ المعلومة الجيدة: تزداد الصورة الحسنة للمؤسسة عند إرتفاع نوعية المعلومات التي تعطيها للغير والمتعلقة، بنشاطها، ووضعية أداؤها، ولتحقيق ذلك يجب أن تتصف المعلومات المتداولة في نظام الرقابة الداخلية بالملائمة والموضوعية وقابلية الإيصال والنفعية.

رابعا: مبدأ الانسجام: لقد حددت المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين سنة 1977 مبدأ الانسجام بأنه "وجوب ملائمة نظام الرقابة الداخلية لخصوصيات المؤسسة ومحيطها، وإلا يصبح هذا النظام عنصرا جامدا مكرها ومملا ويتعد بذلك عن الهدف من وجوده"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - علي منصور، مرجع سابق، ص92.

<sup>2</sup> - عبد الفتاح الصحن وآخرون، مرجع سابق، ص93-95.

خامساً: مبدأ الشمولية والديمومة: يعني مبدأ الشمولية بأن نظام الرقابة الداخلية يخص كل المستخدمين في المؤسسة في كل زمان ومكان، أما مبدأ الديمومة يتجلى في المحافظة على دوام تطبيق الإجراءات المشكلة لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، أي عدم تغييرها كثيراً.

### الفرع الثالث: الإجراءات التنفيذية لتحقيق خصائص الرقابة الداخلية

#### أولاً: إجراءات تنظيمية وإدارية

يجب أن تشمل الإجراءات التنظيمية والإدارية النواحي الآتية:

1. تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام بشكل يمنع التدخل؛
2. توزيع الواجبات بين الموظفين حتى لا ينفرد الفرد بالعملية من البداية للنهاية؛
3. توزيع الواجبات بين الموظفين ليساعد على تحديد تبعية الخطأ؛
4. توزيع الواجبات بين الإدارات والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف التالية:
  - ✓ وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة؛
  - ✓ وظيفة تنفيذ العمليات؛
  - ✓ وظيفة الاحتفاظ بعهدة الأصول؛
  - ✓ وظيفة القيد والمحاسبة.
5. تنظيم الأقسام بحيث يكون موظفو كل قسم في غرفة واحدة؛
6. إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل؛
7. منح تعليمات بأن يوقع كل موظف على المستندات لما قام به من عمل كإثبات؛
8. محاولة إجراء تنقلات بين الموظفين من حين لآخر؛
9. ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة.

#### ثانياً: إجراءات محاسبية

هذه الإجراءات تشمل كل من:

1. إصدار تعليمات بإثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها للتقليل من الغش والاحتيايل؛
2. إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين؛
3. عدم السماح لموظف قام بعمل ويراجعه، المراجعة تكون من طرف شخص آخر؛

4. إستعمال الآلات الحاسبة لسرعة ودقة الإنجاز؛
5. إستخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري مثل المراجعة وحسابات المراقبة؛
6. إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات؛
7. القيام بجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

### ثالثا: إجراءات عامة

من بين ما تشمله هذه الإجراءات، نذكر:

1. التأمين على ممتلكات المشروع ضد جميع الاخطار؛
2. وضع نظام لمراقبة البريد الوارد والصادر؛
3. إستخدام وسيلة الرقابة الحديدية؛
4. إستخدام وسائل الرقابة المزدوجة مثل توقيع الشيكات؛
5. إستخدام نظام التفتيش لمعرفة قسم خاص بالمشروع في الحالات التي تستدعيها طبيعة الأصول.

### المبحث الثاني: ماهية ادارة المخزون

يحتوي هذا المبحث ثلاث مطالب، حيث تطرق المطلب الأول إلى مفهوم، أهمية وأهداف إدارة المخزون، أما المطلب الثاني فقد تناول بالدراسة الشروط اللازمة لتحقيق أهداف وظيفة التخزين والآثار المترتبة عن إهماله. بينما خصص المطلب الثالث لمفهوم وتصنيف مستويات المخزون.

#### المطلب الاول: مفهوم، أهمية وأهداف إدارة المخزون

##### الفرع الاول: مفهوم إدارة المخازن والتخزين

يعتبر التخزين هو الوظيفة التي يتم من خلالها حفظ المواد والسلع، منذ تصنيعها أو شرائها وحتى يتم صرفها أو طلبها من قبل الجهات التي تحتاجها لسد احتياج أو غرض محدد، فمثلا يتم تخزين المواد المكتبية في شركة ما أو جهاز حكومي لسد احتياجات موظفيها من الأقلام أو الأوراق أو الأثاث المكتبي، وفي وزارة الصحة مثلا يتم تخزين الأدوية لحين طلبها من قبل المستشفيات أو مراكز الرعاية الأولية التابعة لها لسد احتياجات المواطنين من دواء معين وغيرها<sup>1</sup>.

1 - عيسى بن حسن الانصاري وسعد بن عبد العزيز العثمان، الحقيبة التدريبية لإدارة المخازن، برنامج مدرسة الامير محمد بن فهد بن عبد العزيز لتأهيل وتوظيف الشباب السعودي، 2008، ص 09.

تعتبر إدارة المخازن أو المستودعات هي الإدارة المعنية بالاحتفاظ بالمخزون والمحافظة عليه وتخطيط وتنظيم وتنفيذ ورقابة إجراءات التخزين، وصرف المخزون حسب الكميات والمواصفات المقررة للإدارات والأقسام الطالبة والمستخدمة لمواد المخزون.

ويتضح من التقديم السابق أن إدارة المخازن تؤدي مهمتين رئيسيتين هما:<sup>1</sup>

**أولاً: الاحتفاظ بالمواد:** وهي عملية تخزين المواد ذاتها بحيث يتم تخزينها وترتيبها في المخازن من حين دخولها للمخزن إلى حين صرفها للجهات الطالبة؛

**ثانياً: المحافظة على المواد:** وهي عملية المحافظة على المواد المخزنة من التلف وضمن سلامتها وبقائها صالحة للاستخدام من حين دخولها للمخزن إلى حين صرفها للجهات الطالبة.

### الفرع الثاني: أهمية وظيفة التخزين.

تعد وظيفة التخزين من أهم الوظائف المساندة في المؤسسات والشركات، فإضافة لكونها تقوم بتخطيط وتنظيم عمليات تخزين المواد والمحافظة عليه وإمداد العملاء أو الإدارات الرئيسة داخل الشركة باحتياجاتها في الوقت المناسب وبما يضمن استمرار عملها بكفاءة ودون انقطاع، وتتخلص أهمية وظيفة التخزين فيما يلي:

#### أولاً: الأهمية الاقتصادية

- ✓ وجود ادارة متخصصة في المحافظة على سير اعمال المؤسسة؛
- ✓ اقتصاديا فان التخزين يحافظ على المواد ويقلل من الاموال المستثمرة في المخزون.

#### ثانياً: الأهمية التخطيطية والتنظيمية

- ✓ ضرورة وجود إدارة مسؤولة ومسؤولية كاملة عن أعمال التخزين؛
- ✓ التنسيق مع جميع الإدارات والأقسام داخل الشركة.

#### ثالثاً: الأهمية التنفيذية

- ✓ تأمين متطلبات الادارات والاقسام من مواد واصناف.

### الفرع الثالث: الأهداف الرئيسية لوظيفة التخزين

ولكل وظيفة داخل المؤسسة تخطط لتحقيق الأهداف الخاصة بها بإتباع مجموعة من الشروط والإجراءات:

- ✓ إستلام المواد والمنتجات المطلوب تخزينها بدقة وبما يضمن سلامتها؛

<sup>1</sup> - عيسى بن حسن الانصاري وسعد بن عبد العزيز العثمان، مرجع سابق، ص 10.

- ✓ ضمان تدفق المواد والمنتجات المخزنة للجهات المستفيدة في الوقت المناسب؛
- ✓ المحافظة على المخزون من التلف والضياع والفقْد؛
- ✓ تقليل تكاليف التخزين إلى أقصى حد ممكن؛
- ✓ استخدام المساحات المتاحة في المستودعات بما يضمن انسيابية تداول المواد المخزنة بكفاءة؛
- ✓ مساعدة إدارة المشتريات في تحديد الكميات المناسبة للشراء من المواد والأصناف.

## المطلب الثاني: الشروط اللازمة لتحقيق اهداف وظيفة التخزين والاثار المترتبة عن اهماله

### الفرع الاول: الشروط اللازمة لتحقيق اهداف وظيفة التخزين

من أجل تحقيق أهداف وظيفة التخزين، يجب توفر الشروط الآتية:

- ✓ الاحتفاظ بأقل مستوى من المخزون، وذلك كتقليل تكاليف التخزين ورأس المال المستثمر في المخزون؛
- ✓ تمييز المخزون عن طريق تعريف الأصناف ووضع التصنيف والترميز المناسب لكل منها؛
- ✓ فحص المواد المستلمة قبل إدخالها للمخزن بما يضمن سلامة المواد المخزنة من حيث الكمية والجودة؛
- ✓ وضع الأصناف المخزنة في الأماكن المخصصة لها بما يضمن سهولة الحصول عليها وسلامة تخزينها؛
- ✓ تسجيل حركة المواد المخزنة المستلمة والمصرفية وتحديد أرصدة المخازن والقيمة المالية لها؛
- ✓ تطبيق إجراءات الأمن والسلامة في المخازن؛
- ✓ رفع التقارير الدورية عن حالة المخازن وما تم إنجازها من أعمال للإدارة المسؤولة؛
- ✓ الاحتفاظ بسجلات التخزين المتعلقة بعمليات صرف المواد واستلامها وأرصدها؛
- ✓ القيام بإجراءات الصرف للجهات الطالبة وفقا للضوابط المناسبة بما ذلك تعبئة وتغليف ونقل المواد المطلوب صرفها بشكل سليم ودقيق؛

### الفرع الثاني: الاثار السلبية المترتبة على عدم الاهتمام بوظيفة التخزين

إن عدم الاهتمام بإدارة المخازن وتوفير الوسائل التي تمكنها من ممارسة مهامها بشكل مناسب يمكن أن تنتج عنها المشكلات التالية:<sup>1</sup>

- أولاً: تلف المخزون: مما يكلف المؤسسة مبالغ كبيرة كان يمكن استثمارها في تنفيذ أو تأمين أصناف أخرى؛
- ثانياً: توقف الانتاج: كنتيجة لإنهاء المخزون أو عدم تأمين الأصناف في الوقت المناسب،

<sup>1</sup> عيسى بن حسن الانصاري وسعد بن عبد العزيز العثمان، مرجع سابق، ص 11.

ثالثاً: زيادة المواد الراكدة: إن عدم وجود دراسات مستمرة لقياس مستويات المخزون وأنواع المواد المخزنة يؤدي إلى زيادة الأصناف والمواد الراكدة.

إن جميع المشكلات التي تم ذكرها سابقاً ناتجة عن عدم إهتمام الإدارة بالمخازن، وقد يؤدي ظهور أي منها إلى تكليف المؤسسة مبالغ مالية كبيرة.

### المطلب الثالث: مفهوم، تصنيف مستويات المخزون

#### الفرع الاول: تعريف المخزونات

تتمثل في مجمل الأملاك التي تمتلكها المؤسسة والتي اشتريتها، أو أنشأها بهدف بيعها وتوريدها أو إستهلاكها في عملية الإنتاج والتحويل أو الاستغلال بشكل عام وتسمى بالمصطلح المحاسبي " المخزونات " ويرمز لها بالرمز "3" وتعتبر المخزونات كأصول بالنسبة للمؤسسة وتتضمن ما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ مخزونات تملكها المؤسسة لإعادة بيعها خلال النشاط العادي للدورة؛
- ✓ مخزونات قيد الإنجاز لغرض البيع؛
- ✓ مخزونات تحت شكل مواد أو موارد التي يجب أن تستهلك خلال عملية الإنتاج أو خلال عملية تقديم الخدمات.

#### الفرع الثاني: تصنيف وتمييز المخزونات

تقوم إدارة المخزون بوضع تفصيل شامل للمخزونات وتحديد دقيق للخصائص المميزة لها عن باقي المخزونات الأخرى، بطريقة يسهل الوصول إليها وتساعد في تسهيل عمليات الحفظ والصرف لهذه المخزونات، ومن أجل تحقيق ذلك تقوم إدارة المخزن بالتصنيف والتمييز للعناصر المخزنة.

#### اولاً: تصنيف عناصر المخزون

فهو عملية فرز وحصر الأنواع المتشابهة والمتقاربة من المخزونات في فئات أو مجموعات ثم تقسيم كل مجموعة من هذه المجموعات إلى أخرى ثانوية على أساس التشابه أو التقارب أو الترابط أو التجانس أو التماثل.

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المؤرخة في 25 مارس 2009، المتضمنة لمشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، 07- 11 الصادر في 25 نوفمبر 2007، العدد 19، ص 62.

## ثانيا: تمييز عناصر المخزون

يتم بالترميز بالأحرف والأرقام أو بالألوان أو برموز وعلامات خاصة بالمؤسسة، ويستخدم كلا من أسلوبَي التصنيف والتمييز لفوائد كثيرة نذكر منها:<sup>1</sup>

- ✓ سهولة التعرف على الأصناف ووضعها تحت تصرف الجهة التي تحتاجها؛
- ✓ تسهيل عملية جرد وتنظيم حساب مجاميع المخزون؛
- ✓ تسهيل عملية التنظيم داخل المخزن؛
- ✓ التعرف على موجود المخزونات لمنع تكرار الشراء وبالتالي سهولة تقييم المخزون؛
- ✓ معرفة المخزونات التي لها خصوصيات خطيرة وعزلها كما في تخزين المواد السامة؛
- ✓ سرعة الوصول إلى المخزونات داخل المخازن والتعرف على المخزونات المطلوبة وتحديد أماكن تخزينها بدقة؛
- ✓ متابعة رصيد المخزونات داخل المخازن (الحد الأدنى، الحد الأقصى، نقطة إعادة الطلب)، وهذا ما يزيد فعالية الرقابة على المخزونات وجردها وتقييمها.

## الفرع الثالث: مستويات عناصر المخزون وعلاقة ادارة المخازن بالإدارات الاخرى.

## اولا: مستويات المخزون:

وهي المستويات التي توضح حالة الاصناف داخل المخازن، وتتكون مستويات المخزون مما يلي:

1. الحد الأدنى: هو المستوى الذي يجب أن يبقى المخزون من الصنف ثابتا عنده في المخازن؛
2. حد الطلب: وهو المستوى المخزون من الصنف الذي يجب إعادة طلب الصنف عنده لتموين المخزن قبل إنخفاض المخزون منه إلى مستوى الحد الأدنى؛
3. الحد الأعلى: وهو مستوى المخزون من الصنف الذي يعتبر تجاوزه إسرافا في التخزين.

<sup>1</sup> - هيثم الزغبى، مجيد العدوان، ادارة المواد مدخل حديث الشراء والتخزين، دار فكر للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط01، 2000، ص 46.

ثانيا: علاقة ادارة المخازن بالإدارات الاخرى.

كي تتمكن إدارة المخازن من ممارسة مهامها ومسؤولياتها بكفاءة، فإنه يجب أن تكون علاقاتها مع الإدارات الأخرى داخل المؤسسة وفقا لما يوضحه الجدول الآتي:

جدول رقم1: يوضح علاقة إدارة المخازن بالإدارات الاخرى

ادارة الانتاج	وظيفة التخزين
<ul style="list-style-type: none"> <li>- التنسيق مع ادارة المخازن حول اية تغيرات قد تحدث في برامج ادارة الانتاج.</li> <li>- ارسال المواد المنتجة لإدارة المخازن وحفظها.</li> <li>- ارسال مخلفات عمليات التصنيع او الانتاج لإدارة المخازن.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تزويد ادارة الانتاج باحتياجاتها من المواد وقطع الغيار اللازمة لإتمام عملية الانتاج.</li> <li>- تزويد ادارة الانتاج بمعلومات كافية عن مستويات المخزون واية تغيرات قد تحدث.</li> <li>- استلام الوحدات المنتجة لحين اتمام عملية بيعها.</li> </ul>
ادارة المبيعات	وظيفة التخزين
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقديم معلومات عن معدلات البيع والمواد التي يجب تهيئتها لعمليات الصرف.</li> <li>- تزويد المستودعات بالتعليمات الخاصة بحفظ قطع الغيار والكميات المناسبة للتخزين.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- استلام البضائع المنتجة وتهيئتها لعمليات البيع.</li> <li>- حفظ قطع الغيار الخاصة في خدمة اهداف البيع.</li> </ul>
ادارة مراقبة المخزون	وظيفة التخزين
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تحديد الاصناف المرفوضة والمقبولة.</li> <li>- تحديد مستويات التخزين والكميات المناسبة للتخزين.</li> <li>- القيام بعمليات جرد المخازن ومطابقة سجلات المخزون.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير التسهيلات اللازمة لعمليات التفتيش والفحص.</li> <li>- ابلاغ مراقبة المخزون بالأصناف الجديدة التي يتم استلامها لتشارك في عمليات الفحص.</li> </ul>
ادارة الخدمات والصيانة	وظيفة التخزين
<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير المعلومات الخاصة ببرامج الصيانة.</li> <li>- توفير المعلومات والتقارير الخاصة بقطع الغيار والمواد الخاصة بالإدارة.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تخزين المواد وقطع الغيار والمعدات الخاصة بالخدمات والصيانة.</li> </ul>
ادارة الحركة والنقل	وظيفة التخزين
<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير الشاحنات الخاصة بالنقل.</li> <li>- تنظيم عمليات نقل الشحنات والمواد.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير المعلومات والتقارير الخاصة عن شحنات</li> </ul>

المصدر: عيسى بن حسن الانصاري وسعد بن عبد العزيز العثمان، مرجع سابق، ص 23.

### المبحث الثالث: جرد وتقييم المخزونات

يضم هذا المبحث ثلاث مطالب، حيث تطرق المطلب الأول إلى جرد عناصر المخزون. وتناول بالدراسة المطلب الثاني فقد طرق تقييم المخزون، وفي الأخير خصص المطلب الثالث الرقابة الداخلية والمخزون.

#### المطلب الاول: جرد عناصر المخزون

إن من بين المشكلات المطروحة في مجال القياس المحاسبي لأرباح الوحدة الاقتصادية، هي كيفية تحديد كمية وتكلفة البضاعة المتبقية بالمخزن فيه أية الفترة المحاسبية، وكذلك تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال تلك الفترة وتخفيضها مباشرة من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لإيجاد تكلفة المخزون في آخر الفترة كما وتكلفة.

هناك مدخلان لتحديد كمية وتكلفة المخزون المنصرف والباقي في آخر الفترة المحاسبية هما:<sup>1</sup>

#### الفرع الاول: نظام الجرد المستمر

لا يمكن إعطاء طبيعة النظام الذي تتبعه كل مؤسسة في التعامل مع مخزونها، لذلك يجب أن نفرق بين عدة أنواع من المؤسسات حيث توجد، مؤسسات تجارية ومؤسسات صناعية ومؤسسات مختلطة والمؤسسات الخدمية. يتم من خلال العمل المحاسبي الدفترى بشكل مستمر بالكميات والقيمة اعتماداً على الوثائق والسجلات المتعلقة بحركة لمخزونات من إدخلات وإخراجات والمتابعة بالتسجيل ويتم الحصول على كميات وقيم المخزون في نهاية الفترة من خلال العلاقة الأساسية التالية:

$$\text{مخزون اخرفرة} = \text{مخزون اول مدة} + \text{مدخلات الفترة} - \text{استهلاكات الفترة.}$$

وهذا النوع من الجرد له أهمية بالغة في التسيير بحيث يسمح بالوقوف على وضعية المخزونات بالكمية والقيمة خلال الدورة الاستغلالية بشكل دائم، ومما زاد من فعاليته هو استخدام برامج الإعلام الآلي في تسيير المخزون بحيث يوفر المعلومات والإحصاءات والتقارير في الوقت المناسب بصورة دقيقة وسريعة وكاملة.

#### الفرع الثاني: نظام الجرد الدوري

هو جرد مادي يتم القيام به للتحقق من وجود المواد كمياً عن طريق العد والفحص مرة على الأقل في السنة ويكون في آخرها من أجل تقييم المخزونات لغرض إقفال الحسابات وإعداد الميزانية الختامية للمؤسسة

إن عملية تقدير المخزون وفق هذا النظام تتم بشكل دوري وعلى أساس الجرد الميداني لمحتويات المخزون وبتاريخ محدد، وعلى هذا الأساس نجد أن قيمة المخزون التي ستظهر في الميزانية هي القيمة التي

1 - فالتر ميجس وروبرت ميجس، المحاسبة المالية، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، ط 1988، ص 580.

تم تقديرها ميدانياً والجدير بالذكر هو أن صافي تغيير المخزون (الفرق بين مخزون أول المدة وآخر المدة) سيتم أخذها بعين الاعتبار عند حساب تكلفة البضاعة المباعة.

### الفرع الثالث: نظام الجرد المستمر وضرورة تفعيل الرقابة الداخلية

بالنسبة للمؤسسات التي تنشط في السلع عالية الثمن نسبياً مثل الأجهزة المنزلية المعمرة والسيارات، نجد أنه من الملائم لها أن تستخدم نظام الجرد المستمر نظراً لأن المخزون قد يمثل أكبر عناصر الأصول ويتصف بمعدل دوران سريع، الأمر الذي يستلزم وجود رقابة داخلية قوية، وعموماً إذا تم تصميم نظام للجرد المستمر وتشغيله بطريقة سليمة فإن ذلك لا شك يؤدي إلى وجود نظام جيد للرقابة الداخلية على دورة المخزون، ومن خصائص نظام الجرد المستمر وجود سجلات تبين بصفة مستمرة قيمة المخزون المتبقي وكذلك تكلفة البضاعة المباعة.

#### المطلب الثاني: طرق تقييم المخزون

هناك عمليتان أساسيتان تشكلان حركة المخزونات وهما المدخلات والمخرجات، ونجد أن المؤسسة تقيم المدخلات بمجمل الأعباء التي تشكل تكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج في حالة الصنع<sup>1</sup> ومن المكونات الأساسية لتكلفة المخزون تكاليف الشراء (ما عدا الخصومات المالية والتخفيضات التجارية)، وكذلك تكاليف التحويل وتكاليف أخرى يتم تحملها لإحضار المخزون إلى مكانه ووضع الحال، وفيما يلي نستعرض أهم طرق تقييم المستعملة في تقييم المخزونات:

#### الفرع الاول: التكلفة الوسطية المرجحة.

يتم احتساب متوسط التكلفة بقسمة إجمالي تكلفة المخزون المتاحة للبيع على عدد الوحدات المتاحة للبيع، ويسمى الناتج في هذه الحالة بالمتوسط المرجح لتكلفة الوحدة وهو يستخدم في تحديد تكلفة مخزون آخر الفترة، النقد الشائع الموجه لطريقة متوسط التكلفة المرجحة هو أنها لا تعطي إهتماماً أكبر للأسعار الجارية بالمقارنة بالأسعار التي كانت سائدة منذ وقت ماض.

#### الفرع الثاني: طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO.

يتم وفق هذه الطريقة تقييم المواد أو المنتجات الصادرة بناء على التسلسل التاريخي لدخولها، أي يتم إستهلاك المواد على أساس الأقدمية بالسعر المتعلق بها، وإذا ما نفذت يلجأ إلى الكمية التي تليها في تاريخ الدخول من حيث السعر.

1 - فالتر ميجس وروبرت ميجس، مرجع سابق، ص 569.

### الفرع الثالث: طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً LIFO.

الكمية يلجأ إلى سعر الكمية التي دخلت قبلها، وإذا دخلت كمية جديدة يبدأ بتطبيق سعرها في الإخراج الموالي وهي عكس طريقة الوارد أولاً صادر أولاً من حيث المبدأ.

أولاً: قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل

على الرغم من أن التكلفة التاريخية تعتبر الأساس في تقييم المخزون فقد تنشأ ظروف تجعل من الصواب أن يتم تقييم المخزون بأقل من التكلفة، فإذا انخفضت منفعة المخزون عن تكلفته بسبب انخفاض مستوى الأسعار تكون هناك خسارة قد حدثت، ويمكن تحميل هذه الخسارة للفترة الحالية وذلك عن طريق تخفيض القيمة المحاسبية للمخزون من التكلفة إلى القيمة الأقل والسائدة في السوق<sup>1</sup>.

ثانياً: تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل

غالباً ما يتم حساب التكلفة أو السوق أيهما أقل للمخزون عن طرق تحديد كل من ربحي التكلفة وسعر السوق لكل عنصر من عناصر المخزون واستخدام القيمة الأقل في كل حالة.

### المطلب الثالث: الرقابة الداخلية والمخزون

الفرع الأول: الوظائف التي تحقق الرقابة الداخلية على عناصر دورة المخزون.

يمكن تقسيم هذه الوظائف الى ما يلي:<sup>2</sup>

أولاً: وظيفة الاستلام

تساعد هذه الوظيفة المدقق من التعرف بأن الكميات المستلمة مطابقة مع كميات أمر الشراء، كما تمكنه من فحص بيانات محضر الاستلام بالنسبة للكميات والأصناف والتحقق من الأصناف المستلمة قد تم دخولها إلى المخزن.

ثانياً: وظيفة التخزين

يجب أن تكون كل مخزونات المؤسسة وبكل أنواعها تحت رقابة أمناء مخازن مستقلين وعلى علم تام بمسؤولياتهم، وإذا كان المخزن مقسم إلى مخازن أخرى فرعية مستقلة فإن كل مخزن فرعي يجب أن يكون فيه أمين مسؤول عليه.

1 - فالتر ميجس وروبرت ميجس، مرجع سابق، ص 577-578.

2 - محمد السيد سرايا، اصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الاطار النظري-المعايير و القواعد-المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، ط 2007، ص 516.

### ثالثا: وظيفة الصرف

من الوظائف الهامة التي تحتاج إلى بذل المزيد من الاهتمام من قبل المدقق، حيث يقوم بالتحقق من أنه لا يتم صرف أي صنف من المخزونات إلا عن طريق أمر صرف خاص بذلك، وكذلك الحصول على الوصل من القسم الذي استلم الصنف، كما يتأكد المدقق كذلك من وجود نسخة من أمر الصرف في الإدارة التي طلبت صرف المخزون ونسخة موجودة في المخزن وأخرى لدى إدارة الحسابات لإجراء التسجيل المحاسبي.

### رابعا: وظيفة الانتاج

يهتم المدقق بوظيفة الانتاج من خلال التعرف على مسؤولية الإشراف في الورشات على المواد ومختلف الأصناف وأماكن وجودها في مراحل العملية الإنتاجية، وبالتالي إمكانية التعرف على الكميات التي ضاعت في العملية الإنتاجية بسبب الإهمال والكشف عن الإنتاج المعيب الذي يسبب في عدم الكفاءة في الإنتاج وتضخم التكلفة بنفقات الوحدات غير الصالحة، وتتطلب إجراءات الرقابة من طرف المدقق بإبلاغه ادارة الحسابات بأي وحدات غير صالحة أو تالفة بهدف التسجيل الدفترى في سجلات خاصة.

### خامسا: وظيفة البيع

من المعروف أن دورة المبيعات تشمل قرارات وأنشطة الشركة اللازمة لنقل ملكية البضائع والخدمات إلى الزبائن بعد جعلها متاحة للبيع، وتبدأ هذه الدورة بطلب الشراء المقدم من الزبون وتنتهي بتحويل البضاعة أو الخدمة إلى حساب خاص بالزبون، ثم يتحول حساب الزبون بعد ذلك إلى نقدية إما مباشرة أو من خلال أوراق تجارية.

### الفرع الثاني: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

أولا: الاستقصاء (الاستبيان):<sup>1</sup> Questionnaire.

يمكن أن يستخدم مدقق الحسابات قائمة الاستبيان المكتوبة كنوع من الوسائل التي يقوم من خلالها بتوثيق إجابات العميل حول الاستفسارات الموجهة له. ويتم تصميم نموذج الاستقصاء بأن تكون الإجابة إما (نعم) أو (لا) أو يطبق أو لا يطبق، حيث أن الإجابة نعم أو يطبق تشير الى قوة نظام الرقابة الداخلية وإجابة لا أو لا يطبق تشير إلى ضعف النظام.

ومن مزايا الاستبيان:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 218-221.  
<sup>2</sup> - زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية للنشر والتوزيع، طبعة 1، 2010، ص 140.

- سهولة التطبيق؛
- مرونة الأسئلة؛
- توفير الوقت.

ومن عيوب الاستبيان:

- عدم مراعاة ظروف كل مشروع لان النماذج مطبوعة بصيغة موحدة؛
- لا يتغلغل في التفاصيل الدقيقة؛
- وجود الاستبيان يقود إلى الاتكالية بالاكْتفاء به وعدم إجراء أية استفسارات.

#### ثانيا: التقرير(الوصف الكتابي): Narrative Description

يتم استخدام طريقة التقرير الوصفي لتقييم نظام الرقابة الداخلية عن طريق وصف إجراءات نظام الرقابة المتبعة وتفاصيل إجراءات الرقابة على العمليات، وتسمح هذه الطريقة بتوفير درجة من المرونة أكبر من نظام الاستقصاء، ومن خلال نظام التقرير الوصفي يصل المدقق إلى نتيجة أن نظام الرقابة الداخلية قوي أو ضعيف وما هي نقاط الضعف. يشمل التقرير الوصفي لنظام الرقابة الداخلية جميع الإجراءات المستخدمة في المنشأة لكل عملية وتدقق المستندات، ويختلف التقرير الوصفي من مدقق إلى آخر ويختلف وفقا لاحتياجات المدقق، حيث أن الوصف غير الجيد لنظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى سوء فهم النظام.

#### ثالثا: خرائط التدفق Flow chart

يتم استخدام خرائط التدفق لفهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية، وتأخذ خرائط التدفق شكلا بيانيا لجزء من نظام الرقابة، كذلك تتمكن خرائط التدفق مدقق الحسابات من الحصول على معلومات ذات دلالة حول نظام الرقابة الداخلية وبيان مواطن قوته وضعفه استنادا الى الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها. يمكن إعداد خرائط التدفق وفقا للخطوات التالية:

- ✓ أن يقوم المدقق بدراسة الواجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها؛
- ✓ بعد الخطوة السابقة واستنادا عليها يقوم المدقق بموضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ يقوم بإعداد خريطة تدفق النظام استنادا الى المعلومات الواردة في ملخص واجبات (اختصاصات) العاملين واجاباتهم على استفسارات المدقق.

ويتم استخدام عدد من الاشكال المتعارف عليها في اعداد خرائط التدفق نذكر البعض منها في الجدول التالي

الشكل 3: أشكال ورموز خرائط التدفق.

* رموز أساسية :		* خاصة بالعلاقات :	
مستند أو وثيقة		نقطة بداية المخطط	
المعالجة أو العمليات الإدارية		رابط خارج الصفحة	
المراقبة		اختيار أو قرار	
تصنيف نهائي		سير الوثائق	
تصنيف مؤقت		سير المعلومات	
سجل أو ملف		الخروج من المخطط	
		الارسال إلى اخر الصفحة	
* رموز خاصة بالمعلوماتية :			
معالجة معلوماتية		لائحة معلوماتية	
مراقبة		قرص ممغنط	

المصدر: علي شيتور، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2014، ص 30.

## خلاصة الفصل

من خلال الفصل الأول تم التطرق الى نظام الرقابة الداخلية وتبين لنا أنه يؤدي دور رئيسي في تقييم إدارة المخزون.

تعتبر عناصر دورة المخزون من أهم مكونات القوائم المالية التي تخضع لتقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل التعرف على الأخطاء والمخالفات المهمة التي تشكل تداخل في الوظائف، بالرغم من كافة المستندات الرقابية الخاصة بعناصر دورة المخزون، فإن كل ذلك لا يعتبر كافياً لتحقيق رقابة فعالة على عناصر المخزونات، فمن جهة الإدارة وبغض النظر عن الوسائل التي تتبعها المؤسسة في تسجيل ومتابعة تدفق المخزونات، يجب إجراء جرد فعلي دوري لعناصر المخزون الموجودة في المؤسسة.

ثم تطرقنا في هذا الفصل إلى أن تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل شامل من طرف المراقب الداخلي تعد معقدة وصعبة خاصة في المؤسسات كبيرة الحجم، وهو ما لا يعطي تأكيد ملائم حول صحة المعلومات الخاصة بعناصر دورة المخزون، لذلك زادت أهمية دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحقيق رقابة داخلية فعالة تعكس الواقع الفعلي لعناصر المخزون، بما يسمح للمراقب التعرف على نقاط القوة ونقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزون، وبالتالي القدرة على تحديد مواطن الخطر وتداركه.

# الفصل الثاني :

دراسة ميدانية بمؤسسة حضنة حليب

-المسيلة-

**مقدمة:**

تطرقنا في الدراسة النظرية الى الرقابة الداخلية بصفة عامة باعتبارها عنصر مهم بالنسبة للمؤسسة لتحقيق أهدافها ومساعدتها: بالإضافة الى المخزونات وكيفية تقييم المخزونات.

في هذا الفصل أردنا اسقاط دراستنا على مؤسسة اقتصادية جزائرية الا وهي مؤسسة حليب حضنة من اجل تقييم نظام الرقابة الداخلية في المخزونات. مع دراسة الأساليب المنتهجة من طرف المؤسسة نحاول اكتشاف واستخراج اهم المشاكل وتحليلها.

قسمنا هذا الفصل الى:

- المبحث الأول: التعريف بمؤسسة حليب الحضنة – المسيلة-
- المبحث الثاني: وصف سيرورة وظيفة تسيير المخزونات
- المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية في المخزونات.

**المبحث الأول: التعريف بمؤسسة حليب الحضنة – المسيلة-****المطلب الأول: نشأة المؤسسة****1- لمحة عن المؤسسة**

تعتبر حضنة حليب مؤسسة اقتصادية في القطاع الخاص تقع في مدينة المسيلة، في موقع استراتيجي في المنطقة الصناعية اين تتواجد مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجديدة والقديمة النشأة، كما و تعتبر مؤسسة حضنة حليب من بين المؤسسات قديمة النشأة حيث انها أنشئت في 15 ديسمبر 1998، الا ان انطلاقها الفعلي كان في سنة 1999 باستثمار بلغ 58 451 619 DA دينار جزائري، عدد الشركاء 4، و باسم ملبنة الحضنة ، ثم تم تغيير اسمها الى حضنة حليب.

فقد حققت مؤسسة حضنة حليب ارقام اعمال إيجابية لمبيعاتها خلال جميع مسارها الإنتاجي الى حد الساعة (2017)، كما شهدت العديد من التوسعات نظرا لنجاحها في السوق الجزائرية، كما يقدر عدد موظفيها حاليا ب 953 موظف.

تعتبر مؤسسة حضنة حليب في المرتبة الثانية من حيث الإنتاج بعد مؤسسة الصومام، ان القطاع الذي تعمل فيه المؤسسة هو القطاع الخاص، و ان نوع النشاط الذي تمارسه المؤسسة هو نشاط انتاجي (انتاج

الحليب و مشتقاته) و ذلك بقدرة إنتاجية قدرها 920 000 لتر يوميا من حليب في أكياس بلاستيكية و علب، و جميع مشتقاته من جبن ، زبدة، ياغورت بأنواعه الموجودة في علب و قارورات كبيرة و صغيرة الحجم

ان تطور المؤسسة الى يومنا هذا مقسم الى أربع مراحل:

- المرحلة 1: النشأة؛
- المرحلة 2: التوسع الأول؛
- المرحلة 3: التوسع الثاني؛
- المرحلة 4: التوسع الثالث؛
- المرحلة 5: التوسع الرابع.

### المرحلة 1: النشأة

وتغطي هذه المرحلة الفترة الممتدة من 1 ديسمبر 1998 إلى 31 ديسمبر 2000، تتعلق فقط بالوحدة 1 من اختصاصها منتجات الأكياس (حليب – اللبن -رايب -حليب البقرة).

اجمالي الاستثمارات خلال هذه الفترة هو 58451619.88 دج بقدرة إنتاجية 40 000 لتر/اليوم.

خلال سنة 2000، حققت المؤسسة رقم اعمال يقدر ب 127792000 دج وما يقارب 25 عامل مع نهاية السنة.

### المرحلة 2: التوسع الأول

وتغطي هذه المرحلة الفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 الى 31 ديسمبر 2003. تتعلق فقط بالوحدة 1 (حليب الاكياس – اللبن اكياس-رايب اكياس-حليب البقرة اكياس)

اجمالي الاستثمارات خلال هذه الفترة هو 29596968.27 دج بقدرة إنتاجية 40000 لتر/اليوم وتجاوزت 140000 لتر/اليوم.

خلال هذه الفترة حققت المؤسسة رقم اعمال يقدر ب:

- 335937000 دج سنة 2001 مع عدد عمال يقدر ب 40 عامل.
- 496255000 دج سنة 2002 مع عدد عمال يقدر ب 39 عامل.
- 519355000 دج سنة 2003 مع عدد عمال يقدر ب 53 عامل.

**المرحلة 3: التوسع الثاني**

تبدأ هذه المرحلة من 01 جانفي 2004 إلى 31 ديسمبر 2004 ، عززت بوحدة ثانية (المشتقات المعبأة) وبمبلغ استثمار في هذه المرحلة يقدر بـ 513.938.339.31 دج، بقدرة إنتاجية 140.000 لتر/ في اليوم وتجاوزت 320.000 ل/اليوم، و 180.000 لتر/ للوحدة رقم 2.المخصصة آنذاك في انتاج قارورات 1 ل حليب مبستر، اللبن، الرائب، حليب البقر، ياغورت في قارورة 1ل، ياغورت معطر في علب 110غرام، ياغورت معطر بالفواكه علبه 110 غرام، Crème dessert في علبه 100غرام. وخلال سنة 2004 حققت الشركة رقم أعمال يقدر بـ 705.731.000 دج وما يقارب 58 عامل في نهاية السنة.

**المرحلة 4: التوسع الثالث**

تبدأ هذه المرحلة من 01 جانفي 2005 إلى 31 ديسمبر 2011، عززت بوحدة ثانية (المشتقات المعبأة) مبلغ الاستثمار منذ الإنشاء في هذه المرحلة يقدر بـ 556.644.565 دج، بقدرة إنتاجية تقدر بـ 320.000 لتر/ في اليوم، وتجاوز 660.000 ل/اليوم.

- 240.000 لتر من الحليب الأكياس؛
- 240.000 لتر من اجل ياغورت علب؛
- 180.000 لتر من اجل ياغورت قارورة.

خلال هذه المرحلة حققت المؤسسة رقم أعمال يقدر بـ

- 1.221.594.000 - دج، في 2005 مع 142 عامل.
- 2.213.552.000 - دج، في 2006 مع 195 عامل.
- 2.939.428.000 - دج، في 2007 مع 246 عامل.
- 3.799.650.000 - دج، في 2008 مع 414 عامل.
- 5.018.264.160 - دج، في 2009 مع 471 عامل.
- 5.728.445.788 - دج، في 2010 مع 600 عامل.
- 7.019.456.946 - دج، في 2011 مع 633 عامل.
- في حين رأس المال الاجتماعي قفز من 97.000.000 دج في 2006 إلى 1.091.000.000 دج في 2011.

- المنتج الجديد يتمثل في:
- Crème dessert في علب 100 غ؛
- Flan Caramel في علب 100 غ؛
- Yaourt étuvé في علب 110 غ؛
- ياغورت ممزوج معطر في علب 100 غ؛
- ياغورت ممزوج بالفواكه في علب 100 غ؛
- Bifidus 110 غ؛
- Light 110 غ؛
- friandise 100 غ.

#### المرحلة 5: التوسع الرابع

خلال المدة الممتدة من 1 جانفي 2012 الى 31 ديسمبر 2014. اجمالي الاستثمارات خلال هذه الفترة قدر ب 2305575213 دج.

القدرة الانتاجية التي كانت 660000 لتر/اليوم وتجاوزت 920000 لتر/اليوم:

- 280000 لتر للمنتجات في اكياس 1 لتر؛
- 330000 لتر للياغورت في علب؛
- 180000 لتر للياغورت في قارورة؛
- 130000 لتر للحليب UHT والزبدة.

خلال هذه الفترة حققت المؤسسة رقم اعمال قدر ب:

- 8825711596 دج سنة 2012 مع عدد عمال يقدر ب 742 عامل.
- 9063713049 دج سنة 2013 مع عدد عمال يقدر ب 795 عامل.
- 10601606265 دج سنة 2014 مع عدد عمال يقدر ب 883 عامل.

تمت زيادة الرأسمال من 1091000000 دج الى 1600000000 دج سنة 2013.

تمت زيادة الرأسمال من 1600000000 الى 1800000000 دج سنة 2014.

**معلومات أخرى :**

عدد الموردين الاجنبيين 20، اما الموردين الوطنيين قدروا ب 180 مورد.

عدد الزبائن 500. موزعي الحليب: 70.

مستودع البيع 2: الجزائر العاصمة – عنابة .

**2- أهداف مؤسسة حضانة حليب:**

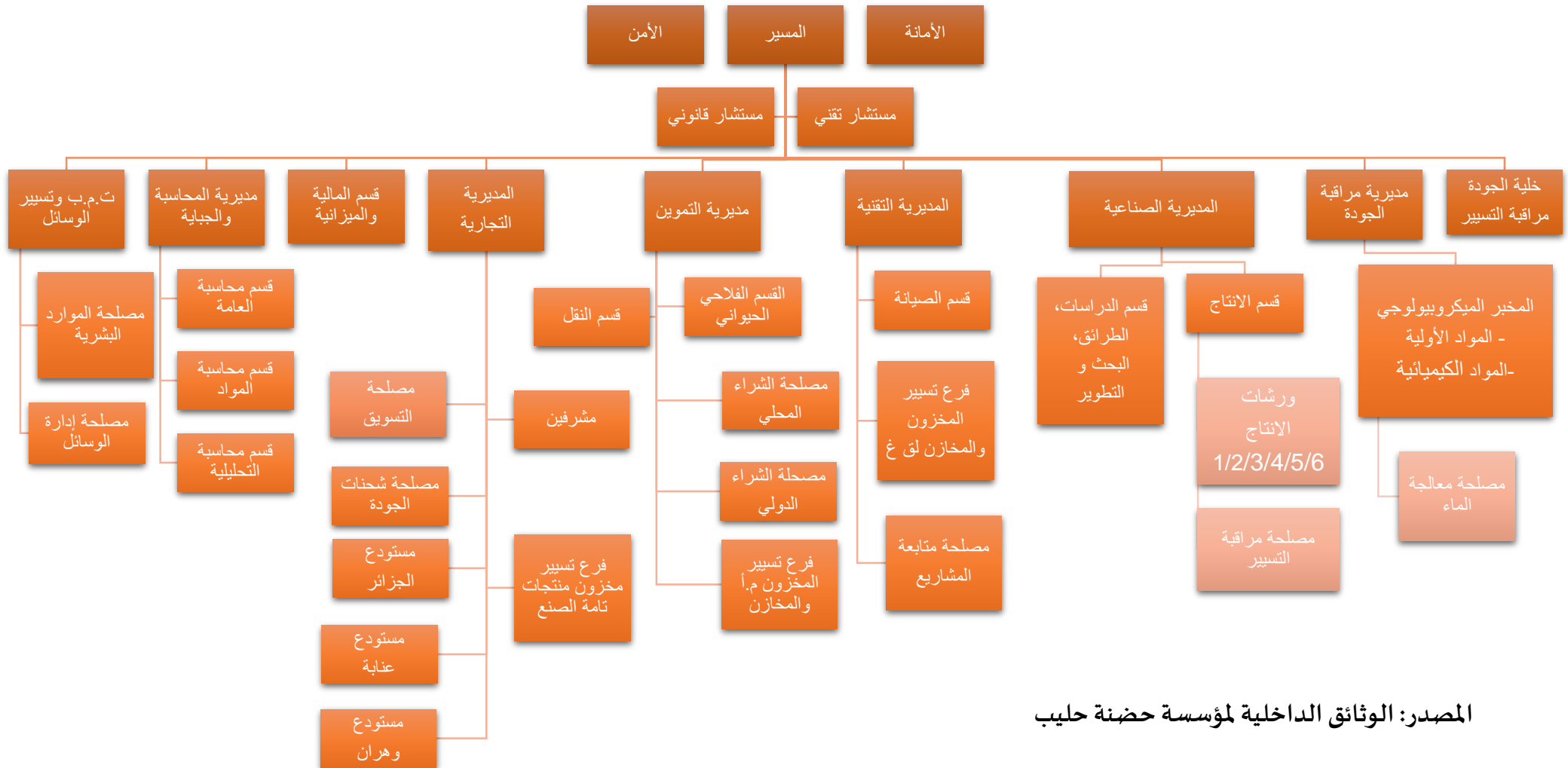
تتمثل اهداف حضانة حليب فيما يلي:

- تثمين الموارد المحلية؛
- التنمية المحلية، الإقليمية والوطنية؛
- تنمية القطاع؛
- التقليل من الاستيراد؛
- زيادة الطاقة الإنتاجية الوطنية؛
- خلق فرص عمل؛
- زيادة رقم الاعمال للمبيعات السنوية؛
- تنمية المقاولاتية الباطنية sous traitance؛
- تنوع نطاق المنتجات المصنعة.

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضانة حليب**

- يمثل الشكل التالي الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضانة حليب:

الشكل 04: الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب



المصدر: الوثائق الداخلية لمؤسسة حضنة حليب

### المطلب الثالث: أنواع مخزونات المؤسسة

تعتمد مؤسسة حضنة حليب على ثلاث مخزونات رئيسية وهي: مخزون المواد الأولية و مواد التعليب، مخزون قطع الغيار ومستلزمات المكتب و لوازم اخرى، و مخزون منتجات تامة الصنع.

1- **مخزون المواد الأولية ومواد التعليب:** هذا النوع من المخزون نجده في ثلاثة مستودعات وغرفة واحدة للتبريد:

✓ مستودع خاص بعبوة الحليب والسكر؛

✓ مستودع خاص بمواد أولية أخرى؛

✓ مستودع خاص بمواد التعبئة والتغليف؛

✓ وغرفة تبريد خاصة بالمتخينات ferments، المعطرات aromes، والفواكه.

2- **مخزون قطع الغيار ومستلزمات المكتب ولوازم أخرى:** هذا النوع من المخزون نجده في ثلاثة مستودعات:

✓ مستودع خاص بقطع الغيار؛

✓ مستودع خاص بمواد كيميائية؛

✓ مستودع صغير خاص بمستلزمات المكتب.

3- **مخزون منتجات تامة الصنع:** هذا النوع من المخزون موجود في كل ورشة من الورشات الإنتاجية الستة.

كما هناك مخزون فرعي للمواد الأولية في كل ورشة من اجل ان لا تقع هذه الأخيرة في نفاذ المخزون rupture de stock.

## المبحث الثاني: وصف سيرورة وظيفة التخزين بكل مراحلها

تتبع مؤسسة حضنة حليب في مراقبة و تسيير مخزوناتهما على عدة إجراءات و خطوات محكمة لضبط و تحديد مخزوناتهما سواء:

1. على مستوى فرع المواد الأولية ومواد التعليب.
2. على مستوى فرع المنتجات التامة.
3. على مستوى فرع قطاع الغيار ومستلزمات المكتب.

وتقوم المؤسسة بعملية مراقبة روتينية كل 3 أشهر عن طريق الجرد المادي لمخزون الورشة والمخزون الرئيسي (مواد أولية وتعليب، قطع غيار ومنتجات تامة الصنع) ويقوم بها 3 لجان أ، ب، ج وعناصر كل لجنة عمال من مختلف مصالح المؤسسة، و كل هذه اللجان تحت اشراف رئيس خلية الجرد و هو رئيس مصلحة مراقبة التسيير.

فتقوم اللجنة (أ) بعملية الجرد مع اللجنة (ب)، وعند انتهائهم من العملية يرسلون جردهم لرئيس الخلية، فيقوم بتقارب الجردين في جدول ويخرج الفوارق بينهم ويرسل اللجنة الثالثة (ج) للجرد الأخير مرفقة بالمواد التي بها فوارق فقط. من ثم يقوم بإرسال الجرد المادي الحقيقي لمسؤول المحاسبة المكلف بمتابعة مخزون المؤسسة لتحديد الفوارق في المخزون بين المخزون المحاسبي والمخزون الحقيقي، إذا كانت الفوارق كبيرة يستلزم تقديم تبريرات مقنعة، فيرسل المحاسب رسالة لأمين المخزن يطلب منه تقديم تبريرات الفوارق ونسخة ترسل للمدير العام للاطلاع، فيقوم أمين المخزن بعملية تقارب الكميات المستلمة والمستهلكة مع جدول مخزون المحاسبي. كل هذا لتخفيض نسبة الفارق في نهاية السنة المحاسبية.

### المطلب الاول: مخزون المواد الأولية ومواد التعليب

يعتبر مخزون المواد الأولية ومواد التعليب لمؤسسة حضنة حليب الرئة الرئيسية في السيرورة الصحيحة للمؤسسة نحو التآلق والنجاح لهذا سنرى مدى اهتمام المؤسسة بهذا المخزون في إجراءاتها في تسيير ومراقبة تحركات المواد الأولية ومواد التعليب.

لشراء مادة أولية خام يجب ان تمر على عدة مراحل، من بينها:

- 1- طلب تمويل الورشة الإنتاجية.
- 2- عملية التحقق في المخزون.
- 3- عملية البحث عن المورد.

- 4- مرحلة طلب المادة الأولية.
- 5- الاستلام في المخزون.
- 6- عملية التسجيل وارسال الوثائق للمصالح المختصة.
- 7- مرحلة الرقابة.
- 8- المرحلة الأخيرة، تموين الورشة بمستلزماتها.

### (1) طلب تموين الورشة الإنتاجية:

في أي عملية شراء للمواد الأولية يجب ان يكون متبوع بوصول طلب تموين bon demande furniture الورشة الإنتاجية التي طلبت المواد اللازمة لإنتاج المنتجات المطلوبة من عند إدارة المبيعات. فإدارة المبيعات تطلب منتج معين لتلبية رغبة الزبون فترسل وصل طلب منتجات تامة الصنع Bon de commande PF إلى رئيس الورشة الإنتاجية فيقوم هذا الأخير بتفقد مخزون الورشة للمواد الأولية ليرى المواد اللازمة لإنتاج طلبات المصلحة التجارية، فعندما يجد نقص في مادة معينة يحرر وصل طلب تموين الورشة لإدارة المخزونات بالمواد اللازمة لإتمام عملية الإنتاج. فتمر إدارة المخزونات إلى العمليات التالية.

### (2) عملية التحقق:

يقوم مسؤول إدارة المخزونات بإرسال امين المخزن ليتحقق من وجود المواد المطلوبة من الورشة في المخزون، فعند عدم وجود المواد اللازمة أو عدم الاكتفاء يخطر امين المخزن مسؤول إدارة المخزونات بعد وجود أو عدم اكتفاء المواد المطلوبة عندها يطلب مسؤول إدارة المخزونات من مسؤول المشتريات بشراء المواد اللازمة في وصل طلب شراء Bon demande d'achat فيقوم هذا الأخير بالإجراء الاتي ذكره.

### (3) عملية البحث عن المورد:

ان مصادر تموين مؤسسة حضنة حليب مصدرين: مصدر داخلي و مصدر خارجي:

➤ المصدر الداخلي: هو عبارة عن موردين نشاطهم داخل تراب الوطن او داخل تراب الولاية، تتمون المؤسسة من عندهم عندما تكون المادة المطلوبة موجودة عندهم تتميز بالتنوع والجودة العالمية والسعر المعقول هذا لربح الوقت لتموين مخزوناتهما، ويكون استلام سلعهم ما بين الأسبوع إلى الشهر.

➤ **المصدر الخارجي:** تلجأ المؤسسة لهذا النوع عندما لا تتوفر المواد داخليا أو لا تتميز بالجودة و النوعية المطلوبة، فتلجأ إليهم دائما قبل نفاذ المواد ب 3 اشهر الى 6 اشهر وذلك راجع للعملية الطويلة لاستلام السلع من خارج الوطن لأنه يمر على مراحل تتطلب زمن معين لإتمام عملية التموين من بينها: توطين الفاتورة في البنك – شحن السلعة – الجمركة – العبور – الى ان تصل الى المؤسسة .

فيبحث مسؤول المشتريات عن المورد المناسب في لائحة الموردين المؤسسة، فيطلب من موردين المادة المطلوبة تزويده بفواتير شكلية ليتم على أساسها اختيار المورد المناسب. بعد عملية دراسة عروضهم وغالبا ما تكون الدراسة على جودة ونوعية المادة-سعر المادة-الأجال لاستلامها –وطريقة الدفع- كيفية الاستلام. خبرة و سمعة المورد في السوق، فيقوم بمقارنة العروض المسلمة له و تقييمها ثم يختار المورد المناسب عن طريق جدول مقارنة يقوم به عون شراء التابع للمصلحة باستعمال جدول التنقيط ليساعده في تحديد المورد اللازم اختياره.

#### (4) مرحلة طلب المواد اللازمة:

عند إتمام اختيار المورد المناسب الذي تم قبول عرضه لتموين المؤسسة، يقوم مسؤول المشتريات بإعداد وصل طلب شراء المواد الأولية MP Bon de commande مبين فيها نوعها والكمية والسعر، مصادق عليه من طرف مسؤول المشتريات ثم يرسله الى المورد.

#### (5) مرحلة الاستلام:

تتم عملية استلام المواد بالشروط المتفق عليها بين المورد والمؤسسة آنفا. فتدخل السلعة الى المخزن بعد عملية رقابة السلعة من طرف أمين مخزن الذي بدوره يقوم بتفقد السلعة وكميتها المتفق عليها مع وصل الطلب MP Bon de commande الذي بحوزته، ووصل التسليم bon de livraison الذي يسلمه له صاحب الشاحنة المرسله من طرف المورد ليصادق على وصل التسليم ويقدم له الأخرى ليرجعها للمورد.

**(6) عملية التسجيل والارسال:**

بعدها يقوم امين المخزن بتخزين المادة و مصادقة وصل التسليم للمورد، ويسجل المواد المقتناة في ورقة المخزن fiche de stock خاصة بكل مادة و يملأ المعلومات الواجبة كتاريخ الاستلام، اسم المورد و الكمية المستلمة، بعد ذلك يسجلها في الحاسوب عن طريق برنامج تسيير المخزون logiciel gestion de stock ثم يحرر وصل استلام المواد في 3 نسخ نسخة لمديرية التموين و نسخة لمديرية المحاسبة و أخرى لمصلحة مراقبة التسيير ، مرفقة بوصل الطلب، وصل التسليم و الفاتورة .

**(7) مرحلة الرقابة:**

تتم مرحلة الرقابة على مستويين:

- على مستوى مصلحة مراقبة التسيير.
- على مستوى مديرية المحاسبة.

(أ) على مستوى مصلحة مراقبة التسيير:

يتابع مسؤول مراقبة التسيير مشوار الشراء من البداية أي من عند إدارة المبيعات الى غاية وصولها للورشة واستهلاكها، فيقوم بعملية تقارب بين الطلبية ووصل الاستلام، في الكمية المطلوبة والسعر المتفق عليه، ويقوم أحيانا بمعاينة ميدانية للمواد المشكوك فيها في المخزن.

(ب) على مستوى مديرية المحاسبة:

تقوم مديرية المحاسبة باستلام الوثائق والمستندات المحاسبية القانونية وتقدمها لقسم محاسبة المواد وقسم المحاسبة العامة.

- قسم محاسبة المواد مهمته ادخال ومتابعة المواد الأولية كيميا وماليا وفي نهاية كل 3 أشهر يقدم لهم جرد مادي تقوم به المؤسسة لمراقبة المخزون و يقوم بتقارب المواد RAPPROCHEMENT DE STOCK للاستخراج الفوارق إن وجدت بين المخزون المحاسبي والمخزون، عندما يكمل مهمته في ادخال البيانات في الحاسوب بواسطة برنامج متخصص في تسيير المخزون يحول المستندات الاصلية لقسم المحاسبة العامة و يحتفظ بصورة طبق الأصل للوثائق.
- قسم المحاسبة العامة دوره هو القيام بإدخال عملية الشراء والتخزين في يومية الشراء والتخزين ويثبت الذمة المالية للمورد.

**(8) تموين الورشة:**

عند دخول المواد الاولية للمخزون الرئيسي، تتم عملية تموين الورشة باحتياجاتها لاستعمالها في انتاج المنتجات التامة الصنع المطلوبة من عند إدارة المبيعات لتلبية رغبات زبائنها.

تتم العملية بإرسال المواد مرفقة بوصل طلب تموين الورشة bon demande fourniture مصادق عليه من طرف امين المخزن، وعند استلامها من الورشة يقوم رئيس الورشة بمراقبة الكمية المطلوبة والكمية المستلمة ليعطي في الأخير مصادقته لدخولها للورشة.

**المطلب الثاني: مخزون منتجات تامة الصنع**

مخزون المنتجات التامة الصنع يقع في المرتبة الثانية للمؤسسة في حجم الاهتمام، إذ ترى المؤسسة انه هو المرآة العاكسة لسمعتها في السوق الوطنية.

ولهذا تركز على إجراءات تسمح بمراقبة مخزون المنتجات بشكل يسهل لإدارة المبيعات معرفة ما يوجد في المخزون لتواجه طلبات الزبائن.

وللمؤسسة مخزون رئيسي للمنتجات تامة الصنع موجودة في كل ورشة إنتاجية أي تعتمد على 6 مخازن ما يعادل 6 ورشات إنتاجية. منها 5 مخزونات بهم غرف تبريد chambres froides، لان منتجات تلك الورشات لا تتحمل درجة حرارة عالية، وهي (ورشة 1-2-3-4-6) اما الورشة 5 لها مخزون بدون غرفة تبريد لان منتجاتها تستطيع ان تبق في الحرارة المعتدلة وهي منتجات UHT.

وتكون حركة منتجات التامة الصنع كما يلي:

- 1- طلب منتجات؛
- 2- الإنتاج؛
- 3- التحويل للمخزون؛
- 4- الشحن؛
- 5- التسجيل والارسال؛
- 6- الرقابة.

**(1) طلب المنتجات:**

تتم الطلبات من زبائن ملبنة الحضانة موجهة لمصلحة التجارية قصد تموينهم بمنتجات خلال اجل معين، عن طريق وصل طلب Bon de commande مصادق عليه من طرف الزبون، اين تكون فيه الكميات والنوعية والسعر محددة، فتترجم المصلحة التجارية كل رغبات الزبائن الى رئيس الورشة، عن طريق وصل طلب منتجات تامة الصنع Bon de commande PF.

**(2) الإنتاج والشحن:**

بعد مسك رئيس الورشة طلبات المصلحة التجارية ، يقوم بتهيئة المواد الأولية المخصصة لإنتاج الكميات المطلوبة ، فيفحص الآلات الإنتاجية قبل بداية أي عملية إنتاج كما يفحص عمال الورشة ، بعد ذلك يقوم ببدء العملية الإنتاجية التي تتطلب زمن معين للإنتاج، عند إتمام العملية تحول المنتجات لغرف التبريد داخل مخزون الورشة للمحافظة على جودة المنتج، و تكون عن طريق وصل تحويل المنتجات Bon de transfert PF ، يصادق عليه رئيس الورشة مع عون متابعة مخزون المنتجات التامة التابع للمصلحة التجارية ، ليقوم بإخطار المصلحة بوجود المنتجات المطلوبة لتسليمها للزبون .

عند انتهاء العملية يملأ المهندس الرئيسي للورشة سجلات الاستغلال Registre d'exploitation المخصصة لكل ورشة وهناك 6 سجلات رئيسية منها 4 سجلات خاصة بالمواد الأولية (سجل بودرة الحليب، سجل السكر، سجل مواد التعليب، وسجل مواد أخرى). محتوى كل سجل هو تسجيل كل حركات المواد المدخلات، الاستهلاكات والخسائر وهناك سجل خاص بعمليات الصيانة الداخلية للورشة من تصليح للآلات وقطع الغيار المستعملة وتاريخ العملية والمهندس المسؤول عن العملية.

كما ان هناك سجل خاص بالمنتجات تامة الصنع، فيه كل العمليات الإنتاجية التي قامت بها الورشة، محتوية الكمية المنتجة، رقم الفرقة التي قامت بالعملية وتاريخ العملية الإنتاجية، وفيه أيضا حركة مخزون المنتجات: من مخزون اول مدة ودخول المنتجات وخروجها للشحن والخسائر، ومخزون اخر مدة.

مع الذكر انه خلال كل العملية الإنتاجية من البداية الى غاية الشحن تكون تحت رقابة مديرية مراقبة الجودة contrôle de qualité لضمان سلامة المنتج من كل عيب شكلي او مضمونا،

**(3) التسجيل والارسال:**

بعد تسجيل كل العملية في السجلات والوصلات، تقوم إدارة الورشة بإرسال وصل طلب المنتجات مرفوق بوصل الإنتاج ووصل لتحويل المخزون ووصل الاستهلاكات المواد الأولية، لمديرية المحاسبة

ومصلحة مراقبة التسيير. لتقوم مديرية المحاسبة بتسجيل العمليات المحاسبية عن طريق المستندات في يومية مخزون منتجات تامة ويومية مخزون مواد أولية في قسم المحاسبة العامة. اما بالنسبة لقسم محاسبة المواد يسجل الكمية المنتجة في برنامج تسيير مخزون المنتجات ويسجل الاستهلاكات في برنامج تسيير مخزون مواد أولية، ثم يرسل لرئيس دائرة المحاسبة المكلف بالمحاسبة التحليلية للمؤسسة لتقييمها وإعطائها سعر تكلفتها ليستطيع كل من محاسب المواد او محاسب المكلف بالمحاسبة العامة إدخالها بسعر تكلفتها.

اما مصلحة مراقبة التسيير، تقوم بدور الرقابة على كميات المواد الأولية المستعملة في الإنتاج مع الوصفة النظرية Recette Théorique وكذا يراقب الكمية المنتجة وخسائر المواد الأولية والمنتجات المصنعة من البداية الى التخزين، وكذلك تسمح له بمراقبة المبيعات عن طريق مخزون المنتجات المصنعة، ثم يخرج الفوارق les écarts ان وجدت، ويطلب من رئيس الورشة تبريرات مقنعة، بعد ذلك يرسل تقرير مفصل للمديرية العامة عند نهاية كل عملية.

### المطلب الثالث: مخزون قطع الغيار ومستلزمات المكتب

عملية شراء قطع الغيار كإجراء المواد الأولية، يجب ان يمر عن تلك المراحل ليضمن النزاهة ويسهل الرقابة في كل عملية.

تكمن أهمية هذا المخزون في ضمان عدم تعطل الآلات الانتاجية والشاحنات المكلفة بالتوزيع، حتى لا تخسر المؤسسة أموال طائلة. ومخزون قطع الغيار هو تحت اشراف مديرية الصيانة، حيث انه مرتبط عمليا بمصلحتين:

- مصلحة الإنتاج.
- مصلحة الوسائل العامة.

#### 1. مصلحة الإنتاج:

مرتبط مخزون قطع الغيار بهذه المصلحة في حالة وجود أعطاب بالآلات و التركيبات الصناعية الموجودة داخل الورشات الإنتاجية فيزودها بالقطع اللازمة ، فعند حدوث عطب يخطر مهندس الصيانة

الموجود داخل كل ورشة رئيس الورشة بوجود عطب من اجل إيقاف العملية الإنتاجية ، و اخطار مسؤول الصيانة مباشرة ليتدخل سريعا لكي لا تستهلك العملية وقت كبير، فيطلب من امين مخزن قطع الغيار ان يسلمه القطع اللازمة لتصليح الآلات المعطلة بموجب وصل طلب لوازم Demande furniture مصادق عليه مهندس الصيانة و يرسل له القطع المطلوبة مرفقة مع وصل طلب لوازم مصادق عليه امين مخزن قطع الغيار من الجهة المرسله مع وضع ملاحظة ان وجدت ، و يرسل وصل استهلاك قطع غيار و نسخة من وصل طلب لوازم الى مديرية المحاسبة لمعالجتها محاسبيا و يدون رئيس الورشة في سجل الصيانة تاريخ التدخل ، سبب العطب ، مع القطع الغيار المستهلكة في التصليح ، و يحرر تقرير مفصل لمدير الإنتاج .

## 2. مصلحة الوسائل العامة:

هذه المصلحة مسؤولة على وسائل و معدات نقل المؤسسة، (شاحنات التوزيع و سيارات المؤسسة).

فعند أي عطل يقوم مسؤول المصلحة بإرسال وصل طلب لوازم لأمين مخزن قطع الغيار فيحول له هذا الأخير القطع مرفقة بوصل طلب اللوازم مصادق عليها من الجهة المرسله و يرسل وصل استهلاك مع نسخة من وصل طلب لوازم لمديرية المحاسبة لمعالجتها محاسبيا ، و يدون مسؤول الوسائل العامة في سجل الوسائل العامة ، كل المعلومات من تاريخ التدخل، السبب، القطع المستهلكة ، مع تحرير تقرير مفصل للمدير العام .

### المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزون

#### المطلب الأول: ملاحظة وتحليل نظام الرقابة الداخلية المعمول به

ان من بين طرق تقييم الرقابة الداخلية نجد طريقة التقرير الوصفي الذي تطرقنا اليه في الجانب النظري، وتستخدم هذه الطريقة عن طريق وصف إجراءات نظام الرقابة الداخلية المتبعة، بحيث تسمح هذه الطريقة بتوفير درجة من المرونة أكبر من نظام الاستبيان، ومن خلال هذه الطريقة يمكن التوصل الى مدى قوة او ضعف نظام الرقابة الداخلية والتعرف على نقاط الضعف.

كما نجد طريقة خريطة تدفق المعلومات، التي تعتبر من الطرق الشائعة التي يستخدمها المدقق لفهم نظام الرقابة الداخلية، بحيث تعطي نظرة موجزة للنظام وتعتبر أداة تحليلية مفيدة.

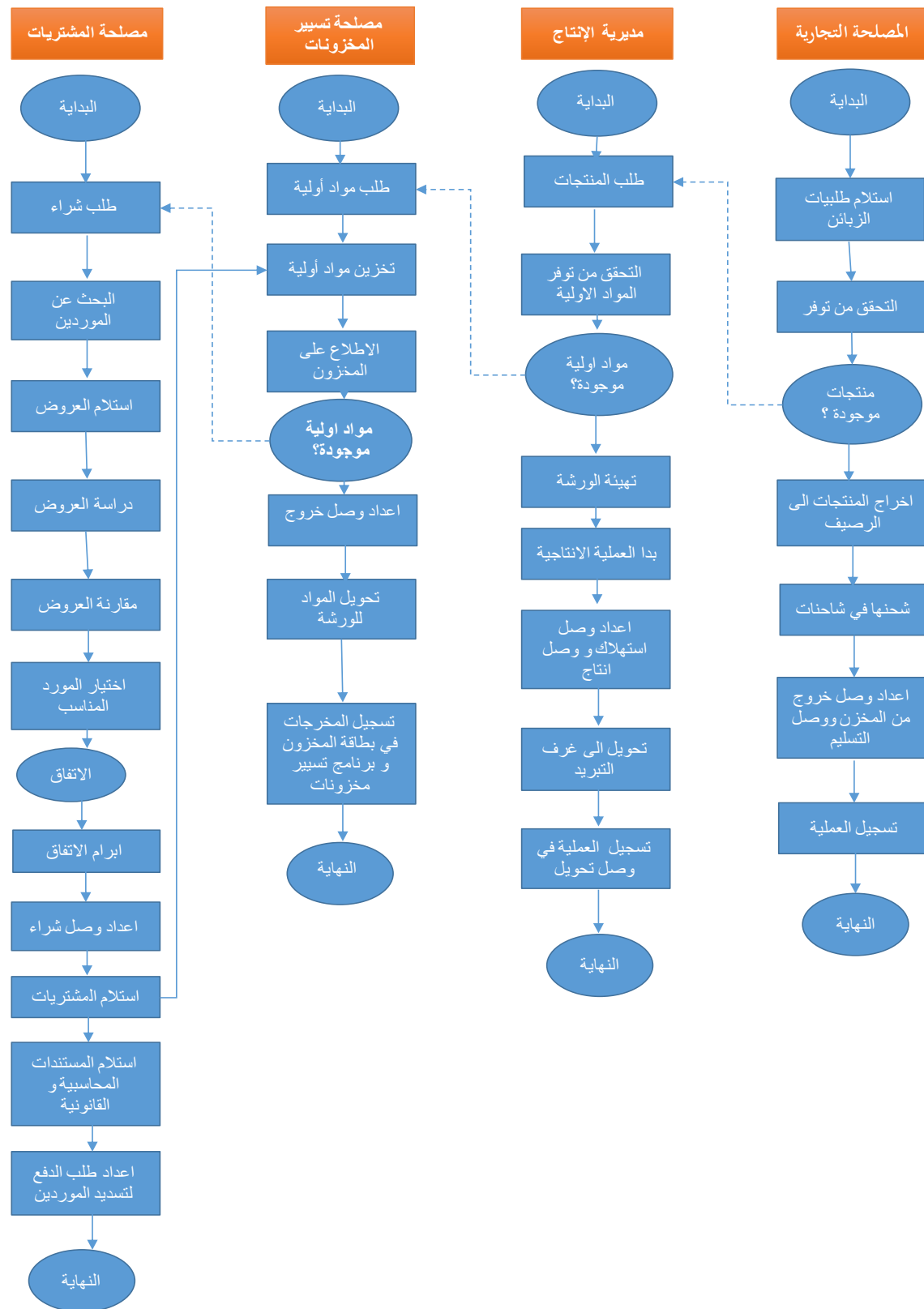
وفي بحثنا هذا قمنا باستخدام الطريقتين مع بعض لجمع المعلومات الكافية المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية في المخزونات.

#### الفرع الاول: خريطة تدفق المعلومات

تعتبر خريطة تدفق المعلومات من بين الطرق الشائعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، تستخدم لفهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات في نظام الرقابة الداخلية. كما تمكن المدقق من الحصول على معلومات ذات دلالة حول النظام وتبيان نقاط القوة ونقاط الضعف في المؤسسة.

فيما يلي الشكل الذي سيوضح لنا خريطة تدفق المعلومات لوظيفة تسيير المخزونات:

الشكل 05 خريطة تدفق المعلومات لمؤسسة حضانة حليب



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

## الفرع الثاني: جدول الفصل بين الوظائف

من خلال خريطة تدفق المعلومات تمكنا من انجاز الجدول الاتي الذي يوضح الفصل بين الوظائف وذلك من اجل فهم أكثر لنظام الرقابة الداخلية.

الجدول رقم 02: جدول الفصل بين الوظائف لمؤسسة حضنة حليب.

المسؤول	الوظيفة
رئيس المصلحة التجارية	-اعداد احتياجات الزبائن والفوترة -مسؤول عن مخزونات المنتجات التامة (غرف التبريد)
رئيس الورشة	-مسؤول عن مخزون المواد الأولية للورشة -مسؤول عن العملية الإنتاجية -استلام المواد الاولية
امين المخزن	-مسؤول عن المخزون الرئيسي للمواد الأولية -استلام المواد الأولية + اعداد وصولات الاستلام -التسجيل في بطاقات المخزون -استلام احتياجات الورشة الإنتاجية -تحويل المواد الى الورشة -مراقبة أوامر الشراء مع الكمية المستلمة
مسؤول المشتريات	-استلام طلبات الشراء -اعداد أوامر الشراء -البحث عن المورد -دراسة العروض

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على خريطة التدفق المعلومات.

## المطلب الثاني: التقييم لنظام الرقابة الداخلية

### الفرع الأول: اختبار سير العمليات

من خلال هذا الاختبار يتم التأكد من مطابقة بما هو مستخدم في المؤسسة حقيقة وما تم تقديمه كوصف للسيرورة.

ان تتبع المستندات المحاسبية والمستندات الداخلية طريقة تسمح للمدقق بإنجاز تدقيق ومراقبة سير العمليات بطريقة صحيحة. ويمكن ان تكون المراقبة بطريقة عكسية من المصلحة التجارية الى غاية استلام المواد كما تم العمل به في خريطة تدفق المعلومات، ولكن لمراقبة ناجعة فضلنا ان تكون المراقبة من استلام المواد الى البيع لضمان جودة الرقابة ولإثبات ما تم إنجازه.

وفي عمليتنا سنقوم بتتبع المسار الاتي:

- عملية الشراء؛

- عملية الإنتاج؛

- عملية البيع.

### (1) عملية الشراء:

#### ➤ اجراء الاختبار:

قمنا بمراقبة عملية شراء المؤسسة لمادة أولية للتعليب Bouchon col 38 في شهر ديسمبر 2016 من عند المورد Polyma، ولاحظنا انها لا تتعامل معه بعقد اتفاقية.

قام مسؤول المشتريات بتحرير طلب الشراء الذي يحمل رقم 003885 بتاريخ 2016/11/29 يحتوي على طلب توريد المؤسسة ب Bouchon col 38 بكمية 899 200 وحدة بسعر 1.14 دج للوحدة الواحدة. (انظر الملحق 01)

تم الحصول على المواد المطلوبة على 3 دفعات، الدفعة 1 كانت يوم 2016/12/4 تحت رقم وصل التسليم BL16/01960 ب 192000 وحدة (انظر الملحق 02)، تم استلامها من طرف امين المخزن في اليوم نفسه، وحرر بذلك وصل استلام رقم 000606. (انظر الملحق 03) و ارسل نسخة لمديرية المحاسبة لتسجيلها في قسم محاسبة المواد في وصل الدخول رقم 0001492. ( انظر الملحق 04).

بعد وصول الشحنة الاولى للمخزن تم ارسال كل الكمية الى الورشة رقم 04 المتخصصة في انتاج منتجات معلبة في قارورات، فاستلمها المهندس الرئيسي للورشة، الذي بدوره قام بتفقد الكمية المطلوبة والكمية المستلمة بدون وثيقة وصل تموين الورشة. Demande furniture.

الدفعة الثانية كانت يوم 2016/12/14 تحت رقم وصل التسليم BL16/02021 ب 384000 وحدة (انظر الملحق 05)، فاستلم امين المخزن السلعة في نفس اليوم و حرر وصل استلام رقم 002330 (انظر الملحق 06) و ارسل نسخة لقسم المحاسبة و تم تسجيلها في وصل الدخول رقم 001622 (انظر الملحق 07)، فارسل امين المخزن كل الكمية الى الورشة رقم 04 بدون وثيقة وصل تموين .

الدفعة الثالثة و الأخيرة كانت يوم 2016/12/20 ب 323200 وحدة تحت رقم وصل التسليم BL16/02046 (انظر الملحق 08)، فوصلت الدفعة في يوم 2016/12/21، فاستلمها امين المخزن و حرر وصل استلام تحت رقم 000922 (انظر الملحق 09)، و ارسل كل الكمية الى الورشة رقم 4 مرفقة بوصل طلب المواد الخاص بالورشة يوم 2016/11/27، (انظر الملحق 10) و ارسل نسخة لمديرية المحاسبة التي تم تسجيلها في وصل الدخول 001580 (انظر الملحق 11).

وفي يوم 2017/01/04 استلمت مديرية المحاسبة فاتورة المورد Polyma تحت رقم F16/01714 بتاريخ 2016/12/31 وفيها كل الدفعات والمبلغ المتفق عليه (انظر الملحق 12).

### ➤ نتائج الاختبار:

من خلال تتبعنا للمستندات التي هي بين أيدينا، تصادفنا مع مستند في غير محله والذي يخص عملية حدثت يوم 2016/12/20، حيث وجدنا خلافا في الرقم التسلسلي لوصول الاستلام ليوم 2016/12/21 الذي حرره امين المخزن. عندما نرتب وصولات الاستلام فإننا نجد:

- 000606 تحت رقم 2016/12/04
- 002330 تحت رقم 2016/12/14
- 000922 تحت رقم 2016/12/21

من المفترض ان يكون الرقم التسلسلي أكبر من 0002330، هذا الخلل راجع للوظائف الكثيرة التي يقوم بها امين المخزن من استلام وتحرير ومراقبة الكميات والمستندات. كما نرى أيضا ان محاسب المواد التابع

لمديرية المحاسبة العامة قام بنفس الخطأ فعند ادخال الوصولات في برنامج تسيير المخزون، يتبين الخطأ التالي، حيث عند ترتيب وصولات الدخول نجد:

• 001492 تحت رقم 2016/12/04

• 001622 تحت رقم 2016/12/14

• 001580 تحت رقم 2016/12/21

هذا لأنه أخطأ في ادخال وصل استلام الثاني ليوم 2016/12/14 وأعطاه رقم 1622 وكان من المفترض ان يعطيه رقم 1580، فتدارك الامر وسجل الدفعة الثالثة تحت رقم 1580 ليغطي ويملى الرقم الفارغ.

كما تم التعامل بين الموظفين بدون وثائق ثبوتية.

وهذا ما لا يتفق كليا مع الإجراءات التي تم وصفها من خلال نظام الرقابة الداخلية وخريطة تدفق المعلومات.

## (2) عملية الإنتاج:

### ➤ الاختبار

انتجت الورشة رقم 4 في يوم 2017/01/05 ما يلي: لبن 1 ل 26000 وحدة، رايب 1 ل 60000 وحدة، ياغورت معطر 0,5 ل 58000 وحدة، وياغورت بالفواكه 0,5 ل 52000 وحدة، بوصل التحويل منتجات تامة الصنع تحت رقم 004321 (انظر الملحق 13). وتم تحويلها لغرف التبريد التابعة للمصلحة التجارية وكان في استقبالها عون مكلف بمتابعة غرف التبريد فأعطى مصادقته لوصل التحويل. وقام رئيس الورشة بتحرير وصل الاستهلاك المواد الأولية ليوم 2017/01/05 تحت رقم 001682 (انظر الملحق 14)، وأرسل وصل التحويل ووصل الاستهلاك لمديرية المحاسبة لتسجيلها محاسبيا.

### ➤ نتائج الاختبار

نلاحظ ان مصلحة المبيعات تطلب احتياجاتها من رئيس الورشة بدون أي وصل او مستند. كما نلاحظ ان رئيس الورشة هو من يحرر وصل الاستهلاك، وصل تحويل منتجات تامة الصنع، من المفترض ان يكفوا عامل متخصص في متابعة مخزون الورشة.

كما لاحظنا غياب شبه تام في مراقبة مخزون المنتجات.

وهذا ما لا يتفق كلياً مع الإجراءات التي تم وصفها من خلال نظام الرقابة الداخلية وخريطة تدفق المعلومات.

### عملية البيع:

#### ➤ الاختبار

طلب مسؤول المصلحة التجارية لرئيس الورشة 4 المنتجات التالية: رايب 1 ل 24000 وحدة- لبن 1 ل 24000 وحدة – ياغورت معطر 0.5 ل 9800 وحدة وياغورت بالفواكه 0.5 ل 12000 وحدة لصالح الزبون SPA SODEXO الذي يربطهم معه الاتفاقية رقم 2016/00060 المؤرخة في 2016/11/15.

قام العون المكلف بغرف التبريد بإخراج المنتجات للرصيف قصد شحنها في الشاحنات، فحرر 3 نسخ وصل شحن تحت رقم Bon chargement 04/0486، وصل يبقى معه ووصل يرسله لمصلحة التجارية والفوترة ووصل يرسله لمصلحة مراقبة التسيير، فبعد الانتهاء من الشحن، حرر مسؤول المصلحة التجارية وصل التسليم تحت رقم bl002/17 وفي نهاية شهر جانفي أرسل له الفاتورة المرقمة 000749 بتاريخ 2017/01/31.

#### ➤ نتائج الاختبار

العملية التجارية التي قامت بها المؤسسة تحترم الشروط القانونية والمحاسبية، والاتفاقية التي بين يدي المؤسسة تعتبر كوصل الطلب من الزبون لأن الكميات المطلوبة وتاريخ استلامها محررة في الاتفاقية. وهذا يتفق مع الإجراءات التي تم وصفها من خلال نظام الرقابة الداخلية وخريطة تدفق المعلومات.

### الفرع الثاني: تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية

اعتمدنا في تقييم نظام الرقابة الداخلية على بعض المقابلات الشخصية مع المسؤولين المعنيين، حيث وجهنا لهم بعض الأسئلة، إضافة إلى ذلك فقد لاحظنا كما سبق الذكر لسيرورة الأنشطة ذات العلاقة بالمخزون، وذلك من أجل اعداد تقرير وصفي حول نقاط قوة ونقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية. وفيما يلي جدول يوضح لنا هذه النقاط المستخلصة خلال تواجدها بالمؤسسة.

الجدول 03: جدول نقاط قوة ونقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة

نقاط القوة	نقاط الضعف
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تكتسب المؤسسة برنامج تسيير المخزونات يساعدها في ضمان عدم نفاذ المخزون.</li> <li>- تخصيص المستودعات للمواد الأولية يسهل عليها عملية المراقبة والتسيير الجيد.</li> <li>- اعتماد المؤسسة على كل أنواع الوصولات للمراقبة.</li> <li>- التوقيع والمصادقة يعتبر كموافقة لسير العملية.</li> <li>- تعتمد المؤسسة على نظام المحاسبة التكاليف مما يسمح لها بتحديد قيمة كل منتج ومادة أولية.</li> <li>- أي عملية بالمؤسسة تقوم برصدها وتسجيلها في المصلحة المحاسبية.</li> <li>- تراقب المؤسسة مخزوناتهما عن طريق الجرد.</li> <li>- تقارب مخزوناتهما المادية والمحاسبية كل 3 أشهر.</li> <li>- تعتمد المؤسسة على مصلحة المحاسبة التحليلية والإحصاء لتتبع مخزوناتهما.</li> <li>- تعتمد المؤسسة على وصل الإرجاع المواد الأولية من الورشات الى المستودعات في حالة ما لم تستعملها (او وجود فائض).</li> <li>- تستعمل محاضر اثبات تلف المواد والمنتجات.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تداخل بعض المهام بين مصالح المؤسسة.</li> <li>- لا تمتلك المصلحة الإنتاجية للاتفاقيات بين المؤسسة والزبائن.</li> <li>- من يتولى عملية استلام المواد هو الذي يقوم بإدخالها في البرنامج.</li> <li>- لا يتم التوقيع على بعض المستندات المحاسبية من طرف المسؤولين عنها.</li> <li>- هناك بعض المواد القديمة والقابلة للتلف متداخلة مع السلع الجديدة.</li> <li>- تخسر المؤسسة في بعض التكاليف جراء تدني مستوى بعض العمال.</li> <li>- التأخر في إيصال بعض المستندات للمصلحة المحاسبية.</li> <li>- لا توجد خلية الرقابة الداخلية في المؤسسة.</li> </ul>

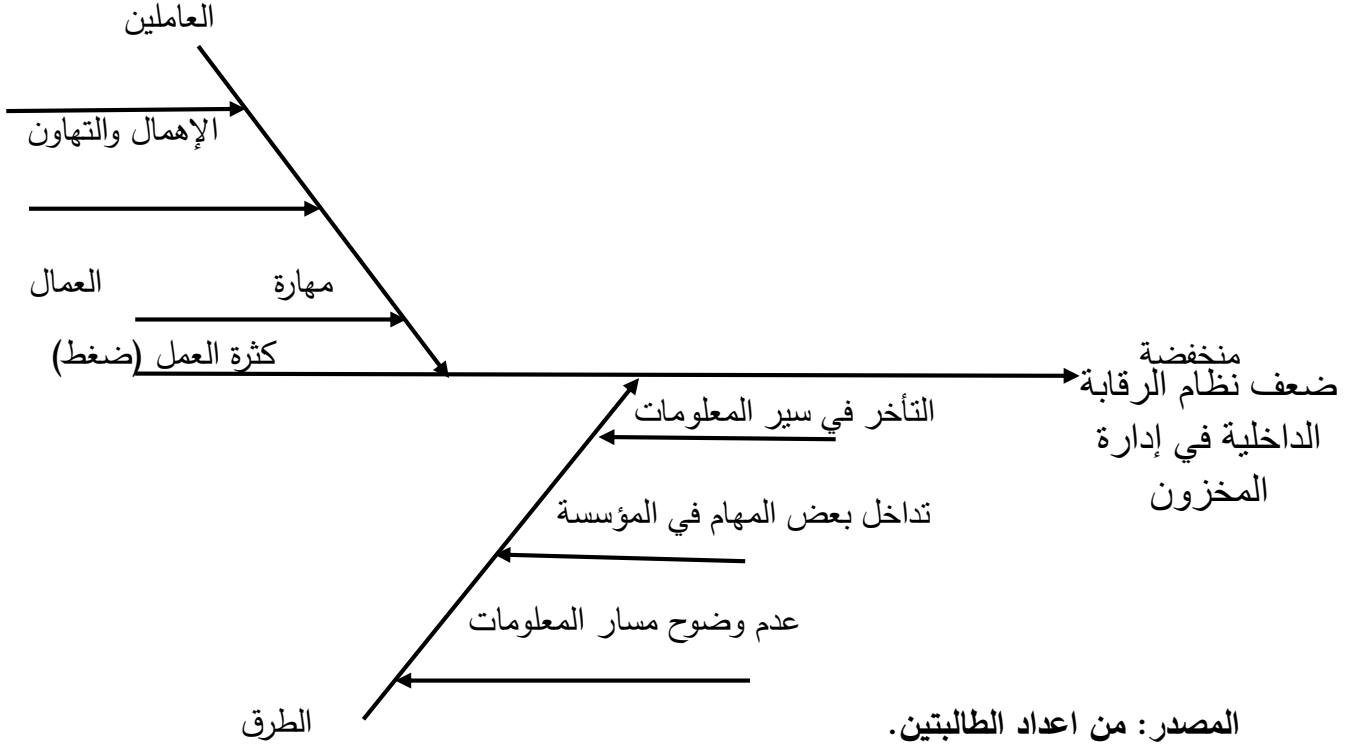
- في حالة ارجاع المواد للمورد يقوم بإعداد وصل ارجاع مواد أولية.

المصدر: من اعداد الطالبتين.

### المطلب الثالث: مخطط Ishikawa لتحليل أسباب ضعف نظام الرقابة الداخلية في إدارة مخزونات المؤسسة

نستخدم هذا تحليل السبب و النتيجة، لمعالجة المشاكل بتحديد الأسباب التي أدت الى تلك المشاكل قد تكون من ناحية (العاملين main d'œuvre، الماكائن machines، المواد matieres، الوسط milieu، الطرق methodes). الشكل الاتي يوضح الأسباب المحتملة لمشاكل ضعف نظام الرقابة الداخلية في إدارة مخزونات المؤسسة.

الشكل 06: مخطط ايشيكاوا لتوضيح أسباب المحتملة لضعف نظام الرقابة الداخلية في إدارة مخزونات المؤسسة.



يسمح المخطط بتوضيح وإعطاء صورة عن أسباب المشاكل الرئيسية المحتملة من ناحية العاملين والطرق في ضعف نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

ان من بين الأسباب التي تحد من فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة هي: سوء فهم الموظفين للتعليمات والإجراءات، الإهمال، عدم الانتباه، أخطاء التقدير، الارهاق والتواطؤ.

**خلاصة الفصل:**

من خلال هذا الفصل حاولنا تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة مخزون مؤسسة حضانة حليب باتباع المراحل المنهجية التي تطرقنا لها في الجانب النظري، من وصف لسيرورة الأنشطة المتعلقة بوظيفة التخزين عن طريق خرائط تدفق المعلومات. وكذا قمنا بتقييم النظام عن طريق اجراء اختبارات سير العمليات وسرد لنقاط القوة ونقاط الضعف، وفي الأخير استعنا بمخطط ايشيكاوا لتحليل الأسباب من اجل الكشف عن المشاكل المحتملة التي أدت الى ضعف نظام الرقابة الداخلية.

من خلال هذه الدراسة توصلنا الى نتائج سنوضح كل شيء في الخاتمة العامة.

خاتمة

## خاتمة

لقد قمنا من خلال هذا البحث بدراسة "تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخزون"، وكان ذلك بغرض محاولة معرفة واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى أهميتها التي تكمن في الرفع من درجة الإفصاح والشفافية في إدارة المخزون، وهذا ما يعطي الصورة الصادقة للقوائم المالية وبالتالي مصداقية المعلومات المفصح عنها، مما يضمن حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح للمؤسسات.

أي ان نظام الرقابة الداخلية يساهم في دعم حوكمة الشركات ما يجعله آلية فعالة من آليات الحوكمة الجيدة للوصول الى اقتصاد وطني قوي قادر على المنافسة وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية.

وقد اخترنا مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة كنموذج من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية واسقطنا عليها دراستنا، وتوصلنا الى جملة من النتائج.

وكانت اهم نتائج عملنا تتمثل في:

### 1. نتائج الدراسة:

- يضطلع نظام الرقابة الداخلية من خلال مجموعة من القوانين الداخلية والاجراءات والتوصيات الإدارية وطرق العمل إلى رفع مستوى حوكمة في المؤسسات الاقتصادية، وضمان بقائها والعمل على رفع تنافسيتها؛
- تؤدي الرقابة الداخلية دورا هاما في إدارة مخزون المؤسسة مهما كان حجمها ونوع نشاطها؛
- تمكن فعالية الرقابة الداخلية بالمؤسسة من البقاء والاستمرارية في النشاط، تتوقف أساسا هذه المساهمة على مدى وضوح، ملائمة، ومرونة النظام المطبق مع اهداف المؤسسة؛
- استعمال أسلوب خرائط التدفق يعطي لقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة الداخلية وتمكنه من الحكم عن جودته بسرعة وسهولة، ولكنه يطلب وقتا طويلا في اعداده وجهدا في اختيار الرموز المناسبة.

### 2. اختبار الفرضيات: من خلال بحثنا توصلنا الى نتائج التي أدت الى اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الاولى التي تنص على أن نظام الرقابة الفعال يضمن التحكم في وظائف المؤسسة وتفادي الاخلال بها، فقد تحققت وتم قبولها حيث ان نظام الرقابة الداخلية يعمل كمصفاة للمؤسسة لما له من فعالية في التحكم الجيد نتيجة تطبيق المبادئ الأساسية التي يقوم عليها؛

- اما الفرضية الثانية التي تنص على انه من بين طرق التقييم نجد الاستقصاء، خرائط التدفق، فحص النظام المحاسبي. اما أساليب الرقابة المستخدمة متمثلة في الجرد، التقارير وغيرها، فقد تم نفيها، حيث انه وجدنا ان المؤسسة لا تستخدم مثل هذه الطرق لعدم وجود وظيفة المدقق الداخلي، غير ان أساليب الرقابة المستخدمة والمتمثلة في الجرد والتقارير وجدت بالمؤسسة.
- واما الفرضية الثالثة التي تنص على انه لا توجد علاقة بين الرقابة على مختلف الوظائف بالمؤسسة والرقابة الجيدة للمخزون، تم نفيها، حيث ان الرقابة على مختلف الوظائف بالمؤسسة تضمن الرقابة الجيدة للمخزون الى حد ما، حيث انه توجد علاقة بين هذه الوظائف ووظيفة إدارة المخزون، ولقد تطرقنا اليها في الجانب النظري، كما لاحظنا في الجانب التطبيقي ان المؤسسة تستعين بهذه الوظائف لضبط الرقابة الداخلية في إدارة مخزوناتها.
- اما بالنسبة للفرضية الرابعة التي تنص على انه يوجد معوقات تحد من فعالية نظام الرقابة الداخلية، فقد تم اثباتها حيث انه من خلال دراستنا النظرية والإطلاع على مختلف الإجراءات المتبعة بمؤسسة حضنة حليب، لاحظنا ان معوقات الرقابة الداخلية والتي تقف في وجهها تتمثل في: سوء فهم الموظفين للتعليمات والاجراءات، أخطاء التقدير، الإهمال، عدم الانتباه، الإرهاق والتواطؤ وهو ما يثبت صحة فرضيتنا.

### 3. التوصيات والاقتراحات:

- من خلال دراستنا التطبيقية ومن خلال النتائج المتوصل اليها، ارتائنا وضع بعض التوصيات او الاقتراحات امليين ان تؤخذ بعين الاعتبار حتى تتفادى المؤسسة الوقوع في مشاكل:
- وضع برامج لتوعية العاملين حول الرقابة الداخلية ومدى ضرورتها داخل المؤسسة وتحسيسهم بدورها الفعال؛
  - خلق ثقافة الكل يراقب والكل مراقب داخل المؤسسة؛
  - ان من بين الشروط اللازمة لتحقيق رقابة داخلية ذات فعالية وكفاءة هي التطبيق الحسن لتقسيم العمل والمهام لأنه يقلل من الوقوع في الأخطاء؛
  - تخصيص اقسام مستقلة في الهيكل التنظيمي لكل الوحدات والعمل على فصل الواجبات لتحقيق اهداف الرقابة الداخلية؛

- الاهتمام اكثر بعملية التدقيق الداخلي و خلق منصب خاص بها؛
- وضع نظام للرقابة الداخلية؛
- الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله محاسبيا، وهذا لمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية؛
- ضمان توافر المهارات الكافية لدى الهيئة الإدارية للمؤسسة ما يكفي للاضطلاع بمسؤوليات الرقابة الداخلية المرتبطة بالأدوار التي يقومون بها؛
- القيام بعمليات تكوين للعاملين رفع مستواهم وكفاءاتهم بما يخص الرقابة الداخلية؛
- التواصل بشكل منتظم بين كل مستويات المؤسسة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وذلك للتطبيق السليم لمبادئ الرقابة الداخلية من جميع الافراد.

#### افاق البحث

- دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل حوكمة المؤسسات؛
- دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

# قائمة المراجع

## الكتب:

1. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الاولى، الاردن، 2006.
2. الصبان محمد سمير والفيومي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990.
3. عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، 2006.
4. زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية للنشر والتوزيع، طبعة 1، 2010.
5. محمد السيد سرايا، اصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل، الاطار النظري المعايير و القواعد، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، ط 1، 2007.
6. هيثم الزغبى، مجمد العدوان، ادارة المواد مدخل حديث الشراء والتخزين، دار فكر للطباعة والنشر و التوزيع، عمان، الاردن، ط01، 2000.
7. فالتر ميغس و روبرت ميغس، المحاسبة المالية، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، ط 1، 1988.

## المذكرات:

8. كبلوتي حمزة، اثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية (دراسة استبianaية لعينة من المؤسسات)، رسالة ماجستير، شعبة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2015/2016.
9. فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك. مذكرة ماجستير، قسم علوم تسيير، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير، جامعة المسيلة، 2006-2007.
10. علي منصورى، دور نظام الرقابة الداخلية في التحكم في مخاطر القروض المصرفية، مذكرة ماجستير، قسم علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2008-2007.
11. سفيان بوجمعة، الرقابة الداخلية في البنوك التجارية، مذكرة ماستر، قسم علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2011-2012.

12. عيسى بن حسن الانصاري وسعد بن عبد العزيز العثمان، الحقيبة التدريبية لإدارة المخازن، برنامج مدرسة الامير محمد بن فهد بن عبد العزيز لتأهيل وتوظيف الشباب السعودي، 2008.
13. مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر العلوم المالية والمحاسبة، 2014/2013.
14. بوبكر عمير وش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر، مذكرة ماجستير، علوم تجارية، 2010-2011.

### المحاضرات:

15. عيسى بدروني، محاضرات الرقابة الداخلية ماستر 1 تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة المسيلة، 2015/10/05.

### القوانين والمراسيم:

16. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المؤرخة في 25 مارس 2009، المتضمنة لمشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007، العدد 19.

### المجلات:

17. نعمة كاظم حسين، أحمد محسن حسن، دور الرقابة الداخلية في حماية اصول و اموال المنظمة، دراسة تطبيقية جامعة بابل، مجلة جامعة بابل العلوم الانسانية المجلد 15، العدد 3، 2008.

### مواقع الانترنت:

18. [www.ifaci.fr](http://www.ifaci.fr) اطلع عليه يوم 2017/01/12.

الملاحق

الملحق 01: طلب الشراء



# SARL HODNA LAIT

SIEGE SOCIAL Z.I BP 451 CA 28000 M'SILA ALGERIE  
CAPITAL SOCIAL : 340.000.000 DA  
TEL : 035.54.77.77 FAX : 035.55.98.87 E-mail : ds28000@yahoo.fr

## BON DE COMMANDE

N° 003885

ACHAT IMPORT	<input type="checkbox"/>
ACHAT LOCAL	<input checked="" type="checkbox"/>

<b>FOURNISSEUR</b>
SARL Polyma

PERSONNE À CONTACTER :

M'Sila le 29/11/2016

LIEU DE LIVRAISON :

N/D	DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	MONTANT
	Breuchancel 38	—	899.20/10	1.14	1.025.088,00
REMISE					
TOTAL HT					1.025.088,00
TVA					
TOTAL TTC					

LE DEMANDEUR

LA DIRECTION

# الملحق 2: وصل تسليم

**SARL POLYMA INDUSTRIE**  
Enveloppe Plastique

NO: 00000001 A 99  
NO: 001 001 00000001  
IN TIGER: 099922010306322  
NIS -  
Compte : Société Générale N° 021 00175 1130009235 40  
RIB :

Tizi, le : 04-12-2016

**Bon de livraison BL16/01960**

Etabli par : D NALCOUR

BOU 400 04  
**SARL HOONA LAIT**  
71 BP 491 CA TRONCE  
M'SILA - 26000 - EST  
IF : 099922010306322 RC : 0562120809 M'SILA

N°	Référence	Désignation	Quantité
1	BE38BC	BOUCHON BLANC COL 38	192 000

Marchandise enlevée par : CHIKH DJILLALI

Le Client

Magasin Produits Fines  
**POLYMA INDUSTRIE**  
Magasin Produits Fines

Sarl Polyma Industry Tizi BP N° 10 Mascara 29130 Algerie  
Tél. : +213 45 85 89 88 Fax : +213 45 85 89 86

IntelliX IComII

SARL HODNA LAIT



Date: 4.12.2016

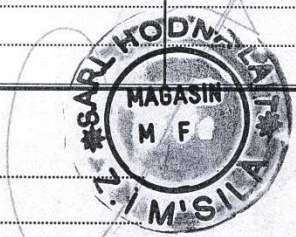
**BON DE RECEPTION**

N° 000606

Fournisseur : POLYNA  
 Facture N° :  
 Bon de Livraison N° : 1960 du 4.12.2016

Désignation	Quantité	UM	Observations
Bonbon Bimbo D38	190000	kg	

Etabli par :  
 Nom :  
 Prénom :



Cachet et signature

## الملحق 4: وصل دخول

SARL HODNA LAIT  
DOSSIER HL 1

**BON D'ENTREE N°:** 001492/2016

Date : 04/12/2016

Fournisseur : **SARL POLYMA**

Fact. N°: 01714

du : 31/12/2016

B.L N°: 1960

du : \_/\_/\_

B.C N°:

du : \_/\_/\_

Mode de règlement : *A Terme*

Référence	Désignation d'Article	U.M	TVA	Quantité	Prix Unitaire	Montant HT
EMB108	BOUCHON COL 38		17,00	192000,00	1,14	218 880,00
TOTAL H.T						218 880,00
TOTAL TVA						37 209,60
TIMBRE						0,00
TOTAL T.T.C						256 089,60

ARRETE LE PRESENT BON DE RECEPTION A LA SOMME DE:

Deux Cent Cinquante Six Mille Quatre Vingt Neuf DINARS et Soixante CENTIMES

الملحق 5: وصل تسليم



SARL POLYMA INDUSTRY

Emballage Plastique

RC : 0662141 B 99  
AL : 29 03 1739011  
Id Fiscal : 099929030116038  
NLS :  
Compte : Société Générale N° 021 00175 1130008235 48  
RIB :

Tizi, le : 14-12-2015

Bon de livraison BL16/02021

DOIT 400

SARL HODNA LAIT

Établi par : A.BOUZIAHE

7 T BP - 451 CA 29000

M'SILA - 28000 - EST

IF : 099928010505922 RC : 05621.26899 M'SILA

N°	Référence	Désignation	Quantité
2	WE388C	BOUCHON BLANC COL 38	384 000

Marchandise enlevée par : BENYAHLOU AEK.

Moyen de transport : 00721-509-16.

Le Client

Magasin Produits Finis

SARL HODNA LAIT  
RECEPTIONNISTE  
Matières Premières-Emballages  
& P. Chimique de Nettoyage

Imprimaire (Conti)

Sarl Polyma Industry Tizi BP N° 10 Mascara 29130 Algerie

Tél. : +213 45 85 89 88

Fax : +213 45 85 89 88

MAGASIN

الملحق 6 : وصل استلام

SARL HODNA LAIT



Date : 14/02/2016

**BON DE RECEPTION**

N° 002330

Fournisseur

SARL POLYMA

Facture N°

Bon de Livraison N°

16/00281 du 14/02/2016

Désignation	Quantité	UM	Observations
BOUCHON BLANC 38	384000	U	

Etabli par :

Nom : BOUREZG

Prénom : MEDHIAH E

Cachet et signature  
**SARL HODNA LAIT**  
Zone Industrielle - M'sila  
MAGASIN EMBALLAGE

## الملحق 7: وصل دخول

SARL HODNA LAIT  
DOSSIER HL 1

**BON D'ENTREE N°: 001622/2016**

Date : 14/12/2016

Fournisseur : **SARL POLYMA**

Fact. N°: 01714

du : 31/12/2016

B.L N°: 2021

du : 14/12/2016

B.C N°: du : \_/ \_/ \_


Mode de règlement : A Terme

Référence	Désignation d'Article	U.M	TVA	Quantité	Prix Unitaire	Montant HT
EMB108	BOUCHON COL 38		17,00	384000,00	1,14	437 760,00
TOTAL H.T						437 760,00
TOTAL TVA						74 419,20
TIMBRE						0,00
TOTAL T.T.C						512 179,20

ARRETE LE PRESENT BON DE RECEPTION A LA SOMME DE:

Cinq Cent Douze Mille Cent Soixante Dix Neuf DINARS et Vingt CENTIMES

الملحق 8: وصل تسليم



RC : 0062141 B 99  
 AJ : 25 02 1739011  
 TJ Fiscal : 090929030116038  
 NLS :  
 Compte : Société Générale N° 021 00175 1130008235 48  
 RIB :

**SARL POLYMA INDUSTRIE**  
 Emballage Plastique

---

**Bon de livraison BL16/02046**

Établi par : D.KADDOUR

Tizi, le : 20-12-2016

DOIT 400  
 SARL HODNA LAIT  
 Z.I. BP 451 CA 28000  
 M'SILA - 28000 - EST  
 IF : 099928010505922 RC : 0562126899 M'SILA

R#	Référence	Désignation	Quantité
	NBES88C	BOUCHON BLANC COL 38	323 200

Marchandise enlevée par : CHARFI EL HADI

Le Client,

Magasin de Produits Pains  
 POLYMA INDUSTRIE  
 Magasin de Produits Pains

---

Magasin de Produits Pains

Sar Polyma Industrie Tizi BP N° 10 Mascara 38130 Algérie  
 Tél : +213 43 51 59 91 Fax : +213 43 51 59 91

الملحق 9: وصل استلام

SARL HODNA LAIT



Date: 21 12 2016

**BON DE RECEPTION**

N° 000922

Fournisseur : SARL POLYDA COMMUNITY

Facture N° : .....

Bon de Livraison N° : 2016 du 21 12 2016

Désignation	Quantité	U M	Observations
Bonbon Blanc DS	323200	ca	

Etabli par :

Nom : .....

Prénom : .....



Cachet et signature

الملحق 10: وصل طلب مواد



**S.A.R.L HODNA LAIT**

SIEGE SOCIAL Z.I BP 451CA 28000 M'SILA - ALGERIE  
 CAPITAL SOCIAL : 1 900.000.000.00 DA  
 TEL : 035.36.55.55 FAX : 035.36.56.56 E-mail : ds28000@yahoo.fr

**DEMANDE DE FOURNITURES**

N/D	DESIGNATION	QUANTITE DEMANDEE	QUANTITE ACCORDEE	OBSERVATION
	Bouillon Blanc Col 38	899 200	899 200	en (3) Tris Tranche
/				

NOM DU DEMANDEUR : Atelier 4

QUALITE : Production

SIGNATURE : \_\_\_\_\_

DATE : 27/11/2016



# الملحق 11 : وصل دخول

SARL HQDNA LAIT  
DOSSIER HL 1

**BON D'ENTREE N°:** 001580/2016

Date : 21/12/2016

Fournisseur : **SARL POLYMA**

Fact. N°: 01714

du : 31/12/2016

B.L N°: 2046

du : 20/12/2016

B.C N°:

du : \_ / \_ / \_

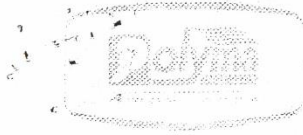
Mode de règlement : *A Terme*

Référence	Désignation d'Article	U.M	TVA	Quantité	Prix Unitaire	Montant HT
EMB108	BOUCHON COL 38		17,00	323200,00	1,14	368 448,00
TOTAL H.T						368 448,00
TOTAL TVA						62 636,16
TIMBRE						0,00
TOTAL T.T.C						431 084,16

ARRETE LE PRESENT BON DE RECEPTION A LA SOMME DE:

Quatre Cent Trente et Un Mille Quatre Vingt Quatre DINARS et Seize CENTIMES

# المعلق 12: فاتورة



**SARL POLYMA INDUSTRY**

Emballage Plastique

RC : 0662141 B 99  
 AI : 29 03 1739011  
 Id Fiscal : 099929030116038  
 NIS :  
 Compte : Société Générale N° 021 00175 1130008235 46  
 RIB :

**Facture F16/01714**

Tizi, le : 31-12-2016

Mode de Paiement :

BL16/01960, BL16/02021, BL16/02046

par : Administrateur

DOIT 400

SARL HODNA LAIT

Z.I BP : 451 CA 28000

MISLA 28000 MISLA

IF : 099920010505922 RC : 0562126499 MISLA

N°	CODE	DÉSIGNATION	QUANTITÉ	PU HT	RIS. %	MONTANT HT	TVA
1	BE38BC	Livraison Réf. BL16/01960 du 04/12/2016 BOUCHON BLANC COL 3S	192 000	1.14	-	218 880.00	17
2	BE38BC	Livraison Réf. BL16/02021 du 14/12/2016 BOUCHON BLANC COL 3S	384 000	1.14	-	437 760.00	17
3	BE38BC	Livraison Réf. BL16/02046 du 20/12/2016 BOUCHON BLANC COL 3S	328 200	1.14	-	374 148.00	17

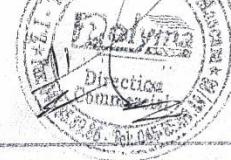
HT : 1 025 088.00

Arrêtée la présente facture à la somme de : UN MILLION CENT  
 QUATRE-VINGT-DIX-NEUF MILLE TROIS CENT CINQUANTE-DEUX DINARS ET

TOTAL HT	1 025 088.00
IVA	174 264.96
TIMBRE	0.00
<b>NET A PAYER</b>	<b>1 199 352.96</b>

Votre solde : 44 273 282.15

La Direction Commerciale



Veuillez Régler Avant Le :

Date	Chèque ou pièce N°	Mode	Montant	TVA	Base HT	Montant TVA
				TVA 0%	0.00	0.00
			Montant Régie	TVA 17%	1 025 088.00	174 264.96
			Reste à régler	<b>Total</b>	<b>1 025 088.00</b>	<b>174 264.96</b>

Annexes IC0011

Sarl Polyma Industry Tizi BP N° 10 Mascara 29130 Algérie

Tél : +213 40 85 89 95

Fax : +213 45 85 89 86

31-12-2016

الملحق 13: وصل تحويل منتجات تامة



Direction Exploitation

# SARL HODNA LAIT

Atelier N° 04

## BON DE TRANSFERT PRODUITS FINIS

N° 004321

Désignation	U.M	Quantité	Observation
L'Ben 1L	1L	26 mo	
BAiB 1L	1L	60 mo	
Yaourt a boire Aro	0.5L	18 mo	
Yaourt a boire Fint	0.5L	12 mo	

Fait le 05/01/2017

Equipe N° 2

Heure /

Ingénieur en poste /

**Visa du chef d'Atelier ou du Permanencier**

**Réception à la Commerciale**



الملحق 14: وصل استهلاك م.أ.

SARL HODNAT LAIT

Date: 05/01/2017

**BON DE SORTIE** N° 001682

Bénéficiaire: Consommation MP Atelier 04

Désignation	Quantité	UM	Observations
Banane blanc c 38	197600	L	H1 Caisse Non conforme
Prairie 28	88640	U	
Prairie 19	114340	U	
Poudre de lait	991	Kg	
Etiquette	198460	U	
Arome multi gout	80	L	
Fruits Mixes	134	Kg	
Sucre	450	Kg	
ingrédient stab	291	Kg	



Etabli par :

Nom :

Prénom :

Cachet et Signature

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على الدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية لتحسين إدارة المخزون للمؤسسات، وذلك ن خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومكوناته ومقوماته، بالإضافة الى الإجراءات المتبعة في تطبيقه ومن ثم مدى مساهمته في تحسين إدارة المخزون. وقد اثبتت الدراسة الى ان تطبيق نظام رقابة داخلي فعال يساهم في تحقيق الأهداف المسطرة في المؤسسة وذلك للتحكم الجيد لإدارة المخزون.

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخزون، تقييم نظام الرقابة الداخلية.

## Le résumé :

Cette étude vise à éclaircir le rôle du contrôle interne dans l'amélioration de la gestion des stocks des entreprises, et ceci à travers l'identification du concept du système de contrôle interne et ses composants, plus les procédures suivis dans son application puis connaitre jusqu'à quel point il participe à l'amélioration de la gestion des stocks.

Cette étude a prouvé que l'application d'un système de contrôle interne efficace aide à la réalisation des objectifs prévus par l'entreprise.

**Mots clés :** système contrôle interne, gestion des stocks, l'évaluation du système contrôle interne.