



جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المحاسبة المالية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: مالية و محاسبة التخصص: التدقيق مراقبة التسيير

مدي استخدام وتطبيق الرقابة الداخلية في ادارة مخزونات في مؤسسات الاقتصادية

تحت اشراف :

بوزيان العجال

مقدمة من طرف طالبيين :

بوقصة عبد الهادي

لطروش الشارف

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن شني يوسف	أستاذ محاضر	مستغانم
مقرر	بوزيان العجال	استاذ محاضر	مستغانم
مناقش	براهيبي عمر	استاذ محاضر	مستغانم

السنة الجامعية: 2020|2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاهداء

إلى من تاهت الكلمات والحروف في وصفها، إلى من كانت سندا في حياتي وغمرتني بعطفها،
إلى منبع الحنان " أمي الغالية " أدام الله صحتها ورعاها.
إلى من أطفأ ظلمة جهلي وكان خير مرشد لي نحو العلم و المعرفة، إلى من ضحى من أجل أن ينير
دربي وطريقي " أبي العزيز " أطال الله في عمره.
إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندونني ويتنازلون عن حقوقهم لإرضائي.
إلى كل أفراد عائلتي كبيرهم و صغيرهم.
إلى كل الأهل و الأقارب من قريب و من بعيد.
إلى من أنار لي الطريق في سبيل تحصيل العلم و لو بقدر بسيط من المعرفة أساتذتي الكرام.
إلى كل من جمعني معهم المشوار الدراسي من بدايته إلى اليوم.
إلى كل من وسعته ذاكرتي ولم تسعه مذكرتي.
فله مني ألف سلام

الاهداء

إلى من قال فبهما الله عز وجل : " وَأَخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُل رَّبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا " امي حفظها الله و اطال الله عمرها و أبي رحمه الله و طيب الله ثراه و أكرم مثواه و جعل الجنة مستقره و مأواه.

إلى إخوتي متمنية لهم التوفيق و النجاح في الحياة اوجه تحية خاصة و شكر جزيل لكل من ساهم في ثمره جهدي جزاه الله خيرا و جعل عونته في ميزان الحسنات.
كما أهني أصدقائي على تخرج و خاصة المريح رضا و اقول لهم
حظ موفق في الحياة المهنية

الشكر والتقدير

الحمد لله الذي هدانا و من علينا بنعمة الإسلام، نحمد الله و نشكره على نعمه الظاهرة و الباطنة،
و الحمد لله الذي وفقنا على إتمام هذه المذكرة.
كل الشكر للأستاذ المشرف بوزيان العجال الذي مدى لنا يد العون بصبره و إرشاداته و توجيهاته ودعمه لإنجاز
هذا العمل..
وأخيرا نسأل الله العلي القدير أن يجعل عملنا هذا خالصا لوجهه الكريم و أن يتقبله منا و يجعله في ميزان
حسناتنا.
كما لا ننسى كل من ساهم في نجاح مشوارنا الدراسي من قريب أو بعيد و بالأخص أساتذتي الكرام بن شني
يوسف و و براهيمي عمر.

العنوان	الصفحة
اهداء	
شكر و تقدير	
فهرس المحتوى	
فهرس الجداول	
فهرس الاشكال	
فهرس الملاحق	
الملخص	
مقدمة عامة	01
الفصل الأول : الإطار النظري للنظام الرقابة الداخلية.	06
تمهيد	07
المبحث الأول : ماهية النظام الرقابة الداخلية.	08
المطلب الأول : نشأة النظام الرقابة الداخلية.	08
المطلب الثاني : تعريف الرقابة الداخلية و خصائصها.	09
المطلب الثالث : اهداف و أهمية الرقابة الداخلية.	11
المبحث الثاني : اساسيات نظام الرقابة الداخلية.	12
المطلب الأول : مكونات نظام الرقابة الداخلية.	12
المطلب الثاني : أنواع الرقابة الداخلية.	13
المطلب الثالث : مبادئ الرقابة الداخلية.	16
المبحث الثالث : فعالية النظام الرقابة الداخلية.	17
المطلب الأول : مقومات النظام الرقابة الداخلية.	17

20	المطلب الثاني : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية.
21	المطلب الثالث : إجراءات الرقابة الداخلية.
24	خلاصة الفصل
25	الفصل الثاني : الاطار النظري لدور الرقابة الداخلية في تفعيل إدارة المخزون .
26	تمهيد
27	المبحث الأول ماهية المخزون
27	المطلب الأول تعرف و أهمية المخزون
28	المطلب الثاني أنواع المخزون
30	المطلب الثالث أسباب و دوافع الاحتفاظ بالمخزون
32	المبحث الثاني عموميات حول إدارة المخزون و المخازن
32	المطلب الأول تعريف و أهمية إدارة المخزون
35	المطلب الثاني مقومات إدارة المخزون و تكليف التخزين
37	المطلب الثالث أنواع و طرق اختيار المخازن
38	المبحث الثالث فعالية الرقابة الداخلية في إدارة المخزون
38	المطلب الأول جرد المخزون
44	المطلب الثاني طرق تقييم المخزون
46	المطلب الثالث الرقابة الداخلية على المخزون
53	خلاصة الفصل
73	خاتمة عامة
75	قائمة المراجع

العنوان	الصفحة
أنواع الرقابة الداخلية	13
إجراءات الرقابة الداخلية	21
أنواع المخزونات	29
اهداف إدارة المخزون	33
أنواع الجرد	39
أنواع الرقابة على المخزون	47
مراحل الرقابة على المخزون	48

الصفحة	العنوان
35	مقومات إدارة المخزون
37	تصنيف المخازن
67	علاقة إدارة المخزون بالإدارة الأخرى

المقدمة العامة :

ما يعيشه العالم في الوقت الحالي من ندرة الموارد المتنوعة يدفعه للمحافظة على ما يمتلك من موجودات وخاصة بعض الأزمات المالية والانهيارات التي تعرضت لها الشركات كما نعلم أن هذه الأخيرة على الرغم من لاختلاف حجمها ونشاطها الإنتاجية كانت أو تجارية أو خدماتية إلى بلوغ مستوى عالي من التطور بغية ضمان تحقيق هدفها الرئيسي المتمثل في البقاء والاستمرارية.

و مما لا شك أن الإدارة هي مسؤولة عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة وذلك بهدف المحافظة على موجودات مؤسسة وتسهيل العمل الإداري و إسهام في أداء بكفاءة عالية ويقع على عتق الإدارة تزويد مختلف الأقسام في المؤسسة بالمعلومات و الإجراءات الرقابة التي يجب إتباعها والتقيدها ومن تم الاطلاع على التقرير الاداء كما يجري على أرض الواقع وذلك بغية المساءلة والتطوير من أهم الأنظمة الرقابة . نظام الرقابة الداخلية للمخزون.

تعتبر وظيفة تسعى للتخطيط المخزون بهدف التنظيم حركته والمحافظة عليه وضبط تدفق المواد من و إلى المخزن بالكمية المطلوبة والوقت المناسب دون نقص أو تأخير وتسعى الرقابة على المخزون إلى تطبيق الخطط الموضوعة و التحقق من الإجراءات المتبعة في جميع المراحل منذ دخول مخزون حتى خروجه والتأكد من أن الإجراءات المخطط لها و اكتشاف ومعرفة الأخطاء والانحرافات و تتم عملية رقابة داخلية على مخزون من خلال عملية الفحص والتفتيش والمتابعة مستمرة و جمع المعلومات في قياس وتطبيق جميع عمليات تخزينية بأوقات مختلف الكميات المطلوبة حسب الخطة موضوعها المقسوم تشتمل على جميع أنشطة التي تعلق بتصميم أو اختيار الطرق والأساليب اللازمة للتأكد من سلامة الإجراءات الخاصة بتوفير احتياجات المطلوبة من الموارد وتخزينها والمحافظة عليها حتى وقت الحاجة اليها بما يضمن استمرار الوفاء للجهات الطالبة بالكميات والمواصفات المطلوبة وفي مواعيد المحددة.

الإشكالية

تكمّن إشكالية الدراسة في :

كيف يمكن ان تساهم الرقابة الداخلية في تفعيل إدارة المخزون في مؤسسة اقتصادية ؟
و مناقشة هذا الأشكال الرئيسي قمنا بتقسيمه إلى التساؤلات الفرعية التالية :

✓ ما المقصود بالرقابة الداخلية وماهي مقومات وأهمية ذلك؟

✓ ما هو دور اهمية المخزون والمخازن؟

✓ فيما تتمثل العلاقة بين الرقابة الداخلية وإدارة المخزون؟

الفرضيات:

لمعالجة الموضوع قمنا بوضع جملة من الفرضيات كانت على النحو التالي :

✓ الرقابة الداخلية هي نظام يقوم على تحسين الأداء و ترشيد القرارات و اكتشاف نقاط القوة و الضعف في المؤسسة .

✓ تعتمد المؤسسات الإنتاجية خاصة على وجود مخزون ، و لأهمية هذا أخير يجب وجود تنظيم محكم لضمان عدم نفاديه .

✓ 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.

أهداف البحث :

سوف نهدف من خلال هذا البحث إلى تحقيق نقاط التالية:

* محاولة اظهار إن للرقابة داخلية أهمية بالغة و مدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة في حالة ما إذا تم استغلاله من طرف المديرية العامة للمؤسسة

* محاولة التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بتسيير المخزون

* محاولة ابراز أهمية الطرق والنماذج العلمية والمنهجية في تسيير المخزون وتحسين العاملين في الميدان

اهمية البحث :

* الرقابة الداخلية هي عملية لضمان تحقيق أهداف المنشأة بفعالية وكفاءة وإصدار تقارير مالية موثوق بها، والامتثال للقوانين واللوائح والسياسات.

* هناك عدة جوانب تبرز أهمية دراسة المخزون. إذ يعتبر المخزون بمثابة المحرك لكل من عمليتي الإنتاج والتسويق أو النقل، ومن هنا تعطي الإدارة أهمية كبيرة لتوفير مستلزمات المؤسس واحتياجاتها من مواد و تجهيزات وتوفير المعروض الكافي والمطلوب من السلع والخدمات النهائية كي تتمكن المؤسسة عن استغلال جميع الفرص التي تتاح أمامها وتحقيق أكبر حصة لها في السوق.

مبررات اختيار الموضوع :

يمكن تلخيص الأسباب التي دفعت الباحثين لخوض في هذا الموضوع كالآتي:

أسباب ذاتية:

تعلق الموضوع بمجال دراستنا "التدقيق ومراقبة التسيير".

التعرف على المحيط لمهني 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 2020.

منهج البحث:

قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة، وكذا اختبار فرضياتها المتبناة، اعتمدنا على منهج واحد

المنهج الوصفي: يعتمد البحث على منهج وصفي من خلال الاستعانة بالمصادر ذات العلاقة بالموضوع الدراسة

أي كل ما يتعلق بالرقابة الداخلية وإدارة المخزون ، ولقد اعتمدنا على جانب نظري لتفسير معلومات و

استخلاص النتائج كما جاء في الفصل الأول و الفصل الثاني.

الدراسات السابقة:

● العمري أيمن , دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون , مذكرة لنيل شهادة ماستر في

علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة 2015 - 2016 ~

تناولت هذه الدراسة أهمية الدور الإيجابي الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تحسين رقابة الداخلية للمخزون و

مساعدتها على تحقيق الأهداف المراد الوصول إليها ، و بالتالي تقديم نتائج ذات نجاعة ، لخدمة فئات عديدة

لتمكينهم من اتخاذ القرارات على مستوى المؤسسة بحيث تساهم في مساعدتها على نجاحها و التحقيق الأمثل

لأهدافها المناسبة وفي الوقت المناسب.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج منها:

-المراجعة الداخلية أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال

الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

-خضوع المراجع الداخلي للمدير العام مما يكسبه القوة على مراجعة ومراقبة جميع رؤساء المصالح وعدم

خضوعه سلميا إلا للمدير وهذا يؤدي به إلى كشف نقاط الضعف في النظام وإعطاء اقتراحات لتحسين التسيير.

-استقلالية مصالحة المراجعة الداخلية عن باقي المصالح وهذا واضح من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة.تعتبر

المراجعة الداخلية وظيفة أساسية داخل المؤسسة بهدف حماية ممتلكات المؤسسة من السرقة و التلاعبات من

الأخطاء المحتملة على المستوى الداخلي وبالتالي إظهار الثغرات السلبية في المؤسسة.

-توفر مصالحة المراجعة الداخلية على عامل واحد هو المسئول عنها ولا يوجد أي مساعدين له.

-تساهم إجراءات المراجعة الداخلية في تسيير أمثل للمخزونات في مؤسسة مطاحن الزيان القنطرة بسكرة وهذا عن طريق تطبيق آلياتها واكتشاف الأخطاء والانحرافات ومحاولة إيجاد حلول سريعة لها لتجنب الوقوع فيها مستقبلا وهي الميزة الأساسية لتسيير المخزونات تسييرا أمثل.

-غياب المراجع الداخلي أثناء القيام بالجرد الشهري للمخزونات.

• زدون جمال ، الأمثلة الاقتصادية في تسيير المخزون ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة ابوبكر بلقايد ، تلمسان 2009،-2010 .

اعتمدت هذه الدراسة على ابراز أهمية تسيير المخزون و التي تعتبر بمثابة وسيلة تساعد المؤسسة على فرض وجودها وبقائها وذلك من خلال ما تمثله مكانتها في حياة المؤسسة و إمكانية ضياع فرص السوق نتيجة انقطاع الإنتاج ، وكذا ضمان توافر الأصناف المباشرة تحت ظروف الطلب العادي ، كما يؤمن الاحتياطي منه بمواجهة الاحتياجات الطارئة . كذلك ان أهمية البحث تبرز من خلال تطبيق مؤشرات الأمثلة على نماذج تسيير المخزون .
كما توصل الى النتائج التالية

- التسيير الأمثل للمخزون هو إيجاد التوازن بين تكلفة الاحتفاظ بالمخزون من جهة ، و تكلفة الطلب عليه من جهة أخرى أي وجود تنظيم مسبق للمخازن .
- كلما زاد معدل دوران كلما كان استثمار راس المال العامل فيه استثمار كبير .
- جرد بالمؤسسة يتم وفق القوانين المعمول بها الممولة بها بصفة منتظمة كل شهر ، بالإضافة للجرد السنوية.

صعوبات الدراسة

أثناء إجرائنا لهذه المذكرة واجهتنا عدة صعوبات وعدة عراقيل أهمها :

-الازمة التي مرت بها البلاد خاصة و العالم عامة بسبب جائحة وباء كورونا

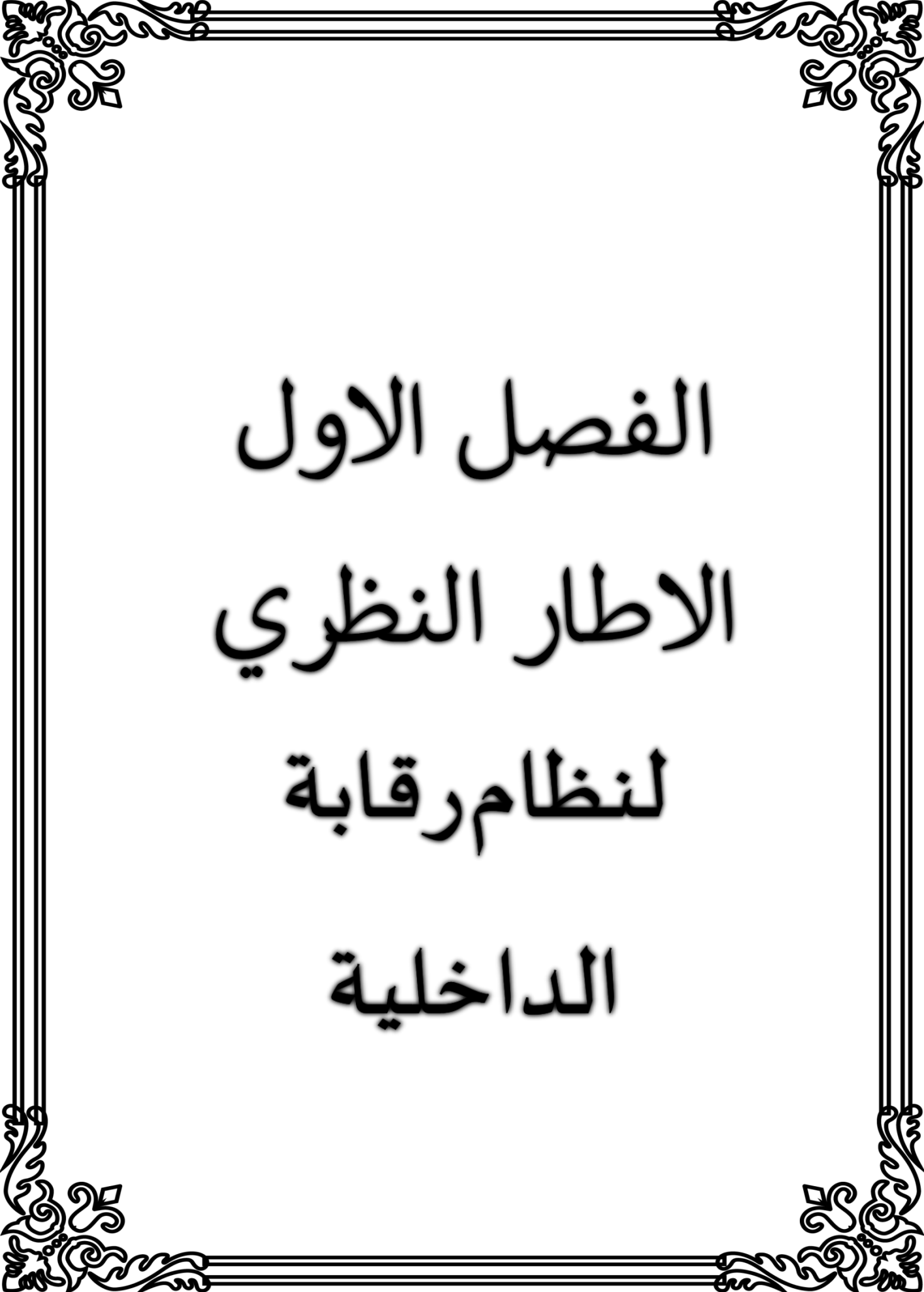
- ضيق الوقت

تقسيمات الدراسة

من المعلوم ان لنجاح أي عمل لابد من وضع خطة واضحة تسمح بتنظيم هذا العمل ، وفي موضعنا هذا قمنا ببناء خطة نحاول من خلالها تنظيم البحث يسمح للقارئ بفهم المعلومات الموجودة بسهولة و لهذا احتوت خطتنا على ما يلي:

الفصل الأول: و جاء تحت عنوان الاطار النظري لنظام رقابة الداخلية حيث قسمناه الى ثلث مباحث تمثل المبحث الأول في ماهية الرقابة الداخلية ، و المبحث الثاني اساسيات نظام الرقابة الداخلية ، اما المبحث الثالث فقد تطرقنا الى فعالية نظام الرقابة الداخلية .

الفصل الثاني: بعنوان دور الرقابة الداخلية في تفعيل إدارة المخزون ويشمل على المبحث الأول ماهية المخزون و المخازن ، و المبحث الثاني عموميات حول إدارة المخزون ، اما المبحث الثالث فعالية الرقابة الداخلية في إدارة المخزون.



الفصل الاول
الاطار النظري
لنظام رقابة
الداخلية

تمهيد

ان الرقابة الداخلية في المؤسسة تهتم بتحديد السلوك العام للتسيير الذي يهدف الى الاحترام الصارم للقوانين، كما يعتبر مصدر الثقة في المؤسسة، وتهدف الرقابة الداخلية الى إدراك وكشف الأخطاء وتحديد الانحرافات واعطاء طرق تصحيحها وكل هذا يكون بطرق عملية وسريعة وكذلك التأكد من أن التسجيل المحاسبي والجرد قد تم القيام بهما من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة.

حيث تقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من عمليات المراقبة المختلفة، وذلك لضمان حسن سير العمل في المؤسسة والتقييد بالسياسات الموضوعة، فنظام رقابة داخل فعال يعتبر بمثابة الوقاية من احتمال وقوع الأخطاء والمخالفات التي تطرأ على عناصر المخزون .

سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى الإطار المفاهيم و النظري لنظام الرقابة الداخلية عبر المباحث الثلاثة

المبحث الأول: ماهية النظام الرقابة الداخلية .

المبحث الثاني: أساسيات نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: فعالية نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول : ماهية النظام الرقابة الداخلية.

ادى التوسع الكبير في الأنشطة الاقتصادية وازدياد حجم المنشآت وانتشارها جغرافيا إلى حاجة الإدارة العليا إلى تفويض صلاحياتها ومسؤولياتها إلى المستويات المختلفة داخل المنشأة ، مما أدى إلى الحاجة إلى توفير الرقابة الكافية للتأكد من قيام المستويات الإدارية المختلفة بواجباتها وفقا للتعليمات الموضوعية، وبهذا ظهرت الحاجة إلى وجود نظام للرقابة الداخلية يهدف إلى مساعدة الإدارة للقيام بوظائفها بكفاءة وفعالية.

المطلب الأول: نشأة نظام الرقابة الداخلية.

مراحل تطور وتبلور مفهوم الرقابة الداخلية لقد تطور تعريف الرقابة الداخلية تاريخيا ليساير التطور الكبير في النشاط الاقتصادي والتجاري ومرافقه من نمو في حجم المشاريع والوحدات الاقتصادية، اتساع نطاقها ومواكبة التطور في علم الإدارة بصورة عامة يمكن تلخيص وإظهار المراحل التي مرت بها الرقابة الداخلية كما يلي :

المرحلة الأولى : في مرحلة الرقابة الشخصية وقد تضمنت المفهوم الضيق للرقابة الداخلية، والذي تناسب مع طبيعة المشروعات الفردية الصغيرة التي سادت آنذاك، وفيها اقتصر تعريفها على أنها مجموعة من الوسائل التي تكفل الحفاظ على النقدية من السرقة والاختلاس، ثم امتدت لتشمل بعض الموجودات الأخرى مثل المخزون.

المرحلة الثانية: مرحلة الضبط الداخلي وقد شوهد في هذه المرحلة نمو في حجم المؤسسات وزيادة النشاطات ها وعملياتها كما اتسع نطاقها الجغرافي، وبموجب ذلك اعتبرت الرقابة الداخلية بمثابة مجموعة من الوسائل التي تتبناها المؤسسة لحماية موجوداتها وكذلك لضمان الصحة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات. رمن أهم تعاريف هذه المرحلة ما صدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين عام 1936 حيث عرف الرقابة الداخلية على أنها مجموعة من إجراءات و الطرق المستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقدية و الأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة.

المرحلة الثالثة : هي مرحلة الكفاءة الإنتاجية، اتسع فيها مفهوم الرقابة الداخلية ليشمل أساليب الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية عن طريق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والاهتمام بالجوانب التنظيمية والإدارية، إلى جانب الحفاظ على أصول المؤسسة وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل العمليات، ويمثل التقرير الذي أصدره المعهد الأمريكي للمحاسبين عام 1949 الأساس لهذه المرحلة، حيث عزف الرقابة الداخلية على أنها تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية.

1 نعمة كاظم حسين، أحمد محسن حسن، دور الرقابة الداخلية في حماية اصول واموال المنظمة، دراسة تطبيقية جامعة بابل، مجلة جامعة بابل العلوم الانسانية المجلد 51 ، العدد 3 ،2008، ص 901

المرحلة الرابعة: مرحلة نظام الرقابة الداخلية وهي تتضمن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية، وفيها تم استبدال مصطلح الرقابة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية باعتبار أن هذه الأخيرة أكثر شمولاً، وقد وضع تعريف جنيد لها واعتبرت بموجبه على أنها مجموعة من السياسات والإجراءات الموضوعية بما يوفر تأكيد معقول بأن أهداف المؤسسة سوف يتم تحقيقها، ويرتكز مبدأ الرقابة الداخلية هذا على أنه لأداء أي نشاط مسؤوليات أساسية يتحملها المسؤول عن هذا النشاط، وبالتالي عليه تأدية مهامه الخاصة بطريقة معينة¹.

المطلب الثاني: تعريف نظام الرقابة الداخلية وخصائصها.

الفرع الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية.

من أهم التعاريف الحديثة والمعاصرة لنظام الرقابة الداخلية ما صدر عن المعاهد والمنظمات والهيئات الدولية المتخصصة في هذا الميدان ومنها

التعريف الأول: عرفتها لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين على أنها تمثل في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضبطى مراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية².

التعريف الثاني: عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية على أنها نظام في المؤسسة محدد ومعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات، وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما أنه يساهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية، ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة وإمكانها من الأخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة أخرى³.

التعريف الثالث: عرفها المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 400، الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين على أنها "كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة الصناعية قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول ومنع الغش وكذا اكتشاف الأخطاء وتحقيق من دقة و اكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية مؤقتة في الوقت المناسب⁴.

التعريف الرابع: كما عرفتها لجنة حماية المنظمات على أنها عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في:

¹ نفس المرجع السابق، ص 902.

² أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، عمان، الأردن، دار وائل للنشر، طبعة 9، ص 11-12.

³ حسين القاضي، حسين حدوح، أساليب التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، عمان: الأردن مؤسسة الورق لنشر، ط1، 1999، ص 24.

كفاءة العمليات التشغيلية الموثوقة في التقارير المالية الالتزام بتطبيق القوانين والتنظيمات.¹

الفرع الثاني : خصائص 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

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

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.

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 أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية.

المرونة: حتى يكون النظام الرقابي ناجحا، يجب أن ت توفر المرونة أي التكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم، فنادر ما تشابه المشاكل وأسباب الانحرافات، مما يتطلب أن يكون التصرف مناسباً للموقف المتخذ إذا استجدت ظروف أملت تغييراً في الأهداف والخطط الموضوعية.

التوقيت: لا بد من توافر نظام سليم لتلقي معلومات في الوقت المناسب و عليه يجب القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعادة التقارير عليهم إيصالها في الوقت المحدد حيث أن المعلومات المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئياً أو كلياً.

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.

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.

التكامل : يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وأيضاً تكامل بين الرقابة المستخدمة.²

¹ أحمد حلبي، التدقيق المستند على المخاطر، مملكة المعرفة للدراسات والاستشارات والتطوير، بدون طبعة، الأردن، 2004، ص: 27.

² فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة ماجستير، قسم علوم تسيير، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلو

تسيير، جامعة المسيلة، سنة 2006_2007، ص: 28.

المطلب الثالث : اهداف وأهمية نظام الرقابة الداخلية .

الفرع الأول : 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 الأهداف المسطرة المحافظة على أصول المؤسسة وهذا بحماية ممتلكاتهم التأكد من نوعية المعلومات وهذا بضمان صحة ومصداقية المعلومات المسجلة من خلال الحد من حدوث الأخطاء السبعة التالية .تسجيل العمليات الوهمية كتسجيل ديون على العملاء بأنها مسددة لكنها في الحقيقة لم تسدد عدم تسجيل العمليات الحقيقية كعدم تسجيل خروج البضاعة . تسجيل صفقات غير مسموح بها تسجيل مصلحة البيع البضاعة بيعت على الحساب بقيمة أعلى من السقف المحدد من طرف المديرية العامة و الأخطاء في المبالغ المسجلة في فواتير البيع مثلا و أخطاء في تواريخ التسجيل المحاسبي يؤدي إلى عدم إحترام مبدأ استقلالية الفترات المالية أخطاء في عرض القوائم أو البيانات .

أخطاء في التسجيل المحاسبي تغيير أرقام الحسابات التأكد من التطبيق السليم لتعليمات وتوجهات الإدارة وهذا بضمان احترام السياسات والإجراءات المعدة والقوانين والنظام الداخلي للمؤسسة التأكد من الاستخدام الأمثل والفعال لموارد المؤسسة وهذا بتحسين الأداء وإدارة الأعمال بصفة فعالة¹.

الفرع الثاني : أهداف نظام الرقابة الداخلية .

- التحكم في المؤسسة : أن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليف وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة ، ينبغي عليها تحديد أهدافها ، هيكلها طرقها وإجراءاتها من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.
- 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 الأخطار الممكنة، وكذلك دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة لمؤسسة.
- دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها : تضمن دقة البيانات أن تكون المعلومات موضوعية تعطي صورة عادلة عن وضع المؤسسة ضمن بيئة نشاطها و إن تكون هذه المعلومات حاضرة وجاهزة بالشكل الكامل والملائم وفي الوقت المناسب خدمة الأطراف المستفيدة . وترتبط المعلومات المحاسبية بالعمليات الناتجة من مزاوله الأنشطة المختلفة بالمؤسسة و تلك العمليات التي تعبر مجالاً لتطبيق نظام الرقابة الداخلية تتولد عنها معلومات محاسبية و تتم هذه العمليات عبر سلسلة من خطوات هي التصريح بالعمليات تنفيذها تسجيلها بالدفاتر

¹ عيسى بدروني، محاضرات الرقابة الداخلية، ماستر 2 تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة المسيلة، سنة 2015، ص 32.

والمحاسبة عن نتائجها فإذا ما تمت مراعاة هذه الخطوات يمررها اتمام العمليات المعلومات المحاسبية الناتجة عن ذلك يمكن الوثوق فيها وعددها دقيقة و ملاءمة و كاملة.¹

- الالتزام بالسياسات الإدارية : تم ترجمه اهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والاجراءات المتكاملة التي تخطي جوانب المؤسسة كافة، وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات نوجهها الى منفذي العمليات² المختلفة، عبر المستويات الادارية وسواء أكانت هذه القرارات والتعليمات كتابية أم شفوية فإنها تخضع الى عملية التنبؤ أو التعديل بما قد يؤدي إلى عدم فهم القصد الصحيح منها من جانب المنفذين الأمر الذي يستوجب أن تكون هذه التعليمات الادارية واضحة ملائمة لا تحتمل التأويل حتى يمكن التقيد بها وتنفيذها كما رسمت مما يسمح بالقول إن درجة استيعاب السياسات والخطط والاجراءات الادارية المتضمنة في القرارات والتعليمات والتمسك بها وتطبيقها تنعكس على مدى تحقيق أهداف المؤسسة.
- تشجيع العمل بكفاءة : اين احكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائلها داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمل والكفاء للموارد المؤسسة و من ثم تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطى للإدارة بعض الضمانات وفقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.¹

المبحث الثاني : اساسيات نظام الرقابة الداخلية .

تتحمل الإدارة مسؤولية وضع نظام الرقابة الداخلية، المحافظة عليه و مراجعة مدى ملاءمته و مدى كفاية مكوناته، و ذلك من أجل الدفع بهذا النظام إلى توجيه عمليات كل وظيفة من وظائف المؤسسة نحو النجاح و تحقيق الأهداف المرجوة.

المطلب الأول : مكونات نظام الرقابة الداخلية.

يتطلب تصميم و تنفيذ أي نظام الرقابة الداخلية مراعاة خمس مكونات أساسية لا بد من اهتمام بها لضمان لتحقيق أهداف الرقابية و تتمثل هذه مكونات فيما يلي :

1 بيئة رقابية : تعتبر البيئة الرقابية الأرضية التي تقوم عليها المكونات الأخرى و اساس تحقيق نظام رقابي فعال و هي تكون من:

أ : عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة : عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة: و تتمثل في مدى نزاهة العاملين بالمستويات الإدارية المختلفة و القيم الأخلاقية لدى العاملين و الإدارة و معايير سلوكية مطبقة و كيفية استخدامها في واقع عملي

ب : عوامل لها صلة مباشرة بتنظيم المؤسسة نفسها : و تتمثل في الهيكل التنظيمي الكفاء و مدى تحديد سلطات و مسؤوليات و سياسات الأفراد و مدى التزام سياسات مؤسسة.

¹ كبلوتي حمزة، أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائية لمطالبات نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، تخصص: محاسبة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس سنة 2015، ص.23

² عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص.56.

2 تقييم المخاطر: تتعرض اي مؤسسة للعديد من مخاطر عند مزاولتها لأعمالها إذ لا بد لها من تحديد و تحليل مخاطر و محاولة تخفيف حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.²

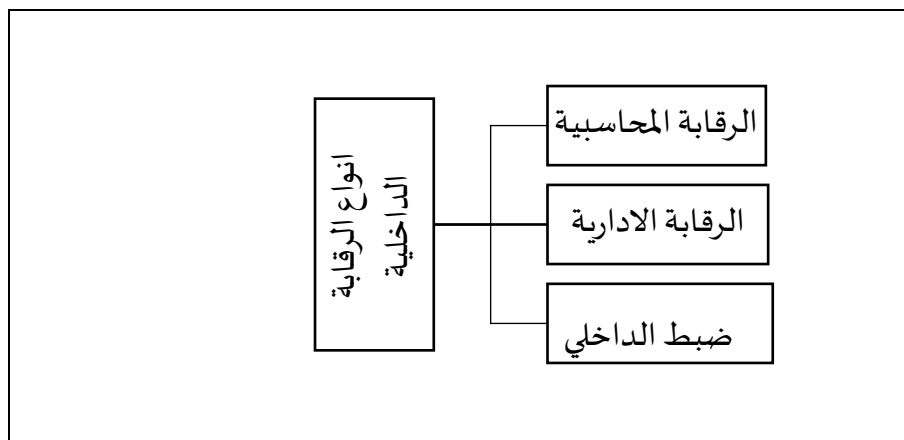
3 أنشطة رقابية: تتمثل في أنشطة رقابية في سياسات و إجراءات و قواعد التي تعمل على تحقيق الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة و إدارة مخاطر بطريقة فعالية و تتمثل هذه الأنشطة في :
أنشطة رقابية على التشغيل: تهتم بمراقبة و متابعة تشغيل العمليات المؤسسة.
أنشطة رقابية على إعداد التقارير المالية: تهدف إلى إعادة تقارير مالية يمكن اعتماد عليها. أنشطة رقابية على الالتزام: و تهدف للتأكد من التزام بقوانين في مؤسسة.

معلومات و الاتصال: تحديد معلومات ملائمة لتحقيق أهداف مؤسسة حصول عليها و تشغيلها و توصيلها لمختلف مؤسسات.¹

المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية .

من استعراض تحديد مفهوم الرقابة الداخلية وفقا التعاريف السابقة يمكن تحديد أهم العناصر التي تحديد مفهوم الرقابة في الشكل التالي :

الشكل رقم (1-1): يمثل أنواع الرقابة الداخلية .



المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على معلومات سابقة.

1 الرقابة المحاسبية:

وتمثل الرقابة المحاسبية الوجه المحاسبي من اجه الرقابة الداخلية عنصرا رئيسيا من عناصرها في المشروع وتتضمن هذه الرقابة وتهتم بالإجراءات لحماية موارد المشروع من أي تصرفات غير مشروعة وتحقيق دقة البيانات والمعلومات التي يمكن الاعتماد عليها ويتم تحقيق هذا النوع من القاربة عن طريق الجوانب التالية :

1_1 عناصر الرقابة المحاسبية:

.. وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملاتم لعمليات المشروع

¹ عطاءالله أحمد سويلم الحسان، مرجع سبق ذكره، ص 56

. وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المشروع
 . وضع نظام سليم لجرد اصول وممتلكات المشروع و ق ل لقراءة المحاسبية المتعارف عليها
 . وضع نظام ملائم و مقارنة بيانات سجلات محاسبية المسؤولية عن اصول المشروع مع نتائج الجرد
 الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المشروع على اساس دوري و يتبع ذلك ضرورة نظام لإعداد موازين مراجعة
 بشكل دوري (شهري مثلا) لتحقيق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المد عنها ميزان
 المراجع

2_2 أدوات الرقابة المالية :

. المشروع وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في
 التحقيق أهداف الرقابة المحاسبية يمكن استخدام العديد من الأدوات والتي من أهمها ما يلي:

_المراجعة المستندية

_المراجعة الفنية.

_الرقابة المالية.

_المراجعة الداخلية.

_الضبط الداخلي.

_النظام المحاسبي.

2 الرقابة الإدارية :

وتمثل الرقابة الادارية الوجه الاداري من اجه الرقابة الداخلية في المشروع وعنصر رئيسيا من عناصرها، وتتم
 هذه الرقابة وتضمن جميع الإجراءات اللازمة للتحقيق من كفاءة استخدام موارد ممتلكات المشروع استخداما
 أمثلا من ناحية ، والتحقق من مدى التزام المشروع والعاملين فيه بالسياسات والقوانين واللوائح الداخلية
 والخارجية على السواء والمنظمة للعمال و أنشطة المشروع من ناحية أخرى .

المقصود بذلك النظم والقوانين الداخلية في المشروع أو التي وضعها على مستوى الدولة ومعنى ذلك تحقيق
 الكفاية الإنتاجية الملائمة. حيث نجد أن الرقابة الإدارية ترتبط بأقسام التشغيل وليس بقسم الحسابات او
 القسم العالي بالمنشأة والسبب في ذلك أن هذه الأقسام غير مرتبطة مباشرة بالقسم المالي بمعنى غير خاضعة
 لمسؤولية المدير المالي مما يعني عدم القيام مراجع اصابات بتقديمها ويتحقق هذا النوع من الرقابة من خلال
 الجوانب الآتية:¹

¹ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سويبا، المراجعة الداخلية، الإسكندرية: مصر، الدار الجامعة، 2004، ص 83_85.

2_1 عناصر الرقابة الإدارية :

تحديد الهداف العامة الرئيسية للمشروع وكذلك الهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الهداف العامة الرئيسية مع وضع توصيف دقيق تمثل هذه الهداف حتى يسهل تحقيقها.

وضع نظام الرقابة الخطة التنظيمية في المشروع لضمان تحقيق ماجاء بها من اجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الهداف الموضوعية و وضع نظام التقدير عناصر النشاط في المشروع على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة ومنها:

- قواعد وأسس تقدير المبيعات .

- قواعد وأسس تقدير الإنتاج.

- قواعد وأسس عناصر المصروفات الأخرى.

وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة العناصر الهامة في المشروع للاسترشاد بها ومنها:

- سياسات وإجراءات الشراء.

- سياسات وإجراءات البيع.

- سياسات وإجراءات الإنتاج.

- سياسات التوظيف و التوظيف بالنسبة للعاملين.

- سياسات وإجراءات التسعير لمنتجات المشروع.

- إجراءات وقواعد تنفيذ السياسة المالية في المشروع.

وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المشروع ¹.

2_2 أدوات الرقابة الإدارية : تحقيق أهداف الرقابة الإدارية يمكن استخدام العديد من الأدوات والتي من أهمها ما يلي:

- _ الموازنات التخطيطية (التقديرية).

- _ التكاليف المعيارية .

- _ موازنة البرامج والأداء.

- _ دراسات الوقت والحركة.

- _ التقارير الدورية.

- _ نظم تأهيل وتدريب العاملين.

- _ الاحصائية والرسوم البيانية.

- _ خرائط التدفق.

¹ نفس المرجع السابق، ص 86_87 .

ويمكن للمراجع الداخلي او الخارجي استخدام أي من هذه الأدوات في مجال تقييم الجانب الإداري للرقابة الداخلية

3 الضبط الداخلية :

فيما يخص الضبط الداخلي يعتبر عمل المراجع الخارجي مسؤولاً عن فحص وتقييم أنظمة الضبط الداخلي . كما هو معروف أن نظام الضبط الداخلي هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمنشأة و الذي يؤدي إلى عمل أي موظف يتم اكتماله والتحقق من صحته من قبل موظف آخر حيث أن ذلك يؤدي الى اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس وبما أن المراجع الخارجي مسؤول عن اكتشاف الأخطار والغش والاختلاس فإنه بذلك يعتبر مسؤولاً عن فحص نظام الضبط الداخلي للضبط الداخلي قواعد وأسس محاسبية تحكمه بحيث تتمثل هذه القواعد في مجموعة من الاجراءات التي يتم وضعها لزيادة فعالية النظام المحاسبي في مجال الرقابة على أنشطة المشروع، و حماية الأصول ومن أهم هذه القواعد ما يلي :

_ التسجيل الدفترى للعمليات: ويتم ذلك من خلال المستندات السليمة والمؤدية لحدوث هذه العمليات في الدفاتر والسجلات المختصة بذلك ويشترط قبل عملية التسجيل هذه التحقق من :

_ صحة المستند والتوقيعات: التي يتضمنها ومن صحة العملية والتي تمت وبعد ذلك يتم التسجيل الدفترى بشكل فوري، دون التأخير تفاديا لحدوث أي تلاعب أو تزوير لهذا المستند.

_ الضبط الحسابي الدفاتر: ويتم ذلك من خلال استخدام أساليب معينة مثل : استخدام حساب المراقبة الإجمالية لكل مجموعة من الحسابات المتجانسة لصاحب مراقبة إجمالي الموردین حيث يتم مطابقة المفردات مع الاجمالية.

_ المراجعة الدورية لأعمال موظفي كل أسم : المفاجئ على أعمال الموظفين مما يجعل الموظف، دائما على حذر لشعوره بإمكانية حدوث التفتيش مفاجئ .

_ مطابقة الأصول: وهذا يتم عن طريق المقارنة بالأرصدة الدفترية لهذه الأصول، وفي السجلات الخاصة ويمكن أن تتم هذه المطابقة عن طريق الجرد الفعلي، او شهادات من أطراف أخرى، ويلزم تحري اسباب اختلاف الرصيد الدفترى و الفعلي و التحقق منها و تحديد مسؤول عن هذه الاختلافات.¹

المطلب الثالث: مبادئ الرقابة الداخلية.

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

أولاً: مبدأ التنظيم: بعد 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 الترجية الموجودة بين مختلف الوظائف والأفراد في هيكل تنظيمي معين.¹

¹ عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سوياء، نفس المرجع السابق ، ص 88.

ثانيا: مبدأ الرقابة التلقائية: يسمى كذلك بعهدا 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 ارتفاع 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، وألا يصبح هذا النظام عنصرا جامدا مكرها ومملا ويتعد بذلك عن الهدف من وجوده.

خامسا: 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 المستخدمين الإجراءات المشكلة لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، أي عدم تغييرها كثيرا.²

المبحث الثالث : فعالية نظام الرقابة الداخلية .

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية على النموذج المحاسبي من شأنه أن يسمح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية و معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة. و من جهة ثانية يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها في الخطة العامة لها .

المطلب الأول : مقومات نظام الرقابة الداخلية

تحقيق أهداف الرقابة الداخلية لا بد من وجود نظام رقابة داخلية فعال ومتكامل وتختلف المقومات نظام الرقابة الداخلية باختلاف المنشأة و إن وجود نظام فوري للرقابة الداخلية يعتمد على كل من النموذج المحاسبي والإداري الفعال يسمح بتوليد معلومات معبرة بصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة ، و يمكنها من تحقيق الأهداف المسطرة من جهة أخرى، تتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية في

المقومات الإدارية :

النظام الرقابة الداخلية مجموعة من المقومات الإدارية يجب توفرها لضمان الكفاءة العالية في هذا النظام وهي :

¹ علي منصور ، دور نظام الرقابة الداخلية في التحكم في مخاطر القروض المصرفية، مذكرة ماجستير، قسم علوم الاقتصادية كية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2008، ص 92

² عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سوياء، مرجع سبق ذكره ، ص 93.

ا- هيكل تنظيمي كفه¹:

إن وجود هيكل تنظيمي كفه يعد نقطة البداية لنظام رقابة فعال وخاصة إذا كان تحديد المسؤوليات دقيق و واضح والهيكل التنظيمي يختلف من مؤسسة الأخرى وفقا لحجمها واتساع أعمالها وطبيعة نشاطها، وحتى يكون هذا الهيكل التنظيمي كفه لا بد من مراعاة تسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات والمسؤوليات التي تقع على عاتقها، كما يجب أن تؤدي الخطة التنظيمية في المؤسسة إلى استقلال الإدارات وتوضيح خطوط السلطة بطريقة تمكنها من تحديد المسؤول عن ارتكاب أي خطأ أو مخالفة، ويعني استقلال الإدارات الا يتم السيطرة على عملية بأكملها وأدائها من قبل قسم واحد، وأن يكون هناك فصل واضح بين الإدارة التي تقوم بتنفيذ العملية والإدارة المسؤولة عن الاحتفاظ بالأصول وإدارة الحسابات، وهذا من أجل خلق رقابة قسم معين القسم آخر للحد من ارتكاب الأخطاء والغش وتحديد العوول عنها إن وجدت .

إن الهيكل التنظيمي الجيد ومبدئي محاسبة المسؤولين يمكن أن يساعد على تتبع العمليات في كل ناحية من المؤسسة، مما يعني ربط النتائج بالأفراد والذي يؤدي بدوره إلى زيادة اهتمام العاملين والعناية بما يقع على عاتقهم من مسؤولية، خاصة عندما يشعرون بأنهم سوف يحاسبون على الأخطاء التي يرتكبونها وانهم سوف يجازون في حالة عدم ارتكابهم لهذه الأخطاء. و بالتالي يمكن القول إن الهيكل التنظيمي الكفاء يشمل :

_ الرقابة الداخلية على العمليات وذلك بالا يقوم موظف واحد او إدارة واحدة بالعملية من بدايتها إلى نهايتها

_ لن تحدد مسؤولية تسجيل البيانات وتداولها ومسؤولية المحافظة على الأصول وتداولها

_ الاستقلال التنظيمي وذلك عن طريق تحديد سلطات كل إدارة ومسؤولياتها وتنظيم العلاقات بينها

ب كفاءة الموظفين:

تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية على كفاءة الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب لذلك تعتبر عملية اختبار الموظفين ذوي الكفاءة العالية وترهيمهم من العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تقييم نظام الرقابة

الداخلية، وبالتالي يجب أن يكون للمؤسسة سياسة سليمة في تعيين الموظفين الجدد مع مراعاة المؤهلات اللازمة لكل وظيفة

ج - وجود مستويات ومعايير اداء سليمة:

إن سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم يؤثر بدرجة كبيرة على فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة عن هذا الأداء، وبالتالي يجب على الإجراءات الموضوعية إظهار الخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد السليبات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، كما يجب عليها إظهار مستويات الأداء والوسائل التي تضمن دلة اتخاذ القرارات، كما أن كفاءة العاملين بالمؤسسة لا يعني التخلي عن معايير قياس أداءهم، وذلك من أجل محاولة المقارنة بين الأداء الفعلي و الأداء المخطط وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.

2 العمري أيمن، دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون، مذكرة ماستر، تخصص: فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر،

بسكرة، 2015، ص51.

د_ وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول¹:

يجب ان يكون لدى المؤسسة سياسات و إجراءات لتوفير الحماية ال لازمة ل لأصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس حتى تكون المعلومات والتقارير صحيحة، كما يجب عليها الاحتفاظ بالسجلات والملفات في أماكن تقل من احتمال إدخال تعديلات عليها و إتلافها ، واتباع سياسات سليمة لتوفير الحماية المادية للأصول كتخصيص أماكن خاصة بها، استخدام الأنظمة الإلكترونية لحمايتها، تحديد الأشخاص المسموح لهم بالدخول إلى هذه الأماكن الاحتفاظ بالأقراص المدمجة وأشرطة السجلات الممغنطة في أماكن مكيفة حتى لا تتلف كما يجب أن يتم اصدار و استلام تلك الأشرطة و الأقراص عن طريق تصريح و إثبات لتلك معلومات ه_ وجود قسم المراجعة الداخلية:

من متطلبات نظام الرقابة الداخلية وجود قسم تنظيمي إداري داخل المؤسسة يطلق عليه اسم قسم المراجعة الداخلية مهنة الرئيسية تتمثل في التأكد من تطبيق نظام الرقابة الداخلية .
2 . المعلومات المحاسبية:

بالإضافة إلى المقومات الإدارية يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال على مجموعة من الدعائم والمقومات المحاسبية والمالية، تتمثل في :
انظام محاسبي سليم:

يعتبر وجود نظام محاسبي سليم يضمن للإدارة تحقيق الضبط المحاسبي من ابرز مقومات نظام الرقابة الداخلية المحاسبية ، ويعتمد هذا النظام على مجموعة من السياسات هي:
المجموعة الدفترية : وهي تختلف حسب اختلاف طبيعة المؤسسات وأنشطتها ويجب أن تكون هذه المجموعة الدفترية متكاملة ومراعية للنواحي القانونية والشكلية

-الدورة المستندية يتطلب تحقيق نظام جيد للرقابة الداخلية وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة طالما تمثل المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات، وبالتالي عند تصميم المستندات يجب مراعاة النواحي القانونية والشكلية.

الدليل المحاسبي: يعني وجود أساس سليم لتقديم بيانات إجمالية لها أهميتها في مجال التحليل والمقارنة اللازمة لأغراض الرقابة، حيث يتم تقسيم هذه البيانات إلى مجموعة من الحسابات الرئيسية تتفرع منها حسابات فرعية ب الوسائل الآلية الالكترونية المستعملة :

اصبحت العناصر الآلية المستعملة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل الوحدات الاقتصادية من وتزايد أهمية استخدام الحاسوب في إنجاز العديد من العمليات العناصر الهامة في ضبط وانجاز الأعمال خلال الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سراء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها.²

¹ العمران أيمن، نفس المرجع السابق ،ص52

² نفس المرجع السابق ص.53

المطلب الثاني : خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم المراجع بدراسة و فحص نظام رقابة داخلية في مؤسسة محل الفحص من خلال الخطوات التالية:

أ- فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية¹ :

في هذه الخطوة يجب على المراجع ان يحقق المعرفة الكاملة عن نظام الرقابة الداخلية "نظام محاسبي و أساليب الرقابة " عن طريق استفسار من اشخاص في مستويات المختلفة داخل مؤسسة بإضافة الي الرجوع في المستندات التي توصف نظام رقابة داخلية و وظائف للحصول على فهم كاف لهيكل رقابة داخلية و يستطيع المراجع استخدام العديد من أساليب كخرائط التدقيق و غيرها.

إن الهدف من هذه الخطوة هو تحديد نواحي التي يرغب المراجع الاعتماد عليها في عملية التوقف غير أنه بإمكانه تقرير عدم الاعتماد على بعض العناصر في نظام رقابة داخلية لأسباب معينة كوجود تصميم غير محكم مما يترتب عدم الاطمئنان و دقة بيانات محاسبية

يجب على المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار: طبيعة المشروع ؛ الاستخدام غير المصرح به أو غير المناسب للأصول ؛ بيئة الرقابة بصفة عامة .

نقسم بيئة الرقابة إلى قسمين:

الوعي الرقابي؛

مدى تنفيذ الرقابة بالمشروع.

على المدقق بالنسبة لكل قسم من القسمين السابقين أن يقوم بـ:

القسم الأول: فحص تأثير العامل الاقتصادي على موظفي المشروع، وعلى الرقابة الداخلية، وذلك اعتماداً على مقاييس الوعي الرقابي بالمشروع (تحدد من طرف المدقق الداخلي أو الخارجي).

القسم الثاني : التأكد من وجود:

هيكل تنظيمي جيد؛ يحدد السلطات والمسؤوليات؛ وثائق ولوائح تنظيمية ، توضح كيفية أداء المهام.

وجود مجموعة مستندية (الوثائق المعدة من طرف المشروع) وأخرى دفترية(الدفاتر المحاسبية)؛ وجود قسم للتدقيق الداخلي بالمشروع .

2 تحديد مخاطر الرقابة: يتم في هذه الخطوات تحديد مخاطر الرقابة و يمكن المراجع إن يقوم بذلك عن طريق نقاط ضعف و القوة و يجب تسجيلها و توثيقها و ضمها الاوراق مراجعة و كذلك يجب أن نوثق مواطن الضعف و القوة هذه في ما يسمى بأوراق مراجعة الجسر و قد سميت بذلك لانها ترتبط نتائج تقييم النظام الاجراءات اللاحقة للمراجعة

3 اختبارات الالتزام: الهدف من هذه الخطوة هو التحقق من أساليب الرقابة في المؤسسة تطبيق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وأن الموظفين ملتزمون بتطبيق إجراءات و أساليب الرقابة و يجب على إدارة مؤسسة أن تحث موظفيها على ذلك من خلال تدريبهم و اداء مهام مخصصة لكل واحد منهم يقوم المدقق بهذه الاختبارات للتأكد

غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، عمان:الأردن ، دار المسيرة للنشر، 2006، ص. 124. ¹

من أن إجراءات الرقابة تطبق مثلما هو مخطط له ووفق الطريقة الصحيحة والمحددة مسبقا. تترك طبيعة وتوقيت هذه الاختبارات إلى ظروف المدقق والتزاماته¹.

4 تقييم نتائج الفحص :

تشتمل عملية تقييم نتائج الفحص على:

تحديد نقاط القوة في نظام الرقابة الداخلية ؛ تحديد نقاط الضعف ؛ تحديد ما إذا كانت نقاط الضعف هامة.

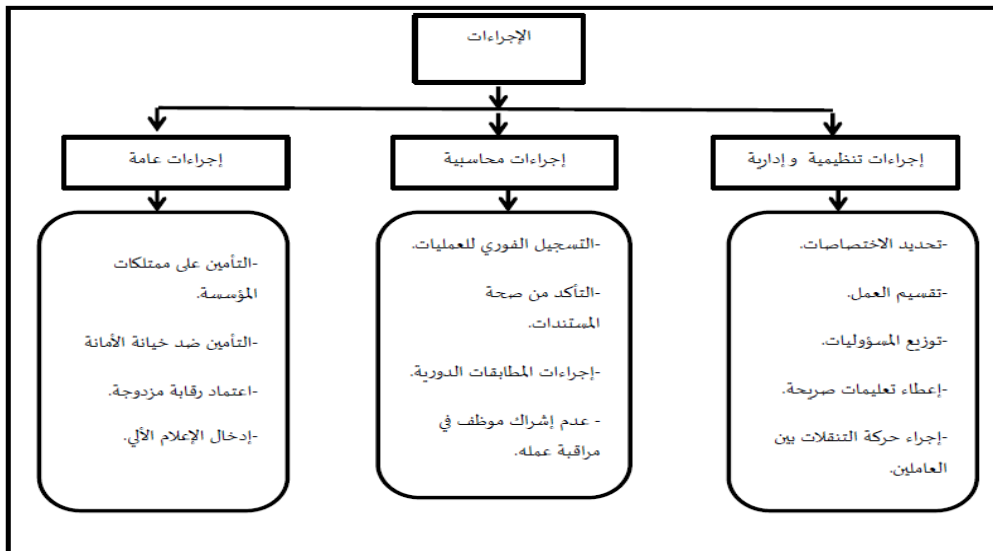
نقاط الضعف في الرقابة الداخلية هي حالة تكون فيها إجراءات رقابية معينة (أو درجة التطابق مع هذه الإجراءات) غير كافية لتحقيق هدف رقابي معين (وقد تحدث أخطاء أو أعمال غير قانونية ، ولا يتم اكتشافها في الفترة الحالية في ظل الظروف العادية).

تكون نقطة الضعف هامة، إذا حدثت في الظروف السابق ذكرها في أكثر من حالة، وفي عنصر ذو أهمية نسبية حسب نسبته إلى القوائم المالية ، ولتقييم نقاط الضعف يجب على المراجع أن يأخذ في اعتباره أن تعدد نقاط الضعف الغير الهامة قد تؤدي إلى نقاط ضعف هامة

المطلب الثالث : إجراءات الرقابة الداخلية

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة بغية إحكام العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المتوخاة منه وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، لذلك وجب على هذا النظام عدة إجراءات من شأنها أن تدعم المقومات الرئيسية له، وتعتبر بمثابة حجر الأساس للمبنى، لذا سنتطرق في هذا البند إلى الإجراءات المختلفة لنظام الرقابة الداخلية من خلال العناصر الآتية²:

الشكل رقم (I - 02): إجراءات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص:123

غسان فلاح المطارنة، نفس المرجع السابق ، ص 125_ 126¹

² خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2012 ، ص: 195

أولاً: إجراءات تنظيمية وإدارية: تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها، توزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامها بالمسؤوليات الموكلة إليه وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، واستخراج المستندات من الأصل وعدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين، وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك إلى أي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة المسؤول، لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال النقاط التالية:

1- تحديد الاختصاصات: إن تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، الاجتماعية والتكنولوجية يكون عبر تظافر الجهود داخل أجزائها كل حسب اختصاصه لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها، فعند الوقوف على الهيكل التنظيمي لها يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديرية الموجودة، بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات.

2- تقسيم العمل: إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بمنعه لتضاربها أو تداخلها، كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء، السرقة والتلاعب، كون هذا التقسيم الملائم للعمل يقوم على الاعتبارات التالية:

1-2- الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله: إن الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي من شأنه أن يمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية وبالتالي نحصل على معلومات صادقة عن الحدث بعد المعالجة.

2-2- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيله: إن هذا التقسيم في العمل يقلل من احتمالات سرقة الأصول، نظراً لأن الاحتفاظ بالأصل يكون ضمن اختصاصات موظف معين، وتسجيل العمليات المتعلقة لهذا الأصل يدخل ضمن اختصاصات موظف آخر.

2-3- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه: إن الفصل بين سلطة تقرير الحصول على الأصل والاحتفاظ به تقلل من احتمالات وقوع التلاعب والاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية¹.

4-2- تقسيم العمل المحاسبي: انطلاقاً من عدم إنفراد شخص واحد بالقيام بعملية معينة من بدايتها إلى نهايتها، فإنه يسمح بإعطاء رقابة داخلية يخلقها هذا التقسيم بمراقبة عمل كل موظف معين بموظف آخر يقوم بالعملية بعده، لذلك يستطيع هذا التقسيم التقليل من فرص الأخطاء والتلاعب والتزوير ويزيد من فرص الكشف عنها حالة وقوعها.

3- توزيع المسؤوليات: يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين إذ يمكن من تحديد تبعية الإهمال أو الخطأ، لذلك وجب تحديد المديرية والأشخاص في ذات الوقت المسؤولين عن المحافظة على الممتلكات وعمليات المؤسسة وعلى تسجيل هذه الممتلكات وعلى التقرير بالعمليات والموافقة عليها، لأن تحديد المسؤوليات يمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤوليته والتزامه تجاهها، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال، إذ أن هذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد وبدقة لمرتكب الخطأ

¹ خالد امين عبد الله ، نفس المرجع السابق ، ص.196

وعدم استطاعته التملص من جهة، ومن جهة ثانية يظفي الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظف لأنه على يقين بأن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولن يستطيع أن يلقيه على غيره. وفي الأخير ترى وبوضوح العلاقة التكاملية بين الإجراءات الثلاثة السابقة التي بانسجامها تحقق لنا شرط كبير من نظام الرقابة الداخلية الفعال.

ثانياً: إجراءات تخص العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، إجراءات مطابقة دورية، القيام بجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به، إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك سنتطرق إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي في النقاط الآتية:

1-التسجيل الفوري للعمليات: يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب، إذ يقوم هذا الأخير بتسجيل العملية بعد حدوثها مباشرة، بغية تفادي تراكم المستندات وضياعتها، لذلك فالسرعة التي تصاحبها الدقة في التسجيل تمكّن من السرعة في ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها التسجيل المحاسبي الذي يكون بدون:

-شطب.

-تسجيل فوق تسجيل آخر.

-لا يلغى تسجيل معين، إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتمم الصفري أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح.

وعلى هذا يمكن القول بأن التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجاباً على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

2-التأكد من صحة المستندات: تشمل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن عمليات قامت بها المؤسسة، لذلك ينبغي مراعاة بعض المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات.

-البساطة التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته.

-عدد الصور اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط.

-ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها.

- يجب استعمال الأرقام المسلسلة عند طبع نماذج المستندات.¹

¹ خالد امين عبد الله ، نفس المرجع السابق، ص196

خلاصة الفصل

نظام الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من كل نظام تستخدمه المؤسسة لتنظيم و توجيه عملياتها و ليس نظاما مستقلا بحد ذاته، و هو مجموعة من الأعمال و الأنشطة التي تحدث بشكل مستمر داخلها. لا يشمل نظام الرقابة الداخلية على الأمور و الإجراءات المتعلقة بوظائف النظام المحاسبي و التقارير المالية فقط، بل يمتد ليشمل الجوانب الإدارية و التنظيمية، بداية من المخطط و برامج المؤسسة مرورا بالهيكل التنظيمي انتهاء بالوسائل و الأدوات اللازمة.

الفصل الثاني

الاطار النظري

لدور الرقابة

الداخلية في تفعيل

إدارة المخزون

تمهيد:

تعتبر المخزونات بند من أهم بنود الميزانية في المؤسسات التجارية والصناعية، وبالتالي يحتاج تقييمها وتسييرها ومتابعتها بذل العناية الكافية من طرف القائمين على تسيير في المؤسسة، تقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من عمليات المراقبة وذلك لضمان حسن سير العمل في المؤسسة والتقيد بالسياسات الموضوعية، المختلفة فنظام رقابة داخلية فعال يعتبر بمثابة الوقاية من احتمال وقوع الأخطاء والمخالفات التي تطرأ على عناصر المخزون وعليه، تبدأ رقابة المخزونات من خلال تحديد مواصفات المخزون كميته و تقييم الداخلي لمساحة المخزون و اختيار موقعه و سعته و الأفراد العاملين في انجازها و المعدات المستخدمة و طرق تقييم المخرجات حيث أن الرقابة على المخزون تهدف إلى تنظيم حركة المخزون و المحافظة عليه و ضبط تدفق المواد من و الى المخزون بالكمية المناسبة كما أنها تعمل على الوقوف على مدى تطبيق الخطط الموضوعية و التحقق من إجراءات المتبعة لمراحل دخولها و خروجها من المخازن.

وسنحاول في هذا الفصل توضيح الاطار النظري لإدارة المخزون و دور الرقابة الداخلية في تفعيله من خلال

المباحث الثالث و متمثلة في :

المبحث الأول : ماهية المخزون.

المبحث الثاني : عموميات حول إدارة المخزون .

المبحث الثالث: فعالية الرقابة الداخلية في إدارة المخزون.

المبحث الثاني: ماهية المخزون .

المخزون هو عصب اي شركة و هو من العوامل الرئيسية المؤثرة مباشرة في ديمومة عمل الشركة و استمرارية الانتاج و قد يكون من اسباب خسارة الشركة اذا لم يكن يدار بطريقة و بأنظمة و تعليمات واضحة

المطلب الأول: تعريف وأهمية المخزون .

الفرع الأول: تعريف المخزون .

التعريف الأول :

تعريف الشامل للمخزون والذي وضعته الجمعية الأمريكية للرقابة على المخزون والإنتاج و معرفة باختصار APICS في عام 1984، وهو: "إجمالي الأموال المستمرة في وحدات من المادة الخام و الأجزاء و السلع الوسيطة و كذلك وحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى منتجات النهائية المتاحة للبيع¹ .

التعريف الثاني :

المخزون ما هو إلا أموال مستثمرة وعلى ذلك فإن المخزون الزائد ما هو إلا رأس مال معطل. كذلك فإن هذا التعريف يتصف بالشمولية نظرا لأنه يتضمن المجموعات المختلفة المخزون بما فيها قطع الغيار والمنتجات الوسيطة. ولا شك أن التعريف يقدم تقسيم علميا لمجموعات المخزون يمكن الاعتماد عليه في وضع الأساليب التي تهدف إلى تخفيض وضبط آليات المخزون في كل مجموعة أو أكثر من مجموعة في نفس الوقت. ففيما لا شك فيه أن التعرف على الأهمية النسبية لكل مجموعة من تلك المجموعات يعطي الإدارة صورة أوضح تكون أساسا لوضع أولويات للجهود التي تبذل لتخفيض المخزون² .

التعريف الثالث :

المخزون هو عبارة عن السلع والمواد التي تمتلكها المنشأة بغرض إعادة بيعها أو لاستخدامها في صنع منتجات للبيع، وبعبارة أخرى يقصد بالمخزون السلع التي تستخدم في عمليات الإنتاج المقبلة والسلع نصف المصنعة والسلع الجاهزة الموجودة جميعها بالمخازن أو في ساحات العمل أو في الطريق إلى المشتري، كما تعد هذه السلع جزءاً رئيسياً من الأصول الرأسمالية للمنشأة الصناعية وعاملاً مهماً في تغيير معدلات الإنتاج ونمو الدخل القومي على مستوى الاقتصاد كله. فإذا أخذ حجم السلع الموجودة في المخازن والمستودعات في بداية الفترة المدروسة ونهايتها فإن الزيادة بين الحجمين هي في الواقع أحد مكونات عناصر التكوين الرأسمالي³ .

الفرع الثاني: أهمية المخزون.

للمخزون دور بالغ الأهمية في المؤسسة نظرا لحجم الأموال المنتشرة فيه ، حيث يعتبر المخزون ذو فائدة كبيرة في تسيير المؤسسات لكون الهدف الرئيسي لها الربح وتبرز أهمية المخزون في ما يلي:

¹ American production Inventory Control Society .

² محمد توفيق ماضي، إدارة و ضبط المخزون، دار الجامعة شارع زكريا غنيم الابراهيمى، اسكندرية، مصر، ص 12.

³ مقتبس من الأنترنت على الموقع التالي : <https://www.almohasb1.com/2009/09/inventory.html> ، بتاريخ 2020/04 /23

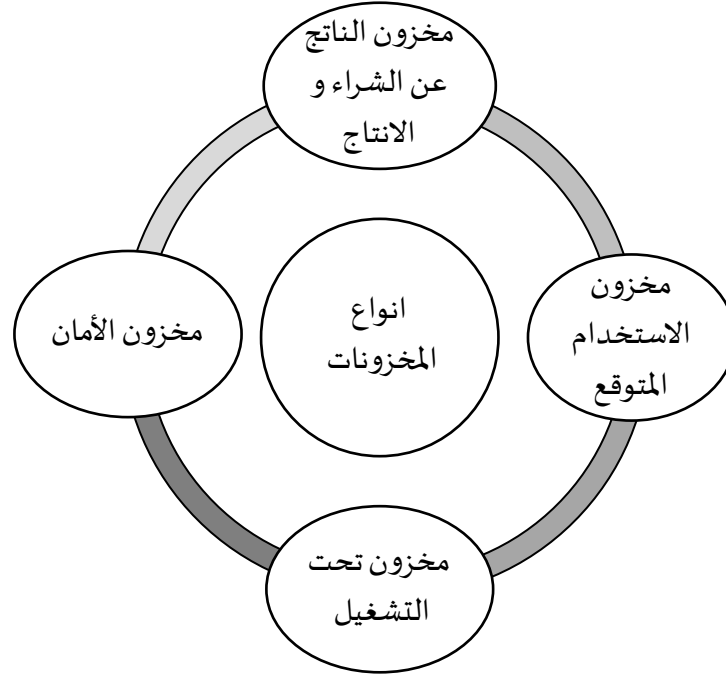
- الامتداد المستمر لورشات الإنتاج بمستلزماتها من المواد الأولية واللوازم المختلفة.
 - تزويد السوق بمختلف المنتجات و السلع النهائية لتلبية احتياجات الزبائن .
 - يؤمن الاحتياطي من المخزون لمواجهة الظروف الطارئة او الاحتمالات تأخر الموردين بالتسليم او تزويدهم لأصناف مخالفة للموصفات فيتعين رفضها .
 - نتيجة توقع ارتفاع الأسعار تلجأ المؤسسة الى اقتناء السلع مقدما و تقوم بتخزينها .
 - ضمان استمرار نشاط المؤسسة ، حيث يسمح بتدفق المواد الأولية الضرورية لعملية التحويل الى قسم الانتاج في حالة مؤسسة إنتاجية ، كما يسمح بإشباع طلبات الزبائن بالنسبة لمؤسسة تجارية.
 - يساهم المخزون في مواجهة النقص الذي يحدث في التموين، ويعمل على تجنب كل الاختلالات.
 - كما تعمل المؤسسة على تشكيل المخزونات للحفاظ على سعر بعض السلع و المنتجات في المستوى الثابت.
 - وقد تلعب المؤسسة دورا منظما في استهلاك المواد ، ذات الإنتاج الغير المنتظم او الموسمي ، و تلجأ المؤسسات الى تشكيل المخزونات للاستفادة من التخفيضات التي تحدث في سعر الوحدة عند شرائها بكميات هائلة.¹
- المطلب الثاني: أنواع المخزون.**

تقوم إدارة المخزون بوضع وتفصيل شامل للمخزونات و تحديد دقيق للخصائص المميزة لها عن باقي المخزونات الأخرى و من أجل تحقيق ذلك تقوم إدارة مخازن بالتصنيف و التمييز للعناصر من خلال حصر و فرز الأنواع المتشابهة و المتقاربة من مخزونات في مجموعات و يتم تمييزها بالأحرف و الأرقام او بالألوان و الرموز و ذلك من أجل :

- ✓ سهولة التعرف على الاصناف .
 - ✓ تسهيل عملية الجرد.
 - ✓ تسهيل عملية التنظيم داخل المخزن.
 - ✓ التعرف على موجودات من مخزونات لتفادي تكرار الشراء.
 - ✓ سرعة الوصول إلى مخزونات داخل مخازن.
- حيث تتمثل انواع المخزونات في الشكل التالي :

² منير هاني ، تقنيات تسير المخزون ، منتديات فيض القلم التعليمية ، ورقة بحثية منشورة على موقع . UNV.WWW.TEBESSA.DZ 2020/3/5

المشكل رقم (2-01): أنواع المخزون .



المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات السابقة.

1_ مخزون ناتج من الشراء أو الإنتاج في شكل لوحات batches بدلا من وذات في كل مرة. والوظيفة الأساسية لهذا الجزء من المخزون هو تحقيق وغورت الشراء أو الإنتاج الكبير.¹

2_ مخزون لاستخدام متوقع و هو مخزون متراكم في فترات انخفاض الطلب عن معدلات الإنتاج لمواجهة الطلب في فترات زيادة الطلب .

والوظيفة الأساسية لهذا الجزء هو تحقيق مستوى غير تذبذب Smoothie من الإنتاج على الرغم من تنبأ مستوى الطلب.

3_ مخزون امان وهو احتياطي المخزون الذي يتم استخدامه في حالات تأخر التوريد أو زيادة معدة الاستخدام عن المتوسطات المتوقعة. والوظيفة Levels وتقليل الأساسية له الحفاظ على مستوى خدمة معينة Service احتمال نفاذ المخزون لتفادي أثره على المستهلك أو عدم انتظام العملية الإنتاجية.

4- مخزون تحت التشغيل . Pipeline وهو مخزون لازم لطبيعة العملية الصناعية التي تستغرق وقتا، سواء كمواد خام مخزونة أو تحت التشغيل أو منقولة من مكان لآخر، والوظيفة الأساسية هنا هو جعل العملية الإنتاجية م مكنة. فبغيره يصعب القيام بإنتاج السلعة أو تسويقها أصلا.

¹ محمد توفيق ماضي، إدارة و ضبط المخزون، مرجع سبق ذكره، ص 16.

المطلب الثالث: أسباب ودوافع الاحتفاظ بالمخزون .

الفرع الأول : أسباب الاحتفاظ بالمخزون.

على الرغم من إننا نعتقد أن التقسيم السابق لأنواع المخزون قد أوضح إلى حد كبير لماذا يتم الاحتفاظ بأنواع معينة من المخزون إلا أننا سوف نلخص أهم الأسباب فيما يلي:

- 1- موسمية توافر المواد الخام أو السلع ... فقد يكون إنتاج المادة الخام موسمي بشكل يتعذر معه الحصول على كل ما يلزمنا لجداول الإنتاج الزمنية بسعر مناسب . وذلك مثل إنتاج الأقطان اللازمة لعملية الغزل و النسيج.
- 2- موسمية الطلب على السلعة في المشروبات مثلا يزداد الطلب عليها في الصيف ويتم إنتاجها على مدار العام.
- 3- طبيعة العملية التجارية والصناعية تستلزم العملية التجارية عرض مجموعة من السلع أمام المستهلك حتى يتسنى له اتخاذ القرارات المناسب بمقارنة الشكل أو الجودة والسعر لكل هذه السلع ، مما يستلزم الاحتفاظ بما يسمى Inventory كذلك فهناك الكثير من الأصناف يرى بمخزون المعروض display المستهلك أن الذي يتحمل عبء تخزينها هو الموزع ويتوقع توافرها بشكل مستمر مثل أصناف البقالة المختلفة أما في العملية الصناعية فهناك

حتمية وجود فترة إنتاج ، وطيلة هذه الفترة يكون هناك أموال مستمرة في المخزون . كذلك نظرا للاختلاف جداول الإنتاج قد يستلزم الأمر انتظار بعض الوحدات لفترة زمنية حي تصبح الآلات جاهزة . كل ذلك بسبب تراكم المخزون لفترات طويلة داخل المصنع نفسه¹.

- 4- الاستفادة بفروق الأسعار إذا كان هناك توقع لارتفاع الأسعار وكانت السلعة قابلة للتخزين ، قد يكون ذلك سببا في تخزينها لبيعها في حالة ارتفاع السعر . كذلك فإن التخزين ذاته قد يؤدي إلى محسن السلعة وبالتالي زيادة قيمتها ، ومثال ذلك بعض أصناف الجبن¹.

الفرع الثاني دوافع الاحتفاظ بالمخزون

و تنقسم إلى مجموعتين هما[1] :

1-العوامل التسويقية:

هي العوامل التي ترتبط بعملية التسويق أي المرتبط بحجم المبيعات و معدلاتها و ظروف شروط السوق، و غيرها من الأمور التي تتحكم في مستوى المخزون.

أ- حجم الطلب و معدل تكراره:

يقصد بذلك حجم الطلبيات و الفترات الزمنية التي تطلب و تؤثر حجم الطلب على السرعة التي ينجزها و بالتالي على مستوى الذي يجب على المؤسسة الاحتفاظ به لتوفير الخدمة الملائمة ولتحديد هذا المستوى لإنتاج حجم الطلب الكلي فقط، و لكن لابد من دراسة حجم الطلب لكل منطقة، و هناك علاقة طردية بين حجم الطلب و مستوى المخزون، فالمؤسسة التي تباع أكثر مستوى مخزونها يكون أعلى.

¹ نفس المرجع السابق، ص 19-20

ب- درجة التأكد و مدى التشابه في مكوناته:

و يقصد بها درجة الثقة في التقديرات الخاصة بالأسواق, إلى أي مدى يمكن للمؤسسة أن تتوقع فيما للتغيرات المحتملة في الظروف و العوامل المؤثرة في الطلب, فالمنشأة التي تتمتع بأسواق مستقرة يمكنها أن تحتفظ بمستويات أقل من تلك التي تعمل في أسواق غير مستقرة, و تبين دراسة الأسواق ما إذا كانت مبيعات المؤسسات موسمية أم أنها منتظمة على مدار السنة, أحياناً قد تظهر مبيعات المؤسسة تقلبات دورية قصيرة أو طويلة مع اختلاف في نمط الطلب و مكوناته. فكلما كانت هناك علاقة طردية بين درجة التأكد من الطلب و مستوى المخزون.

ج- مدى التأخر المسموح به عند إعداد الطلبيات:

يقصد به الفترة الزمنية التي يمكن أن تنقضي بين استلام الطلب و تنفيذه, و هذه الفترة قد تطول أو تقصر بسبب التصرفات الإجرائية التي تتبعها المؤسسات المختلفة في تحديد الأولويات التي يجب تنفيذها, و قد يتحكم في هذه الأولويات بعض الضرورات الاجتماعية و القانونية. فكلما قلّ التأخر المسموح به أصبح المخزون أمثل و العكس صحيح¹.

د- هيكل التوزيع:

يقصد به الطرق و المسالك التي تستخدم لتوصيل المخزون مع المنتج إلى المستهلك, فبعض المؤسسات تتعامل مع المستهلك النهائي مباشرة, و البعض الآخر يستخدم واحد أو أكثر من الوسطاء كتجارة الجملة أو التجزئة و استخدام الوسطاء, يساعد المؤسسة على الأقل الاحتفاظ بالمخزون إلى الأطراف الأخرى.

2_ العوامل الإنتاجية: و هي عوامل مرتبطة بالإنتاج و هي:

2-1_ نظم الإنتاج: يمكن أن نفرق بصفة عامة بين نوعين من أنواع التنظيم في الإنتاج الأول هو الإنتاج حسب الطلب, و الإنتاج المستمر.

أ- الإنتاج حسب الطلب: يتم وفقاً لمطالب و مواصفات يضعها العملاء أنفسهم و لذلك يحتاج إلى عناصر إنتاجية عامة يمكن تحويلها من طلب إلى آخر دون أن يترتب على هذا التحويل خسائر أو صعوبات, و هنا لا نحتاج إلى مخازن كبيرة.

ب- الإنتاج المستمر: يحتاج إلى كميات كبيرة من المخزون بما يضمن استمرار العملية الإنتاجية, و يحتاج على مخازن كبيرة, مخرجاته نمطية, و قد تكون مدخلاته نمطية, يتم إنتاجه على آلات متخصصة.

2-2_ عدد المراحل الصناعية: تؤثر عدد المراحل الصناعية على مستوى المخزون من عدة نواحي, الأولى خاصة بعدد مراكز التجميع التي يجب إنشاؤها بين المراحل الصناعية, و الثانية هي الاختلافات في تكاليف التصنيع من مرحلة إلى أخرى.

¹ نفس المرجع السابق, ص21

2-3 _ درجة تخصيص المنتج في المراحل الصناعي .

المنتج المتخصص تكون مجالات استخداماته محدودة، إذا كان المنتج متخصص بإنتاج سلعة واحدة فيكون لديه في المخازن مخزون من المواد لتغطية إنتاج هذه السلعة، وبالتالي يكون مستوى المخزون من هذه السلعة محدودة، عكس حال المنتج العام

المبحث الأول: عموميات حول إدارة المخزون .

وظيفة التخزين نشاط خدمي حيث يضمن أحداث توازن بين مدخلات و مخرجات و يضمن تدفق المواد و السلع و تسيير العمل المخزني و كما يضمن الحفاظ على المواد المخزونة و صيانتها من التلف و الفقد .

المطلب الأول: تعريف وأهمية إدارة المخزون.

الفرع الأول: تعريف إدارة المخزون.

التعريف الأول :

تعتبر إدارة المخزون من الإدارات الحيوية للكثير من المنظمات ، بصرف النظر عن طبيعتها ، وهي تكتسب أهمية متزايدة في المنظمات الصناعية ، كما أن لها أهميتها في المنظمات الحكومية فوظيفة التخزين تؤثر تأثيرا كبير و مباشرا في العمليات الانتاجية و ذلك لأنها توفر مستلزمات الانتاج من مواد خام أو قطع غيار ومعدات عند الحاجة إليهما عن طريق صرفها بالكميات المطلوبة كما ان ل لهذه الوظيفة تأثيرا في النشاط التسويقي لان التخزين يختص باستقبال السلع النهائية التامة الصنع و المحافظة عليها لحين الحاجة إليهما ، فالتخزين ضرورة حتمية لا غنى عنها مهما صغر حجم المنظمة او كبر¹.

التعريف الثاني:

تعرف بصورة عامة على أنها الأساليب و المبادئ ، التي تستخدم في إعداد خطة المواد و التنسيق و السيطرة و مراجعة تدفق أو حركة المواد خلال المنظمة ، بغض النظر فيما إذا كانت تتعلق بالتدفق الكلي للمواد التي تورد المنظمة فجميع هذه المواد تعتبر على أنها وظيفة متكاملة واحدة أو مجموعة من الفعاليات المنفردة . وتعتبر السيطرة على المخزون و إدامته من المسائل المشتركة و الشائعة في جميع المؤسسات الاقتصادية لأن المخزون أو الموجودات يلعب دورا كبيرا في اقتصاديات المؤسسات الصناعية و الزراعية و تجارة التجزئة و الجملة و المؤسسات الصحية و المرافق الخدمية المختلفة كالجوامع و المعاهد و الإدارة المحلية و غيرها.²2000

التعريف الثالث :

تختص إدارة المخزون بعدد البضائع و كميات المواد و مكان وجودها في المخزن . وتمتد إدارة البضائع و المواد عبر جميع أقسام المصنع أو الشركة لضمان سبر الإنتاج طبقا للنظام الموضوع و تفادي العشوائية مما تؤدي إلى خلل عملية الإنتاج و حدوث عجز المواد و في المنتجات . وتختص إدارة المخزون أيضا بضمان تنفيذ وقت

¹ سليمان خالد عبيدات ومصطفى نجيب شاويش، إدارة المواد الشراء والتخزين، دار المسيرة، عمان، الطبعة الأولى، 2008، ص 126
² عبدالستار محمد العالي، الإدارة الحديثة للمخازن والمشتريات : إدارة سلسلة التوريد، الطبعة الأولى، عمان، الأردن ، ص 17.

الإنتاج. وحساب مصروفات و تجمع قائمة البضائع والمواد. وإدارة الممتلكات، والتخطيط للواردات، وتقييم المنتجات. وشفافية الكميات المخزونة، وتحديد سعر المنتجات، والوجود الفعلي للمنتجات والمواد، وتواجد أماكن التخزين، وعودة المنتجات الفاسدة المردودة من المشتريين .

التعريف الرابع:

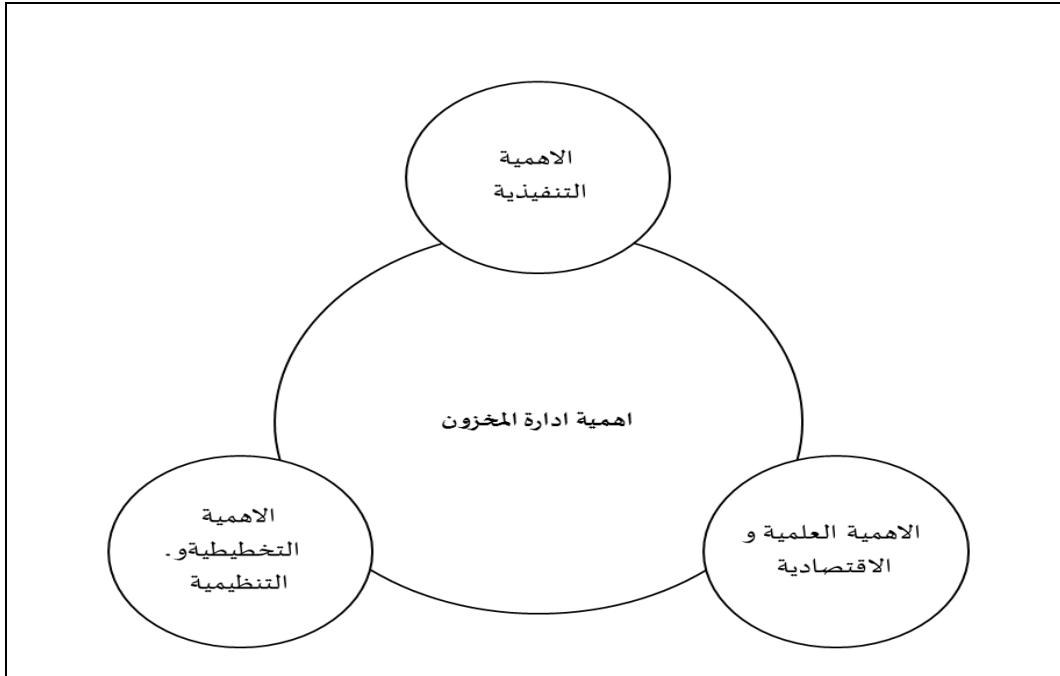
يمكن تعريف إدارة المخزون على أنها النشاط الفرعي لأنشطة الإمداد المسؤولة عن التخزين للمواد الخام النصف المصنعة والسلع التامة ما بين مراكز تويرها و مركز استهلاكها بالإضافة إلى أنها النشاط المسؤول عن توفير المعلومات الإدارة عن حالة المخزون من السلع المختلفة و كميات هذا المخزون و أماكن تخزينه و تستخدم المخازن للحفاظ على المخزون من السلع خلال جميع عمليات الإمداد.¹

ويمكن تعريفه بأنه عملية الاحتفاظ بالموجودات إلى حين الحاجة لها، ويكون ذلك بهدف المحافظة عليها، وحمايتها من الظروف الطبيعية التي تسبب بعض التغييرات غير المرغوب فيها، إضافةً إلى تحقيق بعض الأهداف الأساسية كالتوازن في توافر المواد وتواجدها، وتوفير احتياجات المؤسسة ومستلزماتها بشكل مستمر.

الفرع الثاني: أهمية إدارة المخزون.

تعد وظيفة التخزين من أهم الوظائف المساندة في المؤسسات والشركات ، حيث تتخلص أهميتها فيما يلي:

الشكل(2-02): يمثل أهمية إدارة المخزون.



المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات السابقة.

¹ مقتبس من الانترنت على الموقع التالي : <http://commerce-logistique.alafdal.t20-topic> ، بتاريخ 20/04/2020، على

✓ الأهمية العملية والاقتصادية:

لا يمكن لأي مؤسسة أو شركة أن تعمل بدون وجود إدارة للمستودعات أو المخازن وبشكل يتناسب والأنشطة التي تقوم بها، فالمواد الداخلة في أعمال أي إدارة سوف يتم تخزينها في المخازن إلى حين طلبها من الإدارة المحتاجة لذلك؛ وللمحافظة على سير أعمال المؤسسة وبيع سلعها ومنتجاتها فمن الضروري وجود إدارة تهتم بذلك، وبالنسبة للأهمية الاقتصادية فإن التخزين وفقا للكمية الاقتصادية يحافظ على المواد ويقلل من الأموال المستثمرة في المخزون.

✓ الأهمية التخطيطية والتنظيمية:

من المهم أن تكون هناك جهة مسؤولة عن تخطيط المخزون وتحديد مستوياته العليا والدنيا حسب إمكانيات الشركة أو المؤسسة. كما أن الأهمية التنظيمية لها تتركز في ضرورة وجود إدارة مسؤولة مسؤولية كاملة عن أعمال تخزين المواد وصرفها بالتنسيق مع جميع الإدارات والأقسام داخل الشركة.

✓ الأهمية التنفيذية:

لضمان استمرار الإدارات والأقسام داخل الشركة والمؤسسة في مهامها بكفاءة فمن الضروري تأمين متطلبات تلك الإدارات من المواد والأصناف، فإدارة الانتاج لا يمكنها أن تقوم بعمليات التصنيع ما لم تتوفر المواد اللازمة في الوقت المناسب وبالكميات المناسبة وهكذا بالنسبة لبقية الإدارات.¹

المطلب الثاني: مقومات إدارة المخزون وتكاليف تخزين.

الفرع الأول: مقومات إدارة المخزون.

الجدول رقم 01: يمثل مقومات إدارة المخزون .

الاختيار المناسب لمكان التخزين	تخزين مركزي أم لا مركزي. مدى مناسبة مساحة المخزون. ظروف التهوية ودرجة الحرارة والإضاءة. الحراسة والأمن منعا للسرقة والضياع.
التنظيم الداخلي للمخزن	مكان كل صنف بسهولة. منع الإسراف والمغالاة. الحفظ المناسب والجيد للأصناف.
التنظيم الإداري لوظيفة التخزين	استلام وفحص الأصناف و المحافظة عليها. استلام الأصناف المرتجعة إلى المخازن. إمسك السجلات والمستندات المخزنية.

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، 8002، ص 10.

القيام بإجراءات الجرد الدوري والتسويات. تخطيط ومراقبة المخزون.	
تنمية الجانب التعليمي: عن طريق تنفيذ برامج ودراسة متخصص. تنمية الجانب التطبيقي: عن طريق عقد دورات تدريبية ونقل خبرة. تنمية الرقابة الذاتية. تنمية وتعديل هياكل الأجور.	القوى العاملة بالمخازن
الرقابة قبل التخزين مثل اختبار الموقع والمركزية او اللامركزية. الرقابة أثناء التخزين: اختيار العاملين والتصميم الداخلي وحدود التخزين. الرقابة بعد التخزين بإجراء الجرد الدوري والمستمر واكتشاف التلف والفاقد والراكد.	النظام السليم لرقابة على المخزون

المصدر: محمد احمد نصار، مراقبة و تحليل المخزون، الطبعة الثانية، القاهرة، مصر، 2002، ص38

الفرع الثاني: تكاليف التخزين.

تتمثل تكاليف التخزين في :

1 تكاليف الطلب والإعداد:

وتمثل تكاليف الحصول على المخزون إما عن طريق مورد خارجي او عن طريق التصنيع الداخلي،¹

2 تكاليف الاحتفاظ بالمخزون أي تكاليف الحيازة وتشمل نوعين :

تكاليف الوجود المادي: إيجار، صيانة، تأمين، إضاءة وتدفئة وتهوية مناولة، السجلات .

تكلفة المال المستثمر في المخزون: تكلفة الفرص البديلة

3 تكاليف عدم الاحتفاظ بالمخزون تكاليف النفاذ:

و تتمثل في التكاليف التي تتحملها المنشأة بسبب عدم كفاية المخزون ضياع المبيعات الحالية والمستقبلية فقد

العملاء سوء سمعة المنشأة تكلفة تدبير المخزون بسرعة

إمكانية فرض الرقابة على كل وظيفة مخزنية إمكانية تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية في مجال خدمات

التخزين¹.

¹ محمد احمد نصار، نفس المرجع السابق، ص38.

المطلب الثالث: أنواع وطرق اختيار المخازن .

يعرف المخزن على انه المكان الذي تودع فيه مختلف المواد أو المنتجات و يتم فيه عملية الاستلام و مراقبة و التوزيع كما يعرف بأنه مكان الذي تحفظ فيه المواد بشكل اقتصادي لغرض المحافظة من الاتلاف او السرقة

الفرع الأول: أنواع المخازن

الجدول رقم 02: يبين تصنيفات المخازن .

مخازن مملوكة لنفس الشركة . مخازن مستأجرة سواء من الدولة أو القطاع الخاص وتدار من قبلهما.	_ مخازن حسب الملكية .
مخازن قريبة من السوق. مخازن قريبة من المورد. مخازن في الشركة أو المؤسسة.	_ مخازن او مستودعات حسب الموقع
مخازن دائمة تستخدم على مدار العام.	_ مخازن حسب الاستمرار في العمل ومدة

¹ محمد احمد نصار ، نفس المرجع السابق ، ص40

مخازن مؤقتة تستخدم لسد احتياج معين في فصل أو ظروف معينة.	الاستخدام
مخازن العدد وقطع الغيار. مخازن الوقود. مخازن السلع الجاهزة (تامة الصنع). مخازن المخلفات الصناعية. مخازن المواد الأولية . مخازن المواد المتفرقة أو اللوازم. مخازن مواد التغليف والتعبئة.	_مخازن حسب نوع المواد المخزنة.
المستودعات المبردة. مستودعات التخزين في درجات حرارة متحكم فيها. المستودعات الجمركية. مستودعات السجلات.	_مخازن/ مستودعات حسب وظائف أو أهداف الشركة المالكة.

المصدر: عليان فراس نايف، إدارة المخازن، دار امجاد للنشر، عمان: الأردن، 2014، ص 67-68.

الفرع الثاني: طرق اختيار المخازن .

يعتبر القرار الخاص بتحديد مواقع المخازن التابعة للمنشأة أو أماكن التخزين التي تستأجرها من الغير قرارات التي تؤثر على كفاءة الأداء عمليات التخزين و خاصة من حيث التدفق المواد المخزونة من وإلى أماكن التخزين بسرعة و الدقة المطلوبة و من ثم فإن هناك مجموعة من الاعتبارات الواجب مراعاتها في اختبار مواقع التخزين أو أماكن التخزين و من أهم هذه الاعتبارات ما يلي :

❖ القرب القدر الإمكان من وحدات الإنتاجية

❖ توفر مرافق و خدمات الازمة للمخازن

❖ مراعاة قوانين او النظم الحاكمة لمواقع المخازن¹

المبحث الثالث: فعالية الرقابة الداخلية على المخزون .

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.

¹ محمد الصريفي، إدارة المخزون السليبي، دار المناهج للنشر و التوزيع، مصر، 2001، ص 59.

المطلب الأول: جرد المخزون .

يقصد بجرد المخزون مختلف الأنشطة التي تتعلق بحصر أو عد أو قياس الكميات الموجودة في المخزن أو المستودعات من أصناف المواد المختلفة وشيل فتح هذا الحصر أو القياس في المجالات والنماذج المخططة لذلك، من اجل تسهيل اتخاذ القرارات الإدارية فيما يتعلق بالنتائج التي تسفر عنها تلك العملية.

ويعد الجرد من أهم الوسائل و الأساليب المستخدمة في الرقابة على المخزون من حيث المكان والزمن و القيد في السجلات. فبالنسبة للمكان يقيد الجرد في التعرف على مدى وجود الصنف في المكان المخصص له أو في المخزن المفروض أن يوجد به، وبالنسبة للزمن فإن الجرد يفيد في التعرف على فترة وجود الصنف في المخازن، وما إذا كانت تلك الفترة قد تجاوزت الحدود المسموح بها باعتباره راكدا او تالفا ، أو من أجل اتخاذ القرارات الخاصة ببيعه أو إعادة تصنيعه او التوصية بسرعة استخدامه اذا كانت مدة تخزينه قد اقتربت من الحدود القصوى المسموح بها. أما بالنسبة للقيد في السجلات فإن الجرد يفيد أيضا في التعرف على ما إذا كان الصنف قد تم قيده في سجلات المخزون بناء على إخطار الوصول، دون أن يصل فعلا أو لمجرد التصديق على صرفه دون أن تتم عملية الصرف وتقع مهمة الجرد ضمن الاختصاصات الرئيسية للجية أو الوظيفة المسؤولة عن مراقبة المخزون، حيث تتولى تلك الجهة أو الوظيفة تحديد إجراءات الجرد ومواعيد تنفيذه، وأيضا تزويد الجهات المختصة بالمعلومات التي تفيد في اتخاذ القرارات اللازمة في ضوء النتائج التي تسفر عنها.

الفرع الأول : انواع الجرد.

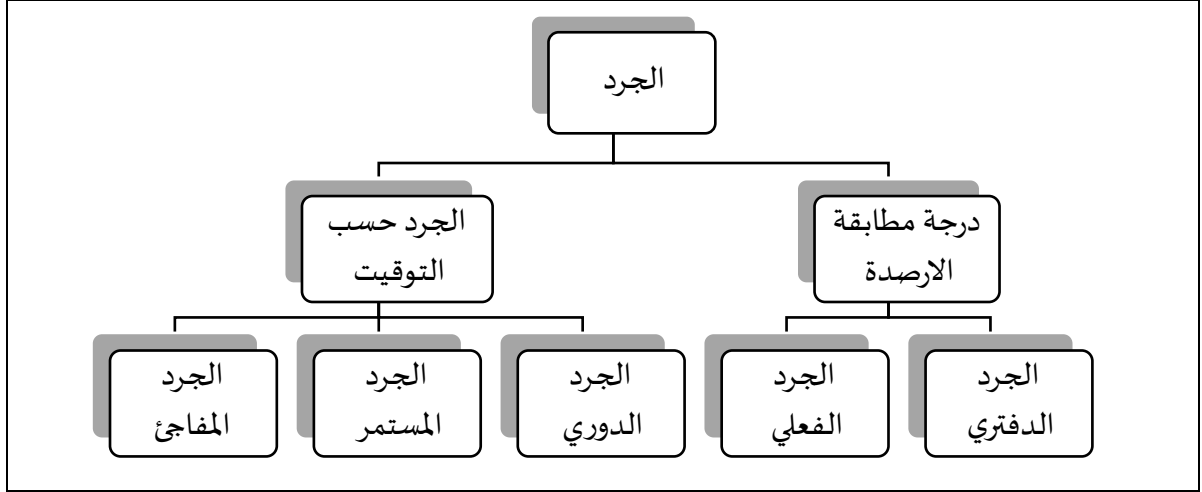
يمكن تقسيم جرد المخزون إلى خمسة أنواع رئيسية وفقا لمعيارين هما :

- درجة مطابقة الأرصدة

- الجرد حسب الوقت¹

الشكل رقم (03_2):يمثل أنواع الجرد .

¹ نفس المرجع السابق، ص72



المصدر: جيميس بلا كورد، البضاعة الراكدة في الشركات التجارية، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2010، ص71

بالنسبة لدرجة مطابقة الأرصدة، يمكننا التمييز بين نوعين من الجرد يعرف النوع الأول منهما باسم الجرد التفتري، ويشار إلى النوع الثاني بالجرد الفعلي.

➤ الجرد الدفترى:

ويقصد به مجموعة من الإجراءات التي تتناول مراجعة ارصدة المخزون من واقع السجلات والمستندات الموجودة في قسم مراقبة المخزون مع مثيلاتها سجلات المخازن أو المستودعات التابعة للمنشأة، وذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينها نتيجة الخطأ في القيد أو التسجيل أو الارتباك في الدورة المستندية وغيرها من الأسباب.

➤ الجرد الفعلي:

ويقصد به الحصر المباشر للمخزون من الأصناف المختلفة الموجودة المخازن في وقت محدد، وقد يأتي الجرد الفعلي بعد الجرد الدفترى بمعنى أن القائم بالجرد يقوم بالاطلاع على الرصيد الدفترى لكل صنف من أصناف المخزونة كما هو موضح ببطاقات هذه الاصناف أو السجلات الخاصة بتداولها ثم يلي ذلك عملية رصد أو حصر علي الكميات الموجودة بالأرف و غيرها من أماكن التخزين

وقد تجدر الإشارة في هذا المجال إلى أن الجرد الدفترى الأرصدة مخزون لا يغنى عن الجرد الفعلي لهذه الأرصدة و السبب يرجع في إن الجرد الفعلي يفيد في التحقيق عدة أغراض كثيرا ما يفشل الجرد الدفترى في التعرف عليها ، وبعبارة أخرى فإن هناك عددا كبيرا من الأخطاء أو الانحرافات التي قد يتعرض لها المخزون، ولا يمكن الكشف عنها إلا من خلال الجرد الفعلي، ومن أمثلة هذه الأخطاء ما يلي :

1- أخطاء القيد والتسجيل في سجلات المخازن، وما قد يتبعها من أخطاء محاسبية. فرغم أن مثل هذه الأخطاء يمكن تصحيحها محاسبيا في سجلات المخازن فإن الأمر قد لا يكون كذلك من الناحية الفعلية

- 2- أخطاء ناتجة عن عمليات العد والوزن أو القياس عند إتمام عمليات الصرف أو التسلم سواء كانت تلك الأخطاء موجبة زيادة أو سالبة نقصان¹
- 3_ الأخطاء ناتجة عن عدم التمييز الدقيق للأصناف وصرف بعضها مكان البعض الآخر، وهو الأمر الذي يترتب عليه زيادة ونقص الأرصدة الفعلية لبعض الأصناف عن أرصدها الدفترية
- 4_ الأخطاء الناتجة عن تسلم أو صرف بعض الأصناف أو الكميات دون مستندات معتمدة من جهات الاختصاص أو دون قيد حركة تلك الأصناف في السجلات رغم توافر مستند انتهاء
- 5 الانحرافات بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية نتيجة لطبيعة بعض من الاصناف المخزونة من تعرضها للتلف او الانكماش او تقص الوزن .

أما بالنسبة لتقسيم الجرد حسب الوقت الذي يجري فيه، فإنه يمكننا التمييز بين ثلاثة أنواع رئيسية هي الجرد الدوري والجرد المستمر والجرد المفاجئ

➤ الجرد الدوري :

ويقصد به الحصر الشامل لجميع الأصناف الموجودة في المخازن في تاريخ معين و عادة ما يكون هذا التاريخ هو نهاية السنة المالية للمنشأة. وغالبا ما يستغرق هذا الجرد فترة تتراوح بين أسبوع أو أسبوعين تتوقف خلالها جميع عمليات الصرف والقلم في المخازن وذلك ضمانا لدقة الجرد وعدم إرباك العمل. ويناسب أسلوب الجرد الدوري المخازن الصغيرة ومتوسطة الحجم أو تلك التي تحتوي على عدد محدود من الاصناف، وذلك نتيجة ما يتطلبه القيام بهذا الجرد من وقت طويل تسببا وما يستلزمه من جهود وخبرات في تقييم الأصناف المخزونة تحليل أسباب الفروق بين الأرصدة الدفترية و الفعلية إن وجدت .

➤ الجرد المستمر:

ويتم هذا النوع من الجرد على مدار السنة طبقا لبرنامج زمني محدد المجموعات المختلفة من الأصناف المخزونة، على أن يراعى الانتهاء من جرد جميع الاصناف مع قرب انتهاء السنة المالية للمنشأة. ويمتاز هذا الأسلوب في الجرد عن الجرد الدوري في أنه لا يتطلب إيقاف العمل بالمخازن أثناء الجرد، حيث يمكن اختيار أوقات الركود على الطلب من بعض الأصناف لجردها. وغائبا ما تكون هناك فسحة من الوقت أمام القائم بالجرد لمراجعة أرصدة المخزون أكثر من مرة إن اقتضى الأمر مما يزيد من احتمالات دقة النتائج والتعرف على أسباب الانحرافات .

➤ الجرد المفاجئ :

وقد يعرف أحيانا باسم الجرد الغير المعلن عنه و غالبا ما يكون الهدف من هذا النوع من أنواع الجرد التفتيش أو الرقابة المباشرة على حركة الاصناف المخزونة وقد يقوم به مدير العود او رجال الإدارة العليا على عينة المواد يتم اختيارها عشوائيا من بين الأصناف الأكثر أهمية في المنشأة، أو تلك التي تكون لكر عرضة ل لتلاعب وذلك

¹ نفس المرجع السابق، ص. 73.

يهدف التأكد من سلامة عمليات الصرف والتسلم واقد في سجلات المخازن. ولا يوجد وقت محدد لإجراء هذا النوع من الجرد، بما عليه ويتم قبل أو بعد الجرد الشامل سواء كان دورياً أو مستمراً.¹

الإجراءات التنظيمية للجرد :

يقصد بالإجراءات التنظيمية للجرد مجموعة القواعد والتعليمات لو الإرشادات وخطوات العمل التي تحتويها لوائح المنشأة لتنظيم عملية الجرد وتحدد اختصاصات الوحدات التنظيمية المختلفة في إتمامها، ونظراً لأن تلك الإجراءات التنظيمية تختلف من دولة لأخرى، بل وفي الدولة الواحدة من منشأة لأخرى نوعية ملكية ونوع النشاط والحجم وغيرها من المتغيرات، فإننا سنكتفي و مجال الإشارة للبيانات التي استخرجت لها فواتير بيع ولكن لم يتم شحنها بنلى تلك التي سأمت فعلاً للعملاء دون فواتير.

(أ) إخطار قسم أو إدارة المخازن بإعداد وتجهيز مختلف الأصناف ل لجرد لعل و أيضاً إعداد القوائم الخاصة بالأصناف الموجودة بالمخازن، وليست ملك المنشأة سواء كانت تلك الأصناف مودعة على سبيل الأمانة أو الإيجار أو تحت الإصلاح أو على سبيل الإعارة. وبالمثل قوائم بالأصناف ال ملوكة للمنشأة وموجودة خارج المخازن، أو الموجودة في مخازن الغير، كما تشمل تلك التعليمات ضرورة تجهيز السجلات والمستندات المتعلقة بأعمال المنشأة والصرف والأرصدة الفعلية من كل صنف مع بيان الكميات الفاسدة أو التالفة من كل منها إن وجنت (ب) يقوم قسم المحاسبة أو المراجعة بالإجراءات الخاصة بالتأكد من سلامة عمليات القيد والتسجيل والمعالجات المحاسبية للسجلات المخازن، وتحديد الأسلوب الذي يستخدم في شعير الأصناف المخزونة.

الفرع الثاني : مستندات الجرد .

من الأمور لواجب الإشارة إليها بداية أن تم النماذج والمستندات بأنواعها واستخداماتها المختلفة يجب أن تتماشى مع احتياجات وظروف المنشأة.

وهو الأمر الذي يعني انه لا يوجد شكل ثلث للنماذج والمستندات المستخدمة في إجراء الحر وتلك سوف نكفي في هذا المقام بالإشارة إلى أهم المستندات التي بناها جرد المخزون من حيث طبيعة البيانات التي تحتوي عليها والغرض من استخدامها تصميم تلك المستندات أو النماذج الإدارة المنشأة.

1 بطاقات الصنف : Bin tag تحتوي هذه البطاقة على بيانات عن اسم الصنف، والرمز أو رقم الجزء، وصدمة الصنف، والموقع في المخازن والكميات الواردة، وتاريخ التسلم، والكميات الصادر ق وتاريخ الإصدار الرصيد المتبقي، ورقم الحساب الذي يجب أن يحمل به الصنف وبجانب أغراض الجرد فإن بطاقة الصنف تقيد في الحالات التالية :

أ_ إظهار الكمية أو الرصيد المتبقي من الصنف في تاريخ محدد .

ب_ المراجعة على مسجلات المخازن، حيث يجب أن تتطابق الكميات الموضحة بالبطاقة مع الأرصدة المسجلة في دفتر أستاذ المخزون.¹

¹ نفس المرجع السابق، ص74-75

ج_ لافي أخطاء صرف أصطاف غير مطلوبة، وذلك من خلال مطابقة رمز الصنف او مع الرمز أو الرقم المدون على إذن الصرف من المخازن .

2_ إذن الصرف مواد : Stores issue يجب تخرج المواد من المخازن إلا بموجب سست من يطلق عليه اسم إذن الصرف، ويحتوي هذا المستند على عدة بيانات من أهمها: تاريخ ورقم الإذن، وصف المواد أو الأجزاء المطلوبة أو رموزها، ورقم الحساب الذي سيحمل بالمواد، والكمية المطلوبة، وتاريخ التعليم، واسم الجهة الطالب، والتوقيع او اعتماد المستند من جهة الاختصاص .

3- نموذج رد مواد إلى المخازن : Stores credit form عندما ترد مواد غير مستعملة إلى المخازن فإنها يجب أن

تسجل في هذا النموذج، حيث يوضح به السبب الذي من أجله ستوضع هذه المواد في المخازن. ومن الجدير بالذكر أن المواد المرتجعة إذا وجدت بعد تفتيش عليها مطابقة للحالة التي كانت عليها عند إصدارها من مخازن فان الحساب الذي سبق أن حمل بها يصبح دائنا بهذه المواد بالقيمة نفسها كما يجب أن ترسل نسخة من هذا النموذج إلى الموظف المختص بسجلات المخازن تبات عملية الرد. أما إذا كانت المواد المرتجعة قد تعرض للتلف ولم تعد بالحالة التي كانت عليها وقت الصرف فإنها ترجع لي المخازن على أنها خردة وتسجل في نموذج آخر غير نموذج المواد المرتجعة غير المستعملة .

4_ سجل المخازن : Stores record ويطلق عليه أيضا اسم أستاذ المخزون، ويحتوي هذا السجل على بيانات عن

كل صنف من المواد المستخدمة في المنشأة من حيث الكميات المطلبة والكميات الواردة والرصيد المتبقي والاحتياجات الإجمالية من كل صنف. كما ويوضح سجل المخازن الكميات المطلوبة ولم يتم تسلمها بعد والكميات المحتجرة لمقابلة أوامر الإنتاج ولكن لم تصرف بها من المخازن، و أيضا الكميات المتاحة للاستعمال مستقبلا.

5_ قوائم وبطاقات الجرد : count list/cards تستخدم بطاقات الجرد كخطوة تمهيدية لإعداد قوائم الجرد،

حيث تعلق ل البطاقات على كل صنف يتم جرده، ويوضع برجه بطاقة البيانات الخاصة بالصنف وكمياته عند الجرد، أما ظهر البطاقة فيوضح به حركة الصنف .²

اثناء الجرد (إذا حدثت أي عملية شمل أو صرف) وبعد التأكد من أن جميع الأصناف قد جردت، وأدرجت حالتها وكميتها على البطاقة يتم نقل البيانات المدونة بهذه البطاقة إلى قوائم الجرد وعادة تحتوي قوائم الجرد على البيانات التالية: رقم القائمة، وتاريخ الجرد، ومكان الجرد ومكان الصنف بالمخزون، ورمز الصنف أو رقمه ووصف ووحدة التداول أو القياس والكمية الموجودة بالمخازن وقت الجرد، وقيمة المخزون، وحالة الصنف (جديد - مستعمل - تالف) و فرق رصيد سجل المخازن عن الرصيد الفعلي و القيمة المالية لهذا الفرق و ملاحظات القائم بجرد .

الفرع الثالث : نتائج الجرد .

نفس المرجع السابق ، ص76-77¹

نفس المرجع السابق ، ص78.²

قد تكتشف نتائج الجرد الفعلي لمخزون عن أحد احتمالين هما العجز أو الزيادة في الرصيد الفعلي لمخزون عن الأرصدة الدفترية، كما توضحها سجلات المخازن و هنا يكمن التساؤل حول كيفية التصرف في العجز او الزيادة و بداية يمكننا القول إنه لا بد من وجود فروق نتيجة الجرد كلما قام به أفراد مختلفون او كلما استخدمت ادوات قياس مختلفة .

وبصفة عامة فإنه يفضل عدم تقدير عجز أو زيادة في الجرد قبل الرجوع إلى أمناء المخازن وذلك لثلاثة أسباب رئيسية هي :

1 _ قد يخطئ القائم بالجرد في تمييز الأصناف، ومن ثم يجب إعطاء أمين المخزن الفرصة لتصحيح ذلك لأنه أكثر الناس معرفة بالأصناف المخزونة

2- قد يكون الصنف مخزوناً في أكثر من مكان أو جهة، ولم يتناول الجرد الكميات الموجودة ب بعض هذه الأماكن أو الجهات، وهو الأمر الذي يمكن تداركه من سؤال أمين المخزن

3- إظهار الفرق بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية يعتبر بمثابة اتهام أو طعن في أمانة ونزاهة أمين المخزن، ومن ثم يجب إعطاؤه الفرصة لإبداء وجهة نظره قبل تقرير العجز أو الزيادة.

في حالة الاتفاق بين القائم بالجرد وأمين المخزن على وجود فروق بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية فإن الأمر يتوقف على طبيعة هذه الفروق و ذلك على النحو التالي :

بالنسبة للفروق البسيطة أو المحدودة فإن هذه الفروق قد تكون مقبولة لنتيجة الطبيعة الصنف تفه أو طريقة صرفه، مثال ذلك حالات الانسكاب أو الترب والشجر أو الصرف بكميات صغيرة متكررة وغير دقيقة من كميات كبيرة من الصنف. ومثل هذه الأسباب وما يشابهها غالباً ما تكون كافية لتبرير وجود فروق بين الأرصدة الفعلية و الدفترية للصنف.

أما إذا كانت الفروق كبيرة فإن الأمر يستلزم دراسة هذه الفروق وتحليل أسبابها حسب كل حالة على حدة. ويمكن الاسترشاد بالإجراءات التالية في التعرف على مصادر هذه الفروق .

1- مراجعة سجلات مراقبة المخزون مع سجلات المخازن من تاريخ آخر جرد التأكد من عدم وجود خطأ حسابي لو تكرار القيد للصنف.

2- التأكد من عدم وجود خطأ في استخدام وحدات قياس أو صرف الكميات المختلفة من الصنف¹

3 مراجعة المستندات المخزنية الحركات التداول الكبيرة من الصنف سواء كان تسليماً أو صرفاً، حيث قد يؤدي عدم تسجيل إحدى هذه الحركات إلى حدوث الفرق الملحوظ.

4- فحص المخزون المجاور للصنف الذي يوجد به الفرق للتأكد من عدم تداخل الأصناف مع بعضها البعض أثناء عمليات التعلم والصرف بسبب التشابه

¹ نفس المرجع السابق، ص 82.

5- إذا لم نكشف الإجراءات السابقة عن أسباب الفروق الموجودة فإن الإجراء اللي يتل في مراجعة مستندات الصرف كافة سند آخر جرد، مع مراجعة نتيجة آخر جرد للتأكد من عدم وجود فرق فيه، فربما كان الفرق في الجرد السابق بالزيادة مثلا يوازي العجز في الجرد الحالي أو بالعكس .

6- الرجوع إلى جهات الاستخدام المختلفة بالمنشأة للتأكد من عدم حدوث تسلم أو صرف أو ارتجاع أو تحويل الكميات معينة من الصنف دون مستند معتمد .

المطلب الثاني : طرق تقييم المخزون .

ينعكس تقييم المخزون على تحديد تكلفة البضاعة المباعة وصافي الدخل حيث يتم قياس صافي الدخل وفقا للمعادلات الآتية :

صافي المشتريات = المشتريات - (مردودات ومسحوبات المشتريات والخصم النقدي على المشتريات).

تكلفة المشتريات = صافي المشتريات + تكاليف النقل للداخل.

تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = تكلفة المشتريات + مخزون بضاعة أول المدة.

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - مخزون بضاعة اخر مدة

صافي المبيعات = المبيعات - (مردودات ومسحوبات المبيعات)

إجمالي الأرباح = صافي المبيعات - تكلفة البضاعة المباعة

صافي الربح = إجمالي الأرباح - (مصروفات البيع والمصروف الإدارية)

من المعادلات السابقة يتضح لنا أن تقييم مخزون بضاعة آخر الذي يؤثر تحديد تكلفة البضاعة المباعة وبالتالي

ينعكس على قياس إجمالي الأرباح وسال الأرباح وبالتالي فإن تقييم بضاعة مخزون آخر المدة بطريقة غير

صحيحة يؤثر على صحة قياس صافي الدخل كما يؤثر على البيانات الظاهرة في قائمة المركز الاي الذي يؤثر على

النسب المتعلقة برأس المال ومعدل دوران المخزون .

من أكثر الطرق شيوعا في تقييم المخزون ما يلي:

1التمييز المحدد.¹

2- متوسط السعر التكلفة

3المتوسط المتحرك السعر التكلفة

4- الوارد أولا صادر أولا

5سعر السوق أو التكلفة أيهما أقل.

6- الورد أخيرا صادر أولا

7الوارد أخيرا صادر أولا (مجموعة سلعية).

○ طريقة التمييز المحدد :

¹ نفس المرجع السابق ، ص 83-84

تستخدم هذه الطريقة في تقييم المخزون السلعي من الأصناف التي يسهل تمييزها عن بعضها البعض، سواء من حيث الشكل، ومصدر الشراء، و تاريخ الشراء أو أي علامات أخرى يمكن من خلالها التعرف على تكلفة شراء الصنف وغالبا ما يقتصر استخدام هذه الطريقة على الشركات التي تتعامل في تعداد محدود من الاصناف ذات القيمة العالية. وطبقا لهذه الطريقة يتم تقييم المخزون الموجود في فترة ما على أساس التكلفة الفعلية لشراء الوحدة من صنف .

○ **طريقة متوسط السعر التكلفة : Average cost**

تعتمد هذه الطريقة في تقويم المخزون على حساب المتوسط المرجح لسعر أو تكلفة الوحدة، ويتم الترجيح في هذه الحالة على أساس كميات المخزون من كل فئة من فئات الأسعار، بمعنى أن متوسط السعر أو التكلفة والقسمة على عددها وإنما يترجح كل سعر بالكميات التي يتم توفيرها منه وعلى سبيل المثال إذا كان المخزون من صنف معين يتكون من عدة كميات شراؤها بأسعار مختلفة كما في المثال الآتي، فإن تقييم المخزون في آخر الفترة يحسب على أساس قسمة مجموع التكلفة خلال الفترة على مجموع الوحدات التي توفرها خلال كل فترة.

○ **طريقة المتوسط المتحرك للسعر : Moving average**

يتطلب استخدام هذه الطريقة في تقييم المخزون حساب متوسط سعر تكلفة الوحدة عقب كل عملية شراء أو توريد، ثم استخدام هذا المتوسط في تقييم جميع الكميات المصرفية الصادرة قبل عملية التوريد التالية والتي قد يترتب عليها تعغي ير متوسط تكلفة الوحدة. وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والموضوعية في تحديد تكلفة المخزون سواء المباع أو المتبقي. ويوضح المثال التالي كيفية استخدام هذه الطريقة في تقويم المخزون..

○ **طريقة الوارد أولا صادرأولا : First in first out (FIFO)**¹ طبقا لهذه الطريقة يتم توزيع تكلفة المخزون المتاح

بين كل من المخزون المباع والمخزون الميقي آخر لفترة على أساس التسلسل الزمني لوصول البضاعة إلى المخازن وبافتراض أن المنشأة تقوم بصرف المخزون السلعي وفقا لتواريخ وصولها إلى المخازن الأول فالأول وهكذا.

○ **طريقة سعر السوق أو تكلفة أيهما اقل : Lower of market or cost**

يترتب على تقييم المخزون طبقا للتكلفة أو السوق أيهما أقل الاعتراف والأخذ في الحسبان بالخسائر المتوقعة ويجب الاعتراف بها و تطبيق طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل يكون على :

(أ) على مستوى عناصر المخزون

(ب) على مستوى المجموعات

فتدور الفلسفة هذا الأسلوب حول المبدأ المحاسبي المعروف باسم مبدأ الحيطة و الحذر بهدف عدم إظهار ما تحققه المنشأة من أرباح بأكثر من حقيقة .

○ **طريقة الوارد اخيرا صادرأولا : Last in first out LIFO**

¹ نفس المرجع السابق، ص85

تأخذ هذه الطريقة في تقييم المخزون اتجاهها مخالفا لطريقة الوارد أولا يصرف أولا حيث يتم تقييم المخزون المنصرف على اساس تكلفة أحدث طلبية تسلمتها المؤسسة اما المخزون المتبقي في نهاية الفترة فيتم تسعيرها على اساس تكاليف الطلبات التي تم تسلمها من قبل في ضوء الكمية المتوافرة من هذا المخزون ورغم أن التقييم على أساس موارد يصرف أو لا يعكس تكلفة الحقيقية ل مواد المنصرف أو المباعه وقت استخدامها فإنه يعاب عليه عدم إظهار الأرباح الحقيقية للمنشأة في حالة تغير الأسعار هبوطاً أو ارتفاع.

○ طريقة الوارد اخيرا الصادرأولا مجموعات سلعية : LIFO pool approach

غالبا ما يواجه الكثير من منشآت صعوبة في تطبيق طريقة الوارد اخيرا صادر أولا و المشار إليها سابقا، وذلك بسبب تعدد أنواع المخزون الذي تتعامل فيه ونشأ بسبب كثرة عدد الصفقات التجارية التي تعقدها، وهو الأمر الذي قد يجعل العمل بهذه الطريقة مستحيلا في كثير من الأحيان. ولهذا تلجأ مثل هذه الشركات في تصنيف المخزون المتاح لديها إلى مجموعات سلعية حسب المقاس أو الموديل والطرز وغيرها من أسس التسويق. ويتم حساب متوسط تكلفة الوحدة لكل مجموعة سلعية على حدة وفي ضوء أن جميع وحدات كل مجموعة سلعية قد تم توفيرها في الفترة نفسها والتكافة نفسها، ومن أهم مميزات هذه الطريقة في تقييم المخزون أنها تعالج مشكلات الفترة المالية كافة المجموعة معينة من السلع كودة سلعية ذات تكلفة موحدة، ومن ثم فإنها تستطيع توفير نفقات إعداد جداول المخزون السلي مع الاستمرار في استخدام طريقة الوارد أخيرا صادر أولا¹

المطلب الثالث: الرقابة الداخلية على المخزون .

تتطلب الرقابة على المخزون العمل على توافر بعض المتطلبات الرئيسية أهمها:

- 1- تقسيم الأصناف إلى مجموعات حتى يمكن تحديد سياسات الشراء ونظم الرقابة المطلوبة لكل مجموعة حسب درجة أهميتها
- 2- نظام دقيق للتنبؤ بالطلب (الاستخدام الأصناف المختلفة مع تحديد دقيق الدرجة الخطأ في عملية التنبؤ)
- 3- معرفة فترة التوريد ومكوناتها المختلفة ودرجة التباين المتوقعة في فترة التوريد الكل صنف } - وجود نوعا من التقدير المقبول لأنواع التكاليف التي سوف محكم قرارات المخزون ، ومنها تكلفة الاحتفاظ تكلفة العجز ، والتكلفة الثابتة في كل مرة شراء .
- 4- وجود نظام التتبع حركة وأرصدة المخزون سواء منها المتاح لدى الشركة أو الذي تم التعاقد على توريده.²

الفرع الأول: أنواع الرقابة على المخزون

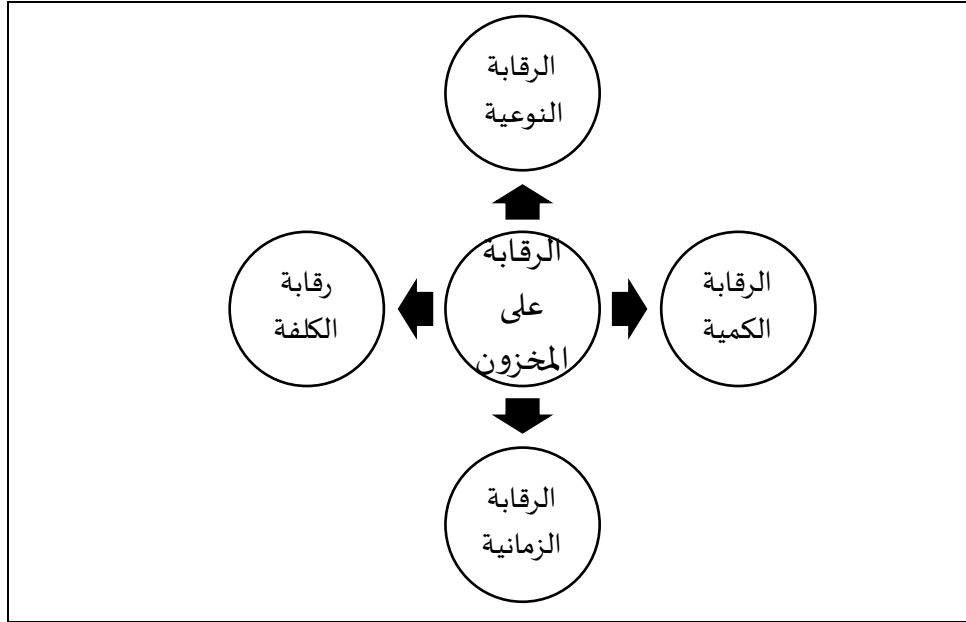
تتعدد وتختلف أنواع الرقابة على المخزون وفقاً لما تهدف إليه الرقابة فمثلاً تصنف الرقابة على أساس الزمن إلى رقابة قبلية أو وقائية ورقابة أثناء التنفيذ ورقابة بعد التنفيذ وعلى أساس المصدر إلى رقابة داخلية ورقابة

¹ نفس المرجع السابق، ص86

² نفس المرجع السابق ص85

خارجية وعلى اساس الأهداف إلى رقابة سلبية ورقابة إيجابية وعلى أساس مجال الرقابة إلى رقابة إدارية ورقابة مالية ورقابة فنية ولكن ما يهمننا هنا في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-04) : أنواع الرقابة على المخزون.



المصدر : https://ibrasolutions.blogspot.com/2018/01/blog-post_9.html

1- الرقابة النوعية : يهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من أنواع ومواصفات الأصناف التي يتم استلامها أو صرفها أو حفظها في المخازن ومدى مطابقتها للمواصفات التي يتم الاتفاق عليها والمحددة في العقود ومحاضر الفحص ، وعادة ما يتم ترميز الأصناف وتبسيطها وتنميطها بغرض ضبط النوع ومراقبته وتتم عملية رقابة النوع من خلال الفحص الفعلي والتأكد من عدم الخطأ أثناء الاستلام أو حدوث تلف أو استبدال أو اختلاط أو خطأ أثناء الحفظ أو من وجود أصناف كاسدة أو راکدة أو منهيبة الصلاحية أو لا تصلح للإنتاج أو منخفضة الجودة لا تصلح لإنتاج سلعة أو خدمة منافسة في السوق¹.

2- الرقابة الكمية : يشمل هذا النوع كل من الرقابة المباشرة على مقدار الوحدات المستلمة أو المخزنة من كل نوع وذلك من خلال إما عقد التوريد في حالة الاستلام أو بطاقة الصنف أو السجلات المخزنية في حالة الجرد والرقابة الدفترية الشاملة لمقادير الأصناف المخزنة والرقابة من خلال الجرد ، ورقابة الإدارة العليا دورياً أو حسب الظروف والتأكد من مقادير وقيم المخزون من الأصناف المختلفة ومدى مطابقتها لمستويات التخزين المحددة والأرصدة الدفترية مع ما هو متاح في الواقع العملي من الأصناف المختلفة وما تم توريده للمخازن أو صرفه منها ومن خلال هذا النوع من الرقابة يمكن اكتشاف أي ركود أو اختلاف أو نقص في عدد الوحدات سواء أثناء استلام المواد أو أثناء حفظها ثم معالجة ذلك وتلافي حدوثه في المستقبل .

¹ فلة جعدي، ياسمين بن سنوسي، مذكرة نيل شهادة الماستر الاكاديمي:تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخزون، المسيلة، الجزائر، 2016-2017، ص17.

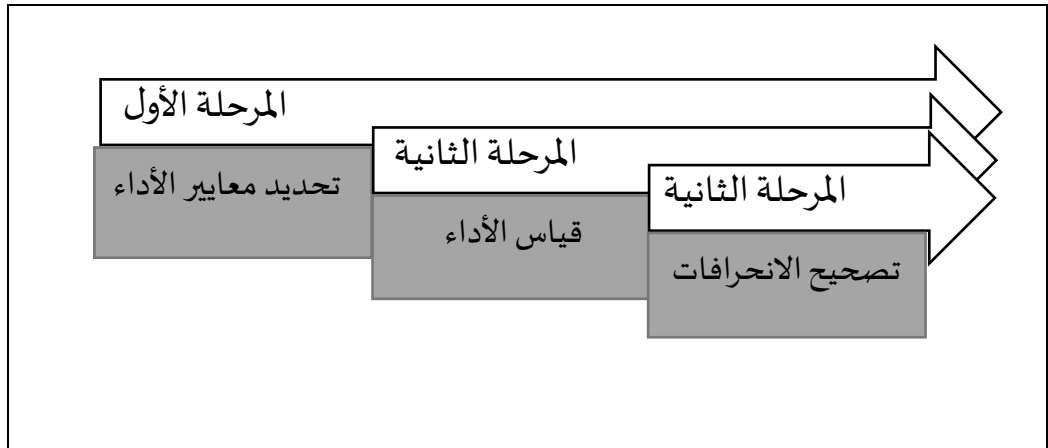
3- رقابة الكلفة : يركز هذا النوع من الرقابة على التكلفة والعائد الخاص بكل صنف من المخزون حيث يهدف هذا النوع إلى ضبط عملية الاستثمار في المخزون وتخفيض تكاليف الشراء والمناولة والتأمين والنقل والاستلام والفحص والتآلف والعدم والتكاليف الناتجة عن عدم توفر المواد وما ينجم عن ذلك من خسائر مادية ومعنوية للمنظمة ويتم ذلك من خلال التعرف على حجم الاستثمار والتكاليف المختلفة المتعلقة بالمواد المخزنة ومدى اتفاق التكاليف الفعلية مع ما حدد مسبقاً ومنع أي انحراف يحدث في هذا المجال .

4- الرقابة الزمانية : عادة ما تحدد فترة لإعادة الشراء وزمن التخزين للمصنف حتى لا يتلف بمضي المدة وزمن استخدام الأصناف ومواعيد الجرد وزمن إنجاز كل عنصر من عناصر العمل والذي يترجم على شكل برنامج زمني.... إلخ حيث تمثل هذه الفترات الأساس الذي يتم على ضوئه متابعة سير العمل في المخازن وتلافي تأخير الشراء وتقدام المواد أو انتهاء صلاحيتها أو تجاوز الفترة المحددة لاستخدامها وبالتالي تجنب المنظمة المشاكل الناجمة عن ذلك¹.

الفرع الثالث: مراحل الرقابة على المخزون

تمر عملية الرقابة على المخزون بثلاث مراحل رئيسية هي :

الشكل رقم (2-05) : مراحل الرقابة على المخزون.



المصدر : من اعداد الطالبان بالاعتماد على معلومات سابقة .

أ - المرحلة الأولى : تحديد المعايير

نفس المرجع السابق، ص 18¹

يقصد بالمعايير أدوات قياس العمل الفعلي الكمية أو النوعية أو هما معاً والتي تستخدم في معرفة مستوى أداء المنظمة أو الإدارة أو الفرد وعادة ما تعدد هذه المعايير وتختلف باختلاف النشاط المراد قياسه ومع ذلك فإنه يمكن إجمال هذه المعايير في مجموعتين رئيسيتين هما :

1- المعايير الكمية : تتمثل أهم المعايير الكمية التي يمكن استخدامها في مراقبة المخزون بمعيار مستوى التخزين الذي يحدد بعدد الوحدات المطلوب الاحتفاظ بها كحد أدنى وحد أعلى للمخزون ونقطة إعادة الطلب ومعيار المبالغ المستثمرة في المخزون ومعيار الوقت كالفترة الزمنية المتعلقة بإعادة الشراء وبتخزين كل صنف والتي عادة ما تكون محددة باليوم أو الأسابيع أو الشهر أو السنة وفق برنامج محدد مسبقاً ومعيار التكلفة والعائد سواء الخاصة بالتخزين أو الشراء أو النقل أو التأمين وغيرها من التكاليف التي يتم تحديدها مسبقاً والتي تصاغ على شكل ميزانيات تقديرية تترجم الأهداف المتعلقة بالتخزين في هذا الجانب ومعيار الجودة الذي يستخدم في تحديد مواصفات وخصائص الأصناف التي يتم شراؤها وتخزينها ومن أمثلة هذه المعايير مستوى الجودة المطلوبة والإنتاجية والكفاءة و أبعاد ومكونات الأصناف والخصائص الطبيعية والكيميائية القابلة للقياس و المقاييس والأوزان كالمتر والطن والكيلوجرام واللتر والحجم والشكل إلخ والتي يتم تحديدها في العقود وتقارير الفحص وبطاقات الصنف المخزنية ، هذا بالإضافة إلى المعايير الأخرى مثل معدل التالف والغير صالح من الأصناف والمواد المتقدمة أو المعايير المتعلقة بمستوى أداء العاملين في إدارة المخازن .

2- المعايير النوعية : لا يكفي أن تحدد المعايير الكمية وإنما لا بد من تحديد معايير نوعية تتمثل في مواصفات الصنف مثل المظهر العام للسلعة واللون المناسب ودرجة التفضيل من قبل المستخدم أو المشتري والمنفعة من السلعة وسهولة الاستخدام والكفاءة في الأداء وقوة التحمل والمرونة في تنوع الاستخدامات هذا بالإضافة إلى بعض الصفات الأخرى مثل رائحة ومذاق بعض الأصناف المطلوب الاحتفاظ بها من كل سلعة أو مادة من المواد أو المعايير المتعلقة بالإنسان المتعامل مع المخازن كرضاء العاملين عن العمل والروح المعنوية وعلاقتهم مع الرؤساء والمتعاملين مع المخازن ومعايير المسؤولية الاجتماعية مثل مكافحة تلوث البيئة ومشاركة المخازن في تجميل المنطقة والاستقرار الوظيفي ومدى تطبيق القوانين الحكومية في هذا النشاط ¹.

ومن الجدير بالذكر بأن المعايير الكمية هي أكثر المعايير استخداماً في الواقع العملي وذلك نظراً لدقتها وسهولة استخدامها ، وعادة ما تستخدم عدة طرق في وضع المعايير منها طريقة تحديد مستوى الأداء المتوقع وهي التي تعتمد على تحليل التجارب السابقة وتسمى بالمعايير الإحصائية وطريقة وضع المعايير على أساس تقويم النتائج وطريقة المعايير الهندسية التي تستند على التحليل الكمي لعمل أو نشاط معين .

ب - المرحلة الثانية : قياس الأداء

طبقاً للمعايير الموضوعية سلفاً في خطط وبرامج إدارة المشتريات والمخازن وبناءً على وحدات القياس المختارة تتم عملية قياس الأداء الفعلي من خلال استخدام أحد أو بعض الأساليب الآتية :

عمر وصفي عقيلي، منعم زمزير، قحطان بدر العبدلي، إدارة الموارد (الشراء التخزين من منظور كمي)، دار وائل للنشر، ط 2، الأردن، 2008، ص 325 ¹

1- الجرد : تعني بعملية الجرد حصر المخزون الفعلي وتدقيق الرصيد الدفترى والتأكد منه كمياً ونوعاً وتواجداً وتوقيتاً وجودة وترصيد ذلك على ضوء النتائج الفعلية للجرد ، أو بمعنى آخر هو عبارة عن مراجعة كميات المخزون من الأصناف المختلفة بطريقة منتظمة أو غير منتظمة دفترياً وواقعياً ، وتهدف عملية الجرد إلى التأكد من أن الرصيد الدفترى مطابق للمخزون الفعلي ومن اكتشاف أي محاولة للغش أو السرقة أو الاختلاس بالإضافة إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف والعمل على الزيادة من نقاط القوة وتقليل نقاط الضعف واتخاذ القرارات الرشيدة في هذا المجال ولكي تنجح عملية الجرد لا بد أن تشمل جميع الأصناف وأن تتوقف عملية الصرف والاستلام والإبدال والارتجاع حتى تنتهي عملية الجرد و أن تحدد الجهة المسؤولة عن الجرد ، وأن يكون هناك توصيف دقيق لأنواع المخزون ووحدات قياس لأنواع المخزون وسياسة مراقبة المخزون وتستخدم في ملية الجرد سواء كان مفاجئاً أو دوري أو مستمر مستندات يثبت فيها نتائج الجرد ومن أمثلتها قوائم الجرد التي تبين رقم وتاريخ بطاقة الجرد ورمز الصنف ووصفه وموقعه في المخزن ووحدة الصرف والكمية الموجودة بالمخازن وبالسجلات ، والفرق الذي يعكس الفائض أو العجز وسعر الوحدة وقيمة المخزون وحالة الصنف ، وقائمة الجرد تعتبر بمثابة تقرير يتضمن معلومات عن الواقع العملي يمكن تقويم الوضع الخاص بالمخزون وتصحيح أي انحراف يكتشف والعمل على تطوير نظام التخزين بما يتلاءم مع التغيرات التي تحدث في هذا المجال حيث تمثل عملية الجرد الذي تتم بصفة دورية أو بصورة مفاجئة الوسيلة التي تتم من خلالها توفير المعلومات عن الواقع الفعلي لسير العمل والوصول إلى النتائج التي يمكن على ضوءها اتخاذ القرارات المتعلقة بتحسين العمل في المخازن.¹

2- الفحص : تعد عملية الفحص أحد وسائل القياس التي تستخدمها إدارة المخازن ، وتهدف عملية الفحص إلى الرقابة على الجودة والتأكد من مدى صلاحية المواد أو الأصناف للاستخدام ومطابقتها للمواصفات المحددة في أوامر التوريد وبطاقة الصنف ، والفحص قد تقوم به جهة خارجية متخصصة أو القسم المختص في المنظمة أو لجنة فنية مكلفة بذلك وتتم عملية الفحص من خلال تحليل المواد في المختبرات والتعرف على مكوناتها ومحتواها ومدى صلاحيتها ومطابقتها للمواصفات المحددة أو عن طريق إجراء التجارب على الآلات والمعدات والتعرف على كفاءتها في الأداء وسلامتها من الخدش أو الكسر أو العيوب أو النقص في بعض أجزائها أو الاختلاف في مواصفاتها التي سبق تحديدها ، وتستخدم في عملية الفحص أجهزة ومعدات خاصة بذلك وتتم عملية الفحص قبل استلام الأصناف في المخازن وقبل خروجها من المخازن إلى الإدارات الطالبة لها

3- التكلفة : تتم عملية مراقبة التكاليف من خلال تدوين كل ما يتعلق بتكاليف المواد أو تكاليف الشراء والتخزين ومتابعة أي تطور قد يحدث على مستوى التكاليف زيادة أو نقصان ، ويتم ذلك من خلال إجراء محاسبة التكاليف التاريخية التي تعني بتحليل الإيرادات والمصروفات وربطها وتحملها على الوحدات بدلاً من ربطها في فترة معينة وذلك حتى يمكن تحقيق الرقابة على النفقات وتلافي حدوث الإسراف وتقليل الخسائر وزيادة الربح .

نفس المرجع السابق، ص. 353¹

عكذلك تتم عملية الرقابة عن طريق محاسبة التكاليف النمطية التي تتم من خلال إجراء البحوث العلمية وإعداد الميزانيات التقديرية التي يحدد فيها المصروفات المختلفة لجميع أنشطة المخازن مقدماً عن فترة زمنية محددة ومراقبة الصرف وكفاءته على ضوء هذه الميزانيات الموضوعية مقدماً ، وتهدف محاسبة التكاليف إلى الرقابة على عناصر كلفة المواد المتمثلة في تكاليف الشراء والاستلام والفحص والاحتفاظ بالمخزون والإمداد والنقل الداخلي والخارجي والتأمين والمصاريف الإدارية والخدمية وغيرها من التكاليف ، وهناك عدة وسائل لمحاسبة التكاليف في الواقع العملي منها المستندات الدالة على الوارد والمنصرف التي تستخدم للقيود المحاسبية في السجلات ومن أمثلتها أمر التوريد ومستندات الاستلام والفواتير ومستندات المواد وإشعار الخصم ومستند الصرف... إلخ وسجلات رقابة المخزون الذي يخصص فيه صفحة أو بطاقة لكل صنف وسجل حساب رقابة حساب المجموعات وسجل حساب الرقابة الرئيسي للمواد والمخازن (الأستاذ) الذي يتضمن جميع مواد الوحدة ، وعادة ما تتبع عدة أساليب في قياس أداء المخازن ومن هذه الأساليب¹:

* حساب النفقات الفعلية ومقارنتها بالنفقات التخطيطية في الميزانية التقديرية لأعمال إدارة المخازن .
* معدل النمو في تكاليف التخزين من أجل معرفة التغيرات التي تحدث من أجل اتخاذ قرار بالترشيد وضبط أي انحرافه.

* قياس مدى التزام إدارة المخازن بالتكاليف المخططة للتخزين خلال فترة زمنية معينة .
4- الأساليب الأخرى لقياس الأداء : هناك مجموعة من الأساليب التي تستخدم في قياس أداء المخازن خلال فترة معينة وأهم هذه الأساليب :

* تحديد معدل دوران المخزون من خلال المعادلة التالية
معدل دوران المخزون خلال فترة ما = جملة المنصرف من الأصناف خلال فترة معينة مقسوماً على متوسط مخزون المواد خلال الفترة ونظراً لأن هذا المعدل قد يكون مضللاً فالأفضل أن يحسب معدل دوران المخزون لكل صنف على حدة حتى يمكن معرفة الأصناف الراكدة وبالتالي تلافي تجميد رأس المال في شراء مثل هذه الأصناف بقدر أكبر من حاجاتها .

* قياس نسبة التالف من المخزون حيث يحدث لبعض المواد تلف إما نتيجة لعدم توفر المواصفات الفنية أو لعدم مناولة المواد وحفظها بشكل سليم وتستخدم في قياس ذلك المعادلة الآتية :

معدل التالف من المواد = المواد التالف بالكمية أو القيمة خلال فترة الخزن مقسوماً على إجمالي المواد المخزنة أو القيمة ، ومن خلال هذا المعدل يمكن قياس كفاءة التخزين في تخفيض معدل الفاقد الذي يعد من أهم العوامل التي تؤثر على التكاليف المتعلقة بإنتاج السلعة أو الخدمة في المنظمة .

* كفاية المخزون من المواد حيث يستخدم هذا المؤشر للدلالة على مدى توفر المخزون بشكل كافي ويتم احتسابه من خلال قسمة كمية المواد المستخدمة فعلاً خلال فترة زمنية معينة على متوسط الاستخدام الشهري .

نفس المرجع السابق ، ص. 354¹

ج - المرحلة الثالثة : تصحيح الانحراف

نعني بتصحيح الانحراف أن يتم اتخاذ الإجراءات المتعلقة بتصويب الأعمال وإعادة الأمور إلى مسارها المرسوم مسبقاً وهذا لا يتأتى إلا بعد مقارنة نتائج قياس الأداء الفعلي في الواقع العملي بما تضمنته الخطط والبرامج والسياسات والأنظمة المقررة في المخازن بالمعايير التي سبق تحديدها سواء أكانت معايير كمية أو نوعية وتحديد الأسباب الفعلية التي أدت إلى حدوث هذه الانحرافات والتي قد تكون ناتجة إما عن سوء التخطيط والإعداد أو عدم سلامة التنفيذ أو لظروف خارجية طارئة خارجة عن إرادة وإمكانات المنظمة والقائمين على العمل في هذا النشاط وعادة ما يتم إتباع أحد أو بعض الإجراءات التصحيحية الآتية :

- 1- تعديل خطط وسياسات التخزين محل التنفيذ وذلك في حالة ما يكون سبب الانحراف هو عدم سلامة هذه الخطط والسياسات .
- 2- القيام بإجراءات تعديل في المخزون سواء فيما يتعلق بأنواعها أو مصادرها أو طريقة الحصول عليها أو أسلوب حفظها.¹
- 3- إجراء تعديل في أساليب وطرق تخزين المواد وتشغيل المعدات المستخدمة في العمل المخزني.
- 4- اتخاذ إجراءات تعديل في نظام الاختيار والتعيين والتدريب والتنمية والترقية والنقل أو في نظام الإشراف أو نظام الأجور والحوافز وذلك عندما يتضح من الدراسة أن أسباب الانحراف هي سوء التنفيذ .
- 5- إعادة النظر في الأنظمة والقوانين والإجراءات المعمول بها في إدارة المخازن سواء فيما يتعلق بالحفظ أو الاستلام أو الفحص أو الصرف أو الصيانة أو غير ذلك من الأمور التي قد تكون سبباً في حدوث الانحرافات . ويشترط أن تتم إجراءات التصحيح بالقرب من مواقع التنفيذ وبسرعة وأن يحدد القائمين على عملية تنفيذ هذه الإجراءات وترصد الإمكانيات اللازمة للتنفيذ وأن تدرس الآثار التي تنجم عملية التصحيح قبل إجراءها .

خلاصة الفصل:

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

نفس المرجع السابق، ص 355¹

جهة الإدارة و بغض النظر عن الوسائل التي تتبعها المؤسسة في تسجيل، و متابعة تدفق المخزونات يجب اجراء
جرد فعلي دوري لعناصر المخزون الموجودة في المؤسسة

خاتمة عامة

إن جميع مؤسسات رغم اختلاف حجمها ونشاطها تسعى لحماية أصولها و ممتلكاتها وكذلك حول البقاء و الاستمرارية لذا يتوجب عليها أن تكون على دراية تامة لكيفية تسيير مخزوناتها . كما يتوقف نجاح المؤسسات في تحقيق اهدافها بالكفاءة والفعالية على نظام يدعى بنظام الرقابة الداخلية .

من خلال الاطلاع على الفصول النظرية التي عالجت مواضيع رقابة داخلية و إدارة المخزون اتضح أن لجميع مؤسسات رغم اختلاف حجمها و نشاطها تسعى لحماية أصولها و ممتلكاتها و كذلك تحقيق أهدافها بالكفاءة و الفعالية على ممارستها الوظيفية و منها وظيفة التخزين التي سعيها حول البقاء و الاستمرارية تعمل على توفير الاحتياجات المادية للمؤسسة بالكمية و الجودة و السعر في الوقت المناسب و وفق الشروط الملائمة لذا يتوجب عليها أن تكون على دراية تامة لكيفية تسيير مخزوناتها . كما يتوقف نجاح المؤسسات في تحقيق اهدافها على نظام يدعى بنظام الرقابة الداخلية .

و من خلال هذا البحث حولنا إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية من تسيير المخزونات واداره المخازن و توصلنا الى جملة من نتائج.

1. نتائج الدراسة :

- إن من بين الشروط اللازمة لتحقيق رقابة فعالية و ذات كفاءة هي التسيير الحسن مع لتقسيم العمل و المهام لأنه يقلل من وقوع في اخطاء.
- إن رقابة داخلية تحمي أصول المؤسسة و موجوداتها في حين أنها استعملت بشكل جيد .
- تتوقف نجاعة تسيير مخزونات على وجود نظام رقابة داخلية فعال.
- مسؤولية تسيير المخزون كبيرة في تامين الاحتياجات من المنتجات في الوقت المناسب و بالكميات المناسبة.
- تساهم الرقابة الداخلية في التسيير الجيد للمخزون في مؤسسة وهذا عن طريق تطبيق الياتها و معاينة الأخطاء و الانحرافات .و محاولة إيجاد حلول سريعة لها لتجنب الوقوع فيها مستقبل و هي الميزة الأساسية لحسابات تسيير المخزون تسييرا جيدا .
- يجب ان تخضع إجراءات دخول و خروج المخزون من المخازن لمعايير و مقاييس لا ينبغي استعمالها في لحظة.

2. اختبار الفرضيات :

انطلاقاً من النتائج السابقة تمكنا من التوصل إلى اختبار الفرضيات التالية :

✓ الفرضية 01 :

ان الرقابة الداخلية هي نظام يقوم على تحسين الأداء وترشيد القرارات واكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة.

تبين لنا من خلال دراسة تطبيق الرقابة الداخلية في إدارة مخزونات أن الفرضية الأولى صحيحة .

✓ الفرضية 02 :

تعتمد المؤسسات الإنتاجية خاصة على وجود مخزون ولهذا يجب وجود نظام لضمان عدم نفاذه . أثبتت لنا الفرضية الثانية إن مؤسسة لها سيرورة خاصة لضمان سلامة مخزوناتهما لعدم تعرضهم للتلف و غيره.

✓ الفرضية 03 :

يعد نظام الرقابة من أهم العناصر الأساسية الواجب توفيرها في إدارة المخزون في المؤسسة وهذا من أجل الحفاظ على مركز المالي وتفادي الوقوع في عدم التحكم في الوظيفة الإنتاجية. من خلال دراستنا الميدانية توصلنا أن المؤسسة تستخدم الرقابة الداخلية من قبل أمين مخزن ورئيس مصلحة تسيير .

قائمة المراجع

مراجع باللغة العربية :

الكتب:

1. أحمد حلي، التدقيق المستند على المخاطر، مملكة المعرفة للدراسات و الاستشارات و التطوير، بدون طبعة، الأردن، 2004.
2. أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات ، عمان، الأردن، دار وائل للنشر، طبعة 9.
3. جميس بلا كورد، البضاعة الراكدة في الشركات التجارية ، دار زهران للنشر و التوزيع ، عمان ، الطبعة الأولى، 2010،
4. حسين القاضي، حسين دحدوح ، أساليب التدقيق في ظل المعايير أمريكية و الدولية ، عمان : الأردن مؤسسة الورق لنشر، ط1، 1999.
5. خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2012.
6. خالد عبيدات ومصطفى نجيب شاويش، إدارة المواد الشراء والتخزين، دار المسيرة، عمان، الطبعة الأولى، 2008 .
7. عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سويبا ، المراجعة الداخلية ، الإسكندرية :مصر ،الدار الجامعة ، 2004 ، ص 83 .
8. عبدالستار محمد العالي، الإدارة الحديثة للمخازن والمشتريات : إدارة سلسلة التوريد، الطبعة الأولى، عمان ،الأردن ، 2000.
9. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.
10. عليان فراس نايف ،إدارة المخازن ،دار امجاد للنشر ،عمان :الأردن، 2014
11. عمر وصفي عقيلي، منعم زمير، قحطان بدر العبدلي، إدارة الموارد (الشراء التخزين من منظور كمي)، دار وائل للنشر، ط 2، الأردن، 2008.
12. غسان فلاح المطارنة ،تدقيق الحسابات المعاصرة، عمان :الأردن ، دار المسيرة للنشر، 2006.
13. محمد احمد نصار ،مراقبة و تحليل المخزون ،الطبعة الثانية ،القاهرة، مصر، 2002
14. محمد الصريفي ،ادارة المخزون السلعي، دار المناهج للنشر و التوزيع ،مصر، 2001،
15. محمد توفيق ماضي، إدارة و ضبط المخزون، دار الجامعة شارع زكريا غنيم الابراهيمي، اسكندرية، مصر.

مقالات و مجلات علمية :

1. نعمة كاظم حسين، أحمد محسن حسن، دور الرقابة الداخلية في حماية اصول واموال المنظمة، دراسة تطبيقية جامعة بابل، مجلة جامعة بابل العلوم الانسانية المجلد 51 ، العدد3،2008
2. 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.
3. منير هاني، تقنيات تسير المخزون، منتديات فيض القلم التعليمية، ورقة بحثية.

محاضرات :

1. عيسى بدروني، محاضرات الرقابة الداخلية ،ماستر 2 تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة المسييلة ، سنة 2015.

مذكرات ماجيستر:

1. علي منصور، دور نظام الرقابة الداخلية في التحكم في مخاطر القروض المصرفية، مذكرة ماجيستر، قسم العلوم الاقتصادية و التجارة و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس ،سطيف ،2008.
2. فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة ماجيستر، قسم علوم تسيير، كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلو تسيير، جامعة المسييلة،سنة 2007_2006.
3. كبلوتي حمزة، أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، تخصص: محاسبة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس سنة 2015.

مراجع باللغة الأجنبية :

American production Inventory Control Society .

من انترنيت:

<https://www.almohasb1.com/entory.html>

<http://commerce-logistique.alafdal.t20-topicbcreativesystem.com/program>

https://ibrasolutions.blogspot.com/2018/01/blog-post_9.html

UNV.WWW.TEBESSA.

الملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى مساهمة و تطبيق الرقابة الداخلية في إدارة مخزونات في مؤسسة ملبنة الساحل التي تسعى إلى حماية أصولها و موجوداتها و مساعدة إدارة للقيام بوظائفها بكفاءة و فعالية مع توفير احتياجات مطلوبة من موارد و تخزينها حتى وقت الحاجة.

الكلمات المفتاحية : الرقابة الداخلية - المخزون - إدارة المخزون.

Abstract :

This study aimed to shed light on the extent of the contribution and application of internal control in the stock management in the dairy company " Giplait " , which seeks to protect its assets and assets and assist the administration in performing its tasks efficiently and effectively while providing the required resource needs and storing them until the time of need.

Keywords : Internal control - stock - Inventory management

