



بن باديس مستغانم

جامعة عبد الحميد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: مالية و محاسبة تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

دور التدقيق المحاسبي في معالجة المبيعات

دراسة حالة مؤسسة سيدي بن ذهبية لصناعة الكابلات GISB بماسرى

مقدمة من طرف الطالب:

بسيدة عبد القادر

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بوظراف جيلالي	دكتور	جامعة مستغانم
مقررا	بوشيخي بحوص	دكتور	جامعة مستغانم
مناقشا	يسعد عبد الرحمان	دكتور	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2019/2018

إهداء

بسم الله الرحمان الرحيم

إلى من لا تحلو الحياة بدونهما... وكان العدم مصيري لولا وجودهما إلى من قال فيهما الخالق " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا " إلى اللذان أوقدا شمعتا حياتهما ليضيئنا لي دربا يشيع بنور العلم والمعرفة إلى اللذان كان لي ينبوع الرحمة والحب والأمل والحياة ، أتحنى بقدسية لأهدي بكلمات هذا العمل المتواضع إلى من غمرتني بحنانها وعطفها .إلى من سهرت الليالي إلى من سلكت دروب الأمل لتوفر لي درب الأمل وتحملت وخزات أشواك الحزن لأقطف أنا ورود الفرح والياسمين إليك يا طيب واعزأم في الدنيا .أطال عمرك. إلى الذين يبنون النفوس وينشئون العقول، إلى الذين يكتشفون المواهب ويساهمون في تربية الأجيال الصاعدة إلى كل المدرسين الذين ساهموا في إعدادي من التعليم الابتدائي إلى الجامعي.

إلى أساتذة كلية العلوم التجارية الذين ساهموا في انجاز هذا البحث المتواضع

إلى كل من أحببتهم وآنست بهم وجمعنا حلو الحياة ومرها تحت سقف الأسرة

كلمة شكر وتقدير

أولاً الشكر لله عز وجل الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله .

الحمد لله والشكر لله على النعم التي لا يحصيها الفكر ولا يعددها اللسان ولا يدونها القلم، فالحمد لله الذي وقفنا بقدرته ورحمته لإتمام هذا العمل المتواضع راجين من جلا و علا أن يجعله في ميزان حسناتنا و أن يكون منبع نور لتساؤلات غيرنا.

نتوجه بالشكر الجزيل والاعتراف الصادق إلى الأستاذ المشرف على كل مقدمته لنا من عطاء و توجيه و لم يبخل علينا بالمعلومة ولا بالفكرة ولا حتى بالكلمة الطيبة لإعداد هذا العمل ونرجو من الله أن يوفقك في كل شيء تريده، الأستاذ بحوص بوشيخي .
كما لا يفوتنا أن نشكر القائمون على نجاح مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية وعلى مقدموه لنا من يد العون والمساعدة .

كما نشكر كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل.

بسيمة عبد القادر

الفهرس

الصفحة	البيان
.ا	الإهداء
.ii	كلمة شكر و تقدير
.iii	الفهرس
	قائمة الأشكال
	قائمة الجداول
أ-ب-ج	المقدمة العامة
الفصل الأول: أساسيات حول التدقيق المحاسبي	
05	مقدمة الفصل
06	المبحث الأول: ماهية التدقيق المحاسبي
06	المطلب الأول: مفهوم التدقيق
08	المطلب الثاني: التطور التاريخي لمهنة التدقيق
10	المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق المحاسبي
15	المبحث الثاني: معايير وميادين التدقيق المحاسبي
15	المطلب الأول: ميادين و مجالات التدقيق
19	المطلب الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها
27	خاتمة الفصل الأول
الفصل الثاني: التدقيق على إدارة المبيعات	
28	مقدمة الفصل
29	المبحث الأول : مفهوم وأهمية إدارة المبيعات
29	المطلب الأول :مفهوم إدارة المبيعات
30	المطلب الثاني: أهمية إدارة المبيعات
31	المطلب الثالث: القوة البيعية

35	المبحث الثاني: التدقيق على المبيعات
35	المطلب الأول: التدقيق الداخلي على المبيعات
38	المطلب الثاني: الرقابة الداخلية على المبيعات
40	المطلب الثالث: الفرق بين التدقيق والمحاسبة في إدارة المبيعات
41	خاتمة الفصل الثاني
الفصل الثالث:دراسة حالة مؤسسة سيدي بن ذهبية لصناعة الكابلات (GISB)	
42	مقدمة الفصل
43	المبحث الأول: نشأة المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية
43	المطلب الأول: تعريف المجمع الصناعي
43	المطلب الثاني : تقديم مؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية
46	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي والوظيفي لمؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية
50	المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات
50	المطلب الأول: الاستقصاء والتحليل
52	المطلب الثاني: نقاط القوة ونقاط الضعف
53	المطلب الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي
54	خاتمة الفصل
55	الخاتمة العامة
56	المصادر والمراجع
57	الملاحق

قائمة الاشكال

الصفحة	البيان	رقم الشكل
46	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة كابلوري سيدي بن زهيدة	1-3
47	الهيكل الوظيفي لكل مصلحة في المؤسسة	2-3
48	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية	3-3
49	الهيكل الوظيفي لمصلحة المحاسبة والمالية	4-3

قائمة الجداول

الصفحة	البيان	رقم الجدول
09	التطور التاريخي للمراجعة	1-1
18	الفرق بين المراجعة الداخلية والخارجية	1-2
51-50	الاستقصاء والتحليل	1-3

مقدمة عامة

إن تطور الذي عرفه العالم في الآونة الأخيرة في شتى المجالات وخاصة في المجال الاقتصادي وذلك بظهور شركات ومؤسسات خاصة في ظل انفتاح السوق الدولي ومواجهة المنافسة الخارجية وذلك بأن يكون لديها نظام قوي ومنظم ومنسق لا مجال للخطأ أو التلاعب أو الإسراف والوقوف على صحة سجلات والمستندات المحاسبية ومصداقية المعلومات المقدمة وجب تبني نظام المراجعة داخل المؤسسة وفي هذا الإطار أصبح التطور المتواصل في ميدان المراجعة سواء على المستوى الداخلي والخارجي من المؤسسة حيث أن المؤسسة تحتاج إلى أسس عامة وقواعد تحكم عملية المراجعة والتدقيق من حيث المراجعة الداخلية والمعايير المهنية التي تحكمها من حيث المراجعة الخارجية وتقسيماتها وقواعدها الرئيسية.

واهم العمليات المتعلقة بالمبيعات نظرا لأهمية هذه الأخيرة بنسبة للمؤسسة فهدف أي مؤسسة اقتصادية هو تحقيق الربح فكلما كانت المبيعات مراقبة بشكل جيد كلما كان الاراد المحقق يعكس المستوى الحقيقي لهذه المؤسسة

الاشكالية المطروحة:

لمعالجة هذا الموضوع تمحورت دراستنا في معالجة الاشكالية التالية:

ما هو دور التدقيق المحاسبي في معالجة المبيعات في المؤسسة ؟

وينتج عنها تساؤلات فرعية اخرى وهي :

- ما هو التدقيق ؟ وماهي اهميته واهدافه؟
- ماهي المعايير التدقيق المتعارف عليها؟
- ماهي ادارة المبيعات؟
- كيف يتم التدقيق على المبيعات؟

الفرضيات:

- كون دراسة اي موضوع تحتاج الى وضع مجموعة من الفرضيات وهي كالآتي :
- التدقيق علم يتمثل في مجموعة من المبادئ و المعايير والأدوات التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية
- الرقابة الداخلية تكملة ضرورية للتدقيق على المبيعات
- ان للتدقيق المحاسبي على المبيعات دور مالي المؤسسة بالإضافة إلى انه يعتبر من الركائز الاساسية التي تعطي شكل حسن للمؤسسة

اهمية الدراسة :

كون ان اهمية البيع تكتسي اهمية مالية في المؤسسة التجارية او الصناعية وهذا نظرا للنسبة الكبيرة التي يمثلها حجم المبيعات من راس المال المؤسسة ، لذلك يجب الاعتناء بها واعطائها الاهمية الكبرى في التخطيط ودراسة التكاليف ، وبالتالي احكامها بنظام الرقابة الداخلية جيد وسليم و الاعتماد على المراجعة الداخلية للتأكد من فعالية هذا النظام وعلى هذا الاساس تم اختيار موضوع مذكرتنا.

اسباب اختيار هذا الموضوع :

هناك جملة من الاسباب التي دفعة بنا الى اختيار هذا الموضوع، نذكر منها :

- كون ان التدقيق يتناسب مع اختصاصنا المتمثل في التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير؛
- قلة المواضيع التي تتناول التدقيق المحاسبي على المبيعات ؛
- تبيان اهمية التدقيق واعطائه الحجم الذي يستحقه في المكتبات الجامعية ؛

منهجية البحث:

للإجابة على هذه الإشكالية المطروحة وجميع التساؤلات، والتأكد من صحة الفرضيات قمنا باتباع الأسلوب الوصفي في الجانب النظري من ادراك مختلف عناصر البحث ، اما في الجانب التطبيقي قمنا باتباع الأسلوب التحليلي كوننا نتناول دراسة حالة .

ومنه تم تقسيم البحث الى قسمين :

❖ الجانب النظري: تم تقسيمه إلى فصلين :

في الفصل الأول تناولنا مفاهيم عامة ، وذلك من خلال التطرق الى عموميات حول التدقيق وتطوره عبر التاريخ ، معايير التدقيق المحاسبي المتعارف عليها .

و الفصل الثاني نتناول دراسة الرقابة على ادارة المبيعات ، حيث تطرقنا الى مفهوم ادارة المبيعات ، اهميتها و قوة البيع .

الجانب التطبيقي : نتناول فيه دراسة حالة المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية حيث تم تقسيمه إلى مبحثين

المبحث الاول تطرقنا الى تقديم عام للمؤسسة من التعريف بها وهيكلها التنظيمي

اما المبحث الثاني نتناول تقييم الرقابة الداخلية وذلك من خلال تحليل قائمة الاستقصاء واستخراج نقاط القوة والضعف بالإضافة إلى التطرق لاجراءات التدقيق الداخلي ،

وفي الاخير تقديم بعض التوصيات و الاقتراحات .

مقدمة الفصل:

إن انفصال الملكية عن الإدارة و انتشار المؤسسات المساهمة الكبرى و تعقد البناء التنظيمي لها، حتم على الأطراف ذات المصلحة وتوكيل طرف ثالث مستقل عن المؤسسة يراقب تصرفات الإدارة ويهدف إلى حماية حقوقهم ويلبي احتياجاتهم من معلومات محاسبية وتقارير مالية موثقة، وحتى يمكن الاعتماد على هذه التقارير المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية لابد من قيام شخص مستقل و مؤهل بالتحقق من مدى مصداقيتها وصحتها بتجميع الأدلة و القرائن وتقييمها بطريقة موضوعية في ضوء المعايير المحددة ، حتى يمكن إبداء الرأي الفني المحايد حول هذه التقارير المالية وتوصيل نتائج عملية التدقيق لأطراف ذات العلاقة .

المبحث الأول : ماهية التدقيق المحاسبي

تأثرت مهنة التدقيق المحاسبي بمختلف الظروف التي عايشها على مر العصور وبتطور الحياة الاجتماعية و الاقتصادية ، و المتتبع للتطورات التي شاهدها يمكنه ان يلاحظ حجم الاهتمام المتزايد الذي حظيت به ، نظرا للدور الكبير الذي لعبته وتلعبه في تحقيق التقدم و النمو في كل الوحدات الاقتصادية و المجتمع ، ومد الاطراف المختلفة بالأراء التي تعتبر مدخلا اساسيا للقرارات المراد اتخاذها .

المطلب الأول : مفهوم التدقيق

تعريف المراجعة: لقد تعددت تعاريف المراجعة ونذكر منها.

- عرفت المراجعة المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها : (عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية)
- وعرف « BONNAULT » ET « GERMOND » المراجعة على أنها: اختبار تقني صارم وبناء أسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل من نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.¹
- وكما عرف "خالد أمين" المراجعة على أنها: فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقادي منظما بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة.
- وعرفت منظمة العمل الفرنسي المراجعة على أنها: مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم.

¹ خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مطبعة الاتحاد، عمان، 1995، ص:5.

لم تكتفي المنظمة بالتعريف السابق وأضافت توضيح ينظر من خلاله للمراجعة من منظورين تبعاً للأهداف المتوخاة منها:

تقدير نوعية المعلومات أي تشكيل رأي حول المعلومات المنتجة داخل المؤسسة.
تقدير النجاعة وفعالية النظام المعلوماتي والتنظيم.

ومنه نستنتج ميادين المراجعة

1- الفحص:

يقصد فحص البيانات المحاسبة للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس المحاسبي للعمليات الخاصة بالنشاط المحدد للمؤسسة باعتبارها القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة¹.

2-التحقيق:

إذا كان الفحص يعتمد على التأكد من صحة القياس المحاسبي فإن التحقيق يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية بصفة أوتوماتيكية كتعبير سليم لأعمال المؤسسة عن فترة زمنية معينة دلالة على وضعها المالي في نهاية الفترة هكذا يمكننا القول على أن الفحص والتحقيق عمليتان مرتبطتان ينظر من خلالهما إلى تمكين المراجع من إبداء رأي في محايد فيها إذا كانت عمليات القياس للمعلومات المالية قد أفضت إلى إثبات صور صادقة لنتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي.

3-التقرير:

- يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتهما في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

هكذا نستطيع القول بأن التقدير هو العملية الأخيرة من المراجعة وثمرتها حيث يبين المراجع فيه رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها المركز المالي للمؤسسة بصورة سليمة وعادلة.

- كما ينبغي الإشارة إلى أن المراجع الذي يتولى مهمة مراجعة الحسابات هو محاسب ذو خبرة ومرخص ويجب تمتعه بمتطلبات أساسية لضمان نجاحه وهي:

¹ صالح خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995، ص:9.

- وجود الرغبة في امتحان لمراجعة.
- معرفة أساليب التحقيق الأساسية لعناصر الأصول والخصوم.
- توفر قدرات شخصية وعادات تفكير وقدرته على الحكم على الأمور.
- التعرف على المسؤوليات التي يقبلها للتعبير على آرائه المهنية

المطلب الثاني : لمحة تاريخية عن مهنة التدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الانسان الى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته ، و التأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع ، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات ، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكماء قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة . وكان المدقق وقتها يستمع الى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات، للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة تدقيق audit مشتقة من الكلمة اللاتينية audire، معناها يستمع¹.

أي أن تقسيم التطورات التي مر بها التدقيق المحاسبي تم على أساس الأغراض التي وجد من أجلها ، وقبل أن يصل إلينا بمفهومه الخالي مر بعدة مراحل في التاريخ يأتي ذكرها كما يلي :

جدول رقم (1-1) يمثل التطور التاريخي للمراجعة :

¹ محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص:15.

المدّة	الأمر بالمراجعة	المرجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، امبراطور، الكنيسة، الحكومة	رجل الدين، كاتب	- معاينة السراق على اختلاس الأموال، حماية الأموال
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية و المساهمين	المحاسب	منع الغش ومعاينة فاعليه، حماية الأصول
من 1850 إلى 1900	الحكومة و المساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	- تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
من 1900 إلى 1970	الحكومة، البنوك و المساهمين	شخص مهني في المحاسبة و المراجعة	- تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية
من 1970 إلى 1990	الحكومة، هيئات أخرى و المساهمين	شخص مهني في المحاسبة و المراجعة والاستشارة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية و معايير المراجعة.

- 1- لمحة تاريخية عن المراجعة: إن المتتبع لأثر المراجعة عبر التاريخ يدرك بأن هذه الأخيرة جاءت نتيجة الحاجة الماسة لها بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل أو الجماعات أو أصحاب المال والحكومات على اللذين يقومون بعملية التحصيل، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المخزونات نيابة عنهم، فعلى حسب خالد أمينفان المراجعة ترجع إلى حكومات قدماء المصريين واليونان الذين استخدموا المراجعين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء بالتالي صحتها.¹
- 2- إن التطورات المتلاحقة للمراجعة كانت رهينة الأهداف المتوخاة منها من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسة الاقتصادية على وجه الخصوص لذلك سنورد جدول نميز فيه بين مختلف المراحل التاريخية للمراجعة.

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية،

المطلب الثالث : أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي

1- أهمية المراجعة:

إن تعدد الجهات الطالبة لخدمات المراجعة لدليل على أهميتها حيث تعتبر مهمة للمستثمرين وأصحاب الأموال الذين يتميزون باستعمالهم للبيانات والقوائم المالية لاتخاذ القرارات ومن المستفيدين من المراجعة نذكر

أ- مسيروالمؤسسات: يتجه مسيروالمؤسسات بدرجة كبيرة للتأكد من أن الأهداف المسطرة قد تم بلوغها والتحقق من أن نظام المتابعة والمراجعة الدورية للحسابات المقدمة عبارة عن معلومات مقنعة وصادقة والتي يمكن أن تؤخذ كقاعدة لاتخاذ الإجراءات التسييرية.

ب- المساهمون وملاك المؤسسة: يتجه اهتمام المسيرين إلى نتائج المراجعة وهذا للتأكد من :

- قدرة تسيير المسؤولية.

- الاستغلال الجيد والأمثل للأموال المستثمرة قبل الالتزام بالقرارات.

- الكشف عن أخطاء الغش ومنع حدوثها على الأقل الحد منها.

ج- الدائنون والموردون: إن سلامة المركز المالي يغطي الثقة في المعلومة والتي تتم بين المؤسسة ومعاملها ودانها حيث يمكن إن يستعين برأي المراجع في القوائم المالية والمركز المالي كما ان درجة السيولة والربح تعدان ذات أهمية قصوى لهم وبالتالي فهي تعتبر كأساس لتقرير الحالة المالية أو اتجاههم.¹

د-الغير: ويتمثلون في

- المستثمرون: تلعب المراجعة دورا بالنسبة للمستثمرين فهي تتقد كضمان أساسي لطلب القروض والتحرك في حالات العسر المالي أو قرار إفلاس أو في حالة استثمارات إضافية.

- الهيئات الحكومية : تؤسس هيئات الدولة سياستها المتعلقة بالتخطيط المراقبة الضريبية على قاعدة التقرير المعد من طرف المراجع وكذا لحماية المؤسسات وخاصة العمومية منه بتوفير نظام رقابة داخلية سليمة.²

¹ خالد امين عمر، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مرجع سبق ذكره، ص:10.

² محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص:15.

- إدارة الضريبة: أن احترام النصوص التشريعية والقانون وكذا مبادئ المحاسبة المقبولة بصفة عامة تسمح بتحقيق خاصية المصدقية والثقة في الحسابات أمام إدارة الضرائب والجباية وكذا لتحديد الوعاء الضريبي وإعطاء مصداقية للتصريحات الضريبية. وعليه يمكن الوقوف على أهمية المراجعة من خلال النقاط التالية:

• العمل على زيادة الثقة من سلامة المعلومات وكفائتها حتى يتسنى لمستخدميها اتخاذ أنجع القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات الغير السليمة.

• إعطاء مصداقية لما تقدمه المؤسسة من بيانات ومعلومات محاسبية.

وهناك موردون والمتعاملون مع المؤسسة فهم كذلك يهتمون بنتائج المراجعة في أن يتعرفوا على مدى سلامة مركزها المالي والسيولة المتاحة لها الشيء الذي يزيد من ثقتهم في استرجاع حقوقهم ويزيد من إشباع مجال المعاملات مع هذه المؤسسة

ترجع أهمية تدقيق الحسابات إلى مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم المنشأة وزاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أضحت مهمة مدقق الحسابات أكثر صعوبة نظرا لاستخدامه هذه البيانات في اتخاذ القرارات الاقتصادية .

وتتمثل أهمية التدقيق المحاسبي في اعتباره وسيلة لا غاية وهدف هذه الوسيلة هو خدمة مجموعة متعددة من الطوائف و التي تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المحاسبية للمؤسسة في اتخاذ قراراتها ورسم خططها المستقبلية وتتجلى هذه الأهمية :

1. اعتماد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية من أجل وضع الخطط و مراقبة الأداء وتقييمه، لذا

فإنها تعتمد اعتمادا أساسيا على البيانات المحاسبية الصحيحة وليس هناك من ضمان لصحة ودقة

البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة¹؛

2. ان الملاك و المستخدمين يلجئون إلى القوائم المالية المختلفة من أجل معرفة الوضع المالي للوحدة

الاقتصادية مدى قوة المركز المالي لاتخاذ قرارات توجه مدخراتهم و مستثمراتهم من أجل تحقيق أكبر عائد ممكن ؛

3. اعتماد الموردين و الدائنين على تقرير المدقق الذي يوضح ما اذا كانت القوائم المالية صحيحة و سليمة

من أجل تحليلها لمعرفة المركز المالي و القدرة على تسديد المؤسسة لالتزاماتها قبل الشروع في منح الائتمان التجاري وتوسيعه؛

¹ خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995، ص:5

4. كما يعتبر التدقيق هاما بالنسبة للبنوك و المؤسسات الاقتراض حيث ان هذه المؤسسات و البنوك تعتمد على القوائم المالية وتقارير المدقق ولدراسة وتحليل القوائم المالية قبل الشروع في إعطاء القروض ويعتبر التدقيق الاساس من اجل إعطاء القروض أي التمويل قصير الاجل ؛
5. اعتماد الهيئات الحكومية على البيانات التي تصدرها المؤسسات لأغراض متعددة كمرقبة النشاط الاقتصادي ، أو فرض الضرائب وذلك عن طريق اعتمادها لبيانات واقعية حقيقة صحيحة بالإضافة إلى بعض الدول تقوم بتحديد أسعار سلع ومنتجات وتقديم الاعانات معتمدة في ذلك على جهات محايدة التي تقوم بالفحص للبيانات و التحقيق فيما لابداء الرأي الفني على مدى صحة تلك البيانات ومدى الاعتماد عليها ؛
6. اعتماد رجال الاقتصاد على القوائم المالية وما تحويه من بيانات محاسبية في تحليل وتقدير الدخل القومي ووضع برنامج للخطط الاقتصادية ، كما تعتمد دقة تقديراتهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدة؛
7. اعتماد نقابة العمال على القوائم المالية من أجل المفوضة مع الادارة من اجل وضع سياسة عامة للأجور وتحقيق مزايا العمل ؛
8. مساهمة التدقيق المحاسبي في تخصيص الموارد المتاحة ؛
9. المساهمة الفعالة في تنمية المجتمعات بهدف حماية الاستثمارات وإيضاح حالات الاسراف و التلاعب ويعتبر التدقيق خير عون للدولة من أجل تحقيق أهدافها الخاصة ورفع المستوى المعيشي وتوفير الرفاهية للمجتمع لتحقيق التنمية الاقتصادية .
بالاضافة الى ان اهمية تدقيق الحسابات تتمثل في :
1. تخفيض مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية ، وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات؛
2. يستلزم اتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة؛
3. تكون باعثا ودافعا لاتخاذ موقف مناسب يؤدي الى تجنب النتائج الغير مرغوب فيها .

2. اهداف التدقيق المحاسبي: للتدقيق اهداف عامة واهداف ميدانية نلخصها فيما يلي :

الاهداف العامة :

1. تقليل ارتكاب الاخطاء والغش لشعور مرتكب الغش بأن ما يقوم به خاضع للرقابة و التدقيق ؛
2. مساعدة الادارة على وضع السياسات الملائمة و اتخاذ القرارات الادارية المناسبة ؛
3. التأكد من صحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية وابداء رأي فني محايد عن مدى صدقها وعدالتها استنادا إلى أدلة وبراهين ملائمة وكافية ، وبالتالي خدمة الاطراف ذات المصلحة التي تعتمد على القوائم المالية الختامية للمؤسسة بغرض اتخاذ القرارات ورسم السياسات الاستثمارية¹ ؛
4. اكتشاف حالات الغش و الاخطاء في الدفاتر السجلات المحاسبية؛
5. التأكد من وجود نظام رقابة داخلية جيد وإمداد إدارة المؤسسة بالمعلومات عنه وأوجه لقصور فيه؛
6. حماية جميع أصول المؤسسة من الاختلاس؛
7. مراقبة الخطط السياسات ومتابعة درجة التنفيذ وأسباب الانحرافات ؛
8. تقييم نتائج أعمال المؤسسة في ضوء الخطط الموضوعية ؛
9. اكتشاف الاخطاء الجوهرية في الدفاتر و السجلات المحاسبية إن وجدت؛
10. المصادقة على الوثائق و التقارير المالية المودعة من طرف الادارة و اعطائها مصداقية.

الاهداف الميدانية :تتمثل الاهداف الميدانية للتدقيق المحاسبي في :

1. عرض القوائم المالية :يعتبر هدف عرض القوائم المالية الهدف الرئيسي للقيام بعملية التدقيق ،ولتحقيق هذا الهدف فإنه يجب على مدقق الحسابات التأكد من أن كل عناصر القوائم المالية قد تم تبويبها والإفصاح عنها طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبشكل ملائم ؛
2. شرعية وصحة العمليات المالية : يتطلب هدف التحقق من شرعية وصحة العمليات ضرورة قيام المدقق بالتحقيق من أن كل العمليات المالية المسجلة بالدفاتر خلال الفترة محل التدقيق تعكس جميع التغيرات الحقيقية في موارد والتزامات المؤسسة خلال هذه الفترة ، و التحقق من شرعية و صحة العمليات يتضمن هدفين فرعيين أولهما تقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به بالنسبة لكل عملية من عمليات المالية المسجلة بالدفاتر ، ذلك لأن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية يساعد

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 07.

على تقرير طبيعة وتوقيت ومدى الاختبارات الأساسية الواجب أداءها بالنسبة لكل رصيد من أرصدة الحسابات المختلفة ، أما الهدف الفرعي الآخر فيتمثل في التأكد من وجود تأييد مستندي ملائم للعمليات المالية الواقعة خلال الفترة محل التدقيق؛

3. الملكية (الحقوق و الالتزامات): بالرغم من أن الحيازة قد تكون دليلا مقبولا على ملكية المؤسسة للأصول إلا أن المدقق يجب أن يعتمد على بعض الإجراءات الأخرى التي تؤكد له أن الأصل المسجلة بالدفاتر المحاسبية تملكها المؤسسة فعلا ، فعلى سبيل المثال يفحص المدقق صكك ملكية الأصول و عقود المبيعات للتحقق من ملكية المخزون ، أما فيما يتعلق بالالتزامات فيجب على المدقق التحقق من صدق الالتزامات المسجلة بالدفاتر؛¹

4. استقلال الفترة المالية :يهدف التدقيق إلى التأكد من أن الإيرادات و المصاريف قد تم تخصيصها بشكل ملائم بين الفترات المحاسبية ، وهذا يتطلب من المدقق التحقق من كل العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفتة المحاسبية قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفترة ، وبالمثل يجب أن يتحقق المدقق من أن العمليات المالية التي تخص الفترة التالية لم تدرج ضمن نشاط الفترة الحالية موضع التدقيق ، ويتطلب تحقيق هذا الهدف ضرورة فحص المستندات ذات الأرقام المتسلسلة خلال السنة مع مطابقتها مع السجلات الفترة ، كما يجب على المدقق إعادة حساب قيم معينة كالإهلاك فضلا عن تحديد كافة الإيرادات والمصروفات المقدمة والمستحقة ؛

5. التقويم و التخصيص :يهدف التدقيق المحاسبي إلى التحقق من التقييم المؤسسة للأحداث المحاسبية وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق اهتلاك الاستثمارات أو إطفاء المصاريف الإعدادية وتقييم المخزونات ، ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعينة و بانسجام مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ؛

¹ليبب عمر، والفيومي محمد، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998، ص: 88.

6. الوجود أو الحدوث: أي التأكد من جميع أصول وخصوم المؤسسة موجودة عند تاريخ إعداد الميزانية العامة ، وأن العمليات المالية المختلفة الظاهرة في القوائم المالية الختامية قد حدثت بالفعل أثناء الفترة محل التدقيق ؛

7. إبداء الرأي الفني المحايد : يهدف التدقيق المحاسبي في المقام الأول إلى إبداء الرأي الفني المحايد بشأن ما إذا كانت القوائم المالية الختامية تعبر بصدق وعدالة في كل الأمور الجوهرية عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية و التغير في حقوق الملكية ، ويتحقق هذا الهدف من خلال قيام المدقق بالتأكد من مطابقة إعداد وعروض القوائم المالية للمؤسسة مع الإطار المحدد لإعدادها .

المبحث الثاني: ميادين التدقيق المحاسبي

المطلب الأول: ميادين ومجالات التدقيق المحاسبي

1. ميادين المراجعة

1- الفحص:

يقصد فحص البيانات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها أي فحص القياس المحاسبي للعمليات الخاصة بالنشاط المحدد للمؤسسة باعتبارها القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة

2- التحقيق:

إذا كان الفحص يعتمد على التأكد من صحة القياس المحاسبي فأن التحقيق يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية بصفة أوتوماتيكية كتعبير سليم لأعمال المؤسسة عن فترة زمنية معينة وكدلالة على وضعها المالي في نهاية الفترة هكذا يمكننا القول على أن الفحص والتحقيق عمليتان مرتبطتان ينظر من خلالهما إلى تمكين المراجع من أبداء رأي في محايد فيما إذا كانت

عمليات القياس للمعلومات المالية قد أفضت إلى إثبات صور صادقة لنتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي.¹

3- التقرير:

- يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتهما في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.
- هكذا نستطيع القول بأن التقدير هو العملية الأخيرة من المراجعة وثمرتها حيث يبين المراجع فيه رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها المركز المالي للمؤسسة بصورة سليمة وعادلة.
- كما ينبغي الإشارة إلى أن المراجع الذي يتولى مهمة مراجعة الحسابات هو محاسب ذو خبرة ومرخص ويجب تمتعه بمتطلبات أساسية لضمان نجاحه وهي:
- وجود الرغبة في امتحان لمراجعة.
- معرفة أساليب التحقيق الأساسية لعناصر الأصول والخصوم.
- توفر قدرات شخصية وعادات تفكير وقدرته على الحكم على الأمور.
- التعرف على المسؤوليات التي يقبلها للتعبير على آرائه المهنية.

2. مجالات التدقيق

● مجال الإنتاج ونشاطه:

الرقابة الداخلية في هذا المجال تتمثل في متابعة أرقام الإنتاج الفعلية ومقارنتها بالأرقام الواردة في جداول الإنتاج للتأكد من تنفيذ الكميات المطلوبة في المواعيد المحدد وبالمواصفات الخاصة للجودة وتكلفة هذا الإنتاج وما مدى تمشيها مع التكلفة التي حددت في الخطة مقدما.

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، بيروت، 2001، ص: 19.

● مجال نشاط البيع وتحقيق الإيراد:

تتحقق الأرباح المستهدفة للمشروع إذا:

- حصل على الإيراد المتوقع.
- لم تتجاوز تكلفة الإنتاج الأرقام المقدرة، ويتوقف الإيراد المتوقع عند يتحقق على الكمية المباعة من الإنتاج والأسعار التي بيع بها الإنتاج.

● مجال الأموال:

ويعتبر مجال الرقابة الداخلية على الأموال هام وحيوي للمشروع حتى لا يحدث له توقف لعدم وود سيولة نقدية الكافية للاستمرار في سداد نفقات ومصروفات الإنتاج، كذلك لا بد من الرقابة على الأصول المتداولة والتغيرات في هذه الأصول من مخزون سلعي وأرصدة العملاء وأوراق تجارية واستثمارات وكذلك التزامات المشروع قصيرة الأجل ومواعيد سدادها ويتبع كل هذا مراقبة داخلية لحركة نقدية ومقارنتها مع الأرقام المقدرة.

المراجعة الداخلية هي نشاط تقني مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة الإدارة وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة والأخرى. من خلال التعريف يظهر لنا بأن المراجعة الداخلية يقوم بها أطراف داخل المؤسسة من أجل الوقوف على النقاط الآتية:

- دقة أنظمة الرقابة.
- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.
- مراجعة نظام المعلومات المحاسبية المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية بشكل دوري.
- فحص كافة السجلات والبيانات والمستندات المحاسبية.
- حماية أصول المؤسسة.

وفي الأخير سنميز بين النوعين السابقين من المراجعة في الجدول (1-2) الآتي:

البيان	المرجع الداخلي	المرجع الخارجي
1- الهدف	1 خدمة طرف ثابت (الملاك) عن طريق إبداء الرأي في سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية التي تعدها الإدارة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي . 2 اكتشاف الأخطاء والغش في حدود ما تتأثر به التقارير والقوائم المالية.	1 خدمة الإدارة عن طريق التأكد من نظام المعلومات المحاسبية كفاء ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة ، وبذلك ينصب الهدف الرئيسي على اكتشاف ومنع الأخطاء والغش والانحراف عن السياسات الموضوعية.
2- من يقوم بعملية المراجعة	- شخص مهني مستقل من خارج المشروع يعين بواسطة الملاك .	- موظف من داخل الهيكل التنظيمي للمشروع ويعين بواسطة الإدارة.
3- درجة الاستقلال في أداء العمل وإبداء الرأي.	- يتمتع باستقلال كامل عن الإدارة في عملية الفحص والتقييم وإبداء الرأي.	- يتمتع باستقلال جزئي ، فهو مستقل عن بعض الإدارات ولكنه يخضع لرغبات وحاجات الإدارات الأخرى.
4- المسؤولية	- مسئول أمام الملاك ، ومن ثم يقدم تقريره عن نتائج.	مسئول أمام الإدارة ومن ثم يقدم تقرير نتائج.
5- نطاق العمل	يحدد ذلك أمر ذلك التعيين والعرف السائدة ومعايير المراجعة المتعارف عليها وما تنص عليه القوانين والأعمال المراجعة الخارجية.	- تحدد الإدارة نطاق عمل المراجع الداخلي فيقدر المسؤوليات التي تعهد لها الإدارة للمراجع الداخلي، كون نطاق عمله.
6- توقيت الأداء	- يتم الفحص غالبا مرة واحدة في نهاية السنة المالية وقد يكون في بعض الأحيان على فترات متقطعة خلال السنة.	يتم الفحص بصورة مستمرة على مدار أيام السنة.

المطلب الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها

الفرع الأول: المعايير العامة

وتتعلق هذه المعايير بتكوين القائم بعملية المراجعة ، حيث أن جمع الأشخاص الذين يشتركون في عملة المراجعة يجب أن يكونوا مهنيين ولهم علم بإجراءات المراجعة لذلك طلق عليها اسم المعايير العامة أو الشخصية وتتكون هذه الأخيرة من

أولاً: معيار تأهيل المراجع: يجب أن يتم الفحص بواسطة شخص أو أشخاص لديهم التدريب الفني الكافي ، والخبرة كمراجع فبالرغم من أن هذا المعيار كز على التأهل المهني إلا أنه لم يتناسى التأهيل العلمي فالتأهيل العلمي يعطي الثقة لمن طلب خدمات المراجع لتقديم رأيه حول القوائم المالية وحالة المستندات المحاسبية وكذلك استقلالية المراجع عند إبداء رأيه فتأهيل المراجع يعتمد على ثلاثة عناصر أساسية وهي التأهيل العلمي والتأهل المهني والتعليم المستمر.¹

التأهيل العلمي: على المراجع أن يكتسب تأهيلاً علمياً حتى يكون قادراً على القيام بالمهام التي سيكلف بها مجال المحاسبة والمراجعة بحيث يتم الحصول على هذا التأهيل من خلال الدراسة والتكوين في مختلف المعاهد الجامعات والكليات المختصة التي تقوم بتكوين مراجع المستقبل وتحصنه بمختلف المواد والمقاييس التي يظلمها تكوينه وحتى بعد انتهاء دراسته فعلى المراجع أن يبقى دائماً باتصال عمليات التكوين وبصفة مستمرة وذلك حسب حاجاته عن طريق حضور الملتقيات والندوات (1) ففي الجزائر ومنذ سنة 1979 فإنه على كل شخص يطمح للحصول على شهادة خبير محاسب أن يكون متحصل على شهادة ليسانس في العلوم المالية أو ما يساويها.

- أولاً: التأهيل المهني: من ناحية التأهيل المهني فنعني أنه على المراجع أن يكتسب خبرة عن طريق التدريب وهذا قبل ممارسة المهنة بصفة مستقلة ، وهذا حتى يتعرف على أكبر قدر ممكن من المشاكل التي مكن أن يلتقي بها ثناء ممارسته للمهنية التي يجب أن يكون ملماً بها، فحسب المادة الأولى من الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 1972/04/25 تنص على أنه يجب القيام بتريص مهني ، أما المادة الثالثة في نفس الجريدة الرسمية تنص على أن التريص يتم مع مسؤول والذي هو الخبير المحاسب الذي يعمل على تقييم المتريص ويقوم بتوجيهه.

¹ خالد امين عمر، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مرجع سبق ذكره، ص:125

-التعلم المستمر:على المراجع أن يلتحق بصفة إجبارية أو اختيارية بمختلف برامج التكوين المستمر عن طريق الملتقيات والتكوينات باختلافها هذا حتى يقوم بتحديث معلوماته ومعرفته العلمية والعملية وهذا ما يتيح له كذالك مواكبة آخر مستجدات المهنة.

- ثانيا: معيار الاستقلالية: يعني هذا المعيار أن المراجع يبقى مستقلا ظاهرا وواقعا عند قيامه بعملية المراجعة ، بحيث ترتبط الاستقلالية بقدرة الشخص على العمل بنزاهة وموضوعية وفي حالة عدم توفر هذه الاستقلالية يجب على المراجع أن يتخلى عن عملية المراجعة بدون الحاجة إلى عرض أسباب هذا التخلي فاستقلال المراجع في الواقع يعني عدم الخضوع لأي ضغوطات من مختلف الجهات خلال كافة عملية المراجعة ومرورا بوضع برنامج الفحص أو إجراءه حتى إنهاء عمله وذلك بكتابته للتقرير والإفصاح عن رأيه الفني الذي يراه في القوائم المالية ، فهذا المعيار يزيد من الثقة ودرجة الاعتماد على رأي المراجع حتى ولو أن مستخدمي القوائم المالية غالبا ما تكون مصالحهم متعارضة ، فهنا تظهر الحاجة للرأي المحايد عن حالة المؤسسة.¹

-ونقصد باستقلالية المراجع من الناحية المادية أي استقلال مادي واستقلال من الناحية الذهنية والذاتية أي استقلال ذاتي ، فالاستقلال المادي يعني عدم وجود مصالح مادية للمراجع بخلاف أتعابه المتفق عليها، أو حتى أحد أفراد عائلته في المؤسسة محل المراجعة، فعلى المراجع الخارجي أن ليكون مرتبطا بالمساهمين أو شركاء المؤسسة والتي تقوم بمراجعة حساباتها

- وللمحافظة على استقلالية المراجع من الناحية المادية والتي يمكن لها أن تخل بعمله ،يمنع المراجع مما يلي:

- أن يقوم برقابة شركات يملك فيها مباشرة أو غير مباشرة مساهمات.

- أن يمارس وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.

أن يشتغل منصبا مأجورا في شركة أو هيئة راقبها قبل أقل من ثلاث سنوات بعد وكالته.

¹ محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،1995،ص:105.

- أما الاستقلال الذاتي أو الذهني فيعني استقلال المراجع مهنيًا من خلال عدم وجود أي ضغوط أو تدخل من طرف المؤسسة الطالبة لخدماته.
- ثالثًا : معيار العناية المهنية الملائمة: يعتبر هذا المعيار بمثابة المعيار الثالث من المعايير العامة للمراجعة والتي تعني إعطاء الاهتمام الكافي لجميع مراحل عملية المراجعة ، أي لا يكفي المراجع أن يكون مهلاً ومستقلاً حتى ينجز عملية المراجعة وما يلاحظ من هذا المعيار هو صعوبة القياس بطريقة مباشرة لذلك يتم قياس هذه العناية عن طريق التعرف على مدى الوفاء بمسؤوليته
- فمعيار العناية المهنية يتحدد عن طريق عدة عوامل ، فمنها ما تنص عليه التشريعات والقوانين المختلفة التي تحدد المسؤولية القانونية والتي تمثل الحد الأدنى للعناية المطلوبة من المراجع ، كما يجب إضافة المعايير والقواعد التي تصدرها الهيئات المهنية من أجل ألفاظ على مستوى معين ومميز لمن يعمل وينشط في هذه المهنة عند القيام بأداء الرأي عن القوائم المالية ، والسجلات المحاسبية وإعداد التقارير ، وهناك اتجاهات لمفهوم العناية المهنية ، الاتجاه الأول يذهب نحو مضمون المراجع الحكيم أو الحذر أما الثانية فتتجه نحو الإعلان والإفصاح عن العناية التي عن طريقها تؤدي المهام المطلوب من المراجع ، فحتى يتحلى المراجع بالحكمة والحذر يجب عليه أن يحاول الحصول على كل أنواع المعلومات التي يمكن لها أن تجعله يتنبأ بالأخطار التي يمكن لها أن تلحق الضرر بالمؤسسة محل المراجعة ، كما يجب أن يعطي درجة عالية من الحذر عند فحصه للعناصر التي تظهر له غير عادية ، وكذلك أهمية متزايدة للخطر عند قيامه بمراجعة الأقسام التي يحدث فيها التلاعب وتكثر فيها الأخطاء كما يعمل المراجع دائماً بإزالة كل الشكوك وطلب كل الاستفسارات الخاصة بالعناصر والقوائم المالية التي من خلالها سيبيدي رأيه ، كما على المراجع أن يكون على راية ومتتبع للعمل الذي يقوم به مساعديه.

الفرع الثاني: معيار الفحص الميداني

- إن هذه المعايير تهتم بوضع مجموعة من التوجيهات التي يجب على المراجع أن يأخذ بها عند قيامه بعملية المراجعة وتنفيذه لها ، كما تجدر الإشارة لئلا أن هذه المعايير أكثر دقة مقارنة مع المعايير العامة للمراجعة.

- فمعايير الفحص الميداني تشمل ثلاثة معايير أساسية التي يمكن ذكرها كالتالي
أولاً: معايير وضع الخطة والتخطيط والسليم والإشراف على المساعدين:

-إن برنامج المراجعة مستعمل لتنفيذ إجراءاتها وعملياتها يجب أن يكون على شكل خطة مكتوبة ،
والتي تتضمن الدفاتر والسجلات المحاسبية الواجب فحصها وكذا الوقت المحدد لذلك مع اتصاف
هذا البرنامج بالمرونة بحيث يكون الهدف الأساسي من المراجعة هو القيام بفحص سليم وليس
مجرد استكمال وإنهاء برنامج المراجعة وتنفيذه بالكامل ، فالاعتماد المتزايد على أنظمة الرقابة
الداخلية مع زيادة وتوسع استعمال طرق المعاينة في عملية المراجعة واستخدام أسلوب المراجعة
المستمرة وكذلك تطور تشغيل البيانات زاد من أهمية تخطيط برنامج المراجعة وجعلها مرحلة
هامة لتنفيذ عملياتها.¹

- وضع خطة سليمة للعمل مع اكتشاف بيئة المراجعة التي ينشط فيها المراجع.

- الإشراف على عمل المساعدين وتقييم أدائهم.

فوضع خطة سليمة هي بمثابة خطوة تلي اكتشاف المراجع للبيئة التي سيقوم بمراجعتها ، فبيئة
المراجع هي العوامل المحيطة بالمراجعة الداخلية كانت أم خارجية والتي تؤثر بصورة أو بأخرى على
تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة ، وتمثل البيئة الخارجية في العوامل المؤثرة والظروف الخاصة
بالمؤسسة التي تتم فيها عملية المراجعة أما البيئة الداخلية فهي تتمثل في العوامل المؤثرة والظروف
الخاصة بمكتب المراجعة أي محيط القائمين بعملية المراجعة فكلاهما تؤثران وتفرضان بعض
القيود على المراجع عند تخطيطه وتنفيذه لعملية المراجعة فمن العوامل الخارجية الخاصة
بالمؤسسة تذكر الهيكل التنظيمي الخاص بها ، نوع النظام المحاسبي المطبق ومستوى فعالية نظام
الرقابة الداخلية ، أما العوامل الداخلية هي طاقة العمل المتاحة ونوعيتها ، قيود الوقت ، والتكلفة
والعائد ويمكن إضافة معايير الرقابة على جودة عمل مكتب المراجعة ، فتخطيط علي المراجعة
يساعد على التوفيق بين الظروف البيئية والعوامل المؤثرة لكل من المؤسسة ومكتب المراجعة كما
يمكن إضافة تلك المعلومات التي يحصل عليها المراجع والتي هي أولية حول المؤسسة فهذه الأخيرة
تزيد من جودة الخطة الموضوعية من طرفه.

¹الصحح محمد عمر، ودرويش م، ن، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988، ص.ص: 05-06

أما فيما يخص تخصيص المساعدين على المساعدين على الفحص على المهام التي اشملت عليها خطة المراجعة وتحديد احتياجات العمل من العنصر البشري حتى لا يقع المراجع حول حالة عجز من المساعدين أو من الكفاءة المهنية المطلوبة للوفاء بمتطلبات وخطة وبرنامج المراجعة.

- أما بالنسب للإشراف على المساعدين وتقييم أدائهم فتاتي بعد تخصيصهم على مهام الفحص ، أي لا تنتهي عملية تخطيط المراجعة بعد تخصيص المساعدين فيجب متابعتهم والإطلاع على عملهم للتأكد من أنهم يقومون بالعمل المكلفين به على أحسن وجه وتقييم أدائهم ومتابعة مدى تقدمهم في تنفيذ المهام.

- فمما سبق يمكن استخراج مجموعة من الأهداف لتخطيط ووضع برنامج المراجعة هي أنها تبين مجال الفحص والاختبارات المواد القيام بها وكذلك العناصر الخاضعة لهذه الاختبارات والفحص وخطوات الفحص الضرورية والتوقيت كذلك ، كما أن هذا البرنامج يستخدم للدلالة على العمل المنجز ومراقبته.

- وبصفة عامة يمكن ذكر العناصر التي تساعد في نجاح توجيه وتخطيط مهمة المراجعة التي هي كما يلي:

- حصول المراجع على معلومات أولية حول المؤسسة وتجديدها إن وجدت.

- تخطيط المهمة في الوقت المناسب، فكلما كانت المهمة التي يقوم بها المراجع معقدة كلما استوجب الانطلاق في تخطيطها في وقت مبكر.

- تخطيط المهمة باشتراك إدارة المؤسسة محل المراجعة لمعرفة ما تنتظره من عملية المراجعة.

- تجدد الخطة الموضوعية من طرف المراجع كلما أوجب الأمر وذلك بأخذه بعين الاعتبار المعلومات التي يتحصل عليها عند القيام بعملية المراجعة.

ثانيا: معيار تقييم مدى إمكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية : يعتبر هذا المعيار بمثابة المعيار الثاني في معايير الفحص الميداني ، والذي من خلاله يحدد إطار المراجعة ونطاق الفحص الميداني ،

والذي من خلاله يحدد إطار المراجعة ونطاق الفحص ومدى نوع الإجراءات التي يجب على المراجع إتباعها وطبيعة ومدى عمق أدلة المراجعة الواجب جمعها.

- وحتى يتمكن المراجع من الوصول إلى حكم موضوعي يجب أن يراعي مايلي:
- افتراض وجود نظام مثالي للرقابة الداخلية، يضع المراجع برنامجا مبدئيا والذي من خلاله يدرس إمكانية تطبيق عناصر هذا البرنامج في المؤسسة ثم يقوم بتعديل هذا الأخير من خلال النتائج المتوصل إليها.
- في حالة ما إذا كانت المؤسسة الكبيرة فيفضل إنجاز عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف فريق عمل من المراجعين المساعدين.
- تبادل الآراء ما بين أعضاء الفريق أذي يوم بالمراجعة حتى يتول إلى تقارب ما بين أحكامهم.
- ثالثا : معيار حصول المراجع على الأدلة الكافية : لتحقيق هذا المعيار يجب النظر إلى المراجعة بأنها وسيلة أو عملية منتظمة أو عملية منتظمة ومتكاملة لتجميع الأدلة والهدف من المراجعة إبداء رأي في محايد في مدى صحة القوائم المالية والمعلومات المحاسبية ، فهذا لا يمكن أن يقوم بدون وجود مادي لهذه القوائم والسجلات المحاسبية والتي هي أساس الرأي الذي يبديه المراجع ، فكلما يصل المراجع إلى جمع أكبر حجم من الأدلة.¹
- كلما كان رأيه النهائي ذو صحة ومصداقية ، ففي بعض الأحيان يتطلب على المراجع أن يقدم الأدلة لمتخذي القرار.

الفرع الثالث: معايير إعداد التقارير

- بعد أن تطرقنا في المطلب الأول إلى المعايير العامة أو الشخصية التي يجب توافرها في المراجع ومعايير العمل الميداني في المطلب الثاني ، سوف نتعرض من خلال هذا المطلب إلى معايير إعداد

¹ليبب عمر، الفيومي م، أصول المراجعة، مرجع سبق ذكره، ص:25.

التقارير التي من خلالها يبدي المراجع رأيه ويدون فيها النتائج التي توصل إليها من عملية المراجعة التي قام وقام بها ومعايير إعداد التقرير هي كالتالي:

- أولاً: إبداء الرأي عن مدى تطبيق المبادئ المحاسبية عند إعداد القوائم المالية : إن المبادئ المحاسبية في الأصل يتم اقتراحها من طرف المختصين والهيئات ويتعاقد عليها مع مستعملي القوائم المالية ، بحيث أن هذه المبادئ تتصف بالقوة القانونية ، فلا تخص البيانات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة بالقبول إلا أثبت أن المبادئ المحاسبية المتفق عليها مطابقة بالحرف الواحد لذلك يقوم المراجع بإبداء رأيه في المبادئ المحاسبية ومدى تطبيقها من طرف المؤسسة.

- ومن المبادئ المحاسبية الأساسية والمتعارف عليها عموماً نذكر.
- مبدأ استمرارية النشاط.
- مبدأ استقلالية الدورات والنتائج الدورية.
- مبدأ استقرار الوحدة النقدية.
- مبدأ إثبات أو استمرارية الطرق المحاسبية.
- مبدأ الحيطة والحذر.
- مبدأ القيد المزدوج.
- مبدأ حسن البيانات أو الموضوعية.¹
- فبعد قيام المراجع بمراجعة القوائم المالية وتقويم النتائج التي توصل إليها عن طريق الأدلة المتوفرة لديه ، يتعين عليه إبداء رأيه في ما إذا كانت المعلومات المالية ثم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة على أن يكون رآه كنتيجة شاملة أما في حالة اختلاف المراجع مع إدارة المؤسسة حول تطبيق المبادئ المحاسبية ، فعلى المراجع أن يبدي رأياً متحفظاً أو رأياً معارضاً خاصة إذا كان لهذا التطبيق تأثيراً مادي على البيانات المالية.

¹ خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995، ص:154

ثانياً: إبداء الرأي في تطبيق المبادئ المحاسبية خلال مختلف السنوات السابقة:

ويهدف هذا المعيار إلى التنسيق في المبادئ المحاسبية وذلك لضمان قابلية القوائم المالية للمقارنة على مدار الفترات أو السنوات المالية وبالتالي التأثيرات التي أدت إليها هذه القوائم المالية لأن عدم الثبات في تطبيق هذه المبادئ يؤدي إلى تداخل بين الإيرادات والمصاريف للفترات السابقة ، بالتالي النتائج المالية المتوصل إليها تكون غير صحيحة.

ثالثاً: احتواء القوائم المالية على كل الإيضاحات والبيانات:

وهذا يعني أن القوائم المالية يجب أن تحتوي على كل البيانات والإيضاحات حتى يتسنى لمستعملي هذه القوائم فهمها بطريقة مباشرة وبدون أي غموض كان أما في حالة عدم احتواء القوائم المالية على الإيضاحات والبيانات اللازمة فعلى المراجع أن يذكر هذا الخلو في تقريره النهائي الذي يسلمه للمؤسسة محل المراجعة.

رابعاً : إمام تقرير المراجع بجميع القوائم المالية :

إن رأي المراجع يلم بجميع القوائم المالية حتى يمكن التحقق من مدى صدق وصحة المركز المالي للمؤسسة ووضوح القوائم المالية بأجملها حتى تشمل الميزانية الخاصة بالمؤسسة ، كما إن هذا المعيار لا يعني أن على المراجع إعطاء موافقة تامة أو رفض على كل القوائم المالية ، ففي أغلب الحالات التي لا يمكن للمراجع إعطاء موافقة تامة عليها لا يقوم برفضها بصفة حتمية.¹

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دارالصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص:68.

خاتمة الفصل:

من خلال ما تقدم من الدراسة نستنتج أن المراجعة ليست وليدة اليوم وأن المراجعة هي فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي قامت بها ولقد وجدت المراجعة من أجل تحقيق جملة من الأهداف أهمها تحقيق الرفاهية لأفراد المجتمع. وتنقسم المراجعة إلى عدة أنواع بحسب الزاوية التي ينظر من خلالها المراجع ولعل أهمها زاوية القائم بعملية المراجعة والتي تنبثق عنها المراجعة الخارجية والمراجعة الداخلية وهذه الجهات لها سلطة تحديد أتعابه وعزله في حالة عدم تغييره بأخلاقيات وهذا ما تطرقنا له من خلال هذا الفصل ، كما أن للمراجعة تأثيرا في السيطرة على وظائف المؤسسة.

مقدمة الفصل

يقصد بالبيع اتباع جميع الاجراءات اللازمة لبيع المنتجات و توصيلها إلى المستهلكين و تحصيل قيمتها السعرية ،ويدخل في هذا الحيز التخطيط للمبيعات وتنفيذ الخطط و الرقابة عليها واتخاذ القرارات الهامة بشأنزيادة المبيعات و الوصول إلى العميل المستهدف و التغلب على الصعوبات لتحقيق أعلى نسبة من المبيعات .

وتمثل إدارة المبيعات منظومة متكاملة من أنشطة الأعمال التي يتم ممارستها بهدف التخطيط للمبيعات و التسعير و الترويج و التوزيع لمنتجات وخدمات المؤسسة على العملاء الحاليين و المستقبليين .

إذن فالبيع هو ذلك النشاط الذي يتمثل في ممارسة التخطيط من أجل تصريف منتجات وخدمات المؤسسة وبيعها إلى المستهلكين من خلال مبادلة السلع و الخدمات بالنقود، وتعرف عملية البيع أيضا بأنها عملية التفاوض بين العميل و البائع.

المبحث الأول : مفهوم ادارة المبيعات

إن أهمية وموقع أدرّة المبيعات في المنظمات الاقتصادية و التشابكات الرأسية و الافقية التي تقوم بينها وبين الادارات الأخرى يرتبط بعدة عوامل ومتغيرات منها طبيعة نشاط المنظمة الاقتصادية وحجمها و الهيكل الاداري الذي تعتمدهالخ.

المطلب الأول: مفهوم إدارة المبيعات

لقد مر مفهوم إدارة المبيعات خلال تطوره بمرحلتين أساسيتين على النحو التالي:

المرحلة الأولى : كانت تنظر إلى المبيعات من زاوية محددة على أنها الإدارة القوة البيعية للمنظمة الاقتصادية ؛

المرحلة الثانية : فقد بدأت النظرة بأخذ أبعاد من ذلك حيث أصبحت تشمل الآن طبيعة المشاكل التي تواجه المشروعات و الأهمية النسبية لكل منها ، فالنشاط البيعي تعدى مرحلة تصريف ما يتم إنتاجه وأصبحت إدارة المبيعات معنية بالمشاركة في تخطيط الإستراتيجية التسويقية و الإسهام في تنفيذها

إن تعريف إدارة المبيعات لا يبتعد كثيرا عن تعريف الإدارة بشكل عام لأن وظائف الإدارة تقوم بها جميع الإدارات والاختلاف يكمن في طبيعة نشاط المنظمة التي تديرها هذه الإدارة أو تلك¹

بناء على ما سبق يكمن تعريف إدارة المبيعات على إنها "فن الحصول على الأشياء من خلال الأفراد". حيث إن المدير يتخذ القرار ويستعمل مصادر المنظمة لتحديد اتجاه منظمته ، ويقود العاملين نحو تحقيق الأهداف ، أن مدير المبيعات مسئول عن جعل وظيفة البيع مربحة ، وتحقيق مستوى الرضا المطلوب للزبائن ، وتحقيق أهداف المنظمة يمكن أيضا تعريف إدارة المبيعات على أنها تعمل على تحقيق التنظيم الذي يتم من خلاله تحقيق أهداف القوة البيعية بالفعالية وواقعية من خلال التنظيم ، التوظيف ، التدريب ، القيادة، و السيطرة على مصادر المؤسسة .

كمال الدين مصطفى الدهرواني ، محمد السيد سرايا ، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة ، الدار الجامعية ، بيروت ، 2001، ص.145.

المطلب الثاني : أهمية إدارة المبيعات

عندما تقدم المؤسسات منتجاتها أو تقوم بتطويرها وتقديمها تدرك بأن هذا الجهد يجب أن يعزز من خلال الجهود التي تقوم بها إدارة المبيعات اختيار رجال البيع القادرين على تحقيق الأهداف البيعية والاستمرار في السوق ، وإن هذا يتطلب من إدارة المبيعات بناء فريق عمل متكامل يستطيع تحقيق أهداف هذه الإدارة و التي يمكن إيجازها بما يلي :

- لا شيء يمكن أن يباع إذا لم يكن هناك من يشتريه ، أي أن نشاط المؤسسات الإنتاجية و التسويقية متوقف على دور العاملين في إدارة المبيعات و تزويدهم بالمعلومات وحثهم على اتخاذ قرار الشراء وقبل ذلك يجب أن تكون إدارة المبيعات لها معلومات كافية عن حاجات و رغبات المشترين :
- تلعب إدارة المبيعات ومن خلال العاملين دور مهم في رصد حركة السوق و العوامل المؤثرة على كمية المبيعات وتوجهات المشترين ، المنافسة ، تحديد المشاكل ، وضع الحلول المناسبة التي تكمن العاملين فيها من تحقيق الأهداف البيعية وتأهيل فريق عمل من رجال البيع و بناء العلاقات تفاعلية تمكنهم من تحقيق الأهداف المحددة:¹
- تلعب الإدارة المبيعات و العاملين فيها دورا مهما في :

- ✓ كسب زبائن جدد: إن لكل زبون دورة حياة شرائية لمنتجات المؤسسة، لذلك على إدارة المبيعات أن تقدر ذلك وتعمل على كسب الزبائن يتطلب مهارات وكفاءات العاملين خلال عملية الاتصال بالمشتريين .
- ✓ الاحتفاظ بالزبائن الحاليين يتمثل أهمية كبيرة لإدارة المبيعات من خلال كسب ثقتهم وحسن المعاملة وتلبية حاجاتهم ورغباتهم؛

¹ محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2003، ص ص 83-84.

✓ التوسع بالحصة السوقية : تهدف إدارة المبيعات و العاملين فيها إلى كسب زبائن جدد لتوسيع الحصة السوقية واختراق القطاعات السوقية للمنافسة وهذا ما يتطلب منها تحديد نقاط القوة و الضعف للمؤسسات المنافسة والقوى البيعية التابعة لها ومن ثم العمل على تقديم البرامج الناجحة و الفعالة لتحقيق هذا التوسع في السوق والحصة السوقية ؛

- تظهر أهمية إدارة المبيعات من خلال الدور الذي تلعبه في تحقيق أهداف المنظمة وأهداف الإدارات ومن خلال هذه الإيرادات تغطي جميع التكاليف و تحقق الأرباح؛
- ازدادت أهمية إدارة المبيعات من خلال الدور الذي تلعبه في بناء علاقات مع الزبائن وإدارتها بالشكل الذي يضمن للمنظمة نمو مبيعات مريح.

المطلب الثالث: القوة البيعة

نظرا لما تتسم به أهمية القوة البيعية للمؤسسة أصبحت تلعب دورا متناميا في توسيع دائرة التبادل وحلقة الانتاج على السواء، كما تجدر الإشارة أن هناك عدة تسميات لقوة البيع نذكر منها : البيع الشخصي، رجال البيع ، مندوبي البيع الترويج المباشر، شبكة البيع، فريق البيع

الفرع الأول : تعريف قوة البيع

لفهم طبيعة القوة البيعية بوضوح نتطرق إلى أهم التعارف التي تستند إليها :
تعرف على أنها: "مجموعة من الأشخاص يضطلعون بمهمة أساسية تعد القاسم المشترك بينهم وهي العملية البيعية أو السعي إلى بيع منتجات المؤسسة بفضل الاتصال المباشر مع العملاء المحتملين ، الموزعين و مؤثري الشراء.

وكما تعرف القوة البيعية أو شبكة البيع على إنها مجموعة الأشخاص التابعين للوحدة التجارية الموكلين بالاتصال الشخصي مع المشتري الحالي والمحتمل .

أما بالنسبة إلى الكاتب محمد الصيرفي فقد عرف القوة البيعية على أنها: "تلك المجهودات الشخصية التي تبذل بغرض إقناع المشتري على شراء سلعة أو خدمة يتم لها "

كذلك الكاتب تامر البكري يرى أن القوة البيعية على أنها: "عملية الإيصال الحاصل بين البائع والمشتري بهدف تشجيعه أو مساعدته في تحقيق عملية الشراء للسلعة أو الخدمة"¹

أما الكاتب محسن فتحي عبد الصبور فيعرف القوة البيعية على أنها: *اتصال شخصي مباشرين ممثلي المنشأة أو العميل المستهدف بهدف تقديم المنتجات له وتوفير كلفة المعلومات التي تساعد على إقناع العميل بها وحثه على اتخاذ قرار الشراء*.

يعرف ايضا Yveschirouze بأن قوة البيع: *هي مجموعة الأشخاص التجاريين المكلفين ببيع منتجات المؤسسة وتحفيز الطلب عليها وذلك عن طريق الاتصال الشخصي بالزبائن الحاليين والمحتملين *

استطاع Yves chrouze إضافة فكرة أخرى تتمثل في أن قوة البيع هي مجموعة من الأفراد المتخصصين في ممارسة النشاط التجاري مهمتهم الأساسية التحفيز على الطلب عن طريق الاتصال الشخصي بالزبائن الحاليين والمحتملين.

ويعرفها كتاب آخرون بأنها: * عبارة عن مجموعة من الأشخاص التجاريين المكلفين بالبيع وإثارة الطلب * يحاول كل تعريف أن يعطينا في كل مرة من الأفراد التجاريين مهمتهم الأساسية بيع السلع والخدمات للزبائن ، بهدف إشباع حاجاتهم ورغباتهم وذلك بالرد على كافة استفساراتهم ، كما تسهم قوة البيع في البحث عن

¹ عبد الوهاب نصر علي، الرقابة والمراجعة الحديثة ، الدار الجامعية ، مصر، 2006، ص:54

زبائن جدد ومدهم بالمعلومات اللازمة لمساعدتهم على اتخاذ القرار الشرائي المناسب معتمدة في ذلك على وسيلة الاتصال الشخصي المباشر*

الفرع الثاني : أهمية القوة البيعية

تعد عملية البيع من أهم وظائف قوة البيع ، وكما سبق في التعريفات فـنُ ضرورة وجودها أصبحت مهمة ، فهي تنفرد عن بقية الوظائف الأخرى بالخصائص التالية:

- تكون قوة البيع مسؤولة بشكل كبير عن إنجاز وتنفيذ إستراتيجية التسويق الخاص بالمؤسسة في السوق أو المجال المطلوب تنفيذه، لكونها الإدارة التنفيذية في السوق وهي المسؤولة عن علاقة بالزبائن ؛
- تعتبر قوة البيع بمثابة أداة الرباط بين المؤسسة و الزبائن بشكل عام ، بحيث يتم طريقها الاتصال بالزبائن فمن خلال البائعين يتم نقل الأفكار والاحتياجات إلى المؤسسة ؛
- إمكانية إقامة علاقة شخصية وطيدة مع الزبائن وذلك من خلال التعرف على احتياجاته ورغباته أولاً بأول ، وكذا إثارة اهتمامه وإقناعه بضرورة شراء المنتج¹؛
- قدرة قوة البيع على معالجة اعتراضات و مشاكل الزبون ، وهذا يعتمد بشكل كبير على مهاراتها و اختيار الأساليب الملائمة في حلها؛
- يتطلب عمل قوة البيع أكثر من غيرها من الوظائف التسويقية إلى اتصاف أفرادها بذكاء اجتماعي وحس إنساني و أخلاقي حتى يتم التعامل مع الزبائن بشكل يعكس شفافية و أخلاقية المؤسسة ؛

¹ حاتم محمد الشيشيني ، أساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية ، مصر ، 2007 ، ص.ص: 192-193.

- تتمتع قوة البيع بصلاحيات أكبر من غيرهم في حرية الحركة و التصرف ، الإنفاق المالي ، التعامل مع أطراف أخرى من خارج المؤسسة
 - تعتبر القوة البيعية أحد العناصر الترويجية الفعالة ، وهدفها الأساسي هو تحقيق المبيعات المطلوبة ، فلا يمكن أن يتم البيع بدون جهود هذا العنصر ، خاصة إذا تعلق الأمر بأولئك الذين يمثلون نقاط البيع بالنسبة لبعض المنتجات؛
 - تمثل قوة البيع أقل الأنشطة الترويجية حاجة إلى مشرفين نشاطاتهم ، لكنها بحاجة أكثر من أي نشاط آخر إلى عملية التحفيز لتحقيق النجاحات المطلوبة في عملها مع الزبائن .
- إذن هناك أهمية كبيرة لقوة البيع خاصة إذا تعلق الأمر بإقناع و الاتصال بالزبائن ، فينبغي على إدارة المؤسسة أن توفر الإمكانيات و المحفزات اللازمة لتشجيع قوة البيع على العمل .

الفرع الثالث: إدارة القوة البيعية

وتشمل القيام بالوظائف و المهمات التالية :

1. توظيف مندوبي البيع من حيث تحليل العمل ووصفه، تحديد مؤهلات البيع ، شروط التوظيف ، تحديد مصادر الحصول على مندوبي البيع وإجراءات التوظيف ؛
2. تدريب مندوبي البيع من حيث تحديد موضوعات التدريب حتى نقوم بتدريب من يحتاج إلى التدريب ؛
3. تحفيز مندوبي البيع من حيث تحديد أساليب التحفيز المختلفة ولماذا تستخدم وكيفية ذلك؛
4. تعويض مندوبي البيع من حيث تحديد أسلوب التعويض الذي يناسب طبيعة العمل البيعي ويحقق إنجاز أفضل للمؤسسة و مندوبي البيع¹؛
5. تقييم جهود مندوبي البيع من حيث تحديد نماذج التقييم الفعالة و الموضوعية للوصول إلى حكم منطقي على أداء مندوبي البيع .

¹كمال الدين مصطفى الدهراوي ، واخرون ، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة ، جامعة الإسكندرية، 2009، ص: 62.

المبحث الثاني : التدقيق على المبيعات

إن الهدف من دراسة موضوع المراجعة الداخلية هو إبراز أهمية وجود نظام سليم و محكم في إعطاء المدقق الثقة في المعلومات و البيانات المالية و المحاسبية المعدة ، و التي تظهر في الدفاتر بأنها سليمة و يمكن الاعتماد عليها .

المطلب الأول: التدقيق الداخلي على إدارة المبيعات

- يعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية ، ووسيلة لدعم كفاءة المراجعة الخارجية و بالأخص تدقيق وظيفة المبيعات ، لحساسية هذه الوظيفة بالنسبة للمؤسسة و لكثرة و إمكانية وقوع الاختلاسات¹.
- التدقيق الداخلي لمخزون البضاعة؛
- التدقيق الداخلي للمبيعات النقدية؛
- مراجعة المبيعات الآجلة؛

1. التدقيق الداخلي على مخزون البضاعة:

تدخل البضاعة التامة بإذن دخول ، وبتحقيق المدقق من وجود رقابة كافية على أذونات الدخول ، وأن المسجل في بطاقات الصنف كبضاعة داخلة يطابق ما هو مسجل في دفتر أستاذ المخازن و يفحص المدقق الداخلي أذونات الدخول عن فترة معينة كالآتي :

- أن كل أذونات الدخول معتمدة و معدة إعدادا سليما .
- التأكد من أن المسجل على بطاقات الصنف ككميات واردة يطابق ما هو مسجل في أستاذ المخازن.

وفي حالة صرف البضاعة من المخازن ، فإن المدقق الداخلي يتأكد من استنزال الكميات المباعة بفحص نظام الاستنزال للبضاعة من المخزن ، و أنها سجلت في تاريخ خروجها وليس هناك تأجيل في تسجيل

¹ د. رجب السيد راشد، وآخرون، أصول المراجعة ، الدار الجامعية للطبوعات والنشر، الإسكندرية 2000، ص164.

العمليات بحيث يتماشى تسجيل البيع في الدفاتر المالية من دفاتر المخازن مع بطاقات الصنف وعلى المدقق أن يتأكد من أن الأرصدة بعد الإضافة و الخصم للكميات في بطاقات الصنف تتماثل مع الأرصدة في حسابات المخازن وتطابق الاختبار المادي للكميات عندما يتم الجرد المادي للبضاعة بالمخزن.

وحيث أن البضاعة التامة لها قيمة بيعية ، فلا يجب أن يكون هناك مسموحاً لأمين المخزن إلا في أضيق الحدود وفي الحالات الاستثنائية ، حيث أن طبيعة المنتج لا تسمح بحفظ المخزون ، وأن تراجع مجموعة فواتير مع بطاقات الصنف ودفاتر المخزون.

إذا كانت بضاعة ترسل كعينة من العملاء بدون قيمة ،فأن على المدقق أن يفحص الإجراء المتبع لإرسال العينات بحيث يتأكد من اعتماد العينات المجانية بواسطة مسئول لا يرتبط بالمخزون ولا بحساب العملاء وهناك مستندات داخلية ملائمة ترتبط بتنظيم الدورة المستندية لهذه العملية ، وتحمل أرقاماً مسلسلة وأن هناك اعتماد من المسئول عنها¹.

2. التدقيق الداخلي للمبيعات النقدية :

يتأكد المدقق الداخلي من تقسيم العمل بين القائمين بالبيع النقدي ، بحيث من يقيم بالبيع لا يرتبط بالنقدية أو بتسليم البضائع المباعة ويفحص المدقق ما يلي :

- مديونية من يقوم بالبيع واستنزال المبيعات التي يحققها من الواقع قسائم البيع ؛
- التحقق الفعلي من السلع التي هي في عهدة البائع ؛
- مطابقة قسائم البيع المتسلسل لفترة معينة الواردة في الخزينة وإداعات البنك لهذه المبالغ خلال نفس الفترة ؛
- فحص التقييد اليومي بدفتر النقدية للمبيعات طبقاً لمستندات البيع النقدي و تطابقها مع المبالغ المحصلة في الخزينة و المودعة بالبنك كإيراد للبيع النقدي ، ويعين صور قسائم البيع المتسلسلة وكذا ملخص المبيعات وتتابعها المتسلسل في هذا الملخص كما يتأكد من أن القسائم

¹. رجب السيد راشد ، نفس المرجع السابق ص166.

تحمل نفس تاريخ فترة ملخص المبيعات النقدية وأن يتحقق من تساوى مجموعة الملخصات مع قسائم الايداع لدى البنك ودفتر النقدية ومن أهم واقعون في دفتره واحده.

3. تدقيق المبيعات الآجلة:

يتم هذا النوع من المبيعات في المنشآت الكبيرة التي يكون بها إدارة خاصة بالمبيعات تنفذ سياسة المنشأة الخاصة بالبيع وتعمل على توزيع المبيعات ومراقبة تنفيذ عمليات البيع ، وعلى المدقق أن يفحص نظام المبيعات من حيث رسم السياسة العامة للبيع وتنفيذ وتحديد الأسعار والموافقة على الخصام و المسموحات ومدة الائتمان ، كما يجب عليه دراسة نظام المراقبة الداخلية للمبيعات ومدى تنفيذ هذا النظام للمبادئ التالية :

- إذا كان البيع بناء على طلبات أعقود، فيخصص دفتر أو دفاتر للطلبات و العقود يسجل فيها بمجرد ورودها وعند تنفيذها يؤشر أمامها بما يفيد ذلك مع تخصيص ملفات الصور العود المرزمة مع العملاء؛¹
- في حالة البيع الأجل العادي ،وبعد الاتفاق عليه أن يحرر أمر صرف البضاعة ويرسل إلى أمين المخازن إذن الصرف من أصل يرسل إلى العميل و الصور للتقييد في دفاتر المخازن وحسابات التكاليف ؛
- وبناء على أمر الصرف ،تعد فاتورة المبيعات التي يرسل أصلها إلى العميل وترسل صورة منها إلى إدارة الحسابات للتقييد الدفترى و صورة لمراقبة البوابة كأمر لخروج البضاعة وفي تحضير فاتورة البيع يجب التأكد من الأسعار والكميات وتطابق مع إذن صرف البضاعة ؛

¹ محمد سمير الصبان ، عبد الله هلال ، الأسس العملية والعلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2000، ص102.

- يجب أن تكون هناك رقابة خاصة على المبيعات الرأسمالية أي مبيعات الأصول التي تستغني عليها المنشأة إذ لا بد اعتماد شخص مسئول عن هذه المبيعات أو مجلس الإدارة في حالة شركات المساهمة.

4. يومية المبيعات :

يصمم دفتر اليومية المبيعات من حيث تقسيم خاناته حسب ظروف المنشأة من ناحية أنواع المبيعات التي تتعامل بها ، وقد تستعمل المنشأة دفتر المبيعات غير مجزأ، تخصص فيه عادة لكل نوع من أنواع البضاعة التي تتعامل فيها المنشأة أو مبيعات الأصول الثابتة ، ففي العادة تقيّد بدفتر اليومية إذا كانت بالاجل أو دفاتر النقدية إذا كانت نقدا ، إلا أن بعض المنشآت قد تسجلها في الدفاتر المبيعات في خانة خاصة بها ، وفي هذه الحالة يجب أن لا تخلط مع المبيعات الأخرى¹.

ويقيّد بدفتر المبيعات من واقع صور الفواتير ، وترحل المفردات الى حسابات العملاء ، أما مجموع المبيعات كل فترة فترحل عن طريق قيد إجمالي بدفتر اليومية إلى حساب المبيعات بدفتر الأستاذ العام وحساب إجمالي للعملاء ، وتقيّد الفواتير حسب تسلسلها الرقمي و التاريخي وتحفظ صور الفواتير في ملف خاص للرجوع إليها ، كما يجب أن يظهر بدفتر يومية المبيعات و الإيضاحات الكافية عن ابضاعة المبيعة وبيانات عن العميل وشروط البيع .

المطلب الثاني : الرقابة داخلية على المبيعات

الفرع الأول: تحليل المبيعات

تتناول رقابة المبيعات تحليل ودراسة المبيعات الفعلية طبقا للسياسات و الطرق التي اتبعت لتحقيق حجم مبيعات المخطط وبنفقة توزيع مناسبة و بالتالي ينتج هامش الربح اللازم لتحقيق العائد المناسب للاستثمار ، وتتم الرقابة على المبيعات عن طريق التقارير التحليلية لنشاط المبيعات و التي قد تظهر التباعد على الاهداف التي حددت في موازنة البيع ، ولهذا فإن متابعة الاداء الفعلي للبيع مع

¹ نفس المرجع السابق، ص105.

أرقام موازنة المبيعات أمر ضروري لتحقيق رقابة على نشاط البيع، ويعرض تحليل المبيعات في صورة كمية أو قيمة أو كيلهما متناولا الاتي¹:

- السلعة: نوع المنتج المباع، أشكاله، ألوانه، أحجامه، السعر، جودته؛
- الناحية الجغرافية: المدن، المحافظات، البلدان الخارجية؛
- قنوات التوزيع: جملة تجزئة وكلاء؛
- طريقة البيع: بالبريد ووكلاء متجولون، بالأمانة، سلسلة محلات؛
- العميل: أجنب محلي، خاص، خاص، عام، حكومي؛
- شروط البيع: أجل تقسيط، نقدي، أمانة؛
- نوع المشروع: فروع، أقسام²؛

الفرع الثاني: خروج البضاعة المباعة من المخازن

وتتناول الرقابة على المبيعات أيضا خروج السلع المباعة من المخزون ولا تخرج البضاعة من المخزون للبيع إلا إذا تحقت عملية البيع عن طريق إدارة البيع، وهي تتلقا طلب الشراء من العميل وتتأكد من وجود الاعتماد باسم الائتماني ومن وجود كمية السلع المطلوبة وسعر البيع، وبذلك بعد فاتورة البيع وتدرج فيها كميات و الاصناف و السعر وشروط البيع وترجع كل فاتورة بتفاصيلها وعمليتها الحسابية، وترسل صورة لادارة المخازن و لادارة الحسابات و التكاليف و صورة خالية من الاسعار و أذن خروجبضاعة بالكميات المصرح بخروجها من المخازن لادارة البضاعة الخارجية ومراقبة البوابة³.

¹ محمود جاسم الصميدعي، ردينة عثمان يوسف، إدارة المبيعات، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 2010، ص18

² أحمد شاكر العسكري، إدارة المبيعات مدخل سلوكي كمي وإداري، دار الزهراء، الأردن، 2000، ص 25.

³ نفس المرجع السابق، ص.124.

المطلب الثالث: المقارنة بين المراجعة والمحاسبة في ادارة المبيعات

1- تعريف المحاسبة:

هي مجموعة من المبادئ والقواعد المتعارف عليها التي تستعمل في تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية وتحليل العمليات المالية والتبادلات التجارية ذات القيمة النقدية في التسجيلات المحاسبة لغرض تحديد نتائج عمليات الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة وكذلك المركز المالي في نهاية تلك الفترة.¹(1)

كما يمكن تعريفها على أنها مجموعة النظريات والمبادئ التي تحكم تسجيلات العمليات التي تجريها المؤسسة وتبويبها، ثم عرض نتائج هذه العمليات في قوائم مالية تبين نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة.

أما المراجعة أو علم تدقيق الحسابات فهو عبارة عن مجموعة النظريات والمبادئ التي تنظم فحص البيانات المسجلة بالدفاتر والمستندات للتأكد من صحة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها.

- فالمحاسب يبدأ بتسجيل العمليات المحاسبة بدفتر اليومية معتمدة على المستندات المؤدية لتلك العمليات ثم يقوم بترحيل تلك القيود إلى حساباتها بدفتر الأستاذ فيكون بذلك قد قام بالترحيل والتبويب ثم تأتي عملية ترصيد تلك الحسابات وأجراد التسويات.

الجردية اللازمة ليصل إلى عرض نتائج تلك العمليات في القوائم المالية المعنية وأهمها قائمة نتيجة الأعمال.

- أما المراجع فيبدأ عمله بتحليل ما تضمنته تلك القوائم المالية م بيانات للتأكد من صحتها وعدالتها، ثم يعود ليقوم بمطابقة تلك البيانات مع الدفاتر السجلات.

- من خلال هذا يتبين لنا أن عمل المراجع يبدأ من حيث ينتهي عمل المحاسب.

- بناء على ما تقدم يتضح أنه توجد علاقة وطيدة بين المحاسبة والمراجعة ألا أن لكل منهما طبيعيتين تميز عن الآخر، فالمحاسبة عمل إنشائي بينهما المراجعة عمل تحليلي، بالإضافة إلى أن وظائف المحاسبة هي القياس والاتصال بينما وظائف المراجعة هي الفحص والتقدير.²

¹ احمد حلي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص:68.

² نفس المرجع السابق، ص، 70.

خاتمة الفصل:

للمؤسسة عدة وظائف تختلف باختلاف حجمها ونوعها، وأهم هذه الوظائف: وظيفة الشراء ووظيفة الإنتاج ووظيفة البيع.

وتخضع المبيعات في المؤسسة الرقابية من طرف المدقق، حيث يتم تحليل المبيعات لنظام الرقابة الداخلية، كما أنه يكون المدقق القيام بالمراجعة المستندية لكافة أنواع المبيعات، فسلامة التدقيق المحاسبي على المبيعات يضمن حسن سير عمليات البيع إلى جانب صدق البيانات المالية و المعلومات الحاسوبية وتعبيرها عن الواقع.

مقدمة الفصل:

تقوم هذه الدراسة على تطبيق إجراءات المراجعة على شركة كابلوري سيدي بن ذهبية بـمأسرى معتمدين في ذلك على إجراء مقابلة مع المسؤولين عن مصالح الشركة وبالأخص مع المحاسب على فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية والتركيز على نظام المبيعات باعتبارها أهم نشاط حيث تم استعمال الوصف الإنشائي واستعمال أسئلة الاستقصاء مع باقي النظم ، فقد تم مراجعة بنود الميزانية وقد قمنا بتقسيم الفصل الى متباحثين الأول التعرف بالشركة ومكوناتها و الوظائف الإدارية لها و هيكلها التنظيمي ، الثاني تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات للشركة والذي شمل لاستقصاء والتحليل نقاط القوة ونقاط الضعف وإجراءات التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: نشأة المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

المطلب الأول: تعريف المجمع الصناعي

هي منشأة ذات طابع خاص ولها نشاط صناعي وتجاري بالدرجة الأولى، والتي وفرت كل الإمكانيات البشرية و التقنية اللازمة التي جعلتها من أهم المركبات.

حيث يضم المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية على عدة مؤسسات التي اكتسحت السوق الصناعية والتجارية التي تشمل:

1. مؤسسة كابلات سيدي بن ذهبية.

سيتم التعرف عليها لاحقا (المطلب الثاني)

المطلب الثاني: تقديم مؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية

1.2 تعريف المؤسسة

شركة كابلوري سيدي بن ذهبية هي شركة ذات مسؤولية محدودة من حيث الصيغة القانونية تتكون من مؤسسها السيد جيلاني كوبيبي عبد القادر بوستة - جيلاني كوبيبي حاج علي - جيلاني كوبيبي البشير.

رأسمال الشركة 102.400.000,00 دج، بنسبة توظيف أكثر من 600 موظف. مع قدرة إستهلاكية لمادة النحاس بـ تسعون ألف (90000) طن/سنويا ، وأربعون الف (40000) طن/ سنويا من مادة الألمنيوم .

تشغل مساحة 132000 م² ، منها قسم مغطى بمساحة 76000 م².

يكن مقر الشركة بمنطقة النشاطات قسم 17 الملكية رقم 123 ماسرة- مستغانم، حيث تتميز بموقع جغرافي مساعد تقرب من ميناء مستغانم ب20 د وعلى بعد 1سا من ميناء وهران كما أنها تقرب من الطريق السيار شرق غرب .

2.2 نشاط المؤسسة:

هي مؤسسة صناعية تعمل في مجال الطاقة منذ 2009، نشاطها الرئيسي هو إنتاج وتسويق الكابلات الكهربائية (منخفضة ومتوسطة وعالية التحمل، ذات جودة عالية من الاستجابة للاحتياجات السوق الوطنية والدولية).

تمثل واحدة من أولى المؤسسات الصناعية عبر كامل التراب الوطني حيث أنها الوحيدة التي تقوم بإنتاج المنتجات ابتداء من المادة الأولية الخام بامتلاكها الإمكانيات اللازمة (الفرن)، وقد أصبحت رائدة دوليا لإتباعها التكنولوجيا المتقدمة والابتكار والجودة والاحتراف مما جعل مكانتها رائدة في السوق بمجموعة واسعة من كابلات النحاس والأسلاك والكابلات الخاصة.

3.2 الجودة :

بالنظر إلى تفوق المؤسسة الذي تتميز به وهذا لأنها استثمرت في ميثاق الجودة التي تعزم على تطبيقها بصرامة من قبل الفريق العامل في جميع مراحل عملية التصنيع، ولتحقيق ذلك فإن الشركة لديها مخبرين وفريق من الخبراء الذين يعملون في الامتثال للمعايير الصحيحة ومراقبة الجودة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، من المواد الخام إلى المنتج النهائي للتأكد من أن المنتجات المعروضة للعملاء هي من أعلى المواصفات الفنية مع الهدف النهائي لبناء الثقة وضمان أفضل جودة وطول العمر حياة الكابلات.

بحيث تحترم المعايير الدولية والوطنية بما فيها ذلك:

- معايير اللجنة الكهروتقنية الدولية (IEC)
- معايير الإتحاد الكهربائي الفني (UTE)
- معايير اللجنة الأوروبية للتوحيد القياسي للطاقة الكهربائية (CENELEC)
- مؤسسة المواصفات والمقاييس البريطانية (BS)

4.2 البيئة:

أولوية المؤسسة للسياسة البيئية جزء من المخطط الأمني، لهذا فهي تستعرض بصورة منتظمة بتقييم السلوك البيئي لديها.

فمن ضمن الإطار القانوني الحد من تأثيرها على البيئة من خلال عملية مخصصة لضوابط مختلفة منها: نوعية النفايات ومياه الصرف الصحي والإنبعاثات .

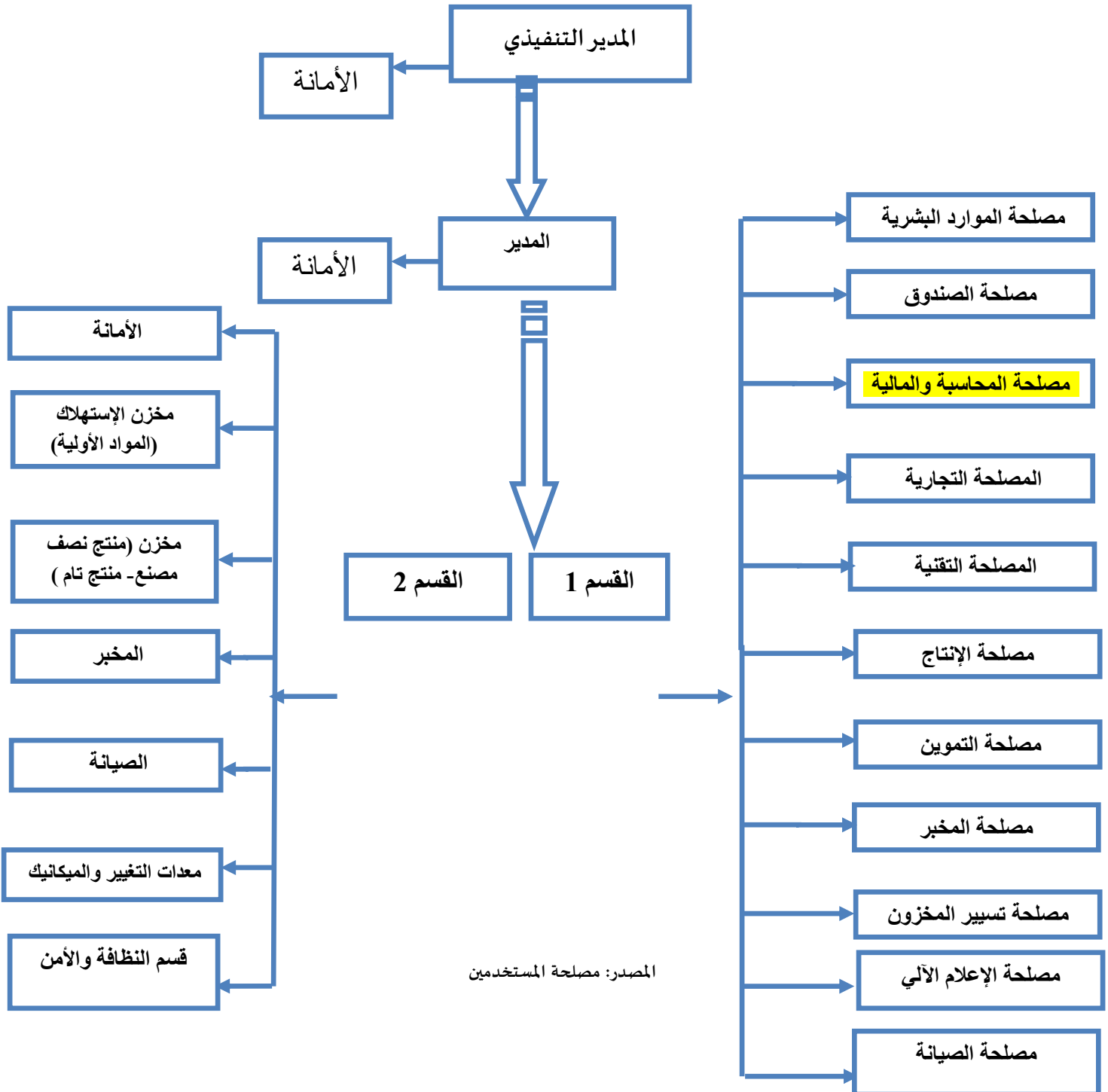
مع العديد من الشركاء التجارية، فإن شركة كابلات سيدي بن ذهبية تقوم بالاستخدام الأمثل لديها من خامات النحاس وإعادة تدوير النفايات، كما تتعهد باستخدام أقل ممكن للمياه العذبة من خلال عملية معالجة مياه الصرف الصحي من مناطق الإنتاج .

مع الالتزام بشراء مواد استهلاكية متوافقة مع حماية البيئة من أجل الحد من كمية النفايات الخطرة بالإضافة إلى ذلك استخدام التكنولوجيا يساعد على الحد من إنبعاثات النحاس والألمنيوم بالتالي الحد من إنبعاثات الغازات لهذا فإن اختيار المواد الأقل تلويثا يساعد في تسهيل عملية إعادة التدوير.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي والوظيفي لمؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية

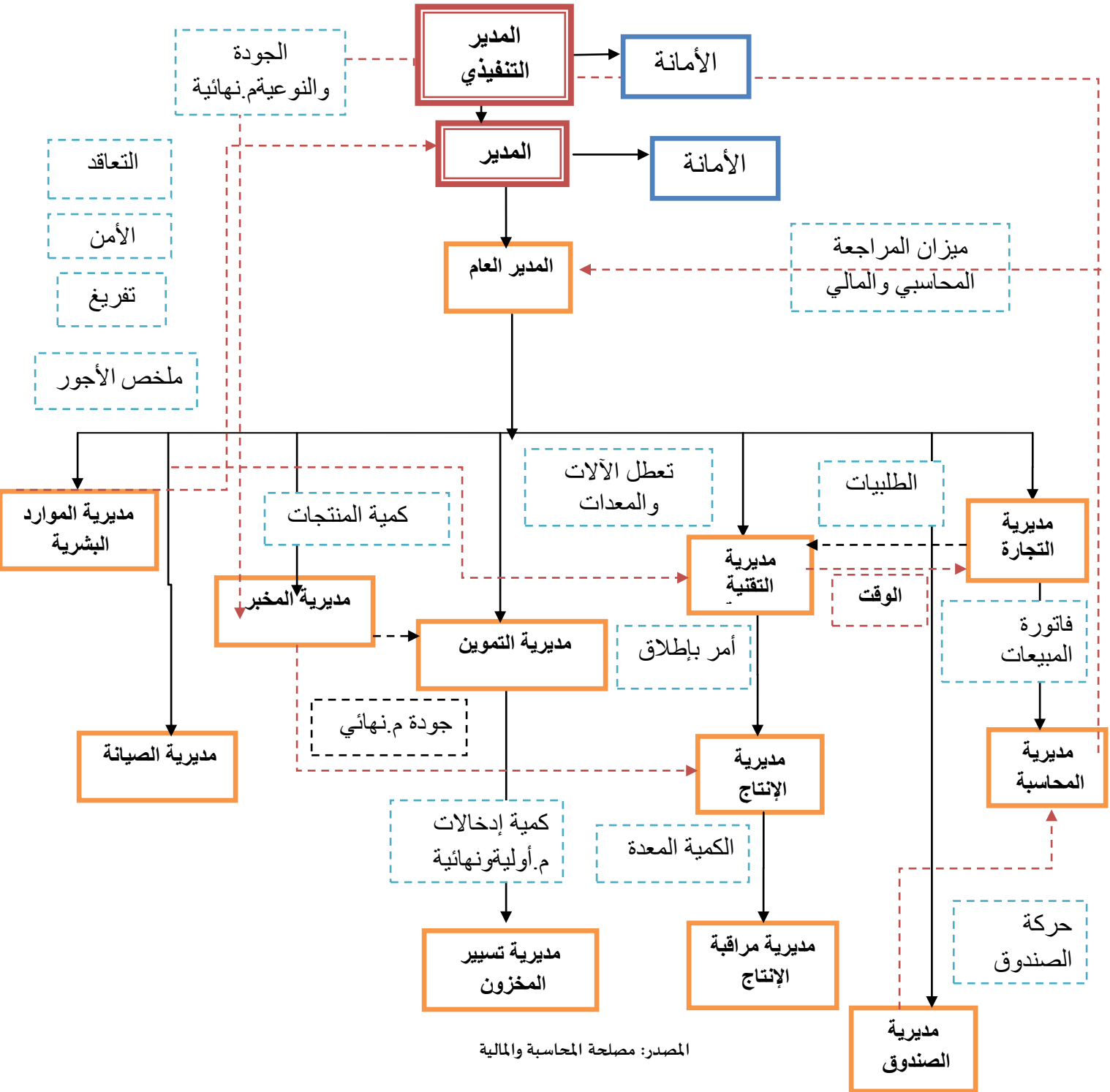
1.3 الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية

شكل 01: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة



2.3 المهام الوظيفية لكل مصلحة في مؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية

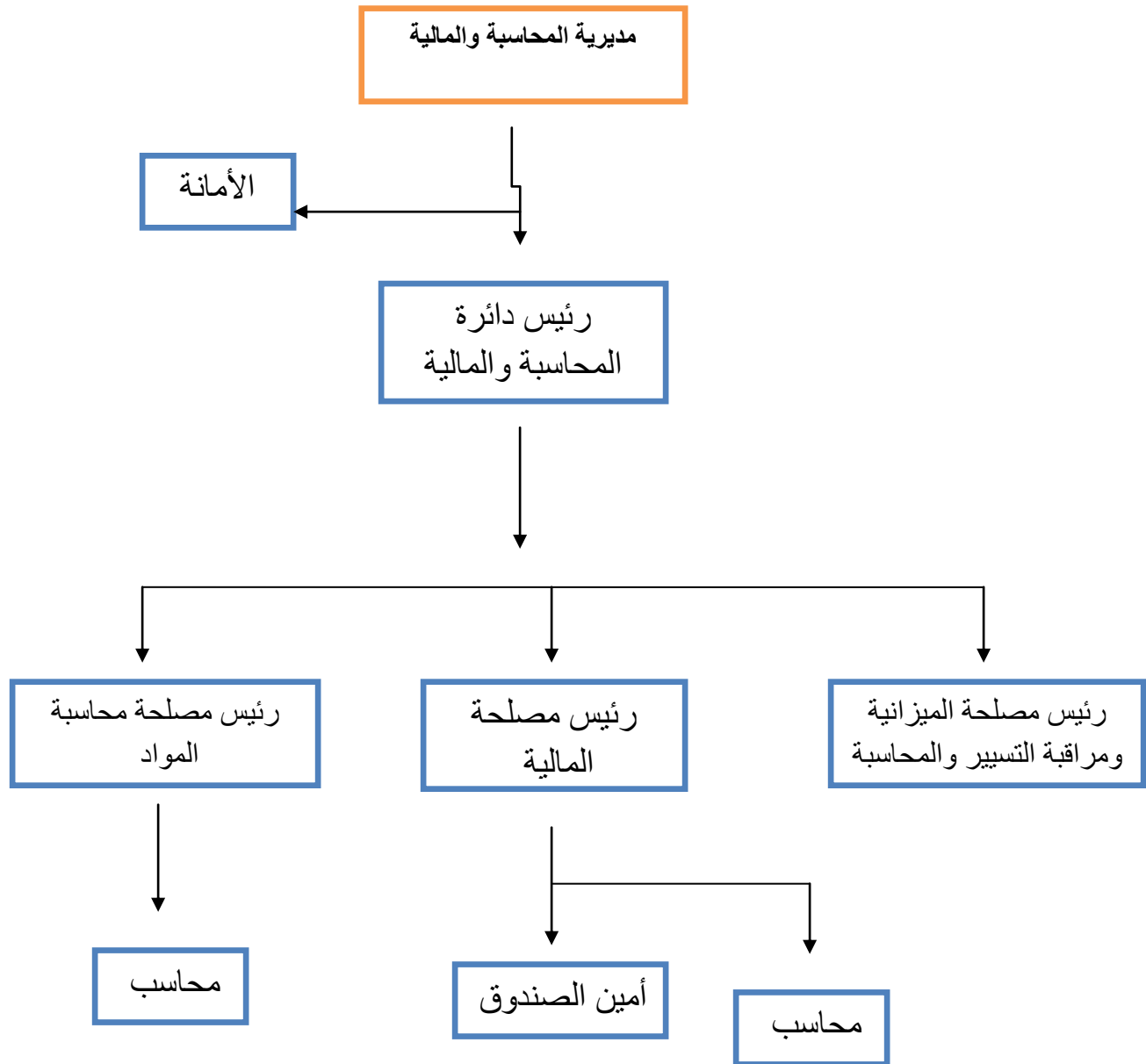
الشكل 02: الهيكل الوظيفي لكل مصلحة في المؤسسة



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

3.3 الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية:

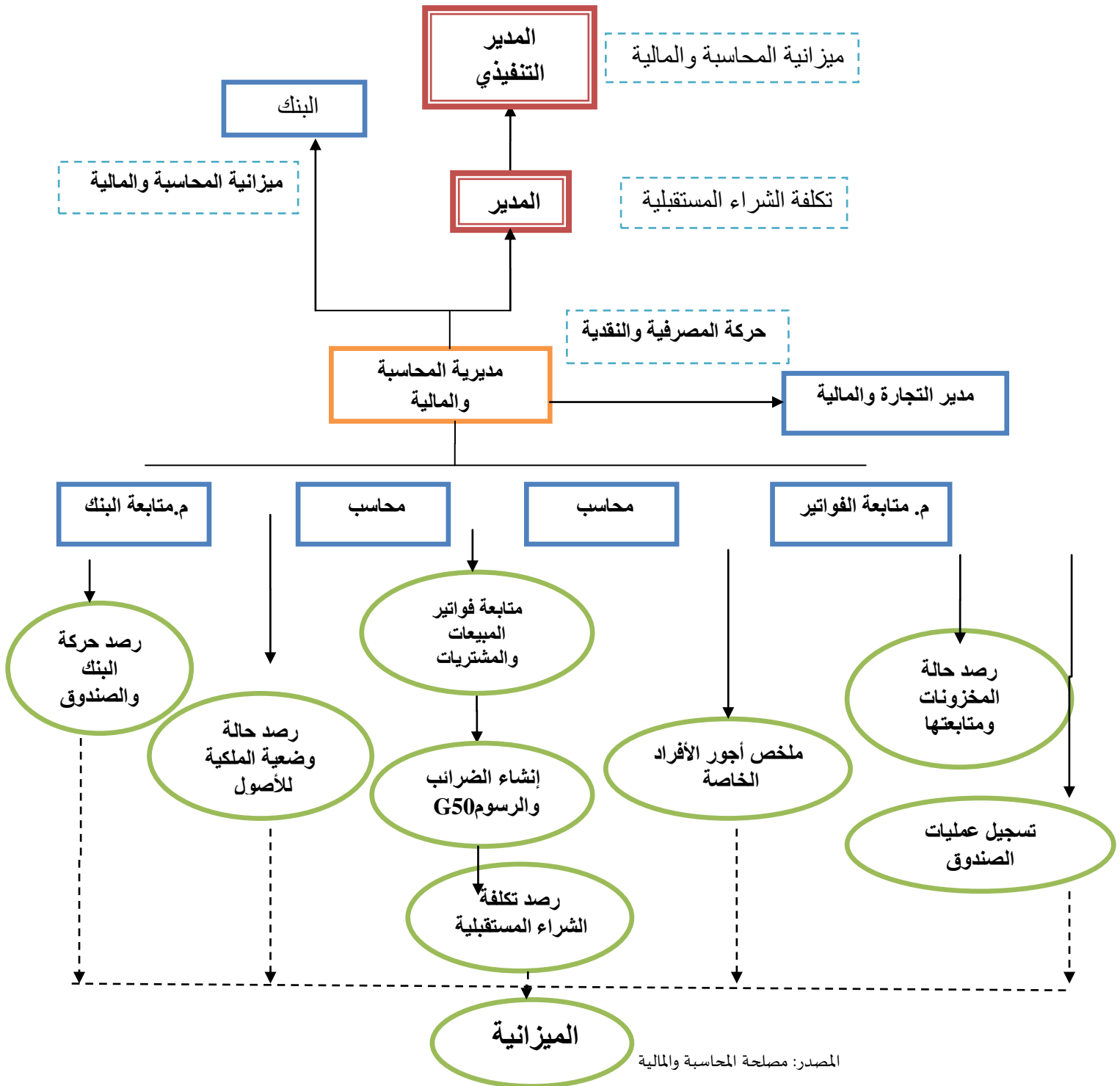
الشكل 03: الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالي



المصدر: مديرية المحاسبة والمالية

4.3 المهام الوظيفية لمديرية المحاسبة والمالية

الشكل 04: الهيكل الوظيفي لمصلحة المحاسبة والمالية



المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات

المطلب الاول: الاستقصاء و التحليل

لقد قمنا بأعداد قائمة استقصاء تخض المبيعات اضافة الى تحليل الوظائف من اجل القيام بعملية التقييم لنظام الرقابة الداخلية

جدول رقم(3-1)

#	الفقرة	نعم	لا	الملاحظات
1	المؤسسة مهيكله وفقا لمخطط تنظيمي	✓		
2	تطور المؤسسة أنظمة المعلومات		✓	استعمال محدود يتمثل في برامج الحواسيب ، الفوترة
3	يوجد قسم المحاسبة ولا تلجا المؤسسة إلى مكتب محاسبة خارجي	✓		
4	تستعمل المؤسسة برمجيات الإعلام الآلي عند مسك المحاسبة	✓		
5	تلتزم المؤسسة بالمعايير المحاسبية عند مسك المحاسبة وإعداد القوائم مالية	✓		
6	هل هناك قسم خاص بالمبيعات	✓		
7	هل تتبع الوحدة سياسة البيع لأجل	✓		
8	هل هناك سياسة ثابتة الأسعار وسعر البيع	✓		
9	هل تفحص طلبيات الزبائن ويوافق عليها بتأثيرات قبل إرسال البضائع من طرف مصلحة البيع	✓		
10	هل يوجد سجل للطلبات المسجلة والتي لم ترصد بعد		✓	
11	هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص مستقل		✓	
12	هل وصل الخروج مرقم ترقيما مسبقا	✓		للتأكد من أن كل إرسال كان محل فوترة
13	هل مصلحة الفوترة مستقلة عن كل من مصلحة الزبائن و مصلحة إرسال المبيعات	✓		من طرف الفوتري

		✓	هل كل الفواتير مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة	14
		✓	هل تراقب كل الفواتير من حيث السعر، شروط التسديد، التخفيضات، الخ.	15
		✓	هل قبول الكمبيالات والاوراق التجارية تخضع لموافقة المسؤول	16
	✓		هل تودع المبالغ المقبوضة يوميا في البنوك	17
حسب تاريخ الدفع وحسب العمليات على حساب البنك	✓		هل تقدم الشيكات الخاصة عليها إلى بنوك المؤسسة بمجرد وصولها	18
		✓	هل يتم مقارنة فواتير البيع مع طلبات الشراء والواردة من العملاء	19
لا يوجد		✓	هل يمكن الوصول للوثائق المحاسبية من طرف المستخدمين الاخرين	20
		✓	هل يجري جرد دوري مفاجئ للنقدية الموجودة في الصندوق	21
		✓	هل يتم المقارنة بين حساب المؤسسة لدى البنك و حساب البنك لدى المؤسسة	22
تخضع لمراقبة لممثل القانوني للشركة	✓		هل يتخذ المحاسب الاجراءات اللازمة عند التعامل مع الشيكات المفروضة من طرف البنك	23
قسم المبيعات		✓	هل يتم تنظيم الفواتير وتبويبها بواسطة قسم آخر غير قسم الحسابات	24
		✓	هل تربط الفواتير مع إشعارات الشحن باستمرار	25
		✓	هل الرقابة فعالة مع أوامر البيع	26
		✓	هل تستخدم المؤسسة فواتير بيع متسلسلة	27
		✓	هل يقوم الشاحن بإرسال إخطارات الشحن إلى محرر الفواتير مباشرة	28
		✓	هل هناك رقابة على مصروفات النقل و الشحن للعملاء	29

المطلب الثاني: نقاط القوة ونقاط الضعف

من الاستمارة أعلاه، نلاحظ أن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على نقاط قوة ، بينما يعاني من النقائص، يمكن تلخيصها فيما يلي :

✓ الفرع الاول : نقاط القوة

من خلال الدراسة التي قمنا بها، نستنتج نقاط القوة التالية:

- استقلالية وظيفة البيع عن باقي الوظائف في المؤسسة ؛
- هناك تنظيم محكم للقيام بعملية البيع؛
- استعمال برمجيات الإعلام الآلي من أجل تسهيل الأعمال وكذا الاحتفاظ بكافة المعلومات البيع حتى يمكن استرجاعها لاحقا؛
- استعمال التقييم المتسلسل للوثائق في عملية البيع وتوفيرها على كافة المعلومات الضرورية يجعل من السهل الرجوع إلى هذه الوثائق للتحقق و المراجعة ؛
- ترتيب وبرمجة الطلبات حسب تواريخ وصولها ، وتحضير البضاعة المباعة في المخازن بانتظار حضور الزبون و القيام بعملية الشحن للطلبية يسمح بكسب ثقة الزبائن ووفائهم ، لعدم وجود تأخير في استلام الطلبات

✓ الفرع الثاني : نقاط الضعف

- عدم التقيد بمبدأ الفصل بين الوظائف .
- عدم وجود رقابة خاصة للفواتير الملغاة .
- عدم تسجيل كافة العمليات الحسابية

المطلب الثالث: إجراءات التدقيق الداخلي

من خلال عملية الفحص التي قمنا بها تم التحقيق من الشيكات المحصلة من الزبائن وكل الحسابات الأخرى قمنا باتباع الخطوات التالية :

اولا: القيام بالتحقيق من الوجود الفعلي

لقد قمنا بتحقق من الحقوق المثبتة في الدفاتر لدى المؤسسة وذلك عن طريق المقارنة بين ما هو مسجل عند الزبائن الذين تعاملوا مع المؤسسة بواسطة إرسال المصادقات للاستلام الأرصدة التي يقوم المدقق بإعدادها وقد كانت نتائج الاستعلام مطابقا لما هو مثبت لدى المؤسسة .

ثانيا: التحقق من الملكية

تمثل الحقوق المثبتة لدى مؤسسة مقابلا نقديا للمنتجات التي تم استلامها من طرف الزبائن حيث أنا لوثائق التالية تثبت صحة الأرصدة:

- وصل طلبية الشراء الذي يقدمه الزبون
- الشيك أو السند المحسوب على الزبون
- فاتورة البيع
- وصل التسليم المتعلق بالبضاعة التي تسلمها الزبون

ثالثا: التسجيل المحاسبي

أثناء القيام بعملية الفحص لاحظنا إن تسديد قيمة المبيعات من طرف الزبائن يكون إما عن طريق شيك أو عن طريق التحويل عن الحساب الآخر والتسجيل المحاسبي يكون عن طريق:

يومية المبيعات

- يومية البنك (المقبوضات)

- يومية للعمليات المختلفة

- تسجيل عملية البيع

كما تم التحقق من إن كل العمليات التي يتم تسجيلها في التقارير المحاسبية مدعمة ومبرورة بالوثائق الأزمة وتحفظ هذه الوثائق في ملفات خاصة كما تم القيام بالتأكد من مطابقة الأرصدة مع المسجلة في اليومية وكذا المبالغة الموجودة في الوثائق المحاسبية المبرورة لها

خاتمة الفصل:

كوننا قمنا بدراسة عملية التدقيق المحاسبي للمبيعات وذلك بتقديم عام لمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية وكذلك دراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية بالإضافة إلى استنتاج بعض نقاط القوة ونقاط الضعف فإننا ملزمون بوضع جملة من الاقتراحات والتوصيات التي من شأنها إن تساعد المؤسسة على إيجاد بعض الحلول التي تمكنها من الحد من المشاكل التي تعاني منها:

- يجب على المؤسسة إن تولي أهمية كبيرة للتدقيق المحاسبي نظرا لما قد ينجر عنه من إيجابيات تتمثل في مساعدتها على حسن التسيير والأداء وبالتالي زيادة المبيعات وذلك بتخصيص مكتب التدقيق داخلي وإعطاء الحرية التامة للمدقق في ممارسة مهامه
 - تخصيص سجل تقييد فيه كل الطلبيات وأخر تسجيل فيه كل الإجراءات
 - إعطاء أهمية لجميع المصاريف بغض النظر عن قيمتها ومهما كان نوعها خاصة إذا تعلق الأمر بمصارف النقل
 - تنظيم دورات تكوينية تضمن كفاءة الموظفين خاصة فيما يتعلق بمراقبة الجودة بالنسبة للمبيعات
- ضرورة مواكبة التطور التكنولوجي

خاتمة عامة

يعتبر التدقيق المحاسبي عملية منتظمة و موضوعية للحصول على أدلة إثبات، وهو الوسيلة التي تعتمد عليها المؤسسة في قضاء مختلف مظاهر الاسراف في مواردها .

إن الهدف من التدقيق هو التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر، اكتشاف الأخطاء وتصحيحها ، التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء و الغش ومساعدة إدارة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة ، كما يهدف التدقيق إلى تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة وتحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع .

وكون أن وظيفة البيع تكتسي أهمية كبيرة في المؤسسة مهما كانت طبيعة نشاطها ، فإن كل مؤسسة تسعى إلى البيع وفق شروط معينة (الجودة المناسبة ، الوقت المناسب ، الكمية و السعر المناسبين و اختيار الزبون)، وهنا تظهر أهمية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة .

يعتبر نظام الرقابة الداخلية بمثابة الخطة التنظيمية وله دور فعال في عملية التدقيق الداخلي، كون أن المدقق يعتمد بالدرجة الأولى على النتائج المحصل عليها من نظام الرقابة الداخلية ،لذا أول خطوة يقوم بها المدقق هي فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية باستعمال طرق مختلفة.

ولإثبات ما تم دراسته في الجانب النظري ، قمنا بإسقاطه على الجانب الميداني من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مؤسسة كابلوري سيدي بن ذهبية، حيث خرجنا ببعض نقاط الضعف ، ثم تقديم بعض الاقتراحات و التوصيات .

وقد لحظنا بعض النقائص التالية:

- عدم وجود مدقق داخلي بالمؤسسة، بل المحاسب هو الذي يقوم بعمل المدقق.
- عدم فصل مهام وظيفة البيع عن مهام الوظائف الأخرى في الشركة.
- ضعف على مستوى المحاسبة .

ومن خلال ما سبق، نتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة، حيث أن دور عملية المرجعة الداخلية في تسيير ومراقبة حركة المبيعات في المؤسسة يمكن في تقييدها بمجموعة من الضوابط و حمايتها من كل أوجه التلاعب و الإهمال و الاختلاسات.

الكتب :

- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دارالصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1998
- أحمد شاكر العسكري ، إدارة المبيعات مدخل سلوكي كمي وإداري ، دار الزهراء ، الأردن ، 2000
- الصحن محمد عمر، ودرويش م،ن، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988.
- خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية، مطبعة الاتحاد، عمان، 1995.
- حاتم محمد الشيشيني ، أساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية ، مصر، 2007 .
- د. رجب السيد راشد، وآخرون، أصول المراجعة ، الدار الجامعية للمطبوعات والنشر، الإسكندرية 2000.
- عبد الوهاب نصر علي، الرقابة والمراجعة الحديثة ، الدار الجامعية ، مصر، 2006 .
- صالح خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والمخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003
- محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
- محمد سمير الصبان ، عبد الله هلال ، الأسس العملية و العلمية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2000.
- محمود جاسم الصميدعي ، ردينة عثمان يوسف ، إدارة المبيعات ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان ، الطبعة الأولى ، 2010.
- لبيب عمر، والفيومي محمد، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998.
- كمال الدين مصطفى الدهرواني ،محمد السيد سرايا ،دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة ،الدار الجامعية ، بيروت ، 2001.



SARL MAGHREB LAMPES

Adresse : عنوان المؤسسة
Tél : رقم الهاتف / Fax : الفاكس

RC: رقم السجل التجاري
N°Article:
Mat Fisc: الرقم الضريبي
RIB : رقم الحساب البنكي

FACTURE فاتورة

N°0001/2019 رقم الفاتورة
DATE 27/05/2019

Client : الاسم والملقب
ADRESSE : العنوان
RC N°: رقم السجل التجاري
N° Art :
Mat F : الرقم الضريبي

N°	Désignation نوع السلعة	UN	Qté الكمية	Prix HT السعر	Montant HT المبلغ
1	FOURNITURE LUMINAIRE LED 150W	U	300	9 830,00	2 949 000,00
2	FOURNITURE LUMINAIRE LED 200W	U	700	13 250,00	9 275 000,00
3	FOURNITURE LUMINAIRE LED 250W	U	1000	14 960,00	14 960 000,00

MONTANT HT المبلغ	27 184 000,00
MONTANT TVA 19% القيمة المضافة	5 164 960,00
MONTANT TTC المبلغ الإجمالي	32 348 960,00

La présente facture est arrêtée à la somme de :

Trente Deux Million Trois Cent Quarante Huit Mille Neuf Cent Soixante Dinars المبلغ الإجمالي بالأحرف

الملحق رقم (02)



**MAGHREB
LAMPES**

SARL MAGHREB LAMPES

Adresse : عنوان المؤسسة
Tél : الفاكس / رقم الهاتف

رقم السجل التجاري: RC
N°Article:
الرقم الضريبي: Mat Fisc
رقم الحساب البنكي: RIB

BON DE COMMANDE سند الطلب

رقم الطلب: N°0001/2019
DATE 27/05/2019

N°	Désignation <small>التعيين</small>	UN <small>الوحدة</small>	Qté <small>الكمية</small>	سعر الوحدة
1	FOURNITURE LUMINAIRE LED 150W	U	300	
2	FOURNITURE LUMINAIRE LED 200W	U	700	
3	FOURNITURE LUMINAIRE LED 250W	U	1000	



SARL MAGHREB LAMPES

Adresse : عنوان المؤسسة
Tél : رقم الهاتف / Fax : الفاكس

RC: رقم السجل التجاري
N°Article:
Mat Fisc: الرقم الضريبي
RIB : رقم الحساب البنكي

BON DE LIVRISON وصل الخروج

N°0001/2019 رقم الوصل
DATE 27/05/2019

Client : الاسم واللقب
ADRESSE : العنوان
RC N°: رقم السجل التجاري
N° Art :
Mat F : الرقم الضريبي

N°	Désignation نوع السلعة	UN الوحدة	Qté الكمية
1	FOURNITURE LUMINAIRE LED 150W	U	300
2	FOURNITURE LUMINAIRE LED 200W	U	700
3	FOURNITURE LUMINAIRE LED 250W	U	1000

الملخص

تعالج هذه المذكرة دور التدقيق المحاسبي في معالجة المبيعات في المؤسسة، هدف منها التعرف بوسيلة التدقيق المحاسبي التي تعتبر أحد الوسائل الرئيسية في الرقابة على مختلف مراحل عملية البيع للاستمرارية المؤسسة في نشاطها. في حين كان الجزء التطبيقي عبارة عن دراسة حالة ميدانية بالمجمع الصناعي بسيدي بن ذهبية او من بين النتائج الايجابية المتوصل اليها أن الوظيفة التدقيق المحاسبي تلعب دور كبير على المبيعات في المؤسسة الاقتصادية .

الكلمات المفتاحية

التدقيق المحاسبي - معالجة المبيعات .

Résumé

La présente note traite du rôle de l'audit comptable dans le traitement des ventes dans l'organisation, qui vise à identifier la méthode d'audit comptable, qui est l'un des principaux moyens de contrôler les différentes étapes du processus de vente pour assurer la continuité de l'institution dans son activité.

La partie appliquée était un domaine d'étude de cas dans le complexe industriel de SIDI BENDHIBA et parmi les résultats positifs obtenus, la fonction d'audit comptable joue un grand rôle sur les ventes dans l'institution économique.

Mots clés

l'audit comptable - traitement des ventes .