



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

الموضوع

إجراءات المراجعة الداخلية لضمان تسيير
أمثل للمخزونات
(دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة)
(E.N.I.C.A.B)

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: تدقيق محاسبي

الأستاذ المشرف:

د. العلواني عديلة

إعداد الطالب:

مناعي أحمد

| | |
|---------------|------------|
| رقم التسجيل: |/2015 |
| تاريخ الإيداع | |

الموسم الجامعي: 2014-2015

قسم: العلوم التجارية

الإهداء

إلى التي حملتني على وهن وبكت من اجلي في صمت، إلى التي
أهداها الله التعب والحرمان، فأهدتني الدفاء والحنان، إلى التي خصها الله
بالشرف الرفيع والعز المنيع، إليك يا أغلى شيء في الوجود، إليك حفظك الله
أمي الغالية والعزيزة على قلبي "تادية" بارك الله فيك.

إلى الذي كابد الشدائد وكان عرق جبينه دربي، إلى من اشترى لي أول
قلم ودفعني بكل ثقة على خوض الصعاب، إليك أبي العزيز "ياسين" حفظك الله
وبارك الله فيك على كل شيء قدمته لي.

إلى إخوتي: رجاء، سارة، هاجر، حفظهم الله من كل أذى، وإلى
جميع الأهل والأقارب .

إلى كل من ذكرهم قلبي ونساهم قلبي اهدي إليهم بذرة جهدي وثمره
جناني.

مناعي أحمد

كلمة شكر

قال تعالى: "ولقد آتينا لقمان الحكمة أن اشكر الله ومن يشكر فإنما يشكر لنفسه ومن كفر فإن الله غني حميد". الآية 12 من سورة لقمان.

وعلا بمضمون الآية الكريمة نتوجه بخالص شكرنا إلى الخالق عز وجل الذي وفقنا بعنايته لانجاز هذا العمل ونحمده حمدا مباركا ونسأله التوفيق في القول والعمل وان يجعلنا ممن يسمعون فيعون وممن يعون فيعملون وممن يعملون فيقبل الله منهم فاللهم لك الحمد حتى ترضى عندنا الرضا إذا رضيت.

وان كان لأحد من عباده يستحق شكرنا و عرفاننا فمن دون شك هي الدكتورة الكريمة المشرفة: "العلواني عديلة".

التي حملناها عبء هذه المذكرة فنشكرها جزيل الشكر ونتقدم إليها بكل معاني التقدير والامتنان .

كما لا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر إلى كل الأساتذة الكرام الذين جادوا علينا بكل ما تفضل الله به عليهم في سلطان العلم والمعرفة.

وكما نرف عبارات الشكر والامتنان إلى كل عمال شركة "صناعة الكوابل بسكرة" وخاصة المدققين الداخليين الذين ساعدونا في توفير جل المعلومات الخاصة ببحثنا رغم الصعوبات التي تشكو منها المؤسسات الجزائرية.

ونشكر كل من ساهم معنا في انجاز هذا العمل المتواضع ولو بكلمة طيبة أو ببسمة أنارت لنا عقولنا وكانت زادا في أوقات الشدة.

إلى كل هؤلاء شكرا جزيلا.

فيسر الله الموضوعات

فهرس الموضوعات

| الصفحة | الموضوع |
|--------|--|
| | كلمة شكر |
| | الإهداءات |
| أ-ت | مقدمة |
| | الفصل الأول: عموميات حول عملية تسيير المخزونات. |
| 5 | مقدمة الفصل الأول |
| 6 | I- نظرة عامة عن المخزونات. |
| 6 | I-1 : ماهية المخزونات . |
| 7 | I-2 : أنواع المخزونات. |
| 9 | I-3 : الهيكل التنظيمي لوظيفة التخزين. |
| 11 | II- طرق تنظيم المخزونات. |
| 11 | II-1 : مفاهيم حول تخطيط المخزونات. |
| 12 | II-2 : مراحل تخطيط المخزونات. |
| 15 | II-3 : أهمية تخطيط المخزونات. |
| 15 | III- مدخل لعملية تسيير المخزونات. |
| 15 | III-1 : تعريف تسيير المخزون . |
| 15 | III-2 : مفاهيم حول تسيير المخزون. |
| 18 | III-3 : إجراءات عملية التخزين. |
| 24 | III-4 : علاقة وظيفة التخزين بوظائف الإدارات الأخرى . |
| 27 | خلاصة الفصل الأول |

| | |
|----|--|
| | الفصل الثاني: المراجعة الداخلية لضمان رقابة محكمة للمخزونات. |
| 29 | مقدمة الفصل الثاني |
| 30 | I- أساسيات حول المراجعة الداخلية. |
| 30 | I-1 : مفاهيم المراجعة الداخلية. |
| 31 | I-2 : أنواع المراجعة الداخلية. |
| 32 | I-3 : أهمية المراجعة الداخلية. |
| 33 | I-4 : أبعاد المراجعة الداخلية. |
| 37 | II- إجراءات المراجعة الداخلية للرقابة على المخزون. |
| 38 | II-1 : الوجود. |
| 44 | II-2 : الكمال. |
| 45 | II-3 : التقييم. |
| 55 | II-4: التسجيل المحاسبي. |
| 57 | II-5: الملكية. |
| 58 | III- تفعيل المراجعة الداخلية للمخزونات. |
| 58 | III-1 : مفاهيم حول المراجعة الداخلية للمخزونات. |
| 62 | III-2 : مجالات ومسؤوليات المراجعة الداخلية للمخزونات. |
| 63 | III-3 : خطوات المراجعة الداخلية للمخزونات |
| 65 | خلاصة الفصل الثاني |
| | الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B). |
| 67 | مقدمة الفصل الثالث |
| 68 | I- نظرة عامة حول مؤسسة جنرال كابل. |
| 68 | I-1 : لمحة تاريخية عن المؤسسة ENICAB . |
| 70 | I-2 : التعريف بمؤسسة صناعة الكوابل ENICAB. |
| 70 | I-3 : أهداف نشاط مؤسسة جنرال كابل. |
| 73 | I-4 : الهيكل التنظيمي للمؤسسة والوحدة ENICAB. |
| 81 | II- الرقابة على المخزونات في المؤسسة. |

| | |
|-----|---|
| 81 | 1-II : تقييم المخزونات بالمؤسسة. |
| 82 | 2-II : جرد المخزونات بالمؤسسة. |
| 83 | 3-II : المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسة. |
| 88 | III- دور المراجعة الداخلية في تسيير المخزونات. |
| 88 | 1-III : عملية المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة. |
| 89 | 2-III : أنواع الفروقات والإنحرافات ومعالجتها. |
| 89 | 3-III : آليات المراجعة الداخلية المتبعة في تسيير المخزونات. |
| 91 | خلاصة الفصل الثالث |
| 93 | خاتمة |
| 96 | قائمة المراجع |
| 102 | فهرس الأشكال |
| 104 | فهرس الجداول |
| 106 | فهرس الموضوعات |
| 110 | الملاحق |

فليس الأشكال

فهرس الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | الرقم |
|--------|---|-------|
| 11 | الهيكل التنظيمي لادراة المخازن في ظل مفهوم ادراة المواد | 01 |
| 73 | الهيكل التنظيمي للمديرية العامة | 02 |
| 74 | الهيكل التنظيمي لمديرية التقنية | 03 |
| 76 | الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة | 04 |

فصل الأول

فهرس الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | الرقم |
|--------|---|-------|
| 47 | جدول التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال | 01 |
| 48 | جدول التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات | 02 |
| 50 | جدول التكلفة الوسطية المرجحة للإدخالات مع مخزون أول مدة | 03 |
| 53 | جدول ما دخل أخرا خرج أولا | 04 |
| 54 | كيفية تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهم اقل | 05 |
| 81 | جدول تقييم المخزونات للمؤسسة لتكلفة الوسطية المرجحة | 06 |

مفصلة

مقدمة

تعد المؤسسة العضو المحرك والهيكل القائم عليه أي كيان اقتصادي، كونها تجمع بين المورد البشري والطبيعي والعنصر المالي والفني تحت مجموعة من الظروف وهذا لتحقيق أهداف قد تكون تقديم خدمات أو إنتاج منتجات مع الحرص على تحقيق أرباح تضمن بقاء واستمرار المؤسسة في وسط يمتاز بالمرونة والتغيرات اليومية.

وتسعى المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيق أهدافها باعتبار تعدد وظائفها المتمثلة في الإنتاج، البيع والتسويق، ويظهر لنا جليا أهمية ذكر وظيفة التخزين (تسيير المخزون) لكونها أساسية في ضمان استمرارية عمل المؤسسة فأبي تقصير في تأدية هذه الوظيفة من شأنه أن يؤثر سلبا على سير المؤسسة. وتعد المخزونات من أصول المؤسسة كبيرة الدوران سواء في المؤسسات الصناعية أو التجارية، على شكلها الخام، النصف المصنع والتام ومع هذا التنوع والتعدد ظهرت ضرورة وجود نظام رقابة على دخول وخروج هذه المواد حيث أصبحت المراجعة الداخلية كأداة فحص وتقييم لمدى فعالية أساليب الرقابة ومد الإدارة بمعلومات ذات مصداقية وصالحة لاتخاذ القرارات.

ولقد نشأت المراجعة الداخلية بناء على احتياجات الإدارة للتحكم في عملية الرقابة على المستويات التنفيذية، فالمراجعة الداخلية أداة مستقلة تعمل داخل المؤسسة، للحكم والتقييم، وخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

الإشكالية

على ضوء المعطيات السابقة تتحدد معالم إشكالية هذا البحث في السؤال التالي:
إذا كان تسيير جيد للمخزون داخل المؤسسة يضمن استغلال أحسن لمواردها ومشترياتها فما هو دور

إجراءات المراجعة الداخلية لضمان تسيير أمثل للمخزونات ؟

وستتم الإجابة على الإشكالية الرئيسية من خلال الإجابة على التساؤلات الفرعية التالية :

✓ ما المقصود بالمراجعة الداخلية وما هي أهميتها؟

✓ ما هي مراحل عمل المراجعة الداخلية؟

✓ ما المقصود بتسيير المخزونات ؟

✓ هل تساهم إجراءات المراجعة الداخلية في تسيير أمثل للمخزونات؟

فرضيات البحث

- ✓ المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات.
- ✓ يتطلب تسيير المخازن استعمال وتطبيق كل من المبادئ العلمية والكفاءة المهنية .
- ✓ للمراجعة الداخلية دور هام في تسيير أمثل للمخزونات .

مبررات إختيار الموضوع

- ✓ علاقة الموضوع بالتخصص.
- ✓ الإهتمام المتزايد بالمراجعة الداخلية من قبل المهنيين والباحثين لإيجاد أفضل الطرق والسبل لتطبيق مراجعة داخلية فعالة .
- ✓ التعرف على كيفية تسيير المخزونات في المؤسسات الجزائرية.

أهداف البحث

- ✓ محاولة التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية لتسيير المخزونات.
- ✓ محاولة إظهار إجراءات المراجعة الداخلية في تسيير أمثل للمخزونات .

أهمية البحث

- ✓ أهمية المراجعة الداخلية ومكانتها والمرحلة التي تعيشها المؤسسة والتي تتطلب التحكم في تكاليف التخزين والعمل على إستغلال طرق تقييم المخزون طبقا للأهداف والظروف.
- ✓ حساسية المخزونات في المؤسسة .

منهج البحث

للإجابة عن التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات تم إتباع الأسلوب الوصفي التحليلي لأنه يتوافق مع طبيعة هذه المواضيع، وفي الجانب التطبيقي سوف نعتمد على دراسة وثائقية تحليلية لمجموعة من البيانات مقدمة من طرف المؤسسة جنرال كابل بسكرة، وإجراء مقابلات مع موظفين والمسؤولين في المؤسسة محل الدراسة .

هيكل البحث

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات ارتأينا تقديم خطة تحقق مبدأ وحدة الموضوع وتسلسل الأفكار من خلال تقسيم بحثنا إلى ثلاثة فصول، سيتم التطرق في الفصل الأول إلى عموميات حول

عملية تسيير المخزونات أما في الفصل الثاني فسيتم التطرق إلى المراجعة الداخلية لضمان رقابة محكمة للمخزونات والفصل الثالث وهو إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات سنقوم بدراسة ميدانية للإجابة عن الإشكالية المطروحة وذلك في المؤسسة جنرال كابل بسكرة .

الفصل الأول

عمارة دول عمارة السير المخزونات

مقدمة الفصل الأول

تعتبر المؤسسة مجموعة من الوظائف المترابطة والمتناسقة ومهما كان نشاطها فان المخزون يلعب دورا هاما وأساسيا في استمرارها، وذلك لوساطته في مختلف المبادلات والاتفاقيات التجارية. إن موضوع تسيير المخزون يكتسي أهمية كبيرة في الدراسات الاقتصادية حيث أن معظم المؤسسات تتبع طرق تؤهلها لتسيير الجيد لمواردها، والمحافظة على العملية الإنتاجية أو التسويقية حسب نوع المؤسسة.

ومن المعروف أن هدف كل مؤسسة رغم اختلاف حجمها ونشاطها، هو الربح وكذا البقاء والاستمرارية في النشاط، هذا ما أوجب على المؤسسة أن تكون على دراية بمخزونها حتى تتمكن من تسييره وتأمين السياسة المثلى في ذلك لتحقيق تلك الأهداف .

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيلا لما ذكر سابقا، تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث والمتمثلة فيما يلي :

- I- نظرة عامة عن المخزونات.
- II- طرق تنظيم المخزونات .
- III- مدخل لعملية تسيير المخزونات.

I- نظرة عامة عن المخزونات :

تعتبر المخزونات بشكل عام من أهم العناصر المستخدمة داخل المؤسسة الاقتصادية مهما كان مجال نشاطها سواء كانت في المؤسسة الصناعية أو التجارية، وللمخزونات ضوابط تحكم سيرها لهذا ارتأينا في هذا المبحث التعرف أكثر على المخزون من خلال ضبط المصطلحات المرتبطة به من مفهوم وأنواع إضافة إلى أهمية وأصناف المخزونات .

I-1- ماهية المخزونات : التخزين هو الوظيفة التي يتم من خلالها حفظ المواد والسلع منذ تصنيعها أو شرائها وحتى يتم صرفها أو طلبها من قبل الجهات التي تحتاجها لسد احتياج أو غرض محدد ومنه يعرف التخزين كما يلي:

I-1-1- تعريف المخزونات : تشتمل المخزونات على عدة عناصر تختلف عن بعضها البعض من ناحية الخصائص والصفات التي تبيّن نوع هذا المخزون وتمييزه على الأنواع الأخرى، ومن أجل التفريق بين عناصر المخزون بشكل جيد هناك عدة تعاريف أعطيت للمخزونات نذكر منها :

التعريف الأول: "المواد(مواد خام، أجزاء منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة الصنع)التي تحتفظ بها المؤسسة لفترة زمنية معينة لحين طلبها سواء لإستخدامها في أقسام الإنتاج أو بيعها للعملاء " .¹

التعريف الثاني: " المخزونات ه ي أصول مكونة من سلع تملكها المؤسسة موجهة إما للبيع المستقبلي أو لاستعمالها من أجل إنتاج سلع جديدة موجهة للبيع " .²

التعريف الثالث: يعرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 والمتعلق بالمخزونات على أنها " كل عناصر الأصول التي يتم اقتناءها لغرض إعادة بيعها في النشاط العادي للمؤسسة أو في شكل منتجات جارية (قيد الإنجاز) أو المواد الأولية واللوازم التي تشكلها خلال المسار الإنتاج أو تقديم الخدمات " .³

التعريف الرابع: تمثل المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي أصولاً:⁴

* يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الإستغلال الجاري.

¹ محمد العدوان وآخرون، إدارة الشراء والتخزين، دارصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص: 178 .

² Mohamed said belacel. **la gestion des stocks**. editions gestion,tizi-ouzou,l'algerie,1994,p10.

³ عمورة جمال، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها**. مداخلة ضمن أعمال الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد المنعقد في الفترة 17-18 جانفي 2010، بالمركز الجامعي بالوادي، ص:8.

⁴ بريش عبد القادر، **المخزونات الكفيلة بتطبيق فعال لمتطلبات قياس المخزونات المتضمنة في النظام المحاسبي المالي الجزائري**. مداخلة ضمن أعمال ملتقى حول متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم(2) المنعقد في الفترة 25،26، ماي 2010، بالمركز الجامعي بسوق أهراس، ص: 4.

* هي قيد الإنتاج بقصد مماثل.

* هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

* تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يتم الكيان بعد

باحتمساب المنتوجات (الإيرادات) المناسبة له .

I-2- أنواع المخزونات : وتشمل التصنيفات التالية :

I-2-1 التصنيف حسب وظائف المخزونات وتتمثل في:¹

1- مخزون الحد الأدنى: ويقصد به الحد الأدنى الذي يجب الاحتفاظ به، وان لا يقل فيه من أي مادة من

هذا المستوى، فهو الذي يسمح باستمرار العمل في فترة التموين وهو معدل التخزين الأدنى المسموح به

لان هبوطه يعني إمكانية التهديد بخطر انقطاع تزويد عملية الإنتاج أو العملاء أو المستهلكين بمتطلباتهم

ويتأثر قرار الحد الأدنى للمخزون بالفترة الزمنية الواقعة بين التسليم وتزويد المخزونات الجديدة، كذلك

بمبلغ الأخطار المتوقعة.²

2- مخزون متوقع: ووظيفته الأساسية هي تحقيق مستوى غير متذبذب من الإنتاج على الرغم من

تذبذب مستوى الطلب ، وذلك لأنه مخزون متراكم في فترات انخفاض الطلب عن معدلات الإنتاج

لمواجهة الطلب في فترات زيادة الطلب.

3- مخزون التقلبات: ويستعمل هذا النوع من المنتجات أو المواد الأولية إما لوجود تقلبات في بعض

أسعار المنتجات أو المواد الأولية، أو لمواجهة التقلبات غير منتظرة في طلبات المستهلكين لذا تحتفظ

المصانع بكميات من البضائع في مخازنها لمقابلة طلبات المستهلكين عند الضرورة.

ورغم أهمية مخزون التقلبات فهو ليس ضرورياً ضرورة مطلقة إذ تستطيع المؤسسة الاستغناء عنه إذا

تمكنت من إقناع المستهلكين والعملاء بالانتظار لحين طلب المواد وتوريدها.

4- مخزون الأمان: ويسمى مخزون الضمان، وهو هامش أو الزيادة من المواد التي توفرها المؤسسة

لتجنب مشاكل نفاذ المخزون بسبب التغيرات التي تؤثر على حجم مستوى المخزون منها الزيادة في

معدل الاستهلاك وأخطاء في التقديرات .

¹ حاجي عبد الكريم، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المالي المحاسبي الجديد . مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص تدقيق محاسبي،

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011، ص:31.

² نهال فريد مصطفى، إدارة الإمداد. مطبعة الإشعاع، مصر، 1997، ص:167.

I-2-2- التصفيف حسب طبيعة السلع: يقصد بتصنيف المخزون المواد التي يمكن أن يضمها المخزون وهي عناصر عديدة تتمثل فيما يلي:¹

- 1- المواد الأولية : هي تلك المواد المشتراة قصد توجيهها إلى العملية الإنتاجية بعد مرورها عبر المخازن قصد تحويلها إلى سلع ومنتجات جاهزة، هذه المواد تحتاجها المؤسسة الإنتاجية أكثر من غيرها.
- 2- الأجزاء المشتراة : تتمثل في المنتجات الجاهزة التي تشتري قصد إدماجها في السلع النهائية أو لإعادة بيعها كما هي، وهي أجزاء تحتاج إليها المؤسسات الإنتاجية والتجارية معا.
- 3- معدات وقطع الغيار: وهي عبارة عن آلات وأجهزة وقطع غيار تحتاجها المؤسسة من أجل صيانة أجهزتها الإنتاجية.
- 4- المنتجات تامة الصنع: تتمثل في السلع النهائية المجهزة والموجهة للبيع والاستهلاك وهي منتجات تحتاج إليها المؤسسات التجارية أكثر من غيرها .
- 5- النفايات والفضلات : تتمثل في بقايا المواد المستخدمة في العملية الإنتاجية مثل قطع الخشب والحديد.
- 6- مواد التعبئة والتعليب : هي عبارة عن المخزونات التي تستخدم في عملية التغليف والتعبئة بجميع أشكالها ووفقا لطبيعة المنتجات.

I-2-3- أهمية المخزونات : تكمن أهمية المخزونات في النقاط التالية:²

- * يساهم المخزون في مواجهة النقص الذي يحدث في التموين، ويعمل على تجنب كل الاختلالات، في التأخر عن التموين أو عدم توفر المواد في السوق تلجأ المؤسسة إلى إخراج المخزون لإتمام نشاطها.
- * إذا كانت مبيعات المؤسسة موسمية أي عند وجود فجوة بين البيع والإنتاج فإنه يفضل من الناحية الاقتصادية أن يكون الإنتاج على مدار العام بطريقة منتظمة وأن يستخدم المخزون كهامش أمان بين الإنتاج والمبيعات وذلك لن الإنتاج غير المتساوي على مدار العام يتطلب في أوقات زيادة

¹ مهدي حسن زويلف، علي سليم العلوانة، إدارة الشراء والتخزين، مكتبة المجتمع العربي، الأردن، 2011، ص: 192.

² سيد محمد جاد الرب، إدارة الشراء والمخازن. دار الفجر للنشر والتوزيع ، مصر، 2009 ، ص: 289.

الإنتاج صرف أجور إضافية أو إجراء تعيينات مؤقتة لعدد من العاملين، أو شراء مواد من السوق بأسعار مرتفعة وكل ذلك سيؤدي إلى ارتفاع تكلفة الإنتاج .

* في حالة ارتفاع الأسعار الهدف من التخزين هو الحصول على ميزات نسبية على المنافسين، وذلك عن طريق البيع بأسعار أقل أو رفع الأرباح وذلك لان تكلفة المخزونات كانت اقل مما هو جاري في السوق وعليه تعد عملية التخزين هامش أمان ضد ارتفاع الأسعار .

* أن الخطأ في حساب قيمة تكلفة المبيعات ومخزون نهاية الفترة سيكون له تأثير على دلالة المؤشرات المالية أو مدى فعاليتها في تقييم أداء المؤسسة.

I-3- الهيكل التنظيمي لوظيفة التخزين¹: يختلف الهيكل التنظيمي لوظيفة التخزين والتقسيمات

الإدارية التي يتضمنها من منظمة لأخرى وذلك حسب نوعية النشاط، وحجم الأعمال، وطبيعة المواد والتجهيزات، وجميع المستلزمات التي تتعامل بها المنظمة، كما يختلف حسب تبعية هذه الوظيفة فعندما تكون وظيفة التخزين تابعة لإدارة الإنتاج، يختلف هيكلها التنظيمي، عما إذا كانت جزءا من إدارة الشراء أو كانت إدارة مستقلة، إذن يمكن القول انه لا يوجد نمط تنظيمي معين يمكن أن يطبق في كافة المنظمات، وفي جميع الظروف في المنظمة الواحدة .

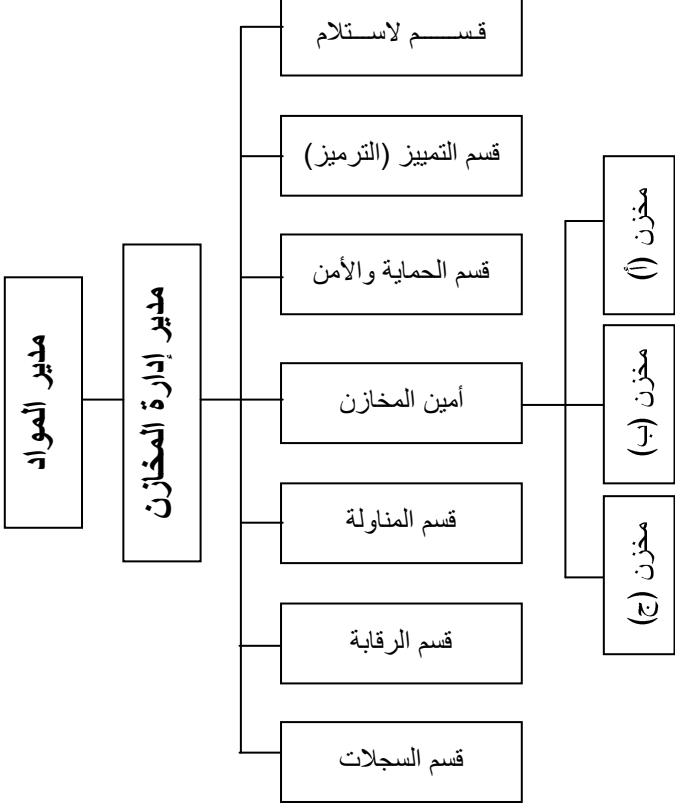
وعلى افتراض وجود وظيفة التخزين في إدارة مستقلة، أو تعمل كإدارة مستقلة مع إدارة الشراء في إدارة واحدة وتضمها ويرأسها مدير واحد وهو مدير المواد، وهو الاتجاه السائد الآن في العديد من المنظمات الصناعية، يتكون الهيكل التنظيمي الداخلي لوظيفة التخزين في العادة من التقسيمات الإدارية، مع الإشارة إلى أن تسمية هذه التقسيمات تختلف من منظمة إلى أخرى حسب ظروفها ومدى ملائمة التقسيمات الادارية التالية :

✓ قسم الاستلام: ومهمته الاشتراك مع قسم الفحص في جهاز الشراء في فحص الطلبات الواردة للمنظمة، للتأكد من مدى سلامتها ومطابقتها للمواصفات المحددة والتوقيع على كشوف الاستلام، مع توضيح وتثبيت نتائج الفحص، لتحديد المسؤولية في حالة وجود عدم تطابق في بعض الأصناف من حيث الجودة والكمية ... الخ، مع ما هو محدد .

¹ سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاويش، إدارة المواد الشراء والتخزين. دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة 1، 2009، ص،ص

- ✓ **قسم التمييز (الترميز)** : ومهمته تحديد وتثبيت مواصفات المخزون، وإعطاء رموز معينة لتسهيل عملية الوصول إلى أي صنف عند الحاجة إليه، وفي اغلب الأحيان تساعد إدارة التصميم الهندسي هذا القسم في وضع هذه المواصفات .
 - ✓ **قسم الحماية والأمن** : ومهمته وضع خطة تنظيم وترتيب المخزون في المخازن التي يجب على أمين المخزن تنفيذها، ومضمون الخطة، هو ترتيب ووضع المخزون في الأماكن الملائمة، والعمل على توفير وسائل وشروط حماية المخزن من أخطار التلف أو السرقة، وإرشاد أمين المخزن إلى كيفية تطبيقها .
 - ✓ **قسم المناولة** : ومهمته نقل المواد والمستلزمات داخل المخازن وإيصالها إلى جهات الاستخدام .
 - ✓ **قسم الرقابة** : ومهمته الرقابة على إجراءات العمل المخزنية، ومراقبة حدود التخزين الدنيا وإبلاغ وظيفة الشراء للعمل على إعادة الشراء عن وصول المخزون إلى حد الطلب والقيام بجرد محتويات المخازن للتأكد من موجوداتها .
 - ✓ **قسم السجلات** : ومهمته الاحتفاظ بكافة السجلات المتعلقة بعمليات التخزين .
 - ✓ **قسم المخازن** : المخزن هو المكان الذي تخزن فيه المواد والمستلزمات، ويختلف عدد المخازن من منظمة إلى أخرى، وذلك حسب نوعية المستلزمات وتنوعها والكميات التي تحتاجها المنظمة، ولكل مخزن شخص مسؤول عنه يسمى أمين المخزن، يساعده مجموعة من العاملين، ولكل عدد من المخازن شخص مسؤول عنها وعن أمنائها يسمى أمين المخازن، ومهمة المخزن استلام مذكرات صرف المواد، وتجهيز محتواها وإرسالها للجهات الطالبة، واستلام الطلبات الجديدة وتخزينها .
- يوضح الشكل الهيكل التنظيمي لإدارة المخازن في ظل مفهوم إدارة المواد فيمايلي :

الشكل (1) خريطة تنظيمية بسيطة لإدارة المخازن في ظل مفهوم إدارة المواد



المصدر: سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاويش، مرجع سابق ذكره، ص:144

II - طرق تنظيم المخزونات :

بعدما نظرنا في المبحث الأول إلى أهم المفاهيم حول المخزونات وأنواعها مع إبراز أهميتها، أوجب على المؤسسة إعداد إستراتيجية للتخزين وتأمين سياسة مثلى في تسيير مخزوناتها تمكنها من تحقيق أهدافها ومواصلة نشاطها، وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى تنظيم المخزونات ومن خلاله سندرس مفهوم تخطيط المخزونات ومراحلها، وكذا أهميتها في تسيير المخزونات .

II-1- مفاهيم حول تخطيط المخزونات: وتشمل عدة تعاريف تتمثل في:

II-1-1- تعريف تخطيط المخزونات: ويمكن تعريفه كمايلي:

التعريف الأول: تخطيط المخزونات هو "عملية الاختيار بين بدائل متعددة للتخزين، واختيار البديل الأمثل الذي يحقق الأهداف ومن هذا المنطلق فإن تعريف التخطيط المخزني هو تخطيط النشاطات أو الأعمال الواجب تنفيذها في مجال وظيفة المخازن، لتحقيق أهداف الوظيفة في الكفاءة المخزنية"¹

التعريف الثاني: " عملية وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها، حيث توضع الأهداف بصورة خطط طويلة أو قصيرة الأجل، بالنسبة للمنشأة ولكل قسم من أقسامها"¹.

¹ خضير كاظم حمود، إدارة المواد. دار الصفاء للنشر والتوزيع ، الأردن، 2001، ص:70.

* نلاحظ من التعاريف السابقة أن مفهوم تخطيط المخزونات يركز على وضع سياسات وخطط هادفة لتسيير المخزونات وذلك خدمة للعملية الإنتاجية في المستقبل .

II-1-2- العوامل المؤثرة في تخطيط المخزونات: تتأثر عملية تخطيط المخزونات بالعديد من العوامل منها:²

- 1- عوامل سياسية وإقتصادية: سواء كانت محلية مثل تغيير الأنظمة والتشريعات والقيود الجمركية والضرائب، أو خارجية كالمقاطعة الإقتصادية والإتفاقيات الدولية والأزمات السياسية والحروب .
- 2- التغيير في ظروف الإنتاج: إن عملية زيادة الإنتاج أو إنخفاضه وكذلك التغيير في الظروف الإنتاجية، كلها تؤدي إلى تغيير كمية المواد ونوعها وتجعل من عملية التخطيط عرضة لعدم التطبيق .
- 3- عدم توفير متطلبات التخزين: كالمكان المناسب أو الأموال اللازمة، أو تغيير سياسات الموردين، كلها عوامل تحد من كفاءة عملية التخطيط المخزوني .
- 4- التغيير في ظروف السوق: كتغيير الطلب والأذواق كلها من محددات التخطيط المخزوني.
- 5- الخطط البديلة: إن عملية تخطيط المخزونات مبنية على التوقع والتنبأ بالمستقبل التي قد تخطئ في بعض الأحيان، لذا لابد من توفير خطط بديلة للتعامل مع المتغيرات .

II-2- مراحل تخطيط المخزونات: تمر عملية تخطيط المخزونات بالمراحل التالية:³

- II-2-1- مرحلة إعداد المخزون : في هذه المرحلة يتم تحديد حجم المخزون المناسب لكل فئة من الفئات السلعية ولكل صنف على حدة، للتأكد من أن ذلك يتناسب مع حجم المساحة المخصصة للتخزين وكذلك الجوانب الاقتصادية للنشاط .
- ويجب التحقق من أن سياسات التخزين وما ينتج عنها من سياسات الشراء ستجعل تكلفة التخزين عند أدنى حد ممكن مع توافق ذلك مع اقتصاديات السحب من المخازن والارتباط بظروف السوق والإنتاج.
- II-2-2- مرحلة الحصول على المخزون: تأتي هذه المرحلة بعد تحديد المواد التي سيتم شراؤها والتي تتطلب إجراءات محددة هي:⁴

¹ جاسم ناصر حسين وآخرون مرجع سابق، ص:38.

² سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاويش، مرجع سابق، ص:156.

³ محمد العدوان وآخرون، مرجع سابق، ص:159.

⁴ مهدي حسن زويلف، علي سليم العلاونة، مرجع سابق، ص، ص:239،241.

أ- توصيف المواد: في هذا المجال لا بد من توصيف المادة التي سنطلبها، والتحافظات التي يجب أخذها بعين الإعتبار هي :

* منع المغالاة في تحديد التوصيف، بأن نحدد الجودة التي تحتاج إليها المؤسسة وليس من الضروري تحديد أعلى جودة.

* دراسة البدائل عند توفر الجودة المطلوبة أو إرتفاع أسعارها .

* التدقيق في تحديد الوصف حتى نتمكن من إلزام المورد بتلك المواصفات .

* إستخدام طريقة التوصيف الملائمة وطبيعة السلعة .

ب- إختيار المورد: بعد أن يتم تحديد كمية المواد التي تحتاجها المؤسسة وتوصيفها تأتي مرحلة إختيار المورد وهي :

* النظر إلى الخدمات التي يقدمها المورد إلى جانب السعر.

* التعرف على الجودة التي يقدمها المورد .

* دراسة المركز المالي للمورد .

* تأمين مصادر الحصول على معلومات كافية ودقيقة حول الموردين .

ج- السعر المناسب: في هذه المرحلة هناك مجموعة من الأمور لا بد من التركيز عليها ونذكر منها :

* دراسة العلاقة بين السعر والتكلفة، وأن لا ننظر للسعر المدون في الفاتورة بمعزل عن عوامل متعددة كتكاليف النقل .

* الحصول على كافة المعلومات المتعلقة بالأسعار ومن مختلف المصادر .

* النظر إلى جوانب أخرى إلى جانب السعر منها الجودة وتكاليف الشراء والخدمة والكمية وموسمية الإنتاج.

د- الوقت المناسب: وتتمثل فيمايلي:

* دراسة تقييم أنماط الشراء، كالشراء للإستخدام الفوري أو الشراء المقدم .

* الحذر من تقلبات الأسعار وإختيار الوقت المناسب للشراء فعلى سبيل المثال : يجب الاعتماد

على الشراء الفوري عندما تميل الأسعار نحو الإنخفاض، بينما نعتد إلى أسلوب الشراء المقدم عندما يتم التنبؤ بارتفاع الأسعار.

* وضع الجداول الزمنية التي تسمح بال تعاقب في وقت المناسب، مع ترك وقت معقول لإرسال الطلبيات ووصول العروض والنظر فيها .

II-2-3- مرحلة الإحتفاظ بالمخزون : بعد أن حددنا إحتياجاتنا من المواد وبأشرنا بتوصيفها وإنتهت مرحلة البحث عن المورد المناسب والوقت المناسب، والسعر المناسب، وتم تحرير أمر الشراء ووصلت المواد وأصبحت بحوزة المؤسسة بعد الفحص تأتي مرحلة الإحتفاظ بالمخزون ، وتتضمن هذه المرحلة مايلي: ¹

* إتخاذ التدابير اللازمة لضمان حماية المواد من التلف والفساد والسرقة.

* وضع التخطيط المناسب للأماكن من حيث توفير المساحات المطلوبة وتوفير الأنظمة المناسبة للجودة.

* إتباع الطرق العلمية الصحيحة في التخزين، من ترميز للمواد وتصنيفها وترتيبها.

* تحديد الوقت المناسب الذي يتم فيه تجديد المخزون وكذا الوقت المثالي لحركة كل عنصر، بحيث يمكن التمييز ما بين العناصر السريعة الحركة وتلك العناصر الراكدة.

* توفير الظروف التخزينية الملائمة والتي تتفق مع طبيعة المواد مثل توفير درجة حرارة معينة أو تهوية مناسبة.

II-2-4- مرحلة تداول المخزون : وتتم هذه المرحلة كما يلي: ²

تتطوي هذه المرحلة على العديد من العمليات اللازمة للتشغيل والترتيب والتعليم والفرز والتعبئة وهي عمليات تتطلب فترات زمنية متفاوتة من عملية تداول داخلية تتم بين مخزن فرعي وعملية إنتاجية محددة إلى فترة زمنية طويلة لتداول المخزون بين المورد والمخازن الرئيسية للمؤسسة، ومن الضروري في هذه المرحلة تجديد الكمية والنوع والوزن والأبعاد وتسجيلها في مستندات للصرف أو الإستلام بحيث يمكن المحافظة على المخزون أثناء تداوله من مكان إلى مكان آخر، ثم تأتي عملية التغليف والشحن وعملية المناولة، إذا فإن لكل عملية من هذه العمليات شروطها الخاصة، لذلك يجب التخطيط لكل عملية بشكل مناسب لتكتمل عملية التخطيط المخزني .

¹ محمد العدوان وأخرون، مرجع سابق، ص:161.

² مرعي عبد الحى، محاسبة التكاليف المتقدمة في مجالي التخطيط والرقابة، النهضة العربية للنشر، مصر، 1998 ، ص:65 .

II-3- أهمية تخطيط المخزونات: إن أهمية ومقدار الفوائد التي يمكن أن تجنيها المنشأة من تخطيط

المخزون تتبع من كفاءة عملية التخطيط نفسها، والتي تحقق الفوائد التالية:¹

- * التخطيط المخزوني وسيلة فعالة للإستخدام الأمثل لرأس المال وذلك من خلال تحديد الكمية المناسبة والحجم الإقتصادي والحدود الدنيا والقصى، وحد الطلب وهي كلها مجالات إقتصاد في إنفاق وإستخدام فعال ومثمر لرأس المال.
- * الإبتعاد عن سياسة الإرتجال والإعتماد إلى التخطيط العلمي الذي يتطلب توفر المعلومات وتحليلها وتحديد البدائل وإختيار البديل الأمثل .
- * التخطيط الجيد للمخزون يمنع توقف الإنتاج بتوفير إحتياجاته وفق متطلبات الإنتاج وخطته وتوفر مرونة في الحصول على المواد وذلك لمواكبة تقلبات الإنتاج نتيجة تقلبات السوق.
- * التخطيط الجيد للمخزون يؤدي إلى التحوط للمتغيرات المستقبلية في ظروف السوق والظروف الاجتماعية والسياسية والإقتصادية والقانونية .

III- مدخل لعملية تسيير المخزونات:

يتجسد تسيير المخزون في مجموعة من الإجراءات والأعمال التي تضطلع بها المؤسسة على أساس أنظمة محكمة ووفق صيغ معينة، وعبر أجهزة مختصة لتأمين الإمداد المستمر بالمستلزمات السليمة لعمليات التشغيل في الزمن المحدد بالكمية والنوعية المطلوبين وكذلك لضمان إمداد السوق بالمنتجات التامة من طرف المؤسسة بما يغطي تعهداتها ويحافظ على سمعتها في السوق، كما يعرف تسيير المخزونات بأنه استعمال وتطبيق كل المبادئ العلمية اللازمة للمحافظة على التخطيط الأمثل والفعال من المواد القضاء على إمكانية الوقوع في مشاكل مستقبلية بسبب زيادة سرعة خروج المواد من المخازن، فهذا سوف نتطرق في المبحث إلى تعريف تسيير المخزون ومفاهيم حول تسيير المخزون.

III-1- تعريف تسيير المخزون: يمكن أن نعرف المخزون كمايلي:

التعريف الأول: يقصد بعبارة تسيير المخازن استعمال وتطبيق كل المبادئ العلمية اللازمة للمحافظة على التخطيط الأمثل والفعال من مواد، والقضاء على إمكانية الوقوع في مشاكل مستقبلية بسبب زيادة سرعة خروج المواد من المخازن(سرعة دوران المخزون) أو عدم احترام مدة التموين من الممونين.²

¹ مهدي حسن زويلف، علي سليم العلوانة، مرجع سابق، ص: 235.

² صلاح الشنواني، الأصول العلمية للشراء والتخزين. مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2004، ص: 261.

التعريف الثاني: " تسيير المخزون يعني الاحتفاظ والمحافظة على المخزون وتخطيط وتنظيم وتنفيذ ورقابة إجراءات التخزين وصرف المخزون حسب الكميات والنوعيات المقررة للوحدات أو الأقسام أو الإدارات الطالبة لمواد هذا المخزون".¹

التعريف الثالث: "عملية يتم بموجبها الإحتفاظ بالمواد والسلع الجاهزة الصنع وتحت التصنيع لفترة زمنية والمحافظة عليها، وتوفيرها حسب الحاجة إليها مع أقل إستثمار، وبأقل تكلفة ممكنة".²

III-2- مفاهيم حول تسيير المخزون: لتنظيم المخزون وتسهيل العمل والسير الحسن والسليم لأصناف المخزون مع كثرتها، أصبح من الضروري وضع نظام لكل صنف بالمخزون يسهل عملية سيرها والتعامل معها ويسهل كذلك التعرف عليها بالمخزن وعلى المستندات المستخدمة، ويتمثل هذا النظام في ثلاث تقنيات ألا وهي :

1- توصيف المواد:³ المقصود من توصيف المواد هو السرد المفصل كل ما يتعلق بالمادة ، ومن بين فوائد التوصيف مايلي :

* يسهل التوصيف الدقيق للمادة مهمة إدارة التموين في الحصول على المواد بسرعة وبالتكلفة وبالنوعية المطلوبة .

* عدم توصيف المواد توصيفا دقيقا قد يؤدي إلى رداءة سير المنتج حيث لا يستجيب لطلب المستهلك.

* يساعد التوصيف الدقيق الواضح على فسح المجال أمام المنظمة للجوء إلى أكثر من مورد في حالة ندرة المادة، مادامت المادة تملك مقياسا محدد، يحدد خصائص المادة وأصنافها بدقة .

* كما أن التوصيف الجيد يساعد إدارة الشراء على المقارنة بين العطاءات المقدمة من الموردين لإختيار المورد الأفضل .

2- تبويب المواد : يقصد بتبويب المواد، القيام بعملية الفرز للأعداد الكبيرة من المفردات، حيث يتم وضعها في مجموعات رئيسية ثم يتم تقسيمها إلى مجموعات فرعية حسب درجة تجانسها⁴ تتجلى فوائد التبويب فيما يلي :

¹ أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين. دار زهران للنشر، الأردن، 2000، ص:272.

² سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شوايش، إدارة المواد الشراء والتخزين. دار المسيرة، الأردن، 2008، ص:126.

³ بابا حاجي محمد، يحي أحمد، تقنيات تسيير المخزونات مذكرة ليسانس غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2002، ص:33.

⁴ مهدي حسن زوليف، إدارة الشراء والتخزين. دار الفكر، عمان 1998، ص:190.

- * التعرف على درجة خطورة المواد المخزنة، فإن كانت كذلك فستقوم بعزلها مع إتخاذ الترتيبات التخزينية الخاصة بها .
- * التمكن من معرفة حركة المخزون .
- * تحديد مسؤوليات وواجبات القائمين على عملية التخزين، كما تتم مراقبة ومتابعة إنجازاتهم، إذ سيتخصص كل فرد في التعامل مع مجموعة من المواد وبذلك تسهيل عملية الرقابة في الجهاز التنظيمي.
- * تسهيل عمليات الجرد المختلفة وتنظيم حسابات المجاميع وحسابات المخازن بصورة عامة.
- 3- ترميز المواد : يقصد بالترميز استخدام رموز معينة في شكل حروف أبجدية، أو أرقام عددية للتعبير عن مواصفات وخصائص الأصناف المخزنة (حيث يعبر كل رمز {عدد أو حرف} على خاصية أو صفة معينة من الخصائص أو صفات الصنف) ¹ .
- كما أن الترميز هو أسلوب لتمييز الأجزاء والمهمات المختلفة وذلك لأغراض التداول الداخلي وعليه يتم الانتقال من مرحلة الأسلوب اللغوي إلى مرحلة الأسلوب الرقمي للدلالة على المواد المطلوبة ² .
- يجب أن تخضع الأصناف إلى نظام ترميز لها ، خاص بكل مؤسسة يكفل الكفاءة في شؤون التخزين وتسيير سبل الإتصال ويسهل عملية التسجيل الآلي، كما يجب أن يدل على طبيعة السلعة ويدل على مواصفاتها الفنية ويكون مركبا بتركيبية بسيطة وواضحة بحيث تمكن العاملين بالمخازن من إستيعاب بيانات الترميز للآلات من مختلف الأصناف بكل سهولة ويسر ³ .
- وعليه تتمثل أهم الفوائد من الترميز :
- * إقتصاد لكثير من الوقت .
- * سهولة التعرف على الأصناف وتوحيد تسمياتها .
- * تسيير استخدام الآلات الإلكترونية في رصد حركات الأصناف .
- * سهولة وسرعة التعرف على مكان الصنف بالمخازن .
- * سهولة عملية الإستلام، المناولة، الصرف .
- * سهولة تسجيل وتدوين الأصناف في المستندات وتسجيلها آليا (في الكمبيوتر) .

¹ صلاح عبد الباقي، عبد الغفار حتفي، إدارة المواد والإمداد من الناحية العملية والعلمية. دار الجامعة الإسكندرية، مصر، طبعة 2000، ص:75.

² مهدي حسين زوليف، مرجع سبق ذكره ص: 195.

³ بن ختو فريدة، الأمثلة في تسيير المخزون. رسالة ماجستير، إقتصاد سياسي، فرع تسيير جامعة الجزائر 1997، 1998، ص:55.

* يفيد الترميز في حالة تشابه أسماء بعض الأصناف مع إختلاف طبيعتها وعائلتها عملية الحصول وتحديد مكانها بالمخازن .

* تفادي صعوبة إستيعاب أسماء الأصناف، وصعوبة تسجيلها لطول المصطلحات وتعقدها .

* يسهل الترميز عملية الرقابة الآلية في متابعة حركة المواد وأرصدها .

III-3- إجراءات عملية التخزين: إن من مسؤوليات إدارة التخزين استلام المواد والبضائع من

المصادر المختلفة الداخلية والخارجية، وكذا من مسؤولياتها وواجباتها القيام بصرف هذه المواد والبضائع من المخازن إلى الإدارات الأخرى أو إلى خارج المشروع،¹ وتتمثل مختلف الإجراءات التي تقوم بها إدارة المخازن فيما يلي :

III-3-1- إجراءات الاستلام والصرف: وتتمثل فيمايلي:

1- إجراءات الاستلام: يمثل نشاط الاستلام أول النقل مراحل عمليات التشغيل في المخازن ويشمل هذا النشاط قبول البضاعة وتفريغها من وسائل النقل والتفتيش على الكميات والنوعيات التي يتم استلامها ثم إعداد المستندات اللازمة، وهناك بعض القواعد الواجب إتباعها قبل الاستلام، حتى تقوم أدرة المخازن بالعمل بكفاءة عالية تتمثل فيمل يلي:

- ❖ قيام إدارة المشتريات بأخطار إدارة المخازن بنظرة عن أوامر الشراء المتعاقد عليها مع الموردين حتى تتعرف على أنواع البضاعة المشتريية ووقت تسليمها في تاريخ الاتفاق.
- ❖ عدم إخفاء أسعار المواد أو البضاعة عن أمين المخزن، حتى يعطي الأهمية المطلوبة حسب قيمتها، ومن ناحية أخرى حتى يتمكن من دراستها ومقارنتها بالجودة، لك ي يتمكن من توجيه النصح والإرشاد إلى إدارة المشتريات عن بعض البدائل التي يمكن الاعتماد عليها.²
- ❖ قيام إدارة المخازن بإخبار الموردين بساعات العمل الرسمية حتى لا تصل الشاحنات في المواعيد الغير مناسبة ولتقديم كافة التسهيلات للموردين عند استلام شاحناتهم، وتشمل إجراءات الاستلام ما يلي:

✓ **أخطار من المورد:** يرسل المورد إخطار من المؤسسة المشتريية يتضمن توصيف البضاعة المرسله والجاهزة لشحن الكمية، طريقة النقل والشحن وتاريخه، عند وصول الإخطار يوجه مباشرة إلى المخازن للتعرف على وقت الوصول، لإعداد المساحات الكافية لاستقبال هذه الكميات.

¹ مهدي حسن زويلف، إدارة الشراء والتخزين. دار الفكر للطباعة، الأردن، 1998، ص: 196.

² نهال فريد مصطفى، إدارة الإمداد. مكتبة الإشعاع الإسكندرية، مصر، 1997، ص: 228.

✓ **مراجعة الكمية:** يقوم أمين المخزن بالمهام التالية:

أ- قبل استلام البضاعة: مطابقة كل من إخطار المورد وفي المخازن إخطار شركة الشحن، مع صورة أمر الشراء للتأكد من عدم وجود أي اختلافات في المعلومات الوارد بها .

ب- عند استلام البضاعة: يجب أن يتأكد من أن الكمية والجودة هي حسب ما وردت في أمر الشراء، وإن هذه البضاعة مطابقة أيضا مع إخطار المورد والشاحن، وإذا ظهر من المظهر العام للشحنة أنها سليمة يقوم أمين المخزن بتحرير إذن أو نموذج استلام المواد.

ج- عند استلام كميات أقل من الكمية المتفق عليها أو في حالات الكسر أو التلف لبعض الوحدات أثناء الطريق : يجب احظار الناقل في الحال أما بالنسبة للمواد التالفة تعود مرة أخرى لسيارة النقل أو يتم تخزينها في مكان منظم ويتم ترميزها حتى تتحدد إجراءات إرجاعها، وفي كلا الحالتين يجب إحاطة الموارد وشركة النقل فوراً.

د- محضر الاستلام والفحص: تقوم لجنة خاصة في المخازن بتحضير الاستلام تذكر في هذا المحضر المعلومات الآتية: تاريخ الاستلام، اسم المورد، اسم الشاحن، رقم إخطار المورد، شحن.

2- إجراءات صرف المخزون: وهي تتعلق بتنظيم الإجراءات والعمليات بتسليم المواد إلى الإدارات والأقسام الطالبة لهذه المواد وإلى الإدارات والأقسام المستخدمة لها، وإلى خارج المؤسسة .

❖ **الإجراءات والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند صرف المواد:** فيمالي بعض الإجراءات

والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند صرف المواد :

أ- التحقق من الحاجة الفعلية للمواد من قبل الجهة الطالبة لها: ويتم ذلك من خلال مراجعة ما تم صرفه من هذه المواد للجهة الطالبة وما هو مقدار صرفه لهذه الجهة، هناك إجراءات خاصة ومحددة بهذا الصدد.

ب- مراعاة توقيت الصرف: من حق أمين المخزن أن يضع إجراءات التي يراها مناسبة وتساعد على سرعة صرف المخزون ولعل ابرز المسائل أهمية التي تواجه أمين المخزن في سرعة تلبية حاجة الإدارات في المشروع هي تعدد طلبات الصرف التي لا تلتزم بموعد معين، والتي تؤدي إلى كثرة عدد مرات المناولة لهذا تجد انه في العادة يلجا أمين المخزن إلى تحديد أوقات محددة يتم فيها صرف الطلبات حيث يتم تجميع الطلبات وتصرف دفعة واحدة.

ج- التقيد بالسلطة المحددة للصرف من المواد : أي من هو صاحب السلطة في صرف هذه المواد فبعض المواد يتم صرفها في إدارة المخازن، أي أنها صاحبة السلطة في صرف هذه المواد وبعض

المواد لابد أن يتم صرفها عن طريق نائب المدير العام، وبعض المواد يجب أن يتم التوقيت على محضر صرفها من قبل مدير الوحدة شخصيا أو رئيس القسم الطالب، فيجب مراعاة ذلك.

د- مراعاة طرق الصرف والتي يمكن أن تأخذ عدة أساليب وهي:

- ✓ **الصرف عند الطلب:** ويتم في أي وقت وبشكل مباشر كليا أو جزئيا.
 - ✓ **الصرف عن سبيل الإعارة :** في كثير من المؤسسات أدوات ومعدات، تستخدمها معظم الأقسام التشغيلية ويكون استخدامها لفترات محددة ومؤقتة، في هذه الحالة يتم شراء هذه الأدوات من قبل المؤسسة وتقوم الأقسام باستعارتها من المخزن حين الحاجة إليها¹.
 - ✓ **الصرف حسب البرامج الزمنية :** أي في توقيتات محددة لكل قسم من الأقسام ولكل نوع من المواد يتم الصرف منها لهذه الأقسام كالمخزن التي تصرف مواد في مواسم مختلفة كالفصل الصيفي أو الربيعي أو الشتوي كمخازن الملابس مثل : صرف المعدات الرأسالية حيث من المعروف إن المعدات الرأسالية تشتري بناء على واصفات محددة لغاية محددة وكذلك لا يتم تخزينها في العادة في المخازن لكن لابد من إدخالها في قيود المخازن وفي الغالب قد لا تدخل نهائيا لكن معلوماتها لابد إن تمر في المخازن وستسجل عهدة على القسم المعني وان تحدد قيمتها في المخازن².
 - ✓ **الصرف إلى خارج المنشأة :** كعمليات البيع، وهنا لابد عند صرف وإخراج البضاعة من المخازن لعمليات البيع أن يتم الصرف بقيود وأن يتم التوقيع عليها من قبل مستلمها لإبراءه من أمين المخزن المسؤول عن هذه المواد أو البضاعة، صرف قطع الغيار وتحفظ في المخازن لكن عند ما يتم صرفها تعتبر منتهية لأنها تدخل مكان قطعة قديمة ومن الصعب جدا استعادتها أو لذلك تصرف شطبي دون أن يطالب الشخص الذي قام باستلامها بإعادتها لكنه يطالب بتقديم ضبط بأنه قام بتركيب هذه القطعة حتى تنتهي مسؤوليته أمين المخزن .
- ❖ **كيف تتم عملية الصرف :** تتم عملية الصرف كما يلي :³
- * تقوم جهة الاستخدام بإعداد طلب الصرف .
 - * يقوم مندوب جهة الاستخدام بأخذ طلب الصرف إلى المخازن .
 - * يقوم أمين المخزن أو المسؤول بإعداد كميات الأصناف المطلوبة و صرفها .

¹ احمد راشد الغدير، مرجع سابق، ص:292.

² المرجع السابق، ص، ص:292،294.

³ منى محمد إبراهيم البطل، إدارة المخازن. دار الجامعة الاسكندرية، مصر، 1997،1998، ص:75.

- * يحول طلب الصرف الذي تم تنفيذه إلى كاتب المخزن الذي يعدل في رصيد الصنف حسب الكمية المنصرفة ويسجل السعر على طلب الصرف من واقع السجلات .
- * يحول طلب الصرف المنفذ والسجل عليه السعر إلى كاتب الحسابات أو التكاليف بالمخزن أو إلى الإدارة المالية .

II- 2-3 - مسك سجلات التخزين : تتباين سجلات المخازن وفق حجم المشروع وطبيعة المواد التي

تخزن في المخازن، وعند تصميم السجلات لابد من دراسة مستفيضة لتلك السجلات لكي يتم تحديد جميع المعلومات المطلوبة والتي تشمل على جميع الأنشطة التي تجرى باستلام البضاعة أو صرفها، وغالبا ما تتضمن السجلات كميات المواد المخزنة، وأرصدها، ومسؤولياتها وذلك لتسهيل عملية الجرد السنوي والفوري والاستدلال على أماكنها¹ وفي هذا الصدد سنتطرق إلى ما يلي:

1 - ضبط حركة المخزون : يقصد بضبط حركة المخزون، المراقبة المخزنية على الكمية والقيمة، حيث بمقتضاها يمكن في أي وقت معرفة الرصيد المخزني من الأصناف الموجودة من حيث الكمية والقيمة.

إن البضاعة تأتي للمخازن وتخرج منها في حركة مستمرة، فبعد فحصها واستلامها، ترسل البضاعة إلى المخازن لحين الحاجة إليها، وعند الحاجة يتم الصرف للمواد وفقا لمستندات صرف خاصة، كما يجب على إدارة المخازن أن تحتفظ بسجلات مخزنية تدون فيها حركة المواد وقد اختلفت الإدارات المخزنية في تنظيم هذه السجلات التي تدون حركة المواد إذ أن الاحتفاظ بسجلات ضبط حركة المخزون له فوائد عدة منها:

- * التعرف على أرصدة كل صنف من أصناف المواد المخزنية دون إجراء الجرد الفعلي.
- * إنها وسيلة رقابية.
- * تساعد على معرفة أماكن المخزون وتسيير مهمة الاستدلال عليه.
- * وسيلة لمعرفة الحدود الدنيا والقصى لحجم المخزون من البضاعة، ومن ثم تحديد وقت إعادة الشراء.²

¹ مهدي حسن زويلف، مرجع سابق ذكره، ص، ص: 176، 178.

² المرجع السابق، ص: 79.

2 - بطاقة الصنف : يتم غالبا وضع بطاقة لكل صنف من الأصناف الموجودة في المخزون وذلك بغرض إبقاء حركة الوارد والصادر من كل صنف مع إظهار الرصدي بعد كل حركة.¹ يتم غالبا الاحتفاظ بهذه البطاقة في مكان تخزين الصنف .

3 - بطاقة المخزون: إلي جانب بطاقة الصنف هناك بطاقة المخزون وهي عادة لا توضع مع المادة بل يحتفظ بها في سجلات خاصة خلافا لبطاقة الصنف والتي تحتوي عادة معلومات مستفيضة قد تفوق معلومات بطاقة الصنف ومن هذه المعلومات كمية البضاعة الواردة والصادرة ومستويات تخزين هذه البضاعة القصوى والدنيا وحد الطلب وسعر الوحدة ومكان المادة في المخزون، لذا فهي تساعد إدارة المخازن في المجالات التالية:

* التعرف على المواد وذلك من خلال المعلومات المسجلة على البطاقة.

* سرعة تدفق المعلومات وتحديد الحد الأدنى والأقصى وحد الطلب.²

III - 3-3 - مستندات التخزين :

1 - مستند الاستلام المخزني : ويتم تنظيم هذا المستند عند استلام المواد الوارد من المورد بعد التأكد من مطابقتها للكمية والنوعية المتفق عليها ويتم تنظيمه من عدة نسخ :

* حيث ترسل منه نسخة إلى الشؤون المالية لتثبيت الكميات والأسعار في السجلات وتسيير الثمن للموردين.³

* كما ترسل نسخة منه لقسم الرقابة على المخزون لإضافة هذه المواد أي رصيد المخزون والموافقة عليها.

* كما ترسل إلى الإدارة أو الجهة الطالبة للمواد للعلم بوصول هذه المواد ووجودها في المخازن .

* وأخيرا ترسل نسخة إلى إدارة المبيعات إذا كانت المادة الموردة جاهزة للبيع .

2 - مستند الصرف المخزني : يتعلق هذا النوع من المستندات بالمواد التي يتم صرفها من المخازن إلى الجهات الطالبة لها، حيث تقوم الجهة الطالبة بتقديم طلب للمواد ويكون مرفقا من الجهة المختصة

¹ خرموش فاطمة الزهراء، بدير أمال، تسيير المخزونات. مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2000، ص: 19.

² المرجع السابق، ص: 22.

³ منى محمد ابراهيم البطل، المرجع السابق، ص: 230.

بذلك، ويتم تجهيز وصرف هذه المواد وفق مستند يجهز لهذه الغاية، وترسل النسخ المتعددة من هذه

المستندات إلى الإدارات والأقسام التالية :

* ترسل نسخة إلى الشؤون المالية .

* ترسل نسخة إلى الإدارة الطالبة للمواد .

* ترسل نسخة إلى إدارة الرقابة على المخزون .

* ترسل نسخة إلى قسم المخازن المختص¹.

3 - مستند التحويل المخزني : ويستخدم هذا النوع من المستندات في الحالات التالية :

* عند نقل المواد من مخزن لأخر.

* عند تحويل المواد أو السلع الفائضة من قسم لأخر.

✓ وترسل نسخ هذا المستند إلى الجهات أو الأقسام التالية :

* ترسل نسخة إلى الجهة المحول إليها المواد .

* ترسل نسخة إلى المحول منها المواد.

* ترسل نسخة إلى إدارة الرقابة على المخزون².

أما محتويات هذا المستند فيشمل على المعلومات التالية :

* اسم الجهة المحولة للمواد، اسم الجهة المحولة إليها المواد، رقم المادة، اسم المادة، والكمية

وسعر الوحدة والسعر الكلي .

ملاحظات :

* يحمل أسم الجهة المحمول إليها وتوقيع المسؤول عنها .

* يحمل أسم الجهة المحمول للمواد وتوقيع أمين المخازن³.

¹ أحمد راشد الغدير، مرجع سابق ذكره، ص، ص: 276، 277.

² المرجع السابق، ص، ص: 277، 279.

³ أحمد راشد الغدير، مرجع سبق ذكره، ص: 280 .

III-4- علاقة وظيفة التخزين بوظائف الإدارات الأخرى: إن نظام أي مؤسسة إنتاجية هو

نظام مفتوح، ويتكون من أنظمة فرعية حيث أن نجاح أي نظام فرعي لا يعتمد على نفسه فقط، بل يعتمد على العلاقات المتبادلة التي تربط كل نظام فرعي بآخر والتي تؤثر على كفاءة كل منها وتمثل وظيفة التخزين إحدى هذه النظم الفرعية والتي تربطها علاقات مختلفة ومتنوعة مع الوظائف الأخرى، وعليه فإننا سوف نستعرض هنا علاقة وظيفة التخزين بالوظائف الأخرى:

1- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة المالية والمحاسبة: علاقة وظيفة التخزين مع وظيفة المالية

والمحاسبة هو أن وظيفة التخزين تقوم بتقديم كل المعلومات الخاصة بالموردين والزبائن وكذا حالة المخزون، حجمه وقيمه، الكميات الداخلة والخارجية وهذا من أجل تقليل التكاليف وتحسين مستوى الخزينة وكذا إخبار إدارة المالية والمحاسبة على رأس المال العامل والمستثمر في المخزن والأمر الأساسي الذي تقوم به هذه الأخيرة وهو تسديد الفواتير الواردة إلى وظيفة التخزين .

2- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة الإنتاج: يجب أن يكون تنسيق بين هاتين الوظيفتين فيما يخص خطة

الإنتاج ويجب أن تكون لديها علاقة مزدوجة أي منبع الاحتياجات لأن وظيفة الإنتاج من موارد ومستلزمات وهذا بالكميات المناسبة وفي الوقت وهذا للوفاء ببرنامج الإنتاج، ووظيفة التخزين هي مصب المنتجات المصنعة من طرف وظيفة الإنتاج التي تقوم بتحديد الطاقة الإنتاجية على حدود الطاقة التخزينية.

ويجب أن تؤدي خدمات التخزين لوظيفة الإنتاج بطريقة مرضية من كل الأوجه إذ يعتبر التعاون الوثيق

مع هذه الوظيفة ضروريا ليس فقط بتزويد المواد الأولية للخطوط الإنتاجية ولكن الاحتفاظ بمستوى

المخزون يتفق مع السياسة المطبقة في الإنتاج¹.

3- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة الشراء: تعتبر وظيفة الشراء الوظيفة المسؤولة على الحصول على

المواد والأجزاء بالجودة والكمية والسعر والزمن المناسبين ومن المصدر المناسب، واستلامها في المكان الملائم لا يمكن أن تتحدد أنشطة وبرامج الشراء إلا طبقا للطلبات التي ترد من وظيفة المخازن، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن سجلات المخازن تعتبر ضرورية لوظيفة الشراء ليس باعتبارها مستند يحدد الكميات الموجودة فحسب، بل أيضا لتحديد ومعرفة معدلات الصرف والاستخدام وهذه المعلومات تعتبر ضرورية لإعداد سياسات وبرامج الشراء ولتحديد معدل دوران المخزون لكل صنف.

¹ زهير مصطفى، إدارة المشتريات والمخازن. دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، الطبعة، 1، 2005، ص: 150.

كما لا بد أن تحيط وظيفة التخزين ووظيفة الشراء بأحوال وظروف التخزين قبل وصول الشحنة لما لذلك من تأثير في المحافظة على جودة البضاعة وذلك لكي يتم اتخاذ الإجراءات المناسبة للمحافظة على المواد ولتجنب توقف الإنتاج.

4- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة الفحص والتفتيش: تقوم وظيفة المخازن بالفحص والتفتيش سواء داخل المخازن عند استلام المواد أو بعد خروجها لمواقع الإنتاج خوفا من تلفها وهي في المخازن، لذا فإن عملية الفحص والتفتيش قد تكون إحدى واجباتها.

لكون وجود وظيفة مستقلة للفحص والتفتيش لا يمنع من وجود علاقة تنسيقية بين الوظيفتين، لتتعرف وظيفة التخزين على نتائج الفحص ولتتدبر توفير البديل من المواد خوفا من توقف الإنتاج كما يجب على وظيفة التخزين توفير التسهيلات اللازمة للفنيين المختصين بالفحص والتفتيش في مكان مناسب بالمخازن، ذلك بإختيار البضائع دون تأخير مع تحديد الأصناف المقبولة أو المرفوضة.

5- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة المبيعات: تتعامل وظيفة المبيعات مع المسائل المتعلقة بعمليات البيع وتتخلص الخدمات التي تؤديها وظيفة المخازن في قبول وتخزين وإرسال البضائع الجاهزة وتتعاون وظيفة المبيعات مع وظيفة المخازن بتقديم المعلومات عن تذبذب في الطلب على البضائع الجاهزة والذي قد يؤثر على تقديم خدمات التخزين، كما يقع عليها مسؤولية التعليمات عن الكميات من قطع الغيار وغيرها من المواد التي يجب الاحتفاظ بها لأغراض خدمة المبيعات التي تمت بالفعل (خدمات ما بعد البيع).

6- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة الصيانة: يمكن اعتبار وظيفة الصيانة الوظيفية المسؤولة عن تصليح الأعطاب التي قد تحصل الآلات أو المعدات فتقوم وظيفة التخزين بتقديم خدماتها إلى وظيفة الصيانة وذلك بالاحتفاظ بالمواد وقطع غيار المعدات والاستعداد لصرف هذه اللوازم عند الحاجة، ولتسهيل هذا العمل تقوم وظيفة الصيانة بتوفير المعلومات التفصيلية عن برامج الاستبدال التي تقوم بها في الوقت المناسب خاصة إذا كانت هنا سياسة قائمة للصيانة الوقائية، كما يتعين أيضا توفير المعلومات الخاصة بالكميات المطلوبة من قطع الغيار الرئيسية اللازمة عند إقامة وتركيب الأقسام الجديدة، ولا يمكن أن يتم ذلك إلا بوجود علاقة تنسيقية بين الوظيفتين .

7- علاقة وظيفة التخزين بوظيفة النقل: تتعامل وظيفة النقل مع المسائل المتصلة باختيار وسائل النقل وترتيب الشاحنات ومعدات النقل، وعليه فمن الضروري أن يعمل كل منها بطريقة منسجمة فتقوم وظيفة التخزين بتوفير المعلومات عن نوع البضاعة وشروط نقلها ومتطلبات النقل لتقرر نوع حاوياتها

ونوع وسيلة النقل، فقد يتطلب نقل المواد حاويات مبردة أو ذات مواصفات معينة لنقل الغاز أو المواد القابلة للاشتعال أو وسيلة سريعة كالطيران أن تطلب ندرة مواد التجهيز السريع دون توقف الإنتاج ويقع على عاتق وظيفة النقل توفير الوسيلة المناسبة لنقل حسب طلبات وظيفة التخزين كما أنها تقدم تبريرا عن الظروف التي قد تؤدي إلى تأخر التسليم أو التجميع مثلا حالات التوقف أو سوء الأحوال الجوية .

خلاصة الفصل الأول

حاولنا في هذا الفصل إعطاء نظرة شاملة حول كيفية تنظيم المخزون بحيث أننا وضحنا الأهمية التي يكتسبها تسيير المخزون من خلال معرفة المعنى الحقيقي، كذلك فإن العوامل المساعدة على تسيير المخزون تلعب دورا هاما في خلق مختلف التوازنات والإستقرارات الداخلية والخارجية للمؤسسة . وباعتبار أن التخطيط المخزني هو وسيلة فعالة للاستخدام الأمثل لرأس المال، إذ يعتبر كأداة لتحديد الكمية المثلى والمطلوبة، و يركز على وضع سياسات وخطط هادفة لتسيير المخزونات وذلك خدمة للعملية الإنتاجية في المستقبل.

وأخيرا فإن الرقابة على المخزونات أمر مهم جداً في مواصلة نشاط المؤسسة، وهي تلك الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن لتوفير الكميات المناسبة وفي الأوقات المناسبة، وتهدف إلى استمرارية تدفق المواد لتغذية خطوط الإنتاج وتزويد الإدارات والأقسام باحتياجاتها بما يضمن استمرارية العملية الإنتاجية ومراعاة أن يكون الاستثمار في المخزون وتكلفة المواد عند أدنى حدٍ ممكن، وتهدف عملية مراقبة المخزونات إلى تصحيح الإنحرافات المكتشفة بإجراء تعديلات على الخطة نفسها أو إيجاد طرق جديدة، أو توزيع جديد للمسؤوليات والواجبات، وهذا ما يضمن تسييرا جيدا لمخزونات المؤسسة .

الفصل الثاني

المراجعة الداخلية لضمان

رقابة محكمة للمخزونات

مقدمة الفصل الثاني

إن للمراجعة أهمية كبيرة في الواقع الاقتصادي، وهذا لما ظهر من حاجات متزايدة من داخل المؤسسة ومن خارجها، فكانت هناك حاجة ملحة من داخل المؤسسة إلى تبني جو رقابي يحكم تسيير نشاطها بفعالية وكفاءة، تضمن به تحقيق أهدافها ومحاولة التقليل أقصى ما يمكن من الانحرافات التي من الممكن أن تظهر عند ممارسة الأنشطة .

ويقصد بالمراجعة أو تدقيق الحسابات بأنها فحص لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات الخاصة بالمؤسسة تحت التدقيق، وتزويد الإدارة بتقارير عن أي انحرافات أو نقاط ضعف. ولدراسة أعمق وأكثر تفصيلاً لما ذكر سابقاً، تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث والمتمثلة فيما يلي:

I - أساسيات حول المراجعة الداخلية.

II - إجراءات المراجعة الداخلية لرقابة على المخزون.

III - تفعيل المراجعة الداخلية للمخزونات.

I- أساسيات حول المراجعة الداخلية:

أدى توسع حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها إلى تعقد عمل الإدارة، خاصة من حيث المراقبة، وحتى تتوصل إدارة المؤسسة إلى ضمان تحقيق أهدافها، كان لا بد لها من القيام بإنشاء قسم خاص يطلق عليه اسم قسم المراجعة الداخلية .

لذا سنتناول في هذا المبحث تعاريف حول المراجعة الداخلية، بحيث نتطرق إلى مختلف أنواعها وأهميتها وكذا أبعادها .

I-1- مفاهيم المراجعة الداخلية:

سنتناول فيما يلي إلى بعض تعاريف المراجعة و المراجعة الداخلية والمراجع الداخلي التي تتميز بالتنوع والتعدد ومن أهم هذه التعاريف نذكر:

1- تعريف المراجعة: ونعرف كما يلي:

التعريف الأول: المراجعة هي " فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات ".¹

التعريف الثاني: عرفت جمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية ".²

2- تعريف المراجعة الداخلية: ويمكن ذكر التعريفات التالية:

التعريف الأول: "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"³

التعريف الثاني: بينما يعرف المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين (I..I.A) المراجعة الداخلية على أنها : " نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى وذلك لخدمة الإدارة، كما أنها رقابة إدارية تقوم بقياس وتقييم الوسائل الأخرى للرقابة ".⁴

التعريف الثالث: هو نشاط هادف ومستقل بذاته، ويؤدي عملاً إستشارياً، صمم خصيصاً لزيادة قيمة الشركة وتطوير عملياتها، ولمساعدتها لبلوغ أهدافها عن طريق إيجاد سلوكيات وأنماط لتقييم وتحسين فعالية إدارة

¹ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات. الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص:11.

² طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية. الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص:9.

³ عبد الفتاح صحن وآخرون، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية. الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص: 38.

⁴ عطاء الله محمود شوقي، دراسات متقدمة في المراجعة. مكتب الشباب، مصر، 1994، ص:202.

المخاطر وضبط إدارة العمليات والتحقق من فعالية إجراءات الضبط الداخلي والأنظمة المعتمدة.¹

3- تعريف المراجع الداخلي: هو موظف بالمؤسسة محل المراجعة، كما أنه لا يتمتع بالاستقلالية الكاملة كالتالي يتمتع بها المراجع الخارجي، إذ أن علاقته بالإدارة تبعية مهنية إلا أنه هناك بعض الإجراءات تهدف لمنح المراجع الداخلي درجة من الاستقلالية.²

I-2- أنواع المراجعة الداخلية: تتمثل أشكال المراجعة الداخلية في شكلين ويتمثلان في المراجعة المحاسبية والمراجعة العملية وسيتم التطرق إليهما كما يلي:³

1- المراجعة المحاسبية: تهدف هذه المراجعة إلى فحص محتوى الحسابات وسلامة التسجيلات وصرامة تطبيق القواعد المحاسبية والقواعد الداخلية أيضا للمؤسسة، حيث يقوم المراجع بتقدير جدية المعلومات وقربها من الواقع وكذا تأمين الإجراءات وتسجيلها في السجلات .

2- المراجعة العملية: هذا النوع من المراجعة لا يخص فقط جانب الحسابات وإنما يشمل جميع نشاطات المؤسسة، وتنقسم هذه المراجعة إلى قسمين:⁴

أ- مراجعة الوظائف العادية: تهدف هذه المراجعة إلى ضمان وجود عملية مراقبة وفحص على مستوى الوظائف المختلفة للمؤسسة، ويشمل هذا الفحص على الوظائف الواسعة كالمبيعات، المشتريات والإنتاج وتسيير المستخدمين... الخ، وكذا الوظائف الدقيقة كوظيفة التخزين والبعثات وغيرها من الوظائف المختلفة.

ب- مراجعة الوظائف المنتظمة: ويعرف هذا النوع من المراجعة بالمراجعة الإستراتيجية، وتهدف إلى فحص شروط وإجراءات العمل التي تحدث مرة واحدة كمراجعة إجراءات عملية استثمار هامة أو مراجعة وظيفة خاصة تعتبر إستراتيجية من قبل المؤسسة .

¹ داوود يوسف الصبح، دليل التطبيق الداخلي وفق المعايير الدولية. إتحاد المصارف العربية، لبنان، 2010، ص:46.

² شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة. رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص:35.

³ Khelassi reda , **l'audit interne-audit opérationnel**. 2^{ème} editions, edition houma, l'algerie, 2007. p:94.

⁴ بلكلحة سفيان، دراسة وتطبيق مراقبة الحسابات المراجعة الداخلية في المؤسسة. رسالة ماجستير غير منشورة تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص:55.

I-3- أهمية المراجعة الداخلية: لقد ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي وأصبحت نشاطا تقويميا لكافة الأنشطة والعمليات في المنشأة يهدف إلى تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية وقد بلغت أهميتها ذروتها للأسباب التالية:¹

1- التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية : وذلك عن طريق تسليط الأضواء على الطريقة التي يتم بها إنجاز الأنشطة والعمليات داخل المنشأة فإنها تصبح أداة رقابية هامة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الاقتصادية المعقدة .

2- كبر حجم المنشأة وانتشارها جغرافيا: إن كبر حجم المنشأة وتعدد منتجاتها وتشابك معالمها وحاجة عملائها إلى بيانات آمنة وموثوق فيها حيث أن مصالحهم لا تسمح لهم بانتظار حتى يتم تدقيق القيود من قبل مدقق الحسابات الخارجي لذا تحتاج تلك المنشآت إلى أعمال التدقيق الداخلي للتأكد من صحة بياناتها المالية والمحاسبية أول بأول.

3- تحول التدقيق الخارجي إلى أسلوب (التدقيق الاختياري): يعتمد حجم العينة التي يتم اختيارها في الغالب على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ومن المكونات الرئيسة لتنظيم الرقابة الداخلية تكون منظمة للمراجع الخارجي أكثر من المنشأة التي لا يوجد بها مدقق داخلي.

4- توفير بيانات ومعلومات يمكن الاعتماد عليها : تزداد الحاجة إلى بيانات موثوق بها عندما تستخدم هذه البيانات لاتخاذ القرارات الإدارية سيما القرارات المتعلقة باستخدام الموارد المتاحة وفي الغالب فإن الإدارة العليا تحصل على المعلومات من المراجعة الداخلية .

5- إتباع أسلوب اللامركزية الإدارية: لقد ترتب على انتهاج أسلوب اللامركزية الإدارية في المنشأة الكبيرة ضرورة قيام الإدارة العليا لتلك المنشآت بالتأكد من مدى التزام الإدارات القطاعية التابعة لها لما وضعت من خطط وسياسات عامة وان تلك الإدارات تحقق العائد المتوقع منها على رأس مال المستثمر وتستخدم مواردها بكفاءة وتحقق نتائج فعالة ما لم تلجأ بين الحين والآخر، وفقا لمعايير الأداء الموجودة التي عهدت بها إلى التدقيق الداخلي .²

¹ احمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية. رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص نفود ومالية، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص:60.

² احمد محمد مخلوف، مرجع سابق، ص:60.

I-4-4- أبعاد المراجعة الداخلية: بعد التطرق لمفهوم المراجعة بصفة عامة ومعرفة أهميتها سنتطرق في هذا المبحث إلى أبعاد المراجعة الداخلية من خلال تحديد معايير المراجعة الداخلية والخدمات التي تقدمها ثم سنحدد صلاحيات ومسؤوليات المراجع الداخلي .

I-4-1- معايير المراجعة الداخلية : في 1978 قام معهد المراجعين الداخليين الأمريكي بوضع معايير المراجعة الداخلية حتى تحكم الممارسة المهنية لهذه الأخيرة، والهدف من وضع هذه المعايير تتمثل في:¹

* إزالة الغموض حول دور ومسؤولية المراجعة الداخلية، ذلك بتحديد مجال تدخلها وممارستها.

* وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية.

تم تقسيم هذه المعايير إلى خمسة أقسام تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية وتتمثل تلك الأقسام في:
المعيار الأول: الحياد والاستقلال: يجب أن يكون المراجع بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بمراجعة أعمالها فيتوفر له استقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه، أي مستقلا عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية يتمتع باستقلالية كافية بما يسمح بأداء المسؤوليات الخاصة بها، ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:²

1- مكانة المراجع الداخلي في المؤسسة وهي:

* المستوى الإداري التابع له المراجع.

* الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية.

* سلطة التعيين والعزل.

2- الموضوعية: تتمثل في:

* تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية.

* تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم.

* تغيير و تبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر.

3- الاستقلالية: تتمثل في:

* يجب أن يكون نشاط المراجعة الداخلية مستقلا، ويجب أن يكون المراجعين الداخليين موضوعيين عند أداء عملهم.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، *مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة*. الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص:122.

² عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، *التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية*. رسالة ماجستير غير منشورة تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2010، ص: 44.

المعيار الثاني: الكفاءة المهنية: يجب على المراجع الداخلي أن يؤدي كافة أعمال المراجعة بامتياز وعلى مستوى عالٍ من العناية المهنية وهذا يتطلب ما يلي:¹

1- بالنسبة لقسم المراجعة الداخلية: يجب القيام بما يلي:

- * أن يتأكد المسؤول عن قسم المراجعة الداخلية أن المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للقيام بالمراجعة في صورتها الصحيحة.
- * يجب أن يكون لدى قسم المراجعة الداخلية المعرفة، المهارات والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات المراجعة.
- * يجب أن يتأكد المسؤول عن المراجعة الداخلية من توفر الإشراف الكافي على جميع أعمال المراجعة الداخلية في المؤسسة.

2- بالنسبة للمراجع الداخلي: عليه القيام بالمهام التالية:

- * يجب على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير سلوك المهنة.
 - * يجب أن يتوافر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال.
 - * يجب على المراجع الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهله الفني والعلمي عن طريق التعلم المستمر.
 - * يجب على المراجع بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال المراجعة.
- المعيار الثالث: نطاق العمل:** يجب أن يتضمن نطاق العمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل تنظيم معين والتأكد من جودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة، وللتخفيف من ذلك يتعين على المراجع القيام بما يلي:²
- * فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
 - * مراجعة إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية التشغيلية والوسائل المستخدمة للتعرف على هذه المعلومات وتصنيفها ثم اعتمادها في اتخاذ القرارات المختلفة.
 - * مراجعة النظم الموضوعية لتحقيق من الالتزام بتلك السياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين واللوائح.
 - * مراجعة الوسائل والمحافظة على الأصول، والتحقق من وجود هذه الأصول كلما كان ذلك ممكناً.

¹ فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سابق، ص: 103.

² نفاذ أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار. رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص مالية ومحاسبة، كلية الإقتصاد، جامعة عمار تلجي الأغواط، 2007، ص: 52.

* مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق من ما إذا كانت النتائج متماشية مع الأهداف الموضوعية.
 المعيار الرابع: أداء عمل المراجعة الداخلية: ويتمثل في معيار الأداء المهني للمراجعة الداخلية والتي تتضمن أعمال المراجع كل من تخطيط لعملية المراجعة وفحص وتقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أن المعلومات كافية ومفيدة ومعلومات مناسبة وملائمة ومعلومات تخدم عملية المراجعة وتحديد الجوانب التي تحتاج اهتماما كبيرا أثناء عملية المراجعة ثم الحصول على الموافقة من المشرف على قسم المراجعة الداخلية على خط أعمال المراجعة حيث يتضمن فحص وتقييم المعلومات ضرورة قيام المراجع بتجميع المعلومات وتحليلها وتفسيرها وتوثيقها لتدعيم نتائج المراجعة وتتم عملية الفحص وتقييم المعلومات على النحو التالي:¹

- * يجب أن تكون المعلومات كافية ويمكن الاعتماد عليها، ملائمة ومفيدة.
- * يجب توفر الإشراف الكافي على عملية المعلومات، تحليلها، تفسيرها، توثيقها.
- * يجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية المراجعة من قبل المراجع.
- * يقوم المراجع في الأخير بإعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص والتقييم، ويجب أن يكون التقرير على درجة عالية من الموضوعية والوضوح وأن يكون موقعا عليه من قبل المراجع.
- المعيار الخامس: إدارة قسم المراجعة الداخلية: تقضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يدير المشرف على قسم المراجعة الداخلية ذلك القسم بطريقة مناسبة ويكون المشرف على قسم المراجعة الداخلية مسؤولا على إدارة القسم بحيث أن مدير قسم المراجعة عليه التأكد من:²
- * تحقيق المراجعة للأغراض العامة والمستويات التي اعتمدها الإدارة العليا.
- * تستخدم الموارد المتاحة لقسم المراجعة الداخلية بكفاءة وفعالية.
- * تتماشى جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية الداخلية.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سابق، ص:47.

² نفس المرجع، ص:48.

I-1-2- مهام المراجع الداخلي: سوف نتطرق إلى مهام المراجع التي تتمثل في مسؤوليات وصلاحيات المراجع الداخلي وهما كالتالي:

1- مسؤوليات المراجع الداخلي : يعتبر المراجع مسؤولاً عن تنفيذ مهمات المراجعة الداخلية طبقاً لبرنامج المراجعة المعد لهذا الغرض من قبل مشرف المراجعة، وعليه فإن على المراجع أن يقوم بالمسؤوليات الآتية:¹

- * القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع للمراجعة، لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات المراجعة.

- * وضع خطة عمل شاملة النطاق والأسلوب وبرنامج الوقت اللازم لانتهاء من المهمة.

- * مراجعة المستندات والقيود والوثائق والسجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق كما هو مخطط لها.

- * التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للمراجعة بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة وتحديد

الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة.

- * توثيق جميع الاستنتاجات والملاحظات التي تدعم رأيه النهائي حول النشاط الخاضع للمراجعة.

- * تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للمراجعة.

- * الاحتفاظ بملف أوراق عمل للمهمة وترتيبه وتوثيقه حسب سياسات الإدارة.

2- صلاحيات المراجع الداخلي: لا بد أن يكون المراجع الداخلي متمتع بمجموعة من الصلاحيات أهمها مايلي:²

- * الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة.

- * تحديد نطاق عمل المراجعة، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة .

- * الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة

المراجعين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل.

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية.الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 ، ص: 266.

² إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات.دار النهضة العربية، لبنان، 1996، ص:45.

II- إجراءات المراجعة الداخلية للرقابة على المخزون:

تعتبر الإجراءات العملية أسلوب فعال، يمكن للمراجع من تحقيق الأهداف المتوخاة من عملية المراجعة في ظل معاييرها، إذ تملّي على المراجع تكوين ملف للعمل وتحديد الوسائل الكفيلة للإثبات الأحداث التي يتسنى من ورائها كشف الأخطاء والغش والقيام بفحص العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتحقق من عناصر القوائم المالية لها، وتتمثل أهم هذه الإجراءات فيما يلي:

- ✓ أوراق العمل.
 - ✓ الإثبات في المراجعة.
 - ✓ الأخطاء والغش.
 - ✓ مراجعة عناصر القوائم المالية.
- وسيتم التركيز هنا على مراجعة عناصر القوائم المالية التي تتضمن ما يلي¹:

- ✓ التحقق من الأصول الثابتة.
- ✓ التحقق من المخزونات.
- ✓ التحقق من الحقوق والديون.
- ✓ التحقق من الأموال المملوكة.
- ✓ التحقق من النواتج والأعباء.

حيث من اجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، يجب على كل عنصر من العناصر المذكورة سابقا أن يعكس كالتالي:

- * **الوجود:** يعني الوجود الفعلي للعناصر المادية.
 - * **الكمال:** يعني كل العمليات المتعلقة به قد تم تسجيلها محاسبيا.
 - * **التقييم:** أي كل الأرصدة المتعلقة بالعناصر تم تقييمها بشكل سليم.
 - * **التسجيل المحاسبي:** يعني كل العمليات تم تسجيلها محاسبيا بشكل سليم.
 - * **الملكية:** يعني حق المؤسسة في كل عناصر الأصول والتزامها بالنسبة لعناصر الخصوم.
- وللقيام بإجراءات المراجعة الداخلية على المخزون فانه علينا تطبيق المعايير السابقة كما يلي:

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات. الإطار النظري وممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص:148.

II-1-1- الوجود: يسعى المراجع إلى التأكد من أن المخزون موجود فعلا على مستوى المخازن وذلك بالوقوف على واقع عملية الجرد وتوجيهها وفق ما تنص عليه التشريعات المعمول بها، كما يعمل على التأكد من كل عنصر من عناصر المخزون يوفق التسجيل على القائمة النهائية لعناصر المخزونة، وان يقوم الأشخاص الآخرين بعملية الجرد وإعداد القائمة النهائية التي ينبغي تأشيرها من طرف شخص مخول له ذلك قانونا.¹

II-1-1- أهمية طرق جرد المخزونات: تظهر المخزونات في أصول الميزانية الفاصلة كما تظهر مبيعات البضاعة و تكلفة هذه المبيعات في جدول النتائج وقد يتساءل البعض عن الكيفية التي بمقتضاها تتمكن الإدارة من تحديد كمية وتكلفة البضاعة المتبقية بالمخازن في نهاية الفترة المحاسبية وكذلك كيفية تحديد تكلفة البضاعة المباعة خلال تلك الفترة.

وعموما يعتبر تحديد هذين العنصرين من الخطوات الهامة في مجال القياس المحاسبي لأرباح المؤسسة إذ أن المخزونات تعتبر أكثر عرضة للتلاعب والاختلاس والتلف لذا يجب وضع أنظمة جرد دقيقة لهذه المخزونات والمتابعة الدائمة للتقارير والجرد ومقارنتها مع ما هو مسجل بالدفاتر الخاصة بها، كما تشكل التسويات الجردية جزءا رئيسيا من الإجراءات المحاسبية التي تنفذ (في نهاية كل فترة محاسبية).

1- تعريف الجرد: هناك عدة تعاريف نذكر منها مايلي:

التعريف الأول: يقصد به مراجعة الكميات المخزونة من الأصناف المختلفة والتي تتم بطريقة منتظمة أو على فترات، وتعتبر عملية الجرد من المهام الرئيسية لأمين المخازن والذي يحدد إجراءات وتوقيت الجرد والإشراف عليه ومتابعة نتائجه والهدف منه هو حصر المواد وإظهار النتائج ويشمل الجرد التأكد من صحة السجلات والمخازن ومقارنة المخزون الفعلي مع الرصيد الدفترية إضافة إلى تحديد نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة على المخزون.²

التعريف الثاني: هو طريقة التي تتم بها المقارنة بين الأرصدة الدفترية والتي تمثل معدل الاستهلاك من المواد والسلع مع الأرصدة الفعلية المتوفرة بالمخازن واكتشاف الفروق والبحث عن أسبابها، كذلك التأكد من دقة وصحة السجلات وسلامة القيد بها واكتشاف نقاط الضعف الموجودة في النظام الحالي حتى يمكن العمل على تفاديها في المستقبل.

¹ نفس المرجع السابق، ص: 152.

² أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين. دار الزهراء، الأردن، 2000 ص: 57.

التعريف الثالث: "عملية عد و وزن وقياس لجميع البنود الموجودة في المخزون ثم يسجل ذلك".¹

2- أهداف الجرد: من أهداف الجرد نذكر ما يلي:²

* تحديد الأصناف الموجودة في المخازن، ومعرفة كمية كل صنف منها، وتحديد المخازن المحفوظة فيها.

* اكتشاف النقص أو الزيادة في الكميات المخزونة وذلك من خلال مقارنة الأرصدة الدفترية مع الأرصدة الحقيقية التي يتم التوصل إليها بواسطة الجرد.

* التأكد من صلاحية الأصناف المخزونة للبيع أو الإنتاج.

* اكتشاف نقاط الضعف في المخزن وأساليب العمل في المخازن، واقتراح البدائل الممكنة التطبيق والكفيلة بمعالجة تلك الثغرات .

* التحقق من دقة المعلومات في السجلات المخزنية.

* معرفة قيمة البضاعة الموجودة في وقت جرد المخازن.

* الجرد يساعد في معرفة مدى كفاءة إجراءات الأمان والمحافظة على المواد والسلع من السرقة.

* تحديد كمية ونوعية وقيمة الأصناف المتضررة بسبب الحريق في حالات حدوث الحرائق وكذلك الأصناف المسروقة في الحالات التي تتعرض فيها المخازن للسطو.

3- أنواع الجرد: تعتبر وظيفة جرد المخزون من بين الوظائف الإستراتيجية التي تقوم بها المؤسسة،

حيث تسمح لنا بمراجعة الكميات المخزنة من الأصناف المختلفة وبضبط عمليات التخزين وكذا مراقبة المخزون، فعملية الجرد أمر ضروري ومهم للمؤسسة وذلك قصد التعرف على أنواع جرد وأنظمة الجرد للمخزونات.

1- الجرد الفعلي الكامل: وهذا يتم دورياً وعلى فترات منتظمة (سنوي/نصف سنوي/ربع سنوي)، وهذا النوع من الجرد لا يمكن لأي منشأة أن تستغني عنه، حيث يتم مراجعة وحصر جميع الأصناف بالمخازن لتحقيق جميع أهداف الجرد المشار إليها سابقاً، ولكنه غالباً ما يكون سنوياً أي يتم مرة واحدة في السنة نظراً للوقت والمجهود والتكلفة التي يتطلبها.

¹ سعد الدين عشاوي، الشراء والتخزين. دار الطباعة الحديثة، مصر، 2001، ص: 272.

² غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن. دار الرسالة للطباعة والنشر، العراق، 1980، ص: 301.

بينما يعتبر الجرد الفعلي للأصناف أحسن الطرق للجرد وخاصة إذا ما اعتنى بتنفيذه بكل دقة إلا أنه يتناسب أكثر مع المشروعات المتوسطة والصغيرة لأنه يمثل عبئاً كبيراً بالنسبة للمنشآت الكبيرة التي تتعامل في الأصناف وخاصة إذا ما تسبب الجرد في توقف العمل لإنهائه، ولذلك تحاول بعض المنشآت القيام بهذا الجرد في الفترة التي يصل فيها المخزون إلى أقل مقدار ممكن، كما يسمى بالجرد الدوري المنتظم.¹ وهو الذي يتم في فترات محددة ومعروفة وعادة في نهاية الفترة المالية حيث يتم حصر وجرد كل الأنواع في وقت محدد ويتم إعداد قوائم الجرد وتحديد العاملين في عملية الجرد، وإصدار التعليمات اللازمة بشكل مسبق لضمان سهولة تنفيذ عملية الجرد ويتميز هذا النوع بالسهولة في التطبيق، كما يتم فيه الحصر الفعلي لما هو في المخزون قبل إعداد الحسابات مما يساعد في تقييم وتحديد القيمة الفعلية للمواد ويناسب هذا النوع من الجرد المشروعات الصغيرة والمتوسطة.²

فالجرد الفعلي الدوري يعتمد على القيام بإجراء جرد فعلي (طبيعي) للمخزون السلعي الموجود في تاريخ معين وذلك عن طريق عد أو وزن أو قياس الوحدات في ذلك التاريخ باستخدام إحدى طرق التقييم³

(2) - الجرد الجزئي: ⁴ تشبه هذه الطريقة إلى حد ما الجرد الفعلي الكامل للأصناف لكنها تختلف عنه فيما يلي:

* لا تفحص السلع لمعرفة السلم منها والتالف .

* لا تسعر السلع المخزنة .

ولبساطة هذا النوع من الجرد فإنه يمكن إجراء مره كل أسبوعين أو كل شهر حسب الحاجة إليه ومدى الاستفادة من هذه العملية في ضبط المشتريات وبذلك تتجنب المنشأة قلة المخزون من البضاعة وتستبعد السلع الراكدة أو الخاملة وتشمل قوائم الجرد المستخدمة منه في هذه العملية على بيانات بكمية البضاعة الموجودة والمشتريات من سجلات الشراء، والبضاعة تحت الفحص، سجلات الاستلام وتحليل هذه البيانات لمدة معقولة من الزمن يمكن بواسطتها تحديد متوسط الفترة التي تنقضي عادة بين تاريخ الطلب للسلعة

¹ عبد الجمال عزيز خيمرن، إدارة المشتريات والتخزين. النشر العلمي والمطابع، الرياض، السعودية، 1997، ص: 213.

² أحمد راشد الغدير، مرجع سبق ذكره، ص: 59.

³ هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقاً للدليل الوطني المحاسبي. طبعة 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 16.

⁴ جنكز كريد، الدليل الشامل في إدارة المخازن الحديثة. ترجمة: سيف عبد العزيز السيف، معهد الإدارة العامة الرياض، المملكة العربية السعودية،

1996، ص: 85.

وتاريخ تسليمها، وهذه الطريقة صالحة عادة لجرد المخازن التي تحتوي على عبوات كاملة وأنواعها كثيرة جدا¹.

(3) - الجرد الدفترى (المحاسبي): وهو مجموعة الإجراءات التي تتناول مراجعة أرصدة المخزون من واقع السجلات والمستندات الموجودة في قسم مراقبة المخزون مع مثيلاتها في سجلات المخازن أو المستودعات التابعة للمؤسسة وذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينها نتيجة الخطأ في القيد أو التسجيل في الدورة المستندية وغيرها من الأسباب.²

(4) - الجرد المفاجئ: يكون الهدف منه التفتيش أو الرقابة المباشرة على حركة الأصناف المخزونة، وقد يقوم به مدير المواد أو مسؤول الإدارة العليا على عينة من المواد يتم اختيارها عشوائياً بين الأصناف الأكثر أهمية في المؤسسة، أو التي تكون أكثر عرضة للتلاعب وذلك بهدف التأكد من سلامة عمليات الصرف والتسليم والقيد في سجلات المخازن، ولا يوجد وقت محدد لإجراء هذا النوع من الجرد، بمعنى أنه قد يتم قبل أو أثناء أو بعد الجرد الشامل سواء كان دورياً أو مستمراً.³

❖ مزايا الجرد المفاجئ : وتتمثل:

* يساعد على اكتشاف الأخطاء في وقت مبكر.

* يجعل أمين المخزن في حالة تأهب واستعداد دائم مما يقلل نسبة الأخطاء.

❖ **عيوب الجرد المفاجئ:** تتمثل السيئة لهذا الجرد في صعوبة تنفيذه علمياً نظراً لمتطلبات عملية الجرد

مثل: إعداد القوائم وإعادة المواد الموجودة في الخارج وبيان أرصدة المواد التي الدفاتر وبالتالي فإن هذا الجرد ملائم لجرد مواد خاصة معينة فقط.

II-1-2- أنظمة الجرد للمخزونات: كما يوجد مدخلان يمكن استخدام أحدهما بقرار من مسير أو

المراجع الداخلي لدى المؤسسة هما كالتالي:

1- الجرد المستمر (الدائم): طبقاً لهذه الطريقة يتم الجرد باستمرار خلال السنة حسب برنامج زمني

محدد ومعد مقدماً بحيث يجب مراجعة كل مادة أو كل صنف مرة في السنة على الأقل أو أكثر إذا كانت

هناك حاجة إلى ذلك وسهل القيام بالجرد المستمر وجود مجموعة سجلات كاملة عن المخازن، والتي

توضح المخزون الوارد ونصرف الرصيد في كل صنف، ويعد هذا البرنامج بطريقة تسمح بالانتهاء من

¹ سيد محمد جاد الرب، مرجع سبق ذكره، ص: 111.

² حمزة بشير أبو عاصي، مبادئ المحاسبة. دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، الجزء الثاني، 2000، ص: 15.

³ أبو فضلي، إدارة المخزون. دار المناهج للنشر والتوزيع والطباعة، المملكة العربية السعودية، 2006، ص: 28.

الجرد في وقت كامل والتأكيد على بعض الأصناف المرتفعة القيمة أو ذات معدل دوران سريع، كما يلزم الانتهاء من هذا الجرد قبل نهاية السنة المالية بشهر أو أكثر بحيث هناك فرصة لتتبع أسباب العجز أو الفائض¹، المرتفعة القيمة فالجرد المستمر يتم خلال السنة، ويتميز هذا النوع بأنه لا يحتاج لوقف العمليات أثناء الجرد كالصرف والاستلام كما يتم فيه تعديل القيود أول بأول ويحتاج إلى عدد قليل من الأفراد كما أنه لا يحتاج لإعداد قوائم الجرد مسبقاً أو يمكن من إعداد الحسابات الختامية في الوقت المناسب لان السجلات معدلة، كما يسمح الجرد الدائم بتحديد كميات وقيم المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة حسب العلاقة: المخزون النهائي(المتبقي في آخر الدورة :المخزون الأول+مدة+الإدخالات - الاخراجات للدورة)أوالعلاقة: المخزون المتبقي بعد كل عملية:(المخزون المتبقي بعد العملية السابقة +الإدخال الأخير- الإخراج الأخير)²

2- الجرد السنوي (الجرد الدوري): ويتم الجرد الدوري في السنة المالية حيث يتم جرد كافة الأصناف الموجودة وقد يكون كل ستة أشهر ومن مواصفاته:

- * يتوقف التعاطي بكافة أنواع المخزون أثناء فترة الجرد وتتوقف حركة المواد خلالها.
- * يتم خلال تلك الفترة القيام بأعمال الصيانة والإصلاح السنوي للآلات والمعدات.
- * يشمل الجرد كافة المواد تحت التشغيل والتي على خطوط الإنتاج بالإضافة إلى المخزون الفعلي في المخازن.

- * وتعتبر هذه الطريقة من الطرق الدقيقة النتائج .
- * تلائم المخازن الصغيرة والمتوسطة .
- * تحتاج إلى عدد كبير من القوى العاملة .

❖ الفرق بين الجرد الدوري والجرد المستمر:³ تتمثل أهم الفروق فيما يلي :

- * الجرد المستمر لا يحتاج لوقف العمليات أثناء الجرد كعملية بيع، صرف، الاستلام.
- * الجرد المستمر يحتاج إلى عدد أقل من الأفراد .
- * الجرد المستمر يتم فيه تعديل القيود أول بأول .
- * الجرد المستمر لا يحتاج لإعداد قوائم جرد مسبقاً .
- * الجرد المستمر يساعد على إعداد الحسابات الختامية في الأوقات المسبقة .

¹ سيد محمد جاد الرب، مرجع سبق ذكره، ص، ص:113، 114.

² ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، الطبعة الأولى، ص: 88.

³ سعد الدين عشاوي، الشراء والتخزين. دار الطباعة الحديثة، مصر، 2001، ص:277.

❖ عند ظهور تفاوت نتيجة عملية الجرد الدوري أو المستمر :

فانه يجب الاهتمام بالتفاوت الرئيسي أو التفاوت المؤثر على المؤسسة أما الاختلافات البسيطة فيمكن إهمالها إن لم يكن هناك شعور بالتقصير من قبل أمين المخازن ويفضل قبل رفع نتائج عملية الجرد للإدارة العليا في حالة وجود التفاوت إعطاء أمين المخزن فرصة لدراسة هذا التفاوت ومحاولة تبريره، وذلك لعدة أسباب أهمها :

* إن أمين المخزن هو الأقدر على الإيرادات بعض المعلومات التي تبرر التفاوت والاختلاف من حيث النقصان أو الزيادة .

* وهو المسؤول عن هذا التفاوت أو الاختلاف بشكل مباشر وبالتالي فمن باب الأولى أن يعطي الفرصة للتبرير، وان لم يتمكن من ذلك فتنفذ بحقه الإجراءات المناسبة جراء هذا النقص .

II-1-3- نظام الجرد المستمر وضرورة تفعيل الرقابة الداخلية: بالنسبة للمؤسسات التي تنشط في

السلع غالية الثمن نسبيا مثل الأجهزة المنزلية المعمرة والسيارات، نجد أنه من الملائم له أن تستخدم نظام الجرد المستمر نظرا لأن المخزون قد يمثل اكبر عناصر الأصول ويتصف بمعدل دوران سريع، الأمر الذي يستلزم وجود رقابة داخلية قوية، وعموما إذا تم تصميم نظام للجرد المستمر وتشغيله بطريقة سليمة فإن ذلك بلا شك يؤدي إلى وجود نظام جيد للرقابة الداخلية وعلى دورة المخزون، ومن خصائص نظام الجرد المستمر وجود سجلات تبين بصفة مستمرة قيمة المخزون المتبقي وكذلك تكلفة البضاعة المباعة. وسنتعرف في هذا على علاقة نظام الجرد المستمر وأهمية الفصل بين المهام في تقوية الرقابة الداخلية في ظل نظام الجرد المستمر.¹

❖ **نظام المخزون المستمر والرقابة الداخلية:** يساعد نظام المخزون المستمر على وجود رقابة داخلية

قوية، ولكن لا يمكن أن يحقق هذا النظام الرقابة بطريقة تلقائية ما لم يتم الالتزام بالمفاهيم الأساسية للرقابة الداخلية كتقسيم الإختصاصات والرقابة على المستندات عن طريق ترقيمتها بطريقة متسلسلة، وضرورة الفصل بين الوظيفة المحاسبية وبين حيازة الأصل، وبالتالي فهي كلها تعتبر مقومات ضرورية سواء في نظام المخزون المستمر أو نظام المخزون الدوري.

❖ **أهمية الفصل بين المهام في تقوية الرقابة الداخلية في ظل نظام المخزون المستمر:** عندما يكون

شخص معين في المؤسسة مسؤول وأمين على مخازن المؤسسة وكذلك مسؤول عن سجلات المخزون

¹ نفس المرجع السابق، ص: 582.

المستمر، يمكن أن يحدث تزوير على مستوى مكونات المخزون الموجود بالمؤسسة عن طريق مثلا حصول شخص ما على دليل المخزن بأي طريقة ويستولي على ما فيه أو ينقض منه، فهنا يلجأ المسؤول الأول إلى الإسراع في تغيير أرقام سجلات المخزون المستمر بسبب اكتشافه لعدم مطابقة الكميات الموجودة فعلا في المخزن مع ما هو مسجل في سجل المخزون المستمر حتى لا يتهمه أحد من الإدارة وبالسرقة أو الإهمال.

وسوف تكون النتيجة تكبد المؤسسة لخسائر كبيرة تؤثر على دخل المؤسسة وبالتالي على أدائها المالي. من اجل التخلص من هذا العيب يجب أن يكون هناك شخص آخر مسؤول عن سجلات المخزون المستمر بالإضافة إلى شخص آخر يصبح أميناً على المخزن وشخص ثالث مسؤول عن إجراء المقارنة بين المخزون والفعلي وما هو موجود في السجلات الخاصة بجرد المخزون.

II-2- الكمال: تظهر القوائم المالية الختامية معلومات محاسبية حول مخزون آخر المدة لقراءها، لذا

يقوم المراجع بالتحقق من أن هذه المعلومات كانت نتيجة لمعالجة محاسبية سليمة مفادها أن كل العمليات المتعلقة بالمخزون تم تسجيلها محاسبيا ولم يحذف أو ينسى المحاسب أي عملية يؤكد بعدها صحة هذه المعلومات المستقاة من النظام المولد لها ومدى تمثيلها لحقيقة العنصر موضوع المراجعة .

1- المفاهيم المحاسبية المرتبطة بتقييم المخزونات: يستند المحاسبون بصدد تقييم المخزونات السلعية إلى

المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وسنتعرف في هذا المطلب على المفاهيم الأكثر ارتباطا بتقييم المخزون السلعي من خلا ما يلي:¹

❖ الموضوعية: الموضوعية في المحاسبية تشير إلى عدم وجود تحيز من طرف المحاسب في صدد تحديد

البيانات المالية مما يعني تأثير هذه البيانات بالحكم أو التقدير الشخصي للمحاسب، وحتى يكون المحاسب موضوعيا عند تقييم المخزون يجب أن يستند في التحقيق من صحة بياناته إلى أدلة ومستندات محاسبية.

❖ الثبات: بمعنى استمرار المؤسسة في تطبيق نفس الطرق والإجراءات المحاسبية من دورة لأخرى، وفي

ضوء تعدد طرق تقييم المخزون يجب على المؤسسة أن تلتزم باستخدام الطريقة التي اخترتها بشكل ثابت، حيث أن استخدام طرق مختلفة يجعل من البيانات الواردة في القوائم المالية سبب في تضليل قارئها.

¹ عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة في المؤسسة. ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص40.

وإن تجاهل مفهوم مبدأ الثبات عند المحاسبة عن المخزون يؤدي إلى نتائج لا يمكن إغفالها، فالمؤسسات تستطيع أن تزيد أو تنقص من صافي الدخل بمجرد تغيير الطريقة المتبعة في تقييم المخزون، ولا يعني مبدأ الثبات أن المؤسسة لا يمكنها مطلقاً تغيير طريقة تقييم المخزونات ولكن يمكن العدول عن الطريقة المستخدمة بشرط أن يفصح المحاسب بالكامل عن آثار هذا التغيير على صافي الدخل وذلك في صورة ملاحظات تلحق بالقوائم المالية.¹

❖ **الحيطة والحذر:** يأخذ المحاسب في ضوء حالة عدم التأكد التي يعمل في ظلها بأسلوب الحذر بصدد التقييم حيث إذا أتيح للمحاسب بديلان مقبولان لتقييم المخزون السلعي فإنه يختار البديل الذي سيسفر عن قيمة أقل للمخزون بسبب أن الاتجاه في ظل الحيطة والحذر هو الإنقاص وليس المغالاة في تقييم المخزون.

❖ **الأهمية النسبية:** وتشير إلى القيمة النسبية للعنصر، وفي مجال تقييم المخزون تعني الأهمية النسبية عدم الاهتمام بالتقييم الدقيق لعناصر المخزون ذات القيمة الصغيرة نسبياً، مع تركيز التقييم الدقيق على عناصر المخزون ذات القيمة الأكبر نسبياً، فعنصر المخزون الذي قد يعد بالنسبة لمؤسسة معينة هاماً نسبياً قد لا يعد كذلك لمؤسسة أخرى.

II-3- التقييم: ينبغي على المراجع التأكد من صحة التقييمات التي قامت بها المؤسسة من خلال التحقق من ثبات طرق التقييم المتعلقة بالمخزونات من سنة إلى أخرى، وتبني طريقة واحدة لتقييم المخرجات من المخزونات كطريقة الداخل أولاً الخارج أولاً أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.

II-3-1- طرق تقييم المخزونات: هناك عدة طرق التي تستعملها المؤسسة في تقييم مخزونها سوف نستعرض أهم الطرق المستعملة في تقييم المخزونات وهي تتمثل كالتالي:

II-3-1-1- طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة: تأخذ هذه الطريقة بعين الاعتبار قيمة

الإدخالات وكمياتها وذلك بضرب كل تكلفة وحدة لكل إدخال بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ، ومجموعة هذه القيمة وتقسّم وترجح بالكميات²، ولهذا فليست هذه الطريقة حساباً للوسط الحسابي لتكليف الوحدات للإدخالات وفي هذه الطريقة ثلاثة أنواع:

1- التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال: حسب هذا الاسم فإن الإدخال يتم بالتكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل عملية إدخال أي الإخراجات تختلف في عملية تقييمها (ليست ذات تكلفة وحدة وحيدة أو مشتركة)

¹عاشور كئوش، نفس المرجع السابق، ص: 41.

² سعد الدين عثماني، الشراء والتخزين. دار الزهراء، الرياض، السعودية، ص: 274.

وبعد كل إدخال تحسب هذه التكلفة، تقييم الاخراجات التي تأتي بعدها، وتحسب بالعلاقة : (الإدخال الجديد + المخزون المتبقي) بالقيمة : (الإدخال الجديد + المخزون المتبقي) بالكمية .

✓ طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال: ¹سوف نقوم بتقديم مثال من اجل الشرح أكثر المتمثل في: مثال تطبيقي:

كانت حركة المخزون في شهر ديسمبر لسنة ن في المؤسسة (س) من المواد الأولية (ص) كما يلي:
12/1: مخزون أول الشهر 1500 كلغ ب 20 دج لكلغ.

12/2: شراء 2000 كلغ ب 21.05 دج لكلغ مع تخفيض يقدر ب 10% عن تعجيل عملية الدفع.

12/26: إخراج إلى قسم الإنتاج 1800 كلغ.

12/08: شراء 1600 كلغ ب 23 دج، الذي يشمل صناديق قابلة للاسترجاع تقدر ب 1.575 دج

للوحة.

12/15: إخراج إلى الاستعمال 1500 كلغ.

12/21: إخراج إلى الاستعمال 700 كلغ.

12/22: شراء 2000 كلغ ب 21.7 دج تكلفة صافية.

12/27: خروج إلى الإنتاج 1500 كلغ.

المطلوب إعداد بطاقة حركة هذه المادة.

✓ حساب التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال: نلاحظ أن الإدخال الأول هو مخزون أول المدة المتبقي من الشهر السابق، أما الإدخال الجديد فهو في يوم 12/02، بعد هذا الإدخال مباشرة نحسب تكلفة الوحدة بتطبيق العلاقة: ت.و.م. للوحدة = قيمة (الإدخالات+المتبقي) / كمية (الإدخال + المتبقي).

ولحساب هذه القيمة نلاحظ أن الشراء كان عليه تحقيق تخفيضات ناتجة عن عملية الدفع فورا بمقدار

10%، نظرا لأن هذا التخفيض عن الثمن ناتج عن عملية التعجيل في الدفع فهي تعتبر كأرديات مالية

وبالتالي لا تطرح من تكلفة الشراء فتبقى تكلفة الشراء للوحدة = 21.05

في يوم 12/2ن، التكلفة المرجحة

للوحة = $(21.05 \times 2000 + 20 \times 1500) / (1500 + 2000) = 20.6 = 35000 / 72100$. وبهذه القيمة سوف

تخرج مواد ليوم 12/6ن، ويبقى في المخزن مقدار: $1700 = 1800 - 3500$ كلغ بتكلفة 20.6 دج لكلغ.

¹ ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير محاسبة تحليلية. دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000. ص: 64، 74.

في يوم 12/08/: شراء 1600 كلف بتكلفة شراء 23 دج للكلف منها 1.575 دج غلافات قابلة للاسترجاع وبالتالي فتخرج من تكلفة الشراء، تكلفة الشراء للوحدة = $21.425 = 1.575 - 23$.

وتكون التكلفة الوسطية بعد هذا الإدخال

$$.21 = 3300 / 69300 = (1600 + 1700) (1600 \times 21.425 + 1700 \times 20.6)$$

وتخرج الكميات ليوم 12/15، 12/21 بهذه القيمة، ويبقى بعد 12/21 في المخزون -3300

$$800 = (700 + 1800) \text{ كلف بتكلفة وحدة} = 21 \text{ دج للكلف.}$$

ويوم 22 نحسب تكلفة الوحدة المرجحة ($21.5 = 2800 / 60200 = 2800 / (21 \times 800 + 21.7 \times 2000)$)

ويقيم بهذه التكلفة لإخراج الأخير ويبقى مخزون آخر المدة = 1300 كغ بنفس التكلفة = 21.5

وهكذا تكون بطاقة المخزون بالكميات والتكاليف:

جدول رقم (01): جدول حساب التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال :

| المخزون | | الإخراجات | | | الإدخالات | | | البيان | التاريخ |
|---------|------|-----------|--------|------|-----------|--------|--------|--------|-----------------------|
| المبلغ | ت.و. | كمية | المبلغ | ت.و. | كمية | المبلغ | ت.و. | | |
| | | 1500 | | | | 30000 | 20 | 1500 | 1 مخزون أول شهر |
| | | 3500 | | | | 42100 | 21.05 | 2000 | 2 شراء، وصل تسليم رقم |
| | | 1700 | 37080 | 20.6 | 1800 | | | | 6 إخراج |
| | | 3300 | | | | 34280 | 21.425 | 1600 | 8 شراء |
| | | 1500 | 37800 | 21 | 1800 | | | | 15 إخراج |
| | | 800 | 14700 | 21 | 700 | | | | 21 إخراج |
| | | 2800 | | | | 43400 | 21.7 | 2000 | 22 إدخال |
| | | | 32250 | 21.5 | 1500 | | | | 27 إخراج |
| | | 1300 | | | | | | | 27 مخزون آخر شهر |
| | | | 121830 | | 5800 | 149780 | | 7100 | المجموع |

المصدر: ناصر دادي عدون، سابق ذكره، ص 66.

ونلاحظ أن مخزون آخر المدة: = (مجموع الإدخالات + مخزون أو المدة - مجموع الاخراجات =

$$149780 - 121830 = 27950 \text{ دج} - \text{بالكمية} = 7100 - 5800 = 1300 \text{ كغ}$$

2- التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات: بهذه الطريقة فعن تقييم مجموع الاخراجات يكون

بتكلفة وحدة مشتركة تحسب بعد كل المشتريات أو إنتاج الفترة لذا فإن الاخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط، وفي آخر الفترة عند حصر كل الإدخالات تحسب بها التكلفة الوسيطة المرجحة وتقييم بها الاخراجات وتحسب تكلفة الوحدة بالعلاقة التالية: ت.و.م.و = تكلفة الإدخالات / كمية الإدخالات.

✓ حساب التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات: تكون في المثال كالتالي:

مثال تطبيقي: من نفس المثال السابق المطلوب:

إعداد بطاقة هذه المادة تبعا بالطريقة الثانية، يتضح لنا الجدول التالي:

بعد حساب تكلفة الوحدة المرجحة للعلاقة = $(1500 - 7100) / (30000 - 149780) = (119780)$

$21.39 = 5600 /$ ، ومخزون آخر المدة = $149780 - 124062 = 25718$. ويظهر جدول بطاقة المادة

كما يلي: جدول رقم (02): جدول حساب التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات :

| المخزون | | الاجراجات | | | الإدخالات | | | البيان | التاريخ |
|---------|------|-----------|-------|------|-----------|--------|------|---------------|---------|
| المبلغ | كمية | المبلغ | ت.و. | كمية | المبلغ | ت.و. | كمية | | |
| 30000 | 1500 | | | | 30000 | 20 | 1500 | مخزون أول شهر | 1 |
| 72100 | 3500 | | | | 42100 | 21.05 | 2000 | شراء | 2 |
| 33598 | 1700 | 38502 | 21.39 | 1800 | | | | إخراج | 6 |
| 67878 | 3300 | | | | 34280 | 21.425 | 1600 | شراء | 8 |
| 29379 | 800 | 38502 | 21.39 | 1800 | | | | إخراج | 15 |
| 14403 | 2800 | 14973 | 21.39 | 700 | | | | إخراج | 21 |
| 57803 | | | | | 43400 | 21.7 | 2000 | إدخال | 22 |
| | | 32085 | 21.39 | 1500 | | | | إخراج | 27 |
| 25718 | 1300 | | | | | | | مخزون آخر شهر | 27 |
| | | 124062 | | 5800 | 149780 | | 7100 | المجموع | |

المصدر: ناصر دادي عدون، سابق ذكره 67.

نلاحظ أن الفرق في التقييم الاخراجات بين الطريقة الأولى وهذه الطريقة الثانية تحدث فرقا في القيمة بمقدار: $2232 = 25718 - 27950$.

3- التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات مع مخزون أول المدة: تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن وتحسب في آخر الفترة بعد الاطلاع على مجموع الإدخالات الحقيقية التي تتم في المؤسسة، ونلاحظ أن هذه الطريقة بحسابها لمجموع الإدخالات مع المخزون أول المدة، بأنها تساهم في التخفيض من تأثيرات التغيرات التي يمكن أن تخضع لها تكلفة الإدخالات وتحسب بها مجموع الاخراجات بنفس تكلفة الوحدة أو تكلفة مشتركة¹.

وبالتالي تسمح بالحصول على سعر تكلفة أقل تأثير لهذه التغيرات كما تشبه إلى حد كبير طريقة التكلفة لوسيطه المرجحة لمجموع الإدخالات لكن الفرق يكمن في زيادة مخزون أول المدة، الذي له تأثير أما ايجابي في حالة ارتفاع الأسعار أو سلبي في حالة انخفاضها وهي الطريقة الأكثر استعمالا .

وتحسب وفق العلاقة : ت.و.م.و = (مخزون أول المدة + مجموع الإدخالات) بالقيمة/

(مخزون أول المدة + مجموع الإدخالات) بالكمية .

للتوضيح أكثر نقوم بتقييم المخزونات حسب :

* طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال .

* طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات + مخزون الأول .

* طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات .

✓ حساب التكلفة الوسيطة المرجحة لمجموع الإدخالات مع مخزون أول مدة: سوف نقوم بدراسة المثال

التطبيقي كالاتي:

مثال تطبيقي : يعط نفس المثال السابق، المطلوب إعداد بطاقة المخزون بهذه الطريقة .

نحسب التكلفة الوسيطة المرجحة للوحدة = $21.1 = 7100 / (149780)$

ويظهر جدول بطاقة المادة كما يلي :

¹ أحمد محمد نور، مرجع سابق ذكره، ص، ص، 275، 276.

جدول رقم (03): حساب التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات مع مخزون أول مدة :

| المخزون | | الايخرجات | | | الإدخالات | | | البيان | التاريخ |
|---------|------|-----------|------|------|-----------|--------|------|------------------|---------|
| المبلغ | كمية | المبلغ | ت.و | كمية | المبلغ | ت.و | كمية | | |
| 30000 | 1500 | | | | 30000 | 20 | 1500 | مخزون أول شهر | 1 |
| 72100 | 3500 | | | | 42100 | 21.05 | 2000 | شراء | 2 |
| 34120 | 1700 | 37980 | 21.1 | 1800 | | | | إخراج | 6 |
| 68400 | 3300 | | | | 34280 | 21.425 | 1600 | شراء | 8 |
| 30420 | 1500 | 37980 | 21.1 | 1800 | | | | إخراج | 15 |
| 15650 | 800 | 14770 | 21.1 | 700 | | | | إخراج | 21 |
| 59050 | 2800 | | | | 43400 | 21.7 | 2000 | إدخال | 22 |
| | | 31650 | 21.1 | 1500 | | | | إخراج | 27 |
| 27400 | 1300 | | | | | | | مخزون آخر شهر | 27 |
| | | 122380 | | 5800 | 149780 | | 7100 | المجموع | |

المصدر: ناصر دادي عدون، سابق ذكره، ص69.

$$\text{مخزون آخر المدة} = 149780 - 122380 = 27400.$$

والفرق بين مخزون آخر المدة بهذه الطريقة مع الطريقة الأولى والثانية يكون على التوالي:

$$27400 - 27950 = -500 \text{ د.ج.}$$

$$27400 - 25718 = 1682 \text{ د.ج.}$$

أما الفرق بين مجموع الاخرجات بهذه الطريقة والطرق الأخرى على التوالي:

$$122380 - 121830 = 550 \text{ د.ج.}$$

$$122380 - 124062 = -1682 \text{ د.ج.}$$

II-3-1-2- طريقة نفاذ المخزون : تتضمن هذه الطريقة وسيلتين هامتين هما طريقة ما دخل أو خرج أولاً و طريقة ما دخل أخرا خرج أولاً.

1- طريقة ما دخل أولاً خرج أولاً : تقوم هذه الطريقة على تسعير المواد المتصرفة من المخازن باستخدام تكلفة أقدام المشتريات وعند نفاذ تلك المشتريات تسعر المواد المتصرفة بعد ذلك بأسعار الشراء المالية بعدها وهكذا تتميز هذه الطريقة بما يلي :

تعتبر أكثر دقة طالما أن المواد تحمل على الإنتاج بالتكلفة الفعلي في أمر الشراء¹، المواد الموجودة كمخزون في آخر المدة تسعر على أساس الأسعار وبذلك تعتبر قائمة المركز المالي عن الصورة الحقيقية للمخزون وتتغلب على المشاكل الخاصة بارتفاع مستويات الأسعار، كثرة العمليات الكتابية لبطاقة المخزون لاسيما إذا كان الرصيد يتضمن عدة كميات بأسعار مختلفة، مما يحتمل التعرض لخطأ حسابي .

في حالة اتجاه أسعار السوق إلى ارتفاع فان المخزون من المواد الأولية يسعر بالتكلفة الحديثة أي الأسعار المرتفعة، بينما البضاعة المباعة تسعر بالأسعار القديمة وهذا يؤدي إلى تضخم الإرباح وتكون التوزيعات التي تجريها المؤسسة ليست أرباح حقيقية، مما قد يؤثر على مركزها المالي .

كما تتعرض هذه الطريقة في تطبيقها عمليا مجموعة المشاكل :

ففي بعض الحالات تقوم المؤسسة بإرجاع بعض المواد حالة عدم تطابق مواصفاتها، وبعد وقت من تاريخ الشراء وتتم تسوية العملية بسعر الشراء وفي هذه الحالة يمكن أن تكون خانة الرصيد لا تحتوي على المواد بسعر الشراء لان كل المشتريات بسعر أقل أو أكثر، فعلى سبيل المثال نفترض أن المواد كان سعرها 14دج ولكن في بطاقة المخزون كان الرصيد ب 10 دج في هذه الحالة تحمل المواد على المورد ب14دج أما في بطاقة المخزون تثبت ب 10دج فبالنالي ينزل الرصيد كما يمكن أن يرد قسم الإنتاج مواد زائدة عن الحاجة إلى الخازن وكانت المواد مسعرة عند الصرف بسعيرين.

2- طريقة ما دخل أخرا خرج أولاً: تعتمد هذه الطريقة على المبدأ القائل بأنه في حالة ارتفاع أسعار السوق فان ربح المواد لا يجب أن تعترف به طالما أن المواد المستخدمة في الإنتاج يجب أن يحل محلها مواد أخرى بتكلفة مرتفعة، بعبارة أخرى فان تكلفة الإنتاج تحمل بتكلفة المواد بالأسعار الحديثة لأخر كميات واردة حيث تكون تلك الأسعار، قريبة من الأسعار التي تدفعها المؤسسة للحصول على مواد بديلة، ونعتمد على هذه الطريقة على المواد الواردة أخيرا إلى المخزون، فهي التي تخرج أولاً في حالة البيع أو

¹ أحمد محمد نور، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية، مصر، طبعة 1، 1997، ص: 270.

التصنيع وبالتالي المواد الأولى تبقى في المخازن ونستخدم هذه الطريقة في حالة عدم إمكانية استخدام طريقة ما دخل أولاً خرج أولاً FIFO لأن هذه الطريقة تتطلب توفر الظروف التالية¹:

- * النسبية للمواد المستخدمة في تشغيل تكون كبيرة بالمقارنة بالتكلفة الكلية للإنتاج التام.
- * وجود حاجة كبيرة لكميات من المواد يمكن أن يكون سعرها خاضعاً لتقلبات سعرية.

ومن مزايا هذه الطريقة نذكر مايلي :

- * القضاء على ظهور الأرباح الصورية الناتجة عن تضخيم قيمة المخزون السلعي في نهاية السنة بسبب ارتفاع الأسعار.
- * تكلفة المنتجات تكون أقرب للواقع.

أما عيوبها تتمثل في :

- * التذبذب في التكاليف ما بين الارتفاع والانخفاض .
- * صعوبة العمل المحاسبي.
- * ولا تستخدم هذه الطريقة إلا في نطاق محدود على الصعيد العملي بل تستخدم في المؤسسات التي لا يتعرض فيها المخزون للتلف.

مثال تطبيقي: من المثال السابق إعداد بطاقة المخزون بطريقة ما دخل أولاً خرج أولاً:

¹ المرجع السابق، ص، ص: 271، 272.

جدول رقم (04): حساب طريقة ما دخل أولاً خرج أولاً :

| المخزون | | | الإخراجات | | | الإدخالات | | | البيان | التاريخ |
|---------|--------|------|-----------|--------|------|-----------|--------|------|--------------|---------|
| المبلغ | ت.و. | كمية | المبلغ | ت.و. | كمية | المبلغ | ت.و. | كمية | | |
| 30000 | 20 | 1500 | | | | 30000 | 20 | 1500 | م.أول شهر | 1 |
| 30000 | 20 | 1500 | | | | 42100 | 21.5 | 2000 | شراء | 2 |
| 35785 | 21.05 | 2000 | | | | | | | | |
| | | | 30000 | 20 | 1500 | | | | إخراج | 6 |
| 35785 | 21.05 | 1700 | 6315 | 21.05 | 300 | | | | | |
| 35785 | 21.05 | 1700 | | | | 34280 | 21.425 | 1600 | شراء | 8 |
| 34280 | 21.425 | 1600 | | | | | | | | |
| | | | 35785 | 21.05 | 1700 | | | | إخراج | 15 |
| 32137.5 | 21.425 | 1500 | 2142.5 | 21.425 | 100 | | | | | |
| 17140 | 21.425 | 800 | 14997.5 | 21.425 | 700 | | | | إخراج | 21 |
| 17140 | 21.425 | 800 | | | | 43400 | 21.7 | 2000 | إدخال | 22 |
| 43400 | 21.7 | 2000 | | | | | | | | |
| | | | 17140 | 21.425 | 800 | | | | إخراج | 27 |
| | | | 15190 | 21.7 | 700 | | | | | |
| 2810 | 21.7 | 1300 | | | | | | | م. آخر الشهر | 27 |
| | | | 121570 | | 5800 | 149780 | | 7100 | المجموع | |

المصدر: ناصر دادي عدون، سابق ذكره، ص72.

نلاحظ أن هناك فرق في تحميل على التكاليف بين ت.و. المرجحة وهذه الطريقة بمقدار: -121570

. -2492=124062

نلاحظ أن هذه الطريقة قد أدت إلى انخفاض في المواد المستهلكة بالنسبة لطريقة التكلفة المرجحة نظرا

لارتفاع الأسعار للإدخالات الجديدة بالنسبة للقديمة، بينما يبقى مخزون آخر المدة أكبر قيمة في الطريقة

السابقة بنفس الفرق ولنفس السبب.

II-3-1-3- قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل: على الرغم من أن التكلفة التاريخية تعتبر الأساس في

تقييم المخزون فقد تنشأ ظروف تجعل من الصواب أن يتم تقييم المخزون بأقل من التكلفة، فإذا انخفضت

منفعة المخزون عن تكلفته بسبب انخفاض مستوى الأسعار تكون هناك خسارة قد حدثت، ويمكن تحميل هذه

الخسارة للفترة الحالية وذلك عن طريق تخفيض القيمة المحاسبية للمخزون من التكلفة إلى القيمة الأقل والسائدة في السوق.

من القيود المتعلقة باعتماد قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل أنه لا يجب تقييم المخزون بما يزيد عن صافي القيمة القابلة للتحقق، والتي يقصد بها سعر البيع المتوقع ناقصاً منه مصروفات البيع المتوقعة.

✓ **تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل:** غالباً ما يتم حساب التكلفة والسوق أيهما أقل للمخزون عن طريق تحديد كل من رقمي التكلفة والسوق لكل عنصر من عناصر المخزون واستخدام القيمة الأقل في كل حالة.

ويوضح الجدول الآتي مثال لكيفية تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل:

الجدول رقم (05): حساب طريقة قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل:

| التكلفة أو السوق أيهما أقل | التكلفة الإجمالية | | التكلفة الوحودية | | الكمية | العنصر |
|----------------------------|-------------------|-------------|------------------------|-------------|--------|--------|
| | تكلفة السوق | تكلفة أصلية | تكلفة السوق | تكلفة أصلية | | |
| 900 | 900 | 1000 | 90 | 100 | 10 | أ |
| 1600 | 1800 | 1600 | 225 | 200 | 08 | ب |
| 2500 | 3000 | 2500 | 60 | 50 | 50 | ج |
| 5600 | 5600 | 7200 | 70 | 90 | 80 | د |
| 10600 | 11300 | 12300 | الإجمالي الحساب | | | |

المصدر: فالتر ميجس، روبرت ميجس، المحاسبة المالية، دار المريخ، المملكة العربية السعودية 1988، ص 579.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أنه عند تطبيق طريقة التكلفة أو السوق أيهما أقل في تقييم المخزون، نأخذ القيم الممثلة في العمود الأخير ولكل عنصر من عناصر المخزون ومجموع هذه القيم هي 10600 دج. نلاحظ كذلك أن هناك بديل آخر أقل دقة لتطبيق هذه القاعدة على كل عنصر على حدا وهو تطبيق القاعدة على إجمالي قيمة المخزون، وبالتالي سنقارن بين إجمالي التكلفة الأصلية وقدرها 12300 دج وإجمالي تكلفة السوق وهي 11300 دج وفي هذه الحالة سوف نختار القيمة الأقل وهي تكلفة السوق التي تساوي: 11300 دج.

II-4- التسجيل المحاسبي: يسعى المراجع إلى التحقق من أن كل العمليات المتعلقة بالمخزونات تم

تسجيلها وفق ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، وأن كل الوثائق المدعمة لهذا التسجيل موجودة فهلاً ومرفقة معه .

1- الدقة في تسجيل قيود المخزون: تعتمد الفائدة من قيود المخزون على مقدار ودرجة الدقة المتوخاة في

تسجيل هذه القيود، وتقوم المنظمة عادة بتحديد صافي المتطلبات حول المفردة الواحدة من خلال الاعتماد على قيود التخزين وصحة البيانات المتعلقة بالتخزين وكذلك تعتمد عملية إطلاق أوامر الشراء (أو الإنتاج) على ما متوفر من المواد والسلع في المستودعات التي تظهر في تحليل أداء المخزون، فإذا كانت السجلات تحتوي على بيانات غير دقيقة فسوف يؤدي ذلك إما إلى حدوث حالات النقص بالمخزون من المواد والسلع مما يؤدي ذلك إلى تشويش وإرباك الجدولة والتأخير في توريد طلبات الزبائن وكذلك فقدان المبيعات وتدهور مؤشرات الإنتاجية بالإضافة إلى حدوث حالات الزيادة في المخزون والتي تعني تخزين مفردات وكميات خاطئة.¹

ولغرض تلافي حدوث مثل هذه الحالات لابد من توفر ثلاث مفردات من المعلومات الدقيقة وهي:

توصيف المفردة (رقم أو رمز المفردة) والكمية والموقع وتساعد قيود التخزين الدقيقة المنظمة على:

* التشغيل الكفء لنظام إدارة المواد.

* إدامة مستوى مقبول لخدمة المستهلك.

* التشغيل الفعال والكفء.

* تحليل المخزون.

وتؤدي قيود وبيانات المخزون غير الدقيقة إلى:

* فقدان (أو خسارة) المبيعات.

* حدوث حالات العجز بالمخزون مما يؤدي إلى تشويش الجدولة.

* الوصول إلى مخزون الخطأ.

* انخفاض في مؤشرات الإنتاجية.

* الأداء الضعيف وغير الكفء في توريد المواد المطلوبة إلى المستهلكين.

¹ عبد الستار محمد العلي، خليل إبراهيم الكنعاني، إدارة سلاسل التوريد، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة، 1، 2014، ص، ص: 321، 322.

* المتابعة الزائدة لأن ردود فعل الأفراد سوف يؤدي دائما إلى حالة سيئة بدلا من التخطيط المنتظم للمستقبل.

وقد تؤدي الدقة الضعيفة في قيود المخزون إلى حدوث الكثير من الأشياء والتي تظهر جميعها نتيجة وجود نظام تسجيل القيود الضعيف بالإضافة إلى وجود الفرد غير المتدرب بصورة كافية، وفي أدناه بعض الأمثلة التي تسبب في حدوث الأخطاء في قيود المخزون:

* السحب غير المخول للمواد المخزونة.

* ضعف الجوانب الأمنية لمواقع التخزين.

* الفرد العامل غير المتدرب.

* القيود الإجرائية غير الدقيقة والتي من الممكن أن تظهر خلالها الأخطاء بسبب عدم (أو ضعف) الدقة في الجرد الفعلي أو عدم تسجيل قيود الإجراءات أو التأخير في تسجيل قيود الإجراءات وكذلك عدم الدقة في موقع المفردة أو عدم الدقة في تعريف وتحديد المفردة.

* ضعف نظام تسجيل قيود الإجراءات..، فمن المعروف أن معظم الأنظمة في الوقت الحاضر تعتمد على النظام المحوسب والتي بمقدورها تأمين استخدام القيود الإجرائية بصورة كفوءة. فالأخطاء أينما تظهر، هي عادة تكون بسبب الأخطاء البشرية التي تحدث في مدخلات النظام مما يتطلب تصميم نظام التوثيق والتقارير بصورة تجعله قادرا على تقليل مثل هذه الأخطاء أو اجتنائها.

* القصور في قدرات التدقيق مما يتطلب وجود بعض البرامج التي تستخدم في التحقق (أو التأكد) من نتائج جرد المخزون وتحديد مواقعها.

2-العناصر المساعد على تحقيق دقة التقيد المحاسبي: تتضمن وظيفة التخزين الكثير من الوظائف

والأعمال الواجب إنجازها، من أجل إحكام الرقابة على المخزون وتحقيق الأهداف الموضوعية لذلك، وتتطلب الرقابة على كل عنصر من عناصر المخزون ، إستخدام طرق تساعد على الرقابة الفعالة لهذه العناصر هي:¹

1 -نظام الترميز الجيد للمخزون.

2 -نظام مبسط لتوثيق الإجراءات حيث توجد عادة أربعة خطوات في أية عملية من العمليات المخزنية ذات الصلة بحركة المواد في المستودعات وهي:

¹ د.عبد الستار محمد العلي، خليل إبراهيم الكنعاني، إدارة سلاسل التوريد. دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة، 1، 2014، ص:320 .

* تعريف وتحديد المفردة: تظهر الكثير من الأخطاء بسبب عدم الدقة هو تعريف وتحديد المفردة المخزونة. فعندما يتم استلام المفردة في مركز الاستلام لابد من مطابقتها مع ما محدد في أمر الشراء والتأكد من رقم المفردة Item Number وبالتالي التأكد من الكمية المرسله والتي يجب أن تتطابق مع الكمية المطلوبة في أمر الشراء، كما ولا بد من تحديد وبدقة مكان (أو موقع) تخزين المفردة في المستودع، وفي حالة إصدار (سحب) المفردة لابد أيضا من تسجيل الكمية المسحوبة وموقع تخزين المفردة وكذلك رقم المفردة.

* التحقق (أو التأكد) من الكمية والتي تتم عادة من خلال عملية الجرد الفعلي للمفردة (أو المفردات) بواسطة الوزن أو العد أو تستخدم أحيانا حاويات نمطية (معيارية) من حيث الحجم في عمليات الجرد.

* تسجيل قيود العملية الإجرائية حيث أن من الضروري جدا تسجيل كافة المعلومات ذات الصلة بالعملية الإجرائية قبل القيام بتنفيذ تلك العملية فعليا.

* التنفيذ الفعلي للعملية الإجرائية وهي عملية نقل المفردة (أو المفردات) إلى داخل أو خارج مساحات التخزين.

من المعروف بالنسبة للموجودات المخزنية، يتوجب الاحتفاظ بالمخزون بصورة سليمة في أماكن آمنة لا يسمح لغير الأشخاص المخولين من الدخول إليها، كما ويتوجب غلق هذه المواقع بعد انتهاء ساعات العمل العادية، وهذه الإجراءات لا تعني بالضرورة الوقاية من السرقات وإنما للتحقق (التأكد) من أن الأفراد لا يأخذون شيء من دون إكمال خطوات الإجراءات.

هذا ويتوجب تخصيص العاملين من ذوي التدريب والخبرة الكافية في المستودعات، أي في أعمال

مناولة وتخزين المواد وكذلك في تسجيل وتنفيذ العمليات الإجرائية بصورة دقيقة وصحيحة.

II-5- الملكية: تعتبر عناصر المخزونات داخل المؤسسة ملكا لها إلى غاية إثبات العكس، لذا يجب على

المراجع أن يتحقق من ملكية المؤسسة للعناصر، انطلاقا من مراجعة العمليات المختلفة والمتعلقة بالمخزون، كما يجب أن يتأكد من ملكية المؤسسة للعناصر المخزنة خارجها .

III- تفعيل المراجعة الداخلية للمخزونات:

تتلخص المراجعة الداخلية للمخزونات في قياس نتائج التنفيذ الفعلي ل خطط مرحلة (التخطيط المخزني) ومقارنة ذلك بالمعايير والأهداف المحددة مقدما، ثم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة الأخطاء أو الانحرافات إن وجدت والعمل على منع تكرارها مستقبلا ، وسنقوم بدراسة ذلك من خلال التطرق إلى الرقابة على المخزونات وتحديد مجالاتها ومسؤولياتها وخطواتها .

III-1- مفاهيم حول المراجعة الداخلية للمخزونات : من خلال هذا المبحث نحاول تقديم مفاهيم

حول المراجعة الداخلية للمخزونات المتمثلة في الرقابة على المخزونات وأهداف الرقابة وأخيرا العوامل المؤثرة في الرقابة على المخزون المتمثلة على النحو التالي:

III-1-1- تعريف المراجعة للمخزونات: هناك عدة تعاريف نذكر منها مايلي:

التعريف الأول: "هي عملية تصميم الطرق والوسائل التي تكفل التحقق من أن عمليات صرف وتأمين المواد تتم وفقا لخطة موضوعة لتحقيق أهداف المنشأة والاستفادة من مواردها إلى أقصى حد ممكن".¹

التعريف الثاني: "تلك الإجراءات الفعلية التي تتخذ للحفاظ على مستويات الملائمة من التخزين ،بخصوص المواد المشتريات والمنتجات المصنوعة".²

التعريف الثالث: "أداة تجعل تنفيذ الخطط والبرامج الخاصة بإدارة المواد يجري بصورة سليمة طبقا للسياسية التنفيذية المحددة لها".³

III-1-2- أهداف المراجعة على المخزونات: تهدف عملية المراجعة على المخزونات إلى تحقيق غرضين أساسيين هما:⁴

1- هدف إنتاجي (تشغيلي): استمرارية تدفق المواد لتغذية خطوط الإنتاج وتزويد الإدارات والأقسام باحتياجاتها بما يضمن استمرارية العملية الإنتاجية.

2- هدف مالي: مراعاة أن يكون الاستثمار في المخزون وتكلفة المواد عند أدنى حدٍ ممكن، شريطة عدم التأثير على استمرار عمليات الإنتاج أو تنفيذ المهام المتعلقة بالإدارات.

III-1-3- العوامل المؤثرة في المراجعة على المخزون: يمكن تقسيم هذه العوامل إلى:⁵

¹ محمد العدوان وآخرون، إدارة الشراء والتخزين. دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص:221.

² جاسم ناصر حسين وآخرون، تخطيط ورقابة التخزين. دار اليازوري، الأردن، 2008، ص:321.

³ نفس المرجع، ص:321.

⁴ صلاح الدين محمد عبد الباقي، عبد الغفار حنفي، إدارة المشتريات والمخازن من الناحية العلمية والعملية. الدار الجامعية، مصر، 2004، ص:327.

⁵ سيد محمد جاد الرب، مرجع سابق، ص:356.

1- عوامل عامة : وتتمثل في:

- * كفاءة العنصر البشري القائم بعملية المراجعة.
- * كفاءة نظم معلومات التخزين.
- * كفاءة إدارة المخازن من حيث التخطيط والتنظيم والأداء.
- * توقيت عمليات المراجعة .

2 عوامل فنية: وتتمثل في:

- * حجم ونوع وطبيعة الأصناف المخزنية.
- * تكاليف التخزين.
- * ظروف السوق وإتجاهات الأسعار .
- * نظم التوريد والشراء المتبعة.
- * طبيعة العلاقات مع الموردين.

III-1-4-أهمية المراجعة الداخلية في عناصر دورة المخزون: تأتي أهمية المراجعة وفحص عناصر

المخزون من قبل المدقق من أهمية المخزون نفسه باعتباره يمثل أهم عناصر الميزانية لأي مؤسسة صناعية أو تجارية وتؤكد هذه الأهمية النواحي التالية:

يمثل المخزون أهم عناصر الأصول الجارية خاصة في المؤسسات التي تمارس نشاطا يقتضي وجود عناصر متعددة من المخزون وكميات كبيرة منه مما يزيد في أهمية الإفصاح الملائم لهذه العناصر في الميزانية باعتبارها تحظى باهتمام الأطراف المختلفة ذات العلاقة من مستخدمي القوائم المالية:

* تمثل تكلفة المخزون المباع عنصرا هاما في قائمة الدخل، لأنه يؤثر في نتيجة السنة المالية بالربح أو بالخسارة، وذلك بسبب أي زيادة أو نقصان في الأخيرين بسبب عدم الثبات في إتباع طريقة معينة من طرق تقييم المخزون ويترتب عن ذلك ما يلي:¹

* عند تقييم المخزون بأكثر من اللازم يترتب عليه زيادة في الأرباح غير الحقيقية، وقد يتم توزيع جانب منها وهي في الحقيقة توزيع لجانب من رأس المال وتكرار هذا الأمر يشكل خطورة على رأس مال المؤسسة.

¹ محمد السيد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الإطار النظري. المعايير والقواعد، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007، ص: 439.

- * عند تقييم المخزون بأقل من اللازم يترتب على ذلك نقص في الأرباح وعدم توزيعها على المساهمين مما يؤثر على صورة المؤسسة في سوق الأوراق المالية.
- * تساعد عملية المراجعة من التعرف على الدقة في رقم المخزون الظاهر في القوائم المالية في نهاية السنة، من حيث الدقة في حصر كميات عناصر المخزون والدقة في تحديد أسعار المخزون وطرق تقييمه، والتعرف على طرق الجرد المتبعة.
- 1 صعوبات عملية المراجعة الداخلية لعناصر دورة المخزون:** تعد مراجعة المخزون أمر معقد، وعادة ما يستحوذ على معظم جهد وقت المدقق نظرا للأسباب التالية:¹
 - * يعد المخزون بوجه عام عنصر هاما في قائمة المركز المالي، وعادة ما يمثل العنصر الأكبر في الحسابات التي تشكل رأس المال العامل.
 - * أن المخزون لا يشمل على نوع واحد، بل يشمل على عدة أصناف.
 - * يقع المخزون في مواقع مختلفة مما يصعب المراجعة والجرد الفعلي.
 - * هناك بعض أصناف المخزون ذات طبيعة فنية وتقنية خاصة مثل التي تتواجد في مؤسسات صناعية الإلكترونيات والمجوهرات والمواد الكيميائية، فقد يضطر المدقق إلى الاستعانة بخبير فني لمساعدته في عملية المراجعة.
 - * وجود العديد من طرق تقييم المخزون، وعادة ما تمثل ثغرة في مجل التلاعب الإداري خاصة فيما يتعلق بعدم الثبات في تطبيق إحدى هذه الطرق، وخاصة بالنسبة للشركات المقيدة بالبورصة.
 - * أن الاتجاه السائد لدى المؤسسات الصناعية الكبرى الاعتماد على الحاسب الإلكتروني في حفظ وتشغيل بيانات المخزون، مما يجعل المراجع مضطر لاستعمال أدوات تكنولوجية في التحقق من المخزون.

- 2 -الوظائف التي تحقق المراجعة الداخلية على عناصر دورة المخزون:** من خلال دراستنا لمعظم عمليات دورة المخزون والمستندات والوثائق المتعلقة بها، نجد أن دورة المخزون تتضمن عمليات مرتبطة بعضه البعض كما نجد كذلك أن كل عملية تستخدم مجموعة من المستندات والسجلات الخاصة بتحركات المخزون منذ دخوله إلى المخزن إلى غاية خروجه منه، لذلك تعتبر كل من عمليات دورة المخزون ومستندات وسائل وأدلة رقابية ينبغي على المراجع الاستعانة بها عند تنفيذ برنامج تدقيقه لدورة المخزون،

¹ محمد تهايمي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات. الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،

حيث يتم في البداية فهم المراجعة الداخلية لهذه الوظائف وبعد ذلك يتم اختيار الإجراءات اللازمة لتنفيذ اختبارات المراجعة، ويمكن تقسيم هذه الوظائف إلى ما يلي:¹

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

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

فعند استلام المواد يجب أن تحصى ويتم التوقيع باستلامه وتتولى إدارة المخزن إشعار إدارة الحسابات مباشرة بالكميات المستلمة ومكانها بالمخزن، وبالتالي فإن أمين المخزن يساهم بشكل فعال في المراجعة على المخزون وتوقيعه بالاستلام يحدد مسؤوليته وإبلاغ إدارة الحسابات بالمواد المستلمة فعلا تتحقق هذه الإدارة الأخيرة من سلامة عمل إدارة الاستلام.

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

✓ **وظيفة الإنتاج:** يهتم المراجع بوظيفة الإنتاج من خلال التعرف على مسؤولية الإشراف في الورشات على المواد ومختلف الأصناف وأماكن وجودها في مراحل العملية الإنتاجية، وبالتالي إمكانية التعرف على الكميات التي ضاعت في العملية الإنتاجية بسبب الإهمال والكشف عن الإنتاج المعيب الذي يسبب في عدم الكفاءة في الإنتاج وتضخم التكلفة بنفقات الوحدات غير صالحة، وتتطلب إجراءات المراجعة من طرف المراجع إبلاغه إدارة الحسابات بأي وحدات غير صالحة أو تالفة بهدف التسجيل الدفترى في سجلات خاصة.

¹ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، الإطار النظري، المعايير والقواعد، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2007، ص: 516.

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

محاسبيا تتأثر بعض حسابات دورة المبيعات بحسابات الدورات أو الوظائف الأخرى، ومن هذه

الحسابات: حساب تكلفة البضاعة المباعة، حساب المخزون... الخ.

وعادة ما ترتبط مستندات وسجلات دورة المبيعات بالوظائف الأخرى، وعلى المراجع الوقوف جيدا على

هذه الوظائف وما يرتبط به من سجلات ومستندات محاسبية قبل أن يبدأ في إجراء اختبارات المراجعة الداخلية وتقييم خطر المراجعة.

III-2-2- مجالات ومسؤوليات المراجعة الداخلية للمخزونات: سوف نتطرق في هذا المبحث إلى

مجالات ومسؤوليات المراجعة الداخلية للمخزونات للإعطاء أهم النقاط المتمثلة فيما يلي:

III-2-1- مجالات المراجعة الداخلية للمخزونات: تتناول المراجعة على المخزون كافة المجالات المقترنة

بالتخزين السلعي أو المادي تتضمن المجالات التالية: ¹

1- **المراجعة على النوعية:** وهي مطابقة المواصفات للمواد التي تصل للمخازن.

2- **المراجعة على الكمية:** وهو التأكد من الكميات الموجودة في المخازن ومطابقتها للمستويات المخططة.

3- **المراجعة على مكان المخزونات:** ويتعلق بمراجعة ملائمة مكان المخزونات للتخزين والتسليم والتسلم.

4- **المراجعة على الوقت:** وهي تحديد الأزمنة لنشاطات التخزين مثل فترات الإنتظار، مواعيد الجرد

وغيرها.

5- **المراجعة على المعدات والأدوات:** وهي مراجعة المعدات ككيفية الإستخدام، طرق الشراء، النوعية.

6- **المراجعة على التكاليف:** وهي مراجعة على تكاليف التخزين والنفاد، وتكاليف الحصول على

المخزونات.

III-2-2- مسؤوليات المراجعة الداخلية للمخزونات: تختلف مسؤولية المراجعة على المخزون باختلاف

حجم المؤسسة ونوع النشاط الذي تمارسه، قد تكون مسؤولة عن أحد أو بعض أو كل الأنشطة التالية: ²

* استلام المواد سواء للمخازن أو لتحويلها فورا إلى مراكز الإنتاج.

¹ جاسم ناصر حسين وآخرون مرجع سابق، ص: 327.

² أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر، الأردن، 2000، ص: 329.

- * فحص كميات وحالة المواد ومراجعتها على المواصفات غير الفنية .
- * تخزين وإصدار المواد والأجزاء ومهمات التشغيل والسلع الجاهزة .
- * حفظ سجلات المواد .
- * التخلص من الخردة والفائض والمنتجات المبيعة .
- * التخطيط لفترة مستقبلية، بالاعتماد على دورة الإنتاج، وبرنامج البيع والظروف السوقية .
- * ترجمة تخطيط المخزون السلعي إلى برنامج شراء عملي، ويهدف ليس فقط الحصول على المواد، في الوقت والمكان الصحيحين ولكن أيضا السماح بوجود وقت كاف للحصول على الجودة الصحيحة بالسعر الصحيح.

III-3-3- خطوات المراجعة الداخلية للمخزونات: إن الهدف الأساسي من عملية المراجعة على

المخزونات هو التأكد من أن الخطط التي وضعت تنفذ بدقة، ووفقا للمعايير والمقاييس المحددة، وعليه فإن عملية المراجعة مستمرة تتضمن الخطوات التالية:¹

III-3-3-1- تحديد المقاييس (المعايير): وهي عبارة عن مقاييس تستخدم لقياس الأداء الحقيقي أو المتوقع وتكون على أشكال مختلفة:

1- مقاييس كمية وهي :

* كمية المواد الواردة للمخازن.

* كمية المواد الراكدة.

* كمية المواد التالفة.

2- مقاييس نوعية وهي :

* درجة جودة المواد.

* ظروف التخزين المطلوبة.

* درجة مطابقة المواد المخزنية للمواصفات النوعية.

3- مقاييس زمنية وهي :

* الوقت المصروف لإستلام المواد.

* الوقت المحدد للفحص.

¹ جاسم ناصر حسين وآخرون، مرجع سابق، ص: 329.

* الوقت المحدد للتجهيز.

4- مقاييس مالية وهي¹:

* تكلفة الخزن لكل وحدة .

* تكلفة الطلب لكل طلبية.

* تكلفة إندثار المعدات والآلات المخزنية .

* مصاريف الصيانة للمخازن.

* العائد على رأس المال المستثمر في المخزونات .

III-3-2- قياس الأداء: والمقصود بها مقارنة الأداء الفعلي بالمقاييس، وتتم من خلال متابعة تنفيذ الخطط

ومقارنتها بما ينجز، فإذا كانت الإنحرافات سالبة فهي تمثل نقص في كمية المواد أو زيادة تكلفة التخزين،

أما إذا كانت موجبة فهي زيادة كمية المواد أو انخفاض حجم المصروفات .

III-3-3- تصحيح الإنحرافات: في هذه الخطوة يتم تصحيح الإنحرافات التي تم إكتشافها في الخطوة

السابقة، حيث تحدد الطرق التي ستتبع في تصحيحها، والجهات المسؤولة عنها، وقد يكون التصحيح بإجراء

تعديلات على الخطة نفسها أو إيجاد طرق جديدة أو توزيع جديد للمسؤوليات والواجبات، وتعتبر هذه

الخطوة مهمة في عملية المراجعة لأنه بدونها لا تكون لعملية المراجعة أي فاعلية .

¹ جاسم ناصر حسين وآخرون، مرجع سابق، ص:330.

خلاصة الفصل الثاني

يمكن القول مما سبق أن المراجعة الداخلية محل اهتمام الكثير من المنظمات المهنية والهيئات الحكومية والمؤسسات والباحثين، فلقد وضعت لها شروط ومعايير ومتطلبات أساسية، تعمل على التطبيق الجيد والسليم والمنهجي لهذه المراجعة، حتى يتم الوصول إلى مراجعة داخلية فعالة وبكفاءة عالية، وللمراجعة الداخلية مكانة بارزة في تنظيم المؤسسة، فلحساسية هذه الوظيفة جعلت تابعة للإدارة العليا وهذا رغبة في تحقيق أكبر إستقلالية لها عن بقية الوظائف، وحتى لا يكون هناك تعاطف بين موظفي المراجعة الداخلية والوظائف الأخرى.

وكما رأينا أن مهمة المراجعة الداخلية تحكمها مجموعة من المعايير للمراجعة الداخلية حيث أن القائم بمهمة المراجعة يجب عليه أن يلتزم قدر المستطاع بمعايير المراجعة الداخلية وذلك للوصول إلى مراجعة داخلية فعالة يمكن الاعتماد عليها في مراجعة (فحص، تقييم، تقرير) حول عمليات جميع الوظائف الموجودة داخل المؤسسة حيث يتم إبلاغ الإدارة العليا بمدى سيرورة العمليات ومدى تجسيد السياسات وتحقيق الأهداف مع اقتراح مجموعة من التحسينات من شأنها أن تزيد في فاعلية وكفاءة المؤسسة.

الفصل الثالث

اجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات

(دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة)

(E.N.I.C.A.B)

مقدمة الفصل الثالث

بعد دراستنا للجانب النظري المتضمن للفصلين وهما عم وميات حول عملية تسيير المخزونات والمراجعة الداخلية لضمان رقابة محكمة للمخزونات ، ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية في إحدى المؤسسات والمتمثلة في مؤسسة جنرال كابل بسكرة، فوجد المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة يعتبر ضروريا نظرا لكبر حجمها وتعدد العمليات التي تقوم بها، وخاصة على مخزوناتنا .

ولمحاولة اكتشاف ما هو دور إجراءات المراجعة الداخلية لضمان تسيير أمثل للمخزونات، إستخدمنا أسلوب الملاحظة الميدانية والمقابلة المباشرة لبعض إطارات المؤسسة للإجابة على التساؤلات المطروحة .
ولذلك قمنا بتقسيم الفصل الثالث إلى ثلاث مباحث كالآتي:

- I - نظرة عامة حول مؤسسة جنرال كابل .
- II - الرقابة على المخزونات في المؤسسة .
- III - دور المراجعة الداخلية في تسيير المخزونات .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

I- نظرة عامة حول مؤسسة جنرال كابل :

I- 1- لمحة تاريخية عن المؤسسة (ENICAB): لإرساء قاعدة متينة في إطار إستراتيجية التنمية المنتهجة بغرض خلق الصناعة الكهربائية والإلكترونية ولتلبية إحتياجات السوق الوطنية، أسست المؤسسة الوطنية لصناعة وتركيب الأجهزة الكهربائية والإلكترونية بقرار رقم 83/ 69 الصادر بتاريخ 21 أكتوبر 1969 أوكلت لها مهمة بعث صناعة كهربائية إلكترونية محلية .

وفي إطار إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني المنبثق عن مختلف القرارات الصادرة في نهاية العشرية 1970/1980، وطبقا للمرسوم رقم 242/08 الصادرة بتاريخ 04 أكتوبر 1980 المتعلق بإعادة هيكلة المؤسسة الوطنية لصناعة وتركيب الأجهزة الإلكترونية في نهاية سنة 1982 تم تقسيم المؤسسة نذكر منها :

* المؤسسة الوطنية لصناعة الأجهزة الإلكترونية (E.N.I.E) بموجب مرسوم 320/83 بتاريخ 01 أكتوبر 1983 مقرها سيدي بلعباس.

* المؤسسة الوطنية للصناعة الإلكترونية (E.N.I.L) بمرسوم 18/83 بتاريخ 01 جانفي 1983 ببلكور.

* المؤسسة الوطنية للصناعة الكهرومنزلية (E.N.I.E.M) بمرسوم 19/83 بتاريخ 01 جانفي 1983 بتيزي وزو.

* مؤسسة توزيع العلك الكهرباء (E.D.I.M.E.L) بمرسوم 21/83 ومقرها العاصمة.

* INVEST-IMPORT : من يوغسلافيا وفقا للعقد المبرم بتاريخ 1979/03/07 تتكفل هذه المؤسسة بتركيب الآلات .

* أما العقود التي أبرمت مع المؤسسات الوطنية والتي ساهمت بنسب 60 % فكانت منها:

* GENICIDER: إنجاز الأعمال الهندسية.

* SNMELTAL: مهمتها إعداد وتركيب الأعمدة.

* ENIEL : إهتمت بإعداد الأجهزة الكهربائية.

* BATIMENTAL: أعمال البناء.

أما العقود التي أبرمت مع الشركات الأجنبية والتي ساهمت بنسبة 40 % فكانت منها :

* شركة (SKET Export Import) الألمانية .

* شركة (INVEST Import Anonyme) اليوغوسلافية .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

* شركة (SOGELERG) الفرنسية .

* شركة (VINCOTTE) البلجيكية.

ظلت مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة والوحدة تابعة للشركة الأم كغيرها من الوحدات إلى غاية صدور قرار إعادة هيكلتها بتاريخ 04 / 11 / 1997 حيث عقدت الجمعية العامة الاستثنائية للمؤسسة الوطنية الاقتصادية (E.N.I.C.A.B) وأصدرت قرار إلحاقها بالشركة القابضة العمومية HELEET الشركة القابضة للكهرباء والإلكترونيك والإعلام الآلي والذي جاء منه القرارات التالية:

* قررت الجمعية العامة تغطية الخسائر المتراكمة عن الاستغلال من خلال فرق إعادة التقييم للميزانية.

* قررت تقسيم المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل إلى ثلاث مؤسسات قانونية على شكل شركات بأسهم تابعة للشركة القابضة العمومية وهم:

1 - مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة E.N.I.C.A.B شركة أسهم رأس مالها 320.000.00 دج مقرها بسكرة.

2 - مؤسسة الكوابل الكهربائية بالجزائر CABEL شركة أسهم رأس مالها 70.000.00 دج مقرها القبة .

3 - مؤسسة الكوابل الهاتفية CATEL شركة أسهم رأس مالها 50.000.00 دج مقرها واد السمار الجزائر .

* وقررت أيضا رفع حساباتها الجارية إلي مبلغ 162.000.000 دج توزع كما يلي :

أ - 81.000.000 دج لمؤسسة الكوابل الكهربائية CABEL القبة.

ب - 81.000.000 دج لمؤسسة الكوابل الكهربائية CATEL واد السمار.

* قهرت منح مبلغ 470.000.000 دج لمؤسسة الكوابل الكهربائية لبسكرة

وتخصيص 420.000.000 دج لها من قيمة سندات الخزينة.

* تشكيل لجنة تتكفل بتنفيذ التقسيم بكل إجراءاته .

* حددت الجمعية تاريخ 01/10/1998 كتاريخ بداية النشاط وعمليات المؤسسات الثلاث الجديدة

وأدمجت تحت الشركة القابضة العمومية HOLDING.

وفي سنة 2006 تم الشروع في حوصصة المؤسسة حيث باعت حصة ما يقارب السبعين بالمئة 70 %

لجنرال كابل والباقي للدولة الجزائرية .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

I-2- التعريف بمؤسسة صناعة الكوابل ENICAB: تقع مؤسسة صناعة الكوابل (E.N.I.C.A.B) بسكرة في المنطقة الصناعية غرب المدينة على جانب الطريق الوطني رقم 46، تبعد حوالي 450 كلم عن الجزائر العاصمة و 360 كلم عن حاسي مسعود، حاليا تملك رأس مال يقدر بـ 70.000.000.000 دينار جزائري، وتعتبر هذه المؤسسة من أكبر المصانع في إفريقيا، وتتربع على مساحة قدرها 42 هكتار منها 16 هكتار مغطاة تشمل على ورشات الإنتاج، مباني إدارية، مخازن، ... إلخ .
أما القسم الباقي فهو عبارة عن مساحة حرة تقدر بـ 26 هكتار تشمل على مواقف السيارات، مساحات خضراء ويبلغ عدد عمالها 908 عامل حسب آخر تعداد 2010/ 12/31 حوالي 77% منهم يشتغلون بصفة مباشرة أو غير مباشرة في الإنتاج وهم ينقسمون إلى:

1 إطارات: 101.

2 أعوان تحكم: 204.

3 أعوان تنفيذ: 603.

أما بالنسبة للطاقة الإنتاجية الدنيا هي 28000 طن ولكن تغيرت حاليا لأسباب تكنولوجية واقتصادية.

I-3- أهداف نشاط مؤسسة جنرال كابل: يتمثل نشاط المؤسسة صناعة الكوابل من مجموعة من أهداف والنشاط التي تقوم به المؤسسة الاقتصادية سنحول في هذا المطلب إبراز أهم النقاط التالية :

1- أهداف المؤسسة: إن إنجاز مؤسسة ضخمة مثل مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة يعتبر إنجاز جد مهم، وهذا بالنظر إلى الغلاف المالي الذي تتطلبه فالأهمية المميزة لهذه المؤسسة داخل الاقتصاد الوطني نابعة من نشاطها الإنتاجي وقدرتها على تعويض المؤسسات الأجنبية في مجال إنتاجها، وكذلك قدرتها على إنتاج منتجات ذات مستوى عالي من الجودة، فهي تنتج أي نوع من الكوابل حسب المواصفات التي يحددها الزبون، وكل ذلك بنوعية ترقى إلى المستوى العالمي، وهذا نتيجة تحكمها في تقنيات الإنتاج المتطورة، وهذا الذي مكنها من التحصل على شهادة الجودة العالمية (ISO 9002) في جوان 2001 من طرف المنظمة الدولية للمعايير، وهذا أعطى إمكانية الدخول إلى السوق الخارجية، حيث ساهمت وبصورة كبيرة في القضاء على التبعية في هذا المجال الاقتصادية وبالتالي فأهدافها هي :

* إدخال التكنولوجيا الحديثة والمتطورة في صناعة الكوابل بكل أنواعها .

* تخفيض نسبة استيراد الكوابل وتلبية حاجيات السوق.

* تزويد الدول الإفريقية بأنواع الكوابل المنتجة بنوعية رفيعة .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

* القضاء على التبعية الإقتصادية .

* إدخال العملة الصعبة للوطن عن طريق التصدير .

2- **نشاطها:** تقوم المؤسسة بإنتاج الكوابل الكهربائية بمختلف أنواعها، وهذا بفضل إدخالها لتكنولوجيا حديثة ومتطورة في هذا المجال إذ تمكنت المؤسسة من التخصص في إنتاج أكثر من 400 نوع من الكوابل جمعت في سبع مجموعات هي :

1- **الكوابل المنزلية (Les câbles domestiques) :** تنتج المؤسسة منها حوالي 229 نوع تستخدم في النطايق والاستخدام المنزلي ويتراوح ضغطها ما بين 250 و 750 فولط وتصنع من مادتي النحاس وPVC.
2- **الكوابل الصناعية (les câbles industriel) :** يبلغ عددها 70 نوعا وتستخدم في تشغيل الآلات الصناعية كالمحركات، ويتراوح ضغطها ما بين 600 و 1000 فولط وتنقسم بدورها إلى نوعين حسب المواد الأولية المستخدمة في صناعتها وهي الكوابل المعزولة بمادة PVC والكوابل الصناعية المعزولة بمادة PRC.

3- **الكوابل الكهربائية ذات التوتر المتوسط والعالي :** تستخدم الكوابل ذات التوتر المتوسط في نقل الكهرباء بتوتر ما بين 1000 و3000 فولط، أما ذات التوتر العالي فتتفوق شدة توترها في النقل الكهرباء 3000 فولط ويبلغ عدد الكوابل ذات التوتر المتوسط حوالي 70 نوع.

4- **الكوابل غير المعزولة:** يبلغ عدد أنواعها 10 وتستعمل خاصة في نقل الكهرباء من المحولات إلى مناطق توزيع معينة وتحمل تيار شدته حوالي 22000 فولط.

5- **كوابل الشبكات الكهربائية أو توزيع (les câbles de réseaux) :** تستخدم هذه الكوابل في توزيع الكهرباء وتصنع من الألمنيوم وخليط يسمى بـ **AGS** ويتكون من المنغزيوم والسيلسيوم والألمنيوم وتتكون هذه المجموعة من حوالي 70 نوع، وتنقل تيار شدته حوالي 1000 فولط .

* ومنذ أن استقلت (E.N.I.C.A.B) عن المؤسسة الأم بعد إعادة الهيكلة إستطاعت إنتاج أنواع جديدة من الكوابل سنة 98-99 ALMEC-ALU/ ACIER حيث يتمتع بالخفة والنوعية الجديدة ، كما أن المؤسسة تقوم بإنتاج البكرات الخشبية حيث تملك المؤسسة ورشات نجارة خاصة بصنع البكرات الخشبية كي تلف عليها الكوابل وتستعمل الخشب والمسامير وغير ذلك من الموارد المساعدة في إنتاجها .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

وفي السنوات الأخيرة أصبحت المؤسسة تنتج حبيبات PVC وصارت تسوقها للمؤسسات ذات الصناعة البلاستيكية هذا بالإضافة إلى إستعمالها في صناعة الكوابل الكهربائية ولكي تقوم المؤسسة بهذا الإنتاج تحتاج إلى مواد أولية .

6-المواد الأولية في إنتاج الكوابل: تستعمل المؤسسة النحاس والألمنيوم كمواد ناقلة للتيار الكهربائي PVC-PRC-LACRAIE كمواد أولية أساسية للعزل بالإضافة إلى مواد إستهلاكية (كالمواد الكيميائية المستعملة لتحضير PVC ، مواد طاغوية مثل المازوت) إلى جانب ذلك تستعمل الخشب لصناعة البكرات الخشبية ومواد أخرى كقطع الغيار.

7-المتعاملون مع المؤسسة: إن الحركة الإقتصادية التي تقوم بها المؤسسة من عمليات شراء للمواد الأولية وبيع لمنتجاتها كونت مجموعة من المتعاملين منهم الأجانب ومنهم المحليين.
- إن للمؤسسة مجموعة من الموردين نذكر منهم :

- * النحاس يستورد من شركة SARCUYSAN التركية .
 - * الألمنيوم يستورد من شركة MIDAL CABLE البحرينية.
 - * مادة PRC تستورد من شركة BOREALIS البلجيكية وكذا شركة PLASCOM السعودية بالإضافة إلى شركة ASPELL الفرنسية.
 - * مادة PVC تستورد من شركة TEKFEN التركية.
 - * مادة الطباشير تستورد من شركة BOYAMA ANONYME – SOCIETTE الفرنسية.
 - * شركة ENAB بسكيدة تزود المؤسسة بالخشب .
 - * شركة ENAB بسكيدة تمول المؤسسة PVC .
 - * شركة ENG بالخروب تزود المؤسسة بمادة النحاس و PVC .
 - * أما زبائن المؤسسة نذكر من بينهم :
 - * المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز SONEGAZ وهي الزبون الرئيسي والدائم للمؤسسة.
 - * المؤسسة الوطنية للخدمات KHARIF .
 - * المؤسسات الخاصة، تجار الجملة، بعض الزبائن.
- وقد جربت المؤسسة تجربة التصدير مع العراق ولكنها توقفت بعد إحتلالها .

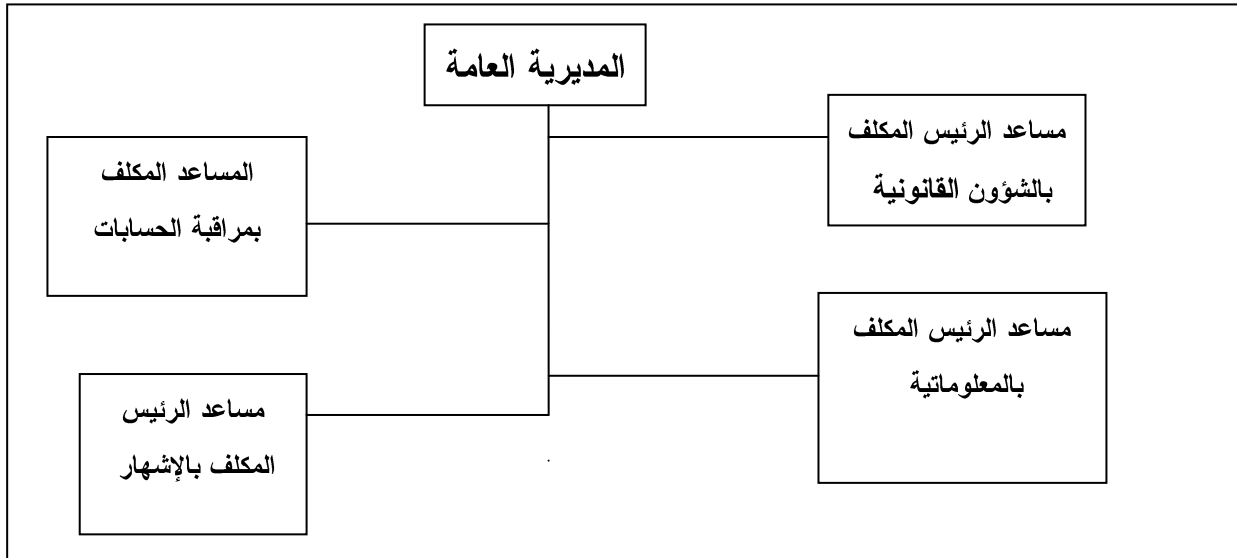
الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

I-4- الهيكل التنظيمي للمؤسسة والوحدة ENICAB : أن المخطط التنظيمي للمؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل بسكرة عبارة عن هرم يوضح مختلف المستويات والوظائف والعلاقات المختلفة بين هذه الوظائف الموجودة بشكل متسلسل وتصاعدي ويمكن تقسيم المؤسسة إلى خمس مديريات وعدة دوائر تتمثل في :

* المديرية العامة: تشرف هذه المديرية على مراقبة ومتابعة سير المديریات إذا تتكون من أمانة العامة ومجموعة من المساعدين المكلفين بعدة مهام وهم :

- أ- مساعد الرئيس المكلف بالشؤون القانونية و النزاعات: ويتولى هذا المساعد القضايا المتعلقة بالزبائن الذين لم يسددوا ما عليهم من ديون ونزاعات أخرى متنوعة خاصة بالمؤسسة.
- ب- مساعد الرئيس المكلف بالمعلوماتية : تتمثل مهمة هذا الفرع في الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة في إطار الشبكة المعلوماتية وأجهزة الحاسوب.
- ج- المساعد المكلف بمراقبة الحسابات: يهتم هذا المساعد بمراقبة سير العمل المحاسبي والعمل على تحقيق الدقة، والإلتزام في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها للمحافظة على أصول المؤسسة وممتلكاتها.
- د- مساعد الرئيس المكلف بالإشهار: يقوم هذا المساعد بإنجاز البرامج الإشهارية لترويج المنتجات والدعاية لترغيب الزبائن على الإقبال، ويوضح الشكل التالي:

شكل رقم (02): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة



المصدر: قسم المالية والمحاسبة

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

إذ نجد أن لهذه المديرية العامة لها مديريات فرعية متصلة بها مباشرة وهي المديرية التقنية و المديرية المالية والمحاسبة والمديرية التقنية التجارية والمديرية الشراء وأخيرا مديرية الموارد البشرية والوسائل الذي سوف نقوم بشرح وتفاصيل كل مديرية وإعطاء أهم العناصر منها:

1- المديرية التقنية: وتتكون من الدوائر التالية :

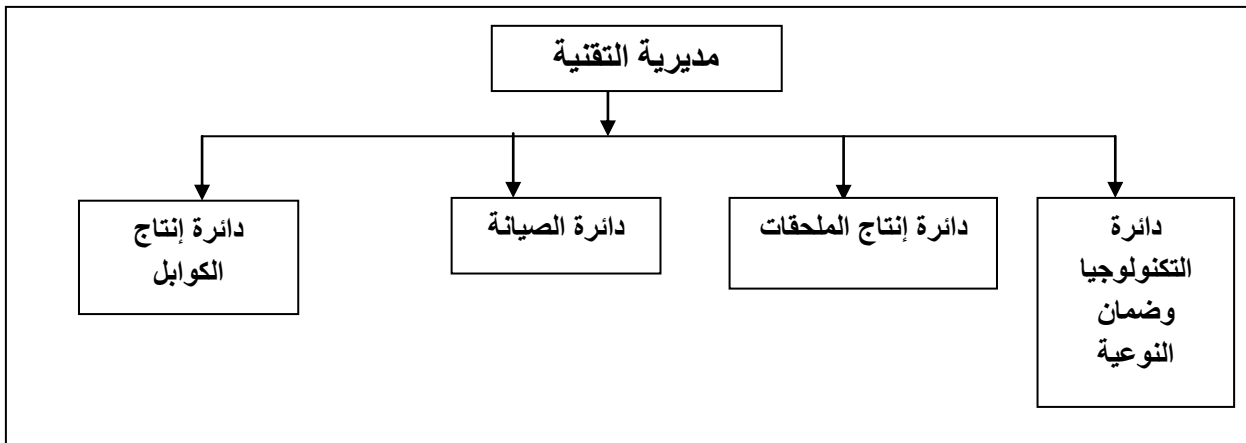
أ- دائرة إنتاج الكوابل: وهي الدوائر الخاصة بعمليات الإنتاج وتضم كل من مصلحة التخطيط، مصلحة العزل، مصلحة القاد والظفر، مصلحة التغليف والتجميع ومصلحة العزل والتغليف.

ب- دائرة الصيانة: وهي التي تهتم بعملية صيانة الآلات الإنتاجية ميكانيكيا وكهربائيا وعتاد النقل والتكييف وهي تضم مصالح التالية: مصلحة الصيانة الكهربائية، مصلحة صيانة العتاد المتنقل، مصلحة صيانة المناهج.

ج- دائرة إنتاج الملحقات: وتقوم هذه الدائرة بصناعة مختلف المنتجات (البكرات الخشبية) وتتكون هذه الدائرة من ثلاثة مصالح وهي : مصلحة البكرات والإسترجاع، مصلحة المنافع .

د- دائرة التكنولوجيا وضمان النوعية: تقوم هذه الدائرة بمراقبة وفحص المواد الأولية المشتراة قبل القيام بعملية التخزين كما ينطبق نفس الأمر على المنتجات التامة بعد خروجها من الورشات وذلك من خلال المصالح : مصلحة التكنولوجيا والتنمية، مصلحة المخابر، مصلحة التجارب ويوضح الشكل التالي:

شكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية التقنية



المصدر: قسم المالية والمحاسبة.

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

2- مديرية المالية والمحاسبة: تعتبر هذه المديرية الركيزة الأساسية لاستمرار المؤسسة نظرا لدورها الهام الذي تقوم به من خلال متابعة كل العمليات التجارية ومراقبة التدفقات المالية الخارجية والداخلية إضافة إلى إعداد دفاتر المؤسسة والبيانات الخاصة بالتسجيل المحاسبي للعمليات اليومية، وكذلك الحسابات الختامية، الميزانيات وجدول حسابات النتائج وكذلك حساب سعر التكلفة وتنقسم هذه المديرية إلى دائرتين :

أ- دائرة المالية و الميزانية: تقوم هذه الدائرة بتسيير أموال المؤسسة وتسديد مختلف العمليات، إضافة إلى إعداد الميزانية التقديرية وهي تقسم إلى:

* **مصلحة الميزانية:** وهي المصلحة المسؤولة عن إعداد الميزانيات التقديرية ومراقبة التكاليف، وهي تتكون من رئيس المصلحة ورئيس فرع الميزانية .

* **مصلحة المالية :** وهي المسؤولة عن مختلف العمليات المالية ومراقبة حركة الأموال (نفقات وإيرادات) وفق لطرق التسديد المتبعة (الشيكات، أمر بالتحويلإلخ) لتجمع كل المدخلات والمخرجات في جدول لإرسالها إلى الحساب الجاري والصندوق لإتمام عملية التسجيل المحاسبي وذلك بمساعدة الفروع التالية : فرع حركة الأموال وفرع تغطية الأموال.

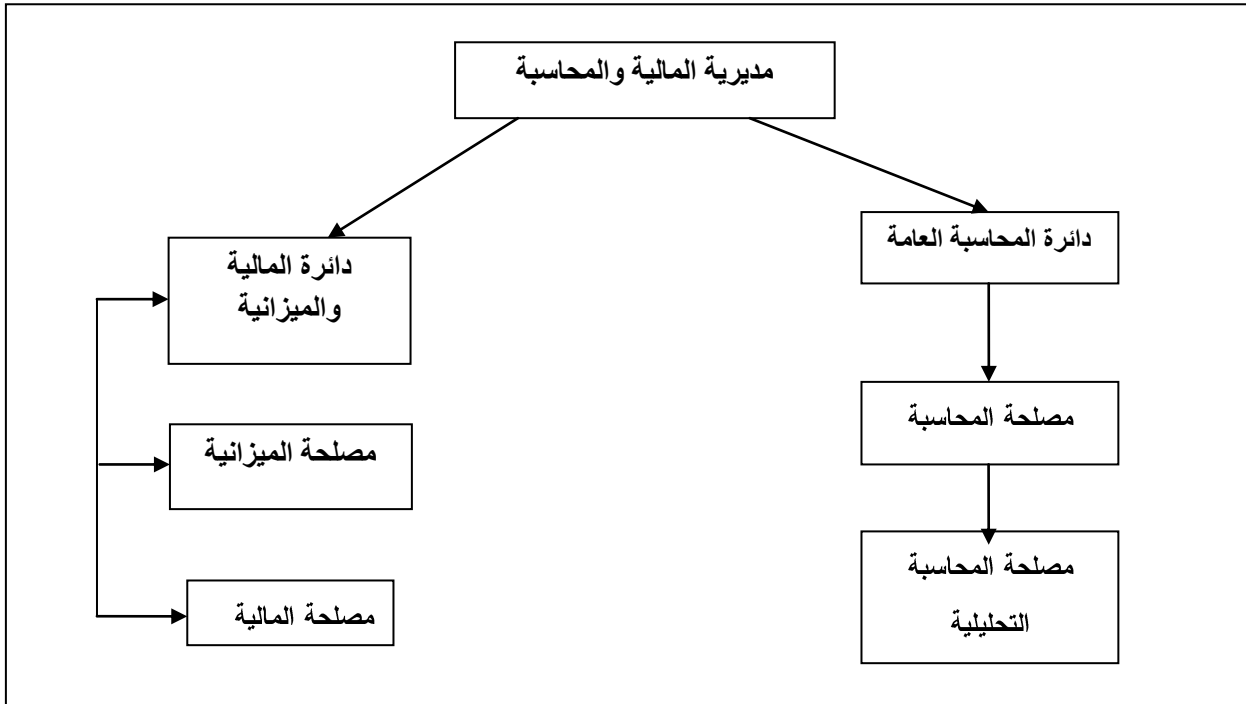
ب- دائرة المحاسبة العامة: مهمتها متابعة اليوميات المساعدة (المبيعات، المشتريات) ومتابعة مصاريف المدخلات والمخرجات وذلك باستعمال المحاسبتين (العامة، التحليلية) وذلك من خلال مصلحتين هما :

* **مصلحة المحاسبة العامة:** وهي المسؤولة عن تنفيذ العمليات المختلفة من بيع وشراء ، وجدول النتائج وهي تحتوي على الفروع التالية : فرع الموردين، فرع الزبائن، فرع الحسابات الجاري والصندوق .

* **مصلحة المحاسبة التحليلية:** وهي المسؤولة عن مراقبة المخزون كما وقيمة إذا تحتوي على الفروع التالية : فرع المواد والممتلكات، فرع الاستثمار فرع سعر التكلفة ويوضح الشكل التالي:

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

شكل رقم (04): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة



المصدر: قسم المالية والمحاسبة.

3 - المديرية التقنية والتجارية: تضم هذه المديرية الدوائر التالية:

أ - دائرة المنتج النهائي ويتفرع عن هذه الدائرة مصلحتين هما:

* مصلحة تسيير الكوابل.

* مصلحة تسيير إنتاج الملحقات.

ب - دائرة التسويق: ونجد فيها مصلحتين هما:

* مصلحة البيع.

* مصلحة التسويق.

4 - مديرية الشراء: تهتم هذه المديرية بشراء المواد الأولية وقطع الغيار وكذلك تسيير المخزونات (مواد

أولية وقطع غيار) وتظم المصالح التالية:

* مصلحة التموين .

* مصلحة تسيير مخزون قطع الغيار.

* مصلحة تسيير مخزون المواد الأولية .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

5- مديرية الموارد البشرية والوسائل: تقوم هذه المديرية بمتابعة الحركة اليومية للعمال ومراقبة احترامهم لقوانين العمل وتهيئة النقل، كما تقوم أيضا بتشجيع و ترقية العمال وهي تضم مصلحتين هما: مصلحة الوقاية والأمن.

مصلحة الوسائل العامة: وتشمل أيضا دائرة المستخدمين والتكوين، والتي بدورها تتفرع إلى مصلحتين هما:
* مصلحة المستخدمين .

* مصلحة التكوين والخدمات الإجتماعية .

❖ **عملية التخزين:** يعتبر التخزين من الأنشطة الرئيسية في المؤسسات الاقتصادية بحيث لا تستطيع الإستغناء عنه بالإضافة إلى ذلك فإنه يقدم خدمة حيوية لنشاط التشغيل في المؤسسات الاقتصادية، حيث يواعد على تحقيق الكفاءة في إنتاج السلع والخدمات فمن الضروري الاحتفاظ بالمخزون لمواجهة الظروف علما أن توقف المشاريع الصناعية بسبب فقدان المخزون سوف يحملها خسائر مادية ولهذا فإن عملية التخزين ضروري بالنسبة للمؤسسات .

✓ **أماكن التخزين (المخازن):** في مؤسسة صناعة الكوابل الكهربائية (E.N.I.C.A.B) توجد نوعان من المخازن:

أ- **المخازن المفتوحة:** وتوضع في هذه المخازن الكوابل كبيرة الحجم وغير القابلة للتلف وتكون منظمة حسب نوع الكوابل صناعية أو هوائية وكذا مراعاة كل عميل فإن كان الزبائن دائمين مثل سونلغاز (SONELGAZ) فهذه المنتجات تشحن مباشرة في شاحنات كبيرة الحجم بواسطة الجسر المتحرك لكبر حجمها.

ب - **المخازن المغلقة:** توضع في هذه المخازن المنتجات القابلة للتلف المعبأة في علب لتفادي تعرضها لتغيرات الجو حيث تكون منظمة على شكل رفوف وكل منها مخصص لنوع معين من ال سلع حسب البطاقة المرافقة للسلعة وكذا الموجودة على كل رف .

✓ **إجراءات عملية التخزين:** لقد أدى التطور الصناعي والتقدم في الأساليب الفنية إلى زيادة الأهمية التي توليها الإدارة لتوفير مستلزمات المؤسسة ومقومات الإنتاج وتجهيزاته وغيرها مما يؤكد أهمية إجراءات التخزين السليمة ولا تأخذ هذه الإجراءات في التخطيط أو تقديم المخزون شكله النهائي إلا بعد المرور بمصلحة تسيير المخزونات ، فهذه الأخيرة تقوم بدراسة إحتياجات الوحدة من المواد الأولية قطع الغيار والمواد الاستهلاكية.

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

حيث تخطيط المخزون يخدم أغراض العمل على توفير المواد الأولية بالنوعية والكمية المطلوبة والتي تساعد على سير خطط الإنتاج على ما هو مرسوم لها وكذلك يخدم تخطيط المبيعات من خلال توفير المنتجات الجاهزة والتي تعتمد عليها خطط المبيعات في تلبية إحتياجات المستهلكين دون الانتظار، وبعد الإنتهاء من عملية الشراء تبدأ عملية إجراءات التخزين وذلك من خلال عملية الإستلام من طرف فرع إستقبال الواردات ومن خلال عملية المراقبة نوعا وكما إنطلاقا من الوثائق المرفقة لها فاتورة الشراء و وصل الطلب.

✓ إجراءات تخزين قطع الغيار: وتتمثل فيمايلي:

أ - من حيث المراقبة الكمية : يقوم مسؤول هذا الفرع بتحديد كمية الواردات عن طريق عملي حسابها ثم مقارنة النتيجة المحصل عليها مع الكمية المسجلة في الفاتورة ووصل الطلب، فإذا كانت الكمية الناتجة مطابقة للكمية الموجودة في الفاتورة يحرر وصل الدخول إلى المخزن .

أما إذا كانت النتيجة مطابقة للكمية المسجلة في الفاتورة ووصل الدخول فيقوم بإعداد سند الاحتجاج عن الكمية ثم يسلم إلى مصلحة الشراء لاتخاذ الإجراءات المناسبة.

ب - من حيث مراقبة النوعية: يقوم الفرع بإرسال قطع الغيار إلى المصالح المعنق بمراقبة النوعية للمعاينة لإعطاء النتيجة، فإذا كانت النتيجة إيجابية يحرر وصل الدخول حيث ترسل إلى المخازن الخاصة بها، أما إذا كانت النتيجة سلبية يتم الإتصال بمصلحة الشراء لاتخاذ القرار اللازم .

✓ إجراءات تخزين المواد: وتتمثل فيمايلي:

أ - من حيث مراقبة الكمية: يقوم مسؤول هذا الفرع بتحديد كمية الواردات عن طريق عملية حساب

الواردات ثم مقارنة النتيجة المحصل عليها مع الكمية المسجلة في الفاتورة ووصل الطلب، فإذا كانت الكمية الناتجة مطابقة إلى الكمية الموجودة في الفاتورة ووصل الطلب يحرر وصل الدخول إلى المخزن أما إذا كانت النتيجة العكس أي عدم مطابقتها للكمية الموجودة في الفاتورة ووصل الطلب فيقوم بإعداد سند الاحتجاج عن الكمية ثم يسلم إلى مصلحة الشراء لاتخاذ الإجراءات المناسبة .

ب - من حيث تقييم دخول المواد إلى المخازن : يقوم فرع المواد بتقييم دخول المواد إلى المخازن بعد خروجها إلى الورشات، حيث يكون التقييم عن طريق المقارنة بين وصل الدخول والفاتورة التي تم إرسالها من فرع الموردون عن طريق ملاحظة الكمية المسجلة في كليهما .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

ملاحظة: تدخل المواد إلى المخزن بتكلفة الشراء وتحسب بالطريقة التالية:

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{سعر الشراء} + \text{مصاريف الشراء}$$

ج- من حيث إخراج المخزونات وطرق تقييمها :

1 الإخراج للورشات من أجل الصنع : إن إخراج المواد من المخزن إلى ورشات الإنتاج يتطلب من مصلحة الإنتاج الاهتمام بعملية الإخراج من أجل إسناد عملية التصريح للورشات حيث يقوم رؤساء ورشات التصريح بطلب المواد اللازمة لعملية الصنع من رئيس المخزن عن طريق وصل الاستهلاك المحرر من طرف رؤساء هذه الورشات وإعادته إلى رئيس المخزن، ولإثبات خروج هذه المواد تبقى نسخة من هذا الوصل في المخزن.

وبالتالي تسجل في بطاقة المخزون، أما الورشات فتأخذ نسخة ثانية، بحيث توجد نسخة أخرى ترسل إلى مصلحة التقييم لمراقبة المخزون كميًا عن طريق بطاقة المخزون، كما ترسل نسخة لدائرة المحاسبة والمالية للقيام بعملية التقييد المحاسبي وبعد هذه العمليات والحصول الفعلي على المواد تبدأ عملية الإنتاج التي تتم على عدة مراحل .

2 -تقييم الإخراج من أجل الصنع: إن هناك طريقة وحيدة وأساسية معتمدة في مؤسسة صناعة الكوابل ENICAB في تقييم الإخراجات وهي التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل دخول قبل كل خروج وكانت تحسب بطريقة تقليدية في بطاقة المخزون المحاسبي أما الآن أصبحت تعالج أليًا عن طريق الإعلام الآلي بتطبيق العلاقة الآتية :

$$\text{تكلفة الإدخال الجديد} + \text{تكلفة المخزون المتبقي}$$

$$\text{التكلفة الوسيطة المرجحة} =$$

$$\text{كمية الإدخال الجديد} + \text{كمية المخزون المتبقي}$$

3 -إخراج من أجل البيع وتقييمه: إن المسؤول عن عملية الإخراج وتقييم المواد في حالة البيع هي مصلحة التسويق التي تتولى ذلك حيث تقوم في كل ثلاثي أخير من بداية أكتوبر إلى نهاية سبتمبر بإصدار إعلان في الجرائد تطلب فيه من الزبائن بتدوين مطالبهم للعام المقبل وبعد حصولها على إحتياجات الزبائن يتم إنشاء بطاقات إحتياجات ويبرم عقد من بداية العام إلى نهايته مع الزبون حيث تشترط عملية إخراج تسبيق بقيمة 5% من قيمة العقد، وتتم عملية إخراج المنتج النهائي كالاتي :

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

* عملية إسلام المنتج التام (الإنتاج) من الورشات : كأول عملية وقبل البدء في إدخال الإنتاج إلى المخزن يستلم عون تسيير الكابل الإنتاج التام عن طريق جدول (سند) الإستلام .

* عملية إدخال الإنتاج التام إلى المخزن : بعد إستلام الإنتاج التام من مصلحة حقل التجارب يتم إدخاله إلى المخزن بواسطة الوثيقة السابقة الذكر مع تسجيل الكميات التي تم إدخالها وكذلك تاريخ الإدخال في بطاقة المخزون أو في سجل خاص بالإنتاج التام .

* ترتيب وحفظ الإنتاج التام: بعد إدخال المنتج التام إلى المخزن من طرف عون تسيير الكابل يقوم هذا الأخير بعملية ترتيب الإنتاج، كل حسب المكان والموضع وطريقة الترتيب إضافة إلى طبيعة الإنتاج ونوعية مناسبة موضع ترتيبها من مكان طلبها، أو مجال حركتها عند الدخول أو الخروج، مثل نجد أن الكابل الملف على البكرات الخشبية يوضع في أماكن غير مغطات، أما الأنواع الأخرى مثل الكوابل المنزلية فهي توضع في أعلى رفوف داخل مخازن مغطات .

4 -إخراج من أجل البيع(التسويق): تعتبر هذه المهمة من المهام الرئيسية لمصلحة التسويق وهي تتم كما يلي:

بعد اجتماع الزبون مع مسؤول التسويق والإتفاق على السلعة المباعة يحرر هذا الأخير أمر تسليم للسلعة المباعة ليسلم إلى مسؤول تسيير الكوابل لإتخاذ الإجراءات اللازمة حيث يقوم هذا الأخير بتحرير الوثائق التالية :

* وصل خروج السلعة (Bon Sortie Câbles) والذي يحتوي على نوعية الإنتاج، التاريخ، الكمية، المكان، رقم وسيلة النقل، إمضاء الزبون + مسؤول تسيير الكوابل.

* وصل الشحن (Bon de chargement) حيث يحتوي على التاريخ، نوعية وسيلة النقل، الرقم التسلسلي لهذه الوثيقة، إسم الزبون (العميل) الكمية المباعة، الإمضاء، حيث عن طريق هذه الوثيقة يتمكن العميل من عملية الشحن من طرف أعوان الشحن، وكذا تسهيل عملية رجال الأمن حيث عن طريق تسليم نسخة من هذه الوثيقة يسمح له بإخراج السلعة من المؤسسة.

* كشف السلع (Bon de Livraison) وهو عبارة عن كشف تفصيلي عن السلعة المباعة وهو يحتوي على البيانات التالية : الوحدة، رقم وصل الشحن، رقم وصل خروج السلع، الإمضاء وإنطلاق من هذا الكشف يتم تحرير الفاتورة من طرف فرع الفوترة الموجودة على مستوى مصلحة التسويق ، حيث تسلم

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

نسخة منها إلى الزبون وأخرى تبقى بالفرع، ونسخة أخرى تسلم إلى مصلحة محاسبة العملاء من أجل التسجيل المحاسبي .

II- الرقابة على المخزونات في المؤسسة: تتم عملية الرقابة على المخزونات في طرق تقييم المخزون وكيفية معالجتها وكيفية المؤسسة بالقيام بالجرد للمخزونات في المؤسسة الاقتصادية نحاول إعطاء أهم العناصر التالية:

II-1- تقييم المخزونات بالمؤسسة: إن مؤسسة صناعة الكوابل (ENICAB) بسكرة هي كغيرها من المؤسسات تقوم بتقييم مخزونها عن طريق التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول وذلك باستخدام العلاقة التالية :

(المتبقي من المخزون +الإدخال الجديد) بالقيمة

_____ = التكلفة الوسطية المرجحة

(المتبقي من المخزون +الإدخال الجديد) بالكمية

مثال من قسم المحاسبة بالمؤسسة :

بتاريخ 2013/1/1 كان مخزون أول مدة من مادة النحاس 200 طن بتكلفة 12.000 دج للطن الواحد وفي 2013/1/2 تم إدخال 120 طن من مادة النحاس بتكلفة 14.000 دج للطن الواحد . وفي 2013/2/22 تم خروج 100 طن لعملية الإنتاج بتكلفة 13.500 دج للطن الواحد.¹

يتم تسجيل العمليات في الجدول التالي: جدول رقم (06)

| معلومات محاسبية | | | | دخول | | | خروج | | | مخزون | | |
|-----------------|---------|-------|-----|------|-----------|---------|------|-----------|----------|-------|-----------|---------|
| بيان | تاريخ | طبيعة | رقم | كمية | سعر وحدوي | قيمة | كمية | سعر وحدوي | قيمة | كمية | سعر وحدوي | قيمة |
| | 1/1/13 | / | / | / | / | / | / | / | / | 200 | 12.000 | 2400000 |
| 01 | 2/1/13 | BEM | 012 | 120 | 14.000 | 1680000 | / | / | / | 320 | 12.750 | 4080000 |
| 02 | 22/2/13 | BMC | 013 | / | / | / | 100 | 13500 | 13.50000 | 220 | 12.750 | 2805000 |

المصدر: قسم المحاسبة والمالية

¹ - من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات من المؤسسة.

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

إن الجدول عبارة عن وثيقة يتم فيها تسجيل عمليات الدخول وخروج المخزون حيث نجد في عمود (Pieces computable) أو معلومات محاسبية، خانة الترتيب وخانة التاريخ حيث يسجل تحتها تاريخ دخول أو خروج المخزون وخانه أخري فيها طبيعة العملية من خروج أو دخول للمخزون حيث نعني بـ (Bon Bem Entre Marchandise) أي وصل دخول السلعة و (Bon Mise En Consommation) Bmc أي وصل استهلاك المخزون بغرض الإنتاج، كما نجد في أعمدة Entrées و sortie و stock علي التوالي وزن السلعة وقيمة الكيلوغرام الواحد بالإضافة إلي القيمة الإجمالية للسلعة .

II-2- جرد المخزونات بالمؤسسة: تقوم مصلحة التسيير بمؤسسة الكوابل بسكرة (ENICAB) بعملية الجرد الكمي المستمر للمخزون وذلك بتتبع كل دخول وخروج له، أما مصلحة المحاسبة فعملية الجرد تكون فيها محاسبيا أي تتبع عملية دخول وخروج المخزون بطريقة حسابية ، هذا بالنسبة للجرد اليومي لمصطلحي التسيير والمحاسبة، من جهة أخرى تقوم المؤسسة أيضا بالجرد الدوري لكل مخزونها الموجود بمخازنها مرة خلال الدورة (مرة في السنة) والمعروفة بآخر السنة المحاسبية ، حيث يتم تحديد مجموعة من المحاسبين تعينهم مصلحة المحاسبة وتقسّم إلى فريقين يقومان بالجرد الفعلي، حيث يقوم الفريق الأول بعملية الجرد لكل ما هو موجود بالمخازن ويسجل النتائج المتحصل عليها، بعد إنهاء هذا الأخير يقوم الفريق الثاني بنفس العملية وبعدها تتم المقارنة بين النتائج المحصل عليها ونميز ثلاث احتمالات هي:

1- في حالة ما يكون الجرد الفعلي أكبر من الجرد المحاسبي يكون التسجيل والتقييد كمايلي:
مثال من المؤسسة:

في نهاية سنة 2012 حيث قامت المؤسسة بعملية جرد حقيقي ومحاسبي وتم تسجيل مايلي:

| الفرق بين الجردين | جرد مادي | جرد محاسبي |
|-------------------|---------------|---------------|
| 16001090,29 | 66.257.853,72 | 50.256.763,43 |

في هذه الحالة يتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

| | | 2012/12/31 | | |
|-------------|-------------|-------------------------|-------|--|
| | 16001090,29 | حـ/ مواد استهلاكية أخرى | 31700 | |
| 16001090,29 | | حـ/نواتج خارج الاستغلال | 79 | |

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات(دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

2- و حالة ما يكون الجرد الفعلي أقل من الجرد المحاسبي يكون التسجيل والتقيد كمايلي:
مثال من المؤسسة :

في نهاية سنة 2012 حيث قامت المؤسسة بعملية جرد حقيقي ومحاسبي وتم تسجيل مايلي:

| الفرق بين الجردين | جرد مادي | جرد محاسبي |
|-------------------|----------|------------|
| -304976620 | 25875632 | 307564252 |

في هذه الحالة يتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

| 2012/12/31 | | | | |
|------------|-----------|--------------------------|-------|--|
| | 304976620 | حـ/ أعباء خارج الاستغلال | 69 | |
| 304976620 | | حـ/ مواد استهلاكية أخرى | 31700 | |

في الحالتين السابقتين إذا كان الفرق كبيرا جدا تأتي مجموعة ثالثة للقيام بالجرد الفعلي للفصل في النتيجة، ثم محاولة كشف سبب هذا الفرق من أجل التوصل إلى الخلل الموجود وبعد معرفة هذا الأخير تقوم بمعالجته بطرق مناسبة تتخذها الإدارة، أما إذا كان الفرق طفيفا فيتم إهماله.

3- و في حالة الجرد الفعلي مساوي للجرد المحاسبي هنا لا تتخذ أي إجراءات.

II-3- المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسة: تتمثل المعالجة المحاسبية في العناصر التالية:

1- **الشراء المحلي** : نأخذ عملية بتاريخ 2012/02/13 حيث قامت مؤسسة صناعة الكوابل بشراء مواد بلاستيكية من مؤسسة ENIP سكيكدة بقيمة إجمالية بـ 4.610.000 دج تحملت رسم على القيمة المضافة بـ 17 % وقد تم استلام وصل دخول رقم 30/1008 بتاريخ 2012/02/23 والتسديد عن طريق البنك بنفس تاريخ الاستلام وعليه فان مصلحة السداد سترسل كل من الفاتورة و وصل الدخول إلى مديرية المحاسبة العامة فرع الموردين لتقوم هذه الأخيرة بالتسجيل المحاسبي للعملية التي سوف تكون على النحو التالي:

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة
مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

| | | | | |
|-----------|-----------|------------|------------------------|----------|
| 5393700 | 4.610.000 | 2012/02/13 | حـ/ مشتريات مواد أولية | 3810005 |
| | 783700 | | حـ/ رسم على الأعمال | 44500010 |
| | | | حـ/ المورد | 4010001 |
| | | | استلام فاتورة | |
| 4.610.000 | 4.610.000 | 2012/02/23 | حـ/ مواد أولية | 3102006 |
| | | | حـ/ مشتريات مواد اولية | 3810005 |
| | | | وصل دخول رقم 1008/30 | |
| 5393700 | 5393700 | 2012/02/23 | حـ/ مورد | 4010001 |
| | | | حـ/ بنك | 5120001 |
| | | | تسديد الفاتورة بالبنك | |

2- الشراء الخارجي : نأخذ أحد عمليات المؤسسة بتاريخ 2013/02/5 حيث قامت المؤسسة بشراء 300طن من مادة الألمنيوم من SARCUYSAN التركية وكانت القيمة بالعملية الصعبة 80.000 دولار والقيمة بالدينار 6400000 دج. حيث قدرت مصاريف النقل البحري والنقل البري بقيمة 400.000 دج وكانت المصاريف الجمركية بقيمة 2.000.00 دج وكانت عملية التسديد بشيك بنكي بنفس تاريخ الاستلام. فكان التسجيل المحاسبي كالتالي:

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة
مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

| | | | | |
|---------|---------|---|----------|--|
| | | 2013/02/05 | | |
| | 7000000 | حـ/ مشتريات مواد أولية الألمنيوم | 381.0010 | |
| 7000000 | | حـ/ مورد خارجي استلام فاتورة شراء 03/2011 | 4010002 | |
| | | 2013/02/05 | | |
| 7000000 | 7000000 | حـ/ مواد أولية الألمنيوم حـ/ مشتريات مواد أولية الألمنيوم | 3100.010 | |
| | | وصل دخول رقم 02/2011 | 3810010 | |
| | | 2013/02/05 | | |
| | 7000000 | حـ/ مورد خارجي | 4010002 | |
| 7000000 | | حـ/ بنك | 4120000 | |
| | | التسديد شيك رقم 10 | | |

3- عملية الاستهلاك: حيث تقوم مصلحة تسيير المخزون بإرسال وصل الاستهلاك إلى فرع المواد الأولية، التابع لمديرية المحاسبة التحليلية والتي تقوم بالتسجيل المحاسبي للعملية، فحسب النظام المحاسبي المالي الجديد واعتماد على معلومات من المؤسسة، نأخذ العملية بتاريخ 2012/03/7 ثم إخراج 2 طن من الألمنيوم بقيمة 60000 دج

يكون التسجيل كالتالي:

| | | | | |
|--------|--------|---|---------|--|
| | | 2012/03/07 | | |
| | 120000 | حـ/ مواد لوازم مستهلكة الألمنيوم | 6010010 | |
| 120000 | | حـ/ مواد لوازم ألمنيوم إخراج مواد ولوازم من المخزن | 3100010 | |

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة
مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

4- عملية شراء مواد غير قابلة للتخزين (مادة استهلاكية) : إن مؤسسة الكوابل الكهربائية بسكرة تقوم بشراء مواد استهلاكية مثل غاز البوتان، البنزين لنأخذ أحد العمليات التي قامت بها المؤسسة بتاريخ 2012/03/8 شراء مادة أولية INDUSTIREL GAZ بقيمة 30000.00 دج حيث تحملت مصاريف بقيمة 3000 دج مع وجود ر.ق.م ب 17 % التسديد عن طريق الصندوق، فيكون التقيد المحاسبي كالتالي:

| | | | | |
|----------|----------|---|---------|---------|
| | | 2012/03/08 | | |
| | 28037.38 | حـ/ مشتريات مواد استهلاكية غاز صناعي | | 3820001 |
| | 1962.63 | حـ/ رسم على رقم الأعمال غاز حـ/ مورد | 401003 | 4450010 |
| 30000.00 | | قيد استلام الفاتورة | | |
| | | 2012/03/08 | | |
| | 28037.38 | حـ/ مواد استهلاكية غاز صناعي حـ/ مشتريات مواد لوازم غاز صناعي | 3820000 | 3210005 |
| 28037.38 | | دخول المواد اللوازم | | |
| | | 2012/03/08 | | |
| | 30000.00 | حـ/مورد | | 4010003 |
| 30000.00 | | حـ/ البنك | 5120003 | |
| | | تسديد ثمن المواد الأولية | | |

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة
مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

5 عملية الإنتاج: تقوم المؤسسة بتقييد عملية الإنتاج عندما تنتهي عملية إنتاج الكوابل على أساس سعر التكلفة.

مثال: قامت المؤسسة في 2012/03/09 بإنتاج كوابل كهربائية تامة الصنع بتكلفة قيمتها 131.177.326.76 دج وصل دخول رقم 198/10 يكون القيد كالتالي:

| 2012/03/09 | | | | |
|-------------|-------------|--|---------|---------|
| | 13177326.76 | حـ/ المنتجات المصنعة كابل منزلي | | 3551001 |
| 13177326.76 | | حـ/ منتج مخزن دخول الكوابل للمخزن المنتوج كابل منزلي | 7241001 | |

6 عملية البيع: حيث تقوم الوحدة بإرسال الفاتورة ووصل الإخراج إلى فرع الزبائن التابعة لمديرية المحاسبة العامة مع ملاحظة إن الوحدة تسعر الإنتاج تام الصنع بسعر التكلفة الوسطية المرجحة عند خروجه إلى البيع ولتوضيح التقييد المحاسبي نأخذ العملية التي كانت بتاريخ 2012/03/09 حيث قامت المؤسسة ببيع الكوابل بـ 15127326.76 دج فيكون التقييد كالتالي:

| 2012/03/09 | | | | |
|-------------|-------------|---|-----|---------|
| | 15127326.76 | حـ/ الزبائن | | 4110003 |
| 15127326.76 | | حـ/ المبيعات من المنتجات تامة الصنع خروج منتج من المخازن | 701 | |

III - دور المراجعة الداخلية في تسيير المخزونات:

سننظر في هذا المبحث إلى وصف عملية المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة، ثم سنحدد أنواع الفروقات والانحرافات والنتائج التي توصل إليها المدقق وفي الأخير سنبين آليات المراجعة الداخلية المتبعة في التسيير المخزونات .

III-1- عملية المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة: تمر عملية المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة بالخطوات التالية :

1- فحص الوثائق: في إطار عملية المراجعة الداخلية للمخزونات، يقوم مسؤول خلية التدقيق (المدقق)

بإسناد المهمة الأولى وهي الفحص الوثائقي إلى المحاسب المساعد في الخلية والذي يقوم بالعمليات التالية :

- * فحص السجلات وسند الطلبات.
- * فحص وصل دخول وخروج المخزونات من المخازن .
- * فحص جداول المخزونات والتأكد من أنها ممسكة بشكل جيد.
- * اكتشاف الأخطاء المحاسبية وهي أخطاء في الاحتساب لمبالغ معينة ، حذف حساب معين ، أخطاء في التسجيل.

وبعد الإنتهاء من عملية فحص الوثائق يقوم المحاسب المساعد بإعطاء نتائج الفحص إلى مسؤول خلية التدقيق للتأكد منها واستعمالها في المرحلة التالية .

2- الفحص الذاتي: بعد فحص الوثائق يقوم مسؤول خلية التدقيق بإسناد المهمة الثانية وهي الفحص

الشخصي، لمساعد الإستغلال والذي يقوم بالعمليات التالية :

فحص مواصفات المخزونات والمخزن .

- * فحص وجود وعد للمخزونات من خلال القيام بجرد مفاجئ بعين المكان .

* ولتسهيل عملية الجرد يقوم المساعد بإعداد جدول مساعد والهدف من هذا الجدول استخراج الفروقات

والانحرافات مفصلة، وإعطائها إلى مسؤول خلية التدقيق للتأكد منها.

3- التقرير: بعد تجميع مسؤول خلية التدقيق لنتائج الفحص الوثائقي والفحص الذاتي، يقوم بإعداد تقريره

ورفعه لمدير الوحدة المعنية، ويتكون هذا التقرير من العناصر التالية :

- * عناصر مفصلة لجميع التجاوزات والأخطاء والانحرافات.
- * مقترحات وحلول وتصحيحات لجميع هذه التجاوزات والأخطاء والانحرافات .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

وهنا تنتهي عملية تدقيق المخزونات ويبقى على مدير الوحدة التقيد بهذه الحلول والمقترحات والتصحيح الفوري للأخطاء المكتشفة وتجنب الوقوع فيها مرة أخرى .

III-2- أنواع الفروقات والانحرافات ومعالجتها: تتخذ الانحرافات والفروقات شكلين هما :

1- **إنحرافات غير مباشرة:** ويكون التسبب فيها غير مقصود مثل تلف بعض المواد، بعض الكوارث كالحرائق وأخطاء التسجيلات المحاسبية .

* وتكون معالجتها في الحرص الكبير على المخزونات وتطبيق الأوامر الصارمة والقوانين الداخلية بكل حزم وبدون تهاون .

2- **إنحرافات مباشرة:** ويكون التسبب فيها مقصود من طرف بعض الأطراف في المؤسسة، مثل الغش والسرقة والتلاعبات المحاسبية في المخزونات وهي من أكبر المشاكل في المؤسسة .

* وتكون معالجتها في تسليط عقوبات صارمة على المتسببين فيها إلى حد الفصل من الوظيفة والطرده النهائي من المؤسسة .

III-3- آليات المراجعة الداخلية المتبعة في تسيير المخزونات: آليات المراجعة الداخلية المتبعة في

تسيير المخزونات هي الطرق والأساليب المتبعة في مؤسسة جنرال كابل بسكرة في تسيير المخزونات، وهذه الأساليب مرتبطة ببعضها ومرتبطة أيضا بالعملية التسييرية للمخزونات منذ دخول المخزونات إلى خروجها وهذه الأساليب هي :

1- **المراقبة الدورية للنشاط:** وتتم هذه المراقبة يوميا أو أسبوعيا حسب حجم النشاط، ويقوم فيها المراجع بزيارة إستطلاعية للمخازن ويتابع حركة المخزون ويقوم بإعطاء الإقتراحات التي يراها مناسبة وفعالة في نشاط المؤسسة.

2- **المراقبة المستمرة لوثائق التخزين:** يقوم المراجع الداخلي يوميا بمراقبة وفحص واثائق المستعملة في تسيير المخزونات في شكلها ومضمونها ويحاول أن يكتشف الأخطاء المحاسبية ويقترح حلول وتصحيحات فورية لهذه الأخطاء ويقوم بتقديم نصائح لتجنب وقوع أخطاء أخرى في المستقبل.

3- **مراقبة تكوين وتنظيم عمال مصلحة التخزين:** يجب على المؤسسة أن لا تهمل العنصر البشري لأنه يعتبر من أهم العناصر المساهمة في تسيير المخزونات ووظيفة المراجع الداخلي أن يراقب هذا الجانب

أيضا، وذلك بإعطاء مقترحات تنظيمية للعمال وتقسيم العمل ويمكن أن يتدخل أيضا في تعيين العمال ذوي الخبرة والقدرة والكفاءة بما يخدم العملية التسييرية للمخزونات .

الفصل الثالث: إجراءات المراجعة الداخلية لتحسين عملية تسيير المخزونات (دراسة حالة مؤسسة جنرال كابل بسكرة E.N.I.C.A.B)

4- التنسيق مع مختلف الدوائر المرتبطة بوظيفة بالتخزين: إن جميع الأنشطة داخل المنشأة مرتبطة ومتداخلة وتؤثر على الأخرى، وهذا ما نلاحظه في تبادل المعلومات وتقديمها للإدارات الأخرى لكي تمكن الإدارات من وضع خططها بناء على هذه المعلومات ولذلك يقوم المراجع الداخلي بمراقبة وملاحظة العلاقات المتعلقة بوظيفة التخزين مثل وظيفة الشراء والإنتاج والمبيعات المرتبطة ارتباطا وثيقا بعملية التخزين، لكي يكتشف نقاط القوة ونقاط الضعف في هذه الوظائف، ويقوم بإعطاء مقترحات وتوصيات يراها مناسبة لمواجهة نقاط الضعف والمساعدة على تحقيق تسيير جيداً للمخزونات .

5- استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية وارتباطها بالإدارة العليا: وهذا ما لاحظناه في المؤسسة محل الدراسة، فاستقلالية المراجع الداخلي عن الوظائف الأخرى وارتباطه المباشر بالإدارة العليا هي الوسيلة والآلية الفعالة ليقوم المراجع الداخلي بوظيفته من حيث الفحص والتقييم ومراقبة التنفيذ بجميع أنشطة التخزين من دون تدخل أي إدارة أخرى، ولهذا يتبين لنا مما سبق أن حتمية مراعاة استقلالية دائرة المراجعة الداخلية من الأساليب الفعالة في تسيير المخزونات .

- وما سبق ذكره نخلص إلى القول أن آليات المراجعة الداخلية المتبعة في تسيير المخزونات في مؤسسة جنرال كابل بسكرة تساهم في تسيير أمثل لمخزوناتها من خلال مراقبة كل أنشطة التخزين والعمال والتنسيق مع الدوائر الأخرى لتبادل المعلومات في الوقت المناسب، وعلى المؤسسة مراعاة هذه الآليات والأساليب لتسيير المخزونات تسييرا أمثل.

خلاصة الفصل الثالث

لقد حاولنا في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على الواقع وهذا في مؤسسة جنرال كابل ENICAB بسكرة، وذلك لتبيان إجراءات المراجعة الداخلية لضمان تسيير أمثل للمخزونات .

ولقد لاحظنا أن موقع المراجعة الداخلية في المؤسسة جدا جيدا، فهو متصل مباشرة بالإدارة العليا ومستقل عن الأنشطة الأخرى، وهذا يؤدي بطبيعة الحال إلى مستوى عالي من الأداء للمدقق الداخلي وبتابعه لأسلوب الجرد المستمر للمخزونات أدى بعملية المراجعة الداخلية إلى إعطاء نتائج أوضح وأصدق.

إن عملية المراجعة الداخلية للمخزونات ضرورية ومن أهم العناصر التي يجب أن تهتم بها أي مؤسسة لما تحققه من نتائج كبيرة للحفاظ على مخزونها، ومن هذه النتائج إكتشاف أخطاء وفروقات أدت إلى ضعف في العملية التسييرية للمخزونات، وتعد آليات المراجعة الداخلية المتبعة في تسيير المخزونات الأداة الفعالة التي تستخدمها المؤسسة، ويجب على المؤسسة تطوير وتحسين هذه الأداة التي تعتبر الكفيل الوحيد لتحسين العملية التسييرية للمخزونات وتسييرها تسييرا جيدا .

خالد بن الوليد

خاتمة

من خلال دراستنا المتواضعة حاولنا الإجابة على التساؤل الرئيسي المطروح ماهو دور إجراءات المراجعة الداخلية في تسيير أمثل للمخزونات، وهذا من خلال التعرض لمختلف عموميات حول عملية تسيير المخزونات تعد من الوظائف الهامة في المؤسسة وهذا لتأثيرها المباشر على نشاطها ويجب على المؤسسة أن تحافظ على مخزوناتا بتجنيد الرقابة المناسبة والكفيلة بذلك وهي المراجعة الداخلية لضمان رقابة محكمة للمخزونات يعتبر أهم عنصر في المراجعة الداخلية وهذا لما يحققه من نتائج في إكتشاف الأخطاء والانحرافات في المخزونات .

كما حاولنا أيضا التطرق إلى أساسيات حول ماهية المراجعة الداخلية وكذا معرفة أهميتها في المؤسسة، ولقد حاولنا إظهار أبعاد المراجعة الداخلية مبينين مسؤوليات وواجبات المراجع الداخلي. كما تظهر أهمية الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في مؤسسة جنرال كابل بسكرة، في التعرف على الآليات المتبعة من قبل المراجعة الداخلية ودورها في تسيير أمثل للمخزونات.

النتائج

وبعد معالجتنا لجميع جوانب الموضوع تم التوصل إلى النتائج التالية :

- ✓ تسيير المخزونات هي استعمال وتطبيق كل المبادئ العلمية اللازمة للمحافظة على التخطيط الأمثل والفعال من مواد، والقضاء على إمكانية الوقوع في مشاكل مستقبلية .
- ✓ دور تسيير المخزون في تأمين الاحتياجات من السلع والخدمات في الوقت المناسب وبالكميات المناسبة .
- ✓ 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.
- ✓ تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة أساسية داخل المؤسسة بهدف حماية ممتلكات المؤسسة من السرقة والتلاعبات من الأخطاء المحتملة على المستوى الداخلي وبالتالي إظهار الثغرات السلبية في المؤسسة.
- ✓ حتى يكون المراجع الداخلي مستقلا وموضوعيا في عمله يجب أن يكون قسم المراجعة الداخلية مستقل عن الأنشطة التي يدققها وهذا ما لاحظناه في المؤسسة محل الدراسة.
- ✓ تساهم إجراءات المراجعة الداخلية في تسيير أمثل للمخزونات في مؤسسة جنرال كابل بسكرة وهذا عن طريق تطبيق آلياتها وإكتشاف الأخطاء والانحرافات ومحاولة إيجاد حلول سريعة لها لتجنب الوقوع فيها مستقبلا وهي الميزة الأساسية لتسيير المخزونات تسييرا امثل .

التوصيات

- ومن خلال النتائج التي تحصلنا عليها سنحاول إعطاء بعض المقترحات والتوصيات :
- ✓ ضرورة توعية الموظفين من قبل الإدارة العليا بمؤسسة جنرال كابل بسكرة من أجل تعاونهم مع المراجع الداخلي، أثناء أداء مهامه، وتغيير نظرتهم إتجاهه .
 - ✓ يجب الحرص على التكوين الجيد للموظفين والاعتماد على الخبراء في جانب تسيير المخزونات.
 - ✓ العمل بتوصيات المراجع الداخلي ومحاولة تطبيقها قدر المستطاع .

أفاق البحث

- بعد تحليلنا لموضوع إجراءات المراجعة الداخلية في تسيير أمثل للمخزونات وبالرغم من محاولة الإلمام بجوانب الموضوع إلا أنه في إعتقادنا أنه مازالت هناك بعض النقاط تعتبر غامضة ويمكن أن تعالج في بحوث جديدة، حيث تبقى الآفاق مفتوحة لدراسة :
- ✓ مدى إمكانية تطبيق النماذج الحديثة لتسيير المخزون في المؤسسات الجزائرية.
 - ✓ دور نظام المعلومات المحاسبية في تسيير المخزونات .
 - ✓ فعالية نظام الرقابة الداخلية في تسيير المخزونات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1- باللغة العربية

- أبو فضلي، إدارة المخزون. (دار المناهج للنشر والتوزيع والطباعة، المملكة العربية السعودية، 2006)
- أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين. دار زهران للنشر، عمان، الأردن، (2000)
- أحمد محمد نور، مبادئ محاسبة التكاليف. طبعة 2، (الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية، مصر، (1997)
- إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات. دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، (1996)
- أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة. (الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2005)
- جاسم ناصر حسين وآخرون، تخطيط ورقابة التخزين. (دار اليازوري، عمان، الأردن، 2008)
- جنكز كريد، الدليل الشامل في إدارة المخازن الحديثة . (ترجمة: سيف عبد العزيز السيف، معهد الادارة العامة الرياض، المملكة العربية السعودية، 1996)
- حمزة بشير أبو عاصي، مبادئ المحاسبة. (دار الفكر للطباعة والنشر، الأردن، الجزء الثاني، 2000)
- خضير كاضم حمود، إدارة المواد. (دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001)
- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية. (الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006)
- داوود يوسف الصبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية. (إتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2010)

- زهير مصطفى، إدارة المشتريات والمخازن. (دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2005)
- سعد الدين عشاوي، الشراء والتخزين. (دار الطباعة الحديثة، مصر، 2001)
- سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاويش ، إدارة المواد الشراء والتخزين ن. (دار المسيرة، عمان الأردن، 2008)
- سيد محمد جاد الرب، إدارة الشراء والمخازن. (دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2009)
- صلاح الدين محمد عبد الباقي، عبد الغفار حنفي، إدارة المشتريات والمخازن من الناحية العلمية والعملية. (الدار الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2004)
- صلاح الشنواني، الأصول العلمية للشراء والتخزين. (مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2004)
- طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة. (الدار الجامعية، مصر، 2006)
- طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية. (الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005)
- عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة في المؤسسة. (الديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004)
- عبد الجمال عزيز خيمرن، إدارة المشتريات والتخزين. (النشر العلمي والمطابع ، الرياض، السعودية 1997)
- عبد الستار محمد العلي، خليل إبراهيم الكنعاني، إدارة سلاسل التوريد. (دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2014)
- عبد الفتاح صحن وآخرون، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية. (الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004)
- عطاء الله محمود شوقي، دراسات متقدمة في المراجعة. (مكتب الشباب، القاهرة، مصر، 1994)
- العمرات أحمد صالح، المراجعة الداخلية، الإطار النظري والمحتوى السلوكي. (دار البشير، عمان، الأردن، 1990)
- غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن. (دار الرسالة للطباعة والنشر، بغداد، العراق، 1980)

- فالتر ميجس، روبرت ميجس، المحاسبة المالية. (دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 1988).
- فتحي رزق السوافيري و آخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية . (دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002)
- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق. (دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002)
- محمد الصيرفي، التخزين الالكتروني. (دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007)
- محمد العدوان وآخرون، إدارة الشراء والتخزين. (دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010)
- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات. (الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003)
- محمد تهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الحسابات . (الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006)
- مرعي عبد الحي ، محاسبة التكاليف المتقدمة في مجالي التخطيط والرقابة. (النهضة العربية للنشر، مصر، 1998)
- مهدي حسن زويلف، علي سليم العلاونة، إدارة الشراء والتخزين . (مكتبة المجتمع العربي، عمان ،الأردن، 2011)
- منى محمد إبراهيم البطل، إدارة المخازن. (دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 1998)
- ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية. (دار المحمدية ، الجزائر ، 1999)
- نهال فريد مصطفى، ادراة الإمداد. (مطبعة الإشعاع الإسكندرية ،مصر، 1997)
- هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعقدة. (ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الجزء الثاني، 2002)

2- باللغة الفرنسية

- Mohamed said belacel ,la gestion des stocks,editions gestion,tizi-ouzou ,l'Algerie, - 1994.

- Khelassi reda, **l'audit interne-audit opérationnel**,-2^{eme} editions, edition ,houma, l'Algerie, 2007.

ثانيا: الرسائل والأطروحات

- احمد محمد مخلوف، **المراجعة الداخلية في ظل"المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" في البنوك التجارية الأردنية.**(رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2007)
- بابا حاجي محمد، يحي أحمد، **تقنيات تسيير المخزونات.**(مذكرة ليسانس غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2002)
- بلكلحة سفيان، **دراسة وتطبيق مراقبة الحسابات المراجعة الداخلية في المؤسسة.**(رسالة ماجستير غير منشورة تخصص إدارة أعمال ، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2007)
- بن ختو فريدة، **الأمثلة في تسيير المخزون .** رسالة ماجستير، (اقتصاد سياسي، فرع تسيير، جامعة الجزائر 1997، 1998)
- حاجي عبد الكريم، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المالي المحاسبي الجديد .** (مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011،)
- خرموش فاطمة الزهراء، بدير أمال ، **تسيير المخزونات .**(مذكرة التخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2000)
- شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة.**(رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر، 2004)
- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية .** (رسالة ماجستير غير منشورة تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2010)
- نقاز أحمد، **دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار.**(رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص مالية ومحاسبة، كلية الإقتصاد، جامعة عمار تلجي، الأغواط، 2007)

ثالثا: المداخلات

- بريس عبد القادر، المخزونات الكفيلة بتطبيق فعال لمتطلبات قياس المخزونات المتضمنة في النظام المحاسبي المالي الجزائري . (مداخلة ضمن أعمال ملتقى حول متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) المنعقد في الفترة 25-26 ماي 2010، بالمركز الجامعي بسوق أهراس)
- عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها. (مداخلة ضمن أعمال الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد المنعقد في الفترة 17-18 جانفي 2010 , بالمركز الجامعي بالوادي)