

# الرقابة والمراجعة الداخلية ودورهما في تحسين الإجراءات المطبقة في عمليات التموين (دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية)

Internal control and audit and its role in improving the procedures applied in supplies opérations

بلقاضي بلقاسم

جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس- الجزائر-

[belexpert@yahoo.fr](mailto:belexpert@yahoo.fr)

تاريخ النشر: 2021/06/30

أوسعيد نيسة\*

جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس- الجزائر-

[n.oussaid@univ-boumerdes.dz](mailto:n.oussaid@univ-boumerdes.dz)

تاريخ القبول: 2021/05/28

تاريخ الإستلام: 2021/05/03

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الذي تلعبه الرقابة والمراجعة الداخلية في عينة من المؤسسات الاقتصادية في تحسين الإجراءات المطبقة في عمليات التموين، استندت هذه الدراسة على فرضية مفادها أنّ وجود نظام فعال للرقابة الداخلية واضح المعالم يحكم سير عمليات التموين في المؤسسة الاقتصادية بالإضافة لوجود إدارة مراجعة داخلية مستقلة تعمل بجواره سيضمن التحسين المستمر للإجراءات الموضوعية من قبل الإدارة فيما يتعلق بعمليات التموين.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أنّ سهر الإدارة على فهم والتطبيق الجيد للإجراءات المطبقة في عمليات التموين من قبل عنصرها البشري في إطار نظام رقابي داخلي واضح المعالم، مع الحرص على التقييم المستمر لمدى فعالية ضوابطه وإجراءاته الرقابية الداخلية المتبعة في عمليات التموين من قبل المراجعة الداخلية له دور كبير في إدخال تحسينات على مستوى هذه الإجراءات.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية، عمليات التموين.

تصنيف JEL: M42، H57.

## Abstract:

This study aims to highlight the role that internal control and audit play in a sample of economic institutions in improving the procedures applied in the supply chain. This study was based on the assumption that the existence of an effective and clear-cut internal control system governing the flow of catering operations in the economic institution in addition to the existence of an independent internal audit department working alongside it will ensure the continuous improvement of the procedures established by the administration in relation to the supply operations.

This study concluded with a set of results, the most important of which is that the management ensures the good understanding and application of the procedures applied in the supply operations by its human component within the framework of a clear internal control system, while ensuring continuous evaluation of the effectiveness of its controls and internal control procedures used in the supply operations before. The internal audit has a major role in making improvements in these procedures.

**Keywords:** Internal audit, internal control, optimal management, the procurement operations service

**(JEL) Classification :** M42, H57.

\* المؤلف المراسل.

# الرقابة والمراجعة الداخلية ودورهما في تحسين الإجراءات المطبقة في عمليات التمويل (دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية)

## 1. مقدمة:

تعتبر عملية التمويل من الوظائف الهامة للمؤسسة سواء كانت صناعية أو تجارية أو خدماتية. وتتم هذه الوظيفة من خلال مصلحة أو إدارة خاصة للشراء لها رئيس مسؤول عن عمليات الشراء وتنفيذ سياسة المؤسسة طبقاً لموازنة المشتريات، حيث توضع موازنة الشراء بناءً على خطة الإنتاج واحتياجات المؤسسة ولا بد من أن تنفذ الموازنة بدقة عن طريق مراقبة التنفيذ حيث أنّ الشراء يؤثر على السياسة الإنتاجية والمالية للمؤسسة. ويجب ألا يتم الشراء إلا بالقدر المناسب وفي الوقت المناسب، وتعتمد هذه الوظيفة على كفاءة العنصر البشري الذي يقوم بإدارة المصلحة. فمع التوسع والتنوع في النشاطات والتطور التكنولوجي المتسارع، لا بد من مواكبة هذه التغييرات بإتباع ووضع أنظمة رقابية فعّالة وإتباع إجراءات دقيقة تساعدها في تنظيم ورقابة عمليات الشراء. فكان لا بد من وجود المراجعة الداخلية التي تعتمد عليها الإدارة من أجل التأكد مدى سلامة تطبيق وملائمة إجراءات النظام الرقابي الداخلي المطبق في مصلحة الشراء وكذا تفعيله من خلال فحصه باستمرار من قبل المراجع الداخلي بهدف تقويم نقائصه وكذا إدخال تحسينات عليه، وهذا كله للوصول إلى تحقيق التسيير الأمثل للعمليات على مستوى هذه المصلحة.

### 1.1. إشكالية البحثية:

بناءً على ما سبق تبرز معالم إشكالية هذه الورقة البحثية في الإشكالية الرئيسية التالية:

هل للرقابة والمراجعة الداخلية دور في تحسين الإجراءات المطبقة في عمليات التمويل في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

وللإجابة على هذه الإشكالية قمنا بطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية والمتمثلة فيما يلي:

✓ ما هو مفهوم كل من المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية؟

✓ ماذا نقصد بالتسيير الأمثل؟ وما هي أهدافه؟

✓ كيف يمكن للرقابة والمراجعة الداخلية تحسين الإجراءات المطبقة في عمليات التمويل؟

### 2.1. فرضيات البحث:

#### • الفرضية الرئيسية:

✓ إنّ وجود مراجعة داخلية مستقلة تعمل بجوار نظام الرقابة الداخلية له دور في تحقيق التسيير الأمثل لعمليات مصلحة الشراء.

#### • الفرضيات الفرعية:

- الفرضية 01: إنّ المتابعة والتقييم المستمر لفعالية الضوابط والإجراءات الرقابية الداخلية المطبقة بمصلحة وظيفة التمويل يساعد على تحقيق التسيير الأمثل لعملياتها.

- الفرضية 02: إنّ وجود والتزام العنصر البشري بتطبيق وفهم إجراءات محكمة لنظام الرقابة الداخلية الخاص بمصلحة وظيفة التمويل يساعد على تحقيق التسيير الأمثل لعملياتها.

- الفرضية 03: تعتبر الرقابة والمراجعة الداخلية إجراءً ضرورياً لتحقيق التسيير الأمثل لعمليات مصلحة التمويل.

## 3.1. أهمية البحث:

تأتي أهمية هذا البحث من أنه تتناول موضوع الرقابة والمراجعة الداخلية، حيث تستمد أهميتها من الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تقوية وتقويم نظام الرقابة الداخلية المطبق في المصالح الموجودة في المؤسسة وخاصة وأن الإدارة تسعى دائما للتأكد من مدى سلامة تطبيق وملائمة إجراءات النظام الرقابي الداخلي المطبق في مصلحة الشراء وكذا تفعيله من خلال فحصه باستمرار من قبل المراجع الداخلي بهدف تقويم نقائصه وكذا إدخال تحسينات عليه.

## 4.1. أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى:

- ✓ إبراز أهمية المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية على مستوى مصلحة الشراء؛
- ✓ التعرف على أهم إجراءات نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بدورة الشراء؛
- ✓ التعرف على جل الإجراءات الخاصة بالمراجعة الداخلية على مستوى عمليات مصلحة الشراء.

## 2. الرقابة والمراجعة الداخلية:

## 1.2 الرقابة الداخلية:

يعني نظام الرقابة الداخلية وفقا لمعايير المراجعة الدولية كافة السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبعها الإدارة لمساعدتها في تحقيق أهدافها والتي تتمثل في ضمان أداء الشركة لمهامها بفعالية وكفاءة، ويتضمن الالتزام بسياسات الإدارة الموضوعية وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ وضمان دقة واكتمال السجلات المحاسبية وإعداد معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها والثقة فيها وتقديمها في الوقت المناسب (عبد الوهاب و شحاتة، 2019، صفحة 312).

فهو جهاز تضعه المؤسسة، يتم تحديده وتنفيذه تحت مسؤوليتها. وأحدث تعريف للرقابة الداخلية هو الذي أصدرته لجنة COSO سنة 2013، بحيث عرف الرقابة الداخلية بأنها: "عملية ينفذها مجلس الإدارة والإدارة والمتعاونون والتي تهدف إلى توفير تأكيد معقول حول مدى تحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات والإبلاغ والامتثال للقوانين واللوائح" (BOUHADIDA, 2017, pp. 19-20)

يعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه الخطة التنظيمية والمقاييس المصممة لتحقيق الأهداف التالية (طواهر و صديقي، 2014، صفحة 84): حماية الأصول، اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية، تشجيع العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية.

فالهدف الأول للرقابة هو خدمة الإدارة ومساعدتها في ضمان أن الأداء يتم وفقا للخطط الموضوعية ولكن هناك أهداف جانبية أخرى وهي (رافت، أحمد، و عمر، 2011، الصفحات 211-212): توحيد التصرفات اللازمة لتنفيذ الخطط والمساعدة في التخطيط وإعادة التخطيط وتخفيض مخاطر الأخطاء عند وضع الخطط. بالإضافة إلى تحديد مراحل التنفيذ ومتابعة التقدم وتحقيق التعاون بين الوحدات والأقسام التي تشارك في التنفيذ.

## 2.2. المراجعة الداخلية:

عرفت المراجعة الداخلية بأنها: مجموعة من أوجه النشاط مستقلة داخل المشروع تنشأها الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وأموال المنشأة وفي التحقق من إتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وأخيرا في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها للوصول إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى" (ابراهيم حسين، 2018، صفحة 114).

ظهرت الحاجة الملحة للمراجعة الداخلية خلال الأزمة الاقتصادية العالمية (1933-1929) (Khayrallah, 2005, p. 14) نتيجة لإفلاس العديد من الشركات وتحمل إدارات هذه الشركات المسؤولية عن ذلك، الأمر الذي دفعها إلى إنشاء وظيفة المراجعة الداخلية لتكون العين الساهرة لها في فحص وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية باعتبارها جزءاً منه، حيث أنها تشكل بؤرة هذا النظام وصمام الأمان له.

وتعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة -سواء من داخلها أو من خارجها- التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة (المطارنة، 2009، صفحة 19). وقد ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي نظراً للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات، بحيث اعتبرت كصمام الأمان في يد الإدارة (الخطيب، 2010، صفحة 133).

### 3. التسيير الأمثل وأهدافه:

#### 1.3 التسيير الأمثل:

يعرف بأنه ذلك التسيير الذي يستطيع تحقيق أهداف الفندق الذي يديره بأخذ بعين الاعتبار العوامل المتغيرة للبيئة المحيطة والاستخدام الأمثل للموارد المادية والمعنوية المتاحة، وبالممارسة المهنية الكفاءة للوظائف المكونة للعملية الإدارية وباستخدام الوسائل والتقنيات المناسبة، وعلى هذا المستوى فهو يعتبر كذلك مفهوم استراتيجي عملي للفترة القصيرة فهو الذي يحقق كل من الكفاءة والفعالية وذلك باستغلال الموارد المتاحة بالكامل دون إسراف أو ضياع وفي الزمن المناسب وبالطريقة الملائمة (علون، 2018، الصفحات 139-140).

#### 2.3 أهداف التسيير الأمثل:

يهدف التسيير الأمثل إلى تحقيق ثلاث أهداف أساسية، نوردتها فيما يلي (علون، 2018، الصفحات 143-144):

##### 1.2.3. إشباع الزبائن:

إنّ التعرف على أسعار البيع ومقارنتها مع أسعار المنتجات الأخرى المنافسة، عملية سهلة يمكن للزبون أن يقوم بها بسرعة، لكن هناك عوامل أخرى هي جدّ مهمة للزبون وضرورية توفيرها يبقى عاملاً أساسياً لتحقيق إشباع الزبائن منها كسرعة ردّ الفعل للتغيرات الطارئة، مرونة الإنتاج لمواجهة الطلب الموجود، صعوبة تحديد مدة التسليم وغيرها، وبالتالي في ظل السرعة المذهلة للتغيرات أصبح الوقت هو أندر و أئمن مورد، رغم أنّ المعطيات الخاصة به، غالباً ما تكون خاطئة وقيمتها لا تؤخذ في الاعتبار.

##### 2.2.3. تخفيض التكاليف:

تتضمن الميزانية المتعلقة بالتسيير الأمثل، العديد من التكاليف وتظهر عموماً مختلفة بالنسبة لكل عنصر، ويستمر استعمال معطيات هذه الميزانية لمدة سنوات، إلى أن يتم الكشف عن الأسباب التي أدت إلى ارتفاعها ثم وضع التصحيحات المناسبة مخفضة للتكلفة عن النسبة المتوقعة، وهذا ما يعبر عن التسيير الأمثل، وأحياناً لا يمكن التخلص من عدة تكاليف ولكن على الأقل يجب العمل على خفض منها، حيث أن تدفق الموارد والمعلومات هو ضروري لتسيير أمثل.

##### 3.2.3. الاستعمال الأفضل لرأس المال:

معظم المؤسسات ترغب في التعرف على قيمة رأس المال عندما يوظف في شكل مخزون أو اقتناء استثمارات، وفي أغلب الحالات يكون يساوي أقل من قيمته الحقيقية، لأنه لا يمكن تقدير حجم المخزون الضروري بدقة تامة، كذلك بالنسبة للمعدل المرجح لاستعمال الآلة، فمن الصعب التعرف عليه بدقة.

## 4. دور الرقابة والمراجعة الداخلية في تحقيق التسيير الأمثل لعمليات مصلحة الشراء (الدراسة الميدانية):

استعانت الباحثة على أداة المقابلة بهدف التعرف على جل الإجراءات التي يتم تطبيقها في الرقابة المراجعة الداخلية على مستوى مصلحة الشراء لعينة المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، وفيما يلي خلاصة أجوبة المستجوبين.

## 1.4. الرقابة الداخلية لدورة عمليات الشراء:

تبدأ دورة الشراء في المؤسسات محل الدراسة بإصدار أمر الشراء من قبل مصلحة الشراء، ويتم تحريره بعد استلام طلب مكتوب من إدارة مراقبة الإنتاج تدون فيه الحاجة إلى المواد المطلوبة ويحتوي ويحمل أمر الشراء رقم مسلسلًا: اسم المورد وصف ورقم الصنف المطلوب، نوع الصنف المطلوب، الكميات المطلوبة وتاريخ التسليم، السعر والخصم وشروطه شروط التعبئة المطلوبة، شروط إرسال الفاتورة وكشف الحساب ورقم حساب الأستاذ الخاص بالمورد. وتلزم الرقابة على المشتريات تحديد المصالح المسؤولة عن الشراء وإجراءات الشراء والمستندات الداخلية الخاصة بالشراء، وتتمثل المصالح المسؤولة عن دورة عمليات الشراء في:

- مصلحة المخازن؛
- مصلحة مراقبة الإنتاج؛
- مصلحة الشراء؛
- مصلحة البضاعة الداخلة وقسم فحص البضاعة؛
- مصلحة الحسابات والتكاليف.

يقوم أمين المخزن أو رؤساء الأقسام الإنتاجية بالكشف عن الحاجة للشراء أي طلب البضاعة للشراء، فيستطيع أمين المخزن أن يبين حاجة المؤسسة من الصنف المعين بالاعتماد على رصيد بطاقة الصنف وقربه من الحد الأدنى، أما بالنسبة لرؤساء الأقسام الإنتاجية قد يتبينو حاجاتهم لأصناف معينة في الإنتاج ويتحققوا من عدم وجودها بالمخزن فتطلب للشراء ويتم إرسال توريد البضاعة إلى مصلحة مراقبة الإنتاج التي تفحص هذه الطلبات وتقرر مدى الاحتياج إليها حيث إذا كان المخزون قريب لحدده الأدنى لا يستدعي هذا لطلب كميات جديدة منه بل يجب أن يتماشى مع السياسة الإنتاجية للمؤسسة المطبقة (وقف الإنتاج المعين أو لشراء صنف بديل) ويتم مراعاة قرار مصلحة مراقبة الإنتاج حاجة الإنتاج الفعلي للموارد حتى لا تطلب كميات جديدة ليس لها استخدام في الإنتاج وإذا قامت مصلحة مراقبة الإنتاج بدراسة طلب التوريد وتأكدت من الحاجة إليه تباشر في تحضير طلب التوريد الذي يتم إرساله إلى مصلحة الشراء لإتمام إجراءات الشراء وتحتفظ مصلحة مراقبة الإنتاج بسجل فيه الكميات المطلوبة من كل صنف من المواد ويتم التحقق مع أوامر الشراء وأذن الاستلام من حيث رقم الدليل للبضاعة المستلمة هل هو يتماثل مع طلب التوريد ومنه يتم التأكد من أن الكميات المطلوبة هي التي تمّ شراؤها فعلا وأي اختلاف في الكمية يجب أن يتم إبلاغ المسؤولين عن هذا الاختلاف وإذا اتضح أنّ هناك مواد بديلة قد اشترت فيتم البحث عن السبب ليتأكد من سلامة عمليات الشراء.

يقوم العاملون في مصلحة الشراء بفحص طلبات التوريد الواردة إليهم ويتم اختيار الطريقة التي سيتم بها الشراء طبقا للقانون واللوائح الداخلية سواء بشراء مباشر أو بعبء أو بمزايدة أو مناقصة، وفي حالة إجراء مناقصة يتم تحديد موعد جلسة فتح الأظرفة (ouvertures des plis) بواسطة اللجنة المكلفة بذلك (commission d'ouverture des plis) والتي تقوم باختيار العرض الذي يحمل أقل الأسعار واحترام الشروط المناقصة (moins disant).

وبعد أن يتم تقييم العروض المقدمة من قبل الموردين يتم اختيار المورد المناسب يحرر بعدها "أمر الشراء" من قبل مسؤول مصلحة الشراء وذلك بأصل وخمس صور، ويتم إرسال الأصل للمورد وترسل صورة إلى المخازن وصورة إلى مصلحة مراقبة الإنتاج وصورة إلى مصلحة البضاعة الداخلة وصورة إلى مصلحة الحسابات والتكاليف ويتم الاحتفاظ بصورة في مصلحة الشراء تسجل في دفتر أوامر الشراء (تحتوي على جميع البيانات المتعلقة بالبضاعة المطلوبة، الكميات، النوع، الأسعار، واسم المورد، وتاريخ أمر الشراء، وتاريخ التسليم ويساعد هذا الدفتر المصلحة في تتبع أوامر الشراء من حيث التنفيذ وعدم تكرار طلبات الشراء من قبل المصالح.

بعدما يتم طلب البضاعة يتم بعدها استلام البضاعة والتي نورد مراحلها فيما يلي:

- يتم إدخال البضاعة عند وصولها من قبل أعوان مراقبة البوابة حيث يتم تسجيل مواصفاتها الظاهرية وعدد الطرود في سجل البوابة بعد مقارنة البيانات بإشعار الإرسال الذي يحمله وكيل الشحن؛
- تتولى مصلحة البضاعة الداخلة تسجيل تحركات البضاعة من وقت دخولها من البوابة سواء كانت البضاعة متمثلة في آلات أو معدات أولية أو سلع تامة وتصل البضاعة ومعها الإشعار الخاص بها والمرسل من المورد ويتحقق من البضاعة مع أمر الشراء المحفوظ صورة منه لديها من حيث تفاصيل الكميات المطلوبة والمستلمة ويفحص قسم الفحص البضاعة الواردة من الناحية الفنية ويعمل محضر لإثبات البضاعة ومطابقتها لأمر الشراء فإذا تطابقت البضاعة المستلمة مع تلك التي طلبت فيتم بعدها إعداد محضر استلام يتم تسجيل فيه: تاريخ وصول البضاعة، اسم المورد، تفاصيل البضاعة ورقمها، رقم أمر الشراء، الكمية المطلوبة، الكمية المستلمة، الكميات غير المطابقة.

حيث تكون صورة أمر الشراء المسلمة إلى مصلحة البضاعة الداخلة خالية من الكميات حيث أن على هذه المصالح أن تثبت الكميات الواردة في محضر الاستلام ويتم إرسال أصل محضر الاستلام إلى مصلحة الشراء وصورتين إلى كل من مصلحة مراقبة الإنتاج ومصلحة الحسابات والتكاليف.

تقوم مصلحة الشراء بفحص "محضر الاستلام" والتأكد من ورود البضاعة المطلوبة بتفاصيلها إذا وافقت على ذلك تباشر في تحرير "أذن دخول" بضاعة مرقما ترقيما مسلسلا يعطي تفاصيل البضاعة الداخلة في المخزن ويرسل الأصل إلى المخازن وصورة إلى مصلحة مراقبة الإنتاج وصورة إلى مصلحة البضاعة الداخلة وصورة إلى مصلحة الحسابات وكل كمية على أذن الدخول تصبح أساسا لقيود مالي حيث أن الكمية التي طلبت هي أساس قيد فاتورة الشراء والتي تجعل مدينة في حساب المشتريات والكمية التي رفضت أساس إشعار الخصم المرسل للمورد والكمية التي دخلت المخزن أساس التسجيل في حسابات المخازن ويظهر "أذن دخول البضاعة" أي تفاصيل عن رفض بضاعة من حيث الكمية والسعر وبناء على ذلك يعد مستند للسماح للبضاعة المرفوضة للخروج وإرسالها للمورد ويرسل صورة من هذا المستند لمصلحة البضاعة خارجة وصورة لمصلحة الشراء وصورة للحسابات. ويتم تحويل البضاعة إلى المخازن ويتم تسجيل تفاصيلها في دفتر يومية البضاعة الواردة بعد موافقة مصلحة الشراء على ذلك.

وعندما يتم إصدار محضر الاستلام بالموافقة على إدخال الأصناف بالمخزن وورود أذن الدخول يقوم أمين المخزن باستلام البضاعة وتحرير "أذن استلام" يرسل الأصل إلى مصلحة التكاليف للتقيد في دفتر أستاذ المخازن مع تسجيل سعر الوحدة والقيمة من واقع الفاتورة ويستخدم أمين المخزن صورة أذن الدخول في التسجيل ببطاقات الصنف بالمخزن بعد وضع البضاعة في أماكنها المخصص لها.

عند ورود فاتورة المشتريات إلى مصلحة الشراء تطابق محتوياتها مع أمر الشراء ومحضر الاستلام وأذن الاستلام ثم يؤشر في دفتر أوامر الشراء بوصول البضاعة وترسل فاتورة الشراء إلى إدارة المراجعة الداخلية لفحص والتأكد من عملية الشراء ثم إلى مصلحة الحسابات لتسجيلها دفترًا.

يقوم العاملین بعملية الرقابة على فواتير الشراء، حيث تجمع فواتير الشراء والإشعارات الدائنة يوميا في مجموعات طبقا للتسجيل الذي سيتم عليه وتسلسل وتختتم بخاتم يظهر تفصيلات عن رقم أمر الشراء ورقم أذن الاستلام ورقم محضر الاستلام والحساب الذي ستسجل فيه وتراجع العمليات الحسابية للفاتورة وتختتم بما يفيد ذلك وتحفظ الفواتير مع المستندات المصاحبة لها بصورة ملائمة وفي أي وقت ستكون هناك مجموعات عن كل ما يلي:

- فواتير قورنت مع صور أوامر الشراء ومع إشعارات استلام البضاعة؛

- فواتير قورنت مع أوامر الشراء وتنتظر إشعارات الاستلام؛

- فواتير روجعت بالكامل وترسل للسداد؛

- إشعارات دائنة ترسل للخصم من الدفعة التالية.

لإشعار البضاعة المستلمة ذو أهمية خاصة في مصلحة الحسابات قسم أستاذ المشتريات حيث يستلم صورة إشعار البضاعة المستلمة ويتأكد من أن الكمية التي دخلت المخازن تتماثل مع مثيلها في الفاتورة وأن القيمة مناسبة جعلت مدينة في حساب المشتريات وتفرض إجراءات الرقابة سرعة ودقة تسجيل فواتير الشراء والمحاسبة الدقيقة على شراء المواد ومن قواعد تحقق الضبط الداخلي بأنه من يتولى الخزينة لا يجد سبيلا للتوصل إلى دفتر أستاذ المشتريات وأن تسجيل فواتير الشراء لا يترك لموظفي الشراء ولا لموظفي المخازن أو مصلحة الشراء.

#### 2.4. المراجعة الداخلية لعمليات مصلحة الشراء:

بعد أن تمت إجراء المقابلة مع المستجوبين، قمنا بحصر أهم الإجراءات التي يتم تطبيقها على عمليات مصلحة الشراء حيث تقوم المراجعة الداخلية بالتأكد من تماشي الشراء الفعلي مع برنامج الشراء طبقا لموازنة المشتريات وأي اختلاف يجب أن يبحث عن سببه ويبلغ مستويات المصلحة المناسبة حيث تتأكد المراجعة الداخلية من سلامة إجراءات الشراء واستلام ودخول البضاعة من بوابة المؤسسة حتى المخازن وأن الإجراءات مستمرة في إتباعها.

ويفحص المراجع الداخلي دفتر يومية المشتريات مع فواتير والإشعارات المدينة والدائنة والمستندات الداخلية المناسبة وبعد الفحص يتبرك على المستند ما يفيد فحصه كما يترك علامة مراجعته على دفتر يومية المشتريات ويتحقق من النواحي الحسابية ويفحص المراجع الداخلي في الفاتورة أو الإشعار ما يلي:

● يفحص بأن البضاعة من الأصناف المناسبة التي يتعامل فيها المؤسسة؛

● يفحص بأن الفاتورة مرت في إجراءات الرقابة الداخلية؛

● يفحص بأن الفاتورة تتعلق بالفترة المحاسبية الجارية؛

● يفحص بأن الفاتورة تتماشى مع الكميات المستلمة؛

● يفحص بأن قيمة الفاتورة تتماشى مع الكميات المستلمة وإشعار الشراء المتفق عليها.

كما تتحقق المراجعة الداخلية من عمل مصلحة البضاعة الداخلة من حيث:

- أن كل صور أوامر الشراء تستلم فورا وأن البضاعة الواردة يحرر عنها محاضر استلام بدون تأخير؛

- أن يفحص نظام حفظ أوامر الشراء التي نفذت والتي لم تنفذ؛
  - أن يتم فحص أدوات الحصر والقياس للبضاعة بواسطة مختصين للتأكد من سلامتها؛
  - أن لا تبقى بضاعة في مصلحة البضاعة الداخلة لمدة طويلة نسبيا وأن النقل الداخلي ووسائله على درجة من الكفاية.
- يقوم المراجع الداخلي بفحص فواتير الشراء مع أوامر الشراء حيث يتم وصف البضاعة ودليلها الرقمي والسعر وشروط الخصم وأن يستفسر عن الحالات التي سدد فيها أسعارا أعلى من تلك المذكورة بأمر الشراء ويجب أن يسجل رقم الفاتورة على صورة أمر الشراء كما يسجل رقم أمر الشراء على الفاتورة. ويفحص المراجع الداخلي الفواتير مع إشعارات البضاعة المستلمة من حيث: أن الكميات الواردة تتماثل مع المطلوبة والمستلمة؛ في حالة رفض بضاعة لعيوب فيها أو في حالة عجز في التسليم فإنه يتحقق من الإشعار المدين وفي حالة قيام المورد بتوريد العجز فإن المراجع الداخلي يتحقق من عدم تسجيل الفاتورة حتى يتم توريد العجز؛ تفحص إشعارات البضاعة المستلمة مع فواتير مع أوامر الشراء في وقت واحد وأن يتوافق وصف البضاعة مع دليلها الرقمي طبقا لما ورد بالفاتورة.

أما فيما يخص فحص الإشعارات المدينة، يلاحظ المراجع الداخلي ما يلي:

- ✓ أن البضاعة التي رفضت قبل استلامها بالمخزن تجعل مدينة في حساب المورد بالإشعار المدين المحرر داخليا وعند الاستلام (الإشعار الدائن) من المورد يرفق مع الإشعار المدين للحفظ؛
- ✓ في حالة رفض البضاعة في المخزن فإنّ المذكرة الخاصة بالرفض والتي تحمل رقما متسلسل تطابق مع الإشعار المدين لمورد والإشعار الدائن للوارد منه؛
- ✓ قد ترفض المراد في القسم الإنتاجي وتحرر مذكرة بالرفض وتنقل المواد إلى المخزن وتكون المذكرة أساس للإشعار المدين؛
- ✓ الإشعار المتعلقة بأخطاء في الفواتير تطابق معها وتراجع الإشعارات المدينة الخاصة بالمسموحات والاستقطاعات مع الاتفاق الخاص بها.

أما فيما يخص البضاعة التي وصلت فواتيرها ولم تستلم والبضاعة المستلمة ولم تصل فواتيرها، فسيتم تسجيل فواتير المشتريات بدفتر يومية المشتريات مسلسلة طبقا لأرقام طلبات الشراء وفيما يخص بالفواتير التي استلمت ولم تسجل لأن محاضر الاستلام وأذن الدخول لم يستكملا حيث أن البضاعة لم تصل بعد للمشروع فتتطلب من المراجع الداخلي عناية خاصة وخصوصا البنود القديمة ليتعرف على السبب في عدم تسجيلها في نهاية كل فترة محاسبية يتلقى قسم أستاذ المشتريات من مصلحة البضاعة الداخلة مذكرة بأخر رقم لمستند البضاعة المستلمة وتعد قائمة بأرقام مستندات البضاعة التي لم تستلم وتتابع هذه المذكرات حتى تتحقق عن ماذا تم بالنسبة لها ويتم هذا الإجراء كل فترة قصيرة ولا يترك لنهاية العام.

## 5. الخاتمة:

تخضع أنشطة المؤسسة ومن بينها عمليات الشراء للرقابة والمراجعة الداخلية بهدف تحديد مدى سلامة تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية للنظام المتعلق بعمليات الشراء وكذا مساهمتها في تحقيق الأهداف النهائية للمؤسسة، وتتضمن الرقابة إرساء القواعد والمعايير والمستويات المطلوب تحقيقها ومتابعة الأداء الفعلي ومقارنته بما تمّ تخطيطه لتحديد درجة الإنجاز المحقق وتحديد مقدار الانحراف بينهما إن وجد وتحليله من قبل المراجعة الداخلية لمعرفة أسبابه واقتراح الإجراءات التصحيحية لتلاشي آثاره وتفادي تكرار حدوثه مستقبلا ويساعد ذلك على تطوير وزيادة كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وبالتالي الوصول لتحقيق التسيير الأمثل لعمليات مصلحة الشراء.

إنّ وجود إدارة مراجعة داخلية مستقلة تعمل بجوار نظام فعال للرقابة داخلية يساعد الإدارة على قياس والتأكد من مدى سلامة تطبيق إجراءاته الموضوعية من قبل الإدارة والمتعلقة بعمليات مصلحة الشراء، حيث نجد المراجعة الداخلية تساهم في تقييم الأداء من خلال تحديد مدى كفاءة القائمين بعمليات الشراء ومن تم تحديد الاحتياجات التدريبية اللازمة للعاملين بهذه المصلحة لتلافي نقاط الضعف الموجودة فيهم ومعالجتها أصلا عن تحديد الاحتياجات الإضافية المتوقع الحاجة إليها.

## 1.5. النتائج:

✓ تقوم المراجعة الداخلية بالتأكد من تماشي الشراء الفعلي مع برنامج الشراء طبقا لموازنة المشتريات وأي اختلاف يجب أن يبحث عن سببه ويبلغ لمستويات الإدارة المناسبة حيث تتأكد المراجعة الداخلية من سلامة إجراءات الشراء واستلام ودخول البضاعة من بوابة المؤسسة حتى المخازن وأن الإجراءات مستمرة في إتباعها.

✓ تحتاج عمليات مصلحة الشراء إلى معلومات كثيرة وتحليل اقتصادي دقيق للسوق ومعرفة العديد من المؤشرات الاقتصادية لدعم عمليات الشراء أي إصدار القرار الموافقة على الشراء. في أغلب الأحيان قد لا تكون جميع المعلومات متوفرة ولا يبذل موظفو هذه المصلحة مجهودا للحصول على معلومات وبالتالي يتم اتخاذ قرار عمليات الشراء بطريقة خاطئة لعدم وجود نظام استعلامي متطور أو مراجعة داخلية دقيقة.

✓ تعتبر المراجعة الداخلية الحلقة الأخيرة من مجموعة الرقابة الداخلية، فبعد وضع نظام الرقابة الداخلية والإجراءات الواجب إتباعها في مصلحة الشراء، لا بد من وجود أداة فعّالة لتقييم هذا النظام ومدى فاعليته في تحقيق أهدافه عن طريق التأكد من أن التنفيذ يتم وفقا لما هو وارد في اللوائح والتعليمات وهذا ما يضمن تحقيق التسيير الأمثل لعمليات مصلحة الشراء.

✓ إن المتابعة والتقييم المستمر لفعالية الضوابط والإجراءات الرقابية الداخلية المطبقة عند تقييم ودراسة عمليات مصلحة الشراء والتي تكون مستندة على أسس وقواعد سليمة من قبل المراجع الداخلي سوف يساهم في تطويرها ونزع نقائصها ومن تم إجراء تحسينات عليها مما يساعد على تحقيق التسيير الأمثل، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

✓ إن وجود أنظمة جيدة للرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية عامة وفي مصلحة الشراء خاصة يساعد على تنظيم العمل ورفع الكفاءة والجودة على مستوى عمليات مصلحة الشراء.

✓ إن وجود نظام رقابة داخلية جيد في مصلحة الشراء غير كافي لتحقيق التسيير الأمثل لعملياتها بل لا بد من وجود إدارة المراجعة الداخلية فعّالة تعمل بجوارها تزيد من فاعليته، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية.

✓ إنّ وجود والتزام العنصر البشري بتطبيق إجراءات محكمة لنظام الرقابة الداخلية الخاص بمصلحة وظيفة الشراء يساعد على تحقيق التسيير الأمثل لعملياتها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

✓ تعتبر الرقابة والمراجعة الداخلية إجراءً ضروريًا داخل المؤسسات الاقتصادية للوصول إلى تحقيق التسيير الأمثل لعمليات مصلحة الشراء، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

2.5. التوصيات: من بين نتائج المتوصل إليها، نوصي بالآتي:

- ضرورة تعزيز الاستقلال الحقيقي للمراجعة الداخلية والعمل على عقد دورات لموظفي مصلحة الشراء لتفهم وإدراك دور وأهمية المراجعة الداخلية في عمليتها.
- ضرورة الاعتماد على إدارة المراجعة الداخلية من أجل تحقيق أكبر كفاية وفعالية فيما يخص الضوابط والإجراءات الرقابية الداخلية التي تضعها الإدارة لتسيير العمل بمصلحة الشراء.
- ضرورة وجود رقابة داخلية ومراجعة داخلية يعملان في ظل الخطط والبرامج والإجراءات والقوانين واللذان يساعدان تحقيق التسيير الأمثل لعمليات المؤسسة.
- السهر على فهم الإجراءات والضوابط التي تحكم عمليات مصلحة الشراء فهما سليما من قبل العاملين الموظفين حديثا قبل العمل في المصلحة.

### 6. قائمة المراجع:

1. BOUHADIDA, M. (2017). "Audit Interne, Aspects Théoriques et Pratiques". Algérie: Les Pages Bleues Internationales.
2. Khayrallah, B. (2005). "l'Audit Interne et l'Approche de la Dynamique de Groupe". Tunisie: Centre de Publication Universitaire.
3. ايمان ابراهيم حسين. (2018). "المراجعة والرقابة في نظم المحاسبية". الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، كلية التجارة، جامعة دمنهور.
4. خالد راغب الخطيب. (2010). " مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص ". عمان، الأردن: الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي.
5. سلامة محمود رأفت، يوسف كلبونة أحمد، و محمد زريقات عمر. (2011). "علم تدقيق الحسابات العملي". عمان، الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
6. غسان فلاح المطارنة. (2009). "تدقيق الحسابات المعاصر". عمان، الأردن: الطبعة الثانية، دار المسيرة.
7. محمد التهامي طواهر، و مسعود صديقي. (2014). "المراجعة وتدقيق الحسابات". الجزائر: الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية.
8. محمد لمين علون. (2018). "التدقيق الداخلي ودوره في تحقيق التسيير الأمثل بالمؤسسة". عمان، الأردن: الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع.
9. نصر على عبد الوهاب، و السيد شحاتة شحاتة. (2019). "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة". الاسكندرية: دار التعليم الجامعي.