



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.  
جامعة أكلي محمد اولحاج بالبويرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر  
في العلوم المالية والمحاسبة؛  
تخصص: محاسبة وتدقيق؛

تحت عنوان:

# دور التدقيق الداخلي لدورة المبيعات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية "دراسة حالة"

تحت إشراف الأستاذ الدكتور:  
مداحي محمد؛

إعداد الطالبة:  
كرطوس ريهام؛

لجنة المناقشة:

د / يحياوي أحمد ..... رئيسا.  
أ.د/ مداحي محمد ..... مشرفا.  
د/ بلول محمد الصالح ..... ممتحنا.

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شُكْرٌ وَ عَرَفَانٌ

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "من لم يشكر الناس لم يشكر الله عز وجل"  
احمد الله تعالى حمدا كثيرا طيبا مباركا على من أكرمني به من اتمام هذه الدراسة التي ارجو ان تنال  
رضاه؛

اتقدم بخالص الشكر، التقدير والاحترام الى الاستاذ المشرف "مداحي محمد" الذي لم يبخل علي  
بكل ما لديه من معلومات ومراجع وعلى كل ما قدمه لي من نصائح وتوجيهات طيلة انجاز هذه  
المذكرة، اشكر ايضا كل اساتذة قسم "المحاسبة والتدقيق" على كل ما قدموه لي من معلومات  
ومساعدة، ولا انسى ايضا ان اوجه شكري الى زملائي الذين ساعدوني كثيرا في هذا البحث ولم  
يبخلوا عليا بما يملكونه من معلومات التي تم توجيهها لي في هذا البحث واشكر كل من وقف بجاني  
وساندني ولو بكلمة طيبة.

# إهداء

الحمد لله الذي أعاننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى وأجملنا بالعافية  
نحمد الله رب العالمين الذي وفقني في انجاز هذا العمل المتواضع حمداً  
بعظمته وجلاله سبحانه وتعالى.

الى أعز الناس في حياتي، أمي وأبي، إخوتي وأخواتي، شكراً لمشاركتكم وصبركم الدائم  
معي، شكراً لكل لحظة تجعلونها مميزة في حياتي

كرطوس رهام

**ملخص الدراسة:**

هدفت هذه الدراسة الى معرفة التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات، حيث تم التطرق الى لمحة عامة وشاملة عن التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، ولقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي لتوضيح الجوانب النظرية، وقمت بإسقاط هذه الجوانب النظرية من خلال اجراء دراسة ميدانية في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP ثم اعتمدت من خلالها على المقابلة الشخصية مع ذوي الاختصاص وهذا لمعرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات، من خلال طرح مجموعة من الأسئلة حول وظيفة البيع في شكل جدول استقصاء وتحليلها ومناقشتها والخروج بنتائج؛

وقد توصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات في اكتشاف نقاط القوة والضعف وتحديد المخاطر وتجنبها مستقبلا لضمان استمرارية المؤسسة وتحقيقها لأهدافها؛

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، دورة المبيعات؛

This study aimed to find out about internal audit and its rôle in activating the internal control system for the sales cycle, where a comprehensive overview of the internal audit and internal control system was touched upon, and the descriptive and analytical approach was relied on to clarify the theoretical aspects, and I dropped these theoretical aspects by conducting a field study at the ENAP National Foundation, and then relied on a personal interview with specialists to find out the rôle of internal audit in activating the internal control system for the sales cycle, by asking a set of questions about the sales function in the form of a survey table, analyzing, discussing, and with results. This study has reached a set of results, the most important of which is the rôle of internal audit in activating the internal control system for the sales cycle in discovering strengths and weaknesses, identifying risks and avoiding them in the future to ensure the continuity of the organization and achieving its goals.

**Keywords:** internal audit, internal control system, sales cycle.



# فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	البسمله؛
	كلمة شكر؛
	الاهداء؛
	الملخص؛
II	فهرس المحتويات؛
III	فهرس الجداول؛
IV	فهرس الاشكال؛
أ-ت	مقدمة:.....
	<b>الفصل الأول: الادبيات النظرية والتطبيقية للدراسة؛</b>
01	تمهيد الفصل الأول؛
02	المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة؛
03	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة؛
04-03	أولاً: الدراسات السابقة باللغة العربية؛
05-04	ثانياً: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية؛
06-05	المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية؛
07-06	المطلب الثالث: القيمة المضافة للدراسة الحالية؛
08	المبحث الثاني: الاصاله النظرية لمفهوم التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؛
08	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي؛
08	أولاً: تعريف التدقيق الداخلي؛
10	ثانياً: أهمية التدقيق الداخلي؛
10	ثالثاً: اهداف التدقيق الداخلي؛
11	رابعاً: أنواع التدقيق الداخلي؛
12	المطلب الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية؛
	أولاً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية؛
14	ثانياً: أهمية نظام الرقابة الداخلية؛
14	ثالثاً: اهداف نظام الرقابة الداخلية؛
15	رابعاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية؛
18	المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية؛

20	المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
20	المطلب الأول: طبيعة دورة المبيعات؛
20	أولاً: مفهوم دورة المبيعات؛
20	ثانياً: مراحل سير دورة المبيعات
22	المطلب الثاني: مستندات والتسجيل المحاسبي لدورة المبيعات؛
27	المطلب الثالث: الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
31	خلاصة الفصل الأول؛
32	الفصل الثاني: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
33	تمهيد الفصل الثاني؛
34	المبحث الأول: البطاقة الفنية للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛
34	المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛
34	أولاً: نشأة وتعريف المؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛
35	ثانياً: ميادين نشاط المؤسسة؛
36	المطلب الثاني: تنظيم العمل في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛
36	أولاً: أهداف ومهام المؤسسة؛
37	ثانياً: الإمكانيات المتاحة في المؤسسة؛
38	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛
41	المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية؛
41	المطلب الأول: كيفية سير عملية البيع في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP
42	المطلب الثاني: عرض قوائم استقصاء نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
47	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
45	أولاً: شبكة تحليل وظائف؛
46	ثانياً: جدول نقاط القوة والضعف؛
47	ثالثاً: ورقة كشف وتحليل المشكل؛
48	المطلب الرابع: تقرير المدقق لنظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
50	خلاصة الفصل الثاني؛
52	الخاتمة؛
53	قائمة المراجع؛
55	قائمة الملاحق؛





# فهرس الجداول

## قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	تلخيص مقارنات الدراسات السابقة	06-05
02	جدول القدرات الإنتاجية لمؤسسة	37
03	جدول توزيع العمال حسب الفئات المهنية على مستوى الوحدات	38
04	جدول التأكد من وجود إجراءات خاصة بتنفيذ وظيفة البيع	43
05	جدول التأكد من ان البضاعة المباعة تم تسجيلها وفوترتها	44
06	جدول شبكة تحليل وظائف المبيعات	45
07	جدول نقاط القوة والضعف الخاص بدورة مبيعات	46
08	جدول ورقة كشف وتحليل المشكل	47



# فهرس الأشكال

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	شكل يوضح مكونات الرقابة الداخلية	17
02	شكل يوضح أهم الزبائن المتعامل معهم	37
03	شكل يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP	40

# مقدمة

## 1- توطئة:

في ظل التحولات الاقتصادية التي يشهدها العالم في مجال المال والاعمال وزيادة حجم المؤسسات وتعدد وظائفها وصعوبة ادارتها وكثرة مشاكلها أصبح من الضروري الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي الذي يعتبر عملية منظمة تمارس كافة أوجه نشاطات المؤسسة، ويتم بواسطة شخص يتصف بالحياد والاستقلالية في ابداء رأيه المهني استنادا الى معايير واسس المهنة؛

يعتبر التدقيق الداخلي أيضا بشكل عام أحد أهم أدوات الرقابة الداخلية، اعتمادا على مستوى نجاحه تمكن فعاليتها الى حد كبير في نجاح وفعالية الرقابة الداخلية لأنها تسعى الى تحديد نقاط الضعف على مستوى المؤسسة، لذلك يجب تفعيل دور المدقق الداخلي الجهود المبذولة لزيادة الكفاءة وتحسين الأنظمة من خلال تعقب نقاط الضعف والثغرات التي تؤدي الى ضعف الرقابة الداخلية وبالتالي المؤسسة تحقق أهدافها بشكل سليم؛

فوظيفة التدقيق الداخلي تعتبر كنشاط مستقل نسبيا عن المؤسسة يهدف الى تدقيق مختلف العمليات المالية والمحاسبية، ولم تعد مقتصرة على تدقيق عمليات مالية ومحاسبية فقط بل أصبحت تغطي كافة وظائف ودورات المؤسسة، ومن بين هذه الدورات "دورة المبيعات" حيث تعتبر هذه الأخيرة وظيفة حيوية في تنظيم أي مؤسسة، ونظرا لأهمية هذه الدورة ومالها من أثر على استمرار نشاط المؤسسة، فإن القيام بعملية التدقيق لها مهم للغاية خاصة فيما يتعلق بالإجراءات الرقابية باعتبارها وسيلة رقابية للوقاية وحماية أصول وكل موارد المؤسسة وتقليل او منع الأخطاء؛

## 2- 2- إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما سبق تظهر مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

كيف تتم عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة مبيعات على مستوى المؤسسة الوطنية للدهن  
؟ENAP

## 3- 3- الأسئلة الفرعية:

على ضوء هذا التساؤل الرئيسي يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

. ماذا نقصد بالتدقيق الداخلي؟ وماهي أهدافه؟

. ماهي العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟

. ماهي إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP؟

#### 4- 4-فرضيات الدراسة:

للإجابة على التساؤلات المطروحة يمكن طرح الفرضيات التالية:

- ☑ يعتبر التدقيق الداخلي من الركائز الأساسية التي يجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية؛
- ☑ يعمل التدقيق الداخلي على تقييم وفحص النظام الرقابي لدورة المبيعات بالتعرف على المخاطر التي يتعرض لها النظام، ومن ثم معالجتها؛
- ☑ تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للدهن ذات أهمية كبيرة حيث يقوم المدقق الداخلي بتطبيق كافة الإجراءات والسياسات الموضوعة، اذ تمر دورة المبيعات في المؤسسة بعدة مراحل وإجراءات.

#### 5- مبررات اختيار موضوع الدراسة:

يعود اختيار هذه الموضوع الى جملة من المبررات منها:

- ☑ ملائمة الموضوع مع مجال التخصص؛
- ☑ نظرا للأهمية والدور الذي يحتله التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة لدورة المبيعات الذي يعتبر موضوعا جديرا بالاهتمام والتحليل؛
- ☑ الرغبة في التعمق في اهم الدورات المؤسسة التي تساهم في استمرارية النشاط.

#### 6- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في توضيح أهمية التدقيق الداخلي الذي يعتبر كأداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها إذا حسن استغلالها، بحيث يعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من اجل كشف نقائصه وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة، كما يعمل على التأكد من تطبيق الإجراءات واللوائح الموضوعة، وبالتالي فالتدقيق الداخلي يساهم في تحسين الأداء التسييري للمؤسسة؛

**7- أهداف الدراسة:**

تسعى الدراسة الى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها ما يلي:

- ☑ محاولة ابراز أهمية وجود التدقيق الداخلي داخل المؤسسة؛
- ☑ التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة مبيعات باعتباره أداة فعالة؛
- ☑ التعرف على كيفية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة مبيعات.

**8- حدود الدراسة:**

تتمثل الحدود التي أجريت في اطارها هذه الدراسة فيما يلي:

. **الحدود المكانية:** تمت الدراسة على مستوى المؤسسة الوطنية للدهن ENAP وحدة المقر الاجتماعي ببلدية الاخضرية؛

**الحدود الزمانية:** تم اجراء هذه الدراسة خلال الثلاثي الثاني من سنة 2024، حيث اخذت مجالا زمنيا قارب الثلاث أشهر بين جمع البيانات والمعلومات من المؤسسة.

**9- منهج الدراسة:**

تم الاعتماد في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي وذلك عن طريق جمع البيانات والمعلومات من مصادرها وتحليلها بالطريقة المناسبة، اما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على منهج دراسة حالة وأسلوب الملاحظة والمقابلة.

**10- الأدوات المستعملة:**

- ☑ الكتب والدراسات السابقة لها علاقة بموضوع الدراسة؛
- ☑ قائمة الاستقصاء والاطلاع على الوثائق.

**11- صعوبات الدراسة:**

من بين العراقيل التي تم مواجهتها اثناء اعداد هذه الدراسة ما يلي:

- ☑ صعوبة انجاز الجانب التطبيقي نظرا لكثرة التزامات وانشغالات المدقق؛



☑ صعوبة الحصول على معلومات دقيقة من المؤسسة محل الدراسة وذلك راجع الى سياسة المؤسسة فيما يخص سرية المعلومات

## 12- هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على جملة التساؤلات المطروحة، ومعالجة موضوع الدراسة، تم تقسيم هذه الأخيرة إلى مجموعة من الفصول تسبقها مقدمة وتليها خاتمة، وذلك وفقا للشكل التالي:

➤ **الفصل الأول: بعنوان مدخل عام لدور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات،** ويشمل هذا الفصل ثلاثة مباحث حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى الدراسات السابقة والقيمة المضافة، أما المبحث الثاني فتم من خلاله التطرق إلى الأصالة النظرية لمفهوم التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، وفي المبحث الثالث والآخر تم الطرق إلى نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

➤ **الفصل الثاني: بعنوان دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن،** ويشمل هذا الفصل مبحثين، حيث خصص المبحث الاول لتقديم البطاقة الفنية للمؤسسة الوطنية للدهن **ENAP**، في حين خصص المبحث الثاني عرض وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.

# الفصل الأول:

## تمهيد الفصل الأول:

تعتبر كل من الرقابة والتدقيق الداخلي أدوات إدارية ورقابية لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لما تقدمانه لمؤسسة من معلومات حول مدى تحكمها في العمليات التي تقوم بها والإجراءات الموضوعة من طرفها فوجود التدقيق الداخلي في المؤسسة يعد ضرورة حتمية، بما أن تقييم نظام الرقابة يعتبر من اهم المهام المخولة للتدقيق الداخلي؛

كما أن عند تطبيق الجانب النظري للتدقيق الداخلي على أحد أهم دورات المؤسسة التي تتمثل في دورة مبيعات حيث تعتبر وظيفة البيع من أحد الوظائف التي تساهم في استمرارية نشاطها التي تمر بمختلف الخطوات اللازمة لسير العملية من اجل تحقيق أهداف المؤسسة؛

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل أن نتطرق للعناصر التالية:

- المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة؛
- المبحث الثاني: الأصالة النظرية لمفهوم التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؛
- المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

## المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة؛

كان للدراسات السابقة أثر في توجيه هذه الدراسة، ومن خلال البحث والتقصي في المكتبات العامة والخاصة وفي مصادر المعلومات الأخرى، المتمثلة في شبكة المعلومات الدولية، اتضح لنا وجود العديد من الكتب والمؤلفات والمقالات التي تناولت موضوع دراستنا لذا سنحاول من خلال المبحث الأول الدراسات السابقة والقيمة المضافة؛

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة؛

سنحاول من خلال هذا المطلب الأول عرض أهم الدراسات السابقة التي عالجت الموضوع:

#### أولاً: الدراسات السابقة باللغة العربية:

1- دراسة لطفي بوناب ومحمد بوناب (2023) تحت عنوان: "أهمية الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة نفضال للوقود، جامعة 20 اوت 1955 سكيكدة وجامعة 08 ماي 1945 قالمة، وهي مقال منشور في مجلة إيليزا للبحوث والدراسات، المجلد 08، العدد 01؛ حيث هدفت هذا الدراسة الى معرفة دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على مستوى مقاطعة نفضال للوقود بسكيكدة، وقد اعتمدت هذه الدراسة على المقابلة الشخصية مع الموظفين ورؤساء المصالح كأداة لجمع المعلومات، حيث تم اعداد مجموعة من الأسئلة خاصة بمحاورة الدراسة وبمختلف دورات ومراحل الإنتاج، وقد توصلت هذه الدراسة الى جملة من النتائج أهمها ان نظام الرقابة الداخلية يحظى بأهمية بالغة في مؤسسة نفضال للوقود فهي تسعى دائما الى ان يكون لها نظام فعال يؤهلها الى تحقيق أهدافها، كما يساهم هذه النظام في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشكل يضمن مصداقية المعلومات وبالتالي زيادة الثقة في القرارات المتخذة.

2- دراسة مراكش محمد ساعد بن عيسى وبن خيرة يوسف عماد (2022) تحت عنوان: "التدقيق الداخلي كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وهي مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة؛

حيث هدفت هذه الدراسة الى كيفية تقييم الرقابة الداخلية من طرف المدقق الداخلي؟ ولقد تم الاعتماد فيها على المنهج الوصفي التحليلي، حيث توصلت هذه الدراسة الى جملة من النتائج أهمها ان عملية التدقيق

الداخلي للمؤسسة هي مصلحة مستقلة تقوم بانتظام بفحص بياناتها المالية وذلك أنشطتها من أجل صياغة تقرير للحكم على حالة المؤسسة وأيضاً ان عمليات التدقيق الداخلي مصممة لتحديد نقاط القوة والضعف وتحديد المخاطر بما في ذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية.

ثانياً: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

**1- Ziani abdelhak, Le rôle de l'audit interne dans l'amelioration de la gouvernance d'entreprise:** car entreprise algériennes, thèse de doctorat en sciences économiques, université abou bekr belkaid de Tlemcen 2013/2014.

سعت هذه الدراسة لمعالجة الإشكالية التالية: كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساعد في تحسين الحوكمة الشركات؟ لتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي لوصف مفهوم حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وتحليل دور المراجع الداخلي في إدارة الشركة.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة: توصلت إلى أن الشركة الجزائرية تعطي لوظيفة المراجعة الداخلية دوراً هاماً في إدارة أعمالهم، وذلك من أجل تحسين أدائها وضمان القدرة التنافسية، أن تطبيق معايير المراجعة الدولية وفق مستوى استقلالية المراجعة الداخلية يمكن أن تساعد في تحقيق أهدافها، أن المراجعة تعتبر واحدة من أهم عناصر حوامة الشركات.

**2- CHEKROUN Meriem, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du system de control interne: cas d'un échantillons d'entreprise algériennes,** thèse de doctorat en sciences de gestation, université abou bekr belkaid de Tlemcen, 2013/2014.

عالجت الإشكالية التالية: إن وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات العامة الجزائرية وإن أداة الإدارة هي نظام الرقابة الداخلية، هل ان وظيفة المراجعة الداخلية تشرف على تحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التأثير على أدائها؟ حيث تم استخدام الدراسة التجريبية لتحقيق ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات الجزائرية العامة تساعد على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية ودرس على عينة من الشركات؛

كما تحصلت على نتائج التالية: أنه على الرغم من وظيفة المراجعة الداخلية هو نوع من مرحلة التعلم، إلا انه يوفر قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والكفاءة، نتائج المقبلات مع

المراجعين في الشركات وجد أن المدققين الداخليين لا يعطى أهمية لظهور كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وجود عينة أخرى من الشركات وجود أن المدققين الداخليين يفضلون التركيز على كفاءة النظام.

### المطلب الثاني: مقارنات الدراسات السابقة بالدراسة الحالية؛

يمكن تلخيص مقارنات الدراسات السابقة في الجدول التالي:

الجدول رقم "01": تلخيص مقارنات الدراسات السابقة؛

دراسة مراكش محمد ساعد بن عيسى وبن خيرة يوسف عماد (2022)؛	
عنوان الدراسة	التدقيق الداخلي كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية
نوع الدراسة	مذكرة لنيل شهادة الماستر؛
الجامعة	جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة؛
نقاط التشابه	كلا الدراستين تدرس التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، وفي كلا الدراستين تم استعمال المنهج الوصفي؛
نقاط الاختلاف	تختلف الدراستين في كون أن الدراسة السابقة تركز على التدقيق الداخلي كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، في حين ارتكزت دراستنا على التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛
دراسة دراسة لطفي بوناب ومحمد بوناب (2023)؛	
عنوان الدراسة	أهمية الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية
نوع الدراسة	مقالة؛
الجامعة	جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة وجامعة 08 ماي 1945 قالمة؛
نقاط التشابه	كلا الدراستين تدرس نظام الرقابة الداخلية، وفي كلا الدراستين تم استعمال المقابلة الشخصية مع الموظفين والمحاورة؛
نقاط الاختلاف	تختلف الدراستين في كون أن الدراسة السابقة تركز على أهمية الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، في حين ارتكزت دراستنا على التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

Ziani abdelhak (2013 / 2014)	
Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise	عنوان الدراسة
thèse de doctorat	نوع الدراسة
université abou bekr belkaid de Tlemcen	الجامعة
في كلا الدراستين تم استعمال المنهج الوصفي التحليلي؛	نقاط التشابه
تختلف الدراستين في كون ان الدراسة السابقة تركز على دور التدقيق في حوكمة الشركات وفي حين تهتم دراستنا بدور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛	نقاط الاختلاف
CHEKROUN Meriem (2013/2014)	
Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du system de control interne	عنوان الدراسة
université abou bekr belkaid de Tlemcen	الجامعة
	نقاط التشابه
اختلفت الدراستان من ناحية الحدود الزمنية والمكانية، واختلفت أيضا في المنهج المتبع حيث الدراسة السابقة اتبعت الدراسة التجريبية اما دراستنا اتبعت المنهج الوصفي التحليلي والدراسة حالة.	نقاط الاختلاف

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الدراسات السابقة المذكورة؛

### المطلب الثالث: القيمة المضافة للدراسة الحالية؛

أولاً: ضرورة الاطلاع على البحوث والدراسات السابقة: من الخطوات الرئيسية التي يجب اتباعها في اعداد البحث الاطلاع على ما كتب من بحوث سابقة، والاطلاع على كل الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث كما ان اطلاع الباحث على الدراسات السابقة له عدة فوائد بالنسبة للباحث وللموضوع الذي يريد ان يبحث فيه، ومن اهم هذه الفوائد<sup>1</sup>:

☑ تجنب الأخطاء التي تعرضت لها البحوث السابقة؛

☑ توفير الوقت للباحث للتعرف على مهارات جديدة؛

<sup>1</sup> - عامل قنديلي، البحث العلمي، بغداد، مطبعة عصام، 1989، ص: 37؛

☑ يتجنب الباحث التكرار في دراسة مواضيع بحثت من قبل؛

☑ يستطيع الباحث أن يقارن موضوع بحثه مع البحوث الأخرى في ميدان تخصصه؛

**ثانيا: فوائد الدراسات السابقة في البحث العلمي للموضوع محل الدراسة:**

هناك كثير من الفوائد فيما يتعلق بالدراسات السابقة للموضوع محل الدراسة، وسوف نتعرف عليها فيما

يلي:

**1- إثراء البحث العلمي:** باعتبار المعلومة العلمية هي عماد البحث العلمي، ويختلف الفكر البحثي من شخص لآخر، ومن المهم عرض وجهات المختلفة، والفروق والمتغيرات التي تظهر بمرور الوقت لذا حاولنا عرض هذه الدراسات؛

**2- عدم التكرار دون فائدة:** من بين أوجه فائدة الدراسات السابقة ذكر ما سبق تفصيله بشكل موجز دون التصدي لدراسة أمور تناولها آخرون بتوسع، وإطلاق العنوان لتأصيل الأفكار الجديدة لموضوع دراستنا؛

**3- الدراسات السابقة تعكس إضافات الموضوع محل الدراسة:** تعد الدراسات السابقة من بين الأمور الهامة، والتي تعكس مدى الاجتهاد والبحث والاطلاع الذي قام به الباحث، ومن ثم الحصول على الدرجة العلمية، وكثير من مناقشي الأبحاث العلمية يولون لذلك أهمية كبيرة، وقيمون مدى جودة الرسالة بما يتم تضمينه من دراسات سابقة، فكلما قرأ الباحث واطلع أصبح قادرا على وضع قواعد ومفاهيم حديثة، والدراسات السابقة بمثابة البنية التحتية، وجل الأبحاث العلمي ترتبط ببعضها البعض، وهي بمثابة شعلة يتسلمها الباحثون، ويستكملون المسير بها، ويصلون بها لأراض جديدة؛

**4- للدراسات السابقة تأثير إيجابي على الموضوع محل الدراسة:** فنظرا لطبيعة البحث العلمي فان من خلال الدراسات السابقة، يتبين ان كل دراسة تأتي لتكمل ما بدأتها الدراسة التي سبقتها، حيث اختلفت دراستنا عن الدراسات السابقة في ان الدراسات السابقة اقتصرنا فقط في التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية اما دراستنا تعتبر اكثر شمولاً في معالجتها لدورة المبيعات التي قد اضافت قيمة كبيرة من خلال فهم اعمق لمفهوم التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسات وأيضا فهم دور التدقيق الداخلي في حماية الأصول وتقليل المخاطر داخل دورة المبيعات.



## المبحث الثاني: الإصالة النظرية لمفهوم التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؛

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الهامة للمؤسسة لأنها تؤثر على تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية وقياس وتقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة، وبالتالي زيادة فرصة الاستخدام الأمثل للموارد لتحقيق الجودة الشاملة، وبالتالي تحقيق الأهداف المحددة؛

لذا سنحاول أن نتطرق في المطلب الأول الى مفهوم التدقيق الداخلي، وفي المطلب الثاني ماهية الرقابة الداخلية، أما المطلب الثالث فشمّل علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية؛

### المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي؛

نحاول من خلال هذا المطلب أن نتحدث عن مفهوم التدقيق الداخلي؛

**أولاً: تعريف التدقيق الداخلي:** إن كثرة اهتمام الباحثين والهيئات الدولية بالتدقيق الداخلي أدى إلى وفرة التعاريف الخاصة به مع اختلاف مضمونها وزاوية رؤيتهم له، وسنحاول إعطاء أهم التعاريف للتدقيق الداخلي حسب ما جاء به الباحثين والمهنيين:

- 1- مفهوم التدقيق الداخلي حسب معهد المدققين الداخليين: يعرف على أنه "نشاط مستقل وتأكيد موضوعي ذو استشارية، يهدف إلى إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، ويساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة"<sup>1</sup>؛
- 2- مفهوم التدقيق الداخلي حسب المعهد الفرنسي والرقابة الداخلية: عرف التدقيق الداخلي من قبل المعهد الفرنسي والرقابة الداخلية على أنه " أداة تسيير توفر لإدارة المؤسسة تأكيدات مستقلة وموضوعية بأن العمليات يتم تطبيقها وفقاً للقوانين والضوابط، ويساهم في تقييم نظام إدارة المخاطر والرقابة الداخلية"<sup>2</sup>؛

<sup>1</sup> - فاطمة احمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارة والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016، ص: 35؛

<sup>2</sup> - عامر الحاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دارية، أدرار، 2018، ص: 154؛

3- مفهوم التدقيق الداخلي حسب مجلس معايير التدقيق الداخلي والتأكيد الدولي: عرف مجلس معايير التدقيق الداخلي والتأكيد الدولي وفقا لمعايير التدقيق الدولي (610) المعدل في سنة 2004 التدقيق الداخلي على أنه: تقييم أنشطة المؤسسة المتعارف عليها كخدمة للمؤسسة ومن التعريف أن وظائف التدقيق الداخلي تشمل: الفحص؛ التقييم؛

4- تعريف التدقيق الداخلي حسب لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل: عرف التدقيق الداخلي حسب لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل بأنه: " عمليات تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي لتالية: كفاءة العمليات وفعاليتها، الاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.<sup>1</sup>؛

5- وفي عام 1999 أصدر نفس المعهد تعريفا حديثا للتدقيق الداخلي والذي جاء به ما يلي: أصبح التدقيق الداخلي ذا صيغة<sup>2</sup>:

- تأكيدية: أن تطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بالمنشأة مفهومة ويتم التعامل معها بشكل مناسب؛
- استشارية: لتزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والاستشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات؛
- مستقل: بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم؛
- موضوعي: بأداء الاعمال الموكلة إليه.

من خلال التعاريف السابقة يمكن بلورة تعريف عام وشامل للتدقيق الداخلي: التدقيق الداخلي هو وظيفة توكيدية استشارية مستقلة تنشأ داخل المؤسسة يقوم بها شخص أو عدة أشخاص لتقديم ضمان مدى فعالية الإجراءات التسييرية القائمة في المؤسسة، كما يعمل على قياس وتقييم فاعلية نظم وإجراءات الرقابة المطبقة، ليتمكن المدقق من إبدياء رأي فني محايد يساعد الإدارة في ترشيد قراراتها واستغلال مواردها بشكل أمثل؛

<sup>1</sup> - صالح محمد، "التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة"، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الطبعة 01، عمان، الأردن 2016، ص ص: 67-69؛

<sup>2</sup> - خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 01، عمان، الأردن، 2006، ص: 36؛

## ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي:

- ☑ تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا على نطاق واسع مما أدى الى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين؛
- ☑ ظهور شركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية على معلومات لسلامة انتشار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات المالية والقوائم والحسابات الختامية المنشورة؛
- ☑ الاستقلال التنظيمي للإدارة ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة مما دفع بالإدارة الى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال وتحمل المسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها؛
- ☑ حاجة المجتمع الى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة (استعمال وتحمل المسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها) نظام التدقيق الداخلي والرقابة الذي شأنه التأمين على الأموال وحمايتها.
- ☑ انتهاج أسلوب اللامركزية في الإدارة وقد لجأت الإدارة في المؤسسات الكبيرة والمنتشرة جغرافيا الى تفويض السلطات إلا انه مازال يترتب على تلك الإدارات الالتزام بالسياسات والإجراءات وتحقيق الفعالية المطلوب<sup>1</sup>.

## ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي:

- ☑ التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها؛
- ☑ التأكد من الالتزام والإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة؛
- ☑ اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات<sup>2</sup>؛
- ☑ التأكد من صحة البيانات، ومدى الاعتماد العمليات، ودراسة الضبط وفحص عليها، من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلي وتدقيق البيانات؛

<sup>1</sup> - حامد نور الدين، عمارة مريم، "التدقيق الداخلي للتثبيات في المؤسسة الاقتصادية"، الطبعة الأولى، ص ص: 22- 23؛

<sup>2</sup> - خلف الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص: 372؛

- ☑ مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر؛
  - ☑ مراجعة فعالية الأساليب لتقييم تلك المخاطر؛
  - ☑ التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
  - ☑ إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية<sup>1</sup>.
- رابعاً: انواع التدقيق الداخلي:

**1- تدقيق الالتزام:** يسمى بتدقيق الأداء أو التنفيذ، ويهدف إلى تدقيق ومراجعة مدى التزام الشركة بالمعايير المقررة، كالسياسات والإجراءات الإدارية الرسمية المكتوبة، وهذا النوع من التدقيق يهتم بالالتزام بالقوانين والسياسات والنظام الداخلي، حيث يكون الغرض معرفة مدى التقيد أو الالتزام بأداء سياسات معينة، أو قوانين وتعليمات أو مدى التقيد بعمود معينة، ويقوم المدقق في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان قد تم إتباع تلك السياسات والإجراءات المقررة أم لا<sup>2</sup>؛

**2- التدقيق التشغيلي:** هو الفحص الشامل للشركة لتقييم أنظمتها والرقابة مقارنة بالأهداف الإدارية المسطرة، والهدف من عمليات التدقيق تحديد فعالية وكفاءة التنظيم، حيث تقيس الفاعلية كيفية تحقيق الشركة لأهدافها بنجاح، في حين تقيس الكفاءة كيفية استخدام الشركة لمواردها بشكل جيد لتحقيق أهدافها، وبالتالي يقوم المدقق الداخلي بتدقيق وفحص ما إذا كانت أقسام الشركة تقوم بتحقيق أهدافها بفعالية وكفاءة؛

**3- التدقيق المالي:** هو الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليه أو السياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعة مسبقاً؛

**4- تدقيق نظم المعلومات:** يقصد بالتدقيق الإلكتروني عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التغطية والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق، وتدقيق عمليات وبيانات الحاسب الآلي ونظام المعلومات المستخدمة في المؤسسات يعتبر من المهام الأساسية في التدقيق المالي وتدقيق الالتزام وتدقيق العمليات ومما يزيد من أهمية وضرورة تدقيق عمليات وبيانات الحاسب الآلي ونظام المعلومات الالكترونية في تلبية حاجة أعمالها، إضافة إلى الدور الرئيسي الأهم والذي تلعبه أنظمة

<sup>1</sup> - خلف الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص: 373؛

<sup>2</sup> - أوصيف لخضر، "مدخل للتدقيق الداخلي"، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، ص:

المعلومات الالكترونية في أداء المهام اليومية وفي إعداد التقارير التي يعتمد عليها المدراء في اتخاذ قراراتهم<sup>1</sup>؛

5- **التدقيق الأغراض الخاصة:** هو نوع من التدقيق يقوم به المدقق الداخل يحسب ما يستجد من أحداث، تكلفه الإدارة العليا للقيام به، فغالبا ما يكون فجائيا وغير مدرج ضمن برنامج أو خط التدقيق الداخلي؛

6- **التدقيق الاجتماعي:** يعرف التدقيق الاجتماعي بأنها لدراسة والفحص والتقييم المنظم لأداء الاجتماعي للشركات بهدف التحقق من سلامة التقارير المالية والاجتماعية عن مدى التزام الشركة المسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها ومدى مساهمتها في تحقيقا لرفاهية العامة للمجتمع؛

7- **التدقيق البيئي:** وبتضمن:

☑ تدقيق الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة وتسري على ما يجري من عمليات وعلى ما جرى في الماضي أو ما يتوقع إجراءه في المستقبل؛

☑ تدقيق نظم إدارة البيئة بما يفيد عدم تعرض نظم العمليات الحالية لمخاطر البيئة في المستقبل؛

☑ تدقيق الأضرار البيئية في المستقبلية المتعلقة بتسهيلات المعالجة والتخزين والتخلص من الفضلات؛

☑ تدقيق الالتزامات الخاصة بالبيئة؛

☑ تدقيق المنتجات.

## المطلب الثاني: ماهية نظام الرقابة الداخلية؛

نحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى ماهية نظام الرقابة الداخلية؛

أولا: مفهوم نظام الرقابة الداخلية:

1- **تعرفها لجنة طرائق التدقيق:** الرقابة الداخلية تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاية الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية<sup>2</sup>؛

2- **عرفها المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 400، الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين على أنها " كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر**

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الواردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين"، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر، 2014، ص: 237؛

<sup>2</sup> - خالد امين عبدالله، "علم التدقيق الحسابات الناحية النظرية"، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004، ص: 228؛

الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منعا لغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب<sup>1</sup>؛

3- حيث يعرفها معيار التدقيق الدولي رقم 315 على أنها " العملية التي يقوم بها الأشخاص المكلفون بالرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف منشأة ما، فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية وفعالية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة وتشير كلمة عنصر الرقابة إلى أي وجه أو أكثر من عناصر الرقابة الداخلية"<sup>2</sup>؛

4- كما عرفت لجنة حماية المنظمات على أنها "عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في:

- كفاءة العمليات التشغيلية؛
- الموثوقية في التقارير المالية؛
- الالتزام بتطبيق القوانين والتنظيمات.

"نظام الرقابة الداخلية هو عملية إعداد منظومة متكاملة من أساليب وإجراءات عمل تشرف على تصميمها الإدارة العليا وتسهر على تنفيذ مع جميع العاملين لتوفير قدر مقبول من الثقة والاطمئنان لتحقيق أهدافها المؤسسة من حيث<sup>3</sup>:

- كفاءة فعالية العمليات.
- دقة ومصداقية التقارير المالية.
- الالتزام بتنفيذ القوانين والأنظمة.

<sup>1</sup> - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص: 207؛  
<sup>2</sup> - مقدم خالد وعبدالله مايو، "نظام الرقابة الداخلية"، مطبوعة علمية مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومراجعة، قسم العلوم التجارية، جامعة ورقة، 2016، ص: 16؛  
<sup>3</sup> - براج بلال، "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الإقتصادية"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2015، ص: 05؛

ثانيا: أهمية نظام الرقابة الداخلية: من خلال الدراسات والتعاريف السابقة نستنتج انه لنظام الرقابة الداخلية أهمية بالغة تتمثل في<sup>1</sup>:

1- التخطيط: يمثل التخطيط العنصر الرئيسي الأول من عناصر النشاط الإداري في المؤسسة ويتضمن تحديد الأهداف الرئيسية للمؤسسة بصفة عامة وتحديد الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام المختلفة التي تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الرئيسية؛

2- التنظيم: ويتضمن التنظيم اعداد وتصميم الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة بالنسبة لكل مستوى اداري داخل المؤسسة بالإضافة الى تنظيم الاعمال والأنشطة المختلفة في المؤسسة؛

3- التوجيه: ويهدف الى وضع وتحديد التعليمات المختلفة واللوائح المنظمة للأعمال مع ابلاغها لجميع العاملين في المؤسسة، وارشاد العاملين أولا بأول بما يحقق الأهداف الرئيسية والفرعية لأنشطة أعمال المؤسسة بطريقة سليمة وفعالة؛

4- الاشراف: ويدخل في نطاقه المتابعة والاشراف على أداء الأعمال والمهام بهدف إسداء النصائح ووضع التوجيهات اللازمة لمنع تكرار الانحرافات والأخطاء؛

5- الرقابة والتقييم: ويتضمن رقابة أداء العاملين وتقييم أداء المستويات الإدارية المختلفة، بالإضافة الى فحص الاعمال والمهام وتقييم النتائج وإعداد التقارير عنها.

ثالثا: أهداف نظام الرقابة الداخلية:

يهدف نظام الرقابة الى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها<sup>2</sup>:

1- حماية الأصول: يقتضي تحليل هذا الهدف معرفة المقصود بكل من الحماية والأصول، لقد تعددت التفسيرات الخاصة بكلمة حماية فقد يقصد بها الوقاية من الأخطاء المعتمدة في معالجة العمليات، وبما أن هناك تعمدا أي تخطيطا مدروسا بواسطة افراد غير أمناء، فإن ذلك يعد غشا وليس خطأ، ويقصد بها المحافظة على الأصول ضد الأمور الغير المرغوب فيها مثل (الغش والاختلاس)، أما الأصول فلا يقصد

<sup>1</sup> - عامر حاج دحو، "التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار-الجزائر، 2018، ص: 54-55؛

<sup>2</sup> - حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة"، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان -الأردن، 2009، ص: 298؛

بها فقط الأصول المادية (المخزون، المعدات) بل يجب ان تتضمن أيضا سلامة عناصر أخرى كالعنصر البشري والحفاظ على كل المعلومات السري..... الخ؛

**2- التحكم في المؤسسة:** إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي اليه المؤسسة، ينبغي عليها تحديد أهدافها وهيكلها وطرقها وإجراءاتها من أجل الوقوف على المعلومات ذات مصداقية لعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها؛

**3- ضمان نوعية المعلومات:** بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختيار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول الى نتائج تتمثل في المعلومات، غير ان تجهيز هذه البيانات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

- ☑ تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن وإدخالها الى البرنامج الآلي؛
- ☑ تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة؛
- ☑ احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة.

**4- تشجيع العمل بكفاءة:** ان احكام النظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة ومن تحقيق الفعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف في تخفيضها عند حدودها الدنيا؛

**5- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:** إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات والإجراءات الإدارية المتكاملة والتي تغطي جوانبه المختلفة، وتعمل الرقابة الداخلية على ضمان الالتزام بهذه السياسات والإجراءات أثناء الأداء، ومن أجل التدقيق الأمثل للأمر ينبغي أن تتوفر فيه الشروط التالية:

- ☑ يجب ان يكون واضحا (مفهوما)؛
- ☑ يجب ان تتوفر وسائل تنفيذه وإبلاغه للجهات الأمرة.

**رابعا: مكونات الرقابة الداخلية:** وفقا لتقرير لجنة يتكون نظام الرقابة الداخلية من المكونات التالية والتي تمثل النظام المتكامل للرقابة الداخلية:



**1- بيئة الرقابة:** تتكون بيئة الرقابة من العديد من بعضها ذات صلة مباشرة بالإدارة وبعضها ذات صلة بتنظيم المؤسسة ذاتها حيث تتمثل العوامل الفرعية لها في<sup>1</sup>:

**1-1 عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة:** تتمثل في مدى نزاهة العاملين بالمستويات الإدارية المختلفة، والقيم الأخلاقية السائدة لدى العاملين والإدارة والمعايير السلوكية المطبقة وكيفية استخدامها في الواقع العملي لتشجيع الأداء الأخلاقي؛

**2-1 عوامل لها صلة بتنظيم المؤسسة نفسها:** وتتمثل في الهيكل التنظيمي الكفاء ومدى تحديد السلطات والمسؤوليات، وسياسات الأفراد وممارساتهم المختلفة، ومدى الالتزام بسياسات المؤسسة<sup>2</sup>؛

**3-1 تقييم المخاطر:** تتعرض أي مؤسسة عند مزاوله أعمالها للعديد من المخاطر، ولا بد من تحديد وتحليل تلك المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة، والتعرف على احتمال حدوثها، ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة<sup>3</sup>؛

**2- أنشطة الرقابة:** تشمل أنشطة الرقابة على الإجراءات والسياسات والقواعد التي توفر تأكيد مناسب من أنه قد تم تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، وأنه قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة، وتتعلق أنشطة الرقابة بالرقابة على التشغيل، والرقابة على الالتزام، والرقابة على أنظمة المعلومات<sup>4</sup>؛

**3- المعلومات والاتصال:** يتعلق هذا الجزء من أجزاء نظام الرقابة الداخلية بضرورة توصيل المعلومات الملائمة داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة لضمان تحقيق أهدافها، ويتم توصيل تلك المعلومات لمختلف مستويات الإدارة من خلال قنوات اتصال مفتوحة تسمح بتدفق تلك المعلومات وإعداد القوائم المالية، ولا شك أن هناك أهمية كبيرة لعملية توصيل المعلومات للحكم على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وعلى المدقق أن يشمل فهمه نظام المعلومات المحاسبي لمعرفة كلاً من:

☑ الفئات المختلفة من العمليات اللازمة للقوائم المالية؛

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة"، الطبعة الأولى، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2013، ص: 24؛

<sup>2</sup> - فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، قسم علوم التدبير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2007، ص: 21؛

<sup>3</sup> - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص: 27؛

<sup>4</sup> - محمد السيد سرايا، المرجع السابق"، ص: 28؛

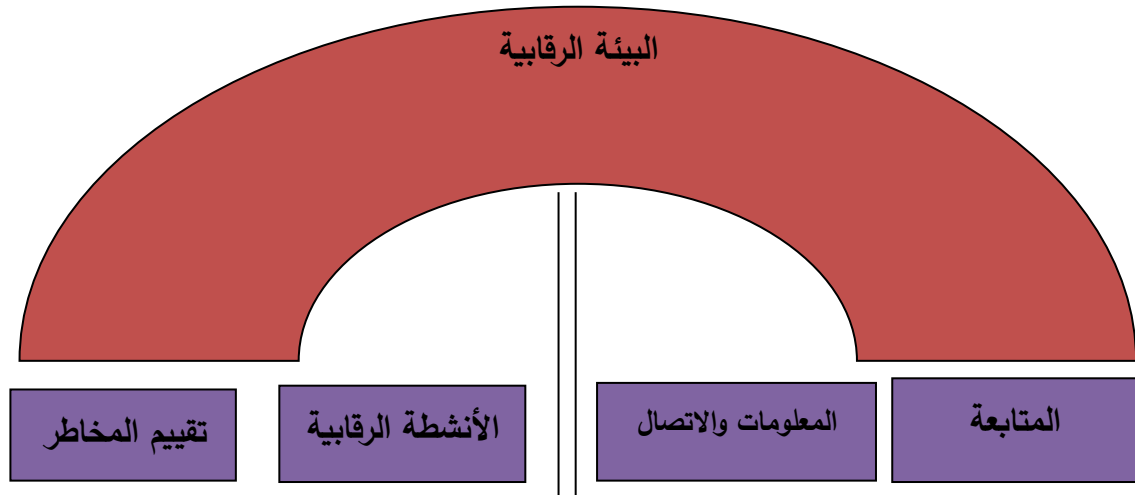
☑ كفاءة التشغيل المحاسبي للعمليات منذ ظهور ونشأة العملية إلى أن يتم إظهار أثر ونتيجة هذه العملية في القوائم المالية، ويتضمن ذلك الوسائل الإلكترونية التي تستخدم لتسجيل تلك العمليات ولتحويل والحفاظ على المعلومات؛

☑ التقارير المحاسبية والكيفية التي يتم استخدامها لتوصيل التقارير المالية (قنوات الاتصال).

4- **المتابعة:** ويقصد بهذا الجزء المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف أجزاء ومكونات نظام الرقابة الداخلية للتحقق من فعاليته وكفاءته، ويتوقف مدى تكرار المتابعة والتقييم على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية وعلى طبيعة أنشطة المؤسسة، ومن الأدوات المستخدمة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية هو وجود إدارة للتدقيق الداخلي<sup>1</sup>؛

والشكل الموالي يمثل هذه المكونات:

الشكل رقم "01": يوضح مكونات الرقابة الداخلية؛



المصدر: حسين احمد دحدوح وحسين يوسف القاضي، مرجع سابق ذكره، ص 282

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا، المرجع السابق"، ص: 30؛

### المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية؛

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام ومن أهم عناصره، كما أن المؤسسات تحتاج إلى نظام رقابة فعال وقوي كي تقوم بتحقيق أهدافها بنجاح، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة<sup>1</sup>.

حيث أن الهدف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به، ومن ثم تحديد نقاط الضعف فيه، وتقديم التوصيات لتحسين نظام الرقابة، وهو ما نصت عليه معايير الأداء من خلال المعيار رقم 2130-الرقابة-والذي نص على: "يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفايتها، والدفع لتحسينها المستمر".

كما نص المعيار 2130.ت1 على: " يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملائمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

- تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة؛
- موثوقية ومصداقية البيانات المالية والمعلومات التشغيلية؛
- فعالية وكفاءة العمليات والبرامج؛
- حماية الأصول؛
- الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.

ونص المعيار رقم 2130.أ1 على: "يجب على المدققين الداخليين عند تقييم عمليات الرقابة في المؤسسة استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال انجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، طبعة 01، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص: 535؛

<sup>2</sup> - معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي، 2017، ص: 113؛

ومنه فعلى المدقق الداخلي دائماً التنبه بأن الرقابة تكون كافية ومفيدة فقط إذا صممت لتحقيق هدف معين، وبشكل عام فإن الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على تأكيد معقول بأن أهداف الإدارة سوف يتم تحقيقها، وهي مهمة التدقيق الداخلي فيما يخص تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال التأكد من صحة المعلومات وقابلية الاعتماد عليها بالإضافة إلى تحديد مدى الالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة، والتأكد من حماية أصول المؤسسة واستغلال مواردها بكفاءة واقتصادية ومدى العمل على تحقيق أهدافها، ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من تقييم نظام الرقابة الداخلية فإنه يحتاج إلى:

- تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق، وتحديد أنظمة التشغيل ونظام الرقابة؛
- القيام بإعداد تقييم أولي للأنظمة؛
- تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي؛
- القيام بأعمال الفحص وتقييم نتائجه؛
- استنتاج فيما إن كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة؛
- تقديم تقرير نهائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع؛<sup>1</sup>

ومن هنا فالعلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث يعتبر من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الفعال وجود قسم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، تتمثل مهمته في التأكد من مدى تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها، وكذا التأكد من دقة المعلومات المالية والتحقق تقديم من عدم وجود أي تلاعبات أو مخالفات وبصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق وإنجاز مهام نظام الرقابة الداخلية.

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الوردات مرجع سابق ذكره، ص: 536؛

## المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

تتمثل أهمية الرقابة الداخلية على المبيعات في تحقيق السير السليم والفعال للمؤسسات، ومن ثم ينبغي على الإدارة توجيه اهتمام متزايد نحو هذا الجانب، بالإضافة الى ذلك يتوجب على المدقق ان يحقق بدقة في تنفيذ هذه الرقابة على ارض الواقع لضمان فعاليتها وصحة تطبيقها.

لذا سنحاول ان نتطرق في المطلب الأول الى طبيعة دورة المبيعات، وفي المطلب الثاني مستندات والتسجيل المحاسبي لدورة المبيعات، اما المطلب الثالث فشمّل الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

### المطلب الأول: طبيعة دورة المبيعات؛

تعتبر دورة المبيعات من بين الدورات المهمة في المؤسسة حيث تتولى جميع القرارات والأنشطة المتعلقة بتبادل البضائع والخدمات مع الزبائن، سنتطرق في هذا المبحث عن مفهوم دورة المبيعات ثم سيرورة التي تمر بها؛

#### أولاً: مفهوم دورة المبيعات:

تشمل دورة المبيعات القرارات والعمليات التشغيلية الخاصة بتحويل ملكية البضاعة والخدمات الى الزبائن بعدما تصبح متاحة للبيع، تبدأ بتلقي الطلبات من الزبون وتنتهي بتحويل المواد والخدمات الى المدنيين وفي النهاية الى نقدية أي استلام قيمة الفاتورة، وتشمل العديد من العمليات والحسابات ووظائف الاعمال، كما تشمل أيضا عددا من المستندات والدفاتر<sup>1</sup>؛

#### ثانياً: مراحل سير دورة المبيعات:

تعتبر دورة المبيعات عن الخطوات المتسلسلة التي يجب أن تمر بها عملية البيع منذ تلقي طلب من الزبون لشراء صنف معين من البضاعة، إلى أن يتم إخراج ذلك الصنف من المخازن وتسليمه للزبون بشكل نهائي، وبالتالي فإن دورة المبيعات تدل على الأعمال الرئيسية الواجب إتباعها في سبيل تصريف بضاعة المؤسسة وتحقيق الربح من وراء هذه العملية، وتمر هذه الدورة بالمراحل التالية<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> - أمين السيد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2007، ص: 400؛

<sup>2</sup> - غانم فنان موسى، محمد عبد حسين، إدارة المشتريات، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2007، ص: 237؛

**1- مرحلة تحرير قائمة الأسعار:** الخطوة الأولى التي تبدأ بها دورة المبيعات هي تحرير قائمة مفصلة بجميع الأصناف المنتجة من طرف المؤسسة تقابلها أسعار هذه المواد، بالإضافة إلى التخفيضات التي يمكن للزبون أن يحصل عليها نظير اقتناء صنف معين بكمية معينة؛

**2- استلام طلب الفاتورة الشكلية:** تتلقى المؤسسة من الزبون طلب الفاتورة الشكلية قصد الحصول على معلومات وبيانات عن الكمية التي يمكن تجهيزها من الأصناف المطلوبة وسعرها وشروط الدفع وتاريخ التجهيز وطريقة التعبئة والتغليف، عادة ما تتلقى المؤسسة نسختين منها، تحتفظ بواحدة وتوقع على الأخرى لإرجاعها للزبون مؤيدة بذلك تسلم الطلب؛

**3- مرحلة تحرير وإرسال فاتورة شكلية:** بعد تسلم طلب الفاتورة الشكلية من الزبائن، تقوم مصلحة البيع بتحرير فاتورة شكلية تقدم فيها عرضا عن كل السلع المطلوبة لكل زبون وفقا للمواصفات والكميات المتفق عليها، بالإضافة إلى السعر وأجل التسديد؛

**4- مرحلة استلام أمر الزبون لشراء البضاعة (الطلبية):** بعد تحرير الفاتورة الشكلية وإرسالها للزبون، تتلقى المؤسسة أمر الشراء أي الطلبية والتي تمثل عرض مقدم من الزبون لشراء بضاعة معينة بسعر معين، تقوم المؤسسة بدراسة الطلبية من كل الجوانب وذلك من خلال التأكد من أن البضاعة موجودة بالمخازن، بالإضافة إلى قدرتها على توفير البضاعة المطلوبة ومواصفاتها وكمياتها في الوقت اللازم؛

**5- مرحلة إخراج البضاعة من المخازن:** بعد استلام الطلبية تأتي مرحلة الإخراج من المخازن، حيث يتم إخراج البضاعة الجاهزة قصد إرسالها للجهة الطالبة بناء على وصل الخروج، هذه المرحلة يقوم بها أمين المخزن؛

**6- مرحلة شحن البضاعة للزبون:** بعد مرحلة إخراج البضاعة من المخزن تأتي مرحلة التسليم والمتمثلة في شحن البضاعة للزبون وانتقال الملكية له، حيث يتم إعداد وصل الشحن من قبل أمين المخزن اعتمادا على معلومات أمر الشراء، ثم إعلام الجهة الطالبة بأن البضاعة جاهزة وفي طريقها؛

**7- مرحلة إعداد فاتورة البيع النهائية وتسجيل عملية البيع:** من خلال الأقسام الأخرى يكون قسم المحاسبة قد استلم نسخة من أمر الشراء ونسخة من وصل الشحن وبناء على ذلك يستطيع أن يحدد تكلفة البضاعة المباعة ويعد فاتورة البيع النهائية ترسل النسخة الأصلية للزبون مع إشعار التحويل ويحتفظ القسم بنسخة لديه، وتحتوي عادة الفاتورة على وصف لكمية البضاعة المباعة والسعر بما في ذلك قيمة الشحن والتأمين، تستخدم فيما بعد في التسجيل المحاسبي للعملية؛

8- مرحلة تسليم المبيعات للزبون: بعد تحضير البضاعة وإخراجها من المخزن وشحنها وإعداد وصل الشحن قصد تسليمها للزبون مرفقة أيضا بفاتورة البيع ووصل التسليم المحرر من قبل أمين المخزن، وكذا طلب التسديد، يطلب من الزبون التوقيع على وصل التسليم لإتمام العملية؛

9- مرحلة تسوية الفاتورة: تختلف تسوية الفاتورة باختلاف طريقة التسديد، فبعد استلام المبيعات من طرف الزبون وفحصها والتأكد من مطابقتها للمواصفات المتعاقد عليها يقوم الزبون بدفع قيمة المبيعات إذا كان البيع نقداً، والدفع يكون حالا أي يتم دفع قيمة المبيعات في نفس الوقت الذي يتم فيه استلامها ويتم تبرير هذا الدفع عن طريق وصل التسديد.

أما عندما يكون الدفع بشيك بنكي فعند استلام المؤسسة لقيمة المبيعات من طرف الزبون، تقوم بتحرير تأشيرة استلام الشيك وتستعمل هذه الوثيقة لإثبات استلام قيمة المبيعات عن طريق شيك.

## المطلب الثاني: مستندات والتسجيل المحاسبي لدورة المبيعات؛

أولاً: مستندات دورة المبيعات:

ترتبط مستندات دورة المبيعات بالمرحل الخاصة بهذه الدورة، وعلى المراجع الوقوف جيداً على هذه المراحل وما يرتبط بها من مستندات قبل أن يبدأ في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتصميم الاختبارات الأساسية للعمليات وفيما يلي المستندات الخاصة بكل مرحلة.

1- الفاتورة الشكلية **Facture Pro-forma** : ترتكز دورة المبيعات على نقطة بداية تكمن في طلب الزبون للفاتورة الشكلية، يمكن للزبون أن يقدم الطلب مباشرة للمؤسسة، أو بطرق أخرى كالهاتف، عن طريق الفاكس، عن طريق الانترنت، أو عن طريق رجال التابعين للمؤسسة؛

والفاتورة الشكلية هي عبارة عن وثيقة تحررها المؤسسة (المورد)، تقدم فيها بيانات على السلع التي تملكها وهي لا تختلف عن الفاتورة الأصلية، إلا أن الفاتورة الأصلية قانونية ويجب أن تحتوي على كل البيانات عكس الفاتورة الشكلية؛

2- أمر الشراء **Bon de Commande**: بعد تحرير الفاتورة الشكلية وإرسالها للزبون تتلقى المؤسسة أمر الشراء، وهو مستند يبين تاريخ الطلب ورقمه، اسم وعنوان المورد ومواصفات وكمية المواد؛

3- **وصل الخروج: Bon de Sortie**: هو وثيقة يحررها امين المخزن يصادق عليها عند خروج البضاعة من المخزن لغرض البيع وبه رقم الوصل بالإضافة الى الكمية والسعر ... الخ؛

4- **وصل الشحن Bon de Chargement**: عند شحن البضاعة للزبون تنتقل ملكية البضاعة المباعة له لدرجة ان الكثير من المؤسسات تعترف بإيراد المبيعات عند اتمام هذه النقطة، حيث يتم اعداد وصل الشحن يدويا أو اليا اعتمادا على معلومات أمر الشراء المستلم، ووصل الشحن وأمر الشراء هما اساس اعداد الفاتورة من أصل أو أكثر من نسخة؛

ويجب أن يراعي وصل الشحن ما يلي<sup>1</sup>:

- يتضمن وصفا للبضاعة وكميتها وميعاد شحنها واسم الزبون؛
- يرسل للزبون ويحتفظ بالنسخ الوصل لدى المؤسسة؛
- يرجع اليه المسؤولون عند اعداد فاتورة البيع؛

5- **وصل التسليم Bon de livraison**: هي وثيقة تصدر من طرف المصلحة التجارية عند التسليم البضاعة الموافقة لطلبه الزبون، وبها مكان التسليم تاريخ الشحن الكمية .... الخ؛

6- **الفاتورة الاصلية النهائية Facture originale**: هي بيان يعده قسم المحاسبة تبين انتقال ملكية البضاعة الى الزبون، وهي اداة اثبات قانونية لا تلغى ولا يعترف بها بمجرد نقص أي معلومة من المعلومات المتواجدة فيها ترسل النسخة الاصلية للزبون مع اشعار التحويل ويحتفظ القسم بالنسخة لديه، وتحتوي عادة الفاتورة على وصف لكمية البضاعة المباعة والسعر بما في ذلك قيمة الشحن والتأمين تستخدم في التسجيل المحاسبي كما تعتبر الفاتورة أهم وثيقة؛

7- **وصل التسديد Bon de Paiement**: هو عبارته عن بيان تعده المؤسسة عندما يكون تسديد نقدا، هذا الوصل تحدده وتصادق عليه مصلحة الادارة والمالية لتسديد الفواتير التي قامت بها مصلحة المشتريات عند (الزبون)، يحتوي وصل التسديد على معلومات من بينها: تأشيرة مديرية الإدارة المالية، تأشيرة رئيس مصلحة المشتريات المبلغ الواجب تسديده، طريقه التسديد ... الخ؛

8- **تأشيرة الاستلام Accuse de Réception**: هي وثيقة تحرر من قبل المورد، تسلم للزبون كإثبات على استلام قيمة المواد المطلوبة، تحرر بعد استلام قيمة الطلبية فعلا.

<sup>1</sup> - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2000، ص: 251؛



## ثانيا: التسجيل المحاسبي لدورة المبيعات:

عندما تكون المؤسسة سواء كانت تجارية أو صناعية بعملية بيع البضاعة أو منتجات تمر بثلاثة مراحل، كل مرحلة تقتضي تسجيل محاسبي لوثيقة من الوثائق الثلاثة التالية وهي الفاتورة، وصل الإخراج السبب اقتصار على تسجيل هذه الوثائق الثلاثة فقط، يرجع إلى أن الفاتورة تدل على تحويل الملكية ووصل الإخراج يدل على تحويل المادي للمواد ووصل تسديد أو اشعار الدفع يدل على التحويل المالي، حيث أن التسجيل المحاسبي يقتضي تحويل ملكية أو تحويل المادي أو مالي؛

**1- التسجيل المحاسبي للدورة المبيعات العادية:** تتمثل الدورة العادية للمبيعات في بيع بضاعة بالنسبة للمؤسسة التجارية وبيع المنتجات في حالة المؤسسات الصناعية حيث كلاهما تمران بنفس المراحل الثلاثة وهي:

**1-1- مرحلة تحرير الفاتورة:** هي مرحلة التحويل ملكية المخزون، وتكون على أساس الفاتورة المرسلة الى الزبون وتتم هذه المرحلة بمجرد حدوث الاتفاق بين البائع والمشتري، وتتجسد قانونيا من خلال الفاتورة التي يحررها الأول لصالح الثاني وذلك بسعر البيع وترجم محاسبيا كما يلي<sup>1</sup>:

### أ- حالة بيع البضاعة:

411	الزبائن	../../..	xxxx
700	ح/ مبيعات بضاعة	xxxx	xxxx
4457	ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	xxxx	xxxx
	فاتورة رقم: ...		

### ب- حالة بيع منتجات تامة:

تقوم المؤسسة الصناعية بإنتاج المنتجات من خلال تحويل المواد الأولية خلال عملية الإنتاج الى منتجات مصنعة قابلة للبيع ويتم التسجيل المحاسبي كما ما يلي:

<sup>1</sup> - عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد، دار الهومة، 2015، ص ص:

		/.././..		411
xxxx	xxxx	ح/ الزبائن	701	
xxxx	xxxx	ح/ مبيعات منتجات مصنعة	4457	
xxxx	xxxx	ح/ ر ق م على المبيعات		
		فاتورة رقم: ...		

## 1-2- مرحلة اخراج المبيعات من المخازن:

تتم هذه المرحلة بمجرد اخراج المبيعات من المخزن، وتتجسد قانونيا من خلال وصل اخراج يحضره أمين المخزن، وترجم بالقيد التالي<sup>1</sup>:

### أ- حالة إخراج البضاعة:

يتم إخراج البضاعة من المخزن وذلك بتكلفة الشراء وارسالها الى الزبون، وتتوج هذه العملية بوصل إخراج وترجم محاسبيا كما يلي:

		/.././..		600
xxxx	xxxx	ح/مشتريات البضاعة المباعة	30	
xxxx	xxxx	ح/مخزون البضاعة		
		وصل إخراج رقم: ...		

### ب- حالة إخراج المنتجات المصنعة:

في هذه المرحلة يتم إخراج المبيعات من المخزن بتكلفة الإنتاج وتسليمها للزبون وتتوج هذه العملية بوصل اخراج، ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

		/.././..		724
xxxx	xxxx	ح/ انتاج مخزن	355	
xxxx	xxxx	ح/ منتجات مصنعة		
		وصل إخراج رقم: ...		

<sup>1</sup> - عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 125-126؛

### 1-3- مرحلة التسوية:

عند انتهاء عملية البيع يصبح الزبون مدينا للبائع بتسديد قيمة المبيعات سواء عن طريق الصندوق أي نقدا أو عن طريق البنك بشيك أو عن طريق إعطائه ورقة قبض حيث يتعهد المشتري من خلالها بدفع قيمة هذه الورقة عند حلول تاريخ استحقاقها الذي يتم تحديده بناء على الاتفاق بينهما وتتم كالاتي<sup>1</sup>:

#### أ- التسوية نقدا:

وفقا لهذا الأسلوب يقوم المورد بتحصيل قيمة المبيعات نقدا من عند الزبون، كما يقوم بتحرير وصل التسديد الذي يثبت فيه بأنه قد حصل على قيمة المبيعات، وتتم عملية التسجيل وفق القيد التالي:

53	ح/ الصندوق	./././..	xxxx	xxxx
411	ح/ الزبائن	وصل التسديد رقم: ...		

#### ب- التسوية بالشيك:

قد يقوم المورد بتحصيل قيمة مبيعاته من عند الزبون بشيك لدى الحساب الجاري لدى البنك ويسجل محاسبيا وفق القيد التالي:

512	ح/ البنك	./././..	xxxx	xxxx
411	ح/ الزبائن	تأشير استلام شيك رقم: ...		

#### ت- البيع بالأوراق التجارية:

<sup>1</sup> - عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 126-127؛

قد يقوم المورد بعملية البيع لأحد زبائنه والحصول على كمبيالة بقيمة هذه المبيعات، تستحق بعد فترة زمنية، وتعتبر الكمبيالة في هذه الحالة بمثابة ورقة قبض يتم من خلالها تحصيل قيمة هذه المبيعات، وتتم عملية التسجيل المحاسبي وفق القيد التالي:

413	ح/ الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	xxxx	xxxx
411	ح/ الزبائن		
	كمبيالة رقم: ...		

وعند وصول تاريخ الاستحقاق الورقة يقوم الزبون بدفع قيمتها اما نقدا او تحصيلها عن طريق البنك.

512	ح/ البنك	xxxx	xxxx
او 53	ح/ الصندوق	xxxx	xxxx
413	ح/ الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها		
	وصل التسديد رقم: ...		

### المطلب الثالث: الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

تشمل الرقابة الداخلية جوانب مختلفة للرقابة على المبيعات التي كما يلي:

أولاً: إجراءات الرقابة الداخلية: تشمل الرقابة الداخلية جوانب مختلفة للرقابة المبيعات على المبيعات التي هي كما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- تحليل المبيعات الفعلية:

تتناول رقابة المبيعات تحليل ودراسة المبيعات الفعلية طبقاً للسياسات والطرق التي اتبعت لتحقيق حجم المبيعات المخطط وبنفقة توزيع مناسبة وبالتالي ينتج هامش الربح اللازم لتحقيق العائد المناسب للاستثمار. وتتم الرقابة على المبيعات عن طريق التقارير التحليلية لنشاط المبيعات، والتي قد تظهر التباعد عن الأهداف

<sup>1</sup> - عبد الفتاح صحن، محمد راشد رجب السيد، درويش محمد ناجي، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص: 164؛

التي حددت في موازنة البيع، ولهذا فإن متابعة الأداء الفعلي للبيع مع الأرقام موازنة المبيعات امر ضروري لتحقيق رقابة على نشاط المبيعات.

ويعرض تحليل المبيعات في صورة كمية أو قيمة أو كلاهما متناولا الآتي:

1-1- السلعة: نوع المنتج المباع، أشكاله، ألوانه، السعر جودته؛

2-1- الناحية الجغرافية: المدن، المحافظات البلدان الخارجية؛

3-1- طرق البيع: البريد وكلاء، متجولون، سلسلة محلات؛

4-1- الزبون: أجنبي، خاص، عام؛

5-1- شروط البيع: أجل، تقسيط، نقدي، أمانة.

كما أن هناك تحليلا للمبيعات التي لم تحقق يتناول:

• الطلبات المستعملة؛

• الطلبات التي لم تجلب؛

• الالغاءات؛

• المبيعات المفقودة.

2- خروج البضاعة المباعة من المخازن:

تتناول الرقابة على المبيعات أيضا خروج السلع المباعة من المخزون، لا تخرج البضاعة المباعة من المخزن الا إذا تحققت عملية بيع عن طريق إدارة البيع، فهي تتلقى طلب الشراء من العميل وتتأكد من جودة الاعتماد بالبيع الائتماني، ومن جودة كمية السلع المطلوبة وسعر البيع وبذلك تعد فاتورة البيع، وتراجع كل فاتورة بتفاصيلها وعملياتها الحسابية وترسل صورة إلى إدارة المخازن ولإدارة الحسابات والتكاليف ومراقبة البوابة للتأكد من خروج البضاعة بالكميات المصرح بخروجها.

3- خروج البضاعة المباعة من المخزن:

بناء على فاتورة البيع وإذن خروج البضاعة، تعد مخازن البضاعة تمهيدا لإرسالها الى البضائع الخارجية وعند خروج البضاعة يسجل قيد على بطاقة الصنف، يظهر التاريخ والكمية الخارجة والرصيد، وتعد ملخصات للبضاعة الخارجة على أساس الكمية والقيمة لكل نوع، ودليله الرقمي وتستخدم الملحقات للمقارنة مع قوائم المخزون وحسابات المخازن.

## ثانيا: الرقابة الداخلية على السجلات والمستندات المتعلقة بدورة المبيعات:

الرقابة الداخلية على السجلات والمستندات المرتبطة بدورة المبيعات تتطلب توزيع المهام بين الأقسام المختلفة التالية<sup>1</sup>:

1- استلام قسم المبيعات لأوامر الشراء من طرف الزبائن: هو القسم المخول بالموافقة على البيع، فعند استلام طلب الشراء يقوم هذا القسم بدراستها من حيث نواحي الأصناف، الكمية المطلوبة، شروط التوريد والسداد، وبعد التأكد من كل ما سبق يقوم بعمل امر بيع من عدة نسخ مرقمة تسلسليا ومسبقا وترسل الى الأطراف التالية:

■ قسم الائتمان وهو القسم المسؤول عن الموافقة على البيع بالأجل لهذه الجهة، كما لا يمكن القيام بإجراءات البيع إلا بعد الموافقة من هذا القسم؛

■ نسخة ترسل إلى المخازن وهو تحويل للمخازن لإرسال البضاعة إلى قسم الشحن؛

■ نسخة ترسل الى قسم الشحن؛

■ نسخة ترسل إلى قسم المحاسبة؛

■ نسخة تبقى في الدفتر؛

2- استلام قسم الشحن للبضاعة من قسم المخازن واعداد وصل الشحن: بعد استلام البضاعة من قسم المخازن يقوم هذا القسم بمقارنة البضاعة مع نسخة التي ترسل الى قسم الشحن، بعد التأكد من المواصفات يقوم بعمل وصل شحن من أصل وعدة نسخ ومرقم بالتسلسل مسبقا، هذا الوصل برهان على حدوث عملية البيع ويرسل نسخ منها الى:

■ نسخة مع البضاعة الى الزبون؛

■ نسخة الى قسم المبيعات لإعلامهم بشحن البضاعة وهذه النسخة مهمة بالنسبة لقسم المبيعات لأجل

سحب أمر البيع الموجود في ملف الموقوفات للبرهان بإكمال عملية البيع؛

<sup>1</sup> - الهادي التميمي، مدخل الي التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثانية، 2006، ص:

- نسخة الى قسم المحاسبة، في هذه المرحلة يقوم القسم بالقيود في الدفاتر من حساب الزبون الى حساب المبيعات؛
- نسخة تبقي في الدفتر لدى قسم الشحن.
- 3- تحضير الفواتير على مستوى قسم المحاسبة: يستلم قسم المحاسبة نسخة من امر البيع من وصل الشحن ومن ثم يقوم بتحضير الفواتير المرسلة الى الزبائن، في هذه المرحلة يجب:
- مقارنة التفاصيل بموجب مستندات الشحن مع أوامر البيع وطلبات الشراء؛
- التأكد من تفاصيل واحتساب الفواتير بالنسبة الى الكميات، السعر، المسموحات قبل ارسالها الى الزبائن.
- اثبات عملية البيع في دفتر اليومية وترحيلها الى دفتر الأستاذ.

## خلاصة الفصل الأول:

توصلنا من خلال الفصل الأول إلى إن التدقيق الداخلي هو عملية منظمة ومنهجية يستهدف إلى جمع وتقييم الأدلة والقرائن بطريقة موضوعية بواسطة مدقق مستقل ومحترف يبدي رأي فني محايد وموضوعي حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية؛

إذن الرقابة الداخلية هي خط الدفاع الأول بالنسبة للمؤسسة، تحقق من خلاله أهدافها ترتبط مباشرة بالأهداف التي تريد المؤسسة تحقيقها والتمثلة في ملائمة ودقة المعلومات، وحماية الأصول، كفاءة وفعالية العمليات وكذا الالتزام بالقواعد والقوانين؛

كما أن التدقيق الداخلي هو امتداد لتطور الرقابة الداخلية، حيث يعني بضمان كفاءتها وفعاليتها في دورة مبيعات يساهم في تعزيز النزاهة والكفاءة وتحسين الأداء في المؤسسة؛



# الفصل الثاني:

## تمهيد الفصل الثاني:

نظرا لأهمية المبيعات في المؤسسة حيث تلعب دورا هاما وأساسيا في استمرارها والبقاء على نشاطها فالقيام بعملية التدقيق الداخلي لهذه الدورة امر مهما للغاية فيما يخص مراقبة إجراءات الرقابية الخاصة بها للاعتبار هذه الأخيرة وسيلة للحذر وحماية أصول المؤسسة والتي تعطي شفافية ومصادقية لمعلوماتها وتمكنها من تحقيق أهدافها المسطرة؛

كما ان سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجوانب النظرية المتعلقة بالتدقيق الداخلي لدورة المبيعات أي اختبارات الفحص على دورة المبيعات واكتشاف من خلالها نقاط ضعف التي قد تحتاج الى تصحيح؛

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل أن تطرق للعناصر التالية:

• المبحث الأول: البطاقة الفنية للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛

• المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية؛

## المبحث الأول: البطاقة الفنية للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛

سنحاول من خلال المبحث تقديم المؤسسة الوطنية للدهن ENAP والتعرف على هيكلها التنظيمي وميادين نشاطها وتنظيم العمل فيها؛

### المطلب الاول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛

تم اختيار هذه المؤسسة كدراسة حالة نظرا لخصائص معينة من بينها أن المؤسسة صناعية، اغلب مبيعاتها تسوق داخليا، كما أنها تستورد المواد الأولية من خارج الوطن وداخله، هذا يعني أن هناك عمليات تتم بالعملة الأجنبية.

### أولا: نشأة وتعريف المؤسسة الوطنية للدهن ENAP؛

1- نشأتها: أنشأت المؤسسة الوطنية للدهن سنة 1968، تحت اسم المؤسسة الوطنية للصناعات الكيماوية SNIC نتيجة لتأميم ممتلكات الاستعمار، وفي بداية الثمانينات، ومع تبني الحكومة لسياسة إعادة هيكلة المؤسسات العمومية، قسمت على اثر ذلك المؤسسة الوطنية للصناعات الكيماوية إلى عدة مؤسسات منها<sup>1</sup>:

☑ المؤسسة الوطنية للدهن؛

☑ المؤسسة الوطنية للزجاج؛

☑ المؤسسة الوطنية للمنظفات ومواد الصيانة؛

☑ المؤسسة الوطنية للتموين وتوزيع المواد الكيماوي؛

☑ المؤسسة الوطنية للصناعات الكيماوية.

وقد انشأت المؤسسة الوطنية الاقتصادية العمومية للدهن بموجب المرسوم 417/82 الصادر فيديسمبر 1982، برأس مال قدره 100.000.000 دج، والتي بدأت نشاطها منذ جانفي 1983 والمتمثل في التسيير، الاستغلال، التنمية، الإنتاج والترقية في مجال الدهن ومشتقاته، وبموجب المرسوم 31/84 الصادر في 12/5/1981، فقد تم تحويل المؤسسة الوطنية للدهن لتصبح تابعة لوزارة الطاقة والصناعات الكيماوية بعد ما كانت تحت رعاية وزارة الصناعات الخفيفة، وفي مارس 1990 ونتيجة التحولات الاقتصادية التي عرفتها بلادنا انتقلت المؤسسة نحو الاستقلالية، بعد أن أصبحت الشركة ذات أسهم، هذه الأخيرة كانت موزعة على ثلاث صناديق مساهمة<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> - الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

<sup>2</sup> - الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

✓ كيمياء صيدلة 40%:

✓ مناجم، ري، محروقات 30%؛

✓ صناعات مختلفة 30 %؛

وفي أول 1995 تحولت أسهم المؤسسة إلى هولدينغ.

2- تعريفها: المؤسسة الوطنية للدهن مؤسسة عمومية اقتصادية EPE، تابعة للشركة القابضة كيمياء، صيدلة يقع مقرها الاجتماعي على الطريق الوطني رقم 05 بالأخضرية - ولاية البويرة -، وهي تحتل مكانة هامة في الاقتصاد الوطني نتيجة لاتساع نشاطها، وقانونيا هي شركة ذات أسهم يقدر رأس مالها بـ 500.000.000 دج مقسمة على 5.000 سهم بقيمة 100.000 دج للسهم ، وهي تضم ستة وحدات إنتاجية<sup>1</sup>؛

▪ الوحدة الإنتاجية بالأخضرية ولاية البويرة؛

▪ الوحدة الإنتاجية بواد السمار ولاية الجزائر؛

▪ الوحدة الإنتاجية بوهران ولاية وهران؛

▪ الوحدة الإنتاجية بالشرافة ولاية الجزائر؛

▪ الوحدة الإنتاجية بالسيق ولاية معسكر؛

▪ الوحدة الإنتاجية بسوق أهراس ولاية سوق أهراس؛

ثانيا: ميادين نشاط المؤسسة: تتمثل ميادين نشاط المؤسسة الوطنية للدهن فيما يلي<sup>2</sup>:

1- المنتجات المصنعة: تتمثل في الدهون وهي عدة أنواع:

1-1- دهون البناء: تتمثل في دهون الأشغال العمومية والعقارات؛

1-2- الدهون الصناعية: تتمثل في الدهون التي تستعمل ضد التآكلات الحديدية مثل دهن العتاد الزراعي،

الأجهزة الكهربائية، الدهون البحرية، دهون الخشب؛

1-3- دهون السيارات: تلك الدهون التي تدخل في صناعة هياكل السيارات؛

2- المنتجات النصف المصنعة: تتمثل فيما يلي<sup>3</sup>:

1-2- الراتنجات Les résines ؛

<sup>1</sup> الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

<sup>2</sup> الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

<sup>3</sup> الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

2-2- المستحلبات Les émulsion ؛

3-2- المجففات Les siccatis .

وأغلب المواد الأولية مستوردة حيث وصلت إلى 80% والباقي والذي يمثل نسبة 20% محلي.

### المطلب الثاني: تنظيم العمل في المؤسسة محل الدراسة؛

نحاول من خلال هذا المطلب أن نتطرق إلى تنظيم العمل في المؤسسة محل الدراسة:

أولاً: أهداف ومهام المؤسسة:

1- أهداف المؤسسة: تسعى المؤسسة الوطنية للدهن في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق الأهداف التالية<sup>1</sup>:

☑ محاولة تحسين بعض المنتجات وتطويرها بالتعاون مع محترفي صناعة الدهن وذلك في إطار الشراكة؛

☑ توسيع السوق وذلك بتصدير منتجاتها؛

☑ زيادة عدد الوحدات الإنتاجية، وتوسيعها لتلبية الحاجيات الوطنية في مجال الدهن ومشتقاتها؛

☑ دعم الاقتصاد الوطني باعتبارها اكبر الشركات الوطنية؛

☑ ويبقى هدفها الرئيسي الحفاظ على بقائها في السوق الوطنية والبحث عن أسواق خارجية.

2- مهامه المؤسسة: تستخلص مهام المؤسسة في المرسوم رقم 147/82 في المادة 2 من القانون الداخلي التي تتضمن<sup>2</sup>:

☑ المؤسسة مكلفة في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية والاجتماعية لتسيير الاستغلال وتطوير

نشاطات صناعة الدهن والمنتجات المشتقة وهذا من أجل تغطية الحاجات الوطنية في هذا القطاع؛

☑ أما المهام المستخدمة نتيجة للتغيرات الاقتصادية الحديثة فهي محاولة تلبية حاجيات السوق الخارجية

من خلال التصدير، وبالتالي ترقية الصادرات خارج المحروقات؛

☑ تتمثل حاجيات السوق الوطنية في طلبات الشركات المستعملة للدهن في الصناعات (وهي المؤسسات

الوطنية للسيارات الصناعية)، أما التصدير فهو يقتصر على المنتجات نصف مصنعة وأساسا في المخففات،

وأهم متعامل في المجموعة IFCO التونسية.

<sup>1</sup>- الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

<sup>2</sup>- الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة الوطنية للدهن فرع الأخضرية؛

## ثانيا: الإمكانيات المتاحة للمؤسسة:

تمتلك المؤسسة الوطنية للدهن إمكانيات هامة تتمثل في: القدرات الإنتاجية، إمكانية التسويق والإمكانيات البشرية.

### 1- القدرات الإنتاجية: تبلغ الطاقة الإنتاجية للمؤسسة كما يلي:

الجدول رقم (01): يوضح القدرات الإنتاجية لمؤسسة ENAP.

المجموع	المجففات	المستحلبات	الراتنجات	الدهن	طبيعة المنتج
طن 176334	طن 3000	طن 24000	طن 29900	طن 119434	الطاقة الإنتاجية
//	فريقان	فريقان	ثلاث فرق	فريق	عدد الفرق

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على وثائق خاصة بالمؤسسة؛

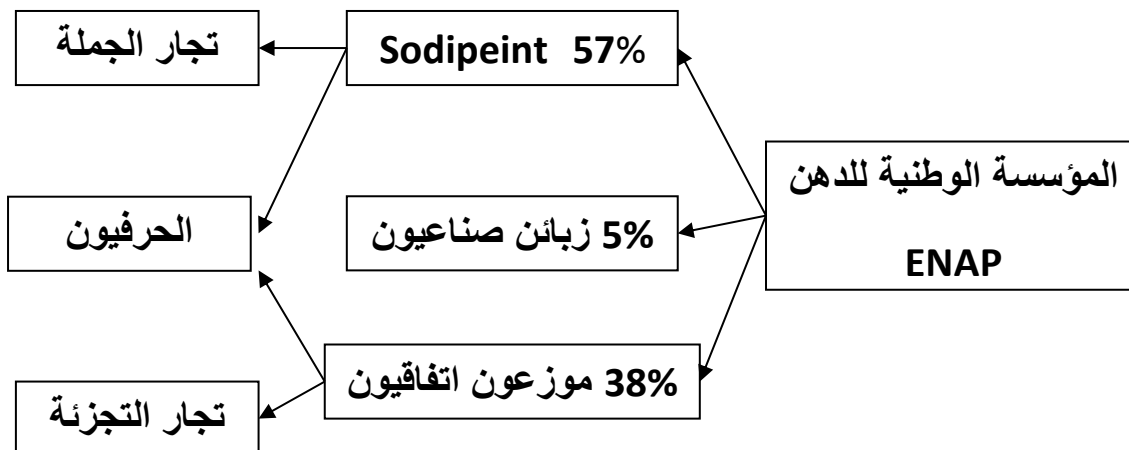
2- إمكانيات التسويق: تغطي المؤسسة الوطنية للدهن 80% من حاجيات السوق الوطنية، وتقوم بتوزيع منتجاتها عن طريق كل من:

2-1-SODIPEINT: تعتبر الموزع الرئيسي للمؤسسة وهي مؤسسة عمومية مختصة بتوزيع مختلف أنواع الدهون، حيث قامت بتوزيع ما يعادل 57 % من منتجات المؤسسة وذلك من خلال عقد سنوي، وتقوم هذه المؤسسة بالتوزيع إلى تجار الجملة والحرفيون؛

2-2- الزبائن الصناعيون: أهمهم المؤسسة الوطنية للكريات الصناعية SNVI والمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهرومنزلية ENIEM ويأخذون ما يعادل 05 % من منتجات المؤسسة؛

2-3- الموزعون الاتفاقيون: وهم زبائن مرتبطون بالمؤسسة من خلال عقود تجارية ويسوقون ما يعادل 38% من المنتج ويقومون بالتوزيع إلى تجار التجزئة والحرفيون، ويمكن تلخيص ما سبق ذكره في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): يوضح أهم الزبائن المتعامل معهم؛



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على وثائق خاصة بالمؤسسة؛

بالإضافة إلى إمكانية المؤسسة في التسويق المحلي وقدرتها على تغطية أكبر نسبة من احتياجاته ساهمت بمنتجاتها النصف مصنعة بالتصدير إلى متعاملين خواص كالمؤسسة التونسية BIECO بنسبة كمية تقدر بحوالي 10% من مجموع المنتجات النصف المصنعة.

3- **الإمكانات البشرية:** تمتلك المؤسسة الوطنية للدهن ENAP طاقة بشرية هائلة من: إطارات، أعوان التحكم، أعوان التنفيذ الذين يعتبرون أعوان دائمين.

كما تلجا المؤسسة إلى توظيف أعوان مؤقتين في حالة الضرورة، حسب مستوياتهم وفيما يلي نوضح توزيع العمال حسب الفئات المهنية على مستوى الوحدات 2010 في الجدول رقم (2).

**الجدول رقم (02): يوضح توزيع العمال حسب الفئات المهنية على مستوى الوحدات 2010؛**

البيان	وحدة الأخضرية	وحدة واد سمار	وحدة سيق	وحدة سوق أهراس	وحدة الشراقة	وحدة وهران	وحدة المقر	مجموع ENAP
الإطارات	35	29	35	39	15	14	41	208
أعوان التحكم	83	63	108	115	36	22	18	445
أعوان التنفيذ	169	187	158	182	77	65	14	852
مجموع الأعوان الدائمين	287	279	301	336	128	101	73	1505
أعوان مؤقتين	45	22	22	23	24	23	11	179
المجموع الكلي	341	301	323	359	152	124	84	1684

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على وثائق خاصة بالمؤسسة؛

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP.

يتكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة من: المديرية العامة التي تضم ثمانية مديريات مركزية إضافة إلى ست وحدات إنتاجية وتعمل تحت إشراف مجلس الإدارة؛

**أولاً: مجلس الإدارة:** ويكون ممثلاً من طرف الرئيس المدير العام لشركة ENAP، ويتكون من خمسة أعضاء عضو من شركة ENAP، ويمثل المدير العام (PDG) وعضوان آخزان أحدهم يمثل شركة ENIEM والآخر يمثل شركة (DT) SNVI-ROUIBA، أما العضوان الباقيان فيمثلان العمال وهما منتخبان من طرف مجلس الأمة. وتتمثل مهمة مجلس الإدارة بإعداد تقرير مفصل عن نشاط المؤسسة ووضعيتها في مختلف التطور الاقتصادي؛

**ثانيا: المديرية العامة:** تعتبر المديرية العامة الهيكل الإداري للمؤسسة، مقرها الرئيسي بالأخضرية، وتكمن مهامها فيما يلي:

- ☑ مراقبة فعالية السياسة المتبعة؛
  - ☑ تأمين الحفاظ على التسيير الحسن للمؤسسة؛
  - ☑ تحديد أهداف المؤسسة ودراسة أنجح الطرق لضمان تحقيقها بأقل التكاليف؛
  - ☑ التنسيق بين مختلف المديریات المركزية؛
  - ☑ تسيير العلاقات الداخلية والخارجية للمؤسسة.
- وتتكون من ثمانية مديريات وست وحدات إنتاجية وتتمثل هذه المديریات فيما يلي:

- مديرية الموارد البشرية والوسائل؛
- مديرية المالية والمحاسبة؛
- مديرية التموين؛
- مديرية البحث والتطوير؛
- المديرية التقنية ومتابعة الانتاج؛
- المديرية التجارية والتسويق؛
- مديرية التخطيط، الرقابة والأنظمة.

كما تتضمن المديرية العامة أقسام تابعة لها والمتمثلة في:

**ثالثا: قسم الأمانة:** وهي عبارة عن خلية تنظيمية للمؤسسة حيث توضع الوثائق وتخزن المعلومات سواء الصادرة أو الواردة، إضافة إلى مهامها المتمثلة في:

- استقبال وحفظ الأوراق وترتيبها؛
- تسيير مواعيد رئيس المديرية العامة؛
- الكتابة، تسجيل ومعالجة النصوص.

**رابعا: قسم الاتصال:** هو قسم أنشأ حديثا في المؤسسة حيث نادرا ما نجده في المؤسسات الاقتصادية ومسؤول الاتصال هو الشخص الذي يصمم كل المعلومات الخاصة بالمؤسسة؛

**خامسا: قسم الأمن:** وتتمثل مهامه فيما يلي:

- ربط نشاط الأمن لمختلف وحدات المؤسسة؛
- القيام بزيارات إلى وحدات الإنتاج وتنفيذ المخططات العملية الخاصة بالأمن؛



- رفع تقرير إلى المدير العام عن الحالة الأمنية لكل وحدة.

**سادسا: قسم المخبر المركزي:** يوجد مقره بوحدة الأخضرية، وهو مكلف بتسيير برنامج البحث والتطوير وتنظيم مصالح متخصصة لتمثيل المؤسسة في الملتقيات الولائية والدولية، لإعطاء صورة عنها، وعليها أسند مهام:

▪ التأكد من المنتجات؛

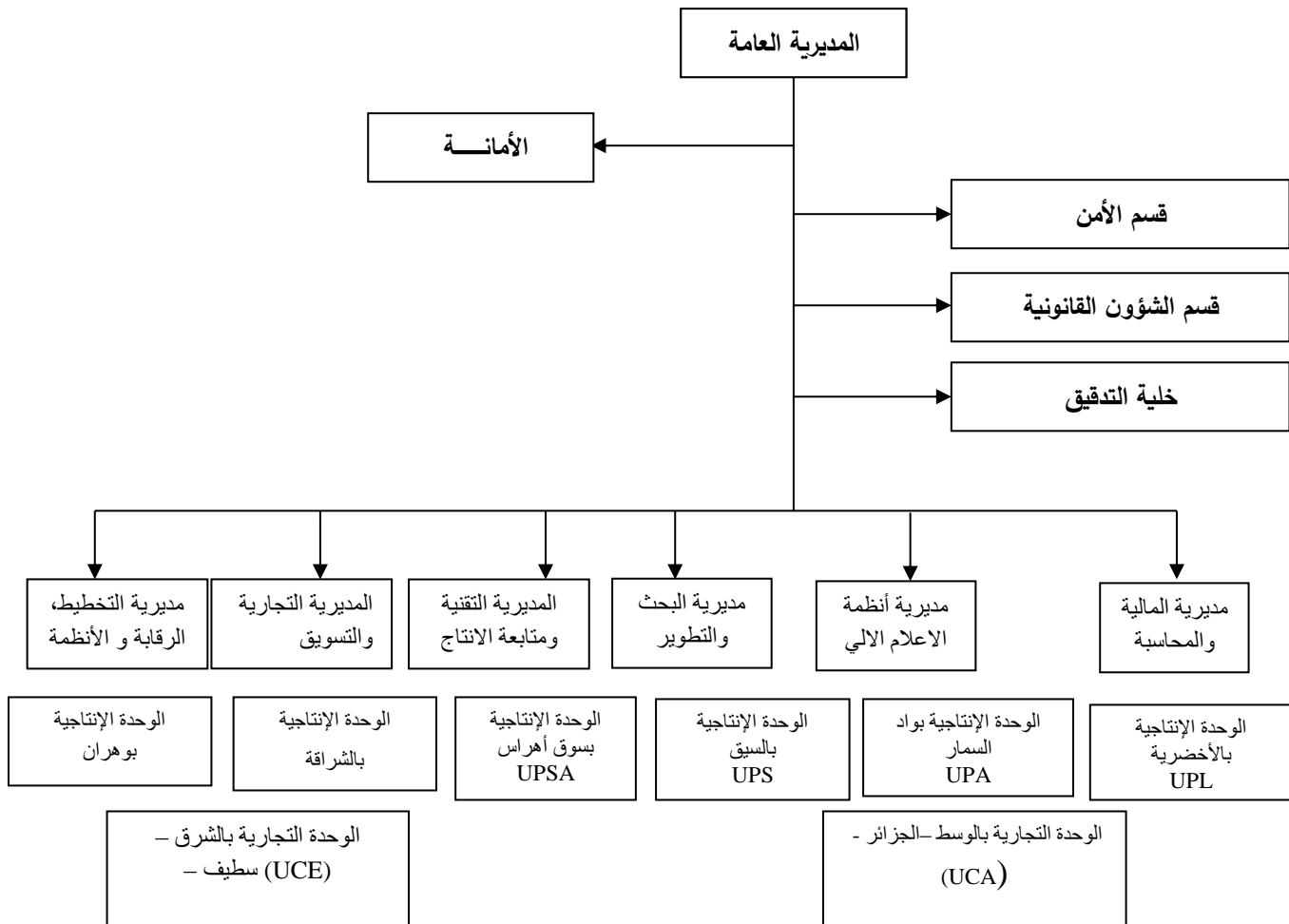
▪ إجراء الأبحاث لاستخراج تركيبات جديدة واستبدال مادة أولية بأخرى؛

▪ حذف المنتجات التي تم الاستغناء عنها في البلدان المتقدمة والصحة والمحيط.

**سابعا: لجنة المشاركة:** على مستوى الوحدات مندوبون لحساب العمال حيث ينتخبون لجنة مشاركة على مستوى المؤسسة، هؤلاء المندوبون يمثلون العمال ويساهمون في تسيير لجنة المشاركة.

ويمكن توضيح ما سبق في الشكل التالي والذي يمثل الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة الوطنية للدهن:

**الشكل رقم (02): يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للدهن ENAP.**



**المصدر:** تم إعداده بالاعتماد على وثائق خاصة بالمؤسسة؛

## المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية؛

سنحاول من خلال المبحث التعرف على كيفية سير عملية البيع في المؤسسة الوطنية للدهن ثم عرض قوائم استقصاء نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات وتقييمه وفي أخير تقديم تقرير المدقق الداخلي للنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المبيعات؛

### المطلب الأول: سير عملية البيع في المؤسسة الوطنية للدهن؛

نحاول من خلال هذا المطلب سير عملية البيع في المؤسسة الوطنية للدهن؛  
أولاً: إجراءات البيع على طلبات الزبائن العادية: وتتم عملية البيع على مستوى الوحدة الإنتاجية على الشكل التالي:

1- تتلقى المصلحة التجارية المنتجات المطلوبة من العملاء (الزبائن) حول المنتجات التي يريدون شراءها ومختلف المعلومات المتعلقة بعملية البيع، وترسل هذه الاستشارات عن طريق:

▪ قدوم الزبائن على الوحدة؛

▪ تلقي مكالمات هاتفية؛

▪ ارسال سندات الطلب عن طريق البريد الإلكتروني؛

2- تقوم المصلحة التجارية بدراسة هذه الطلبات. كما تطلب الملف الإداري للزبون للتأكد من هويته والتأكد من صحة المعلومات المقدمة والمتعلقة بهذا الزبون اسمه، عنوانه، رقم التعريف الجبائي، رقم السجل التجاري... الخ؛

3- تقوم المصلحة التجارية عن طريق مسير المخزن التأكد من توفر الكمية المطلوبة على مستوى مخازن المؤسسة.

بعد التأكد من مختلف المعلومات ومصادقيتها وتوفر السلع على مستوى مخازنها، تقوم بتحرير الفاتورة الشكائية (الملحق رقم 1) وإرسالها إلى الزبون وتتضمن هذه الأخير (الكمية، سعر البيع الوحدوي، طريقة التسديد، تاريخ صلاحية الفاتورة...).

4- يقوم الزبون بإرسال طلب الشراء (الملحق رقم 2) إلى الوحدة مع شيك مصادق من طرف البنك في حالة المتعاملين الخواص ويشترط على الزبون أيضا مهلة تحصيل الشيك على مستوى الحساب البنكي للوحدة لإكمال إجراءات عملية البيع؛

5- بعد تحصيل الشيك تقوم المصلحة التجارية باستكمال إجراءات عملية البيع، بتحرير وصل الشحن (الملحق رقم 3) الذي يتضمن مختلف المعلومات المتعلقة بالزبون، والكمية، وأيضا تاريخ الشحن، ويرسل هذا الأخير إلى مسير المخازن لتجهيز المنتجات للزبون؛

6- يقوم أمين المخزن بتحرير وصل الخروج (الملحق رقم 4) وإرساله إلى أمين المخزن من أجل تجهيز المنتجات للزبون؛

7- كما يقوم أيضا بتحرير وصل تسليم للزبون؛

8- يتم شحن المبيعات لزبون بعد فحصه وتأكد من المنتجات المباعة له وتوافقها مع طلبيته ويقوم بالتأشير على وصل الاستلام لتأكيد عملية الاستلام؛

9- ترسل نسخة من وصل الاستلام إلى المصلحة التجارية من أجل تحرير الفاتورة النهائية للزبون؛

10- تتم عملية خروج البضاعة المباعة من الوحدة بعد استظهار وصل الشحن والفاتورة النهائية للمراقبين عند الرئيسية.

ثانيا: إجراءات عملية البيع في حالة اتفاقيات أو صفقات: تعتبر الاتفاقيات عقد يبرم بين طرفين، الطرف الأول هي الوحدة أما الطرف الثاني، فيكون ممثلا في القطاع العام أو الخاص وتبرم الوحدة اتفاقيتها وصفقاتها عادة مع شركة سوناطراك، شركة سونلغاز الجزائرية للمياه، وتلتزم من خلال هذه الاتفاقيات والصفقات كل من الوحدة والطرف المتعاقد معه الالتزام بكل البنود المتفق عليها، ويمكن الإشارة إلى ما تتضمنه بنودها فيما يلي:

• طبيعة المنتجات موضوع الاتفاقية أو الصفقة؛

• طرق إجراء الطلبات، التسهيلات والحقوق الممنوحة... طرق الدفع وحالات عدم الدفع الاحتجاج، التأمين، النزاع الفسخ، تاريخ سريان مفعول الاتفاقية، فلتلتزم كل من الوحدة والزبون ببنود هذه الاتفاقية أو الصفقة وفي حالة مخالفة أي بند من بنودها يتم إلغاؤها حسب ما ورد في الاتفاقية.

**المطلب الثاني: عرض قوائم استقصاء نظام الرقابة الداخلية للمبيعات في الوحدة.**

لقد قمت بإعداد قائمة تخص عملية البيع وتحتوي هذه القوائم على أسئلة تكون الإجابة عليها ب "نعم" أو "لا" وتدور هذه الأسئلة حول:

• التأكد من وجود إجراءات خاصة حول وظيفة البيع؛

• التأكد من أن المنتجات المباعة تمت فوترتها وتسجيلها.

وللإجابة على هذه القوائم تم استعمال الأدوات التالية:

• المحاورة والمقابلة مع الموظفين ومسؤولين عملية البيع؛

• الملاحظات؛

• الوثائق الخاصة بالمؤسسة.

أولاً: قوائم استقصاء نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات:

1- التأكد من وجود إجراءات خاصة بتنفيذ وظيفة البيع:

الجدول رقم (03): يوضح التأكد من وجود إجراءات خاصة بتنفيذ وظيفة البيع؛

الملاحظات	لا	نعم	الأسئلة
		×	هل توجد مصلحة خاصة لوظيفة البيع؟
	×		هل توجد إدارة الائتمان؟
لم تكن موجودة.			إذا كانت موجودة هل هي منفصلة عن مصلحة المبيعات؟
		×	هل يوجد هيكل تنظيمي لفرع المبيعات يغطي كل الوظائف ومهام المؤسسة؟
حسب الإمكانيات المتاحة؛		×	إذا كان نعم هل يتم تطبيقه بشكل فعال؟
يتم تحقيقها غالباً؛		×	في حالة تطبيقه بشكل فعال هل يتم تحقيق أهداف المؤسسة؟
		×	هل هناك إجراءات وسياسات لتحقيق تلك الأهداف؟
		×	هل هذا الهيكل قابل للتغيير في المستقبل؟
عموماً؛		×	هل لدى الموظفين مستوى علمي أو مهني لتنفيذ مهامهم؟
		×	إذا كان نعم هل هذه الخطط واضحة وسهلة التطبيق؟
أحياناً.		×	هل تتناسب هذه الخطط مع واقع سير المهنة
		×	هل يتم مراجعة وتطوير هذه الخطط؟
	×		هل هناك متابعة خاصة لقائمة زبائن المؤسسة؟
	×		إذا كان نعم هل هي دورية؟
حسب المعطيات الداخلية والخارجية.	×		هل هناك سياسة ثابتة للأسعار وشروط البيع؟

المصدر: تم إعداده من طرف الطالبة؛

## 2- التأكد من أن البضاعة المباعة تم تسجيلها وفوترتها:

الجدول الرقم (04): يوضح التأكد من أن البضاعة المباعة تم تسجيلها وفوترتها؛

الملاحظات	لا	نعم	الأسئلة
		×	هل كل الطلبات الزبائن المستلمة يتم الموافقة عليها من قبل: -المصلحة التجارية المعنية بشروط وإمكانية توفير لهم البضاعة؟ -مصلحة الائتمان؟
		×	هل توجد رقابة فعالة على أوامر البيع؟
تتم عبر خطوات عديدة؛	×		هل يتم تحويل البضاعة عن طريق طلب الموافقة عنه؟
		×	هل عمليات تحويل البضاعة تسجل في الوثائق مرقمة مسبقا؟
		×	هل عملية تحويل البضاعة تم مراقبتها من طرف مصلحة الفوترة؟
		×	هل تحرير الفاتورة يكون حسب سند الشحن؟
		×	هل الفواتير مرقمة ترقبها مسبقا؟
		×	هل الترقيم التسلسلي قد تم مراقبته؟
		×	هل تم ترقيمها بنظام معلوماتي؟
		×	هل يتم مراقبة الفاتورة مع طلب الزبون من طرف شخص آخر غير الذي حررها لمراقبة الشروط؟ أو مع سند الشحن لمراقبة الكمية؟
		×	هل جميع ارقام الفواتير التي تم تسجيلها تخضع لمتابعة محاسبية؟
			هل كل الفواتير مسجلة محاسبيا؟
تقارير دورية؛		×	هل مجاميع يومية المبيعات تم مقارنتها مع مجاميع الفواتير لكل فترة معينة؟
		×	هل هناك رقابة محاسبية على مجاميع الفاتورة من حيث المبلغ والحروف كتابيا؟
		×	هل تراقب الامضاءات في الفاتورة للمصالح المعنية؟
		×	هل هناك رقابة على شيكات الزبون؟
		×	هل هناك رقابة على الزبائن المتأخرين عن السداد؟
		×	هل لنسخ ووثائق المبيعات ألوان مختلفة؟
		×	هل هناك رقابة على مصروفات النقل والشحن؟
		×	هل تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمبيعات الآجلة؟
		×	هل يطابق مجموع هذه اليومية دوريا مع الحساب الإجمالي للمبيعات؟

المصدر: تم إعداده من طرف الطالبة؛

بعد اختبار الأسئلة المتعلقة باستقصاء نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات لاحظت أن الوحدة تتبع الإجراءات والطرق المناسبة لمتابعة نشاطها من خلال خططها الموضوعية بطرق سهلة وواضحة تمكن الموظفين من تطبيقها بشكل فعال من أجل بلوغ الأهداف المسطرة من طرف الوحدة؛

### المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

نحاول من خلال هذا المطلب أن نوضح كيفية تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

#### أولاً: شبكة تحليل وظائف:

يعتبر مبدأ الفصل بين الوظائف أحد الشروط الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، حيث تهدف شبكة تحليل الوظائف إلى ضمان أن كل موظف مسؤول عن وظيفته على مستوى المؤسسة بطريقة تضمن حماية أصولها، فيما يلي جدول يتم فيه توضيح ذلك:

#### الجدول الرقم (05): يوضح شبكة تحليل وظائف المبيعات؛

الوظائف	رئيس مصلحة الاستغلال	رئيس فرع المبيعات	تسيير المخزونات	رئيس فرع النقل	رئيس مصلحة المالية والمحاسبة	رئيس المركز
امساك الطلبية	×					
الترخيص بإرسال البضاعة	×					
مراقبة البضاعة المعدة للتوزيع؛			×			
اعداد الفاتورة	×					
مقارنة طلب الزبون بالفاتورة	×					
مقارنة وصل التسليم بالفاتورة	×					
استلام البضاعة			X			
اعداد القيد المحاسبي					×	
التسجيل في يومية المبيعات					×	
التسجيل في حسابات الزبائن	X				X	
تسليم فاتورة المردودات	×					
مقارنة ميزان مراجعة الزبائن بالحسابات الفردية للزبائن					×	
مراقبة المخزون			×			
قبض مبلغ البضاعة المباعة	×					

المصدر: تم إعداده من طرف الطالبة؛

من خلال التحليل السابق لشبكة تحليل الوظائف نجد في الجانب التنظيمي أن هناك عدم الفصل التام في الوظائف والذي يمثل عائق في الرقابة الداخلية، لأن مبدأ الفصل بين الوظائف يعتبر من الشروط الأساسية لنظام الرقابة الداخلية؛

#### ثانيا: جدول نقاط القوة والضعف:

في هذا الجدول يتم تحديد نقاط القوة والضعف وذلك بعد تقسيم مهمة البيع الى مهام وأهداف:

- استلام طلب الزبون؛
- تحرير الامر الشحن؛
- توزيع وتسليم البضاعة؛
- الفوترة؛
- التسجيل المحاسبي للبضاعة.

#### الجدول الرقم (06): يوضح نقاط القوة والضعف الخاص بدورة مبيعات

المهام	الأهداف	الأخطار	تقييم الأخطار	إجراءات الرقابة الداخلية
استلام طلب الزبون؛	-توفير المنتجات المطلوبة من الزبائن -ضمان حقوقها لدى الزبون؛	-استلام طلبيات لا تتوفر على الشروط القانونية؛ -عدم تسجيل الطلبيات بصفة تسلسلية من طرف المسؤول المناسب؛	متوسط؛  مرتفع؛	-إجراءات مراقبة نوع وكمية المنتجات المطلوبة والتأكد من توفرها في المخازن؛
تحرير سند الشحن؛	-احترام شروط العقد أي توفير البضاعة المناسبة للزبون؛	-شحن منتجات غير مطابقة من حيث النوع والكمية لشروط الزبون؛	مرتفع؛	-التأكد من نوعية البضاعة والكمية قبل شحنها؛
توزيع وتسليم البضاعة؛	تلبية حاجات الزبائن؛	-رد البضاعة؛ -حوادث الطرقات أثناء توزيع البضاعة للزبون؛	متوسط؛  متوسط؛	-توفير خلية للمراقبة قبل خروج البضاعة؛ -مراقبة معدات النقل (شاحنات) قبل خروجها للتوزيع؛
الفوترة؛	-اثبات حقوق المؤسسة مع الزبائن؛	-عدم تساوي مبلغ الفاتورة مع المبلغ البضاعة المسلمة؛	مرتفع؛	-مطابقة وثيقة الشحن مع الطلب الزبون قبل عملية الفوترة؛
التسجيل المحاسبي؛	-ضمان جودة المعلومات؛	-أخطاء التسجيل؛	مرتفع؛	-مراقبة التسجيلات المحاسبية يوميا؛

المصدر: تم إعداده من طرف الطالبة؛

### ثالثاً: ورقة كشف وتحليل المشكل:

بعد تحليل قوائم استقصاء نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات وشبكة تحليل الوظائف، تبين لنا اهم المشاكل في نظام الرقابة، لذلك نقوم بإنشاء ورقة كشف وتحليل المشكل وفي إطار القيام بالجانب التطبيقي وجدنا مشكل وحيد وهو:

❶ عدم الفصل بين عملية الفوترة مع عملية قبض ثمن البضاعة؛

#### الجدول الرقم (08): يوضح ورقة كشف وتحليل المشكل؛

<b>المشكل:</b> عدم الفصل بين عملية الفوترة مع عملية قبض ثمن البضاعة؛
<b>المعايينة:</b> الشخص الذي يقوم بقبض ثمن البضاعة المباعه هو الذي يقوم بتحرير سند التوزيع وفاتورة؛
<b>الأسباب:</b> عدم وجود الفصل التام في الوظائف داخل المركز؛
<b>النتائج:</b> تراكم وظائف متعارضة فيما بينها خطر الاختلاس النقدي في عملية الفوترة؛
<b>التوصيات:</b> الفصل بين الوظائف (وظيفتي الفوترة والقبض)؛ توظيف عمال آخرين تخول لهم المهمة مع مراعاة الصحة المالية للمؤسسة؛ وضع إجراءات رقابية خاصة بتحديد المسؤوليات؛

المصدر: تم إعداده من طرف الطالبة؛



## المطلب الرابع: تقرير المدقق لنظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات؛

عند نهاية مهمة التدقيق الداخلي يحضر المدقق الداخلي تقرير الذي يمثل ملخص عن معلومات نشاط محل التدقيق، فيه نجد مجالات قوة هذا النشاط وأهم مشاكل وأسبابها التي يعاني منها، فيه أيضا يقترح هذا الأخير أهم الحلول والتوصيات التي يتم الأخذ بها من أجل معالجة أي مشكل مكتشف في النشاط محل التدقيق ألا وهو دورة مبيعات.

فيما يلي عرض محتوى التقرير المعد من طرف المدقق الداخلي للمصلحة المبيعات في الوحدة:

### أولاً: عنوان التقرير:

مهمة تدقيق داخلي لدورة المبيعات؛

### ثانياً: برنامج العمل:

• اختبار الوثائق والمستندات المتعلقة بعملية البيع؛

• تحسين المراقبة الداخلية داخل المصلحة؛

• تدقيق ومراقبة التسجيلات المحاسبية المتعلقة بدورة المبيعات ... الخ.

### ثالثاً: اسم المصلحة المراد مراجعتها:

مصلحة المبيعات.

### رابعاً: عناصر التقرير:

تتمثل في التمهيد، الملاحظات، التوصيات ... الخ ومنه تكون كالاتي:

تنفيذا لمهمة تدقيق دورة المبيعات الموكلة الينا، لدينا الشرف تقديم هذا التقرير المتضمن اعمال التدقيق التي قمنا بها خلال شهر ماي 2024؛

لقد كان الفحص وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، والتي تطلب منا تخطيط وإنجاز عملية التدقيق الداخلي وكذا تقييم نظام الرقابة الداخلية للحصول على تأكيدات معقولة بأن إجراءات دورة المبيعات لا تحتوي على أخطاء جوهرية؛

وتركز عملنا على تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات وفحص مستندات ووثائق الدورة من بينها: فواتير البيع، دفتر يومية المبيعات، وهذا بهدف استخراج نقاط القوة والضعف، بالإضافة الى ذلك تحقق من ان محاسبة دورة المبيعات تتم وفق للمبادئ المحاسبية المطبقة من قبل المؤسسة ونظام المالي المحاسبي؛

وبعد القيام بعمليات الفحص واختبار لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المبيعات وجدنا في النظام لهذه الدورة أن ليس هناك احترام لمبدأ فصل التام للمسؤوليات. وعلى أساس نتائج الفحص واختبار الذي أجريناه سابقا سنقوم بتحديد نقاط القوة والضعف<sup>1</sup>؛

خامسا: حيث تمثلت نقاط القوة أساسا في:

- ☑ للوحدة هيكل تنظيمي لوظيفة المبيعات جد فعال ويغطي كل أهدافها ومهامها؛
- ☑ للوحدة خطط سير عملية البيع سهلة وواضحة التطبيق حيث تتناسب مع واقع سير المهنة؛
- ☑ معظم موظفي الوحدة يمتلكون قدرات مهنية وعلمية لتأدية عملهم؛
- ☑ لديهم نظام معلوماتي فعال الذي يعتبر كوسيلة رقابية تستخدمه لضمان مصداقية المعلومات داخل المؤسسة؛

سادسا: أما نقاط الضعف فتمثلت:

في عدم احترام مبدأ الفصل التام في الوظائف كالفصل بين عملية الفوترة وعملية القبض من الزبائن التي يقوم بها موظف واحد.

سابعا: أهم التوصيات:

في الأخير بعد الفحص والاختبار سنعطي خلاصة على شكل توصيات لمعالجة المشكل المكتشف في نظام الرقابة الداخلية، بناءا على ذلك نوصي المؤسسة بوضع إجراءات داخلية التي تضمن تحديد مسؤوليات واختصاصات كل موظف والفصل في الوظائف المتعارضة فيما بينها (الفوترة والقبض) الذي يعتبر مقوم أساسي للرقابة الداخلية.

<sup>1</sup> - من المفترض ان نذكر كل نقاط بالتفصيل لكن بما اننا ذكرناه سابقا سنغتنى عن ذكر جميعها في هذا التقرير.

## خلاصة الفصل الثاني:

توصلنا من خلال الفصل الأول على أن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP يعد ضرورة حتمية من أجل حماية الأصول وتحقيق أهدافها، كما يعتبر التدقيق الداخلي أهم الأدوات الداخلية بالنسبة للمؤسسة والذي يستعمل لضمان وجود هذا النظام وفعاليتها وتقييمه وتحديد مدى كفاءته؛

إذ أن في دورة المبيعات قمنا بعملية الفحص والاختبار ثم تقييمها ذلك باتباع المراحل المنهجية لتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وذلك باستعمال عدة أدوات وتقنيات وهذا لمعرفة ضوابط الرقابة الداخلية؛

كما أن بعد الفحص والتقييم قمنا باستخراج نقاط القوة والضعف حيث وجدنا أن هناك بعض الأخطاء ليست جوهرية يمكن التحكم فيها ومنه يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة فعال نوعاً ما وفي الأخير تم إعداد التقرير تقييم نظام الرقابة الداخلية؛

يعتبر نظام الرقابة الداخلية بمثابة الخطة التنظيمية وله دور فعال في عملية التدقيق الداخلي، كون ان المدقق يعتمد بدرجة الأولى على النتائج المتحصل عليها من نظام الرقابة الداخلية لذا اول خطوة يقوم بها المدقق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية باستعمال طرق مختلفة؛

حيث نجاح سيرة دورة المبيعات في المؤسسة الاقتصادية مرتبط ارتباطا وثيقا بفعالية ونجاح نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي، ودراستنا النظرية لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات جعلتنا ندرك أهميته في المؤسسة حيث ان وجود هذا الأخير يساهم في المحافظة على أصول وممتلكات المؤسسة وبالتالي المساهمة في تحقيق أهدافها. ان وجود هذا النظام في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل مفصل وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف فيه وتقديم الاقتراحات اللازمة لتجاوز نقاط الضعف، ومن خلال الدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP تبين لنا ان المؤسسة تتبع هذا النظام من اجل حماية أصولها والمحافظة عليها وضمان دقة البيانات المحاسبية.

#### النتائج:

وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع بفصليه توصلنا الى جملة من النتائج:

**أولاً: اختبار صحة الفرضيات:** بعد انتهاء من هذا العمل يمكن اثبات او نفي صحة الفرضيات المعتمدة في المقدمة، وفيما يلي الاستنتاجات الخاصة بالفرضيات:

**1- تتمثل الفرضية الأولى:** يعتبر التدقيق الداخلي من الركائز الأساسية التي يجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية، وهذا تم اثباته حيث يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة يقوم بها شخص واحد أو عدة اشخاص تابعين للمؤسسة، حيث تتمثل نشاطاته في قيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة؛

**2- تتمثل الفرضية الثانية:** يعمل التدقيق الداخلي على تقييم وفحص النظام الرقابي لدورة المبيعات، وهذا ما تم اثباته حيث يعمل التدقيق الداخلي بالتعرف على المخاطر التي يتعرض لها نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات وهذا بالاعتماد على عدة أدوات والتقنيات التدقيق، ويعمل أيضا على فحص وتدقيق العملية المبيعات من جميع جوانبها وهذا بغية استخراج نقاط القوة والضعف ومن ثم معالجتها؛

**3- تتمثل الفرضية الثالثة:** تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الوطنية للدهن ذات أهمية كبيرة حيث يقوم المدقق الداخلي بتطبيق كافة الإجراءات والسياسات الموضوعة، اذ تمر دورة المبيعات في المؤسسة بعدة مراحل وإجراءات، وهذا ما تم اثباته نوعا ما، حيث يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية باستعمال تقنيات التدقيق الداخلي واكتشاف نقاط القوة والضعف لدورة المبيعات في المؤسسة وفحص كل حسابات

المتعلقة بدورة المبيعات وفي الأخير يقوم المدقق بإعداد التقرير النهائي والذي يعتبر ام مراحل بالنسبة للإدارة كونه يحتوى على التوصيات والنتائج المستخرجة من طرف المدقق الداخلي.

#### ثانيا: نتائج الدراسة:

• يعمل التدقيق الداخلي على منع وتقليل من حدوث الأخطاء بالإضافة الى تقديم النصائح للمسؤولين في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء؛

• يساهم التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للدهن ENAP على تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات من اجل الحصول على معلومات موثوقة وذات مصداقية والتي يمكن اعتمادها في عملية اتخاذ القرارات؛

• نظرا لاعتبار دورة المبيعات احد الأنشطة الهامة في المؤسسة الوطنية للدهن لكونها تساهم في استمرارية نشاطها فان وظيفة التدقيق الداخلي يعتبر احد الوسائل الرئيسية في الرقابة على مختلف مراحل سير عملية البيع.

#### ثالثا: التوصيات أو الاقتراحات:

• ترسيخ فكرة التدقيق الداخلي عند موظفي المؤسسات من خلال المراقبة الدائمة والمستمرة لمختلف أعمالهم؛

• ضرورة التزام المدقق الداخلي بمعايير مهنة التدقيق الداخلي وقواعد السلوك المهني بضمان موضوعية ودقة رأيه؛

• ضرورة الاهتمام بالتوصيات المقترحة من طرف المدقق الداخلي والمندرجة ضمن التقرير النهائي، والعمل بالتصحیحات اللازمة وذلك لضمان فعالية التدقيق الداخلي.

#### رابعا: آفاق الدراسة:

ومن هذا المنطلق يمكن اقتراح بعض الدراسات التي قد تكون بمثابة نقطة الانطلاق للمهتمين والباحثين في هذا المجال مستقبلا، منها:

• دور الرقابة الداخلية في تقييم أصول المؤسسة؛

• التدقيق الداخلي لدورة المدفوعات-المقبوضات.

# قائمة المراجع



## المراجع باللغة العربية:

## أولاً: الكتب:

- 1- عامل قنديل، البحث العلمي، بغداد، مطبعة عصام، 1989؛
- 2- صالح محمد، "التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة"، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الطبعة 01، عمان، الأردن 2016؛
- 3- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 01، عمان، الأردن، 2006؛
- 4- حامد نور الدين، عمارة مريم، "التدقيق الداخلي للتثبيات في المؤسسة الاقتصادية"، الطبعة الأولى؛
- 5- خلف عبد الله الوردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين"، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر، 2014؛
- 6- خالد امين عبدالله، "علم التدقيق الحسابات الناحية النظرية"، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004؛
- 7- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009؛
- 8- حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة"، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2009؛
- 9- محمد السيد سرايا وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة"، الطبعة الأولى، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2013؛
- 10- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007؛
- 11- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، طبعة 01، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2014؛
- 12- معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي، 2017؛
- 13- أمين السيد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2007؛
- 14- غانم فنجان موسى، محمد عبد حسين، إدارة المشتريات، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2007؛
- 15- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2000؛



- 16- عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد، دار الهومة، 2015؛
- 17- عبد الفتاح صحن، محمد راشد رجب السيد، درويش محمد ناجي، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000؛
- 18- الهادي التيمي، مدخل الي التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثانية، 2006؛

### ثانيا: المطبوعات:

- 1- أوصيف لخضر، "مدخل للتدقيق الداخلي"، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة؛
- 2- مقدم خالد وعبدالله مايو، "نظام الرقابة الداخلية"، مطبوعة علمية مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومراجعة، قسم العلوم التجارية، جامعة ورقة، 2016؛

### ثالثا: أطروحات الدكتوراه:

- 1- فاطمة احمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارة والمؤسسات عامر حاج دحو، "التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار-الجزائر، 2018؛
- 2- الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016؛

### رابعا: رسائل الماجستير:


- 1- براج بلال، "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة بومرداس، 2015؛
- 2- فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2007؛




# قائمة الملاحق:



## الملحق رقم 02


 <b>ENAP</b> Entreprise Nationale De Peintures - ALGERIE	<b>PROCEDURE SYSTEME QUALITE</b>	Edition du : 20.06.2021
	<b>PROCEDURE GESTION DES          STOCKS MP, EMBALLAGES, SEMI-          FINIS ET PRODUITS FINIS</b>	Réf : PQ-7 424 (PQ- 8 434) Page : 63/83

## Annexe 4 a (Bon de chargement)





 <b>UP :</b> Tel : Fax : Magasin	المؤسسة الوطنية للدهن EPE / Entreprise Nationale des Peintures / SPA						
	آمر بالسحب <b>BON DE CHARGEMENT N°:</b> Date:						
Client:	Lieu de Livraison:						
N° B. Commande:	Matricule véhicule:						
Type Vente:	Chauffeur:						
Point Vente:	Unité Destination:						
Produit	Désignation	EMB	Poids	Nombre	Quantité	Quantité Livrée	Observation
<div style="position: relative; width: 100%; height: 100%;"> <div style="position: absolute; top: 50%; left: 50%; transform: translate(-50%, -50%) rotate(45deg); width: 100%; height: 100%; border: 1px solid black;"></div> </div>							
Total Quantité :							
Observation: <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 10px;"> <span>Magasinier</span> <span>Chef de section vente</span> </div>							
Date et Heure BC :		Bx BC :		Elaboré par :			

FO 7424(8 434)-4a/05.10.2020

## الملحق رقم 03

 <b>ENAP</b> Entreprise Nationale des Peintures - ALGERIE	<b>PROCEDURE GESTION DES          STOCKS MP, EMBALLAGES, SEMI-          FINIS ET PRODUITS FINIS</b>		Edition du : 18.10.2020 Réf : PQ-7424(PG 5 34) Page : 74/83	
	<b>Annexe 06 i(Bon de sortie magasin types)</b>			


 <b>UP :</b> Tel : Fax : <b>Magasin</b> Client : Camion : Chauffeur : Type MVT	المؤسسة الوطنية للدهن EPE / Entreprise Nationale des Peintures /SFA رست حرق <b>BON DE SORTIE N°:</b> Produits Finis Date : BC N° :		N° BS constat avari PV : Date PV : Unité Emtrice : Point de Vente : Reference : Date :																												
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>N°</th> <th>Produit</th> <th>Désignation</th> <th>Conditionnem</th> <th>Emb</th> <th>Poids</th> <th>Nbre</th> <th>Quantité</th> <th>Prix</th> <th>Montant</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="9" style="height: 150px;">  </td> </tr> <tr> <td colspan="5" style="text-align: right;">Total</td> <td colspan="2">0,000</td> <td colspan="3">0,00</td> </tr> </tbody> </table>			N°	Produit	Désignation	Conditionnem	Emb	Poids	Nbre	Quantité	Prix	Montant										Total					0,000		0,00	
N°	Produit	Désignation	Conditionnem	Emb	Poids	Nbre	Quantité	Prix	Montant																						
																															
Total					0,000		0,00																								

Observation :  Le Magasinier	Date et Heure BS : Elaboré par :
------------------------------------	-------------------------------------

FO 7424(8 434)-6i/ 19.10.2020

## الملحق رقم 04

 <b>ENAP</b> Entreprise Nationale De Peintures - ALGERIE	<b>PROCEDURE SYSTEME QUALITE</b> PROCEDURE GESTION DES STOCKS MP, EMBALLAGES, SEMI- FINIS ET PRODUITS FINIS	Edition de: 20/06/2021 Ref: PQ-7424 (PQ-8434) Page: 82/83

## Annexe 12 (BL PF)



المؤسسة الوطنية للدهان  
 EPE / Entreprise Nationale des Peintures / SPA

Capital Social  
 Units Finis  
 Arrete d'approbation

P.C.N.  
 Compte  
 Agence

UP :

Tel  
 Fax

رئيس تسليم

BON DE LIVRAISON N°:

Produits Finis N° B.C.I

Unité PV	Date du bon O/CHN B.C.N.	Unité de Production	
Client	Lieu de livraison	UP :	Magasin
		Imputation Comptable	


Produit	Désignation	Emb	Poids	Nbre	Quantité	P.U	Montant
<div style="position: relative; width: 100%; height: 100%;"> <div style="position: absolute; top: 0; left: 0; width: 100%; height: 100%; border: 1px solid black; transform: rotate(45deg);"></div> </div>							







## الملحق رقم 06

 <b>ENAP</b> Entreprise Nationale des Peintures - ALGERIE	<b>PROCEDURE SYSTEME QUALITE</b> <b>PROCEDURE GESTION DES</b> <b>STOCKS MP, EMBALLAGES, SEMI-</b> <b>FINIS ET PRODUITS FINIS</b>	Edition du : 05/10/2020 Ref: PQ-7 424 (PQ-8 434) Page : 83/83
--	---	---

## Annexe 14 (Factures types) (ventes, don, autoconsommation ; d'avoir)



المؤسسة الوطنية للدهن  
 ENTREPRISE NATIONALE DES PEINTURES

Siège social: BP 76 Route Nationale N°5 10512 Lakhdaria - Bouira Algérie  
 Capitale Social : 9 000 000 000 DA  
 Tél : +213 (0) 26 70 12 à 18 / Fax : +213 (0) 26 70 46 16  
 Email : contact@enap.dz / Site web : www.enap.dz

Unité :  
 Adresse :  
 Tel :  
 Fax :  
 Email :  
 R.C.N° :  
 Identification Fiscale :  
 Article d'imposition :  
 Agence :  
 Compte :  
 RIB :  
 CCP :

Facture N°:

Date Facture :

Client				Commande				
Code :				Bon de Commande N° :	Du :			
Raison social :				Convention N° :	Du :			
Adresse :				Lieu de livraison :				
NIF :								
NAI :								
R.C :								

Produit	Designation	Poids	Nombre	Quantité	Prix U	Montant H.T	Remise	Montant Après Remise
<div style="position: absolute; top: 50%; left: 50%; transform: translate(-50%, -50%); font-size: 40px; opacity: 0.5;">           فاقية            فاقية         </div>								

Arrête la présente facture à la somme de :   Le Service Ventes	Total en HT	
	Remise	
	Total Après remise	
	TVA	
	Total TTC	
	Retenu de garantie	
NET A PAYER		

Etablie par ( Nom et Signature ) :  
 Marchandises livrées conformes et en bon état par véhicule N° :  
 Pris en charge par conducteur ( Nom et Signature ) :  
 Payée par chèque N° :  
 Banque :

FO 7424(8 434)-13/19.10.2020

الملحق رقم 07



المؤسسة الوطنية للدهن  
ENTREPRISE NATIONALE DES PEINTURES  
NATIONAL COMPANY OF PAINTS



Direction générale

Cellule Audit

LETTRE DE MISSION

N° 01/2024

I. **L'objet :** cette mission d'audit a pour objet :

1. Audit des opérations des ventes / clients au niveau de l'unité UPL ;
2. Les encaissements au niveau du service vente UPL ;
3. Gestion des stocks produit fini ;
4. La comptabilité des ventes et GDS.

II. **Lieu de mission :** Unité de production LAKHDARIA

III. **Date de la mission :** 07/05/2024

IV. **Personnes concernées :**

V. Pour les responsables des structures concernées au niveau de l'unité

VI. **Les intervenants :**

Mlle .KARTOS Rihem

VII. **La destination du rapport d'audit :**

1. la cellule d'audit d'ENAP
2. Mémoire fin d'étude Master (département formation)

Cette lettre de mission est établie et approuvée le 2 mai 2024

Pour la Cellule d'audit ENAP

EPE.ENAP.SPA

Siege social : BP 78 Route Nationale N°5 ,10002 Lakhdaria . Bouira.

Tél +213 (0) 26 70 46 52 à 58 /Fax : +213 (0) 26 70 46 39

Email : [contact@enap.dz](mailto:contact@enap.dz) / site web : [www.enap.dz](http://www.enap.dz)