الجمهـورية الجزائـرية الديمقـراطية الشعبيــة
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر- بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسـم العلـوم المالية و المحاسبية

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

الموضـــــــــــــــــــــوع

اهمية تدقيق المخزونات في تحسين من جودة قائمة المركز المالي

دراسة حالة الاخوة عموري للاستراد و تصدير

مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماستر ميدان علوم اقتصادية

تسيير وعلوم تجارية شعبة علوم مالية ومحاسبية

من اعداد الطالبتين:

جهارة احلام

سعدي خولة

الأستاذ المشرف:

- د. عبد الكريم شناي

لجنة المناقشة

أعضاء اللجـنـة	الرتبة	الصـفـة	الجامعة
تومي ابراهيم -	استاذ -	رئيسا	بسكرة
عبد الكريم شناي -	استاذ -	مشرفا	بسكرة
مخلخل زوينة -	استاذ محاضر- ب- -	مناقشا	بسكرة

السنة الجامعية : 2024/2023

اهداء

نهدي ثمرة جهدنا المتواضعة

إلى من وهبنا الحياة الأمل ، و النشأة على شغف الأطلاع و المعرفة

و من علمنا أن نرتقي سلم الحياة بحكمة و صبر

برا، و إحسانا ، ووفاء لهما : والدي العزيز ، ووالدتي العزيزة

إالى من وهبن الله نعمة وجودهم في حياتي إلى العقد المتين من كانوا عونا

في رحلة بحثي : أخواتي و إخواني

إلى من كاتفتني و نحن نشق الطريق معا نحو النجاح في مسيرتنا العلمية إلى رفيقات دربي

و أخير إلى كل من ساعدنا ، و كان له دور من قريب أو بعيد

في اتمام هذه الدراسة ، سائلة المولى أن يجزي الجميع خير الجزاء في الدنيا و الأخير .

شكر وتقدير:

بسم الله الرحمان الرحيم

نحمد الله مالك الملك أن منحنا القدرة و الاستطاعة على إتمام هذا العمل المتواضع

و منحنا الصبر و القوة لمواجهة العراقيل .

لا يسعني و أنا في مقام هذا إلا أن أتقدم بشكري و تقديري و عرفاني و امتناني

إلى أستاذي المشرف : **شناي عبد الكريم**

الذي لم يبخل علينا بإرشادته و التي كان لها بليغ الأثر في انجاز هذا العمل وكدا صبره وسعة صدره و حرصه الدائم لإتمام هذا العمل في أحسن الظروف .

كما أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ مدير العام : عبد **الحكيم سعدي** على الجهد و التوجيهات التي قدمها لنا أثناء فترة تربص بالمؤسسة .

الملخص

جاءت الدراسة لمعالجة إشكالية أهمية تدقيق المخزونات في تحسين من جودة قائمة المركز المالي ، و للإجابة على الإشكالية و تحقيق اهداف الدراسة قمنا بمعالجة الموضوع من جانبين النظري و التطبيقي ، حيث قمنا بالاستعانة بالعديد من المراجع لمعرفة التدقيق كيف يكون تأثيره في المؤسسات و خاصة بالنسبة للمخزونات ، الذي يلعب دورا كبيرا فيه حيث أن هذه الأخيرة في معظم المنشأة تعتبر رأس مالها ، مما يؤدي على تركيز عليها من ناحية تخزينها ، و طرق تقييمها ، فهي تعتبر بمثابة حسن سير المؤسسة و للمواد و المحافظة عليها لذلك تعتبر تدقيق المخزونات ذات أهمية كبيرة خاصة من ناحية دقة في تسجيلها و تحقق من وجودها و ثباتها ، فأن كلما كان تدقيق مخزونات جيدا ، يعطي لنا قائمة مركز المالي بصورة و جودة جيدة باعتبار أن المخزونات عامل الرئيسي فب المركز المالي

Summary

The study addressed the importance of inventory auditing in improving the quality of the financial position list. In order to answer the problems and achieve the objectives of the study, we addressed the topic from both theoretical and applied aspects, We used a lot of references to see how it affects institutions, especially for stocks. s capital ", which plays a significant role as the latter in most of the facility is considered to be its capital, This has the effect of focusing on them in terms of storage, methods of evaluation, They are regarded as the good functioning and preservation of the institution, so checking stocks is of great importance, especially in terms of accuracy in recording them and verifying their presence and stability. inventory ", that whenever the audit of inventories is good, the list of financial status gives us good quality and quality, given that stocks are the main factor in the financial position .

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الاشكال

قائمة الاشكال	الصفحة
➢ الشكل رقم 01 :التمييز بين المخزون وباقي الأصول.	16
➢ الشكل رقم 05 : الهيكل التنظيمي لموؤسسة العموري	52

قائمة الجداول

قائمة الجداول	الصفحة
➢ الشكل رقم 02: عرض على شكل حرف T	41
➢ الشكل رقم 03: عرض على شكل تقرير (كشف)	44
➢ الشكل رقم 04: عرض تبعا لهدف او غرض	45

المقدمة :

يعيش العالم تطورات هائلة في مختلف المجالات ، و لقد سايرت المؤسسات تلك التطورات وخرجت عن الاتجاهات التقليدية في مجال العلاقات و توسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها الامر الذي جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات و مصالح بشكل مباشر أو غير. مما أوجب عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي التي تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين لكل التطورات داخل المؤسسة و كذا التي تقوم بها .

و لكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر ، و على هذا الأساس نشأت ما نسميه بالتدقيق ، بحيث أن اختلاف الآراء حول الوسائل وطرق تنفيذ التدقيق واتساع المجال الذي تعمل فيه مؤسسات و زيادة حجمها الشيء الذي أدى إلى تنامي حاجات هذه الأخيرة في جميع الميادين ، فأدى تناميها الى تطور ممارسة مهنية لتدقيق إلا أنه لم يحدث أي تغيير في المفاهيم الأساسية في ظل ظهور أنواع متعددة له ،أو من المتعارف عليه علميا أن الرقابة هي الأداة التي عن طريقها يمكن التأكد من تنفيذ المهام وفق المخطط والبرامج المقررة و تقييم مستوى الأداء الذي يتم بمقتضاه التنفيذ داخل مؤسسات المختلفة .

من هنا نستخلص أن التدقيق ما هو إلا عملية منظمة و منهجية لجمع الأدلة والقرائن المتعلقة بنتائج الأنشطة و الأحداث . إضافة الى أن التدقيق ما هو الا عمل استشاري انتقادي لما قام به المحاسب نظرا إلى عمله الذي يبدأ عندما ينتهي عمل المحاسب ويخضع إلى التزام بتطبيق المعايير دولية .

يعتبر المخزون السلعي من أهم العناصر التي تتضمن قائمة المركز المالي ، خاصة وأنها يؤثر في نتيجة النشاط من أرباح وخسائر . حيث لا يمكن للمؤسسة استخدام موادها فور شرائها ، و لا تستعمل دفعة واحدة و لا تباع مباشرة ، بل تقيم بطرق التي نصت عليها المعايير الدولية .

الإشكالية

انطلاقا مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

في ماذا تتمثل أهمية المخزونات في التحسين من جودة قائمة المركز المالي ؟

و من خلال إشكالية تطرح التساؤلات الفرعية التالية :

ما المقصود بالتدقيق ؟ أو في ماذا تتمثل أنواعه؟

و ماذا نعني بالمخزنات ؟و في ماذا تتمثل أهميتها ؟

و ما المقصود بقائمة المركز المالي ؟ و كيفية عرض اشكالها ؟

و ما هي الإجراءات المتبعة في تدقيق مخزنات مؤسسة العموري ؟ و ماهو دورها في تحسين من جودة قائمة المركز المالي ؟

دراسات سابقة :

1_ دراسة فروج سنة 2016

بعنوان أهمية التدقيق الخارجي في الرقابة الداخلية على مخزنات المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر جامعة أم بواقي

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز طبيعة الرقابة الداخلية التي يمكن أن يقوم بها المدقق الخارجي ، و الأساليب الممكنة للقيام بعملية التدقيق ، و تكمن أهمية الموضوع في التوصيل إلى مدى تشخيص نقاط القوة و الضعف النظام الرقابة الداخلية ، و أيضا في كونه يسلط الضوء على العلاقة التي تجمع بين التدقيق الخارجي و نظام الرقابة الداخلية.

و في ضوء ذلك يتم تخطيط الاختبارات الأساسية التي تهدف إلى تأكد من صحة المعلومات المالية المتعلقة بالمخزنات، و مدى تحقيق أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات المالية ، و كذا أهداف نظام الرقابة الداخلية وترجمة النتائج المتوصل إليها في تقرير يتضمن الرأي الفني المحايد عن مدى تمثيل المعلومات المالية المتعلقة بالمخزنات بصورة صحيحة.

2_دراسة مغربي صابرين سنة 2018/2017

بعنوان : أهمية التدقيق الداخلي و تأثير فعاليته في تقييم نظام الرقابة الداخلية ،مذكرة ماستر ، جامعة الدكتور طاهر مولاي .سعيدة

تسعى هذه الدراسة إلى التعرف على تدقيق الداخلي لما له من أهمية داخل المؤسسة ، بالتطرق لأهدافه و مختلف المعايير التي يقدم عليها ، و توضيح مهام المدقق الداخلي ، و كذلك التعرف على نظام الرقابة الداخلية بالتطرق لمكوناته و مختلف إجراءات النظام و مع توضيح علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية و إبراز أهمية التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية .

و لتحقيق أهداف البحث قمنا بدراسة حالة في شركة الحليب و مشتقاته (ملبنة المنبع) سعيدة بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال الاعتماد على الملاحظة الشخصية و إجراء المقابلات .

و لخصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال فهم النظام و تدقيق العمليات اليومية و التقييم الدوري لنظام الداخلية من أجل تعزيز نقاط القوة و معالجة نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية .

3_دراسة بن عبشي بشير

بعنوان مسار التدقيق الداخلي للمخزونات ، مذكرة الماستر ، جامعة محمد خيضر- بسكرة –

هدفت هذه الدراسة على بيان أهمية تطبيق التدقيق الداخلي على مستوى المخزونات بمؤسسة قديلة للمياه المعدنية جمورة ولاية بسكرة من خلال طرح الإشكالية التالية : ما هو مسار المتبع للقيام بمهمة التدقيق الداخلي للمخزونات في المؤسسة الاقتصادية

و للإلمام بالموضوع و الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي اتبعنا منهج دراسة حالة ، حيث تم اختبار الجزء التطبيقي على مستوى مخزونات المؤسسة محا التطبيق الميداني للدراسة و تم اختيار تطبيق المهمة علة هذا النوع من الأصول نظرا لأهميتها فهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة لقيام نشاطها حيث ليس بإمكان أي نوع من أنواع المؤسسات الاستغناء عن وجودها ، حيث توصلنا في نهاية دراستنا إلى مجموعة من النتائج

أهمها المنبع للقيام بعملية التدقيق الداخلي للمخزونات و هذا من خلال تطبيق معايير و إجراءات تسمح باكتشاف الأخطاء و الانحرافات ومن ثم محاولة إيجاد حلول سريعة لتجنب الوقوع فيها مستقبلا .

و قد خرجت هذه الدراسة بمجموعة من الاقتراحات منها وجوب التقسيم الجيد للعمل و المهام ، بالإضافة إلى استغلال الطاقات البشرية بكيفية عقلانية مع العمل على تكوبن المدققين تكوينا بتوافق مع حاجيات مؤسسة قديل للمياه المعدنية جمورة ووجوب أيضا إنشاء لجنة للتدقيق على مستوى مجلس الإدارة ، و هذا بغرض تحسين و متابعة مهام التدقيق بالمؤسسة ، و ان تسعى المؤسسة الى تعزيز نقاط القوة في نظامها الرقابي و علاج نقاط الضعف خاصة فيما يتعلق بالالتزام بدليل الإجراءات .

الكلمات المفتاحية :

التدقيق، تدقيق المخزونات، قائمة المركز المالي

فرضيات:

1. يعد تدقيق المخزونات وظيفة أساسية وهامة تتخذها المؤسسة بهدف تحقيق جملة من الأهداف.
2. تؤثر الطرق المتبعة (الوارد اولا صادر أولا، الوارد أخيرا الصادر أولا، التكلفة الوسطية المرجحة)،في تقييم المخزونات على قائمة المركز المالي من خلال تأثير مخزون آخر المدة.
3. تعكس جودة المركز المالي خلوها من الأخطاء والغش والتلاعبات.

منهج الدراسة:

في ضوء وطبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها واختبار فرضياتها ، فقد استخدمنا منهج الوصفي في الجانب النظري والتطبيقي بحيث الجانب النظري يعرض لنا جوانب المتعلقة بتدقيق المخزنات و قائمة المركز المالي أما بالنسبة لجانب تطبيقي يعتمد على دراسة حالة على مؤسسة الإخوة عموري للاستيراد والتصدير.

أسباب اختيار الموضوع:

يوجد عدة اسباب تدعنا الى اختيار موضوع البحث متمثلة في :

- ✓ ارتباط موضوع البحث بمجال التخصص
- ✓ القيمة العلمية التي يحظى بها كل من التدقيق والمخزونات وقائمة المركز المالي
- ✓ الرغبة على تعرف مدى اهمية تدقيق المخزونات في التحسين من جودة قائمة المركز المالي

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الموضوع في تركيز على إحدى عناصر تدقيق المخزنات بحيث تعتبر بمثابة محرك في عملية الإنتاج والتوزيع و إن عدم

تحكم في تقييمها محاسبيا ومعالجتها تكون غير سليمة مما يؤدي إلى تأثير على قائمة المركز المالي.

أهداف الدراسة:

محاولة انجاز بحث يساعد الطلبة المهتمين بهذا المجال

التعرف على مهنة التدقيق بشكل عام، وما تقمه من خدمات

ابراز اهمية المخزونات وكيفية طرق تقييمها وجردها

التعرف على اهمية المركز المالي من ناحية تدقيق المخزونات

خطة مختصرة للدراسة:

اعتمدنا في هذا البحث على ثلاث فصول منها فصلين نظري وتطبيقي ، فتطرقنا في الفصل الاول عن الاطار المفاهيمي للتدقيق والمخزونات والذي قسمناه الى ثلاث مباحث وكل مبحث الى ثلاث مطالب يتمثل المبحث الاول في المفاهيم الاساسية للتدقيق ، المبحث الثاني مدخل للمخزونات واخيرا المبحث الثالث تدقيق المخزونات اما بالنسبة للفصل الثاني ، الاطار العام لقائمة المركز المالي الذي بدوره ينقسم الى مبحثين بالتوالي ثلاث مطالب، مطلبين .

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لتدقيق و المخزونات

تمهيد:

تعتبر المخزونات من الأصول التي تحتفظ بيها المنشأة بغرض البيع و استخدامها في انتاج سلع معدة للبيع و تعتبر من أهم عناصر الأصول التي تحظى بالكثير من الاهتمام لدى مسؤولي الإدارة و أطراف الرقابة الداخلية و تكمن أهميتها في أنها العنصر المحرك للنشاط الخلفي للعمليات الإنتاجية و كذا الدور الذي تشغله في الحفاظ على استمرارية المؤسسة من خلال تحقيق الأرباح و كل هذا جعل المدقق يعطيها اهتماما كبيرا لما تتضمنه مراقبة هذا الصنف من عمليات المعالجة المحاسبية من دقة و ضبط يعملان على تسهيل باقي الإجراءات المحاسبية و على تحديد نقاط القوة و الضعف لدى أي مؤسسة في ظل التطورات الاقتصادية الراهنة و نظرا لأهمية التي يكتسبها هذا البحث تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث, كل مبحث تضمن ثلاث مطالب تم تقسيمها الى فروع يتم من خلالها توضيح عدت مفاهيم متعلقة بتدقيق المخزونات , تصنيفاتها و كيفية معالجتها محاسبيا , و كذا طرق تقييمها و جردها , و أخيرا تم التطرق الى اجراءاتها و الصعوبات التي تواجه المدقق اثناء عملية تدقيق المخزونات و بشكل مفصل من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول: مفاهيم الأساسية لتدقيق

المبحث الثاني : مدخل المخزونات

المبحث الثالث : تدقيق المخزونات

المبحث الأول : مفاهيم الأساسية لتدقيق

يعتبر التدقيق احد اهم العناصر في المؤسسات الكبيرة اذ يعبر عن مصداقية وصحة البيانات المالية التي يقدمها قائمة المركز المالي.

بحيث خصص هذا المبحث للتعرف على التدقيق وذلك من خلال ثلاث مطالب .

المطلب الأول : تعريف التدقيق و أهميته

فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع و بهذا نستطيع أن نستنتج أن التدقيق له فعاليته في شركات أو في أي مشاريع أخرى و لهذا نستطيع أن نقول بأن التدقيق عبارة عن فحص و تحقق و كتابة التقرير في نهاية العمل الموكل للمدقق. (أس، 1435/2014، صفحة 14)

يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما ، بقصد الخروج برأي فني محايد على مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة , ومدى تصويرها لنتائج اعماله من ربح او خسارة عن تلك الفترة. (الله، 1998، صفحة 7)

هو عملية منظمة للحصول على ادلة وقرائن الاثبات باستعمال الوسائل الفنية بموضوعية للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت في الدفاتر والسجلات حول الاحداث الاقتصادية للمشروع وهذه الاحداث وفق مقاييس معينة ثم نقل النتائج الى الاطراف المعينة. (الله، 1998، صفحة 8)

❖ نستنتج من التعاريف السابقة:

أن عملية التدقيق تشمل الفحص والتحقيق والتقرير ويقصد بالفحص التأكد من صحة وسلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها اي فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع. اما التحقيق فيقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لنتيجة أعمال مشروع عن فترة مالية معينة , وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة . وهكذا فإن الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بهما تمكين المدقق من إبداء رأيه في ما اذا كانت عملية القياس للمعاملات المالية قد أضافت الى إثبات صورة عادلة لنتيجة اعمال المشروع ومركزه المالي . اما التقرير فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق واثباتها في تقرير يقدم الى من يهمه الامر داخل المشروع وخارجه , وهو ختام عملية التدقيق , حيث يبين فيه المدقق رايه الفني المحايد في القوائم المالية ككل من حيث تصويرها لمركز المشروع المالي وبيانها عملياته بصورة سليمة وعادلة.

و من هنا نوضح أهمية التدقيق المتمثلة في:

1- بالنسبة لإدارة المؤسسة : تعتمد ادارة المؤسسة على القوائم المالية التي يتم تقييمها من قبل المدقق المستقل و المحايد في رسم السياسات و الخطط للمستقبل ، و متابعة تنفيذها لتقييم أداء العاملين عليها ، كما أنها تعد وسيلة لإثبات أن ادارة المؤسسة قد مارست أعمالها بنجاح مما يؤدي الى تجديد الثقة في أعضاء مجلس ادارتها و كذلك زيادة مكافأتهم . (لياس، 2019/2020، صفحة 12)

2- بالنسبة لنقابات العمال : ان الاتحادات و النقابات المهنية تلعب دورا هاما في الحفاظ على حقوق العمال ، خاصة في ظل اقتصاد السوق من خلال آلية التفاوض و المساومات الجماعية بشأن عوائد العمل من أجور و حوافز مادية ، و المعلومات المعبرة عن قدرة المؤسسة على الدفع ترتبط بدورها في صحة القوائم المالية و ما تحتويه كمؤشرات الربحية ، السيولة ، التي تعتبر من الحجج التي تعتمد عليها هذه النقابات . (لياس، 2019/2020)

3- بالنسبة للدائنين و الموردين و البنوك و مؤسسات الاقتراض: بالنسبة لدائن و المورد ، يعتمدون على تقرير المدقق لصحة و سلامة القوائم المالية لمعرفة المركز المالي ، و القدرة على الوفاء بالالتزامات قبل

الشروع في منح الائتمان التجاري و التوسع فيه ، و البنوك ، و مؤسسات الاقراض الأخرى فتعتمد على المركز المالي السليم للمؤسسة في تمويل مشروعاتها. (بختي، صفحة 9)

4-بالنسبة للمستثمرين: أدى ظهور المؤسسات و المصانع الكبرى في أوروبا و الولايات المتحدة بعد الحرب العالمية الثانية الى تزايد عدد المساهمين في هذه المؤسسات و بتالي انفصال الملكية عن التسيير ، هذا ما جعل الحاجة لتدقيق أمر لا بد منه ، حيث يتم تعيين مدقق مستقل و محايد يقوم بمراقبة تصرفات ادارة الشركة ، و يقوم بإيصال المعلومات الى المستثمرين في الشركة لاطمئنان على أموالهم . (حفص، 2018/2017، صفحة 13)

5- بالنسبة للمجتمع : أصبح التدقيق دور مهم في المجتمع في ظل المسؤولية المجتمعية أو الاجتماعية بالإضافة الى المسؤولية البيئية حيث أن للمدقق دور مهم في ارساء مبادئ التنمية و حماية المستهلك. (حفص، 2018/2017، صفحة 14)

المطلب الثاني: الأهداف:

في القديم الزمان كان هدف المدقق فقط أن يكتشف الاخطاء و الغش و لكن مع مرور الوقت و تطور علم التدقيق و زيادة الطلب عليه أصبح الهدف الاساسي لعملية التدقيق هو ابداء الرأي الفني و المحايد في مدى عدالة البيانات و القوائم المالية التي قام بتدقيقها و مدي تعبيرها عن حقيقة المركز المالي للمنشأة و اصدار تقريره النهائي للمساهمين أو من قام بتعيينه ، و حتى يصل المدقق لهذا الرأي فان عليه القيام بمجموعة من الأهداف الثانوية التي تأكد له صحة رأيه ، و يمكن تحديد أهداف عملية التدقيق كالآتي :

1- الهدف الأساسي لتدقيق:

ان الهدف الأساسي من عملية التدقيق هو ابداء الرأي الفني المحايد من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل عما اذا كان يتم عرض البيانات و القوائم المالية بصورة عادلة من جميع النواحي الجوهرية و فقا لاطار المحاسبة المالية المطبق .

وحتى يقوم المدقق بإبداء هذا الرأي فان عليه الحصول على تأكد معقول بأن البيانات و القوائم مالية التي قام بتدقيقها خالية من التحريفات الجوهرية بما يعني أن هذه القوائم تعطي صورة حقيقة و عادلة ، أو أنها تظهر بعدالة حقيقة المركز المالي لمنشأة و نتيجة النشاط خلال فترة مالية محددة ، و يجب ملاحظة ان تأكد الذي حصل عليه المدقق هو تأكد معقول وليس تأكيد مطلق ، و السبب في ذلك يرجع الى و جود العديد من القيود التي تحيط بعملية التدقيق و تحول دون الحصول على تأكد مطلق ، و من هذه القيود اتباع المنشأة لنظام رقابة داخلية غير فعال ، أو اعتماد المدقق على التقدير و الحكم المهني ، أو عدم وجود أدلة اثبات قاطعة لعملية التدقيق .

2-الأهداف الثانوية للدقيق :

حتى يتمكن المدقق من اعطاء تأكيد معقول بأن البيانات المالية التي قام بتدقيقها خالية من التحريفات الجوهرية ، فان عليه وضع أهداف ثانوية لتدقيق لمقابلة تأكيدات و مزاعم الادارة ، بغرض التحقق من صحة هذه التأكيدات ، و في سبيل ذلك يقوم المدقق بجمع الأدلة و القرائن اللازمة لفحص كل تأكيد من تأكيدات الادارة لتحقيق منها ، و تشمل الأهداف الثانوية للتدقيق ما يلي :

2-1 التحقق من عرض القوائم المالية (العرض و افصاح) :

تؤكد الادارة أن البيانات و القوائم المالية معروضة و فقا لما هو مطبق في معايير اعداد التقارير المالية ، و لذلك يجب على المدقق التحقق فيما اذا كانت الأرصدة بالحسابات و القوائم المالية للمنشأة معرضة و مفصح عنها بشكل ملائم وفقا لما هو مطبق بهذه المعايير ، و في هذه الحالة يقوم المدقق بأداء اختبارات للتحقق من أن كافة أرصدة الحسابات و البيانات قد تم ادراجها و عرضها على نحو صحيح في الحسابات

2-2 التحقق من الملكية (الحقوق و الالتزامات) :

يعني هذا الهدف تحقق من امتلاك المنشأة لأصول المدرجة بالقوائم المالية ، و كذلك من صحة الالتزامات التي على المنشأة ، ومن أنه ليس هناك أي التزامات أخرى غيرها .

و يعتمد المدقق على بعض الاجراءات التي تؤكد له أن الأصول المسجلة بالدفاتر هي ملك للمنشأة فعلا ، و لعل الاجراء المتبع غالبا للتحقق من هذه الملكية هو فحص المستندات الدالة على الملكية ، كما في حالة فحص سندات ملكية الأصول و عقود الشراء ، و التحقق من ملكية المخزون أما فيما يتعلق بالالتزامات فيجب على المدقق التحقق من صدق ما سجل منها بالدفاتر ، و ان حسابات الدائنون بالدفاتر تمثل مطالبات لدائنين حقيقيين ، و لتحقيق ذلك يجب الحصول على مصادقات منهم .

3-2 التحقق من استقلال الفترة المالية (صحة الفاصل الزمني) :

يعني هذا الهدف التحقق من تسجيل العمليات التي تخص السنة المالية موضع التدقيق من مصروفات و ايرادات و اثبات المستحق و المقدم منها ، و لذلك يقوم المدقق عادة بأداء بعض الاختبارات على أرصدة العمليات و التأكد من صحتها ، فمثلا للتحقق من أن الايرادات و التكاليف قد تم تسجيلها بشكل ملائم في الفترة المحاسبية يتعين على المدقق التحقق من أن كل العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفترة المحاسبية قد سجلت كجزء من نشاط هذه الفترة ، و بالمثل التحقق من أن العمليات التي تخص الفترة التالية لم تدرج ضمن نشاط الفترة الحالية موضع التدقيق ، و يتطلب ذلك فحص المستندات و مطابقتها على سجلات الفترة ، بالإضافة الى اعادة حساب قيم معينة كالاستهلاك و الاستنفاذ ، فضلا عن تحديد كافة الايرادات المقبوضة مقدما و المصروفات المستحقة ، و لذلك يجب أن يتحقق المدقق و يطبق هذا الهدف لكل عناصر القوائم المالية .

4-2 التحقق من صحة التقييم :

يمثل تقييم الأصول غير النقدية هدفا هاما بالنسبة للمدقق ، و عادة يتم تقييم الأصول على أساس التكلفة التاريخية أو السوقية أيهما أقل طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها ، بالإضافة الى أن هناك بعض الآراء الحديثة تتطلب الافصاح عن التكاليف الجارية للمخزون و المباني و المعدات ، و في هذه الحالة يتم التحقق منها بالرجوع الى أسعار اليومية المعلنة بالبورصة و الصحف المالية و غيرها .

ويلاحظ أنه اذا تم اختيار تسجيل المخزون بالقيمة السوقية على أساس أنها أقل من سعر التكلفة التاريخية ،في هذه الحالة يجب القيمة السوقية المقدرة للأصل مطروحا منها التكاليف المقدرة للبيع حتى نصل لقيمة المخزون القابلة للتحقق

5-2 التحقق من الحدث أو الوجود:

يعني الوجود التحقق من أن الأصول المختلفة مثل (المخزون ، النقدية ، الآلات) موجودة بالفعل في تاريخ الميزانية ، و أن القيم المسجلة بحساب العملية تعتبر عن القيم الفعلية لها ، فمثلا اذا تم تسجيل

رصيد لأحد العملاء بميزان المراجعة ، يجب أن يكون هذا الرصيد موجود فعلا بالدفاتر ، و عندما لا يوجد مثل هذا الرصيد أو وجود بمبلغ مخالف للحقيقة فان ذلك يمثل انتهاكا لهدف الوجود ، بينما يعني الحدوث التحقق من أن العمليات المختلفة الظاهرة في القوائم المالية مثل المبيعات و المشتريات و غيرها قد حدثت بالفعل أثناء الفترة التي يتم التدقيق عنها و أنها تخص عملاء حقيقيون ليسوا وهميون .

و يمثل التحقق من الوجود هدفا من أهداف التدقيق التي يتم تطبيقها على كافة حسابات الأصول و الخصوم و حقوق الملكية ، فمسئولية المدقق الأساسية فيما يتعلق بحسابات الأصول و الخصوم هي تأكد من أنها موجودة بالفعل، و مسئولية فيما يخص حسابات الخصوم هي التحقق من أن كافة الالتزامات الي على المنشأة مسجلة بالدفاتر ، و بصفة عامة تعتمد اجراءات التحقق من هدف الوجود على طبيعة العنصر و تكلفة الحصول على الدليل المرتبطة به .

2-6 التحقق من اكتمال :

يعني هذا الهدف تحقق المدقق من أن كافة العمليات و الحسابات التي كان يجب تسجيلها في دفاتر و سجلات المنشأة قد سجلت و تم ترحيلها و اظهارها بالقوائم المالية دون حذف أو نقصان و بالقيم الفعلية ، فمثلا عدم ادراج رصيد أحد العملاء ضمن حسابات المدينين يمثل انتهاكا لهدف الاكتمال .

2-7 التحقق من الدقة :

يعني ذلك تحقق المدقق من أن العمليات المالية تم تسجيلها وفق القيم الحسابية الصحيحة و لكافة عمليات المنشأة ، فمثلا قد يسجل رصيد المخزون بحساب العميل خطأ لوجود تحريف في عدد و حدات المخزون أو بسب استخدام سعر خاطئ ، يمثل هذا الخطأ انتهاكا لهدف الدقة .

(تدقيق الحسابات .د رزيق ابو زيد الشحنة .ص29 ص 33)

المطلب الثالث : أنواع التدقيق :

أولا: من حيث نطاق عملية التدقيق:

1- تدقيق الكامل : و هنا يقوم المدقق بفحص القيود و المستندات و السجلات بقصد التوصل الى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل ، و قد كان هذا النوع تدقيق كاملا تفصيلا أي يقوم المدقق بفحص و غيرها 100 يوم كانت المشاريع التي تدقق حساباتها صغيرة ، و عمليتها قليلة العدد ، و قد تحول هذا الى تدقيق كامل تدقيق كامل اختباري نتيجة التطور الذي حدث في دنيا الأعمال و ما صاحب ذلك من نشوء الصناعات الكبيرة و الشريكات المساهمة بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق العمليات و كافة السجلات و المستندات ، و ان اتباع أسلوب العينة و الاختبار في التدقيق زاد من اهتمام المشاريع بأنظمة الرقابة الداخلية ، لأن كمية الاختبارات العينات يعتمد على درجة متانة تلك الأنظمة المستعملة حيث يزيد المدقق من نسبة اختباراته في حالة ضعف تلك الأنظمة ووجود ثغرات فيها ، و هكذا يتضح أن الفارق بين هذين النوعين من التدقيق يكمن في اختلاف نطاق عملية التدقيق فقط و لا يمكن الحد من سلطة المدقق في النوعين بأي شكل من أشكال فله وحده حق تقرير نطاق عملية التدقيق .

2-التدقيق الجزئي : و هنا يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات و البنود دون غيرها كأن يعهد اليه بتدقيق النقدية فقط ، أو جرد المخزون ....الخ و في هذه الحالة لا يمكنه الخروج برأي حول القوائم المالية ككل ، و انما يقتصر تقرير المدقق على حدد له من مواضيع .

و من المرغوب فيه هو أن يحصل المدقق عل عقد كتابي يوضح نطاق عملية التدقيق الموكلة اليه حتى لا ينتسب اليه اهمال أو تقصير في القيام بتدقيق بند لم يعهد اليه أصلا تدقيقه ، و بذلك يحمي نفسه بواسطة العقد من أية مسؤوليات كهذه. (حبابة، 2017، صفحة 19/18)

ثانيا: من حيث الوقت الذي تم فيه عملية التدقيق:

1- التدقيق النهائي: في هذه النقطة يقوم المدقق بممارسة عمله عند انتهاء الفترة المالية أي بعد ان يقوم المحاسب بالانتهاء من عمله في انهاء الدفاتر المحاسبية النهائية و الحسابات الختامية و هكذا يضمن المدقق بأن جميع الحسابات مقفلة كليا و عدم حدوث أية تعديل في البيانات و من مميزات هذا النوع من التدقيق ما يلي :

- فشله في اكتشاف الأخطاء و الغش.
- استغراقه وقتا طويلا و هذا يؤدي الى تأخير تقديم التقرير.
- ارباكه العمل ، يتوقف المدقق عن العمل من أجل جمع بعض الأدلة و لقرائن اللازمة .

يصلح هذا النوع من التدقيق للتطبيق في المنشآت الصغيرة أو المتوسطة و يقتصر المدقق بعض الأحيان على تدقيق الميزانية تدقيقا كاملا فقط، و يطلق على هذا النوع من التدقيق اسم (تدقيق الميزانية).

2-التدقيق المستمر : هذا النوع من التدقيق مهم جدا في المنشآت الكبيرة حيث يقوم المدقق بتدقيق حسابات المنشأة بصفة مستمرة و بقيامه بزيارات متعددة ،و في نهاية المدة المحاسبية يقوم نفس المدقق بتدقيق الحسابات الختامية و من حسنات هذا النوع ما يلي :

- وجود وقت كافي لدى المدقق، و هذا يمكن المدقق بالتعرف على المنشأة بصورة أفضل.
- سرعة اكتشاف الخطأ و الغش في وقت قصير
- انتظام العمل بمكتب المدقق
- تقليل فرص التلاعب بالدفاتر و السجلات
- جعل الموظف يعمل بجد و بدون اهمال

و هناك بعض السيئات لعملية التدقيق المستر ومن هذه السيئات ما يلي :

- احتمال تغيير أو الحذف بعض القيود بسب الغش قصد التلاعب في الشركة هذا كله يتم عند انتهاء التدقيق نية الموظف بأنه لن يعود المدقق ثانية و لكن على المدقق أن يضع علامات مميزة على ما قام به.
- تعطيل عمل موظفي قسم الحسابات حتى لا يقوم المدقق بالطلب لبعض البيانات بنية هذا القسم بأن المدقق لن يعود ثانية و لكن المدقق يستطيع التغلب على هذه الظاهرة باختباره فترات مناسبة لعملية التدقيق و بوجوب العاملين في قسم المحاسبة .
- احتمال سهو المدقق عن اتمام بعض الأمور التي تركها مفتوحة في اخر زيارة له و لكن يوجد مع المدقق دفتر ملاحظات يقوم بتسجيل فيه ما فيه تم تدقيقه و ما توصل اليه .
- كثرة الزيارات المتعددة للمنشأة يحصل نشوء صلات و صداقات وطيدة بين المدقق و موظفي المشروع فهذا يسبب حرجا للمدقق عند اكتشافه للغش أو الخطأ في دفاتر المشروع .
- احتمال تحويل التدقيق المستمر الى العمل روتيني حيث يساعد المدقق على ادخال التعديلات في برنامج التدقيق . (الهاو، 1435/2014للطبعة الأولى، صفحة 21/20)

ثالثا: من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق:

1_ التدقيق الداخلي: عبارة عن وظيفة الشركة، الهدف من ورائها مرافقة قسم المحاسبة و المالية بصفة مستمرة و شاملة طيلة السنة، بغرض الرفع من جودة المعلومة المالية.

2-التدقيق الخارجي: عبارة عن مهمة يقوم بها مكاتب تدقيق مستقلة تعمل لحسابها الخاص بصفة تعاقدية، مؤقتة و جزئية... حيث أن تحديد الفجوة المهمة.

(التدقيق المالي .د.نصر الدين عيساوي ص17)

رابعا: التدقيق من حيث الشمولية :

1-التدقيق العادي : و هو ما سبقت الاشارة اليه من أنه فحص البيانات المثبتة بالسجلات و الدفاتر ، و التأكد من صحة القوائم المالية و مدى دلالتها لنتيجة الأعمال و المركز المالي ، و ابداء رأي المدقق الفني المحايد حول ذلك . و غالبا ما يلجأ المدقق الى اتباع التدقيق الاختباري هنا ، و يعتبر مسؤولا بالطبع عن أي اهمال أو تقصير في ممارسته لحذره المهني في نفس الأحوال و الظروف القائمة في المشروع تحت التدقيق .

2- الفحص لغرض معين : و يكون هذا النوع من التدقيق بهدف البحث عن حقائق معينة و الوصول الى نتائج محددة يستهدفها الفحص . و قد تكون الحسابات و البيانات موضوع التدقيق قد سبق تدقيقها تدقيقا عاديا بهدف الخروج برأي محايد حول المركز المالي و نتائج الأعمال . و من الأمثلة على الفحص لغرض معين فحص الدفاتر و السجلات بهدف اكتشاف غش ما ، أو التعرف على أسباب اختلاس معين ، أو بغرض تحديد الشهرة في حال انسحاب شريك أو انضمام آخر ، أو لتحديد قيمة السهم في حالة الاندماج أو في حالة حساب تركة ما تشتمل على أسهم ،و غير ذلك .

و يجب أن لا يتبادر للأذهان أي تعارض بين وجود مراجعة عادية ووجود الفحص لغرض معين لأن كلا منهما يهدف الى غرض مختلف . كذلك يختلف الفحص عن التدقيق الجزئي لأن الفحص لا يشترط أن يكون لغرض خاص بنشاطات المشروع و بناء على طلب اداراته ، بينما يتم التدقيق الجزئي بناء على الطلب من ادارة المشروع ، كما يهدف عادة الى تبين نواحي الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية المستعملة بالمشروع .

أما بالنسبة لمسؤولية المدقق فقد رأينا أنه لا يعتبر مسؤولا في التدقيق العادي اذا ما ثبت أنه قد مارس حذره المهني في قيامه بعمله و أعداده للتقرير . أما في حالة الفحص لغرض معين فهو مسؤول عن كل اهمال أو تقصير ينشأ عن عدم تنفيذه للشروط المتفق عليها في العقد المبرم بين الطرفين فمسؤوليته الكبرى هنا عقدية.

المبحث الثاني :مدخل المخزونات

المطلب الأول :تعريف المخزونات وأشكالها

تعددت تعاريف المخزونات ،والذي يرجع إلى مدى تطور مفهوم المخزونات من الناحية العلمية حيث وإن اختلفت هذه التعاريف إلى حد ما في الشكل إلا أنها تتفق في المضمون و بالتالي سوف نتطرق إلى بعض التعاريف ثم نستنتج بعد ذلك مفهوم مبسط لهذه العملية.

يمثل المخزون جزء من الأصول المتداولة المشتراة من قبل المؤسسة من أجل البيع وهذا في المؤسسات التجارية او من أجل التصنيع وهذا في المؤسسات الصناعية كما، يشمل المخزون كل المنتجات الموجهة للاستهلاك الذاتي للمؤسسة. (جمعة، 2007-10، صفحة 101)

يتفق تعريف المعيار المحاسبي الدولي والتعريف الذي يورده النظام المحاسبي المالي أن المخزونات تمثل أصول إما أن تكون:

- موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري.
- مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الانتاج أو تقديم خدمات.
- المخزونات في إطار عملية خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب المنتوجات المناسبة له.

ويضيف النظام المحاسبي المالي أنه "يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته واستعماله في إطار نشاط الكيان". (متيجي، 2021، صفحة 504)

يتبين من التعريف أعلاه أن المخزونات هي أصول جارية (أي موجهة للاستغلال العادي)يكون الغرض منها هو البيع أو الاستهلاك في العلمية الانتاجية أو تقديم خدمات ،فتحديد الغرض من المخزون هو القاعدة الأساسية في تمييزه عن باقي الأصول(أنظر الشكل رقم 1)

الشكل رقم 1: التمييز بين المخزون وباقي الأصول.

المصدر: (متيجي، 2021، صفحة 504)

أشكال المخزونات:

- تتمايز عناصر المخزونات فيما بينها حسب الغرض منها، ويمكن تقسيم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي وفق معياريين:

- **الترتيب الزمني لدورة الانتاج**: التموينات أثناء الانتاج ،الانتاج المخزن، البضائع التي أعيد بيعها على حالتها.
- **طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل كيان حسب احتياجاته الداخلية للتسيير** :يقصد هنا أن للمؤسسة الحرية في تفريغ الحسابات وتقسيم المخزونات من نفس الحساب إلى مواد أو بنود وتشفيرها أو ترقيمها حسب الحاجة. (الأول1430، 2009، صفحة 13)

- تصنف مدونة الحسابات الواردة في النظام المحاسبي المالي المخزونات إلى:

- البضائع، المواد الأولية واللوازم، التموينات الأخرى(المواد واللوازم القابلة للاستهلاك والتغليفات)،سلع وخدمات قيد الإنتاج ، المنتجات (المنتجات الوسطية، التامة المصنعة، والمتبقية)،المخزونات المتأتية من التثبيتات ، والمخزونات في الخارج(التي هي في الطريق أو في المستودع أو في الإبداع).

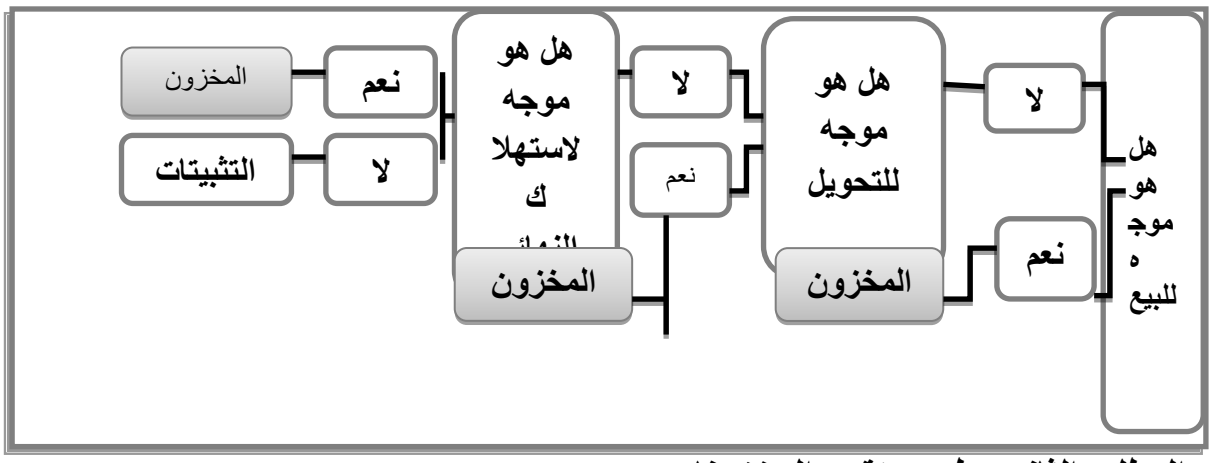
كما يشير المعيار"IAS2 المخزونات" إلى أن التصنيف الشائع للمخزونات هو:

- **المواد الأولية**: يقصد بها تلك المواد التي بها تلك المواد التي تخضع للتغيير في مكوناتها بواسطة العمليات الصناعية أثناء دمجها في السلع النهائية.
- **مخزون المواد تحت التشغيل**: وهي التي أجريت عليها عملية أو أكثر من العمليات الصناعية ولكنها لا تزال تحتاج إلى إجراء عمليات أخرى صناعية حتى تكتمل كمنتج نهائي أو كجزء من أجزاء المكونة له.
- **المخزونات من المنتجات تامة الصنع** : وهي مجموعة من المواد التي دمجت العملية الإنتاجية لتصبح جاهزة كمنتج نهائي.
- **المخزونات من المنتجات الوسطية**: هي تلك المنتجات التي خرجت من مرحلة إنتاج لتدخل في مرحلة أخرى.
- **الاغلفة**: هي التي تحوي على المنتجات والبضائع الموجهة للبيع.
- **المعدات وقطع الغيار**: يتضمن التركيبات الصناعية والناقلات بالإضافة إلى قطع الغيار اللازمة لكل وسائل الإنتاج من آلات صناعية.
- **مخزون المواد الاستهلاكية**: تمثل المواد التي تستخدم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في العملية الإنتاجية كالأوراق و الأقلام للأغراض الإدارية.
- **مخزون الفضلات والمهملات** :تتمثل في المخلفات الناتجة عن عملية التصنيع أو الزائدة من المواد المستخدمة في النشاط العادي. (متيجي، 2021)

تمييز المخزونات:

القاعدة الأساسية للتمييز بين المخزون وغيره هو معرفة إستخدام وتوجيه الأصل فإذا كان العنصر موجها للبيع خلال دورة الإستغلال وموجها بالتحويل أو موجها للإستهلاك النهائي فهو مخزون.

مثال: آلة الطباعة في مؤسسة ما هل تعتبر مخزون أم تثبيت عيني نطرح سؤال هل هي موجهة للبيع خلال دورة الإستغلال إذا كان نعم فهي تعتبر كبضاعة في مؤسسة بيع معدات المكتب و إذا كان الجواب لا فهي تعتبر كتثبيت في مؤسسة سوف تستعمل آلة الطباعة لعدة سنوات كتجهيزات مكتب.(من إعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات المكتسبة)



المطلب الثاني :طرق تقييم المخزونات:

هناك عدة طرق في تقييم الإخراجات، وهي مستعملة حسب أهداف واختيارات المؤسسة، ويمكن تقسيمها إلى نوعين أساسيين: (حجاب، 2015/2014، صفحة 47)

- التقييم بالتكاليف الحقيقية.
- التقييم بالتكاليف النظرية.

الفرع الأول: التقييم بالتكاليف الحقيقية

أولا - طريقة التكلفة الوسطية المرجحة**CMP**:

تأخذ هذه الطريقة بعين الاعتبار قيمة الإدخالات وكمياتها وذلك بضرب كل تكلفة وحدة لكل إدخال بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ، ومجموع هذه القيم يقسم ويرجح بالكميات.

ويمكن تقسيمها إلى:

1-التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال:

يتم الإخراج فيها بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها وبعد كل إدخال نحسب هذه التكلفة وتقيم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها، ثم نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة وتقيم بها الإخراجات التي تأتي بعدها و هكذا دواليك.

إن هذه الطريقة تقضي على الفروقات الوهمية وهو نوع من تحسين سعر المواد أي أنها تجعل السعر مكيفا مع الأسعار الجديدة الموجودة في السوق.

و تستخدم هذه الطريقة العلاقة التالية: $\frac{(\text{الإدخال الجديد}+\text{المخزون المتبقي})+\text{بقيمته}}{(\text{المخزون المتبقي}+\text{الإدخال االجديد})+\text{بكميته}}$ ا

2-التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات:

بهذه الطريقة فإن تقييم مجموع الإخراجات يكون بتكلفة وحدة مشتركة تحسب بعد دخول كل مشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن الإخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط وفي آخر الفترة عند حجم كل الإدخالات تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة وتقيم بها الإخراجات، وتحسب تكلفة الوحدة وفقا للعلاقة:

$$\frac{\text{مجموع الإدخالات للشهر بالقيمة}}{\text{مجموع الإدخالات للشهر بالقيمة}} = \frac{\text{مجموع تكلفة الإدخالات}}{\text{مجموع كمية الإدخالات}}$$

3.التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات +مخزون أول المدة:

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن وتحسب في آخر الفترة، بعد الإطلاع على مجموع الإدخالات الحقيقية التي تتم في المؤسسة، ونلاحظ أن هذه الطريقة لحسابها لمجموع الإدخالات ومخزون أول المدة فإنها تساهم في التخفيض من تأثيرات التغيرات التي يمكن أن تخضع لها تكلفة الإدخالات وتحسب بها مجموع الإخراجات بنفس تكلفة الوحدة أو تكلفة مشتركة، وبالتالي تسمع بالحصول على سعر تكلفة أقل تأثيرا بهذه التغيرات.

و تحسب هذه التكلفة بالعلاقة:

$$\frac{(\text{مخزون أول مدة} + \text{مجموع الإدخالات})\text{تكلفة}}{\text{مخزون أول المدة} + \text{مجموع الإدخالات})\text{كمية}}$$

نلاحظ أن الطريقة الأولى تحمل على الإنتاج أقل تكلفة للمواد الأولية من الطريقة الثانية، أما الطريقة الثانية فهي أكثر تحميلا نظرا لعدم أخذ تكلفة مخزون أول المدة بعين الاعتبار، إذ في حالة تغير تكلفة الوحدة في الارتفاع حسب هذا المثال، فإن سعر التكلفة سوف يرتفع بدوره، أما العكس فيكون بالعكس بينما تلاحظ أن الطريقة الثالثة التي تأخذ كل الإدخالات بما فيها مخزون أول مدة فهي تتوسط الطريقتين السابقتين وتعتبر أفضلها نظرا للتخفيف من التغيرات التي حصلت أو تحصل لتكلفة الوحدة للمواد التي تدخل إلى المخزن.

- مزايا التكلفة الوسطية المرجحة(CMP) :

بما أن هذه الطريقة تتماشى مع التدفق المادي للمخزون إذا تم صرف المواد من المخازن عشوائيا أو كانت دورة المخزون السلعي سريعة فإنها تتميز بما يلي: (مصطفى، صفحة 177)

- ✓ لا تقوم هذه الطريقة على أي شكل مفترض للتدفق (مادي، أو سعري كما هو الحال عند استعمال الطرق الأخرى. ويكون لكل عنصر من المخزون فرصة متساوية بأن يظهر في القوائم المالية دون تحيز.
- ✓ من النقطة السابقة يمكن الاستنتاج بحياد هذه الطريقة فيما يتعلق بدرجة الاهتمام بإعداد أي من القوائم المالية: الميزانية ،جدول النتائج. بمعنى أنها لا تولي اهتماما زائدا بقائمة مالية دون الأخرى،

كأن يتم الاهتمام بمبدأ مقابلة التكاليف الجارية للإيرادات الجارية بغرض إعداد جدول النتائج، دون الاهتمام بتقييم المخزون المتبقي الذي سيظهر في الميزانية.

- ✓ يترتب عن استخدام هذه الطريقة تأثير سعر كل مخزون وارد على تقييم تكلفة المخزون الصادر، وتكلفة المخزون النهائي، وذلك لاعتبار أن كل كمية مشتراه أو منتجة سوف تمزج مع الوحدات الأخرى في المخازن.

-عيوب طريقة المتوسط المرجحة(CMP):

رغم المميزات العديدة لهذه الطريقة إلا أنه يعاب عليها صعوبة تطبيقها في الوحدات التي تمتلك كميات كبيرة من المخزون السلعي، نظرا لصعوبة تحديد أسعار السلع المباعة والسلع الباقية أخر المدة. كما أن ما يبرر استخدام هذه الطريقة هي اعتبارات عملية وليست أسباب منطقية (الحيالي، 2004، صفحة 240).

ثانيا- طريقتيLIFO و FIFO:

يمكن شرح هاتين الطريقتين كالتالي:

1-طريقة ما يدخل أولا يخرج أولا:(**F**irst **I**n **F**irst **O**ut)

أي أن المواد التي تدخل أولا تخرج أولا، ويتتابع الخروج حسب الأقدم في الدخول إلى الوصول إلى إخراج الإدخالات الأخيرة، يمكن اعتماد هذه الطريقة بالنسبة للمواد التي تتأثر سريعا بعنصر الزمن ويتعلق الأمر بالمواد التي تتعرض سريعا للتلف.

من السهولة تطبيق طريقة**FIFO** وملاءمتها مع العمليات في الكثير من المؤسسات، و هي تستخدم أيضا في الأنظمة الدورية للسيطرة على المخزون مما يجعل استخدامها يحقق ببساطة إعداد مستلزمات تسجيل القيود المخزنة .

نلاحظ أن هذه الطريقة قد أدت إلى انخفاض في مبلغ المواد المستهلكة بالنسبة لطريقة التكلفة المرجحة نظرا لارتفاع الأسعار للإدخالات الجديدة بالنسبة للقديمة، بينما يبقى مخزون آخر المدة أكبر قيمة في الطريقة السابقة.

- مزايا طريقةFIFO

بالإضافة إلى الحد من التلاعب واقتراب تكلفة مخزون آخر المدة مع تكلفته الجارية، فإن لهذه الطريقة مزايا أخرى منها على الخصوص ما يلي:

- ✓ التدفق المادي للمخزون بشكل منطقي ومعقول.
- ✓ تكون تكاليف المخزون آخر المدة بأحدث تكاليف، ومن ثم فهي قريبة من القيمة السوقية.
- ✓ يتماشى تدفق التكلفة مع التدفق المادي للمخزون، وهذا التدفق لا يخضع لرغبة المديرين.
- ✓ إن استخدامها في حالة انخفاض الأسعار سيكون له تأثير مزدوج على كل من قائمة الميزانية وقائمة الدخل.
- ✓ تقييم المخزون بأحدث الأسعار وذلك لأغراض إعداد الحسابات الختامية.

-عيوب طريقةFIFO

يتمحور العيب الأساسي لهذه الطريقة في مقابلة تكاليف تاريخية بإيرادات جارية، هذا بالإضافة إلى عيوب أخرى منها على الخصوص ما يلي (وآخرون، صفحة 41):

- ✓ عدم الفصل بين الأرباح والخسائر العادية والأرباح والخسائر الناتجة عن التغيرات في الأسعار.
- ✓ لا يفضل استخدامها في حالة ارتفاع الأسعار لأنه استؤدي إلى زيادة صورية في الأرباح ومجمل الربح وبالتالي الضرائب.

2-طريقة ما يدخل آخرا يخرج أولا (**L**ast **I**n **F**irst **O**ut):

حسب هذه الطريقة فإن المخزونات تخرج وفق ترتيب عكسي من دخولها، أي الأحدث دخولا هو الذي يخرج أولا إلى الوصول إلى الأول دخولا و منه ينتج أن سعر التكلفة تحسب بتكلفة المواد التي اشتريت حديثا، والمخزون النهائي يبقى بتكلفة المواد التي حصلت عليها المؤسسة أولا.

إن الهدف من استعمال هاتين الطريقتين هو الاحتفاظ بالمخزون لآخر الشهر وبأقل تكلفة و تحميل أكثر تكلفة على الإنتاج، ففي حالة تغيرات سعر المواد المحصل عليها أو التي تدخل إلى المخازن نحو الارتفاع فمن الأحسن أن تستعمل طريقة ما يدخل أخرا يخرج أولا، وتستعمل الطريقة الأخرى في حالة تغير الأسعار نحو الانخفاض كي يحصل دائما على مخزون آخر المدة بقيمة أقل، و في نفس الوقت سعر التكلفة يكون أقرب إلى الأسعار الحقيقية الموجودة في السوق.

-المزايا الأساسية لطريقةLIFO : يمكن تلخيصها في الآتي (سلطان، صفحة 401،402):

- ✓ تتم مقابلة أحدث التكاليف بالإيرادات الجارية لتوفير قياس أفضل للدخل.
- ✓ المنافع الضريبية التي تعتبر السبب الرئيسي في شيوع استخدام هذه الطريقة.
- ✓ وقاية الأرباح المستقبلية، من خلال عدم تأثر دخل الشركة المقرر عنه في المستقبل بصورة جوهرية بانخفاض الأسعار المواد المخزنة في المستقبل.

-العيوب الأساسية لطريقةLIFO

رغم المزايا العديدة لهذه الطريقة خاصة في الجانب الضريبي إلا أنها لا تخلو من عيوب منها:

- ✓ انخفاض الأرباح.
- ✓ تقييم المخزون بأقل من اللازم.
- ✓ إشكالية التدفق المادي.
- ✓ عدم قياس دخل التكلفة الجارية.
- ✓ التصفية الإجبارية.
- ✓ عدم استقرار وتيرة الشراء (تذبذبها).

الفرع الثاني :التقييم بالتكاليف النظرية

يمكن تقييم الإخراجات عن طريق:

- ✓ التكلفة المعيارية.
- ✓ طريقة سعر التعويض.

أولا- التكلفة النموذجية (المعيارية):

يمكن تعريفها بأنها التكاليف المحددة مسبقا وتتميز بصبغة معيارية بهدف مراقبة نشاط المؤسسة في فترة معينة وقياس قدراتها في تحقيق برامجها، وهذا بإجراء مقارنة بينما يحقق فعلا ضمن كمية وقيمة عناصر التكاليف وما يحدد من قبل فرض إذن طريقة موجهة إلى مستقبل وليست تاريخية، ويكمن تحديد التكاليف النموذجية بعدة طرق تتلاقى كلها في نفس الهدف والمبدأ، فهي ذات علاقة بالميزانية التقديرية وبرامج نشاط المؤسسة للفترة.

ثانيا - طريقة سعر التعويض:

" تعتمت هذه الطريقة على حساب تكلفة المواد المستعملة والتي تؤخذ من المخزون ليس على أساس قيمتها الحقيقية بل على أساس القيمة التي تتكلفها عملية تعويض هذه المخزونات المستهلكة، بعبارة أخرى بالتكلفة السوقية لنفس الكمية والنوع من المواد في تاريخ استعمالها حتى تكون تكلفة الإنتاج فعلية وتتطابق مع مستويات الأسعار في السوق".

وهناك من يعتبر هذه الطريقة أحسن طريقة موضوعية يجب استعمالها في تقييم إخراجات المخزونات لما لها من تأثير على الأرباح، وباستعمالها فإن الأرباح المحصل عليها تكون اقتصاديا حقيقية، عكس الطرق الأخرى التي تكون مجرد أرباح اسمية أو غير حقيقية، إلا أنه يمكن الملاحظة بأن المواد قد تتأثر وخاصة في المؤسسات التي تخضع للمنافسة في إنتاج منتوج معين بالزمن وتتغير نوعيتها سلبا أو إيجابا، وبالتالي لا تنفصل تكلفتها عن حالتها عند استعمالها، كما أنها تعتبر غير موافقة مع مبدأ الحيطة للمحاسبة العامة.

المطلب الثالث :طرق جرد المخزونات ومعالجتها محاسبيا

أ-من حيث التطابق : نجد نوعين:

1-الجرد الفعلي: ويقصد به قيام لجنة الجرد أو الجهة المكلفة بعمل إحصاء فعلي للمواد والسلع المخزونة في المخازن، ويمكن أن يتم إنجاز هذين النوعين من الجرد من خلال ثلاث أوقات وكما يلي:

1- 1 الجرد الدوري(المنتظم):يقصد به القيام بعملية الجرد الفعلي أو الدفتري خلال فترة معينة وثابتة بشكل دوري (أسبوعيا، شهريا، فصليا، سنويا،...).

1-2 الجرد المستمر: هو القيام بعملية الجرد خلال فترة دائمة ومستمرة خلال العام ، اعتمادا على الوثائق والسجلات المتعمقة بحركة المخزونات من إدخالات و إخراجات والمتابعة بالتسجيل ويتم الحصول عمى كميات وقيم المخزون في نهاية الفترة من خلال العلاقة الأساسية التالية :

مخزون آخر الفترة = مخزون أول الفترة + مدخلات الفترة – استهلاكات الفترة

1-3-**الجرد المفاجئ:** وقد يعرف أحيانا باسم الجرد غير المعلن عنه، وغالبا ما يكون الهدف من هذا النوع من أنواع الجرد التفتيش أو الرقابة المباشرة عمى حركة الأصناف المخزنة، وقد يقوم به رجال الوظائف العليا على عينة من المواد يتم اختيارها عشوائيا من بين الأصناف الأكثر أهمية في المؤسسة.

2-الجرد المحاسبي: أو ما يعرف بالجرد الدفتري وهو مطابقة أرصدة سجلات المخازن مع الأرصدة المثبتة في إدارة الرقابة على المخزون أو الإدارة المالية (الصيرفي، 2007، صفحة 418).

ب-من حيث التوقيت: يمكن تقسيمه إلى:

ب -1: طريقة الجرد المتناوب: وفيه لا تحقق الرقابة على المخزون إلا في نهاية السنة عندما يتم جرد المخزون فعليا بحصر كمياته وعادة ما يتم هذا النظام في المنشآت التي تتعامل في أصناف كثيرة العدد أو ضئيلة القيمة أوكلاهما (سليمان، 2011، صفحة 106) .

ب-2 طريقة الجرد الدائم : وفيه يتم الاحتفاظ بسجلات توفر بيانات عن الحركة المستمرة لعناصر المخزون، ويتم الاحتفاظ ببطاقات منفردة لكل صنف من أصناف البضاعة يسجل فيه الوارد والصادر من وإلى المخازن من حيث الكمية والقيمة (سليمان، 2011، صفحة 107).

معالجة الحسابات :اختيار طريقة المتابعة في المحاسبة الخاصة بالمخزونات سواء بطريقة الجرد المتناوب أو طريقة الجرد الدائم يعود هذا إلى قرار التسيير.

1-إدراج الحسابات في إطار الجرد المتناوب: (الأول1430، 2009، صفحة 62)

تسجيل التموينات والبضائع المستهلكة :

- في هذه الفترة، يخصم من الحساب 38 المتعلق ب المشتريات المخزنة مبلغ المشتريات والمصاريف الملحقة بالشراء بالتقييد في الجانب الدائن لحساب موردين أو حساب خزينة وفق احتياجات الإعلام والتسيير.
  يقسم الحساب 38 ،بحسب نفس التصور الخاص بالحسابات 60" مشتريات مستهلكة" و الحسابات الأخرى للمخزونات 380" البضائع المخزنة" و 381 "المواد الأولية واللوازم المخزنة" و 382 " التموينات الأخرى المخزنة".
- ينبغي، لدى اختتام الفترة، وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة :

-الشروع في إلغاء المخزونات الموجودة في بداية الفترة: التقييد في الجانب الدائن حسابات 30 "البضائع" و 31 "المواد الأولية و اللوازم " و 32 "تموينات أخرى" بالخصم من حسابات 60 الموافقة (حسابات المشتريات المستهلكة).

-ترصيد حساب 38 "مشتريات مخزونة" بالخصم من الحسابات 60 "مشتريات مستهلكة"(600 مشتريات بضائع، 601 مواد أولية، 602 تموينات أخرى).

-معاينة مخزونات نهاية الفترة المخصومة من حسابات المخزونات (الحسابات 32،31،30،.....) بالتقييد في الجانب الدائن لحسابات 60.

تسجيل المنتوجات المصنوعة أو قيد التصنيع: (الأول1430، 2009)

- أثناء الفترة لا تسجل أي كتابات خصوصية في النص "الصنف 3"(العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة).
- وفي نهاية الفترة، وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة، ينبغي، كما هو الشأن بالنسبة لتسجيل التموينات و البضائع المستهلكة:
  -الشروع في إلغاء مخزون بداية الفترة

-التقييد في الجانب الدائن حسابات 33 "سلع قيد الإنتاج" ،34" خدمات قيد الإنجاز" و 35" مخزون المنتوجات" بالخصم من الحسابات ،72" الإنتاج المخزون أو المنتقص من المخزون" المناسبة.

-معاينة مخزون نهاية الفترة بالخصم من حسابات المخزونات والتقييد في حسابات 72 الموافقة.

2-إدراج الحسابات في إطار الجرد الدائم: تتيح طريقة: (الأول1430، 2009، صفحة 63) تتيح طريقة الجرد الدائم المتابعة المحاسبية للمخزونات وتساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية .كما تسمح هذه الطريقة فيما يتعلق بالمنتوجات التامة الصنع، بإجراء تناسب مباشرة بين تكاليف المخزونات المبيوعة والعائدات المتعلقة بها.

تسجيل التموينات و البضائع المستهلكة:

1-أثناء الفترة:

يقيد في الجانب المدين لحسابات 38 "المشتريات المخزنة" مبلغ المشتريات والمصاريف التكميلية للمشتريات بالتقييد في الجانب الدائن حساب الموردين أو حساب خزينة كما هو الشأن في إطار جرد تناوبي.

تعمل حسابات المخزونات(30 مخزونات البضائع ،31 المواد الأولية واللوازم، 32 تموينات أخرى) تعمل كحساب مخزن: يقيد في جانبها المدين مدخولات إلى المخزن بالتقييد في الجانب الدائن للحساب 38 ،وتقييد السلع التي تخرج بالخصم من الحساب المدين لحسابات 60 المشتريات المستهلكة(600 "مشتريات البضائع المباعة" ،601 " المواد الأولية" و 602 "تموينات أخرى").

2-في نهاية الفترة:

وبعد التحليل، تسجل الفوارق المحتملة بين المخزون المادي المقدر بشكل خارج عن المحاسبة وبين المخزون الذي يهر في الجانب المدين حسابات المخزونات 30 ،31، 32، 35 ، وذلك لتقييد مبلغ هذه الأخيرة بالقيمة المثبتة في الجرد المادي.

تثبت الفوارق المبررة والتي ينظر لها على أنها عادية، تثبت في مقابل الحسابات 60 أو 72، وتسجل الفوارق الأخرى في 657، الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري، أو الحسابات 757 منتوجات استثنائية عن عمليات التسيير.

تسجيل المنتجات المصنوعة أو قيد الصنع:

1-أثناء الفترة:

تعمل حسابات المخزونات(35 "مخزونات المنتوجات" وعند الاقتضاء حسابات 34 "خدمات قيد الإنتاج" و 33 "سلع قيد الإنتاج" كحسابات مخزن، تخصم من الجانب المدين حسابات السلع المدرجة في المخزن بالتقييد في الجانب الدائن للحسابات 72 "إنتاج مخزون أو منتقص من مخزون أو تقييد في الجانب الدائن المخروجات بالخصم من الجانب المدين لذات الحسابات.

2-نهاية الفترة:

بعد التحليل، تسجل الفوارق المحتملة بين المخزون المادي، المقدر بشكل خارج عن المحاسبة، وبين المخزون الظاهر في الجانب المدين خصم الحسابات 33 أو 34 أو 35 في المحاسبة ، لتقييد مبلغ هذه الحسابات هي القيمة المثبتة في الجرد المادي. كما يسجل بوجه عام كل من الزيادة والنقصان في الجرد في الحساب 72 "إنتاج مخزون أو منتقص من المخزون".

تكون المخزونات المودعة أو المستودعة أو الجاري توصيلها، موضوع الإدراج في المحاسبة في حساب 37 "مخزونات في الخارج" إلى أن يتم تسلمها لدى مخازن الكيان أو إلى نهاية العملية (في حال إيداعها للبيع).

وفي نهاية الفترة، وإذا لم يتم ترصيد الحساب يعد الكيان جدولا مفصلا يتضمن المخزونات الموافقة.

ولدى تشكيلها تقيد خسائر قيمة المخزونات في الجانب الدائن لحسابات 39 التي أنشئت وفق طبيعة العناصر المخزونة:

- خسائر قيمة مخزونات البضائع.
- خسائر قيمة مخزونات المواد الأولية واللوازم.
- خسائر قيمة التموينات الأخرى.
- خسائر قيمة مخزونات قيد الإنتاج.
- خسائر قيمة مخزونات المنتوجات.

وفي المقابل ،من الجانب المدين حسابات المخصصات المعينة.

ويعاد تسوية حساب خسائر القيمة الخاصة بطبيعة كل العناصر المخزونة، في نهاية كل سنة مالية ب:

- الخصم من الجانب المدين حسابات المخصصات الموافقة لها إذا رفع مبلغ المؤونة.
- التقييد في الجانب الدائن لحساب 78(بنفس مستوى الحساب المستخدم للمخصصة) وإذا كان مبلغ المؤونة مخفضا أو ملغى (إذا صارت خسارة القيمة كليا أو جزئيا بدون موضوع).

يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات الصافي، بعد طرح خسائر القيمة.

تنسب أرصدة الحسابات 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعينة عند إخراج المخزونات من الأصل.

المبحث الثالث: تدقيق المخزونات:

سوف نتحدث في مبحثنا هذا على تعريف الرقابة على المخزون وأهدفها ،وسنلاحظ اختلاف الباحثين حول وضع تعريف أو مفهوم موحد لرقابة على المخزون، ان الاختلاف أو التعدد متعلق بطبيعة نشاط المؤسسة أو بنوعية المخزون .

تعريف الرقابة على المخزون:

هي التي تظم جميع مراحل الأداء المخزون بداية من تحديد موصفات المخزن من حيث التصميم و حجم و موقع و من ثم المعدات والآلات والعمال المخزن. (الرب، 2009/01/01، صفحة 322)

هي العملية التي يتم من خلالها توفير احتياجات المؤسسة من كل أنواع المخزون المحددة مسبقا بالكمية والنوعية، وفي المكان والزمان المناسبين بأقل التكاليف الممكنة. وهي ليست مجرد ملاحظة للمخزون أو التأكد من وجوده في المخازن، بل تتضمن العملية مجموعة من الأساليب الإحصائية وغير الإحصائية هدفها التأكد من أن الخطط الموضوعة قد تم تنفيذها بما يضمن الحصول على مستوى ملائم من المخزون واتخاذ القرارات الضرورية لمعالجة الانحرافات الموجودة. (كنزة، 2020/2019، صفحة 9)

يقصد بالرقابة على المخزون تلك الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن للتأكد من توفير الكميات المناسبة من المواد في الوقت المناسب وحسب احتياجات المشروع مع مراعات ما يمكن توفيره في السوق وتحقيق أفضل عائد على المال المستثمر.

وتشمل الرقابة على المخزون:

المواد الأولية والمواد نصف المصنعة، السلع الجاهزة، وتختلف أهمية الرقابة على المخزون من منشأة لأخرى وحسب قيمة المواد المخزنة في مخازنها والتي يمكن أن تصل الى نسبة 5% من الأموال المنشأة بالإضافة إلى ما يتتبع ذلك من نفقات التأمين ومصارف التخزين وفوائد على رأس المال، واحتمال انخفاض أسعار المواد المخزنة والمتلفة و..... . (التسويق، 1996، صفحة 327)

نستنتج أن الرقابة على المخزون مع عملية تعمل على متابعة سير الأعمال المخزنة والتأكد من أن ما يتم أو تم في الواقع العملي مطابق ما تم أتفاق عليه مسبقا بهدف تقديم أفضل خدمة بأقل تكاليف و رفع كفاءة الطاقة الإنتاجية.

أهداف الرقابة على المخزون:

للرقابة على المخزون أهداف عدة يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- حساب الحجم الأمثل لكمية المخزون وعدد دفعات الشراء وفترات التوريد وشراء الاحتياجات ذات الاستهلاك المتغير ومعدل التخزين ومتوسط التخزين احتياطي الطوارئ ورصيد الأمان.
- التأكد من الإنتاج أنه لا يتأثر أو يتغير أو يتوقف نظرا لنقص في المواد أو الاجهزة أو قطع الغيار.
- التأكد من وجود كميات كافية من المواد المخزنة كمواجهة الطلب غير الطبيعي عليها مثل ازدياد الطلب على مادة ما فجأة أو حدوث حالات طارئة تستوجب مواد وأجهزة ومعدات فورية وكميات كافية لسد الحاجة لم يكن مخططة ليا سابقا . (العلاق، 2002، صفحة 284/222)

إجراءات تدقيق المخزونات وصعوباته:

تشتمل المخزونات على كل العناصر التي تمر على المخزن، لذا بات من الواضح على المدقق بذل العناية المهنية اللازمة للتحقق من عناصر المخزون باعتبار الحركة الكثيرة والمستمرة لعناصره، وقد تم التطرق في هذا المطلب لإجراءات تدقيق المخزونات والتي ترتبط بالأهداف التي يسعى المدقق لتحقيقها. (الزهراء، 2016/2017، صفحة 28)

أولا: إجراءات تدقيق المخزونات.

1 -إجراءات التحقق من كمية المخزون الموجود.

من الضروري حضور المدقق أو ممثليه عملية الجرد التي تقوم بها المؤسسة والمسؤولين فيها، وملاحظة كفاية الإجراءات المستخدمة وفعاليتها للقيام بتلك العملية ويقوم المدقق بالتحقق من أن المخزون المسجل في البطاقات موجود فعلا باختيار عينة عشوائية من أرقام البطاقات والتعرف على مدى توافق

الرقم بالبطاقة مع المخزون الفعلي، وملاحظة ما إذا كان هناك تحركات للمخزون خلال القيام بالجرد.

2 -إجراءات التحقق من الاكتمال والدقة.

يتحقق المدقق من أنه قد تم الجرد بدقة للمخزون الموجود فعلا وتسجيل قيمه في البطاقات وتم إجراء محاسبة عن البطاقات للتأكد من عدم وجود بطاقات مفقودة، ويتحقق من ذلك عن طريق:

-فحص المخزون للتأكد من تسجيل بالبطاقات، والاستفسار بشأن المخزون في المواقع الأخرى.

-المحاسبة عن كافة البطاقات المستخدمة وغير المستخدمة، للتحقق من عدم فقد إحدى البطاقات أو إغفالها بشكل متعمد.

-تسجيل أرقام البطاقات المستخدمة وغير المستخدمة حتى يمكن إجراء المتابعة التالية.

-إعادة جرد الجرد الذي قام به العميل للتأكد من أن الجرد قد تم تسجيله بدقة في البطاقات (يتم أيضاً فحص المواصفات ووحدة الجرد).

-مقارنة الجرد الفعلي مع الملف الرئيسي للمخزون المستمر.

-تسجيل الجرد الذي قام بو العميل لإجراء اختبارات تالية.

3 -إجراءات التحقق من التسجيل المحاسبي والفاصل الزمني.

يسعى المدقق إلى التحقق من أن كل العمليات المتعمقة بالمخزونات تم تسجيلها وفق ما تنص عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن كل الوثائق المدعمة ليذا التسجيل موجودة فعلا وأنيا تتعمق بأحداث مالية متعمقة بالمخزونات، كأن يسجل المحاسب مثلا إحدى عناصر المخزونات بالاعتماد عمى فاتورة الشراء وصلات استلام المخزون وفواتير قيد الاستلام .

بالإضافة إلى أن المدقق يقوم بتصنيف المخزون على نحو ملائم في البطاقات(التبويب)، كما يقوم بالحصول على معلومات للتأكد من المبيعات والمشتريات التي تم تخزينها قد تم تسجيلها في الفترة المناسبة ويتم ذلك بالتحقق من:

-فحص مواصفات المخزون في البطاقات ومقارنتها مع المخزون الفعلي من المواد الخام، الانتاج تحت التشغيل، والمنتوجات التامة.

-تقييم مدى مناسبة نسبة الإتمام المسجلة في البطاقات الإنتاجية تحت التشغيل.

-التسجيل في أوراق العمل لإجراء متابعة تالية لرقم مستند الشحن الأخير المستخدم في نهاية العام.

-التأكد من المخزون للأرقام في مستندات الشحن التي تزيد عن الرقم المذكور في النقطة السابقة قد تم استبعاده من الجرد الفعلي.

-فحص المنطقة الخاصة بالاستلام في المخزون لإدراج ما يوجد بها من مخزون في الجرد الفعلي.

4 -إجراءات التحقق من القيمة القابلة لتحقيق والحقوق.

يعمل المدقق على التحقق من استبعاد عناصر المخزون المتقادم أو الذي لا يتم استخدامه أو الإشارة إليه، كما يتم التحقق من حق المؤسسة عمى المخزون المسجل في البطاقات بحيث يقوم ب :

-إجراء اختبار للمخزون المتقادم عن طريق الاستفسار من العاملين بالمصنع ومن الإدارة، والانتباه إلى العناصر التي يوجد بها الضرر، والتي يوجد بها صدأ، أو يكون عليها غبار، أو التي تتواجد في أماكن غير مناسبة.

-الاستفسار عن بضاعة الأمانة أو المخزون الذي يخص مستهلكين ويوجد بالمخزن الخاص بالشركة.

-الانتباه للمخزون الذي يوضع في جانب خاص، وتكتب عليه علامة تشير إلى عدم امتلاك هذا المخزون.

واضافة إلى هذه الإجراءات التفصيلية يجب أن يسير المدقق في كافة المناطق التي تم إيداع المخزون فيها لمتأكد من أنو تم عد كافة عناصر المخزون وتسجيلها في البطاقات، وفي حالة وجود مخزون داخل صناديق أو أية حاويات أخرى يجب أن يتم فتحيا خلال اختبار الجرد.

ومن المرغوب فيه أن يتم مقارنة المخزون والقيمة النقدية الكبيرة بالجرد في السنة السابقة، والملفات الرئيسية للمخزون كاختبار للمنطقية، ولا يجب القيام بهاذين الإجراءين إلا بعد أن ينتهي العميل من استكمال الجرد الفعلي.

ثانيا: صعوبات تدقيق المخزونات.

يعد تدقيق المخزونات أمر معقد وعادة ما يستحوذ على معظم جيد ووقت المدقق نظرا للأسباب التالية:

1 -يعد المخزون بوجه عام عنصرا هاما في قائمة المركز المالي، وعادة ما يمثل العنصر الأكبر في الحسابات التي تشكل رأس المال.

2 -المخزون لا يشمل عمى نوع واحد، بل يشت مل عمى عدة أصناف.

3 -يقع المخزون في مواقع مختلفة مما يصعب الرقابة والجرد الفعلي.

4 -هناك بعض أصناف المخزون ذات طبيعة فنية وتقنية خاصة مثل التي تتواجد في مؤسسات صناعة الإلكترونيات والمجوهرات والمواد الكيميائية، فقد يضطر المدقق إلى الاستعانة بخبير فني لمساعدته في عملية التدقيق.

5 -وجود العديد من طرق تقييم المخزون، وعادة ما تمثل ثغرة في مجال التلاعب الإداري خاصة فيما يتعمق بعدم الثبات في تطبيق إحدى هذه الطرق، وخاصة بالنسبة لمشركات المقيدة بالبورصة.

6 -إن الاتجاه السائد لدى المؤسسات الصناعية الكبرى الاعتماد عمى الحاسوب الإلكتروني في حفظ وتشغيل بيانات المخزون، مما يجعل المدقق مضطرا لاستعمال أدوات تكنولوجية في التحقق من المخزون.

خاتمة الفصل الاول:

من خلال ما تم التعرف عليه فهذا الفصل ، فإن المخزونات تعتبر 50 من استثمارات المؤسسة و تعدد أنواعها حسب طبيعة العملية الانتاجية و حجمها ، بحيث أن المواد الأولية لا تستعمل فور شرائها و المنتوجات لا تصرف فور خروجها من الورشة لهذا كان لازما على المؤسسة الاحتفاظ بها كمخزون لحين طلبها ، فإن الاحتفاظ يكون في مكان يدعى بالمخزون الذي قد يكون داخل أو خارج المؤسسة ، كما أن الاحتفاظ بها ليس عشوائيا و إنما تقيم وفق الطريقة التي تتبعها المؤسسة و تقوم بجردها حيث أن كلهما لهما أهمية في ضمان حسن سير المؤسسة ، بالإضافة الى أن تدقيق أيضا له دور في تدقيق المخزونات كما أنه يمكنه من معرفة اي ثغرة قد تكون ناجمة إما عن عملية الشرقة لأي أسباب أخرى .

الفصل الثاني : الإطار العام لقائمة المركز المالي

تمهيد:

تعتبر القوائم المالية ذو فائدة كبيرة لإدارة الوحدة الاقتصادية ، لأنها توضح مدى نجاحها أو فشلها في استغلال كمية الموارد الاقتصادية تحت تصرفها ، و تستخدم القوائم المالية بطريقة نظامية حتى يمكن توصيل المعلومات المحاسبية بأفضل الطرق كفاءة و فاعلية . و من بين خمس القوائم المالية سنتطرق في هذا الفصل الى قائمة المركز المالي ، حيث تحتل القسم الأول من القوائم المالية و تقدم صورة مفصلة للوضع المالي لشركة ، فان قامة المركز المالي مفصلة على أصول الشركة و خصومها و حقوق مساهميها مما يعطي فكرة واضحة عن قيمة الشركة الدفترية ، و يجب أن لا يفوق الخصوم الشركة عن أصولها فهذا غني عن القول بمعنى ذلك لا تتجاوز خسائر الشركة لرأس مالها .

من خلال ما سيتم عرضه في هذا الفصل سيتم التطرق الى الاطار العام للقائمة المركز المالي و كذا أهدافها و مختلف أشكالها و هذا من خلال المباحث الآتية :

المبحث الأول : الاطار العام لقائمة المركز المالي

المبحث الثاني : عناصر و أشكال قائمة المركز المالي .

المبحث الأول : ماهية قائمة المركز المالي

تعرف قائمة المركز بأنها الكشف الذي يستخرج من دفاتر المؤسسة في نهاية السنة المالية لبيان أصولها و خصومها و رصيد حساب الأرباح و الخسائر في ذلك التاريخ .

مطلب الأول : تعريف قائمة المركز المالي و مبادئها

تم التطرق في هذا المطلب لتعريف بالقائمة المركز المالي و مبادئه .

و هناك عدة تعاريف لقائمة المركز المالي :

1- تعتبر قائمة المركز المالي من أهم التقارير المالية بحيث تهدف الى بيان الوضع المالي ، للأنشطة الاقتصادية في نهاية المدة زمنية محددة ، و عادة ما تكون الفترة التاريخية قائمة بين قائمتي متتالية (حمزة، 2000، صفحة 86)

2- قائمة المركز المالي هي ملخص مبوب للأرصدة المدينة و الأرصدة الدائنة التي تظل مفتوحة بدفتر الأستاذ العام بعد تصوير قائمة الدخل . فهي توضح أصول و خصوم و حقوق الملكية للوحدة الاقتصادية في تاريخ معين . أي توضح الموقف المالي للوحدة الاقتصادية في تاريخ معين حيث توضح بشكل ملخص مصادر الأموال و كيفية استخدامها . فجانب الأصول يبين مصادر الأموال ، أما جانب الخصوم فيبين استخدامات الوحدة لهذه الأموال و توزيعها على مختلف أنواع الأصول . (محمد، 2000، صفحة 43)

3- وهي القائمة التي تختص بتقديم معلومات عن الموارد الوحدة الاقتصادية و الالتزامات المقابلة لهذه الموارد سواء للملاك أو لغير الملاك ، و بالتالي فهذه القائمة تقدم لمستخدمي المعلومات ما يمكنهم من تقييم المركز المالي للوحدة و أيضا الحكم على مدى سلامة هيكلها المالي بما يتيح لهم اتخاذ القرارات المتعلقة بمنح الائتمان سواء قصير أو طويل الأجل . و من الجدير بالملاحظة أنه لا ينبغي استخدام معلومات قائمة المركز المالي بصورة منفصلة عن المعلومات قائمة الدخل ، فهناك علاقة مباشرة صحيحة بين معلومات القائمين ، فقائمة المركز المالي تظهر أثر نتيجة عمليات الوحدة من ربح أو خسارة على عناصر الأصول و الالتزامات و حقوق الملكية . (الرحيم، 2023/2022، صفحة 12)

ثانيا : مبادئها

1- مبدأ السنوية :

يقصد بهذا المبدأ أن يحدث توقع و اجازة لنفقات و ارادات الدولة بصفة دورية و منتظمة كل عام و قد تكون بداية هي نفسها بداية السنة الميلادية في بعض الدول ، و دول أخرى اتخذت أول أفريل هو بداية السنة مالية كما هو الحال في جمهورية الليبية. و يرجع هذا المبدأ الى اعتبارات سياسية و مالية معينة ، تتمثل في ما يلي :

_ الاعتبارات السياسية : التي تتمثل في أن مبدأ سنوية يكفل دوام رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية التي تجد نفسها مضطرة الى رجوع اليها و الحصول على موافقتها بصفة دورية كل عام .

_ الاعتبارات المالية : فتتمثل في أن فترة السنة هي الفترة التي تمارس في نطاقها أغلب الأنشطة الاقتصادية ، كما تضمن دقة تقرير ايرادات الدولة و نفقاتها .

حيث أن هذا المبدأ مبني على أسباب نذكر منها :

- ضمان الدقة في وضع التقديرات .
- فعالية التخطيط الاقتصادي .
- تخفيف العبء الاداري و الاقتصادي الذي تفرضه عملية اعداد الميزانية .
- ايجاد تنسيق بين الميزانية العامة و الحسابات العامة و الخاصة .

بالإضافة الى انا هذا المبدأ لا ينطبق على كافة المراكز المالية فهناك استثناءات منها :

- الاعتمادات الدائمة : و هي الاعتمادات التي تفتح لأكثر من السنة ، و تسمى أيضا اعتمادات ثابتة
- الاعتمادات التعهد : و هي التي تخصص لتنفيذ بعض الرامج الانشائية طويلة الأمد ، و التي لا يمك انجازها في سنة واحدة : كبناء متخف ، تشييد مستشفى .....
- الموازنات لأقل من سنة : لذا يفوض البرلمان الحكومة بفتح اعتمادات شهرية على حساب الميزانية القادمة لحين التصديق
- الاعتمادات المدورة من سنة الى أخرى (حابس، 2016/2015)

2- مبدأ العمومية :

يستلزم تحصيل الايرادات العامة القيام ببعض النفقات ، كما أن كثيرا من وحدات القطاع العام تتمتع بإيرادات ضخمة و لهذا توجد طريقتان لإدراج الايرادات و النفقات في الميزانية :

_ الطريقة الأولى : تسمى بطريقة الناتج الصافي ، و مفادها اجراء مقاصة بين ايرادات كل وحدة و نفقاتها بحيث لا يظهر في الميزانية الا نتيجة المقاصة ، أي صافي الايرادات أو النفقات .

_ الطريقة الثانية : تسمى بطريقة الميزانية الشاملة ، و تدرج في الميزانية كل نفقة ، و كل ايراد مهما كان مقداره دون اجراء أي مقاصة بينهما ، و هذه الطريقة هي الأكثر شيوعا و اتباعا ، أي مبدأ العمومية و الشمول .

و عليه فمبدأ عمومية الميزانية يعني أن تظهر في وثيقة الميزانية كافة تقديرات النفقات و كافة تقديرات الايرادات دون أي مقاصة بين الاثنين . (حابس، 2016/2015)

3- مبدأ التوازن :

و معناه أن تتساوى جملة الايرادات مع النفقات . و تأسيسها على ذلك فلا تعتبر الميزانية محققة لمبدأ التوازن اذا زاد الاجمالي النفقات عن الايرادات العامة فهذا يغبر عن وجود عجز في الميزانية . و كذلك في حالة زيادة الايرادات العامة عن النفقات العامة يعبر عم وجود فائض في الميزانية .و لقد كان هذا المبدأ السائد في القرن 19 حتى أواخر عام 1929 حيث الكساد العالمي الكبير الذي غير معتقدات أصحاب مبدأ توازن الميزانية . فقد كانوا يعتقدون أن دور الدولة محدود في نشاطها التقليدي الذي يتمثل في الدفاع و الأمن القومي و عدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصاد فلا داعي في نظرهم لوجود عجز أو فائض .

و لكن العلماء المحدثون في المالية العامة يرون عدم الأخذ بمبدأ توازن الميزانية و يرون أن تكيف الدولة للحالة الاقتصادية عن طريق احداث عجز أو فائض في ميزانيتها . و في هذا معالجة لهزات الدورة الاقتصادية بالنسبة للدول الرأسمالية . (يوسف، صفحة 39)

4- مبدأ عدم التخصيص :

المقصود به ألا يخصص نوع معين من الايرادات لانفاق حصيلته على نوع معين من الانفاق كما لو خصص ايراد الرسوم الجامعية على تغطية المصروفات الخاصة بالجامعة ، و تتجه أساليب

المالية العامة الحديثة لإنكار مبدأ التخصيص و الأخذ بمبدأ التخصيص و الأخذ بمبدأ عدم التخصيص للأسباب التالية :

اذا قلت حصيلة الايرادات المخصص ينتج عن ذلك قصور في الخدمة المخصص لها هذا الايراد .و اذا زاد الايراد يؤدي الى اسراف في الانفاق المخصص له هذا الايراد من المفروض أن أوجه الانفاق العام تتحدد طبقا لدرجة الحاح الحاجات العامة للمجتمع و العمل على اشباعها طبقا لدرجة و أن توجه الايرادات جميعا دون تخصيص لإشباع هذه الحاجات طبقا لترتيب أولويتها . (يوسف، صفحة 38)

5- مبدأ الوحدة :

ان لمبدأ الوحدة مدلول مزدوج ، فهي تعني وحدة الوثائق الميزانية ، و هذه الأخير تتحكم في وحدة المعطيات الميزانية .

وحدة الوثائق الميزانية : تقدم على شكل وثيقة واحدة تضم كل النفقات و كل الايرادات دون اقصاء أو نقل أو تعدد وثائق الميزانية .

و نقصد بوحدة معطيات الميزانية : تقديم الميزانية وفقا لمبدأ الوحدة بحيث يسمح للمؤسسة بالتقييم و اجراء المقارنات الازمة من خلا وثيقة واحدة .

تصبح المقارنة بين السنوات سهلة و ميسرة عندما تكون الميزانية مقدمة في وثيقة واحدة ، هذه المقارنة بين السنوات تمكن هيئة المداولة من تقييم المجهود الحكومي و الجهاز التنفيذي فيما يتعلق بالتحكم في النفقات أو حسن توزيعها ، ملاحظة و تقدير تطور الايرادات و النفقات لا يتطلبان مجهود كبير ، مقارنة بين القطاعات : فالقطاعات ذات الأولوية تظهر بوضوح أكبر عندما تكون الميزانية في وثيقة واحدة . فتعدد وثائق الميزانية يحجب الرؤية ، المقارنة الدولية لا تكون مجدية الا اذا تم تجميع كل المجهود المالي للدولة في وثيقة واحدة ، النفقات و الايرادات مجمعة في وثيقة واحدة يمكن من معرفة نسبة مساهمتها في النتائج الداخلي الخام و استخلاص المعطيات الاقتصادية .

الى أن هذا المبدأ وضع له بعض التعديلات المتمثلة في :

جمع كل الايرادات و النفقات في وثيقة واحدة ليست بالأمر الهين من الناحية العلمية ، نظرا لتنوع و تعدد مكونات الميزانية و اختلاف طبيعة بعض العناصر المشكلة لها ، فتجتمع نفقات نهائية مع نفقات مؤقتة يعطي للميزانية حجم اصطناعي و يخفي الطبيعة الحقيقية للإيراد أو نفقة العمومية ، لذا فوحدة الميزانية لا يمكن المحافظة عليها الا من خلال الفصل بين النفقات و الايرادات التي ليست لها نفس طبيعة ، استندا للمنطق سالف الذكر ، و تبقى الميزانية الوثيقة الأساسية و الوعاء الأوسع الذي يحتوي على الايرادات و النفقات العمومية. (كمال، 2019)

المطلب الثاني : أهمية و خصائص المركز المالي

تمهيد:

تعتبر القوائم المالية ذو فائدة كبيرة لإدارة الوحدة الاقتصادية ، لأنها توضح مدى نجاحها أو فشلها في استغلال كمية الموارد الاقتصادية تحت تصرفها ، و تستخدم القوائم المالية بطريقة نظامية حتى يمكن

توصيل المعلومات المحاسبية بأفضل الطرق كفاءة و فاعلية . و من بين خمس القوائم المالية سنتطرق في هذا الفصل الى قائمة المركز المالي ، حيث تحتل القسم الأول من القوائم المالية و تقدم صورة مفصلة للوضع المالي لشركة ، فان قامة المركز المالي مفصلة على أصول الشركة و خصومها و حقوق مساهميها مما يعطي فكرة واضحة عن قيمة الشركة الدفترية ، و يجب أن لا يفوق الخصوم الشركة عن أصولها فهذا غني عن القول بمعنى ذلك لا تتجاوز خسائر الشركة لرأس مالها .

المطلب الثاني : أهمية و خصائص المركز المالي

أولا أهمية :

تقدم قائمة المركز المالي المعلومات عن الأصول و الخصوم و الالتزامات و حقوق حملة الأسهم في المنشأة ، و تساعد هذه المعلومات في تقييم العائد على الاستثمارات و تقييم هيكل رأس المال المنشأة ، و من جانب آخر يستخدم المحللين الماليين المعلومات التي توفرها الميزانية العمومية في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية و كذلك الخطر الذي تتعرض له المنشأة . و يستخدم المحللين الماليين أيضا المعلومات التي توفرها الميزانية العمومية في تحديد سيولة المنشاة مقدار الوقت المتوقع انقضائه حتى يباع الأصل أو بطريقة أخرى يتحول إلى نقدية أو يتم سداد الالتزام ، و يهتم الدائنون بسيولة المنشأة في الآجل القصير لأنها تحدد مدى قدرتها على سداد التزاماتها . و تقدم الميزانية العمومية بيانات عن مدى ما يتوفر لدى المنشأة من سيولة في الآجل القصير ، و الالتزامات التي ينبغي أن تواجهها المنشأة في المستقبل ، و مصالح الدائنين و حقوق حملة الأسهم ، و الاتجاهات المختلفة لتطور تلك العناصر .

و كما توضح قائمة المركز المالي المقدرة على الوفاء قدرة المنشأة على الوفاء بديونها عندما يحين أجلها ، فعندما تكون ديون المنشأة الطويلة الأجل عالية بالنسبة لأصولها ، فإن مقدرتها على الوفاء بهذه الديون تنخفض بالمقارنة بالمنشاة التي تكون ديونها طويلة الأجل منخفضة بالنسبة لأصولها . و تزداد المخاطرة في المنشأة الأولى لأنها تحتاج أكثر من أجولها لمقابلة التزامات الثابتة .

و من الجانب آخر تؤثر السيولة و القدرة على الوفاء بالديون على المرونة المالية للمنشأة ، و التي تقيس قدرة المنشأة على اتخاذ إجراءات فعالة لتعديل مقادير و توقيت تدفقاتها النقدية كاستجابة للاحتياجات الجديدة و الفرص غير المتوقعة . فعلى سبيل المثال نجد أن المنشأة المحملة بمزيد من الديون - لا تملك المرونة المالية – تملك مصادر محدودة من النقدية لتمويل توسعاتها أو سدلد ديونها في مواعيد اسحقاقها . (البتانوني، 2023، الصفحات 161-162)

ثانيا خصائص المركز المالي

1- وثيقة محاسبية (تتضمن ايرادات و نفقات) :

أنها وثيقة قانونية فالميزانية عبارة عن مجموعة حسابات تعدها السلطة التنفيذية بخصوص النفقات و الايرادات و قانون المالية هو الذي يرخص بإنجاز هذه النفقات و الايرادات و بالتالي فهو الذي يحاول الميزانية من مجرد وثيقة حكومية الى قانون ملزم التطبيق ، و تستند أحقية البرلمان في اجازتها الى السلطة اصدار قوانين المالية و اعمالا لمبدأ الفصل بين السلطات ، اذ لا يتسنى تنفيذ الميزانية الا بعد اجازتها من السلطة التشريعية ، و عليه الاجازة بمثابة صك لتنفيذها من قبل الحكومة التي هي مخيرة بين التنفيذ في شق النفقات أو عدمه ، و تحصيل الايرادات المنظم بالقوانين و اللوائح المفروضة من قبل و ليس لها خيار التحصيل أو عدمه ، و عليه الاجازة تختلف بين النفقات و الايرادات .

2-نظرية تقديرية :

تقدر أرقام مبالغ كل من النفقات و الايرادات العامة للسنة المقبلة حيث انها بيان مفصل عن النفقات بما يقابله من ايرادات لتغطيتها فهي تستند الى عنصر التوقع ، فهي اذن وسيلة تنبؤ للسلطة التنفيذية يستلزم الاعداد الجيد لها لعرضها على السلطة التشريعية حتى تظهر للأخيرة سياسة و برنامج الحكومة المزمع التطبيق لتلبية الحاجة العمومية و تطلعات الاقتصاد الوطني . (عرافات، 2020/2019، صفحة 10)

المطلب الثالث : أهداف المركز لمالي

تعد من أهم القوائم الأساسية في تقارير أداء الشريكات ، حيث تهدف لتوفير معلومات مالية تفيد مستخدميها سواء من داخل الشركة مثل الادارة العليا أو من خارج الشركة مثل المستثمرين و الدائنين ، بحيث تساعدهم على اتخاذ القرارات الصحيحة فيما يخص تقديم التمويل أو التوسيع في مشاريع جديدة و غيرها من القرارات الهامة .

تبين سياسة الشركة التمويلية سواء في الاعتماد على المصادر داخلية أو خارجية ، مما يعكس الملاءة المالية للشركة و قدرتها على الوفاء بالتزاماتها تجاه الغير .

تساهم البيانات المالية في قائمة المركز المالي على توفير مجموعة مهمة من النسب المالية كالربحية و السيولة و المديونية ، عادة ما يهتم بتلك النسب الجهات التي تقدم تسهيلات ائتمانية أو المستثمرين المرتقبين و غيرهم .(finance, 2023)

المبحث الثاني : عناصر و أشكال قائمة المركز المالي

المطلب الأول : عناصر قائمة المركز المالي

تتمثل عناصر قائمة المركز المالي من موجودات التي يقصد بها (الأصول) و المطلوبات و التي تعني (الخصوم)

أولا : الموجودات

تعرف الموجودات على أنها : الموارد التي تمتلكها المؤسسة و تسيرها بفعل أحداث ماضية و الموجهة لأن توفر له منافق اقتصادية مستقبلية . (أمينة، 2016، صفحة 237)

كما أن هناك بعض الخصائص التي يجب توفرها منها :

- أن يكون للأصل القدرة على تزويد المؤسسة بمنافع اقتصادية مستقبلية .
- أن يكون للمؤسسة القدر على التحكم في هذه المنافع
- أن يكون هذا التحكم في المنافع قد نتج عمليات وقعت فعلا . (محمد، 2019/2018، صفحة 09)

و هنا يتم تقسيم عناصر الموجودات في قائمة المركز المالي اعتمادا على درجة سيولتها أي يتم البدء من أكثر سيولة الى أقل

1- الموجودات المتداولة :

هي الأصول التي تتوقع المنشأة بيعها أو استهلاكها كجزء من عملياتها التشغيلية أثناء العام التالي .

و معيار تحديد الأصول المتداولة هو مدى قابليتها للتحول الى النقدية من خلال دورة التشغيل العادية في المنشأة ، و هذه الفترة عادة ما تكون سنة واحدة ، و قد تكون أطول من ذلك في المنشآت التي تزيد دورة عملياتها عن سنة .

و يقصد بدورة العمليات (أو التشغيل) متوسط الفترة الزمنية من تاريخ شراء البضاعة حتى بيعها و تحويلها الى نقدية مرة أخرى . (محمد د.، 2000، صفحة 13)

2-الموجودات الثابتة

ثانيا : الموجودات الثابتة

تمثل الموجودات الثابتة أو الاصول الثابتة ، كما يحي اسمها تلك الأصول الملموسة غير المتداولة أو المصنعة أو المنشاة أو المستأجرة التي من المفترض نظريا على أقل ثباتها كأصل ، و ليس ثبات قيمتها ، خلال مراحل كامل نموذج الأعمال لكونها تمثل أحد أهم عوامل اتمامه .

حيث أن الأصول تمثل الموجودات الملموسة تساعد على انتاج البضائع أو تقديم الخدمات للعلاء في ظل نموذج الأعمال العادي ، و كذلك تتميز أن لها عمرا زمنيا أو انتاجيا محددا بعده يلزم احلالها لكي تستمر عملية الانتاج ، و تعكس قيمتها في القدرة الوحدة على استغلال مخزن منافعها المستقبلية ، و تتميز أيضا بكونها أساسية للتدقيق النقدي المستقبلي بطريقة مباشرة ، و ذلك من خلال مشاركتها في انتاج السلع و الخدمات ، و اخيرا فإن المدى الزمني للمنافع المقدمة من قبل هذه المجموعة يلزم أن تكون أكثر من السنة المالية أو الدورة التجارية أو الصناعية أيهما أطول (النظرية، صفحة 433) .

و يسجل الأصول في قائمة اذا توفرت الشروط التالية :

1- احتمال تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة .

2- امكانية حساب كلفته أو قيمته عند تقييمها بطريقة صادقة أما الأصول الثابتة التي تقتنيها المؤسسة أو التي تقع تحت حيازتها بهدف استخدامها في العمليات الانتاجية أو المساعدة في هذه العمليات ، و تستخدم لأكثر من سنة مالية أو عدة فترات محاسبية . (بوزياني، ديسمبر 2023، صفحة 228)

تقيم الموجودات الثابتة على أساس تكلفة شرائها أو انتاجها بتاريخ الشراء أو الانتاج أي أن تقييم الأصول و ادراجها الأول يتم بالتكلفة التاريخية ، حيث أن هذه القيمة التثبيتات ستصبح غير واقعية اذ لم تتم مراجعتها وفق تغيرات أسعار التثبيتات في السوق (بلمداني، صفحة 285).

فالموجودات الثابتة تنقسم الى نوعين منها موجودات ثابتة ملموسة و أخرى غير ملموسة

الموجودات الثابتة الملموسة : هي أصول ذات كيان مادي ملموس مثل : الآلات و المباني و الأراضي . و يلاحظ أنه ما قد يكون من هذه الأصول ثابتا في منشاة معينة قد يكون هو ذاته أصلا متداولا في منشأة أخرى ، فالعبرة بنوعية النشاط و الهدف من اقتناء الأصل ، فالآلات في المصانع التي تنتجها ليست أصول ثابتة و لكنها أصول متداولة لأنها تمثل الغرض الرئيسي من النشاط .

و يمكن تبويب الأصول الملموسة الى نوعين هما :

- **أصول تكون قابلة موضوعا للاستهلاك** ، و هي تشمل الأصول محددة العمر الانتاجي مثل : الآلات و الأثاث و السيارات .

الأرض ، و هي الأصل الوحيد الذي لا يخضع للاستهلاك ، لأن عمرها الانتاجي غير محدد كما أن استخدامها و الانتفاع بيها لا ينقص من قيمتها ، بل على العكس فعادة ما تخضع الاراضي لزيادة مستمرة في قيمتها تبعا لندرتها (ربه، 2000، صفحة 16)

الموجودات الثابتة الغير ملموسة : تمثل الأصول غير الملموسة أحد عناصر الموارد الهامة لدى العديد من المؤسسات ، حيث تعتبر هذه الأصول المصدر الرئيسي و الهام لتوليد الايرادات لدى تلك المؤسسات ، فالعلامات التجارية و سمعة الشركة فهي المصدر الرئيسي لنجاح الشركة ، اختلف المحاسبون بشأن وضع مفهوم محدد وواضح للأصول غير لعدم وجودها المادي ، و صعوبة تحديد قيمتها ، اضافة الى صعوبة تحديد الفترة التي يستمر فيها الأصل في تقديم المنافع المتوقع الحصول عليها منه ، الا أن المعيار المحاسبة الدولي رقم (38) حسم هذا الاختلاف بوضع تعريف محدد للأصل غير الملموس حيث عرفه على أن (أبو ناصر و حميدات ، 2008، ص 612):

أصل غير نقدي قابل للتحديد لكن ليس له وجود مادي ، و يجب أن يتوفر شرطين في الأصل غير الملموس : سيطرة المؤسسة عليه نتيجة لأحداث سابقة مثل الشراء أو التطوير ، أما الثاني فهو أن يتوقع أن تحصل المؤسسة نتيجة اقتناء أو استخدام الأصل على منافع اقتصادية ممثلة بتدفقات النقدية مستقبلية .

كما أن هناك الكثير من المحاولات فقد عرفت على أنها :

عبارة عن الحقوق و الامتيازات و المزايا التنافسية الناتجة عن تكلفة أصول طويلة الأجل و التي لا تكون في شكل أصول أو ثروات مادية و عرفت أيضا على أنها : أصل غير نقدي قابل للتحديد ، بدون جوهر مادي .

و بناء على التعاريف السابقة الى أن الأصول غير الملموسة على أنها أصول ذو طبيعة غير نقدية ، قابلة لتحديد ، ليس لها وجود مادي قد تم حيازتها من الخارج أو تم توليدها داخليا . (الزهراء، مارس 2019 ، الصفحات 46-47)

3- **الموجودات الأخرى** :

و هي تتعلق بالمبالغ التي دفعتها الوحدة الاقتصادية مقدما للغير ، مقابل خدمات لم تحصل عليها بعد أو تستفيد منها بعد .

و من ثم فهي تمثل ممتلكات نقدية من حق الوحدة الاقتصادية بذمة الغير و يطلق عليها (المصاريف المدفوعة مقدما) . من أمثلتها عمولة وكلاء الشراء المدفوعة مقدما . كما تشمل المبالغ التي تحصلت عليها الوحدة الاقتصادية مقدما من الغير عن ايرادات استحقت فعلا ، و بالتالي ممتلكات الوحدة الاقتصادية بذمة الغير ، و يطلق عليها (الايرادات المستحقة) أو (الايرادات غيرى المستلمة) و من أمثلتها (فوائد الأوراق المالية المستحقة).

و لأغراض التحقيق المالي غالبا ما يتم تصنيف المصاريف المدفوعة ما يتم تصنيف المصاريف المدفوعة مقدما ضمن الموجودات المتداولة ليس لأنها ستتحول الى نقد ، بل لأنها دفعة مقدمة على خدمات لا بد أن يستعمل النقد لحيازتها ، و بحيث يتم استخدامها خلال فترة قصيرة . (يحي، 2011، صفحة 45)

ثانيا : المطلوبات

هي التزامات مالية حالية ناتجة عن أحداث ماضية ، و التي يتطلب سدادها و تسويتها خروج منافع اقتصادية أي خروج تدفقات نقدية من المؤسسة ، فهي عبارة عن مطاليب تتطلب الدفع من موارد المؤسسة ، و تنشأ عموما نتيجة التزامات أو عقود قابلة لتنفيذ بواسطة الدائن مثل حسابات الدفع ، الأجور . (زغمار، 2021/2022، صفحة 08)

يتم ترتيب المطلوبات في قائمة المركز المالي وفق درجة الاستحقاق حيث تنقسم الى:

1- المطلوبات المتداولة :

هي التزامات التي يتوجب على الشركة دفعها في الفترة لا تتجاوز سنة واحدة . و تلجأ الشركة غالبا الى تسييل بعض أصولها المتداولة لتغطية تلك الالتزامات (1Espace_réservé)

تمثل الالتزامات النقدية أو الديون التي يجب على الشركة سدادها خلال السنة واحدة أو دورة التشغيل العادية . تمثل دورة التشغيل الوقت الذي تستغرقه الشركة لشراء المخزون و تحويله الى مبيعات . تظهر هذه العناصر عادة في ميزانيتها العمومية .لحساب هذه الالتزامات ، تحتاج الى العثور على مجموع التزاماتك قصيرة الأجل . (wazen.sa، 2023)

2- المطلوبات طويلة الأجل :

هي كافة الالتزامات المالية التي بذمة الوحدة الاقتصادية تجاه الغير و التي تستحق السداد خلال مدة زمنية تتعدى الفترة المالية الواحدة (السنة) ، أي أنها لا تستحق خلال الفترة المالية اللاحقة (يحيى، 1432-2011ه، صفحة 47)

3- حقوق الملكية :

هو الحق الملاك المتبقي في الأصول بعد طرح كافة الالتزامات ، الا أنه يمكن أن يشتمل على تصنيفات فرعية في الميزانية العمومية ، على سبيل المثال ، في المنشآت المساهمة فان الأموال التي يقدمها المساهمون ، و الأرباح المدورة ، و الاحتياطات التي تمثل تسويات الحفاظ على رأس مال المال يمكن أن تظهر منفصلة . مثل التصنيفات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناعة القرار لمستخدمي القوائم المالية عندما تعمل على اظهار القيود القانونية أو الأخرى على قدرة المنشأة على توزيع أو استعمال ملكيتها ، كما يمكن أن تعكس حقيقة أن بعض الأطراف ذات المصلحة في الملكية المنشأة لها حقوق مختلفة بالنسبة الى استلام أرباح و الاسهم الموزعة أو استرداد رأس المال .

يتم تكوين الاحتياطات أحيانا بناء على التشريع أو القانون آخر من أجل اعطاء المنشأة و دائنوها حماية اضافية من آثار الخسائر ، كما أن احتياطات أخرى يمكن تكوينها اذا كان قانون الضرائب يمنح اعفاءات أو تخفيضات من التزامات الضرائب في حال التحويل الى مثل هذه الاحتياطات . ان وجود و حجم هذه الاحتياطات القانونية ، و التشريعية و الضرائبية يعتبر معلومات يمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرارات . ان التحويل الى هذه الاحتياطات يعتبر حجزا للأرباح و ليس مصروفات .

ان مبلغ حق الملكية الذي يظهر في الميزانية العمومية يعتمد على قياس الأصول و الالتزامات . و في العادة لا تتفق الا بالمصادفة القيمة الاجمالية لحق الملكية مع القيمة السوقية لأسهم المنشأة أو مع المبلغ الذي يمكن أن يجمع نتيجة التخلص من صافي الأصول بالتدريج أو من المنشأة ككل على أساس أنها مستمرة . (جربوع، 2014، صفحة 114)

المطلب الثاني: عرض قائمة المركز المالي

هناك عدة أشكال يمكن من خلالها عرض محتويات قائمة المركز المالي أهمها:

1- العرض على شكل حرف T:

حيث تعرض كافة عناصر الموجودات في الجانب الأيمن بينما تعرف كافة عناصر المطلوبات و حقوق الملكية في جانب الأيسر ، و يجب أن يتوازن (يتساوى) الجانبان من الناحية الحسابية بأجمالي المبالغ التي يحتويها ، و لذلك يستخدم البعض صحيحة و سليمة مصطلح (الميزانية) للدلالة على عملية التوازن بين الجانبين و هو ما يجب أن يتحقق اذا ما كانت عمليات التسجيل و التبويب و الترحيل قد تمت بصورة صحيحة و سليمة استنادا الى التطبيق الصحيح و السليم للمبادئ و القواعد و السياسات المحاسبية

المستخدمة في معالجة الأحداث المالية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية ، و بحيث تحقق المعادلة المحاسبية التي يطلق عليها (معادلة الميزانية) بالصورة الآتية :

الموجودات : المطلوبات + حقوق الملكية

و يلاحظ أن شكل قائمة المركز المالي وفق طريقة العرض بشكل حرف T تشابه شكل أي حساب من الحسابات التي تعرض ضمن دفتر الأستاذ ، و لكن ذلك لا يعني أنها حسابا آخر ضمن الحسابات من حيث أن العناصر التي تحتويها هي الأرصدة النهائية للحسابات و التي تم توصل اليها من خلال عملية ترصيد الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ ، و ليس عن طريق عملية التبويب و الترحيل الناتجة عن عملية التسجيل في دفاتر اليومية ، فضلا عن وجود جانبين في قائمة المركز المالي لا يعني أن أحدهما مدينا و الآخر دائنا و انما هي طريقة توضح كيفية عرض الأرصدة المدينة و الأرصدة الدائنة في سبيل امكانية التفرقة بين كل منها ، و كذلك لتسهيل عملية قراءة محتوياتها و التأكد من توازن المحتويات بصورة حسابية مباشرة .

و يمكن توضيح عرض محتويات قائمة المركز المالي على شكل حرف T و فق النموذج العام الآتي : (يحي، 2011، صفحة 51)

الشركة XXXX

قائمة المركز المالي كما هي في

XXXX/12/31

الموجودات		**المطلوبات**	
الموجودات المتداولة		المطلوبات المتداولة	
الصندوق		X	الدائنون
		X	
المصرف		X	أدفع
		X	
المديون		X	قروض قصيرة
		X	الأجل
أ.ق	XX		إجمالي المطلوبات المتداولة

ا.مالية			المطلوبات طويلة الاجل
المخزون		X	أوراق دفع طويلة الأجل
		X	بفائدة 4%
إجمالي		X	قروض طويل
الموجودات المتداولة		X	الأجل بفائدة 5%
الموجودات		X	سندات طويلة
الثابتة		X	الأجل بفائدة 6%
الملموسة			
أراضي	XX		إجمالي المطلوبات طويلة
			الأجل
مباني			المطلوبات الأخرى
سيارات		X	أجور الكهرباء
		X	مستحقة
أثاث		X	يراد عقار
		X	مستلم نقدا
مكائن و آلات		X	اجمالي
		X	المطلوبات الاخرى
إجمالي الموجودات الثابتة	XXX		اجماليالمطلوبات
الملموسة			
إجمالي الموجودات الثابتة غير			حقوق الملكية
الملموسة			
شهرة المحل		X	راس المال
		X	(اسهم باللقيمة الاسمية)
براءة الاختراع		X	علاوة الاصدار
			اسهم جديدة

		X	
العلامة التجارية		X X	الاحتياطي القانوني
إجمالي الموجودات الملموسة غير الثابتة		X X	الاحتياطي الاختياري
إجمالي الموجودات الثابتة الموجودات الأخرى	XXX		اجمالي حقوق الملكية
عمولة وكلاء شراء مدفوعات مقدما	XXXX		اجمالي المطلوبات وحقوق الملكية
ايراد اوراق مالية غير مستلم (اسهم)			
اجمالي الموجودات الاخرى			
اجمالي الموجودات			

2-العرض على شكل تقرير (كشف) :

يمكن عرض محتويات قائمة المركز المالي على شكل تقرير (كشف) في جانب واحد فقط يتم من خلاله عرض كافة عناصر الموجودات و من عناصر الموجودات و من ثم عناصر المطلوبات و حقوق الملكية كافة ، و يجب أن يكون اجمالي عناصر الموجودات مساويا لإجمالي عناصر المطلوبات و حقوق الملكية أيضا تحقيقا لمعادلة الميزانية .

و غالبا ما يتم اتباع طريقة العرض على شكل تقرير في سبيل تسهيل عملية فهم محتويات قائمة المركز المالي و عدم خلق حالة من البساطة في ذلك ، و خاصة عندما يعتقد البعض أن عرض القائمة بشكل

حرف (T) يمكن أن يتصور أنها حسابا ضمن حسابات الأستاذ ، فضلا عن تسهيل امكانية عمل مقارنة محتويات قائمة المركز المالي للفترة المالية الواحدة مع الفترة أو الفترات المالية السابقة للوحدة الاقتصادية في سبيل معرفة اتجاه و تطور كل عنصر من عناصر قائمة المركز المالي و ذلك من خلال اعداد و عرض ما يطلق عليه (قائمة المركز المالي المقارنة) و التي يمكن توضيحها من خلال النموذج الآتي :

الشكل

شركةXXX
قائمة المركز المالي المقارنة كما هي في
2001/12/31

البيان	2001/12/31	2000/12/31
الصندوق	XX	XX
المصرف	XX	X X
المدينون	XX	XX
المخزون	XX	XX
اجمالي الموجودات المتداولة	XXX	XXX
الموجودات الثابتة(بالصافي)		
اراضي و مباني	XX	XX
سيارات	XX	XX
اثاث	XX	XX
اجمالي الموجودات الثابتة	XXX	XXX
الموجودات الاخرى		
ايرادات مستحقة	XX	XX
مصاريف مدفوعة مقدما	XX	XX
اجمالي الموجودات الاخرى	XXX	XXX
اجمالي الموجودات	XXXX	XX XX
المطلوبات		
المطلوبات المتداولة		
الدائنون	XX	XX
اوراق الدفع	XX	XX
اجمالي المطلوبات المتداولة	XXX	XXX
المطلوبات طويلة الاجل		
اوراق دفع طويلة الاجل(بفائدة 4%)	XX	XX
سندات طويلة الاجل (بفائدة 6 %)	XX	XX
اجمالي المطلوبات طويلة الاجل	XXX	XXX
المطلوبات الاخرى		
مصاريف مستحقة	XX	XX
ايرادات مستلمة نقدا	XX	XX
اجمالي المطبوعات الاخرى	XXX	XXX
اجمالي المطلوبات	XXXX	XX XX
حقوق الملكية		
رأس المال(اسهم)	XX	XX
علاوة الاصدار	XX	XX
)الاحتياطيات (الارباح المحتجزة	XX	XX
اجمالي حقوق الملكية	XXXX	XX XX

اجمالي المطلوبات و حقوق الملكية	XXXX	XX XX

3- العرض تبعا للهدف أو الغرض :

يمكن عرض محتويات قائمة المركز المالي و تكيف شكلها تبعا للهدف أو الغرض الذي تعد من أجله ، و هذا ما دعا العرض المحاسبي الى اظهار رأس المال العامل لأغراض الاستخدام الداخلي و حقوق الملكية لأغراض الاستخدام الخارجي ، حيث يمثل صافي رأس المال العمل الفرق بين مجموع عناصر الموجودات المتداولة و مجموعة عناصر المطلوبات المتداولة التي تتعامل معها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المالية الواحدة

شركة XXXXXX

قائمة المركز المالي المقارنة كما هي

في 2001/12/31

الموجودات المتداولة	**2000/21/32**		**2001/12/31**	
00.الصندوق		xx		Xx
المصرف		xx		Xx
المديونون		xx		Xx
المخزون		xx		Xx
إجمالي الموجودات المتداولة		xxx		Xxx
يطرح : المطلوبات المتداولة				
الدائنون		xx		Xx
أوراق الدفع		xx		Xx
قروض قصيرة الاجل		xx		xx
اجمالي المطلوبات المتداولة		xxx		xxx
صافي راس المال العامل		xxxx		xxxx
يضاف: الموجودات الثابتة				
اراضي و مباني		xx		xx
الات و معدات		xx		xx
اثاث		xx		xx

اجمالي الموجودات الثابتة		xxx		xxx
يطرح : المطلوبات طويلة الاجل				
قروض طويلة الاجل		xx		xx
سندات طويلة الاجل		xx		xx
اجمالي المطلوبات طويلة الاجل		xxx		xxx
حقوق الملكية		xxxx		xxxx
رأس المال	Xx		Xx	
أرباح محتجزة	Xx		Xx	
	Xxxx		Xxxx	

المصدر: (يحيى، 2011-1432ه، صفحة 57)

المبحث الثالث : اهمية تدقيق المخزونات في تحسين من جودة قائمة المركز المالي

من خلال ما سبق نجد ان الهدف الاسمى من المحاسبة هو اعداد قوائم مالية ذات جودة عالية تفيد الاطراف الاخذة في اتخاذ القرارات السليمة كل حسب موقعه.وهذا ما تنادي به الهاءات المحاسبية العالمية من خلال المعايير المحاسبية و معايير الابلاغ المالي الدولية IAS/IFRS التي اعطت اهتمام كبير للمخزون كونه يمثل الجزء الاكبر من رأسمال المؤسسة من حيث تقييمه الاولي و النهائى ، و توضيح مختلف الطرق الواجب اتباعها في اطار المعالجة المحاسبية لتفادي اي خلل يصيب المخزون. من ناحية اخرى ايضا توجد معايير عالمية للتدقيق و التي استنبطت منها المعايير الجزائرية للتدقيق انما يدل على مدى الاهمية التي توليها الدولة للمحافظة على المؤسسات الاقتصادية من عملية المراقبة و المراجعة الدورية لكل العناصر و خاصة المخزونات.كل ذلك يبين لنا مدى اهمية التديق بصورة عامة و المخزونات بصفة خاصة في ان تكون مخرجات المحاسبة الا و هي القوائم المالية و خاصة قائمة المركز المالي التي تعبر و تقدم صورة حقيقية عن الوضع المالي للمؤسسة الاقتصادية التي سوف تسمح لمستخدميها من اتخاذ القرارات الصحيحة.

خاتمة :

وفي نهاية هذا الفصل و من خلال دراستنا نستنتج بأن قائمة المركز المالي تعتبر من أهم القوائم المالية ، بحيث أنها ما هي إلا عبارة عن أصول و التي تعتبر موجودات المؤسسة أي بمعنى ممتلكاتها و التي يمكن أن تكون أصول متداولة المتمثلة في سهولة تحويلها إلى سيولة نقدية خلال سنة ، إضافة إلى أن أصول ثابتة التي تكون أكثر من سنة ، و ذلك من أجل أن المؤسسة تحتاجها بشكل مستمر في نشاطها للاستفادة من خدماتها .

إلى أن الخصوم التي ما يعرف عنها بالمتطلبات و التي تكون عبارة عن التزامات و التي تكون من خصوم متداولة و خصوم طويلة الأجل, و أخيرا و من ضمن عناصر قائمة المركز المالي حقوق الملكية.

فإن احتلال قائمة المركز المالي القسم من بين القوائم المالية راجع لمدى أهميتها في أنها تقدم صورة مفصلة للوضع المالي للمؤسسة .

الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمؤسسة العموري للإستراد و التصدير

تمهيد:

تعتبر مؤسسة الأخوة لعموري للاستيراد والتصدير من أهم المؤسسات التجارية ، فهمي تعتبر شركة ذات مسؤولية محدودة وقد انشأت بغرض الزيادة في حجم المبيعات وتحكمها في منافذ التوزيع و مراقبتها.

قصد التعرف على محل الدراسة والتعرف على مدى أهمية مخزوناتها في كيفية تحسين جودة قائمة المركز المالي ولقد تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث:

1. المبحث الاول : تقديم بمؤسسة لعموري للاستيراد والتصدير بسكرة
2. المبحث الثاني: دراسة مخزون المؤسسة
3. المبحث الثالث: تدقيق مخزونات مؤسسة لعموري في تحسين من جودة قائمة المركز المالي .

المبحث الأول :تقديم مؤسسة الإخوة العموري فرع استراد و التصدير

ارتأينا من خلال هذا المبحث القيام بتقديم مؤسسة عموري والتعرف عليها من خلال التعريف بالمؤسسة وذكر نشاطها و أسباب اختيارها ، بالإضافة الى شرح هيكلها التنظيمي باعتبارها من اهم الشركات في الجزائر.

لمحة عامة حول مؤسسة SARL – SOFRAMIMEX بسكرة:

نشأتها:

انطلقت مؤسسة SARL SOFRAMIMEX في 2010/10/01 وتقع هذه الوحدة بولاية بسكرة في المنطقة الصناعية.

تقدر مساحتها الإجمالية بـ 960 م2 منها المغطاة 600 م2.

برأسمال يقدر بـ 50.000.000,00 دج.

أما بالنسبة للموظفين فقد كانت المؤسسة تشغل 180 موظفا.

المطلب الأول : تعريف بالمؤسسة

هي شركة ذات مسؤولية محدودة تابعة للمجمع الصناعي للإخوة عموري وتنشط في مجال التجارة حيث يقوم عملها الرئيسي على اساس جلب السلع كما هي لإعادة بيعها في السوق فهي تقوم باستيراد كل المعدات للأشغال العمومية والبناء (شاحنات ، قاطرات ، آلات رفع الأثقال و آلات الشحن .....) و قطع الغيار واللواحق ثم بيعها داخل الوطن، تتفرع عبر 25 نقطة بيع موزعة على مختلف مناطق الوطن ومن بينها الوحدة الأم في بسكرة.

المطلب الثاني :مبررات اختيار المؤسسة محل دراسة و أهدافها

اخترنا مؤسسة الاخوة عموري لاستيراد والتصدير لتطبيق موضوع الدراسة بناء على عدة عوامل تميزها بصفة عامة فكان أهمها ما يلي :

1- تمتعها باستقلالية في قراراتها لانتمائها لقطاع خاص ، فان اختياراتها دائما مأخوذة من ادراكها القوي و إيمان منها ليست نتيجة ضغوط قرارات صادرة من فوق و تكون بعيدة كل البعد عن الواقع في السوق .

2- كونها انها مؤسسة صغيرة ، و بالتالي لا يوجد مشكل الاتصال الذي تعاني منه المؤسسات الكبيرة و الذي يعتبر عاملا مهما في التأثير على عملية صنع القرار (تكوين بدائل ، مناقشتها ....) .

أهداف المؤسسة:

توسيع نطاق توزيعها في معظم مناطق الوطن

التحكم في منافذ التوزيع ومراقبتها

الزيادة في حجم المبيعات

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة العموري مع شرحه

القسم الأول : (التسيير و التخطيط) و الذي ينقسم إلى

المدير العام : يعتبر المسير و المسئول على جميع الأعمال داخل المؤسسة

مدير الوحدة : هو محترف مسؤول عن قيادة و إدارة وحدة أعمال معينة داخل

السكريتارية : و هي مسئولة عن تنظيم العلاقات بين المدير و الأفراد المتواجدين في المؤسسة و المتعاملين معها مثل الزبائن .

القسم الثاني : (متابعة و التنفيذ) :

مصلحة المستخدمين : تتمثل المهمة الأساسية له في التكفل بالمستخدمين اجتماعيا حيث تقوم بتتبع ملفات العمال من وقت دخولهم إلى غاية خروجهم أو إحالتهم على التعاقد ، و متابعة حضورهم و غياباتهم و منح العطل و كذا تسليم شهادات العمل و شهادات وظيفية .

المصلحة التجارية : تقوم هذه الملحة بالمهام التالية :

- تسويق و توزيع المواد الهيدروكربونات الخام بكل أنواعه

- السهر على تتبع المواد الهيدروكربونات منذ استلامها الى غاية خروجها من مخازن الجمركية

-استقبال طلبات الراغبين بالانضمام إلى قائمة زبائن

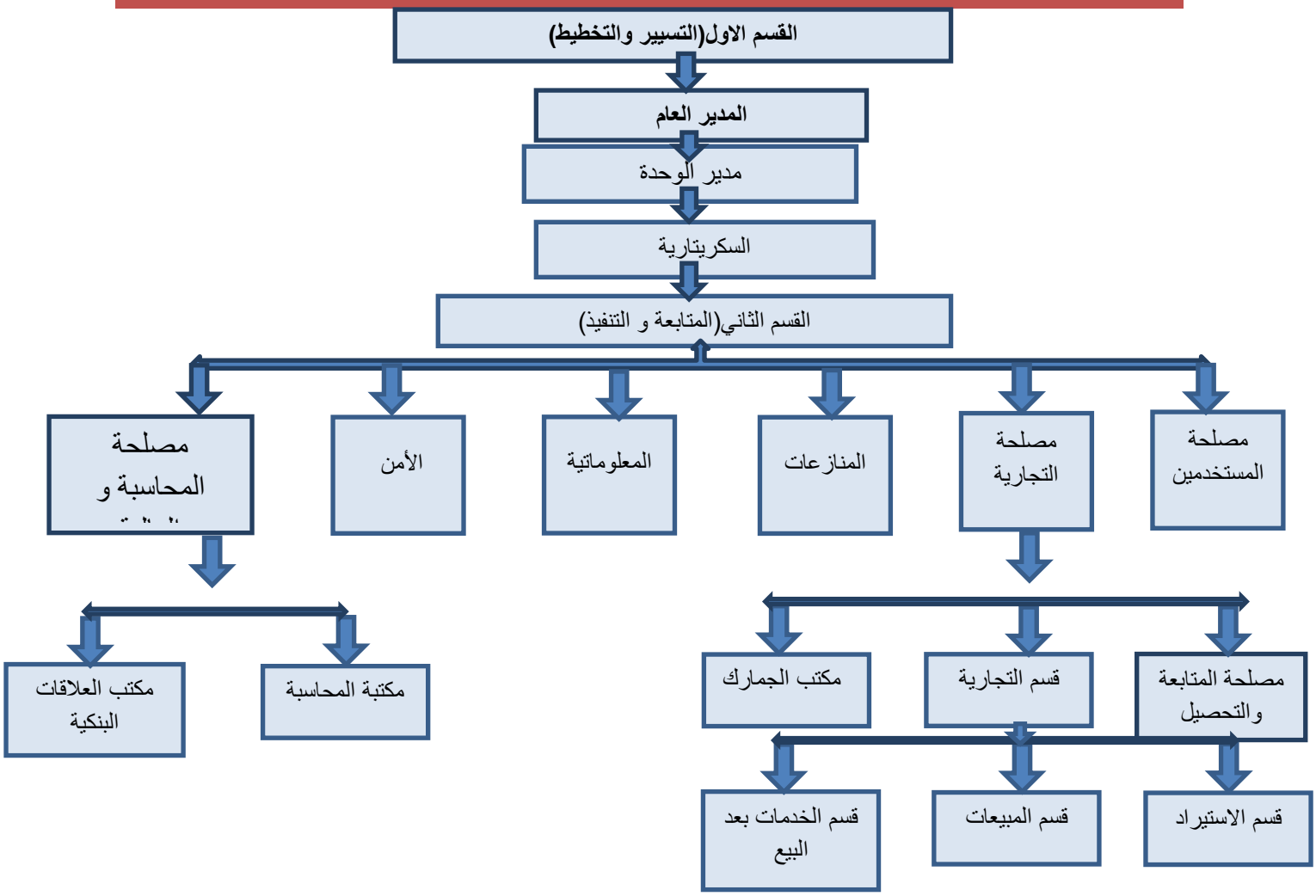
وهذه المصلحة تحتوي على قسمين يتوسطهم قسم التجارية الذي بدوره يتفرع الى ثلاثة أقسام (قسم الاستراد ، قسم المبيعات ، قسم خدمات ما بعد البيع)

المنازعات : يعمل هذا القسم الى تسوية النزاعات و ضمان التوصل الى حل ايجابي للنزاع . و الأفضل ، طبعا هو توصل الى حل مقبول لطرف النزاع و متوافق مع الاتفاقات المشمولة . و عند عدم التوصل الى حل متفق عليه يكون أول هدف آلية تسوية المنازعات هو عادة ضمان سحب اجراءات المعنية إذا ما وجد أنها تتعارض مع أحكام أي من الاتفاقات المشمولة

المعلوماتية : تسهيل عمليات إدارة الأعمال داخل المؤسسة .

الأمن : و تهتم بالمحافظة على الوحدات و أمن و سلامة العاملين بها .

مصلحة المحاسبية و المالية : تعتبر من أهم المصالح في المؤسسة لذا فهي تهتم بمختلف العمليات المالية على مستوى الوكالة ، كالبيع و الشراء ، التحويلات المالية ، تصفية رواتب العمال ، متابعة حركة المخزون من حيث قيمته المالية و ينقس الى : مكتبة المحاسبة و مكتب العلاقات البنكية


القسم الاول(التسيير والتخطيط)
المدير العام
مدير الوحدة
السكريتارية
القسم الثاني(المتابعة و التنفيذ)
مصلحة المحاسبة و
الأمن
المعلوماتية
المنازعات
مصلحة التجارية
مصلحة المستخدمين
مكتب العلاقات البنكية
مكتبة المحاسبة
مكتب الجمارك
قسم التجارية
مصلحة المتابعة والتحصيل
قسم الخدمات بعد البيع
قسم المبيعات
قسم الاستيراد

المبحث الثاني: دراسة مخزون مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد والتصدير:

بما ان هذه الشركة تتخذ من الاستراد والتصدير نشاطا رئيسيا لها اي جلب المعدات التامة من خارج الوطن لبيعها داخله ، وجب عليها تخزين السلع لفترة زمنية قصيرة حيث تستعمل المخازن الجمركية في تخزين السلع ومن هذا المبدأ سوف نتطرق لتعرف على المخزون وانواعه وطرق التقييم والجرد مع ذكر المشاكل التي تعاني منها المخازن الجمركية في تخزين المواد تامة الصنع.

المطلب الأول :دراسة مخزون المؤسسة:

بداية ذي بداء ،نقوم بتعريف المخزون .

أولا: تعريف المخزونات.

كما تم تعريفها في الفصل الأول تمثل المخزونات أصولا تمتلكها المؤسسة قيد الإنتاج أو تامة الصنع ، وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري.

أنواع المخزونات الموجودة في مؤسسة الاخوة عموري الاستيراد والتصدير:

كما ذكرنا في الفصل النظري انواع المخزونات

تتمثل أنواع المخزونات التي تحتفظ بها المؤسسة :

رقم الحساب	النوع
300	كل مخزونات البضائع(الهيدروكربونات الخام)
358	النفايات
3001	الهيدروكربونات السائلة الخام
3010	النفط الخام
3011	HR720

و حتى بلوغ المنتج (السلعة المستوردة) لنهاية مساره اي الزبون يتم نقل و وضع هذا الاخير في المخازن الجمركية .

المطلب الثاني : كيفية جرد وتقييم المخزونات في مؤسسة الاخوة عموري استراد وتصدير:

تقوم المؤسسة بجرد وتقييم المخزونات وذلك من أجل المحافظة وضمان سيرها الحسن، ونظرا لتعدد طرق جرد وتقييم المخزونات تعتمد المؤسسة طريقة التي تناسبها وتؤدي الى تأثير الجيد على المخزونات وحساب النتيجة النهائية للمؤسسة ، وسيتم التطرق من خلال هذا المطلب والتعرف على الطريقة المتبعة في تقييم وجرد مخزونات المؤسسة .

طرق تقييم احساب لمخزونات:

من خلال المقابلة مع مدير العام لمؤسسة لعموري تبين ان المؤسسة تعتمد على طريقة المتوسط المترجح بعد كل ادخال حيث ان كل ما تقوم بإدخال المنتوج الى المخزن تقوم بحساب التكلفة وتقيم بها الاخراجات التي تأتي بعدها ، ثم نعيد هذه طريقة مع كل إدخال البضاعة في المخازن الجمركية .

جرد المخزونات

من خلال ما درسنا وتعرفنا عليه في الفصل الاول على ان الجرد ما هو الا طريقة ونظام لمراقبة لما يوجد من اصناف داخل المخزن، ويكون بطريقة منتظمة بهدف حصر المواد وتبيان النتائج فإن الجرد يقسم الى عدة انواع ، والطريقة التي تطبقها المؤسسة هي طريقة الجرد الدائم، ويعتمد هذا النوع من الجرد على الحركة المستمرة (الدخول والخروج) للمخزونات.

والمثال التالي يوضح طريقة الجرد الدائم في المؤسسة: المعالجة المحاسبية

اولا مرحلة شراء البضاعة:

مدين	دائن	N/01/01	مدين	دائن
380		بضاعة مخزنة	XXX	
	401	موردو المحزونات و الخدمات		XXX
	أو			
	53	الصندوق		XXX
	أو			
	512	حساب البنوك الجارية		XXX
		فاتورة شراء رقم XXXX		

مرحلة الثانية دخول البضاعة للمخازن الجمركية:

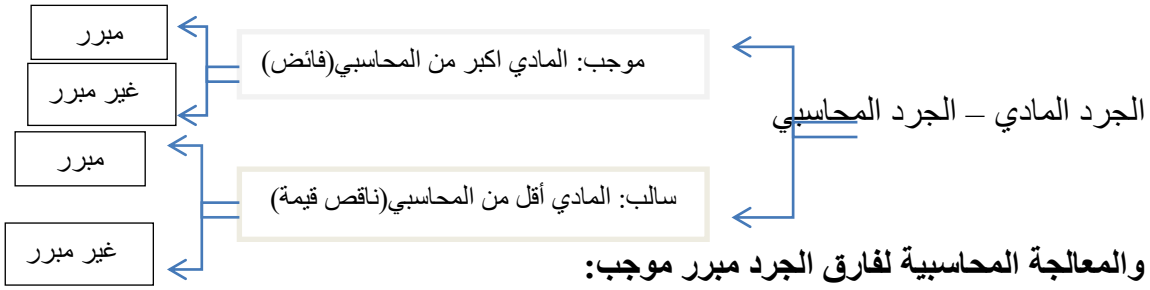
مدين	دائن	N/01/01	مدين	دائن
300		البضائع	XXX	
	380	بضائع المخزنة		XXX
		قيد الدخول للمخازن		

المرحلة الثالثة خروج بضاعة من المخازن الجمركية:

مدين	دائن	N/02/01	مدين	دائن
600		المشتريات البضائع المباعة	XXX	
	300	البضائع		XXX
		خروج من المخازن		

في نهاية الفترة (اي في نهاية السنة المالية):

تقوم المؤسسة بفروقات الجرد المتمثل في الجرد المادي و الجرد المحاسبي عن طريق العلاقة التالية:



والمعالجة المحاسبية لفارق الجرد مبرر موجب:

المدين	الدائن	N/12/31	المدين	الدائن
300		البضاعة	XXX	
	600	مشتريات البضائع المباعة		XXX
		فرق جرد مبرر موجب		

معالجة المحاسبية لفرق جرد مبرر سالب:

المدين	الدائن	N 12/31	المدين	الدائن
600		مشتريات البضائع المباعة	XXX	
	300	البضاعة		XXX
		فرق الجرد مبرر سالب		

معالجة المحاسبية لفرق الجرد غير مبرر موجب

المدين	الدائن	N/12/31	المدين	الدائن
300		البضاعة	XXX	
	757	الإيرادات الاستثنائية عن عملية التسيير		XXX
		فرق جرد غير مبرر موجب		

المعالجة المحاسبية لفرق الجرد غير مبرر سالب :

المدين	الدائن	N/12/31	المدين	الدائن
657		الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	XXX	
	300	البضاعة		XXX
		فرق الجرد غير مبرر سالب		

المبحث الثالث : تدقيق المخزونات لمؤسسة العموري في تحسين من جودة قائمة المركز المالي

نظرا لأهمية المخزونات في أصول المؤسسة ، و ذلك لحركتها المستمرة وجب على المدقق أن يعتني بفحص المخزونات جيدا كونها أساس المؤسسة و التي تأثر على قوائم المالية عامة المركز المالي خاصة .

المطلب الأول : إجراءات الرقابة الداخلية على مخزونات المؤسسة

تعتبر اجراءات الرقابة الداخلية من الضروريات، نظرا لأهميتها في عملية التدقيق .

الرقابة الداخلية على مخزونات المؤسسة

يتم مراقبة المخزون في المؤسسة من خلال مراقبة مستوياته بشكل يومي على مستوى المخازن الجمركية بحيث لا يصل المخزون الى حد النفاذ من خلال تحديد مستويات المخزون الاعلى ومستوى اعادة الطلب ومستوى مخزون الامان مثلا:

الاستهلاك اليومي للهيدروكربونات ب

المطلب الثاني : اجراءات تدقيق المخزونات

نقوم بإجراءات تدقيق المخزونات لتحقيق الاهداف التي تسعى إليها المؤسسة وتتمثل هذه الاجراءات في ما يلي :

اولا: اجراءات التحقق من كمية المخزون الموجود

عند القيام بعملية الجرد يقوم المدقق بحضور لتلك العمليات التي تقوم بها المؤسسة والمسؤولين فيها وذلك من اجل ملاحظة

كيفية الاجراءات المستخدمة وفعالياتها للقيام بتلك العملية فيقوم المدقق بالتحقق من ان المخزون المسجل في البطاقات موجود فعلا وذلك اختيار عينة عشوائية.

ثانيا: اجراءات التحقق من الاكتمال والدقة

يتم التحقق من ان الهيدروكاربونات تكون ملكا للمؤسسة انطلاقا من فواتير الشراء والتحقق من اكتمال معالجة جميع بنود المخزون ،بالإضافة الى القيام بعملية الحساب واعادة الحساب ومقارنتها مع سجلات المخازن الجمركية.

ثالثا: اجراءات التحقق من التسجيل المحاسبي والفاصل الزمني

يقوم المدقق بالتحقق من التسجيلات المحاسبية للهيدروكاربونات وفقا للجرد التي تعتمده المؤسسة وذلك بالتأكد من فواتير الشراء ودخول وخروج البضائع وكذا التأكد من انه قد تم تسجيلها محاسبيا في يومية المؤسسة في الوقت المناسب.

المطلب الثالث: أهمية تدقيق المحزونات في تحسين من جودة المركز المالي:

لقد خصصنا هذا المطلب لتعرف على اهمية التدقيق في المؤسسة وأثره في تحسين جودة قائمة المركز المالي، بحيث تم الاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة الاخوة عموري بالإضافة الى الاستعانة بالمدير العام .

اولا: المعلومات المقدمة من طرف المدير العام

بالاستعانة بالمدير العام تم توصلنا الى ان تدقيق المخزونات يحسن من جودة قائمة المركز المالي من خلال طريقة التقييم والجرد المتمثلان في(CUMPبعد كل دخول، وطريقة الجرد الدائم التي تستعمل في الحركة المستمرة للمخزونات) .

ثانيا: المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة الاخوة عموري:

من خلال الزيارة الميدانية تم التوصل إلى عدة نتائج وهي :

1-عملية تدقيق المخزونات تساهم في الكشف عن عمليات الغش و الاختلاس و الأخطاء والتزوير ،كما تقوم على خلق قيمة مضافة لمؤسسة لعموري و تتمثل بالإضافة الى انها محور اساسي في تعزير ثقة اصحابها ومستخدمي قائمة المركز المالي ، و مدى إمكانية الاعتماد على نتائج تدقيق المخزونات.

2-ان الدور المحوري التي تلعبه عملية تدقيق المخزونات في تحسين من جودة قائمة المركز المالي الخاصة بالمؤسسة عبر الفحص الدقيق لحساباتها بإتقان ونزاهة في العمل ، إذ لا مصلحة للمدقق المخزونات في التأثير على حقيقة البيانات المالية المدروسة وهذا ما يمكنه من تأكد من مصداقية واعتماد المؤسسة للمبادئ المحاسبية وكذا احترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة صادقة لواقع المؤسسة كونها خالية من الاخطاء والغش والتزوير وهذا ما ينتج عنه مصطلح جودة قائمة المركز المالي اي سلامة وصحة ودقة قائمة المركز المالي.

الخلاصة:

من خلال إجراء الدراسة التطبيقية في مؤسسة الإخوة عموري للاستيراد والتصدير والتي كان الهدف منها تطبيق ما توصل إليها في الجانب النظري، ونظرا لما تحققه من ارباح جيدة كل عام فوجدنا أن نظام الرقابة فعال بها يعتبر من الضروريات الحتمية وذلك لحماية أصول وأموالها، فإن اجراءات تدقيق المخزونات التي هدفها هو تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إظهار مدى الاعتماد على نتائج التدقيق وذلك من أجل الإثبات صحة ومصداقية وجودة قائمة المركز المالي، ومن خلال الدراسة الميدانية للمؤسسة تم جمع المعلومات حول المؤسسة وحول المخزونات الموجودة بها وكيفية تقييمها وجردها ،وتواصلنا من طرف المدير العام والمعلومات المقدمة من طرفه تبين أن تدقيق المخزونات في تحسين من جودة قائمة

المركز المالي تكون من خلال قدرة تدقيق المخزونات على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي قد تحدث وكذا إظهار الفروقات التي قد تحدث من خلال مقارنة وثائق الجرد مع الوثائق المحاسبية.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال ما تم تناوله في الجوانب النظرية لكل من متغيرات الدراسة والتي تتمثل في تدقي المخزونات وقائمة المركز المالي واستنادا لدراسات السابقة المرتبة بالموضوع يتضح أن تدقيق المخزونات عملية هامة وضرورية لكل المؤسسات الاقتصادية الصناعية والتجارية ،وغنما يمتد ليشمل الخدمات العامة منها والخاصة ،والتي تسعى الى البقاء و الاستمرارية والحفاظ على المكانة المكتسبة في السوق ، فلا تكاد تخلو أي ميزانية من بند المخزون باعتباره العنصر الاساسي والاهم من عناصر الاصول المتداولة لما لها من تأثير قوي على موثوقية البيانات المالية فضلا عن كونها عرضة للغش أو الخطأ مما استدعى الى وجود مدقق في المؤسسة يقوم بتقييم نظام الرقابة وابداء الرأي ومصداقية وجودة قائمة المركز المالي لاستشراف المستقبل ومحاولة تحقيق المكتسبات الجديدة او الحفاظ على ما تم تحقيقه.

النتائج:

بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع من الجانب النظري في الفصول الثلاثة ، و إسقاطها على الفصل التطبيقي تم التوصل إلى النتائج التالية:

1. النتائج المتعلقة بالجانب النظري:

- تعتبر المخزونات من أهم الأصول في المؤسسة والمحرك الرئيسي لها الذي يضمن استمراريتها
- تؤثر المخزونات على قائمة المركز المالي لذلك لا بدء من الاهتمام بهذا البند وطريقة حسابه والفصاح عنه ومن ملكيته والتحقق من الاجراءات الرقابة بخصوص هذا العنصر
- تقوم المؤسسة في نهاية كل سنة مالية بتدقيق شامل لمختلف التسجيلات التي تكون عبارة عن جرد حسابات المخزونات لتحقق من استعمالاتها الصحيحة من الاجراءات والوسائل التي يتم اللجوء اليها عند القيام بعملية الجرد والاحصائيات الشاملة لمختلف موجودات المؤسسة والتزاماتها.
- تتمثل اجراءات التدقيق في الاهداف التي يسعى المدقق لتحقق منها وذلك من اجل التأكد من أن المخزونات يعطي صورة حقيقية وعادلة لذلك يتطلب المدقق تتبع لدورة المخزون بمراحله المختلفة وتتمثل هذه المراحل في التحقق من الوجود والثبات والاكتمال ، و الملكية والدقة ، والتسجيل المحاسبي والفاصل الزمني.
- إن اي خطأ او تحيز في تقييم المخزونات يؤثر على الصحة الإجمالية للأصول ، وهذا ما يؤثر على صحة الارباح باعتباره يؤثر على تكلفة البضاعة المباعة.
- إن تدقيق اجراءات تطبيق المخزونات بشكل جيد وحسب ما نص عليه القانون الدولي للمعايير المحاسبية يؤدي الى تحسين جودة قائمة المركز المالي فتعطي لنا وضعية مالية جيدة اي الوصل الى اهداف المؤسسة .

2. **نتائج المتعلقة بالجانب التطبيقي:**

- للمؤسسة هيكل بسيط يساعد على تنظيم والتقسيم الامثل لمختلف مسؤوليات المؤسسة.
- النتائج والارباح التي تحققها المؤسسة تعتبر كإيراد لمؤسسة الإخوة عموري.
- استطاعت المؤسسة أن تثبت مكانتها في السوق وأن تحقق ارباح وذلك لتطبيقها تقنيات المتطورة في التخزين.
- تعتمد المؤسسة على التوزيع مما يوجب عليها التخزين لفترات قصيرة بالإضافة الى ان المخزن لا يمكنه ان يبيع كافة ما في المخزن.

- يتم تقييم المخزونات بطريقة المتوسط المترجح بعد كل دخول كما يتم جردها وفق طريقة الجرد الدائم.
- يتمثل دور تدقيق المخزونات بالنسبة للمؤسسة في إمكانية الاعتماد على نتائج تدقيق المخزونات من خلال فحص الدقيق لحساباتها ومصداقية اعتماد المؤسسة لمبادئ المحاسبية وفقا للنظام المحاسبي الجديد، بالإضافة الى الحسابات المحاسبية الخاصة بالمخزونات إذ انه كلما كان لعملية تدقيق المحزونات القدرة على اكتشاف الاخطاء والتجاوزات في المخازن الجمركية كلما استطاعت حماية أصول المؤسسة وجعلها تعكس الصورة الوافية لواقع المؤسسة أي جودة قائمة المركز المالي.

آفاق الدراسة :

من خلال دراستنا لهذا الموضوع المتمثل في أهمية تدقيق المخزونات في تحسين من جودة قائمة المركز المالي ، تبين ان هناك جوانب هامة وعدة إشكاليات تستدعي التوسع والتعمق في الموضوع ومن بين هذه الإشكاليات :

- ما دور تدقيق المخزونات في تحقيق الأمثلية الاقتصادية لتسيير المخزونات؟
- ما هو دور الرقابة في الحد من مخاطر المخزون بالمؤسسة؟

قائمة المراجع

المراجع:

الأستاذ سعد فؤاد علي حبابة. (2017). أصول تدقيق الحسابات. عمان وسط البلاد الطبعة الأولى: دار الابتكار للنشر والتوزيع.

العدد 19 ،الصادر في 25 مارس 2009، قرار مؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 . (2009) . اتفاقات دولية، قوانين ،ومراسيم قرارات ورآء ،مقررات، مناشير، إعلانات وبلاغات. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية، 96.

المحاسبية ، النظرية. (بلا تاريخ). د.أ عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد . الرياض السعودية .

بن مولاي فاطمة الزهراء. (2016/2017). مذكرة ماستر ،دور تدقيق المخزونات في التأثير على جودة القوائم المالية. جامعة أحمد دراية أدرار الجزائر.

بوبكر عميروش. (2009/2010). دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة. مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية غير منشورة. سطيف: جامعة فرحات عباس.

حمد راشد الغدير. (2000). إدارة الشراء والتخزين. عمان-الأردن ، الطبعة الثانية: دار الزهران للنشر.

د. زليخة بختي. (بلا تاريخ). مطبوعة في مقياس التدقيق المالي . جامعة جلالي ليابس سيدي بلعباس .

د. توفيق المصطفى أبو رقبة /د. عبد الهاوي اسحق المصري أس. (1435/2014). تدقيق ومراجعة الحساب . عمان/الاردن: دار ومكتب الكندي .

د. توفيق مصطفى أبو رقبة / د. عبد الهاوي اسحق المصري الهاو. (2014/ 1435 للطبعة الأولى). تدقيق ومراجعة الحسابات. الأردن _أربد: دار الكندي للنشر والتوزيع.

د. حمد راشد الغدير دوكتوراه الفلسفة في التسويق. (1996). إدارة الشراء والتخزين. عمان/الأردن: دار زهران.

د. خالد أمين عبد الله. (1998). التدقيق والرقابة في البنوك. عمان/الاردن: نشر بدعم من المعهد دراسات مصرفية .

د. ذبيح لياس. (2019/2020). مطبوعة التدقيق المالي . جامعة 08 ماي قالمة .

د. رواني بو حفص. (2018/2017). مطبوعة التدقيق المالي . جامعة غرداية .

دونالد كيسو ،جيري ويجانت ،تعريب أحمد حجاج، تقديم سلطان أحمد سلطان. (بلا تاريخ). المحاسبة المتوسطة ،الجزء الاول. عمان: دار المريخ النشر.

سليماني حفصة ،مهدي كنزة. (2020/2019). رسالة ماستر أكاديمي ،أثر مراقبة تسيير المخزون على جودة الخدمات الجامعية . أدرار.

سيد محمد حاد الرب. (2009/01/01). إدارة الشراء والمخازن. دار الفجر للنشر والتوزيع.

شقير وآخرون. (بلا تاريخ). مبادئ المحاسبة المالية ،جزء 02، ط 01 . عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

عقاري مصطفى. (بلا تاريخ). مساهمة علمية لتحسين المخطط الوطني المحاسبي. رسالة دوكتواه. سطيف1: جامعة فرحات عباس .

عمر متيجي. (31 12, 2021). تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي الدوليIAS2والنظام المحاسبي المالي. مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد. الأغواط، المجلد 5: جامعة عمار ثليجي.

عيسى حجاب. (2015/2014). مساهمة لتحديد متغيرات القرار المتعلقة بالمخزون الأمثل لاستخدام بحوث العمليات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية. رسالة دوكتراه جامعة محمد خيضر بسكرة.

محمد ، بلمداني. (بلا تاريخ). مجلد 06 عدد 02 مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الإقتصادية . أثر اعادة تقييم الاصول الثابتة على القوائم المالية .

محمد الصيرفي ، بشير عباس العلاق. (2002). إدارة المخزون السلعي . عمان, الاردن : دار المناهج.

محمد الصيرفي. (2007). التخزين الالكتروني. مصر: دار الفكر الجامعي .

محمد العدوان ،وأخرون. (2006). إدارة الشراء والتخزين. الأردن : دار الصفاء لمنشر.

محمد د. هاشم أخمد عطية - د.محمد محمود عبد ربه. (2000). دراسات في : المحاسسبة المالية محاسبة التكاليف محاسبة الإدارية . الإبراهمية الإسكندرية : الدار الجامعية طبع - النشر - التوزيع.

محمد عباس بدوي ومحمود السيد سليمان. (2011). الجرد والتسويات الجردية. المكتب الجامعي الحديث.

هوام جمعة. (10-2007). تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني. بن عكنون-الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

وليد ناجي الحيالي. (2004). دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة. عمان: دار الحامد.

الفهرس

الفهرس

الفهرس العام	
الاهداء	-
الشكر و التقدير	-
الملخص	-
الفهرس	-
قائمة جداول	-

قائمة الأشكال	-
مقدمة	أ-د
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لتدقيق و المخزونات	6
المبحث الأول : مفاهيم الأساسية لتدقيق	7
المطلب الأول : تعريف التدقيق و أهميته	7
المطلب الثاني : أهداف التدقيق	8
المطلب الثالث : أنواع التدقيق	11
المبحث الثاني : مدخل المخزونات	14
المطلب الأول : تعريف المخزونات و وظائفها و أهميتها	14
المطلب الثاني : جرد وطرق تقييم المخزونات	16
المطلب الثالث : تصنيف المخزونات و معالجتها محاسبيا	21
المبحث الثالث : تدقيق المخزونات	25
المطلب الأول : تعريف تدقيق المخزونات و أهدافها	25
المطلب الثاني :إجراءات تدقيق المخزونات و صعوباته	26
الفصل الثاني : الإطار العام لقائمة المركز المالي	30
المبحث الأول : ماهية قائمة المركز المالي	31
المطلب الأول : تعريف قائمة المركز المالي	31
المطلب الثاني : أهمية قائمة المركز المالي	34
المطلب الثالث : أهداف قائمة المركز المالي	36
المبحث الثاني : عناصر و أشكال قائمة المركز المالي	37
المطلب الأول : عناصر قائمة المركز المالي	40
المطلب الثاني : أشكال قائمة المركز المالي	44
الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمؤسسة العموري للإستراد و التصدير	49
تمهيد الفصل الثالث	49
المبحث الأول : تقديم بالمؤسسة العموري	49
المطلب الأول :تعريف المؤسسة	49
المطلب الثاني : مبررات اختيار المؤسسة محل الدراسة و أهدافه	50
المطلب الثالث : شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة	50
المبحث الثاني : دراسة مخزون المؤسسة	53
المطلب الأول : المخزونات الموجودة في المؤسسة	53
المطلب الثاني : جرد و طريقة تقييم المخزونات في المؤسسة	54
المبحث الثالث : تدقيق المخزونات مؤسسة العموري في تحسين من جودة قائمة المركز المالي	56
المطلب الأول : إجراءات الرقابة الداخلة	57
المطلب الثاني : اجراءات تدقيق المخزونات	57
المطلب الثالث : تأثير تدقيق المخون في تحسين من جودة قائمة المركز المالي	58
خلاصة الفصل الثالث	59
الخاتمة	60
قائمة المراجع	63

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم والتسيير
عمادة الكلية

Université Mohamed Khider –Biskra
Faculté des Sciences Economiques
Commerciales et des Sciences de gestion

الرقم : 00356/ ك.ع.إ.ت.ع ت /2024

إلى السيد مدير: **مجمع عموري**

ولاية بسكرة

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلبة:

1- **سعيدي خولة**
2- **جهارة أحلام**
3- /

المسجلون بـ: **قسم العلوم المالية والمحاسبية**

بالسنة: **ثانية ماستر محاسبة وتدقيق**

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة التخرج المعنونة بـ:

"" أهمية تدقيق المخزونات في تحسين قائمة المركز المالي ""

وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

بسكرة في: 2024-03-19

تأشيرة المؤسسة المستقبلة

ع/ عميد الكلية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في 2024/05/30

جامعة محمد خيضر – بسكرة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

تصريح شرفي

(خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث)

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة):.....

.....جهاد أحلام.....

الصفة: طالب/ة.....جهاد أحلام.....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: .....

.....180018023012200007.....

والصادرة بتاريخ: 2019.02.06.

.....

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: .....علوم مالية ونقدية.....

والمكلف بإنجاز مذكرة تخرج في الماستر عنوانها:

.....

.....أهمية تدقيق الخزينة في تحسين جباية.....

.....

.....مؤسسة الكرك الجاف.....

.....

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: .....2022.06.03.....

توقيع المعني:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

تصريح شرفي

(خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث)

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): جولة سعدي .....

.....

الصفة: طالبة ... **طالب** ... جولة سعدي .....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: .....

1100023013090006 .....

والصادرة بتاريخ: 2023.09.21 ....

.....

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: محاسبة وتدقيق .....

والمكلف بإنجاز مذكرة تخرج في الماستر عنوانها:

.....

أهمية تدقيق الجودة في تحسين صناعة .....

.....

فاعلية الكل الحالي .....

.....

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 03 - 06 - 2024 .....

توقيع المعني: