

## مراجعة وظيفة الشراء

تمثل وظيفة الشراء نشاطاً جوهرية في مختلف المؤسسات لدورها الرئيسي في توفير المواد والمستلزمات التي تتطلبها ظروف الإنتاج، لذلك فإن الرقابة الداخلية لوظيفة الشراء تستلزم التحكم في التفاوض مع الموردين تحت أفضل الشروط وأقل التكاليف من أجل التحكم في السير الجيد للعملية التجارية وتعتبر الرقابة الداخلية للمشتريات أساس عملية المراجعة الداخلية وأول خطوة يقوم بها المراجع هي دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وبالتالي سوف نتطرق لعملية المراجعة. هذا يقودنا لطرح الإشكالية التالية:

- ما هي وظيفة الشراء؟ وفيما تتمثل أهميتها؟
- ما هي أهداف وظيفة الشراء؟
- ما هي المهام المختلفة لإدارة المشتريات؟ وما هي علاقتها بالوظائف الأخرى؟
- كيف تتم الرقابة الداخلية على المشتريات؟
- ما هي المراحل التي تمر بها المراجعة الداخلية للمشتريات؟

أولاً: ماهية وظيفة الشراء.

1- تعريف وظيفة الشراء: "وظيفة الشراء هي ذلك النشاط الذي تحصل من خلاله المؤسسة على مختلف احتياجاتها من المواد والمستلزمات والآلات والمعدات وذلك بالكمية والجودة والسعر والوقت من مصدر الشراء المناسب بما يحقق استمرار عمليات الإنتاج والتشغيل وبما يتفق وظروف المؤسسة وبما يحقق أهدافها بدرجة عالية من الكفاءة والأداء."

### 2- أهمية وأهداف وظيفة الشراء:

- تعتبر وظيفة الشراء المسؤولة عن احتياجات الشركة من مستلزمات العمل في الوقت المحدد فإن أخفقت في ذلك فقد يتعرض العمل إلى خطر التوقف بسبب نقص المستلزمات من المخازن وفي هذه الحالة قد تتعرض الشركة إلى خسائر كبيرة.

- إذا لم تشتت مستلزمات العمل واحتياجاته بكميات مناسبة ينشأ في هذه الحالة احتمالين، إذا كانت أقل من المطلوب يهدد العمل بخاطر الوقف، أما إذا كانت الكمية أكبر سيؤدي إلى تجميد الأموال في الشركة على شكل مخزون زائد.

- تشكل قيمة المشتريات في جزءاً كبيراً من التكلفة فإذا لم تشتت بسعر مناسب يجعل التكلفة مرتفعة ويؤثر في ربحيتها.

- كبر حجم الشركة وضخم نشاطها يؤدي إلى زيادة ما تحتاج إليه من مستلزمات كما ونوعاً وهذا يجعل وظيفة الشراء ذات أهمية وكذلك ندرة بعض المستلزمات وصعوبة توفرها في السوق.

### 3- أهداف وظيفة الشراء:

- ضمان استمرارية العمل: ويتحقق ذلك من خلال توفر المؤسسة للمستلزمات بالكميات المطلوبة وفي الوقت المحدد.

- تقوية المركز التنافسي للمؤسسة بين المؤسسات الأخرى: يتم ذلك من خلال توفير كل احتياجاتها في المؤسسة من المواد والمعدات بالمواصفات المطلوبة مما يمكنها من القيام بعملها على أكمل وجه، وبذلك يكون نشاطها بمستوى جيد.

- اختيار مصدر الشراء المناسب وشراء بالكميات المناسبة: وهذا تسعى وظيفة الشراء إلى المفاضلة بين الموردين لاختيار المورد المناسب الذي يفي بالتزاماته تجاه المؤسسة من حيث السعر المناسب ومواعيد التسليم والكمية المطلوبة بحيث أن لا تكون الكمية أكثر أو أقل من الحاجة.

- إقامة علاقة حسنة مع الموردين: تسعى وظيفة الشراء إلى إقامة جسور طيبة مع الموردين وذلك يتم عن طريق الوفاء بالالتزامات المترتبة عن المؤسسة وهذا يعود بالنفع عليها في شكل تقديمهم لها أسعار مناسبة وخدمات متنوعة وتوريد احتياجاتهم بالمواعيد المحددة وفي الأوقات الأزمات.

- تحقيق الشراء الاقتصادي مراعاة قوى العرض والطلب المنظمة للأسعار ولتوفير المواد والبحث على فرص أفضل للشراء.  
- الإبقاء على المبالغ المستثمرة في المخزون أقل ما يمكن، كذلك تخفيض احتمال الخسارة التي يتعرض لها المخزون.

#### 4- المهام المختلفة لإدارة المشتريات.

- التحقق من الحاجة: تبدأ إجراءات الشراء من الحاجة الحقيقية للشراء وهي الحاجة التي يعلنها المسفولون عند استخدام المادة المطلوبة وفكرة التحقق من هذه الحاجة هو التأكد أولاً من ضرورة الشراء ثم التفاوض مع الموردين.  
- تحديد الحاجة: بعد التحقق من الحاجة الفعلية للشراء يجب التعرف على الأطراف المعنية والمواصفات المطلوبة للمواد لأن الخطأ في فهم وتحديد المواصفات يكلف المؤسسة نفقات إضافية.  
- مصادر التوريد: اختيار مصدر التوريد أو الصنف المطلوب والطريقة التي تختارها إدارة المشتريات إنها تعتمد إلى مدى بعيد على طبيعة الشراء، ويعتمد قرار الشراء على اعتبارات أخرى مثل الشروط التي يتقدم بها المورد عن السعر أو الخدمة أو الوفاء بالالتزامات أو رغبة إدارة المشتريات في تركيز الشراء على مصدر واحد أو توزيعها على أكثر من مصدر.  
- دراسة السعر: أثناء مرحلة اختيار مصدر التوريد تقوم إدارة المشتريات بتجميع بعض المعلومات عن الأسعار للأصناف المطلوب، ويعتبر السعر من العوامل المهمة عند اختيار المورد.

#### 5- الواجبات والطرق التي تنطوي عليها وظيفة الشراء

أولاً: الواجبات الأساسية:

- تنمية مصادر التوريد: يجب عند الشراء التعرف على جميع المصادر الممكنة للحصول على المعلومات على الموردين والاستفادة منها.

- زيادة مصانع الموردين: تحقق مثل هذه الزيادات الكثير من المزايا للمشتري إذ تمكنه من التعرف على جوانب من سير العمل لدى الموردين وهو ما يزيد ثقة المشتري بالموردين.  
- اختيار أحسن الموردين والتعاقد معهم.

- مناولة ما ينشأ من مشاكل مع الموردين كحالة رفض المواد، إدخال تعديلات على الطلبات.

- إعداد قوائم الاحتياجات من المواد بالتعاون مع الإدارات الأخرى.

ثانياً: واجبات مشتركة مع الإدارات الأخرى:

- المشاركة في اتخاذ القرارات الخاصة بتصنيع أصناف معينة

- شراء الأجهزة والمعدات الرأسمالية والإنشائية.

6- الرقابة الداخلية لحركة البضاعة: تشكل البضاعة أهم عنصر في الأصول المتداولة، بحيث هناك حركة كبيرة لهذه البضاعة في المؤسسات سواء عن طريق الشراء أو التخزين أو البيع، وبالتالي النظام السليم للرقابة الداخلية لحركة البضاعة يتطلب التحكم الجيد في مختلف العمليات التجارية التي تقوم بها المؤسسة و وضع الإجراءات اللازمة للحفاظ على هذه البضائع في المخازن.

- الرقابة على طلب الشراء: يعتبر الشراء نشاط مهم من أنشطة المؤسسة سواء كانت صناعية أو تجارية يتم من خلال إدارة خاصة بالمشتريات لها مدير مسؤل عن عمليات الشراء وتنفيذ سياسة الشراء الموضوعة من طرف المؤسسة طبقاً للمواد المشتريات بحيث يتم وضع خطة الشراء بناء على خطة الإنتاج واحتياجات المؤسسة. لا بد من تنفيذها بدقة تامة وخصوصاً المواد الأولية

المطلوبة من الأقسام الإنتاجية، ويجب أن يتم الشراء بالقدر المناسب لضمان استمرارية العمليات الإنتاجية بدون توقف مع توفير الجودة المناسبة في البضاعة المشتراة وذلك في الوقت المناسب. والمشتريات لها تأثير مباشر على السياسة الإنتاجية لذلك لابد من توفير الرقابة الكافية، وبمقتضى أحكام الرقابة على المشتريات تحدد الإدارة المسؤولة عن الشراء والفصل بين وظيفة الطلب والاستلام والتسجيل المحاسبي، وكذلك وضع المستندات الداخلية الخاصة بالشراء ووضع وتحديد الإجراءات اللازمة للشراء، ونظام الرقابة الداخلية يشمل العمليات التالية:

- طلب شراء البضاعة.

- استلام البضاعة.

- التسجيل المحاسبي.

- مردودات المشتريات.

• **طلب شراء البضاعة:** تتطلب البضاعة بناء على احتياجات مختلف الجهات في المؤسسة أهمها رؤساء الأقسام الإنتاجية وأمناء المخازن، وبالنسبة لأمين المخزن يبين الحاجة للشراء من خلال الرصيد الذي تظهره بطاقة الصنف القريبة من الحد الأدنى) مخزون الأمان(، أما بالنسبة للأقسام الإنتاجية فتبين الحاجة للشراء من خلال السياسة الإنتاجية المعتمدة من طرف المؤسسة ودراية المسؤولين عليها باحتياجاتهم الحقيقية للأصناف الأزمة للعملية الإنتاجية وتحققهم من عدم توافرها بالكمية والنوعية في المخازن، وبناء على هذه الاحتياجات يتم إعداد طلب الشراء وإرساله إلى إدارة المشتريات لإتمام إجراءات الشراء، وعند استلام طلبات الشراء من طرف إدارة المشتريات فإنها تقوم بتنفيذ عملية الشراء حسب الإجراءات المتمثلة في:

• تقوم إدارة المشتريات بفحص طلبات الشراء الواردة إليها من أمناء المخازن ورؤساء الأقسام الإنتاجية والتأكد من أن هناك ضرورة لعملية الشراء وذلك بالتحقق من عدم وجود الكميات الكافية في المخازن ويراعى أن تكون طلبات الشراء مرقمة بالتسلسل.

• تقرر إدارة المشتريات الطريقة التي يتم بها الشراء سواء بعمل مناقصة أو عن طريق الشراء المباشر وذلك طبقاً للقواعد التي تضعها المؤسسة من أجل الاسترشاد بها عند اختيار طريقة الشراء بغرض المحافظة على أموال المؤسسة وضمان إنفاقها بما يتفق مع أهدافها وكذلك تسهيل عملية الشراء وفي حالة إجراء مناقصة يتم تحديد جلسة لفتح الأظرفة بواسطة لجنة تقوم باختيار أحسن الأسعار المقدمة وبأنسب الشروط.

• تحرر إدارة المشتريات أمر الشراء وذلك بعد اختيار المورد المناسب، ويحرر هذا الأمر من طرف المسئول عن الشراء وذلك من أصل وخمس صور ، يرسل الأصل إلى المورد وترسل صورة إلى المخزن وصورة إلى إدارة مراقبة الإنتاج وصورة إلى إدارة البضاعة الداخلة وصورة إلى إدارة الحسابات والتكاليف و يحتفظ بصورة في إدارة المشتريات.

• تقوم إدارة المشتريات بتسجيل أوامر الشراء في الدفاتر الخاصة بها بحيث تتضمن جميع البيانات المتعلقة بالبضاعة المطلوبة (النوع، الكم، السعر، اسم المورد، تاريخ استلام البضاعة (وهذا من أجل متابعة تنفيذ الأوامر وعدم تكرار الطلب).

-**الرقابة على استلام البضاعة:** بعد طلب الشراء تأتي المرحلة الثانية من نظام الرقابة الداخلية للمشتريات المتمثلة في استلام البضاعة الواردة، ولأحكام نظام الرقابة في هذه المرحلة لابد من توافر الإجراءات الخاصة باستلام البضاعة الواردة إلى المؤسسة، وتمثل هذه الإجراءات في الخطوات التالية:

\* يقوم مركز في البوابة بتفتيش البضاعة عند وصولها من حيث المواصفات الظاهرة وإثباتها في سجل البوابة بعد مقارنة البيانات بإشعار الإرسال الذي يحمله ناقل البضاعة ثم يتم إدخالها.

\*يقوم قسم الاستلام بفحص البضاعة الواردة إليه ومطابقتها مع أوامر الشراء المحفوظة لديه وإثباتها في سجلات البضاعة الواردة، ثم يتم إعداد محضر استلام البضاعة وإرسال النسخة الأصلية لهذا المحضر إلى إدارة المشتريات ونسخة منه إلى قسم المحاسبة ويفضل هنا أن يكون أمر الشراء الذي مجوزة قسم الاستلام لا يحتوي على الكميات المطلوبة بحيث يترك لإثباتها من طرف هذا القسم ليتم إجراء المقارنة وكذلك منع التلاعب والاختلاسات تقوم إدارة المشتريات بعد استلامها لمحضر الاستلام بالتأكد من ورود البضاعة المطلوبة بمواصفاتها وفي حالة قبولها والموافقة على محضر الاستلام تقوم بتحرير إذن دخول البضاعة وإرسال النسخة الأصلية إلى المخازن ونسخة إلى قسم المحاسبة ونسخة منه إلى قسم استلام البضاعة من أجل تحويلها إلى المخازن عند دخول البضاعة إلى المخازن يقوم أمين المخزن باستلام البضاعة بناء على إذن الدخول ثم يقوم بإعداد إذن استلام البضاعة وإرسال النسخة الأصلية إلى قسم المحاسبة للتقيد في الدفاتر لعملية الدخول إلى المخازن، ويحتفظ أمين المخزن بنسخة منه للتسجيل في بطاقة المخزون، ووضع البضاعة في المكان المخصص لها.

\*عند وصول فاتورة الشراء إلى إدارة المشتريات تقوم بمطابقة محتوياتها مع أمر الشراء ومحضر استلام ثم تقوم بالتأشير على أمر الشراء بوصول البضاعة المطلوبة وإرسال فاتورة الشراء إلى قسم المحاسبة لمراجعتها وتقبيدها في الدفاتر الخاصة بها.

- **الرقابة على التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء:** تعتبر عملية التسجيل في دفاتر المشتريات مرحلة هامة في نظام الرقابة الداخلية على المشتريات، فبعد استلام البضاعة ودخولها للمخازن تتم عملية التقيد في الدفاتر الخاصة بها من طرف قسم المحاسبة، وتسمح إجراءات الرقابة في الحصول على تسجيل محاسبي دقيق وسريع، وللقيام بعملية التسجيل المحاسبي في الدفاتر لا بد من توافر المستندات ومراعاة الفصل بين من يقوم بالتسجيل والموافقة على السداد عند طلب البضاعة بدخولها المخزن أو سداد قيمتها، ويتم التفرقة عند التسجيل في دفاتر المشتريات بين مرحلتين أساسيتين وهما:

-تحويل ملكية البضاعة إلى المؤسسة عن طريق الحصول على الفاتورة من المورد.

-ومرحلة استلام البضاعة عن طريق الحصول على إشعار استلام البضاعة.

فبالنسبة لفواتير الشراء والإشعارات الدائنة المرسله من المورد يتم جمعها من طرف قسم المحاسبة في مجموعات طبقا للتسجيل الذي ستتم عليه، بحيث يتم إظهار أرقام المستندات الموافقة للفاتورة (أمر الشراء، محضر الشراء، إذن استلام في المخازن) ومع مراجعة العمليات الحسابية في الفاتورة والتأشير عليها بما يفيد ذلك، وتحفظ الفواتير مع المستندات المرافقة لها بعد عملية التسجيل الدفترية ويتم تصنيفها في ملفات حسب الحالة.

-فواتير مع إشعارات استلام البضاعة.

-فواتير ترسل للسداد.

-إشعارات دائنة ترسل للخصم.

أما بالنسبة لإشعارات استلام البضاعة تعتبر ذات أهمية كبيرة في مجال الرقابة بحيث تسمح بالتأكد من أن الكميات التي دخلت إلى المخازن تتساوى مع الكميات المدونة على الفاتورة وأن القيمة المناسبة جعلت مدينة في حساب المشتريات.

-تتم مرحلة التقيد المحاسبي على مرحلتين:

\***تسجيل عملية الشراء:** وتتم بدورها على مرحلتين:

-تسجيل الفاتورة.

-تسجيل الدخول.

\* **تسجيل عملية الدفع(تخليص المورد):** يجب أن لا تتم عملية التسجيل المحاسبي إلا إذا توفر

الملف المحاسبي كاملا والذي يتكون من:

• الفاتورة الأصلية المؤشرة.

• وصل استلام أصلي.

• نسخة من الطلبية.

يقوم المحاسب بمراقبة شاملة للملف أين يتأكد من وجود المعلومات التالية:

- مستلم السلعة - .مراقب النوعية- .الذي قام بفحص وتأشير الفاتورة- .الذي أعطى الأمر بالدفع.

-رقم الشيك وتاريخه.

وتتم عملية التقييد كما يلي:

**القييد الأول:** من ح 38 المشتريات..... إلى ح 401 الموردون.....

يدون في هذا القيد يومية المشتريات ،ويسجل على أساس نسخة من الفاتورة والطلبية

**القييد الثاني:** من ح 31/30 بضاعة/مواد ولوازم ..... إلى ح 38 مشتريات.....

يدون في هذا القيد يومية المخزونات ويكون على أساس وصل الاستلام الأصلي

**القييد الثالث:** من ح 401موردون ..... إلى ح 5نقديات.....

يدون في هذا القيد يومية الخزينة ،البنك أو الصندوق ويسجل على أساس الفاتورة الأصلية المؤشرة

**ملاحظة:** في حالة عدم إتمام الملف المحاسبي (نقص وثيقة) فإن المحاسب يجب إن يسجل فقط فيه الذي وصله من وثائق و لا

يسجل إي قيد آخر حتى نهاية الدورة أين يقوم بعملية التسوية المحاسبية

**\* بضاعة بدون فاتورة:** من ح 380 ..... إلى ح 408

**\* فاتورة بدون بضاعة:** من ح 37 ..... إلى ح 380

- **الرقابة على مردودات المشتريات:** عند استلام البضاعة وفحصها يتم رد البضاعة التي لا تطابق المواصفات المطلوبة أو بها

عيوب أو لأسباب أخرى تستدعي رد جزئي أو كلي،وفي هذه الحالة وجود حركة كبيرة كمردودات المشتريات يجب أن يكون

نظاما قويا للرقابة الداخلية بالنسبة لهذه المردودات حتى لا تكون هناك فرصة للتلاعب كما يجب مراعاة ما يلي:

\* لا ترد البضاعة إلا إذا تم فحصها فحصا دقيقا وتبين السبب في الرد ومراجعة العقود الخاصة بها حتى لا تتكلف المؤسسة

مصاريف إضافية بشأنها،مع مراعاة مصاريف التأمين بحيث إذا كانت البضاعة مؤمنة من طرف المورد يجب إخباره بذلك حتى

يتخذ الإجراءات اللازمة لمطالبة شركة التأمين بالتعويض.

\* تحرير إشعار مدين وذلك عند موافقة المورد على رد البضاعة يبين فيه كمية وقيمة البضاعة المردودة وأسباب الرد،ترسل النسخة

الأصلية للإشعار المدين مع البضاعة إلى المورد،ونسخة إلى المخزن لإثبات خروج البضاعة،نسخة إلى قسم المحاسبة لتسوية الوضعية.

\* يجب مراقبة حركة المردودات الخارجة في نهاية الدورة المحاسبية وذلك بالتأكد من الخروج الفعلي لها بالرجوع إلى دفتر البضاعة

الخارجة لتجنب إدراج قيمتها في بضاعة آخر المدة التي من شأنها تضخيم قيمة المخزون السلعي.

\* في حالة تعدد عمليات البضاعة المردودة يستحسن استخدام دفتر يومية مساعد لمردودات المشتريات ،ترحل مفرداته إلى حساب

الموردين وتقييد مجموع هذه المردودات في اليومية العامة ويرحل إلى حساب إجمالي الموردين ومردودات المشتريات في دفتر الأستاذ

العام.

**7- المراجعة الداخلية للمشتريات:** إن الرقابة الداخلية على المشتريات تعتبر أساس عملية المراجعة الداخلية للمشتريات،حيث نجد

أن المعيار الثاني من معايير العمل الميداني للمراجعة قد نص على ضرورة دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل حتى

يمكن تقرير الاعتماد عليه. وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة، لذلك فإن أول خطوة يقوم بها المراجع في عمله هي دراسة وتقييم نظام الرقابة لأن المراجع لا يكتفي بما هو مكتوب على الورق بل عليه أن يتأكد من التطبيق الفعلي.

**أولاً: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية:** إن فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية يعتبر الخطوة الأولى في عملية المراجعة حيث يتوجب على المراجع تقييم نظام الرقابة الداخلية لتتخذ كأساس لتحديد نطاق المراجعة، كما أن تقييم نظام الرقابة يبين للمراجع مواطن الضعف فيها مما يساعد على تقديم النصائح والإرشادات للإدارة وستتناول هذا التقييم من خلال النقاط التالية:

**– خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية:** إن تقييم الرقابة الداخلية يمر عبر مختلف المراحل التي يتبعها المراجع لوضع التقرير عن عملية التقييم وتمثل في الخطوات التالية:

**\* تنظيم عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية:** قبل البدء في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية يجب على المراجع الاختيار بين عدة طرق ويجب ملاحظة أن عملية الاختيار هذه تعتمد على طبيعة وحجم المؤسسة والنشاط الذي تزاوله ويمكن للمراجع تنظيم عملية التقييم تبعاً لإحدى الطرق الثلاث: (الدورات، وحدات النشاط وبنود القوائم المالية).

**\* جمع المعلومات والحقائق حول النظام:** تتمثل هذه الخطوة في تكوين نظرة شاملة حول نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وجميع النواحي المرتبطة به، وكيفية تشغيله وبعبارة أخرى هذه الخطوة تعني جمع المعلومات، الخرائط التنظيمية، دليل الإجراءات وخرائط التدفق داخل المؤسسة. وهذه الحقائق والمعلومات يتحصل عليها المراجع من مصادر متعددة من بينها التقرير الوصفي، خرائط التدفق، قوائم الأسئلة، ويضاف إلى ذلك ملاحظات المراجع و مناقشاته مع العاملين في المؤسسة.

**\* وصف النظام والتأكد من وجوده:** إن وصف النظام يمر أولاً بفهم مسار كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة، ولهذا الشأن فإن المراجع يمكنه أن يستعمل مختلف الوسائل التي يجدها متاحة على مستوى المؤسسة (إجراءات مكتوبة، استجابات مع المسؤولين، ملتقيات المراجعين السابقين....) ويجب أن يحتوي الوصف على التعبير الوازي للعمليات منذ صدورهما وحتى استقرارها النهائي، ويعبر عن هذا إما بنقاط أو بمنحنيات السير. وعلى المراجع الداخلي أن يتحقق من مطابقة وصف النظام مع الحقيقة على الواقع وهذا ما يسمح له من تجنب متابعة أعماله على أساس خاطئ، بالإضافة إلى التأكد من الإجراءات المكتوبة المطبقة من طرف العمال.

**\* فحص عمل النظام:** يقوم المراجع في هذه الخطوة باختبار التنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية، والتأكد من أن تشغيله يتم وفق ما هو محدد. وبالتالي يعمل المراجع في هذه الخطوة على التعرف على التشغيل الفعلي لهذا النظام ومدى تماثيه مع الحقائق التي توصل إليها في الخطوات السابقة. وتشتمل هذه الخطوة على نقطتين أساسيتين:

– مجموعة من اختبارات مدى الالتزام .

– مراعاة التوقيت المناسب للاختبارات.

فيما يتعلق بالنقطة الأولى يعتمد المراجع على اختبار كيفية تشغيل أنظمة الرقابة الداخلية ودرجة أدراك العاملين لواجباتهم والمسؤوليات الموكلة إليهم، والتأكد من إجراءات الرقابة الداخلية قد تم تطبيقها كما هو مخطط لها في النظام الموضوع، أما بالنسبة للثانية فيقصد بها أن الاختبارات تكون أثناء فترة الدراسة.

**– التقييم الفعلي لنظام الرقابة الداخلية:** بعد قيام المراجع بجمع المعلومات الداخلية وفحص طريقة تشغيله ينتقل إلى الحكم على مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الذي سيؤثر على إجراءات المراجعة التي يقوم بها المراجع من أجل إعداد التقرير الذي يتضمن إبداء الرأي حول صحة وسلامة القوائم المالية. ومن خلال هذه الخطوة يقوم المراجع بإبراز نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية، مع إبراز مجموعة الاقتراحات والتوضيحات لتحسين هذه الأنظمة ومعالجة الضعف فيها، إلى غير ذلك من العمليات المختلفة التي يرى المراجع أن لها بالغ الأثر على عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج أعمال

المؤسسة، ونتيجة لهذا التقييم العملي يقوم المراجع بإعداد تقرير خاص بنظم الرقابة الداخلية يبين فيه كافة نواحي الضعف والعيوب في الإجراءات المختلفة إن وجدت، مع توضيح التوصيات والإرشادات التي من شأنها أن تلاقي هذه العيوب ونقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية. وكنتيجة نهائية لتقييم هذا النظام يقوم المراجع بإعداد برنامج المراجعة للعمليات المختلفة وفقا لما أسفرت عليه عملية التقييم.

**ثانيا: المراجعة الحسابية للمشتريات:** إن المراجع ملزم بالتحقق من صحة العمليات الحسابية التي يقوم بها الحاسب أو التي تحتويها المستندات المحاسبية و الكشوف أو الدفاتر، والتأكد من إن التوازن حقيقي في العمليات المحاسبية وليس صوريا كالعملية الحسابية على الفاتورة، بغية توضيح المبلغ خارج الرسم، والمبلغ الإجمالي.

**- فحص إجراءات الشراء:** تقوم المراجعة الداخلية بالتأكد من تماشي الشراء الفعلي مع برنامج الشراء طبقا لموازنة المشتريات، وأي اختلاف يجب أن يبحث عن سببه ويبلغ مستويات الإدارة المناسبة، وتتأكد المراجعة الداخلية من سلامة إجراءات الشراء والاستلام ودخول البضاعة من بوابة المشروع حتى المخازن، وإن الإجراءات مستمرة في إتباعها، ويفحص المراجع الداخلي دفتر يومية المشتريات والفواتير والإشعارات المدينة والدائنة والمستندات الداخلية المناسبة، وبعد الفحص يترك على المستند ما يفيد فحصه، كما يترك علامة مراجعته على دفتر يومية المشتريات ويتحقق من النواحي الحسابية. ويفحص الفاتورة أو الإشعار ما يلي:

\* أن البضاعة من الأصناف المناسبة التي تتعامل فيها المؤسسة.

\* أن الفاتورة مرت في إجراءات الرقابة الداخلية.

\* أن الفاتورة تتعلق بالفترة المحاسبية الجارية.

\* أن الفاتورة موجهة إلى المشروع بعنوانه.

\* أن قيمة الفاتورة تتماشى مع الكميات المستلمة وأسعار الشراء المتفق عليها.

**- التحقق من عمل إدارة البضاعة الداخلة:** تقوم إدارة المراجعة بالتحقق من عمل إدارة البضاعة من حيث العناصر التالية:

\* أن كل صور أوامر الشراء تستلم فورا وإن البضاعة الواردة يحرر عنها محاضر استلام بدون تأخير.

\* أن يفحص نظام حفظ أوامر الشراء التي نفذت ولم تنفذ

\* أن يفحص نظام أدوات الحصر و القياس للبضاعة بواسطة فنيين للتأكد من سلامتها.

\* أن لا تبقى بضاعة في إدارة البضاعة الداخلة لمدة طويلة نسبيا وإن النقل الداخلي ووسائله على درجة من الكفاية.

ويقوم المراجع الداخلي بفحص فواتير الشراء مع أوامر الشراء من حيث وصف البضاعة ودليلها الرقمي والسعر وشروط الخصم، وإن يستفسر عن الحالات التي سدد فيها أسعارا أعلى من تلك المذكورة بأمر الشراء، ويجب أن تسجل رقم الفاتورة على صورة أمر الشراء على الفاتورة.

**- فحص فواتير الشراء مع إشعارات استلام البضاعة:** يفحص المراجع الفواتير مع إشعارات البضاعة المستلمة من حيث:

\* أن الكميات الواردة تتماثل مع الكميات المطلوبة و المستلمة.

\* في حالة رفض البضاعة لعيوب فيها أو في حالة عجز في التسليم فانه يتحقق من الإشعار المدين، و في حالة قيام المورد بتوريد العجز فإن المراجع الداخلي يتحقق من عدم تسجيل الفاتورة حتى يتم توريد العجز.

\* تفحص إشعارات البضاعة المستلمة مع الفواتير مع اوامر الشراء في وقت واحد وإن يتوافق وصف البضاعة مع دليلها الرقمي طبقا لما هو وارد بالفاتورة.

**- فحص الإشعارات المدينة:** يلاحظ المراجع الداخلي الأتي بالنسبة للإشعارات المدينة:

\*إن البضاعة التي رفضت قبل استلامها بالمخزن تجعل مدينة في حساب المورد بالشعار المدين المحرر داخليا وعند استلام الشعار الدائن من المورد يرفق مع الشعار المدين للحفظ.

\*في حالة رفض البضاعة في المخزن فإن المذكرة الخاصة بالرفض و التي تحمل رقما مسلسلا تتطابق مع الإشعار المدين المرسل للمورد و الإشعار الدائن الوارد منه.

\*قد ترفض المواد في القسم الإنتاجي وتحمر مذكرة بالرفض وتنقل المواد إلى المخزن وتكون المذكرة أساسا للإشعار المدين، لإشعارات المتعلقة بأخطاء في الفواتير تتطابق معها.

\*تراجع الإشعارات المدينة الخاصة بالمسموحات و الاستقطاعات مع الاتفاق الخاص بها.

## 8- المراجعة المستندية للمشتريات

-مراجعة فاتورة الشراء :تعتبر فاتورة الشراء المستند الرسمي لمراجعة المشتريات، وعلى هذا يجب التحقق من الفاتورة من جميع أوجهها كمستند لعملية التقييد فيجب أن يتحقق من أن الفاتورة رسمية أي محررة على مطبوعات المورد مبينا بها جميع تفاصيل البضاعة وان تاريخ الفاتورة داخل في خلال المدة وان تكون معنونة باسم المؤسسة، و يتحقق المراجع بطريقة الاختيار من اعتماد الشراء سواء من مجلس الإدارة أو من إدارة المشتريات أو من موظف مسئول، وأيضا يختبر المراجع فواتير المشتريات مع أوامر و عقود الشراء و الاطلاع على ملفات المناقصات وان يتحقق من دفتر المشتريات، وهذا الأخير ذو أهمية خصوصا في الأيام الأولى من السنة الجديدة إذ قد تستلم المؤسسة بضاعة في نهاية السنة وتفيد بدفتر اليومية للبضاعة الواردة وتجرد ضمن بضاعة آخر المدة بينما لا تقيّد فاتورة الشراء نظرا لعدم استلامها أو تعتمد عدم تقييدها بالرغم من استلامها، ولذلك تقيّد في أوائل السنة التالية للتأثير على الربح و المركز المالي للمؤسسة.

وقد ترد فواتير بضاعة مشتتة قبل استلام البضاعة لوجودها بالجمرك بمخازن الاستيداع في تاريخ نهاية السنة، وهذه البضاعة يجب اعتبارها بضاعة بالطريق لان عدم إدراجها ضمن بضاعة آخر المدة فيه تأثير على ربح المؤسسة ونتيجة أعمالها.وق يصادف المراجع أثناء مراجعته مشتريات لا تؤيدها فواتير نظرا لعدم وجودها أو وجود صور لها، وهنا يجب أن ينبه الإدارة لهذا النقص وان يعزز مراجعته بالرجوع إلى أمر التوريد والى دفتر البضاعة الواردة والى كشف الحساب المرسل من المورد للتحقق من القيمة المثبتة بدفتر يومية المشتريات.

وعند فحص فواتير الشراء يتأكد المراجع من أن إجراءات المراجعة الداخلية قد تمت من حيث الأسعار والكميات والعمليات الحسابية ومطابقة الفواتير على أوامر الشراء ومحاضر الاستلام، ويتأكد من أن البضاعة المشتتة تدخل في نطاق أعمال الشركة، وعلى المراجع أن يراعي استنزال الخصم الجاري من قيمة الفاتورة وإثابها بصافي المبلغ، وقد تظهر الفاتورة قيمة البضاعة مستتلا منها خصم تعجيل الدفع، وينبغي تقييد قيمة البضاعة بالكامل ولا يثبت الخصم إلا عند التسديد.

- مراجعة الترحيلات والعمليات الحسابية :وتكون ما يلي:

\*يختبر المراجع الترحيل من دفتر يومية المشتريات إلى الحسابات الشخصية بدفتر أستاذ الموردين ويتوقف مدى الاختبار على حجم العمليات ومدى اطمئنان المراجع لسلامة المراقبة الداخلية، وفي جميع الأحوال ينبغي أن تراجع الترحيل الخاصة بالمدد التي فحصت فواتير مشتريها والقيود الخاصة بها في دفتر يومية المشتريات.

\* اختبار المجاميع الأفقية والعمودية بدفتر يومية المشتريات للمدد التي روجعت فواتيرها وترحيلها.

\*اختيار نقل المجاميع من صفحة إلى وتحت خاناتها.



\* اختيار العمليات الحسابية لبعض فواتير المشتريات (عمليات الضرب، الجمع و الخصم). تعتبر المراجعة المستندية للمشتريات أهم مراحل المراجعة الداخلية لهذه الوظيفة كونها تعتمد بالدرجة الأولى على المستندات المتوفرة، حيث تبتدى بمراجعة فواتير الشراء ثم مراجعة الترحيل والعمليات المحاسبية.

#### – مراجعة مردودات المشتريات:

\***الرقابة الداخلية على مردودات المشتريات:** قد تكون هنالك حركة كبيرة لمردودات المشتريات نتيجة للأسباب المتعددة لمردودات لرد البضاعة، ويراعي أن يكون نظام الرقابة الداخلية لمردودات المشتريات قوي حتى لا يترك فرصة للتلاعب. وينبغي إتباع الإجراءات التالية:

. لا ترد البضاعة إلا إذا فحصت فحصا دقيقا و تبين السبب في ردها وبعد مراجعة العقود الخاصة بما حتى لا ترد البضاعة وتتكلف المؤسسة مصاريف نقلها ثم إعادة نقلها في حالة رفض المورد استلامها. وعلى هذا يجب إخطار المورد بسبب الرد وان يقبل رد هذه البضاعة، وإذا حدث التلف نتيجة لنقل البضاعة وكان مؤمنا عليها من جانب المورد فيجب إخطاره حتى يتخذ الخطوات اللازمة لمطالبة شركة التامين بالتعويض.

. عند موافقة المورد على رد البضاعة إليه تحرر المؤسسة إشعارا مدينا تبين فيه كمية وقيمة البضاعة المردودة وأسباب الرد ويحرر الإشعار من الأصل ويرسل إلى المورد وصورة للمخزن لكي يثبت أمين المخزن بمقتضاها خروج البضاعة وصورة إلى إدارة الحسابات لكي يجعل المورد مدينا بقيمة البضاعة المردودة وحساب مردودات المشتريات دائنا.

. يجب مراقبة حركة المردودات الخارجية في نهاية السنة المالية، ويتم ذلك بالتأكد من خروجها الفعلي بالرجوع إلى دفتر البضاعة الخارجة لان البضاعة المردودة قد تقيد في دفاتر المالية بالرغم من أنها لم ترسل بعد في نهاية المدة إلى المورد، وبذلك تدرج قيمتها في بضاعة آخر المدة سهوا أو عمدا يؤدي إلى إظهار أرباح صورية لتضخيم المخزون.

\***المراجعة المستندية لمردودات المشتريات:** يرسل المورد عند استلامه للبضاعة المردودة إشعارا دائما عن تسلمه البضاعة و قبوله خصم الثمن، و عند ورود هذا الإشعار يرفق مع صورة الإشعار الذي حرره المؤسسة بعد مطابقته، وإذا اتضح أي خلاف في القيمة نتيجة لاستئصال المرد مبلغ اقل وموافقة المؤسسة على ذلك، فيجرى قيد تعديل إذا كان قد سبق أن قيد الخصم من واقع إشعار الخصم المدين الذي أرسلته المؤسسة إلى المورد، وتراجع فواتير الخصم من الموردين مع دفتر يومية المشتريات، ويراجع صحة تحليل المردودات الخارجة تحت بنودها المختلفة بدفتر يومية المشتريات، و قد يختبر المراجع هذه العمليات عن عدة شهور فقط إذا تأكد من سلامة نظام المراقبة الداخلية، إلا انه في جميع الأحوال يجب مراجعة مردودات المشتريات الخاصة بالشهر الأخير من السنة المالية للتأكد من أن البضاعة التي ردت و قيدت قد خرجت فعلا من المخازن، وقد يحدث تلاعب في التقييد الدفترى للمشتريات لتضخيم الربح في سنة من السنوات وذلك برد كميات من البضاعة في نهاية السنة ردا صوريا وإعادة تقييدها في بدا السنة التالية مع إدراج قيمة البضاعة المردودة في بضاعة آخر المدة.

وحتى تكون عملية مراجعة مردودات المشتريات صحيحة يجب أن تقيد بالإجراءات التالية:

- . التعرف على الأسباب التي أدت إلى رد البضاعة مع اعتماد رد البضاعة من طرف المختص.
- . القيام بمطابقة فواتير الشراء الأصلية مع إشعارات الخصم الواردة من الموردين للتحقق من توافق الأسعار.
- . على المراجع أن يقوم بمراجعة إشعارات الخصم الواردة من الموردين مع دفتر يومية البضاعة ودفاتر المخازن للتأكد من خروج البضاعة المردودة.

▪ على المراجع أن يقوم بإجراء المراجعة الحسابية لدفتر يومية مردودات المشتريات من المراجع، والنقل و الترحيل، إلى حسابات الموردين بدفتر الأستاذ.

▪ مراجعة ما قيد في دفتر يومية مردودات المشتريات مع إشعارات الخصم الواردة من الموردين.

▪ لا بد من الاهتمام بمراجعة مردودات المشتريات الخاصة بالشهر الأخير من السنة المالية محل المراجعة، و ذلك للتأكد من أن البضاعة التي تم ردها قد خرجت فعلا من المخازن.

\* **مراجعة الترحيل والعمليات الحسابية:** على المراجع أن يقوم بالعمليات التالية:

▪ يختبر الترحيل من دفتر يومية مردودات المشتريات، إلى حساب الموردين للمدد التي فحصت فواتير الخصم عنها.

▪ مراجعة تقييد مجاميع دفتر يومية مردودات المشتريات بدفتر اليومية العامة عن الفترة بأكملها.

▪ اختبار المراجع العمودية والأفقية لدفتر يومية مردودات المشتريات للفترة التي تم فحص فواتيرها.

▪ التأكد من صحة نقل المراجع من صفحة إلى أخرى.

▪ اختبار العمليات الحسابية وإشعارات الخصم من ناحية الجمع و الضرب وخلافه.

\* **استبيان تقييم نظام الرقابة الداخلية لتدقيق المشتريات:**

1 هل وظيفة الشراء متمركزة في مصلحة وحيدة ؟

2 هل دفتر الطلبات مرقم مسبقا ؟

3 هل يتم إعداد الطلبية لكل عملية الشراء أم أن هناك بعض

المشتريات تتم دون تقديم طلبية ؟

4 إذا كانت بعض المشتريات تتم دون طلبية فما هو سقف المبلغ المحدد ؟

5 هل تتم عملية المناقصة العلنية قبل كل عملية الشراء ؟

6 إذ لم تتم عملية المناقصة لكل العمليات فما هو المبلغ المحدد لإجراء عملي المناقصة العلنية ؟

7 هل توجد لجنة خاصة بدراسة العروض ؟

8 هل يتم فتح العروض علنيا ؟

9 من الذي يحدد الاحتياجات الواجب شراؤها ؟

10 هل الوظيفة المستعملة هي الإنتاج أم البيع أم وظيفة أخرى ؟

11 عند اختيار المورد هل يطلب منه تأكيد تلبية الطلبية كتابا أو تقدم له الطلبية دون شرط ؟

12 هل تتم متابعة الطلبات المقدمة للموردين وفق شروط المتفق عليها بطريقة دقيقة من تاريخ إمضاء الطلبية إلى غاية تحقيقها بشكل نهائي ؟

13 إذا كانت هناك تسليمات جزئية للسلع المطلوبة هل يكون هذا موضح في الطلبية أم لا ؟

14 هل كل السلع المشتراة تمر عبر مصلحة وحيدة للاستلام أم هناك عدة مصالح للاستلام وهل هناك بعض المشتريات لا تمر عبر هذه المصلحة ؟

15 هل مصلحة الاستلام مستقلة عن مصلحة الشراء ؟

16 هل سندات الاستلام تعد لكل المدخلات ؟

17 هل هي ممضاة من طرف المؤهلين ؟ من هم المؤهلين ؟

- 18 هل تحمل التاريخ المحدد ؟
- 19 هل هي مرقمة مسبقا ؟
- 20 هل تتم عملية مراقبة سندات الاستلام قبل الإمضاء ؟
- 21 هل هناك سجل خاص بالطلبات ؟
- 22 هل هناك سجل خاص بسندات الاستلام ؟
- 23 إذا كان هناك عيب في السلع المستلمة أو نقص في الكمية المطلوبة أو عدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها، هل تقوم مصلحة الاستلام بإعداد الطعون وتقديم نسخة منها إلى مصلحة الشراء من اجل طلب تعويضها، و نسخة إلى مصلحة المحاسبة من أجل خصمها عند التسديد ؟
- 24 هل تبقى نسخة من سندات الاستلام في أرشيف مصلحة الاستلام بعد توزيع كل النسخ إلى المصالح المعنية ؟
- 25 هل مصلحة الاستلام قبل إعداد سند الدخول تقوم ب : عد، وزن، قياس ومطابقة السلع المستلمة مع الطلبية من اجل التأكد من اكتمال الكمية المطلوبة و مطابقتها للمواصفات ؟
- 26 هل فاتورة المورد تخضع للمراقبة و التدقيق ؟
- 27 من يقوم بهذه العملية ؟
- 28 من الذي يقوم بعملية نشر العروض و المناقصة في وسائل الإعلام ؟
- 29 هل وسائل الإعلام التي تنشر العروض هي واسعة الانتشار أو محلية ؟
- 30 من الذي يقوم بإعداد الطلبية ؟
- 31 من هو الشخص الذي يوقعها ؟
- 32 من هو الشخص الذي يوقع وصل الاستلام ؟
- 33 من هو الشخص الذي يراقب السلع عند استلامها ؟
- 34 من هو الشخص الذي يقوم بعملية المطابقة بين الفاتورة، الطلبية، وصل الاستلام ؟
- 35 من هو الشخص الذي يقوم بعملية التدقيق الحسابي للفاتورة ؟
- 36 من هو الشخص الذي يقوم بعملية تأشير الفاتورة بأنها قابلة للتسديد ولا تحمل أي تحفظات ؟
- 37 هل توجد قائمة لسندات التي لم تصل فواتيرها بعد ؟
- 38 من هو الشخص يطلب عملية التسديد ؟
- 39 من هو الشخص يعد الشيك ؟
- 40 من هو الشخص يوقع الشيك ؟
- 41 من هو الشخص الذي يقدم الشيك للمورد ؟