

دور التدقيق الداخلي في متابعة وضبط جرد المخزونات - دراسة ميدانية على مديرية التدقيق الداخلي بمركب الحديد والصلب  
سيدار الحجار بعنابة-

**The role of internal auditing in monitoring and controlling stocks inventories - A field study  
on the internal audit directorate of iron and steel complex SIDER ELHADJAR ANNABA**

حميدي أحمد سعيد / Hamidi Ahmed Said

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، ahmedsaid.hamidi@univ-msila.dz

تاريخ النشر: 08/06/2021

تاريخ القبول: 02/06/2021

تاريخ الاستلام: 01/03/2021

**ملخص:** هدف هذه الدراسة هو إبراز مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز فعالية الجرد المادي للمخزونات، وكيف تعمل على بلوغ الأهداف المنتظرة من الجرد ونجاح هذه العملية في أحسن الظروف، وضبط العملية بما يتوافق والتشريعات والقوانين الداخلية.

وخلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي من خلال دوره الرقابي: متابعة وفرض رقابة إضافية على القائمين بعملية الجرد، ودوره الإعلامي: إعلام مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية بمدى احترام الإجراءات والتشريعات والتعليمات الداخلية أثناء عملية الجرد، يساهم بشكل إيجابي وكبير في فعالية الجرد المادي للمخزونات.

**كلمات مفتاحية:** التدقيق الداخلي. الجرد المادي. المخزونات. المعلومات المحاسبية. معايير التدقيق الداخلي.

**تصنيف JEL:** M 42

**Abstract:** The objective of this study is to highlight the contribution of the internal audit function to improving the efficiency of the physical inventory of stocks, and how it functions to achieve the expected objectives of the inventory and successful completion of this process at best.

The study concluded that internal audit, through its supervisory role: monitoring and imposing additional control on those involved in the inventory process, and its media role: informing the board of directors and general management of the measure in which internal procedures, legislation and instructions are followed during the inventory process, contributes positively and significantly to the efficiency of the physical inventory of stocks.

**Keywords:** internal audit; the physical inventory; accounting information; internal audit standards.

**Jel Classification Codes:** M42.

**Résumé:** L'objectif de cette étude est de mettre en évidence la contribution de la fonction d'audit interne à l'amélioration de l'efficacité de l'inventaire physique des stocks, et comment elle fonctionne pour atteindre les objectifs attendus de l'inventaire et la réussite de ce processus dans le meilleur des cas.

L'étude a conclu que l'audit interne, à travers son rôle de supervision: suivre et imposer un contrôle supplémentaire aux acteurs du processus d'inventaire, et son rôle médiatique: informer le conseil d'administration et la direction générale de la mesure dans laquelle les procédures internes, la législation et les instructions sont respectées lors du processus d'inventaire, contribue positivement et significativement à l'efficacité de l'inventaire physique des stocks.

**Mots-clés:** l'audit interne; l'inventaire physique; l'information comptable; les normes d'audit interne.

**Codes de classification de Jel:** M 42

## 1. مقدمة:

الإختلالات التي تعرفها المؤسسات هي عبارة عن معلومات محاسبية غير دقيقة أو ناقصة أو منسية ناتجة عن غش أو خطأ، فالغش هو الفعل الإرادي للتضليل في القوائم المالية والخطأ هو الفعل اللاإرادي، ولهذا تعتبر وظيفة التدقيق كسد منيع يحد من ممارسة هذا التضليل، وهذا سواء تعلق الأمر بالتدقيق الخارجي أو الداخلي، ولكن في الآونة الأخيرة أصبح التدقيق الخارجي لا يستطيع اكتشاف هذه الإختلالات في بعض الأحيان رغم أنه يتمتع باستقلالية ويقدم رأي فني موضوعي في القوائم المالية وبدون أي تحيز، وهذا بسبب كثرة العمليات وكبر حجم المؤسسات، مما أدى إلى التوجه بالاهتمام بالمدقق الداخلي الذي يعرف المؤسسة أكثر من أي شخص خارجي، مما يساعده على كشف الإختلالات المعتبرة من خلال تموقعه الجيد داخل المؤسسة، وهذا ما يجعلنا نطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هو دور التدقيق الداخلي في مراقبة عملية الجرد المادي للمخزونات، وكيف يساهم في متابعة وضبط هذه العملية في مركب الحديد والصلب سידار الحجار بعنابة؟  
لمعالجة هذه الإشكالية تم وضع الفرضيات التالية:

- التدقيق الداخلي له دور رقابي وتنظيمي وتسييري على عملية جرد المخزونات.
  - يساهم التدقيق الداخلي بفعالية في متابعة وضبط هذه العملية في مركب الحديد والصلب سידار الحجار بعنابة.
- يهدف البحث إلى تسليط الضوء على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية وكيف يساهم في الرفع من شفافية ومصداقية المعلومات المحاسبية، والتي من ضمنها نجد قسم المخزونات، واعتمدنا في سبيل الوصول إلى أهداف البحث على المنهج التحليلي الوصفي الذي يقوم على تحديد الخلفية النظرية للتدقيق الداخلي ودوره في الحد من التلاعب بالتقارير المالية المنشورة، وذلك بالاستفادة من الكتب والمؤلفات والمراجع والبحوث والدراسات العربية والأجنبية ذات الصلة بالبحث. والمنهج الاستقرائي المتمثل في الدراسة الميدانية من خلال دراسة حالة مركب الحديد والصلب سידار الحجار بعنابة. للوصول إلى نتائج وتوصيات تتعلق بأهداف البحث.

## 2. التعريف بالتدقيق الداخلي:

عرف مجمع المدققين الداخليين الأمريكي IIA التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل وموضوعي يعطي للشركة ضمان على درجة تحكمها في عملياتها، ويقدم لها النصائح لتحسينها ويساهم في خلق القيمة المضافة. (Bertin, 2007, p. 149) ومن خلال هذا التعريف يمكن أن نستنتج وظيفتين أساسيتين للتدقيق الداخلي، أولاً هي أداة تقييم ورقابة تساعد الشركة لبلوغ أهدافها بطريقة منهجية وموضوعية، وثانياً هي أداة يقدم من خلالها المدقق الداخلي النصائح الضرورية لتصحيح الإختلالات إن وجدت. لقد ورد في المعيار 2130 من معايير التدقيق الداخلي الذي يؤكد وبصفة جلية على ضرورة مساهمة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات أن المدقق الداخلي يجب أن يقوم بتقييم سير حوكمة الشركة وأن يقدم النصائح والإرشادات الملائمة، بحيث يتم تحقيق الأهداف التالية: (Bertin, 2007, p. 151)

- العمل على رقي القواعد الأخلاقية والقيم في الشركة.
  - ضمان التسيير الفعال لأداء الشركة.
  - التواصل الجيد بين مختلف المصالح، وتبادل المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة.
  - توفير المعلومات الصادقة والموثوقة لمجلس الإدارة، للمدققين وللمسيرين.
- وينص هذا المعيار على ما يلي: «التدقيق الداخلي يجب أن يساهم في سير حوكمة الشركة لتقييمها وتحسينها والتي من خلالها يمكن أن نعرف ونبلغ القيم والأهداف، ونتابع تحقيق هذه الأهداف، ونحافظ على هذه القيم: (IFACI, 2020)
- A1: 2130 المدقق الداخلي يجب أن يعيد النظر في كل عمليات ومشروعات الشركة ليضمن تمسكهم وارتباطهم الوثيق بقيم الشركة.

C2: 2130 أهداف مهمة المجلس يجب أن تكون مترابطة ومنسجمة مع القيم والأهداف العامة للشركة.»

إذا قمنا بنظرة دقيقة للتدقيق الداخلي نجد أن المشكلة الجوهرية تكمن في خطر عدم تحلي المدقق الداخلي بالموضوعية بسبب نقص استقلاليته في وظيفته، لأنه غالباً ما يرتبط بسلم إداري ويكون بذلك دائماً تحت سلطة الإدارة، وهذا ما يؤثر في تقريره، الذي يمكن أن يتضمن نقاط تكون في صالح الإدارة على حساب المساهمين أو يمكن أن يكون العكس، مما قد يؤدي إلى بروز تضارب المصالح بين المساهمين والمسيرين، ولهذا يجب أن يمارس المدقق الداخلي مهمته بصفة مستقلة وموضوعية وأن يبذل كل جهده وعنايته لتحقيق ذلك. (Bertin, 2007, p. 153)

## 1.2 دور التدقيق الداخلي:

إن المعهد الدولي للتدقيق الداخلي IIA الموجود مقره في فلوريدا بالولايات المتحدة الأمريكية والذي تأسس سنة 1941، يعتبر الهيئة الممثلة لجميع دول العالم والتي تهتم بتطوير مهنة التدقيق الداخلي. حيث عرفت التدقيق الداخلي بأنه نشاط تأكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها وهو يساعدها على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة، فالتدقيق الداخلي يعتبر طرف من أطراف حوكمة الشركات و يعتبر حكم في نفس الوقت أي أن التدقيق الداخلي هو من بين أصحاب المصلحة في الشركة في إطار حوكمة الشركات ويحكم على مدى تطبيق مبادئها، لأن المدقق الداخلي يضمن النقاط التالية: (Bertin, 2007, p. 149)

- الامتثال للنصوص القانونية والتنظيمية الداخلية: من خلال هذه المهمة يقوم المدقق الداخلي بمراجعة الأحداث التي قامت بها الشركة ويتأكد من أنها مطابقة للنصوص القانونية والتنظيمية الداخلية.
- الفعالية في الأداء: حيث يقوم المدقق بعملية تشخيص معمق في الإجراءات السابقة، من خلال تموقعه الجيد في الشركة.
- الحكم الشكلي على قرارات المسيرين: أين يقوم المدقق بحكم شكلي وليس فعلي على جميع القرارات المتخذة من قبل المسيرين السامين.
- تقييم إستراتيجية الشركة: حيث يكون الهدف هنا هو مراجعة جميع السياسات والاستراتيجيات التي تبنتها الشركة ومواجهتها مع المحيط الخارجي الذي تقع فيه لمعرفة مدى تطابقها مع هذا الواقع.

## 2.2 أهداف التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي يهدف في الأخير إلى جودة المعلومات المحاسبية ومستوى الإفصاح في المؤسسة بشكل عام، وذلك من خلال ثلاث مجالات رئيسية: الدور الإعلامي والرقابي، تحسين إدارة المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية. (Nussbaumer, 2011, p. 159)

### أولاً: الدور الإعلامي والرقابي

هذه المعلومات التي يجب أن لا يقدمها المدقق الداخلي للإدارة العامة فقط التي تعتبر المتعامل الأول معه، وإنما أيضاً توجه المعلومة لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق، وهو بذلك يلفت انتباه جميع المسؤولين مدى احترام الشركة للقوانين والقواعد المعمول بها، ويتم ذلك من خلال ما يلي:

- العمل على التطبيق الجيد للمعيار الدولي 2110 الذي يلزم الشركات بإجراء تقييم تطبيقات مبادئ الحوكمة في الشركات، لتعزيز القواعد الأخلاقية والقيم المناسبة في الشركة، ولضمان التسيير الفعال لأدائها مع الالتزام بالمساءلة، وإعلام جميع المصالح المعنية بالمعلومات المتعلقة بالأخطار والرقابة مع إعلام مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية ولجنة التدقيق والمدقق الخارجي بالمعلومات الصادقة والملائمة.
- مراجعة العلاقة بين مجلس الإدارة والإدارة العليا ولجنة التدقيق من خلال إلقاء نظرة انتقادية على عدد وتواتر اجتماعات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق وطبيعة المعلومات التي تقدمها اللجنة للمجلس مع متابعة القرارات والملاحظات التي يعرضونها، ومدى استقلالية الإدارة العامة.
- المساهمة في تحسين العلاقة بين أصحاب المصالح الآخرين حيث نجد المدقق الداخلي يعتبر حلقة وصل بين مختلف المهام في الشركة: بين المدققين الخارجيين والمدراء التنفيذيين ولجنة التدقيق ...

## ثانياً: تحسين إدارة المخاطر

إن إدارة المخاطر معناه إبداء رأي فني ومنضبط من قبل المدقق الداخلي على الأهداف المحققة، سواء تعلق الأمر بالأهداف الإستراتيجية أو الأهداف التشغيلية، حيث يلعب التدقيق الداخلي أيضاً دوراً رئيسياً في إدارة مخاطر الشركات وخاصة في عملية إعداد تقرير الرقابة الداخلية. وتزويد مجلس الإدارة بمعلومات عن نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية أو عن مجالات المخاطر التي قد تعيق تحقيق الأهداف الإستراتيجية والتشغيلية والمعلوماتية والإدارية، ولهذا فإن للمدقق الداخلي تأثير على خمسة مكونات لإدارة مخاطر الشركات. إنه يعطي ضماناً معقولاً فيما يتعلق بعملية إدارة المخاطر، وأن المخاطر قد تم تقييمها بشكل صحيح، وتم تقييم عملية إدارة المخاطر بشكل صحيح، وأن الإبلاغ عن المخاطر الرئيسية قد تم تحديده بشكل صحيح وأنه قد تم تحديد تقرير إداري عن المخاطر الرئيسية. (Amar, 2016, p. 36)

وهذا يتضمن:

- مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين إدارة المخاطر ينتج من طبيعة مهمة التدقيق الداخلي نفسها التي تكشف عن جميع الأخطار وذلك بتحليل الأسباب وتقديم التوصيات ومتابعتها مع إعلام الإدارة العامة بذلك وخاصة فيما يتعلق بالحالات الطارئة التي تجعل المخاطر تستمر لمدة طويلة، ولذا نجد أن معايير التدقيق الداخلي تسعى لأن يكون للمدقق الداخلي دور نشط في متابعة المخاطر ووضع نظام متابعة لكافة المخاطر حيث أشار المعيار 2500 لذلك، هذا من ناحية ومن الناحية الثانية يكون للمدقق الداخلي دور بيداغوجي في إدارة المخاطر أثناء تأدية مهمته حيث يجب عليه القيام باستمرار بتحسيس كل المتعاملين بمشاكل الأخطار الممكنة، ويجب أن يكون حريصاً على عدم مباشرة عمله بدون توقع حدوث المخاطر المعتبرة حيث أن عتبة الإعتبارية في المخاطر هي التي تجعل هذه المخاطر تضر بتحقيق الأهداف العامة.

- مساهمة التدقيق الداخلي بالتعريف بسياسة تسيير المخاطر ويعني هذا أن تكون معروفة لجميع الأطراف السياسة العامة التي تبنتها الشركة في إدارة المخاطر، حيث يجب عليها أن تقوم بتحديد حدود قبول الأخطار مع تحديد أيضاً الأخطار الملزمة لكل نشاط وإجراء تقييم لهذه الأخطار من الناحية الكمية أو الكيفية من طرف مختصين من الشركة وتوضيح سياسة معالجتها.

## ثالثاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية معناه إعطاء صورة شاملة على الطريقة أو المنهجية التي تدار بها المخاطر في الشركة، حيث يتم من خلال التدقيق الداخلي إبراز نقاط الضعف التي تؤثر في بلوغ الشركة لأهدافها المسطرة، ولهذا يجب إجراء تقييم لنظام الرقابة الداخلية بصفة دورية ودائمة وفي الوقت الحقيقي المناسب.

ومن خلال ما سبق ذكره يتضح أن مساهمة التدقيق الداخلي كآلية من آليات الحوكمة هي مساهمة فعالة في إرساء مبادئها التي تهدف إلى مراعاة مصالح جميع الأطراف، ولكن في أرض الواقع هناك مشكلة تؤرق المدققين الداخليين ألا وهي مشكلة الاستقلالية التي تؤدي إلى عدم موضوعيتهم في مهمتهم، لأن المدقق الداخلي يعمل كموظف في الشركة ويخضع لسلم إداري تحت سلطة الإدارة العليا، وهذا يشكل تناقضاً بالنسبة لعمله إذ كيف يمكن له أن يقيم عمل الإدارة العليا وهو خاضع وتابع لها، ولمعالجة هذا الوضع تم اقتراح تفعيل دور لجنة التدقيق التي تعزز استقلالية المدقق الداخلي والتي هي بدورها أيضاً يجب أن تكون مستقلة، وتعد الولايات المتحدة الأمريكية من بين الدول الأولى التي قامت بإصلاحات واسعة في قوانين الحوكمة بغرض تدعيم هذه الاستقلالية، حيث ألزمت جميع الشركات المقيدة في البورصة على تشكيل لجان تدقيق تعمل بكل استقلالية. عكس بعض الدول التي تركت الحرية للشركات في تشكيل هذه اللجان. (Bertin, 2007, p. 154)

إن وظيفة التدقيق الداخلي لها هدف أسمى هو مساعدة الشركة لبلوغ أهدافها من خلال تركيزها على: التحكم الجيد والفعال في سير العملية التشغيلية، مصداقية نظام المعلومات وجودة المعلومة المحاسبية المستخدمة في اتخاذ القرارات، حماية الأصول من التلف والسرقة والضياع التي يمكن أن تنتج عن أعمال غش من طرف المسيرين أو من طرف الأعوان الآخرين، واحترام جميع

العقود والقواعد التي تسيّر عليها الشركة بما في ذلك جميع النصوص القانونية والتنظيمية. (Kurt F Reding, 2015, p. 113) وتعمل كل هذه النقاط على ضبط ومتابعة فعالة لعملية جرد المخزونات كونها جزء مهم في القوائم المالية، وهذا ما أردنا أن نبينه من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مديرية التدقيق الداخلي لمركب الحديد والصلب سيدار الحجار بعنابة.

### 3- التعريف بعملية الجرد المادي للمخزونات:

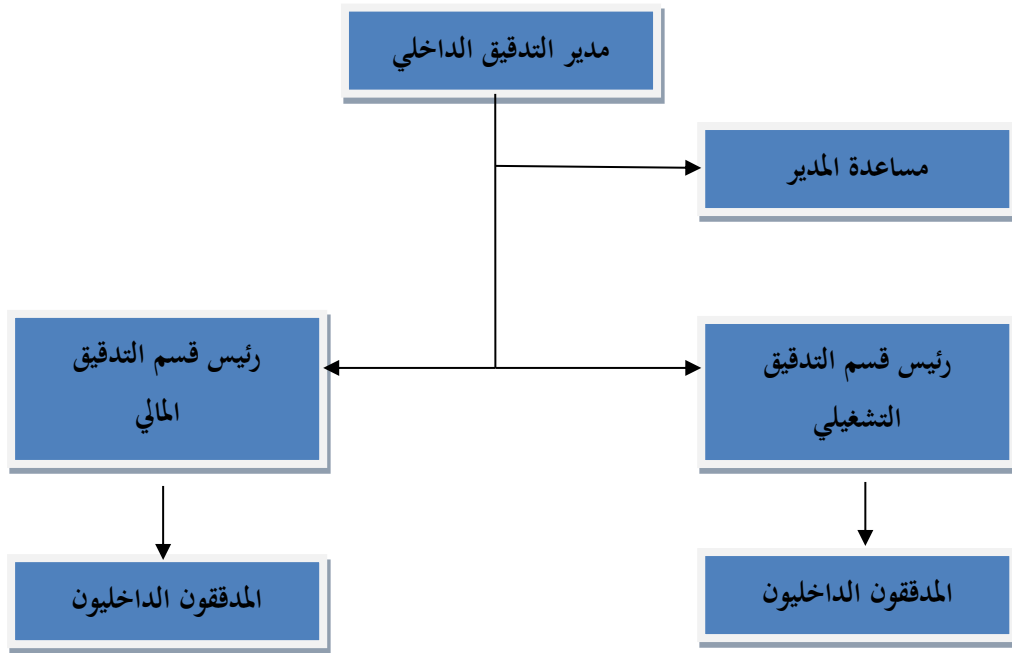
محاسبيا نقوم بعملية الجرد بطريقتين: طريقة الجرد الدائم وطريقة الجرد المتناوب كما نص على ذلك النظام المحاسبي المالي، حيث يتم استخدام الطريقة الأولى في حالة توفر الإمكانيات اللازمة للمؤسسة التي تمكنها من متابعة مخزوناتهما بصفة دورية ودائمة، أما الطريقة الثانية فتلجأ إليها المؤسسات الغير قادرة على متابعة المخزونات بصفة دائمة مما يجعلها تقوم بالجرد مرة أو مرتين في السنة حسب الإمكانيات الموجودة. وهذا ما نسميه الجرد المحاسبي الذي يدون في دفتر الجرد القانوني ( livre d'inventaire ) المؤشر طبعا من طرف المحكمة حيث لا يمكن أن يتضمن أي شطب أو تعديل، أما الجرد المادي فيختلف تماما عن الجرد المحاسبي حيث تقوم به المؤسسة مرة في السنة حسب القوانين الداخلية ويعد من طرف لجنة يعينها القائمون بالحكم، لغرض التأكد من الوجود الفعلي للمخزونات ومقارنتها مع ما هو موجود في دفتر الجرد أي الجرد المحاسبي وتدون في سجل خاص يسمى سجل الجرد (registre d'inventaire)، وبهذا نستطيع أن نقول أن الجرد المحاسبي نجده في دفتر الجرد المؤشر من طرف المحكمة، والجرد المادي نجده في السجلات الخاصة بالجرد.

### 4.دراسة ميدانية بمديرية التدقيق الداخلي بمركب الحديد والصلب سيدار الحجار بعنابة

#### 1.4 التعريف بمديرية التدقيق الداخلي بمركب الحديد والصلب سيدار الحجار بعنابة :

مديرية التدقيق الداخلي تعمل بشكل مستقل نسبيا عن الإدارة التنفيذية ولكن تحت سلطة المدير العام وبالتنسيق مع مجلس الإدارة بغرض حماية أصول المركب وتشجيع الالتزام بالقوانين والتشريعات الداخلية والإجراءات المعمول بها إداريا، كما تساهم أيضا في توعية المستخدمين وخاصة الإطارات منهم بتحديد المسؤوليات للوصول في الأخير إلى الدقة في المعلومات المحاسبية، وتتكون هذه المديرية من عشرة أشخاص، ابتداء من مدير التدقيق الداخلي الذي يشرف على جميع المهام التي كلفت بها، وتحت سلطته يوجد رئيس قسم التدقيق التشغيلي الذي يهتم بالجانب التسييري في دورة الاستغلال ويسعى إلى ضبط ودقة المعلومات وتصحيح الأخطاء وجميع الإختلالات قبل وقوعها، ورئيس قسم التدقيق المالي الذي يهتم بالجانب المحاسبي والمالي حيث يسعى إلى دقة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية، حيث لكل منها مجموعة عمل من المدققين الأكفاء ونوضح ذلك بالهيكل التنظيمي التالي:

الشكل 1: الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي لمركب سیدار الحجار بعنابة



المصدر: مديرية التدقيق الداخلي.

#### 2.4 ضبط ومتابعة جرد المخزونات في مركب الحجار من طرف مديرية التدقيق الداخلي :

بدأت عملية الجرد المادي للمخزونات لسنة 2019 عقب التعلية الداخلية التي أصدرها الرئيس المدير العام تحت المرجع: CGC / FIN / 01/2019 / للسنة المالية 2019 (الملحق I)، حيث كلفت اللجنة المركزية للجرد المادي للمخزونات بهذه العملية وذلك لضمان السير الحسن والفعال وتوفير كل الوسائل التي من شأنها أن تزيل أي غموض أو عائق لذلك (الملحق II). هذه العملية تشمل مايلي: (DIRECTION D'AUDIT INTERNE, 2019, p. 2)

- المواد الأولية بما فيها خردة الحديد.
- المنتوجات التامة والنصف التامة والمنتوجات الجارية التي قام المركب بإنتاجها.
- المواد الأخرى المستهلكة.
- قطع الغيار المستعملة.

ويكمن دور مديرية التدقيق الداخلي في مراقبة سير هذه العملية في المؤسسة طبقا للإجراءات المعمول بها والقوانين الخاصة بالجرد في الجزائر، وخاصة: (DIRECTION D'AUDIT INTERNE, 2019, p. 3)

- التأكد من مصداقية المعلومة المدونة في سجلات الجرد.
- التأكد من احترام الإجراءات الخاصة بالجرد. « Réf. PRQ/FIN/6.3/04 »
- التأكد من توفر الموارد البشرية والمادية اللازمة للعملية.
- توجيه ومرافقة فريق العمل القائم بهذه العملية.
- الزيارات الميدانية أثناء وبعد عملية الجرد لعدة وحدات مستهدفة بعملية الجرد.
- مراجعة السجلات والوثائق المحاسبية المتعلقة بهذه العملية.

وأثناء هذه العملية سجلت مديرية التدقيق الداخلي بعض نقاط القوة وبعض نقاط الضعف بعد عملية استغلال وتحليل ومعالجة المعطيات والبيانات، ومن أهم نقاط القوة: (DIRECTION D'AUDIT INTERNE, 2019, pp. 5-6)

- وجود التعليلة الخاصة بانطلاق العملية التي أصدرها الرئيس المدير العام تحت المرجع: CGC / FIN / 01/2019 للسنة المالية 2019 (الملحق I).
- وجود محاضر تنصيب اللجنة المركزية للجرد وكذا بعض اللجان الفرعية للجرد (الملحق II) و (الملحق III).
- قيام المكلفين بهذه العملية بإجراء مقارنة الجرد المادي للسنة الحالية مع السنة السابقة في قائمة واحدة لمعرفة الفروقات وتحليلها.
- وجود السجلات القانونية الخاصة بعملية الجرد مؤشرة وممضاة وبدون أي أخطاء أو شطب.
- إنجاز العملية في الأجال المحددة رغم الحجم الكبير للمخزونات، مع السرعة والدقة وفي الوقت المناسب في العمل.
- وفي المقابل أيضا كان هناك بعض النقائص ونقاط الضعف التي صاحبت عملية الجرد للمخزونات، حيث سجلتها مديرية التدقيق الداخلي بغرض تصحيحها أو تداركها في المستقبل ومنها:
- عدم معرفة أغلب القائمين على الجرد بأهمية العملية والشروط والمقاييس المرتبطة بها وهذا بعد ما تم إجراء مقابلة معهم من طرف فريق العمل للتدقيق الداخلي.
- القائمين على عملية الجرد لهم كامل الحرية في الولوج الى نظام تطبيق الإنتاج وهو برنامج تسيير خاص بالمركب يشمل جميع جوانب التسيير (SAP SYSTEME D'APPLICATION DE PRODUCTION)، وهذا ينشأ عنه خطر أخذ المخزونات المحاسبية وتدوينها كمخزونات مادية، مما يولد عدم المصادقية في المعلومات.
- ملاحظة قيام بعض مسؤولي المخازن بعملية الجرد وهذا منافي تماما للقوانين، لأنه يؤدي إلى خطر التواطؤ وإخفاء المعلومات الحقيقية.
- شروط وظروف سير العملية غير مشجعة تماما لبلوغ الأهداف مثل: الإنارة، المعدات، الوسائل المادية...
- نقص في عدد القائمين على العملية.
- عدم احترام الإجراءات الخاصة ببعض المواد والمخزونات حيث لم يتم إجراء الجرد والعد للمرة الثالثة كما تقره التشريعات والقوانين الداخلية. مثلا المادة: 303\_81116013 كانت تتضمن فارق بين الجرد المادي والمحاسبي في المرة الأولى وفي المرة الثانية كان هناك تطابق بين الجرد المحاسبي والمادي، ولهذا كان من المفروض إجراء عد وجرد ثالث وهذا ما لم يحصل، وتكرر الأمر مع عدة مواد أخرى، المادة 303\_89434290 كان هناك اختلاف في العد للمرة الأولى والثانية ورغم ذلك لم يتم إجراء عد وجرد للمرة الثالثة كما تنص القوانين، المادة 303\_73593008 تم إجراء عد وجرد واحد فقط حيث لاحظ المدققون عدم تدوين الجرد للمرة الأولى في السجلات وتم الإكتفاء بالجرد والعد للمرة الثانية فقط، وفي المادة: 303\_48305156 تم ملاحظة اختلاف في الجرد والعد لهذه المادة في المرة الأولى والثانية والثالثة في نفس اليوم (الملحق IV). ونلخص هذا في الجدول التالي:

الجدول 1: الإختلالات المكتشفة في الجرد من طرف مديرية التدقيق الداخلي في بعض المواد من المخزون

رمز المادة	تعيين المادة	العد 01	العد 02	العد 03
303_81116013	TYMPE NORMALE DIAMETRE 620 X 520 E GSM1	23	31	/
303_89434290	COUTO DE GUIDAJ G4817-03D GUID SL1FW LRBS	306	290	/
303_73593008	OUTIL DE COUPE (PASTIE)Ø3X6,9 REP.3 PLL LFRS	Introuvable	152	/
303_48305156	VERIN HYDR DOUBLE EFFET DOUBLE MORTISSE	1	2	3

المصدر: مديرية التدقيق الداخلي

- فروقات غير مبررة في الجرد لبعض المواد كانت تتطلب القيام بالجرد والعد للمرة الرابعة حتى ولو أن القوانين الداخلية لا تلزم بذلك، مثل ما هو مبين في الجدول التالي:

## الجدول 02 : الفروقات غير المبررة

رمز المادة	تعيين المادة	القيمة الوحدوية	الجرد1	الجرد2	الجرد3	جرد التدقيق الداخلي	الفروقات بالعدد	الفروقات بالقيمة
303_48305156	VERIN HYDR DOUBLE EFFET DOUBLE AMORTISSE	237 329,79	1	2	3	3	1	237 329,79
301_56016101	JEU DE CTC PRINC ( 1 MOB 137218 ET 1 FIX	3 715,75	165	167	171	167	-4	-14 863,00
604_56084327	FUSTBLE ULTRA RAPID TYPE CS5F 500VCA	7 052,00	162	159	87	156	69	486 587,94
303_89416049	ROU CONIQ DEN SPERALE PL POMINI	35 720,00	15	15	/	17	2	71 440,00
303_89414001	BAG DE R 445 PL2922-01326-01	33 688,68	65	65	/	64	-1	-33 688,68
605_61605025	GRAIN D'ALESAJ Ø6 K 6X12, 75	4 913,65	122	122	/	121	-1	-4 913,65
303_89434291	COUTO DE GUIDAJ G4817-04D GUID SL1FW	6 681,71	403	414	414	413	-1	-6 681,71
303_73593008	OUTIL DE COUPE (PASTIE)Ø3X6,9 REP.3 PL.L	12 128,98	/	152	/	154	2	24 257,96

المصدر: مديرية التدقيق الداخلي

- عدم وجود بعض المواد في الجرد المادي رغم وجودها محاسبيا في النظام والبرنامج SAP، مما كان يستلزم تطبيق الإجراءات القانونية اللازمة لذلك.

## 5. تحليل النتائج:

كانت تدخلات مديرية التدقيق لمراقبة وضبط عملية الجرد باختيار عينات على بعض مواد المخزونات التي تضمنت فروقات في السنة السابقة أي سنة 2018 وذلك بنسب متفاوتة، وخلصت التحقيقات في الأخير إلى النتائج الموضحة في الجدول التالي:

## الجدول 03: نسب الفروقات

النسبة المئوية	العدد	التعيين
54%	19	نسبة الجرد الصحيح
12%	4	عدم احترام الإجراءات
11%	4	الفروقات الموجبة
12%	4	الفروقات السلبية
11%	4	الفروقات الغير موجودة
100%	35	المجموع

المصدر: مديرية التدقيق الداخلي

يتضمن هذا الجدول ملخص التحقيقات التي توصلت إليها مديرية التدقيق حول تقييم عملية الجرد المادي للمخزونات لسنة 2019 والتي تمت على أساس عينات عشوائية تم اختيارها بناء على الفروقات والانحرافات المسجلة في سنة 2018، فنسبة الجرد الصحيح 54% والنسب الأخرى المسجلة في الجدول أعلاه تعتبر مؤثرة على النتائج المرجوة، ولهذا قدمت مديرية التدقيق الداخلي بعض الحلول لتدارك هذا النقص في عملية جرد المخزونات، ومن بين المقترحات:

- ضرورة توفير الموارد البشرية ذات الكفاءة التي تقوم بعملية الجرد من خارج المديرية المعنية بالجرد لكي تكون هناك موضوعية وشفافية وعدم تحيز أثناء القيام بهذه العملية.
- عدم السماح للقائمين بعملية الجرد المادي بالدخول إلى نظام SAP للحصول على المعلومات المحاسبية المتعلقة بمواد المخزونات أثناء الجرد، لكي لا تؤثر على نتائج الجرد الحقيقي.
- تكوين العمال على عملية الجرد وتشكيل لجان خاصة بذلك، وإجراء دورات تكوينية وتحسيسية بأهمية العملية.

- توضيح الإجراءات الإدارية والقانونية الواجب احترامها أثناء سير عملية الجرد.
- توفير الوسائل المادية الضرورية لنجاح العملية: كالإنارة الجيدة، النقل، مكاتب العمل، معدات، أجهزة كمبيوتر.....

## 6. خاتمة:

من خلال هذا البحث حاولنا أن نبين كيف يساهم التدقيق الداخلي في متابعة وضبط عملية الجرد في قسم المخزونات من خلال التمتع الجيد في المؤسسة، وذلك عن طريق الرقابة التي يمارسها على الوظائف الأخرى، ودوره الإعلامي لفرض احترام الإجراءات الخاصة بهذه العملية وذلك بتكريس مبدأ الشفافية في المعلومة، وكذلك مساهمته في إدارة المخاطر حيث يؤدي إلى بلوغ الأهداف التشغيلية أو الاستراتيجية، حيث توصلنا إلى إثبات الفرضية الأولى والثانية:

- التدقيق الداخلي له دور رقابي وتنظيمي وتسييري على عملية جرد المخزونات.
  - يساهم التدقيق الداخلي بفعالية في متابعة وضبط هذه العملية في مركب الحديد والصلب سيدار الحجار بعنابة.
- ولكن إذا قمنا بنظرة دقيقة للتدقيق الداخلي نجد أن المشكلة الجوهرية تكمن في خطر عدم تحلي المدقق الداخلي بالموضوعية بسبب نقص استقلاليته في وظيفته، لأنه غالباً ما يرتبط بسلم إداري ويكون بذلك دائماً تحت سلطة الإدارة، وهذا ما يؤثر في تقريره، الذي يمكن أن يتضمن نقاط تكون في صالح الإدارة على حساب المساهمين أو يمكن أن يكون العكس، مما قد يؤدي إلى بروز تضارب المصالح بين المساهمين والمسيرين، ولهذا يجب أن يمارس المدقق الداخلي مهمته بصفة مستقلة وموضوعية وأن يبذل كل جهده وعنايته لتحقيق ذلك، وهذا ما تم ملاحظته في المؤسسة محل الدراسة حيث أن مديرية التدقيق لا تتمتع بمجال من الحرية يسمح لها بممارسة مهامها بكل استقلالية رغم أنها تتوفر على كفاءات لا يستهان بها في مجال التدقيق ولها خبرة كبيرة، والدليل على ذلك هو أن مهمة مراقبة ومتابعة عملية الجرد لسنة 2019 كانت بأمر من الرئيس المدير العام ولم تتم بصفة إرادية من طرف مديرية التدقيق نفسها، وهذا ما لاحظناه في معظم المهام التي قامت بها المديرية.
- وعليه يمكننا أن نقدم الاقتراحات التالية:

- ضرورة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وذلك بإنشاء هيئة وطنية تكلف بمهمة تسيير وتنظيم وظيفة التدقيق الداخلي ووضع حلول لجميع المشاكل والمعوقات التي تواجهها.
- العمل على ضمان استقلالية المدقق الداخلي وذلك بسن قوانين تعزز من ذلك وإعادة الهيكلة التنظيمية بما يسمح لوظيفة التدقيق الداخلي بالعمل بكل موضوعية وحرية.
- إصدار معايير تدقيق جزائرية خاصة بالتدقيق الداخلي بما يتناسب مع البيئة الجزائرية، كما هو الحال بالنسبة للتدقيق الخارجي.
- لا يمكن أن تخضع مديرية التدقيق الداخلي إلا لمجلس الإدارة أو الرئيس المدير العام.
- إنشاء معهد متخصص في تكوين المدققين الداخليين.

## 7. قائمة المراجع:

- Elisabeth Bertin, Audit interne, enjeux et pratiques à l'international, EYROLLES, France 2007.
- Jacques Renard et Sophie Nussbaumer, audit interne et contrôle de gestion, Eyrolles, France 2011.
- Kurt F Reding et autres Manuel d'audit interne améliorer l'efficacité de la gouvernance du contrôle interne et du mangement des risques, groupes Eyrolles, Paris 2015.
- Rapport final d'audit interne, Direction d'audit interne, vérification des conditions de déroulement de l'opération d'inventaire annuel de l'exercice 2019 de la période allant du 15/09/2019 à ce jour 27/11/2019.

- KADDOURI Amar, Ecole Supérieure de Commerce, la relation du risque management et l'audit interne dans la gouvernance des EPE, revu des recherches des sciences financières et comptabilité, faculté des sciences économiques et de gestion de l'université de Msila, N° 02 2016.
- [www.ifaci.com](http://www.ifaci.com), consulté le : 01/08/2020 à 15 :05.

8. ملاحق:

**ANNEXE I: La note interne de déclenchement d'inventaire 2019**

**SIDER EL HADJAR**



Direction des Finances

Sidi Amar le 20/08/2019

Réf : CGC/FIN/01/2019

Objet : Inventaire Annuel des Stocks 2019

**À TOUS LES DIRECTEURS**

Afin de s'assurer de l'existence physique de ses biens, l'entreprise lance une campagne d'inventaire à compter du 15 Septembre et qui s'étalera jusqu'au 20 Octobre 2019.

La vérification englobera:

- 1 - Matières premières (y compris la Ferraille) ;
- 2 - Produits Sidérurgiques (Produits Finis, Encours, semi-finis...etc.) ;
- 3 - Gros Consommables ;
- 4 - Pièces de rechange Classe A.

Tout changement de date devra être signalé et porté à la connaissance de la direction des Finances et la commission centrale.


Le traitement des informations et la transmission des rapports d'inventaire finaux avec explications complètes des écarts éventuels, doivent se faire au plus tard le 10/11/2019.

Cette opération concerne tous les produits sus-cités, gérés au niveau de l'usine, port, carrières et dépôts.

Cette campagne revêt une importance majeure pour l'entreprise, sa réussite est tributaire de:

- La mobilisation des moyens humains et matériels nécessaires ;
- L'organisation et l'identification des aires de stockage conformément à la procédure de gestion des stocks en vigueur ;
- L'utilisation des documents/Supports standards «papillons de comptage, feuilles d'inventaire etc.» est obligatoire ;
- Le respect de la procédure et des délais

**ANNEXE II: Compte-rendu d'installation de la commission centrale d'inventaire**

 SIDER EL HADJAR	<b>ENREGISTREMENT SMQ</b>	Réf : Enr /CGI/6.3/04
	<b>PROCES VERBAL D'OUVERTURE DE L'OPERATION INVENTAIRE DES STOCKS</b>	Indice: 00
		Date : Septembre 2019
		Numéro :01

El Hadjar le 18 / 09 / 2019

Réf : note d'inventaire physique sous la réf : CGC/FIN/1/2019 validée par le PDG en date du 20/08/2019.


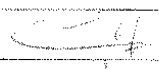
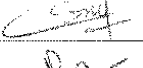
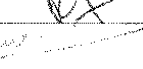
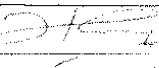
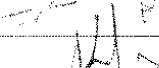

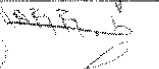

**Objet : Procès Verbal d'ouverture de l'opération d'inventaire des Stocks Exercice 2019.**

- Vu l'ordonnance 75/59 du 26/09/ 1975 portant code de commerce.
- Vu L'arrêté du 26 juillet 2008 publié le 25 Mars 2009 fixant les règles d'évaluations et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers selon les normes SCF ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.


Référent à la note d'inventaire physique sous la réf : CGC/FIN/1/2019 validée par le PDG en date du 20/08/2019 portant sur le lancement de l'opération des Inventaires Physiques des Actif des stocks

- L'an deux mille dix-neuf et le Dix-huit Septembre, la Commission Centrale des inventaires physiques s'est réunie en vue de l'ouverture de l'opération d'inventaire physique des stocks pour l'exercice 2019.

**Les membres de la Commission des inventaires des Actifs (stocks)**

Nom et Prénom	Désignation	Signature
• Mr Bouabda Hocne	Président	
• Mr Guerrou Abderrazak	Pilote	
• Mme Reddadou Sihem	Membre	
• Mme Boutarfa Nabila	Membre (TSS)	
• Mr Boucerbaia A/Malek	Membre Marketing	
• Mr Habess Monamed	Membre Achats	
• Mr Meramia Hichem	Membre qualité PPL	
• Mr Kadoour Nouredine	Membre (Zone Chaude)	
• Mr Bouguerra Salouha	Membre (Zone Laminoir)	

- Mr LAFFITte ANANIS CHEF DE C.A.M.  
 - Lecheheb AIAZIF C/ISO LAC

 SIDER EL HADJAR	ENREGISTREMENT SMQ	Réf : Enr /CGI/6.3/04
	PROCES VERBAL D'OUVERTURE DE L'OPERATION INVENTAIRE DES STOCKS	Indice: 00 Date : Septembre 2019 Numéro : 01

La commission centrale insiste sur :


- La bonne préparation (Rangement des aires de stockage et codification des lieux)
- Sensibilisation du personnel qui va intervenir dans cette opération par la sous commission.
- La planification de cet inventaire ceci pour assurer le bon déroulement de cette opération
- La saisie et mise à jour des données SAP.
- L'analyse du stock en transit
- La méthode de comptage des produits finis au niveau dépôts et bien celle pratiquée au niveau usine soit le comptage se fait selon le poids inscrit sur étiquetage (En cas d'absence d'étiquetage sur un des fardeaux le pesage sera obligatoire)

A noter que Mr Habes insiste sur la qualification et la des moyens humains ainsi que la les moyens de transport qui seront mis à la disposition pour la réussite de l'opération de l'inventaire physique des stocks.

Fin de la réunion à 11 h 48.

SIDER EL HADJAR Spa  
Au capital Social de 25 368 388 040 DA

Social: Sidi-Amar - El-Hadjar - Annaba  
Adresse: BP 2065 Annaba, Algérie

 SIDER EL HADJAR	ENREGISTREMENT SMQ	Ref : Enr /CGI/6.3/04
	PROCES VERBAL D'OUVERTURE DE L'OPERATION INVENTAIRE DES STOCKS	Indice: 03
		Date : Septembre 2019
		Numéro : 01

NB/

- Mr Maramria est en congé annuel. Il a été remplacé par Mr Lecheheb Abdelaziz
- Personnel invité pour cette réunion :
  - Mr Lafiti A/HAMID GSM
  - Mr Fecih Tarek Patrimoine

Cette réunion est pour objet le lancement de l'opération d'inventaire physique des stocks pour l'exercice 2019.

La présente commission centrale de l'inventaire physique des stocks est chargée de planifier, programmer et piloter les opérations des inventaires physiques des Stocks, elle apportera toute l'aide nécessaire permettant de lever toutes ambiguïtés quant à la façon de faire.

L'inventaire physique concerne :

- Matière premières (y compris la Ferraille)
- Produits sidérurgiques (Produits finis, encours, semi-finis....)
- Gros consommables
- Pièces de rechange :
  - GSM et magasins : Classe A
  - AMM : La PDR fabricable
  - TSS : Toute la PDR y compris les articles non comptabilisés

La période d'inventaire physique s'étalera du 15/09/2019 jusqu'au 20/10/2019, durant cette période les sous commissions unités peuvent déterminer la date d'inventaire en fonction des arrêts et niveau des stocks, et ce après accord préalable de la commission centrale.

En premier lieu, toutes les unités concernées doivent désigner et installer des sous commissions inventaire physique dans le but de mieux gérer cette opération et en respectant la procédure en vigueur.

Les PV d'installations des sous commissions, la période ainsi que le planning d'inventaire doivent être communiqués aux membres de la commission centrale en temps opportun.