كلية التجارة
المكتبة

المراجعة

والرقابة المحاسبية

٢٢٤٤٥

دكتور محمد احمد خليل
أستاذ مدرس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

جامعة طنطا
كلية التجارة
الرقم
٢٢٤٤٥
الرقم الخاص
التاريخ

الناشر
دار الجامعات المصرية

وإعداد ميزان المراجعة الشهرى . وكل خطوة من الخطوات السابقة يستخدم بصددها علامة مميزة أو توقيع خاص .

وهناك طريقتان لأستخدام العلامات وهما : الرموز ، أو التوقيع بالحروف الأولى للمراجع .

إستخدام الرموز :

يستخدم رمز خاص لكل خطوة من الخطوات السابقة على النحو التالى :

+ مراجعة مجاميع الخانات وتوقيع أسفل الخانة.

/ مراجعة مستندية وتوضع أمام رقم المستند بدفتر اليومية .

P مراجعة الترحيلات من دفتر اليومية وتوضع أمام المبلغ .

B مراجعة الأرصدة .

استخدام التوقيع :

سنجد أن الخطوات السابقة سيقوم بها أكثر من مراجع ولذلك فان كل واحد منهم سيضع توقيعه أمام العملية التى قام بمراجعتها بالنظام السابق . فالتوقيع أسفل الخانات يفيد مراجعة الجمع، وإلى جانب المستند يفيد المراجعة المستندية ، وإلى جانب المبلغ يفيد الترحيل وإلى جانب الرصيد مراجعة الترصيد . وهكذا .

وغالبا ماتوضع العلامات السابقة بألوان مختلفة ، وغالبا ما يستخدم كل مراجع لونا خاصا به لكل شهر مستقل أى تبادل الألوان شهريا وبذلك يمكن متابعة أعمال كل مراجع . ونحن نفضل استخدام نظام التوقيع بدلا من نظام الرموز لسهولة تحديد المسئولية بين المراجعين ولصعوبة تقليدها من الغير .

الفصل السادس

الرقابة الداخلية وموقف مراقب الحسابات

الرقابة الداخلية وانتظام الدفاتر - مفاهيم الرقابة الداخلية وفروعها
أنظمة الضبط الداخلي - المراجعة الداخلية
موقف مراقب الحسابات من الرقابة الداخلية

مقدمة :

تستند إجراءات المراجعه الكاملة على ركنين هامين كما سبق وأوضحنا وهما :-

١ - المراجعة المستندية على الدفاتر والسجلات (الفحص المستندى).

٢ - المراجعة الفنية لعناصر القوائم المالية (تحقيق عناصر القوائم المالية).

وتعتبر إجراءات المراجعة المستندية مقدمة لإجراءات المراجعة الفنية إذ بمقتضاها يتمكن المراجع من التأكد من أن جميع العمليات التى تمت قد تم تسجيلها فى الدفاتر بطريقة صحيحة وأن هذه العمليات تخص المنشأة وأنها مؤيدة بمستندات أكتمل لها شكلها القانونى من ناحية تمثيلها لعمليات مرتبطة بنشاط المنشأة وأنها معتمدة من المسئولين وبالتالى تبدأ إجراءات المراجعة الفنية على أساس سليم .

وليست العبرة باكتمال الشكل القانونى والإدارى للمستندات المؤيدة للعمليات لكى تصبح إجراءات المراجعة المستندية كاملة ولكن العبرة فى البحث وراء هذه العمليات هو : هل هى عمليات مرتبطة بطبيعة النشاط من ناحية وهل هى عمليات لازمة لهذا النشاط؟ لهذا فان المهمة الحقيقية للمراجعة المستندية

هى البحث وراء هذه المستندات عن قرائن إثبات لهذه العمليات والغرض منها والهدف من ورائها . لذلك نجد أن مهمة المراجعة المستندية ، وهى الأساس الذى ستبنى عليه المراجعة الفنية، تمتد إلى صميم الأعمال الإدارية من قرارات وكيفية تنفيذها ومدى الإنحرافات التى ترتبت على هذا التنفيذ . ولهذا نجد أن إجراءات المراجعة المستندية ليست مجرد مطابقة المستندات على السجلات بل التأكد من سلامة إتمام العملية نفسها ولتقريب هـذه الفكرة للقارىء نأتى بهذا المثال :

إن مراجعة مستند للشراء ـ أى فاتورة المشتريات من ناحية سلامتهـا وصحتها تتطلب التأكد من وصول كمية السلع الواردة بالفاتورة وإستلام المخازن لها وبالتالى فان فاتورة المشتريات فى حد ذاتهـا غير كافية كمستند مؤيد للعملية بل يجب أن يرفق بها جميع المستندات الأخرى المكملة للعملية من:

ـ ١ ـ مستند طلب الشراء الوارد من المخازن أو إدارة الإنتاج .

ـ ٢ ـ مستند طلبية الشراء المرسل للمورد .

ـ ٣ ـ مستند فحص السلع الواردة وتوقيع اللجنة الفاحصة .

ـ ٤ ـ مستند استلام السلع بالمخازن .

فوجود هذه المستندات مع ما تحويه من توقيعات المسئولين يطمئن المراجع على صحة العمليات، وهكذا بالنسبة للعمليات الأخرى من مبيعات ومقبوضات ومدفوعات .

وضخامة هذه العمليات وفحصها بالطريقة السابقة ، تتطلب وقتا طويلا غير متاح للمراجعين ، وبالتالى يمكن الاستعاضة عن ذلك باجراء اختبارات متعددة على العمليـات المختلفة يكتفى بهـا إذا ما أطمئن المراجع إلى سلامة العمليات التى قام بمراجعتها ولم تكتشف بصددها أية أخطاء . إلا أن اختيار

حجم العينة التى سيقوم بفحصها يتوقف بدوره على نظام الرقابة الداخلية الأمر الذى يتطلب من المراقب ومساعديه دراسة هذه الأنظمة لكى يحدد أسلوب مراجعته المستندية وحجم العينة ومن هنا نجد وجود إرتباط خطة المراجعة أى برنامج المراجعة، وأنظمةالرقابة الداخلية الأمر الذى ينقلنا إلى دراسة مدلول وأسس هـذه الأنظمه وموقف المراقب منهـا عند إعداده لبرنامج المراجعة .

الرقابة الداخلية

يمكن للقارىء أن يخلص من خلال دراستنا للفصول السابقة إلى أهمية أنظمة الرقابة الداخلية فى مجال علم المراجعة . وقد رأينا أن الرقابة الداخلية تعتبر ركيزة من ركائز الفحص المحاسبي التى أكدها المنهج العلمى لإجراءات مراجعة الحسابات . كما رأينا مرة أخرى أن تقييم مراقب الحسابات لأنظمة الرقابة الداخلية ومسئوليته عنها يدخل فى نطاق مستويات المراجعة التى يجب توافرها فى إجراءات فحص وتحقيق القوائم المالية .

ومن الطبيعى ونحن بصدد الدراسة الميدانية لإجراءات الفحص والتحقيق التى سنبدأ فى التعرض لهـا أن نعود مرة أخيرة لإجراء دراسة تفصيلية عن ماهية ومفهوم الرقابة الداخلية وكيفية تصميمها وعلاقة مراقب الحسابات بها.

ماهية الرقابة الداخلية :

غالبا ما يختلط الأمر بين الكثيرين على مفهـوم ومدلول كل من الرقابة الداخلية والضبط الداخلى والمراجعة الداخلية واعتبارها أنظمة تعنى مفهوماً واحداً . إلا أن فى واقع أمرها تختلف هذه الوظائف فيما بينهـا من ناحية مفهومها ودلالتها .

فالرقابة الداخلية هى الأطار العـام للاجراءات المتخذة فى مجال الرقابة والاشراف على الأنشطة المختلفة سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو مالية داخل المشروع . ويعتبر نظام الضبط الداخلى ونظام المراجعة الداخلية حلقات من مجموعة الوظائف التى تشملها الرقابة الداخلية .

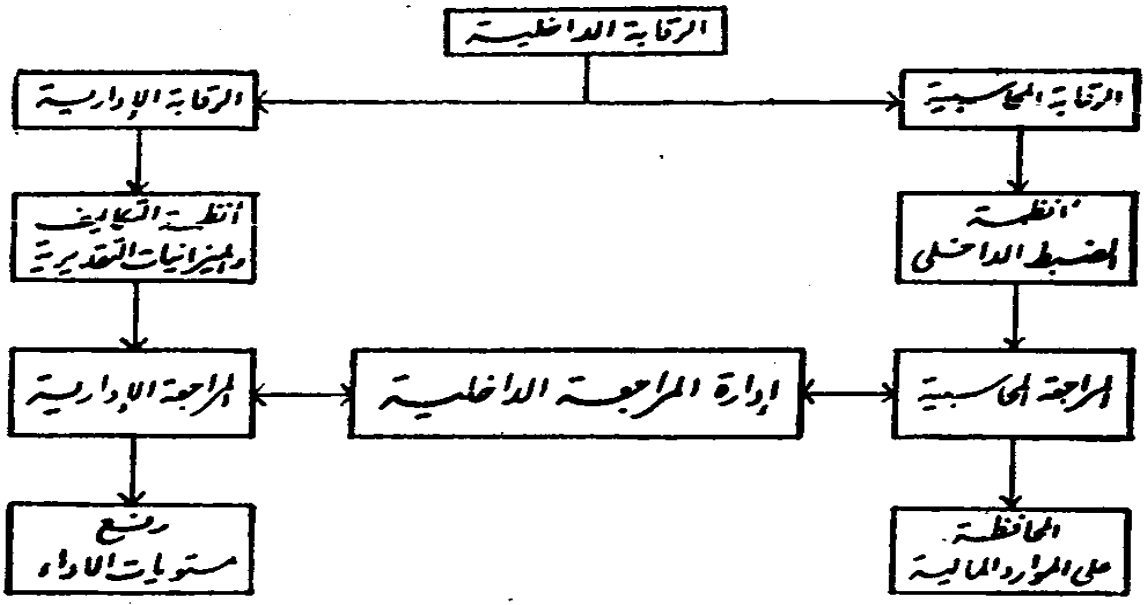
وقد سبق لنا فى الفصل السابق تحديد مفهوم الرقابة الداخلية فى أنهـا تتضمن كل الوسائل والإجراءات المستخدمة داخل المشروع التى تهدف إلى : (ا) حماية الأصول والموجودات ، (ب) التحقق من صحة البيانات المحاسبية والاحصائية ، (ح) اكتشاف الاخطاء أو الغش ، (د) تشجيع تنمية الكفاية الانتاجية وخلق التنـاسق بين السياسات الإدارية . وتتضمن الرقابة الداخلية بمفهومها الواسع هـذا ناحيتين : الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية وذلك كما يتضح لنا من التحليل الآتى :

(ا) الرقابة المحاسبية : وتشمل خطة التنظيم والوسائل والإجراءات التى تختص بصفة أساسية بالمحافظة على أصول المشروع ، ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجـلات المالية ويتحقق ذلك عن طريق تصميم نظام فعال لأنظمة الضبط الداخلى وتوفير جهاز كفء للقيام بعمليات المراجعة الداخلية .

(ب) الرقابة الإدارية : وتشمل خطة التنظيم والوسائل والاجراءات المختصة بصفة أساسية بتحقيق أكبر كفاية إنتـاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية . وترتبط الرقابة الداخلية بأنظمة التكاليف والميزانيـات التقديرية والسجلات المالية عامة . فهى تشمل الرقابة عن طريق التحليل الإحصـائى ودراسة الزمن والحركة وتقارير الأداء

وبرنامج تدريب العاملين والرقابة على الجودة . وذلك عن طريق توفير جهاز كفء للمراجعة الإدارية .

ويتضح لنا من التحليل السابق لهيكل الرقابة الداخلية أنه يتخذ الشكل التخطيطى الآتى :



ونخلص من مدلول كل نوع من نوعى الرقابة الداخلية أنها تعتمد على البيانات المحاسبية سواء الظاهرة بالمجموعة المالية أو المجموعة التكاليفية والاحصائية حيث أن الغرض الأصلى للرقابة الداخلية هو ضمان صحة البيانات التى ستتخذ أساسا للحكم على مدى صحة الأداء من ناحية ، وعلى النتائج الفترية أو الختامية التى تظهرها قوائم النشاط والمركز المالى إلى جانب حماية الممتلكات .

ومن هنا يبدو لنا ويتضح أمامنا أهمية توافر نظام للحسابات المالية والاحصائية مصحوبا بنظام متكامل للرقابة الداخلية يساعد على توفير الدقة

فى إعداد البيانات المستخرجة من النظام المحاسبي القائم سواء كانت بيانات متعلقة بالقوائم المالية أو متعلقة بالرقابة على الأداء .

فالميزانيات التقديرية وتقارير المسئولية ، وتقارير التكاليف ، وتقارير الانحرافات التى تكون فيما بينها أدوات الرقابة الادارية مصدرها جميعا البيانات المالية المستخرجة من النظام المحاسبي .

ونظام الرقابة الداخلية المتكامل بنوعيه ـ الرقابة الادارية والرقابة المحاسبية ـ يجب أن يحقق الأغراض الآتية :

١ ـ الاشراف الدقيق .

٢ ـ الأدلة الكتابية .

٣ ـ التأكد من سلامة الأداء .

٤ ـ تحديد المسئولية .

٥ ـ الاجراءات الوقائية .

٦ ـ المراجعة الداخلية .

أولا : الاشراف الدقيق :

ويتضمن كل الطرق والوسائل المستخدمة للاشراف على الأفراد وإدارة وإستخدام أصول المنشأة ، وينطوى مفهوم الاشراف على ضرورة تقسيم العمل وتحديد المسئولية وتحديد مراكز السلطة أو مراكز الاشراف .

ومن الواضح أن تطبيق نظام الاشراف السليم يجب وأن يتلائم مع حجم المنشأة ، فنى المنشأة الصغيرة نجد أن تقسيم العمل يكون فى حدود عدد قليل من الأفراد تحت إشراف معين ، بينما فى المنشآت الكبيرة يتطلب تحديد أقسام متصلة ذات نشاط مستقل تجمع كل منها العديد من الأفراد تحت إشراف رئيس مسئول .

واعتبار الاشراف الدقيق من دعائم الرقابة الداخلية يرجع إلى أن وجود الاشراف الفعال يساعد على تحقيق الأغراض الأصلية الرقابة الداخلية سواء من الناحية الادارية أو المحاسبية .

ثانيا : الأدلة الكتابية :

يجب أن يتوافر فى المجموعة الدفترية نوع من الرقابة الذاتية ومن الوسائل المعروفة المتبعة إعداد موازين المراجعة على فترات قريبة ، استخدام الحسابات الاجمالية بوصفها حسابات رقابة على مجموعة الحسابات الفرعية التى تمثلها . كما يجب مراعاة الدقة عند نقل المجاميع من صفحة لأخرى فى الدفاتر كما يمكن إجراء عمليات الجمع أفقيا أو رأسيا فى الكشوف المجمعة كوسيلة للتأكد من سلامة العمليات الحسابية .

ثالثا : التأكد من سلامة الأداء :

تقع مسئولية أداء العمليات المحاسبية على أفراد عديدين وهذه المهام يجب أن تتكامل وتؤدى بطريقه تسهل من تجميع وتنسيق البيانات والمعلومات وابلاغها إلى المستويات الادارية العليا لاستخدامها فى مجال استخلاص النتائج واتخاذ القرارات ، ولهذا تبدو لنا دواعى توافر الدقة فى أداء هذه الأعمال بحيث تؤدى كما هو محدد لها من قبل .

والمقصود بسلامة الأداء هو التحقق من أن الاجراءات المحددة لكل عملية تتم حسب دورتها المحددة وتتابعها السليم . فاجراءات عملية استلام البضاعة أو المواد الواردة تبدأ بعملية وزنها وعددها وفحصها ، ثم مطابقتها على المواصفات المحددة فى طلب الشراء والتأشير بذلك على المستندات الدالة ، ثم تسليمها إلى المخازن ، وتدوينها فى بطاقات الصنف .. فكل هذه الاجراءات لازمة قبل التأشير على فاتورة المورد بالسداد العاجل أو الاجل .

وبالمثل نجد أن هناك مجموعة من الإجراءات لكل عملية من العمليات المختلفة التى تؤدى داخل المنشأة وتجمع هذه الإجراءات مجموعة من اللوائح التنظيمية الخاصة بكل عملية ، فنجد هنا لائحة المخازن ،لائحة المشتريات ،لائحة المخزينة ، لائحه الأجور ، وهكذا . وهذه اللوائح المختلفةهى التى يجمعها نظام الضبط الداخلى المستخدم فى المنشأة .

رابعا : تحديد المسئولية .

أن تحديد مسئولية كل فرد من مجموعة العاملين بالمنشأة يمكن الإدارةمن تحديد الأشخاص الذين يتسببون فى حدوث الأخطاء ،وبالتالى يجب أن يتوافر فى نظام الرقابة الداخلية إمكان تتبع حركة الأصول داخل المنشأة ويعنى هذا أن كل اجراء من مجموعة الإجراءات الخاصة يتناول أصلا ما يجب أن يتم بتوقيع المسئول عن الاجراء الذى قام بادائه . فتسليم البضاعة الواردة لأمين المخازن تتطلب توقيعه على محضر الاستلام المرسل له من قسم الاستلام أو من قسم مراقبة المخازن وبهذا التوقيع يكون قد ثبت أن أمين المخازن قد تسلم البضاعه الوارده حسب المواصفات والكميات الوارده وأصبحت فى عهدته فاذا اكتشف أن هناك عجز فى أحدالأصناف فان المسئولية فى هذه الحالة تتركز على أمين المخزن وليست بين أمين المخازن وموظف قسم استلام البضاعة وكذلك الحال فى عمليات تحصيل النقدية وإيداعها بالخزينة . فان على أمين الخزينة أن يوقع على إيصال باستلامه المبالغ النقدية يتسلمه المحصل كمستند لانهائه الاجراء الذى يخصه من مجموع إجراءات التحصيل .

خامسا : الإجراءات الوقائية :

وتشمل هذه الإجراءات ضرورة توافر الأدوات الوقائية التى تحمى أصول المنشأه وموجوداتها من الضياع أو التلف أو السرقة .

ومن هذه الأدوات استخدام الأقفال ، وإحكام غلق الأقسام وتشديد الحراسة على أبواب المصنع ، والقيام باجراءات التفتيش الدورى والمستمر ، وتحديد منافذ الدخول والخروج . إلى جانب إتخاذ الإجراءات الوقائية الإدارية كالتأمين على الأصول المختلفة ضد السرقة والحريق والتأمين على المحصلين لاسترداد أى مبالغ نقدية قد تتعرض للضياع . كما يجب الاهتمام بالمخازن من ناحية تنظيمها وإتخاذالإجراءات الوقائية بصدد تخزين أى مواد ملتهبة حيث يخصص لها مخزن مستقل معد إعداداً خاصا يتناسب وطبيعتها ، ومنع غير المسئولين عنها من الدخول إلى المخازن ، وتشديد الحراسة عليها والتأكد من إحكام غلقها .

سادسا : المراجعة الداخلية :

تعتبر إجراءات المراجعة الداخلية من أهم خصائص نظام الرقابةالداخلية والهدف منها هو التأكد من أن كل عمل يؤدى تكون له نتائج مرضية،ويرى البعض أن المراجعه هى جزء من مهمه الإشراف ، غير ان البعض الأخر يرى ضروره الفصل بينهما .

ويجب ان تتوافر فى المراجعه الداخليه شرطين هامين هما :

(ا) يجب أن يكون أسلوب المراجعة كافيا لاكتشاف الأخطاء والغش أو التلاعب وغير ذلك من الأمور غير المقبولة.وهذا يعنى أن الشخص الذى يتولى أعمال المراجعة يجب أن يكون على علم بأهداف المراجعة التى يقوم بها وأن يؤدى واجبه بحذر واتقان .

(ب) يجب أن يتوافر استقلال المراجع الداخلى فلا يقع تحت سلطة أشخاص يقوم بفحص نشاطهم وألا يكون مقيداً بأى شكل من الأشكال حتى يتمكن من اكتشاف الأخطاء والانحرافات .

فاذا ماتوافر هذان الشرطان فان المراجعة الداخلية بشقيها تكون قد ساهمت في تدعيم نظام الرقابة الداخلية .

ونخلص من العرض السابق لمفهوم الرقابة الداخلية وخصائصها والأغراض التي تهدف إلى تحقيقها انها أداة ووسيلة لضبط ورقابة التصرفات المختلفة التي تتم في داخل المنشأة وحيث أن محور بحثنا يقتصر على النواحي المحاسبية فمن الطبيعي اننا سوف لا نناقش المواضيع الخاصة باعداد وإستخدام الميزانيات التقديرية وحسابات التكاليف في مجال الرقابة والتخطيط، ونولي اهتمامنا لنواحي الرقابه المالية . الأمر الذي ينقلنا إلى دراسة انظمه الضبط الداخلي التي تكون حلقه من حلقات الرقابه الداخليه ألا وهي الرقابه المحاسبية .

اولا ـ انظمه الضبط الداخلي

سبق لنا أن أوضحنا أن أنظمة الضبط الداخلي هي حلقة من حلقات الرقابة الداخلية ، ودورها في هذا المجال هو ضبط وحمايه موارد المشروع الماليه وموجوداته من الأختلاس أو الضياع أو سوء الأستعمال . وتقوم أنظمه الضبط الداخلي أصلا على فكره ضبط ورقابه تنفيذ المهام بطريقه مستمرة ذاتية ، وذلك عن طريق تطبيق مبدأ توزيع العمل داخل كل إدارة بحيث يقوم كل موظف بحلقة من حلقات دورة تنفيذ كل عملية وبالتالي لكل فرد أن يقوم بمراجعة أعمال زميله وبذلك تتحقق الرقابة التلقائية على التنفيذ أثناء عملية إتمام دورته .

اجراءات الضبط الداخلي :

يتطلب وضع خطة سليمة لنظام الضبط الداخلي إتخاذ الخطوات الاتية:

(ا) تطبيق الأسس العلمية للتنظيم من التقسيم الاداري للمشروع ، وتحديد

مراكز الاشراف أى مراكز السلطة والمسئوليه ، وتنسيق العلاقات بين الإدارات .

(ب) وضع مجموعة اللوائح والتعليمات المنظمة لسير العمل وكيفية أدائه داخل كل إدارة والتى بمقتضاها يمكن توزيع العمل داخل كل منها .

(جـ) تخطيط نظام محاسبي متكامل من مجموعة السجلات اللازمة ، وتحديد الدورة المستندية لكل عملية .

الشروط الواجب توافرها فى أنظمة الضبط الداخل :

١ ـ يجب أن تتميز هذه الأنظمة بالبساطة والوضوح للقضاء على سوء الفهم الذى يؤدى إلى إرتكاب الأخطاء أو تسهيل عمليات الغش والتلاعب .

٢ ـ يجب أن تتوافر المرونة اللازمة فى هذه الأنظمة بحيث يسهل تعديلها فى المستقبل بسهولة سواء إذا إكتشفت بعض نواحى الضعف فى حلقاتها أو إزدياد حجم النشاط مما يتطلب إعادة النظر فى النظام المستخدم .

٣ ـ أن يقوم موظف واحد بأداء عملية بأكملها ، وعدم السماح للموظف بأداء أعمال ليست من اختصاصه . ويتبع ذلك طبعا ضرورة تحديد إختصاصات كل موظف داخل كل إدارة .

٤ ـ تخطيط منظم لتوزيع الأجازات بين موظفى الإدارة مع مراعاة الدقة التامة فى توزيع أعمال القائمين بالأجازات على غيرهم من الموظفين بحيث لا يؤدى سوء التوزيع إلى تمكين البعض من إتمام حلقة من حلقات التلاعب .

٥ ـ يجب توافر نقط للرقابة بصدد كل عملية من العمليات تحت يد المسئولين بالإدارات بحيث تمكنهم من تتبع الأعمال التى تؤدى داخل إدارتهم .

وسوف نتعرض لهذا الموضوع عند دراسة خطة الضبط الداخلى على العمليات المختلفة .

٦ ـ يجب أن يحتفظ الرئيس المسئول فقط بحق إتخاذ القرارات الخاصة بتعديل إجراء معين أو إتخاذ قرار يترتب عليه تعديل أرصدة الحسابات . فالموافقة على مردودات المبيعات أو المشتريات ، أو منح المسموحات على المبيعات ، أو الخصم المسموح به ، أو إجراء عمليات المقاصة بين الحسابات (الحسابات المختلطة للعملاء) ، أو إعدام الديون من حق رؤساء الإدارات كل فى اختصاصه .

٧ ـ أن يشرف رئيس الحسابات أو وكيله على القيود التى تثبت فى اليومية المركزية والخاصة بالتسويات الحسابية كقيود تصحيح الأخطاء ، أو القيود الإجمالية ، أو القيود المتعلقة بالتسويات الجردية ، وذلك عن طريق إستخدم مذكرة التسويه موقعا عليها من أحدهما .

٨ ـ أن تكون إدارة المراجعة الداخلية مستقلة وغير تابعة لاى إدارة تنفيذية أخرى بل يجب أن يكون رئيس هذه الإدارة على نفس المستوى لرؤساء الإدارات الاخرى . وذلك حتى تستطيع الإدارة القيام باعمال المراجعة دون حرج أو توجيه من هؤلاء الرؤساء .

ونخلص من العرض السابق أن توافر أنظمة الضبط الداخلى يؤدى إلى بساطة ووضوح فى الأداء ، وسهولة فى الإشراف .

ولا تكتمل حلقات الضبط الداخلى إلا إذا توافر نظام للمراجعة الداخلية والذى يعتبر الحلقة الأخيرة والهامة لأنظمة الرقابة الداخلية فعن طريقها يمكن تقييم هذه الأنظمة ومدى دقة إجراءاتها الأمر الذى ينقلنا إلى دراسة أنظمة المراجعة الداخلية ، أنواعها وأهدافها .

ثانيا : المراجعه الداخلة

تعتبر أنظمة المراجعة الداخلية الحلقةالأخيرةفى مجموعةإجراءات الرقابة الداخلية . ويمكن القول أن الرقابة الداخلية بدون أنظمة المراجعة الداخلية لاتعنى شيئا . إذ أن مجرد وضع الاجراءات الخاصة بالرقابة الداخلية لايدل على كفاية التنفيذ وحسن الأداء إلا إذا كانت هناك أداة فعالة لتقييم هذه الأنظمة ومدى فاعليتها فى تحقيق أهدافها . فالتأكد من تنفيذ المهام وفقا للخطط الموضوعة والتعليمات المحددة هو دور أنظمة المراجعة الداخلية ومن هنا ظهرت الحاجة إليها .

أنواع المراجعة الداخلية :

كما قسمنا الرقابة الداخلية إلى نوعين ، الرقابة الادارية والرقابة المحاسبية كذلك تنقسم أنظمة المراجعة الداخلية بدورها إلى نوعين :

(ا) المراجعة الادارية .

(ب) المراجعة المحاسبية (المستندية) .

(ا) المراجعة الاداريه :

ترتبط المراجعة الإدارية بمهام الرقابة الإدارية إذ انها الوسيلة التى عن طريقها يمكن للادارة اكتشاف المشاكل الإدارية قبل حدوثها عن طريق المراجعة الدورية المنتظمة لأهداف وسياسات وخطط المنشأة . وبالتالى فان المراجعة الدورية هى مهمة من مهام الإدارة المستنيرة وتقوم المراجعة الإدارية الدورية على تحقيق الأغراض الآتية :

١ ـ دراسة موقف الصناعة التى تعمل فيها المنشأة من الصناعات الأخرى فمن المعروف أن هناك ارتباط بين نشاط القطاعات الصناعية المختلفة . فاقامة صناعة جديدة كصناعة السيارات مثلا يؤثر تأثيرا مباشرا فى مجموعة من

الصناعات القائمة كصناعة الصلب ، والاطارات ، والوقود ، والزجاج ، والصناعة الجديدة سوف تحصل على احتياجاتها من المواد والمنتجات المختلفة من انتاج الصناعات القائمة . وهذا الوضع يعنى إهتمام الصناعات الأخرى غير الصناعة الجديدة بما يلزمها مما يؤثر فى سياستها الانتاجية . فمصنع الزجاج يجب أن يأخذ فى الإعتبار عند دراسة سياسته الإنتاجية أن يضيف خط جديد لإنتاج ألواح الزجاج اللازم للسيارات ، وبالمثل شركات الغزل والنسيج فعليها أن تستعد لإنتاج مفروشات السيارات ... ... الخ. ونخلص من ذلك أن دراسة موقف الصناعة عامة يفيد فى الدراسات الخاصة بالسياسات الاستثماريه والانتاجية .

ـ ٢ ـ دراسة موقف المنشأة داخل الصناعة التى تعمل فيها ، وتشمل هذه الدراسة موقفها بالنسبة للشركات الأخرى ونصيبها من الأسواق المحلية والخارجية .

ـ ٣ ـ مراجعة السياسات الادارية والانتاجية والتسويقية نتيجة الدراسة السابقة

٤ ـ مراجعة التنظيم القائم وما يتطلبه الأمر من تعديل .

٥ ـ مراجعة للنظام المحاسبي القائم ، ومدى كفايته فى مواجهة أى تعديل يتخذ .

٦ ـ مراجعة هيكل رأس المال ، ودراسة مدى كفاية الموارد المتاحة بالنسبة للاستخدامات ، إلى جانب دراسة موقف رأس المال العامل ، ومدى توافر السيولة اللازمة لتنفيذ السياسات الجديدة .

ومن النقاط السابقة يتضح لنا أهمية الدور الذى تؤديه المراجعة الدورية للادارة . إذ أنها تنير الطريق أمامها بصدد مايجب أن يتخذ من إجراءات وقرارات لمواجهة مشاكلها .

(ب) المراجعة المحاسبية :

ويقصد بها المراجعة على العمليات المالية للتأكد من صحة تسجيلها من ناحية، والتأكد من سلامة إدارة أصول المنشأة من ناحية أخرى. لهذا فان إجراءات المراجعة المحاسبية تهدف إلى تحقيق الأغراض الآتية :

١ ـ التأكد من صحة البيانات المحاسبية .

٢ ـ حماية الموارد المالية .

وتشمل إجراءات المراجعة المحاسبية الخطوات الآتية : ـ

١ ـ مراجعة سابقة.

٢ ـ مراجعة لاحقة .

٣ ـ الجرد المستمر المفاجىء على الأصول .

ويهدف الإجراء الأول إلى التأكد من سلامة الإجراءات المتخذة، والقضاء على سوء التصرفات ، كمراجعة فواتير الشراء على المستندات التنظيمية الخاصة بدورة الشراء كما هى واردة فى التعليمات المحددة (أمر التوريد ، لجنة الفحص والاستلام ، إذن استلام المخازن) قبل اعتمادها للصرف .

ويهدف الإجراء الثانى إلى إكتشاف أى أخطاء تقع فى تسجيل المستندات فى الدفاتر المختلفة وبالتالى إكتشاف سوء التصرفات والقضاء عليها .

ويهدف الإجراء الثالث إلى حماية الأصول والموجودات عن طريق إجراءات الجرد المستمر المفاجىء لإكتشاف السرقات والتلاعب أو سوء استعمالها .

تقييم أنظمه الرقابة الداخلية

يجب أن يقيم المراجع الرقابة الداخلية والضبط الداخلى لأنهما سيؤثران على مدى الاختبارات التى سيجريها . فتقييم الرقابة الداخلية سيؤثر على حجم ومدى العمـل الذى سيقوم به بينما يؤثر تقييم الضبط الداخلى على توقيت إجراءات المراجعة مع ما لها من تأثير أقل على حجم مدى العمل .

وعلى الرغم من أهمية التفرقة بينهما لإختلاف استخدام نتائج التقيم إلا أنه فى مجال هـذه الدراسة سيستخدم إصطلاح الرقابة الداخلية ليشمل الرقابة المحاسبية والضبط الداخلى .

اسس تقييم الرقابه الداخليه : -

تستخدم النتائج التى يصل إليها المراجع من تقييم الرقابة الداخلية كأساس لبرنامج الإختبارات والعينات التى سيجريهـا . ولذلك يجب أن يتأكد من أن النظام المحاسبى يساهم فى توفير تسجيلات دقيقة كما يساهم أيضا فى تقديم بيانات وتقارير مالية سليمة . وسوف يعتمد المراجع على مثل هذا النظام إذا كان تصميمه وتطبيقه مبنى على أسس سليمة ، كفيلة بمنع حدوث الأخطاء من أى نوع .

أما مدى العمل المطلوب لتحديد مدى صدق القوائم المالية فانه يرتبط مباشرة بقوة أو ضعف نظم الرقابة الداخلية. وإذا تجاهل المراجع هذه الحقيقة الأساسية فانه يتعلى عن المسئوليـات التى تقع على عاتقه . فاذا قام المراجع بمزيد من الفحص كبديل عن تقييم أنظمة الرقابة الداخلية فان هذا لا يعد أمرا كافيا بل يعتبر تخليا عن مسئوليته تجاه الملاك لأنه فشل فى القيـام بالعمل المطلوب بطريقة كافية وإقتصادية .

إما إذا لم يقم بمزيد من الفحص في حالة ضعف أنظمة الرقابة الداخلية ، والذي قد يؤدي إلى عدم صحة ودقة القوائم المالية فان هذا يعني أيضا تجاهل مسئولية الحصول على الأدلة الكافية التي سيبنى عليها رأيه المهني .

وقد أدى الإعتراف بأهمية الرقابة الداخلية والتي تساهم نحو قوائم مالية سليمة إلى وضع أسس عامة لشروط تقييمها . وقد حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين أسس تقييم الرقابة الداخلية ضمن معايير العمل الميداني كالآتي :

« يجب أن تكون هناك دراسة سليمة وتقييم صحيح لأنظمة الرقابة الداخلية حتى يمكن الإعتماد عليها ، وحتى يمكن أيضا تحديد مدى الإختبارات التي يجب أن تتبعها إجراءات المراجعة » .

اجراءات تقييم انظمة الرقابة الداخلية :

تتكون وظيفة المراجع من شقين متداخلين هما تقييم الرقابة الداخلية وإختبار التسجيلات المحاسبية . ويجب أن يقيم المراجع أولا أنظمة الرقابة الداخلية لأن فاعليتها تنعكس على دقة البيانات الواردة بالقوائم المالية وكذلك تؤثر نتائج التقييم على مدى الإختبارات المطلوبة للتأكد من صدق البيانات الواردة بالقوائم المالية .

ولا يجب أن يتأكد المراجع من أن أنظمة الرقابة الداخلية تؤدي إلى بيانات محاسبية سليمة فقط ، بل يجب عليه أن يتحقق من مدى ملاءمة هذه الأنظمة وأنها تؤدي وظائفها بطريقة سليمة . لذلك يجب عليه أن يجري إختبارات أخرى محدودة كجزء من تقييمه للرقابة الداخلية .

إن التحقق من ملاءمة هذه الأنظمة يتطلب إجراء أكثر من مجرد مناقشة الأفراد المسئولين . فالمراجع يجب أن يقوم باختبارات حتى يتأكد من فاعلية

هذه الأنظمة . وهـذا يؤدي إلى مشكلة مزدوجة لأن تقييم الرقابة الداخلية هو أساس القرارات المتعلقة بمدى الإختبارات المطلوبة على الرغم من أن التقييم نفسه يحتاج إلى إختبارات .

فمن ناحيه نجد أن طبيعة ومدى العينات والإختبارات التى يجب القيام بها للعمليات المسجلة تحدد على ضوء نتائج التقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومن ناحية أخرى نجد أن فاعلية هذه الأنظمة يجب الحكم عليها على ضوء النتائج التى يصل إليها المراجع من إختباراته . فالتقييم يحدد مدى الإختبـارات بينما يحتاج التقييم نفسه إلى إختبارات . ولهذا يجب أن يستخدم مدخلين منفصلين للفحص وكلاهما يهتم بالأغراض الخاصة لكل منها .

فالإختبارات التى يجريها المراجع لتقييم فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية تهدف إلى الوصول إلى نتيجة هامة وهى أن أنظمة الرقابة الداخلية تؤدى وظائفها كما هو محدد لهـا ، ولهذا تكون الإختبارات وفقـا لهذا المدخل محدودة وتستخدم لمجرد التحقق من أن التطبيق المحاسبي يسير فى نفس إتجاه أنظمة الرقابة الداخلية .

أما الإختبارات التالية والخاصة بفحص البيانات المحـاسبية فانها تكون مبنية على نتائج تقييم أنظمة الرقابة الداخلية . والغرض من هذه الإختبارات هو تكوين رأى عما إذا كانت القيم والبيانات الواردة بالقوائم المالية صحيحة. ولهذا يجب أن تشمل الإجراءات الخاصة باكتشاف الأخطاء وخصوصا تلك التى تؤثر تأثيراً كبيراً على القوائم المالية . ولا يعتبر المراجع مسئولا عن إكتشاف جميع أنواع الأخطاء ولكنه مسئولا عن القيام بالإختبارات الكافية حتى يتأكد شخصيا من عدم وجود أخطاء ذات أهمية نسبية كبيرة . ومن

الواضح أن هذه الإختبارات يجب أن تكون أوسع فى مداها من الإختبارات التى يجريها للتأكد من وجود أو عدم وجود إجراء معين .

وفى مجال هذا الفحص التفصيلى للبيانات المالية وإتساع مدى الإختبارات قد يثار التساؤل عن مدى هـذه الإختبارات ولكن ظهور وتطور أساليب العينات وأسس إحتسـاب حجمها قد ساعد إلى حد كبير فى تحديد مدى الإختبارات المطلوبة .

وبالإضافة إلى الإختبارات المحدودة لتقييم فاعلية الرقابة الداخلية نجـد أساليب أخرى قد تستخدم بانفراد أو قد يتم الربط بينها ، وهذه الأساليب هى :

١ ـ خرائط التدفق ونظام المسح (اللوائح التنظيمية والتعليمات المالية) .

٢ ـ قائمة الأسئلة (لإختبار الرقابة الداخلية) .

وتأتى خرائط التدفق ونظام المسح فى المقام الثانى من ناحية الاستخدام حيث تحتل قائمة الأسئلة المقام الأول . وتعد خرائط التدفق وسيلة فعـالة لإكتشاف وتحديد وعزل نقط الضعف فى أنظمة الرقابة الداخلية ، كما أنها تؤدى إلى الإعتيـاد على هذه الأنظمة . ويجب أن تعكس هذه الخرائط الإجراءات الفعلية وليس الإجراءات المرغوبة . فالنظام الرسمى لا يعمـل إلا إذا إتبعت إجراءاته بغض النظر عن تصميمه .

ويجب أن يولى المراجع عند مراجعته أو إعداده لخريطة التدفق إهتمامه بالإجراءات غير الرسمية . فاذا كانت سليمة فانها يجب أن تصاغ وتدرج فى خرائط التدفق أما إذا كانت غير سليمة فانها يجب أن تستبعد .

أما الأسلوب الشائع الإستعمال فى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية فهو قائمة الأسئلة بحيث توجه الأسئلة نحو هذه الأنظمة لإكتشاف نواحى الضعف والقوة فيها .

وقد ظهرت آراء تعارض قائمة الأسئلة لأنها تحدد منطقة إهتمام المراجع فى حدود هذه الأسئلة ولا توجه إهتمامه نحو أماكن الضعف الأخرى التى لاتغطيها هذه الأسئلة . فاذا كان هذا صحيحا ـ وهو أمر مشكوك فيه ـ فان مزايا قائمة الأسئلة تفوق عيوبها .

فقائمة الأسئلة لاتستخدم كبديل عن التفكير . فهى تتعرض دائما للتعديل حتى تلائم إحتياجات المنشأة . فاذا إستخدمت بطريقة صحيحة فانها تمد المراجع بمعلومات يمكن عن طريقها أن يحكم على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية . وتجعله يتأكد من تخفيض فرص الأخطاء إلى حدها الأدنى . لذلك يجب أن يغطى التصميم السليم لقائمة الأسئلة المناطق الهامة التى تكشف نواحى الضعف فى أنظمة الرقابة الداخلية .

ونظراً لأهمية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية فلابد من إتباع أساليب فنية منظمة تمكنه من الإطمئنان إلى فاعلية الأنظمة الموجودة وتمثل الاساليب الفنية السابقة الحد الأدنى للاختبارات التى يجريها المراجع .

مشاكل تقييم الرقابة الداخلية :

تظهر المشكلة الأولى من مشاكل تقييم الرقابة الداخلية نتيجة لرغبة المراجع فى القيام بما يعتقد بأنه المراجعة الحقيقية . ولذلك لا يتم فحص وتقييم الرقابة الداخلية على أساس الإهتمام الذى يستحقه ، وبالتالى قد يؤجل المراجع القيام به مما يضعف من أغراض وأهداف هذا التقييم .

أما المشكلة الثانية فهى تتعلق باختلاف أساليب تقييم الرقابة الداخلية وكذلك إختلاف مستوى تدريب وخبرة المراجعين . فالأساليب الفنية قد تكون صعبة وخصوصا قائمة الأسئلة أما إذا إستخدمت أساليب غير فنية فان نتائج التقييم ستتوقف إلى حد كبير على خبرة ومهارة المراجع .

أما المشكلة الثالثة فهي تتعلق بصعوبة إستخدام نتائج التقييم فى تصميم حجم العينات والإختبارات. فمن المعتاد أن تقوم باختبارات أقل حينما تكون الأنظمة سليمة ، واختبارات أكبر حينما تكون الأنظمة ضعيفة . ويمثل الربط بين التقييم الشخصى للرقابة الداخلية بالحجم الموضوعى للعينات الإحصائية مشكلة كبيرة، وبالإضافة إلى ذلك فهناك خلاف فى الرأى عن وجوب تعديل المفهوم الإحصائى لمدى الثقة حتى يأخذ فى الحسبان نواحى الضعف والقوة فى أنظمة الرقابة الداخلية .

والخلاصة : يجب أن يدرك المراجع أن تقييم الرقابة الداخلية هو أمر حيوى وجزء متكامل من عمليات المراجعة . فالتطور الطبيعى للمراجعة وإعادة التفكير فى فلسفتها وإستمرار الضغط من أجل زيادة فاعلية جهودها يشير إلى أن تقييم الرقابة الداخلية سوف يصبح أهم عمليات المراجعة ولهذا يقول : Oswald Nilsen « لقد تحولت المراجعة الحديثة من المراجعة المستندية إلى فحص للرقابة الداخلية » .

لقد حان الوقت لإعادة دراسة مستويات وأساليب المراجعة لكى تشمل مستوى فحص الرقابة الداخلية وكذلك مستويات تقييمها . بالإضافة إلى البحث عن الطرق الكفيلة بتحسين وسائل التقييم وربط نتائجه بكافة عمليات وإجراءات المراجعة .

الفصل السابع

أنظمة الضبط الداخلى على العمليات المالية

نستعرض فى هذا الفصل دراسة تطبيقية تمثل مجموعة الاقتراحات التى تتوافر فيها أهداف الرقابة الداخلية بحلقاتها المختلفة على مجموعة العمليات المالية المختلفة وذلك على النحو التالى :

١ - حركة النقدية من مقبوضات ومدفوعات.
٢ - حركة المخازن من استلام وتسليم .
٣ - النشاط الإنتاجى - التشغيل .
٤ - النشاط التجارى من مشتريات ومبيعات.
٥ - الأوراق المالية والتجارية .
٦ - الضبط الداخلى على السجلات : اليوميات المساعدة - اليومية العامة - دفاتر الأستاذ .

١ - حركة النقدية

تشمل حركة النقدية نشاط إدارة الخزينة من مقبوضات أو مدفوعات سواء تمت عن طريق النقدية أو الشيكات . ويتطلب نظام الضبط الداخلى على حركة النقدية دراسة النواحى الآتية :

(ا) الرقابة على عمليات الخزينة .
(ب) الرقابة على المقبوضات .
(جـ) الرقابة على المدفوعات .

اولا : الرقابة على عمليات الخزينة :

لكى تطمئن إدارة المنشأة على سلامة عمليات الخزينة يجب عليها أن تضع نظاما يهدف إلى تحقيق نقط الرقابة على نشاط أمين الخزينة ومن يعملون معه ويمكن تلخيص هذه النقط فى الإجراءات الآتية :ـ

(ا) أن لا تستلم الخزينة نقودا ولا تصرف نقودا إلا عن طريق أذون توريد فى الحالة الأولى وأذون صرف فى الحالة الثانية معتمدة من المستويات الإدارية كل فى اختصاصها على النحو التالى :

ـ ١ ـ إذن التوريد : يجب أن يكون معتمدا من المدير المالى ، إلى جانب الرئيس المسئول عن عملية التوريد كمدير المبيعات فى حالة المبيعات أو رئيس الحسابات فى حالة سداد العملاء لحساباتهم .

ـ ٢ ـ إذن الصرف : يجب أن يكون معتمدا من المدير المالى بصدد العمليات التجارية إلى جانب إعتماده من المستويات المسئولة . أما فى الحالات غير العادية كاذن صرف تبرعات ، أو رسوم تسجيل ، أو قيمة أصول ثابتة ، فالاعتماد فى هذه الحالة يكون على مستوى مجلس الإدارة أو من يفوضه فى ذلك .

وبتطبيق هذا النظام يصبح الصراف مجرد منفذ لتعليمات تأتى اليه من الجهات المسئولة ، وبالتالى تتحقق للادارة الرقابة على عمليات الخزينة .

ـ (ب) تحديد حد أدنى لرصيد النقدية بالخزينة والزائد عنه يجب إيداعه فى البنك يوميا .

ـ (جـ) أن يتم سداد إذن الصرف عن طريق الشيكات بدلا من السداد النقدى وبالتالى تتوافر حلقة جديدة من الضبط على المدفوعات .

ـ (د) أن يخصص صندوق للمصاريف النثرية يتبع بصدده نظام السلفة المستديمة .

ـ (هـ) أن تقوم إدارة المراجعة الداخلية بمراجعة سابقة ولاحقة للمستندات

وبالجرد المفاجىء المستمر على الخزينة لتقييم دقة العاملين بها ، وذلك عن طريق مطابقة قائمة جرد الخزينة على رصيد حساب الصندوق بإدارة الحسابات .

ثانيا : الرقابة على المقبوضات :

إن نظام الضبط الداخلى على المقبوضات يتطلب تحليل طرق تحصيل المقبوضات والتى تنقسم إلى ما يأتى :

(ا) المبيعات النقدية .

(ب) التحصيل عن طريق المحصلين .

(جـ) التحصيل عن طريق الخزينة .

(ا) المبيعات النقدية :

نفرق فى هذا المجال بين المنشآت ذات الأقسام ومنشآت البيع بالجملة .

المنشآت ذات الأقسام : يتم ضبط حركة تحصيل المبيعات النقدية للأقسام المختلفة عن طريق إتباع الاجراءات الآتية :

١ ـ يمكن تقسيم مراحل عملية المبيعات النقدية إلى ثلاث مراحل هى : البيع ـ التحصيل ـ تسليم المبيعات . ويجب أن لاينفرد شخص واحد باتمام العمليات السابقة ولكن توزع على ثلاثة مراحل فعمليات البيع يقوم بها عامل المبيعات بأقسام البيع ، والتحصيل تقوم به الخزينة التى يتبعها القسم ، وتسليم المبيعات يقوم بها عامل قسم التسليم .

٢ ـ يعد عامل المبيعات قسيمة البيع من ثلاث صور هى: ـــ

(ا) صورة تسلم للعميل ويتم السداد بمقتضاها .

(ب) صورة تسلم مع المبيعات لإدارة الاستلام يطلق عليها إدارة المراقبة .

(ج) صورة تبقى مع دفتر القسائم يحتفظ بها عامل البيع للمراجعة واحتساب عمولته إذا كان هناك نظام للعمولة على المبيعات النقدية.

وباستخدام الصور الثلاث تتم حلقات الضبط الداخلى على الوضع الآتى:-

١ - يراجع موظف الاستلام كميات البضاعة على ماهو وارد بقسيمة البيع مع مراجعة الأسعار وتضريبها .

٢ - فى نفس الوقت يسدد العميل قيمة مشترياته فى الخزينة التى تقوم بتسجيل السداد على صورة القسيمة المقدمة. ويتقدم بها العميل لإدارة الاستلام ليتسلم بضاعته بعد أن تقوم الأخيرة بتغليفها .

٣ - فى نهاية اليوم يقدم عامل الخزينة النقدية المحصلة مع شريط آلة التسجيل للخزينة العامة التى تقوم بمراجعتها على النقدية المستلمة ويتم إيداعها بها مع تسليم عامل الخزينة الفرعية إيصالا بالمبلغ المستلم وبهذا تكتمل حلقات الضبط الداخلى على مبيعات الأقسام.

٤ - تسلم الخزينة العامة قوائم المبيعات النقدية اليومية لإدارة الحسابات لإثباتها فى الدفاتر الخاصة .

منشآت البيع بالجملة : وتختلف إجراءاتها عن إجراءات منشآت البيع ذات الأقسام ، حيث تتم حلقات الضبط الداخلى على النحو الآتى:

١ - تعد إدارة المبيعات المستندات الآتية:-

(ا) فاتورة مبيعات نقدية من ثلاث صور هى :-

الأول : تسلم للعميل لسداد القيمة بالخزينة العامة مع إذن توريد خزينة .

الثانية : ترسل لإدارة الحسابات .

الثالثة : تبقى بإدارة المبيعات .

(ب) قسيمة صرف بضاعة من المخازن من أربع صور :

١ – صورة ترسل للمخازن فى الحال لاعداد البضاعة على أساس أنواعها وكمياتها ، على أن ترسل المخازن مجموع هذه الصور فى نهاية اليوم لإدارة الحسابات ، وذلك لمراجعتها على صور الفواتير الواردة من إدارة المبيعات .

٢ – صورة تسلم للعميل بعد أن يقدم صورة إيصال السداد لإدارة المبيعات، والذى تحتفظ به هذه الإدارة كمستند توريد قيمة المبيعات . ويسلم العميل صورة قسيمة صرف البضاعة إلى المخازن التى تقوم بمراجعتها على الصورة التى استلمتها وتحتفظ بها كمستند للصرف ومنها يتم تسجيل البضاعة فى دفتر أستاذ المخازن .

٣ – يستلم العميل البضاعة وتختتم بذلك الدورة المستندية .

(ج) تقوم إدارة الحسابات بعد مراجعة فواتير البيع على قائمة الخزينة التى ترد إليها ومع صور قسائم الصرف التى ترد من إدارة المخازن وبذلك يتم تسجيلها فى الدفاتر المختلفة .

(ب) التحصيل عن طريق المحصلين :

وهنا نفرق بين نوعين من طرق التحصيل :

أولا – الايصالات المعدة مقدما .

وتتبع هذه الطريقة فى شركات الخدمات العامة كالإضاءة والمياه والتأمين وبمقتضاها يتم الآتى :–

١ – تعد إيصالات التحصيل مقدما وتسلم للمحصلين مع توقيعهم على قائمة الايصالات التى يحتفظ كل منهم بصورة منها .

٢ – فى نهاية كل يوم يقوم المحصل بتوريد المبالغ المحصلة مرفقا بها قائمة

توريد من صورتين يوقع على إحداها صراف الخزينة ويعيدها للمحصل ويستبقى لديه الصورة الثانية ، مع خصم المبالغ المحصلة من قائمة الإيصالات الأولى .

٣ ـ تقوم إدارة الحسابات بتسديد حسابات المشتركين من واقع قائمة التوريد التى تعدها الخزانة .

ثانيا : الايصالات المؤقتة :

ويتبع هذا النظام فى المنشآت التجارية حيث أن العملاء يسددون أجزاءاً من حساباتهم الجارية . ولذلك يأخذ نظام الضبط الشكل الآتى :

١ ـ يعد المحصل إيصالا مؤقتا من ثلاث صور بالمبالغ المحصلة، يسلم الأولى منها للعميل ويبعث بمجموع إيصالات الصور الثانية للمنشأة مع قائمة التحصيل اليومى ويستبقى الصورة الأخيرة لديه .

٢ ـ يودع المحصل المبالغ المحصلة فى فرع البنك الذى تتعامل معه المنشأة يوميا ولا يستبقى معه أى من المبالغ المحصلة .

٣ ـ عند إستلام المنشأة إشعارات الاضافة من البنك التى تفيد توريد المبالغ المحصلة بالحساب الجارى تقوم ادارة الحسابات بمطابقتها على صور الايصالات المؤقتة الواردة إليها وكشف التحصيل . ثم تعد إيصالا نهائيا ترسله للعميل .

وبهذا تتم حلقات الضبط الداخلى على هذا النوع من المتحصلات .

(ح) التحصيل عن طريق الخزينة (المنشأة) : ويتم بأحد وسيلتين :

التحصيل المباشر من العميل أو التحصيل عن طريق البريد .

(١) التحصيل المباشر عن العميل :

١ ـ وتعد إدارة المبيعات إذن التوريد من ثلاث صور تحتفظ إدارة المبيعات باحداها ، وأخرى تسلم للعميل ، والثالثة تسلم للخزينة .

٢ ـ يحصل العميل على إذن توريد نقدية للخزينة . ويقوم بتوريد المبلغ للخزينة رأساً .

٣ ـ وفى إدارة الخزينة يقوم الصراف بمطابقة إذن التوريد الوارد من إدارة المبيعات على إذن التوريد المستلم من العميل . وتعد الخزينة إيصال السداد وتوقع على إذن التوريد بالسداد . وفى نهاية اليوم تبعث الخزينة بصور أذون التوريد المعتمدة منها لإدارة الحسابات لتسجيل السداد فى حسابات العملاء .

(ب) التحصيل عن طريق البريد :

قد تصل المنشأة عن طريق البريد شيكات من العملاء سداداً لحساباتهم وبالتالى نجد أن الأمر يتطلب وضع نظام للضبط على البريد الوارد يمكن بمقتضاه إحكام الرقابة على ما يرد من خطابات إلى المنشأة وذلك عن طريق تكوين لجنة صباحية لفض البريد الوارد وتسجيله فى دفتر يانى ـ دفتر تسجيل البريد الوارد ـ موضحا به أنواع المرفقات المختلفة . وتسلم الشيكات الواردة الخاصة بحسابات العملاء إلى إدارة المبيعات لمراجعتها على حسابات العملاء ثم تسلمها الأخيرة بدورها لإدارة الحسابات لتقوم بدورها باجراءات المراجعة وإثبات السداد بالحسابات . ثم تسلم الشيكات بقائمة مرفقة للخزينة التى تقوم بايداعها فى الحساب الجارى بالبنك .

ثالثا : الرقابة على المدفوعات :

سبق أن أوضحنا أن النظام السليم بصدد المدفوعات هو سدادها عن طريق الشيكات كلما أمكن . وبذلك تتحقق رقابة فعالة على المدفوعات . حيث أن إعتماد هذه الشيكات يتطلب توقيعات المستويات العليا الإدارية وبالتالى تتم متابعة هذه المستويات لنواحى الانفاق السائد داخل المنشأة .

وتتكون خطوات ضبط عملية المدفوعات فيما يلى :

١ ـ إعداد إذن الصرف : وتقوم به الجهة المسئولة عن الصرف ـ كادارة المشتريات فى حالة سداد المشتريات، وإدارة الأجور فى حالة الأجور .. وهكذا.

٢ ـ إعتماد إذن الصرف : وتقوم به عدة مستويات إدارية على حسب نوع المدفوعات .

(ا) مشتريات نقدية : مدير المشتريات ـ المدير المالى .

(ب) سداد الموردين : مدير المشتريات ـ مدير الحسابات ـ المدير المالى.

(ج) شراء أصول ثابتة : المدير العام ـ رئيس مجلس الإدارة .

(د) تبرعات : المدير العام ـ رئيس مجلس الإدارة .

٣ ـ إعداد الشيكات : تقوم إدارة الخزانة باعداد الشيكات اللازمة من واقع أذون الصرف التى ترد إليها . وتبعث بهذه الشيكات مع صور أذون الصرف إلى المستويات التى لها حق التوقيع على الشيكات كما هو وارد فى التعليمات المالية .

٤ ـ تسليم الشيكات : إما أن تسلم مباشرة مع توقيع المستلم على إذن الصرف أو ترسل بالبريد المسجل للموردين .

٢ ـ حركة المخازن

يتطلب نظام الضبط الداخلى على حركة المخازن نفس الإجراءات الخاصة بادارة الخزينة أى يشترط تطبيق الإجراءات الآتية :

١ ـ أن لا تسلم المخازن أى أصناف إلا عن طريق إذن استلام أصناف من الادارة ، كما لا تقوم بصرف أى من الأصناف إلا عن طريق إذن صرف أصناف من الادارة . ونعنى بالادارة الجهات المسئولة عن شراء الأصناف (أو) صرف الأصناف سواء للأقسام الانتاجية أو للعملاء .

٢ ـ أن لا يسمح لغير العاملين بادارة المخازن دخول المخازن أو القيام بأى أعمال متعلقة بها حتى تتحدد المسئوليات داخل المخازن .

٣ ـ إستخدام بطاقات الصنف ودفاتر المخازن على أن يتم فيها تسجيل حركة الأصناف يوميا من وارد وصادر من واقع أذون الاستلام والصرف مع ترصيد البطاقة فى الحال حتى يمكن التعرف يوميا على رصيد المخزون من كل صنف .

٤ ـ إستخدام نظام الحدود القصوى والدنيا لكل صنف من الأصناف حتى تتحدد نقط شرائها وبذلك تنظم عمليات الشراء من الأصناف ولا تتعرض الأقسام الصناعية للتوقف فى حالة إكتشاف عدم كفاية المخزون من صنف ما لاحتياجات التشغيل .

٥ ـ أن يعاد تستيف الأصناف المختلفة على فترات دورية وخاصة عند ورود كميات جديدة ، وبذلك يحتفظ المخزون بالتنظيم الموضوع له من ناحية ، وإكتشاف أى تلف أو عجز بالنسبة للكميات الموجودة من الأصناف على أن يتبع بصدد صرف الأصناف مبدأ الوارد أولا صادر أولا من ناحية الكميات أى يتم صرفها على حسب ورودها أولا بأول وبذلك تصرف الكميات القديمة إلى التشغيل أو البيع قبل الكميات الجديدة وبذلك نقضى على الخسائر الناتجة عن التلف من طول فترة التخزين .

٦ ـ تنظم إدارة المراجعة الداخلية إجراءات الجرد المفاجىء المستمر على الأصناف المختلفة بحيث يتم جرد كل صنف من الأصناف أكثر من مرة خلال السنة . وذلك عن طريق وضع خطة للجرد المستمر تحقق هذا الغرض ويجب أن لا يشترك فى الجرد المفاجىء على الأصناف أى من العاملين بالمخازن . وبذلك يحقق للادارة الرقابة على تصرفات وإجراءات إدارة المخازن .

إجراءات إستلام وصرف الأصناف من المخازن :

تتكون حركة المخازن من دورتين :

(ا) دورة الوارد من الأصناف .

(ب) دورة الصادر من الأصناف .

ضبط دورة الوارد والصادر من الأصناف :

يمكن للقارىء أن يرجع إلى كتاب التكاليف فى المنشآت الصناعية لدراسة إجراءات دورة الوارد والصادر الاداريه منها والمستندية ويهمنا فى مجال هذا البحث التعرض لنقط جديدة نضيفها إلى ما سبق بيانه فى المرجع السابق وهى:

١ ـ أن تنظم عمليات الشراء بحيث تحصر المشتريات النقدية الفورية فى أضيق حدود ممكنة حتى يمكن ضبط عمليات الشراء الدورية التى تتم عن طريق المناقصات العامة حتى يتوافر للادارة دراسة الأسعار المناسبة للشراء وبالتالى الحصول على إحتياجاتها بأقل تكلفة ممكنة .

٢ ـ أن تتم إجراءات التوريد وتحديد الموردين والشروط المناسبة للتسليم والسداد وفحص التوريدات ومراجعة الكميات والتأكد من الأسعار عن طريق لجان الفحص والإستلام تحت إشراف مدير مسئول كمدير المشتريات أو المدير التجارى .

٣ ـ أما بصدد الأصناف الصادرة سواء للأقسام الصناعية أو العملاء فيجب أن تحدد الجهات المسئولة التى لها حق إعتماد أذون الصرف .

٤ ـ يجب أن تخضع المواد المرتدة للمخازن أو المحولة من وإلى الأقسام لإشراف الإدارة عن طريق إستخدام أذون خاصة تعتمد من رؤساء الأقسام والمدير الفنى للمصنع .

٥ ـ أن يتبع نظام سليم بالنسبة لتسعير المواد الصادرة ولا تخضع للتغير من فترة لأخرى لتسهيل إجراءات الرقابة والمقارنات وتحديد تكلفة المواد الداخلة فى الانتاج بطريقة سليمة .

الدورة المستندية لحركة المخازن :

١ ـ الاصناف الواردة :

يستخدم بصدد الأصناف الواردة المستندات الاتية :

١ ـ إذن طلب شراء : يعد من صورتين :

(ا) صورة ترسل لإدارة المشتريات .

(ب) صورة تحتفظ بها إدارة المخازن .

٢ ـ أمر توريد مواد: تعده إدارة المشتريات بعد فحص ردود الموردين. وذلك من خمس صور :

(ا) صورة ترسل للمورد .

(ب) صورة تحتفظ بها إدارة المشتريات.

(جـ) صورة ترسل لإدارة الاستلام والفحص (أو لجنة الاستلام).

(د) صورة ترسل لإدارة المخازن .

(هـ) صورة ترسل لإدارة الحسابات .

٣ ـ محضر الاستلام : تعد لجنة الاستلام (إدارة الاستلام) ثلاثة صور من محضر الاستلام .

(ا) صورة ترسل لإدارة المشتريات .

(ب) صورة ترسل لإدارة المخازن .

(جـ) صورة تحفظ بادارة الاستلام (اللجنة).

٤ ـ إذن إستلام أصناف : وتعده إدارة الاستلام وقد يستخدم محضر الاستلام كاذن إستلام وذلك من ثلاث صور :

(ا) صورتين ترسل لادارة المخازن تحتفظ المخازن بصورة تثبت من واقعها فى بطاقات الصنف بعد المراجعة على الكميات المستلمة ، ويوقع على الصورة الثانية وترسل لإدارة المشتريات .

(ب) صورة تحتفظ بها إدارة الإستلام .

٥ ـ ترسل إدارة المشتريات المستندات الخاصة بالعملية لإدارة الحسابات التى تراجعها على الفاتورة للتأكد من سلامة البيانات وإتمام العملية فعلا حتى تصبح الفاتورة معدة للسداد أو تعليتها لحساب المورد .

ب ـ الاصناف الصادرة :

(ا) إذن صرف أصناف (مواد ـ أو بضاعة تامة) ويعد من ثلاث صور:

١ ـ صورة ترسل لإدارة المخازن .

٢ ـ صورة ترسل لإدارة التكاليف (مواد) .

٣ ـ صورة ترسل لإدارة الحسابات .

(ب) تثبت إدارة المخازن الكميات الواردة من واقع إذن الصرف فى بطاقات الأصناف .

٣ ـ النشاط الانتاجى

يعنى الضبط الداخلى على النشاط الانتاجى ،ضبط ورقابة عناصر التكاليف من المواد والأجور والمصاريف الصناعية . وتخضع إجراءات الضبط والرقابة فى هذا المجال لأنظمة التكاليف المستخدمة من ميزانيات تقديرية وتقارير الانحرافات . وقد سبق التعرض لهذا الموضوع بالتفصيل فى مجال الدراسات المرتبطة بالتكاليف الصناعية ، ويهمنا فى مجال هذه الدراسة وسائل الضبط الداخلى على إحكام عملية سداد الأجور المستحقة .

اولا ـ اعداد قوائم الاجور :

يرتكز نظام ضبط إعداد قوائم الأجور على تقسيم عملية اعدادها على موظفى إدارة الأجور وذلك على النحو الآتى :

(ا) يقوم موظف معين باعداد قائمة الأجور فيما يتعلق بتقييد أسماء العمال وأرقامهم والساعات التى اشتغلها كل منهم (فى حالة الأجر الزمنى) أو إنتاجية كل منهم (فى حالة الأجر بالقطعة) . ومصدر البيانات الخاصة بهذه الخطوة هى :

١ ـ سجل العمال الدائمين وبطاقات الشغلة لكل عامل .

٢ ـ بالنسبة للعمال العرضيين ـ وهى ظاهرة فى نشاط شركات المقاولات يجب مراجعة تقارير العمل اليومية المعتمدة من المهندس المقيم بالموقع للتأكد من عدد العمال والأعمال التى قاموا بها .

(ب) يقوم موظف آخر بمراجعة كشوف وقوائم الأجور للتأكد من سلامتها ثم يضيف عليها فئات الأجور الخاصة بكل عامل وتحديد إجمالى الأجور الذى يستحقه كل منهم .

(جـ) تنتقل الكشوف إلى موظف ثالث لمراجعة فئات الأجور وإجماليها ثم يحدد الاستقطاعات التى يجب خصمها من إجمالى الأجور بالنسبة لكل عامل وذلك لتحديد الأجر المستحق له .

(د) تنتقل الكشوف للمراجعة النهائية وتعتمد من مدير مكتب العمل ورئيس الحسابات ، ويعد شيكا باجمالى الأجور المستحقة .

ثانيا ـ اجراءات صرف الاجور :

يقتضى نظام الضبط الداخلى على صرف الأجور التأكد من وصول الأجر لكل عامل ولتحقيق هذا الغرض تتخذ الإجراءات الآتية :

(ا) يعد صراف الأجور مظاريف خاصة لكل عامل يضع فيها الأجر المستحق .

(ب) يحضر رئيس القسم مع عماله عند سداد الأجور لهم .

(ج) أن يقدم كل عامل بطاقته الشخصية عند استلام الأجر ويوقع أمام اسمه على كشف الأجور بما يفيد الاستلام .

(د) فى حالة تسليم أجر عامل إلى زميل له نيابة عنه يجب أن يكون لدى الأخير توكيلا معتمداً من موظف مسئول .

(هـ) فى نهاية صرف الأجور، يحصر الصراف قيمة الأجور التى لم يقم بتسليمها إلى أصحابها ومطابقتها مع كشف الأجور مع تسليمها للخزينة العامة ويأخذ من الصراف العام إيصالا بذلك يحتفظ به مع كشف الأجور وأى أجور تصرف بعد ذلك يتم صرفها بواسطة الخزينة العامة . وبذلك تتحقق الرقابة ضد أى إجراء يؤدى الى إدراج أسماء وهمية فى كشوف الأجور أو حصول شخص على أجر لا يخصه .

٤ ـ النشاط التجارى

ونعنى به نشاط الشراء ونشاط البيع بكل صوره المختلفة .

اولا ـ المشتريات :

تتم عمليات الشراء بأحد طريقين : الشراء المباشر أو الفورى والشراء عن طريق المناقصات العامة . وفى كلتا الحالتين تقوم إدارة المشتريات باجراءات الشراء وإن كنا نرى كما سبق بيانه تقييد طريقة الشراء الفورى فى أضيق الحدود.

اجراءات الشراء :

١ ـ عند ورود طلب شراء مواد أو بضاعة إلى ادارة المشتريات تثبته فى دفتر يدوى يطلق عليه دفتر طلبات الشراء . والغرض من استخدام هذا الدفتر هو حصر طلبات الشراء من كل صنف خلال السنة لذلك تخصص صفحة لكل

صنف تثبت فيه طلبات الشراء الخاصة به كما يوضح به أسماء الموردين الذين يتعاملون فى الأصناف المختلفة ويجب الرجوع لهذا الدفترعند ورود طلبات الشراء إذ يكتشف تكرار طلب الشراء من صنف معين الأمر الذى يتطلب الرجوع إلى أسباب ذلك والعمل على تعديل نقطة الشراء إذا كان الاساس السابق أصبح غير متمشى مع احتياجات هذا الصنف. ويجب التأكد من مطابقة شروط الشراء من حيث تاريخ التسليم لما فى ذلك من أهمية للتنسيق بين فترة الشراء اللازمة وعمليات التشغيل أو البيع ؟

٢ ـ عند ورود الأصناف وقيام إدارة الاستلام بفحص الكميات الواردة والتأكد من مطابقتها على العينات أو المواصفات المطلوبة ترسل إلى إدارة المشتريات صورة من محضر الإستلام الذى تراجعه الأخيرة على فواتير الشراء. وتسلم الفاتورة والمستندات الأخرى المتعلقة بهذه العملية لإدارة الحسابات.

٣ ـ كما تستلم إدارة الحسابات من المخازن صورة أمر الاستلام الموقع عليها من المخازن وبذلك تصبح العملية قد اكتملت وأصبحت الفاتورة معدة للسداد أو تعليتها لحسابات الموردين .

٤ ـ تثبت الفاتورة فى السجلات المختلفة بعد مراجعتها حسابيا من حيث القيم المختلفة الواردة بها وذلك فى دفتر يومية المشتريات وترحيلها لحساب المورد إذا كان الشراء آجلا أو فى دفترالصندوق إذا كان الشراء نقداً .

ثانيا ـ المبيعات :

تتلخص إجراءات الضبط الداخلى على المبيعات فى النقط الآتية :

(أ) استلام طلبات العملاء .

(ب) صرف البضاعة من المخازن .

(ج) تحرير الفواتير .

(د) الإثبات فى السجلات .

أ ـ استلام طلبات العملاء :

تثبت طلبات العملاء التى ترد إلى إدارة المبيعات فى سجل طلبات العملاء البيانى مع بيان تاريخ ورود الطلبية ، واسم المندوب الذى وردت الطلبية عن طريقة . ثم تخصص مجموعة خانات توضح ما تم بصدد كل طلبية . ويهدف إستخدام هذا السجل إلى متابعة تنفيذ الطلبيات من ناحية وحصر قيمة المبيعات التى تتم عن طريق المندوبين ، وقيمة المبيعات التى تتم مباشرة عن طريق الاتصال بالمنشأة من ناحية أخرى .

ب ـ صرف البضاعه من المخازن :

وقد سبق لنا التعرض لأسلوب الضبط الداخلى على صرف البضـــاعة من المخازن .

جـ ـ احكام عملية تحرير الفواتير :

تعد إدارة المبيعـات الفاتورة من أصل وعدة صور ـ يتوقف عددها على النظام المستخدم ـ ويجرى الآتى بالنسبة لإعداد الفاتورة:

١ ـ تعد الفاتورة من واقع إذن صرف البضاعة من ناحية الكميات وتحدد الأسعار من واقع قائمة الأسعار التى تعدها إدارة المبيعات المعتمدة من الإدارة العليا . ثم تحدد القيمة الاجمالية للفاتورة ويوقع عليها الموظف المختص باثبات البيانات السابقة .

٢ ـ يقوم موظف آخـر بمراجعة بيانات الفاتورة ويوقع عليهـا بما يفيد المراجعة .

٣ ـ تحتفظ إدارة المبيعات بصورة تودع فى ملف العميل وأخرى تبقى فى دفتر الفواتير .

٤ ـ ترسل إدارة المبيعات الصور الباقية مع الأصل لإدارة الحسابات .

د ـ القيود المحاسبية :

١ ـ تستلم إدارة الحسابات صور الفواتير والأصل وتقوم بمراجعتها على إذن الصرف الذى يرد إليها من إدارة المخازن بما يفيد إعداد البضاعة الواردة فى إذن الصرف وذلك للتسليم الفورى للعميل أو إرسالها لعنوانه .

٢ ـ تقوم الإدارة بمراجعة بيانات الفاتورة والتأكد من صحة توقيعات الموظفين الذين مرت عليهم الفاتورة فى دورة إعدادها .

٣ ـ تثبت الفواتير فى يومية المبيعات على حسب أرقامها المسلسلة ولا يجب أن يمس تسلسل الفواتير بمعنى أن الفواتير الملغاة يجب أن تسلم لإدارة الحسابات مع الغاءها وتقيد أرقامها فى يومية المبيعات ويؤشر أمامها بالإلغاء ، أو يكتفى بالاحتفاظ بها بجميع صورها فى ملف فواتير يومية المبيعات دون تقييدها فى اليومية .

٤ ـ يقوم موظف باثبات الفاتورة من واقع الأصل فى أستاذ العملاء ثم يرسل الأصل إلى العميل عن طريق إدارة السكرتارية أو البريد الصادر .

٥ ـ يقوم موظف ثالث باعداد كشوف حسابات العملاء على فترات منتظمة وتقوم إدارة المراجعة بمراجعة هذه الكشوف وإعتمادها قبل إرسالها للعملاء .

وبذلك تتم حلقات الضبط الداخلى على عمليات المبيعات الآجلة .

الضبط الداخلى على طرائق البيع الاخرى :

من المعروف لنا أن هناك طرائق أخرى لزيادة حجم المبيعات سبق لنا دراستها كنظام البيع برسم الرد أو القبول ، ونظام البيع بالتقسيط ونظام بضاعة الأمانة .

وسوف نتعرض فى نطاق هذا البحث إلى إجراءات الضبط الداخلى على هذه الطرائق دون التعرض للاجراءات المحاسبية .

أولا - نظام البيع برسم الرد أو القبول :

(ا) الضبط عن طريق السجلات :

من المعروف لنا أن البضاعة المسلمة للعميل فى ظل هذه الطريقة لا تعتبر من المبيعات النهائية إلا بعد قبول العميل لها بعد الفترة الزمنية الممنوحة له لتجربة السلعة . لذلك يتخذ بصدد ضبط هذه العملية مجموعة من السجلات البيانية هى:

١ - يومية البضاعة المرسلة برسم البيع أو الرد .

٢ - أستاذ عملاء برسم البيع أو الرد .

٣ - أستاذ البضاعة المرسلة برسم البيع أو الرد .

(ب) الضبط عن طريق الإجراءات الإدارية :

١ - تحدد إدارة المبيعات أنواع السلع وعددها التى يسمح فيها بارسال البضاعة برسم الرد أو القبول .

٢ - تعد إدارة المبيعات المستندات الآتية :-

(ا) إذن تسليم بضاعة برسم الرد أو القبول من ثلاث صور تحتفظ بأحداها وترسل الصورتين للمخازن حيث تحتفظ الأخيرة بصورة منها وترسل الأخرى بعد التوقيع بالتنفيذ لإدارة الحسابات .

(ب) فاتورة صورية موضحا فيها سعر البيع والفترة المحددة لتجربة السلعة التى بمقتضاها يلتزم العميل برد السلعة خلال الفترة المحددة أو يعتبر قبل شرائها . وتحتفظ إدارة المبيعات بصورة منها وترسل الأصل وصورة أخرى لإدارة الحسابات .

٣ ـ تقوم إدارة الحسابات بمطابقة الفاتورة الصورية على إذن تسليم البضاعة الواردة من المخازن كما تراجع الأسعار الواردة بها وتطلب من العميل التوقيع عليها بما يفيد استلامه للبضاعة وموافقته على الشروط الواردة بها . وتسلمه صورة من الفاتورة الصورية بعد إعتمادها من الإدارة .

٤ ـ تثبت الفاتورة الصورية فى يومية البضاعة المرسلة برسم البيع أو الرد كما ترحل لحساب العميل فى دفتر أستاذ عملاء البيع برسم الرد أو القبول .

٥ ـ إذا رد العميل البضاعة يقفل حسابه فى دفتر أستاذ العملاء ويؤشر فى اليومية برد البضاعة . ويستلم العميل إذن رد بضاعة برسم البيع أو الرد يحتفظ بها كمستند لديه .

٦ ـ إذا قبل العميل البضاعة أو احتفظ بها بعد المدة المحددة، يقفل حسابه فى دفتر أستاذ العملاء البيانى ويؤشر فى اليومية بذلك .

٧ ـ تعد فاتورة أصلية تثبت فى يومية المبيعات الآجلة ويفتح حساب للعميل فى دفتر أستاذ العملاء .

: ـ يصبح رصيد إجمالى عملاء بضاعة برسم البيع أو الرد ممثلا للبضاعة لدى العملاء التى لم تنته بعد الفترة المحددة لهم. وتعتبر هذه البضاعة ملكا للمنشأة وتدخل فى جرد البضاعة فى نهاية السنة المالية .

ثانيا : نظام البيع بالتقسيط :

ويتميز هذا النظام بأن عملية البيع تتم فعلا ولكن يتم السداد عن طريق أقساط شهرية يتفق عليها . ولذلك فان النظام الذى يتبع بصدد هذا النظام يجب أن يهدف إلى تحقيق الآتى :

١ ـ الاستفسار عن العميل والتأكد من قدرته على الاستمرار فى سداد الأقساط .

٢ ـ متابعة تحصيل الأقساط بانتظام .

وبصدد تحقيق الهدف الأول ـ يخصص قسم خاص بالمنشأة مهمته الاستفسار عن العملاء . وغالبا إذا كان العميل من الموظفين بالشركات أو المصالح ـ أن يقبل سداد الأقساط خصما من مرتبه وفى هذه الحالة تقوم الجهة التى يعمل بها بتوريد الاقساط المطلوبة .

أما بصدد تحصيل الأقساط بانتظام فيتبع بصددها تخصيص محصلين يقومون بمهمة تحصيل الأقساط ، أو سحب أوراق تجارية على العميل بعدد الأقساط المقررة تخصمها المنشأة فى البنك ويقوم الأخير بتحصيلها مباشرة من العملاء والأسلوب الأخير هو السائد غالبا فى نشاط البيع بالتقسيط .

إجراءات عمليات البيع بالتقسيط:

١ ـ بعد إتخاذ الاجراءات الخاصة بالاستفسار عن العميل تعد إدارة المبيعات عقد البيع بالتقسيط توضح فيه كل البيانات اللازمة والشروط المتفق عليها . كما تعد إذن صرف البضاعة والفواتير طبقا للاجراءات السابقة .

٢ ـ تعد السندات الاذنية التى يوقع عليها العميل وترفق مع الفاتورة وترسل لإدارة المراجعة .

٣ ـ تقوم إدارة المراجعة بمراجعة العقد والفاتورة والسندات الإذنية وتتأكد من سلامتها وتوقع على كل من العقد والفاتورة والسندات الاذنية بما يفيد المراجعة وتسلمها لإدارة الحسابات .

٤ ـ تقوم إدارة الحسابات باعتماد السندات الإذنية ومراجعة الفاتورة على إذن الصرف الذى يرد من إدارة المخازن . وتعد حافظة خصم أوراق قبض ترفق بها السندات الإذنية لإرسالها للبنك برسم الخصم .

٥ ـ تثبت الفاتورة فى يومية المبيعات بسعر البيع النقدى . وتثبت فواتير التقسيط باليومية العامة وترحل إلى حسابات العملاء .

ثالثا : بضاعة الامانة :

يتلخص نظام الضبط الداخلى على عمليات بضاعة الأمانة فى الإجراءات الآتية :

١ ـ يعد عقد الوكالة بين المنشأة والوكيل ويوقع عليه كل من المدير التجارى والوكيل . ويظهر بالعقد كل الشروط المتفق عليها ، تحديد العمولة ونوعها ـ الحد الأدنى الذى يجب على الوكيل تصريفه فى السنة ـ شروط السداد ـ تاريخ إرسال كشف المبيع ... الخ .

٢ ـ تصرف البضاعة من المخازن من واقع إذن صرف بضاعة أمانة تعده إدارة المبيعات ويتبع بصدده نفس إجراءات البضاعة الصادرة .

٣ ـ تعد إدارة المبيعات الفاتورة الصورية وتطبق عليها نفس إجراءات الفواتير الأصلية .

٤ ـ تقوم إدارة الحسابات باحتساب سعر تكلفة البضاعة المرسلة من واقع صور الفاتورة الصورية التى ترد اليها . ويجب أن يخضع تحديد سعر التكلفة للمراجعة الدقيقة .

٥ ـ لإحكام حركة البضاعة المرسلة إلى كل وكيل ـ فى حالة تعددهم ـ تمسك إدارة الحسابات بطاقة لكل وكيل لبيان حركة البضاعة : البضاعة المرسلة والبضاعة المباعة بالكميات .

وتثبت البضاعة المرسلة من واقع صورة إذن صرف بضاعة الأمانة ، والبضاعة المباعة من فواتير البيع التى ترد من الوكيل .

٦ ـ بصدد المصروفات الخاصة بارسال بضاعة الأمانة للوكيل والتأمين عليها يتبع بصددها الإجراءات الخاصة بضبط المدفوعات .

٧ ـ عند ورود كشف المبيع من الوكيل يراجع على المستندات المرفقة . وإذا كانت هناك شيكات واردة من الوكيل يتبع بصددها إجراءات ضبط الشيكات الواردة .

٨ ـ ولإحكام الضبط على حركة بضاعة الأمانة يقوم موظف مستقل بالعمليات السابقة بادارة الحسابات باعداد كشف حساب الوكيل وذلك على فترات منتظمة يرسل للوكيل ليطابق ما به من بيانات على دفاتره وبذلك يمكن إكتشاف أى أخطاء تظهرها عملية المطابقة .

الإجراءات المحاسبية :

١ ـ تثبت البضاعة المرسلة من واقع الفواتير الصورية على أساس سعر تكلفة البضاعة المرسلة فى يومية البضاعة المرسلة . ويرحل منها حسابات بضاعة الأمانة طرف الوكلاء وحساب البضاعة المرسلة .

٢ ـ تعد مذكرة يومية عامة تشمل البيانات الواردة بكشف حساب المبيع والتى بمقتضاها تثبت فى اليومية العامة ومنها ترحل إلى الحسابات المختلفة .

٣ ـ فى نهاية السنة المالية ترسل إدارة الحسابات للوكلاء خطابات دورية

تطلب منهم ارسال آخر كشف مبيع عن الشهر الأخير مع بيان البضاعة الباقية لديهم بالكميات .

٤ - يراجع كشف المبيع الأخير وتثبت البيانات الواردة به وفقا للاجراءات السابقة .

٥ - يراجع كشف البضاعة الباقية الوارد من الوكيل على بطاقة حركة البضاعة الخاصة به للتأكد من تطابقها .

وبهذا تكتمل حلقات الضبط الداخلى على نظام بضاعة الأمانة .

٥ - الاوراق التجاريه :

يرتبط إستخدام الأوراق التجارية بالنشاط التجارى من مبيعات ومشتريات وتنقسم الأوراق التجارية التى تتعامل فيها المنشأة إلى أوراق قبض وهى الأوراق التجارية التى تحصلها المنشأة من عملائها سداداً لحساباتهم الشخصية وأوراق دفع وهى الأوراق التجارية التى تسحب على المنشأة أو تتعهد بها لموردیها سداداً لحساباتهم الشخصية .

أولا - أوراق القبض :

ويهدف نظام الضبط الداخلى على أوراق القبض إلى تحقيق الأغراض الآتية :

١ - إحكام عملية إستلام أوراق القبض والمحافظة عليها حتى يحين ميعاد استحقاقها .

٢ - تنظيم مواعيد التقدم بها إلى المسحوب عليهم .

ولتحقيق الغرضين السابقين تتبع الإجراءات الآتية :

(ا) الاحتفاظ بأوراق القبض بالمنشأة :

١ ـ يحتفظ بأوراق القبض بعد إتمام إجراءات قبولها بمحفظة الأوراق التجارية وهى مقسمة بعدد أشهر السنة بحيث تودع الأوراق داخلها فى خانة الشهر الذى تستحق فيه سدادها . وتودع المحفظة بالخزينة لدى أمينها . كما يمسك أمين الخزينة دفتراً بيانيا يطلق عليه دفتر الاستحقاقات ـ وهو أجندة سنوية ـ بحيث تثبت الأوراق المسلمة له فى هذا الدفتر على أساس تاريخ سابق لتاريخ الاستحقاق .

٢ ـ وبمراجعة أمين الخزينة دفتر الاستحقاقات اليومية يستطيع حصر أوراق القبض التى يحل ميعاد إستحقاقها بعد أسبوع على الأقل .

٣ ـ ويرسل للمسحوب عليه لتذكيره بميعاد الاستحقاق .

٤ ـ يتم سداد قيمة الورقة إما بحضور المسحوب عليه أو عن طريق محصل المنشأة ويتبع بصدد التحصيل نفس الإجراءات الخاصة بنظام التحصيلات النقدية .

(ب) إرسال أوراق القبض للبنك برسم التحصيل:

١ ـ وبمقتضى هـذا الاجراء تقوم الإدارة باعداد حافظة أوراق برسم التحصيل وترفق بها الأوراق المستلمة وتبعث بها للبنك مع موظفها الذى يعود ومعه صورة الحافظة موقعاً عليها من البنك بما يفيد إستلامه للأوراق المرسلة.

٢ ـ فى مواعيد الإستحقاق يقوم البنك بتحصيلها ويرسل للمنشأة إشعار إضافة بقيمة الأوراق المحصلة مع إحتسابه لمصاريف التحصيل .

٣ ـ يراجع إشعـــار الإضافة على دفتر الإستحقاق للتأكد من تحصيل الأوراق فى مواعيدها.

(حـ) إرسال أوراق القبض للبنك برسم الخصم :

١ ـ وبمقتضى هذا الإجراء تقوم إدارة الحسابات باعداد حافظة أوراق قبض برسم الخصم وترفق بهـا الأوراق المرسلة وتبعث بهـا للبنك مع أحد موظفيها الذى يعود ومعه صورة الحافظة موقعاً عليها من البنك بما يفيد إستلامه للأوراق .

٢ ـ يصل المنشأة إشعـار إضافة بقيمة الأوراق المسحوبة مع إحتسابه لمصاريف الخصم .

٣ ـ يراجع إشعار الإضافة على دفتر الإستحقاقات والتأشير بمـا يفيد خصم الأوراق .

القيود المحاسبة :

١ ـ عند إستلام أوراق القبض تثبت فى الحـال فى دفتر يومية أوراق القبض وترحل للحسابات الخاصة بالعملاء .

٢ ـ فى مواعيد الإستحقاق تتخذ الإجراءات الآتية : ـ

(ا) سداد الأوراق بالمحافظة : يثبت السداد من واقع صورة الإيصال فى دفتر النقدية خانة أوراق القبض ويرحل مجموع الخانة إلى حساب أوراق القبض . ويؤشر بالسداد فى يومية أوراق القبض ودفتر الاستحقاقات .

(ب) سداد الأوراق برسم التحصيل : يثبت السداد من واقع إشعـار الاضافة الوارد من البنك فى دفتر النقدية . كما تثبت مصاريف التحصيل . ويؤشر بالسداد فى دفتر يومية أوراق القبض ودفتر الاستحقاقات .

(ح) سداد الأوراق برسم الخصم : يؤشر بالسداد فى دفتر يومية أوراق القبض ودفتر الاستحقاقات حتى يتضح قيمة الأوراق المخصومة التى ما زالت تمثل مسئولية عرضية على المنشأة .

ثانيا ـ أوراق الدفع :

إذا إتفقت إدارة المشتريات مع المورد على السداد عن طريق قبول أوراق تجارية تتخذ فى هذه الحالة الإجراءات الآتية :

١ ـ تراجع إدارة المشتريات قيمة ورقة الدفع على الفاتورة أو على حساب المورد ويوقع مدير المشتريات بسلامة قيمتها وترفع الورقة للادارة المالية لقبولها قانونا .

٢ ـ تثبت أوراق الدفع فى دفتر إستحقاقات أوراق الدفع ـ وهو صورة مشابهة لدفتر إستحقاقات أوراق القبض .

٣ ـ تثبت الورقة فى يومية أوراق الدفع وفى حساب المورد وتسلم له بعد الانتهاء من الإجراءات السابقة .

٤ ـ يقوم أمين الخزينة باخطار إدارة الحسابات بأوراق الدفع المستحقة الوفاء وذلك قبل ميعاد الاستحقاق بأسبوع لإتخاذ الإجراءات الخاصة بالسداد .

٥ ـ يتبع بصدد سداد قيمة أوراق الدفع نفس الإجراءات المتبعة فى نظام المدفوعات .

٦ ـ الضبط الداخلى على الموجودات

سبق أن ذكرنا أن من أهم أهداف الرقابة المحاسبية هو حماية الأصول والموجودات ويتخذ بصددها مجموعة الإجراءات أهمها ما يلى :

أ ـ اجراءات وقائية :

وبمقتضاها تتخذ كل الإجراءات التى تحافظ بها المنشأة على أصولها بصورة سليمة ويدخل فى نطاق هذه الإجراءات ما يلى :

١ ـ التأمين ضد الحوادث بصدد جميع أنواع الأصول من مبانى وتجهيزات آلية ومخازن وموجودات أخرى كالتركيبات والأثاث وأدوات النقل .

٢ ـ إستخدام الوسائل الوقائية للمحافظة على الموجودات كاستخدام الأقفال المتينة وتشديد الحراسة ليلا وقطع التيار عن الجهات التى يتواجد بها مواد قابلة للاشتعال .

٣ ـ تنظيم تخزين المهمات وقطع التيار والمواد والبضاعة بطريقة لاتؤدى إلى التلف أو العجز فيها .

٤ ـ وضع علامات ثابتة من النحاس على أنواع الموجودات تحمل أرقامها الواردة بها فى السجلات وإسم المنشأة .

(ب) إجراءات محاسبية :

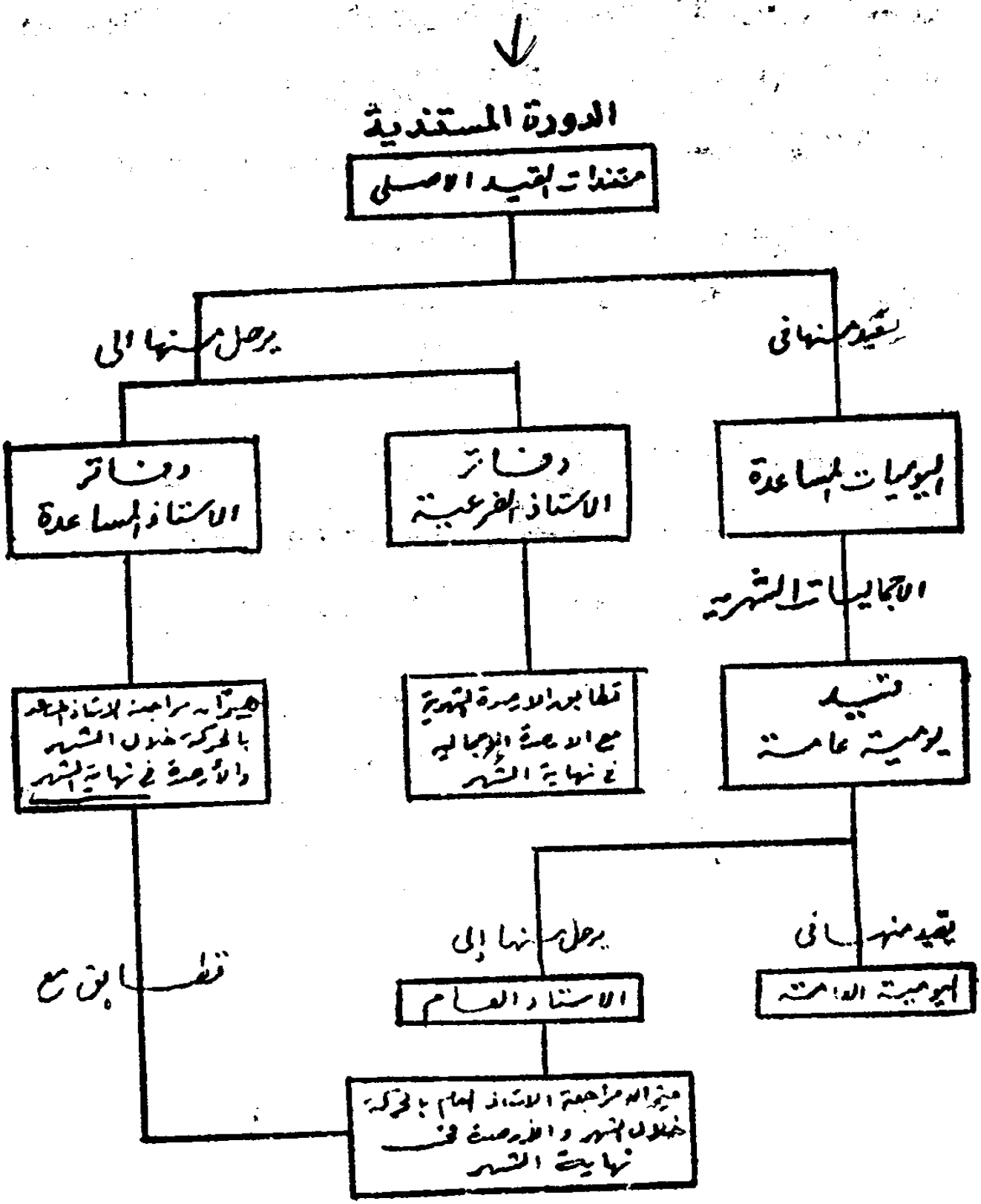
ويعنى هذه الإجراءات المحافظة على ممتلكات المنشأة عن طريق السجلات المحاسبية وإستخدام هذه السجلات يترتب عليه توافر الرقابة على هذه الممتلكات فتسجيل مفردات الممتلكات بصورة تحليلية فى سجلات خاصة يمكن الإدارة من تحديد أماكنها والأشخاص المسئولين عن المحافظة عليها . والسجلات المستخدمة لتحقيق هذا الهدف هى :

١ ـ سجلات الآلات : وهى مجموعة دفاتر أستاذ الآلات حيث تخصص صفحة أو بطاقة لكل آلة يوضح بها تاريخ الشراء وسعر الشراء والقسم التابعة له ومكانها من القسم . ويعتبر رقم البطاقة هو الدليل الحسابى لهذه الأصول.

٢ ـ سجل الأراضى والمبانى : وتخصص صفحة لكل مفردة من المبانى والأراضى بنفس الوضع الخاص بالآلات : وبالمثل يمكن تخصيص سجل للأثاث وسجل لأدوات النقل وهكذا .

وبهذا ننتهى من إجراءات الضبط الداخلى التى يمكن تطبيقها على نواحى النشاط المتعددة داخل المنشأة . وتنعكس أنظمة الضبط الداخلى على التعليمات المالية واللوائح التى تعدها الإدارة والتى توضح فيها كيفية تنفيذ المهام .

وفى ختام هذا الفصل نأتى بصورة من صور الفورما المستندية بصدد العمليات المالية السابقة فى شكل دليل حسابى .


الدورة المستندية
مفردات القيد الاصلي
يرحل منها الى
يقيد منها الى
اليوميات المساعدة
دفاتر الاستاذ الفرعية
دفاتر الاستاذ المساعدة
الاجماليات الشهرية
قيد يومية عامة
تطابق الارصدة الشهرية مع الارصدة الاجمالية في نهاية الشهر
ميزانه مراجعة الاستاذ المساعد بالحركة خلال الشهر والارصدة في نهاية الشهر
يقيد منها الى
يرحل منها الى
اليومية العامة
الاستاذ العام
تطابق مع
ميزانه مراجعة الاستاذ العام بالحركة خلال الشهر والارصدة في نهاية الشهر

المجموعة الدفترية

البيان	الجهة المحررة له	مستندات القيد	أرقام مستندات الشهر	رقم قيد اليومية العامة	رقم صفحة التعليمات فى الدليل	ملاحظات
بند (١) الدفاتر الأصلية						
أولا : اليومية العامة	السجلات المالية	قيد يومية عامة	— —	— —	٧٩	
ثانيا : دفتر الجرد	السجلات المالية	قوائم الجرد	— —	— —	٧٩	
بند (٢) الدفاتر المساعدة						
أولا : يومية المصروفات والايرادات «مدفوعات ومقبوضات»	السجلات المالية	إذن الصرف فى حالة المدفوعات إذن التوريد فى حالة المقبوضات قيد يومية فى حالة التسويات	١/٤٩٩/الشهر	١ ع/الشهر	٨١	
ثانيا : يومية المبيعات	حسابات الايرادات	صورة فاتورة الشركة من المبيعات مع أصل اذن تسليم المبيعات	١٠٠/٥٣١/الشهر	٢ ع/الشهر	٨٣	
ثالثا : يومية المشتريات والمخازن	حسابات الدفع	صورة فاتورة المورد مع أصل اذن اضافة مواد بالمخازن فى حالة المشتريات المحلية . كشف تسوية الاعتماد المستندى مع أصل اذن اضافة مواد بالمخازن وذلك فى حالة المشتريات الخارجية ، مذكرة القسم مع أصل اذن اضافة مواد بالمخازن فى حالة المردودات من أقسام التشغيل .	١٠١/٦٣١/الشهر	٢ ع/الشهر	٨٥	

تابع

« تابع » المجموعة الدفترية

البيان	الجهة المحررة له	مستندات القيد	أرقام مستندات الشهر	رقم القيد اليومية العامة	رقم صفحة التعليمات بالدليل	ملاحظات
بند (٢) اليوميات الفرعية						
أولا : يومية مصروفات النقدية الصغيرة	أمين السلفة	اذن صرف من النقدية الصغيرة	مسلسل	— —	٩١	تحرر من أصل وصورة
ثانيا : يومية خزينة الوارد	أمين خزينة الوارد	ايصال استلام	مسلسل	— —	٩٣	تحرر من أصل وصورتين
بند (٣) دفاتر الاستاذ						
أولا : دفتر الاستاذ العام	السجلات المالية	قيد يومية عامة	— —	— —	٩٦	
ثانيا : دفتر الاستاذ المساعد						
(أ) دفتر أستاذ حسابات الميزانية	السجلات المالية	مستندات يومية المصروفات والايرادات	— —	— —	٩٧	
(ب) دفتر أستاذ حسابات التشغيل	السجلات المالية	« « « «	— —	— —	٩٧	
(ج) دفتر أستاذ التكاليف	حسابات التكاليف	« « « « والكشوف التحليلية لها على مراكز التكاليف	— —	— —	٩٨	
ثالثا : دفاتر الاستاذ الفرعية (أ) دفتر أستاذ العملاء	حسابات الايرادات	صورة ماتورة الشركة مع أصل اذن تسليم المبيعات وصورة اشعار الاضافة وصورة اشعار الخصم وصورة إيصال التوريد .	— —	— —	٩٩	

« تابع » المجموعة الدفترية

البيان	الجهة المحررة له	مستندات القيد	أرقام مستندات الشهر	رقم قيد اليومية العامة	رقم الصفحة التعليمات بالدليل
(ب) دفتر أستاذ الموردين	حسابات الدفع	صورة فاتورة المورد مع أصل اذن اضافة مواد بالمخازن واذن الصرف مع أمر الدفع واشعار الخصم.	— — —	— — —	١٠٠ ١٠١
(ج) دفتر أستاذ المخازن	حسابات المخازن	اذن اضافة واذن الصرف واذن تسليم منتجات جاهزة واذن تسليم مبيعات واذن مردودات .	— — —	— — —	١٠١
(د) دفتر الأستاذ الفرعي ـ متنوعات رابعا : يوميات دفاتر احصائية	السجلات المالية	مستندات القيد الأصلية	— — —	— — —	١٠٢
أولا : يومية خطابات الضمان	حسابات الايرادات	اخطار البنك باصدار الخطاب		٦ ع/الشهر	١٠٤
ثانيا : حافظة انتهاء سريان خطابات الضمان	حسابات الايرادات	اخطار البنك باصدار الخطاب		٩ ع/الشهر	١٠٨

مستندات القيد « الحسابات المالية »

بيان المستند	الجهة الصادر منها	عدد الاصل والصور	الأصـــل	الصورة الأولى	الصورة الثانية	الصورة الثالثة	رقم صفحة العمليات بالدليل
اذن صرف نقدية/شيك	حسابات الدفع	أصل + ٢	تحفظ مع المستندات فى ملف العميل	صندوق الشهر للقيد والترحيل	التكاليف		١١٢
اذن توريد	حسابات الايرادات	أصل + ١	» » » » » »	صندوق الشهر			١١٤
قيد يومية	حسابات الدفع أو الايرادات أو التكاليف	أصل + ٢	» » » » » »	للقيد والترحيل صندوق الشهر للقيد والترحيل			
فاتورة البيع							
اذن صرف من صندوق النقدية الصغيرة	حسابات الايرادات	أصل + ٢	للعميـــل	مع أصل اذن تسليم المبيعات للقيد فى ملف الشهر	للحفظ بملف العميل	صورة لقسم الاحصاء لتحليل المبيعات	١٢٣
ايصال الاستلام							
أمر بالدفع على صندوق الادارة	أمين السلفة	أصل + ١	ترفق بأصل يومية مصروفات النقدية الصغيرة	تبقى بالدفتر		تبقى بالدفتر	١٢٦
	أمين خزينة الوارد	أصل + ٣	الجهة الموردة	ترفق بأصل يومية خزينة الوارد	يحفظ بملف العميل		
	حسابات الدفع		كعب أمر الدفع	ايصال استلام يرفق باذن الصرف			

« تابع » مستندات القيد « الحسابات المالية »

بيان المستند	الجهة الصادرة منها	عدد الأصل والصور	الأصل	الصورة الأولى	الصورة الثانية	الصورة الثالثة	رقم صفحة التعليمات بالدليل
اشعار مدين	حسابات الدفع والايرادات	أصل + ٢	الغير	ترفق بقيد يومية التسوية	يحفظ بملف العملية		١٢٨
اشعار دائن	حسابات الدفع	أصل + ٢	الغير	ترفق بقيد يومية التسوية	يحفظ بملف العملية		١٢٨

الدورة المستندية لمراقبة المخازن

البيان	الجهة الصادر منها	عدد الصور	الأصل	الصورة الأولى	الصورة الثانية	الصورة الثالثة	الصورة الرابعة	ملاحظات
طلب شراء	رئيس المخازن أو القسم الطالب	أصل + ٤	المشتريات	حسابات الدفع	رئيس المخازن	القسم الطالب	أمين المخزن	
أمر توريد	المشتريات	أصل + ٤	المورد	حسابات الدفع ملف أوامر التوريد	رئيس المخازن	المشتريات	حسابات الدفع ملف المورد	
محضر الاستلام والفحص	أمين المخزن الفرعي	أصل + ٤	رئيس المخازن	حسابات الدفع ملف المورد	أمين المخزن الفرعي	المشتريات	المورد	
قسيمة استلام وإذن صرف	أمين سلفة المشتريات	أصل + ٢	حسابات الدفع	حسابات الدفع للتكاليف	المشتريات			
إذن إضافة مواد بالمخازن	رئيس المخازن	أصل + ٤	» »	حسابات الدفع	حسابات الدفع للتسعير	رئيس المخازن	أمين المخزن الفرعي	
إذن إضافة منتجات تحت التشغيل	» »	أصل + ٤	» التكاليف	أقسام الانتاج	حسابات المخازن			
إذن إضافة منتجات جاهزة	» »	أصل + ٤	» »	المبيعات	رئيس المخازن	أمين المخزن الفرعي	القسم القائم بالتسليم	
إذن إضافة مردودات للمخازن	» »	أصل + ٤	» الدفع	القسم القائم بالتسليم	رئيس المخازن	» » »	» » »	
					حسابات الدفع	رئيس المخازن	أمين المخزن الفرعي	
					حسابات المخازن			

« تابع » الدورة المستندية لمراقبة المخازن

البيان	الجهة المصدر منها	عدد الصور	الأصل	الصورة الأولى	الصورة الثانية	الصورة الثالثة	الصورة الرابعة	ملاحظات
بطاقة الصنف	أمين المخزن الفرعي	أصل	المخزن الفرعي					
بطاقة حركة الصنف	رئيس المخازن	أصل	رئيس المخازن					
حسابات الصنف	حسابات المخازن	أصل	« «					
«دفتر الاستاذ الفرعي»								
طلب صرف أصناف	القسم الطالب	أصل + ١	« «	القسم الطالب				
إذن صرف مواد من المخازن	رئيس المخازن	أصل + ٤	حسابات المخازن	حسابات المخازن	رئيس المخازن	أمين المخزن الفرعي	القسم الطالب	
طلب عميل	المبيعات	أصل + ٤	حسابات الايرادات ملف العميل	المبيعات	أقسام الانتاج	رئيس المخازن	أمين مخزن المنتجات الجاهزة أمين مخزن المنتجات الجاهزة	العميل
اذن تسليم مبيعات	أمين مخزن المنتجات الجاهزة	أصل + ٥	حسابات ملف العميل	حسابات الايرادات حسابات المخازن	حسابات الايرادات حسابات المخازن	المبيعات		

الدورة المستندية لمراقبة الأجور

البيـــان	الجهة الصادر منها	عدد الصور	الأصل	الصورة الأولى	الصورة الثانية	الصورة الثالثة	الصورة الرابعة
ربط الوظائف	علاقات صناعية وشئون الأفراد	أصل + ٢	قسم المهايا والأجور	علاقات صناعية	شئون الافراد		
الميزانية التقديرية للمرتبات والاجور لكل مركز تكلفة	قسم المهايا والأجور	أصل + ٢	» » »	علاقات صناعية	شئون الافراد		
اخطار بتعيين عامل/موظف	قسم شئون الافراد	أصل + ٢	شئون الافراد	قسم المهايا والاجور	المراقبة الداخلية		
اخطار بتحويل (موظف/عامل) بين مراكز التكلفة	رئيس القسم المحول	أصل + ٣	رئيس القسم المحول منه	قسم المهايا والأجور	القسم المحول اليه	مكتب العمل	
بطاقة وقت عامل/موظف	قسم شئون الافراد	أصل	أمين الساعة				
تقرير يومى عن حضور العمال	أمين الساعة	أصل + ٢	قسم المهايا والأجور	القسم التابع له العامل	قسم شئون الافراد		
طلب تشغيل عمال وقت اضافى	رئيس القسم الطالب	أصل + ٣	» » »	القسم الطالب	أمين الساعة	الادارة المختصة	
كشف تفريغ ساعات تشغيل العمال	» » »	أصل + ٣	» » »	مدير الانتاج	القسم المختص		
كشف تفريغ أجور العمال	قسم المهايا والأجور	أصل	» » »				
كشف تفريغ التأمينات الاجتماعية	قسم التأمينات الاجتماعية	أصل + ١	» » »	القسم المختص			
كشف اعداد وصرف الاجور والمرتبات	قسم المهايا والأجور	أصل + ٢	السجلات المالية	السجلات المالية مع اذن الصرف لرئيس القسم المختص	شئون الافراد للترحيل فى سجلات الأجور		
سجل أجر عامل عن سنة	» » »	أصل	قسم المهايا والأجور				
سجل مرتب موظف عن سنة	» » »	أصل	» » »				

الفصل الثامن

المراجعة والفحص المستندى

عقب إنتهاء المراقب من الإجراءات الاستطلاعية التى سبق شرحها فى الفصل السابق والتى إختتمت بدراسة وفحص وتقييم نظام الضبط الداخلى على العمليات المختلفة يصبح المراقب فى موقف يسمح له بتحديد حجم العينة التى يتخذها أساسا للفحص المستندى أو المراجعة المستندية .

وقد سبق لنا تحديد أهداف المراجعة المستندية ووجدنا أنها ترمى إلى التحقيق من انتظام الدفاتر الذى يعنى أن جميع العمليات المالية التى تمت قد أثبتت فى السجلات المالية بطريقة سليمة وصحيحة تتمشى مع الأصول العلمية المتعارف عليها فى المحاسبة على أن تكون هذه العمليات مؤيدة بمستندات إكتمل لها شكلها القانونى . وتعتبر المراجعة المستندية خطوة نحو المراجعة الفنية للقوائم الختامية التى تعدها إدارة المنشأة والتى تعتبر المهمة الأساسية لإجراءات المراجعة . والتأكد من إنتظام الدفاتر عن طريق المراجعة المستندية يفيد سلامة مصادر البيانات الظاهرة فى القوائم الختامية ومن هنا يتضح لنا أهميتها .

ويعتبر المراقب مسئولا عن سلامة وصحة القيود المثبتة فى السجلات المالية بوصفها مصدر البيانات الاجمالية التى تظهر بقوائم النشاط والمركز المالى سواء قام المراقب بمراجعة مستندية كاملة أو إكتفى بالمراجعة الاختبارية لبعض شهور السنة .

ويضطر المراقب إلى سلوك أسلوب المراجعة المستندية الاختبارية فى الشركات الكبيرة لضخامة حجم العمليات التى تتم خلال السنة مما يؤدى إلى

صعوبة تنفيـــذ المراجعة المستندية الكاملة فى وقت مناسب لذلك ارتبطت إجراءات المراجعة المستندية بتقييم نظام الضبط الداخلى ليعتمد عليه المراقب فى تحديد حجم المراجعة الاختبارية التى يرى أنها كافية للحكم على مدى سلامة انتظام الدفاتر . وغالبا ما يكتفى بمراجعة عمليات ثلاثة أو أربعة شهور من السنة كعينة لاختباراته على أن يكون كل من الشهر الأول والشهر الأخير من السنة المالية داخل العينة المختارة

وقد ظهر إتجاه حديث نحو تطبيق القواعد الاحصائية كوسيلة لاختبار مدى انتظام الدفاتر ودرجة الثقة فيها بدلا من الاختبارات العشوائية المستخدمة الآن . وسوف نأتى بتفصيل هذا الأسلوب من الاختبارات فى نهاية هذا الفصل.

ويتبع المراقب بصدد إجراءات المراجعة المستندية أحد طريقين، المراجعة فى نهاية السنة المالية أو المراجعة المستمرة خلال السنة وقد سبق مناقشة مزايا وعيوب كل منها وخلصنا إلى أن المراجعة المستمرة هى الطريقة المفضلة .

وتنقسم إجراءات المراجعة المستندية إلى :ـ

أولا : مراجعة حسابية (آلية) .

ثانيا : مراجعة مستندية .

أولا : المراجعة الحسابية :

وتعنى المراجعة المتعلقة بالقيم النقدية المثبتة فى المجموعة الدفترية، وتشمل النواحى الآتية :

(ا) مراجعة مجاميع الدفاتر وتشمل المراجعة الرأسية والأفقية للخانات المختلفة التى تتكون منها دفاتر القيد الأولى بحيث نتأكد من تطابق المجاميع الأفقية مع المجاميع الرأسية ،

(ب) مراجعة ترحيل القيم النقدية لدفاتر الأستاذ : وتشمل مراجعة ترحيل المفردات الظاهرة بدفاتر القيد الأولى للحسابات المختلفة فى دفاتر الأستاذ المساعدة . ومراجعة ترحيل مجاميع اليوميات المساعدة للحسابات الاجمالية فى دفتر الأستاذ العام .

(حـ) مراجعة ترصيد الحسابات المختلفة : وتشمل مراجعة أرصدة الحسابات المختلفة بدفاتر الأستاذ وإعداد كشفا بها يحتفظ به المراقب لكى يطابقها على موازين المراجعة الشهرية التى تعدها إدارة الحسابات.

(د) مراجعة مجاميع موازين المراجعة : وتشمل مراجعة موازين المراجعة المستقلة الخاصة بدفاتر الأستاذ العملاء ودفاتر أستاذ الموردين إلى جانب مراجعة مجاميع ميزان المراجعة العام فى نهاية الشهر .

ولا يقوم المراقب بالمراجعة الحسابية لأى دفتر من الدفاتر إلا بعد إنتهاء إدارة الحسابات من إقفال عمليات الشهر ، وإعداد موازين المراجعة حتى يتأكد من عدم إدخال أى تعديلات على الدفاتر بعد قيامه بالمراجعة ، بالاضافة إلى وضع علامة المراجعة التى تفيد المراجعة الحسابية تحت مجموع كل خانة قام بمراجعتها وكذلك بالنسبة للترحيلات والأرصدة كما سبق شرحه فى الفصل السابق .

وتهدف المراجعة الحسابية إلى التأكد من سلامة المعالجة الرقمية للعمليات التى يظهرها توازن موازين المراجعة .

ثانيا : المراجعة المستندية :

وتعنى مراجعة العمليات المثبتة بالسجلات المالية على المستندات المؤيدة لها وتهدف هذه المراجعة إلى سلامة التصرفات المالية التى تمت خلال المدة