وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي أحمد بن يحي الونشريسي – تيسمسيلت –

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

الموضوع:

دور محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية في رفع من جودة القوائم المالية

- دراسة حالة مؤسسة صناعة الأغطية النسيجية (صوفاكت)– تيسمسيلت –

مذكرة تخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

– تخصص محاسبة مالية –

من إعداد الطالبين:

وراغي عماد

قودري مُحَّد بلقاسم

تحت إشراف:

د/ براضية حكيم

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة الأصلية	الصفة
رشو عبد القادر	أستاذ	المركز الجامعي الونشريسي – تيسمسيلت –	رئيسا
براضيه حكيم	أستاذ	المركز الجامعي الونشريسي – تيسمسيلت –	مشرف
بن صالح عبد الله	أستاذ	المركز الجامعي الونشريسي – تيسمسيلت –	ممتحنا

السنة الجامعية: 2016- 2017

كلمة شكر

الحمد لله حمدا يوافي ما تزايد من نعم، والشكر على ما أولانا من الفضل والكرم.

الصلاة والسلام على نبيه مُحَمَّد سيد الخلق أجمعين نسأل الله عز وجل أن يجعل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم وأن يوفقنا لما يحبه ورضاه.

لقد كتبنا هذه المذكرة بفضل أساتذتنا الكرام ونطلب من الله أن ندخل وإياهم ومن قرأ هذا الكتاب في قوله ﷺ " من صلى علي في كتاب لم تزل الملائكة تستغفر له ما دام اسمي في ذلك الكتاب".

ونتقدم بأخلص تشكراتنا إلى:

الأستاذ المشرف **بن عربية رشيد** الذي ساعدنا في عملنا هذا

تشكراتنا الخالصة إلى كل من

ساعدنا من قريب أو من بعيد وإلى كل طلبة قسم معهد علوم التقنيات ونشاطات البدنية و الرياضية.

وبارك الله لنا ولمن ساهم في تعليمنا ولمن تطأ عينه مذكرتنا

الإهـــداء

أهدي هذا العمل المتواضع:

إلى كل فكر خالص تواق إلى العلم ومن أجل العلم وكفى

- إلى كل نفس عظيمة تواقة إلى الحكمة والمعرفة
- إلى كل عقل حصين تواق إلى البحث عن الحقيقة فيما بدى وما خفي.

إلى من قال فيهما ربي عز وجل:

" واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "

إلى من حملتني ووضعتني وكانت سندي في الوجود وتولتني بالحب والرعاية إلى مفتاح الصبر على الشدائد والسراج المنير في حياتي الغالية " أمي " وحسبي لفظ أمي.

إلى أحلى كلمة يرددها لساني إلى أجمل كائن عرفته عيوني إلى أنقى وأقوى حب أحس به قلبي "أبي حفظه الله أسأل الله سبحانه وتعالى أن يطيل في عمرهما على الطاعة وأن يمتعهما بالصحة والعافية وأن يجعل عاقبتهما جنة عرضها السماوات والأرض وأن يكتب أجر هذا العمل في ميزان حسناتهما يوم العرض على رب العالمين.

إلى الشموع التي أضاءت لي مشواري أخواتي الأعزاء حفظهم الله ووفقهم في طلب العلم

إلى كل أصديقائي "مشاهر أسامة، بلعلع أسامة، بوعلام عبد الرحمان"

إلى كل من وقف معي في لحظات الصعاب وساعدني ولو بكلمة طيبة

إلى كل من أحب لي النجاح والخير في دراستي، إلى كل من أملك له مكانة في قلبي.

إلى كل الأصدقاء والصديقات بدون استثناء.

فتيحة

الإهـــداء

أهدي هذا العمل المتواضع:

إلى كل فكر خالص تواق إلى العلم ومن أجل العلم وكفى

- إلى كل نفس عظيمة تواقة إلى الحكمة والمعرفة
- إلى كل عقل حصين تواق إلى البحث عن الحقيقة فيما بدى وما خفي.

إلى من قال فيهما ربي عز وجل:

" واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "

إلى من حملتني ووضعتني وكانت سندي في الوجود وتولتني بالحب والرعاية إلى مفتاح الصبر على الشدائد والسراج المنير في حياتي الغالية " أمي " وحسبي لفظ أمي.

إلى أحلى كلمة يرددها لساني إلى أجمل كائن عرفته عيوني إلى أنقى وأقوى حب أحس به قلبي "أبي" رحمه الله

إلى الشموع التي أضاءت لي مشواري أخواتي الأعزاء حفظهم الله ووفقهم في طلب العلم

إلى كل من وقف معي في لحظات الصعاب وساعدني ولو بكلمة طيبة

إلى كل من أحب لي النجاح والخير في دراستي، إلى كل من أملك له مكانة في قلبي.

قائمة الأشكال

الشكل	المحتوى	الصفحة
01	مكونات النظام المحاسبي المالي	17
02	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة صوفاكت	75
03	شكل مرحلة الاستلام والتخزين	80

قائمة الجداول

رقم الجدول	المحتوى	الصفحة
01	جدول مقارنة طرق تقييم المخزون	14
02	جدول قائمة المركز المالي على شكل تقرير	47
03	جدول قائمة المركز المالي على شكل حساب	48
04	جدول حساب النتائج ذو خطوة واحد	51
05	جدول حساب النتائج ذو خطوات متعددة	52
06	جدول السيولة للخزينة – حسب الطريقة مباشرة–	55
07	جدول السيولة للخزينة – حسب الطريقة الغير مباشرة ـ	57
08	جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة	59
09	جدول المعلومات الموجودة في الملحق	60

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	الصفحة
01	la sollicitation d'cha طلب الشراء	**104**
02	bon de réception وصل الاستقبال	**105**
03	bon de sorte وصل الخروج	**106**
04	bon de commande إذن الطلبية	**107**
05	جدول حسابات النتائج 2014/2013	**108**
06	جدول حسابات النتائج 2015/2014	**109**
07	الميزانية 2014/2013	**110**
08	الميزانية 2015/2014	**111**

قائمة الاختصارات والرموز:

الرمز	الدلالة
FIFO	First in First out
AICPA	American Institut of Certified Public Accountants
CUMP	Cout unitaire moyen pondéré
IAS	International Accounting Standards
ISO	International Organization for Standardization
IASB	International Accounting Standards Board
LIFO	Last in First out
SCF	Système comptable financier
FAF	Financial Analysts Federation

تعالج هذه المذكرة موضوع دور المحاسبية المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية في رفع من جودة القوائم المالية، بهدف بعث وإثراء الحوار العلمي حول الموضوع وذلك بإعتبار المخزون عنصر أساسي في عناصر الأصول في أي مؤسسة، فهو أداة فعالة في قيامها واستمرارها، حتى تكون القوائم المالية غير مختلفة وأكثر شفافية، حيث أننا تطرقنا في موضوعنا هذا إلي معايير محاسبة الدولية و تعريف المخزونات وفق المعايير محاسبة الدولية وقياس تكلفة المخزون من مدخلات ومخرجات مع مراعاة النظام المحاسبي المالي يستعين بطريقتي CUMP،FIFO ويستغني عن LIFO كونها لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة، وكذلك تطرقنا إلى المعالجة المحاسبية لهذا العنصر المهم وفق الجرد الدائم والمتناوب في الدورة ونهايتها وكذلك تعريف القوائم المالية .

ولقد بينت الدراسة التطبيقية في مؤسسة صوفاكت لصناعة الاغطية النسيجية كيفية العمل على المعالجة المحاسبية من مخزونات بطريقة الية بالاعتماد على الوثائق والمستندات والدور الذي يلعبه المخزون في رفع من جودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: معايير محاسبة الدولية، المخزونات وفق المعايير المحاسبة الدولية، جودة القوائم المالية.

Résumé :

Ce mémoire aborde la question du rôle du stock selon le système comptable financier et la référenc international dans l'amélioration de la qualité d'états financiers. Pour enrichir le dialogue scientifique sur le sujet comme un élément essentiel dans les éléments du stock actifs dans n'importe quelle institution. C'est un outil efficient dans sa suite pour que les listes financières soient plus transparentes.

Nous avons traité dans notre recherche les normes comptables internationales et la définition du stocks selon les normes comptables internationales et la mesure du coût du stock des apports et des productions en tenant compte le système comptable financier qui fait appel aux .CUMP et FIFO et passant le LIFO qui n'est pas compatible avec le concept de valeur juste, nous avons aussi abordé le traitement comptable de ce composant important. Selon l'inventaire permanent et l'inventaire intermittent et dans la fin de la session. Aussi bien que la définition des listes financières.

L'étude a montré à l'institution de SOFACT appliqué dans l'industrie textile couvre comment marcher sur le traitement comptable des actions de stock dans une façon

automatique basé sur la documentation et le rôle de stock dans la levée de la qualité d'états financiers.

Mots-clés : Normes comptables internationales, les stocks selon les normes comptables internationales, la qualité des états financiers.

فهرس المحتويات

البيان	الصفحة
الإهداء	
التشكرات	
الملخص	V
الفهرس	VII
قائمة الأشكال	X
قائمة الجداول	XI
قائمة الملاحق	XII
قائمة الاختصارات والرموز	XIII
المقدمة	أ–د
الفصل الأول: محاسبة المخزون وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية	01
مقدمة الفصل	02
المبحث الأول: مدخل إلى معايير المحاسبة الدولية	03
المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبة الدولية	03
المطلب الثاني: أهداف المعايير المحاسبة الدولية	05
المطلب الثالث: أسباب استخدام معايير المحاسبة الدولية ومعوقات الالتزام بها	06
المبحث الثاني: محاسبة المخزونات وفق المعايير المحاسبة الدولية	08
المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المخزونات	08
المطلب الثاني: طرق القياس والاعتراف بالمخزونات	11
المطلب الثالث: الإفصاح عن المخزون في القوائم المالية	15
المبحث الثالث: التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي	16
المطلب الأول: ماهية المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي	16
المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق أسلوب الجرد الدائم و المتناوب	19

المطلب الثالث: العمليات الملحقة بالشراء والبيع	**34**
خلاصة الفصل	**37**
الفصل الثاني: جودة القوائم المالية	**38**
مقدمة الفصل	**39**
المبحث الأول: ماهية القوائم المالية	**40**
المطلب الأول: تعريف و أهمية القوائم المالية	**40**
المطلب الثاني: خصائص القوائم المالية	**42**
المطلب الثالث: أهداف القوائم المالية	**43**
المطلب الرابع: مستخدمو القوائم المالية و احتياجاتهم	**44**
المبحث الثاني: أنواع القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي	**46**
المطلب الأول: الميزانية المحاسبية (قائمة المركز المالي)	**46**
المطلب الثاني: جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل)	**49**
المطلب الثالث: جدول تدفقات الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)	**53**
المطلب الرابع: جدول التغيرات في الأموال الخاصة (قائمة التغير في حقوق الملكية)	**58**
المبحث الثالث: محددات جودة القوائم المالية	**61**
المطلب الأول: ماهية جودة القوائم المالية	**61**
المطلب الثاني: متطلبات جودة القوائم المالية	**64**
خلاصة الفصل	**67**
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة صوفاكت بتيسمسيلت	**68**
مقدمة الفصل	**69**
المبحث الأول: ماهية مؤسسة صوفاكت	**70**
المطلب الأول : نشأة و تطور مؤسسة صوفاكت	**70**
المطلب الثاني : منتجات مؤسسة صوفاكت	**72**
المطلب الثالث: مهام و أهداف مؤسسة صوفاكت	**72**

المبحث الثاني: تسيير المخزون في مؤسسة صوفاكت	**78**
المطلب الأول: إجراءات التخزين	**78**
المطلب الثاني: الوثائق المستعملة داخل مصلحة تسيير المخزون	**80**
المبحث الثالث: طرق تقييم وجرد المخزون في المؤسسة	**81**
المطلب الأول: طرق تقييم المخزون في المؤسسة	**81**
المطلب الثاني: جرد المخزون في المؤسسة و إجراءاته	**85**
المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي في المؤسسة	**86**
المبحث الرابع: تحليل المخزونات وأثرها علي جودة القوائم المالية للمؤسسة	**89**
المطلب الأول: أهمية المخزون من خلال الميزانية	**89**
المطلب الثاني: أهمية المخزون من خلال جدول النتائج	**91**
المطلب الثالث: أثار طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة	**93**
المطلب الرابع: أثر أخطاء المخزون علي جودة القوائم المالية	**94**
خلاصة الفصل	**98**
الخاتمة	**100**
قائمة المصادر و المراجع	
الملاحق	

تمهيد:

في ظل الإنفتاح الإقتصادي والمحاولات الرامية لتحقيق الاندماج في الإقتصاد العالمي، عرفت تطبيقات المحاسبة تحولات جذرية متسارعة أهم ما صار يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط العالمي، وانتشار الشركات متعددة الجنسيات، غير أن اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول دفع إلى توحيد وتقريب هذه الممارسات، فبدأت الجهود تنصب علي وضع أسس وقواعد المحاسبة الدولية، والتي تهدف إلى تحقيق التوافق وتوحيد المبادئ المحاسبية علي المستوي الدولي لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها.

قد تفاعلت البيئة الجزائرية بشكل عام مع هذه التطورات، فكان النظام المحاسبي المالي وسيلة لتكيف مع البيئة الجديدة التي أفرزتها الإصلاحات الاقتصادية، ولقد أولت المعايير المحاسبية الدولية شأنها شأن النظام المحاسبي المالي اهتماما بالغا لموضوع المخزونات مباشرة بعد موضوع إعداد القوائم المالية.

يعتبر موضوع محاسبة المخزونات عنصرا حساسا ومؤثر على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها، حيث تعتبر من الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض بيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع، كما أن العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزونات كثيرة، وأن أي خطأ أو سهو قد يؤدي إلى تغيير نتائج أصول المؤسسة لما لها من أهمية بالغة من رفع من جودة القوائم المالية.

الإشكالية:

تعتبر القوائم المالية وعلى رأسها الميزانية وجدول النتائج أهم مخرجات النظام المحاسبي، وهذا لما لها من خصائص نوعية تجعلها مصدرا مهما للمعلومات، كما يعبر المخزون عنصر هام وضروري في الكثير من المؤسسات ولهذا يجب تبويبه بصورة منفردة، لذا يجب قياسه والاعتراف به بطرق تجعل القوائم المالية أكثر جودة.

ومن هذا المنطلق نحدد الإشكالية المطروحة للبحث:

فيما تتمثل أسس القياس والاعتراف للمخزونات التي تساهم في رفع من جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي والمرجعة الدولية؟

ومن خلال الإشكالية السابقة نطرح الأسئلة الآتية:

- فيما تكمل طرق تقيم ومعالجة المخزونات وفق المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي؟
- كيف يمكن من رفع من جودة القوائم المالية؟

- ما أثر معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية علي جودة القوائم المالية؟

فرضيات الدراسة:

- تقيم المخزونات بطرق مختلفة منها طريقة تكلفة الوسيطية المرجحة وطريقة Fifo.
- أعطي النظام المحاسبي المالي أهمية وتفصيل أكثر لمعالجة المخزونات مماسهل عملية التسجيل.
- إتباع معايير المحاسبة الدولية يعطي للقوائم المالية جودة ويجعلها موحدة ويقلل من الإختلافات.

أهمية البحث:

هناك عدة جوانب تبرز أهمية المخزون، إذ يعتبر المخزون من أهم العناصر الذي تتضمنه القوائم المالية بالمؤسسة خاصة وأنه يؤثر في نتيجة النشاط من أرباح وخسائر بسبب إختيار طريقة معينة من طرق التقييم للمخزونات.

أهداف البحث:

نهدف من خلال هذا البحث إلى تحقيق النقاط التالية:

- التعرف على الأسس القياس والاعتراف بالمخزونات وفق المعايير المحاسبة الدولية للمخزونات.
- إبراز مختلف العمليات المحاسبية المتعلق وبالمخزون وفق النظام المحاسبي المالي.
- دور المخزون في مصدقيه القوائم المالية.
- محاولة إظهار واقع تطبيق الجانب النظري على واقع التموين وتسير المخزون في المؤسسة الجزائرية.

منهج الدراسة:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، وللإجابة على الإشكالية البحث، اختبار صحة الفرضيات اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية مع النظام المحاسبي المالي من رفع من جودة القوائم المالية، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا حالة مؤسسة صوفاكت بتيسمسيلت من خلال تحليل القوائم المالية وتسجيل المحاسبي فيها.

صعوبات الدراسة:

- ضيق الوقت من أجل دراسة الميدانية.

- صعوبة الحصول على القوائم المالية للمؤسسة من أجل الدراسة.
- عدم حصولنا على المعلومات الكافية من المؤسسة التي أجرينا فيها التربص.

حدود الدراسة:

تطرقنا في موضوعنا إلى دور محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية في الرفع من جودة القوائم المالية وحاولنا تطبيق الموضوع في مؤسسة جزائرية ذلك من خلال التربص الذي أجريناه في مؤسسة صوفاكت بتيسمسيلت، في الفترة 2017/02/17 إلى 2017/04/20.

الدراسات السابقة:

من بين الدراسات التي تناول الموضوع أو جزء منه هي:

01– دراسة مُحَّد بغريش، رسالة ماجستير، لسنة 2010، بجامعة الحاج لخضر باتنة، بعنوان "**محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة**".

تهدف هذه الدراسة لمحاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة، إذا توصلت هذه الدراسة إلى أن المخزون أحد أهم موجودات المؤسسة، وهناك عدة أنظمة لجرد وطرق تقييمه، كما أن لأساليب تقييم المخزون أثر على القوائم المالية بحيث إذا تم إدراج أو استبعاد أحد عناصر المخزون أو تقييمه بصورة خاطئة فسوف يكون هناك خطأ في القوائم المالية.

02– دراسة قعسيس عبد المالك، جديعي عمار، شهادة ماستر، لسنة 2011، بجامعة منتوري قسنطينة، بعنوان "**المعالجة المحاسبية للمخزونات بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي**".

وكان الهدف من هذه الدراسة دراسة أهم عناصر النظام المحاسبي والذي يتمثل في المخزون باعتباره دعامة رئيسية وعامل مهم في تحريك النشاط العادي للمؤسسة، وهذا وفق المخطط المحاسبي القديم على المستجدات الواردة في معالجته ضمن النظام المحاسبي المالي، وهذا من اجل إبراز مدى التوافق والاختلاف الموجود بين النظامين.

03– دراسة جمال عمورة، ملتقي بعنوان المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها بالمركز الجامعي بالوادين يومي 17-18 جانفي 2010، مداخلة بعنوان" **دراسة مقارنة للمخزونات بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي والنظام المحاسبي المالي**".

كان الهدف من هذه الدراسة هو المقارنة بين المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي وما تنص عليه المعايير المحاسبة الدولية خاصة المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المخزونات، وهذا من اجل إبراز مدي توافق والاختلاف الموجود بين مختلف المرجعيات المحاسبية، ولتحقيق هذا الهدف تم إلقاء الضوء على مفاهيم المخزونات وكيفية تقيمها ومعالجتها محاسبيا وفق ما أقره النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم ا البحث إلى ثلاثة فصول كانت على نحو التالي:

الفصل الأول: تحت عنوان محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث حيث تطرقنا إلى مدخل إلى معايير محاسبة دولية وتعريف المخزونات وفق معايير محاسبة دولية وكيفية تسجيل المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني: جودة القوائم المالية من خلال عرض مختلف تعاريف القوائم المالية وأنوعها ومتطلبات جودة القوائم المالية.

الفصل الثالث: في هذا الفصل قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة صوفاكت للنسيج بتيسمسيلت من خلال التعرف على المؤسسة وتسجيل المحاسبي للمخزونات وتحليل القوائم المالية فيها بهدف الرفع من جودتها.

تمهيد

في إطار إعطاء مصدقيه أكبر للقوائم المالية فيما تعرضه من أصول وخصوم المؤسسة، ينتظر أن تساهم التطورات الجديدة الحاصلة في ميدان في تقييم ومعالجة عناصر الأصول وكيفية عرضها في القوائم المالية في تحسين نوعية المعلومات المعروضة.

بما يتعلق بالمخزونات، وساهمت المعايير المحاسبية الدولية وكذا التشريع الجزائري في إثراء وتحسين هذه النوعية من خلال معالجات جديدة مسموح بها للوصول إلى هذه الخاصية للقوائم المالية وهي الشفافية التي على ضوءها يتخذ مختلف المستعملين قرارات رشيدة.

وعلى هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي:

- مدخل إلى معايير المحاسبية الدولية.
- محاسبة المخزونات وفق معايير محاسبة دولية.
- التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: مدخل إلى معايير المحاسبة الدولية

شهدت البيئة المحاسبية الدولية تطورا ملحوظا ومطردا، اتسم بالاتجاه نحو توحيد الممارسات المحاسبية على المستوي الدولي، وذلك من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية، التي كانت محصلة لجهود العديد من الهيئات المحاسبية المهنية الدولية، وذلك من أجل تمكين مستخدمو التقارير المالية من اتخاذ قراراتهم الاستثمارية على نحو يحقق أكبر عائد من خلال ما تحتويه من معلومات جيدة.

المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبة الدولية وخصائصها

تعتبر معايير المحاسبة عبارة عن مجموعة من القواعد الخاصة بإعداد الحسابات، وعرضها بالقوائم المالية والأسس العامة المتفق عليها، للتطبيق السليم بهدف ضبط الممارسة المحاسبية، ولهذا سعت عدة دول إلى إصدار معايير ها المحاسبية الخاصة وذلك بما يلائم بيئتها.

أولا: مفهوم المعايير المحاسبة الدولية: هناك عدة تعاريف ونجد منها:

التعريف الأول: يعرف المعيار المحاسبي بأنه «نموذج معترف به من السلطات للقياس، وبالتالي فإن المعايير المحاسبية هي محاولات لوضع توحيد في الطرق المحاسبية، والنموذج المستخدم للقياس سيكون النموذج أو النسخة المصرح بها من قبل السلطات"[1].

التعريف الثاني: هو مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي، يهدف إلى تحديد أساس الطريقة السليمة لتحديد وقياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها[2].

التعريف الثالث: المعايير هي قواعد يتم اعتمادها من طرف مؤسسات الأعمال عند إعداد القوائم المالية وتتمثل المعايير والقواعد الوصفية والتوجيهات الأزمة التي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام وبالأخص القياس والتقييم والعرض والإفصاح هذه القواعد التي يتم الاتفاق عليها والتي تشمل المعايير المحاسبية وتعتبر كمرشد أساسي لتحقيق التجانس في قياس العمليات والأحداث التي تؤثر على القوائم المالية والتدفقات النقدية، وإيصال تلك المعلومات إلى الأطراف المستفيدين منها[3].

---

[1]– أبو زيد محمد المبرك، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، إتراك للطباعة والنشر، القاهرة، مصر، 2005، ص 268.

[2]– شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، رسالة ماجيستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009، ص10.

[3]– أمين السيد لطفي، **المحاسبة الدولية لشركات المتعددة الجنسيات**، الدار الجامعية الإسكندرية 2004، ص 317.

التعريف الرابع: يمثل معيار المحاسبة مجموعة من الضوابط والأسس والتوجيهات أو التعليمات لمعالجة موضوع محاسبي طبقا للمبادئ والأعراف المحاسبية المتفق عليها، والتي ينبغي الأخذ بها عند إعداد وعرض القوائم المالية مع مراعاة البدائل المتعارف عليها لمعالجة هذا الموضوع وبالشكل الذي يضمن الوصول إلى نتائج تؤدي إلى نوع من التجانس في أسلوب إعداد وعرض البيانات ويسهل المقارنة بين البيانات التي تصدرها الشركات في نشاط اقتصادي معين[1].

مما سبق يمكن القول إن المعايير المحاسبية الدولية تمثل أدوات قياس محاسبية في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي وتحظي بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية، فهي كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها إلزامية أو اختيارية أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهله لتنظيم العمل المحاسبي.

ثانيا: خصائص معايير المحاسبة الدولية: تتمتع معايير المحاسبة الدولية بالخصائص التالية:

- أن تكون قابلة لتحقيق والتطبيق.
- أن تكون في متناول مستخدميها وفي الوقت المناسب.
- أن تكون واضحة ومفهومة.
- أن تكون قابلة للمقارنة.
- أن تكون دقيقة ويكن الاعتماد عليها.

وتتميز أيضا ب:[2]

- قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية التي ينتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير، لتشمل كل الأطراف المهتمة بها دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية.

- قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات المحاسبية حيال المواضيع التي تكون مجالا للمعايير.

[1]- بن صالح عبد الله، **حكومة الشركات كألية لدعم المحاسبة الدولية في تحقيق كفاءة الأسواق المالية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة شلف، 2010-2011، ص2.

[2]- لزعر محمد سامي، **تحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة ماجستير جامعة قسنطينة، 2011-2012ص14.

– مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها، إذ أن أهم ما ميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه.

المطلب الثاني: أهداف المعايير المحاسبية الدولية

أولا: أهداف إصدار المعايير المحاسبية الدولية: من أهداف إصدار المعايير المحاسبية نجد:[1]

1- إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد القوائم والبيانات المالية لما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عمليا.

2- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية ويتم تحقيق الهدفين الرئيسيين السابقين من خلال أعضاء اللجنة والذين يعملون على إصدار ونشر المعايير المحاسبية الدولية بالدول التي ينتمون إليها وأن يبذلوا عنايتهم الخاصة لتحقيق ما يلي:

– التأكد من القوائم المالية المنشورة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة والالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.

– اقتناع الحكومات والشركات والجهات المعنية بوضع المعايير المحاسبية والالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.

3- العمل على اكتساب الدعم الدولي لقبول وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

4- اقتناع مراجعي الحسابات الخارجين بالتحقق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية.

5- تشجيع المشاركة وقبول عمل اللجنة من قبل مهنة المحاسبة ومجتمع الأعمال ومستخدمي القوائم المالية والأطراف المعنية الأخرى.

6- اقتناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال والمنظمات التجارية والصناعية بضرورة إلزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الإفصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام.

[1]– حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر ،2007– 008، ص60-61.

المطلب الثالث: أسباب إستخدام معايير المحاسبة الدولية ومعوقات الإلتزام بها

أولا: أسباب استخدام معايير المحاسبة الدولية: يمكن إجمال أسباب وجود معايير دولية وخصوصا في المجال المحاسبي والمالي في العناصر التالية:[1]

- الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير علم المحاسبة واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة مثل معالجة مشكلة عقود الإيجار تمويل تقويم المخزون السلعي، بالإضافة إلى وجود اختلافات في شكل ومضمون القوائم المالية.
- انفتاح البورصات وأسواق المال على المستوي العالمي.
- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة.
- ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي.
- تخفيض التكاليف.
- تدعيم المرور إلى الأسواق من خلال العملات الأجنبية سعر التبادل بين الدول العالم والشركات.
- تسهيل الاتصالات بين المتعاملين الإقتصادين من أجل التفكير بفعالية أكبر في الحلول النموذجية.
- يوجد العديد من المبررات التي تدعم استخدام معايير المحاسبة الدولية يمكن تقسيمها إلى:

1- من وجهة نظر الجمعيات والهيئات المحاسبية المهنية:

ترى الهيئات المحاسبية المهنية الدولية والمحلية أن التوحيد في استخدام المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى اتساق المعايير الصادرة مع بعضها البعض وانتظامها وعدم تناقصها ما ينعكس على جودة المعلومات المحاسبية وما يؤدي إلى المحافظة على سلوك وآداب المهنة المحاسبية.

2- من وجهة نظر مجتمع الأعمال والشركات الدولية:

لمعايير محاسبية موحدة بين جميع المجتمعات مما يؤدي إلى رفع درجة الثقة في المعلومات المحاسبية الناتجة عن أي دولة من دول العالم مما يمكن للمستخدمين والمحللين الماليين من عمل مقارنات بين المراكز المالية للشركات ونتائج أعمالها وسهولة الاختيار بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية[2].

[1]- شعيب شنوف. **محاسبية المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**. الجزء الأول، مكتبة الشركة بوداود، الجزائر ،2009، ص26-27.

[2]- بن صالح عبد الله، **حكومة الشركات كألية لدعم المحاسبة الدولية في تحقيق كفاءة الأسواق المالية**، مرجع سابق، ص6.

3- من وجهة نظر الجهات الحكومية:

يمكن إنجاز أهم هذه المبررات في النقاط الموالية: استخدام معايير المحاسبة الدولية هي إحدى الوسائل الأساسية التي تساعد في توفير المعلومات الملائمة واللازمة في جذب الاستثمار وتدفق رؤوس الأموال داخل الدولة وتسهيل حركة التجارة الدولية وزيادة التبادل التجاري، من خلال استخدام معايير المحاسبة الدولية في إعداد الحسابات من قبل الجهات الحكومية أو الخاصة، مما يجعل توحيدها ممكنا وإعداد الحسابات القومية بناءا عليها يكون ممكنا وقابل للمقارنة[1].

ثانيا: معوقات الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية:

هناك العديد من المعوقات التي تقف في سبيل تبني معايير المحاسبة الدولية والتي يمكن تلخيصها كما يلي[2]:

- عوامل سياسية واقتصادية تتعلق بكل دولة على حده.
- صعوبة استبدال المعايير الوطنية بمعايير محاسبية أخرى.
- التضارب بين المعايير الدولية والتشريعات والقوانين الوطنية السائدة.
- صعوبة تطبيقها على المؤسسات الصغيرة.
- صعوبة التنسيق بين الاختلافات الموجودة في المعايير المحاسبية في مختلف دول العالم.
- اختلاف اللغة والثقافة والتقاليد ومستوى التعليم ودرجة التنمية الاقتصادية والاجتماعية نظام الضرائب وغيرها.
- تبني معايير محاسبية دولية إضافة إلى معايير الوطنية يخلق عبئا متزايدا بخصوص تطبيق المعايير.
- الحاجة لوجود جمعيات أو هيئات مهنية قوية لإلزام تطبيق هذه المعايير مع وجود الدعم الحكومي لها.

وقد ظهرت آثار معوقات الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في شكل فروق واضحة في تطبيقها حتى بين الدول الأعضاء في اللجنة التي أصدرت هذه المعايير، ولم يقف التفاوت بين الدول أعضاء اللجنة عند حد عدم الاتساق في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، بل تجاوز ذلك ليصل إلى حد الخروج عن القواعد المنصوص عليها في المعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق، وأبرز دليل على ذلك مسلسل الفضائح المحاسبية التي حدثت في الدول الأكثر تقدما

[1]- حسين القاضي وآخرون، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص20.

[2]- حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مرجع سابق، ص79- 80.

في مهنة المحاسبة وهي الولايات المتحدة الأمريكية، من خلال الانهيارات المتتالية التي أصابت عددا من الشركات العملاقة مثل:(WORLDCOM, ZEROX, ENRON) وغيرها من الشركات.

المبحث الثاني: محاسبة المخزونات وفق المعايير المحاسبة الدولية

إن المعايير المحاسبية هي قواعد يتم إعتماداها من طرف مؤسسات الأعمال عند إعداد القوائم المالية، وتشمل المعايير القواعد وأسست ضبط الأعمال والتصرفات والإجراءات المحاسبية وتضع دليل الكيفية تنفيذ المعالجة المحاسبية، وكذلك لتحديد المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها، نأخذ منها المعيار رقم (02) المخزونات الذي جاء فيه مفهوم المخزون ووصف المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي في ظل نظام التكلفة التاريخية ويقدم المعيار التوجيه العلمي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصروف.

المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي رقم02 المخزونات

بناء على ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 نتعرف على المخزونات كما يلي:

أولا: المبدأ الأساسي للمعيار:

تعد المخزونات من الأصول الجارية، وهي حسب IAS2كل المخزونات ماعدا التي حظيت بمعيار خاص بها وتتمثل في[1]:

- مخزونات تم الحصول عليها بهدف بيعها أثناء النشاط العادي.
- مخزونات الإنتاج قيد الإنجاز تباع بعد الانتهاء من إنتاجها.
- مخزونات المواد الأولية والمواد الاستهلاكية واللوازم التي تشتري لتستهلك في العمليات الإنتاجية أو تستهلك في تقديم الخدمات.
- ويتمثل المبدأ الأساسي للمعيار الدولي رقم 02في تحديد قيمة البضاعة بالتكلفة أو صافي القيمة للتحقق أيهما أقل.

ثانيا: هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلي وصف المعالجة المحاسبية للمخزونات تحت نظام التكلفة التاريخية، وتعتبر تكلفة المخزون التي يجب أن يعترف بها كأصل يدرج في الميزانية حتى يتحقق الإيراد المتعلق به، هي القضية الرئيسية في محاسبة المخزونات، ويقدم المعيار التوجيه العلمي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصاريف

[1]–محمد بوتين، **المحاسبة العامة ومعايير المحاسبة الدولية**، دار النشر الوراقات الزرقاء، الجزائر،2010، ص166

ويشمل ذلك أي تخفيض إلي صافي القيمة للتحصيل كما يقدم المعيار الإرشاد حول معادلة التكلفة التي تستخدم لتحديد تكاليف المخزون[1].

ثالثا: نطاق المعيار:

يجب أن يطبق المعيار في البيانات المالية المعدة حسب نظام التكلفة التاريخية للمحاسبة عن المخزون فيما عدا[2]:

- البناءات قيد الإنجاز (المعيار المحاسبي الدولي رقم 11).
- الوسائل المالية (المعيار المحاسبي الدولي رقم 39).
- الأصول البيولوجية العائدة للنشاط الفلاحي (المعيار المحاسبي الدولي رقم 41).
- أصول منتجي الفلاحة والغابات ومنتجات المناجم.....

- **القيمة العادلة:** هي المبلغ الذي يمكن مبادلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغب في التنفيذ وعلي أساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقية[3].
- **صافي القيمة التحصيلية:** هي سعر البيع المقدر في السياق العادي لدورة الإنتاج مطروحا منه التكلفة المقدرة للإنجاز والتكاليف الضرورية المقدرة للقيام بالبيع.
- **تكاليف الشراء المخزون:** تشمل هذه التكلفة ثمن الشراء والضرائب والرسوم الجمركية، وأي ضرائب أو رسوم أخري على المشتريات وتكلفة النقل والتخليص وأي تكاليف ترتبط مباشرة باقتناء تلك المشتريات يستبعد أي مردودات للمشتريات والخصم التجاري، ويمكن أن تشمل تكلفة المخزون فروق العملة الأجنبية إذا تمت عملية الشراء بالعملة الأجنبية.
- **تكاليف التحويل:** وهي التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدات الإنتاج مثل: الأجور المباشرة، التكاليف الصناعية غير المباشرة المحملة بشكل منظم على وحدات الإنتاج، سواء كانت ثابتة أم متغيرة، والتي تم إنفاقها من أجل تحويل المواد الأولية إلى بضاعة جاهزة[4].

---

[1]– لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية**، الورقات الزرقاء، الجزائر، بدون سنة النشر، ص26.

[2]- مُحَّد بوتين، **المحاسبة العامة ومعايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص166

[3]– جمعة حميدات، مُحَّد أبو نصار، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي**، دار النشر، الأردن،2008، ص66.

[4]– وليد عبد القادر، حسام الدين خداش، **المعايير المحاسبة الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات**، مصر ،2013 ص125.

- **التكاليف الأخرى:** تدخل التكاليف أخرى في تكلفة المخزون فقط من أجل جعل المخزون في مكانه وظروفه الحالية، مثلا يمكن إضافة تكاليف غير إنتاجية أو تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون[1].

أمثلة عن التكاليف المستبعدة من تكلفة المخزون والتي اعتبرت مصاريف تخص الفترة التي حدثت فيها:

- القيم غير العادية للفاقد من المواد والأجور والتكاليف الصناعية.
- تكاليف التخزين إلا إذا كانت تلك التكاليف ضرورية للعمليات الإنتاجية التي تسبق مرحلة إنتاجية أخري.
- التكاليف الإدارية الإضافية الأخرى التي لا تساهم في جلب المخزون إلى مكانه ووضعه الحالي.
- تكاليف البيع.
- في ظروف محددة يسمح بتضمين تكاليف الافتراض في تكلفة المخزون، وهذه الظروف محددة في المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي 23(تكاليف الاقتراض)

المطلب الثاني: طرق القياس والاعتراف بالمخزونات

نتعرف على المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزونات بشكل أكثر تفصيل من خلال المفاهيم الأساسية التي يتشكل منها:

أولا: التقييم المحاسبي للمخزونات:

يقيم المخزون عند التخزين وعند القيام بعملية الجرد حيث يعتمد في قياس تكلفة المخزون على أساس تكلفه وصافي القيمة المتحققة (القابلة للتحصيل) أيهما أقل حيث:[2]

1- **التقييم على أساس التكلفة:** تشمل تكلفة المخزون على كل تكاليف الشراء، تكاليف التحويل والتكاليف الأخرى التي ترتبت علي جلب المخزون إلى مكانه ووضعه.

2- **التقييم علي أساس القيمة الصافية القابلة للتحصيل:** لا يمكن تسجيل المخزونات بمبلغ يفوق المبلغ المحدد للبيع (عند الاستعمال)، حيث إن أصبحت تكلفة المخزون غير قابلة للتحصيل، تعمد المؤسسة إلى إدراج

[1]- لخضر علاوي، **معاييرالمحاسبة الدولية**، الورقات الزرقاء، الجزائرمرجع سابق، ص216.

[2]- لخضر علاوي، **معاييرالمحاسبة الدولية، الورقات الزرقاء، الجزائر**، مرجع سابق، ص 218.

مقارنة ما بين تكلفة التخزين والقيمة الصافية القابلة للتحصيل فتعرف بنقص في قيمة المخزون (تدهور) إذا ما كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من تكلفة إدخال المخزونات.

ثانيا: طرق وتقنيات قياس التكاليف:

يمكن عمليا استخدام طريقة التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة في احتساب تكلفة المخزون، إذا كان استخدام هذه الأساليب يفسر عن نتائج قريبة من التكلفة الفعلية حيث:[1]

1- تستخدم التكاليف المعيارية على أساس المستويات العادية لكل من المواد والمهمات والعمالة ومستوى الكفاءة ومستوى استغلال الطاقة، ويتم مراجعة هذه المستويات بصفة دورية ويتم تعديلها إذا لزم الأمر في ضوء الظروف الحالية.

2- تستخدم طريقة التجزئة في المؤسسات التي تمارس نشاط تجارة التجزئة لقياس تكلفة المخزون الذي يتكون من بنود كثيرة العدد وسريعة التغير وذات هامش ربحية متساوي والتي لا يمكن من الناحية العلمية استخدام طرق أخرى لقياس تكلفتها. وطبقا هذه الطريقة يتم تحديد تكلفة المخزون عن طريق تخفيض القيمة البيعة للمخزون بنسبة هامش ربح ملائمة.

ثالثا: طرق تقويم المخرجات من المخزون:

نص المعيار المحاسبي على الطرق التالية في تقويم المخرجات من المخزونات:

1- **طريقة الوارد أولا الصادر أولا:** بموجب هذه الطريقة فإن الوحدات التي تشتري أولا هي التي تباع أولا، بمعنى أن البيع يتم من أقدم بضاعة موجودة في المخزن[2].

مميزات طريقة Fifo:

- المخزون المتبقي يتكون من أحداث الشحنات وهذا ما يقلل أخطار التلف والتقادم.
- إن تدفق التكلفة يتماشى إلى حد كبير مع التدفق المادي، ولا يخضع لتحكم المديرين أو المستهلكين.
- تقدم أساسا ثابتا لتقييم آخر المدة، مما يسهل عملية إجراء مقارنات بين نتائج مؤسسة مماثلة.
- عدم الفصل بين الأرباح والخسائر العادية، والأرباح والخسائر الناشئة من تغير الأسعار.

[1]- طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة**، الجزء الخامس مرجع سابق، ص18و ص19.

[2]- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، دار هومة للنشر، الجزائر،2010، الجزء الأول، ص142.

– تقييم المخزون آخر مدة، بأحداث أسعار الشراء لغرض إعداد الميزانية الختامية وهي تقترب من أسعار الإحلال الجارية في نهاية الدورة.

– ويعاب على هذه الطريقة عدم الاهتمام بقاعدة المقابلة لتحديد النتيجة، حيث يتم المقابلة بين التكاليف التاريخية مع الإيرادات الجارية.

2- **طريقة متوسط التكلفة المرجحة:** ينصح باستخدام هذه الطريقة عندما تكون أسعار البضاعة متقلبة صعود وهبوطا، إذ تسمح هذه الطريقة بتقليص أثر التقلبات على كل من تكلفة المبيعات وكذلك تكلفة المخزون المتبقي في المخازن وبالتالي على ربح المؤسسة.

يتم حساب متوسط تكلفة المرجحة كما يلي:

$$\mathbf{Cmp=}\frac{VI+VJ}{QI+QJ}$$

حيث:

Vi: قيمة الكمية المتبقية من الصنف.

Vj: قيمة الكمية المشتراة من الصنف في آخر المدة قبل الجرد.

Qi: هي الكمية المتبقية من الصنف.

Qj: هي الكمية المتبقية من الصنف في آخر المدة قبل الجرد.

مميزات طريقة الوسط الحسابي المرجح:

– بإتباع هذه الطريقة سوف تتأثر تكلفة مخزون آخر المدة بجميع أسعار الشراء التي حدثت خلال الدورة، فالسعر المدفوع في بدايتها يكون له نفس الحدث في التقييم مثل السعر المدفوع في نهاية الدورة.

– يظهر الربح التشغيلي بقيمة معتدلة في جدول النتائج، ويظهر المخزون أيضا بقيمة معتدلة في الميزانية الختامية.

– لا تفرض أي تدفق التكلفة، كما هو الحال في طريقة Fifo، لكن يمكن القول بأن ذلك يخضع لاختبار العشوائي للمستهلكين مما يجعل لكل عنصر من عناصر المخزون خلال الدورة فرصة متساوية لكي يظهر في مخزون آخر المدة.

– تعتبر محايدة باستعمالها تكلفة واحدة لتقييم مخزون آخر المدة وتكلفة المبيعات، فهي لا تخضع لقاعدة مقابلة الإيرادات بالتكلفة التاريخية، ولا تقريب تكلفة مخزون آخر المدة للأسعار الجارية.

3- المقارنة بين الطريقتين وأثارهما على القوائم المالية:

جدول رقم (01-01): مقارنة طرق تقييم المخزون

الطريقة	الهدف	التأثير على القوائم المالية	شروط تطبيقها
FIFO	تقريب لعملية المقابلة بين إيرادات معينة والتكاليف المرتبطة بتلك الإيرادات	يظهر جدول حسابات بأكبر ربح ممكن في حالة اتجاه الأسعار للارتفاع والعكس بالعكس. يظهر المخزون في الميزانية بأحداث الأسعار.	تعتمد على الفرضية القائلة بأن المخزون يباع أو يستهلك وفقا لتسلسل دخوله إلى المخازن.
CMP	استخدام سعر واحد يمثل تكلفة الوحدة من البضاعة المباعة أو الباقية بالمخزن آخر المدة	محايدة	استخدام الجرد الدوري
المتوسط المرجح المتحرك (بعد كل إدخال)	استخدام سعر واحد مع إعطاء وزن أكبر للمشتريات الحديثة	نفسها مع طريقة FIFO إذا كان معدل الدورات مرتفعا	استخدام نظام الجرد الدائم

المصدر: بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سابق، ص150

ملاحظة

ويمكن الإشارة هنا إلى أنّ (SCF)لا ينص على تطبيق طريقة (LIFO) التي كانت معتمدة ومطبقة في التقييم حسب المخطط الوطني المحاسبي، وتماشياً مع مبدأ الحيطة والحذر فإن المخزونات تقيم بالقيمة الأقل بين التكلفة والقيمة القابلة للتحصيل، وتتعلق هذه القيمة بسعر البيع المقدر بعد طرح تكاليف الإنجاز والتسويق وفيما يخص تدهور قيمة المخزونات فإنها تسجل في التكاليف وذلك عندما تكون تكلفة المخزون أعلى من القيمة الصافية القابلة للتحصيل للمخزون.

المطلب الثالث: الإفصاح عن المخزون في القوائم المالية

يجب أن تتضمن القوائم المالية للمؤسسة المعلومات المرتبطة بالمخزون وهذا كما يلي:[1]

1- **الميزانية:** حسب المعيار الدولي الأول IAS01 عرض القوائم المالية يجب أن تتضمن الميزانية وتظهر على الأقل المبالغ التالية: ويعدد مجموعة من العناصر من بينها المخزون.

كما نص المعيار IAS02 على ضرورة إظهار المخزون بقيمته الدنيا بين قيمة التكلفة والقيمة التحصيلية الصافية، وتبويبها بالميزانية بالصورة التي تلائم طبيعة نشاط المؤسسة، بما يضمن توضيح المخزون وعناصره الأساسية مثل البضاعة والمواد واللوازم، والمنتجات والأشغال قيد الإنجاز.

2- **جدول النتائج:** وفق IAS02 يظهر إثر المعلومات المرتبطة بالمخزون في جدول النتائج من خلال:

- تكلفة المخزون المحسوبة كمصاريف خلال الدورة.
- تكلفة التخفيضات في قيمة المخزون المحسوبة كمصاريف خلال الدورة.

3- **المعلومات الملحقة:** المعلومات الإضافية والتي يجب أن تظهر في الملاحق تتمثل في:

- المحاسبة المطبقة لقياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
- إجمالي القيمة المدرجة للمخزون، والقيمة المدرجة طبقا للتصنيف المناسب للمؤسسة.
- القيمة المحاسبية للمخزون المدرج بقيمته التحصيلية.
- الظروف والأحداث التي أدت إلى استرداد التخفيض من قيم المخزون.
- قيمة المخزون المرهون كضمان للخصوم.

[1]- C.maillet Baudrier-A. le manh ، **Normes comptables internationales IAS/IFRS.Bertieditions**- Alger 2007.p73

المبحث الثالث: التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

تقوم المحاسبة الخاصة بالمخزونات بإتباع طريقة الجرد الدائم أو المتناوب، ويعود هذا أصلاً إلى قرار التسيير الخاص بالمؤسسة، على هذا الأساس سندرج في هذا المبحث المعالجة المحاسبية لحسابات المخزونات في إطار الطريقتين للجرد.

المطلب الأول: ماهية المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي:

لقد جاء القانون 07/11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن للنظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية العدد 47 ليحدد لنا مفهوم المحاسبة المالية وإطارها التصوري الذي ينص عليه في مواده (3-6-7-8-9) على أن "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"[1].

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطار تصوريا للمحاسبة المالية والمعايير المحاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية علي أساس المبادئ المعترف بها عامة، ويشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية الملائمة وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة.

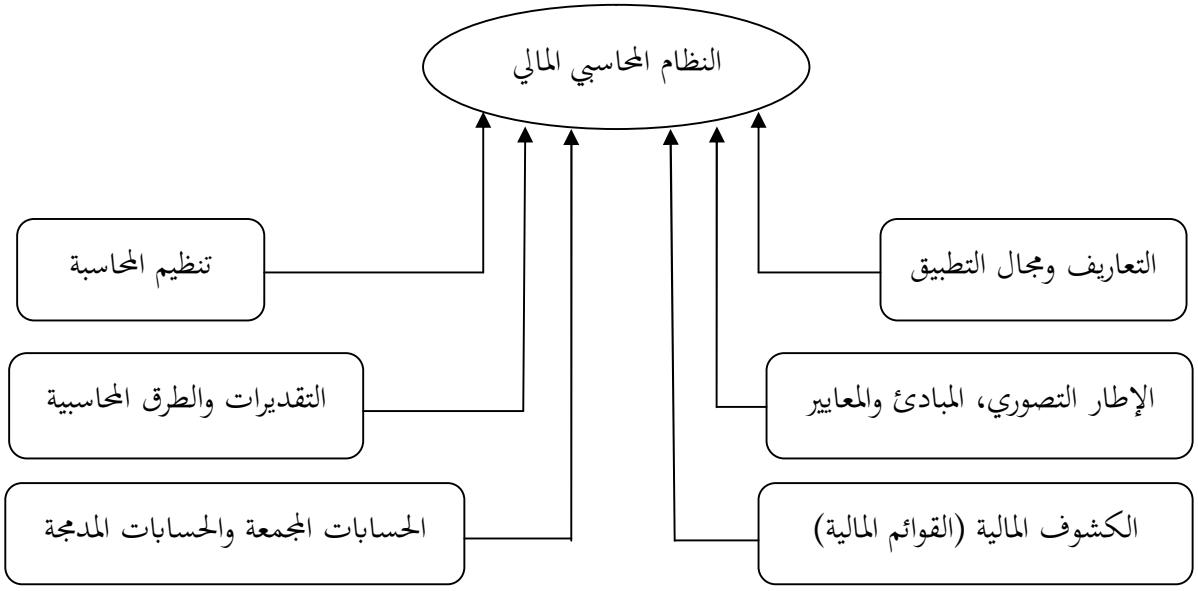
كما صدر القرار الوزاري المؤرخ في 26يوليو 2008 المنشور في الجريدة الرسمية الصادرة في 25 مارس 2009 العدد 19، ليحدد قواعد التقييم المحاسبة ومحتوي الكشوف المالية عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها[2].

[1]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 بتاريخ 25نوفمبر 2007، القانون 11/07، **المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**، ص04.

[2]- قورين حاج قويدر، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**، مجلة الباحث، جامعة ورقلة الجزائر، العدد 10 ،2012، ص271-272.

- **مكونات النظام المحاسبي المالي**: يمكن تمثيل مكونات النظام المحاسبي المالي في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر: ضيف الله محمد الهادي، قوادري محمد، مسعود درواسي: مقارنة النظام المحاسبي (SCF) بالمعايير الدولية المحاسبية، ملتقي الدولي الأول، حول مكانة النظام المحاسبي الجزائري في ظل المعايير الدولية المحاسبية، مركز جامعي الوادي، الجزائر، 2010، ص5

ثانيا: مفهوم المخزون:

لقد أعطي الكثير من الاقتصاديين أهمية بالغة لموضوع المخزون، حيث اختلفت التعاريف من شخص إلى لآخر ومن أهمها:

يعرف المخزون على أنه "مجموعة الأموال المستثمرة في وحدات من المادة الخام، والأجزاء والسلع الوسطية، وكذلك وحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع"[1].

يعرف أيضا على أنها "كل ما هو موجود بالمخازن"[2].

[1]- محمد توفيق ماضي، **إدارة وضبط المخزون**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998، ص12.

[2]- مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2004، ص40.

ويعرف حسب النظام المحاسبي المالي على أساس أصول تمتلكها المؤسسة، وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنجاز، أو مواد أولية، أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عمليات الإنتاج، أو تقديم خدمات،[1] وهو نفس التعريف الذي أعتمده المعيار الدولي المحاسبي الثاني.

ويمكن صياغة تعريف شامل وهو أن المخزون هو مجموعة من السلع والمنتجات الوسطية والمنتجات قيد الإنجاز، والأغلفة والمهملات والمواد الأولية واللوازم وقطع الغيار التي تتوفر في المخازن، التي تنتظر التمويل أو الاستهلاك أو الاستغلال.

ثالثا: أنواع المخزون:[2]

1- **المواد الأولية:** وهي الأنواع التي تتعرض لعملية تحويلية في شكلها بحيث تصبح أجزاء أو سلع تامة الصنع مثل الحديد، الزجاج...الخ، سواء كانت سائلة أو صلبة وقد تكون السلع النهائية لمواد أولية لسلع أخري.

2- **المنتجات تامة الصنع:** وهي تشمل السلع النهائية سواء كانت مشتراة أو مصنعة ويتم الاحتفاظ بها حتى يتم بيعها أو استخدامها.

3- **المخزون تحت التشغيل:** وفي هي الحالة تكون المفردات غير جاهزة وبحاجة إلى استكمال العمليات عليها فيتم الاحتفاظ بها حتى تجهيزها.

4- **المخلفات والفضلات:** وهي المواد المتبقية بعد العمليات الإنتاجية مثل الحديد أو السلع المعطوبة.

5- **المواد التغليف:** وتشمل جميع المواد التي تستعمل في حزم وتغليف السلع سواء كانت خشبية أو حديدية أو زجاجية أو بلاستكية.

6- **المواد المتنوعة الأخرى:** وتشمل الكثير من المفردات التي لم يتم ذكرها مثل الملابس، أدوات السلامة، أدوات التنظيف والصيانة، الزيوت وغيرها.

---

[1]- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، **المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص12.

[2]- سعداوي محمد، **تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة مركب المنظفات بسور الغزلان)**، شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، 2014/2013 ص20-21.

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق أسلوب الجرد الدائم والمتناوب

أولا: الجرد الدائم

الحساب 30: مخزون بضائع وفق الجرد الدائم

في حالة الشراء واستلام البضائع ونسجل:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
380		ح/ مشتريات البضائع المخزنة	Xxxxx	
4456		ح/الرسم علي القيم المضافة	xxxxx	
	401	ح/ موردون المخزونات		xxxxx
		إستلام فاتورة الشراء		
30		ح/ مخزونات البضاعة	xxxxx	
	380	ح/ مشتريات بضاعة مخزنة		xxxxx
		دخول البضاعة إلى المخازن		
401		ح/ موردون مخزونات	xxxxx	
	512	ح/ البنك		xxxxx
		تسديد عملية الشراء بشيك		

[1]– مسعود صديقي وآخرون، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي**، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2014، ص 137 . 138.

في حالة البيع وفق الجرد الدائم نسجل القيد التالي:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		ح/الزبائن	xxxxx	
	700	ح/ مبيعات البضاعة		Xxxxx
	4457	الرسم على القيمة المضافة		xxxxx
		تسليم الفاتورة للزبون		
600		ح/ مشتريات بضاعة مباعة	xxxxx	
	30	ح/ مخزونات البضاعة		xxxxx
		خروج البضائع من المخزن		
512		ح/البنك	xxxxx	
	411	ح/ الزبائن		xxxxx
		تسديد عملية الشراء بشيك		

[1]- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، مرجع سابق، ص 200 .201.

1- الحساب 31: مواد أولية ولوازم

عملية شراء المواد الأولية واللوازم:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
381		ح/ مشتريات مواد أولية واللوازم مخزنة	Xxxx	
4456		ح/ الرسم على القيمة المضافة	xxxx	
	512	ح/ البنك أو		xxxx
	/401	ح/ موردون		
	53	ح/ الصندوق		
		فاتورة الشراء		
31		ح/ مواد أولية ولوازم	xxxx	
	381	ح/ مشتريات مواد أولية واللوازم مخزنة		xxxx
		قيد تخزين المواد الأولية		
401		ح/ موردون مخزونات	xxxx	
	512	ح/البنك		xxxx
		التسديد بشيك		

[1]- لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر،2009،ص82 .83.

1- **عملية استهلاك المواد:** وتسجل في قيد واحد حيث نجعل /601 مشتريات مواد أولية مستهلكة مدينا والحساب 31 دائنا[1].

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
601		ح/ مواد أولية مستهلكة	xxxxx	
	31	ح/ المواد أولية ولوازم		xxxxx
		استهلاك مواد أولية		

2- **عملية بيع المواد الأولية واللوازم** :تسجل كمبيعات بضاعة وفي قيدين الأول خاص بفاتورة البيع والثاني فيختص بخروجها من مخازن المؤسسة ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		ح/الزبائن	xxxxx	
	700	ح/مبيعات البضائع		xxxxx
		تسليم الفاتورة للزبون		
600		ح/مشتريات بضاعة مباعة	xxxxx	
	31	ح/ مواد ولوازم		xxxxx
		خروج البضاعة		
512		ح/ البنك	xxxxx	
53		ح/ الصندوق		
	411	ح/ الزبائن		xxxxx
		تحصيل المبلغ من الزبون		

[1]- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر حيطالي، الجزائر،2009،ص 48 . 49.

3- **الحساب 32 تموينات أخرى:** وتسجل محاسبيا وفق الجرد الدائم على النحو التالي:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
382		ح/مشتريات تموينات أخرى مخزنة	xxxxx	
	401	ح/ موردو المخزونات		xxxxx
		فاتورة شراء		
32X		ح/تموينات أخرى	xxxxx	
	382	ح/مشتريات تموينات أخرى مخزنة		xxxxx
		الدخول إلى المخازن		
401		ح/ موردو المخزونات	xxxxx	
	53	ح/ الصندوق		xxxxx
	512	ح/ البنك		xxxxx
		تسديد قيمة المشتريات		

4- **الحساب 33 سلع قيد الإنتاج:** بعد عملية الجرد المادي في نهاية السنة نسجل القيد التالي :

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N/12/31		
33X		ح/منتجات قيد الانجاز أو أشغال قيد الإنجاز	xxxxx	
	723	ح/تغير المخزونات الجارية		xxxxx

[1]- مسعود صديقي وآخرون، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص142.140.

وفي بداية السنة N+1 يتم تسجيل القيد العكسي لترصيد الحساب، وذلك كما يلي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N+1/01/01		
723		ح/ تغير المخزونات الجارية	xxxxx	
	33X	ح/منتجات قيد الانجاز أو أشغال قيد الانجاز		xxxxx

ويتم بعدها مواصلة الإنتاج أو الأشغال وتسجل جميع المصاريف المتعلقة بها وفق الآتي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N+1/01/26		
6xx		ح/ الأعباء حسب طبيعتها	xxxx	
	401	ح/موردون ح/ البنك		xxxx
	512	أو ح/الصندوق		
	53			

وفي الأخير وبعد إتمام عملية الإنتاج أو الأشغال يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

- **بعد إتمام عملية الإنتاج:**

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N+1/02/14		
355		ح/المنتجات المصنع	xxxxx	
	724	ح/ إنتاج مخزن		xxxxx

– أو بعد إتمام عملية الأشغال:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N+1/02/14		
411		ح/ الزبائن	xxxxx	
	704	ح/مبيعات الأشغال		xxxxx
		خدمات على حساب		

– الحساب 34خدمات قيد الإنجاز:

وتسجل محاسبيا وفق الخطوات التالية:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N/12/31		
34X		ح/خدمات قيد الإنجاز	xxxxx	
	723	ح/تغير المخزونات الجارية		xxxxx
		خدمات قيد التنفيذ		

[1]– عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص26.25 .

وفي بداية السنة N+1يتم تسجيل القيد العكسي لترصيد الحساب وذلك كما يلي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N+1/01/01		
723		ح/ تغير المخزونات الجارية	xxxxx	
	34X	ح/خدمات قيد الإنجاز		xxxxx

ويتم بعدها مواصلة الإنتاج أو الأشغال وتسجل جميع المصاريف المتعلقة بها وفق الآتي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		N+1/01/26		
6xx		ح/ الأعباء حسب طبيعتها	xxxx	
	401	ح/ موردون		xxxx
	512	ح/البنك		
	53	ح/الصندوق		
		مصاريف إتمام منتجات		

وفي الأخير وبعد إتمام عملية الإنتاج أو الأشغال يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		ح/ الزبائن	xxxx	
	705	ح/مبيعات الدراسات		xxxxx
		خدمات على الحساب		

- **الحساب35**: مخزونات المنتجات[1].

وتسجل محاسبيا على النحو التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
35X		ح/ مخزونات المنتجات	xxxxx	
	724	ح/ تغير مخزون المنتجات		xxxxx

ثانيا: التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق أسلوب الجرد المتناوب

أ- المعالجة المحاسبية للتموينات والبضائع المستهلكة:

خلال السنة تسجل قيود حركة المخزون كالتالي:[2]

1- عملية الشراء:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
38X		ح/ المشتريات المخزنة	xxxxx	
	401	ح/ موردو المخزونات والخدمات		xxxxx
		استلام فاتورة المشتريات		
401		ح/ موردو المخزونات والخدمات	xxxxx	
	512	ح/ البنك		xxxxx
	53	ح/ الصندوق		xxxxx
		تسديد ديون المورد		

[1]- لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**، مرجع سابق، ص89.

[2]- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص30.

2- **عملية البيع** :و تكون القيود كما يلي :[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		ح/ الزبائن	xxxx	
	70X	ح/ المبيعات المعنية		xxxx
		تسليم فاتورة البيع		
512		ح/ البنك	xxxx	
53		ح/ الصندوق	xxxx	
	411	ح/ الزبائن		xxxx
		تحصيل قيمة المبيعات من الزبون		

[1]- أحمد طرطار، عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق SCF الجانب التطبيقي**، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر،2015، ص51.

عند إقفال السنة وبعد إجراء الجرد:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
6xx		ح/ المشتريات المستهلكة	Xxxx	
	30	ح/ مخزون البضائع		xxxx
	31	ح/ المواد الأولية واللوازم		xxxx
	32	ح/ التموينات الأخرى		xxxx
		إلغاء مخزون بداية الدورة		
38X		ح/المشتريات المخزنة	Xxxx	
	60X	ح/ المشتريات المستهلكة		xxxx
		ترصيد الحساب 38		
30		ح/ مخزون البضائع	Xxxx	
31		ح/ المواد الأولية واللوازم	xxxx	
32		ح/التموينات الأخرى	xxxx	
	60X	ح/ المشتريات المستهلكة		xxxx
		حساب مخزون آخر المدة		

ب- المعالجة المحاسبية للمنتجات التامة أو قيد التصنيع:[2]

خلال السنة المالية لا توجد معالجة محاسبية خاصة بالصنف الثالث لأن العناصر الضرورية للإنتاج يتم تسجيلها ضمن التكاليف حسب طبيعتها، وفي نهاية الدورة وبعد الجرد يتم كما هو الشأن بالنسبة لتسجيل التموينات والبضائع المستهلكة.

[1]- كتوش عاشور، **المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق)SCF**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2010،ص140.

[2]- كتوش عاشور، **المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق)SCF**، مرجع سابق، ص31.

ويكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي:[1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
72		ح/ الإنتاج المثبت	XXXX	
	33	ح/ سلع قيد الإنتاج		XXX
	34	ح/ خدمات قيد الإنجاز		XXXX
	35	ح/ مخزونات المنتجات		XXXX
		إلغاء رصيد بداية المدة		
33		ح/ سلع قيد الإنتاج	XXXX	
34		ح/ خدمات قيد الإنجاز	XXXX	
35		ح/ مخزونات المنتجات	XXXX	
	72	ح/ الإنتاج المثبت		XXXX
		إثبات رصيد نهاية المدة		

[1]– أحمد طرطار، **تقنيات المحاسبة العامة وفق SCF الجانب التطبيقي**، مرجع سابق، ص54.

- **الحساب 36**: المخزونات المتأتية من القيم الثابتة الملموسة

ويسجل محاسبيا على النحو التالي:[1]

إذا كان الإستثمار مهتلكا كليا:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
36		ح/ المخزونات المتأتية من القيم الثابتة	Xxx	
28		ح/ إهتلاك القيم الثابتة الملموسة	xxx	
	21	ح/ القيم الثابتة الملموسة		xxx
	757	ح/ منتجات إستثنائية عن عمليات التسيير		xxx

إذا كان الاستثمار لم يستهلك بالكامل:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
36		ح/ المخزونات المتأتية من القيم الثابتة	Xxx	
28		ح/ إهتلاك القيم الثابتة الملموسة	xxx	
	21	ح/ القيم الثابتة الملموسة		XXX

[1]– مسعود صديقي، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص149.

- **الحساب:37المخزون بالخارج:**[1]

ويسجل محاسبيا على النحو التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
37		ح/ مخزونات بالخارج	Xxxx	
	38	ح/ المشتريات المخزنة		xxxx
		إثبات مخزون بالخارج		

وفي حالة دخول المخزونات في السنة المقبلة يتم ترصيد الحساب37 المخزونات في الخارج بالقيد التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
30		ح/ مخزون	Xxxx	
أو31		ح/ مواد أولية ولوازم		
أو32		ح/ تموينات أخرى		
	37	ح/ مخزون بالخارج		xxxx
		ترصيد الحساب37		

- **الحساب 38**: مشتريات المخزنة [2]

وقد تم التطرق إليه في حسابات مخزونات البضاعة ومواد أولية ولوازم وحساب تموينات أخرى عندما تتم عملية الشراء وكيف يتم ترصيديه.

[1]- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص53.

[2]- لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**، مرجع سابق، ص93.

- **الحساب 39**: خسائر في القيم على المخزونات والجاري تخزينها

يسجل محاسبيا على النحو التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
685		ح/ مخصصات إ.م والخسائر في القيمة	Xxxx	
	39	ح/ خسائر في القيمة على المخزونات		xxxx
		تسجيل خسارة القيمة		

في نهاية كل دورة يتم إعادة النظر في قيمة الخسائر، وبالتالي نكون أمام إحدى الحالات التالية:

حالة الرفع من قيمة الخسارة: ويتم تسجيل القيد التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
685		ح/ مخصصات إ.م والخسائر في القيمة	Xxxx	
	39	ح/ خسائر في القيمة على المخزونات		xxxx

حالة التخفيض في قيمة الخسارة: ويتم تسجيل القيد التالي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
39		ح/ خسائر في القيم على المخزونات	xxxx	
	785	ح/ استرجاع عن خسائر القيمة في الأصول الجارية		xxxx

المطلب الثالث: العمليات الملحقة بالشراء والبيع

أثناء عملية التبادل بين البائع والمشتري، عادة ما تنشأ بعض العمليات تؤثر في ذمة كل منهما.

أولا: التخفيض المالي

تكون المعالجة المحاسبية للتخفيض المالي لدي كل من البائع والمشتري، بالتسجيل كمايلي[1]

1- التخفيضات المالية خارج فاتورة الشراء / البيع

- **المعالجة المحاسبية في دفاتر البائع:**

تسجيل وفق القيد التالي:

66		حـ/ تخفيضات ممنوحة للغير	xxx	
	411	حـ/ الزبائن		xxx

- **المعالجة المحاسبية في دفاتر المشتري**

تسجيل وفق القيد التالي:

401		حـ/ موردو المخزونات والخدمات	Xxx	
	76	حـ/ تخفيضات محصلة		xxxx

[1]- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**،الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود الجزائر، 2009، ص75و76

ثانيا: التخفيضات المالية في فاتورة الشراء / البيع

1- المعالجة المحاسبية في دفاتر البائع:

يكون التسجيل كما يلي:

411		حـ/ الزبائن	Xxxx	
66		حـ/ مصاريف مالية		
	70	حـ/ مبيعات		
		تحرير فاتورة بيع مع منح تخفيض مالي		

2- المعالجة المحاسبية في دفاتر المشتري:

يسجل كالتالي:

38		حـ/ مشتريات مخزنة	xxxx	
	401	حـ/ موردو المخزونات والخدمات		xxxx
		حـ/ إيرادات مالية		xxxx
	76	**استلام فاتورة مشتريات متضمنة تخفيض مالي**		

الفرع الثاني: الرسم على القيم المضافة:

تطبق نسبة الرسم على القيمة المضافة المحددة بقانون المالية على مبيعات مختلف النشاطات الخاضعة له ويمكننا التمييز بين نوعين هما: الرسم على القيمة المضافة غير قابل للاسترجاع والرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع.

أولا: الرسم على القيمة المضافة غير القابل للاسترجاع:

في هذه الحالة، الرسم الذي يظهر في فواتير الشراء يحمل لتكاليف الشراء ويظهر في حساب 38/ المشتريات المخزنة[1].

[1]- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق معايير الدولية**، الجزء الأول، مرجع سابق، ص242.

ثانيا: الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع:

يسجل الرسم على القيمة المضافة في هذه الحالة في دفاتر كل من البائع والمشتري كالتالي:[1]

1- المعالجة المحاسبية في دفاتر البائع:

يسجل القيد كما يلي:

411		حـ/ الزبائن	xxx	
	70	حـ/ المبيعات		Xxx
	4457	حـ/رسوم على المبيعات		xxx

2- المعالجة المحاسبية في دفاتر المشتري:

يكون التسجيل وفق القيد التالي:

38		حـ/ المشتريات المخزنة	Xxx	
4456		حـ/ رسوم قابلة للإسترجاع	xxx	
	401	حـ/ موردو المخزونات والخدمات		xxx

[1]- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص76.

خلاصة الفصل الأول:

إن عملية تقييم ومعالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي أتت بقواعد جديدة تتم بالدقة والمصداقية، خاصة فيما يتعلق بالقوائم المالية وذلك من خلال مقابلة القيمة المحاسبية مع القيمة القابلة للتحقيق، مما يوفر لمستخدمي القوائم معلومات إضافية تنتج لهم الإطلاع على مخزونات المؤسسة والتي تفصل في المعيار الدولي الثاني، الأخير الذي يهدف إلي وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حسب نظام التكلفة التاريخية.

وخلص هذا الفصل

- اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة أو طريقة الوارد أولا الصادر أولا في تقييم خروج المخزونات وأستغني عن طريقة الوارد أولا الصادر أخير، شأنه شأن المعايير المحاسبي الدولي الثاني.
- وجود تطابق في تعريف المخزونات بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

تمهيد

لقد أدى كبر حجم المؤسسات وتعقد نشاطاتها إلى ضرورة توفير معلومات دقيقة تبرزها مجموعة من القوائم المالية تتمتع بالمصداقية والوضوح تقيد بشكل فعال متخذي القرارات، لأن الحصول على معلومات صحيحة تتمتع بالدقة هو الأساس الذي تبنى عليه القوائم المالية بمختلف أنواعها، كما أن إعداد هذه القوائم المالية يؤثر مباشرة على مستخدميها لأنهم بصدد اتخاذ قرارات وهنا يجب إتباع أسس وقيود لإعداد وعرض هذه القوائم المالية.

ومن أجل توضيح هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث:

- ماهية القوائم المالية.
- أنواع القوائم المالية.
- متطلبات جودة القوائم المالية.

المبحث الأول: ماهية القوائم المالية

تعد القوائم المالية وتقدم للمستخدمين الخارجين من قبل العديد من المؤسسات حول العالم، ورغم أن القوائم المالية قد تبدوا متشابهة بين بلد وأخر إلا أن هناك فروقا بينها تتسبب فيها ربما ظروف اجتماعية وقانونية مختلفة، وبسبب ما تتصوره بلدان مختلفة من حاجات للمستخدمين المختلفين للقوائم المالية عندما تخضع لمتطلبات الوطنية[1].

المطلب الأول:تعريف وأهمية القوائم المالية

أولا:تعريف القوائم المالية

التعريف الأول:هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالة المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، وتجدر الإشارة إلى الزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية[2].

التعريف الثاني: القوائم المالية من الوسائل الأساسية في الاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة الوحدة، والتي من خلالها ستتمكن تلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنظمة وما حققته من نتائج[3].

القوائم المالية عبارة عن نظام من العلاقات المتبادلة بين المؤشرات التي تحويها،والتي تصف المركز المالي للمنظمة في تاريخ معين، كما تصف الأنشطة الاقتصادية للوحدة المحاسبية خلال فترة محددة (شهر، ربع سنة، نصف سنة، سنة) وهي مجموعة من الكشوف المحاسبية التي تعبر عن البيانات التفصيلية والإجمالية لمستوى أداء المنظمة وحقيقة المركز المالي الذي آلت إليه نتيجة نشاط المنظمة خلال فترة زمنية معينة[4].

التعريف الثالث:عرفت لجنة إجراءات المراجعة للقوائم المالية بأنها تلك القوائم التي يتم إعدادها،لكي تظهر المركز المالي ونتيجة العمليات لمنظمة معينة، في حين يرى مجمع المحاسبين الأمريكي (AICPA) أن إدارة المنظمة

---

[1]- حواس صلاح،**التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مرجع سابق ،2007.

[2]- وسيلة بوخالفة، **دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية**، شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012، ص 03.

[3]- شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، رسالة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة ،2009/2008، ص 43.

[4]- وليد ناجي الحيالي، **التحليل المالي**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك،2007، ص 79.

تعد القوائم المالية بهدف تقديم عرض أو تقرير دوري عن حالة الاستثمارات في المنظمة، وعن النتائج التي تحققت خلال الفترة موضع البحث[1].

فالقوائم المالية ما هي الملخصات لكتلة البيانات المحاسبية التي تخص المنظمة، كما تعد الوسيلة الفعالة التي بمقتضاها يتمكن قارؤها من تفهم أنشطة المنظمة فبدونها لا يمكن إطلاقا التعرف على هذه الأنشطة ونتائجها كما لا يمكن التعرف على الموارد الاقتصادية التي تحت وصاية المنظمة ومصادر تمويلها[2].

ثانيا: أهمية القوائم المالية

تحتل القوائم المالية مرتبة هامة من بين مصادر المعلومات نظرا لتحقيقها الأمور التالية:[3]

1- تعد من مصادر المعلومات الأساسية لاتخاذ القرارات الرشيدة.

2- تجعل التعامل في السوق المالي أكثر عدالة لأنها توفر فرصا متكافئة للمستثمرين في الحصول على المعلومات.

3- تتصف بتنوع المعلومات التي تتضمنها سواء كانت محاسبية أو إدارية والتي تساعد في توضيح نشاطات الوحدات الاقتصادية المختلفة.

4- تعد من العوامل الأساسية في تحديد اتجاه أسعار الأسهم في السوق المالي.

5- توفر مناخا استثماريا ملائما وتزيد من فرصة نمو وازدهار واستمرارية السوق المالي والذي بدوره يؤثر على نمو وازدهار الاقتصاد ككل.

المطلب الثاني: خصائص القوائم المالية

---

[1]- محمد المبروك أبو زيد، **التحليل المالي شركات وأسواق مالية**،الطبعة الثانية، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية ،2009، ص 56.

[2]- محمد أحمد الخليل، **المراجعة والرقابة المحاسبية**، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، 2005 ص 230.

[3]- سماهر هيثم عبد القادر الخليل،**ملتقي بعنوان دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية**، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد ،2006، ص 02.

حتى تكون القوائم المالية ذات فعالية وفائدة لمستخدمي القوائم المالية يجب أن تتمتع بجملة من الخصائص متمثلة في:

1- **الملائمة:** لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرارات وتكون المعلومات لديها خاصية الملائمة عندما تكون قادرة على التأثر في القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية والمساعدة في تحسين القدرة على التنبؤ.

ولا يمكن للمعلومات أن تكون ملائمة إلا إذا توافرت بها الخواص الفرعية التالية:

- **الملائمة في التوقيت:** ويقصد به توفر المعلومات في توقيت مناسب لأصحاب الصلة ومتخذي القرارات قبل اتخاذ القرارات الاقتصادية حتى يتسنى لهم الاستعانة بها قبل أن تفقد المعلومات قدرتها في التأثير على القرارات المنوي اتخاذها.

- **القيمة التنبؤية للمعلومات:** يجب أن يتوفر في المعلومات المحاسبية خاصية القدرة التنبؤية وتمتلك القوائم هذه الخاصية عندما تستطيع مساعدة المستخدمين لزيادة إمكانية التنبؤ بشكل صحيح للأحداث.

- **القدرة على التقييم الارتدادي:** تمتلك القوائم المالية خاصية التقييم الارتدادي عندما تمكن المستخدمين من تأكيد أو تصحيح توقعاتهم السابقة[1].

1- **الموثوقية:** ويقصد بالموثوقية أن تصلح هذه القوائم المالية كأساس يمكن لمتخذ القرار الاعتماد عليها في التنبؤ وإمكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية:[2]

- **خاصية قابلية التحقق:** ويقصد بهذا المفهوم وجود درجة عالية من الاتفاق فيما بين القائمين بالقياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس طرق القياس،فإنهم يتوصلون إلى نفس النتائج.

- **خاصية الحياد وعدم التحيز:** أي عدم التأثر على عملية الحصول على المعلومات وعدم تهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تخدم مستخدم دون أخر.

---

[1]- عثمان زياد عاشور،**مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم** (1)، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة ،2008، ص 56 . 57.

[2]- نهاد اسحق عبد السلام أبو هويدي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة ،2011، ص 22.

- **خاصية الصدق في التعبير**: ويقصد بها وجود درجة عالية من التطابق بين المقاييس وبين المظاهر المراد التقرير عنها.

2- **القابلية للمقارنة**: يقصد بها تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقترنات بين المنظمات المماثلة في نفس الصناعة،كذلك يزيد من فائدة المعلومات لأنه يسمح بتقييم مركز ووضع المنظمة المعينة فيما بين المنظمات المماثلة[1].

3- **قابلية الفهم**: لا يمكن الاستفادة من القوائم المالية إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها وتتوقف إمكانية فهم القوائم المالية على طبيعة البيانات التي تحتوي وكيفية عرضها من ناحية، كما تتوقف على قدرات من يستخدمونها وثقافتهم من جهة أخرى[2].

المطلب الثالث: أهداف القوائم المالية

إن الأهداف التي تسعى القوائم المالية إلى تحقيقها تنشأ أساسا من احتياجات الجهات الخارجية التي تقوم باستخدام تلك القوائم، الذين تنقصهم سلطة فرض المعلومات التي يحتاجونها على المؤسسات، وانطلاقا من تحديد قطاعات المستفيدين وحاجياتهم المشتركة فانه يمكن تحديد أهم أهداف القوائم المالية، وهذا ما تعرض له الإطار المفاهيم لمجلس المعايير المحاسبة الدولية (IASB) في الفقرة 12، على أن الهدف من القوائم المالية هو توفير المعلومات حول الوضعية المالية والتي توفر أساسا من طرف الميزانية، أما المعلومات حول الأداء فتوفر من طرف قائمة حساب النتيجة،و في ما يخص المعلومات حول تدفقات الخزينة فهي توفر من قبل قائمة تدفقات الخزينة[3].

ويجب أن يتم إعداد قوائم مالية عامة الأغراض حتى يمكن أن يفيد منها متخذو القرارات في مجال التنبؤ بقدرة المنظمة على توليد تدفقات نقدية مستقبلية، بالإضافة لذلك يجب أن تقدم مثل هذه القوائم المعلومات التالية للمستخدمين:[4]

---

[1]- رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية**، دار الجامد، الطبعة الأولى، الأردن، عمان ،2004، ص 33.

[2]- عبد المنعم عطا العلول،**دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة**،فلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة،2008، ص 38 . 39.

[3]- زغدار أحمد، **ملتقي بعنوان مقومات عرض المعلومات في ظل معايير المحاسبة الدولية (IFRS/IAS)**، جامعة الجزائر ،2009، ص2 . 3.

[4]- عبد الحي مرعي واخرون، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية ،2008، ص 75- 76.

1- التغيرات في المركز المالي والتي تنتج من جهود المنظمة في تحقيق دخلها.

2- أرباح المنظمة على أن تعرض بطريقة توضح كلا من مصادر هذه الأرباح واتجاهاتها.

3- الموارد الاقتصادية التي تملكها المنظمة وكذلك الالتزامات والتعهدات المستحقة عليها.

4- التغيرات في صافي الموارد المالية والتي تنتج من الأنشطة التمويلية والاستثمارية في المنظمة.

5- المعلومات الإضافية الأخرى التي تكون ملائمة لمستخدمي القوائم المالية في التنبؤ بالأحوال المستقبلية للمنظمة.

فالقوائم المالية تسمح بضمان شفافية الوحدة من خلال تقديم معلومة كاملة تلبي الاحتياجات فيما يخص أخذ القرار، وتحضر هذه القوائم خلال فترات منتظمة حتى تسمح بإنجاز المقارنات وتثمين تطور الوحدة[1].

المطلب الرابع:مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم

أولا:مستخدمو القوائم المالية: ويمكن تقسيمها إلى الفئات التالية:[2]

1- **المستثمرون:** وهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما أن الملاك يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على توزيع الأرباح.

2- **العاملون:** يهتم العاملون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية الوحدة الاقتصادية، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على دفع مكافأتهم وتعويضاتهم.

3- **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد مقدرة الوحدة الاقتصادية على سداد قروضهم والفوائد المتعلقة بها عند الاستحقاق.

4- **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق.

5- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المنظمة خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو الاعتماد عليها في توريد احتياجاتهم.

---

[1]- شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية** مرجع سابق، ص 29.

[2]- مُحَمَّد عباس بدوي، **المحاسبة وتحليل القوائم المالية**، دار العناء للتجليد الفني، الإسكندرية، 2009، ص 15.

6- **الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد وبالتالي لأنشطة الوحدة الاقتصادية، كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة.

7- **الجمهور:** تؤثر الوحدات الاقتصادية على قرار الجمهور بطرق متنوعة كما يمكن للقوائم المالية أن تقيد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المنظمة وتنوع أنشطتها.

ثانيا: احتياجات المستخدمين: يمكن تلخيصها في الأتي:[1]

القياس الشامل للأداء:

1- مقاييس مطلقة.

2- بالمقارنة مع الأهداف والمعايير.

3- بالمقارنة مع شركات أخرى.

تقييم أداء الإدارة:

1- الأرباح والكفاءة في استخدام الموارد.

2- المسؤولية القانونية.

التوقعات المستقبلية:

1- الأرباح.

2- التوزيعات والفوائد.

3- الاستثمارات.

4- التوظيف.

الحكم على المركز المالي:

1- تقييم السير المالي.

2- تقييم درجة السيولة.

3- تحديد درجة المخاطرة وعدم التأكد.

4- تخصيص الموارد.

[1]- فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، 2005، ص31 . 32.

5- تقييم الديون وحقوق الملكية.

6- تقييم الالتزامات باللوائح والقوانين.

7- تقييم مساهمة المشروع الاجتماعية، وخدمة البيئة والاقتصادي القومي.

المبحث الثاني:أنواع القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

إن العملية المحاسبية أو نظام التقرير الذي يزود المعلومات المالية للأطراف خارج المنظمة يتكون من أربع قوائم مالية رئيسية هي الميزانية، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغيرات في حقوق الملكية.

المطلب الأول: الميزانية (قائمة المركز المالي)

تعرف الميزانية على أنها كشف تقوم به المؤسسة في وقت معين يمثل نهاية دورة الاستغلال فقد تكون في نهاية كل شهر، نهاية كل فصل،نهاية كل سنة، لمجموع ما تملكه من أموال في شكل أصول ولكل ما عليها من أموال في شكل خصوم والفرق بينهما يمثل النتيجة الصافية للدورة سواء كانت ربحا أو خسارة.[1]

أولا: أهمية أعداد الميزانية: وتتمثل في:[2]

1- **تلبية المتطلبات القانونية:** أن كلا من القانون التجاري وقانون الضرائب المباشرة تنص على أن تقوم المؤسسات التي تستجيب لشروط محددة، بإعداد الميزانية الختامية وحساب النتيجة.

2- إظهار أصول وخصوم المؤسسة بتاريخ محدد زمنه تحديد مركزها المالي وهذا ما جعل البعض يعرف الميزانية على أنها صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.

3- تمكن الميزانية من تعريف الغير (بنوك، دائنون، عملاء...) عن الوضعية المالية للمؤسسة.

4- حساب نتيجة الدورة وهذه النتيجة يمكن حسابها بواسطة الميزانية، أو بواسطة حساب النتيجة.

ثانيا: أشكال الميزانية: أن المعايير المحاسبية الدولية لم تحدد شكل الميزانية إلا هناك شكلان تم الاستقرار عليهما كتقليد وفي بعض الأحيان كنتيجة لممارسات صناعية محددة وهما:[3]

1- **شكل التقرير:** يتم في هذا الشكل عرض بنود الميزانية سطر بعد سطر ومن أعلى إلى الأسفل.

---

[1]- مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، مرجع سابق، 2004، ص 17.

[2]- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، 2009، ص 12-13.

[3]- عزة الأزهر، الملتقى الدولي رقم 01 حول النظام المحاسبي المالي، كلية علوم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، **عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية**، جامعة البليدة، 2010، ص 13- 14.

2- **شكل الحساب**: ويتبنى هذا الشكل مفهوم التوازن بين جانبين، الجانب الأيمن يخص الأصول والجانب الأيسر يخص الخصوم.

الجدول رقم (2-1): قائمة المركز المالي على شكل تقرير

البيان	المبالغ
الأصول	
أصول غير متداولة	×××
أصول متداولة	×××
إجمالي الأصول	×××
الخصوم	
التزامات متداولة	×××
حقوق الملكية	×××
إجمالي الخصوم وحقوق الملكية	×××
المجموع	×××

المصدر: عزة الأزهر، الملتقي الدولي رقم 01 حول النظام المحاسبي المالي، كلية علوم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية،13.

الجدول رقم (2-2): قائمة المركز المالي على شكل حساب

البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
الأصول		الخصوم	
أصول غير متداولة	×××	حقوق الملكية	×××
أصول متداولة	×××	التزامات غير متداولة	×××
		التزامات متداولة	×××
إجمالي الأصول	×××	**إجمالي الخصوم**	×××
المجموع	×××	**المجموع**	×××

المصدر: عزة الأزهر، الملتقي الدولي رقم 01 حول النظام المحاسبي المالي، كلية علوم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق،ص 14.

ثالثا: تبويب الميزانية: من أجل أن تحقق الميزانية غايتها في تصوير المركز المالي للوحدة الاقتصادية تصويرا يعبر عن حقيقة ما هي فيه بالواقع، يتم ترتيب عناصرها بشكل يساعد على تحقيق الهدف من إعدادها وهذا على النحو التالي:[1]

1- مجموعة الأصول (الموجودات)

- **الأصول طويلة الأجل الملموسة (الثابتة):** وهي عبارة عن مجموعة من الوسائل الاقتصادية المساعدة للعملية الإنتاجية ليس الغرض من الحصول عليها هو إعادة بيعها، ومن أمثلة هذه الأصول،الآلات والمعدات والمباني والأراضي .... الخ.

- **الأصول طويلة الأجل غير الملموسة:** وهي مجموعة الأصول التي يملكها المشروع، والتي لا يكون لها وجود مادي ملموس، ولا يمكن التأكد من منافعها المستقبلية المحتملة عند استخدامها في العمليات التشغيلية وهي من الأصول التي لا يمكن التحقق المادي من وجودها ومن أمثلتها شهرة المحل، العلامات التجارية.. إلخ.

[1]- وليد ناجي الحيالي،بدر مُحَّد علوان، **المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي**، الوراق للنشر والتوزيع،الجزء الأول، 2002،ص 304-307.

- **الأصول قصيرة الأجل (المتداولة)**: وهي الأموال التي لا يزيد عمرها الإنتاجي عن فترة محاسبية واحدة، وتقتنى من قبل المشروع بقصد بيعها وليس القصد الاحتفاظ بها، وهي بصفة عامة النقدية أو التي ستتحول إلى نقدية خلال دورة الإنتاج العادية.

1- مجموعة الخصوم (المطلوبات):

يقصد بالخصوم مصادر تمويل الوحدة المحاسبية التي تمثل حقوق الممولين من داخل وخارج المشروع، وتنقسم إلى مجموعتين فرعيتين حسب سهولة الوفاء بهما:

1- **خصوم طويلة الأجل (ثابتة)**: وهي مصادر التمويل التي تتصف بالاستمرارية وتشمل على العناصر التالية:

- **حقوق الملكية**: وتتكون من رأس المال والاحتياطات والأرباح المحتجزة وهي تمثل حقوق أصحاب المشروع على أصوله.

- **الالتزامات**: وهي تمثل حقوق الغير على أصول المشروع والتي تستحق السداد خلال الفترة المحاسبية التالية لإعداد الميزانية ومن أمثلتها القروض طويلة الأجل وسندات الإقراض.

2- **خصوم قصيرة الأجل (متداولة)**: وهي التي تكون ذات طبيعة مؤقتة تستحق الدفع خلال فترة محاسبية واحدة أو الفترة التي تلي إعداد القوائم المالية، ومن أمثلتها الدائنين وأوراق الدفع.

المطلب الثاني: جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل)

تعتبر قائمة الدخل (قائمة نتائج الأعمال) من القوائم المالية التي يعتمد عليها في عملية التحليل المالي في المنظمة فهي المصدر الرئيسي لاستخراج مؤشرات الربحية ومؤشرات تحليل لنشاط المنظمة، وقائمة الدخل هي قائمة توضح نتيجة أعمال المنظمة عن فترة زمنية ماضية قد تكون سنة أو أقل، فتصور الإيرادات والمصروفات عن تلك الفترة وتبين ما حققته المنظمة من خسائر أو أرباح[1].

أهمية جدول حسابات النتائج: أن حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تنبع من:[2]

---

[1]- خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية، الأساليب **الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة**، **الطبعة** الثانية، مصر، القاهرة ،2007، ص 45.

[2]- لزعر مُحَّد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة ماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2012/2011، ص 62.

1- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل.

2- تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية.

3- تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.

أشكال قائمة الدخل:

يتم تصنيف جدول حسابات النتائج وفق الشكلين المواليين:[1]

1- **قائمة الدخل متعددة الخطوات:** تقدم بموجبها قائمة الدخل لتظهر على مراحل متسلسلة الدخل والمصروفات والموقف الربحي المرتبط بالعمليات المتعددة للمشروع.

2- **قائمة الدخل ذات الخطوة الواحدة:**وهي قائمة دخل مبسطة لا تشمل التصنيفات المتعددة التي تشملها قائمة الدخل المتعددة الخطوات،ويظهر هذا الشكل الجزء الخاص بالدخل والجزء الخاص بالمصروفات والجزء الخاص بالربح.

[1]- مفلح محمد عقل، **الإدارة المالية والتحليل المالي**، مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2009، ص 254 – 255.

ويمكن تمثيل هذين النوعين في الشكلين التاليين:[1]

الجدول رقم(2-3): جدول حسابات النتائج ذو الخطوة الواحدة

قائمة الدخل عن السنة 12/31/.....		
الإيرادات		
صافي المبيعات	×××	
إيرادات التوزيعات	×××	
إيرادات الإيجار	×××	
إجمالي الإيرادات		×××
المصروفات		
تكلفة المبيعات	×××	
مصروفات البيع	×××	
مصاريف إدارية	×××	
مصاريف الفوائد	×××	
ضرائب على الربح	×××	
إجمالي المصاريف		×××
صافي الدخل		×××
ربحية الأسهم		×××

المصدر: بن خروف جليلة،دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، مرجع سابق،ص 63

[1]- بن خروف جليلة،**دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2008/ 2009، ص 63-64.

الجدول رقم (2–4): جدول حسابات النتائج ذو الخطوات المتعددة

قائمة الدخل عن السنة 12/31/....		
المبيعات		×××
تكلفة البضاعة المستعملة	×××	
إجمالي الربح		×××
المصاريف التشغيلية		
عمولات	×××	
إشهار وإعلان	×××	
مصاريف النقل	×××	
المصاريف الإدارية		
مرتبات	×××	
مصروفات قانونية	×××	
مصروفات التأمين	×××	
مصروفات متنوعة	×××	
إيرادات أخرى		×××
مصاريف أخرى	×××	
صافي الدخل		×××
الضرائب		×××

المصدر: بن خروف جليلة،دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القراراتمرجع سبق ذكره، ص 64.

تصنيف عناصر جدول حسابات النتائج: يشمل هذا الجدول العناصر التالية:[1]

1- **الإيرادات:** يقصد بها الزيادة في الأصول أو النقص في الخصوم أو الاثنين معا،والتي تنتج من عملية تبادل السلع والخدمات المتاحة للمؤسسة،وتكون هذه الإيرادات متأتية من الأنشطة الرئيسية أو الثانوية للمؤسسة.

2- **المصاريف:** يقصد بها النقص في أصول المؤسسة أو الزيادة في الخصوم أو الإثنين معا، مقابل حصولها على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاطها.

3- **المكاسب:** يقصد بها المنافع بخلاف الإيرادات التي تحصل عليها المؤسسة نتيجة عمليات عرضية لا تدخل ضمن نشاطها الرئيسي وهي غير دورية،ومنها المكاسب الناتجة عن بيع الأصول الثابتة.

4- **الخسائر:** هي تلك النفقات التي تتحملها المؤسسة دون أن تعود عليها بمنفعة ولا تتعلق بالنشاط العادي لها، لذا يطلق عليها مصاريف خارج الاستغلال ومنها انخفاض قيمة المخزون أو الانخفاض الناتج عن تقلبات أسعار الصرف.

المطلب الثالث: جدول تدفقات الخزينة (قائمة التدفقات النقدية)

تعرض هذه القائمة بيان التدفقات النقدية الداخلة للمنظمة والتدفقات النقدية الخارجة منها خلال الدورة المحاسبية مع التفرقة بين التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للمنظمة.

1- **الأنشطة التشغيلية:**تتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية المتحصلات والمدفوعات المتعلقة بأنشطة المنظمة الرئيسية والمتمثلة في إنتاج وتقديم السلع والخدمات للزبائن.

2- **الأنشطة الاستثمارية:** تتضمن الأنشطة الاستثمارية المتعلقة باقتناء وبيع الأصول الثابتة والاستثمارات المالية.

3- **الأنشطة التمويلية:** تتضمن تلك الأنشطة المتعلقة بالحصول على تمويل من مصادر خارجية كالمساهمين والمقرضين وإعادة سداد ذلك التمويل وتوزيعات الأرباح.[2]

أهمية جدول تدفقات الخزينة:يكتسي جدول تدفقات الخزينة أهمية بالغة تتجلى في:[1]

---

[1]- بن خروف جليلة، **دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**، مرجع سابق،ص 65.

[2]- عبد الوهاب رميدي،علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي الجديد**، دار هومة، الطبعة الأولى، الجزائر ،2011، ص 45- 46.

- قياس مدى قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية تبعا للدورات الرئيسية لنشاطها.
- إبراز مدى كفاية السيولة للوفاء بالتزامات المؤسسة نحو الدائنين والمساهمين.
- قياس أثر التدفقات الاستثمارية والتمويلية على الربحية.
- إبراز درجة المرونة المالية لدى المؤسسة.
- تساهم في تحسين مبدأ القابلية المقارنة بين المؤسسات كونها تستبعد الآثار الناتجة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة.
- تعطي مؤشر لمبالغ وتوقيت ودرجة التأكد المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية.

إعداد قائمة التدفقات النقدية:

قبل الحديث عن طرق الإعداد والخطوات الواجب إتباعها لإعداد قائمة التدفقات النقدية، لابد من الإشارة إلى المعلومات والبيانات اللازم توافرها لإعداد هذه القائمة، وهي ميزانيتين وحسابات النتائج للفترة المالية الحالية، ومعلومات إضافية معينة نستخرجها من الملحق، وتعد قائمة التدفقات النقدية بطريقتين المباشرة وغير المباشرة وسواء استخدمت الطريقة الأولى أو الثانية فإن النتيجة واحدة، يكون الاختلاف فقط في طريقة عرض المعلومات المحاسبية ضمن النشاط التشغيلي، وتستخرج صافي التدفقات النقدية في هذا النشاط بشكل مختلف تحت كل من الطريقتين،بينما يكون الجزء الخاص بإيجاد التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية هو نفسه[2].

وهذا ما يوضح هذا الشكلين التاليين:

---

[1]- بلعور سليمان، علي بن الطيب، **ملتقي بعنوان قراءة مالية للمعيار المحاسبي IAS 07** ، يوم 2005/11/07، جامعة ورقلة، ص 03.

[2]- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية (مدخل نظري وتطبيقي)**،دار المسيرة، طبعة الأول، عمان،2006، ص 198.

الجدول رقم (2-5): العناصر المكونة لقائمة التدفقات النقدية بموجب الطريقة المباشرة

الفترة من .....**إلى**.....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التشغيلية			
الإيرادات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة التشغيلية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مادية أو غير مادية			
الإيرادات عن عمليات بيع تثبيتات مادية أو غير مادية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
الإيرادات عن عمليات بيع تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
الإيرادات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
الإيرادات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)			

أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند اقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

المصدر: عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي الجديد، مرجع سابق، ص 47.

الجدول رقم(2–6): العناصر المكونة لقائمة التدفقات النقدية بموجب الطريقة غير المباشرة

الفترة من .....**إلى** .....

	ملاحظة	السنة N	السنة N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل:			
الإهتلاكات والأرصدة			
تغير الضرائب المؤجلة			
تغير المخزونات			
تغير الزبائن والديون الدائنة الأخرى			
تغير الموردين والديون الأخرى			
قيمة البيع التي تزيد أو تنقص الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن شراء تثبيتات			
إيرادات عن مبيعات تثبيتات			
تأثير تغيرات محيط التجميد (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي (المنقودات)			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			

أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

المصدر: عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي الجديد،مرجع سابق، ص 48

المطلب الرابع: جداول التغيرات في الأموال الخاصة

"يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة المالية"[1].

أهمية جدول التغيرات في الأموال الخاصة: تنبع أهمية تغيرات الأموال الخاصة من ربطها لحسابات النتائج والميزانية، تفصح عن التغير الناجم عن حسابات النتائج متمثلا في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية وما ينجم عنه من تغير في الأرباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود الأموال الخاصة من أول الدورة المالية وصولا إلى الأموال الخاصة في أخر الدورة[2].

المعلومات التي تعرضها قائمة التغيرات في الأموال الخاصة:

ينبغي أن يتم الإفصاح عن العناصر التالية كحد أدنى:[3]

1- صافي ربح أو خسارة الفترة.

2- الدخل، المصروفات،المكاسب، الخسائر المرتبطة بحقوق الملكية وحصة الأقلية.

3- الآثار الناتجة عن التغيرات في السياسات والطرق المحاسبية.

4- الآثار الناتجة عن تصحيح الأخطاء المحاسبية.

وتأخذ قائمة التغير في حقوق الملكية (التغير في الأموال الخاصة) الشكل التالي:[1]

---

[1]- مرسوم تنفيذي رقم08- 156مؤرخ في 26 مايو سنة 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم07-11المؤرخ في 25نوفمبر2007 **والمتضمن النظام المحاسبي المالي**، المادة36 ص15.

[2]- فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، مرجع سابق، ص 23.

[3]- عثمان زياد عاشور، **مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم** (1)، مرجع سابق،ص54.

الجدول رقم (2-7): جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة

البيان	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياجات والنتيجة
الرصيد في N.2/12/31						
-تغيير الطريقة المحاسبية. -تصحيح الأخطاء الهامة. -اعادة تقييم التثبيتات. -الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات. في حساب النتيجة. -الحصص المدفوعة. -زيادة رأس المال. -صافي نتيجة السنة المالية.						
-تغيير الطريقة المحاسبية. -تصحيح الأخطاء الهامة. -إعادة تقييم التثبيتات. -الأرباح أوالخسائرغيرالمدرجةفي الحسابات. في حساب النتيجة. -الحصص المدفوعة. -زيادة رأس المال. -حساب نتيجة السنة المالية.						
الرصيد في N./12/31						

المصدر: عبد الوهاب رميدي،عليسماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي الجديد مرجع سابق، ص.44

وبالإضافة إلى الأنواع السابقة يوجد كذلك ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحسابات النتائج حيث يحتوي على معلومات أساسية ذات دلالة،فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل إعداد القوائم المالية، وكذا الطرائق المحاسبية النوعية المستعملة الضرورية لفهم وقراءة القوائم

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي الجديد**، مرجع سابق، ص44.

المالية، ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة، ويشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط التالية:[1]

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية.
- مكملات الإعلام اللازمة لحسن فهم الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات أموال الخزينة وقائمة تغيرات الأموال الخاصة.
- المعلومات التي تخص المؤسسات المشتركة، والفروع أو المؤسسة الأم وكذلك المعاملات التجارية التي يحتمل أن تكون حصلت مع تلك المؤسسات أو مسيريها.
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة لاكتساب صورة وفية.

وتخص المعلومات الموجودة في الملحق أربعة أبعاد للمؤسسة وهي اقتصادية، قانونية، جبائية واجتماعية، كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): المعلومات الموجودة في الملحق

اقتصادية	قانونية	جبائية	اجتماعية
_ طرق التقييم. _ تطور بعض البنود. _ طرق حساب الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة _ جرد المحفظة المالية للقيم القابلة للتوظيف.	_ مبلغ الالتزامات المالية. _ هيكل رأس المال الاجتماعي للمؤسسة. _ القروض المضمونة.	_ توزيع الضرائب بين النتيجة الجارية والنتيجة الاستثنائية.	_ عدد العمال. _ مبلغ الأجور الإجمالية المدفوعة. _ المبالغ المسددة كامتيازات اجتماعية.

المصدر: لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق،ص 63

المبحث الثالث: جودة القوائم المالية

تعتبر الجودة أحد العوامل الرئيسية التي تساهم في رفع روح التنافس بين المؤسسات والمصانع والخدمات المختلفة، وبالتالي النظر إلى وعي المستهلكين في إختيار الخدمات ذات الجودة الأفضل، ولهذا زاد الإهتمام والسعي

[1]- لزعر محمد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص 62-63.

نحو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تلك القوائم المالية، وبالتالي فإن العلاقة بين النظام المحاسبي وجودة القوائم المالية هي علاقة وثيقة الصلة بالعملية الإدارية.[1]

المطلب الأول: ماهية جودة القوائم المالية

أولا:مفهوم الجودة:

للجودة مفهوم متعدد الجوانب يصعب حصره في دائرة لاشتماله على أبعاد مختلفة تتضمن مفاهيم فنية، إدارية، سلوكية واجتماعية، ومنه فإن تعريف الجودة هو:

– تعريف الجودة من الناحية اللغوية:

تشتق صفة الجودة من كلمة جادً وتعبر عن كون الشيء جيدا، والجودة لغة هي من أجاد وأتى بالجيد من قول أو عمل، والجيد يعني نقيض الرديء.

– تعريف الجودة من الناحية الاصطلاحية:

يرجع مفهوم الجودة إلى الكلمة اللاتينية Qualitas التي يقصد طبيعة الشخص أو الشيء ودرجة صلاحيته، وكانت تعني قديما الدقة والإتقان، وفي قاموس أكسفورد الجودة هي الدرجة العالية من النوعية أو القيمة، وأحيانا تعني العلامات أو المؤشرات التي يمكن من خلالها تحديد الشيء أو فهم بنية.

– أما تعريف الجودة من الناحية العلمية:

فهو يركز على قابيله المنتج أو الخدمة على تلبية مجموعة من الرغبات لدى مستخدميه وذلك بتميزه بعدة خصائص تتمثل فيما يلي:

- خصائص اقتصادية مثل التكلفة، السعر، المردودية والإنتاجية.
- خصائص تقنية مثل السرعة، القوة والصلابة.
- خصائص حسية مثل الرائحة، الذوق واللون.

---

[1]– نزار عبد المجيد البرواري، لحسن عبد الله باشيوة، **إدارة الجودة مدخل للتميز والزيادة "مفاهيم وأسس وتطبيقات"**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 136-137.

- خصائص طبيعة مثل النظافة والتلوث[1].

والجودة تعني "الخلو من أي عيوب" أو أخطاء تتطلب إعادة العمل أو التسبب بأعطال المنتجات أو استياء الزبائن[2].

ثانيا: مفهوم جودة القوائم المالية

وطبقا لتعريف Financial Analysts Federation (FAF) فإن الجودة تعني الوضوح والشفافية وتوافر المعلومات في التوقيت المناسب.

أما منظمة Accounting International Certified Public Accountant (AICPA) فإن اللجنة الخاصة بالقوائم المالية ترى أن الجودة هي القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة المعلومات للهدف من الحصول عليها، فالجودة هي الوجه الشفاف للقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المؤسسة[3].

تعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية، الرقابية، المهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.

إن تحديد أهداف القوائم المالية، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفدين، أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات، ويقصد كذلك بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية.

---

[1]- حمداوي وسيلة، **الجودة ميزة تنافسية في البنوك التجارية**، مديرية النشر لجامعة قالمة، "ديوان المطبوعات الجامعية، المطبعة الجوهرية قسنطينة"، الجزائر 2009، ص14.

[2]- مُحَمَّد عبد العال النعيمي، راتب جليل صويص، غالب جليل صويص، **إدارة الجودة المعاصرة (مقدمة في غدارة الجودة الشاملة للإنتاج والعملياتوالخدمات)**، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2009، ص 31.

[3]- كجدي مُحَمَّد سامي، **دور المراجعة في حكومة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال المصرية**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد رقم (2) المجلدة رقم (46)، يوليو 2009، ص 27.

وتعتبر الجودة في هذا المجال بأنها أحد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بجميع، تبويب، معالجة تحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية وإدارة المؤسسة، وعليه النظام المحاسبي يعتبر أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية[1].

كما تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بدلية، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة[2].

لهذا تعتبر جودة القوائم المالية هي أحد وسائل التوصيل ومتمثلة في:

1- مدى صدق هذه القوائم المالية.

2- مدى سلامتها وخلوها من الأخطاء الجوهرية.

3- مدى الاعتماد عليها.

4- مدى وملامتها لاتخاذ القرار.

5- مدى سلامة عرض بنود تلك القوائم المالية.

6- مدى الإفصاح في تلك القوائم المالية (الإفصاح الكافي) والذي قد يتعارض مع التكلفة والعائد وقد يستند إلى الأهمية النسبية.

7- مدى اعتمادها على تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (وسيلة القياس) حتى يسهل عملية المقارنة.

---

[1]- ماجد إسماعيل أبو حمام، **أثر تطبيق على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية (دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)**، رسالة ماجيستر، تخصص محاسبة وتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2009، ي 54.

[2]- هوام جمعة، لعشوري نوال،الملتقى الدولي الأول حول الحكومة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، **دور حكومة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي الجزائر، أيام 07-08 ديسمبر 2010، ص12.

ثالثا: العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية

تعتبر جودة القوائم المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسات لتحقيقه، لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي يمكن بيانها فيما يلي: [1]

1- **المقومات المادية:** وتتضمن جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومات المحاسبية.

2- **المقومات البشرية:** وتتمثل مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.

3- **المقومات المالية:** وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بمهام ووظائفها.

4- **قاعدة بيانات:** وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

المطلب الثاني:معايير جودة القوائم المالية

من المعروف الإدارات المؤسسات جميعها، وبلا استثناء تعمل كوكيل للإدارة أعمال المؤسسة وذلك بالنيابة عن أصحابها ولضمان نزاهة تلك الإدارات ظهرت نظرية المحاسبة لتحكم تلك العلاقة من خلال تطبيق مبادئ محاسبية عديدة تلتزم المؤسسات بتسجيل جميع عملياتها ضمن قواعد وأصول تضمن نزاهة العمل ضمن نظام محاسبي محدد.

واستنادا إلى ذلك يستطيع متخذ القرار الاعتماد على تلك القوائم المالية ذات الجودة العالية كأحد أهم مقومات اتخاذ القرار والتي يجب أن يتوفر فيها عناصر الملائمة والوقتية والإفصاح الكافي أو الأمثل والأهمية النسبية وقابلية المعلومات للمقارنة وحيادية المعلومات وأمانتها، وإمكانية الثقة بها والاعتماد عليها وتتحقق جودة هذه المعلومات من خلال توافر المعايير التالية:

1- معايير مهنية:

تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبة بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما أبرز معه مفهوم مساءلة الإدارة الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة للإعداد القوائم

[1]- مرج خضرة، **إدارة الأرباح وأثرها علي جودة القوائم المالية**،شهادة ماستر، علوم التسيير وعلوم الاقتصادية، تخصص فحص محاسبي، 2015/2014، ص46-47.

المالية تتمتع بالنزاهة والأمانة، ومن هذا يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حكومة المؤسسات بما يتطلبه من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المؤسسة.

2- معايير قانونية:

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير الجودة القوائم المالية وتحقيق الالتزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما تتوافق مع متطلبات القانونية التي تلتزم المؤسسات بالإفصاح الكافي عن أدائها[1].

3- معايير فنية:

إن توفير معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة القوائم المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار، هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB نحو إصدار معايير عديدة تسلهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المالية المطلوبة.

4- معايير رقابية:

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد المكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحكومة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفعالية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الإلتزام بالقواعد والقوانين المطبقة وعليه تتضح أن وجود معايير لضبط جودة القوائم المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية للحكومة من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وسن قوانين التي تنظم عمل المؤسسات وتحفظ حقوق المساهمين ،وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة

[1]- ماجد إسماعيل أبو حمام، **أثر تطبيق على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية (دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)**، مرجع سابق، ص58.

مما يزيد ثقة المستثمرين بإدارة المؤسسات ولذلك فإن مهنة المحاسبة والمراجعة ترتبط ارتباطا وثيقا بقواعد الحكومة ،حيث تعتبر المحاسبة والمراجعة من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثرا بمبادئ وإجراءات الحكومة كما أن مبادئ وإجراءات الحكومة هي الأخرى تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال إصدار التشريعات والقوانين التي تحكم عملية الإشراف والرقابة[1].

خلاصة الفصل الثاني:

أستهدف هذا الفصل دراسة القوائم المالية التي تعتبر ملخص للعمليات والأحداث المالية التي تمت من خلال الدورة وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها، وكما تعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات المالية.

[1]– ماجد إسماعيل أبو حمام، **أثر تطبيق على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية (دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)**، رسالة ماجيستر، مرجع سابق ص 59.

وتؤدي القوائم المالية وظائف مختلفة، فمن جهة تعتبر كأداة من أدوات المراقبة لتنفيذ الاتفاقيات بينها وبين المتعاملين، ومن جهة أخرى تقدم معلومات تكون ذات أهمية لمجموعة من المستخدمين حول أدائها ووضعيتها المالية، لتحقيق ذلك، كما يتم إعداد وعرض القوائم المالية بمجموعة من الأسس والفرضيات وعدد من الخصائص النوعية التي يتم الاستناد إليها في إعداد القوائم المالية.

كما يتم تلخيص حصيلة نشاط المؤسسة ضمن مجموعة من القوائم المالية، تضمن الميزانية، جدول حسابات النتائج التي تفسر التغيرات في المركز المالي التي تنتج عن العمليات التي يتم من خلالها توليد الأرباح الناتجة عن عمليات الإيرادات والمصروفات، وجدول سيولة الخزينة التي أصبح إعدادها إجبارا حسب مختلف الأنظمة المحاسبية.

تمهيد:

إسنادا إلى ما جاء في الجانب النظري وتدعيما لمعلوماتنا اخترنا وحدة SOFACT لمزاولة التربص التطبيقي بها باعتبار أن الموضوع يصب في هذا السياق، إذ أنها وحدة صناعية تسويقية.

وقد تم اختيارها لإعطاء نظرة مفصلة عن كيفية معالجة المخزونات بها وتبين مدى أهميته بالنسبة لجودة القوائم المالية في الوحدة وما تتطلب من اتخاذ للإجراءات ذلك لتنمية نشاطها وبلوغ أهدافها.

وللقيام بهذه الدراسة قمنا بتقسيم العمل إلى أربعة مباحث:

- ماهية مؤسسة صوفاكت.
- إجراءات التخزين والوثائق المستعملة داخل مصلحة تسيير المخزون.
- طرق التقييم وجرد المخزون بالمؤسسة SOFACT.
- تحليل محاسبة المخزونات وأثرها على جودة القوائم المالية في المؤسسة صوفاكت.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة صوفاكت:

من اختيارنا لمؤسسة صوفاكت كدراسة حالة لموضوعنا لابد لنا بداية التعرف على هذه المؤسسة لذلك قسمنا المبحث هذا إلى ثلاث مطالب نوضح فيها بعض المفاهيم المتعلقة بالمؤسسة من تعاريف والبطاقة التقنية وأنواع المنتجات التي تنتجها مبرزا في الأخير الهيكل التنظيمي لهذه المؤسسة.

المطلب الأول: نشأة وتطور مؤسسة "صوفاكت"

1- نبذة تاريخية عن المؤسسة:

بعد الاستقلال وخلال الستينات أنشأت مؤسسة " SONITEX" المتخصصة في الصناعات النسيجية، مديريتها العام بالجزائر العاصمة وتشرف على جميع المؤسسات النسيجية عبر الوطن.

في سنة 1982 وقعت الهيكلة الأولى لمؤسسة "SONITEX" واشتقت عنها مجموعة من المؤسسات المتخصصة نذكر من بينها المؤسسات التالية:

- **ENADITEX:** هي مؤسسة متخصصة في توزيع المواد النسيجية.
- **COTITEX:** هي مؤسسة متخصصة في الصناعة القطنية و خياطة الأقمشة وغيرها.
- **ELATEX:** هي مؤسسة متخصصة في الصناعات الصوفية.

في إطار توسيع النشاطات الصناعية عبر الوطن، أبرمت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية "SONITEX" سنة 1983 عقد مع مؤسسة "PECSTAR" في بومباي بالهند لإنشاء مركب لصناعة الأغطية النسيجية والخيط الخشن في تيسمسيلت باسم COUVERTEX وبقيت أشغال هذا المشروع في طور الإنجاز إلى غاية سنة 1987.

لم تدم مؤسسة COUVERTEX إلا عشر سنوات، وفي نهاية سنة 1997 وبقرار رقم 02 للجمعية العامة للصندوق القابض للصناعة النسيجية قرر حل هذه المؤسسة وتوزيع ممتلكات على المؤسسات الفرعية الجديدة وانبثقت عنها مؤسسة "صوفاكت SOFACT".

2- تعريف مؤسسة "صوفاكت SOFACT":

إن الشركة الأغطية النسيجية بتيسمسيلت "صوفاكت SOFACT"، شركة ذات أسهم رأسمالها مليون دينار جزائري، هي شركة فرعية منبثقة عن وحدات الإنتاج للشركة العمومية الاقتصادية "COUVERTEX" وذلك طبقا للقرار رقم 02 لمجلس الصندوق القابض للصناعة النسيجية المنعقد بتاريخ 09-11-1997 بمقره الاجتماعي الكائن بـ 22 شارع المعدومين.

17-05-1997، العناصر الجزائر، وبدأت الأشغال فيها لأول مرة تحت هذا الاسم بتاريخ 15-03-1998.

كما أن تطور رقم الأجرة مرتبط بنسبة تطور رقم الأعمال في المؤسسة وهذا حسب السنة الواحدة.

3- بطاقة التقنية للمؤسسة:

- **التسمية:** شركة صناعة الأغطية النسيجية . شركة ذات أسهم SOFACT-SPA.
- **رأسمال الاجتماعي:** عند الإنشاء 1.000.000 دج بـ 200 سهم.
- رأسمال الاجتماعي: ابتداء من تاريخ 24-06-2000 هو 700.000.000 دج بـ 1400 سهم وهذا حسب تقرير الجمعية الغير العادية للمؤسسة "صوفاكت" سنة 2000.
- **المؤسسة الأم:** COUVERTEX TISSEMSILT.
- **تاريخ الإنشاء:** 15-03-1998.
- **رقم السجل التجاري:** 98B07002021.
- **رقم الضمان الاجتماعي:** 3832463057.
- **المساحة الكلية:** 10 هكتارات و03ارت.
- **المساحة المغطاة:** 5.3هكتار أين يوجد الورشات والمخازن، المرافق الاجتماعية والإدارة،
- **الطاقة الإنتاجية السنوية:** 1.000.000 غطاء و2000 طن من الخيط الخشن إلا أن الإنتاج الحالي لا يتعدى 450.000 غطاء سنويا، لكون المؤسسة لا تعمل إلا بفوجين عوض ثلاثة أفواج حسب ما صرح به نائب رئيس المديرية التقنية.

يقدر عدد العمال الإجمالي للمؤسسة بـ293 عامل و عاملة يصنفون كما يلي:

- **الإطارات:** 26 عامل.

-**عمال المراقبة:** 56 عامل.

-**عمال التنفيذ:** 211 عامل.

4- موقع المؤسسة:

تقع المؤسسة الأغطية النسيجية "صوفاكت" في الشمال الشرقي لمدينة تيسمسيلت حيث تبعد عنها بحوالي 1 كلم، وما جعل موقعها إستراتيجيا كونها تقع بالقرب الطريق الوطني رقم 14 الذي يربط غرب البلاد بوسطها.

المطلب الثاني: منتجات مؤسسة "صوفاكت"

1- نشاط المؤسسة:

تختص المؤسسة في إنتاج وتسويق الأغطية النسيجية، المصنوعة محليا من مادة "الأكريليك" المستوردة من عدة دول أهمها إسبانيا، تركيا، الولايات المتحدة الأمريكية، المكسيك وأندونيسيا.

كما تنتج المؤسسة الخيوط الغليظة، التي تباع في الغالب في القطاع الخاص بالنسيج التقليدي، للإشارة فإن مادة "الأكريليك" مشتقة من البترول وهي سهلة الأشتعال،كما أن سعرها يتغير بتغير النفط.

2- خصائص منتجات المؤسسة:

منتجات مؤسسة "صوفاكت" تتميز بخصائص تقنية تتمثل في الصلاحيات الطويلة، كما أنها تهتم بتحسين نوعية منتجتها لتلبي رغبات المستهلكين تحت شعار "من أجل شتاء دافئ"

كما أنها تعتمد على إستراتيجية تكميلية بين مختلف منتجات الشركة وذلك بهدف:

-زيادة نسبة الأرباح وإرضاء المستهلكين.

-الحصول على أسواق جديدة.

-إرضاء الموزعين.

المطلب الثالث: مهام وأهداف المؤسسة

1- مهام المؤسسة:

تتنوع مهام المؤسسة بين ما يلي:

-ضمان الإنتاج، حيث تسعى المؤسسة دائما إلى تحقيق ربح و رفع نسبة الإنتاج.

-ضمان البحث والتقدم، حيث تسعى المؤسسة دائما إلى تحسين نوعية إنتاجها وخلق أنواع جديدة، حيث تمكنت المؤسسة 2000 من إنتاج نوع جديد من الأغطية و ذلك باستيراد أغطية نصف مجهزة من كوريا وإكمال

صنعها في المؤسسة، وحاليا هي بصدد إنتاج نوع آخر من الأغطية، وذلك بإدخال لمسة جديدة "GAUFRAGE".

- ضمان البيع والتوزيع، حيث تقوم المؤسسة بدراسات مسبقة لتحديد كمية الطلب.

2- أهداف المؤسسة:

لقد عرفت المؤسسة تطورا ملحوظا واستمرارا كبيرا مقارنة بمثيلاتها من المؤسسات الوطنية العمومية لذا فهي تسعى إلى تحقيق أهدافها باستمرار، والتي تتمثل في:

- المحافظة على هذا الكسب العظيم . مركب الأغطية النسيجية . والذي يعتبر من الهياكل القاعدية في الصناعة النسيجية.

- استعمال أحدث الوسائل المتطورة والتكنولوجيا في الإنتاج بغرض تحديث مواصفات المنتوج وزيادة كمية لإعطائه قدرة تنافسية.

- التفاني في العمل للحصول على شهادة الايزو"ISO" للجودة والنوعية، للإشارة فإن الايزو هو اختصار لكلمة "International Starding Organisation" أي المنظمة العالمية للتقييس.

- التحكم في تقنيات الإنتاج لتفادي الانحرافات.

- تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح بغرض تطوير المؤسسة والمساهمة فيالإقتصاد الوطني.

3- الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت.

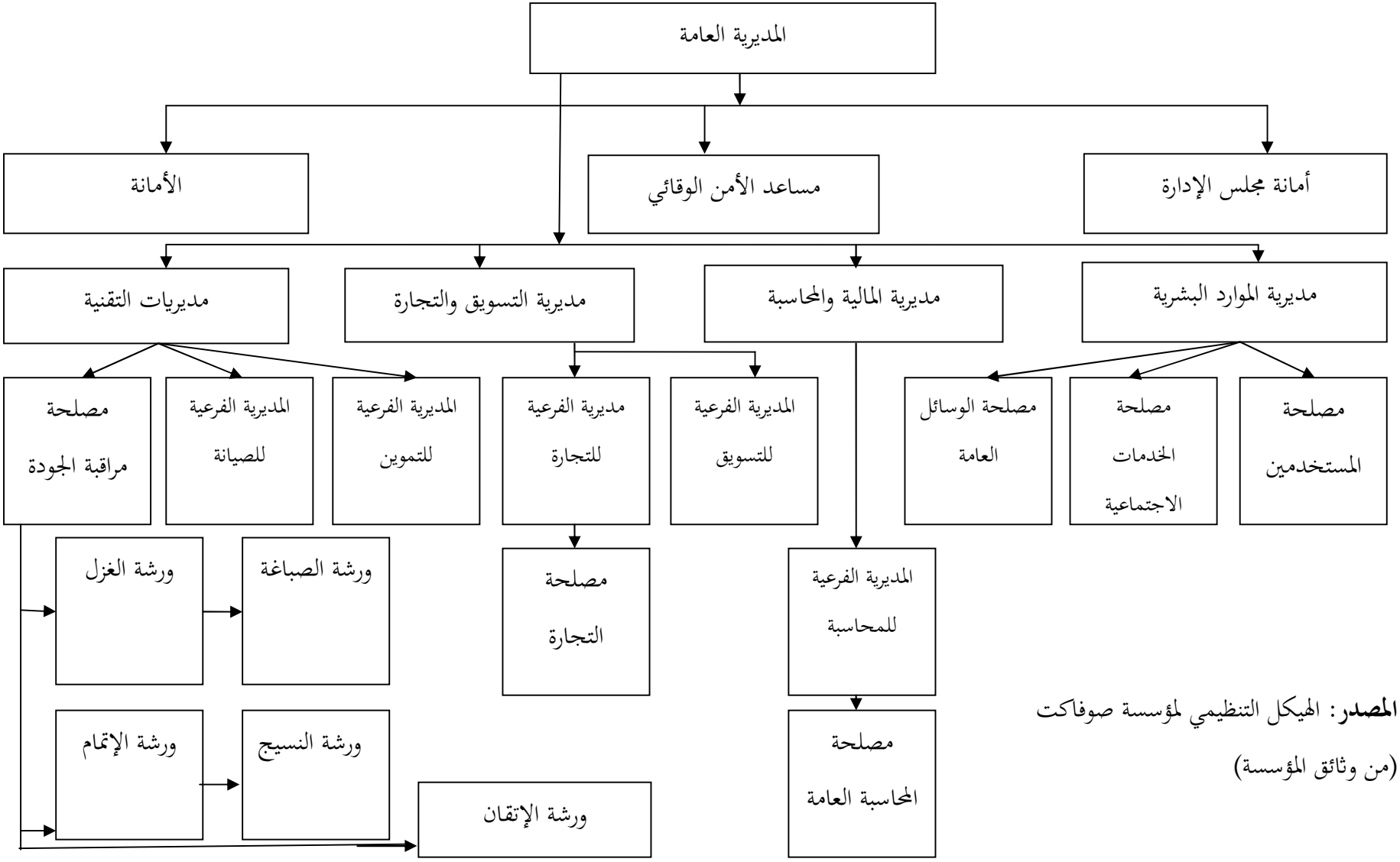
اعتمدت مؤسسة صوفاكت هيكلا تنظيميا يتناسب مع طبيعة وحجم أنشطتها، إذ يترأس هيكلها التنظيمي المدير العام الذي يشرف على قسم المنازعات القضائية وأمانة مجلس إدارة المؤسسة وعلى مصلحة الأمن الوقائي، كما يقوم بعملية المراقبة والتنسيق بين مختلف المديريات المكونة للمؤسسة والمتمثلة في:

- المديرية التقنية.
- مديرية الموارد البشرية.
- مديرية التجارة والتسويق.
- مديرية المالية والمحاسبة.

لقد تم إنجاز مشروع إعادة تنظيم الهيكل العام للمؤسسة من قبل المركز الوطني للصناعة الجلدية والنسيجية بولاية بومرداس وإعادة تنظيم الهيكل العام لمؤسسة صوفاكت، ولكن لم يتم العمل به نظرا لعدم تماشيه مع طبيعة

نشاط المؤسسة، كما أن مسيروها فضلوا الإبقاء على الهيكل التنظيمي السابق ويتمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت كما يلي:

الشكل رقم (3-1):الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة صوفاكت:



المصدر: الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت

(من وثائق المؤسسة)

أولا:القسم الإداري والمالي للمؤسسة.

يعد القسم الإداري والمالي من أهم الأقسام الموجودة على مستوى المؤسسة، بالنظر إلى كثرة المهام الموكلة إليه، فهو المسؤول الأول على تسيير المؤسسة والضامن الأساسي لنجاحها أو فشلها.

1- المديرية العامة ومجلس الإدارة:

يوجد على رأس مؤسسة صوفاكت الرئيس المدير العام، وهو شخصيا يقوم بوظيفتين معا وهما تسيير الشؤون المالية والإدارية للمؤسسة وهذا بإشرافه مباشرة على المديرية العامة، وترأس مجلس الإدارة عند اجتماعه وهذا حسب ما جاء في القانون التأسيسي للمؤسسة.

أ- **المديرية العامة**:يترأسها المدير العام، وهو المسير الرئيسي الأول للمؤسسة، توجد تحت سلطته مختلف الهيئات الإدارية.

ب- **مجلس الإدارة**: يتكون مجلس الإدارة من أعضاء استثماريين يلجأ إليهم مسير المؤسسة كلما أدعت الضرورة لذلك، حيث يطرح عليهم جدول أعمال مسطر مسبقا في جلسة تنعقد باستدعاء من المسير بالمقر الاجتماعي للمؤسسة[1].

ج- **أمانة مجلس الإدارة**: تقوم بالاتصال مع رئيس مجلس الإدارة ومختلف الهيئات الإدارية وذلك لتحضير ملف الجلسة المراد انعقادها، لذلك فهي تقوم بجمع الوثائق اللازمة التي تحضرها كل هيئة حسب اختصاصها للتحاور في الجلسة، كما تقوم بعدة إجراءات أخرى.

2- مديرية المالية والمحاسبة:

تعتبر مديرية المالية والمحاسبة أحد أهم الركائز التي تقوم عليها المؤسسة، فهي المسؤولية عن تقييم نشاطها كما أنها تسهر على تسجيل ومراقبة كل العمليات المحاسبية والمالية التي تقوم بها المؤسسة.

بالنسبة لهذه المديرية فإن المصلحة الوحيدة التي لها وجود فعلي هي مصلحة المحاسبة العامة أما مصلحة المالية ومصلحة المحاسبة التحليلية فوجودها بالاسم فقط رغم الدور المهم الذي أصبحت تقوم به المحاسبة التحليلية في دراسات وتحليل نشاطات المؤسسة.

[1]- القانون 90-11المؤرخ في 21أفريل 1990المتضمن العلاقات الفردية والجماعية في العمل بين العمال الأجراء والمستخدمين.

ثانيا:دراسة القسم الإنتاجي والتجاري للمؤسسة.

يضم هذا القسم مديريتين نشاطهما متكامل هما المديرية التقنية ومديرية التسويق والتجارة.

1- المديرية التقنية:

إن المصلحة التقنية تشرف على مراقبة سير العملية الإنتاجية وتنقسم إلى عدة مديريات:

أ- **المديرية الفرعية للتموين:** يعمل بهذه المديرية 15 عامل منهم المدير الفرعي ورئيس مصلحتين، تتفرع هذه المديرية بدورها إلى مصلحتين هما:

- مصلحة الشراء.
- مصلحة تسيير المخزون.

ب- **المديرية الفرعية للصيانة:** يعمل بها 62 عامل منهم رئيس المديرية الفرعية و5 رؤساء مصالح، تلعب هذه المديرية دورا لا غنى عنه في النشاط اليومي للمؤسسة إذ تقوم بتصليح أي مشكل من شأنه أن يعيق العملية الإنتاجية، كما أنها تبدي رأيها فيما يخص تجديد المعدات القديمة واقتناء الآلات الجديدة، وتشمل على عدة مصالح مكتب الدراسات، مصلحة الصيانة، مصلحة الكهرباء، مصلحة التصنيع، مصلحة معالجة المياه، مصلحة البرمجة، مصلحة مراقبة الجودة والنوعية، المخبر الكيميائي،المخبر الفيزيائي، الورشات).

2- مديرية التسويق والتجارة:

يأتي دور هذه المديرية بعد آخر مرحلة من الإنتاج أي الإتقان والتغليف، وهي تنقسم إلى مديريتين فرعيتين هما المديرية الفرعية للتسويق والمديرية الفرعية للتجارة.

أ- **المديرية الفرعية للتسويق:**إن الدور الأساسي لهذه هو بيع المنتوج بمختلف الوسائل، ومن أجل ذلك انتهجت المؤسسة سياسة اقتصادية تسمح لها بإيجاد منافذ لمنتجاتها واكتساح السوق، لذا تبنت عدة طرق للوصول إلى هدفها المنشود وهي:

- المشاركة في المساهمات المختلفة.
- البيع بالتقسيط للجامعات المحلي.
- البيع بالجملة للخواص وللمؤسسة.

ب- **المديرية الفرعية للتجارة:** هي مسؤول عن تسيير مخزونات المنتوج النهائي، كما تقوم بإجراءات البيع وانتهاء المعاملات مع الزبائن، إذ تتعامل مع عدة فئات من العملاء منهم الجامعات، الثانويات ومختلف القطاعات العمومية، إضافة إلى الخواص سواء كانوا متقاعدين أو جدد وهذا حسب تصريح المدير الفرعي للتجارة.

ثالثا:مديرية الموارد البشرية.

إن تطور المؤسسات الاقتصادية يتوقف على كفاءات العمال التي تشغلهم، لذا نجدها تحرص على تكوينهم باستمرار للرفع من خبراتهم المهنية وتحسينها، وتعد مديرية الموارد البشرية مسؤولية عن متابعة النشاطات اليومية للمؤسسة، إذ تطلع عليها هذه المديرية لمهام جد كثيفة ومعقدة نظرا لعدد الكبير الذي تتعامل معه، وهي تقوم بتسيير ملفات العمال وتوفر مجموعة من الدفاتر والسجلات الرسمية التي يلتزم بها المستخدمين ومن بين هذه السجلات (سجل الأجور، سجل حوادث العمل، سجل العطل مدفوعة الأجور على العموم فإن مديرية تسيير الموارد البشرية وتهتم بوضع سياسة لتسيير الموارد البشرية الملائمة مع السياق الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة مع احترام القوانين.

المبحث الثاني: تسيير المخزون في مؤسسة صوفاكت

المخزون جزء هام في احتياجات المؤسسة وأي خطأ أو إهمال في إجراءات وكيفية التخزين يكلف المؤسسة كثير من الخسائر لذلك يجب عليها إتباع تلك الإجراءات مع الاحتفاظ بالوثائق المستعملة.

المطلب الأول: إجراءات التخزين

1- مرحلة الاستلام والفحص:

يتم استلام المواد المتفق عليها من طرف المورد، وفقا للشروط المتفق عليها مع مراعاة المواصفات ولأجل المحدد حيث يقوم أمين المخزن بالإشراف على استلام المواد وادعها في المخزن وهذا بعد القيام بمقارنة الكميات المستلمة مع أمر الشراء والتحقق من مطابقتها للشروط والمواصفات المحدد مسبقا ويعتبر نشاط الاستلام عمل كتابي بطبيعته ويمثل تقرير يصف نوع وكمية المواد التي تضمنتها الشاحنة المستلمة وبعدها تجرى عمليتين ضروريتين.

- **مراقبة الكمية:** وهي مجموعة العمليات التي تتم بواسطتها تثبيت طبيعة وكمية المواد وحالتها وتاريخ استلامها ومدى مطابقتها مع المواصفات المحددة وهذا بإجراء عملية العد لمختلف المواد للتأكد من الكمية المستلمة.

- **مراقبة النوعية:** تهدف إلى مراقبة ومطابقة المواد ومن ثم مراقبة النوعية وهذا بإجراء اختبار على العينة حسب خصائص محدد مسبقا، ففي حالة إيجابية الرقابة النوعية بعد تقرير يصف أنواع وكميات المواد التي تضمنتها الرقابة أما إذا كانت الرقابة للمواد سليبة فتوجد حالتين:

- ✓ استرجاع المشتريات الفاسدة إلى المورد.
- ✓ إجراء عقوبات جزائية ضد الموردين مع الاحتفاظ بالمواد الفاسدة.

2- **مرحلة الفواتير والاحتفاظ بالسجلات:** بعد استلام وإجراء الفحوصات على المواد المطلوبة يتولى قسم الشراء عملية مراجعة الفواتير على أساس استلام الفواتير هو الدليل على أن المورد قد قام فعلا بشحن المواد المتفق عليها وبعدها يتم تحويل فواتير الشراء إلى قسم المالي تمهيدا لصرفها وفي حالة وقوع أي خطأ أو إجراءات لتعديلات اللازمة وهذا من أجل القيام بتسجيل كل العمليات اللازمة ومراقبة الإجراءات الداخلية بالمؤسسة.

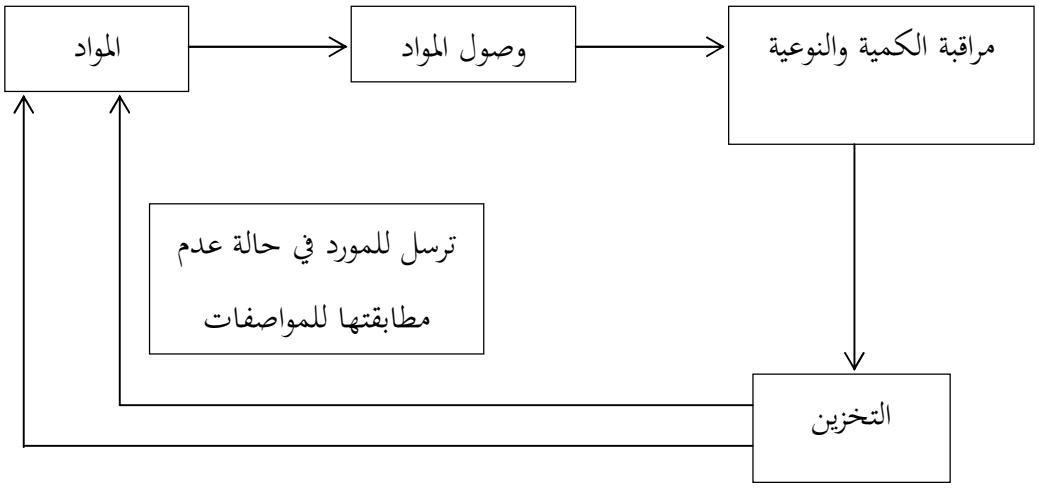
وفي الواقع طلب الشراء ما هو إلا مستند قانوني يفيد في خل بعض النزاعات التي تنشأ بين المؤسسة والموردين والأسعار والمواد يجب الاحتفاظ بها إلى أن تنتهي الآثار القانونية المترتبة عنها ومن أهم السجلات التي تحتفظ بها المؤسسة في قسم الشراء هي سجل المواد المشترات، سجل أسامي الموردين وعناوينهم، سجل أوامر التوريد سجل المواصفات والمقاييس والرسومات.

3- **مرحلة التخزين:** بعد أن حددنا احتياجات من المواد وانتهت مرحلة البحث عن المواد المناسب والوقت والسعر، وتحرير أوراق الشراء وبعد أن وصلت المواد وأصبحت بحوزة المؤسسة وبعد عملية الفحص تأتي مرحلة التخزين والاحتفاظ به.

- بعد فحص المواد وقبولها لا بد من ترميزها لتأخذ أماكن في المخزن وذلك لسهولة العثور عليها.
- توفير الظروف التخزينية الملائمة والتي تتفق مع طبيعة المواد مثل: درجة حرارة معينة
- القيام بتخزين المواد وفقا لحجمها ووزنها.
- حفظ المواد بالقرب من مركز المراقبة لتفادي سرقتها.
- حفظ المخزون من الفساد والتلف.
- تحديد المساحات المناسبة للعمليات (المخازن) بما يتناسب وحجم الطلبية.

وفيما يلي: سنعرض هذا المخطط الذي يوضح مرحلة الاستلام والتخزين داخل المخزن.

الشكل3-1: مرحلة الاستلام و التخزين



إشعار المورد في حالة نقص في الكمية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: الوثائق المستعملة داخل مصلحة تسيير المخزون:

بالنظر إلى أهمية تسيير المخزون فإنه يعتمد على عدة وثائق تساعده في التحكم العملي ومراقبة الكمية والنوعية للمخزون وذلك بضبط التسجيل المحاسبي لها وسوف نعرض فما يلي بعض الوثائق في تسيير المخزون داخل المؤسسة التي حصلنا عليها من قسم تسيير المخزون.

1- طلب الشراء: La Sollicitation D'Acha (ملحق رقم1)

يعده مسير المخزون وذلك بعد التحقق من عدم وجود المواد المطلوب شراءها بالمخازن وبعد التأكد من حاجة التشغيل لهذا الصنف من المواد فان وصل إلى مستوى نقطة إعادة الطلب يقوم بإعداد وصل الطلب ومن أهم البيانات الواجب توفرها في طلب الشراء وقم الطلب تاريخه وبيان الصنف المطلوب شرائه والكميات المطلوبة والجهة الطالبة والوقت الذي ستطلب فيه وتوقيع الشخص المسؤول عن طلب الشراء من أصل صورتين يرسل الأصل وصورة لإدارة المخازن "قسم مراقبة المخازن" للتوقيع بعد وجود هذا الصنف ببطاقة الصنف وتحتفظ بالصورة ويرسل الأصل إلى إدارة الموازنة للتوقيع عليها بما بقيد وجود اعتماد للشراء ثم ترسله إلى إدارة

المشتريات التي تقوم بدورها باعتماده من سلطة الاعتماد المختصة، ثم تتولى اتخاذ إجراءات شراء الكميات المطلوبة، وتقوم إدارة المشتريات بتسجيل جميع طلبيات الشراء أول بأول في سجل طلبيات الشراء.

2- وصل الاستقبال: Bon De Réception: (ملحق رقم2)

بمعنى أن عملية استقبال المواد المطلوبة من طرف المورد وعملية تخزينها لا يكون وفق طريقة عشوائية إذ أنه لابد من قيام بعملية الاستقبال للصنف أن يكون مرفق بوصل الطلب الفاتورة الخاصة بالمواد ووصل الاستقبال يتضمن بدوره مجموعة من المعلومات الواجب توفرها ومن بينها الكمية، تاريخ الإرسال، معلومات خاصة إذا كان الصنف ذو نوعية معينة، اسم المورد اسم المستقبل...الخ.

3- وصل الخروج: Bon De Sorte: (ملحق رقم3)

يتكون من رقم وتاريخ الخروج، مركز التخزين، المستفيد من الخروج السلعة، الكمية، السعر الجزئي والكلي، رمز السلعة.

4- إذن الطلبية: Bon De Commande: (ملحق رقم4)

يعتبر من المستندات التجارية الهامة باعتبارها الوثيقة الرسمية التي الصفقة من خلالها بين البائع والمشتري وتحرر هذه الوثيقة من طرف المشتري بالتحديد من مصلحة الشراء وتكتب بخط واضح لمنع وقوع أي مشكل وهي تتكون من أربعة نسخ:

- نسخ تبقى في المؤسسة.
- نسختان تسلمان إلى المورد بحيث إحداهما ترجع إلى مصلحة الشراء الاحتفاظ بها.
- نسخة تحول إلى مصلحة تسيير المخزون.

المبحث الثالث: طرق التقييم وجرد المخزون بالمؤسسةSOFACT.

إن عملية التسيير الجيد للمخزونات داخل مؤسسة صوفاكت سواء تعلق الأمر بالتقييم أو عملية جرد المخزون يحققه للمؤسسة النتائج المراد الوصول إليها، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: طرق تقييم المخزون بمؤسسة sofa ct

ونقصد بذلك الطرق التي تتبعها مؤسسة صوفكت في تسيير مخزونها، وذلك من حيث تقييمها للإدخالات والإخراج من المخزونات، ويتضح ذلك فيما يلي:

- **الإدخالات**: تقيم الإدخالات بمؤسسة صوفكت على النحو التالي:

فيما يخص كل من الملون والمواد المساعدة وبعض المواد واللوازم كخيط الخياطة...والتي تشترى من داخل الوطن فهي تقيم بالسعر سوق(prixdu marché) .

وأما فيما يخص المواد واللوازم (ليف الاكريليك) والتي تشترى من الموردين أجانب(اسبانيا) فهي تقيم بسعر الشراء (prix d'achat).

- **الإخراجات:**

من خلال الدراسة التي قمنا بها في مؤسسة SOFACT وجدنا أن المؤسسة تستعمل في تقييم مخزونها طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة وتستغني عن طريقة FIFO و LIFO وتعتمد على طريقة واحدة في التقييم مخزونها.

وفي طريقة التكلفة الوحدوية الوسيطة المرجحة cout unitaire moyen pondéré(CUMP)نجد إنها تتخذ 3 أسالب:

- التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال أو وارد.
- التكلفة الوسيطة لمجموع الإدخالات.
- التكلفة الوسيطة لمجموع الإدخالات ومخزون أول مدة.

أما بالنسبة للشركة فالأسلوب الأخير هو المطبق وذلك من خلال برنامج مسجل داخل الكمبيوتر حيث يقوم بتسيير المخزونات بالشركة من تقييم وتحديد كمية المخزون في بداية ونهاية السنة المالي وقوائم الجرد وبالتالي فهو يقوم بتحديد السعر المرجح مباشرة ويطبق طريقة CUMP على مخزون المواد واللوازم.

وقد اعتمدت المؤسسة هذه الطريقة في التقييم لعدة أسباب هي:

- مبلغ المواد المجموعة ضمن تكلفة الانتاج بطريقة CUMP يكون أكبر منه عن طريقة FIFO وذلك يؤدي إلى زيادة هامش الربح؛
- طريقة FIFO لا تناسب نشاط المؤسسة أن تخفيض التكاليف يؤدي إلى زيادة الأرباح وبالتالي زيادة الضرائب المفروضة عليها؛
- طريقة CUMP طريقة لا تتأثر بتقلبات الأسعار بصورة مميزة نظرا لأنها تقوم على دمج الأسعار المنخفضة والمرتفعة في المتوسط.

مثال: كانت حركة المخزون في سنة2014 في مؤسسة صوفاكت من المادة الأولية (اكريليك) كما يلي:

2014/01/01: مخزون أول مدة 368894.838بـ238.053دج/كلغ

2014/01/04: شراء ما قيمته12023.800بـ 237.053دج/كلغ

2014/03/05: إخراج ما قيمته3608.800كلغ.

2014/04/10: شراء 405933.600بـ278.720دج/كلغ.

2014/05/21: إخراج للإنتاج4200.000كلغ.

2014/07/12: إخراج للاستعمال 3000.000كلغ.

2014/07/29: إخراج للاستعمال 606.000كلغ.

2014/08/12: إخراج 903.000كلغ.

2014/08/25: شراء61126.000 من المادة الأولية بـ 281.519دج/كلغ.

2014/09/11: إخراج 300.000كلغ.

2014/10/04: اخراج903.000كلغ للاستعمال.

2014/11/12: اخراج105.000كلغ.

2014/11/24: إخراج 228.000كلغ.

2014/12/29: إخراج 200.000كلغ.

المطلوب: إعداد بطاقة حركة المادة الأولية (اكريليك)؟

الحل: إعداد بطاقة المخزون بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات + مخزون أو لمدة،

حساب التكلفة الوسيطة المرجحة= 235772537.6 / 847978.238= 278.0407882

كمية الإدخالات- كمية الاخراجات = الكمية الموجودة بالمخزن.

847978.238 - 13150.8 =834827.438

ملاحظة: ميزة هذه الطريقة أنها لا تحمل على الإنتاج أكبر تكلفة وذلك لأنها تأخذ بعين الاعتبار مخزون أول مدة وبالتالي سعر التكلفة سوف ينخفض.

التاريخ	البيان	الإدخالات			الإخراجات			المخزون		
		ك	ت و	المبلغ	ك	ت.و	المبلغ	ك	ت.و	المبلغ
2014-01-01	مخزون أول مدة	368894.838	278.053	102572316.4				368894.838	278.053	102572316.4
2014-01-04	شراء	12023.8	237.053	2850277.861				380918.638	276.7588239	105422594.3
2014-03-05	إخراج				3608.8	278.0407882	1003393.596	377309.838	276.7465625	104419200.7
2014-04-10	شراء	405933.6	278.72	113141813				783243.438	277.769341	217561013.6
2014-05-21	إخراج				4200	278.0407882	1167771.31	779043.438	277.7678776	216393242.3
2014-07-12	إخراج				3000	278.0407882	834122.3645	776043.438	277.7668226	215559120
2014-07-29	إخراج				606	278.0407882	168492.7176	775437.438	277.7666085	215390627.3
2014-08-12	إخراج				903	278.0407882	251070.8317	774534.438	277.7662888	215139556.4
2014-08-25	شراء	61126	281.519	17208130.39				835660.438	278.0407882	232347686.8
2014-09-11	إخراج				300	278.0407882	83412.23645	835360.438	278.0407882	232264274.6
2014-10-04	إخراج				105	278.0407882	29194.28276	835255.438	278.0407882	232235080.3
2014-11-24	إخراج				228	278.0407882	63393.2997	835027.438	278.0407882	232171687
2014-12-29	إخراج				200	278.0407882	55608.15763	834827.438	278.0407882	232116078.8
مجموع		847978.238		235772537.6	13150.8		3656458.797			

المطلب الثاني:جرد المخزون في مؤسسة صوفاكت وإجراءاته:

أولا: جرد المخزون:

الجرد هو مختلف الأنشطة المتعلقة والموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة وتسجيل نتائج الحصر في سجلات من أجل تسهيل اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالنتائج التي تسفر منها تلك النتيجة ويقسم الجرد إلى عدة أنواع وذلك حسب درجة مطابقة الأرصدة وتوقيت إجراءاته وما تميزه بالوحدة فالجرد المطبق حاليا هو الجرد المستمر الدائم الذي يتم على أساس مدار السنة طبقا لبرنامج محدد ويراعي أن يميز هذا البرنامج قبل نهاية السنة من20 ديسمبر إلى1جانفي.

ويتميز هذا النوع بعدم تعطيل العمل وسرعة تصحيح الأخطاء وذلك لتكرار الجرد على فترات إلا أنه هناك نوع ثاني هو الجرد الدوري لا يتلاءم مع خصوصية الشركة.

ثانيا: إجراءات الجرد بمؤسسة صوفاكت:

نقصد بالجرد أنه تنظيم أو مسك حسابات المخزونات والتي تسجل باستمرار، إذا تعتبر عملية الجرد من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة وذلك في مجال ضبط مخزونها ومراقبته.

فعملية الجرد في مؤسسة صوفاكتSOFACT تكون بمرحليتين:

1- **الجرد الدائم للمخزونات:** ويسمى أيضا بالجرد المحاسبي، ويتم بصفة دائمة (كل شهر) وذلك بالمراقبة لكل المواد الداخلية والخارجية والمتبقية بالكمية والقيمة، حيث أنه كل ما تكون هناك عملية دخول أو خروج مادة من وإلى المخزن، إلا ومصلحة المحاسبة تقوم بتدوينها وتسجيلها، وذلك بتجميع كل الوثائق التي تبين حالة المخزون المقدمة وذلك بالتعاون مع مصلحة تسيير المخزونات ويتم تسجيل وتقيد كل المعلومات والحسابات الخاصة بسير حركة المخزون.

2- **الجرد الفيزيائي:** تعد عملية الجرد المادي بالمؤسسة ليست بالصعبة فالمرحلة الأساسية للقيام بها هي قيام إدارة المؤسسة بتعيين أفراد مختصين في العملية حيث تخصص 3 أفواج A،B وC، كل فوج يعين على رأسه قائد الذي يشرف على إنجاز هذه العملية بالتفصيل في الوقت المحدد ولربح الوقت تقوم المؤسسة بتعيين الفوج A والفوج B ليقوموا بعملية الجرد لعناصر المخزون ولتوثيق المعلومات حول ما أعده الفوجين وبناء على النتائج المتحصل عليها تدون هذه المعلومات على وثيقة الجرد (fiche d'inventaire يمضي عليها كل

الأطراف من بينهم مسؤول تسيير المخزون ومصلحة المحاسبة لنخلص في الأخير إلى تقرير حول الجرد المادي للمخزون بمخازن المؤسسة وما هو محاسبي فيظهر فارق التقييم بين الفوجين سلبي أو إيجابي ولتسوية هذا الفارق يتدخل الفوج C لاكتشاف أسبابه مدعما نتائجه بالمستندات والوثائق.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي في مؤسسة صوفكت

بعد تدقق البيانات من مختلف مصالح الوحدة يتم جمعها وترتيبها وتصنيفها ومقارنتها ومعالجتها وفق النظام المحاسبي المالي المطبق في المؤسسة

أولا: معالجة المشتريات.

يتم تسجيل المشتريات انطلاقا من وثيقتين يشترط توفراهم التسجيل العملية وهما:

– نسخة من طلبية الشراء والمعدة من طرف المصلحة التجارية حيث يتم توجيه نسخة منها إلى مصلحة المحاسبة لأن هذا الأخير يشترط الدفع (ISPAT)

– نسخة من وصل الدفع المعد من طرف مصلحة الخزينة لصالح المورد المسبق ويتم التسجيل في يومية المشتريات وفق الإجراء التالي:

		تاريخ العملية		
409		من ح/ تسبيقات للمورد	XXX	
4456		الرسم على القيمة المضافة	xxxx	
	512	إلى ح/ البنك		XXX
		تحرير الشيك حسب طلبية الشراء		

– وبعد وصول المواد الأولية المتمثلة في كميتها ونوعيتها مع الطلبية المحررة، ثم يعدلها سند الدخول من طرف أمين المخزن ليقوم هذا الأخير بإرسال نسخة منها إلى قسم المحاسبة.

– وبعد وصول الفاتورة من المورد تقدم إلى مصلحة المحاسبة أين يتم مقارنة الفاتورة مع الطلبية وسند الدخول وفي حالة تطابق هذه الوثائق يقوم المحاسب بتسجيل الفاتورة وعملية دخول السلع إلى المخازن وفقا لإجراء التالي:

		تاريخ العملية		
381		حـ /مشتريات مواد أولية	XXX	
4456		الرسم على القيمة المضافة	XXX	
	401	حـ/ المورد		XXX
		تسجيل الفاتورة		

– ويتم تسجيل المواد المدخلة إلى المخازن بناء على سند الاستلام المحرر من طرف مصلحة المخازن وفق الإجراء التالي:

		تاريخ العملية		
31		من حـ/ مواد أولية	XXX	
	381	إلى حـ مشتريات مواد ولوازم		XXX
		دخول المادة الأولية إلى المخزن		

ثانيا: معالجة المبيعات:

كما ذكرنا سابق فإن مبيعات الوحدة تتمثل أساسا في ثلاث منتجات أساسية وهي:

وإجراءات المعالجة هي نفسها بالنسبة لهذه المنتجات حيث يتم تسجيل عملية المبيعات في اليومية إنطلاقا من وثيقين تصل لمصلحة المحاسبة من مصلحتين مختلفتين وهما:

– فاتورة المبيعات والمعدة من طرف المصلحة التجارية بالوحدة إنطلاقا من طلبية الزبون ووثيقة وزن وسيلة النقل قبل وبعد شحن البضاعة.

– سند الخروج المعدة من طرف مصلحة المخازن.

ويتم تسجيل عملية البيع في فاتورة المبيعات وفقا الإجراء التالي:

411		تاريخ العملية		
		من ح الزبائن	XXX	
	700	ح/ مبيعات بضاعة		XXX
	4457	الرسم على القيمة المضافة		XXX
		تسجيل عملية البيع انطلاقا من الفاتورة		

ويتم تسجيل عملية خروج المنتجات انطلاقا من نسخة من سند الخروج المعدة من قبل مصلحة المخازن وفق أللإجراء التالي:

72		تاريخ العملية		
		من ح /إنتاج مخزون	XXX	
	355	إلى ح/ منتجات مصنعة		XXX
		تسجيل خروج المنتجات المباعة من المخزن		

ويتم تسوية وضعية الزبون من خلال تسديده التزاماته تجاه الوحدة وذلك إما عند طريق التسديد نقدا أو عن طريق تقديم شيك.

أو عن طريق تسديد المستحقات في الحساب الجاري لبنك المؤسسة، وفي كل الحالات وانطلاقا من نسخة من وصل الدفع المرسل من قبل قسم الخزينة يتم تسجيل عملية الدفع في يومية البنك وفق الإجراء التالي:

512		تاريخ العملية		
		من ح /البنك	XXX	
	411	ح/ الزبون		XXX
		تسجيل عملية التسديد انطلاقا من سند الدفع		

المبحث الرابع: تحليل محاسبة المخزونات وأثرها على جودة القوائم المالية في المؤسسة صوفاكت

المطلب الأول: أهمية المخزون من خلال الميزانية

الجدول الأصول رقم 01:

البيان	2013Net	2014Net	2015Net
مخزون جاري (صافية)	213844610.11	212080045.61	179693448.58
تغير مخزون جاري	-	-1764564.5	-32386597.03
نسبة تغيير 100%	-	0.82%	15.24%

الجدول الأصول رقم 02:

البيان	2013Brut	2014 Brut	2015 Brut
مخزون جاري (صافية)	-	231257099.94	226230458.88
تغير مخزون جاري	-	-	-5044641.06
نسبة تغيير 100%	-	-	2.18%

الجدول الأصول رقم 03:

البيان	مؤونة 2013	مؤونة 2014	مؤونة 2015
مخزون جاري (صافية)	-	19177054.33	46537010.30
تغير مخزون جاري	-	-	27359955.97
نسبة تغيير 100%	-	-	142%

الشرح

الجدول رقم01:

نلاحظ من جدول أعلاه أن المخزون الجاري (بقيم الصافية) هذا انخفض من سنة 2013 إلى 2014 وكذلك من 2014 إلى 2015 وذلك راجع إما ارتفاع حجم المنتوجات المباعة وإما انخفاض قيمة الإنتاجيات أو لقلة حجم الإنتاج السنوي.

بحيث أن إذا كان هناك ارتفاع في حجم المنتوجات تامة مباعة فهذا مؤشر جيد يدل على ارتفاع رقم الأعمال المؤسسة من سنة إلى سنة.

أما إذا كان السبب سيولة الإنتاج وهذا مؤشر غير جيد وليس في صالح المؤسسة ويمكن أن يرجع ذلك إلى إما نقص أو قلة المواد الأولية الأزمة السندات وإما انخفاض قدرات إنتاجية للمؤسسة، بحيث أن قلة المواد الأولية المشتريات يمكن أن يعود لارتفاع أسعار أو لعدم نوفر المؤسسة على سيولة مالية لشرائها، أما انخفاض القدرات الإنتاجية للمؤسسة فيمكن أن يعود إما لضعف أو امتلاك للألأت إنتاجية أو نقص اليد العاملة يسبب التسريح وعدم التوظيف والذي يرجع إلى عدم قدرت المؤسسة سنة على تغطية تكاليف اليد العاملة.

جدول رقم 02:

نلاحظ من خلال جدول رقم 2 انخفاض قيمة المخزون الجاري (يقيم إجمالية) من سنة (2014-2015)، وذلك راجع للأسباب السابقة ذكر في تحليل جدول رقم 01.

جدول رقم 03:

نلاحظ من جدول رقم 03 ارتفاع قيمة مؤونة المشكلة للمخزون الجاري وذلك لجمع لسياسة لمؤسسة، احتياطية من خلال تشكيل مؤونة أكبر والذي لمواجهة أخطار استغلالية تخص المخزون في المستقبل كانخفاض قيمتها أو تلفها أو مختلف الأخطار التي تمسها

جدول رقم 04

البيان	2013	2014	2015
مخزون جاري (بالقيم صافية)	213844610.11	212080045.61	179693448.58
رقم الأعمال	285501571.06	156016104.15	258373870.59
معدل دوران المخزون (رقم الأعمال / المخزون)	133%	73%	134%

نلاحظ من جدول رقم 04: بالنسبة لسنة 2013 ارتفاع معدل المخزون إلى أكثر من 100/100 وذلك راجع إلى أن رقم أعمال أكبر من مخزون الجاري وهذا مؤشر جيد، نفس الشيء بالنسبة 2015، أما نسبة للسنة 2015، أما سنة 2014 نلاحظ العكس أي أن رقم أعمال أقل من حجم المخزون وهذا مؤشر غير جيد.

المطلب الثاني: المخزون من خلال جدول حسابات النتائج

البيان	2013	2014	2015
مبيعات ومنتوجات ملحقة	156887780.45	78649459.52	94518088.92
تغير	-	-78438320.93	15823629.39
نسبة تغيير 100%	-	49%	20%

البيان	2013	2014	2015
تغيير في المخزون في المنتوجات	89846156.92	23540148.73	-39636402.46
تغير	-	-66306008.19	-63176551.19
نسبة تغيير 100%	-	-73%	268%

البيان	2013	2014	2015
مشتريات مستهلك	150752158.71	95106134.75	130162763.64
تغير	-	55646023.96	30056628.89
نسبة تغيير 100%	-	-36%	36%

الشرح:

جدول رقم01:

نلاحظ من خلال الجدول رقم (01) انخفاض قيمة المبيعات والمنتجات الملحقة من سنة 2013 إلى 2014، أما من نسبة 2014 إلى 2015 فلاحظ ارتفاع قيمة.

بحيث ان ارتفاع يعود ويرجع لسياسة المؤسسة الترويجية وقدرتها في بيع منتوجها من خال تخفيض سعر أو منح تسهيلات أو امتيازات لعملية البيع، أما انخفاض فيرجع إما لقلة حجم الإنتاج أو ضعف سياسة التسويقية للمؤسسة.

جدول رقم 02:

نلاحظ من خلال الجدول رقم (02) انخفاض في التغيير في المخزون من منتوجات التامة والجارية من سنة إلى أخرى وذلك راجع للسياسة عدم التخزين التي تتبعها المؤسسة من خلال محاولتها للبيع كل المنتوجات تامة أو بسبب قلة الإنتاج ولجوؤها لبيع المنتوجات المخزنة.

جدول رقم 03:

نلاحظ من خلال جدول (03) انخفاض حجم المشتريات المستهلكة من سنة 2013 إلى 2014، وارتفاعها من سنة 2014 إلى 2015، بحيث أن عملية انخفاض يرجع إلى قلة إنتاج المؤسسة بسبب إما ارتفاع تكاليف المواد الأولية أو انخفاض القدرة إنتاجية لمؤسسة اما ارتفاع فيعود إلى ارتفاع حجم إنتاج المؤسسة.

جدول رقم 04:

البيان	2013	2014	2015
مشتريات مستهلكة	150752158.71	95106134.75	130162763.64
رقم الأعمال	285501571.06	156016104.15	258823870.59
مشتريات مستهلكة (رقم الأعمال)	53%	61%	50%

تفسير:

نلاحظ أن نسبة المشتريات مستهلكة من رقم الأعمال تقدر بـ 53 بنسبة 2013 وهذا مؤشر جيد بدل على أن رقم الأعمال هو تقريبا ضعف المشتريات المستهلكة، وقد ارتفعت تلك النسبة إلى 61% إلى نسبة 2014 والذي يرجع إلى قلة رقم الأعمال سنة 2014 ويرغم من ذلك فإن تلك النسبة لا يؤس بما، أما سنة 2015 فتقدر بـ 50% وهو مؤشر جيد بحيث أن رقم الأعمال في ضعف المشتريات مستهلكة وهذا راجع إلى حجم مبيعات نسبة 2015.

المطلب الثالث: آثار طريقة التكلفة الوسيطة:

إن طريقة التكلفة الوسيطة وكما هو واضح من أسمها تقوم بتقييم البنود المخزنة على أساس التكلفة الوسيطة لكل الوحدات المتماثلة المتاحة خلال الفترة، وكما رأينا سابقا فإن هناك نوعين من التكلفة الوسيطة وهما التكلفة الوسطية بعد كل إدخال، والتكلفة الوسيطة في نهاية الفترة.

وتعتبر طريقة التكلفة الوسيطة وهما التكلفة الوسيطة ذات قبول عام، هذا لكونها سهلة التطبيق وموضوعة لا تخضع لعمليات التلاعب في صافي النتيجة كما هو الحال في طريق تقييم المخزون الأخرى، كما هو الحال في طريق تقييم المخزون الأخرى، حيث يرى المنادون بهذه الطريقة

أنه من المستحيل عادة قياس تدفق مادي محدد للمخزون، ومن ثم فإنه من الأفضل تحديد تكلفة المخزون على أساس السعر المتوسط خاصة عند تجانس مكونات المخزون من حيث الطبيعة.

إن طريقة التكلفة الوسيطة وبما أنها مبنية على أساس التكلفة التاريخية تعطي انطباعات معقولة في المدى القصير حول الميزانية وجدول النتائج، فهي توفر قياسا معقولا لا للمركز المالي قصير الأجل خصوصا إذا كان المخزون تم تكوينه حديثا.

أما في ظل الارتفاع في مستويات الأسعار وتناقص القوة الشرائية حيث ترتفع الأسعار السوقية للمخزون مقارنة بتكلفة التاريخية المقيمة على أساس التكلفة الوسيطة، فإن الميزانية وجدول النتائج يعطيان أرقام لا دلالة لها، وتحليل أداء المؤسسة من خلال قدرتها على تحقيق الأرباح (جدول النتائج) والمركز المالي (الميزانية) يعطي نتائج مضللة.

المطلب الرابع: آثر أخطاء المخزون على القوائم المالية:

يعتبر المخزون أحد أهم الأصول في أغلب المؤسسات، ونظرا قيمته نسبيا فالخطأ في تقييمه يؤدي بالضرورة إلى الخطأ في الميزانية مثل الخطأ في مجموع الأصول، ومجموع الأصول المتداولة، ورأس المال العامل، كما يؤدي إلى الخطأ في جدول النتائج مثل الخطأ في تكلفة المواد واللوازم والمنتجات، والخطأ في تقدير إجمالي الربح، ونتيجة الدورة.

ومن أمثلة الأخطاء في تقييم المخزون والتي لها أثر على القوائم المالية نذكر الخطأ في تقدير مخزون آخر المدة، والخطأ في تقدير المشتريات والمخزون.

الجدول رقم 1.3:

الخطأ		تقدير مخزون آخر المدة بأقل من اللازم		تقدير مخزون آخر المدة بأكثر من اللازم	
الأثر على القوائم / القوائم المالية		أقل من اللازم	أكثر من اللازم	أقل من اللازم	أكثر من اللازم
الميزانية	المخزون	×			×
	الأرباح المحتجزة	×			×
	رأس المال العامل	×			×
	نسبة التداول	×			×
جدول	تكلفة البضاعة المباعة		×	×	
النتائج	النتيجة الصافية	×			×

جدول رقم 1.3: رقم أثر تقدير مخزون آخر المدة على الميزانية وجدول النتائج (المصدر من إعداد الباحث).

الجدول رقم 2.3:

نوع الخطأ / القوائم المالية		تقدير المشتريات والمخزون بأقل من اللازم	تقدير المشتريات والمخزونبأكثر من اللازم
الميزانية	المخزون	أقل من اللازم	أكثر من اللازم
	حسابات الدفع	أقل من اللازم	أكثر من اللازم
	رأس المال العامل	لا أثر	لا أثر
	نسبة التداول	أكثر من اللازم	أقل من اللازم
جدول	المشتريات	أقل من اللازم	أكثر من اللازم
النتائج	تكلفة البضاعة المباعة	لا أثر	لا أثر
	النتيجة الصافية	لا أثر	لا أثر
	مخزون آخر مدة	أقل من اللازم	أكثر من اللازم

جدول رقم 2.3: أثر الخطأ في تقدير المشتريات والمخزون على الميزانية وجدول النتائج (المصدر من إعداد الباحث).

– الإفصاح عن المخزون في القوائم المالية:

يجب أن تتضمن القوائم المالية للمؤسسة المعلومات المرتبطة بالمخزون وهذا كما يلي:

الميزانية:

حسب المعيار الدولي الأول IAS1 "عرض وإعداد القوائم المالية" يجب أن تتضمن الميزانية وتظهر على الأقل المبالغ التالية: ويعدد مجموعة من العناصر من بينها المخزون.

كما نص المعيار IAS2 على ضرورة إظهار المخزون بقيمة الدنيا بين قيمة التكلفة والقيمة التحصيلية الصافية، وتبويب بالميزانية بالصورة التي تلائم طبيعة نشاط المؤسسة، بما يضمن توضيح المخزون وعناصر الأساسية مثل البضاعة، والمواد واللوازم، والمنتجات والأشغال قيد الإنجاز.

جدول النتائج:

وفق IAS2 يظهر أثر المعلومات المرتبطة بالمخزون في جدول النتائج من خلال:

أ– تكلفة المخزون المحوسبة كمصاريف خلال الدورة.

ب–تكلفة التخفيضات في قيمة المخزون المحوسبة كمصاريف خلال الدورة.

المعلومات الملحقة:

المعلومات الإضافية والتي يجب تظهر في الملاحق تتمثل في:

أ– المحاسبة المطبقة لقياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.

ب– إجمالي القيمة المدرجة للمخزون، والقيمة المدرجة طبقا للتصنيف للمناسب للمؤسسة.

ج– القيمة المحاسبية للمخزون بقيمته التحصيلية.

د–الظروف والأحداث التي أدت استرداد التخفيض من قيم المخزون..

هـ– قيمة المخزون المرهون كضمان للخصوم.

خلاصة الفصل:

بعد الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مؤسسة SOFACT لصناعة الأغطية بولاية تيسمسيلت والتي مكنتنا من القدرة على معرفة الجانب التطبيقي لدور محاسبة المخزونات من رفع من جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية، وأخذنا فكرة عامة عن موقع المؤسسة الجزائرية، وكذلك محلها من تطبيق هذا النظام، إضافة إلى أنه في هذه المؤسسة تمكنا من معرفة الإجراءات الواجب القيام بها في تسيير المخزون وكذلك المعالجة المحاسبية للمخزونات.

– تتم عملية التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات في مؤسسة صوفاكت وفق النظام المحاسبي المالي مما أدي إلي تسهيل التقييد المحاسبي، وهو ما يعطي للقوائم المالية أكثر مصداقية وسهولة لفهمها.

– هناك توافق كبير في المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب نصوص المعيار المحاسبي الثاني المخزونات والنظام المحاسبي المالي

الجزائر كغيرها من الدول استجابت للمستجدات الدولية باعتمادها النظام المحاسبي المالي والذي يتوافق بدرجة عالية مع المعايير المحاسبية الدولية، ومن بين أهم المعايير التي ركزت عليها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية هو المعيار المحاسبي الدولي الثاني محاسبة المخزونات، نظرا للحجم الكبير الذي يحتله المخزون ضمن الأصول المتداولة، مما يجب على المؤسسة الاهتمام بوظيفة التخزين نظرا للدور الذي تقوم به من تنظيم وتخطيط والمحافظة على المخزون في شروط تخزينية مناسبة وبطرق سليمة، وذلك بإتباع الإجراءات والسياسات المرسومة من طرف الإدارة.

وقد بينت الدراسة أن تكاليف المخزون تتمثل في: تكاليف الشراء، تكاليف التحويل، وكل التكاليف التي تجعل المخزون في الخدمة. وتمثل أهم الطرق التي أعتمدها النظام المحاسبي المالي في تقييم المخزون في: الطرق الحقيقية، الطرق المعيارية، الطريقة التجزئة، وتقييم مخزون آخر المدة على أساس تكلفة المخزون أو السوق أيهما أقل.

إن القوائم المالية وسيلة تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، لذا لابد من صحتها ومصداقيتها للحصول على معلومات مفيدة وذات مصداقية، حتى تتخذ من ورائها القرارات الصحيحة والمناسبة، وتشمل القوائم المالية التي تقدم في نهاية الفترة المالية إلى مجموعة المستخدمين من خارج الوحدة الاقتصادية للاستفادة منها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالوحدة الاقتصادية، وتتمثل هذه القوائم المالية التي يتطلب إعدادها من قبل نظام المعلومات المحاسبية كأي وحدة اقتصادية: الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول التغيرات في الأموال الخاصة، الملاحق.

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها حول موضوع محاسبة المخزونات وفقا للنظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية الرفع من جودة القوائم المالية المعتمدة وبالتطرق إلى جوانب الموضوع سواء من ناحية المكتسبات النظرية أو من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها بمؤسسةSOFACT لصناعة الأغطية بولاية تيسمسيلت وعلى ضوء بحثنا وفترة تربصنا بالمؤسسة توصلنا إلى بعض النتائج التي نراها هامة و تتمثل فما يلي:

نتائج الدراسة:

- يرتكز تقييم المخزونات وفق SCF على طريقتين FIFO, CUMP واستبعادLIFO، أما مؤسسة صوفاكت فتعتمد طريقة CUMP.
- المخزون أحد أهم موجودات المؤسسة، وهناك عدة أنظمة لجرده وتقييمه.
- إذا تم إدراج أو استبعاد أحد عناصر المخزون أو تقييمه بصورة خاطئة فسوف يكون هناك خطأ في القوائم المالية.

- القوائم المالية وعلى رأسها الميزانية وجدول حسابات النتائج من أهم مخرجات النظام المحاسبي، كما تتميز المعلومات المستمدة منها بخصائص نوعية.

- إن هدف القوائم المالية ذات الاستخدام العام هو إعطاء معلومات حول المركز المالي للمؤسسة، الأداء المالي للمؤسسة (أي النتيجة المحققة) والتدفقات النقدية ووضعية الخزينة للمؤسسة.
- تتحدد جودة القوائم المالية بمدى قدرتها على سلوك مستخدميها.
- تعتمد المؤسسة صوفاكت على النظام الأولى في معالجة المخزون.

التوصيات:

من أجل ضمان مصدقيه القوائم المالية ومحاسبة أفضل عن المخزون في المحاسبة الجزائرية بصفة عامة وفي مؤسسة صوفاكت بصفة خاصة يجب الأخذ بعين الاعتبار المعلومات التالية:

- يجب الاهتمام بالجوانب المرتبطة بعرض القوائم المالية وكذا المحاسبة على المخزون لما لها من أثر علي جودة القوائم المالية، وعلى القرارات المتخذة من مختلف مستخدمين لها، وهذا من خلال الاستفادة من المعايير المحاسبة الدولية والتي تمثل اجتهاد يمكن الاعتماد عليه في محاسبة الجزائرية، وهذا ما بدأ يتبلور من خلال النظام المحاسبي الجديد والذي نص على تطبيق المحاسبة المالية.
- المراقبة المستمرة على جميع العمليات الخاصة بالمؤسسة من أجل ضمان نجاح المؤسسة.

- توفير الجهات الرسمية التي تلزم بتطبيق النظام المالي المحاسبي، تشجيع المؤسسات الجزائرية على تكييف أنظمتها المحاسبية مع ما تستلزمه المعايير المحاسبة الدولية خاصة فيما يتعلق بطريقة المعالجة والتسجيل المحاسبي وتقديم القوائم المالية.

- التسجيل السليم لمختلف العمليات للحصول على نتيجة مالية صحيحة.
- يجب على المؤسسة صوفاكت إبداء المزيد من الاهتمام في تكوين إطاراتها حول SCF.
- يجب على المؤسسة صوفاكت السعي إلى تطوير إمكانياتها في المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب الإعلام الأولى بوضع قاعدة بيانات رشيدة يتم إتباعها والعمل بها لتصل المؤسسة إلى مستوى الاقتصادي المطلوب.

أفاق الدراسة:

من خلال هذا البحث حاولنا إعطاء صورة عن دور محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية في رفع من جودة القوائم المالية.

وفي سياق هذه الدراسة التي قمنا بها في جانب دور محاسبة المخزونات في رفع من جودة القوائم المالية، تبرز عدة مواضيع تتطلب البحث عن الإشكالية الملائمة

- دور تكنولوجيا المعلومات في تسيير المخزونات.
- دراسة عملية تقييم المخزونات في المؤسسات الزراعية.
- أثر تغيير الطريقة المحاسبية المعتمدة في تقييم المخزون علي جودة القوائم المالية.

مقدمة

الفصل الأوّل

محاسبة المخزون وفق النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية

الفصل الثاني

جودة القوائم المالية

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة

صوفاكت بتيسمسيلت

خاتمة

قائمة المصادر والمراجع

فهرس

المحتويات

ملاحق

المراجع باللغة العربية

- الكتب

1- أبوزيد مُحَّد المبرك، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، إتراك للطباعة والنشر، القاهرة، مصر، 2005.

2- أحمد طرطار، عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق SCF الجانب التطبيقي**، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر،2015.

3- الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستشارات الإدارية، الطبعة الثانية، القاهرة ،2007.

4- أمين السيد لطفي، **المحاسبة الدولية لشركات المتعددة الجنسيات**، الدار الجامعية الإسكندرية 2004.

5- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، دار هومة، الجزائر، 2010. الجزء الأول.

6- جمعة حميدات، مُحَّد أبو نصار، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي**، دار النشر، الأردن،2008.

7- حسين القاضي وآخرون، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، مصر، 2000.

8- حمداوي وسيلة، **الجودة ميزة تنافسية في البنوك التجارية**، مديرية النشر لجامعة قالمة، "ديوان المطبوعات الجامعية، المطبعة الجوهرية قسنطينة"، الجزائر 2009.

9- رضوان حلوة حنان واخرون، **أسس المحاسبة المالية**، دار الجامد، الطبعة الأولى، الأردن، عمان ،2004.

10- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS الجزء الثاني**، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود الجزائر، 2009.

11- طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبة**، الجزء الخامس، الدار الجامعية، مصر، 2003.

12- عبد الحي عبد الحي مرعي واخرون، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية ،2008.

13- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر حيطالي، الجزائر، 2009

14- عبد الوهاب رميدي، عليسماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي الجديد**، دار هومة، الطبعة الأولى، الجزائر ،2011.

15- كتوش عاشور، **المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق**)SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2010.

16- لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر،2009.

17- لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية**، الورقات الزرقاء، الجزائر، بدون سنة النشر.

18- مُحَّد بوتين، **المحاسبية المالية ومعايير المحاسبية الدولية**، الورقات الزرقاء، الجزائر ،2010.

19- مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2004.

20- مُحَّد أحمد الخليل، **المراجعة والرقابة المحاسبية**، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية.2005

21- مُحَّد المبروك أبو زيد، **التحليل المالي شركات وأسواق مالية**، الطبعة الثانية، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية ،2009.

22- مُحَّد توفيق ماضي، **إدارة وضبط المخزون**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998.

23- مُحَّد عباس بدوي، **المحاسبة وتحليل القوائم المالية**، دار العناء للتجليد الفني، الإسكندرية، 2009.

24- مُحَّد عبد العال النعيمي، راتب جليل صويص، غالب جليل صويص، **إدارة الجودة المعاصرة (مقدمة في غدارة الجودة الشاملة للإنتاج والعمليات والخدمات)**، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان،2009.

25- مسعود صديقي وآخرون، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي**، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2014.

26- مفلح مُحَّد عقل، **الإدارة المالية والتحليل المالي**، مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى، عمان، الأردن،2009.

27- وليد عبد القادر، حسام الدين خداش، **المعايير المحاسبة الدولية**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر ،2013.

28- وليد ناجي الحيالي، **التحليل المالي**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك،2007.

29- وليد ناجي الحيالي، بدر مُحَمَّد علوان، **المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي**، الوراق للنشر والتوزيع، الجزء الأول، 2002.

- القوانين والتشريعات

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، **المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**.

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 بتاريخ 25نوفمبر 2007، القانون 11/07، **المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**.

3- مرسوم تنفيذي رقم08-156مؤرخ في26مايو سنة2008يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم07-11المؤرخ في 25نوفمبر2007 **والمتضمن النظام المحاسبي المالي**، المادة 36.

- الرسائل الجامعية

1- بن خروف جليلة، **دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير، جامعة أمُحَمَّد بوقرة، بومرداس ،2008 /2009.

2- بن صالح عبد الله، **حوكمة الشركات كألية لدعم المحاسبة الدولية في تحقيق كفاءة الأسواق المالية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة شلف، 2010-2011.

3- حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باب الزوار الجزائر،2007.

4- سعداوي مُحَمَّد، **تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة مركب المنظفات بسور الغزلان)**، شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق،2014/2013.

5- شناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية**، رسالة ماجيستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2008-2009.

6- عبد المنعم عطا العلول، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة، فلسطين**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة،2008.

7- عثمان زياد عاشور، **مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم(1)**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2008.

8- فايز زهدي الشلتوني، **مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، 2005.

9- لزعر مُحَّد سامي، **تحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، رسالة ماجستير جامعة قسنطينة، 2011.

10- ماجد إسماعيل أبو حمام، **أثر تطبيق على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية (دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2009.

11- مرج خضرة، **إدارة الأرباح وأثرها علي جودة القوائم المالية**، شهادة ماستر، علوم التسيير وعلوم الاقتصادية، تحصص فحص محاسبي، 2015/2014.

12- نهاد اسحق عبد السلام أبو هويدي، **دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأسمالي**، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية،غزة ،2011.

13- وسيلة بوخالفة، **دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية**، شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012.

– الملتقيات والمقالات

1- بلعور سليمان، علي بن الطيب، **مداخلة بعنوان قراءة مالية للمعيار المحاسبي IAS 07** ، يوم 2005/11/07، جامعة ورقلة.

2- جمال عمورة، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها (دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام الفرنسي والنظام المحاسبي المالي الجزائري**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي، المركز الجامعي بالوادي, 17/16جانفي2010.

3- زغدار أحمد، **ملتقي بعنوان مقومات عرض المعلومات في ظل معايير المحاسبة الدولية (IFRS/IAS)**، جامعة الجزائر ،2009.

4- سماهر هيثم عبد القادر الخليل، **ملتقي بعنوان دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية**، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد ،2006.

5- ضيف الله مُحَمَّد الهادي، قوادري مُحَمَّد، مسعود درواسي، **مقارنة النظام المحاسبي (SCF) بالمعايير الدولية المحاسبية**، ملتقي الدولي الأول، حول مكانة النظام المحاسبي الجزائري في ظل المعايير الدولية المحاسبية، مركز جامعي الوادي، الجزائر، 2010.

6- عزة الأزهر، **ملتقي بعنوان عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية**، جامعة البليدة ، 2010.

7- قورين حاج قويدر، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**، مجلة الباحث، جامعة ورقلة الجزائر، العدد 10 ،2012.

8- كجدي مُحَمَّد سامي، **دور المراجعة في حكومة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال المصرية**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد رقم (2) المجلدة رقم (46)، يوليو 2009.

9- هوام جمعة، لعشوري نوال، الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي الجزائر، أيام 07-08 ديسمبر 2010.

– كتب بالفرنسية

01- C. maillet Baudrier-A.le. Le **manh ، Normes comptables internationales IAS/IFRS Bertieditions**- Alger 2007.