المركز الجامعي تيسمسيلت

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

الموضوع:

محاسبة المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية

مذكرة تخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ل م د في علوم التسيير

تخصص: محاسبة مالية

من إعداد الطلبة:

✓ **سمعاني نصيرة**

✓ **قدوري مريم**

إشراف الأستاذ:

د.ضويفي حمزة

لجنة المناقشة:

الأستاذ:محي الدين محمود عمر	**رئيسا**
الأستاذ: ضويفي حمزة	**مقررا**
الأستاذ: بن صالح عبد الله	**ممتحنا**

السنة الجامعية 2017/2016

الإهداء

الحمد لله رب العالمين الذي رزقني نعمة العقل أحمده و أشكره على كرمه و بركة عطائه و الصلاة و السلام على من لا نبي بعده

أهدي ثمرة جهدي إلى:

من أحمل اسمه بكل فخر و اعتزاز إلى من ذاق مرارة الدنيا ليسقني حلاوتها، إلى من داس الشوك ليمهد لي الحياة إلى من منحني ولا يزال يمنحني القوة و الإرادة على الاستمرار إلى من غمرني بعطفه إلى من تحمل مشاق الحياة لأجل تعليمنا .. أبي الغالي سمعاني رابح" أطال الله في عمره وأرجو من الله أن يمنحه هو ووالدتي زيارة بيت الحرام إنشاء الله

إلى من سهرت الليالي لمنحي ذوق الحياة إلى منبع العطف و الحنان إلى قرة عيني و تاج رأسي بسمة حياتي إلى التي لا يمكن كلمة أن تفي حقها أمي الحبيبة « فاطمة"أطال الله في عمرها

إلى روح جدي رحمه الله و جدتي أطال الله في عمرها

إلى من ساعدوني في هذا العمل و شجعوني دون ملل إلى من أنا رو لي شمعة الأمل الذين بجانبهم أنسى المتاعب و قاسموني فرحتي أخي وأخواتي : محمد، فاطمة الزهراء، هاجر، صارة.

إلى كل عائلة سمعاني من قريب أو من بعيد

إلى كل أصدقائي و صديقاتي في الدراسة..... إلى كل من علمني حرفا في كل الأطوار

إلى زملائي تخصص محاسبة بصفة خاصة و زملائي في معهد العلوم الاقتصادية بصفة عامة إلى كل من ساعدوني ولو ببسمة أمل

سمعاني نصيرة

كلمة شكر و تقدير

الشكر الأول و الأخير للجليل رب العرش العظيم العالي فوق كل

عليم، الذي مهد لنا السبيل و هدانا لما فيه الهدى و الخير العميم و فتح

لنا الأذهان و العقول فله الحمد حتى يرضى و له الحمد بعد الرضا.

أولا وقبل كل شيء نتقدم بالشكر و الامتنان إلى الأستاذ المشرف ضويفي حمزة الذي تحمل

عناء الإشراف و لم يبخل علينا بتوجيهاته و النصائح القيمة طيلة فترة

انجازنا هذا العمل.

كما لا ننسى بشكر مدير مؤسسة صوفاكت السيد:بوراس رابح على حسن استقباله و

مساعدته لنا راجين من المولى أن يجعله عمل خير علينا .

والحمد لله رب العالمين

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	اسم الشكل	الصفحة
1-1	دورة المخزون في المؤسسة التجارية	25
1-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت للأغطية	78

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-3	المواد الواردة لدى مؤسسة صوفاكت	82
2-3	نوعية المواد التي تطلبها المؤسسة	82
3-3	الرقابة الزمنية على المواد	83
4-3	منتجات مؤسسة صوفاكت	84
5-3	الجرد المحاسبي في المؤسسة	89
6-3	الجرد المادي في المؤسسة	89
7-3	تقييم المخزونات في مؤسسة صوفاكت (طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة)	94

قائمة المختصرات:

الرقم	المختصر	الأجنبية	العربية
1	CUMP	cout unitaire moyen pondéré.	التكلفة الوحدوية الوسيطة المرجحة
2	FIFO	First in First out.	الوارد أولا الصادر أولا
3	SCF	Système de comptabilité financière.	النظام المحاسبي المالي
4	SOFACT	société de fabrication de couvertures tesctiles.	صوفاكت
5	PCN	plan comptable national.	المخطط المحاسبي الوطني
6	T.S.O	International Organisation for standardisation.	المنظمة الدولية للمعايير
7	B.N.A	Banque Nationale d'Algérie	البنك الوطني الجزائري

الملخص:

إن الحاجة إلى إيجاد توافق دولي في المجال المحاسبي أدى إلى تبلور ما يعرف بالنظام المحاسبي المالي والذي تحاول الجزائر بشكل أو بآخر التأقلم مع التغيرات الحاصلة وذلك لمواكبة التطورات ولشرح الموضوع أكثر ركزنا على المعالجة المحاسبية للمخزونات باعتبارها أحد الدعائم الأساسية لنشاط المؤسسة التي تستمد منها المؤسسة قدرتها على الاستمرار،ولقد بينا في الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في مؤسسة صوفاكت للأغطية الكيفية التي تعتمدها في تقييمها لمخزوناتها وذلك بناء على المقابلة وبعض الوثائق المقدمة التي تستعملها كدليل لعملياتها.

الكلمات الافتتاحية:النظام المحاسبي المالي، المخزونات، الجرد، مصاريف النقل، الأغلفة.

Résume:

La nécessité de créer un consensus international dans le domaine de la comptabilité a conduit à la cristallisation de cequ´on appelle le système comptable et financier que l'Algérie tante de plus ou moins faire face aux changements en cours et de se tenir au courant des développements. pour expliquer la question plus ciblée sur le traitement comptable des stocks comme l'un des principaux piliers de l'activité de l'institution dont elle tire sa capacité a ciblée sur le traitement comptable des stocks comme l'un des principaux piliers de l'activité de l'institution dont elle tire sa capacité a poursuivre et je lai dit dans l'étude de l'application que nous avons suvakt fondation comment les plafonds adoptes dans l'évaluation des stocks et en fonction de l'entretien et certains des document soumis par utilise comme un guide pour ses activités.

Mots clés: système de comptabilité financière, les stocks, les frais de transport, enveloppements, réductions.

فهـرس المحتويات

البيـــان	رقم الصفحة
البسملة.....	III
الإهداء.....	IV
الشكر.....	VI
الملخص.....	VII
الفهرس.....	IX
قائمة الأشكال.....	XIII
قائمة الجداول	XV
قائمة الملاحق.....	XVII
قائمة المختصرات	XIX
المقدمة العامة.....	أ– هـ
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.....	01 - 34
تمهيد الفصل الأول.....	01
المبحث الأول:ماهية النظام المحاسبي المالي.....	02
المطلب الأول:تعريف، مجال تطبيقه، طبيعة وبنية النظام المحاسبي المالي.....	02
المطلب الثاني:مكونات وخصائص النظام المحاسبي المالي.....	04
المطلب الثالث:الفرضيات والمبادئ المحاسبية الأساسية في النظام المحاسبي المالي	07
المطلب الرابع:دوافع، أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي.....	11
المبحث الثاني:الأسس النظرية للمخزونات.....	14
المطلب الأول:مفهوم المخزونات وأهميتها.....	14
المطلب الثاني:أنواع المخزونات ومستوياتها.....	18
المطلب الثالث:وظائف المخزونات.....	21
المبحث الثالث: تنظيم المخزونات.....	26
المطلب الأول: تخطيط المخزونات.....	26

المطلب الثاني: ترميز المخزونات.....	28
المطلب الثالث: الرقابة على المخزونات.....	30
خلاصة الفصل الأول.....	34
الفصل الثاني: محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.....	35-70
تمهيد الفصل الثاني.....	35
المبحث الأول:جرد وتقييم المخزونات.....	36
المطلب الأول:مفهوم الجرد وأهدافه ونتائجه.....	36
المطلب الثاني: أنواع الجرد.....	38
المطلب الثالث:طرق تقييم المخزون.....	40
المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.....	44
المطلب الأول: عمليات الشراء والبيع في نظام الجرد الدائم	44
المطلب الثاني: عملية الشراء والبيع في نظام الجرد المتناوب.....	51
المطلب الثالث: العمليات الملحقة بالشراء (تخفيضات ، الأغلفة ، مصاريف النقل	54
المبحث الثالث: خسارة القيمة عن المخزونات	61
المطلب الأول: مفهوم خسارة القيمة عن المخزونات.....	61
المطلب الثاني: خسارة القيمة عن التموينات.....	63
المطلب الثالث: خسارة القيمة عن المنتجات المصنوعة أو قيد التصنيع.....	66
خلاصة الفصل الثاني:.....	68
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية.....	69-96
تمهيد الفصل الثالث.....	69
المبحث الأول: مدخل حول المؤسسة.....	70
المطلب الأول: نشأة المؤسسة.....	70
المطلب الثاني: نشاط، مهام وأهداف المؤسسة	71
المطلب الثالث: دور المؤسسة في الاقتصاد الوطني، الهيكل التنظيمي	73
المبحث الثاني: الرقابة على المخزونات.....	79

المطلب الأول: الوثائق المستعملة في تسيير المخزونات.....	79
المطلب الثاني:منتجات مؤسسة صوفاكت.....	84
المطلب الثالث:التسجيل المحاسبي لعمليات المؤسسة	85
المبحث الثالث:جرد وتقييم المخزونات.....	88
المطلب الأول:أنظمة الجرد بالمؤسسة.....	88
المطلب الثاني:تقييم المخزونات.....	92
خلاصة الفصل الثالث.....	96
الخاتمة.....	97
قائمة المصادر و المراجع.....	100
الملاحق.....	105

تمهيد

إن التطور الاقتصادي الذي شهده العالم في الآونة الأخيرة أدى إلى انتشار الشركات المتعددة الجنسيات وامتداد فروعها في الدول الأجنبية وهذا ما أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية تسببت فيها الاختلافات في الأنظمة المحاسبية بين الدول، حيث عجزت محاسبة فروع هذه الشركات عن حل هذه المشكلات غير أن اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول دفع إلى توحيد وتقريب هذه الممارسات، فبدأت الجهود تتضافر على وضع أسس وقواعد لمهنة المحاسبة، نتج عنها بما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية والتي تهدف إلى تحقيق التوافق وتوحيد المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومة المحاسبية التي تتضمنها.

وباعتبار الجزائر ليست بمنأى عن هذه التغيرات الدولية خاصة بعد إبرامها لاتفاقية الشراكة مع الإتحاد الأوروبي وانضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، وفي الوقت الذي يعاني فيه المخطط المحاسبي الوطني قصورا في خدمة مستعملي المعلومات المالية تعد الجزائر واحدة من تلك الدول التي انخرطت في هذا المسار باعتمادها سياسة إصلاح جذرية لنظامها المحاسبي، ترمي إلى تبني نظام محاسبي جديد يتوافق والمتطلبات التي فرضتها التغيرات المحاسبية الدولية، ولقد كللت جهود الإصلاح بتبني نظام محاسبي جديد بتاريخ 25نوفمبر 2007وأصبح ساري المفعول إبتداءا من أول جانفي 2010 والذي يجعل المعلومة المالية الصادرة عن المؤسسات الخاضعة له تكون موثوق بها على الصعيد الوطني والدولي لذلك يأتي هذا الإصلاح في الجزائر للتوفيق بين البيئة الاقتصادية والمحاسبية الجديدة لتستجيب ومتطلبات اقتصاد السوق هذا من جهة وتوفيق البيئة المحاسبية الوطنية مع البيئة الدولية من جهة أخرى مما يسهل عملية الاندماج في الاقتصاد العالمي (إقامة علاقات دولية، استثمارات ...الخ).

ونظر لأهمية هذا العنصر (المخزون)في المؤسسة وتأثيره المباشر على نتيجة أعمالها أعطت المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي اهتماما بالغا لموضوع المخزونات وذلك في المعيار IAS_2 الذي تناول مفهوم المخزونات وكيفية تقييمها، ونظرا لتشعب العمليات المتعلقة بالمخزونات فإن أي خطأ أو سهو قد يؤدي إلى تغيير نتائج أصول المؤسسة، لابد من استخدام الطريقة المناسبة لتقييمه، حيث يهدف الجرد وتقييم المخزون من جهة إلى التحكم وضمان السير الحسن للمواد المخزنة والمحافظة عليها، ومن جهة أخرى توفير المعلومات لاستخدامها في حساب أسعار التكلفة للمنتجات المباعة والمخزنة و إعداد الميزانية الختامية للمؤسسة، ولقد تعددت هذه الطرق ولكل منها مجموعة من الافتراضات التي تقوم عليها، كما أن لكل طريقة مزايا وعيوب ومن الواضح أن هناك مجموعة من العوامل التي تتحكم في اختيار طريقة تقييم المخزون التي تختلف من وحدة اقتصادية إلى أخرى

بالإضافة إلى أن هذه الطرق تساهم ولو بالقليل في التقليص من حالات التلاعب والاختلاس التي غالبا ما تحدث في المؤسسات.

و من خلال بحثنا هذا سنتطرق إلى معالجة أحد أهم عنصر تطرق إليه النظام المحاسبي المالي المعتمد و الذي يتمثل في المخزون وذلك باعتباره دعامة رئيسية وعامل مهم يحرك نشاط المؤسسة.

طرح الإشكالية:

إن التطور الاقتصادي الحاصل أدى إلى تبني الجزائر نظام المحاسبي مالي قصد مواكبة التطورات وبناءا على هذا يمكن صياغة الإشكال التالي:

كيف تتم معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي؟

ومن أجل الإجابة على الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي .
- ما هي المخزونات وكيف تتم عملية تقييم وجرد المخزون؟.
- ما واقع المعالجة المحاسبية في مؤسسة صوفاكت.

الفرضيات:

الفرضية الأولى: النظام المحاسبي المالي يقوم بقياس وتقييم المخزونات وفق التغيرات الجديدة لتطور المعايير المحاسبة الدولية وهذا من خلال ارتكاز تقييم المخزونات على طريقتين CUMP.،FIFO

الفرضية الثانية: تعتبر المخزونات من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة، وذلك لما تقدمه من ضمان لاستمرار حيث تعتمد المؤسسة على عدة طرق لتقييم المخزونات، كما تعد وظيفة الجرد وتقييم المخزون من بين الوظائف الأساسية للمؤسسة.

الفرضية الثالثة:تقوم مؤسسة صوفاكت برقابة ومتابعة مخزوناتها بطريقة مستمرة ودقيقة كما تعتمد على طريقة FIFO كونها تتماشى وطبيعة عمل المؤسسة إضافة إلى الدور الذي تلعبه هذه الطريقة في الوصول إلى النتيجة الصادقة التي تعبر عن كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

تتمثل الدوافع التي أدت بنا إلى اختيار هذا الموضوع في ما يلي:

أسباب ذاتية:

- مدى تلائمه مع التخصص (محاسبة)؛
- التطرق إلى هذا المجال بغية فتح مجال البحث أمام الباحثين والمهتمين بالأمر؛
- الرغبة في الإثراء والإطلاع.

أسباب موضوعية:

- التعرف على الطرق المعتمدة في تقييم المخزون وفق النظام المحاسبي المالي.
- إبراز مدى أهمية النظام المحاسبي المالي والغاية التي جاء من أجلها.
- إعطاء أكبر قدر من المعلومات للطلبة الباحثين أو الدارسين في المجال.

أهداف الدراسة :

- محاولة تقديم نظرة شاملة للنظام المحاسبي المالي الجديد وإبراز أهم النقاط الإيجابية التي جاء بها.
- استعراض فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يخص المخزونات.
- توضيح كيفية معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.

أهمية الدراسة :

- إيضاح مفهوم النظام المحاسبي المالي.
- السعي لإبراز أن التحكم في المعالجة والتقييم لعنصر المخزونات يؤدي إلى إعطاء الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، إذ تعتبر بمثابة وسيلة تساعد المؤسسة على فرض وجودها وبقائها.
- الوقوف على مدى إعتماد المؤسسات الاقتصادية على النظام المحاسبي المالي.

منهج الدراسة

من الناحية النظرية: سيتم إنجاز هذا البحث بالاعتماد على الأسلوب الاستنباطي والاستقرائي لأهم ما ورد في الكتب والمذكرات في مجال البحث.

من الناحية التطبيقية: الجانب العملي تضمن دراسة حالة مؤسسة صوفاكت للأغطية معتمدينا على المقابلة والملاحظة وذلك من أجل التعرف على الكيفية التي تحاسب بها المؤسسة مخزوناتها.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

حدود نظرية: تهتم هذه الدراسة بتوضيح الكيفية التي تعالج بها المخزونات في ظل نظام جديد هو النظام المحاسبي المالي.

حدود مكانية: سوف تكون الدراسة على مستوى مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية.

الحدود الزمنية: تتمثل الحدود الزمنية في دراسة ما إذا كانت مؤسسة صوفاكت تستخدم النظام المحاسبي المالي في العمليات التي تقوم بها (تسجيل العمليات، الجرد، تقييم المخون) لسنة 2016.

صعوبات البحث:

كل موضوع بطبيعة الحال هو عرضة لجملة من الصعوبات نذكر منها:

- موضوع جديد يتطلب الكثير من الوقت
- نقص المراجع المتخصصة في هذا الموضوع خاصة بالمكتبة المركزية التابعة للجامعة.

الدراسات السابقة

من بين الدراسات السابقة التي حاولت معالجة هذا الموضوع أو جزء منه ما يلي:

1. زدون جمال، **الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون، ماجستير**، تخصص:بحوث العمليات وتسيير المؤسسة، جامعة أبو بكر بلقايد . تلمسان، 2009.

عالجت هذه الدراسة الأساليب والطرق المتبعة في تنظيم المخزون والطرق المنتهجة في تحديد المستوى الأمثل في المؤسسة الاقتصادية.

2. قعسيس عبد المالك، جديعي عمار، **المعالجة المحاسبية للمخزونات بين المخطط المحاسبي الوطني و النظام المحاسبي المالي**، ماستر، بجامعة مينتوري – قسنطينة –2011 .

عالجت هذه الدراسة دراسة أهم عناصر النظام المحاسبي و الذي يتمثل في المخزون باعتباره دعامة رئيسية و عامل مهم في تحريك النشاط العادي للمؤسسة، وهذا وفق المخطط المحاسبي القديم على المستجدات الواردة في معالجته ضمن النظام المحاسبي المالي، وهذا من اجل إيضاح مدى التوافق و الاختلاف الموجود بين المخطط المحاسبي والنظام المحاسبي المالي.

3. بن هرهور عبد الرحمن، **المعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية**، ماستر، محاسبة، جامعة محمد خيضر . بسكرة، 2015.

هدفت هذه الدراسة لتوضيح الكيفية التي تعالج بها المخزونات وفقا للنظام المحاسبي والمعايير الدولية، إذ توصلت هذه الدراسة إلى أن المخزون أحد أهم موجودات المؤسسة.

ما يميز الدراسة: الهدف من هذه الدراسة توضيح مدى التزام المؤسسات الجزائرية وعلى سبيل الخصوص مؤسسة صوفاكت للأغطية النسيجية بولاية تيسمسيلت وأيضا الحرص على تبيان ضرورة تطبيقه لأن ذلك يساهم في تحسين نوعية المعلومات المقدمة لمختلف مستخدميها.

تقسيمات البحث

الفصل الأول: الإطار النظري للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي حيث قمنا بالتطرق فيه إلى ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد وإلى الأسس النظرية التي تتميز بها المخزونات بالإضافة إلى كيفية تنظيمها.

الفصل الثاني: محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي بحيث تم التطرق إلى جرد وتقييم المخزونات بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية لها وخسارة القيمة عنها.

الفصل الثالث: تضمن دراسة حالة مؤسسة صوفاكت حيث عرفنا بالمؤسسة والتعريف بالكيفية التي تتبعها في تقييم مخزوناتها.

تمهيد

مع تسارع انتشار العولمة وتطور مظاهرها في شتى الجوانب الاقتصادية، الاجتماعية وكذا السياسية، لم تعد الكيانات الاقتصادية قادرة على الاستمرار ما لم تستجب وتتفاعل مع هذه التطورات وتتأقلم معها وباعتبار الجزائر ليست بمنأى عن هذه التغيرات خاصة بعد انتقالها من اقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق وإبرامها لاتفاقية الشراكة مع الإتحاد الأوربي وانضمامها للمنظمة العالمية للتجارة وكل هذه التغيرات المتسارعة ونظرا لمحدودية المخطط المحاسبي الوطني وقصوره في خدمة مستعملي المعلومات المالية والمحاسبية باشرت الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي وذلك بتبنيها لإستراتيجية التوحيد المحاسبي وعلى هذا الأساس أثمرت جهود الإصلاح بتبني نظام محاسبي جديد هو النظام المحاسبي المالي.

كما أولى النظام المحاسبي المالي اهتماما بالغا بالمخزونات باعتبارها أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة بالإضافة للدور الذي تلعبه هذه الأخيرة في الحفاظ على المؤسسة التي تهدف إلى الاستمرارية من خلال تحقيق الأرباح وتوسع نشاطها بالشكل الذي يضمن لها البقاء.

سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى دراسة النظام المحاسبي المالي والمخزونات بشكل مفصل في المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للمخزونات.

المبحث الثالث: تنظيم المخزونات.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

شهدت البيئة المحاسبية تطورا ملحوظا اتسم بالاتجاه نحو التوافق بين الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي وذلك من خلال تطبيق معايير المحاسبية الدولية، مما أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية عديدة عجزت محاسبة المؤسسة عن حلها و هذا ينطبق أيضا على المحاسبة في الجزائر ونظرا لمحدودية المخطط المحاسبي الوطني وقصوره في خدمة مستعملي المعلومات المالية والمحاسبية باشرت الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي وذلك بتبنيها لإستراتيجية التوحيد المحاسبي وعلى هذا الأساس كللت جهود الإصلاح بتبني نظام محاسبي جديد هو النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه

نتج عن عملية إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر، تبني سياسة محاسبية جديدة تتماشى و الأهداف الجديدة التي فرضتها البيئة الاقتصادية، وهو ما تجسد بالقانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

1) **تعريف النظام المحاسبي المالي**

أ. **من الناحية القانونية:** النظام المحاسبي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيق لأحكام القانون، ووفقا للمعايير المالية المحاسبية المتفق عليها[1].

ب. **من الناحية الاقتصادية:**عرف القانون07 - 11 المؤرخ في 25 نوفمبر2007 النظام المحاسبي المالي في المادة رقم 03 منه وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية:"المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ،و نجاعتها ،ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"[2].

[1] سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي** ،دكتوراه غير منشورة، محاسبة ،جامعة محمد خيضر بسكرة . الجزائر 2015، ص:11 .

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 07- 11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25-11-2007، العدد 74، المادة 3، ص:3.

الفرع الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

ألزمت المادة 4من القانون07 .11الكيانات التالية بمسك المحاسبة المالية[1]:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيين والمعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- وكل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- يمكن الكيانات الصغيرة التي لاتتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة؛
- تحدد شروط وكيفية تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

الفرع الثالث: طبيعة وبنية النظام المحاسبي المالي

1) طبيعة النظام المحاسبي المالي:تمحورت عملية الإصلاحات حول العناصر التالية[2]:

- بناء الإطار ألمفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد.
- إعطاء مفاهيم جديدة للأصول، الخصوم، رأس المال، الأعباء والنواتج.
- تحديد طرق التقييم المحاسبي.
- تنظيم مهنة المحاسبة.
- إعداد نماذج للقوائم المالية، ووضع جداول وإيضاحات خاصة بالمفاهيم والجداول الملحقة.

2) **بنية النظام المحاسبي المالي SCF:**يحتوي الإطار المحاسبي الجديد على سبع مجموعات أساسية وهي كالتالي:

الصنف الأول:حسابات الأموال الخاصة؛

- الصنف الثاني:حسابات القيم الثابتة؛
- الصنف الثالث:حسابات المخزونات، الحسابات الجارية؛

[1] بلعروسي أحمد التيجاني ، **النظام المحاسبي المالي** ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع . الجزائر،2009، ص: 21.

[2] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، مكتبة بوداود . الجزائر، 2008، ص ص:27، 28.

- الصنف الرابع:حسابات الغير؛
- الصنف الخامس:حسابات المالية؛
- الصنف السادس:حسابات الأعباء؛
- الصنف السابع:حسابات الإيرادات.

المطلب الثاني: مكونات النظام المحاسبي المالي وخصائصه

يتكون النظام المحاسبي المالي من الإطار التصوري، مدونة الحسابات، معايير المحاسبة، سنتطرق إليها بالتفصيل على النحو التالي:

الفرع الأول: مكونات النظام المحاسبي المالي

1. الإطار التصوري

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير المعالجة بموجب معيار أو تأويل. ويعرف الإطار التصوري[1]:

- المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض القوائم المالية؛
- الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومة المالية؛
- يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة، ويسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.

2. مدونة الحسابات:

جاءت مدونة الحسابات كأحد مكونات النظام المحاسبي المالي، وهو نسخة مقربة من PCG لسنة 1982 والذي بدوره تم تحيينه وفق. IAS/IFRS والمدونة عبارة عن قائمة مقسمة إلى مجموعات رئيسية متجانسة (من مجموعة 1إلى المجموعة 7) موزعة كمايلي[2]:

- حسابات رؤوس الأموال (المجموعة الأولى)؛
- حسابات التثبيتات (المجموعة الثانية)؛

[1] لزعر محمد سالمي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة، جامعة ميتوري، قسنطينة، 2012، ص:27.

[2] لزعر محمد سالمي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، نفس المرجع، ص ص:31،32.

- حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ (المجموعة الثالثة)؛
- حسابات الغير (المجموعة الرابعة)؛
- الحسابات المالية (المجموعة الخامسة)؛
- حسابات الأعباء (المجموعة السادسة)؛
- حسابات الإيرادات (المجموعة السابعة).

3. **المعايير المحاسبية** :تتعلق المعايير في النظام المحاسبي المالي بتحديد ما يلي[1]:

- قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات؛
- محتوى القوائم المالية وكيفية عرضها؛

وقد جاءت هذه المعايير مصنفة إلى أربع مجموعات أساسية هي:

- معايير متعلقة بالأصول المادية والمعنوية والمالية المخزونات وحسابات الغير؛
- معايير متعلقة بالخصوم منها الأموال الخاصة، المئونات، الافتراضات، وعناصر أخرى؛
- معايير متعلقة بقواعد التقييم والمعالجة المحاسبية؛
- معايير خاصة تتعلق بالأدوات والتعاقدات والعمليات التي تتم بالعملات الأجنبية.

4. **تنظيم المحاسبة**:أشار مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد بوضوح جملة من التعليمات التي يتعين الأخذ بها لتنظيم المحاسبة ولعل أهمها ما يلي[2]:

- أن يتم مسك المحاسبة بالعملة الوطنية؛
- تحدد المؤسسة، مسؤوليتها الإجراءات الضرورية لإعداد تنظيم محاسبي يسمح بإجراء مراقبة داخلية وخارجية معا؛
- يجب القيام بعملية جرد لأصول وخصوم المؤسسة مرة على الأقل في السنة؛
- المعالجة المحاسبية وفقا لطريقة القيد المزدوج؛

[1] صافو فتيحة، **مدى توافق مرجعية إعداد القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية للعرض والإفصاح**، ماجستير غير منشورة، جامعة حسيبة بن بوعلي . شلف، 2009، ص: 141.

[2] حكيمة مناعي، **تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر**، ماجستير غير منشورة، جامعة الحاج لخضر . باتنة 2008، ص: 185.

- كل تسجيل محاسبي يجب أن يحدد بوضوح، أصل، محتوى، وتحميل كل المعطيات الخاصة بالعملية بالإضافة إلى البيانات الخاصة بالوثائق المبررة؛
- كل تسجيل محاسبي يجب تدعيمه بوثيقة مبررة؛
- كل مؤسسة، ملزمة بمسك دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، دفتر الجرد، ويستثنى من ذلك في حالات خاصة المؤسسات الصغيرة جدا؛
- يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية، المستندات والوثائق المبررة لمدة 10 سنوات؛
- يتم مسك المحاسبة إما بطريقة يدوية أو بطريقة آلية.

الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي

يتميز النظام المحاسبي بمجموعة من الخصائص وهي على النحو التالي:

- نظام للمعلومة المالية (تركز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي)؛
- كشوف تعكس بصدق المركز المالي (الميزانية = نشاط ومعاملات الكيان)؛
- معلومات يمكن قياسها عدديا (رقميا).تتكون من معطيات عددية قابلة للقياس النقدي؛
- قياس أداء و نجاعة الكيان (من خلال جدول حسابات النتائج)؛
- قياس وضعية الخزينة (من خلال جدول التدفق النقدي)أي قدرة الكيان على توليد النقدية وما يماثلها؛
- يتم إعدادها (الكشوف المالية) في نهاية السنة (في نهاية الفترة المحاسبية) [1]؛
- إمكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة[2].

[1] سعد بوراوي، **الأسس والمبادئ المحاسبية في ظل النظام المحاسبي والمالي الجزائري** ، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، القطب الجامعي الجديد "الشط"جامعة باتنة، يومي 17. 18، 2010، ص: 8.

[2] فاطمة الزهراء عبادي، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبة (IFRS/IAS) و المعايير الدولية للمراجعة(ASI)، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13- 14 ديسمبر 2011، ص:6.

المطلب الثالث: الفرضيات والمبادئ المحاسبية الأساسية في النظام المحاسبي المالي

حتى يمكن إنتاج معلومات موثوق فيها ينبغي أن تسند المحاسبة إلى أسس ثابتة تتضمن إلى حد ما أن تكون المعلومات التي تنشرها المؤسسات المماثلة حتى يمكن إجراء المقارنات فيما بينها، وهذه الأسس تشمل على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم الطرق والإجراءات التي يتم بها معالجة العمليات المالية .

الفرع الأول: الفرضيات الأساسية في النظام المحاسبي المالي

يمكن أن تعرف الفروض عموما ،بأنها تمثل مقدمات لا يمكن التحقق من صحتها، ولكن تكون أساسا للإطار الفكري ويصلح للاستدلال والتوصل إلى نتائج وتؤسس المحاسبة المالية على الفروض التالية:

1. **أساس الاستحقاق** : القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق تشمل المعاملات الماضية التي انطوت على دفع واستلام النقدية بالإضافة إلى التعهدات بدفع النقدية في المستقبل والمبالغ التي تمثل النقدية التي سيتم استلامها في المستقبل [1].
2. **استمرارية الاستغلال**:من الفروض الأساسية المتعلقة بالوحدة المحاسبية فرض استمرارية المؤسسة، طبقا لهذا الفرض فإن المؤسسة تعتبر وحدة محاسبية مستمرة ، بمعنى أن الوحدة مستمرة في مجموعها وانه ليس هناك نية في الوقت الحاضر لتصفيتها أو تقليص نشاطها[2]. و في حالة ما كان لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، يجب أن تعد القوائم المالية على أساس مختلف.

[1] علوي إسماعيل، سعيدي عبد الحليم، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية في إطار حوكمة الشركات والحد من الفساد المالي والإداري**، ملتقى دولي حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر . بسكرة، يومي 6-7 ماي 2012. ص: 6 .

[2] عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، ذات السلاسل للنشر والتوزيع . الكويت، 1990، ص: 3.

الفرع الثاني: المبادئ الأساسية في النظام المحاسبي المالي

يظهر اختلاف كبير بين المحاسبين بين الفينة والأخرى حول كيفية تطبيق المبادئ المحاسبية لاسيما وأن هذه المبادئ هي إطار عام للعمل المحاسبي يعتمد على الفروض المحاسبية سالفة الذكر، وهذه المبادئ ليست قوانين رياضية ثابتة جامدة بل هي متحركة يمكن إعادة النظر فيها وتطويرها لتتماشى وتطورات العمليات التجارية المتزايدة كما ونوعا وتعقيدا يوما بعد يوم، ولعل أكثر المبادئ المحاسبية قبولا هي[1]:

1. **مبدأ الوحدة المحاسبية** :بموجب هذا المبدأ لا تهتم المحاسبة إلا بالأحداث التي لها علاقة بنشاط الوحدة الاقتصادية أو القانونية، وأنه يقع على المؤسسة فقط تسجيل الأحداث (العمليات) التي لها تأثير على وضعية المؤسسة دون سواها من الفئات الأخرى المهتمة بحياة وأعمال المؤسسة، كالمالكين والمسيرين.

- تنص المادة رقم 13من المرسوم التنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، على أنه يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة عن مالكيها، ويجب أن لا تأخذ القوائم المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيه.

2. **مبدأ الاستمرار**: يقوم هذا المبدأ على فرضية عدم توقف نشاط المؤسسة في الأجل القريب، أي أن المؤسسين لا يفكرون في تصفية المؤسسة في الظروف العادية وإنما يفترض دائما أن المؤسسة سوف تستمر في متابعة نشاطها الذي تأسست من أجله.

- تنص المادة رقم 07من المرسوم التنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه " يجب أن تعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاتها في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تؤدي إلى التصفية أو التوقف عن النشاط.

[1] مدني بلغيث، **دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد**، جامعة ورقلة أكتوبر، ص ص : 2. 3، 2010.

3. **مبدأ استقلالية الدورات**: عملا بفكرة تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية) دورة مالية (استجابة للتشريعات القانونية، من أجل تحديد أعمال ونتائج المؤسسات خلال تلك الفترات) ربح أو خسارة (لتسهيل عمليات التسيير والرقابة والمقارنة .وعليه يقضي هذا المبدأ بتحمل كل دورة ماليةلأعبائها واستفادتها من الإيرادات.

- تنص المادة رقم 12من المرسوم التنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه يجب أن تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي سبقتها والسنة التي تليها، ولأجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط.

4. **مبدأ الحيطة والحذر**: القاعدة الذهبية لهذا المبدأ تقضي بعدم أخذ المؤسسة في الحسبان أية إيرادات متوقعة سوف تحدث في المستقبل، مع الاحتياط والأخذ في الحسبان للأعباء التي قد تتحملها والخسائر التي قد تتكبدها في المستقبل.

- تنص المادة رقم 14من المرسوم التنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة في المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان ونتائجه.

5. **مبدأ ثبات الطرق المحاسبية**: يتم وفق هذا المبدأ تسجيل كل العمليات والأحداث الاقتصادية بقيمتها الفعلية عند تاريخ حدوثها مع افتراض ثبات قيمة النقود .بحيث تعبر القيم عن الماضي دون الأخذ بالاعتبار التقلبات الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة.

- تنص المادة رقم 05من المرسوم التنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أن الطرق المحاسبية تتمثل في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية المحددة في المواد التي تلي والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية إلى أخرى لإعداد وعرض القوائم المالية.

6. **مبدأ التكلفة التاريخية**: يتم وفق هذا المبدأ تسجيل كل العمليات والأحداث الاقتصادية بقيمتها الفعلية عند تاريخ حدوثها مع افتراض ثبات قيمة النقود .بحيث تعبر القيم عن الماضي دون الأخذ بالاعتبار التقلبات الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة.

- تنص المادة رقم 16من المرسوم التنفيذي 08 - 156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه يجب أن تقيد في محاسبة الكيان عناصر الأصول والخصوم والإيرادات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ الحسبان أثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة .غير أن الأصول والخصوم ذات الخصوصية مثل الأصول البيولوجية والأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية.

7. **مبدأ القيد المزدوج:** تسهيلا لعمليات المراجعة والرقابة، يقضي هذا المبدأ بتسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في طرفين (مدين، دائن) بشرط أن تتساوى في كل عملية المبالغ المسجلة في الجهة المدينة مع تلك المسجلة في الجهة الدائنة.
8. **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:** أي يجب مراعاة استقلالية الدورات من خلال احترام الدورة المالية المقفلة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية، لأن ذلك يتناقض مع مصداقية المحاسبة[1].
9. **الدورة المحاسبية Périodicité** :عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في N/01/02 وتنتهي في N/12/31، كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/31، إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها. وقد اتفق المحاسبون على أن الإنفاق الفعلي ليس هو الأساس للقياس الدوري، ولكن الأساس هو ارتباط النفقات والإيرادات بالمدة المحاسبية التي نقوم بقياس نتائجها.
10. **أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:** من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية القرض ألإيجاري تعتبر عملية إيجار (عدم انتقال الملكية) من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.
11. **مبدأ عدم المقاصة:** لا يمكن إجراء أي المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والأعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها خاصة

[1] لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية**، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص: 14.

في حالة الإفلاس،غير أنه يمكن إجراء هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع، أو على أساس صاف[1].

المطلب الرابع:دوافع، أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي

سنتطرق في هذا المطلب إلى دوافع التي أدت لتبني النظام المحاسبي المالي والأهداف التي يسعى لتحقيقها.

الفرع الأول: دوافع تبني النظام المحاسبي المالي

أسباب كثيرة تلك التي أدت إلى تبني النظام المحاسبي المالي سنتطرق إليها بقليل من الشرح على النحو التالي:

1. **من أجل إطار محاسبي تصوري يستجيب لمتطلبات السوق:** إن المحاسبة هي تقنية تهتم بجمع الحسابات وذلك بتسجيلها بشكل يومي ،وترجمة الأحداث الاقتصادية في شكل عددي بصفة دورية بعد تحليل الحسابات وتبويبها ثم تجميعها في شكل جداول شاملة ليتم استغلالها من طرف المؤسسة والمتعاملين معها من جهة ومصالح الضرائب من جهة أخرى.لكن متطلبات اقتصاد السوق تتطلب ضرورة توفير قوائم مالية موجهة لصالح المستثمرين والمقرضين على وجه الخصوص بحيث يهتم المستثمرون بشراء الأسهم والمقرضون بإقراض الأموال، وبالتالي وجود إمكانية لدخولهم في شراكة مع المؤسسة، لذلك ينبغي أن تكون لديهم معلومات محاسبية ومالية دقيقة وصورة واضحة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة ،هذه المعلومات يمكن تقديمها في شكل قوائم مالية تستجيب بشكل أو بآخر للمعايير المحاسبية الدولية. إن الإطار التصوري ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار جملة من العناصر عند إعداده أو تحديثه، كما هو الشأن بالنسبة للمخطط المحاسبي الجزائري، وأن يتماشى مع متطلبات السوق، وذلك أن تكون التقارير المالية المعدة تتميز بجملة من الخصائص وأن يسمح النظام المحاسبي بعقلانية المعلومات المحاسبية وتوحيد القوائم المالية بشكل يعطي الثقة للمتعاملين مع المؤسسة ويرفع مستوى القابلية للمقارنة بين هذه القوائم ويسمح باتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت الملائم[2].
2. **من أجل إطار تصوري يستجيب للمعايير المحاسبية:**إن المخطط المحاسبي الوطني وضع على حسب معايير الاقتصاد المخطط ولتحقيق أهداف الاقتصاد الكلي على مستوى التشغيل والإنتاج وبالتالي وضع لتلبية احتياجات المحاسبة الوطنية، أما بعد التحولات العميقة التي عرفتها الجزائر وذلك بتحولها إلى اقتصاد

---

1 بوزيان إبراهيم، مخلوف الطاهر، **النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية**، الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولي، 13 – 15 أكتوبر 2009، ص: 3-4.

2 عمر بلشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية . الإسكندرية، 2014، ص: 111.

السوق وتحرير التجارة الخارجية وفتح رأسمال المؤسسات العمومية أمام الخواص وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر. وأمام كل هذه التحولات تحتم على الجزائر إصلاح منظومتها التجارية وتكييفها مع البيئة المحاسبية الدولية، يسمح للمحاسبة في بلادنا بأن تعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر، وإعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات. فالتفتح الاقتصادي يستلزم استعمال معلومات صادقة وموثوقة وموحدة معدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية. وذلك لتسهيل نقل المعلومات الاقتصادية. كما يأتي تبني المعايير المحاسبية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي كاستجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوربي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة[1].

الفرع الثاني :أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي

أ. أهداف النظام المحاسبي المالي:

يسعى النظام المحاسبي المالي لتحقيق مجموعة من الأهداف هي كالتالي[2]:

- نشر معلومات وافية، صحيحة وموثوق فيها وتتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات، وتساعدهم في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس اتخاذ القرارات من طرف المستعملين؛
- توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها دوليا؛
- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات؛
- جعل القوائم المالية قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، وبين عدة مؤسسات تمارس نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية المحاسبية والمعلومات المالية.

[1] صالحي بوعلام، **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر3، 2010 ص: 76.

[2] زين يونس، **تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2009، ص: 118.

ب. أهمية النظام المحاسبي المالي:

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- تعالج مجموعة النصوص المكونة للنظام المحاسبي المالي العديد من القضايا المحاسبية التي لم تتناولها نصوص المخطط الوطني للمحاسبة، الأمر الذي يساعد على تحقيق تطورا نوعيا للعمل المحاسبي في المؤسسات الجزائرية؛
- يهدف النظام المحاسبي المالي إلى وضع أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية، والتي بدأت مع الارتباطات الجديدة للجزائر، وبشكل خاص الدخول في الشراكة مع الإتحاد الأوربي، بالإضافة إلى تلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية والمحاسبية حول المؤسسات الجزائرية خاصة المستثمرين الأجانب؛
- يعرف النظام المحاسبي المالي بوضوح قواعد التسجيل المحاسبي والتقييم، مما يسهل من عملية التحقق من الحسابات ومراقبتها، كما يحتوي على إطار التصوري، يتضمن المبادئ والفرضيات والاتفاقيات وعلى قواعد واضحة تتضمن المزيد من التناسق والتقليل من عدم الفهم، كما كان عليه المخطط الوطني للمحاسبة[1]؛
- يعزز النظام المحاسبي المالي من مسار اندماج الجزائر والاقتصاد العالمي، بعد توفيق المحاسبة في الجزائر مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، بما يتماشى مع التحولات التي أصبحت تفرضها العولمة واقتصاد السوق؛
- يساعد في إنشاء وظهور سوق مالية تضمن سيولة رؤوس الأموال و التمويل للمؤسسات، بما يؤدي إلى زيادة دور الأسواق المالية في الاقتصاد الوطني على حساب احتكار البنوك في تمويل الاقتصاد، ويعمل ذلك على تشجيع الادخار و الخوصصة وإنشاء شركات مساهمة مقيدة في البورصة، لأن إنتاج معلومة مالية موثوق بها عالميا في الأسواق المالية يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين في المؤسسات[2]؛

[1] صافو فتيحة، **مدى توافق مرجعية إعداد القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية للعرض والإفصاح**، مرجع سابق ص: 134.

[2] بلكيحل عبد القادر، **أثر تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية IAS/IFRS**، ماجستير غير منشورة، جامعة حسيبة بن بوعلي. الجزائر 2009، ص: 49.

المبحث الثاني: الأسس النظرية للمخزونات

يمثل المخزون عنصرا أساسيا من عناصر الأصول في المؤسسة، لما لها من أهمية في البقاء في السوق وتحسين القدرة التنافسية لها ومن الطبيعي أن يختلف من مؤسسة لأخرى وذلك تبعا لطبيعة نشاطها و تظهر أهمية المخزونات من خلال الدور الذي تلعبه في الحفاظ على المؤسسة التي تهدف إلى الاستمرارية في نشاطها من خلال تحقيق الأرباح. وهذا الأخير (أي المخزون) يجب أن لا يبقى لفترة طويلة في المؤسسة هذا من جهة كما، تترتب عن هذه العمليات (بيع، شراء)التي تقوم بها المؤسسة تكاليف (التخزين ونقل المواد، تصنيع) والتي يجب التحكم فيها حتى لا تؤثر سلبا على نتائج المؤسسة مما يضمن لها خفض التكاليف والزيادة في الأداء.

المطلب الأول:مفهوم المخزونات وأهميتها

يعتبر المخزون محور نشاط المؤسسة ومصدر دخلها، فأغلب نشاطها مرتكز على شراء بضائع أو مواد إما بغرض بيعها أو تصنيعها وجعلها في شكلها النهائي منتج تام.

الفرع الأول:مفهوم المخزونات

هناك عدة تعاريف للمخزونات تختلف باختلاف وجهة النظر التي ينظر بها للمخزون سنتطرق إليها على النحو الآتي:

عرّف النظام المحاسبي المالي المخزونات على أنها[1]:الأصول المحازة لبيعها بحسب السعر العادي للنشاط، أو التي هي قيد الإنتاج لمثل هذا البيع، أو في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم خدمات.

عرف المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المخزونات كما يلي[2]:

تمثل المخزونات أصولا :

- يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي.
- منتجات قيد الصنع ينتظر بيعها لاحقا.
- مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج، أو تقديم خدمات.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المؤرخة في 25 مارس 2009، المتضمن لمشروع النظام المحاسبي المالي 11-07، الصادر في 25 نوفمبر 2007، العدد 19، ص:12.

[2] تومي الميلود، كحول صورية، **واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي**، ملتقى وطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 5و2013/5/6، ص: 3.

- يتم تصنيف الأصل ضمن المخزونات (أصول جارية)أو ضمن التثبيتات(أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان.

يذهب بعض المتخصصين إلى تعريف المخزون على أنه[1]:مجموع الأموال المستثمرة في وحدات من المادة الخام والأجزاء والسلع الوسطية، وكذلك وحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع.

- هو عبارة عن مجموع البضائع المشتراة أو المصنوعة من قبل المنظمة والتي تحتفظ بها لاستعمالها في المستقبل من أجل حاجيات المصنع و الاستغلال[2].

من التعاريف السابقة الذكر نستنتج أن المخزون هو كمية المواد والسلع التي يمكن أن تتوفر في مخازن المؤسسة بشكل نسبي والتي تنتظر التمويل أو الاستغلال أو الاستهلاك، أي أنها قابلة لتلبية الطلب في الزمان والمكان.

الفرع الثاني:حسابات المخزونات والحسابات الجارية

ح/30 مخزونات بضاعة؛

ح/31 المواد الأولية واللوازم؛

ح/32التموينات الأخرى؛

ح/ 33 سلع قيد الإنتاج؛

ح/ 34خدمات قيد الإنتاج؛

ح/ 35مخزونات المنتجات؛

ح/36المخزونات المتأتية من التثبيتات؛

ح/37 المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو الإيداع)؛

ح/ 38المشتريات المخزنة؛

ح/39خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ[3].

[1] محمد توفيق ماضي، **إدارة وضبط المخزون**، الدار الجامعية الإسكندرية- مصر، 1998، ص: 12 .

[2] Pierre Zermati, **Pratique de la gestion des stocks**, Edition dunod, paris,1984, p :7

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 19، مرجع سابق، ص: 48.

الفرع الثالث: أهمية المخزونات

تكمن أهمية المخزونات في ما يلي:

- ضمان استمرارية العملية الإنتاجية، أي استمرار تدفق الإنتاج؛
- تغطية الأخطار الناجمة من عدم قدرة الموردين في بعض الحالات عن تلبية احتياجات المؤسسة في الوقت المناسب، أي مجابهة إنقطاعات التموين؛
- التقليل من عدد الطلبيات أي الشراء بكميات معتبرة للاستفادة من مختلف الامتيازات[1]؛
- المال المستثمر في المخزون غالبا ما يكون مهما نسبيا بالنسبة لإجمالي الأصول؛
- قيمة مخزون تؤثر على المجمل من ثم على صافي أرباح الفترة باعتبار أن مخزون نهاية الفترة له علاقة طردية بالأرباح؛
- إن الخطأ في حساب قيمة تكلفة المبيعات والمخزون نهاية الفترة سيكون له تأثير ملموس على دلالة المؤشرات المالية ومدى فعاليتها في تقييم أداء المنشأة والخطأ في تقييم المخزون يؤثر على كثير من المؤشرات والنسب المالية التي تعد أساسا لترشيد القرارات الخاصة بالإدارة والمستثمرين والدائنين والحكومة؛
- يؤثر على مقدار العبء الضريبي وسياسة توزيع الأرباح ومدى سلامة الأرباح ومدى سلامة الأرباح الموزعة بعدم تضمنها توزيعا لجزء من رأسمال؛
- المخزون يخدم عدة وظائف أساسية في المنشأة حيث يساهم في تحقيق العلاقات التنظيمية الجيدة بين أنشطة و مجهودات الإدارات المختلفة كإدارة المشتريات والإنتاج والتسويق[2].

الفرع الرابع: أسباب الاحتفاظ بالمخزون

يوجد عدة أسباب تجعل المؤسسة تحتفظ بالمخزون لديها سنذكر بعضها على النحو التالي:

- يتيح تواجد المخزون الوقت الكافي لشراء ونقل واستقبال العدد الضخم المتزاحم الأصناف وفرزه وفحصه وتسجيله قبل أن يصبح جاهزا وصالحا ومضمونا للتسليم للإنتاج بمقوماته الصحيحة مما يؤدي لتفادي الخسائر والعطل؛
- يوفر المخزون الحماية ضد ارتفاع معدلات الطلب الفعلية عن معدلاتها المتوسطة، ويعني هذا ضمان الوفاء بالطلب في أغلب الأحيان سواء كان هذا الطلب خاص بالعملية الإنتاجية أو كان طلب العملاء؛

[1] زيدون جمال، **الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون**، ماجستير غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد. تلمسان، 2010، ص: 4.

[2] هاني العشي، **دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي**، ماجستير غير منشورة، 2006، ص ص:24، 25.

- الحماية ضد مخاطر زيادة طول فترات التوريد عن متوسطاتها، ويعني ذلك استمرار الوفاء بالطلب بمختلف أنواعه؛
- نفاذ الصنف لعدم وجود المخازن الكافي منه بسبب عرقلة تحركه من السوق إلى الإنتاج يؤدي للخضوع للشروط الصعبة والأسعار المرتفعة للموردين[1]؛
- هناك الكثير من المواد الموسمية قد لا تستطيع المؤسسات الحصول عليها في غير ذلك الموسم، فتضطر لشراء احتياجاتها من تلك المواد ثم تخزينها لضمان استمرار العمل وعدم توقف الإنتاج، أو تحصل عليها بأسعار منخفضة فتحقق الكفاءة الشرائية بأقل الأسعار؛
- هناك العديد من المواد التي تتعرض أسعارها إلى تقلبات حادة كالتي تباع في الأسواق الحرة أو المحتكرة فتستغل المؤسسات الظروف الملائمة للشراء بأسعار منخفضة وبالتالي تستطيع منافسة باقي المؤسسات التي تعمل في القطاع نفسه؛
- صعوبة التنبؤ الدقيق مسبقا بظروف الإنتاج والتسويق، ولهذا فإن المؤسسات تحتاط من عدم تلبية احتياجاتها للمواصفات الملائمة في كل الأوقات، فتلجأ إلى الشراء والتخزين لتضمن لنفسها مخزونات من المواد بالمواصفات الملائمة؛
- التطور الحاصل في ميدان التسويق وطرق الإغراء والترغيب (الترويج) كتقديم الخدمات ومنح الخصومات وتوفير الاحتياجات بالمواصفات المطلوبة[2]؛
- المضاربة، وهي أحد أسباب التخزين، حيث تعتمد بعض المنشآت التي تعتمد فكرة الحصول على خصم كمية أو خصم نقدي إلى المضاربة في السوق واحتكار المواد الأولية بأسعار تنافسية، وهذا من شأنه أن يوفر لهذا النوع من المنشآت إمكانية المناورة في تحديد الأسعار وكلف البيع النهائية في السوق[3].

---

[1] حجاب عيسى، **التسيير الأمثل للمخزون المؤسسات الصناعية باستعمال النماذج الكمية**، ماجستير، غير منشورة، جامعة محمد خيضر-بسكرة- الجزائر 2007، ص ص:11- 12.

[2] بشير العلاق، قحطان العيدلي، سعد غالب ياسين، **إستراتيجية التسويق**، دار زهران للنشر والتوزيع عمان . الأردن، 1999، ص ص: 201، 202.

[3] حاكم محسن محمد، مؤيد الفضل، **إدارة المواد**، دار زهران للنشر والتوزيع،2007، ص:101.

المطلب الثاني: أنواع المخزون ومستوياته

سنتطرق في هذا المطلب إلى أنواع ومستويات المخزونات بشرح مفصل على النحو التالي:

الفرع الأول: أنواع المخزونات

ونعني بأنواع المخزون المواد التي يمكن أن يضمها المخزن والتي يمكن تصنيفها كمايلي:

1. **المواد الأولية**:وهي المواد الأساسية التي تدخل في صناعة السلع. وتعتبر المادة مادة أولية وبغض النظر عن تواجدها في مرحلة الإنتاج. وعليه ،فقد تكون المادة سلعة نهائية في منشأة معينة ومادة أولية في منشأة أخرى.
2. **الأجزاء المصنعة**:وهي جزء من المواد الأولية التي تستخدم للقيام بعمليات التجميع الرئيسية أو الفرعية التي تقوم بها المنظمة لتصنيع السلع النهائية. ولهذا فهي تخزن لضمان صرفها للوحدات الإنتاجية كالحديد والنحاس[1].
3. **الأجزاء المشتراة**: وهي عبارة عن أجزاء كاملة يحتفظ بها في المخازن، لتصنيعها[2].
4. **مخزون قطع الغيار**:وهي قطع الغيار التي تحتاجها الآلات و المكائن والمعدات ويمكن تصنيعها داخل الصنع أو شراءها من الخارج وتوفيرها ضروري جدا لاستمرار عمليات الإنتاج فالآلات قد تحتاج إلى استبدال بعض قطعها دوريا كما أن إعطال الآلات قد يتطلب إصلاحها استعمال غيار جديدة[3].
5. **العدد**: وتشمل الأدوات اليدوية كالمطارق والمناشير.
6. **المقاييس والموازين**:وهي أدوات القياس التي تقاس بها الأبعاد والأشكال.
7. **المواد تحت التشغيل**:وهي مواد لازالت تحت التصنيع توجد في مواقع العمل. وهي مواد تستخدم في تجميع الأجزاء في مختلف مراحل العملية الصناعية[4].

[1] سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاويش، **إدارة المواد الشراء والتخزين**، الطبعة 4، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2013، ص:149.

[2] سمير عزيز العبادي، عثمان زيد الكيلاني، **تخطيط ومراقبة العمليات الإنتاجية**، الطبعة الأولى، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات بالتعاون مع جامعة القدس المفتوحة، 2013، ص:28.

[3] سليمان مصطفى الدلاهمة، **محاسبة إدارية**، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، 2014، ص: 362.

[4] مهدي حسن زويلف، علي سليم العلاونة، **إدارة الشراء والتخزين (مدخل كمي)**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2013، ص:193.

8. **المهمات**:وهي تلك المواد التي لا تعتبر جزءا من المنتج النهائي ولكنها تستخدم لتدعيم استمرارية العملية الإنتاجية حيث أن عدم توافرها قد يتسبب في توقف عمليات الإنتاج. ومن أمثلتها زيوت التشحيم ومركبات التنظيف والتلميع.
9. **النفايات والفضلات**:وهي المخلفات الناتجة من العمليات الصناعية أو الزوائد المستخدمة في النشاط العادي ومن أمثلتها الخردة أو الأجزاء المرفوضة.
10. **مواد التغليف**: وهي كل المواد التي تستخدم للتغليف بما في ذلك مواد الحزم كالورق والأخشاب، كما تتضمن المواد العازلة كالدهانات والشحومات والبلاستيك[1].
11. **البضائع**:هي المنتجات التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إحداث أي تغيير عليها.
12. **منتجات وأشغال جارية**:هي المنتجات والأشغال التي مازالت قيد التكوين أو التحويل في نهاية الفترة المحاسبية.
13. **مواد ولوازم**: هي المنتجات التي اشترتها المؤسسة من أجل استهلاكها أو إدخالها في المنتجات المصنعة.
14. **منتجات نصف مصنعة**:هي المنتجات التي قامت المؤسسة بإنشائها ووصلت مرحلة معينة من التصنيع والتي ستجرى عليها عمليات تحويل مقبلة[2].

الفرع الثاني: مستويات المخزون

وهي المستويات التي توضح حالة الأصناف داخل المخازن، وتتكون مستويات المخزون مما يلي:

- **الحد الأدنى**: وهو المستوى الذي يجب أن يبقى المخزون من الصنف ثابتا عنده في المخازن[3].
- **الحد الأقصى**:وهو أعلى حد من المواد التي يمكن الاحتفاظ بها من المواد وذلك حسب (حجم المخازن أو حسب إمكانية الشركة) ويتم تحديد الحد الأعلى على أساس الحد الأعلى الذي يمنح هذا الحد من تراكم

[1] محمد عبد الفتاح الصيرفي، **إدارة المواد "الشراء والتخزين بين النظرية والتطبيق الكمي**، الطبعة الأولى، دار قنديل للنشر والتوزيع. عمان، 2014، ص: 347.
[2] يعقوب عبد الكريم، **محاسبة تحليلية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص:64.
[3] بوبكر عميروش، **دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة**، ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس. سطيف، 2011، ص: 56.

المخزون أو يمنع من تعطيل رأس المال العامل (أصول المتداولة) وتعطيل النقدية ويمنع من زيادة التكاليف التخزينية) [1].

- **حد إعادة الطلب**:وهي النقطة التي إذا ما وصل إليها حجم المخزون من صنف معين يجب القيام بإعادة الشراء أو إعادة طلب كميات من هذا الصنف. وتتوقف هذه النقطة على عاملين رئيسيين هما معدل الاستخدام أو السحب للصنف في اليوم أو الأسبوع، والفترة التي تستغرق منذ تحرير أمر الشراء و حتى وصول الكمية إلى المخازن[2].

أهم المزايا التي يحققها نظام الحد الأدنى والأقصى للمخزون

- تحقق الشراء بأفضل الكميات اقتصاديا (الحجم الاقتصادي للطلبية)؛
- عدم الانشغال بالمخزون كثيرا لحين الوصول إلى مستوى إعادة الطلب؛
- كفاءة الرقابة المباشرة بهدف بقاء جملة المستثمر في المخزون عند المستوى المطلوب[3].

المطلب الثالث: وظائف المخزونات

إن وجود المخزونات لدى المؤسسة يلعب عدة وظائف سنحاول إيضاحها على النحو التالي:

الفرع الأول:وظائف المخزونات

للمخزونات عدة وظائف سنحاول تجسيدها فيما يلي[4]:

1. **إيجاد التوازن بين المراحل المختلفة للعملية الإنتاجية**:من أهم وظائف المخزون الحد من احتمال توقف أي عملية من العمليات الصناعية بسبب عدم توافر المواد فإن حدث هذا الخلل في الآلات الموجودة بالعملية الفنية فإن هذا يؤدي بالتبعية إلى توقف العمل بالعملية التالية لها ولتفادي ذلك تنشأ محطات لتخزين بين العمليتين، بحيث لا يؤثر توقف العملية الأولى في نشاط العملية الثانية ولنفس السبب يجب إنشاء مخازن للمنتج النهائي بين العملية الإنتاجية والعملية التوزيعية حتى لا تتأثر العملية الإنتاجية نفسها.

[1] نائل عدس، نضال خلف، **محاسبة التكاليف**، دار اليازوري للنشر والتوزيع . عمان، 2013، ص: 174.

[2] ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسلي، **الإدارة الإستراتيجية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع . الإسكندرية، 2009، ص:396 .

[3] فايزة جمعه صالح النجار، عبد الستار محمد علي، **الريادة وإدارة الأعمال الصغيرة**، الطبعة الثانية، دار حامد للنشر والتوزيع . عمان، ص: 161.

[4] حسن عادل، **التنظيم الصناعي وإدارة الإنتاج**، دار النهضة العربية للصناعة والنشر، لبنان . بيروت، 1998، ص ص: 271، 273.

2. **خدمة أفضل للعملاء**:يحقق المخزون أيضا خدمة أفضل للعملاء عن طريق توفير الكميات اللازمة لهم من المنتجات في السوق في أي وقت وذلك لعدم توفر منتجات بصفة منتظمة في السوق قد يدفعهم إلى التعامل مع الشركات المنافسة، أو قد يدفعهم إلى استخدام منتجات في السوق في أي وقت ذلك لعدم توفر المنتجات البديلة لذلك يساعد المخزون إدارة المبيعات على تسليم المنتجات للعملاء في التواريخ المتفق عليها.
3. **الموازنة بين العرض والطلب**:يعتبر المخزون وسيلة لموازنة العرض مع الطلب، ففي حالة زيادة الطلب على العرض يلجأ إلى سد العجز عن طريق المخزون، وفي حالة ما انخفض الطلب عن العرض حيث يلجأ إلى حالة الفائض على المخزون ليستغل في مراحل لاحقة.
4. **الحفاظ على استمرارية الإنتاج**:الكثير من السلع تكون معمرة وبالتالي فهي متواجدة في السوق باستمرار يمكن لإدارة الإنتاج أن تقتنيها في أي وقت تشاء، غير أن بعض السلع الأخرى تكون سريعة التلف والبعض الآخر منها يكون موسمي حيث تظهر بكميات ضخمة خلال موسم الجني ثم يتناقص تواجدها في السوق، ولضمان تزويد المصنع باستمرار يلجأ إلى شراءها بكميات كبيرة في موسم الجني وتأخذها في ظروف تسمح بالحفاظ على خواصها للاستعمال عند الطلب مما يسمح باستمرارية العملية الإنتاجية على مدار السنة.
5. **تخفيض تكاليف الإنتاج**:سياسة للتخزين الناتجة تسمح للمؤسسات الإنتاجية بإنتاج كميات كبيرة حتى وإن كان الطلب أقل من الإنتاج وهذا ما يسمح بتخفيض كلفة إنتاج المؤسسة المنتجة الواحدة كما يسمح التخزين من الشراء بكميات كبيرة وهذا ما يخفض من سعر المؤسسة المشتراة نتيجة للخصومات بسبب الشراء بكميات كبيرة، إضافة إلى انخفاض تكاليف النقل ومختلف النفقات المتعلقة بالتخزين.

الفرع الثاني: تكاليف المخزون

تنقسم التكاليف الأساسية إلى أربع فئات:

- تكاليف الطلب.
- تكاليف الاحتفاظ بالمخزون.
- تكاليف نفاذ المخزون.
- تكاليف "سياسة " المخزون.

وسوف يتم مناقشة هذه التكاليف في الفقرات التالية:

1. **تكاليف إصدار الطلبيات:**

تسمى هذه التكاليف أيضا بتكاليف التعويض (في محيط الإنتاج تكاليف الإعداد للإنتاج:التكاليف المرتبطة بالتأخيرات والتكاليف عند إعادة تحضير الآلات لاستيعاب صنف مختلف). وهي تمثل التكاليف الثابتة والمتغيرة الناتجة من إصدار ومعالجة طلبية ما، وتشمل أجور الشحن والعمل والمناولة، ومن الناحية النظرية، يفترض بوجه عام أن هذه التكاليف متناسبة مع عدد الطلبيات المصدرة[1].

2. **تكاليف الاحتفاظ بالمخزون :**

تمثل التكاليف الكلية للاحتفاظ بالمخزون، وبصفة خاصة تكاليف الفرصة البديلة للاستثمار في المخزون أهم مكون في التكاليف الإجمالية بصورة شبه دائمة:

- **تكلفة التخزين:**تكلفة المساحة والمعدات المطلوبة للاحتفاظ بالصنف ضمن المخزون وتشمل تكلفة الاستئجار، والضرائب العقارية، الكهرباء..الخ.
- **تكاليف الانخفاض والتقادم:** تكلفة الانخفاض المادي الفعلي أو السرقة وأي تقادم محتمل.
- **تكاليف التأمين.**
- **تكاليف التخزين الزائد أو المغالى فيه:**الخسارة الناتجة من بقاء الأصناف بعد زوال الطلب عليها.
- **تكاليف المناولة:**يفترض عادة أن تكاليف الاحتفاظ بالمخزون متناسبة مع مستوى المخزون المتوسط. ومن الشائع تقسيم تكاليف الاحتفاظ بالمخزون الإجمالية إلى تكاليف تمويلية (الصنف الأول) وبقية التكاليف التي تسمى تكاليف الاحتفاظ بالمخزون.

لوحظ أن هناك إمكانية إجراء تعديلات وفقا لدرجة المخاطرة التي تكتنف الصنف (مثلا بسبب وجود عدم تأكد أكبر من الطلب) عن طريق زيادة تكلفة رأس المال المناسبة أو تطبيق تكلفة تقادم أعلى. وفي الحالتين يكون الأثر الناجم هو زيادة التكلفة الحدية للاحتفاظ بالمخزون[2].

3. **تكاليف نفاذ المخزون:**هنا يعتمد التصنيف على تأثير نفاذ المخزون. وتشمل الأعمال والإجراءات المحتملة مايلي:

---

[1] طارق عبد العال، **إدارة السيولة في الشركات والمصارف**، الدار الجامعية – الإسكندرية، 2012، ص:296.

[2] طارق عبد العال، **إدارة السيولة في الشركات والمصارف**، نفس المرجع، ص: 297.

- **خسارة المبيعات**:في هذه الحالة، يتمم فقد أو خسارة الطلب بصورة دائمة (يشتري العميل من متجر آخر مثلا)، فمثلا عندما لا يجد المستهلك أصناف معينة بصورة متكررة لدى متجر معين فقد يتجه إلى متجر آخر بصورة دائمة.
- **الطلبية المتأخرة**:هنا يتأخر طلب وتسليم الصنف إلى أن يكون العرض متاحا ويؤدي ذلك عادة إلى تكبد تكلفة جزائية من نوع ما.
- **الإحلال**: ويفترض هذا الطلب على الصنف يمكن إشباعه بواسطة أصناف أخرى. فمثلا عندما لا يجد المستهلك تليفزيون من ماركة معينة قد يتجه إلى ماركة أخرى.

إن تكاليف نفاذ المخزون غالبا ما يتم احتسابها كفقدان للشهرة التجارية ،ويكون ذلك نموذجيا هامش الربح المرتبط بالبيع، ويلاحظ ستار وميللى (1962) أن ذلك غير دقيق من عدة نواحي:

أولا: هو خلط بين تكاليف الفرصة البديلة والتكاليف الصريحة.

ثانيا: هو تجاهل احتمالية أن العميل الذي يمر بتجربة نفاذ مخزون سيقل احتمال عودته إلى ذلك البائع في المستقبل.

4. **تكاليف السياسات**: غالبا ما يتم تجاهل هذه التكاليف، لكنها يمكن أن تؤثر بدرجة عظيمة على الفعالية الإجمالية لنظام المخزون، وهي تشمل تكاليف جمع البيانات (مراقبة مستويات المخزون، الحصول على البيانات عن التكاليف ...الخ) والإجراءات التشغيلية البشرية أو الآلية المعتمدة على نظام الرقابة على المخزون المعين المستخدم وفي بعض أطر الإنتاج العالية التعقيد (أو السيئة الإدارة) من الممكن أن تتجاوز هذه التكاليف حتى التكاليف الكلية للنظام الجاري الرقابة عليه[1].

الفرع الثالث:معدل دوران المخزون

معدل دوران المخزون يتعلق بتحديد عدد المرات التي تشير إلى قيام الوحدة الاقتصادية بتحويل البضاعة المخزونة إلى بضاعة مباعة (مبيعات) خلال الفترة الحالية، وذلك من خلال العلاقة الرياضية التناسبية بين كل من كلفة البضاعة المباعة ومتوسط رصيد المخزون وكما يلي:

أ. يتم تحديد كلفة البضاعة المباعة من خلال تقييم المبيعات بكلفتها وليس بالإيراد المتحقق عنها (ليس بقيمة المبيعات) نظرا لأن المخزون يتم تقييمه على أساس الكلفة أيضا.

[1] طارق عبد العال، **إدارة السيولة في الشركات والمصارف**، مرجع سابق، ص: 311.

ب. يتم تحديد متوسط رصيد المخزون بدلا من رصيد المخزون (بضاعة آخر المدة) الظاهر في قائمة المركز المالي نظرا للتغيرات العديدة التي يمكن أن تطرأ على عمليات الاحتفاظ بالمخزون وتصريفه (بيعه) خلال الفترة المالية، وذلك ما يعتبر أدق من الناحية العملية بدلا من الاعتماد على الرصيد في لحظة معينة عند إعداد القوائم المالية. ويتم احتساب متوسط المخزون كما يلي:

متوسط رصيد المخزون = رصيد المخزون في أول الفترة + رصيد المخزون في آخر الفترة /2.

وعليه فإن الصيغة الرياضية لمعدل دوران المخزون سوف تأخذ الشكل الآتي:

معدل دوران المخزون = كلفة البضاعة المباعة / متوسط المخزون.

و يقاس معدل دوران المخزون بعدد المرات (فهو ليس نسبة مئوية) وكلما كان هذا المعدل مرتفعا، كلما كان صالح الوحدة الاقتصادية من حيث أنه يدل على الآتي:

أ. قدرة الوحدة الاقتصادية على تصريف مخزوناتها من خلال عمليات البيع المتكررة وبالتالي الحصول على أكبر ما يمكن من الأرباح من خلال ذلك.

ب. طبيعة السلع والخدمات التي تتعامل بها الوحدة الاقتصادية ومدى علاقتها بموسمية الطلب عليها.

ت. مدى كفاءة إدارة المخازن في الاحتفاظ بالبضاعة المخزونة والوسائل المستخدمة والمحافظة عليها.

ث. طبيعة الوحدات الاقتصادية المنافسة في السوق من حيث الجودة والنوعية و الأسعار...الخ وغيرها من العوامل التي يمكن أن تساعد في تصريف البضاعة[1].

الفرع الرابع: دورة المخزونات

تختلف دورة المخزونات حسب نوعية المؤسسة، وحسب نوع نشاطها (تجارية، صناعية)سنتطرق إليها على النحو التالي[2]:

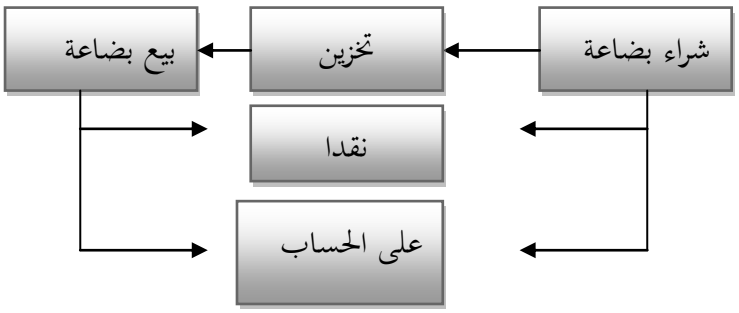
1. **دورة المخزون في المؤسسة التجارية:** تبدأ دورة المخزون في المؤسسة التجارية بشراء بضاعة بغرض إعادة بيعها لاحقا، لتخرج من المخازن لاحقا عند البيع وتتحول إلى مبيعات سواء نقدا أو لأجل وفي مرحلة التحصيل التي تستخدم لتسديد الموردين، أو لشراء بضاعة أخرى لتبدأ دورة جديدة.

[1] قاسم محمد الحبيطي، زياد هاشم يحي، **تحليل ومناقشة القوائم المالية**، الطبعة1، الدار النموذجية للطباعة والنشر صيدا . بيروت، 2011، ص ص: 104 .105

[2] بن هرهور عبد الرحمان، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية**، ماستر غير منشورة جامعة محمد خيضر- بسكرة ، 2015، ص ص: 12، 13.

2. **دورة المخزون في المؤسسة الصناعية**:تبدأ دورة المخزون في المؤسسة الصناعية بشراء المواد الأولية واللوازم نقدا أو على الحساب تخزن إلى حين الحاجة إليها في عملية الإنتاج، فتخرج من المخازن فينخفض المخزون بقيمة العناصر المستخدمة بنفس القيمة تضاف إلى المنتج قيد الصنع كعنصر من تكلفة الإنتاج، ومن مرحلة الإنتاج قيد الصنع تواصل عملية الإنتاج في تحول المنتج قيد الصنع إلى منتج تام الصنع ليخزن لحين الحاجة إليه.

الشكل رقم(1-1): دورة المخزون في المؤسسة التجارية



المصدر: من إعداد الطلبة.

المبحث الثالث: تنظيم المخزونات

إن تنظيم المخزونات لابد منه بالنسبة للمؤسسة وذلك باستخدام الأساليب العلمية للتقليل من التكاليف هذا من جهة، ومن جهة أخرى هو يساعدها على تحقيق الأهداف التي قامت من أجلها (الربح والاستمرارية) وتظهر أهمية التنظيم عند وجود عصبة من الأفراد يعملون في مواقع مختلفة ويباشرون أنواع مختلفة من الأنشطة ولكنهم يتجهون نحو هدف واحد وهذا يدعونا إلى القول بأن التنظيم السليم والفعال يعتبر أساس نجاح وكفاءة المؤسسة وسنتناول في هذا المبحث إلى تخطيط، تصنيف والرقابة على المخزون.

المطلب الأول: تخطيط المخزونات

إن التخطيط هو الوظيفة الأولى والأساسية التي بها تتمكن المؤسسة من تحديد أهدافها، وهذا من خلال العمل على إدماج كل مواردها بشكل يمكنها من الوصول إلى مبتغاها بالطرق والأساليب الأكثر مردودية والأقل تكلفة.

الفرع الأول: تعريف تخطيط المخزون ومراحله

أولا تعريفه: إن تخطيط الخزين يعني وضع خطة لتأمين الخزين الذي يلبي احتياجات المشروع للقيام بنشاطاته ووفقا لأهدافه، وفي المكان والزمان المناسبين، وبما يسهم في تحقيق أقصى عائد ممكن، بأقل تكلفة[1].

ثانيا: مراحل تخطيط المخزونات:

إن تخطيط المخزونات يمر بعدة مراحل سنتطرق إليها على النحو التالي[2]:

أ. **مرحلة الإعداد للمخزون:** في هذه المرحلة يتم التنبؤ بالاحتياجات المطلوبة، وذلك على ضوء الطلب المتوقع، وفي حدود الإمكانيات المتاحة، ووفقا لظروف الأسواق، ومعنى ذلك القيام بتحديد الكميات من العناصر التي يمكن الاحتفاظ بها، بحيث لا يترتب على وجودها تجميد أموال المنشأة وبحيث يمكن للمقومات كالفراغات والساحات استيعاب هذه الكميات دون أضرار مادية، فضلا عن ذلك فلا بد من الاقتصار على تلك الأنواع التي تحتاجها العمليات الجارية، أو تلك السلع التي يتصف الطلب عليها بالثبات. و من الطبيعي أن تتحكم ظروف العرض والطلب في نوع وكمية العناصر المكونة للمخزون وهذه أمور تتطلب تنبؤ دقيق لفترات زمنية معقولة وكافية لإدخال التعديلات على البرامج والخطط دون أن تترتب على هذا التعديل توقف في استمرار النشاط العادي للمنشأة.

---

[1] فليح حسن خلف، **اقتصاديات الأعمال**، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع. عمان، 2009، ص: 429.

[2] علي الشرقاوي، **إدارة المخازن**، المكتب العربي الحديث . الإسكندرية، ص:47.

ب. **مرحلة الحصول على المخزون**:في هذه المرحلة تتم عمليات الشراء الفعلي للكميات المطلوبة في الوقت المناسب وفي المكان المناسب من مصدر التوريد الملائم وبالأسعار المعتدلة، كما تعتمد هذه المرحلة على مجموعة من الخطوات تبدأ بتحديد المواصفات المطلوبة ثم الاتصال بالموردين، وتقيم إمكاناتهم، ومراكزهم الإنتاجية ثم توفير مجموعة من البدائل يمكن الالتجاء إليها عند اتخاذ القرار بالحصول على الاحتياجات ومن الطبيعي أن يتم تحديد الكميات على ضوء الاحتياجات المطلوبة، وفي ظل الظروف السائدة في السوق وعلى حسب التنبؤات الاقتصادية، وبالاسترشاد بالحجم الاقتصاد لطلبيه الشراء، وفي حدود القدرات المالية وإمكانيات النقل.

ت. **مرحلة الاحتفاظ بالمخزون**: في هذه المرحلة يتم توفير الإمكانيات اللازمة للحفاظ على عناصر المخزون لحين الحاجة إليها، وينطوي ذلك على حمايتها من التلف، والسرقة، والفساد بسبب الظروف الجوية أو الحوادث، أو التقادم بمرور الوقت ومن الضروري أن نفرق بين نقص مقدار المخزون الناشئ من العوامل الطبيعية، وذلك الذي يحدث بطريقة غير طبيعية أثناء التداول عند الاستلام أو الصرف. كما قد يحدث بعض النقص نتيجة للأخطاء غير متعمدة في الوزن أو القياس أو العد[1].

ث. **مرحلة تداول المخزون**:وهي المرحلة التي يتم فيها الاستلام أو الصرف من وإلى المخازن، وهي تتطلب التوقيت الدقيق لكل عملية وصول أو قيام، لأن هذا التوقيت ضروري لضمان التشغيل المناسب للعمليات أو الوفاء للأوامر الصادر. و تنطوي هذه المرحلة على العديد من العمليات اللازمة للتشغيل و الترتيب التعليم، الفرز والتعبئة، وهي عمليات تتطلب فترات زمنية متفاوتة من عملية تداول داخلية تتم بين مخزن فرعي وعملية إنتاجية محددة، إلى فترة زمنية طويلة لتداول المخزون بين المورد والمخازن الرئيسية للمنشأة. ومن الضروري في هذه المرحلة تحديد الكمية والنوع والوزن أو الأبعاد وتسجيلها في مستندات الصرف أو الاستلام، بحيث يمكن المحافظة على المخزون أثناء تداوله من مكان لآخر سواء بين العمليات الصناعية أو بين العمليات و المخازن[2].

[1] علي الشرقاوي، **إدارة المخازن**، نفس المرجع، ص ص: 48،49.

[2] علي الشرقاوي، **إدارة المخازن**، نفس المرجع، ص:50.

المطلب الثاني:ترميز المخزونات

من العمليات التي تقوم بها المخازن علي اختلاف أنواعها تلك العملية الخاصة بالتصنيف والترميز للموجودات بالمخزن والتي سوف ترد أو تضاف مستقبليا مع ترميز coding خاص بما يسهل إدارة ومتابعة المخزون من ناحية ويزيد من كفاءة عملية الاتصالات بين المخازن والجهات الطالبة من ناحية أخرى.

1. **تعريف الترميز**:الترميز هو استخدام رموز معينة في شكل حروف أبجدية أو أرقام عددية للتعبير عن مواصفات وخصائص الأصناف المخزونة، وفي هذه الحالة يعبر كل رمز (حرف أو أرقام)على خاصية أو صفة معينة من خصائص أو صفات الصنف، ويقوم الترميز على أساس تقسيم الأصناف المخزونة إلى مجموعات رئيسية، ثم تنقسم كل مجموعة رئيسية إلى أقسام ،ثم ينقسم كل قسم إلى فروع والفروع إلى بنود[1].
2. **فوائد الترميز**:

- سهولة التعرف على المواد؛
- تسهيل عملية الرقابة الآلية في متابعة حركة المواد والأرصدة [2]؛
- التعرف على موجودات المخزونات لمنع تكرار الشراء وبالتالي سهولة تقييم المخزون؛
- زيادة التخلص في الأعمال إذ يتم إفراد كل قسم بمجموعة من معرفة المخزونات وتحديد عدد ونوع العاملين فيها؛
- معرفة المخزونات التي لها خصوصيات خطيرة وعزلها كما في تخزين المواد السامة والمواد القابلة للاشتعال؛
- سرعة الوصول على المخزونات داخل المخازن والتعرف على المخزونات المطلوبة وتحديد أماكن تخزينها بدقة؛
- متابعة رصيد المخزونات داخل المخازن (الحد الأدنى، الحد الأقصى) نقطة إعادة الطلب، وهذا ما يزيد فعالية الرقابة على المخزونات وجردها وتقييمها[3].

---

[1] حجاب عيسى، **التسيير الأمثل للمخزون المؤسسات الصناعية باستعمال النماذج الكمية**، مرجع سابق، ص: 19.

[2] سليمان خالد عبيدات،مصطفى نجيب شاويش، **إدارة المواد الشراء والتخزين**، مرجع سابق، ص: 132.

[3] بوبكر عميروش، **دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة**، مرجع سابق، ص: 56.

3. طرق ترميز المواد:

وهناك في الواقع طرق عديدة لترميز الأصناف والموجودات بالمخازن والتي تجمع مابين الحروف الهجائية والأرقام البسيطة والمركبة أو الألوان.

وسوف نشير بإيجاز شديد إلى بعض الطرق كالتالي[1]:

- **الطريقة البسيطة للحروف الأبجدية**:في ظل هذه الطريقة يمكن الاعتماد على الحروف الأبجدية لترميز الأصناف أو المواد الموجودة بالمخزن (مثال ذلك الصنف أ، والصنف ب، والصنف ج وهكذا.. الخ).
- **الطريقة البسيطة للأرقام**:تعتمد هذه الطريقة المبسطة علي الأرقام المتسلسلة من(1)إلى ملا نهاية حيث يأخذ كل صنف رقم معين كرمز له. كما يلاحظ أن الترقيم يتم على ورود الصنف للمخازن حيث يشير الرقم الأصغر إلى ورود الصنف الذي يحمله حديث بالمقارنة بالرقم الأعلى.
- **طريقة المجموعات الرقمية**: تعتبر هذه الطريقة تطويرا للطريقة السابقة حيث يكون هناك مجموعات من الأرقام (مثال ذلك من 1 إلى 100، من 101إلى 200...و هكذا) للأصناف بالمخازن، ثم بداخل كل مجموعة من هذه المجموعات الرقمية يمكن أن تكون هناك مجموعات فرعية (مثال ذلك من1إلى 10 من 11إلى 20...و هكذا للمجموعة الخاصة بالأصناف من 1إلى 10)بحيث تخصص كل مجموعة فرعية إلى درجة أو مرتبة معينة من درجات الصنف الواحد...و هكذا.
- **الطريقة المختلطة للحروف والأرقام**: تجمع هذه الطريقة بين الطريقتين السابقتين وهما الطريقة المبسطة للحروف الأبجدية والطريقة المبسطة للأرقام، حيث تستخدم الحرف أولا على البند الرئيسي في التصنيف للصنف بينما يدل الرقم على البند الفرعي في نفس التصنيف.
- **طريقة الحروف والأرقام ذات المعنى عند التفكير أو التذكير**: تستخدم هذه الطريقة كل من الحروف والأرقام التي تشير إلى حد ما إلى الأصناف ومواصفاتها حتى يسهل تذكرها.
- **طريقة الترميز باستخدام رموز المورد**: حيث يتم في هذه الطريقة إتباع نفس الرموز الموضوعة للأصناف من قبل الموردين وأحيانا قد يضاف عليها حرف أو رقم ليدل على التبويب الرئيسي المستخدم في المخازن.
- **طريقة الألوان**: تستخدم هذه الطريقة أحيانا للترميز لبعض الأصناف وذلك بصيغ حرفي الصنف (مثل القطع الحديدية أو الأنابيب) لتسهيل الملاحظة في هذه الحالة وضعها فوق بعضها البعض.

[1] ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسلي، **الإدارة الإستراتيجية**، مرجع سابق، ص ص: 378، 379.

- **طريقة استخدام الكود الشبيه بالكود العالمي**: للمنتجات الاستهلاكية، وذلك في حالة استخدام الحاسبات الآلية في الأعمال المخزنية من استلام وصرف وجرد ومناولة. ويمكن قراءة هذا الكود غالبا عن طريق آلة استشعار تمسك باليد، و الغرض الرئيسي من هذه الطريقة هو تقليل العمل الورقي والكتابي وتحسين الرقابة على المخزون، ورفع كفاءة عمليات المناولة خاصة في ظل نظم المناولة الآلية[1].

المطلب الثالث: الرقابة على مخزونات

تعتبر أنشطة مراقبة المخزون من الأنشطة الهامة التي يجب أن يوليها صاحب المشروع اهتماما كبيرا لما لها من تأثير إيجابي على الهدف الذي يسعى المشروع لتحقيقه.

الفرع الأول: تعريف الرقابة على المخزونات

تعريف الرقابة على المخزونات:يقصد بالرقابة على المخزون الوسيلة التي يمكن من خلالها توفير احتياجات المنشأة من المواد الأولية والأجزاء والأصناف بالكمية والنوعية المحددة مسبقا في الزمان والمكان المناسبين بأقل تكلفة ممكنة[2].

الفرع الثاني: مجالات الرقابة على المخزون

1. **الرقابة على الكمية:** تتم الرقابة على الكميات المشتراة هل هي مطابقة للكميات المطلوبة وبالكميات الاقتصادية، وكذلك تتم الرقابة على المخزون الموجود هل هو مطابق للأرصدة الدفترية.
2. **الرقابة على القيمة:** وتتم الرقابة على القيمة اعتمادا على قائمة المخزون الداخل إلى المستودع وكذلك حسابات المخزون السلعي.
3. **الرقابة على النوع**:وتتضمن معرفة درجة مطابقة المواد المشتراة للمواصفات ودرجة صلاحيتها للعمل، أي تشمل وصف للمواد وتوصيفها.
4. **الرقابة على الزمن**:ويقصد بذلك زمن الرقابة الدورية، وفترات التوريد والانتظار ووقت الفحص، ووقت الاستلام والصرف، وزمن النقل، وزمن مراجعة المستندات، وزمن ركود بعض الأصناف[3].

[1] ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسلي، **الإدارة الإستراتيجية**، مرجع سابق، ص ص: 380، 381.

[2] سليمان مصطفى الدلاهمة، **محاسبة إدارية**، مرجع سابق، ص: 363.

[3] أحمد يوسف دودين، **إدارة الأعمال الحديثة**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، 2012، ص ص: 239، 240.

الفرع الثالث:أهداف الرقابة على المخزون

تهف السيطرة المخزنية (الرقابة المخزنية) إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المتعلقة بإدارة وتنظيم حركة المخزون من بداية وصوله إلى مخازن المنشأة وحتى خروجه على شكل بضاعة جاهزة للاستعمال بعد تصنيع المواد الأولية التي استخدمت في العملية التصنيعية. ومن بين هذه الأهداف هو مايلي[1]:

1. تأمين كميات المخزون التي تحتاج إليها الدائرة الإنتاجية لتنفيذ خطة الإنتاج و بالتالي خطة المبيعات، وبما يضمن استمرار ولاء المستهلك للمنشأة وتأمين الحصة السوقية؛
2. الحد من التلاعب بالمخزون لأنه يشكل جزء من الموجودات المتداولة في المنشأة والقضاء على الانحرافات في سلوك العاملين في إدارات المخازن؛
3. التأكد من مطابقة مواصفات المواد المشتراة مع المواصفات المحددة من قبل الدائرة الفنية أو دائرة السيطرة النوعية في المنشأة؛
4. الحد من تراكم المخزون الفائض عن الحاجة لأن ذلك يحمل المنشأة تكاليف خزن عالية، إضافة إلى كونه تجميد لرأس المال المستثمر فيه في حالة بقائه لمدة طويلة؛
5. تأمين الخزن بشكل جيد وبما يحافظ على كميات المخزون من التلف والكسر والتقادم وبما يؤمن إسغلال أكبر مساحة مخزنيه؛
6. تأمين تنظيم أعمال النقل الداخلي ومناولة المواد بطريقة سليمة تحافظ على كمية وجودة المخزون وتأمين عمليات التعبئة والتغليف السليمة.

الفرع الرابع: إجراءات وطرق الرقابة على المخزون

أولا:إجراءات الرقابة على المخزون

وتتضمن عملية الرقابة على المخزون الإجراءات التالية[2]:

1. تحديد أنواع وكميات المخزون الواجب الاحتفاظ به وتحديد الإجمالي لكل نوع أو صنف من المخزون؛
2. استلام الأنواع والأصناف الواردة إلى المخازن وإضافتها إلى الأرصدة السابقة.
3. تنظيم عملية الصرف من المخازن؛

[1] حاكم محسن محمد، مؤيد الفضل، **إدارة المواد**، مرجع سابق، ص: 104.

[2] سليمان مصطفى الدلاهمة، **محاسبة إدارية**، مرجع سابق، ص ص:364، 366.

ثانيا: طرق الرقابة على المخزون

هناك طرق عديدة تستخدمها المنشأة لتوفير الرقابة الفاعلة على المخزون (المواد الأولية والأجزاء النصف مصنعة ومخزون قطع الغيار والمنتجات التامة الصنع والإنتاج تحت التشغيل ومهمات التشغيل والصيانة)

وسنتناول بعض الطرق التي تستخدم في الرقابة على المخزون:

1. **طريقة مستمرة perpetual control méthode:**تستخدم هذه الطريقة في المنشآت التي تتعامل مع محدود من الأصناف وغالبا ما تكون المنشآت ذات الإنتاج الكبير والنمطي المستمر ولذلك فإن عملية الإنتاج في هذه المنشات مستمرة يوميا. تقوم هذه الطريقة على وجود بطاقة لكل صنف من الأصناف الموجودة في المنشاة حيث يفيد بها حركة الصنف من وارد ومنصرف وتمكن من معرفة الرصيد أول بأول. و في هذه الحالة وصول رصيد أي صنف للحد الأدنى الذي يجب أن لا تقل عنه كمية المخزون يتم طلب كميات إضافية منه. وقد زاد استخدام هذه الطريقة في الرقابة على المخزون نظرا لانتشار وتطور أجهزة الحاسوب.
2. **طريقة الرقابة الدورية periodical control méthode**:تستخدم هذه الطريقة في المنشآت التي تتعامل مع عدد كبير ومتنوع من الأصناف وتتم عملية الشراء من مورد واحد. تقوم هذه الطريقة على الإحصاء الدوري للكمية المتوفرة من كل صنف من أصناف المخزون ومن ثم يتم إعداد طلبات الشراء للحصول على الكمية المطلوبة من كل صنف للوصول إلى الحد المرغوب فيه عند كل مراجعة دورية. وتعتمد هذه على عامل الزمن ويفضل أن تكون فترة زمنية (الدورية) قصيرة لأصناف غالية الثمن وذات الأهمية الكبيرة لاستمرارية النشاط، وكما يفضل أن تكون الفترة الزمنية (الدورية)) أطول للأصناف ورخيصة الثمن والنقص فيها لا يؤدي إلى توقف النشاط.
3. **طريقة الحد الأقصى والأدنى High liw méthode**:بموجب هذه الطريقة يتم تحديد الحد الأقصى الذي يجب أن تزيد عنه كمية المخزون وكذلك تحديد الحد الأدنى الذي يجب أن تقل عنه كمية المخزون عليه يتم طلب كميات إضافية من المخزون من الصنف عند الوصول للحد الأدنى بالقدر الذي لا يؤدي إلى وصول المخزون من الصنف عند الحد الأقصى حيث يمثل الحد الأدنى للمخزون (مخزون الأمان)أقل كمية من المخزون الواجب الاحتفاظ بها أو توافرها من كل صنف.

4. **طريقة التصنيف حسب الأهمية النسبية** A .B.C PAN METHOD**:**وفقا لهذه الطريقة يتم تقسيم الأصناف التي تستخدمها المنشأة في عملياتها الإنتاجية المختلفة حسب الأهمية فالأصناف ذات الأهمية الكبرى يرمز لها برمز A والأصناف المهمة بالرمز B، بينما الأصناف قليلة الأهمية يرمز لها برمز Cبناء على ذلك تخضع الأصناف من الفئةA إلى رقابة شديدة ويكون مسؤول عنها أكثر الأشخاص خبره ومعرفة بالمنشأة أما فئة B الأصناف المهمة تخضع لرقابة متوسطة وتخضع فئة C قليلة الأهمية لرقابة بسيطة.

خلاصة الفصل

من خلال ما سبق اتضح لنا:

- أن متطلبات التوافق والتطبيق في البيئة المحاسبية، التمست ضرورة التخلي جذريا عن المخطط المحاسبي الوطني الذي هو في الأساس يعاني من عدة نقائص لا تستجيب لمتطلبات الإصلاحات الاقتصادية واستبداله بالنظام المحاسبي المالي الذي يعتمد في مضمونه على معايير المحاسبة الدولية؛
- تلعب الرقابة على المخزون دور مهم وفعال في اكتشاف الأخطاء والحد من التلاعبات؛
- التخطيط والرقابة الفعالة على المخزون يساعد كثيرا المؤسسة في الوصول إلى أهدافها المسطرة كما يقلل من نسبة التكاليف؛
- اعتبر النظام المحاسبي المالي المخزونات أصلا من أصول المؤسسة.

تمهيد

تعتبر المخزونات بند من أهم بنود الميزانية في المؤسسات التجارية والصناعية، وبالتالي يحتاج تقييمها وتسييرها ومتابعتها بذل الجهد الكافي من طرف القائمين على تسييرها في المؤسسة وعليه فقد تطرق النظام المحاسبي المالي الذي يستمد بعض مفاهيمه من المعايير الدولية على كيفية التقييم والتسجيل والمتابعة الدورية لهذه المخزونات معتمدين في ذلك على طريقة الجرد الدائم والمتناوب، وطرق التقييم "FIFO، CUMP" التي يجب أن تكون دقيقة حتى لا تؤثر على ناتج نشاط المؤسسة.

وعليه قسمنا هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: جرد و تقييم المخزونات.

المبحث الثاني: معالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: خسارة القيمة عن المخزونات.

المبحث الأول: جرد وتقييم المخزونات

يعتبر الجرد وتقييم المخزونات من العمليات الأساسية لوظيفتي التخزين والمحاسبة، والهدف منهما التحكم والضمان السير الحسن للمواد المخزنة والمحافظة عليها بالإضافة إلى توفير المعلومات لاستخدامها في حساب أسعار التكلفة للمنتجات المباعة والمخزنة.

المطلب الأول: تعريف الجرد وأهدافه

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الجرد وذكر أهدافه وأهم النتائج التي تم تحقيقها في ما يلي:

الفرع الأول: مفهوم الجرد

تعريف1: هو عملية تقييم موجودات و مخرجات المؤسسة وهذا للحصول على الرصيد المتبقي أو الموجود في المخازن نهاية السنة سواء بالقيمة أو بالكمية أو بهما معا[1].

تعريف2: الجرد هو عملية مالية ومحاسبية تقوم بها المنشأة في نهاية السنة المالية بعد الانتهاء من إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة وقبل إعداد القوائم المالية وذلك بهدف تحديد نتيجة أعمال السنة المالية بدقة إضافة إلى تصوير المركز المالي الحقيقي للمنشأة في نهاية تلك السنة المالية[2].

تعريف3: المخزون ويضم مجموع المواد والمنتجات التي اشترتها المؤسسة وقامت بإنتاجها بهدف بيعها أو استهلاكها في عمليات الإنتاج و الاستغلال، إن حسابات المخزون هي حسابات أصول باستثناء حساب المشتريات[3].

تعريف4: يقصد بجرد المخزون السلعي حصر وتحديد كمية البضائع المملوكة للمشروع وقيمتها بتاريخ معين هو تاريخ إعداد القوائم المالية[4].

تعريف 5: يعرف الجرد بأنه عملية ختامية تتم في نهاية الفترة المالية وبعد استخراج ميزان المراجعة وذلك لتحديد الوضع الحقيقي للمؤسسة ومركزها المالي واستخراج نتائج أعماله السنوية من ربح أو خسارة وتسجيل نتيجة الجرد في دفتر الجرد[5].

---

[1] عبد الغفار حنفي، **إدارة المشتريات و المخازن**، : دار الجامعة الجديد للنشر. الإسكندرية، 2002، ص: 137.

[2] رضوان محمد العناتي، **مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها**، الجزء الثاني، الطبعة 5، دار الصفاء للنشر والتوزيع. عمان، 2007، ص ص: 11، 12.

[3] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، سطيف، 2009، ص: 46.

[4] رضوان صالح الرزق، زواتي عبد الكريم، **أصول المحاسبة**. دار الفكر للنشر و التوزيع، بيروت. لبنان، 1992، ص:249.

[5] رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية**، الطبعة لأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص: 194.

من التعاريف السابقة نستنتج أن الجرد هو عملية إحصاء للمخزونات من حيث العدد والوزن أو القياس لكل صنف من أصناف البضاعة وهذا لمعرفة قيمتها في نهاية الفترة المالية.

الفرع الثاني:أهداف الجرد

تهدف عملية الجرد إلى تحقيق مايلي:

- تحديد الأصناف الموجودة في المخازن؛
- التأكد من صلاحية الأصناف الموجهة للبيع أو الإنتاج؛
- معرفة قيمة البضاعة الموجودة في وقت الجرد في المخازن؛
- تحديد الأصناف بسيطة الحركة؛
- اكتشاف النقص أو العجز أو الزيادة في الكميات المخزنة؛
- اكتشاف نقاط الضعف في النظام المخزني للمؤسسة[1]؛
- الكشف عن محاولات الغش والسرقة حتى يمكن محاسبة المسئولين؛
- اكتشاف نقاط القوة في نظام المخازن أو في إجراءات السيطرة المخزنية[2].

الفرع الثالث:نتائج الجرد

قد تكتشف نتائج الجرد الفعلي عن المخزون عن أحد الاحتماليين هما العجز أو الزيادة في الرصيد الفعلي للمخزون عن الرصيد الدفتري، كما توضحه سجلات المخازن، وهنا يكون التساؤل حول كيفية التصرف في العجز أو الزيادة، يمكننا القول أنه لابد من وجود فروق نتيجة الجرد، كلما قام به أفراد مختلفون أو كلما استخدمت أدوات و وسائل قياس مختلفة.

وبصفة عامة فإنه يفضل عدم تقرير وجود عجز أو زيادة في الجرد قبل الرجوع إلى أمناء المخازن وذلك لثلاثة أسباب رئيسية هي:

1. قد يخطئ القائم بالجرد في تمييز الأصناف، ومن ثم يجب إعطاء أمين المخزن الفرصة لتصحيح ذلك لأنه أكثر العمال معرفة بالأصناف المخزنة.

[1] غانم فنجان موسى، **الأصول المتداولة في إدارة المخازن**، دار الرسالة للطباعة و النشر، بغداد، 1980، ص:301.

[2] بن هرهور عبد الرحمان، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية**، مرجع سبق ذكره ص: 15.

2. قد يكون الصنف مخزونا في أكثر من مكان أو جهة، ولم يتناول الجرد الكميات الموجودة ببعض هذه الأماكن أو الجهات، وهو الأمر الذي يمكن تداركه من خلال أمين المخزن.
3. إن إظهار الفروق بين الأرصدة الفعلية و الأرصدة الدفترية يعتبر بمثابة اتهام أو طعن في أمانة و نزاهة أمين المخزن، و من تم يجب إعطاؤه الفرصة لإبداء وجهة نظره قبل تقرير العجز أو الزيادة[1].

المطلب الثاني:أنواع الجرد

تكاد تنحصر المعالجة المحاسبية لأنظمة المخزون السلعي في نظامين رئيسيين هما[2]:

الفرع الأول: طريقة الجرد المتناوب (الدوري)

أ. تسجيل المحاسبي للتموينات والبضائع المستهلكة

– من خلال الفترة، يسجل في جانب المدين ح/38"المشتريات المخزنة"بتكلفة الشراء يقابله في الجانب الدائن لحساب الموردين أو حسابات الخزينة، حيث يقسم ح/38بنفس التصور الخاص بحسابات60"مشتريات مستهلكة"، كما ينبغي لدى اختتام الفترة وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة الشروع في إلغاء المخزونات الموجودة في بداية الفترة عن طريق التقيد في الجانب الدائن من ح/ 30"البضائع"و ح/31 "المواد الأولية واللوازم"و ح/32 "تموينات أخرى" في المقابل في الجانب المدين ح/60"المشتريات المستهلكة "الموافقة (المناسبة). وترصيد ح/38"المشتريات المخزنة"بحيث يجعل دائنا، مقابل جعل ح/60"المشتريات المستهلكة"الموافقة (بنفس التصور)مدينا.

معاينة مخزونات نهاية الفترة المخصومة من حسابات المخزونات (ح/30، 31، 32....) في الجانب المدين مقابل جعل ح/×60 دائنا.

ب. التسجيل المحاسبي للمنتجات المصنوعة أو قيد الصنع:

– **أثناء الفترة:**لا تسجل أية كتابات خصوصية في الصنف"3"(العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة).
– **نهاية الفترة** بعد إجراء جرد خارج المحاسبة، ينبغي كما هو الشأن بالنسبة إلى تسجيل التموينات و البضائع المستهلكة :

[1] زدون جمال، **الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون**، مرجع سبق ذكره، ص: 84.
[2] لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية**، مرجع سبق ذكره، ص ص:274، 275.

الشروع في إلغاء مخزون البداية:عن طريق التقييد في الجانب الدائن من ح/33"سلع قيد الإنتاج"و ح/34"خدمات قيد الإنتاج"و ح/35"مخزون قيد الإنتاج"بمقابل الجانب المدين حسابات72"الإنتاج المخزون أو المنتقص من المخزون"(الحسابات المناسبة)[1].

الفرع الثاني: طريقة الجرد الدائم (المستمر):

تتيح طريقة الجرد الدائم المتابعة المحاسبية للمخزونات وتساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية كما تسمح هذه الطريقة فيما يتعلق بالمنتوجات التامة الصنع، بإجراء تناسب مباشر بين تكاليف المخزونات المباعة والعائدات المتعلقة بها، وباستخدام الجرد الدائم للمخزون، فإننا نسجل وباستمرار عملية الحصول على ملكية المخزون، الدخول إلى المخازن، عملية تحويل الملكية على أساس سعر البيع وخروج المخزون لغرض البيع على أساس تكلفة الشراء وفقا لإحدى طرق التقييم السابقة[2].

سنعتمد في دراستنا على مختلف التسجيلات المحاسبية لسير المخزونات على أساس طريقة الجرد الدائم كما يلي:

أ. التسجيل المحاسبي للمشتريات الخاصة بالمواد الأولية والبضائع المستهلكة:

- **أثناء الدورة المحاسبية:** يجعل حساب×38 مدينا بتكلفة الشراء ويقابله في الجانب الدائن حساب المورد أو حساب الخزينة وذلك حسب طريقة التسديد. وعند وصول المشتريات ودخولها إلى المخازن يرصد حساب ×38 بحيث يجعل دائنا ويقابله في الجانب المدين حساب 30 بضائع أو 31 مواد ولوازم أو 32 تموين آخر، وهذا حسب نوع المشتريات.

وفي حالة وجود خروج للمخزونات يجعل إحدى الحسابات، حساب 30 بضائع أو 31 مواد ولوازم أو حساب 32 تموين آخر دائنا ويقابله في الجانب المدين إحدى الحسابات، حساب 600 بضائع مستهلكة أو 601 مواد ولوازم مستهلكة أو حساب 602 تموين آخر مستهلك.

- **وفي نهاية الدورة:**عند عملية الجرد ومقارنة الجرد الطبيعي بالجرد المحاسبي، يتم تسجيل الفروقات المبررة في حساب المخزون المعني (30 أو31أو32) مقابل حساب×60والفروقات الأخرى تسجل إما في حساب 657 أو حساب757.

[1] حاج علي، **النظام المحاسبي المالي الجديد**، مطبعة دار بلقيس للنشر، الجزائر، 2012، ص: 214.

[2] حاج علي، **النظام المحاسبي المالي الجديد**، نفس المرجع، ص: 214.

ب. التسجيل المحاسبي للمنتجات التامة والمنتجات قيد الصنع:

تكون المعالجة المحاسبية للمخزونات الخاصة بالمنتجات التامة والمنتجات قيد الصنع كما يلي:

- **أثناء الدورة المحاسبية:**تسجل حسابات المخزون (حساب 35 منتجات، حساب34منتجات خدمات قيد الإنتاج وحساب 33 منتجات قيد الإنتاج) التي تستعمل في حركة المخزون للمنتجات بحيث تجعل هذه الحسابات مدينة عند دخول المنتجات إلى المخزن ويجعل حساب ×72 دائنا.
- **وفي نهاية الدورة:**عند عملية الجرد ومقارنة الجرد الطبيعي مع الجرد المحاسبي، يتم تسجيل الفروقات المبررة في حساب المخزون المعني (33أو 34 أو 35) مقابل حساب 72[1].

المطلب الثالث:طرق تقييم المخزون

تقيم المخزونات عند الشراء بتكلفة الشراء (ثمن الشراء + مصاريف الشراء) أما عند إخراجها من المخزن فتقيم بعدة طرق نذكر منها:

1. **طريقة الوارد أولا الصادر أولا(FIFO(** First in, FIRST OUT met hod:

تقوم هذه الطريقة على أساس أن البضاعة المشتراة أولا يتم بيعها أولا. أي أن مخزون آخر المدة يمثل الكميات التي اشتريت مؤخرا وهذا يعني أن تكلفة البضاعة آخر المدة تحسب على أساس أحدث الأسعار[2].

مثال:

تقوم إحدى المؤسسات الصناعية، بصناعة دفاتر مدرسية وقد سجلت خلال شهر فبراير الحركات التالية الخاصة بمادة الورق:

2.1 - مخزون أول مدة 500 كلغ من الورق بسعر 50 دج للكلغ.

2 . 2 – مدخلات 1000كلغ من الورق، السعر 54دج للكلغ.

2.8 –مخرجات 300كلغ.

14 - 2 –مخرجات 200كلغ.

20 - 2– مدخلات 400كلغ من الورق بسعر 52 للكلغ.

24 - 2 – مخرجات 500كلغ.

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص: 49، 50.

[2] عبد الوهاب حبش الطعمه، انتصار عبود مراد التميمي، إسماعيل يحي التكريتي، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، الطبعة الأولى، 2008 ص:286.

26 - 2 مدخلات 600 كلغ من الورق بسعر 51 دج للكلغ.

المطلوب: تقييم المخرجات حسب طريقة الوارد أولا الصادر أولا Fifo

الحل:

التاريخ	المدخلات			المخرجات			رصيد نهائي		
	الكمية	ث.و	المبلغ	الكمية	ث.و	المبلغ	الكمية	ث.و	المبلغ
2 - 1	500	50	25000	-	-	-	500	50	25000
2 - 2	1000	54	54000	-	-	-	500 1000	50 54	25000 54000
2 - 8	-	-	-	300	50	15000	200 1000	50 54	10000 54000
2 - 14	-	-	-	200	50	10000	1000 1000	54 54	54000 54000
2 - 20	400	52	20800	-	-	-	400	52	20800
2 - 24	-	-	-	500	54	27000	500 400	54 52	27000 20800
2 - 26	600	51	30600	-	-	-	500 400 600	54 52 51	27000 20800 30600
المجموع	2500		130400	1000		52000			

وللتأكد: إجمالي المدخلات (بالكمية والقيمة)- إجمالي المخرجات = الرصيد الأخير للمخزون.

2500كلغ – 1000كلغ = 500كلغ + 400كلغ + 600كلغ

130400دج – 52000دج = 27000دج + 20800دج +30600دج[1].

2. **طريقة التمييز المحدد(الحصر الفعلي)**: وذلك في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستعمل لمنتج أو منتجات محدد ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة[2].

3. **طريقة المتوسط المرجح (w.A) weighed –Average Inventory**: تقوم هذه الطريقة على أساس افتراض أن الكميات المباعة إنما تخرج من كل الكميات المشتراة أو المنتجة بما فيها رصيد مخزون آخر الفترة وذلك حسب نسبة كل منها إلى المجموع الكلي[3].

- **التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال**: يتم الإخراج فيها بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها و بعد كل إدخال نحسب هذه التكلفة و تقيم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها، ثم نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة و تقيم بها الإخراجات التي تأتي بعدها و هكذا دواليك. إن هذه الطريقة تقضي على الفروقات الوهمية و هو نوع من تحسين سعر المواد أي أنها تجعل السعر مكيفا مع الأسعار الجديدة الموجودة في السوق[4].

و تستخدم هذه الطريقة العلاقة التالية : (الإدخال الجديد + المخزون المتبقي) بقيمته / (الإدخال الجديد + المخزون المتبقي) بكميته

- **التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات**: بهذه الطريقة فإن تقييم مجموع الإخراجات يكون بتكلفة وحدة مشتركة تحسين بعد دخول كل مشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن الإخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط و في آخر الفترة عند حجم كل الإدخالات تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة و تقيم بها الإخراجات، و تحسب تكلفة الوحدة وفق العلاقة:

مجموع الإدخالات للشهر بالقيمة / مجموع الإدخالات للشهر بالكمية = مجموع تكلفة الإدخالات / مجموع كمية الإدخالات

[1] بويعقوب عبد الكريم، **محاسبة تحليلية**، مرجع سابق، ص ص: 71، 72.

[2] ضويفي حمزة. محاضرة: **محاسبة تكلفة المخزونات**.2013 ، ص: 1.

[3] رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية**، مرجع سابق، ص: 217.

[4]– ناصر دادي عدوان، **المحاسبة التحليلية**، ط2، الجزائر، دار المحمدية العامة للنشر، 2002، ص: 64.

- **التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات + مخزون أول المدة:**

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن و تحسب في آخر الفترة، بعد الاطلاع على مجموع الإدخالات الحقيقية التي تتم في المؤسسة[1].

و تحسب هذه التكلفة بالعلاقة : (مخزون أول مدة + مجموع الإدخالات) تكلفة

(مخزون أول المدة + مجموع الإدخالات) كمية

مثال تطبيقي:

أظهرت بطاقة المادة "م" حركة ومخزون شهر فيفري كالتالي:

02/01 مخزون أول الشهر 150 كيلو غرام بـ 10 دج.

02/04 شراء 600 كيلو غرام بـ 11 دج.

02/10 شراء 450 كيلو غرام بـ 12 دج.

02/16 إخراج 900 كيلو غرام.

02/24 شراء 750 كيلو غرام بـ 13 دج.

02/28 إخراج 850 كيلو غرام.

المطلوب : إعداد بطاقة تقييم المخزون بطريقة بـCMP.

الحل:

متوسط التكلفة المرجحة للوحدة = قيمة المخزون في بداية الفترة + تكلفة الإدخالات

كمية المخزون في بداية الفترة + كمية الإدخالات

$$\frac{(150 \times 10) + (600 \times 11) + (450 \times 12) + (750 \times 13)}{150 + 600 + 450 + 750}$$

متوسط التكلفة المرجحة للوحدة = 11,92 دج[2].

[1] ناصر دادي عدوان، **المحاسبة التحليلية**، نفس مرجع، ص ص:67، 68.

[2] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، 2011، ص: 10.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمحزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

يتم معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي والمالي وفق حالتين هما الشراء والبيع وذلك بالاعتماد على طريقتين هما طريقة الجرد الدائم وطريقة الجرد المتناوب وسنتطرق إليها بالتفصيل في هذا المبحث على النحو التالي:

المطلب الأول: عملية الشراء، البيع في ظل نظام الجرد الدائم

سنتطرق في هذا المطلب إلى عمليات الشراء والبيع وفق النظام الجرد الدائم على النحو التالي[1]:

الفرع الأول:عملية شراء المخزون (بضاعة أو مواد ولوازم)

عند شراء مخزون نمر بمرحلتين أو ثلاث (مرحلتين عند الشراء على الحساب، وثلاث مراحل عند الشراء مع التسديد "الدفع".

المرحلة الأولى:

- **مرحلة استلام الفاتورة:**يجعل ح/38 مشتريات في الجانب المدين، ويقابله في الجانب الدائن ح/404 موردو المخزونات، بتكلفة الشراء.

المرحلة الثانية:

- **مرحلة استلام المخزون:**إدخال المخزون إلى المخزن، حيث يجعل إما ح/30 المخزونات من البضائع، أو ح/31 مواد ولوازم في الجانب المدين، يقابله في الجانب الدائن ح/38 مشتريات.

نلاحظ أن ح/38 مشتريات تارة مدين، وتارة دائن فهو حساب وسيط بين مرحلة استلام الفاتورة ومرحلة استلام البضاعة (مرصد).

المرحلة الثالثة:

- **مرحلة التسديد:** يجعل ح/401 موردو المخزونات في الجانب المدين، يقابله في الجانب الدائن إما ح/512 بنوك الحسابات الجارية أو ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية "ح ج ب"، أوح/53 صندوق الأموال .... الخ بالمبلغ المدفوع، حسب التسجيل التالي:

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص: 69.

		-----//-----		
38		مشتريات	×××	
	401	مورو المخزونات		×××
		" إسلام فاتورة رقم ××"		
		-----//-----		
30		المخزونات من البضائع	×××	
31		المواد الأولية والتوريدات	×××	
	38	مشتريات		×××
		" سند إدخال إلى المخزن رقم ××"		
401		موردو المخزونات	×××	
	512	البنك		×××
	515	الحساب الجاري البريدي		×××
	53	صندوق الأموال		×××
		"مرحلة التسديد"		

مثال تطبيقي:

اشترت المؤسسة آلة إنتاجية بقيمة 40000 وبلغت مصاريف نقلها قيمة 5000 دج مع العلم أن هذه الآلة موجهة للبيع (استلمت المؤسسة الفاتورة و البضاعة معا).

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية

الحل:

		-----//-----		
380		مشتريات بضاعة	45000	
	401	موردو المخزونات		45000
		"استلام فاتورة"		

30		-----//-----		
		مخزونات من البضائع	45000	
	380	مشتريات بضاعة		45000
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

توضيح العملية:

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء.

تكلفة الشراء = 40000 + 5000 = 45000 دج[1].

الفرع الثاني: عملية بيع مخزون (بضاعة، مواد و لوازم، إنتاج نصف مصنع، إنتاج تام الصنع، النفايات)

أ- بيع بضاعة: تسجل ثلاثة قيود

- **القيد الأول(قيد البيع)**:حيث نجعل أحد الحسابات بنك، الصندوق، زبائن مدين، يقابله في الجانب الدائن حـ/700 المبيعات البضائع (بسعر البيع).
- **القيد الثاني (قيد تسليم البضاعة)**: أي إخراج البضاعة من المخزن، يجعل حـ/600 مشتريات البضائع المباعة مدين، يقابله في الجانب الدائن حـ/ 30 المخزون من البضائع (بتكلفة الشراء)[2].
- **القيد الثالث(مرحلة التسديد)**:أي الدفع، يجعل حـ/512أوحـ/53....(المتاحات)مدين يقابله في الجانب الدائن حـ/411 زبائن بقيمة الدفع (التسديد)، حسب القيود التالية[3]:

411		-----//-----		
		زبائن	×××	
	700	المبيعات من البضائع		
		"تحرير فاتورة "		×××

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، مطبعة دار هومة، الجزائر، 2011، ص: 117.

[2] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص: 47.

[3] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص:72.

		-----//-----		
600		مشتريات البضاعة المباعة	×××	
	30	بضاعة		
		"إخراج البضاعة من المخزن "		×××
		-----//-----		
51أو 53		حسابات مالية	×××	
		زبائن		×××
	411	"مرحلة التسديد أو الدفع"		

مثال تطبيقي:

بتاريخ 01/10 اشترت مؤسسة بضاعة بمبلغ 10000 دج بشيك، و في 01/20 تم بيع كل هذه بضاعة بـ 15000 على حساب.

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة تبعا للجرد الدائم.

الحل : يتم تسجيل العمليات في اليومية كما يلي[1]:

		-----/1/10-----		
380		مشتريات بضاعة مخزنة	10000	
		البنك		10000
	512	"شراء بضاعة"		

		------//-------		
30		بضاعة	10000	
	380	مشتريات بضاعة		10000
		"استلام بضاعة"		

[1] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص:47.

411	700	------//------- الزبائن المبيعات من البضاعة	15000	15000
600	30	------//------- مشتريات بضاعة مباعة بضاعة	10000	10000

ب– بيع مواد أولية (مواد ولوازم): الهدف من شراء مواد و لوازم هو لتحويلها إلى إنتاج، فإذا بيعت كما هي أي دون تحويلها، فتعتبر بضاعة وعند بيعها تسجل بنفس إجراءات تسجيل بيع بضاعة.

الاختلاف الوحيد هو في المرحلة الثانية (الإخراج من المخزن)، فعوض ح/30 بضاعة ب/31 مواد ولوازم.

مثال تطبيقي:في 01/06 قامت المؤسسة ببيع مواد أولية بقيمة 30000 دج تكلفة شرائها 25000دج و التسديد عن طريق ح ج ب.

الحل:يتم التسجيل كالآتي[1]:

517	700	----01/06---- الحساب الجاري البريدي المبيعات من البضاعة "الفاتورة رقم ××"	30000	30000

600	31	----01/06--- مشتريات البضائع المباعة المواد الأولية والتوريدات "سند إخراج رقم ××"	25000	25000

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، مرجع سابق، ص:121.

ج- بيع إنتاج:(نصف مصنع أو تام الصنع أو فضلات ومهملات)

عند بيعها تسجل بنفس الإجراءات المحاسبية ، لذا نأخذ مثال بيع إنتاج تام الصنع.

1. **بيع إنتاج تام الصنع** [1]:

عند بيع إنتاج تام الصنع نمر بمرحلتين أو ثلاثة مراحل:مرحلتين عند البيع على الحساب (لأجل) وثلاثة مراحل عند البيع مع التسديد (الدفع).

- **المرحلة الأولى** (مرحلة تحرير أو تسليم الفاتورة):يجعل ح/411 زبائن مدين، يقابله في الجانب الدائن ح/701 المبيعات من المنتجات المصنعة (بسعر البيع).
- **المرحلة الثانية** (مرحلة إخراج المنتج من المخزن):يجعل ح/724 إنتاج مخزن مدين، يقابله في الجانب الدائن ح/355 إنتاج تام الصنع (بتكلفة الإنتاج).
- **المرحلة الثالثة** (مرحلة التسديد أو الدفع): يجعل حساب من الحسابات المالية (ح/512 بنك أو ح/515 ح ج ب أو ح/53 صندوق ..) مدين، يقابله في الجانب الدائن ح/411 الزبائن (بمبلغ التسديد)، حسب القيود التالية:

مثال تطبيقي:بتاريخ 01/25 تم بيع منتجات مصنعة بـ 120000دج على الحساب، تكلفة الإنتاج 100000 دج. (فاتورة رقم 004، سند إخراج رقم 02).

411		----01/25----	120000	
	701	الزبائن المبيعات من المنتجات المصنعة "فاتورة رقم 004"		120000
724		----//----	100000	
	355	تغير المخزونات من المنتجات المنتجات المصنعة "سند إخراج رقم 02"		100000

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص: 75.

2. بيع المنتجات الوسيطة أو الفضلات و المهملات

يتم بيع المنتجات الوسيطة أو الفضلات والمهملات عن طريق عدة مراحل هي[1]:

- **المرحلة الأولى**:عند بيع منتجات وسيطة أو فضلات و مهملات، نمر بنفس التسجيلات الاختلاف هو عوض كتابة ح/701 المبيعات من المنتجات المصنعة، نكتب ح/702 المبيعات من المنتجات الوسيطة، أوح/ 703 المبيعات من المنتجات المتبقية.
- **المرحلة الثانية** يعوض كتابة ح/355 المنتجات المصنعة، نكتب ح/351 المنتجات الوسيطة (عند بيع المنتجات الوسيطة) أوح/358 المنتجات المتبقية أو المواد (عند بيع المنتجات المتبقية أي الفضلات و المهملات).

مثال تطبيقي:

بتاريخ 06/14 تم بيع منتجات وسيطة بـ 200000 دج، تكلفة الإنتاج 170000 دج ونفايات بـ 60000 دج تكلفة 40000 دج الدفع (نصف) المبلغ بشيك بنكي والباقي على الحساب (فاتورة إنتاج نصف مصنع رقم 003، سند إخراج رقم 15، فاتورة فضلات رقم 005، سند إخراج رقم 20، شيك رقم100).

		----06/14----		
411		الزبائن	260000	
	702	المبيعات من المنتجات الوسيطية		200000
	703	المبيعات من المنتجات المتبقية		60000

		----//----		
724		تغير المخزونات من المنتجات	260000	
	351	المنتجات الوسيطية		200000
	358	المنتجات المتبقية أو المواد		60000
		سند إخراج رقم 15، سند إخراج رقم 20		

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق ، ص ص: 76، 77.

512	البنك	----//----	130000	130000
411	الزبائن "شيك بنكي رقم 100"			

المطلب الثاني: عملية الشراء، البيع في ظل نظام الجرد المتناوب

تمر عملية الشراء والبيع وفق نظام الجرد المتناوب بعدة مراحل سنتطرق إليها على النحو التالي:

في بداية السنة:

تظهر حسابات المخزون مدينة بقيمة المخزون الافتتاحي وهذا ضمن قيد فتح اليومية (أي قيد إثبات الأرصدة الافتتاحية). و خلال السنة تسجل قيود حركة المخزون كالتالي:

- **عملية شراء البضاعة أو مواد:** وتسجل في قيد واحد، حيث نجعل حساب 380 أو381 أو 382 مدينا وحساب بنك أو صندوق أو موردون دائنا.
- **عملية بيع بضاعة والمنتجات:** تسجل في قيد واحد حيث نجعل حساب البنك أو صندوق أو العملاء مدينا وحساب مبيعات 700 أو 701 أو 702 أو 703 دائنا بسعر بيع.
- إن عمليات استهلاك المواد الأولية وكذا الإنتاج المنتجات لا تسجل محاسبيا، ذلك لأن حسابات المخزون (30، 31) لا تستخدم خلال السنة في الجرد المتناوب.

في نهاية السنة: بعد إجراء الجرد المادي للمخزون نسجل القيود التالية :

- قيد إلغاء (أي استهلاك) مخزون بداية السنة، حيث نجعل حسابات المخزون30،32،31،35، 36 دائنا بقيمة مخزون بداية السنة والحسابات 600، 601، 602، 72 على توالي مدينا.
- ترصيد حساب 38 بجعله دائنا وجعل الحساب المناسب 600، 601، 602 مدينا.
- إثبات مخزون نهاية السنة حيث نجعل حسابات30، 31، 32، 35، 36 مدينا بقيمة مخزون آخر السنة و الحسابات 600، 601، 602، 72 دائنا.

✓ **التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء وفق طريقة الجرد المتناوب**

يتم تسجيل عمليات الشراء والاستهلاك و تحديد مخزون آخر مدة وفق هذه الطريقة بإتباع الخطوات الآتية[1]:

- **الخطوة الأولى**:خلال الفترة (الدورة المحاسبية) يجعل حساب38 مشتريات مدينا بتكلفة الشراء متضمنة كل النفقات الضرورية للشراء يجعل حساب موردو المخزونات والخدمات إلى (ح/404)حسابات الخزينة: البنك أو الصندوق (ح/512أوح/53) دائنا وفق القيد التالي:

380		مشتريات بضاعة	××××	
381		مشتريات مواد أولية ولوازم	××××	
382		مشتريات تموينات	××××	
	401	موردو المخزونات والخدمات		××××
		"تسجيل فاتورة الشراء"		

- **الخطوة الثانية**:في نهاية الفترة أو الدورة المحاسبية لابد من إجراء عملية إلغاء المخزون الموجود في بداية الفترة يجعل حساب 30 بضاعة أوح/31 مواد أولية ولوازم أوح/32 تموينات أخرى دائنة وجعل حساب 600 بضاعة مستهلكة أوح/601 مواد ولوازم مستهلكة أوح/602 تموينات مستهلكة مدينا وفق القيد الآتي :

600		ح / بضاعة مستهلكة	×××	
601		ح/ مواد ولوازم مستهلكة	×××	
602		ح/ تموينات مستهلكة	×××	
	30	ح/ بضاعة		×××
	31	ح/ مواد ولوازم		×××
	32	ح/ تموينات أخرى		×××

- **الخطوة الثالثة**:لابد من توضيح المخزون في نهاية الفترة في الجانب المدين لحساب البضاعة أو المواد الأولية واللوازم أو التموينات الأخرى (ح/30أوح/31أوح/32) وبجعل حساب المشتريات (ح/380أو ح/381أوح/382) دائنا وفق القيد الآتي:

[1] عمورة جمال، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي:طرق متابعة المخزون و المخزونات المتأتية من التثبيتات**، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة سعد دحلب، عدد8ماي 2013، ص:213.

30		بضاعة	×××	
31		مواد أولية ولوازم	×××	
32		تموينات أخرى	×××	
		مشتريات بضاعة		×××
	380	مشتريات مواد أولية ولوازم		×××
	381	مشتريات تموينات		×××
	382	" تثبيت مخزون آخر المدة"		×××

- **الخطوة الرابعة**:لابد من ترصيد باقي حسابات 38(مشتريات مخزنة) يجعله دائنا وجعل حساب60 مشتريات مستهلكة مدينا، وهذا من أجل تحديد إستهلاكات الفترة وفق القيد الآتي[1]:

380		مشتريات بضاعة	×××	
381		مشتريات مواد أولية ولوازم	×××	
382		مشتريات تموينات أخرى	×××	
		بضاعة مستهلكة		×××
	600	مواد أولية ولوازم مستهلكة		×××
	601	تموينات مستهلكة		×××
	602	"تحديد إستهلاكات الفترة "		

✓ **التسجيل المحاسبي لعمليات البيع وفق طريقة الجرد المتناوب**

عند بيع البضاعة[2]:

×××		المدينين أو الصندوق أو البنك	×××	
	×××	المبيعات		×××

عند رد بضاعة مشتراة:

×××		الدائنين أو الصندوق أو البنك	×××	
	×××	مردودات المشتريات ومحسوماتها		×××

[1] عمورة جمال، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي:طرق متابعة المخزون و المخزونات المتأتية من التثبيتات**، مرجع سابق ص:214 .

[2] عبد الناصر، إبراهيم نور، وليد زكريا صيام،حسام الدين خداش، **أصول المحاسبة المالية**، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2010، ص ص: 176 .177

عند رد بضاعة :

×××		مردودات المبيعات ومحسوماتها	×××	
	×××	المدينين أو الصندوق أو البنك		×××

المطلب الثالث:العمليات الملحقة بالشراء (التخفيضات، الأغلفة، مصاريف النقل)

سنتطرق في هذا المطلب للكيفية التي تعالج بها محاسبيا التخفيضات والأغلفة ومصاريف النقل على النحو التالي:

الفرع الأول:التخفيضات

" قد يمنح المورد (البائع)إلى الزبون (المشتري)تخفيضات نتيجة المعاملات التي بينهما أو نتيجة لأسباب أخرى وهناك نوعان من التخفيضات (خفيضات تجارية،تخفيضات مالية)[1].

أ. التخفيضات التجارية

نميز ثلاث أنواع من التخفيضات التجارية[2]:

1- الحسميات rabais:تمنح في حالات معينة مثل وجود عيب في البضائع أو المنتجات المباعة أو عند التأخر في تسليمها.

2- التنزيلات Ramise:تمنح في بعض الحالات التي تتجاوز فيها الطلبيات مستويات معينة (الحجم . رقم الأعمال).

3- "التخفيض على رقم الأعمال"يمنح هذا التخفيض إلى الزبائن الذين يحققون رقم أعمال معتبر مع الموردون خلال فترة زمنية معينة (كل ثلاثي سداسي أو نهاية السنة) حسب ما ينص عليها في عقد بين الطرفين.

✓ **المعالجة المحاسبية للتخفيض التجاري:**إن قيمة التخفيض التجاري سواء كانت ضمن الفاتورة، أو خارجها فلا يظهر لها حساب بل تطرح من تكلفة الشراء إذا كانت ضمن الفاتورة لتتحصل على الصافي التجاري، ونعكس القيد إذا كانت خارجها (نستعمل ح/609 التخفيضات، و التنزيلات، و المحسومات المتحصل عليها عن مشتريات أو ح/709التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة).

مثال تطبيقي:

إليك الفاتورة التالية بتاريخ 2010/01/10 والمطلوب منك تسجيلها في يومية الزبون و يومية المورد.

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، مرجع سبق ذكره، ص:146.

[2] مدني بلغيث، **دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد**، مرجع سابق ذكره، ص:5.

ثمن البضاعة 120000

تخفيض تجاري 5 %، على الحساب (تكلفة الشراء عند المورد 100000)

يكون التسجيل وإعداد الفاتورة كما يلي[1]:

ثمن البضاعة	120000
تخفيض تجاري 5 %(%5×120000)	- 6000
صافي التجاري (الدفع)	=114000

يومية الزبون

380	401	----10/10--- مشتريات بضاعة موردو المخزون	114000	114000
30	380	----//---- بضاعة مشتريات بضاعة	114000	114000

يومية المورد :

411	700	----10/10---- الزبائن المبيعات من البضائع	114000	114000
600	30	----//---- مشتريات البضاعة المباعة بضاعة	100000	100000

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص: 111.

- **حالة وجود تخفيض تجاري خارج فاتورة الشراء**

أي أن التخفيض يكون في مذكرة مستقلة عن فاتورة الشراء، وهناك طريقتين لمعالجته:

الطريقة الأولى: في هذه الطريقة نعكس قيد الشراء بقيمة التخفيض كالتالي[1]:

401		----//----	×××	
	380	موردو المخزونات		×××
		مشتريات بضاعة		
380		----//----	×××	
	30	موردو المخزونات		×××
		مشتريات بضاعة		

الطريقة الثانية: هو استعمال ح/609 التخفيضات، و التنزيلات، و المحسومات المتحصل عليها عن مشتريات حيث يجعل ح/401 موردو مخزونات أو (ح/512 بنك، ح/515ح ج ب، ح/53 صندوق) في الجانب المدين يقابله في الجانب الدائن ح/609 التخفيضات، و التنزيلات، و المحسومات المتحصل عليها عن مشتريات(بمبلغ التخفيض)، حسب القيد التالي[2]:

401		----//----	×××	
	609	موردو المخزونات		×××
		التخفيضات،التنزيلات،و		
		المحسومات المتحصل عليها من المشتري		

مثال تطبيقي:

في 01/15 بيع بضاعة بـ 100000 دج على الحساب تكلفة الشراء 70000 دج .

في 01/20 إرسال مذكرة تخفيض تجاري بنسبة 5 % لمبيعات 01/15.

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، نفس المرجع، ص: 113.

[2] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، مرجع سابق، ص:146 .

والتسجيل المحاسبي في اليومية يكون كالتالي[1]:

- يومية الزبون

380	401	----01/15---- مشتريات بضاعة موردو المخزونات	100000	100000
30	380	----//---- بضاعة مشتريات بضاعة	100000	100000
401	380	----01/20--- موردو المخزونات مشتريات بضاعة	5000	5000
380	30	----//--- مشتريات بضاعة بضاعة	5000	5000

ب. **التخفيض المالي**: يطبق هذا النوع من التخفيضات على عمليات الشراء والبيع ويمنح في حالة ما إذا تم تسديد المشتري ما عليه قبل تاريخ الاستحقاق، ويسمى تخفيض تعجيل الدفع[2].

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص ص: 116، 115.

[2] شعيب شنوف ،**محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IFRS /IAS** ، الجزء الثاني، مكتبة بوداود، ص: 25.

✓ **المعالجة المحاسبية للتخفيض المالي**

هناك ثلاث وجهات نظر لمعالجة التخفيض المالي[1]:

وجهة نظر1: يعالج التخفيض المالي بنفس إجراءات معالجة التخفيض التجاري، حيث لا يظهر له حساب خاص به، بل يطرح من التكلفة فقط لـ نحصل عن الصافي المالي.

وجهة نظر2: في هذه الحالة يسجل قيمة التخفيض المالي كمصاريف مالية عند المورد حيث يظهر في ح/66 بالتحديد في ح/668 الأعباء المالية الأخرى، أما عند الزبون فيعتبر إيراد مالي ويظهر في ح/76 وبالتحديد ح/768 المنتجات المالية الأخرى.

وجهة نظر3: في هذه الحالة يظهر التخفيض المالي عند الزبون في ح/609 التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها عن مشتريات، حيث يجعل هذا الحساب في الجانب الدائن، أما عند المورد فيظهر التخفيض المالي في ح/709 التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة، وهذا في الجانب المدين.

الفرع الثاني:الأغلفة

الغلافات: هي عبارة عن مواد التعبئة و التغليف تستعملها المؤسسة من أجل الحفاظ على سلامة مخزوناتها بيعا و شراء، وهنا نميز بين نوعين من الغلافات[2]:

1- غلافات غير قابلة للاسترجاع (مستهلكة): هذا النوع من الغلافات يستهلك مباشرة، مثال على ذلك القارورات البلاستيكية، علب الطماطم .... الخ وعند شراءها تظهر في ح/326 حيث يسجل ح/380 مشتريات بضاعة في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/51 أو ح/ 53 أو ح/401.

وفي المرحلة الثانية يظهر ح/326 في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/380 مشتريات بضاعة.

2- غلافات قابلة للاسترجاع (متداولة):

تستعمل الغلافات المتداولة لصيانة وحفظ السلع المباعة وتستعمل لأكثر من سنة، فعند الحيازة على الغلافات المتداولة يعتبر تثبيت ويسجل في ح/218 تثبيتات مادية أخرى (غلافات متداولة)، ويجعل هذا الحساب في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/51 حسابات مالية أو ح/404 نقدية.

[1] حواس صلاح ، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص ص: 117، 119.

[2] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، مرجع سابق، ص 134، ص: 135.

حسب القيد التالي[1]:

		----//----		
218		مواد التعبئة والتغليف	×××	
	51أو	حسابات مالية		×××
	404	موردو التثبيتات		×××

الفرع الثالث:مصاريف نقل المخزونات:

من الأمور المهمة المرتبطة بعملية المخزون هي الاتفاق بين البائع (المورد) والمشتري (الزبون) على الشروط شحن البضاعة والاتفاق على من يتحمل مسؤولية دفع مصاريف شحن البضاعة، ومن الشروط المتعارف عليها هي:

✓ **التسليم محل البائع:**

إن هذا الشرط يعني أن مسؤولية البائع تنتهي عندما يضع البضاعة علة ظهر وسيلة النقل أي تكون مسؤولية المشتري بتحمل تكلفة نقل البضاعة المشتراة، وكذلك تحمل كافة مخاطر النقل قانونا إلى محلاته.

✓ **التسليم محل المشتري :**

يعني هذا الشرط أن البائع يتحمل كافة المصاريف والمخاطر إلى أن تصل البضاعة إلى محلات المشتري، أي أنه لا يترتب على المشتري دفع أية مصاريف تتعلق بنقل و تأمين البضاعة المشتراة لحين وصولها إلى محلاته. فقد لا يتضمن سعر الشراء تكلفة نقل البضاعة إلى المخازن المشتري وذلك عندما يكون الاتفاق مع البائع أن تكون شروط التسليم (محلات المشتري)، ووفق هذا النوع من الاتفاق يتحمل البائع مصاريف نقل البضاعة إلى محلات المشتري، و بالتالي لا يمكن اعتبار البضاعة كأصول (مشتريات) في دفاتر المشتري إلا عند وصولها إلى محلاته، ويكون القيد كما يلي:

		----//----		
30		مخزون بضاعة	×××	
31		مواد ولوازم	×××	
32		تموينات أخرى	×××	
	380	مشتريات البضاعة		×××

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، مرجع سابق، ص: 156.

في هذه الحالة فإن مصاريف نقل البضاعة لا تظهر لا في الفاتورة ولا في الدفاتر كون شرط التسليم هي محل المشتري، أما إذا كان سعر الشراء يتضمن تكاليف النقل وما قد يصاحبها من نفقات تأمين وتفريغ وما إلى ذلك لكون شرط التسليم هو (محلات البائع) فهذا يعني أن المشتري هو المسئول عن دفع هذه التكاليف الإضافية على سعر الشراء، وأن البضاعة تعتبر ملكا للمشتري بمجرد استلامها أو شحنها

من محلات البائع، تعالج مصاريف نقل المشتريات في هذه الحالة كجزء من تكلفة البضاعة المشتراة إذ يجب إضافتها إلى سعر البضاعة المشتراة.

مثال تطبيقي:

اشترت مؤسسة مواد أولية بسعر 80000 دج، وقد تضمنت الفاتورة مصاريف النقل بـ 2500 دج، تأمين أخطار النقل 4000 دج

الحل:80000+2500+4000=86500

381		----//---- مشتريات بضاعة	86500	
	404	موردو المخزونات "استلام الفاتورة رقم ...."		86500

المبحث الثالث: خسارة القيمة عن المخزونات

المؤسسة الاقتصادية في نهاية كل دورة محاسبية لا بد أن تلاحظ أو تقدر إن كان هناك أي مؤشر يدل على أن الأصل قد فقد من قيمته، فإذا وجد أي مؤشر يدل على ذلك لا بد عليها أن تقوم بإجراء اختبار تدهور القيمة وذلك بمقارنة القيمة المحاسبية الصافية للأصل مع القيمة القابلة للتغطية(القيمة القابلة للتحصيل)، التي تمثل أعلى قيمة بين سعر البيع الصافي وقيمة المنفعة حسب نص المادة رقم 6 - 112 من النظام المحاسبي المالي"فإذا كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية لا بد من تسجيل تدهور أو نقص قيمة ضمن أعباء الدورة وذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر".

المطلب الأول: مفهوم خسارة القيمة عن المخزونات

تدرج أية خسارة أو تدهور في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون تكلفة مخزون ما أكبر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة وفي حالة المخزونات المتعاوضة فئة بفئة.

الفرع الأول:مفهوم خسارة القيمة عن المخزونات[1]:

تنص المادة 123 – 5 من النظام المحاسبي المالي على:"عملا بمبدأ لحيطة والحذر فإن المخزونات تقيم بتكلفتها أو قيمة انجازها الصافية (سعر البيع الصافي) أيهما أقل ، وفي نهاية السنة إذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بخسارة القيمة عن قيمة المخزون.

إن هدف هذه المئونة (خسائر القيمة) هو تغطية أي خسارة قد تحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته."

الفرع الثاني: تسجيل المحاسبي لخسارة القيمة

تقيد خسائر قيمة المخزونات في الجانب الدائن لحسابات 39التي أنشأت وفق طبيعة العناصر المخزونة[2]:

- خسائر قيمة مخزونات البضائع؛
- خسائر قيمة مخزونات المواد الأولية واللوازم؛
- خسائر قيمة التموينات الأخرى؛

---

[1] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص ص: 45، 46.

[2] بلعروسي أحمد التيجاني، **النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص:160.

- خسائر قيمة مخزونات قيد الإنتاج؛
- خسائر قيمة مخزونات المنتجات.

وفي المقابل، من الجانب المدين حسابات المخصصات المعنية .

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

- الخصم من الجانب المدين حسابات المخصصات الموافقة لها إذا رفع مبلغ المئونة؛
- التقييد في الجانب الدائن لحساب 78(بنفس مستوى احتساب المستخدم للمخصصة) وإذا كان مبلغ المئونة منخفضا أو ملغى (إذا صارت خسارة القيمة كليا أو جزئيا بدون موضوع).
- يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات الصافي، بعد طرح خسائر القيمة.

تنتسب الحسابات 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند إخراج المخزونات من الأصل.

وتسجل خسائر القيمة كما يلي[1]:

685		مخصصات الإهتلاكات و المئونات وخسائر القيمة	×××	
	390	خسارة القيمة عن مخزونات البضائع		×××
	391	خسارة القيمة عن المواد الأولية و والتوريدات		×××
	392	خسارة القيمة عن التموينات الأخرى		×××
	393	خسارة القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه		×××
	394	خسارة القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازه		×××
	395	خسارة القيمة عن المخزونات من المنتجات .		×××
	396	خسارة القيمة عن المخزونات الخارجية		×××

[1] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص:45، 46.

مثال: في 31/ 12/ن أظهرت عملية جرد المخزون بالمؤسسة × ما يلي:

المخزون	الكمية بالوحدة (دج)	تكلفة الوحدة (دج)	سعربيع الوحدة (دج)
بضاعة (أ)	100	50	45
منتجات (ب)	50	200	180

المطلوب: سجل قيود جرد حسابات المخزون

الحل: نظرا لأن التكلفة هي أكبر من سعر البيع، فإن مخزون كل من (أ) و(ب) يستدعيان تسجيل خسارة القيمة.

685		مخصصات خسائر قيمة عن مخزون	1500	
	390	خسائر عن قيمة بضاعة		500
	395	خسائر عن قيمة منتجات		1000
		تكوين مؤونة للمخزون (أ) =100×5دج،		
		ب= 50×20دج		

المطلب الثاني :خسائر القيمة عن التموينات

سنتناول في هذا المطلب إلى خسائر القيمة عن البضائع، المواد الأولية والتوريدات، التموينات كما يلي:

الفرع الأول: خسائر القيمة عن البضائع

يسجل هذا الحساب في الجانب الدائن ويقابله في الجانب المدين انخفاض خسارة القيمة المتعلق بالبضائع وسنتطرق إلى كيفية تسجيلها على النحو الآتي [1]:

الحالة 1: تكوين مؤونة في نهاية السنة N

685		ح/مخصصات الإهتلاكات والمئونات وخسائر القيمة . الأصول الجارية	×××	
	392-391-390	ح/خسائر القيمة عن المخزونات البضائع		×××

[1] برقي ألتيجاني ، **أعمال نهاية السنة – ملخص**، جامعة سطيف 1، ص: 5.

الحالة 2: زيادة مبلغ خسارة القيمة في السنة N+1

685		حـ/مخصصات الإهتلاكات والمئونات وخسائر القيمة . الأصول الجارية	×××	
	392-391-390	حـ/خسائر القيمة عن مخزونات البضائع		×××

الحالة 3:إلغاء أو إنقاص مبلغ خسارة القيمة

392-391-390		حـ /خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	×××	
	785	حـ /استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و التموينات . الأصول الجارية		×××

الحالة 4:إخراج المخزونات المعنية (بيع أو استهلاك)بخسارة القيمة:

عند بيع المخزونات أو استهلاكها يتم تحميل أرصدة الحسابات39 بخفضها من مبلغ المخزونات عند إخراج المخزونات من الأصول يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

39		حـ/خسائر القيمة عن المخزونات	×××	
	32 -31 -30	حـ/ بضاعة، مواد أولية، أو تموينات		×××

الفرع الثاني:خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات

يسجل هذا الحساب في الجانب الدائن ويقابله في الجانب المدين انخفاض خسارة القيمة المتعلق بالمواد الأولية واللوازم. وفي مايلي سنتطرق إلى كيفية تسجيلها محاسبيا (تكوين رفع، خفض، إلغاء)[1]:

الحالة 1: تكوين مؤونة

685		حـ/المخصصات الإهتلاكات والمئونات وخسائر القيمة – الأصول الجارية	×××	
	391	حـ/خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات		×××

[1] بلعروسي أحمد التيجاني، **النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص: 160.

الحالة 2:رفع المئونة

685		حـ/المخصصات الإهتلاكات والمئونات وخسائر القيمة . الأصول الجارية	×××	
	391	حـ/خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات		×××

الحالة 3:خفض/إلغاء مؤونة

391		حـ/خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	×××	
	785	حـ/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و التموينات –الأصول الجارية		×××

الحالة 4:إخراج المخزونات المعنية (بيع أو استهلاك)بخسارة القيمة

391		حـ/المخصصات الإهتلاكات و المئونات وخسائر القيمة . الأصول الجارية	×××	
	31	حـ/المواد الأولية واللوازم		×××

الفرع الثالث:خسائر القيمة عن التموينات

يسجل في الجانب المدين انخفاض خسارة القيمة الخاص بـ التموينات الأخرى، ويقابله في الجانب الدائن حساب خسائر الموافق له، وسنتطرق إلى كيفية تسجيلها كما يلي:

الحالة 1: تكوين مؤونة

685		حـ/المخصصات الإهتلاكات و المئونات وخسائر القيمة –الأصول الجارية	×××	
	392	حـ/خسائر القيمة عن التموينات الأخرى		×××

الحالة 2:خفض /إلغاء مؤونة

392		حـ/خسائر القيمة عن التموينات الأخر	×××	
	785	حـ/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة التموينات . الأصول الجارية		×××

الحالة 3: إخراج المخزونات المعنية (بيع أو استهلاك)بخسارة القيمة

392		ح/خسائر القيمة عن التموينات الأخر	×××	
	32	ح/تموينات أخرى		×××

المطلب الثالث: خسارة القيمة عن المنتجات المصنوعة أو قيد التصنيع:

سنتطرق في هذا المطلب إلى كيفية تسجيل خسارة القيمة عن المنتجات المصنوعة أو قيد التصنيع بقليل من التفصيل كما يلي:

الفرع الأول:خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه

يقصد بالإنتاج السلع الجاري إنجازه مختلف المنتجات والأشغال الموجودة قيد التصنيع في الورشات. يسجل في الجانب الدائن حساب مخصصات الإهتلاكات و التموينات ويقابله في الجانب المدين انخفاض خسارة القيمة المتعلق بالسلع الجاري إنجازه.

الحالة 1:تكوين مؤونة

685		ح/مخصصات الإهتلاكات و المئونات وخسائر القيمة . الأصول الجارية	×××	
	393	ح/خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه		×××

الحالة 2:إلغاء مؤونة

393		ح/خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه	×××	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمئونات – الأصول الجارية		×××

الفرع الثاني : خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات

الحالة 1:تكوين/رفع مؤونة

685		ح/المخصصات الإهتلاكات و المئونات وخسائر القيمة . الأصول الجارية	×××	
	395	ح/خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات		×××

الحالة 2: خفض /إلغاء مؤونة

395		ح/خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	×××	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و التموينات – الأصول الجارية		×××

الحالة 3:إخراج المخزونات المعنية (بيع أو استهلاك)بخسارة القيمة

395		ح/خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	×××	
	35	ح/مخزونات المنتجات		×××

خلاصة الفصل الثاني:

لقد حاولنا في هذا الفصل اعطاء مختلف المفاهيم المتعلقة بعملية الجرد و الأهداف التي وجد من أجلها وكذا أساليب القيام به، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية للمخزونات وذلك بإتباع طريقة الجرد الدائم و المتناوب وأيضا لتقييم المخزونات ومن خلال ذلك استنتجنا بعض النقاط سنذكرها كالآتي:

- يسهل الجرد عملية إحصاء المواد التي قامت المؤسسة بشرائها أو ببيعها؛
- يساهم الجرد في الوصول إلى العدد الحقيقي للمواد ومدى مطابقتها للوثائق المحاسبية؛
- ان عملية تقييم المخزون لها أهمية كبيرة كونها تسمح بتحديد التكاليف التي تقابل الإيرادات؛
- تقيم المخزونات في العادة مرتين، مرة عند إدخالها إلى المخازن ومرة عند جردها أو خروجها من المخازن وتتم وفق طريقة (FIFO) أو(CUMP)؛
- يساعد الجرد في إظهار نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة وبيان مركزها المالي.

تمهيد:

بعد التحولات الاقتصادية التي شاهدتها الجزائر، وتوجهها تدريجيا إلى اقتصاد السوق، أصبحت هناك استقلالية أفضل في التسير لدى المؤسسات الوطنية، وذلك من أجل التكيف مع المعطيات الجديدة التي إكتسحت السوق العالمية من انفتاح وتنافس كبيرين، ومن أبرز هذه المؤسسات مؤسسة صوفاكت بـ تيسمسيلت والتي تلعب الدور الفعال في الاقتصاد الوطني لسد حاجيات السوق من الأغطية النسيجية. والغرض الرئيسي من الدراسة لهذه المؤسسة هو محاسبة المخزونات بنظام المحاسبي المالي.

حيث سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: مدخل عام حول المؤسسة.

المبحث الثاني: الرقابة على المخزونات.

المبحث الثالث: جرد وتقييم المخزونات.

المبحث الأول:مدخل حول المؤسسة (تكسالج للأغطية)

سنتطرق في بداية الأمر إلى التعريف بمؤسسة صوفاكت للأغطية وهذا من خلال تناول المفاهيم المتعلقة بالمؤسسة من نشأة، الدور والمهام التي تقوم بها المؤسسة بالإضافة إلى توضيح الهيكل التنظيمي لها، والدور الذي تلعبه المؤسسة في الاقتصاد الوطني.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة

الفرع الأول:نشأة المؤسسة

لقد تقرر إنشاء المؤسسة صناعة الأغطية النسيجية بـ تيسمسيلت (SOFACT) بموجب القرار (2) لمجلس الصندوق القابض للصناعات التحويلية، المنعقد بتاريخ 1997/11/09 وذلك على إثر حل المؤسسة الأم (Couvertex – SPA) وهي المؤسسة ذات أسهم، والتي أنشأت بتاريخ: 1987/01/20. و تقرر بموجب القرار (2) إنشاء أربع شركات والتي كانت عبارة عن مؤسسات فرعية للمؤسسة الأم نذكرها كما يلي[1]:

- المؤسسة SOFACT بولاية تيسمسيلت.
- المؤسسة FITAL بباب الزوار، ولاية الجزائر.
- المؤسسة SAFILCO بعين جاسر بولاية باتنة.
- المؤسسة MANTAL بولاية تلمسان.

كل هذه المؤسسات مختصة في صناعة الأغطية النسيجية والخيط الخشن.

تم الإنشاء الرسمي للمؤسسة SOFACT، وهي المؤسسة ذات أسهم، بتاريخ 03/15/ 1998 برأسمال اجتماعي يقدر بمليون دينار جزائري، بموجب عقد توثيقي وقد تم رفعه إلى سبعمائة مليون دينار جزائري بموجب قرار الجمعية العامة غير العادية، المنعقدة بتاريخ 2000/06/24، وذلك مراعاة للنتائج الإيجابية التي حققتها المؤسسة، وقد قامت المؤسسة بفتح سجل تجاري بتاريخ 05/10/ 1998 يحمل رقم: $_{98}$ B07002021، وحساب بنكي لدى البنك الوطني الجزائري، وكالة تيسمسيلت.

القانون الأساسي لمؤسسة SPFACT/ SPA

الفرع الثاني: الموقع الجغرافي للمؤسسة

1. **الموقع الجغرافي:**

تقع المؤسسة SOFACT في الشمال الشرقي لمدينة تيسمسيلت حيث تبعد عنها بحوالي 1كلم، وما جعل موقعها استراتيجيا كونها تقع بالقرب من الطريق الوطني رقم14، الذي يربط غرب البلاد بوسطها.

تتربع المؤسسة على مساحة تقدر ب10 هكتارات و3 آرات، وتبلغ المساحة المغطاة 5.3 هكتار، أين توجد الورشات والمخازن والمرافق الاجتماعية والإدارة.

المطلب الثاني: نشاط، مهام، أهداف المؤسسة

الفرع الأول: نشاط المؤسسة

تختص المؤسسةSOFACTفي إنتاج، تسويق الأغطية النسيجية المصنوعة محليا من مادة الأكريليك ACRYLIKE المستوردة من عدة دول كما تنتج المؤسسة الخيوط الغليظة، التي تباع في الغالب إلى القطاع الخاص بالنسيج التقليدي، وللإشارة فإن مادة الأكريليك مشتقة من البترول، وهي سريعة الاشتعال، كما أن سعرها يتغير بتغير سعر النفط وتقدر الطاقة الإنتاجية المؤسسة بمليون غطاء، و2000طن من الخيوط الغليظة سنويا.

أ. **خصائص منتجات المؤسسة**

منتجات مؤسسة "صوفاكت" تتميز بخصائص تقنية تتمثل في الصلاحيات الطويلة، كما أنها تهتم بتحسين نوعية منتجتها لتلبي رغبات المستهلكين، كما أنها تعتمد على إستراتيجية تكميلية بين مختلف منتجات المؤسسة و ذلك بهدف:

- زيادة نسبة الأرباح وإرضاء المستهلكين؛
- الحصول على أسواق جديدة؛
- إرضاء الموزعين

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة

لقد عرفت المؤسسة SOFACT تطورا ملحوظا واستقرارا كبيرا، منذ تأسيسها مقارنة بمثيلاتها من الشركات الوطنية لذا فهي تسعى إلى تحقيق أهدافها باستمرار من أجل تطوير نفسها من جهة وبغرض المساهمة في إنعاش الاقتصاد الوطني من جهة أخرى.

من بين الأهداف الرئيسية لإنشاء المؤسسةSOFACT هو توفير متطلبات السوق الداخلية من الأغطية النسيجية والتقليل من عبء التكاليف المرتفعة للاستيراد، إذ أصبحت المؤسسة تمون بنسبة كبيرة السوق المحلية بالأغطية النسيجية، نظرا لجودة منتجاتها وقدرتها الكبيرة على المنافسة ومن أجل تحقيق أهدافها تقوم المؤسسة بتسطير برنامج سنوي، تسعى لتحقيقه بتجنيد كل الطاقات الإنتاجية وتضافر جهود كل المديريات الموجودة على مستوى المؤسسة.

ومن بين أهداف المؤسسة:

- المحافظة على هذا المكسب العظيم، وهو مركب الأغطية والذي يعد من الهياكل القاعدية في الصناعة النسيجية بالجزائر؛
- استعمال أحدث الوسائل والتقنيات في الإنتاج بغرض تحديث مواصفات المنتج وزيادة كميته لإعطائه قدرة تنافسية؛
- الحصول على شهادة ISO للجودة والنوعية؛
- التحكم في تقنيات الإنتاج لتفادي الانحرافات؛
- تحقيق أكبر قدر من الأرباح، بغرض تطوير المؤسسة وتطوير الاقتصاد الوطني.

الفرع الثالث: مهام المؤسسة

إن المهمة الأساسية لمؤسسة تكسالج للأغطية تتمثل في تلبية متطلبات الزبائن ولتحقيق ذلك تقوم المؤسسة بتصميم خطة أو برنامج سنوي إنتاجي وهي تسهر لتطبيق هذا الاستخدام كامل لموارد المؤسسة (مادية، مالية بشرية حتى الجانب النفسي للموظفين يلعب دور) ومن أهم الوظائف التي تقوم بها المؤسسة من أجل إنجاح هذا البرنامج كمايلي:

أ. في الجانب الاجتماعي:

- محاولة استعمال كل الوسائل المتوفرة للمحافظة على صحة العمال ونظافة المحيط أثناء العملية الإنتاجية.
- تقديم تحفيزات مالية ومعنوية للعمال عند تحقيقهم للإنتاج المبرمج.
- توفير خدمات للعمال كالنقل والضمان الاجتماعي والعيادة الطبية.
- منح علاوات الخبرة المهنية.

ب. في المجال الاقتصادي والمالي

- توفير الأموال اللازمة لشراء مختلف التجهيزات التي تتطلبها العملية الإنتاجية خاصة المواد الأولية.

- تسديد أجور العمال في أوقاتها المحددة .
- توزيع جزء من الأرباح المحققة على العمال (رفع الحد الأدنى للأجور).
- توفير قطع غيار ومواد الأولية إضافية لمواجهة أي طارئ قد يحدث نظرا لصعوبة الحصول عليها بسرعة من الخارج.
- استغلال أكبر قدر ممكن من الطاقات الإنتاجية المتوفرة إذ بلغت نسبة الاستغلال 75%.

المطلب الثالث: دور المؤسسة في الاقتصاد الوطني، الهيكل التنظيمي

الفرع الأول: دور المؤسسة في الاقتصاد الوطني

- لقد ورثت المؤسسة SOFACT مديونية كبيرة عن المؤسسة الأم، بالرغم من هذا المشكل تبقى ظروفها الإنتاجية والتجارية والتسويقية في تحسن مستمر فقد أصبحت تساهم بشكل كبير في تدعيم خزينة الدولة عن طريق الضرائب التي تدفعها بانتظام لمصلحة الضرائب.
- إن المؤسسة لا تلجأ إلى الدولة في تموينها بالمواد الأولية اللازمة للإنتاج من الخارج، بل تعتمد على أموالها الخاصة، لكون ميزانيتها إيجابية منذ 1998.
- تشغل المؤسسة عدد لا بأس به من العمال، إذ تساهم في امتصاص البطالة.
- تعتبر ولاية تيسمسيلت من الولايات التي تفتقر إلى المؤسسات الصناعية، لذا فالمؤسسة تكسالج للأغطية تساهم بشكل كبير، في فك العزلة عن الولاية وتحاول أن تعطي لها طابعا صناعيا إلى جانب الطابع الفلاحي المميز لها.

الفرع الثاني:سياسة المؤسسة

إن المميزات التي تتمتع بها المؤسسة صوفاكت من قدرات إنتاجية والوضعية المالية التي نقول عليها أنها حسنة ساعداها على وضع سياسة ناجحة للخروج في كثير من الأحيان من المشاكل بأفضل أحوالها.

و في مايلي سنوضح الطريقة التي تعتمدها المؤسسة داخليا في سير عملها:

- ترقية ثقافة الإصغاء والسعي جليا في كسب ثقة الزبائن ورضاهم؛
- تحديث الآلات من فترة لأخرى وذلك لزيادة الطاقة الإنتاجية بالكمية والجودة؛
- تشجيع العاملين وتحفيزهم كلما حصلت على أرباح؛
- إعتماد العمال في عملهم على الشورى وإصغاء والأخذ بعين الاعتبار النصائح التي توجه لهم؛

- الصرامة عند قيام العاملين بأخطاء ومعاقبتهم على ذلك حتى لا يقع الخطأ ثانية.

الفرع الثالث:الهيكل التنظيمي لمؤسسة صوفاكت:

اعتمدت مؤسسة تكسالج هيكلا تنظيميا يتناسب مع حجم أنشطتها يترأسه المدير العام الذي يشرف على قسم المنازعات القضائية وأمانة مجلس إدارة وعلى مصلحة الأمن الوقائي كما يقوم بعملية المراقبة والتنسيق بين مختلف المديريات المكونة للمؤسسة. [1]

أولا: القسم الإداري والمالي: يعد القسم الإداري و المالي من أهم الأقسام الموجودة على مستوى المؤسسة والضمان الأساسي لنجاحها أو فشلها.

1.المديرية العامة ومجلس الإدارة

أ. **المديرية العامة:** يترأسها المدير العام و هو المسير الرئيسي للمؤسسة توجد تحت سلطته مختلف الهيئات الإدارية.

ب. **مجلس الإدارة:**يتكون مجلس الإدارة من أعضاء إشماريين يلجأ إليهم مسير المؤسسة كلما دعت الضرورة لذلك حيث يطرح عليهم جدول أعمال مسطر في جلسة تنعقد باستدعاء من المسير بالمقر للمؤسسة.

ت. **أمانة مجلس الإدارة:**تقوم باتصال مع رئيس مجلس الإدارة ومختلف الهيئات الإدارية و ذلك لتحضير ملف الجلسة المراد انعقادها، ولذلك فهي تقوم بجمع الوثائق اللازمة التي تحضرها كل هيئة حسب اختصاصها للتحاور في الجلسة كما تقوم بعدة إجراءات أخرى.

2. **مديرية المالية والمحاسبية** : تعتبر مديرية المالية والمحاسبة أحد أهم الركائز التي تقوم عليها المؤسسة فهي المسؤولة عن تقيم نشاطها كما أنها تسهر على تسجيل ومراقبة كل عمليات الحسابية والمالية التي تقوم بها المؤسسة.

ثانيا : القسم الإنتاجي والتجاري للمؤسسة: يتضمن هذا القسم مديريتين نشاطهما متكامل:

1) **المديرية التقنية:** تشمل هذه المصالح والمديريات التي تشرف على مراقبة سير العملية الإنتاجية وكذلك مجموع الورشات التي تقوم بعملية الإنتاج .

[1] غاني أمينة، بوضياف زهية، خراب جميلة، **القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، تقني سامي غير منشورة، محاسبة مالية، الدفعة 2013 2016، ص ص: 70، 74.

- **المديرية الفرعية للتموين**:تشغل 14 عامل و تتفرع إلى مصلحتين هما: مصلحة الشراء ومصلحة تسيير المخزون.

أ. **مصلحة الشراء**: مسؤولية هذه المصلحة عن عملية شراء المواد الأولية و الاستهلاكية وقطع الغيار اللازمة للعملية الإنتاجية بما يتوافق والبرنامج الإنتاجي السنوي، وتتمثل مهامها فيما يلي:

- استلام تقديرات مصلحة الإنتاج والصيانة من المواد الأولية وقطع الغيار.
- الإعلان عن مناقصات وطنية، و دولية للتموين.
- تسوية عملية الشراء مع الموردين، عن طريق بنك BNA.
- القيام بإجراءات الشحن والنقل والجمارك والتأمين على البضاعة .

هناك نوعان من الشراء على مستوى هذه المصلحة وهما :

- **الشراء المحلي**: يتم الشراء من السوق المحلية، ويتم الاتفاق مع الموردين على السعر و الجودة و وقت والتسليم، ومن بين المؤسسات التي تتعامل معهم مؤسسة صوفاكت نذكر:
  .SITEX/ DISTRIM/ ALGER/FLYSARL
- **الشراء الخارجي**: تستورد المؤسسة مادة الأكرليك من الخارج إضافة إلى قطع الغيار ومواد التلوين عن طريق مناقصات دولية، وتسدد عن طريق البنك الوطني الجزائري.

ب. **مصلحة تسيير المخزون**: يكمن دورها فيما يلي:

- حساب كميات المواد الداخلة في المخازن.
- مراقبة نوعية المواد المقتناة، ومدى مطابقتها للمواصفات المطلوبة.
- تحرير وصل الاستلام ومراقبة الفواتير وكذلك تحرير سند إخراج السلع من المخازن.

- **المديرية الفرعية للصيانة**: يعمل بها 58 عاملا، وهو ما يفسر أن آلات المؤسسة تحتاج إلى صيانة متواصلة، وتشمل هذه المديرية على عدة مصالح منها:

مصلحة الدراسات: يختص بدراسة كل ما يتعلق بتصليح الآلات وتحديد أسباب العطل، وطرق استعمال التجهيزات الجديدة.

مصلحة الصيانة: تشرف على مراقبة عمال الصيانة بما فيهم المختصون بـ الميكانيك، والتشحيم والتنظيف.

مصلحة الكهرباء: تتدخل حين يتعلق الأمر بعطب كهربائي.

مصلحة معالجة المياه: ترتبط علاقة مباشرة بورشة الصباغة وتختص بتسخين المياه وإضافة مواد كيماوية ومعالجة المياه القذرة وتصريفها.

مصلحة البرمجة: يكمن دور هذه المصلحة في تقدير كمية المواد الأولية التي تدخل في الإنتاج، المحدد وفق البرنامج السنوي، وتقوم بتطبيقه بالاتفاق مع مديرية التجارة والتسويق ومصلحة مراقبة الجودة والنوعية.

مصلحة مراقبة الجودة والنوعية:وتشمل ما يلي:

- **المخبر الكيميائي:** يوجد على مستوى ورشة الصباغة، حيث يتوفر على عدة أجهزة تستخدم في مزج واستخراج الألوان المطلوبة.
- **المخبر الفيزيائي:** يختص بمراقبة مقياس الخيط وكثافته وكذلك الأخطاء المرتكبة في الرسومات، ومقاييس الغطاء الجاهز ووزنه.

الورشات: تعمل تحت الرقابة المباشرة للمديرية التقنية، يعمل بها 244 عامل، ويمكن ترتيبها حسب مراحل الإنتاج بما يلي:

- **ورشة الصباغة:** يعمل بها 60 عاملا تختص في نسج الغطاء حسب المقاييس والمواصفات المطلوبة.
- **ورشة الإتمام:** يعمل بها 31 عاملا بتزغيب الأغطية وتسوية الزغبات.
- **ورشة الإتقان** : يعمل بها 44 عاملا يتم فيها تقطيع الغطاء حسب المقاييس المطلوبة ووضع اللمسات الأخيرة على المنتج ليصبح جاهزا للتسويق.

2. **مديرية التسويق والتجارة:** ينشط بها 13 عاملا، وتنقسم إلى مديريتين فرعيتين هما:

المديرية الفرعية للتسويق.

المديرية الفرعية للتجارة.

أ. **المديرية الفرعية للتسويق:**إن الدور الأساسي لهذه المديرية هو بيع المنتج بمختلف الوسائل ومن أجل ذلك انتهجت المؤسسة سياسة اقتصادية تسمح لها بإيجاد منافذ لمنتجاتها تتمثل هذه السياسة في المشاركة في المعارض المختلفة، والبيع بالتقسيط للجماعات المحلية، والإدارات التابعة للدولة، والبيع بالجملة للخواص والمؤسسات العمومية وتقديم تخفيضات للزبائن المتعاقدين (4%في فصل الشتاء9% في فصل الصيف) إضافة إلى التعريف أكثر بالمنتج عن طريق الدعاية والترويج، كما تقوم بدراسة السوق وعروض المؤسسات المنافسة.

ب. **المديرية الفرعية للتجارة:** هي المسؤولة عن تسيير المخزونات المنتج النهائي، كما تقوم بإجراءات البيع وتتعامل مع عدة فئات من العملاء كسلك الأمن والجامعات والثانويات ومختلف القطاعات العمومية إضافة إلى الخواص المتعاقدين أو الجدد، وتمارس نشاطها بالتنسيق مع مديرتي الإنتاج والمحاسبة.

ثالثا:مديرية الموارد البشرية:

إن تطور المؤسسات الاقتصادية يتوقف على كفاءات العمال التي تشغلهم لذا نجد المؤسسة صوفاكت تحرص على تكوين العمال باستمرار للرفع من خبراتهم المهنية، تقوم هذه المديرية بمهام كثيرة نظرا لعدد العمال الكبير الذي يتعامل معه والذي قدر في سنة 2007 بـ 411 عاملا، وللتحكم أكثر في تسيير الموارد البشرية، فإن هذه المديرية تتفرع إلى عدة مصالح، سنذكرها فيما يلي بإيجاز:

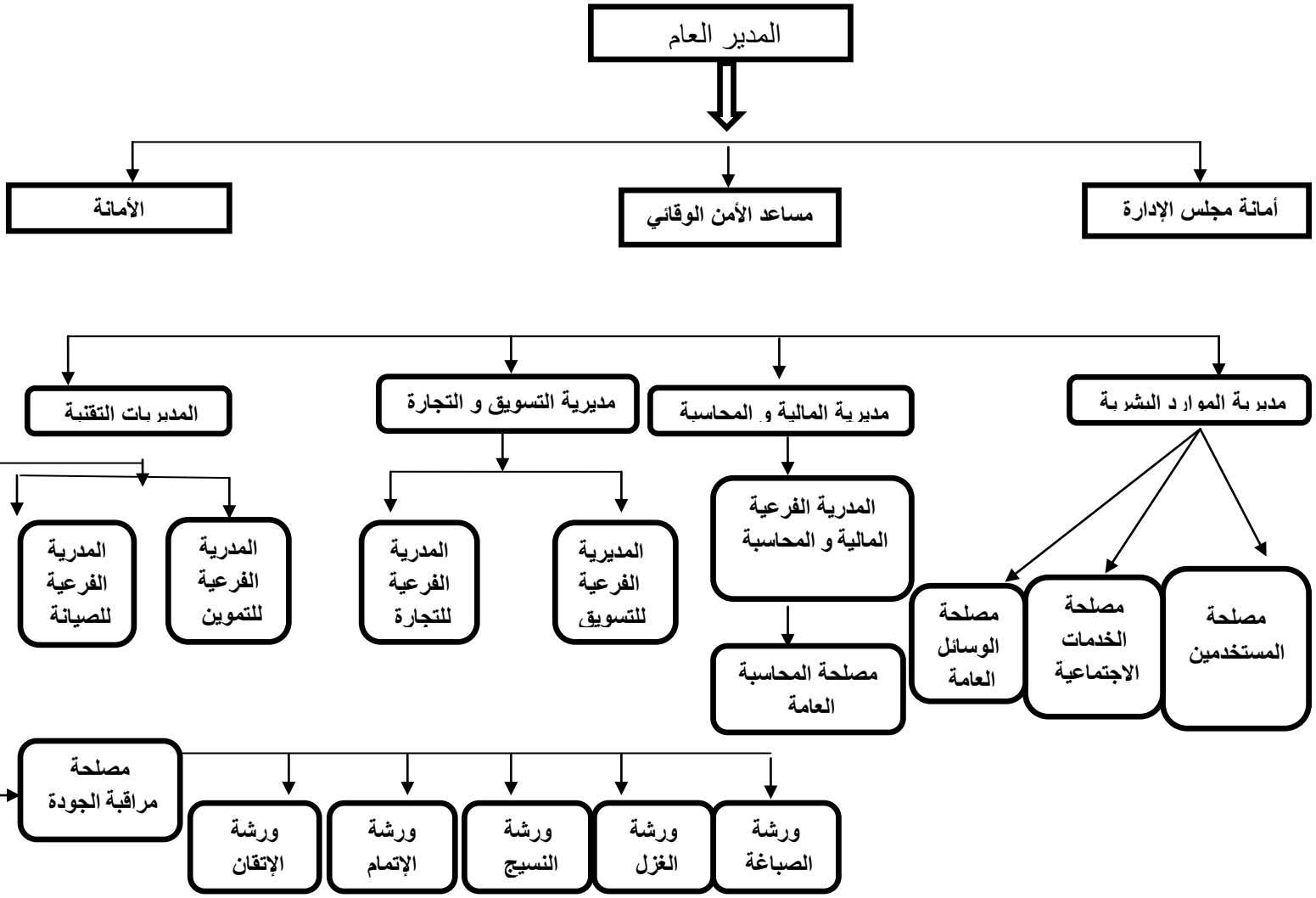
- **مصلحة المستخدمين:**تعد أهم مصلحة على مستوى مديرية الموارد البشرية وهي المسؤولة عن متابعة الحياة المهنية للعمال وتسيير الأجور تحتوي على فرعين هما:

أ. **فرع الموارد البشرية:** يختص هذا الفرع بإتباع مسار الحياة المهنية للعمال بداية بالتوظيف ويقوم بمهام عديدة وكثيرة، منها ما يتعلق بالموظفين الجدد كاختيار العمال وإمضاء عقود التشغيل وتكوينهم وتقييمهم بالإضافة إلى متابعة انضباط العمال وتسجيل غياباتهم، وتسجيل الحالات المرضية والعطل السنوية للعمال وتحرير وثائق تؤكد الساعات الإضافية التي تقوم بها العمال، وكذلك تقديم الوثائق التي يحتاج إليها العمال.

- **مصلحة الشؤون الاجتماعية:** تقوم هذه المصلحة بعدة وظائف أساسية في سبيل التكفل بمستلزمات العمال والمحافظة على صحتهم وذلك من خلال المركز الطبي المتواجد في المؤسسة، كما تقوم بتوفير تعويضات العلاج والأدوية التي صرفها العمال من قبل صندوق الضمان الاجتماعي وتخصيص المنحة العائلية.

- **مصلحة الوسائل العامة** : تختص هذه المصلحة فيما يلي:
  - المحافظة على نظافة المحيط والمؤسسة.
  - تسيير وسائل النقل والاختصاص في صيانة أملاك المؤسسة المبنية.

الشكل: (3-1) الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على المعلومات المقدمة

المبحث الثاني:الرقابة على المخزونات

تعتبر الرقابة على المخزون بمثابة آلية لمتابعة سير الأعمال المخزنية والتأكد من العمل المخطط بأنه مطابق للواقع العملي الذي يريد إتمامه.

ويهدف هذا النشاط (الرقابة) بشكل عام إلى التأكد من سلامة وضع وتنفيذ الخطط والبرامج والسياسات المتعلقة بالتخزين وسلامة إجراءات الاستلام و الصرف.

المطلب الأول:الوثائق المعتمدة في تسير المخزونات

الفرع الأول:الوثائق المعتمدة

توجد لدى المؤسسة عدة وثائق تستعملها و هي[1]:

- **سند طلب:**هو وثيقة معدة من طرف المؤسسة تضم كل ما يلزمها من احتياجات (بضاعة، مواد أولية...الخ) تبعث هذا السند للمورد الذي تتعامل معه. ويتم تحرير(نسخة للممون، نسختين للمحاسبة 3نسخ للتموين، 4 نسخن تحتفظ بها المؤسسة في الأرشيف).

  ويتضمن هذا السند المعلومات التالية:

  - رقم الطلبية؛
  - كمية الطلبية؛
  - نوع البضاعة ومميزاتها؛
  - ثمن الوحدة الخاص بالطلبية؛
  - الثمن الإجمالي للطلبية، (أنظر الملحق رقم1).

- **الفاتورة:** هي وثيقة قانونية محاسبية يعدها البائع أي المورد يأمر فيها المشتري أي الزبون بتسديد قيمة السلعة المباعة.والمعلومات التي تتضمنها هي[2]:

  - معلومات عن المورد؛
  - معلومات عن الزبون؛
  - معلومات عن السلعة؛

[1] لاحظ الملحق رقم 1، ص: 112.

[2] لاحظ الملحق رقم 5، ص: 116.

- معلومات أخرى (رقم الفاتورة، تاريخ ومكان إعداد الفاتورة، الرسم على القيمة المضافة، التنزيل، طريقة تسديد الفاتورة)أنظر الملحق رقم5.

- **بطاقة المخزن:** تحتفظ المؤسسة بسجلات المخازن وبطاقة المخزون قريبا من المخازن، وذلك لتحقيق الاتصال الوثيق بين الموظفين الذين يعملون فيها وبين رجال التخزين المسئولين عن استلام المواد وصرفها وشحنها، كما توضح بطاقة المخزن الكميات الداخلة و الخارجة ومراجعتها الدورية، وتتضمن المعلومات التالية[1]:

أ. اسم الصنف: تاريخ الصنف؛

ب. الوارد (الكمية، القيمة، الرصيد المتبقي)؛

ت. المنصرف (الكمية، القيمة، الرصيد المتبقي).

- البيان:

أ. طبيعة المستند(فاتورة رقم، إذن الاستلام، إذن صرف رقم، رمز الممون رمز المخزن)؛

ب. التاريخ.

ملاحظة: تخصص صفحة لكل صنف (أنظر الملحق رقم 3)الذي يلخص مدخلات المخازن.

- **وصل الاستلام:** يحرر هذا الوصل في حالة استلام العتاد من طرف المخازن وذلك بعد مراقبة المواد المستلمة ويتم تحرير ثلاث نسخ (نسخة تبقى في المخزن، نسخة تبقى في مكتب رئيس مجموعة تسيير المخزونات نسخة تسلم للمحاسب مرفقة بالفاتورة)، يتوفر على المعلومات التالية[2]:

- رقم وتاريخ سند التسليم الفاتورة؛
- رقم سند دخول البضاعة إلى المخزن؛
- دليل السلعة (الفئات والعائلات)؛
- دليل المخزن؛
- نوعيات . مرجعيات؛
- وحدة القياس؛

[1] لاحظ الملحق رقم 3، ص: 114.

[2] لاحظ الملحق رقم 2، ص: 113.

- الكمية المستلمة؛
- ثمن الوحدة؛
- المبلغ الإجمالي(أنظر الملحق رقم2).

- **سند خروج المخزون**:هي وثيقة تعبر عن خروج البضاعة من المخزن وتضم هذه الوثيقة مايلي:
  - رمز البند(السلسلة، العائلة)؛
  - التعيين والمرجع(ونقصد به النوع على سبيل المثال مادة الأكريليك)؛
  - رمز الزبون(السلسلة، العائلة)؛
  - رقم وتاريخ سند الأخذ وسند التحويل؛
  - وحدة القياس، سعر الوحدة، الكمية المأخوذة، المبلغ الإجمالي للبضاعة[1]. (أنظر الملحق رقم4)

الفرع الثاني: إجراءات التخزين

1. **مرحلة الإسلام و الفحص**: يتم استلام المواد المتفق عليها من طرف المورد، وفقا للشروط و المواصفات المطلوبة، وإلى أجل يكون متفق عليه (بين المورد والزبون)، حيث يتولى أمين المخزن مهمة الإشراف على عملية استلام المواد و إيداعها في المخزن، وهذا بعد القيام بعملية المطابقة بين الكميات المستلمة مع أمر الشراء المحدد مسبقا من طرف الزبون.

1.1 المراقبة على الكمية

يوضح الجدول التالي الكمية التي تطلبها المؤسسة وأخذنا فيه نوعين من المواد التي تستعملها المؤسسة (قماشه الرسم، مادة الأكريليك)، غير أن المعلومات التي قمنا بأخذها من رئيس مصلحة مؤسسة صوفاكت غير كافية وذلك لعدم توفر مصلحة مختصة بالرقابة على الكمية.

[1] لاحظ الملحق رقم 4، ص: 115.

الجدول رقم: (3-1) يوضح المواد الواردة للمؤسسة

النوع	الكمية المطلوبة	أي تناقضات بخصوص المادة
قماشه الرسم	531طن	531 طن
مادة الأكرليك	146طن	146طن
الخيط القطني	100 طن	89 طن
الخيط الخشن	320طن	320 طن

المصدر:من إعداد الطلبة بناءا على المقابلة

أثناء قيام المصالح المعنية بمراقبة وتفحص الكميات الداخلة ارتأت أن هناك نقص في الكمية الخاصة بالخيط القطني فقامت بإرجاع الكمية (الخيط القطني) و الاتفاق مع موردها بتقديم طلبية أخرى بنفس الكمية المطلوبة في المادة (الخيط القطني) وفي وقت متفق عليه.

2.1 الرقابة على النوعية والكلفة

قام رئيس مصلحة مؤسسة صوفاكت بإعطائنا النوعية المحددة فقط (قماشة الرسم 620) وذلك لعدم توفر مصلحة خاصة تقوم برقابة على (مواصفات، الثمن) وذلك لأنها تركز على الجانب الشكلي للبضاعة فقط.

جدول رقم: (3-2) يوضح نوعية المادة التي تطلبها المؤسسة وثمنها

المادة	الكمية	السعر	% TVA	المجموع
قماش الرسم نوع 620	531.00	260.00	%19	164291.00
مادة الأكرليك	146	800	%19	22192

المصدر:من إعداد الطلبة بناء على المقابلة

من خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة النّوعية التي تطلبها من قماش الرسم محصورة فقط في النوع 620، أما بالنسبة لتكلفتها فقد اختارت سعر 260.00 الذي وجدت تكلفته معقولة، أما بالنسبة لمادة الأكرليك فهي مادة غير متوفرة محليا ويتم استيرادها من الخارج(إسبانيا) بثمن باهظ.

3.1 **الرقابة الزمنية:** تقوم المؤسسة بالرقابة على مخزوناتها من خلال ما يلي:

- تفحص البّضاعة الواردة والخارجة من المخازن (بيع . شراء)؛
- وقت الاستلام البضاعة و صرفها؛
- وسيلة النقل المعتمدة؛
- وقت مراجعة الوثائق الثبوتية للبضاعة؛
- مراقبة الأصناف الموجودة المخازن وذلك لتفادي وقت انتهاء صلاحيتها.

بتاريخ 2009/6/12 قامت مؤسسة صوفاكت ببيع 60 بطانية للمورد × بـ 3000دج للوحدة وبنفس اليوم قامت باستلام 146طن بـ800 للحزمة من مادة الأكرليك من الخارج(إسبانيا). وسنقوم بتوضيح ذلك في الجدول التالي:

الجدول (3-3) يوضح الرقابة الزمنية

المادة	وقت استلام البضاعة	وقت صرف البضاعة	وسيلة نقل البضاعة	مراجعة المستندات	تواريخ البضاعة الموجودة في المخازن والتي تم بيعها
الأغطية	/	2009/6/12	الشاحنة	2009/6/20	2009/1/1إلى 2009/12/12
مادة الأكرليك	2009/6/12	/	الطائرة	2009/6/13	2009/1/1إلى 2009/12/12

المصدر:من إعداد الطلبة بناء على المقابلة

2. **مرحلة الفواتير و الاحتفاظ بالسجلات**:بعد استلام المؤسسة لبضاعتها تقوم بمطابقتها مع الطلبية التي قدمتها، حيث يقوم قسم الشراء بعملية مراجعة الفواتير على أساس استلام البضاعة.

ملاحظة: تعتبر الفواتير بمثابة دليل على أن المورد الذي تتعامل معه المؤسسة قد قام فعلا بتسليم البضاعة المطلوبة والمتفق عليها وفق الشروط والمواصفات المطلوبة، بعدها يتم مباشرة تحويل فواتير الشراء إلى المصلحة المالية.

3. **مرحلة التخزين**:بعد استلام البضاعة تتكفل المؤسسة بتوفير كافة الإمكانيات (المساحات المناسبة للعمليات والمكيفة حسب البضاعة) اللازمة للاحتفاظ و الحفاظ على المخزون لحين الحاجة إليه، وهذا بغاية حمايتها من التلف، و السرقة[1].

[1] مقابلة مع السيد بوراس رابح، المدير العام لمؤسسة صوفاكت، تيسمسيلت، 23. 03. 2017، على الساعة 13:00.

المطلب الثاني: منتجات مؤسسة صوفاكت

تتلخص منتجات مؤسسة صوفاكت في هذا الجدول كما يلي[1]:

الجدول: (3-4) يلخص منتجات مؤسسة صوفاكت

المنتجات	الرقم التسلسلي للمادة
ليف بلاستيكي	311030
خيط معزول من الصوف	312010
خيوط وألياف أخرى	312800
ملونات	114100
منتجات أخرى	314800
معدات أولية أخرى	318000
زيوت التشحيم والدهون	321020
قطع غيار لمعدات إنتاج مطحنة	322120
قطع غيار لمعدات إنتاج حياكة	322130
قطع غيار لمعدات إنتاج غير محبوكة	3222403
قطع غيار لمعدات وضع اللمسات الأخيرة	322140
قطع غيار لصناعة المعدات	322150
قطع غيار لمعدات المراجل البخارية	322210
قطع غيار لمعدات السلامة	322220
قطع غيار لمعدات مناولة المواد	322240
قطع غيار لمواد أخرى صناعية	322260
قطع غيار للمركبات التجارية	322280
قطع غيار للمركبات الخفيفة	322330
إمدادات ورشة عمل الكهروميكانيكية	322340
اللوازم المكتبية	322420
اللوازم و منتجات التنظيف	322810

[1] مقابلة مع السيد بوراس رابح، المدير العام لمؤسسة صوفاكت، تيسمسيلت، 30. 03. 2017، على الساعة 13:00

لوازم متنوعة أخرى	322820
أكياس للبطانيات	322880
لوازم التعبئة والتغليف الأخرى	326200

المصدر:من إعداد الطلبة بناء على المقابلة

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لعمليات المؤسسة

تتنوع النشاطات التي تقوم بها مؤسسة صوفاكت للأغطية وهذا تبعا لطبيعة نشاطها الإنتاجي.

الفرع الأول: عملية الشراء

تعتبر عملية الشراء من أهم الوظائف التي تقوم بها المؤسسة من أجل ضمان توفير كل مستلزمات المؤسسة في تمويل مختلف المصالح. ويتم التسجيل في يومية المشتريات كما يلي[1]:

المرحلة1: تسجيل قيد طلب شراء

409		تاريخ إجراء العملية		
		تسبيقات للمورد	×××	
	53	الصندوق أو أي وسيلة دفع		×××
		" طلب الشراء"		

ملاحظة: تسجل هذه العملية من خلال وثيقتين هما:

– نسخة من طلب الشراء والمعدة من طرف المصلحة التجارية ونسخة الثانية تقدم لمصلحة المحاسبة، وبعد وصول البضاعة (مادة الأكريليك) يتم مقارنتها مع الطلبية المحررة وعند مطابقتها للمواصفات المقدمة يتم تحرير سند الدخول من طرف أمين المخزن ويرسل نسخة من هذا السند إلى قسم المحاسبة.

– بعد وصول الفاتورة المستقبلة من طرف المورد تقدم إلى قسم المحاسبة ليتم مقارنتها مع سند دخول و الطلبية وفي حالة لم يجد أي خلل يقوم المحاسب بتسجيل الفاتورة وعملية دخول البضاعة إلى المخازن.

[1]مقابلة مع السيد بوراس رابح، المدير العام لمؤسسة صوفاكت، تيسمسيلت، 2- 04- 2017، على الساعة 13:00.

المرحلة 2: تسجيل الفاتورة

890381 4456	401	تاريخ إجراء العملية مشتريات مواد أولية (الأكريليك) الرسم على القيمة المضافة TVA المورد تسجيل الفاتورة الخاصة بالطلبية المقدمة	××× ×××	 ×××

ملاحظة: يتم تسجيل البضاعة إلى المخازن بناءا على سند استلام المحرر من طرف مصلحة المخازن.

المرحلة 3: دخول المواد الأولية إلى المخازن

31	890381	تاريخ إجراء العملية المواد الأولية (الأكريليك) مشتريات مواد أولية (الأكريليك) "دخول المواد الأولية إلى المخازن"	×××	×××

المرحلة4:خروج المواد الأولية للتصنيع

تخرج المواد الأولية من المخازن لغاية تصنيعها وتحويلها إلى منتجات تامة الصنع تكون في شكلها النهائي القابل للاستعمال.

890381	31	تاريخ إجراء العملية مشتريات المواد الأولية (الأكريليك) مواد أولية "خروج المواد الأولية من المخزن للتصنيع"	×××	×××

المرحلة 5:استلام المنتجات

بعد استلام المنتجات من الورشات يتم إدخالها إلى المخازن و تسجيلها كما يلي:

355	890072	تاريخ إجراء العملية منتجات مصنعة (الأغطية) إنتاج مخزون "استلام المنتجات وإدخالها إلى المخزن"	×××	×××

الفرع الثاني: عملية البيع

تتمثل عملية البيع مصدر إيراد المؤسسة حيث تتكرر هذه العملية على فترات معينة تكون حسب طلب الزبون وتنحصر هذه العملية (البيع) في مؤسسة صوفاكت في الأغطية.

ويتم تسجيل هذه العملية بناءا على وثيقتين هما:

- فاتورة المبيعات المعدة من طرف المصلحة التجارية بناءا على الطلبية المقدمة من الزبون؛
- سند الخروج يحرر من طرف مصلحة المخازن.

المرحلة1: عملية البيع(فاتورة)

		تاريخ إجراء العملية		
411		الزبائن	×××	
	701	المبيعات من المنتجات التامة الصنع(الأغطية)		×××
	4457	الرسم على القيمة المضافة TVA		×××
		"تسجيل عملية البيع"		

ملاحظة: تسجيل عملية خروج المنتجات يتم بناءا على سند خروج الصادر من قبل مصلحة المخازن وتسجل كما يلي:

المرحلة 2:خروج المنتجات للبيع

		تاريخ إجراء العملية		
89072		إنتاج مخزون	×××	
	355	منتجات مصنعة (أغطية)		×××
		"خروج المنتجات للبيع"		

المبحث الثالث: جرد وتقييم المخزونات

إن التناسق في الوظائف والتسيير الفعال داخل مؤسسة صوفاكت سواء تعلق الأمر بكيفية تقييمها لمخزوناتها أو عملية الجرد التي تقوم بها جعلتها تبلغ غايتها(رضا الزبائن) وبأقل خسائر ممكنة.

المطلب الأول: أنظمة الجرد بالمؤسسة

1. **الجرد:** عملية تدقيق لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكلما تلزم به تجاه الغير (الخصوم) فهو عملية محاسبية تتم في نهاية الفترة المالية أي بعد ميزان المراجعة قبل الجرد واستخراج أرصدته وتتم عملية الجرد بمقارنة أرصدة الأصول والخصوم المسجلة محاسبيا مع ماهو موجود فعلا و بالتالي نقوم بتحديد الفروقات والبحث عن أسبابها وإثباتها. وعملية الجرد في مؤسسة صوفاكت تكون على مرحلتين هما:

أ. **الجرد الدائم للمخزونات:** يسمى أيضا بالجرد المحاسبي، ويتم بصفة دورية بدون انقطاع (كل أسبوع شهر على الأكثر) وذلك بمراقبة كل المواد الداخلة والمنصرفة والرصيد المتبقي بالكمية والقيمة، حيث أنه كل ما تكون هناك عملية شراء (دخول مواد أولية، بضاعة) أو خروج مادة من المخزن إلا ومصلحة المحاسبة تقوم بتسجيلها، وذلك بتجميع كل الوثائق التي تبين حالة المخزون وذلك بالاتصال الدائم والتعاون مع مصلحة تسيير المخزونات ويتم تسجيل كل المعلومات الخاصة والمتعلقة بحركة المخزون داخل المؤسسة.

ب. **الجرد المادي:** ويسمى أيضا بالجرد الفيزيائية و تبدأ هذه المرحلة في نهاية السنة بداية من N/11/1 إلى غاية بداية السنة الجديدة N+1 وذلك بإيقاف كل العمليات الخاصة بحركة المخزون من مدخلات ومخرجات، والهدف من كل هذا هو تحديد الكمية الحقيقية لهذه المخزونات ومقارنتها بين ما هو مسجل محاسبيا يظهر فرق الجرد سلبي أو إيجابي ولتسوية هذا الفارق يبرر بالمستندات والوثائق الثبوتية لوجوده والمبررة لذلك، وفي حالة فشل في اكتشاف سبب التفاوت يوقع أمين المخزن على هذا العجز، ويتم البحث عن أسباب هذا التفاوت لاتخاذ الإجراءات والتدابير اللازمة[1].

وعليه سنتطرق في مايلي بشكل ملخص إلى الجرد (المادي والمحاسبي) الذي قامت به مؤسسة صوفاكت خلال سنة 2016.

[1] مقابلة مع السيد بوراس رابح، المدير العام لمؤسسة صوفاكت، تيسمسيلت، 12- 04- 2017، على الساعة 13:00.

الجدول رقم:(3-5) يوضح الجرد المحاسبي في مؤسسة صوفاكت

الجرد المحاسبي				
الرقم التسلسلي	المادة	ثمن الوحدة	الكمية	المبلغ
A 10200	كابل الهواتف	22.55	167.000	3770.93
A10201	باب مرئي	8.700	46.000	400.200
A20202	زر الهاتف القياسية	5.000	23.000	115.000
A10203	وحدة الهاتف rolais	1200.000	42.000	50400.000
A10204	درجة الحموضة المقاومةخزان12 د	30.500	45.000	1372.500
A10205	وحدة تقليدية	0.000	0.000	0.000
A10206	وحدة /k745	0.000	0.000	0.000
A10207	وحدة k7/45	0.000	0.000	0.000
A10208	وحدة من نوع esk k7/46 501×4	0.000	0.000	0.000
A10209	وحدة من نوع esk k7/40 510(100)R33	0.000	0.000	0.000
A10210	وحدة من نوع esk k7/46 502×5R30	0.000	0.000	0.000
A10211	وحدة من نوع esk k7/4D503 R39	0.000	0.000	0.000
A10212	بطاريةstandard.	0.000	0.000	0.000
A10213	جراب	40.000	1.000	40.000
A10214	جهاز تركيز العنصر	80.000	180.000	14400.000
A10216	جيرو فارد220	0.000	0.000	0.000
A10300	النفط الدائرة الكسارة	0.000	0.000	0.000
A10301	وحدة	1200.000	5.000	6000.000
A10311	الترانزستور	0.000	0.000	0.000
A10302	كابل هاتفي رقم10	0.000	0.000	0.000
A10303	الدائرةSGG بالطباعة	0.000	0.000	0.000
A10304	وحدة	2500.000	1.000	2500.000

A10305	ساعة كهربائية	0.000	0.000	0.000
A10306	بطاقات ذات قياس1000	10000.000	2.000	20.000
A10307	وحدة	0.000	0.000	0.000
A10308	جراب53dia	3.300	15.000	49.500
A10309	جراب48dia	3.300	40.000	132.000
A10310	سلك كهربائي من نوع6	0.000	0.000	0.000
A10311	خلية البطارية	0.000	0.000	0.000
المجموع				**79200.13**

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على المقابلة

الجدول رقم:(**3- 6**) يمثل الجرد المادي لمؤسسة صوفاكت

الجرد المادي			
الرقم التسلسلي	المادة	الكمية	المبلغ
A 10200	كابل الهاتف	167.000	3770.93
A10201	باب مرئي	46.000	400.200
A20202	زر الهواتف القياسية	23.000	115.000
A10203	وحدة الهاتف(rolais)	42.000	50400.000
A10204	درجة الحموضة المقاومة الخزان د12	44.000	1342.000
A10205	وحدة تقليدية	0.000	0.000
A10206	وحدة من نوعesk k7	0.000	0.000
A10207	وحدة من نوعesk k7/45	0.000	0.000
A10208	وحدة من نوع4×501 esk k7/46	0.000	0.000
A10209	وحدة من نوعesk k7/40 510(100)R33	0.000	0.000
A10210	وحدة من نوعesk k7/46 502×5R30	0.000	0.000
A10211	وحدة من نوعesk k7/4D503 R39	0.000	0.000
A10212	بطاريةp. standard	0.000	0.000
A10213	جراب	1.000	40.000
A10214	جهاز تركيز العنصر	180.000	14400.000

A10216	جيرو فارد220	0.000	0.000
A10300	النفط الدائرة الكسارة	0.000	0.000
A10301	وحدة	5.000	6000.000
A10311	الترانزستور	0.000	0.000
A10302	كابل هاتفي رقم 10	0.000	0.000
A10303	الدائرة بالطباعة SGG	0.000	0.000
A10304	وحدة	1.000	2500.000
A10305	ساعة كهربائية	0.000	0.000
A10306	بطاقات ذات قياس 1000	2.000	20.0000
A10307	وحدة	0.000	0.000
A10308	جراب53dia	15.000	49.500
A10309	جراب48dia	40.000	132000
A10310	سلك كهربائي من نوع6	0.000	0.000
A10311	خلية البطارية	0.000	0.000
المجموع			82980.56

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على المقابلة

من خلال مقارنة جدول الجرد (المادي والمحاسبي) التي قامت بها المؤسسة صوفاكت نلاحظ مايلي:

- وجود إختلاف في الكمية لعنصر درجة الحموضة المقاومةخزان12 د حيث كان في الجرد المحاسبي 45000 بـ30.500 للوحدة بينما في الجرد المادي كانت الكمية44000 وبنفس الثمن.

-3780.43 = 82980.56- 79200.13

المطلب الثاني : تقييم المخزونات

سنتطرق في هذا المطلب إلى الطريقة التي تعتمد عليها مؤسسة صوفاكت في تقييم مخزوناتها على النحو التالي[1]:

1. **الإدخالات:** تقيم مؤسسة صوفاكت إدخالاتها كما يلي:

- فيما يتعلق بالمواد واللوازم، ملونات، مواد مساعدة والتي تقتنيها من داخل الوطن فهي تقيمها بسعر السوق؛
- أما في ما يخص مادة الأكريليك التي تعتبر مادة أساسية في إنتاج الأغطية والتي تستورد من الخارج فهي تقيم بسعر الشراء.

2. **الإخراجات:**

من خلال الدراسة الميدانية والمقابلة التي قمنا بها مع مدير العام لدى مؤسسة صوفاكت ودراستنا لطرق التقييم وجدنا أن المؤسسة تتبع في تقييم مخزوناتها طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، كما نجد أن هذه الطريقة تتخذ ثلاثة أساليب هي كما يلي :

- تكلفة الوسيطية المرجحة بعد كل إدخال أو وارد.
- تكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع الإدخالات.
- تكلفة الوسيطية المرجحة للإدخالات ومخزون أول مدة.

مؤسسة صوفاكت تقيم مخزوناتها وفق طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة بعد كل إدخال أو وارد وذلك بقسمة مجموع قيمة المخزون المتبقي وتكلفة الإدخالات على كمية المخزون المتبقي وكمية الإدخالات، كل هذا بالاعتماد على نظام مسجل داخل الحاسوب وعلى مصلحة تسيير المخزون حيث تقوم هذه الأنظمة بمسك دفتر لكل صنف من أصناف المخزونات يرحل إليه الوارد الصادر ويتم استخراج رصيده المتبقي وهذا يوصلنا إلى أنها تقوم بتحديد الأسعار تلقائيا وفق طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة ويقوم بتحديد كمية المخزون في بداية ونهاية السنة المالية والسبب الراجع لاعتمادها طريقة CUMP هو تمتع مخزوناتها بعدم قابليتها للتلف.

[1] مقابلة مع السيد بوراس رابح، المدير العام لمؤسسة صوفاكت، تيسمسيلت، 17. 04. 2017، على الساعة 13:00 .

مثال: حركة المخزون في سنة 2016 المؤسسة تكسالج من مادة الأكرليك: (الملحق رقم 6)

كانت حركة المخزون في سنة 2017 في المؤسسة صوفاكت للأغطية من مادة الأكرليك كما يلي[1]:

- بتاريخ2017/01/07 إخراج ما قيمته بـ 1240746.360 دج/كلغ.
- 2017/01/16 إخراج ما قيمته بـ 1230822.950 دج/كلغ.
- 2017/01/22 إخراج ما قيمته بـ 1244907.790 دج/كلغ.
- 2017/01/23 إخراج ما قيمته بـ 957723.390 دج/كلغ.
- 2017/01/25 إخراج ما قيمته بـ1377341.870دج/كلغ.
- 2017/01/26 إخراج ما قيمته بـ1102870.410 دج/كلغ.
- 2017/01/31 إخراج ما قيمته بـ 1101269.860 دج/كلغ.
- 2017/02/05 إخراج ما قيمته بـ1102001.540 دج/كلغ.
- 2017/02/06 إخراج ما قيمته بـ1103647.82 دج/كلغ.
- 2017/02/08 إخراج ما قيمته بـ 1102184.460 دج/كلغ.
- 2017/02/12 إخراج ما قيمته بـ 1101178.400 دج/كلغ.
- 2017/02/14 إخراج ما قيمته بـ 550863.580 دج/كلغ.
- 2017/02/19 إخراج ما قيمته بـ688968.180 دج/كلغ.
- 2017/03/06 إدخال للاستعمال ما قيمته بـ36658128.330.
- 2017/03/06 إخراج ما قيمته بـ 1099394.930 دج/كلغ.
- 2017/03/12 إخراج ما قيمته بـ1237956.830 دج/كلغ.
- 2017/03/13 إخراج ما قيمته بـ 1236950.770 دج/كلغ.
- 2017/03/15 إخراج ما قيمته بـ962342.120 دج/كلغ.
- 2017/03/16 إخراج ما قيمته بـ1221265.380 دج/كلغ.
- 2017/03/19 إخراج ما قيمته بـ1099303.470 دج/كلغ.
- 2017/03/23 إخراج ما قيمته بـ1236493.470 دج/كلغ.

[1] لاحظ الملحق رقم 6، ص:117.

المطلوب:إعداد بطاقة المخزون بطريقة التكلفة الوسيطية بعد كل إدخال أو وارد.

ملاحظة:وحدة القياس للمواد هي كلغ.

- حساب التكلفة الوسيطية المرجحة بعد كل إدخال =400, 60811/ 13904526.610= 228.65

الجدول رقم: (3- 7) يوضح طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة في مؤسسة صوفاكت

	المدخلات			المخرجات			الرصيد المتبقي	
التاريخ	ك	ث/و	المبلغ	ك	ث/و	المبلغ	ك	المبلغ
1/7				5426.4	228.65	1240746.36	55385	12663780.25
1/16				5383	228.65	1230822.95	50002	11432957.3
1/22				5444.6	228.65	1244907.79	4455757.4	10188049.51
1/23				4188.6	228.65	957723.39	40368.8	9230326.12
1/25				6023.8	228.65	1377341.87	34345	7852984.25
1/26				4823.4	228.65	1102870.41	29521.6	6750113.84
1/31				4816.4	228.65	1101269.86	24705.2	5648843.98
2/5				4819.6	228.65	1102001.54	19885.6	4546842.44
2/6				4826.8	228.65	1103647.82	15058.8	34431194.62
2/8				4820.4	228.65	1102184.46	10238.4	2341010.16
2/12				4816	228.65	1101178.4	5422.4	1239831.76
2/14				2409.2	228.65	550863.58	3013.2	688968.18
2/19				3013.2	228.65	688968.18		
3/6	160324.2	228.65	36658128.33				160324.2	36658128.33
3/6				4808.2	228.65	1099394.93	155516	35558733.4
3/12				5414.2	228.65	1237956.83	150101.8	34320776.57
3/13				5409.8	228.65	1236950.77	144692	33083825.8
3/15				4208.8	228.65	962342.12	140483.2	32121483.68
3/16				5341.2	228.65	1221265.38	135142	30900218.3

3/19			4807.8	228.65	1099303.47	130334.2	29800914.83
/3/23			5407.8	228.65	1236493.47	124926.4	28564421.36
					المجموع	13904526.610	60811.400

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول أن إتباع طريقة التكلفة الوسيطية بعد كل إدخال في المؤسسة راجع إلى أنها تتوافق وطبيعة نشاط المؤسسة، إضافة إلى سهولة تطبيقه وكذا النتائج الحسنة التي حققتها من خلال هذه الطريقة.

خلاصة الفصل:

لقد قمنا بعرض واسع في الجانب النظري وحملنا هذه الدراسة متجهين إلى الميدان من اجل أن نصل إلى أهداف الدراسة، حيث قمنا بتطبيق الجانب النظري المتمثل في الفصل الأول و الفصل الثاني على ميدان المؤسسة التي حققت نتائج مرضية من خلال العمل، إلا أننا نجد أن نتائج المؤسسة تبقى ضئيلة لأنه لا توجد مؤسسة منافسة لها. و لعل أهم ما توصلنا إليه ما يلي:

- إعتماد مؤسسة صوفاكت في تقييم مخزوناتها على طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة؛
- رغم التكنولوجيا الحاصلة إلا أن المؤسسة لا تزال تعتمد على معدات لا تواكب التطور ونقصد بذلك السرعة الجهد والجودة؛
- إعتماد مؤسسة صوفاكت على الجانب الشكلي للبضاعة دون الاهتمام بمواصفاتها والشروط الواجب توفرها في البضاعة وذلك لعدم توفر مصلحة مختصة برقابة على الكمية والجودة والموصفات.

حتى تستطيع المؤسسة ضمان مخزون دائم والقيام بنشاطها بصفة عادية، وجب عليها أن تقوم بتسهيل جميع العمليات التي لها علاقة بالمخزون من طرق تقييم و أنظمة الجرد الخاصة بها و بطبيعة الحال هذا سوف يساعد المحاسب و يمكنه من القيام بتسجيل كل ما يرد ويصدر، في مستندات ثبوتية التي يستعملها كأدلة إثبات ورقابة وهذا ما يجعل المؤسسة تحافظ على مكانتها في ظل هذه الظروف التي تتصف بالتغير الدائم و بالتالي تضمن استمرارها.

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة مؤسسة صوفاكت للأغطية "معالجة إشكالية البحث التي تدور حول كيفية معالجة النظام المحاسبي المالي لحساب المخزونات، وذلك من خلال ثلاثة فصول لهذه المذكرة و على ضوء بحثنا وفترة تربصنا بالمؤسسة توصلنا إلى بعض النتائج التي نراها هامة هي على النحو التالي:

نتائج الفرضيات:

الفرضية الأولى:التي تنص على أن النظام المحاسبي المالي يقوم بقياس وتقييم المخزونات وفق التغيرات الجديدة لتطور المعايير المحاسبة الدولية صائبة وهذا من خلال:

- ارتكاز تقييم المخزونات وفق SCF على طريقتين CUMP،FIFO واستبعاد طريقة LIFO لأنها بعيدة عن سعر القياس (سعر السوق بمعنى أن مبلغ مخزون آخر المدة والذي يظهر في الميزانية الختامية يكون غير واقعي خاصة في ظل تذبذب أسعار السلع.
- النظام المحاسبي المالي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية.

الفرضية الثانية: تعتبر المخزونات من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة هو اعتقاد صحيح، وذلك لما تقدمه المخزونات (بيع وشراء) من ضمان لاستمرار المؤسسة، وكذلك لما تحققه من وفرات اقتصادية (أرباح).

- تصنف المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي ضمن الأصول المتداولة(الصنف3) وتشمل المواد الأولية و اللوازم و البضائع والمنتجات بمختلف أنواعها التي يمتلكها الكيان.

الفرضية الثالثة: هناك عدة طرق لتقييم المخزونات مستعملة حسب الأهداف واختيارات المؤسسة ويمكن تقسيمها إلى نوعين حسب النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 02 هما FIFOو CUMP، واعتماد مؤسسة صوفاكت على طريقة CUMP كونها تتماشى وطبيعة عمل المؤسسة إضافة إلى الدور الذي تلعبه هذه الطريقة

في الوصول إلى النتيجة الصادقة التي تعبر عن كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة (بيع/شراء) وبالتالي نستنتج فرض إعتماد مؤسسة صوفاكت تقييمها لمخزوناتها على طريقةFIFO هو اعتقاد خاطئ.

نتائج الدراسة:

- اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة أو طريقة الوارد أولا الصادر أولا في تقييم خروج المخزونات واستغنى عن طريقة الوارد أولا الصادر أخيرا شأنه شأن المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
- وفق النظام المحاسبي المالي تغيرت بعض الحسابات واتسمت بالبساطة مما يسهل عملية التسجيل؛
- تم استحداث حسابات جديدة تستجيب للتطورات الحاصلة في المحاسبة وتطور المؤسسات كحساب خدمات قيد الإنتاج ح/34 الذي لم يكن موجود من قبل؛
- ترك النظام المحاسبي المالي اختيار طريقة متابعة المخزونات (الجرد الدائم أو المتناوب) لقرار مسير المؤسسة؛
- يتم تقييم الإخراجات في مؤسسة صوفاكت وفق التكلفة الوسيطية المرجحة وهذا عن طريق استخدام برنامج مسجل في الكمبيوتر؛
- لا ينبغي إهمال إجراءات دخول وخروج المواد من المخازن كما يجب تحديد الطريقة والوقت المناسب لصرف هذه المواد للجهات المستخدمة وذلك من أجل ضمان أكثر فعالية وأكثر مردودية لها.
- لاحظنا أن مؤسسة صوفاكت تعتمد في التموين على شكل المادة الأولية دون الاهتمام بالمواصفات والجودة المطلوبة أي أنها تعتمد على الرقابة السطحية والشكلية فقط.

التوصيات:

- التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات؛
- الاستعلام ومحاولة الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة وذلك من أجل ربح الوقت والجهد؛
- مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات، وعدم استخدام سياسة الانعزال على المحيط الخارجي واعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة؛
- تطوير المعارف والخبرات التي تساهم بشكل أفضل في تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
- التنسيق بين الجامعات والمؤسسات الاقتصادية وذلك من أجل توثيق العلاقة بين الجانب النظري والتطبيقي؛
- ضرورة التواصل مع التطورات و المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي؛
- يجب على المؤسسات العمل على التكيف مع القواعد والقوانين التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وذلك لمواكبة التطورات الحاصلة وذلك من أجل تفادي الوقوع في إختلافات المحاسبية؛
- المراقبة المستمرة على جميع العمليات الخاصة بالمؤسسة من أجل ضمان نجاح المؤسسة؛
- يجب على المؤسسات إبداء المزيد من الاهتمام في تكوين إطاراتها حول النظام المحاسبي المالي.

آفاق الدراسة:

رغم المجهود الذي بذل من أجل إثراء هذا الموضوع إلا أنه ومن الطبيعي أن يكون له بعض النقائص وذلك راجع إلى كون موضوع محاسبة المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي واسع وغير محدود مقارنة بالمواضيع الأخرى، فهو يفتح مجالا واسعا للتعمق فيه والتطرق إلى الجوانب الأخرى التي لم يتعرض لها ، ومن بين الآفاق التي نأمل أن تفتح أمام الباحثين ما يلي :

- أثر النظام المحاسبي المالي على المؤسسات التجارية في الجزائر؛
- مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في نجاح وتطور المؤسسات؛
- آليات تسيير المخزون ودورها في التحكم في التكاليف؛
- التنظيم المحاسبي المالي وأثره على رقابة المخزون.

نتمنى أننا من خلال هذا العمل المتواضع أن نكون قد وفقنا في الإجابة عن تساؤلات كثيرة أثارها هذا الموضوع وتسمح لباحثين آخرين بالتعمق وإكمال الجوانب التي لم نتطرق إليها خاصة وأن هذا المجال تنقصه الكثير من المراجع على المستوى الوطني.

قائمة الكتب باللغة العربية:

1. أحمد يوسف دودين، **إدارة الأعمال الحديثة**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، 2012.
2. بلشهب عمر، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية . الإسكندرية، 2014.
3. بلعروسي أحمد التيجاني، **النظام المحاسبي المالي**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع . الجزائر،2009.
4. توفيق ماضي محمد، **إدارة وضبط المخزون**، الدار الجامعية الإسكندرية- مصر، 1998.
5. ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسلي، **الإدارة الإستراتيجية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع . الإسكندرية، 2009.
6. جمعه صالح النجار فايزة، عبد الستار محمد علي، **الريادة وإدارة الأعمال الصغيرة**، الطبعة الثانية، دار حامد للنشر والتوزيع . عمان.
7. حاج علي، **النظام المحاسبي المالي الجديد**، مطبعة دار بلقيس للنشر، الجزائر، 2012.
8. حاكم محسن محمد ،مؤيد الفضل، **إدارة المواد**، دار زهران للنشر والتوزيع،2007.
9. حبش الطعمه عبد الوهاب ، انتصار عبود مراد التميمي، إسماعيل يحيى التكريتي، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، الطبعة الأولى، 2008.
10. حسن عادل، **التنظيم الصناعي وإدارة الإنتاج**، دار النهضة العربية للصناعة والنشر، لبنان . بيروت 1998 .
11. حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، 2011.
12. دادي عدون ناصر ، **المحاسبة التحليلية**، ط2، الجزائر، دار المحمدية العامة للنشر، 2002.
13. الدلاهمة سليمان مصطفى، **محاسبة إدارية**، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، 2014.
14. رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية**، الطبعة لأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان 2004.
15. رضوان صالح الرزق، زواتي عبد الكريم، **أصول المحاسبة**- بيروت- لبنان، دار الفكر للنشر و التوزيع 1992.
16. رضوان محمد العناتي، **مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها**، الجزء الثاني، الطبعة 5، دار الصفاء للنشر والتوزيع عمان، 2007.
17. رميدي عبد الوهاب، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، طبع بمطبعة دار هومة، الجزائر، 2011.

18. زويلف مهدي حسن، العلاونة علي سليم، **إدارة الشراء والتخزين (مدخل كمي)**، الطبعة الأولى مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2013.

19. سليمان خالد مصطفى نجيب شاويش، **إدارة المواد الشراء والتخزين**، الطبعة4، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2013.

20. الشرقاوي علي، **إدارة المخازن**، المكتب العربي الحديث . الإسكندرية.

21. شنوف شعيب ، **محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، مكتبة بوداود الجزائر، 2008.

22. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، الجزء الثاني مكتبة بوداود.

23. الصيرفي محمد عبد الفتاح، **إدارة المواد "الشراء والتخزين بين النظرية والتطبيق الكمي**، الطبعة الأولى، دار قنديل للنشر والتوزيع . عمان، 2014.

24. العبادي سمير عزيز، زيد الكيلاني عثمان ،**تخطيط ومراقبة العمليات الإنتاجية** ،الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات بالتعاون مع جامعة القدس المفتوحة، ط1، 2013.

25. عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، ذات السلاسل للنشر والتوزيع . الكويت، 1990.

26. عبد العال طارق، **إدارة السيولة في الشركات والمصارف**، الدار الجامعية – الإسكندرية، 2012.

27. عبد الغفار حنفي، **إدارة المشتريات و المخازن**، دار الجامعة الجديد للنشر، الإسكندرية، 2002.

28. عطية عبد الرحمان، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، سطيف 2009.

29. العلاق بشير، قحطان العيدلي، سعد غالب ياسين، **إستراتيجية التسويق**، دار زهران للنشر والتوزيع عمان . الأردن، 1999.

30. علاوي لخضر، **نظام المحاسبة المالية**، متيجة للطباعة، 2010.

31. غانم فنجان موسى، **الأصول المتداولة في إدارة المخازن**، دار الرسالة للطباعة و النشر بغداد 1980.

32. فليح حسن خلف، **اقتصاديات الأعمال**، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع . عمان 2009.

33. قاسم محمد الحبيطي، زياد هاشم يحي، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الطبعة1، الدار النموذجية للطباعة والنشر صيدا . بيروت، 2011.

34. نائل عدس، نضال خلف، **محاسبة التكاليف**، دار اليازوري للنشر والتوزيع . عمان، 2013.

35. يعقوب عبد الكريم، **محاسبة تحليلية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004.

قائمة الكتب بالغة الفرنسية:

.1 Pierre Zermati, **Pratique de la gestion des stocks**, Edition dunod, .paris,1984

قائمة الرسائل والأطروحات:

1. بلكيحل عبد القادر، **أثر تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية IAS/IFRS** ماجستير غير منشورة، جامعة حسيبة بن بوعلي . الجزائر، 2009.

2. بن هرهور عبد الرحمان، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية**، ماستر غير منشورة، جامعة محمد خيضر– بسكرة، 2015.

3. عميروش بوبكر، **دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة**، ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس . سطيف 2011.

4. حجاب عيسى، **التسيير الأمثل للمخزون المؤسسات الصناعية باستعمال النماذج الكمية** ماجستير، غير منشورة،جامعة محمد خيضر–بسكرة– الجزائر، 2007.

5. مناعي حكيمة، **تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر**، ماجستير غير منشورة، جامعة الحاج لخضر . باتنة، 2008.

6. دادة دليلة، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح . ورقلة، 2013.

7. زيدون جمال، **الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون**، ماجستير غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2010.

8. زين يونس، **تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة جامعة الجزائر، 2009.

9. سالمي محمد الدينوري، **قائمة التدفقات النقدية في ظل إعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية** ماجستير غير منشورة، جامعة العقيد الحاج لخضر . باتنة، 2009.

10. سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي** دكتوراه غير منشورة، محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة . الجزائر، 2015.

11. صافو فتيحة، **مدى توافق مرجعية إعداد القوائم المالية في النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية للعرض والإفصاح**، ماجستير غير منشورة ، جامعة حسيبة بن بوعلي . شلف 2009.

12. صالحي بوعلام، **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 3، 2010.

13. لزعر محمد سالمي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، ماجستير غير منشورة، جامعة ميتوري، قسنطينة، 2012.

14. العشي هاني، **دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون السلعي**، ماجستير غير منشورة، 2006.

الملتقيات:

1. بوراوي سعد ، **الأسس والمبادئ المحاسبية في ظل النظام المحاسبي والمالي الجزائري**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ،القطب الجامعي الجديد "الشط"جامعة باتنة، يومي: 17- 18- 2010.

2. بوزيان إبراهيم، مخلوف الطاهر، **النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية**، الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولي، 13 – 15 أكتوبر 2009

3. عبادي فاطمة الزهراء ، **مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبة (IFRS/IAS) و المعايير الدولية للمراجعة(ASI)**، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13- 14 ديسمبر 2011.

4. علوي إسماعيل، سعيدي عبد الحليم، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية في إطار حوكمة الشركات والحد من الفساد المالي والإداري**، ملتقى دولي حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر . بسكرة، يومي 6-7 ماي 2012.

الجرائد الرسمية:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 25مارس2009، العدد رقم19 .
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 07- 11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25-11-2007، العدد 74.

الدروس والملخصات:

1. برقي ألتيجاني، **أعمال نهاية السنة – ملخص**، جامعة سطيف1.
2. بلغيث مدني، **دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد**، جامعة ورقلة أكتوبر،2010.

محاضرات

3. ضويفي حمزة. محاضرة: **محاسبة تكلفة المخزونات**.2013

المجلات:

1. عمورة جمال، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي:طرق متابعة المخزون و المخزونات المتأتية من التثبيتات**، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة سعد دحلب، عدد8ماي 2013.

الملحق 1

L'ALGERIENNE DES TEXTILES
TEXALG
الجزائرية للمنسوجات
COMPLEXE INDUSTRIEL TISSEMSILT

الجزائرية للمنسوجات
L'ALGÉRIENNE DES TEXTILES
TEXALG SPA
Capital social de 5 000 000 000 DA
COMPLEXE INDUSTRIEL TISSEMSILT

المقر الإجتماعي : المنطقة الصناعية طريق الجزائر تسمسيلت
الهاتف : 44 / 42 . 91 . 47 (046) الفاكس : 25 . 86 . 47 (046)
الرقم الجبائي : 00111609889704238001 — المادة الضريبية : 38011112378
السجل التجاري : 38 / 01 0988970 B11

التاريخ : 25 - jan 2016

سند طلب

№ 009890

طلب رقم : ...../..... موجه للسيد (ة) : HAFTAL tissemsilt

الرجاء منكم تسليمنا البضائع المذكورة أدناه لحامل هذا السند.

رقم	الكمية	نوع البضاعة ومميزاتها	ثمن الوحدة	الثمن الإجمالي
	04	Carnet bon Cachonnant		
		Carnet de 25 Bons		

(1) نسخة: للممون (2) نسخة: للمحاسبة (3) نسخة: للتموين (4) نسخة: أرشيف

مدير التسويق و التموين — مدير المحاسبة — نائب مدير التموين — مدير المركب الصناعي

مدير المركب
ف. ساري

الملحق 02

TEXALG SPA
L'ALGERIENNE DES TEXTILES الجزائرية للمنسوجات
Société par actions au Capital Social de 5 000 000 000 DA
Complexe Industriel TEXALG/ SOFACT Tissemsilt

تيسمسيلت في: 24/01/2016

N° 00002264 **سنـــد إستـــلام**

F 59001

رقم سند التسليم/الفاتورة: Bon Pour

تاريخ سند التسليم/الفاتورة: 12/01/2016

رقم سند الدخول/ المخزون:

تاريخ سند الدخول/ المخزون: 14/11/2016

المبلغ الإجمالي	الثمن الوحدة	الكمية المستلمة	وحدة القياس	نوعيات/ مرجعيات	دليل المخزن	دليل السلعة: عائلات	دليل السلعة: فئات
29632,48	17408,12	04	P	Carnet de bon carburant	16	KL000	2

المبلغ الإجمالي 29632,48

رئيس فرع تسيير المخـزون — رئيس مصلحة تسيير المخـزون

ملاحظـة: NAFTAL Tissemsilt

صوفاكت

مصلحة تسيير المخازن

تخليص مدخولات المخازن

رقم وصل الفاتورة	تاريخ الفاتورة	رقم سند الإستقبال	تاريخ سند الإستقبال	رمز المورد		رمز البند		التعيين و المرجع	وحدة القياس
				السلسلة	العائلة	السلسلة	العائلة		
		M:247	08/03/17	5000	1	1000	1	Aiguilleuse ECOM DARLON X100	KG
								Déchargé du 26/27/02/2017	
								Aiguilleuse ECOM DARLON X100 M24	

رئيس المصلحة: رئيس الفرع: أمين المخازن:

الملاحظات: Metreo Technique

3 الملحق

شركة صناعة الأغطية النسيجية بتبسبلت

الملحق 4

شركة صناعة الأغطية النسيجية تيسمسيلت

صوفاكت

مصلحة تسيير المخازن

التاريخ: 2017 03 23

الرقم M N° 10531

رمز المخزن ٨ ٨

سند خروج المخزون

رمز البند		التعيين و المرجع	رمز الزبون		رقم سند الأخذ	رقم سند التحويل	تاريخ سند الأخذ / سند التحويل	وحدة القياس	سعر الوحدة	الكمية المأخوذة	المبلغ	المخزون
السلسلة	العائلة		السلسلة	العائلة								
1	1	Analyseur [illegible] DRX	٠٠١	٩٧	5292	11	23/03/17	ك	228,65	5407,80	1236493,470	13033420,00
										المجموع	1236493,470	

ملاحظة

(1) مصلحة المحاسبة
(2) أمين المخزن
(3) مصلحة التسيير
(4) مكتب الدراسات

أمين المخزن

الملحق 6

N° Facture 17FC00112
Date 02/04/2017

PROFIP sarl PROFIP TALI & Cie
Filature en Plastique

R/C N°98B0082532

N° Compte TRUST BANK ALGERIA
0605/0025149/001/2200/000

TEL/FAX : 036.93.77.10

/I 099019010077137 N° ART 19018565021

NIF: 099819008253227

FACTURE

férence client. 0412
EXALG SPA
I ROUTE ALGER TISSEMSILT
SSEMSILT
fisc.: 099838070202144 Art.Imp.: 38011112378
C: 11B38/010988970

Référence	Mode règlement	Banque	N°Chèque/reçu
	Versement		

N° 17FC00112 **Date 02/04/2017**

Page 1

Réf.	Désignation des produits	Quantité	Prix HT	Montant HT	TVA %	Montant TTC
>???>	TOILE 620 50 KGS	531.00	260.00	138060.00	19.00	164291.40

ombre de produits 1

Total HT	Total TVA	Frais divers	Total TTC	Autre hors C.A
138060.00	26231.40		164291.40	

Ventilation de la TVA
7.00% 17.00%

Total à payer **164 291.40DA**

Arrêté la présente facture à la somme de: (en toutes lettres)
CENT SOIXANTE QUATRE MILLE DEUX CENT QUATREVINGT ET ONZE DINARS QUARANTE CENTIMES.

Le facturier,

SARL PROFIP TALI & Cie PROFIP Tél: 036.93.77.10

الملحق رقم 06

FICHE DE STOCKS DU : 01/01/17 AU : 31/03/1

ICLE : L10001 ACRYLIQUE ECRU A100

TAIRE = 60811.400 P.M.P INVENTAIRE = 228.650 MONTANT INVENTAIRE = 13904526

IBRE ACRYL. FILE CHAINE EMPLACEMENT : Unite de Mesure : KG DERNIERE ENTREE = 06/03/17 P.M.P = 228.650 DERNIERE SORTIE = 23/0 QTE CDE = 0

Bon	N°B Entr	N°B Sort	Quantité	Prix Unitaire	Mont Mouvement	Qte En Stock	Val Du Stock
			S T O C K	I N I T I A L		60811.400	13904526.6
rtie		BSM10450	5426.400	228.650	1240746.360	55385.000	12663780.2
rtie		BSM10451	5383.000	228.650	1230822.950	50002.000	11432957.3
rtie		BSM10452	5444.600	228.650	1244907.790	44557.400	10188049.5
rtie		BS11456/	4188.600	228.650	957723.390	40368.800	9230326.1
rtie		BSM10460	6023.800	228.650	1377341.870	34345.000	7852984.2
rtie		BSM10464	4823.400	228.650	1102870.410	29521.600	6750113.8
rtie		BSM10468	4816.400	228.650	1101269.860	24705.200	5648843.9
rtie		BSM10472	4819.600	228.650	1102001.540	19885.600	4546842.4
rtie		BSM10475	4826.800	228.650	1103647.820	15058.800	3443194.6
ssion_		CS1122	4820.400	228.650	1102184.460	10238.400	2341010.1
rtie		BSM10480	4816.000	228.650	1101178.400	5422.400	1239831.7
rtie		BSM11484	2409.200	228.650	550863.580	3013.200	688968.1
rtie		BSM10492	3013.200	228.650	688968.180		
cept.	BE2952		160324.200	228.650	36658128.330	160324.200	36658128.33
rtie		BSM10500	4808.200	228.650	1099394.930	155516.000	35558733.40
rtie		BSM10514	5414.200	228.650	1237956.830	150101.800	34320776.57
rtie		BSM10515	5409.800	228.650	1236950.770	144692.000	33083825.80
rtie		BSM10516	4208.800	228.650	962342.120	140483.200	32121483.68
rtie		BSM10521	5341.200	228.650	1221265.380	135142.000	30900218.30
rtie		BSM10522	4807.800	228.650	1099303.470	130334.200	29800914.83
rtie		BSM10531	5407.800	228.650	1236493.470	124926.400	28564421.36

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنوان	الصفحة
01	سند طلب	105
02	سند استلام	106
03	بطاقة المخزن(تلخيص مدخلات المخازن)	107
04	سند خروج المخزون	108
05	فاتورة	109
06	طريقةالتكلفة الوسيطية المرجحة (المعتمدة من طرف المؤسسة)	110

المقدمة

الفهرس

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

الفصل الثاني:

محاسبة المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

الفصل الثالث:

دراسة حالة:مؤسسة صوفاكت

للأغطية النسيجية

الخاتمة

المصادر والمراجع

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

قائمة المختصرات

قائمة الملاحق

الملاحق