



## الموضوع:

# تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مركب المنظفات بسور الغزلان E NAD-SIDET

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير  
تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:  
غزيباون علي

من إعداد الطالب:  
❖ سعادوي محمد

## لجنة المناقشة

- أ. طابوش مولود : رئيسا
- أ. غزيباون علي : مشرفا
- أ. صبايحي نوال: منافشا

## شكر وتقدير

الحمد والشكر لله الذي أنعم علينا بالعلم والخير كله، والصلاة والسلام على خير المرسلين سيدنا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين.

يسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر والإمتنان إلى أستاذي الفاضل السيد: غزيباون علي لتفضله بقبول الإشراف على هذه المذكرة، فقد كان خير عون لي، ولم يتأخر عن تقديم النصح والتوجيه لإنجاز ما تم إنجازه.

كما أتقدم بالشكر إلى كل أساتذة معهد العلوم الإقتصادية بجامعة البويرة، لما قدموه لي من أعلى درجات

العلم، طيلة فترة دراستي بالجامعة.

وأشكر كذلك كل عمال مركب المنضفات بسور الغزلان لما قدموه لي من مساعدة أثناء فترة التريص .

وإلى كل من ساهم في إتمام هذا العمل من بعيد أو قريب.

# إهداء

لوالدي اللذين بفضلهما أنا ما عليه الآن.

إلى رفيقة دربي وشريكة حياتي التي كانت سندي في دراستي زوجتي.

إلى أبنائي: جهاد، رنا، ريهام

إلى إخوتي وأخواتي

إلى أصدقائي وزملائي لما قدموه من دعم وتشجيع لي.

محمد

الفهرس

الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	إهداء
	ملخص
	الفهرس
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
أ - د	مقدمة
	<b>الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي</b>
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفهوم وخصوصيات النظام المحاسبي المالي
03	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي و تنظيم المحاسبة
14	المطلب الثاني: المبادئ العامة في التقييم
16	المطلب الثالث: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي
19	المبحث الثاني: مدخل إلى المخزونات
19	المطلب الأول: ماهية المخزونات
23	المطلب الثاني: ماهية المخازن
26	المطلب الثالث: وظيفة التخزين
34	المبحث الثالث: تنظيم المخزونات
34	المطلب الأول: تخطيط المخزونات
37	المطلب الثاني: تصنيف وترميز المخزونات
40	المطلب الثالث: الرقابة على المخزونات
44	<b>خلاصة الفصل الأول</b>
	<b>الفصل الثاني: الدراسة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي</b>
46	تمهيد
47	المبحث الأول: تقييم وقياس المخزونات
47	المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي الثاني IAS2
48	المطلب الثاني: تقييم المخزون
53	المطلب الثالث: أساليب وطرق قياس تكلفة المخزونات ومعايير التسجيل في الذمة المالية

60	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات
60	المطلب الأول: عملية الشراء، الإنتاج، البيع
68	المطلب الثاني: التغليفات.
73	المطلب الثالث: التخفيضات التجارية و المالية والمردودات من المشتريات والمبيعات
81	المبحث الثالث: جرد المخزونات
81	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجرد
85	المطلب الثاني: معالجة الفروقات والتسوية المحاسبية
88	المطلب الثالث: حسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات
91	خلاصة الفصل الثاني
	<b>الفصل الثالث: دراسة المخزونات في مركب المنظفات بسورا لغزلان ENAD-SIDET</b>
93	تمهيد
94	المبحث الأول: بطاقة فنية للمجمع الصناعي للمنظفات ومواد الصيانة بسورا لغزلان
94	المطلب الأول: نبذة تاريخية حول مؤسسة ENAD-SIDET
97	المطلب الثاني: تقديم مركب المنظفات بسورا لغزلان
100	المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي للمركب
106	المبحث الثاني: وظيفة التخزين في المركب
106	المطلب الأول: تنظيم مصلحة التمويل ومصلحة المحاسبة والمالية في المركب
111	المطلب الثاني: عملية التمويل والتخزين في المركب
114	المطلب الثالث: المخازن والمخزونات في المركب
117	المبحث الثالث: العمليات المتعلقة بتسيير المخزون
117	المطلب الأول: تخطيط المخزونات في المركب
118	المطلب الثاني: طرق تقييم المخزونات وكيفية حساب التكاليف المرتبطة به
120	المطلب الثالث: الجرد
122	خلاصة الفصل الثالث
124	خاتمة
	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
29	علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى	01
55	مقارنة بين طرق تقييم المخزون	02
98	منتجات مركب ENAD-SIDET	03
112	دورة الوثائق للتموين والتخزين	04
116	أنواع المواد الأولية	05
118	استعمالات المواد الأولية	06

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
50	مكونات تكلفة المخزون	01
96	فروع ENAD	02
101	الهيكل التنظيمي لمركب ENAD-SIDET	03
106	الهيكل التنظيمي لدائرة التموين	04
107	الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة والمالية	05

قائمة الملاحق:

العنوان	الرقم
شهادة مطابقة	01
طلب الشراء	02
وصل الطلب	03
وصل الاستقبال	04
بطاقة تحليل المواد الأولية	05
وصل الخروج	06
وثيقة تقدير الطلب (1) من الميزانية التقديرية	07
وثيقة تقدير الطلب (2) من الميزانية التقديرية	08



## الملخص :

لقد اعتمدت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية ، و من أهم المعايير التي ركزت عليها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية هو المعيار المحاسبي الدولي الثاني (المخزون السلعي)

وتهدف الدراسة إلى معرفة أهم الطرق المتبعة في تقييم المخزون في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وفقا لما اعتمده النظام المحاسبي المالي .

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا بإجراء تربص بمركب المنظفات بسور الغزلان وقد توصلنا إلى أن وظيفة التخزين لها مكانة أساسية ودور كبير في استمرار العملية الإنتاجية .

وبينت الدراسة أن المؤسسات الاقتصادية في الجزائر تعتمد في تقييم مخزونها على طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة وطريقة الوارد أولا الصادر أولا لما توفرانه من وقت وجهد عند التطبيق ، كما أن استعمال إحدى الطريقتين يتوقف على مدى ملائمتها لطبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة .

كما بينت الدراسة ضرورة استعمال المحاسبة التحليلية من أجل التقييم الأمثل والصحيح للتكاليف

مقدمة

في ظل الانفتاح الاقتصادي والمحاولات الرامية لتحقيق الاندماج في الاقتصاد العالمي، عرفت تطبيقات المحاسبة تحويلات جذرية متسارعة أهم ما صار يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط العالمي، وانتشار الشركات متعددة الجنسيات، غير أن اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول دفع إلى توحيد وتقريب هذه الممارسات، فبدأت الجهود تنصب على وضع أسس وقواعد لمهنة المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي ( IAS/IFRS )، والتي تهدف إلى تحقيق التوافق وتوحيد المبادئ المحاسبية على المستوى الدولي لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها، وقد تفاعلت البيئة الجزائرية بشكل عام مع هذه التطورات، فكان النظام المحاسبي المالي SCF أداة للتكيف مع البيئة الجديدة التي أفرزتها الإصلاحات الاقتصادية، ولقد اهتم النظام المحاسبي المالي بالمخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبية الدولية التي أعطت اهتماما بالغا لموضوع المخزونات مباشرة بعد موضوع إعداد القوائم المالية، حيث تناولت بالدراسة لموضوع المخزونات في المعيار المحاسبي الدولي الثاني ( I.A.S 02 )، وذلك لكون المخزونات تعد عنصرا حساسا ومؤثرا على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها، حيث تعتبر من الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض بيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع، كما تعتبر وظيفة التخزين الأساس في الحفاظ على المخزونات مما يحتم على المؤسسة تنظيم مخازنها تنظيما محكما يتماشى مع ما يتطلبه التخزين من ظروف وتخطيط جيد، وفي هذا السياق لا تستطيع المؤسسة تطبيق سياستها المرسومة إلا بإتباع نظام رقابي محكم في الحفاظ على المستوى المطلوب من المخزون والكمية المحتفظ بها من المخزون، وتحديد متى يتم إعادة الطلب عند نفاذ الكمية.

كما تقوم المؤسسة بمهامها بالاعتماد على مجموعة من الوسائل البشرية والمادية والمالية التي تتفاعل من أجل تحقيق الغرض الذي انشأت من أجله: الشراء، الإنتاج، البيع، حيث تقوم بتسجيل وترتيب البيانات في سجلات محاسبية منظمة تظهر قيمة المخزون بطرق مختلفة عند قيام المؤسسة بأعمال التسوية والجرد عند نهاية الدورة.

وعلى ضوء ما سبق فإن الإشكالية الرئيسية للبحث تتمحور في:

كيف يتم تقييم المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي؟

ومن خلال الإشكالية السابقة نطرح التساؤلات الآتية:

- ما مفهوم المخزون من منظور النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؟
- فيما تتمثل طرق تقييم المخزونات وفيما تكمن أهمية الجرد؟
- ماهي الإجراءات والطرق العلمية المتبعة في تسيير المخزون؟

- كيف تتم عملية تنظيم المخزون على مستوى المخازن في مركب سور الغزلان للمنظفات  
(ENAD/ SIDET)؟

### فرضيات البحث:

من خلال التساؤلات الفرعية السابقة نفترض ما يلي:

- يوجد تقاطع بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من حيث مفهوم المخزون .
- تقييم المخزونات بطرق مختلفة، وتكمن أهمية الجرد في تحديد كمية وقيمة المخزونات بعد كل دورة .
- أهمل الإجراءات المتبعة هو التسجيل الدقيق في السجلات المحاسبية لحركة المخزونات.
- تتم عملية تنظيم المخزون في مركب ENAD/SIDET عن طريق التخطيط والتصنيف الجيد.

### أهمية البحث:

هناك عدة جوانب تبرز أهمية دراسة المخزون، إذ يعتبر المخزون من أهم العناصر الذي تتضمنه القوائم المالية بالمؤسسة خاصة وأنه يؤثر في نتيجة النشاط من أرباحاً وخسائر بأي زيادة أو نقص قد ينتجان بسبب اختيار طريقة معينة من طرق التقييم للمخزونات، وكذلك مدى دقة حصر كميات عناصر المخزون المختلفة.

### أهداف البحث:

تهدف من خلال هذا البحث إلى تحقيق النقاط التالية:

- التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي.
- محاولة التعرف على المعيار الدولي الثاني (المخزون السلعي) بصفة خاصة وكيفية تطبيقه في المؤسسة.
- إيجاد طريقة ناجحة من أجل التسيير الأمثل للمخزون.
- إبراز مختلف العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزون.
- محاولة إظهار واقع تطبيق الجانب النظري على واقع التموين وتسيير المخزون في المؤسسة الجزائرية.

### أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبيل الصدفة وإنما يعود لأسباب ذاتية وموضوعية.

### الأسباب الذاتية:

- ارتباط البحث بمجال تخصصنا.

-الرغبة في الاطلاع على الموضوع من كل جوانبه وخاصة الجانب الميداني.

-الرغبة في دراسة موضوع جديد على المستوى الأكاديمي.

### الأسباب الموضوعية:

-أهمية عنصر المخزون بالمؤسسة.

-البحث عن جهود الدولة المبذولة وخاصة المؤسسة الاقتصادية من أجل ضبط المخزون والتحكم في تكاليف

التخزين والعمال على استغلال طرق تقييم المخزون طبقا للأهداف والظروف.

### الدراسات السابقة للبحث:

على حد اطلاع الباحث لا توجد دراسات سابقة حول الموضوع، وأغلب الدراسات التي اطلعنا عليها تعالج موضوع تسيير المخزونات، ومن بينها دراسة الطالبة بير الزهرة لنيل شهادة الماستر من جامعة البليدة حيث تطرقت فيها إلى الحديث عن المخزونات من خلال تناولها لمفهوم المخزون، أنواعه، وطرق تنظيمه وأثر وظيفة التخزين على نشاط المؤسسة وفي بحثنا هذا حاولنا أن نظيف طرق تقييم المخزون، مع الدراسة المحاسبية المفصلة له، حسب ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي الثاني والنظام المحاسبي المالي الجزائري.

### منهج البحث:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، والإجابة على إشكالية البحث، واختبار صحة الفرضيات، وتماشيا مع المناهج المعتمدة في الدراسات الاقتصادية والمالية، اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي تماشيا مع طبيعة معالجة هذا الفصل.

### حدود الدراسة:

تطرقنا في موضوعنا إلى تقييم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي وحاولنا تطبيق الموضوع في مؤسسة جزائرية وذلك من خلال التبرص الذي اجريناه بمركب المنظفات بسور الغزلان ENAD/SIDET، في الفترة الممتدة من 02 / 17 / 2014 الى 17 / 04 / 2014 .

و تتعلق دراستنا بالتموين والتخزين والمحاسبة داخل المؤسسة.

### الصعوبات التي واجهتنا في البحث:

واجهتنا مجموعة من الصعوبات عند إعدادنا البحث نذكر منها:

-قلة المراجع الجديدة الخاصة بالموضوع.

-قصر المدة لإعداد البحث.

-تزامن إضراب عمال مركب المنظفات (15 يوم) مع فترة التربص.

## هيكلية البحث:

تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة.

**الفصل الأول:** تناولنا فيه الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث حيث تطرقنا إلى المفهوم وخصوصيات النظام المحاسبي المالي، تحدثنا فيه عن الإطار التصوري وتنظيم مهنة المحاسبة بالإضافة إلى المبادئ العامة التي اعتمدها النظام المحاسبي المالي في التقييم وكذلك أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي. ثم تطرقنا إلى مفاهيم عامة حول المخزونات والمخازن بالإضافة إلى الحديث عن وظيفة التخزين. كما تحدثنا عن تنظيم المخزونات من خلال التخطيط، التصنيف والرقابة على المخزونات.

**الفصل الثاني:** خصصناه للدراسة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي من خلال عرض المعيار المحاسبي الدولي الثاني والتعرف على قواعد تقييم وقياس المخزون، كما تحدثنا عن المعالجة المحاسبية للمخزون والعمليات المواكبة للشراء، البيع من تخفيضات وحسومات ومردودات، بالإضافة إلى الحديث عن أنظمة الجرد وأعمال التسوية وتكوين المؤونات المرتبطة بخسائر القيمة للمخزونات.

**الفصل الثالث:** في هذا الفصل قمنا بدراسة ميدانية في مركب المنظفات بسور الغزلان.

# الفصل الأول

تمهيد:

قامت الجزائر في سياق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بإعداد النظام المحاسبي المالي المتوافق معها، والذي تم البدء في تطبيقه في بداية سنة 2010، والذي من المؤكد أنه يحمل انعكاسات ناتجة عن تغيير الممارسات والتطبيقات المحاسبية تبعاً لتغير مفاهيم، مبادئ وقواعد التسجيل المحاسبي والتقييم.

وقد أعطى النظام المحاسبي المالي اهتماماً بالغاً للمخزونات باعتبارها عنصر محرك لنشاط المؤسسة، ومن أهم الأصول التي تملكها، ومحور العمليات التي تستمد منها قدرتها على الاستمرار. وعليه فقد تطرقنا في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني: مدخل إلى المخزونات.

المبحث الثالث: تنظيم المخزونات.



### المبحث الأول: مفهوم وخصوصيات النظام المحاسبي المالي

يعتبر النظام المحاسبي المالي أفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني (cnc) لتحسين النظام المحاسبي الجزائري الذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي صاحبت الإصلاح الاقتصادي .

حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة و التقارير المالية الدولية IAS/IFRS المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية و سيتم التطرق في هذا المبحث إلى كل من الإطار المفاهيمي و تنظيم المحاسبة لهذا النظام و مجال تطبيقه و كذا المبادئ العامة للتقييم و التسجيل المحاسبي بالإضافة إلى أهمية و أهداف هذا النظام

### المطلب الأول: الإطار المفاهيمي و تنظيم المحاسبة

#### الفرع الأول: الإطار المفاهيمي

قدم النظام المحاسبي المالي إطارا مفاهيميا بين مختلف المفاهيم الضمنية لتحضير و تقديم القوائم المالية، حيث يقسم الإطار المفاهيمي إلى:

أولا : تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه و سمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية: " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها، و تقييمها، و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية"<sup>1</sup>

#### ثانيا : فروض و مبادئ النظام المحاسبي المالي

تعرف الفروض عموما بأنها تمثل مقدمات يفترض صحتها مسبقا وتكون أساسا لبناء الإطار الفكري للمحاسبة، كما تصلح للاستدلال والتوصل إلى نتائج هذه الأخيرة. فهي تمثل أساسا يستخدم في إشتقاق المبادئ المحاسبية التي تستعمل في إعداد القوائم المالية، أي أن المبادئ المحاسبية بحد ذاتها تجد تبريرها الفكري في الفروض

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، العدد 74 ، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03، ص3.

المحاسبية ولكن الفروض نفسها لا تحتاج إلى برهان وبل يفترض صحتها مسبقاً، فهي إما ملائمة أو غير ملائمة لاشتقاق مبادئ محاسبية تراعي الأهداف العامة والبيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية التي تعمل في إطارها المؤسسة.

وتتميز الفروض المحاسبية بالخواص التالية<sup>1</sup>:

- يجب أن تقبل عموماً على أنها صحيحة وملائمة من قبل المهتمين بالشأن المحاسبي، لتكون بداية مفيدة للمشاركة في تطوير المعرفة المحاسبية
  - يجب أن تكون الفروض المعتمدة مستقلة عن بعضها البعض، إذ لا يجوز أن يستخدم فرض في تبرير فرض آخر؛
  - يجب أن تكون عموماً قليلة العدد، ليسهل كشف أي تناقض قائم فيما بينها.
- 1- الفرضيات الضمنية لتحضير القوائم المالية.

على اعتبار أن القوائم المالية هي أهم مخرجات النظام المحاسبي فان الفرضيات الأساسية لإعدادها تتمثل في مبدئي محاسبة التعهد، واستمرارية الاستغلال<sup>2</sup>.

### 1- محاسبة التعهد (الالتزام): Comptabilité d'engagement

يفرض على المؤسسات حسب هذا المبدأ، مسك محاسبة الالتزام. وهذا يعني أنه يجب تسجيل المعاملات عند التزام بها، وعندما ينشأ الحق أو الدين. على العكس من ذلك، في المحاسبة المالية المبسطة، حيث لا يتم تسجيل المعاملات إلا عندما يحدث التدفق النقدي، أي انه يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترة التي تخصها.

ولكي تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقاً لأساس الاستحقاق (الالتزام). وطبقاً لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها)، كما

<sup>1</sup> رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد، الطبعة الأولى، عمان، 2004، ص33.

<sup>2</sup> طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص91.

يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية سواء تلك التي حدثت في الماضي أو تلك التي سوف تحدث في المستقبل، ولذا فالقوائم المالية توفر معلومات عن العمليات المنصرمة وغيرها من الأحداث التي تعتبر هامة للمستخدمين في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية (الفقرة 22: الإطار التصوري لإعداد وعرض القوائم المالية).

أما النظام المحاسبي المالي فقد أشار إلي هذه الفرضية، حيث أكد على محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وعرضها في القوائم المالية للسنوات التي ترتبط بها.

### 2 - استمرارية الاستغلال (النشاط): Continuité d'exploitation

يجري إعداد القوائم المالية بافتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة، فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة المؤسسة مجبرة بالإفصاح عن ذلك. وعموما يفترض المحاسبون دائما، بأن المؤسسة ستظل تباشر أعمالها بصفة مستمرة دون أن يكون هناك أجل محدد لذلك.

تعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة المؤسسة لنشاطاتها في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وقد اشار النظام المحاسبي المالي إلى انه إذا لم تعد القوائم المالية على هذا الأساس، فان الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة، ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق

### ب - الخصائص النوعية لتحضير القوائم المالية.

تمثل الخصائص النوعية في الصفات التي تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، ويجب أن تتوفر المعلومة الواردة في القوائم المالية على الخصائص النوعية للملائمة والدقة

وقابلية المقارنة والوضوح وهي:<sup>1</sup>

### 1 - المعلومة واضحة وسهلة الفهم: Intelligibilité

المعلومات القابلة للفهم أو الواضحة هي معلومة سهلة الفهم مباشرة من قبل المستخدمين الذين يملكون معارف أساسية في التسيير والمحاسبة والاقتصاد ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات، فالمعلومة المالية تسمح لمستخدمها بأخذ رؤية واضحة على المؤسسة ونشاطاتها وحساباتها. (الفقرة 25: الإطار التصوري لإعداد وعرض القوائم المالية).

### 2 - الملاءمة: Pertinence

الملاءمة هي قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين، وعليه يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ملائمة لاحتياجات متخذي القرار، وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثيرات على القرارات الاقتصادية التي يتخذونها، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية أو المستقبلية، كما أنها تساعد على تصحيح التقييمات الماضية.

### 3 - المعلومات ذات المصدقية: la fiabilité

الصورة الصادقة هي تلك المعلومة المالية والمحاسبية التي تم إعدادها وفق معايير منتظرة ومؤكدة من قبل سوق المعلومات المالية والمحاسبية مشابهة في ذلك الحالة المثلى لنظام يجمع بين المنتج، السوق، الموحد وهيئات الرقابة (الفقرة 33 و 46: الإطار التصوري لإعداد وعرض القوائم المالية). تكون المعلومة صادقة إذا كانت خالية من الأخطاء ويثق فيها مستخدموها، وتكون المعلومة صادقة إذا تم تحضيرها حسب المبادئ التالية:

- البحث عن الصورة الصادقة؛
- الحيطة والحذر؛
- تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني؛
- الشمولية.
- الحياد؛

### 4 - القابلية للمقارنة: Comparabilité

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، مرجع سبق ذكره، المادة 8، ص 12.

يقصد بهذه الخاصية أن تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من عام لآخر ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى.

من بين الأهداف المرجوة من القوائم المالية أنها تسمح للمستخدمين القيام بمقارنات ذات معنى عبر الزمن وما بين المؤسسات:

- المقارنة عبر الزمن لنفس المؤسسة تعني استمرارية الطرق،

المقارنة بين المؤسسات تعني تشابه أو تجانس الطرق

ج - المبادئ المحاسبية الأساسية.

تبني النظام المحاسبي المالي ضمناً مختلف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهي:<sup>1</sup>

### 1 - 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 شهراً، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها. وقد إتفق المحاسبون على أن الإنفاق الفعلي ليس هو الأساس للقياس الدوري، ولكن الأساس هو إرتباط النفقات والإيرادات بالمدة المحاسبية التي نقوم بقياس نتائجها

### 2 - استقلالية الدورات: Indépendance des exercices

<sup>1</sup> بورنان إبراهيم و مخلوف الطاهر , النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية, ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى

الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية , جامعة البليدة , الجزائر 13- 15 أكتوبر 2009 ص 4

يرتبط هذا المبدأ بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة. إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.

### 3 - قاعدة الوحدة الاقتصادية: Principe de l'entité

تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، أي أن لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك. والفكرة الأساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد وتوضيح بجلاء مسؤولية المؤسسة تجاه الغير خاصة الملاك.

« يجب أن تعتبر المؤسسة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها. تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائه ومنتجات وأصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أموالها الخاصة أو مساهميتها. يجب ألا تأخذ القوائم المالية للمؤسسة في الحسبان إلا معاملات المؤسسة دون معاملات مالكيها»

### 4 - قاعدة الوحدة النقدية: l'unité monétaire

يعتبر المحاسبون أن النقود وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة وإن كان لا يمكن التعبير عن المعلومات بصورة نقدية، إلا أن ما يصدر في الميزانية والقوائم الأخرى لا بد أن يكون قابلاً للقياس النقدي.

نصت المادة 12 من القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.

« تلتزم كل مؤسسة باحترام مبدأ الوحدة النقدية. يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة. كما انه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية. لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً. غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالقوائم المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات اثر مالي ».

5 - مبدأ الأهمية النسبية: Importance relative

تكون المعلومة ذات معنى، أي ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم، لذا يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه المؤسسة، غير انه يجوز جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الوظيفة أو الطبيعة.

6 - مبدأ الحيطة والحذر: Principe de prudence

ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات، أو التقليل في قيمة الخصوم والتكاليف. يجب على المحاسبة المالية أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر، لان ذلك يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع والأحداث في ظروف الشك قصد تفادي الأخطار التي من شأنها أن تثقل المؤسسة بالديون. إن تطبيق هذا المبدأ يجب أن لا يؤدي إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.

7 - مبدأ استمرارية الطرق: Permanence des méthodes

أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة في الدورة الحالية، ذلك لان انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.

إن تغيير الطرق المحاسبية ينجر على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو بناء على تجربة أفضل أو معلومة جديدة هذا من جهة، ويهدف تقديمه معلومة موثوقة أكثر وتحسين نوعية القوائم المالية من جهة أخرى.

8 - مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: Intangibilité du bilan d'ouverture

يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة السابقة لها، وهذا يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال.

9 - أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:

**Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique**

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 الإيجاري تعتبر عملية إيجار (عدم انتقال الملكية) من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

10 - مبدأ عدم المقاصة: **Non compensation**

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 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.

11 - مبدأ التكلفة التاريخية: **Coût historique**

تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان أثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة. بخلاف فانه يمكن تعويض التكلفة التاريخية وتقييم الأصول والخصوم بالقيمة الحقيقية (القيمة العادلة) وفي حالات خاصة، مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية. لكن هذا المبدأ لقي العديد من الانتقادات من طرف الكتاب والمحاسبين، وترداد حدة هذه الانتقادات في حالة الارتفاع في مستويات التضخم.

12 - الصورة الصادقة: **Image fidèle**

يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، وتكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغيرات في الوضع المالي لها. وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبا على هذه الصورة يجب حذفه وتبرير ذلك في الملحق.



لا يمكن تصحيح المعالجات المحاسبية غير الملائمة ببيان الطرق المحاسبية المستعملة أو بمعلومات ملحقة أو بكشوف توضيحية أخرى.

### 13 - مبدأ القيد المزدوج: *Partie double*

تحرر التسجيلات المحاسبية حسب المبدأ المسمى « القيد المزدوج »، حيث يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

يعتبر مبدأ القيد المزدوج من أقدم المبادئ التي عرفتها المحاسبة، وقد أرساه الإيطالي (Luca PACIOLI) سنة 1494، ويعرف لحد الساعة قبولاً عالمياً أصبح بمقتضاه ملزماً للممارسة المحاسبية في كل الدول مهما كانت طبيعة أنظمتها المحاسبية.

### الفرع الثاني: تنظيم مهنة المحاسبة ومجالات التطبيق

#### أولاً: تنظيم مهنة المحاسبة :

من خلال النظام المحاسبي المالي يجب على المؤسسات و الخاضعين لهذا النظام مراعاة و احترام المبادئ و القواعد التالية<sup>1</sup>:

- المحاسبة ينبغي أن تحترم فيها مبادئ الحيطة و الحذر، الدقة و المصداقية و الشفافية و الإفصاح؛
- كل العمليات تقاس بالعملة الوطنية و تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب المعايير المحاسبية؛
- ينبغي أن يكون داخل كل مؤسسة دليل عمل للمراقبة و المراجعة الداخلية و الخارجية؛
- عناصر الخصوم و الأصول ينبغي أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة في السنة بالكمية و القيمة ، على أساس فحص مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية، و يجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول و الخصوم؛

<sup>1</sup> عجيلية محمد وبنوري مصطفى ، شفافية النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الاقتصادية- مفاهيم وتصورات - ورقة بحثية مقدمة في إطار المنتدى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، جامعة البليدة ، الجزائر 13—15 أكتوبر 2009 ص 8، 9.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

- كل تسجيل محاسبي ينبغي أن يخضع لمبدأ القيد المزدوج بحيث يكون هناك حساب مدين و الآخر دائن، يجب أن تكون المبالغ المدبنة مساوية للمبالغ الدائنة، مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل كما يجب تحديد مصدر كل تسجيل محاسبي؛
- كل تسجيل محاسبي يجب أن يتم انطلاقاً من وثائق مؤرخة و مكتوبة في شكل يتضمن المصادقية؛
- دليل أعمال نهاية الدورة يجب أن يكون موثق بصفة واضحة في كل مؤسسة؛
- كل مؤسسة يجب أن تقوم بإعداد دفتر اليومية، دفتر كبيراً-الأستاذ-دفتر الجرد، و يمكن إعداد دفاتر مساعدة لدفاتر اليومية بالقدر الذي يتوافق مع حجم كل مؤسسة، مع مراعاة المؤسسات الصغيرة، في حالة مسك الدفاتر المساعدة فإن المجاميع الشهرية فقط هي التي تحول إلى الدفاتر العامة؛
- يسجل في دفتر اليومية حركة الأصول، الخصوم، المنتجات، الأعباء، و منتجات المؤسسة؛
- يتضمن الدفتر الكبير أو دفتر الأستاذ مجاميع و أرصدة حركة الحسابات خلال فترة محاسبية معينة؛
- تنقل في دفتر الجرد الميزانية و حسابات النتائج للكيان خلال فترة محاسبية معينة؛
- كل الدفاتر المحاسبية التي يتم إعدادها و الوثائق المتعلقة بها يجب أن يحتفظ بها لمدة (10) سنوات على الأقل؛
- يرقم و يؤشر على الدفاتر المحاسبية رئيس المحكمة أين يوجد المقر الاجتماعي للمؤسسة، و تمسك هذه الدفاتر دون ترك بياض أو أي تغيير أو نقل في الهوامش؛
- تمسك المؤسسات الصغيرة محاسبة مبسطة تتضمن الإيرادات و النفقات اليومية و تحتفظ لمدة (10) سنوات ابتداءً من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية؛
- ينص النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة يدوياً أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي؛
- تشمل الكشوفات المحاسبية الميزانية، حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة و الملاحق؛
- يجب أن تعرض الكشوف المحاسبية الوضعية المالية للمؤسسة و نجاحتها و كل تغيير يحدث على الحالة المالية، كما يجب أن تعكس هذه الكشوف كل المعاملات و الأحداث المتعلقة بنشاط المؤسسة؛

- تضبط الكشوف المحاسبية تحت إشراف المسؤولين خلال مدة لا تتجاوز الأربعة أشهر من تاريخ الإقفال؛
- كما يجب أن تتوفر الكشوف المحاسبية على معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع الدورة المحاسبية السابقة؛
- يجب أن تتضمن الملاحق إيضاحات في شكل مقارنة وصفية عددية و تشمل كل التعديلات في الطرائق المحاسبية و غير ذلك من التوضيحات و التي من خلال يمكن قراءة القوائم المالية بشكل يسمح بمقارنة دورة محاسبية بأخرى؛
- كل مؤسسة لها مؤسسات فرعية يجب أن تنشر الكشوف المحاسبية المدمجة للمؤسسة الأم ككل سنوياً؛
- يمكن أن تلجأ المؤسسة الى إعادة التقدير بغرض تحسين مستوى و نوعية المعلومات المحاسبية التي يتضمنها الكشوف المالية؛
- تركز عملية إعادة التقدير على الظروف التي تمت على أساسها هذه العملية و التي تعتمد على معلومات جديدة بهدف الحصول على معطيات أكثر موثوقية؛
- لا يتم أي تغيير في الطرائق المحاسبية الا اذا فرض في اطار تنظيم جديد أو اذا كان يهدف الى تحسين نوعية الكشوف المالية.

### ثانياً : مجالات التطبيق:

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقاً للمواد 02، 04، 05 من 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي<sup>1</sup>: كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة، و المعنيون بمسك قانون المحاسبة هم :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية، اذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة؛

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية القانون 07-11 العدد 74 مرجع سبق ذكره، ص3

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، و يمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

### المطلب الثاني: المبادئ العامة في التقييم

نتطرق في هذا العرض للمبادئ العامة المتضمنة في النظام المحاسبي المالي، والمتعلقة بتسجيل واثبات العناصر محاسبيا وكيفية تقييمها بالطرق المختلفة لتعكس الوضعية الحقيقية والصورة الصادقة للمؤسسة .

### الفرع الأول: مبادئ التسجيل المحاسبي

حسب ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي وما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية فإنه ينبغي تسجيل كل الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات وكل الأموال الخاصة دون مبالغة لا بالزيادة ولا بالنقصان، وذلك اعتمادا على التكاليف التاريخية وقد يتم العدول عن هذه التكلفة وتصحيحها فيما بعد . حيث يجب مراعاة الشروط التالية<sup>1</sup> :

- أن يكون للعنصر تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بشكل موثوق فيه؛
  - احتمال أن تكون هناك منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.
- وفيما يخص إيرادات الدورة العادية من بيع السلع والممتلكات يجب أن تكون مسجلة عند استيفاء الشروط التالية :
- المؤسسة تنقل إلى المشتري المخاطر والمنافع الاقتصادية المهمة حال امتلاك الشيء محل بيع؛
  - و أن المؤسسة لن تستمر في تسيير ولا في مراقبة السلع و الممتلكات مثلما هو متوجب عاديا على المالك
- مبالغ الإيرادات المتأتية من الأنشطة العادية يمكن أن تقاس بموثوقية؛
- من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المرتبطة بالصفقة تعود على المؤسسة؛
  - التكاليف التي تتحملها أو التي سوف تتحملها والمتعلقة بالعملية يمكن تقديرها بصفة موثوق بها.
- ونشير إلى أن الإيرادات من المبيعات أو من تقديم الخدمات أو من الأنشطة العادية الأخرى تقيم بالقيمة العادلة.
- أما بالنسبة للتكاليف فتسجل في قائمة حساب النتيجة حينما تكون هذه النفقات لا تنتج أي منافع اقتصادية مستقبلية أو عندما تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية لا تستوفي شروط تسجيلها في الميزانية كأصل من الأصول.

<sup>1</sup> سفير محمد ' الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية' مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة يحيى فارس المدينة 2009ص92

### الفرع الثاني: مبادئ التقييم العامة

تتم عملية تقييم القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية، وتظهر بها في الميزانية وجدول حساب النتيجة، ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد في عملية التقييم. فكما سبق الذكر فإن العناصر تقيم عموماً بالتكلفة التاريخية غير أن هذه الطريقة في التقييم يمكن مراجعتها وإتباع طرق أخرى للاعتراف بالعناصر في القوائم المالية مثل:

- القيمة العادلة ( التكلفة الجارية)؛
- القيمة القابلة للتحقيق؛
- القيمة الحالية.

وتسجل الأصول بالتكلفة التاريخية بعد طرح مختلف الرسوم القابلة للاسترجاع والتخفيضات التجارية ومختلف العناصر المماثلة. ونميز حسب (SCF) بين العناصر التالية: <sup>1</sup>

- بالنسبة للأصول التي تم الحصول عليها بتكاليف الحيازة؛
- الأصول الصادرة إلى المؤسسة كمساهمة عينية تقيم بقيمتها الحقيقية ؛
- الأصول التي يتم الحصول عليها مجاناً تقيم بالقيمة العادلة في تاريخ الحصول عليها ؛
- الأصول المكتسبة عن طريق عملية التبادل تسجل بالقيمة العادلة والأصول المشابهة تسجل بالقيمة المحاسبية للأصل المقدم للمبادلة ؛
- الأصول المنتجة من قبل المؤسسة تسجل بتكلفة الإنتاج .

حيث تمثل تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة، تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة في الإنتاج إضافة إلى تكاليف أخرى تتكبدها المؤسسة خلال عملية الإنتاج، أي المصاريف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بالمنتج. وتقوم المؤسسة في نهاية كل دورة بتقدير ما إذا كان هناك أي مؤشر على احد الأصول قد فقد من قيمته، وإذا كان هذا المؤشر موجوداً تقدر المؤسسة القيمة القابلة للتغطية.

اختبارات التدهور: كما سبق الذكر ففي آخر كل دورة تقوم المؤسسة بإعادة تقييم أصولها من خلال العلاقة التالية:

<sup>1</sup> نفس المرجع ص93

تدهور القيمة = القيمة المحاسبية - القيمة القابلة للتغطية.

والقيمة المحاسبية هي قيمة الأصل المسجلة في دفتر المحاسبة للمؤسسة، أما القيمة القابلة للتغطية فتتمثل القيمة الأعلى بين سعر البيع الصافي وقيمة المنفعة، وتمثل قيمة المنفعة القيمة المالية الصافية للتدفقات النقدية المستقبلية المنتظر الحصول عليها نتيجة استعمال الأصل إلى نهاية عمره الافتراضي، إضافة إلى التدفقات المنتظر الحصول عليها عند التنازل عليه وفي حالة تعذر حساب سعر البيع الصافي فإن القيمة القابلة للتغطية تكون مساوية لقيمة المنفعة .

وفي حالة كون القيمة القابلة للتغطية اقل من القيمة المحاسبية الصافية لا بد من جعل هذه الأخيرة معادلة لقيمة القابلة للتغطية والفرق يمثل خسارة القيمة. حيث يخفض من المبلغ الأصل ويسجل في التكاليف بقيمة الخسارة. أما إذا كانت القيمة القابلة للتغطية لأصل سبق وان تعرض لخسارة قيمة في دورات سابقة، أعلى من القيمة المحاسبية الصافية للأصل فيجب إظهار هذا الفرق كاسترجاع لخسارة القيمة السابقة وإظهاره كإيرادات في حساب النتيجة ورفع قيمة الأصل إلى القيمة الجديدة دون أن تتعدى القيمة المحاسبية الصافية للأصل في حالة ما إذا لم يتعرض لخسارة قيمة .

### المطلب الثالث : أهداف و أهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين و المستثمرين ، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إطار التوحيد المحاسبي العالمي و الذي يهدف إلى<sup>1</sup>:

- تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة .
- فرض رقابة على الشركات التابعة و الفروع للشركة الأم .
- تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة و الفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.
- توحيد الطرق المحاسبية المعتمدة في عملية التقييم الخاصة بالمخزونات ، إعادة تقييم عناصر الميزانية ، حساب الإهلاكات ، كيفية معالجة المؤنونات ، و توحيد الإجراءات المحاسبية بهدف الوصول إلى قوائم مالية موحدة .

<sup>1</sup> ناصر مراد ، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول النظام المالي المحاسبي الجديد في ظل معايير المحاسبية الدولية , جامعة الوادي , الجزائر 17-18 جانفي 2010, ص8.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

و تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي :

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم و كذا إعداد القوائم المالية ، مما يقلص من حالات التلاعبات .
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لإتخاذ القرار ، و تحسين اتصالاتها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية .
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار و يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة .
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تتركز على مبادئ محددة بوضوح .
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا ، مما يدعم شفافية الحسابات ، و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة .
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع ، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية .
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة .
- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة .
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع.

- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال إستحداث قوائم مالية جديدة ، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة و تغير الأموال الخاصة ، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة .

يتضح مما سبق مدى أهمية النظام المحاسبي المالي، إلا أننا نضع الملاحظات التالية:

- تترجم المعايير المحاسبية الدولية قوة إقتصاديات الدول المتقدمة و إحتياجات شركات متعددة الجنسيات ، لذلك يجب مراعاة خصوصية الإقتصاد الجزائري الذي يتشكل نسيجه الصناعي من حوالي 95 % من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، و عليه فتبني المعايير المحاسبية الدولية كلياً قد لا يخدم عملية التوحيد مثلما لو تم تبني استراتيجية تكيف هذه المعايير<sup>1</sup> .

- يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية ، وكذا استقلالية القانون الجبائي ، بخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية

<sup>1</sup> نفس المرجع ، ص09.



### المبحث الثاني: مدخل إلى المخزونات.

يعتبر المخزون من مفردات الأصول المهم في أي مؤسسة كانت خدمة أو اقتصادية، ويتم تخزين المواد في المخازن وتعتبر هذه الأخيرة من الأمور الهامة للمؤسسة، لذلك يجب اختيار الموقع المناسب لهذه المخازن ليسهل حركة المواد من وإلى المؤسسة مما يؤدي إلى التخفيض في التكاليف وزيادة في الكفاءة والأداء، لذا فإن التخزين هي وظيفة أساسية لها دور كبير في استمرار العملية الإنتاجية أو التجارية حسب نوع المؤسسة، بالإضافة إلى تعديل حركة تدفق المواد وضبطها مع الزمن والكميات.

تطرقنا في هذا المبحث إلى مفاهيم حول المخزون، أنواعه، أهميته، وكذا مفاهيم حول المخازن بالإضافة إلى وظيفة التخزين.

### المطلب الأول: ماهية المخزونات.

#### الفرع الأول: مفهوم المخزون.

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

يعرف المخزون على أنه "مجموع الأموال المستثمرة في وحدات من المادة الخام، والاجزاء والسلع الوسيطة، وكذلك وحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع".<sup>1</sup>

ويعرف أيضا: "المخزون أصلا، محتفظ به بغرض ضمان النشاط العادي للمؤسسة أو في مرحلة الإنتاج ليصبح قابلا للبيع أو في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم الخدمات".<sup>2</sup>

وهو: "الأشياء التي يمكن أن يحتفظ بها وتمثل جزءا من الموجودات الكلية".<sup>3</sup>

وهو أيضا: "كل ما هو موجود بالمخازن".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1998، ص12.

<sup>2</sup> محمود محمود السجاعي، النظام المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية، جامعة المنصورة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص52.

<sup>3</sup> هيثم الزغيبي وآخرون، إدارة الشراء والتخزين، مدخل كمي، دار الفكر، عمان، الأردن، 2000، ص40.

<sup>4</sup> مبارك لسلسوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص232.

ويعرف أيضا: "على أنه تلك السلع سواء كانت خدمات أو منتوجات تامة أو نصف مصنعة التي توضع موقع الاستعمال النهائي".<sup>1</sup>

كذلك يعرف المخزون ذخيرة من المنتوجات في انتظار الاستهلاك.<sup>2</sup>

ويعرف حسب النظام المحاسبي المالي على أساس أصول تمتلكها المؤسسة، وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أوقيد الإنجاز، أو مواد أولية، أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عمليات الإنتاج، أو تقديم خدمات.<sup>3</sup>

وهو نفس التعريف الذي اعتمده المعيار الدولي المحاسبي الثاني .

من التعاريف السابقة يمكن صياغة تعريف شامل واحد مفاده هو أن المخزون هو مجموعة من السلع والمنتجات الوسيطة والمنتجات قيد الإنجاز، والأغلفة والمهمات والمواد الأولية واللوازم وقطع الغيار التي يمكن أن تتوفر في المخازن التي تنتظر التمويل أو الاستغلال أو الاستهلاك، أي أنها قابلة لتلبية الطلب في الزمان والمكان.

الفرع الثاني : أنواع المخزون .<sup>4</sup>

- 1- **المواد الأولية:** وهي الأنواع التي تتعرض لعملية تحويلية في شكلها بحيث تصبح أجزاء أو سلعا تامة الصنع مثل الفحم، الحديد، الزجاج... الخ، سواء كانت سائلة أو صلبة وقد تكون السلع النهائية لمواد أولية لسلع أخرى.
- 2- **التجمعات الجزئية:** ومن أمثالها المحركات والمولدات وقد تكون مشتريات أو مصنعة.
- 3- **الأجزاء:** إما أن تكون مصنعة داخل المؤسسة أو مشتراة وتستخدم الأجزاء لإنتاج سلعة مجمعة وقد يكون تخزين هذه الأجزاء بهدف إعادة بيعها ومن أمثالها المسامير.
- 4- **المنتجات تامة الصنع:** وهي تشمل السلع النهائية سواء كانت مشتراة أو مصنعة ويتم الاحتفاظ بها حتى يتم بيعها أو استخدامها.

<sup>1</sup> علي حسين وآخرون، الإدارة الحديثة لمنظمات الأعمال: البيئة، الوظائف والاستراتيجيات، دار الزهران، عمان، الأردن، 1996، ص120.

<sup>2</sup> Pierre zennati, la pratique de la gestion des stocks, Ed powod, paris, 1984, p4.

<sup>3</sup> - الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، العدد 19،25 مارس 2009، ص12

<sup>4</sup> محمد العدوان وآخرون ، إدارة الشراء والتخزين، دار الصفا للنشر والتوزيع عمان الطبعة الأولى 2005، ص 178-179.

- 5- المخزون تحت التشغيل: وفي هذه الحالة تكون المفردات غير جاهزة وبمحااجة إلى استكمال العمليات عليها فيتم الاحتفاظ بها حتى تجهيزها.
- 6- المخزونات المتأتية من التثبيتات: تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيتات
- 7- المخلفات والفضلات: وهي المواد المتبقية بعد العمليات الإنتاجية مثل ذوات الجلد والحديد أو السلع المعطوبة أو الآلات المتقادمة... الخ.
- 8- مواد التغليف: وتشمل جميع المواد التي تستعمل في حزم وتغليف السلع سواء كانت خشبية أو حديدية أو زجاجية أو بلاستيكية.
- 9- التجهيزات الخاصة بالتوزيع و التوزيع والقياس والتثبيت والحمل.
- 1- مواد متنوعة أخرى: وتشمل الكثير من المفردات التي لم يتم ذكرها مثل الملابس، أدوات السلامة، أدوات التنظيف والصيانة، الزيوت والشحوم وغيرها

الفرع الثالث: أهمية المخزون ودواعي الاحتفاظ به.

أولاً: أهمية المخزون.

للمخزون تكاليفه وأعباؤه ولكنه ضرورة لا غنى عنها في المؤسسات الصناعية أو التجارية بسبب أهميته الاقتصادية، ولتأمين ما يقابل الاحتياجات دوماً، كما أن المخزون يضمن توافر الأصناف مباشرة تحت ظروف الطلب العادي، كما يؤمن الاحتياطي منه لمواجهة الاحتياجات الطارئة، أو احتمالات تأخر الموردين في التسليم أو توريدهم لأصناف مخالفة للمواصفات فيتعين رفضها.<sup>1</sup>

كما تتمتع بأهمية كبيرة في تحديد تكلفة المنتج لاختلاف أنواعه وبذلك تؤثر على سعر البيع والإيرادات، فقد تصل نسبة تكلفة المواد إلى 25% في سعر المنتج وأحياناً إلى 70 أو 80%، وذلك حسب طبيعة المنتج وكذا حسب نشاط المؤسسة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مصطفى زهير، إدارة المشتريات والمخازن، دار النهضة العربية، لبنان، 1993، ص217.

<sup>2</sup> ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية، الجزائر، 1998، ص133.

كما أن المخزون يضيف أبعاداً من المرونة في نشاط الشراء مما يسمح بتطبيق سياسات شرائية اقتصادية يتعدى تطبيقها إذا ما تمّ الشراء لمقابلة الاحتياجات الفورية، مثال ذلك: الاستفادة من الخصوم على الشراء بكمية كبيرة الشراء المقدم توقعاً لارتفاع الأسعار، الاستفادة من وفرة الإنتاج عند التعاقد مع الموردين على تضييع الاحتياجات بكمية كبيرة، وكذلك تكاليف النقل نتيجة لشحن المشتريات المحمولة على عربات كاملة.<sup>1</sup>

### ثانياً: دواعي الاحتفاظ بالمخزون.

هناك العديد من العوامل التي تجعل المؤسسة مضطرة للاحتفاظ بالمخزون ومن أهمها:<sup>2</sup>

- عدم استطاعة المؤسسة توفير الأموال لشراء احتياجاتها في كل وقت، وفي كل ظرف لأن المؤسسات دائماً تحاول تشغيل رؤوس أموالها واستثماراتها في مجالات واسعة تدر عليها الأرباح وأحياناً يتوقف بيع إنتاجها، أو يتأخر العملاء عن تسديد ديونهم وبالتالي يتعذر على المؤسسة توفير احتياجاتها في بعض الأوقات أو الظروف.
- هناك الكثير من المواد التي تزداد قيمتها الإسمية أو منفعتها الإنتاجية بعد التخزين فتتحصل المؤسسة على فروقات مادية جراء عملية التخزين (ومنافع تشغيلية، إنتاجية وتسويقية).
- هناك بعض المؤسسات ذات المركز المالي الجيد تشتري المواد وتخزنها بقصد المضاربة والإضرار بالمؤسسات المنافسة لها، حيث تستغل الظروف لقدرتها المالية ثم تخزنها وتعرضها في أوقات الندرة.
- هناك الكثير من المواد الموسمية قد لا تستطيع المؤسسات الحصول عليها في غير ذلك الموسم، فتضطر لشراء احتياجاتها من تلك المواد ثم تقوم بتخزينها 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 كالتالي تباع في الأسواق الحرة أو المحتكرة فتستغل المؤسسات الظروف الملائمة للشراء بأسعار منخفضة وبالتالي تستطيع منافسة باقي المؤسسات التي تعمل في القطاع نفسه.

<sup>1</sup> مصطفى زهير، مرجع سبق ذكره، ص 417.

<sup>2</sup> بشير العلاق، قحطان العيدلي، سعد غالب ياسين، استراتيجيات التسويق، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص 202، 201.

- 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 مخزونا من المواد بالمواصفات الملائمة.
- التطور الحاصل في ميدان التسويق وطرق الإغراء والترغيب (الترويج) كتقديم الخدمات ومنح الخصومات وتوفير الاحتياجات بالمواصفات المطلوبة.

### المطلب الثاني: ماهية المخازن.

إن للمخازن أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسات ، ومن الطبيعي أن يكون هناك قدر كبير من الاختلاف في المخازن بين المؤسسات لتنوع اختصاصاتها ، وذلك حسب استراتيجية وأهداف كل مؤسسة.

### الفرع الأول: مفهوم وأهمية المخازن.

**أولاً: مفهوم المخزن:** هو مستودع ومكان ضروري وهام للمؤسسة حيث تحتفظ به المواد الأولية والمنتجات النهائية والنصف مصنعة ، لذلك فالمخزن هو تلك المساهمة أو المبنى المشيد بخصوصيات مدروسة كالتبريد وقد يكون هذا المخزن مغلق أو مفتوح لحفظ المخزون لزمان معين قصد توزيعه وإعادة استعماله.<sup>1</sup>

### ثانياً: أهمية المخازن: ويمكن حصرها فيما يلي:<sup>2</sup>

- 1- الاستقبال: نعني به استقبال المواد باختلاف أنواعها وأحجامها من عدد الموردين بواسطة مصلحة خاصة تسمى مصلحة الاستقبال وهذه الأخيرة تقوم بتأمين المخزون بالمواد التي تستلم.
- 2- التخزين: ويقصد به الاحتفاظ بالمواد في مساحات خاصة مجهزة لهذا الغرض.
- 3- التوزيع: ونعني توزيع المواد الأولية والمنتجات التي يتم تخزينها على المصالح التي تحتاج إليها.
- 4- الاستفادة من ميزة الشراء بكميات كبيرة والحصول على الخصومات وكذلك الاستفادة من ميزة الشراء المقدم.

<sup>1</sup> Louis gabbalt, Annette Laurel, technique et pratique de gestion de stock, édition la martine groupe, paris, 1975 , p5.

<sup>2</sup> محمد توفيق ماضي، اسماعيل السيد، إدارة المواد والإمداد، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2000، ص155.

ثالثاً: موقع المخازن: من الأفضلية أن يكون لموقع المخزن دراسة اقتصادية من قريها النسبي من مواقع ووجهات الاستخدام حيث يمكن خدمتها بشكل أفضل وأسرع وأقل تكلفة.<sup>1</sup>

وتجدر الإشارة إلى أنه ليس من السهل إعطاء تفصيلات أو طرق لإختيار موقع المخازن والسبب يعود إلى تباين طبيعة المؤسسات .

موقع المخازن داخل المؤسسة: أهم العوامل التي تؤثر على اختيار موقع المخازن داخل المؤسسة:

- مدى ارتباط المخزن بأقسام المؤسسة.

- المساحة المخزنية.

موقع المخازن خارج المؤسسة : أهم العوامل المؤثرة هي:

- القرب من مراكز التوزيع.

- القرب من الطرق الرئيسية.

- توفر الأرض المناسبة.

تقسم المخازن إلى أنواع عدة حسب عدة معايير نذكر منها:

1- أنواع المخازن حسب موقعها:<sup>2</sup> عادة ما تتوفر المؤسسة عدة بدائل لاختيار موقع المخازن ويمكننا عرض هذه البدائل كما يلي:

- المخازن القريبة من الأسواق: من مميزات الحصول على وفرة ضخمة نتيجة التجميع وإرسال شحنات كبيرة من نقاط متعددة وبالتالي استغلال الطاقات القصوى للنقل مع سرعة خدمة العملاء نتيجة قريها من السوق.

- المخازن القريبة من مراكز الإنتاج: من مميزات الإعداد والفرز السريع للسلع المختلفة حيث تتيح هذه المخازن سرعة تجميع وإعداد الطلبات التي تحتوي على العديد من السلع.

<sup>1</sup> محي الدين الأزهرى، تنظيم وإدارة المخازن، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر 1985، ص73،

<sup>2</sup> محمد فريد الصحن، التسويق، المفاهيم والاستراتيجية، الاسكندرية، الدار الوطنية، مصر، 1992، ص324.

- المخازن التي تتوسط الأسواق ومراكز الإنتاج: في مثل هذا النوع تتحقق المؤسسة توازن بين الخدمة السريعة للعميل وبين الوظائف المطلوبة للتوزيع المادي.

### 2- أنواع المخازن حسب طبيعتها: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين الأنواع التالية:<sup>1</sup>

- المخازن المكشوفة: تخزن فيها المواد والسلع القليلة التأثر بالعوامل الطبيعية.

- المخازن المغلقة: وتخزن فيها المنتجات التي تتأثر بالعوامل الطبيعية كالسلع الاستهلاكية.

- المخازن المبردة: وتخزن فيها المنتجات سريعة التأثر بالحرارة مثل: الخضار والفواكه.

### 3- أنواع المخازن حسب ملكيتها:

- المخازن الخاصة: وهي مخازن تعود ملكيتها للمؤسسة أو الأفراد وتنقسم إلى مخازن خاصة بالمنتج ومخازن خاصة بالوسطاء.

- المخازن العامة: وهي موضوعة خصيصاً لتقديم خدمة لكل من يرغب في التخزين مقابل أجر معينة.

### الفرع الثاني: التصميم الداخلي للمخازن.

وهو وضع مخطط يبين الأقسام المختلفة للمخزن والمساحات المتاحة له كما يبين موقع ومكان التجهيزات الخاصة بالمخزون من أماكن خزن وتحديد طرائق المناولة، وسط سير المخزون من لحظة استلامه حتى صرفه، كما يجب ترتيب الموجودات داخل المخزن بصورة سليمة بما يتفق مع طبيعتها وطبيعة عمل المؤسسة وإمكانيات التخزين المتاحة.

وتتعلق عملية التصميم الداخلي للمخزن بتحديد أماكن الأصناف المرادة بعدة نواحي وهي تقدير وتخصيص مساحة المخزن، ثم ترتيب المواد والأصناف داخل المخزن وكل هذه النواحي سالف الذكر تؤدي إلى الاستخدام الأمثل للمخزن لتقديم خدمة ذات جودة وبأقل تكلفة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> محمد ابراهيم عبيدات، مبادئ التسويق، مدخل سلوكي، دار المكتبات والوثائق والجامعية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 1998، ص356.

<sup>2</sup> بير الزهرة: تسيير المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وتدقيق، البلدة، جامعة سعد دحلب، 2012، ص23.

### المطلب الثالث: وظيفة التخزين

تعني إدارة التخزين الموقع الذي تحتله وظيفة التخزين داخل الهيكل التنظيمي كما أن التسيير الإداري للمخزونات هو مجموعة من الإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المشرفون على المخازن، وتبدأ إجراءات التخزين من اللحظة الأولى التي يتم فيها استلام المواد وحتى خروجها.

### الفرع الأول: مفهوم التخزين.

يمكن تعريف وظيفة التخزين بأنها وظيفة الاحتفاظ بالأشياء لحين الحاجة إليها، فهي تعتبر من الوظائف الحيوية لكثير من المؤسسات.

فالتخزين يوفر مستلزمات الإنتاج من الخدمات أو المواد أو قطع غيار أو معدات، كما أن الوظيفة هذه لها تأثير على النشاط التسويقي لأنها تحفظ الاستقبال والمحافظة على السلع النهائية.<sup>1</sup>

ويعرف أيضاً: هي مجموعة من المهام التي تهدف إلى الاحتفاظ بالموجودات لفترة من الزمن، والمحافظة على حالتها أو إحداث تغييرات مطلوبة لحين استخدامها مع أقل استثمار ممكن وبأقل تكلفة.<sup>2</sup>

وهي أيضاً: تخطيط وتنظيم عملية استلام المواد والمحافظة عليها وتوفيرها حسب الحاجة إليها لظروف تخزينية مناسبة، وتلبية احتياجات الإدارات المختلفة في الوقت المناسب.<sup>3</sup>

وبصفة عامة يمكن القول أن وظيفة التخزين هي وظيفة تعمل على تخطيط وتنظيم عملية استلام المواد والمنتجات الجاهزة والمحافظة عليها في ظروف تخزينية مناسبة وبطرق سليمة، حتى لا يطرأ عليها أي تغيير سواء في تركيبها أو خواصها أو طبيعتها، وتهدف وظيفة التخزين إلى تلبية احتياجات الهياكل الإدارية الداخلية للمؤسسات والزبائن الخارجين في الوقت المناسب وبالكمية المناسبة، كما تتضمن هذه العملية مراقبة عند دخول المواد والمنتجات إلى المخزون للتأكد من موافقة ما دخل مادياً مع ما يسجل في الفواتير ثم تحفظ في المخازن.

<sup>1</sup> مصطفى زهير ، مرجع سبق ذكره، ص 381.

<sup>2</sup> محمد الصيرفي، حسن محمد بحيري، إدارة المشتريات والمخازن، مؤسسة الورد العالمية للشؤون الجامعية، البحرين، 2006، ص 142.

<sup>3</sup> صلاح الدين، محمد عبد الباقي، عبد الغفار حنفي، إدارة مشتريات المخازن من الناحية العلمية والعملية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2001، ص 205.



الفرع الثاني: مهام وأهداف وظيفة التخزين.

أولاً: مهام وظيفة التخزين:

تقوم وظيفة التخزين بثلاثة أعمال أساسية هي:<sup>1</sup>

- تدفق المواد والمستلزمات.
- التخزين.
- تبادل المعلومات بصفة دائمة عن أنشطة المخازن وسريان العمل بها حتى يمكن إحكام الرقابة على هذه الأنشطة.

وتتمثل تلك المهام فيما يلي:

- التمييز:<sup>2</sup> وهو إعطاء مواصفات لكل نوع من السلع المخزنة، إذ تحتفظ مواصفات السلع بسجلات تتضمن تلك المواصفات تفاصيل عن كل سلعة حيث يشكل هذا التوصيف دليلاً سواء عند الصرف أو المناولة.
- الاستلام:<sup>3</sup> هو العملية التي يتم خلالها قبول جميع الوارد من المواد والأجزاء والمعدات ومستلزمات الصيانة والإصلاح والتشغيل واللوازم الكتابية، إضافة إلى المنتوجات تامة الصنع.
- الفحص:<sup>4</sup> وهو عملية التحقق من أن المواد والأجهزة الموردة إلى المخازن مطابقة للمواصفات المتفق عليها، وفي حالة عدم التطابق يتم رفض تلك المواد مع التنبيه إلى إدارة المشتريات بإعادتها مرة أخرى إلى المورد.

<sup>1</sup> محمد شقيق حسن طيب، محمد ابراهيم عبيدات، أساسيات الإدارة المالية في القطاع الخاص، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997، ص284.

<sup>2</sup> مهدي حسن زويلف، إدارة الشراء والتخزين بالمنظور الكمي، دار الفكر للطباعة والنشر، عمان، الاردن، 2000، ص113.

<sup>3</sup> علي الشرقاوي، إدارة المخازن، المكتب الحديث للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، دون سنة النشر، ص07.

<sup>4</sup> محمد الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص157.

- إنشاء وتطوير السجلات للمخازن: حيث يتم إمساك الملفات والدفاتر والمستندات التي تسجل فيها محتويات المخازن من حيث الكميات الواردة إليها والكميات المنصرفة منها، والرصيد المتبقي من كل صنف بعد كل عملية إضافة أو صرف<sup>1</sup>.
- التخزين: وهي إدارة وتشغيل المخازن والمساحات بترتيب المواد المختلفة في الأماكن الخاصة بها، عملية المناولة ومعدات التخزين، الإيداع المأمون وحماية المخزون<sup>2</sup>.
- محاسبة المخزون: تختص بتسجيل تفاصيل حركة المخزون ورصدها بالقيمة، وفي بعض الأحيان تقوم الإدارة المالية بهذا العمل والإشراف عليه.
- الرقابة على المخزون: تعتبر المهمة الدائمة لإدارة المخازن وتمثل في مراقبة الأرصدة ومدى انسجامها مع الاستهلاك، و الرقابة على الإجراءات المتبعة لعملية التخزين.
- جرد المخزون والتي يتم من خلالها التحقق المادي من كمية المخزون وحالته في المخازن والمساحات.
- تحديد حجم القوة العاملة في المخازن.

وهذه المهمات تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب طبيعة ونشاط المؤسسة.

### ثانياً: أهداف وظيفة التخزين.

إن وظيفة التخزين التي تتولى مباشرتها المخازن بأنواعها المختلفة تعتبر من الوظائف الحيوية لجميع المؤسسات على اختلاف طبيعتها نشاطها، حيث أنها تقوم بخلق المنفعة الزمنية للمواد والمنتجات التامة الصنع، وتقسم الأهداف الخاصة لوظيفة التخزين كما يلي:

1. التخزين بغرض الاقتصاد: الهدف منه تحقيق الوفرات عن طريق الشراء والتصنيع بكميات كبيرة أكبر من الاحتياجات الحالية مما يحقق اقتصاديات الحجم في مجالات الشراء والنقل والتصنيع<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> مصطفى محمود أبو بكر، إدارة وظيفة الاحتياجات، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص520.

<sup>2</sup> علي الشرقاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص07، 08.

<sup>3</sup> علي حسين وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص123.

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

2. التخزين بغرض الحماية: أي التأمين ضد المخاطر المتعددة منها أخطار التقلبات في الأسعار أو في الطلب أو في التسليم، تجنب أخطار عدم القدرة على مقابلة مطالب العملاء، أو مقابلة الاحتياجات العملية الإنتاجية.

ومهما اختلفت الآراء حول طبيعة التخزين، فهناك من يميل إلى أن وظيفة التخزين وظيفة لأن التخزين ليس هدفا بحد ذاته، وإنما تتم هذه العملية لمواجهة ندرة محتملة في السلع وارتفاع منتظر في الأسعار، ولكن هذا الاتجاه مردود عليه، فإن المقصود ليس فقط التخزين في مخازن لا تتوفر فيها الشروط اللازمة للسلع المخزونة، مما يؤدي إلى تلفها، وقد يتم تخزين المواد بما يكفي لمواجهة جداول الإنتاج ليس إلا، ويترب على ذلك تقليل رأس المال المعطل في المخزونات إلى حد ممكن، ولكن عدم الاحتفاظ بأي قدر من الاحتياطي أو بقدر غير مناسب مما قد يعرض المؤسسة لمخاطر تعطيل الإنتاج أو توقيفه.

ويهدف التخزين إلى المساهمة في الإنتاج أو الخدمات لدفع عملية نشاط الوظائف الأخرى، ولا توجد أي مؤسسة قادرة على الابتعاد عن هذه الوظيفة.

والواقع الرئيسي والأساسي هو تقديم الخدمة للوظائف الأخرى سواء منها الصناعية، التسويقية... بالاستجابة لطلب المستهلكين.

### الفرع الثالث: علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى.

كي تتمكن إدارة المخازن من ممارسة مهامها ومسؤوليتها بكفاءة، فإنه يجب أن تكون علاقتها مع الإدارات الأخرى داخل المؤسسة وفقا لما يوضحه الجدول الآتي:

#### الجدول رقم (01): علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى.

وظيفة التخزين	إدارة الإنتاج
-تزويد إدارة الإنتاج باحتياجاتها من المواد وقطع الغيار اللازمة لإتمام عملية الإنتاج.	-التنسيق مع إدارة المخازن حول أية تغييرات قد تحدث في برامج إدارة الإنتاج
-تزويد إدارة الإنتاج بمعلومات كافية عن مستويات المخزون وأي تغييرات قد تحدث.	-إرسال المواد المنتجة لإدارة المخازن لحفظها
-استلام الوحدات المنتجة لحين إتمام عملية بيعها.	-إرسال مخلفات عمليات التصنيع أو الإنتاج لإدارة المخازن

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

وظيفة التخزين	إدارة المبيعات
<ul style="list-style-type: none"> <li>- استلام البضائع المنتجة وتهيئتها لعملية البيع</li> <li>- حفظ قطع الغيار الخاصة لخدمة أهداف البيع</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقديم معلومات عن معدلات البيع والمواد التي -</li> <li>يجب تهيئتها لعملية الصرف</li> <li>- تزويد المستودعات بالتعليمات الخاصة بحفظ قطع الغيار والكميات المناسبة للتخزين</li> </ul>
وظيفة التخزين	إدارة مراقبة المخزون
<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير التسهيلات اللازمة لعمليات التفتيش والفحص</li> <li>- إبلاغ مراقبة المخزونات بالأصناف الجديدة التي يتم استلامها بالتشارك في عملية الفحص</li> <li>- تقديم المعلومات اللازمة لمراقبة المخزون عن المواد المخزنة وحركتها</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تحديد الأصناف المرفوضة والمقبولة</li> <li>- تحديد مستويات التخزين والكميات المناسبة للتخزين</li> <li>- القيام بعمليات جرد المخازن ومطابقة سجلات المخزون</li> </ul>
وظيفة التخزين	إدارة الخدمات والصيانة
<ul style="list-style-type: none"> <li>تخزين المواد وقطع الغيار والمعدات الخاصة في الخدمات والصيانة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير المعلومات الخاصة ببرامج الصيانة</li> <li>- توفير المعلومات والتقارير الخاصة بقطع الغيار والمواد الخاصة بالإدارة</li> </ul>
وظيفة التخزين	إدارة الحركة والنقل
<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير المعلومات والتقارير الخاصة عن شاحنات نقل البضائع</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توفير الشاحنات الخاصة بالنقل</li> <li>- تنظيم عملية نقل الشاحنات والمواد</li> </ul>

	-توفير المعدات اللازمة في عملية الشحن وتفريغ المواد والبضائع المخزنة أو المستلمة.
وظيفة التخزين	إدارة التمويل
-تقديم التقارير الخاصة بتفاصيل القيود الدفترية وكميات المواد المخزونة	-تقديم التقارير الدورية عن راس المال المستثمر في المخزون
-توفير المعلومات الخاصة بتكلفة المواد ورأس المال المستثمر في المخزون	-دعم برامج التخلص من المخزون الراكد والمخزون التالف

المصدر: بوبكر عمروش ، دور المدقق في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون

داخل المؤسسة،رسالة ماجستير، غير منشورة ،جامعة سطيف،2011،ص ص 57، 58،

الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على مستويات المخزون.

أولاً: مستويات المخزون.

ونقصد بها وضعية المخزون داخل المؤسسة ونلخصه في المستويات التالية:<sup>1</sup>

- الحد الأدنى للمخزون: هو الحجم الذي لا يجب أن يقل عنه مستوى المخزون ويستخدم هذا المخزون من أجل تغطية العجز الناتج الذي قد يطرأ على معدل الإنتاج أو الاستهلاك، أي نفاذ المخزونات قبل وصول الطلبات الجديدة، وتحديد هذا الحد يعتمد على معدل الاستهلاك وأهمية الأجزاء والاصناف المخزنة.

- الحد الأقصى للمخزون: هو ذلك المستوى الذي لا يجب أن يزيد عنه المخزون، ويحدد هذا الحد بعدد من الوحدات الخاصة بكل نوع، والهدف من وضع هذا الحد هو تفادي استثمار أموال المؤسسة في المخزون.

<sup>1</sup> علي الشرقاوي ، مرجع سبق ذكره، ص50.

- مخزون إعادة الطلب: هو ذلك المستوى الذي وصل إليه المخزون بحيث تؤخذ التدابير لإعادة التموين للمخازن وبالتالي مواجهة أي طارئ، ولتحديد هذا الحد يجب الأخذ بعين الاعتبار معدل الاستهلاك المحتمل والعامل الزمني، أي الوقت الذي يفصل بين إرسال الطلبية ووصول البضاعة، ويسمى أيضا مخزون الأمان.
- الحجم الأمثل للطلبية: ويتمثل في تحديد كمية اقتصادية للشراء، وهو الفرق بين الحد الأقصى والحد الأدنى، وهذا الحجم يضمن عدم تخطي الحد الأقصى وعدم عرقلة الإنتاج.

### ثانيا: طبيعة العوامل المؤثرة على مستويات المخزون

نستطيع تقسيم العوامل التي تؤثر على مستوى المخزون إلى قسمين: مجموعة العوامل التسويقية ومجموعة العوامل الإنتاجية.<sup>1</sup>

#### 1. العوامل التسويقية:

تتضمن هذه المجموعة بعض الأمور المرتبطة باتجاهات المبيعات ومعدلاتها وهيكل التوزيع وغيرها من الأمور التي ترتبط ارتباطا مباشرا بالسياسات التسويقية ومن بين هذه الأمور ما يلي:

- حجم الطلب ومعدل دورانه ومعدل تكراره.
- التأكد من مستوى الطلب.
- مدى التأخر المسموح به عند الطلبات.
- درجة تأكيد الطلب ومدى التشابه.
- هيكل التوزيع: المقصود به طريقة التوزيع.

#### 2. العوامل الإنتاجية:

وتتضمن ما يلي:

<sup>1</sup> بير الزهرة، ، مرجع سبق ذكره، ص13.

- نظم الإنتاج: يمكن أن نفرق بين نوعين من أنواع التنظيم الإنتاجي، الأول هو الإنتاج حسب الطلب، والثاني الإنتاج للتخزين، ولكل نوع أثر مباشر على العمليات الإنتاجية وعلى احتياجات من عناصر الإنتاج المستخدمة.

- عدد المراحل الصناعية: يؤثر عدد المراحل الصناعية على مستوى المخزون على عدة نواحي، الأولى خاصة بعدد مراكز التجميع التي يجب إنشاؤها بين المراحل الصناعية، فكلما ارتفع عدد هذه المراكز كلما ارتفع مخزون المواد تحت التشغيل، والناحية الثانية هي اختلافات في تكاليف التصنيع من مرحلة لأخرى ودرجة الخطر الذي يترتب على تعديل الإنتاج بين المراحل المختلفة ونستنتج من هذا أن المؤسسات التي تتعرض لتعديلات دائمة في مرحلة الإنتاج تجد من الصعب عليه الاحتفاظ بمستويات مرتفعة من المخزون بين المراحل الصناعية.

### المبحث الثالث: تنظيم المخزونات.

إن تنظيم المخزونات شيء ضروري بالنسبة للمؤسسة فيساعد على تحقيق أهدافها ويساعد على نجاح عمليات التخزين بصفة خاصة، تظهر أهمية التنظيم عند وجود مجموعة من الأفراد يعملون في مواقع متباينة ويباشرون أنواع مختلفة من النشاط لكنهم جميعا متجهون نحو تحقيق هدف مشترك وهذا يدعونا إلى القول أن التنظيم السليم يعتبر أساس الكفاية والنجاح وستتطرق في هذا المبحث إلى دراسة تنظيم المخزونات من خلال: التخطيط ، التصنيف، والرقابة على المخزونات

### المطلب الأول : تخطيط المخزونات:

هو عملية تحديد النشاطات أو الأعمال الواجب تنفيذها في مجال المخزون لتحقيق هدف إدارة المواد في الكفاءة المخزنية، والتخطيط للمخزون لا بد أن يتم بمجالات معينة وفق أسس مختلفة حسب ملائمة كل مجال.

### الفرع الأول: تعريف تخطيط المخزون ، أهميته وأهدافه :

#### أولاً: تعريف تخطيط المخزون :

هو عملية التنبؤ بالاحتياجات المطلوبة من المواد والسلع في ضوء الطلب المتوقع وفي حدود الإمكانيات المتاحة، وفقا لظروف السوق وضمان توفير تلك المواد في الوقت والكمية المناسبين والأسعار المعتدلة ووضع الترتيبات المناسبة لاستلامها، وتوفير الأماكن والمساحات لحفظها وحمايتها من التلف والسرقة والفساد وتوفير الأجهزة والأدوات الملائمة لمناولتها وتداولها وصرفها إلى الأقسام المعنية والتصرف بالتلف منها، واستقبال السلع النهائية والمحافظة عليها لحين الحاجة لها<sup>1</sup>

ثانياً: أهمية وأهداف تخطيط المخزون :إن أهمية ومقدار الفوائد التي يمكن أن تجنيها المؤسسة من تخطيط المخزون تنبع من كفاءة عملية التخطيط نفسها والتي يمكن أن تحقق الفوائد التالية<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> سعود خضر، حميد الكبسي، دراسات في تخطيط ورقابة المخزون، دار الحرية للطباعة، بيروت، 1979، ص20.

<sup>2</sup> محمد العدوان وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص156.



- ضمان تدفق الإنتاج وعدم توقفه: إن عملية التخطيط تؤدي إلى توفير المواد بالوقت والكمية المناسبة كما تؤدي إلى التصدي لكل معوقات أو نقص في بعض الأصناف التي قد توقف العملية الإنتاجية.
- توفير المرونة في التعامل مع المتغيرات البيئية المتوقع حدوثها في المستقبل من عوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية وغيرها.
- يساعد في اتخاذ القرارات المبنية على أسس عملية، وغير الخاضعة للأهواء والأحكام الشخصية.
- يؤدي تخطيط المخزون إلى ضمان عملية التنسيق والترابط والمتابعة بين الإدارات المعنية.
- يجعل المؤسسة أقدر على مواجهة المنافسين وتقلبات السوق بما يتضمنه من انتظام تدفق المنتجات الجاهزة للعملاء في المواعيد المحددة.

### الفرع الثاني : مرحلة تخطيط المخزون: ونختصرها في النقاط التالية<sup>1</sup>:

**أولاً : مرحلة إعداد المخزون:** في هذه المرحلة يتم التنبؤ بالاحتياجات المطلوبة في ضوء الطلب المتوقع وفي حدود الإمكانيات المتاحة وظروف السوق بمعنى ذلك تحديد مقدار الكميات المطلوبة من المواد التي تتأثر بعدة عوامل هي: الوضع المالي للمؤسسة، مدى توفير مساحات التخزين ومدى حاجة المؤسسة للمواد المطلوبة، ظروف العرض والطلب وتقلبات الأسعار.

**ثانياً : مرحلة الحصول على المخزون:** في هذه المرحلة تتم عملية الشراء الفعلي للمواد والسلع التي تم التنبؤ والإعداد لها والتي تضمنها أمر الشراء، بحيث يتم الحصول عليها في الوقت المناسب والمكان المناسب ومن مصادر التوريد والبيع الملائمة وبالأسعار المعتدلة وتتم هذه المرحلة بمجموعة من الخطوات وهي:

- تحديد المواصفات المطلوبة للمواد من الناحية النوعية والأحجام والقياسات.

- الاتصال بالموردين.

- دراسة الأسعار لضمان الحصول على السعر المناسب.

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص 159.

- مراعاة الشراء في الوقت والمكان المناسب.

ثالثا : **مرحلة الاحتفاظ بالمخزون:** في هذه المرحلة وبعد وصول المواد إلى المخازن يتم توفير الإمكانيات المطلوبة للحفاظ على مفردات المخزون لحين الحاجة إليه وطلبه وتتضمن هذه المرحلة ما يلي:

- اتخاذ الترتيبات اللازمة لضمان حماية المواد من التلف والفساد والسرقة.
- وضع التخطيط المناسب لأماكن من حيث توفير المساحة والفراغات المطلوبة
- إتباع الطرق العلمية الصحيحة في التخزين من ترميز المواد وتصنيفها وترتيبها مما يسهل عملية الاستلام والصرف.

- توفير الإضاءة والتهوية والحرارة المناسبة ومتطلبات السلامة العامة من أدوات مكافحة الحريق وغيرها.

- تحديد الوقت المناسب الذي يتم به تحديد المخزون والوقت لحركة كل عنصر.

- توفير الوسائل وطرائق المناولة المناسبة بما يضمن سلامة المواد وسرعة نقلها.

رابعا : **مرحلة تداول المخزون:** هذه المرحلة تتعلق بعملية الاستلام والصرف من وإلى المخازن، وهذه العملية مهمة لارتباطها بتوفير احتياجات التشغيل والإنتاج بالوقت والكمية المناسبة، وتشمل هذه المرحلة عمليات النقل والمناولة إلى غير ذلك من العمليات وتتعلق النشاطات الرئيسية في هذه المرحلة بـ:

- عملية استلام المواد والسلع من الموردين وعملية استلامها من المخازن الفرعية وحالات إرجاع البضاعة وفق ترتيبات خاصة.

- عملية صرف المواد وهي تتعلق باتخاذ الوسائل التي تتضمن تدفق المواد.

- عملية مناولة المواد وهي تتعلق بنقل السلع والمواد داخل المخازن أو إرسالها إلى أماكن الطلب.

المطلب الثاني: تصنيف وترميز المخزونات.

الفرع الأول: تصنيف المخزونات.

تأتي مرحلة تصنيف المواد بعد تصنيفها أي إعطاء وصف قياسي لكل مادة من المخزونات الموجودة وصفا شاملا ودقيقا حتى يسهل فيما بعد تصنيفها، ومعناه القيام بجمع المخزونات المتشابهة كل مع بعض<sup>1</sup>.

أولا: أهمية عملية التصنيف.

- التصنيف متطلب أساسي لعمل المخزون.
- يسهل الوصول إلى المادة سواء عند طلبها أو شرائها أو تخزينها أو صرفها.
- خطوة سابقة لعملية الترميز.
- يساعد في تحديد الأماكن المناسبة للتخزين وتحديد مواصفات للمخازن والمستودعات.
- يمنع ضياع الوقت والجهد بالبحث عن المواد في الأصناف.
- يساعد في تسهيل عملية الحسابات وأغراض الميزانية.
- يساعد في تطبيق أنظمة مراقبة المخزون.
- يساعد في حصر وفرز المواد ذات الصفة الخطيرة كقابليتها للاشتعال أو الانفجار أو السامة.
- يساعد في حصر المواد الثمينة القابلة للسرقة تمهيدا لوضعها في أماكن مؤمنة.

ثانيا: أسس التصنيف:

هناك عدة طرق للتصنيف نذكر منها:

- التصنيف حسب درجة الخطورة القابلة للالتهاب، قابلة للتكسير، سريعة التلف.
- التصنيف حسب الحركة (سريعة، متوسطة، بطيئة).
- التصنيف حسب طبيعتها (سائلة، جامدة، غازية).

<sup>1</sup> بير الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص 29.

- التصنيف حسب درجة التبريد اللازمة لحفظ المواد كاللحوم الخضروات، الثلجات، الدم، اللقاحات، أما بالنسبة للأدوية والمواد الغذائية فغالبا ما يكون مبينا على حاويتها درجة الحرارة المطلوبة لحفظها.
- التصنيف على أساس الاستخدام.
- التصنيف طبقا للحجم: هناك أصناف ذات أحجام كبيرة كالآلات والمعدات والمواد السائلة المعبئة كالقارورات والزيوت.
- وعليه فإن التصنيف يتعين على ضوء الحجم والشكل والطبيعة، وبالتالى احتياجاته من الإمكانيات المخزنية، فترتيب أوضاع الأصناف يتم بحيث يكفل بقدر الإمكان تقارب الأصناف المتشابهة في هذه الاحتياجات، وهذه أهم الأصناف وأماكنهم في المخازن.
- الاصناف التي تصرف بكثرة: يفضل وضعها في أماكن قريبة من نافذة الصرف.
- الأصناف ثقيلة الوزن: يفضل وضعها في أماكن تقلل من مجهودات نقلها.
- الأصناف القابلة للانفجار والأشغال: تحسن في أماكن محصنة.
- الأحمال الكبيرة التي تتأثر بفعل العوامل الجوية: توضع في مخازن محصنة بأسوار وأسقف.

### الفرع الثاني: ترميز المخزونات.

هذه المرحلة تلي مباشرة مرحلة تصنيف المخزونات ويعتمد نظام الترميز على طريقة الأرقام القياسية المتسلسلة بكل صنف أو بطريقة الأحرف حيث يرفق كل صنف بحرف أو حرفين أو أكثر حسب حجم المخزون، وتنوع أصنافه، لهذا يقتصر استعمال هذه الطرق على المخازن الصغيرة فقط، أما في المؤسسات الكبرى فعادة ما يمزج بين الأحرف والأرقام<sup>1</sup>.

### أولا: أهداف الترميز: ونلخصها فيما يلي:

- إمكانية تمييز المواد بدقة متناهية.
- تسهيل إنجاز عملية الشراء والبيع.
- تسهيل عمل الحاسوب والتسجيل.

<sup>1</sup> نفس المرجع ، ص30.

- تسهيل عملية الجرد.

ثانياً: طرق الترميز:

تختلف طرق الترميز في المؤسسات حسب حجمها، فنجد البسيط ونجد المعقد اختيار إحدى هذه الطرق يعتمد على عدد البنود التي تتعامل بها المؤسسة من ناحية، وعلى تنوع تلك البنود من ناحية أخرى كما تعتمد على نشأة المؤسسة، فكلما كان عدد البنود أقل تنوعاً كلما كان الترميز بسيطاً والعكس صحيح، فكلما كبر عدد البنود يكون نظام الترميز أكثر تعقيداً حتى تتمكن من ترميز كافة هذه البنود بطريقة تؤدي إلى معرفتها والوصول إليها بدقة وسهولة، ولترميز المخزون طرق عديدة نذكر منها:<sup>1</sup>

- النظام الهجائي البسيط: وبه يتم إعطاء كل بند حرف من حروف الهجاء العربية أو الأجنبية، وهذا النظام سهل ويستخدم في مؤسسات تتعامل بعدد محدود من البنود، فيعطي البند الأول أ أو A و الثاني ب أو B الخ...

وطبعا الحد الأعلى للرموز في العربية 28 حرفاً، وبالأجنبية 26 حرفاً

- النظام الرقمي البسيط: هذا النظام يعطي الرقم التسلسلي لكل بند ويبدأ من الرقم 1 إلى ما لا نهاية، وهذا النظام سهل وبسيط، وهو يناسب المؤسسة الصغيرة التي لها عدد محدود من البنود، أما المؤسسات الكبيرة فهذا النظام ليس مناسباً.

- نظام المجموعات الرقمية: وهو تطوير النظام السابق، حيث يكون هناك عدد ثابت من المراتب لجميع السلع والأجزاء والقطع مهما كانت، وتخصص تسلسل معلوم لكل سلعة كما هو موضح في هذا المثال:

من 1-100 المجموعة الرقمية للسلعة أ

من 101-201 المجموعة الرقمية للسلعة ب

من 202-300 المجموعة الرقمية للسلعة ج

ومن بين هذه المجموعات يمكن تخصيص أجزاء منها للمجموعات الرئيسية.

<sup>1</sup> مصطفى زهير، مرجع سبق ذكره، ص408.

- النظام المختلط البسيط: في هذا النظام يتم دمج الأحرف الهجائية البسيطة مع النظام الرقمي البسيط، بحيث تدل الأحرف على الباب الرئيسي بينما تدل الأرقام على الأبواب الفرعية منه، وتخصص كل الأرقام حسب تسلسل وردود كل صنف من أصناف المواد.

- نظام الألوان: تستخدم الألوان في حالات خاصة ومحدودة لتمييز بعض المواد كالأجهزة الالكترونية والمنتجات الفولاذية، ولا يستخدم كنظام رئيسي في المؤسسة، أما الأصناف التي تصلح الألوان فهي ترميز الأجزاء الالكترونية الصغيرة كالمقاومات والمكثفات التي تصلح لها الحروف أو الأرقام، كما تستخدم أيضا في المنتجات الفولاذية كالألواح السميكة والقضبان التي يضع له مظهرها الخارجي، ولكن خواصها وسبائكها تختلف لأن الأحرف والأرقام تحمي نتيجة الاحتكاك.

### المطلب الثالث: الرقابة على المخزون

#### الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة على المخزون

أولاً: تعريف نظام الرقابة على المخزون: يعرف نظام الرقابة على أنه الخطة التنظيمية، وكل الطرق و الإجراءات والأساليب التي تضعها ادارة المؤسسة، والتي تهدف الى المحافظة على أصول المؤسسة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين بالسياسات التي وضعتها الإدارة<sup>1</sup>.

وتعرف أيضا على أنها: مجموع الضمانات التي تساهم في توجيه المؤسسة، وتهدف الى ضمان المحافظة على الأصول، والتي تطبيق تعليمات الإدارة وتدعيم تحسين الاداء<sup>2</sup>.

ومن التعريفين السابقين نستخلص أن: الرقابة هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات والسياسات المتكاملة والتي تضعها ادارة المؤسسة وتكون مسؤولة عن متابعة تنفيذها من خلال العاملين لديها، وذلك لتوفير تأكيد معقول بتحقيق أهداف المؤسسة الموضوعية بمعرفة ادارة المؤسسة من قبل وتهدف الى تحقيقها.

#### ثانياً: أهداف ومعايير الرقابة على المخزون

<sup>1</sup> - أحمد طرطار، الترشيد الإقتصادي للطاقت الإنتاجية في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 87.

<sup>2</sup> - حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 275.

### 1 - الأهداف: ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- التأكد من ضمان استمرار تدفق المواد والمستلزمات لتغطية الإنتاج.
- التأكد من تكلفة التخزين عند أدنى مستوى ممكن وتكلفة رأس المال المستعمل في المخزون.
- تقليل المواد التالفة والضائعة والقضاء على السرقة.
- التنسيق بين نشاط التخزين والأنشطة الأخرى كالشراء والإنتاج والمبيعات بهدف تنفيذ الخطط المسطرة.

### 2- المعايير: من أجل تحقيق أهداف الرقابة يجب الاعتماد على مجموعة من المعايير نذكرها

فيما يلي:

- اختيار الأنظمة الملائمة لعملية ترميز المواد وتصنيفها وذلك لسهولة الوصول إليها والرقابة عليها.
- وضع قواعد خاصة لاختيار أصناف المواد وتحديد طريقة صرفها .
- مراقبة دوران الأصناف المختلفة من المواد المخزنة.

### الفرع الثاني: مسؤوليات الرقابة على المخزون

تختلف مسؤولية الرقابة على المخزون من مؤسسة لأخرى حسب حجمها ونوع النشاط الذي تمارسه، فقد تكون عن بعض أو كل الأنشطة التالية:<sup>1</sup>

- استلام المواد سواء للمخازن وتحويلها فوراً إلى مراكز الإنتاج.
- فحص كميات وحالة المواد ومراجعتها على المواصفات غير الفنية.
- تخزين وإصدار المواد والأجزاء ومهمات التشغيل والسلع الجاهزة.
- حفظ سجلات المواد.
- التخلص من الخردة والفائض والمنتجات المباعة.
- التخطيط لفترة مستقبلية بالاعتماد على دورة الإنتاج وبرنامج البيع والظروف السوقية.
- ترجمة لتخطيط المخزون إلى برنامج شراء عملي، وهدف برنامج الشراء الرشيد، ليس فقط الحصول على المواد في الوقت والمكانين الصحيحين، لكن أيضاً السماح بوجود وقت كاف للحصول على الجودة الصحيحة بالسعر المناسب .

<sup>1</sup> - احمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، دار الزهران للنشر، الاردن، عمان 1997 ، ص 329.

الإنتاج المخطط يحدد كمية الإنتاج المطلوبة فيه، وإدارة الإنتاج تزود بالمواد المطلوبة طبقاً لهذا البرنامج، ومن ناحية الرقابة علينا أن نراعي مايلي:

-مسؤولية الصرف تتحدد في ادارة واحدة وهي ادارة مراقبة الإنتاج المسؤولة عن متابعة البرامج الإنتاجية، ويكون الصرف من واقع مستندات تحمل موافقة هذه الإدارة، وهذا التركيز يفيد في:

• مراقبة المخزون وعدم الصرف الا بالكميات المقابلة للبرنامج الإنتاجي وبالتالي مراقبة مستويات المخزون حتى لا تحتل خطط الطلب للمخزون وتدفع الإنتاج.

### الفرع الثالث: مجالات الرقابة على المخزون

#### أولاً: الرقابة من حيث المخزون

هناك عدة مجالات هي الرقابة على المخزون هي كالتالي<sup>1</sup>:

- الرقابة على عناصر الإنتاج: وتكون الرقابة هنا على المواد التي تدخل كعناصر أساسية في انتاج السلع و المنتوجات تامة الصنع.

- الرقابة على مخزون المواد: تعتبر الرقابة على المخزون في الأقسام الانتاجية ذات أهمية من حيث الصرف و الاستخدام و المواد التي تصرف من المخزون الى الإنتاج تنتج وتتحول الى منتجات تامة الصنع أو نصف مصنعة، وطبقاً لمعايير الإنتاج، فان كمية المواد التي تستخدم في الإنتاج تكون محدودة، لكن بسبب بعض الظروف مثل التلف أو الفساد وهذا يعتبر خسارة، و يجب أن يحرص على مراقبتها فتحدد الإدارة نسبة العجز لغرض اكمال الرقابة على المواد المستخدمة.

- الرقابة على المخزون قيد التشغيل أو التنفيذ: يمثل المخزون تحت التشغيل القيم الإجمالية للإنتاج غير التام في نهاية الفترة المحاسبية، والقيمة الإجمالية تمثل قيمة المواد التي قام العمال بانتاجها وساهمت ضمن تكلفتها المصاريف، لكن يصعب في بعض الحالات تحديد قيمة المخزون قيد التنفيذ، حيث انه بإمكاننا معرفة وتحديد كمية المواد المستهلكة ولكن يصعب تحديد المصاريف الإضافية.

- الرقابة على أجزاء المصنع: تتضمن المواد التي تم شرائها كمنتجات تامة الصنع دون اجراء أي تغيرات عليها وتخزينها لحين الحاجة اليها في العمليات التشغيلية أو التجميعية اللاحقة كالبطاريات.

<sup>1</sup> - خليل الشماع، الإدارة المالية، مطبعة الزهراء، بغداد، العراق، 2003، ص 13.



- الرقابة على المعدات الرأسمالية الاستثمارية: كالألات والمعدات والأجهزة والأدوات الإنتاجية.
- الرقابة على كفاءة وفعالية الأداء لإدارة المخازن: وما يتعلق بأنشطتها المختلفة من أعمال ومستلزمات أساسية في أداءها.

- الرقابة على صرف المخزون: يتم الصرف من المخزون لغرضين هما:

- الإنتاج عن طريق الصرف لأقسام الإنتاج.
- البيع عن طريق الصرف لأقسام الإرسال لغرض البيع.

### ثانيا: الرقابة من حيث الأنشطة

وهناك أيضا مجالات للرقابة على المخزون من حيث الأنشطة منها مايلي<sup>1</sup>:

1. الرقابة على الكمية: تتم الرقابة على الكميات من المشتريات من حيث المطابقة للكميات المطلوبة، كما تتم الرقابة على المخزون الموجود في المخازن، ومدى مطابقتها مع الأرصدة الدفترية وكشوف الجرد الخاصة بها.
2. الرقابة على القيمة: تتم عملية الرقابة بسبب كبر رأس المال في المخازن التي تم استثماره في هذه الأخيرة، وتتم الرقابة على القيمة اعتمادا على قيمة المخزون وحسابات المخزون.
3. الرقابة على النوعية: تتضمن درجة مطابقة المواد المشتراة في المواصفات ودرجة صلاحيتها للعمل .
4. الرقابة على التكاليف: أي الرقابة على تكاليف التخزين والشراء وتكاليف النفاذ وتقوم الرقابة بتسجيل هذه التكاليف بعد حصرها والتعرف على أسباب زيادتها.
5. الرقابة على عمليات التوريد والصرف: تفضي أحكام الرقابة على المخازن استخدام وحدة قياس واحدة سواء للصرف من المخازن أو التوريد إليها، ولتنظيم عملية الرقابة يجب على ادارة مراقبة المخزون بالمؤسسة أن تكون على علم بالفترات التي يتم التوريد فيها، وذلك بمعدلات الصرف.

<sup>1</sup> - خليل الشماع، مرجع سبق ذكره، ص 13.

### خلاصة الفصل الأول:

لقد حاولنا في هذا الفصل تقديم النظام المحاسبي المالي من خلال المبادئ والقواعد المحاسبية التي أتى بها ، حيث تبين أن:

-هناك تقاطع بين النظام المحاسبي المالي والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها من جهة ومعايير المحاسبة الدولية من جهة أخرى.

-عملية حصر وتصنيف الأحداث الاقتصادية والمالية تتم على أساس المبادئ المحاسبية.

-وجود تطابق في تعريف المخزون بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

- تعتبر وظيفة التخزين من أهم الوظائف في المؤسسة نظرا للدور الذي تقوم به، من تخطيط وتنظيم عملية استلام المواد و المنتجات النهائية ، و المحافظة عليها في ظروف تخزين مناسبة وبطرق سليمة .

-تلعب الرقابة على المخزون دور مهم في اكتشاف الأخطاء والحد منها .

# الفصل الثاني

**تمهيد:**

تعتمد المؤسسة في تقييمها للمخزون على القواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والمتوافقة مع المعيار الدولي الثاني. كما تقوم بتسجيل وترتيب البيانات الناتجة عن عملياتها اليومية من شراء وتحويل وبيع، وذلك بالاعتماد على المحاسبة العامة التي تساعد في تلخيص البيانات وتسجيلها ومن أجل معرفة الكمية الحقيقية الموجودة في المخازن لابد من القيام بعملية الجرد لمعرفة المركز المالي الواقعي للمؤسسة. كما أن اختلال الأسعار في السوق وتدني قيمة المخزون الناتج عن ظروف مختلفة يلزم المؤسسة تخصيص مؤونات لتفادي تلك الاختلالات.

وعلى ضوء ما سبق تناولنا في هذا الفصل:

**المبحث الأول: تقييم وقياس المخزونات.**

**المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات.**

**المبحث الثالث: جرد المخزونات.**

## المبحث الأول: تقييم وقياس المخزونات

يعتبر تقييم وقياس المخزونات ذو أهمية بالغة في المؤسسة لسببين:

- لتأثيره على نتيجة المؤسسة عند إجراء مقابلة إيرادات الفترة وتكاليفها.
  - تقديم بيانات تساعد على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية سواء الواردة منها أو الصادرة.
- ولذلك نتيجة تقييم المخزون ستؤثر على النتائج التي تظهرها القوائم المالية ( جدول النتائج والميزانية)، كما تؤثر على مؤشرات التحليل المالي ومنه على اتخاذ القرارات، ومن ثم يتعين مراعاة الدقة في إجراء عملية التقييم، وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى قواعد التقييم حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 (IAS2) وما إعتمده النظام المحاسبي المالي.

**المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي الثاني، هدفه ونطاقه**

**-المبدأ الأساسي للمعيار:**

تعد المخزونات من الاصول الجارية، وهي حسب IAS2 كل المخزونات ماعدا التي حظيت بمعيار خاص بها وتمثل في<sup>1</sup>:

- مخزونات تم الحصول عليها بهدف بيعها أثناء النشاط العادي.
- مخزونات الإنتاج قيد الإنجاز تباع بعد الانتهاء من إنتاجها.
- مخزونات المواد الأولية والمواد الاستهلاكية واللوازم التي تشتري لتستهلك في العمليات الإنتاجية أو تستهلك في تقديم الخدمات.

ويتمثل المبدأ الأساسي للمعيار الدولي رقم 02 في تحديد قيمة البضاعة بالتكلفة أو صافي القيمة للتحقق أيهما أقل.

**-هدف المعيار:**

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حسب نظام التكلفة التاريخية، وتعتبر تكلفة المخزون التي يجب أن يعترف بها كأصل يدرج في الميزانية حتى يتحقق الإيراد المتعلق به هي القضية الرئيسية في المحاسبة عن المخزون، ويقدم المعيار التوجيه العملي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصروف، ويشمل ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحصيل.

كما يقدم المعيار الإرشاد حول معادلة التكلفة التي تستخدم لتحديد تكاليف المخزون<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - محمد بوتين، المحاسبة العامة ومعايير المحاسبة الدولية، دار النشر page bleues، الجزائر، ص 166.

<sup>2</sup> - منشور تم الإطلاع عليه على بتاريخ 2014/03/21 على الموقع الإلكتروني التالي

- نطاق المعيار

يجب أن يطبق المعيار في البيانات المالية المعدة حسب نظام التكلفة التاريخية للمحاسبة عن المخزون فيما عدا<sup>1</sup>:

- البنائات قيد الإنجاز (المعيار المحاسبي الدولي رقم 11)
  - الوسائل المالية (المعيار المحاسبي الدولي رقم 39)
  - الأصول البيولوجية العائدة للنشاط الفلاحي (المعيار المحاسبي الدولي رقم 41)
  - أصول منتجي الفلاحة والغابات ومنتجات المناجم.....
- المطلب الثاني: تقييم المخزون (المعيار المحاسبي الدولي رقم 02)
- يقيم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل.

الفرع الأول: تكلفة المخزون

يجب أن يشمل تكلفة المخزون كل: تكاليف الشراء، تكاليف التحويل والتكاليف الأخرى التي ترتب عليها جلب المخزون إلى مكانه وظروفه الحاليين<sup>2</sup>

أولاً: تكاليف الشراء

تشمل تكاليف الشراء:

- ثمن الشراء
- الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى (ماعداء الضرائب القابلة للاسترداد فيما بعد من الجهات الضريبية).
- مصاريف النقل والتحميل، وأية مصاريف أخرى مباشرة لها علاقة بجزء المخزون التام والمواد والخدمات بعد طرح الخصم التجاري و التنزيلات والبنود المشابهة الأخرى.
- كما يمكن أن تشمل تكلفة الشراء فروق تحويل العملة التي تحدث عند الحيازة المباشرة للمخزون بالعملة الأجنبية في الحالات النادرة المسموح بها حسب بدائل المعيار المحاسبي الدولي 21 والمتعلق بآثار التغيير في أسعار العملة الأجنبية.

ثانياً: تكاليف التحويل.

تشمل تكاليف تحويل المخزون:

<sup>1</sup> - محمد بوتين، ، مرجع سبق ذكره، ص 166.

<sup>2</sup> - منشور تم الإطلاع عليه بتاريخ 2014/ 03/30 على الموقع الإلكتروني : WWW. INFO TECHACCOUNTANTS. COM

- التكاليف المباشرة المتعلقة بوحدة الإنتاج مثل الأجور المباشرة.
- التحميل المنظم للتكاليف غير المباشرة الصناعية الثابتة والمتغيرة التي نتجت عن تحويل المواد إلى بضاعة تامة.
- تمثل التكاليف غير المباشرة الصناعية الثابتة تلك التي بقيت ثابتة نسبيا بغض النظر عن مستوى الإنتاج مثل: استهلاك وصيانة مباني المصنع ومعداته وتكاليف إدارة المصنع وتشغيله.
- تشمل التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة تلك التكاليف الإنتاجية التي تتغير مباشرة بتغير حجم الإنتاج مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.
- يعتمد تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة على تكاليف التحويل على أساس مستوى الطاقة الإنتاجية العادية، والذي يتمثل بالإنتاج المتوقع تحقيقه في المعدل خلال عدة فترات أو مواسم تحت الظروف العادية، ومع الأخذ بعين الاعتبار الطاقة المفقودة نتيجة برنامج الصيانة المخطط، ويمكن استخدام حجم الإنتاج الفعلي إذا كان مقاربا للطاقة العادية، ولا يرتفع نصيب الوحدة من التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة نتيجة لانخفاض حجم الإنتاج أو تعطل المصنع، وتعتبر التكاليف الصناعية غير المحملة مصاريفا تحمل على الفترة التي حدثت فيها.
- وينخفض نصيب الوحدة من التكاليف الصناعية الثابتة في الفترات التي يكون فيها مستوى الإنتاج عال بشكل غير عادي، كي لا يتم تقييم المخزون بقيمة أعلى من التكلفة، ويتم تحميل كل وحدة من الإنتاج بالتكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة على أساس الاستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج.

### ثالثا: التكاليف الأخرى

- تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط عند تكبدها من أجل جعل المخزون في مكانها وظروفها الحالية، مثل: إضافة تكاليف غير إنتاجية أو تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددین ضمن تكاليف المخزون.
- أمثلة عن التكاليف المستبعدة من تكلفة المخزون والتي اعتبرت مصاريف تخص الفترة التي حدثت فيها.
- القيم غير العادية للفاقد من المواد والأجور والتكاليف الصناعية.
- تكاليف التخزين، إلا إذا كانت تلك التكاليف ضرورية للعمليات الإنتاجية التي تسبق مرحلة إنتاجية أخرى.
- التكاليف الإدارية الإضافية الأخرى التي لا تساهم في جلب المخزون إلى مكانه ووضعه الحالي.
- تكاليف البيع.
- في ظروف محددة يسمح بتضمين تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون، وهذه الظروف محددة في المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي 23 (تكاليف الاقتراض).

رابعاً: تكلفة المخزون في المؤسسات الخدمية

تتكون التكلفة في المؤسسة الخدمية أساساً في العمالة وغيرها من تكاليف المشتغلين مباشرة في تقديم الخدمة ويشمل المراقبين والتكاليف الصناعية القابلة للتحميل.

أما الأجور والتكاليف الأخرى المتعلقة بالعاملين في مجالات المبيعات والإدارة العامة فتعتبر من مصاريف الفترة التي حدثت فيها.

الشكل ( 01 ): مكونات تكلفة المخزون

تكلفة الحصول على المخزونات	تكلفة المخزون	تكلفة تحويل المخزونات
- سعر الشراء		- تكاليف مباشرة مرتبطة
- حقوق الجمارك		بالوحدات الإنتاجية
- رسوم غير قابلة للإسترجاع		(اليد العاملة... الخ)
- نقل، شحن وتفريغ		- تكاليف الإنتاج غير مباشرة ثابتة ومتغيرة
- تكاليف أخرى مباشرة واجبة التحميل مع طرح كل أنواع التخفيضات بما في ذلك الخصم		- مصاريف ثم حسابها حسب النشاط العادي للإنتاج، أي أن تكلفة البطالة أو ربح زيادة الفعالية الناتجة عن طريقة التحميل العقلاني

المصدر: محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 167



الفرع الثاني: القيمة القابلة للتحصيل<sup>1</sup>:

- يقصد بصافي القيمة التحصيلية سعر البيع التقديري خلال دورة النشاط التجاري بعد طرح التكاليف اللازمة لتهيئة المخزون ولإتمام عملية البيع.
- يمكن أن تكون تكلفة المخزون غير مستردة إذا كان المخزون تالف، أو إذا كان المخزون مهملاً بشكل كلي أو جزئي، أو إذا كان سعر بيعها متدنياً، كما يمكن أن تكون تكلفة المخزون غير مستردة إذا ارتفعت التكلفة المقدرة للإتمام أو التكلفة المستهدفة لتنفيذ البيع.
- إن تخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة التحصيلية التي هي أقل من التكلفة متفقة مع وجهة النظر القائلة بعدم إظهار الموجودات بقيمة أكبر من القيمة المتوقعة من بيعها أو استخدامها.
- يتم عادة تخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة التحصيلية على أساس كل عنصر من العناصر على حدى، وفي بعض الحالات يمكن تطبيقه على البنود المتشابهة في كل مجموعة.
- في حالة وجود بضاعة متعاقد على بيعها لأطراف خارجية، فيتم الاعتماد على أسعار التعاقد لتطبيق مبدأ التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق وذلك بالقدر الذي يتعلق بالكمية المتعاقد على بيعها، أما باقي المخزون فيتم معاملتها كالمخزون العادي، أما في حالة كون الكمية المتعاقد على بيعها تزيد عن كمية المخزون لدى المؤسسة، فيتم معالجة هذه الحالة حسب معيار المحاسبة الدولي رقم 37 المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة.
- لا يتم تخفيض قيمة المواد الخام أو المهملات التي تدخل في تصنيع سلعة ما، إذا كان من المتوقع أن سعر بيع السلعة الجاهزة سيكون بالتكلفة أو أعلى من التكلفة، أما في حالة كون تكلفته ستتجاوز صافي القيمة القابلة للتحقيق، فيتم في هذه الحالة تنزيل قيمة مخزون المواد الخام بالفرق.
- في حالة الاحتفاظ بالمخزون المقيم بصافي القيمة القابلة للتحقيق لنهاية الفترة المالية التالية، يتم إعادة تقييم المخزون، وفي حالة ارتفاع صافي القيمة القابلة للتحصيل عن القيمة في الفترة السابقة فيتم الاعتراف بالزيادة ويتم زيادة قيمة المخزون إلى القيمة القابلة للتحقيق الجديدة.

<sup>1</sup> - Cathrine Maillet, Anne le Manh, Normes Comptable International, Edit Foucher, paris.2006. P72.

الفرع الثالث: الاعتراف بالمخزون كمصرف ومتطلبات الإفصاح

أولاً: الاعتراف بالمخزون كمصرف<sup>1</sup>

- عند بيع المخزون فإن القيمة المدرجة للمخزون تعتبر مصروفاً في الفترة التي يتحقق خلالها الإيراد المتعلق به.
- إن تخفيض قيمة المخزون لصافي القيمة التحصيلية، وكافة خسائر المخزون تعتبر مصاريف تخص الفترة التي حدث خلالها أو الخسارة.
- أما بالنسبة لإلغاء أي تخفيض نشأ عن زيادة في صافي القيمة التحصيلية فيجب الإعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف كمصرف في الفترة التي حصل فيها الإلغاء.
- ينتج عن إجراء الاعتراف بالتكلفة المدرجة للمخزون المباع كمصرف مقابلة التكاليف بالإيرادات.
- يمكن أن ينسب بعض المخزون لحسابات موجودة أخرى مثل استخدام المخزون كعنصر من الممتلكات والمنشآت والمعدات التي تقوم المؤسسة بتشبيدها، ويعتبر المخزون المستخدم بهذه الطريقة مصروف خلال العمر الإنتاجي لتلك الموجودات.

ثانياً: متطلبات الإفصاح

إن المعيار IAS2 يفرض على المؤسسة تقديم المعلومات التالية حول المخزونات<sup>2</sup>:

- الطرق المحاسبية المستعملة في تقييم المخزونات.
- القيمة المحاسبية المستعملة في تقييم المخزونات.
- القيمة المحاسبية للمخزونات مع التفرقة بين أنواعها ( البضائع، المواد واللوازم، المنتجات التامة الصنع، المنتجات قيد الصنع).
- القيمة المحاسبية للمخزونات التي قيمت حسب قيمتها الصافية القابلة للتحقيق.
- مبلغ التدهور ومبلغ إرجاع التدهور مع المبررات.
- تكلفة المخزونات المسجلة مع الأعباء ( بحسب الطبيعة أو بحسب الوظيفة).

المطلب الثالث: أساليب وطرق قياس تكلفة المخزون ومعايير التسجيل في الذمة المالية

الفرع الأول: أساليب وطرق قياس تكلفة المخزون

أولاً: أساليب قياس تكلفة المخزون

يمكن عملياً استخدام طريقة التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة في احتساب تكلفة المخزون للوصول إلى قيمة تقريبية للمخزون<sup>1</sup>.

- تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناءً على تقديرات مستلزمات الإنتاج وظروف المؤسسة الخاصة.

- أما طريقة التجزئة فتستخدم في مؤسسات البيع بالتجزئة التي يوجد لديها عدد كبير من الأصناف حيث يجري تقدير نسبة هامش الربح وتنزله من القيمة البيعية للمخزون.

ثانياً: طرق تحديد تكلفة المخزون

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) تحديد تكلفة المخزون كما يلي:

1- طريقة التمييز المحدد (الحصص الفعلية):

يتوجب استخدام طريقة التمييز العيني لتحديد تكلفة المخزون في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستعمل لمنتج أو منتجات محددة ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة<sup>2</sup>.

2- طرق التقييم الحقيقية:

اعتمد النظام المحاسبي المالي وكذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 هذه الطريقة حيث يلزم المؤسسة بتطبيق أما طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً، أو ما يعرف بطريقة (First in First out) أو طريقة المتوسط المرجح<sup>3</sup>.

أ- طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً: تقوم هذه الطريقة على افتراض أن البضاعة التي يتم اقتناؤها أولاً تباع أولاً، بمعنى أن البيع يتم من أقدم بضاعة موجودة في المخزن.

<sup>1</sup> Cathrine Maillet, Anne le Manh, Opcit. P71

Faculté. MU.Edu.Sa/dowlod.

<sup>2</sup> - بحث منشور تم الإطلاع عليه ، بتاريخ: 2014/04/02 على الموقع الإلكتروني :

<sup>3</sup> - بن ربيع حنيقة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2010، الجزء الأول، ص142.

مميزات طريقة FIFO:

- المخزون المتبقي يتكون من أحدث الشحنات وهذا ما يقلل أخطار التلف والتقادم.
- إن تدفق التكلفة يتماشى إلى حد كبير مع التدفق المادي، ولا يخضع لتحكم المديرين أو المستهلكين.
- تقدم أساسا ثابتا لتقييم آخر المدة، مما يسهل عملية إجراء مقارنات بين نتائج مؤسسة مماثلة.
- عدم الفصل بين الأرباح والخسائر العادية، والأرباح والخسائر الناشئة من تغير الأسعار.
- تقييم مخزون آخر المدة بأحدث أسعار الشراء لغرض إعداد الميزانية الختامية وهي تقترب من أسعار الإحلال الجارية في نهاية الدورة.
- ويعاب على هذه الطريقة عدم الاهتمام بقاعدة المقابلة لتحديد النتيجة، حيث يتم المقابلة بين التكاليف التاريخية مع الإيرادات الجارية.

ب- طريقة المتوسط الحسابي المرجح CMP :

ينصح باستخدام هذه الطريقة عندما تكون أسعار البضاعة متقلبة صعودا وهبوطا، إذ تسمح هذه الطريقة بتقليل أثر التقلبات على كل من تكلفة المبيعات وكذلك تكلفة المخزون المتبقي في المخازن وبالتالي على ربح المؤسسة.

يتم حساب متوسط التكلفة المرجحة كالتالي:

$$CMP = \frac{Vi + Vj}{Qi + Qj}$$

حيث:

Vi: قيمة الكمية المتبقية من الصنف أ.

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

Qi: هي الكمية المتبقية من الصنف أ.

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

مميزات طريقة الوسط الحسابي المرجح:

- بإتباع هذه الطريقة سوف تتأثر تكلفة مخزون آخر المدة بجميع أسعار الشراء التي حدثت خلال الدورة، فالسعر المدفوع في بدايتها يكون له نفس الحدث في التقييم مثل السعر المدفوع في نهاية الدورة.
- يظهر الربح التشغيلي بقيمة معتدلة في جدول النتائج، ويظهر المخزون أيضا بقيمة معتدلة في الميزانية الختامية.

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

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

### ج- المقارنة بين الطريقتين وأثارهما على القوائم المالية:

من بين المبادئ المحاسبية ثبات النظام أو الطرق، وتدخل في هذا المبدأ طرق تقييم المخزون، فعلى المؤسسة أن تستعمل نفس الطريقة في مختلف السنوات المالية، لما لها ما انعكاس على القوائم المالية لإختلاف ميزات كل منها. وهذا يمكن تلخيصه في الجدول التالي:

جدول رقم (02) مقارنة طرق تقييم المخزون

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

المصدر: بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص150

الفرع الثاني: معايير التسجيل في الذمة المالية

يؤخذ في إطار مدونة حسابات المخزونات بمعايير للتصنيف على العموم<sup>1</sup>:

- الترتيب الزمني لدورة الإنتاج (التموينات قيد الإنتاج، الإنتاج المخزن، البضائع المعاد بيعها على حالتها).
- طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقييم ضمن كل مؤسسة حسب احتياجاتها الداخلية.
- أما من حيث المستوى المحاسبي المتعلق بطبيعة الحسابات، فنأخذ بمبدأ الفصل بين الحسابات كما يلي:

أولاً: حسابات المخزونات المشتراة

وهي الحسابات التي تمثل السلع التي اعتبرت المؤسسة من المخزونات وتم شراؤها جاهزة من الخارج (خارج المؤسسة) وهي ثلاثة أنواع حسب النظام المحاسبي المالي:

- 1- مخزونات البضائع (حساب 30): حيث يمثل هذا الحساب مجمل السلع التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إجراء أي تحويل عليها.
- 2- المواد الأولية واللوازم (الحساب 31): يمثل هذا الحساب مجمل السلع المتمثلة في المواد الأولية و التوريدات المشتراة من أجل تحويلها واستعمالها في الإنتاج بشكل مباشر.
- 3- تموينيات أخرى (الحساب 32): يمثل هذا الحساب التموينيات الأخرى والتي يمكن التمييز فيما بينها وفقاً لحسابات ثانوية ومنها:

- المواد القابلة للإستهلاك (حساب 321/)

- اللوازم القابلة للإستهلاك (ح / 322)

- التغليفات (ح / 326)

ثانياً: حسابات المخزونات الناتجة عن الإستغلال

هي تلك الحسابات المنظمة إلى المخزونات، تم أو يتم إنشاؤها داخل المؤسسة ولم تكن موجودة من قبل، فهي إما خدمات أو دراسات جاري إنجازها أو منتجات تم إنشاؤها على أثر تفاعل مجموعة من الوسائل والعوامل الإنتاجية خلال عملية تصنيعية أو تحويلية وتتمثل عموماً وفقاً لمدونة حسابات النظام المحاسبي المالي في ثلاث حسابات رئيسية هي:

1- سلع قيد الإنجاز (ح / 33)

ويمثل هذا الحساب المنتجات والأشغال الجارية إنجازها وهي نوعين:

<sup>1</sup> - كتوش عاشور، المحاسبة العامة وفق SCF، الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص 135.

ح / 331 (المنتجات الجاري إنجازها)

ح / 335 (الأشغال الجاري إنجازها)

2- خدمات قيد الإنجاز (ح / 34)

وهي حسابات ثانوية مشكلة من الحسابين التاليين:

ح / 341 (الدراسات الجاري إنجازها)

ح / 345 (الخدمات الجاري إنجازها)

3- مخزونات المنتجات (ح / 35)

يمثل هذا الحساب تلك السلع التي اعتبرت منتجات من حيث المبدأ بإعتبارها ناتجة عن الإستغلال وهي ثلاثة أنواع:

- الحساب 351 "المنتجات الوسيطة": والتي تعبر عن المنتجات النصف المصنعة، أنشأتها المؤسسة ووصلت

إلى مرحلة معينة من التصنيع أو التحويل بحيث يجب إجراء عليها عمليات تحويلية مقبلة.

- الحساب 355 "منتجات مصنعة": أي منتجات تامة الصنع.

- الحساب 358 "المنتجات المتبقية أو المسترجعة (النفائات)": وهي مجمل الرواسب في أي طبيعة

كانت، لا تصلح عموماً لأي تسويق أو استعمال عادي، ولذلك يمكن أن ينجر عن العملية التصنيعية ثلاثة

أنواع من الفضلات:

• الفضلات غير الصالحة لأي استعمال آخر بدون أي قيمة، والتي يجب عموماً تحطيمها ورميها لتجنب

أي آثار سلبية كتلوث المحيط ولا يمكن إدخالها في المخزون نهائياً.

• الفضلات التي يمكن بيعها لكونها مواد أولية لنشاطات أخرى خارج المؤسسة.

• الفضلات التي يمكن إدماجها في العملية الإنتاجية داخل المؤسسة.

ثالثاً: حساب خاص بالمخزونات المتأتية من التثبيات (ح / 36):

ويشمل هذا الحساب مجمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيات العينية، ويجعل هذا الحساب مدينا يجعل

حساب التثبيات المعني دائناً.

رابعاً: حساب التسوية

ويتمثل في الحساب الرئيسي 37 "مخزونات بالخارج" والذي تنبثق عنه مجموعة من الحسابات الفرعية الواجب

فتحها وفقاً لنوع وطبيعة المخزون المعني، وهو يعبر عن المخزونات من أي طبيعة كانت والتي تسيطر عليها المؤسسة

وتراقبها إلا أنها ليست بحوزتها، فهي مخزونات يمكن أن تكون مودعة أو مستودعة أو سائرة في الطريق.

خامسا: حسابات المشتريات المخزنة (ح / 38)

يمثل الحساب 38 (المشتريات) قيمة المخزونات المشتراة من قبل المؤسسة بهدف استهلاكها في العملية الإنتاجية، سواء عن طريق إعادة بيعها على حالتها، أو استهلاكها في عملية التصنيع أو الاستغلال ويتفرع هذا الحساب إلى ثلاثة حسابات ثانوية للتمييز بين المخزون وفقا لحساباتها الأصلية وهي:

ح / 380 مشتريات البضائع

ح / 381 مشتريات المواد الأولية واللوازم

ح / 382 مشتريات التموينات الأخرى (تموينات أخرى مخزنة)

سادسا: حساب المؤونات (ح / 39) خسائر القيمة على المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ.

يفتح هذا الحساب اعتبارا لتدني أو انخفاض قيمة المخزونات من أي طبيعة كانت في نهاية السنة المالية، ويفتح كذلك وفقا لمدونة الحسابات حسابات فرعية تتلاءم وطبيعة الحسابات الأصلية.

سابعا: الحسابات المرتبطة بالمخزونات

60 المشتريات المستهلكة

600 مشتريات البضائع المستهلكة

601 المواد الأولية

602 التموينات الأخرى

603 تغيرات المخزونات

604 مشتريات الدراسات والخدمات

605 مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال

607 المشتريات غير المخزنة من المواد واللوازم

608 مصاريف الشراء الملحقة

609 التخفيضات والتنزيلات والحسومات المتحصل عليها عن المشتريات

68 مخصصات الإهلاكات والمؤونات وتدني القيم:

685 مخصصات الإهلاكات والمؤونات وتدني قيمة الأصول الجارية.

صنف 7 " حساب المنتجات "

72 الإنتاج المثبت



- 723 تغيير المخزونات الجارية
- 724 تغيير المخزونات من المنتجات
- 78 الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات
- 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والتموينات - الأصول الجارية

## المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات

تقوم المؤسسة الصناعية بالاعتماد على مواردها البشرية والمادية، من أجل تحقيق الغرض الذي أنشأت من أجله، وهو صنع منتجات تامة عن طريق شراء المواد الأولية واللوازم وتحويلها، أما إن كانت المؤسسة تجارية فينحصر دورها في شراء البضاعة وتخزينها لإعادة بيعها لاحقاً.

وتؤدي عمليات الشراء، الإنتاج، البيع إلى التعامل في بعض الحالات بالأغلفة لأغراض منها حماية السلع من التلف، وتحقيق سهولة التخزين، كما يتولد عن هذه العمليات تسهيلات وتشجيعات كما هو الحال في التخفيضات.

وعن طريق المحاسبة تقوم المؤسسة بتلخيص ترتيب تسجيل البيانات الناتجة عن عملياتها اليومية.

وعلى ضوء ما سبق سنتناول في هذا المبحث:

عمليات الشراء، الإنتاج والبيع، التغليفات، التخفيضات التجارية، المالية والمردودات.

## المطلب الأول: عملية الشراء، الإنتاج والبيع

## الفرع الأول: عمليات الشراء

تعد عملية الشراء بداية لدوران المخزون في كل من المؤسسة التجارية والصناعية، فإذا كانت المؤسسات التجارية تركز في مشترياتها على البضائع لإعادة بيعها دون تحويل، فإن المؤسسات الصناعية تركز في مشترياتها على المواد واللوازم، وتكون المعالجة المحاسبية في حالة الشراء كمايلي:

## أولاً: الحيابة على الملكية ( الفوترة)

تعتبر الفاتورة عقد نقل ملكية البضائع والمواد الأولية للمشتري بغض النظر عن استلامها أو لا.

أثناء فترة المحاسبة يجعل حساب 38X مديناً بتكلفة الشراء ويقابله في الجانب الدائن حساب المورد (ح/ 401)

ويكون القيد كما يلي<sup>1</sup>:

XXX	XXX	ح/ مشتريات بضاعة	38X
XXX	ح/ موردو المخزونات	401	
	استلام فاتورة رقم.....		

ثانيا: عملية الاستلام

وهي الحالة التي تتم بموجب وصل استلام وتعتبر السلع داخل المخازن وعليه وعند وصول المشتريات إلى المخازن يرصد حساب 38X ويجعل دائنا ويقابله في الجانب المدين حساب 30 بضائع أو حساب 31 مواد ولوازم أو حساب 32 تموينات أخرى، وهذا حسب نوع المشتريات، ويكون القيد كما يلي<sup>2</sup>:

XXX	XXX	ح/ مخزونات بضاعة	30
XXX	XXX	ح/ مواد ولوازم	31
XXX	XXX	ح/ تموينات اخرى	32

<sup>1</sup> تومي ميلود، كحول صورية، واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، ورقة بحثية مقدمة في اطار المنتدى الوطني: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 05-06/05/2013، ص04. بحث منشور تم الإطلاع عليه في 2014/02/24 على الموقع الإلكتروني: WWW. UNIV- el Oued.DZ/ Stok/ com

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص4

		ح/ مشتريات البضاعة	38X	
		وصل استلام رقم .....		

ويكون التسديد بالقييد التالي:

	XXX	ح/ موردو المخزونات	401	
XXX		ح/ البنك	512	
XXX		ح/ الصندوق	53	
		استلام الفاتورة رقم .....		

ثالثا: الحالات الخاصة للشراء

### 1- استلام الفاتورة دون البضاعة

يتم تسجيل عدم وصول البضاعة وفق القيد التالي<sup>1</sup>:

	XXX	ح/ مخزون لدى الغير	37X	
XXX		ح/ مشتريات بضاعة	380	
		استلام الفاتورة دون البضاعة		

<sup>1</sup> - بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 172.

يمكن أن يتفرع حساب 37 حسب نوع المخزون في الخارج مثل /ح 370 بضاعة في الخارج، /ح 371 مواد ولوازم في الخارج، /ح 372 تموينات في الخارج

2- وصول البضاعة المشتراة دون فاتورة:

XXX	XXX	/ح مشتريات مخزنة	380
XXX		/ح فواتير غير مستلمة في انتظار وصول الفاتورة	408
		استلام البضاعة دون الفاتورة	

وعند استلام الفاتورة الخاصة بالمشتريات يجعل /ح 408 مدينا و/ح 401 أو أحد الحسابات المالية دائنا.

XXX	XXX	/ح فواتير غير مستلمة	408
XXX		/ح موردو المخزونات	401
XXX		/ح البنك	512
XXX		/ح الصندوق	53
		استلام الفاتورة رقم.....	

الفرع الثاني: عمليات الإنتاج

أولاً: إدخال المواد الأولية إلى الورشات

بعد القيام بعملية الشراء والتسجيلات المحاسبية للمشتريات، تقوم المخازن بإرسال المواد المشتراة إلى وحدات التصنيع

لتقوم هذه الأخيرة بتحويلها إلى منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - بير الزهرة ، مرجع سبق ذكره، ص 54.

XXX	XXX	ح/ المواد الأولية	601
XXX	XXX	ح/ المواد الأولية واللوازم	31
		إخراج المواد الأولية لغرض التصنيع	

هناك بعض أنواع المخزونات لا تقبل التخزين أي لا تدخل المخازن بل تستعمل بمجرد الحصول عليها، في هذه الحالة نسجلها وفق القيد التالي:

XXX	XXX	ح/ مواد مستهلكة دون تخزين	607
XXX	XXX	ح/ موردو المخزونات	401
		تسديد الأعباء غير القابلة للتخزين	

ثانياً: إدخال المنتجات إلى المخازن

وهنا يكون التسجيل حسب طبيعة العملية الإنتاجية ونوعية المنتج وطبيعة الصناعة، ودرجة التشغيل وتسجل محاسبا كما يلي<sup>1</sup>:

XXX	XXX	ح/ منتجات قيد الإنتاج	33
XXX	XXX	ح/ خدمات قيد الإنتاج	34
XXX	XXX	ح/ منتجات تامة	35
XXX	XXX	ح/ إنتاج مخزن	72X
		إدخال منتجات إلى المخازن	

<sup>1</sup> - تومي ميلود، كحول صورية، مرجع سبق ذكره، ص6

وفي حالة خروج المنتجات تجعل هذه الحسابات دائرة وحساب 72X مدينا.

الفرع الثالث: عمليات البيع

تمثل المبيعات نتائج أعمال، تشغيل ممارستها المؤسسة على المواد واللوازم، وتسجل عملية البيع وفق القيد التالي:

أولاً: التنازل على ملكية المبيعات<sup>1</sup>

سعر البيع	ح/ الزبائن	411
سعر البيع	ح/ البنك	512
سعر البيع	ح/ الصندوق	53
سعر البيع	ح/ المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والمبيعات من الخدمات قيد البيع فاتورة رقم.....	70X

ثانياً: وهي الخروج الفعلي للمنتجات التامة من المخازن ويكون التسجيل كالتالي:

XXX	ح/ مشتريات البضائع المباعة	724
XXX	ح/ المخزونات من البضائع خروج المنتجات التامة من المخزن	355

وقد يكون هناك رسم على المبيعات، فتضاف إلى قيمة المبيعات وتسجل وفق القيد التالي<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> - شبايكي سعدان، المحاسبة العامة، مطبوعات جامعة منتوري، الجزائر، 2002، ص 47.

<sup>2</sup> - سيد أحمد عامر، المحاسبة المالية، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2007، ص 58.

	XXX	/ح الزبائن	411
XXX		/ح مبيعات بضاعة	700
XXX		/ح الدولة، الرسم على القيمة المضافة قيمة البيع فاتورة رقم.....	4457

وقد تكون في فاتورة حرة وتسجل وفق القيد التالي:

	XXX	/ح الدولة، الرسم على القيمة المضافة	4457
XXX		/ح الصندوق دفع الرسم على القيمة المضافة	53

ثالثا: العمليات الخاصة بالمنتجات المتبقية<sup>1</sup>

1- إدخال الفضلات إلى المخزن

	XXX	/ح المنتجات المتبقية (المواد المسترجعة والنفايات)	358
		/ح إنتاج مخزن	
XXX		إدخال الفضلات إلى المخزن	72

<sup>1</sup> - بير الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص 57.



2- حالة استرجاع المنتجات المتبقية من أجل إعادة تشغيلها يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

XXX	XXX	ح/ إنتاج مخزن	72
XXX		ح/ المنتجات المتبقية والمواد المسترجعة إخراج المنتجات المتبقية من أجل إعادة التشغيل	358

3- في حالة بيع المنتجات المتبقية ( الفضلات والمهملات) تمر عملية البيع بمرحلتين:

المرحلة الأولى: تحويل الملكية ويكون التسجيل وفق القيد التالي:

XXX	XXX	ح/ الزبائن	411
XXX		ح/ المبيعات من المنتجات المتبقية تحويل الملكية	703

المرحلة الثانية: مرحلة تسليم مبيعات المنتجات المتبقية، ويكون التسجيل وفق القيد التالي:

XXX	XXX	ح/ إنتاج مخزون	72
XXX		ح/ المنتجات المتبقية قيد خروج المنتجات المتبقية	358

### المطلب الثاني: التغليفات

تعتبر الغلافات التجارية تلك الموارد المتجهة أساسا لاحتواء المخزونات بشكل عام سواء كانت بضائع أو منتجات المباعة للعملاء والغرض منها المحافظة على تلك السلع، وكذا سهولة تسليمها لتجنب عطبها أو تلفها للزبائن، مثل أوراق التغليف، غلافات المصبرات والزجاجات....

### الفرع الأول: مفهوم التغليفات

#### أولاً: تعريف التغليفات

هي عبارة عن وسائل تعبئة موجهة كي تحتوي على المنتجات أو السلع المسلمة إلى الزبائن مع محتواها مثل زجاجات المشروبات<sup>1</sup>.

#### ثانياً: أنواع الأغلفة

نميز بين صنفين من الأغلفة: الغلافات التالفة أو المستهلكة والغلافات المتداولة ( القابلة للاسترجاع).

### 1- الغلافات المستهلكة

تعد كذلك كل الغلافات التي تستهلك نهائياً عند استعمال البضاعة ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها، ومثل ذلك: أكياس الحليب، علب الأحذية، علب المشروبات، المصبرات... الخ ولهذا تدرج محاسبياً ضمن التموينات الأخرى، فتخضع لنفس قواعد تسجيل الشراء و الاستهلاك المدروسة سابقاً في المخزون.

وتدمج تكاليف شراء هذه الغلافات المستهلكة أي المستعملة في تغليف السلع في سعر تكلفة المبيعات، أي أن السعر الإجمالي في الفاتورة المرسله للزبون يكون متضمن لتكلفة شراء الغلافات غير القابلة للاسترجاع<sup>2</sup>.

### 2- الغلافات القابلة للاسترجاع

هي الغلافات التي يمكن أن تستعمل عدة مرات، دون أن يلحق بصلاحيته أي نقص، فهي تبقى لعدة سنوات في المؤسسة، فيعترف بها كمشتمات سواء أنتجتها أو اشتريتها المؤسسة وتسجل في حساب خاص وهو /حـ 218X غلافات قابلة للإسترجاع في الجانب المدين، وعند بيعها أو تلفها كلياً يسجل في الجانب الدائن لهذا الحساب، ومثل ذلك: صناديق الحليب، قارورات الغاز، صناديق الخضر والفواكه<sup>3</sup>..... الخ.

<sup>1</sup> - هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، الجزائر، 2002، ص 121.

<sup>2</sup> -3 بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 226-229

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للغلافات

أولاً: شراء غلافات مستهلكة، ويكون التسجيل وفق القيد التالي<sup>1</sup>:

	XXX	ح/ التموينات الأخرى المخزنة	382
XXX		ح/ موردو المخزونات	401
		فاتورة رقم.....	
	XXX	ح/ غلافات مستهلكة	326
XXX		ح/ التموينات الأخرى المخزنة	382
		مذكرة إدخال رقم...	

في حالة استخدام المؤسسة لتلك الأغلفة التالفة أو المستهلكة تكون المعالجة المحاسبية كالتالي:

	XXX	ح/ التموينات الأخرى	602
XXX		ح/ التغليفات	326
		مذكرة إخراج رقم...	

ثانياً: الأغلفة المسترجعة

1- حالة الشراء

عندما ترد هذه الأغلفة مع مشتريات البضاعة فإنه يجعل ح/ 409X مدينا وذلك يجعل أحد الحسابات المالية أو

حساب 401 دائناً<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 1988، ص 88.

<sup>2</sup> - شبايكي سعدان، مرجع سبق ذكره، ص 39.

	XXX	/ح/ مشتريات بضاعة	380
	XXX	/ح/ أمانات مدفوعة	409X
XXX		/ح/ موردو المخزونات	401
XXX		/ح/ البنك	512
XXX		/ح/ الصندوق	53
		فاتورة شراء رقم.....	

وعند إرجاع الأغلفة إلى الموردين فإننا نجري القيد التالي:

	XXX	/ح/ موردو المخزونات	401
XXX		/ح/ أمانات مدفوعة	409X
		إرجاع الأغلفة	

أما عند الاحتفاظ بالأغلفة أي اعتبارها مشتراة فإنها تتحول من الأمانات المدفوعة إلى تثبيات ونسجل القيد التالي:

	XXX	/ح/ تثبيات مادية أخرى	218
XXX		/ح/ أمانات مدفوعة	409X
		فاتورة شراء رقم.....	

وعند إرجاع الغلافات معطوبة فان المشتري يتحمل عبء أو تكلفة العطب ويكون التسجيل وفق القيد الآتي:

	XXX	/> موردو المخزونات	401
	XXX	/> الأعباء العملية الأخرى	65
XXX		/> أمانات مدفوعة	409X
		استلام فاتورة التخفيض لإرجاع الأغلفة التالفة	

2- حالة البيع

عقد بيع البضاعة مع أغلفة تستعاد فانه يتم تسجيل القيد التالي<sup>1</sup>:

	XXX	/> الزبائن	411
	XXX	/> مبيعات بضاعة	700
XXX		/> أ تحت التسديد	419
	XXX	/> بضاعة مستهلكة	600
XXX		/> مخزون بضاعة	30
		مذكرة إخراج رقم.....	

وعند استعادة الأغلفة يجرى القيد العكسي للقيد السابق:

<sup>1</sup> - نفس المرجع، ص 40.

	XXX	/ح/ أمانات تحت التسديد	419
XXX		/ح/ الزبائن	411
		استعادة الأغلفة	

عندما يقرر الزبائن الاحتفاظ بالأغلفة الصادرة عليهم فإننا نسجل القيد الآتي:

	XXX	/ح/ أمانات تحت التسديد	419
XXX		/ح/ تثبيبات أخرى	218
		استلام فاتورة الغلافات	

أما عند استعادة الأغلفة معطوبة فان الزبائن يتحملون قيمة العطب وتحصل بذلك المؤسسة على إيراد وفي هذه الحالة

يكون التسجيل وفق القيد التالي:

	XXX	/ح/ أمانات تحت التسديد	419
XXX		/ح/ الزبائن	411
XXX		/ح/ منتجات الأنشطة الملحقه	708
		ارسال فاتورة تخفيض رقم ...	

المطلب الثالث: التخفيضات التجارية والمالية والمردودات من المشتريات والمبيعات

الفرع الأول: التخفيضات التجارية والمالية

تتولد عبر العمليات التبادلية بين البائع والمشتري مجموعة من الالتزامات و التحفيزات المتبادلة، ومن بين هذه الأمور ما يسمى بالتخفيضات التجارية والمالية التي تتوج في شكل شروط محفزة يقدمها البائع للمشتري كإجراءات تحثه على اقتناء مبيعاته وتسريع دفع المستحقات المترتبة عنه جراء ذلك. هناك نوعان من التخفيضات: مالية وتجارية.

أولاً: التخفيضات التجارية

يمكن تقسيمها إلى عدة أنواع نذكر منها<sup>1</sup>:

1- الحسميات RABAIS:

تطلب المؤسسة مثل هذا النوع من الموردين إذا لوحظ أن السلعة المطلوبة غير موافقة تماماً مع الشروط المتفق عليها مبدئياً، أو فيها نقص أو عطب يمكن أن يضر صاحب الطلبية، وهو إعادتها إلى المورد يمكن الاتفاق على تخفيض خاص ينقص من أصل ثمن الشراء.

2- التخفيضات REMISES:

وهي عبارة عن تخفيض أيضاً للثمن، ولكنه يمنح بالنظر لحجم العملية التجارية التي تمت مع البائع والمشتري.

3- المردودات RISTOURES:

أما المردودات من الثمن فهي التخفيضات التي تمنح من البائع إذا بلغت مشتريات المؤسسة خلال فترة معينة تم تحديدها مسبقاً مبلغاً معيناً متفق عليه.

كما تجدر الإشارة إلى أن التخفيضات التجارية بشكل عام تتميز بالطابع أو الصفة التجارية، وتعتبر تخفيضات لثمن البيع الأصلي فلا تسجل ولا تظهر في القيود المحاسبية إذا وردت على نفس الفاتورة التي تحمل الثمن الأصلي.

أما إذا منحت خارج الفاتورة التي تحمل الثمن الأصلي فيما بعد بموجب فاتورة مستقلة، فتسجل لدى المشتري في الجانب الدائن حساب 609: التخفيضات والتزيلات والحسومات المتحصل عليها من المشتريات وذلك تخفيضاً من رصيد ح/ 60 المشتريات المستهلكة.

أما لدى البائع فيسجل في الجانب المدين من حساب 709: التخفيضات والتزيلات والحسومات الممنوحة وكذلك هنا تخفيض من رصيد حساب 70 المبيعات من البضائع والمنتجات.

<sup>1</sup> - كوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 149.

ويكون التسجيل وفق القيد الآتي:

- عند المشتري:

XXX	XXX	ح/ موردو المخزونات	401
XXX		ح/ ت.ت. الحسومات المتحصل عليها من المشتريات الحسم المكتسب بموجب فاتورة رقم...	609

- عند البائع:

XXX	XXX	ح/ ت.ت. والحسومات الممنوحة	709
XXX		ح/ الزبائن تسديد الفاتورة رقم...	411

ثانيا: التخفيضات المالية (خصم لقاء تعجيل الدفع):

ويمنح هذا الخصم إذا أراد المدين بالاتفاق مع الدائن، أن يسدد ثمن السلع المشتراة قبل الموعد المتفق عليه (الشراء

على الحساب) لذلك يأخذ هذا الخصم الطابع المالي، ويعتبر إيراد بالنسبة للمشتري ويسجل في الحساب 768:

منتجات مالية أخرى، ويعتبر تكلفة بالنسبة للبائع ويسجل في الحساب 668: التكاليف المالية الأخرى.

ويكون التسجيل المحاسبي وفق القيد الآتي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - نفس المرجع، ص 151.



- عند المشتري:

	XXX	/ح/ مشتريات بضاعة	380
XXX		/ح/ موردو المخزونات	401
XXX		/ح/ إيرادات مالية أخرى	768
		شراء بضاعة مع خصم مالي	

- عند البائع:

	XXX	/ح/ الزبائن	411
	XXX	/ح/ تكاليف مالية أخرى	668
XXX		/ح/ مبيعات بضاعة	700
		بيع بضائع مع خصم مالي لقاء تعجيل الدفع	

ثالثاً: الرسم على القيمة المضافة

1- الوعاء الضريبي :

يتضمن رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة TVA كل المبالغ المتحصل عليها من الزبائن، ومن أجل

تحديد رقم الأعمال الخاضع لـ TVA لابد من إضافة قيمة السلعة، الأشغال والخدمات.

كل المصاريف، الحقوق والرسوم باستثناء TVA المقبوضات الملحقة يطرح من الأساس الخاضع ل TVA إذا كانت محتوة في الفاتورة المرسله إلى الزبائن، التخفيضات، الحسومات، الخصم المالي، حقوق الطابع، مصاريف النقل في حالة ما إذا سددها المورد و ثم تحملها الزبون<sup>1</sup>

## 2- المعالجة المحاسبية:

مرحلة الشراء: في حالة شراء المخزون مع وجود ر.ق.م قابل للاسترجاع، يدخل المخزون للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما الرسم على القيمة المضافة فيعتبر كحق تجاه مصلحة الضرائب ويسجل في الجانب المدين في حساب 4456. ويكون التسجيل وفق القيد التالي<sup>2</sup>:

	XXX	ح/ ت.ت. والحسومات الممنوحة	381
	XXX	ح/ ر.ق.م (TVA)	4456
XXX		ح/ موردو المخزونات	401
		استلام فاتورة رقم.....	
	XXX	ح/ المواد الأولية	31
XXX		ح/ مشتريات بضاعة	381
		وصل استلام رقم.....	

مرحلة البيع: في حالة بيع السلع أو المنتجات فان المورد سيحصل من الزبائن قيمة الرسم على القيمة المضافة، فيعتبرها دينا تجاه مصلحة الضرائب، لذا يسجلها في الجانب الدائن لحساب 4457 كالتالي:

<sup>1</sup> - بير الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص 63.

<sup>2</sup> - هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 136.

	XXX	ح/ الزبائن	411
XXX		ح/ مبيعات بضاعة	700
XXX		ح/ ر.ق.م المحصل	4457
		إرسال فاتورة رقم.....	
	XXX	ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة	600
XXX		ح/ بضاعة مخزنة	30
		وصل خروج رقم.....	
	XXX	ح/البنك	512
XXX		ح/الزبائن	411
		شيك رقم.....	

وخلال 20 يوم الأولى من الشهر يجب أن تقوم المؤسسة بالتصريح ويكون القيد كالتالي:

	XXX	ح/ ر.ق.م محصل	4457
XXX		ح/ ر.ق.م قابل للتحويل	4456
XXX		ح/ ر.ق.م واجب الدفع	4455
		إعداد التصريح	

أو:

	XXX	/ح. ر.ق.م محصل	4457
	XXX	/ح. ر.ق.م	4455
XXX		/ح. ر.ق.م قابل للتحويل إعداد التصريح	4456

وعند التسديد لمصلحة الضرائب يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

	XXX	/ح. ر.ق.م واجب الدفع	455
XXX		/ح. البنك تسديد ر.ق.م الواجبة	512

الفرع الثاني: المردودات من المشتريات والمبيعات

أولاً: مردودات المشتريات من المواد الأولية والتموينات

يمكن للتاجر أو المؤسسة أن يعيد مشترياته جزئياً أو كلياً لأسباب عديدة، وذلك بعد تسجيلها في الدفاتر المحاسبية، وفي هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيود الأصلية لعملية الشراء، وبقيمة المردودات الفعلية، ويكون التسجيل المحاسبي

كالتالي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - كاتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 153.

	XXX	/ح/ مشتريات مواد أولية	381
	XXX	/ح/ التموينات الأخرى المخزنة	382
XXX		/ح/ مواد أولية	31
XXX		/ح/ التموينات الأخرى	32
		إعادة جزء أو كل المواد والتموينات	

و:

	XXX	/ح/ موردو المخزونات	401
XXX		/ح/ مشتريات مواد أولية	381
XXX		/ح/ مشتريات التموينات	382
		تخفيض الديون اتجاه المورد	

ثانيا: المعالجة المحاسبية لمردودات المبيعات من المنتجات التامة:

إن مردودات المبيعات تسجل كذلك بقيود عكسية للقيود الأصلية ويكون التسجيل وفق القيدين التاليين<sup>1</sup>:

	XXX	ح/منتجات مصنعة	355
XXX		ح/ إنتاج مخزن	72
XXX		ح/ المواد الأولية واللوازم	31
XXX		ح/ التموينات الأخرى	32
		دخول المردودات من المخزونات	

و:

	XXX	ح/ المبيعات من المنتجات المصنعة	701
XXX		ح/ الزبائن	411
		تعديل الديون اتجاه الزبائن	

<sup>1</sup> - هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 118.

### المبحث الثالث: جرد المخزونات

تعتبر المخزونات ذات أهمية بالغة للمؤسسة باعتبارها جزءا من ممتلكاتها فهي أكثر عرضة للتلاعب والإختلاس، لذلك ينص النظام المحاسبي المالي على القيام بعملية الجرد لعناصر المؤسسة مرة واحدة على الأقل خلال السنة المالية عن طريق وضع أنظمة جرد دقيقة لهذه المخزونات والمتابعة الدائمة للتقارير و مقارنتها مع ما هو مسجل بالدفاتر الخاصة بها، وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب:

المطلب الأول: مفاهيم عامة عن الجرد

المطلب الثاني: معالجة الفروقات والتسوية المحاسبية

المطلب الثالث: خسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات

### المطلب الأول: مفاهيم عامة عن الجرد

يعد الجرد من العمليات الأساسية لوظيفتي التخزين والمحاسبة للدور الذي يلعبه في ضمان السير الحسن للمواد المخزنة والمحافظة عليها.

### الفرع الأول: تعريف الجرد و أهدافه

#### أولا: تعريف الجرد

- المقصود من عملية الجرد هو مراقبة كميات المخزون من الأصناف المختلفة وليس فقط من داخل المخازن، بل تتم المتابعة إلى غاية موقع الإستخدام<sup>1</sup>.
- ويعرف كذلك: إعادة التقييم للوصول إلى المساواة بين الأرصدة لحسابات المخزونات والقيمة الموجودة فعلا، فالجرد هنا هو تحديد كميتها وقيمتها في وقت أو تاريخ معين N/12/31<sup>2</sup>.
- ويمكن تعريفه أيضا: هو معرفة المركز المالي الواقعي للمؤسسة، واستخراج نتائج أعمالها السنوية من ربح أو خسارة، وجرد المخزونات هو عبارة عن مراجعة عناصره من الأصناف المختلفة<sup>3</sup>.

#### ثانيا: أهداف الجرد: تهدف عملية الجرد إلى تحقيق ما يلي<sup>4</sup>:

- تحديد الأصناف الموجودة في المخازن .
- التأكد من صلاحية الأصناف المخصصة للبيع أو الإنتاج.

<sup>1</sup> - مهدي حسين زوليف، علي سالم العلاونة، إدارة الشراء والتخزين، مدخل كمي، دار الفكر للنشر، الطبعة 1، عمان، 1998، ص 259.

<sup>2</sup> - ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، الجزء الثاني، الطبعة 2، دار المحمدية، الجزائر، 2002، ص 60.

<sup>3</sup> - بويعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 3، الجزائر، 2004، ص 235.

<sup>4</sup> - غانم فنحان موسى، الأصول المتداولة في إدارة المخازن، دار الرسالة للطباعة والنشر، بغداد، 1980، ص 301.

- معرفة البضاعة الموجودة في وقت الجرد في المخازن.
- تحديد الأصناف بسيطة الحركة.
- اكتشاف النقص أو الزيادة في الكميات المخزنة.
- اكتشاف نقاط الضعف في النظام المخزني للمؤسسة.
- التأكد من مدى تطبيق التعليمات الخاصة بإدارة المخازن و الرقابة عليها.

### الفرع الثاني:قوائم الجرد الأساسية:

هي عبارة عن جداول منظمة تستخدم في جرد المخازن وذلك بهدف حصر كافة المواد الموجودة في المخازن، وتكون مفصلة بشكل كامل مع ذكر جميع التفاصيل المدونة في الدفاتر والسجلات المخزنية والمتعلقة بنفس المواد واللوازم لجميع المخزونات<sup>1</sup>.

تحتوي هذه الجداول على البيانات التالية:

- الرقم التسلسلي لقوائم الجرد.
- تاريخ ومكان الجرد.
- رقم المادة ورمزها مع ذكر مواصفات المادة.
- وحدات الصرف والسعر الوحدوي.
- الكمية الموجودة في المخازن.
- الرصيد الدفترى لتلك المادة.
- قيمة المخزون أثناء عملية الجرد.
- توقيع المنظم للجداول أو القوائم.

### الفرع الثالث: مقومات الجرد

من أجل تحسين الأداء وتحقيق أهداف الجرد يجب إتباع الإجراءات التالية<sup>2</sup>:

- تعيين أفراد محددین بالإسم يرأسهم مسؤول معني للتكفل بعملية الجرد.
- توقيف عملية البيع والشراء، الإستلام، الإستبدال أو الإعارة لجرد البدء في عملية الجرد.

<sup>1</sup> - عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 21.

<sup>2</sup> - محمد السعيد عبد الفتاح، إدارة المشتريات والمخازن، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1999، ص 249-256.



- يجب أن يشمل الجرد كل الموجودات.
- إعادة كل ما هو خارج المخازن إلى مكانه.
- تحصيل الوحدات التالفة والقديمة والمستعملة في قوائم خاصة.
- توضع علامة خاصة على كل وحدة ثم حصرها لتفادي ازدواج الجرد.
- حصر بضاعة الغير لدى المؤسسة ووضعها على حدى.
- حصر البضائع تحت الفحص والاستلام وغير المقيدة في دفاتر المخازن.
- تحديد فترة الجرد ( تاريخ البدء، تاريخ الانتهاء).

#### الفرع الرابع: طرق الجرد

- يمكن استخدام مجموعة من الطرق لجرد المخزونات، ويمكن العمل بأكثر من واحدة في السنة المالية، نذكر منها<sup>1</sup>:
- أولاً: الجرد السنوي الدوري:** ويتم هذا الجرد في نهاية السنة بحيث يكون موعد إجراء ثابتاً ومحددًا، وهذا الجرد يحصر جميع الموجودات و الأصناف الموجودة في المخازن، ويتميز ب:
- الاستعداد المسبق للجنة، وذلك بإعداد قوائم للمخزونات.
  - بساطة وسرعة الإنجاز لهذا الجرد وسهولة تطبيقه.
  - الحصر الفعلي لكافة المواد واللوازم من المخزونات الموجودة في المخازن وتحديد قيمتها من قبل إعداد الحسابات الختامية في القوائم المالية النهائية.
  - ويناسب هذا الجرد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لإمكانية إنجازها في فترة قصيرة.
- ومن عيوبه:**

- قد يتجاوز المدة المقدره للجرد، و التي تكون في نهاية السنة.
- صعوبة التحري عن العجز أو النقص والبحث عن الأخطاء لضيق الوقت.
- إيقاف العملية التخزينية أو الشراء والبيع مما يؤثر على مخططات وأداء المؤسسة.
- الاستعداد المسبق لهذا الجرد ومعرفة مواعده تمكن أمناء المخازن من إخفاء التجاوزات والأخطاء المرتكبة.

<sup>1</sup> - هيثم الزعبي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 256.

### ثانيا: الجرد المستمر

- تبقى مدة الجرد المستمر طوال السنة لإجراء الجرد حسب البرنامج المعد مقدما، حيث تتم مراجعة كل مادة مرة واحدة سنويا على الأقل وبالتالي يكون الوقت المتوفر أكبر ومن مميزاته:
- طول واتساع المدة المتاحة من أجل القيام بعملية الجرد.
  - إمكانية التأخير أو التأجيل لأي مرحلة من مراحل الجرد دون التأثير على إتمام العمليات الحسابية الختامية.
  - سجلات المخازن تكون جاهزة على طول السنة كون الجرد مستمر طول السنة.
  - تعديل الأخطاء ومعالجة النقص بالتدرج.

ومن عيوبه:

أن هذه الطريقة صعبة لعدم قدرة المؤسسات على إيقاف جميع العمليات طول العام، وكذا انشغال المخازن طول العام.

### ثالثا: الجرد المفاجئ

هذه الطريقة غير محددة وتكون فجائية، عندما يقرر المدير إجراء هذا النوع من الجرد فإنه لا يعلن وقت إجرائه بشكل مسبق ومن مميزاته:

- عدم إعطاء عمال المخازن أي فرص في تغيير الحقائق أو الأرقام من أجل التلاعبات.
  - تجعل المخازن في حالة استعداد تام طول السنة.
- لكن هذا النوع من الجرد يحتاج إلى وقف العمليات التخزينية بشكل غير مخطط له، مما يؤدي بالمؤسسة إلى الوقوف بموقف حرج أمام العملاء.

### الفرع الخامس: أنواع الجرد

يمكن التمييز بين نوعين من الجرد، يتمثل النوع الأول في الجرد الدفترى أو المحاسبي والنوع الثاني في الجرد المادي أو الفعلي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - محي الدين الأزهرى ، مرجع سبق ذكره، ص 19.

### أولاً: الجرد المادي (الفعلي)

يتم هذا النوع من الجرد على إثبات الموجودات عن طريق التنقل داخل المخازن (المعاينة الميدانية)، ويتم ذلك دورياً في فترات منتظمة غالباً ما تكون سنوية، ويعود هذا الجرد بالمنفعة الكبرى للمؤسسة من حيث الرقابة على المخزون، لكن للجرد الفعلي عيوبه وهي:

- يتسبب في تعطيل العمل لمدة طويلة.
- يصعب تسوية الفروق المكتشفة من عملية الجرد.
- تعطيل إعداد الحسابات الختامية بسبب دراسة أسباب الفروقات في عملية الجرد.

### ثانياً: الجرد المحاسبي (الدفتري)

يقتصر هذا النوع على مراقبة الدفاتر والسجلات، وبطاقات الأصناف دون التأكد أو التنقل إلى المخازن، ومن مميزاته:

- عدم الحاجة إلى التوقف عن العمليات في المخازن أثناء الجرد.
- الحاجة إلى عدد قليل من المديرين يكونون مستقلين عن المخازن لإتمام الجرد.
- تسوية الفروقات في السجلات أول بأول حتى تبقى متساوية مع الرصيد الفعلي، ومن ثم تجنب مشاكل التسويات اللازمة في نهاية السنة المالية مرة أخرى.

ومن عيوبه:

- الشك في صحة المعلومات المقدمة عن وضعية المخزون الفعلية قد يؤدي بالخطأ الموجود بوضع المؤسسة محل الجرد في موقف حرج.

### المطلب الثاني: معالجة الفروقات والتسوية المحاسبية.

تختلف القيم المسجلة في الدفاتر المحاسبية عن القيم الموجودة فعلياً بالمخازن، وهذا الاختلاف مرده لأسباب عديدة نذكر منها:

- تباين طرق تقييم المخزونات إضافة إلى الأخطاء المحاسبية.
- إن هذه العوامل تؤثر بالزيادة أو بالنقصان في النتيجة النهائية، ولذلك فالمحاسبة التحليلية تأخذ بعين الاعتبار هذه الفوارق ويطلق عليها اسم فوارق الجرد.

### - الفرع الأول: مفهوم فوارق الجرد

أولاً: تعريف: هي التغيرات في القيمة المحاسبية لمخزون آخر المدة والقيمة الحقيقية لأصناف المخزونات من مواد أولية وبضاعة ومنتجات تامة الصنع ونصف مصنعة<sup>1</sup>.

ثانياً: حساب فوارق الجرد<sup>2</sup>

- مخزون آخر المدة كقيمة حقيقية (مخ<sub>2</sub> ح) يقيم من خلال عملية الجرد التي تقوم بها المؤسسة خلال فترة زمنية معينة (شهر، ثلاثي، سداسي، سنة).

$$\text{مخ}_2 \text{ ح} = \text{عدد الوحدات الموجودة فعلا} * \text{تكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج للوحدة}$$

- مخزون آخر المدة كقيمة محاسبية نستخدم العلاقة التالية:

• لتقييم المواد والبضائع

$$\text{المواد الأولية المستهلكة} = \text{المشتريات} + \text{مخ}_1 - \text{مخ}_2$$

$$\text{مخ}_2 = \text{المشتريات} + \text{مخ}_1 - \text{المواد المستهلكة}$$

• لتقييم المنتجات

$$\text{المبيعات} = \text{الإنتاج} + \text{مخ}_1 - \text{مخ}_2$$

$$\text{مخ}_2 = \text{الإنتاج} + \text{مخ}_1 - \text{المبيعات}$$

يمكن حساب فوارق الجرد كما يلي:

$$\Delta \text{ الجرد} = \text{مخ}_2 \text{ (ح)} - \text{مخ}_2 \text{ (م)}$$

- على المحاسب أن يجري فرق الجرد (  $\Delta$  الجرد) لكل مادة أو بضاعة أو منتج تام أو نصف مصنع.

- إذا كان مجموع القيمة المحاسبية أكبر من مجموع القيمة الحقيقية فان الفرق يعد عجزاً.

<sup>1</sup> - ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، الجزء الأول، دار المحمدية، الجزائر، 1999، ص 73.

<sup>2</sup> - بوشاشي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص 60.

- إذا كان مجموع القيمة الحقيقية أكبر من مجموع القيمة المحاسبية فإن الفرق يعبر عن فائض .

الفرع الثاني: التسوية المحاسبية:

نعالج الانحراف وذلك بمقارنة حالة المخزون مع نظيره في الدفاتر المحاسبية (الجرد الدفترية) فإذا لوحظنا أن هناك فرق بين الجرد المحاسبي والجرد الفعلي فإننا نقوم بتسوية حسابات المخزون كما يلي<sup>1</sup>:

أولاً: في حالة وجود نقص في المخزون

في هذه الحالة تقوم بتخفيض في حسابات المخزون يجعل حساب 657 تكاليف خارج الاستغلال (تكاليف استثنائية

للتسيير) مدينة

ويكون التسجيل المحاسبي وفق القيد التالي:

XXX	XXX	ح/ تكاليف استثنائية للتسيير	657
XXX	ح/ المخزون	نقص في قيمة المخزون	3X

ثانياً: في حالة وجود فائض: يعالج الفرق على أنه نواتج استثنائية ويكون التسجيل وفق القيد التالي:

XXX	XXX	ح/ المخزون	3X
XXX	ح/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير	الزيادة في قيمة المخزون	757

<sup>1</sup> - كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 141.

### المطلب الثالث: خسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات

بما إن المخزونات قد تطرأ عليها حوادث لا بد للمؤسسة أن تأخذ بمبدأ الحيطة والحذر لمواجهة كل طارئ، ذلك بتكوين مخصص ملائم لكل توقع يمكن أن يحدث، وهو ما يستوجب الأخذ بعين الاعتبار كل التكاليف والخسائر المحتملة في الحسابات عند تحديد النتيجة.

### الفرع الأول: مفهوم المؤونة وشروط تكوينها

#### أولاً: تعريف المؤونة:

تعرف المؤونة على أنها خصم (دين) استحقاقه أو مبلغه مجهول و يعرف الخصم على انه التزام حالي (قانوني أو ضمني) على عاتق المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية ، وإنهاؤه يكون بخروج موارد متمثلة في مزايا اقتصادية لديها (المؤسسة).

ينبغي أن يكون مبلغ المؤونة المبلغ الضروري الأحسن لتغطية الالتزام ويعتمد عند تحديد هذا المبلغ على المعلومات المتوفرة في نهاية الدورة و قد يلجأ عند الضرورة ، إلى الأحداث ما بعد الميزانية الختامية بما في ذلك رأي الإدارة و تقارير خبراء مستقلين.

إذا تعدت تغطية الالتزام عدة سنوات ، لا بد من أخذ الزمن في الحسبان وتحديث المؤونة<sup>1</sup>.

#### ثانياً: شروط تكوين المؤونة (حسب المعيار 37)

على المؤسسة حساب و تسجيل مؤونة إذا تحققت الشروط الثلاثة التالية مجتمعة<sup>2</sup>:

- تواجه المؤسسة التزاما حالياً (قانوني أو صمني) ناتجا عن أحداث ماضية.
- يحتمل خروج موارد متمثلة في مزايا اقتصادية مستقبلية ضرورية لإنهاء الالتزام.
- يمكن تقدير مبلغ الإلتزام بمصدقية.

#### ثالثاً: إعادة النظر في المؤونة<sup>3</sup>:

- تراجع كل مؤونة سبق تكوينها في نهاية كل دورة ، وتعديل بحيث تبقى تمثل التقدير الأحسن في ذلك التاريخ.
- إذا تلاشى احتمال خروج المورد الموافق (زال الخطر مثلاً) يجب إرجاع مبلغ المؤونة و ضمه إلى النتيجة.
- تستعمل المؤونة لتغطية المصاريف التي كونت من اجلها أصلاً لا غير .

<sup>1</sup> - محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 199

<sup>2</sup>، 3 - نفس المرجع، ص 197- 200

- تسجل تغيرات المؤونات الناتجة عن تحديثها أعباء مالية.

### الفرع الثاني: دور المؤونة

تلجأ المؤسسة إلى اعتماد المؤونة من أجل مواجهة المخاطر في شكل إجراءات دفترية الغرض منها توزيع أعباء هذه المخاطر خلال السنة المالية ويتمثل دور المؤونة في<sup>1</sup>:

- موازنة التدنيات المسجلة في الأصول.

- يمكن تسوية وضبط الميزانية وذلك بإظهار قيمة كل التدنيات أو الديون المحتملة.

- تجنب نتيجة الدورة الموالية التي تحقق فيها أن تكون محملة بالخسائر والتكاليف وبالتالي تواجه الخسائر المحتملة خلال الدورة اللاحقة .

### الفرع الثالث : المعالجة المحاسبية للمؤونات

إن انخفاض أسعار الخدمات واللوازم والسلع ونتيجة التلف والقدم يجبر المؤسسة على تخصيص مؤونة لمواجهة تدني قيم المخزون<sup>2</sup>

### أولاً: تكوين المؤونة:

يكون التسجيل عند تكوين المؤونة وفق للقيود التالي:

XXX	XXX	ح/مخصصات الإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة، الأصول الجارية	685
XXX		ح/ خسائر القيمة عن المخزونات والجاري تخزينها	39
		قيد تكوين المؤونة	

<sup>1</sup> - هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 247.

<sup>2</sup> - بويعقوب عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص 277.

ثانيا : تسوية المؤونة (استعمال)

- في حالة ارتفاع المؤونة : يكون نفس قيد تكوين المؤونة.

- في حالة انخفاض المؤونة ، يجب إلغاء الجزء الذي لم تعد المؤسسة في حاجته وفق القيد التالي :

	XXX	ح/ خسائر القيمة عن المخزونات قيد التنفيذ	39X
XXX		ح/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة المؤونات	785
		إلغاء المؤونة	

- في حالة إلغاء المؤونة: أي المؤونات التي كونت من قبل لم يعد لها فائدة ،ولهذا يجب استرجاعها وفق قيد التخفيض وبكامل المؤونة المكونة.



## خلاصة الفصل الثاني:

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ويتجلى ذلك من خلال دراستنا لقواعد التقييم وقياس المخزونات والمعالجة المحاسبية لها كعنصر من عناصر مدونة الحسابات التي يتضمنها النظام المحاسبي المالي حيث تبين أن:

-اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسطية المرشحة أو طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً في تقييم خروج المخزونات واستغنى عن طريقة الوارد أولاً الصادر أخيراً، شأنه شأن المعيار المحاسبي الدولي الثاني.

-يسجل المحاسب كل ما يرد إليه من مستندات كأدلة إثبات العمليات التي قامت بها المؤسسة من دفتر اليومية إلى ميزان المراجعة قبل الجرد، ويبقى المحاسب مجبراً على إعادة النظر في هذه العمليات في آخر الدورة المالية إذ يجد عمليات تعود للدورة ولم تسجل بعد، كما عليه تصحيح الأخطاء المرتكبة فيقوم المحاسب بالتسوية المحاسبية ومعالجة هذه الفروقات من أجل إعداد الوثائق الشاملة المعبرة عن المركز المالي الصحيح للمؤسسة.

-عملاً بمبدأ الحيطة والحذر تقوم المؤسسة بتخصيص مؤونة لمواجهة تدني قيم المخزون حسب الشروط التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 37، كما تراجع المؤونة في نهاية كل دورة وتعديل بحيث تبقى تمثل التقدير الأمثل في ذلك

التاريخ .

# الفصل الثالث

## تمهيد:

تعتبر وظيفة التخزين من الأنشطة الرئيسية في المؤسسات الإنتاجية، فهي تساعد على تحقيق الكفاءة في إنتاج السلع وتقديم الخدمات، وبمكّم الاستثمار في المخزون فإن إدارة المخازن تعتبر المسؤولة عن الحفاظ على جزء كبير من الأصول المتداولة في المؤسسة وحمايته.

وبغرض تجسيد هذا الجانب النظري قمنا باختيار مركب المنظفات ENAD/SIDET بسور الغزلان، حيث يعتبر هذا المركب من أهم وأكبر المؤسسات الإنتاجية في صناعة المنظفات في الجزائر، كما يلعب دور هام في الاقتصاد الوطني بفضل الإستراتيجية المستعملة فيه.

وباعتبار المركب مؤسسة إنتاجية لا بد من توفر المخزونات به ونظرا لأهميتها البالغة كان لا بد من دراسة تسيير المخزون بالمركب لمعرفة أهم طرق تقييم المخزون المعتمدة من أجل التحكم في تكاليفه.

وستتطرق في هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول:** بطاقة فنية للمجمع الصناعي للمنظفات ومواد الصيانة بسور الغزلان.

**المبحث الثاني:** وظيفة التخزين في مركب ENAD/SIDET

**المبحث الثالث:** العمليات المتعلقة بتسيير المخزون.

المبحث الأول: بطاقة فنية للمجمع الصناعي للمنظفات ومواد الصيانة بسور الغزلان

المطلب الأول: نبذة تاريخية حول مؤسسة ENAD – SIDET

الفرع الأول: نشأة المركب ENAD – SIDET

تعتبر المؤسسة الوطنية للمنظفات تيكجدة ENAD إحدى المؤسسات الاقتصادية التي كانت تسمى SNIC والتي أنشأت بمقتضى الأمر 273/67 الصادر بتاريخ 1967/11/14، ووضعت تحت الرعاية السامية لوزارة الصناعات الخفيفة.

وبعد ذلك ولغرض تحسين الإنتاج وتحقيق حاجيات الوطن والمساهمة في الاقتصاد الوطني، قامت الحكومة بإعادة هيكلية الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية (S.N.I.C) وذلك بتقسيمها إلى ستة 06 مؤسسات من بينها: المؤسسة الوطنية لصناعة المنظفات ومواد الصيانة (E.N.A.D) حيث أنشأ مركب سور الغزلان لتلبية حاجيات المنطقة الوسطى من المنظفات ومواد الصيانة.

أول إنتاج حققه المركب كان في شهر ديسمبر 1986 بعد المرور بعدة مراحل من عملية الإنجاز، وفي 12 نوفمبر 1975 تم الإمضاء على ثلاثة 03 عقود لإنجاز ثلاث مركبات للمنظفات ومواد الصيانة، الأول بشلغوم العيد والثاني بعين تيموشنت ومركب سور الغزلان بمبلغ إجمالي قدر ب 1355 مليون دج وذلك مع شركة ايطالية (ITALCONSULT) الدخول في حيز التطبيق كان في 12 جويلية 1976.

وفي 30 أكتوبر 1977 قدمت الشركة الإيطالية عريضة للشركة الوطنية للصناعات الكيماوية سميت ب عريضة إعادة التقدير طلبت فيها الشركة الإيطالية مبلغ 130 مليون يدفع بالعملة الصعبة وهذا تعويضا عن التأخيرات بعدها عرفت الشركة الإيطالية صعوبات مالية الشيء الذي جعلها تنسحب من هذه المشاريع في 1981/08/01.

في ديسمبر 1983 اتفقت الشركة الوطنية للصناعات الكيماوية مع الشركة الإيطالية على فسخ العقد المبرم بينهما بطريقة ودية، وعلى اثر ذلك تمت مفاوضات حول إسناد هذه المشاريع لشركة ايطالية أخرى (ITALIPLANTI)، هذه المفاوضات أدت إلى إبرام إمضاء عقود مرة ثانية في مارس 1984، وفي ديسمبر 1986 كانت بداية الاستغلال في المركب<sup>1</sup>

<sup>1</sup>-وثائق داخلية مقدمة من مصلحة التكوين بالمركب

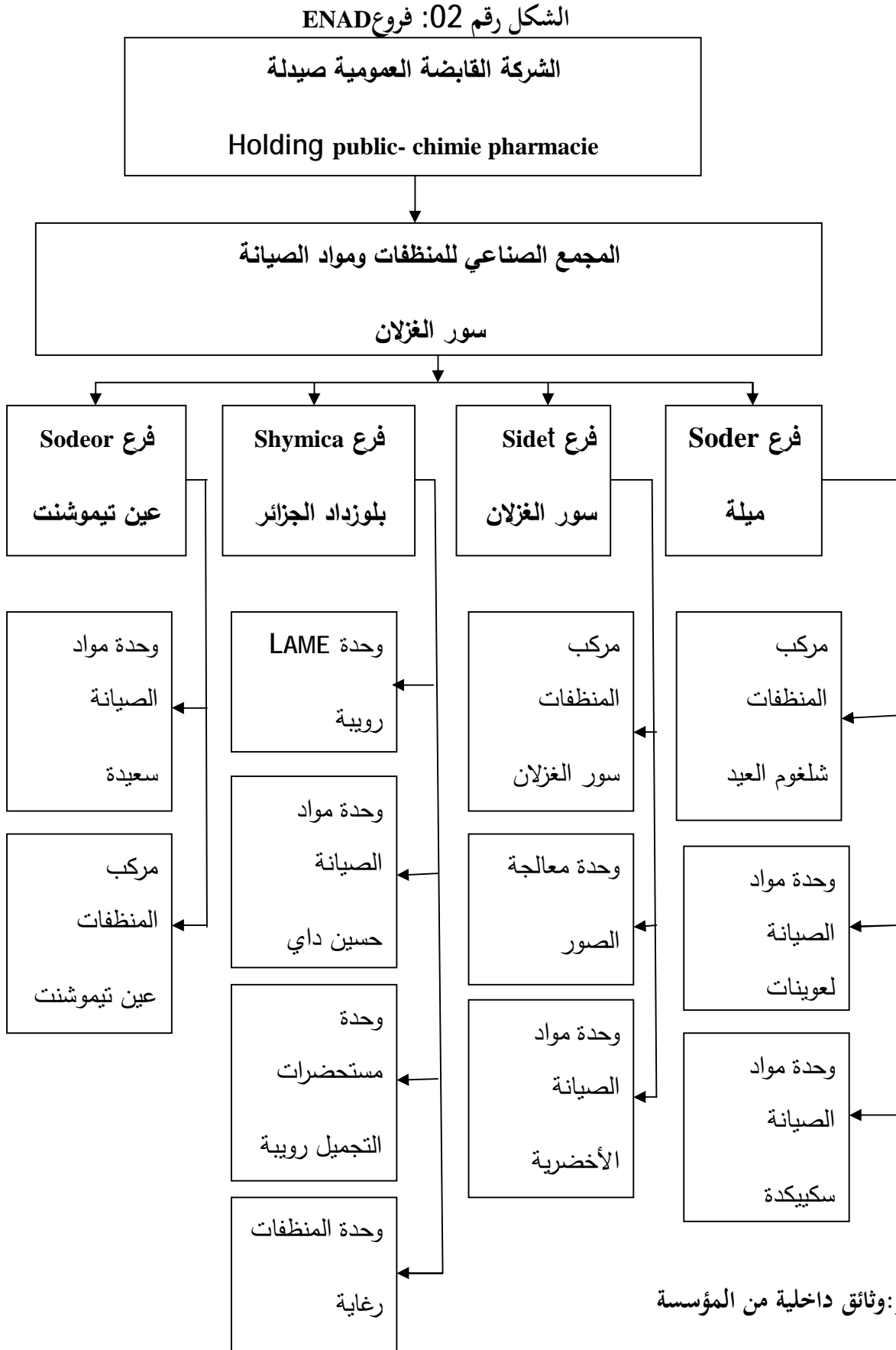
الفرع الثاني: مختلف فروع L' ENAD

L'ENAD تتكون من الفروع التالية<sup>1</sup>:

- فرع SODEOR شركة المنظفات وهران: تتكون بدورها من:
  - مركب المنظفات عين تيموشنت.
  - وحدة مواد الصيانة سعيدة.
- فرع SHYMECA شركة النظافة المنزلية والجدية للجزائر العاصمة وتتكون من:
  - وحدة المنظفات رغبة.
  - وحدة مستحضرات التجميل روية.
  - وحدة مواد الصيانة حسين داي.
  - وحدة LAME روية.
- فرع SIDET الشركة الصناعية للمنظفات تيكجدة وتتكون من:
  - مركب منظفات سور الغزلان.
  - وحدة مواد الصيانة الأخرزية.
  - وحدة معالجة الصور ROTOGRAVUR.
- فرع SODOR شركة المنظفات تتكون من:
  - مركب المنظفات شلغوم العيد.
  - وحدة مواد الصيانة لعوينات.
  - وحدة مواد الصيانة سكيكدة.

<sup>1</sup>-مقابلة مع مدير الموارد البشرية بالمجمع الصناعي للمنظفات و مواد الصيانة ENAD بتاريخ 2014/03/18

ويمكن توضيح هذه الفروع من خلال الشكل التالي:



### المطلب الثاني: تقديم مركب المنظفات بسور الغزلان

يعتبر مركب المنظفات بسور الغزلان من بين الثلاث مركبات الصناعية للمنظفات التي تزخر بها الجزائر، إلى جانب كل من مركبي شلغوم العيد وعين تيموشنت ويمثل مركب سور الغزلان 80% من النشاط الصناعي لشركة SIDET.

#### الفرع الأول: الموقع الجغرافي والمساحة

يقع على ارتفاع 855 متر فوق سطح البحر، على الحافة الشمالية للطريق الولائي رقم 127، الذي يربط مدينة البويرة بسور الغزلان، في مكان يدعى برج امنحس ، على بعد 8 كلم من مدينة سور الغزلان في الجهة الشمالية الشرقية يحده شمالا وغربا مزرعة مسيرة ذاتيا (التعاونية الفلاحية EAC )، يحده من الشرق دائرة الهاشمية، ومن الجهة الجنوبية وحدة صناعية للإسمنت يتربع على مساحة 20 هكتار (200000 م<sup>2</sup>) منها<sup>1</sup>:

13.5 هكتار مهيئة ومرتبة للاستغلال.

6.5 هكتار مغطاة (تحتوي على جميع بنايات ومحتويات المركب).

#### الفرع الثاني: الطاقة الإنتاجية للمركب وأنواع منتجاته

تقدر الطاقة الإنتاجية للمركب ب 86000 طن سنويا مقسمة كما يلي<sup>2</sup>:

- منظفات على شكل مسحوق 60000 طن.

- منظفات على شكل سائل 12000 طن.

- منظفات على شكل كاشط 6000 طن.

- منظفات مواد تقنية 8000 طن.

#### أهم منتجات المركب:

تتمثل منتجات مركب سور الغزلان في: نور، ثلج، ندا، والجدول التالي يوضح المنتجات بمختلف الأشكال والأحجام<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - وثائق داخلية مقدمة من مصلحة التكوين بالمركب بتاريخ 2014/03/19

<sup>2</sup> -مقابلة مع رئيس دائرة الإنتاج بتاريخ 2014/03/20

<sup>3</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة المبيعات بتاريخ 2014/03/20

جدول رقم (03): منتجات مركب ENAD- SIDET

ندا	ثلج	نور	علامة المنتج شكل المنتج
-	500 غ 800 غ 03 كغ	400 غ 600 غ 500 غ	علب الكرتون
-	-	200 غ 350 غ 400 غ 550 غ 600 غ	أكياس بلاستيكية
500 غ	-	0.5 ل 1 ل	قارورات

من إعداد الطالب بالاعتماد على وثيقة مقدمة من طرف الدائرة التجارية

الفرع الثالث: مهام وأهداف المركب

أولاً: مهام المركب

تقوم الشركة بعدة مهام يمكن إبرازها في النقاط التالية<sup>1</sup>:

- تسيير الإنتاج، عمليات الصيانة وتطوير المنتجات.
- تسيير العمليات التجارية المتعلقة بالتموين والبيع.
- تسيير الخزينة ومتابعة عملية البرمجة.
- تلبية حاجات المستهلكين المحليين من مواد التنظيف.

<sup>1</sup>-مقابلة مع السيدة رئيسة الموارد البشرية بالمركب بتاريخ 2014/03/24



- غزو السوق الوطنية بتغطية الطلب المحلي.
- هذه المهام تكون مراقبة من طرف الشركة الأم التي تراقب كل نوع، وهذا لتحقيق إستراتيجية موحدة من كل الجوانب وذلك بتوحيد كل المعطيات المتعلقة بالتصدير والاستيراد.

### ثانيا: أهداف المركب

- للشركة الصناعية لمواد التنظيف تيكجدة أهداف تسعى إلى تحقيقها ومن أهمها نجد<sup>1</sup>:
- تلبية حاجات السوق مع المحافظة على نفس وتيرة الإنتاج.
- تحسين النوعية لتغطية الطلب المحلي وكذا أسواق عربية افريقية.
- تطوير نشاطاتها وذلك عن طريق الشراكة مع مؤسسات أجنبية.
- تطوير تشكيلة منتجاتها وذلك بالبحث عن منتجات جديدة.
- تحقيق مردودية مالية تضمن التحكم في الوسائل الإنتاجية وتطوير هذه الأخيرة لمواكبة التطورات التكنولوجية الحاصلة في ميدان المنظفات عالميا.
- الاحتفاظ بالحصة السوقية الحالية والعمل على تحسينها بفتح أسواق جديدة.
- إعطاء صورة جيدة لمنتجات المؤسسة وعلامتها التجارية.
- محاولة استغلال كل الإمكانيات المتاحة لتحقيق النمو.
- استغلال وتسيير المركبات.
- استغلال وتطوير الوحدات الاقتصادية، التوزيع والنقل والصيانة في حدود نشاطها.
- تقوم بدراسة السوق وتطويره.
- تعد وتخطط وتنفذ البرامج السنوية وتقوم بالتموينات الضرورية لتنفيذ هذه البرامج.
- تتعاون مع الهياكل والهيئات التي تربط أعمالها معها.
- تنجز بصفة مباشرة جميع الدراسات التقنية والمالية والتكنولوجية والاقتصادية التي تتعلق بالموضوع.
- تقوم ببناء جميع الوسائل الصناعية الضرورية لعملها وتركيبها وتهيئتها.

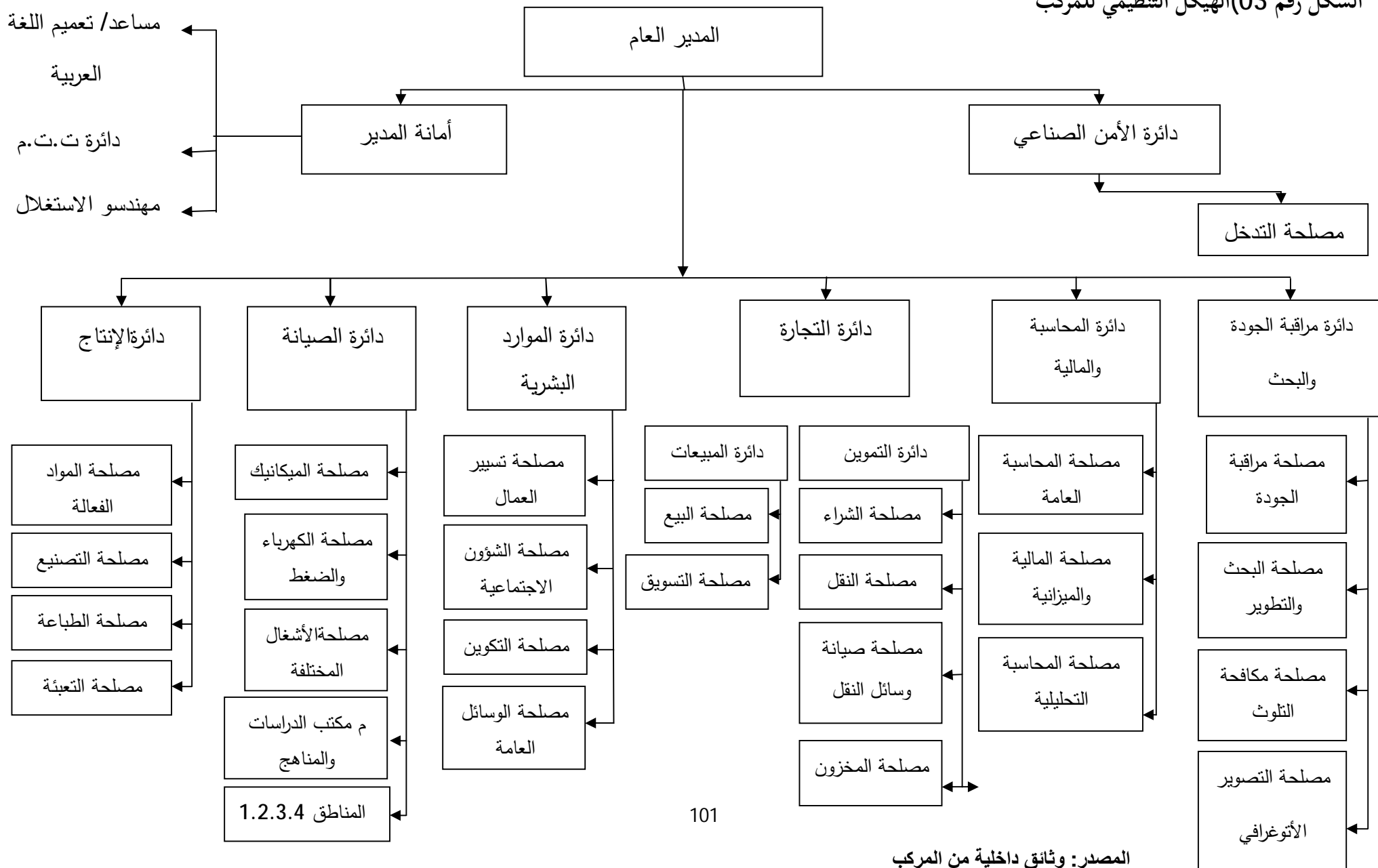
<sup>1</sup>-مقابلة مع السيدة رئيسة الموارد البشرية بالمركب بتاريخ 2014/03/24

## المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي للمركب

يعتمد التسيير الإداري للمركب على عدة هياكل إدارية متمثلة في الدوائر الأفقية الثمانية والمصالح التابعة لها بحيث يشرف عليها أو يرأسها مدير المركب الذي يكون تحت الإشراف المباشر للمديرية العامة SIDET كما يبين الهيكل التنظيمي وفيما يلي يمكن إظهار مهمة ودور كل دائرة ومصالح مبينة بالمخطط<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - مقابلة مع السيدة رئيسة الموارد البشرية بالمركب بتاريخ 2014/03/25

الشكل رقم 03) الهيكل التنظيمي للمركب



- 1- الإدارة العامة (المدير): يعتبر المدير المسؤول الأول في المركب مهمته تنظيم وتسيير ومراقبة كل وسائل وموارد المركب (الإنتاجية، المالية، البشرية) من أجل تحقيق سياسات واستراتيجيات الإنتاج المسطرة وهو يقوم بما يلي:
  - توجيه وقيادة أعمال انجاز المخططات والبرامج والميزانيات في المركب، الخاصة بالمبيعات والتمويل والموارد البشرية... الخ.
  - اقتراح تعديلات تقنية وفنية على المديرية العامة فيما يخص عمل المركب.
  - المشاركة في إبرام مختلف العقود (التمويل، المبيعات، الاستثمارات واختيار الموردين... الخ).
  - السهر على أمن المركب وزيادة على الإشراف على عدة دوائر ومصالح متمثلة فيما يلي:

## 2- أمانة المدير:

تكون تحت إشراف المدير وهي تتكفل بالمهام التالية:

- المراسلات والبريد (الوارد، الصادر).
  - تنظيم الملفات والوثائق استقبال الزوار.
  - تسجيل المكالمات وضبط المواعيد للمدير.
  - طباعة الرسائل والوثائق السرية وكتابة البرقيات.
- وما يمكن الإشارة إليه هو أن جميع دوائر المركب والتي سنتطرق إليها فيما بعد توجد بها أمانة بنفس المهام المذكورة.

## 3- دائرة التخطيط، المراقبة والتنظيم (PCO)

وهي من أهم الأقسام التي يتركز عليها المركب وقد أحدثت لخلق وتنشيط نظام فعال للبرمجة ومراقبة نشاطات المركب وذلك بالتنسيق مع مختلف فروع المركب وجمع مختلف المعلومات حول الإنتاج والمبيعات... الخ.

4- مهندسو الإستغلال: يوجد بالمركب مجموعة من مهندسي الإستغلال يعملون على ضمان السير الحسن للمركب فيما يخص الإنتاج والصيانة، وتقع عليه مسؤولية تسيير المركب وحل المشاكل التقنية والفنية التي تعيق الإنتاج في حالة غياب المدير.

5- مساعد/ استعمال اللغة العربية: مهمته الأساسية محاولة تعريب الوثائق الإدارية.

6- دائرة الأمن الصناعي: تعتبر مهمة الأمن الصناعي من المهام التقنية التي تقوم على أسس علمية بهدف الوقاية من

حوادث العمل وتسيير حالات الطوارئ (نشوب حريق، تسرب غاز... الخ) حيث أن عمال هذه الدائرة يعملون

24/24 ساعة بالتناوب للسهر على ذلك وتكون مصلحة الأمن الصناعي من مصلحتين:

6-1- مصلحة الوقاية: وتكمن مهمتها في مراقبة كل دوائر المركب وتصحيح الأخطاء والسلوكيات التي قد تؤدي إلى حوادث وكذا توعية المستخدمين بكل الأخطار وطرق الوقاية منها.

6-2- مصلحة التدخل: تتلخص مهامها في التدخل في حالة الحوث وتقديم الإسعافات الأولية للمصابين.

7- دائرة الصيانة: تعتبر بمثابة دعم لدائرة الإنتاج فهي تقوم بكل أنواع الصيانة وإصلاح الأعطال في الأجهزة والآلات الخاصة بالإنتاج، كما تعتمد طريقة الصيانة الوقائية من خلال تفادي العطل قبل حدوثه وهي تتكون من المصالح التالية:

7-1- مصلحة الميكانيك: مهمتها صيانة وإصلاح الأعطال الميكانيكية لوسائل وأجهزة الإنتاج، وذلك حسب البرامج المسطرة للصيانة وطرق إصلاح الأعطال من طرف مكتب الدراسات، وذلك إضافة إلى تكوين المتربصين والعمال.

7-2- مصلحة الكهرباء والضبط: مهمتها صيانة وضبط التجهيزات الكهربائية والإلكترونية وإصلاح الأعطاب الكهربائية لمختلف التجهيزات والآلات ومتابعة شروط الأمن بها.

7-3- مصلحة الأشغال المختلفة: تعمل على صيانة ومتابعة البنايات والمكاتب (دهن، تهوية، ماء، كهرباء... الخ)

7-4- مصلحة الدراسات والمناهج: ومهمتها الإعداد التقني لمراحل عملية الإنتاج وتحديد كيفية تنظيم العمل، أي كيفية تعاقب العمليات وتتابع المنتجات النصف مصنعة على مراكز ووحدات العمل.

7-5- مصلحة تسيير المناطق 1-2-3-4: لقد قسم المركب إلأربع مناطق، مهمة هذه المصلحة هي تنظيم أعمال الصيانة على كامل المركب، وتسهيل عملية التدخل في حالة التعطيلات أو الحوادث تتمثل هذه المناطق في: منطقة (مصلحة المواد الفعالة، مصلحة التصنيع، مصلحة التعبئة) ومنطقة الأشغال المختلفة.

8- دائرة الموارد البشرية: مهمتها الأساسية هي إدارة الموارد البشرية للمركب.

9- دائرة المالية والمحاسبة: تعمل هذه الدائرة على ضمان التسيير الحسن المالي والمحاسبي لنشاط المركب تبعاً للسياسات الموضوعة في هذا المجال، فتقوم بوضع نظام وميكانيزمات المحاسبة والميزانية وتسيير خزانة المركب وتحضير المخطط المالي والمحاسبي كما أنها تقدم ملفات المالية والمحاسبة اللازمة لاحتياجات التسيير إلى المديرية المركزية للمالية والمحاسبة على مستوى المديرية العامة للمؤسسة وهي تتكون من المصالح التالية:

9-1- مصلحة المحاسبة العامة: مهمتها تسيير محاسبة المركب وضمان تسجيل الاستثمارات ومراجعة حسابات الأجور والتأكد من النتائج الحسابية.

9-2 مصلحة الميزانية والمالية: نشاطها الرئيسي هو تسيير خزانة المركب وضمان العلاقة مع المديرية العامة للمؤسسة وكذلك تسجيل وقبض فوائد المبيعات.

- 9-3 مصلحة المحاسبة التحليلية: مهمتها تحديد تكاليف الإنتاج ومتابعة الحسابات (بيع، شراء) التي تخص الشراء والمصاريف للمواد الأولية ومتابعة التعبئة.
- 10- دائرة مراقبة الجودة والبحث: مهمة هذه الدائرة هي تسيير المخبر الموجود في المركب لهدف مراقبة النوعية وتحليل المياه المستعملة وكذلك إجراء التجارب والبحوث للوصول إلى تركيبات جديدة وهي تتكون من المصالح التالية:
- 10-1- مصلحة مراقبة النوعية: يكمن دورها في مراقبة نوعية المواد الأولية ومدى جاهزيتها للاستعمال وتتبع عملية التصنيع بمختلف مراحلها.
- 10-2- مصلحة مراقبة التلوث: تقوم بمراقبة مخلفات المركب السائلة والصلبة والغازية ومراقبة أثرها على المحيط ومحاولة الحد من ذلك من خلال التحليل المستمرة على المخلفات لإيجاد الحلول للتلوث الناتج عنها.
- 10-3- مصلحة البحث والتطوير: وتضم إدارات يعملون من أجل تطوير منتجات جديدة أو تحسين المنتجات الحالية وكذلك تطوير طرق ومناهج الإنتاج، ولقد بدأت مؤخرًا إجراء بحوث تسويقية من خلال دراسة وتحليل منتجات المنافسين من حيث الجودة والأسعار كما تحاول من خلال هذه الدراسات أخذ رغبات المستهلك باعتباره العامل الأساسي في بقاء المؤسسة ونموها.
- 10-4- مصلحة التصميم: وهي مصلحة جديدة نوعًا ما حيث أنشأت حديثًا ومهامها تقتصر على إنجاز الأشكال والرسومات التي تظهر على علب المنتجات.
- 11- دائرة التجارة: تتمثل مهامها في تسيير الأمور التجارية للمركب، كالتموين بالمواد الأولية ونقلها إلى المركب وكذلك تسويق المنتجات وبيعها في ضوء برامج التموين والنقل المسطرة ونظرًا لكثرة المهام المنوطة بهذه الدائرة ارتأت الإدارة تقسيمها إلى دائرتين رئيسيتين.
- 12- دائرة التموين: مهمتها شراء كل ما يحتاجه المركب من مواد أولية وقطع غيار وغيرها وكذلك إبرام العقود وضممان التموين المستمر لمختلف مصالح المركب، تتمثل مصالح دائرة التموين في:
- 12-1- مصلحة الشراء: وهي مكلفة بعملية الشراء المحلية والاستيراد.
- 12-2- مصلحة النقل: مهمتها نقل المواد الأولية والمنتجات النهائية إضافة إلى العمال.
- 12-3- مصلحة صيانة وسائل النقل: وهي تقوم بأعمال الصيانة وإصلاح الأعطاب.
- 12-4- مصلحة تسيير المخزون: مهمتها توفير الاحتياجات من المواد الأولية.
- 13- دائرة المبيعات والتسويق: مهمتها بيع ما ينتجه المركب من مواد التنظيف وتتكون من مصطلحين:

13-1- مصلحة البيع: مهمتها بيع ما ينتجه المركب وكذلك وضع خطط تخزين المنتجات.

13-2- مصلحة التسويق: وتتلخص مهامها في خدمات ما بعد البيع والشروط المختلفة لعرض المنتجات.

14- دائرة الإنتاج: تعتبر هذه الدائرة بمثابة القلب النابض للمركب لأنها هي المسؤولة عن عملية الإنتاج انطلاقاً من

المواد الأولية مروراً بمراحل تحويلية وتقنية معقدة، حيث يقوم مدير الإنتاج بعمل إداري من خلال التنظيم والتخطيط والمراقبة والتقني من خلال الإشراف على المصالح التقنية المختلفة والتي تتمثل فيما يلي:

14-1- مصلحة المواد الفعالة: دورها إنتاج المواد الفعالة وهي عبارة عن عجينة تخلط انطلاقاً من مواد أولية (

كبريت، Soufre، LAB، Soude).

14-2- مصلحة التصنيع: مهمتها استقبال المادة الفعالة بحيث تمر على عدة معالجات كيميائية وتعطي مسحوق

أبيض هو المنظف السائل وتعطي منظف سائل باستعمال معالجة أخرى.

14-3- مصلحة الطباعة: وهي تقوم بصنع العلب الورقية أو البلاستيكية انطلاقاً من الورق والبلاستيك المستورد،

كما تقوم بإنجاز الرسومات والأشكال الموجودة عليها.

14-4- مصلحة التعبئة: تقوم باستقبال مواد التنظيف من مصلحة التصنيع والعلب من مصلحة الطباعة وتتم

التعبئة في أحجام مختلفة على اختلاف المنتج.

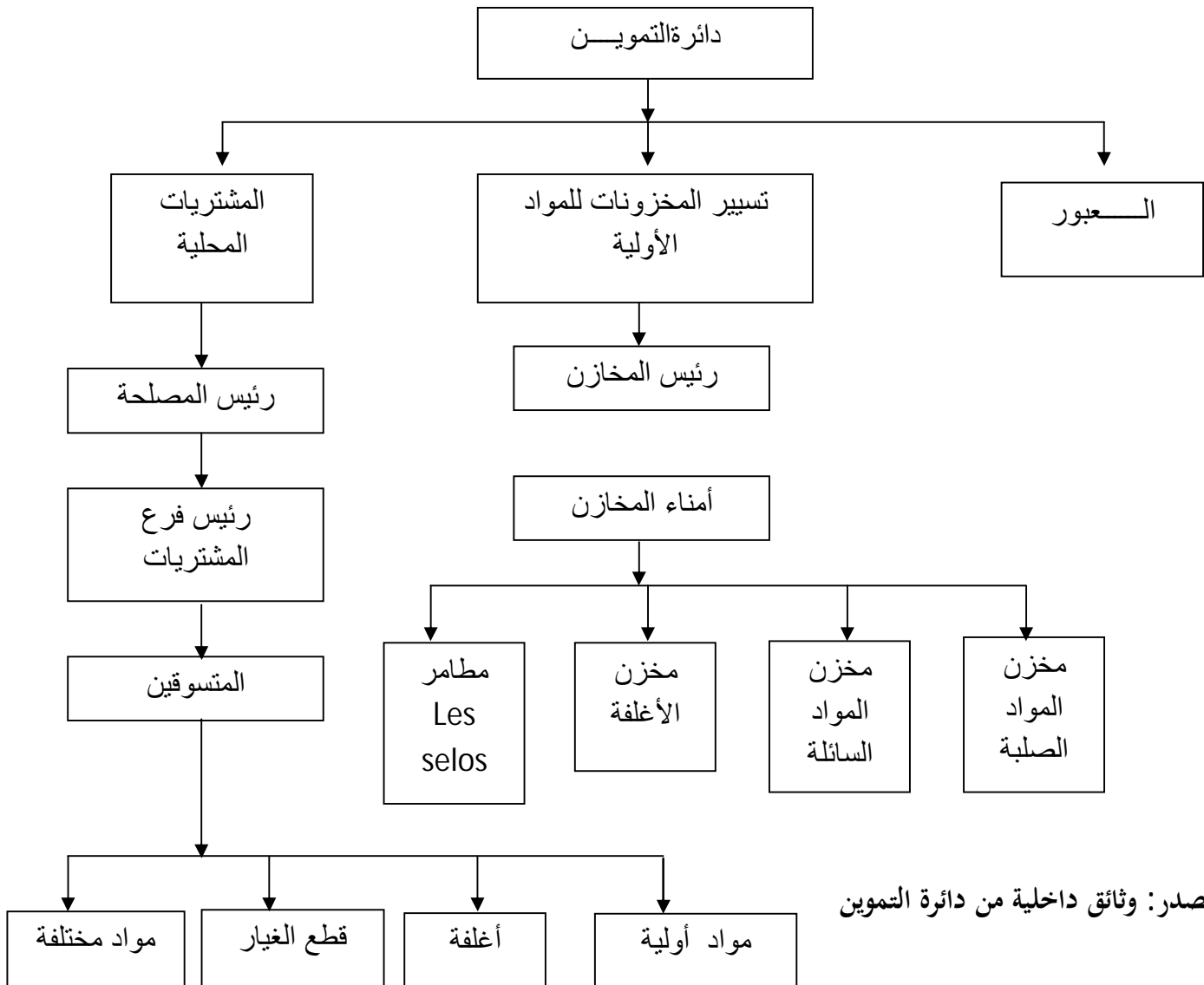
المبحث الثاني: وظيفة التخزين في المركب

إن وظيفة التخزين في المركب تجعلنا نركز دراستنا على دائرتين مهمتين في المركب والمتمثلتين في دائرة التموين ودائرة المحاسبة والمالية باعتبارهما المسؤولتين في تنظيم حركة المخزون لتزويد المركب بالمستلزمات المختلفة في الأوقات المحددة، حتى لا يتعطل الإنتاج، ورصد الحركة بشكل يمكننا من عملية الرقابة على المخزون والتخطيط للشراء في الأوقات المناسبة وبكميات كافية.

المطلب الأول: تنظيم دائرة التموين ودائرة المحاسبة والمالية

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لدائرة التموين ودائرة المحاسبة والمالية

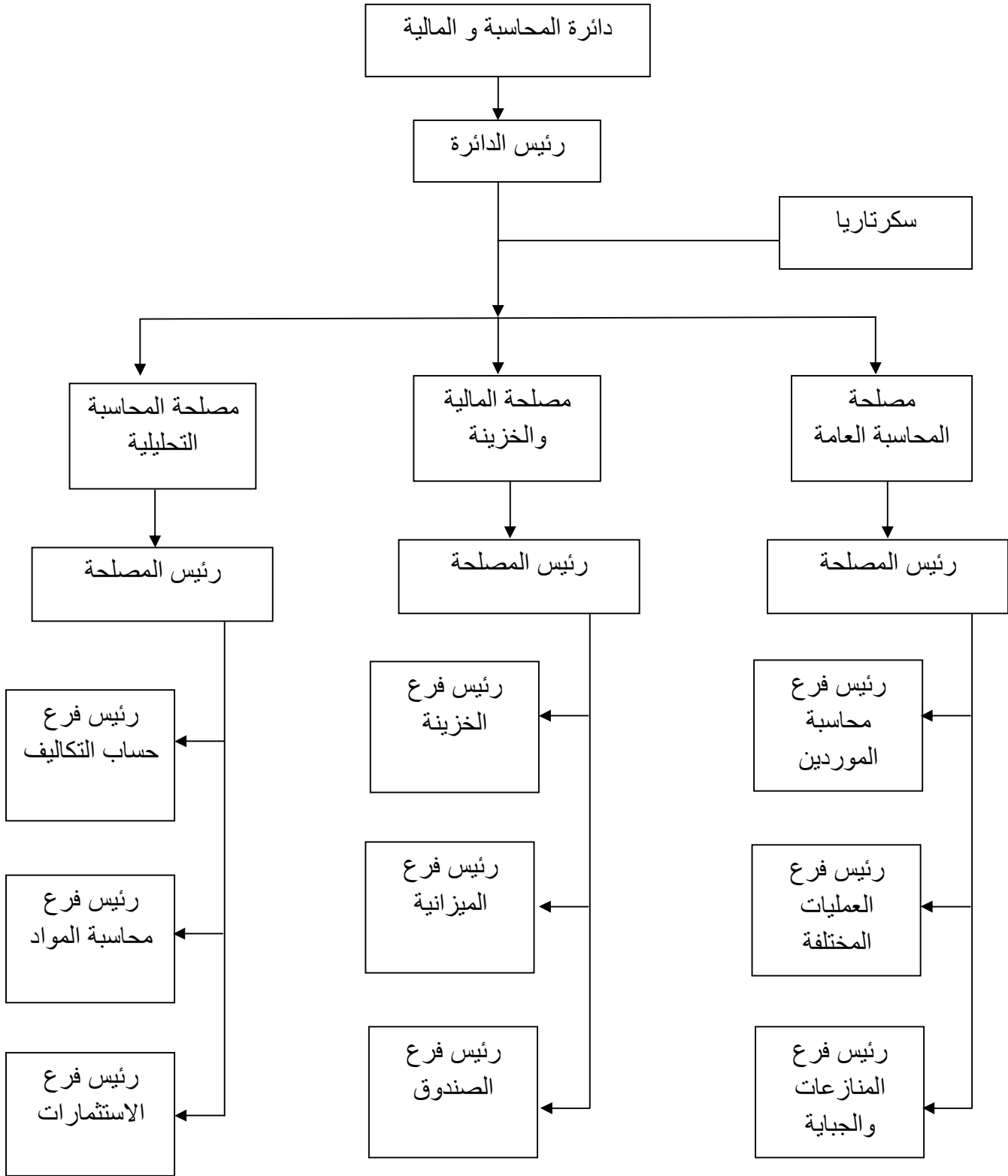
الشكل رقم (04) الهيكل التنظيمي لدائرة التموين



المصدر: وثائق داخلية من دائرة التموين



الشكل رقم (05) الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة والمالية



المصدر: وثائق داخلية مقدمة من دائرة المالية والمحاسبة

## الفرع الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي لدائرة التموين ودائرة المحاسبة والمالية

### أولاً: مصلحة التموين

تلعب هذه المصلحة دوراً هاماً في المركب، فهي توفر كل الاحتياجات من المواد الأولية ومواد التغليف وقطع الغيار من أجل صيانة عتاد الإنتاج وتتكون هذه المصلحة من<sup>1</sup>:

#### 1- قسم المشتريات:

- تنحصر مهمتها في اقتناء كل ما هو محلي وهذا طبقاً لقانون الصفقات العمومية.
- تتمثل أهم المشتريات في: المواد الأولية، قطع الغيار، الأغلفة ومواد أخرى مختلفة.

#### 2- قسم تسيير المخزون الخاص بالمواد الأولية:

- مخزن A المواد الصلبة (3200).
- مخزن B المواد السائلة (3300).
- مخزن C الأغلفة (3100).
- ومخزن على شكل مطامر تحفظ فيها المواد السائلة الناتجة عن عملية تحليل المواد الصلبة ومزجها بالمواد السائلة في شروط علمية محددة حسب المعايير الخاصة بها.
- كما يتأسر كل مخزن أمين مخزن يكون مسؤول عن تسجيل كل الإدخالات وهو مسؤول عن المخازن والرقابة عليها.

#### 3- مصلحة العبور (transit):

تعمل هذه المصلحة على تسوية الحقوق الجمركية الخاصة بالمشتريات المستوردة.

#### ثانياً: دائرة المحاسبة والمالية

تعتبر هذه المصلحة من أهم المصالح على الإطلاق، إذ تعتبر الأولى هي المسؤولة عن تقييم المنتوجات، أما الثانية فتقوم بالتكفل المالي لمختلف المستويات، وتعتبر همزة وصل مع مختلف مصالح المؤسسة<sup>2</sup>.

#### 1- مصلحة المحاسبة: تتمثل مهامها في:

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة التموين يوم 2014/03/26.

<sup>2</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية يوم 2014/03/27.

- تصنيف الوثائق المحاسبية.
  - إعداد المحاسبة العامة.
  - متابعة كل العمليات البنكية.
  - تسيير العمليات المتعلقة بالزبائن والموردين.
  - مسك السجلات القانونية المتمثلة في التقييد اليومي.
  - إنجاز الميزانية الافتتاحية والختامية.
  - استقبال مختلف المستندات والوثائق المحاسبية.
- كما تتمثل أهم الأعمال المحاسبية المختلفة في:
- تسديد الكهرباء والماء.
  - شراء مواد مستهلكة.
  - عمليات تحويل الصندوق.... الخ.
- أما مصلحة المحاسبة التحليلية فتقوم بتحديد تكاليف الإنتاج ومتابعة الحسابات (بيع وشراء).

## 2- مصلحة المالية:

يتمثل دورها في متابعة الحسابات البنكية فهي مضطرة لمتابعة محاسبتها يوميا حيث تستقبل إشعارات بالمدين وكذا إشعارات بالدائن.

**الإشعار بالمدين:** وثيقة محاسبية مهمة يبعثها البنك لمصلحة الزبون يعلم فيها مصلحة المالية أنه تم وضع المبلغ المعني في حساب المديرية العامة.

**الإشعار بالدائن:** يبعث البنك لمصلحة زبونه ليؤكد عمليات دخول أموال لحساب الزبون.

كما تحتوي مصلحة المالية على فرع الخزينة التي ينحصر دورها في معرفة التدفق النقدي وهي حالة أسبوعية تبعث من طرف المركب إلى المديرية العامة بواسطة توكس تبين فيها الديون والحقوق.

أما مصلحة الصندوق فتكون فيها التسديدات نقدية والمحاسب يقوم بسحب المال اللازم عند الحاجة من الحسابات البنكية للمركب.

الفرع الثالث: علاقة وظيفة التخزين بالإدارات الأخرى<sup>1</sup>

## أولاً: مع وظيفة التموين

تبدأ عملية الشراء عندما يصدر أمين المخزن طلب لتموين المركب بحاجياته من المواد الأولية واللوازم الأخرى، وذلك عند وصول مخزون معين إلى الحد الأدنى له أو وصوله إلى نقطة إعادة الطلب، ثم تقوم إدارة المشتريات بإعداد أوامر الشراء، وتتولى مهمة تموين المركب بما يحتاجه، ويتم تسليم المشتريات لإدارة المخزن لتتولى مهمة التخزين وتسيير المخزونات.

## ثانياً: مع دائرة الإنتاج

يرتبط قسم الإنتاج مع مصلحة تسيير المخزونات، حيث تقوم هذه الأخيرة بتزويد دائرة الإنتاج والاستغلال باحتياجاتها من المواد الأولية لإتمام عملية الإنتاج، ويتم تزويد قسم الإنتاج كذلك بالمعلومات الكافية عن مستويات المخزون والحد الأدنى، من جهة أخرى تقوم دائرة الإنتاج بتحويل كل الوحدات المنتجة وإرسالها إلى المخازن لحفظها، وللإشارة فإن قسم تسيير المخزونات الخاص بالمنتجات النهائية ليس له علاقة بقسم تسيير المخزونات الخاصة بالمواد الأولية، فمخزونات المنتجات النهائية تحفظ في مخازن تابعة لإدارة المبيعات.

تحول المنتجات النهائية إلى المخازن في دائرة المبيعات عن طريق مستندات خاصة بذلك (ورقة تحويل المنتجات التامة) بعد خضوع عينة منها للتحليل في مخبر المركب (ملحق رقم 01) والحصول على شهادة المطابقة من طرف هذه الأخيرة.

كما يوجد تنسيق مع مصلحة تسيير المخزونات حول أية تغيرات قد تحدث في برامج دائرة الإنتاج.

## ثالثاً: مع المصلحة التجارية

بمجرد الحصول على المنتجات النهائية ويتم وضعها في المخازن في انتظار شحنها يبرز لنا دور دائرة المبيعات، حيث يوجد اتصال أو علاقة بين كل من رئيس مصلحة المبيعات والفوترة وأمين المخزن المكلف بالإنتاج التام، وذلك عن طريق مستندات محاسبية معينة (الفاتورة ووصل الخروج من المصنع).

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة تسيير المخزونات يوم 2014/03/30.

### المطلب الثاني: عملية التموين والتخزين في المركب

إن أي خطأ أو إهمال في كيفية إجراء التخزين يكلف المؤسسة خسائر يتحملها بالدرجة الأولى أمين المخزن، لهذا وجب على إدارة المركب وضع إجراءات خاصة بالتخزين خاصة عند استلام أو صرف المنتجات والمواد.

#### الفرع الأول: إجراءات دورة الشراء

##### أولاً: المشتريات المحلية:

يصدر قرار الشراء من طرف اللجنة الدائمة بالمركب بعد دراسة وتقييم العروض في مكتب الصفقات بالمركب بعد دراسة مختلف العروض المقدمة من الموردين عن طريق أغلفة مغلقة.

وتكون مجالات الشراء كالتالي<sup>1</sup>:

[ 1 دج — 500.000 دج ]: شراء مباشر

[ 500.000 دج ، 800.000 دج ]: الشراء عن طريق مناقصة محدودة عن طريق FAX أو EMAIL تقوم مصلحة المشتريات بتنفيذ ما جاء في قرار الشراء المستلم من طرف دائرة التموين، وإعداد عقد الشراء لإمضائه من طرف المورد ومدير المركب.

كما يمكن لمصلحة الشراء أن تتفاوض مع المورد حول مدة التسليم، مدة الدفع والتمن.

أما عندما يكون مبلغ الشراء محصور في المجال [ 800.000 دج، 500.000 دج ] فإن الشراء يكون عن طريق مناقصة وطنية في الجرائد اليومية وتخضع هذه العملية للدراسة من طرف ثلاثة لجان تتمثل في: لجنة فتح الأظرف، لجنة تقييم الأظرف ولجنة منح الصفقة.

وبعد الخروج بقرار منح الصفقة تتبع عملية التنفيذ بنفس الكيفية السابقة.

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيسة مصلحة المشتريات المحلية يوم 2014/03/31.

ثانيا: المشتريات من الخارج

تحدث هذه العملية للمشتريات من المواد الأولية غير المتوفرة داخل الوطن وكذلك للمشتريات التي يفوق ثمنها 5 مليار، ويصدر قرار الشراء من طرف المديرية العامة للمجمع<sup>1</sup>.

كما أن احتياجات المركب من المواد الأولية من الخارج تفوق 80%.

الفرع الثاني: العمليات والوثائق اللازمة لإجراءات الترمين والتخزين

الجدول رقم (04) دورة الوثائق للتموين والتخزين

مراحل إجراء الترمين	الوثائق اللازمة	دورة مصلحة تسيير المخزون و المحاسبة و المالية	
تقديم الطلبية للمورد	وصل الطلبية	مراقبة المخزون و اختيار المواد	1
استلام المشتريات	وصل استلام	المقارنة بين الطلبية و بين الاستلام من المواد	2
استلام الفاتورة	الفاتورة	- المقارنة بين وصل الاستلام و الفاتورة - التسجيل المحاسبي في سجل التقييد اليومي	3
إرجاع أو تخفيضات	فاتورة d'avoir	المقارنة بين الفاتورة	4

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة العبور يوم 2014/04/01.

		الأصلية و فاتورة الإلغاء	
التسديد أو الدفع	وثيقة الصندوق أو الشيك أو أوراق تجارية	- مراقبة ومتابعة الديون - التشغيل المحاسبي	5
متابعة الديون	جدول الحسومات أو الخصومات	التسجيل و متابعة الديون	6
تصفية حساب المورد	ملف المورد	- تعديل الحسابات - الاحتفاظ بالوثائق	7

المصدر: وثائق داخلية من مصلحة المحاسبة

إن أهم الوظائف في تسيير المخزون تتمثل في إجراءات الاستلام وإجراءات الصرف<sup>1</sup>.

**1- إجراءات الاستلام:** عند إصدار إدارة التموين أوامر الشراء، وذلك بعدما يقوم أمين المخزن بعملية ومراقبة وتسجيل النقائص الموجودة في المخازن، يقوم هذا الأخير بإصدار وصل شراء BON D'ACHAT (ملحق رقم 02) وتقديمه إلى مصلحة التموين، ليحرر بعد ذلك وصل الطلبية BON DE COMMANDE (ملحق رقم 03) ويكون في أربع نسخ، ترسل الأصلية إلى المورد، وواحدة إلى أمين المخزن، وأخرى إلى إدارة المحاسبة وأخرى إلى المصلحة المالية للتكفل المالي.

عند وصول الطلبية يحرر وصل الاستلام BON DE REPTION (ملحق رقم 04) في ثلاث نسخ، نسخة يحتفظ بها أمين المخزن ونسخة لقسم تسيير المخزون، ونسخة ترسل لإدارة المحاسبة، ثم يقوم أمين المخزن بإخطار مصلحة التحاليل المخبرية لإتباع الإجراءات اللازمة لتحليل عينة من المواد المقتناة من أجل التأشير على مدى مطابقتها للمواصفات المنصوص عليها (ملحق رقم 05).

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة تسيير المخزونات يوم 2014/04/06.

## 2- إجراءات الصرف:

لكي تخرج المواد أو السلع من المخازن على أمين المخزن أن يتلقى وصل الطلبية، والمعلومات الخاصة بها، والتأكد من وجود الكمية المطلوبة، بعدها يتم تحرير وصل خروج أو صرف البضاعة (ملحق رقم 06) في أربع نسخ، يحتفظ بنسخة منها لدى أمين المخزن فيما تسلم نسخة إلى قسم تسيير المخزونات ونسخة إلى إدارة المحاسبة لكي يتعرفوا على قيمة المخزون المتبقي، أما النسخة الأصلية فترسل إلى الزبون إذا تعلق الأمر ببيع المنتجات النهائية.

### المطلب الثالث: المخازن والمخزونات في المركب

إن للمخازن أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسات، ومن الطبيعي أن يكون هناك قدر من الاختلاف في المخازن بين المؤسسات لتنوع اختصاصاتها وذلك حسب طبيعة المخزون وما يتطلبه من شروط للحفظ.

### الفرع الأول: المخازن

#### أولاً: أنواع المخازن الموجودة في المركب

هي عبارة عن تلك المساحات المخصصة لتخزين المواد والسلع وتمثل في هياكل مغطاة (مستودعات) تتلاءم ومتطلبات الحاجات المخزنة، بالإضافة إلى مطامر (lesselo)<sup>1</sup>.

#### 1- المخازن الخاصة بالمواد الأولية:

يحتوي المركب على أربعة مخازن للمواد الأولية مقسمة كما يلي:

- مخازن للمواد الصلبة.
- مخازن للمواد السائلة.
- مخازن للأغلفة.
- مطامر.

#### 2- المخازن الخاصة بالمنتجات النهائية: وهي مخازن تابعة لمصلحة المبيعات، فبمجرد اكتمال العملية الإنتاجية

يوجه المنتج النهائي إلى مخازن مصلحة المبيعات.

#### 3- مخزن خاص بقطع الغيار: وهو مخزن خاص بالات ومعدات التجهيز الصناعية.

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة تسيير المخزونات يوم 2014/04/07.



ثانيا: النظام المطبق في المخازن

1- نظام المخازن المغلقة: وفقا لهذا النظام يتم تخزين بعض الانواع من المواد الاولية في أماكن محصنة ولا يسمح بالدخول إليها سوى للعاملين بها، وذلك كقاعدة عامة، ولا يمكن استلام المواد منها إلا بموجب أذن معتمدة ( رئيس قسم المخازن ورئيس قسم الانتاج) ويسمح هذا النوع من النظام بتوفير اقصى قدر من الامان والحماية وإحكام الرقابة على المخزون، ويرجع سبب وضعها في هذا المخزن لخطورتها، ومن بين هذه المواد نجد:

- في المواد الصلبة: SOUDECAUSTIQUE،SOUFRE GRANULE N01 ET N02

- في المواد السائلة: GLYCERINE،SOUDE CAUSTIQUE LIQUIDES

2- نظام المخازن المفتوحة:

حسب هذا النظام يخزن الكثير من المواد في أماكن قريبة من نقطة الاستخدام وهي غير محصنة أي في متناول العاملين المتواجدين في وحدة الإنتاج الخاصة، ويساعد هذا النظام على سرعة انجاز العمليات الإنتاجية.

ثالثا: الأدوات المستخدمة داخل المخازن

هناك العديد من الأدوات التي تستخدم في تحريك المخزون من مواد أولية من مكان إلى آخر ولمسافات قصيرة، وتشمل أيضا عملية تحريك أثناء التعبئة والتغليف ومن أهمها ما يلي:

● العربة اليدوية Transplante Manuel

● العربة الشوكية Clarks

● العربة الميكانيكية Transplante électrique

الفرع الثاني: المخزونات

أولا: المواد الأولية: تتمثل المخزونات من المواد الأولية في المواد الصلبة والمواد السائلة، والجدول التالي يبين عينة من بعض هذه المواد<sup>1</sup>.

الجدول رقم (05) أنواع المواد الأولية

المواد السائلة	المواد الصلبة
----------------	---------------

<sup>1</sup> -وثائق مقدمة من مصلحة تسيير المخزونات

PARFUM NOOR PUREFE PARTUM TELDJ xue, luan COLLE BLANCHE CHL3 SOUDE CAUSTIQUE LIQUIDE GLYCERINE. CHLORUE TRIQUE	GRANULE SILICATE de Soude SOUFRE N°01 SOUFRG GRANULE N°02 SOUDE CAUSTIQUE STPP SULFATE DE SOUDE
---	--

المصدر: مصلحة تسيير المخزونات

ثانيا: مواد التعبئة والتغليف

تتمثل في 1 :

- غلافات بلاستيكية بمختلف الأحجام (حسب وزن المنتج).
- قارورات بلاستيكية بمختلف الأحجام (حسب حجم السائل من المنتج).
- حقائب من الكرتون كذلك بمختلف الأحجام.

ثالثا: المنتجات النهائية

تتمثل في 2:

- نور مسحوق.
- ثلج مسحوق.
- منظفات سائلة (نور، ثلج).
- منتجات وقائية (نضاف، ماء جافيل.....).

المبحث الثالث: العمليات المتعلقة بتسيير المخزون

إن التسيير الجيد للمخزونات داخل المركب له أهمية بالغة لأنه يؤدي إلى تحقيق أهداف الجمع (ENAD) المرسومة، سواء تعلق الأمر بكيفية تحديد الكمية المطلوبة وتقييم المخزونات أو الأعمال التي يقوم بها المركب.

المطلب الأول: تخطيط المخزونات في المركب

يعتمد المركب في طريقة إدارة مخزونات من خلال دائرة التموين وتسيير المخزون على منهجية محددة، تبدأ بالتقدير السنوي للاستهلاكات على ضوء ما حققته في السنة الماضية، ويتم طلب المواد الأولية واللوازم لنشاط المركب، حيث تتأرجح هذه المواد بين حد أدنى وحد أقصى، وتخضع لعملية تجديد كلية وفق سياسة مؤطرة ومحددة من دائرة التموين<sup>1</sup>.

### الفرع الأول: تقدير الطلب

إن دائرة التموين تقدر الاستهلاكات السنوية التي على ضوءها تحدد حجم الطلب من المواد الأولية واللوازم لعملية الإنتاج وتحديد عدد الطلبات، ويمكن إجمالي مراحل أو خطوات التقدير في المراحل الآتية:

1- يقوم مجلس الإدارة بإعداد مخطط الإنتاج اعتماداً على الميزانية التقديرية.

2- إرسال نسخة من مخطط الإنتاج إلى دائرة التموين.

3- يقوموا مسيرو دائرة التموين، وعلى ضوء مخطط الإنتاج بحساب الاستهلاكات من المواد الأولية وإعدادها في

شكل جدول تحدد فيه كمية وقيمة كل صنف من الأصناف التي تستهلك في الإنتاج (ملحق رقم 07-08) مع الأخذ بعين الاعتبار مخزون أول المدة.

4- ترسل نسخة إلى مصلحة المالية من أجل المصادقة عليها.

### الفرع الثاني: الحد الأدنى للمخزون أو مخزون الأمان

تعمل دائرة التموين على مراعاة هذا الحد وذلك لضمان عدم توقف العملية الإنتاجية، فمخزون الأمان هو كمية ثابتة يجب أن تظل موجودة باستمرار لتغطية العجز الناتج عن زيادة الطلب غير المتوقع.

يتم تحديد مخزون الأمان بناءً على استهلاكات الإنتاج مع إضافة لا تقل عن 10% زيادة عليها (ملحق رقم 07-08)

المطلب الثاني: طرق تقييم المخزونات وكيفية حساب التكاليف المرتبطة به

### الفرع الأول: طرق تقييم المخزونات

إن عملية تقييم المخزونات داخل المركب سواء كانت عبارة عن مدخلات أو مخرجات تتم من خلال أدوات محاسبية عن طريق مصلحة المحاسبة التحليلية، حيث أن المركب يعتمد طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة، وهذا للسماح لها بمعرفة القيمة الوحودية للمواد المخزنة، وكذا تكلفة الاستهلاك بعد كل عملية خروج للمواد من المخازن وهذا حسب العلاقة المعطاة<sup>2</sup>:

ت و م = التكلفة الإجمالية قبل أي إدخال + تكلفة شراء المدخلات / عدد الوحدات المخزنة قبل أي إدخال

+ عدد الوحدات الجديدة

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة تسيير المخزونات يوم 2014/04/10.

<sup>2</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة التحليلية يوم 2014/04/11.

مثال تطبيقي:

نظرا لكثافة العمليات الخاصة بعملية إخراج المواد الأولية إلى مصلحة الإنتاج ارتأينا إلى اختيار العمليات المتعلقة بمنتوج ثلج 800 غ.

استعمالات المواد الأولية

الجدول رقم (06)

منتوج ثلج (800 غ)

المادة	الكمية
M/A	
LAB	
SOUFRE	3.08297520
SOUDE	0.48012265
	0.62916480
MONIONIQUE	
	1.86419200
S T P P	
	12.5832960
SILICATE	
	3.72838400
AZURANTE opt	
	0.06990720
PERBORATE	
	6.99072000
TAED	
	0.9320960
ANTI MOUSSE	
	0.4660480
PARFUM TELDJ	
	0.18641920
ENZYMES	
	0.46604800
SULFATE	
	12.5832960

المصدر: وثائق من مصلحة المحاسبة التحليلية

اعتمادا على المعلومات المقدمة من مصلحة المحاسبة قمنا بحساب التكلفة لعينة من اختيارنا تدخل في تركيب منتوج ثلج (800 غ) عن طريق التكلفة الوسطية المرجحة، حيث تحدد تكاليف إخراجات المواد الأولية الأخرى الموضحة في الجدول أعلاه بنفس الطريقة .

المعطيات المقدمة من مصلحة المحاسبة التحليلية:

- مخزون أول المددة، العينة المختارة (SILICATE DE SOUDE)

• بتاريخ 2012/01/01

• الكمية: 76 طن

• الثمن: 1938000.00 دج

- المشتريات:

• الكمية: 500 طن

• الثمن: 25500.00 للطن أي  $25500.00 \times 500 = 16750000.00$

وبتطبيق القاعدة السابقة

ت و م =  $1938000.00 + 16750000.00 / 76 + 500 = 1967079.86$  دج

وتعتبر طريقة المتوسط المرجح الطريقة الوحيدة التي يستعملها المركب لما تتميز به من معرفة تكلفة الاستهلاك بعد كل عملية إخراج للمواد أو السلع من المخازن، كما أنها تقلل من حدة التقلبات في الأسعار حيث يتم تسعير المواد المنصرفة بأسعار متقاربة إلى حد ما وبالتالي تكون تكلفة الإنتاج ومخزون آخر المددة قريبا إلى حد ما من التكلفة الجارية، هذا فضلا عن سهولتها وانخفاض تكلفتها.

الفرع الثاني: حساب التكاليف المرتبطة بالمخزون

أولا: الإدخالات

يتم تقييم المواد واللوازم الواردة في تكلفة الشراء<sup>1</sup>:

تكلفة الشراء = سعر الشراء + أجرة الشحن + التأمينات + التخزين ومصاريف أخرى + الحقوق والرسوم

الجمركية

ثانيا: المنتجات النهائية

يتم تقييم المنتجات عند خروجها بتكلفة الإنتاج .

المطلب الثالث: الجرد

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة التحليلية يوم 2014/04/11.

يقوم المركب في نهاية الدورة بعمليات الجرد لمعرفة المركز المالي الواقعي واستخراج نتائج أعماله السنوية من ربح أو خسارة وذلك بإعادة التقييم لأصوله الثابتة، أما بالنسبة لمخزونات المواد الأولية والمنتجات النهائية فعملية الجرد تكون كل ستة أشهر من اجل الوصول إلى المساواة بين الأرصدة المحاسبية لحساب المخزونات وقيمتها الموجودة فعلا في المخازن. وعلى هذا الأساس تقوم الإدارة بتعيين لجنة الجرد والتي تتكون من مدير المركب وممثل عن كل مصلحة في المركب بالإضافة إلى ممثل النقابة<sup>1</sup>.

يقوم بعملية الجرد الفعلي لجنة العد ( COMPTAGE ) التي تعمل تحت إشراف لجنة الجرد.

تتم مقارنة النتائج المتحصل عليها مع ماهو مسجل محاسبيا، وتعطي هذه النتائج إلى مصلحة المحاسبة. إذا كان هناك نقص أو زيادة فيتم الاتصال بمسؤولي المصالح للاستفسار عن سبب هذا النقص أو الزيادة، وعند تلقي الإيضاحات تسجل القيمة الحقيقية.

أما إذا كان الانحراف كبير يتم تقديم تقرير إلى مجلس الإدارة الذي يقرر كيفية تسجيله، واتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من هذه الانحرافات في المستقبل.

ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي<sup>2</sup>:

1- إذا كان هناك نقص في الجرد أي: الجرد المادي > الجرد المحاسبي

XXX	XXX	ح/ العناصر غير العادية(أعباء)	67X
		ح/ حسب الطبيعة	3XX
		التسجيل بالنقص	

2- إذا كان هناك فائض في المخزون أي: الجرد المادي < الجرد المحاسبي

<sup>1</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة تسيير المخزونات يوم 2014/04/13.

<sup>2</sup> - مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة العامة يوم 2014/04/14.

XXX	XXX	ح/ حسب الطبيعة	3XX
		ح/ العناصر العادية (إيرادات)	77X
		التسجيل بالفائض	

### خلاصة الفصل التطبيقي:

من خلال ما تقدم في هذا الفصل، وبعد محاولتنا معرفة أهم الطرق المستعملة في تقييم المخزون في مركب المنظفات ENAD/ SIDET ، يتضح لنا الدور المهم للمركب في السوق الجزائرية بمنتجاته الرائجة، والفضل في ذلك يعود للتسيير الجيد والدقة في التنظيم لمختلف مصالح المركب، والتي من بينها دائرة المحاسبة والمالية ومصالحة التخزين، حيث تتميز هذه الأخيرة بتقسيم العمل والمسؤوليات سواء داخل إدارة تسيير المخزونات أو في المخازن والتي تتوفر على الشروط الضرورية للتخزين من حيث السعة ووسائل النقل والنظافة.

يعتمد المركب في تقييم مخزوناته على طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة لما توفره من الوقت والجهد والتطبيق و مدى ملائمتها مع طبيعة النشاط الممارس في المركب، وكذلك تماشيا على ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

كما تعتبر عملية الجرد ضرورية وهامة لإثبات الموجودات في المخازن

خاتمة



## خاتمة :

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

وقد بينت الدراسة أن تكاليف المخزون تتمثل في: تكاليف الشراء، تكاليف التحويل، وكل التكاليف التي تجعل المخزون في الخدمة .

تتمثل أهم الطرق التي اعتمدها النظام المحاسبي المالي في تقييم المخزون في :الطرق الحقيقية، الطرق المعيارية، طريقة التجزئة، ويقيم مخزون اخر المدة على أساس تكلفة المخزون أو السوق أيهما أقل.

و عملا بمبدأ الحيطة والحذر لا بد للمؤسسة من تكوين ملاءم لمواجهة كل طارئ يمكن أن يحدث، كما يجب أن تراجع هذه المؤونة في نهاية كل دورة، وتعدل بحيث تبقى تمثل التقدير الأمثل لذلك التاريخ كما يجب على المؤسسة أن تقوم في نهاية كل دورة بالجرد الفعلي للمخزون عن طريق الحصر أو القياس أو الوزن وتسعير البضاعة(تحديد مخزون آخر المدة)، مع مراعاة الثبات في اختيار طريقة تقييم المخزون تحقيقا لمبدأ الثبات الذي نص عليه النظام المحاسبي المالي حتى تتمكن من الاعتماد على القوائم المالية .

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا بإجراء تريض بمركب المنظفات بسورا لغزلان، من خلال دراسة كيفية التموين ومن ثم التخزين عن طريق التعرف عن دورة الوثائق والاجراءات اللازمة من أجل التخزين واهم المخزونات في هذه المؤسسة والطرق المتبعة في الجرد وتقييم المخزونات.

## نتائج اختبار الفرضيات :

بعد بحثنا هذا توصلنا كنتيجة للفرضيات الموضوعة إلى ما يلي:

- 1- وجود تطابق من حيث تعريف المخزون السلعي بالنسبة لكل من النظام المحاسبي المالي والمعياري الدولي المحاسبي الثاني وهذا ما أكدناه في المبحث الثاني من الفصل الأول
- 2- تتمثل طرق تقييم المخزون في طرق خاصة بالمدخلات وطرق خاصة بالمخرجات وتكمن أهمية الجرد في تحديد كميات وقيمة المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة وهذا ما أكدناه في المبحث الأول والثالث من الفصل الثاني.
- 3- أهم الإجراءات المتبعة في تسيير المخزون ،استعمال الجرد المادي والمحاسبي ،وضرورة التقييد في السجلات الخاصة بالمخزونات وهذا ما أكدنا صحته في المبحث الثالث من الفصل الثاني.
- 4- تتم عملية تنظيم المخزون في المركب من خلال التخطيط الجيد للمخزون والرقابة عليه ومتابعة دورة الوثائق في مصالح التموين والتخزين ودائرة المحاسبة والمالية.

## نتائج الدراسة :

- من خلال دراستنا لموضوع المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي يمكن الخروج بالنتائج التالية:
- تعتبر وظيفة التخزين من أهم الوظائف في المؤسسة للدور الذي تقوم به وعلاقتها الوطيدة مع مختلف الوظائف وبالخصوص وظيفتي المشتريات و الإنتاج.
  - إن عملية الرقابة بمختلف أنواعها تعمل على اكتشاف الأخطاء بالمؤسسة ومنعها أو التقليل منها
  - لا بد من تخطيط وتنظيم علمي للمخازن لسهولة الترتيب بالنسبة للمخزونات.
  - إن أهمية المخزون تدفع المؤسسة إلى القيام بعملية الجرد عند انتهاء كل دورة مالية مما يستوجب عملية تقييم تلك المخزونات سواء الداخلة أو الخارجة .
  - تقييم المخزونات في مركب المنظفات بسور الغزلان يتم وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.

-تسيير المخزونات في المركب يتم وفق طرق وإجراءات روتينية .

-تتم عملية جرد المخزون في المركب كل ستة أشهر بالنسبة للمواد الأولية وفق قوانين معمول بها وكل سنة بالنسبة لبقية الأصول .

#### اقتراحات وتوصيات :

-الاهتمام بتنمية الكفاءات التي يعتمد عليها في عملية التسيير عامة وفي عملية تسيير المخزون خاصة.

-مسايرة برامج المعلومات المستحدثة في تقييم المخزون .

-زيادة الطاقة الانتاجية من أجل التوسع أكثر .

#### أفاق الدراسة :

بعد دراستنا لهذا الموضوع نقترح مناقشة وتحليل المواضيع التالية:

- دراسة عملية تقييم المخزون في المؤسسات الزراعية .

- دراسة العوامل المؤثرة في طرق تقييم المخزونات.

- دراسة حول أثر التغيير على القوائم المالية عند اعتماد طريقة أخرى بدل الطريقة المحاسبية المطبقة عند

تقييم المخزون

وفي الأخير أمل أن أكون قد وفقت في تقديم هذا البحث.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية :

-الكتب:

- 1- احمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين ،دار الزهران للنشر، الاردن ،عمان 1997
- 2- أحمد طرطار، الترشيد الاقتصادي للطاقت الإنتاجية في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
- 3- بشير العلاق، قحطان العيدلي، سعد غالب ياسين، استراتيجيات التسويق، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999
- 4- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية دار، هومة للنشر،الجزائر،2010، الجزء الأول،
- 5- بوتين محمد، المحاسبة العامة ومعايير المحاسبة الدولية، ، دار النشر page bleues،الجزائر،2010
- 6- بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 1988
- 7- بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 3، الجزائر، 2004
- 8- حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف قاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن
- 9- خليل الشماع، الإدارة المالية، مطبعة الزهراء، بغداد، العراق، 2003
- 10- رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد، الطبعة الأولى، عمان، 2004
- 11- سعود خضر، حميد الكبسي، دراسات في تخطيط ورقابة المخزون، دار الحرية للطباعة، بيروت، 1979
- 12- سيد أحمد عامر، المحاسبة المالية، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2007
- 13- شبايكي سعدان، المحاسبة العامة، مطبوعات جامعة منتوري، الجزائر، 2002

- 14- صلاح الدين، محمد عبد الباقي، عبد الغفار حنفي، إدارة مشتريات المخازن من الناحية العلمية والعملية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2001
- 15- طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006
- 16- علي الشرفاوي، إدارة المخازن، المكتب الحديث للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، دون سنة النشر
- 17- علي حسين وآخرون، الإدارة الحديثة لمنظمات الأعمال: البيئة، الوظائف والاستراتيجيات، دار الزهران، عمان، الأردن،
- 18- عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004
- 19- غانم فنجان موسى، الأصول المتداولة في إدارة المخازن، دار الرسالة للطباعة والنشر، بغداد، 1980
- 20- كتوش عاشور، المحاسبة العامة وفق SCF، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011
- 21- مبارك لسوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004
- 22- محمد ابراهيم عبيدات، مبادئ التسويق، مدخل سلوكي، دار المكتبات والوثائق والجامعية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 1998
- 23- محمد السعيد عبد الفتاح، إدارة المشتريات والمخزونات، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1999
- 24- محمد الصيرفي، حسن محمد بحيري، إدارة المشتريات والمخازن، مؤسسة الورد العالمية للشؤون الجامعية، البحرين، 2006
- 25- محمد العدوان وآخرون، إدارة الشراء والتخزين، دار الصفا للنشر والتوزيع عمان الطبعة الأولى 2005
- 26- محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1998

- 27- محمد توفيق ماضي، اسماعيل السيد، إدارة المواد والإمداد، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2000
- 28- محمد شقيق حسن طيب، محمد ابراهيم عبيدات، أساسيات الإدارة المالية في القطاع الخاص، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997
- 29- محمود محمود السجاعي، النظام المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية، جامعة المنصورة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، 2006
- 30- محي الدين الأزهرى، تنظيم وإدارة المخازن، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر 1985
- 31- مصطفى زهير، إدارة المشتريات والمخازن، دار النهضة العربية، لبنان، 1993
- 32- مصطفى محمود أبو بكر، إدارة وظيفة الاحتياجات، الدار الجامعية، مصر، 2001
- 33- مهدي حسين زوليف، علي سالم العلاونة، إدارة الشراء والتخزين، مدخل كمي، دار الفكر للنشر، الطبعة 1، عمان، 1998
- 34- مهدي حسن زوليف، إدارة الشراء والتخزين بالمنظور الكمي، دار الفكر للطباعة والنشر، عمان، الاردن، 2000
- 35- ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية، الجزائر، 1981
- 36- ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، الجزء الأول، دار المحمدية، الجزائر، 1999
- 37- ناصر دادي عدون، المحاسبة التحليلية، الجزء الثاني، الطبعة 2، دار المحمدية، الجزائر، 2002
- 38- هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، الجزائر، 2002
- 39- هيثم الزغبى وآخرون، إدارة الشراء والتخزين، مدخل كمي، دار الفكر، عمان، الأردن، 2000
- القوانين و المراسيم:
- 40- الجريدة الرسمية، العدد 74 ، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03 .
- 41- الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 ، بتاريخ 26 ماي 2008 ، المادة 8.
- 42- الجريدة الرسمية، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009

الأعمال الأكاديمية :

- 43- بوبكر عمروش ، دور المدقق في تقييم المخاطر و تحسين نظام الرقابة الدخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، رسالة ماجستير، غير منشورة ، جامعة سطيف، 2011
- 44- بير الزهرة: تسيير المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وتدقيق، البلدية، جامعة سعد دحلب، 2012
- 45- سفير محمد ' الإفصاح في المؤسسات في ظل معايير المحاسبة الدولية' مذكرة ماجستير غير منشورة جامعة يحي فارس المدية 2009

الملتقيات :

- 46- بورنان إبراهيم و مخلوف الطاهر ، النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية، ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة البلدية ، الجزائر 13- 15 أكتوبر 2009
- 47- تومي ميلود، كحول صورية، واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى الوطني: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 05-06 / 05-2013
- 48- عجيلية محمد وبنوري مصطفى ، شفافية النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الإقتصادية- مفاهيم وتصورات- ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة البلدية ، الجزائر 13-15 أكتوبر 2009
- 49- ناصر مراد ' الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي' ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول النظام المالي المحاسبي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، جامعة الوادي ، الجزائر 17-18 جانفي 2010



المراجع باللغة الفرنسية:

- 50- Cathrine Mailet, Anne le Manh, Normes Comptable Int ernational, Edit Foucher, paris.2006
- 51- Louis gabbalt, Annette Laurel, technique et pratique de gestion de stock, édition la martine groupe, paris, 1975
- 52- Pierre zennati, la pratique de la gestion des stocks, Ed powod, paris, 1984

الانترنت :

- 53- WWW. INFO TECHACCOUNTANTS . COM,
- 54- Faculté. MU.Edu.Sa/dowlod
- 55- WWW. UNIV- el Oued.DZ/ Stok/ com

الملاحق