

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement Supérieur
et de la Recherche Scientifique

Université Akli Mohand Oulhadj - Bouira -

Tasdawit Akli Muhend Ulhağ - Tubirett -



جامعة البويرة

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أكلي محمد أولحاج

- البويرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

مذكرة بعنوان:

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي

المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية

دراسة حالة - شركة دانون جرجرة - الجزائر

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المالية
والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

تحت إشراف:

د/ رزقي إسماعيل

إعداد الطلبة

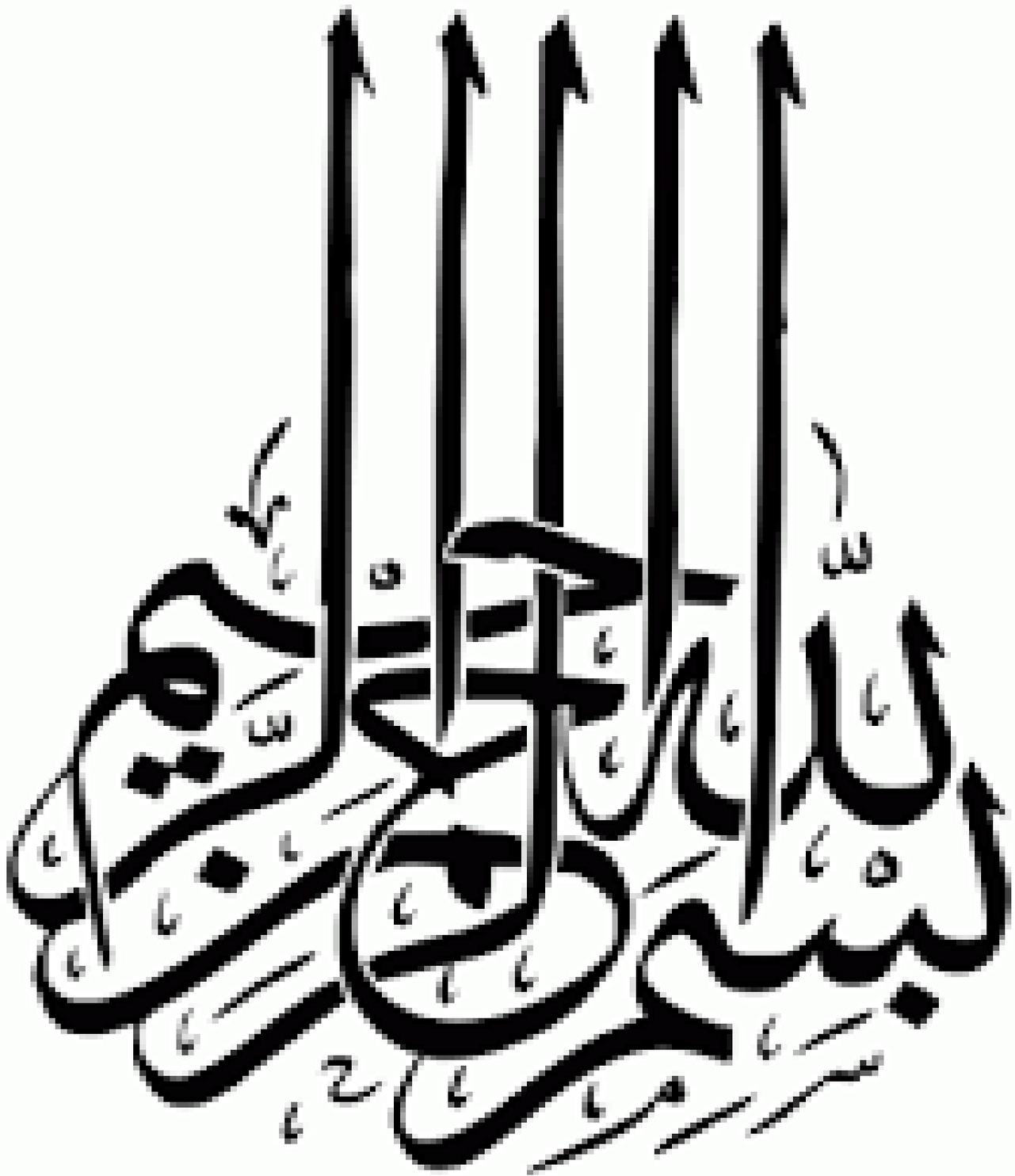
- شيان أسماء

- شمال طيب

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم و لقب الأستاذ
رئيسا	جامعة البويرة	محمد مداحي
مناقشا	جامعة البويرة	بو بكر مصطفى
مشرفا	جامعة البويرة	إسماعيل رزقي

السنة الجامعية: 2018 / 2019



شكر وتقدير

الحمد لله الذي أعاننا على إنجاز هذا البحث، ولا يسعنا إلا أن نسجد لله شكراً
وحمداً على توفيقه، ويذكر لأهل الفضل علينا بعد الله سبحانه كل جميل وحسن صنيع.

نود أن نعبر عن جزيل شكرنا وامتناننا إلى كل من أسدى يد العون لهذه الدراسة
منذ إرساء لبناتها الأولى وحتى إخراجها، لذا نتقدم بجزيل الشكر والعرفان وآيات الامتنان
والتقدير إلى المشرف الأستاذ: الدكتور رزقي إسماعيل، على صبره معنا في تقديم النصح
والإرشاد والآراء النيرة، وعلى كل ما بذله من جهد، والذي كان لتوجيهاته وملاحظاته
الأثر العميق علينا.

مثنيين عليه تواضعه الكبير وأسلوبه العلمي في تعامله مع الطالب، من خلال إعطائه
مفاتيح البحث وتوجيهه بالتسلسل المنطقي للأفكار، وتركه في نفس الوقت مساحة رحبة
وواسعة له لوصم بحثه باللمسات التي تميزه عن غيره، والتي يبرز فيها رأي الباحث مما
يساعد على تنوع وإثراء شتى فروع المعرفة.

كما نوجه بالشكر إلى الدكتورة الفاضلة "لصاق حيزية" التي لم تبخل علينا
بالنصائح والملاحظات فلها كل الشكر على مجهوداتها معنا.

ونتوجه مسبقاً بجزيل شكرنا وتقديرنا إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم
بالموافقة على مناقشة المذكرة، وما سيبدونه من ملاحظات وتوجيهات بناءة ستغني وتشري
هذا العمل.

كما نرفّ عبارات الشكر والود إلى كل من قدّم لي يد العون والمساعدة من قريب
أو من بعيد لانجاز هذا العمل.

"والله الموفق وبه نستعين".

إِهْدَاءٌ

إلى من كان رضاها منيرا لدربي ومصدر سعادتي أُمِّي الغالية
إلى أول من صنع مني رجلا والدي الغالي
إلى مصدر عزتي وقرّة عيني إخوتي وأخواتي
إلى بهجة قلبي وربيع حياتي أبناء وبنات إخوتي وأخواتي
إلى كل رفقاء الدرب الدراسي
إلى كل من قدم عون ومساعدة لطلاب العلم والباحثين

شمال طيب

إِهْدَاء

إليك يا من سقيتني لبن التوحيد مع الفطرة

إليك يا من علمتني معني الحياة والصبر والمثابرة

إليك يا "أمي الغالية" خفضك الله ورعك

إليك يا من ذاقت المر لكي يذوقني حلاوة الحياة

إليك يا من وطئت الأشواك حافيا حتى توصلني إلى بر الأمان

إليك يا من ربيتني ورعيتني "أبي الغالي" وقدوتي في هذه الحياة

أطال الله في عمرك ورعك

إليكم يا من يحمل لهم قلبي أرقى عبارات الإمتنان والعرفان

إليكم يا من لم تبخلوا علي يوما من عطائكم المادي والمعنوي

يا من وقفتم معي طوال حياتي فكنتم لي سندا اخواتي:

"شهيره، سميره، كريمه، كهينه، صبرينه"، وكل اولادهن وازواجهن فكانوا لي خير

عون حفظكم الله لكم يا أصحاب القلوب الصادقة والتي وقفت

إلى جانبي في السراء والضراء اليكم يا من تقاسمتم معي حلوة الحياة ومرها

إلى كل أفراد عائلتي كبيرها وصغيرها إلي رفيقات دربي وكل من ساعدني

إلى من ضاقت السطور من ذكرهم فوسعهم قلبي

إليكم أهدي ثمرة جهدي

شيبان أسماء

الفهرس العام

الفهرس العام

	الشكر
	الإهداء
I	الفهرس العام
IV	قائمة الرموز
V	قائمة الجداول والأشكال
I	قائمة الملاحق
أ- ج	مقدمة
	الفصل الأول : الإطار التصوري للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية
02	تمهيد
03	المبحث الأول : مدخل إلى المخزونات
03	المطلب الأول : مفهوم المخزونات
04	المطلب الثاني : أنواع ووظائف المخزونات
06	المطلب الثالث : أهمية المخزونات
08	المبحث الثاني : ماهية النظام المحاسبي المالي
08	المطلب الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي وأهميته
09	المطلب الثاني : مبادئ وأهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي
12	المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي SCF ومقارنتها مع المعايير المحاسبية الدولية IAS
18	المبحث الثالث : عموميات حول المعايير , وطبيعة المعايير المحاسبي الدولي رقم (IAS02)
18	المطلب الأول : ماهية معايير المحاسبة الدولية
21	المطلب الثاني : المعيار الدولي رقم (IAS02)
25	المطلب الثالث : مفاهيم أساسية حول المعيار الدولي (IAS02)
29	الخلاصة الفصل

	الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات
30	تمهيد
31	المبحث الأول : جرد المخزونات وطرق تقييمها
31	المطلب الأول : مفاهيم عامة حول الجرد
39	المطلب الثاني : نتائج الجرد
41	المطلب الثالث: تقييم المخزونات
46	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للشراء والبيع والعمليات الملحقة
46	المطلب الأول : عملية الشراء والبيع
63	المطلب الثاني : التخفيضات
67	المطلب الثالث : مصاريف النقل والغلافات والمهملات
72	المبحث الثالث : المعالجات المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزونات
72	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية لفروقات الجرد
75	المطلب الثاني: خسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات
78	المطلب الثالث: الرسوم على القيمة المضافة
79	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لدى مؤسسة دانون جرجرة الجزائر
	تمهيد
80	المبحث الأول:
80	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن دانون جرجرة
84	المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة دانون جرجرة
86	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة جرجرة- الجزائر

الفهرس العام

91	المبحث الثاني: جرد وتقييم المخزونات لمؤسسة دانون جرجرة
91	المطلب الأول: جرد المخزونات في المؤسسة دانون جرجرة
92	المطلب الثاني : فروقات الجرد
95	المطلب الثالث: طريقة تقييم المخزونات
96	المبحث الثالث:
96	المطلب الأول : التسجيل المحاسبي للمخزونات في شركة دانون
100	المطلب الثاني : مخطط يبين مسلك الوثائق والأقسام المتعلقة بتسيير المخزونات في شركة دانون
102	المطلب الثالث: دور الإعلام الآلي في شركة دانون لتسيير ومعالجة المخزون محاسبيا (SAP. COSWIN)
105	خلاصة الفصل
106	خاتمة
109	قائمة المراجع
113	الملاحق

قائمة الرموز

قائمة الرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية	الرموز
النظام المحاسبي المالي	Système comptable Financier	SCF
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards	IAS
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	International Financial reporting standards	IFRS
المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 الخزونات	International Financial reporting standards stock	IAS02
الوارد أولاً الصادر أولاً	FIRST IN FIRST OUT	FIFO
المعايير المحاسبة الدولية للمحاسبة	International Financial reporting standards comptabilité	IASC
المنظمة العالمية للتقييس	International organisation for standardisations	ISO
التكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة	Le cout unitaire moyen pondéré	CUMP
الوارد أخيراً الصادر أولاً	Last in, first out	LIFO
المعيار المحاسبي الدولي للإيراد	International Accounting Standards " produits des activités ordinaires"	IAS18

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
42	تأثير أخطاء تقييم المخزون على نتيجة الاستغلال	01

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
86	الهيكل التنظيمي لمؤسسة جرجرة - جزائر	01
94	مخطط مسلك الوثائق في شركة دانون	02

الملاحق

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	رقم الملحق
92	فروقات الجرد للمواد الأولية	01
94	فروقات الجرد للمنتجات النهائية	02
96	فاتورة شراء تموينات أخرى	03
96	فاتورة شراء مواد أولية	04
97	طلب شراء	05
97	فاتورة شراء مواد أولية بالعملة الصعبة	06
97	فاتورة حقوق الجمركية	07
97	فاتورة وكيل الشحن	08
97	فاتورة التأمينات	09
98	فاتورة بيع منتج نهائي بـ 17% TVA	10
99	فاتورة بيع منتجات نهائية بـ 19% TVA	11

ملخص

إن الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي تطابقا مع الاجراءات المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المتعلق بالمخزونات، ولتحقيق هذا الهدف تم القاء الضوء على كل المفاهيم المتعلقة للمخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها محاسبيا وهذا وفق ما أقره النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

إن من أهم نتائج هذه الدراسة هو التوافق الكبير بينما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعيار الدولي رقم (02) فيما يخص طرق وأساليب التقييم والمعالجة الدولية للمخزونات وهذا من خلال تطرقنا للجانب النظري للدراسة كذلك بعد ما أسقطنا هذا في الجانب التطبيقي في شركة دانون جورجرة-أقبو ولاية بجاية-.

الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة الدولية، المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المعالجة المحاسبية للمخزونات.

Summary

The goal from this study is identify the accounting treatment of stocks in accordance with the financial accounting system closely with the procedures set forth in international accounting standard number. (02) The stocks, to achieve this goal we highlighted on all the concepts related with stocks and how to evaluate and accounting treatment and this as approved by the financial accounting standards.

The most important result of this study is the great compatibility between what is stipulated in the financial accounting system and what is mentioned in the international standard no. (02) Regarding ways and methods of valuation and the accounting treatment for stocks and this through touched the side of the theoretical study well after we compared this side with the practical side in Alziban mills Inc.

Key words:

Financial accounting system, accounting treatment for inventories international accounting standards, an international accounting standard.

المقدمة

مقدمة

نتيجة للتطورات التي شاهدها البيئة الاقتصادية من تزايد حجم الأعمال والتحويلات الفكرية التي عرفتها التطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي للسنوات الأخيرة وذلك لما تطلبت مقتضيات العولمة الاقتصادية والانفتاح الاقتصادي بين الدول الذي أدى إلى تبني مجموعة من المعايير المحاسبية لتوحيد العالم والحد من الاختلافات القائمة في ميدان المحاسبة وحل مشكلة تنوع الممارسات المحاسبية في الدول المختلفة لضمان قراءة وفهم علمي موحد للقوائم المالية وتحقيق الملائمة وموثوقية البيانات المالية والمحاسبية.

من بين هذه العناصر نجد الميزانية التي تحتوى على بند مهم في المؤسسات التجارية أو الصناعية وهو المخزونات الذي لم يغفل عنه مجلس المعايير المحاسبية الدولية من خلال إصدار معيار خاص بها وهو المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS02) الصادر في 1993 الذي ينص على كيفية تقييم والتسجيل والمتابعة الدورية لهذه المخزونات كطريقة الجرد الدائم والجرد المتناوب.

سعيًا للاندماج في هذا الاتجاه قامت الجزائر بإصدار النظام المحاسبي المالي الذي يأخذ بعين الاعتبار جزءًا كبيرًا من المعايير الدولية للمحاسبة، بغية تكيف النظام المحاسبي الجزائري مع المتطلبات الاقتصادية الجديدة ومواكبة التطورات الحاصلة على المستوى العالمي في الميدان المحاسبي.

1- طرح إشكالية

وعلى هذا الأساس فإن التساؤل الجوهرية الذي سنحاول الإجابة عنه سيكون كالتالي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المخزونات؟

2- الأسئلة الفرعية

ومن أجل تبسيط الإشكالية الرئيسية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات؟
- كيف تتم عملية تقييم وجرد المخزون؟
- كيف تتم معالجة تدهور خسائر قيمة المخزونات لشركة دانون؟

3- الفرضيات

- ولالإجابة أولية عن الأسئلة الفرعية المطروحة يمكن صياغة الفرضيات الآتية:
- يوجد تقاطع بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من حيث مفهوم المخزون.
 - تقييم المخزونات بطرق مختلفة.
 - تكمن أهمية الجرد في تحديد الكميات وقيمة المخزونات بعد كل دورة.
 - للإعلام الآلي دور في تسيير المخزونات في شركة دانون جرجرة.

4- حدود الدراسة

- تمثلت حدود الدراسة في الحدود المكانية والزمنية وهي كما يلي:
- الحدود المكانية:** تمت الدراسة في مؤسسة "دانون" بولاية بجاية.
- الحدود الزمنية:** وامتدت فترة الدراسة على مستوى "دانون" من .

5- منهج الدراسة

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية مع المعيار رقم (02)، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على أسلوب دراسة حالة في تحليل البيانات المقدمة من طرف مؤسسة "دانون".

6- أهمية الدراسة

تركيز الاهتمام على أحد أهم عناصر أصول المؤسسة، الا وهي المخزونات، حيث ان عدم التحكم في المعالجة والتقييم (الجرد) المحاسبي لهذا العنصر المهم يؤدي الى إعطاء صورة غير صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة وبالتالي مخرجات النظام.

ابرز مدي توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في معايير المحاسبة الدولية.

7- مبررات اختيار الموضوع

أ- أسباب موضوعية:

- الأهمية الكبيرة للموضوع خاصة في استمرارية نشاط المؤسسة ومصداقية وشفافية القوائم المالية للمؤسسة؛
- الوصول إلى مدي تطبيق وفعالية معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات؛
- المرحلة التي تعيشها المؤسسة والتي تتطلب التحكم في تكاليف التخزين والعمل على استغلال طرق تقييم المخزون طبقا للأهداف والطرق الظروف.

ب - أسباب ذاتية:

- الرغبة في التعرف على كيفية تقييم ومعالجة المخزونات داخل المؤسسة؛
- اهتمامنا الشديد بالمجال المحاسبي.

8- الهدف من الدراسة:

- ومن بين أهم النقاط التي تهدف هذه الدراسة إلى معالجتها، نذكر ما يلي:
- التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالمخزونات والنظام المالي المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية وخاصة المعيار رقم (02) المتعلق بالمخزونات؛
 - إظهار إبراز مختلف العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب في معالجة المخزونات؛
 - الجهود المبذولة من طرف اهل الاختصاص في تفعيل وتسهيل الممارسات المحاسبية.

9- الدراسات السابقة

كان للدراسات السابقة أثر في توجيه هذه الدراسة، ومن خلال البحث والتقصي في المكتبات العامة والخاصة وفي مصادر المعلومات الأخرى، المتمثلة في شبكة المعلومات الدولية، اتضح لنا وجود العديد من الكتب والمؤلفات والمقالات التي تناولت موضوع: المراجعة بصفة عامة، وفي هذا الإطار يمكن ذكر أهم الدراسات السابقة التي عالجت الموضوع بطريقة أو بأخرى:

أولاً: الفضيل محمد الصديق، المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة "البليدة"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2010-2011.

المقدمة

هدفت هذه الدراسة الى ابراز الجانب النظري للنظام المحاسبي المالي من خلال شرح مختلف المفاهيم المتعلقة به، واستعراض تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يخص معالجة جميع أنشطة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومعرفة اهم الصعوبات والنقائص في إمكانية تطبيقه.

ثانيا: روتال عبد القادر، التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2009-2010.

هدفت هذه الدراسة الي التعرف بالمعايير المحاسبية الدولية والدوافع التي أدت بانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الي النظام المحاسبي المالي، تحديات المؤسسة الجزائرية وتأثير تطبيقه كان اعتماده على المنهج التحليلي الوصفي، اعتمد الباحث علي دراسة إحصائية لعينة من المؤسسات في بعض ولايات الوطن ولقد بينت هذه الدراسة ضرورة الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد لما يحققه من فوائد على الاقتصاد الوطني للمؤسسات الجزائرية لما اتى به من أساليب التقييم و قياس عناصر أصول المؤسسة مما يؤدي بمستخدمي القوائم المالية الي سهولة فهم هذه القوائم .

ثالثا: محمد بغريش، محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2010-2011.

تهدف هذه الدراسة لمحاسبة المخزون و أثرها على القوائم المالية للمؤسسة، إذ توصلت هذه الدراسة الى أن المخزون أحد أهم موجودات المؤسسة، وهناك عدة أنظمة لجرده وطرق تقييمه، كما أن لأساليب تقييم المخزون أثر على القوائم المالية بحيث اذا تم ادراج أو استبعاد أحد عناصر المخزون أو تقييمه بصورة خاطئة فسوف يكون هناك خطأ في القوائم المالية .

10 - تقسيم وهيكل الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة في البحث، تم تقسيم الموضوع الي ثلاث فصول كل فصل مقسم إلى ثلاثة أجزاء ومقدمة وخاتمة.

تناولنا في الفصل الأول المفاهيم العامة حول المخزونات والنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وخاصة المعيار رقم (02) ويعتبر كمدخل للدراسة وكانت الغاية منه إعطاء نظرة عن المفاهيم من أجل توضيح خصائصها واهميتها بشكل صحيح تحدم مصلحة المؤسسة أو الدولة.

بالنسبة للفصل الثاني والذي يتمحور حول المعالجة المحاسبية للمخزونات فتضمن جرد المخزونات وطرق تقييمها والمعالجات المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزونات.

المقدمة

وانتهت الدراسة بالفصل الثالث الذي كان الحوصلة التطبيقية لموضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات، حيث تمت فيه دراسة حالة في شركة "دانون جرجرة"، وذلك من خلال التعرف على الشركة وهيكلها التنظيمي وأيضاً دراسة المخزون فيها محاسبياً.

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة العامة والمتضمنة مجموعة من النتائج والاقتراحات الخاصة بموضوع البحث.

الفصل الأول

الإطار التصوري للمخزونات

وفق النظام المحاسبي المالي

ومعايير المحاسبة الدولية

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 انه يحمل انعكاسات ناتجة عن تغير الممارسات والتطبيقات المحاسبية تبعاً لتغير مفاهيم، المبادئ والقواعد المحاسبية.

وقد أعطي النظام المحاسبي المالي اهتماماً بالغاً للمخزونات باعتبارها عنصر محرك لنشاط المؤسسة، ومن أهم الأصول التي تملكها، ومحور العمليات التي تستمد قدرتها على الاستمرار.

ولدراسة اشمل وأعمق لما تم ذكره ارتأينا تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث تناولنا فيها:

المبحث الأول: مدخل إلى المخزونات.

المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: عموميات حول المعايير، وطبيعة المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS02) .

المبحث الأول: مدخل إلى المخزونات

يعتبر المخزون أحد العناصر المحاسبية المهمة التي تتطلب الاهتمام، وذلك بالعمل على تسييره بكفاءة وفعالية فالمخزون يمثل من جهة جزء من رأس المال العامل للمؤسسة، والذي لا يجب أن يبقى مجمدا لفترة طويلة، ومن جهة أخرى تترتب عن عمليات التسيير والاحتفاظ والنفاد، والتكاليف التي يجب التحكم فيها حتى لا تؤثر سلبا على نتائج المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم المخزونات

التعريف الأول: تعبر المخزونات عن مجمل الأملاك التي اشترتها المؤسسة أو أنشأتها المؤسسة بهدف استهلاكها في العملية الإنتاجية عن طريق استعمالها في عملية التصنيع أو الاستغلال، فهي إذن مقتنيات متداولة قد تباع على حالتها الأولى أو تحول إلى منتوجات تطرح للبيع¹.

التعريف الثاني: يعتر المخزون من أكثر الأصول المتداولة في معظم الوحدات الاقتصادية وذو وزن نسبي عالي جدا يتطلب قياسه دقة كبيرة نظرا لتأثيره على أرباح المنشأة وعلى مركزها المالي، وكذلك يؤثر على حقوق الملكية، ويؤثر على تكلفة البضاعة المباعة².

التعريف الثالث: يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة، أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلا للبيع، أو المحتفظ به في شكل مواد خام تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم الخدمات³.

التعريف الرابع: تعبر المخزونات عن مجموع الأصول التي اشترتها المؤسسة أو أنشأتها بهدف إعادة بيعها أو توريدها أو استهلاكها في عملية التصنيع أو الاستغلال⁴.

مما تقدم يمكن تعريف المخزون بأنه مجموع الموارد والسلع التي تشتريها المؤسسة بغرض بيعها على حالتها، أو إدخال عليها إضافة ثم بيعها.

¹ عاشور كتوش، المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، ص 104.

² وليد ناجي الحياي، النظرية المحاسبية الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2008، ص18.

³ هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، طبعة الثانية، 2000، ص101.

⁴ بو يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، ص29.

المطلب الثاني: أنواع ووظائف المخزونات

أولاً: أنواع المخزونات

تختلف أنواع ومكونات المخزون تبعاً لنوعية النشاط الذي تزاوله المؤسسة حيث تتمثل في الأنواع التالية¹:

1-المخزونات المشتراة: تتمثل في السلع التي اعتبرتها المؤسسة من المخزونات وتم شراؤها جاهزة من خارج المؤسسة وهي نوعان:

1-1 البضائع أو السلع: منتجات تشتريها المؤسسة قيد بيعها على حالتها أو إضافة أشياء على شكلها الخارجي ثم بيعها.

1-2 المواد واللوازم الحساب: مواد كانت أو لوازم اشترتها المؤسسة، والغرض منها ليس البيع وإنما استعمالها أو استهلاكها في العملية الإنتاجية بطريقة مباشرة مثل المواد الأولية في التصنيع، لوازم المكتب في المصالح الإدارية.

2-المخزونات الناتجة عن الاستغلال: يقصد بها تلك المخزونات التي لم تكن موجودة من قبل، وتم إنشاؤها داخل المؤسسة على إثر تفاعل مجموعة من الوسائل والعوامل الإنتاجية من خلال عملية تصنيعية أو تحويلية وتتمثل في:

1-2 منتجات نصف مصنعة: هي المنتجات التي أنشأتها المؤسسة والتي وصلت إلى مرحلة معينة من التصنيع أو التحويل بحيث يجب إجراء عليها عملية تحويل مقبلة.

2-2 منتجات قيد التنفيذ: هي تلك الأشغال التي اعتبرت منتجات من حيث المبدأ ولكن لا زالت تحت التشغيل والتحويل، وذلك عند نهاية السنة المالية فلا يمكن اعتبارها نصف مصنعة والتامة الصنع ما دمت لم يتم استكمالها بعد عند نهاية التاريخ.

2-3 منتجات تامة الصنع: هي المنتجات التي أنشأتها المؤسسة بهدف بيعها أو توريدها على أساس منتجات قابلة للاستعمال النهائي.

2-4 فضلات والمهملات: هي مجمل الرواسب من أي طبيعة كانت، منتجات تامة الصنع أو غير تامة الصنع عموماً لا تصلح لأي استعمال أو تسويق عادي.

كما يتضمن المخزون البضاعة المشتراة والمحتفظ بها لغرض البيع وتشمل، على سبيل المثال البضائع التي يشتريها تاجر التجزئة ويحتفظ بها لغرض البيع أو الأراضي أو الممتلكات الأخرى التي يحتفظ بها لغرض البيع، كما يتضمن

¹ كتوش عاشور، المحاسبة العامة، أصول ومبادئ المحاسبة وفق للمخطط المحاسبي الوطني. ص 104 - 106.

المخزون البضاعة تامة الصنع، بضاعة تحت التشغيل والمواد واللوازم المنتظر استخدامها في الإنتاج، في حالة مؤسسات الخدمات يتمثل المخزون في تكاليف الخدمة، والتي لم تحدد المؤسسة الإيراد المتعلق بها.¹

ثانياً: وظائف المخزونات

لتسير المخزونات عدة وظائف سنحاول تجسيدها فيما يلي²:

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

(2) خدمة أفضل للعملاء: يحقق المخزون أيضاً خدمة أفضل للعملاء عن طريق توفير الكميات اللازمة لهم من المنتجات في السوق في أي وقت ذلك لعدم توفر منتجات بصفة منتظمة في السوق قد يدفعهم إلى التعامل مع شركات المنافسة، أو قد يدفعهم إلى استخدام منتجات في السوق في أي وقت ذلك لعدم توفر المنتجات البديلة لذلك يساعد المخزون إدارة المبيعات على تسليم المنتجات للعملاء في التواريخ المتفق عليها.

(3) الموازنة بين العرض والطلب: يعتبر المخزون وسيلة لموازنة العرض مع الطلب، ففي حالة زيادة الطلب على العرض يلجأ إلى سد العجز عن طريق المخزون، وفي حالة ما انخفض الطلب عن العرض حيث يلجأ إلى حالة الفائض على المخزون ليستغل في مراحل لاحقة.

(4) الحفاظ على استمرارية الإنتاج: الكثير من السلع تكون معمرة وبالتالي فهي متواجدة في السوق بالاستمرار يمكن لإدارة الإنتاج أن تقتنيها في أي وقت تشاء، غير أن بعض السلع الأخرى تكون سريعة التلف والبعض الآخر منها يكون موسمي حيث تظهر بكميات ضخمة خلال موسم الجني ثم يتناقص تواجدها في السوق ولضمان تزويد المصنع باستمرار يلجأ إلى شرائها بكميات كبيرة في الموسم الجني وتأخذها في ظروف تسمح بالحفاظ على خواصها للاستعمال عند الطلب مما يسمح باستمرارية العملية الإنتاجية على مدار السنة.

(5) تخفيض تكاليف الإنتاج: سياسة التخزين الناتجة تسمح للمؤسسات الإنتاجية بإنتاج كميات كبيرة حتى وأن كان الطلب أقل من الإنتاج وهذا ما يسمح بتخفيض كلفة إنتاج المؤسسة المنتجة الواحدة.

¹ شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقاً للمعايير الدولية للإبلاغ والنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر-2016، ص218.

² عادل حسن، التنظيم الصناعي وإدارة الإنتاج، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، لبنان، 1988، ص 271 - 273.

كما يسمح التخزين من الشراء بكميات الكبيرة وهذا ما يخفض من سعر المؤسسة المشتراة نتيجة للخصومات بسبب الشراء بكميات كبيرة، إضافة إلى انخفاض تكاليف النقل ومختلف النفقات المتعلقة بالتخزين.

المطلب الثالث: أهمية المخزونات

يحقق المخزون عامل الأمان بالنسبة لاستمرار عملية الإنتاج بالمشروع في الدوران، حيث يكفل المخزون أرصدة الموارد والسلع وقطع الغيار التي تحقق هذا الأمان وبالرغم من أن عملية التخزين في المؤسسة تؤدي إلى تكاليف التخزين وتحميد الأموال في هذا المخزن، ومواجهة المؤسسة لخطر التلف أو تقادم الأصناف المخزنة، ورغم هذا تضطر المؤسسة إلى التخزين لأسباب التالية¹:

- ضمان استمرار نشاط المؤسسة، حيث يسمح بتدفق المواد الأولية الضرورية لعملية التحويل إلى قسم الإنتاج في حالة المؤسسة الإنتاجية، كما يسمح بإشباع طلبات الزبائن بالنسبة للمؤسسة التجارية؛
- عندما تكون هناك سياسة واضحة للمخزون مبنية على أسس عملية فإن هذا من شأنه تخفيض حجم الاستثمارات في موجودات المخازن إلى الحد الذي يسمح باستمرار العملية الإنتاجية ولا يكون هناك فائض في المخزون أي تحقيق التوازن بين متطلبات العملية الإنتاجية وبين ما هو موجود في المخازن؛
- يمثل المخزون نسبة مرتفعة من إجمالي حجم الأموال المستثمرة، فإنه يؤثر في اقتصاديات المشروع حيث تمثل تكلفة الاحتفاظ بالمخزون نسبيا مرتفعة لا يستهان بها؛
- وقد تلعب المؤسسة دورا منظما في استهلاك المواد، ذات الإنتاج غير المنتظم أو الموسمي، وتلجأ المؤسسات إلى تشكيل المخزونات للاستفادة من التخفيضات التي تحدث في سعر الوحدة عند شرائها بكميات هائلة؛
- نظرا لارتباط إدارة المخزون بمختلف الإدارات الأخرى الموجودة في نفس المشروع، فإن حجم المخزون وارتفاع تكاليف الاحتفاظ به يؤثر على إجمالي التكاليف الكلية للإنتاج، وبالتالي على تكلفة السلع الموجهة تسويقها لعملاء المشروع وبالتأكيد على أسعارها النهائية، الأمر الذي يؤثر على استمرار الاحتفاظ بعملاء المشروع وقطاعاته التسويقية؛
- تعتبر الموسمية سببا للتخزين فبعض احتياجات المشروع، تتوفر في موسم معين (مثلا المواد الزراعية) بينما يجري استخدامها في الإنتاج طوال العام، ومن ناحية أخرى قد يتم الإنتاج خلال فترة معينة أو موسم معين بينما يحتاج السوق إلى هذه المنتجات طوال العام لإمداد السوق باحتياجاته؛

¹ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص129، ص130.

- نظرا لأن المخزون أقل الأصول سيولة فإن الأخطاء المتعلقة بإدارته لا يمكن معالجتها بسرعة، وسوء الإدارة إذا زاد عن حده في هذا المجال فقد يؤدي ذلك إلى نهاية المشروع؛
- تستطيع المؤسسة الاحتفاظ بالاحتياطي من المواد والبضائع، لغرض المضاربة باستفادتها من الظروف الجيدة للشراء والبيع فقد تستغل الظروف الاقتصادية كان تقوم بشراء المواد بأثمان منخفضة تعيد بيعها بأثمان معتدلة أو مرتفعة حسب سعر؛
- كما تعمل المؤسسة على تشكيل المخزونات للحفاظ على سعر بعض السلع والمنتجات في المستوى الثابت؛
- يساهم المخزون في مواجهة النقص الذي يحدث في التموين، ويعمل على تجنب كل الاختلالات.

المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي

لقد عمدت الجزائر منذ بداية الألفية الثالثة إلى القيام بمجموعة من الإصلاحات المحاسبية من أجل إصلاح المنظومة المحاسبية من خلال تبني نظام محاسبي مبني على أساس المعايير المحاسبية الدولية، أملا في تحقيق مجموعة من الأهداف، فظهر النظام المحاسبي الجزائري.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي وأهميته

أولاً: التعريف الأول: هو نظام لتنظيم المعلومات المالية، بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، ويتم تصنيفها، تقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية وممتلكات الكيان (شخص طبيعي أو معنوي) في نهاية السنة المالية.¹

التعريف الثاني: لقد جاء القانون 11 / 07 المؤرخ في 11 / 25 / 2007 المتضمن للنظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية العدد 47 ليحدد لنا مفهوم المحاسبة المالية وإطارها التصوري الذي ينص في مواده (3-6-7-8-9) على أن " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، وممتلكات الكيان ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية.²

يطبق النظام المحاسبي المالي الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثني الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

ثانياً: أهمية النظام المحاسبي المالي:

من أهمية النظام المحاسبي المالي تحقيق ما يلي³:

- يسمح بتوفير معلومات مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة؛
- توضيح المبادئ المحاسبية ومراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييد وكذا إعداد القوائم المالية مما يقلص من حالات التلاعب؛

¹ شعيب شنوف، المرجع السابق، ص 19.

² الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، بتاريخ 25، نوفمبر 2007، القانون 01/07، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

³ شعيب شنوف: أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة لشركات (مجلة جديد الاقتصاد)، مجلة تصدر عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، العدد 00، 2006، ص 65.

- يسجل احتياجات المستثمرين الحاليين والمستقبليين، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة، ويساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أفضل أساليب اتخاذ القرار؛
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة؛
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا للاستجابة لاحتياجات للمستثمرين الأجانب؛
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى بنفس القطاع سواء داخل المؤسسة أو خارجها أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية؛
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة؛
- يسمح للمؤسسة 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.

المطلب الثاني: مبادئ وأهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي.

تبنى النظام المحاسبي المالي الجديد الجزائري مجموعة من المبادئ المبررة للإجراءات والممارسات المحاسبية، والواجب مراعاتها من طرف جميع الكيانات الملزمة بمسك المحاسبة المالية في إعداد الكشوف، لضمان ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية المقدمة لمستعمليها، وقد التزم المشرع الجزائري بجميع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما والتي تحضي بصفة القبول العام والإجماع الدولي، من خلال ما جاء في المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

أولا: المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي:

يقصد بالمبادئ المحاسبية تلك القوانين والقواعد العامة التي لاقت قبولا عاما في الإطار النظري واستعدادا مهنيا في التطبيق العملي باعتبارها مرشدا ودليلا للعمل، يلجأ إليه المحاسبون في مواجهة المشاكل المحاسبية وتقديم الحلول لها وإتباع الإجراءات والسياسات المحاسبية التي تمثل التطبيق المهني للفكر المحاسبي، ونلخص تلك المبادئ فيما يلي¹:

¹ أ.رحمة بلهادف - أ.سفيان نقمري، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، 14/13 جانفي 2013 ورقة، الجزائر.

1- استمرارية النشاط: يجرى إعداد القوائم المالية بالافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية يجب أن تتعدد إلى أساس مختلف في مثل هذه الحالة المؤسسة معبرة بالإفصاح عن ذلك.

2- الدورة المحاسبية: عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/01 وتنتهي 12/31 كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإدخال دورتها المحاسبية مخالف تاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مختلفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا.

3- استقلالية الدورات: إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية تكون مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.

4- قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية: تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن ملاكها أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع.

5- قاعدة الوحدة النقدية: أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق، إذا ما كان لديها تأثير مالي على الصورة العامة.

6- مبدأ الأهمية النسبية: تكون المعلومة ذات معنى أي ذات أهمية إذا أثر غيابها عن القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم.

7- مبدأ استمرارية الطرق: أي أن نفس الطرق المطبقة في دورة سابقة تطبيق في الدورة المالية وإذا طل تغيير لا بد أن يبرر في الملحق.

8- مبدأ الحيطة والحذر: 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 من قيمة الخصوم والتكاليف.

9- مبدأ عدم المماس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها.

10- تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني، لأنه توجد في بعض الحالات

تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية القرض التجاري تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

11- مبدأ عدم المقاصة: المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والتكاليف في حساب نتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها في نص قانوني محدد.

12- مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل عناصر الأصول والخصوم في القوائم المالية بقيمة الحصول عليها لكن هناك حالات يمكن فيها تعويض التكلفة التاريخية بما يسمى القيمة العادلة¹.

ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي:

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهداف بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما انه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إطار النظام المحاسبي المالي العالمي وتكمن أهدافه في:

- ترقية النظام المحاسبي الوطني ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي الدولي خصوصا في مجال تسيير المعلومات المالية والمحاسبية والمعالجة المختلفة؛
- جذب المستثمرين الأجانب للجزائر من خلال تجنيبهم مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛
- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق النظام المحاسبي الموحد؛
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في الإفصاح عن المعلومات مما يؤدي إلى ترسيخ أسس حكومة الشركات؛
- تسهيل اندماج الاقتصاد الوطني بالاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانته وثقته لدى المنظمات المالية والتجارية الدولية؛
- تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الدولية كما أن هذا التقارب يساعد المؤسسة على تقييم الوضعية المالية الخاضعة له بكل شفافية وإمكانية مقارنة نفسها مع المؤسسات الأجنبية لان القوائم المالية المفصح عنها متماثلة؛

- هناك توافق كبير بين البرامج المعلوماتية للنظام المحاسبي المالي مما يسمح بتدني التكاليف الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية والإفصاح عنه¹.

المطلب الثالث: المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي SCF ومقارنتها مع المعايير المحاسبية الدولية IAS

أولاً: تعريف المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي: عرفت المادة 123-01 الصادرة بتاريخ 2009/03/19 المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي²:

تعتبر المخزونات أصولاً:

- يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي؛
- هي قيد الإنتاج بقصد مماثل؛
- هي مواد أولية ولوازم، موجهة للاستهلاك في عمليات الإنتاج أو تقديم الخدمات؛
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم الخدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقيم الكيان بعد باحتساب النواتج المناسبة لها؛
- يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تشبيلات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعاً لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان، ونقول إن شراء معدات بهدف بيعها أو دمجها في المنتجات يجعل هذه المعدات تصنف ضمن المخزون أما إذا كان شراؤها بهدف استخدامها كوسيلة للإنتاج فتصنف ضمن التشبيلات.

ثانياً: المفاهيم الأساسية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:

1- تكلفة المخزونات³:

المادة 123-2: تشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المقتضات لإيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها:

- تكاليف الشراء (المشتريات، المواد القابلة للاستهلاك، المصاريف المرتبطة بالمشتريات ...)

¹ كوشور، متطلبات النظام المحاسبي في الجزائر مجلة اقتصاد شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، العدد 06، عام 2006، ص 292.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادر بتاريخ 2009/03/25، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي المادة 123-01، ص 12.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع أعلاه، ص 13.

- تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين والأعباء الأخرى المتغيرة والثابتة باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في الكيان)؛

- المصاريف العامة، المصاريف المالية، والمصاريف الإدارية المنسوبة مباشرة إلى المخزونات.

2- حساب تكلفة المخزونات:

تحسب هذه التكاليف إما على أساس التكاليف الحقيقية، وإما على أساس التكاليف محددة مسبقاً (التكاليف الموحدة القياسية) التي تتم مراجعتها بانتظام تبعاً للتكاليف الحقيقية.

المادة 123-3: عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة.

المادة 123-4: في حالة ما إذا كان أي تقييم على أساس التكاليف تنجر عنه قيود بالغة الإفراط أو غير قابلة الإنجاز، فإن الأصول في شكل مخزون (من غير التموينات) يتم تقييمها بتطبيق تخفيض يناسب هامش الربح الذي يطبقه الكيان في كل فئة من فئات الأصول على سعر البيع عند حلول تاريخ إقفال السنة المالية.

3- طرق تقييم المخزونات:

تقيم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:

المادة 123-5: عملاً بمبدأ الحيطة، فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية. وقيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتي الإتمام والتسويق.

تدرج أي خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون. وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة.

المادة 123-6: يتم تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الأولى في الخروج وإما (PEPS ou FIFO) وإما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة.

ثالثا-دراسة حسابات المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:

يؤخذ في إطار مدونة حسابات المخزونات معيارين لتصنيف على العموم¹:

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

3-1- حسابات المخزونات المشتركة:

- **الحساب 30 مخزونات بضاعة²:** هي السلع المشتراة بقصد إعادة بيعها على الحالة التي اشترت بها أي دون تغيير على حالتها، وحساب مخزونات البضائع يعتبر من الحسابات التي تعرف تغيرات كثيرة في المحاسبة على اعتبار انه حساب يمس مجموعة من الحسابات الأخرى.
- **الحساب 31 مواد أولية ولوازم³:** ويمثل هذا الحساب مجمل السلع المتمثلة في المواد الأولية والتوريدات المشتراة من أجل تحويلها واستعمالها في الإنتاج بشكل مباشر، أي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.
- **الحساب 32 تموينيات أخرى:** تحتاج المؤسسة إلى شراء بعض التموينيات الضرورية والتي لا تدخل مباشرة في عملية الإنتاج (أي لا تدمج مباشرة في تصنيع المنتجات) وإنما تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع، مثل زيوت التشحيم ومواد الصيانة وغيرها وعادة تكون تحت الحسابات التالية:⁴
 - ✓ الحساب 321 مواد قابلة للاستهلاك: وهي المواد التي تستهلك مباشرة بعد استعمالها مثل زيوت التشحيم... الخ؛
 - ✓ حساب 322 لوازم قابلة للاستهلاك: وهي اللوازم الموجهة مباشرة للاستهلاك مثل مواد التنظيف... الخ؛
 - ✓ حساب 326 الأغلفة المستهلكة: أغلفة تستهلك مباشرة بعد استعمالها كأكياس البلاستيك وأوراق التغليف.

¹ كتوش عشور، مرجع سابق، ص 134.

² لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر، 2009، ص 79.

³ كتوش عشور مرجع سابق ص 135.

⁴ مسعود صدقي: المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي، دار الهدى للطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر 2014، ص 140-141.

3-2- حسابات المخزون الناتجة عن الاستغلال:

- **الحساب 33 سلع قيد الإنتاج¹:** ويمثل هذا الحساب المنتجات والأشغال الجاري إنجازها أي لازالت تحت التشغيل والتحويل عند نهاية السنة المالية وهي نوعان:
 - ✓ الحساب 331 المنتجات الجاري إنجازها وهي السلع التي ما تزال في حالة الإنتاج ولم تتم بعد.
 - ✓ الحساب 335 الأشغال الجاري إنجازها وهي الأشغال التي ما تزال قيد الإنجاز ولم تتم بعد.
- **الحساب 34 خدمات قيد الإنجاز:** فكما الحال بالنسبة للإنتاج قيد الإنجاز هناك أنواع عديدة من الخدمات التي لم تستكمل وخاصة في المؤسسات الخدمية التي تؤدي خدمات للناس مقابل أتعاب وعادة ما يكون هذا النوع من النشاط عند مكاتب الدراسات التي تقوم بالتهيئة العمرانية ومكاتب الإعلام الآلي التي تنتج برامج معلوماتية ... الخ، وقد قسم هذا النوع من الخدمات إلى نوعين هما:²
 - ✓ الحساب 341 دراسات قيد الإنجاز: ويقصد بها تلك الدراسات التي صرفت عليها نفقات ولم تستكمل في نهاية الدورة المحاسبية للكيان فتقيم الأعمال التي تمت بصفة جزئية في الدراسة كنهاية المخططات دون انتهاء التقارير المرفقة مثلاً.
 - ✓ حساب 345 تأدية خدمات قيد الإنجاز: نفس الشيء للدراسات كخدمات فإن هناك خدمات أخرى من الخدمات تتم في شكل تأدية تكون هي الأخرى قيد الإنجاز في نهاية الدورة المحاسبية.
- **الحساب 35 مخزونات المنتجات³:** ويشمل المنتجات التامة الصنع وشبه المصنعة المقيمة بتكلفتها ويقسم هذا الحساب إلى:
 - ✓ الحساب 351 المنتجات الوسيطة: هي المنتجات نصف المصنعة والتي يمكن تحويلها في المستقبل إلى منتجات تامة الصنع .
 - ✓ الحساب 355 المنتجات المصنعة: وهي منتجات تامة الصنع.

3-3- الحسابات الخاصة بالمخزونات المتأتية عن الشئ:

- **الحساب 36 المخزونات المتأتية من القيم الثابتة الملموسة:** أحياناً ما تقرر المؤسسة استبعاد عنصر استثمار معين من الخدمة لأي سبب من الأسباب وتقوم بتفكيكه، وكذا تقوم بتحويله من طبيعته كأصل

¹ كوشور مرجع سابق ص 136.² لبوز نوح، مرجع سابق، ص 89، ص 88.³ مسعود صديقي مرجع سابق ص 146.

عيني ثابت إلى مخزون يتم استهلاكه في عمليات الإنتاج والاستغلال. أكما يقصد بها جميع القطع الغيار الذي ينتج عن عملية تفكيك أحد القيم الثابتة الملموسة فيتحول بذلك من قيمة ثابتة ملموسة إلى مجموعة قطع غيار ومثال ذلك المحركات الكبرى التي تفكك لبيعها قطع غيار حسب الحاجة.¹

• حساب التسوية:

✓ **الحساب 37 المخزون بالخارج:** هو المخزونات التي تسيطر عليها المؤسسة وتراقبها، إلا أنها ليست بحوزتها (أي تعذر التصرف فيها بقصد أو بغير قصد) خاصة عند نهاية السنة المالية، فهي مخزونات يمكن أن تكون مودعة أو مستودعة أو سائرة في الطريق.²

• حساب المشتريات المخزنة:

✓ **الحساب 38 مشتريات المخزنة:**³

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. وبديهي أن يفتح هذا الحساب فقط في حالة المخزونات المشتراة من قبل المؤسسة جاهزة من خارجها وان. الحساب 381 مشتريات المواد الأولية واللوازم (مواد أولية ولوازم مخزنة). الحساب 382 مشتريات التموينات الأخرى (تموينات أخرى مخزنة).

• حساب المؤنات:

✓ **الحساب 39 خسائر في القيم على المخزونات والجاري تخزينها:**⁴

تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر يجب الأخذ بعين الاعتبار الخسائر المتوقعة والتي تؤثر بشكل مباشر في أسعار السلع والخدمات لذا خصت المخزونات بهذا النوع من الخسائر.

¹ لبوز نوح، مرجع سابق ص 91.

² كتوش عاشور مرجع سابق ص 137.

³ كتوش عاشور، مرجع أعلاه، ص 138.

⁴ مسعود صديقي، مرجع سابق، ص 150، ص 151.

رابعا- المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في المعالجة المحاسبية للمخزونات.

- وسوف نقوم بمقارنة المعالجة المحاسبية للمخزونات من خلال ما تقدم الأهم ما جاء به كل من المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتعريف المخزونات وتقييمها وتسجيلها نسجل ما يلي¹:
- اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس التعريف مقارنة بتعريف المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
 - بخصوص تقييم المخزونات اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس المرجعية المعتمدة في المعيار المحاسبي الدولي باعتبار ما هي مكونات التكلفة واعتماد التكلفة الحقيقية أو التكلفة المعيارية في التقييم وتصحيحها بصفة دورية؛
 - اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسطية المرجحة أو الوارد أولا الصادر أولا في تقييم شأنه في ذلك شأن المعيار المحاسبي الدولي؛
 - اعتمد النظام المحاسبي المالي التكلفة والقيمة الصافية للإنجاز أيهما أقل لتقييم المخزونات بنفس الكيفية التي يضعها المعيار الدولي رقم 02؛
 - استناد إلى مبدأ الحيطة والحذر اعتمد النظام المحاسبي مفهوم تدهور قيم المخزونات وتسجيله عبء، في جدول النتائج كما هو عليه الحال بالنسبة للمعايير الدولية.

¹ عمورة جمال: المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي، بالمركز الجامعي بالوادي، الجزائر 16-17 جانفي 2010، ص 14.

المبحث الثالث: عموميات حول المعايير، وطبيعة المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS02):

إن المعايير المحاسبية هي قواعد التي يتم الاعتماد عليها عند إعداد القوائم المالية، وتشمل مجموعة من قواعد وأسس تضبط الأعمال والتصرفات والإجراءات المحاسبية وتضع دليلا لكيفية تنفيذ المعالجة المحاسبية، وكذلك لتحديد المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها، ونأخذ منها المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المخزون الذي وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، وبشكل أساسي تحديد مبلغ التكلفة التي يجب الاعتراف بها كأصل تحتي مسمى المخزون، والذي سيظهر ضمن الأصول في الميزانية، وجاء فيه مفهوم المخزون والمعالجة المحاسبية للمخزون في ضل نظام التكلفة التاريخية ويقدم التوجيه العلمي لتحديد تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصروف.

المطلب الأول: ماهية معايير المحاسبة الدولية.

أولاً: لمحة تاريخية عن ظهور المعايير المحاسبية الدولية

بعد الحرب العالمية الثانية كانت الأسواق المالية منضمة تنظيميا وطنيا مغلقا، وفي ظل تأثيرات مختلف الممثلين المتعاملين لاسيما صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، تطورت هذه الأسواق من خلال إلغاء مراقبات الصرف ومحدودية تنقل رؤوس الأموال، وبالإضافة إلى إلغاء الوساطة، أي الدخول المباشر للمتعاملين في الأسواق المالية دون المرور عبر الوسطاء، مع إلغاء الحواجز الفاصلة بين بعض النشاطات لبعضها البعض.

وبعيدا عن المظاهر الجغرافية، ظهر منطق مالي جديد أدى بالمتخصصين إلى خوض مفهوم الشمولية المالية بدلا من العوامة، مما أدى إلى ظهور إطار شامل ضمن الاقتصاد العالمي وفقا للمنظمة الاقتصادية الأمريكية و الأوروبية كانت من نتائجه ضرورة التوحيد في كل المجالات للتعبير و المخاطرة المشتركة والمفهومة من قبل الجميع باعتبار أن عملية تهيئة واستحداث معيار تسمي بالتوحيد، ومنه التوحيد المحاسبي تولدت عنه المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية IFRS.IAS، والتي تمثل القواعد المحاسبية الهادفة إلى توجيه المعايير المحاسبة الدولية نحو نموذج وحيد قصد تفضيل المقارنة الاقتصادية بين المؤسسات علي المستوى الدولي .

في عام 1973 أسست لجنة معايير المحاسبة الدولية إثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد الرائدة، وكان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإصدار ونشر المعايير المحاسبية الدولية وان تدعم قبولها والتقييد بها، وقد اكتسبت اعترافا واسعا بأهليتها والتحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم مما أدى في عام 1982 إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوه في الاتحاد الدولي للمحاسبين حيث قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا.

وفي عام 2000 ثم إعادة هيكلة لجنة المعايير والنظام الأساسي لها وتم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي اعتبر بدءا من 2001 هو المسئول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبني جميع المعايير المحاسبية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية¹.

ثانيا: تعريف معايير المحاسبة الدولية:

التعريف الأول: هي الضوابط لإنتاج معلومات شفافة وكاملة حول؛ الوضع الاقتصادي للمؤسسة، أي عن أدلتها والبيئة الاقتصادية له وبالأخص المعلومات المتعلقة بالمخاطر التي تواجه المؤسسة، بهدف حماية الدائنين المصالح العامة وإعلام الأسواق".

"معايير المحاسبة الدولية تمثل أدوات قياس محاسبية تستخدم في مجال الإفصاح والقياس والتقييم المحاسبي وتحظى بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من القوائم المالية، فهي كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة، مهما كانت طبيعتها إلزامية أو اختيارية أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي.

التعريف الثاني: المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية، ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض والتوصيل المناسب².

ثالثا: خصائص المعايير المحاسبية: تتميز المعايير المحاسبية بمجموعة من الخصائص، أهمها³:

- قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبة الدولية التي نتج عنها مجال الاستشارة وإعداد المعايير لتشمل كل الأطراف المهتمة بها، دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية المؤهلة؛

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

¹ احمد طرطار، ا عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، المحمدية، الجزائر، ص16-ص18.

² مرزاق صالح، بوهرين فتيحة، كفاءة معايير المحاسبة الدولية، الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، الجزائر، 25-26 ماي 2010، ص09.

³ د، احمد طرطار، عبد العالي منصر، مرجع سابق، ص 22.

- مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعملها، إذ أن أهم ما يميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه؛

- غير إجبارية لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية.

رابعا: أهمية اعتماد على المعايير المحاسبية الدولية:

تتسم المعايير المحاسبية بالقبول العام بين المحاسبين كما أنها قابلة للتطبيق المحاسبي باعتبارها وسيلة لتقييم أداء العمل المحاسبي بالمرونة التامة لأنها تتعامل مع أنشطة اقتصادية تتميز بالديناميكية داخل المؤسسة ولقد ساهمت في تحسين وزيادة التناسق العالمي من خلال¹:

- السماح بالدخول إلى أسواق المال العالمية حيث ساعد تطبيق بعض الشركات الأوروبية للمعايير الدولية في الاستفادة من أسواق المال الأمريكية، علاوة على زيادة ثقة مستعملي القوائم المالية؛

- السماح بتكوين وتأهيل محاسبين للعمل في الأسواق المحلية والدولية؛

- إمكانية تصميم قوائم مالية موحدة للشركات المتعددة الجنسيات، مما يحفز ذلك على انتفاخ الأسواق المالية الوطنية وتنمية الاستثمارات الإنتاجية والمالية محليا ودوليا مع حماية المستثمر؛

- تسهيل مقارنة القوائم المالية وتخفيض تكلفة (الجهد، المال، الوقت لوضع معايير قومية للدولة)؛

- معالجة المعلومات المحاسبية هذا بالإضافة إلى قابلية البيانات المحاسبية للتقويم حسب الاحتياجات والتغيرات البيئية كتقلبات مستوى الأسعار؛

- اعتماد هذه المعايير سيدعم المركز التفاوضي للدول لدى IASC عند مشاركة ممثلي تلك الدول في إصدار

المعايير المحاسبية الدولية كما يدعم موقفها عند التعامل مع المنظمات الدولية والشركات المتعددة الجنسيات؛

- فان وجود معايير محاسبية يعزز موضوعية المخرجات المحاسبية، حيث أن موضوعية القياس التي تتطلبها المحاسبة لا يمكن تحقيقها إلا بوجود إطار نظري متكامل يحكم عملية التطبيق؛

- تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعتبر خطوة هامة باتجاه التعاون والتنسيق المحاسبي بين دول المختلفة، وبالتالي تطوير مهنة المحاسبة

- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية سيوفر جهدا كبيرا وأموالا طائلا من قبل أعضاء الدول النامية، كانت ستحتاج إليها لوضع المعايير المحلية.

¹ جودي محمد رمزي، اثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الأداء المالي في المؤسسة الجزائرية، (أطروحة دكتوراه منشورة تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضر بسكرة، 2014، ص53.

خامسا: أسباب وجود المعايير المحاسبية الدولية: إن المعايير عموما هي نشاطات منضمة تحمل في طياتها حولا ممكنة وقابلة للتطبيق، ومتكررة لأسئلة مطروحة سلفا أو مشاكل مطروحة من قبل تخص العلوم بصفة عامة، وهذا حسب المنضمة الدولية للمعايير (ISO).

أما أسباب وجود معايير دولية وخصوصا في المجال المحاسبي المالي يمكن إجمالها في العناصر التالية¹:
- الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير علم المحاسبة واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة مثل معالجة مشكلة عقود الإيجار تمويل تقييم المخزون السلعي، بالإضافة إلى وجود اختلافات في شكل ومضمون القوائم المالية؛

- انفتاح البورصات وأسواق المال على المستوى العالمي؛

- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة؛

- ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي؛

- تخفيض التكاليف.

تدعيم المرور إلى الأسواق من خلال العملات الأجنبية سعر التبادل بين دول العالم والشركات.
تسهيل الاتصالات بين المتعاملين الاقتصاديين من أجل التفكير العقلاني والتفكير بفعالية أكبر في الحلول النموذجية، التي تطرحها عملية المعايرة لحل المشاكل المتكررة تسمح بتحقيق أهداف اقتصادية محددة.
ظهور المنظمات المحاسبية والدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية. تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية.

المطلب الثاني: المعيار الدولي رقم (IAS02).

يتناول المعيار الدولي رقم (02) المخزون، وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، بشكل أساسي تحديد مبلغ التكلفة التي يجب أن يعترف بها كأصل تحت مسمى المخزون، والذي سيظهر ضمن الأصول في الميزانية، وكما إن لتقييم المخزون أثر مباشر في تحديد نتائج أعمال الشركة لذلك بين هذا المعيار كيفية تقييم المخزون بأنواعه المتعددة عند إعداد القوائم المالية.

¹ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة بوداود، الجزائر، 2009، ص 26 ، 27.

أولاً: الهدف من المعيار المحاسبي رقم (IAS02) :

- ان الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون ومن أهداف هذا المعيار¹:
- 1: وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، حيث يوفر المعيار الإرشادات والقواعد التي تحدد تكلفة المخزون.
 - 2: وصف كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الاعتراف به كمصروف لاحقاً.
 - 3: بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق المخزون (NRV)
 - 4: توضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.

ثانياً: نطاق المعيار الدولي للمحاسبة رقم (IAS02):

- 1- يطبق هذا المعيار على جميع المخزونات باستثناء²:
 - الأعمال قيد الإنشاء عن عقود الإنشاء، وعقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة والتي تعالج ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (11) عقود الإنشاء.
 - الأدوات المالية التي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (39) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (09).
 - الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي، والإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد، والتي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (41) الزراعة.

2- ولا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:

- منتجي المنتجات الزراعية والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفق الممارسات المتبعة في تلك الصناعة، عندها يعترف بالتغير بصافي القيمة القابلة للتحقق في حساب الأرباح والخسائر الفترة التي حدث بها التغير.
- المنشآت التجارية ووسطاء بيع البضائع (هم الأشخاص الذين يشترون أو يبيعون السلع للآخرين أو لحسابهم الخاص) الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحة منها تكاليف البيع المقدرة، حيث

¹ محمد أبو نضاح، جمعة حمدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الجامعة الأردنية، 2008، ص 64 .

² طارق عبد العالي حماد: موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الخامس، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 6.

يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحا منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في حساب الأرباح والخسائر في فترة التغيير¹.

ثالثا: التعريفات.

1-المخزون

عرف المعيار الدولي رقم (IAS02) المخزون: هي الأصول التي تتصف بما يلي:

- يحتفظ بها لغرض البيع في السياق الطبيعي للأعمال؛
- قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع؛
- على شكل مواد أو إمدادات تستهلك أو تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

2 - صافي القيمة القابلة للتحقق:

هو سعر البيع المقدر في السياق النشاط العادي مطروحا منه (التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع).

3- القيمة العادلة:

هي المبلغ الذي يمكن على أساسه مبادلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التنفيذ وعلى أساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقية.

4- مكونات تكلفة المخزون Cost of inventories: يتوجب أن تتضمن تكلفة المخزون بشكل عام جميع

التكاليف المنفقة حتى يصبح المخزون جاهز ومعد للبيع ووضعه في حالته ومكانه الحاليين، وعليه فإن البنود التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون تتضمن ما يلي:

أ. تكاليف الشراء وتوصيل المخزون للمنشأة: وتتضمن ثمن الشراء مطروحة منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات. والرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للاسترداد. ومصاريف النقل والمناولة والتخليص ودية مصاريف أخرى مباشرة تعزى إلى عملية الشراء بشكل مباشر.

ب. تكاليف تحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة أو شبه جاهزة: يظهر هذا النوع من التكاليف في المنشآت الصناعية والتي تقوم بتحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة أو شبه جاهزة للبيع وتتضمن ما يلي:

¹د جمعة حميدات، منهج المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ينشر عن طريق المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين، عمان المملكة الأردنية، 2014، ص587.

1 - تكاليف التحويل المرتبطة مباشرة بوحدات الإنتاج ، مثل الأجور المباشرة كما تشمل التحميل المنضم من تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة و المتغيرة التي يتم تكبدها في تحويل المواد الأولية إلى بضائع جاهزة إن التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة هي التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تبقى نسبية ثابتة بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثلاً لإهلاك ومصاريف صيانة المباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع، أما التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بصورة مباشرة أو شبه مباشرة، مع حجم النشاط، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة.

2- يتم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة على أساس الطاقة العادية للمنشأة: وتمثل الطاقة العادية الإنتاج المتوقع تحقيقه في المتوسط خلال عدد من الفترات أو المواسم في الظروف العادية مأخوذاً في الاعتبار فقدان الطاقة الناتجة عن الصيانة المخطط لها. ويمكن استخدام المستوى الفعلي للإنتاج إذا كان قريب من الطاقة العادية. وفي الفترات التي يقل فيها الإنتاج الفعلي عن الطاقة الإنتاجية العادية المقدرة فإن الفرق يحمل للفترة كمصروف. أما في حالة زيادة الطاقة الإنتاجية الفعلية عن الطاقة الإنتاجية العادية فإن الفرق يعامل كتخفيض التكلفة الوحدات المنتجة لكي لا يتم قياس المخزون بأكثر من تكلفته.

3- في حالة وجود عدة منتجات تنتج من عملية إنتاج واحدة، أي أن تكاليف الإنتاج لا يمكن فصلها بشكل واضح لكل منتج، ففي هذه الحالة يتوجب توزيع التكاليف على المنتجات بطريقة منطقية ويتوجب الانتظام في عملية التوزيع من فترة لأخرى، ويمكن استخدام أسلوب القيمة البيعة المقدرة لكل منتج كأساس للتوزيع. ج. في حالة وجود منتجات ثانوية ذات أهمية نسبية متدنية، حيث يتم تقدير القيمة القابلة للتحويل لهذه المنتجات ويتم طرح تلك القيمة من تكلفة المنتجات الرئيسية.

د. ومن التكاليف الأخرى التي تدخل ضمن تكلفة المخزون التكاليف الأخرى غير المباشرة مثل تكاليف خاصة بتصميم منتج بناء على طلب العميل.

5- التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون (يتم معالجتها ضمن المصاريف):

- التلف غير الطبيعي، أما التلف العادي فيعتبر جزءاً من تكلفة المخزون؛
- تكاليف التخزين، إلا إذا تطلب الإنتاج عملية تخزين خاصة خلال مرور الإنتاج بعدة مراحل إنتاجية ؛
- المصاريف الإدارية غير المرتبطة بالإنتاج؛
- تكاليف البيع والتسويق؛

- فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف المتعلق بشراء البضاعة أو المواد الخام بعملة أجنبية وتسديد قيمتها لا حقا؛

- تكاليف الاقتراض أو التمويل فعند شراء المخزون بشروط السداد الأجل وبحيث تكون فترة السداد أطول من الفترة العادية للسداد وبحيث يتضمن السعر زيادة عن السعر العادي للشراء يعتبر الفرق بين سعر الشراء والمبلغ المدفوع، مصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع. مع الإشارة هنا إلى وجود حالات تسمح برسملة تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون والواردة ضمن المعيار الدولي رقم (23) تكاليف الاقتراض.

6- تكاليف المخزون لمزودي الخدمات:

في حالة وجود خدمة غير منجزة في نهاية الفترة، فقد تتطلب بعض الحالات رسملة التكاليف المنفقة على الخدمة حتى تاريخ إعداد الميزانية. وفي هذه الحالة تتضمن تكاليف المخزون للخدمة جميع الأجور والرواتب الخاصة بالخدمة المقدمة بما فيها رواتب ومكافآت موظفي الإشراف على تقديم الخدمة، كما تتضمن المصاريف الأخرى لإنجاز الخدمة مثل المواصلات. ولا تعتبر تكلفة العمالة والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفي المبيعات والإدارة جزء من تكلفة المخزون، وإنما مصاريف فترة، لا تشمل تكلفة المخزون لمزود الخدمات على هوامش الربح أو المصاريف غير المباشرة غير المنسوبة التي تستخدم عموما في الأسعار التي يعرضها مزودي الخدمات لعملائهم.

7- تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية:

ضمن معيار المحاسبة الدولي (41) الزراعة فان عنصر المخزون يتضمن المنتجات الزراعية التي حصدها مشروع من أصوله البيولوجية ويقيم عند الاعتراف الأولي به بقيمته العادلة عند الحصاد مطروحا منها التكاليف حتى نقطة البيع، وهذه هي تكلفة المخزون عند المباشرة بتطبيق هذا المعيار IAS02 بعد الحصاد.

المطلب الثالث: مفاهيم أساسية حول المعيار الدولي (IAS02)

أولا: التقييم المحاسبي للمخزونات: يقيما المخزون، عند التخزين وعند القيام بعملية الجرد، بحيث يعتمد في قياس تكلفة المخزون على أساس تكلفه وصافي القيمة القابلة للتحصيل (القيمة المتحققة) أيهما اقل حيث¹:

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

¹ لخطر علاوي: معايير المحاسبة الدولية ، les page bleus ، الجزائر، بدون سنة نشر، ص26.

2-التقييم على أساس القيمة الصافية القابلة للتحصيل: لا يمكن تسجيل المخزون بمبلغ يفوق المبلغ المحدد للبيع (عند الاستعمال)، حيث انه إذا أصبحت تكلفة المخزون غير قابلة للتحصيل، تقوم المؤسسة بالمقارنة بين تكلفة المخزون والقيمة الصافية القابلة للتحصيل فتعرف بنقص في قمة المخزون (تدهور) إذا ما كانت القيمة القابلة للتحصيل اقل من تكلفة إدخال المخزون.

ثانيا: أساليب قياس تكلفة المخزون:

أساليب لقياس تكلفة المخزون هي: اعتمد المعيار على ثلاثة أساليب وهي¹:

1. التكلفة الفعلية المنفقة، والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون.

2. أجاز المعيار استخدام التكاليف المعيارية.

3. طريقة التجزئة.

اشتراط المعيار استخدام أسلوب التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة على أن يعطيها نتائج قريبة من أسلوب التكلفة الفعلية.

- تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناء على تقديرات المستلزمات الإنتاج وظروف المنشأة الخاصة؛

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

ثالثا: طرق تحديد تكلفة المخزون.

يتطلب المعيار رقم (2) تحديد تكلفة المخزون كما يلي²:

أ- طريقة التمييز المحدد (الحصر الفعلي): يتوجب استخدام طريقة التمييز العيني لتحديد تكلفة بنود المخزون في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستهلك المنتج أو منتجات محددة ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة.

ب- الطرق الافتراضية لتحديد تكلفة المخزون وهي: اوجب المعيار استخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا أو طريقة المتوسط المرجح لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام طريقة التمييز العيني، في حين لم

¹ طارق عبد العالی حماد: مرجع سابق، ص ص 107، 108.

² وليد عبد القادر، حسام الدين خدش: المعايير المحاسبية الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، ص ص 107 - 108.

- يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد أخيرا صادر أولا والتي كان يسمح باستخدامها قبل العام 2013 وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.
- تقوم طريقة الوارد أولا الصادر صادر أولا على مفهوم إن المخزون الذي يتم شراؤه أو تصنيعه في البداية هو الذي يتم بيعه في البداية؛
 - تتطلب طريقة المتوسط المرجح إعادة احتساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة، أو على أساس دوري وفق نضام الجرد المستخدم في المنشأة؛
 - يجب استخدام نفس أسلوب وطريقة تحديد تكلفة المخزون لكل مجموعة من بنود المخزون تشابه في طبيعتها ومجال استخدامها. إلا انه يمكن استخدام طرق وأساليب مختلفة لمجموعات المخزون المختلفة. لا يجوز استخدام طرق مختلفة من طرق تحديد تكلفة المخزون بسبب الاختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون أو بسبب اختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى.

رابعاً: الاعتراف بالمخزون كمصرف¹:

عندما يباع المخزون يتم الاعتراف بالقيمة الدفترية المسجلة لهذا المخزون كمصرف وبالمقابل يتم الاعتراف بالإيرادات بيع المخزون, ويجب الاعتراف بمبلغ تخفيض المخزون إلي صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون كمصرف في الفترة التي يحدث فيها التخفيض أو الخسارة. أما لإلغاء أي تخفيض نشأ عن زيادة في صافي القيمة التحصيلية فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصرف في الفترة التي حصل فيها الإلغاء.

بعض أنواع المخزون يمكن أن تحمل لحساب أصول أخرى، على سبيل المثال، المخزون المستخدم في تشيد أصول طويلة الأجل من قبل المنظمة. وعليه يرسمل المخزون محمل لأصل آخر بهذه الطريقة ثم يعترف به كمصرف خلال العمر الإنتاجي لذلك الأصل.

خامساً: متطلبات الإفصاح (المعلومات الواجب الإفصاح عنها)

إن المعيار يفرض على المؤسسة تقديم المعلومات التالية من خلال ملحق كشوفها المالية حول محاسبة مخزونها²:

- السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون وطريقة تحديد تكلفة المخزون؛
- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون وحسب التصنيفات الملائمة للمؤسسة؛

¹ منشور تم الاطلاع عليه على الموقع الإلكتروني التالي : www.info_techaccountants

² محمد بوتين مرجع سبق ذكره ص 170.

- القيمة المدرجة للمخزون بالقيمة العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة حتى نقطة البيع؛
- مقدار المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة؛
- مبلغ استرجاعات الخسائر في قمة المخزونات المسجلة في محاسبة المؤسسة عن طريق تخفيض قيمة المخزونات المسجلة كأعباء خلال الفترة ؛
- مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة؛
- الظروف التي تتطلب عكس استعادة تخفيض قيمة المخزون؛
- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون المرهون كضمان لالتزامات المنشأة.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل و الاطلاع على مضمونه وجدنا أن المخزونات هي القلب الذي يبعث الحياة في المؤسسة بصفة عامة تجارية أو صناعية، ومدى أهميتها بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية من حيث الجوانب المتعلقة بالتحكم بها وحمايتها من اجل استقرار نشاط المؤسسة ، كما اتضح لنا بان النظام المحاسبي المالي يحدد بدقة العناصر المكونة لتكلفة المخزون وكذلك حالات الاعتراف بالمخزون كأصل حقيقي والاعتراف به كمصرف، كما تطرقنا إلى مقارنة ما نص عليه النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في إطار خاص بالمخزونات كونها عنصر من أهم العناصر في الميزانية .

الفصل الثاني

المعالجة المحاسبية

للمخزونات

تمهيد:

للمخزون أهمية بالغة في المؤسسة باعتباره جزء من الأصول المتداولة لذي المؤسسة القيام بعملية الجرد لمعرفة الكمية الحقيقية الموجودة في المخازن ومعرفة المركز المالي الواقعي للمؤسسة وطرق تقييم المخزونات بالاعتماد على القواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والمتوافقة مع المعيار المحاسبي الدولي (IAS02).

كما تقوم بتسجيل وترتيب البيانات الناتجة عن عملياتها اليومية من شراء وبيع بالاعتماد على المحاسبة العامة التي تساعد في تلخيص البيانات وتسجيلها، وبعد القيام بعملية الجرد لا بد من دراسة الفروقات الموجودة وذلك لتفادي الأخطاء وللإختلالات الواردة والسرقة ومعالجتها محاسبيا.

إن مرور المخزون من عمليتي الشراء والبيع بشكل مستمر يؤدي إلى التعامل بالأغلفة والمهملات ومصاريف النقل نظرا لطبيعة المواد والسلع، وتقوم بمنح تخفيضات والتي هي أما تخفيضات تجارية أو مالية.

كما أن اختلاف الأسعار في السوق وتدني قيمة المخزون الناتج عن ظروف مختلفة يلزم المؤسسة بتخصيص مؤونات لتفادي الاختلالات (خسائر القيمة).

وعلى ضوء ما سبق تناولنا في هذا الفصل:

المبحث الأول: جرد المخزونات وطرق تقييمها.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للشراء والبيع والعمليات الملحقة.

المبحث الثالث: المعالجات المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزونات.

المبحث الأول: جرد المخزونات وطرق تقييمها.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجرد.

يعد الجرد العمليات الأساسية في المحاسبة للدور الذي يلعبه في ضمان السير الحسن للمواد المخزنة والمحافظة عليها.

أولاً - تعريف الجرد: هناك عدة تعريفات للجرد ومنها ما يلي:

التعريف 1: عملية الجرد تعني حصر للمخزون الفعلي وتدقيق الرصيد الدفترى والتأكد منها كما ونوعاً وتواجداً وضبطه بصورة فعلية، ثم ترصيده على ضوء النتائج الفعلية.

التعريف 2: يعرف على أنه مراجعة كميات المخزون من الأصناف المختلفة التي تتم بطريقة منتظمة أو بين فترة وأخرى¹.

التعريف 3: يمكن تعريف الجرد بأنه فحص كميات جميع الأصناف المحفوظة في المخازن في نهاية فترة زمنية وتسجيل نتائج تلك العمليات في قوائم خاصة تسمى قوائم الجرد².

التعريف 4: تعرف الشركة الوطنية للمحاسبة جرد المخزون بأنه يشمل على إحصاء وعد شامل لجميع السلع المواد واللوازم، منتج نصف مصنع، قيد الإنجاز، منتج تام في حدود دورة أي من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر³. من مجموعة التعاريف السابقة نلاحظ أنها تدور حول مفهوم واحد للجرد الكمية والنوعية المطلوبتين ومطابقة ذلك مع السجلات المخزنية.

ثانياً - أهداف الجرد: يهدف الجرد إلى ما يلي⁴:

- مطابقة نتائج الجرد حيث الرصيد مع السجلات المخزنية لمختلف الأصناف الموجودة في المخازن؛
- التأكد من أن السجلات المخزنية والأرقام المسجلة فيها وأصناف المواد الموجودة فيها دقيقة ومطابقة لما هو موجود فعلاً؛
- اكتشاف أخطاء العمليات المخزنية وكذلك أية محاولة للغش أو السرقة وغيرها من الحالات الغير الاعتيادية التي تواجه المخزون؛

¹ جاسم ناصر حسين، الأصول العلمية في التخطيط ورقابة المخزون، مطابع التعليم العالي، بغداد 1990، ص 365.

² غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، بغداد، 2001، ص 301.

³ SNC , séminaire sur la prise d'inventaire physique des stocks, 1997, Alger, p 06.

⁴ جاسم ناصر حسين، صباح مجيد النجار، حميد خير الله سلمان، تخطيط ورقابة التخزين، دار اليازوري، الأردن، 2008، ص 371.

- التعرف على مواطن الخلل في أنظمة التخزين والتخطيط وكذلك في إجراءات الرقابة المتبعة هل هي صحيحة وأن الخطط تسير بما هو محدد ويتم ذلك من خلال زياد الموجود فعلا عن الأرصدة المسجلة في السجلات أو نقصانه عنها.

ثالثا- أنواع الجرد:

يمكن تقسيم جرد المخزن إلى خمسة أنواع رئيسية وفقا للمعايير هما:

1- درجة مطابقة الأرصدة: بضم نوعين من الجرد هما:

1-1- الجرد الفعلي: يقصد به الحصر المباشر للمخزون من الأصناف المختلفة الموجودة بالمخازن ومطابقته مع أرصدة السجلات والبطاقات, حيث تتم العملية بالمشاهدة الفعلية للمخزون وسجلاته, وبالرغم من الجهد والوقت الذي يتطلبها إلا أنه أسلم وأدق أنواع الجرد.

ونظرا لتكاليفه المرتفعة تحاول المؤسسة تطبيقه في الأوقات التي يصل فيها المخزون إلى أقل ما يمكن, ويكون على الأقل مرة كل سنة, أما في المخازن الفرعية والصغيرة الحجم فيجري لعدة مرات وذلك لأهميته وينقسم إلى ما يلي:

1-1-1- الجرد الفعلي الكامل: هو الجرد الذي يشمل جميع المخزونات سواء بالمخازن الرئيسية أو الفرعية أو خارجها في مواقع الإنتاج أو التسويق وغالبا يتم في نهاية السنة بهدف الوصول إلى قيمة المخزون السلعي وذلك لإعداد الحسابات الختامية.

1-1-2- الجرد الفعلي الجزئي: يقتصر على بعض الأصناف أو بعض المخازن دون غيرها وذلك لمعرفة تلك الأصناف وصلاحياتها عملية الجرد الجزئي, ويحدث الجرد الجزئي في الحالات التالية: سرقات, اختلاس تلاعب... إلخ.

يعود الجرد الفعلي بالمنفعة الكبرى على المؤسسة إلا أنه هناك عيوباً أهمها ما يلي:¹

- قد يتسبب في تعطيل العمل لمدة طويلة, لهذا نقوم الكثير من المؤسسات بهذا النوع من الجرد عندما تقل كمية الأصناف المخزنة حتى لا تستغرق مدة طويلة؛

- يصعب تسوية الفروق العملية القلم المكتشفة من جراء عملية الجرد؛

- قد تؤدي دراسة الفروق دراسة أسباب العجز وتبعه إلى تأجير إعداد الحسابات الختامية للمؤسسة.

¹ بشير العلاق، محمود شرف الدين، إدارة المواد مدخل إداري محاسبي، دار اليازوري، الأردن، 2008، ص 418.

1-2- الجرد المحاسبي (الدفتري): يعني مطابقة أرصدة السجلات الدفترية للمخزون مع الأرصدة المثبتة في إدارة الرقابة على المخزون كما يعرف على أنه عبارة عن مطابقة الأرصدة الدفترية بين سجلات المخازن من حيث الأرصدة والقيم الموجودة لدى الإدارة المالية¹.

للجرد المحاسبي مزايا عديدة نذكر منها ما يلي:

- لا توجد حاجة إلى وقف العمليات في المخازن أو منع التعامل معها أثناء الجرد؛
- يمكن الاستمرار بالتنفيذ في الدفاتر للكميات الواردة والصادرة دون أي تعطيل للعمل المحاسبي؛
- يمكن إتمام الجرد على نفس السجلات, وإذا ظهرت أي اختلافات أو فروق يمكن البحث عنها, تحديد أسبابها وتعتبر من أهم مميزات الجرد المحاسبي لأن من عيوب الجرد الفعلي أن كل الفروق تعلم في وقت واحد, ولا يوجد الوقت الكافي للتحري عن الأسباب؛
- يمكن تسوية الزيادة والعجز في السجلات أول بأول بحيث تبقى متفقة دائما مع الرصيد الفعلي, ومن ثم تتجنب مشاكل إجراء التسويات اللازمة في نهاية السنة دفعة واحدة.

2- توقيت إجراء الجرد:

يمكننا التمييز بين ثلاثة أنواع رئيسية وهي: الجرد الدوري, الجرد المستمر, الجرد المفاجئ ويمكن تلخيصها كالتالي:²

1-2- الجرد الدوري: يقصد به الحصر الشامل لجميع الأصناف الموجودة في المخازن في تاريخ معين وعادة ما يكون هذا التاريخ في نهاية السنة المالية, وغالبا ما يستغرق هذا الجرد فترة تتراوح ما بين أسبوع وأسبوعين تتوقف خلالها جميع عمليات الصرف والاستلام في المخازن وذلك ضمانا لدقة الجرد, ويناسب أسلوب الجرد الدوري المخازن الصغيرة والمتوسطة الحجم, أما تلك التي تحتوي على عدد محدود من الأصناف, وذلك نتيجة ما يتطلبه القيام بهذا الجرد من وقت طويل نسبيا, وما يستلزم من جهود وخبرات في تقييم الأصناف المخزنة, وتحليل أسباب الفروقات بين الأرصدة الدفترية والفعالية إن وجدت.

¹ محمد العريفي, التخزين الإلكتروني, دار الفكر الجامعي, مصر, 2007.

² جيمس بلاكورد, تعريف موسى يوسف, البضاعة الرائدة في الشركات التجارية, دار زهران للنشر, 2008, ص 75.

• مزايا وعيوب الجرد الدوري:

- مزايا الجرد الدوري: يمكن تلخيص مزايا الجرد الدوري فيما يلي:¹
- سهولة التطبيق؛
- يتم فيه الحصر الفعلي لموجودات المخازن قبل إعداد الحسابات الختامية مما يساعد في تقييم وتحديد قيمة المواد المخزنة في نهاية الفترة (بضاعة آخر مدة)؛
- هذا الجرد مناسب للمشروعات الصغيرة والمتوسطة التي يمكن أن تتم عملية الجرد لمحتويات مخازنها خلال فترة قصيرة.

- عيوب الجرد الدوري: يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يحتاج لوقت طويل لإنجازه؛
- يحتاج إلى إيقاف العمل خلال فترة الجرد لمدة طويلة مما يؤدي إلى توقف عملية الإنتاج والبيع وبالتالي ضياع فرصة كبيرة على المؤسسة؛
- قد يحتاج لوقت إضافي في حالة اكتشاف تفاوت كبير بين موجودات المخازن وبين الرصيد الدفترى, مما يؤدي إلى تأخر إعداد القوائم المالية والحسابات الختامية².

2-2- الجرد المستمر: يتم هذا الجرد على مدار السنة طبقاً لبرنامج زمني محدد للمجموعات المختلفة من الأصناف المخزنة, على أن يراعي الانتهاء من جرد جميع الأصناف مع قرب انتهاء السنة المالية للمؤسسة, ويمتاز هذا الأسلوب عن الجرد الدوري في أنه لا يتطلب إيقاف العمل بالمخازن أثناء الجرد, حيث يمكن اختيار أوقات الركود على الطلب من بعض الأصناف لجردها, وغالباً ما يكون هناك بعض الوقت أمام القائم بالجرد لمراجعة أرصدة المخزون أكثر من مرة إن اقتضى الأمر مما يزيد من احتمالات دقة النتائج والتعرف على أسباب الانحرافات.

2-3- الجرد المفاجئ: ويعرف أيضاً باسم غير المعلن عنه, وغالباً ما يكون الهدف هذا النوع من أنواع الجرد التفتيش أو الرقابة المباشرة على حركة الأصناف المخزنة, وقد يقوم به مدير المواد أو رجال الإدارة العليا على عينة من المواد يتم اختيارها عشوائياً من بين الأصناف الأكثر أهمية في المؤسسة أو تلك التي تكون أكثر عرضة

¹Grata cap , A , pierre, M, Management de la production, dunod, paris ; 2005 ,p195.

² حمد راشد الغدير, تكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين, دار زهران للنشر, الأردن, 2008, ص 326.

للتلاعب, وذلك بهدف التأكد من سلامة عمليات الصرف والاستلام والقيود في سجلات المخازن, ولا يوجد وقت محدد لإجراء هذا النوع من الجرد بمعنى أنه يتم قبل أو أثناء أو بعد الجرد الشامل سواء كان دوريا أو مستمرا.

رابعاً: مقومات نجاح الجرد: إن نجاح الجرد وفعالتيته يعتمد على تحقيق بعض الاعتبارات منها:

- **تحقيق الشمولية:** يشمل الجرد جميع موجودات المخازن سواء المواد والسلع الجديدة, أو المواد والسلع المستعملة أو القديمة أو التالفة, مع مراعاة جرد كل نوع بمفرده ويتعين أيضا جرد جميع العناصر الموجودة بالمخازن حتى ولو لم تكن مملوكة للمؤسسة ولكن ينبغي أن تحفظ مثل هذه الوحدات في أماكن خاصة بها بعد حصرها¹.

● إيقاف مباشرة عمليات الصرف والاستلام أثناء الجرد لحين الانتهاء منه؛

● مراعاة التسويات الجردية اللازمة ويقضي ذلك ما يلي:

- حصر البضائع تحت الفحص والاستلام التي دخلت المخازن وتم إضافتها أو قيدها بحساب المخازن؛

- حصر البضائع التي توجد في الطريق أو التي أرسلت للإصلاح ولم ترد إلى المخازن بعد أو التي أعيرت من

المخازن قبل الجرد وعموما جميع الوحدات التي ظهرت في الأرصدة ولا توجد في المخازن أثناء الجرد؛

● كفالة الإشراف الدقيق على قوائم الجرد من القائمين بالجرد حرصا على عدم ازدواج القوائم أو عدم دقتها؛

● إتباع طرق سلمية وواضحة في تقييم الجرد.

- **تحقيق المسؤولية:** يتم تعيين المسؤولية عن الجرد وتقسيم العمل بينهم وتحديد اختصاص كل منهم وتبعيتهم

في الإشراف, ويكفل ذلك دقة التنفيذ وتجنب ازدواج الجرد ويعتبر الجرد من المسؤوليات الأساسية لمدير المخازن

حيث يعتبر مسؤولا عن تحديد إجراءاته وتوقيته ومتابعة نتائجه شخصيا.

خامساً - إجراءات الجرد للمخزونات:

لنجاح عملية الجرد للمخزونات يجب أن تعد تعليمات واضحة ومفصلة عن الإجراءات التي ستستخدم في

العملية وترسل إلى كل المشتركين في الجرد قبل مباشرته ببضعة أيام وتتضمن هذه الإجراءات النقاط التالية:²

- **المجموعة الأولى:** تتضمن ما يلي:

● ترتيب المخزون بطريقة تسهل عملية الجرد مع ضرورة إجراء أية تحركات لازمة أو إعادة ترتيب ضرورية

لأصناف قبل البدء في العملية:

¹ جاسم ناصر حسين - صباح مجيد النجار - حميد خير الله سلمان, نفس المرجع السابق, ص 371.

² جيمس بلاكورد - تعريب موس يوسف, نفس المرجع السابقة, ص 77.

- فصل المواد أو البضاعة التي ستقوم كخردة عن تلك التي تكون قابلة للبيع أو التي ستستخدم في الإنتاج بحيث يتم حصر كل الوحدات التالفة أو القديمة أو المستعملة مع بعض ؛
- أثناء عملية الجرد لا يسمح للمخازن مباشرة بعملياتها العادية؛
- لا بد أن يتضمن الجرد المادي كل شيء داخل المخازن, حتى الخردة أو البضاعة تخص الفحص؛
- أي وحدات تكتشف في المخازن ولا تمتلكها المؤسسة لا بد من حصرها واحتجازها في أماكن خاصة؛
- إرجاع كل الوحدات التي خرجت على سبيل الإعارة سواء داخليا أو خارجيا قبل مباشرة عمليات الجرد.

- المجموعة الثانية: تتضمن ما يلي:

- أن تكون المسؤول عن عملية الجرد فردا محددًا بالاسم؛
 - توزيع القائمين بالجرد على الأقسام المختلفة في المخازن وتحديد المناطق لكل منهم؛
 - تقسيم القائمين بالجرد إلى مجموعتين وهما:
- 1- مجموعة العد: أي التي تقوم بالعمل المادي كالوزن أو العد أو القياس... إلخ
 - 2- مجموعة المتحققين: وهم الذين يسجلون النتائج الفعلية للعد.
- يجب أن يكون الشخص الذي يتولى وصف مفردات المخزون المعلومات الكافية عنها وكما تستخدمها إدارة المشتريات والشخص والحسابات؛

- ضرورة وصف مفردات المخزون بواسطة شخص ومراجعتها عن طريق شخص آخر مستقل.

- المجموعة الثالثة: تتضمن ما يلي:

- يجب التسجيل في القوائم الجرد الرقم التسلسلي للمستند الأخير الذي سجل على بطاقة الصنف حتى يمكن عند تسجيل النتائج في دفتر المخازن ملاحظة التحركات التي لم تسجل؛
- لا بد من تحديد المستند الأخير عند استلام البضائع أو صرفها والتأكد من أن كل المستندات قد قيد في الدفاتر, وتقبل الحسابات ولا يقيد به أي عملية أخرى إلا بعد الانتهاء من الجرد؛
- يجب الأخذ بعين الاعتبار حركة البضائع خلال فترة الجرد المادي للمخزون عن طريق الإشارة إلى محاضر الاستلام أو مستندات الشحن؛
- تعطي معلومات دقيقة عن كيفية التسجيل نتائج التحقيق من كل بند وتكون مكتوبة؛
- بعد التحقيق من الصنف يوقع عليه بما يفيد التحقيق منه.

- المجموعة الرابعة: تتضمن ما يلي: ¹

- تكون قوائم الجرد تحت إشراف ومسؤولية القائم بالجرد ولا بد أن يعطي بها أرقام متسلسلة ولا يسمح بعمل أي قوائم مزدوجة؛
- بالنسبة للصنف الذي يوجد في أكثر من مخزن واحد يجب إعداد بطاقة له في كل مخزن يوجد فيه؛
- ضرورة وجود طريقة فعالة للتأكد من أن كل مفردات المخزون قد تم جردها, وسجلت في كشوف الجرد؛ ويتم ذلك عن طريق حصر بطاقات الصنف ومقارنتها مع كشوف الجرد؛
- توضيح طريقة الجرد ووحدة القياس ويكتب ذلك في القوائم الجرد؛
- يجب أن يكون طريقة التثبيت معروفة ومن المستحسن كتابة سعر الوحدة في قوائم الجرد؛
- تستخرج لجنة الجرد في نهاية كل سنة مالية كشوفا مستقلة بأرصدة الأصناف التي لم تتحرك طوال السنة, مع بحث أسباب ركودها وعرض هذه الأسباب على مسؤول الإدارة المالية لمناقشتها مع الأقسام الفنية المختصة تمهيدا لعرض موضوعها على الإدارة العليا.

سادسا: مستندات الجرد:

إن النماذج والمستندات المستخدمة في إجراء الجرد غير ثابتة فهي تتماشى مع احتياجات وظروف المؤسسة, لهذا سوف نكتفي بذكر أهم المستندات التي يتطلبها جرد المخزون من حيث طبيعة البيانات التي تحتوى عليها وكذلك الغرض وهي كالتالي: ²

1- بطاقات الصنف: وتحتوى على البيانات التالية:

- اسم الصنف والرمز أو رقم الجزء, صفة الصنف, الموقع في المخازن الكميات الواردة, تاريخ التسليم, الكميات الصادرة, تاريخ الإصدار والرصيد المتبقي, رقم الحساب الذي يجب أن يحمل به لصنف.
- إلى جانب أغراض الجرد فإن بطاقة الصنف تفيد الحالات التالية:
- إظهار الكمية أو الرصيد المتبقي من الصنف في تاريخ محدد؛
- المراجعة على سجلات المخازن, حيث يجب أن تتصف الكميات الموضحة بالبطاقة مع الأرصدة المسجلة في دفتر أستاذ المخزون.

¹ جيمس بلاكورد- تعريب موسى يوسف, نفس المرجع السابق, ص 79.

² جيمس بلاكورد - تعريب موسى يوسف, مرجع أعلاه, ص 9.

2- إذن صرف المواد: يجب أن لا تخرج المواد من المخازن إلا بموجب مستند معتمد بطلق عليه اسم إذن الصرف ويحتوي هذا المستند على عدة بيانات أهمها ما يلي:

تاريخ ورقم الإذن, وصف المواد أو الأجزاء المطلوبة أو رموزها, رقم الحساب الذي سيحمل بالمواد, الكمية المطلوبة, تاريخ التسليم, اسم الجهة الطالبة, التوقيع أو اعتماد من جهة الاختصاص.

3- نموذج رد المواد إلى المخازن: المواد المسترجعة إذا كانت مطابقة للحالة التي كانت عليها عند إصدارها من المخازن فإن الحساب الذي سبق أن حمل بها يصبح دائما بهذه المواد بالقيمة نفسها, كما يجب إرسال نسخة من النموذج إلى الموظف المختص بسجلات المخازن لإثبات عملية الرد, أما إذا كانت تلك المواد المسترجعة قد تعرضت للتلف فإنها ترجع للمخازن على أنها خردة, وتسجل في نموذج المواد المسترجعة المستعملة.

4- سجل المخازن: يطلق عليه اسم أستاذ المخزون, ويحتوي هذا السجل على البيانات عن كل صنف من المواد المستخدمة في المؤسسة من حيث الكميات المطلوبة, الكميات الواردة, الرصيد المتبقي والاحتياجات الإجمالية من كل صنف, كما يوضح الكميات المطلوبة التي لم يتم تسليمها بعد, والكميات المحتجزة المقابلة أوامر الإنتاج التي لم تصرف بعد المخازن, وأيضا الكميات المتاحة للاستعمال مستقبلا.

5- قوائم وبطاقات الجرد: تستخدم بطاقات الجرد كخطوة تمهيدية لأعداد قوائم الجرد حيث تعلق تلك البطاقات على كل صنف يتم جرده, ويوضع بوجه البطاقة البيانات الخاصة بالصنف أثناء الجرد إذا حدثت أي عملية تسليم أو صرف, عملية فإن قوائم الجرد تحتوي على البيانات التالية:

- رقم القائمة؛

- تاريخ الجرد؛

- مكان الجرد ومكان الصنف في المخزن؛

- رمز الصنف أو رقمه ووحدة التداول أو القياس؛

- الكمية الموجودة بالمخازن وقت الجرد؛

- قيمة المخزون؛

- حالة الصنف (جديد, مستعمل, تالف)؛

- فرق رصيد سجل المخازن عن الرصيد الفعلي والقيمة المالية لهذا الغرض وملاحظات القوائم بالجرّد.

سابعاً: المحاسبة:

تلعب المحاسبة دوراً هاماً في حياة المؤسسة، بحيث تعتبر بمثابة المذكرة التي يسجل بها كل ما تقوم به المؤسسة فبعد إتمام عملية الجرد، تقوم المحاسبة بمقارنة ما توصل إليه الجرد مع ما لديها من معلومات ثم تحلل الفوارق عند وجودها كما يلي:

أ- مقارنة رصيد الجرد الدائم مع الجرد العيني: عند اكتمال الجرد العيني للمخزونات يتم مقارنته بالجرد الدائم من أجل تحديد الفوارق وتسويتها.

ب- تحديد وتحليل الفوارق: بعد المقارنة واكتشاف الفوارق وقبل التوجه بالإجراءات التسوية يجب القيام بما يلي: ¹

- إعادة الحسابات ومراجعة المنتجات؛
 - التأكد من أن قيم المنتجات صحيحة؛
 - التأكد من أن الجرد الدائم يتم بشكل يومي وأن جميع الكتابات تم تمريرها.
- ج- تمرير كتابات الجرد: تمرير الكتابات من أجل تصحيح الفوارق المكتشفة.

المطلب الثاني: نتائج الجرد.

عند القيام بعملية الجرد قد تكشف نتائج الجرد الفعلي عن المخزون أحد الاحتمالين هما العجز أو زيادة في الرصيد الفعلي للمخزون عن الرصيد الدفترى، كما توضحه سجلات المخازن، وهنا يكون التساؤل حول كيفية التصرف في العجز أو الزيادة.

يمكننا القول أنه لا بد من وجود فروق نتيجة الجرد كلما قام به أفراد مختلفون أو كلما استخدمت أدوات ووسائل قياس مختلفة.

وبصفة عامة فغنه يفضل عدم تقرير وجود عجز أو زيادة في الجرد قبل الرجوع إلى أمناء المخازن وذلك لثلاثة أسباب رئيسية هي: ²

1- قد يخطئ القائم بالجرد في تمييز الأصناف، ومن ثم يجب إعطاء أمين المخزن الفرصة لتصحيح ذلك لأنه أكثر العمال بالأصناف المخزونة؛

¹SNC, Revu , Algérienne de comptabilité et d'audit, 1995 ;ENC, p46.

² جيمس بلاكورد- تعريب موسى يوسف، نفس المرجع السابق، ص82.

- 2-** قد يكون الصنف مخزون في أكثر من مكان أو جهة, ولم يتناول الجرد الكميات الموجودة ببعض هذه الأماكن أو الجهات, وهو الأمر الذي يمكن تداركه من خلال أمين المخزن؛
- 3-** إظهار الفروق بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية يعتبر بمثابة اتهام أو طعن أمانة ونزاهة أمين المخزن, وثم يجب إعطاؤه الفرصة لإبداء وجهة نظره قبل تقرير العجز أو الزيادة.
- في حالة الاتفاق بين القائم بالجرد وأمن المخزن على وجود الاتفاق بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية فإن الأمر يتوقف على طبيعة هذه الفروق وذلك على النحو التالي:¹
- بالنسبة للفروق البسيطة أو المحددة فإن هذه الفروق قد تكون مقبولة نتيجة لطبيعة الصنف نفسه أو طريقة صرفه مثال: التسرب, تبخر... إلخ.
- إذا كانت أسبابها حسب كل حالة على حدة, ويمكن الاسترشاد بالإجراءات التالية في التعرض على مصادر هذه الفروق:
- 1-** مراجعة سجلات مراقبة المخزون مع سجلات المخازن منذ تاريخ آخر جرد للتأكد من عدم وجود خطأ حسابي أو تكرار لقيم الصنف؛
- 2-** التأكد من عدم وجود خطأ في استخدام وحدات القياس للكميات المختلفة من الصنف (الكيلوغرام, أو اللتر مثلا).
- 3-** الرجوع إلى جهات الاستخدام المختلفة بالمؤسسة للتأكد من عدم حدوث تسليم أو صرف أو إرجاع أو تحويل للكميات من الصنف دون مستند معتمد, خاصة بعض تلك العمليات قد يتم في غير أوقات العمل الرسمي بسبب حالات الطوارئ؛
- 4-** إذا لم تفجح الإجراءات السابقة في الكشف عن أسباب الاختلاف بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية تتم مراجعة أعمال الجرد بواسطة لجنة أخرى أو مستوى أعلى من القائمين به.

¹ جاسم ناصر حسين- صباح مجيد النجار- حميد خير الله سلمان, نفس المرجع السابق, ص 380.

المطلب الثالث: تقييم المخزونات.

لتقييم المخزونات عدة طرق مختلفة, وتختلف كل الطرق عن بعضها البعض, ويقصد بتقييم المخزونات منح ما تبقى من السلع ومواد وخدمات قيمة وبسعر بعد الانتهاء من عملية الجرد في آخر مدة ويعتبر آخر غن التقييم المخزونات, وكذا الرصيد المتبقي منها حيث أن عملية التقييم تشمل على الخطوات التالية:

1- تحديد كمية المخزونات؛

2- اختبار السعر المناسب لإجراء التقييم؛

3- استخدام الكميات والأسعار لتحديد قيمة عناصر المخزون إن عدم الدقة في أي خطوة من الخطوات السابقة تؤدي إلى الحصول على مخزون أقل أو أكثر من قيمته وهذا إما يترتب عليه في الحالتين وجود أخطاء في تقييم المخزون كما أن اختلاف تكلفة التموين أو تكلفة الإنتاج لسبب ما ومن وقت لأخر يطرح إشكالية التقييم خلال كل حركة مادية للمخزون, كذلك إن اختلاف أسس وطرق التقييم يؤدي لا محالة إلى اختلاف قيمة الصادر والرصيد من المخزون.

1- أهمية وأهداف تقييم المخزونات:

إن تقييم المخزون ينعكس مباشرة على كل من نتيجة الدورة وكذا المركز المالي للمؤسسة ولذلك فإن أهداف التقييم تتمثل فيما يلي:¹

- محاولة المؤسسة إجراء مقابلة بين إيرادات الفترة والتكاليف المرتبطة بها وذلك بغرض التحديد السليم لنتيجة الدورة (ربح أو خسارة).
- تقديم بيانات مفيدة عن حركة المخزون للمهتمين بالقوائم المالية للمؤسسة؛
- إن الآثار المرتبة على وجود أخطاء في تقييم المخزون على تحديد نتيجة الاستغلال يمكن توضيحها في الجدول التالي:

¹ عبد الفتاح محمد الصحن - محمد سمير الصبان, المحاسبة المتوسطة, جامعة الإسكندرية للنشر, مصر, 1992, ص 230.

جدول رقم (01): تأثير أخطاء تقييم المخزون على نتيجة الاستغلال

نوع الخطأ	طبيعة التأثير على القوائم الدخل (صافي الربح أو الخسارة)
1- تقييم المخزون آخر المدة بأقل من قيمته. 2- تقييم المخزون آخر المدة بأكبر من قيمته	- ظهور صافي الربح أقل من قيمته أو صافي الخسارة أكبر من قيمتها. - ظهور صافي الربح أكبر من قيمتها أو صافي الخسارة أقل من قيمتها.
1- تقييم المخزون أول المدة بأقل من قيمته. 2- تقييم المخزون أول المدة بأكبر من قيمته	- ظهور صافي الربح أكبر من قيمته أو صافي الخسارة أقل من قيمتها. - ظهور صافي الربح أقل من قيمته أو صافي الخسارة أكبر من قيمتها.

المصدر : عبد الفتاح محمد الصحن - محمد سمير الصبان, المحاسبة المتوسطة, جامعة الإسكندرية للنشر, مصر, 1992, ص 230.

- يتعين على المحاسب تتبع حركة التدفق المادي للمخزون وذلك قصد تتبع تكلفته ومن ثم تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون آخر المدة وهذا ما يسهل قياس نتيجة الاستغلال.

- إن تتبع تكلفة التخزين يساعد على التوزيع إجمالي التكاليف بين الوحدات المباعة والوحدات المتبقية آخر المدة بالمخازن, وخاصة إذا كانت تكلفة التمويل أو الإنتاج ثابتة و لكن في حالة اختلاف تكلفة التمويل أو الإنتاج تطرح مشكلة تخصيص التكاليف على الوحدات المباعة والوحدات المتبقية وتدفق التكلفة لوحدات التخزين.

2- أسس ومراحل تقييم المخزون:

1- أسس تقييم المخزون:

إن الأساس الرئيسي لتقييم المخزون هو التكلفة, حيث إذا كان هناك انخفاض في قيمة المخزون السوقية عن تكلفته يتم استخدام قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل. كذلك إتباعا لسياسة الحيطة والحذر في المحاسبة التي تقضي بأخذ كل الخسائر المتوقعة في الحسبان وعدم أخذ أي أرباح إلا إذا تحققت فعلا, جرت العادة المحاسبين على تسعير البضاعة آخر المدة على أساس سعر التكلفة أو السوق أيهما أقل, أما إذا كان تقييم المخزون لغرض الحسابات الإدارية فإن المخزون يقيم على أساس السعر النمطي للمرحلة من الصنع التي وصل إليها, والسعر

النمطي يكون على أساس التكلفة العادية للصنع في الظروف العادية, وغالبا لا يكون هو السعر الفعلي لوجود ظروف غير عادية, وعليه يمكن توضيح هذه الأسس فيما يلي:¹

- **سعر السوق:** توجد عدة تعاريف لسعر السوق ومنها:

- سعر السوق هو سعر إحلال المخزون محل التقييم بمخزون له نفس الموصفات ومن نفس المصادر؛
- سعر السوق هو السعر الذي ينظر أن تباع به البضاعة في المستقبل.

من التعاريف السابقة يمكن تعريف سعر السوق على أنه سعر الشراء الجاري في تاريخ الجرد.

- **سعر التكلفة:** ليس هناك اتفاق فيما يخص تعريف سعر المتكلفة حيث أن البضائع المشتراة لا تشتري في تاريخ واحد, لذلك ظهرت مجموعة من الطرق لحساب تكلفة المخزون كل منها تلازم ظروف خاصة, كذلك إلى ذلك هناك جدل علمي فيما يتعلق بطريقة حساب سعر التكلفة.

وكما تختلف الآراء فيما يخص إدخال المصاريف الإضافية عند حساب تكلفة المخزون إلا أن في العادة من المتفق عليه أنه لا تضاف مصاريف المبيعات أو المصاريف المالية أو المصاريف الأخرى.

2- طرق تقييم المخزونات:

هناك عدة طرق لتقييم المخزونات لدى سنتطرق للطرق الأكثر شيوعا ومنها:

2-1- طريقة التمييز المحدد:

تستخدم هذه الطريقة في تقييم المخزون السلعي الأصناف التي يسهل عن بعضها البعض سواء من حيث الشكل مصدر الشراء, تاريخ الشراء أو أي علامات أخرى يمكن من خلالها التعرف على تكلفة شراء الصنف وغالبا ما يقتصر استخدام هذه الطريقة على الشركات التي يتعامل في عدد محدود من الأصناف ذات القيمة العالية, وطبقا لهذه الطريقة يتم تقييم المخزون الموجود في فترة ما على أساسا التكلفة الفعلية لشراء الوحدة من الصنف.

2-2- طريقة متوسط التكلفة المرجحة للفترة CUMP :

تعتمد هذه الطريقة في تقويم المخزون على حساب المتوسط المرجح لسعر أو تكلفة الوحدة, ويتم الترجيح في هذه الحالة على أساس كميات المخزون من كل فئة الأسعار, بمعنى أن المتوسط الحسابي البسيط يجمع الأسعار المختلفة والقسمة على عددها وإنما بترجيح كل سعر بالكميات التي تم توفيرها منه, وعلى سبيل المثال تم شراؤها

¹ عبد الحى مرعي, محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة, مؤسسة شباب الجامعة, مصر, 1995, ص 447.

بأسعار مختلفة فإن تقييم المخزون في آخر الفترة يجب على أساس قسمة مجموع التكلفة خلال الفترة على مجموع الوحدات التي تم توفيرها خلال تلك الفترة.

بحيث يتم حساب تكلفة الإخراجات وفقا لهذه الطريقة بترجيح الكميات بالصيغة التالية:

بحيث أن :

- التكلفة الوسيطة المرجحة = CUMP .

- السعر في الفترة (i) = P_i

- الكمية في الفترة (i) = Q_i

2-3- طريقة المتوسط المتحركة للوحدة: CUMP MOBILE .

يتطلب استخدام هذه الطريقة في التكلفة لتقييم المخزون حساب متوسط سعر أو التكلفة الوحدة عقب كل عملية شراء أو توريد استخدام هذا المتوسط في تقييم جميع الكميات الصادرة قبل عملية التوريد التالية والتي قد يترتب عليها تغيير متوسط تكلفة الوحدة، وتتميز هذه الطريقة بالسهولة أو الموضوعية في تحديد تكلفة المخزون سواء مباع أو المتبقي¹.

2-4- طريقة نفاذ المخزون:

إن الوحدات تدخل وتخرج من المخازن وفقا لترتيب زمني معين حيث تقييم الإدخالات والإخراجات إلى مجموعة متمايزة، وهناك أسلوب وهما:

• طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO):

طبقا لهذه الطريقة يتم توزيع تكلفة المخزون المتاح بين كل من المخزون المباع والمخزون المتبقي آخر الفترة على أساس التسلسل الزمني لوصول البضاعة إلى المخازن، وبافتراض أن المؤسسة تقوم بصرف المخزون على أساس تواريخ وصولها إلى المخازن أي الداخل أولا هو الذي يخرج أولا أما المخزون النهائي يتم تقييمه بأول سعر التكلفة.

¹ أسماء أحمد وصالحه خيار، تسيير المخزونات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، 2006-2007، ص23.

• طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO):

تأخذ هذه الطريقة في تقييم المخزون مخالفا لطريقة الوارد أولا, حيث أن يتم تقييم المخرجات على أساس تكلفة أحدث طلبيه التي تم تسليمها من قبل في ضل الكمية المتوفرة من هذا المخزون , رغم أن التقييم الوارد أخير يخرج أولا يعكس التكلفة الحقيقية للمخرجات فإنه تعاب فيه عدم إظهار الأرباح الحقيقية للمؤسسة في حالة تغيير الأسعار.

2-5- طريقة السعر المعياري أو التقديري:

هو عبارة عن سعر مقدر على أساس الأسعار الأخيرة وتطورها هذه الطريقة تسمح بتقييم ومتابعة حركة المخرجات باسم تكلفة قريبة من التكلفة الفعلية وتحدد بالعلاقة التالية:

التكلفة المعيارية = التكلفة الوسيطة للفترة السابقة + نسبة معينة من التغير المتوقع للفترة الحالية (زيادة أو نقصان).

وفي آخر الفترة عندما يتم معرفة التكلفة الفعلية أي وصول الفواتير المتعلقة بهذه الفترة يتم حساب فرق التقييم الذي يسجل في حساب فروق التسجيل المحاسبي.

2-6- طريقة سعر التعويض :

تعتمد هذه الطريقة على حساب تكلفة المواد المستعملة والتي تأخذ من المخازن ليس على أساس قيمتها الحقيقية بل على أساس القيمة التي تكلفها عملية تعويض هذه المخزونات المستهلكة, بعبارة أخرى بالتكلفة السوقية بنفس الكمية وتتطابق مع مستوياتها الأسعار في السوق¹.

¹ أسما محمد وصالحه خيار, نفس المرجع السابق, ص 24.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للشراء والبيع والعمليات الملحقة.

تعتبر عملية المعالجة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية من أهم العمليات التي تقوم بها فهي تعتبر الركيزة الأساسية للمؤسسة.

وذلك للدور الذي تلعبه الدراية الكاملة بما يجري داخل المؤسسة والعمليات التي تقوم بها بشكل مستمر ومن بين هذه العمليات نجد: عملية البيع والشراء وأهم العمليات الملحقة بها من مصاريف النقل وتخفيضات... إلخ.

لذي سنتطرق في هذا المبحث إلى :

المطلب الأول: عملية الشراء والبيع.

المطاب الثاني: التخفيضات التجارية والمالية.

المطلب الثالث: تغليفات, مهملات ومصاريف النقل.

المطلب الأول: عملية الشراء والبيع.

تعالج المخزونات محاسبيا وفقا لطريقة الجرد التي يتبعها كل كيان وحسب النظام المحاسبي الجديد (SCF) أن هناك نظامين لجرد المخزون هما:

- نظام الجرد الدوري أو المتناوب: وهو النظام الذي يتم سنويا حسب الحاجة وهو يكون إما كل شهر أو ثلاثي أو سداسي (دوريا).

- نظام الجرد الدائم أو المستمر: والذي يتم بصفة يومية بعد كل حركة للمخزون.

عموما ترتبط عمليات الشراء والبيع الجاري ارتباطا وثيقا بعناصر المخزونات, ولقد نص النظام المحاسبي المالي (SCF) على أن طريقة المتابعة في المحاسبة الخاصة بعناصر المخزون (جرد دائم, جرد متناوب) تعود لقرار التسيير داخل المؤسسة, المختارة في باقي السنوات.

وقد ترك النظام المحاسبي المالي (SCF) للمؤسسة حرية اختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها, واختيار نظام جرد دون الآخر سيؤدي إلى معالجة محاسبة مختلفة تماما لإثبات عمليات الشراء والبيع إذا نستعمل حسابات مختلفة, وكذا استعمال مراحل تسجيل مختلفة ولهذا سيتم فصل عمليات البيع والشراء لكل نظام على حدا:¹

¹ بن ربيع حنيفة, الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير IAS/ IFRS , الجزء الأول, مطبعة دار هومة, الجزائر , سنة 2010, ص ص

أولاً: طريقة الجرد الدوري (المتناوب):

- الجرد الدوري: هو النظام الأكثر تداول، إذ يناسب المؤسسات التي تتبع بضائع متنوعة ومحددة، كما يكون سعر الوحدة فيه منخفضاً، وهذه حالة مساحات بيع المواد الغذائية مثلاً أو الصيدلانية، قد تباع المؤسسة لزبون واحد أنواع من البضائع، وباعتبار هذه العملية تتكرر في اليوم عدة مرات فلا يعقل أن نرجع للسجلات في كل مرة لمعرفة وتسجيل تكلفة كل وحدة مبيعة، لهذا عادة ما ينتظر حتى نهاية الدورة المحاسبية لتحديد تكلفة البضاعة المباعة.

فالمؤسسة لا تسجل حركات المخزون يوميا ولا تكلفة المبيعات لكل عملية بيع، لهذا المخزون يظهر في الميزانية ينتج عن العمليات التي تتم في نهاية الدورة.

● جد مادي لعناصر المخزون.

● تقييم المخزون.

- وبهذا نقوم بجرد مادي حقيقي لعناصر المخزون لنحصل على تكلفة البضاعة غير المباعة التي لا زالت في المخازن.

- تتوفر لدينا معلومات عن مخزون أول مدة والذي هو نفسه مخزون نهاية المدة للدورة السابقة والمسجل في الميزانية الافتتاحية جانب الأصول (وسجل سابقاً في الميزانية الختامية).

- ولتحديد كلفة البضاعة المباعة نقوم بتحديد البضاعة المتاحة للبيع وبالتالي:

تكلفة البضاعة المباعة = مخزون أول مدة + مشتريات البضاعة المتاحة للبيع - مخزون نهاية المدة.

أ- عمليات الشراء:

1- الشراء نقداً: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة		38x
xxxx		إلى ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
		(استلام فاتورة المشتريات - الشراء نقداً).		

2- الشراء على الحساب: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام فاتورة المشتريات)	401	38x

- وعند تسديد ديون المورد: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ البنك ح/ الصندوق (تسديد ديون المورد)	512 53	401

3- الشراء بموجب ورقة تجارية: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات استلام فاتورة المشتريات.	401	38x
xxxxx	xxxxx	من ح/ موردو والمخزونات والخدمات إلى ح/ الموردون - أوراق الدفع (قبول السفتجة أو تحرير سند الأمر)	403	401

- وعند تسديد ديون المورد (دفع قيمة الورقة في تاريخ الاستحقاق): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ موردو والسندات الواجب دفعها	512	403
xxxx		إلى ح/ البنك	53	
xxxx		ح/ الصندوق		
		(دفع قيمة الورقة التجارية)		

4- الشراء بواسطة التسبيقات على المشتريات: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب	512	409
xxxx		إلى ح/ البنك	53	
xxxx		ح/ الصندوق		
		استلام فاتورة المشتريات - الشراء نقدا.		

xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة	409	38x
xxxx		إلى ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب	401	
xxxx		ح/ موردو المخزونات والخدمات		
		(استلام فاتورة المشتريات - واقتطاع التسبيق).		

- وعند تسديد باقي ديون : ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات	512	401
xxxx		إلى ح/ البنك	53	
xxxx		ح/ الصندوق		
		(تسديد باقي الديون)		

5- الشراء في حالة الفاتورة بالعملة الأجنبية: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام فاتورة المشتريات)	401	38x

- إذا كانت القيمة المسددة أصغر: يعتبر إيراد ماليا للمؤسسة يسجل في ح/ 766 إيرادات الصرف, ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ البنك ح/ إيرادات الصرف (تسديد الفاتورة)	512 766	401

- إذا كانت القيمة المسددة أكبر: يعتبر مصرفا ماليا للمؤسسة يسجل في ح/ 666 خسائر الصرف ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات ح/ خسائر الصرف ح/ الصندوق (تسديد الفاتورة)	512	403 666

6- الشراء في حالات خاصة:

أ- مردودات المشتريات (كامل البضاعة أو جزء منها): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام فاتورة المشتريات)	401	38x
	xxxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ المشتريات المخزنة (إرجاع البضاعة المعينة)	38x	401

- وعند تسديد ديون المورد: يكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ البنك	512	401
xxxxx		ح/ الصندوق (تسديد باقي الديون)	53	

- استلام الفاتورة فقط: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ المخزونات الخارجية إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	401	37
	xxxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ المخزونات الخارجية (تسوية المشتريات)	37	38x

- استلام البضاعة فقط : ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ مورد والفواتير غير المستلمة (استلام المشتريات)	408	38x
xxxx	xxxx	من ح/ موردو الفواتير غير المستلمة إلى ح/ مورد والمخزونات والخدمات (تسوية فاتورة المشتريات)	401	408

ب- عمليات البيع :

1- البيع نقداً: ويكون كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ البنك ح/ الصندوق		512 53
xxxx	xxxx	إلى ح/ المبيعات (ح/ 700 , ح/ 710 , ح/ 702 , ح/ 703) (تسليم فاتورة المبيعات)	70x	

2- البيع على الحساب: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ المبيعات (ح/ 700 , ح/ 701 , ح/ 702 , ح/ 703) . (تسليم فاتورة المبيعات)	70x	411

- وعند تحصيل ديون الزبون: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxxx	من ح/ البنك		512
	xxxxx	ح/ الصندوق .		53
xxxxx		إلى ح/ الزبائن (تحصيل قيمة المبيعات من الزبون)	411	

3- البيع بموجب ورقة تجارية: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ الزبائن - أوراق القبض إلى ح/ المبيعات المعنية (بيع بموجب ورقة تجارية)	70x	413
xxxxx	xxxxx	من ح/ البنك ح/ الصندوق	413	512 53
		إلى ح/ الزبائن - السندات الواجب تحصيلها (تحصيل قيمة الورقة)		

4- البيع بواسطة التسبيقات على المبيعات : ويكون القيد كما يلي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ البنك ح/ الصندوق . إلى ح/ التسبيقات المستلمة (تقاسم تسبيق على المبيعات)	419	512
	xxxxx			53
xxxxx	xxxxx	من ح/ الزبائن ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب إلى ح/ (703 , 702 , 701 , 700) (بيع على الحساب واقتطاع التسبيق)	70x	411
	xxxxx			419

- وعند تحصيل باقي ديون الزبون: ويكون القيد كما يلي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ البنك ح/ الصندوق . إلى ح/ الزبائن (تحصيل قيمة المبيعات من الزبون)	411	512
	xxxxx			53

5- البيع في (حالات خاصة): مردودات المبيعات: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المبيعات المعنية (700, 701, 703)		70x
xxxx		إلى ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
		(إرجاع المبيعات واستعادة قيمتها نقداً)		
xxxx	xxxx	من ح/ المبيعات المعنية (700/ح, 701, 702, 703)		70x
xxxx		إلى ح/ الزبائن	411	
		(إرجاع المبيعات وتخفيض حقوق الزبائن)		

عمليات نهاية الدورة للمخزونات (الجرد المتأوب - الدوري):

بعد إجراء الجرد المادي نسجل القيود الآتية في نهاية الدورة (الترصيد): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة (ح/ 600, 601, 602,		xxx
xxxx		72)		
xxxx		إلى ح/ المخزون المعني رصيد بداية المدة (ح/ 30, 31, 32,	3xx	
		35, 36)		
		(إلغاء رصيد بداية المدة)		
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة (ح/ 600, 601, 602)		60x
xxxx		إلى ح/ المشتريات المخزنة	38x	
		(ترصيد ح/ 38)		
xxxx	xxxx	من ح/ المخزون المعني رصيد نهاية المدة (ح/ 30, 31, 32, 35,		3xx
xxxx		36)		
xxxx		إلى ح/ المشتريات المستهلكة (ح/ 600, 601, 602, 72)	xxxx	
		(إثبات رصيد نهاية المدة)		

ثانيا: طريقة الجرد الدائم (المستمر):

- الجرد الدائم: هو نظام متبع في المؤسسات التي تتميز مبيعاتها بتكلفة مرتفعة نسبيا ويكون عدد عمليات البيع كل يوم محدودا, ولهذا يكون من السهل التعرض على تكلفة كل عنصر مباع, وهذه حالة امثل لمؤسسات التي تباع كالثلاجات, التلفزيون أو السيارات حيث بإمكان تسجيل تكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع وتسجيل كل وحدة تضاف له أو تسحب منه يوميا, وعند إعداد القوائم المالية يمكن أن نحدد بسهولة تكلفة البضاعة المباعة خلال الفترة عن طريق تجميع التكاليف المسجلة يوميا عن الوحدات المباعة, ومن مميزات هذا النظام:
 - يوفر وسائل للرقابة الداخلية قوية, حيث بمقارنة الجرد المادي للمخزون مع السجلات المحاسبية يمكن الإدارة إدراك أي نقص أو خطأ فتتخذ الإجراءات الصحيحة.
 - يمكن إجراء الجرد المادي للمخزون في أي تاريخ حسب الحاجة, ومن هنا سجلات المخزون المستمرة تبين دائما قيمة المخزون المبقى كما يجب أن تكون.
 - يوفر معلومات تمكن المؤسسة من إعداد القوائم المالية لكل شهر أو ثلاثي وهذه المعلومات متمثلة في المخزون النهائي, وكذا تكلفة البضاعة المباعة.
 - يسمح بتحقيق المقابلة بين الإيرادات (المبيعات) والتكاليف (تكلفة المبيعات) بصفة مباشرة.
 - فمتابعة حركة المخزون حسب هذه الطريقة تتم بالموازاة مع عملياته نقل الملكية يوميا, وبالتالي يصبح بإمكان المؤسسة تحديد قيمة رصيد عناصر المخزون في أي لحظة من الزمن وتكون المعالجة عندئذ كما يلي:
- أ- عمليات الشراء:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة	38x	
xxxx		إلى ح/ البنك	51	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
		(استلام فاتورة المشتريات)		
	xxxx	من ح/ المخزون المعني (ح/ 30, 31, 32, 35, 36)		3xx
xxxx		إلى ح/ المشتريات المخزنة	38x	
		(استلام البضاعة - المشتريات)		

2- الشراء على الحساب:

عند الشراء على الحساب يمر التسجيل المحاسبي بثلاث مراحل:

- إثبات الفاتورة وانتقال الملكية بنشأة الدين.

- إثبات الإدخال إلى المخازن.

- إثبات تسديد الدين, هذه المرحلة تكون حسابها إذا تم توثيق الدين من عدمه.

ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدین		دائن	مدین
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام فاتورة المشتريات)	401	380
xxxx	xxxx	من ح/ المخزون المعني (ح/ 30, 31, 32, 35, 36) إلى ح/ المشتريات المخزنة (استلام البضاعة)	38x	3xx
xxxx	xxxx	من ح/موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ البنك	512	401
xxxx		ح/ الصندوق (تسديد المشتريات)	53	

3- الشراء بموجب ورقة تجارية: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدین		دائن	مدین
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ الموردون - أوراق الدفع (استلام فاتورة المشتريات وقبول السفتحة أو تحرير الأمر)	403	38x
xxxx	xxxx	من ح/ المخزون المعني (ح/ 30, 31, 32, 35, 36) إلى ح/ المشتريات المخزنة	38x	3xx

		(الإدخال للمخازن)		
xxxx	xxxx	من ح/ الموردون - أوراق الدفع	512	403
xxxx		إلى ح/ البنك	53	
xxxx		ح/ الصندوق		
		(تسديد الورقة التجارية)		

4- الشراء بواسطة التسبيقات على المشتريات: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب	512	409
xxxx		إلى ح/ البنك	53	
xxxx		ح/ الصندوق		
		(تقديم التسبيق على المشتريات)		
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة	409	38x
xxxx		إلى ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب	401	
xxxx		ح/ موردو المخزونات والخدمات	512	
xxxx		ح/ البنك	53	
xxxx		ح/ الصندوق	xxxx	
		(استلام فاتورة المشتريات واقتطاع التسبيق)		
xxxx	xxxx	من ح/ المخزون المعني (ح/ 30, 31, 32, 35, 36)	38x	3xx
xxxx		إلى ح/ المشتريات المخزنة		
		(الإدخال للمخازن)		

أ- إذا كان الشراء على الحساب: يتم تسديد الفرق بين قيمة المشتريات.

5- الشراء في حالات خاصة:

5-1- مردودات المشتريات (كامل البضاعة أو جزء منها): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (إرجاع المشتريات واستلام فاتورة التخفيض "1")	401	38x
	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ المخزون المعني (ح/ 30, 31, 32, 35, 36) (إخراج من المخازن "2")	3xx	38x

القيد (1): يمكن أن نسجله فقط إذا تم فحص البضاعة قبل إدخالها المخازن.

القيد (2): يسجل عندما تدخل المشتريات للمخازن ثم تفحص وهنا يكون المحاسب قد سجل إدخالها, فلا بد إذا من إعارة القيد العادي.

5-2- حالة استلام الفاتورة فقط: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	401	38x

xxxx	xxxx	N/31/12 من ح/ المخزونات الخارجية إلى ح/ المشتريات المخزنة (ترصيد ح/ 38 المشتريات المخزنة)	38x	37
xxxx	xxxx	N+1 من ح/ المخزون المعني (ح/ 30 , 31 , 32 , 35 , 36) إلى ح/ المخزونات الخارجية (الإدخال للمخازن)	37	3xx

5-3- استلام البضاعة فقط: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المخزون المعني (ح/ 30 , 31 , 32 , 35 , 36) إلى ح/ المشتريات المخزنة (استلام المشتريات)	38x	3xx
xxxx	xxxx	N/31/12 من ح/ المشتريات المخزنة إلى ح/ مورد والفواتير غير المستلمة (ترصيد ح/ 38 المشتريات المخزنة)	408	38x
xxxx	xxxx	N+1 من ح/ مورد والفواتير غير المستلمة إلى ح/ مورد المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	401	408

ب - عمليات البيع:

إن نظام الجرد الدائم تتبعه لكل حركة المخزن بما فيها المبيعات منه وذلك بتسجيل تكلفة هذه المبيعات مقابل تسجيل إيراداتها.

1- البيع نقداً: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدین		دائن	مدین
xxxx	xxxx	من ح/ البنك ح/ الصندوق إلى ح/ المبيعات المعينة (ح/ 700 , 701 , 702 , 703) (تسليم فاتورة المبيعات)	70x	512
				53
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة (ح/ 600 , 601 , 602 , 72) إلى ح/ البضاعة المعينة (ح/ 30 , 31 , 32 , 35 , 36) (خروج البضاعة من المؤسسة)	3xx	60x

2- البيع على الحساب: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدین		دائن	مدین
xxxx	xxxx	من ح/ الزبائن إلى ح/ المبيعات المعينة (ح/ 700 , 701 , 702 , 703) (تسليم فاتورة المبيعات)	70x	411
				60x
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة (ح/ 600 , 601 , 602 , 72) إلى ح/ البضاعة المعينة (ح/ 30 , 31 , 32 , 35 , 36) (خروج البضاعة من المؤسسة)	3xx	

3- وعند تسديد تحصيل ديون الزبون: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ البنك		512
	xxxx	ح/ الصندوق .		53
xxxx		إلى ح/ الزبائن (تحصيل قيمة المبيعات من الزبون)	411	

4- البيع في حالات خاصة

- مردودات المبيعات: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المبيعات المعينة (ح/ 703 , 702 , 701 , 700) إلى ح/ البنك ح/ الصندوق (إرجاع المبيعات واستعادة قيمتها نقدا)	512 53	70x
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة (ح/ 602 , 601 , 600 , 72) إلى ح/ الزبائن (إرجاع المبيعات وتخفيض قيمة الزبائن)	411	70x

المطلب الثاني: التخفيضات.

إن التخفيضات حسب النظام المحاسبي المالي الجديد نوعان:¹

1- تخفيضات ذات طابع تجاري: تمنح عادة لاعتبارات متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة, والتخفيضات التجارية لا تسجل محاسبيا, وتقضي قواعد النظام المحاسبي المالي بتسجيل قيمة المشتريات والمبيعات بالصافي التجاري.

والتخفيضات التجارية ثلاثة أنواع:²

• **الحسميات (Rabais) :** تمنح في حالات معينة مثل وجود عيب في البضائع أو المنتجات المباعة أو عند التأخر في تسليمها, أو عدم الموافقة تماما مع الشروط المتفق عليها.

• **التخفيضات (Remise) :** تمنح في بعض الحالات التي تتجاوز فيها الطلبات مستويات معينة (الحجم - رقم الأعمال - كمية محدودة بين الطرفين).

• **المرتجعات (Ristourne) :** تمنح عادة في نهاية الدورة بسبب طول فترة التعاون (زبون وفي), أو بسبب بلوغ العمليات المتراكمة خلال السنة مستوى معين (الحجم - رقم الأعمال), وتسمى أيضا بالمردودات.

2- تخفيضات ذات طابع مالي: وتمنح عادة لاعتبارات متعلقة بطرق الدفع وهي على العكس من التخفيضات التجارية تسجل محاسبيا بحيث تعتبر إيراد بالنسبة للعميل (ح / 768 - إيرادات مالية أخرى), وتعتبر عبئا بالنسبة للمورد (ح / 668 - أعباء أخرى), وتتمثل في:

• **الخصم (Escompte) (خصم تعجيل الدفع) :** يمنح عادة على العمليات التي يتم فيها الدفع فورا أو عند تعجيل الدفع.

وحسب المعيار (IAS 18, IAS02) فإن إيرادات المبيعات يجب أن تسجل بالمبالغ المقبوضة فعلا وعليه تطرح من المبيعات كل التخفيضات الممنوحة, بما فيه خصم تعجيل الدفع.

¹ شعيب شنوف, محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS, الجزء الثاني, ص ص 24-25.

² أحمد طرطار, مرجع سابق, ص 30.

1- المعالجة المحاسبية للتخفيضات الواردة ضمن الفاتورة (نفس الفاتورة) (Facture de droit):

- بالنسبة للتخفيضات التجارية: يقضي النظام المحاسبي (SCF) بعد تسجيل هذه التخفيضات إذا كانت واردة ضمن الفاتورة نفسها, بحيث تسجل قيمة (المشتريات - المبيعات) بالصافي التجاري دون حساب الرسوم على القيمة المضافة, فهو النسبة المئوية أو المبلغ المقتطع من أسعار البيع المعلنة في قوائم الأسعار.
 - وهو لا يمثل مكسبا للمشتري ولا خسارة للبائع.
 - لذلك لا تسجل قيمة التخفيض التجاري بدفاتر الطرفين البائع والمشتري.
 - يسجل عملية البيع والشراء بالصافي التجاري مهما كانت العملية على الحساب أو نقدا.
- ويحسب كما يلي:¹ **الصافي التجاري = السعر الإجمالي - التخفيض التجاري.**
- تخفيضات تجارية ضمن فاتورة المشتري (لمحاسبة الزبون): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة (الصافي التجاري)		38x
xxxx		إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات	401	
xxxx		ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
		(استلام فاتورة المشتريات)		

- تخفيضات تجارية ضمن الفاتورة (محاسبة المورد) البائع: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ الزبائن		411
	xxxx	ح/ البنك		512
	xxxx	ح/ الصندوق		53
xxxx		إلى ح/ المبيعات المعينة (الصافي التجاري)	70x	
		(تسليم فاتورة المبيعات)		

¹ بن ربيع حنيفة, مرجع سابق, ص 207.

- بالنسبة للتخفيضات المالية: يقضي النظام المحاسبي المالي (SCF) بتسجيل هذه التخفيضات (سواء كانت واردة أو غير واردة) ضمن الفاتورة, حيث تعتبر إيرادات بالنسبة للعميل (ح/ 768) وعبئاً بالنسبة للمورد (ح/ 668).

- تخفيضات مالية ضمن فاتورة المشتري (محاسبة الزبون): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة (الصافي التجاري)		38x
xxxx		إلى ح/ موردو والمخزونات والخدمات	401	
xxxx		إلى ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
xxxx		ح/ إيرادات مالية أخرى (خصم مالي) (استلام فاتورة المشتريات)	768	

- تخفيضات مالية ضمن الفاتورة البائع (محاسبة المورد): ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ الزبائن		411
	xxxx	ح/ البنك		512
	xxxx	ح/ الصندوق		53
	xxxx	ح/ أعباء مالية أخرى (خصم مالي)		668
xxxx		إلى ح/ المبيعات المعينة (الصافي التجاري) (تسليم فاتورة المبيعات)	70x	

2- المعالجة المحاسبية لتخفيضات الواردة ضمن فاتورة استدراكية متأخرة (Facture d'avoir):

- بالنسبة للتخفيضات التجارية : يقضي (SFC) بتسجيل هذه التخفيضات إذا كانت واردة ضمن فاتورة استدراكية.

• تخفيضات تجارية ضمن فاتورة والمشتري (محاسبة الزبون):

- تسجيل الخصم يمكن أن يكون لدى المورد دائن في ح / 605 تخفيضات مستلمة: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ موردو والمخزونات والخدمات		401
xxxx		إلى ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
xxxx		ح/ تخفيضات مستلمة (تحصيل قيمة المبيعات من الزبون)	609	

• تخفيضات تجارية ضمن فاتورة البائع (محاسبة المورد):

- تسجيل الخصم يمكن أن يكون لدى الزبون مدين في ح / 709 تخفيضات ممنوحة, ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ الزبائن ح/ المبيعات المعينة (إرسال فاتورة على المبيعات)	70x	411
	xxxx	من ح/ البنك		512
	xxxx	ح/ الصندوق		53
	xxxx	ح / تخفيضات ممنوحة		709
xxxx		إلى ح/ الزبائن (تسديد الزبون ومنحه تخفيض)	411	

- بالنسبة للتخفيضات المالية: يقضي النظام المحاسبي المالي (SCF) بتسجيل هذه التخفيضات (سواء كانت واردة) ضمن الفاتورة, حيث تعتبر إيراد بالنسبة للعميل (ح / 768) وعبئاً بالنسبة للمورد (ح / 668). وتسجل محاسبياً بنفس طريقة تسجل التخفيضات المالية الواردة الفاتورة الأصلية.

المطلب الثالث: مصاريف النقل والغلافات والمهملات.

أولاً: مصاريف النقل:

تعد مصاريف النقل من المصاريف الملحقمة لعملية الشراء, وهي تضاف لسعر الشراء للحصول على تكلفة الشراء قد تكون هذه المصاريف تكاليف تتحملها مباشرة المؤسسة, أو مصاريف تدفع للغير.¹

المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل لا ينبغي أن تكون واحدة لكل العمليات, إذا يجب أن تختلف من عملية إلى أخرى حسب طبيعة خدمة النقل في حد ذاته ومن يتحملها, والتي عادة تكون إما:²

- **بوسائل المؤسسة الخاصة:** تسجيل الأعباء حسب طبيعتها, وينبغي لتحميلها على منتجات أن تعتمد المؤسسة على نظام محاسبة التكاليف فقط لمعرفة سعر التكلفة ومن ثم تحديد هامش الربح.
- **بواسطة شركة نقل:** (بغير وسائل المورد والزبون) في هذه الحالة تسجل مصاريف النقل في (ح / 624 - خدمات النقل).

- **بوسائل المورد دون أن تظهر في الفاتورة:** تدمج مصاريف النقل ضمن سعر المبيعات.
- **بوسائل المورد مع إظهار مصاريف النقل على الفاتورة:** تسجيل مصاريف النقل في (ح / 708 - إيرادات الأنشطة الملحقمة).

ثانياً: الغلافات:³ تعتبر الغلافات التجارية تلك المواد المنتجة أساساً لاحتواء المخزونات بشكل عام سواء كانت بضاعة أو منتجات المباعة للعملاء, والغرض منها بشكل عام سواء كانت حماية السلع, وكذا سهولة تسليمها لتجنب عطبها أو تلفها للزبائن, ومن الناحية التجارية, نميز نوعين من الغلافات, الغلافات التالفة والغلافات المتداولة.

¹ بن ربيع حنيفة, مرجع سابق, ص 216.

² أحمد طرطار, تقنيات المحاسبة العامة الجانب التطبيقي, مرجع سابق, ص ص 72-73.

³ ككوش عاشور, مرجع سابق, ص ص 15-17.

• الغلافات التالفة: (غير قابلة للاسترجاع):

تعد كل الغلافات التي تستهلك نهائيا عند استعمال البضاعة, ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها, ولهذا تدرج محاسبيا ضمن التموينات الأخرى, فتخضع لنفس قواعد تسجيل الشراء والاستهلاك المدروسة سابقا في المخزون, وتدمج تكاليف شراء هذه الأغلفة المستهلكة, أي المستعملة في تعليق السلع في سعر تكلفة المبيعات أي أن السعر الإجمالي في الفاتورة المرسله للزبون يكون متضمن لتكلفة شراء الغلافات غير القابلة الاسترجاع بما يلي:¹

1- في حالة ورود الأغلفة المتداولة.

أ- فاتورة المشتري: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ المشتريات المخزنة		38x
	xxxx	ح/ الموردون أمانة أغلفة مدفوعة		4096
xxxx		إلى ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
		(استلام فاتورة المشتريات مع أمانة الأغلفة)		
		من ح/ المخزون المعني		3x
xxxx	xxxx	ح/ المشتريات المخزنة	38x	
		(استلام البضاعة)		

¹ بن ربيع حنيفة, مرجع سابق, ص ص 226-227.

ب- فاتورة البائع: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ البنك		512
	xxxx	ح/ الصندوق		53
xxxx		ح/ الزبائن	4197	
xxxx		ح/ المبيعات المعينة (إرسال فاتورة على المبيعات)	70x	
xxxx	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة إلى ح/ البضاعة المعينة (تسديد الزبون ومنحه تخفيض)	3x	60x

2- في إرجاع أمانة الأغلفة :

أ- فاتورة المشتري: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ البنك		512
	xxxx	ح/ الصندوق		53
	xxxx	ح/ نقص في مواد التعبئة والتغليف (خسارة وأغلفة)		6123
xxxx		إلى ح/ الموردون - أمانة أغلفة مدفوعة (استرجاع أمانة الأغلفة مع تحمل جزء من التلف في الأغلفة)	4096	

ب - فاتورة البائع: ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ الزبائن - أمانة أغلفة محصلة		4196
xxxx		إلى ح/ البنك	512	
xxxx		ح/ الصندوق	53	
xxxx		إلى ح/ نواتج عن أمانات ربح أغلفة (إرجاع أمانة الأغلفة مع تحصيل جزء من التلف في الأغلفة)	7086	

ثالثا: المهملات والفضلات:¹

عدة ما تنتج عن عملية الإنتاجية الأساسية، والتي قد تتمثل في منتجات تامة أو منتجات نصف مصنعة موجهة أساسا للبيع، كما تنتج أحيانا عن نفس العملية منتجات مشتقة، وهذا النوع من المنتجات عادة ما يكون له تأثير على تكاليف الإنتاج، حيث أن مثل هذه المنتجات تتمثل في العناصر التالية:

1- بقايا العملية الإنتاجية: وتتمثل في الفضلات والمهملات بحيث أن:

- الفضلات: عبارة عن بقايا المواد المستعملة (قطع قماش، قطع الجلود، قطع الخشب... إلخ).

- المهملات: عبارة عن منتجات تامة بها عيوب، غير مطابقة للمواصفات المحددة.

فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للمواد والمنتجات المتبقية عن العملية الإنتاجية، أي الفضلات والمهملات تكون حسب الحالات التالية:

أ- فضلات ومهملات لا قيمة لها: بحيث يتم التخلص منها، ففي هذه الحالة لا يكون لها تأثير مباشر على تكلفة الإنتاج، غير أن المؤسسة تتحمل مصاريف إضافية، تتمثل في مصاريف التخلص منها، كمصاريف الشحن والنقل، إذ تضاف إلى سعر التكلفة، في حالة التخلص منها أثناء الفترة المحاسبية لحساب سعر التكلفة، أما في

¹ بديسي فهيمة، المحاسبة التحليلية دروس وتمارين، دار الحدي، الجزائر، 2012، ص ص 90-96.

حالة العكسية، أي انتهاء الفترة المحاسبية لحساب سعر التكلفة، فتعتبر عنصر من عناصر النتيجة إذ تطرح من النتيجة التحليلية في نهاية دورة الاستغلال.

ب- فضلات ومهملات لها قيمة: قد تباع وقد يعاد استعمالها في العملية الإنتاجية إذا كانت مواد أو يتم إصلاحها ثم بيعها إذا كانت منتجات معينة.

(1) حالة البيع: تحسب تكلفة الفضلات والمهملات وتطرح من تكلفة الإنتاج للمنتوج الأصلي، وبذلك حسب العلاقة:

تكلفة الإنتاج العادي = مجموع تكاليف إنتاج الفترة - تكلفة إنتاج الفضلات والمهملات المباعة.

وقد لا تطرح وعندها يعتبر ثمن البيع إيراد إضافي (ناتج مالية)، علما بأن سعر البيع يتحدد وفق العلاقة التالية:

سعر بيع الفضلات والمهملات = تكلفة الفضلات والمهملات المباعة - مصاريف التوزيع + الهامش.

(2) حالة إعادة الاستعمال: تحدد تكلفة إنتاج الفضلات والمهملات المراد إعادة استعمالها في العملية الإنتاجية أو

إصلاحها وتطرح من تكلفة إنتاج الفترة، وعند استعمالها تضاف تكلفتها (قيمتها) إلى تكلفة إنتاج الفترة

المستعمل خلالها، مع تحمل أعباء أو مصاريف إضافية ناتجة عن عملية المعالجة بالنسبة للفضلات أو الإصلاح

بالنسبة للمهملات مع ملاحظة أن تكلفة الفضلات والمهملات التي يعاد استعمالها قد تحدد حسب سعر السوق

إذا وجدت سوقا لهذا النوع من المنتجات في شكل فضلات أو مهملات، أو تتحدد بتكلفة أو سعر تقديري.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية الأخرى.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لفروقات الجرد

بالإضافة إلى أن طرق تقسيم المخزونات السابقة الذكر تمكن السير من تحديد الكمية وتكلفة مخزوننا المخزن فهي تساعد أيضاً على تحديد كمية وقيمة المخزون أثناء وفي نهاية الدورة وهو ما يسمى الجرد المستمر للمخزونات.

كمية وقيمة المخزون المتحصل عليها في نهاية الدورة المحاسبية تسمى بمخزون نهاية المدة المحاسبي وعملية الوصول إلى تحديد ذلك تسمى بالجرد المحاسبي للمخزون (وذلك وفق المعادلة التالية: مخ = 2 + مخ المدخلات - المخرجات)¹.

وقد تم الاعتماد هنا في تحديد كمية وقيمة مخزون نهاية المدة على الوثائق المحاسبية لذلك يسمى بالجرد المحاسبي. وهناك نوع آخر من الجرد ألا وهو الجرد المادي، أين يعتمد في تحديد كمية مخزون نهاية المدة المادي (الحقيقي) على الموجودات الفعلية المتبقية في المخزون في نهاية الدورة الاستغلالية، وهذا ما يؤدي غالباً إلى عدم التساوي بين كمية مخزون آخر المدة المحاسبي وكمية مخزون آخر المدة المادي والفرق المتحصل من بينهما يسمى بفرق الجرد² ويتم حساب فرق الجرد بالعلاقة التالية: فرق الجرد = الجرد الحقيقي (المادي) - الجرد المحاسبي.

1- فإن كانت فروق الجرد بقيمة موجبة أي:

الكمية الحقيقية للمخزون < الكمية المحاسبية للمخزون ← الفرق يعتبر فائض يضاف إلى النتيجة.

2- إذا كانت فروق الجرد بقيمة سالبة أي:

الكمية الحقيقية للمخزون > الكمية المحاسبية للمخزون ← الفرق يعتبر عجز يطرح من النتيجة.

وتعود أسباب فروق الجرد إلى ما يلي:

- سرقة داخل أو خارج المؤسسة.
- التلف أو تبخر بعض المواد عند التخزين.
- نقص كمية بعض المواد أثناء نقلها وتشحنها.
- التقريب أو الخطأ في حسب أسعار بعض المخزونات عند الشحن والتفريغ.

¹ عيساوى نصر الدين، ص 55.

² عيساوى نصر الدين، مرجع أعلاه، ص 55.

كما يمكن أن تظهر معالجة فروق الجرد من خلال حسب النتيجة التحليلية الصافية وذلك وفق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة التحليلية الصافية} = \text{النتيجة التحليلية} + \text{عناصر إضافية} - \text{أعباد غير معتبرة} - \text{أعباد غير معتبرة} + \text{فروق الجرد الموجبة (فائض)} - \text{فروق الجرد السالبة (العجز)}$$

• في حالة الجرد المبرر الموجب:¹

في هذه الحالة يتم زيادة المخزون المحاسبي بمبلغ فرق الجرد الموجب بحيث يصبح مساويا للمخزون ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx	من ح/ مخزونات البضائع إلى ح/ مشتريات البضائع	600	30
xxxxx	xxxxx	من مواد أولية واللوازم إلى ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم	601	31
xxxxx	xxxxx	من ح/ تموينات أخرى إلى ح/ مشتريات تموينات أخرى	602	32
xxxxx	xxxxx	ح/ أشغال جاري إنجازها ح/ تغير مخزون من المنتجات	724	355

¹ د. فداوي أمينة, مطبوعة محاضرات في المحاسبة المعمقة, جامعة محمد الصديق بن يحيى, جيجل, 2016-2017, ص 24.

● في حالة فرق الجرد غير المبرر الموجب¹

يعتبر فرق الجرد غير مبرر الموجب من النواتج الاستثنائية من عمليات التسيير 757 وتسجل كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx			30
	xxxx	من ح/ مخزونات البضائع		31
	xxxx	ح/ مواد أولية ولوازم		32
	xxxx	ح/ تموينات أخرى		335
xxxx		ح/ أشغال جاري إنجازها		
		إلى ح/ منتوجات استثنائية عن عمليات التسيير	757	

● في حالة فرق الجرد المبرر سالب:

وفي هذه الحالة يتم تخفيض المخزون المحاسبي بقيمة فرق الجرد السالب بحيث يصبح مساوي للمخزون المادي ويتم التسجيل كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		N/12/31		
	xxxx	من ح/ مشتريات البضائع		600
xxxx		ح/ مخزونات البضائع	30	
	xxxx	من ح/ المشتريات المستهلكة		601
xxxx		إلى ح/ مواد أولية و اللوازم	31	
	xxxx	من ح/ مشتريات تموينات أخرى		602
xxxx		ح/ تموينات أخرى	32	

¹ فدواي أمينة, مرجع سابق, ص 55.

724	من ح/ تغير المخزونات من المنتجات	xxxx	xxxx
355	إلى ح/ مخزونات من منتجات مصنعة	xxxx	xxxx

• في حالة الجرد غير المبرر سالب: ¹

يعتبر الجرد غير المبرر السالب من الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري 657 وتسجيل كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري		657
xxxx		ح/ مخزونات البضائع	30	
xxxx		ح/ مواد أولية ولوازم	31	
xxxx		ح/ تموينات أخرى	32	
xxxx		ح/ أشغال جاري إنجازها	335	

المطلب الثاني: خسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات

أولاً: تعريف المؤونة: هي أعباء تتضمن على عنصر عدم اليقين بالنسبة لمبلغها وفي بعض الأحيان بالنسبة لوجودها، هذه الأعباء هي محتملة لكنها موجودة خلال الدورة المحاسبية لذلك لا بد من تسجيلها محاسبياً في نهاية الدورة حتى تكون النتيجة المحددة من المؤسسة دقيقة.²

ثانياً: دور المؤونة:

- إن تكوين المؤونات يمكن من تسوية وضبط الميزانية وذلك بإظهار قيمة كل التدنيدات والديون المحتملة.
- تقوم المؤونات بتقليص ربح الدورة التي هي على عاتقها حيث تحفظ ضمن أصول المبالغ النقدية المهيئة للخروج.
- تجنب المؤونات نتيجة الدورة المالية التي تحققت فيها أن تكون مثقلة بالخسارة وبالتكاليف وبالتالي تواجه الخسائر المحتملة خلال الدورة اللاحقة.

¹ د. فداوي أمينة، مرجع سابق، ص 25.

² هوام جمعة، مرجع سابق، ص 246.

- موازنة التدنيات المسجلة للأصول.
- المؤونات تكون مصادر خاصة, حيث توجد ضمن أصول الميزانية وإلى جانب هذا فإن:
- ✓ المؤونات غير كافية, تترك حصة بالغة من التكلفة أو الخسارة التي تنقل نتيجة الدورة الموالية.
- ✓ إن انخفاض المؤونة ينقص من نتيجة الدورة فيجعلها خاطئة زمن بين أنواع المؤونات نجد مؤونة تدني قيمة المخزون.

ثالثا: مؤونة تدني قيم المخزون (ح/ 39):

قيد يحدث طبقا لقدمها أو الإتلافات الطارئة عليها تكون القيمة الحقيقية لهذه الممتلكات بتاريخ الجرد أقل من تكلفة الحقيقية لهذه الممتلكات بتاريخ أقل من تكلفة شرائها أو أقل من تكلفة إنتاجها مما يجبر المؤسسة على تخصيص مؤونة لمواجهة تدني قيم هذه المخزونات.

رابعا: المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة عن المخزونات.

يجعل الحساب 39 دائئا بقيمة نقص المخزونات بمختلف أنواعها ويقابله في الجانب المدين المخصصات الخاصة بالمخزونات المعينة الحساب 685 مخصصات الإهلاكات والمؤونات الخسائر في القيمة عن الأصول الجارية.

فيكون القيد المحاسبي كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ المخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول الجارية إلى ح/ خسائر القيمة عن المخزونات (تسجيل زيادة خسارة القيمة بتاريخ N/12/31)	39	685

وفي نهاية كل سنة مالية يتم تسوية حسابات خسائر القيمة الخاصة بطبيعة كل العناصر المخزنة عن طريق:

- جعل حساب المخصصات الخاصة بالمخزونات المعينة لدينا في حالة رفع مبلغ المؤونة.

- التقييد في الجانب الدائن لحساب "785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات في الأصول الجارية" (نفس مستوى الحساب المستخدم) إذا كان مبلغ الخسارة منخفضاً أو في حالة إلغائه (إذا صارت خسارة القيمة المشككة بصفة كلية أو جزئية).

والقيد يكون كما يلي:

حالة زيادة مبلغ خسارة القيمة:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ المخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول الجارية		685
xxxx		إلى ح/ خسائر القيمة عن المخزونات (تسجيل زيادة خسارة القيمة)	39	

● حالة إلغاء أو انخفاض مبلغ خسارة القيمة:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ خسائر القيمة من المخزونات إلى ح/ استرجاع الاستغلال عن خسائر القيمة - الأصول الجارية (تسجيل إلغاء أو انخفاض خسارة القيمة)	785	39

تنسب أرصد الحسابات 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعينة عند إخراج المخزونات من الأصل.

يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات الصافي بعد طرح خسائر القيمة, ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ خسائر القيمة عن المخزونات إلى ح/ حسابات المخزونات (تسجيل إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة)	30	39

المطلب الثالث: الرسوم على القيمة المضافة

كل مشتري عند دفعه لقيمة الفاتورة يكون قد دفع الرسم على القيمة المضافة غير أن المتحصل الخير للرسم هو المستهلك الأخير، وكل بائع بفوتر الرسم مع قيمة المبيعات، فيقوم بتحصيل الرسم المدفوع لمصلحة الضرائب لاحقاً بمعنى أن المورد هو الوسيط بين المستهلك ومصلحة الضرائب.¹

ويسجل الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

- مرحلة الشراء:

في حالة شراء المخزون مع وجود الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع، يدخل المخزون للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما الرسم على القيمة المضافة فيعتبر كحق اتجاه مصلحة الضرائب ويسجل في الجانب المدين في حساب 4456 كالتالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ المشتريات		38x
	xxxx	ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للتحصيل		4456
xxxx		إلى ح/ مورد والمخزونات (استلام الفاتورة)	401	

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

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ العملاء		411
xxxx		إلى ح/ المبيعات المعينة	70x	
xxxx		ح/ الرسم على القيمة المضافة (إرسال الفاتورة)	4457	

¹ تومي ميلود، محول صورية، واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، المتلقي الوطني بعنوان واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، سنة 2013، ص ص 11-15.

خلاصة الفصل:

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ويتجلى ذلك من خلال دراستنا للجرد وطرق تقييم المخزونات والمعالجة المحاسبية بكل ما يتعلق عملية الشراء والبيع والعمليات الملحقة لها. يسجل المحاسب كل ما يرد إليه من مستندات كأدلة وقرائن إثبات للعمليات التي قامت بها المؤسسة من دفتر اليومية إلى ميزان المراجعة قبل الجرد، ويبقى المحاسب مجبرا على إعادة النظر في هذه العمليات في آخر الدورة المالية إذ يجد دائما بعض الأخطاء لعمليات تعود إلى الدورة ولم تسجل بعد أو عمليات سجلت مرتين أو عمليات سجلت ولكنها لا تعود للدورة، فيقوم المحاسب بالتسوية المحاسبية ومعالجة الفروقات الموجودة وذلك للتعبير عن الواقع الصحيح للمؤسسة.

الفصل الثالث

دراسة تطبيقية لدى مؤسسة

دانون جرجرة الجزائر

المبحث الأول: نظرة عامة حول شركة دانون جرجرة - الجزائر

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن دانون جرجرة

1- مجموعة دانون: تعود أصول مجموعة دانون إلى عام عام من الزجاج والتي هي قلاس و بوسو وسوتيشر نورسل " glace de bouchon neuversel".

في عام 1967, حقق مجمع (B S N) على رقم أعمال 150 مليون أورو في الزجاج المسطح وزجاج التعبئة والتغليف.

منذ عام 1970, شرعت مجموعة (B S N) في إستراتيجية التشريع في قطاع الأغذية, مصنع الجعة كرونينورغ لشركة الجعة الأوروبية وشركة المياه المعدنية إيفيان بحيث كانوا زبائن مهمين في المجمع وذلك بشراء الزجاج والأغلفة.

بعد هذا الاستحواذ أصبح مجمع (BSN) الرائد الفرنسي للبيرة , المياه المعدنية, تغذية الرضع.

في عام 1973, حقق المجمع (BSN) وجر في دانون وهو المجمع الغذائي رقم أعمال كبير في منتجات الألبان والعجائن ويصبح المجمع الأول الفرنسي .

في السبعينات الثمانينات قامت مجموعة (BSN) بالتوقف في نشاطها المتمثل في بيع الزجاج المسطح وتكريس نشاطها على التطوير في المجال الغذائي في أوروبا الغربية, وتحصل أيضا على مصانع الجعة في بلجيكا إسبانيا وإيطاليا, ولقد كان دانون المنتج الرائد للزبادي في البسكويت العام للولايات المتحدة, ولشركة قابضة فرنسية تحمل اسم LU وعلامات أخرى تجارية لبسكويت في أوروبا وفروع البسكويت التابعة لشركة Nabisco Inc في عام 1989, المجمع (BSN) أصبح المجموعة الغذائية الزراعية الأوروبية والأول في فرنسا وإيطاليا وإسبانيا.

في عام 1990, تبنى لمجمع إستراتيجية توحيد المواقف المكتسبة في السنوات السابقة, تحصلت (BSN) على شركة فولفيك في فرنسا (VOLVIC) لتقوية أنشطتها في مجال المياه المعبأة في زجاجات.

لتأكيد مكانتها كمجموعة دولية للأغذية الزراعية والمشروبات ولتعزيز سمعتها قررت مجموعة (BSN) في سنة 1994 إعادة تسمية نفسها مجموعة دانون.

منذ عام 1997 شرعت في برنامج لإعادة التركيز على ثلاث مهن ذات أولوية عالمية (منتجات الألبان الطازجة وجبات خفيفة من الحبوب والبسكويت, المشروبات).

تعد مجموعة دانون أكبر منتج في العالم للمنتجات الطازجة وثاني أكبر منتج للبسكويت والحبوب في العالم وأكبر منتج لتكييف المياه.

وفي الجزائر بموجب الاتفاقيات أبرمت مجموعة دانون اتفاقية شراكة مع ملبنة جرجرة, الشركة الرائدة في السوق في منتجات الألبان الطازجة, حيث تحصلت على 51% في دانون جرجرة الجزائر.

1-2- ملبنة جرجرة (LAITIERE DJURDURA):

ملبنة جرجرة تقتصر فقط على تصنيع منتجات الألبان من طرف مجموعة بطوش وهذه الوحدة هي واحدة من الشركات الفرعية الخمسة من مجموعة بطوش.

في عام 1984, ابتكرت مجموعة بطوش فكرة إنشاء وحدة إنتاج زبدي صغيرة في منطقة إغزر أمقران مع وسائل محددة للغاية , بدأت الوحدة فقط مع آلة تعبئة ووعاء التشكيل بقدرة 1000 وعاء /للساعة من أجل النجاح ومنافسة ومواجهة متطلبات الساعة, سواء من حيث الكم والجودة, قامت مجموعة بطوش بإدارة معدات الوحدة وإحضار معادلة بسيطة لمن لا يعملون , ليس لديها أي طموحات لذلك لا مستقبل لهم في الشركة إلا بالجهد والعمل الجاد فقد تمكنت الوحدة من الحصول على آلة تشكيل حراري في عام 1986 بسعة 4000 وعاء / للساعة في عام 1988, تحصلت الشركة على ورشة عمل لصنع الجبن والكاميرا, ثم في عام 1991 ثم الاستحواذ على خط إنتاج كريم الحلوى (Cremedessert) في عام 1993, وصل مكيف جديد بطاقة إنتاجية تصل إلى 9000 وعاء / للساعة وبعد ذلك بعامين استحوذت الشركة جرجرة على مكيفين 12000 و9000 وعاء / للساعة.

في عام 1996 مع الاستفادة من إنشاء منطقة أقبو للنشاط الصناعي, افتتحت مجموعة بطوش وحدتها الجديدة.

في عام 1999 بناء مصنع ثاني لتصنيع منتجات الألبان والجبن وفي قطع 80 و16 والجبن كمبيرت في أكتوبر تم توقيع اتفاقية الشراكة مع مجموعة دانون.

1-3- شراكة دانون جرجرة الجزائر: PARTENARAIT DANONE DJURDJURA

ALGERIE

في أكتوبر 2001, دخلت الشركة العالمية الرائدة في مجال منتجات الألبان في شراكة مع شركة جرجرة في السوق الجزائرية لمنتجات الألبان الطازجة بحيث تتحصل على 51% من حصة أرباح في شركة دانون جرجرة , وبعد عام 2002 المكرس لتحديد موقع أقبو وإنشاء الأدوات الصناعية اللازمة للاستغلال في المستقبل, ثم إطلاق علامة دانون التجارية في أوت 2002.

1-3- الموقع الجغرافي:

تقع دانون جرجرة الجزائر في المنطقة الصناعية " تحراشث " أقبو, ولاية بجاية .

- بحيث تبعد عن ولاية بجاية بـ 60km شرقا .

- تعتبر من أهم المناطق الصناعية الموجودة في الجزائر.

- تبعد عن عاصمة الجزائر بـ 170 km غربا.

- من أهم المتعاملين الموجودين في المنطقة الصناعية نجد: صومام, كونديا, إفري...إلخ.

1-5- اسم الشركة:

• قبل الشراكة:

✓ المجمع دانون: اسم الشركة مجمع دانون .

✓ ملبنة جرجرة : اسم الشركة ملبنة جرجرة.

• بعد الشراكة:

أصبحت اسم الشركة " دانون جرجرة الجزائر SPA " " DANONE DJURUJURA "

"ALEGERIE SPA"

1-6- المكتب الرئيسي:

- قبل الشراكة:
 - ✓ المجمع دانون : يقع المكتب الرئيسي للشركة في طريق 07, تيجيران, 75008 باريس.
 - ✓ ملبنة جرجرة : يقع المكتب الرئيسي للشركة في المنطقة الصناعية أقبو ولاية بجاية . الجزائر.
- بعد الشراكة: يقع المكتب الرئيسي للشركة دانون جرجرة الجزائر SPA في المنطقة الصناعية أقبو, ولاية بجاية , الجزائر.

1-7- الشكل القانوني:

- قبل الشراكة:
 - ✓ مجموعة دانون: مجلس إدارة شركة سوسيتية المجهول يخضع لأحكام مدونة التجارية والمرسوم رقم 67- 236 المؤرخ في 23 مارس 1967 بشأن الشركات الفرنسية, ومجموعة دانون تم تعيينه في 2 فبراير 1899, مدة اجتماع الجمعية العامة غير العادية المؤرخ في 13 ديسمبر 1941, مدة العضوية إلى 31 ديسمبر 2040.
 - ✓ ألبان جرجرة: هي شركة ذات مسؤولية محدودة ذات طبيعة قانونية مختلطة, ويتكون وفقا للمادة 564 من القانون التجاري الجزائري بين شركاء عائلة بطوش (شركة).
- بعد الشراكة: شركة برأسمال قدره 8800000000 دينار, في عام 2006 بالضبط في شهر يوليو أصبح " DANONE DJURJURA " SPA DANONE " مع 95% المتبقية لعائلة باتوش.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة دانون جرجرة.

أولاً: مهام المؤسسة:

- ضمان الممارسة الجيدة على المنتج.
- مراقبة مطابقة المنتجات المنقولة.
- تكييف المنتج مع المتطلبات الجديدة للاستهلاك للوصول إلى إنتاج ما يعادل 100000 طن في السنة.
- وتمثل المهمة الرئيسية للمؤسسة في تلبية احتياجات السوق من منتجات الألبان الطازجة لهذا ارتكزت على جانب الجودة وسلامة الأغذية المنتجة, الأنشطة الرئيسية للشركة هي معالجة وتحويل المواد الأولية إلى منتجات الألبان وهو المنتج النهائي بحيث يكون جاهزة للاستخدام من قبل المستهلك النهائي.
- يضمن نظام المنجمنت سلامة الأغذية وملائمة المنتجات لمتطلبات ورغبات المستهلك.

ثانياً: أهداف المؤسسة:

- وضع سياسة لتطوير إنتاج الألبان الجزائري عالي الجودة, للذهاب لشراء الحليب الطازج ذي النوعية المنتجة محليا عن طريق تكوين شبكة جمع من المربين المنتجين مع تشجيعهم على إنتاج الأفضل على المحاور الثلاثة: الجودة والحجم والسعر.
- مشاركة دانون جرجرة في حياة السكان المحليين على:

- ✓ مساعدة منتجي الألبان.
- ✓ مساعدة الجمعيات.
- ✓ خلف وظائف.
- ✓ حماية البيئة.
- ✓ تحسين أداء الموظفين من خلال توفير التدريب الكافي والتكوين اللازم.

- ومن أهدافها أن تكون رائدة في مجال التسويق وذلك عن طريق:

✓ أن تصبح الشريك المفضل للزبائن.

✓ مضاعفة رقم الأعمال كل 3 سنوات.

الهدف الأساسي للشركة هو الحفاظ على مكانتها القيادية كشركة رائدة في مجالها وهناك أهداف أخرى تكميلية وهي:

✓ زيادة حصتها في السوق من حيث الحجم والقيمة .

✓ تلبية احتياجات وتوقعات العملاء من أجل الاحتفاظ بهم وإطلاق منتجات جديدة في السوق.

✓ تركيب وحدة إنتاج جديدة في السوق.

✓ تركيب وحدة إنتاج جديدة في إغزر أمقران.

✓ الحصول على عقود جديدة مع العملاء الجدد.

المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة جرجرة - الجزائر.

الشكل (1) الهيكل التنظيمي لمؤسسة جرجرة - الجزائر



في أي شركة فإن ل دانون جرجرة هيكل هرمي كما هو موضح في الشكل أعلاه, يرأسها مدير عام يشرف على أمنها والإدارة المثلى لمواردها, لضمان هذه المهمة, المديرية العامة يوجد مقرها في الجزائر العاصمة ولها ثلاث مديريات مساعدة وهي:

- أعمال جديدة في الجزائر (الأشغال).
- إدارة المشاريع.
- مساعدة المديرية .

يضمن فريق الإدارة المساعدة التنسيق بين الاتجاهات الأخرى .

- مهام مختلف الإدارات المختلفة:

➤ المديرية العامة:

المدير العام هو السيد جولي كلود هو أول شخص مسؤول والذي يظهر في المخطط التنظيمي لدانون هو المسؤول عن:

- إدارة ثروة الشركة.
- تلبية احتياجات مختلف الإدارات.
- تحديد إستراتيجية الشركة والتأكد ومن تنفيذها.
- ضمان تحسين الربحية والإنتاجية للشركة.
- تطوير وتطبيق السياسة العامة التي تحددها الإدارة العامة.
- تقوم الإدارة العامة بتنسيق الاتجاهات المختلفة للشركة.

➤ إدارة المشاريع:

هو الجهاز الذي يتعامل مع تنفيذ المشروع, وله المهام التالية:

- تحقيق جميع أعمال الهندسية المدنية.
- تركيب جميع المعدات الفنية والكهربائية والميكانيكية.

- اختيار الموردين.

➤ إدارة الموارد البشرية:

خدمة إدارة الموارد البشرية منظمة على النحو التالي:

- إدارة موارد البشرية هي المسؤولة عن إدارة حركات الموظفين ومعالجة المعلومات على أساس البيانات (الغيابات, ساعات العمل, ساعات العمل الإضافية, تصنيف العمال حسب الفئات الاجتماعية والمهنية) ومتابعة الإدارية.
- قسم كشوف المرتبات وهو المسؤول عن معالجة الرواتب بناء على المعلومات التي جمعت من قبل قسم غدارة الموارد البشرية .
- المراسل الاجتماعي المسؤول عن الجانب الاجتماعي للأجر مثل الإجازات, العطل المرضية..إلخ.
- المكلف بالدراسة وتمثل مهمته في رصد التعيينات والتدريب والتكوين.

➤ إدارة المالية والمحاسبة.

تقوم المحاسبة بتقديم الصورة الحقيقية للوضع الاقتصادية للمؤسسة وذلك عن طريق جمع المعلومات عن طريق المحاسبة العامة وعن طريق معلومات أخرى مقدمة من طرف المؤسسة وتتكون من ثلاث أقسام:

- قسم المحاسبة العامة.
- قسم المحاسبة التحليلية.
- قسم المعلومات (الإعلام الآلي).

وهي المسؤولة عن:

- يضمن الإدارة المالية الجيدة للشركة.
- تحقيق ومراقبة معاملة الاستثمارات.
- الجرد في نهاية كل عام.
- تلقي الوثائق المختلفة لكل خدمة مثلا (طلب الدفع, الفواتير, الشيكات...إلخ).
- إدارة الحسابات وتقديم بيانات حول الأنشطة التجارية.
- متابعة التدفقات المالية للشركة والعمليات اليومية للصندوق.

➤ مديرية العمليات:

رئيس قسم العمليات تكون وظيفته في:

- يضمن وضع برامج الإنتاج واستهلاك المواد الأولية والمواد المستهلكة.
- مراقبة تنفيذ برامج الإنتاج.
- وضع المعايير النوعية والكمية للوحدة.
- احترام إجراءات تسليم المنتجات للقسم التجاري.

➤ المخطط:

- يضمن مراجعة التقارير اليومية للإنتاج.
- تحليل الفروقات والاختلافات الموجودة بين ما هو موجود وما هو مخطط له.
- مراقبة استهلاك المواد الأولية.
- مراقبة البرنامج الشهري للإنتاج.

➤ قسم الإنتاج:

قسم الإنتاج هو المسؤول عن:

- التحكم والسيطرة على تدفق عملية الإنتاج من التحضير إلى التعبئة.
- السيطرة على ظروف العمل وهي النظافة والأمن والسلامة.
- العمال في قسم الإنتاج .
- السيطرة على المراحل المختلفة للإنتاج.
- التوزيع الصحيح للأعوان الجدد وفقا لمحطات العمل .
- الإشراف على جميع أنشطة القسم وتنسيقها.
- المشاركة في تطوير برنامج الإنتاج.

➤ القسم الفني:

القسم الفني هو وسيط دانون جرجرة الجزائر, بحيث له علاقات مع جميع الإدارات والأقسام الأخرى.

➤ قسم مراقبة الجودة:

تقوم مؤسسة دانون جرجرة الجزائر بمعاينة منتجاتها أكثر من 200 مرة، وتتبع المعايير التي يفرضها الخبراء الدوليين بدقة.

تحتفظ شركة دانون جرجرة بمنتجاتها في انتظار النتائج على مدار 24 ساعة قبل التوزيع، وتضمن أن منتجاتها (اللبن الزبادي) يتمتع بالجودة ومعايير عالمية مثل كل منتجاتها الأخرى في العالم.

➤ قسم التطوير:

هذا القسم مسؤول عن:

- تطوير قدرات العمال وتكوينهم.
- زيادة حصته في السوق لتلبية متطلبات العملاء من خلال إنتاج منتجات جديدة ذات وصفات مختلفة ومتنوعة والقدرة على منافسة المنتجات الأخرى.
- تحتاج كل مؤسسة للعمل إلى السلع والخدمات بحيث يجب توفيرها في الوقت المناسب بأفضل جودة وبالكمية المناسبة وبتكلفة أقل لتلبية الحاجة الاستغلال وتلك الخاصة بالعملاء.

المبحث الثاني: جرد وتقييم المخزونات لمؤسسة دانون جرجرة.

المطلب الأول: جرد المخزونات في المؤسسة دانون جرجرة.

تقوم شركة دانون جرجرة الجزائر بجرد مخزوناتهما حسب الجرد الدائم بحيث يتم بصفة دائمة كل شهر وذلك لمراقبة كل المواد والمنتجات المتبقية بالكمية والقيمة في المخازن حيث أنه كل ما تكون هناك عملية دخول أو خروج مادة أو منتج من أو إلى المخازن إلا ومصالحة المحاسبة تقوم بتدوينها وتسجيلها وذلك بجمع كل الوثائق التي تبين حالة المخزون وذلك بالتعاون مع مصلحة تسير المخزون.

يتم جرد المواد واللوازم في نهاية كل شهر في جميع مناطق تخزين المواد الخام (المستودع الرئيسي, 01000 في سقيفة خارجية 0400, مخزن مؤقت 0200, بحيث تقوم المؤسسة في توقيف كل العمليات المتعلقة بحركة المخزونات.

1- جرد المخزون على المستوى الإنتاج (تخزين 0200):

يقوم مدير الأداء في نهاية كل شهر بما يلي:

- ✓ طباعة حالة مخزون باستعمال برنامج الآلي المسمى ب SAP قبل التخزين الفعلي ثم أرشفته.
- ✓ تعيين فريقين ماهلين للقيام بالجرد المادي.
- ✓ مقارنة نتائج المخزون المادي مع المخزونات الموجودة فعليا في مخازن المؤسسة (التخزين 0200), القياس موثوقية الأرقام.
- ✓ إدخال قوائم الجرد المادي في برنامج SAP, وطباعته وأرشفته.
- ✓ تحرير تقرير عن المخزون وعن الفروقات وتحليلها وتبريرها ثم توقع من طرف مدير المصنع.
- ✓ إرسال تقرير المخزونات إلى محاسبة المشتريات (الموردين).

أ- جرد المخزون الرئيسي والمخزون المساعد (0100, 0400):

يقوم رئيس المخزن في نهاية كل شهر ب:

- ✓ طباعة حالة المخزونات 0100 و 0400 بواسطة SAP وأرشفته.

- ✓ تعيين فريقين للعد للقيام بعملية الجرد المادي للمخازن.
- ✓ مقارنة النتائج.
- ✓ إدخال قوائم الجرد المادية في برنامج SAP .
- ✓ تحرير تقرير حول الفروقات وتحليلها وتبريرها.
- ✓ إرسال تقرير المخزونات للمحاسبة.

ب: جرد المنتجات النهائية:

يتم جرد المنتجات النهائية و الأغلفة والمنصات كل نهاية شهر وذلك بتوقيف جميع العمليات.
تقوم المؤسسة قبل البدء بعملية الإنتاج والاستيراد وقبل كل عملية جرد بتحديد وتقسيم المناطق التي تضع فيها المنتجات والاستيرادات والمخزونات, وتقوم بتطهير المنصات.

مطلب الثاني: فروقات الجرد.

أولاً: فروقات الجرد للمواد الأولية.

تقوم مؤسسة دانون جرجرة بالمقارنة بين المخزون المحاسبي والمخزن المادي بحيث نجد الحالات الثلاث التالية:

- الحالة الأولى: فرق الجرد موجب أي الجرد المادي < الجرد المحاسبي.
- الحالة الثانية: فروق الجرد سالب أي: الجرد المادي > الجرد المحاسبي.
- الحالة الثالثة: فرق الجرد معدوم أي الجرد المادي = الجرد المحاسبي.

حسب الملحق رقم (01): نجد الحالات الثلاث الموجودة لفروق الجرد داخل مؤسسة دانون بعد قيامها بعملية الجرد:

الحالة الأولى: متعلقة ب عصير الفواكه المركز. (Fruit jus concentré792032):

$$\left. \begin{array}{l} \text{الجرد المادي} = 9700 \\ \text{الجرد المحاسبي} = 10200 \end{array} \right\} \text{ومنه فارق الجرد } DA (500) = 10200 - 9700$$

الجرد المادي > الجرد المحاسبي أي الجرد سالب.

الحالة الثانية: متعلقة ببودرة الكاكاو. (cocoa Powder GT 50 10/12%):

$$48675 - 48675 = 0 \text{ ومنه فارق الجرد } \left\{ \begin{array}{l} 48675 = \text{الجرد المحاسبي} \\ 48675 = \text{الجرد المادي} \end{array} \right.$$

ومنه الجرد المحاسبي = الجرد المادي, أي فروق الجرد معدومة.

BPS 266× 1.00MM PINK / L11MONO

الحالة الثالثة: متعلقة بـ :

SHEET

$$14573 - 14273 = 300 \text{ دج ومنه فارق الجرد } \left\{ \begin{array}{l} 14273 : \text{الجرد المحاسبي} \\ 14573 : \text{الجرد المادي} \end{array} \right.$$

الجرد المادي < الجرد المحاسبي أي الجرد الموجب.

- التسجيل المحاسبي لفروقات الجرد.

التسجيل المحاسبي للحالة الأولى: جرد سالب.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
500	500	من ح/ مشتريات المواد الأولية ولوازم إلى ح/ مواد أولية واللوازم	31	601

الحالة الثانية: ليس هناك تسجيل محاسبي لأن فارق الجرد معدوم.

التسجيل المحاسبي للحالة الثالثة: الجرد موجب.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
300	300	من ح/ مواد أولية واللوازم إلى ح/ مشتريات مواد أولية واللوازم	601	31

ثانيا: فروقات الجرد للمنتجات النهائية.

بالنسبة للمنتجات النهائية في تاريخ 30 ديسمبر 2014 عندنا أيضا ثلاث حالات في مؤسسة دانون جرجرة حسب الملحق رقم (02) وهي:

الحالة الأولى: فرق الجرد موجب

يكون فرق الجرد موجب إذا كان الجرد المادي < الجرد المحاسبي

نجد في دانون جرجرة:

$$\text{Activia Ferme Nature} = 100G$$

$$234 - 156 = 78 \quad \left\{ \begin{array}{l} 234 = \text{الجرد المادي} \\ 156 = \text{الجرد المحاسبي} \end{array} \right.$$

الحالة الثانية: فرق الجرد سالب:

يكون فرق الجرد سالب إذا كان الجرد المادي > الجرد المحاسبي:

نجد في دانون جرجرة: Nouveau Danino Fraise 45G

$$1092 - 995 = -97 \left\{ \begin{array}{l} \text{الجرد المادي} = 995 \\ \text{الجرد المحاسبي} = 1092 \end{array} \right.$$

الحالة الثالثة: فرق جرد معدوم: يكون فرق الجرد معدوم إذا كان: الجرد المادي = الجرد المحاسبي

نجد في دانون جرجرة: Activia ferme miel 100G

$$702 - 702 = 0 \left\{ \begin{array}{l} \text{الجرد المادي} = 702 \\ \text{الجرد المحاسبي} = 702 \end{array} \right.$$

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
78	78	من ح/ مخزونات البضائع إلى ح/ مشتريات البضائع الحالة 01	600	30
97	97	من ح/ مشتريات البضائع إلى ح/ مخزونات البضائع الحالة 02	30	600

المطلب الثالث: طريقة تقييم المخزونات.

تقوم شركة دانون جرجرة بتقييم منتجاتها ومواد الأولية حسب طريقة (FIFO , FIRST IN , FIRST OUT) وهذه الطريقة المستعملة لتبرير إدخالاتها وإخراجاتها للمخازن, لضمان تسير الجيد للمخزونات

وتقوم بالاعتماد على هذه الطريقة لأن شركة دانون جرجرة شركة مختصة في إنتاج الياغورت فإنها تعتمد على المادة الأولية والأساسية التي هي الحليب فهي مادة حساسة معرضة للتلف لذلك تقوم بصرف منتجاتها حسب تاريخ ومدة انتهاء صلاحيتها.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزونات في شركة دانون

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للمخزونات في شركة دانون

1: عملية الشراء: تقوم الشركة بعملية الشراء على مستوى جميع المصالح حسب احتياجات كل مصلحة بهدف الاستعمال.

مثال: في 2013/01/17 قامت الشركة بشراء تموينات (صناديق البلاستيك) CAGETTE نقدا عن طريق البنك من المورد TALI MOHAMED LAID MSILA ب 492800.00DA حسب الملحق (03)

مبلغ دائن	مبلغ مدين	البيان	حساب دائن	حساب مدين
492800.00	492800.00	2013/01/17 مشتريات التموينات موردو المخزونات T M (فاتورة رقم (2010020648))	4010900	3822100
492800.00	492800.00	تموينات مشتريات التموينات (دخول التموينات الى المخزن)	3822100	3220100
492800.00	492800.00	موردو المخزونات T M البنك (التسديد عن طريق البنك)	512000	4010900

مثال 02: في 2012/12/23 قامت الشركة بشراء مواد أولية (الحليب الجاف) POUDRE DU LAIT من طرف المورد INMAT EURL ALGER بقيمة 63092750.00DA حسب الملحق 04

مبلغ دائن	مبلغ مدين	البيان	حساب دائن	حساب مدين
63092750.00	63092750.00	2012/12/23 P. LAIT مشتريات المواد الأولية INMAT موردو المخزونات EURL فاتورة رقم (2012/235)	401200	381010
63092750.00	63092750.00	P. LAIT الحليب الجاف مشتريات الحليب الجاف دخول المواد الى المخزن	381010	310101
63092750.00	63092750.00	موردو المخزونات البنك التسديد عن طريق البنك	512	401200

حالة الشراء المواد الأولية بالعملة الصعبة:

تحصلت شركة دانون في تاريخ 2011/11/06 على فاتورة رقم : 1024-12 حسب الملحق رقم (06 و 05) المتعلقة بشراء المواد الأولية (MIX Papier 296 nature danino) بالخارج من طرف المورد cogitel بمبلغ 8050,34 أورو بسعر صرف 102,23417 دينار جزائري.

المصاريف المتعلقة بعملية الشراء:

- حقوق الجمركية D10: فاتورة رقم 2012-004337 (ملحق رقم 07). بمبلغ 318305,25 دينار جزائري.

- وكيل الشحن: فاتورة رقم 722 /2012 (ملحق رقم 08) بمبلغ 2068,00 دينار جزائري.

- التامينات: فاتورة رقم : 185597 (ملحق رقم 09)

- فاتورة COgitel : TTC:823019,83

-حقوق الجمركية : HT: 158505,25 + TVA : 159800= TTC318305 ,25DA

- تأمينات HT : 2595,43 + TVA : 441,22 = TTC : 3036,65 DA

-Honoraire : HT: 19700 ,00 + TVA:980,00=TTC:20680,00DA

تكلفة الشراء= ثمن + حقوق الجمركية+ تأمينات+ Honoraire

1003820,51 DA : HT =19700,00+2595,43+158505,25+823019,83 =

TVA :159800,00+441,22+980,00=161221,22 DA

تسجيل المحاسبي:

مبلغ دائن	مبلغ مدين	البيان	حساب حساب دائن	حساب مدين
		2012/11/06		
	1003820,51	المشتريات من المواد الأولية		381
	161221,22	رسم على القيمة المضافة		44566
823019,83		حقوق الجمركية	401001	
3036,65		التأمينات	401002	
339030,25		Honoraire	401003	
		فاتورة وكيل الشحن رقم N 12-1024 (
		2012/11/21		
	1003820,51	المواد الأولية		311
1003820,51		المواد الأولية واللوازم المخزنة (وصل دخول)	381	

- عملية البيع: تمثل المبيعات نتائج أعمال ممارستها الشركة على المواد واللوازم.

مثال1: في 2019/03/31 قامت الشركة ببيع المنتج النهائي لزبون ROUMAIR TARIK

1043259.81 و 19% TVA عن طريق البنك. حسب الملحق (10)

مبلغ دائن	مبلغ مدين	البيان	حساب دائن	حساب مدين
876688.92 166570.89	1043259.81	2019/03/31 الزيائن R TARIK المبيعات من المنتجات المصنعة TVA فاتورة رقم (8011729206)	701000 445700	411000
1043259.81	1043259.81	البنك الزيائن التحصيل عن طريق البنك	411000	512000

مثال 02: في 2019/09/04 قامت الشركة ببيع المنتج النهائي لزيون BERADAI YOUSOUF

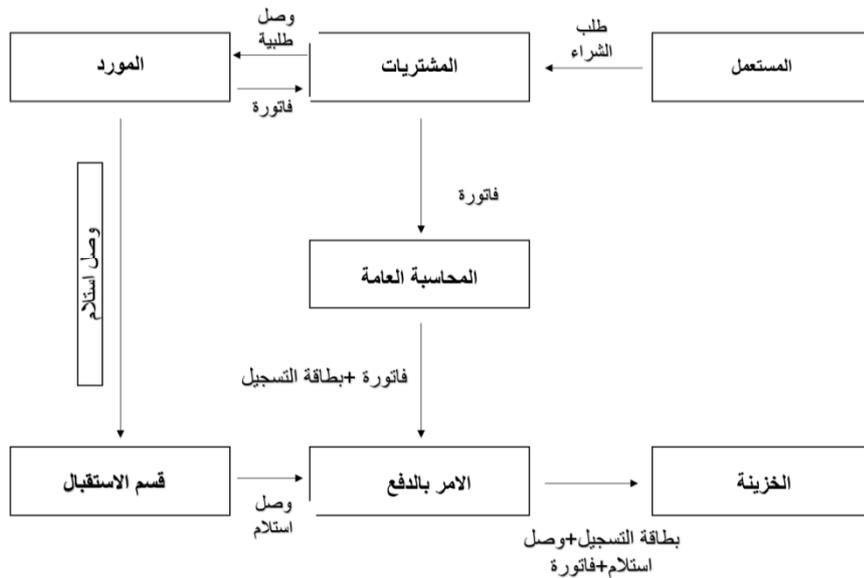
ب 1770658.56 DA و 17% TVA والشحن CONSIGNATION ب 373000.00DA

حسب الملحق (11)

مبلغ دائن	مبلغ مدين	البيان	حساب دائن	حساب مدين
1770658.56 301011.96 373000.00	2444670.52	2019/09/04 الزيائن المبيعات من المنتجات المصنعة TVA مصاريف الشحن والنقل فاتورة رقم (8011214968)	701000 445700 624000	411000
2444670.52	2444670.52	البنك الزيائن التحصيل عن طريق البنك	411000	512000

المطلب الثاني: مخطط يبين مسلك الوثائق والاقسام المتعلقة بتسيير المخزونات في شركة دانون

الشكل (02) مخطط مسلك الوثائق في شركة دانون



المصدر: إعداد الطالبين

بدأ هذا المسلك بالاحتياج إلى السلعة أو المخزون حيث بتحرير المستعمل طلب الشراء DA، ويبعثه إلى قسم المشتريات فيقوم هذا الأخير بدوره بتحرير طلبيه BC بالسلعة والكمية المطلوبة لبيعته للمورد.

يقوم المورد بإرسال السلعة مرفقة بسند الشحن البضاعة BC والفاتورة FACTURE فور وصول السلعة تضع في قسم مخصص للاستقبال حيث تتم عملية مراقبة السلعة من طرف المستقبل، ثم يجبر المعني أو المستقبل بوصول السلعة ليتم إرسالها إلى المخزن وذلك بحضور المستقبل والمخزني أين تتم عملية فتح للصناديق ومراقبة السلعة مقارنة مع ما هو مطلوب من حيث (الكمية، النوعية، الحجم) والتأكد من سلامة هذه السلعة.

إذ تم التطابق يجرى وصل الاستقبال BRF من طرف قسم الاستقبال و تسليم نسخة منه إلى المخزن لإعادة التأكد من السلعة عند وضعها في المكان لها في المخزن و القيام بعملية التحديث يدويا ثم يتم إرسال وصل استقبال من طرف قسم الاستقبال إلى المسير حيث يقوم بعملية التحديث الآلي في البرنامج الخاص بها.

عند إدخال المواد المستلمة إلى المخازن وتنظيمها وترتيبها في أماكنها الخاصة، مع تخصيص لكل صنف بطاقة مخزون **FICHE DU STOCK** هذه البطاقة تسهل عملية مراقبة ومتابعة المخزون بصفة مستمر بالإضافة إلى دورها في عملية الجرد.

أما الفاتورة التي كانت مرفقة بالسلعة فتتجه إلى قسم المشتريات ليعتدها بدوره إلى قسم المحاسبة العامة للقيام بجميع الحسابات المتعلقة بالسلعة والتأكد منها ليتم بعثها مع بطاقة التسجيل **FE** إلى الأمر بالدفع وفي أغلب الأحيان يكون المدير للمصادقة عليها وإعطاء أمر بالدفع مع إمضاءه وحثمه ليعتدها مرفقة بالفاتورة إلى خزينة التسديد. في حالة عدم التطابق يتم تحرير كتابي تذكر فيه النقائص الموجودة أو أخطاء الإرسال في النوعية أو عبئ في السلعة الخ، ويمضي من طرف المستقبل أو المستعمل أو رئيس المصلحة ويرسل إلى المورد لإعادة تصحيح الخطأ.

عند الحاجة لسلعة أو مخزون ما يتم إخراجها بوصول خروج من المخزن **BSM**

أهم الوثائق المستعملة في شركة لتسيير ومعالجة المخزون محاسبيا

1: طلب الشراء: DEMANDE D'ACHAT هي وثيقة يبعثها المستعمل الذي يريد السلعة في مؤسسة لقسم المشتريات وكمية السلعة التي يريدتها.

2: وصل اطلبه: DEMANDE هذه الوثيقة تصنف من خلال كل احتياجات المؤسسة من بضائع ومواد ولوازم من حيث تحديد الكمية، النوعية، الجودة، السعر لتبعث للمورد من طرف قسم المشتريات.

3: الفاتورة: FACTURE: هي عبارة عن ورقة يبعثها المورد للمؤسسة تحتوي على اسم وعنوان المورد، البضاعة أو السلعة وعدد الوحدات وسعر الوحدة وتحتوي على ثلاثة نسخ خاصة بكل قسم.

4: وصل التوزيع: BON DE LIVRAISON: يحضر من طرف المورد يثبت إيصال السلعة إلى قسم الاستقبال الخاص بالمؤسسة.

5: وصل الخروج: BON DE SORTIE: وثيقة تعبر عن خروج البضاعة من المخزن ويحتفظ بها أمين المخزن في الأرشيف.

6: بطاقة المخزون **FICHE DE STOCK**: هي وثيقة تتبع تطورات البضائع والمواد من لحظة وصولها إلى غاية خروجها من المخزن.

7: وصل استلام **BON DE RECEPTION**: وصل يبين وصول السلعة بيعته قسم الاستقبال للأمر بالدفع للتأكد من استلام السلعة ليعطي الأمر بدفع للخزينة ويحتوي على 05 نسخ.

8: بطاقة التسجيل **FICHE D'ENREGISTREMENT**: هي وثيقة يجرها المحاسب العام للمؤسسة تحتوي كل المعلومات الخاصة بعملية الشراء وكيفية التسديد والقيمة الإجمالية للشراء ليعتدها بالأمر بالدفع.

9: بطاقة الجرد **FICHE D'INVENTAIRE**: يتم فيها جرد المخزون.

المطلب الثالث: دور الإعلام الآلي في شركة دانون لتسيير ومعالجة المخزون محاسبيا (SAP. COSWIN)

نضرا للعدد الكبير من مدخلات الشركة من مواد أولية ومخرجات من المنتجات النهائية، فالمؤسسة بأمس الحاجة إلى تكنولوجيا عالية وجديدة لتسيير مخزونها والتي تتمثل في الحصول على برنامجين جديدين (sap coswin) والوسائل التقنية المناسبة للإدارة بطريقة عامة.

1: تعريف برنامج SAP ودوره في شركة دانون DDA:

أ- تعريف برنامج SAP في شركة دانون:

SAP(system. Application.and Product for data procession): يمكن تعريفه كنظام فيه الوظائف المختلفة للشركة (محاسبة، التمويل، الإنتاج، التموين، التسويق، الموارد البشرية النوعية، الصيانة، الجودة... الخ)، وذلك من أجل ربطها ببعضها البعض وفق نظام واحد من أجل الارتقاء في الأعمال والكفاءة في الأداء.

ب- دوره في شركة دانون SAP: تكمن أهمية النظام SAP في دانون في ما يلي:

- تسيير المشتريات.
- حساب احتياجات المؤسسة.

- دراسة تحركات المخزون.
- استقبال المخزونات.
- مراقبة الفواتير.
- تسيير المخزونات.
- إدخال وإخراج وإرسال المخزونات.
- تسيير المخزون.
- القيام بالجرد.

2- دور SAP في المخزن:

أ- دوره في مخزن المواد الأولية:

لتسيير المخزونات من المواد الأولية في المخازن تعمل الشركة بنظام برنامج SAP وتكنولوجيا دانون - DAN - TECK ويقوم هذا البرنامج بتسجيل المدخلات والمخرجات من المواد الأولية و التي تلي احتياجات الشركة في صناعة المنتج النهائي.

ب- دوره في مخزن المنتجات النهائية:

تسجيل مدخلات ومخرجات من المنتج النهائي ويسمح بمراقبة ومعرفة تحركات المنتج النهائي في المخزن ويسمح بمعرفة كامل المنتجات النهائية المخزنة وتسجيلها.

3- تعريف برنامج COSWIN ودوره في شركة دانون:

هو برنامج الجيل الجديد يتمتع بطبيعة هندسة متطورة للغاية في قطاعات العمال وخاصة في الشركات المتوسطة والكبيرة.

ويقدم حلول غنية واضحة جدا ويتم وضع جميع الوسائل لضمان أن يكون عائد الاستثمار سريع وعللي جدا ولهذا السبب تمتلك شركة دانون جرجرة هذا البرنامج لتسيير.

أ- دوره في شركة دانون:

- لتلبية المتطلبات الفنية والمالية و التنظيمية والهيكلية للشركة .
- تحسين موثوقية معداتها.
- تسيير المخزونات في المخزن.

ب - دوره في المخزن:

1- دوره في المخزن المواد الأولية :

يستخدم أمين المخزن برنامج COSWIN و SAP مما يسمح بتحكم ومراقبة المدخلات والمخرجات بدقة لتحسين الأداء

2- دوره في مخزن المنتوجات النهائية:

- يساعد في تسجيل المنتجات النهائية للشركة .
- مراقبة مدخلات ومخرجات الشركة من المنتجات النهائية دائما .
- مراقبة تحركات المخزن بدقة وتسجيل أي عملية دخول أو خروج للمنتج النهائي.

خلاصة الفصل:

من خلال تربصنا في مؤسسة دانون جرجرة الجزائر ومن خلال دراستنا التطبيقية , تمكنا من الحصول على نظرة كاملة حول المخزونات وطرق معالجتها المحاسبية في المؤسسة, بحيث تعرفنا على الطريقة المعتمدة في جرد المخزونات لدى شركة دانون جرجرة ألا وهي طريقة الجرد الدائم تتم بصفة دائمة وذلك لمراقبة كل المواد والمنتجات المتبقية داخل المخازن.

وبعد القيام بعملية الجرد لابد من دراسة الفروقات الموجودة وذلك لتفادي الأخطاء وللاختلالات الواردة ومعالجتها محاسبيا.

وكما تعرفنا على الطريقة المعتمدة في تقييم منتجاتها ألا وهي FIFO الداخل أولا , الصادر أولا, وذلك لتفادي تلف المنتجات لذا تقوم بصرف منتجاتها حسب تاريخ الإنتاج ومدة الانتهاء صلاحية المنتجات. وكما تطرقنا إلى دور الإعلام الآلي وأهم البرامج التي تستعملها المؤسسة المتعلقة ب SAP و COSWIN في معالجة ومراقبة المخزون.

الخاتمة

الخاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع معايير المحاسبية الدولية "دراسة حالة شركة دانون جرجرة"، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي الجزائري ومعايير المحاسبة الدولية بخصوص تقييم ومحاسبة المخزونات، من خلال الفصول الثلاثة للمذكورة.

اهتم النظام المحاسبي المالي بالمخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبة الدولية التي أعطت اهتماما بالغاً لموضوع المخزونات، والمتمثل في المعيار المحاسبي رقم (02)، وذلك لكون المخزونات تعد عنصراً حساساً مؤثراً على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها.

1- نتائج الدراسة:

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها حول موضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات التي تطرقنا من خلالها إلى جميع جوانب الموضوع سواء من ناحية المكتسبات النظرية أو من خلال الدراسة التطبيقية، تمكنا من الوصول إلى عدد نتائج أهمها:

- اعتماد الشركة في تقييم المخزونات على التكلفة الوسطية المرجحة و FIFO لجميع المخزونات (مواد أولية بضاعة منتجات تامة الصنع)

- اعتماد الشركة على الجرد المستمر في التحكم في حركة جميع أنواع المخزونات وحسن تسييرها ورقابتها.

- من خلال إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي في شركة دانون نري إن هناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في معايير المحاسبة الدولية.

2- اختبار الفرضيات

من خلال ما تم عرضه في سياق البحث وقصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية يمكن التأكد من صحة الفرضيات كما يلي:

الفرضية الأولى التي تنص على وجود تطابق من حيث تعريف المخزون السلعي بالنسبة لكل من النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي المحاسبي وهذا ما أكدناه في الفصل الأول.

الفرضية الثانية تتمثل طرق تقييم المخزون في طرق خاصة بالمدخلات وطرق خاصة بالمخرجات.

الفرضية الثالثة تكمن أهمية الجرد في تحديد كميات وقيمة المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة وهذا ما أكدناه في الفصل الثاني.

الفرضية الرابعة التي تنص على دور الإعلام الآلي الكبير في تسيير ومعالجة المحاسبة للمخزونات وفق النظام الآلي SPA و COSWIN في مؤسسة دانون جرجرة وذلك ما بيناه في الفصل الثالث.

3- التوصيات

من خلال التطرق للدراسة وسعياً لإعطاء فائدة أكبر لهذا البحث يمكن ان نقدم التوصيات التالية:

- يجب على المؤسسات اختيار الطرق الأنسب للتقييم وكذلك قواعد وأسس تحديد تكلفة المخزونات والمحددة في النظام المحاسبي المالي، وذلك حسب طبيعة المخزون المستعمل من طرف المؤسسات، من أجل الحصول على قوائم مالية مفهومة وصادقة وبالتالي كسب ثقة مستخدمي هذه القوائم.

- ضرورة العمل في المؤسسات الاقتصادية بتطبيق النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية وبما نصوا عليه من قواعد ومبادئ، من خلال استخدام التكنولوجيا وتطور إمكانياتها في المعالجة المحاسبية ومواكبة التطورات في العمل الميداني.

- يجب على المؤسسات العمل على التكيف وملائمة البيئة الاقتصادية المحيطة بها لضمان تحقيق تطبيق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

- إصدار تشريعات ضريبية توافق النظام المحاسبي المالي خاصة في تقييم المخزونات واختيار طريقة الجرد.

4- أفاق البحث

من خلال هذا البحث حاولنا إعطاء صورة لكيفيات التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم (02)، واليات تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يخص المخزونات في المؤسسة الاقتصادية.

وفي سياق هذه الدراسة التي قمنا بها في جانب معالجة المخزونات على ضوء المعيار المحاسبي رقم (02) والنظام المحاسبي المالي، تبرز عدة مواضيع تتطلب البحث عن الإشكالية ملائمة لها:

الخاتمة

- دور التكنولوجيا والبرمجيين SAP.COSWIN في تسيير المخزونات.

- دراسة المخزون ودوره في المؤسسة الإنتاجية.

- دراسة المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمخزونات وتطبيقه على المؤسسات الجزائرية.

وفي نهاية المطاف نأمل أن نكون قد وفقنا في تقديم وعرض هذا البحث على أحسن وجه .

المراجع

- قائمة الكتب

- 1- احمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الحمديّة الجزائر.
- 2- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير IAS/ IFRS , الجزء الأول, مطبعة دار هومة الجزائر , سنة 2010.
- 3- بشير العلاق، محمود شرف الدين, إدارة المواد مدخل إداري محاسبي, دار اليازوري, الأردن, 2008.
- 4- بديسي فهيمة, المحاسبة التحليلية دروس وتمارين, دار الحدي, الجزائر, 2012.
- 5- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة للنشر والتوزيع الجزائر، 2010.
- 6- بو يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجمعية الجزائر.
- 7- جمعة حميدات، منهاج المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ينشر عن طريق الجمع الدولي للمحاسبين القانونيين، عمان المملكة الأردنية، 2014.
- 8- جاسم ناصر حسين، الأصول العلمية في التخطيط ورقابة المخزون, مطابع التعليم العالي, بغداد 1990.
- 9- جاسم ناصر حسين، صباح مجيد النجار، حميد خير الله سلمان, تخطيط ورقابة التخزين, دار اليازوري الأردن, 2008.
- 10- جيمس بلا كورد، تعريب موسى يوسف, البضاعة الرائدة في الشركات التجارية, دار زهران للنشر 2008.
- 11- حمد راشد الغدير, تكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين, دار زهران للنشر, الأردن, 2008.
- 12- شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ والنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر-2016.

المراجع

- 13- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة بوداود الجزائر، 2009.
- 14- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية **IAS/ IFRS**، الجزء الثاني.
- 15- طارق عبد العالي حماد: موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الخامس، الدار الجامعية، مصر، 2003 .
- 16- عبد الحي مرعي، محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1995.
- 17- عبد الفتاح محمد الصحن- محمد سمير الصبان، المحاسبة المتوسطة، جامعة الإسكندرية للنشر، مصر 1992.
- 18 -عادل حسن، التنظيم الصناعي وإدارة الإنتاج، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، لبنان، 1988.
- 19-عاشور كتوش، المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر.
- 20 - غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، بغداد، 2001.
- 21- كتوش عاشور، المحاسبة العامة، أصول ومبادئ المحاسبة وفق للمخطط المحاسبي الوطني .
- 22-لخضر علاوي: معايير المحاسبة الدولية ، les page bleus ،الجزائر، بدون سنة نشر.
- 23-لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة الجزائر، 2009.
- 24-محمد أبو نصح ،جمعة حمدات ،معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية ،الجامعة الأردنية , 2008.
- 25-محمد العريفي، التخزين الإلكتروني، دار الفكر الجامعي، مصر، 2007.
- 26-مسعود صدقي: المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2014.
- 27-هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعقدة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، طبعة الثانية، 2000.
- 28- هوام جمعة، تقنيات المحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، الجزائر، 2002.
- 29-وليد عبد القادر ،حسام الدين خداح : المعايير المحاسبية الدولية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات مصر.
- 30-وليد ناجي الحياي، النظرية المحاسبية الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2008 .

- المجالات

المراجع

- 1- شعيب شنوف: أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة لشركات (مجلة جديد الاقتصاد)، مجلة تصدر عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، العدد 1 .
 - 2- كتوش عشور، متطلبات النظام المحاسبي في الجزائر مجلة اقتصاد شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر العدد 06، عام 2006.
- الملتقيات

- 1- تومي ميلود، محول صورية، واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقي الوطني بعنوان واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، سنة 2013.
 - 2-رحمة بلهادف - أ.سفيان نقماري، الملتقي الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، 14/13-جانفي 2013 ورقلة، الجزائر .
 - 3- عمورة جمال: المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها، ملتقي دولي حول النظام المحاسبي، بالمركز الجامعي بالوادي، الجزائر 16-17 جانفي 2010.
 - 4- مرزاقه صالح، بوهرين فتيحة، كفاءة معايير المحاسبة الدولية، الملتقي الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسات الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، الجزائر، 25-26 ماي 2010.
- الأطروحات والمذكرات

- 1- أسماء أحمد وصالحه خيار، تسيير المخزونات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر. 2006-2007.
 - 2- جودي محمد رمزي، اثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الأداء المالي في المؤسسة الجزائرية، (أطروحة دكتوراة منشورة) تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خضر بسكرة، 2014.
 - 3- فداوي أمينة، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المعمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل 2016-2017.
- القوانين والتشريعات

أ- القوانين

المراجع

1- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد74، بتاريخ25، نوفمبر2007، القانون 01/07، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد19، الصادر بتاريخ 2009/03/25، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي المادة 01-123.

❖ مراجع باللغة الفرنسية

1- Grata cap , A , pierre, M, Management de la production, dunod, paris ; 2005 .

2-SNC, Revu , Algérienne de comptabilité et d'audit, 1995 ;ENC.

❖ مواقع الانترنت

1 - www.info_techaccountans

الملاحق

DANONE**DANONE DJURDJURA ALGÉRIE SPA**

AU CAPITAL DE 7 900 200 000 DA

Zone Industrielle TAHARACHT
B.P N° 76 B. 06200 AKBOU - W. BEJAIA
Tél. : 034 35 73 72 - Fax : 034 35 90 29Id. F/NIS : 000106018376956
Art. N° : 06256001018
R.C. N° : 01-B-0183769**Facture n° 8011729206**

Date 31/03/2019

ID Fiscal n° : 198628010469420

Code client : 650129835

Article n° : 28014008745

N/P ou R.S. : ROUMAIR TARIK

R.C. n° : 15A2869754

Adresse : HAI MOUAILHA N°33/15 MSSI
28000 MSILA

Proxy Reference

Reference	Designation	U.M.	Qté	Prix Unitaire HT	Remise	Montant HT net
108182	ACTIVIA BRASSE FRAISE	PC	6.240	21,01		131.102,40
51831	ACTIVIA DRINK CARAMEL 100 G	BT	3.672	16,64		61.102,08
89504	ACTIVIA FERME MIEL 100G	PC	6.240	17,23		107.515,20
28070	DANAO 1L PECHE/ABRICOT	BT	1.152	97,90		112.780,80
28067	DANETTE CHOCOLAT 90G	PC	7.020	20,00		140.400,00
138821	DANETTE FLAN CARAMEL 90 Gr	PC	1.872	16,40		30.700,80
138630	DANETTE FLAN CHOCOLAT 90 Gr	PC	1.344	19,75		26.544,00
106346	DANINO A BOIRE 100 G	BT	3.432	16,92		58.069,44
89410	DANONE MINI PRIX ABRICOT FERME 70G	PC	9.360	7,14		66.830,40
141320	DANONE MIXY LAIT FRAISE 95G BLIDA	PC	4.320	10,25		44.280,00
113371	NOUVEAU DANINO FRAISE 45 Gr	PC	1.800	13,28		23.904,00
113372	NOUVEAU DANINO NATURE SUCRE 45 Gr	PC	1.800	13,28		23.904,00
134597	YOG AROMATISE FRAISE 950 Gr	BT	756	65,55		49.555,80
	Quantité totale	PC	49.008			



MODE DE REGLEMENT
A terme
1.043.259,81

TOTAL REMISE

TOTAL HT NET	876.688,92
TVA 19%	166.570,89
TIMBRE	
MONTANT TOTAL TTC	1.043.259,81

Arrêtée la présente facture à la somme de :
UN MILLION QUARANTE-TROIS MILLE DEUX CENT CINQUANTE-NEUF DINAR(S)
QUATRE-VINGT-UN CENTIME(S)

FACTURATION**LIVRAISON****CLIENT**

DEPOT DE VENTE 01 B 0183769 EN NASSIS OULED BOUTOULA 10000 BOUJIRA
TEL: TEL: FAX: FAX:
R.I. BANCAIRE 01200001 7064004 13 CITIBANK N.A ALGERIE

Annexe N°16 :

ALTAHISI - DOUN

315 Cité Bourara Guelma tél: 030.72.03.66 Annexe El Aloun W.El-Tarf Tél:038.65.41.25
 CB N° 005 00 232 400 2162610 35 BDL Agence Guelma RC: 92.A.2700156 - R: 99 A1916489
 Agrément N°: 0236/91 IF : 152431700628198 NIS : 195243010062834 A. Imp : 36070392882

Valeur: 912.450 ,80 DA

Connaissance : C F R

El Aloun Let:..... 2012 23 18

Facture N°722/2012

Transit N°: 722/2012
 1000 N 4338 du 18/11/2012.

M : SPA DANONE DJURDJURA ALGERIE, TAHARACHT AKBOU BEJALA

Destinataire	Nbe	Désignation des Marchandises	P.Brut
SPA DANONE DJURDJURA ALGERIE	2	COMPLEXE PAPIER FILM IMPRIME	1550

Expéditeur : C O G I T E L, RTE DE TUNIS SIDI SALAH TUNISIE

Contre Remboursement:

Assigné :

Débours à l'arrivée:

A) Sommes payées à l'administration des douanes

..... Complément droit douane

..... Redevances:

..... Taxes Receveur:

..... Taxes:

..... Taxes:

..... Taxes:

B) Sommes payées à d'autres administrations

C) Honoraires d'Agrées en douanes

..... Manutention:

..... Frais du parc:

..... Frais d'acheminement du dossier:

..... Manutention:

..... Magasinage:

..... Commission sous transit

..... Honoraire de transit

..... T V A 7%

..... Assurance:

Frais Fixe & Timbre :

Débours	Transit	Observation
1.200,00DA 4.500,00DA		14.000,00 DA 980,00 DA
		20.680,00 DA

Arrivée la présente facture à la somme de :

Vingt mille six cent quatre vingt dinars.

Sauf Erreur ou Omission

Comptoir Général d'Impression
et de Traitement des Emballages

Légers

S.A au Capital de : 10.521.600 Dinars
Route de Tunis Km 13 Sidi Sabih
Sfax - TUNISIE
Adresse : BP 469 - 3018 Sfax - TUNISIE
E-mail : contact@cogitel.com.tn
Site web : www.cogitel.com.tn



ALTEA PACKAGING GROUP
Tél: (+216) 74 273 032 - Fax : (+216) 74 273 039

المحرف العام للطباعة والتغليف
الشركة الخفيفة

تونس
رقم الهاتف: 3018 - فاكس: 3018

Facture	Code Client
1024-12	162

DANONE DIURDJURA ALGERIE SPA

Z.I. TAHARACHT ARBOU BEAÏA 06200
ALGERIA
Code TVA :

SFAX/ALÉ: 06/11/2012

Reference	Designation	Nbre de bobines	Cité sur 1000M²	P.U. EURO	Total HT EURO
	PAPIER FILM PLASTIQUE ET PAPIER ENDUIT COMPLEXE PAPIER FILM PLASTIQUE IMPRIME DIURDJ DANINO NATURE SUCRE L296		18,559	433,770	8 050,34

Poids Net : 1265 kg
Poids Brut : 1335 kg
Nbr Palettes: 02 PALETTES
Nbr de bobines : 66 Bobines
TERMS OF SALE - DDU ALGERIEN
BON DE COMMANDE N°: ZRP 4501025141
PROVENANCE ET ORIGINE : TUNISIENNE

Fodac 1%	MT H.TVA	Montant TVA	Droit de timbre	Total T.T.C
				8 050,34

ARRÊTÉE LA PRÉSENTE FACTURE A LA SOMME DE :

Huit Mille Cinqante Euro, Trente Quatre Centimes.

MODE DE PAIEMENT :

Lettre de Crédit Irrevocable
BANQUE INTERNATIONALE
HARZALLAH 3000 SFAX de
700 0604059000182
N°TN159 08 700 0004059000182



Sur commande qu'ils soient stockés dans les conditions prévues par leur nature, nos produits sont garantis pendant 3 mois à compter de la date de leur fabrication. Passé ce délai, Cogitel n'assume aucune responsabilité. En cas de litige, les tribunaux de Sfax sont compétents. Par sa signature sur la présente, le client déclare avoir pris connaissance et accepté les conditions de vente. Les références utilisées pour la réalisation des commandes sont édictées d'après les propriétés de COGITEL.

Code en Douane L221004 H - B.C.J. B 115721097 - T.V.A. - 034324 E/A/N/0000
BIAT : 04 700 00040 10 51873 9 66 - BNA : 03 700 019 0115 00420 33 X - UIB : 12 700 000 310007000 1 07
AMEN BANK : 07 407085218111 07 11 67



SWIFT:BIATNTTSPX



COMMANDE D'ACHAT

Merci d'indiquer le numéro de cette commande dans toutes les correspondances :

ZRP 4501025141

Créée le 17.10.2012 - Dernière modification: 28.11.2012



COGITEL
ROUTE DE TUNIS ,15 KM SIDI SALAH
3011 SFAX

ADRESSE DE LIVRAISON

AKBOU (FACTORY) BEJAIA
Zone d'Activité Taharacit Akbou
06200 BEJAIA
Tel.: 034 35 95 27 Fax.: 034 35 95 27

INFORMATIONS GENERALES:

Information(s) complémentaire(s) fournisseur:
Tel.: +216 74 273 032 Fax.: +216 74 273 039
Code fournisseur: 0610030907
Cogitel@Planet.tn

Informations de facturation:

Mode de règlement: Crédit
Conditions de paiement: Echéance 60 jours - date de facture

Merci d'envoyer toutes les factures à l'adresse suivante:
DANONE DJURDJURA ALGERIE Comptabilité /b
Zone d'activité Taharacit
06200 Akbou, Wilaya de Bejaia
Algérie

Tel.: +213(0) 34 35 73 72 ext.: Fax.: +213(0) 34 35 90 23 ext.:

Le vendeur enverra par fax et validera avec l'équipe logistique de Danone l'ensemble des documents avant expédition afin d'assurer un déboucement optimal.

INFORMATIONS ARTICLES:

Incoffrants: Droits de douane payés
Tolérance inférieure: 5.0 % Tolérance supérieure: 5.0 %

Pos	Notre code article Votre code article Description article Contrat de référence - Date de création du contrat de référence	Quantité / Unité /	Prix brut Devise / unité	Valeur totale	Date de livraison
010	10094230 MIX PAP 296 NATURE DANINO Appel sur contrat n°: 4600000376 - 00440 Créé le 28.03.2008 Valable jusqu'au Fax: 31.12.2013	18.500 M2	433,37 EUR / 1000 M2	8.017,35 EUR	13.11.2012
020	10094230 MIX PAP 296 NATURE DANINO Appel sur contrat n°: 4600000376 - 00440 Créé le 28.03.2008 Valable jusqu'au 31.12.2013	16.000 M2	433,37 EUR / 1000 M2	6.933,92 EUR	05.12.2012

إنمات

5100008

Rouiba, Le: 28 DEC 2

Doit

Client
001062504282367
ISTRE : 01B183769

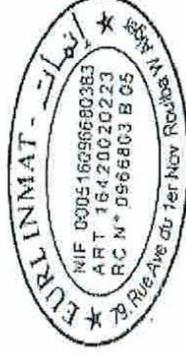
DANONE DJURDJURA
ALGÉRIE AKBOU BEJAIA

FACTURE N° 235/2012

Designation	Unité de mesure	Quantité	Prix	Montant
Poudre de lait écrémé Origine SUEDE (ARLA)	kilogrammes	203 525	310 DA	63 092 750.00 DA
TVA EXONORE				
TOTAL TTC				63 092 750,00 DA

à règlement par chèque ou virement bancaire à notre compte **EURL INMAT**
1 000351130008843/83 SGA agence de ROUBA

à présente facture à la somme de **SOIXANTE TROIS MILLIONS QUATRE VINGT D**
SEPT CENT CINQUANTE DINARS.



BEGRICHE RAH
COMPAB

INMAT - 79, Ave du 1er Novembre 16000 ROUBA - ALGERIE Tél: 021 81 13 59 / 021 81 32 42 Fax: ()
R.C. N°: 966803 B 05 I.F: 000516096680383 ART: 16420020223 E.mail: inmat 1958@yahoo



DANONE DJURDJURA ALGERIE SPA

AU CAPITAL DE 2 700 000 000 DA

DJURDJURA

Zone Industrielle TAHARACHT
B.P N° 76 B. 06200 AKBOU - W. BEJAIA
Tél. : 034 35 73 72 - Fax : 034 35 90 29

Id. FNIS : 000106018376956
Art. N° : 06256001018
R.C. N° : 01-B-0183769

Note crédit: Retours n° 2010020648

Date 17/01/2013

ID Fiscal n° : 197219400085522

Code client : 950972946

Article n° : 19402066021

N/P ou R.S. :

TALI MOHAMED LAID

R.C. n° : 11A0487417

Adresse :

RUE BENAÏSSA MADANI
19/000 SETIF

Proxy Reference

Reference	Designation	U.M.	Qts	Prix Unitaire HT	Remise	Montant HT net
10162413	CAGETTE	PC	2.240	220,00		492.800,00

MODE DE REGLEMENT	TOTAL REMISE
A terme 492.800,00	

TOTAL HT NET	492.800,00
TVA 0%	0,00
TIMBRE	
MONTANT TOTAL TTC	492.800,00

Arrêtée la présente facture à la somme de :
QUATRE CENT QUATRE-VINGT-DOUZE MILLE HUIT CENTS DINAR(S)

FACTURATION

LIVRAISON
DANONE DJURDJURA
ALGERIE SPA
DEPOT AKBOU

CLIENT

DEPOT DE VENTE 01 B 0183769 ZONE D'ACTIVITE TAHARACHT AKBOU 06200 BEJAIA

TEL: 034 35 79 67 FAX: 034 35 79 67
R.I. BANCAIRE 01230001 7064004 13 CITIBANK N.A ALGERIE

l'inventaire du stock CE le Mois du 30 Décembre 2014

Plant	Store	Material	Description	DLC	Stock SAP	Stock physique	Ecart
1001	1	28067	DANETTE CHOCOLAT 90G	2015.01.27	3	0	3
1001	1	28067	DANETTE CHOCOLAT 90G	2015.01.29	546	546	0
1001	1	28067	DANETTE CHOCOLAT 90G	2015.01.30	7	6	1
1001	1	28070	DANA0 1L PECHE/ABRICOT	2015.01.30	144	138	6
1001	1	30285	NOUVEAU DANINO FRAISE 45G	2015.01.29	138	138	0
1001	1	30285	NOUVEAU DANINO FRAISE 45G	2015.01.30	1092	995	97
1001	1	48089	ACTIVIA FERME FRAISE	2015.01.24	78	78	0
1001	1	48089	ACTIVIA FERME FRAISE	2015.01.25	392	459	-67
1001	1	48089	ACTIVIA FERME FRAISE	2015.01.27	471	468	3
1001	1	51831	ACTIVIA DRINK CARAMEL 100 G	2015.01.27	926	925	1
1001	1	52559	DANA0 1L FRUITS EXOTIQUES	2015.01.29	72	72	0
1001	1	52642	DANA0 0,25L FRUITS EXOTIQUES	2015.01.29	78	78	0
1001	1	52900	YAOUMI CHER/FR. FRUITS 100G	2015.01.28	0	2	-2
1001	1	52900	YAOUMI CHER/FR. FRUITS 100G	2015.01.29	1175	1170	5
1001	1	52900	YAOUMI CHER/FR. FRUITS 100G	2015.01.30	1880	1880	0
1001	1	53061	ACTIVIA FERME VANILLE 100G	2015.01.26	1	0	1
1001	1	53061	ACTIVIA FERME VANILLE 100G	2015.01.27	78	78	0
1001	1	53062	YAOUMI FRAISE 100G	2015.01.28	548	545	3
1001	1	53062	YAOUMI FRAISE 100G	2015.01.30	1942	1941	1
1001	1	53065	YAOUMI ABR/PECHE 100G	2015.01.29	3745	3744	1
1001	1	53065	YAOUMI ABR/PECHE 100G	2015.01.30	1183	1180	3
1001	1	61992	ACTIVIA FERME NATURE 100G	2015.01.21	58	0	58
1001	1	61992	ACTIVIA FERME NATURE 100G	2015.01.25	156	234	-78
1001	1	61994	DANONE BRASSE NATURE SUCRE 90G	2015.01.29	390	390	0
1001	1	61995	DANONE BRASSE CITRON 90G	2015.01.29	468	468	0
1001	1	61996	DANONE BRASSE FRAISE 90G	2015.01.30	1541	1542	-1
1001	1	81961	YAOUMI BANANE/CITRON 100G	2015.01.29	711	704	7
1001	1	89501	DANONE MINI PRIX FRAISE FERME 70G	2015.01.29	468	468	0
1001	1	89501	DANONE MINI PRIX FRAISE FERME 70G	2015.01.30	1033	1033	0
1001	1	89503	ACTIVIA FERME ABRICOT 100G	2014.12.29	2	0	2
1001	1	89503	ACTIVIA FERME ABRICOT 100G	2015.01.20	26	0	26
1001	1	89504	ACTIVIA FERME MIEL 100G	2015.01.25	312	312	0
1001	1	89504	ACTIVIA FERME MIEL 100G	2015.01.26	702	702	0
1001	1	89504	ACTIVIA FERME MIEL 100G	2015.01.27	4932	4931	1
1001	1	94885	DANONE MIXY LAIT FRAISE 110G	2015.01.28	0	36	-36
1001	1	94885	DANONE MIXY LAIT FRAISE 110G	2015.01.29	425	425	0
Total					25813	25768	45

Recap des Inventaires MMP 0100&0400 DECEMBRE 2014

Materiel	Description Materiel	Théorique			Total SAP	Physique		Total Physique	Ecart
		Unrestricted	Blocked	Qty Insepect		100	400		
10242017	8 FRUIT JUICE CONCENTRATE 792 032	10 200	0	0	10 200	9 700		9 700	-500
10079695	ACIDE CITRIQUE	20 875	0	0	20 875		20 875	20 875	0
10079757	ALLUMINIUM TOP PEEL	5 242	129	0	5 242		5 268	5 268	26
10202883	BAND PS TRANSPARENT 398X0,80 MM	0	0	45 919	45 919	45 919		45 919	0
10199188	BEETROOT JUICE CONCENTRATE360006!	780	0	1 000	1 780	1 760		1 760	-20
10236374	BOUTEILLE ACTIV A BOIRE100G MIDEPA	420 000	269 000	72 000	492 000	492 000		492 000	0
10236375	BOUTEILLE DAN'UP165G(BARCHA)MIDEP	867 600	0	0	867 600	867 600		867 600	0
10093482	BPS 308 *0.85 BLUE	1 499	0	8 461	9 960	9 997		9 997	37
10081249	BPS 398*0,77 TRANSPARENTE	1 289	0	0	1 289			0	-1 289
10082020	BPS 398*0,85 TRANSLUCENT (PS FOAM)	12 149	3 123	21 236	33 385	33 653		33 653	268
10212493	BPS 398X80MM BLUE SKY MONOCHROM	31 130	0	25 322	56 452	56 348		56 348	-104
10217738	BPS PINK 398*0,90MM "DANONE MIXY"	17 133	0	0	17 133	17 133		17 133	0
10147739	BPS SHEET 266x1,00MM PINK/ L11 MONO	0	0	14 273	14 273	14 573		14 573	300
10121765	BPS Sheet 308x0,85 mm / Red Monochrome	0	0	15 362	15 362	14 994		14 994	-368
10079697	CALCIOL	442	0	0	442	408		408	-34
10079699	CALCIUM CITRATE MICRONISE TRICALCI	23 070	0	0	23 070		23 520	23 520	450
10079764	CAP 1L ORANGE PINEAPPLE	503 000	0	0	503 000		501 000	501 000	-2 000
10079763	CAP 1L PEACH APRICOT	405 000	0	0	405 000		405 000	405 000	0
10129009	CARAMEL aroma 537190 T	1 375	0	0	1 375	1 375		1 375	0
10079701	CARBOXY METHYL CELLULOSE SODIUM	41 680	0	0	41 680		41 720	41 720	40
10201039	CHY-MAX® POWDER NB	9	0	3	12	7		7	-5
10079705	COCOA POWDER GT 50 10/12%	48 675	0	0	48 675		48 675	48 675	0
10119022	Colorant Bêta-carotène BC-140A-WSS	1 885	0	0	1 885	1 890		1 890	5
10094389	COLORANT CARMIN CA 4 LWK	200	0	0	200	150		150	-50
10181198	COLORÉ LEMON FLAVOUR DN187781	180	40	1 800	1 980	1 980		1 980	0
10134138	COLORÉ RED FRUIT FLAVOUR 356628 E	750	0	0	750	750		750	0
10123648	COLORÉ STRAWB FLAVO RI-522-352-2 E	12 600	0	0	12 600	12 375		12 375	-225
10079692	CONCENTRATED FRUIT JUICE APPLE /PE	41 500	0	17 831	59 331	59 500		59 500	169
10079691	CONCENTRATED FRUIT JUICE APRICOT	2 125	0	4 000	6 125	6 125		6 125	0
10079693	CONCENTRATED FRUIT JUICE PEACH 70	1 275	0	4 000	5 275	5 275		5 275	0
10079694	CONCENTRATED FRUIT JUICE PINEAPPL	1 308	0	0	1 308	1 308		1 308	0
10079761	COVER PLAT ALUMINIUM	9 039 600	0	0	9 039 600		9 039 600	9 039 600	0
10123646	CULTURE DN 673010	135	0	0	135	135		135	0



DANONE DJURDJURA ALGÉRIE SPA

AU CAPITAL DE 7 900 200 000 DA

Zone Industrielle TAHARACHT
B.P N° 76 B. 06200 AKBOU - W. BEJAIA
Tél. : 034 35 73 72 - Fax : 034 35 90 29



DJURDJURA

Id. F/NIS : 00010601837695
Art. N° : 16440120711
R.C. N° : 01-B-0183769

Facture n° 8011214968

Date 04/09/2016

ID Fiscal n° : 198502190086522

Code client : 650135337

Article n° : 02190232071

N/P ou R.S. : BERADAI YOUSOUF

R.C. n° : 10A457414

Adresse : CIT EL BADR ZONE 05 N°176

Proxy Reference

02000 CHLEF

Reference	Designation	U.M.	Qté	Prix Unitaire HT	Remise	Montant HT net
108182	ACTIVIA BRASSE FRAISE	PC	6.240	21,37		133.348,80
51831	ACTIVIA DRINK CARAMEL 100 G	BT	3.978	16,92		67.307,76
89504	ACTIVIA FERME MIEL 100G	PC	24.960	17,52		437.299,20
53061	ACTIVIA FERME VANILLE 100G	PC	6.240	17,52		109.324,80
106346	DANINO A BOIRE 100 G	BT	880	16,92		14.889,60
61995	DANONE BRASSE CITRON 90G	PC	3.120	11,54		36.004,80
118745	DANONE BRASSE NOIX DE COCO 90G	PC	3.120	11,54		36.004,80
89410	DANONE MINI PRIX ABRICOT FERME 70G	PC	28.080	7,26		203.860,80
89501	DANONE MINI PRIX FRAISE FERME 70G	PC	18.720	7,26		135.907,20
107932	DANONE MIXY LAIT FRAISE 110G PN	PC	14.400	10,43		150.192,00
113372	NOUVEAU DANINO NATURE SUCRE 45 Gr	PC	4.680	11,97		56.019,60
105199	YAOUMI BANANE/CITRON 95G	PC	6.240	10,43		65.083,20
105200	YAOUMI COCKTAIL/CERISE 95G	PC	6.240	10,43		65.083,20
105197	YAOUMI FRAISE 95G	PC	12.480	10,43		130.166,40
105198	YAOUMI PECHE/ABRICOT 95G	PC	12.480	10,43		130.166,40
10162413	CAGETTE	PC	1.492	250,00		373.000,00
	Quantité totale	PC	151.858			

MODE DE REGLEMENT

Versement
2.444.670,52

TOTAL REMISE

TOTAL HT NET 1.770.658,56

TVA 17% 301.011,96

CONSIGNATION 373.000,00

TIMBRE

MONTANT TOTAL TTC 2.444.670,52

Arrêtée la présente facture à la somme de :

DEUX MILLIONS QUATRE CENT QUARANTE-QUATRE MILLE SIX CENT
SOIXANTE-DIX DINAR(S) CINQUANTE-DEUX CENTIME(S)

FACTURATION

LIVRAISON

CLIENT

DEPOT DE VENTE 01 B 0183769 ZONE D'ACTIVITÉ ROUTE SIDI ABED TESSALA EL MERDJA BIRTOUTA 16099 ALGER

TEL: 021 40 62 19 FAX: 0982 400 626
R.I. BANCAIRE 01200001 7064004 13 CITIBANK N.A ALGERIE