وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE
DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT
SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
UNIVERSITE ABDEL HAMID IBN BADIS
MOSTAGANEM
Faculté Des Sciences Economiques,
Commerciales et Des Sciences De Gestion
Département des Sciences Financières et
Comptables

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة

المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة: مؤسسة تكرير السكر بمستغانم

من إعداد الطالب:
قدور بن عطية رشيد

تحت اشراف الاستاذ:
سليماني سفيان

لجنة المناقشة

الأستاذ	جامعة مستغانم	رئيسا
الأستاذ سليماني سفيان	جامعة مستغانم	مشرفا
الأستاذ	جامعة مستغانم	مناقشا

السنة الجامعية: 2015 / 2016

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE
DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
UNIVERSITE ABDEL HAMID IBN BADIS
MOSTAGANEM
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Des Sciences De Gestion
Département des Sciences Financières et Comptables

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة

المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة: مؤسسة تكرير السكر بمستغانم

من إعداد الطالب: تحت اشراف الاستاذ:

قدور بن عطية رشيد سليماني سفيان

لجنة المناقشة

الأستاذ	جامعة مستغانم	رئيسا
الأستاذ سليماني سفيان	جامعة مستغانم	مشرفا
الأستاذ	جامعة مستغانم	مناقشا

السنة الجامعية: 2015 / 2016

مقدمة عامة:

شهدت السنوات الاخيرة تطورا ملحوظا في المحيط الاقتصادي للمؤسسات نتيجة التطور التكنولوجي الهائل وتوجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق وظهور مفاهيم جديدة كالعولمة وما شابه بالإضافة الى التقنيات الحديثة في الاتصال والتواصل مما فرض على المؤسسات ضرورة مساير ة هذا التطور والتي شهدت بدورها ايضا تطور وتنوع من حيث الشكل والحجم والعمليات التي تمارسها ضمن نشاطها الاستغلالي، مما ادى الى وجوب اصلاحات مالية واقتصادية من شانها مواكبة هذا التطور .

ولقد اهتم النظام المحاسبي المالي الجديد بالمخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبية الدولية التي أعطت اهتماما بالغا لموضوع المخزونات حيث تناولت بالدراسة لموضوع المخزونات في المعيار المحاسبي الدولي الثاني (I.A.S.0) وذلك لكون المخزونات تعد عنصرا حساسا ومؤثرا على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها، حيث تعتبر من الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض بيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع، كما أن العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزونات كثيرة ومتشعبة وأن أي خطأ أو سهو قد يؤدي إلى تغيير نتائج أصول المؤسسة، تعتبر المخزونات بشكل عام (المخزونات و قيد التنفيذ) من أهم العناصر المستخدمة داخل المؤسسة الاقتصادية مهما كان مجال نشاطها. كما تعتبر العنصر السلعي في الأصول الجارية، و التي تعبر عن موضوع نشاط المؤسسة من خلال قسطها الأكبر.

و بما ان المخزونات من أهم الأصول في أي مؤسسة، خاصة منها الإنتاجية فقد أولها النظام المحاسبي المالي أهمية من حيث التقييم والمعالجة المحاسبية لها حيث أنه أقر طرقا كانت من قبل، كطريقة التكلفة الوسطية المرجحة * CMP * وطريقة الوارد أولا صادر أولا * FIFO * و ألغى أخرى على غرار طريقة الوارد أخيرا صادر أولا * LIFO * كما عوض طريقة سعر السوق وأيهما أقل بطريقة القيمة الصافية القابلة للتحقيق وعلى هذا الاساس وللالمام بكافة جوانب الموضوع سنطرح الاشكالية التالية:

الاشكالية: فيما تتمثل المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي وللمزيد من التفاصيل نطرح الاسئلة الفرعية التالية:

- ماهي المخزوات وماهي تصنيفاتها؟

- ماوهو النظام المحاسبي المالي و كيف يتم معالجة المخزونات وفق هذا النظام
- هل تعتمد المؤسسة الجزائرية على النظام المحاسبي المالي في تقييم مخزوناتها.
- **ولمعالجة الاشكالية الرئيسية والتساؤلات الناجمة عنها نضع الفرضيات التالية؟**

المخزونات هي الاصول المحازة للبيها بحسب السعر العادي للنشاط وتصنف الى تصنيف وفق طريقة ABC وطريقة 80/ 20 و حسب دوران المخزون و حسب معدل دوران المادة و حسب نموذج ويلسون wilson (الكمية الاقتصادية للطلب)

- النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، يتم معالجة المخزونات وفق هذا النظام من خلال تقييمها ومعالجتها محاسبيا
- تعتمد المؤسسة الجزائرية على النظام المحاسبي المالي في معالجة مخزوناتها.
- **اسباب ودوافع اختيار الموضوع:**

- تكمن اجمالا المبررات التي دعت لاختيار هذا الموضوع الى اسباب ذاتية وموضوعية تتلخص فيما يلي:
- الاسباب الموضوعية:
- يندرج الموضوع ضمن اختصاصنا وتكويننا.
- ندرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع كون النظام المحاسبي الملي حديث النشأة.
- الحاجة الماسة للمؤسسات الجزائرية لمعالجة مخزوناتها من خلال الاعتماد على النظام المحاسبي المالي
- الاسباب الذاتية:
- المساهمة قدر المستطاع في اثراء البحث العلمي بالجزائر بمثل هذه المواضيع.
- الميول الشخصي نحو مهنة المحاسبة وكل ما يرتبط بها.

- **اهمية البحث:**

- تكمن اهمية البحث في ما يلي:
- تركيز الاهتمام على احدى أهم عناصر أصول المنشأة, ألا وهي المخزونات, حيث أن عدم التحكم في تقييمها محاسبيا و معالجة السليمة لهذا العنصر الهام يؤدي إلى اعطاء صورة غير صحيحة عن الوضعية المالية للمنشأة، وبالتالي كافة مخرجات النظام؛

– نظرا لحداثة تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر, وفي اطار الجهود المبذولة من طرف أهل الاختصاص في تفعيل و تسهيل الممارسة المحاسبية, تندرج هذه الدراسة لتوضيح المصطلحات **الجديدة** المتعلقة بمختلف عناصر القوائم المالية لاسيما المخزونات, مثل القيمة العادلة وطرق التقييم و المعالجة المحاسبية

- **اهداف البحث:**

– ابراز أهمية المخزونات اقتصاديا ومحاسبيا بالنسبة للمنشأة الاقتصادية ومحيطها الخارجي؛

– توضيح آلية تطبيق النظام المحاسبي المالي(SCF) فيما يخص عنصر المخزونات؛

– ابراز مدى التوافق الحاصل بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي(SCF)، وما ورد في المعيار المحاسبي الدولي(IAS2) بخصوص التقييم المعالجة المحاسبية للمخزونات

منهج البحث و الأدوات المستخدمة:

لقد اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف و تحليل العلاقة بين المخزونات وكيفيات تقييمها محاسبيا في ظل النظام المحاسبي المالي و ذلك في الجزء النظري في البحث، أما في الجزء التطبيقي فقد إعتمدنا على أسلوب دراسة الحالة في مؤسسة تكرير السكر بمستغانم

– مرجعية الدراسة:

قمنا بإجراء هذه الدراسة اعتمادا على مجموعة من البحوث العلمية وأبرزها مذكرات ماستر وماجستير ومقالات ملتقيات دولية حول النظام المحاسبي المالي إضافة الى الكتب و المجلات البحث العلمي والقوانين والجرائد الرسمية المعلقة بموضوع الدراسة

– صعوبات البحث:

– قلة الدراسات التي تتناول موضوع تقييم المخزونات.

– ضيق الوقت لإجراء تربص.

– صعوبة الموضوع واختلاف الفي كيفيات والطرق التي يتم من خلالها التقييم من مؤسسة الى مؤسسة أخرى.

حدود الدراسة:

تم تقسيم الدراسة الى جانب نظري و جانب تطبيقي و قد تمثلت الدراسة في:

الحدود المكانية:

لقد تمت هذه الدراسة في شركة تكرير السكر بمستغانم، الكائن مقرها الإجتماعي بمنطقة مدينة مزغران غرب ولاية بمستغانم.

الحدود الزمنية:

لقد تمت هذه الدراسة من خلال الإطلاع على الوثائق المحاسبية والقوائم المالية للشركة خلال الفترة من بداية شهر فيفري إلى غاية شهر جوان 2016 لمدة 15 يوما

تقسيمات البحث:

يتم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول رئيسية كالاتي:

- الفصل الاول: يشمل المفاهيم الاساسية للمخزونات، و مسؤوليات وظيفة التخزين وعلاقاتها و تصنيفاتها
- الفصل الثاني: يشمل مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي وأهدافه و تقييمه للمخزونات ومعالجتها حسابيا
- الفصل الثالث: خصصناه لدراسة ميدانية حول النظام المحاسبي المالي في مؤسسة تكرير السكر بمستغانم وكيف تطبقه المؤسسة.

الفصل الأول: أدبيات نظرية حول المخزونات.

تمهيد :

تعتبر وظيفة التخزين وظيفة أساسية داخل المؤسسة لاستمرار النشاط كونها وسيط للمبد لات التجارية وتعتبر عنصر حساس و مؤثر على نشاط المؤسسة لأنها هي تعتبر الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة كما أنها ترتبط بالكثير بالعمليات المحاسبة لهذا اهتم النظام المحاسبي المالي بالمخزونات.

لهذا حاولنا في هذا الفصل إعطاء نظرة حول المخزونات، وقمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية حيث تناولنا في المبحث الأول أساسيات حول المخزونات وفي المبحث الثاني وظيفة التخزين وفي الثالث تصنيف المخزونات.

تناولنا هذا في الفصل لنتطلع على العمليات الحسابية المرتبطة للمخزونات.

المبحث الأول: أساسيات حول المخزونات.

المطلب الأول: مفهوم المخزونات.

حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي فالمخزونات هي الاصول المحازة للبيها بحسب السعر العادي للنشاط، أو التي هي قيد الانتاج لمثل هذا البيع، أو في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الانتاج أو تقديم الخدمات وتشمل المخزونات السلع المقتنات، المحتازة لبيعها، بما في ذلك على سبيل المثال البضائع التي يشتريها بائع التجزئة ويحوزها لبيعها، أو الأراضي أو أي أملاك عقارية تتم حيازتها لغرض بيعها، كما تشمل المنتوجات التامة الصنع أو الاشغال قيد الانجاز كمنتجات من المنشأة وتشمل على المواد الأولية واللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الانتاج.

وفي حالة القيام بتقديم الخدمة فإن المخزونات تدرج ضمن كلفة الخدمة التي لم تقم المنشأة بإدراج المنتجات المطابقة لها في دفاتر المحاسبة.[1]

2- وحسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS2) وهي:

[1] – الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ,العدد رقم ص, 90. 19

عرف المعيار المحاسبي الدولي(IAS2) المخزونات بأنها من الأصول الجارية ومدة بقائها في المنشأة، مهما طالت لا تتعدى اثنا عشر (12)شهرا (دورة استغلال) اذ تتحول الى نقود وتجدد، وهي حسب المعيار(02) من المعايير المحاسبية الدولية كل المخزونات ما عدا التي حظيت بمعيار خاص بها، مثل البناءات قيد الانجاز المعيار (11) الوسائل المالية المعيار (39)، الأصول البيولوجية العائدة للنشاط الفلاحي(المعيار04)،....الخ. [1]

وعليه فإن المخزونات حسب المعيار(02) هي: [2]

- مخزونات تم الحصول عليها بهدف بيعها أثناء النشاط العادي.
- مخزونات الانتاج قيد الانجاز، تباع بعد الانتهاء من انتاجها.
- مخزونات المواد الأولية والمواد الاستهلاك واللوازم التي تشتري لتستهلك في العمليات الانتاج أو تستهلك في تقديم الخدمات.[3]
- مدة بقائها لا تتعدى 12شهرا.

المطلب الثاني: أنواع المخزونات.

تتعدى أنواع المخزونات بتعدد طبيعة نشاط المؤسسة، فالمؤسسة التجارية تقوم بشراء السلع من أجل أعادة بيعها على حالها وبالتالي فأهم عنصر في مخزوناتها هو البضاعة، أما المؤسسة الانتاجية فتقوم عادة بشراء مواد أولية ولوازم من اجل تصنيعها وبيعها في شكل منتج تام الصنع أو نصف مصنع، غير أنه وكما رأينا أنفا فالمخزون هو السلع الموجودة داخل المؤسسة أو خارجها في نقطة زمنية معنية، وفي هذه النقطة قد توجد بعض الوحدات التي لم يكتمل إنتاجها وتمثل مخزون قيد التصنيع أو تحت التشغيل، إضافة إلى ما تبقى من مخلفات العملية الانتاجية من فضلات ومهملات التي تدخل ضمن المخزونات، ويمكن توضيح هذه الانواع من المخزونات كما يلي:

– المخزونات في شكل بضاعة.

– المواد الأولية

– المنتجات وتشمل: منتجات تامة الصنع، منتجات نصف مصنعة، منتجات قيد التصنيع، الفضلات والمهملات

[1] -Stéphane BRUN, Guide d'application des Normes IAS/IFRS, Alger:BERTI Editions,2011,p109.

[2]- محمد بوتين ,المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS, :الجزائر الصفحات الزرقاء2010 ,ص , 166

[3] -Mc Belaid et autres, Comtabilité &Suivie des Stoks Conforme au nouveau(SCF),Alger:Pages Bleus Editions,2011,p14

المطلب الثالث: أهمية المخزونات

تتجلى أهمية المخزونات بالنسبة للمؤسسة في ثلاث مستويات رئيسية هي: [1]

1: التأمين والحماية ضد المخاطر

وتظهر نتيجة الحاجة للاحتفاظ بالمخزون في الحسبان عند اعداد المؤسسة لخططها الانتاجية والتسويقية، ومن اهم الاسباب التي تدخل ضمن هذه المجموعة ما يلي:

- احتمالات زيادة الطلب الفعلي لبعض الاصناف على حجم الطلب التوقع عليها
- احتمالات طول فترة التوريد عن المتوسطات المتوقعة مما يؤدي إلى تأخير وصول المواد المطلوبة عن المواعيد المحددة لها، وقد يحدث هذا التأخير نتيجة ظروف خارجة عن إدارة المؤسسة
- تغير الاحتياجات من المواد من فترة إلى أخرى نتيجة بعض المشكلات الفنية في التصنيع مثل التلف أو نتيجة لعدم الانتظام في معدلات الانتاج بين المراحل الانتاجية المختلفة
- احتمالات تلقي المؤسسة لطلبيات طارئة ورغبتها في تجنب ما قد يحدث من عدم الوفاء بتلك الطلبيات في مواعيدها.

2: الاستقرارو الاستمرار

ويتعلق أساسا برغبة المؤسسة في استغلال الطاقات الانتاجية المتاحة لديها بأكبر كفاءة ممكنة وتحقيق نوع من الثبات أو الاستقرار النسبي، ومن أهم العوامل التي تساعد على هذا الاستقرار والاستمرار ما يلي:

-المرونة في التخطيط وجدولة العمليات الانتاجية من خلال توفير المواد اللازمة لمقابلة التوسعات المترتبة بالقدر المناسب

– الموازنة بين معدلات الانتاج بين المراحل المختلفة للإنتاج، وذلك عن طريق الاحتفاظ بالكميات المناسبة من المواد تحت التشغيل

– تحقيق الثبات أو الاستقرار النسبي في كل من حجم العمالة ومعدلات الانتاج، وذلك من خلال الانتاج بمعدلات ثابتة والاحتفاظ بالكميات الاضافية لحين الحاجة إليها

[1]– محمد ,بوتين المرجع السابق ص, .167

– تحسين مستوى خدمة العملات وكسب ثقتهم عن طريق السرعة في مواجهة التغيرات في طلباته دون تأخير أو تعطيل للعمل في المؤسسة.

3: تحقيق وفرات اقتصادية

وتمكن هذه الاهمية في رغبة المنشأة في تحقيق بعض المنافع الاقتصادية سواء في شكل أرباح أو في صورة تخفيضات للتكاليف والاضرار المرتبطة بالمخزون، ومن بين العوامل المؤثرة في ذلك ما يلي:

- الاستفادة من خصم الكمية، فكثير ما يقوم الموردون بتخفيض أسعار البيع في حالة قيام العميل بشراء كميات كبيرة، وفي مثل هذه الحالة قد تجد المنشأة أنه من الافضل الشراء بكميات كبيرة للاستفادة من هذه الميزة
- الاستفادة من تقلبات الاسعار في السوق، وغالبا ما يشار إلى هذا الدافع التخزين بإسم المضاربة ومضمونها قيام المنشأة بشراء كميات معينة من بعض المواد في أوقات انخفاض أسعارها وتخزينها بقصد بيعها مستقبلا عند إرتفاع الاسعار في السوق.

المبحث الثاني: وظيفة التخزين

المطلب الأول: مفهوم وظيفة التخزين

تعتبر وظيفة التخزين من الحيوية للكثير من المؤسسات فهي تكتسب أهمية متزايدة في المؤسسات الصناعية والتجارية وكذلك تقوم بتوفير مستلزمات الانتاج من مواد أولية، وقطع الغيارو المعداتو كذلك تختص بالاستقبالو المحافظة على السلع النهائية لحين الحاجة إليها[1].

فوظيفة التخزين ليست مجرد مكان ترص فيه البضائع فقط بل هي أكثر من هذا

فالتخزين وظيفة إقتصادية وأول هدف إقتصادي رئيسي لها هو يتعلق بالعمل على تخفيض رأس المال المستثمر في المخازنو الحفاظ على الموجودات فهناك العديد من الاصناف التي يتم إستهلاكهاو الحاجة إليها مع مدار العام أو في أوقات إنتاجها ومن ثم يأتي التخزين لتحقيق تلك المنفعة الزمنية.

ويساهم التخزين في تكوين إحدى المنافع الاقتصاديةو هي المنفعة الشكلية أو التمويليةو عندما تريد المنشأة أن تحتاط ضد إحتمالات إرتفاع الاسعار في المستقبل فإن التخزين هو أحد وسائلها الرئيسية لتحقيق ذلك.

[1] - غربي يوسف ،توت جمال ، المؤسسة وتسيير المخزون ،مذكرة لنيل شهادة الليسانس السنة الجامعية 2005/2004.

المطلب الثاني: مسؤوليات وظيفة التخزين

يقصد بمسؤوليات وظيفة التخزين الأنشطة التي تؤديها هذه الوظيفة وما يحققه كل نشاط منها من هدف[1].

1- توفير النفقات: تأخذ هذه المهمة مكان الصدارة في مجمل مسؤوليات وظيفة التخزين وخاصة إذا كان حجم الاستثمار في مجال التخزين كبيراً ، ويكون مصدر الوافرات من خلال:

- الاحتفاظ بأقل ما يمكن من المواد في المخازن، وعدم تجميد رأس المال.
- ضمان إستمرار الإنتاج، وضمان تدفق المواد.
- الفاظ على المخزون من التلف، أو الفقدان.
- التخزين الجيد والاستخدام الكفأ للمساحات المخزنية.

2- إستلام المواد: تعد مسؤوليات الاستلام بداية العمليات المخزنية، فهي تستلم كافة المواد من السلعو آلات ومعدات ومواد أولية، إنتظاراً لإرسال لموقع الانتاج بالنسبة للمواد الأوليةو الألات، أو توجيهها للزبائن كبضاعة جاهزة.

3-الفحصو التفتيش: تتعلق هذه المسؤولية بضمان جودة الموادو التحقق من وفاء المورد بإلتزاماته و تؤدي هذه المهمة داخل المخازن سواء عند

الإستلام أو قبل إرسال المواد لعملية الإنتاج للتأكد من عدم تلفها.

4- توصيف المخزون: تقوم وظيفة التخزين بإعداد دليل يضم توصيفا كاملا للأصناف المختلفة من المواد المخزنية، وتحديد موقعها، وبيان مواصفاتها التفصيلية لتسهيل عملية الإستدلال عليها.

5- صرف المخزون: وتتم هذه العملية عند إستلام وظيفة التخزين لطلبات رسمية من أقسام وظائف المؤسسة المختلفة التي هي بحاجة لمواد مختلفة من أجل القيام بأعمالها، والذي يكون إما داخل المخازن أو لن تقوم وظيفة التخزين بإيصال الطلبية إلى الجهة الطلبية.

[1]- د/ محمد توفيق الماضي إسماعيل ، إدارة الموارد و الإمداد ، دار الجامعية، الإسكندرية ، 1999

6- المحافظة على المخزون: وذلك بتوفير الظروف المخزنية الملائمةو حماية المخزون من أخطار التلف والسرقة وإضافة إلى حمايته من المؤشرات الطبيعية المختلفة.

7- مسك السجلات: و نعني بالسجلات مجموعة المستنداتو البياناتو الملفات ذات العلاقة بالمواد المخزنية لمعرفة حركة المواد، أي الكميات الواردةو الطلبيات المنفذة،و أرصدة كل مادة مما يساعد وظيفة التخزين على القيام بعملها بشكل مناسب.

8-جر د المواد: ونعني به الجرد الفعلي للمواد و مقارنة الأرصدة الفعلية بالأرصدة الدفترية.

9- الرقابة على المخزون: وتعتبر المهمة التقليدية لوظيفة التخزين، ونعني بها الرقابة على أرصدة المخزون و مدى إنسجامها مع حاجات الإستهلاك، و محاولة تقليله لتحقيق الإستثمار الأمثل للموارد المالية و بطريقة إقتصادية.

كما تتضمن الرقابة على المخزون مراقبة كيفية صدور أوامر الشراءو أوقت إصدارها لضمان وصول المواد في أوقاتها المحددة لضمان عدم توقف الإنتاج.

المطلب الثالث: علاقة إدارة التخزين بإدارة المحاسبة وإدارات الأخرى

إن نظام أي مؤسسة إنتاجية هو نظام مفتوح، ويتكون من أنظمة فرعية حيث أن نجاح أي نظام فرعي لا يعتمد على نفسه فقط، بل يعتمد على العلاقات المتبادلة التي تربط كل نظام فرعي بأخر والتي تؤثر على كفاءة كل منها وتمثل إدارة إدارة التخزين إحدى هذه النظم الفرعيةو التي تربطها علاقات مختلفةو متنوعة مع الإدارات الأخرى، و عليه فإننا سوف نستعرض هنا علاقة إدارة التخزين بإدارة المحاسبة والإدارات الأخرى

علاقة إدارة التخزين مع و إدارة المحاسبة: هو أن إدارة التخزين تقوم بتقديم كل المعلومات الخاصة بالموردين والزبائن و كذا حالة المخزون، حجمه و قيمته، الكميات الداخلةو الخارجيةو المتبقية وهذا من أجل تقليل التكاليف وتحسين مستوى الخزينة كذا إخبار إدارة المحاسبة على رأس المال العاملو المستثمر في الخزن والأمر الأمر الأساسي الذي تقوم به هذه الأخيرةو هو تسديد الفواتير الواردة إلى إدارة التخزين[1].

علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى

[1]- الجريدة الرسمية العدد 19 من يوم الاربعاء 28 ربيع الأول عام 1430 هجري الموافق لـ 25 مارس 2009

سيتم التطرق من خلال هذا المطلب الى علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى لشركة وذلك وفق النقاط التالية

- علاقة إدارة المخازن بإدارة الشراء :كثيرا ما يتم جمع الإدارتين في إدارة واحدة بالنظر إلى العلاقة الوثيقة بينهما و ذلك على أساس ما يلي:

- إن إدارة الشراء لا يمكنها تنفيذ الشراء إلا إذا ما تحققت لديها و من خلال اتصالاتها بإدارة المخازن عدم توفر المواد.
- كما أن إدارة الشراء هي التي ترسل أوامر الشراء لابد أن تخبر إدارة المخازن بذلك لتكون على استعداد للاستلام.
- كما لابد أن تحيط إدارة الشراء إدارة المخازن بأحوال و ظروف التخزين قبل وصول الشحنة لذلك من تأثير في المحافظة على جودة البضاعة, و ذلك لكي يتم اتخاذ الإجراءات المناسبة للمحافظة على المواد , و لتجنب توقف الإنتاج
- تقوم الإدارتين بعمليات التدقيق في الحسابات الخاصة بالفواتير و الطلبيات الطارئةو التصرف بالمواد الراكدةو الفائضة.

– علاقة إدارة المخازن بإدارة الإنتاج : تعتبر إدارة الإنتاج العمل الرئيسي لإدارة التخزين حيث أن هناك علاقة مباشرة بينهما و تقوم هذه العلاقة على عدة اعتبارات يتمثل أهمها فيما يلي:

- توفر إدارة المخازن السبل من المواد الأولية لاستمرار الإنتاج إلى جانب توفر الآلاتو أدوات و قطع الغيار و متطلبات الصيانة.
- كما أن إدارة المخازن هي الملاذ الأخير لفضلات الإنتاج و مخلفاته من العادمو التالف.
- كما تقوم إدارة الإنتاج باتصالاتها بإدارة المخازن للتعرف على موجو داتها من المواد و مدى التزام المورد في توريد الموادو حالتها و مقاديرهاو جودتها , و من المألوف أن تقدم إدارة المخازن بإعلام إدارة الإنتاج بأحوال التوريد من استلام و نتائج الفحصو التفتيش.

- علاقة وظيفة التخزين بإدارة التصميمو الهندسة : إن إدارة المخازن ترتبط بعلاقات تنسيقية مع إدارة الهندسة , كون إدارة الهندسة هي الإدارة المسؤولة عن تصميم السلعة , و يمكن توضيح العلاقة التنسيقية ما بين إدارة المخازنو الإدارة الهندسية من خلال ما يلي:

- الحاجة لتبادل المعلومات عن فائض المخزونات و مواصفاته و الأنماط المستخدمة كذلك الأصناف التي أصبحت متقادمة.
- وضع الترتيبات للتأكد من وجود تعديلات أو طرق الاستخدام في العملية الإنتاجية قبل إدخال أي تصميم جديد.
- الإبلاغ عن المواد الخاصة بالتصميم القديم حتى يمكن فادي التقادم.
- استشارة إدارة التصميم و الهندسة عندما يتم إدراج بعض الأصناف المتقادمة للتخلص منها.د

– علاقة إدارة المخازن بإدارة الفحص : على كل الإدارات أن تقدم المساعدة و العون لمصلحة الفحص (التفتيش) و ذلك عن طريق تقديم المعلومات و الخدمات.

و من الضروري إقامة علاقة جيدة بين الإدارتين و تكمن هذه العلاقة في:

- توفير التسهيلات للفنيين المختصين بالتفتيش و ضمان بلوغ فحص كل الأصناف.
- قيام رجال التخزين بحجز البضائع الواردة و تقديم عينات منها لفحصها.
- تساعد إدارة المخازن على إدارة السلع المرفوضة من طرف إدارة التفتيش إلى الموردين.

– علاقة إدارة المخازن بإدارة الصيانة :تقوم إدارة المخازن بتقديم المخازن في ين الحاجة إليها و ذلك عند الطلب, أما إدارة الصيانة فتقوم بإعداد جدولا زمنيا تفصيليا يتضمن مواعيد الصيانة الدورية للتجهيزات الآلية و ذلك قبل فترة من الزمن و هذا قصد تسهيل العمل على إدارة المخازن و حتى تكون جاهزة لتلبية احتياجات الصيانة في الوقت المناسب.

– علاقة إدارة التخزين بإدارة النقل : إن المهمة الأساسية لإدارة النقل هي نقل الموادو السلع من المخازن و إليها و في بعض الحالات قد يعهد إلى إدارة المخازن بمسؤولية النقل و لكن عندما تكون هناك إدارة مستقلة فمن الضروري أن يعمل كلاهما بطريقة منسجمة فتقوم وظيفة التخزين بتوفير المعلومات التفصيلية عن الشخص و مناطق التحميل و مناطق التفريغ كما تقوم وظيفة النقل بتوفير المعدات اللازمة لذلك مثل الشاحنات و الناقلات و غيرها.

– علاقة إدارة المخازن بإدارة التمويل : هناك تبادل مستمر للمعلومات بين إدارة المخازن و الإدارة المالية حيث تعطي هذه المعلومات التفاصيل اللازمة للتحقق من القيود الدفترية للموجودات من الفواتير, و بطاقات المخزون و تقوم الإدارة المالية في العادة بإرسال قوائم مالية دورية إلى المخازن توضح تكلفة عمليات التخزين .

– علاقة إدارة المخازن بإدارة المبيعات : إن علاقة إدارة التخزين بإدارة المبيعات هي علاقة خاصة بتقدير المبيعات و دراسة السوق حتى تتوفر لها المنتجات بالكمية المناسبة و في الوقت المناسب, فإدارة المبيعات تقوم بتسويق المنتوجات الموجودة بالمخازن و وظيفة التخزين تعتبر ممون بالنسبة لإدارة المبيعات.

– علاقة إدارة المخازن بإدارة التجارة : إن المؤسسات التجارية تعتبر وظيفة التجارة المؤشر الأول بكل ما يخص المعلومات الخاصة بالطلبيات فمن الضروري أن تكون على علم دائم و بصفة مستمرة بكل التغيرات التي قد تطرأ في شروط المورد ,وخاصة بأحوال المخزون المتمثل في السلع الجاهز ة الموجهة للبيع, فينتظر من هذه الوظيفة تقديم كل المعلومات الخاصة بأهداف التسويق و استراتيجياتها التجارية , التوسع في الأسواق, عقد الصفقات مع كبار الزبائن, الحملات الإشهارية.

فكل هذه المعلومات تعطي لوظيفة التخزين القدرة على التنبؤ بالمخاطر التي قد تواجه التخزين, و بذلك يمكن اتخاذ الاحتياطات اللازمة لتفادي هذه المخاطر .

المبحث الثالث: تصنيف المخزونات.

يعرف التصنيف على أنه الترتيب المنهجي لعدد من المفردات المرتبطة وفق خطة أو تسلسل معين، وعلى وجه التحديد فإن التصنيف يمكن أن يمثل نظاما لترتيب عناصر المخزون وفقا لطبيعتها أو خصائصها المميزة.[1]

وهي عبارة عن مناهج وطرق عملية تحدد بها أهمية وسرعة دوران المادة المخزنة وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى أهم الطرق الشائعة في تصنيف المخزونات و المتمثلة في:

المطلب الأول: تصنيف المخزونات وفق طريقة (ABC) و20/80

1– تصنيف المخزونات وفق طريقة (ABC)

يعتبر من أهم الطرق، ووسيلة تحليل فعالة لضمان السير الحسن للمخزون، حيث يعمل المنحنى (أ، ب، ج) على تصنيف المواد حسب أهميتها و مساهمتها في النتائج النهائية للمؤسسة و سرعة دوران المواد، وعادة ما يطلق عليه إسم (تحليل فئات المخزون) وقد بدأ العمل بهذه الطريقة في وم أ على يدي الإقتصادي الإطالي Ville Frdo Pareto ومن الشائع أن يكون معيار الأهمية هو القيمة الإستخدام السنوي ويمكن التفريق بين المواد الإستراتيجية التي لا

[1]– مذكرة تخرج لنيل شهادة للدراسة الجامعية التطبيقي، تقنيات تسيير المخزونات، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير دائرة المحاسبة، جامعة الجز ائر، يحي أحمد، بابا حاجي محمد الهاشمي، دفعة 2002، ص18-19.

تستهلك بكثير لكنها من حيث القيمة ذات أهمية وجوهر الدراسة يتمثل في عزل المواد الاستراتيجية التي تستدعي رقابة فعالة عن المواد التي تستدعي في رقابة أقل وتصنف هذه المواد إلى ثلاث فئات:

المجموعة أ: هي المواد الأقل إستعمالا (بطيئة الحركة) من حيث الكمية ومن حيث القيم لها أهمية كبيرة فضياعها و تلفها يكلف الكثير وهي تمثل 10% من الكمية المواد، تقابلها% 75 من قيمة الإستخدام.

المجموعة ب: هي المواد متوسطة الإستعمال (متوسطة الحركة)و لا تتطلب إهتمام مركز وليست مكلفة كثيرا تمثل 25% من كمية المواد، تقابلها20% من قيمة الإستخدام السنوي.

المجموعة ج: هي المواد الأكثر إستعمالا (سريعة الحركة)و ذات معدل دوران مرتفعةوغير مكلفة، ويتم شراؤها بكميات كبيرة المواد و تقابلها5% من قيمة الإستخدام السنوي.[1]

2-تصنيف المخزونات وفق طريقة 80/20

إن طريقة 80/20 تقريبا تشبه الطريقة السابقة إلى التصنيف وفق هذه الطريقة يعرف مجموعتين أساسيتين هما:

المجموعة الأولى: هي عبارة عن 20% من المواد المتواجدة بالمخزن والتي تمثل 80% من الإستخدامات بالقيمة

المجموعة الثانية: هي المجموعة المتبقية وهي عبارة عن % 80 من المواد المتواجدة بالمخزن والتي تمثل 20% من الإستخدامات بالقيمة.

المطلب الثاني: التصنيف حسب دوران المخزون

و يقوم على تصنيف الموادو الأجزاء إلى مجموعات مختلفة تبعا لطبيعتها و فائدتها ومن ذلك مثل:

- مجموعة المواد الخامو هي الموادو أجزاء تدخل في العملية الصناعية و تحويلها إلى منتوج نهائي.
- قطع غيار داخلية في تركيبات أو تجميعاتو هي نوعان:

1- أجزاء مشترات تامة الصنع.

2- أجزاء تصنع داخل الوحدة الإنتاجية.

1- مصطفى زهير، ادارة المشتريات والمخازن، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1983، ص125.

- العناصر غير المباشرة في الإنتاج و لكنها ضرورية له، ومن أمثلتها (الزيوت، الشحم، معدات الصناعة، التوريدات المكتبية).
- الأجزاء غير التامة أو المنتجات نصف مصنعة أي تلك الأجزاء أو التجميعات التي تخزن مؤقتا لحين إتمام صنعها.
- منتجات تامة الصنع.

فإختلاف التصانيف يكون حسب إختلاف الأهداف و الغايات،و الفائدة من هذا التصنيف أنه يسهل الوصول إلى المواد، و إلى جانب معرفة طبيعة المادة فهو يساهم في التعرف على القيم الحقيقية للجرد فنلجأ إلى الرصيد عن طريق بطاقة المخزون التي توضح الواردو الصادر من المخزون ومن ثم حساب الرصيد فهذه الطريقة سهلة التطبيق و لكن الصعوبة تكمن في الإعتناء بالمواد إذا كانت في مكان واحد إذ لا يمكن التفرقة بينهما.

المطلب الثالث: التصنيف حسب معدل دوران المادة .

يتم تصنيف المخزون في هذه الحالة، وفق معدل تكرار طلبها، أي حسب سرعة دوران المادة حيث يمكن تقسيمها إلى أربع أنواع حسب توازنها و تتمثل في ما يلي:[1]

1- مواد سريعة الدوران: تتمثل في المواد الرئيسية و المستهلكة بكثرة بهذا فهي تمثل المواد الضرورية لتموين عملية الإنتاج لهذا فإن مستوى

تخزينها يكون عالي أي معدل الشراء والتخزين متكرر.

2- مواد عادية الدوران: معدل دوران هذه الأخيرة عادي خلال العام.

3- مواد خاصة: وهي المواد التي يتكرر طلبها حسب الإدارة التي تحتاج إليها.

4- مواد بطيئة الحركة: تكون نسبة تخزينها أقل، وقد تطلب حسب الحاجة

المطلب الرابع: تصنيف ويلسون. .Wilson(**الكمية الإقتصادية للطلب**)

يعتبر من أهم النماذج التي تستعمل في الرقابة على المخزون وسهلة الاستعمال والتي جاء بها ويلسون 1928، حيث أن الهدف الرئيسي من هذا النموذج هو تحديد الكمية التي تكون عندها التكاليف الإجمالية للطلب والتخزين في ادنى مستوياتها، وفي سبيل صياغة هذا النموذج فان الكمية المثلى للشراء تتحدد عند نقطة تساوي تكلفة الطلب

[1]- لعباسي خالد، جبار ابوبكر الصديق، قيبوعة صالح، مرجع سبق ذكره، ص20,

من تكلفة التخزين فعند هذه النقطة تكون التكلفة الاجمالية في أقل مستوياتها ويبني هذا النموذج على عدة فرضيات، نذكر منها: [1]

- فرضية نموذج ويلسون.
- معدل استخدام الصنف الثابت، ولذلك فان مستوى المخزون يتناقص بعدد ثابت مع مرور الوقت.
- عند وصول المخزون الى الصفر سوف تصل الطلبية الجديدة ويعني ذلك عدم تأخر التموين عند التاريخ المتفق عليه.
- يتم تمويل الطلبية في دفعة واحدة، وليس على دفعات.
- هنالك فترة تميل ثابتة ومحددة، ويقصد بفترة التموين الفترة الزمنية المنقضية بين اصدار امر الشراء وتسليم البضاعة من المورد.

من خلال هذا الشكل نلاحظ تناقص المخزون بشكل ثابت، ويرجع ذلك الى ثبات معدل الاستخدام، كذلك يتضح في هذا الشكل أن اقصى مستوى من المخزون ممكن هو الكمية الاقتصادية، لان الغرض الاساسي هنا هو أن يتم تموين الطلبية عند نفاذ المخزون بالكامل ليس قبل وليس بعد.

تحديد المتغيرات الاساسية:

ليكن لدينا:

C - الاستهلاك السنوي

U- السعر الوحدوي

A- تكاليف اصدار الطلبية

T- نسبة تكلفة الاحتفاظ بالمخزون

N - عدد الطلبيات الاقتصادية

CPA- تكاليف الطلب

CPO- تكاليف الاحتفاظ بالمخزون

Y- تكاليف التخزين السنوية

PC- نقطة اعادة الطلبية.

Q- الكمية الاقتصادية

P- الفترة الزمنية الفاصلة بين الطلبية والاخرى,

تحديد الكمية الاقتصادية Q :

نعلم أن الكمية الاقتصادية Q تكون عندما يتساوى cpa et cpo

[1]- بوفلوح عمر، قاتر نصر الدين، مذكرة تقني سامي، تسيير المخزونات، م وم في التكوين المهني، المحمدية، دفعة 2003، ص47.

أي:

cpa=cpo

لدينا:

(cpo=Qut /2) ،cpa= ac/Q(

Cpa=cpo _____ Ac/Q= Qut/2

Q^2= 2ac/ tu

Q^*= 2ac/tu

الكمية الاقتصادية = Q^*=2ac/tu

غير ان هناك طريقة أخرى لاستخراج الكمية الاقتصادية وهي أن تكون مشتق التكاليف السنوية للتخزين يساري الصفر y=0

لدينا:

Y=cpa+ cpo → y= ac/Q+ Aut/2= 2ac+TuQ²/ 2Q

Y=0 → 2ac+ tu Q^2/2Q

2tuq (2Q)- 2(ac+ tuQ^2)/(2Q)² = 0

4tuq²- 4ac-2tuQ^2/4Q^2= 0

2tuq²- 4ac/4Q^2= 0

TuQ^2 -2ac /2Q^2= 0

tuQ^2= 2ac → Q^2= 2ac/tu

Q^*= (2ac/tu)

تحديد عدد الطلبيات الاقتصادية: N^*

لكي تكون N^* اقتصادية لابد من cpa = cpo

لدينا:

cpo= tcu/2N ،cpa=aN

Cpa= cpo → aN= tcu/2N

N^2= tcu /2a

N= tcu/2a

عدد الطلبيات الاقتصادية:

N^* = tcu/2a

تحديد الزمن الفاصل بين الطلبية والاخرى: P^*

بالأشهر: هو عبارة عن حاصل قسمة عدد الاشهر على عدد الطلبيات

$$P^* = 12/N^*$$

بالأيام :

$$P^* = 360/N^*$$

تحديد مستوى اعادة الطلب: pc

يفترض هذا النموذج ثبات الطلب وفترة التموين وعله فانه لا توجد هنالك ضرورة لوجود مخزون الامان فان كان من المفترض ان الطلبية سوف تصل عند نفاذ المخزون فان مستوى اعادة الطلب يجب أن يكون عبارة عن الكمية من المخزون التي تكفي للاستخدام خلال فترة التموين مؤكدة ومعدل الاستخدام للصنف وثابت خلال فترة التموين فان مستوى اعادة الطلب هي عبارة عن فترة التموين في معدل الاستخدام.

خلاصة الفصل:

من خلال ما درسنه في الفصل الأول تعرفنا على المخزونات أنها هي عبارة عن أصول محازة للبيع بحسب السعر العادي للنشاط، حيث أنها تنقسم إلى عدة أنواع وتتعدى بحسب نشاط المؤسسة، ونظرا لأهميتها بالنسبة للمنشأة الإقتصادية والجوانب المتعلقة بالتأمين عليها وحمايتها، حيث تبين لنا أن أهمية المخزونات لا تكمن فقط في الجانب الإقتصادي لها من تحقيق لقيمة مضافة تدعم وجود وإستمرار للمنشأة، وتلبية لإحتياجات أفراد المجتمع.

حيث أصبحت لها وظيفة تخصها وهي ما تعرف بوظيفة التخزين، وتقوم هذه الوظيفة بتوفير مستلزمات الإنتاج ولها مسؤوليات تؤديها، ونظرا لإحتياجات المحاسبية أصبحت لوظيفة التخزين علاقة مباشرة مع المحاسبة كون أن وظيفة التخزين تقدم الفواتير

أن التصنيف يمثل نظاما لترتيب عناصر المخزون وفق لطبيعتها وخصائصها المميزة، وهناك عدة طرق تصنف بها المخزونات، وما تتبعها من عمليات محاسبية تقوم بها المنشأة وهذا من أجل معرفة المخزون المتواجد نوعا وكما وأين يتواجد.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.

تمهيد:

ظهرت التحولات المحاسبية في السنوات الأخيرة، نتيجة لعدم ملائمة قواعد المخطط المحاسبي ومن خلال هذا عمد أهل الاختصاص في المحاسبة إلى ايجاد معايير تناسب طبيعة وحجم هذا العنصر، و كيفية تقييمها ومعالجتها محاسبيا من أجل الحفاظ عليها وإعطائها الصورة الحقيقية والصادقة التي تمثلها بكل عناية ودقة تبرز لمستخدمي القوائم المالية الوضعية الحقيقية لها من أجل توفير معلومات تلبي احتياجات مستعملي القوائم المالية و لذلك قامو بإصدار النظام المحاسبي المالي رقم – 11 07 الذي يسند في مرجعيته على المعايير المحاسبية الدولية.

النظام المحاسبي المالي كذلك يوفر كشوف مالية تحتوي على معلومات مالية تعبر بصورة صادقة عن الوضعية المالية للكيان وتساعد في اتخاذ القرار.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي[1].

1- إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان ونجاعته، و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

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

كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية و هي :

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

[1] – شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، مكتبة الشركة بوداود، الجزائر، 2008، ص 13.

– و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لدلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

2- صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم -11 07 المؤرخ في 15 ذو القعدة الموافق ل 25 نوفمبر 2007 وطبقا لهذا القانون فإن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية و تصنيفها، و تقييمها ، و تسجيلها ، و عرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان، و نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية. [2]

المطلب الثاني: الاطار التصوري لنظام المحاسبة المالي.

يحتوي النظام المحاسبي المالي على مفهوم و الإطار التصوري الذي يعتبر إضافة بارزة مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني، حيث عرف على أنه دليل لإعداد المعايير المحاسبية ، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات و غيرها من الأحداث الأخرى غير المعالجة بموجب معيار أو تأويل .ويعرف الاطار التصوري[3]:

- مجال التطبيق.
- المبادئ و الفرضيات المحاسبية.
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية الإطار المرجعي النظري الذي يستعمل كدعامة ودليل لوضع مقاييس المحاسبية وتفسيرها، ويحدد جملة من الأهداف والتصورات والعناصر التي تشكل أساس إعداد البيانات المالية وتعريفها، حيث يسمح بالتوافق والتنسيقو التوحيد المحاسبي العالمي.

أولا: مجال التطبيق يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بإقامة محاسبة مالية، ويستثنى في هذا المجال الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

ومنه يلتزم بمسك محاسبة مالية كل من:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

1 -شعيب شنوف مرجع سبق ذكره ، 2008، ص 13.

2 الجريدة الرسمية ،العدد ،74بتاريخ 25نوفمبر ،2007القانون 07-11المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ،المادة ،03ص03

3 الجريدة الرسمية، العدد ، 74مرجع سبق ذكره،المادة ،07ص.

- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

ثانيا: الفرضيات والمبادئ المحاسبية.

يحتوي الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على فرضيات ومبادئ محاسبة أساسية، وهي كما يلي:

1- الفرضيات المحاسبية:

هناك فرضيتان لإعداد القوائم المالية هما:

محاسبة الالتزام: تحضر القوائم المالية اعتمادا على صفقات وأحداث تمت فعلا ، بتعبير آخر تسجل العمليات والأحداث المحاسبية عند حدوثها وليس عند الدفع أو القبض للمبالغ المقابلة، تسجل في ذلك التاريخ وتظهر في القوائم المالية للدورات التي وقعت فيها.

- استمرارية النشاط: هي فرضية أساسية خاصة في تقييم الأصول والخصوم، على اعتبار أننا نفترض أن المنشأة مواصلة لنشاطها لأنها لا ترغب وليس لها النية في التوقف وأنها ليست تحت ضغط يجبرها على التوقف، وعندها تقييم عناصر الأصول والخصوم حسب قواعد التقييم المعتادة، أما في حالة عدم الاستمرارية في النشاط فإن تقييم تلك العناصر يتم حسب قيمة التصفية، وهذا التغيير له أثر كبير في تحديد النتيجة.

2- المبادئ المحاسبية الأساسية :تتمثل المبادئ المحاسبية الأساسية فيما يلي:

- الوحدة المحاسبية؛
- الوحدة النقدية؛
- الأهمية النسبية؛
- استقلالية الدورات؛
- الحيطة والحذر؛
- ديمومة تطبيق الطرق والمبادئ المحاسبية؛
- التكلفة التاريخية؛

- عدم المساس بالميزانية الافتتاحية؛
- تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني؛
-الصورة الصادقة؛
- عدم المقاصة؛
- القيد المزدوج.

المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي.

يهدف النظام المحاسبي المالي الجديد الى تحقيق جملة من الأهداف نلخصها فيما يلي[4]:

- الارتقاء بالمحاسبة المالية ليتواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية وأداء الكيان.
- العمل لتحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.
- قابلية مقارنة المؤسسات لنفسها عبر الزمن و بين المؤسسات على المستويين الدولي والوطني.
- قواعد التقييم في النظام المحاسبي المالي تسهل على مستخدمي القوائم معرفة الوضعية المالية للمؤسسة.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات.

المطلب الأول: مفهوم المعالجة المحاسبية.

المطلب الثاني: الجرد الدوري.

يتم تسجيل عمليات الشراء

والإستهلاك وتحديد لسزون آخر مدة وفق نذه الطريقة بإتباع الخطوات الآتية:[5]

[4] - أيت احمد مراد، أبحري سفيان، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات و أهداف،ملتقي دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وأليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRSجامعة سعد دحلب البليدة،من 13الى 15 أوكتوبر 2009ص07

[5] - الجريدة الرسمية ،العدد ،74بتاريخ 25نوفمبر ،2007القانون 07-11المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ،المادة ،03ص03

▪**الخطوة الأولى** :خلال الفترة (الدورة المحاسبية) يجعل حساب 38مشتريات مدينا بتكلفة الشراء متضمنة كل النفقات الضرورية للشراء بجعل حساب موردو المخزونات والخدمات (حـ 401) أو حسابات الخزينة: البنك أو الصندوق (حـ 512أو حـ 53)دائنا وفق القيد الآتي :

380		حـ/ مشتريات بضاعة	XXX	
381		حـ/ مشتريات مواد أولية ولوازم	XXX	
382		حـ/ مشتريات تموينات	XXX	
	401	حـ/ موردو المخزونات والخدمات		XXX
		تسجيل فاتورة الشراء		

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

600		ح/ بضاعة مستهلكة	XXX	
601		ح/ مواد أولية ولوازم مستهلكة	XXX	
602		ح/ تموينات مستهلكة	XXX	
	30	ح/ بضاعة		XXX
	31	ح/ مواد أولية ولوازم		XXX
	32	ح / تموينات أخرى		XXX
		إلغاء مخزون أول مدة		

■**الخطوة الثالثة** :لابد من توضيح المخزون في نهاية الفترة في الجانب المدين لحساب البضاعة أو المواد لأولية واللوازم أو التموينات الأخرى (ح 30 أو ح 31 أو ح 32) وجعل حساب المشتريات (ح380 أو ح381 أو ح 382) دائنا وفق القيد الآتي:

30		ح/ بضاعة	XXX	
31		ح/ مواد أولية ولوازم	XXX	
32		ح / تموينات أخرى	XXX	
	380	ح/ مشتريات بضاعة		XXX
	381	ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم		XXX
	382	ح/ مشتريات تموينات		
		تثبيت مخزون آخر مدة		

■**الخطوة الرابعة** :لابد من ترصيد باقي حسابات (38مشتريات لسزنة) بجعلو دائنا وجعل حساب 60 مشتريات مستهلكة مدينا ، وبذا من أجل تحديد إستهلاكات الفترة وفق القيد الآتي:

380		حـ/ مشتريات بضاعة	XXX	
381		حـ/ مشتريات مواد أولية ولوازم	XXX	
382		حـ / مشتريات تموينات أخرى	XXX	
	600	حـ/بضاعة مستهلكة		XXX
	601	حـ/ مواد أولية ولوازم مستهلكة		XXX
	602	حـ/تموينات مستهلكة		XXX
		تحديد إستهلاكات الفترة		

المطلب الثالث: الجرد المستمر.

يسمح هذه الطريقة بالمتابعة المحاسبية الجيدة التي تسهل معرفة وضعية المخزونات بصفة دورية، فيتم معالجة المخزونات وفق هذه الطريقة كما يلي[6]:

- **الخطوة الأولى** :تسجيل فواتيرالشراء بصفة دورية و هذا بجعل حساب 38 مشتريات مدينا وحساب 401 موردو المخزونات والخدمات دائنا وفق القيد الأتي:

380		حـ/ مشتريات بضاعة	XXX	
381		حـ/ مشتريات مواد أولية ولوازم	XXX	
382		حـ/ مشتريات تموينات	XXX	

[6] - الجريدة الرسمية، العدد ، 74مرجع سبق ذكره،المادة ،07ص.

	401	ح/ موردو المخزونات والخدمات		XXX
		تسجيل فاتورة الشراء		

الخطوة الثانية :يتم إدخال البضاعة أو المواد أو التموينات الأخرى إ لى المخازن عن طريق مذكرات إدخال، و هذا بجعل هذه الحسابات (ح 30 أو ح 31 أو ح 32) مدينة وترصيد حسابات المشتريات (ح 380 أو ح 381 أو ح382) بجعلها دائنة وفق القيد الأتي:

30		ح/ بضاعة	XXX	
31		ح/ مواد أولية ولوازم	XXX	
32		ح / تموينات أخرى	XXX	
	380			XXX
	381	ح/ مشتريات بضاعة		XXX
	382	ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم		XXX
		ح/ مشتريات تموينات		
		مذكرة إدخال المخزونات		

أما بالنسبة للمنتجات ا لمصنعة التامة أو نصف المصنعة أو قيد الإنجاز فتسجل الزاميا عند إدخال إلى المخازن وإخراجها منها كما يلي:

- عملية الإدخال من الورشات إلى المخازن

331		ح/ المنجات الجاري إنجاز ها	XXX	
335		ح/ الأشغال الجاري إنجاز ها	XXX	
341		ح/الدراسات الجاري إنجاز ها	XXX	
345		ح/ الخدمات الجاري إنجاز ها	XXX	
351		ح/ المنتجات الوسيطة	XXX	

355		ح/ المنتجات المصنعة	XXX	
358		ح/ المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة	XXX	
	723	ح/ تغير المخزونات الجارية		XXX
	724	ح/ تغير المخزونات من المنتجات		XXX
		مذكرة إدخال		

- **عملية الإخراج من المخازن:**

723		ح/ تغير المخزونات الجارية	XXX	
724		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	XXX	
	331	ح/ المنتجات الجاري إنجاز ها		XXX
	335	ح/ الأشغال الجاري إنجاز ها		XXX
	341	ح/ الدراسات الجاري إنجاز ها		XXX
	345	ح/ الخدمات الجاري إنجاز ها		XXX
	351	ح/ المنتجات الوسيطة		XXX
	355	ح/ المنتجات المصنعة		XXX
	358	ح/ المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة		XXX
		مذكرة إخراج		

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبية المالي.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للبضائع والمواد الأولية.

المعالجة المحاسبية للمشتريات الخاصة بالبضائع والمواد الأولية: تعد عملية الشراء بداية لدوران المخزون في كل من المؤسسة التجارية والصناعية، فإذا كانت المؤسسات التجارية تركز في مشترياتها على البضائع لإعادة بيعها دون تحويل فإن المؤسسات الصناعية تركز في مشترياتها على المواد واللوازم وتكون المعالجة المحاسبية في حالة الشراء كما يلي[7]:

أولا: في حالة الشراء والاستلام.

- عملية الفوترة: تعتبر الفاتورة عقد نقل ملكية البضائع والمواد الأولية إلى المشتري بغض النظر عن استلامها أو لا.

380		ح/ مشتريات بضاعة	XXX	
	401	ح/ موردو		XXX
		المخزونات		
		استلام الفاتورة رقم..		

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

30		ح/ مخزونات بضاعة	XXX	
31		ح/ مواد ولوازم	XXX	

[7] - لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر، 2009،ص.

32		ح/ تموينات أخرى	XXX	
	38..	ح/ مشتريات		XXX
		البضاعة		
		وصل استلام رقم..		

ويكون التسديد بالقيد التالي:

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

ثانيا: في حالة البيع: وفي حالة وجود خروج للمخزونات يجعل إحدى الحسابات، حساب 30 بضائع أو حساب 31 مواد ولوازم أو حساب 32 تموينات أخرى دائنا ويقابله في الجانب المدين إحدى الحسابات، حساب 600 بضائع مستهلكة أو حساب 601 مواد ولوازم مستهلكة أو حساب 602 تموين آخر مستهلك، 6وفي هذه الحالة يكون القيد كما يلي:

600		ح/ مشتريات البضاعة المباعة	XXX	
601		ح/ مواد أولية مستهلكة	XXX	
602		ح/ تموينات أخرى مستهلكة	XXX	
	30	ح/ بضاعة		XXX
	31	ح/مواد ولوازم		XXX
	32	ح/ تموينات		XXX
		أخرى		

ثالثا: في حالة عدم الاستلام: وهذه الحالة تعتبر السلع خارج مخازن المؤسسة وفي حالة عدم دخولها خلال الفترة المحاسبية أي قبل12/31 من السنة يجعل حساب 37 مخزونات بالخارج مدينا ويرصد حساب × 38 ويجعل دائنا ويكون القيد في هذه الحالة كما يلي:

37		ح/ مخزونات بالخارج	XXX	
	38	ح/ مشتريات بضاعة		XXX

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمنتجات والاغلفة.

1- المعالجة المحاسبية للمنتجات التامة والمنتجات قيد الصنع: أما المعالجة المحاسبية لحركة المخزونات الخاصة بالمنتوجات يتم أثناء الدورة المحاسبية تسجيل حساب المخزونحساب 35 منتجات تامة، حساب 34 خدمات قيد الإنتاج، حساب 33 منتجات قيد الإنتاج (بحيث تجعل هذه الحسابات مدينة عند دخول المنتجات إلى المخازن) ويجعل حساب × 72دائنا، ويكون التقييد المحاسبي كما يلي:[8]

[8] - لبوز نوح،نفس المرجع السابق، الجزائر، 2009،ص.

33		ح/ منتجات قيد الإنتاج	XXX	
34		ح/ خدمات قيد الإنتاج	XXX	
35		ح/ منتجات تامة	XXX	
	72..	ح/ إنتاج مخزن		XXX

-وفي حالة خروج المنتجات تجعل هذه الحسابات دائنة وحساب72 × مدينا، وذلك كما يلي:

72..		ح/ إنتاج مخزن	XXX	
	33	ح/ منتجات قيد الانتاج		XXX
	34	ح/ خدمات قيد الإنتاج		XXX
	35			XXX
		ح/ منتجات تامة		

2-المعالجة المحاسبية للأغلفة:

دراسة الغلافات التجارية و معالجتها محاسبياً

تعتبر الغلافات التجارية تلك المواد المتجهة أساساً لاحتواء المخزونات بشكل عام سواء كانت بضائع أو منتجات، المباعة للعملاء. و الغرض منها المحافظة على تلك السلع، و كذا سهولة تسليمها لتجنب عطبها أو تلفها للزبائن، مثل أوراق التغليف و غلافات المصبرات، و الزجاجات ... .إلخ[9]

و من الناحية التجارية البحتة، نميز بين نوعين من الغلافات:

1-الغلافات التالفة، 2-الغلافات المتداولة (القابلة للاسترجاع)

4-1الغلافات التالفة

تعتبر الغلافات التالفة تلك الغلافات التي تباع مع البضائع أو المنتجات إلى الزبائن بنية

[9] - حسام الدين الخداش، وليد زكريا صيام، عبد الناصر إبراهيم نور، أصول المحاسبة المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، ط 2004.،

عدم الاسترجاع. بحيث يكون سعر بيع السلعة المباعة يمثل في نفس الوقت سعرها الإجمالي المغلف.

و يتم تسجيل و تقييم الغلافات التالفة عند الشراء بتكلفة شرائها إما:

-باعتبارها تموينات أخرى و بالضبط في الحساب 326 "التغليفات " إذا كانت قابلة للاستعمال على حالتها دون إجراء أي تغيير أو تحويل عليها، و ذلك وفقا للمعالجة المحاسبية العادية للحساب32 " " المذكورة في هذا الفصل.

-أو باعتبارها مواد أولية و لوازم إذا كانت غير قابلة للاستعمال على حالتها، و بالتالي يتطلب إجراء عليها تحويل أو عدة تغييرات مثل الغلافات المعدنية و الغلافات المقولبة...إلخ و ذلك بنفس المعالجة المحاسبية للحساب 31 "مواد أولية و لوازم " السابقة الذكر. و يتم استهلاكها بنفس شروط و طرق استهلاك المواد الأولية و اللوازم.

4-2الغلافات المتداولة (القابلة للاسترجاع)

تعتبر الغلافات المتداولة تلك الغلافات التي تبقى ملكا للمؤسسة أو في حياز تها و بهاذه الصفة فهي عبارة عن تثبيتات خاصة بالمؤسسة و تسجل ضمن حسابات 218 "تثبيتات عينية أخرى " ، بتكلفة شرائها عند الشراء أو تكلفة الإنتاج عند إنجازها داخل المؤسسة، و بنفس شروط و طرق معالجة التثبيتات.

14

غير أن هذا النوع من الغلافات المتداولة يجب اعتباره غلافات محددة و معرفة (identifiable) مثل الحاويات ، البراميل المسجلة... و إذا كانت هذه الغلافات غير معرفة وغير محددة (مثل الزجاجات – ،bouteilles en verre) فإن هذا النوع من الغلافات تعتبر تموينات و بالتالي يجب تخزينها.

إذا تم الاتفاق بين البائع و المشتري على إعادة الغلافات المتداولة (القابلة للاسترجاع) خلال مدة معينة، فعلى المشتري التقيد بذلك.

و في حالة عدم الالتزام بالمدة و لم يتم إعادتها، حينئذ تعتبر العملية صفقة تنازل، و يتم معالجتها محاسبيا وفق القواعد السابقة للتنازل عن التثبيتات.

و عموماً عند إثبات العمليات المتعلقة بالغلافات المتداولة، يجب التمييز بين ثلاث حالات ممكنة: عند البيع ، عند الشراء ، حالة العطب.

-أ حالة البيع:

تظهر قيمة الغلافات لدى البائع باعتبارها أمانات تحت التسديد أو ديون الغلافات المؤمنة. و ذلك بفتح حساب فرعي للحساب 419 "الزبائن الدائنون ..." و ليكن ح4196 / "ديون الغلافات المؤمنة أو أمانات تحت التسديد."

فإذا فرضنا أن المؤسسة باعت بضاعة بقيمة 15.000تكلفتها ،12.000مع غلافات (برسم الأمان)غلافات متداولة معرفة و محددة(تكلفة شرائها ،500على أن تعاد خلال أسبوع. فيكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

*تاريخ البيع:

414		ح/ الزبائن	XXX	
	700	ح/ المبيعات من البضائع		XXX
	4196	ح/ ديون الغلافات المؤمنة		Xxx
		بيع بضائع مع غلافات برسم الامان		

15

600		ح/ مشتريات البضائع المباعة	XXX	
	30	ح/ مخزونات البضائع		XXX
		خروج البضاعة بتكلفة الشراء		

15

*تاريخ الاسترجاع:

4196		ح/ ديون الغلافات المؤمنة	xxx	
	411	ح/ الزبائن		xxx
		استرجاع الغلافات المتداولة		

أما إذا انقضت المدة المتفق عليها، و لم يتم استرجاع الغلافات المتداولة المحددة، فإنها تعتبر بمثابة تنازل عن التثبيتات (البيع)و يتم معالجتها وفقا لما تم التطرق له سابقا في حال التنازل عن التثبيتات، مع الأخذ بعين الاعتبار عملية غلق حساب 4196 "ديون الغلافات المؤمنة" بدلا من وضع أحد الحسابات المستقبلة لقيمة التنازل مديناً .

و إذا كانت الغلافات المتداولة غير محددة و غير معرفة فتتم عملية البيع بمثابة تنازل عن تموينات.

بحيث يغلق حساب4196 ' ' بوضعه في الجانب المدين، و وضع الحساب 708 'إيرادات الأنشطة الملحقة " دائناً .

مع مراعاة إثبات قيد خروج التغليفات (غلق حساب 326)

— التغليفات

– بوضع التكلفة المقابلة في الجهة المدينة لحساب602 " تموينات أخرى مستهلكة."

ب– حالة الشراء:

في الحالة التي تكون فيها المؤسسة هي التي قامت بعملية شراء البضائع المغلفة، و هي التي تعهدت بإعادة الغلافات المتداولة خلال المدة المتفق عليها، فيتم تسجيل ، في دفاترها المحاسبية، القيود التالية (باتخاذ نفس معطيات المثال السابق)، و ذلك بفتح حساب أمانات مدفوعة أو حقوق الغلافات الواجب إعادتها.

تاريخ الشراء:

380		ح /مشتريات البضائع المخزنة	Xxx	
4096		ح /الموردون المدينون- أمانات مدفوعة	xxx	
		ح /موردو المخزونات		xxx
	401	شراء بضاعة مع غلافات برسم الإعادة		

16

30		ح/ مخزونات البضائع	xxx	
	380	ح/ مشتريات بضائع مخزنة		xxx
		دخول البضاعة بتكلفة الشراء		

*تاريخ الإعادة:

401		401 /موردو المخزونات	xxx	
	4096	ح/ الموردون المدينون		xxx
		اعادة غلافات متداولة		

أما إذا لم يتم إعادة هذه الغلافات خلال المدة المتفق عليها، أو تم الاتفاق على عدم إعادتها للبائع، و بقيت الغلافات في حوزة المؤسسة، فإنها تقوم بإدراج هذه الغلافات ضمن أصولها الجارية أو غير الجارية حسب الظروف. أي ح2186 " /غلافات معرفة " أو ح326 / التغليفات " ، أو أي حساب آخر تراه المؤسسة مناسباً لها. و في نفس الوقت غلق الحساب 4096 "أ.م.م مانات مدفوعة أو حقوق الغلافات الواجب إعادتها " في الجهة الدائنة.

فيكون وفق المثال السابق:

من ح2186 /غلافات متداولة 500

إلى ح4096 /أمانات مدفوعة 500

اعتبار الغلافات برسم الإعادة في حكم المشتراة و اعتبارها غلافات متداولة محددة

ج – حالة العطب

يمكن أحياناً إعادة الغلافات المتداولة معطوبة، بحيث يقبل التاجر أن بعيدها و لكن بسعر أقل من السعر الأصلي. فالفرق بين السعرين يعتبر تكلفة بالنسبة للتاجر الذي استلم الغلافات (المشتري)، و يتوجب عليه إعادتها. و يعتبر إيراداً بالنسبة للتاجر الذي يستعيد غلافاته (البائع).

فإذا فرضنا أن التاجر ' أحمد ' اشترى بضاعة بقيمة 4.000ضمن غلافات برسم الإعادة قيمتها 500من المورد ' محمد ' فإنه يسجل عند الاستلام القيود التالية:

380 4096		ح/مشتريات البضائع المخزنة ح/موردون مدينون: أمانات مدفوعة	Xxx xxx	
	401	ح /موردو المخزونات		xxx
		شراء بضاعة مع غلافات برسم الإعادة		
30		ح/مخزونات البضائع	Xxx	
	380	ح/مشتريات البضائع المخزنة		xxx
		دخول البضاعة بتكلفة الشراء		

و إذا أعاد الغلافات معطوبة، و قدر العطب بقيمة 100فإن القيد يكون:

المطلب الثالث: الإجراءات المتعلقة بتسجيل مصاريف نقل المخزونات.

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

- التسليم محل البائع: إن هذا الشرط يعني أن مسؤولية البائع تنتهي عندما يضع البضاعة على ظهر وسيلة النقل أي تكون مسؤولية المشتري بتحمل تكلفة نقل البضاعة المشتراة، وكذلك تحمل كافة مخاطر النقل قانونا إلى محلاته.
- التسليم محل المشتري: يعني هذا الشرط أن البائع يتحمل كافة المصاريف والمخاطر إلى أن تصل البضاعة إلى محلات المشتري، أي أنه لا يترتب على المشتري دفع أية مصاريف تتعلق بنقل وتأمين البضاعة المشتراة لحين وصولها إلى محلاته.
- فقد لا يتضمن سعر الشراء تكلفة نقل البضاعة المشتراة إلى مخازن المشتري وذلك عندما يكون الاتفاق مع البائع أن تكون شروط التسليم (محلات المشتري)، ووفق هذا النوع من الاتفاق يتحمل البائع مصاريف نقل البضاعة إلى محلات المشتري، وبالتالي لا يمكن اعتبار البضاعة كأصول (مشتريات) في دفاتر المشتري إلا عند وصولها إلى محلاته، ويكون القيد كما يلي:

30		ح/ مخزونات بضاعة	XXX	
31		ح/ مواد ولوازم	XXX	
32		ح/ تموينات أخرى	XXX	
	38..	ح/ مشتريات البضاعة		XXX

-أما إذا كان سعر الشراء يتضمن تكاليف النقل وما قد يصاحبها من نفقات تأمين وتفريغ وما إلى ذلك لكون شرط التسليم هو « محلات البائع »، فهذا يعني أن المشتري هو المسؤول عن دفع هذه التكاليف الإضافية على سعر الشراء، وأن البضاعة تعتبر ملكا للمشتري بمجرد استلامها أو شحنها من محلات البائع، تعالج مصاريف نقل المشتريات في هذه الحالة كجزء من تكلفة البضاعة المشتراة إذ يجب إضافتها إلى سعر البضاعة المشتراة .مثال :اشترت مؤسسة مواد أولية بسعر 80000دج. وقد تضمنت الفاتورة مصاريف النقل ب2500دج ، تأمين أخطار النقل . دج4000

381		ح/ مشتريات بضاعة	86500	
	401	ح/ موردو المخزونات		86500
		استلام الفاتورة رقم		

- نلاحظ أن كل المصاريف حملت لتكلفت الشراء.
- وبخلاف الحالتين السابقتين فقد يتفق البائع والمشتري على أن يسدد البائع بنفسه مصاريف نقل البضائع المباعة.

مثال :باعت مؤسسة بضاعة بسعر 10000دج، ونقلها ناقل خاص بـ 4000دج نقدا، علما أن شرط التسليم محلات المشتري.

- التسجيل المحاسبي في دفاتر العميل.

380		ح/ مشتريات بضاعة	10000	
	401	ح/ موردو المخزونات		10000
		استلام الفاتورة رقم		

تسجل المشتريات بثمن الشراء فقط والمصاريف يتحملها المورد.

- التسجيل المحاسبي في دفاتر المورد:

411		ح/ العملاء	10000	
624		ح/ نقل الأمتعة والأشخاص	4000	
	700	ح/ مشتريات البضاعة المباعة		10000
	53	ح/ الصندوق		4000
		إرسال الفاتورة للمورد، وتسديد		
		مصاريف النقل نقدا		

كما أنه قد يتفق المورد والعميل على أن يتكفل المورد بمصاريف النقل، على أن يسترجع المورد مصاريف النقل المدفوعة من الزبون وذلك كما يلي:

- يقوم المورد بتسجيل المصاريف المتعلقة بالنقل في حساب 624نقل الأمتعة والأشخاص.
- ثم يقوم بتسجيل فاتورة البيع بتحميل هذه المصاريف للزبون.
- وعند الزبون تعتبر هذه المصاريف، كمصاريف ملحقة بالشراء وتسجل ضمن حساب×38

مثال :باعت مؤسسة بضاعة بسعر 150000دج، ونقلها ناقل خاص بـ 20000دج سددها المورد نقدا، علما أنه تم الإتفاق على أن يسترجعها من العميل وهذا ما أظهرته الفاتورة في اليوم الموالي.

التسجيل المحاسبي في دفاتر المورد.

624		/ح نقل الأمتعة والأشخاص	2000	
	53	ح/ الصندوق		2000
		اليوم المالي		
411		ح/ الزبائن	170000	
	700	ح/مشتريات بضاعة مباعة		150000
	624	ح/ نقل الأمتعة والأشخاص		2000
		ارسال الفاتورة رقم ...		

التسجيل المحاسبي في دفاتر العميل:

380		ح/ مشتريات بضاعة	170000	
	401	ح/ موردو المخزونات		170000
		استلام الفاتورة رقم		

خلاصة الفصل:

لقد جاء النظام المحاسبي المالي بعدة تغيرات واصلاحات على الواقع المالي و المحاسبي في المؤسسة من بين هذه التغيرات، تغيرات في المفهوم وأهداف و الإطار التصوري لهذا النظام ومجالتطبيقه وقواعد التقييم التي أتى بها هذا النظام ، الذي هو عبارة عن القانون الذي يترجم بصورة مباشرة وغيرمباشرة تلك المعايير المحاسبية الدولية، والذي من خلاله يمكن من تكريس المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والفروض المحاسبية التي قامت على أساسها، وتغليب الحقيقة الاقتصادية على الجانب القانوني، أي الجوهر المضمون في المعلومة المحاسبية والمالية على القيود القانونية التي تحد من شفافيتها وصدقها في الكثير من الأحيان,والذي يمكن من الحصول على قوائم المالية بشكل واضح وصادق ما أمكن, ويبقى بالرغم من كل هذا الجهد يجب تحسين بعض الأمور التي خلفها النظام السابق خاصة فيما يتعلق بفك الارتباط مع النظام الجبائي وتحسين أداء

الفصل التطبيقي: دراسة ميدانية لمؤسسة بمستغانم تكرير السكر

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي وأهدافها

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة

تعتبر شركة تكرير السكر فرع من المؤسسة الوطنية للسكر محددة بنظام قانوني يضبط حسن تسييرها، فهذه الشركة Sorasucre تأخذ تسمية المؤسسة العمومية الإقتصادية شركة ذات أسهم، شركة تكرير السكر بمستغانم يمكن تحويلها إلى أي مكان آخر بموجب قرار من الجهة العامة وبقرار من مجلس الإدارة حسب المادة الرابعة و تستمر لمدة 99سنة إبتداءاً من تاريخ قيدها بالسجل التيجاري ويكمن حلها مسبقا طبقا لأحكام القانون التجاري والقانون الأساسي حسب المادة 5، أنشئت وحدة مستغانم لتكرير السكر بتاريخ 1970/05/16 بالمرسوم الوزاري رقمKAB/49 وبالقرار الأحادي رقمND/DI/355/69 بتاريخ 1969/05/23.

شركة ذات أسهم 164000 سهم بمبلغ 100 دج للسهم الواحد برأسمال يقدر ب: 16400000000 دج.

تقع الوحدة في غرب مدينة مزغران على الطريق الرابط بين وهران مستغانم وتشغل مساحة 11 هكتار، وساهمت في إنجازها الشركة الفرنسية . COCR . FCB . FIVES . CAIL . BAH والشركة الإطالية RENGEININE حيث كان وضع الحجر الأساس في سنة 1970

إنطلقت العملية الإنتاجية بها بتاريخ 1974/05/18 والهدف من إنشائها هو تكرير السكر الأحمر المستورد من الخارج لإنتاج سكر الموجه للإستهلاك المتمثل في :

1- بقايا السكر MELLASSE

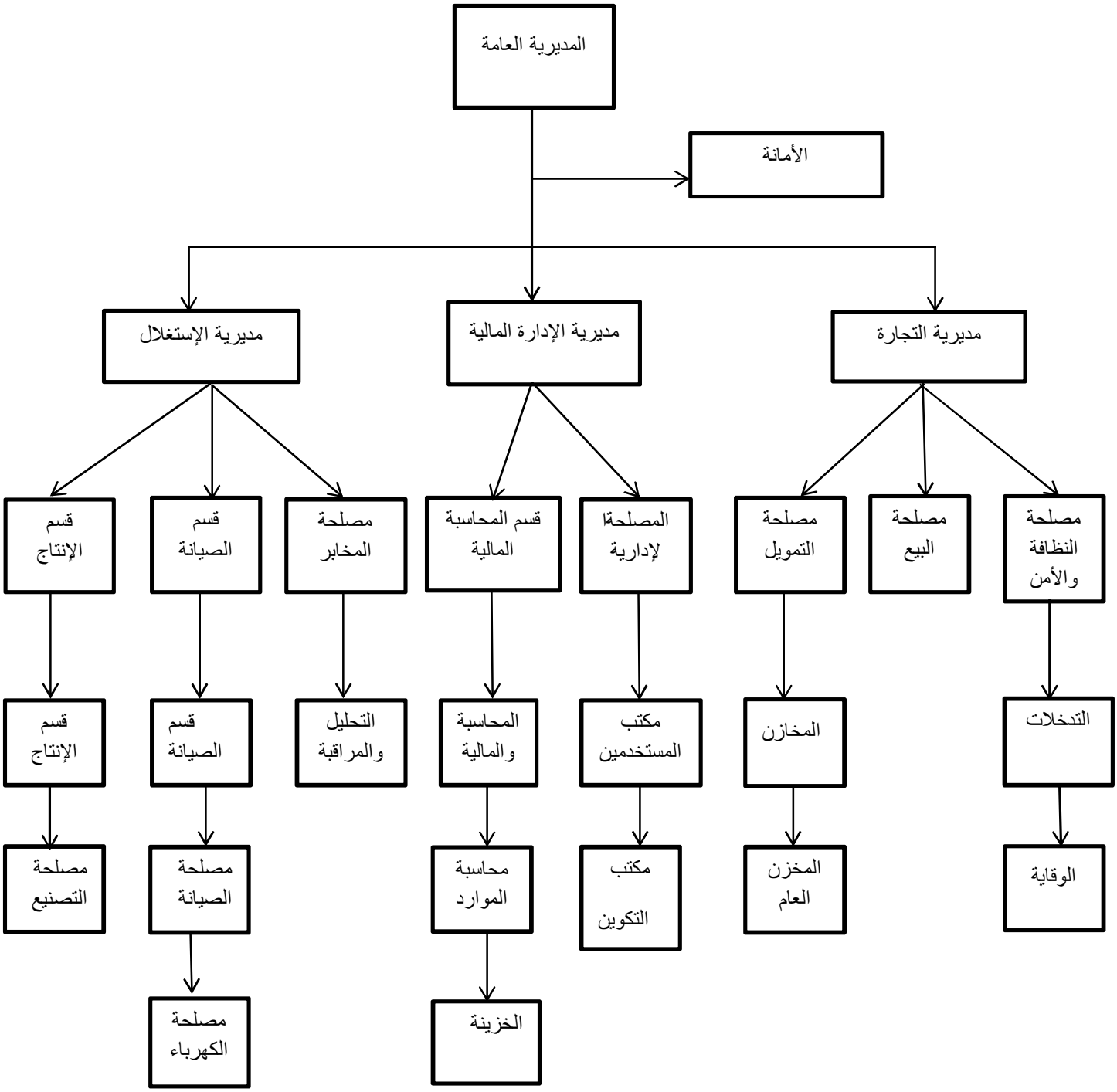
2- سكر قطعة

3- سكر مبلور بوزن 5 كغ

4- تتعامل المؤسسة مع البنك الجزائري للتنمية الريفية BADR بالتنسيق مع المركزية (مقر المركزي بخميس مليانة)

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي.

الهيكل التنظيمي لمؤسسة تكرير السكر بمستغانم



المصدر: من وثائق المؤسسة.

ب- شرح المصطلحات

1- مديرية التجارة: و التي تتفرع إلى ثلاث مصالح:

1-1 مصلحة النظافة و الأمن: تعتمد بشكل كبير على الأمن الداخلي وتظم مجموعة من الفرق المتناولة خاصة وإن العملية الإنتاجية لا تتوقف حتى الليل و عليه هناك مسؤول واحد عن الأمن.

1-2 مصلحة البيع: خاصة بتسويق أو بيع المنتوج.

1-3 مصلحة التموين: تموين المؤسسة.

2- مديرية الإدارة و المالية: والتي تتفرع إلى:

2-1 المصلحة الإدارية: حيث تتكون من:

مكتب المستخدمين الذي تتمثل صلاحيته في التنصيب، دسترة المواضيع الإدارية، الإجازات، التكليف بالمهمة و الإنتقال و الترقية و التقدم، ساعات إضافية و المكافأة.

- مكتب التكوين يهتم بتكوين العمال الجدد و تدريبهم على العمل.

مكتب المصالح و حضيرة السيارات.

2-2 قسم المحاسبة والمالية:

تنقسم إلى: المحاسبة و المالية تتم فيها عمليات المحاسب عامة وتضم مكتب المحاسب، مكتب خاص بالميزانية المعمول بها في المؤسسة محاسبة مواد الخزينة.

3- مديرية الاستغلال: و التي تتفرع إلى:

3-1 قسم المخابر: حيث يتم فيه معاينة عينات من السكر الأحمر كما يقوم المخبريون بالمتابعة المستمرة و العينة لمختلف مراحل تكرير السكر بصفة خاصة مراقبة و تحليل السكر.

2-3 قسم الصيانة: و هي المسؤولة عن ضمان الإنتاج بصيانة التجهيزات و صيانة قطع الغيار الضرورية للآلات، ففي حالة تعطل أي آلة تجد المهندسين في الخدمة السريعة و في هذا القسم هناك مسؤولين إثنين على مجموعة الميكانيك.

3-3 قسم الإنتاج: و تضم هذه الأخيرة قسمين: الإنتاج و التصنيع

التصنيع: و هي المنطقة التي فيها مختلف عمليات الإنتاج و هي متكونة من آلات، عمال تقنيين و مهندسين

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة

إن لأي مؤسسة أهداف تسعى لتحقيقها و تتمثل أهداف مؤسسة تكرير السكر بمستغانم في هدف أساسي واحد و هو إنتاج السكر الأبيض وهي ما تعرف بعملية تبييض السكر ولكن نعتبر أهداف أخرى كأهداف ثانوية وهي:

- تنشيط إنتاج السكر وكل النشاطات الصناعية الأخرى التي لها علاقة بنشاطها الأساس.
- ضمان التموين لتتمكن من تحقيق المخططات المتعددة خص الإنتاج.
- تنظيم و تطوير هياكل الصيانة بحيث ترتفع مردودية الإنتاج.

المبحث الثاني: واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق (SCF) بمؤسسة تكرير السكر بمستغانم

المطلب الأول: تبني نظام المحاسبي المالي (SCF) بمؤسسة تكرير السكر بمستغانم

ظهرت التحولات المحاسبية في الجزائر في السنوات الأخيرة، نتيجة لعدم ملائمة قواعد المخطط المحاسبي الوطني للظروف الاقتصادية المحلية و الدولية الحديثة المستمرة، حيث الجزائر في سياق الإصلاحات التي تبنتها دف إلى تجاوز تداعيات هذه الظروف بتطبيق " نظام محاسبي مالي " تم إعداده بشكل متوافق مع معايير المحاسبة الدولية، حيث أصبحت المؤسسات الجزائرية ملزمة بتطبيقه ابتداء من 01جانفي 2010 وعليه فإن الانتقال من مرحلة إلى مرحلة لابد أن تقدم إجراءات وخطوات محددة لتكفل انتقال سليم في تطبيقه ،كون عملية الانتقال مهمة ومرحلة حاسمة لنها إنتقال من إلى، من مخطط محاسبي دام تطبيقه حوالي 35سنة إلى نظام لا تعلم عنه شيئاً؛ وبطبيعة الحال فإن ارتدادات تطبيق النظام المحاسبي المالي سوف يؤثر وينعكس بشكل كبير على البيئة والمحيط المحاسبي الجزائري، و انعكاس تطبيق النظام المحاسبي المالي على مخرجات المؤسسة.

ولهذا بدأت مؤسسة تكرير السكر بمستغانم العمل بالنظام المحاسبي المالي ابتداء من 01جانفي2010

و ينبغي إتباع المراحل القانونية والتنظيمية المتعلقة باعداد النظام المحاسبي المالي

1- قانون رقم 07-11المؤرخ في 15ذي القعدة عام 1428هـ الموافق لـ 25نوفمبر سن 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

احتوى القانون11/07 (الجريدة الرسمية رقم 74نوفمبر2007) على سبعة فصول تضمنت هذه الفصول على العديد من المفاهيم والتعاريف الجديدة تناولت لأول مرة موضوع التوطيد لمحاسبي، وتضمن القانون تعريفاً للمحاسبة من الوجه والمنظور المالي ففي المادة الثالثة من هذا القانون عرف المحاسبة المالية على أنها "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ،ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

تضمن القانون إطاراً تصورياً للمحاسبة الذي يعتبر دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها، وقد حدد هذا الإطار المبادئ المحاسبية ويعتبر الإطار التصوري جديدا مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني.

كما يحدد هذا الأخير عن طريق التنظيم.و حدد النظام للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها الحد المعين، مسك محاسبة مالية مبسطة.

ركز النظام على مجموعة من القواعد والمبادئ المحاسبة على وجه التحديد في إعداد الكشوف المالية وهي : محاسبة التعهد الالتزام ، الاستمرارية في الاستغلال ،ذات القابلية للفهم، الدلالة، المصداقية، القابلية للمقارنة، التكلفة التاريخية وأسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني ؛ لما لهذه القواعد والمبادئ أهمية كبيرة في التأثير على القوائم المالية.

- كما وعالج هذا النظام التنظيم المحاسبي سواء المتعلق بوحدة النقد المحلية أو المتعلقة بأعمال الجرد مع وجوب أن يعكس الوضعية الحقيقية لميزانية الكيان — ، والمتعلق أيضا بعدم لمقاصة، كذلك توفر دعامة ثبوتية يستند إليها عند كل تسجيل محاسبي ؛ كما ويحتوي هذا التنظيم على الدفاتر المعتمدة في تسجيل الأحداث المحاسبية.

بالنسبة للكشوف المالية ألزم القانون الكيانات بإعداد كل من الميزانية ، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، وملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ومعلومات مقارنة عدديا أو وصفياً، مع ضرورة أن تضمن كل هذه القوائم أمكانية المقارنة مع السنة المالية السابقة.

تضمن هذا القانون أيضاً كيفية التعامل مع العمليات المتعلقة بالحسابات المجمعة والحسابات المدمجة،

فالكيان المهيمن هو الذي يعد وينشر الكشوف المالية المدمجة.

و تضمن هذا القانون عشر إحالات على نصوص تنظيمية التي ستنشر في أوقات لاحقة وهي كالآتي:

1-المادة رقم 05:تعالج المحاسبة المالية المبسطة ؛

2-المادة رقم 07 :تناولت الإطار التصوري ؛

3-المادة رقم 08 :حول المعايير المحاسبية ؛

4-المادة رقم 09 :مدونة الحسابات وضمنها وقواعد سيرها ؛

5-المادة رقم 22 : مسك الضبط اليومي للنفقات والإيرادات ؛

6-المادة رقم 24:مسك المحاسبة عن طريق الأعلام الآلي ؛

7-المادة رقم 25:محتوى وطرق إعداد الكشوف المالية ؛

8-المادة رقم 30:حالات استثنائية تختلف فيها السنة عن 12شهر؛

9-المادة رقم 36:شروط وكيفيات وطرق وإجراءات إعداد ونشر الحسابات ا□معة ؛

10-المادة رقم40: كيفيات أخذ تغيير التقدير والطرق المحاسبة بعين الاعتبار ضمن الكشوف المالية ؛

تأجل تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى غاية 01جانفي 2010 بعد أن كان مقرر تطبيقه مع بداية سنة 2009. وهذا حسب التغيير الذي أحدثه قانون المالية التكميلي لسنة 2008 في مادته رقم 62 من الأمر رقم 08-02 24 يوليو سنة 2008.

2- المرسوم التنفيذي رقم 08-156مؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق لـ 26 ماي سنة 2008 المتضمن تطبيق أحكام قانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

عالج هذا المرسوم – الجريدة الرسمية رقم 27 ماي 2008–كيفية تطبيق المواد التي أحالها إلى التنظيم في القانون07-11 (المادة، 5،7،8،9،22،25،30،36،40) وتناول هذا المرسوم الإطار التصوري من ناحية أهدافه فالإطار التصوري يعرف المفاهيم والمبادئ المحاسبية كما يشكل الإطار التصوري مرجعا لوضع معايير جديدة ،كما يسهل تفسير المعلومة المالية للمستعملين. وقد ركز المرسوم على خصائص المعلومة الواردة في الكشوف المالية والمبادئ المحاسبية والطرق المحاسبية، وعرض المرسوم أيضا الكشوف المالية (العناصر والمكونات) ونلاحظ ذلك من خلال الآتي:

المادة رقم 02-03 :الهدف من الإطار التصوري ؛

المادة رقم 04 :تتعلق بالتنظيم المحاسبي ؛

المادة رقم 06 :محاسبة الالتزام ؛

المادة رقم 07 :استمرارية الاستغلال ؛

المادة رقم 08 :ذكر الخصائص النوعية للمعلومة المالية ؛

المادة رقم 09 :الوحدة المحاسبية ؛

المادة رقم 10 :وحدة القياس النقدي ؛

المادة رقم 11 :مبدأ الأهمية النسبية ؛

المادة رقم 12 :استقلالية السنوات المالية ؛

المادة رقم 13 :حالة ربط حدث بالسنة المالية المقفلة ؛

المادة رقم 14 :مبدأ الحيطة ؛

المادة رقم 15 :ثبات تطبيق الطرق والقواعد المحاسبية ؛

المادة رقم 16 :التكلفة التاريخية ؛

المادة رقم 17 :تطابق الميزانية الافتتاحية ؛

المادة رقم 18 :أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني ؛

المادة رقم 19 :شرح حالة عدم الثبات ؛

المادة رقم 20 :مكونات الأصول ؛

المادة رقم 21 :عناصر الأصول ؛

المادة رقم 22 :مكونات الخصوم ؛

المادة رقم 23 :تصنيفات الخصوم ؛

المادة رقم 24 :شرح رؤوس الأموال الخاصة (الخصوم)

المادة رقم 25 :النواتج ؛

المادة رقم 26 :الأعباء ؛

المادة رقم 27 :رقم الأعمال ؛

المادة رقم 28 :النتيجة الصافية للسنة المالية ؛

المادة رقم 30 :المعايير المتعلقة بالأصول، وتحتوي هذه المادة على مكونات الأصول ؛

المادة رقم 31 :عن مدونة الحسابات ؛

المادة رقم 32 :عن القوائم المالية ؛

المادة رقم 33 :محتوى ونموذج الميزانية ؛

المادة رقم 34 :حساب النتائج؛

المادة رقم 35 :جدول سيولة الخزينة الخاصة ؛

المادة رقم 36 :جدول تغير الأموال الخاصة ؛

المادة رقم 37 :ملحق الكشوف المالية ؛

المادة رقم 38 :حالة إقفال السنة ليس 12/31؛

المادة رقم39-40-41: متعلقة بالحسابات المدمجة والحسابات المركبة ؛

المادة رقم 42 :اخذ الكشوف المالية بالاعتبار التغيير في التقدير والطرق المحاسبية ؛

المادة رقم 43 :الكشوف المالية الخاصة بالمحاسبة المبسطة ؛

والمواد رقم :4-16-18-25-26-30-31-33-34-35-36-37-38-41-42-43والمواد رقم

تحتوي على احالة إلى قرارات تصدر عن الوزير المكلف بالمالية ؛

3- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 جويلية سنة 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، جاء هذا القرار بالتفصيل الشامل لموضوع المحاسبية المالية والنظام المحاسبي المالي؛ ويهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد السابقة من المرسوم التنفيذي 08-156 المحالة إلى الوزير المكلف بالمالية؛ كما يحوي هذا القرار على ثلاث ملاحق الملحق الأول يحدد قواعد التقييم ومحاسبة الأصول والخصوم والأعباء والنواتج محتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ويحدد الملحق الثاني للقرار نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة، اما الملحق الثالث فيحوي معجماً يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

مقسم هذا القرار إلى أربعة أبواب تحتوي على:

-الباب الأول : قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والنواتج، وإدراجها في الحسابات،

-الباب الثاني : عرض الكشوف المالية ؛

-الباب الثالث : مدونة الحسابات وسيرها ؛

-الباب الرابع : المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

4- قرار رقم 72مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

حسب الجريدة الرسمية رقم 19مارس2009 يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها أحد الأسقف الآتية، -وذلك خلال سنتين متتاليتين-، مسك محاسبة مالية مبسطة:

1- النشاط التجاري:

- رقم الأعمال 10 ملايين دينار.
- عدد المستخدمين 09 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

2- النشاط الإنتاجي والحرفي:

- رقم الأعمال 06 ملايين دينار ؛
- بالنسبة لعدد المستخدمين 09 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل؛

3- نشاط الخدمات ونشاطات أخرى:

- رقم الأعمال 03 ملايين دينار ؛
- بالنسبة لعدد المستخدمين 09 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

5- التعليمة رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

تتضمن هذه التعليمة، الطرق والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ويكون قد تم التأكد من وزارة المالية المجلس الوطني لمحاسبة (CNC)- على بدء تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010 بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر وهو 01 جانفي 2009 كما نص على ذلك القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

وحسب ما ورد في التعليمة فإن هذ المرجع المحاسبي الجديد سيحدث تحولا عميقا بما أدخله من تغيرات مهمة جدا على مستوى التعاريف، المفاهيم، قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي وكذلك طبيعة محتوى القوائم المالية التي يقع واجب إعدادها على عاتق المؤسسات الملزمة بمسك محاسبة مالية .ولقد تجسدت هده التغيرات أساسا في :

– تبني الحلول الدولية التي تقرب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة المحاسبية العالمية، وهو ما يسمح بإيجاد محاسبة تعمل بشكل متوافق مع الاقتصاد الحديث ؛

– توضيح المبادئ والقواعد الذي يحد من مخاطر التدخل في المعالجات اليدوية في القواعد وكذا فحص الحسابات.

– التكفل باحتياجات المستثمرين الحاليين أو المستقبليين من خلال تمكينهم بمعلومات مالية حول المؤسسة تكون موحدة تسمح وتتيح إمكانية المقارنة وتساعد على اتخاذ القرارات ؛

– تمكين المؤسسات الصغيرة من اعتماد محاسبة مبسطة.

يعتقد أن نتجت هذه التغييرات–حسب نص التعليمة– عن دور المحاسبة الذي يجب أن يرتبط بالواقع الاقتصادي لمعاملات المؤسسة أكثر من ارتباطه بالطبيعة القانونية لهذه المعاملات،) وهو المبدأ المعتمد العمل به في الثقافة المحاسبية الانجلوسكسونية، "مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني) "

ولقد تضمنت التعليمة بالخصوص مبادئ عامة حول الانتقال بحيث يجب أن يتم إعداد وعرض القوائم المالية لسنة 2010 وكأن الكيانات أوقفت حساباتها استنادا للنظام المحاسبي المالي وبالنتيجة فإن هذا النظام يطبق بأثر رجعي.

6- المرسوم تنفيذي رقم 09-110 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430هـ الموافق لـ 07 أفريل 2009 يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

احتوى المرسوم على الإجراءات التنظيمية التي تطبقها الكيانات وذلك عندما تكون محاسبتها ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وعندما تساهم هذه الأنظمة في إثبات تسجيل محاسبي بصفة مباشرة أو غير مباشرة، وتمسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي كما في حالة العادية)عدم إدخال الأنظمة ،(سواء من حيث وجوبية الدعامة الثبوتية، والإجراءات الشكلية الأخرى) عدم الشطب والتعديل والحذف، وتعريف الكيان ... وكذلك إجراءات حفظ البيانات والمعطيات المحاسبية.

7- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431هـ الموافق 29 جوان سنة 2010م

المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد:

يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط وكيفيات دارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لا يمكن أي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد، التسجيل في جدول المصف الوطني للخبراء

المحاسبين أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لم ما يعتمد مسبقا من الوزير ا لمكلف بالمالية.

و تتم إنشاء مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية، يتولى مهام الاعتمادو التقييس المحاسبي، و تنظيم و متابعة المهن المحاسبية.

يحل المصف الوطني للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين، و يتم انتخاب المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين، و المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، و المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

يتم تسيير التنظيمات المهنية المذكورة أعلاه من طرف مجلس وطني ينتخبه مهنيون، و تتكفل هذه التنظيمات الآتي:

- السهر على تنظيم المهنو حسن ممارستها ؛
- الدفاع عن كرامة أعضائهاو استقلاليتهم ؛
- السهر على احترام قواعد المهنو أعرافها ؛
- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية و ينشرها في أجل شهرين من تاريخ إيداعها؛
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة ؛
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهنو حسن سيرها ؛
- تمثل مصالح المهنة إزاء الغير و المنظمات الأجنبية المماثلة.

كما و يمكن للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة، أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة، باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممار سة مهنهم كل على حدى، شريطة أن يحمل كل الشركاء الجنسية الجزائرية،

كما أن هناك حوالي 07 مراسيم تنفيذية متعلقة بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر وهي:

– مرسوم تنفيذي رقم 11-25 مؤرخ في 2011 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره وتضمن المرسوم 23 مادة بينت كل الجوانب المتعلقة بالموضوع.

– مرسوم تنفيذي رقم 11-26 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره وتضمن 23 مادة.

– مرسوم تنفيذي رقم 11-27 مؤرخ في 27-01-2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره وتضمن المرسوم 23 مادة.

–مرسوم تنفيذي رقم 11-28 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف إلى تحدد تشكيلة اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجلس الوطنية للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتها، وتضمن المرسوم 23 مادة تطرقت إلى الجوانب التفصيلية المتعلقة بالموضوع.

– مرسوم تنفيذي رقم 11-29 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف إلى تحدد رتبة ممثلي الوزير المكلف بالمالية لدى المجلس **الوطنية** للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياتهم، تضمن المرسوم 05 مواد.

– مرسوم تنفيذي رقم 11-30 مؤرخ في 27-01-2011 يهدف إلى تحديد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، وتم تبيان ذلك خلال 07 مواد من المرسوم.

– مرسوم تنفيذي رقم 11-31 مؤرخ في 27 -01-2011 يتعلق بالشروط والمعايير الخاصة بمكاتب الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات المحاسب المعتمد، وتم توضيح الجوانب المتعلقة بالموضوع في 07 مواد.

– مرسوم تنفيذي رقم 11-32 مؤرخ في 27-01-2011 بحيث يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كيفيات تعيين محافظي الحسابات على أساس دفتر الشروط، تضمن المرسوم 16 مادة تشرح الجوانب التفصيلية للموضوع.

بموجب هذا القانون:

–أصبح منح الاعتماد لممارسة المهنة من صلاحيات وزير المالية ؛

– مراقبة النوعية المهنيةو التقنية لأعمال الخبراء المحاسبين و محافظي الحساباتو المحاسبين المعتمدين تحول إلى وزير المالية ؛

– التكفل بتكوين الخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات من طرف مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية والتكفل بتكوين المحاسبين المعتمدين من طرف المؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني.

المعروف أن منهجية تطبيق أي قانون – خاصة إذا كان بمثل التشريع المحاسبي –، يتطلب الانتقال خمس (05) مراحل:

1-إصدار النص الإطار العام (القانون)؛

2-إصدار النص التطبيقي، والذي يشرح بعض مواد القانون(المرسوم التنفيذي)،

3-إصدار المعايير المحاسبية، التي هي الموجه الأساسي للعمل المحاسبي ؛

4-إصدار مدونة الحسابات التي تضمن التجانس في المعالجة المحاسبية ؛

5-إصدار توجيهات المنظمة المهنية التي تكمل النقص الذي ظهر أثناء التطبيق ؛

حتى منتصف سنة ، 2009 صدرت المستويات الأربعة الأولى، حيث صدر القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، وصدر المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام قانون -07 11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، والقرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات ؛

صدر مقرر يوضح الإجراءات الواجب إتباعها للانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، أي عملية المقابلة بين الحسابات القديمة والحسابات الجديدة لأن ميزانيات سنة 2010 ستكون حسب النظام المحاسبي المالي.

كما صدر قانون رقم 10-01 المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، والقرارات والمراسيم الأخرى التابعة لهذا القانون.

المطلب الثاني: دراسة بعض الأمثلة الحسابية في المؤسسة

إن ورقة الملحق رقم 01 تبين جميع العمليات الحسابية وتبين مجموع العمليات والفوارق

-وصول فاتو رة شراء المواد الأولية السكر الأحمر و الملح لملحق رقم 7و بتاريخ 2016/01/19

3811		ح/ مواد أولية (سكر أحمر)	143000	
	3811	ح/ مشتريات مواد أولية (الملح)		143000
		إستلام فاتورةشراء321050/382150		

وصول فاتورة شراء المواد الكمياوية لملحق رقم 05 و بتاريخ2016/01/07

3811		ح/ مواد كيمياوية	143000	
3811		ح/ مواد كيمياوية	24310	
	3811	ح/ مشتريات مواد كيماوية		167310
		إستلام فاتورة رقم445110 /38105/38105		

وصول فاتورة شراء السكر الأحمر و الملح لملحق رقم 04 وبتاريخ 2016/01/07

3811		ح/ مواد أولية (سكر أحمر)		
3811		ح/ مواد كيمياوية		
	3811	ح/ مشتريات مواد كيماوية		
		إستلام فاتورة رقم401000/445110/382105		

من خلال الدراسة التي قمنا بإجرائها على مستوى مديرية الإدارة والمالية لمؤسسة تكرير السكر تمكنا من التوصل إلى النتائج الأتية:

1 -يعتبر النظام المحاسبي المالي البنية الأساسية لمؤسسة تكرير السكر التي يعتمد عليها في تقديم الصورة الصادقة والحقيقية عن الوضع المالي للمؤسسة.

2 -تتم عملية التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق ما أقره النظام المحاسبي المالي، فهي لا تتميز بتعقيد، هذا الأمر يجعل من المعالجة المحاسبية أكثر دقة.

3 -تتبع المؤسسة في تقييم حركة مخزوناتهاطريقة الوارد أو لا الصادر أولا (FIF) وما يساعدها على ذلك هو شكل مخزينها الخاصة بمواد الأولية ، وهي بالتالي تطبق ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي (IAS2).

4 -الإهتمام البارز لدى المؤسسة لعناصر المخزونات سواء من مواد أولية أو منتوج نهائي، وإعتبارها أحد أهم الأصول داخل هذه المنشأة ساهم في إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية.

5 -عند القيام بعملية الصرف النهائي للمخزون (البيع) يتم الإعتراف بالقيمة المسجلة لهذا المخزون على أما أعباء في الفترة التي يتم فيها الإعتراف بالإيرادات ذات الصلة.

6 -تقيم المؤسسة تكلفة إنتاج مادةالسكر بتكلفة الوسطية المرجحة، وهذا لصعوبة التفرقة من أي مادة إستخرجة مادةالسكر خاصتا عند وضعها في المخازن.

7 -تسعي المؤسسة دائما لتكوين عمالها فيما يخص الجانب المحاسبي، وهذا من خلال المشاركة في التجمعات والملتقيات التي يتم بالعمل المحاسبي ، لما له أهمية لتحسن مستو ى عمالها في هذا المجال.

خلاصة:

من خلال الدراسة التي أجريناها على مؤسسة تكرير السكر و متابعة سير العمل المحاسبي، وتقييم ومعالجة المحاسبية لمخزوناتها في ظل النظام المحاسبي المالي إستطعنا أن نستخلص الأتي:

– يعتبر النظام المحاسبي المالي أداة أساسية تستند عليها المؤسسات من أجل إنتاج قوائم مالية مفهومة وواضحة لجميع مستعمليها.

– يلعب النظام المحاسبي المالي دور فعال ومهم في طرق التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات من خلال الإهتمام الذي يحظى به من طرف المؤسسة وتوفير أحسن الموارد من أجل أن يقدم هذا النظام أمثل النتائج.

– تطبيق النظام المحاسبي المالي قدم إضافات كبيرة وعديدة للمؤسسة مكنتها من معرفة الصورة الحقيقية للوضع المالي للمؤسسة والقدرة على حل العديد من المشاكل التقنية.

تحسين طرق وأساليب تقييم المخزونات بفضل قدرتها على التوظيف السليم للنظام المحاسبي المالي في وسط مصلحة المالية والمحاسبة هو ما أعطي للقوائم المالية أكثر مصداقية وسهولة لفهمها و كذلك مكن من كسب ثقة مستخدمى هذه القوائم.

– تواجه المؤسسة بعض المعوقات عند تطبيق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، وتتمثل هذه المعوقات في بيئة الإقتصاد الجزائري، مما يصعب على المؤسسات تطبيق كل تلك المعايير و خاصتا منها المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) الذي يهتم بالمخزونات

الخاتمة

شمل موضوع هذا البحث كيفية التقييم والمعالجة المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)، فالمخزونات تعتبر من أهم أصول المنشأة، سواء أكانت تجارية أم صناعية، هذه التقييم الذي يرتبط أساسا بطبيعة نشاط المنشأة، حيث تعتبر تكلفة المخزون التي يجب أن يعترفd اكأصل يدرج في الميزانية حتي يتحقق الأيراد المتعلق بها، وهي القضية الرئيسية في محاسبة المخزونات.

وعليه يتوجب على المؤسسة إختيار طرق وأساليب للمعالجة والتقييم المحاسبي للمخزونات، تتناسب وطبيعة المؤسسة من أجل الحصول على قوائم مالية ذات مصداقية وشفافيه، حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي كأدة أساسية تستند عليها المؤسسات من أجل إنتاج قوائم مالية مفهومة وواضحة لجميع مستعمليها.

ومن خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي وتوفير أحسن الطرق والأساليب في تقييم المحاسبي للمخزونات ومعالجتها، يمكن لمحاسبة المخزونات من حيث التقييم والتسجيل أن تساهم في الحصول على قوائم مالية تبين عن الوضعية المالية للمؤسسة بصورة واضحة وتسهل مقارنتها.

ومن خلال تناولنا لموضوع "التقييم المحاسبي والمعالجة للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي" قمنا بدراسة ميدانية بمؤسسة بمؤسسة تكرير السكر بمستغانم، حيث تناولنا معالجة الإشكالية المطروحة والتي كان سؤالها الرئيسي كالآتي:

هل يمكن لمحاسبة المخزون من حيث التقييم و المعالجة في ظل النظام المحاسبي المالي أن تفيد مستخدمي القوائم المالية في إتخاذ قرارم حول وضعية المؤسسة ؟

و من خلال فصلي الدراسة وإنطلاقا من الفروض الأساسية، يمكن عرض نتائج إختبار الفرضيات، النتائج النهائية للدراسة، التوصيات المقدمة وأفاق البحث كما يلي:

1 .نتائج إختبار الفرضيات:

بعد إستعراضنا لمختلف جوانب الموضوع، من خلال الدراسة النظرية من جهة ودراسة حالة مؤسسة تكرير السكر بمستغانم، توصلنا أثناء إختبار الفروض إلى النتائج الأتية:

أ. بخصوص الفرضية الأولى والتي تقول أن النظام المحاسبي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية للمنشأة، ويسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، ووضعية خزينتها في نهاية الدورة المحاسبية تم إثباتها، حيث أن المؤسسة تمكنت من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي من معرفة الصورة الحقيقية للوضع المالي وذلك بالتقيد بالقواعد المحاسبية التي نص عليها هذا النظام، حيث أن مصلحة الإدارة المالية و المحاسبية في مؤسسة تكرير السكر تمكنت من تنظيم المعلومات المالية للمنشاة وكذلك وصولها لكشف الوضعيةالمالية ووضعية خزينتها في نهاية الدورة المحاسبية بشكل واضح وسهل وهذا من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي، ومما يبين هذا الملحق رقم (10) الذي يخص وضعية شهر مارس

ب. أما بخصوص الفرضية الثانية التي تنص على أن المخزونات هي عنصر من عناصر أصول المنشأة، تعالج محاسبيا حسب الحدث الإقتصادي المرتبط به، وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي و المرجعية المحاسبية الدولية فقد تم إثباتها، وهذا من خلال تطبيق المؤسسة لما نص عليه النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية المحاسبية خاصتا المعيار الدولى رقم (2)، الذي يعتبر أن المخزونات من أحد أهم الأصول داخل المؤسسة تعالج محاسبيا حسب الحدث الإقتصادي المرتبط ا، ومن خلال الجانب التطبيقي لدراسة تبين لنا أن مؤسسة تكرير السكر لها إهتمام كبير لعنصر المخزون وتعتبره أحد أهم الأصول داخل هذه المنشأة و يعالج وفق ما أفره النظام و المرجعية الدولية من معالجة محاسبية الى طريقة القييم و تقويم حركته.

ت. أما بخصوص الفرضية الثالثة التي تنص على أن طرق تقييم المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي مرتين مرة عند الإدخال ومرة عند جردها فيd اية الدورة تم إثباتها، حيث أن المخزونات تقييم عند الإدخال بتكلفة المخزون (تكلفة الحصول عليه + تكلفة تحويله + تكاليف أخرى ناتجه عن حالة المخزون ومكان تواجده)، ومرة عند الجرد في نهاية الدورة حيث تدرس المؤسسة مدي تدهور قيم المخزونات وذلك بمقارنة القيمة الصاصية القابلة لتحقق للمخزون المعني مع تكلفة إدخاله.

2. عرض النتائج:

أ- تتمثل المخزونات في المؤسسة كأصل من إحدى أصولها، تعالج محاسبيا وفق الحدث الإقتصادي المرتبطة تها، وتتنوع أهمية المخزونات لما يقدمه من تأمين لإستمرار المؤسسة وكذلك لما تحققه من وفرات إقتصادية.

ب- إستخدام قواعد النظام المحاسبي المالي في طريقة التقييم والمعالجة والتسجيل المحاسبي يزيد من دقة القوائم المالية ويساهم في الحصول على ثقة مستخدمي تلك القوائم.

ج- هناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعيار الدولي رقم2( ) فيما يخص طرق وأساليب التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات وهذا من خلال تطرقنا للجانب النظري للدراسة كذلك بعدما أسقطنا هذا في الجانب التطبيقي في مؤسسة تكرير السكر بمستغانم.

د- تؤثر درجة إهتمام المؤسسة بالمخزونات بالإيجاب أو السلب أي كلما كان الإهتمام أكثر كلما زادة القوائم المالية من الشفافية وتكسب ثقة مستخدميها، وذلك لدرجة تأثير المخزونات على تلك القوائم وهذا الشئ تسعى إليه مؤسسة تكرير السكر بمستغانم من خلال تنظيم وضعياتها كل فترة من دخول وخروج المخزونات سواء أكانت مواد أولية أو منتجات تامة الصنع

3 .إقترحات الدارسة :

أ.ضرورة تحديث الأطر التشريعية للقوانين التجارية والجبائية لتتناسب مع النظام المحاسبي المالي.

ب. السعي والعمل من طرف الجميع على تمكين المؤسسات من تطبيق النظام المحاسبي المالي في أحسن الظروف من أجل الوصول لآفضل النتائج.

ج. إهتمام جميع المؤسسات بعنصر المخزونات يزيد من قدرة المؤسسات في البقاء في السوق وسيكون له عوائد كثيرة ومفيدة للمؤسسات الإقتصادية بصفة عامة.

4. أفاق البحث:

في هذا البحث حولنا إعطاء صورة واضحة على كيفيات و طرق التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)وكذلك ألية تطبيق هذا النظام فيما يخص المخزونات في المنشأة

الأقتصادية.

وما هذه الدراسة إلا لبنة وخطوة في هذا الإطار، وفي نفس السياق تبرز عدة مواضيع جديرة بالدراسة والبحث

نذكر منها:

-إلى أي مدى تم اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في النظام المحاسبي المالي؟

-النظام المحاسبي المالي والبيئة الاقتصادية في الجزائر

-اشكالية تطبيق القيمة العادلة في ظل السوق المالي في الجزائر.

- المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي في المنشأة الانتاجية