

جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارة و علوم التسيير  
قسم العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
الشعبة : العلوم المالية و المحاسبية تخصص: تدقيق مالي و محاسبي و مراقبة التسيير

تسيير المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي  
دراسة وحدة نفضال مستغانم

من إعداد الطالب :

سنينة وليد

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة
مقررا		أستاذ	جامعة
مناقشا		أستاذ	جامعة

تحت إشراف الأستاذ : معارفية طيب

السنة الجامعية : 2019 – 2020



## كلمة شكر وتقدير

شاء الله جلت أسماؤه و عظمت صفاته أن تكمل سنوات  
الدراسة وسهر الليالي بهذا العمل المتواضع بالشكر والحمد كثيرا أولا  
وأخيرا الله العلي القدير الذي أنعمنا بنعمة العقل المفكر والبصيرة  
النافذة والذي قدرنا على إتمام هذا العمل و أمدنا بالصحة والعافية  
والقوة والعزيمة ورزقنا هذا دون غيرنا.

متقدمين بخالص الشكر إلى من كان سببا مباشرا وراء انجاز هذا  
العمل وكان مرشدا نستدل به في طريقنا الأستاذ "معارفية الطيب  
" كما نتقدم بفائق التقدير والامتنان إلى مؤطر المؤسسة السيد  
"برحال أحمد" على المجهودات والنصائح التي قدمها لنا طوال فترة  
التربص.

كما نتقدم بالشكر الخالص إلى كل عمال و موظفي مؤسسة "نفضال  
مستغنام" و إلى كل من لم ييخل علينا بنصائحه القيمة و معاملته  
الصادقة.

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	كلمة شكر و تقدير
أ	فهرس المحتويات
ث	قائمة الأشكال
ج	قائمة الجداول
ح	قائمة الاختصارات
3-1	مقدمة عامة
35 - 4	<b>الفصل الأول : النظام المحاسبي المالي SCF</b>
4	مقدمة الفصل
4	المبحث الأول: الإطار النظري النظام المحاسبي المالي SCF.
4	المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
6	المطلب الثاني: المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي
6	المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي SCF ومميزاته
8	المبحث الثاني: تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية.
9	المطلب الأول: الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي SCF
13	المطلب الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية
15	المطلب الثالث: عوائق و تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية
20	المبحث الثالث: انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية.
20	المطلب الأول: مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية
25	المطلب الثاني: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على قواعد التقييم المحاسبي
30	المطلب الثالث: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية
35	خاتمة الفصل
61 - 37	<b>الفصل الثاني: الجانب الاقتصادي لتسيير المخزونات</b>
37	مقدمة الفصل
37	المبحث الأول : المخازن ووظيفة التخزين
37	المطلب الأول : تعريف المخازن، أهميتها ، أنواعها وتنظيمها
42	المطلب الثاني: مفهوم ووظيفة التخزين، تطورها، أهدافها، ووضائفها.
46	المطلب الثالث: علاقة إدارة المخازن بإدارات أخرى.
49	المبحث الثاني : عموميات حول المخزونات
49	المطلب الأول : تعريف المخزونات، أهميتها ، أنواعها
50	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على مستويات المخزن وأساليب الاحتفاظ به.

52	المطلب الثالث: تنظيم المخزونات و تكاليفها.
57	المبحث الثالث: الرقابة على المخزونات
57	المطلب الأول : تعريف تعريف الرقابة على المخزن، أعميتها، أهدافها
58	المطلب الثاني: مجالات الرقابة على المخزن ووسائلها
59	المطلب الثالث: مستلزمات الرقابة على المخزون
61	خاتمة الفصل
84 - 62	الفصل الثالث: الجانب المحاسبي لتسيير المخزونات في النظام المالي المحاسبي الجديد
62	مقدمة الفصل
62	المبحث الأول: العمليات المتعلقة بالمخزونات
62	المطلب الأول: عملية الشراء
66	المطلب الثاني: التحويل الإنتاجي
67	المطلب الثالث: البيع
71	المبحث الثاني: الإجراءات المرافقة لعمليات الشراء و البيع
71	المطلب الأول :الأغلفة التجارية
75	المطلب الثاني:التخفيضات
80	المطلب الثالث:المردودات
82	المبحث الثالث: أنظمة جرد المخزونات و طرق تقييمه
82	المطلب الأول:عملية جرد المخزونات
84	المطلب الثاني: طرق تقييم المخزونات
84	خاتمة الفصل
109 - 85	الفصل الرابع: دراسة حالة وحدة نفضال مستغانم
85	مقدمة الفصل
85	المبحث الأول: نشأة مؤسسة نفضال
85	المطلب الأول : نبذة تاريخية حول المؤسسة
85	المطلب الثاني : التعريف بشركة نفضال
85	المطلب الثالث: مهام المؤسسة
86	المطلب الرابع: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة
92	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات في الوحدة
93	المطلب الأول :تسجيل العمليات المختلفة
95	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة
105	المطلب الثالث: تسجيل قيود التسوية
107	المطلب الرابع: تسجيل الجرد و مؤونات المخزونات

109	خاتمة الفصل
111-110	خاتمة عامة
115-112	المراجع
120-116	الملاحق

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
46	مخطط يبين العلاقة بين إدارة المخازن والإدارات الأخرى	01
86	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال سيدي بلعباس (المقاطعة)	02
87	تنظيم وزارة المالية والمحاسبة	03
88	مخطط لتشغيل شركة نطال (مقاطعة سيدي بلعباس)	04
89	الرسم البياني لتحديد الأنشطة الرئيسية لنפטال	05
90	الرسم التخطيطي للتدفقات المختلفة	06
91	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال مستغانم	07
91	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الخاصة بالإدارة والمالية	08

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
26	الأصول الثابتة المادية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN)	01
26	الأصول الثابتة المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN)	02
27	المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN)	03
28	عقود الإيجار وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN)	04
29	المثونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN)	05
96	مخزونات من المواد الأولية من حيث النوع المخزون والكمية والقيمة	06
103	كمية المواد الموجودة في مخازن المؤسسة	07

قائمة الاختصارات

الاختصار	معناه باللغة العربية
SCF	النظام المحاسبي المالي
PCN	والمخطط المحاسبي الوطني
BR01	وصل الاستلام (بنزين)
BR32-31	الزيوت و العجلات
BMI	وصل الاستلام الداخلي
AVR (AVOIR)	استرجاع
BRS	وصل استرجاع المخزون
BRV	وصل استرجاع المبيعات
BTS	وصل تحويل المخزون
BLF	وصل توزيع الفاتورة
ص	صفحة

إن نمو وتطور أي بلد من بلدان العالم مرتبط أساسا باقتصادها الوطني و طرق تسييره، وباعتبار المؤسسة القلب النابض للاقتصاد ، وذات أهمية كبيرة به لأنها الشكل الأول لهذا التنظيم. وعلى ضوء التغيرات الاقتصادية الحالية التي تعرفها الجزائر ، والتي أدت إلى تحولات جذرية في سياستها المحاسبية ، و استخدامها المعايير المحاسبية الدولية ، وقعت المؤسسات وباختلاف أنواعها ونشاطها في حالة عدم استقرار مالي و اقتصادي ، والذي قد يؤثر على نقص مناصب العمل بها، وهذا النقص يترجم يتأخر كبير في استغلال المعطيات ، لان الخبرة غير متوفرة في الوقت الراهن للتقليل من مشكلة سوء التسيير حتى وان كانت متوفرة فهي غير كافية دون رسم إستراتيجية واضحة للتسيير ووفق الأنظمة الحديثة للمحاسبة .

كما تحوي المؤسسة على مجموعة من الوظائف التي تعمل في شكل متناسق ومتكامل الضمان استمرارها ومن بين هذه الوظائف وظيفة التخزين التي تكون تابعة لمرحلة التمويل ، فهاته الأخيرة تهدف إلى توفير كل ماتحتاجه المؤسسة من مواد أولية أو سلع مصنعة أو نصف مصنعة تدخل ضمن العملية الإنتاجية في الوقت المناسب وبالكمية المناسبة وأي خلل في عملية التمويل أو تأخر تؤدي إلى تعطل المؤسسة . وتمثل إدارة المخازن مكانا بارزا في المؤسسة فمنذ عدة سنوات اتجه الاهتمام نحو إدارة | الشراء و التمويل والمخازن باعتبارها وحدات هامة تستغل في تحقيق أهداف المؤسسة كما يشكل المخزون الدور الحيوي للمؤسسة فهو أداة فعالة في قيامها ، يتم تصنيفها ضمن الأصول تحت الصنف الثالث . وتمثل عملية التخزين مرحلة أساسية من المراحل التي تمر من خلالها المواد والسلع أثناء تدفقها من مصادر الإنتاج إلى مناطق الاستهلاك ولذلك فان التخزين يعتبر نشاطا | تمارسه جميع المؤسسات . إن تسيير المخزون يكمن في جميع الإجراءات و الأعمال التي تقوم بها المنشأة على أساس أنظمة معينة لتأمين التمويل المستمر و تجنب الانقطاع أو النفاذ الذي قد يؤدي إلى شلل العملية الإنتاجية و الإهمال في الجانب التسييري للمخزون و غياب تطبيق الأساليب العلمية المحكمة أدى إلى سياسة عدم الاهتمام وعدم توفير الشروط الملائمة للتخزين ، وهنا نجد أن أتسيير المخزونات علاقة وثيقة مع مختلف الإدارات إدارة المشتريات ، الإنتاج ، المبيعات وغيرها كما نلاحظ أن لها دور كبير في استقرار مستوى نشاط المؤسسة فهو يمنع توقفها عن الإنتاج بسبب قلة المواد والسلع في الظروف الصعبة ومن جهة فان عملية التسيير تضمن عدم الانقطاع في نشاط المؤسسة وهو ما يتطلب توفير مخازن مختلفة المستويات التخزين المواد الأولية، السلع ، المواد النصف المصنعة ، حتى تقلص التكاليف الأدنى قيمة ممكنة .

و ضمن الصياغ السابق فان الإشكالية الرئيسية للبحث تتمحور فيما يلي :

كيف يتم تسيير المخزونات وفق النظام المالي المحاسبي ؟

ومن خلال هذه الإشكالية تطرح التساؤلات الفرعية التالية :

- ماهي أهمية تسيير المخزونات و أسباب الاحتفاظ به ؟
- ماهي العلاقة القائمة بين هذه الوظيفة وغيرها من الوظائف ؟
- مامدى تأثير النظام المالي المحاسبي على عملية تسيير المخزونات ؟
- ماهي الإجراءات و الطرق العلمية المتبعة في تسيير المخزونات؟

فرضيات البحث :

وللإجابة على هذه التساؤلات تقوم بالتمعق أكثر في مجال تسيير المخزونات ونطرح الفرضيات الآتية:

- اعتماد المؤسسة على المخزون في نشاطها ووجود تنظيم محكم للمخزون .
- أهمية وظيفة تسيير المخزونات بالتسوية للوظائف الأخرى .
- تطبيق النظام المالي المحاسبي على تسيير المخزونات.
- إسقاط عمليات الجرد على المخزونات .

أسباب اختيار البحث :

هناك عدة أسباب دفعتنا إلى اختيار موضوعنا هذا ويتلخص في النقاط التالية :

- ارتباط البحث بمجال التخصص.
- الشعور بالرغبة في الاطلاع والاستفادة قدر الإمكان من هذا الموضوع .
- أهمية عنصر المخزون بالمؤسسة .
- حداثة تطبيق النظام المالي المحاسبي في الجزائر.

أهمية البحث:

هناك عدة جوانب تبرز أهمية دراسة تسيير المخزونات والنظام المالي المحاسبي ،كون المخزون المحرك الأساسي لعمليات البيع و الإنتاج، وضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للتماشي مع متطلبات الأسواق الدولية.

أهداف البحث :

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

- محاولة التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالنظام المالي المحاسبي .
- محاولة الإحاطة والتعرف على عملية تسيير المخزونات .
- محاولة الوصول إلى إيجاد الطريقة الناجعة للتسيير السليم للمخزون.
- محاولة انجاز بحث يكون عبارة عن مادة نظرية و ميدانية تساعد الطالب المهتم بموضوع البحث .
- تامين إستراتيجية علمية ومحاسبية في تسيير المخزون لتحقيق التوازن المالي.
- تحسيس الطلبة في الميدان بأهمية الموضوع.

المنهج المستخدم

للإجابة على إشكالية بحثنا و اختبار صحة فرضياته ، اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري للإلمام بالموضوع من مختلف جوانبه النظرية وعلى المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة.

خطة البحث:

من اجل معالجة الموضوع قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاث فصول هي :

الفصل الأول : تناولنا فيه:

المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي SCF.

المبحث الثاني: تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية.

المبحث الثالث: انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية.

الفصل الثاني : تناولنا فيه الجانب الاقتصادي لتسيير المخزونات من خلال 3 مباحث تطرقنا فيها إلى تعريف المخازن ووظيفة التخزين في المبحث الأول وعموميات حول المخزونات في المبحث الثاني ، و الرقابة على المخزونات في المبحث الثالث .

الفصل الثالث : تطرقنا فيه إلى الجانب المحاسبي لتسيير المخزونات من خلال دراسة العمليات المتعلقة بالمخزونات في المبحث الأول والإجراءات المرافقة لعمليات الشراء والبيع في المبحث الثاني ودراسة أنظمة الجرد وطرق تقييم المخزون في المبحث الثالث.

الفصل الأول :

النظام المحاسبي

المالي SCF

## مقدمة الفصل:

النظام المحاسبي هو مجموعة من القواعد والممارسات المحاسبية التي تسود بلد معين، فهو الإطار الذي يشمل القواعد والأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب وتسجيل العمليات واثباتها في الدفاتر والسجلات المحاسبية، واستخراج البيانات والقوائم المالية، ومن هذا المنظور وبناءً على النظام الاقتصادي الذي اختارته الجزائر المتمثل في الاقتصاد الموجه أو الاشتراكي أوجب التفكير في إعادة هيكلة النظام المحاسبي المتوارث عن الاستعمار، والمعروف بالمخطط الحاسبي الوطني سنة 1957 الذي لم يساير أهداف وطموح اقتصاد الدولة ورغبتها، لهذا قامت وزارة المالية سنة 1972 بإنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أوكلت له مهمة إعداد مخطط محاسبي جديد، وكان ذلك بمثابة تغيير جذري في هذا المجال، وعد عرف هذا الأخير عدة إصلاحات كان آخرها سنة 1998 إلا أنه مع بداية تحولا لاقتصاد الجزائر من اقتصاد مركز إلى اقتصاد السوق تماشيا مع الإصلاحات التي باشرتها السلطات العمومية في الجزائر، أصبح من الضروري تكيف المنظومة المحاسبية الدولية، وبذلك تبنت الجزائر خيار إعادة تشكيل نظام محاسبي منبثق من معايير المحاسبة الدولية ويتوافق معها إلى حد كبير من حيث الإطار المفاهيمي، طرق التسجيل والتقييم، ومنحيت عرض القوائم المالية ومدونة الحسابات، وحدد أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي في 01 جانفي 2010، وستناول في هذا الفصل:

- المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي SCF.
- المبحث الثاني: تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية.
- المبحث الثالث: انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق وعولمة الاقتصاديات باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية على عكس المخطط الوطني الذي لا يستجيب لمتطلبات إدارية وجبائية للاقتصاد المخطط.

## المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

## أولا: تعريف النظام المحاسبي:

عرفته المادة 3 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر بتاريخ 25/11/2007 بأنه: "نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، يتم تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها، وعرضكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (الشخص المعنوي أو الطبيعي) ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"<sup>1</sup>.

تضمن النظام المحاسبي المالي معطيات جديدة تتمثل فيما يلي:

- تصنيف الكتل المحاسبية إلى مجموعات.
- تحديد الحسابات.

<sup>1</sup> القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، ص 03.

- وضع القوائم المالية.
- تحديد المبادئ المحاسبية التي تحكم الدورة المحاسبية.
- من خلال الملاحظات نجد أن الجزائر اعتمدت النموذج الذي تكون الدولة هي المشرفة على إعداد المعايير المحاسبية، بمعنى النموذج الذي يركز على الاقتصاد الكلي.
- كما تمحورت عملية الإصلاحات المحاسبية حول العناصر التالية:
- بناء الإطار التصوري للنظام المحاسبي الجديد.
- إعطاء مفاهيم جديدة للأصول، الخصوم، رأس المال، الأعباء والنواتج.
- تحديد طرق التقييم المحاسبي.
- تنظيم مهنة المحاسبة.
- إعداد نماذج للقوائم المالية الختامية، ووضع جداول وإيضاحات خاصة بالمفاهيم والجداول الملحقة.
- تحديد الحسابات و المجموعات.
- تحديد قواعد وميكانيزمات سير الحسابات.

يمكن القول أنه حسب طبيعة النظام المحاسبي المالي الجديد من خلال عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني وبناء الإطار التصوري، يمكن أن يساهم في تنظيم مهنة المحاسبة بشكل أكثر مما كانت عليه سابقاً<sup>1</sup>.

#### ثانياً: أهمية النظام المحاسبي المالي:

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:<sup>2</sup>

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضع المالية للمؤسسة.
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية.
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية المستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار وتحسيناتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح.
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظراً لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب، لا سيما في مجالات المحاسبة المالية.
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعاملها دولياً، مما يدعم شفافية الحسابات وتكريس الثقة فيالوضع المالية للمؤسسة.
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.

<sup>1</sup> بورزوق أمينة، إشكالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012، 108.

<sup>2</sup> بن بلغيث مداني، إشكالية التوحيد المحاسبي (تجربة الجزائر)، مجلة الباحث، العدد الأول، 2002، مجلة تصدر عن الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، ص57.

- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى تنتمي لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجها مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة.
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتيسيولة الخزينة وتغيير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

### المطلب الثاني: المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي

تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وهي:<sup>1</sup>

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 في 31/12 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.<sup>2</sup>
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 تطبق في الدورة المالية و كل تغيير لابد أن يبرر في الملحق.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 91.

<sup>2</sup> Le system comptable financier, ministres des finances, conceal national de la comptabilité, ENAG, editions, Alger, 2009p 6.

<sup>3</sup> محمد بوتين، ندوة في المحاسبة، سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير، المركز الجامعي فارس يحي، بالمدينة، الجزائر، 2007.

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.<sup>1</sup>

9. مبدأ 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 حساب 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 الايجاري تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية منالمنظرة 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 فيحساب نتيجة غير مسموحها 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 العادلة.

13. الصورة الصادقة: يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمنشأة. وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام قواعد ومبادئ المحاسبة، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلباً على هذه الصورة يجب حذفه والإشارة إلى ذلك في الملحق<sup>2</sup>.

المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي SCF ومميزاته

أولاً: أهداف النظام المحاسبي المالي

إن النظام المحاسبي المالي ينشئ القواعد العامة لمسك، تجميع، تحديد وتقديم القوائم المالية للمؤسسات والهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة من أجل تحقيق الأهداف التالية<sup>3</sup>:

- السماح بالتحكم في الحسابات تمنح كل الضمانات للمسيرين والمساهمين والشركاء، إلى الدولة والمستعملينا الآخرين المعنيين بالأمر، كالمستخدمين والدائنين، فيما يخص صدقهم وشفافيتهم.
- إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية، وأداء وتغيرات الوضعية المالية، للمنشأة، بمرعاة الالتزامات القانونية التي يجب على الوحدات احترامها، دون استثناء تنظيمها، حجم وطبيعة نشاطها.
- المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبية التي تشرطنوعية وفعالية تسييرها.
- نشر معلومة أكيدة، كاملة، عادلة، موثوق منها، ذات شفافية لكي تساهم في تشجيع المستثمرين والضمان لهم متابعة مرضية لأموالهم.
- تخدم ترقية وتعليم المحاسبة والتسيير يرتكز على أسس مشتركة وكذلك لتكوين المهنيين المختصين الأحرار الأجراء تحت ضمان كبير لحركية الشغل في الوظائف المحاسبية.

<sup>1</sup>Robert obert, pratique des IAS/ IFRS, dunod, 2002 p5.

<sup>2</sup>Project de system comptable financier, p07.

<sup>3</sup>Samir merouani, le project du nouveau system comptable financier Algerian « anticiperet preparerle passages du PCN 1975 aux norms IFRS, memoir de magistère, ESC, année2008 -2007 p94.

- المساهمة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية للقطاع (المؤسسات) على المستوى الوطني انطلاقاً من معلومات مراقبة ومجموعة ضمن شروط الموثوقية والسرعة المرضية.
- تستفيد الشركات متعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية لمختلف الدول. السماح بتسجيل بطريقة شاملة وموثوق منها لكل المعاملات والعقود الاقتصادية للمؤسسة، حتى تسمح بإعداد تصريحات جبائية موثوق منها، مضمونة، منتظمة (الرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الأرباح) حيث أن هذه النتيجة ستكون مقربة من القوائم المالية التي تم إعدادها حسب معايير التقرير المالية الدولية IFRS.

### ثانياً: مميزات النظام المحاسبي المالي

يمتاز مميزات النظام المحاسبي المالي بثلاث مميزات<sup>1</sup>:

- اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج المعلومات المفصلة التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، ومن ضمن ثلاث مرجعيات محاسبية أوروبية، أمريكية، IFRS/IAS.
- احتوائه على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل، وطرق التقييم وإعداد القوائم، هذا ما يحدمن التأويلات الخاطئة الإرادية واللاإرادية.
- يوفر المعلومات المالية الواضحة والمتوافقة وقابلة للمقارنة واخذ القرار، وهذا لتلبية حاجات المساهمين الحاليين منهم أو المستقبليين، ولهذا فإن النظام المحاسبي المالي يحتوي على الإطار التصوري أو المفاهيمي، وهو نفس الإطار التصوري لIFRS الذي يقدم مفاهيم متمثلة في:
  - الاتفاقيات المحاسبية.
  - الخواص النوعية للمعلومة المالية.
  - المبادئ المحاسبية الأساسية.

لهذا فإن النظام يسهل ويساعد على شرح قواعد المعالجة لبعض الأحداث الغير مدرجة في المخطط المحاسبي الوطني. إعطاء نماذج في القوائم المالية: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة والملاحق.

تقديم قائمة الحسابات.

قواعد سير الحسابات

### المبحث الثاني: تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية

ترتبط المحاسبة في أي دولة بالجانب القانوني بشكل كبير، فهو الذي يحدد البدائل المحاسبية المقبولة في مجال التطبيق وذلك بما يتوافق واستراتيجيات كل دولة وتوجهاتها الاقتصادية والسياسية، أما في الجزائر ومن أجل وضع النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ فقد تم إصدار مجموعة من التشريعات يمكن أن نوردتها حسب تسلسلها الزمني كالآتي:

<sup>1</sup> بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/FRS، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 22-23

## المطلب الأول: الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي SCF

## 1. القانون رقم 11/07 بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص بالمحاسبة المالية وكذا شروط وكيفية تطبيقه.

تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية على اعتبار أنها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتبويب، ترتيب، تقييم وتسجيل معطيات أو بيانات عددية وعرض قوائم أو كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان وأداءه ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

ويجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية المرتبطة بالمسك المحاسبي والمراقبة والإفصاح عن المعلومات، ويدخل النظام المحاسبي المالي المحدد بموجب هذا القانون حيز التطبيق من 2010/01/01 وتلغى بدءاً من هذا التاريخ الأحكام المخالفة لاسيما الأمر رقم 75/35 بتاريخ 1975/04/29 والمتضمن المخطط المحاسبي الوطني.

اشتمل القانون على سبعة فصول احتوت الكثير من المفاهيم والتعاريف الجديدة تناولت لأول مرة موضوع التوطيد المحاسبي (La Consolidation) كما تضمن هذا القانون تعريفاً للمحاسبة يوضح ويعكس المقاربة المالية واعتبر هذا النظام في صلب النصوص بالمحاسبة المالية التي اعتبرت على أنه "نظام لتنظيم المعلومة المالية"، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.<sup>1</sup>

تضمن القانون كذلك لأول مرة مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة باعتباره دليلاً لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وأحال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم. كما أدخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكيانات التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحدود التي نص عليها التنظيم. أما بالنسبة للقوائم أو الكشوف المالية ألزم القانون الكيانات بضرورة إعداد إضافة للميزانية وجدول حسابات النتائج<sup>2</sup>، جدولاً لتدفقات الخزينة وأخر المتابعة التغير في الأموال الخاصة ونص على ضرورة أن تتضمن كل هذه القوائم إمكانية إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة. تضمن هذا القانون كذلك عشر إحالات على نصوص تنظيمية تكون محل نشر في أوقات لاحقة تتعلق بالنقاط التالية:

- المادة رقم 05: التي تعالج المحاسبة المالية المبسطة.
- المادة رقم 07: التي تناولت الإطار التصوري.
- المادة رقم 08: حول المعايير المحاسبية.
- المادة رقم 09: مدونة الحسابات ومضمونها وقواعد سيرها.
- المادة رقم 22: مسك الضبط اليومي للنفقات والإيرادات.
- المادة رقم 24: مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي.

<sup>1</sup> مداني بن بلغيث، تسيير الانتقال نحو NSCF، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الأول لكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، بجامعة الوادي، الجزائر، حول موضوع NSCF في ظل المعايير الدولية لتجارب، تطبيقات وآفاق، يومي 17 و 18 جانفي 2010، ص 2.

<sup>2</sup> المادة 25 من قانون 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 والمتضمن SCF.

- المادة رقم 25: محتوى وطرق إعداد القوائم (الكشوف المالية).
- المادة رقم 30: الحالات الاستثنائية التي تختلف فيها السنة عن 12 شهر.
- المادة رقم 36: شروط وكيفيات وطرق وإجراءات إعداد ونشر الحسابات المدمجة.
- المادة رقم 40: كيفيات أخذ تغيير التقدير والطرق المحاسبية بعين الاعتبار ضمن القوائم (الكشوف المالية).

تأجل بدأ تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى غاية 01 جانفي 2010 بعد أن كان مقررا تطبيقه مع بداية سنة 2009 وهذا حسب ما ورد في قانون المالية التكميلي لسنة 2008 في مادته رقم 62 والمهم لدينا أنه لم يصاحب هذا القرار أي تبرير أو عرض للأسباب والحيثيات التي كانت وراء عملية التأجيل وهذا من أجل الإدراك الفعلي لما إذا كانت هذه الأسباب قد زالت أم مازالت قائمة.

2. مرسوم تنفيذي 08/156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

جاء المرسوم في 44 مادة، نصت الأولى على أن هذا المرسوم يهدف إلى تحديد كيفيات تطبيق المواد (5 - 7 - 8 - 9 - 22 - 25 - 30 - 36 - 40) من القانون 11/07 هذه المواد التي كانت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية ما عدا المادة (24) المتعلقة بمسك محاسبة بواسطة الإعلام الآلي التي كانت محل موضوع مرسوم تنفيذي.

تناول هذا المرسوم كذلك الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للكيانات، بداية بالإطار التصوري الذي تم عرضه من خلال أهدافه، أهمها اعتباره مرجعا لوضع معايير جديدة، وكذلك تناول هذا المرسوم القوائم (الكشوف المالية) وتم التركيز على خصائص المعلومة الواردة في هذه القوائم. وتناول بعض المبادئ المحاسبية المتبناة مثل:

- مبدأ الأهمية النسبية.
- مبدأ الحيطة.
- مبدأ التكلفة التاريخية.
- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
- مبدأ الصورة الصادقة

تضمن هذا المرسوم أيضا تحديدا لمحتوى ومضمون الأصول المحاسبية للكيانات وخصوصها وكذلك تحديدا للمنتوجات والأعباء ورقم الأعمال والنتيجة، وفي الأخير الإطار العام للمعايير المحاسبية المتعلقة ب:<sup>1</sup>

- الأصول.
- الخصوم.
- قواعد التقييم والمحاسبة.
- معايير ذات صبغة خاصة.

<sup>1</sup> المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 08/156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن SCF الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، 2008، ص 13.

اشترك هذا المرسوم التنفيذي مع القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي في تضمينه لستة عشر إحالة على قرارات تصدر عن الوزير المكلف بالمالية وهي:

- المادة رقم 04: حول بعض القضايا المتعلقة بالتنظيم المحاسبي.
  - المادة رقم 16: حول تقييم الأصول وتسجيلها.
  - المادة رقم 18: حول تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
  - المادة رقم 25: حول الإيرادات.
  - المادة رقم 26: حول الأعباء.
  - المادة رقم 30: حول المعايير المحاسبية المنصوص عليها في القانون 11/07.
  - المادة رقم 31: حول مدونة الحسابات.
  - المادة رقم 33: حول محتوى ونموذج وعرض الميزانية.
  - المادة رقم 34: حول محتوى ونموذج وعرض حساب النتائج.
  - المادة رقم 35: حول تدقيق فصول ونموذج وعرض جدول سيولة الخزينة.
  - المادة رقم 36: حول تدقيق فصول ونموذج وعرض جدول تغير الأموال الخاصة.
  - المادة رقم 37: حول ملحق القوائم (الكشوف المالية).
  - المادة رقم 38: حول إقفال السنة المالية في تاريخ غير 31/12.
  - المادة رقم 41: حول الحسابات المدمجة والحسابات المركبة.
  - المادة رقم 42: حول أخذ القوائم المالية بالاعتبار تغيرات التقدير والطرق المحاسبية.
  - المادة رقم 43: حول الكشوف المالية للكيانات الخاضعة للمحاسبة المبسطة.
- الملاحظ على الكثير من الإحالات التي تمت الإشارة إليها في القانون رقم 11/07 لم يتم معالجتها بشكل وافي، بل في معظم الأحيان يتم الإشارة إليها ثم إحالتها على التنظيم.
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها:
- يعتبر هذا القرار مرجعي من حيث أنه يعتبر أكثر الوثائق شمولية وتفصيلا لموضوع المحاسبة المالية وجاء هذا القرار في أربعة أبواب تناولت<sup>1</sup>:
- الباب الأول: قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والإيرادات وإدراجها في الحسابات.
  - الباب الثاني: عرض الكشوف المالية.
  - الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها.
  - الباب الرابع: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.
- كما تضمن هذا القرار في خاتمته معجما لتسع وتسعون مصطلحا من المصطلحات المحاسبية مستوفية للشرح.

<sup>1</sup> المادة 01 من القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة وقواعد سير الحسابات، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 19، 2009، ص 20.

3. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة

على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة:

وتضمن هذا القرار تفصيل هذه الأسقف كما يلي<sup>1</sup>:

بالنسبة للنشاط التجاري:

- رقم الأعمال 10 ملايين دينار جزائري.
- عدد المستخدمين 9 عمال بوقت كامل.

بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي:

- رقم الأعمال 06 ملايين دينار جزائري.
- عدد المستخدمين 9 عمال بوقت كامل.

بالنسبة لنشاط الخدمات و النشاطات الأخرى:

- رقم الأعمال 03 ملايين دينار جزائري.
- عدد المستخدمين 9 عمال بوقت كامل.

4. التعليمات رقم 02 الصادرة بتاريخ 29/10/2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي:

بصدور التعليمات رقم 02 بتاريخ 29 أكتوبر 2009 عن المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) المتضمنة

الطرق والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي يكون قد تأكد وزارة المالية المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) على بدء تطبيق النظام المحاسبي ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010. بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر وهو 01/01/2009. كما نص على ذلك القانون رقم 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي المسمى في طلب النص بالمحاسبة المالية.

سيشكل هذا النظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) حسب ما ورد في التعليمات رقم 02 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 هذه 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.
- 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 هذه التغييرات نتجت عن دور المحاسبة الذي يجب أن يرتبط بالواقع الاقتصادي لأنشطة المؤسسات أكثر من ارتباطه بالطبيعة القانونية لهذه الأنشطة. أي العمل بمبدأ معتمد في الثقافة المحاسبية الانجلوسكسونية، وهو مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، ولقد تضمنت التعليمات

<sup>1</sup> المادة 02 من القرار رقم 72 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 19، 2009، ص 91.

بالخصوص مبادئ عامة حول الانتقال بحيث يجب أن يتم إعداد وعرض القوائم المالية لسنة 2010 وكان الكيانات أوقفت حساباتها استنادا للنظام المحاسبي المالي وبالنتيجة فإن هذا النظام يطبق بأثر رجعي بحيث يجب على المؤسسات:

- إعداد وعرض القوائم المالية لسنة 2010 يجب أن يتم وكأن المؤسسة أوقفت حساباتها استنادا للنظام المحاسبي المالي وبالنتيجة فإن هذا النظام سيطبق بأثر رجعي بحيث يجب على المؤسسات<sup>1</sup>:
- إعداد ميزانية افتتاحية بتاريخ 01 جانفي 2010 متطابقة مع التنظيم الجديد.
- إعادة معالجة بيانات المقارنة لسنة 2009 وفق قواعد النظام المحاسبي المالي لضمان عملية المقارنة بين المعلومات المالية لسنة 2009 مع المعلومات المالية لسنة 2010 والتي يجب أن تتضمنها مجمعة القوائم المالية لسنة 2010.
- التسجيل المحاسبي لبعض العناصر التي تعتبر حسب النظام المحاسبي المالي scf أصولا أو خصوما، ولم يكن تسجيلها ممكنا مع المخطط المحاسبي الوطني.
- استبعاد بعض العناصر التي لا تعتبر حسب النظام المحاسبي المالي أصولا أو خصوما، وكان تسجيلها ممكنا مع المخطط المحاسبي الوطني (PCN).
- إعادة ترتيب عناصر الأصول والخصوم حسب القواعد المحاسبية الجديدة.
- إعادة المعالجة لبيانات المقارنة لسنة 2009 وفق قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF).
- التسجيل المحاسبي لفروق إعادة المعالجة في الميزانية الافتتاحية لسنة 2010.

### المطلب الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

#### 1- واقع البيئة المؤسسية الجزائرية:

لقد قامت الجزائر منذ انتهاجها نظام اقتصاد السوق بالعديد من الإصلاحات الاقتصادية والتي أخذت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الحصة الأكبر منها أملا في تطوير وترقية ذاتها. كل هذه الإصلاحات كانت مركزة على جانب واحد فقط يهدف إلى إنقاذ الجهاز الإنتاجي لتحقيق التنمية المنشودة، ولم يتم التركيز على جانب أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية والتي لها الدور الكبير في تحقيق ففزة نوعية لهذه المؤسسات، ولكن منذ بداية القرن الواحد والعشرين ومع ضغط المتغيرات الدولية على الاقتصاد الجزائري وضعف أنظمة التسيير في المؤسسة قامت الجزائر باتخاذ العديد من الإصلاحات من أجل النهوض بمؤسساتها والوصول إلى المستوى المطلوب الذي يضمن لها القدرة على المنافسة سواء على مستوى الأسواق الوطنية أو الأسواق العالمية. وعلى العموم فإن معظم المؤسسات الجزائرية تعاني العديد من المشاكل والتي نوجزها في ما يلي<sup>2</sup>:

- ضعف تكنولوجيا المعلومات والاتصال المستعملة في المؤسسات الاقتصادية.
- غياب الرؤية الإستراتيجية والتخطيط السليم في تحديد أهدافها.
- غياب الرابط بين المحاسبة والجباية في أنظمتها المالية.

<sup>1</sup>Instruction n°02 du 29 October 2009 portant première application du system comptable financier, 2010, P 3.

<sup>2</sup>كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، جامعة الشلف، 2009، ص 306.

- أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا وغير متنوعة. بالإضافة إلى<sup>1</sup>:
- ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام: فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مهيأة وغير مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا من معايير المحاسبة الدولية.
- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة: التطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعملة الأسواق المالية، التي تتميز بالكفاءة وهذا ما لا يوجد في الجزائر. الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي الجزائري.
- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحياسة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية.
- غياب نظام معلومات للاقتصاد الوطني يتميز بالمصداقية والشمولية: فالتقييم وفق القيمة العادلة يحتاج إلى توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة، في الوقت الذي نسجل فيه تضاربا في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد الجزائري من قبل الهيئات الرسمية، فضلا عن قلتها.
- 2- متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية:
- من أجل الانتقال إلى النظام المحاسبي يجب على الدولة والمؤسسات بشكل خاص القيام بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام والتي تتمثل في ما يلي<sup>2</sup>:
- ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها الاستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمه.
- التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.
- تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معها لسياسة مصلحة الجباية.
- ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسييرية المرتبطة بهذا النظام.
- تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي الجديد.
- تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة العامة وتشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة في تكوين الإطارات الكوادر قصد التحكم في زمام الأمر مستقبلا.

<sup>1</sup> نور الدين مزياي، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، جامعة سكيكدة من الموقع الإلكتروني: [eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/09.doc](http://eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/09.doc)

<sup>2</sup> فورين الحاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي (SCF) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد 10، 2012، ص 274.

- تخصيص الظروف المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام.
- الاعتماد على تطوير نظام فعال لانتقال المعلومات يسمح بانتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تجديدها بالطرق التي تتلاءم مع هذا النظام.
- مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتريبيين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي.
- ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكر وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطاتها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي خاصة في ظل الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.
- يجب على الدولة دعم عمليات البحث والتطوير وتحفيز المؤسسات على تبني مثل هذه المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج ومل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات.
- الانطلاق في عملية التكوين والتأطير للطلبة والمتريبيين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دورى لامتحانات مهنية، وتنظيم أيام دراسية وتظاهرات ومؤتمرات.

### المطلب الثالث: عوائق وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

#### أولاً: عوائق تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

##### 1- الآثار المتوقعة لنظام المحاسبة المالية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات:

إن تحديد أهداف نظام المحاسبة المالية وبنائه على أساس معايير دولية وعناصر التكنولوجيا، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين الرئيسيين. ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسمها المعلومات المحاسبية وهذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق نظم معلومات محاسبية حديثة. ولقد توجهت مجالس معايير المحاسبة المتخصصة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار العديد من المعايير المحاسبية التي تبني عليها نظم المعلومات المحاسبية الحديثة لتوفر الخصائص التالية للمعلومات المحاسبية الدولية<sup>1</sup>:

الملائمة: تعتبر من أهم الخصائص الواجب أن توفرها الأنظمة المحاسبية المبنية على المعايير المحاسبية الدولية في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والإدارية على المستوى الداخلي والخارجي. وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدة في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية.

<sup>1</sup> فورين الحاج قويدر، مرجع سبق ذكره، ص 278.

كما تعني مدى كفاءة هذه التقارير ونجاحها في خدمة مستخدميها بقدرتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة بحيث تتميز هذه المعلومات بأعلى مناسبة لاتخاذ القرارات و أنها تعرض بالشكل الصحيح وتتوفر بالوقت المناسب.

ولأجل تحقيق صفة الملائمة يجب على نظام المحاسبة المالية أن يوفر الصفات النوعية الفرعية التالية:  
أ- التوقيت المناسب: أي توصيل المعلومات لمتخذي القرار في الوقت الذي يمكنهم من تحقيق أكبر فائدة مرجوة من هذه المعلومات.

ب- القدرة على التنبؤ: عند التكلم عن التنبؤ فإن الذهن والتفكير يذهب للمستقبل وحالات عدم التأكد أيا احتمال لا يصل إلى 100% والقدرة على التنبؤ لا تعني وضع احتمال بنسبة 100% ولكن تعني إعطاء مؤشرات قوية عن المستقبل في الظروف الطبيعية. وكلما كانت هذه المؤشرات قوية وقريبة للواقع فإنها تكون أكثر ملائمة لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الأداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات وموضعها وأسبابها والقيام بمعالجتها.

ت- التغذية العكسية (القدرة على إعادة التقييم): تعتبر التغذية الراجعة أو العكسية من مكونات أي نظام معلوماتي، فهي من مكونات النظام المحاسبي وذلك لما تمثله من أهمية على استمرار وتطور المؤسسة. وقد رأت المعايير المحاسبية الدولية أنه يجب على مستخدمي المعلومات أن يكونوا قادرين على مقارنة المعلومات المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء والتغيرات في المركز المالي.

الموثوقية والشفافية: تتعلق خاصية الموثوقية والشفافية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها. ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية والشفافية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.

وهذا ما تنصت عليه المادة 10 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن للنظام المحاسبي المالي الصادر في الجريد الرسمية العدد 47 والتي تنص على: "أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها".

وممكن أن نقوم بتعريفها بأنها القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة خوف ممكنة، ويتحقق ذلك بتوافر العناصر التالية:

أ- صدق التمثيل: ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها.  
ب- إمكانية التحقق والتثبت من المعلومات: وتعني توفر شرط الموضوعية في القياس العلمي أي أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين يستطيع التوصل إليها شخص آخر بشرط استخدام نفس الأساليب في القياس والإفصاح.

ت- الحيادية: وتعني تقديم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين، وحيادية المعلومات يقصد بها تجنب النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة، أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين، إذن المعلومات المتحيزة، لا يمكن اعتبارها معلومات آمنة، ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات.

## ثانيا: تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن تبني الجزائر للنظام المحاسبي الصادر في القانون 07/11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 يعتبر خطوة مهمة كبيرة لتوفيق الممارسات المحاسبية في الجزائر مع توجهات معايير المحاسبة الدولية، غير أن هذه الخطوة غير كافية وقد لا تكون لها آثار إيجابية كبيرة، وذلك لعدة أسباب نذكر منها:

## 1- على مستوى التشريعات الخاصة بهذا النظام:

هناك بعض التشريعات والقوانين لا تتماشى مع هذا النظام، حيث نجد<sup>1</sup>:  
القانون والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي: ينبغي أن ينص القانون المحدد للإطار النظري للمحاسبة في أي بلد يريد تطبيق معايير المحاسبة الدولية على أن هذا الإطار النظري يتوافق مع ما هو مقرر حسب هذه المعايير، ومن ثم يصبح تطبيق معايير المحاسبة الدولية ممكنا من الناحية العملية لوجود مرجعية نظرية عامة، لكن بالنسبة للجزائر، فإن القانون رقم 07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي لا ينص صراحة على تبني معايير المحاسبة الدولية وإنما تم اعتماد هذه المعايير ضمنا فقط.

القانون التجاري: ينبغي أن ينسجم القانون التجاري مع معايير المحاسبة الدولية ولا يتعارض معها، لذا يجب أن يتوافق القانون التجاري الجزائري مع النظام المحاسبي المالي المستمد أساسا من المعايير الدولية، لكن نجد القانون التجاري الجزائري مازال يعتبر أن أي مؤسسة فقدت ثلاثة أرباع (4/3) من رأس مالها أنها في حالة إفلاس وبجبتصفيتها، في حين معايير المحاسبة الدولية تعتبر أن رأس المال مجرد قيمة هامشية ناتج عن الفرق بين قيمة الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي ولو استهلكت رأس مالها الاجتماعي.

التشريعات الضريبية: إلى حد الآن، عدم توافق التشريعات الضريبية في الجزائر مع النظام المحاسبي المالي، نظرا لتحفظ المديرية العامة للضرائب لتقييم الأصول بالقيمة العادلة لكونها (حسب رأيهم) تهدد بتقليص الإيرادات الضريبية بشكل كبير، وعليه فإن مصالح الضرائب لا تعترف بطريقة حساب الإهلاك بغير الطريقة المقررة لديها (حساب الإهلاك انطلاقا من القيمة الأصلية التاريخية وبمعدلات مقننة).

القانون المنظم لسوق الأوراق المالية: ينبغي أن ينص القانون المنظم لسوق الأوراق المالية على وجوب التزام الشركات الخاضعة لهيئة مراقبة سوق الأوراق المالية بمعايير المحاسبة الدولية في إعداد قوائمها المالية المنشورة، وهذا ما حصل في أوروبا والعديد من الدول العربية (سوريا، الأردن، الكويت...)، لكن في الجزائر تخضع كل المؤسسات للقانون المحاسبي والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي، ومن ثم فلا ينص القانون المنظم لسوق الأوراق المالية الحالي على تطبيق معايير المحاسبة الدولية، في ظل ضعف نشاط بورصة الجزائر منذ نشأتها.

## 2- على مستوى المؤسسات الاقتصادية:

سيتم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات، وبالتالي يجب تعديل أنظمتها الداخلية ونظامها المالي والمحاسبي بما يتوافق مع متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، والكثير من المؤسسات الجزائرية تتم المعالجة المحاسبية فيها باستخدام البرامج الحاسوبية، لذلك يصبح إلزاما عليها تطوير البرامج المحاسبية

<sup>1</sup> نور الدين مزباني، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية: مقومات ومتطلبات التطبيق، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 17-18 جانفي، 2010 ص 11 - 12.

الحاسوبية المعتمدة فيها، واعتماد خطة لتدريب وتكوين المحاسبين لديها لتستجيب لمتطلبات التطبيق السليم والكفاءة لمعايير المحاسبة الدولية الذي يعتمد بالدرجة الأولى على كفاءة المحاسب في اختيار السياسات المحاسبية الملائمة والتوقيت المناسب وتقدير بعض القيم المحاسبية.

وما نلمسه حاليا هو ضعف درجة اهتمام أكثر المؤسسات الجزائرية بمعايير المحاسبة الدولية، وهذا لا يفسر إلا غياب الوعي المحاسبي لدى المسيرين وسيادة النظرة الضيقة للمحاسبة التي لا تعترف بأن هذه الأخيرة "نشاط خدميله دور في خلق قيمة مضافة لمستعمل المعلومات المحاسبية بواسطة تحليل وتفسير المعلومات وإسداء النصح حول طرق العمل المناسبة"<sup>1</sup>.

كما يلاحظ ضعف أو نقص نظام المحاسبة التحليلية والتقديرية ومختلف نظم المعلومات الأخرى لدى الكثير من المؤسسات الجزائرية، ولا يخفى علينا أهمية ذلك في التطبيق الفعال لمعايير المحاسبة الدولية. بالإضافة إلى ما سبق، نجد كذلك صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية، وهذا نتيجة غياب أسواق المنافسة التامة للأصول الثابتة في الجزائر، حيث نجد سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية.

### 3- على مستوى التأهيل العلمي والعملي:

المحاسب هو المعني بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، لذلك لا بد من تأهيله علميا وعمليا ليكون قادرا على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكلها الصحيح، ولكن نجد الكثير من المحاسبين في الجزائر لا يتوفرون على الكفاءات والمهارات المطلوبة وليس لديهم الدراية الكافية بهذه المعايير، مما يتطلب وقت طويل لتكوينهم وتأهيلهم وذلك من خلال عقد دورات تدريبية وورشات عمل للمحاسبين ومدققي الحسابات التي يكون موضوعها معايير المحاسبة الدولية والتي يشارك فيها مختصين ومهنيين في المحاسبة والتدقيق. تعديل محتويات برامج المقاييس المحاسبية التالية<sup>2</sup>:

- المحاسبة العامة: تجد مشكلة تطبيق بعض المفاهيم مثل القيمة العادلة على مستوى السنوات الأولى.
- المحاسبة المعمقة: يجب تكييفها مع معايير النظام المحاسبي المالي.
- المحاسبة الخاصة: يجب تكييفها مع المعايير المحاسبية الدولية.
- التحليل المالي: وذلك بإدراج تحليل القوائم المالية الجديدة.
- المحاسبة التحليلية: إحداث بعض التغيرات خاصة على مستوى محاسبة المخزونات.

إنشاء مخابر بحث على مستوى الجامعات :

يجب العمل على إنشاء مخابر بحث على مستوى الجامعات تهتم بالتطورات وتحديث المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية.<sup>3</sup>

### 4- على مستوى الإعلام:

<sup>1</sup> نور الدين مزياني، المرجع السابق، ص 12.

<sup>2</sup> شعيب شنوف، الممكن وغير الممكن في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الإشكاليات والتحديات، المنتقل دولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 17-18 جانفي 2010، ص 11.

<sup>3</sup> شعيب شنوفي، نفس المرجع السابق، ص 12.

للإعلام الدور الهام في توضيح حقيقة معايير المحاسبة الدولية ونشر التحقيقات والدراسات، لكي لا يساء فهم المعايير المحاسبية الدولية والمقصود منها وعدم الخلط مع أية معايير أو مفاهيم أخرى، فالمستثمر الحالي أو المحتمل ليس بالضرورة أن يكون على دراية علمية بالمعايير، ولكن على الأقل يجب أن يكون على علم بمفهومها والغاية منها وأثار تطبيقها في الشركة التي يوظف أمواله فيها.

ولا شك أن هذا الدور شبه غائب في الجزائر، فليس هناك اهتمام إعلامي بهذا الموضوع من كل وسائل الإعلام، باستثناء تناول الموضوع في شكل خبر (تقرير عن ملتقى أو يوم دراسي)، من دون فسح المجال للمختصين لتوضيح أهمية معايير المحاسبة الدولية من خلال تقديم التحاليل والنقاش حول النظام المحاسبي المالي.<sup>1</sup>

### ثالثاً: صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص و الاقتصاد الوطني بوجه عام يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام النظام المحاسبي المالي ومن الصعوبات التي ستواجه تطبيق هذا النظام نجد على العموم<sup>2</sup>:

- إن النظام القديم تأصل وتجدر في المؤسسات الاقتصادية ولدى المحاسبين والخبراء والأكاديميين لأكثر من ثلاث عقود من الزمن، وبالتالي من الصعب التخلي عنه.

- تدرب المحاسبون والخبراء على المخطط المحاسبي القديم لسنوات عديدة وأتقنوه، وهناك من عمل به لمدة أكثر من جيل كامل منذ 1976 فمن الصعب جدا التحول إلى نظام جديد، كما أن الأهداف المحاسبية للمخطط القديم راسخة في ذهنيات وعادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير لأجل تغييرها.

- العديد من الخبراء والمحاسبين والطلاب والأكاديميين لا يعرفون عن هذا النظام الجديد الشيء الضروري للتكيف معه.

- إن أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا وغير متنوعة، والعمود الفقري للتسيير في هذه المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة.

- النظام المحاسبي الجديد هو نظام يهدف كما سبق الإشارة إليه إلى تحقيق المصداقية والشفافية في مختلف الكشوف والقوائم المالية وهو تطبيق من تطبيقات ما يصطلح عليه بحكومة الشركات، وهذا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية والمؤسسية الجزائرية.

- عدم تحمل المؤسسات الجزائرية نفقات التحول والانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد.

- غياب الرابط بين المحاسبة والجباية، فهذا الاتصال يبرر بالرغبة في مراقبة المؤسسة وتفادي التهرب الجبائي وأهمية الجباية كمصدر للتمويل، كما أن القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هذا النظام مثل القوانين الجبائية غائبة.

- غياب الرؤية الإستراتيجية التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد الذي سوف ينجم عنهم مشاكل كبيرة في التسيير.

-

<sup>1</sup> نور الدين مزياي، المرجع السابق، ص 13.

<sup>2</sup> آيت محمد مراد، أبحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر "تحديات وأهداف"، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، IAS/IFRS الجزائر، 15-13 أكتوبر 2009، ص 8-9.

المبحث الثالث: انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية  
 إن اعتماد النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية جاء مدفوعا بالتكيف مع بيئة الأعمال الدولية وهذا يمكن أن يشكل فرصة لتعزيز تنافسية المؤسسات الجزائرية محليا ودوليا، من هذا المنطلق سنحاول عرض أهم انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية.  
 المطلوب الأول: مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية  
 لمعرفة مدى تطابق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية سنحاول إجراء مقارنات بين النظامين، وذلك من خلال العناصر التالية:

#### 1- من حيث مجال التطبيق<sup>1</sup>:

يطبق النظام المحاسبي المالي (SCF) في جميع المؤسسات ذات الشكل القانوني (مؤسسات خاضعة للقانون التجاري والتعاونيات) وذلك بصفة إجبارية، بينما تطبق معايير المحاسبة الدولية وبصفة إجبارية في المؤسسات التي والشركات المدمجة في البورصة، أما الشركات الأخرى فهي مخيرة نظرا لغياب القوة الإلزامية لمعايير المحاسبة الدولية، وبها يتضح خضوع النظام المحاسبي المالي إلى القانون التجاري بينما لا ترتبط معايير المحاسبة الدولية بأية تشريعات خاصة.

#### 2- من حيث المبادئ والفروض المحاسبية:

تتفق المبادئ والفروض المحاسبية في النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع تلك المقررة في الإطار المفاهيمي النظري لمعايير المحاسبة الدولية.

#### 3- من حيث طرق التقييم<sup>2</sup>:

حسب معايير المحاسبة الدولية فإن أساس التقييم المحاسبي يشمل ما يلي: التكلفة التاريخية، القيمة الجارية، القيمة القابلة للتحقيق، القيمة الحالية للتدفقات المستقبلية.  
 أما إذا نظرنا إلى أساس التقييم في النظام المحاسبي المالي فنجد أن الطريقة الأساسية للتقييم تتم وفق التكلفة التاريخية (تكلفة شراء، تكلفة الانجاز، تكلفة الإنتاج).

وفي بعض الحالات فإنه يجب إعادة تقييم بعض العناصر انطلاقا من:

- القيمة العادلة (القيمة السوقية في ظل المنافسة العادية).
- القيمة المحققة.
- القيمة الحالية.

وبالتالي فإن التكلفة التاريخية تعطي الطريقة الأساسية للتقييم أما الطرق الأخرى (القيمة العادلة، القيمة المحققة، القيمة الحالية)، فإن استعمالها منحصر في تقييم بعض العناصر كأدوات المالية، أو وفق إعادة التقييم القانونية أو بتوفر شروط معينة كما هو الحال للأصول المعنوية.

#### 4- من حيث الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

<sup>1</sup> رفايكية فاطمة الزهراء، إصلاح وتكييف النظام المحاسبي المالي في الجزائر في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة سوق أهراس، 25-26 ماي 2010.  
<sup>2</sup> شونوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج1، مكتبة الشركة، بودوا، الجزائر، 2008، ص96.

حدد النظام المحاسبي المالي خصائص نوعية يسمح توافرها بجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة عالية بالنسبة لمستخدميها تتطابق مع تلك المقررة لدى معايير المحاسبي الدولية، وهو ما يؤكد الغاية من وضع هذا النظام المحاسبي من خلال خدمة كل مستعملي القوائم المالية الختامية ومساعدتهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية بأكثر فعالية<sup>1</sup>.

#### 5- من حيث مستخدمي المعلومات المحاسبية:

تتمثل الجهات المستخدمة للمعلومات المحاسبية حسب معايير المحاسبة الدولية فيما يلي: المستثمرين الحاليين والمحتملين، الموظفين، الموردون والدائنون، العملاء، المقرضين والحكومة ودوائرها المختلفة، الجمهور<sup>2</sup>.

#### 6- من حيث القوائم المالية وأهدافها:

تبنى النظام المحاسبي المالي نفس القوائم المالية الواردة في المعايير المحاسبة الدولية والمتمثلة في الميزانية، جدول حسابات التناج، جدول تدفقات الخزينة، جدول التغيرات في الأموال الخاصة، وكذا الملاحق يوفر معلومات مكملة وتوضيحات و يبين الطرق المحاسبية المتبعة.

أما من حيث أهداف القوائم المالية نجد أن القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية لا تهدف إلى تقديم معلومات حول المركز المالي، ونتائج الأعمال من ربح أو خسارة، والتدفقات النقدية للمؤسسة بحيث تكون مفيدة لقاعدة فريضة من المستخدمين في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية للمستخدمين<sup>3</sup>. وهو نفس الهدف الذي جاء به القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي.

#### 7- من جانب تقييم بعض بنود القوائم المالية :

نحاول من خلال هذا البند إجراء مقارنة بين النظامين، وذلك من جانب طرق التقييم لبعض العناصر التي تشكل القوائم المالية، وذلك كما يلي:

الأصول الثابتة المادية: نص المعيار المحاسبي (IAS 16) على أن الأصول الثابتة المادية تقيم حسب تكلفة الاقتناء أو تكلفة الإنتاج، وعند إعادة تقييمها ينبغي أن يكون لك حسب القيمة العادلة، وهي عادة تمثل القيمة السوقية، وفرق إعادة التقييم يظهر ضمن عناصر الأموال الخاصة وهو ما نص عليه النظام المحاسبي المالي<sup>4</sup>.

غير أن الاختلاف يكمن فيما يلي<sup>5</sup>:

أ- التصنيف: تصنف العقارات الموظفة حسب (SCF) ضمن الأصول الثابتة المادية كأنها أصل مادي عادي، إلا أن هذا التصنيف يختلف حسب المعيار المحاسبة الدولية (IAS40) التي تعتبر أنه رغم طبيعة هذه الأصول مادية، إلا أنها تصنف ضمن الأصول المالية لأن الهدف من استخدامها هو مالي.

<sup>1</sup> رفايكية فاطمة الزهراء، المرجع السابق، ص 04 – 05.

<sup>2</sup> محمد أبو نصار و جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ الدالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، 2008، ص 06.

<sup>3</sup> محمد أبو نصار و جمعة حميدات، نفس المرجع السابق، ص 06.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص 10.

<sup>5</sup> حجاج زينب، مريم تواتي، اثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للثببتات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية" جامعة البليدة، 13 – 14 ديسمبر 2011، ص 05.

ب- الإهلاكات: طرق الإهلاك المعتمدة حسب المعايير المحاسبية الدولية هي الامتلاك الثابت، المتناقص، حسب وحدات الإنتاج ووحدات النشاط. أما (SCF) فقد أضاف على هذا الإهلاك المتصاعد.

ت- الإصلاحات طويلة الأجل على الأصول الثابتة: ينص النظام المحاسبي المالي على تشكيل مئونة لها، إلا أن معايير المحاسبة الدولية لا تعترف بذلك.

ث- الأصول الثابتة الجاري انجازها: نجد أن معايير المحاسبة الدولية لا تعترف بها ضمن الأصول الثابتة لأنها لا تستوفى الشروط (شرط الحصول على منافع). إلا أن النظام المحاسبي المالي يعترف بها و يصنفها ضمن الصنف الثاني "الأصول الثابتة المادية الأخرى".

الأصول الثابتة المعنوية: تعرف الأصول الثابتة المعنوية حسب (SCF) بأنها عبارة عن أصول غير نقدية وغير مادية، قابلة للتحديد، مسيطر عليها، ومستعملة من طرف المؤسسة في إطار نشاطها العادي، وتشمل على العموم، العلامات التجارية، البرامج المعلوماتية، رخص الاستغلال، براءة الاختراع، كما يمكن أن تشمل على الشهرة "Goodwill" (في حالة الاندماج، انضمام شريك، شراء مؤسسة أخرى).

و حتى يمكن اعتبار الأصل أنه أصل ثابت غير ملموس وجب أن تتوفر فيه الشروط التالية<sup>1</sup>:

- أن يكون مسيطر عليه من طرف المؤسسة (بحماية القانون).
- أن ينتظر منه الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية (منافع نقدية داخلية أو أي أصل آخر).
- أن تكون له تكلفة يمكن تقييمها بصورة صادقة.
- أن يكون محدد (أي يمكن بيعه، أو مبادلته، أو تأجيله...).

وهو نفس التعريف تقريبا الذي قدمه المعيار المحاسبي الدولي رقم (38)،<sup>2</sup> إلا أن الاختلاف يكمن فيما يلي<sup>3</sup>:  
فارق الحياة Goodwill: رغم أنه أصل معنوي إلا أنه لا يصنف ضمن الأصول الثابتة المعنوية حسب معايير المحاسبة الدولية. أما النظام المحاسبي المالي فقد أدرجه في قائمة الحسابات ضمن الأصول الثابتة المعنوية.

أ- الإهلاك: حسب المعايير المحاسبية الدولية فإن تحديد الأصول المعنوية القابلة للإهلاك يقتصر فقط على تلك الأصول المعنوية التي يمكن تحديد مدة استعمالها. في حين أن النظام المحاسبي المالي لم يذكر الأصول المعنوية الغير قابلة للإهلاك بلاكتفي بتحديد أقصى مدة وهي 20 عاماً.

الأصول المالية: حسب النظام المحاسبي المالي فإن الأصول المالية تندرج بتكلفتها (القيمة الحقيقية لمقابل معين)، وقد تم تصنيف الأصول المالية إلى صنفين هما<sup>4</sup>:

أصول مالية محتفظها إلى تاريخ استحقاقها: ويتم إعادة تقييمها وفق التكلفة المبتكرة.  
أ- أصول مالية معدة للبيع: ويتم إعادة تقييمها في نهاية السنة على أساس قيمتها الحقيقية (القيمة العادلة) وذلك كما يلي:

<sup>1</sup> بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/FRS، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010، ص327.

<sup>2</sup> محمد ابو نصار و جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص612 - 615.

<sup>3</sup> حجاج زينب، مريم تواتي، المرجع السابق، ص04.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص12.

بالنسبة للسندات المدرجة في السوق المالي يتم تقييمها على أساس سعرها المتوسط خلال الشهر الخير من السنة المالية.

بالنسبة للسندات الغير مدرجة في السوق المالي يتم تقييمها بقيمتها التفاوضية المحتملة (سعر البيع المحتمل). مما سبق نجد أن هناك بعض التشابه في متطلبات قياس الأصول المالية وفقاً ل (SCF) والمعياري

المحاسبي (IAS39) غير أنه يمكن أن تسجل بعض الملاحظات من خلال النقاط التالي<sup>1</sup>:

- أصناف الأصول المالية أكثر وضوحاً في المعيار (IAS39) مقارنة (SCF)
  - يشترط النظام المحاسبي المالي استخدام السعر المتوسط في الشهر الأخير من السنة المالية عند قياس اللاحق للأصول المالية المتاحة، بينما المعيار (IAS39) لم يشر إلى ذلك.
  - شرح متطلبات القياس بالقيمة العادلة وفق معيار (SCF) أكثر وضوحاً منه في (SCF)
- وبالتالي يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي لم يعالج إبدال المتعلق بالأدوات المالية إلا بصفة ملخصة، إلا أن معايير المحاسبة الدولية عالجت بشكل مفصل (أكثر من ثلاث معايير دولية IAS39, IFRS27, IFRS32) وهذا يرجع إلى اهتمام المعايير المحاسبة الدولية بالسوق المالية، حيث فصلت في الأدوات المالية من حيث الاعتراف والقياس والإفصاح، وذلك من أجل تقديم معلومات ذات مصداقية<sup>2</sup>.

#### ب- المخزونات:

يتم تقييم المخزونات عند دخولها إلى المخازن بتكلفتها (تكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج)، وفي نهاية السنة تقيم وفقاً لقاعدة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق (قيمة الانجاز الصافية) أيهما أقل، أما من حيث طرق التقييم فيتم استعمال طريقة FIFO أو التكلفة الوسطية المرجحة.

من خلال هذا نلاحظ أن هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (IAS20)<sup>3</sup>.

#### ت- الإعانات:

نص القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 في القسم 40 "الإعانات" على ما يلي: تدرج الإعانات في الحسابات كنواتج في حسابات النتائج في السنة المالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق والتي يفترض فيها التعويض، كما أشار نفس القرار إلى أنه لا يمكن الاعتراف بالإعانات العمومية إلا بتوافر الشرطين التاليين :

- أن المؤسسة تمتثل للشروط الملحقه للإعانات.

- أن الإعانات سيتم استلامها فعلاً.

من خلال ما سبق نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي يركز على إدراج الإعانات كنواتج وذلك عند توافر الشرطين المشار إليهما أعلاه، وهي نفس الشروط التي تطرق إليها المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS20)<sup>1</sup>

<sup>1</sup> قوادري محمد، قياس بنود القوائم الدالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة البليدة 2010، ص 150.

<sup>2</sup> حجاج زينب، مريم تواتي، المرجع السابق، ص 06.

<sup>3</sup> بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 136 – 152.

## ث- القروض و الخصوم المالية الأخرى:

ينص النظام المحاسبي المالي على أنه يتم تقييم القروض حسب تكلفتها (القيمة الحقيقية للمقابل الصافي المستلم). كما نص على أن تكاليف الاقتراض (مصارييف الفوائد والتكاليف الأخرى التي تتحملها المؤسسة نتيجة الاقتراض) ينبغي أن تدرج في الحسابات كأعباء مالية لسنة المالية المترتبة فيها، إلا إذا أدمجت في تكلفة الأصل وذلك في حالة ما إذا تطلبت عملية الشراء أو البناء أو إنتاج الأصل مدة طويلة من التحضير (أكثر من 12 شهر) وهذا وفق المعالجة البديلة المسموح بها.<sup>2</sup>

وهذا ما يتوافق تقريبا مع ما جاء به المعيار المحاسبي رقم (23) والذي يتطلب أن تتم المعالجة المحاسبية من خلال رسملة تكاليف الاقتراض المرتبطة بعملية الشراء أو البناء أو إنتاج الأصل، واعتبارها جزء من تكلفة الأصل، وهذه المعالجة لا تتم إلا بتحقيق الشرطين التاليين<sup>3</sup>:

- من المحتمل أن تعود تكاليف الاقتراض (من خلال الأصل) بمنافع اقتصادية مستقبلية على المؤسسة.

- من الممكن قياس التكلفة بشكل موثوق.

وفي حالة عدم تحقق هذين الشرطين يتم الاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصارييف وتحملها للفترة المالية التي تخصها.

أما فيما يخص الخصوم المالية الأخرى فقد نص النظام المحاسبي المالي على أنه يتم تقييمها حسب تكلفتها، تقيما لاحقا حسب التكلفة المهتلكة، وهي نفس الطريقة الواردة في المعيار (IAS39).<sup>4</sup>

## ج- مئونات المخاطر والأعباء:

يعرف المعيار المحاسبي الدولي (IAS37) مئونات المخاطر والأعباء على أنها: "التزام ذو توقيت ومبلغ غير مؤكد"، وقد نص المعيار على أن الاعتراف بهذه المخصصات يتم عند توافر الشروط التالية<sup>5</sup>:

- عندما يكون لدى المؤسسة التزام حالي (قانوني أو استنتاجي) نتيجة لحدث سابق.

- من المحتمل أن يتطلب تدفق صادر من الموارد التي تمثل منافع اقتصادية لتسديد الالتزام التعاقدية.

- إذا كان من الممكن تقدير مبلغ الالتزام بموثوقية.

وهو ما نجده متطابق تماما مع ما قدمه النظام المحاسبي المالي في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008.<sup>6</sup> من خلال ما سبق نلاحظ أن هناك تقرب كبير بين ما تضمنه النظام المحاسبي المالي وما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية.

## المطلب الثاني: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على قواعد التقييم المحاسبي

تتكون قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) من ما يلي:

<sup>1</sup> محمد ابو نصار و جمعة حميدات، المرجع السابق، ص 351.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص 14.

<sup>3</sup> محمد ابو نصار و جمعة حميدات، المرجع السابق، ص 395.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرجع السابق، ص 14.

<sup>5</sup> محمد ابو نصار و جمعة حميدات، المرجع السابق، ص 599.

<sup>6</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرجع السابق، ص 14.

## 1- قواعد عامة للتقييم:

تعتبر التكلفة التاريخية طريقة التقييم العامة المستعملة في النظام المحاسبي المالي الذي تقيم به العناصر المحاسبية، لكن في حالة توفر شروط معينة يمكن أن نستعمل الطرق الآتية:

أ- القيمة النفعية (القيمة الحالية): وتعتبر عن استحداث مجموع التدفقات المستقبلية المتوقعة في إطار النشاط العادي للمؤسسة.

ب- القيمة السوقية (القيمة الحقيقية): هي المبلغ الذي يتم على أساسه مبادلة الاستثمار أو الوفاء بالتزام بين طرفين لهما المعلومات والرضا التام في ظروف المنافسة التامة.

ت- قيمة الإنجاز: القيمة التي يمكن الحصول عليها من بيع استثمار معين في حالة بيعه في ظروف عادية.

ث- التكلفة التاريخية: تتكون التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات، عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع، والتخفيضات التجارية والتزويلات. وغير ذلك من العناصر المماثلة حسب الآتي<sup>1</sup>:

- بالنسبة إلى السلع المكتسبة بمقابل، تحتسب من كلفة الشراء.
- بالنسبة إلى السلع المستلمة كمساهمة عينية، تحتسب من قيمة الاسمية.
- بالنسبة للسلع المكتسبة مجاناً، تحتسب من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها.
- الأصول المكتسبة عن طريق التبادل تقيم بالقيمة المحاسبية للأصول المكتسبة.
- الأصول والمنتجات والخدمات المقدمة من طرف المؤسسة تقيم بتكلفة الإنتاج.
- الاستخدامات المتحصل عليها بشكل مجاني، تقيم بالقيمة العادلة عند ضمها لاستخدامات المؤسسة أي فيذمتها.

كما على المؤسسة أن تظهر مؤشر يبين التدني في قيمة الأصل وعليه يتم تقدير النسبة الممكن تحصيلها، وعليه يتم حساب تدني قيمة الأصل هذه كما يلي:

تدني قيمة الأصل الممكن تحصيلها = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة (الحالية) الممكن تحصيلها

وعليها أن تصرح بنقص في القيمة أو تخفيض من قيمة الأصل عند التسجيل، أي الأصول المادية تسجل بتكلفتها مطروح منها قيمة الإهلاك المتراكم وقيمة التدني في الأصل.

ج- القيمة الحالية (الممكن تحصيلها): هي القيمة القصوى بين سعر البيع وقيمة المنفعة، حيث أن سعر البيع هو المبلغ الممكن تحصيله عند بيع أصل معين في إطار سوق منافسة، أما قيمة المنفعة فهي القيمة المستحقة للتدفقات المستقبلية المنتظر حصولها عند استعمال هذا الأصل إلى أاية مدة استعماله

ح- القيمة العادلة: توصلت العديد من الدراسات على المستوى الدولي إلى - نتيجة مفادها - أن القيمة العادلة تعتبر أفضل وسيلة لقياس الأدوات المالية، وإن التغييرات في القيمة العادلة تمثل ربحاً أو خسارة، وللقيمة العادلة أثر على الاقتصاد الوطني حيث تعكس القيمة العادلة تقديرات الأسواق للأوضاع الاقتصادية السائدة، ذلك لأن القيمة العادلة تحدد عادة في سوق مفتوح ومنافس يعكس الحقائق الاقتصادية، في حين

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، العدد رقم 19.

أن التكلفة التاريخية لا تعكس سوبالأوضاع الاقتصادية عند الاقتناء ولا تعكس التغييرات في القيمة العادلة إلا عند تحقيقها.<sup>1</sup>

إن القيمة العادلة يجب أن تتحدد في ضوء عملية فعلية تتم لمبادلة أصل أو تسوية خصم وفق طرق المبادلة، بين أطراف لديها ما يكفي من المعلومات والقبول، كل ذلك يجب أن يكون في شروط المنافسة التامة.<sup>2</sup>

القيمة العادلة بما تحتويه من مفهوم واسع، تقوم على مجموعة من المقومات ويمكننا أن نحصرها في إحدى القيمتين:

- قيمة يمكن مبادلة الأصلها، وتمثل القيمة التي تمكن المؤسسة من الحصول على الأصل.
  - قيمة سداد الالتزام، وتمثل القيمة التي تتحملها المؤسسة مقابل إطفاء الالتزام.
- 2- قواعد خاصة للتقييم:

تتضمن القواعد الخاصة للتقييم المحاسبي ما يلي:

أ- الأصول الثابتة المادية والمعنوية:

الأصول الثابتة المادية للمؤسسة هي أصول مادية موجهة للاستعمال في إنتاج السلع، أو توريد الخدمات، أو تأجيرها للغير أو استعمالها لأغراض إدارية خلال أكثر من دورة محاسبية.

الجدول رقم (01-1): الأصول الثابتة المادية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN).

النظام المحاسبي المالي (SCF)	المخطط المحاسبي الوطني (PCN)
عندما يتم إعادة تقييم أصل ثابت مادي، فإن كلفئات الأصول الثابتة المادية التي تكون ضمن هذا الأصل يجب إعادة تقييمها	يمكن للمؤسسات إجراء تسويات لقيمة الأصول الثابتة في إطار إعادة التقييم القانوني للأصول الثابتة المادية
تعتمد مدة وطرق الإهلاك على العوامل الاقتصادية فقط	تتأثر مدة وطرق الإهلاك غالباً بالاعتبارات الجبائية
يجب إعادة النظر دورياً في مدة وطرق الإهلاك	إن إعادة النظر دورياً في مدة وطرق الإهلاك غير مفروضة

المصدر: Samir Merouani, op, cit, p129

أما الأصول الثابتة المعنوية فهي أصول بدون وجود مادي (غير ملموسة)، موجهة لنفس الاستعمال، وكلاً من الأصول الثابتة المادية والمعنوية يكونا تحت مراقبة واستعمال المؤسسة

الجدول رقم (02-1): الأصول الثابتة المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN).

النظام المحاسبي المالي (SCF)	المخطط المحاسبي الوطني (PCN)
------------------------------	------------------------------

<sup>1</sup> صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009، ص113.

<sup>2</sup> يوسف حريزي، تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2001، ص48.

تسجيل شهرة المحل ضمن الأعباء	تدخل شهرة المحل ضمن القيم المعنوية
تسجل نفقات التطوير محاسبيا ضمن الأصول الثابتة	تعتبر كل نفقات البحث و التطوير كتكاليف
تسجل المصاريف التمهيدية كتكاليف	تسجل المصاريف التمهيدية محاسبيا في الاستثمارات، وقابلة للإهلاك حسب PCN
يمكن لمدة الإهلاك أن ترتفع حتى 20 سنة، وهذه القاعدة مطبقة على كافة الأصول الثابتة المعنوية.	تحدد مدة الإهلاك ب 05 سنوات كحد أقصى، و هذه القاعدة مطبقة على المصاريف التمهيدية فقط.
يجب إعادة النظر في مدة و طريقة الإهلاك على الأقل مرة واحدة في السنة	لم تتوقع النصوص الجزائية أي شيء فيما يخص إعادة النظر في مدة و طريقة الإهلاك

المصدر: Samir Merouani, op, cit, p127

ب- نفقات التنمية ونفقات البحث:

تشكل نفقات التنمية أو النفقات الناتجة عن مرحلة التنمية لمشروع داخليا أصول ثابتة معنوية في الحالات الآتية:

- إذا كانت هذه النفقات لها علاقة بالعمليات المستقبلية التي لها حظوظ جدية لتحقيق مردودية شاملة.
- إذا كانت للوحدة النية وتمتلك القدرة التقنية، المالية وغيرها لإنجاز العمليات المرتبطة بنفقات التنمية لاستعمالها أو بيعها.
- إذا كانت هذه النفقات يمكن تقييمها بصورة موثوق فيها.

كما تشكل نفقات البحث أو النفقات الناتجة عن مرحلة البحث لمشروع داخلي أعباء يتم تسجيلها عندما تكون مستحقة، ولا يمكن إدراجها ضمن الأصول الثابتة.

ت- المخزونات:

طبقا لمبدأ الحيطة والحذر، تقيم المخزونات بأقل تكلفة، وقيمة الانجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفة الإتمام والتسويق.

تسجل خسارة قيمة المخزونات كعبء في حساب النتيجة عندما تكون تكلفة المخزون أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، وعند خروجها من المخزن، تقيم المخزونات إما بطريقة ما دخل أولا خرج أولا وإما بطريقة بتكلفة الوسطية المرجحة للشراء أو الإنتاج.

الجدول رقم (03-1): المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN).

النظام المحاسبي المالي (SCF)	المخطط المحاسبي الوطني (PCN)
لا يمكن تقييم المخزونات إلا حسب طريقة FIFO أو طريقة التكفل الوسطية المرجحة	توجد 3 طرق لتقييم المخزونات FIFO, LIFO و التكلفة الوسطية المرجحة

المصدر: Samir Merouani, op, cit, p131

ث- عقود الإيجار التمويلية :

عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر، لمدة محددة عن حق استعمال أصل مالي مقابل دفعة واحدة أو دفعات عديدة<sup>1</sup>.

وعقد الإيجار التمويلي هو عقد تحول بواسطته إلى المستعمل للأصل، المزايا والأخطار المرتبطة بملكيتها بصفة شتهامة، مع تحويل أو عدم تحويل الملكية في نهاية العقد.

وكل أصل يكون محل عقد إيجار تمويلي، يسجل محاسبيا عند تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ، مع احترام مبدأ تغليب الوضع الاقتصادي على الشكل القانوني كالاتي

بالنسبة للمستأجر:

- يسجل الأصل المالي المستأجر في أصول الميزانية بقيمته العادلة أو بالقيمة الحالية للمدفوعات الدنيا مقتضى الإيجار إذا كانت هذه الأخيرة أقل ثمنا.

- يسجل التزام دفع الإيجارات المستقبلية بنفس مبلغ الخصم المالي للميزانية.

بالنسبة للمؤجر:

- سجل في الأصل، ويتم عرضه كذمة مدينة بمقدار مساوي لصافي الاستثمار في عقد الإيجار أو بالقيمة العادلة إذا كان المؤجر صانع أو موزع.

- تسجل الإيرادات خلال مدة العقد لدى المؤجر والمستأجر كليهما مع التمييز بين:

- الفوائد المالية المحددة على أساس صيغة تترجم عن نسبة مردودية دورية ثابتة للاستثمار الصافي.

- تسديد المستحقات الرئيسية

الجدول رقم (1- 04): عقود الإيجار وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN).

النظام المحاسبي المالي (SCF)	المخطط المحاسبي الوطني (PCN)
تقدم الأصول المملوكة كإيجار تمويلي من طرف المستأجر وتكون حسب طبيعتها	حسب المخطط المحاسبي فإنه لا يمكن لسلعة ما أن تظهر في محاسبة التاجر إلا إذا كانت هذه السلعة ضمن ممتلكاته
تعتمد مدة و طرق الإهلاك على العوامل الاقتصادية فقط	لا يوجد تسجيل محاسبي إذن لا يوجد عقد الإيجار التمويلي.

المصدر: Samir Merouani, op, cit, p129

ج- قروض والخصوم المالية الأخرى:

يتم تقييم القروض والخصوم المالية الأخرى أصلا حسب تكلفتها والتمثل القيمة العادلة للمقابل الصافي المستلم بعد خصم التكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها.

ح- الاهتلاكات:

<sup>1</sup> رايح يخلف، عبد الرزاق يخلف، المعالجة المحاسبية لعقود التأجير والتمويل وفقا لنظام المحاسبي المالي (SCF)، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، جامعة البليدة، الجزائر، 13 – 15 أكتوبر 2009، ص 17.

- يجب أن تعد الاهتلاكات وفق طريقة الإهلاك الخطي المتناقص أو حسب الاستعمال التقني للأصل المعني (مخطط الإهلاك).
- يكون التوزيع التنظيمي للمبلغ المهلك لأصل معين حسب مدة الاستعمال المقدرة.
- الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية الممكنة للأصل<sup>1</sup>.
- يجب إعادة النظر في مدة الانتفاع وطريقة الإهلاك دوريا، وفي حالة تغير التقديرات والتنبؤات السابقة، يجب أن يتم تسوية تخصيص قيمة الإهلاك للدورة أو الدورات اللاحقة.
- يفترض أن لا تتعدى مدة الانتفاع للأصول الثابتة المعنوية 20 سنة.
- مئونات الأعباء والخسائر:
- مئونة الأعباء هي خصم مالي يكون استحقاقه أو مبلغه غير مؤكد، وتسجل المئونات محاسبيا عندما:
- تكون للوحدة التزام حالي (قانوني أو ضمني) ناتج عن حدث ماضي.
- يكون من المحتمل خروج موارد تعتبر ضرورية لتسديد هذا الالتزام.
- يمكن تقدير مبلغ الالتزام بصفة موثوق فيها.

الجدول رقم (05-1): المئونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمخطط المحاسبي الوطني (PCN).

النظام المحاسبي المالي (SCF)	المخطط المحاسبي الوطني (PCN)
دائما ما تعكس الوضعية المالية للمؤسسة عند نهاية الدورة، و لا تعكس الوضعية المالية المستقبلية المتوقعة، و بالتالي تشكيل مئونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح و الصيانة الكبرى الواجبة من طرف المخطط المحاسبي الوطني.	يسمح التنظيم الجزائري بتكوين مئونات لأعمال الإصلاح و الصيانة الكبرى، و لكن حسب النظام المحاسبي المالي يجب حذفها

المصدر: Samir Merouani, op, cit, p134

#### د- الإعانات:

تسجل الإعانات المالية في باب الإيرادات في حساب النتيجة التي هي مخصصة لتغطية تكاليف دورة أو عدة دورات، مثلما هي بالنسبة للتكاليف المتعلقة بها، والإعانات المالية المتعلقة بالأصول القابلة للإهلاك تسجل في الإيرادات حسب أقساط الإهلاك المحسوب.

#### الأصول الثابتة المالية (غير الجارية):

الأصول الثابتة المالية هي جميع الأصول المالية ماعدا القيم العقارية الموظفة والأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية، وتتكون الأصول المالية غير الجارية من العناصر الآتية<sup>2</sup>:

- سندات المساهمة والحقوق المرتبطة بها.
- سندات المحافظ الاستثمارية طويلة ومتوسطة الاستحقاق، وذات المردودية المعتبرة.

<sup>1</sup> جمال عمورة، المعالجة المحاسبية لعقود التأجير التمويلي وفقا لنظام المحاسبي المالي (SCF)، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، جامعة البليدة، الجزائر، 13 - 15 أكتوبر 2009، ص 25.

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 العدد 74، القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

- سندات ثابتة أخرى الممثلة لرأس مال أو لتوظيفات طويلة الأجل وكذا لقيم التوظيفات المحتفظها حتى تاريخ استحقاقها.
- القروض والحقوق التي تملكها المؤسسة وليست لها نية في بيعها في المدى القصير: حقوق الزبائن، حقوق الاستغلال التي مدتها أكثر من 12 شهر وكذا الديون الممتدة على أكثر من سنة تقسم على جزئيين.

#### ذ- تقييم الأعباء و النواتج المالية:

تأخذ في الحسبان الأعباء والنواتج المالية تبعا لانقضاء الزمن، وترتبط بالسنة المالية التي تترتب خلالها الفوائد، والعمليات التي تم من خلالها حصول أو منح تأجيل للدفع بشروط تقل عن شروط السوق، تسجل محاسبيا بقيمتها العادلة بعد خصم الناتج المالي أو التكلفة المالية المرتبطة بهذا التأجيل. في حين أن الفرق بين القيمة الاسمية للمقابل القيمة العادلة للعملية التي تناسب التكلفة التقديرية للقرض المتحصل عليه أو الممنوح، يسجل محاسبيا كأعباء مالية في حسابات المشتري، وكإيرادات مالية في حسابات البائع.

#### ر- الضرائب المؤجلة:

فرض الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية تتمثل في تسجيل عبئ الضريبة، كأعباء على النتيجة المنسوبة لعمليات الدورة فقط.

الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة على الأرباح القابلة للدفع (ضرائب مؤجلة على الأصل) أو قابلة للاسترداد (ضرائب مؤجلة على الخصوم) خلال دورات مستقبلية. وتسجل في الميزانية وفي حساب النتيجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن:

- الفارق الزمني بين الإثبات المحاسبي لإيراد أو تكلفة ما، وأخذها بعين الاعتبار في النتيجة الجبائية لدورة قادمة في مستقبل متوقع.
- العجز الجبائي أو القرض الضريبي قابل للتأجيل، إذا كان منسوبا إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في المستقبل المتوقع.
- عمليات التعديل، الحذف وإعادة المعالجة التي تمت في إطار إعداد القوائم المالية المجمعة.

تم التطرق في النظام المحاسبي المالي إلى الضرائب المؤجلة وهذا ما يعني أن الجزائر تبنت المعيار المحاسبي الدوليرقم (12) الذي يتناول ضرائب الدخل.

#### المطلب الثالث: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية

نظرا للتطورات الداخلية والخارجية التي واجهتها الجزائر، تعرضت المؤسسات الجزائرية إلى عدة تغيرات إدارية وضريبية وذلك من خلال تطبيق نظام محاسبي يؤدي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية التي تمس بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على نتائج المؤسسات لذلك يتطلب تكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي.

#### 1- المقاربة النظرية للنظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية:

تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي سوف يؤدي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية المطبقة في ظل المخطط الوطني للمحاسبة، التي تمس عناصر تحديد الضريبة

وذلك بضرورة إعداد جدول التوفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، بما يسمح بعصرنة النظام الجبائي وتقليل تأثيرات تغير المرجع المحاسبي، وزيادة شفافيته بالنسبة للمؤسسات من داخل وخارج الجزائر.

النظام المحاسبي المالي والنتيجة الجبائية: حسب التطبيقات التي أتسمها النظام المحاسبي المالي، فإن على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملحق معلومات المقاربة بين كل من النتيجة المحاسبية، العبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة، والعبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي، وهذا يستلزم من المؤسسة إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، أي النتيجة التي تشكل القاعدة لحساب الضريبة على الشركات، والعناصر التي يكون الاختلاف في تقييمها في تحديد النتيجة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية الجزائرية تركز في النقاط التالية:

- القواعد والتقنيات الجديدة للإهلاك، والخسائر في القيمة، هذه الأخيرة تعتبر عنصرا جديدا على النظام الجبائي الجزائري.
- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي.
- تقنيات تحويل الديون والحقوق بالعملة الأجنبية للمؤسسات الجزائرية والأجنبية.
- تقييم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحيازة.
- المعالجة المحاسبية لبعض الضرائب، وخاصة الضرائب المؤجلة، مع إمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخذها بعين الاعتبار محاسبيا وتاريخ أخذ نفس العبء في تحديد النتيجة الجبائية.
- تغير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء، والتي يظهر أثرها مباشرة على مستوى الأموال الخاصة دون التسجيل في جدول حسابات النتائج.
- فوائض القيم طويلة الأجل ونواتج التنازل عن الاستثمارات أو عمليات استثنائية أخرى.
- الأعباء والنواتج التي تدخل ضمن النتيجة المحاسبية لكن من الناحية الجبائية يمكن أن لا تؤخذ بعين الاعتبار مثل الأعباء التي تعتبر من الكماليات وغير المبررة من وجهة نظر الإدارة الضريبية، ونواتج الفروع من توزيعات أرباح الأسهم المقبوضة، وأعباء ونواتج مرتبطة بالعمليات التي تتم من الفروع أو مؤسسات مشتركة.

- العمليات غير مسجلة محاسبيا في النتيجة المحاسبية والتي تؤخذ بعين الاعتبار في النتيجة الجبائية<sup>1</sup>.

2- بعض الصعوبات الجبائية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي:

أ- الاهتلاكات والقيمة الضائعة للأصول:

النظام الجبائي الحالي يعتمد على تقنيات عادية (مألوفة) للإهلاكات (بطريقة: خطية، متزايدة، متناقصة) عموما على أساس التكلفة التاريخية، في حين المرجع الجديد أخذ بعين الاعتبار المعطيات السابقة الذكر من قبل والمعطيات الآتية:

- قيمة ومدة الاستعمال.

- القيمة الضائعة.

<sup>1</sup> عزوز علي، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، القطب الجامعي الجديد، الوادي، 17-18 جانفي 2010، ص 9-11.

## • الاهتلاكات:

إن تعريف الإهلاك يتطور، في حين أنه في المخطط المحاسبي الوطني يتعلق باسترجاع تكلفة، أما الآن فهوتوزيعانظاميا للمبالغ المملوكة للأصل طوال مدة حياته المحتملة، أين نلاحظ استخدام المزايا الاقتصادية للأصل وهذا حسبالنظام المحاسبي المالي، بحيث نقوم بتحديد طريقة اهتلاك الأصل حسب مميزات وخصائص المؤسسة، التي يرجع لها تحديد المدة وطريقة اهتلاك الأصل بحيث:

- لما تكون مدة الحياة المتوقعة للأصل في المؤسسة أقل من مدة حياته الاقتصادية، نقوم بطرح قيمة القيمة المتبقية لهذا الأصل (قيمة التنازل عنه) من القيمة الإجمالية لنحصل على قاعدة الإهلاك.
- طريقة الإهلاك يجب أن تترجم أحسن طريقة لاستخدام المزايا الاقتصادية للأصل، أي متناسبة مع وتيرة الاستعمال المحتملة التي يتم تحديدها من طرف إدارة المؤسسة، وليس عن طريق مدة مطبقة عادة حسب أصناف الأصول، لذلك يجب من الآن فصاعدا اهتلاك العناصر الأساسية للأصل كل على حدى، عندما تكون لها مدة حياة أو وتيرة مختلفة (حالة مبنى وسقفه على سبيل المثال)، هذا النوع من الإهلاك حسب المكونات يمكن أن تستعمل فيه طرق مختلفة، أو معدلات اهتلاك خاصة لكل جزء (مختلفة عن طريقة اهتلاك الأصل ككل)، حيث أن حساب اهتلاك كل جزء من الأصل على حدى ينتج عنه وضع خطة اهتلاك لكل جزء.

## • القيمة الضائعة للأصل:

عند كل ترصيد لحساب المؤسسة يجب أن نتساءل عن وجود مؤشر يدل على أن الأصل يمكن أن يفقد جزءا من قيمته (على سبيل المثال :خسائر مادية، تغير في المحيط التقني أو القانوني، تغير في معدلات الفائدة ...) في حالةالأصل المستحق نقوم باختبار لنقصان القيمة، القيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت تقارن بالقيمة المسترجعة أي بمعنى سعر الأصل المحتمل اهتلاكه وقيمة الاستغلال أي مقيمة بمجموع التدفقات النقدية الحالية الصافية التي يمكن للأصل أن يحصلها، فإذا كانت القيمة الحالية تظهر أصغر من القيمة المحاسبية الصافية، التذني في القيمة يسجل فيالقيمة الحالية.

أما في النظام المحاسبي، الخسائر في القيمة ليست حتما منتهية، المؤونة يمكن تشكيلها مسبقا إذا كانت قيمة الأصول المعالجة في حدود قيمة الأصل المتهلك، فتطبق هذه القواعد المتعلقة بالنقص في القيمة للأصول الثابتة تؤدي إلىتغيرات مستمرة لمخطط الإهلاك بالموازاة مع هذا الانخفاض، النقص في القيمة يخفض قاعدة الإهلاك ويأخذ هذا بعين الاعتبار مسبقا عند تحويلنا من جديد قاعدة أقساط الاهتلاكات، إذن الاختبارات المستقبلية لهذه التغيرات يعطي لها مميزات خاصة.

## ب- النتائج الجبائية :

من أهم الآثار الجبائية المتعلقة بتغيرات طريقة الإهلاك بحسب مكونات الأصل بالموازاة عند أول تطبيق لقاعدة الإهلاك والخسارة في قيمة الأصل، فالطريقة المحاسبية الجديدة يجب عليها أن تكون مطبقة سلفا، أي كأنها دائما مستعملة قبل تقسيم الأصل حسب مكوناته هذا ما يؤدي بنا إلى حساب اهتلاك جميع أصول المؤسسة حسب القواعد الجديدة، ولكن عملها هناك طريقتين يمكن تطبيقها من طرف المؤسسة من أجل المرور إلى النظام الجديد وهما:

- طريقة إعادة التكوين لتكلفة الاهتلاكات الناتجة عن التكلفة التاريخية للمكونات التي وجب تطبيقها، وإعادة حساب الاهتلاكات انطلاقاً من هذه التكلفة، تغيرات الأصول تعالج محاسبياً في الأموال الخاصة.

- طريقة إعادة منح القيم المحاسبية، التي هي طريقة توقعية على مستوى حساب الاهتلاكات، والتي ليستلديها أثر على رؤوس الأموال الخاصة الافتتاحية، حيث يجب عليها إعادة تقييم القيم المحاسبية، الصافية بدلالة النسب التي تمثل تكلفة كل عنصر مع القيمة الإجمالية للأصل، كل مكون يهتك على مدة استعماله المتبقية ابتداءً من أول سنة تطبيق هذا النظام المحاسبي المالي.

التطبيق الأول لطريقة اهتلاك لكل عنصر تفرض على المؤسسات إعادة إرجاع المؤونات الموجهة للإصلاحات الكبيرة المتعلقة بإعادة تعويض الاستثمارات

### 3- الاختلافات الجبائية الناجمة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي:

أ- تكاليف البحث والتطوير: نفقات البحوث المطبقة أو التطوير تسجل محاسبياً حسب اختيار المؤسسة في المصاريف، أما المعالجة الجبائية فتتبع المعالجة التي طبقت حتى الآن.

حسب النظام المحاسبي المالي، لم يترك الخيار للمؤسسة ولم يحدد سوى مشاريع البحث (تكاليف وجب تسجيلها في المصاريف) ومشاريع التطوير (نفقات وجب تجميدها إذا ما توفرت شروط معينة)، شروط التجميد سوف تكون بدون شك محققة بصفة آجلة أكثر مما عليه اليوم، فمعايير التسجيل المحاسبي تكون مقيمة في التوقعات الواحدة النشاط.

النظام المحاسبي يتنبأ بأن التسجيل المحاسبي يكون إجبارياً للتكاليف الناتجة عن مرحلة البحث والتشغيل على حساب التكاليف المحصلة خلال مرحلة التطوير (معتبرة على أنها تفضيلية)، هذه الوضعية تختلف مقارنة بالنظام المحاسبي الذي يفرض تشغيل تكاليف التطوير عندما تكون الشروط محققة.

ب- التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء: المرجع المحاسبي للمؤسسة يوضح بأن هذه التغيرات والتصحيحات، والتي علق عليها في اللاحق، يجب أن تبين مباشرة على مستوى الأموال الخاصة (المرحل من جديد) بدون تسجيل في حساب النتائج.

إذن الإطار التنظيمي الجبائي الحالي، هل سيقبل هذه الخيارات دون مخاطرة للإدارة الجبائية بخسارة جزء من هذه الموارد الجبائية، بدون تقييم أولي لنتائج هذا النوع من الحالات:

- إذا كانت كل التغيرات في الطريقة المحاسبية وآثار التطبيق الأول للنظام الجديد لوحظت في الأموال الخاصة، فكيف تكون معالجة تغيرات الأصل الصافي بالزيادة أو بالنقصان.

- إذا كانت القواعد الجبائية الحالية في صدد التغير للاستجابة للقواعد المحاسبية ولهذا وجب وضع نظام جبائي جديد متعلق بأثر التغير في الطريقة والتطبيق الأولي للنظام المحاسبي والمعايير.

ت- التسجيل المحاسبي الضريبي: يحدث بصفة دورية وجود فروقات، تكون مفسرة بين تاريخ تحمل العبء جبائي أو اجتماعي على المستوى المحاسبي وتاريخ تحمل نفس العبء لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة.

النظام الجبائي يحث على تحقيق التكلفة من أجل إدخالها في النتيجة الخاضعة، بينما المخطط المحاسبي الذي يشير إلى مفهوم التكلفة المستحقة والتي هي نفسها أدخلت للنتيجة المحاسبية ومن هنا نطرح لنا مشكلة الإدماج الضريبي لهذه التكلفة.

النظام المحاسبي المالي يوضح التكلفة أو قيمة الضريبة تساوي قيمة مجموع الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة الداخلة في تحديد النتيجة الصافية للنشاط والضريبة المستحقة هي مبلغ الضريبة المدفوعة أو المسترجعة تحت غطاء الفوائد أو الخسائر الجبائية للنشاط.

خصوم الضريبة المؤجلة هي مرتبطة بمبلغ الضريبة الواجبة الدفع خلال النشاط المستقبلي تحت غطاء الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة ، أما أصول الضريبة المؤجلة فهي متعلقة بمبلغ الضريبة المسترجعة أثناء النشاط المستقبلي تحت غطاء:

- الفروقات المؤقتة.
  - الخسائر الضريبية المعالجة سابقا.
  - قروض الضريبة المعالجة سابقا.
- أصول وخصوم الضريبة المؤجلة يجب أن تخصم أو تضاف في الأموال الخاصة إذا تعلق بعناصر دائنة أو مدينة مباشرة في رؤوس الأموال لنفس الدورة أو لدورات أخرى.
- المخطط المحاسبي الوطني لا يحمل أي توضيحات متعلقة بالتسجيل المحاسبي للضريبة، وفي الواقع المؤسسات تطبق طريقة الضريبة المستحقة ، كما أن مبلغ الضريبة يسجل في النتيجة حتى ولو كان يحمل عناصر مسجلة في أموال، خاصة ويمكن للضريبة أن تحمل على الأموال الخاصة في بعض الحالات الخاصة:
- عند تغيير الطريقة، الاقتطاع على الأموال الخاصة يكون ضريبة صافية.
  - في حالة زيادة رأس المال، تكاليف الإصدار تحمل علاوات إصدار القيمة الصافية للضريبة.
- التسجيل المحاسبي لأصل في ميزانية الضرائب المؤجلة يبقى بدون أثر على النتيجة ابتداء من الاقتصاد الضريبيا المحتمل الذي لا يظهر قانونيا، والذي يبنى حق على الحقوق والذي يتنازل عنه كحق<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عزوز علي ، المرجع السابق، ص 14.

## خاتمة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل لاحظنا أن الاهتمام المتزايد من قبل العديد من المنظمات المحاسبية بعملية تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق في الممارسات والإجراءات المحاسبية بين مختلف الدول، ساهمت في إيجاد معايير محاسبية دولية تعمل على توجيه وترشيد الممارسات العملية للمحاسبة، حيث بدأت محاولات وضع معايير على المستوى الدولي منذ عام 1904 وتلتها عدة مؤتمرات أصفرت سنة 1973 على تشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) تهتم بإصدار معايير المحاسبة الدولية (IAS)، وفي سنة 2001 حل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) حيث أصبحت تسمى معايير المحاسبة الدولية (IAS) بالمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS).

شهدت الجزائر منذ تخليها عن الاقتصاد الموجه وتبنيها اقتصاد السوق عدة إصلاحات اقتصادية ميزها تخليها عن المخطط المحاسبي الوطني الذي أصبح لا يستجيب لاحتياجات المستثمرين، واعتماد النظام المحاسبي المالي وذلك حسب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، حيث يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المتعارفها عامة.

الفصل الثاني:

الجانب

الاقتصادي

لتسيير المخزونات

## مقدمة الفصل:

تقوم المؤسسات الاقتصادية بتركيز جهودها للوصول إلى مستويات معينة من الجودة الإنتاجية وذلك من خلال توفير ما تحتاجه من مواد أولية لصنع المنتجات سواء بصفة أولية أو أجزاء نصف مصنعة أو حتى كاملة ويتم تخزين هذه المواد داخل المخازن وتعد هذه الأخيرة من الإدارات المهمة بالمؤسسة لذلك يجب اختيار الموقع المناسب لهذه المخازن لتسهيل حركة المواد من وإلى المؤسسة، ويسهل عملية الرقابة عليها، ويؤدي أيضا إلى التخفيض من التكاليف إما سوء اختيارها فيمكن إن ينشأ عنه صعوبة في تزود الأقسام المستخدمة للمخزون بالإضافة إلى الزيادة في التكاليف. وتعتبر وظيفة التخزين من أهم الوظائف الموجودة بالمؤسسة وأكثرها حساسية لنشاطها وبدورها تؤثر وتتأثر بالوظائف الأخرى. وقد تناولنا في هذا الفصل الجانب الاقتصادي لتسيير المخزونات الذي يتضمن ثلاثمباحث :

المبحث الأول: المخازن ووظيفة التخزين .

المبحث الثاني: عموميات حول المخزونات.

المبحث الثالث: الرقابة على المخزونات

## المبحث الأول: المخازن ووظيفة التخزين

يصعب تقديم توصية تفصيلية أو طريقة معينة لتحديد موقع و هيكل المخازن وذلك بسبب اختلاف الظروف في المنشآت و المؤسسات فالحاجة إليها تختلف من منشأة إلى أخرى، كما تعتبر وظيفة التخزين من الوظائف الحيوية بالمؤسسات بغض النظر عن طبيعتها أو ملكيتها فهي تؤثر تأثيرا كبيرا على الإنتاجية داخل المنشآت و ذلك لان التخزين يوفر مستلزمات الإنتاج من خامات أو مواد أو معدات يتم الاحتفاظها داخل المخازن. وفي هذا المبحث تناولنا ثلاث مطالب هي :

- **المطلب الأول:** يحتوي على تعريف المخازن أهميتها، أنواعها، وتنظيمها.
- **المطلب الثاني:** مفهوم وظيفة التخزين ، تطورها ، أهدافها، ووظائفها.
- **المطلب الثالث:** علاقة إدارة المخازن بإدارات أخرى.

## المطلب الأول: تعريف المخازن ، أهميتها ، أنواعها وتنظيمها

إن للمخازن أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسات ومن الطبيعي أن يكون هناك قدر كبير من الاختلاف في المخازن حسب اختلاف المؤسسات و تخصصاتها ، وذلك حسب إستراتيجيتها و أهداف كل مؤسسة وتعرف المخازن :

على أنها عبارة عن تلك المساحات المخصصة لتخزين المواد والسلع وغيرها وتمثلها المساحات في هياكل مغطاة ، حضائر ، مساحات..... الخ تتلاءم و متطلبات الحاجات المخزنة .

أهمية المخازن<sup>1</sup> :

ويمكن حصرها في :

<sup>1</sup> محمد توفيق ماضي، إسماعيل السيد إدارة المواد والإمداد، و الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية 2000 ص 156 ، 155.

1. تحقيق اقتصاديات النقل .
2. تحقيق اقتصاديات الإنتاج.
3. لاستفادة من ميزة الشراء بكميات كبيرة و الحصول على الخصومات، وكذلك لاستفادة من ميزة الشراء المقدم.
4. الحفاظ على مصدر رئيسي لتوريد مستلزمات الإنتاج.
5. إمكانية إنجاز سياسات الشركة فيما يتعلق بمستوى خدمة المستهلك.
6. التغلب على تلك الاختلافات فيما يتعلق بالزمن والكمية التي توجد بين المنتج والمستهلك .
7. لتحقيق اقل تكلفة كلية لنشاط الإمداد والتوزيع مع الالتزام بمستوى الخدمة للمستهلك و الذي حددته الشركة.
8. لتدعيم برامج الشراء في وقت الحاجة سواء للموردين أو البائعين أو المستهلكين.

### أنواع المخازن<sup>1</sup>:

تنقسم المخازن إلى مخازن خاصة وأخرى عامة.

#### المخازن الخاصة :

تمثل المخازن الخاصة بالشركات والمؤسسات والتي تستخدمها في أغراض تخزين البضاعة بها، وكثيرا ما يمتلك المنتجون وتجار التجزئة مخازن<sup>2</sup>م الخاصة الملحقة إما بمصانعهم أو متاجرهم أو التي يختارون لها مواقع تناسب و ظروف كل منهم ويمثل هذا النوع من المخازن الحصة الكبرى من مجموع المخازن في كثير من الدول.

#### المخازن العامة :

##### أولاً: تعريفها:

وهي المخازن التي يتبع أصحابها للغير خدمة التخزين لقاء اجر متفق عليه، ويستخدم هذا النوع بصفة خاصة للمشروعات التي تحتاج إلى خدمات التخزين وبصفة مستمرة ودائمة ، و يجد الكثير من المنتجين الذين يتبعون سياسات التغطية الشاملة للسوق أو الذين يقومون بتوزيع سلعهم في دول أخرى فوائد عديدة عند استخدام هذا النوع ، و تقدم هذه المخازن العديد من الخدمات كاستلام الشاحنات السلعية و تعريفها و تخزينها وإعادة شحنها ، كما تقوم بتقديم خدمات فحص السلع عند شحن البضاعة إليهم وعادة ما توجد هذه المخازن في المدن الكبرى بأغلب دول العالم.

##### ثانياً: أنواع المخازن العامة:

1. مخازن التشكيلة السلعية العريضة :وتقدم هذه المخازن خدمات التخزين لمنتجاتي معظم أنواع السلع وخاصة تلك التي لا تتطلب استعدادات لتخزينها.
2. مخازن التبريد:وتقدم هذه المخازن خدمات التخزين لمختلف السلع سريعة التلف كالأغذية، المواد الاستهلاكية.....الخ.
3. المخازن المتخصصة :وتقدم هذه المخازن خدمات متخصصة لمنتجاتي سلع معينة وهي مجهزة بكل ما تتطلبه هذه السلع من التجهيزات واستعدادات خاصة.

<sup>1</sup>عائش مصطفى، كفاءة تسيير المخزون وعلاقته بالتسويق، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة، جامعة تيارت، دفعة 2000، ص102.

مزايا وعيوب المخازن العامة والخاصة : تتميز كل من المخازن الخاصة و العامة بمجموعة من الخصائص ذات الآثار الايجابية والسلبية .

أولا :مزايا وعيوب المخازن العامة

المزايا<sup>1</sup>:وتتمثل في كل ما يمكن أن تحققه الشركة من وراء استخدامها المخازن العامة بدلا من الخاصة و المتمثلة في:

1. تخفيض رأس المال المستثمر ويتمثل في تسهيلات التخزين إضافة إلى المواد المنفقة على تعيين وتدريب العاملين بالمخازن والتكاليف المرتبطة بإعداد وتجهيز عمليات التخزين.
2. المرونة في استخدام حيز التخزين فيتم استخدام الحيز المناسب لزيادة المنتجات فيموسم الإنتاج (زيادة حجم المخزون) ثم يخفض هذا الحيز في موسم السحب (انخفاض حجم المخزون).
3. تخفيض حجم المخاطر وذلك من خلال تجنب اثر التغيرات التكنولوجية فيمعدات و تجهيزات المخازن، أو اثر التغيرات في حجم الأعمال.
4. الاستفادة من مزايا الحجم الكبير للمخازن العامة لتحقيق وفورات متنوعة مثلا حجم العمل بهذه المخازن يسمح بتشغيل العاملين بها دورة عمل كاملة مما يسمح بالاستفادة منهم لأقصى حد.
5. المرونة في نشرة استخدام المخزن.

إضافة إلى وجود مزايا ضريبية لهذا النوع من المخازن حيث :

إن مقدار الضريبة التي يدفعها المخزن العام توزع على حجم كبير من الوحدات مما يجعل نصيب كل مستخدم لهذا المخزن اقل مما لو امتلك مخزنا خاصا.

6. تخفيض الآثار السلبية للمنازعات مع العمال إلى أدنى حد.

7. المرونة في اختيار الموقع.

العيوب<sup>2</sup>:

1. المشاكل في الاتصالات و ذلك بسبب اختلاف أنظمة و لغات الحاسب الآلي المستخدم لدى كل من المخزن و عملائه، مما يزيد من صعوبة الاتصالات.
2. صعوبة الحصول على الخدمات المتخصصة حيث انه قد لاتستطيع المخازن العامة تلبية احتياجات المؤسسة لبعض الخدمات المتخصصة ، وذلك لان معظمها يقدم خدمات عامة أو محدودة التخصص .
3. عدم توافر حيز التخزين فقد لاتجد المؤسسة حيزا خاليا في المخزن العام عند الاحتياج إليه مما يؤثر على نظام الإمداد ككل .

ثانيا :مزايا و عيوب المخازن الخاصة :

المزايا<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> تفيده علي هلال، إدارة المواد والإمداد، الدولية للإنتاج الإعلامي، الإسكندرية، 2000، ص 222 إلى ص 225 (بتصرف).

<sup>2</sup> تفيده علي هلال، إدارة المواد والإمداد، مرجع سبق ذكره، ص 226 إلى 228 (بتصرف).

<sup>3</sup> محمد توفيق ماضي، إسماعيل السيد إدارة المواد والإمداد، مرجع سبق ذكره، ص 147 إلى 177 (بتصرف).

1. درجة عالية من التحكم والرقابة حيث إن الشركة التي تمتلك مخزناً تستطيع إن تحقق درجة أكبر من الرقابة على المخزونات.
2. المرونة فتلك الدرجة الكبيرة من الرقابة تسمح للشركة إن تقوم بعملية التكامل بينوظيفة التخزين والمخازن تشكل أفضل وأسهل و يأتي ذلك بدرجة كبيرة من المرونة، و المرونة هنا تشير الى إن تقوم الشركة بتصميم المخزن وتشغيله بشكل يتوافق مع حاجات المستهلكين ومع خصائص منتجها .
3. المخازن الخاصة اقل تكلفة و ذلك في الأجل الطويل مقارنة بالمخازن العامة.
4. الاستخدام الأمثل للموارد البشرية .
5. مناولة المنتجات داخل المخزن تكون أكثر رعاية عندما تتعامل مع مخزن خاص .
6. مزايا غير ملموسة :وتتمثل في شعور العملاء بضمان استمرارية وكفاءة العمليات من الطبيعي إن يترجم هذا الشعور لدى العملاء في صورة مزايا تسويقية وتنافسية. إضافة إلى وجود مزايا ضريبية تتجلى من خلال الاهتلاك، و طريقة حساب أقساطها الخاصة بالمباني و المعدات المستخدمة في المخازن.

#### العيوب :

1. المرونة فالمخزن الخاص قد يصبح مكلفاً للغاية، حيث إن مساحة وتكلفة التخزين متهافتة.
2. إن اعتماد الشركة على استخدام المخازن الخاصة فقط قد يفقدها المرونة في إستراتيجيتها المتعلقة بالواقع فالتغير في حجم السوق أو موقعه أو أذواق المستهلكين يكون غير متنبأ به، وإذا لم تستطع الشركة التأقلم فقد يفقد بذلك العديد من الفرص التسويقية.
3. التكلفة العالية حيث إن العديد من الشركات ليس بإمكانها توليد حجم رأس المال اللازم لبناء أو شراء مخزن خاصها، فالمخزن عبارة عن استثمار طويل الأمد ذو مخاطرة عالية، حيث إن إعادة بيعه قد تكون صعبة وذلك نتيجة لتصميمه بشكل يتناسب مع متطلبات الشركة فقط.

#### تنظيم المخازن :

إن طريقة بناء المخازن و إعدادها يؤمن سرعة إدخال المواد وإخراجها، ويرتبط هذا أيضاً باتساع المخزن وعدد طوابقه و إمكانية دخول وسائل النقل الكبيرة والصغيرة إليه، وطريقة بناء باب الدخول والخروج وغرف التدقيق الخاصة بالمدخلات والمخرجات وشروط الخزن الداخلية، بغرض توفير درجات حرارة ملائمة لنوعية السلعة الموضوعه داخلها .

ويتم تنظيم المخازن بمراعاة طريقتين في آن واحد :تنظيم المخازن من حيث كيفية بنائها وتنظيم المخازن من حيث موضوع الخزن ذاته .

#### أولاً :تنظيم المخازن من حيث كيفية بنائها<sup>1</sup>

<sup>1</sup>غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، دار الرسالة للطباعة والنشر، بغداد، 1980، من ص 18 إلى ص 21.

1. المخازن المسقوفة المكيفة: وهي مخازن معدة لأنواع محددة من السلع ذات خصائص ينبغي مراعاة الحفاظ عليها ضمن المخازن التي تكون مجهزة بعناية بوسائل تكييف الحرارة وأجهزة الحفاظ على الرطوبة بدرجات ونسب معينة تبعا لطبيعة المواد.
2. المخازن المسقوفة المحفوظة: وهي مخازن على هيئة قاعات كبيرة وتخصص للمواد الدقيقة التي يحتاج حفظها إلى تكييف درجة الحرارة .
3. المخازن المسقوفة المفتوحة: وهي مخازن ذات سقف فقط بغية حفظ المواد من أشعة الشمس والمطر وتستخدم للمواد الأقل أهمية مثل الكوابل البلاستيكية.
4. المخازن المستورة الموجودة في العراء: وهي مخازن مرسوفة ومستورة بالجدران أو غيرها، وتخصص هذه المخازن بسببقلة تأثرها بالعوامل الطبيعية، ولكبر حجمها في الوقت ذاته .

### ثانيا: تنظيم المخازن من حيث موضوع الخزن

يتم تنظيم المخازن من حيث موضوع الخزن بالنسبة للمؤسسة إلى نوعين :

مخازن العمليات الإنتاجية و مخازن احتياجات إدارة الإنتاج.

1. مخازن العمليات الإنتاجية: وهي المخازن التي ترتبط بعمليات الإنتاج وفيها يتم خزن القسم الأكبر من الأصول المتداولة، ولهذا السبب فإن عملية إدارة هذه المخازن تؤثر بطرق مختلفة عن نتيجة نشاط المؤسسة، يتم تقسيم العمليات الإنتاجية إلى مخازن مختلفة تطابق احتياجات مراحل الإنتاج في المؤسسة وأهم هذه المخازن :
  - مخزن المواد الولية: ويشتمل على المواد الأولية اللازمة لصنع السلع الجاهزة والمواد المنتهية الصنع من أجل جعل الإنتاج يسير بدون توقف.
  - مخزن المواد قيد الصنع: ويتم فيه تخزين المواد التي لازالت تتطلب مزيدا من العمل و إضافة مواد وإنفاق مصاريف كي تصبح المواد أو السلع جاهزة، ويمكن أن نجد ضمن هذا المخزن مخازن فرعية يخصص كل منها لمادة معينة.
  - مخزن المواد تامة الصنع: وبداخله تحفظ المخزونات السلعية جاهزة الصنع حتى يتم تسليمها وبيعها للزبائن، ونولى هنا أهمية أيضا لما يعرف بالترميز الذي ينبغي وضعه بين مسير الإنتاج ومسير المبيعات، وقد يضم هذا المخزن مخازن فرعية أخرى خاصة بالسلع المنتجة .
  - مخزن المحروقات: ويتم إحداث مخزن للمؤسسات التي تستخدم المحروقات من مشتقات البترول وغيره، كأساس للقدر المستهلكة لتشغيل شبكة توليد الطاقة الخاصة بالمؤسسة أو استخدامها لتشغيل الآلات بصورة جزئية.
  - مخزن قطع الغيار: ويخصص هذا المخزن لاستبدال القطع التالفة في الآلات الإنتاجية حرصا على عدم توقف الإنتاج إلى اقصر مدة ممكنة .
2. مخازن احتياجات إدارة الإنتاج<sup>1</sup>: وتخصص هذه المخازن لحفظ المعدات و الآلات وكلما تحتاجه العملية الإنتاجية بشكل غير مباشر ومن بين هذه المخازن.

<sup>1</sup> شعيب نصر الدين، تسيير المخزون في المؤسسة العمومية، شهادة الدراسات الجامعية، جامعة تيارت، 2002، ص 22.

- مخزن الاحتياجات العامة: ويتم فيه تخزين الاحتياجات التي تحتاجها أية إدارة فيعملها اليومي الإداري والكتابي، وهي مخازن فرعية لكل احتياج على حدى مثل تجهيزات المكاتب.
- مخزن مواد الاستهلاك السريع: يحتوي على كل المواد التي يتم استهلاكها بسرعة كالمسامير والورق و أشكال الأخرى مختلفة .
- مخزن ألبسة الحماية و الأمن الصناعي: أي حفظ كافة الألبسة التي قد يقتضيها عمل المؤسسة كالأحذية كما يمكن إضافة مخازن ضرورية وفقا لطبيعة إنتاج المؤسسة ويمكن أن تحذف مخازن ليس لها مبرر لوجودها.

المطلب الثاني: مفهوم وظيفة التخزين تطورها أهدافها وظائفها

مفهوم وظيفة التخزين :

هناك عدة تعاريف منها :

التعريف الأول<sup>1</sup>: تعتبر عملية التخزين من الوظائف الحيوية لكثير من العمليات الإنتاجية والتجارية بسبب تأثيرها المباشر في الإنتاج، فعملية التخزين تشمل استقبال المخزون بغرض المحافظة على المواد سواء كانت مواد أولية أو قطع غيار تستعمل في الإنتاج و سلع نهائية تستعمل لحين توزيعها وبيعها . وعلى الاستخدام الأمثل للمواد وتمنع تعطيل الإنتاج ومنمهامها أن تؤمن وفرة قطع الغيار، وتؤمن مكانة المؤسسة في السوق ومكانتها بين المؤسسات الأخرى.

التعريف الثاني<sup>2</sup>: إدارة المخازن هي الإدارة المعنية بالاحتفاظ والمحافظة على المخزون، والتخطيط والتنفيذ ورقابة إجراءات التنفيذ وصرف المخزون حسب الكميات والنوعيات المقررة في الوحدات أو الأقسام أو الإدارات الطالبة والمستخدمة لمواد هذا المخزون. ومن خلال هذا التعريف نجد انه بالإضافة إلى ما يتعلق بالعملية الإدارية المتعلقة بالمخازن منتخطيط وتوجيه ورقابة، ويشمل عنصرين أساسيين هما :

الاحتفاظ: وهي عملية تتضمن التخزين نفسه بحيث يتم وضع وترتيب المواد في المخازن من لحظة وصولها إلى المخازن وحتى لحظة خروجها منه.

المحافظة: هي عملية تتضمن إجراءات التأكد من سلامة المخزون والعمل على إبقائها صالحة ومطابقا إلى حد كبير للحالة أو الطريقة التي يتم استلامها بها، فيكون بعيد عن مخاطر التلف الحريق والسرقة .

التعريف الثالث<sup>3</sup>: لقد عرفت إدارة المخازن على أنها الإدارة التي تتولى بدل الجهود للاحتفاظ بالأصناف، والعمل على بقاء تلك الأصناف على حالتها لحين طلبها للاستخدام. وقد عرف التخزين بمعناه اللفظي على انه المحافظة على السلع بمختلف أنواعها، وان وظيفة التخزين بالأشياء لحين الحاجة إليها .

ومن التعاريف الواردة سابقا يمكننا القول بان وظيفة التخزين تقوم على أساس :

أ- التخطيط وتنظيم المواد المخزونة.

ب- السيطرة عليها بغرض استمرار تدفقها .

<sup>1</sup> علي الشرقاوي، إدارة الشراء والتخزين، دار النهضة للطباعة والنشر، بيروت، 1973، ص252.

<sup>2</sup> محمد راشد العزیز، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 1998، ص255.

<sup>3</sup> مهدي حسن زويلق، إدارة الشراء والتخزين (مدخل كمي)، دار الفكر للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، ص169.

ت- وضع نظام تصنيف و تبويب وتوفير المواد وتحديد أماكن تخزينها هذا بالإضافة إلى تلافيمشكل تراكم المخزون وملاحظة تثبيت كافة الإجراءات في بطاقات وسجلات خاصة .

### تطور وظيفة التخزين<sup>1</sup>:

كانت تلك العلاقة المباشرة بين حسن إدارة المخزون وكل من ربحية و إنتاجية المؤسسة سببا في اهتمام العديد من الدول الصناعية في وظيفة إدارة المخزون في العقدين الأخيرين. ففي فترة طويلة جرى العرف على اعتبار وظائف التمويل والتسويق والإنتاجوإفراد على أنها الوظائف الرئيسية للمشروع. وعليه لم تعط الإدارة الوقت اللازم لمعالجة مشكلة المخزون نظرا لارتباطها بعدة وظائف داخل المشروع. ولكن بناء على التأثير الفعال لحسن إدارة تلك الوظيفة تم إنشاء وظيفة لإدارة المخزون وعليه لتقف جنبا إلى جنب إلى جوارالوظائف التقليدية في العديد من المؤسسات , وعليه تم فصل تلك الوظيفة عن إدارةالإنتاج نظرا لشمول نشاطها لما قبل وبعد الإنتاج.

وتجدر الإشارة هنا إلى انه علي الرغم من ظهور بعض الأساليب التحليلية رياضية النماذجلمعالجة مشكلة المخزون مثل تحديد الكمية الاقتصادية للشراء في بدايات هذا القرن , إلا أنالمعالجة الشاملة للمخزون ومشاكله لم تحظى بالاهتمام الكافي إلا في السنوات الأخيرة .

فقد ظهرت في السنوات الأخيرة في الولايات المتحدة الأمريكية بعض الأساليب الحديثة التي تهدف إلى تخفيض الاستثمار في المخزون إلى أقصى حد ممكن مع انتظام سير العملية الإنتاجيةوتلبية احتياجات العملاء. فبعد جهد ملحوظ من قبل الجمعية الأمريكية للرقابة على الإنتاج والمخزون , تم من خلال الخمسة عشر عاما الأخيرة تقديم كل من أسلوب MRP وMRPII, الأسلوب الأول نظام تخطيط مستلزمات المواد Matériel requirement planing والذي يتناول تحديد أولويات أوامر الإنتاج و الشراء للأصناف المختلفة فيحالة الشركات التي تقوم بإنتاج منتج واحد او عدة منتجات نهائية خلال عدة مراحلإنتاجية متوالية , تستلزم عدة مكونات في كل مرحلة ,إما الأسلوب الثاني فهو نظام تخطيطمستلزمات Manufacturing Requirements Planing

والذي يضع نظام تخطيط المستلزمات بشكل أوسع ضمن إطار عملية تخطيط النتاج الإجمالي وعملية وضع جداول الإنتاج الرئيسية في حالة نفس ظروف الإنتاج الذي يستخدمفيها نظام MRP. معدل الدوران المرتفع مع زيادة مستوى الخدمة بانتظام العملية الإنتاجية وانتظام توريدالعملاء حسب الجداول الزمنية المتفق عليها.

كذلك قدم اليابانيون خلال السنوات الأخيرة العديد من الأساليب التي تهدف إلى تخفيض المستثمر في المخزون إلبأدنى حد ممكن. وقد اخذ ذلك الشعارصفة المخزونفاليابانيون يعتقدون أن المخزون دائما شر وأنه سبب العديد من المشاكل وكذلك يحاولاليابانيون الاعتمادعلى نظام التوريد عند الحاجة فقط اعتمادا على العديد من المبادئوالأساليب الفرعية الأخرى التي تضمن له إمكانية التطبيق .

### أهداف وظيفة التخزين ووظائفها :

#### الفرع الأول: أهداف وظيفة التخزين<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، مرجع سابق، ص 55 – 56 – 57 (بتصرف).

<sup>2</sup> علي الشرقاوي، إدارة الشراء والتخزين، مرجع سبق ذكره، ص 252 – 253.

لقد اختلفت الآراء حول طبيعة التخزين ، فهناك من يميل إلأن وظيفة التخزينوظيفة لان التخزين ليس هدفابحد ذاته و إنما تتم في الغالب لمواجهة ندرة محتملة في السلع، وارتفاع منتظر في الأسعار، ولكن هذا الاتجاه مردود عليه فان المقصود ليس فقط التخزينفي مخازن لا تتوفر فيها الشروط اللازمة للسلع المخزونة مما يؤدي إلى تلفها ،وقد يتم تخزينالموادبما يكفي لمواجهة جداول الإنتاج ليس إلا ،ويترتب على ذلك تقليل رأس المال المعطلفي المخزونات إلى حد ممكن ولكن عدم الاحتفاظ بأي قدر من الاحتياطي أو بقدر غيرمناسب مما قد يعرض المشروع لمخاطر تعطيل الإنتاجأو توقفه .

ويهدف التخزين إلى المساهمة في الإنتاجأو الخدمات لدفع عملية نشاط الوظائف الأخرى ولا توجد أي مؤسسة او منشأة قادرة على الاستبعاد عن هذه الوظيفة .  
و الواقع الرئيسي أو الأساسي لوجود هذه الوظيفة هو تقديم الخدمة للوظائف الأخرى سواء منها الوظائف الصناعية او التسويقية بالاستجابة لطلب المستهلكين .  
ويمكن حصرالأهداف المرجوة من طرف وظيفة التخزينإلى مايلي<sup>1</sup>:

- ضمان تدفق المواد وذلك بالاحتفاظ بالأصناف المطلوبة لتحقيق استمرارية تدفقالمواد ومواصلة الإنتاج.
- الاستفادة من فروق الأسعارإذأن تخزين المواد بعد شرائها وقت انخفاض الأسعار واستخدامها عند ارتفاع الأسعار فيه توفير في التكاليف وهذا يعني زيادة المنفعة الزمنية من المواد سواء بخزنها أو عند توفرها أو انخفاض أسعارها من اجل الاستفادة من ظروف الأسعار عند ارتفاعها او ندرتها.
- استلام وتخزين النفايات انتظارا للتصرفها.
- استقبال وإصدار السلع الجاهزة حسب الطلب.
- التقليل من تقادم السلع كلما أمكن، وسرعة اكتشاف المواد الزائدة،ومحاولة التصرف بها.

### الفرع الثاني: وظائف وظيفة التخزين

ونقصد بوظائف إدارة التخزين الأنشطة التي تؤديها هذه الإدارة،وما يحققه كل نشاطمنها من أهداف ومنها :

#### 1. توفير النفقات:

- إذأن هذه المهمة تأخذ مكان الصدارة في مجمل مسؤوليات إدارة المخازن وخاصة إذا كان حجم الاستثمار في مجال التخزين كبير،و أن مصدر الوفورات يكون من خلال :
- الاحتفاظ بأقل ما يمكن من المواد في المخازن.
  - الحفاظ على المخزون من التلف و الفقدان.
  - التخزين الجيد و الاستخدام لكل المساحات المخزنية.
  - ضمان خدمة الإنتاج و استمرارية تدفق المواد.

#### 2. توصيف الأصناف<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> مهدي حسن زويلف، إدارة الشراء و التخزين (مدخل ...)، مرجع سبق ذكره، ص170 – 171 (بتصرف).  
<sup>2</sup> علي الشرقاوي: إدارة المخازن، المكتب العربي الحديث للنشر، الإسكندرية، ص 7-8 (بتصرف).

و تشير هذه المسؤولية إلى العملية التي تستخدم لتعريف و وصف الأصناف المكونة للمخزون، و تنطوي على إعداد فهرس من الأصناف أو قاموس لتمييزها و يتطلب ذلك وضع مواصفات للمواد ، واستخدام مستويات للتنميط.

### 3. الاستلام:

هو العملية التي يتم من خلالها قبول كل المواد، والأجزاء التي تستخدمها المؤسسة بما في ذلك التوريد اللازمة للعمليات الصناعية أو العمليات التشغيلية.

### 4. التفتيش :

يعني فحص الرسائل الواردة للتحقق من جودتها و عادة ما يعهد بهذه المهمة إلى قسم مستقل خاص بالتفتيش والذي ينتج عنه فحص المواد ،مالم يعهد بهذا العمل إلى رجال المخازن و أيا كان نظام التفتيش المطبق ،فان أهم مسؤوليات المخازن هي ضمان عملية الرقابة و التفتيش على المواد والعناصر قبل ان تصبح جزءا من المخزون .

### 5. صرف المخزون :

تتلقى المخازن باستمرار طلبات المواد و البضائع من مختلف الأقسام والإدارات الموجودة داخل المشروع ، ثم تقوم بتجميع الأصناف المطلوبة حسب المواصفات المحددة بعدها يتم صرفها إلى الإدارات الطالبة و توصيلها إليها.

### 6. سجلات المخازن <sup>1</sup> :

و نجد ضمنها المستندات والسجلات التي يقيد بها محتوى المخازن ،فهي توضح الكميات الواردة يوميا بيوم ،و أيضا الكميات الصادرة والواردة عن إدارة المخازن وبالتالي يسجل بها كل عملية إضافة أو سحب من المخزن .

### 7. حسابات المخازن :

وتتضمن عملية تسجيل وتقييد كل حركات المخزن للوصول إلى الرصيد في أي وقت من الأوقات و يمكن أنتقوم بهذا العملية إدارة المحاسبة بدلا من إدارة المخازن.

### 8. الرقابة على المخازن :

وتتضمن عملية الرقابة إجراءات قبول البضاعة وإضافتها ثم سحبا بطريقة تسمح بإبقاء الرصيد مفتوحا ،كما تراعي الرقابة تخفيض المخزون إلأدنى حد ممكن لتخفيض رأس المال المجمد في المخازن .وكذلك لتحقيق الوفورات الأخرى، إضافة إلى إرسال طلب أصناف البضاعة من إدارة المشتريات كلما دعت الضرورة إلى ذلك .

### 9. المحافظة على المخزون :

تتضمن مسؤولية المخازن المحافظة على المواد و الأصناف المخزنة بحالتها لحين المطالبة بها،مما يعني ضرورة تهيئة الظروف المناسبة للمحافظة على المخزونات.

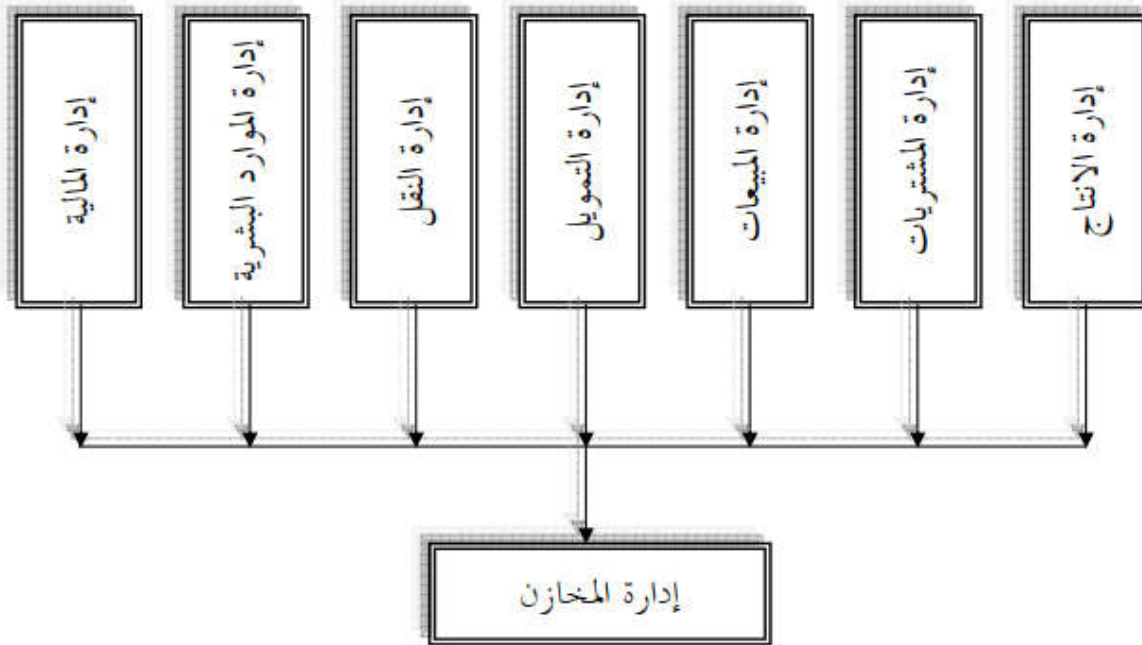
<sup>1</sup> محمد سعيد عبد الفتاح، إدارة المشتريات و المخازن، الدار الجامعة للنشر، مصر، 1990، ص 240 إلى 242 (بنصرف).

10. جرد المخزون :

وهي تلك العملية التي يتم بها التحقق المادي من كمية المخزون وحالتها في المخازن أو الساحات , ويتضمن ذلك القيام بعملية الجرد الدوري ,والجرد المفاجئ الذي يتم في بعض الحالات الخاصة . إضافة إلى وجود وظائف أخرى كالصيانة و الأمن ,التنبيه إلى نقص المخزون ,تقديم معلومات للإدارات الأخرى.

المطلب الثالث :علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى

بما أن المؤسسة الاقتصادية في نظام مفتوح، يتكون من أنظمة فرعية حيث أن نجاح أي نظام فرعي لا يعتمد على نفسه فقط، بل يعتمد على جميع العلاقات المتبادلة بين جميع الأنظمة الفرعية وتمثل إدارة المخازن إحدى هذه النظم الفرعية والذي تربطه علاقات ايجابية ومتنوعة مع الإدارات الأخرى لكي تتمكن من تحقيق أهدافها ويمكن أن نستعرض علاقة إدارة المخازن بالإدارات الأخرى كما يلي :



شكل رقم (II – 01): مخطط يبين العلاقة بين إدارة المخازن والإدارات الأخرى

المصدر: من إعداد الطلبة

1. علاقة إدارة المخازن بإدارة المبيعات<sup>1</sup> :

ويمكن تلخيص الخدمات التي تقدمها المخازن لإدارة المبيعات في قبول البضاعة الجاهزة، وتخزينها والمحافظة عليها لحين طلبها من طرف إدارة المبيعات ,وحينها يتعين على المخازن إعداد الكميات المطلوبة وتغليفها حسب طلب العملاء.

2. علاقة إدارة المخازن بإدارة الإنتاج<sup>2</sup> :

<sup>1</sup> محمد سعيد عبد الفتاح، إدارة المشتريات والمخازن، مرجع سابق، ص 378 (بتصرف).

<sup>2</sup> مهدي حسن زويلف، إدارة الشراء والتخزين، مدخل كمي، مرجع سبق ذكره، ص 182 – 183 (بتصرف).

يمكن توضيح العلاقة بين إدارة المخازن وإدارة الإنتاج كما يلي :

- توفير إدارة المخازن الكميات اللازمة من المواد الأولية لاستمرار عملية الإنتاج إلى جانب توفير الآلات والأدوات وقطع الغيار ومتطلبات الصيانة.
- إدارة المخازن هي الملاذ الأخير لفضلات الإنتاج والمخلفات الأخرى.
- تقوم إدارة الإنتاج بالاتصال بإدارة المخازن للتعرف على موجوداتها من المواد ومدى جدية والتزام الموردين في توريد المواد وتقديرها لحالة المقادير، الجودة، كما تقوم إدارة المخازن بإعلام إدارة الإنتاج في حالة أي نقص.

### 3. علاقة إدارة المخازن بإدارة المشتريات<sup>1</sup>:

يمكن القول عن العلاقة بين هاتين الإدارتين أنهما علاقة وطيدة جدا. ولذلك لأنه كثيرا ما يتم جمعهما في إدارة وحدها نظرا لتداخل الواجبات ومن بين المعلومات التي تقدمها إدارة المخازن لإدارة المشتريات:

- الموجودات داخل المخازن من مواد والوقت المتوقع لنفاذها .
- تقديم تفاصيل عن المواد المطلوبة من حيث النوعية والكمية ووقت احتياجها.

### 4. علاقة إدارة المخازن بإدارة التمويل :

حيث إن العلاقة بين هاتين الإدارتين تقوم على أساس تبادل دائم للمعلومات، والتيتعطي التفاصيل اللازمة للتحقق من القيود الدفترية للوجود المادي للمخزون، إضافة إلى السداد الفواتير للبضائع الواردة أو الصادرة ومراجعة الأسعار والتزويد بالمعلومات المتعلقة بتكلفة المواد والرقابة على رأس المال العامل المستثمر في المخزون، كما انه يجب توفر تعاون تام بين هاتين الإدارتين لضمان فعالية الرقابة على المخزون وتقوم إدارة التمويل بتقديم قوائم دورية ومنظمة عن تكلفة العمليات الخاصة بخدمات التخزين.

### 5. علاقة إدارة المخازن بإدارة النقل :

في بعض الأحيان قد يعهد إلى إدارة المخازن، بمسؤولية النقل، ولكن عندما يكون هناك إدارة نقل متنقلة، فمن الضروري جدا إن تعمل الإدارتان بانسجام تام مع بعض حيث تقوم إدارة النقل بتوفير المعلومات حول البضائع ومواعيد نقلها وشحنها إضافة إلى توفير معلومات أخرى حول مواقع التحميل ومناطق التفريغ، أما بالنسبة لإدارة النقل فتقع عليها مسؤولية توفير الشاحنات وتقديم النصيحة عن الظروف التي قد تؤدي إلى تأخير التسليم والتجميع مثل حالات التوقف أو سوء الأحوال الجوية.

### 6. علاقة إدارة المخازن بإدارة الموارد البشرية<sup>2</sup>:

يتعين على إدارة المخازن أن تحدد الوظائف التي تتولى القيام بها، وتقوم بإعداد خطة تبين احتياجاتها للقوى العاملة ثم تبعث بتلك الخطة إلى إدارة الموارد البشرية والتي تقوم بدورها تعيين وتجهيز العاملين حسب ما تطلبه إدارة الموارد البشرية التي تقوم أو تتولى تدريس وتطوير العمال داخل المخازن وتصدر أوامر إدارية تتعلق بالأجور، الإجازات الحوافر المادية والمعنوية... الخ.

### 7. علاقة إدارة المخازن بإدارة المالية :

<sup>1</sup> محمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، مرجع سبق ذكره، ص258 (بتصرف).

<sup>2</sup> غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، مرجع سبق ذكره، ص63-64 (بتصرف).

يمكن القول إن جميع المنشآت تحتاج إلى أموال تكفي لإنجاز الأعمال التي تحقق أهداف المؤسسة، فهي تحتاج لشراء المباني والأراضي إضافة إلى المعدات والآلات والمواد الأولية، وأموال لدفع رواتب العمال وأجورهم لذلك فإن كل هذه العمليات تقوم بها إدارة المالية فهي تتولى مسؤولية تخطيط ومراقبة السياسة المالية للمؤسسة، وتفصيل عملية الرقابة فإن إدارة المخازن مجبرة على إعطاء تقارير دورية حول ضرورة العمل داخلها إلى إدارة المالية.

ومما سبق ذكره يمكننا القول إن وظيفة التخزين تعد من أهم الوظائف الموجودة داخل المؤسسات الاقتصادية

## المبحث الثاني: عموميات حول المخزونات

يعتبر المخزون عنصرا حيويا داخل المؤسسة نظرا للأهمية الكبيرة التي يتمتع بها وقسمنا هذا المبحث إلى ثلاث مطالب:

- **المطلب الأول: تعريف المخزونات ، أهميتها ، أنواعها**
- **المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على مستويات المخزون وأساليب الاحتفاظ به**
- **المطلب الثالث: تنظيم المخزونات وتكاليفها**

**المطلب الأول: تعريف المخزونات. أهميتها. أنواعها**

**تعريف المخزونات:** هناك عدة تعاريف للمخزونات نذكر منها ما يلي:  
**التعريف الأول<sup>1</sup>:**

يمثل المخزون جزءا من الأصول المتداولة المشتراة من قبل المؤسسة من اجل البيع وهذا ينطبق على المؤسسات التجارية، أو من اجل التصنيع وهذا بالمؤسسات الصناعية كما يشمل المخزون كل المنتجات الموجهة للاستهلاك الذاتي للمؤسسة.

**التعريف الثاني<sup>2</sup>:**

يمثل المخزون قيمة الوسائل التي اشترتها المؤسسة سواء لإعادة بيعها على حالتها أو تصنيعها و تحويلها إلى منتجات مصنعة.

**التعريف الثالث<sup>3</sup>:**

تعرف الجمعية الأمريكية للرقابة والإنتاج (APICS) المخزون على انه إجمالي الأموال المستثمرة في وحدات المواد الخام و الاستيراد و السلع الوسيطة وكذلك الوحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع. ومما سبق يمكننا القول إن المخزون هو عبارة عن مجموعة الوسائل المادية علما أنها، والموضوعة تحت تصرف المؤسسة والمسيرة من طرف إدارة خاصة (إدارة المخازن) وذلك من اجل تزويد المصالح والأقسام والفروع أي الوحدات بالاحتياجات اللازمة لنشاط المؤسسة.

**أهمية المخزونات<sup>4</sup>:**

تتمتع المخزونات بأهمية كبيرة فهي تحدد إلى حد بعيد أهم جزء في تكلفة المنتج باختلاف أنواعه وبذلك تؤثر على سعر البيع والإيرادات فقد تصل نسبة التكلفة المواد في سعر المنتج إلى 25% وأحيانا إلى غاية 70% أو 80% وذلك حسب طبيعة المنتج وكذا حسب نشاط المؤسسة .

**أنواع المخزونات<sup>5</sup>:****أولا: المخزون الثابت**

<sup>1</sup> هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعقدة (الجزء الأول)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 02-2000، ص101.

<sup>2</sup> شبياكي سعدان، مرجع سبق ذكره، ص65.

<sup>3</sup> محمد توفيق ماضي إدارة المواد والإمداد، مرجع سبق ذكره، ص12.

<sup>4</sup> ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية الجزائر، الطبعة 01، 1998، ص133.

<sup>5</sup> Pierre Zermati, la pratique de la gestion des stocks, édition du nobe 1987, p5 – 6.

هو المخزون الذي تتداوله المؤسسة بحجم ثابت، وهذا الحجم يمكن أن يقل عن الاحتياجات الفعلية للمؤسسة وذلك حفاظاً على مصاريف النقل في حدها الأدنى حيث تقوم المؤسسات بشراء كميات كبيرة من المواد الأولية، و المقصود من هذه العملية هو التمتع بخصم الكمية المشتراة، وكذلك تخفيض تكلفة إصدار أوامر الشراء وتكاليف الاتصالات إلى غيرها من الأسباب الأخرى.

#### ثانياً: مخزون التوقع

هو ذلك المخزون الذي تحتفظ به المؤسسة قصد مواجهة الاستهلاكات المستقبلية على حسب توقعاتها المحتملة و المدروسة خلال السنة و يستخدم هذا النوع من المخزون لتخفيض بعض التغيرات التي قد تطرأ على الطلب عن طريق تراكم المخزون و تكوينه بدلاً من تغيير معدلات الإنتاج.

#### ثالثاً: مخزون التقلبات

هو تزويد المؤسسة بكميات متفاوتة في شكل غير تام الصنع و لإيجاد التوازن بين الآلات و بين إدارات المؤسسة بدلاً من وضعها في أقسام فردية مما يجعل تحملها ليس متوازناً مع الاستخدامات الطويلة الأجل.

#### رابعاً: مخزون الأمان

هو ما يعرف بهامش الأمان أو تلك الزيادة في المواد التي توفرها أو تحتفظ بها المؤسسة لتجنب مشاكل نفاذ المخزون بسبب التغيرات التي تؤثر على حجم و مستوى المخزون. كما يمكننا تقسيم المخزونات بطريقة أخرى إلى نوعين هما :

1. المخزون العادي أو مخزون العمل<sup>1</sup>: هو الكمية من المواد الأولية أو السلع التي تستهلكها المؤسسة خلال نشاطها العادي، وهو المخزون الأدنى الذي يضمن للمؤسسة الاستمرار في نشاطها بشكل عادي دون توقف رغم التغيرات التي تطرأ على المخزون في السوق في الأسعار والكميات خاصة.
  2. المخزون الآلي<sup>2</sup>: هو هامش يساعد المؤسسة على مواصلة نشاطها في الظروف غير العادية كنقص المواد في السوق أو الارتفاع الكبير في الأسعار حفاظاً على طلبات زبائنهم و سمعتها و تفادياً للعجز في الإنتاج.
- فالمخزون الآلي ما هو إلا ضمان تحتفظ به المؤسسة لمواجهة الحالات غير العادية في الطلب أو الاستلام.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على مستويات المخزون و أسباب الاحتفاظ به

#### الفرع الأول: العوامل المؤثرة على مستويات المخزون<sup>3</sup>

أولاً: مستويات المخزون :

يمكن تلخيصها فيما يلي :

- الحد الأدنى للمخزون: هو الحد الأدنى الذي يجب ان لا يقل عنه مستوى المخزونو يستخدم لتغطية العجز الناتج عن التغيرات التي يمكن أن تطرأ على معدل الإنتاج أو الاستهلاك أي نفاذ المخزون قبل وصول الطلبية الجديدة .

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون ، التحليل المالي، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 1999، ص50.

<sup>2</sup> شبايكي سعدان، مرجع سبق ذكره ، ص65.

<sup>3</sup> محمد يعيد عبد الفتاح، إدارة المشتريات والمخازن، مرجع سبق ذكره، ص311 – 312 (بتصرف).

- الحد الأقصى للمخزون: هو ذلك المستوى الذي يجب ان لا يزيد عنه المخزون ويحدد هذا الحد بعدد الوحدات الخاصة بكل نوع ، والهدف من وضع هذا الحد هو تفادي استثمار المؤسسة في المخزون
- مخزون إعادة الطلب: هو ذلك المستوى الذي وصل إليه المخزون بحيث تأخذ التدابير إعادة المخازن ، وبالتالي مواجهة أي طارئ ولتحديد هذا الحد يجب الأخذ بعين الاعتبار معدل الاستهلاك المحتمل و العامل الزمني (فترة الاستيراد) .
- الحجم الأمثل للطلبية: ويتمثل في تحديد أحسن كمية اقتصادية للشراء ، وهو الفرق بين الأقصى و الحد الأدنى وهذا الحجم يضمن عدم تخطي الحد الأقصى و عدم عرقلة الإنتاج.

ثانيا :العوامل المؤثرة في هذه المستويات :

يمكن تقسيم العوامل المحددة لمستويات المخزون إلى مجموعتين رئيسيتين :مجموعة العوامل التسويقية ، مجموعة العوامل الإنتاجية .

أولا: العوامل التسويقية

وتتضمن هذه المجموعة بعض الأمور المرتبطة باتجاهات المبيعات ومعدلاتها و هيكل التوزيع المستخدم وغيرها من الأمور التي ترتبط ارتباطا مباشرا بالأساسيات التسويقية ومنهذه الأمور ما يأتي :

1. الطلب<sup>1</sup>:

يدرس الطلب من حيث الحجم و من حيث مستوى التكرار ، فكلما كان الطلب كبيرا كلما احتاجت المؤسسة إلى مخزون كبير من المواد الأولية والسلع النهائية والعكس صحيح .

2. هيكل التوزيع :

والمقصود به طريقة التوزيع أي هل سيكون التوزيع مباشرا أو عبر قنوات توزيع معينة فإذا كان مباشرا فالمؤسسة تضطر إلى الاحتفاظ بمخزون كبير ، وإذا كان التوزيع عبر قنوات فيمكن أن توزع عبئ عملية التوزيع على هذه القنوات، حيث تقوم تاجر الجملة بتخزين كميات كبيرة من المخزون .

إضافة إلى وجود عوامل أخرى كالتأكد من مستوى الطلب ، مدى التشابه في مكونات الطلب ومدى التأخير المسموح به في توفير الطلبات.

ثانيا :العوامل الإنتاجية

تمثل العوامل الإنتاجية المجموعة الثانية التي تؤثر على مستوى المخزون لان الهدف من المخزون ليس فقط مساندة النشاط التسويقي للمؤسسات ، ولكن أيضا خدمة النشاط التسويقي و ذلك بالسماح للإنتاج بان يتقلب بطريقة مستقلة عن معدلات البيع ، وتتضمن العوامل الإنتاجية ما يلي:

أ- نظم الإنتاج: حيث يوجد أكثر من نظام وهناك نظامين هما :

■ نظام الإنتاج المستمر: حيث يحتاج إلى كميات كبيرة من المخزون بما فيها استمرار العملية الإنتاجية و يحتاج إلى مخزن كبيرة .

■ نظام الإنتاج حسب الطلب : حيث تأتي طلبية فتقوم المؤسسة بتمويل ما تحتاجه هذه الطلبية من مواد وبالتالي لا تحتاج إلى مخازن كبيرة.

<sup>1</sup> على الشرقاوي، مرجع سبق ذكره، ص 310 – 311 (بتصرف).

ب- درجة التخصيص: فإذا كان المنتج متخصص بإنتاج سلعة واحدة فيكون لديهم مخزون محدود لتغطية إنتاج هذه السلعة، بينما إذا كان يتعامل مع مزيج من السلع فانه يحتاج إلى مخزون كبير من المواد الأولية .

ت- المراحل الصناعية<sup>1</sup>: يؤثر عدد من المراحل الصناعية على مستوى المخزون من عدة نواحي الأولى خاصة بعدد مراكز التجميع التي يجب إنشاؤها بين المراحل الصناعية، وارتفاع عدد المراكز كلما ارتفع مستوى مخزون المادة تحت التشغيل، و الناحية الثانية هي الاختلافات في تكاليف الصنع من مرحلة إلى أخرى و درجة الخطر التي يترتب عنها تعديل الإنتاج بين المراحل المختلفة، فالمؤسسات التي تتعرض لتعديلات دائمة تجد من الصعب عليها الاحتفاظ بمستويات مرتفعة من المخزون بين المراحل الصناعية .

### الفرع الثاني: أسباب الاحتفاظ بالمخزونات<sup>2</sup>

تحتفظ المشروعات بالمخزونات نظرا لأهمية الدور الذي يلعبه هذا الأخير في تحقيق أهداف ووظائف التسويق والإنتاج، حيث انه يساعد على:

1. اقتصاديات الحجم: في مجال الشراء التصنيع والنقل مثلا المخزون من المواد الأولية الخام يساعد على تخفيض تكلفة الوحدة المشتراة من هذه المواد نظرا لكبر حجامالكميات، إلى انخفاض تكاليف النقل نفسها بسبب نقل كميات كبيرة بأسعار شحن منخفضة .
2. التوازن بين العرض والطلب: قد يضر المشروع إلى الاحتفاظ بالمخزون بسببالتغيرات الموسمية في كل من العرض أو الطلب أو كلاهما معا .
3. التخصص: يساعد المخزون على تخصيص كل وحدة من وحدات المشروع فينوع معين من المنتجات على أن يتم مزجها أو تجميعها مستودعات كبيرة، حسب طلبت واوامر العملاء .
4. عدم التأكد: يتم الاحتفاظ بمخزون إضافي كحماية ضد التقلبات في عواملالعرض والطلب أو كلاهما معا .
5. التعامل مع منافذ التوزيع المختلفة: فالمخزون يساعد على التعامل مع منافذالتوزيع وهذه المنافذ تبدأ من المورد إلى المنتج مرورا بالوسطاء ووصولاً للمستهلك الأخير.

### المطلب الثالث: تنظيم المخزونات و تكاليفها

#### الفرع الأول: تنظيم المخزونات

إن عملية تنظيم المخزونات شيء ضروري لكل مؤسسة فهي تساعد على تحقيقأهدافها و يساعد على نجاح عمليات التخزين بصفة خاصة، وتظهر أهمية التنظيم عند وجود أفراد يتعاونون من مختلف المواقع و يباشرون أنواع مختلفة من النشاط غير أنهم جميعا يتوجهون نحو تحقيق هدف مشترك، مما يدعونا إلى القول أن التنظيم الصحيح والسليم يعتبر أساس النجاح و في هذا الفرع تناولنا: تخطيط المخزونات، و تصنيف المخزونات.

#### أولا: تخطيط المخزونات<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> سليم بركون، تسيير مخزونات قطع الغيار، مذكرة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية، البليدة، ص18.  
<sup>2</sup> نهال فريد مصطفى، إدارة الإمداد، مكتبة الإشعاع للطباعة، الإسكندرية، 1997، ص196 - 170 - 171 (بتصرف).

المفهوم العلمي للتخطيط: لقد عرف التخطيط بصورة عامة بعدة تعاريف منها :

1. الاختيار بين البدائل والأمور، و أن مشكلة التخطيط لا تنشأ إلا حين اكتشاف إجراء أو بديل لحالة معينة و اعتباره أداة تربط الهدف بالوسيلة.
2. تحديد النشاطات الواجب تنفيذها لتحقيق الهدف بصورة أفضل خلال فترة زمنية لذلك يمكن اعتباره أيضا وسيلة لتحقيق.

و على ضوء التعريفات السابقة يمكننا اعتبار تخطيط المخزون عملية تحديد النشاطات والأعمال الواجب تنفيذها في مجال المخزون لتحقيق هدف إدارة المواد في الكفاءة المخزنية والتخطيط للمخزون لا بد أن يتم بمجالات معينة وفق أسس مختلفة حسب ملامحة كل مجال ويمكن تحديد ما يشمله التخطيط للمخزون بصورة مختصرة في: تخطيط المشتريات، تخطيط مكان المخزون، تخطيط أعمال و مستلزمات التخطيط الأخرى. وعلى ضوء ذلك يمكن تحديد مبادئ التخطيط العلمي للمخزون بما يلي :

- ضرورة تواجد الهدف و تحقيق العلاقات الاقتصادية لمجتمع الوحدة الإنتاجية و مراعاة الظروف والعوامل السياسية.
- ضرورة توفير المعلومات والبيانات عن جميع الأسعار والتكاليف وغيرهما مما يرتبط بالنشاط المخزني.
- ضرورة توفير أشخاص عاملين بإدارة المواد وتخطيطها .
- عدم المغالاة في التخطيط إلى حد يصبح فيه كثير من التكاليف والخطط غير مرنة .
- ضرورة متابعة التخطيط للتأكد من حسن سير التنفيذ والتعرف على الانحرافات لمعالجتها .

#### أهمية وفوائد التخطيط :

يمكن أن توضع أهمية وفوائد التخطيط في النقاط التالية :

- تفادي احتمال نفاذ المخزون مما قد يؤدي إلى توقف الإنتاج لفترة معينة
- أداة فورية لتحقيق وفرات في الوقت ، الجهد ، التكاليف إضافة إلى تفادي خسائر النفاذ والتقدم.
- يعتبر مؤشرا للتخطيط القادم او المقبل من حيث نتائجه .
- يعتبر حلقة لسلسلة التخطيط الخاصة بالإدارات الأخرى داخل المؤسسة .
- يعتبر وسيلة لتطوير وترقية الوحدة الإنتاجية .

#### ثانيا: تصنيف المخزونات:

يمكن تعريف التصنيف على انه الترتيب المنهجي لعدد من المفردات المركبة ووفق الترتيب أو تسلسل معين ، كما يمكن أن يمثل نظام لترتيب عناصر المخزونات وفقا لطبيعتها أو خصائصها المميزة وبعبارة أخرى يمكن أن ينطوي التصنيف على ترتيب المفردات ووضعها ضمن مجموعات على أساس مظاهر التشابه بينهما. وهناك طرق لتصنيف وتقسيم أنواع المواد منها:

#### 1. التصنيف حسب أهمية المواد<sup>2</sup>:

##### أ- طريقة ABC:

<sup>1</sup> سعود خضر حميد الكبيسي، دراسة تخطيط زرقابة المخزون، دار الحرية للطباعة، بيروت، 1979، ص 20 – 21 (بتصرف).  
<sup>2</sup> علي الشرفاوي، إدارة النشاط الإنتاجي، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2003، ص 198، (بتصرف).

هذه الطريقة مستعملة لتصنيف المخزونات لأن كل عنصر أو جزء مستخدم في الإنتاج يعطي تسمية A أو B أو C وفقاً لمجموع ما انفق من كل جزء في عملية الإنتاج وترتكز هذه الطريقة على المبادئ الثلاثة الآتية:

- تعريف المقاييس الهامة للترتيب على أساس الهدف المسطر.
- تجميع المنتجات المتجانسة حسب هذه المقاييس.
- معالجة و بصفة موحدة التموين.

مع الإشارة إلى أن هذا النموذج قد يخص منتج أو مادة واحدة أو مجموعة من المواد والمنتجات و المخزون السلعي.

ب- طريقة 20،80<sup>1</sup>:

نظراً للعدد الكبير من المواد التي تستعملها المؤسسة فإن هذه الطريقة تساعد المؤسسة على معرفة المواد التي يجب أن توجه لها الاهتمام الخاص ، حيث غالباً ما نلاحظ بان 20% من مجموع المواد في قائمة المواد تعادل 80% من القيمة الآتية السنوية، و ان 80 % من مجموع المواد تعادل 20 % من القيمة الآتية السنوية لنفس الاستهلاك، بحيث تقوم بتسجيلي مقابل كل مادة في قائمة القيمة السنوية للاستهلاك بعد ذلك تعيد ترتيب كل عناصر المواد حسب القيم التنازلية او التصاعدي للاستهلاك.

إن عناصر المواد 80/20 (العدد 20، القيمة 80) تقوم المؤسسة بمتابعتها و توجيه عناية واهتمام خاص بها. أما عناصر المواد 80/20 (العدد 80، القيمة 20) فتقوم المؤسسة بتسييرها بصفة إجمالية بحيث تقدم طلبية بالنسبة لتغطية احتياجات السنة المقبلة مع هامش أمان يعالج 20% إلى 80% القيمة الكلية.

1. التصنيف حسب معدل دوران البضاعة و طبيعتها<sup>2</sup>:

يمكن تصنيف قوائم المخزون وفقاً لمعدل دوران المادة أي يتم تصنيف المواد وفقاً لمعدل تكرار الطلب عليها و من الطبيعي أن يختلف ذلك من مادة لأخرى و يمكن تقسيم عناصر المخزون إلى:

أ- أصناف المتكررة: وهي الأصناف التي تكرر عملية شرائها خلال السنة و معدلات تسجيمها من المخازن كبيرة، لذلك عادة ما بسبب مسؤولية الطلب تزيد و يرسلها إلى المشتريات بموجب المعلومات التي لديه من السجلات حسب تقديراته الخاصة.

ب- الأصناف العادية: وهي الأصناف التي يكون معدل دورانها عادياً و يقوم قسم مراقبة المخزون بتحديد طلبات شرائها باعتبارها من الأمور العادية و التي لا تشكل في حد ذاتها خطورة على الإنتاج.

ت- الأصناف الخاصة: وهنا يختلف الأمر بالنسبة للأصناف الخاصة التي يتكرر طلبها، ففهم هذه الحالة تبدأ إجراءات الطلب من الإدارات التي تحتاج هذه الأصناف فتمثل نماذج خاصة لطلب الشراء ثم ترسل إلى إدارة المشتريات لتنفيذ الطلبية.

ث- الأصناف البطيئة الحركة: وهذه الأصناف يتم تحديدها بعد القيام بعملية الرقابة و مراجعة المخازن خلال الفترات الدورية، وعند اكتشاف أصناف تتحرك بمعدلات بطيئة جداً، فإنها تقرر حذف هذا الصنف من السجلات المخزنية وكذلك من القوائم المخزنية.

الفرع الثاني: تكاليف المخزونات:

<sup>1</sup> فركوس محمد، الموازنات التقديرية (أداة فعالة للتسيير)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 144 – 145 (بتصرف).  
<sup>2</sup> علي الشرقاوي، إدارة النشاط الإنتاجي، مرجع سبق ذكره، ص 197 – 198 (بتصرف).

ويمكننا تقسيم تكاليف المخزونات إلى تكاليف الاحتفاظ بها وتكاليف العجز في المخزون .

أولاً:تكلفة الاحتفاظ بالمخزون: إذا كان الاحتفاظ بالمخزون يعتبر ضروري في العديد من الأنشطة الاقتصادية،فالسؤال الذي يمكن طرحه لما لا يتم الاحتفاظ بأقصى قدر منه؟غير أن الإجابة تكمن في وجود تكلفة إضافية يتحملها المشروع نتيجة الاحتفاظ بالمخزون الإضافي.وتتكون تكلفة الاحتفاظ بالمخزون من عدة مكونات تتمثل في :

1. تكلفة الأموال المستثمرة في المخزون:بالرغم من أن هذا النوع من التكاليف لا تتضمنهقوائم المحاسبة التقليدية إلا انه يمثل اكبر مكونات تكلفة الاحتفاظ بالمخزون، إذن فالقاعدة الأساسية هي أن المخزون يمثل أموالا مستثمرةوأن المخزون الزائد يمثل أموالا معطلة .وتكلفة هذه الأموال لاتقل بأي حال من الأحوال عن تكلفة الفرصة البديلة المتمثلة في العائد الذي يمكن تخفيضه في حالة استعمال هذه الأموال في مجال آخر و أقل قيمة يتم التضحية بها نتيجة لوجود أموال معطلة في المخزون وهي قيمة سعر الفائدة المتاح في السوق والتي قدتحصل على15%.

2. تكلفة تخزين الوحدات:تتمثل في تكلفة المخازن و الأماكن المخصصة لتلك المهام إضافة إلى تكلفة العمالة والطاقةوتكلفة الأجهزة اللازمة لتداول تلك الأصناف ،بالإضافة إلى تكلفة النظم الإدارية اللازمة لحفظ المخزون وتسجيله والرقابة عليه.

3. تكلفة التلف والتقادم والتأمين:تعتبر تكلفة التلف مهمة بالنسبة للأصناف الغير قابلة للتخزين لفترات طويلة مثل المواد الغذائية و الأدوية ،وفي هذه الحالة قد يستلزم تحمل تكاليف إضافية منه تجنب تلف تلك الأصناف مثل الاحتفاظ بالفواكه،الخضروات...الخ،أما عنالتقادم فهو أمر وارد بالنسبة للسلع التي تخضع للموضة و السلع المعمرة التي يتناقض ثمنها لمجرد مرور فترة معينة ، لذلك يجب على الشركات التي تتعامل مع هذا النوع من السلع إن مجرد الاحتفاظ بها وعدم بيعها خلال فترة معينة يمثل تكلفة إضافية يجب تجنبها ، أو تقوم بحسابها حتى تكون على دراية بها عند اتخاذ قرار الاحتفاظ بها.

أما الجزء الأخير من التكاليف هو تكلفة التأمين على المخزون ضد بعض المخاطر مثل الحريق،الغرق،السرقه وغيرها ،وعادة ما تكون هذه التكلفة نسبة مئوية من قيمة المخزون المحتفظ بها.

ثانياً:تكلفة العجز في المخزون:

يمكننا تقسيمها الى مايلي:

1. تكلفة توقف العملية الإنتاجية:وتظهر هذه الحالة عندما لا يكون هناك مخزون إضافي يكفي من المواد الأولية.

2. تكلفة عدم توافر السلعة للعملاء:وتظهر عندما لا يكفي المخزون من المنتج النهائي لطلبات مراكز التوزيع والعملاء،وفي هذه الحالة من الممكن أن تخسر المؤسسة العميل فيحالة عدم توافر المنتج بشكل متكرر ويمكن في هذه الحالة الاعتماد على فكرة الفرصة البديلة في تقدير هذه التكلفة .

مما سبق نستطيع القول أن عملية ضبط الاحتياجات من المخزون ومواكبته تتطلب مجموعة من الإجراءات و الطرق و الأدوات التي يستطيع المسير بمقتضاها السيطرة على عناصر ربما يغطي البرامج المسطرة عبر الزمن كما يجب على المؤسسة العمل على التكاليف المتعلقة بالمخزونات



## المبحث الثالث: الرقابة على المخزونات

إن الهدف الأساسي من وظيفة الرقابة هو قياس الإنجاز الفعلي و مقارنته بالمخطط لتحديد حجم و نوع الانحرافات و معرفة مواقفها و أسبابها و كذلك وضع خطة لتصحيح تلك الانحرافات و متابعة تقنية القرارات تصحيح الانحرافات.

وقد قسم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب

- **المطلب الأول:** تعريف الرقابة على المخزن , أهميتها و أهدافها
- **المطلب الثاني:** مجالات الرقابة على المخازن و وسائلها
- **المطلب الثالث:** مستلزمات الرقابة على المخزون .

## المطلب الأول: تعرف الرقابة على المخزون , أهميتها و أهدافها

## تعريف الرقابة على المخزون

يقصد بالرقابة على المخزون تلك الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن للتأكد من توفير الكميات المناسبة من المواد في الوقت المناسب و حسب المشروع , مع مراعاة ما يمكن توفيره في السوق من سلع , و تحقيق أفضل عائد من المال المستثمر و تشمل عملية الرقابة , الرقابة على المواد الأولية , السلع الجاهزة و تختلف أهميتها حسب اختلاف قيمة المخزونات

أهمية الرقابة على المخزونات و أهدافها<sup>1</sup>:

و تتمثل أهمية عملية الرقابة في :

1. أن كميات المخزون من مختلف النوعيات و الأصناف تمثل نسبة مرتفعة من إجمالي حجم الاستثمارات في المؤسسة.

2. يشكل المخزون نسبة كبيرة من ميزانية المؤسسات و يستنفد جانبا ضخما من أموالها مما يؤثر على سيولتها.

3. تفادي مشكلة نفاذ المخزون و تفادي التغيرات الفجائية و الغير المنطقية لتلبية حاجات السوق المتغيرة

4. الحاجة إلى تخفيف حجم المخزون و تفادي أدنى مستوى و ذلك لمواجهة طلبات جهات الإنتاج و إمدادها باحتياجاتها دون التعرض لمشاكل نفاذ أو تلف المخزون.

أهداف الرقابة على المخزن : يمكن أن نجعلها فيما يلي :

تحقيق اقتصاديات الشراء ما ينتج عنه تخفيض تكلفة الوحدة

الاستخدام الأمثل للأموال المستثمرة

- تخفيف معدلات التلف .....و التالي انخفاض التكاليف

- مراقبة أساليب و إجراءات تنفيذ البرنامج المحدد و الخطط المخزنية المرسومة من قبل المؤسسة

<sup>1</sup> محمد راشد القدير، إدارة شراء و تخزين، مرجع سبق ذكره، ص 308.

- الرقابة تظهر مدى كفاية العملية التشغيل في المخازن أو انعدام كفايتها و ذلك عن طريق حساب الانحرافات

- زيادة كفاءة العاملين عن طريق الكشف عن تصرفاتهم الشخصية و سلوكهم الوظيفي غير ملائم

- تخفيض تكلفة التشغيل نتيجة إمداد جهات الاستخدام باحتياجاتها من المخزون

#### المطلب الثاني: مجال الرقابة على المخزون ووسائلها

و يقصد بمجال الرقابة تلك النشاطات المخزونة التي تجري الرقابة عليها فالمفروض إن الرقابة تجري على جميع الأعمال المخزونة من دون استثناء غير أن الواقع العملي جعلها تتركز على جوانب ذات أهمية أكثر من غيرها مثل الكمية, النوعية, الزمان المكان, التكاليف والمعروف أن هذه المجالات هي مقومات التخزين ولذلك تكون مجالات الرقابة كالآتي :

الرقابة على النوع: أي الرقابة على نوعية المخزون الذي من الممكن الاستغناء عنه في حالة عدم مطابقة المواصفات الملائمة للإنتاج, وبما أن المواد المشتراة لا يتم تخزينها إلا بعد فحصها ومطابقتها للمواصفات إذن فالرقابة يجب أن تشمل وصف المواد المطلوبة ويتم قياس أداء الرقابة من خلال التقارير المقدمة من طرف إدارة الإنتاج وغيرها حول نوعية المواد.

الرقابة على الكمية: ويتم ذلك بواسطة تحديد مستويات التخزين والذي يكون خاص بكل سلعة على حدى وبالتالي تحديد أحسن كمية اقتصادية للشراء وتحديد كلفة التخزين. وهناك عدة نماذج لتحديد كمية الطلب المثلى وفق معادلات رياضية<sup>1</sup>.

الرقابة على القيمة: للتأكد من فعالية الرقابة على المخزون بالقيمة نأخذ في الحسبان الأهمية النسبية لمختلف بنود المخزون فقد تكون هناك بعض المواد قليلة الكمية إلا إن قيمتها تشكل نسبة عالية من قيمة المخزون, فقد تكون هناك بعض المواد قليلة الكمية إلا أن قيمتها تشكل نسبة عالية من قيمة المخزون, ومن ثم فإن الرقابة على المخزون بالقيمة تأخذ أهمية بالغة لدورها في تقدير هذه التكلفة .

مما سبق نستطيع القول أن عملية ضبط الاحتياجات من المخزون ومواكبته تتطلب مجموعة من الإجراءات والطرق مما سبق تطبيع القول أن عملية ضبط الاحتياجات من المخزون ومواكبته تتطلب مجموعة من الإجراءات والطرق والأدوات التي يستطيع المسير بمقتضاها السيطرة على مخزونها بما يعطي البرنامج المسطر عبر الزمن كما يجب على المؤسسة العمل على تخفيض التكاليف المتعلقة بالمخزونات.

الرقابة على التكاليف: يتم تسجيلها بعد تحديدها والتعرف على أساليب زيادتها والشراء بالسعر المناسب و مديا لاهتمام بتخطيط الشراء من السوق الحرة و رقابة تكاليف التامين و النقل و غيرها من التكاليف.

#### وسائل الرقابة على المخزون:<sup>2</sup>

المعادلات الرياضية: حيث تستخدم دم معدلات و نماذج رياضية معدة خصيصا للرقابة على المخزون. المدخل المحاسبي و المالي: ويتم ذلك من خلال مراجعة السجلات المحاسبية و القوائم المالية.

المدخل الجدولي: بحيث يتم إعداد جداول تبين أنواع كميات و حالة المخزون.

المدخل البياني: ويتم ذلك من خلال الرسوم البيانية للمواد المخزونة جالبا و يتم مقارنتها بالفترات السابقة.

<sup>1</sup> سعود خصر حميد الكبيسي، دراسة تخطيط و رقابة المخزون، مرجع سبق ذكره، 199 إلى 207 (بتصرف).

<sup>2</sup> صلاح الشتواني، الأحوال العلمية للشراء و التخزين، مؤسسة الجامعة، مصر، 1993، ص.03.

مدخل الخبرة: ويعتمد على خبرة الأفراد العاملين في المؤسسات و مدى قدرتهم على الملاحظة و اكتشاف الانحرافات.

ولتحقق هذه الوسائل و الأهداف المبتغاة منها لابد من استخدام الحاسبات الالكترونية فيعملية مراقبة المخزون و يحقق هذا الاستخدام مزايا متعددة تتمثل في:

- تخفيض الأموال المستثمرة في المخزون.
  - توفير الوقت للاستفادة منه في تحديد المخزون من كل صنف.
- أما مجالات استخدامه تتكون في:

- التنبؤ بمعدلات الاستخدام.
- قياس الانحرافات على التنبؤ بمعدلات الاستخدام.
- حساب مستوى إعادة الطلب في ظل الظروف المتغيرة
- تحليل محتويات المخزون.

وتتم مراقبة المخزونة باستخدام الحاسب الآلية كما يلي:

- إعداد البطاقات العادية للمواد الموجودة بكل مخزن تحمل مواصفات و خصائص كل مادة.
- إعطاء صورة من المخزون في يوم ما بعد عمليات معينة في المخزن.
- إضافة إلى أن استخدام الحاسب الآلي يحقق العديد من المزايا:

- توفير خطة الاحتياجات خن المواد
- إعطاء تقارير مختلفة حول الأرصدة و أوامر التوريد و أنواع الموردين.

المطلب الثالث: مستلزمات الرقابة على المخزون، مسؤولياتها و مزاياها  
مستلزمات الرقابة على المخزون<sup>1</sup>

من اجل تحقيق رقابة فعالة على المخزون و ضمان السير الجيد لخطط تسيير المخزون لابد من إدارة المواد من أن تقوم بالأعمال الضرورية الآتية:

1. تنمية و سيطر المواد حيث يرتبط ذلك ارتباطا مباشرا بتبسيط الإنتاج
2. ترميز و تضييف المخزون بأنظمة ملائمة خاصة إذا كانت المخازن تضم أنواعا عديدة منالمواد كل نوع منها يشمل عدة أصناف و ذلك بمسك السجلات فهي تعتبر أداة فعالة للرقابة
3. توفير التسهيلات اللازمة و الكافية لأعمال المخزون و الرقابة عليه تسهيل الخطط المرسومة من قبل المؤسسة
4. توفير أفراد ذوي خبرة و معرفة علمية لإدارة المخازن و إجراء الرقابة
5. تنظيم عمليات الفحص للمواد حيث يتم تسجيل نتائج الفحص في مستندات و تقارير لتسهيل مهمة الرقابة
6. تنظيم أعمال المخزون و المناولة و الصرف من حيث تحديد توقيت و إجراءات إدخال وإخراج و الإشراف على وضع الأصناف.

<sup>1</sup> سعود دضر الكبيسي، دراسات في تخطيط و رقابة المخزون، مرجع سبق ذكره، ص 210.

مسؤولية الرقابة على المخزون<sup>1</sup>

إن وظائف و مسؤوليات قسم الرقابة على المخزون تختلف حسب طبيعة المشروع فإنها تكون مسئولة عن احد وبعض او كل الأنشطة

1. حفظ سجلات المواد.
2. التوصية بأصناف جديدة تحل محل أصناف أخرى
3. التخلص من الخردة و الفائض الإنتاجي
4. فحص كميات و حالة المواد و مراجعة مواصفاتها الفنية
5. تخزين و إصدار المواد و مهمات التشغيل و السلع الجاهزة
6. إسلام المواد سواء للتخزين أو تحويلها للإنتاج
7. تزويد البيانات لإغراض التكاليف
8. التخطيط لفترة مستقبلية اعتمادا على دورة الإنتاج.

## مزايا الرقابة على المخزون

1. منع الازدواج في طلب الموارد عن طريق تحديد مصادر طلبات الشراء.
  2. تسهيل تبادل الموارد بين الإدارات.
  3. التقليل إلى ادني حد ممكن من الخسائر المتصلة بالمواد الواردة.
  4. التقليل من الخسائر الناتجة عن سوء تسيير المواد المخزونة المعروضة للتلف أو السرقة .
  5. مساعدة محاسبة التكاليف في تخفيض تكاليف المواد تبعا للطلبات و العمليات الإدارية .
  6. تحقيق فوارق في الشراء عن طريق التحديد العلمي للاحتياجات اعتمادا على الخبرة و تقدير الظروف السوقية.
  7. تفادي التأخير في العملية الإنتاجية التي تتسبب في نقص المواد و عدم توفيرها بالكمية أو الجودة المطلوبة.
- ومنه نلخص للقول أن للرقابة أهمية بالغة في تطوير المؤسسة و الحفاظ عليها من خلال تحليل الانحرافات و متابعة تنفيذ القرارات المتخذة.

<sup>1</sup>نظمه عبد العظيم خالد، 'دائرة المشتريات و المخازن، مص. ص 214 – 215.

## خاتمة الفصل

نعتبر إدارة المخازن من بين الإدارات المهمة بالمؤسسة و يتضح لنا أن المخزونات قد تتغير فيالمؤسسة من خلال المشاكل و الأخطار المتعددة و التي تتحمل إدارة المخازن على إثرها أعباءمباشرة أو غير مباشرة.و الناتجة عن نظام الرقابة المتبع. لذلك واجب على المؤسسة الاهتمامبالرقابة أكثر.

الفصل الثالث:

الجانب المحاسبي

لتسيير المخزونات

في النظام المالي

المحاسبي الجديد

## مقدمة الفصل :

تقوم المؤسسة بمهامها اعتمادا على الوسائل البشرية, المادية و المالية و تقوم بدمجها مع بعضها البعض من اجل تحقيق الغرض الذي أنشأت من اجله وهو صنع منتجات وذلك بشراء مواد أولية وتحويلها ليتم بيعها في الأخير. كما تقوم بتسجيل وترتيب البيانات الناجمة عن العمليات اليومية المتعلقة بالشراء و البيع والتحويل الإنتاجي, وذلك اثر قيام المؤسسة بأعمال نهائية السنة بالاعتماد على سجلات محاسبية منظمة تظهر قيمة المخزون التي تحدد بطرق مختلفة .

ولذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث تناولنا بها مايلي :

- المبحث الأول:العمليات المتعلقة بالمخزونات.
- المبحث الثاني :الإجراءات المرافقة لعمليات الشراء و البيع
- المبحث الثالث :أنظمة جرد المخزونات و طرق تقييمه

المبحث الأول: العمليات المتعلقة بالمخزون<sup>1</sup> :

يتكون المخزون حسب المخطط المالي المحاسبي من العناصر والحسابات التالية :

ح /بضاعة هو كل ما يشتري أو يباع على حاله .

ح /المواد الأولية :وهي كل شيء يشتري بغرض التحويل .

ح/التموينات الأخرى:وهي مختلف المشتريات غير البضاعة والمواد الأولية التي تدخل فيعملية التصنيع كالمواد القابلة للاستهلاك .

ح/المنتجات الجاري انجازها:وهي عملية السلع التي تكون قيد الانجاز في الورشات

ح/انجاز خدمات قيد الانجاز.

ح /المخزونات من المنتجات :وهي المخزونات التي بلغت مراحل معينة ويتم بيعها أو إدخالها في عملية تصنيع أخرى وتسمى بمنتجات نصف مصنعة.

ح/المخزونات المتأتية من التثبيتات:يستعمل هذا الحساب في حالة ما إذا تم تحويل بعضالقيم الثابتة بغرض البيع .

ح/مخزونات لدى الغير أو مخزونات خارجية :يسجل في هذا الحساب قيمة المخزوناتالتي يشتريها المؤسسة غير أنها ما زالت بحوزة الغير .

ح /مشتريات مخزنة :هو الحساب وسيط يستعمل من اجل مراقبة عملية الشراء ومعرفة ماهية مشتريات المؤسسة خلال فترة معينة .

ح /خزائن القيمة على المخزونات و جاري تخزينها.

كما أن المؤسسات تؤدي نشاطها عبر عمليات الشراء والبيع والتحويل الإنتاجي وتقوم بالاعتماد في ذلك على طاقات بشرية عدة ,إضافة إلى وسائل مادية كالآلات و التمتع بمحور العمل المنوط بالمؤسسة و هو ما يعبر عنه بالمخزون و سنتناول في هذا المبحث :

1. عملية الشراء .

2. التحويل الانتاجي .عملية البيع .

المطلب الأول:عملية الشراء

الشراء هو عملية تحويلية لسيولة مالية الى قيم الاستغلال مثل المخزونات و تتم العملية عبر مرحلتين :

الفرع الأول:مرحلة حيازة المشتريات<sup>2</sup>

حيث تتم هذه المرحلة بمجرد حدوث توافق بين البائع والمشتري و حصول الاتفاق و يقيم المخزون في

حالة الشراء بتكلفة الشراء خارج الرسم المسترجع أي :تكلفة الشراء :ثمن الشراء +مصاريف الشراء (المصاريف المتعلقة بالشراء).

ما عدا الرسم على القيمة المضافة المسترجع

ويسجل وفق القيد المحاسبي التالي :

<sup>1</sup>Journal officiel de la république algérienne n 19, 25 mars 2009, p42

<sup>2</sup>حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية I.A.S IFRS، الجزائر، ص150.

رقم حساب المدين	رقم الحساب الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ المدين
380		التاريخ من ح/ مشتريات مخزنة الى ح/ مورددو المخزونات و الخدمات ح/ الحسابات المالية (تحديد الفاتورة)	بالتكلفة بالتكلفة	

الفرع الثاني: مرحلة إدخال المشتريات

وفي هذه المرحلة يتم إدخال المشتريات إلى المخازن ويتجسد ذلك من خلال إندخول يحرره أمين المخزن :  
وي سجل محاسبيا كالتالي :

التاريخ	380	من المخزونات من البضائع ألى مشتريات مخزنة (مذكرة ادخال)	بالتكلفة	بالتكلفة
30				

هناك بعض الحالات المتعلقة بشراء البضاعة

1. حالات استلام الفاتورة دون البضاعة :في هذه الحالة يتم التسجيل كمايلي:

			التاريخ
	بالتكلفة	من ح/ مشتريات البضاعة الى ح/مورد	380
بالتكلفة		المخزونات	401
بالتكلفة		او ح/ حسابات المالية .(فاتورة شراء )	5x

ويتم تسجيل عدم وصول البضاعة وفق قيد الآتية:

			التاريخ
	بالتكلفة	من مخ مخزون لدى الغير الى ح / مشتريات	37
بالتكلفة		البضاعة	
		(في انتظار وصول البضاعة )	
			380

2. حالة وصول البضاعة المشتراة دون فاتورة<sup>1</sup>:

في هذه الحالة يتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

			التاريخ
	بالتكلفة	من ح/مخزونات البضائع	30
بالتكلفة		الى ح/مشتريات البضاعة	
		مذكرة إدخال	380

أما بالنسبة للفواتير فيسجل:

			التاريخ
	X x	من ح/ مشتريات مخزنة	380
X x		الى ح/ مورد الفواتير التي لم تصل الى اصحابها	408
		(في انتظار وصول الفاتورة )	

<sup>1</sup> جنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سبق ذكره، ص151.

و عند استلام الفاتورة الخاصة بالمشتريات فيجعل ح/408 مدينا ويجعل /401 أو احدالحسابات المالية دائنا.

### المطلب الثاني: التحويل الإنتاجي<sup>1</sup>

وهي عملية ذاتية تؤدها المؤسسة بحيث التصميم المعد للعملية الإنتاجية المنوطة بها وترجم وفقا للمراحل التالية :

الفرع الأول: إخراج المواد واللوازم منالمخازن لتموين الورشات .

وفي هذه الحالة يتم إخراج المواد واللوازم المعنية بحسب الكميات والمواصفات والنوعية المطلوبة وترجم محاسبية وفق القيد التالي:

		التاريخ	
	بتكلفة الشراء	من ح/المواد الاولية	601
	X x	اوح التموينات الاخرى	او 602
بالتكلفة		الى ح/المواد الاولية والتوريدات	31
X x		او ح/ التموينات الاخرى	او 32

هناك بعض أنواع المخزونات (مواد و لوازم) لا تقبل التخزين بمعنى لا تدخل المخازنوتستخدم في عملية الإنتاج بل تهتك،بمجرد الحصول عليها مثل فاتورة الكهرباء والغاز.

الفرع الثاني:مرحلة مباشرة التشغيل (التصنيع):

وتتم مسيرتها انطلاقا من المخزونات المتوفرة بحسب طبيعة العملية الإنتاجية ونوعية المنتج وطبيعة الصناعة في حد ذاتها ومستوى أو درجة التشغيل،أو يمكن أن تترجم محسبا كما يلي:

وبالتالي نحصل من الورشات على منتجات مختلفة (منتجات عامة،أو نصف مصنعة أو قيد الإنتاج أو فضلات أو مهملات) ويتم تسجيلها محاسبا كما يلي:

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص152.

		التاريخ	
تكلفة الإنتاج		من ح/ المنتجات الوسيطة	351
			أو 355
		أوح/المنتجات المصنعة	أو 358
تكلفة الإنتاج		ح/المنتجات المتبقية والمواد المسترجعة	
			724
تكلفة الإنتاج		إلى ح/إلى تغير المخزونات من المنتجات	
بتكلفة الإنتاج			

أو يتم التسجيل كما يلي:

تكلفة الإنتاج		من ح/ المنتجات الجاري إنجازها .	331
تكلفة الإنتاج		إلى ح/ تغير المخزونات الجارية.	723

#### المطلب الثالث: البيع<sup>1</sup>

تمثل مبيعات المؤسسة نتائج أعمال تشغيل مختلفة مارستها هذه الأخيرة على المواد واللوازم وتتم هذه العملية وفق مرحلتين :

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص153 (بتصرف).

الفرع الأول: مرحلة التنازل على ملكية المبيعات

وتتم بمجرد حصول توافق بين البائع والمشتري وترجم محاسبيا كما يلي:

		التاريخ	
	بقيمة البيع	من ح/ الزبائن	414
	ثمن البيع	أو ح/ الحسابات المالية	أو
		إلى ح/ المبيعات من البضائع	5X
		(تحرير الفاتورة)	
ثمن البيع			700

الفرع الثاني: مرحلة التنازل الفعلي على المبيعات

وتتم هذه المرحلة بمجرد إخراج المنتجات المباعة بحسب الكمية والنوع المطلوبة فيالطلبية وترجم

محاسبيا كالتالي::

مؤسسة تجارية:

	تكلفة الشراء	من ح/ مشتريات البضاعة المباعة	600
		إلى ح/ المخزونات من البضائع	30
		(مذكورة إخراج)	
تكلفة الشراء			

مؤسسة صناعية:

		التاريخ	
	تكلفة الشراء	من ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
		إلى ح/ الموارد الولية والتوريدات	31
		ح/ التموينات الأخرى	32
		(مذكورة إخراج)	
تكلفة الشراء			
تكلفة الشراء			

وبالتالي فإن الفرق بين قيمتي القيدتين السابقين للمرحلتين أعلاه، يمثل جزءاً من النتيجة المحققة من جراء عملية البيع على أساس أن القيمة الأولى تمثل مجمل الإيراد الناتج عن بيع المنتجات المعينة والثانية تمثل محصل التكاليف المواتية لإنتاج هذه المنتجات. كما أن هناك بعض الحالات الخاصة:

حالة تسليم البضاعة دون تحرير فاتورة<sup>1</sup>:

وفي هذه الحالة يتم تسجيل قيد الإخراج البضاعة من المخازن وفق القيد التالي:

		التاريخ	
	X	X	600
			من ح/ مشتريات البضائع المبيعة
X	X		إلى ح/ المخزونات من البضائع
			30
			(مذكورة إخراج)

ثم يتم تسجيل قيد عدم تحرير الفاتورة في هذه الحالة كما يلي:

	سعر البيع	من ح/ المنتجات التي لم تعد فواترها بعد	418
سعر البيع		إلى ح/ المبيعات من البضائع	700
		(في انتظار إرسال الفاتورة)	

وعند قيام المؤسسة بتحرير الفاتورة لصالح الزبائن وإرسالها يتم ترصيد حساب 418 فيجعل دائناً و

يجعل أحد الحسابات المالية أو حساب الزبائن (ح/411) مديناً.

حالة تسليم الفاتورة دون تسليم البضاعة<sup>2</sup>:

وفي هذه الحالة يتم تحرير الفاتورة وفق القيد التالي:

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص 154 (بتصرف).

<sup>2</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص 154.

		التاريخ		
	سعر البيع	من ح/ الزبائن	411	
		او ح/ الحسابات المالية	او	
سعر البيع		الى ح/ مبيعات البضاعة	700	5 X
		(فاتورة)		

وفي المرحلة الثانية يجعل حساب 600 مدينا و حساب 30 دائنا مع إخراج البضاعة من المخازن ووضعها

جانبا.

#### الفرع الثالث: حالة خاصة

هناك بعض الحالات الاستثنائية التي تقوم بها المؤسسة كبيع المواد الأولية واللوازم لعدم مطابقتها

للمواصفات أو وجود فائض في المخزون السلي. ففي هذه الحالة لها نفس المعالجة المحاسبية للبضاعة المباعة

ويكون القيد كالتالي:

		التاريخ		
	سعر البيع	من ح/ الزبائن	411	
		او ح/ الحسابات المالية	او	
X x		الى ح/ منتجات البضاعة	700	5x
X x		( تحرير فاتورة )		

600	من ح/مشتريات البضاعة المباعة	تكلفة
31	الى ح/ المواد الاولية والتوريدات	تكلفة
او	او ح/التموينات الاخرى	
32	(مذكورة اخراج)	تكلفة

ويمكن أن نتخلص إلى القول أن عمليات الشراء والبيع في المؤسسة تنصب أكثر على المخزون باعتباره في مجال التداول بين المؤسسة وباقي المتعاملين .

#### المبحث الثاني :الإجراءات المرفقة لعمليات الشراء والبيع<sup>1</sup>

إن ممارسة عملي الشراء والبيع بشكل مستمر بين المؤسسة و باقي المتعاملين قد يؤدي إلى التعامل بالأغلفة التجارية نظرا لطبيعة السلع وقد تتولد مع ذلك تسهيلات تتمثل في التخفيضات التجارية ، كما انه بالإمكان إرجاع المشتريات والمبيعات لعدم موافقتها شروط العقد وكل هذه التفاصيل سنتناولها في هذا المبحث .

#### المطلب الأول :الأغلفة التجارية

تباع البضاعة والمنتجات بعد تعبئتها في أغلفة تجارية ، بغية الحفاظ على المنتجات ولتسهيل عملية تسليمها للزبائن وتنقسم الأغلفة إلى قسمين .

1. أغلفة تالفة (أغلفة مستهلكة).

2. الأغلفة المتداولة .

#### الفرع الأول : الأغلفة التالفة

ويمكن تعريفها كمايلي :هي الأغلفة غير المتداولة ولا تعاد إلى صاحبها .

أما محاسبيا فقد صنفت هذه الأغلفة ضمن الأصول الجارية وتعتبر كلوازم ويتم معالجتها محاسبيا كمايلي:

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص155.

		التاريخ			
		X	x	من ح/ مشتريات المخزونة . او ح/موردو المخزونات	38x
X	x			التاريخ	401
X	x	X	x	من ح/التعليقات الى ح/ مشتريات مخزونة	326
					38x

في حالة شراء المؤسسة لمخزون ما مع أغلفة تالفة تدرج هذه الأخيرة ضمن تكلفة الشراء و يسجل القيد المحاسبي وفقا لقيد الشراء.

الفرع الثاني: الأغلفة المتداولة<sup>1</sup>

ويمكن تعريفها على أنها الأغلفة القابلة للاسترجاع ويتم معالجتها محاسبيا كمايلي :

		التاريخ			
				من ح/ التثبيتات المادية الأخرى	218 x
X	x			إلى ح/ الحسابات المالية	5X
				أو ح/موردو التثبيتات	أو 404
X	x				

حيث أن الأغلفة المتداولة تدرج ضمن الأصول غير الجارية أي ضمن ح/218.

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة

حالة شراء المخزون مع أغلفة مسترجعة: في هذه الحالة يشترط البائع على المشتري دفع رسماً أمانة مقابل الأغلفة المتداولة و يسجل محاسبيا مايلي:

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص165.

		التاريخ			
	X	x	من ح/ المشتريات المخزنة	38	
			إلى ح تسبيقات المخزونات	x	
X	x			40	
	X	x	ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب	401	9
			ح/موردو المخزونات		

وهناك بعض الحالات الخاصة:

1. حالة إعادة الأغلفة:

1. إعادة الأغلفة سليمة بنسبة 100% في هذه الحالة يسجل:

		التاريخ			
			من ح/ موردو المخزونات	401	
		بقيمة رسم الأمانة	ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب		
X	x			409X	

إعادة الأغلفة معطوبة بنسبة معينة: في هذه الحالة تتحمل المؤسسة قيمة العطب ويسجل:

		التاريخ			
			من ح/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
		بقيمة الاغلفة السليمة	ح/ الخدمات الخارجية	61X	
		بقيمة الاغلفة المعطوبة	الى ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب	409X	
قيمة رسم الامانة					

2. حالة الاحتفاظ بجزء أو كامل الأغلفة<sup>1</sup>:

في بعض الأحيان تقوم المؤسسة بالاحتفاظ بالأغلفة المتداولة مع مشتريات المخزون في هذه الحالة تعتبر الأغلفة المحتفظ بها عبارة عن قيم ثابتة مادية ويسجل كمايلي:

	X	X	من ح/ الثبتات المادية الاخرى		
			الى ح/ التسبيقات والمدفوعات على الحساب		X 218
X	X			409X	

حالة بيع المخزون مع أغلفة متداولة :حيث تعود ملكية الأغلفة للمؤسسة و في هذه الحالة تقوم المؤسسة بفيض أو فرض على الزبون دفع قيمة رسم الأمانة المتعلقة بالأغلفة ويسجل محاسبيا:

	X	X	من ح/ الحسابات المالية		5X
	X	X	او ح/ الزبائن	70 X	او 411
المبيعات			الى ح/ المبيعات من البضائع	419	
رسم الامانة			ح/ التسبيقات المشتملة		

وهناك بعض الحالات الخاصة :

حالة استرجاع الأغلفة:

إعادة الأغلفة سليمة في هذه الحالة يسجل مايلي: A 100%

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص166.

		التاريخ	
	X X	من ح/ التسيقات المسلمة	419
		الى ح/ الزبائن	411
XX		او ح/ الحسابات المالية	5x
X X			

حالة استرجاع الأغلفة معطوبة بنسبة: يتم التسجيل وفقا للقيود التالي: B

		التاريخ	
	X X	من ح/ رسم الامانة	419
		الى ح/ الزبائن	411
XX		الى ح/ منتجات الأنشطة الملحقه	708
X X			

المطلب الثاني: التخفيضات<sup>1</sup>

تتولد عن عمليات تبادل بين البائع و المشتري مجموعة من التسهيلات و التحفيزات و هذا ما يعرف بالتخفيضات:

- تخفيضات تجارية .

- تخفيضات مالية.

وهذا ما سنتناوله في هذا المطلب .

الفرع الأول: التخفيض التجاري .

يمكن تعريف التخفيض على انه عبارة عن خصم جزء من مبلغ عملية البيع والشراء ناتج عن العملية التجارية او عملية الدفع.

التخفيض التجاري: هو عبارة عن خصم مبلغ معين من المال لصالح الزبون نظرا لمجموعة من الأسباب المتعلقة بعدم مطابقة السلعة للمواصفات المتفق عليها ، أو طول مدة التعامل بين الزبون المورد وانطلاقا من هذه الأسباب نستطيع التمييز بين أنواع التخفيضات ، التبريلات، الحسومات والمرجعيات .

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص170.

وإذا تم توريد أو إصدار تخفيض تجاري في فاتورة البيع أو الشراء ففي هذه الحالة لا يظهر في اليومية أي لا يسجل ويكون القيد كالآتي:

		التاريخ	
	من ح/ مشتريات البضاعة	380	حالة
	إلى ح/ موردو المخزونان	401	الشراء
	من ح/ المخزونان من البضاعة	30	
	إلى ح/ المشتريات المخزنة	380	

		حالة البيع	
	من ح/ الزبائن	411	
	إلى ح/ المبيعات من البضائع	700	
	من ح/ مشتريات البضاعة المباعة .	600	
	إلى ح/ المخزونات من البضائع	30	

حالة ورود التخفيض التجاري في فاتورة مستقلة<sup>1</sup>:

وفي هذه الحالة يتم تسجيله كمايلي:

حالة الشراء:

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص172.

		التاريخ
	من ح/ الحسابات المالية	5X
	او ح/ موردو المخزونات	او 401
	الى ح/ التخفيضات المتحصل عليها	609

حالة البيع :

يتم التسجيل كمايلي:

	من ح/ التخفيضات الممنوحة	709
	الى ح/ الزبائن	411

الفرع الثاني: التخفيض المالي

يمكن تعريفه على انه عبارة عن خصم نسبة معينة او مبلغ معين من مدفوعات الزبون لصالح المورد ناتجة عن تعجيله في عملية الدفع و يسمى بخصم لقاء تعجيل الدفع .ويتم تسجيله محاسبيا وفق القيد التالي:

التاريخ

حالة الشراء :

		من ح/ المشتريات المخزنة	38X
		الى ح/ موردو المخزونات	401
		او ح/ الحسابات المالية	5X و
		ح/ المنتجات المالية الاخرى	768

التاريخ

حالة البيع :

		من ح/ الزبائن	411
			او
		او ح/ قيم التحصيل	511
			668
		ح/ الاعباء المالية الاخرى	
		الى ح/ المبيعات من البضائع .	70X

حالة وصول التخفيض المالي في فاتورة مستقلة:

حالة كما يمكن ان يرد التخفيض المالي في فاتورة مستقلة ويسجل محاسبيا كمايلي:

حالة الشراء: نسجل

		من ح/ موردو المخزونات	401
		الى ح/ المنتجات المالية	768

حالة البيع: نسجل

	التاريخ	من ح/ الاعباء المالية الاخرى	668 x
		الى ح/ الزبائن	411

كما يمكن للمؤسسة أن تنال أو تمنح تسبيقات على المشتريات أو المبيعات وهو عبارة عن مبلغ يمنح أو يقدم للغير كضمان على توفير المخزون السلعي من البضاعة أو اللوازم مستقبلا ويتم تسجيله محاسبيا كما يلي :  
حالة الشراء:

التاريخ			
		من ح/التسيقات والمدفوعات الممنوحة	x409
		الى ح/ الحسابات المالية	5x

حالة البيع:

		من ح/ الحسابات المالية	5x
		الى ح/ التسيقات المستلمة	409

المطلب الثالث: المردودات

في بعض الأحيان يقوم الزبون بإعادة بعض المشتريات او المبيعات نتيجة لعدة أسباب منها: عدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها أو ظهور عدة عيوبها ... الخ.

وهناك طريقتان لمعالجة المردودات :

- طريقة القيد المقلوب
- طريقة التقريب إلى الصفر.

الفرع الأول: مردودات المشتريات<sup>1</sup>

يقوم المشتري عادة بفحص البضاعة عند استلامها فان وجدتها ناقصة أو تلف أو ظهر أنها مطابقة للمواصفات المتفق عليها فانه يقوم بإعادتها وتعالج على انها مردودات مشتريات وتسجل محاسبا كما يلي:

<sup>1</sup> حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص 175.

		من ح/ موردو المخزونات .	401
		او	
		او ح/ الحسابات المالية .	5x
		الى ح/ مشتريات مخزنة	380
		التاريخ	
		من ح/ مشتريات مخزنة .	380
		الى ح/ المخزونات من البضائع .	30

الفرع الثاني: مردودات المبيعات

قد يعيد الزبون البضاعة له في حالة عدم مطابقتها للمواصفات أو بسبب وجود تلف بها وقد يجعلها غير قابلة للاستخدام وتعالج على أنها مردودات مبيعات وتسجل كمايلي:

		من ح/ المبيعات من البضاعة	700
		او	
		الى ح/ الزبائن	411
		او	
		او ح/ الحسابات المالية	5x
		التاريخ	
		من ح/ المخزونات من البضائع	30
		الى ح/ مشتريات البضاعة المبيعة	600

## المبحث الثالث: أنظمة جرد المخزونات وطرق تقييمه

تعتبر المخزونات ذات أهمية بالغة للمؤسسة باعتبارها جزءا من ممتلكاتها فهي أكثر عرضة للتلاعب والاختلاس. لذلك بنص المخطط المالي المحاسب على القيام بعملية الجرد لعناصر المؤسسة مرة واحدة على الأقل خلال السنة المالية.

## المطلب الأول: عملية جرد المخزونات

من أجل تحديد وتقييم المخزونات بالمخازن لا بد من القيام بالجرد في نهاية الدورة وذلك بإعادة تقييم للوصول إلى المساواة بين الأرصدة المحاسبة و القيم الموجودة فعلا بالمخازن.

## الفرع الأول: تعريف الجرد وأهدافه

## أولا: تعريف الجرد

الجرد: هو معرفة المركز المالي الواقعي للمؤسسة واستخراج نتائج أعمالها السنوية من الربح والخسارة و جرد المخزون هو عبارة عن مراجعة عناصره المختلفة.

ثانيا: أهداف الجرد<sup>1</sup>

تهدف عملية الجرد إلى تحقيق مايلي:

- تحديد الأصناف الموجودة في المخازن.
- التأكد من صلاحية الأصناف المخزنة للبيع أو الإنتاج.
- معرفة قيمة البضاعة الموجودة في وقت الجرد في المخازن.
- تحديد الأصناف بسيطة الحركة.
- اكتشاف النقص أو العجز أو الزيادة في الكميات المخزنة.
- اكتشاف نقاط الضعف في النظام المخزني للمؤسسة .

الفرع الثاني: أنواع الجرد<sup>2</sup>

حسب النظام المالي المحاسب هناك نوعان من الجرد: الجرد الدائم (محاسبي) و جرد متناوب. الجرد الدائم: ويعتمد على التقديم الدائم والمستمر للمخزونات حيث يتم تسجيل عمليات الشراء والبيع ومذكرات الإدخال والإخراج .

## المحاسبة في إطار الجرد الدائم

طريقة الجرد الدائم تسمح بإجراء متابعة محاسبية للمخزونات وتحقيق إقفال دوري سريع، كما تسمح بمعرفة التكاليف الحقيقية للمنتجات المباعة ومقارنتها مع سعر البيع.

## 1- تسجيل التموينات والبضائع المستهلكة :

أ- إنشاء الدورة حساب 38 يكون مدينا بقيمة المشتريات والنفقات الملحقة بالشراء معدانية احد حسابات الموردين أو الخزينة ، بعد ذلك نسجل قيما لدخول إلى المخزون حيث تجعل حسابات 30 - 31 - 32

<sup>1</sup> غانم فنجان موسى، الأصول المتداولة في إدارة المخازن، مرجع سبق ذكره، ص 301.

<sup>2</sup> <http://www.etudiantdz.com>

مدينة مع جعل حساب 38 دائنًا ، وعند استهلاكها تجعل دائنة (ح/30، ح/31، ح/32) يجعل ح/60 مشتريات مستهلكة مدين 600، 601، 602.

ب- في نهاية الدورة يجب مقارنة الرصيد المحاسبي الظاهر في دفتر الأستاذ مع الجرد المادي (يجب إثبات القيمة الظاهرة في الجرد المادي)، الانحرافات المبررة الطبيعية تسجل حسب الحالة أما في حساب 60 أو حساب 72 حيث إذا كانت خسارة يجعل ح/60 أو ح/72 مدينا يجعل حسابات صنف 3 دائنة، وفي حالة الربح يجعل احد حسابات الصنف 3 مدينا مع الحسابات 60 أو 72 دائنة.

ت- أما الانحرافات غير المبررة فتظهر في حساب 657 تكاليف استثنائية أو ح/757 إيرادات استثنائية مع حسابات المخزونات ، حيث إذا كان الربح يجعل احد حسابات صنف مدينا يجعل ح/757 دائن ، إما إذا كانت خسارة فيجعل ح/657 مدين يجعل احد حسابات الصنف 3 دائن .

## 2- تسجيل المنتجات التامة أو قيد التصنيع:

- أثناء الدورة و عند إدخال المخزونات ح /متوجات مخزنة وعند الاقتضاء ،ح/إنتاج خدمات قيد التنفيذ و ح/33 إنتاج السلع قيد التنفيذ تكون مدينة عند الدخول إلى المخازن يجعل حساب 72 دائن ، كما تكون دائنة عند الخروج يجعل ح/72 مدين.

- في نهاية الدورة وبعد تحليل ودراسة الفروقات بين المخزون والمخزون المحاسبي :
- في حالة الانحراف السالب يجعل حساب 72 مدينا يجعل حسابات ح/33، ح/34، ح/35 دائنة.
- في حالة الانحراف موجب يجعل حسابات 33، 34، 35 مدينة مع جعل ح/72 دائن .

## 3- المخزونات في الطريق أو المخزونات عند الغير :

يسجل هذا الحساب ح/37 كل المخزونات التي لم تدخل إلى المؤسسة أو كانت موجودة عند أطراف خارجية ، وفي نهاية المدة إذا لم يرصد هذا الحساب فإنه يجب على المؤسسة إعداد جرد مفصل لكل هذه المخزونات الموجودة في الخارج .

المخزونات الصادرة من الاستثمارات ح/36 التي يتضمن العناصر المفككة أو إعادة استثمارات المادية (هذا الحساب يكون مدينا يجعل حساب الاستثمار المعني دائن).

الطريقة الجديدة التي جاء بها النظام الجديد فيما يتعلق بالمخزونات هو إدراجه لطريقة الجرد المتناوب حيث ترك للمؤسسة اختيار طريقة تطبيقها للجرد سواء الدائم او المتناوب ، كما تم إدراج حساب 32 في منظومة الحسابات .

الجرد المتناوب :

المحاسبة في اطار الجرد المتناوب

## 1- تسجيل التموينات والبضائع المستهلكة :

- أثناء الدورة يكون حساب 38 مشتريات بضاعة مدين بمبلغ المشتريات والمصاريف الملحقة بالشراء مع جعل حسابات الموردين او احد حسابات الخزينة دائنة.
- عند إقفال الدورة و بعد إجراء الجرد المادي يجب :

- القيام بإلغاء المخزونان الموجودة في بداية الفترة كمايلي :يجعل حسابات ح/30، ح/31، ح/32 دائنين مع حساب 60مدينا.
- ثم ترصيد حساب 38يجعله دائنا مع جعل حساب 60مدينا ، ح/600 مشترياتالبضائع ، ح/601 مشتريات المواد الاولية ، ح/602 تموينات اخرى .
- تسجيل المخزونات في نهاية الدورة يجعل حسابات ح/31، ح/32 ..... مدينة مع جعل حساب 60دائنا .
- 2- تسجيل المنتجات التامة او منتجات قيد التصنيع :
- أثناء الدورة لا يجري أي تقييد خاص بالصنف الثالث .
- في نهاية الدورة بعد القيام بالجرد يجب :
- إلغاء مخزونات التي كانت في 01/01 حيث تجعل حسابات ح/33، ح/34، ح/35 دائنة مع حساب 72مدينا .

- تسجيل المخزون في نهاية الدورة يجعل الحسابات 33، 34، 35 مدينة مع جعل حساب 72دائنا.

#### المطلب الثاني: طرق تقييم المخزونات

إن حركة المخزون تطرح إشكالية التقييم إذ يطرح التساؤل الأتي نظرا لتعدد عناصر المخزون من حيث الكمية والسعر، ما هي الطريقة المثلى لتقييم المخزون ؟  
الفرع الاول :تقييم المدخلات.

يتم تقييم عناصر المخزون المتحصل عليها كمايلي:

- أ- تقييم البضائع والمواد واللوازم الأولية والتموينات الأخرى بتكلفة الشراء التي تشمل سعرالشراء مضافا إليها مصاريف النقل والشحن والمصاريف الأخرى المدفوعة للغير لإيصالالمنتجات للمؤسسة
- ب- تقييم المنتجات (المصنعة و نصف المصنعة و الفضلات و المهملات بتكلفة الإنتاجأوالانجاز مضافا إليها تكاليف الإنتاج المباشرة والغير المباشرة.

#### الفرع الثاني: تقييم المخزونات .

إذا كان تقييم المدخلات يتم بسهولة فان تقييم المخرجات يحتاج الى معالجة خاصة نظرا للأسبابالآتية:

- المشتريات لا تتم بسعر واحد ،أسعارها تختلف باختلاف الموردين ، الأسواق...الخ
- إن سعر أو قيمة العنصر المادي هو نفسه عند إدخالها للمخزن أي أن السعر المطبق عندالإدخال هو الذي يطبق عند الإخراج ، غير أن النظام المالي المحاسبي يعتمد في تقييم الصادرمن المخزون على إحدى الطرق التالية :

- طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة .

- طريقة نفاذ المخزن (FIFO)

خاتمة الفصل :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.

الفصل الرابع:

دراسة حالة وحدة

نفظال مستغانم

مقدمة الفصل:

نفطال مؤسسة تجارية تقوم بتقديم خدمات متعددة تعود بمنفعة كبيرة على الوطن، والتي أثبتت جدارتها في مجال المحروقات على المستوى الوطني، وسوف نحاول في هذا الفصل إعطاء نظرة شاملة عن وحدة نפטال للمحروقات وكيف يتم المعالجة المحاسبية للمخزونات في الوحدة.

المبحث الأول: نشأة مؤسسة نפטال

المطلب الأول: نبذة تاريخية حول المؤسسة.

بداية كانت شركة سونطرا كالمستولة عن اشتغال الموارد البترولية في الجزائر، فكانت متنوعة الأنشطة شمل جميع جوانب الإنتاج، الاستكشاف والاستخراج والنقل والتكرير، قبل أن يتم الفصل بن فروعها وتصبح مهمتها الأساسية تقتصر على الإنتاج والاستخراج. ومؤسسة نפטال تعد فرعاً من هذه الفروع نشأت بقرار حكومي رقم 80/101 وقد نتجت عن إعادة هيكلة الشركة الأم مرتين متتاليتين.

وفي 06 أفريل من سنة 1980 تفرعت عن سونطرا عدة مؤسسات منها (E.R.D.P) معناها مؤسسة Enterprise de Raffinage et de Distribution des Produit مؤسسة تكرير وتوزيع المواد البترولية، بعدها في 29 أوت 1987 تم الفصل بن فرع التكرير وفرع التوزيع فانقسمت (E.R.D.P) إلى فرعين:

الأول: النفطيك (NAFTEC) مهمتها التكرير (la Raffinerie).

الثاني: نפטال (NAFTAL) مهمتها التسويق والتوزيع.

وفي سنة 1996 تحولت شركة نפטال من شركة عمومية إلى شركة ذات أسهم يقدر رأسمالها ب 16.650 مليون دينار جزائري.

المطلب الثاني: التعريف بشركة نפטال

تعد شركة نפטال واحدة من اكر الشركات البترولية في الجزائر على شبكة واسعة تغطي كافة القطر الجزائري إنتاج وتكرير وتوزيع كل أنواع الوقود، تفرعت عن الشركة الأم سونطرا باسم نפטال (NAFTAL) وهي لها نسبة 100% وسميت نפטال انتساباً إلى:

• NAFT: انتساباً إلى النفط.<sup>1</sup>

• AL: ما الحرفان الأوليان للجزائر (ALGERIA).

وفي سنة 1998 تحولت من شركة عمومية إلى شركة ذات أسهم هذا ما تعنيه (S.P.A) معناها (Société par Action) يقدر رأس مالها ب 15.650 مليون دينار جزائري، وتعد الرائدة في توزيع وتسويق المواد البترولية، ويقع المقر الرئيسي للمؤسسة في الشارقة الجزائر العاصمة.

المطلب الثالث: مهام المؤسسة

تعتبر المنتجات التي تسوقها مؤسسة نפטال ذات أهمية كبرى في تحريك عجلة الاقتصاد الوطني أو في تلبية الاحتياجات الاجتماعية والصناعية باعتبار منتجاتها منتوجات طاقوية، وهي هتم ب:

- تطوير تسويق وتوزيع المواد البترولية الخاصة بالنقل البحري والجوي (Aviation Marin).

- تسويق وتوزيع الغاز المميع GPL.

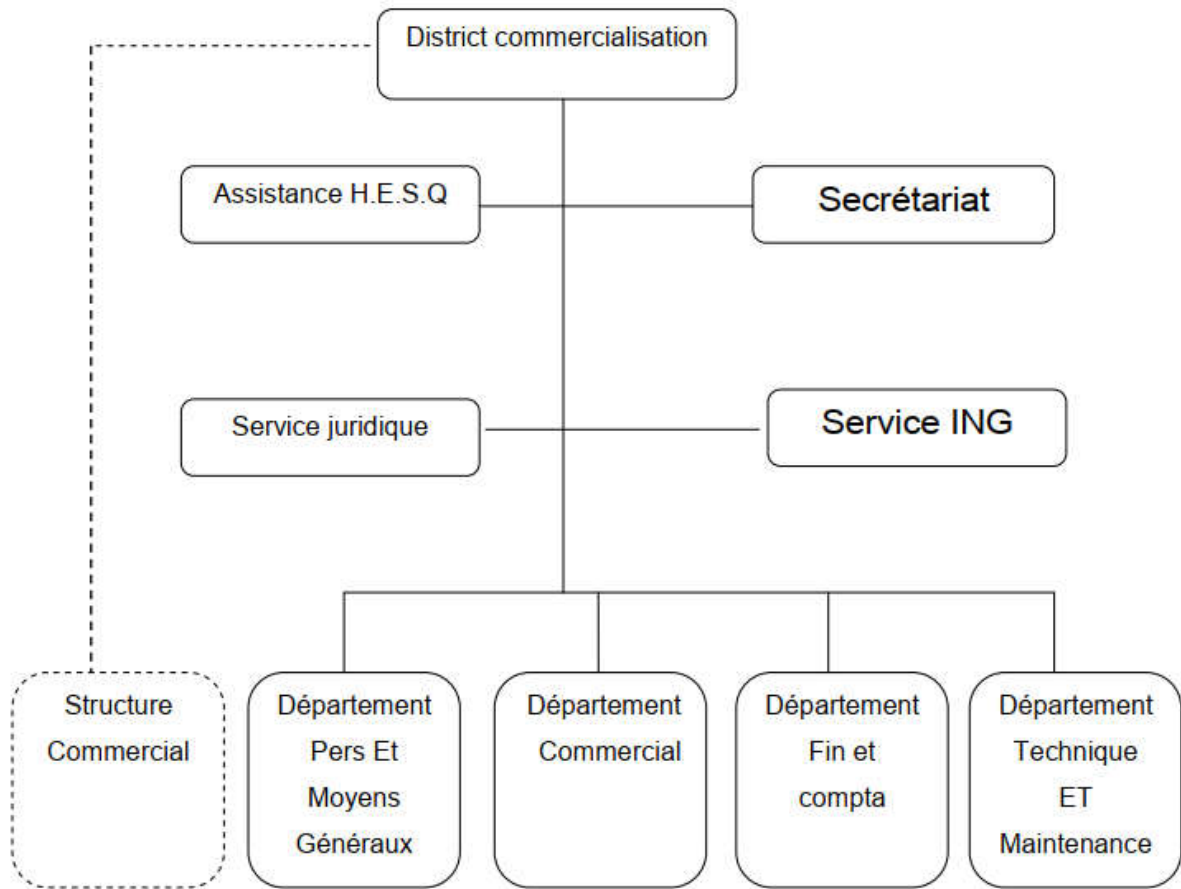
<sup>1</sup> شركة نפטال مصلحة فرع المحاسبة سيدي بلعباس

- تنظيم وتطوير وتسويق وتوزيع المواد البترولية، المحروقات، العجلات.
  - تخزين ونقل المواد البترولية (في الشاحنات والقاطرات) عن طريق الشركة الوطنية للنقل SNTR لكل التراب الوطني.
  - تطوير الهياكل القاعدية للتخزين والتوزيع من أجل ضمان تغطية حاجيات السوق.
  - السهر على إعداد وتحقيق البرامج السنوية.
  - القيام بدراسة حول مجال استعمال واستهلاك المواد البترولية.
- كل هذا جعل شركة نפטال تلبى وتغطي حاجيات السوق على المستوى الداخلي وعبر وحداتها المنتشرة والمسماة (District) أي مقاطعة.
- تعد شركة نפטال شركة اقتصادية وهي تنشط في مجال البترول ومشتقاته وهي بعيدة كل البعد عن مهم الإنتاج والاستخراج فهذا من مهام الشركة الأم سونطراك، أما شركة نפטال متكلفة بالتوزيع والتسويق.

المطلب الرابع: شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل (IV - 01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال سيدي بلعباس (المقاطعة)

تنظيم مقاطعة سيدي بلعباس



مساعدة : H.E.S.Q

مدير الأمن.

الأمانة

الخدمات القانونية

الشؤون القانونية

الخدمة ING

المسؤولة عن الاتصالات بالمنطقة و CRG بل هو أيضا المسئول عن كل أدوات تكنولوجيا المعلومات .

هيكل التجارية:

المسؤولة عن التوزيع .

قسم شؤون الموظفين والموارد العامة:

المسؤولة عن إدارة وسائل الشخصية والعامة ( سيارات المستعملة، واللوازم المكتبية )...

قسم المبيعات:

المسؤولة عن التسويق وحركة منتج في منطقة فضلا عن شبكة التوزيع.

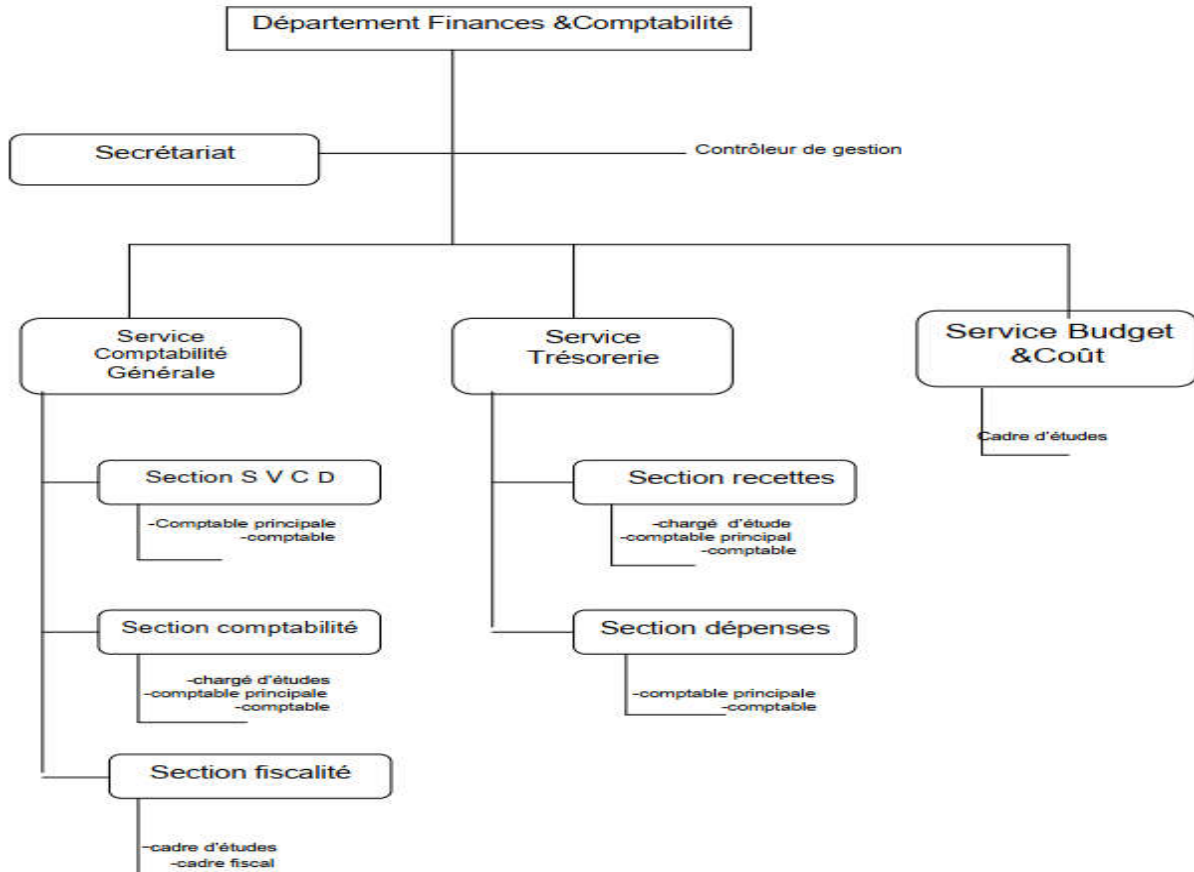
قسم المالية المحاسبة:

المسؤول عن الشؤون المالية والعمليات المحاسبية.

قسم التقنية و الصيانة:

المسؤولة عن صيانة شبكة توزيع المعدات ( محطات الخدمة ) تحويل داخلي أو خارجي و SIRGHAZ.

الشكل (IV - 02): تنظيم وزارة المالية و المحاسبة



الأمانة:

مراقب التسيير: المسؤولة عن مراقبة إدارة الشركة من خلال مراقبة تنفيذ تعليمات الإدارة .

مصلحة المحاسبة العامة:

القسم SVCD (نظام العملاء والمبيعات تدفق المخزون)

المسؤولة عن محاسبة تدفق تخزين واسترجاع جميع المنتجات للمنطقة .

قسم المحاسبة:

المسؤولة عن كل ما يتم إدخاله باستثناء تخزين وتخزين ( الرواتب).....

ضريبة الخدمة:

المسؤولة عن المحاسبة من جميع المعاملات بالمنطقة ومصلحة الضرائب.

قسم الخزينة :

- القسم الوصفة: المسؤولة عن تسجيل وصفة يومية.

- القسم الإنفاق: المسؤول عن دفع كافة المصاريف التشغيلية.

- القسم النهج: المسؤول عن التوفيق بين البنك و CCP (حسابات الجاري البريدي).

ميزانية الخدمة والتكلفة:

التوافق وإعداد الميزانية السنوية، مركزية معينة،

- العائدات لاستدعاء أمور الشهرية مع الاحترام الأجل - - اسم يضمن أمور التجاوزات المخصصة

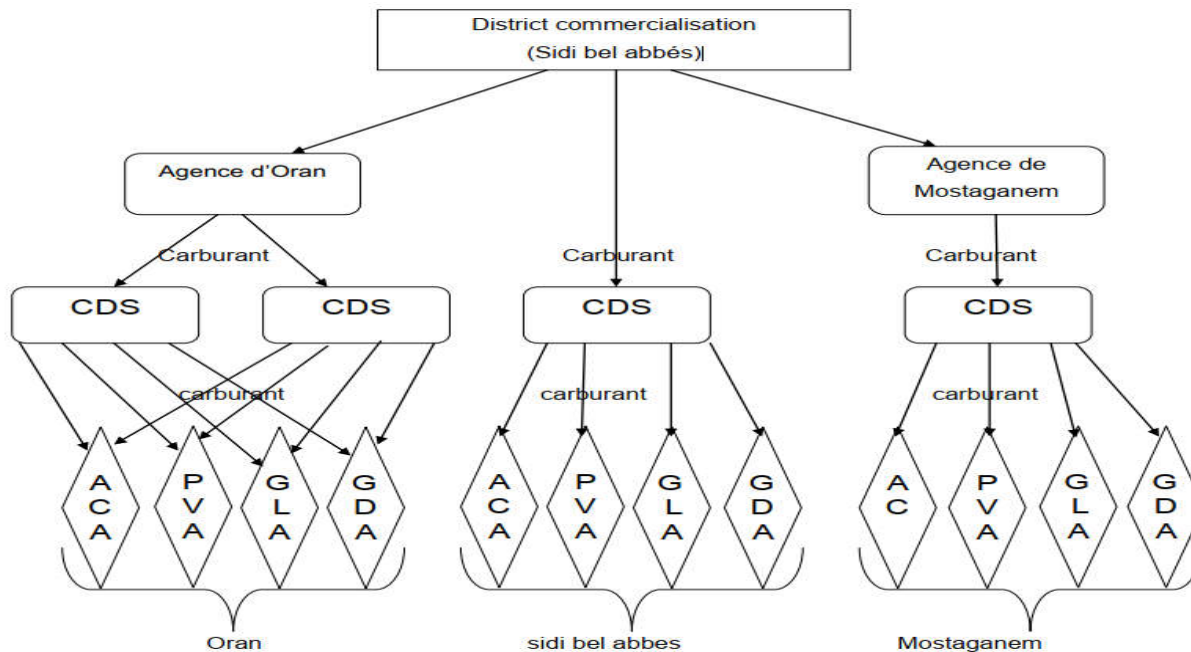
- دعوة للحصول على أمور الإضافية لتغطية نفقات لم تدرج في الأموال المخصصة.

- تبرير حسابات إنفاق الحمولة

- رصد محاسبة التكاليف

- إغلاق الميزان التحليلي

الشكل (IV - 03): مخطط لتشغيل شركة نפטال (مقاطعة سيدي بلعباس)



CDS منطقة المقر التسويق

AC (زبائن آخرين) شركات أخرى تباع منتجات نפטال أو تقدم خدمات .

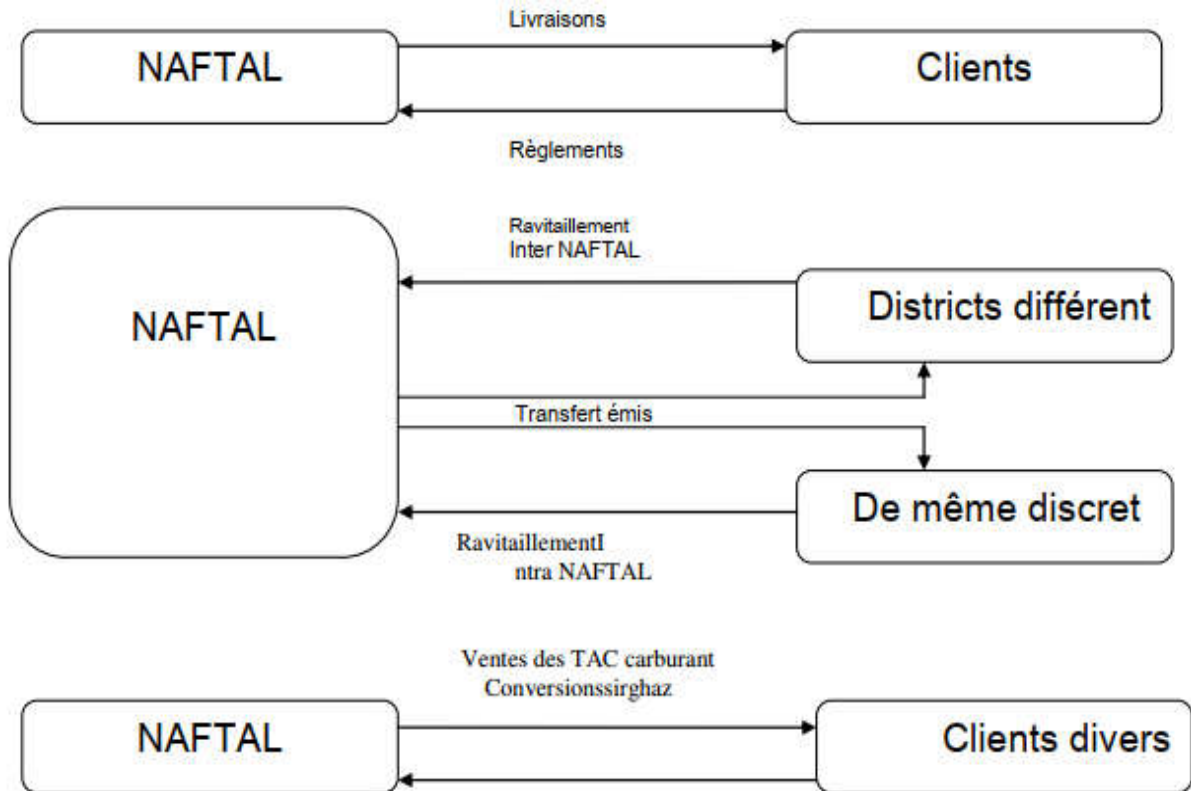
PVA نقاط بيع معتمدة: هذه هي محطات خاصة وافقت عليها نפטال، فإنها تستخدم شعار نפטال وليس لها الحق في بيع منتجات الشركات الأخرى.

GL إدارة حرة: وهي مصنوعة من قبل تراث نפטال لكنه تمكن من محطات الثالثة، للاستخدام هذا لأصول، ويدفعون الإيجار في كل كمية موزعة.

GD إدارة مباشرة: هي محطات ملك النפטال تدار من قبل موظفيها.

أنشطة شركة نפטال:

لشركة نפטال نشاط التوزيع الرئيسي وتسويق المنتجات النفطية الوقود وزيوت التشحيم والقار... والإطارات والإكسسوارات (المنظفات والشامبو والماء المقطر لغسل السيارات).  
وبالإضافة إلى ذلك، فإنه يؤدي عمليات أخرى مثل التحويل Sirghaz وهذا هو القول،  
والتركيبات الميكانيكية من الغاز ووقود بديل (البزين).  
الشكل (IV - 04): الرسم البياني لتحديد الأنشطة الرئيسية لنפטال.

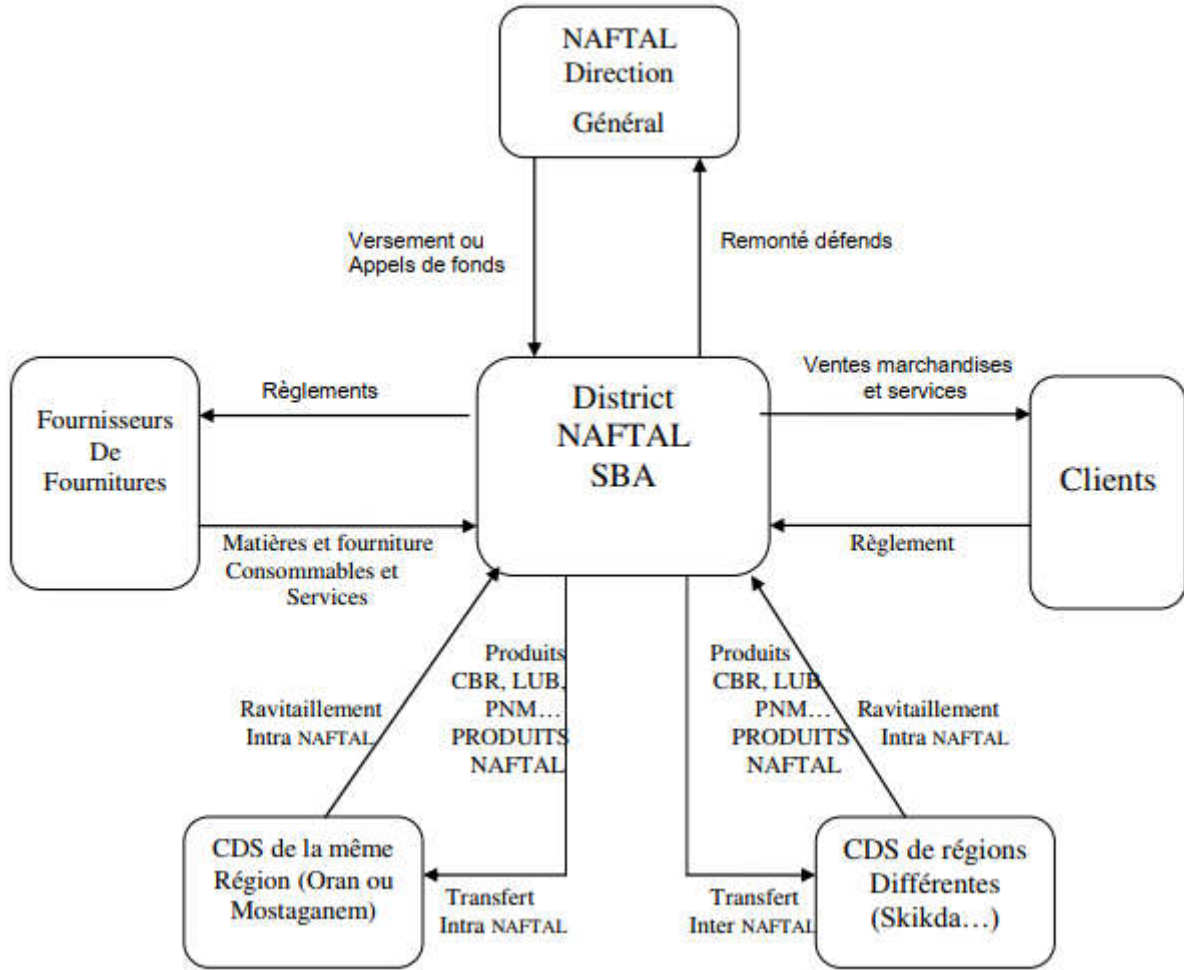


التدفقات المختلفة من المجمع نפטال:

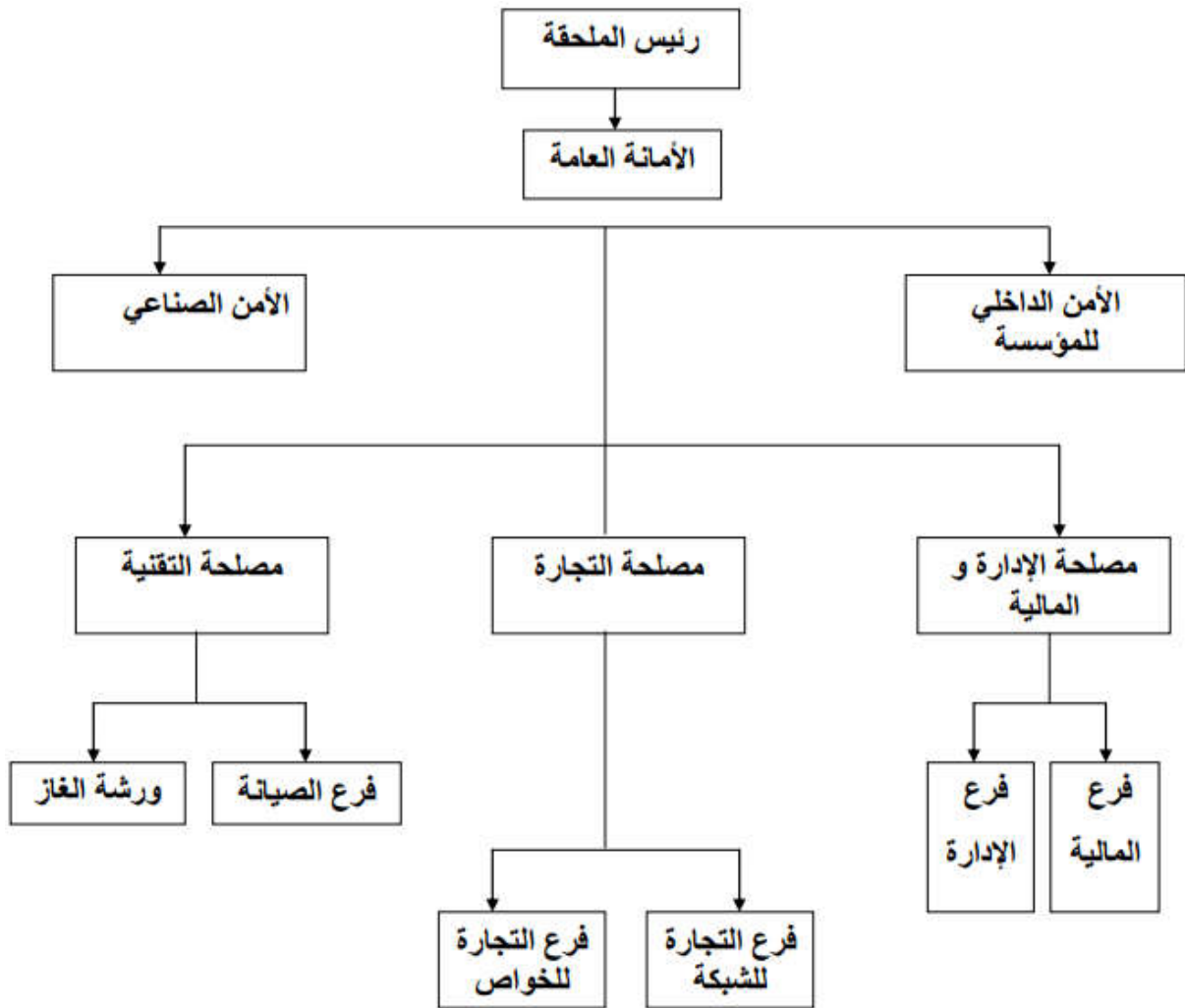
مثل غيرها من الشركات، فإن الشركة لديها تدفقات الصادرة والواردة نפטال، من بينها التدفقات بين داخل وخارج نפטال (CDS من نفس القطاع أو القطاعات المختلفة)، ويمكن لهذه التدفقات أن يكون كل من الكمية والنقدية.

وهي تلقي المنتجات من خلال الشركة (نפטال الأم) أو نقل (CDS أخرى)، والصناديق النقدية الواردة من الشركة الأم لتسديد النفقات، وكذلك الدفعات المستلمة من العملاء. التدفقات الصادرة:

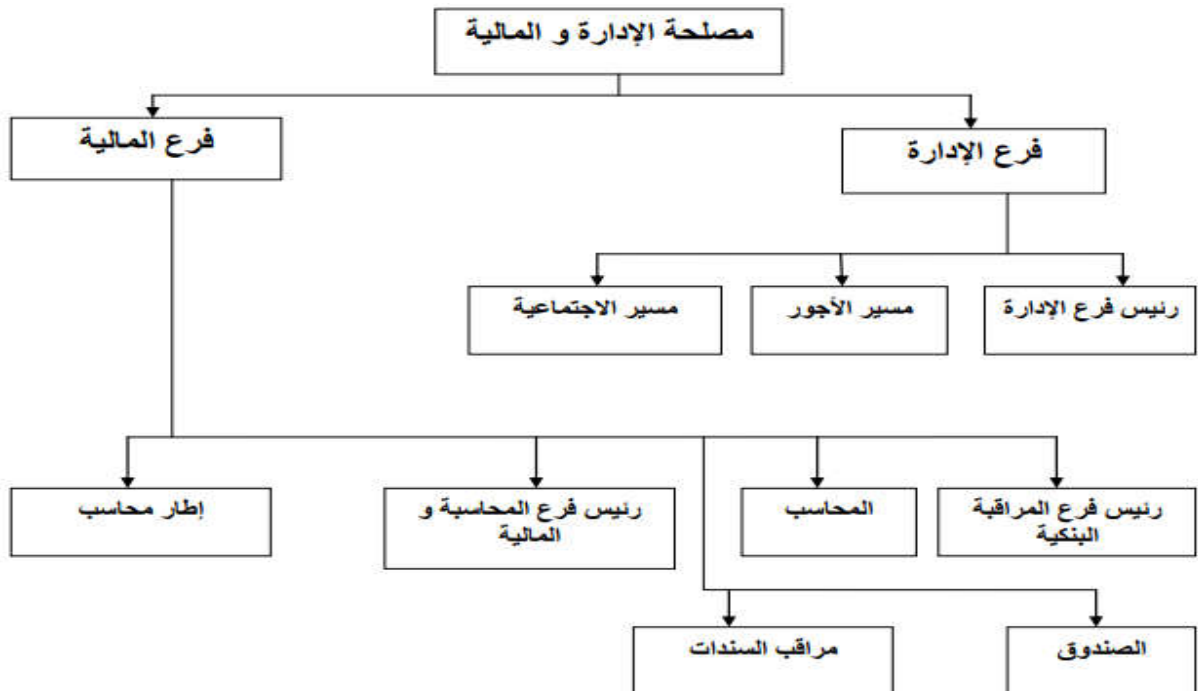
يتم تسليم المنتجات للعملاء و المنتجات CDG نقلها إلى الآخرين، و مقدمي خدمة الدفع أو المنتجات المستهلكة و توريد مستهلكات و صناديق أسواق المال (رقم الأعمال) التي تدفع للفرع العام. الشكل (IV - 05): الرسم التخطيطي للتدفقات المختلفة



الشكل (IV - 06): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال مستغانم



الشكل (IV - 07): الهيكل التنظيمي للمؤسسة الخاصة بالإدارة و المال



## شرح مختلف المصالح

مدير مؤسسة نפטال : المسؤول الأول على كل أمور الشركة من بينها: اتخاذ القرارات الإدارية و التجارية.

- مسؤولة عن توزيع الموارد البترولية.

- تطبيق الأنظمة الإدارية للشركة.

السكرتارية : مهامها الأمانة العامة استقبال المراسلات و الرد عليها و التصنيف و الحفظ.

مسؤول الأمن الصناعي : مكلف بمهام الحرص على توفير الأمن الصناعي لمحطات البنزين و أماكن توفير المنتوجات البترولية.

مسؤول الأمن الداخلي : المشرف على توزيع المهام على الأعوان الداخلية للمؤسسة من اجل توفير الأمن للمؤسسة.

مصلحة الإدارة و المالية:

مصلحة الإدارة:

رئيس فرع الإدارة : تقوم بإعداد يومية حضور للعمال و إعداد مختلف الوثائق في مجال أجور العمال.

مسير الأجور : يقوم بإعداد أوراق حضور العمال و التنقيط و الغيابات و العطل المرضية.

مسير الاجتماعية : يقوم بإعداد تأمينات للعمال ( بطاقة الشفاء و منحة أبوية على الأطفال و ممثل العمال).

مصلحة المالية:

المحاسب : مراقبة يومية المحاسبة و ذلك بمراقبة الشيك البنكي و الحوالات و التخفيضات الخاصة بالخزينة المالية و المداخيل و المخرجات الخاصة بالمخزون.

رئيس فرع المحاسبة و المالية : المقاربة مع البنوك و تحليل الحسابات المحاسبية .

إطار المحاسب : مراقبة يومية المحاسب و الوثائق الرئيسية.

الصندوق: يقوم بقبض الشيكات و مراقبتها و ترصيداها في حساب البنكي للمؤسسة و إخراج يومية الخزينة.

مراقبة السندات : مراقبة السندات البنزين من طرف العون و خصمها من الشيك و حجزها في برنامج الخاص بالمؤسسة.

مصلحة التجارة:

مستقبل الطلبات : يقوم باستقبال طلبات الزبائن.

موزع البنزين : يقوم بإعداد برنامج التوزيع .

المفوتر: يقوم بإعداد الفاتورات للزبائن من خلال برنامج التوزيع اليومي للمؤسسة.

حركة المنتج : يقوم بتثبيت تحركات المنتج

الصندوق : يقوم باستقبال الشيكات من الزبائن و تسجيلها في برامج المؤسسة.

مصلحة التقنية:

فرع الصيانة : الإشراف على إعداد طلبات التصليح في حالة وجود عطب تقني في المحطات فيتم إعداد طلب عمل فتقوم المصلحة بالتدخل.

ورشة الغاز : تقوم بتركيب قارورات الغاز للسيارات.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات في الوحدة

المطلب الأول: تسجيل العمليات المختلفة

نتطرق في هذا المطلب إلى كيفية تسجيل مختلف العمليات في الوحدة من شراء 6 إدخال و استهلاك المخزونات، وكذلك مختلف العمليات التي تتم بين الوحدات الفرع الأول: سند قيد العمليات المختلفة.

1- تسجيل اقتطاع الضمان:

كما سبق وذكرنا، تقوم الوحدة في بعض الحالات باقتطاع نسبة من مبلغ الفاتورة لا تقوم بتسديدها حتى التأكد من مطابقة السلع للشروط المتفق عليها  
مثال:

قامت وحدة الصيانة بشراء مواد أولية من مؤسسة (naftal) بتاريخ : 2020/04/16 فحررت سند الطلبية لهذه المواد، ويكون التسجيل المحاسبي لهذه العملية كما يلي:

		2020/04/16		
	115000.00	ح/مشتريات مواد ولوازم - النفط	38221	
	19550.00	ح/الرسم على القيم المضافة المشتريات	44510	
127822.50		ح/موردو المخزونات	40100	
6727.50		ح/اقتطاعات الضمانات	40425	
		شراء مواد فاتورة رقم: 2020/04		

و بعد التأكد من صحة و سلامة هذه السلع تقوم الوحدة بتسديد اقتطاع الضمان و المقدر ب 5 بعد مدة أقصاها شهر، و التسجيل المحاسبي كالاتي :

	6727.50	ح/ اقتطاع ضمانات	40425	
6727.50		ح/بنك الجزائر الخارجي BEA	5120100	
		تسديد اقتطاع الضمان بشيك بنكي		

2- الإدخال للمخزن :

بعد إدخال المخزون للمخزن و التأشير عليه من طرف المدير ورئيس المخزن و الحصول بعد ذلك على سند الدخول، و يكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

115000.00	115000.00	ح أمواد و لوازم النفط	32210
		ح أمشتريات مواد و لوازم النفط	38221
		إدخال للمخزن، وصل رقم: 2018\0001	

## 3- تسديد المشتريات:

تسدد الوحدة في الغالب عمليات الشراء عن طريق البنك

مثال: تسديد أحد الموردين بشيك بنكي، ويكون التسجيل كما يلي:

		2018/4/04	
152100.00	152100.00	ح أموردو المخزونات و الخدمات	40100
		ح أبناك الجزائر الخارجي	5120100
		تسديد بشيك بنكي رقم 7562464 :	

## 4- الإخراج من المخزن:

في حالة احتياج الورشات أو إحدى مصالح الوحدة لبعض المستلزمات تقوم بتقديم طلب إلى المخازن و تتبع الإجراءات السالفة الذكر، و عند الخروج من المخزن لواد و لوازم أو قطع الغيار تسجل مصلحة المحاسبة ذلك في سند قيد العمليات المختلفة.

مثال: في 2020/04/25 خروج لوازم مكتب من المخزن، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

800.00	800.00	2018/04/25 ح/استهلاك لوازم مكتب و طباعة	32111	602111
		ح/لوازم مكتب و طباعة إخراج لوازم من المخزن 6 وصل رقم : 000035		

## المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة

تم القيام بتريص تضمن زيارات ميدانية لوحدات و مصالح المؤسسة محل الدراسة خلال فترة 06 أشهر، وقمنا في هذه الفترة مناقشات ومقابلات للجهات المختصة من أجل جمع المصادر و الوثائق الخاصة بالمؤسسة قصد تحليلها للمساعدة في المعرفة بطريقة التقييم و المعالجة المحاسبية للمخونات في الشركة من أجل التقييم، و معرفة دور قواعد التقييم في الحصول على قوائم مالية تفيد مستخدمي القوائم المالية، و قد حصرنا الدراسة في شهر مارس.

## الفرع الأول: المعالجة المحاسبية لإدخالات المؤسسة

بعد التعرف على المؤسسة محل الدراسة، و التي هي منشأة توزيعية، تبين لنا أن مخزونات المؤسسة تتمثل في مجموعة من العناصر تتمثل في المواد الأولية ( بنزين عادي، بنزين ممتاز، زيت الغاز، بنزين من دون رصاص)، و مواد أخرى مثل: الزيوت قارورات الغاز 6 و من خلال هذه المبحث سوف نتطرق إلى طرق التقييم و المعالجة المحاسبية لكل عنصر من هذه العناصر تبعا للعمليات المتعلقة به، مع العلم أن الشركة تعتمد الجرد الدائم في تسجيلاتها، و هذا نظرا لسهولة العملية بالنسبة لها حيث أن كل ما يتم شراؤه من المواد الأولية يتم استهلاكه مباشرة، وبالتالي فإن عملية الجرد بالنسبة لها بسيطة، و من هذا المنطلق هي كذلك تستخدم طريقة الوارد أولا الصادر أولا، (FIFO)، لأنه عمليا تتم بشكل ألي بهذه الطريقة

أولا: مخزونات مؤسسة نפטال مستغانم في شهر مارس

باعتبار أن المؤسسة متخصصة في توزيع النفط و مشتقاته المتمثلة في:

بنزين عادي Essence Normal: 3523.6 لتر

بنزين ممتاز Essence Super: 7221 لتر

دون رصاص Sans Plan: 1015 لتر

زيت الغاز Gasoil: 3200 لتر

و الجدول (IV - 01) التالي يوضح مخزونات من المواد الأولية من حيث النوع المخزون و الكمية و القيمة :

النوع	الكمية	القيمة الإجمالية للمخزون	المواد
بنزين عادي Essence Normal	6347.4	1447207200	
بنزين ممتاز Essence Super	7221.1	927911350	

ثانيا : مشتريات الشهر

كما ذكرنا سالفنا فإننا المنشأة تعتمد أساسا على النفط وهي مادة أساسية لإنتاج بنزين دون رصاص، زيتالغاز، البنزين العادي و البنزين الممتاز و تتم عملية الشراء أي (التحويل Transfert ) من طرف الموردالذي هو يمثل المقاطعة و سوفنوضح كيفية التسجيل المحاسبي لهذه العملية، من خلال نموذج فواتير بيع و شراء المواد في شهر مارس 2020.

55632000	2018/04/02	300	من ح / مواد أولية ( بنزين عادي )
55632000	380	إلى ح / مشتريات أولية ( بنزين عادي ) وصل استلام رقم : CcLs N °1088	

استلام مادة بنزين عادي بدون فاتورة :

370500000	2018/04/05	300	من ح / مواد أولية ( بنزين عادي )
370500000	3801	إلى ح / مشتريات أولية ( بنزين عادي ) وصل استلام رقم : CcLs N °1183-1175	

استلام مادة بنزين عادي بدون فاتورة :

370500000	370500000	2018/04/09 من ح /مواد أولية ( بنزين عادي) إلى ح /مشتريات أولية ( بنزين عادي) وصل استلام رقم : CcLs N °1223-1236	3801	300
-----------	-----------	---	------	-----

استلام مادة بنزين عادي بدون فاتورة:

254356800	254356800	2018/04/10 من ح /مواد أولية ( بنزين عادي) إلى ح /مشتريات أولية ( بنزين عادي) وصل استلام رقم : CcLs N °1260-1268	3801	300
-----------	-----------	---	------	-----

استلام مادة بنزين ممتاز بدون فاتورة:

2012669800	2012669800	2018/04/10 من ح /مواد أولية ( بنزين ممتاز) إلى ح /مشتريات أولية ( بنزين ممتاز) وصل استلام رقم : CcLs N °1212-1320	3801	300
------------	------------	---	------	-----

وصول فاتورة مادة البنزين الممتاز بتاريخ :

	869272800	2018/04/10 من ح / مواد أولية ( بنزين عادي )		3801
	2012669800	مشتريات مواد ( بنزين ممتاز )		3800
2881942600		إلى ح / المورد (المقاطعة) استلام فاتورة شراء : N °2016-57	4011	

## عملية تسديد الفاتورة :

	2881942600	2018/04/13 من ح / المورد ( المقاطعة )		4011
2881942600		إلى ح / البنك تسديد الفاتورة بشيك بنكي رقم 6283444 بنك البركة	5121	

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة : 2020/04/11

		2018/04/13 من ح / مواد أولية (البنزين العادي)		300
131738400	131738400	إلى ح / مشتريات مواد أولية (البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 1297-1310	3801	

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة :

		2018/04/12 من ح / مواد أولية (البنزين العادي)		300
561244800	561244800	إلى ح / مشتريات مواد أولية (البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 1329-1344	3801	

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة :

		2018/04/16 من ح / مواد أولية (البنزين العادي)		300
2544480000	254448000	إلى ح / مشتريات مواد أولية (البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 1367-1374	3801	

استلام مادة البنزين الممتاز والبنزين العادي بدون فاتورة :

1087958100	1087958100	2018/04/18 من ح / مشتريات (البنزين الممتاز) إلى ح / مشتريات (البنزين الممتاز) وصل استلام CcLs N° 3404937-3404820	3800	300
60146400	60146400	2018/04/18 من ح / مشتريات (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات (البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 1418	3801	300

## استلام مادة البنزين العادي

76425600	76425600	2018/04/18 من ح / مشتريات (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات (البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 1438	3801	300
----------	----------	---	------	-----

وصول فاتورة شراء المواد الأولية بتاريخ: 2020/04/20

	76425600	2018/04/20 من ح / مشتريات (البنزين العادي) مشتريات (بنزين ممتاز) إلى ح/المورد (المقاطعة ) استلام فاتورة شراء N° 2016-65	3801 3800 3801	
76425600				

عملية تسديد فاتورة رقم: (2020-64) الملحق:

	21719961300	2018/04/18 من ح / مورد (البنزين العادي) إلى ح / البنك تسديد فاتورة بنك البركة بشيك بنكي رقم 1436283473N°	4011 5121	
21719961300				

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة بتاريخ: 2020/04/23

	412588800	2018/04/18 من ح / مشتريات (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات مخزنة (البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 3404937-3404820	300 3801	
412588800				

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة بتاريخ: 2020/04/24

320066400	320066400	من ح / مشتريات (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات مخزنة(البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 3404937-3404820	3801	300
-----------	-----------	---	------	-----

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة بتاريخ: 2020/04/25

323760000	323760000	من ح / مشتريات (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات مخزنة(البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 3404937-3404820	3801	300
-----------	-----------	---	------	-----

استلام مادة البنزين العادي بدون فاتورة بتاريخ: 2020/04/25

57456000	57456000	من ح / مشتريات (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات مخزنة(البنزين العادي) وصل استلام CcLs N° 3404937-3404820	3801	300
----------	----------	---	------	-----

كما نعلم أنه كان للمؤسسة مخزون في بداية الشهر متمثل في المواد الأولية البنزين الممتاز و البنزين العادي و سوف نوضح الكمية و رصيد المخزون في نهاية الشهر:  
البنزين العادي :

$$3504223200 = 1550947200 + 1084003200 + 869272800$$

البنزين الممتاز:

$$4998341600 = 1897713700 + 1087958100 + 2012669800$$

الجدول (IV - 02): يوضح كمية المواد الموجودة في مخازن المؤسسة

المجموع	الإدخالات	مخزون أو المدة	البيان
21716.8	15369.4	6347.4	البتزين العادي
46118.7	38897.6	7221.1	البتزين الممتاز

ملاحظة : يتم تسجيل القيمة النقدية للمخزونات بتكلفة اقتنائها، و تكلفة اللتر الواحد هي: البتزين العادي هو 228000 دج و البتزين الممتاز هو 128500 دج، وهي أسعار ثابتة نسبيا.

و من خلال الجدول الأخير الذي يوضح كمية المخزون من البتزين العادي و البتزين الممتاز، تظهر لنا قيمة رصيد المخزونات من المواد الأولية كالتالي:

البتزين الممتاز: 5926252950 دج

البتزين العادي: 4951430400 دج

الفرع الثاني : التقييم المحاسبي للمخزونات المؤسسة نפטال مستغانم

أولا : مخزونات المؤسسة للمواد الأولية في بداية الشهر

كما سبق و أن ذكرنا أن مواد الأولية للمؤسسة متنوعة من حيث النوع و الكمية، بحيث أن المؤسسة فيإطار توزيعها لهذه المواد الأساسية تسعى دائما لتوفير هذه المادة لجميع طالبيها من محطات وصولا إلى الفرد البسيط و الجدول التالي يبين مخزونات أول الشهر للمؤسسة من المواد البتزين العادي و البتزين الممتاز.

البيان	مخزون أول مدة
البتزين العادي	3200
البتزين الممتاز	1015

ثانيا : مرحلة الدخول للورشات

سوف نعرضهناك مرحلة خروج المواد الأولية و نعرض القيمة المحاسبية و كيفية تقييم هذه المواد الخارجة منالمخازن إلى الورشات، مع العلم أن تقييم المؤسسة خروج مخزونات بطريقة (FIFO)

خروج مادة البتزين الممتاز و البتزين العادي من المخازن إلى الورشات:

كما نعلم أن الطاقة التوزيعية لمؤسسة نפטال مستغانم هي 1000 لتر بتزين عادي، و 2500 لتر بتزينممتاز في اليوم، و أن الكمية المبرمجة لشهر مارس تقدر ب:

البتزين العادي 67% من الطاقة التوزيعية.

البتزين الممتاز 58% من الطاقة التوزيعية.

إذا كمية البتزين العادي الخارج من الورشات (28 X 1000 X 0.67 = 18923 لتر)

إذا كمية البتزين الممتاز الخارج من الورشات (28 X 2500 X 0.58 = 40600 لتر)

و منه فإن تكلفة البتزين العادي الداخل إلى الورشات يساوي

(22800 X 18932.8 = 415826400 دج)

و تكلفة البتزين الممتاز الداخل إلى الورشات يساوي

(128500 X 40600 = 5217100000 دج)

5217100000	5217100000	2018/03/31 من ح / مواد أولية مستهلكة (البنزين الممتاز) إلى ح / مشتريات مخزنة (البنزين الممتاز)	3000	60110
415826400	415826400	2018/03/31 من ح / مواد أولية مستهلكة (البنزين العادي) إلى ح / مشتريات مخزنة (البنزين العادي)	3001	60111

## المنتج النهائي البنزين العادي و البنزين الممتاز:

التكلفة الإجمالية	سعر الوحدة	الكمية	البيان
1750402.5	10.67	164038	البنزين العادي
1883427.9	13.29	141680	البنزين الممتاز

## الفرع الثاني : سند قيد ما بين الوحدات (BIU)

سند تحويل الخدمات : bon de transfert prestation BTP

يعتبر هذا السند كفاتورة تبعث للوحدة المستقبلية و يحرر عندما تكون هناك عملية تصليح على

مستوالبورشات لهياكل تابعة للوحدات الأخرى.

مثال : في 2020/04/16 تم استقبال معدات نقل تابعة للوحدة التجارية وهران، وعند تعيين العطب منطرف

رئيس الورشة، تم استهلاك قطع غيار بقيمة 722313.65 دج، مع العلم أن عدد ساعات العمل فيالورشة

بلغت 60 ساعة، ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

		2018/04/16		181831
	911892.06	ح / الوحدة التجارية وهران		
722313.65		ح /خدمات ما بين الوحدات على المواد و اللوازم	8970621	
9000.00		ح/يد عاملة (تقدر ب 150 دج/ساعة)	8970699	
180578.41		ح/ حقوق التسبير ( 25% من ثمن قطع الغيار)	8970699	
		وصل تقديم الخدمات		

سند تحويل مخزني (BTM) Bon De Transfert Magasin

يتم تحرير هذا السند عندما تكون هناك عملية خروج لقطع غيار أو مختلفالمواد و اللوازم من المخزنو توجهها مباشرة إلى الوحدة المستقبلية دون المرور على ورشات التصليح و الصيانة (أي تعتبر كعملية شراء مابين الوحدات).

مثال: في 2020/04/17 تقدمت الوحدة التجارية التابعة لولاية وهران إلى وحدة الصيانة من أجل الحصولعلى قطع غيار و ذلك على مستوى المخزن المركزي لقطع الغيار وقد قدرت قطع الغيار التي حصلت عليها ب : 62316.23 دج، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي :

		ح / مشتريات قطع الغيار عامة		38225
	230411.84	ح /الرسم على القيمة المضافة على المشتريات		44510
269581.85	39170.01	ح/موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	40810	
		فاتورة مقتصدرة رقم : 11-000008		

المطلب الثالث : تسجيل قيود التسوية

نتطرق في مطلبنا هذا إلى بعض الحالات الخاصة و كيفية تعامل المؤسسة معها، منها حالة استلام الفاتورة فقطو حالة استلام البضاعة فقط.

الفرع الأول : استلام الفاتورة فقط

في هذه الحالة تستلم الوحدة فاتورة الشراء فقط دون حصولها على المشتريات مثال : تم تحرير سند طلبية من أجل شراء قطع الغيار التي قدرت ب 36350.02 دج ، مع العلم أن الرسم على القيمة المضافة 17%: لكن تم استلام الفاتورة و لم تستلم بعد قطع الغيار، التسجيل المحاسبي كالتالي :

42529.52	363250.02 6179.50	ح / مشتريات قطع الغيار عامة ح / الرسم على القيمة المضافة على المشتريات ح / موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها فاتورة المشتريات	40100	38225 44510
----------	----------------------	---	-------	----------------

و من أجل ترصيد حساب /38 مشتريات مخزنة، يكون التسجيل كما يلي:

35350.02	36350.22	ح / مواد و لوازم بالخارج ح / مشتريات قطع الغيار عامة استلام الفاتورة دون المشتريات	38225	37321
----------	----------	--	-------	-------

و بعد استلام المشتريات من المورد ووصولها إلى الوحدة، يكون التسجيل كما يلي:

269581.85	230411.84 39170.01	ح / قطع الغيار عامة ح / مواد و لوازم بالخارج وصول المشتريات و ترصيد ح/37	37321	32250
-----------	-----------------------	--	-------	-------

#### الفرع الثاني : استلام المشتريات فقط

وفقا لهذه الحالة تستسلم الوحدة المشتريات دون حصولها على الفاتورة  
مثال: اشترت الوحدة قطع الغيار قدرت ب :230411.84 دج (الرسم على القيمة المضافة 17%) استلمت  
الفاتورة المقتصدة و المشتريات لكن الفاتورة الرسمية لم تصل بعد التسجيل المحاسبي يكون كالتالي :

269581.85	230411.84 39170.01	ح / مشتريات قطع الغيار عامة ح/ الرسم على القيمة المضافة على المشتريات ح/موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها بعد فاتورة مقتصدة رقم: 11-000008	40810	38225 44510
-----------	-----------------------	--	-------	----------------

## المطلب الرابع: تسجيل الجرد ومثونات المخزونات

نتطرق في هذا المطلب إلى طريقة سير أعمال الجرد بالوحدة وكيفية تسجيل المؤونات

## الفرع الأول : أعمال الجرد بالوحدة

## طريقة الجرد:

تبدأ عملية الجرد المخزونات في الوحدة بتعيين مجموعة متكونة من 4 فرق، يتكون كل فريق من شخصين حيث : مهمة الفريقين هي إحصاء و عد المخزونات (Verificateur) و تتم مقارنة جرد الفريق الأول مع جرد الفريق الثاني، و في الأخير يأتي دور المراقب (controleur) الذي يراقب على الأقل 25% من قيمة المخزون و الذي يربط بين هؤلاء هو المنسق (cordinateur) الذي يقوم بعملية التنظيم بين مختلف مهام الفرق السالفة.

## تسوية فوارق الجرد

بعد تسجيل قيم الجرد للمخزونات، يتم مقارنتها بما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، حيث توجد إمكانية وجود الزيادة في المخزون أو النقصان فيه نتيجة سهو في التسجيل عند دخوله و خروجه من المخزن أو نتيجة السرقة.

## أ- حالة الجرد الفعلي أكبر من المحاسبي:

يكون الفرق موجب وهذا ينعكس إيرادا على المؤسسة و يتم تسجيلها في ح/75783 إيرادات خارج الاستغلال ، و يكون القيد كالتالي :

3911246.85	3911246.85	ح / المواد القابلة للإستهلاك ح / المنتوجات الإستثنائية الأخرى عن عمليات التسيير تسوية فرق الجرد حالة الجرد الفعلي، المحاسبي	75783	321xx
------------	------------	---	-------	-------

ب- حالة الجرد الفعلي أقل من المحاسبي :

في هذه الحالة يكون الفرق سالب أي أن هناك تكاليف خارج الاستغلال و يتم تسجيلها فيح/65783 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري و يكون القيد كما يلي:

325764.79	325764.79	ح / الأعباء الإستثنائية الأخرى عن عمليات التسيير ح / المواد القابلة للإستهلاك تسوية فرق الجرد حالة الجرد الفعلي، المحاسبي	321x	65783
-----------	-----------	--	------	-------

الفرع الثالث: مؤونات تدني قيم المخزونات

تقوم المؤسسة بعد عملية الجرد بتحديد نسبة المؤونة لكل مخزون على حدى .

تكوين المؤونة:

يتم التسجيل المحاسبي للمؤونة الخاصة بالمخزونات يجعل ح/392250 مؤونات تدني قيم اللوازم القابلة للإستهلاك مدينا ، و جعل ح/685 المخصصات للاهتلاك و المتونات و خسائر القيمة - الأصول الجارية دائنابقيمة النقص و يكون القيد كمايلي:

11745723.34	11745723.34	ح / المخصصات للاهتلاكات و المؤونات ح / مؤونات تدني قيم اللوازم القابلة للإستهلاك تسوية فرق الجرد حالة الجرد الفعلي، المحاسبي	392250	685
-------------	-------------	---	--------	-----

خفض المؤونة

عندما تلاحظ الوحدة في نهاية السنة أن الخسارة أقل من المؤونة المكونة، تسجل القيد التالي:

21364235.07	21364235.07	ح / مؤونات تدني قيم اللوازم القابلة للاستهلاك	392250
		ح / المنتوجات الاستثنائية الأخرى عن عمليات التسير	75783

## خاتمة الفصل

من خلال ما تناولناه في هذا التريص يمكن القول بأن وظيفة التخزين في المؤسسة ليست مجرد تخزين في أماكن معينة فقط، وإنما هي عملية متابعة مستمرة ومتجددة بحالة تجعل منه المفتاح الذي من خلاله تتم جميع الأنشطة في المؤسسة، ولكي تتمكن هذه الأخيرة من التحكم الجيد في مخزوناتها لابد من وجد علاقة بين مختلف الإدارات التي لها اهتمام بهذا المخزون، كما لابد أن تكون على معرفة، بما ليدها في المخزن، ولهذا الغرض تقوم المؤسسة بجرد مخزوناتها ومراقبة موجوداتها.

من خلال ما تقدمنا به يظهر جليا أن وجود المخزونات ظاهرة حتمية في مختلف أنواع النشاط الاقتصادي ، ونستعين به جميع المؤسسات . و بالتالي فان تسيير المخزون هو عامل حاسم في العمل على تحقيق أهداف المنشأة الاقتصادية.

وحتى تكون عملية التسيير ناجحة وتعمل في إطار تحقيق أهداف المؤسسة ورأينا أهمية العمل ضمن الإطار العلمي الصحيح ما و الذي يتطلب الإحاطة بجميع جوانب موضوع التخزين من معرفة نظرية تتعلق بتحديد مفهوم المخزون و أنواعه وطرق تقييمه و تنظيمه ، و مكانة و أثر وظيفة التخزين على نشاط المؤسسة ، وطرق معالجة المخزون محاسبيا حتى يكون تقييمه سليما و الذي يعبر فعلا عن قيمة المؤسسة الفعلية ، ثم عملية حصر لمختلف التكاليف التي يتحملها المخزون حتى يسهل التحكم فيعملية اتخاذ القرار وذلك بالاستعانة بدراسة الطلب.

والشئ المهم أن عملية تسيير المخزون يجب أن تتم وفقا لأساليب و أدوات تحليل علمية دقيقة و الاستعانة بتوظيف التقنيات الاحتمالية و الرياضية الممكنة التي منشأها تقدم نماذج يمكن استخدامها في عملية تسيير المخزونات .

#### استنتاجات

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى استنتاج النقاط التالية :

- 1- موضوع التسيير المخزونات يعتبر من أساسيات تكوين المعرفة المتكاملة لطلبة التسيير .
- 2- تعتبر وظيفة التخزين من أهم الوظائف داخل المؤسسة نظرا للدور الذي تقوم به ، كما لها علاقة من مختلف الإدارات الأخرى حيث لا يمكن الاستغناء عنها.
- 3- وجود مجموعة من الإجراءات للتحكم في مستويات المخزونات بمختلف أنواعها .
- 4- إدارة تسيير المخزونات تضمن استمرارية الإنتاج و اتخاذ اجراءات المحافظة على المخزون
- 5- عملية الرقابة بمختلف انواعها ووسائلها تعمل على اكتشاف و منع الاخطاء بالمؤسسة .
- 6- إنأهمية المخزونات تدفع بالمؤسسة إلى القيام بعملية الجرد عتاد انتهاء كل دورة مالية مما يستوجب عملية تقييم تلك المخزونات سواء الإدخالات أو الإخراجات .
- 7- تتم عملية الجرد وفق الشروط والقوانين المعمول بها بصفة منتظمة .
- 8- إن تقييم المخزونات يتم وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة و طريقة FIFO

من خلال هذه الدراسة وانطلاقا من الفرضيات التي وضعتها في البداية يمكن أن تؤكد مايلي :

**الفرضية 01:** وضع استراتيجيات محكمة التسيير المخازن و قد أكدنا صحة ذلك في المبحث الأول من الفصل الثاني.

**الفرضية 02:** أهمية وظيفة تسيير المخزونات بالنسبة للوظائف الأخرى في المبحث الأول من الفصل الثاني .

**الفرضية 03:** تطبيق النظام المالي المحاسبي على تسيير المخزونات من خلال إسقاط ذلك على تسيير المخزونات في المبحث الأول من الفصل الثالث .

**الفرضية 04:** إسقاط عمليات الجرد على المخزونات من خلال دراستنا لذلك في المبحث الثالث من الفصل الثالث .

التوصيات والاقتراحات :

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية توصلنا إلى بعض النتائج التي حولناها إلتوصيات  
والاقتراحات كالآتي :

- 1- إعادةرسكلة المحاسبين من خلال دورات تكوينية وإعداد ملتقيات حول النظام المالي المحاسبي
  - 2- مسايرة الطرق العلمية المستحدثة في عملية تسيير المخزونات .
- كما تقترح مناقشة وتحليل المواضيع التالية :
- اثر تطبيق النظام المالي المحاسبي على تسيير المخزونات .
  - دراسة تخصيص المخزونات والمؤسسات الفلاحية .
  - دراسة عملية الجرد في النظام المالي المحاسبي
- وأخيرانختم بحثنا المتواضع ونأملأننكون قد وفقنا في تقديمه وعرضه على أكمل وجه.

## الكتب

- بن ربيع حنيقة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، IAS/FRS ج1، دارهومة، الجزائر، 2010.
- تفيده علي هلال، إدارة المواد والإمداد، الدولية للإنتاج الإعلامي، الإسكندرية، 2000.
- حنيقة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية I.A.S IFRS، الجزائر.
- سعود خضر حميد الكبيسي، دراسة تخطيط زرقابة المخزون، دار الحرية للطباعة، بيروت، 1979.
- شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج1، مكتبة الشركة، بودوا، الجزائر، 2008.
- طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006.
- علي الشرقاوي، إدارة النشاط الإنتاجي، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2003.
- غانم فجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، دار الرسالة للطباعة والنشر، بغداد، 1980.
- فركوس محمد، الموازنات التقديرية (أداة فعالة للتسيير)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- محمد ابو نصار و جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ الدالي الدولية، الجوانب النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، 2008.
- محمد توفيق ماضي، إسماعيل السيد إدارة المواد والإمداد، و الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية 2000.
- محمد راشد العزيز، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 1998.
- محمد سعيد عبد الفتاح، إدارة المشتريات والمخازن، الدار الجامعة للنشر، مصر، 1990.
- مهدي حسن زويلق، إدارة الشراء والتخزين (مدخل كمي)، دار الفكر للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان.
- ناصر داداي عدون، التحليل المالي، دار المحمدية للطباعة، الجزائر، 1999.
- نهال فريد مصطفى، إدارة الإمداد، مكتبة الإشعاع للطباعة، الإسكندرية، 1997.
- هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة (الجزء الأول)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 02-2000.

PiereZermati, la pratique de la gestion des stocks, édition du nobe 1987.

Robert obert, pratique des IAS/ IFRS, dunod, 2002.

## الرسائل الجامعية

- بورزوق أمينة، إشكالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012.
- سليم بركون، تسيير مخزونات قطع الغيار، مذكرة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية، البلدة.
- شعيب نصر الدين، تسيير المخزون في المؤسسة العمومية، شهادة الدراسات الجامعية، جامعة تيارت، 2002.
- صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009.

- عايش مصطفى، كفاءة تسيير المخزون و علاقته بالتسويق، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة، جامعة تيارت، دفعة 2000.
- قوادري محمد، قياس بنود القوائم الدالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة البليدة 2010.
- محمد بوتين، ندوة في المحاسبة، سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير، المركز الجامعي فارس يحي، بالمدينة، الجزائر، 2007.
- يوسف حريزي، تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2001.
- Samir merouani, le project du nouveau system comptable financier Algerian « anticiperet preparerle passages du PCN 1975 aux norms IFRS, memoir de magistère, ESC, année2008 -2007 p94.

#### الأوراق البحثية

- بن بلغيث مداني، إشكالية التوحيد المحاسبي (تجربة الجزائر)، مجلة الباحث، العدد الأول، 2002مجلة تصدر عن الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة.
- قورين الحاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي (SCF) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ضل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد10، 2012، ص274.
- كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، جامعة الشلف، 2009.
- نور الدين مزياني، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، جامعة سكيكدة من الموقع الإلكتروني: [eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/09.doc](http://eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/09.doc)
- النصوص القانونية و التنظيمية**
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 العدد 74، القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص14.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية، قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، العدد رقم 19.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص12.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص10.

القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، ص 03.

المادة 01 من القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة وقواعد سير الحسابات، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 19، 2009، ص 20.  
المادة 02 من القرار رقم 72 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 19، 2009، ص 91.

المادة 25 من قانون 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 و المتضمن SCF .  
المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26 ماي، 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن SCF الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، 2008، ص 13.

Instruction n°02 du 29 October 2009 portant première application du system comptable financier, 2010, P 3.

Le system comptable financier, ministres des finances, conceal national de la comptabilité, ENAG, éditions, Alger, 2009 p 6.

#### المدخلات العلمية

آيت محمد مراد، أبحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر "تحديات وأهداف"، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، IAS/IFRS الجزائر، 15-13 أكتوبر 2009، ص 8-9.

جمال عمورة، المعالجة المحاسبية لعقود التأجير التمويلي وفقا لنظام المحاسبي المالي (SCF)، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، جامعة البليدة، الجزائر، 13-15 أكتوبر 2009، ص 25.

حجاج زينب، مريم تواتي، اثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات بين النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية" جامعة البليدة، 13-14 ديسمبر 2011، ص 05.

رابح يخلف، عبد الرزاق يخلف، المعالجة المحاسبية لعقود التأجير و التمويل وفقا لنظام المحاسبي المالي (SCF)، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، جامعة البليدة، الجزائر، 13-15 أكتوبر 2009، ص 17.

رقايقية فاطمة الزهراء، إصلاح و تكييف النظام المحاسبي المالي في الجزائر في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية و المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة سوق أهراس، 25-26 ماي 2010.

شعيب شنوف، الممكن وغير الممكن في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الإشكاليات والتحديات، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 17-18 جانفي 2010، ص11.

عزوز علي، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، القطب الجامعي الجديد، الوادي، 17 – 18 جانفي 2010، ص9 – 11.

مداني بن بلغيث، تسيير الانتقال نحو NSCF ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الأول لكلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، بجامعة الوادي، الجزائر، حول موضوع NSCF في ظل المعايير الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، يومي 17 و 18 جانفي 2010، ص2.

نور الدين مزياني، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية: مقومات ومتطلبات التطبيق، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 17-18 جانفي ، 2010 ص11 – 12.

#### التقارير

شركة نפטال مصلحة فرع المحاسبة سيدي بلعباس

Journal officiel de la république algérienne n 19, 25 mars 2009, p42

<http://www.etudiantdz.com>

Project de system comptable financier, p07.



# AVOIR

Société Nationale de Commercialisation et de Distribution des Produits Pétroliers  
Route des Dunes CHERAGA -Alger- RC 99 B 9691

( Référence à rappeler)

□□□□ B N° 847751

	Référence du document de base	Date de l'opération
	- 002 N° .....	Code du Règlement
	- 019 N° .....	Comptant -1 En escompte -2
	Facture Fournisseur .....	Code du régime Douanier
	Date de l'opération concernée	Brexit Pleins -1 Droits Réduits -2 Sous Douane -3
IMPUTATION		
Code Comptable	Centre de Frais	Compte Général

Nous Créditions votre compte comme suit:

NAT OPE	PRODUITS		Code Produit	Code U/M	EMBALLAGE			Quantité Unité	Prix Unitaire	MONTANT
	DESIGNATION	Grade			Type	Nombre	Code			
1										1
2										2
3										3
4										4
5										5
6										6
7										7
8										8
9										9
10										10
11										11
12										12
13										13
14	MONTANT EN LETTRES :								TOTAL	14

Observations :

**AVIS IMPORTANT AU CLIENT**  
 Veuillez adresser toute communication à →  
 en rappelant : - Le numéro de cette facture  
 - Le numéro de votre compte-client

MERCI

<b>AUTORISE PAR :</b> Nom : ..... Fonction : .....	<b>PREPARE PAR :</b> Nom : ..... Fonction : ..... Signature :	<b>APPROUVE PAR :</b> Nom : ..... Fonction : ..... Signature :	<b>RESERVE A LA COMPTABILITE</b> Vérifié par : ..... Rectifié par : ..... Document N° ..... Rectificatif :
--	--	---	--



# BON DE LIVRAISON FACTURE

SOCIÉTÉ DE COMMERCIALISATION  
ET DE DISTRIBUTION DE PRODUITS PÉTROLIERS

Route des Dunes - Chéraga Alger RC 99 B 9694

N.I.F: 099916000969164

## 0449468

N° 0449468

OBS 12278

S GD R2731 KHEIRELINE  KHEIRELINE  B 0009691 110102219  3042280008839  12256	N° de la commande		Date de l'opération J.M.A. 06/03/2018	
	N° du 001 0031003	N° du 004 :	Code de règlement	Comptant =1 En-Compte Comptant
	Livraison Partielle	Reliquat annulée	Code de l'échéance	30.Jours =0 30.Jours =1 0
	Remarque: 000112 Livraison reliquat		Code de livraison	NAFTAL =1 Tiers =2 Wagons =3 Client =4 Navire =7 Pipe =8 Attelage Mixte =9
	Instructions particulières		Code de véhicule	00088L 007232*507*27
N° du fournisseur BEGHARNOUT			Code du régime	Droits pisin =1 SPECIAL =2

DESIGNATION	CODE PRODUIT	U.M.E	QUANTITE	PRIX UNITAIRE	MONTANT
ESSENCE SANS PLOMB 95	13040	799	140.00	1 829.60	256 144.00
TVA SUR VENTES P.PETROLIERS 19%	5477				85 907.36
ECART SUR PRIX (DECRETE/CALCULE)	6988				0.56
TPE SUR MARCHANDISE(SOUMISE A TVA)	70701				196 000.00
					538050.80

cent trente huit mille cinquante Dinars Quatre-vingts Centimes

Reçu d'encaissement Réf: 004	NATURE DU PAIEMENT		
D R2731 KHEIRELINE  2256 25  (004): 538 050.80  cent trente huit mille cinquante Dinars Quatre-vingts Centimes	Espèces		Nom de L'encaisseur 25363
	Chèque-N°		Numéro du 012R2 564
	Virement-N°		Signature du Caisier Comptant
	Mandat-N°		
	035-N°		
	Montant Total en	538050.80	
Lettres Chiffres			

### CONDITIONS GENERALES DE VENTE

1- Les marchandises voyagent aux risques et périls du destinataire. 2- Toutes réclamations doivent être adressées au transporteur seul responsable vis-à-vis du réceptionnaire. 3- Les prix de facturation sont ceux en vigueur le jour de la livraison de nos marchandises. 4- Le client doit exiger un accusé de réception pour toutes marchandises rendues. 5- La réutilisation des emballages pour un usage autre que celui auquel ils sont destinés, est interdite. 6- Le paiement de la consignation ne peut constituer un titre de propriété. Les adresses et bouteilles demeurent propriété inaliénable de la Société NAFTAL. 7- Le client devra s'acquitter en une seule fois de l'intégralité du montant de la facture. Les paiements se font au comptant, en espèces, chèque bancaire, par virement au C.G.P ou mandat NAFTAL. 8- En cas de difficulté à quelque titre et pour fait quelque cause que ce soit, il est fait attribution de juridiction au Tribunal d'Alger compétent (section commerciale) seul compétent en cas d'appel en et de pluralité de détenteurs.

Chauffeur Adressé: <b>BEKARRADJ HADJ</b>	Marchandises reçues conformes et en bon état	Ong. Client 1 Client 2 Fin - JC 3 Com JC 4 OBS 5 Transp
Nom du Chauffeur	Signature du Client	



Société Nationale de Commercialisation et de Distribution de Produits Pétrolier  
 NAFTAL SPA AU CAPITAL DE 40.000.000.000.00 DA R.C 99 B 9691  
 Routes des Dunes Chéraga B.P. 73 (Wilaya d'Alger)

CDS    **B** N° 636251

## BON DE MOUVEMENT INTERNE

<b>CODE DE L'OBJET DE CE DOCUMENT</b>  <b>UNIQUEMENT MOUVEMENT STOCK :</b> Coulage Normale ou Exédant = 11 Conversion = 12 Dédouanement = 13 Conditionnement = 14 Fabrication = 15 Reclassement = 16 Coulage/Manquant/Exédant Route/Mer = 17  <b>MOUVEMENT STOCK ET VALEUR :</b> Consommation intérieure = 27 Manquant ou perte = 28 Réforme = 29	N° des documents de référence :		Date de l'opération		
	..... N° .....		<input type="text"/>		
	..... N° .....		Code de l'objet de ce document		
	..... N° .....		<input type="text"/>		
Mouvement physique par :		Code du régime douanier des entrées		Droits pleins = 1 Droit réduit = 2 Sous douane = 3	
Nom		Code du régime douanier des sorties		Droits pleins = 1 Droit réduit = 2 Sous douane = 3	
Mouvement effectué le par :		Imputation en cas de mouvement stock et valeur		Centre des Frais	
		<input type="text"/>		<input type="text"/>	
		Compte Général		Réserve	
		<input type="text"/>		<input type="text"/>	

N°	PRODUITS OU MATERIELS		Code Produit	U/M	EMBALLAGES			Quantités Unités	Valeur Unitaire	MONTANT
	DESIGNATION	Grade			Type	Nombre	Cod.			
1	1									1
2	1									2
3	1									3
4	1									4
5	1									5
6	1									6
7	1									7
8	1									8
9	1									9
10	2									10
11	2									11
12	2									12
13	2									13
14	2									14

OBSERVATIONS : .....

Etabli par :	<b>Calcul du Coulage sur Fabrication ou Conditionnement</b> TOTAL SORTIES ..... 1/Kg TOTAL ENTREES ..... 1/Kg COULAGES ..... 1/Kg .....%	Codification vérifiée par :
Approuvé par :		Valorisée par :
Fiches de stock redressées par :		Sources des valeurs :
N018 N°		Etabli par



Société Nationale de Commercialisation de Produits Pétroliers  
 NAFTAL SPA AU CAPITAL DE 15.650.000.000.00 DA R.C 99 B 9691  
 Route des Dunes Chéraga B.P 73 Alger

E

N° 043235

# BON DE RECEPTION

CDS

FOURNISSEUR :	N° de la Cde : _____	Date : _____	Date de la Réception
	Réf. des documents du fournisseur :		Code de la nature de l'opération Importation = 72 Soc NAFTAL = 73 Achat local = 74 <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>
Provenant de	Réf. des documents ou transporteur :		Code de la méthode de transport NAFTAL = 1 Navire = 7 Tiers = 2 Pipe = 8 Wagons = 3 Attelage Mbts = 9 Client = 4
	Réf. des documents douaniers		Code du Véhicule <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>
Chargé le : _____	Arrivé le : _____	Etabli par :	Code du régime douanier Droits pleins = 1 Sous douane = 2 <input type="text"/>
Nom du Navire :	Imputation code comptable	Centre de Frais	Origine
			Compte Général

	PRODUITS		Code Produit	Cod U/M	EMBALLAGES			Quantité	( le cas éch.) Vol. à 15°	MONTANT	
	DESIGNATION	Grade			Type	Nombre	Cod				
1											1
2											2
3											3
4											4
5											5
6											6
7											7
8											8
9											9
10											10
11											11
12											12
13											13
14											14
15											15
16											16
17											17
18											18
19											19
20											20

Observations :	TVA <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>
	TOTAL ...

Marchandises Réceptionnées par	L'Entrée en stock effectuée par :	Réservé à la Comptabilité
.....	Nom ..... Initiales .....	.....
.....	Date .....	.....



# BORDEREAU DE REGULARISATION DES STOCKS

(RAVITAILLEMENTS)



NAFTAL U.N.D. Mostaganem

No. | | | | |

C D S | | |

EXPEDIE PAR : _____  A : _____  NOM DU : _____ NAVIRE : _____	REFERENCES DOCUMENT ERRONE No. _____ DATE _____ Mois de Comptabilisation _____ Etabli par _____	DATE DE L'EXPEDITION <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">         </span> DATE DE LA RECEPTION <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">         </span> CODE DU CENTRE DE STOCKS RECEPTIONNAIRE <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">       </span> CODE DE LA METHODE DE TRANSPORT NAFTAL - 1 = 1 S N T R - 2 = 2 S N T F - 3 = 3 CLIENT - 4 = 4 AUTRE - 5 = 5 CODE DU VEHICULE <span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">         </span> CODE DU REGIME DOUANIER Droits pleins = 1 Droits réduits = 2 Sous douane = 3
--	---	--

No. ligne	N/O	PRODUITS		CODE PRODUIT	UM	EMBALLAGE			QUANTITES	Volume à 15.	EXCEDENT OU MANQUANT
		DESIGNATION	Grade			Type	Nombre	Code			
1	1	ANNULE/REPLACE *									
2	1										
3	1										
4	1										
5	1										
6	1										
7	1										
8	1	ANNULE/REPLACE *									
9	2										
10	2										
11	2										
12	2										
13	2										
14	2										
15	2										
16	2										

OBSERVATIONS : \_\_\_\_\_

CORRIGE PAR : \_\_\_\_\_ APPROUVE PAR \_\_\_\_\_ FONCTION : \_\_\_\_\_

الذقة رقم 06