الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Commerciales

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم التجـاريـة

الموضـــــــــــــــوع

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع معاييرالمحاسبة الدولية

دراسة حالة في مؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص: محاسبة

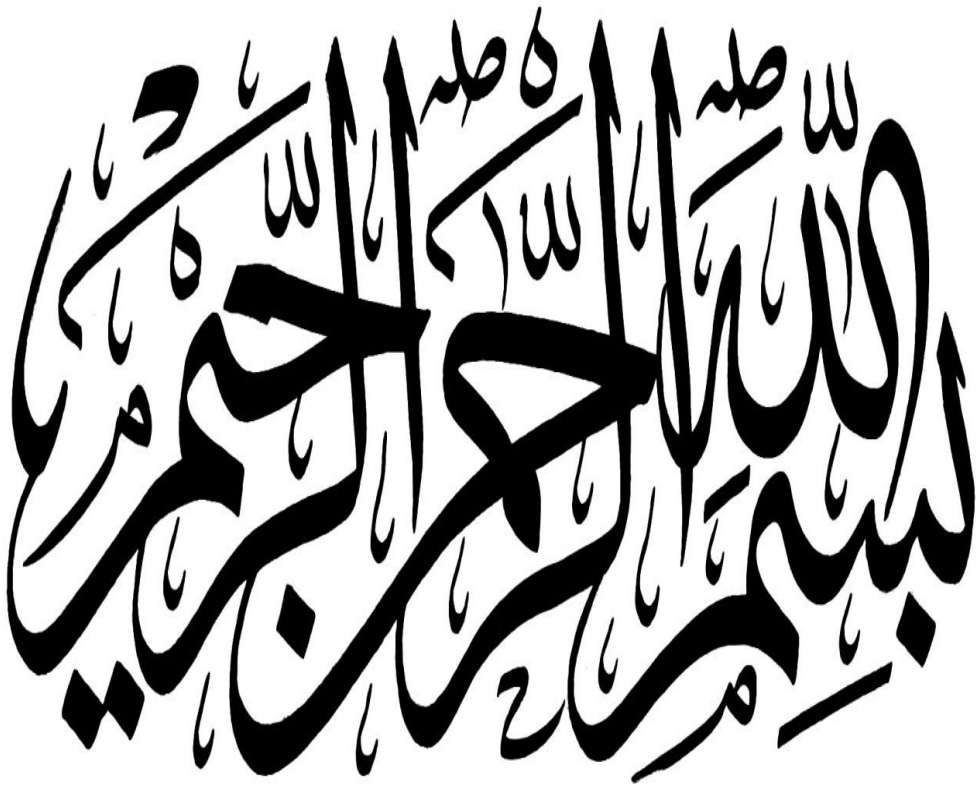
إعداد الطالب(ة):
- **جديدي هاجر**
- **عزي الشيماء**

الأستاذ المشرف:
- **أ.د.احمد قائد نور الدين**

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	**قطاف نبيل**	استاذ مساعد	رئيسا	**جامعة بسكرة**
2	**أ.د.احمد قائد نور الدين**	استاذ محاضر	مشرفا	**جامعةبسكرة**
3	**بوروبة الهام**	استاذ محاضرة	ممتحنا	**جامعةبسكرة**

السنة الجامعية: 2020 /2021


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر
وعرفان

الحمد لله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده وعلى آله وصحبه أجمعين،

نشكر الله عز وجل على توفيقه وتيسيره إلى نجاز هذا العمل المتواضع لقوله تعالى: " ولئن شكرتم لأزيدنكم"

بعد شكر الله سبحانه و تعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع أتقدم بجزيل الشكر إلى من شرفني بإشرافه على مذكرة بحثي الأستاذ الدكتور " **قايد أحمد نور الدين** " الذي لن تكفي حروف هذه المذكرة لإيفائه حقه بصبره الكبير علي، ولتوجيهاته العلمية التي لا تقدر بثمن؛ والتي ساهمت بشكل كبير في إتمام و استكمال هذا العمل

كما أتوجه بخالص شكري وتقديري إلى كل الأساتذة الكرام والعمال الإداريين الذين تجاوبوا معي، وقاموا بملأ الإستبانة

والى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على إنجاز

و إتمام هذا العمل

" رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي وأن أعمل صالحا ترضاه و أدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

إهــداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى:

" أمي الحبيبة "

إلى من ربتني وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات والدعوات إلى أغلى إنسان في هذا الوجود، أدعو الله عز وجل أن يبقيك ذخرا لنا ولا يحرمنا من ينابيع حبك وحنانك

" أبي العزيز "

إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح والصبر وأوصلني إلى ما أنا عليه، إلى من أعطاني ومازال يعطيني بلا حدود، أدعو الله تعالى أن يحفظه ويبقيه تاج فوق رأسي في كل حياتي

إلى من تقاسموا معي عبء الحياة وأمضيت معهم أسعد الأوقات إلى إخوتي الأعزاء

والأحباء وجميع الزملاء إلى من تمنى لي النجاح والتوفيق

إلى من ذكرهم قلبي ولم يذكرهم قلمي

هاجر

إهـداء

إلي أول ما رأت عيناي وجههما، وأول ما لفظ لساني اسمهما الي من علماني أن الحياة كفاح، وجد ونجاح رغم كل الصعاب، صاحبي كل الفضل ، وكل ما أنا عليه اليوم، حفظهما الله ورعاهما، وأطال عمرهما، وجعل الجنة مقرهما " أمي وأبي "

إلى اللاتي أتنفس بحبهما ولا أتخيل حياتي بدونهن أخواتي العزيزات

إلى كل من عرفتهم في حياتي، وأكن لهم الحب والتقدير.

إلى كل من تقع بين يديه هذه المذكرة، ويستفيد منها أرجو منه الدعاء.

الشيماء

فهرس المحتويات

المحتويات	الصفحة
البسملة	
الشكر و العرفان	
إهداء	
قائمة المحتويات	I
قائمة الجداول	VI
قائمة الأشكال	VIII
مقدمة	أ–د
الفصل الأول:الإطار النظري للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية	
تمهيد	1
المبحث الأول: ماهية المخزونات	2
المطلب الأول: تعريف المخزونات	2
المطلب الثاني: أنواع المخزونات	3
المطلب الثالث: وظائف و أهمية المخزونات	4
المبحث الثاني: المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي	6
المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المابي وأهدافهو أهميته	6
المطلب الثاني: مبادئ و مكونات النظام المحاسبي المالي	7
المطلب الثالث: أهم المفاهيم و الحسابات للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي	11
المبحث الثالث: مدخل للمعاييرالمحاسبة الدولية و المعيار المحاسبي رقم 02	14
المطلب الأول: عموميات المعايير المحاسبة الدولية	14
المطلب الثاني؛ المعيار رقم 02 و أهم المفاهيم الأساسية له	20
المطلب الثالث: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية في معالجة المحاسبية للمخزونات	22
خلاصة الفصل الأول	24
الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات	

تمهيد	26
المبحث الأول: جرد المخزونات و طرق تقييمها	27
المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجرد.	27
المطلب الثاني: نتائج الجرد.	29
المطلب الثالث: أنظمة المخزون و تقييم المخزونات.	30
المبحث الثاني: العمليات الملحقة لعمليات الشراء و البيع.	33
المطلب الأول: عملية الشراء و البيع	33
المطلب الثاني:التخفيضات و مصاريف النقل	41
المطلب الثالث: مردودات المخزونات و الغلافات و المهملات	45
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزونات	50
المطلب الأول: الرسوم على القيمة المضافة	50
المطلب الثاني:العمليات المتعلقة بفروقات الجرد	52
المطلب الثالث: خسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات	55
خلاصة الفصل الثاني	57
الفصل الثالث: دراسة حالة في مؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة	
تمهيد	59
المبحث الأول: بطاقة فنية عن مؤسسة النسيج و التجهيز	60
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة	60
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز و اختصاصات مصالحها	64
المطلب الثالث: نشاط المؤسسة	67
المبحث الثاني: المخزونات و علاقتها بالمصالح الأخرى	68
المطلب الأول: أنواع المخزونات و ترميزها	68
المطلب الثاني: علاقة المخزون بالمصالح الأخرى	70
المطلب الثالث: إجراءات التخزين	72
المبحث الثالث:محاسبة المخزون و المعيار المحاسبي الدولس رقم 02	73
المطلب الأول: جرد التقييم للمخزونات	73
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات	76

المطلب الثالث: مدى تطبيق المعيار المحاسبي الثاني في محاسبة المخزون في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة	85
خلاصة الفصل الثالث	86
الخاتمة	88
قائمة المراجع	91
قائمة الملاحق	95
الملخص	

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	معايير المحاسبة الدولية	18
02	معايير الدولية لأعداد التقارير الماية	19
03	نموذج السلع الواردة	75

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	المخطط الوطني للصناعات النسيجية sonitex	61
02	المخطط التنظيمي لمؤسسة التجهيز و النسيج TIFB	64

مقدمة

مقدمة:

شهدت السنوات الأخيرة تطورا ملحوظا في المحيط الاقتصادي للمؤسسات نتيجة التطور التكنولوجي الهائل و توجه اقتصاديات الدول نحو اقتصاد السوق و ظهور مفاهيم جديدة كالعولمة و ماشابه بالإضافة إلى التقنيات الحديثة في الاتصال و التواصل مما فرض على المؤسسات ضرورة مسايرة هذا التطور التي شهدت بدورها أيضا تطور و تنوع من حيث الشكل و الحجم و العمليات التي تمارسها ضمن نشاطها الاستغلالي مما أدى إلى وجوب إصلاحات مالية و اقتصادية من شانها مواكبة هذا التطور .

في ظل التحديات التي يفرضها اقتصاد السوق أصبحت المخزونات عنصر حساس لدى المسير المعاصر و محور إدارة التموين لأنها احد أصول المؤسسة لما تكتسبه من أهمية بالغة من خلال الدور الفعال التي تلعبه داخل المؤسسة سواء كانت صناعية أو تجارية ، ففي المؤسسات الصناعية تعد المخزونات أساس عملية التموين بينما في المؤسسات التجارية تلعب المخزونات دورا أساسيا يتمثل في شراء السلع قصد بيعها دون إجراء أي تحويل عليها .

تعد المخزونات تعد عنصرا حساس و مؤثرا على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها ، ولهذا اهتم النظام المحاسبي المالي الجديد بالمخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبة الدولية و أعطى اهتماما بالغا للموضوع ، حيث يهدف هذا النظام إلى وضع معايير التي لها دور هام في معالجة المخزونات .

تعتبر المعالجة المحاسبية للمخزونات على أنها القدرة على القياس و التحليل من قبل المؤسسة في تحديد موقعها المالي كما و أنها تمثل الحاجة إلى قياس أداء العمليات أو الفوائد خلال فترة زمنية معينة.

I. الإشكالية

من هنا نتطرق للسؤال الأساسي الذي سنحاول الإجابة عنه سيكون كالأتي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي في ظل توافقها مع معايير المحاسبة الدولية؟

II. الأسئلة الفرعية

للاحاطة بجوانب هذه الإشكالية يتم طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهي المخزونات و ماهي تصنيفاتها و أنواعها ؟
- ماهو النظام المحاسبي المالي و كيف تتم معالجة المخزونات وفق هذا النظام ؟
- ماهو المعيار رقم 02 ؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات ؟

III. فرضيات الدراسة

للإجابة على الاشكالية المطروحة و الأسئلة الفرعية يتم صياغة الفرضيات الأتية :

- المخزونات من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة و تعد محور العمليات التي تستمد منها قدرتها على الاستمرار، حيث للمخزونات عدة أصناف و أنواع.
- النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية يتم معالجة المخزونات وفق هذا النظام من خلال تقييمها و معالجتها محاسبيا.
- المعيار المحاسبي رقم 02 يطبق في محاسبة المخزون في القوائم المالية التي تعد في ظل النظام التكلفة التاريخية.
- تعالج المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي .

IV. أهمية الدراسة

تلخص أهمية الدراسة فيما يلي :

- تركيز الاهتمام على احد أهم عناصر أصول المنشاة ، إلا و هي المخزونات ، حيث إن عدم التحكم في تقييمها محاسبيا و معالجة السليمة لهذا العنصر الهام يؤدي إلى إعطاء صورة غير صحيحة عن الوضعية المالية للمنشاة، و بالتالي كافة مخرجات النظام.
- إبراز مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي و ما ورد في المعايير المحاسبة الدولية ، و ذلك للتماشى مع متطلبات الأسواق الدولية .

V. أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق مايأتي :

- التعرف و الإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية .
- إبراز مختلف العمليات التي يقوم بها المحاسب في معالجة المخزونات .
- مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02.
- إظهار أهمية المخزونات في المؤسسة .

VI. أسباب اختيار موضوع الدراسة

تنقسم مبررات اختيار الدراسة الى مبررات ذاتية و أخرى موضوعية كما يلي :

- **أسباب ذاتية**
  - الموضوع يدخل في مجال التخصص الذي ادرس فيه .
  - الاطلاع على واقع محاسبة المخزونات في المؤسسة الجزائرية .
  - محاولة لفت الباحث و القارئ حول أهمية الموضوع .
- **أسباب موضوعية**
  - الحاجة الماسة للمؤسسات الجزائرية لمعالجة مخزوناتها من خلال الاعتماد على النظام المحاسبي المالي .
  - الوصول إلى مدى تطبيق و فعالية معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الجزائرية .
  - الأهمية الكبيرة للموضوع خاصة في استمرارية المؤسسة و تأثيره على مردودها .

VII. المنهج المتبع

سيتم في هذه الدراسة الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من اجل وصف و تحليل العلاقة بين المخزونات و كيفية معالجتها محاسبيا في ظل النظام المحاسبي المالي و هذا في الجزء النظري ، اما الجزء التطبيقي فسيتم الاعتماد على منهج دراسة حالة .

VIII. الدراسات السابقة

1- بن هرهور عبد الرحمان ، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقه مع المعايير المحاسبة الدولية ، مذكرة ماستر ، جامعة مُحَمَّد خيضر بسكرة ، 2016/2015.

تهدف هذه الدراسة لمعالجة المحاسبية للمخزونات وفق SCF و المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 ، حيث توصلت هذه الدراسة إلى إن المخزون أهم أصول المؤسسة ، وهناك عدة أنواع و أصناف و تعددت طرق تقييمها و جرده ، و أي خلل في تقييم المخزون يكون خلل في القوائم المالية .

3- قدور بن عطية رشيد ، المعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي ، ماستر ، جامعة مستغانم ، سنة2016/2015.

توصلت هذه الدراسة عن المعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي و إن المخزونات هي عبارة عن ا صول محازة للبيع بحسب السعر العادي للنشاط و تنقسم إلى عدة أنواع و تتعدى بحسب نشاط المؤسسة ، و النظام المحاسبي المالي أصلح الواقع المالي و المحاسبي في المؤسسة .

IX. هيكل الدراسة

سيتم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول اثنان منها نظري و فصل تطبيقي :

- الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية أين سيتم فيه للتطرق إلى المبحث الأول هو ماهية المخزونات ثم المبحث الثاني المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي و أخيرا المبحث الثالث مدخل للمعايير المحاسبة الدولية و المعيار المحاسبي رقم 02.
- إما الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للمخزونات سيتم ستتناول فيه المبحث الأول جرد المخزونات و طرق تقييمها ثم المبحث الثاني العمليات الملحقة لعملية الشراء و البيع ثم المبحث الثالث المعالجة المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزونات .
- بالنسبة للفصل الثالث: هو دراسة حالة و ستكون فيها ثلاث مباحث الأول تعريف بالمؤسسة و الثاني أنواع المخزونات و الثالث المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة .

X. قائمة المراجع المبدئية:

- **مذكرات**

1– بن هرهور عبد الرحمان ، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقه مع المعايير المحاسبة الدولية** ، مذكرة ماستر ، جامعة مُحَّد خيضر بسكرة ، 2016./2015

2– قدور بن عطية رشيد ، المعالجةالمحاسبيةللمخزوناتفيظلالنظامالمحاسبيالمالي ،مذكرة ماستر ، جامعةعبدالحميدبنباديسمستغانم ، 2016/2015

3– شيماء شيبان و شملان طيب ، **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية** ، مذكرة ماستر ، جامعة اكلي محند اولحاج البويرة ، 2019/2018.

الفصل الأول

تمهيد:

تعتبر المؤسسة اللبنة الأساسية لأي اقتصاد كان إذا عليها تتوقف حياة الاقتصادية ، و عليه تعتبر المؤسسة مجموعة من الوظائف المترابطة و المتناسقة و مهما كان نشاطها فان المخزون دور هام و أساسيا في استمرارها ، و ذلك لوساطته في مختلف المبدلات و الاتفاقيات التجارية حيث تعتبر المخزونات أساس كل نشاطات المؤسسة .

تبرز أهمية المخزونات من خلال الدور المعتبر الذي تلعبه في الحفاظ على المؤسسة التي تهدف إلى الاستمرارية ، و تحقيق الهدف الأساسي للمؤسسة و هو البقاء من خلال تحقيق الأرباح ، ولعل الأهمية التي أخذتها المخزونات ترجع للقيمة المضافة التي يحققها للمؤسسة على شكل أرباح المتأتية خاصة من النشاطات العادية لها .

سيتم التطرق في هذا الفصل إلى أهم المفاهيم الأساسية حول المخزونات وكل ما يتعلق بها من أنواع و وظائفها، بالإضافة إلى دراسة المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية (المعيار رقم02) بشكل أوضح في المباحث التالية:

المبحث الأول:ماهية المخزونات.

المبحث الثاني: المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: مدخل للمعايير المحاسبة الدولية و المعيار المحاسبي رقم02.

المبحث الأول: ماهية المخزونات

يعتبر المخزون محور نشاط إدارة الموارد بالمؤسسة، حيث تقوم بتوفيره بالكميات التي تخدم نشاطها وتضمن السير الحسن والمستمر للنشاط سواء من ناحية تموين الوحدات الإنتاجية أو تلبية طلبات العملاء، لذلك فالمخزون يعتبر ضرورة اقتصادية لكل مؤسسة.

المطلب الأول: تعريف المخزونات

التعريف الأول: كل أصل هو ملك للمؤسسة و ينتظر أن يحقق إيراد في المستقبل القريب (اقل من سنة) عن طريق بيعه لذاته أو بعد تحويله يعتبر كمخزون .(بن ربيع، 2010، صفحة 127)

التعريف الثاني: يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط المادي للمنشأة ، أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلا للبيع ، أو المحتفظ به في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم الخدمات (عبد الوهاب و شحاتة، 2015، صفحة 105)

التعريف الثالث : يقصد بالمخزون تلك المواد و الأجزاء و المهمات التشغيلية و الفضلات و النفايات و السلع الجاهزة التي تحتفظ بها المنظمة في المخازن و الساحات .(الصرفي و الصلاتي، 2002، صفحة 11)

التعريف الرابع:يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة، أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلا للبيع، أو المحتفظ به في شكل مواد خام تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم الخدمات.(عطية، 2009، صفحة 47)

مما سبق من التعريفات نستنتج أن المخزونات هي تلك المواد التي تشريها المؤسسة بغرض بيعها أو إجراء تعديل عليها ثم بيعها، أو هي مواد أولية تقوم بشرائها المؤسسة لاستخدامها في العملية إنتاجية.

المطلب الثاني: أنواع المخزونات

يوجد العديد من أنواع المخزونات داخل المؤسسات أو المنشآت ، ووجود هذه المخزونات داخل المنشأة يكون حسب النشاط الذي تمارسه هذه الأخيرة ، وحسب احتياجاتها للمخزونات وتنوعها ، ويظهر هذا الاختلاف في المعايير التي تصنف على أساسها المخزونات ، بحيث تتخذ أنواعها تبعا لعدد من المعايير كما يلي :

1) أنواع المخزونات حسب طبيعة السلعة:

تصنف المواد حسب هذا المعيار إلى:

- المواد الأولية والمواد نصف المصنعة التي تدخل في العملية الإنتاجية.
- قطع الغيار والمنتجات قيد التصنيع .
- المنتجات التامة الصنع الآتية من المصدر الخارجي التي تدخل في صناعة المنتوج .
- بالإضافة إلى ذلك هناك أنواع أخرى من المخزونات مثل : مخزون الاسترجاع ، فضلات ، منتجات مستهلكة .

2) أنواع المخزونات حسب وظائف المخزون:

كل المخزونات السابقة الذكر ما عدا مخزون الاسترجاع وفضلات ، منتجات مستهلكة ، مخزون فائض ، وهذه المخزونات تؤدي عموما عدة وظائف ، أما كل صنف يشمل عدة مخزونات إلا أنها تختلف من حيث الوظيفة ، فمثلا صنف المواد الأولية يتضمن كل من : المخزون الدائم ، المخزون الاحتياطي والمخزون الموسمي .

- **مخزون العبور** : هو المخزون الذي يستعمل ما بين لحظة إعادة التموين ولحظة استلام الطلبية .
- **المخزون العامل (الطبيعي ، الدوراني)** : وهو المخزون الذي يستهلك قبل وصول الطلبية.
- **مخزون الأمان** : يستعمل هذا المخزون في حالة تأخر الطلبية أو إذا كانت المخزونات تتعدى التقديرات .
- **المخزون الموسمي**: يتمثل في الكميات الضرورية من المواد المادية التي تتضمن سير عملية الإنتاج خلال موسم معين، ونجد النوع من هذا المخزون في المؤسسات ذات النشاط الموسمي.

3) أنواع المخزونات حسب فترات تواجد المخزون:

- **المخزون الدائم:** وهو الكميات الدورية من المواد المادية التي تهدف إلى ضمان السير الطبيعي لعملية الإنتاج خلال مدة المحصورة بين تموينيين متتاليين.
- **المخزونالمؤقت:** هي المخزونات التي يعاد تموينها لأن استعمالها محدود.(دحمان، رايس، و كباش، 2010_2011، صفحة 2_3)

المطلب الثالث: وظائف و أهمية المخزونات

أولا: وظائف المخزون

للمخزونات عدة وظائف سنحاول تجسيدها فيما يلي :

1– إيجاد التوازن بين المراحل المختلفة للعملية الإنتاجية : و هي أهم وظيفة للمخزون و هو توقف من احتمالية تعطل أي عملية من العمليات الصناعية و هذا لعدم توفر المواد فإذا حدث هذا المشكل في ألآلات الخاصة بهذه العملية فهذا يؤدي إلى توقف العملية التي تليها و نتيجة لهذا تم إنشاء محطات التخزين بين العمليات حتى لا تؤثر توقف العملية أولى في نشاط العملية الثانية ، و يجب أيضا إنشاء مخازن للمنتج النهائي بين العملية الإنتاجية و العملية التوزيعية حتى لا تتأثر العملية الإنتاجية نفسها .

2–خدمة أفضل للعملاء : يقدم المخزون أفضل للخدمة للعملاء حيث يوفر لهم الكميات اللازمة من المنتجات في السوق و أي خلل في توفرها قد يؤدي بالعملاء بالتعامل مع الشركات المنافسة ، لذلك يساعد المخزون إدارة المبيعات على تسليم المنتجات للعملاء في أجال المتفق عليها .

3–الموازنة بين العرض و الطلب : في حالة زيادة الطلب على العرض يلجأ إلى سد العجز عن طريق المخزون ، و في حالة ما انخفض الطلب عن العرض حيث يلجأ إلى حالة الفائض على المخزون ليستغل في المراحل اللاحقة، و لهذا يعتبر المخزون وسيلة لموازنة العرض و الطلب .

4–الحفاظ على استمراريةالإنتاج :هناك سلع متواجدة في السوق باستمرار يمكن لإدارة الإنتاج أن تقتنيها في أي وقت تشاء

و هناك سلع أخرى تكون سريعة التلف أو موسمية يكون تواجدها كثير في موسمها ثم تتناقص في السوق ، و لهذا تلجأ إلى شراء السلع في موسمها و الاحتفاظ بها لاستخدامهاعند الطلب و بهذا تستمر العملية الإنتاجية خلال السنة .

5–تخفيض التكاليف الإنتاج: سياسة التخزين الناتجة تسمح للمؤسسات الإنتاجية بإنتاج كميات كبيرة حتى و إن كان الطلب أقل من الإنتاج و هذا يسمح بتخفيض كلفة إنتاج المؤسسة المنتجة الواحدة.(بن هرهور، 2015_2016، صفحة 11_12)

ثانيا: أهمية المخزون

تتجلى أهمية المخزون بالنسبة للمؤسسة في ثلاث مستويات رئيسية و هي :

1- التأمين و الحماية ضد المخاطر : و تظهر نتيجة الحاجة للاحتفاظ بالمخزون في الحسبان عند إعداد المؤسسة لخططها الإنتاجية و التسويقية، و من أهم الأسباب التي تدخل ضمن هذه المجموعة ما يلي:

- احتمالاتزيادة الطلب الفعلي لبعض الأصناف على حجم الطلب المتوقع عليها .
- احتمالات طول فترة التوريد عن المتوسطات المتوقعة مما يؤدي إلى تأخير وصول المواد المطلوبة عن المواعيد المحددة لها ، و قد يحدث هذا التأخير نتيجة ظروف خارجة عن أدارة المؤسسة .
- تغير الاحتياجات من المواد من فترة إلى أخرى نتيجة بعض المشكلات الفنية في التصنيع مثل التلف.
- احتمالات تلقي المؤسسة لطلبيات طارئة و رغبتها في تجنب ما قد يحدث من عدم الوفاء بتلك الطلبيات في مواعيدها .

2- الاستقرار و الاستمرار:و هو رغبة المؤسسة في استخدام الطاقات الإنتاجية لديها بأكثر كفاءة و تحقيقالثبات، و من أهم العوامل التي تساعد في الاستمرار و الثبات ما يلي:

- المرونة في التخطيط و ترتيب العمليات الإنتاجية لديها و هذا بتوفير المواد اللازمة لمقابلة التوسعات المترتبة بالقدر المناسب .
- تحقيق التوازن بين معدلات الإنتاج بين مراحل المختلفة للإنتاج، و هذا بالاحتفاظ بالكميات المناسبة من المواد تحت التشغيل.
- تحقيق الاستقرار النسبي في حجم العمالة و معدلات الإنتاج، وهذا من خلال الإنتاج بمعدلات ثابتة و الاحتفاظ بالكميات الإضافية لحين الحاجة إليها.
- تحسين مستوى خدمة العمال و كسب ثقتهم عن طريق سرعة في مواجهة التغيرات في طلباته دون تأخير أو تعطيل للعمل في المؤسسة.

3- تحقيق وفرات الاقتصادية : رغبة المنشأة في تحقيق منافع الاقتصادية إما أرباح أو تخفيضات تكاليف و الأضرار المرتبطة بالمخزون من العوامل المؤثرة في ذلك ما يلي :

- الاستفادةمن خصم الكمية ، عند شراء كميات كبيرة يقوم المورد بتخفيض في سعر البيع و لهذا تلجئ المؤسسة لشراء كميات كبيرة .
- الاستفادة من تقلبات الأسعار في السوق، و هذا يعني المضاربة حيث تقوم المؤسسة بشراء كميات معينة في حالة انخفاضسعرها و احتفاظ بها ثم بيعها عند ارتفاع أسعارها.(بوتين، 2010، صفحة 167)

المبحث الثاني: المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي .

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

المطلب الأول:مفهوم النظام المحاسبي المالي و أهدافه و أهميته .

أولا : تعريف النظام المحاسبي المالي :

- يتضمن النظام المحاسبي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و المعايير المحاسبة ، و مدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المعترف بها عامة و يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبة و تأويلها و اختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات و غيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار التأويل ،كما صدر القرار وزير المالية المؤرخ في 26 جويلية 2008 المنشور في الجريدة الرسمية الصادرة في 25 مارس2009 العدد 19 ، ليحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.(قورين، 2012، صفحة 271_272)
- هو نظام لتنظيم المعلومات المالية، بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، و يتم تصنيفها و تقييمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية و ممتلكات الكيان (شخص طبيعي أو معنوي) في نهاية السنة المالية.(شنوف، 2016، صفحة 19)

ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف النظام المحاسبي المالي الجديد إلى تحقيق جملة من الأهداف نلخصها فيما يلي:

- الارتقاء بالمحاسبة المالية ليتواكب و يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و أداء الكيان.
- العمل لتحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات .
- قابلية مقارنة المؤسسات لنفسها عبر الزمن و بين المؤسسات على المستويين الدولي و الوطني.
- قواعد التقييم في النظام المحاسبي المالي تسهل على مستخدمي القوائم المالية للمؤسسة .(كتوش، 2006، صفحة 292)

ثالثا:أهمية النظام المحاسبي المالي:

من أهمية النظام المحاسبي المالي تحقيق ما يأتي:

- يسمح بتوفير معلومات مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- توضيح المبادئ المحاسبية و مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقيد و كذا إعداد القوائم المالية مما يقلص من حالات التلاعب.
- يسجل احتياجات المستثمرين الحاليين و المستقبلين، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة، و يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أفضل أساليب اتخاذ القرار.
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على المبادئ محددة بوضوح.
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا للاستجابة لاحتياجات المستثمرين الأجانب.
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى بنفس القطاع سواء داخل المؤسسة أو خارجها أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبة الدولية.
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة.
- يسمح للمؤسسة الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع.(بن هرهور، 2015_2016، صفحة 32)

المطلب الثاني:مبادئ و مكونات النظام المحاسبي المالي

أولا: مبادئ المحاسبة الأساسية النظام المحاسبي المالي

يقصد بالمبادئ المحاسبية تلك القوانين و القواعد العامة التي لاقت قبولا عاما في الإطار النظري و استعدادمهنيا في التطبيق العملي باعتبارها مرشدا و دليلا للعمل ، يلجأ إليه المحاسبون في مواجهة المشاكل المحاسبية و تقديم الحلول لها و إتباع الإجراءات و السياسات المحاسبية التي تمثل التطبيق المهني للفكر المحاسبي،و تتلخص تلك المبادئ فيما يلي :

1. **الصورة الصادقة:** وفقا لهذا المبدأ يجب أن تعكس القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، و حتى تتحقق هذه الصورة لابد من احترام القواعد و المبادئ المحاسبية و تكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم معومات ذات صلة عن الوضع المالي و الأداء و التغيرات في الوضع المالي لها.
2. **الدورة المحاسبية** : عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/01 و تنتهي في 12/31 كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإدخال دورتها المحاسبية مخالف تاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مختلفة للسنة المدنية ، و في الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من12 شهرا.

3. **استقلالية الدورات:**إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية تكون مستقلة عن الدورة السابقة و اللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث و العمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.
4. **قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية:** تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة و منفصلة عن ملاكها أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع.
5. **قاعدة الوحدة النقدية:** أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود في القوائم المالية و خاصة 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 مالية و إذا ظل تغيير لابد أن يبرر في الملحق.
8. **مبدأ الحيطة و الحذر** : و يقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم و إفراط في قيمة الأصول و الإيرادات أو تقليل من قيمة الخصوم و التكاليف.
9. **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:**يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها.
10. **تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني** :من الضروري محاسبة العمليات المالية و الأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية و ليس استنادا فقط على شكلها القانوني ، لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني و الحقيقة الاقتصادية ، فمثلا عملية القرض الايجاري تعتبر الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية ، و تعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.
11. **مبدأ عدم المقاصة:** المقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات و التكاليف في حساب نتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها في نص قانوني محدد.
12. **مبدأ التكلفة التاريخية:**تسجل عناصر الأصول و الخصوم في القوائم المالية بقيمة الحصول عليها لكن هناك حالات يمكن فيها تعويض التكلفة التاريخية بما يسمى القيمة العادلة.(شيبان و شملال، 2018_2019، صفحة 9_11)

ثانيا: مكونات النظام المحاسبي المالي:

1. **الإطار التصوري و معايير المحاسبة:**

- **الإطار التصوري:** يمكن اعتبار الإطار التصوري أنه عبارة عن نظام متماسك يتكون من أهداف و مبادئ أساسية مرتبطة ببعضها ، تؤدي معايير فنية ، و تبين طبيعة دور و حدود المحاسبة و القوائم المالية ، حيث تمثل الأهداف النهاية التي تصبوا إليها المحاسبة التي لها حظ الوافر في الاستفادة من امتيازات كثيرة عند وجود إطار تصويري للمحاسبة ، مهيكل بطريقة جيدة.(بن بلغيث، 2004، صفحة 72)
- **المعايير المحاسبية** : تحدد المعايير المحاسبية ما يلي:
  - قواعد تقييم الأصول و الخصوم و كيفية عرضها.
  - محتوى الكشوف المالية و كيفية عرضها .(القانون 07_11، 2007، صفحة 04)

2. **تنظيم المحاسبة:** في هذا الجانب لم يأتي النظام المحاسبي المالي بشيء جديد ،لأنه أشار إلى أمور تقنية و علمية متعارف عليها و معمول بها في المخطط المحاسبي الوطني، فنجد النظام المحاسبي المالي اوجب على المؤسسات و الخاضعين لهذا النظام مراعاة و احترام المبادئ و القواعد التالية:
   - تنبغي احترام المبادئ المحاسبية بالإضافةإلى الدقة و المصداقية و الشافية و الإفصاح.
   - كل العمليات تقاس بالعملة الوطنية، تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب المعايير المحاسبية.
   - عناصر الخصوم و الأصول ينبغي أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة في السنة بالكمية، القيمة على أساس مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية ، يجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول و الخصوم.
   - كل تسجيل محاسبي ينبغي أن يخضع لمبدأ القيد المزدوج، مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل كما يجب أن تعرض الكشوف كل المعاملات و الأحداث المتعلقة بنشاط الكيان.(ضيف الله، قوادري، و درواسي، 2010، صفحة 04)
3. **الكشوف المالية:** بالنسبة للكشوف المالية وفق المادة 25 تعد أهم شيء في النظام المحاسبي المالي، فالكيانات مطالبة بإعدادها سنويا على الأقل، تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات الصغيرة ما يلي:
   - **الميزانية:** تصف الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم، و تبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول التالية عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول:
     - **في الأصول** : التثبيتات المعنوية ،التثبيتات العينية ،الاهتلاكات ، المساهمات ،الأصول المالية،المخزونات،أصول الضريبة ،الزبائن و المدينين الآخرين و الأصول الأخرى المماثلة،خزينة الأموال الإيجابية و معدلات الخزينة الإيجابية.
     - **في الخصوم**:رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم الغير الجارية التي تتضمن فائدة ،الموردون،و الدائنون الآخرون، خصوم الضريبية ،المرصودات للأعباء و للخصوم المماثلة،خزينة الأموال السلبية و معدلات الخزينة السلبية.
   - **حسابات النتائج**:وفق النظام المحاسبي المالي فإن هذا الجدول هوبيان ملخص الأعباء و المنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، و لا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، و يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح /الكسب أو الخسارة.
   - **جدول سيولة الخزينة**:الهدف من هذا الجدول هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساس لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال و نظائرها و كذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية.

هذاالجدوليقدم سيولة الخزينة مداخيل و مخارج الموجودات المالية أثناء السنة التالية حسب مصدرها ،و التي تنقسم إلى:
- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية (أنشطة التي تتولد عنها منتوجات و غيرها من الأنشطة غير المرتبطة لا بالاستثمار و لا بالتمويل).
- التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار (عمليات سحب أموال عن اقتناء و تحصيل الأموال عن بيع أصول طويلة الأجل).
- هناك طريقتين لعرض بيانات هذا الجدول:
  - الطريقة المباشرة.

❖ الطريقة غير مباشرة.

- **جدول تغير الأموال الخاصة:** يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:

- النتيجة الصافية للسنة المالية.
- تغيرات الطريقة المحاسبية و تصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال.
- المنتجات و الأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤؤس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.
- عمليات الرسملة(الارتفاع، الانخفاض ، التسديد ...).
- توزيع النتيجة و التخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

- **ملحق الكشوف المالية:**يشمل ملحق الكشوف المالية على المعلومات تخص النقاط التالية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابع هام أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:

- القواعد و الطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة و إعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة، و كل مخالفة لها مفسرة و مبررة).
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.
- إذا طرأت حوادث عقب تاريخ إقفال السنة المالية ، و لم تأثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة إلى الفترة السابقة للإقفال ، فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح غير أن هذه الحوادث تكون موضوع إعلام بها في الملحق إذا كانت ذات أهمية بحيث يمكن أن تؤثر إغفالها في القرارات التي يتخذها مستعملو الكشوف المالية.(جودي، 2009، صفحة 13_15)

4. **الحسابات المجمعة و الحسابات المدمجة:** تعتبر هذه النقطة من المحاور الجديدة ، حيث أنه بالنسبة للحسابات المجمعة ظهرت الحاجة إلى تأطيرها عند إنشاء صناديق المساهمة في بداية التسعينيات ، و هذا بهدف الاستجابة للوضعيات الاقتصادية المرغوب فيها المتمثلة في الشراكة مع الشركات الأجنبية ، أما بالنسبة للحسابات المدمجة أو المركبة فهو شيء جديد في المحاسبة ، ولقد عرف النص القانوني ذلك حيث أشار إلى أن الكيانات الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه دون أن توجد بينها روابط قانوني مهيمنة ، تنشر حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد.(ضيف الله، قوادري، و درواسي، 2010، صفحة 06)
5. **تغير التقديرات و الطرق المحاسبية:** يمكن أن يلجأ الكيان إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية ، و يرتكز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير، أو على أحسن تجربة ، أو على معلومات جديدة ، و التي تسمح بتقديم معلومة موثوقة أكثر و الحصول عليها..(nernard, 2005, p 79)

المطلب الثالث: أهم المفاهيم والحسابات للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي

أولا: أهم المفاهيم للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:

1. **تكلفة المخزون** :المادة 123-2: تشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المقتضات لإيصال المخزونات إلى المكان و في حالة التي توجد عليها:
   - تكاليف الشراء (المشتريات، المواد القابلة للاستهلاك، المصاريف المرتبطة بالمشتريات...).
   - تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين و الأعباء الأخرى المتغيرة و الثابتة باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في الكيان).
   - المصاريف العامة، المصاريف المالية و المصاريف الإدارية المنسوبة مباشرة إلى المخزونات.
2. **حساب تكلفة المخزونات**: تحسب هذه التكاليف إما على أساس التكاليف الحقيقية، و إما على أساس التكاليف محددة مسبقا (التكاليف الموحدة القياسية) التي تتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية.
   - **المادة123-3**:عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة.
   - **المادة123-2**: في حالة ما إذا كان أي تقييم على أساس التكاليف تنجز عنه قيود بالغة الإفراط أو غير قابلة الإنجاز، فإن الأصول في شكل مخزون (من غير التموينات) يتم تقييمها بتطبيق تخفيض يناسب هامش الربح الذي يطبقه الكيان في كل فئة من فئات الأصول على سعر البيع عند حلول تاريخ إقفال السنة المالية.
3. **طرق تقييم المخزونات**: تقيم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:
   - **المادة123-5**:عملا بمبدأ الحيطة، فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها و قيمة إنجازها الصافية، و قيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتيالإتمام و التسويق.تدرج أي خسارة في قيمة المخزونات في حساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة المخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، و تحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة أو في حالة أصول متعارضة فئة بفئة.
   - **المادة 123-6**: يتم تقييم السلع المتعارضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأولى الدخول هي الأولى في الخروج (peps ou fifo) و إما بمتوسط الكلفة شراءها أو إنتاجها المرجحة. (المادة 123_01، 2009، صفحة 13)

ثانيا: حسابات الأساسية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي

يؤخد في أطار مدونة حسابات المخزونات معيارين للتصنيف على العموم:

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

1. حسابات المخزونات المشتراة:

- **الحساب 30 مخزونات بضاعة:** هي السلع المشتراة بقصد إعادة بيعها على الحالة التي اشتريت بها أي دون تغيير على حالتها، و حساب مخزونات البضائع يعتبر من الحسابات التي تعرف تغيرات كثيرة في المحاسبة على اعتبار انه حساب يمس بمجموعة من الحسابات الأخرى.
- **الحساب 31 مواد أولية و لوازم:** و يمثل هذا الحساب مجمل السلع المتمثلة في المواد الأولية و التوريدات المشتراة من أجل تحويلها و استعمالها في الإنتاج بشكل مباشر ، أي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.
- **الحساب 32 تموينات أخرى:** تحتاج المؤسسة إلى شراء بعض التموينات الضرورية و التي لا تدخل مباشرة في عملية الإنتاج (أي لا تدمج مباشرة في تصنيع المنتجات) و إنما تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع، مثل زيوت التشحيم و مواد الصيانة و غيرها و عادة ما تكون تحت الحسابات التالية :
  - **الحساب 321مواد قابلة للاستهلاك:** و هي مواد التي تستهلك مباشرة بعد استعمالها مثل الزيوت التشحيم.
  - **الحساب 322 لوازم قابلة للاستهلاك:** وهي اللوازم الموجهة مباشرة للاستهلاك مثل مواد التنظيف .
  - **الحساب 326 الأغلفة المستهلكة** : أغلفة تستهلك مباشرة بعد استعمالها كأكياس البلاستيك و أوراق التغليف.

2. حسابات المخزون الناتجة عن الاستغلال:

- **الحساب 33 سلع قيد الإنتاج:** و يمثل هذا الحساب المنتجات و الأشغال الجاري إنجازها أي لازالت تحت التشغيل و التحويل عند نهاية السنة المالية و هي نوعان:
  - **الحساب 331:** المنتجات الجاري إنتاجها و هي السلع التي ما تزال في حالة الإنتاج و لم تتم بعد.
  - **الحساب 335** : الأشغال الجاري إنجازها و هي الأشغال التي ما تزال قيد الإنجاز و لم تتم بعد.
- **الحساب 34 خدمات قيد الإنجاز:** فكما الحال بالنسبة للإنتاج قيد الإنجاز هناك أنواع عديدة من الخدمات التي لم تستكمل و خاصة في المؤسسات الخدمية التي تؤدي خدمات للناس مقابل أتعاب و عادة ما يكون هذا النوع من النشاط عند مكاتب الدراسات التي تقوم بالتهيئة العمرانية و مكاتب الإعلام الآلي التي تنتج برامج معلوماتية و قد قسم هذا النوع من الخدمات إلى نوعين هما :

- **الحساب 341 دراسات قيد الإنجاز**: و يقصد بها تلك الدراسات التي صرفت عليها نفقات و لم تستكمل في نهاية الدورة المحاسبية للكيان فتقيم الأعمال التي تمت بصفة جزئية في الدراسة كنهاية المخططات دون انتهاء التقارير المرفقة مثلا.
- **الحساب 345 الخدمات الجاري تقديمها**:نفس الشيء للدراسات كخدمات فإن هناك خدمات أخرى من الخدمات تتم في شكل تأدية تكون هي الأخرى قيد الإنجاز في نهاية الدورة المحاسبية.

- **الحساب 35 مخزونات المنتجات**: و يشمل المنتجات التامة الصنع و شبه مصنعة المقيمة بتكلفتها و يقسم هذا الحساب إلى:
  - **الحساب 351 المنتجات الوسيطة**: هي المنتجات نصف مصنعة و التي يمكن تحويلها في المستقبل إلى منتجات تامة الصنع.
  - **الحساب 355 المنتجات المصنعة**: و هي منتجات تامة الصنع.

3. الحسابات الخاصة بالمخزونات المتأتية عن التثبيت:

- **الحساب 36 المخزونات المتأتية من القيم الثابتة الملموسة**: أحيانا ما تقرر المؤسسة استبعاد عنصر استثمار معين من الخدمة لأي سبب من الأسباب و تقوم بتفكيكه، و كذا تقوم بتحويله من طبيعته كأصل عيني ثابت إلى مخزون يتم استهلاكه في عمليات الإنتاج و الاستغلال ، كما يقصد بها جميع القطع الغيار الذي ينتج عن عملية تفكيك أحد القيم الثابتة ملموسة إلى مجموعة قطع غيار و مثال ذلك المحركات الكبرى التي تفكك لبيعها قطع غيار حسب الحاجة.

4. الحساب التسوية:

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

5. الحساب المشتريات المخزنة:

- **الحساب 38 مشتريات مخزنة**: يمثل هذا الحساب قيمة المخزونات المشتراة من قبل المؤسسة بهدف استهلاكها في العملية الإنتاجية سواء عن طريق إعادة بيعها على حالتها أو استهلاكها في عملية التصنيع أو الاستغلال.و بديهي أن يفتح هذا الحساب فقط في حالة المخزونات المشتراة من قبل المؤسسة جاهزة من خارجها :
  - **الحساب 381**: مشتريات المواد الأولية و اللوازم)مواد أولية و لوازم مخزنة).
  - **الحساب 382**: مشتريات التموينات الأخرى(تموينات أأخرى مخزنة).

6. الحساب المؤونات:

- **الحساب 39 خسائر في القيم على المخزونات و الجاري تخزينها** : تطبيقا لمبدأ الحيطة و الحذر يجب الأخذ بعين الاعتبار الخسائر المتوقعة و التي تؤثر بشكل مباشر في أسعار السلع و الخدمات لذا خصت المخزونات من هذا النوع من الخسائر.(شيبان و شملال، 2018_2019، صفحة 14_16)

المبحث الثالث: مدخل للمعايير المحاسبة الدولية و المعيار المحاسبي رقم 02.

أدى تدويل النشاط الاقتصادي من قبل الشركات الدولية إلى ضرورة التفكير في تبني معايير محاسبة موحدة متفق عليها لدى مختلف دول العالم يعني ذلك الخروج من نطاق الممارسة المحلية للمحاسبة إلى مواجهة مشاكل المحاسبة دوليا أي وضع مقاييس دولية موحدة تكون مقبولة عموما على المستوى الدولي من خلال التعاون المالي و المحاسبي بين أكثر من شركة و في أكثر من دولة واحدة و هو ما يسمى بالمحاسبة الدولية .

المطلب الأول: عموميات المعايير المحاسبة الدولية

أولا : التطور التاريخي للمعايير المحاسبة الدولية

إن محاولات وضع معايير على المستوى الدولي قد بدأت مع بدايات القرن الحالي و بدأ انعقاد المؤتمرات الدولية للمحاسبة و سنعرض أهمها فيما يلي :

1. **المؤتمر المحاسبي الأول** : عقد عام 1904 في سانت لويس بولاية ميسوري في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام و قد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول 1917.
2. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني**: 1926 في أمستردام.
3. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث**: 1929 في نيويورك وقد قدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسية وهي:
   - الاستهلاك و المستثمر.
   - الاستهلاك و إعادة التقويم.
   - السنة التجارية أو الطبيعية.
4. **المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع 1933 في لندن**: و قد **شاركت فيه 49** منظمة محاسبية عينت 90 مندوبا عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائرا من الخارج و قد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها استراليا و نيوزيلندا و بعض الدول الإفريقية.
5. **المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس 1938 في برلين**: ذلك بمشاركة 320 وفدا فضلا عن 250 مشارك من باقي أنحاء العالم.
6. **المؤتمر المحاسبي الدولي السادس 1952 في لندن**: حيث **سجل في** المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم 1450 من المنظمات التي رعت المؤتمر في بريطانيا و 196 من الدول الكومنولث و الباقي من 22 دولة أخرى.
7. **المؤتمر المحاسبي الدولي السابع 1957 في أمستردام** : و قد شارك في المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة وحضره 1650 زائرا من الخارج و 1200 عضوا عن البلد المضيفة هولندا.
8. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن 1962 في نيويورك**: و قد حضره 1627 عضوا من الولايات المتحدة بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى و شارك فيه 83 منظمة 48 دولة و قد قدم فيه 45 بحثا.

9. **المؤتمر المحاسبي التاسع 1967 في باريس.**
10. **المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر 1972**: حضره 4347 مندوبا من 59 دولة.
11. **المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر 1977 في ميونيخ ألمانيا الاتحادية** : وقد حضره مندوبين عن أكثر مائة دولة من دول العالم.
12. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر 1982 في المكسيك.**
13. **المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر 1987 في طوكيو.**
14. **المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر 1992 في الولايات المتحدة** : و كان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في اقتصاد شامل شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة و حضره نحو 2600 مندوبا من مختلف أنحاء العالم، و لم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان و سوريا و الكويت و مصر و السعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين IFACحيث استضافة ثلاثة منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية AICPA و جمعية المحاسبين الإداريين IMA وجمعية المراجعين الداخلين llA .
15. **المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر 1997 في المكسيك.**
16. **المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر 2002 في هونغ كونغ: حيث تمت مناقشة حوالي** 90 عنوانا تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية و أخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.
17. **المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر 2006 في اسطنبول** : و قد عقد تحت شعار تحقيق النمو و الاستقرار الاقتصادي العالمي، و مساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، و استقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، و دور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات.

وقد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين و مستثمرين و دائنين

و نقابات و اتحاديات تجارية و منظمات دولية و جمعيات حكومية و أجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير المحاسبية الدوليةو تهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير و أهم هذه المنظمات :

- الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.
- لجنة معايير المحاسبة الدوليةIASC.
- لجنة ممارسة التدقيق الدولي IAPC.

- **الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC**:وهو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام 1977، و يضم عضويته 155 عضو و منظمة في 118 دولة يمثلون أكثر من (2.5) مليونين ونصف مليون محاسب.

يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم و المساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى و التشجيع على اعتمادها و لتحقيق مهامه فإن الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة و منظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- المعايير الدولية للمراجعة و خدمات التأكيد.
- معايير دولية لرقابة الجودة.
- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة.
- معايير التأهيل الدولية.
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

و يضم الاتحاد في عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل البحرين و مصر و العراق و لبنان و المغرب

و السعودية و تونس، و ينفذ برنامج عمل الاتحاد من قبل اللجان التالية:

1. **لجنة التعليم**: وتضع معايير التعليم و التدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق (المحاسبة القانونية) بالإضافة إلى التعليم المهني المستمر لأعضاء المهنة على أن تخضع بيانات اللجنة لموافقة المجلس.
2. **لجنة السلوك المهني**: و تضع المعايير آداب السلوك المهني و تعزيز قيمتها و قبولها من قبل المنظمات الأعضاء بموافقة مجلس الاتحاد.
3. **لجنة المحاسبة المالية والإدارية**:و تعمل على تطوير المحاسبة المالية و الإدارية عبر إيجاد البيئة التي تزيد عن مستوى كفاءة المحاسبين الإداريين في المجتمع بصورة عامة و لها أن تصدر البيانات اللازمة مباشرة نيابة ن مجلس الاتحاد.
4. **لجنة القطاع العام**: وتضع المعايير و البرامج الهادفة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام و قدرته المحاسبية ،العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين مفتوحة لهيئات المحاسبة المعترف بها قانونيا أو يحكم الإجماع في أوطانها كمنظمات ذات أهمية لها سمعتها الحسنة في مهنة المحاسبة،وتشمل العضوية في الاتحاد الدولي للمحاسبين العضوية في لجنة المعايير الدولية للمحاسبة، و يبلغ عدد المحاسبين في المنظمات الأعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين تقريبا 2.000.000 محاسبا في العمل المهني و الخاص و التعليم و الحكومة.

- **مجلس معايير المحاسبة الدولية**: أسست لجنة المعايير المحاسبة الدولية في 1973/06/29 إثر اتفاق بين الجمعيات و المعاهد المهنية الرائدة في استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا،اليابان، مكسيكو،هولندا،المملكة المتحدة،ايرلندا، الولايات المتحدة،و كان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد و نشر المعايير المحاسبية وأن تدعم قبولها و التقيد بها و تعزيز العلاقة بينها و بين الاتحاد الدولي و اعتبرت لجنة المعايير المحاسبية بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية و الأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية.وقد اكتسبت لجنة المعايير المحاسبة الدولية اعترافا واسعا بأهليتها و التحقق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سواء أوربا أو أسيا أو غيرها مما أدى في عام 1982 إلى انضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوة في الاتحاد الدولي للمحاسبين (و الذي كان يضم مائتي هيئة مهنية حول العالم) إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا، و في عام 2000 تم إعادة هيكلة لجنة المعايير المحاسبة الدولية و النظام الأساسي لها و تم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي اعتبر بدءا من نيسان 2001 هو المسئول عن إصدارمعايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة المعايير حيث تبنى هذا المجلس جميع المعايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة المعايير الدولية كما قام المجلس عام 2002 بإعادة تسمية (لجنة التفسيرات القائمة) SIC و تبديل هذه التسمية إلى (لجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) IFRIC تهدف إلى

تفسير و توضيح المعايير المحاسبة الدولية القائمة إضافة إلى تقديم إرشادات و توجيهات بشكل دائم حول معايير المحاسبة الدولية القائمة و حول معايير التقارير المالية الدولية.

- **مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB**:بعد حوالي 25 عام من البدء في تطوير المعايير ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة و الشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية و الذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية،تشكل المجلس عام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

ثانيا: تعريف المعايير المحاسبة الدولية

1. **تعريف المعيار**: في الأساس المعيار عبارة عن طريقة متفق عليه للقيام بالأشياء و قد يتعلق الأمر بإنتاج منتج أو إدارة عملية أو توريد مواد و يمكن أن تغطي المعايير مجموعة ضخمة من الأنشطة و الأهداف للمؤسسات و يستخدمها عملائها،المعايير هي حكمة المستخلصة من أصحاب الخبرة في مجالهم و من يعرف احتياجات المؤسسات التي يمثلونها أشخاص مثل المصنعين أو البائعين أو المشترين أو العملاء الاتحادات التجارية أو المنظمين .(حمدان، 2020، صفحة 45)
2. **تعريف المعايير المحاسبة الدولية:**

- المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية، و يتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي و نتائج الأعمال و يحدد أسلوب القياس أو العرض و التوصيل المناسب.(الصالح و بوهارين، 2010، صفحة 09)
- المعايير المحاسبة الدولية تمثل أدوات قياس محاسبة تستخدم في مجال الإفصاح و القياس و التقييم المحاسبي و تحظى بقبول العام لمعظم الأطراف المستخدمة و المستفيدة من القوائم المالية، فهي كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها إلزامية أو اختيارية أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوص تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن السلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي.(طرطار و منصر، 2015، صفحة 16_18)
- و من هذه التعاريف يمكن القول أن المعايير المحاسبة الدولية بأنها مقاييس أو نماذج أو مبادئ أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه و ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدفق أو مراجعة الحسابات و بذلك فهي تختلف عن الإجراءات فالأولى لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة فمن معايير التدفيق مثلا قيام المدقق بجمع و تقويم أدلة الإثبات تمهيد الإبداء رأيه بالقوائم المالية
و من الإجراءات التنفيذية لهذا المعيار إرسال مصادقات ايجابية أو سلبية للمدنيين لتقويم قابلية تحصيل الديون.

ثالثا: المعايير نافذة المفعول منذ عام 2006:

- التسمية القديمة:1973-2001 معايير المحاسبة الدولية IAS.

➢ **الجدول رقم01: معايير المحاسبة الدولية**

PRESENTATION OF FI NANCIAL STATEMENTS	**عرض القوائم المالية**	**01**
INVENTORIES	**المخزون**	**02**
ACCOUNTING POLICIES; CHANGES IN ACCOUNTING ESTIMATES AND ERRORS	**قائمة التدفقات النقدية**	**07**
EVENTS AFTER THE BALANCESHEET DATE	**السياسات المحاسبية و التغيرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء**	**08**
EVENTS AFTER THE BALANCESHEET DATE	**الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية**	**10**
CONSTRUCTION CONTRACTS	**عقود الإنشاء**	**11**
INCOME TAXES	**ضرائب الدخل**	**12**
SEGMENT REPORTING	**التقارير المالية**	**14**
PROPERTY; PLANT AND EQUIPMENT	**الممتلكات و المصانع و المعدات**	**16**
LEASES	**عقود الإيجار**	**17**
REVENENUE	**الإيراد**	**18**
EMPLOYEE BENEFITS	**منافع الموظفين (التقاعد)**	**19**
ACCOUNTING FOR GOVERNMENT GRANTS AND DISCLOSURE OF GOVERMMENT ASSISTANCE	**محاسبة المنح الحكومية و الإفصاح عن المساعدات الحكومية**	**20**
THE EFFECTS OF CHANGES INFOREIGN EXCHANGE RATES	**أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية**	**21**
BORROWING COSTS	**تكاليف الاقتراض**	**23**
RELATED PARTY DISCLOSURES	**الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة**	**24**
ACCOUNTING AND REPORTING BY RETIREMENT BENEFIT PLANS	**المحاسبة و التقرير عن برامج منافذ التقاعد**	**26**
CONSOLIDATED AND SEPARTE FINANCIAL STATEMENTS	**القوائم المالية الموحدة**	**27**
INVESTMENTS IN ASSOCIATES	**المحاسبة عن الاستثمارات في المنشات الزميلة**	**28**
FINANCIAL REPORTINGIN HYPERINFLATIONARY ECONOMIES	**التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع**	**29**
DISCLOSURES IN THE FINANCAIL STATEMENTS OF BANKS AND SIMILAR FINANCAIL UNSTITUTIONS	**الإفصاح في القوائم المالية للبنوك و المنشات المالية المشابهة**	**30**
INTERESTS IN JOINT VENTURES	**الحصص في المشاريع المشتركة**	**31**
FINANCIAL INSTRUMENTS: DISCLOSURE AND PRESENTATION	**الأدوات المالية: الإفصاح و العرض**	**32**
EARINGS PAR SHARE	**حصة السهم من الأرباح**	**33**
INTERIM FINANCIAL REPORTING	**التقارير المالية المرحلية**	**34**

36	انخفاض قيمة الموجودات	IMPAIRMENT OF ASSETS
37	المخصصات، الالتزامات و الموجودات الطارئة	PROVISIONS ; CONTINGENT LAIBILITIESAND CONTINGENT ASSETS
38	الموجودات غير الملموسة	INTANGIBLE ASSETS
39	الأدوات المالية:الاعتراف و القياس	FINANCAIL INSTRUMENTS: RECONGNITION AND MEASUREMENT
40	الاستثمارات العقارية	INVESTEMENT PROPERTY
41	الزراعة	AGRICULTURE

المصدر: http://sqarra.wordpress.com **يوم 15-04-2021 على الساعة 17.00**

- التسمية الحالية منذ 2001 المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية **IFRAS**

➢ **الجدول رقم 02: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**

01	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى	First –time- adoption of international financial reporting standards
02	الدفع على أساس الأسهم	Share- based payment
03	إدماج الأعمال	Business combinations
04	عقود التأمين	Insurance contracts
05	الأصول غير متداولة المحتفظ بها برسم البيع و العمليات المتوقفة	None-current assets held for sale and discontinued operations
06	استكشاف و تقييم الموارد الطبيعية	Explorations for and evaluation of mineral resources
07	الأدوات المالية، الإفصاح	Financial instruments ; disclosure

المصدر:http://sqarra.wordpress.com يوم 15-04-2021 على الساعة 17.15

المطلب الثاني:المعيار رقم 02 و أهم المفاهيم الأساسية له

أولا: المعيار رقم 02 المخزونات

1. **هدف من المعيار:** يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون،إن المسألة الرئيسية في محاسبة المخزون هي مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل و يدرج في قائمة المركز المالي و يرحل حتى يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به.
و يوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة و الاعتراف اللاحق به كمصروف، بما في ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. كما يوفر أيضا إرشادات عن صيغ التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.
2. **نطاق المعيار:** يطبق هذا المعيار على جميع المخزونات باستثناء:

- الأدوات المالية و التي يتم معالجتها بموجب المعيار المحاسبة الدولي رقم 32 و المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 09.
- الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي، و الإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد، و التي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 41 الزراعة.
- ولا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:
  - منتجي المنتجات الزراعية و الحرجية، و الإنتاج الزراعي بعد الحصاد، و المعادن و المنتجات المعدنية،إلا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفق الممارسات المتبعة في تلك صناعة، عندها يعترف بالتغير بصافي القيمة القابلة للتحقق في حساب الأرباح و الخسائر للفترة التي حدث بها التغير، على سبيل المثال، عندما يتم حصاد المحاصيل الزراعية أو يتم استخراج المعادن و يكون البيع مؤكدا بموجب عقد أجل أو ضمانة حكومية، أو عندما يوجد سوق نشطة و تكون مخاطر فشل بيع ضئيلة. ويستثنى هذا المخزون من متطلبات القياس فقط وفق هذا المعيار.
  - السماسرة ووسطاء بيع البضائع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة، حيث يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحا منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في حساب الأرباح و الخسائر في فترة التغير.

3. **التعريفات:**

- **المخزون:** هي الأصول التي تتصف بما يلي:
  - يحتفظ بها لغرض البيع في سياق النشاط العادي و الطبيعي للأعمال .
  - قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع.
  - على شكل مواد أو إمدادات تستهلك أو تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.
- **صافي القيمة القابلة للتحقق:** وهي سعر البيع المقدر في السياق النشاط العادي مطروحا منه (التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع السلعة و التكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع).
- **القيمة العادلة:**هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع الأصل أو دفعه لتحويل التزامفي معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.(حميدات، 2019، صفحة 21_24)

ثانيا: أهم المفاهيم الأساسية للمعيار المحاسبي الدولي رقم 02.

نتعرف على المعيار المحاسبي الدولي رقم02 المخزونات بشكل أكثر تفصيل من خلال المفاهيم الأساسية التي يتشكل منها:

1. **التقييم المحاسبي للمخزونات:** يقيم المخزونات في العادة مرتين، عند التخزين و عند القيام بعملية الجرد حيث يعتمد في قياس تكلفة المخزون على أساس تكلفة و صافي القيمة المتحققة (القابلة للتحصيل) أيهما أقل حيث:
   - **التقييم على أساس التكلفة:** تشمل تكلفة المخزون على كل تكاليف الشراء، تكاليف التحويل، و تكاليف الأخرى التي ترتبت على جلب المخزون إلى مكانه و وضعه.
   - **التقييم على أساس القيمة الصافية القابلة للتحصيل:** لا يمكن تسجيل المخزونات بمبلغ يفوق المبلغ المحدد للبيع(عند الاستعمال) حيث أنه إذا أصبحت تكلفة المخزون غير قابلة للتحصيل، تعمد المؤسسة إلى إدراج مقارنة ما بين تكلفة التخزين و القيمة الصافية القابلة للتحصيل فتعرف بنقص في قيمة المخزون (تدهور) إذا ما كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من تكلفة إدخال المخزونات.
2. **طرق و تقنيات قياس التكاليف:** يمكن عمليا استخدام طريقة التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة في احتساب تكلفة المخزونن إذا كان استخدام هذه الأساليب يفسر عن نتائج قريبة من التكلفة الفعلية حيث:
   - تحسب التكاليف المعيارية على أساس المستويات العادية لكل من المواد و المهمات و العمالة و مستوى الكفاءة و مستوى استغلال الطاقة، و يتم مراجعة هذه المستويات بصفة دورية و يتم تعديلها إذا لزم الأمر في ضوء الظروف الحالية.
   - تستخدم طريقة التجزئة في المنشات التي تمارس نشاط تجارة التجزئة لقياس تكلفة المخزون الذي يتكون من بنود كثيرة العدد و سريعة التغير و ذات هامش ربحية متساوي و التي لا يمكن من الناحية العلمية استخدام طرق أخرى لقياس تكلفتها، و طبقا لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة المخزون عن طريق تخفيض القيمة البيعية للمخزون بنسبة هامش ربح ملائمة.
3. **طرق تقويم المخرجات من المخزون:** نص المعيار المحاسبي على الطرق التالية في تقويم المخرجات من المخزونات:
   - **طريقة الوارد أولا الصادر أولا:** بموجب هذه الطريقة فإن الوحدات التي تشتري أولا هي التي تباع أولا.
   - **طريقة متوسط التكلفة المرجحة:** يتم بموجب هذه الطريقة استخدام سعر التكلفة واحد للوحدات الموجودة و المباعة و يستخدم هذا السعر الموحد لتسعير كل بضاعة أخر المدة.
   - **طريقة الوارد أخيرا صادر أولا:** أن استخدام طريقة الوارد أخيرا يصرف أولا عند تقييم المخزون تعني افتراض أن تدفق تكلفة المخزون يتم على أساس أن السلع أو المواد المشتراة في الأخير هي التي تبدأ في بيعها أو استخدامها.
   - يختلف تحديد تكلفة المخزون باختلاف ارتباطها حيث يفرق بين نوعين من المخزونات:
     - مخزونات تعوض بعضها و يصعب تشخيصها و التفرقة بين وحداتها القديمة و الجديدة بعد تخزينها حيث يقيم هذا النوع على أساس الطريقتين الوارد أولا الصادر أولا و متوسط التكلفة المرجحة.
     - مخزونات لا تعوض بعضها، ويمكن تشخيص و تمييز وحداتها، و يتم تقييم هذا النوع حسب وحداتهن بالتكلفة الحقيقية للوحدة.

4. **التسجيل المحاسبي للمخزونات ضمن مصاريف الدورة:** عند بيع المخزون فإن القيمة المدرجة للمخزون تعتبر مصروفا في الفترة التي يتحقق خلالها الإيراد المتعلق به، إن تخفيض قيمة المخزون لصافي القيمة التحصيلية، و كافة خسائر المخزون تعتبر مصاريف تخص الفترة التي حدث خلالها التخفيض أو الخسارة، أما بالنسبة لإلغاء أي تخفيض نشأ عن زيادة في صافي القيمة التحصيلية فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حصل فيها الإلغاء.
ينتج عن إجراء الاعتراف بالتكلفة المدرجة للمخزون المباع كمصروف، مقابلة التكاليف و الإيرادات.
يمكن أن تنسب بعض المخزونات لحسابات موجودات أخرى، مثل استخدام المخزون كعنصر في الممتلكات و المنشات و المعدات التي تقوم المنشأة بتشييدها و يعتبر المخزون المستخدم بهذه الطريقة مصروفا خلال العمر الإنتاجي لتلك الموجودات.
5. **المعلومات الواجب الإفصاح عنها:** إن المعيار يفرض على المؤسسة تقديم معلومات التالية من خلال ملحق كشوفها المالية حول المحاسبة مخزونتها:
   - كيفية و طرق محاسبة و تقييم المؤسسة لمخزونتها.
   - قيمة المخزونات التي قومت حسب قيمتها الصافية القابلة للتحصيل.
   - مبلغ نقص قيمة و تدهور المخزونات المسجل و كيفية تحديدها.
   - القيمة المحاسبية للمخزونات حسب تصنيفها النوعي.
   - تكلفة المخزونات المسجلة كأعباء خلال الفترة.
   - مبلغ استرجاعات الخسائر في قيمة المخزونات المسجلة في محاسبة المؤسسة عن طريق تخفيض قيمة المخزونات المسجلة كأعباء خلال الفترة.(شيبان و شملال، 2018_2019، صفحة 25_27)

المطلب الثالث: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية في المعالجة المحاسبية للمخزونات .

أولا: تعريف المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي.

عرفت المادة123 -01 الصادر بتاريخ 2009/03/25 العدد 19 قرار الصادر في 2008/07/26 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي إن المخزونات تمثل أصولا:

- يمتلكها الكيان و تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي.
- هي قيد الإنتاج بقصد مماثل.
- هي مواد أولية و لوازم، موجهة للاستهلاك في عمليات الإنتاج أو تقديم الخدمات.
- تكون المخزونات في إطارعملية تقديم الخدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد احتساب النواتج المناسبة لها.
- يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان، و نقول أن شراء معدات بهدف بيعها أو دمجها في المنتجات يجعل هذه المعدات تصنف ضمن المخزون أما إذا كان شراءها بهدف استخدامها كوسيلة للإنتاج فتصنف ضمن التثبيتات.(المادة 123_01، 2009، صفحة 12)

ثانيا: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية في المعالجة المحاسبية للمخزونات

سوف نقوم بمقارنة المعالجة المحاسبية للمخزونات من خلال ما تقدم لأهم ما جاء به كل من المعايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتعريف المخزونات و تقييمها و تسجيلها نسجل مايلي:

- اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس التعريف مقاربة بتعريف المعيار المحاسبي الدولي رقم02.
- بخصوص تقييم المخزونات اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس الرجعية المعتمدة في المعيار المحاسبي الدولي باعتبار ما هي مكونات التكلفة و اعتماد التكلفة الحقيقية أو التكلفة المعيارية في التقييم و تصحيحها بصفة دورية.
- اعتمد النظام المحاسبي المالي التكلفة و القيمة الصافية للإنجاز أيهما أقل لتقييم المخزونات بنفس الكيفية التي نص عيها المعيار الدولي رقم02.
- اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسطية المرجحة أو الوارد أولا الصادر أولا في تقييم شأنه في ذلك شأن المعيار المحاسبي الدولي.
- استنادا إلى مبدأ الحيطة و الحذر اعتمد النظام المحاسبي المالي مفهوم تدهور قيم المخزونات و تسجيله كعبء في جدول النتائج كما هو عليه الحال بالنسبة للمعايير الدولية.(عمورة، 2010، صفحة 14)

خلاصة الفصل الأول:

تم التطرق في هذا الفصل إل أهم المفاهيم للمخزونات مع إيضاح أنواعها و أهميتها ووظائفها في المؤسسة الاقتصادية،فاتضح لنا أن المخزون هو شريان المؤسسة الاقتصادية و المؤسسة الإنتاجية بصفة خاصة لأن بدون المخزون لا يمكن للمؤسسة بمواصلة نشاطها.

كما تناولنا النظام المحاسبي المالي مفهومه و أهدافه و أهميته و مبادئه و أهم المفاهيم الأساسية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي حول المخزونات و حسابات خاصة بها، فالنظام المحاسبي المالي هو عبارة عن القانون الذي يترجم بصورة مباشرة و غير مباشرة تلك المعايير المحاسبة الدولية.

وتم أيضا الإطلاع على المعايير المحاسبة الدولية بصفة عامة و المعيار المحاسبي رقم02 بصفة خاصة من حيث نطاقه و الهدف منه و إبراز أهم المصطلحات التي جاء بها هذا المعيار، ومنه فإن هذا المعيار يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حسب نظام التكلفة التاريخية و إبراز أهم الطرق لقياس التكاليف للوصول إلى القيمة تقريبية للمخزون.

و في نهاية الفصل تم التطرق إلى المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية في معالجتهم للمخزونات التي تعتبر القلب النابض للمؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثاني

تمهيد:

بعملية الجرد لإثبات كمياته في المخازن و هناك طرق عديدة لتقيمه و هذا حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 02.

وهناك العديد من العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بيع و شراء فيجب عليها تسجيلها و معالجتها محاسبيا، و بعد القيام بعملية الجرد تقوم بمقارنة بين كميات الموجودة في المخازن و بين التسجيلات التي قامت بها ، و بهذا تحمي المؤسسة نفسها من الأخطاء و السرقة. كما تتعامل أيضا مع الأغلفة أو الفضلات التي تبقى من العملية الإنتاجية و كذا تقوم بمعالجة مصاريف النقل. كما تقوم المؤسسة بتكوين مؤونات وهذا لتتجنب خسائر القيمة للمخزون التي تحدث بسبب تدني أسعار المخزون في السوق.

في هذا الفصل سيتم التطرق إلى ثلاث مباحث أساسية كما يلي:

المبحث الأول: جرد المخزون و طريقة تقييمه.

المبحث الثاني: العمليات الملحقة لعملية الشراء و البيع.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزون.

المبحث الأول: جرد المخزونات وطرق تقييمها.

تقوم المؤسسة بمجموعة من العمليات اليومية من البيع و الشراء و الإنتاج، و هناك عدة تغيرات تطرأ على المخزونات إما بالزيادة أو بالنقصان ، و لهذا تقوم المؤسسة بعملية الجرد، و في هذا المبحث سيتم تناول مفاهيم و نتائج الجرد و أهم الطرق التي يقيم بها المخزون.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجرد.

تعتبر وظيفة جرد المخزون من بين الوظائف الإستراتيجية التي تقوم بها المؤسسة حيث تسمح لنا بمراجعة الكميات المخزنة و بضبط عمليات التخزين و كذا مراقبة المخزون فعملية الجرد أمر ضروري و ذلك قصد التعرف على مستويات و أصناف المخزون.

أولا: تعريف المخزون.

التعريفالأول: يقصد بالجرد المخزون مختلف الأنشطة التي تتعلق بحصر أو عد أو قياس الكميات الموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة و تسجيل النتائج هذا الحصر أو القياس في السجلات و النماذج المخصصة لذلك من أجل تسهيل عملية إتخاذ القرارات فيما يتعلق بالنتائج التي تفسر عنها تلك العملية.(زولين، 2002، صفحة 259)

التعريف الثاني: المقصود من عملية الجرد هو مراجعة كميات المخزون من الأصناف المختلفة و ليس فقط من داخل المخازن بل تتم المتابعة إلى غاية موقع الاستخدام.(بهوشات و عماري، 2009_2010)

ثانيا: أهداف الجرد:

يهدف الجرد إلى ما يلي:

- مطابقة نتائج الجرد حيث الرصيد مع السجلات المخزنية لمختلف الأصناف الموجودة في المخازن.
- التأكد من أن السجلات المخزنية و الأرقام المسجلة فيها و أصناف المواد الموجودة فيها دقيقة و مطابقة لما هو موجود فعلا.
- اكتشاف أخطاء العمليات المخزنية و كذلك أية محاولة للغش أو السرقة و غيرها من الحالات الغير اعتيادية التي تواجه المخزون.
- التعرف على مواطن الخلل في أنظمة التخزين و التخطيط و كذلك في إجراءات الرقابة المتبعة هل هي صحيحة و أن الخطط تسير بما هو محدد و يتم ذلك من خلال زيادة الموجود فعلا عن الأرصدة المسجلة في السجلات أو نقصانه عنها(جاسم، صباح، و حميد، 2008، صفحة 371)

ثالثا: أنواع الجرد

يقسم الجرد إلى خمس أنواع رئيسية كما يلي:

1. **الجرد الدفتري (المحاسبي)**: و هو مجموعة الإجراءات التي تتناول مراجعة أرصدة المخزون من واقع السجلات و المستندات الموجودة في قسم مراقبة المخزون مع مثيلاتها في سجلات المخازن أو المستودعات التابعة للمؤسسة (المنشأة) و ذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينها نتيجة الخطأ في القيد أو التسجيل في الدورة المستندية و غيرها من الأسباب.(عشماوي، صفحة 272)
2. **الجرد المفاجئ**: يكون الهدف منه التفتيش أو الرقابة المباشرة على حركة الأصناف المخزونة و قد يقوم به مدير المواد أو مسئولي الإدارة العليا على عينة من المواد يتم اختيارها عشوائيابين الأصناف الأكثر أهمية في المؤسسة (المنشأة) أو تلك التي تكون أكثر عرضة للتلاعب و ذلك بهدف التأكد من سلامة عمليات الصرف و التسليم و القيد في سجلات المخازن و لا يوجد وقت محدد لإجراء هذا النوع من الجرد، بمعنى أنه قد يتم قبل أو أثناء أو بعد الجرد الشامل سواء كان دوريا أو مستمرا(فضلي، 2006، صفحة 28)
3. **الجرد الفعلي (المادي)**: تقوم المؤسسة بالتعداد المادي لعناصر المخزون من مواد و بضاعة و منتجات على مختلف أنواعها ثم تحديد قيمة هذا المخزون، و يجب إعطاء كل العناية لهذه العملية بهدف إجرائها بصورة دقيقة و سليمة، ذلك لأن كل تضخيم لقيمة المخزون أخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أكثر من قيمتها الحقيقية، كما أن كل تقليص لمخزون أخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أقل من قيمتها الفعلية، و نلاحظ أن عملية حساب النتيجة و إعداد الكشوف المالية تتطلب من المؤسسات إجراء الجرد المادي أو الإحصائي للمخزون.(عطية، 2009، صفحة 141)
4. **الجرد المستمر**: ويتم هذا من الجرد مدار السنة طبقا لبرنامج زمني محدد للمجموعات المختلفة من الأصناف مع قرب انتهاء السنة المالية للمؤسسة و يمتاز هذا الجرد الدوري في أنه لا يتطلب إيقاف العمل بالمخازن أثناء الجرد حيث يمكن اختيار أوقات الركود على الطلب من بعض الأصناف لجردها و غالبا ما تكون هناك فسحة من الوقت أمام القائم بالجرد لمراجعة أرصدة المخزون أكثر من مرة إن اقتضى الأمر ذلك، مما يزيد احتمالات دقة النتائج و التعرف على أسباب الانحراف.
5. **الجرد الدوري**: ويقصد بهالحصر الشامل لجميع أصناف الموجودة في المخازن في التاريخ المعين، و عادة ما يكون هذا التاريخ في نهاية السنة المالية للمؤسسة ، وغالبا ما يستغرق هذا الجرد فترة تتراوح بين أسبوع و أسبوعين تتوقف خلالها جميع عمليات الصرف و التسليم في المخازن و ذلك ضمانا لدقة الجرد.(محمد سعيد، 2000، صفحة 228_229)

المطلب الثاني: نتائج الجرد.

عند القيام بعملية الجرد قد تكشف نتائج الجرد الفعلي عن المخزون أحد الاحتماليتهما العجز أو زيادة في الرصيد الفعلي للمخزون عن الرصيد الدفتري، كما توضحه سجلات المخازن، و هنا يكون التساؤل حول كيفية التصرف في العجز أو الزيادة.

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

و بصفة عامة فمنه يفضل عدم تقرير وجود عجز أو زيادة في الجرد قبل الرجوع إلى أمناء المخازن و ذلك لثلاثة أسباب رئيسية وهي:

1. قد يخطئ القائم بالجرد في تمييز الأصناف، و من ثم يجب إعطاء أمين المخزن الفرصة لتصحيح ذلك لأنه أكثر العمال بالأصناف المخزنة.
2. قد يكون الصنف مخزون في أكثر من مكان أو جهة، و لم يتناول الجرد الكميات الموجودة ببعض هذه الأماكن أو الجهات وهو الأمر الذي يمكن تداركه من خلال أمين المخزن.
3. إظهار الفروق بين الأرصدة الفعلية و الأرصدة الدفترية يعتبر بمثابة اتهام أو طعن أمانة و نزاهة أمين المخزن، و ثم يجب إعطاؤه الفرصة لإبداء وجهة نظره قبل تقرير العجز أو الزيادة. في حالة الاتفاق بين القائم بالجرد و أمن المخزن على وجود الاتفاق بين الأرصدة الفعلية و الأرصدة الدفترية فإن الأمر يتوقف على طبيعة هذه الفروق و ذلك على النحو التالي:
   - بالنسبة للفروق البسيطة أو المحددة فإن هذه الفروق قد تكون مقبولة نتيجة لطبيعة الصنف نفسخ أو طريقة صرفه مثال: التسرب، تبخر...
   - إذا كانت أسبابها حسب كل حالة على حدة، و يمكن الاسترشاد بالإجراءات التالية في التعرض على مصادر هذه الفروق:
     - مراجعة سجلات مراقبة المخزون مع سجلات المخازن منذ تاريخ أخر جرد التأكد من عدم وجود خطأ حسابي أو تكرار لقيم الصنف.
     - التأكد من عدم وجود خطأ في استخدام وحدات القياس للكميات المختلفة من الصنف (الكيلوغرام، أو اللتر مثلا).
     - الرجوع إلى الجهات الاستخدام المختلفة بالمؤسسة للتأكد من عدم حدوث تسليم أو صرف أو إرجاع أو تحويل للكميات من الصنف دون مستند معتمد، خاصة بعض تلك العمليات قد يتم في غير أوقات العمل الرسمي بسبب حالات الطوارئ.
     - إذا لم تفلح الإجراءات السابقة في الكشف عن أسباب الاختلاف بين الأرصدة لفعلية و الأرصدة الدفترية تتم مراجعة أعمال الجرد بواسطة لجنة أخرى أو مستوى أعلى من القائمين به(شيبان و شملال، 2018_2019، صفحة 39_40)

المطلب الثالث: أنظمة المخزون و تقييم المخزونات.

أولا: أنظمة المخزون

1. **نظام الجرد الدائم**: هو نظام متبع في المؤسسات التي تتميز مبيعاتها بتكلفة مرتفعة نسبيا و يكون عدد العمليات البيع كل يوم محدود، و لهذا يكون من السهل التعرف على عنصر مباع و هذه حالة المؤسسات التي تبيع الأجهزة المعمرة كالثلاجات و التلفزيون، أو السيارات...، حيث بإمكان تسجيل تكلفة البضاعة المباعة لكل تكلفة بيع و تسجل في حساب المخزون كل وحدة تضاف له أو تحسب منه يوميا، لذا يسمى هذا النظام المخزون المستمر.

كما يهدف إلى تحديد رصيد المخزون بعد كل عملية إدخال أو عملية إخراج فيمكن معرفة قيمة المخزون في أي وقت من الأوقات ،كما يتم إضافة تكلفة البضاعة المشتراة لحساب المخزون عند الشراء، و عند البيع تتحول تكلفتها من حساب المخزون إلى حساب التكلفة البضاعة المباعة و بتكرار هذا الإجراء باستمرار في المؤسسة يتم تعديل رصيد حساب المخزون

و لهذا فتصميم هذا النظام و إداراته يكون أكثر تكلفة من نظام الجرد الدوري.

و طريقة الجرد المستمر تمكننا من المتابعة اليومية و الدورية للمخزونات كذلك يمكننا في حالة المنتوج التام تقديم التكاليف ومقابلتها بالعوائد المنتظرة.(بن ربيع، 2010، صفحة 135)

و من مزاياه نذكر:

- الجرد المستمر لا يحتاج إلى إعداد قوائم مسبقة.
- الجرد المستمر يساعد على إعداد الحسابات الختامية في الوقت المناسب و ذلك لأن السجلات قد عدلت مسبقا.(حمد راشد، 2000، صفحة 326)

2. **نظام الجرد المتناوب أو الدوري**: تتحدد قيمة المخزون بصفة دورية عادة كل سنة وهو النظام الأكثر تداولا، إذ يتناسب المؤسسات التي تبيع بضائع متنوعة و متعددة، كما يكون سعر الوحدة فيها منخفض و هذه حالة مساحات بيع المواد الغذائية أو الصيدليات، فقد تبيع المؤسسة الزبون واحد عدة أنواع من البضائع، و باعتبار هذه العملية تتكرر في اليوم عدة مرات فلا تعقل أن نرجع للسجلات في كل مرة لمعرفة و تسجيل تكلفة كل وحدة مباعة لهذا عادة ما ينتظر حتى نهاية الدورة المحاسبية لتحديد تكلفة البضاعة المباعة.(بن ربيع، 2010، صفحة 136)

و تبعا لهذا الأسلوب فإن الحركة اليومية للمخزون لا تتابع محاسبيا، و لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون و التي تمسك من قبل مسيري هذه المصلحة و في هذا الأسلوب نسجل عمليات شراء البضاعة و المواد في قيد واحد يخص عملية الشراء كذلك نسجل القيود الخاصة بمجرد المخزون و المتمثلة في تخفيض أو إلغاء المخزون بداية الدورة و ترصيد حسابات المشتريات

و إثبات مخزون أخر السنة الذي حدده الجرد المادي و الذي يتم إجراءه بصفة دورية لكل شهر أو فصل أو على أقل مرة واحدة في السنة.(عطية، 2009، صفحة 141)

و من مزايا الجرد المتناوب نورد ما يلي:

- السهولة في التطبيق.
- يتم حصر الفعلي بموجودات المخازن قبل إعداد الحسابات الختامية مما يساعد في تقييم وتحديد المواد المخزنة في نهاية الفترة.

- هذا الجرد مناسب للمشروعات الصغيرة و المتوسطة و التي يمكن أن تتم عمليات جرد محتويات مخازنها خلال فترة قصيرة.(حمد راشد، 2000، صفحة 325)

ثانيا:طرق تقييم المخزونات.

1. **تقييم المدخلات من المخزونات:** تشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المقتضات لا يصل المخزونات إل مكان و في الحالة التي توجد عليها:

- **تكاليف الشراء:** تتمثل تكاليف الشراء في ثمن الشراء، المواد القابلة للاستهلاك و المضاربة المرتبطة بالمشتريات حقوق الجمارك و الرسوم الغير القابلة للاسترجاع، مصاريف النقل، الشحن و التفريغ بالإضافة إلى التكاليف الأخرى المباشرة من تكلفة الشراء مع طرح جميع أنواع التخفيضات بما فيها الخصومات المحصل عليها و تحسب حسب العلاقة التالية:

تكلفة الشراء= ثمن الشراء +مصاريف الشراء المباشرة و الغير مباشرة التخفيضات

- **تكاليف التحويل (الإنتاج)**:و تتمثل تكاليف التحويل في مصاريف المستخدمين و الأعباء الأخرى المتغيرة و الثابتة باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في المؤسسة و كل الأعباء الأخرى التي تدخل في عملية التحويل و تحسب بالعلاقة التالية:

تكلفة الإنتاج= تكلفة الشراء + مصاريف الإنتاج المباشرة و الغير مباشرة

عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج يطبق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات تقييم بتكلفة الشراء أو الإنتاج أصول مساوية لها ثابتة أو قدرت في أقر تاريخ للشراء أو الإنتاج الأصول المذكورة.

2. **تقييم المخرجات من المخزونات:** يتم تقييم السلع المتعارضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد بطريقتين نذكرهما فيما يلي:

– أما بإعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الأولى في الخروج FIFO .

–أما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة CMP.

ومن المفروض أن تقييم المخرجات بقيمة دخولها، وهذا يمكن تحقيقه عندما تكون المواد المخزنة محددة و لكن عندما يتعلق الأمر بمخزونات صناعية فهي متماثلة و لكن دخلت بتكاليف مختلفة اختلاف الأسعار لهذا نستعمل عدة طرق لتقييم هذه المخرجات و هم الطرق السابقة الذكر، عكس تقييم الإدخالات التي تتم بطريقة سهلة و بسيطة، و التي يمكن تقسيمها إلى طريقتين أساسيتين التاليتين:

- **طريقة الوارد أولا الصادر أولا FIFO**: و تتم وفق هذه الطريقة التدرج في تثمين المخرجات حسب أسعار المدخلات و كميتها الأول تنتهي كمياته و هكذا دوليك حتى تصل إلى الأخير و يراعي في هذا التدرج التسلسل التاريخي للمدخلات تصاعديا بمعنى أخر فإن الكميات الواردة للمخزن أولا هي المؤهلة للخروج منه قبل غيرها.
- **التكلفة الوسطية المرجحةCMP** : تؤخذ هذه الطريقة بعين الاعتبار قيمة الإدخالات و كمياتها و ذلك بضرب كل تكلفة وحدة لكل إدخال بالتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ أو مجموع هذه القيمة تقسم و

ترجح بالكميات، و لهذا فليست هذه الطريقة كحساب للوسط الحسابي لتكاليف وحدات الإدخالات، و في هذه الطريقة ثلاث أنواع:

- **التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول**: حسب هذا الاسم فإن الإخراج يتم بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال، أي إن المخرجات تختلف في عملية تقيمها بعد كل إدخال تحسب هذه التكلفة و تقييم بها المخرجات التي تأتي مباشرة بعدها ثم نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة و تقييم بها المخرجات التي تأتي بعدها و هكذا تستعمل العلاقة التالية:

-(إدخال الجديد + المخزون المتبقي) بالقيمة.
-(إدخال الجديد + المخزون المتبقي) بالكمية.

- **التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع المدخلات**: بهذه الطريقة فإن تقييم مجموع المخرجات يكون بتكلفة وحدة مشتركة تحسب بعد دخول كل المشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن المخرجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط و في أخر الفترة عند حصر كل المدخلات، تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة و تقيم المخرجات و تحسب تكلفة الوحدة وفق العلاقة التالية:

$$\frac{\text{(الشهرالمدخلاتمجموع) بالقيمة}}{\text{(الشهرالمدخلاتمجموع) بالكمية}} = \frac{\text{المدخلاتتكلفةمجموع}}{\text{المدخلاتكميةمجموع}}$$

- **تقييم المخزونات في نهاية الدورة (السنة المالية)**:عملا بمبدأ الحيطة، و عند أقفال المؤسسة لحساباتها، فإن المخزونات تقييم بأقل تكلفتها و قيمة إنجازها الصافية و قيمة إنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتي الإتمام و التسويق المقدرتين تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في أعباء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذه المخزون، و تحدد الخسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة أو هي حالة أصول المتعارضة فئة بفئة.(بموشات و عماري، 2009_2010، صفحة 32)

المبحث الثاني: العمليات الملحقة لعمليات الشراء و البيع.

عرف النظام المحاسبي المالي SCFالمخزونات على أنها مجموع البضائع و المنتجات التامة و النصف تامة و أعمال التنفيذ الفضلات و المهملات فكل مؤسسة تجارية أو صناعية تمسك محاسبة خاصة بها تقيد فيها كل العمليات اليومية الخاصة بنشاطها .

المطلب الأول: عملية الشراء و البيع

المعالجة المحاسبية للمخزونات تختلف من مؤسسة تجارية و المؤسسة الصناعية، فتقوم المؤسسات بالتسجيلاتاليومية التي تقوم بها من عملية البيع و عملية الشراء.

أولا: المؤسسة التجارية

1. **التسجيل المحاسبي لعملية الشراء:**عملية الشراء التي تخص غالبا البضاعة، و يكون التسجيل كما يلي:

- **عملية انتقال الملكية:** و تتمثل من الناحية المحاسبية في إعداد الفاتورة من البائع المسمى المورد إلى المشتري الزبون و يسجل هذا التدفق في القيد التالي كما يلي:

		N		
380		ح/ مشتريات بضاعة	XXX	
	401	ح/ مورد المخزونات		XXX
		استلام الفاتورة		

- **دخول البضاعة للمخازن:** و تعني بهذه المرحلة انتقال البضاعة من البائع إلى المشتري و يتم ذلك محاسبيا كالتالي:

		N		
30		ح/ بضاعة	XXX	
	380	ح/ مشتريات بضاعة		XXX
		وصل دخول البضاعة للمخزون		

- **مرحلة التسديد:** وفي هذه المرحلة إما أن يكن التسديد مباشر عند الاستلام الفاتورة أو بعد فترة ما و هنا نتحدث عن الشراء على الحساب و يكون لدينا القيد كالتالي:

		N		
401		ح/ موردو المخزونات	XXX	
	53	ح/ الصندوق		XXX
	أو			
	512	ح/ البنك		XXX
		التسديد		

- **وصول البضاعة دون الفاتورة:** يمكن أن تصل البضاعة المشتراة للمؤسسة قبل وصول فاتورة الشراء فيكون التسجيل المحاسبي في هذه الحالة كالتالي:

		N		
30		ح/ بضاعة	XXX	
	380	ح/ مشتريات بضاعة		XXX
		وصل دخول البضاعة للمخازن		

.و في نهاية الدورة و لم تستلم الفاتورة يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		N/12/31		
380		ح/ مشتريات بضاعة	XXX	
	408	ح/ مورد الفواتير		XXX
		عدم استلام الفاتورة في نهاية السنة		

- **وصول الفاتورة دون البضاعة:** أحيانا يسبق أعداد الفاتورة و إرسالها، إرسال البضاعة فنسجل الفاتورة التي تصل بتأريخها، لأنها تثبت انتقال الملكية من المورد للمؤسسة و نسجل ما يلي:

		N		
380		**ح/ مشتريات بضاعة**	XXX	
	401	**ح/ موردو المخزونات**		XXX
		استلام الفاتورة		

و تعتبر البضاعة في طريقها للمؤسسة، كمخزون خارج المؤسسة، في نهاية الدورة لابد من ترصيد حساب 380 إذا لم تصل البضاعة و يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		N/12/31		
37		**ح/ المخزونات الخارجية**	XXX	
	380	**ح/مشتريات بضاعة**		XXX
		ترصيد حساب ح/ 380		

- **إرجاع البضاعة المشتراة:** لأسباب عديدة يمكن أن تعيد المؤسسة المشتريات البضائع المشتراة لموردها و هناك حالتين:
  - إرجاع البضائع دون أن يكون قسم المحاسبة قد سجل عملية الشراء، فلا يكون لهذا الإرجاع أثر على التسجيلات المحاسبية.
  - إرجاع بعد دخول البضائع للمخازن، ووجود عدم مطابقة بين مواصفتها و الطلبية، هنا يجب إلغاء قيد الإدخال بالقيد العكسي:

		N		
30		**ح/ بضاعة**	XXX	
	380	**ح/ مشتريات بضاعة**		XXX
		وصل الدخول للمخزن		

		N		
380		ح/مشتريات بضاعة	XXX	
	30	ح/ بضاعة		XXX
		إرجاع البضاعة		

2. **التسجيل المحاسبي لعملية البيع:** عملية البيع المؤسسة التجارية تخص البضائع، و تتم بين طرفين المؤسسة المورد و الزبون و تمر بالمراحل التالية:

- **مرحلة الفوترة:** تتم من طرف المؤسسة المودرة الزبون و تحمل البيانات التالية:

سعر البيع=تكلفة الشراء+هامش الربح

صافي دفع الفاتورة = سعر البيع– التخفيضات +مصاريف التوزيع المدفوعة من المورد + الرسم على القيمة المضافة

ويسجل إرسال الفاتورة لدى المؤسسة البائعة كالتالي:

		N		
411		ح/ الزبائن	XXX	
	700	ح/ مبيعات بضاعة		XXX
		فاتورة التسليم		

- **مرحلة الإخراج من المخازن:** عند الإخراج البضاعة من المخازن، يتم ذلك بتكلفة شرائها، أي القيمة التي دخلت بها سابقا إلى المخازن و سجلت في حسابي (ح/380 و ح/30) ، فيجعل الحساب 30 دائنا بهذه القيمة، و نقابل حساب 700 مبيعات بضاعة حساب 600 بضاعة مستهلكة يجعله مدينا بتكلفة الشراء:

		N		
600		ح/ بضاعة مستهلكة	XXX	
	30	ح/ بضاعة		XXX
		خروج بضاعة من المخازن		

- **مرحلة إرجاع البضاعة**: إرجاع البضاعة من الزبائن للمورد، يسجل دائما عند المورد، لأنه يكون بعد الإخراج من المخازن

		N		
600		ح/ بضاعة مستهلكة	XXX	
	30	ح/ بضاعة		XXX
		إخراج البضاعة من المخازن		

		N		
30		ح/ بضاعة	XXX	
	600	ح/ بضاعة مستهلكة		XXX
		ترصيد الحساب 30		

ثانيا: المؤسسة الصناعية (الإنتاجية) شراء، بيع، إنتاج

المؤسسات الصناعية التي تشتري المواد الأولية و لوازم بهدف تحويلها إلى منتجات تامة و منتجات نصف تامة و أشغال قيد التنفيذ لبيعها في شكل منتج نهائي و لذلك فإن نشاطها الرئيسي بتمثيل العمليات التالية: شراء– تحويل –البيع.

- **التسجيل المحاسبي لعملية الشراء:** عملية الشراء تخص المواد و لوازم، و تمر بنفس مراحل الشراء البضاعة المدروسة سابقا، مع نفس الحالات الخاصة.

1. **عملية انتقال الملكية:** ويتم تسجيلها كالتالي:

		N		
381		**ح/ مشتريات مواد أولية و لوازم**	XXX	
	401	**ح/ موردو المخزونات**		XXX
		فاتورة الاستلام		

2. **دخول المواد و لوازم إلى المخازن:**

		N		
31		**ح/ مواد أولية و لوازم**	**xxx**	
	381	**ح/ مشتريات مواد أولية و لوازم**		**xxx**
		وصل الدخول		

- **عملية تحويل المواد الأولية و لوازم:**

1. **خروج المواد و اللوازم للاستهلاك** : تخرج المواد و اللوازم بهدف استهلاكها (تحويلها) من المخازن بتكلفة شرائها، و التي سجلت في القيد السابق و تسجل عملية للاستهلاك كالتالي:

		N		
601		ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة	xxx	
	31	ح/ مواد أولية و لوازم		xxx
		وصل خروج المواد الأولية و لوازم		

2. **وضع المنتجات المصنعة في المخازن:** حسب المرحلة التي وصل إليها المنتوج في المصنع نجعل أخذ حسابات المنتوج مدينا بجعل حساب منتوج مخزن دائنا، و ذلك تطبيقا لمبدأ مقابلة الإيرادات للمصاريف، عندما نخرج المواد من المخازن اعتبرنا ذلك مصروف و يسجل في حساب 600 ، و نقابله بجعل حساب 72 منتوج مخزون دائنا بقيمة المنتوج.

		N		
33		ح/ سلع قيد الإنتاج	xxx	
	35	ح/ المخزونات من المنتجات		xxx
	36	ح/ المخزونات من التثبيتات		xxx
	72	ح/ إنتاج مخزن		Xxx
		وصل دخول منتوجات للمخازن		

3. **استهلاك المواد و لوازم غير قابلة للتخزين:** تقوم المؤسسة أثناء الإنتاج باستهلاك بعض المواد مباشرة دون أن تقبل التخزين كالكهرباء و الغاز، فتكون في هذه الحالة كالتالي:

		N		
607		ح/ المشتريات غير قابلة للتخزين	xxx	
	401	ح/ موردو المخزونات		xxx
		استلام فاتورة الاستهلاك		

- **التسجيل المحاسبي لعملية البيع**:عملية البيع تتم بنفس المراحل المؤسسة التجارية، و لكن المبيعات تتمثل في المنتوج التام أو نصف مصنع، و البقايا و أحيانا مواد و لوازم دون تحويل:

1. مرحلة الفوترة:

		N		
411		ح/ الزبائن	xxx	
	701	ح/ مبيعات المنتجات تامة الصنع		xxx
		وصل تسليم		

2. مرحلة الإخراج من المخازن: نجعل حسابات المنتجات دائنا و حساب منتوج مخزن مدينا بتكلفة الإنتاج كالتالي:

		N		
72		ح/ إنتاج مخزن	xxx	
	33	ح/ سلع قيد الإنتاج		xxx
	أو			
	35	ح/ مخزونات من المنتجات		Xxx
		خروج المنتجات من المخازن		

(بن ربيع، 2010، صفحة 124_127)

المطلب الثاني: التخفيضات و مصاريف النقل

أولا: التخفيضات

التخفيضات في النظام المحاسبي المالي نوعان:

1. **تخفيضات ذات طابع تجاري:** تمنح عادة لاعتبارات متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة، و التخفيضات التجارية لا تسجل محاسبيا، و تقضي قواعد النظام المحاسبي المالي بتسجيل قيمة المشتريات و المبيعات بالصافي التجاري، و يحسب كما يلي:

الصافي التجاري = السعر الإجمالي – التخفيض التجاري

التخفيض التجاري ضمن الفاتورة:

- **عند المشتري**

		N		
38X		**ح/ المشتريات المخزنة (صافي التجاري)**	**xxx**	
	512	**ح/ البنك**		**xxx**
	401	**ح/موردو المخزونات و الخدمات**		**Xxx**
		استلام فاتورة المشتريات		

- **عند البائع**

		N		
512		ح/ البنك	xxx	
411		ح/ الزبائن	xxx	
	700	ح/ المبيعات (صافي التجاري)		xxx
		تسليم فاتورة المبيعات		

- **التخفيضات التجارية ضمن فاتورة متأخرة**

➢ **عند المشتري**

		N		
401		ح/ موردو المخزونات و الخدمات	xxx	
	512	ح/ البنك		xxx
		أو		
	53	ح/ الصندوق		xxx
	609	ح/ تخفيضات مستلمة		xxx
		تسجيل المبلغ المسدد و تسجيل الخصم		

➢ **عند البائع**

		N		
512		**ح/ البنك**	**xxx**	
53		**ح/ الصندوق**	**xxx**	
709		**ح/ تخفيضات ممنوحة**	**xxx**	
	411	**ح/ الزبائن**		**xxx**
		تسديد الزبون و منحه تخفيض(طرطار و منصر، 2015، صفحة 51_72)		

2. **تخفيضات ذات طابع مالي(الخصم لقاء تعجيل الدفع)**:و يمنح هذا الخصم إذا أراد المدين بالاتفاق مع الدائن، أن يسدد ثمن السلع المشتراة قبل الموعد المتفق عليه، لذلك يأخذ هذا الخصم الطابع المالي، و يقتضي النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه التخفيضات سواء كانت واردة أو غير واردة ضمن الفاتورة حيث تعتبر إيراد بالنسبة للعميل و عبئا بالنسبة للمورد وتسجل محاسبيا على النحو التالي:

➢ **عند المشتري**

		N		
38x		**ح/ المشتريات**	**xxx**	
	768	**ح/ إيرادات مالية أخرى**		**xxx**
	401	**ح/ موردو المخزونات**		**xxx**
		شراء بضاعة مع خصم مالي		
401		**ح/ موردو المخزونات**		**xxx**
	512	**ح/ البنك**		**xxx**
		تسديد ثمن الفاتورة		

➢ **عند البائع**

		N		
411		**ح/ الزبائن**	**xxx**	
668		**ح/ تكاليف مالية أخرى**	**xxx**	
	70x	**ح/ المبيعات**		**xxx**
		بيع بضاعة مع خصم تعجيل الدفع		
53		**ح/ الصندوق**	**xxx**	
512		**ح/ تكاليف مالية أخرى**	**xxx**	
	411	**ح/ الزبائن**		**Xxx**
		تحصيل ثمن الفاتورة		

(كتوش، 2006، صفحة 152)

ثانيا: مصاريف النقل

تعد مصاريف النقل من المصاريف الملحقة لعملية الشراء، و هي تضاف لسعر الشراء للحصول على تكلفة الشراء، قد تكون هذه المصاريف تكاليف تتحملها مباشرة المؤسسة، أو المصاريف تدفع للغير.(بن ربيع، 2010، صفحة 216)

المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل لا ينبغي أن تكون واحدة لكل العمليات، إذ يجب أن تختلف من عملية إلى أخرى حسب طبيعة الخدمة خدمة النقل في حد ذاته و من و من يتحملها، و التي عادة تكون إما:

- **بوسائل المؤسسة الخاصة:** تسجل الأعباء حسب طبيعتها و ينبغي لتحميلها على المنتجات أن تعتمد المؤسسة على نظام محاسبة التكاليف فقط لمعرفة سعر التكلفة و من ثم تحديد هامش الربح.
- **بواسطة شركة النقل(بغير وسائل المورد و الزبون):** في هذه الحالة تسجل مصاريف النقل في (ح624 خدمات النقل).
- **بوسائل المورد دون أن تظهر الفاتورة:** تدمج مصاريف النقل ضمن سعر المبيعات.

- **بوسائل المورد مع إظهار مصاريف النقل على الفاتورة:** تسجل مصاريف النقل في (ح708- إيرادات الأنشطة الملحقة).(طرطار و منصر، 2015، صفحة 72_73)

المطلب الثالث: مردودات المخزونات و الغلافات و المهملات

أولا: مردودات المخزونات

1. **مردودات المشتريات (كامل البضاعة أو جزء منها):** يمكن للتاجر أو المؤسسة أن يعيد مشترياته جزئيا أو كليا لأسباب عديدة، و ذلك بعد تسجيلها في الدفاتر المحاسبية.و في هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيود الأصلية لعملية الشراء، وبقيمة المردودات الفعلية.(كتوش، 2006، صفحة 153)

وو يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		N		
38x		ح/ المشتريات المخزنة	xxx	
	401	ح/ موردو المخزونات		xxx
		إرجاع المشتريات		
38x		ح/مشتريات مخزنة	xxx	
	3x	ح/المخزون المعني		xxx
		إخراج من المخازن		

2. **مردودات المبيعات:** إن مردودات المبيعات تسجل كذلك بقيود عكسية للقيود الأصلية.
و يكون القيد كما يلي :

		N		
70x		**ح/ المبيعات المعنية**	**xxx**	
	411	**ح/ الزبائن**		**xxx**
		إرجاع المبيعات و استعادة قيمتها		
3x		**ح/ المخزون المعني**	**xxx**	
	60x	**ح/ مشتريات بضاعة مباعة**		**Xxx**
		الدخول إلى المخازن		

(طرطار و منصر، 2015، صفحة 60)

ثانيا: الأغلفة التجارية

تعتبر العلاقات التجارية تلك المواد المتجهة أساسا لاحتواء المخزونات بشكل عام سوء كانت بضاعة أو منتجات المباعة للعملاء والغرض منها بشكل عام سواء كانت السلع و كذا سهولة تسليمها لتجنب عطبها أو تلفها للزبائن و من ناحية التجارية البحتة نميز بين نوعين من الأغلفة، الأغلفة التالفة و الأغلفةالمتداولة.(كتوش، 2006، صفحة 154)

1. **الأغلفة التالفة(غير قابلة للاسترجاع):** تعد كل الأغلفة التي تستهلك نهائيا عند استعمال البضاعة، و لا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها و لهذا تدرج محاسبيا ضمن التموينات الأخرى ، فتخضع لنفس قواعد تسجيل الشراء و الاستهلاك المدروسة سابقا في المخزن، و تدمج تكاليف شراء هذه الأغلفة المستهلكة، أي المستعملة في تغليف السلع في سعر التكلفة المبيعات أي أن السعر الإجمالي في الفاتورة المرسلة للزبون يكون متضمن لتكلفة شراء الأغلفة غير قابلة للاسترجاع كما يلي:

سعر البيع = سعر التكلفة (بما فيه تكلفة المواد المستهلكة) + هامش الربح

(بن ربيع، 2010، صفحة 226_227)

2. **االأغلفة المتداولة(القابلة للاسترجاع)**: لم يذكر النظام المحاسبي المالي الجديد حسابا خاصة لتسجيل الأمانة المدفوعة إلى الموردين و كذلك الأمانة المحصلة من العملاء و المتعلقة بعمليات تخص الأغلفة المتداولة، أو أمانة المعدات المعارة، و عليه سيتم اعتماد الحسابات الواردة في المخطط المحاسبي الفرنسي و بالتالي تسجل العمليات التالية كما يلي:

- **في حالة ورود الأغلفة المتداولة:**

➢ **فاتورة المشتري:**

		N		
38x		**ح/ المشتريات المخزنة**	**xxx**	
4096		**ح/ الموردون أمانة أغلفة مدفوعة**	**xxx**	
	512	**ح/ البنك**		**xxx**
	53	**ح/ الصندوق**		**xxx**
		استلام فاتورة المشتريات مع أمانة الأغلفة		
3x		**ح/ المخزون المعني**	**xxx**	
	38x	**ح/ المشتريات المخزنة**		**xxx**
		استلام البضاعة		

➢ فاتورة البائع

		N		
512		ح/ البنك	xxx	
53		ح/ الصندوق	xxx	
	4197	ح/ الزبائن		xxx
	70x	ح/ المبيعات المعنية		xxx
		خروج البضاعة من المؤسسة		

- في حالة إرجاع أمانة الأغلفة:

➢ فاتورة المشتري:

		N		
512		ح/ البنك	xxx	
53		ح/ الصندوق	xxx	
6136		ح/ نقص في مواد التعبئة و التغليف	xxx	
	4096	ح/ الموردون أمانة أغلفة مدفوعة		xxx
		استرجاع أمانة الأغلفة من تحمل جزء من التلف في الأغلفة		

➢ **فاتورة البائع**

		N		
4196		**ح/الزبائن أمانة أغلفة محصلة**	**xxx**	
	512	**ح/ البنك**		**xxx**
		أو		
	53	**ح/ الصندوق**		**xxx**
	7086	**ح/ نواتج عن أمانات (ربح أغلفة)**		**xxx**
		إرجاع أمانة الأغلفة من تحصيل جزء من التلف في الأغلفة		

(طرطار و منصر، 2015، صفحة 73_75)

ثالثا: الفضلات و المهملات

عادة ما تنتج عن عملية الإنتاجية الأساسية و التي تتمثل في منتجات تامة أو منتجات نصف مصنعة موجهة أساسا للبيع، كما تنتج أحيانا عن نفس العملية منتجات مشتقة، و هذا النوع من المنتجات عادة ما يكون له تأثير على تكاليف الأنتاج، حيث أن مثل هذه المنتجات تتمثل في العناصر التالية**بقايا العملية الإنتاجية: و تتمثل في الفضلات و المهملات بحيث أن:**

- **الفضلات:** عبارة عن بقايا المواد المستعملة (قطع قماش، قطع جلود، قطع خشب ...).
- **المهملات:** عبارة عن منتجات تامة بها عيوب غير مطابقة للموصفات المحددة.

فبما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للمواد و المنتجات المتبقية عن العملية الإنتاجية أي الفضلات و المهملات تكون حسب الحالات التالية:

- **فضلات و مهملات لا قيمة لها:** بحيث يتم التخلص منها ففي هذه الحالة لا يكون لها تأثير مباشر على تكلفة الإنتاج، غير أن المؤسسة تتحمل مصاريف إضافية تتمثل في مصاريف التخلص منها كمصاريف الشحن و النقل، إذ تضاف إلى سعر التكلفة في حالة التخلص منها أثناء الفترة المحاسبية لحساب سعر التكلفة أما في حالة العكسية أي انتهاء الفترة المحاسبية لحساب سعر التكلفة فتعتبر عنصر من عناصر النتيجة إذ تطرح من النتيجة التحليلية في نهاية دورة الاستغلال .
- **فضلات و مهملات لها قيمة:** قد تباع و قد يعاد استعمالها في العملية الإنتاجية إذا كانت مواد أو يتم إصلاحها ثم بيعها إذا كانت منتجات معيبة:

- ✓ **حالة البيع:** تحسب تكلفة الفضلات و المهملات و تطرح من تكلفة الإنتاج للمنتوج الأصلي و بذلك حسب العلاقة التالية:

تكلفة الإنتاج العادي = مجموع تكاليف إنتاج الفترة– تكلفة إنتاج الفضلات و المهملات المباعة

و قد لا تطرح و عندها يعتبر ثمن البيع إيراد إيضافي (نواتج مالية) علما بأن سعر البيع يتحدد وفق العلاقة التالية

سعربيع الفضلات و المهملات = تكلفة الفضلات و المهملات المباعة – مصاريف التوزيع + الهامش

- ✓ **حالة إعادة الاستعمال:** تحدد تكلفة إنتاج الفضلات و المهملات المراد إعادة استعمالها في العملية الإنتاجية أو إصلاحها و تطرح من تكلفة إنتاج الفترة، و عند استعمالها تضاف تكلفتها (قيمتها) إلى تكلفة الإنتاج الفترة المستعمل خلالها، مع تحمل أعباء أو مصاريف إضافية ناتجة عن عملية المعالجة بالنسبة للفضلات أو الإصلاح بالنسبة للمهملات مع ملاحظة أن تكلفة الفضلات و المهملات التي يعاد استعمالها قد تحدد حسب سعر السوق إذا وجدت سوقا لهذا النوع من المنتجات في شكل فضلات أو مهملات أو تحدد بتكلفة أو سعر تقديري.(بديسي، 2012، صفحة 90_96)

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية الأخرى المتعلقة بالمخزونات

بعد التطرق إلى جرد المخزونات و طرق تقييمها و العمليات اللاحقة لعمليات الشراء و البيع التي تم تناول فيها معالجة المحاسبية لعملتي البيع و الشراء و كذا معالجة المحاسبية عند تقديم تخفيض ، و عند استرداد البضاعة و الأغلفة و كيف يتم التصرف في المؤسسة عند وجود بقايا عمليات الإنتاجية من فضلات و مهملات، و كل هذا مازال هناك عمليات أخرى متعلقة بالمخزونات سوف يتم التطرق إليها في هذا المبحث.

المطلب الأول: الرسوم على القيمة المضافة

كل مشتري عند دفعه لقيمة الفاتورة يكون قد دفع الرسم على القيمة المضافة غير أن المتحصل الأخير للرسم هو المستهلك الأخير

و كل بائع يفوتر الرسم مع قيمة المبيعات، فيقوم بتحصيل الرسم من الزبائن يسدد الفرق بين الرسم المحصل و الرسم المدفوع لمصلحة الضرائب لاحقا بمعنى أن المورد هو بسيط بين المستهلك و مصلحة الضرائب.

و تتم معالجة الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

1. **مرحلة الشراء:** في حالة شراء المخزون مع وجود الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع، يدخل المخزون للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما الرسم على القيمة المضافة فيعتبر كحق تجاه مصلحة الضرائب و يسجل في الجانب المدين في حساب4456 كالتالي:

		N		
38x		ح/ مشتريات	xxx	
4456		ح/ الرسم على القيمة المضافة	xxx	
	401	ح/ موردو المخزون		xxx
		استلام فاتورة		

2. **مرحلة البيع**: في حالة بيع سلع أو منتجات فإن المورد سيحصل من الزبائن قيمة الرسم على القيمة المضافة فيعتبرها دينا تجاه مصلحة الضرائب، لذا يسجلها في الجانب الدائن لحساب 4457 كالتالي:

		N		
411		ح/ الزبائن	xxx	
	70x	ح/ المبيعات		xxx
	4457	ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصلة		xxx
		إرسال فاتورة		

(بن هرهور، 2015_2016، صفحة 62)

المطلب الثاني:العمليات المتعلقة بفروقات الجرد

بالإضافة إلى أن طرق تقسيم المخزونات السابقة الذكر تمكن السير من تحديد الكمية و تكلفة مخزون المخزن فهي تساعده أيضا على تحديد كمية و قيمة المخزون أثناء و في نهاية الدورة المحاسبية و هو ما يسمى الجرد المستمر للمخزونات .

كمية و قيمة المخزونات المتحصل عليها في نهاية الدورة المحاسبية تسمى بمخزون نهاية المدة المحاسبية و عملية الوصول إلى تحديد ذلك تسمى بالجرد المحاسبي للمخزون و ذلك وفق المعادلة التالية:

مخزون أخر المدة = مخزون أول المدة + المدخلات –المخرجات

و قد تم الاعتماد هنا في تحديد كمية و قيمة المخزون نهاية المدة على الوثائق المحاسبية لذلك يسمى بالجرد المحاسبي و هناك نوع أخر من الجرد ألا و هو الجرد المادي، أين يعتمد في تحديد كمية المخزون نهاية المدة الحقيقية على الموجودات الفعلية المتبقية في المخزون في نهاية الدورة الاستغلالية و هذا ما يؤدي غالبا إلى عدم التساوي بين كمية المخزون أخر المدة المحاسبية و كمية المخزون أخر المدة و الفرق المتحصل عليه من بينهما يسمى بفرق الجرد و يتم حسابه كما يلي:

فرق الجرد = الجرد المادي – الجرد المحاسبي

1. إذا كانت فروق الجرد موجبة أي: **الكمية الحقيقية للمخزون > الكمية المحاسبية للمخزون**، هذا يعني الفرق يعتبر فائض يضاف إلى النتيجة.
2. إذا كانت فروق الجرد بقيمة سالبة أي: **الكمية الحقيقية للمخزون < الكمية المحاسبية للمخزون**،فهذا يعني القرق يعتبر عجز يطرح من النتيجة.

كما يمكن أن تظهر معالجة فروق الجرد من خلال حساب النتيجة النحليلية الصافية و ذلك وفق العلاقة التالية:

النتيجة التحليلية الصافية = النتيجة التحليلية + عناصر إضافية – أعباء غير معتبرة + فروق الجرد الموجبة – فروق الجرد سالبة

- **في حالة الجرد المبرر الموجب:** في هذه الحالة يتم زيادة المخزون المحاسبي بمبلغ فرق الجرد الموجب بحيث يصبح مساوي للمخزون و يتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

		N		
30		ح/ بضاعة	xxx	
	600	ح/ بضاعة مستهلكة		xxx
31		ح/ مواد أولية و لوازم	xxx	
	601	ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة		xxx
32		ح/ تموينات أخرى	xxx	

	602	ح/ تموينات أخرى مستهلكة		xxx
355		ح/ مخزونات من منتجات المصنعة	xxx	
	724	ح/ تغير المخزون من المنتجات		xxx
		الجرد المبرر الموجب		

- **في حالة فرق الجرد غير مبرر موجب:** يعتبر فرق الجرد غير مبرر الموجب من النواتج الاستثنائية من عمليات التسيير 757 و تسجل كما يلي:

		N		
30		ح/ بضاعة	xxx	
31		ح/ مواد أولية و لوازم	xxx	
32		ح/ تموينات أخرى	xxx	
335		ح/ أشغال جاري إنجازها	xxx	
	757	ح/ منتوجات استثنائية عن عمليات التسيير		xxx
		الجرد غير مبرر الموجب		

- **في حالة فرق الجرد المبرر السالب:** و في هذه الحالة يتم تخفيض المخزون المحاسبي بقيمة فرق الجرد السالب بحيث يصبح مساوي للمخزون المادي و يتم التسجيل كما يلي:

		N		
600		ح/ بضاعة مستهلكة	xxx	
	30	ح/ بضاعة		xxx
601		ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة	xxx	
	31	ح/ مواد و لوازم		xxx

602		ح/ تموينات أخرى مستهلكة	xxx	
	32	ح/ تموينات أخرى		xxx
724		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	xxx	
	355	ح/ مخزونات من المنتجات مصنعة		xxx
		فرق الجرد المبرر سالب		

- **في حالة فرق الجرد غير مبرر سالب:** يعتبر الجرد غير مبرر السالب من الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري 657 و تسجل كمايلي:

		N		
657		ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	xxx	
	30	ح/ بضاعة		xxx
	31	ح/ مواد أولية و لوازم		xxx
	32	ح/ تموينات أخرى		xxx
	335	ح/ أشغال جاري إنجازها		xxx
		فرق الجرد غير مبرر سالب		

المطلب الثالث: خسائر القيمة المرتبطة بالمخزونات

المؤونة هي أعباء تتضمن عل عنصر عدم اليقين بالنسبة لمبلغها و في بعض الأحيان بالنسبة لوجودها، هذه الأعباء هي محتملة لكنها موجودة خلال الدورة المحاسبية لذلك لابد من تسجيلها محاسبيا في نهاية الدورة حتى تكون النتيجة المحددة من المؤسسة دقيقة.

يجعل الحساب 39 دائنا بقيمة نقص المخزونات بمختلف أنواعها و يقابله في الجانب المدين المخصصات الخاصة بالمخزونات المعنية الحساب 685 مخصصات الإهتلاكات و المؤونات الخسائر في القيمة عن الأصول الجارية فيكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		N/12/31		
685		**ح/ المخصصات الإهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة**	**xxx**	
	39	**ح/ خسائر القيمة عن المخزونات**		**xxx**
		تسجيل زيادة خسائر القيمة		

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

- جعل حساب المخصصات الخاصة بالمخزونات المعنية مدينا في حالة رفع مبلغ المؤونة.
- التقييد في الجانب الدائن لحساب 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات في الأصول الجارية إذا كان مبلغ الخسارة منخفضا أو في حالة إلغائه (إذا صارت خسارة القيمة المشكلة بصفة كلية أو جزئية)، و يكون القيد كالتالي:

➢ **زيادة مبلغ خسارة القيمة:**

		N		
685		**ح /مخصصات الإهتلاك و المؤونات و خائر القيمة**	**xxx**	
	39	**ح/خسائر القيمة عن المخزونات**		**xxx**
		تسجيل زيادة خسارة القيمة		

➢ **حالة إلغاء أو انخفاض مبلغ خسارة القيمة:**

		N		
39		**ح/ خسائر القيمة من المخزونات**	**xxx**	
	785	**ح/ استرجاع الاستغلال عن خسائر القيمة**		**xxx**
		تسجيل إلغاء أو انخفاض خسارة القيمة		

تنسب أرصدة الحسابات 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعينة عند إخراج المخزونات من الأصل، يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات الصافي بعد طرح خسائر القيمة، و يكون القيد كما يلي:

		N		
39		**ح/ خسائر القيمة عن المخزونات**	**xxx**	
	30	**ح/ حسابات المخزونات**		**Xxx**
		تسجيل إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة		

(شيبان و شملال، 2018_2019، صفحة 72_77)

خلاصة الفصل الثاني:

تم التطرق في بداية الفصل الثاني إلى أهم مفاهيم المتعلقة بالجرد الذي يعتبر أساسي في المؤسسة لأنه يسمح بمراجعة كميات المخزنة في المخازن و المقيدة في الدفاتر كما يبين لنا الفرق بينهما و بالتالي اكتشاف الإختلالات الموجودة، كما تم التعرف على طرق التي يقيم بها المخزون و أنظمته.

بعدها تم التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء و البيع عند البائع و المشتري و أهم القيود اللازمة، و كيفية التعامل و التسجيل عندما يقدم المورد تخفيض في بعض المنتجات لكسب الزبائن أو عندما يكزن الزبون دائم التعامل معه، والتطرق إلى كيفية احتساب مصاريف النقل و أهم المعالجة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب لتسجيل المردودات البضائع و الأغلفة ، و كيف يتم التعامل مع الفضلات و المهملات.

في أخر هذا الفصل تم ذكر المعالجة المحاسبية للرسوم على القيمة المضافة التي هي حق الدولة ، و العمليات المتعلقة بفرق الجرد التي تساعد في تحديد الكمية قيمة المخزون في و أثناء الدورة المحاسبية ، و في أخر تم تطرق إلى خسائر القيمة للمخزونات حيث يقوم المحاسب بتشكيل مؤونات خاصة بها و في نهاية الدورة يتم تسوية خسائر القيمة .

الفصل الثالث

تمهيد:

بعد تناولنا في الفصل الأول كل ما يتعلق بالمخزون والمعيار الدولي رقم ' 2' خصصنا هذا الفصل لدراسة تطبيقية حول المعيار المحاسبي الدولي رقم '2' ومدى تطبيقه في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة.

بديتنا كانت بالتعرف على مصالحها ومن ثم تساؤلنا عن مدى تطبيق المعيار وذلك بمعرفة طرق تقييم المخزونات في الإدخال والإخراج وكيفية التخزين وأخيرا درسنا المعالجة المحاسبية للمخزونات خلال السنة وفي نهاية الدورة وهل تتوافق مع ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم '2'.

المبحث الأول: بطاقة فنية عن مؤسسة التجهيز والنسيج

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الام لمؤسسة التجهيز والنسيج المديرية العامة

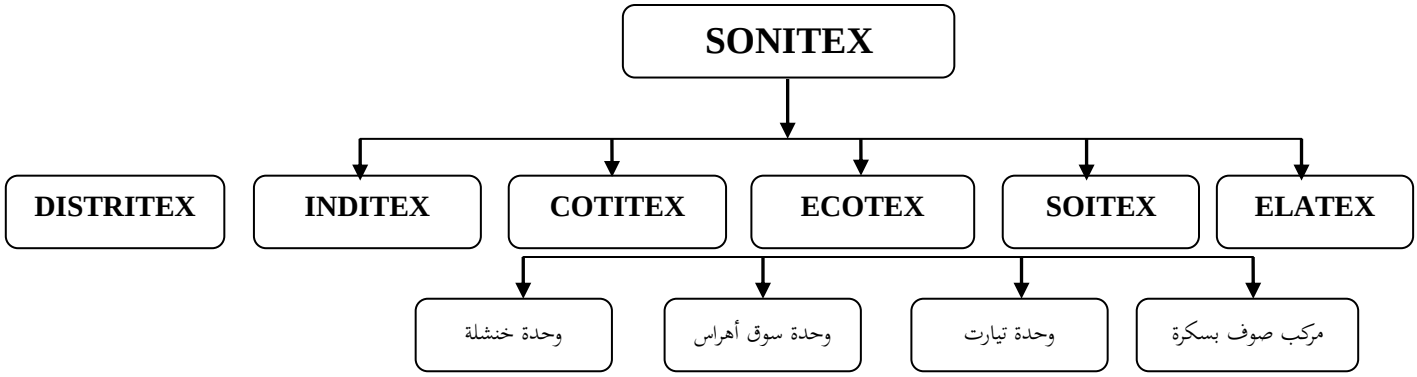
غداة الاستقلال كانت الجزائر تستورد معظم حاجاتها الاستهلاكية من الخارج، ونتيجة لهذا الوضع تم انشاء عدة مؤسسات التي كان لها دور في توفير حاجيات السوق الوطنية والقضاء على نسبة كبيرة من الواردات.

من بين هذه المؤسسات التي أنشأت نجد الشركة الوطنية للصناعات النسيجية التي كان لها دور كبير في التخفيض من نسبة هامة من الواردات الخاصة بالصناعات النسيجية، كان هذا بموجب المرسوم رقم 66/218 بتاريخ 1966/07/21 الذي يمثل نشاطاتها في استغلال الموارد المتاحة أحسن استغلال كما أنها تضم 31 وحدة إنتاجية مزودة بتجهيزات حديثة، تستخدم مواد أولية متنوعة كالقطن والصوف.

- **إعادة هيكلة الشركة الوطنية للصناعات النسيجية:**

إن إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية والشركة الوطنية للصناعات النسيجية بصفة خاصة دليل على حرص السلطات السياسية للبلاد على تنظيم الاقتصاد الوطني بحيث تم سنة 1984 إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية SONITEX والتي انبثقت منها عدة مؤسسات وطنية من بينها المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية ELATEX وظيفتها تتمثل في الإنتاج تحت اشراف وزارة الصناعات الخفيفة، وطبيعة نشاطاتها النسيج والتجهيز النهائي للمنتوجات الصوفية ولهاته المؤسسة ستة وحدات موزعة عبر التراب الوطني، من بينها وحدة بسكرة أو مركب الصوف بسكرة كما هو موضح بالشكل التالي:

الشكل –1– المخطط الوطني للصناعات النسيجية SONITEX



تسمية الشركات:

- مؤسسة الوطنية لتوزيع المنتوجات النسيجية DISTRITEX.
- المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية ENADITEX.
- المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية ECOTEX.
- المؤسسة الوطنية للصناعات الحريرية SOITEX.
- المؤسسة الوطنية لصناعة الألياف النسيجية الصوفية ELATEX.
- المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية COTITEX.

تعريف مؤسسة النسيج والتجهيز:

مقرها الاجتماعي في المنطقة الصناعية بسكرة، رأسمالها 9.39000.000 دج، وقد تقرر انفصالهما عن (ELATEX) بنسبة بعقد عقد محضر اجتماع الجمعية العامة الاستثنائية للمؤسسة يوم 1998/03/25 وتم تسميتها مؤسسة النسيج والتجهيز TISSAGE FINISSY كشركة مساهمة تابعة لـ: ELATEX الشركة القابضة لصناعة المواد المصنعة، وكان نشاطها في ظل

ELATEX قد بدأ في 1984/04/11 بعد مدة انجاز ثلاث سنوات وأربعة أشهر بتكلفة 71.9 مليار سنتيم، وأسند إنجاز هذه المؤسسة لعدة شركات أجنبية متخصصة كل واحدة منها كما يلي:

- فما تاكس الألمانية مكلفة بالتموين بالخيوط.
- مازروتو الإيطالية مكلفة بالتكوين التقني للعمال الخاص بتركيب الآلات.
- اندريتر والتر مكلفة بالهندسة المدنية للمؤسسة.

وقد مرت عملية الإنجاز بعدة مراحل يمكن حصرها كما يلي:

- أفريل 1976 تمت الدراسة من قبل SNERI.
- ديسمبر 1976 إمضاء العقد بين الشركة الوطنية للصناعات النسيجية وفما تاكس.
- ديسمبر 1977 انطلاق الأشغال بعد تحضير المستلزمات.
- ديسمبر 1978 بداية تركيب الآلات ومختلف التجهيزات الخاصة بالمؤسسة.
- ديسمبر 1979 الانطلاقة التجريبية.
- ديسمبر 1980 وضع مخطط انتاج بمعدل تجريبي منتظم.
- 11 أفريل 1982 الانطلاقة الفعلية في الإنتاج.
- 03 ماي 1983 التدئين الرسمي من قبل الرئيس الأسبق الشاذلي بن جديد.

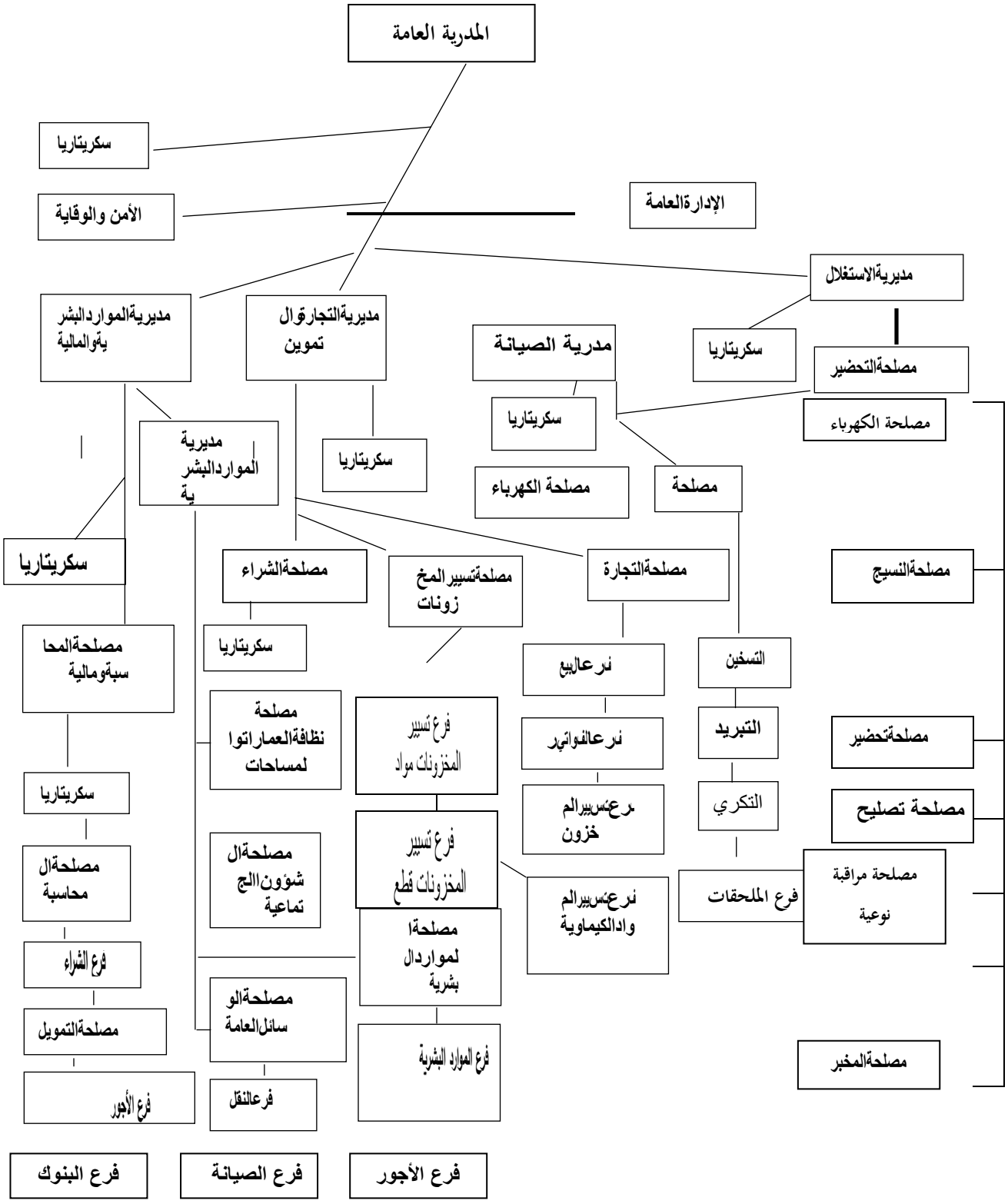
وقد تطور الإنتاج ورقم أعمال المؤسسة ما بين (1995-2002)

السنة	الكمية	القيمة المالية
1995	583.449.79	179.302.885.45
1996	641.069.25	126.641.258.26
1997	550.340.70	157.471.047.28
1998	1.028.344.50	240.901.950.70
1999	2.862.283.51	195.520.039.06
2000	640.219.296	195.520.039.06
2001	432.391.00	169.320.760.97
2002	345.248.00	186.113.757.42

في عام 2012 تم حويل مؤسسة النسيج والتجهيز إلى 17 مجمع وأصبح اسمها TIFIB.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة التجهيز والنسيج واختصاصات مصالحها

الشكل –2–الهيكل التنظيمي لمؤسسة التجهيز والنسيج.



- مديرية التجارة: تنقسم إلى 3 مصالح تتمثل:
- مصلحة التجارة: ودورها هو بيع القماش محليا وخارجيا وتنقسم إلى 3 فروع:

فرع الفوترة: يهتم بإنجاز الفواتير الخاصة بإنجاز البيع آليا.

فرع البيع: دوره البيع المباشر إما بالتجزئة ذلك لصالح العمال أو بالجملة لصالح المؤسسات.

فرع تسيير المخزون: يهتم بإدخال وإخراج القماش النهائي.

- مصلحة تسيير المخزونات: يتمثل دورها في تخزين جميع المواد بكل أنواعها، وتنقسم هذه المصلحة إلى3 فروع:

فرع تسيير المخزونات: يهتم بإدخال وإخراج القماش الخام

فرع تسيير المواد الأولية: يهتم بإدخال المواد الأولية المتمثلة أساسا في الخيط.

فرع تسيير المواد الكيميائية: يهتم بإدخال وإخراج المواد الكيميائية المستعملة في تنظيف القماش والتجهيز.

- مصلحة الشراء: تهتم أساسا بعملية الشراء وتنقسم إلى فرعين:

فرع الشراء الداخلي: دورة القياس بالاتصال بالموردين المحليين والاتفاق معهم على أنواع وأسعار المواد.

فرع الشراء الخارجي: يقوم بعمليات الشراء واسترداد المواد الأولية من الخارج.

- مديرية الاستغلال: وتحتوي على مصلحة البرمجة التي تقوم ببرمجة أنواع القماش وتنقسم إلى6 فروع:

مصلحة البرمجة: تقوم ببرمجة كل أنواع القماش.

مصلحة التحضير: دورها تحضير الخيط للدخول في العملية الإنتاجية.

مصلحة النسيج: دورها القيام بعملية نسيج القماش.

مصلحة التصليح: دورها تصليح الأخطاء التي تقع بالقماش بعد نسجه.(مصلحة)

مصلحة التجهيز النهائي: دورها كواء القماش النهائي ومراقبته وكفه وتغليفه.

- مصلحة الصيانة: تحتوي هذه المديرية على مصلحة الصيانة العامة التي تقوم بتركيب قطع الغيار الخاصة بالآلات الميكانيكية ولها 5 فروع:

فرع الكهرباء: دورها تسيير الكهرباء في المؤسسة.

فرع التسخين: دورها تسخين المياه وإرسالها إلى الورشات لغسل القماش.

فرع التبريد والتكييف: دورها توفير الجو الملائم للقيام بالعمل على أكمل وجه.

فرع تكرير المياه: يقوم بتصفية المياه وتوفيرها للمركب.

فرع الملحقات: دورها توفير كل ما تحتاجه الفروع الأخرى.

- مديرية الموارد البشرية والمالية: ويشرف عليها مدير مكلف بالموارد البشرية ويسهر على تسييرها وتنقسم إلى 5 مصالح.
- مصلحة الموارد البشرية: وتنقسم على 3 فروع:

فرع الأجور: وهو الذي يسهر على أجور العمال.

فرع الموارد البشرية: وهو الذي يعمل على سير شؤون العمال (الغيابات، العطل السنوية، العطل المرضية.)

- مصلحة الوسائل العامة: وتنقسم إلى فرعين:

فرع النقل: وهو الذي يعمل على توفير جميع الوسائل داخل المؤسسة (حافلات داخل المؤسسة، حافلات نقل العمال ...).

فرع الصيانة: وهو الذي يتكفل بكل أعطاب سيارات المؤسسة.

- مصلحة الشؤون الاجتماعية: وهي التي تشرف على شؤون العمال.
- مصلحة النظافة للعمارات والمساحات: وتعمل على تنظيف المؤسسة داخليا وخارجيا.
- مصلحة المحاسبة العامة: تقوم هذه المصلحة بتسجيل مختلف نتائج الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة ومراقبة الفواتير وتصحيحها في حالة وجود خطأ وتسديدها عن طريق حوالة الدفع.

فرع المشتريات (خاص بالموردين Les Fournisseurs): يسجل هذا الفرع جميع المعاملات المحاسبية الخاصة بالشراء (شراء مواد ومتطلبات خاصة بالمؤسسة) ولا تتم هذه العملية إلا بعد الحصول على جميع وثائق الإثبات والتي تتمثل فيما يلي:

الطلبية – الفاتورة الأصلية (طل الشيك) + الفاتورة الأصلية (مصلحة)

فرع المبيعات: ويقوم هذا الفرع بتنفيذ جميع العمليات المحاسبية الخاصة بالبيع سواء كانت بالجملة أو بالتجزئة وذلك استنادا إلى الوثائق التالية (الطلبية، فاتورة البيع).

فرع المالية (خاص بالبنك): يكمن دور هذا الفرع في معالجة ومراقبة جميع العمليات المحاسبية الخاصة بالبنك دخول وخروج.

الصندوق: مهام مسك الصندوق لتلبية المتطلبات الخاصة بالمؤسسة (ذات المبالغ الصغيرة التي لا تفوق25000 دج).

فرع تسيير المخزون: يسهر على التسيير الحسن للمخزون ومن ثم مراقبة وتصحيح كل الأخطاء التي تنتج على حركة الدخول أو الخروج، ومن أهم مهامه:

حساب تكلفة الشراء – حساب تكلفة الإنتاج، وهو مرتبط بعدة مصالح.(مصلحة)

المطلب الثالث: نشاط المؤسسة

يتمثل نشاط المؤسسة في 3 عناصر

- عملية الشراء: العملية تخص مدير التجارة حيث يقوم بطلب الخيط مع تحديد الكمية والنوعية هناك من الداخل مثل بريكة ... وهناك من الدول الخارجية مثل المغرب، تركيا، الهند وكذلك قطع الغيار ومواد كيمياوية.

عملية الإنتاج: وهناك عدة مصالح تتمثل فيما يلي:

مصلحة تسيير المخزونات: (مخزون الخيط) حيث هنا يقوم بوضع الخيط في المستودع سواء من داخل أو خارج البلاد وهنا يتم إعادة وزن الخيط والتأكد من نفس النوعية المطلوبة وإذا كانت غير مطابقة مع الطلبية هنا يجب إقامة تقرير إلى مدير التجارة حيث يكون هو المكلف بهذا الخطأ.

مصلحة التحضير: حيث يقومون بوضع الخيط في السدادة وتجهيزه إلى مصلحة النسيج.

مصلحة النسيج: حيث يقومون بنسج الخيط.

مصلحة المراقبة: وهنا يتم مراقبة النسيج من حيث الكمية أو الصنع إذا كان به خطأ يتم إعادته إلى مصلحة النسيج لتصليح الخطأ.

مصلحة التجهيز: هناك قسمين التجهيز الجاف والتجهيز الرطب.

قم التجهيز الجاف: حيث يقومون بغسل القماش مع إضافة بعض المواد الكيماوية حسب نوعية القماش وتجفيفه.

قسم التجهيز الرطب: وهنا مراقبة القماش من أي خطأ سواء بقع أو ما شابه ذلك ثم تجفيفه وتغليفه بغلاف بلاستيكي مع كتابة الكمية ونوع القماش.(نتاج)

عملية البيع: بيع القماش أي تسليم القماش حسب الطلبية سواء إلى Police Marine, Police Scientifique, Gendarmerie Nationale.

المبحث الثاني: المخزونات وعلاقتها بالمصالح الأخرى

المطلب الأول: أنواع المخزونات وترميزها في TIFIB

المخزن ا عرفناه سابقا عبارة عن مكان مهيأ ومجهز لتخزين المواد المشتراة أو المنتوجات تامة الصنع، حيث تكون مرتبة ومحفوظة لتوزيعها على اقي المصانع فالمخزون ضروري خاصة في مؤسسة كبيرة كمؤسسة TIFIB بحيث يتماشى وطبيعة المواد المستهلكة، وللمؤسسة عدة مخازن هي:

- مخزن المواد الأولية (الخيط).
- مخزن القماش الخام.
- مخزن المواد الكيماوية.
- مخزن قطع الغيار.
- مخزن القماش النهائي.

- مخزن المواد الأولية:

ويشمل على المواد الأولية اللازمة بشكل أساسي لصنع القماش وبعبارة أخرى المواد الأولية التي يتم تحويلها إلى منتجات تامة الصنع ونلاحظ في هذا المخزن مراعاة كل طرق تنظيم المخازن وذلك:

- توفير وسائل التخزين المناسبة.
- توفير المجال أو الحيز المكاني لتمكين الأشخاص من سهولة الوصول إلى المواد المخزنة.
- توفير كل وسائل النقل الداخلي والخارجي لسرعة الحركة.
- سهولة التنسيق مع المصلحة الانتاجية .(المخزون)
- له علاقة مع مصلحة التحضير.

- **مخزن القماش الخام:**

ويقوم بتخزين القماش غير جاهز لمدة معينة لتحويلة بعد ذلك إلى مصلحة التجهيز الرطب لغسله بعد عملية التصليح وله علاقة مع مخزن القماش النهائي (لأن بعض الأقمشة تباع غير تامة مثل القماش العسكري) مصلحة التجارة.

- **مخزن المواد الكيماوية:**

يخصص هذا المخزن لحفظ المواد الكيماوية التي تدخل في العملية الإنتاجية سواء بصفة عامة أو بصفة خاصة وتكون المواد منظمة ومرتبة بطريقة تمكن الوصول إليها في أقصى مدى ممكن، ويقوم بدور وسيط بيت ما مصلحتي تجهيز الرطب ومصلحة تكرير المياه.

- **مخزن قطع الغيار:**

حيث توجد بهذا المخزن قطع الغيار الخاصة بآلات الإنتاج ووسائل النقل وكل متطلبات المؤسسة كتجهيز المكاتب وهذا كله حرصا على عدم توقف الإنتاج وتجدر الإشارة إلى أن المؤسسة TIFIB تهتم وتراعي كل طرق التنظيم والتحكم في هذا المخزن وفق أساليب الخزن تفاديا للخلط وذلك بوضع كل صنف أو مادة على حدا، وتكون جميع المواد مدونة في بطاقات، وكل بطاقة يكتب عليها اسم الصنف ونوعه وعدده، وهذا لتسهيل عملية الوصول إليها بسرعة ونظرا لمدى علاقة هذا المخزن الوطيدة مع وظيفة الإنتاج من جهة ومدى مرونة الطلب على كل مادة من جهة أخرى فإنها تحظى بمراقبة مستمرة على كل المواد المخزنة بواسطة الوثائق الموجودة في هذا المخزن وله علاقة مع جهات معينة منها مصلحة الإنتاج، مصلحة الصيانة، مصلحة المحاسبة العامة.

- **مخزن القماش التام (إنتاج تام الصنع):**

وفيه تحظى المخزونات السلعية جاهزة الصنع حتى يتم تسليمها وبيعها إلى الزبائن المتعاقدين على شراء هذا المنتوج، ويكون القماش مرتب في رفوف، يحتوي كل رف على لائحة توضح نوع القماش الموجود فيه ووزنه وكميته بالكلغ ولها علاقة مع مصلحة التجهيز النهائي ومصلحة التجارة ومصلحة الأمن والوقاية (المراقبة والامضاء)(المخزون)

ترميز المخزونات:

- الترميز الأول: COMPT يعرف بالترميز المحاسبي وهذا عادة ما يطبق في مجال المحاسبة أي أثناء عملية المعالجة المحاسبية.
- الترميز الثاني: CODE وهو عادة ما يكون اسم المنتوج مع المواصفات التقنية للمنتوج المسوق بالشركة أو الأنواع الفرعية، أنظر للملحق رقم (1)، (2)، (3)، (4)، (5)، (6)، (7).

المطلب الثاني: علاقة المخزون بالمصالح الأخرى

يرتبط المخزن بالمصالح الأخرى في المقاطعة بعلاقات مختلفة حسب درجة المعلومة التي يستفيد منها المخزن وفيما يلي أهم العلاقات التي تربط المخزن بالمصالح الأخرى.

- **علاقة المخزن مع مصلحة المحاسبة والمالية:**

وتعتبر من أهم العلاقات، إذ تعتبر متلازمة (عادة ما تكون دورية أو في نهاية الشهر)، حيث تشهد مصلحة المحاسبة والمالية جميع الوثائق والمستندات المتعلقة بمختلف عمليات المحاسبية سواء كانت دخلا أو خروجا المخزونات المؤسسة فهي (مصلحة المحاسبة والمالية) وتعتبر الحلقة الأخيرة بالنسبة لكل العمليات المتعلقة بنشاط المؤسسة بصفة عامة، أما بالنسبة للوثائق التي يرسلها أمين المخزن عن طريق إدارة مركز التوزيع والتسيير إلى مصلحة المحاسبة والمالية فتتمثل فيما يلي:

- وصل دخول المواد (Bon D'entrée).

- وصل خروج.
- وصل استقبال (Bon De Réception).
- وصل تحويل المخزون (Bon De Transfert Stock).

وذلك من أجل اثبات العمليات محاسبيا وتسديد الفواتير المتعلقة به كما تجمعهم علاقة تنسيق مختلف العمليات كما هو الحال عند إجراء الجرد الذي يتم شهريا، وذلك بحضور المسؤولين عن هذه العملية.

- **علاقة المخزن بمصلحة التموين والتجارة:**

هي عبارة عن عملية إرسال الكميات التي توجه للبيع وتكون عادة من وحدة أخرى بوصل استلام تدخل بوصل استقبال من الوحدة حيث أن هذه الأخيرة تقوم بإرسال وصل تحويل المخزون يطابق ول الاستقبال.

كما أن مصلحة التموين تعتمد على المعلومات التي يقدمها أمين المخزن إلى Cdd من أجل تزويدهم بالكميات المطلوبة من المواد، بالإضافة إلى تأمين الخزن يقوم بإشعار مصلحة التموين عن المواد التي نشب بها عيوب، عادة عندما يكون هناك نقص في المواد (مثل معدات مكتب ...) يرسل المشتري لإحضارها، وعند دخولها تدخل بوصل دخول المواد وعند استهلاكها يتم بواسطة وصل استهلاك.

يقوم أمين المخزن بتحديد كمية السلع التي يريد إخراجها سواء لزبائنها أو نقاط البيع المتعددة عبر الولاية، حيث يتدخل قسم النقل في الإجراءات اللازمة لذلك عبر التنسيق مع أمين المخزن في تحديد الموقع الذي تريده الشركة لنقل المواد إليه وكذا تحديد الكمية المنقولة.

- **علاقة المخزن بمصلحة الصيانة:**

تتمثل علاقة المخزن بمصلحة الصيانة في تصليح الآلات وفي حالات تعطلها تتكفل مصلحة الصيانة بإصلاح العطل ويكون هنا في حاجة إلى قطع الغيار ومواد كيميائية التي توجد في مخازن المؤسسة يقوم مدير مصلحة الصيانة يطلب من أمين المخزن قطع الغيار لإصلاح الآلات وهنا تكمن العلاقة بين مصلحة الصيانة ومخزون المؤسسة.

المطلب الثالث: إجراءات التخزين

يعتبر التخزين شريان الحياة للمشروعات الاقتصادية لما له دور كبير في استمرارية هذه المشاريع، فمن المعلوم أن نسبة تكاليف الاحتفاظ بالمخزون مرتفعة نوعا ما، ولهذا قد يتساءل البعض اليس بالإمكان الاستغناء عن التخزين ما دام يحمل المشروع تكاليف قد تجعله يتخلى عن بلوغ الهدف المنشود، ولكننا نجيب وفق الأسلوب التالي، إن المشروع وخاصة الصناعي كما هو الحال بالنسبة لمؤسسة TFIB لا تستطيع الاستغناء عن تخزين المواد وخاصة وخاصة تلك التي تتعلق بالمصلحة الإنتاجية، لأنها تؤثر على سيرورة واستمرارية الإنتاج، خاصة إذا تعلق الأمر بمواد تستورد من الخارج، إذ أنه من الضروري الاحتفاظ بالمخزون لمواجهة ظروف ومستجدات السوق، علما أن توقف المشاريع الصناعية بسبب فقدان المخزون سوف يحملها خسائر مادية ومعنوية ولهذا سنوجز دواعي التخزين في العناصر التالية:

توجد أكثر من حجة تطرح على المؤسسة للاحتفاظ بالمخزون ومنها:

أسباب مالية: عدم استطاعة المشاريع من توفير الأموال اللازمة لشراء أو اقتناء كل حاجياتها الإنتاجية في كل وقت مما يدفع بالمنتجين إلى الاقتراض وتحميلهم تكاليف تضاف إلى كلفة الإنتاج.

أسباب أمنية واحتياطية:

- صعوبة التنبؤ الدقيق مسبقا أحوال العرض والطلب لظروف الإنتاج والمواد ،فتخطط المؤسسة لذلك بالتخزين.

- احتمال تفادي التأخر و الانتظار في استرداد المواد من الخارج.

- أسباب أمنية: قد يحدث عطل لإحدى الآلات وتتطلب عملية التصليح وقتا مما يستلزم وجود مخزون لتفادي احتياجات العملاء المتكررة.
- أسباب اقتصادية: هناك الكثير من المواد التي ترتفع قيمتها النقدية أو منفعتها الإنتاجية بعد التخزين، فتحصل المؤسسة بذلك على فروقات أو منافع إنتاجية من جراء تخزينها.

كذلك تقلب الظروف الاقتصادية والسياسية في العالم تفرض على المؤسسة اللجوء إلى التخزين خوفا من الحصول على حاجياتها من بعض الدول المنتجة أو الشركات الاحتكارية.

إن لفروقات المخزنية (البضائع، مواد أولية، المنتجات التامة، المنتجات نصف التامة ...الخ) تسمح بالحصول على:

- تموين غير مستمر.
- إنتاج وتيرة معينة.
- توزيع في أغلب الأحيان له أكثر من نظام.

فهكذا تلعب المخازن دور المستهلك بين مختلف النشاط للمؤسسة بالإضافة إلى هذه الأدوار هناك دور هام يتمثل في توفير المرونة اللازمة لتحقيق التوازن والملائمة بين كل عمليات الانتاج والاستهلاك نظرا لعدم استقرارية الطلب من طرف المصلحة الإنتاجية خاصة إذا تعلق الأمر بصيانة الآلات وكذلك صعوبة التنبؤ به من فترة لأخرى.(المخزون)

المبحث الثالث: محاسبة المخزون والمعيار المحاسبي رقم '2' بالمؤسسة

المطلب الأول: الجرد وتقييم المخزونات

أولا: عمليات الجرد بالمؤسسة:

تأخذ عملية الجرد داخل المؤسسة شكلين هما الجرد الشهري والجرد السنوي.

أ - **الجرد الشهري:** يقوم هذا النوع على أساس علاقات متبادلة بين المصالح التالية:

فرع المحاسبة التحليلية يتعامل مع مصلحة تسيير المخزونات التي لها علاقة مع مصلحة المحاسبة التحليلية والتجارة بداية بدخول المنتوج من مصلحة التجهيز النهائي إلى مصلحة التجارة التي تقوم بإعداد وثيقة دخول تحدد به الكميات المدخلة وبعدها توجه إلى المحاسبة التحليلية التي تعد وثيقة أخرى خاصة بالمدخلات تتضمن (اسم المنتوج، الكمية، التكلفة الإنتاجية الخاصة به وأخيرا المبالغ) ثم ترسل إلى مصلحة المحاسبة العامة للتقيد، نفس الشيء بالنسبة للمخروجات تشمل العلاقة بين مصلحة تسيير المخزونات ومصلحة المحاسبة التحليلية أساسا في

ما يخص المنتوج الخام من مواد أولية ومواد أخرى حيث تستعمل العملية مباشرة بعد دخول المواد إلى المخازن إثر عملية الشراء حيث تقدم المصلحة المعنية وصول الدخول بالكميات مع الفواتير إلى مصلحة المحاسبة العامة، وفي آخر الشهر تقوم محاسبة المواد بعمليات إعادة مراجعة ما صرف من مبالغ خلال أيام الشهر مقارنة مع ما قدمته المصلحتين، هذا الأمر عادي لكن في حالة وقوع الأخطاء أي فرق في المبالغ سواء كان ذلك في المدخلات أو المخرجات يتم الاتصال بالمخزن لإعادة النظر في الكميات من حيث عددها وكذلك مراجعة جميع المخزونات المقدمة. بعد اكتشاف وتحديد الخطأ يتم التصحيح من الطرفين.

وكخلاصة الجرد هو نفسه في جميع المصالح المذكورة لكن الاختلاف يكمن في:

- الوثائق المتعامل بها بين مصلحتي المحاسبة التحليلية والتجارة هي وثائق الدخول والخروج.
- الوثائق المتعامل بها بين مصلحتي المحاسبة وتسيير المخزونات هي وصول الدخول والخروج.

ب **-الجرد السنوي**: يعتبر الرئيس المدير العام المشرف الأول والوحيد على عملية الجرد في المؤسسة ويعين المديرين التنفيذيين ويخصص كل واحد منهم مهامه التالية:

- مواد أولية.
- قطع غيار ومواد كيمياوية.
- القماش النهائي.
- تجهيزات مكتب.

وبعد ذلك يقوم كل واحد منهم بتشكيل لجنة خاصة به وتكون من رئيس اللجنة وثلاث أفواج وتسمى (أ)، (ب)، (ج) ويقوم الفوج (أ) و(ب) بعملية الجرد حسابا دقيقا وبعدها عملية المراقبة من طرف رئيس اللجنة وفي حالة وجد فارق حسابي تدخل اللجنة (س) للتأكد من صحة النتائج المتحصل عليها وتحديد الانحرافات، وبعد ذلك يقوم رئيس اللجنة بتدوين النتائج حسب الكمية والنوعية أيضا. تحدد القيمة المالية بتقرير مفصل إلى المدير المكلف بالجرد.

خلاصة: كل مدير من المدراء يقوم بتقديم تقارير فيما يخص الجرد على مستوى المؤسسة.

جدول –03– جدول الفروقات الجرد.

رقم الحساب	البيانات	الجرد الفعلي	الجرد المحاسبي	الفرق
34006	إنتاج قيد الإنجاز في النسيج	640.745.90.2	2640.745.90	0
34007	انتاج قيد الإنجاز في النهائي	2870.533.17	2870.533.17	0
35036	إنتاج تام	519647077.02	519647077.02	0
35401	إنتاج تام	519647077.08	558937827.65	3290750.63

ملاحظة: من الجدول نلاحظ أن هناك أنواع من المخزونات الجرد الفعلي لها مساوي للجرد المحاسبي كما هو الحال بالنسبة للإنتاج قيد الإنجاز في النسيج (34006) وغيره من الحسابات الموضحة في الجدول.

بخلاف الحالات الأخرى أين يكون الجرد الفعلي مخالف للجرد المحاسبي مثل الإنتاج التام (3500) وإنتاج تام (3500).

قوائم الجرد: هي عبارة عن مجموعة البيانات والمعلومات التي يتم إعدادها من قبل عملية الجرد وذلك لتسهيله، وتحتوي هذه القوائم على مجموعة من المعلومات وتتمثل فيما يلي:

- الرقم التسلسلي: لكل صفحة من صفحات هذه القوائم وتاريخ عملية الجرد ومكان الجرد ورقم المادة ومواصفات كل مادة والكمية الموجودة منها في المخازن وسعر الوحدة الواحدة منها والقيمة الكلية للمخزون من هذه المادة وأي ملاحظات أخرى يتم التوقيع عليها من قبل الشخص الذي قام بالجرد ويفترض تطابق نتائج الجرد الفعلي مع الأرصدة الواردة في هذه القوائم وإذا أوجد أي تفاوت سواء كان بالزيادة أو النقصان يتم اتباع الإجراءات التالية:

التحقق من دقة السجلات وعدم وجود أخطاء محاسبية.

التأكد من عدم وجود أخطاء في المستندات المخزنة سواء كانت مستندات صرف أو مستندات استلام وتحويل.

إعادة الجرد مرة أخرى للتأكد من صحة ودقة الإجراءات المختلفة للجرد.

عند الفشل في اكتشاف سبب التفاوت، يوقع مسير المخزن على هذا العجز أو الزيادة، ويتم البحث عن أسباب هذا التعاون لتتخذ الإجراءات التي تضمن حق المنشأة سواء بمحاسبة المسؤول أو بتغريم مسير المخزون.

ثانيا: طريقة تقييم المخزون في المؤسسة:

تستعمل المؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB قاعدة أساسية تقيم بها مخزوناتها وتتمثل هذه الطريقة في التكلفة الوسيطة المرجحة لكل شخص وهذا نظرا لأن المخزون لا يتأثر بصفة مباشرة بمختلف العوامل سواء كانت طبيعية مثلا الرطوبة أو أمنية لمدة بقاء السلع في المخزن وبموجب هذه الطريقة تحسب التكلفة وتقيم لها الإجراءات التي تأتي مباشرة بعدها. ثم يعيد حساب التكلفة بعد الإدخالات المقبلة، ويقيم لها الاخراجات التي بعدها. ويتم حساب التكلفة الوسيطة المرجحة وفق العلاقات التالية:(المخزون)

الخلاالكهيالقيمة

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات.

1 -عملية الشراء:

اشترت المؤسسة عن طريق الاستيراد بتاريخ 14 نوفمبر 2014 خيوط صوفية مع العلم أن سعر الصرف 1€= 100.0970 دج.

ثمن شراء الخيوط الصوفية 153597.2665€ وما يعادل 15374625.58 دج خارج الرسم (17%)، كما أن هناك مصاريف مباشرة تدخل في عملية الشراء، مصاريف النقل من الميناء إلى المؤسسة بوسائلها الخاصة مصاريف النقل من طرف المصدر الأجنبي إلى الميناء الجزائري: 9990.3094€ وما يعادل 1000.000 دج، وحقوق الجمارك 9000.0000 دج ب: TVA مطبق عليهما (17%) بموجب فاتورة رقم 14044.(والمالية)

أ - عملية تحويل الصرف من الأورو € إلى الدينار الجزائري: حيث سعر الصرف 1€= 100.0970 دج.

ثمن الشراء: نسميه €X.

100.0970DA ⟶ 1€

€X ⟶ 15374625.58DA

5374625.581

€ X€ = 153597.2665= ——————— = €X

100.0970

مصاريف النقل من طرف المصدر الأجنبي إلى ميناء الجزائر: نسميه €Y نفس العملية السابقة

1000000

€ X€ = 153597.2665منه ——————— = €X

100.0970

ب-شرح محتوى فاتورة الشراء

تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء

شعر الشراء = ثمن الشراء x TVA مصاريف النقل = قيمة النقل TVA x

سعر الشراء = 15374625.58 x (17%) مصاريف النقل = 1000000 x (%17)

TVA = 2613686.349 DA TVA = 170000 DA

TTC = 17988311.93 DA TTC = 1170000 DA

حقوق الجمارك = قيمة حقوق الجمارك x TVA

حقوق الجمارك = 90000000 x (17%)

TVA = 15300000 DA

TTC = 105300000 DA

تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف النقل + حقوق الجمارك

تكلفة الشراء = 17988311.93 + 1170000 + 105300000

تكلفة الشراء = 124458311.9 دج

التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء(والمالية)

14/09/2014

381206		ح / مشتريات مواد أولية	15374625.58	
381000		ح / مصاريف النقل	1000000	
381001		ح / حقوق الجمارك	90000000	
44552		ح / رسوم على القيمة المضافة TVA	18083686.3	
	401180	ح / موردو المخزونات		17988311.9
	401000	ح / موردو الخدمات		1170000
	445000	ح / حقوق الجمارك		105300000
		فاتورة رقم 140044		
312060		ح / خيوط صوفية	106374625.6	
	381206	ح / مشتريات مواد أولية		15374625.58

	381000	ح / مصاريف النقل		1000000
	381001	ح / حقوق الجمارك		90000000

مرحلة التسديد مع العلم أن سعر الصرف يوم 2014/09/30، سعر الصرف 1€ = 100.0970 دج

30/09/2014

401180		ح / موردو المخزونات	17988311.9	
	512215	ح / البنك		17988311.9
		تسديد قيمة المواد الأولية		
401000		ح / مورد الخدمات (النقل)	1170000	
	512215	ح / البنك		1170000
		تسديد قيمة نقل المواد من الخارج إلى الجزائر		

31/09/2014

445001		ح / حقوق الجمارك	105300000	
	512215	ح/ البنك		105300000
		تسديد حقوق الجمارك في الجزائر		

2 - **عملية الإنتاج :** أنتجتالمؤسسةفيشهرأكتوبركميةتقدربـ: 172955.05 مترمنالقماشالمختلطبقيمةتقدربـ: 34072085.02 دجتتمثلفي (موادأوليةمستهلكة،يدعاملة،ساعاتعملآلة،الكهرباء،الغاز،البنزينوعناصرأخربغيرمباشرة)

ودخلتإلىمخازنالمنتجاتالتامةبوصلدخولرقم 112 وتحسبتكلفةالإنتاجوفقالعلاقةالتالية:

تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد المستهلكة + مصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة

خروج المواد من المخازن للتحويل والاستهلاك.

12/10/2014

601206		ح / مواد أولية مستهلكة	106374625.6	
	312060	ح / مواد أولية (خيط صوفي)		106374625.6
		دخول المواد للاستهلاك والتحويل		
355288			34072085.02	
	724288	ح / منتجات تامة الصنع		34072085.02
		ح / إنتاج مخزن		
		دخول المنتجات التام بموجب وصل رقم 112		

3-عملية البيع:في 2014/11/15 تم بيع كل المنتجات التامة الصنع من القماش والفضلات المتبقية من عملية الإنتاج بقيمة 1500000 دج، حيث هامش الربح (20%) من الإنتاج، حيث بيعت للعميل المنتجات التامة بـ: 40886502.02 دج مع TVA (17%).

وتتم عملية التسديد عن طريق البنك بشيك رقم 0717633 وبموجب فاتورة رقم 1494.

شرح العملية: هامش الربح (20%) من الإنتاج.

سعر البيع: تكلفة الإنتاج x (تكلفة الإنتاج 20% x).

سعر البيع = 3407208502.02 (3407208502.02 x 0.2) x.

سعر البيع = 3407208502.02 1.20 x.

سعر البيع = 3407208502.02 دج

وهكذا بالنسبة للفضلات والمهملات.

التسجيل في اليومية:

التسجيل المحاسبي لعملية البيع المنتجات التامة الصنع والفضلات.

عملية البيع منتجات التامة الصنع:

15/11/2014

41178		ح / عميل خاص	40886502.02	
	7012288	ح / انتاج مباع		339355796.68
	445210	ح / الرسم على القيمة المضافة TVA		6950705.343
		بيع منتجات تامة الصنع بفاتورة رقم 1494		
		ح / انتاج مخزن		
724288		ح / منتجات تامة الصنع	34072085.02	
	355288	خروج المواد من مخازن المؤسسة		3407208502
		21/11/14		
		ح / رسم مستحقة على المبيعات		
4457		ح / الهيئات الدولة	6950705.343	
44566		ح / رسوم قابلة للاسترجاع	11132981.01	
	4456			18083686.35

عملية التسديد:

25/11/2014

512215		ح / البنك	40886502.02	
	411780	ح / عميل خاص		40886502.02

عملية بيع الفضلات والمهملات

28/11/2014

358		ح / منجات متبقية	1500000	
	724	ح / إنتاج مخزن		1500000
		دخول منتجات المتبقية للمخازن		
		29/11/2014		
411780		ح / عميل خاص	1800000	
	703	ح / إنتاج مباع من المنتجات المتبقية		1494000
		ح / القيمة المضافة TVA		
	445	بيع المنتجات المتبقية		30600
		ح / إنتاج مخزن		
724		ح / إنتاج مباع	1500000	
	358			1500000

خروج منتجات متبقية من مخازن

عملية في نهاية السنة على المخزونات

قامت المؤسسة في نهاية السنة بعملية الجرد للمخزونات وأثناء عملية ظهر عدم تطابق في بعض المخزونات ين الجرد الحقيقي والجرد المحاسبي وقي الجدول التالي يوضح أهم الفروقات بزيادة أو النقصان بين الجردين الحقيقي والمحاسبي:

في حالات النقص والزيادة العادية.(والمالية)

رقم الحساب	البيان	الجرد الحقيقي	الجرد المحاسبي	الفرقات
312060	مواد أولية	2640745.90	2640743.4	+50.2
321	مواد كيميائية	2870533.17	2870531.97	+20.1
322	قطع الغيار	519647077.02	519647082.27	-25.5
3355288	منتجات تامة	558937827.65	558937848.15	-50.20

من الجدول نلاحظ أن هناك أنواع من المخزونات الجرد الحقيقي غير مساوي للجرد المحاسبي مرة بزيادة ومرة بالنقصان، وهذه الفروقات معالجته المحاسبية تكون كالتالي:

حالة الزيادة:

31/12/2014

312060		ح / المواد الأولية	50.2	
	675	ح / أعباء استثنائية		50.2
		تسوية فروقات المواد الأولية		
321		ح / مواد كيميائية	20.1	
	675	ح / أعباء استثنائية		20.1
		تسوية فروقات المواد الكيميائية		

حالة النقصان:

31/12/2014

775		ح / منتجات استثنائية	25.5	
	322	ح / قطاع غيار		25.5
		تسوية الفروقات قطاع الغيار		
775		ح / منتجات استثنائية		
	355	ح / المنتجات التامة	50.20	
		تسوية الفروقات لمنتجات تامة		50.20

ملاحظة: أما بالنسبة للفروقات غير العادية تقوم المؤسسة برفع تقرير شامل عن حالة النقص غير العادي (زيادة أو نقصان بمبالغ كبيرة) إلى المؤسسة الأم مقرها بالجزائر العاصمة.

المطلب الثالث: مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم '2' في محاسبة المخزون بمؤسسة النسيج والتجهيز – بسكرة –

1 -من حيث التكاليف المدرجة في تكلفة المخزون:

أ - تكلفة الشراء:

توجد تكاليف تدخل ضمن تكلفة الشراء عند دخول المواد الأولية (خيط، قطع غيار، مواد كيميائية)، مع مصاريف المباشرة كمصاريف النقل وحقوق الجمارك وكل هذه المصاريف تدخل في تكلفة شرائها ثم يتم دخول هذه المواد إلى مخازن المؤسسة.

ب -تكلفة الإنتاج:

عملية الإنتاج تتم عبر عدة مراحل وفي المراحل تتحمل مصاريف مباشرة وغير مباشرة وتتمثل في:

مصاريف المباشرة: مصاريف المستخدمين، ساعات عمل آلة ..... الخ.

مصاريف غير مباشرة: مصاريف الكهرباء، الغاز، البنزين من أجل تشغيل الآلات. وتقسم هذه المراحل في ورشتين هما، ورشة النسيج، ورشة التجهيز. أنظر الملحق رقم (8).

ج -تكلفة البيع:

بع أن يصل القماش إلى مرحلته النهائية من الصنع يحول للبيع تحسب كل تكاليف الإنتاج ومن ثم يحسب هامش الربح المقدر (في أغلب الأحيان 20%) وتخرج المنتجات التامة من مخازن المؤسسة بتكلفة انتاجها، وذلك لأن المؤسسة ذات نشاط انتاجي، بحيث تدخل المواد إلى المخازن ثم التحويل والإنتاج وبعد ذلك البيع وبالتالي المؤسسة تتوافق مع ما يبص عليه المعيار في هذا الجانب.

2 -من حيث الطريقة المستخدمة:

إن الطريقة التي تتبعها المؤسسة في تقييم المخرجات من مخزونها هي التكلفة الوسطية المرجحة (CMP) والتي تعد من احدى الطرق الخاصة بالتقييم التي يعتمدها المعيار لذلك يمكن القول أن المؤسسة من هذا الجانب تتوافق مع ما يتبناه المعيار.

3 -من حيث الإفصاح المحاسبي:

مما رأيناه من مصلحة المحاسبة تبين لنا أن المؤسسة تلتزم التزاما تاما مع مبدأ الإفصاح التام بحيث لم تواجهنا أي صعبات في أخذ المعلومات المحاسبية المتعلقة بحركة المخزونات والمبلغ الإجمالي المحمل لكل صنف من أصناف المخزون، والافصاح التام يعني تقديم المعلومات والبيانات للمستخدمين بشكل صحيح وملائم سواء كانوا داخليين أو خارجيين لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

خلاصة:

بعد التعرف على نشأة المؤسسة والهيكل التنظيمي بها تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة نشاط المؤسسة والمراحل التي تمر بها عملية الإنتاج ثم إلى علاقة المخزون بمصالح أخرى ثم تطرقنا إلى طرق الجرد القائمة في المؤسسة والمعالجة المحاسبية للمخزون رأينا أن المؤسسة تتوافق مع ما ينص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم '2' في كل مراحلها الإنتاجية.

الخاتمة

تم من خلال الدراسة التطرق إلى موضوع المعالجة المحاسبة للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقه مع معايير المحاسبة الدولية "دراسة حالة في مؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة"، حيث تم معالجة إشكالية الدراسة التي لها علاقة بمدى توافق بين النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية و هذا فيما يتعلق خاصة بتقييم المخزونات من خلال الفصول الثلاث السابقة.

اعتنى النظام المحاسبي المالي إعتناء كبير بالمخزونات كما هو الحال في المعايير المحاسبة الدولية التي اهتمتلموضوع المخزونات،المتمثل في المعيار رقم 02"المخزونات" ومن هذا نتأكد أن للمخزونات دورا هاما و كبير و مؤثر في نشاط المؤسسة.

نتائج الدراسة:

في هذه الدراسة التي تدور حول موضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات و التي تم دراسته من الناحية النظرية و من الناحية التطبيقية

ومن خلال هذه الدراسة التي تم القيام بها توصلنا إلى النتائج التالية:

- تقوم المؤسسة على الجرد الشهري و السنوي و هذا لمراقبة مخزوناتها و التحكم فيها.
- تعتمد المؤسسة في تقييم مخزونتها على طريقة "FIFO"و على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.
- و عند مطابقة الجانب النظري على الجانب التطبيقي في مؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة نجد أن المؤسسة تطبق النظام المحاسبي المالي و ما ورد في المعايير المحاسبة الدولية "المعيار رقم02".

التوصيات:

من خلال النتائج التي تم توصل إليها في هذه الدراسة تم اقتراح هذه التوصيات:

- **يجب على المؤسسات الاقتصادية العمل حسب مانص عليه النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية مع إدخال التكنولوجيا لتطوير إمكانيتها في المعالجة المحاسبية.**
- **إصدار التشريعات ضريبية توافق النظام المحاسبي المالي في تقييم المخزونات و اختيار طريقة الجرد.**
- **ضرورة تكيف المؤسسات مع البيئة الاقتصاديةالتي حولها .**
- **يجب على المؤسسات اختيار طرق الأنسب لتقييم مخزونتها لتستطيع التحكم بها و مراقبتها.**

أفاق الدراسة:

من خلال هذه الدراسة التي تدور حول المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي و المعيار رقم02 تبين أن هناك عدة مواضيع يجب دراستها منها:

- دراسة المعايير و اسقاط مدى تطبيق للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية لهذه المعايير.
- دراسة أهمية إدخال تكنولوجيا في ادارة و مراقبة المخزونات و تسييرها.
- دراسة دور المخزون و دوره في المؤسسات الانتاجية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

الكتب:

1 -الصرفي ,م& ,.الصلاتي ,ب .(2002) .*المخزون السلعي*.دار المناهج للنشر و التوزيع.

2 -بديسي ,ف .(2012) .*المحاسبة التحليلية دروس و تمارين*.الجزائر :دار الحدي للنشر و التوزيع.

3 -جاسم ,ن .ح ,.صباح ,م .ا& ,.حميد ,خ .ا .(2008) .*تخطيط و رقابة التحزين*.الأردن :دار اليازوري للنشر و التوزيع.

4 -حمد راشد ,ا .(2000) .*إدارة الشراء و التخزين*.الأردن :دار الزهران للنشر و التوزيع.

5 -بن ربيع ,ح .(2010) .*الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية الجزء الأول*.الجزائر.

6 -حميدات ,ج .ف .(2019) .*خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية*.المملكة الأردنية الهاشمية :المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين.

7 -زولين ,م .ح .(2002) .*إدارة الشراء و التخزين المدخل الحديث*.الأردن :دار الفكر للنشر و التوزيع.

8 -طرطار ,أ& ,.منصر ,ع .ا .(2015) .*تقنيات المحاسبة العامة، الإطار النظري*.جسور للنشر و التوزيع المحمدية، الجزائر.

9 -عبد الوهاب ,ن .ع& ,.شحاتة ,ا .ش .(2015) .*التسويات الجردية و اعداد و تحليل القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية*.الإسكندرية :دار التعليم الجامعي.

10 - عشماوي ,س .ا .*الشراء و التخزين*.السعودية :دار الزهراء .

11 - عطية ,ع .ا .(2009) .*المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي*.الجزائر :حيطالي .

12 - فضلي ,أ .(2006) .*إدارة المخزون*.السعودية :دار المناهج للنشر و التوزيع و الطباعة .

13 - مُحَمَّد سعيد ,ع .ا .(2000) .*إدارة المشتريات و المخازن*.الإسكندرية، مصر :الدار الجامعية للنشر و التوزيع.

المذكرات:

1 -بن بلغيث ,م .(2004) .أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية .72 .أطروحة دكتوراه دولية،كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير،جامعة الجزائر.

2 -بن هرهور ,ع .ا .(2016_2015) .المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية، دراسة حالة شركة مطاحن الزيبان القنطرة .12_11 .مذكرة لنيل شهادة ماستر،تخصص فحص محاسبي،علوم التسيير،كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مُحَمَّد خيضر بسكرة.

3 -بهوشات ,ش& .,عماري ,ع .ا .(2010_2009) .تسيير المخزونات .32 .مذكرة ماستر جامعة الجزائر،كلية العلوم الإقتصادية، علوم التسيير .

4 -شنوف ,ش .(2016) .*المحاسبة المالية وفق للمعايير الدولية للإبلا غ و النظام المحاسبي المالي* الجزائر :ديوان المطبوعات الجامعية

5 -شيبان ,أ& .,شملال ,ا .(2019_2018) .المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع المعايير المحاسبة الدولية، دراسة حالة شركة دانون جرجرة الجزائر .11_9 .مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق،قسم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أكلي محند أو الحاج.

6 -نجلاء دحمان، راضية رايس، و باية الزمان كباش. (2010_2011). المعالجة المحاسبية للمخزونات. 2_3. مذكرة لنيل شهادة تقني سامي، منشورة،تخصص محاسبة و تسيير،معهد الوطني المتخصص في التكوين المهني حساني بوناب، بسكرة.

ملتقيات:

1 -الصالح ,م& .,بوهارين ,ف .(2010) .كفاءة معايير المحاسبة الدولية .09 .معهد العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس ، الجزائر.

2 -بوتين ,م .(2010) .*المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية .ifrs/ ias* الجزائر :الصفحات الزرقاء.

3 -جودي ,م .ر .(2009) .إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع معايير المحاسبة الدولية .*مجلة الأبحاث الإقتصادية و الإدارية* .15_13 , *(06)* جامعة بسكرة .

4 -حمدان ,م .(2020) .التطور التاريخي للمعايير .45 .كلية الإقتصاد،قسم المحاسبة،جامعة دمشق.

5 -ضيف الله ,م .ا .,قوادري ,م& .,درواسي ,م .(2010) .مقارنة النظام المحاسبي المالي بالمعايير الدولية المحاسبية .*ملتقى الدولي الأول حول مكانة النظام المحاسبي الجزائري في ظل معايير الدولية المحاسبية* .04 ,مركز الجامعي الوادي،الجزائر.

6 -عمورة ,ج .(2010) .المعالجة المحاسبية للمخزونات و كيفية تقييمها، دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية و المخطط المحاسبي العام الفرنسي و النظام المحاسبي المالي الجزائري .14 .المركز الجامعي بالوادي .

مجلات وجرائد:

1 -قورين ,ا .ق .(2012) .أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة و جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات. *مجلة الباحث*.272_271 ,(10)

2 -كتوش ,ع .(2006) .متطلبات النظام المحاسبي في الجزائر .*مجلة الإقتصاد شمال إفريقيا*.292 ,(06)

3 -المادة 123_01. (2009). الجريدة الرسمية. *المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي* ، 13.

4 -القانون .(2007) .11_07*لجريدة الرسمية* .04 ,

كتب الأجنبية:

1- nernard, r. (2005). *les normes comptables internationales ias/ifrs,2 eme édition economic.* france.

المراجع الأخرى:

1- الموارد البشرية مصلحة. (بلا تاريخ).

2- المخزون ,م .ت.(s.d.) .

3-نتاج ,م .ا.(s.d.) .

4-والمالية ,م .ا.(s.d.) .

قائمة الملاحق

(1) ملحق

TEXALG

UNITE DE BISKRA

GESTION DES STOCKS

FILET 2015

1/2

LISTE DES ARTICLES

REFERENC	DESIGNATION	STOCK
011003001	FILES 2/28 ECRU 100 % COTON BARIKA	0,0000
035005001	FILES 1/20 OCS BLANC ECRU	0,0000
038004001	FILES 2/60 CPS BLANC ECRU	0,0000
041004001	FILES 100/2 67/33 S/CP BLEU N°01	0,0000
041004002	FILES 100/2 66/35 S/CP BLEU N° 2	0,0000
041004003	FILES 2/100 SCP 90 ECRUS BLANC	0,0000
041004010	FILES 2/100 SCP 950 ECRUS BLANC	0,0000
045002050	FILES 2/45 65/35 L/P KAKI LO N°03	0,0000
045002051	FILES 2/45 65/35 L/P KAKI LON° 01	0,0000
045002052	FILES 2/45 65/35 L/P KAKI LOT N° 04	0,0000
045002053	FILES 2/45 6/35 L/P KAKI LOT N° 05	0,0000
045002054	FILES 2/45 65/35 P/L KAKI LO N°02	0,0000
046003010	FILES 2/40 60/40 L/P BLEU JUBTIC LOT N° 15060013	0,0000
046003011	FILES 2/40 60/40 P/L BLEU PETROL LOT N° 15040173	0,0000
046003012	FILES 2/40 60/40 P/L BLEU PETROL LOT 15050071	0,0000
046003013	FILES 2/40 60/40 P/L BLEU PETROL LOT 15050054	0,0000
046003014	FILES 2/40 60/40 P/L BLEU PETROL LOT 15050036	0,0000
046003015	FILES 2/40 60/40 P/L BLEU BETROL LOT 15040148	0,0000
046003016	FILES 2/40 60/40 P/L BLEU PETROL LOT 15060040	0,0000
046003017	FILES 2/40 60/40 P/L B.PETROL LOT N° 15050008	0,0000
046003018	FILES 2/40 60/40 P/L B.PETROL LOT N° 15050130	0,0000
046003019	FILES 2/40 60/40 P/L B. PETROL LOT N° 15060116	0,0000
046003020	FILES 2/40 60/40 P/L B. PETROL LOT 15050103	0,0000
048003162	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT49570	0,0000
048003163	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 49569	0,0000
048003164	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 50182	0,0000
048003165	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 50113	0,0000
048003166	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 49671	0,0000
048003167	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 50339	0,0000
048003168	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 50945	0,0000
048003169	FILES 2/40 45/55 P/L B.DGSN LO 50891	0,0000
048003170	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 49571	0,0000
048003171	2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT 49572	0,0000
048003173	FILES 2/40 55/45% P/L B. POLICE LO 50176	0,0000
048003174	FILES 2/40 55/45% P/L B. POLICE LO 50896	0,0000
048003176	FILES 2/40 55/45% P/L B.POLICE LO 50974	0,0000
048003180	FILES 2/40 55/45% P/L B. DGSN LO 49573	0,0000
048003181	FILES 2/40 55/45 P/L B. DGSN LOT 49574	0,0000
048003182	FILES 2/40 55/45 P/L B.DGSN LOT N° 51200	0,0000

TEXALG (2)

UNITE DE BISKRA

GESTION DES STOCKS

DECHETS 2015

1/1

LISTE DES ARTICLES

REFERENC	DESIGNATION	STOCK
019000006	DECHET A 15	0,0000
020000002	DECHETS TISSU	0,0000
025000002	DECHET FILE # LOT ET MELANGES COULEURS	0,0000
026000002	FILET DEFERENTE LOT ET MELANGE	0,0000
TOTAL		

TEXALG

UNITE DE BISKRA

GESTION DES STOCKS

PIECE DE RECHANGE 2015

(13)

1/181

LISTE DES ARTICLES

REFERENC	DESIGNATION	STOCK
001001005	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 208 NR	4,0000
001001006	ROULEMENTE 607	2,0000
001001008	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 608 ZR	7,0000
001001009	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 608/4	8,0000
001001010	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 608/5 5*11*3	8,0000
001001011	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 608/6 6*13*3,5	4,0000
001001012	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 623 3*10*4	2,0000
001001013	ROULEMENT A BILLE 2ARBIS PETIT 2Z 623	3,0000
001001014	ROULEMENT A BILLE 2ARBIS 626 2Z	1,0000
001001015	ROULEMENT A BILLE RIGIDES 626	4,0000
001001019	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4202	14,0000
001001020	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4204	5,0000
001001021	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4207	2,0000
001001022	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4302 ATN9	7,0000
001001023	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6000	4,0000
001001024	ROULEMENT A BILLE A2 ABRIS 6000ZR	5,0000
001001029	ROULEMENT 6003	8,0000
001001030	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6004	2,0000
001001032	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 6005 2RS 1	1,0000
001001033	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 6005 2Z	4,0000
001001037	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6007	13,0000
001001038	ROULEMENT 6007	10,0000
001001039	ROULEMENT A BILLE 7512019 6007 Z	10,0000
001001040	ROULEMENT A BILLE ABRI 6008 RS 1	2,0000
001001041	ROULEMENT A BILLE ABRI 6008 Z	3,0000
001001042	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 6008 2RS 1	1,0000
001001047	ROULEMENT A BILLES 6002 2Z	0,0000
001001050	ROULEMENT A BILLE 6011 2RS1 7512027	2,0000
001001051	ROULEMENT A BILLE 6012	1,0000
001001053	ROULEMENT A BILLE 2ABRI 6014 2Z	4,0000
001001054	ROULEMENT A BILLE RIGIDES 6015B	5,0000
001001055	ROULEMENT A BILLE 6017	6,0000
001001056	ROULEMENT A BILLE 2ABRI 6020 2Z	5,0000
001001057	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6026	4,0000
001001058	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6032 C3	2,0000
001001059	ROULEMENT A BILLE 2ABRI 6200 2Z	4,0000
001001060	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6200	1,0000
001001063	ROULEMENT 6201 ZZ	2,0000
001001069	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6203	29,0000

(14) ملحق

UNITE DE BISKRA

GESTION DES STOCKS

PRODUIT CHEMIQUE

1/2

LISTE DES ARTICLES

10/0

REFERENC	DESIGNATION	STOCK
130600001	ACIDE ACTIQUE FLC 1L	0,0000
130600002	ACIDE SULFURIQUE 97% FLC 1L	0,0000
130600019	ACIDE ACETIQUE GLACIOLE	30,0000
130601010	PARANOL	1800,0000
130602013	EAU OXYGENEE 50%(PEROXYDE D'HYDROGENE 2C	520,0000
130602023	AZURANT OPTIQUE C.O.B	305,0000
130602033	MEROPAN KWS	800,0000
130602036	RUCOFIN WSE NEW	960,0000
130602037	FELOSAN RG N	0,0000
130604007	GROS SEL	4200,0000
130604009	PHOSPHATE TRISODIQUE	275,0000
130604010	HEXAMETAPHOSPHATE DE SODIUM	375,0000
130604024	SILICATE DE SOUDE	381,0000
130604035	SULFITE DE SODIUM ANHYDRE	75,0000
130604036	MARINE .BE MACRON SE.RLX	475,0000
130604037	NOIR BEMACRON SE.RLX	450,0000
130604038	MARINE BEMAPLEX . DRD	475,0000
130604039	NOIR BEMAPLEX DRD	375,0000
130604040	BEZAMOL WS	100,0000
130604046	HYPOCHLORITE DE SODIUM	1220,0000
130605012	IRGASOL DAM	25,0000
130605013	KERIOLAN A.2 N	130,0000
130605014	KOLLASOL LOK	60,0000
130605015	SARAPOL. GFD	60,0000
130605016	SARABID.DLO	80,0000
130605021	EDTA	25,0000
131608002	CARNETS D'ESSENCE GAZ-OIL	7,0000
132606001	BEIDA CODEX	180,0000
132606004	CHIFFA SAE 40	0,0000
132606007	FODDA 55/1	360,0000
132606008	FODDA 100/1	1,0000
132606013	GLEITMO 540	2,0000
132606014	HOTEMP F	416,0000
132606016	LAMORA VARIO	10,0000
132606017	MILKOT K68	18,0000
132606018	HUILE NAFTILIA 20W50	0,0000
132606022	STRUCTO VIS BHD 75 T.C.N	1699,0000
132606023	TASAFALOUT B22	2,0000
132606025	TASSILIA 140	180,0000

TEXALG

UNITE DE BISKRA

(5) ملحق

GESTION DES STOCKS

PIECE DE RECHANGE 2015

1/181

LISTE DES ARTICLES

REFERENC	DESIGNATION	STOCK
001001005	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 208 NR	4,0000
001001006	ROULEMENTE 607	2,0000
001001008	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 608 ZR	7,0000
001001009	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 608/4	8,0000
001001010	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 608/5 5*11*3	8,0000
001001011	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 608/6 6*13*3,5	4,0000
001001012	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 623 3*10*4	2,0000
001001013	ROULEMENT A BILLE 2ARBIS PETIT 2Z 623	3,0000
001001014	ROULEMENT A BILLE 2ARBIS 626 2Z	1,0000
001001015	ROULEMENT A BILLE RIGIDES 626	4,0000
001001019	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4202	14,0000
001001020	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4204	5,0000
001001021	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4207	2,0000
001001022	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 4302 ATN9	7,0000
001001023	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6000	4,0000
001001024	ROULEMENT A BILLE A2 ABRIS 6000ZR	5,0000
001001029	ROULEMENT 6003	8,0000
001001030	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6004	2,0000
001001032	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 6005 2RS 1	1,0000
001001033	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 6005 2Z	4,0000
001001037	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6007	13,0000
001001038	ROULEMENT 6007	10,0000
001001039	ROULEMENT A BILLE 7512019 6007 Z	10,0000
001001040	ROULEMENT A BILLE ABRI 6008 RS 1	2,0000
001001041	ROULEMENT A BILLE ABRI 6008 Z	3,0000
001001042	ROULEMENT A BILLE 2ABRIS 6008 2RS 1	1,0000
001001047	ROULEMENT A BILLES 6002 2Z	0,0000
001001050	ROULEMENT A BILLE 6011 2RS1 7512027	2,0000
001001051	ROULEMENT A BILLE 6012	1,0000
001001053	ROULEMENT A BILLE 2ABRI 6014 2Z	4,0000
001001054	ROULEMENT A BILLE RIGIDES 6015B	5,0000
001001055	ROULEMENT A BILLE 6017	6,0000
001001056	ROULEMENT A BILLE 2ABRI 6020 2Z	5,0000
001001057	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6026	4,0000
001001058	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6032 C3	2,0000
001001059	ROULEMENT A BILLE 2ABRI 6200 2Z	4,0000
001001060	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6200	1,0000
001001063	ROULEMENT 6201 ZZ	2,0000
001001069	ROULEMENT A BILLE RIGIDE 6203	29,0000

TI.FI.BISKRA

161 ملحق

DIRECTION COMMERCIAL

SERVICE COMMERCIAL

CIVIL

STOCKS PAR ARTICLES

DATE: 10/01/16

PAGE:

ARTICLE	STANDARD		CATEGORIE		TOTAL	
	NP	QT	NP	QT	NP	QT
	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A18T	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A190	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A19T	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A215	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A240	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A240C	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A250	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A250J	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A250L/1/1	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A310G	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A310G/1/5	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A310H	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A310HI	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A310J	0	0,00	0	0,00	0	0,00
A34G	111	5 393,80	0	0,00	111	5 393,80
A34N	324	16 856,60	0	0,00	324	16 856,60
AB215	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AB215I	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AB250	4	202,65	1	21,80	5	224,45
AB280	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AB280I	61	3 844,95	0	0,00	61	3 844,95
AB310	2	91,90	1	25,50	3	117,40
ALCO	0	0,00	0	0,00	0	0,00
ALCO190	0	0,00	0	0,00	0	0,00
ALCO190/1/4	148	9 791,60	0	0,00	148	9 791,60
ALCO240	109	7 506,70	0	0,00	109	7 506,70
ALCO240/1/2	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AS20	10	1 025,20	0	0,00	10	1 025,20
ATLANTIC	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AW3335	2	96,35	18	857,95	20	954,30
AW3335-1	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AW3335/1	0	0,00	0	0,00	0	0,00
AWB3335	1	43,70	8	386,70	9	430,40
B215	0	0,00	0	0,00	0	0,00
B215H	0	0,00	0	0,00	0	0,00
B215HH	0	0,00	0	0,00	0	0,00
B215J	0	0,00	0	0,00	0	0,00
B250	0	0,00	0	0,00	0	0,00
B250H	0	0,00	0	0,00	0	0,00
B250HH	0	0,00	0	0,00	0	0,00
BT34	0	0,00	0	0,00	0	0,00
BTB40	0	0,00	0	0,00	0	0,00
BW3335	38	1 655,85	2	92,80	40	1 748,65
C200	4	192,00	0	0,00	4	192,00
C200/1/2	0	0,00	3	170,70	3	170,70
CH170	0	0,00	0	0,00	0	0,00
CH240	404	38 141,55	33	2 629,40	437	40 770,95
CHC	11	582,30	12	714,20	23	1 296,50
CHEMISE	0	0,00	6	342,60	6	342,60
CLASSIC	21	1 403,65	4	126,00	25	1 529,65
CLASSICB	1	74,90	1	57,80	2	132,70
CRT 310	0	0,00	0	0,00	0	0,00
CRT180T	15	583,80	0	0,00	15	583,80
CRT190T	0	0,00	0	0,00	0	0,00
CRT310*	0	0,00	0	0,00	0	0,00
DRB	0	0,00	0	0,00	0	0,00

DATE: 10/01/16

PAGE:

ARTICLE	STANDARD		CATEGORIE		TOTAL	
	NP	QT	NP	QT	NP	QT
DRE	0	0,00	0	0,00	0	0,0
FRESCO	641	31 721,70	0	0,00	641	31 721,7
GOLD	5	269,50	1	23,40	6	292,9
GOLD/M/I	15	737,80	0	0,00	15	737,8
GOLD/MAS	289	14 167,75	8	328,20	297	14 495,9
GOLD/STA	568	27 988,80	6	241,40	574	28 230,2
HIVERNO	0	0,00	0	0,00	0	0,0
KACHABIA	322	16 506,90	0	0,00	322	16 506,9
KACHABIA/B	6	306,80	0	0,00	6	306,8
LOXOR	0	0,00	0	0,00	0	0,0
MARINO	0	0,00	0	0,00	0	0,0
MARINO-	0	0,00	0	0,00	0	0,0
MASTER	1 623	79 868,25	16	506,00	1 639	80 374,25
MI270	0	0,00	0	0,00	0	0,00
PERCALE TIEN	0	0,00	0	0,00	0	0,00
PERCALETTE	1	67,60	0	0,00	1	67,60
POP140	32	1 894,90	38	2 223,50	70	4 118,40
POPLINE130E	43	3 144,10	0	0,00	43	3 144,10
PRESTIGE	1 848	93 092,60	5	146,40	1 853	93 239,00
SATIN/270	12	1 137,70	0	0,00	12	1 137,70
SATIN/270/A	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SATIN270/B	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SATIN270/BB	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SATIN270/BN	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SATIN270/C	0	0,00	0	0,00	0	0,00
SATIN270K	0	0,00	8	792,70	8	792,70
SERGE20	48	5 805,20	0	0,00	48	5 805,20
SH170	2 390	115 956,20	95	4 711,70	2 485	120 667,90
STYL/4	290	14 369,00	2	80,80	292	14 449,80
SX60	22	1 077,70	0	0,00	22	1 077,70
TCE40	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TELAT	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TELLA	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TELLA TIEN	2	202,50	0	0,00	2	202,50
TOILE310	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TOILE310A	124	6 082,90	0	0,00	124	6 082,90
TOILE310C	0	0,00	0	0,00	0	0,00
TROPICAL	450	23 275,80	3	52,10	453	23 327,90
TXL	251	11 873,80	6	216,20	257	12 090,00
VICHY TIEN	0	0,00	0	0,00	0	0,00
VICHY3	0	0,00	0	0,00	0	0,00
W2000	27	1 073,10	2	30,20	29	1 103,30
W3006	0	0,00	0	0,00	0	0,00
W3044	97	6 406,25	0	0,00	97	6 406,25
W3055	79	5 392,95	15	912,65	94	6 305,60
W3335	280	19 128,20	35	2 450,70	315	21 578,90
W3335H	1	48,00	0	0,00	1	48,00
W3335H/1/1	0	0,00	0	0,00	0	0,00
W3406	0	0,00	0	0,00	0	0,00
W37	6	226,65	20	1 097,10	26	1 323,75
TOTAL	10 738	569 310,15	349	19 238,50	11 087	588 548,65

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وتوافقها مع معايير محاسبة الدولية "المعيار رقم 02 المخزونات"، و من اجل الإلمام بهذه الدراسة تم التطرق إلى المفاهيم الأساسية للمخزونات وطريقة معالجتها و تقييمها وهذا حسب معايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي.

و من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة التي درست الموضوع من الناحية النظرية و التطبيقية ثم تم إسقاطها على المؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة حيث تبين لنا أن المؤسسة تقوم بمعالجة المحاسبية لمخزونتها و تقييمها حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي و المعيار رقم 02.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، معايير المحاسبة الدولية، المعيار المحاسبي رقم02 ، المهالجة المحاسبية للمخزونات.

Summary

This study aims to identify the accounting treatment of stocks according to the financial accounting system and its compatibility with international accounting standards "Standard No. 02 Inventories", and in order to become familiar with this study, the basic concepts of stocks and the method of processing and evaluating them were touched upon according to international accounting standards and the accounting system financial.

And one of the most important findings of this study, which studied the subject in theory and practice, and then was dropped on the institution of textile and equipment in Biskra, where it became clear to us that the institution is accounting treatment of its inventory and its evaluation as stipulated in the financial accounting system and Standard No. 02.

key words:

Financial Accounting System, International Accounting Standards, Accounting Standard No. 02, Accounting Refutation of Inventories.