



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع :

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وتقييمه مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
دراسة حالة: الصيدلية المركزية للمستشفيات pch

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الاستاذ المشرف :

- احمد قايد نور الدين

من اعداد الطالب(ة) :

- لوام خليفة

- زميح نور الهدى

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	الجامعة
-بروبة الهام	استاذ محاضر أ	رئيسا	بسكرة
- احمد قايد نور الدين	استاذ التعليم العالي	مقررا	بسكرة
-كحول صورية	استاذ محاضر أ	مناقشا	بسكرة

الموسم الجامعي : 2021-2022



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



الموضوع :

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وتقييمه مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
دراسة حالة: الصيدلية المركزية للمستشفيات pch

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الاستاذ المشرف :

- احمد قايد نور الدين

من اعداد الطالب(ة) :

- لوام خليفة

- زميح نور الهدى

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	الجامعة
-بروبة الهام	استاذ محاضر أ	رئيسا	بسكرة
- احمد قايد نور الدين	استاذ التعليم العالي	مقررا	بسكرة
-كحول صورية	استاذ محاضر أ	مناقشا	بسكرة

الموسم الجامعي :2021-2022

شكر وعرهان

نتقدم بجزيل الشكر و العرفان إلى أستاذنا الفاضل "احمد قايد نور الدين" على قبوله الإشراف علينا والذي كان نعم الموجه و لم ييخل علينا بدعمه و توجيهه لنا طيلة فترة الإشراف

فله كل الشكر و العرفان

الإهداء

الحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على إتمام هذا العمل
وما أجمل أن نهدي ثمرة جهدنا إلى أعلى الناس :

إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير فقد كان له الفضل الأول في بلوغي
التعليم العالي (والدي الحبيب) أطال الله في عمره.

إلى حلوة اللبن التي وضعتني على طريق الحياة وراعتني حتى صرت كبيراً (أمي
الغالية) أطال الله في عمرها.

إلى روح عمي عيسى رحمة الله عليه وجعل الله قبره روضة من رياض الجنة .

إلى كل إخوتي وأخواتي وكل عائلتي خاصة أطفال عائلتنا كل باسمه.

إلى توأم روحي وصديقتي وسندي (هدى).

إلى كل من يعرفني وإلى جميع من ساعدنا من قريب أو بعيد.

الإهداء

الحمد لله الذي أعاننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى وأجملنا بالعافية أتقدم
بإهداء عملي المتواضع لهذه المذكرة إلى :

الوالدين الكريمين

إلى زوجي وأبنائي أحمد أمير ، جومانة ، ياسمينه

إلى كل الإخوة والأخوات وكل العائلة

إلى كل أصدقائي كل باسمه وكل من يعرف خليدة

خليدة

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز كيفية تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى مطابقته مع ما نصت عليه المعايير المحاسبية الدولية من خلال المعيار المحاسبي الدولي رقم 02، حيث تطرقنا في الفصول النظرية على المفاهيم العامة المتعلقة بالمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي مروراً بالمعيار المحاسبي رقم 02 وإسقاط ما تم دراسته ميدانياً من أجل توضيح تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات عملياً.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو التوافق الكبير بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في المعالجة المحاسبية للمخزونات وهذا التوافق يساهم في إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

الكلمات المفتاحية :

المخزونات، النظام المحاسبي المالي، المعالجة المحاسبية للمخزونات، المعايير المحاسبية الدولية، المعيار المحاسبي الدولي رقم 02.

This study aims to appear how the accounting treatment and evaluation of inventories up to financial accounting system and how to conformity with what the standards of international Accounting through the International Accounting and accounting to the financial accounting system through accounting standard N°02 and comparing accounting treatment of stocks in practice .

This great compatibility between the financial , accounting system andand the international Accounting Standaras N°02 in the accounting treatment of stocks , and this compacity contributes to giving an honest picture of the financial statements of the institution under study.

key words

stocks, Financial Accounting System, Accounting treatment of stocks,

International Accounting Standards, International Accounting Standard 02

قائمة الأشكال

والملاحق و

الاختصارات

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الصيدلانية المركزية للمستشفيات	47

قائمة الاختصارات

الرموز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
SCF	Système comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial reporting standards	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IAS02	International Financial reporting standards stock	المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزونات
FIFO	FIRST IN FIRST OUT	الوارد أولا الصادر أولا
IASC	International Financial reporting standards comptabilité	المعايير المحاسبة الدولية للمحاسبة
LIFO	Last in, first out	الوارد أولا الصادر أخيرا
IASC	International Accounting Standards Comttee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
IFRIC	International Financial Reporting Standards Interpretation Committee	لجنة تفسير التقرير المالي الدولي

قائمة الملاحق

رقم الملاحق	العنوان
01	طلبه إرسال
02	فاتورة البيع المنتوج
03	طلبه الشراء التموينات أخرى
04	فاتورة الشراء التموينات أخرى
05	فاتورة المنتوج المنتهي
06	وصل إرسال المنتوج تالف
07	بطاقة المراجعة للمواد خاضعة لضريبة
08	بطاقة تسليم للمواد خاضعة لضريبة
09	فاتورة المواد خاضعة لضريبة
10	بطاقة استقبال الدخول قبل القبول
11	فاتورة الاستقبال الدخول
12	وصل تسليم بالقبول
13	تسوية المخزون في حالة الخسارة
14	تسوية المخزون في حالة الربح

مقدمة

منذ نشأة البشرية تميز الإنسان بفضوله الدائم لفهم وتطوير مختلف المجالات من بينها المجال الاقتصادي الذي شهد تطورا ملحوظا خاصة في السنوات الأخيرة مع وجود العولمة والتكنولوجيا الحديثة التي ساهمت في نقل المعلومة بشكل سريع إلى مستخدميها وبأقل تكاليف حيث نجد أن هذه تكنولوجيا سلاحا فعالا لتحقيق الأهداف الاقتصادية، مما أدى إلى وجود تحولات كبرى في المؤسسات الاقتصادية في جميع دول خاصة في طرق تسييرها وإنتاجها وأيضاً في مختلف عمليات المحاسبة التي لها دور كبير نجاح المؤسسات الاقتصادية.

مقتضيات العولمة والانفتاح الاقتصادي أدى إلى تطوير النظم المحاسبية وتوحيدها من خلال إصدار المعايير الدولية لضمان قراءة وفهم موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية .

الجزائر كغيرها من الدول قامت بإصدار النظام المحاسبي المالي الذي شرع في العمل به ابتداءً من سنة 2010 حيث تم استحداث النظام من اجل تعويض النظام السابق "المخطط المحاسبي الوطني" الذي أصبح غير ملائم بسبب التطورات التي شهدتها الاقتصاد الجزائري وعدم توافقه مع الأنظمة المحاسبية الدولية، واهم ما يميز نظام "SCF" اعتمادها على المعايير المحاسبية الدولية "IAS/IFRS" وأيضاً معالجة المحاسبية لمختلف عناصر الميزانية في المؤسسات الاقتصادية مثل عنصر المخزونات .

وتعتبر المعالجة المحاسبية للمخزون على أنها القدرة على القياس والتحليل من قبل المؤسسة في تحديد موقعها المالي كما وأنها تمثل الحاجة إلى قياس أداء العمليات أو الفوائد خلال فترة زمنية معينة.

1- طرح الإشكالية:

وعلى الأساس فإن التساؤل الجوهرى الذي سنحاول الإجابة عنه سيكون كالتالى:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وتقييمها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؟

2- الأسئلة الفرعية:

- كيف تم معالجة التقييم والتسجيل المحاسبي لبند المخزونات وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجزائري؟
- كيف تم معالجة التقييم والتسجيل لبند المخزونات وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة؟
- - ما هو الواقع التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات في الصيدلية المركزية للمستشفيات ؟ PCH

3- فرضيات دراسة:

لمعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الناجمة عنها نضع الفرضيات التالية :

- النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية ، يتم معالجة المخزونات وفق هذا النظام من خلال تقييمها ومعالجتها محاسبيا.
- إن معالجة المحاسبية للمخزونات في الجزائر تستمد مبادئها من المعايير المحاسبية الدولية.
- تقييم المخزون بطرق مختلفة.
- تكمن أهمية الجرد المخزونات في تحديد كميات وقيم المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة.

4- أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في ما يلي:

- ✓ تركيز الاهتمام على احدى أهم عناصر أصول المؤسسة، ألا وهي المخزونات حيث أن عدم التحكم في تقييمها محاسبيا (الجرد) و معالجته السليمة لهذا العنصر المهم يؤدي إلى إعطاء صورة غير صحيحة عن الوضعية المالية للمنشأة وبالتالي مخرجات النظام.
- ✓ إظهار مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وما جاء في معيار المحاسبي الدولية.

5- أهداف البحث :

من بين أهم النقاط التي تهدف هذه الدراسة إلى معالجتها نذكر ما يلي:

- 1- التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالمخزونات والنظام المالي المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية وخاصة المعيار رقم (02) المتعلق بالمخزونات.
- 2- إظهار لبراز مختلف العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب في معالجة المخزونات والوقوف عند أهم نقاط تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في الجزائر.

6- أسباب اختيار الموضوع :

*أسباب موضوعية :

- أهمية الموضوع الذي يعالج أحد أهم عناصر الأصول من حيث تقييم.
- الوصول إلى مدى تطبيق وفعالية معايير المحاسبية الدولية في المؤسسات.
- المرحلة التي تعيشها المؤسسة والتي تتطلب التحكم في تكاليف التخزين والعمل على استغلال طرق تقييم المخزون طبقا للأهداف والطرق الظروف.

*أسباب ذاتية :

- ميولنا نحو مهنة المحاسبة وكل ما يرتبط بها .
- يندرج الموضوع ضمن اختصاصنا .

7- منهجية الدراسة:

لقد اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف وتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها محاسبيا في ظل النظام المحاسبي مع المعيار رقم 02 وذلك في الجزء النظري في البحث، أما في الجزء التطبيقي فقد اعتمدنا على أسلوب دراسة الحالة في PCH المؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات .

8- هيكل الدراسة:

للإجابة عن التساؤل المطروح في هذا البحث، تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول رئيسية :

- الفصل الأول يحتوي على مفاهيم أساسية حول المخزونات و النظام المحاسبي المالي وكيفية تتم المعالجة المحاسبية للمخزون في ظل النظام المحاسبي المالي، وذلك من اجل إعطاء نظرة عن هذه المفاهيم وفهمها بشكل صحيح.
- الفصل الثاني تم التركيز فيه على الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية وخاصة المعيار الدولي رقم 02، وأيضا محاولة المقارنة بينه وبين النظام المحاسبي المالي، كما تم تبين طرق قياس وتقييم تكاليف المخزون وفق المعيار الدولي رقم 02.
- واختمنا دراستنا بالفصل الثالث الذي تمحور في دراسة حالة المركزية الصيدلية للمستشفيات من خلال إبراز تعريفها وإبراز هيكلها التنظيمي وأخيرا المعالجة المحاسبية للمخزونات في هذه المؤسسة.

9- الدراسات السابقة :

كان للدراسات السابقة أثر في توجيه هذه، ومن خلال البحث في المكتبات العامة والخاصة وفي المصادر المعلومات الأخرى، المتمثلة في شبكة المعلومات الدولية، اتضح لنا هناك عديد من الكتب والمؤلفات والمقالات إلي تناولت الموضوع وفي هذه الإطار يمكن ذكر أهم الدراسات السابقة التي عالجت الموضوع بطريقة أو بأخرى:

- **الدراسة الأولى: الدراسة الأولى:** حجاب عيسى، التسيير الأمثل لمخزون المؤسسات الصناعية باستعمال النماذج الكمية، رسالة ماجستير، تخصص اقتصاد تطبيقي، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، (2008/2007)، حيث تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إيجاد الأساليب الناجحة في تسيير المخزون والتي تضمن للمؤسسة النمو أو على الأقل الاستمرارية والبقاء.

- **الدراسة الثانية:** بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية (2011، 2015)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تهدف هذه الدراسة إلى النقاط التي سنذكر منها :

- معرفة النظام المحاسبي المالي

-الرقعي بالنظام المحاسبي المالي يتوافق ولو بشكل بسيط مع المعايير المحاسبية الدولية

-معرفة الأداء للمؤسسات الاقتصادية

- -إبراز الدور الذي تؤديه القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من خلال الإفصاح عن المعلومات المالية
- الدراسة الثالثة : خالد جزاء العتيبي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في قرارات الاستثمار للشركات الصناعية الكويتية، سنة 2013، هدفت هذه الدراسة بالالتزام بالمعايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بمحاسبة الاستثمار في اتساع نطاق الاستثمار المحلي والأجنبي يعد أمر هاماً للجميع .

الفصل الأول:

المخزونات وفق النظام المحاسبي

المالي

مقدمة الفصل

يمثل المخزون في مختلف المنشآت (تجارية أو صناعية) احد أهم البنود في الميزانية وأيضا من أهم عناصر الأصول المتداولة ،لذا وجب على المؤسسة أن تقوم بتسيير الأمثل للمخزونات وفق أساليب ومعايير دقيقة وذلك لما له من أهمية بالغة في المنشآت ،لهذا اهتم النظام المحاسبي المالي بشكل كبير بالمخزونات باعتباره عنصر أساسي وفعال في نشاط المؤسسة الاقتصادي وذلك من خلال القيام بدراسة شاملة ودقيقة له من تقييم وجرد ومعالجة محاسبية ،ولدراسة أعمق واشمل لهذا الموضوع قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول:الإطار المفاهيمي للمخزونات
- المبحث الثاني:ماهية النظام المحاسبي المالي
- المبحث الثالث:المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمخزون

يعتبر مجال تسيير المخزون من المجالات البالغة الأهمية في حياة المؤسسة إذا يعتبر من أهم الوظائف الحيوية لها ، لهذا اهتم النظام المحاسبي المالي اهتماما بالغا به باعتباره من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة.

المطلب الأول:مدخل عام للمخزونات

أولا: مفهوم المخزونات

هناك عدة تعاريف ومفاهيم للمخزون نذكر منها:

-التعريف الأول: يعرف بأنه الكميات المحتفظ بها من المواد الأولية والمواد الوسيطة والأجزاء والأدوات الاحتياطية وكذلك الأجزاء نصف المصنعة والسلع النهائية التي قامت المنشأة بشرائها (الباتوني، 2016، صفحة 306).

-التعريف الثاني: المخزون هو عبارة عن مجموعة من السلع و الخدمات الداخلة في دورة الاستغلال لأي مؤسسة، سواء التي تمثل إما مدخلاتها وبالتالي تحويلها من خلال مرورها بالمراحل الإنتاجية أو بيعها على حالها، وكذلك منتجاتها الموجهة لأسواقها المستهدفة .

- التعريف الثالث: المخزون هو عبارة عن مخزون السلع والأصول الذي يتم إدامته لإغراض مختلفة منها إعادة البيع، الاستخدام في العمليات الإنتاجية، قطع الغيار والمواد الاحتياطية لأعمال الصيانة المختلفة،المواد والأصول الضرورية لإدامة العمليات التشغيلية (كساب، 2005، صفحة23).

-التعريف الرابع:تعتبر المخزونات أو تمثل جزء مهم من الأصول المتداولة التي تتعامل بها المؤسسة وتختلف تركيبتها ومكوناتها حسب طبيعة المؤسسة و النشاط الذي تمارسه حيث أن المؤسسات التجارية تتعامل بالبضائع التي تشتريها لغرض إعادة بيعها،إما في المؤسسات الصناعية فإنها تشتري المواد الأولية ومستلزمات الإنتاج الأخرى الضرورية وتحويلها إلى منتجات تامة الصنع (خالص، 2003، صفحة 200).

مما سبق يمكن تعريف المخزون بأنه الأصول المتداولة التي اشترتها المؤسسة أو أنتجتها والتي تحتفظ بها في مخازنها، إما بغرض بيعها أو لغرض استعمالها في عمليات الصنع وتحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة الصنع .

ثانيا: أهمية المخزون

يعتبر المخزون من الموضوعات الهامة التي تحتل مكانا بارزا في مختلف الدراسات فالمخزون نشاط له أهمية كبيرة في جميع الأنشطة في المنشآت على اختلاف أنواعها، حيث يمكن تلخيص أهمية المخزون فيما يلي (العشي، 2006، صفحة 25):

- إن المال المستثمر في المخزون غالبا ما يكون مهما نسبيا بالنسبة لإجمالي الأصول.
- إن قيمة مخزون البضاعة ستؤثر على المجلد ومن ثم على صافي أرباح الفترة باعتبار أن مخزون نهاية الفترة له علاقة طردية بالربح.
- إن مخزون نهاية الفترة يؤثر في حساب وتسوية تكلفة البضاعة المباعة خاصة في ظل نظام المخزون الدوري ومن المعروف أن تكلفة البضاعة المباعة من أهم عناصر التكاليف عند حساب دخل العمليات أو دخل النشاط.
- إن الخطأ في تقييم المخزون في نهاية الفترة سيؤثر على كل من قوائم الدخل و المركز المالي وتحديد المجلد وصافي الربح وحقوق الملاك والأصول.
- يمثل مخزون نسبة مرتفعة من إجمالي حجم الأموال المستثمرة.
- يحقق المخزون عامل الأمان بالنسبة لعجلة الإنتاج في المؤسسة بالدوران ،حيث يكفل المخزون أرصدة المواد والسلع وقطع الغيار التي تحقق هذا الأمان.

ثالثا: استعمالات المخزون

تعدد أغراض التخزين نذكر أهمها(زويلف و العلاونة، ادارة الشراء والتخزين، 2013، صفحة 193):

- إننا نخزن المواد لتوفير تدفق المواد وعدم توقف الإنتاج،لذا فان إدارة المخازن تقوم بتنظيم زمن الشراء وكميته لتحقيق عدم توقف الإنتاج، ويعتبر هذا غرضا أساسيا للتخزين.
- كما نخزن المواد في بعض الحالات ليس الغرض استخدامها بل انتظارا لبيعها حينما ترتفع الأسعار ،وهو غرض يتمثل بالمضاربة .
- كما أننا نخزن المواد للغير، حيث نقوم بتأجير محلاتنا للآخرين لقاء اجر معين، حيث تقدم لهم خدمات مخزنية.
- كما أننا نخزن المواد تحوطا لفقدانها أو ندرتها مستقبلا ،هو أمر محتمل.

المطلب الثاني: أنواع و وظائف المخزون

أولاً: أنواع المخزون

لكي نستطيع وضع إطار متكامل للأنواع المختلفة من المخزون فإنه يجب تحديد هذه الأنواع في إطار كل من التوصيف الهيكلي والسلوكي للنظام الإنتاجي وذلك على النحو التالي:

1 - أنواع المخزون في إطار التوصيف الهيكلي :

- مخزون المواد الخام: ويضم هذا المخزون المواد الأولية ، حيث استلام المواد الخام ، ثم يتم تخزينها في المخازن إلى غاية الاحتياج إليها في الإنتاج.

- مخزون منتجات تامة الصنع: ويضم هذا المخزون المنتجات التامة حيث بعد استكمال المنتجات بواسطة إدارة الإنتاج ، يتم وضعها في المخازن في انتظار شحنها.

- مخزونات نصف مصنعة: ويضم هذا المخزون المجموعات المعدة والمهيأة للتركيب والتبديل أو الملحقات المنتجة من طرف المؤسسة لإتمام عملية التصنيع أو الموجهة مباشرة للزبائن (العلواني، 2019، صفحة 99).

- المخزون من مواد الإصلاح والصيانة: ويمثل هذا النوع من المخزون المواد غير المنتجة والتي تستخدم لتدعيم استمرارية العمليات الإنتاجية ولكنها لا تدخل مباشرة في تركيب المنتج النهائي ولذلك يطلق عليها المواد غير مباشرة ، ومن أمثلتها مواد التشحيم والتزييت وقطع الغيار للمعدات و الآلات المستخدمة في الإنتاج (عيسى، 2008، صفحة 15).

I. أنواع المخزون في إطار التوصيف السلوكي: نجد في الإطار التوصيف السلوكي نوعين من المخزون وهما كالأتي (الصيرفي و العلاق، 2002، الصفحات 17-21):

- المخزون المتحرك "الديناميكي: ويقصد به ذلك الجزء من المخزون اللازم لمقابلة كمية الكلب الناتجة بسبب دورية العمليات مثل عمليات الشراء في شكل طلبيات متباعدة زمنياً أو إنتاج المنتجات التامة في دفعات متكررة، أي انه المخزون الذي يستخدم لتحقيق الحركة المخزنية الدائمة للمواد بالصرف منه والتوريد له بحيث يتساوى مجموع كل من الوارد والمنصرف. ويستدرك هذا المخزون أما بطريقة الرقابة بمستوى طلب الشراء الثابت أي بطلب دفعة التوريد المثلى مبكراً عند بلوغ المخزون مستوى لا يسمح بالنفاذ كلما سحب منه حتى تصل دفعة التوريد الجديدة أو بطريقة الرقابة الدورية أي بطلب دفعة يتحدد مقدارها حسب مستوى المخزون لحظة تحرير طلب التوريد لإعادة مستوى المخزون إلى مستوى ثابت محدد.

- المخزون الساكن "الاحتياطي": يقصد بالمخزون الاحتياطي ذلك المستوى الذي لا ينبغي أن يقل رصيد المخزون من أي صنف عنه وعندما نصل إليه فإن الأمر يتطلب اتخاذ إجراءات سريعة للحصول على الكميات الإضافية. أي أننا نقصد بالمخزون تلك الكمية الواجب توافرها في المخازن لمقابلة الطلب خلال فترة الانتظار. وهذا المخزون من المفروض في الأحوال العادية أن يظل ساكنا في المخزن وبصفة دائمة ولا تمتد إليه حركة المخزون العادية والتي من المفروض أن تقتصر على المخزون المتحرك على أن يستخدم هذا المخزون المتحرك على أن يستخدم هذا المخزون كاحتياطي لمواجهة الظروف غير العادية وذبذبات الصرف والتوريد التي تحدث في حدود أقصاها هذا الاحتياطي بعد نفاذها للمخزون المتحرك.

ثانيا: وظائف المخزون: تعددت وظائف المخزون وذلك باختلاف المستويات نذكر أهمها (الصيرفي و العلاق، 2002، صفحة 11 و12):

- 1- وظائف المخزون على مستوى الأفراد:
 - يتيح الفرصة لتطبيق مفهوم التسويق الحديث:
 - وذلك لأنه كلما كان لدى المنظمة مخزون من السلع والخدمات فإنها سوف تسعى إلى تحقيق رضا المستهلك أملا في زيادة حجم مبيعاته ومن ثم يظل المستهلك هو سيد الموقف .
 - يجنب المستهلك خطر النفاذ وتقلبات الأسعار:
 - فتوافر المخزون يساعد على تلبية طلبات المستهلكين غير المتوقعة دون حدوث أي زيادة في الأسعار .
 - يساعد على تثبيت العمالة:
 - ويظهر ذلك جليا في الصناعات الموسمية حيث يمكن توزيع الطلبات على مدار السنة و الإنتاج بمعدل ثابت مما يساعد على استقرار العمالة وعدم الاستغناء عنها في مواسم الركود.
- 2- وظائف المخزون بالنسبة للمنظمة:
 - يساعد المخزون على ضمان حسن وكفاءة النشاط الكلي للمنظمة من خلال تأديته الوظائف التالية:
 - القدرة على الوصول للحجم الاقتصادي لطلبية الشراء أو الإنتاج .
 - القدرة على التخصص في الإنتاج.
 - ضمان استمرارية العملية الإنتاجية وذلك من خلال معالجة أثار عدم التأكد وطول فترة الانتظار.
 - يستخدم كأداة لتحقيق التوازن بين العرض والطلب وكذا بين مختلف أنشطة المنظمة.

المطلب الثالث: جرد وتقييم المخزون

أولاً: جرد المخزون

1- تعريف الجرد:

● التعريف الأول: جرد المخازن هو عبارة عن مقارنة الموجودات الفعلية بالمخازن من المستلزمات المختلفة بتلك الموجودة في السجلات، وعملية الجرد تستهدف حصر أو عد أو قياس المخزون وتسجيل نتيجة الحصر والعد والقياس (العلواني، 2019، صفحة 206).

● التعريف الثاني: المقصود بعملية الجرد للمخازن هي مراجعة الكميات المخزونة من الأصناف المختلفة والتي تتم بطريقة منظمة أو على فترات، وتعتبر عملية الجرد من المهام الرئيسية الأساسية لأمين المخازن والذي يحدد إجراءات وتوقيت الجرد والإشراف عليه ومتابعة نتائجه (الغدیر، 2002، صفحة 323).

2- أهداف جرد المخزون: للمخزون عدة أهداف نستعرض أهمها (زويلف، ادارة الشراء والتخزين مدخل حديث، 2002، صفحة 217):

- مطابقة ما هو موجود فعلا في المخازن وما تحمله السجلات المخزنية من أرصدة وذلك لمعرفة الموقف النهائي للمواد، والتصرف على ضوء ذلك قبل البدا في شراء جديد المواد.
- اكتشاف أو تدارك أية محاولة للسرقة أو اختلاس أو التلاعب إلى جانب اكتشاف الجرد في المواد المخزنية، فإن مجرد وجود نظام للجرد يجعل الأفراد يترددون في أقدامهم على التلاعب والتصرف غير المشروع في المواد خوفا من وجود رقابة أو جرد مستمر أو مفاجئ.
- فحص سلامة وصلاحية أنظمة المخزون والرقابة المخزنية و إجراءات اتالاستلام والصرف، ومعرفة نقاط الضعف فيها ومن ثم معالجة ذلك لتكوين أكثر فاعلية.
- كما أن الجرد يكشف لنا تراكم المخزون أو تقادمه.
- إلى جانب ذلك فالجرد يعتبر وسيلة لضبط المركز المالي للوحدة الإنتاجية، إذ إن المخزون الفعلي بعد الجرد يعتبر أصلا من الأصول المتداولة.

3- أنواع الجرد:

ويمكن التمييز بين أنواع الجرد باستخدام معيارين وفق ما يلي:

1. معيار درجة مطابقة الأرصدة: وهنا نميز بين نوعين من الجرد هما:

- الجرد الدفترى: هو مجموعة من 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، وذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينها نتيجة الخطأ في القيد أو التسجيل في الدورة المستندية وغيرها من الأسباب (العلواني، 2019، صفحة 207).

- الجرد الفعلي: يقصد به الحصر المباشر للمخزون من الأصناف المختلفة الموجودة بالمخازن ومطابقتها مع أرصدة السجلات والبطاقات، حيث تتم العملية بالمشاهدة الفعلية للمخزون وسجلاته، بالرغم من الجهد والوقت الذي يتطلبها إلا انه اسلم و أدق

أنواع الجرد ونظرا لتكاليفه المرتفعة تحاول المؤسسة تطبيقه في الأوقات التي يصل فيها المخزون إلى اقل ما يمكن ويجرى على الأقل مرة كل سنة، إما المخازن الفرعية والصغيرة الحجم، فيجرى لعدة مرات وذلك لأهميته (زدون، 2010، صفحة 84).

2. معيار توقيت إجراء الجرد: ويمكن التمييز هنا بين ثلاثة أصناف هي:

- **نظام الجرد المستمر:** بمقتضى نظام الجرد المستمر تسجل المشتريات والبضائع المباعة وتكلفة السلع التي يتم ترحيلها للإنتاج في حساب المخزون السلعي، ونتيجة لوجود حساب واحد لكافة أنواع البضائع وفق هذا النظام فذلك لا يستدعي استخدام حساب خاص لتسجيل المشتريات، على أن يتم فتح حساب خاص لتكلفة البضاعة المباعة يسمى بإثمه بهدف تسجيل تكلفة المبيعات من السلع خلال الفترة، وعادة يتم استخدام نظام الجرد المستمر في الوحدات الاقتصادية التي تتميز بتعاملها في السلع المرتفعة الأثمان و المعمرة لفترات طويلة كمنشآت بيع السيارات و الأجهزة المنزلية وغيرها. ومن متطلبات نظام الجرد المستمر مسك بطاقات صنف لكل نوع من أنواع البضائع أو المواد التي تتعامل بها الوحدة الاقتصادية، توضح فيها كمية وتكلفة ما يتم شراؤه، وكمية وتكلفة ما يتم بيعه، وكمية وتكلفة الرصيد المتبقي عند إتمام كل من هذه العمليات (الحيالي، 2007، صفحة 193).

- **نظام الجرد الدوري:** في ظل نظام الجرد الدوري، يتم تحديد كمية المخزون بصفة دورية فقط. ويتم تسجيل العمليات اقتناء المخزون خلال الفترة المحاسبية بالجانب المدين من حساب المشتريات. وتضاف جملة حساب المشتريات في نهاية الفترة المحاسبية إلى تكلفة مخزون أول الفترة لتحديد التكلفة الإجمالية للبضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة. ويطرح مخزون آخر الفترة من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لحساب تكلفة البضاعة المباعة، ويلاحظ انه في ظل نظام الجرد الدوري، تمثل تكلفة البضاعة المباعة مقدار متبقي يعتمد على الجرد المادي لمخزون آخر المدة.

وعند استخدام نظام الجرد الدوري يتم حساب مخزون آخر المدة عن طريق إجراء جرد مادي للمخزون مرة واحد نهاية العام، ومع ذلك فإن اغلب الشركات تحتاج لمزيد من المعلومات الجارية عن مستويات المخزون بها وذلك لمنع حالات نفاذ المخزون أو المغالاة في الشراء و للمساعدة في إعداد البيانات المالية الشهرية وربع السنوية (حجاج و سلطان، 1995، صفحة 367).

3- نظام الجرد الفجائي: هو قيام الجرد في أوقات مفاجئة ويتصف هذا النوع من الجرد بما يلي (حسن، 2013، صفحة 286):

- يتم الجرد على عينة من المواد.
- لا يبلغ موظفي الجرد في يوم القيام بالجرد حفاظا على سرية الجرد.
- كما يعتبر هذا النوع من الجرد شكل من أشكال التفتيش عندما يشك بوجود خلل في صنف من أصناف المواد.
- وقت الجرد الفعلي غير محدد، إذ قد يجري أثناء الجرد السنوي أو المستمر.
- يعتبر وسيلة رقابية مناسبة على العاملين حيث يشعرون أن أعمالهم تحت الرقابة الفورية والمفاجئة في أية لحظة.

ثانيا: تقييم المخزون:

إن موضوع تقييم المخزون كان فيه العديد من النقشات وتضارب بين المختصين في هذا المجال لكثرة طرق التقييم، وقد تم التزام المؤسسات بتطبيق إحدى الطرق التالية:

1- طريقة متوسط التكلفة:

بموجب هذه الطريقة يستخرج متوسط التكلفة للمخزون السلعي باستخدام المعادلة التالية (الحيالي، 2007، صفحة 208) :

$$\text{متوسط التكلفة المرجحة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}}{\text{عدد الوحدات المتاحة للبيع}}$$

علما إن متوسط التكلفة المرجح المستخدم لتحديد تكلفة المخزون السلعي آخر المدة يسمى بهذه التسمية عند إتباع نظام الجرد الدوري، إما في حالة استخدام نظام الجرد المستمر فيطلق عليه بالمتوسط المتحرك.

2- طريقة التمييز المحدد:

وهي تنص على انه طالما يمكن تحديد التكاليف الخاصة بمنتجات معينة سواء كانت مشتراة أو منتجة بمعرفة المنشأة فيجب تقييم المتبقي من هذه المنتجات في نهاية الفترة بتكلفة الفعلية المحددة، وتكون هذه الطريقة مناسبة في حالة قلة بنود المخزون مثل تجارة السيارات أو الأجهزة الكهربائية ويصعب تطبيقها في حال المنشآت التجارية الغذائية أو الملابس الجاهزة أو الأحذية، وهي لا تصلح في المنشأة التي يكون مخزونها السلعي من عدد كبير من العناصر الرخيصة نسبيا والتي يتم شراؤه في أوقات عديدة على مدار العام وبأسعار متباينة لذلك فإن استخدام هذه القاعدة تفوق مزايا التي تعود على المنشأة من تطبيقها (العشي، 2006، صفحة 40).

3- طريقة الوارد أولا-صادر أولا (Fifo):

نفترض هذه الطريقة أن السلع تستخدم بنفس الترتيب شراؤها، بمعنى أن السلع المشتراة أولا هي السلع التي تستخدم أولا (في المنشآت الصناعية) أو تباع أولا (في المنشآت التجارية). وعمل ذلك فإن المخزون المتبقي يجب أن يمثل أحدث المشتريات . وفي كل الحالات التي تستخدم فيها طريقة Fifo سيكون كل من المخزون وتكلفة البضاعة متماثلان في نهاية الشهر سواء تم استخدام طريقة الجرد الدوري أو الجرد المستمر، حيث يرجع السبب في ذلك إلى أن نفس التكاليف ترد أولا ومن ثم تصدر أولا سواء كانت تكلفة البضاعة المباعة تحسب عند بيع البضائع على مدار الفترة المحاسبية (الجرد المستمر)، أو تحسب كمتبقي في نهاية الفترة المحاسبية (الجرد الدوري) (العلواني، 2019، الصفحات 212,213).

4-طريقة الوارد أخير صادر أولا (lifo):

أساس طريقة الوارد أخيرا- صادر أولا تقوم على افتراض أن البضاعة التي يتم الحصول عليها أخيرا تباع أولا، أي أن البضاعة التي تدخل ضمن ملكية الوحدة الاقتصادية أخيرا تخرج من مخازنها أولا، وهي من حيث التطبيق العملي عكس طريقة الوارد أولا - صادر أولا (الحيالي، 2007، صفحة 244).

المبحث الثاني : ماهية النظام المحاسبي المالي

يعتبر نظام المحاسبي المالي مجموعة من مبادئ وفروض محاسبية مرجعيتها المعايير المحاسبية الدولية ، فنظام المحاسب المالي يمثل خطوط هامة وستتطرق في هذا المبحث مفهومه ثم أهميته ومبادئه و الأخير إلى مكوناته.

المطلب الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي

حدد المشروع الجزائري بموجب القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن نظام المحاسبي المالي ، ومرسم التنفيذي 08/156 وقرار وزير المالية المؤرخ في 26 جويلية 2008، العدد 19 وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي.

أولا : تعريف النظام المحاسبي المالي :

يحدد النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب الموضوع المحاسبة المالية،

*من الناحية القانونية : وهي كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب النص القانوني أو تنظيمي مع مراعاة والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المحيرة على تطبيقه وفقا للمعايير المالية والمحاسبية المتفق عليها ويهدف قانون المحاسبة الجديد إلى تحديد النظام المحاسبي المالي (الجريدة الرسمية، 2007، صفحة 03).

*من الناحية الاقتصادية : هي نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية مع تصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزيرتها في نهاية السنة وهذا ما جاء حسب المادة 03(الجريدة الرسمية، 2007، صفحة 03).

*تعريف الآخر : النظام المحاسبي هو ذلك الأسلوب المنظم ، أو مجموعة الإجراءات المنظمة التي يتبعها المحاسب في تسجيل وتبويب عمليات المنشأة المالية، من واقع المستندات المؤيدة لها، في الدفاتر والسجلات المحاسبية ، لغرض بيان نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة والوقوف على حقيقة مركزها المالي في نهاية فترة مالية معينة (الحيالي، المحاسبة المالية في القياس و الانفصاح المحاسبي، 2002، صفحة 72).

من خلال هذا التعريف يمكن أن نستنتج الخصائص التالية للمحاسبة المالية:

- المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومات المالية.

-مدخلات النظام هي معطيات قاعدية قابلة للقياس النقدي.

-مخرجات النظام هي تمثل كشوف تهدف إلى قياس أداء ووضعية الخزينة ، ويتم إعداد الكشوف المالية في نهاية السنة المحاسبية.

ثانيا: نشأة النظام المحاسبي المالي

بداية من الثلاثي لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من قبل البنك الدولي، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسي وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة مالية، بحيث وضعت تحت عاتقهم مسؤوليات تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 35-1975 إلى نظام جديد للمؤسسات بتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة والمتعاملين الاقتصاديين الجدد، وقد مرت هذه العملية بثلاث مراحل هي (البحري و مراد، 2013):

-مرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه وبين معايير المحاسبة الدولية.

-مرحلة الثانية : تطوير مشروع المخطط المحاسبي جديد للمؤسسات .

-مرحلة الثالثة :وضع نظام محاسبي جديد.

وفي نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات ممكنة وهي :

*الخيار الأول : الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني وتحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني والاقتصادي في الجزائر والذي بقي المتضمن تكييف المخطط الوطني المحاسبي لنشاط الشركات القابضة وإدماج حسابات المجمعات.

*الخيار الثاني: ويتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB، ومع مرور الوقت سيتكون نظامين محاسبين مختلفتين يعطيان نظاما مختلط ومعقد، وبالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقض والاختلاف.

*الخيار الثالث: هذا الخيار يتضمن إنجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله ووضع إطاره التصوري

المحاسبي المبادئ والقواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبة الدولية.

إن هذا الخيار تم تبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001 واختيار طبيعة المحاسبة المرجعية سواء المعايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS أو معايير مجلس المعايير المحاسبة المالية الأمريكية FASE من خلال USGAAP أو التوجيهات الأوربية.

وبعد من الجهود والاجتماعات تقرر وضع نظام المحاسبي ، الذي جاء ذلك في القانون 07-11 المؤرخ في

25/11/2007 والمرسوم التنفيذي 08/156 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي ، ثم تأتي بعده عديد من المراسيم والقرارات

نذكر منها :

*قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

*قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاطات المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

*مرسوم تنفيذي رقم 09-110 مؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 الموافق ل 7 أفريل سنة 2009، يحدد الشروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي .

المطلب الثاني : المبادئ وأهمية النظام المحاسبي المالي

سنعرض في هذا المطلب أهم المبادئ وأهمية النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول : الفروض و المبادئ الأساسية للنظام المحاسبي المالي

أ- الفروض المحاسبية للنظام المحاسبي المالي: هناك فرضيتان لإعداد القوائم المالية هما :

● مبدأ استمرارية النشاط : نصت المادة 07 من المرسوم التنفيذي 08-156 على أن تعد الكشوف على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في المستقبل قريب، وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق (الجريدة الرسمية، 2008، صفحة 11).

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

ب- المبادئ الأساسية لنظام المحاسبي المالي:

تعني المبادئ المحاسبة قواعد وقوانين عامة التي لفت قبولا عاما في الإطار النظري واستعداد مهني في التطبيق العملي باعتبار ودليلا للعمل ، ونلخص تلك المبادئ فيما يلي:

● الدورة المحاسبية: عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/01 وتنتهي 31/12 كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإدخال دورتها المحاسبية مخالف تاريخ 31/12 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مختلفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا (رحمة و نقمازي، 2013، صفحة 12).

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

● مبدأ وحدة الكيان : حسب المادة 09 من المرسوم المذكور سابقا يجب أن تعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ومنتجاته وأصول وخصومه وأعباءه ومنتجات المشاركين في رؤوس الأموال الخاصة أو مساهميه، يجب ألا تأخذ الكشوف المالية لكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيها.

- قاعدة الوحدة النقدية : كما جاء في المادة 10 من المرسوم 08-156 يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية، يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان ، كما انه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية. لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا . غير أنه يمكن أن نذكر في الملحق بالكشوف المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أ، تكون ذات أثر مالي.
- مبدأ الأهمية النسبية : نصت المادة 11 من المرسوم التنفيذي السابق ذكر أعلاه يجب أن تبرز الكشوف المالية كل المعلومة مهمة يمكن أن توفر على مستعملها تجاه الكيان.
- يمكن جمع المبالغ غير المعتبرة من المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة، يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع الأهمية النسبية للأحداث المسجلة يمكن ألا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية (الجريدة الرسمية، 2008، صفحة 12).
- ديمومة الطرق المحاسبية : هي عبارة عن التزام المؤسسة في الدورة الحالية بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة، ذلك لأن انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضى ثبات تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.
- مبدأ الحيطة والحذر: يقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات ، أو التقليل من قيمة الخصوم والتكاليف.
- التكلفة التاريخية: يتم وفق هذا المبدأ تسجيل كل العمليات والأحداث الاقتصادية بقيمتها عند تاريخ حدوثها.
- تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني، لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية القرض التجاري تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية (عطية، 2009، صفحة 07).
- عدم المقاصة : نصت المادة 15 من القانون 07-11 أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالبيع أو على أساس صافي (الجريدة الرسمية، 2007، صفحة 04).
- الصورة الصادقة (مبدأ الصدق): جاءت في المادة 19 من المرسوم التنفيذي 08-156 أنه يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها و نوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية وتغير الوضعية المالية للكيان، ففي الحالة التي تبين غيابها أن تطبيق القواعد المحاسبية غير ملائم لتقديم صورة صادقة عن الكيان من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف مالية (الجريدة الرسمية، 2008، صفحة 13).
- عدم المساس بالميزانية الختامية: حسب ماجاءت في المادة 17 من المرسوم التنفيذي 08-156 يجب أن تكن الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة (الجريدة الرسمية، 2008، صفحة 12).

الفرع الثالث : أهمية النظام المحاسبي المالي

تتمثل أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي (بن خليفة، 2018، صفحة 11):

- توضيح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب والغش المحاسبي.
- يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومات المالية.
- يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تتركز على مبادئ محددة بوضوح.
- يضمن نسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات.
- تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية .
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، الذي يعتمد على التكلفة التاريخية.

المطلب الثالث : مكونات النظام المحاسبي المالي

يتكون النظام المحاسبي المالي حسب ماجاء في القرار الوزاري المالي العدد 19 المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها .

الفرع الأول : قواعد التقييم والتسجيل حسب النظام المحاسبي المالي

تتمثل قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي في SCF في قواعد عامة وخاصة:

1- القواعد العامة للتسجيل المحاسبي: يتم التسجيل في الأصول والخصوم والنواتج والأعباء عندما:

- يكون للعنصر تكلفة أو قيمة يمكن تقييمها بشكل موثوق.

- يكون من المحتمل أيلولة منافع اقتصادية مرتبطة بالمستقبل.

- تسجل النواتج المتأتية من الأنشطة العادية عندما تكون المؤسسة حولت إلى المشتري كل المخاطر والمنافع المتعلقة بالملكية ، أي أن المؤسسة لا تتدخل في عملية التسيير والمراقبة المتعلقة بها مع إمكانية تقييم هذه النواتج بصورة موثوقة.

2- قواعد العامة لتقييم: تتركز طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات بالتكلفة التاريخية غير أنه يمكن إجراء مراجعة لهذه

التقييم على القاعدة (M.IKHLEF, 2018, p. 11) :

- القيمة العادلة

● قيمة قابلة للتحقيق

● قيمة الحلية (القيمة المستخدمة)

الفرع الثاني : عرض الكشف المالية

كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشمل على (الجريدة الرسمية، العدد19، المتضمن قرارات تحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، 2009، الصفحات 25-26-27):

1- الميزانية

2- حسابات نتائج

3- جدول سيولة الخزينة

4- جدول تغير الأموال الخاصة

5- ملحق بين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ، ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحساب النتائج

*الميزانية : يبرز عرض الأصول والخصوم في الميزانية والتميز بين عناصر جارية وعناصر غير جارية.

*حسابات النتائج: هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية.

*جدول السيولة الخزينة : يقدم جدول السيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية.

*جدول تغير الأموال الخاصة : ويشكل هذا الجدول تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس

الأموال الخاصة الكيان خلال السنة المالية

*ملحق الكشوف المالية: يشمل على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أ، كانت مفيدة

لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية.

الفرع الثالث : مخطط الحسابات (مدونة الحسابات)

تعتبر إعداد مدونة الحسابات تتبع على أساسها عملية المعالجة المحاسبية وإعداد القوائم المالية من بين الخصائص التي تتميز بها

الدول الأجنبية ذات التوجه الاقتصادي الكلي مثل فرنسا، حيث أن وجود مدونة حسابات تتبع من طرف جميع المؤسسات يؤدي

إلى توحيد اللغة المحاسبة داخل البلاد ويتالي سهولة الحصول على المجاميع ونجد أن النظام المحاسبي المالي يضمن مخطط حسابات

إجبارية تتبعها جميع المؤسسات مهما كان نشاطها أو حجمها مقسمة إلى سبعة مجموعات هي بدورها تنقسم إلى نوعين : مجموعة

الحسابات الخاصة بالميزانية (المجموعة من 1 إلى 5) ومجموعة حسابات التسيير (المجموعة من 6 على 7)

كل مجموعة من هذه الحسابات مقسمة إلى حسابات رئيسية (الحسابات المكونة إلى رقمين) واجب إتباعها لكن في نفس

الوقت يمكن للمؤسسة فتح حسابات فرعية داخل أي حساب رئيسي بحسب احتياجاتها.

الفرع الرابع : المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة

يمكن للكيانات الصغيرة والتي خصائصها محددة عن طريق التنظيم أن تستعمل نظام محاسبي مبسط

المبحث الثالث : المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

حسب ماجاء في تعريف النظام المحاسبي المالي الجزائري المخزونات على أساس أصول يمتلكها الكيان موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج أو مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات وتشمل تكلفة المخزون جميع التكاليف الضرورية لإيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها(عمورة، 2011، الصفحات 71-72). وفي هذه الحالة نستطرق إلى مطلبين :

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي لعملية الشراء والإنتاج والبيع

فرع الأول: عمليات الشراء

ويتم المعالجة المحاسبية كما يلي :

1- في حالة شراء البضائع :

XXX	ح/ مشتريات البضاعة المخزنة	380
XXX	ح/ مشتريات مواد أولية واللوازم	381
XXX	ح/ التموينات الأخرى المخزنة	382
XXX	ح/البنك	512
XXX	ح/ مورد المخزونات	401
Xxx	ح/صندوق	53
	قيد استلام فاتورة الشراء	

2- في حالة استلام البضاعة وإدخالها إلى المخازن :

XXX	ح/بضاعة	30
XXX	ح/ مواد أولية ولوازم	31
XXX	ح/ تموينات أخرى	32
XXX	ح/ مشتريات البضاعة المخزنة	380
XXX	ح / مشتريات مواد أولية واللوازم	381
XXX	ح/ التموينات الأخرى المخزنة	382
	قيد استلام (دخولها إلى المخازن)	

3- في حالة تسديد الفاتورة : نقوم بترصيد حساب 401مورد المخزون كالاتي

	xxx	ح/المورد المخزون	401
Xxx		ح / بنك	512
xxx		ح / صندوق	53
		تسديد الفاتورة نقدا أو شيك	

الفرع الثاني : عملية الإنتاج

يكون فيد إنتاج بقصد مماثل ، هي مواد أولية أو لوازم خلال عملية إنتاج أو تقديم الخدمات تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي يقيم الكيان بعد احتساب المنتجات المناسبة له (سي، 2008، صفحة 50).

ومن هنا يتم عملية إرسال البضائع إلى وحدات التصنيع من أجل تحويلها إلى منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع ويكون

التسجيل المحاسبي كالتالي :

أ- مرحلة خروج مواد أولية من المخازن وإرسالها إلى الورشات : تعتمد هذه مرحلة على أساس طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة أو طريقة نفاذ المخزون وهذا وفق القيد التالي:

	Xxx	ح/ بضاعة مستهلكة	600
	Xxx	ح/ مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
	Xxx	ح/ تموينات مستهلكة	602
Xxx		ح/ بضاعة	30
Xxx		ح/ مواد أولية ولوازم	31
Xxx		ح/ تموينات أخرى	32
		قيد إخراج مواد أولية من المخازن	

ب/ مرحلة إدخال المنتجات إلى الورشات : أما بالنسبة للمنتجات المصنعة التامة أو نصف المصنعة أو قيد الإنجاز فנסجل

محاسبا عند إدخالها إلى :

	Xxx	ح/ منتجات قيد إنجاز	33
	Xxx	ح/ خدمات قيد إنجاز	34
	xxx	ح/ منتجات المصنعة	35
xxx		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	72x
		استلام المنتجات المصنعة وإدخالها إلى المخزن	

الفرع الثالث : عملية البيع

تعتبر هذه المرحلة الأخيرة في عملية البيع البضاعة ، حيث تنتقل أخيرا إلى المستهلك فالبيع يعتبر المصدر الرئيسي للإيرادات الذي يحقق الأرباح للمؤسسة وتكون معالجتها في قيدين :

1-مرحلة بيع على البضاعة(عطية، 2009، صفحة 47) :

	xxx	ح/ الزبائن	411
xxx		ح/ المبيعات بضاعة فاتورة البيع	70x

2- مرحلة خروج من المخازن : وتتم بمجرد خروج فعلي للمنتجات من المخازن المؤسسة (عمورة، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي-طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتبة من التثبيتات-، 2013، صفحة 216)

	Xxx	ح/ تغيرات المخزونات الجارية	723
	xxx	ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	724
Xxx		ح/ المنتجات الجارية انجازها	331
Xxx		ح/الأشغال الجاري انجازها	334
xxx		ح/ الدراسات الجاري انجازها	335
		قيد إخراج منتجات من المخازن	

3- مرحلة استلام مبلغ الفاتورة بشيك أو نقدا:

Xxx		ح/ بنك	512
xxx		ح/ صندوق	53
	xxx	ح/ المورد تسديد فاتورة	411

المطلب الثاني :العمليات الملحقة للشراء والبيع والإنتاج

الفرع الأول: التسجيل المحاسبي للمردودات

أولا: التسجيل المحاسبي لمردودات المشتريات: أن تسجيل مردودات المشتريات يكون بعكس قيود الشراء أكان ذلك في حالة تطبيق الجرد الدائم أو الجرد المتناوب (عطية، 2009، الصفحات 60-61).

Xxx	Xxx	ح/مشتريات	401	38x
Xxx	Xxx	ح/موردو مخزونات	401	401
Xxx	Xxx	ح/موردو المخزونات	38x	401
Xxx	Xxx	ح/مشتريات	38x	38x

ثانيا: التسجيل المحاسبي لمردودات المبيعات: إن مردودات المبيعات تسجل بعكس قيود البيع.

Xxx	Xxx	ح/البنك	70x	512
Xxx	Xxx	ح/مبيعات	4457	70x
Xxx	Xxx	ح/ رسم على القيمة المضافة على المبيعات	512	4457
Xxx	xxx	ح/ مبيعات	512	70x
Xxx	Xxx	ح/ رسم على القيمة المضافة على المبيعات	4457	4457
Xxx	Xxx	ح/ البنك	512	512

الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة tva

هو من بين الرسوم غير المباشرة التي تدفع إلى مصلحة الضرائب، ويطبق على مختلف النشاطات التجارية الصناعية والحرفية ماعدا النشاطات الزراعية والحرفية ومعدلات الرسم هي: 9% و19%.

التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المطبق على المخزونات:

أولا: حالة الشراء

1- إذا كان هذا الرسم غير قابل للاسترجاع: في هذه الحالة يدخل في تكلفة شراء مختلف السلع فيجعل ح/38x مدينا (تكلفة الشراء + الرسم على القيمة المضافة) ويجعل ح/ 5x أو ح/401 مدينا.

2- إذا كان الرسم مسترجع: في هذه الحالة يجعل ح/38x و ح/44566 رسوم قابلة للاسترجاع مدينين ويجعل ح/401 أو ح/5x دائنا.

ثانيا: حالة البيع: يجعل ح/411 أو ح/5x مدينا ويجعل ح/70x و ح/44571 رسوم مستحقة على المبيعات دائنا (رميدي و سماي، 2016، الصفحات 208-209).

- يومية الزبون (رميدي و سماي، 2016، الصفحات 208-209) :

	XXX	ح / م بضاعة	380
	XXX	ح / ر. قابلة للاسترجاع	44566
XXX		ح / موردو المخزون	401
	XXX	ح / بضاعة	30
XXX		ح / مشتريات بضاعة	380

● يومية المورد :

	XXX	ح / الزبائن	411
	XXX	ح / مبيعات بضاعة	700
XXX		ح / رسومات مستحقة على المبيعات	44571
	XXX	ح / بضاعة مستهلكة	600
XXX		ح / بضاعة	30

ملاحظة : إذا كانت الفاتورة تتضمن تخفيضات تجارية ومالية فإن الرسم على القيمة المضافة يحسب من الصافي المالي.

الفرع الثالث: التخفيضات

هي تخفيضات يمنحها الموردون لزبائنهم لأسباب عديدة منها:

- عدم مطابقة السلعة المرسله للمواصفات المتفق عليها في العقد .
- تشجيع الزبون على شراء بكميات كبيرة الكمية المعينة قد تكون على طلبيه واحدة أو طلبات لفترة معينة.
- المحافظة على فئة معينة من الزبائن.

وتقسم التخفيضات إلى نوعين:

أولاً: التخفيضات التجارية: تتميز نوعين من التخفيضات التجارية (حواس، 2012، صفحة 122) :

-التنزيل: **le rabaise** يمنح لسبب وجود عيب في البضاعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة أو لتأخر تسليمها.

-الخصم: **la ristoure** يمنح هذا التخفيض إلى الزبائن الذين يحققون رقم أعمال معتبر خلال فترة زمنية معينة حسب ما ينص عليها في عقد الطرفين.

المعالجة المحاسبية لتخفيضات التجارية:

الحالة: 1 إذا ورد مع فاتورة شراء أو بيع المخزون:

في هذه الحالة لا يظهر التخفيض التجاري في دفتر اليومية سواء في يومية الزبون أو يومية المورد (رميدي و سماي، 2016، صفحة 145).

يومية الزبون:

	xxx	ح/مشتريات بضاعة		380
	xxx	ح/موردو المخزونات	401	
xxx		ح/بضاعة		30
xxx		ح/مشتريات البضاعة	380	

يومية المورد:

	xxx	ح/الزبائن	411
	xxx	ح/ مبيعات بضاعة	700
xxx		ح/بضاعة مستهلكة	600
xxx		ح/ البضاعة	30

حالة 2: وجود تخفيض تجاري خارج فاتورة الشراء:

أي أن التخفيض يكون في مذكرة مستقلة عن فاتورة الشراء (حواس، 2012، صفحة 125).

يومية الزبون

	xxx	ح/موردو المخزون	401
xxx		ح/التخفيضات والتنزيلات والحسومات المتحصل عليها عن المشتريات	609

يومية المورد

	xxx	ح/التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة	709
xxx		ح/ الزبائن	411

ثانيا: التخفيضات المالية(خصم تعجيل الدفع)

ويمنح هذا الخصم إذا راد المدين بالإففاق مع الدائن ،انه يسدد ثمن السلع المشتراة قبل الموعد المتفق عليه (الشراء على الحساب)،لذلك يأخذ هذا الخصم الطابع المالي (كتوش، 2009، صفحة 115).

المعالجة المحاسبية لتخفيضات المالية:

التخفيض المالي يظهر ويسجل سوءا تضمنته الفاتورة أو كان في فاتورة مستقلة (رميدي و سماي، 2016، صفحة 148).

يومية الزبون :

	XXX	ح/مشتريات	38x
XXX		ح/إيرادات مالية أخرى	768x
XXX		ح/موردو المخزونات	401
	XXXX	ح/موردو المخزونات	401
XXX		ح/البنك	512
XXXX		ح/الصندوق	53

3. يومية المورد

	XXX	ح / الزبائن	411
XXX		ح/تكاليف مالية أخرى	668
XXX		ح/المبيعات	70x
	XXX	ح / الصندوق	53
XXX		ح/البنك	512
XXX		ح / الزبائن	411

الفرع الرابع: التسجيل المحاسبي للأغلفة التجارية

يقصد بالأغلفة التجارية كل مواد المتجهة أساسا لاحتواء المخزونات بشكل عام سواء كانت بضائع أو منتجات، المبيعة للعملاء، والغرض منها المحافظة على تلك السلع، وكذا لتسليمها لتجنب عطبها أو تلفها (كتوش، 2009، صفحة 117).

وبمعنى آخر، فالأغلفة التجارية هي كل اللوائف أو الصناديق أو الأكياس التي تحمي السلع، وتلفها من الخارج قصد المحافظة عليها، والمساعدة على نقلها، وتخزينها وعرضها في أروقة ورفوف البيع (طرطار، 2002، صفحة 107).

اولا: عملية شراء وبيع مخزون داخل غلافات متداولة:

-حالة الشراء :

عند شراء مخزون داخل غلافات متداولة ،تدفع المؤسسة مبلغ كأمان عن هذه الغلافات، ويعتبر المبلغ المدفوع (مقابل هذه الغلافات كأمان)حقها لدى الغير إلى غاية إرجاع الغلافات (حواس، 2012، الصفحات 100-101).

	Xxx	ح/مشتريات بضاعة	380
	Xxx	ح/ التسيقات والمدفوعات على الحساب	409
Xxx		ح/ موردو المخزونات	401

● حالة البيع:

عند البيع مخزون داخل غلافات مسترجعة ،المبلغ الذي تقبضه المؤسسة مقابل إعارتها للغلافات يعتبر دين.

	xxx	ح/الزبائن	411
		ح/مبيعات	70x
Xxx		ح/التسيقات المستلمة	419

ثانيا: التسجيل المحاسبي للأغلفة التالفة

تعتبر الغلافات التالفة تلك الغلافات التي تباع مع البضائع أو المنتوجات إلى الزبائن بنية عدم الاسترجاع، بحيث يكون سعر بيع السلعة المباعة يمثل في نفس الوقت سعرها الإجمالي للغلاف (كتوش، 2009، صفحة 117).

إذا اشترت المؤسسة أغلفة تالفة من اجل استعمالها في العملية الإنتاجية مباشرة، في هذه الحالة لها نفس المعالجة المحاسبية لمشتريات المواد الأولية(رميدي و سماي، 2016، صفحة 135).

	xxx	ح/مشتريات تموينات أخرى	382
Xxx		ح/ موردو المخزونات	401
	xxx	ح/موردو مخزونات	401
Xxx		ح/الصندوق	53
		أو	
xxx		ح/البنك	512

xxx	xxx	ح/الأغلفة ح/ مشتريات تموينات أخرى	382	326
-----	-----	--------------------------------------	-----	-----

ثالثا: التسجيل المحاسبي لعملية إعادة الأغلفة

يتم التسجيل المحاسبي لعملية إعادة الأغلفة حسب حالة الأغلفة قد تكون سليمة أو معطوبة نسبيا(ريميدي و سماي، 2016، صفحة 137):

1-إعادة الأغلفة (جزء أو كل) بدون عطب سليمة 100 % :

Xxx	Xxx	ح/موردو المخزونات	401	
Xxx		ح/ أمانات مدفوعة	409x	

2-إعادة الأغلفة معطوبة بنسبة معينة:في هذه الحالة تتحمل المؤسسة نسبة العطب ويعتبر مصروف عليها.

Xxx	Xxx	ح/موردو المخزونات	401	
Xxx	Xxx	ح/ أعباء التسيير الجاري الاستثنائية	657	
Xxx		ح/ أمانات مدفوعة	409x	

خاتمة الفصل :

من خلال ماتم تداوله في هذا الفصل تعرفنا بشكل مفصل على ماهية المخزونات وأهم مكونات والعناصر المتعلقة بها، وإبراز أهمية ودور المخزونات في المؤسسات الاقتصادية من حيث الجوانب المتعلقة باستقرارها واستمرار نجاح نشاطها أي بدون التسيير الأمثل للمخزون ل لا يمكن للمؤسسة مواصلة نشاطها، وأيضاً علاقته بالنظام المحاسبي المالي الذي أعطى هذا الأخير أهمية كبيرة للمخزونات من خلال إبراز طرق تقييمها وحدها وأيضاً المعالجة المحاسبية لها.

الفصل الثاني:

المخزونات وعلاقتها بالمعيار

المحاسبي الدولي رقم 02

"المخزونات"

مقدمة الفصل:

المعايير المحاسبية الدولية هي نتيجة لتوافق محاسبي دولي يسمح بتوفير معلومة مالية موثوق بها وقابلة للمقارنة دوليا، وتضع أيضا دليلا لكيفية تنفيذ المعالجة المحاسبية وكذلك لتحديد المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها ، ونأخذ منها المعيار المحاسبي الدولي رقم(02) المخزون الذي يهدف إلى عرض المعالجة تكلفة المخزون التي سيظهر بها في الميزانية ضمن الأصول، كما أنه يعرض إرشادات عملية تحديد التكلفة وصافي القيمة القابلة لتحصيل التي يعترف بها فيما بعد كمصرف . هناك نقوم بتقسيم الفصل إلى المباحث التالية :

- المبحث الأول : الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية
- المبحث الثاني : المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
- المبحث الثالث : تقييم وقياس المخزون في المعيار الدولي رقم 02

المبحث الأول : الإطار النظري عن المعيار المحاسبة الدولية

إن التطورات الاقتصادية على المستوى الدولي ولد حرصا من الدول والجهات المختصة، على أهمية مواكبة المحاسبة للتطورات العملية و المهنية كوسيلة لحماية المؤسسة ، لاسيما التوافق والتقارب اتجاه اعتماد وتطبيق معايير المحاسبة الدولية، التي تضع الأساس السليم والفعال على إعداد قوائم مالية مفيدة تلتزم المؤسسات الاقتصادية بها ، حتى تسير على نهج محاسبي يضمن لها النجاح والاستمرارية في ظل التحديات الاقتصادية ومن هنا سنتكلم في ثلاثة مطالب وهي:

المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المعايير المحاسبية الدولية

إن طابع العالمية وبعدها مس كل المجالات الاقتصادية والثقافية والمعلوماتية... الخ، لم تنأى المحاسبة عن ذلك بل كانت في صميم نظام العولمة إذا أصبحت تكتسي طابع الدولية وذلك من خلال مايتداول من مصطلحات أهمها مصطلح المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية ، ومنه نجد أن المحاسبة كذلك فرض عليها الواقع لان تجهيز نفسها لكي تصبح لغة عالمية تطبق في أغلب الدول أن لم نقل في كلها بعد السنوات(شوقي، 2018، صفحة 02).

وأن أهمية معايير المحاسبة التدقيق جعلت المنظمة المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها ، ولعل هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 .

ومنذ عام 1973 ولجنة معايير المحاسبة الدولية والتي تحولت فيها بعد إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية وهي عاكفة على تطوير معايير محاسبة دولية تصلح لجميع دول العالم، نظرا لما نعانيه ممارسات مهنة المحاسبة حول العالم من اختلافات فيما بينها، ووجود اختلافات كبيرة في شكل ومضمون القوائم المالية حتى في الدولة واحدة.

وتأسست هذه اللجنة معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Comttee

IASC) في عام 1973، بموجب اتفاق إبرام بين جمعيات المحاسبة في عشرة دول هي "استراليا، وكندا، وفرنسا ، وألمانيا ، و اليابان، والمكسيك، وهولندا، وبريطانيا ، و ايرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية" التي شكل ممثلها أول مجلس إدارة لجنة ، وقد كان الهدف تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC منذ نشأتها عام 1973 .

وأصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية 41 معيارا محاسبا دوليا قبل أن يتم إعادة هيكلتها ، وبعد مراجعات عديدة لتلك المعايير فقد بقي 34 معيار فقط، حيث تم دمج بعض معايير في معيار واحد فقط، كما تم حذف معايير أخرى، هذه اللجنة أصدرت العديد من التفسيرات والتي بلغت 33 تفسيرا عام 2001 . وتم استبدال هذه اللجنة بمجلس معايير المحاسبة الدولية في سنة 2001 ومن مهامها تطوير معايير المحاسبة الدولية وتعديلها وتفسيرها (جودي، 2006، صفحة 73).

ويتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من 14 عضواً يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، المؤهل الأساسي لعضوية المجلس هو الخبرة الفنية، تكمن المسؤوليات الأساسية للمجلس في تطوير ونشر معايير التقرير المالي الدولي ومذكرات وقبول التفسيرات الصادرة عن لجنة تفسير التقرير المالي الدولي (IFRIC) (جودي، 2006، صفحة 73).

المطلب الثاني : ماهية المعايير المحاسبة الدولية

الفرع الأول : مفهوم المعايير المحاسبة الدولية

توجد تعاريف للمعيار المحاسبي نذكر من بينه :

*تعرف المعايير بأنها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات ، وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات فالمعايير لها صفة الإرشاد العام أو توجيه بينما نتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة (العتي، 2013، صفحة 9).

*وقد عرفت لجنة القواعد (المعايير) الدولية القاعدة المحاسبة كونها عبارة عن قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلام حكمتهم ولكنها لا تلغي هدر الحكمة أو الاجتهاد أبداً كما أنها وضعت معني رفيع المستوى الممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً تهدف إلى التقليل درجة الاختلاف في التغير أو الممارسة في الظروف المشابهة ، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية (الراوي، 1995، صفحة 44).

الفرع الثاني : قائمة المعايير المحاسبية الدولية

تلخيص للمعايير المالية هناك قائمة المعايير الدولية المطبقة والسارية المفعول ، ونذكرها كما يلي (شنوف، 2009، الصفحات 338-339):

- معيار المحاسبي رقم 01: عرض القوائم المالية
- معيار المحاسبي رقم 02 : المخزونات
- معيار المحاسبي رقم 07 : جدول تدفقات الخزينة
- معيار المحاسبي رقم 08 : نتائج تغيرات والأخطاء السياسية المحاسبية
- معيار المحاسبي رقم 10 : الأحداث اللاحقة للميزانية
- معيار المحاسبي رقم 11 : عقود الإنشاء
- معيار المحاسبي رقم 12 : ضرائب الدخل
- معيار المحاسبي رقم 14 : التقارير عن القطاعات
- معيار المحاسبي رقم 16 : الممتلكات والمباني و المعدات

- معيار المحاسبي رقم 17 : عقود الإيجار - تمويل
- معيار المحاسبي رقم 18 : الإيراد
- معيار المحاسبي رقم 19 : منافع الموظفين
- معيار المحاسبي رقم 20 : الإعلانات الحكومية
- معيار المحاسبي رقم 21 : آثار التغيرات في أسعار الصرف العملات
- معيار المحاسبي رقم 22 : اندماج الأعمال
- معيار المحاسبي رقم 23 : تكاليف الافتراضي
- معيار المحاسبي رقم 24 : افصاحات الأطراف ذات العلاقة
- معيار المحاسبي رقم 26 : المحاسبة والتقرير عن برمج منافع التقاعد
- معيار المحاسبي رقم 27 : البيانات المالية الموحدة
- معيار المحاسبي رقم 28 : المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الخلفية
- معيار المحاسبي رقم 29 : التقرير المالي في الاقتصاد التضخمين الحاد
- معيار المحاسبي رقم 30 : الإفصاح في القوائم المالية للبنوك
- معيار المحاسبي رقم 31 : التقرير المالي عن المصالح في المشاريع المشتركة
- معيار المحاسبي رقم 32 : الأدوات المالية - الإفصاح والعرض
- معيار المحاسبي رقم 33 : حصة السهم في الأرباح
- معيار المحاسبي رقم 34 : التقارير المالية المرحلية
- معيار المحاسبي رقم 36 : انخفاض قيمة الأصول
- معيار المحاسبي رقم 37 : المخصصات والالتزامات الطارئة
- معيار المحاسبي رقم 38 : الأصول غير الملموسة
- معيار المحاسبي رقم 39 : الأدوات المالية ، الاعتراف و القياس
- معيار المحاسبي رقم 40 : ملكية الاستثمار
- معيار المحاسبي رقم 41 : الزراعة

المطلب الثالث : أسباب وجود المعايير الدولية

قبل معرفة أسباب وجود معايير المحاسبة الدولية، سواء على مستوى التشريعات المحاسبية والمالية أو على مستوى تطبيقات المؤسسات الاقتصادية، من الضروري معرفة أسباب الحاجة إلى المعايير المحاسبية أصلاً وأهمية الاعتماد على معايير عالمية في هذا المجال ، ثم التركيز على خصائص ومزايا معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) خصوصاً وأسباب تفضيلها دون غيرها.

الفرع الأول : أسباب حاجة إلى المعايير المحاسبية الدولية

تعتمد عملية اتخاذ القرار على المفاضلة بين البدائل المختلفة التي تتطلب معلومات ملائمة ثم إعدادها على أسس ومبادئ معارف عليها ومقبولة قبولاً عاماً، فوجود معايير محاسبية دولية تساعد على إعداد البيانات المالية بشكل شفاف وقابل للمقارنة مما يسهل عملية المفاضلة واتخاذ القرار، ويتم تكلفة معالجة المعلومات في القوائم المالية وفق المعايير المختلفة ومتنوعة يضطر مستخدموها إلى ترجمتها على أسس موحدة، وهناك اختلاف والتنوع في المعالجات المحاسبية المتبعة في الشركات، وحماية المستثمر في الأسواق المالية الخارجية من خلال زيادة موثوقية ومصداقية البيانات المالية.

الفرع الثاني : أهمية الاعتماد على المعايير المحاسبية العالمية

تتزايد درجة العولمة على مستوى الاقتصاديات العالمية ، ولتحقيق درجة أكبر من الشفافية يحتاج الأمر إلى توافر ميثاق فعال لأسلوب ممارسة حوكمة الشركات CORPORATE GOVERNANCE ودرجة أكبر الاستقلالية على مستوى مجالس الإدارات ، كذلك يجب أن يتضمن إطار المساءلة العالمي بعض معايير الفعالية غير المالية حتى تتمكن الشركات من إعداد التقارير حول أنشطتها المختلفة (المطيري، 2011، صفحة 22).

إن تطبيق المعايير المحاسبية الوطنية يعني إمكانية حساب المبالغ الواردة في القوائم المالية على أسس مختلفة ، وتتضمن إزالة هذه التعقيدات دراسة تفاصيل المعايير المحاسبية الوطنية إلى أ، أهمية المعايير المحاسبية تمكن في ما يلي (المطيري، 2011، صفحة 23):

- 1- القيام بتحديد الأحداث المالية الخاصة بالشركة وقياسها.
- 2- العمل على إيصال نتائج عملية قياس الأحداث المالية التي حصلت في الشركة إلى مستخدمي القوائم المالية.
- 3- القيام بتحديد الطريقة المثلى لقياس الأحداث المالية.
- 4- القيام باتخاذ القرار المناسب حول الأحداث المالية.

المبحث الثاني: المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

يعتبر المخزون من بين أهم عناصر أصول المؤسسة، إذ يتوقف تسييره المحاسبي على اعتماد محاسبة المواد في المؤسسة فضلاً عن سن إجراءات سليمة وطرق ملائمة لتسييره في المؤسسة ، لهذا جاء المعيار بهدف تحديد مسار المعالجة المحاسبية للمخزون وفقاً لمنظور التكاليف المرتبطة بعناصر المخزون،

المطلب الأول : المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

أولاً: نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

يعالج هذا المعيار جميع أنواع المخزونات التي تظهر ضمن الأصول والتي تشمل:

- المخزون المستحوذ عليه بغرض البيع في المسار العادي لأعمال المنشأة .
- المخزون المستحوذ عليه بغرض الاستخدام في عمليات الإنتاج لإغراض بيعه.
- المخزون في شكل خامات أو توريدات تستهلك أثناء عملية الإنتاج.
- المخزون لأغراض استخدامه في تقديم الخدمات.

وفي حالة تقديم الخدمة، فإن المخزونات تشمل تكاليف الخدمة المرتبطة بالإيرادات التي لم يتم الاعتراف بها بعد (مثلاً حساب تقدم العمل من جانب المهنيين كالمراجعين و المهندسين المعماريين والمحامين) (عبد العال، 2016، صفحة 165).

ثانياً: أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

إن الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي تحت نظام التكلفة التاريخية ، إن المسألة المهمة في محاسبة المخزون السلعي تحديد التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل و أن يدرج في الميزانية العمومية حتى يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به، ويزودنا هذا المعيار بإرشادات عملية لتحديد التكلفة وما سيعترف به لاحقاً كمصرف منها، بما في ذلك التخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. كما يزودنا كذلك بإرشادات عن معادلات التكلفة المستخدمة لتحصيل التكاليف المخزون السلعي (جربوع، 2006، صفحة 118).

ثالثاً: تعريف المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

عرف المعيار المخزون في جميع أحواله سواء للنشاط التجاري أو الصناعي أو الخدمي ففي النشاط التجاري يعتبر المخزون أصلاً عند الاحتفاظ به للبيع خلال دورة النشاط التجاري، أما في النشاط الصناعي بخلاف مرحلة ، التصنيع لغرض البيع أو إذا كان في شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات وعليه فإن المخزونات حسب المعيار (02) هي (بلعور و قطب، 2016، صفحة 345):

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

- مدة بقائها لاتتعدى 12 شهرا.

المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

يتضمن المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 بعض المفاهيم أهمها(عبد العال، 2016، صفحة 183):

المخزون هو أصول:

1. محتفظ بها بغرض البيع ضمن النشاط المعتاد للمنشأة.
2. في مرحلة الانتاج ليصبح قابلا للبيع.
3. في شكل مواد خام أو مهمات سيتم استخدامها في العملية الإنتاجية أو في تقديم الخدمات.

صافي القيمة البيعية : هو السعر التقديري للبيع من خلال النشاط العادي ناقصا التكلفة التقديرية للإتمام وكذلك أية تكاليف اهرى يستلزمها إتمام عملية البيع.

القيمة العادلة :هي السعر التي يتم استلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

المطلب الثالث :مدى توافق تقييم المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي اعتمادا على المعيار المحاسبي رقم 02

تقاس المخزونات من حيث المبدأ بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقيق أيهما أقل . وتشمل تكاليف المخزون مجمل تكاليف الشراء ، وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة لجلب المخزونات للمكان وفي الحالة الموجودة بها . وهو الأمر الذي أخذه في الحسبان النظام المحاسبي المالي الجزائري .

أ - تكاليف الشراء :لقد حدد النظام المحاسبي المالي تكلفة الشراء في (المشتريات ، المواد القابلة للاستهلاك ، المصاريف المرتبطة بالمشتريات) أما المعيار رقم 02 فقد فصل أكثر في هذا الجانب حيث تكاليف الشراء تشمل على سعر الشراء والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى غير المستردة ، مصاريف النقل ، الشحن و أية مصاريف أخرى متعلقة بجيافة المخزون أو المنتجات التامة والمواد الأولية واللوازم والخدمات . ويجب طرح كل الحسومات التجارية والتخفيضات المتشابهة .

ب - تكاليف التحويل :وهي التكاليف المتعلقة مباشرة بوحدة الإنتاج مثل : الأجر المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة اللازمة لتحويل المواد الأولية إلى منتجات جاهزة وتحمل على أساس الطاقة العادية . وكذا التكاليف الصناعية غير المباشرة المتغيرة مثل الأجر والمواد غير المباشرة وتحمل على الوحدات المنتجة على أساس الاستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج ، باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في الكيان "

ج - تكاليف أخرى :لقد ورد في المعيار 02 أن التكاليف الأخرى تتمثل خاصة في تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددین ضمن تكاليف المخزون ، القيم غير العادية للفاقد من المواد والأجر والتكاليف الصناعية ، التكاليف الإدارية الإضافية التي لا

تساهم في جلب المخزون إلى مكانه ووضع الحالي . أما النظام المحاسبي المالي فلم يخرج عن فلك هذا المعيار حيث حدد التكاليف الأخرى في (المصاريف العامة ، المصاريف المالية والمصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزون) وفي نفس السياق يمكن ملاحظة أنواع أخرى من التكاليف ، يجب استبعادها تكلفتها من المخزون ويتم الاعتراف بها كمصاريف للفترة . ومن هذه التكاليف نجد المبالغ غير العادية من المواد التالفة والأجور وتكاليف الإنتاج الأخرى . وكذا تكاليف التخزين إلا إذا كانت ضرورية في العملية الإنتاجية لمرحلة إنتاجية إضافية، بالإضافة إلى المصاريف الإدارية غير المباشرة التي لا تساهم في جلب المخزون إلى حالته الراهنة(حاج قويدر، 2015، الصفحات 41-42) .

المبحث الثالث : تقييم وقياس المخزون في المعيار الدولي رقم 02

يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية للمخزون وفقا لمدخل التكلفة التاريخية ، حيث يتطرق مبلغ تكلفة المخزون إلى سيظهر لها في الميزانية ، يعرض المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقيق ومعادلات التكلفة وطرق تقييم المخروج من المخزون والإفصاح عن المخزون ومن هناك نتطرق إلى مطالبين هما قياس وتقييم المخزون و قياس تكلفة المخزون.

المطلب الأول : قياس وتقييم المخزون

أن توفير عنصر الدقة في تقييم المخزون، يعتبر أمر بائع الأهمية في تحسين دقة القياس المحاسبي وذلك سواء من جانب قياس الربح ، أم من جانب قياس المركز المال

يعتبر قيمة المخزون عنصرا أساسيا من عناصر تكلفة البضاعة المباعة، ولذا فإن أن خطأ في تحديد قيمة المخزون ينعكس على رقم مجمل الربح وبالتالي على رقم صافي الربح في قائمة الدخل، كما أن تكلفة المخزون تشكل أيضا جزءا أساسيا من قيمة الأصول في الميزانية، مما يجعل أي خطأ في تحديد هذه التكلفة ينعكس حتما على المركز المال (مطر، 2007، صفحة 295).

يتم تقييم المخزون في العادة مرتين عند التخزين وعند القيام بعملية الجرد حيث يعتمد في قياس تكلفة المخزون على أساس تكلفته وصافي القيمة القابل للتحقيق أيهما أقل، ويقصد بالصافي القيمة القابل للتحقيق السوقية مطروحا منها جميع المصروفات المتوقعة لتسويقها، وتستخدم طريقة ملائمة لقياس تكلفة المخزون ، والثبات على استخدام هذه الطريقة خلال الفترات المحاسبية التالية.

الفرع الأول : تكلفة المخزون

تشمل جميع تكاليف التحويل والتكاليف الأخرى التي يتم تحملها لجلب المخزون إلى موقعه الحالي وحالته الراهنة

*تكلفة الشراء : تمثل سعر الشراء ورسم الاسترداد والضرائب بإستثناء الضرائب المسترجعة من طرف مصالح الجباية كالرسم على القيمة المضافة TVA وتكاليف النقل والمناولة والتكاليف الأخرى ، كما تطرح الحسومات التجارية والتخفيضات من تكاليف الشراء (متيجي، 2021، الصفحات 507-508).

*تكاليف التحويل : تتضمن التكاليف المباشرة المتعلقة بوحدة الإنتاج (كالعمل المباشر) كما تتضمن تخصيص لأعباء الإنتاج الثابتة والمتغيرة الخاصة بتحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة الصنع .

*التكاليف المستثناة من تكلفة المخزون : تثبت على أنها أعباء الفترة التي تم تحملها فيها منها (متيجي، 2021، صفحة 509) :

1-المبالغ غير العادية لفائذ المواد الخام ، أو العمل أو تكاليف الإنتاج الأخرى.

2-تكاليف التخزين، ما لم تكن هذه التكاليف ضرورية في عملية الإنتاج قبل مرحلة إنتاج أخرى.

3-النفقات الإضافية الإدارية التي لا تساهم في جلب المخزون إلى موقعه الحالي وحالته الراهنة

4- تكاليف البيع.

ويشير المعيار إلى أن تأخذ التكاليف المعيارية في حسابها المستوى العادي من المواد الأولية والمهمات والعمل والكفاءة والطاقة المستخدمة.

الفرع الثاني : قيمة الانجاز الصافية

حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 02المخزونات يشار إليها بمصطلح صافي القيمة القابلة للتحقيق، وهي سعر البيع المقدر أثناء السير العادي للنشاط ناقص تكاليف المقدرة للإتمام والتكاليف المقدرة للضرورة لتنفيذ البيع .

كذلك لا يتم تخفيض قيمة المواد والمهمات الأخرى غير المحتفظ بها بغرض البيع ، ومع ذلك إذا أصبحت تكلفة المنتجات التامة التي تدخل فيها تلك المواد الأولية والمهمات أكبر من صافي قيمتها القابلة للتحقيق، فيجب أن تخفض قيمة هذه المواد إلى صافي قيمتها القابلة للتحقيق، وفي هذه الحالة لا يكون من الممكن التوصل إلى صافي قيمة القابلة للتحقيق ، ويكون المقياس الأفضل في هذه الحالة هو تكلفة الإحلال لهذه المواد، بمعنى السعر الممكن دفعه اليوم لشراء المخزون.

كما يتم إجراء تقييم جديد في كل فترة لاحقة ، وعندما تزول الظروف التي سببت تسجيل المخزون بأقل من التكلفة أو عندما يوجد دليل واضح على زيادة صافي القيمة القابلة للتحقيق بسبب الظروف الاقتصادية المتغيرة.

المطلب الثاني: طرق أخرى لقياس التكلفة

أتاح معيار المحاسبة الدولي رقم 02استخدام طرق أخرى لقياس تكلفة المخزون وذلك للتسهيل على المؤسسة للوصول إلى تكلفة تقريبية للمخزون في حالات معينة .

1-طريقة التكلفة المعيارية :التكاليف المعيارية هي تكاليف وحدة مقرر مسبقا بواسطة كثير من المؤسسات التصنيعية لأغراض التخطيط والرقابة ، والتكاليف المعيارية كثيرا ما يتم إدراجها في الحسابات ويتم ترحيل المواد والإنتاج تحت التشغيل و مخزون السلع

التامة الصنع على هذا الأساس المحاسبي ، ويشير المعيار إلى أن تأخذ التكاليف المعيارية في حسابها المستوى العادي من المواد الأولية والمهمات والعمل والكفاءة والطاقة المستخدمة ، ويتم مراجعتها بانتظام ، وإن لزم تعدل في ضوء الظروف الحالية(قادري، 2020، صفحة 97) .

2- طريقة التجزئة : تستخدم طريقة التجزئة في أغلب الأحيان في قطاع البيع بالتجزئة ، وذلك لقياس مخزونات الأعداد الكبيرة من المواد السريعة التغير وبهامش متماثل والتي من غير العملي استعمال طرق أخرى لحساب التكاليف ، وتحدد تكلفة المخزون بتخفيض قيمة المبيعات بنسبة هامش إجمالي مناسبة ، وتأخذ النسبة المستخدمة بعين الاعتبار المخ زون الذي خفض إلى أقل من سعر بيعه الأصلي ، وتستعمل في أغلب الأحيان نسبة متوسطة لكل قسم تجزئة، ومفتاح تطبيق طريقة التجزئة هو تحديد نسبة التكلفة إلى التجزئة.

3- طريقة مجمل الربح: تقوم هذه الطريقة بتقدير تكلفة مخزون نهاية الفترة على استخدام نسبة مجمل الربح خلال الفترة في إجراء عملية تقدير ومن الطبيعي أن نسبة مجمل الربح للصنف المعين من المخزون على مدار عدد الفترات المحاسبية السابقة، ويتم تعديل هذا المتوسط بأية تغيرات جوهرية ، في أسعار البيع و التكلفة في الفترة المحاسبية الحالية، وعادة يفضل، أو قد تضطر المنشأة إلى، استخدام هذه الطريقة عند تقدير تكلفة المخزون البضاعة الشهري أو ربع السنوي ، خاصة إذا كانت المنشآت ملزمة بإعداد قوائم مالية ربع سنوية ، كما هو الحال بالنسبة لشركات المساهمة التي تتداول أسهمها في البورصة ، أو عندما تواجه المنشأة ظروفًا قهريا معاكسة ، مثل الكوارث الطبيعية ، مما يجعل عملية جرد المخزون وتقويمه بالتكلفة الفعلية أمرا صعبا للغاية (نصر علي، 2007، الصفحات 382-384).

خاتمة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل ولإطلاع على مضمونه وجدنا أن المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمخزونات و التي تتجلى في المعيار الدولي رقم (02) IAS، ويكون تقييم المخزون أكثر دقة وتقييمه على أساس صافي القيمة القابلة التحصيل للتحقيق إلا أن تخلى المعايير المحاسبية الدولية على أسلوب التقييم المحاسبي للمخزون lifo كان صائبا .

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية لصيدلية

المركزية للمستشفيات

مقدمة الفصل :

بعد تطرقنا لمختلف المفاهيم العامة حول الإطار المفاهيمي للمخزونات و نظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 02، سنحاول في هذا الفصل إسقاط المفاهيم و المعطيات التي تطرقنا إليها سابقا على المؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات من خلال معرف طرق المعالجة المحاسبية للمخزونات وأيضا كيفية القيام بعملية الجرد والتقييم له، ومن اجل ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات
- المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية وتقييم المخزونات في الصيدلية المركزية للمستشفيات

المبحث الأول : نظرة عامة حول مؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات

المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة وتعريف بالصيدلية المركزية للمستشفيات

أولا : لمحة عن المؤسسة

وضعت الجزائر بعد الاستقلال سياسات مختلفة لتحسين الخدمات للمواطن في جميع القطاعات من بينها قطاع الصحة، وذلك من خلال إنشاء العديد من الهياكل الصحية والمستشفيات والقطاعات.... الخ، وكذلك السهر على توفير الأدوية للمواطن بشكل متواصل ودائم . في سنة 1994 تم إنشاء الصيدلية المركزية للمستشفيات وهي مؤسسة ذات طابع صناعي تجاري

EPIC، الصيدلية المركزية للمستشفيات يختصر اسمها PCH:

–	الصيدلية	(P)	PHARMACINE
–	المركزية	(C)	CENTRALE
–	المستشفيات	(H)	HOPITAUX

كان من قبل إنشاء الصيدلية المركزية للمستشفيات ما يعرف ب:

ENCOPHARM أي الشركة الوطنية لبيع وتوزيع الأدوية ، وكان مقرها في ولاية قسنطينة كما كان لها فرعان آخرون في الغرب :

ENOPHARAM وفي الوسط : ENAPHARM .

وبعد هذه المؤسسات عرفت مؤسسات أخرى مثل :

◆ DIGROME وهي الشركة الوطنية لتوزيع الأدوية بالجملة .

◆ ENDIMED وهي الشركة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة.

وكانت هذه المؤسسات تمول الصيدليات الخاصة وبعض الصيدليات الحكومية ، إلى أن أنشأت الصيدلية المركزية للمستشفيات والتي ساهمت بشكل كبير في تمويل المستشفيات والقطاعات الصحية عبر كامل الوطن .

ولتسهيل عمل آل PCH تم إنشاء وحدات جهوية تابعة لها عبر مختلف جهات الوطن كما يلي :

♣ الوحدة الجهوية للجنوب ومقرها بسكرة

♣ الوحدة الجهوية للشرق ومقرها عنابة

♣ الوحدة الجهوية للغرب ومقرها وهران

♣ المركز الوطني للتخزين والتوزيع CNSD ومقرها الجزائر العاصمة

وفي إطار دراستنا هذه احتزنا الوحدة الجهوية للجنوب ومقرها بسكرة

ثانيا : تعريف الصيدلية المركزية للمستشفيات

تم إنشاء الصيدلية المركزية للمستشفيات ،وحدة بسكرة بقرار من المدير العام للمؤسسة بتاريخ 22 مارس 2004، وفي 01 أفريل 2004 كان التاريخ الفعلي لتكوينها ، وبعد وضع الأسس الأولية لها بدأت مباشرة نشاطها التجاري البيع في 01 جوان 2004، حيث تبلغ :

- المساحة الإجمالية : 10,010م²
- المساحة المبنية : 2,300م²
- مساحة التخزين : 1996,50م²
- مساحة الإدارة : 303,50م²
- مساحة غرف التبريد : 1,800م³
- مساحة التخزين بحاملات السلع 7201200طن ←

إن المؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات تعود ملكيتها للدولة .
بحيث توظف 87 عاملا، ويتمل زبائنها في :

- ✓ المستشفى الجامعي chu
- ✓ المؤسسة العمومية للصحة الإستشفائية Eph وعددها 36
- ✓ المؤسسة العمومية للصحة الجوارية EPSP 54
- ✓ المؤسسة الإستشفائية المتخصصة EHS وعددها 11
- ✓ العيادات الطبية الخاصة 32

وتغطي هذه الوحدة عدة ولايات هي : بسكرة ، باتنة ، الجلفة ، ورقلة ، الوادي ، الأغواط ، حنشلة ، غرداية ، سطيف .
تتعامل مع أكثر من 691 ممول منهم أكثر من 478 أجنبي و 213 محلي

المطلب الثاني : مهام مؤسسة PCH والهيكل التنظيمي للمؤسسة

أولا : مهام المؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات

تتمثل مهام الصيدلية المركزية للمستشفيات فيما يلي :

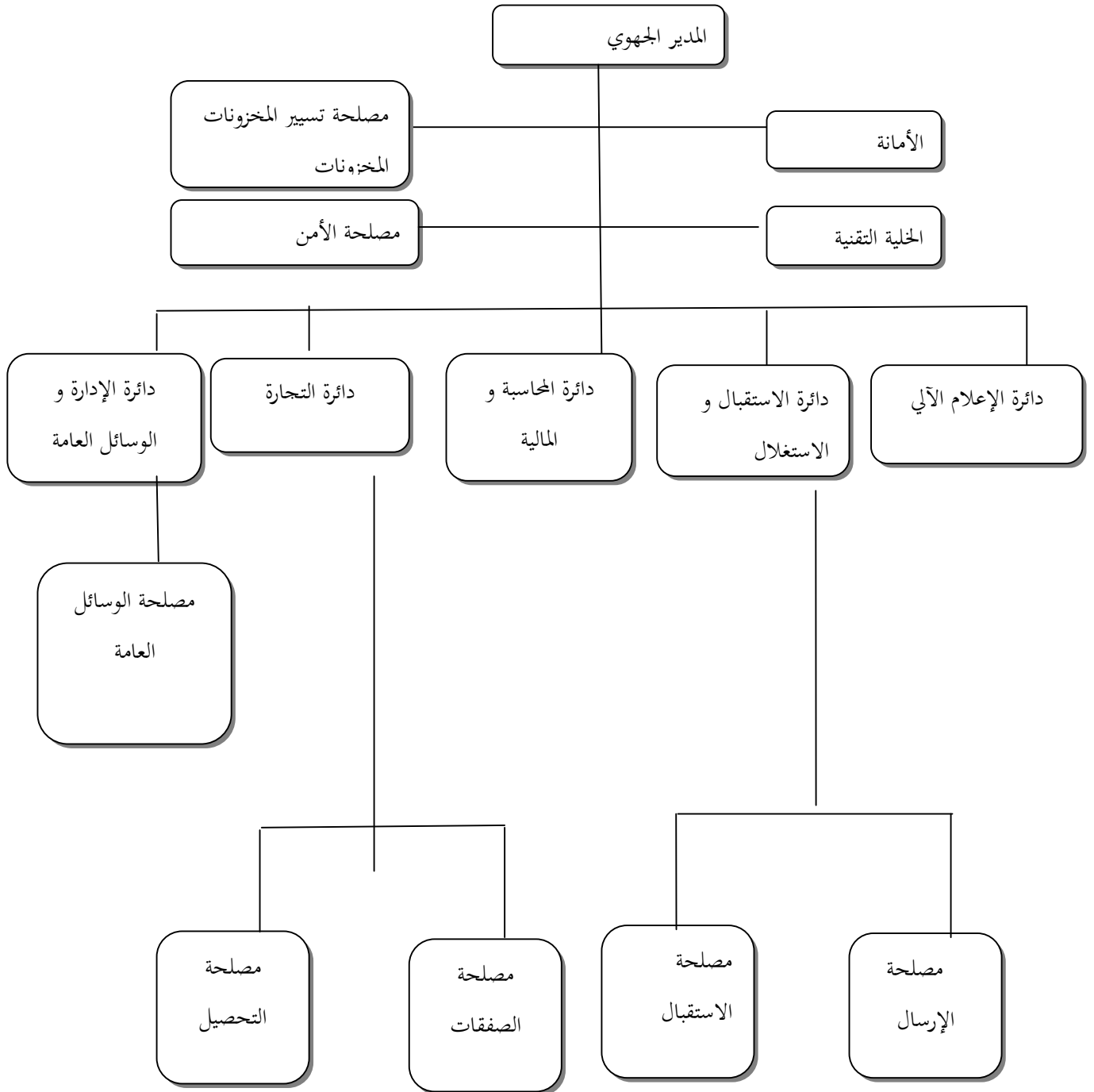
- * وضع مخطط شامل لاقتناء الأدوية وذلك من خلال ممولين محليين أو أجنب
- * تمويل المستشفيات والقطاعات الصحية والمؤسسات الإستشفائية والجامعية وبالأدوية
- * ضمان عمليات التمويل والتوزيع الكافي للقطاعات الصحية والمؤسسات الإستشفائية والمستشفيات
- * ضمان الجودة والتنوعية في الأدوية المحلية أي المنتجة في الجزائر أو المستوردة من الخارج

* ضمان وتسيير المخزون الإستراتيجي من الأدوية الخاص بالبلاد وذلك من خلال وضع مخططات استعجاليه ومحتملة عند كل حالة طارئة .

* ضمان توفير الأدوية الصيدلانية الداخلية في البرامج الوطنية والموضوعية من طرف وزارة الصحة مثل الأدوية الخاصة بجميع أنواع الأمراض مثل الأمراض المزمنة كالسرطان بأنواعه والسلل.....إلخ.

ثانيا : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل 12: الهيكل التنظيمي للصيدلية المركزية للمستشفيات



- الهيكل السابق يبين المخطط الخاص بالمؤسسة ، وبصدد البحث الذي قمنا به نود إطلاعكم على الدوائر بأجمعها ، والمصالح التي تحتوي عليها بالإضافة إلى بعض الفروع ، وهي كالآتي :

- ◆ **المدير الجهوي :** وهو المسؤول بصفة مباشرة على كل المصالح.
- ◆ **أمانة المديرية :** تتمثل مهامها في مساعدة المدير الجهوي في تأدية مهامه من خلال التنظيم والعلاقات الخارجية والداخلية.
- ◆ **دائرة الإعلام الآلي :** تشرف على وضع نظام معلوماتي خاص بتسيير المخزون وضمان الأداء الحسن تقنيا ، وذلك بتقليص وقت المعالجات .

- ◆ **مصلحة الأمن :** ضمان السير الحسن للمؤسسة من خلال احترام النظام الداخلي.
 - ◆ **الخلية التقنية :** وتتمثل مهامه في مراقبة حالات الأدوية وتتبع مراحل تحليل الأدوية ، بالتالي النتائج المحصل عليها بعد عملية تحليل ، وأيضا تتبع شروط تخزين الأدوية من درجة الحرارة الرطوبة الخ
 - ◆ **دائرة الإدارة والوسائل العامة:** وهي تهتم بتسيير المستخدمين إداريا ودفع الأجور وتحديد العطل الخ
- بالإضافة إلى دراسة ملفات المستخدمين في كل حالات العمل ، ويتفرع منها :

✓ **مصلحة الوسائل العامة**

- ◆ **دائرة المحاسبة المالية :** من مهامها :
- * تحصيل إيرادات البيع ودفع النفقات.
- * مراقبة تسيير الأرصدة المالية والحرص على التسجيل المحاسبي.
- * تتبع ملفات الزبائن القطاعات الصحية والمستشفيات الخ وبالتالي متابعة عمليات تسديد الفواتير .
- * متابعة عمليات الاستقبال والتحقق منها.
- * جمع المعطيات المتعلقة بإصدار الميزانية.
- * تتبع الوثائق والإجراءات الجبائية وإدارة الضرائب والضمان الاجتماعي

- ◆ **مصلحة التحصيل والصفقات :** وهي مصلحة حديثة النشأة خاص بدراسة الصفقات وتحصيل الديون ، وذلك لأن بعض المستشفيات تقترح وضع صفقة بينها وبين الصيدلية المركزية تقتضي بتوفير الأدوية خلال سنة كاملة ووضع بنود وعلاقات بين الطرفين

◆ **دائرة التجارة:** ويتفرع منها:

- ✓ **مصلحة البيع** ومن خلالها يتم دراسة طلبات الزبائن وتحرير الفواتير .
- ◆ **دائرة الاستغلال :** يتمثل دور هذه المصلحة في الربط بين مصلحة البيع ومسؤول المخازن وذلك من خلال تحضير الأدوية انطلاقا من الطلبات المدروسة والمحرة من طرف مصلحة البيع ، وبالتالي تقدم الأدوية للزبائن التأكد من الكميات والأدوية المطلوبة ، وتنقسم إلى:

✓ **مصلحة الإرسال**

✓مصلحة الاستقبال

✓مصلحة التخزين

◆ **مصلحة تسيير المخزونات :** ويتمثل دورها في مراقبة المخزون وتسييره ، وذلك من خلال معرفة الكميات المتواجدة ومعرفة تاريخ صلاحية الأدوية وتتبعه وأيضا تسيير الطلبات الخاصة بالزبائن.

المطلب الثالث : أنواع المخزونات و مخازن المؤسسة

أولا : أنواع المخزونات:

للمؤسسة عدة مخزونات تتمثل في الأدوية وهي كالآتي :

- مواد تبريد
- مواد كيميائية
- مواد طب الأسنان
- مستلزمات ومضادات
- أدوات مستهلكات طبية
- أدوية الأمراض العقلية ، أدوية تخدير
- محاليل وأمصال ، كواشف
- أدوية السل، أدوية السرطان

ثانيا : أنواع المخازن

هناك عدة أنواع من المخازن المتواجدة في المؤسسة حسب اختلاف صنف الدواء:

1. مخازن مغلقة

- أ. **مخازن مغطاة :** وهي مخازن خاصة بأصناف دواء تكون بدرجة تبريد عالية
 - ب. **مخازن تبريد مغطاة :** وهي مخازن خاصة بأصناف دواء ذات درجة تبريد متوسطة
 - ج. **مخازن مغطاة :** وهي خاصة لأصناف دواء لا تتطلب درجة حرارة معينة (حالة عادية)
2. **مخازن غير مغطاة (مخازن مفتوحة):** وهي مخازن ذات أصناف دواء لا تتأثر بدرجة حرارة عالية
- بالإضافة إلى المخازن التي ذكرت سابقا في الجانب النظري منها المتواجدة في المؤسسة ومنها غير متواجدة :
- فالمخازن الموجودة في المؤسسة هي :

➤ **المخزن الرئيسي**

➤ **المخزن حسب الملكية :** هذا النوع موجود باعتبار المؤسسة (PCH) مستأجرة ومالكة في نفس الوقت

➤ **المخازن حسب استمرارية العمل:** فالمؤسسة تستخدم هذا النوع على مدار السنة أي مخازن دائمة أو تكون مخازن مؤقتة تستخدم في ظروف مؤقتة .

أما المخازن غير المتواجدة في المؤسسة تتمثل في :

1. التقسيم حسب طبيعة النشاط الذي يقوم به المخزن: حيث تقسم المخازن إلى :

أ- مخازن الاستلام (الشراء)

ب- مخازن التسليم (البيع)

2. التقسيم حسب طبيعة المواد المحتفظ بها : حيث تصنف المخازن إلى :

أ. المخازن المتخصصة

3. التقسيم حسب طبيعة حفظ المنتوجات : حيث يمكن أن تقسم المخازن إلى:

أ- المخازن العامة

ب- المخازن ذات التجهيزات الخاصة

4. التقسيم حسب أنواع المنتجات: وتنقسم إلى :

أ- مخازن الإنتاج: Production Inventories

ب- مخازن المواد المستهلكة في عمليات الإنتاج : وهي التي يطلق عليها M.R.O :

ج- مخازن الأصناف نصف المصنعة Semi finished

د- مخازن السلع تامة الصنع Finished Goods

بالإضافة إلى مخازن أخرى:

* المخزن الإقليمي

* مخزنة الورشة

* المخازن حسب استمرارية العمل

* المخازن حسب الموقع

* المخزن الفرعي

* مخازن حسب نوع المواد المخزنة

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية وتقييم المخزونات في الصيدلية المركزية للمستشفيات :

من خلال هذا المبحث سيتم التعرف أكثر على الطريقة التي تتبعها المؤسسة محل الدراسة في طرق تقييمها وجردها ومعالجتها محاسبيا للمخزونات .

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة :

الفرع الأول :عملية الشراء

	xxx	ح/مشتريات	38x
Xxx		ح/الصندوق	53
		/الموردون	401
		/ الصندوق	512

في هذه المؤسسة محل دراستنا باعتبارها مؤسسة عمومية لا تقوم بعملية الشراء فإن قيود الشراء لا تسجل في دفاتر المحاسبية للمؤسسة وإنما تسجل في دفاتر المحاسبية الخاصة بالمديرية العامة في الجزائر وهذا لأنها هيا من تقوم بشراء الأدوية وتوزيعها على مختلف الوحدات (شرق،غرب،شمال،جنوب).

يتم عمل هذه المؤسسة pch بعقد صفقات مع المستشفيات التابعة لها كل عام ،حيث تتم الصفقة كالأتي :

تعلن المستشفيات عن صفقة شراء أدوية وذلك وفق القانون التنظيمي للصفقات العمومية في الجريدة الرسمية رقم 36 المؤرخ في 2016، يتم الإعلان عن الصفقة في جريدتين يوميتين إحداهما ناطقة بالعربية والأخرى بالأجنبية ،وعلى الأقل يحتوي الإعلان على عدة شروط هما :

- الهيكل التنظيمي .
 - الشروط القانونية للصفقة المعمول بها شرطا .
 - عرض مالي يحتوي على عدة شروط نقدية يتفق عليها الطرفان .
 - عرض تقني يحتوي على عدة شروط وثائقية مثل(رسالة تعهد بالقيمة 1% ،شهادة جباية...الخ).
- تقوم المديرية العامة بعملية الاستيراد لمختلف الأدوية الصيدلانية من دول أجنبية أو اقتناءها محليا على مستوى الداخلي للوطن وبدورها توزعها على المراكز الجهوية وفق قوائم بعدها مصالح المخازن التابعة للوحدات الجهوية وبمقتضى مايتطلبه الصفقات التي رست عليها قبل 31 مارس من كل سنة، بعد إرساء الصفقة على الصيدلانية المركزية للمستشفيات تقوم الوحدة الجهوية للجنوب بإرسال قوائم احتياجات للاستهلاك إلى مديرية وفق ماتضمنه شروط الصفقة من مختلف المنتجات صيدلانية والتي تحصل في شكل تنازلات) ثمن الشراء=ثمن التنازل)
- وكحالة خاصة تقوم المؤسسة بشراء التموينات الأخرى

مثال(01) :

قامت المديرية العامة في 2022/05/12 بتنازل على الأدوية المذكورة في الملحق رقم (01)، التي تم استقبالها من قبل المديرية العامة بتاريخ 2022/05/15 بمبلغ 285172.42 دج ويظهر هذا في الوثيقة الاستقبال (الملحق رقم 02) .

ويتم تقييد محاسبيا لعملية التنازل كآلي :

285172.42	285172.42	15/05/2022	89
		ح/تنازل بين الوحدات	
		ح/ ارتباط بين المؤسسات	181
		عملية التنازل بين الوحدات	

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لتموينات الأخرى :

تستخدم المؤسسة حساب 32 تموينات أخرى (معدات وأدوات) في حدي ذاتها لتلبية الاحتياجات الخاصة بها، أي لا تتم عن طريق المديرية العامة .

حيث تقييد المؤسسة هذا الحساب 32 الخاص منها للضرية أو الغير خاضع بنفس تقييد البضاعة، ويتم التقييد المحاسبي كآلي : مثال (02):

في التاريخ 20/04/2017، قامت المؤسسة (PCH) بشراء المواد التي تحتاج إليها من المؤسسة IMPRIMERIM SAHARIENNE وتم تنفيذ الطلبية رقم 033/17، وكانت التموينات كآلي :

ملاحظة: هذه المواد غير خاضعة للضرية

الرقم	المواد	الكمية	الثلث	المبلغ الإجمالي
01	CARNET DE 50F SUR EXTRA	20	498.00	9960.00
02	REGISTRE PSYCHOTROPES SUR EXTRA	02	1990.00	3980.00
03	REGISTRE DE SORTIE DES STUPEFIANT	02	1990.00	3980.00

الملحق رقم (03)

المطلوب: تقييد هذه العمليات في يومية المؤسسة

الحل :

		03/02/2013		
	9960.00	C. H. M	/ح/ مشتريات تموينات أخرى	38211
	3980.00	H. M	/ح/ مشتريات تموينات أخرى	38212
	3980.00	C. E	/ح/مشتريات مواد أخرى مستهلكة	38226
17920.00			/ح/ موردو المخزونات نقل الملكية	40114

الملحق رقم 03

ب: عملية استلام: دخول إلى المخازن:

العملية الأولى :

تقوم مصلحة الاستقبال بالحصول على مختلف البضائع باختلاف أنواعها وأصنافها الآتية من المديرية العامة وذلك من خلال الفحص والتدقيق والمطابقة ما بين السلع المحصل عليها و الفواتير الخاصة بها هذا في حالة العادية. ويكون التسجيل كالتالي :

		29/01/2013		30
	1944000.00	ح/البضائع مواد ،تموينات أخرى		
		ح/التنازل بين الوحدات	89	
1944000.00		عملية الدخول إلى المخازن فاتورة رقم..		

الملحق رقم 04 يوضح عملية الدخول إلى المخازن

عملية دخول المخازن خاصة بالتموينات أخرى

		03/02/2013		
	9960.00	C. H. M /- تموينات أخرى		3211
	3980.00	H. M /- تموينات أخرى		3212
	3980.00	C. E /- تموينات أخرى		3226
9960.00		C. H. M /- مشتريات تموينات أخرى	38211	
		H. M /- مشتريات تموينات أخرى	38212	
3980.00		C. E /- مشتريات مواد أخرى مستهلكة	38226	
3980.00		دخول المخازن		
		03/02/2013		
	17920.00	/- موردو المخزونات		40114
17920.00		/- بنوك الحسابات الجارية	512	
		التسديد عن طريق شيك رقم		

الفرع الثالث : تدني قيمة الخاصة بالمخزونات:

يجعل هذا الحساب دائنا في حالة تسجيل النقص في قيم المخزونات و بمختلف أنواعها و يقابلها في الجانب المدين المخصصات

الخاصة بالمخزونات المعنية وفي نهاية كل دورة معينة

وفي كل نهاية كل دورة محاسبية ينبغي إعادة النظر في قيمة التدني بحيث يسجل :

جعل حسابات المخصصات الخاصة بالمخزونات المعنية مدينا في حالة زيادة القيمة بحيث يسجل نفس القيد الذي سجل عند تسجيل نقص القيمة .

في حالة إنخفاض المؤونة يجعل الحساب 78دائنا

في حالة بيع المخزونات التي كونت لها تدني قيمة ينبغي تحميل هذا النقص للمخزون المعني ، كما يجب ترصيد الحساب المعني و كذلك يجعل الحساب 78دائنا.

الملحق 05 يوضح فاتورة مواد صيدلانية في حالة انتهاء الصلاحية

	10810.00	ح/م،م خسائر في القيمة		685
10810.00		ح/خسائر القيمة عن م م قيد التنفيذ	39	

الفرع 05 :المردودات والتخفيضات التجارية :

مردودات والتي تنقسم إلى(مردودات المشتريات، المردودات المبيعات) و التخفيضات التجارية(تخفيض تجاري، الخصم المالي)التي تم شرحهما سابقا في الجانب النظري .

لا تقوم (وحدة الجنوب بسكرة) بعملية الشراء لان هذه العمليات تكون في فواتير الشراء المديرية العامة التي ذكرتها سابقا .

أولا : الأغلفة التجارية :

نميز بين نوعين من الغلافات هما :

الغلافات المتداولة(القابلة للاسترجاع):لا تستعمل المؤسسة هذا النوع من الأغلفة.

الغلافات التالفة: تتمثل هذه الأغلفة فيما يلي :العلب الورقية ،أغلفة بلاستيكية .

مثال 03: قامت مؤسسة pch بشراء مواد صيدلانية وبعد دراستها مع المدير تم تنفيذها في 04/05/2022(الملحق 05)

تحتوي الفاتورة على التالي (الملحق 06):

تكون المعالجة المحاسبية للأغلفة التالفة كالاتي

10810.00	10810.00	04/05/2022 ح/مشتريات تموينات أخرى (علب) ح/ موردو المخزونات نفل الملكية	40114	38216
10810.00	10810.00	04/05/2022 ح/ تموينات أخرى (علب) ح/ مشتريات تموينات أخرى (علب) دخول إلى المخازن	38261	3261
10810.00	10810.00	04/05/2022 ح/ موردو المخزونات ح/ البنك التسديد	512	40114

ثانيا : الرسم على القيمة المضافة :

المديرية العامة هي التي تقوم بهذه العملية ضمن وظيفة الشراء ، فالمؤسسة لا تقوم بها ولكن إلا في حالة الخاصة التي تقوم بها

المؤسسة في التموينات الأخرى.وهناك المواد الخاضعة لضريبة و أخرى غير خاضعة لضريبة

-تتم هذه العملية على هذا المستوى مصلحة البيع من هذه خلال استقبال الطلبات من قبل المستشفيات على اختلاف أنواعها ، ثم يتم النظر في مختلف الطلبات ومدى القدرة على تلبيةها.
-يقوم أمناء المخازن بتحضير الطلبية وفق الوثيقة يحصلون عليها من مصلحة البيع ويتم من خلالها خروج السلعة من المخازن.
مثال 04 :

قامت المؤسسة العمومية للصحة الجوارية رأس العيون، بشراء مجموعة من أدوية وكانت الطلبية كالتالي:

انظر الملاحق 07-08

مثال 05:

في تاريخ 12/05/2022 تم خروج الأدوية من مخازن المؤسسة حسب الفاتورة رقم
ويتم التقيد المحاسبي لخروج السلع كمايلي:

		12/05/2022		
54061.70	54061.70	مشتريات البضائع المستهلكة	600	
		مخزونات البضائع	30	
		خروج السلع من المخازن		

تحتوي الفاتورة 08647/2022 على:

الرقم	المواد	الكمية	ثمن الوحدة	مبلغ الإجمالي
01	GANT DEXAMEN N / STERILE GRAND B/100	10	649.00	6490.00
02	GANT DEXAMEN N / STERILE MOYEN B/100	30	649.00	19470.00
03	GANT DEXAMEN N / STERILE PETIT B/100	30	649.00	19470.00
			T.H	45430.00
			19%TVA	8631.70
			TTC	54061.70

الملحق رقم 09

411	ح/الزبائن	54061.70	45430.00
700	ح/المبيعات		8631.70
4457	ح/الرسوم مسترجعة		
1	عملية البيع		
600	ح/مشتريات مستهلكة	45430.00	45430.00
30	ح/ بضاعة		
	خروج السلع من المخازن		

و يكون التقيد المحاسبي لتسديدات الزبائن على النحو التالي:

512	ح/البنك	54061.70	54061.70
411	ح/الزبائن		
	تسديد عن طريق شيك		

- يتم مراجعة الطلبية وتدقيق في محتواها من طرف مراقب الطلبية ما بين ما هو مذكور في السند ما دخل إلى المخزن فعلا على ان

يتم توقيع كليهما (مراقب الطلبية و أمين المخزن) في بطاقة استقبال الدخول قبل القبول . الملحق 10

يقوم مراقب الطلبيات بتقديم ما وقع عليه إلى مصلحة الاستقبال في انتظار عملية الفوترة النهائية ، حيث تقوم مصلحة الاستقبال

بتسليم ما هو متحصل عليه من طرف مراقب الطلبيات للزبون، ومطابقتها لما تم فوترته. انظر الملاحق 11 و12

المطلب الثاني: تقييم المخزونات في نهاية السنة لدى الصيدلية المركزية للمستشفيات

1- الجرد: تقوم المؤسسة في نهاية كل دورة بعملية الجرد لكل المخزون الموجود في وحداته سواء فرعية او مركزية وذلك من

خلال الاعتماد على طرق الفرق الثلاثة .

الفريق A: يقوم الفرقة A بجرد كل مخزون على حساب مخازن كل وحدة وتدوين كل المعلومات الخاصة بعد النهاية في السجلات

الرسمية ثم بعد ذلك يأتي الدور على الفريق B.

الفريق B: فيقوم بنفس العمل الذي كان يقوم به الفريق A إلا أنه يشترط في الفريق B

— أن لا يكون فرد من أفراد الفريق B متواجد في الفريق A بمعنى ألا يشترط أو يعاد نفس الفرد في كلا الفريقين

— أن لا تسرب نتائج الجرد الخاص بالفريق A إلى الفريق B بغية عدم التكاسل أو تكرار نفس الخطأ إن وقع فيه فريق A

الفريق C: مهمته رئيسية ليست بالضرورة زيارة المخازن للقيام بعملية الجرد، بقدر ماهي ضرورية في عملية إيجاد الفوارق التقديرية بين الفرقين A و B إن وجدت ، حيث يقوم الفريق C الذهاب إلى المخازن للجرد و التدقيق في الكمية الحقيقية الموجودة في المخازن وبالتالي تدوين النتيجة الحقيقية والواقعية في المخازن.

2-تقييم المخزون:يقوم المسؤول الأول وهو المدير باستحداث لجنة على المستوى الداخلي ليست بالضرورة مهمتها عملية مطابقة المخزون الفعلي وتكون المتواجدة بعد الجرد و المعدة للانطلاق للسنة المالية المقبلة الجديدة ، و المخزون النظري المتواجد و المتمثل في نظام المعلوماتي ومنه تحديد إنشاء جدول يحدد كل المواد و البضاعة تبعا لفوارق المقدرة (بالزيادة أو النقصان) يقصد بالزيادة المخزون الفعلي أكبر من المخزون النظري .ومن بعدها إعداد قوائم مختلفة موجه إلى كل أمناء المخازن وذلك لتبرير ما ورد فيها من زيادة أو نقصان من خلال رد أو استفسار.

وبعد الحصول على مختلف التبريرات المقدمة من أمناء المخازن تقوم هذه اللجنة في هذه الحالة الرد على ما يتعلق بالزيادة أو النقصان تبعا لكل مخزن.

3-التسوية:تقوم هذه اللجنة بعد فحص وتدقيق لكل البضائع و المواد تركيز على رد أمين المخزن من خلال اعتماد أو رفض ومن التركيز و الأخذ بالكمية أو السعر المرجعي ومن ثم احتساب المخزون الذي يمكن الانطلاق منه و اعتباره المخزون نهاية السنة ومن جهة أخرى مخزون بداية الدورة المقبلة .

1-3-تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة: في حالة أعتبر الفارق في المخزون فارقا غير عادي ، وتكون تسويته كالتالي:

الملحق 13، 14

1-1-3- الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي : تقوم المؤسسة بعملية جعل ح/ 657أعباء استثنائية للسير الجاري

مدينا وحساب المخزون المعني دائما، وفي هذه الحالة تكون تسوية الجرد الغير العادي .

مثال : افتراضي ناتج عن شرح عملية الجرد في المؤسسة

في 31 /12 / ن أ ظهرت عملية جرد المخزون بالمؤسسة (PCH) مايلي :

المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	الفارق بينهما
البضاعة	11421.00	11461.00	40.00

سجل الفارق في حالة الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي

المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	الفارق بينهما
657	xx3	ح/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري ح/ المخزون المعني	40.00
		تسوية الفارق الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي	40.00

2-1-3- الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل المخزون لدينا و الحساب 757 ح/نواتج

استثنائية عن عمليات التسيير دائنا.

مثال : افتراضي كما ذكر سابقا

في 31 / 12 / ن أ ظهرت عملية جرد المخزون بالمؤسسة (PCH) مايلي :

المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	الفارق بينهما
بضاعة	9720.00	9635.00	85.00

سجل الفرق في حالة الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي

3xx	ح/ المخزون	ن / 12 / 31	85.00
757	ح/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير	85.00	85.00
	تسوية الفارق الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي		

في حالة الزيادة يتم التقيد المحاسبي كالآتي :

3010	ح/ فارق المخزون	xxx	xxx
30	ح/ المخزون	xxx	xxx

في حالة النقصان يتم التقيد المحاسبي كالتالي :

30	ح/ المخزون	Xxx	xxx
3010	ح/ فارق المخزون	xxx	xxx

خاتمة الفصل :

تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة ميدانية في المؤسسة الصيدلية المركزية لمستشفيات بسكرة ، حيث قمنا بتقديم المؤسسة محل الدراسة بما في ذلك نشأته وهيكلها التنظيمي ،أما المبحث الثاني حاولنا معرفة طرق المعالجة المحاسبية لمختلف المواد في المؤسسة من خلال أمثلة حية من المؤسسة محل الدراسة،وأيضاً تعرفنا على كيفية قيام المؤسسة بعمليات الجرد والتسوية ،مما سبق دراسته في هذا الفصل تبين ان المؤسسة محل الدراسة تتبع في جميع عملياتها المحاسبية كل مانص عليه النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 02،وهذا مايعطي مصداقية وثقة أكبر في قوائمها المالية.

الخاتمة

خاتمة

حاولنا في هذا الموضوع على الوقوف عند عنصر من أهم عناصر الميزانية ألا وهو المخزونات والذي ارتأينا أن نعرفه حسب ماجاء به كل من النظام المحاسبي المالي وكذا المعيار المحاسبي الدولي رقم 02، حيث أن النظام المحاسبي المالي قد عالج عنصر المخزونات الذي يعتبر عنصر فعال في المؤسسة من خلال اختيار الطرق والأساليب الجيدة لتقييم المخزونات ومعالجته محاسبيا المسمدة من المعايير المحاسبية الدولية.

وتعتبر المعالجة المحاسبية للمخزونات على أنها القدرة على القياس والتحليل من قبل المؤسسة في تحديد قيمة وأهمية المخزونات التي يجوزتها، كما أنها تمثل الحاجة إلى قياس أداء العمليات المتعلقة بتسيير المخزون خلال فترة زمنية معينة. ولتأكيد ماتم دراسته نظريا قمنا بدراسة ميدانية لمؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات بسكرة، لمعالجة الإشكالية المطروحة: كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وتقييمها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؟

ومن الفصلين النظريين والفصل التطبيقي التي تطرقنا إليهم يمكن عرض النتائج هذه الدراسة وأهم التوصيات المقدمة وأفاق الدراسة كما يلي:

- نتائج الدراسة:

- ومن خلال الدراسة التي قمنا به حول تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات التي تطرقنا من خلالها إلى جوانب الموضوع سواء من الناحية النظرية أو من خلال الدراسة الميدانية، تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج أهمها:
- استخدام المؤسسة محل الدراسة في تقييم مخرجات على التكلفة الوسيطة المرجحة في جميع المخزونات.
- اعتماد المؤسسة على طريقة الجرد المستمر في المعالجة المحاسبية للمخزونات.
- من خلال المقارنة بين الجانب النظري و الجانب التطبيقي لمؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات بسكرة، نرى أنا هناك توافق فيما يخص تقييم المخزونات والمعالجة المحاسبية لها وما ورد في النظام المحاسبي المالي.
- تطرق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 بالتفصيل إلى تكلفة المخزونات خلافا لنظام المحاسبي المالي.

- التوصيات:

- من خلال هذه الدراسة وسعيا لإعطاء فائدة أكبر لهذا البحث يمكن أن نقدم التوصيات الآتية:
- يجب على المؤسسات اختيار الطرق الأنسب للتقييم وأيضا أسس تحديد تكلفة المخزونات والمحدد في النظام المحاسبي المالي، من اجل الحصول على قوائم مالية مفهومة وصادقة وبالتالي كسب ثقة مستخدمي هذه القوائم.

- ضرورة عمل المؤسسات الاقتصادية على تطبيق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وبما نص عليه من قواعد ومبادئ، من خلال استخدام تكنولوجيا وتطور إمكانياتها في المعالجة المحاسبية ومواكبة التطورات في العمل الميداني.
 - إخضاع الموظفين لدورات تكوينية لمواكبة تطورات برامج المعلومات المستحدثة في تقييم المخزونات .
 - إصدار تشريعات ضريبية توافق النظام المحاسبي المالي خاصة في تقييم المخزونات واختيار طريقة الجرد.
- أفاق الدراسة:

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

- دور جودة المعلومات المحاسبية في معالجة وتقييم المخزونات .
- دراسة المخزون ودوره في المؤسسات الإنتاجية.
- دراسة المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمخزونات وتطبيقه على المؤسسات الجزائرية.

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

العناوين	رقم الصفحة
شكر وعرفان	
الإهداء	
ملخص الدراسة	
قائمة الأشكال	I
قائمة الاختصارات	II
قائمة الملاحق	III
المقدمة العامة	أ
الفصل الأول: المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي	2
مبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات	3
المطلب الأول: مدخل عام للمخزونات	3
المطلب الثاني : أنواع و وظائف المخزون	5
المطلب الثالث: جرد وتقييم المخزونات	6
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي (SCF)	10
المطلب الثاني : المبادئ وأهمية النظام المحاسبي المالي	12

14	المطلب الثالث: مكونات النظام المحاسبي المالي
16	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي
16	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي لعملية الشراء والإنتاج والبيع
19	المطلب الثاني: العمليات الملحقة للشراء والبيع والإنتاج
29	الفصل الثاني: المخزونات وعلاقتها بالمعيار المحاسبي رقم 02 "المخزون"
30	المبحث الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبة الدولية
30	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المعايير المحاسبية الدولية
31	المطلب الثاني: ماهية المعايير المحاسبية الدولية
32	المطلب الثالث: أسباب وجود المعايير المحاسبة الدولية
33	المبحث الثاني: المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
34	المطلب الأول: نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
35	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
35	المطلب الثالث: مدى توافق المخزونات في ظل scf اعتمادا على المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
36	المبحث الثالث: تقييم وقياس المخزون في المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
36	المطلب الأول: قياس وتقييم المخزون
37	المطلب الثاني: طرق أخرى لقياس تكلفة المخزون

41	الفصل الثالث :الدراسة الميدانية لصيدلية المركزية للمستشفيات pch
42	المبحث الأول :نظرة عامة حول مؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات pch
42	المطلب الأول :لمحة عن المؤسسة والتعريف بالصيدلية المركزية للمستشفيات
44	المطلب الثاني :مهام مؤسسة pch والهيكمل التنظيمي للمؤسسة
47	المطلب الثالث :أنواع المخزونات ومخازن المؤسسة
49	المبحث الثاني :المعالجة المحاسبية وتقييم المخزونات في الصيدلية المركزية للمستشفيات
49	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة
55	المطلب الثاني :تقييم المخزونات في نهاية السنة لدى الصيدلية المركزية للمستشفيات
60	الخاتمة العامة
63	فهرس المحتويات
65	قائمة المصادر والمراجع
70	الملاحق

اولا :باللغة العربية

مقالات ومجلات:

1. اسماعيل سبتي. معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 02. مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 06، العدد 01، 50، (0106، 2008).
2. جمال عمورة. المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي-طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من الشبكات-. مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 08، 2013.
3. جمال عمورة. المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها، دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي الوطني. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية العدد 02، 2011.
4. سليمان بلعور، و عبد القادر قطب. العوامل المؤثرة في سياسة تقييم المخزون . مجلة رؤى اقتصادية، العدد 10، الوادي-الجزائر، (جوان، 2016)
5. عبد القادر قادري. قياس المخزون وفقا لمعايير المحاسبة الدولية في ظل ازمة كورونا. مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المجلد 02، العدد 01، 2020.
6. عمر متيجي. تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي دولي رقم 02 والنظام المحاسبي المالي. افاق العلوم الادارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 02، 2021.
7. قورين حاج قويدر. تطبيق المعيار المحاسبي المالي (IAS02) ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/67880>، الريادة لاقتصاديات الاعمال-الجزائر (جوان، 2015).
8. محمد رمزي جودي. إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية. اباحات اقتصادية إدارية، (0612، 2006).

الكتب :

1. احمد حامد حجاج، و محمد سلطان سلطان، المحاسبة المتوسطة. السعودية: دار المريح لنشر، الرياض، 1995.
2. احمد طرطار. تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة. ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر. 2002.
3. بلهادف رحمة، و سفيان نقمازي. الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالمعايير الدولية. (14/1301)، 2013.
4. حكمت احمد الراوي. المحاسبة الدولية. مكتبة الفلاح، الكويت، 1995.
5. حمد راشد الغدير. إدارة الشراء و التخزين. دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2002.

6. زويلف مهدي حسن. ادارة الشراء والتخزين مدخل كمي. مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2013.
7. سفيان البحري، و انت محمد مراد. . النظام المحاسبي الجديد في الجزائر تحديا واهداف. الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ظل المعايير الدولية ، 2013.
8. شعيب شنوف. محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية ،الجزء الثاني. ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، 2009.
9. صافي صالح خالص. المبادئ الاساسية للمحاسبة العامة والمخطط المحاسبي الوطني. ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، 2009.
10. صلاح حواس. المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي. دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع،الجزائر، 2012.
11. طارق عبد العال. موسوعة معايير المحاسبية الجزء الاول. الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2016.
12. عاشور كتوش. المحاسبة العامة اصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني. ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، 2009.
13. عبد الرحمن عطية. المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد). دار النشر جيلطي، الجزائر ، برج بوعريج، 2009.
14. عبد الوهاب رميدي، و علي سماي. المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي *SCF* (المجلد الطبعة الثانية). دار للنشر والتوزيع، البلدة، الجزائر، 2016.
15. عبد الوهاب نصر علي. القياس والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية والدولية. الدار الجامعية ،الاسكندرية، مصر، 2007.
16. عديلة العلواني. ادارة الشراء والتخزين. دار اسامة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2019.
17. علاء محمد الباتوني. بحوث العمليات ودورها في اتخاذ القرارات. دار التعليم الجامعي، الجزائر، 2016.
18. علي كساب. تسيير المخزون مقاربات مختلفة. ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
19. حمد الصيرفي، و بشير العلاق. ادارة المخزون السلمي. دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2002.
20. محمد مطر. مبادئ المحاسبة المالية، ج1 وج2 (المجلد 4). دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2007.
21. مهدي حسن زويلف. ادارة الشراء والتخزين مدخل حديث دار الفكر للطباعة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2002.
22. مهدي حسن زويلف، و علي سليم العلاونة. ادارة الشراء والتخزين. المجتمع العربي لنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2013.
23. وليد ناجي الحياي، المحاسبة المالية في القياس و الافصاح المحاسبي، دار الوراق للنشر والتوزيع عمان، الاردن، 2002.
24. وليد ناجي الحياي. المحاسبة المتوسطة. الدنمارك: منشورات الاكاديمية العربية، 2007.
25. يوسف محمد جربوع. المحاسبة مع تطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الاولى. مؤسسة اوراق النشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2006.

المراسيم والقوانين:

1. للجمهورية الجزائرية الجريدة الرسمية. العدد19، المتضمن قرارات تحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. الجزائر، (2009، 2503).
2. للجمهورية الجزائرية الجريدة الرسمية. العدد74قانون رقم 07-11 يتضمن النظام المحاسبي المالية، الجزائر، 2007.
3. للجمهورية الجزائرية الجريدة الرسمية. العدد27المتضمن المرسوم التنفيذي 08/156، الجزائر، (2008، 2805).

ملتقيات:

1. سفيان اجري، و انت محمد مراد. . النظام المحاسبي الجديد في الجزائر تحديا واهداف. الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ظل المعايير الدولية ، 2013.
2. بلهادف رحمة، و سفيان نقمازي. الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالمعايير الدولية. (14/1301، 2013).

رسائل واطروحات جامعية:

1. بدر سعد المطيري، الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على استقرار السوق المالي في دولة كويت. قسم المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط عمان، الاردن، 2011.
2. جمال زدون. الامثلية الاقتصادية في تسيير المخزون، رسالة ماجستير. قسم العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية ،جامعة ابوبكر بلقايد_تلمسان، الجزائر، 2010.
3. حجاب عيسى. التسيير الامثل للمخزون المؤسسات الصناعية باستعمال النماذج الكمية، رسالة ماجستير. قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008.
4. حمزة بن خليفة. دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الاداء المتوازن لتقييم اداء المؤسسات الاقتصادية اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة محمد خيضر -بسكرة، الجزائر، 2018.
5. خالد جزاء العيتي. أثر تطبيق معايير المحاسبية الدولية في قرارات الاستثمار للشركات الصناعية الكويتية ،رسالة ماجستير. 09. قسم المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة عمان العربية، الاردن، 2013.
6. طارق شوقي. محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي ،اطروحة دكتوراه. قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة فرحات عباس 1، سطيف، الجزائر، 2018.
7. نور هاني العشي. دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في اختيار طريقة تقييم المخزون ،رسالة ماجستير. قسم محاسبة وتمويل ،كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2006.

ثانيا: باللغة الاجنبية:

M.IKHLEF, M. (2018, 05 14). Le système comptable financier.évaluation .1
et proposition de révision. *Ordre national de experts-comptables , algeri* ,
.p. 11

الملاحق

الملحق (01)

**Pharmacie Centrale
des Hôpitaux**

Annexe BISKRA

BON DE LIVRAISON N° : 08737/2022 -- Du 15/05/2022 09:29:54

Client : E.P.S.P.KAS EL AIOUN

Facture N° : 08735/2022

Date : 15/05/2022 09:29:54

Montant en TTC Facture :

285 172,42 D.A

N° BEX : 08910/2022

Commande : 09054/2022

Du : 12/05/2022

Poste	Désignation du Produit	U/C	Quantité	N° Lot	DDP	Fournisseur
6255	LE VONO ETHINYL ESTRADIOL 0.15MG/0.03MG	B/3*21	200	8127523	31/08/2024	MYLAN LABORATORIES
5013	MÉPRIVACAINE (Chlorhydrate) 2% ADRÉNALINE (tartrate) 1/100000 sol inj	B/50	73	2280020	31/01/2024	MEDIS
9011	MÉPRIVACAINE SOLUTION IMJ 3% CARPULE	B/50	73	2180070	31/08/2024	MEDIS
6704	PARACÉTAMOL CHLOR NULEN/ANN 10MG/ML 50ML	B/12	40	0096	14/10/2022	RAVESI LABORATOIRES
503	SALBUTAMOL SOL NEBUL 5MG/ML	B/1	30	IC20268	25/02/2024	CIPLA
6074	TERBUTALINE INJ SC 0.5MG/ML	B/10	2	TI044-1	30/11/2024	ASTRA ZINECA

Partie Reservée: Service Expédition

Le : 15/05/2022 09:31:31

Partie Reservée: CLIENT - Missionnaire

Nom & Prénom: BADI NADJI

N°P/C Ident.: 200902102

Observations: - Reste à Livrer -

ANNEXE BISKRA
SERVICE DES LIVRAISONS

الخدمة المركزية للمستشفيات
البيضاء
البيضاء
البيضاء

N.B : Le délai de réclamation ne doit pas dépasser 72 heures après la date d'enlèvement des médicaments.

الملحق (02)



صيدلية المركزية للمستشفيات PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX

Industrielle B.P 418 BISKRA Annexe BISKRA TEL: +213 (0) 33 65 45 52/FAX: +213 (0) 33 65 4
 E.P.S.F RAS EL AJOUN
 W.BATNA
 NIS: 000195515083437/ARTIMI: 05500314611
 TEL: 033 650177 FAX 033 650177
 R-CN°: 00B0013232-07/0
 NISN°: 9516030521534
 NIFN°: 00001600132328
 Année d'imposition: 070141356
 OCP N°: 79578 05 cté 08 Alger

معلق 9

Commande N° 080547001
 Numéro 08215/022 Date 13/05/2022 Page 1 B.F.X 89/192022 Référence Client 72-54-54 N° 0005

de	Designation	Quantité	Prix Unitaire	Montant
	LEVOMILENTYL ESTRADIOL 0.15MG/0.03MG/10*21	200	150.57	30114.0
	MEPIVACAINE (Chlorhydrate) 2% A/RENAPRIN (Tab 24)	72	1323.30	95277.6
	MEPIVACAINE SOLUTION (1% PAROLE 160	72	1340.35	96505.2
	PARACETAMOL/CLERIDINE/TYMPH/OMGOML/SOMEP/11	40	1452.00	58080.0
	SALBUTAMOL/SCI NEBEL 5MG/ML 3/1	30	145.14	4354.2
	TERROTALINE/SCI NEBEL 5MG/ML 3/1	2	405.11	810.2
	es-ET (09%)	0.00	0.00	0.00
	es-ET (19%)	0.00	0.00	0.00

La présente facture est Arrêtée à la Somme de
 deux cent quatre-vingt-cinq mille cent soixante onze DA et Quarante deux Centimes

PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX
 ANNEXE DE BISKRA
 SERVICE FACTURATION
 Mr: FARHI Mourad
 GRE A GRE SIMPLE

الرئيسة الصومالية للصحة الجزائرية
 راس المسسور
 المختصات في الصيدلة العامة

Brut Base I.L.T. 285 172.42 TVA 0.00 Not à Payer 285 172.4

BON DE COMMANDE N° 033/17

PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX
DIRECTION REGIONALE DE BISKRA
ZI BP 418 RP BISKRA
TEL = 033-65-45-52/53 FAX = 033-65-45-50

Ref DRB/17

FOURNISSEUR : IMPRIMERIE SAHARIENNE
ADRESSE : BISKRA

<u>DESIGNATION DES PRODUITS OU ARTICLES</u>	<u>Unité</u>	<u>Quantité Commandées</u>	<u>PRIX-HT</u>	<u>O.B.S</u>
Impression - Registre de sorties des Psychotropes FT 32x24.5 de 200feuilles - Registre de sorties des Stupéfiants FT 32x24.5 de 200feuilles - Carnet Bon de sortie (50page)	U U U	02 02 20	1 990,00 1 990,00 498,00	

MOYENS GENERAUX

ADMINISTRATION GENERALE

BISKRA LE 18/04/2017

LE DIRECTEUR REGIONAL DE LA P.C.H

رئيس مصلحة الصيدلانية
P.C.H BISKRA



2017

المدير الجهوي للصيدلانية
عبد المجيد بن شيبان

الملحق (03)

الملحق (04)

Dolt: PCH		المطبعة الصحراوية IMPRIMERIE SAHARIENNE	
BISKRA M.F: 099516030521536 Art: 07014115673 R.C: 00B0013232		2, Bd du 1er Novembre 07000 - BISKRA Tél : 033 74 12 25 & 73 12 25 Fax : 033 74 19 41	
038/17		R.C. N° 99 A 1216332 du 17/03/1999	
فاتورة رقم		Imat Fisc. N° 294316010012552	
20/04/2017		NIF N° 234160102372182	
تاريخ الفاتورة		Art. N° 07017117005	
		Compte Bancaire : BEA - BISKRA RIB N°:00200056560566011475	
السعر الإجمالي		التعيين	
السعر الفردي	الكمية		
9 960,00	498,00	20	
3 980,00	1 990,00	2	
3 980,00	1 990,00	2	
		CARNET خمسة الفروج DE 50F SUR EXTRA REGISTRE PSYCHOTROPES SUR EXTRA REGISTRE DE SORTIE DES STUPEFIANT	
17 920,00		حدد هذه الفاتورة بمبلغ:	
3 404,80		المجموع	
21 324,80		TVA	
		الطابع الجبائي	
		المجموع الإجمالي	
		MODE DE PAIEMENT:	
		VINGT ET UN MILLE TROIS CENT VINGT-QUATRE DINARS ALGERIENS ET QUATRE-VINGTS CENTIMES.	
		الإمضاء	
		إمضاء	
		لغزاري عائشة حرم ميني	

الملحق (05)

صيدلية المركزية للمستشفيات
PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAL

Industrielle B.P 418 BISKRA Anneke BISKRA TEL: +213 (0) 33 65 45 50/5 FAX: +213 (0) 33 65
R-CN°: 00 D 001 3232 - 077
NIS N° 995 160305 2153
N.I.F N°: 0000160015232
Article d'imposition: 07014115
CCP N°: 79578 05 cl6 08 Alger
CPA N°: 00400 305 401701850

PCH
EPIC

PRODUIT PERLME PCH DRS
PCH BISKRA
NIS: 000516030521536 ART IMP: الملحق (05)
TEL: 033 754553 FAX:
Commande N°: 08512/2022 DU: 04/05/2022

FACTURE

Code	Désignation	Quantite	Prix Unitaire	Montant
6500	AMITRIPTYLINE SOL. BUV. GTTES 4% FL/50ML	470	23,00	10 810
	Base H.T (09 %)		0,00	0,00
	Taxe T.T (19 %)		0,00	0,00

Montant T.V.A. (09 %)
Montant T.V.A. (19 %)

La Présente Facture est Arrêtée à la Somme de :
Dix mille huit cent dix DA

PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAL
ANNEKE DE BISKRA
SERVICE FACTURATION
Mr. FAKHRI MOUËD

Base H.T. Brut TVA Net à Pa
10 810,00 10 810,00

الملحق (06)

PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX
DIRECTION REGIONALE SUD BISKRA

PCJH

Biskra le 12/12/2021

A
 MADEMOISELLE,
 LA PRESIDENTE DE LA COMMISSION
 CASSES ET AVARIES

OBJET : CONSTAT DE CASSE

Nous avons le regret de vous signaler la casse d'un (01) colis du produit cité ci-dessous, lors du déchargement des produits provenant de la DSD le 09/12/21 relatifs à la facture N° 24887/21 du 28/11/21.

CODE	PRODUIT	QTE	N° CASSE	CA	VALEUR
13010	PERFUSEUR COMPLET B/1	250	108-21	24.50	67 375.00
		(01colisx250)			

Salutations distinguées

LE CHEF DEPARTEMENT EXPLOITATION

RECUEILLI

06 63 2

**Pharmacie Centrale
des Hôpitaux**
Annexe BISKRA

BON DE LIVRAISON N° : 08649/2022 Du 12/05/2022 10:42:13
Client : E.P.S.P RAS EL AIOUN

1 / 1

Facture N° : 08647/2022 Date : 12/05/2022 10:42:13 Montant en TTC facture : 54 061,70 D.A

N° BEX : 08904/2022 Commande : 09049/2022 Du : 12/05/2022

Poste	Designation du Produit	E/C	Quantité	N° Lot	DDP	Fournisseur
27120	GANT DEXAMEN N / STERILE GRAND	B/100	10	0132	30/04/2027	SARL TOP GLOVES LATEX
27119	GANT DEXAMEN N / STERILE MOYEN	B/100	30	0132	30/04/2027	SARL TOP GLOVES LATEX
27118	GANT DEXAMEN N / STERILE PETIT	B/100	30	0132	30/04/2027	SARL TOP GLOVES LATEX

Partie Reservée: Service Expédition	Partie Reservée: CLIENT - Missionnaire	Observations: - Reste à livrer -
Le: 15/05/2022 09:11:40	Nom & Prenom: BADI NADJI	
	N°P/C Ident.: 200902102	

N.B : Le délai de réclamation ne doit pas dépasser 72 heures à partir de la date de réception des médicaments.

(Handwritten signature and stamp)

Pharmacie Centrale
Annexe
BISKRA

الملحق (07)

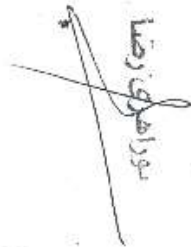


الملحق (08)

Pharmacie Vente de produits
 Ymexo Biskra
 Client : E.P.S.P RAS EL AOJIN

Bordereau d'extraction N° : 08904/2022 Du : 12/05/2022 10:35:43
 Commande N° : 09049/2022 Référence du BC: 53
 Page N° : 1
 Magasin: H

Edité le: 12/05/2022 à 10:35
 IC

IG	Fournisseur	Code Prod	Designation Produit	Quantité	P.U. Vente	Prise en charge	Colonne	N° de Lot	Blis
1	SARL TOP GLOVES LATEX INDUSTRIE	27118	GANT DEXAMEN N / STERILE PETIT	30	649,00	30/04/2027	VRAC	0132	03
2	SARL TOP GLOVES LATEX INDUSTRIE	27119	GANT DEXAMEN N / STERILE MOYEN	30	649,00	30/04/2027	VRAC	0132	03
3	SARL TOP GLOVES LATEX INDUSTRIE	27120	GANT DEXAMEN N / STERILE GRAND	10	649,00	30/04/2027	VRAC	0132	01

Fin Du Magasin H
 Le Traiteur de la Commande : **BELAID HOUDA**
 Le Magasinier : 
 Le Contrôleur de la Commande : 
 Le Contrôleur d'Expédition : 

Fin de Commande : 09049/2022

Mlle: DJ.BENWADALLAH
 Chef de Service Reception
 -PCH- BISKRA-

الملحق (09)

الصيدلية المركزية
PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX



Industrie B P 418 BISKRA Annexe BISKRA
 W. BATAIA
 R.P.S. RAS EL AOUN
 NIS: 0070251508347A37 INF: 05210314811
 TEL: 033 880177 FAX: 033 880177
 090497022 - TEL: 033 880177
 090497022 - TEL: 033 880177
 Référence Client: 000497022
 Page: 1
 REX: 090497022
 N° Client: 000497022

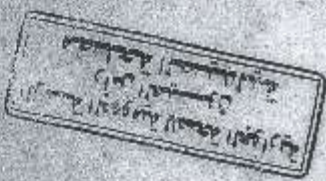
Designation Quantite Pnx Unitaire Montant

Designation	Quantite	Pnx Unitaire	Montant
GANT DEXAMEN N / STERILE ORAMP / B100	10	639.00	6390.00
GANT DEXAMEN N / STERILE MOYEN / B100	30	619.00	18570.00
GANT DEXAMEN N / STERILE SEPT / B100	50	649.00	32450.00
			19470.00
			0.00
			8611.70

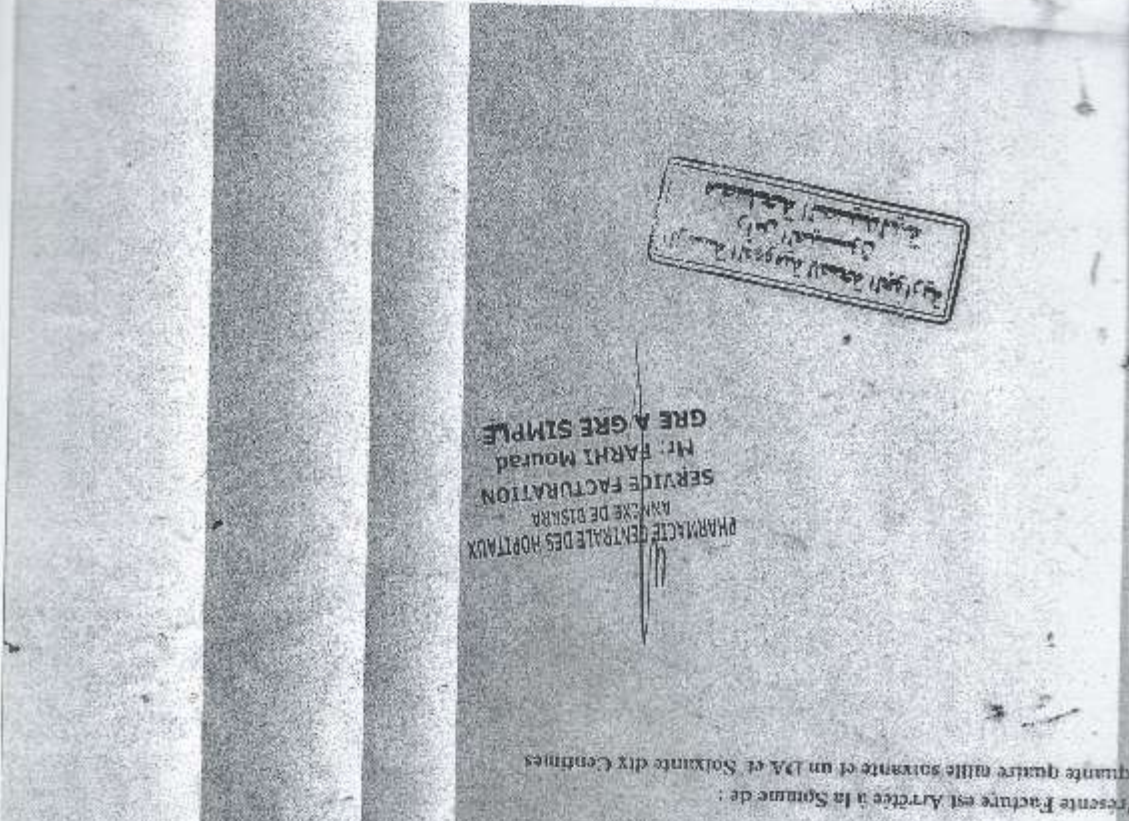
Montant T.V.A. (09%) 7700.00
 Montant T.V.A. (19%) 1641.70
 Montant T.V.A. (19%) 1641.70

présente facture est Arrêtée à la Somme de :
 quarante quatre mille six cent et un DZ et Soixante dix Centimes

PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX
 ANNEXE DE BISKRA
 SERVICE FACTURATION
 Mr. FARHI Mourad
 GRE A GRE SIMPLE



Base H.T. Brut TVA Net à Payer



Centre Centrale Des Hôpitaux
Annexe Regionale Biskra
Département d'Exploitation
Service de Réception

Bulletin de Contrôle de l'Entrée (Non Valide)

Bon Réception N°: 02027/2022
Date de réception: 26/04/2022
Observation: Transfert

Provenance: DRDS
Facture N: 09518/2022
Date Facture: 20/04/2022
Gamme: REA

ADRESSE: C01

POSTE	DESIGNATION PRODUIT	U/C	QTE	LOT	DDP	P.Achat	P.Vente	TVA	Coût Fourni
1882	TEST DE GROSSESSE AVEC DETERMINATION DU TAUX DE PROLAN	B/4GT	5	P1802D	30/11/2022	870,24	1 000,35	19,00	VRAC ARAGUEV

Chief de Service Réception

Mlle: DJ. BENABDALLAH
Chef de Service Réception
PCH BISKRA

Chief de Département Exploitation

Magasinier

STADI HAMZA

Handwritten signature: ADJECUM CON

8

PCH PHARMACIE CENTRALE DES HOPITAUX

10, El Ghazal Oued - 5ème, B.P. 154 - DAIR EL BEIDA
 TEL: +213 (0) 21 50 87 13 14 03 - +213 (0) 21 50 54 80 - FAX: +213 (0) 21 75 28 22
 R-CNF: 0012231800 - CCPN: 001909901021555993
 Carte de Santé: (05753/2022) - DUE: 05/01/2022
 Identificateur Fiscal: 49251615752424 - AIN: IC452087021 - N° IEN: 099516030121813

PCH DEPOT BISKRA
 BISKRA
 Biskra

FACTURE

Code	Designation	Quantité	Prix Unitaire	Montant
082	TEST DE GROSSESSE AVEC DETERMINATION DU JOUR DE	10	210,06	4351,20

La Présente Facture est Arrivée à la Somme de
 Quatre mille trois cent cinquante et un D.A. et Vingt Centimes

DSD

Signature PCH Biskra

Brut: 4351,20 TVA: Net à Payer: 4351,20

Base H.T. 4351,20

الملحق (12)

Département d'Exploitation
Service de Réception

BON DE RECEPTION (Validé)

⑦

Bon Réception N°: 02027/2022
Date de réception: 26/04/2022
Observation: Transfert

Provenance: DRDS
Facture N: 09518/2022
Date Facture: 20/04/2022
Gamme: REA

POSTE	DESIGNATION PRODUIT	U/C	QTE	LOT	DDP	P.Achat	P.Vente	TVA	Coll Fournis
0001	TEST DE GROSSESSE AVEC DETERMINATION DU TAUX DE PROLAN	B/40T	5	P1002D	00/11/2022	870,24	1 000,35	19,00	VRAC ARAGEN

Total Quantité Reçu: 5 Total En Prix d'Achat: 4 351,20 Total En Prix de Vente: 5 001,;

Signature:
M. BENABDALLAH
Chef de Service Réception
PCH - BISKRA

Signature:
Melle BOUCHLEMI Houda
Sous Directrice Commerciale
PCH BISKRA

SPECIMEN

Edité Le: 26/04/2022 11:34:04

الملحق (13)

Code	Description	Unité de Mesure	Quantité	Montant	Quantité	Montant	Quantité	Montant	Quantité	Montant
11767	CANULE IRACHFOTOMIE A/ID BASSI- PRESSION CH 38	B/1	75	23 796,75	73	23 152,17	-2	834,58		
60031	COMPRENSSE LIMBEEE DT VASELINE FM	B/10	11401	8 131 704,16	11421	9 108 851,76	-40	-25 042,40		
10046	DRAIN TROICART THORACIQUE CH12	B/1	272	89 760,00	271	89 430,00	-	-330,00		
4638	EMBOUT JAUNE	S/1000	7790	3 232 850,00	7724	3 205 480,00	-66	-27 370,00		
13382	POLYESTER TRESSE S/0 AT 30MM	B/30	39	114 862,02	36	108 025,48	-3	-6 836,54		
13004	SONDE DUODENALE DE LEVINE PEDIATRRIQUE CH 08	B/1	5739	181 532,00	5728	180 384,00	-41	-1 148,00		
14477	SONDE GASTRIQUE CH 12	B/1	3879	95 037,92	3878	95 008,44	-1	-29,48		
10039	SONDE GASTRIQUE CH 16	B/1	1964	47 931,52	1938	47 490,08	-18	-441,54		
27093	SONDE GASTRIQUE CH 20	B/1	417	8 115,82	416	9 093,76	-1	-21,96		
14485	SONDE VESICALE DIE P/F CH 14	B/1	370	8 931,80	369	8 307,88	-1	24,14		
Total										-63 892,54

Code	Description	Quantité	Unité	Statut	Prix Unitaire	Montant	Statut	Montant	Quantité	Statut	Montant	Statut	Montant
27006	ASUIBLE P / PUNCTION LOMBAIRE G 27 90MM AVEC INT RODUCTEUR	B/1	IC	96535	1 120 426,96	9720	1 138 030,39	95	8 624,44				
9999	BANDEL ETTES POUR LE DOSAGE DE LA GLYCEMIE	B/1	IC	418	10 013,98	420	10 966,20	2	52,22				
11939	CANULE DE GUFDPL P / ADULTE N° 1	B/1	IC	261	799 193,74	276	798 726,03	15	42 632,69				
10390	CAT HETER BILUMIERE P/DIA Y 1 G 150MM CH10	B/1	IC	15192	4 238 429,70	15241	4 248 773,64	49	9 793,88				
4099B	COTON HYDROPHILE	PAC/600G	IC	358	65 781,82	360	86 133,80	2	351,98				
12297	DRAIN DE KHER LAT EX CH 18	B/1	IC	135	35 412,70	190	36 306,79	5	957,09				
10258	DIRAIN DE KHER LATEX CH 20	B/1	IC	2647	840 610,00	2580	841 600,00	3	980,00				
12964	DRAIN TRX:PART THORACIQUE CH 20	B/1	IC	10361	3 201 549,00	10412	3 217 306,00	51	15 759,00				
4640	FIMBRIUT BLEU	9/50C	IC	3930	2 298 700,00	3890	2 271 500,00	20	11 800,00				
27220	GANT DECHAMEN N / STERILE GRAND	E/10C	IC	507	0,00	536	0,00	29	0,00				
31215	KIT D'ADMINISTRATION POUR TUBOCOCCO ALTA	KIT	GRT	634	8 043 944,74	636	8 056 632,35	1	12 687,61				
7499	PAQUITAXEL INU 300MG/SOML + NECESSAIRE P / PFRF	B/1	MED	200760	5 085 376,00	211750	5 187 875,00	5000	122 800,00				
13010	PER-USEUR COMPLET	PI/1	IC	7776	2 123 463,80	7980	2 179 218,02	204	55 784,42				
6175	POCHIE HYPRELEVEMENT DE SANG DOUBLE	PO4/SOML	IC	604	587 274,32	602	615 583,46	18	18 479,14				
5614	SELS DE REHYDRATATION CORE ORAL F 20,9G	B/100	MED	80	8 096,00	82	6 207,40	2	51,40				
13098	SONDE DE FOLY 3 VOIES P / IRRIGATION CH 18	B/1	IC	1015	28 455,00	1020	29 580,00	5	145,00				
13088	SONDE DUODENALE NF 1-VINE CH 14	B/1	IC	246	24 534,00	893	26 114,00	20	680,00				
10148	SONDE DUODENALE DE LEVNE CH 18	B/1	IC	932	22 891,98	983	24 112,79	51	1 250,83				
10100	SONDE GASTRIQUE CH 18	B/1	IC	150	5 272,00	175	3 811,53	25	536,50				
27094	SONDE GASTRIQUE CH 22	B/1	C	310	7 206,21	344	7 770,84	20	584,63				
14777	SONDE RECTALE CH 36	B/1	IC	92630	3 043 244,00	92629	3 061 388,45	549	18 144,45				
40374	TRANSUSEUR COMPLET	B/1	IC										
Total								339 651,33					