



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله  
معهد العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

المرجع : ..... / 2015

قسم: العلوم الاقتصادية  
ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: علوم اقتصادية  
التخصص: بنوك

مذكرة بعنة وان:

## مراقبة المخزون وآليات تسييره وفقا للنظام المحاسبي المالي

- دراسة ميدانية لوحدة سوناريك بفرجيوة - ميله -

مذكرة مكملة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية (ل.م.د)

تخصص: " بنوك "

إشراف الأستاذ:

لطيف وليد

إعداد الطلبة:

- بن حمادة سمير

- بن عبد الله رائد

- قوماط زكرياء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

نحمد الله جزيل نعماته ونشكره شكر المعترف بمنه وآلته وأسلم وأصلي على صفوة أنبيائه وعلى آله وصحبه وأوليائه .

نتقدم بالشكر والعرفان غلى من واجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو الخطوة الأخيرة في الحياة الدراسية أساتذتنا الكرام.

أولا نتقدم بالشكر إلى الأستاذ المشرف الذي كان لنا سند في هذا البحث والمرشد في إعداده الأستاذ:

## لطيف وليد

ونشكره شكرا خاص.

كذلك نتقدم بالشكر والعرفان إلى كل عمال مؤسسة سوناريك وحدة فرجية ونخص بالذكر مسؤول المخزون بوغريد ولي كل من زرعو التفاؤل في درينا ودمونا للمساعدات والتسهيلات والأفكار ربما دون أن يشعروا.



## إهداء

الحمد لله ..... الفضل والشكر لله سبحانه وتعالى على كل ما أنا فيه. أهدي ثمرة جهدي لى :

لى من قال الله "فيحما عز وجل" وقضى ريك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"

لى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما .

لى من يحج الرحمان الجنة تحت أقدامها لى من تعبت وربت وسهرت إليك أنت يا أعظم إنسانة في قلبي...أمي الغالية

نصيرة

لى من احمد اسمه بكل افتخاري، لى من علمني بأن الكرامة فوق كل المساومات لى اللاب الكنون والرجل العظيم أبي عبد الحق

لى من جمعني معهم سقف واحد وتقاسمنا مع بعض حلوة المعيشة ومرها. إخواني وأخوانتي الأجزاء: صوية، يوسف، نخابة،

لى من شاركني في هذا العمل: "زكرياء ورائد"

لى كل أفراد العائلة بدون استثناء

"عمي وزو. حجه وأولاده، وخالتي وأزواجهم وأولادهم، وعماتي وأزواجهم وأولادهم، وأخوالي وأزواجهم وأولادهم"

لى كل الأصدقاء، أسامة، جابر ياسين حاتم أحمد محمد علي لقمان ادريس زايكي ديوب

لى كل اساتعتي من مرحلة الابتدائي لى مرحلة الجامعة.

لى. محيى حضرة والى روح أ. محادي . محنر وعمار وروح . محيى الكاملة ر. محم الله برحمته الواسعة.

"سمير"



إلى من قال فيهما المولى عز وجل:

"وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحساناً"

سورة الإسراء: الآية 23.

إلى من كانت سندی فی الحیاة ورمزا للحنان و التضحية إلى الشمعة التي أنارت درب حياتي وزعت الحب في قلبي.

إلى من أبستني خصال العفة والطهارة وغمرتني بالعطف والحنان إلى منبع الحب وشاطئ الأمان و بلسم الألام "أمي الغالية حفظها الله- لوبزة-".

إلى من علمني كيف أكون للعلم طالب وللحياة متحمدي وعلمي معنى الكفاح والسعي للنجاح إلى مثلي الأعلى في هذه الحياة وقوتي الأسمى "أبي

العزیز حفظه الله- رشید-".

إلى جدتي - الزهرة - أطل الله في عمرها.

إلى جميع من أحبني بصدق إلى كل من ساعدني ولو بالكلمة الطيبة خاصة أُمي وأبي وكل من أحبه قلبي أهدي ثمرة جهدي هذه إلى:

إلى إخوتي حفظهم الله

وإخواتي حفظهم الله

وخالتي حفظهم الله

إلى من كان معي في كل لحظة في مشواري الدراسي وشاركني هذا العمل الصديقان الغاليان سمير وزكرياء بالإضافة إلى رشيد بوزيدي

وإلى كل الأصدقاء.

أسامة، أحمد، ياسين، جابر، حاتم، علي، مصطفى، مختار، محمد محروق بدون أن أنسى بنين، بسمة، لبنى، براء، عبير إلى كل من ذكرهم قلبي وأشقائهم قلبي.

رائد



إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك، ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك، ولا  
تطيب الاخرة إلا بصفوك، ولا تطيب الجنة إلا برويتك.

لي من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة، لي ابن الرحمة ونور العالمين سيدنا وحبينا محمد صلى الله عليه وسلم.  
لي من لا يمكن للكلمات أو توفي حقها ولا للأرقام أن تحصي فضلها، لي منبع الحب والحنان ورمز التضحية  
والعطاء.

أبي الغالية "الكاملة"

لي من وافته المنية ولا يزال الشمعة المضيئة التي لا زالت تدوب لتتير وبلي

أبي الغالي "علي" رحمه الله

لي سندي ونور وبلي في هذه الحياة اخوتي و اخواتي الأعزاء.

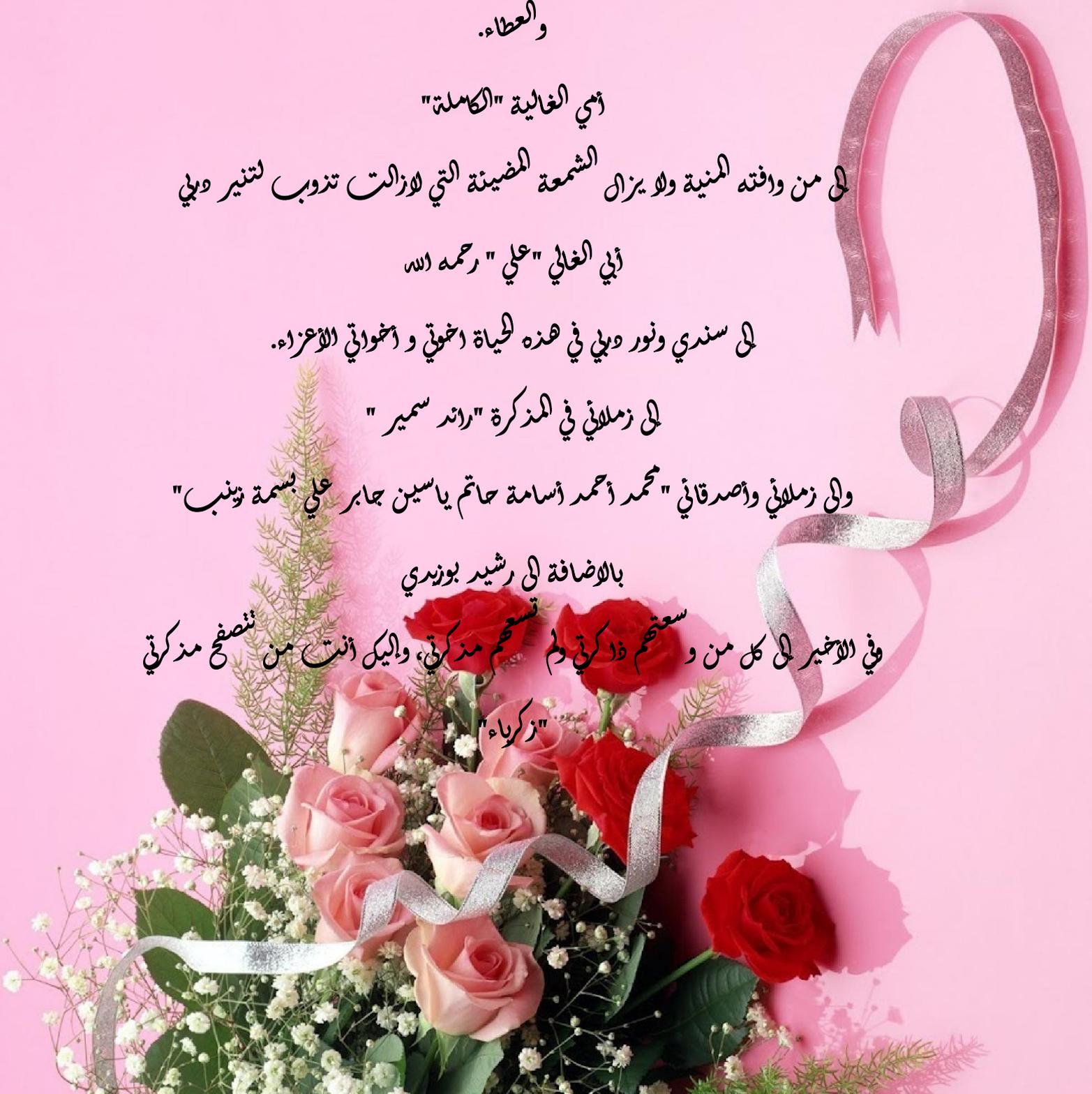
لي زملائي في المذكرة "رائد سمير"

ولي زملائي وأصدقائي "محمد أحمد أسامة حاتم ياسين جابر علي بسمة زينب"

بالإضافة لي رشيد بوزيدي

وفي الأخير لي كل من و سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي، وإليك أنت من ننصف مذكرتي

"زكرياء"



# فائمة المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول: طرق تسيير المخزون و اجراءات الرقابة عليه</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية المخزون
3	المطلب الأول: تعريف المخزون
3	المطلب الثاني: أهمية المخزون
4	المطلب الثالث: أنواع المخزون
4	الفرع الأول: المخزون حسب درجة التصنيع
5	الفرع الثاني: المخزون حسب ثبات الكمية
6	الفرع الثالث: حسب المكونات الأساسية للمخزون
9	المطلب الرابع: مستويات المخزون و عوامل تحديدها
9	الفرع الأول: مستويات المخزون
10	الفرع الثاني: العوامل المحددة لمستويات المخزون
12	المبحث الثاني: ماهية تسيير المخزون
12	المطلب الأول: تعريف تسيير المخزون
12	المطلب الثاني: أهداف تسيير المخزون
13	المطلب الثالث: تكلفة المخزون
13	الفرع الأول: تكاليف اصدار أوامر الشراء و توصيل المخزون للمؤسسة
14	الفرع الثاني: تكاليف نفاذ المخزون
15	الفرع الثالث: تكاليف الاحتفاظ بالمخزون
16	المطلب الرابع: أساليب و طرق قياس تكلفة المخزون
16	الفرع الأول: أساليب قياس تكلفة المخزون
16	الفرع الثاني: طرق تحديد تكلفة المخزون
17	المطلب الخامس: نماذج تسيير المخزون
17	الفرع الأول: النماذج التحديدية
20	الفرع الثاني: النماذج الاحتمالية
22	المبحث الثالث: الرقابة على المخزون

22	المطلب الأول: مفهوم الرقابة على المخزون
22	المطلب الثاني: أهمية الرقابة
22	المطلب الثالث: مسؤولية الرقابة على المخزون
23	المطلب الرابع: أسباب الاحتفاظ بالمخزون
24	المطلب الخامس: طرق الرقابة على المخزون
24	الفرع الأول: الرقابة على كمية المخزون
24	الفرع الثاني: الرقابة على قيمة المخزون
27	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزون وفق النظام المحاسبي المالي الجديد</b>	
29	تمهيد
30	المبحث الأول: الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي
30	المطلب الأول: تطور النظام المحاسبي في الجزائر
30	المطلب الثاني: تقديم المخطط المحاسبي الوطني PCN
31	الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المخطط الوطني المحاسبي
33	الفرع الثاني: مزايا و عيوب المخطط المحاسبي الوطني
34	المطلب الثالث: ظروف تغير المخطط المحاسبي الوطني
37	المطلب الرابع: أسباب تعديل المخطط المحاسبي الوطني
39	المبحث الثاني: عرض النظام المحاسبي المالي SCF
39	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
39	المطلب الثاني: أهم مستجدات النظام المحاسبي و المالي للمخزون
40	المطلب الثالث: مدونة حسابات المخزون وفق النظام المحاسبي المالي
42	المطلب الرابع: تقديم الميزانية و الدفاتر المحاسبية
43	الفرع الأول: الميزانية
46	الفرع الثاني: الدفاتر المحاسبية
51	المبحث الثالث: طرق و أساليب تقييم محاسبة المخزون
51	المطلب الأول: طرق و أساليب تقييم المخزون
51	الفرع الأول: طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة
52	الفرع الثاني: طريقة الوارد أولا الصادر أولا
52	المطلب الثاني: أنظمة محاسبة أصناف المخزون

55	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لعمليات المخزون
71	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: دراسة الميدانية لوحدة سوناريك - فرجيوة -</b>	
73	المبحث الأول: تقديم مؤسسة سوناريك
73	المطلب الأول: لمحة عن مؤسسة سوناريك الأم
73	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم و أهم وحداتها الانتاجية و التجارية
77	المطلب الثالث: المهام الأساسية للمؤسسة الأم
77	المبحث الثاني: تعريف بوحدة سوناريك - فرجيوة -
77	المطلب الأول: لمحة عن وحدة فرجيوة
78	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لوحدة فرجيوة-
79	المطلب الثالث: مصالحو وحدة سوناريك
84	المطلب الرابع: أهمية وحدة سوناريك، أهدافها، و عوامل انتاجها
85	المبحث الثالث: تسيير المخزون و اجراءات الرقابة عليه بوحدة سوناريك
85	المطلب الأول: تسيير المخزون داخل المؤسسة
86	المطلب الثاني: تقييم المخزونات في الوحدة
87	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزون بوحدة سوناريك
90	خلاصة الفصل
92	الخاتمة
92	نتائج وتوصيات
95	قائمة المراجع
	الملاحق

## قائمة الجداول والأشكال

### قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
45	الميزانية المالية	(1-2)
47	دفتر اليومية	(2-2)
50	ميزان المراجعة	(3-2)
53	بطاقة صنف	(4-2)
54	مقارنة الجرد الدوري مع الجرد المستمر	(5-2)
55	قائمة تكلفة البضائع المباعة	(6-2)

## قائمة الأشكال:

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
8	مخزون الإنذار	(1-1)
8	مخزون متداول ومخزون الأمان خلال فترة معينة	(2-1)
15	مستوى المخزون عندما يكون الاستلام في الموعد	(3-1)
16	منحنى تكلفة الاحتفاظ بالمخزون	(4-1)
18	استخدام المخزون بمرور الزمن	(5-1)
19	مستوى المخزون حسب نموذج الكمية الاقتصادية	(6-1)
20	كيفية تسيير نموذج الكمية الاقتصادية مع النماذج بعجز مؤقت في المخزون	(7-1)
48	دفتر اليومية	(1-2)
49	دفتر الأستاذ	(2-2)
49	دفتر الأستاذ	(3-2)
56	عملية شراء مخزون بضاعة	(4-2)
57	عملية بيع البضاعة	(5-2)
58	عملية شراء بضاعة	(6-2)
59	يومية الجرد الدائم	(7-2)
60	قيد عملية استهلاك المواد و اللوازم	(8-2)
61	قيد مبيعات ح/31	(9-2)
62	يومية المواد القابلة للتخزين	(10-2)
62	يومية المواد الغير القابلة للتخزين	(11-2)
64	قيد الجرد الدوري	(12-2)
65	قيد الجرد الدائم	(13-2)
66	قيد المخزونات المتأتية من التثبيات	(14-2)
67	قيد الاستلام في المستودع أو في الإيداع	(15-2)
68	إثبات مخزون نهاية السنة	(16-2)
69	تسوية ح/38	(17-2)
74	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سوناريك الأم	(1-3)
76	الوحدات المكونة للمؤسسة	(2-3)

78	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سوناريك - فرجيوه-	(3-3)
88	يومية المشتريات لمؤسسة سوناريك	(4-3)
88	قيد إدخال السلعة للمخزن في مؤسسة سوناريك	(5-3)
89	قيد إخراج السلعة من المخزن	(6-3)
89	قيد المبيعات لمؤسسة سوناريك	(7-3)

مقدمة

تمثل وظيفة التخزين عنصرا مهما لأي مؤسسة ذلك إذا نظرنا إلى هيكلها التنظيمي ، إذ تحتل مكانة متميزة ضمن باقي الوظائف ، كما تؤدي الدور الفعال في تمويل المشروعات بمستلزمات العملية الإنتاجية في الوقت المناسب و بالتكلفة الأقل ، لذلك نجد أن هناك حاجة دائمة للقيام بعملية التخزين ، فيعتبر التخزين اليوم من الاهتمامات الأساسية لأي مؤسسة خاصة الإنتاجية منها لما يكتسبه من أهمية بالغة في مختلف الاستراتيجيات و أنظمة التسيير لأجل تحقيق الأهداف المسطرة.

يعد تسيير المخزون بمثابة المرشد داخل المؤسسة فهو يساعد على سير الجيد للقيام بنشاطها و تلبية مختلف احتياجاتها في الوقت المناسب و في أحسن الظروف هذا بتحديد المستوى الأدنى و الأقصى للمخزون مثلا ، كما أن لتحقيق التسيير الفعال لنشاط وظيفة التخزين يجب الاعتماد على طرق و أساليب تنظيمية أي كيفية الترتيب ، التنظيم و التسيير ، لهذا يعتبر تسيير المخزون من بين الوظائف المهمة للتخزين التي تتطلب الاهتمام الكبير ، إذ يجب على المسير اختيار القرار الأنسب و المثالي للتسيير الجيد ، القرار الذي يؤثر إيجابا أو سلبا على قائمة المركز المالي للمؤسسة.

يحاول المسير على هذا الأساس تحديد و إتباع المنهج الأمثل من أجل التحكم في أدنى تكلفة ممكنة ، كما يقوم بمراقبة مستوى المخزون عن طريق بطاقات الجرد إذ أنه يمكن للمسير من خلال هذه البطاقات معرفة المستوى الذي يصل إليه المخزون و طبيعة استهلاكه من حيث الكمية ، ففي حالة وصول المخزون إلى مستوى الحد الأدنى يقوم المسير بإعداد طلبية شراء جديدة لإعادة التموين (إعادة الطلب) وذلك قبل وصول المخزون إلى حد النفاذ.

### أولا : إشكالية البحث

من خلال النماذج المثلى لتسيير المخزون التي يجب أن يتبعها المسير حتى يقلل من مشاكل الإنتاج نطرح التساؤل المحوري التالي :

ما هي الأسس العلمية لتسيير المخزون و كيف يتم مراقبته وفق النظام المحاسبي المالي؟

لمعالجة التساؤل المحوري يتطلب الإجابة على عدة أسئلة أخرى نوجزها فيما يلي :

1- هل يمكن التحكم في التكاليف عن طريق آليات تسيير المخزون؟  
2- ما مدى أهمية المخزون في تسيير مختلف المشاريع الاقتصادية و علاقته بنجاح أو فشل المؤسسات؟

3- ما هي المعايير أو المقاييس التي يمكن من خلالها التحقق من صحة أو سلامة القرار و النتائج المترتبة عنه؟

4- ما ضرورة وجود رقابة على المخزون داخل المؤسسة؟

### ثانيا : فرضيات البحث

و للإجابة على الإشكالية و التساؤلات السابقة وضعت الفرضيات التالية :

1- التخطيط و التنظيم المحكم و الجيد يضمن سير حسن لعملية التخزين

- 2- تبني النماذج العملية في تسيير المخزونات يقلل من التكاليف الخاصة بعملية التخزين و  
يضمن التدفق المنتظم للمواد المخزنة
- 3- المتابعة الدقيقة و المستمرة تستوجب رقابة على المخزونات
- 4- ضرورة وجود علاقة جيدة بين الوظائف المختلفة للمؤسسة و وظيفة التخزين ، و كذا توفر  
وسائل عملية و تقنية لتسمح بتحقيق ذلك
- 5- التدفق المنتظم للمخزون يتوجب متابعته عن طريق المراقبة الدورية و المستمرة و الجرد.

### ثالثا : منهج البحث

على ضوء هذه الفرضيات عملنا على معالجة إشكالية البحث بالاعتماد على منهجين ذلك للإلمام  
بجوانب الموضوع ، إذ اعتمدنا في القسم النظري على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره طريقة  
لوصف الظاهرة المدروسة و تصويرها عن طريق جمع المعلومات و تصنيفها و تحليلها ثم إخضاعها  
للدراسة ، و هذا المنهج يسمح لنا باستخدام مختلف المصطلحات و الأشكال و الجداول ، كما اعتمدنا  
المنهج المقارن في دراسة حالة.

### رابعا : أهمية البحث

تتجلى أهمية الموضوع في إظهار الدور الكبير الذي تلعبه عملية التخزين في المؤسسات خاصة  
الإنتاجية منها ، و الأخذ بالمعايير و الأسس العلمية حتى تتمكن من تحديد الانحرافات التي يمكن أن  
تحدث نتيجة التسيير غير الدقيق و غير المحكم ومن ثم الوقوف على أسبابها في سياق التحولات التي  
يعرفها الاقتصاد الجزائري.

### خامسا : أسباب اختيار الموضوع

- تم اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نذكرها :
- نقص الدراسات المتعلقة بمراقبة المخزون حسب اطلاعنا و بالتالي ميولنا و رغبتنا في  
معرفة كيفية مراقبة المخزون و آليات تسييره وفق النظام المحاسبي المالي بوحدة سوناريك  
- فرجيو-ة
  - طبيعة التخصص الذي ندرس فيه.

### سادسا: أهداف الدراسة

- أهداف شخصية:
- § توسيع الرصيد المعرفي.
- § اكتشاف الطرق التي تعمل بها المخازن.
- § أهمية هذا البحث في الجانب التطبيقي
- أهداف متعلقة بالبحث:
- § التعرف على ماهية وطرق مراقبة تسيير المخزون.

§ معرفة طرق التسجيل المحاسبي في المؤسسة.

§ عرض النظام المحاسبي المالي SCF.

### سابعاً: هيكل البحث

تتطلب معالجة الموضوع وضع خطة تسمح لنا بتنظيم العمل ، إذ احتوت هذه الخطة على ثلاث فصول حيث تناولنا في الفصل الأول طرق تسيير المخزون و إجراءات الرقابة عليه من خلال التركيز على ماهية المخزون ثم ماهية تسييره فإجراءات الرقابة عليه ، بينما الفصل الثاني خصصناه للمعالجة المحاسبية للمخزون وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، إذ يتضمن الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي ثم انتقلنا بعد ذلك إلى عرض النظام المحاسبي المالي و في الأخير تطرقنا إلى أساليب تقييم ، و خصص الفصل الثالث حول دراسة ميدانية في مؤسسة الصناعات المترابطة - سوناريك - لوحدة فرجيو.

## الفصل الأول

# طرق تسيير المخزون وإجراءات الرقابة عليه

**تمهيد:**

يعتبر المخزون مصطلح ملازم للتسيير الرشيد للمؤسسات، فلا يقصد به الاحتفاظ لفترة ما بالمواد الأولية التي تدخل في عمليات الإنتاج المختلفة فحسب، بل يشمل كل الكميات من السلع سواء نصف مصنعة أو تامة الصنع، والمحتفظ بها لفترة زمنية معينة لاستخدامها لغرض الحفاظ على وتيرة الإنتاج.

إن نفاذ أي وحدة واحدة من الأجزاء الداخلة في تكوين المنتجات يؤول إلى عرقلة العمليات الإنتاجية، ويؤدي في النهاية إلى خسائر قد تؤثر على النشاط الحالي أو المستقبلي للمؤسسة، فكيف تقوم هذه الأخيرة بالتخطيط لهذه الأعداد الهائلة من المواد وكيف تضمن تحقيقها بالوقت والكم المناسب لتضمن استمرار العملية الإنتاجية؟

لتحقيق التسيير الفعال لنشاط وظيفة التخزين يجب الاعتماد على طرق وأساليب تنظيمية، أي معرفة كيفية الترتيب والتنظيم، فلشرح هذه التقنيات نتطرق في هذا الفصل للمحاور التالية:

- ماهية المخزون.

- ماهية تسيير المخزون.

- الرقابة على المخزون.

**المبحث الأول: ماهية المخزون:**

يعتبر المخزون ضرورة حتمية تتطلبها ظروف التنسيق بين مرحلة وأخرى من مراحل العملية الإنتاجية منذ الحصول على المادة الأولية إلى غاية أن يصبح المنتج جاهزا للبيع، وسنتناول في هذا المبحث عرض تفصيلي لماهية المخزون من خلال وضع تعريف له ثم التطرق لأهميته وأنواعه ومستوياته والعوامل المحدد لها.

**المطلب الأول: تعريف المخزون:**

يمكن تعريف المخزون على أنه: تلك المواد والأجزاء والمهمات التشغيلية والفضلات والنفايات والسلع الجاهزة التي تحتفظ بها المنظمة في المخازن والساحات وذلك بقصد ضمان الانسياب المتوازن من الخامات والمواد اللازمة للعملية الإنتاجية.<sup>1</sup>

جاء النظام المحاسبي المالي في تعريف المخزون كالتالي:

- محتفظ به من قبل المؤسسة وموجه لكي يباع في إطار الاستغلال الجاري.
- قيد الإنجاز من أجل أن يباع.
- توافق مواد أولية أو لوازم سوف تستهلك خلال سير عملية الإنتاج أو في إطار عملية تقديم الخدمات.

من التعريفين السابقين يتضح أن المخزون هو: مجموعة المواد والسلع التي تحتفظ بها المؤسسة بالمخازن في انتظار استهلاكها أو لغرض بيعها بدون اقتراض المدة أو التكلفة أثناء العملية أو الاستلام من طرف الموردين.

نجد أن المخزون يؤثر بصفة كبيرة في المؤسسات الإنتاجية لأنه يوفر مختلف المستلزمات الخاصة بعملية الإنتاج، لذلك من الضروري عدم الاستغناء عن المخزون في مثل هذه المؤسسات.

**المطلب الثاني: أهمية المخزون:**

تأتي أهمية المخزون من عدة جوانب قد تؤثر مباشرة على المؤسسة التي تقوم بالنشاطات المختلفة، ذلك أن رؤوس الأموال المستثمرة في مجال التخزين تكون عادة كبيرة نسبيا ولأن أغلب النشاطات تعتمد بصورة مباشرة أو غير مباشرة على المخزون فيجب أن يكون هناك تخطيط ورقابة عليه لأنه يعتبر بمثابة صمام الأمان فتتجلى أهمية المخزون فيما يلي:

- توفير حجم الطلب من المواد والسلع للمستهلك في الوقت المناسب.
- اقتصاد للوقت وذلك بمواجهة ظروف النقل والمواصلات بين مصادر التجهيز.
- الاستفادة من تقلبات الأسعار وتحقيق عامل الوفرة.

<sup>1</sup> محمد الصيرفي، التخزين الإلكتروني، دار الفكر، الإسكندرية، ص 12.

- عدم توقف وتيرة الإنتاج وبالتالي حماية المؤسسة من التوقف عن تأدية نشاطها الأساسي وما يترتب عليه من خسائر مادية ومعنوية.
- زيادة قيمة بعض المواد كلما ارتفعت فترة تخزينها.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أنواع المخزون:

يصنف أو يقسم المخزون حسب أنواع متعددة، يخدم كل منها أهدافا مختلفة ترتبط أساسا بتسييره والرقابة عليه، وللتعرف على هذه الأنواع المختلفة نشير لها كما يلي:

#### الفرع الأول: المخزون حسب درجة التصنيع:<sup>2</sup>

يقسم المخزون وفق هذا الاتجاه إلى الأنواع التالية:

##### أ- المواد الأولية:

يقصد بالمواد الأولية هنا تلك المواد التي تخضع للتغير في مكوناتها بواسطة العمليات الصناعية أثناء دمجها في السلع النهائية وذلك بصرف النظر عن الحالة التي تتواجد فيها أثناء عملية التخزين مثل: الحديد، الفحم، القطن ...

##### ب- المنتجات نصف المصنعة (تحت التشغيل):

تتمثل المنتجات نصف المصنعة في مختلف المواد والسلع غير الكاملة الصنع والتي يتم الاحتفاظ بها بين العمليات الإنتاجية والتي تحتاج بدورها إلى عمليات أخرى حتى تصبح سلعا جاهزة ومن أمثلة ذلك السبائك المعدنية، بعض أنواع المواد الغذائية المعلبة مثل معجون الطماطم المركز.

##### ج- مواد التعبئة والتغليف:

تتمثل مواد التعبئة والتغليف في المواد التي تستخدم للتغليف أو لاحتواء بعض المنتجات وأجزائها بهدف المحافظة عليها وتسهيل عمليات العد، الوزن والفحص كما قد تستخدم أحيانا لأغراض الإشهار وتسهيل عمليات التسويق مثل: العلب، البراميل، الصناديق الكرتونية ...

##### د- الفضلات والنفايات:

تمثل الفضلات والنفايات في المخلفات الناتجة عن العملية الإنتاجية والتخزين وتشمل أنواعا كثيرة مثل نشارة الخشب، الزيوت المحروقة، الآلات المتقادمة، فضلات العمليات المخزنة كمواد التعبئة والتغليف غير المطلوب إرجاعها وهي صالحة للاستعمال.

##### هـ- العدد:

تتضمن العدد الأدوات اليدوية ومعدات قياس والمعدات المساعدة كالمثقاب والمفكات والمثبتات والقوالب وغيرها.

<sup>1</sup> هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفق النظام المالي الجديد ومعايير المحاسبة الدولية، جامعة عنابة، 2009-2010، ص 105.  
<sup>2</sup> حميد خير الله سلمان، حسن ناصر حسين، صباح مجيد النجار، تخطيط ورقابة التخزين، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 31.

**و- المعدات وقطع الغيار:**

تشمل المعدات وقطع الغيار كل الأدوات الاحتياطية لوسائل النقل الخارجي كالإطارات مثلا، كما تتضمن الماكينات والتركيبات إضافة إلى قطع الغيار اللازمة لها فمثل هذا النوع من عناصر المخزون يكون عادة ذو أهمية بالغة في الصناعات الاستخراجية والزراعية.

**ل- المواد العامة والثانوية:**

تستخدم المواد العامة في أعمال الصيانة مثل المصابيح، الأسلاك الكهربائية، معدات مكافحة الحريق، أما المواد الثانوية فتتمثل ف مواد التنظيف، الملابس الواقية، الأوراق والأدوات الكتابية ...

**ي- الأجزاء المصنعة:**

تتمثل الأجزاء المصنعة في المواد الأولية التي تستخدم للقيام بعمليات التجميع الرئيسية أو الفرعية والتي تقوم بها بعض المنشآت لتصنيع السلع النهائية وتوجد هذه الأجزاء عادة في الصناعات الإنتاجية الكبيرة حيث يحتفظ بالمخزون عند مراحل إنتاجية متعددة لموازنة التدفق في العمليات الإنتاجية.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: المخزون حسب ثبات الكمية: (في إطار التوصيف السلوكي للنظام الإنتاجي):<sup>2</sup>**

يقسم المخزون وفق هذا الاتجاه إلى قسمين:

**أ- المخزون الساكن (الاحتياطي):**

يسمى أيضا بالمخزون الاستراتيجي ومخزون التقلبات الموسمية وهو الذي لا يسمح بالتصرف به إلا في الظروف الاستثنائية كما في حالة عدم وصول المواد المطلوبة للمخازن أو تلقها في طريق النقل أو الضياع، كما يستخدم عند تغيير معدات الاستهلاك بالزيادة.

يقصد إذا بالمخزون الساكن: ذلك المستوى الذي ينبغي أن يقل رصيد المخزون في أي صنف عنه وعندما نصل إليه فإن المر يتطلب اتخاذ إجراءات سريعة للحصول على الكميات الإضافية، فهو تلك الكمية الواجب توافرها في المخازن لمقابلة متوسط الطلب خلال فترة الانتظار.

يمكن تقسيم هذا النوع من المخزون إلى أنواع فرعية أخرى مثل:

- الاحتياطي العادي: تكون صلاحية التصرف به ضمن صلاحية مدير المخازن أو من ينوب عنه.

- الاحتياطي المخصص للطوارئ: تكون صلاحية التصرف به ضمن صلاحية رئيس المؤسسة أو أحد أعضاء الإدارة العليا.

- إن المبدأ الذي نسترشد به عند تخطيط مستوى المخزون الساكن هو تخفيف كل من التكاليف التي تتحملها المؤسسة نتيجة لنهاذ المخزون والتكاليف المتعلقة بالاحتفاظ به إلى أقل حد ممكن، ويتأثر هذا المخزون بالعناصر التالية:

<sup>1</sup> حميد خير الله سلمان، جسام ناصر حسين، صباح مجيد النجار، مرجع سابق، ص 31.  
<sup>2</sup> عبد الغني نصيف الجاسم، النظرية والتطبيق في إدارة المخازن، الدار الجامعية للطباعة والنشر، 2001، ص 30.

- درجة الدقة في التنبؤ بالمبيعات مثل: التقلبات الموسمية، الاتجاه العام، ...
- حجم الطلبية من المخزون الاحتياطي.
- مستوى خدمة العملاء فكلما كان مستوى الخدمة مرتفعا كلما تطلب الأمر زيادة مخزون الأمان.

#### ب- المخزون المتحرك (الديناميكي):

يقصد بالمخزون المتحرك المخزون الذي تكون كميته في تذبذب مستمر فتكون مرتفعة تارة ومنخفضة تارة أخرى وذلك حسب الطلبات المقدمة من قبل الجهات الإنتاجية أو المستهلكين، وهكذا نرى أن هذا المخزون في حركة مستمرة باستثناء المواد بطيئة الحركة أو المتقادمة والتالفة، ويسمى هذا المخزون أيضا بالمخزون التشغيلي أو المخزون المتبقي وبالمخزون الجاهز عند الطلب.

يتميز هذا النوع من المخزون بما يلي:

- يستخدم لتحقيق الحركة المخزونية الدائمة للمواد بالصرف منه والتوريد له بحيث يتساوى مجموع كل من الوارد والمنصرف.
- يفترض أنه يتم التوريد لهذا النوع من المخزون فور إصدار أوامر الشراء.
- يعتبر مخزونا متحركا كامل الفعالية والمرونة نظرا لأنه لم يسحب من المخازن وليس هناك وقت محدد معلوما بسحبه كما أنه من الجائز الاستغناء عنه.
- ينفذ هذا المخزون بمرور الوقت ويتجدد بمجرد وصول كمية جديدة.
- تحدد كمية الطلب لهذا النوع من المخزون، إذا لم يكن هناك فترة انتظار بتلك الكمية التي تصل بريد المخزون إلى حده الأقصى أي أنها عبارة عن الحد الأقصى للمخزون ناقص الرصيد المتاح منه.

يتحدد رصيد المخزون المتحرك بالعوامل التالية:

- معدل الاستهلاك.
- فترة الانتظار.
- درجة المخاطرة من جانب الإدارة لنهاذ المخزون.
- درجة الاستقرار في كل من معدل الاستهلاك وفترة التوريد.

#### الفرع الثالث: حسب المكونات الأساسية للمخزون:<sup>1</sup>

يصنف المخزون حسب المكونات الأساسية بالنظر إلى طبيعة النشاط الاستغلالي لأي مؤسسة ويمكن تصنيفه إلى الأشكال التالية:

<sup>1</sup> محمد راتول، بحوث العمليات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص: 351، 352.

أ- **المخزون الأقصى:** يقصد بالمخزون الأقصى الكمية التي تصل المؤسسة إلى دورتها أثناء الاستهلاك بحيث إذا زادت عن هذا الحد تقع في عدة مشاكل وتحدث هذه الزيادة نتيجة لعدة أسباب مثل وصول الدفعة مبكرة (قبل إعادة التموين) أو أن الكمية المشتراة أكبر من الكمية المطلوبة، فلنفادي الوقوع في هذه المشاكل يجب أن يكون المخزون الأقصى مساويا أو يقارب الكمية الموجودة بالمخزون.

#### ب- مخزون الأمان:

يسمى أيضا مخزون الأمان بمخزون عدم التأكد إذ يتم إنشائه لمقابلة الطلب الطارئ غير المتوقع، وتستخدم المؤسسة نوعين من مخزون الأمان:

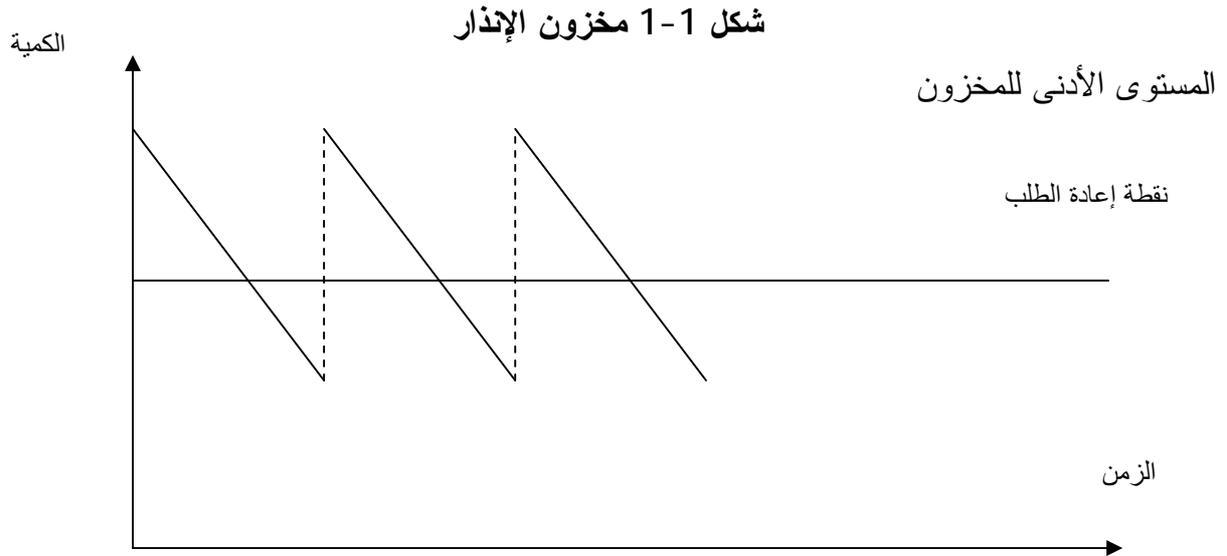
- مخزون الأمان القبلي ويتكون من المواد الأولية التي تستخدمها المؤسسة في عملية الإنتاج التي تقوم بها، فيلجأ إليه لمواجهة أي طارئ في التموين بالمواد الأولية.
- مخزون الأمان البعدي ويتكون أساسا من المنتجات التي بحوزة المؤسسة، ويتم الاحتفاظ بهذا النوع من المخزون لضمان التواجد الدائم في السوق، حيث يلجأ إليه عند الزيادة غير المتوقعة للطلب على المنتجات وعند توقفها عن الإنتاج لأي سبب من الأسباب، ويتحدد حجمه الأمثل باستخدام بعض العوامل مثل تكلفة التخزين، تكلفة العجز أو الربح الضائع.

#### ج- المخزون الموسمي:

يقصد بالمخزون الموسمي ذلك المخزون الذي يكون استهلاكه فصلي، أو خلال مواسم دينية لا بد للمؤسسة أن تخطط لتغطية الطلب الزائد خلال هذه المواسم من تجنيد مخزون كاف، إذا يخص هذا النوع لمقابلة الطلب الذي يتزايد في أوقات معينة من السنة.

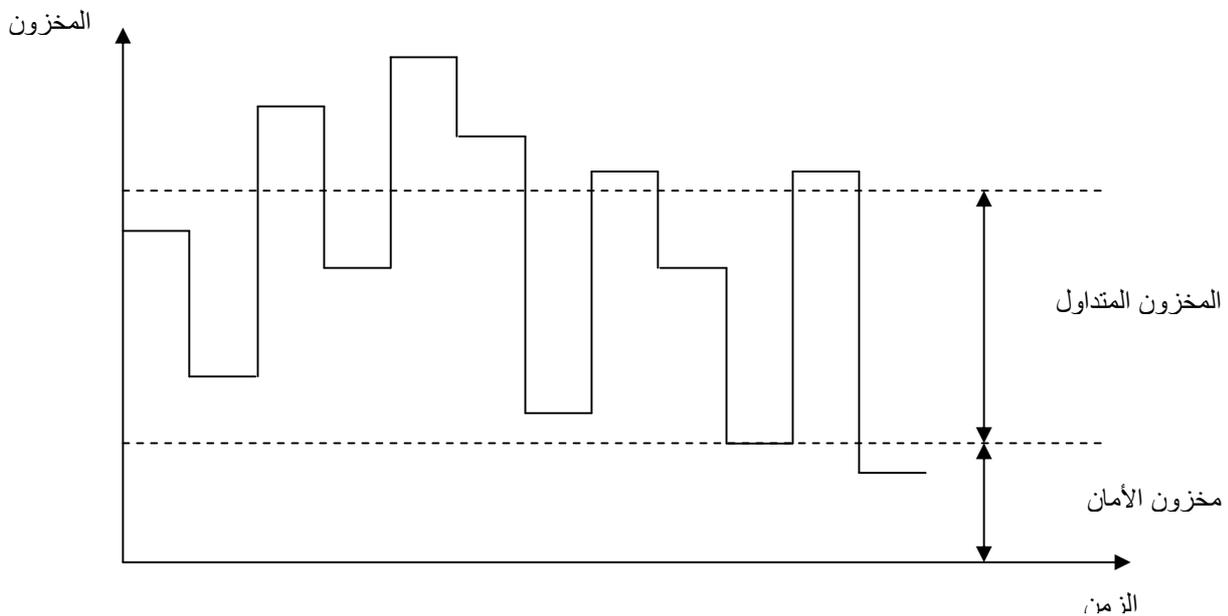
#### د- مخزون الإنذار:

يعبر مخزون الإنذار عن حالة الوقوع في النفاذ قبل استلام الطلبات، أي الكمية المقدرة لتغطية فترة الانتظار التي تكفي فقط للاستهلاك ما بين إرسال الطلبية إلى المورد وتاريخ استلام المواد من هذا الأخير، ونظرا لكون المؤسسة تعيد طلب المواد عن هذا المستوى أي وصول المخزون إلى المستوى الأدنى فإن نقطة المقابلة تسمى نقطة إعادة الطلب كما هو مبين في المنحنى.



المصدر: محمد الحناوي، إدارة مشتريات ومخازن، دار الجامعات المصرية، مصر، 1976، ص 24.  
 و- المخزون الميت: يقصد بالمخزون الميت، المخزون الذي لم يعد قابلاً للاستعمال في النشاط الاستغلالي للمؤسسة، أي في دورة الإنتاج سواء لعدم صلاحيته أو عدم مطابقته لشروط الإنتاج والبيع أو لأسباب أخرى.

الشكل (2-1) المخزون المتداول ومخزون الأمان خلال فترة معينة.



المصدر: محمد الحناوي، إدارة مشتريات ومخازن، دار الجامعات المصرية، مصر، 1976، ص 24.

**المطلب الرابع: مستويات المخزون وعوامل تحديدها:**

يعد المخزون أساس ومحور النشاط الاستغلالي لأي مؤسسة، ونظرا لهذا النشاط فقد تصل قيمة إلى حد النفاذ أو العكس، لذلك وجب على المسير رسم مستويات المخزون إضافة إلى العوامل المحددة لها.

**الفرع الأول: مستويات المخزون:**

هناك أربع مستويات لمنسوب المخزون وهي:

- مستوى المخزون الأدنى.
- مستوى المخزون الأقصى.
- مستوى إعادة التمويل.
- مستوى المخزون العاجل.

**أ- مستوى المخزون الأدنى:**

يمثل مستوى المخزون الأدنى ذلك المستوى الذي لا يجب أن ينخفض عنه المخزون من أي صنف في الظروف العادية، فإذا وصل منسوب المخزون إلى هذا الحد يكون ذلك إشارة إلى ضرورة وجود طلبيات جديدة، ويعتمد هذا الحد على الفترة المطلوبة لإحلال كيات جديدة من المواد محل كميات سحبت من المخازن (آجال إعادة التمويل)، كما يعتمد على معدل الاستعمال من المواد المختلفة للعملية الإنتاجية (الاستهلاك المتوقع)، ويطلق على هذا المستوى الحد الأدنى الحقيقي، حيث يضاف لها كمية الاحتياطي التي يحتفظ بها المشروع لمواجهة الظروف غير المتوقعة كزيادة التوريد.<sup>1</sup>

**ب- مستوى المخزون الأقصى:**

يعبر مستوى المخزن الأقصى عن الكمية التي تصل المؤسسة إلى دورتها بحيث إذا زاد الحد عن هذا المخزون تقع في عدة مشاكل.

**ج- مستوى إعادة التمويل:**

يمثل مستوى إعادة التمويل المستوى الذي إذا وصل إليه المخزون من صنف معين يجب إصدار أمر شراء جديد، وعند ورود الطلبية الجديدة يجب أن يكون قد وصل الصنف إلى الحد الأدنى الحقيقي، وبإضافتها نصل إلى حده الأقصى.<sup>2</sup>

**د- مستوى المخزون العاجل:**

يلجأ لمستوى المخزون العاجل في حالات تقرير تصرف عاجل ضروري لطلب طلبية من المورد ودفعه لتسليمها مبكرا، وهذا لمتطلبات الدورة الاستغلالية، كما يستخدم هذا المستوى لاستعجال المورد

<sup>1</sup> الدكتور محمد الحناوي: إدارة مشتريات ومخازن، دار الجامعات المصرية، مصر، 1976، ص: 25، 26.

<sup>2</sup> الدكتور محمد الحناوي، مرجع سابق، ص 25، 26.

في إرسالها وفحصها وقبولها في الموعد المحدد حتى لا تتعرض العملية الإنتاجية لأخطار التعطل والتوقف ويقع هذا المستوى بين نقطة إعادة الطلب والحد الأدنى للمخزون.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: العوامل المحددة لمستويات المخزون:<sup>2</sup>

تنقسم إلى مجموعتين: عوامل تسويقية وعوامل إنتاجية:

#### أ - العوامل التسويقية:

تتعدد هذه العوامل من مؤسسة إلى أخرى وتتمثل في العناصر التالية:

- حجم الطلب ومعدل تكراره: يكون التعبير عن حجم الطلب خلال فترة زمنية معينة ويتأثر بالسرعة التي ينجز بها وبالتالي على المستوى الذي يجب على المؤسسة الاحتفاظ به لتوفير الخدمة الملائمة.

#### - درجة تأكد الطلب ومدى التشابه في مكوناته:

يعبر تأكد الطلب عن التقديرات الخاصة بالسوق وإلى أي مدى يمكن للمؤسسة توقع التغيرات المحتملة في الظروف والعوامل المؤثرة في الطلب، وتتطلب التقلبات الكبيرة والتنوع في الطلب مرونة أكبر في المخزن لمواجهة الطلبات الطارئة والمختلفة مما يؤدي لزيادة مستويات المخزون لتوفير الخدمة الفعالة في الأسواق.

#### - مدى التأخر المسموح به عند إعادة الطلب:

يمثل مدى التأخر المسموح به عند إعادة الطلب المدة الزمنية التي يمكن أن تتقضي بين استلام الطلب وتنفيذه وهذه المدة قد تتغير من طلب لآخر بسبب التصرفات الإجرائية التي تتبعها المؤسسات في تحديد الأولويات التي يجب تنفيذها.

#### - هيكل التوزيع:

يتمثل هيكل التوزيع في الطرق والمسالك التي تستخدم لتوصيل المخزون من المنتج إلى المستهلك النهائي مباشرة أو عن طريق تجار الجملة والتجزئة.

#### ب - العوامل الإنتاجية:

العوامل الإنتاجية هي التي تؤثر على مستوى المخزون أثناء العملية الإنتاجية وتتمثل فيما يلي:

#### - نظام الإنتاج:

يمثل نظام الإنتاج نوعين نظام الإنتاج للطلب، ونظام الإنتاج للتخزين، فالإنتاج حسب الطلب يتم وفقا لطلبات العملاء كما ونوعا، أما الإنتاج للتخزين فيتم وفقا لمواصفات يحددها المنتج على ضوء ما يحيط به من ظروف.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

<sup>2</sup> عفاف زهراوي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة، 2001 - 2002، ص 14.

- عدد المراحل الصناعية:

تتناسب عدد المراحل الصناعية طرديا مع مستوى المخزون، فكلما ارتفع عدد المراكز ارتفع مستوى المخزون.

- درجة تخصيص المنتج في المراحل الصناعية:

يقصد بدرجة تخصيص المنتج في المراحل الصناعية تحديد مجالات الاستخدام للمنتج في المراحل المختلفة من العملية الإنتاجية وتخصيص كل عامل بمرحلة معينة أي التخصص في العمل.

- مرونة الإنتاج:

تقوم مرونة الإنتاج بالتعبير عن السرعة التي يمكن بها تعديل معدلات الإنتاج لكي توافق والظروف السائدة.

**المبحث الثاني: ماهية تسيير المخزون:**

تسيير المخزون أو ما يسمى في بعض الأحيان بإدارة المخزون يهتم بصفة أساسية على الأنشطة المرتبطة بتخطيط ومراقبة الأصناف المخزنة، بما يمكن تحقيق مجموعة من الأهداف التي تتبلور في ضمان الوفاء باحتياجات المؤسسة من المواد المختلفة بأكبر كفاءة ممكنة وعدم الإسراف أو إساءة استخدام الأموال المستثمرة في تلك المواد.

سينصب تركيزنا في هذا الجزء على الأنشطة الخاصة بتسيير المخزون (إدارة المخزون) حيث نعرض أهم المفاهيم والأسس العلمية والأساليب العملية التي يمكن الاستعانة بها في القيام بهذه الأنشطة.

**المطلب الأول: تعريف تسيير المخزون:**

يعرف تسيير المخزون على أنه: توفير الأصناف بالسعر المناسب وفي الوقت المناسب للحفاظ على مستوى خدمة معينة للعملية الإنتاجية والبيعية بأقل تكلفة ولفترات طويلة.<sup>1</sup>

أيضا تسيير المخزون شأنه في ذلك شأن تخطيط الإنتاج أو المبيعات أو التخطيط المالي، حيث يهتم بالتوقع بما سيكون عليه المستقبل مع الاستعداد لهذا المستقبل، أو أنه التقرير سلفا لما يجب عليه، كيف يتم، متى، ومن الذي يقوم به؟ وإذا ما طبقت هذه المفاهيم على المخزون فإنه يمكننا القول بأن تخطيط المخزون (\*) يشمل تحديد الأهداف والسياسات، الإجراءات، القواعد والبرامج الخاصة بالاستثمار في المخزون.<sup>2</sup>

من التعريفين السابقين يمكن وضع تعريف تسيير المخزون على أنه: مجموعة مهام من البسيطة إلى المعقدة تهدف بالدرجة الأولى لتلبية احتياجات المؤسسة دون انقطاع مع تجنب نفاذ المخزون أو تراكمه للحفاظ على العملية الإنتاجية بأقل تكلفة ممكنة.

**المطلب الثاني: أهداف تسيير المخزون:**<sup>3</sup>

يحقق التسيير العقلاني والجيد للمخزون مجموعة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

- تحديد الأوقات أو المواعيد التي يجب أن يتوافر فيها كل صنف.
- حسن غدارة المخزون بشكل يضمن تقليل التكاليف إلى أدنى حد ممكن.
- الوفاء بمستوى خدمة معقول لعملتي الإنتاج والتوزيع.
- تحديد السياسات والإجراءات والقواعد الخاصة بالاحتفاظ بالمخزون.
- تقدير الاحتياجات المستقبلية من كل صنف من الأصناف المخزونة.
- رفع الذمة المالية للمؤسسة بزيادة الأرباح.

<sup>1</sup> محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص: 13.

\* تسيير المخزون: يقصد به في بعض الحالات إدارة المخزون أو تخطيط المخزون.

<sup>2</sup> عبد العزيز جميل مخيمر، د. ناجي فوزي خشبة، إدارة الشراء والمخزون، مصر، 2004، ص 210.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 211.

- تفادي الوقوع في فائض المخزون الذي ينجم عنه ارتفاع نسبة الأموال المجمدة.

### المطلب الثالث: تكاليف المخزون:

يتوجب أن تتضمن تكلفة المخزون بشكل عام جميع التكاليف المنفقة حتى يصبح المخزون جاهز الاستعمال ومعد للبيع وعليه فإن البنود التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون تتضمن ما يلي:

#### الفرع الأول: تكاليف إصدار أوامر الشراء وتوصيل المخزون للمؤسسة:

تتضمن تكاليف إصدار أوامر الشراء مختلف تكاليف امتلاك المخزون وتكاليف تسيير الطلبيات، فامتلاك المخزون يتضمن الشراء مطروحا منها الخصم ومردودات المشتريات، الرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للاسترداد، أما تكاليف التوصيل فتتضمن مصاريف النقل والتحميل والتنزيل والتخليص وأية مصاريف أخرى مباشرة تعزى إلى عملية الشراء بشكل مباشر.<sup>1</sup>

أما تكاليف تسيير الطلبيات فهي تنقسم إلى ثابتة ومتغيرة فالأولى تضم إجمالي المصاريف التي تحدث داخل قسم الشراء والتي تعتبر مستقلة عن الكميات المشتراة، والمصاريف الشخصية، مصاريف الإيواء، مصاريف صيانة المحلات ... في حين أن التكاليف المتغيرة لتسيير الطلبيات هي تكاليف تحدث في كل مرة يتم فيها الطلب، ومن أمثلة هذه التكاليف: المكالمات الهاتفية، البرقيات ... والتي من شأنها التتبع والمساعدة في تسريع وصول الطلبة، والعنصر الرئيسي في كل هذه التكاليف هو الوقت الذي يقتضيه القائم بعملية الشراء والمساعدين في العمليات الكتابية.

لحساب هذه التكاليف يتطلب في البداية إيجاد عدد الطلبيات التي تكفي لتغطية الاحتياجات السنوية (الطلب السنوي المتوسط) ويمكن إيجاد عدد الطلبيات بقمة الطلب المتوسط السنوي على عدد الطلبيات السنوية، وبضرب عدد الطلبيات في تكلفة الطلبية الواحدة نحصل على تكلفة تسيير الطلبيات. وهو ما سنوضحه في المعادلة التالية:

$$CGC = n \times c = \frac{D}{q} \times c$$

CGC: تكلفة تسيير الطلبيات.

D: الطلب السنوي المتوسط.

Q: الكمية المثلى

n: عدد الطلبيات.

c: تكلفة الطلبية الواحدة.

تزداد تكاليف تسيير الطلبيات بزيادة عدد أوامر الشراء وتقل كلما قل هذا العدد وبالتالي فهي إذا خطية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعلمية، عمان، الأردن، 2008، ص 66.

<sup>2</sup> عفاف زهراوي، مرجع سابق، ص: 15.

**الفرع الثاني: تكاليف نفاذ المخزون:**

يؤدي في الغالب نفاذ المخزون إلى تعطيل العملية الإنتاجية، وتسمى بكلفة العجز وهو أمر غير مرغوب فيه أي أن تكلفة العجز تنقسم إلى:

- عندما لا يكون هناك مخزون كاف من المادة الخام أو قطع الغيار اللازمة للآلات والعدد.
- تكلفة عدم توافر السلعة للعملاء وتظهر هذه الحالة عندما لا يكفي المخزون من المنتج النهائي لطلبات مراكز التوزيع، وفي هذه الحالة قد تخسر المؤسسة العميل نتيجة عدم توافر المنتج بشكل كافي. بالتالي فتكلفة النقص تأخذ الصيغة التالية:

$$CPEN = w \times z$$

حيث:

CPEN: تكلفة النقص.

W: تمثل سعة النقص السنوي.

Z: تمثل الكلفة الودوية.

بجمع التكاليف السابقة، نجد التكلفة الإجمالية للتسيير، كما يلي:

$$CTG = n \times C + mut + W \times z$$

حيث:

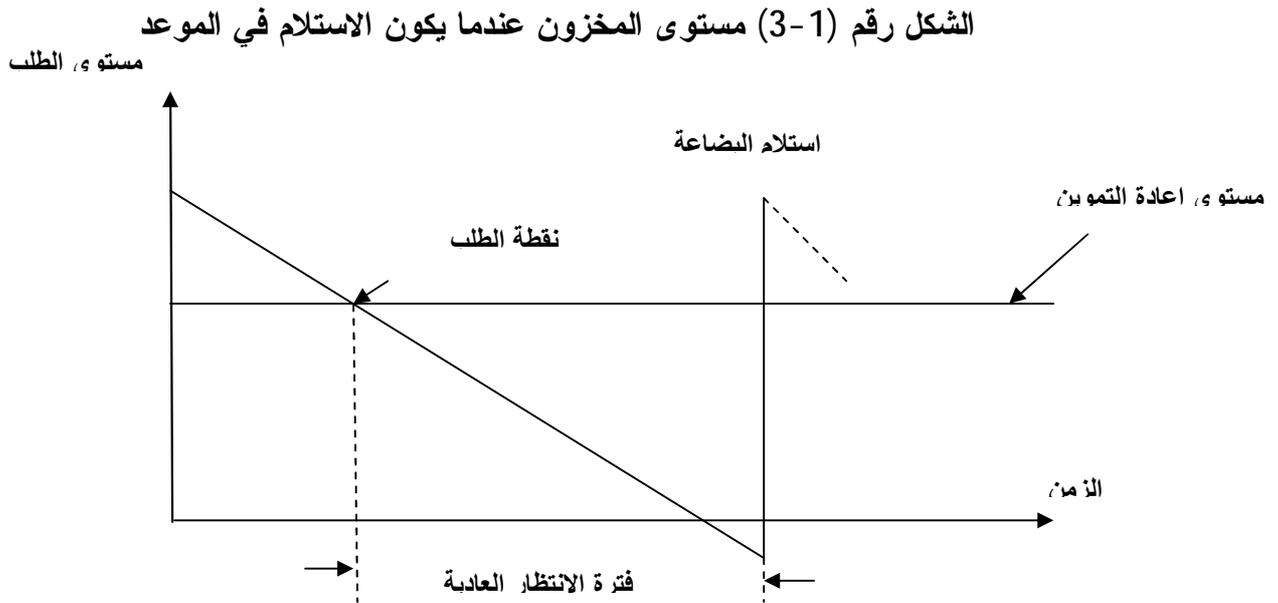
CTG: التكلفة الإجمالية للتسيير.

M: كمية متوسط المخزون.

U: التكلفة الودوية للشراء.

T: المعدل السنوي لتكلفة الاحتفاظ بالمخزون.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عفاف زهراوي، مرجع سابق، ص 16.



المصدر: من إعداد الطلبة

### الفرع الثالث: تكاليف الاحتفاظ بالمخزون:

تعتبر هذه التكاليف من العناصر المهمة في معظم الدراسات، وإذا كان الاحتفاظ بالمخزون ضروري في العديد من الأنشطة، فالسؤال الذي يتبادر إلى الذهن لماذا لا يتم الاحتفاظ بأقصى قدر منه؟ تكمن الإجابة في وجود تكلفة إضافية يتحملها المشروع نتيجة الاحتفاظ بالمخزون، وتتمثل عناصر تكلفة الاحتفاظ بالمخزون فيما يلي:

- تكلفة الموال المستثمرة في المخزون.
- تكلفة تخزين الوحدات.
- تكلفة التلف والتقادم.
- تكلفة التأمين.

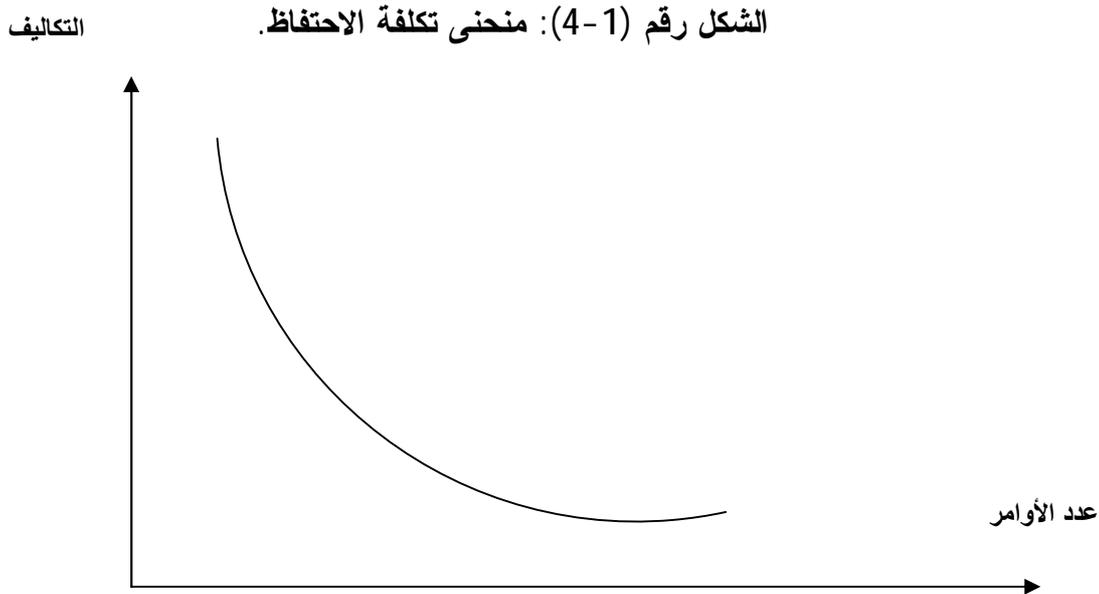
كما أن تكاليف الاحتفاظ بالمخزون متمثلة في رقم سنوي معبر عنه بنسبة مئوية من قيمة متوسط المخزون، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$CPS = m \times u \times t$$

حيث:

CPS: تكلفة الاحتفاظ بالمخزون.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عفاف زهراوي، مرجع سابق، ص 22.



المصدر: من إعداد الطلبة

#### المطلب الرابع: أساليب وطرق قياس تكلفة المخزون: (صبع التكلفة)

تقاس تكلفة المخزون بالاعتماد على ثلاثة أساليب إضافة أنها تحدد بطريقتين مختلفتين سنتطرق إليها من خلال عرضنا لهذا المبحث.

#### الفرع الأول: أساليب قياس تكلفة المخزون:

تقاس التكلفة بالنسبة للمخزون بالاعتماد على ثلاثة أساليب هي:

- التكلفة الفعلية المنفقة، والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون.
- استخدام التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة على أن يعطي نتائج قريبة من أسلوب التكلفة الفعلية وتعتمد طريقة التكلفة المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناء على تقديرات لمستلزمات الإنتاج وظروف المنشأة الخاصة، أما طريقة التجزئة فتستخدم في مؤسسات البيع بالتجزئة التي يوجد لديها عدد كبير من الأصناف حيث يجري تقدير نسبة هامش الربح وتنزيله من القيمة البيعية للمخزون.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: طرق تحديد تكلفة المخزون:

تحدد تكلفة المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 من معايير المحاسبة الدولية وفق طريقتين:

<sup>1</sup> محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 68.

**أ- طريقة التمييز المحدد (الحصر الفعلي):**

يتوجب في طريقة التمييز المحدد استخدام طريقة التمييز العيني ذلك لتحديد تكلفة المخزون في حالة كونه يستعمل لمنتج أو عدة منتجات محدد ويشترط عدم وجود تكامل في استعمال المخزون بين مختلف المنتجات.

**ب- الطرق الافتراضية لتحديد تكلفة المخزون:**

أوجب معيار المحاسبة الدولي رقم 2 استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أو طريقة المرجح لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام طريقة التمييز العيني، في حين لم يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً والتي كان يسمح باستخدامها في المخطط المحاسبي الوطني وتتميز الطريقتين السابقتين بما يلي:

- تقوم طريقة الوارد أولاً صادر أولاً على مفهوم أن المخزون الذي تم شراؤه أو تصنيعه في بداية الفترة هو الذي يتم بيعه أولاً.
- تتطلب طريقة المتوسط المرجح إعادة حساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة، أو على أساس دوري وفق نظام الجرد المستخدم في المؤسسة.
- يجب استخدام نفس الطريقة والأسلوب في تحديد تكلفة المخزون والتي تتشابه في طبيعتها ومجال استخدامها، ولا يجوز استخدام طرق مختلفة من طرق تحديد التكلفة بسبب الاختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون أو بسبب اختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى.<sup>1</sup>

**المطلب الخامس: نماذج تسيير المخزون:<sup>2</sup>**

يعتبر النموذج مجموعة علاقات تربط ما بين عدد من المتغيرات وفقاً لتصور معين، فهو تركيبة مبسطة تشير إلى شرح الحقيقة وكل ما يؤثر عليها، فنماذج تسيير المخزون نوعين نماذج تحديدية وأخرى احتمالية.

**الفرع الأول: النماذج التحديدية:**

تقوم النماذج التحديدية على فرض أساسي وهو أن كلا من الطلب (معدل الاستخدام) وفترة التوريد للصلف معروفة وثابتة وبالتالي يطلق عليها الحالة المؤكدة ومن هذه النماذج ما يلي:

**أ- نموذج الكمية الاقتصادية للطلب:**

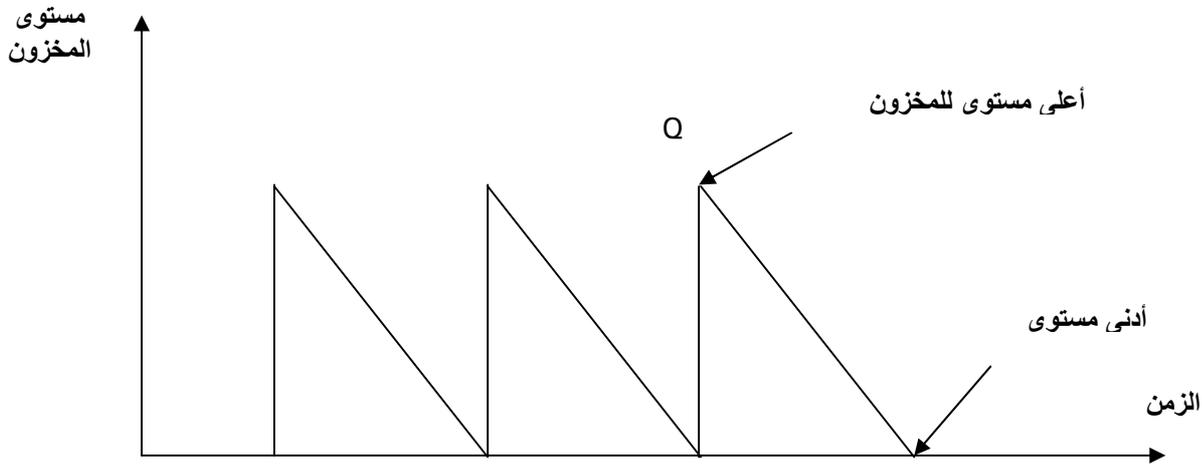
يعد نموذج الكمية الاقتصادية للطلب من أقدم نماذج تسيير المخزون وأساليب الرقابة عليه، ويعتبر استخدام هذا النموذج سهل نسبياً فيقوم على الفرضيات التالية:

- أن يكون الطلب وفترة الانتظار معلومين وثابتين.
- عملية استلام المخزون تكون فورية.

<sup>1</sup> محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص ص: 69، 70.

<sup>2</sup> محمد توفيق ماضي، مرجع سابق، ص: 102.

- لا يسمح بخصم الكمية.
  - تعتبر تكلفة إصدار أمر الشراء وتكاليف الاحتفاظ بالمخزون تكاليف.
  - وفقا لهذه الفرضيات سيكون استخدام المخزون مشابها لأسنان المنشار كما يلي:
- الشكل رقم (1-5): استخدام المخزون بمرور الزمن.



المصدر: محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص: 102.

- في هذا النموذج يجب تحديد:
- الكمية الاقتصادية للشراء أو الإنتاج.
  - مستوى إعادة الطلب.

ذلك حسب العلاقة التالية:

$$q^* = \sqrt{\frac{2XDXC}{uxt}}$$

حيث:

$q^*$ : الكمية الاقتصادية المثلى.

$uxt$ : تكلفة التخزين.

$t$ : معدل تكلفة التخزين.<sup>1</sup>

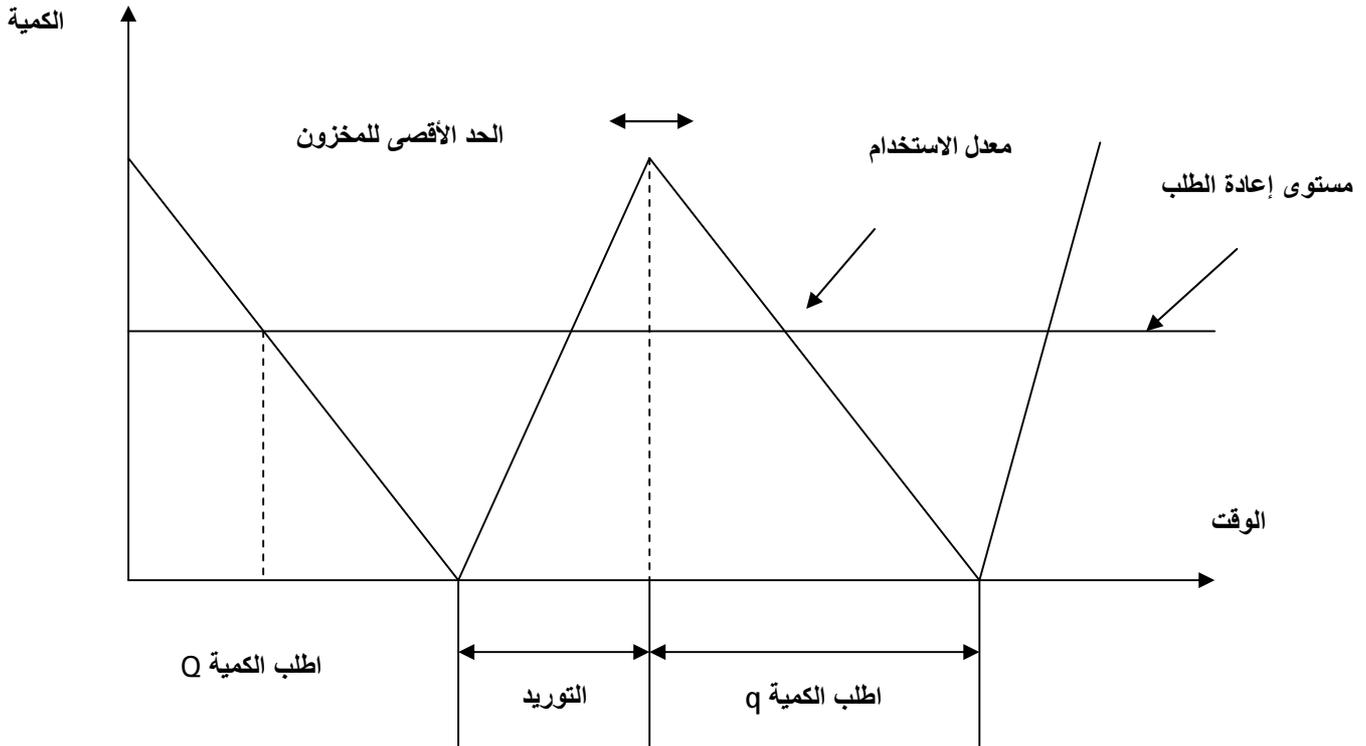
#### ب- نموذج الكمية الاقتصادية مع الاستخدام:

يقوم نموذج الكمية الاقتصادية مع الاستخدام على نفس الفروض التي يقوم عليها نموذج الكمية الاقتصادية الأساسي مع اختلاف واحد، إذ أنه في حين يفترض النموذج الأساسي ورود كل طلبية في لحظة واحدة يغطي نموذج الاستخدام الحالة التي يتم فيها توريد الكمية المتفق على شرائها تدريجياً وبالطبع يكون هناك استخدام لنفس الصنف خلال فترة التوريد أيضاً، وهذه هي الحالة الشائعة في البيئة

<sup>1</sup> محمد توفيق ماضي، مرجع سابق، ص: 103-104.

الصناعية خصوصا في حالة قيام المؤسسة بإنتاج هذا الصنف داخليا فإذا كان أحد الأقسام يقوم بإنتاج المنتجات اللازمة يقوم القسم الثاني بالتجميع وعادة ما تطلب كمية معينة يتم توريدها تدريجيا حسب إنتاجها، إلى قسم التجميع وفي ذات الوقت يقوم قسم التجميع باستخدام تلك الكمية أثناء فترة التوريد، ولذلك يطلق على هذا النموذج في الشركات الصناعية بنموذج تحديد كمية الإنتاج.<sup>1</sup>

الشكل رقم (1-6): يوضح مستوى المخزون حسب نموذج الكمية الاقتصادية.



المصدر: محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص: 105.

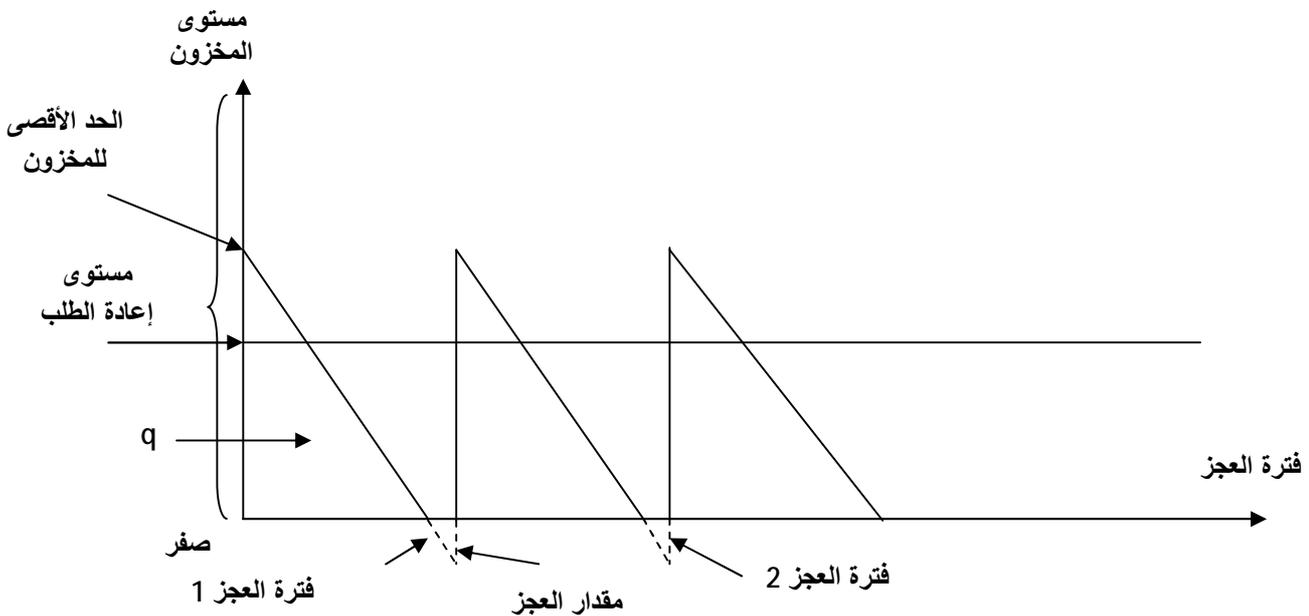
### ج- نموذج الكمية الاقتصادية مع السماح بعجز مؤقت في المخزون:

تقوم المؤسسة في نموذج الكمية الاقتصادية مع السماح بعجز مؤقت في المخزون بتقدير تكلفة عدم الوفاء بوحدة الصنف، وتحاول أن تدخل هذا المتغير عند تحديد رقم الكمية المشتراة أو المنتجة فقد يترتب على عدم توافر الصنف توقف تام لخط الإنتاج في المراحل التالية لها، أو قد يكون هناك غرامات عدم الوفاء بالطلب، وأقلها مخاطر خسارة العميل، والشكل التالي يوضح هذا النموذج.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 107.

<sup>2</sup> محمد توفيق ماضي، مرجع سابق، ص: 110.

الشكل رقم (1-7): كيفية تسيير نموذج الكمية الاقتصادية مع السماح بعجز مؤقت في المخزون



المصدر: محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998،

ص: 103.

### الفرع الثاني: النماذج الاحتمالية:

يفترض هذا النوع من النماذج أنه يمكن تقدير كل من معدل الاستخدام وفترة التوريد في شكل توزيع إحصائي محدد ولذلك يطلق عليها النماذج الاحتمالية ومن هذه النماذج:

#### أ- نموذج تغير معدل الاستخدام مع ثبات فترة التوريد:

يأخذ مستوى المخزون في نموذج تغير معدل الاستخدام مع ثبات فترة التوريد شكل متعرج للدلالة على عدم ثبات معدل الاستخدام للصنف ولا توجد أي مشكلة حقيقية قبل وصول المخزون إلى مستوى إعادة الطلب، فالتأثير يكون إما في الوصول إلى مستوى إعادة الطلب في وقت أسرع أو أبطأ من المتوقع حسب معدل الاستخدام في فترة ما قبل الوصول إلى إعادة الطلب أما المشكلة الحقيقية فتبدأ عندما تصل إلى مستوى إعادة الطلب أو بمعنى آخر فترة التوريد.<sup>1</sup>

#### ب- نموذج معدل الاستخدام الثابت وفترة التوريد المتغيرة:

لأكثر من سبب يمكن أن يتأخر التوريد عن الوقت المتوقع عليه، فتتكون فترة التوريد من عدة أجزاء كل جزء منها يمكن أن يتغير عن التقديرات المتوقعة له، فيدخل فيها فترة إنتاج الصنف والتي قد تطول عن الوقت المحدد بسبب تعطل الآلات أو تغيب العاملين أو نقص الوحدات بسبب رداءة الجودة

<sup>1</sup> حمد توفيق ماضي، مرجع سابق، ص: 140، 141.

وهي تتضمن أيضا مدة النقل، الشحن، التي عادة ما تخضع لعوامل تكون خارجة عن إدارة المورد والمشتري خصوصا إذا كانت تلك الأصناف التي يتم شراؤها من دولة لأخرى، وفي مثل تلك الحالات يتم جمع معلومات وبيانات عن فترات التوريد الفعلية السابقة وتحسب المتوسطات لفترة التوريد وفي هذه الحالة يكون تأثير الزيادة في فترة التوريد مشابها تماما للزيادة في معدل الاستخدام، أيضا التغير في تعرض المؤسسة لمشكلة نفاذ المخزون، وعند تأخر ورود الطلبية تتأخر عن الموعد المحدد مما تتسبب في عجز، ولتجنب حدوث هذا العجز أو تقليله يتم الاحتفاظ بالحد الأدنى للمخزون الاحتياطي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد توفيق ماضي، مرجع سابق، ص: 151.

**المبحث الثالث: الرقابة على المخزون:**

تمثل الرقابة على المخزون أهمية كبرى لأي مؤسسة باعتبارها تؤثر على مستوى جودة الخدمات، فقد تطورت الرقابة على المخزون من ملاحظة المواد المخزنية والوجود الكمي لها في المخازن وصلاحيه النوع للاستهلاك أو للإنتاج من قبل الإدارة العليا في المؤسسة، إلى نشاطات تستخدم فيها الصيغ الرياضية والنماذج الإحصائية.

**المطلب الأول: مفهوم الرقابة على المخزون:**

عرفت الرقابة على المخزون بتعاريف كثيرة فمنهم من يعرفها على أنها: ما تقرره المؤسسة من تحديد المستويات الاقتصادية من المخزون.<sup>1</sup>

يعرفها البعض الآخر بأنها: تلك الإجراءات الفعلية التي تتخذ للحفاظ على المستويات الملائمة من المخزون بخصوص المواد المشتراة والمنتجات المصنوعة.<sup>2</sup>

رقابة المخزون في التعريف الأول يعني تخطيط المخزون إذ أن تحديد مستوياته يعني عملية التخطيط له، أما التعريف الثاني فهو أقرب إلى الدقة من الأول ولكنه محدد، فالرقابة على المخزون تعتبر أداة لترشيد التنفيذ الفعلي في الواقع العملي تليها المتابعة العملية للخطط والقرار، أي أن الرقابة على المخزون تتمثل في تخطيط الاحتياجات من المواد اللازم للإنتاج والعمل على توفيرها لجهات الاستخدام المختلفة، بالإضافة إلى تنظيم عمليات الاستلام والتسليم.

**المطلب الثاني: أهمية الرقابة على المخزون:**

يمكن المشروع من تحديد كمية المخزون بدقة إذا كانت الظروف تتميز بالتأكد، وتكمن أهمية الرقابة على المخزون فيما يلي:

- التخطيط لعملية تحديد احتياجات المؤسسة حالا ومستقبلا.
- الرقابة أداة للمحافظة على رؤوس الأموال عن طريق مراقبة مستويات المخزون.
- عدم تعرض المؤسسة لحالات النفاذ نتيجة لعدم وجود مواد مخزنية كافية.
- مواجهة التغيرات في الإنتاج والطاقة.
- مواجهة احتياجات السوق المتغيرة.
- تفادي التغيرات الفجائية والغير منتظمة.

**المطلب الثالث: مسؤولية الرقابة على المخزون:**

يدور في أغلب المؤسسات الخلاف حول الجهة التي تتولى إدارة إجراءات الرقابة على المخزون، ففي الماضي كانت مسؤولية الرقابة على المخزون من اختصاص قسم أو إدارة المخازن، إلا أن هذه لتبعية

<sup>1</sup> الدكتور محمد الحناوي، إدارة مشتريات ومخازن، دار الجامعات المصرية، مصر، 1976، ص 34.  
<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 34.

غير مرغوب فيها في كثير من المشروعات حيث أن إدارة المخازن هي المسؤولة أساسا عن عمليات تخزين المواد واستلامها، فنظرا لأهمية هذا النشاط أصبح وضع السياسات السليمة للرقابة على المخزون مسؤولية الإدارة العليا، كما أن رؤساء أقسام المشتريات والإنتاج يمكنهم المشاركة في اتخاذ هذه القرارات، فزاولت إدارة المشتريات مسؤولية الرقابة على المخزون حتى عهد قريب ولكن مع ظهور إدارة الموارد أصبحت هي المسؤولة عن نشاط الرقابة على المخزون، وقد أصبح شائعا في كثير من المشروعات وجود قسم للرقابة على المخزن يتبع إدارة المواد، وفي عدد قليل من المشروعات توجد لجنة للرقابة على المخزون ومسؤولة عن وضع السياسات وتضم هذه اللجنة من مختلف إدارات الشركة والتي تتأثر بسياسات الرقابة على المخزون.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: أسباب الاحتفاظ بالمخزون:

بظهور نظام الشراء للاستخدام في المشروعات التي تتنافس في الأسواق الدولية بهدف تقليل التكاليف لتحسين مركزها التنافسي، فقد تم تطبيقه في بعض المشروعات اليابانية مما أدى إلى تقليل كمية المخزون إلى أدنى حد ممكن وتخفيض تكلفة المخزون لتتمكن من زيادة معدلات الفائدة ومنافسة المشروعات الأخرى، فبالرغم من هذا النظام وتطبيقه إلا أنه لا بد من الاحتفاظ بمخزون حتى ولو كان احتياطي بسيط، وللأسباب التالية يحتفظ بالمخزون:

- لا يمكن أن يسير استلام المواد أو البضاعة جنبا إلى جنب مع مواعيد الطلب.
- إذا زادت الكميات المشتراة في كل طلبية يمكن الحصول على الأسعار والشروط المناسبين وعلى معدل خصم مرتفع، وهنا يجب التأكد من أن هذه الوفورات أعلى من نفقة التخزين إذا نقصت الكميات.
- نظرا إلى التغيير المستمر برامج الإنتاج يتطلب الأمر الاحتفاظ بكميات من المخزون لمواجهة النقص الذي ينتج عنه تعطيل في العمليات الإنتاجية أو أي نشاط داخل المشروع.
- يمكن التغلب على مشكلة زيادة نفقة التخزين بالوفورات التي مكن الحصول عليها من الإنتاج على مدى واسع.
- الاحتفاظ بالسلع المنتجة الجاهزة لفترة من الوقت لتسهيل توفيرها للمستهلك عندما يتوقع ارتفاعا في الأسعار.
- نظرا إلى التقلبات في أسعار المنتجات فإنه يستحسن الشراء بكميات أزيد من الحاجة وخاصة عندما تكون الأسعار منخفضة.
- تزييد قيمة بعض الأصناف بتخزينها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> منى محمد إبراهيم البطل، إدارة المخازن المبادئ والأسس، جامعة قناة السويس، 1997-1998، ص ص: 115، 116.

<sup>2</sup> منى محمد إبراهيم البطل، مرجع سابق، ص ص: 114، 115.

**المطلب الخامس: طرق الرقابة على المخزون:**

توجد طريقتين للرقابة على المخزون، الرقابة على الكمية والرقابة على القيمة:

**الفرع الأول: الرقابة على كمية المخزون:**

توجد لهذا الاتجاه عدة طرق فمنها اليدوية ومنها الآلية إلا أنه في حقيقة الأمر تعتمد كل الطرق على طريقتين أساسيتين هما:

- طريقة مستوى التصرف.

- طريقة الفحص الدوري.

**أ- طريقة مستوى التصرف:**

تعتبر هذه الطريقة أساسية للرقابة على المخزون ذلك بواسطة الكمية الثابتة لكل طلبية حيث تعتمد على مستويات التخزين التي تستخدم لأداء بعض التصرفات اللازمة، والمستويات الأساسية للتخزين هي:

- الحد الأدنى للتخزين أو مستوى الخطر.

- مستوى المخزون العاجل.

- نقطة إعادة الطلب.

- الحد الأعلى للمخزون.<sup>1</sup>

**ب- طريقة الفحص الدوري:**

تعتمد هذه الطريقة على الفحص الطبيعي الدوري للمخزون أو فحص مستوياته المسجلة للأصناف المتشابهة في وقت محدد لإصدار أمر التوريد عند نقطة إعادة الطلب، وتحدد كمية الطلبية على أساس الكمية الاقتصادية التي تصل عندها تكاليف أوامر الشراء وتكاليف التخزين إلى حد أدنى وفي نفس الوقت تمكن من مقابلة احتياجات جهات الاستخدام، ويمكن أن تغطي هذه الكمية استخدامات الشهر أو السنة أو أي فترة من الوقت وفقا لمعدلات استخدام الأصناف في ضوء الخبرة الماضية والتوقع وإمكانية الاحتفاظ بالأصناف، كما تعتمد هذه الطريقة أيضا على وضع حد أدنى وأقصى للمخزون من كل صنف، وتتنوع كميات الطلبية في كل أمر توريد مع ثبات أوقات تكررها.<sup>2</sup>

**الفرع الثاني: الرقابة على قيمة المخزون:**

من أهم الطرق المستخدمة في الرقابة على قيمة المخزون ما يلي:

- طريقة التقسيم الثلاثي حسب سعر الوحدة من المخزون.

- التقسيم الثلاثي حسب قيمة المخزون من الصنف.

- طريقة A, B, C حسب أهمية الأصناف.

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص 126.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 119.

**أ- طريقة التقسيم الثلاثي حسب سعر الوحدة من المخزون:**

تتشابه طريقة التقسيم الثلاثي حسب سعر الوحدة من المخزون مع طريقة A, B, C حتى وإن كان الأساس هنا هو سعر الوحدة من الصنف وذلك بهدف تحديد الحجم المناسب للمخزون منها وأيضا تحديد وتخطيط كمية الشراء المناسبة، فيصنف المخزون طبقا لهذه الطريقة على ثلاث مجموعات: تضم المجموعة الأولى الأصناف ذات الأسعار المرتفعة، وتضم المجموعة الثانية الأصناف ذات الأسعار المتوسطة، أما المجموعة الثالثة والأخيرة تضم الأصناف ذات الأسعار المنخفضة، بمعنى أن فلسفة هذه الطريقة تهدف إلى مراقبة أسعار الشراء.<sup>1</sup>

**ب- طريقة التقسيم الثلاثي حسب قيمة المخزون من الصنف:**

تركز طريقة التقسيم الثلاثي حسب قيم المخزون من الصنف على توزيع الأصناف حسب قيمة المخزون من كل منها، حيث تأخذ أصناف القيمة الأكبر من الرمز X والقيمة المتوسطة الرمز Y والأصناف ذات القيمة المنخفضة الرمز Z وذلك بهدف كشف الأصناف التي يرتفع حجم المخزون منها، ويمكن ربط هذه الطريقة بطريقة التحليل الثلاثي، بتوقع مجموعة الأصناف B هي تقريبا مجموعة الأصناف Y ويمكن ربط استخدام الطريقتين معا.<sup>2</sup>

**ج- طريقة A, B, C حسب أهمية الأصناف:**

تهتم إدارة المخزون بجميع الوحدات المخزنة المتوفرة في وحداتها ولكن هذا من الناحية العملية ونظرا لاختلاف قيمة كل وحدة من وحدات المخزون فإن التركيز والاهتمام في التسيير يكون منصبا على مجموعة معينة من أنواعه مما يتطلب تطبيق مفهوم التوزيع السيئ، ومفاد هذه الطريقة أنها تسمح لنا بتصنيف المنتجات إلى ثلاثة أصناف:

- الصنف A: يمثل ما بين 75% و 80% من قيمة المبيعات أو الاستهلاكات، و 20% من العدد الإجمالي للمنتجات.
- الصنف B: يمثل عادة ما بين 10% و 20% من قيمة المبيعات أو الاستهلاكات و 30% من العدد الإجمالي للمنتجات.
- الصنف C: يمثل عادة أقل من 5% من قيمة المبيعات أو الاستهلاكات و 50% من العدد الإجمالي للمنتجات.

تسمح هذه الطريقة لنا بتحديد الأهمية النسبية للمنتجات وذلك بتصنيفها إلى ثلاثة أقسام:

- الصنف A: منتجات أكثر أهمية
- الصنف B: منتجات مهمة
- الصنف C: منتجات أقل أهمية.

<sup>1</sup> منى محمد إبراهيم البطل، مرجع سابق، ص ص: 162.  
<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص ص: 162، 163.

لتطبيق هذه الطريقة لابد من توفر المعلومات الآتية:

- تصنيف المخزون.
- تكلفة الوحدة.
- كمية كل صنف.
- نحصل بعد ذلك على قيمة المخزون لكل نوع بضرب: (عدد الوحدات  $X$  التكلفة).
- ترتب القيم المحصلة عليها تنازليا.
- ترتب الوحدات بشكل تصاعدي.
- تسجل النسب المئوية للقيم والوحدات ثم تجميعها.
- التمثيل البياني للقيم بعد ترتيبها حسب الأصناف  $A, B, C$ .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> مهدي حسن زويلف، علي سليم العلاونة، إدارة الشراء والتخزين المدخل الكمي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص ص: 245، 246.

**خلاصة:**

قمنا في هذا الفصل بإعطاء مختلف المفاهيم الأساسية حول المخزون، حيث تناولنا فيه جميع أنواعه وأصنافه مع تحديد مستويات المخزون، كذا إبراز دوره وأهميته في المحافظة على السير الحسن للمؤسسة، وحتى تتمكن هذه الخيرة من تسيير مخزونها تسييرا جيدا جعلها تهتم وتخصص لعملية الرقابة والتسيير جانبا أوسع، فهو ليس من الأمر السهل بل يتطلب تتبع خطوات مضبوطة تتماشى والهدف المسطرة وذلك بالاعتماد على اختيار السياسة المثلى، إذ أن هذه السياسة إنما ترسم على ضوء الاحتياجات المناسبة من المواد.

الفصل الثاني  
المعالجة المحاسبية للمخزون وفق للنظام المحاسبي المالي الجديد

**تمهيد :**

تتجه جميع دول العالم و من ضمنها الجزائر نحو الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة \* و الانفتاح على الاقتصاد العالمي و إضافة إلى إقبالها على تبين معايير المحاسبة الدولية ، و مع هذا الاتجاه نحو تبني تلك المعايير بشكل متزايد على مستوى العديد من دول العالم و الالتزام بتطبيقها و ظهور جملة من النقائص في المخطط المحاسبي الوطني ، كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية بمحاولة تكيفه مع معايير المحاسبة الدولية ، و ذلك من خلال إعداد إطار تصوري يتضمن الحسابات و قواعد عملها و الطرق المحاسبية المعتمدة في التقييم ، و إضافة القوائم المالية الغير موجودة فيه و تعديل الموجود منها .

على أساس ما تقدم سوف نقسم الفصل الثاني إلى ثلاثة مباحث نعالج في المبحث الأول الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF ، و سنتناول في المبحث الثاني عرض النظام المحاسبي المالي ، أما المبحث الثالث سنتطرق فيه إلى أساليب و طرق تقييم و محاسبة المخزون .

\* المنظمة العالمية للتجارة: أنشئت عام 1994م الخاصة بالتحريم الكامل للتجارة الخارجية الدولية

## المبحث الأول : الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي:

انتهجت الجزائر عدة إصلاحات اقتصادية في إطار التوجه إلى اقتصاد السوق الذي من معالمه تشجيع القطاع الخاص و جلب الاستثمار الأجنبي ، فضلا عن إفرازات العولمة التي تقتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. في هذا السياق أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الظروف الراهنة ولا يستجيب لاحتياجات المستثمر، لذلك أصبح من الضروري تبني نظام محاسبي جديد يواكب التطورات الحالية .

### المطلب الأول : تطور النظام المحاسبي في الجزائر

قبل نهاية عام 1975م كانت الجزائر تطبق المخطط المحاسبي العام الفرنسي لسنة 1957م، ونظرا لعوامل سياسية واقتصادية، فانه كان على الدولة الجزائرية العمل على إعداد مخطط محاسبي خاص بما يتماشى والنظام الاقتصادي الذي كان يطبق خلال سنوات سابقة، ويكون مكملا لوضع منظومتها القانونية الخاصة بها وتلخيصها من القوانين الفرنسية التي ظلت سارية التطبيق حتى بعد حصول البلاد على استقلالها، وهكذا فقد صدر المخطط الوطني في 29-04-1975م بموجب الأمر رقم: 75/35 وأصبح تطبيقه إلزاميا بداية من جانفي 1976م.

يضم المخطط المحاسبي الوطني كل الإجراءات والأساليب والطرق المحاسبية، كما تخضع المحاسبة وفق هذا المخطط لقانون الضرائب وخصوصا فيما يتعلق بعناصر القوائم المالية، ولقد ظل هذا المخطط دون تطوير إذ أنه لم يواكب التغييرات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر مما جعله لا يلبي حاجة المؤسسة الجزائرية فأوجب على المسؤولين التفكير في وضع مخطط محاسبي جديد يتماشى والاتجاه السائد في أغلب الدول، المخطط الذي يخضع لأنظمة محاسبية قائمة على أسس وقواعد ومعايير دولية .

قامت الجزائر بسلسلة من المحاولات لوضع مخطط محاسبي جديد يكون أكثر تطورا وملائما لحاجيات المؤسسات، فأثمرت هذه المحاولات بظهور النظام المحاسبي المالي في 25 نوفمبر 2007م بموجب القانون رقم 07-11.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : تقديم المخطط المحاسبي الوطني PCN:

أثمرت جهود هيئات التنظيم المحاسبي في الجزائر سنة 1975م بوضع مخطط محاسبي وطني يستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي وخصائصه، ولم يتغير رغم أن الجزائر انتهجت نحو اقتصاد السوق، غير أن تصميمه وفق خصوصيات معينة جعلته لا يخلوا من بعض النقائص عند

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيلبي، ط2، 2011، ص 36.

تطبيقه في الواقع العملي، لذلك فقد أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى مع الظروف الاقتصادية الراهنة .

### الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المخطط الوطني المحاسبي :

يعتبر المخطط المحاسبي الوطني أول خطوة في مجال ضبط وتنظيم الممارسة المحاسبية في الجزائر بعد الاستقلال إذ جاء ليحل محل المخطط المحاسبي الفرنسي السائد منذ بداية سنة 1957م والذي كان يتماشى مع الواقع الاقتصادي الليبرالي، إذ يعتبر هذا المخطط الربح هدفه الأساسي المحدد والموجه للسياسات الاقتصادية على المستويين الكلي والجزئي .

تم تحضير لإعداد المخطط المحاسبي الوطني في الفترة الممتدة من 1969 إلى 1973 حيث كلفت السلطات السياسية سنة 1969وزارة المالية بالانطلاق في هذه المحاولة بعدما قدمت وزارة المالية حصيلة عملها سنة 1970 ولكن بسبب عدم الكفاية المحددة من أجل القيام بهذا العمل لم تتجح وزارة المالية في مهمتها.

وتم في نهاية سنة 1971 إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أوكلت له مهمة إحلال المخطط

المحاسبي الفرنسي العام بمخطط محاسبي وطني ، وذلك بالاستعانة بخبراء أجانب من فرنسا

وتشيكوسلوفاكيا ، وقد تمكن الفريق من وضع نظام محاسبي يتماشى والتوجه الاشتراكي للجزائر في

تلك الفترة فتم تبني المخطط المحاسبي سنة 1973 من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة تلاه صدور

الأمر رقم 75/35 بتاريخ 29 افريل 1975 القاضي بإجبارية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني من

طرف :

§ الهيئة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .

§ شركات الاقتصاد المختلط .

§ المؤسسات الخاضعة لنظام التكلفة بضرورية على أساس الربح الحقيقي مهما كان شكلها حسب

هذا الأمر يمكن مد نطاق تطبيق المخطط المحاسبي الوطني على مؤسسات أخرى غير

مذكورة أعلاه بعد أخذ رأي وزير الوصاية المعني ، كما تم تحديد كيفية استعمال العملة

الوطنية ذلك حسب طريقة القيد المزدوج مع فصل العمليات الحاصلة على المستوى الوطني

عن تلك الحاصلة في الخارج ، إضافة إلى عدم إجراء مقارنة بين الحسابات والاستناد إلى وثائق تبريرية تستجيب لبعض الشروط.

عرف المخطط المحاسبي الوطني أربع تعديلات مند سنة 1975 من خلال :

§ المرسوم رقم 185/ DC /89/04 الصادر بتاريخ 24 ماي 1989 والمتعلق بتسجيل العمليات

المرتبطة باستقلالية المؤسسات .

§ المرسوم رقم : 046 / 90 / CE / F/635 الصادر بتاريخ 11 مارس 1990 والمتعلق

تسجيل المحاسبي لمشاركة العاملين في الأرباح .

§ التعلية رقم : 001 / 95 / الصادرة بتاريخ 02 أكتوبر 1995 والمتعلقة بتوحيد التسجيل

المحاسبي للإصلاحات .

§ التعلية رقم : 518/DGC الصادرة بتاريخ 02 أكتوبر 1995 والمتعلقة بتوحيد التسجيل

المحاسبي لفرق إعادة التقسيم ، كما حدثت بعض الحسابات الثانوية للحساب كاستجابة

لخصوصيات بعض الأنشطة ، فانه تم إصدار مخططات محاسبية قطاعية ، وهي بمثابة تكيف

المخطط المحاسبي الوطني مع مجموعات من المؤسسات يحصرها نفس النشاط ، ويتم من

خلالها مناقشة التسيير كذلك بنية إلزامية إضافية إلى طبيعته ومدة دورة الاستغلال ومعالجة

العمليات الخاصة من وجهة نظر التقنيين المحاسبين .

نعد هذه المخططات المحاسبية خمسة وتخص القطاع الفلاحي سنة 1987م ، قطاع التأمينات سنة

1987م ، قطاع البناء والأشغال العمومية سنة 1981م ، قطاع السياحة سنة 1989م ، قطاع البنوك

سنة 1993م وتقدم هذه المخططات قائمة بالحسابات ومصطلحات تفسيرية إضافة إلى قواعد استخدام الحسابات وإعداد القوائم المالية.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: مزايا وعيوب المخطط المحاسبي الوطني :<sup>2</sup>

يمكن القول أن المخطط المحاسبي أدى دوره في مجال القطاع العام خاصة ، لأنه وضع لتحديد أهداف محددة ، كما انه لا يخلو من بعض العيوب .

#### ا - مزايا المخطط المحاسبي الوطني :

يتميز المخطط المحاسبي الوطني بعدة مزايا نذكر منها :

§ قضي على ثغرات المخطط المحاسبي الفرنسي لسنة 1957 والذي طبق إلى غاية 1975 .

§ تطبيق الجزء المستمر بالنسبة للمخزون .

§ معرفة مستوى المخزونات والتكاليف وسعر التكلفة بهدف تحسين كفاءة تسيير المؤسسات ولتمكين مقارنة الكفاءة بينهما .

§ اوجد تصنيف جديد للحسابات مقارنة بالمخطط المحاسبي العام .

§ حقق نتائج جزئية من خلال جدول حسابات النتائج .

#### ب - عيوب المخطط المحاسبي الوطني :

يتسم المخطط المحاسبي الوطني بعدة عيوب نذكر منها :

<sup>1</sup> بورويسة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، قسنطينة، 2009 - 2010، ص ص: 155، 156.

<sup>2</sup> شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء 2، دار النشر جيطلي، ط2، سطيف، 2011، ص: 16.

§ المخطط المحاسبي الوطني الجزائري لا يلبي حاجيات المستثمرين للشركات متعددة الجنسيات الموجودة بالجزائر وخصوصا في قطاع فالمحروقات .

§ وجود جملة مشاكل في التسيير .

§ يتجلى قصور المخطط المحاسبي الوطني من خلال إهمال دور المؤسسات الاقتصادية على اعتبارها المنتج الأساسي للبيانات المحاسبية .

§ تركيز هذا المخطط على المحاسبة العامة ، وإهمال دور المحاسبة التحليلية .

§ على مستوى القوائم المالية تم اعتماد تصنيف حسابات التسيير حسب طبيعتها ، ولم يعطي أهمية للتصنيف الوظيفي أو التصنيف حسب الاتجاه .

§ تركيز المخطط المحاسبي الوطني على المؤسسات الصناعية والتجارية مع إهماله للأنشطة الاقتصادية الأخرى.

§ اعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية الذي لا يعطي صورة حقيقية على وضعية المؤسسات وبالتالي تكون عملية اتخاذ القرارات غير عقلانية .

(1) بورويت سعاد - اثر تطبيق معاينة المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية .

مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، قسنطينة 2009-2010 ص ( 156-155 ) .

### المطلب الثالث: ظروف تغير المخطط المحاسب الوطني :

ظهرت فكرة تغيير المخطط المحاسبي الوطني في سياق التطورات التي عرفتها الجزائر في كافة المجالات وما ترتب عنها من إصلاحات اقتصادية باشرتها الجزائر منذ تسعينيات القرن الماضي ، وقد تم وضع المخطط الوطني الصادر سنة 1975 حسب معايير الاقتصاد الموجه أو المخطط ، من اجل توفير معلومات تستحصل على المستوى الكلي كالتشغيل والإنتاج ، وبالتالي وضع لتلبية احتياجات

المحاسبة الوطنية ، غير أن هذا المخطط الذي كان يتلاءم مع خصوصيات المرحلة السابقة لم يعد كذلك اليوم في ظل انفتاح الاقتصاد الجزائري وسعي الجزائر للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية ، فتح المجال للاستثمار الأجنبي ، فتح رأس المال الاجتماعي للمؤسسات العمومية والخواص ، إنشاء البورصة و خصوصية البنوك كل هذه العوامل فرضت ضرورة توفر معلومات محاسبية ومالية عن المؤسسات ذات فائدة بالنسبة لمستخدمي هذه المعلومات .

لذلك لم يتوفر للجزائر خيار آخر سوى إصلاح و تكييف النظام المحاسبي الجزائري على ضوء معايير المحاسبة الدولية حيث تمكن هذه الأخيرة من إنشاء نظام محاسبي جديد يستجيب لمتطلبات المرحلة الراهنة

أوكلت المهمة لمجموعة خبراء فرنسيين تابعين إلى المجلس الوطني للمحاسبة و مجلس المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين و الهيئة الوطنية لمحافظي الحسابات.<sup>1</sup>

مرت عملية إصلاح المخطط المحاسبي الوطني بثلاث مراحل هي :

§ المرحلة الأولى : تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه و

بين المعايير المحاسبية الدولية

§ المرحلة الثانية : تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسة .

§ المرحلة الثالثة : وضع نظام محاسبي جديد .

في نهاية المرحلة الأولى : وضعت ثلاثة اختيارات تطوير ممكنة :

<sup>1</sup> بورويصة سعاد، مرجع سابق، ص ص: 160، 161

• **الخيار الأول** : الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني و الاقتصادي في الجزائر ، و الذي بقي ثابت مند أن أصدر قانون التوجيه و الاستثمارات الوطنية الاقتصادية في سنة 1988 ، هذا الخيار اتخذ حسب قرار صدر في سنة 1999 من طرف السلطات العمومية من قبل مرسوم وزارة رقم 42 في أكتوبر 1999 م ، و المتمثل في تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع نشاطات المؤسسة القابضة و الحسابات الموحدة للمجموعة ، و كانت النتيجة ظهور تسميات و مصطلحات جديدة التي لا تتماشى و الإطار التطوري المحاسبي المعمول به ، أما بالنسبة للمهنيين و الخبراء المحاسبين خاصة فقد وجدوا صعوبة في التكيف مع هذا الإطار التطوري المحاسبي المختلف و الغريب عن المخطط المحاسبي الوطني .

• **الخيار الثاني** : ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية ISAB و مع مرور الوقت سيكون نظامين محاسبين مختلفين يعطيان نظاما مختلطا و معقدا و بالتالي يمكن أن يكون مصدرا للتناقض و الاختلاف .

• **الخيار الثالث** : يتضمن انجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله و وضعه في إطاره التصويري المحاسبي وفق مبادئ و قواعد مع الأخذ بعين الاعتبار معايير المحاسبة الدولية يعتبر الخيار المتبنى من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 09 سبتمبر 2001 حول اختيار طبيعة المحاسبة المرجعية سواء بمعايير المحاسبة الدولية / IAS أو IFRS أو بمعايير مجلس المحاسبة المالية الأمريكية من خلال USGAAP أو التوجيهات الأوروبية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> شنوف شعيب، مرجع سابق، ص ص: 14، 15.

**المطلب الرابع: أسباب تعديل المخطط المحاسبي الوطني :**

مند أن ثبتت الجزائر النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه مع التحولات التي عرفها الاقتصاد و لا لسد الثغرات و النقائص مثل : التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الإيجاري ، العمليات بالعملة الأجنبية ... ، و لهذا كان من الضروري تدارك الوضع و ذلك من خلال تبني نظاما جديدا يتماشى و التطلعات المستقبلية للاقتصاد الوطني .

يمكن تلخيص الأسباب التي دفعت بالجزائر إلى التوجه إلى النظام المحاسبي المالي الجديد ما يلي :

- § التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة .
- § الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية و السماح لنا بالعمل على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر .
- § النقائص و الثغرات التي خلفها النظام الحالي الذي يتلاءم و النظام الاقتصادي السابق ، لاقتصاد السوق .
- § إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة .
- § الاعتماد على مبادئ و قواعد واضحة تساعد على التوجه المحاسبي للمعاملات ، تقييمها ، و إعداد القوائم المالية ، الأمر الذي يسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري و الغير إداري بالقواعد .

§ محاولة جلب المستثمرين الأجانب من خلال الإجراءات و المعاملات المالية و المحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية ، لأن التنوع المحاسبي بين الدول ينجز عنه مشاكل عديدة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> أيت محمد مراد، أ. بحري سفيان، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة بومرداس، 8-11-2009، ص ص: 3، 4.

**المبحث الثاني : عرض النظام المحاسبي المالي SCF :**

تقرر في 25 مارس 2009 تطبيق النظام المحاسبي المالي ، على أن يكون تاريخ نشر أول مجموعة قوائم المالية و فعالة ابتداء من 31 ديسمبر 2010 إذ سيكون الانتقال بأثر رجعي و سنتناول في هذا المبحث عرض للنظام المحاسبي المالي SCF .

**المطلب الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي :**

يعرف النظام المحاسبي المالي على أنه نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة ، يتم تصنيفها ، تقييمها ، و تسجيلها ، ثم عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية الحالية و ممتلكات الكيان ( شخص طبيعي أو معنوي ) و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية.<sup>1</sup>

يمكن اعتبار النظام المحاسبي الحالي تقنية تقوم بتنظيم المعلومات المالية و ذلك بكتابة ، ترتيب ، تقييم و تسجيل المعلومات القاعدية بأرقام و كذا تقييم تقارير و إعداد القوائم و كشوفات مالية ستسمح بتحديد وضعية المؤسسة بدقة و إذ يتماشى و واقع الاقتصاد المحلي و الدولي .

**المطلب الثاني : أهم مستجدات النظام المحاسبي و المالي للمخزون :**

يحتوى النظام المالي على العديد من المستجدات مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني ، تتمثل هذه المستجدات بالنسبة للمخزون فيما يلي :

<sup>1</sup> شنوف شعيب، مرجع سابق، ص 26.

- يتم تقييم المخزون عند خروجه من المخازن أو عند الجرد باعتبار ما يريد أولاً يتم صرفه أولاً و  
 أما بمتوسط تكلفة شرائه أو إنتاجه المرجحة ، و بالتالي استبعاد طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً  
 التي كانت مقبولة حسب المخطط المحاسبي الوطني .
- يتم إدراج المؤونة في الميزانية عند تحقق الشروط التالية :
  - عندما يكون للمؤسسة التزام و أهداف قانونية أو ضمين ناتج عن حادث ممضي .
  - عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج مواد ضرورية لإضفاء هذا الالتزام
  - عندما يمكن القيام بتقدير هذا الالتزام تقديراً موثقاً فيه .
- حسب النظام المحاسبي المالي فإن الميزانية هي انعكاسات للوضع المالي للمؤسسة عند تاريخ  
 الإقفال و ليس انعكاسات لوضع مالي مستقبلية محتملة ، و نتيجة لذلك فإن الخسائر التشغيلية  
 المستقبلية المحتملة لا يترتب عنها مؤونات أعباء .
- على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي كان يسمح مثلاً بتشكيل مؤونات من أجل عمليات التصليح  
 و الصيانة المعتبرة ، فلا يسمح النظام المحاسبي المالي بتكوين مؤونات بتكاليف منتظرة مستقبلاً سيما  
 مؤونات الصيانة و التصليحات اعتباراً أن الميزانية تعكس الوضع المالي للمؤسسة في تاريخ إقفال  
 الدورة و ليس الوضع المالي المستقبلية<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: مدونة حسابات المخزون وفق النظام المحاسبي المالي SCF :

يتم تصنيف أصل ضمن المخزون ( أصول جارية ) أو صمن ( أصول غير جارية ) ليس على أساس  
 نوع الأصل بل تبعا لوجهته و استعماله في إطار نشاط الكيان ، و كمثال على ذلك نقول أن شراء

<sup>1</sup> بورويصة سعاد، مرجع سابق، ص ص: 166، 167.

معدات بهدف بيعها أو دمجها في المنتجات يجعل هذه المعدات تصنف ضمن المخزون ، أما إذا كان شرائها بهدف استخدامها كوسيلة للإنتاج فإن هذه المعدات ستصنف ضمن .....

بالتالي قائمة حسابات المخزون كالتالي :

حـ / 30 مخزون البضائع .

حـ / 31 مواد أولية و لوازم .

حـ / 32 تموينات أخرى .

حـ / 321 مواد قابلة للاستهلاك

حـ / 322 لوازم قابلة للاستهلاك .

حـ / 326 أغلفة مستهلكة .

حـ / 33 سلع قيد الإنتاج .

حـ / 331 منتجات قيد الإنتاج .

حـ / 335 أشغال في الإنتاج .

حـ / 34 خدمات قيد الإنتاج .

حـ / 341 دراسات قيد الانجاز .

حـ / 345 خدمات قيد التقديم .

حـ / 35 مخزون المنتجات .

حـ / 351 منتجات وسيطة .

حـ / 355 منتجات مصنعة ( تامة الصنع ) .

حـ / 358 بقايا المنتجات و المواد .

حـ / 36 مخزونات متأتية .....

حـ / 37 مخزون لدى الغير ( قيد الاستلام ، في مستودعات الغير )

حـ / 38 المشتريات المخزنة .

حـ / 380 بضاعة مخزنة .

حـ / 381 المواد الأولية و اللوازم المخزنة .

حـ / 382 تموينات أخرى مخزنة .

حـ / 39 خسائر القيمة عن المحروقات و المنتجات قيد التنفيذ.<sup>1</sup>

### المطلب الرابع: تقديم الميزانية و الدفاتر المحاسبية :

تعتبر الكشوف المحاسبية ( القوائم المالية ) تقنية تتمثل في ملاحظة وتصنيف وتسجيل النفقات المالية

والحقيقية التي قامت بها المؤسسة خلال دورة محددة ثم تلخيص هذه النفقات في جداول خاصة مثل

الميزانية ، إضافة إلى ذلك هناك بعض الدفاتر المتعلقة بيومية المؤسسة .

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، تطبيقات بحوث العمليات في الإدارة، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 49.

الفرع الأول: الميزانية :

تقوم الميزانية بالعرض المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها هذه الأخيرة بما يفيد المستخدمين عند اتخاذهم لمختلف القرارات .

P - تعريف الميزانية :

وردت عدة تعاريف لتوضيح المقصود بمفهوم الميزانية إذ أن أغلبها يصب في مفهوم واحد ومن تعاريف الميزانية نذكر :

- عرفت المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 108 156 الميزانية كالتالي : تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم ، بحيث يبدأ عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية بالفصل بين العناصر الجارية والعناصر الغير الجارية.<sup>1</sup>
- جاءت الميزانية في تعريف آخر على أنها ذلك الجدول المالي للمؤسسة الذي يعد في تاريخ معين غالبا هو نهاية الدورة المالية وعادة ما يقارن مع جدول سابق أو أكثر لتبيان التغيرات التي طرأت على الموجودات ( الأصول ) والمطالب ( الخصوم ) ومن تم إيجاد صافي المركز المالي للمؤسسة.<sup>2</sup>

- فالميزانية هي جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الأصول والخصوم ، وعلى أساس تصنيف خاص حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية ، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية ، إن هذا التصنيف يختلف عن التصنيف الذي كان متبعاً في المخطط المحاسبي لسنة 1975 حيث كانت الأصول تصنف تبعاً الكبير عنها فتجد في الأصول

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، تطبيقات بحوث العمليات في الإدارة، مرجع سابق، ص 10.

<sup>2</sup> سعدان شبايكي، دراسة تحليلية ونقدية لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، 2001، ص 19.

ثلاث مجموعات وهي الاستثمارات ، المخزون ، المدينين ، بينما نجد أن الخصوم تضم كلا من الأموال الخاصة والدائنون ، وهذا دون أي اعتبار لطول فترة الاستحقاق الدعم ( الحقوق ) أو تسديد الديون ( الالتزامات )<sup>1</sup>

### ب - شكل الميزانية :

جاءت في المادة رقم 120 - 1 إن الميزانية تصف بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم وتبرز بصورة منفصلة على الأقل العناصر التالية عند وجود عمليات تتعلق بهذه العناصر :

- في الأصول : التثبيتات المعنوية والتثبيتات العينية مع الامتلاكات ، المساهمات ، الأصول المالية ، المخزونات ، أصول الضريبة ، الزبائن الآخرين ، الأصول الاخرى المماثلة ( أعباء مفيدة سلفا ) والخزينة .

- في الخصوم : رؤوس الأموال الخاصة مثل عمليات التوزيع المقررة مع تمييز رأس المال الخاص والاحتياطات ، النتيجة الصافية للسنة ، العناصر الاخرى ، الخصوم غير الجارية ، الموردون ، الدائنون الآخرون ، خصوم الضريبة ، المؤونات للأعباء والخصوم المماثلة ، الخزينة السلبية وفيما يلي صورة مبسطة للميزانية المالية رقم ( 2 - 11 ) .

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، تطبيقات بحوث العمليات في الإدارة، مرجع سابق، ص: 10.

الجدول (1-2) الميزانية المالية

الرقم	الأصول	المبلغ	الرقم	الخصوم	المبلغ
	أصول غير جارية			أصول	
حـ / 07	محل تجاري	XXXX	حـ / 01	رأس مال الشركة	XXXX
حـ / 11	أراضي	XXXX	حـ / 06	احتياطات	XXXX
حـ / 13	مباني	XXXX	حـ / 01	تحويل من جديد خاصة	XXXX
حـ / 15	معدات و أدوات	XXXX	حـ / 20	نتيجة الدورة - 1 -	XXXX
حـ / 65	سندات مساهمة				
				مجموع الاموال	XXXX
	مجموع الأصول غير الجارية	XXXX		خصوم غير جارية	XXXX
			حـ / 64	قروض مصرفية	
	أصول			م . الخصوم الغير جارية	XXXX
	جارية	XXXX		الخصوم	
	ة	XXXX		الجارية	
	مخزون البضائع	XXXX		بضاعة و خدمات	
	تموينات أخرى	XXXX		ضرائب و رسوم	
	خدمات قيد الإنتاج	XXXX			
	مخزونات متأتية من التدينات	XXXX			
	عملاء	XXXX		مجموع الخصوم ج	XXXX
	البنك				
	الصندوق				

XXXX	مجموع الخصوم				

المصدر : عبد الرحمن عطية ، مرجع سابق ، ص 11 .

### الفرع الثاني: الدفاتر المحاسبية :

يبين القانون التجاري في بعض مواده إلزامية الحاجز سواء كان شخص طبيعياً أو معنوياً يصك دفاتر محاسبية وإعداد ميزانية ختامية إضافة إلى حساب النتيجة ، كما بينت نفس المواد قواعد التسجيل بهذه الدفاتر والهدف من مسكها ن وقد اختلف عدد الدفاتر المحاسبية وكيفية مسكها باختلاف النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة ، ومن أهم هذه الدفاتر دفتر اليومية ، دفتر الأستاذ.<sup>1</sup>

#### أ – دفتر اليومية :

بعد قيام المؤسسة بالعمال الروتينية كتسجيل عمليات الشراء والبيع تقوم بعدها بالتسجيل في دفتر اليومية.

#### تعريف دفتر اليومية :

- يعرف دفتر اليومية على انه دفتر إجباري يسجل فيه كل العمليات الحسابية ، حسب التسلسل التاريخي لقوانين ومبادئ ينص عليها المخطط المحاسبي المالي ، إذ يستعمل دفتر اليومية كأداة لاثبات عند أي نزاع في المحكمة بين المؤسسة وعمالها.<sup>2</sup>
- يعرف أيضا دفتر اليومية على انه دفتر القيد اليومي أو دفتر القيد الأصلي للبيانات المحاسبية ويعد الدفتر القانوني الذي يلزم المؤسسة بإمساكه ، حيث يقيد به مجمل العمليات المالية التي تحدث في

<sup>1</sup> حواس صالح، المحاسبة العامة، دروس ومواضيع ومسائل محلولة، مطبعة دار هومة للنشر، بوزريعة، الجزائر، 2008، ص: 14.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص: 14.

المؤسسة بوضوح ومرتببة ترتيبا تاريخيا يوما بيوم طبقا للأصول والقواعد المحاسبية ، يتم إثبات كل عملية من هذه العمليات بعد تحديد عناصر الأطراف المتأثرة في دفتر اليومية طبقا لصيغة مهنية تسمى قيد اليومية ويسجل هذا القيد بنفس النسق الذي تم تفسيره في موضوع القيد المزدوج بدون الطرف المدين مسبقا بحرف \*\* من \*\* والطرف الدائن بحرف \*\* إلى \*\* مع أن يكتب المبلغ المتداول بين الطرفين في تاريخ حدوث العملية كما يتم شرح العملية أو القيد باختصار ويسمى ذلك بشرح القيد أو المذكرة التفسيرية<sup>1</sup>

- من التعريفين السابقين يعتبر دفتر اليومية العام دفتر القيد الأول أو الدفتر الرئيسي الذي يتم تسجيل العمليات المالية داخل المشروع به ، وذلك بموجب نظرية القيد المزدوج وجميع العمليات التي تحدث داخل المشروع يوميا .

#### شكل دفتر اليومية :

- تشتمل اليومية رقم الحساب ، اسم الحساب ، المبلغ ، تاريخ العملية والبيان ، إذ نأخذ الشكل رقم ( 2 - 2 )

#### الجدول (2-2) دفتر اليومية

التاريخ	رقم الصفحة الاستاذ	رقم المستفيد	رقم القيد	البيان	مبالغ مدينة منه	مبالغ دائنة له

المصدر احمد مخادمة ، مجدي زريقات ، ص 73

<sup>1</sup> بو يعقوب عيد الكريم، المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 1999، ص ص: 56، 57

يأخذ دفتر اليومية الشكل المبسط التالي :

الشكل (1-2) يمثل دفتر اليومية

XXXX	XXXX	تاريخ العملية الحساب المدين الحساب الدائن البيان ( شرح العملية )	XXXX
------	------	---	------

المصدر: حواس صالح، المحاسبة العامة، دروس ومواضيع ومسائل محلولة، مطبعة دار هومة للنشر، بوزريعة، الجزائر، 2008، ص: 14.

#### ب / - دفتر الأستاذ :

تأتي عملية التسجيل في دفتر الأستاذ بعد قيام المؤسسة بتسجيل العمليات المتعلقة بدفتر اليومية .

#### تعريف دفتر الأستاذ :

جاء في تعريف دفتر الأستاذ على أنه مجموعة من الحسابات سواء كان مسك هذه الحسابات في شكل دفتر عادي أو مجموعة بطاقات أو قروض أو أي شكل آخر ، إن دفتر الأستاذ ضروري لمسك محاسبية المؤسسة أكثر من اليومية و التي يعتبر دورها قانونيا أكثر مما هو محاسبيا ، و بالتالي فإن النظام المحاسبي المالي قد نص على مسك دفتر الأستاذ<sup>1</sup>

يعرف أيضا دفتر الأستاذ أنه قطب يسجل حركة التدفقات ن أي أن الحساب هو المفهوم الأساسي للمحاسبة بتسجيل مجموعة من العمليات ، و هو جدول ينقسم إلى قسمين

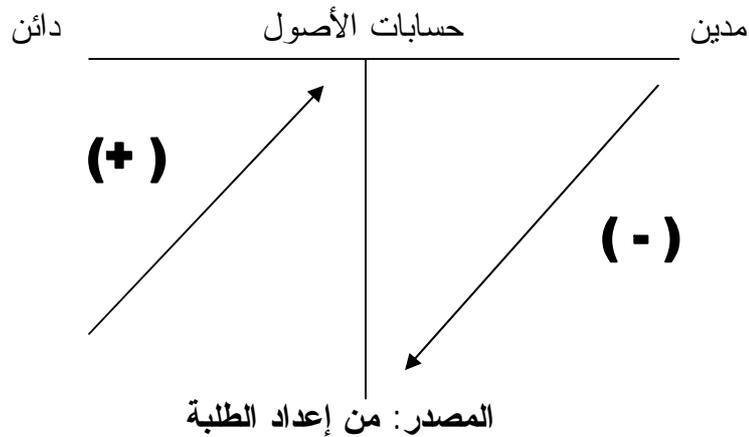
<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، ط2، 2011، ص 29.

- الجانب الأيمن يسمى الجانب المدين .
- الجانب الأيسر يسمى الجانب الدائن.<sup>1</sup>

قائمة التسجيل في الحسابات :

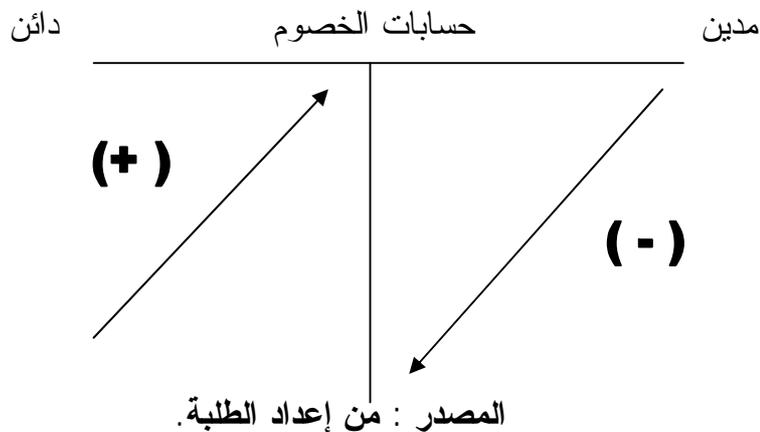
تتمثل حسابات الأصول في الاستثمارات ، المخزونات ، الحقوق ، فتزيد من الجانب المدين أو تنقص من الجانب الدائن ، و تسجل في دفتر الأستاذ حسب الشكل التالي :

الشكل ( 2 - 2 ) دفتر الأستاذ



أما حسابات الخصوم فتكون من الأموال الخاصة و الديون إذ تزيد من الجانب الدائن و تنقص من الجانب المدين حسب الشكل التالي :

الشكل (3-2) دفتر الأستاذ



<sup>1</sup> حواس صالح، مرجع سابق، ص 11.

بعبارة أخرى ، بما أن الميزانية جدول فيه جانب أيمن ( الأصول ) و جانب أيسر ( الخصوم ) فزيادة و نقصان أي حساب يكون بالجانب الذي ينتهي إليه في الميزانية.<sup>1</sup>

### ج / - ميزان المراجعة :

بعد قيام المؤسسة بأعمال الروتينية المحاسبية و التي تبدأ بالتسجيل في دفتر اليومية ثم دفتر الأستاذ و أخيراً إعداد ميزان المراجعة .

### - تعريف ميزان المراجعة :

جاء في تعريف ميزان المراجعة على أنه عبارة عن كشف ( قائمة ) يتضمن الحسابات الظاهرة في دفتر الأستاذ و مجاميعها المدنية أو أرصدها الدائنة في نهاية مدة معينة.<sup>2</sup>

يعرف أيضاً ميزان المراجعة بأنه أداة الرقابة و التأكد من صحة المعلومات و الحسابات ، كما يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطاء سواء في اليومية أو عند التوصل إلى دفتر الأستاذ ، على مرحلتين ميزان المراجعة قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد الجرد.<sup>3</sup>

### شكل ميزان المراجعة :

يمثل ميزان المراجعة رقم الحساب ، اسم الحساب ، المجاميع ، الأرصدة ، وفق الشكل التالي :

### الجدول رقم (2-3) ميزان المراجعة

رقم الحساب	اسم الحساب	المجاميع		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن

المصدر : حواس صالح، مرجع سابق، ص20.

<sup>1</sup> حواس صالح، مرجع سابق، ص 11.

<sup>2</sup> رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقها، دار الصفاء، عمان، 2006، ص: 221.

<sup>3</sup> حواس صالح، مرجع سابق، ص: 19.

**المبحث الثالث: طرق و أساليب تقييم محاسبة المخزون :**

بعد تقييم المخزون عنصر حساس بالنسبة لمهمة الحسابات، ذلك أن المخزون عنصر هام في ميزانية المؤسسة أما عن محاسبة المخزون فأساسها التكلفة، إذ تجرى عملية محاسبة المخزون طبقا لنظام المخزون الدوري أو المستمر .

**المطلب الأول: طرق و أساليب تقييم المخزون :**

أوجب المعيار المحاسبي رقم 02 الذي يحمل تسمية المخزون واستخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا أو طريقة المتوسط المرجح لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي يمكن استخدام طريقة التمييز العيني\* في حين لم يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد أخيرا صادر أولا والتي كان يسمح باستخدامها قبل العام 2003 وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة\*\* والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية .

**الفرع الأول: طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة:**

تتضمن طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة لتسعير المخزون وفقا للمعيار المحاسبي رقم 02 ، إيجاد المتوسط و يتناولها غالبا بطريقة المتوسط المرجح، و تتم قسمة تكلفة البضاعة المتاحة للبيع (مخزون بداية المدة و المشتريات الصافية) على الوحدات المتاحة للبيع للحصول على تكلفة وحدة متوسطة مرجحة ثم يتم بعد ذلك تسعير مخزون نهاية المدة و تكلفة البضاعة المباعة بهذه التكلفة المتوسطة.<sup>1</sup>

تسعر المواد المنصرفة من المخازن إلى أقسام الإنتاج حسب هذه الطريقة فما يلي:

$$\frac{\text{قيمة المخزون بداية الفترة} + \text{تكلفة المدخلات}}{\text{كمية المخزون المتبقي} + \text{قيمة المدخلات}} = \text{التكلفة الوسيطة المرجحة للوحدة}$$

للتأكد: الرصيد النهائي = إجمالي المدخلات - إجمالي المخرجات<sup>2</sup>

\* التمييز العيني: المبلغ الذي يمكن مبادلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التنفيذ وعلى أساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقية.

\*\* القيمة العادلة: في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستهلك لمنتج أو عدة منتجات.

<sup>1</sup> طارق عبد العالي الحماد، دليل المحاسبة إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص: 491.

<sup>2</sup> بو يعقوب عبد الكريم، مرجع سابق، ص: 69.

**الفرع الثاني: طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:**

تعني طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أن الموارد الأولية تصرف على أساس أقدمية دخولها إلى المؤسسة بثمن كلفتها إلى أن تنتفد ، و عند نفاذ الكمية الواردة في الأول، تأخذ سعر الكمية التي تليها وهكذا

**مزايا طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:**

يكون رصيد معبر بأثمان حديثة قريبة من سعر السوق و لذلك تستخدم في حالة انخفاض الأسعار المستمرة

**عيوب طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:**

من عيوب هذه الطريقة ما يلي:

تحمل إنتاج الأسعار القديمة

استخدام هذه الطريقة في بعض الأحيان يؤدي إلى نتائج غير عادلة.<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: أنظمة محاسبة أصناف المخزون:<sup>2</sup>**

يختلف إثبات المشتريات و المبيعات و العمليات المتعلقة بهما باختلاف الطريقة أو النظام المتبع للمحاسبة عن المخزون، و فيما اذا كانت طريقة الجرد الدوري أو طريقة الجرد المستمر، و حيث أن هناك طريقتان أساسيتان للمحاسبة عن المخزون هما طريقة الجرد المستمر و طريقة الجرد الدوري ، فان الطريقة الأولى تتطلب ضرورة التسجيل المستمر لعمليات الاضافة و الصرف من المخزون ، حيث تخصص بطاقة أو صفحة لكل عنصر من عناصر البضاعة تسجل فيها البضاعة الواردة و كذلك البضاعة الصادرة و الرصيد.

يثبت في كل خانة الكمية و سعر الوحدة و القيمة الإجمالية ، و يتم إثبات البضاعة الواردة من الواقع تقارير الاستلام و فاتورة الشراء في خانة الوارد أما طلبات الصرف فتثبت في خانة الصادر مبينا فيها الكمية الصادرة و سعر الوحدة و القيمة الإجمالية و تبين خانة الرصيد بعد كل عملية وارد أو صادر ، أما المردودات فتعالج على أساس صاردات سالبة أي تطرح من الصاردات أو تضاف إلى الواردات و تظهر بطاقة الصنف على الشكل التالي:

<sup>1</sup> بو يعقوب عيد الكريم، مرجع سابق، ص: 71.

<sup>2</sup> جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعملية، عمان، الأردن، 2008، ص: 74.

## الجدول رقم ( 2-4 ) يمثل بطاقة صنف.

بطاقة صنف									
الرصيد			الصادر			الوارد			التاريخ
القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	القيمة	السعر	الكمية	

المصدر: جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي الجوانب النظرية والعلمية، عمان، الأردن، 2008، ص: 74.

أما طريقة الجرد الدوري فانها لا تتطلب التسجيل المستمر للتغيرات في المخزون أي لا تثبت واردات و صادرات المخازن الا المشتريات و المبيعات أي نقيمة مالية فقط ، ومن ثم فان تكلفة البضاعة المباعة لا يمكن تحديدها الا بعد تحديد قيمة مخزون اخر المدة.

الجدول رقم ( 2-5 ) يمثل مقارنة الجرد الدوري مع الجرد المستمر.

نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
إثبات المشتريات	
من ح/ بضاعة المخازن إلى ح/ الموردين	من ح/ المشتريات إلى ح/ الموردين
إثبات مصاريف نقل المشتريات والرسوم الجمركية	
من ح/ بضاعة بالمخازن إلى ح/ النقدية	من ح/ مصاريف نقل المشتريات ح/ الرسوم الجمركية إلى ح/ النقدية
إثبات المبيعات للعملاء وتكلفة المبيعات	
من ح/ المدينين إلى ح/ المبيعات من ح/ تكلفة البضاعة المباعة إلى ح/ بضاعة المخازن	من ح/ المدينين إلى ح/ المبيعات لا يتم إثبات أية قيد لتكلفة البضاعة المباعة
إثبات مردودات المبيعات	
من ح/ مردودات مبيعات ومسحوباتها إلى ح/ المدينين من ح/ بضاعة بالمخازن إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة	من ح/ مردودات المبيعات ومسحوباتها إلى ح/ المدينين لا يتم إثبات قيد لتخفيض لتكلفة البضاعة المباعة

المصدر: جمعة حميدات، مرجع سابق، ص: 75.

بموجب نظام الجرد المستمر يتم معرفة قيمة المخزون في آخر المدة عادة ما تقوم المؤسسة بالجرد الفعلي لمحتويات المخازن و حصر المواد الموجودة فيه ثم تقييمها و بطرح قيمة المخزون في آخر المدة من إجمالي قيمة في أول المدة مضافا إليه المشتريات بالصافي ثم التوصل إلى تكلفة البضاعة، بمعنى أن تكلفة البضاعة المباعة تبعا لطريقة الجرد الدوري يمكن تجديدها على النحو الآتي:

## الجدول رقم (2-6) يمثل قائمة تكلفة البضاعة المباعة

قائمة تكلفة البضاعة المباعة		
البيان	مبلغ جزئي	مبلغ إجمالي
قيمة المخزون في أول مدة		XXXXX
يضاف		
تكلفة مشتريات خلال العام	XXXXX	
يضاف: المصروفات على المشتريات	XXXXX	
إجمالي تكلفة المشتريات	XXXXX	
يطرح: مردودات المشتريات ومسموحاتها والخصومات	XXXXX	
صافي المشتريات		XXXXX
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		XXXXX
يطرح: قيمة مخزون آخر المدة		XXXXX
تكلفة البضاعة المباعة		XXXXX

المصدر: جمعة حميدات، مرجع سابق، ص: 76.

بما أن بضاعة آخر المدة تحدد وفق طريقة الجرد الدوري في نهاية الفترة خلال الجرد الفعلي فإن هذه الطريقة لا تحقق رقابة فعالة على حركة و رصيد المخزون

### المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لعمليات المخزون:

ترك النظام المحاسبي المالي للمؤسسة حرية اختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها أسلوب الجرد الدائم أو أسلوب الجرد المتناوب و لم يفرض عليها إتباع أسلوب محدد، فيقيم البضائع بتكلفة شرائها أي سعر الشراء مضاف إليه التكاليف الملحقة إلى غاية وصول المخزون إلى المكان و الحالة التي يوجد فيها أما المنتجات فتقيم بتكلفة إنتاجها، سنتناول كل حساب من حسابات المخزون على حدى.

### مخزون البضاعة ح/30:

يعرف مخزون البضاعة بأنها السلع التي تم شرائها بهدف بيعها على حالتها، يمتلكها الكيان و تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري<sup>1</sup>

<sup>1</sup> شنوب شعيب، مرجع سابق، ص: 47.

حالة الجرد الدائم:

تمكننا طريقة الجرد الدائم من المتابعة اليومية و الدورية للمخزونات، كذلك يمكننا في حالة المنتج التام من تقدير و معرفة التكاليف و مقابلتها بالعوائد المنتظرة<sup>1</sup>.

و تسجل عملية شراء مخزون البضاعة في قيدتين:

**القيد1:** و يمثل قيد الشراء حيث نجعل حساب 180 مشتريات بضاعة مخزنة مدينا، و أخذ حسابات البنك أو الصندوق أو المخزون دائنا و هذا بتكلفة شراء البضائع

**القيد2:** قيد استلام البضاعة حيث نجعل ح/30 مدينا و ح/380 دائنا و بهذا يرصد هذا الأخير<sup>2</sup>.

الشكل رقم (2-4) يمثل عملية شراء مخزون البضاعة

	XXXX	التاريخ مشتريات بضاعة مخزنة	380
XXXX		البنك أو	512
XXXX		موردو المخزون أو	401
XXXX		الصندوق	53
		شراء البضاعة	
	XXXX	التاريخ مخزون بضاعة	30
XXXX		مشتريات بضاعة مخزنة	380
		استلام البضاعة	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 47.

<sup>1</sup> شنوب شعيب، مرجع سابق، ص: 48.

<sup>2</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 47.

أما عملية بيع البضائع تسجل في قيدين

**القيد1:** قيد البيع حيث نجعل أحد حسابات البنك أو الصندوق أو العملاء مدينا بسعر البيع و ح/700 مبيعات بضاعة دائنا

**القيد2:** قيد تسليم البضاعة المباعة إلى العميل و فيه نجعل ح/600 مشتريات بضاعة مباعة مدينا بتكلفة الشراء،بينما نجعل ح/30مخزون البضاعة دائنا.<sup>1</sup>

**الشكل رقم (2-5) يمثل عملية بيع البضائع**

XXXX	XXXX	التاريخ	البنك	512
	XXXX		الصندوق	53
	XXXX		عملاء	44
XXXX		مبيعات بضاعة	700	
		قيد البيع		
XXXX	XXXX	التاريخ	بضاعة مستهلكة	600
		مخزون بضاعة	30	
		قيد تسليم البضاعة إلى العميل		

**المصدر:** عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 47. إذا سددت المؤسسة مصاريف تابعة للمشتريات فإنه يمكن تسجيل هذه المصاريف في حسابات فرعية أو إضافة هذه المصاريف مع مخزون البضاعة **حالة الجرد الدوري:**

في بداية السنة تظهر حسابات المخزون مدينة بقيمة مخزون أول المدة و هذا ضمن القيد الافتتاحي باليومية أي قيد الأرصدة الافتتاحية، تسجل عملية شراء البضاعة في قيد واد حيث نجعل ح/380 مدينا و حساب بنك أو صندوق أو مورديو المخزون دائنا.

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 47.

الشكل رقم (2-6) يمثل عملية شراء البضاعة

	XXXX	التاريخ مشتريات بضاعة مخزنة	380
XXXX		بنك أو	512
XXXX		صندوق أو	53
XXXX		موردو المخزون	401
		شراء بضاعة	

تسجل عملية بيع البضاعة في قيد واحد حيث نجعل حساب البنك أو الصندوق أو العملاء مدينا والحساب 700 من البضائع دائنا.<sup>1</sup>

	XXXX	التاريخ البنك	512
	XXXX	الصندوق	53
	XXXX	موردو المخزون	401
XXXX		مبيعات بضاعة	700
		بيع بضاعة	

المصدر: من إعداد الطلبة

إن عملية استهلاك المواد و كذا إنتاج المنتجات لا تسجل محاسبيا ، ذلك لأن الحسابات المتعلقة بالمخزون لا تستخدم خلال السنة في الجرد المتناوب في نهاية السنة و بعد إجراء الجرد المادي للمخزون تسجل القيود التالية:

- 1- قيد استهلاك مخزون بداية السنة ، حيث نجعل حسابات المخزون ح/30 ، 31،32،35، 36، دائنة بقيمة مخزون بداية السنة و ح/600 ، 601 ، 602 مدينة
- 2- توحيد ح/38 بجعله دائنا و جعل الحساب المناسب 600، 601، 602 مدينة
- 3- إثبات مخزون نهاية السنة حيث نجعل الحسابات 30، 31، 32، 35، 36 مدينة بقيمة مخزون آخر السنة و الحسابات 600، 601، 602، 27 دائنة.

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 57.

**مواد أولية و لوازيم ح/31**

تعرف المواد الأولية واللوازم على أنها المواد واللوازم التي اشترتها المؤسسة ليتم تحويلها إلى منتجات.

تعرف المواد الأولية في سياق آخر بأنها مواد ولوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.<sup>1</sup>

**1 - حالة الجرد الدائم:**

تسجل عمليات شراء المواد كما في حالة شراء البضاعة , ففي حالة الشراء نجد الحساب 381 مشتريات مواد أولية مخزنة مدين وأحد الحسابات بنك أو صندوق أو موردين دائنا , ان النظام المحاسبي المالي يستخدم مصطلح مواد أولية و لوازيم مخزنة للدلالة على الحساب 381 , وعند استلام المواد المشتراة نجد الحساب 31 مدينا والحساب 381 دائنا.<sup>2</sup>

**الشكل رقم (2-7) يمثل يومية الجرد الدائم**

	XXXX	التاريخ مشتريات مواد أولية		381
XXXX		بنك أو	512	
XXXX		صندوق أو	53	
XXXX		موردين	401	
		قيد الشراء		
	XXXX	التاريخ مواد أولية ولوازم		31
XXXX		مشتريات مواد أولية	381	
		قيد الاستلام		

المصدر: من إعداد الطلبة

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 48.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص: 48.

- تسجل عملية استهلاك المواد في قيد واحد حيث نجد ح/ 31 مواد ولوازم دائنا ويقابله في الجانب المدين ح/ 601 مواد ولوازم مستهلكة .

الشكل رقم (2-8) يمثل يومية عملية استهلاك المواد واللوازم.

XXXX	XXXX	التاريخ مواد ولوازم مستهلكة مواد ولوازم عمليات استهلاك المواد واللوازم من المخازن	31	601
------	------	--	----	-----

المصدر: شنوف شعيب، مرجع سابق، ص 48.

- في حالة بيع ح/ 31 مواد ولوازم نسجلها كمبيعات بضاعة , أما المصا ريف المتعلقة بالمواد واللوازم نسجلها كما في حالة البضاعة سابقا وأثناء الدورة المحاسبية يجعل ح/ 38× مشتريات مخزنة مدينا بتكلفة الشراء ويقابله في الجانب الدائن ح / المورد او ح / الخزينة وذلك حسب طريقة التسديد , كما يجب ترصيد ح / 38× بحيث يجعل دائنا مقابل جعل ح / 611 مدينا.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> شنوف شعيب، مرجع سابق، ص 48.

الشكل رقم ( 2-9 ) يمثل مبيعات ح / 31

XXXX XXXX XXXX	XXXX	التاريخ	38x
		مشتريات مخزنة	
		بنك أو	
		صندوق أو	512
		مورد	53
		التعليق	401
XXXX	XXXX	التاريخ	611
		مواد ولوازم مستهلكة	
		مشتريات مخزنة	
		التعليق	38

المصدر: شنوف شعيب، مرجع سابق، ص 48.

تموينات أخرى ح / 32 :

تساهم التموينات الأخرى في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة ، والاختلاف بين الحسابين 31 و 32 هو أن الأول يدل على مواد تدمج في تصنيع المنتجات أما الثاني فيدل على مواد تستهلك في عملية تصنيع المنتجات أو في عملية الاستغلال دون أن تكون أحد مكونات المنتجات المصنعة ، ويتكون الحساب 32 من الحسابات الفرعية التالية :

- ح / 321 : مواد مستهلكة مثل مواد صيانة المعدات .

- ح / 322 : توريدات مستهلكة مثل مواد التنظيف ولوازم المكتب...،

- ح / 326 : الأغلفة المستهلكة.

ان التوريدات التي لا تخزن مثل الماء و الكهرباء لا تسجل بالحساب 32 لكن تسجل بالحساب 607 مشتريات غير مخزنة ، اذا كانت المواد قابلة للتخزين مثل الأغلفة المستهلكة، اللوازم المكتبية فان تسجيل عملية شرائها يتم في قيدين قيد الشراء وقيد استلام المواد مع جعل ح / 382 تموينات أخرى مدينا، غير أنه عمليا يمكن تسجيلها في قيد واحد حيث نجعل ح / 602 مدينا وأحد الحسابات بنك أو صندوق أو موردين اذا كانت قيمة هذه المواد ضئيلة ولا تتطلب متابعة خاصة بها .

إذا لم تكن المواد قابلة للتخزين كالكهرباء، الغاز، الماء،... عندها يمكن أن تسجل في قيد واحد حيث نجعل ح / 607 مشتريات غير مخزنة من المواد والتوريدات لدينا، والحساب بنك أو صندوق أو موردون دائنا.<sup>1</sup>

تسجل حالة المواد قابلة للتخزين كما في القيد التالي:

الشكل رقم ( 2-10) يمثل يومية المواد القابلة للتخزين

		التاريخ		602
	XXXX	تموينات أخرى		
XXXX		بنك أو	512	
XXXX		صندوق أو	53	
XXXX		موردو المخزونات والخدمات	401	
		التعليق		

المصدر: عبد الرحمن عطية: المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 50.  
أما في حالة المواد غير قابلة للتخزين يسجل القيد التالي:

الشكل رقم ( 2-11) يمثل يومية المواد غير القابلة للتخزين

		التاريخ		607
	XXXX	مشتريات غير مخزنة من المواد والتوريدات		
XXXX		بنك أو	512	
XXXX		صندوق أو	53	
XXXX		موردو المخزونات والخدمات	401	
		التعليق		

المصدر: عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 51.  
سُلع قيد الإنتاج ح/ 33:

لم يعطي النظام المحاسبي تعريفا خاصا لح / 33 سلع قيد الانجاز ولم يبين قاعدة تسجيله محاسبيا وهذا عكس ما ذهب اليه المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 م وكذا المخطط المحاسبي الفرنسي، إذ أن كلا المخططين نص صراحة على أن فتح هذا الحساب يكون في نهاية الدورة لتسجيل المنتجات

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية: المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 49، 50.

والأشغال التي لا تزال قيد التنفيذ على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة المالية بتسجيل قيد معاكس، ويتكون الحساب 33 من الحسابات الفرعية التالية:

- ح / 331: منتجات قيد الانتاج أو المنتجات الجارية انجازها.

- ح / 335: أشغال قيد الانجاز أو الأشغال الجارية انجازها.

### خدمات قيد الانتاج الجاري تقديمها ح / 34:

تسجل بهذا الحساب خدمات قيد الانتاج الجاري تقديمها بتكلفة الخدمات المقدمة والتي لا تزال قيد الانجاز في نهاية السنة، وكما هو الحال في الحساب 33 سلع قيد الانتاج فان النظام المحاسبي المالي لم يبين قاعدة خاصة تراعي خصوصية هذا الحساب، لكنه ذكر حساباته الفرعية كالتالي:

- ح / 341 دراسات قيد الانجاز.

- ح / 345: خدمات مقدمة قيد الانجاز.<sup>1</sup>

### مخزون المنتجات ح / 35:

قسم النظام المحاسبي المالي مخزون المنتجات حساباته الفرعية كما يلي:

ح/ 351 منتجات وسيطة: وهي عبارة عن منتجات وصلت مرحلة الانتهاء، لكنها موجهة للدخول في

### مرحلة جديدة من دورة الانتاج.<sup>2</sup>

ان النظام المحاسبي المالي لم يعطي تعريفا لهذا الحساب، لكن يمكن القول أن المقصود بالمنتجات الوسيطة هي المنتجات نصف المصنعة بالمؤسسة والتي سيتم تحويلها الى منتج تام الصنع.<sup>3</sup>

- ح/ 355 منتجات مصنعة: وهي عبارة عن منتجات بلغت مرحلة الانتاج النهائي في دورة الانتاج.<sup>4</sup>

أيضا النظام المحاسبي المالي لم يعطي تعريفا لهذا الحساب، واعتمادا على المخطط المحاسبي لسنة 1975م يمكن تعريفه بأنها المنتجات القابلة للبيع حتى ان لم تكن تامة الصنع، حيث يقوم العميل بإتمام تصنيعها ثم بيعها أو استخدامها.<sup>5</sup>

- ح/ 358 بقايا ومهمات: لا تصلح لأي استخدام داخل المؤسسة أو لتسويق عادي.

### حالة الجرد الدوري:

أثناء الدورة لا توجد معالجة محاسبية خاصة بالصنف الثالث لأن العناصر الضرورية يتم تسجيلها في الأعباء حسب طبيعتها، وفي نهاية الدورة يتم إلغاء مخزون أول المدة بحيث يتم تسجيل أو جعل

1 عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 50، 51.

2 هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفق النظام المالي ومعايير المحاسبة الدولية، جامعة عنابة، 2009، 2010، ص 105.

3 عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، ص 52.

4 هوام جمعة، مرجع سابق، ص 105.

5 شنوف شعيب، مرجع سابق، ص 48.

الحسابات ح/ 35، ح/ 355 دائنا ويقابله في الجانب المدين ح/ 72 إنتاج مخزون وعند تحديد مخزون آخر الفترة يجعل ح/ 72 دائنا ويجعل ح/ المخزون مدينا.<sup>1</sup>

الشكل رقم ( 2-12 ) يمثل يومية الجرد الدوري

XXXX	XXXX	التاريخ	35	72
		إنتاج مخزون مخزون منتجات		
Xxxx		التعليق		

- حالة الجرد الدائم:

تعمل القاعدة المحاسبية للحساب 35 في الجرد الدائم خلال السنة كحسابات فرعية مخزنة حيث تجعلها مدينة بالمنتجات المودعة بالمخزن وهذا يجعل ح/ 72 إنتاج مخزون دائنا، كما تكون ( أي الحسابات 351،355،356) دائنة بكل مسحوبات المنتجات وهذا يجعل ح/ 72 (إنتاج مباع) مدينا.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> شنوف شعيب، مرجع سابق، ص: 48.

<sup>2</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 53، 54.

الشكل رقم ( 2-13 ) يمثل يومية الجرد الدائم

XXXX	XXXX	التاريخ	72	35
		مخزون منتجات		
		إنتاج مخزون		
		التعليق		
		التاريخ	72	
	XXXX	إنتاج مخزون		
XXXX		منتجات وسيطية أو	351	
XXXX		منتجات مصنعة أو	355	
XXXX		بقايا ومهمات	358	
		التعليق		

المخزونات المتأتية من التثبيتات ح/36:

تمثل المخزونات المتأتية من التثبيتات عناصر ناتجة عن تفكيك تشيبتات عينية (معدات مثلا) وبهذا تحولت طبيعتها من أصول عينية ثابتة إلى مخزون سيتم استهلاكه في عمليات الإنتاج والاستغلال، تبعا للنظام المحاسبي المالي فان الحساب 36 يكون مدينا بجعل حساب التثبيتات المعني دائما<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المرجع نفسه، ص ص: 53، 54.

الشكل رقم (2-14) يمثل يومية المخزونات المتأية من التثبيتات ح/ 36.

	XXXX	التاريخ مخزونات متأية من التثبيتات	36
Xxxx		التثبيتات	2xx
		التعليق	

### مخزون لدى الغير ح/ 37 (قيد الاستلام في المستودع أو في الإيداع):

يمثل مخزون لدى الغير المخزون الذي تمتلكه المؤسسة ولكنه ليس تحت حيازتها ماديا عند اقفال السنة المالية فهو المخزون المودع أو السائر في الطريق عرف النظام المحاسبي المالي هذا الحساب بأنه المخزون الواقع تحت رقابة المؤسسة لكنه ليس في حيازتها فعلا في نهاية السنة مثلا المخزون قيد الاستلام أو المودع في مخازن الغير. يسجل الحساب 37 بجعله مدينا بقيمة المخزون الذي هو ملك للمؤسسة لكنه ليس في حيازتها الفعلية، ويجعل الحساب المناسب من حسابات المخزون دائئا، كما يجعل الحساب 37 دائئا متى استرجعت المؤسسة المخزون المعني، ونشير على أن القاعدة المحاسبية الواردة في النظام المحاسبي المالي لم تتعرض بصورة واضحة إلى حالة المشتريات غير المستلمة في نهاية السنة، إن النظام المحاسبي المالي يوصي بتسوية حسابات المخزون لدى الغير في نهاية السنة، فإذا لم تتمكن المؤسسة من ذلك فان عليها اعداد جدول يبين تفاصيل هذا المخزون.<sup>1</sup> التسجيل وفق القيد التالي:

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 54.

الشكل رقم (2-15) يمثل قيد الاستلام في المستودع أو في الإيداع

XXXX XXXX XXXX	XXXX	التاريخ	37
		مخزون لدى الغير	
		مخزون بضاعة أو	
		منتجات مصنعة أو	
XXXX	XXXX	مواد أولية وتوريدات	30
		إيداع المخزون لدى المورد	355
		التاريخ	31
		مخزون بضاعة أو	
XXXX	XXXX	منتجات مصنعة أو	30
		المواد الأولية والتوريدات	355
		مخزون لدى الغير	31
		استرجاع المخزون من المورد	37

في نهاية الفترة نقوم بتسوية خ/381 مشتريات مواد بجعله دائنا و جعل ح/37 مخزون لدى الغير مدينا، و في نهاية السنة يجب إثبات مخزون نهاية السنة حيث نجعل الحسابات 30، 31، 32، 35، 36، مدينة بقيمة مخزون آخر السنة و الحسابات 601، 602، 27 دائنا.

الشكل رقم ( 2-16 ) يمثل إثبات مخزون نهاية السنة

		التاريخ	
	Xxxx	مخزون بضاعة	30
	Xxxx		31
	Xxxx	مواد ولوازم	32
	Xxxx	تموينات أخرى	35
	xxxx	مخزون منتجات	36
Xxxx		المخزونات المتأتية من التثبيتات	600
Xxxx		مخزون بضاعة مستهلكة	601
xxxx		مواد ولوازم مستهلكة	602
		تموينات أخرى مستهلكة	
		تسوية الحسابات	

المصدر: من إعداد الطلبة

مشتريات مخزنة ح/38:

لم يرد في النظام المحاسبي المالي تعريفا لحساب المشتريات المخزنة ، لكن اعتماد على المخطط المحاسبي لسنة 1975 فان المشتريات تمثل قيمة البضائع و المواد التي اشترتها المؤسسة بهدف بيعها على حالتها أو استهلاكها في عملية الإنتاج و الاستغلال ، كما ذكر النظام المحاسبي المالي أنه يمكن تقييم ح/38 إلى حسابات فرعية تبعا لحاجة المؤسسة

ان ح/38 هو حساب موافق و عليه فانه و في حالة تطبيق الجرد الدائم فان هذا الحساب يجب أن يكون مرصدا في نهاية الدورة ، في حالة استخدام حسابات فرعية للحساب 38 لتسجيل مصاريف تابعة للمشتريات ، فان هذه الحسابات يجب ترصيدها مع حساب البضاعة أو مواد ، إذ أن المصاريف التابعة للمشتريات و التي لا يمكن تحميلها لمشتريات محددة لا تسجل بالحساب 38

تسجل عمليا الشراء للحساب 38 بجعل الحساب الفرعي للحساب 38(380 أو 381 ... ) مدينا بتكلفة شراع البضاعة أو المواد و اللوازم ، و أحد الحسابات نقديات أو موردو المخزون ، دائنا ، أما قيد استلام المشتريات فنجعل ح/30 أو ح/32 مدينا و ح/38 دائنا ، و في نهاية الدورة يكون رصيد ح/38 معدوما فادا لم يتحقق ذلك و جب التسوية ، إذا كان مدينا نقوم بجعل الحساب 37 مدينا و الحساب 38 مدينا أما اذا كان دائنا نجعله مدينا و حساب 408 فواتير غير مستلمة دائنا.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> هوام جمعة، مرجع سابق، ص: 112.

## الشكل رقم ( 2-17 ) يمثل تسوية الحساب 38

Xxxx	xxxx	التاريخ	38	37
		مخزون لدى الغير مشتريات مخزنة تسوية الحساب 38		

أو

Xxxx	xxxx	التاريخ	408	38
		مشتريات مخزنة فواتير غير مستلمة تسوية الحساب 38		

المصدر: من إعداد الطلبة.

تدني القيمة الخاصة بالمخزونات ح/39:1

يجعل هذا الحساب دائنا في حالة تسجيل نقص قيم المخزونات بمختلف أنواعها يقابله في الجانب المدين المخصصات الخاصة بالمخزونات المعينة ، و في نهاية كل دورة محاسبية ينبغي إعادة في قيمة التدني حيث: يجعل حساب المخصصات الخاصة بالمخزونات المعينة مدينا في حالة زيادة القيمة و يسجل نفس القيد الذي سجل نقص القيمة

في حالة انخفاض المؤونة يجعل الحساب 78 استرجاع خسارة القيمة و المؤونات دائنا.

تسجل مردودات المشتريات يكون بعكس قيود الشراء سواء كان ذلك في حالة تطبيق الجرد الدائم أو الجرد المتناوب

أن مردودات المبيعات تسجل بعكس قيود البيع

يعتبر النظام الحاسبي المالي إعادة صياغة المخطط المحاسبي لسنة 1975 إذ يتدرج في إطار عمليات التحديث التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي الذي باشرته الجزائر و هدف النظام المحاسبي المالي إلى

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية: المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص: 55-60.

وضع أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية و الارتباطات الجديدة للجزائر ، و بشكل خاص الدخول في الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، بالإضافة إلى تلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية و المحاسبية الخاصة بالقوائم المالية

**خلاصة:**

كخلاصة لهذا الفصل و على أثر الانتقال من الخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد ، تجد أنه من الضروري إتباع الإجراءات المتعلقة بالتسجيل المحاسبي التي تقوم بها المؤسسة في بداية نشاطها حتى نهاية الفترة ، و في نهاية الفترة تقوم بعملية التسويات الخاصة بمختلف العمليات الحسابية.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لوحدة **SONARIC** فرجية

**المبحث الأول: تقديم مؤسسة Sonaric.**

المؤسسة هي تنظيم إجمالي، له شخصية معنوية، وكيان قانوني، وهدف يتمثل في إنتاج السلع والخدمات من أجل تلبية حاجيات المجتمع من جهة، وتحقيق الربح من جهة أخرى، وحتى يتم ذلك يجب أن يكون تسيير جيد للمؤسسة، والذي يتوقف بالدرجة الأولى على التحكم في المصاريف الخاصة بذلك الاستعمال.

**المطلب الأول: لمحة عن مؤسسة السوناريك الأم :**

نتطرق في هذا المبحث إلى تاريخ و تطور مؤسسة السوناريك و الهيكل التنظيمي لها وكذا عرض الوحدات التابعة لها والموزعة عبر التراب الوطني .

**1- تاريخ إنشاء مؤسسة السوناريك ( Sonaric ) : إن المؤسسة الوطنية لتحقيق و تسيير الصناعات**

المترابطة LA SOCIÉTÉ NATIONAL DE RÉALISATION ET DE GESTION DES INDUSTRIEL CONNEXE

هي مؤسسة اقتصادية عمومية برأس مال يقدر ب: 1724560.000 دج و أصبحت شركة ذات أسهم بموجب العقد التوثيقي المؤرخ في 1989/03/05، نشأت في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية و الاجتماعية وتنمية الوحدات الإنتاجية في قطاع الصناعة الثقيلة، وهذا بموجب مرسوم رقم 165/80 المؤرخ في 1980/05/30 قصد إعطاء حوافز للتنمية وهي الآن تحت وصاية الوزارة المكلفة بالاقتصاد و قد تطور رأس مالها الاجتماعي في السنوات : 1992 ، 1994 ، 1994 كما يلي :

20.000.000 دج ، 150.000.000 دج ، 152.000.000 دج على الترتيب .

أهم منتجاتها هي:

Ø مدافئ بمختلف الأنواع .

Ø مطابخ منزلية.

Ø سخانات ماء.

Ø مكيفات الهواء.

إن الهدف الأساسي الذي يوجه الإستراتيجية الإجمالية للمؤسسة هو تحسين حصتها في السوق حتى تضمن الزيادة فيه وذلك من خلال تطوير نشاطات جديدة وتحفيز العمال لزيادة أدائهم .

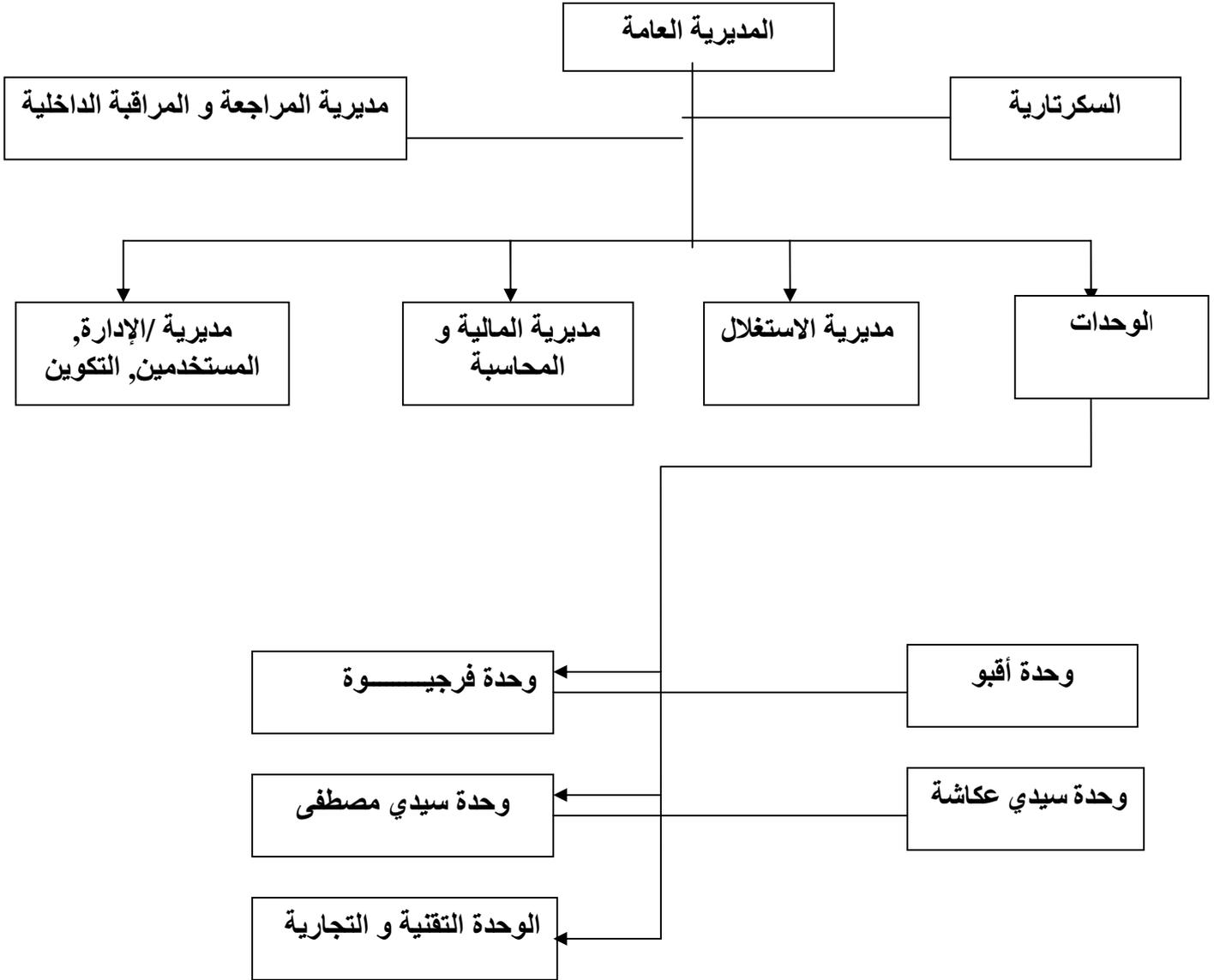
**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم وأهم وحداتها الإنتاجية و التجارية:****1 – الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم:**

للهيكل التنظيمي الدور الكبير على مستوى المؤسسة وذلك لأنه يبين المعلومات لجهات الاختصاص الرسمية والأفراد والمؤسسات الخارجية ويساعدهم في فهم أعمال المؤسسة ونشاطاتها كما يساعد في عرض مختلف

وظائف المؤسسة والتنسيق بينها وهو يفيد في تبسيط علاقات العمل بين مختلف المصالح، والمخطط التالي يبين

### الهيكل التنظيمي لمؤسسة Sonaric

الشكل (1-3) يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة SONARIC



المصدر: مؤسسة Sonaric

## 2 - أهم وحداتها الإنتاجية والتجارية: مؤسسة SONARIC وحدات عبر التراب الوطني تقدر 11

وحدة منها 05 فقط لا تزال تعمل و هي

### ا - وحدة إنتاج المدافئ الغازية و المازوتية ومكيفات الهواء:

. المكان : فرجيوة - ولاية ميلة .

. سعر تكلفة المشروع : 79.000.000 دج

### ب - وحدة إنتاج المطابخ المنزلية:

• المكان : سي مصطفى - ولاية بومرداس.

• سعر تكلفة المشروع : 42.800.000 دج .

### ج - وحدة الوسط التقنية التجارية:

• المكان : جسر قسنطينة - ولاية الجزائر

• مجموع المبيعات: 10.500.000 دج

### د - الوحدة التجارية / شرق :

• المكان : أقبو - ولاية بجاية .

• مجموع المبيعات: 19.500.000 دج

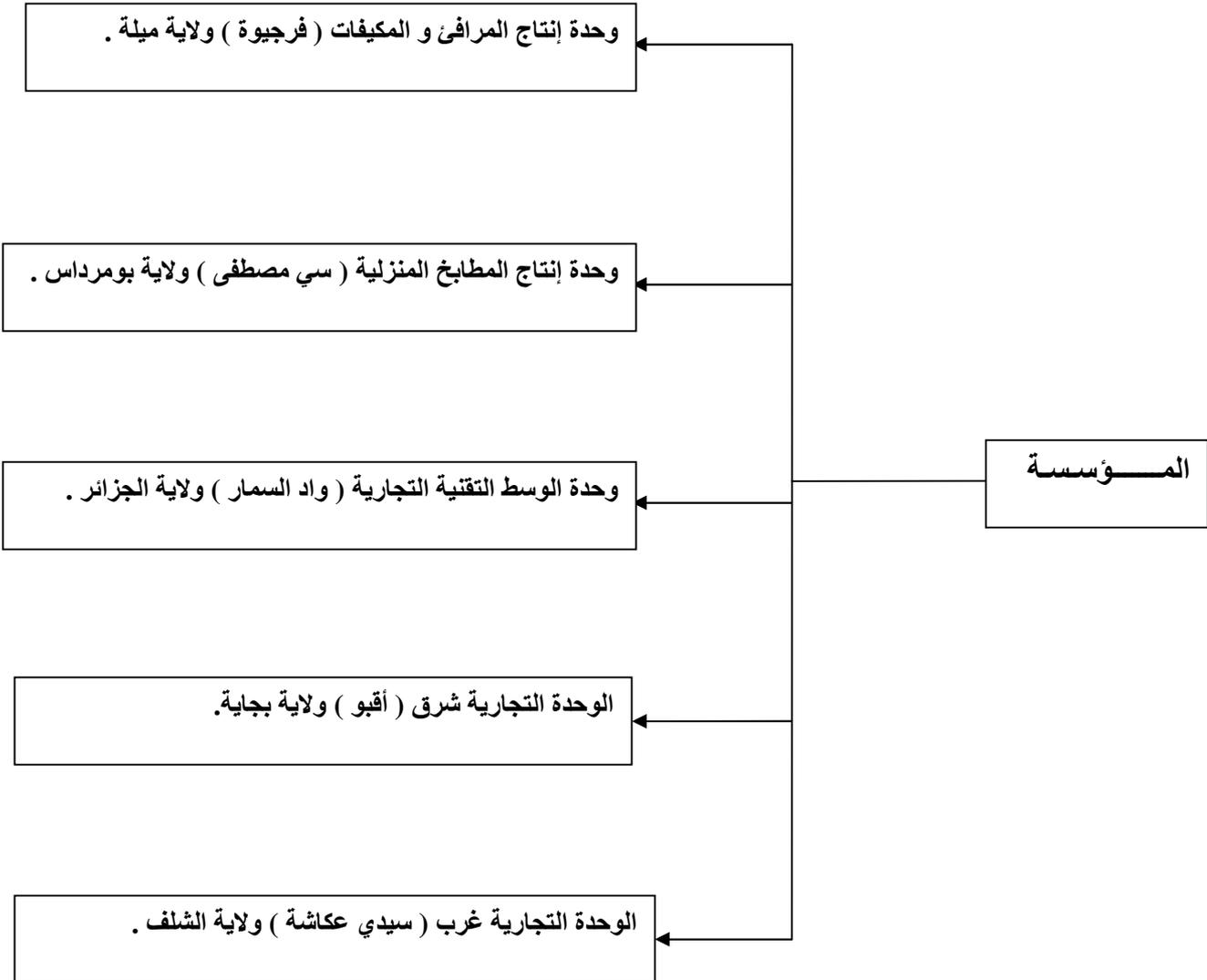
### ه - الوحدة التجارية / غرب:

• المكان : سيدي عكاشة - ولاية الشلف

• مجموع المبيعات: 36.000.000 دج

و المخطط التالي يبين الوحدات المكونة للمؤسسة

الشكل (2-3) يمثل الوحدات المكونة للمؤسسة.



المصدر: مؤسسة Sonaric

**المطلب الثالث: المهام الأساسية للمؤسسة الأم: تتمثل في :**

- إعطاء الحوافز لتنمية الوحدات المنتجة الصغيرة و المتوسطة في ميدان الصناعة الثقيلة .
- في إطار برنامج التنمية الوطنية تقدم المؤسسة الوطنية لتحقيق و تسيير الصناعات المترابطة بزيادتها خدمات عديدة، بداية من فكرة " المشروع " إلى نهاية " المنتج تام الصنع " أو النهائي .
- فكرة المشروع وأبعاده .
- دراسات جدولية اقتصادية .
- مراقبة التحقيق الهيكلي للمشروع و التنسيق الدائم .
- تحقيق أعمال مختلفة.
- التشاور والمساعدة في اختيار التجهيزات.
- إجراء مفاوضات مع الممولين.
- مراقبة عمليات النقل والتأمين و الرسوم الجمركية و تسليم تجهيزات إلى ورشات العمل.
- تركيب و تشغيل التجهيزات.
- تنمية المشروع إلى أعلى درجة.
- تأسيس الهياكل و استغلال المقاييس

**المبحث الثاني: التعريف بوحدة SONARIC فرجوية :**

إن وحدة صناعة المدافئ بفرجوية كباقي المؤسسات الوطنية المتواجدة عبر التراب الوطني تساهم مباشرة في التنمية الوطنية و تغطية احتياجات الاقتصاد الوطني في ميدان اختصاصها و ذلك بدفع عجلة التقدم والنمو إلى الأمام بتلبيتها لمتطلبات المستهلك من مختلف منتجاتها و يعد هذا من الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها, وذلك لتوفير هذه المتطلبات على مستوى كامل التراب الوطني.

**المطلب الأول: لمحة عن وحدة فرجوية :**

إن دراسة مشروع إنشاء وحدة تركيب المدافئ المنزلية بفرجوية - ولاية ميلة - كانت تحت إشراف ولاية جيجل ( كانت فرجوية إحدى دوائرها ) , لكن بعد التقسيم الإداري لسنة 1984م أصبحت بموجبه دائرة فرجوية تابعة إداريا لولاية ميلة , وقد تأخر إنجاز هذا المشروع بسبب بعض المشاكل, و استأنفت الأشغال بالوحدة سنة 1982 و انتهت سنة 1992 أين انطلقت عملية الإنتاج الفعلية حيث كان عدد العمال 180 عاملا . و في الوقت الحالي أصبح عدد العمال 234 عاملا.

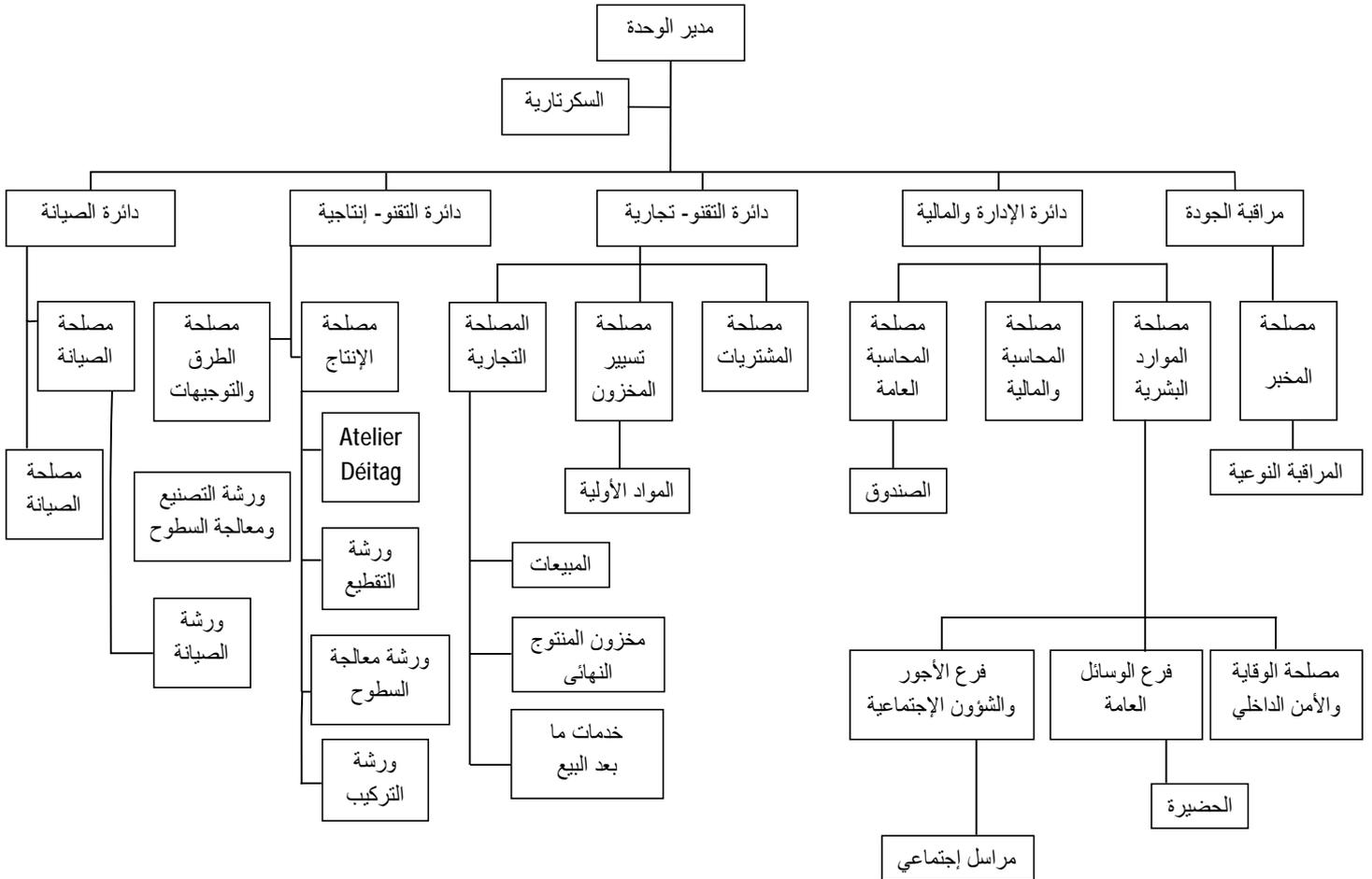
- **موقعها:** تقع وحدة SONARIC فرجوية في المنطقة الصناعية لفرجوية على مسافة 2 كلم من مركز المدينة, وما يقارب 42 كلم عن الطريق الوطني رقم ( 05 ) و بالتالي فإن الوحدة تحتل موقعا

جغرافيا هاما بحيث تتوسط ثلاث ولايات كبرى جيجل من الشمال, قسنطينة من الشرق, و سطيف من الغرب .

- **مساحتها /** تتربع وحدة SONARIC فرجية على مساحة قدرها 11هكتار, تتربع الو رشات المكونة لها في مجموعها على مساحة مغطاة تقدر بـ 2100م<sup>2</sup> .

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لوحدة SONARIC فرجية:** إن إختيار الهيكل التنظيمي للمؤسسة الدور الكبير في التوفيق بين مختلف نشاطاتها وتحقيق أهدافها المسطرة، لذلك حرصت وحدة فرجية على تنظيم أنشطتها و توزيع مهامها دون أن تهمل الجانب التنسيقي فيما بينها، وذلك ضمانا لتقديم أفضل الخدمات للزبائن وبأرقى الوسائل وأقصر وقت، وذلك وفقا للهيكل التنظيمي التالي:

الشكل (3-3) يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة SONARIC فرجية



المصدر: مؤسسة سوناريك

**المطلب الثالث: مصالـح SONARIC وحدة فرجيوة :**

تتشكل وحدة فرجيوة من الدوائر و المصالح الآتية :

1- دائرة الإدارة والمالية.

2- الدائرة التقنو-إنتاجية .

3- دائرة التقنو- تجارية.

4- دائرة الصيانة.

5- مراقبة النوعية

يترأس الوحدة مدير والذي يعتبر الركيزة الأساسية لها لأنه المسؤول عن تسيير وتوجيه الإنتاج والتصنيع وله نائب يساعده و يشاركه في جميع مهامه، كما ينوب عنه أثناء غيابه. للمدير عدة مهام هي:

- المشاركة في اختيار الأهداف العامة للوحدة إذ يبحث بشكل دائم عن السبل التي تؤدي إلى تحسين وضعية الوحدة و جعلها قادرة على المنافسة .
- مراقبة ومتابعة التنفيذ.
- ترأس و عقد الاجتماعات .
- المصادقة على الوثائق المهمة .
- توفير الوسائل المعنوية و البشرية لتسيير نشاط الوحدة .
- العمل على تسيير الإنتاج على أكمل وجه .

للمدير سكرتيرة هي بمثابة اليد اليمنى له تتميز بعدة مواصفات هي : الدقة، السرية، وقوة الذاكرة تقوم بعدة مهام:

- استقبال البريد الوارد.
- تسليم البريد الصادر.
- استقبال المكالمات والفاكسات.
- كتابة النصوص و التقارير.
- تسجيل مواعيد المدير.
- حفظ الوثائق السرية .
- استقبال و توجيه الزوار إلى مكتب المدير .

**1- دائرة الإدارة و المالية:** يشرف عليها رئيس الدائرة و تتكون هذه الدائرة من ثلاث مصالح و هي:

**أ-مصلحة الموارد البشرية service ressources humaines :** تسهر على تقديم مختلف الخدمات الاجتماعية للعمال و تسيير المورد البشري لما له من أهمية كبيرة في تحقيق الأهداف المسطرة وتتوفر على ثلاث مكاتب بالإضافة إلى الإشراف على فرع الحظيرة و الأمن الداخلي،  
**أ1- المكتب الأول** مخصص لرئيس المصلحة والذي يشرف على المهام التالية:

- التسيير الحسن لإدارة العمال.
- يدرس مع المدير ملفات العقوبة التي يقدمها مسؤول المصلحة .
- يراجع مختلف الوثائق التي تستخدمها المصلحة ,ويصادق عليها إضافة إلى أعمال أخرى .

**أ2- والمكتب الثاني** خاص بمسؤول فرع الأجور و الشؤون الاجتماعية والذي يعتبر كوسيط اجتماعي بين العمال وصندوق الضمان الاجتماعي حيث يهتم بكل الإجراءات التي تخص تامين العامل من مختلف الأخطار التي قد يتعرض لها ,إضافة إلى ما يخص بالمنح العائلية و التعويضات .كما يقوم بعملية معالجة الأجور الشهرية لكل عمال الوحدة

**أ3- والمكتب الثالث** خاص بالمكلف بالدراسات تسيير الموارد البشرية :

- التسيير الحسن لإدارة العمال.
- العطل المرضية, والعطل السنوية.
- اعداد تقارير شهرية عن حركة العمال( العدد-تقسيمهم حسب الدوائر و المصالح,من حيث التصنيف،.....)
- اعداد شهادات العمل
- اعداد عروض العمل بالتنسيق مع رئيس المصلحة و القيام بما يلي ذلك من وراحل التوظيف ( تحرير عقود العمل،محضر التنصيب،توجيه العمال الجدد،.....)
- اعداد التقرير الشهري للحضور و الانصراف حيث تتوفر المؤسسة على نظام حديث يتمثل في جهاز كشف الحضور و الإنصراف - و من خلاله يتم التعرف على الغيابات و حساب التأخر لكل عامل
- تحيين مختلف السجلات الرسمية كسجل المستخدمين و سجل العطل السنوية،.....
- ضمان وصول مختلف التعليمات إلى كافة العمال
- تحرير العقوبات

- أمر بمهمة بالإضافة إلى أعمال أخرى

**4- فرع الأمن الداخلي:** يسهر على حماية محيط العمل ونظافته والمحافظة على امن العمال ومراقبة مدى

احترامهم لنظام العمل في الوحدة وكذا مراقبة وتوجيه كل من يدخل إلى الوحدة (الزوار أو الزبائن)

**5- الحظيرة :** و تتوفر على السيارات و الشاحنات التي تستعمل في نقل المنتج و عمال الوحدة في مهمات خارج المؤسسة ، بالإضافة إلى الرافعات الشوكية

### ب- مصلحة المحاسبة **service comptabilité**:

المحاسبة علم يشمل مجموعة المبادئ و الأسس التي تستعمل لتحليل وضبط العمليات المادية وهي وسيلة لمعرفة نتيجة أعمال المؤسسة اعتمادا على مستندات مبررة لها حيث أن هذه الأخيرة تقوم بتسجيل مختلف العمليات، ومراقبتها و التي تدور بين المصالح. لهذه المصلحة عدة وظائف هي :

- تمكن المؤسسة من معرفة دائنيها و مدينيها، وتحديد وضعها المالي .
- المساهمة في معرفة وتحديد الرسوم والضرائب .
- تعتبر قاعدة للتحليل المالي إضافة إلى أن المصلحة تسجل كل العمليات الخاصة بالوحدة المتمثلة في:

- المشتريات ما بين الوحدات

- المشتريات الداخلية والخارجية للوحدة .

• مراقبة المخزون ومختلف العمليات الحسابية.

• التعامل مع البنوك و الصندوق مثل BDL بفرجوية و CPA بميلة .

### ج- المصلحة المالية **SERVICE FINANCES** :

هذه المصلحة تعمل تحت مكلف يشرف على الوضع المالي للوحدة، حيث انه يستلم أموال كل المبيعات التي تتم داخل الوحدة، كما انه على اتصال دائم مع مصلحة المحاسبة و التعامل مع البنوك و الصندوق مثل BDL بفرجوية و CPA بميلة .

**2- دائرة الإنتاج **département de production**:** تشرف الدائرة على التسيير الحسن لجميع

ورشات الوحدة وتعمل باستمرار من أجل الاستغلال العقلاني و الحسن لوسائل الإنتاج و طاقات العمل قصد الوصول إلى أقصى حد ممكن من الإنتاجية، و تتكون هذه الدائرة من:

## أ مصلحة التوجيهات

### ب مصلحة الانتاج : و تتوفر على الورشات التالية

\* ورشة تصنيع الصفائح: ويتم فيها إحضار الحديد في شكله الخام, أي لفائف و صفائح و تقطيعها حسب القياسات والأحجام المطلوبة.

\* ورشة التصنيع : يتم في هذه الورشة بعد توجيه الأحجام المطلوبة والقياسات, حيث يتم إدخالها في القوالب الأساسية للشكل المطلوب, وكذلك نزع الزوائد وإحداث الثقوب بآلات خاصة .

\* ورشة الدهن و الطلاء: وبها قسمين هما:

- قسم التنظيف والصفل .
- قسم الطلاء والدهن .

\* ورشة التركيب : في هذه الورشة يأخذ المنتج شكله النهائي بعد المراقبة التامة، وبالإضافة، يمكن القول أن 80% من العناصر التي تدخل في تركيب المدافئ المنزلية تصنع محليا، إضافة إلى القطع الأساسية التي تدخل في تركيب الآلات المطبخية والتي يتم تركيبها في وحدات مختلفة " سي مصطفى " ولاية بومرداس أما 20% فهي المادة الأولية ، يتم شراؤها من الخارج.

3-الدائرة التقنية التجارية: تعمل هذه الدائرة تحت توجيه رئيس الدائرة, يتمحور عمل الدائرة حول كل ماله علاقة بالتموين، التخزين, البيع.

أ- مصلحة تسيير المخزون: تتكون من عدة مخازن :

- مخزن المواد الأولية .
- مخزن عتاد الحظيرة .
- مخزن التجهيزات أو المعدات.
- مخزن قطع الغيار .
- مخزن المواد الكيميائية .

تشرف هذه المصلحة على تسيير المخزون بالتعامل مع مصالح المؤسسة وذلك بتزويدهم بمختلف المواد المتنوعة و تحرير السندات.....الخ

أ1/التموين: من مهامها مايلي :

- تسيير الملفات الخاصة باستيراد السلع .

- إحضار ملفات الموردين الداخليين والخارجيين وتسجيل المعاملات.
- اتخاذ القرارات بشأن تموين المخزن .

### ب- مصلحة المشتريات **service Achat**:

- تدرس برنامج الاحتياطات وتراقب السوق .
- الاتصال مع الموردين قصد دراسة الأسعار , الكمية , والنوعية .
- تحديد وتعيين المواد المراد شراؤها.

### ج- المصلحة التجارية **service de commercial**: لهذه المصلحة أهمية كبيرة في تطوير

الإنتاج و تحسين جودته وازدهار المؤسسة.بالإضافة إلى تسويقه و تتوفر على ثلاث فروع:

1/ فرع المبيعات

2/مخزون المنتج النهائي

3/فرع خدمات ما بعد البيع

### 4- دائرة الصيانة: تعمل على:

- الصيانة الوقائية للعتاد .
  - المعاينة بانتظام واستمرار .
  - التبديل المنتظم للقطع .
  - أشغال التصليح بالنسبة للعتاد الذي يحدث به خلل وبالإمكان تصليحه .
- و تتوفر على ثلاث فروع:

1- مصلحة التوجيهات

2-ورشة الصيانة

3-ورشة الصناعة و الدهن و معالجة السطوح

### 5-مراقبة النوعية / تابعة هذه المصلحة إلى الدائرة التقنية و تقوم بالمهام التالية :

- المشاركة في التنمية الاقتصادية .
- مراقبة المنتوجات التامة تقنيا .
- مراقبة المنتوجات وتحليل النتائج, والإعلان عن أي عطب موجود وذلك باختيارات دقيقة.

و تتوفر على :

1-المخبر

2-مراقبة الجودة

**المطلب الرابع: أهمية وحدة فرجيوة، أهدافها، و عوامل إنتاجها :****1- أهمية وحدة فرجيوة :**

تتفرد وحدة فرجيوة بصناعة المدافئ المنزلية و المكيفات الهوائية وسخانات الماء على مستوى ولاية ميله، وتلعب دورا اجتماعيا يتجلى من خلال مساهمتها في امتصاص البطالة، وذلك بفتح مناصب شغل جديدة لاستيعاب أكبر عدد ممكن شباب المنطقة الذي إضافة إلى هذا تسهر الوحدة باستمرار على تحسين الظروف الاجتماعية للعمال يقينا منها بأن تحسين الجانب الاجتماعي من شأنه تحسين مرد ودية الإنتاج والفعالية الاقتصادية وفي هذا المجال قامت الوحدة بالعديد من الأنشطة نذكر منها:

- تنظيم رحلات ترفيهية لأبناء العمال.
- توزيع الأرباح على العمال بمناسبة ميلاد الوحدة
- تقديم مساعدات خيرية لفائدة الهلال الأحمر الجزائري وفئة المعوقين بالإضافة إلى المساعدات العادية للهيئات و المؤسسات الموجودة على التراب البلدي.
- إحياء المناسبات الوطنية بتنظيم المنافسات الرياضية بالوحدة .

**2- أهداف الوحدة : تتجسد أهداف الوحدة في النقاط التالية :**

- إعطاء الحوافز لتنمية الوحدات المنتجة الصغيرة والمتوسطة في ميدان الصناعة على المستويين الجهوي والوطني
- تطوير وتنمية الصناعات التحويلية والحديدية.
- تحسين المنتج وذلك لمواجهة المنافسة الخارجية .
- تغطية السوق الجهوية والوطنية وتزويدها بالمواد المصنعة .
- العمل على تحقيق الأهداف المسطرة في بداية السنة وتسويق ما تم إنتاجه.
- ترقية الصناعة الكهرومنزلية في الجزائر من خلال استعمال تقنيات جديدة .
- المساهمة في تكوين عمال متخصصون وذوي كفاءات عالية .
- محاولة تحسين رقم الأعمال المحقق من خلال المبيعات .

**3- عوامل إنتاج الوحدة:**

تتوفر وحدة Sonaric فرجيوة على عدة عوامل للإنتاج هي :

- أ- **العامل المادي:** تتوفر الوحدة على آلات وتجهيزات عديدة ومتنوعة في جميع ورشاتها من التقطيع إلى التنظيف و الدهن والتركيب ويرجع تاريخ أول استعمالها إلى سنة 1992م .

**ب- عامل التموين:** إن التموين بالمنتجات و المواد الأولية الهامة التي تدخل مباشرة في عملية الإنتاج هو أحد المشاكل التي تعاني منها الشركات والمؤسسات الوطنية، فالمادة الأولية المستعملة لإنتاج جميع أنواع المدافئ جزء منها من داخل الوطن والجزء الآخر مستورد من الخارج تقريبا من نفس المكان مثلا المواد الكيماوية تستورد 100% من الخارج وبالضبط من إيطاليا

**ج- العامل البشري :** بلغ عدد العمال الكلي لوحدة **Sonaric** بفرجيوة سنة 2015 234 عامل.

### المبحث الثالث: تسيير المخزون وإجراءات الرقابة عليه بوحدة سوناريك:

تتم مراقبة المخزون وتسييره وفق طرق علمية منتهجة تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المرسومة واستمرار نشاطها في ظل الظروف الاقتصادية.

#### المطلب الأول: تسيير المخزون داخل الوحدة:

توجد عدة أنواع للمخزون في وحدة سوناريك، إذ يتم التفرقة ما بين هذه الأنواع الموجودة حسب الوجهة، فتتكون مصلحة تسيير المخزونات من مجموعة مخازن موجودة على مستوى الوحدة تتمثل في:

- مخزن المواد الأولية المتمثلة في الصفائح الحديدية، المواد الكيميائية.
- مخزن المنتجات النهائية مثل المكيفات الهوائية، المدافئ بكل أنواعها، مسخن الحمام.
- مخزن عتاد الحظيرة.
- مخزن التجهيزات والعدة.
- مخزن قطع الغيار الصناعية.

تتبع وحدة سوناريك في تسيير وجرد عناصر مخزوناتها أسلوبا متميزا يعتمد على استعمال أوامر توريد، فواتير استلام مرقمة ومؤرخة لجميع عمليات المؤسسة ومصادق عليها من طرف أشخاص مؤهلين، كما يتم إمساك سجلات وبطاقات جرد يسجل بها الوارد والصادر إضافة إلى الرصيد عقب كل عملية استلام أو تسليم، في النهاية يتم تسليم الوثائق إلى رئيس مصلحة تسيير المخزون ليتم تسجيلها بالقيمة والكمية شهريا ثم المصادقة عليها عن طريق ملخص شهري للمدخلات والمخرجات ويكون بالقيمة، بعدها يرسل هذا الملخص إلى قسم المحاسبة.<sup>1</sup>

#### الوثائق المستعملة في تسيير المخزون:

لتنظيم أدق وفعال للمخزون يجب على المؤسسة استعمال سندات خاصة عند كل عملية دخول أو خروج سواء للمواد أو المنتجات وتتمثل هذه الوثائق في:

<sup>1</sup> أنظر: الملحق رقم (1)

- وصل الدخول.<sup>2</sup>
- سندات الاستقبال.<sup>3</sup>
- وصل الخروج.<sup>4</sup>
- طلب التمويل.<sup>5</sup>

### المطلب الثاني: تقييم المخزونات في الوحدة:

أوجب النظام المحاسبي المالي استعمال طريقتين لتقييم المخزونات طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة، في حين ترك حرية اختيار الطريقة المستعملة، فتستعمل وحدة سوناريك في تقييم مخزونات طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.<sup>6</sup>

$$\frac{\text{قيمة المخزون } x \text{ كلفة المدخلات}}{\text{كمية المخزون المتبقي } x \text{ كلفة المدخلات}} = \text{التكلفة الوسطية المرجحة}$$

مع بداية سنة 2013 كانت المعطيات المتعلقة بمخزون المواد الأولية داخل الوحدة يقدر بـ 6930 وحدة وبقيمة إجمالية 8 003 069.729

في 2013/022/05 قامت الوحدة باستهلاك ما قيمته 4000 وحدة من المخزون السابق.

في 2013/02/17 قامت الوحدة باسترداد ما قيمته 23 وحدة من المادة السابقة بقيمة 2 041.16 للوحدة.

في 2013/02/05 قامت الوحدة باستهلاك ما قيمته 4000 وحدة.

$$\text{التكلفة الوسيطة} = \frac{8\,003\,069.72}{6930} = 1\,154.84$$

$$4\,619\,360 = 1\,154.84 \times 4000$$

في 2013/02/17 قامت الوحدة بشراء 23 وحدة:

$$2\,930 = 4\,000 - 69\,300$$

$$3\,303\,681.2 = 1\,154.84 \times 2\,930$$

$$\text{ت.و. المرجحة} = \frac{46\,946.68 + 3\,303\,681.2}{23 + 2\,930} = 11\,161.74$$

<sup>2</sup> أنظر: الملحق رقم (2)

<sup>3</sup> أنظر: الملحق رقم (3)

<sup>4</sup> أنظر: الملحق رقم (4)

<sup>5</sup> أنظر: الملحق رقم (5)

<sup>6</sup> أنظر: الملحق رقم (6).

**المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزون في وحدة سوناريك:**

تهدف المعالجة المحاسبية في الوحدة إلى جمع، تدوين وتسجيل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من شراء وبيع وتنازل بالإضافة إلى إعداد جميع الوثائق والمستندات التي لها علاقة بأعمال الوحدة بداية بالتسجيل باليومية مروراً بدفتر الأستاذ فميزان المراجعة انتهاءً بالميزانية المالية، وبما أن النظام المحاسبي المالي ترك حرية اختيار أسلوب جرد المخزن الأنسب، فإن الوحدة تقوم بأسلوب الجرد المستمر كما تقيم البضائع بتكلفة شرائها (ثمن الشراء + جميع المصاريف الملحقة بها)، أما المنتجات فتقيم بتكلفة إنتاجها عند الخروج من المخازن وتكلفة الإنتاج مضافاً إليها هامش الربح عند البيع.

التسجيل في الدفاتر المحاسبية:

تعتبر اليومية ودفتر الأستاذ وميزان المراجعة دفاتر إجبارية في الوحدة إضافة إلى الميزانية في نهاية الدور، حيث تسجل هذه الدفاتر العمليات المحاسبية حسب حدوثها وبصورتها الأصلية، لتسهيل البحث عنها عند الحاجة.

المعالجة المحاسبية باليومية:

تتعدد أنشطة الوحدة نتيجة لتعدد نشاطها الإنتاجي، وذلك من خلال مختلف العمليات اليومية التي تقوم بها كالشراء، الإنتاج والبيع سواء من وحدات أخرى وتسمى بالتنازل ما بين الوحدات أو مع أطراف أخرى أو ما بين ورشات الوحدة (أطراف داخلية)، ومن بين اليوميات المعتمدة عليها في وحدة سوناريك ما يلي:

- يومية المشتريات.
- يومية المبيعات.
- يومية المخزون.
- يومية الصندوق.
- يومية العملات المختلفة.

من بين مميزات المعالجة المحاسبية بالوحدة أنها تستخدم يوميات مستقلة عن بعضها البعض على شكل أوراق منفردة ترفق بفاتورة العمليات المسجلة بها، ونظراً لكثرة العمليات وتكرارها سنقوم بمعالجة أهم العمليات عن طريق بعض الأمثلة.

يوميات المشتريات:

تعتبر عملية الشراء من أهم العمليات التي تقوم بها الوحدة من أجل توفير كل الاحتياجات الضرورية لعملية النشاط والاستغلال حيث تقوم بشراء المواد الخام بهدف تحويلها إلى منتجات مصنعة أو نصف مصنعة فتتمثل المواد الخام في الصفائح الحديدية، المركبات واللوازم، المواد الكيميائية ... إضافة إلى شراء الاستثمارات (آلات، تجهيزات مكتب، معدات، ...) وشراء قطع الغيار، كما تعتمد الوحدة على مصدرين

للشراء: الشراء من الوحدات التابعة للمؤسسة الأم والشراء من مورد أجنبي، وتسجيل العمليات المحاسبية الخاصة بالمشتريات لأبد من توفير ملف الشراء الذي يتضمن مايلي:

- وصل الطلب : تقوم المصلحة التقنية بتحريره إلى مصلحة المشتريات التي تقوم بأخذ موافقة المدير ومسؤول المخزن ،
  - الفاتورة : ترسل من طرف المورد بالشروط المتفق عليها كالسعر والرسم على القيمة المضافة ،
  - وصل الاستلام : إذ تقوم مصلحة التخزين باستلام هذا الوصل بعد دخول البضاعة .
- أما عن أرقام الحسابات فلكل نوع معين رقم خاص ب هاذ يأخذ كل نوع رقم الحساب الرئيسي المكون من رقمين ثم إضافة أربعة أرقام للحسابات الفرعية.

الشكل (3-4) يمثل يومية المشتريات لمؤسسة SONARIC

93600	80000 13600	2014/10/09	401	381
		مشتريات مواد أولية % 17 TVA		457
		مورد		
		رقم فاتورة 14-000096		
		بتاريخ 2014/10/09		

\* قيد إدخال السلعة للمخزون.

الشكل (3-5) قيد إدخال السلعة للمخزون في مؤسسة SONARIC

93600	93600	2014/10/09	381	31
		مواد أولية مخزنة		
		مشتريات مواد أولية		
		قيد إدخال بضاعة		

\* قيد إخراج مخزون:

الشكل (6-3) قيد إخراج السلعة من المخزون لمؤسسة SONARIC

20000	20000	تاريخ مواد ولوازم مستهلكة	601
		مواد ولوازم	31
		وصل إخراج رقم 001790 بتاريخ 2015/03/29	

يومية المبيعات:

تتمثل مبيعات سوناريك في المدافئ والمكيفات الهوائية، إضافة إلى ذلك هناك بعض المنتجات التي تقوم الوحدة باقتنائها من المؤسسة الأم أو وحدات تابعة لها بهدف بيعها مثل المطابخ المنزلية ومسخن الماء، إذ يجب توفير ملف المبيعات المتضمن فاتورة المبيعات ووصل التسليم.

\* قيد المبيعات

الشكل (7-3) يمثل قيد المبيعات لمؤسسة SONARIC

XXXX	XXXX	تاريخ الزبائن	411
XXXX		رسوم مستحقة على المبيعات	547
		مبيعات بضاعة	70
		بيع منتجات تامة	

**خلاصة:**

من خلال دراستنا الميدانية لوحدة سوناريك وقراءتنا لمختلف الدفاتر المحاسبية والقوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي بالمخزون وجدنا بعض النقص في تسيير هذا الأخير إذ أن هذه الوحدة لا تستعمل نماذج محددة في التسيير ولكنها تقوم على طريقة تفائية كما تعتمد الوحدة على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة مع إهمال طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، كذلك إضافة حسابات جديدة لم تكن موجودة سابقاً بالمخطط المحاسبي الوطني وتقسيم حسابات رئيسية إلى حسابات فرعية جعل القوائم المالية أكثر شفافية ومصداقية من السابق فتكون معبرة عن الوضعية الحقيقية للوحدة.

خاتمة

نستنتج من هذه الدراسة أن مراقبة المخزون وآليات تسييره تشكل بنية أساسية في بناء اقتصاد أي مؤسسة لما تتحمله وظيفة التخزين من مكانة مميزة ضمن باقي الوظائف داخل المؤسسة خاصة الإنتاجية لما تحققه من الاحتياجات بالكم والوقت المناسبين، ولما لها من أهمية بالغة في توفير المنتجات التي يحتاجها الإنسان في حياته وكذا إبراز أهمية المخزون في المحافظة على السير الحسن للمؤسسة ، وذلك لتتمكن من تسيير مخزوناتا تسييرا جيدا وهذا يتطلب تتبع خطوات مضبوطة تتماشى والأهداف المسطرة، وعلى اثر الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد نجد أنه من الضروري إتباع الإجراءات المتعلقة بالتسجيل المحاسبي الذي تقوم به المؤسسة في بداية نشاطها حتى نهايته. ومن خلال الدراسة التي قمنا بها في وحدة سوناريك فرجيوه اكتشفنا طريقة العمل التي تستخدمها المؤسسة إضافة إلى النقائص الموجودة بها .

وفي الأخير توصلنا إلى بعض النتائج واقترحنا بعض التوصيات .

### النتائج و التوصيات

لقد توصلنا في نهاية دراستنا النظرية و التطبيقية إلى جملة من الحقائق منها ما يعتبر نتائج و منها ما يبرز في شكل توصيات و من النتائج و التوصيات:

### النتائج

- عند تحديد تكاليف المخزون يجب الأخذ بعين الاعتبار جميع أنواع التكاليف و التي يعتمد حسابها بدرجة على نماذج التسيير
- تحتل وظيفة التخزين مكانة متميزة ضمن باقي الوظائف داخل المؤسسة خاصة الإنتاجية ذلك لأنها تلبي مختلف الاحتياجات بكم و الوقت المناسبين
- تجري عملية محاسبة المخزون طبقا لنظام المخزون الدوري أو المستمر و أساسها التكلفة
- يتضمن النظام المحاسبي المالي مدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس مبادئ محاسبة معترف بها دوليا
- تشمل حسابات المخزونات العناصر المشتراة أو المنجزة المتحصل عليها و التي تستخدم للبيع أو الإنتاج خلال دورة استغلال الواحدة و أقل من سنة
- تمثل الرقابة على المخزون أهمية كبيرة لأي مؤسسة باعتبارها تؤثر على مستوى جودة الخدمات ، وقد تطورت من ملاحظة المواد المخزنة و الوجود الكمي و رقابة على القيمة
- يتم تقييم المخزونات بالتكلفة الحقيقية و الناتجة عن مجموع الأعباء الخاصة بشراء المواد المستهلكة و المصاريف الأخرى...
- تقييم المخونات حسب طريقة الوارد أولا صادر أولا أو طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة

- غياب شرح كاف لمختلف المعالجات المحاسبية المتعلقة بالعمليات التي تقوم بها المؤسسة مثل التميز بين التخفيضات المالية و التجارية ، الأغلفة المتداولة و المسترجعة.

### التوصيات

- تنظيم ملتقيات بمشاركة معاهد و مدارس متخصصة من أجل فهم أكثر للنظام المحاسبي المالي
- النظام المحاسبي المالي الجديد بعيد عن الجانب العملي مما يجعله صعب التطبيق ميدانيا بالتالي محاولة التوفيق بين النظري و العملي
- إن التقييم الدائم من طرف المجلس الوطني للمحاسبة يكون عن طريق وضع اتصال ناجح و متطور
- نوصي بصفة استثنائية التطبيق بأثر رجعي على مدى الثلاث سنوات لسماح للمؤسسات بالتكيف الصحيح مع النظام المحاسبي المالي.

# قائمة المراجع

**1-الكتب :**

- 1- بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.
- 2- بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 1999.
- 3- جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية و العلمية، عمان، الأردن، 2008.
- 4- حميد خير الله سليمان، جاسم ناصر حسين، صباح محمود النجار، تخطيط و رقابة التخزين، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- 5- حواس صالح، المحاسبة العامة، دروس و مواضيع و مسائل مطولة، مطبعة دار هومة، بوزريعة الجزائر، 2008.
- 6- د. شنوب شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني، دار النشر جيطلي، الطبعة الثانية، سطيف، 2011.
- 7- د. شنوب شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2011.
- 8- د. محمد الحناوي، إدارة مشتريات ومخازن، دار الجامعات المصرية، مصر، 1976.
- 9- د. منى محمد ابراهيم البطل، إدارة المخازن المبادئ و الأسس، جامعة قناة السويس، 1997-1998.
- 10- طارق عبد العال الحماد، دليل المحاسبة إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الإسكندرية، 2006.
- 11- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الطبعة الثانية، سطيف، 2011.
- 12- عبد الرحمان عطية، تطبيقات بحوث العمليات في الإدارة، إثراء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009.
- 13- عبد الغاني نصيف الجاسم، النظرية و التطبيق في إدارة المخازن، الدار الجامعية للطباعة و النشر، 2001.
- 14- محمد أحمد ناصر، تنمية مهارات مراقبة و تحليل المخزون، ابتكار للطباعة و النشر، ط1، مصر، 2001.
- 15- محمد الصيرفي، التخزين الالكتروني، دار الفكر الإسكندرية، دت.
- 16- محمد العناتي رضوان، مبادئ المحاسبة و تطبيقه، دار الصفاء، عمان، 2006.

17- محمد توفيق ماضي، إدارة و ضبط المخزون، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.

18- محمد راتول، بحوث العمليات، ديوان المطبوعات الجامعية، دت.

19- هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المالي الجديد و معايير المحاسبة الدولية، جامعة عنابة، 2009-2010.

## 2- الأطروحات

1- بورويصة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، قسنطينة، 2009-2010.

2- عفاف زهراوي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة، 2001-2002.

الملاحف