



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع :/2016

قسم : علوم التسيير
الميدان : العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
الشعبة: علوم التسيير
التخصص : إدارة مالية

مذكرة بعنوان:

المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد

دراسة حالة مطاحن بني هارون

مذكرة مكملّة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير (ل.م.د) تخصص " إدارة مالية "

إشراف الأستاذ(ة):

- باي مريم

إعداد الطلبة:

- فنور نبيلة

- عبديش حكيمه

- بولغالغ وردة

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الدعاء

"بسم الله الرحمن الرحيم"

« و إذا مآلك عبادي عنى فانى قريب أجيب دعوة الداعى إذا دعانى
فليمتجبوا لى و ليؤمنوا بى لعلمه يرشدون »

الآية 186 من سورة البقرة.

« ربنا لا تؤاخذنا إن نسينا أو أخطأنا ربنا و لا تحمل علينا إصرا على
الذين من قبلنا ربنا لا تجعلنا ما لا طاقة لنا بى و أرحمنا و أرحمنا
أنت مولانا فانصرنا على القوم الكافرين »
- اللهم إذا أعطيتني نجاحا لا تفقدي تواضعي ، و إذا أعطيتني تواضعا لا
تفقدي اعتزازي بكرامتي .

- اللهم انفعني بما علمتني و علمني ما ينفعني و زدنا علما أنفع بيه نفسي و أمتي

"اللهم اجعل ما في قلبي مفتاح حياتي"

"اللهم آمين"

كلمة شكر

اللهم إنا نسألك أن تلممنا شكر نعمتك وتجعل علمنا مخلصا لوجعنا "

"فالحمد والشكر لجلالك ومعظيم سلطانك

"وما توفيقنا إلا بالله عليه توكلنا واليه نذبح"

قال رسول الله صل الله عليه وسلم :

من لم يشكر الناس لم يشكر الله ,ومن أسدى إليكم معروفًا فكافئوه فإن
"لم تستطيعوا فادعوا له "

واقترء بهذا الحديث الشريف نوجه شكرنا إلى الأستاذة :باي مريم
التي غمرتنا بكرمها ونصائحها وتوجيهاتها وخاصة دعمها وتفهمها
"الكبيرين"

إلى كل أساتذتنا الكرام في المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف
إلى كل زملائنا في قسم العلوم الاقتصادية

إلى كل عمال مطاحن بني هارون على مساعدتهم القيمة وعلى
حسن استقبالهم لنا إلى من ساعدنا وأعاننا من قريب أو من بعيد ولو
بكلمة , نصيحة , أو دعاء

كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى كل من عزيز فاطمة , فنور
نسبية , عبود نوال على المساعدة والدعم المقدم من طرفهم.

من وردة ,نبيلة ,حكيمة

اهداء

"بسم الله الرحمن الرحيم"

أحمد الله جزيل نعمائه وأشكره شكر المعترف
بمنه وآلائه وأصلي وأسلم على صفوة أنبيائه
وعلى أصحابه وأوليائه

ومعزاء حروفي في كتابتها تنبض فوق الصفحات وتجسد معاني الكلمات وأي
كلمات:

وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا

إلى أمي علة كياني. مبعث وجداني. نسمة حياتي , ريحانة روحي وسلوى
قلبي إلى من أرشحها أميرة النساء إلى النسيم الطامح في السماءإلى
"أمي".

إلى من علمني أن الحياة كفاح وأن الصبر مفتاح النجاح وأن النجاح أمل إلى
من أثر على نفسه لأجلنا أبي أهديك نجاحي لأنك سر كفاحي أهديك
فرحتي لأنك سر سعادتي "أبتاه".
أهدي ثمرة جهدي ويانع فكري .

إلى أمل يكبر في الذاكرة , وحلم يتيه في غمان السماء إلى النور الذي لا
ينطفئ نورهم , إلى من تتجدد الحياة معهم مع كل شروق , إلى من غرسوا
في قلبي معاني المحبة والتعاون والأخوة إلى إخوتي : نسبية جناة , أميمه , ند
ي , محب الرحيم , مصعب .

والى القلوب الرقيقة والنفوس البريئة رباحين حياتيإلى أصدقائي
ورفيقات دربي إلى : وردة , فاطمة , ريان , حكيمه , بسمة , أمينة , سارة
' صبرينة , خولة ' فريال , سعاد , وداد , خديجة , كريمة , هاجر , الهام , سميرة
, أمامة , سيليا ,

الى من خافتك السطور من ذكرهم فوسعهم قلبي

نبيلة

إهداء

قال تعالى: "وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"
إلى أجمل وأروع وردة وأزكى رائحة وجدت في الدنيا إلى أكثر إنسانة
تحتل مكانة في قلبي ولولاها لما وجدت نبضات قلبي
إلى أحلى هدية تلقيتها في حياتي إلى الغالية والعزيزة أمي الحنونة حفظها
الله وجعلها دائما نورا ينير لي درب حياتي
إلى أروع صديق وأحلى رفيق إلى من لا تنام عيناه قبل أن يرى النوم العميق
في عيوننا إلى أغلى هدية تلقيتها في حياتي إلى أبي العزيز حفظه الله
وأطال عمره
إلى من نشأت بينهم وأحدث منهم العطف والحنان إخوتي سهام , رضوان ,
بلال , أسامة .
إلى سدي ودراعي ورفيق دربي خطيبي خالد فنور حفظه الله وأطال عمره
إلى كل من يحمل لقب زليلي ولقب عبد يش وكل الأهل والأقارب
إلى كل الصديقات ريان , خولة , بسمة , فريال , وردة , فاطمة , نبيلة ,
صبرينة , سارة , خديجة , أمينة , وداد , وإلى من شاركني هذا العمل وردة
, نبيلة , وإلى كل من دكرهم قلبي ونسأله لسانبي.

حكيمة

إهداء

قبل كل إهداء أشكر الله عز وجل على كل نجاح حققته في حياتي و على توفيقني في هذا العمل.

انه لا ينبغي في هذا المقام إلا أن اهدي ثمرة جهدي إلى نبي الرحمة من أنار الظلمة و كشف الغمة و هدى الأمة محمد بن عبد المطلب عليه الصلاة والسلام إلى من قال فيهما عز وجل "... و اخفض لهما جناح الذل من الرحمة و قل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا..."

إلى من تاهت الكلمات و الحروف في وصفها و يعجز القلم عن كتابة إي شيء عنها وفي صلاتها كم أكثرت من الدعوات و التي كانت سندا في حياتي و غمرتني بلطفها و هي التي مشت في عروقي و قلبي ينبض لها أمني الغالية ، أدام الله عليها صحتها و رعاها , و إلى خالتي التي رافقتني خطوة خطوة بدموعها و دعائها أطل الله في عمرها.

إلى أعظم الرجال صبورا , رمز الحب و العطاء الذي أفنى حياته من اجل تعليمي أبي العزيز.

إلى اللواتي جمعتني معهن ظلمة الرحم إلى أحب الناس أخواتي الرائعات : حياة، عبلة و آمنة التي أتمنى لها النجاح في شهادة البكالوريا.

إلى إخواني الطاهر , محمد الصالح و مراد والكتكوت سراج.

إلى من أرى التفاؤل في عينيه والسعادة في ضحكته , إلى الوجه المفعم بالبراءة , إلى بسملة الحياة خطيبي عبد الرؤوف حفظه الله .

إلى من ضاقت السطور في ذكرهم فوسعهم قلبي إلى من أعتر بصحبتهن , و هنتت بالعيش معهن و أكثر من أحببتهن "تبيلة, فاطمة , آمنة , خولة , و داد, ليلي, حكيمة" إلى "صبرينة, سارة, خديجة, نسيمه, ريان, بسملة, سعاد و فريال.

إلى كل طالب و باحث أهدي ثمرة جهدي.

وردة

فهرس المحتويات :

العنوان	الصفحة
الدعاء	
الشكر والتقدير	
الإهداء	
فهرس المحتويات	III-I
قائمة الملاحق	IV
المقدمة	أ، ب ، ج
الجزء النظري	
الفصل الأول :الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	20-1
تمهيد الفصل	3
المبحث الأول :ماهية النظام المحاسبي المالي	10-4
المطلب الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي وأسباب ظهوره	5-4
المطلب الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي وطبيعته	6
المطلب الثالث: مكونات وأهداف النظام المحاسبي المالي	10-7
المبحث الثاني: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي	16-10
المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي	10
المطلب الثاني: المبادئ والقواعد المحاسبية	12
المطلب الثالث: قواعد التقييم	15
المبحث الثالث: مزايا،متطلبات وصعوبات النظام المحاسبي المالي	19-16
المطلب الأول: مزايا النظام المحاسبي المالي	16
المطلب الثاني: صعوبات النظام المحاسبي المالي	17
المطلب الثالث: متطلبات النظام المحاسبي المالي	18
خلاصة الفصل	20
الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي	50-21
تمهيد الفصل	22
المبحث الأول: مفهوم وتصنيف المخزونات وتقييمها	28-23

23	المطلب الأول: مفهوم المخزونات
24	المطلب الثاني: تصنيف المخزونات
27	الطلب الثالث: تقييم المخزونات
42-28	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات
28	المطلب الأول: أساليب الجرد
30	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية الخاصة بالبضائع والمواد الأولية
32	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية الخاصة بالمنتجات التامة والمنتجات قيد الصنع
35	المطلب الرابع: الخصم والرسم على القيمة المضافة
49-42	المبحث الثالث: أعمال نهاية السنة للمخزونات
42	المطلب الأول: خسائر قيمة المخزونات
45	المطلب الثاني: تسوية حساب المشتريات
47	المطلب الثالث: تسوية فوارق الجرد
50	خلاصة الفصل
	الجزء التطبيقي
73-51	الفصل الثالث: دراسة حالة مطاحن بني هارون
53	تمهيد الفصل
67-54	البحث الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة
54	المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة الرياض الأم ومؤسسة سميد قسنطينة
58	المطلب الثاني: تقديم عام للشركة الفرعية لمطاحن بني هارون - القرارم قوقة-
72-68	المبحث الثاني: معالجة المخزونات في المؤسسة
68	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للمشتريات
72	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للمنتوج النصف مصنع والمنتوج التام
72	المطلب الثالث : معالجة مبيعات المؤسسة
73	خلاصة الفصل

	خاتمة عامة
	الملخص
	قائمة المراجع والمصادر
	الملاحق

مقدمة

مقدمة :

عرف الاقتصاد العالمي مؤخرًا مجموعة من التطورات العلمية و التكنولوجية والاقتصادية في ظل ما فرضته العولمة و ثورة الاتصالات من انفتاح الأسواق على مصراعيها ونظرا لهذه التطورات عرفت تطبيقات المحاسبة تحولات جذرية متسارعة أهم ما صار يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط العالمي و انتشار الشركات المتعددة الجنسيات ، غير أن اختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول دفع إلى توحيد و تقريب هذه الممارسات ، فكان النظام المحاسبي الجديد أداة للتكيف مع البيئة الجديدة التي أفرزتها الإصلاحات الاقتصادية .

ولقد اهتم النظام المحاسبي الجديد بالمخزونات كونها عنصرا حساسا ومؤثرا على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها، حيث تعتبر الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض بيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع ، كما أن العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزونات كثيرة ومتشعبة ، و أن أي خطأ أو سهو قد يؤدي إلى تغيير نتائج أصول المؤسسة .

(1)-الإشكالية:على ضوء ما سبق تتجلى معالم إشكالية بحثنا في التساؤل الجوهرى التالي: ما هو واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي الجديد ؟

(2)-وينطوي التساؤل الجوهرى على عدة تساؤلات فرعية منها :

- 1- ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي و أسباب ظهوره ؟
- 2- ما هو الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ؟
- 3 - ماهي المخزونات ومختلف أنواعها ؟
- 4- هل تقييم و تسجيل المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي تعكس صورة صادقة عن مخزونات المؤسسة ؟
- 5- هل ما جاء في النظام المحاسبي ساهم في معالجة المخزونات ؟
- 6- ماهو واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مطاحن بني هارون ؟
- 7- كيف تتم معالجة المخزونات في مطاحن بني هارون ؟

(3) - فرضيات البحث:

وللإجابة على الفرضيات السابقة تم صياغة الفرضيات التالية:

- أتى النظام المحاسبي المالي لتنظيم المعلومات المالية لتعكس صورة صادقة على الوضعية المالية و ممتلكات المؤسسة ونجاعته و وضعية خزينتها في نهاية السنة المالية .
- المخزونات هي أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري مدة حياتها اقل من سنة.
- قواعد تقييم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي تعكس المصادقية العمليات المحاسبية.

(4) - دوافع اختيار الموضوع:

- دراسة صنف مهم من أصناف مدونة الحسابات وهي المخزونات.
- الاهتمام بالمجال المحاسبي والمالي.
- الرغبة في الاطلاع والتمكن في هذا الموضوع.

(5) - أهمية اختيار الموضوع:

جاءت أهمية هذا البحث لإلقاء الضوء على كيفية قيام المؤسسات بالتسجيل و التقييم المحاسبي للأصول المتداولة ، ومدى قدرة هذه المؤسسات على تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF.

(6) - أهداف الموضوع:

تتجلى الأهداف المرجوة في هذا البحث في ما يلي :

- معرفة قدرة الإدارة المالية على تطبيق النظام المحاسبي المالي في تسجيل وتقييم المخزونات
- اكتشاف الكيفية التي يتم بها التسجيل و التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل SCF .

(7) - حدود الدراسة :

- الحدود المكانية : انحصر البحث في مؤسسة مطاحن بني هارون بولاية ميلة.
- الحدود الزمانية: أجري هذا البحث خلال الموسم من شهر جانفي إلى شهر أفريل 2016

(8) - منهج البحث:

تم الاعتماد في دراسة هذا الموضوع على المنهج الوصفي والتحليلي.

تم إتباع المنهج الوصفي في الفصلين الأول والثاني حيث تم عرض ماهية النظام المحاسبي المالي في الفصل الأول والتطرق إلى مفهوم المخزونات وكيفية تسجيلها وتقييمها في الفصل الثاني أما الفصل الثالث وهو الجانب التطبيقي الذي يحتوي على دراسة حالة الأمر الذي اوجب إتباع المنهج التحليلي لتبيان كيفية تسجيل وتقييم المخزونات على أرض الواقع.

(9) - خطة البحث : فقد بينا في بحثنا في الفصل الأول ماهية النظام المحاسبي المالي وإبراز أهم

المبادئ والأهداف ، وبيننا أيضا أهم ما ورد في النظام المحاسبي المالي وأهم المبادئ المتعلقة به

وتطرقنا في هذا الفصل أيضا إلى الإطار العام للنظام ومزايا ومتطلبات وصعوبات النظام المحاسبي المالي ، أما الفصل الثاني فتطرقنا إلى المعالجة المحاسبية للمخزونات ، وتناولنا في هذا الفصل ماهية المخزونات ، وطرق معالجتها ، وتسوية فوارق الجرد ، أما فيما يخص الفصل الثالث فقمنا بإبراز واقع مؤسسة بني هارون وأهم المعلومات المفصّل عنها ، فيما يخص مخزوناتنا ، وهذا ماسعينا إلى إكتشافه في الجانب التطبيقي من البحث ، ومن خلال المطابقة مع الجانب النظري بمختلف جوانب المعالجة بالنظام المحاسبي المالي نلاحظ أن مؤسسة بني هارون تطبق مختلف أسس المعالجة من خلال عمليتي الشراء والإدخال حتى البيع .

الجزء

النظري

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للنظام
المحاسبي المالي الجديد

تمهيد :

النظام المحاسبي هو مجموعة من القواعد و المبادئ و الممارسات المحاسبية التي تسود بلد معين، فهو الإطار الذي يشمل القواعد و الأسس التي تُساعد المؤسسة على تبويب و تسجيل العمليات و اثباتها في الدفاتر و السجلات المحاسبية و استخراج البيانات، و القواعد المالية. و هذا المنظور و بناءً على النظام الإقتصادي الذي اختارته الجزائر و المتمثل في الإقتصاد الموجه أو الإشتراكي، أوجب إعادة التفكير في هيكله النظام المحاسبي المتوارث عن الإستعمار، و المعروف بالمخطط المحاسبي الوطني والذي لم يُسائر أهداف و طُمُوح إقتصاد الدولة و رغبتها. و لهذا قامت الوزارة بتعديل الخطط المحاسبية إلى النظام المحاسبي المالي. و كانَ هذا بمثابة تغير جذري في هذا المجال، حيثُ قامت بإعادة تشكيل نظام محاسبي مُنبثق مِن معايير الحاسبة الدولية و يتوافق معها إلى حد كبير مِن حيثُ الإطار المفاهيمي و طُرُق التسجيل و التقييم، و حُدد أول تطبيقٍ للنظام المحاسبي المالي في 01 جانفي 2010. و سنتناول في هذا الفصل:

- المبحث الأول: ماهية المحاسبي المالي.
- المبحث الثاني: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي.
- المبحث الثالث: مزايا و مُتطلبات و صُعوبات النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي:

يصدر القانون رقم: 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي و القاضي بإلغاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني و دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق في الفاتح من جانفي 2009 و أجل بعدها إلى الفاتح من جانفي 2010، تكون الجزائر قد حققت قفزة نوعية باعتبارها تغير حقيقي في الثقافة المحاسبية. و لذا يتم من خلال هذا المبحث توضيح كل من مفهوم النظام المحاسبي المالي، أسباب ظهوره و كذا أهدافه و طبيعته.

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي و أسباب ظهوره

الفرع الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرفته المادة 03 من القانون رقم 07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر بتاريخ 2007/11/02 بأنه: "نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية يتم تصنيفها، تقييمها، تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات المؤسسة (شخص طبيعي أو معنوي) و نجاحته و وضعية خزائنته في نهاية السنة المالية"⁽¹⁾.

الفرع الثاني : أسباب ظهور النظام المحاسبي المالي:

ظهر النظام المحاسبي المالي نتيجة عدة أسباب منها:

1. أسباب محاسبية: و منها نجد:
 - إصلاح النظام المحاسبي الجزائري نتيجة للتغيرات التي حدثت على الساحة الإقتصادية للبلاد، كالتوجه نحو إقتصاد السوق و الشركات الأوروبية و المفاوضات من أجل الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة .
 - المحاسبة تقنية تتم بجمع المعلومات و تبويبها و تحليلها في شكل جداول شاملة كنزجمة للأحداث الإقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي و بصفة دورية، فيجب أن تكون هذه الأداة في مستوى هذه الترجمة.
 - إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الإنفتاح على الأسواق الخارجية، و رأس المال الأجنبي و تحرير الأسعار و إنشاء بورصة الجزائر.

(1) القانون رقم 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ: 26 نوفمبر 2007، ص 3

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

- الحاجة إلى معلومات مُحاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة مُعطيات مثل:
 - طرق التقييم المُحاسبي، التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية.
 - توفر المعلومات غير المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج و علاقة المؤسسة و تحديد نتائج المؤسسة و توزيع الأرباح.
 - توفر المعلومات التقديرية لإعطاء بُعد مستقبلي لنشاط المؤسسة.
 - إيجاد إطار مُحاسبي يتميز بمجموعة من الأدوات المُهيكلية في شكل مبادئ أساسية مُرتبطة مع بعضها البعض، حتى يسمح بالتوحيد و التنسيق المُحاسبي
 - ضمان درجة من الشفافية.
 - تأمين إمكانية مقارنة المعلومات المالية.
2. أسباب مالية: من الأسباب المالية نجد:
- الإصلاحات تأتي إستجابةً لمتعاملين جدد، مع المؤشرات الإقتصادية للشركات الجزائرية، مع فتح مجال الإستثمار الأجنبي ، و هم حالياً على رأس قائمة مُستعملي القوائم المالية.
 - الحاجة إلى معلومات مُحاسبية و مالية ذات نوعية تُساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الإقتصادية و على مستوى المُتعامل معها.
 - إيجاد أداة مُكيفة مع الواقع الجديد للمؤسسة الجزائرية للمحافظة على ارتباطاتها الجديدة، و تلبية حاجات المُستخدمين الجدد للمعلومات المالية.
 - توحيد القوائم المالية و نوعيتها إذ يجب أن يتم إعدادها لتقديمها للمستثمرين و المقرضين و مُختلف الأطراف المُستخدمة لها، من أجل إعطاء الثقة في التعامل لِهؤلاء المُتعاملين.
 - إعداد معايير مُحاسبية مُستمدة من المعايير المُحاسبية الدولية، بهدف إعداد تقارير مالية مُتجانسة.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي و طبيعته

الفرع الأول: خصائص النظام المحاسبي المالي:

يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد مجموعة من العناصر، تمثل أهم خصائص المعايير المحاسبية الدولية و هي:

- لها إطار مرجعي مُستمد من النظرة الأنجلوساكسونية.
- مُعدة لِصالح المُستثمرين.
- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة، أي إطار مفاهيمي و ليس قواعد.
- تطبيق إجباري لكل المعايير و كل التفسيرات.
- أولوية الميزانية على حساب النتائج و أهمية المُلحقات.
- إدخال مفهوم التحسين، والذي يهدف إلى معرفة أثر عُضُر الزمن من الأصل على عملية تقييم الأصول و الخُصوم.
- تفوق الجَوهَر على الشكل و التطبيق بأثر رجعي.
- إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة، و التي تُعوّض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول و الخُصوم بِقيمتها العادلة أو الصحيحة.

الفرع الثاني: طبيعة النظام المحاسبي المالي:

تعكس طبيعة النظام المحاسبي المالي في التعديلات التي جاءت فيه و المُتمثلة في العناصر التالية:

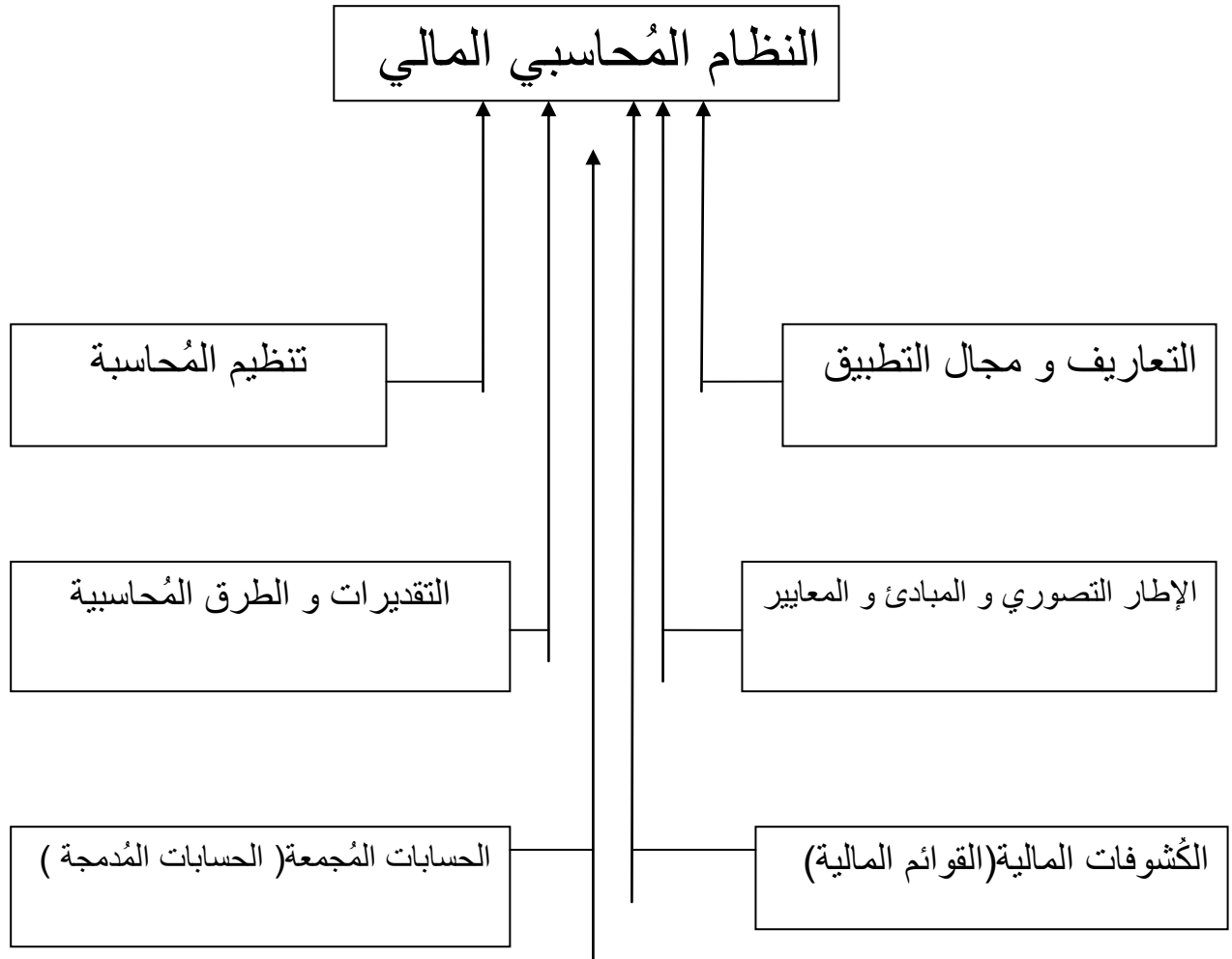
- إعطاء تعاريف و مفاهيم و بناء الإطار التصوري للنظام الجديد.
- تحديد طرائق التقسيم بالنسبة لعناصر الأصول و عناصر الخُصوم و كذلك حسابات التسيير ، وإيضاحات خاصة بالمفاهيم.
- تحديد القواعد و ميكانيزمات تسيير الحسابات.
- إعداد نماذج القوائم المالية الختامية و الجداول المُلحقة.
- تحديد الحسابات و نظام المجموعات و كيفية تسيير الحسابات.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

المطلب الثالث: مكونات و أهداف النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: مكونات النظام المحاسبي المالي: يُمكن تمثيل مكونات النظام المحاسبي المالي في الشكل التالي:

الشكل رقم(1): مكونات النظام المحاسبي المالي.



المصدر : مسعود درواسي وشركائه، مقارنة النظام المحاسبي المالي SCF بالمعايير الدولية للمحاسبة IFRS/ ، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة ،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ،14/13 ديسمبر 2011 جامعة سعد دحلب ،البليدة ، ج2 ، ص 5 .

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

إنطلاقاً من الشكل السابق يُلاحظ أن النظام المحاسبي المالي يتركز على الأركان الستة المشار إليها في الشكل رقم (1) ، و هذا ما لم يُلاحظ في المخطط المحاسبي الوطني السابق⁽¹⁾.

تنظيم المحاسبة: أوجب النظام المحاسبي المالي على المؤسسات و الخاضعين لهذا النظام مراعاة المبادئ و القواعد التالية:

- ينبغي إحترام القواعد المحاسبية بالإضافة إلى الدقة و المصادقية و الشفافية و الإفصاح.
- كل العمليات تُقاس بالعملة الوطنية، و تُحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب المعايير المحاسبية.
- عناصر الأصول و الخصوم ينبغي أن تخضع للجرد الدائم على الأقل مرة في السنة بالكمية و القيمة على أساس مادي، و إحصاء للوثائق الثبوتية، و يجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول و الخصوم.
- كل تسجيل محاسبي يجب أن يخضع لمبدأ القيد المزدوج مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل ، كما يجب تحديد مصدر كل تسجيل محاسبي.
- يجب أن تُعرض الكشوف المحاسبية الوضعية المالية للكيان و نجاعته و كل تغيير يحدث على الحالة المالية.

الكشوف المالية: يجب على الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق القانون أن تُعد الكشوف المالية سنوياً على الأقل. و تتمثل هذه الكشوف فيمايلي: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، ملحق يبين الطرق و القواعد المحاسبية المستعملة، و يوفر معلومات مكملة عن الميزانية و جدول تدفقات الخزينة، و جدول تغير الأموال الخاصة.

الحسابات المدمجة و الحسابات المجمعة : تُعتبر هذه النقطة من المحاور الجديدة حيث أنه بالنسبة للحسابات المجمعة ظهرت الحاجة إلى تأثيرها عند إنشاء صناديق المساهمة في بداية التسعينات، و هذا بهدف الإستجابة للوضعية الاقتصادية الجديدة المرغوب فيها و المتمثلة في الشراكة مع الشركات الأجنبية. أما بالنسبة للحسابات المدمجة أو المركبة فهي شيء جديد في المحاسبة. و لقد عرّف النص القانوني ذلك حيث أشار إلى الكيانات الموجودة داخل الإقليم الوطني

(1) مسعود درواسي وشركاؤه، مقارنة النظام المحاسبي المالي (scf) بالمعايير الدولية للمحاسبة، IAS/IFRS، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة IFRS/TAS كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 14/13 ديسمبر 2011 جامعة سعد دحلب، البلدة، ج2، ص 4,5,6

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

أو خارجة، دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة، تنتشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.

تغير التقديرات و الطرق المحاسبية: بالنسبة لهذه القاعدة نجده يتناقض مع المخطط المحاسبي المالي الذي كان يركز على ثبات الطرق المحاسبية في حين نجد النظام المحاسبي المالي يقر بإمكانية منح إستثناء لهذه القاعدة في حالتين هما:

- الحالة الأولى: تغيير مفروض في إطار نص قانوني.
- الحالة الثانية :عندما تهدف إلى تحسين عرض القوائم المالية و هذا الإستثناء الثاني يزيل عقدة التقيد بالتكلفة التاريخية ، خاصة عند الأخذ بطريقة إعادة التقييم و هذا الترخيص يعطي دلالة على أن دور القوائم المالية الآن لم يعد يقتصر على تقديم معلومات نزيهة وقانونية فقط و إنما التعبير بوفاء عن وضعية المؤسسة بتاريخ محدد.

الفرع الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي: يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق أهداف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي:⁽¹⁾

- تقريب الممارسة المحاسبية من الممارسات الدولية على المعايير المحاسبية الدولية.
- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.
- تعريف الإطار المفاهيمي بما فيه مجال التطبيق ، مستخدمين البيانات المالية.
- تمكين المؤسسات الإقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية كاملة .
- الإستجابة لإحتياجات الإعلام الآلي لمختلف المستثمرين ، الأعضاء، المستخدمين.....
- تخدم ترقية وتعليم المحاسبة و التسيير.

و بالإضافة إلى هذه الأهداف فإن النظام المحاسبي يهدف إلى:⁽²⁾

- تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة.
- يسمح بتوفير معلومات مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تُشكل أساس لاتخاذ القرار و تحسين اتصالاتها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.

(1) أوقاسي حكيم- سعدي سميرة، مرجع سبق ذكره، ص 5.

(2) بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات، مُداخلة ضمن المُلتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية و علوم التسيير(24-25 نوفمبر 2014) جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ج1، ص230،231.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

- تقليص التكاليف الناتجة عن ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة و الفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.
- كما يهدف النظام المحاسبي المالي إلى وضع أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الإقتصادية التي إنطلقت مطلع التسعينات و التي بدأت مع الإرتباطات الجديدة للجزائر و بشكل خاص الدخول إلى المنظمة العالمية للتجارة، بالإضافة إلى تلبية إحتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية و المحاسبية حول المؤسسات الجزائرية و خاصة المستثمرين الأجانب.

المبحث الثاني: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

أعقب صدور القانون 07/11، بتاريخ 27 نوفمبر 2007 المتضمن للنظام المحاسبي ، و الذي قضى بإلغاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني، الكثير من ردود الأفعال، خاصة و أن هذا الخيار لم يكن سوى إستتساخ للنموذج المحاسبي الفرنسي. بعد أن أوكلت مهمة الإصلاح المحاسبي لفريق من الخبراء الفرنسيين، و في هذا الإطار سيُعرض في هذا المبحث الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ، و قواعد التقييم و التسجيل المحاسبي و مبادئ المحاسبية.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

الفرع الأول : مجال التطبيق:

تنص المادة (02) من القانون 07/11 على مايلي⁽¹⁾:

تُطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.

و يُستثنى من مجال تطبيق هذا القانون، الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، و عليه تلتزم بمسك المحاسبة المالية الكيانات التالية:

- المؤسسات العمومية، الخاصة أو المختلطة الخاضعة للقانون التجاري الجزائري و أحكامه
- التعاونيات.

(1) الجريدة الرسمية، القانون 07/11، العدد 74، المرجع السابق، المادة (02)، ص 03.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

- الأشخاص الطبيعيون و المَعنويون المُنتجون لِلسلع، الخدمات التجارية و غير التجارية، إذا كانوا يُمارسون نشاطات إقتصادية مَبْنِيَة على عَمَلِيَّات مُتكررة. و كُل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لِلنظام المحاسبي المالي بِموجب.....مالية و بسيطة.

الفرع الثاني : مُستعملوا القوائم المالية

تُمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لِنشر المعلومة إلى مُخْتَلَف المُستعملين، سواءً كانوا داخل أو خارج المؤسسة، و مِن أهم مُستخدمي هذه التقارير⁽¹⁾:

- المُسيرون.
- الهيئات المُكلفة بالإدارة و الرقابة، و مُختلف المصالح الداخلية لِلْمُؤسسة.
- مُمولي المؤسسة.
- الإدارة و الهيئات ذات السلطة التشريعية و الرقابة (إدارة الضرائب، الهيئة الوطنية للإحصاء و التخطيط...).

الفرع الثالث : أهداف القوائم المالية

تَهْدَف القوائم المالية إلى⁽²⁾:

- تقديم معلومات عَن الوضع المالي و نتائج الأعمال و التغير في الوضع المالي لِلْمُؤسسة، تفيد العديد من الفئات التي تستخدمها في اتخاذ القرارات الإقتصادية.
- تُظهِر البيانات المالية أيضاً نتائج تقييم كفاءة الإدارة في القيام بِواجباتها، و تُساعد في مُحاسبتها عن الموارد المُؤتمنة عليها.

و يَهْدَف المُستخدمون الذين يرغَبون في تَقْيِيم كفاءة الإدارة و مُحاسبتها إلى إتخاذ قرارات إقتصادية قَدْ تَشْمَل على سبيل المِثَال على قرارات الإحتفاظ بِإستثماراتها أو بيعها، أو ما إذا كان مِن الضروري تَغْيِير الإدارة إذا كان هُناك تَنَبُّؤ بِخطر الإفلاس في المُستقبل.

(1) أوقاسي حكيمة، سعدي سميرة، مرجع سبق ذكره ص6

(2). نفس المرجع السابق ص 7

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

الفرع الرابع : مميزات النظام المحاسبي المالي

يتمتاز النظام المحاسبي المالي بثلاث مميزات أساسية هي⁽¹⁾:

- **الميزة الأولى:** إختيار البُعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية المالية مع الممارسة العالمية ضمن المرجعية AS/IFRS لضمان التكيف مع الإقتصاد المعاصر و إنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للكيان.
- **الميزة الثانية:** يحتوي النظام المحاسبي الجديد على نصوص صريحة، واضحة المبادئ و قواعد التسجيل و طرق التقييم و إعداد القوائم المالية، و هو ما يحد من التأويلات الخاطئة، الإرادية و اللإرادية.
- **الميزة الثالثة:** يوفر النظام المحاسبي الجديد معلومات مالية واضحة و متوافقة، قابلة للمقارنة على أخذ القرار، لأنه يحتوي على إطار تصوري أو مفاهيمي و هو نفسه الإطار التصوري للنظام الذي يُقدم مبادئ مُتمثلة في الإتفاقيات المحاسبية، الخصائص النوعية للمعلومات المالية و المبادئ المحاسبية الأساسية.
- إعطاء نماذج للقوائم المالية، الميزانية، حساب النتائج، جداول تغير الأموال الخاصة، جداول تدفقات الخزينة، الجداول الملحقة.
- تقديم نتائج حسابات و قواعد سيرها.
- **المطلب الثاني: المبادئ المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي**

تقوم المحاسبة على مجموعة من الأسس و المفاهيم التي تكونت عبر السنين و التي أصبحت تُكون المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و المقبولة بشكل عام، لذلك نرى أنه من الضروري عرض المبادئ الأساسية والتي تتمثل في²:

1. الدورة المحاسبية:

عندما تكون الدورة المحاسبية سنة، حيث تبدأ في 01/01، و تنتهي في 12/31، كما يُمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها الحاسبية يكون مُخالف لتاريخ 12/31، إذا كان نشاطها مُقيد بدورة إستغلال مُخالفة للسنة المدنية، و في الحالات الإستثنائية يُمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من إثني عشر (12) شهراً، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقّف،

(1) سليمان بلعور، عبد القادر قطيب، المرجع السابق، ص290.

(2) عون وردية، القياس و الإفصاح المالي عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2013-2014، ص16.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

و في هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة و تبريرها.

2. إستقلالية الدورات:

النتيجة المحققة في كل فترة تكون مُستقلة عَن التي تَسْبِقُها و التي تَلِيها، و مِن أَجل تَحديدِها يَتَعَيَّن أَن تُنسَبَ إليها الأحداث و العمليات الخاصة بِها فَقَط.

3. مبدأ وحدة القاعدة المحاسبية:

تُعتبر المؤسسة كَوحدة مُحاسبية مُستقلة عَن مالِكِها، و تقوم المُحاسبة المالية على مَبْدَأ الفصل بين الأصول و الخُصوم، و أَعْداء و نواتج المؤسسة مِن ناحية، و التي تَخُص المُشاركين بِالْأموال الخاصة و المُساهمين مِن ناحية أُخرى، و عَلَيْهِ يَجِب أَن لا تَأْخُذ القوائم المالية لِلْمُؤسسة في الحُسبان سِوَى مُعاملات المؤسسة دون مُعاملات مالِكِها.

4. مبدأ قاعدة الوحدة الإقتصادية:

لا بُد مِن توحيد القياس عِنْدَ تسجيل الصفقات التي تَقُومُ بِها المؤسسة، و لَقَدْ فَرَضَ النظام المحاسبي المالي ضَرورة مَسْكِ المُحاسبة المالية بِالْعُملة الوطنية (الدينار الجزائري).

5. مبدأ الأهمية النسبية:

تَكُون مَعْلومة ذات أهمية إِذَا كَانَ غِيَابُها مِن القوائم المالية يُمكن أَن يُؤثر على القرارات الإِقتصادية المُتخذة مِن طَرَف مُستعملي هذه القوائم.

6. مبدأ الحيطة و الحذر:

يَجِب أَن تَسْتَجِيب المُحاسبة لِمَبْدَأ الحيطة و الحذر الذي يُؤدي إلى تَقدير مَعقول لِلوَاقِع في ظُرُوف الشك، و ذَلِكَ قَصْدَ تَفادي خَطَر تحوُّل الشكوك المَوْجودة إلى المُستقبل، مِن شَأْنِها أَن تُثَقِّل الديون مُمتلكات المؤسسة أو نَتائِجها، لَكِن تطبيق هذا المَبْدَأ يَجِب أَن لا يُؤدي إلى تَكوين إحتِياطات خفية أو مَوونات مُبالغ فيها.

7. مبدأ إستمرارية الطرق:

إِن المؤسسة مُلزَمة بِتطبيق نَفْس الطُرُق المُحاسبية المُطبقة خلال الفترات المُتعاوبة، ذَلِكَ لِأَن إِنْسِجام المَعْلومات المُحاسبية و قابليتها لِلْمُقارنة خِلال الفترات المُتعاوبة يَقضي بِدوام تَطَبِيق القواعد و الطُرُق المُتعلقة بِتَقْيِيم العناصر و عَرَض المَعْلومات.

8. مبدأ التكلفة التاريخية:

تُسَجَّل في المُحاسبة عناصر الأصول و الخُصوم و المَنْتوجات و الأَعْبَاء، و تُعَرَض في القوائم المالية بِتَكْلُفَتِها التاريخية على أساس قِيَمَتِها مُنْذُ تاريخ مُعَايِنَتِها، دُونَ الأخذ في الحُسبان آثار

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

تَغَيَّرَت الأسعار أو التَغَيَّرَات في القُدرة الشرائية لِلْعُملة. بِخِلَاف فَإِنَّهُ يُمكن تعويض التَكُفَّة التاريخية، و تَقْيِيم الأصول و الخُصوم بِالْقِيَمَة العادِلَة، و في حالاتٍ خاصَة مِثْل الأدوات المالية و الأصول البيولوجية.

9. مبدأ عدم المساس بالميزانية الإفتتاحية:

يَجِب أن تكون الميزانية الإفتتاحية لِسنةٍ مالية، مُطابِقة لِميزانية إقْفال السنة المالية السابقة.

10 مبدأ أسبقية الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني:

مِنَ الضروري تسجيل و إظهار العمليات و الأحداث الإقتصادية حَسَب حَقِيقَتِها الإقتصادية و ليس حَسَب شَكْلِها القانوني، فَمَثَلًا عملية القَرْض الإيجاري مِن الناحية القانونية تُعْتَبَر عملية إيجار، أما مِن الناحية الإقتصادية فَهِيَ تُعْتَبَر عملية بيع أو شِراء.

11 مبدأ عدم المقاصة:

لا يُمكن إجراء أي مُقاصة بَيْن عُنْصُر مِن الأصول و عُنْصُر مِن الخُصوم، و لا بَيْن عُنْصُر مِن الأعباء و عُنْصُر مِن المُنتجات، إلا إِذَا تمت هذه المقاصة على أُسُس قانونية أو تَعاقُدية، أو إِذَا كَانَ مِن المُقرر أصْلًا تحقيق عناصر الأصول و الخُصوم و الأعباء و المُنتجات بالتتابع، أو على أساس صافي.

12 مبدأ الصورة الصادقة:

يَجِب أن تُعْطَى القوائم المالية صورة صادقة حَوْل الوضعية المالية لِلْمُؤسسة، و حتى تَتَوَفَّر هَذِهِ الصورة، لا بُد مِن إحتِرام القواعد و المبادئ المُحاسبية، و تكون القوائم المالية لِلْمُؤسسة قَادِرَة على تَقْدِيم المَعْلومات ذات الصلة عَن الوَضْع المالي و الأداء، و التَغَيَّرَات في الوَضْع المالي لَهَا، و إِذَا كانت هُنَاكَ قَاعِدَة أو مبدأ يُؤثر سَلْبًا على هَذِهِ الصورة ، فَيَجِب حَذْفُهُ و تَبْرِير ذَلِكَ في المُلْحَق.

13 مبدأ القيد المُزدوج:

تُحرر التسجيلات المُحاسبية حَسَب المَبْدَأ المُسمى "القيد المُزدوج"، حَيْثُ يَمَس كُل تسجيل على الأقلِ حِسَابَيْنِ إثنين، أَحَدُهُما مدين، والآخر دائن، في ظِلِّ إحتِرام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، حَيْثُ يَجِب أن يكون المَبْلَغ المَدِين مساوي للمَبْلَغ الدائِن.

المطلب الثالث : قواعد التقييم و التسجيل المحاسبي

تناول القرار المؤرخ في: 2008/07/26 العديد من النقاط أهمها قواعد التقييم و تسجيل الأصول و الخصوم و الأعباء و النواتج، و التي تم التطرق إليها من ثلاثة زوايا أساسية و ذلك كما يلي⁽¹⁾:

- القواعد العامة للتقييم.
- قواعد خاصة بالتقييم و الإدراج في الحسابات.
- كفاءات خاصة للتقييم و المحاسبة.
- و تعتبر المبادئ العامة للتقييم محدد أساسي في بناء منهجية العمل المحاسبي داخل أي مؤسسة إقتصادية، كونه توقف نتائج العرض وفق المعيار الأول على سلامة التقييم، كقيام النظام المحاسبي المالي على مبدأ أسبقية الواقع الإقتصادي على المظهر القانوني، و تستند هذه المبادئ إلى:
- إدراج في عناصر الأصول و الخصوم، و الأعباء و النواتج أي عنصر يحتمل أن تعود منه و إليه منفعة إقتصادية مستقبلية.
- تقييم الكلفة بطريقة صادقة.
- تحويل المخاطر و المنافع للمشتري.
- تقييم عناصر القوائم المالية على أساس القيمة الحقيقية أو قيمة الإنجاز أقيم أخرى .

الفرع الأول: القواعد العامة للتقييم: و يمكن استعراضها فيمايلي⁽²⁾:

- تقييم القواعد المقيدة في الحسابات كقاعدة عامة، على أساس التكلفة التاريخية.
- بالنسبة إلى السلع و الممتلكات المكتسبة عن طريق التبادل، تسجيل الأصول غير المشابهة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، و تسجيل الأصول المشابهة بالقيمة المحاسبية للأصول المتقدمة للمبادلة.
- بالنسبة إلى السلع و الممتلكات المكتسبة مجاناً، من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها.
- بالنسبة إلى السلع و الممتلكات أو الخدمات التي تُنتجها المؤسسة من تكلفة الإنتاج.
- تقييم القيمة القابلة للتحويل لأي أصل من الأصول لأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي و القيمة النفعية.
- تثبت خسارة قيمة أي أصل بانخفاض الأصل المذكور، بإدراجه كعبء في الحسابات.

(1) علاء بوقفة، صالح حميداتو، أثر النظام المحاسبي المالي على تفعيل الممارسة المحاسبية، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24-25 نوفمبر 2014، ج2، ص551.

(2) أوقاسي حكيم، سعدي سميرة، المرجع السابق، ص10.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

الفرع الثاني: شروط تسجيل الأصول و الخصوم و النواتج و الأعباء:

هي نفس القواعد المنصوص عليها في المعايير الدولية للمحاسبة و المعلومات المالية

و المتمثلة في⁽¹⁾:

- تسجيل المبادلات.
- غياب التسجيل المحاسبي لا يمكن تبريره أو تعديله بأي معلومة أخرى سواء كانت مكتوبة أو مرقمة.
- يسجل الأصل في الميزانية إذا كان من الممكن أن يجلب للمؤسسة مزايا إقتصادية مُستقبلية، و يتم تقييمه بِصِفَة مدققة.
- يسجل الخصم في الميزانية إذا كان من المُحتمل أن يُسدد الإلتزام الذي يمثله.
- الخصم ينتج عنه خسارة مزايا إقتصادية مُستقبلية للمؤسسة، و إذا كان مبلغ هذا التسديد يمكن تقييمه بِصِفَة مدققة.

المبحث الثالث: مزايا وصعوبات و متطلبات النظام المحاسبي المالي.

سيتم عرض لأهم مزايا و صعوبات و كذا مُتطلبات النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:

- المطلب الأول: مزايا تطبيق النظام المُحاسبي المالي:
- يتيح تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات مزايا عديدة يُمكن تلخيص أهمها فيمايلي⁽²⁾:
- يسهل مراقبة حسابات المؤسسة، لأنها تستند إلى مفاهيم و قواعد محددة بوضوح، و يزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات، مما يُساهم في اتخاذ قرارات صحيحة من الأطراف المُتعاملة معها و خصوصاً المُستثمرون.
- يُمثل فرصة للمؤسسات من أجل تنظيمها الداخلي و جودة إتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية.
- يجلب الشفافية للمعلومات المُحاسبية و المالية المنشورة في الحسابات و القوائم المالية.
- يُمكن من إجراء مقارنة حول الوضعية المالية للمؤسسة عبر الزمن، و في نفس الوقت بين المؤسسات الوطنية، وسهولة قراءة القوائم المالية الموجهة لمستعملي المعلومة من داخل الجزائر

⁽¹⁾ الجريدة الرسمية، القانون 07/11، العدد 74، مرجع سبق ذكره ، ص10.

⁽²⁾ نفس المرجع

و خارجها.

- يقترح النظام المحاسبي المالي حُلولاً تقنيةً للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة بموجب المخطط المحاسبي الوطني، و يسمح بالانتقال من مُحاسبة الذمة إلى المحاسبة المالية.
- يُساعد المؤسسات الجزائرية التي تبحث عن موارد مالية جديدة، و خاصة المؤسسات التي لها إستراتيجية للاستثمار خارج الجزائر، و ذلك لتقديمها للمعلومات المالية المطلوبة و إمتثالها للمعايير المحاسبية الدولية.

- المطلب الثاني: صعوبات النظام المحاسبي المالي:

سعت الجزائر إنطلاقاً من تبنيها النظام المحاسبي المالي إلى خلق توافق و انسجام بين البيئة الدولية و البيئة الوطنية، إلا أن خطوة التوافق هذه قد لا تكون كافية من الناحية التطبيقية و لما لها من آثار غير إيجابية للتحديات التالية⁽¹⁾:

- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة.
- عدم ترابط تبني النظام المحاسبي المالي بإجراء تعديلات على القانون التجاري من جهة و النظام الضريبي من جهة أخرى.
- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول المادية الثابتة.
- غياب نظام معلومات للإقتصاد الوطني يتميز بالمصداقية و الشفافية.
- بُطء في تطوير وتحسين مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات و مراكز التكوين.
- تاريخ صدور التعليمات التوجيهية، حيث جاءت هذه التعليمات لتقدم تفاصيل و شروحات حول تطبيق النظام المحاسبي المالي. إلا أننا لاحظنا أن تاريخ إصدارها جاء متأخراً، مقارنةً بدخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق.
- ضعف المؤسسات المالية و المصرفية: يقر جميع الخبراء الإقتصاديين الجزائريين و الأجانب أن البنوك الجزائرية تُعاني من إنحطاط كبير، لا يرقى لمستوى العالمية.
- الفساد الإقتصادي و المالي.
- أنظمة المعلومات: تغيير التطبيقات المحاسبية يقود المؤسسات للتفكير في تغيير أنظمة المعلومات المحاسبية، للتمكّن من إمتلاك أنظمة معلوماتية بإمكانها من جهة، تسيير مجموعة من

(1) مراد آيت أحمد و آخرون، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد مرور 03 سنوات، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول دور المعايير الدولية المحاسبية في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24-25 نوفمبر 2014، ص563-564.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

المُعطيات بطريقة مُنسقة، و مِنْ جِهَة أُخرى تجميع معلومات جديدة مطلوبة مِنْ المرجع المُحاسبي الدولي.

- المطلب الثالث:متطلبات النظام المحاسبي المالي:

إن المُتمعن في الواقع الفعلي لِهَذَا النظام على مُستوى مؤسساتنا، لا يُمكنه الحُكم على مدى إيجابيات و سلبيات تطبيقه، فمن المعروف أن أي نظام جديد يأخذ عدة سنوات ليُأتى أَكله. إن أغلب المؤسسات التي تبنت هذا النظام عانت و لا زالت تعاني منه⁽¹⁾:

- كبر حجم النفقات للتحويل مِنْ النظام السابق إلى النظام الجديد.
- لم تُكن هناك مرحلة إنتقالية بين النظام السابق و النظام الحالي، بِحيثُ لم تتمكن أغلب المؤسسات مِنْ رسكلة المحاسبين و الخبراء و الأكاديميين، و إعداد الإطارات بالوجه اللازم للدخول في غمار النظام المحاسبي المالي.
- ضُعف تكنولوجيا الإعلام و الإتصال المُستعملة في المؤسسات، بِاعتبار أن النظام المحاسبي المالي نظامٌ حديث يعتمد على تكنولوجيا المعلومات.
- غياب القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هذا النظام.

و لمواجهة هذه الصعوبات يجب:

- ضرورة أن يكون توحيد و انسجام بين مُتطلبات النظام المحاسبي في المؤسسات و بين مُتطلبات تطبيق الأنظمة و القوانين و التشريعات المختلفة.
- يجب تبني أنظمة معلومات جديدة بِإمكانها تسيير مجموعة من المعطيات بطريقة مُنسقة، كما بِإمكانها تجميع معلومات جديدة من النظام المحاسبي الدولي.
- ضرورة قيام المؤسسات بنشر مجموعة من النسب ، مع التقارير الربع سنوية و السنوية، حتى يتمكن المُستثمر مِنْ تقييم أداء هذه المؤسسات قبل اتخاذ قرار الشراء أو البيع في الأسهم.
- يجب على المجلس الوطني للمحاسبة أن يُلزم مُراجعي الحسابات بِضرورة التأكد مِنْ قيام المؤسسات بالإفصاح و نشر المعلومات المُحاسبية المُتعلقة بالنسب و المُؤشرات التي أثبتت العديد مِنْ الدراسات أهميتها في تسهيل عملية إتخاذ القرار.
- دعوة كل الوحدات المحاسبية إلى ضرورة إعادة تأهيل كوادرها و أنظمتها، بما يتماشى مع النظام المحاسبي المالي.
- تحديث الأطر التشريعية.

(1) المرجع نفسه، ص565-566.

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

- متابعة و إشراف المجلس الوطني للمحاسبة حول أي إشكالات أو صعوبات تشوب بعض تطبيقات النظام المحاسبي المالي.
- قيام المجلس الوطني للمحاسبة بإعداد تقارير حول عينة صغيرة ممثلة لمختلف المؤسسات.

خلاصة :

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل، و بعد دراسة النظام المحاسبي المالي، إتضح لنا أن الإصلاحات التي تشهدها الجزائر في المجال الإقتصادي و المالي، و التي تهدف من خلال هذا النظام إلى تحديد الممارسات المحاسبية و استخلاص المعلومات الملائمة، و طرق التقييم

و التسجيل التي يمكن الإعتماد عليها من طرف الجهات المعنية (شركات، مؤسسات،...)، تماشياً مع المعايير الدولية المتعارف عليها والمعمول بها دولياً، و هذا في ظل إنتقال الجزائر إلى إقتصاد مفتوح على العالم، و التي تمس المجالات الإقتصادية و غيرها، بالإضافة إلى دخول الشركات و المؤسسات المتعددة الجنسيات.

الفصل الثاني : المعالجة

المحاسبية للمخزونات

تمهيد :

لقد اهتم النظام المحاسبي المالي الجديد بالمخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبية الدولية ، التي أعطت اهتماما بالغاً لموضوع المخزونات بعد موضوع إعداد القوائم المالية لكون المخزونات تعد عنصراً حسابياً و مؤثراً على نشاط المؤسسة ، مهما كان نوعها حيث تعتبر من الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض بيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع ، كما أن العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزونات كثيرة و متشعبة ، و أن أي خطأ أو سهو قد يؤدي إلى تغيير نتائج المؤسسة لذا سنتناول في هذا الفصل المعالجة المحاسبية للمخزونات باعتبارها عنصراً محركاً لنشاط المؤسسة و من أهم الأصول التي تمتلكها و محور العمليات التي تستمد منها قدراتها على الاستمرار ، و يهدف هذا الفصل إلى المعالجة المحاسبية لمختلف التغيرات و الحسابات التي لها علاقة بمخزونات المؤسسة و تطرقنا إلى :

المبحث الأول : مفهوم و عناصر المخزونات و تقييمها.

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات.

المبحث الثالث : خسائر القيمة و جرد المخزونات.

المبحث الأول : مفهوم و تصنيف المخزونات و تقييمها

سننتظر في هذا المبحث إلى مفهوم المخزونات و كذلك تصنيفها و طرق تقييمها حسب النظام المحاسبي المالي الجديد.

المطلب الأول : مفهوم المخزونات

تعتبر المخزونات عنصرا حساسا و مؤشرا للنشاط للمؤسسة ، مهما كان نوعها و تعرف كمايلي:

- حسب المخطط الوطني : يمثل المخزون جزء من الأصول المتداولة المشتراة من قبل المؤسسة الصناعية كما يمثل المخزون كل المنتجات الموجهة للاستهلاك الذاتي للمؤسسة¹

- وتعرف المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي كمايلي :²

المخزونات هي الأصول :

- المجازة بيعها بحسب السعر العادي لنشاط المؤسسة ،

- أو التي هي قيد الإنتاج لمثل هذا البيع ،

- في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات.

تشمل المخزونات السلع المقتناة والمحتازة لبيعها ، بما في ذلك على سبيل المثال البضائع التي بائع التجزئة و يحوزها لبيعها ، أو الأراضي أو أي أملاك عقارية تتم حيازتها لغرض بيعها.

كما تشتمل المنتجات التامة الصنع أو الأشغال قيد الإنجاز كمنتجات من الكيان و تشمل على المواد الأولية واللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الإنتاج.

وفي حالة القيام بتقديم الخدمات فإن المخزونات تدرج كلفة الخدمة التي لم يقدم الكيان بإدراج المنتجات المطابقة لها في دفاتر المحاسبة.

¹ :هوام جمعية ، تقنيات المحاسبة المعقدة ، الجزء الأول ، ديوان المجموعات الجامعية ، الساحة المركزية ، بن عكنون - الجزائر ، الطبعة الرابعة 2008 ص 101 .

² الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 19 ، 25 مارس 2009 ، ص 90 .

ملاحظة :

- 1- يصنف التغليف ضمن أحد الأصناف بحسب درجة إعداده ومنشئه.
- 2- لا تظهر السلع التي اتخذ بشأنها قرار بالتثبيت في المخزونات بل في التثبيتات.
- تعريف المخزونات حسب المعيار الدولي رقم 2 كمايلي :¹
هو أصل محتفظ به لغاية البيع في سياق النشاط العادي والأصول التي تكون قيد الإنتاج بغرض البيع ،
والمواد واللوازم والإمدادات المحتفظ بها لاستخدامها في العملية الإنتاجية أو تقديم الخدمات.
حيث يضم المخزون البضائع المشتراة من قبل تجار التجزئة لغاية إعادة البيع أو الأراضي والممتلكات
الأخرى المحتفظ بها لإعادة البيع.
نلاحظ أن تعريف المخزونات في النظام المحاسبي المالي مطابق لتعريف المعيار الدولي رقم 2

المطلب الثاني : تصنيف المخزونات .

تتضمن المخزونات مجموع السلع التي اشترتها المؤسسة أو أنشأتها بهدف إعادة توحيدها أو استهلاكها في عملية التصنيع أو الاستغلال أو مجموع سلع الاستهلاك الوسيط النهائي ، ويتم تصنيفها حسب النظام المالي الجديد كما يلي:²

- يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيات (أصول غير جارية)
ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهتها أو استعمالها في إطار نشاط الكيان ، وتمثل المخزونات
للصنع 03 أصولا يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري ، في قيد الإنتاج مقصد
مماثل ويعتبر مواد أولية ولوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج وتقيم خدمات وتكون المخزونات
في إطار عملية تقديم الخدمات هي كلفة الخدمات التي لم يهتم الكيان بعد باحتساب المنتوجات المناسبة
له.

الصنف 03 : المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ .

يؤخذ معيارين للتصنيف على العموم في إطار مدونة حساب المخزونات.

¹ عبد الرحمن مرعي ، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، مداخلة ضمن الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية و جمعية المحاسبين القانونيين لعام 2009 . سوريا - دمشق ، تشرين الثاني 2009 ص 2،3.

² الجريدة الرسمية العدد 19 مرجع سبق ذكره - ص 12 ، 48 ، 62 .

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

- الترتيب الزمني لدورة الإنتاج (التموينات أثناء الإنتاج المخزن للبضائع التي أعيد بيعها على حالتها).

- طبيعة الأصل للمخزون الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل كيان حسب احتياجاته الداخلية للتسيير.

وتصنف المخزونات و المنتجات قيد التصنيع إلى :

حساب 30 : البضائع المشتراة لكي يعاد بيعها على حالتها.

حساب 31 : المواد الأولية والتوريدات المشتراة من أجل تحويلها والتي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.

حساب 32 : التموينات الأخرى ويضم الحسابات الفرعية التالية :

حساب 321 : المواد القابلة للاستهلاك

حساب 322 : اللوازم القابلة للاستهلاك

حساب 326 : التغليفات والتي هي المواد والأشياء التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.

حساب 33 : سلع قيد الإنتاج ويتضمن الحسابات الفرعية التالية :

حساب 331 : المنتجات الجاري إنجازها

حساب 335 : الأشغال الجاري إنجازها

حساب 34 : خدمات قيد الإنتاج ويضم الحسابات الفرعية التالية :

حساب 341 : الدراسات الجاري إنجازها

حساب 345 : الخدمات الجري تنفيذها

حساب 35 : مخزونات المنتجات وهي المنتجات التي صنعها الكيان ويتضمن الحسابات الفرعية التالية:

حساب 351 : المنتجات الوسيطة

حساب 355 : المنتجات المصنعة

حساب 358 : المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفايات ، السقاطات)

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

حساب 36 : التموينات المتأتية من التثبيات التي تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيات العينية (وهذا الحساب يحسم منه ما يعتمد في حساب التثبيات العيني).

حساب 37 : المخزونات المودعة أو المستودعة و المخزونات السائرة في الطريق ، وهي المخزونات التي يراقبها الكيان ولكن لا يحوزها ماديا عند إقفال السنة المالية.

حساب 38 :المشتريات المخزنة وهو حساب وسيطي ولا يظهر في نهاية السنة ويضم الحسابات الفرعية التالية :

حساب 380 : البضائع المخزنة.

حساب 381 : المواد الأولية واللوازم المخزنة.

حساب 382 : التموينات الأخرى المخزنة.

حساب 39 : خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ ، وهي عبارة عن خسائر القيمة المسجلة في المخزونات و يضم الحسابات الفرعية التالية :

حساب 390 :خسائر القيمة عن مخزونات البضائع.

حساب 391 :خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات.

حساب 392 :خسائر القيمة عن التموينات الأخرى.

حساب 393 :خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازها.

حساب 394 :خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازها.

حساب 395 :خسائر القيمة عن مخزونات من المنتجات.

حساب 397 :خسائر القيمة عن مخزونات الخارجية.

المطلب الثالث : تقييم المخزونات

تقيم المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي على حساب تكاليف وسنتم التطرق إليها في هذا المطلب وتكون كما يلي :

الفرع الأول : تكلفة المخزونات ،تقيم المخزونات حسب التكلفة كالتالي :¹

- تكلفة المخزونات : وتشمل جميع التكاليف المقتضات لإيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها.

تكلفة الشراء (المشتريات ، المواد القابلة للاستهلاك ، المصاريف المرتبطة بالمشتريات)
تكلفة التحويل (مصاريف المستخدمين ، الأعباء الأخرى المتغيرة والثانية باستثناء الأعباء التي لا يمكن تحميلها)

المصاريف العامة ، المصاريف المالية والمصاريف الإدارية المستوية بشكل مباشر إلى المخزون

تحسب هذه التكاليف إما على أساس التكلفة الحقيقية وإما على أساس تكاليف محددة مسبقا.

- عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم ، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة.

- في حالة ما إذا كان أي تقييم على أساس التكاليف تتجز عنه قيود بالغة الإفراط أو غير قابلة للإنجاز ، فإن الأصول في شكل المخزونات ، يتم تقييمها بتطبيق تخفيض يناسب هامش الربح الذي يطبقه الكيان في كل فئة من فئات الأصول على سعر البيع عند تاريخ إقفال السنة المالية.

- عملا لمبدأ الحيطة والحذر فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية ، وقيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتها الإتمام والتسويق.

- يتم تقييم السلع المتفاوضة عند خروجها من المخزن أو الجرد باعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الخروج ال FIFO، وإن متوسط التكلفة لشرائها أو إنتاجها المرجح.

الفرع الثاني : طرق تحديد التكاليف: بمقارنة المخطط المحاسبي الوطني بالنظام المحاسبي المالي نجد

أن طرق التقييم نفسها ألغيت فقط ال LIFO " الوارد أخيرا صادر أولا " وسنستعرضها في مايلي :¹

¹ الجريدة الرسمية ، العدد 19 ، مرجع سبق ذكره - ص 13

1- طريقة التكلفة الوسطية المرجحة : تسعر المواد المنصرفة من المخازن إلى أقسام الإنتاج ، حسب هذه الطريقة بأسلوبين :

أ- التكلفة الوحشية المتوسطة المرجحة عن الفترة :

قيمة المخزون في بداية الفترة + تكلفة المدخلات

كمية بداية الفترة + كمية المدخلات

ب- التكلفة الوحشية المتوسطة المرجحة بعد كل إدخال :

قيمة المخزون المتبقي + تكلفة المدخلات

كمية المخزون المتبقي + كمية المدخلات

2- طريقة الوارد أولا صادر أولا : هذه الطريقة تعني أن المواد الأولية تصنف على أساس دخولها إلى المؤسسة بثمن تكلفتها إلى أن تنفذ ، وعند نفاذ الكمية الواردة في الأول تأخذ سعر الكمية التي تليها و هكذا

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات في النظام المحاسبي المالي الجديد وفق طريقتين وهما الجرد الدائم والجرد المتناوب وسنتم التطرق في هذا المبحث إلى أساليب الجرد وطرق المعالجة وفق الطريقتين.

المطلب الأول : أساليب الجرد

يمكن تلخيص طرق جرد المخزون وفق طريقتين أساسيتين هما : ²

الفرع الأول: نظام (طريقة) الجرد المستمر : هو نظام يقيم فيه المخزون بشكل مستمر والهدف منه حصر كمية وتكلفة البضاعة على أساس مستمر ، وبالتالي حصر قيمة المخزون المتبقي في المخازن ومعارض المؤسسة في حساب خاص بالمخزون ، أي يتم جرد المخزون بعد كل عملية صرف أو توريد، أو بيع أو شراء ، يتم تحديد سجلات المخزون في كل مرة تحدث فيها معاملة تتضمن المخزون و هكذا

¹ بو يعقوب عبد الكريم ، المحاسبة التحليلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الساحة المركزية بن عكنون - الجزائر ط 5 ، 2009 ، ص 67

² : معومات مستخرجة من الموقع : www.djalifa.info.com تم التصفح يوم 2016/03/13 على الساعة 16:20 .

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

ستكون هناك دائما معلومات يومية متاح عن كمية وتكلفة المخزون المتاح ، مما يساعد المنشأة في تقديم خدمة أفضل للعملاء والرقابة بشكل أفضل على هذا المخزون .

تتطلب هذه الطريقة مسك دفتر أستاذ مساعد سويا أو باستخدام الحاسب مع إمساك سجل منفصل لكل صنف مخزون متضمن بيانا تفصيليا لكل الحركات ، في كل من الكمية والتكلفة ، ويرتبط هذا السجل الثانوي بحساب الأستاذ العام للمخزون ، يتم إجراء مطابقات لضمان دقة اكتمال التسجيلات الحسابية.

الفرع الثاني : نظام الجرد الدوري (المتناوب) : هو نظام تقييم المخزون في نهاية الفترة الحسابية ، وعند إعداد التقارير المالية الهدف منه هو حصر الكمية المتوفرة في المخازن و معارض المؤسسة أي يتم جرد المخزون يدويا مرة واحدة في نهاية الفترة.

- تتحدد قيمة المخزون بصفة دورية عادة كل سنة عن طريق إجراء جرد مادي بضرب عدد الوحدات في تكلفة الوحدة الواحدة لتقدير قيمة المخزون المتاح ، ثم يتم بعد ذلك الاعتراف بهذا المبلغ لأصل متداول ، و يظل هذا الرصيد بدون تغيير حتى موعد إجراء الجرد التالي ، وترحل المشتريات ومردودات المخزون أثناء الفترة التي تغطيها القوائم المالية إلى حسابات المصروفات ، ويتم تحديد تكلفة البضاعة المباعة أثناء السنة كما يلي :

مخزون أول المدة + المشتريات - مردودات المشتريات - مخزون آخر مدة

تتميز هذه الطريقة ب : - سهولة التطبيق - منخفضة التكاليف .

عيوبها : - عدم إمكانية تحديد كمية وتكلفة المخزون بدقة على أساس يومي وربما يؤدي ذلك إلى فقد مبيعات أو استياء العملاء.

- من غير الممكن التعرف على خسائر المخزون أو أخطاء القيد في الحسابات وقد ينتج

عن ذلك أرقام قد تكون غير دقيقة أو مضللة.

المطلب 2: المعالجة المحاسبية الخاصة بالبضائع والمواد الأولية:

تتم معالجة المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي وفقا لطريقة الجرد الدائم أو الجرد المتناوب وفي هذا المطلب سيتم التطرق إلى المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق طريقتين :

الفرع الأول : حالة الجرد المتناوب : في حالة الجرد المتناوب يتم تسجيل عمليات الشعار والبضاعة

المستهلكة بإتباع الخطوات التالية

- خلال الفترة (الدورة المحاسبية) تسجل مرحلة استلام الفاتورة فقط وذلك يجعل الحساب 38 د/38 : بضاعة مخزنة ، د 380/ بضاعة مخزنة ، 382 تموينات أخرى مخزنة ، 381 مواد ولوازم مخزنة .

مدينة بتكلفة الشراء متضمنة كل النفقات الضرورية للشراء بجعل حساب موردو المخزونات والخدمات أو حسابات الخزينة : البنك والصندوق (512- 53) دائنا .

- وفي نهاية الفترة أو الدورة المحاسبية لابد من إجراء عمليات إلغاء المخزون الموجود في بداية الفترة بجعل الحساب 31 مواد ولوازم أو د/ 30 بضاعة أو د/32 تموينات أخرى وذلك بجعل 603 دائنا

- لابد من ترصيد باقي حسابات 38 (مشتريات مخزنة) بجعله دائنا وجعل د 603/ مدينة .
 - بتسجيل مخزون نهاية المدة وذلك بجعل الحساب 603 دائنا وجعل الحساب 30 مدينة .
- ويتم التسجيل في دفتر اليومية كما يلي : ¹

في بداية الفترة مثال: 2/ 2012/02/ اشترت مؤسسة بضاعة بمبلغ 20000 نقدا بفاتورة رقم 15. ومخزون بداية المدة كان 15000 ، كما كان مخزون نهاية المدة 10000

¹ جمال عمورة ، المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها ، دراسة مقترنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط الفرنسي ونظام المحاسبي الجزائري ، المركز الجامعي الوادي ، 16، 17 جانفي 2010 ص 13

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

في بداية الفترة: التسجيل المحاسبي لعملية الشراء والاستلام .

		2012/02/02		
	20000	بضاعة مخزنة	380	
20000		الصندوق	53	
		شراء بضاعة نقدا استلام الفاتورة رقم 15		

في نهاية الفترة:

	20000	تغييرات المخزون		603
20000		بضاعة مخزنة	380	
		رصيد جديد الحساب 380		
	15000	تغييرات المخزون		603
15000		بضاعة	30	
		الغاء مخزون اول المدة		
	20000	بضاعة		30
10000		تغييرات المخزون	603	
		تسجيل مخزون نهاية المدة		

الفرع الثاني: حالة الجرد الدائم

يتم معالجة المخزونات وفق الجرد الدائم كما يلي:¹

يجعل حساب 38/ خلال الفترة مدينا بمبلغ المشتريات والمصاريف الملحقة للشراء يجعل حساب الموردون أو الخزينة دائنة وهي مرحلة استلام الفاتورة ثم يرصد يرصد الحساب 38/ بجعله دائنا وذلك بجعل الحساب 30/ مخزون بضاعة أو الحساب 31/ مواد ولوازم أو الحساب 32 تموينات اخرى مدينا.

¹ جمال عمورة مرجع سبق ذكره

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

وعند عملية الإخراج يجعل حساب 60/ مشتريات مستهلكة وما يتفرع عنه مدينا يجعل الحساب 30.31.32 دائنا.

مثال: اشترت مؤسسة مواد ولوازم بمبلغ 10000 على الحساب في 2012.03.10

التسجيل المحاسبي لعملية الشراء

		2012.03.10		
	10000	بضاعة مخزنة		38
10000		مورد والمخزونات	401	
		قيد استلام الفاتورة		
	10000	مواد أولية ولوازم		31
10000		بضاعة مخزنة	38	
		ترصيد حساب 38		
	10000	مشتريات مستهلكة		60
10000		مواد ولوازم	31	
		عملية اخراج البضاعة		

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للمنتجات التامة والمنتجات قيد الصنع

تتم معالجة المنتجات التامة والمنتجات قيد المنع في ظل النظام المحاسبي وفقا لطريقتين الجرد الدائم والمتناوب وسيتم التطرق اليها في هذا المطلب وفقا لما يلي:

الفرع الأول: حالة الجرد المتناوب

في حالة الجرد المتناوب يتم تسجيل عمليات المنتوجات والمنتوجات قيد الصنع بإتباع الخطوات التالية:¹

¹الجريدة الرسمية، العدد 19 مرجع سبق ذكره ص 62-63

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

- 1- اثناء الفترة لا تسجل اي عملية كتابية خصوصية في الصنف 3(العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة)
 - 2- في نهاية الفترة وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة ينبغي كما هو الشأن بالنسبة لتسجيل التموينات والبضائع المستهلكة
 - الشروع في إلغاء مخزون بداية الفترة
 - التقيد في الجانب الدائن حسابات 33 'سلع قيد الإنتاج' ، 34 خدمات قيد الإنجاز و 35 'مخزونات المنتجات' بالخصم من حسابات 72 'إنتاج المخزن المنتقص من المخزون' المناسبة.
 - معاينة مخزون نهاية الفترة بالخصم من حسابات المخزونات وتقيد حسابات 72 الموافقة لها:
- ويكون القيد كمايلي:

		N-12-31	
xxx	xxx	الإنتاج المخزن او المنقص من المخزون	72
xxx		سلع قيد الإنتاج	33
xxx		خدمات قيد الإنتاج	34
xxx		مخزونات المنتجات	35
		إلغاء مخزون أول المدة	
		سلع قيد الإنتاج	33
		خدمات قيد الإنتاج	34
		مخزونات المنتجات	35
		الإنتاج المخزن او المنقص من المخزون	72
		معاينة مخزون نهاية الفترة	

الفرع الثاني: حالة الجرد الدائم

في حالة الجرد المتناوب يتم تسجيل عمليات المنتجات والمنتجات قيد المنع كما يلي:¹

- 1- تعمل حسابات المخزونات (35) "مخزونات المنتجات" وعند الإقتضاء حسابات 34 "خدمات قيد الإنتاج 33" سلع قيد الإنتاج كحسابات مخزن تخصم من جانب مدير حسابات السلع المدرجة في المخزن بالتقيد في الجانب الدائن الحسابات 72 "إنتاج مخزن او منقص من المخزون.

ويكون التقيد المحاسبي كما يلي:

	XXX	منتجات قيد الصنع	33
	XXX	خدمات قيد الإنتاج	34
	XXX	منتجات تامة	35
XXX		إنتاج مخزن او منقص من المنتج تسجيل خلال الفترة	72

وتقيد في الجانب الدائن المنتجات بالخصم من الجانب المدين لدى الحساب 72 اي في حالة خروج المنتجات نجعل هذه الحسابات دائنة وحسابات 72 أي في حالة خروج المنتجات نجعل هذه الحسابات دائنة وحسابات 72x مدينا وذلك كما يلي:

		إنتاج مخزن	72
		منتجات قيد الإنتاج	33
		خدمات قيد الإنتاج	34
		منتجات تامة المنع	35

¹الجريدة الرسمية، العدد 19 مرجع سبق ذكره ص 63

المطلب الرابع : الخصم والرسم على القيمة المضافة المطبق على المخزونات:

الفرع الأول:الخصم

كثيرا ما تقوض المؤسسات خصومات على مبيعاتها، من أجل زيادتها،أو تحريك بضاعة مخزنة لديها لبيعها من أجل تشجيع العملاء على تسديد قيمة مشترياتهم في الحال،أو في الأجل القصير، وعليه سنحاول تعريف الخصم وبيان أنواعه ، والمعالجة المحاسبية لكل الأنواع.

- مفهوم الخصم وأنواعه : . يقصد بالخصم التخفيض الذي يحدث على قيمة البضاعة مقابل عملية شرائها ،أو مقابل سداد قيمتها في الأجل القريب ،أو مقابل شراء إكسيات كبيرة ، ويصنف الخصم وفق هذا المفهوم إلى ثلاثة أنواع كمايلي:¹

1- الخصم التجاري: وقد سمي هذا الخصم بالخصم التجاري لأنه يرتبط بحدوث عملية تجارية بمعنى أن عملية البيع والشراء قد تمت،ولا يعتبر هذا الخصم ميزة لمشتري دون آخر وإنما يمنح لأي مشتري لذلك لا يمكن اعتبار الخصم التجاري خسارة للبائع أو ربما للمشتري كما أنه لا يظهر في دفاتر أي منهما وأن العمليات تسجل في دفاترهما بالقيمة الصافية سواء تمت العملية نقدا أو على الحساب، مثال : إشترت المؤسسة 100 وحدة من البضاعة ب 50دج للوحدة نصفها نقدا والباقي على الحساب ، علما أن المورد منحها تخفيض تجاري يقدر ب 05 % ، وتكلفة الوحدة 40 دج.

الحل:

- القيمة الإجمالية : $5000=100 \times 50$

- الخصم التجاري: $250=5000 \times 5\%$

- القيمة الصافية : 4750

¹ تومي ميلود،كحول صورية ، واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ،مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، جامعة الوادي 5-13/5/2013 ص 8.9.10.11

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

التسجيل المحاسبي في دفاتر العميل " المشتري "

	4750	ح/ مشتريات بضاعة	380
2375		ح/ مورد والمخزونات	401
2375		ح/ الصندوق	53
		إستلام الفاتورة رقم	
	4750	ح/ البضاعة	30
4750		ح/ مشتريات بضاعة	380
		وصل دخول رقم	

التسجيل المحاسبي في دفاتر المورد " البائع " :

		ح/ الزبائن	411
	2375	الصندوق	53
	2375	مبيعات البضاعة	
4750		إرسال الفاتورة رقم	70
	4750	بضاعة مستهلكة	600
4750		البضاعة	30
		وصل إخراج رقم	

2- **الخصم المالي:** يسمى بالخصم المالي كون التخفيض في القيمة يرتبط بحدوث عملية السداد نقدا ولهذا الخصم معالجته تختلف عن معالجة الخصم التجاري ، حيث أن الخصم المالي لا يمنح لأي مشتري وإنما يمنحه البائع للمشتري إذا قام بسداد ثمن البضاعة خلال فترة زمنية معينة تحدد بفاتورة ، ويمنح البائع هذا الخصم تشجيعا لعملائه لسداد ما عليهم في أقرب وقت ممكن وذلك لتوفير سيولة نقدية للمؤسسة وذلك يسمى أيضا بخصم تعجيل الدفع ، أو الخصم المالي، أو خصم المبيعات.

وتختلف المعالجة المحاسبية للخصم المالي في دفاتر البائع عن المعالجة المحاسبية في دفاتر المشتري ، فتسجيل الخصم النقدي يكون لدى المورد في الجانب المدين ح/ 709 : التخفيضات والحسومات الممنوحة ، ولدى الزبون في الجانب الدائن في ح/ 609 : تخفيضات وحسومات متحصل عليها مثال: في 2/ 3 : تم شراء بضاعة بقيمة 10000 تخفيض تجاري 2 كما تم الاتفاق على منح تخفيض مالي بقيمة 4% إذا تم التسديد خلال 10 أيام ، علما أن عملية السداد تتم نقدا.

التسجيل المحاسبي دفاتر العميل:

- السعر الأجمالي: 10000

- التخفيض التجاري: $10000 \times 2\% = 200$

- صافي التجاري الأول: 9800

- التخفيض المالي: $9800 \times 3\% = 294$ بما أن التسديد تم قبل 10 أيام ، صافي الدفع : 9506

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

		N 03/02		
	9800	مشتريات بضاعة		380
9800		مورد والمخزونات	401	
		إستيلاء فاتورة رقم		
		//		
	9800	بضاعة		30
9800		مشتريات بضاعة	380	
		وصل دخول رقم		
		N 03/06		
	9800	مورد المخزونات		401
9506		البنك	512	
294		تخفيضات متحصل عليها	609	
		تسديد فاتورة رقم والحصول على خصم مالي		

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

التسجيل في دفاتر المورد:

9800	9800	03/02		700	411
		عملاء			
		مبيعات بضاعة			
9800	9506	إرسال فاتورة رقم		411	512
		03/ 06			
		البنك			
9800	294	تخفيضات ممنوحة		411	709
		العملاء			
		تسديد الفاتورة رقم ...			

نستنتج إن التخفيض المالي عند العميل يسجل في الجانب الدائن للحساب 609 وبالتالي يخفض

تكاليف المشتريات المستهلكة بينما الم.و.م كان يسجل في ح/770

ويسجل الخصم المالي في الجانب المدين ل ح/709 وبالتالي سيخفض من مبيعات ح/70 المورد.

الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة المطبق على المخزونات

أول من اوجد نظام الرسم على القيمة المضافة هو الفرنسي مورييس لور وذلك سنة 1954 وكان ذلك لتقادي الخضوع المتعدد لرسم الاستهلاك في مختلف المراحل: الإستيراد، الإنتاج والتوزيع، وقد بدأت المؤسسات الجزائرية في تطبيق النظام الضريبي سنة 1992. ومن بين التغيرات التي أحدثها تعويض الرسم الوحيد الإجمالي على المنتجات أو على الخدمات للرسم على القيمة المضافة وتطبيق قيمة الرسم

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

على ق.م المحددة بقانون المالية على مبيعات الصناعات الإستراتيجية، الصناعة التحويلية، التكيف التجاري، الأعمال المعمارية والإستيراد والخدمات.¹

آلية الرسم على القيمة المضافة: كل مشتري عند دفعه لقيمة الفاتورة يكون قد دفع الرسم على القيمة المضافة، غير أن المتحمل الأخير للرسم هو المستهلك الأخير.

كل بائع يفوتر الرسم مع قيمة المبيعات فيقوم بتحصيل الرسم من الزبائن، يسدد الفرق بين الرسم المحصل والرسم المدفوع لمصلحة الضرائب لاحقاً، بمعنى أن المورد هو وسيط بين المستهلك ومصلحة الضرائب لاحقاً، بمعنى أن المورد هو وسيط بين المستهلك ومصلحة الضرائب، سمي الرسم بالرسم على القيمة المضافة.

مثلاً: لدينا مؤسسة تجارية كالتالي: تشتري سلعة بقيمة 10000 دج خارج الرسم وتبيع نفس السلعة ب 1600 دج خارج الرسم.

الرسم على القيمة المضافة $(1700 = 10000 \times 17\%)$ < تدفع لمورديها 1700 دج

الرسم على القيمة م. $(2720 = 1600 \times 17\%)$ < تحصل من زبائنها 2720 دج

التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

- **مرحلة الشراء:** في حالة شراء المخزون مع وجود ر.ق.م قابل للإسترجاع، يدخل المخزون للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم اما ر.ق.م فيعتبر كحق تجاه مصلحة الضرائب و يسجل في الجانب المدين في ح/4456.

مثال: في 3/1 قامت المؤسسة بشراء مواد اولية ب 20000 قيمة الرسم قابل للإسترجاع على رقم الأعمال 5000 دج على الحساب.

¹ نفس المرجع السابق ص 11، 12، 13

تبومي ميلود، كحول صورية مرجع سبق ذكره من 11، 12، 13

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

		01/03		
	20000	مشتريات بضاعة	381	
	5000	رق.م	4456	
25000		مورد المخزونات	401	
		استيلاء الفاتورة رقم		
	20000	المواد الأولية		31
20000		مشتريات بضاعة	381	
		وصل استيلاء رقم		

- مرحلة البيع:

في حالة بيع السلع او المنتجات فإن المورد سيحصل من الزبائن قيمة الرسم على ق.م فيعتبرها دينا تجاه مصلحة الضرائب لدى سيسجلها في ح/4457

مثال: 25-2 قامت المؤسسة ببيع كمية من السلع ب 100000 دج بشيك علما ان المؤسسة تطبق ما ثمن ربع مقدار ب 50% وان الرسم على ق.م 17%.

التسجيل المحاسبي:

		02-25		
	175500	العملاء	411	
150000		مبيعات بضاعة	700	
255000		الرسم ق م المحصل	4457	
		إرسال فاتورة رقم		
	100000	مشتريات بضاعة مستهلكة	600	
100000		ح/بضاعة	30	
		وصل خروج رقم		
	175500	البنك	512	
175500		العملاء	411	
		شيك رقم		

المبحث الثالث: أعمال نهاية السنة للمخزونات.

تقوم المؤسسة في نهاية السنة بعمليات سنوية مخزوناتها و ذلك بملاحظة الخسائر في قيمة هذه المخزونات و فوارق الجرد المادي والمحاسبي و تسجيل قيود السنوية.

المطلب الاول: خسائر في قيمة المخزونات:

القيمة الحالية للمخزون تقارن بقيمة دخولها أي بتكلفة شرائها أو إنتاجها, تسجل خسائر القيمة أو نقصها إذا كانت القيمة الحالية للمخزونات أقل من قيمتها السوقية .

إن أقسام محاسب 39(خسائر القيمة عن المخزونات و الجاري تخزينها) تكون دائنة بأقسام متعلقة بالحساب 68(مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة)(نواقص القيمة التي تؤثر بالمخزونات

و الجاري تخزينها، و مدين بالأقسام المتعلقة بالحساب 78 (استرجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات) تتمثل في مجموعها نواقص القيمة أو حصة أصبحت بدون هدف¹

من الجريدة الرسمية أهم خسائر قيمة المخزونات و المتمثلة فيما يلي:²

-خسائر قيمة مخزونات بضاعة

-خسائر قيمة مخزونات أولية و لوازم

-خسائر قيمة تموينات أخرى

-خسائر قيمة مخزونات قيد الانجاز

-خسائر قيمة المنتوجات

-تسجل في الجانب الدائن

وفي المقابل، من الجانب المدين حسابات مخصصة المعينة و المتمثل في الحساب 68.

- مثال توضيحي لعملية تسجيل واسترجاع خسائر القيمة: كانت معلومات المؤسسة لمخزونات كما يلي:³

N - 1/12/13

المخزون من المواد الأولية تكلفة شرائها 50000 قيمتها الحالية 48000

المخزونات من المنتجات التامة تكلفة شرائها 85000 قيمتها الحالية 77000

N/ 12/31-

لمخزون من المواد الأولية تكلفة شرائها 65000 قيمتها الحالية 61000

¹ كروش صبرينة، حياة قبوح، أعمال الجرد و التسوية المحاسبية المالي الجديد، مذكر ماستر، جامعة الدكتور يحي فارس، علوم اقتصادية، سنة 2010/2009 ص77

² الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره. 63، 64

³ كروش صبرينة، قبوح، مرجع سبق ذكره ص79

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

المخزونات من المنتجات التامة تكلفة شرائها 63000 وقيمتها الحالية 58000 تقرر بين

خسائر القيمة المحققة في السنة السابقة مع تلك المحققة من الجرد من أجل تحديد المسترجعات عن خسائر القيمة.

الجرد	خسائر القيمة لسنة - 1	خسائر القيمة لسنة N	المخصصات	المسترجعات
المواد الأولية	48.000-50.000 /2000/=	61000-65000 - 4000=	2000-4000 2000=	-
المنتجات التامة	77000-85000 - 8000=	63000-58000 - 5000=	-	5000-8000 3000=

التسجيل المحاسبي:

N /12/31				
2000	2000	مخصصات خسائر القيمة عن المخزونات خسائر مواد أولية تسجيل خسائر القيمة للمواد الأولية	391	6817
3000	3000	خسائر قيمة المخزونات استرجاعات عن خسائر قيمة المخزونات تسجيل استرجاعات خسائر قيمة المخزونات	7817	395

المطلب الثاني: تسوية حسابات المشتريات و المبيعات

الفرع الأول : تسوية حسابات المشتريات : وتكون تسوية المشتريات كما يلي¹ :

(1) استلام الفاتورة دون استلام البضاعة أو المواد و اللوازم :

هذه الحالة تعني بقاء حساب المشتريات دون ترصيد فهناك على اعتبار أن الحساب 38 يرصد لأنه لا يظهر الميزانية لابد من المؤسسة اعتبار مشترياتها من البضاعة أو اللوازم قد خزنت بالخارج فهناك يجعل ح/37 مخزونات في الخارج مدينا يجعل الحساب 38 دائنا و يكون التسجيل كالتالي (1)

xx	xx	N/ 12/31 ح/المخزونات في الخارج ح/المشتريات المخزنة	38	37
----	----	---	----	----

و في نهاية الدورة المحاسبية وعند الحصول على البضائع ح/30 ← ح/37

(2) استلام البضاعة أو المواد و اللوازم دون استلام الفاتورة :

ويكون ذلك بوصول السلعة دون فاتورة في هذه الحالة يجب ترصيد ح 38 بحساب مقابل، في هذه الحالة يستبدل حساب 401 ب ح 408 (فاتورة قيد الاستلام) كما يلي:

¹كروش صورية وحياة قيوح ، مرجع سبق ذكره ص 72

بتاريخ N/12/31

xxx	xxx	المشتريات المخزنة موردو الفواتير لم تصل إلى صاحبها	408	38
-----	-----	--	-----	----

وعند وصول الفواتير يكون التسجيل كما يلي:

xxx	xxx	موردو الفواتير لم تصل إلى صاحبها موردو المخزونات و الخدمات	401	408
-----	-----	--	-----	-----

الفرع الثاني: تسوية المبيعات: وتكون تسوية المبيعات كما يلي¹

1- حالة تسليم الفاتورة دون المبيعات: في نهاية الدورة وعندما لا يتم تسديد البضاعة أو المنتجات يجعل ح 30 ح 31 دائنا ويجعل حساب 600 مدينا بتكلفة الشراء، في حالة ما إذا تعلق الأمر ب (بضائع، مواد أولية ، تموينات أخرى) أما في حالة ما إذا تعلق الأمر بمنتجات أو الإنتاج الجاري انجازه يجعل الحساب ح 34 ح 35 دائنا بتكلفة الإنتاج، مع جعل ح 624 نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين مدينا بتكلفة الإنتاج.

2- حالة تسليم البضاعة أو المنتجات دون الفاتورة : تقتضي عدم تحويل الملكية حيث يتم فقط تسجيل جيد الاستلام البضاعة أو المنتجات و في هذه الحالة فقط استبدال ح 411 بحساب 418 للزائن .
المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد وفق القيد التالي.

¹ نفس المرجع سبق ص 74

418	الزبائن ، المنتجات لم تصل إلى صاحبها بعد	سعر البيع
70	موردو المخزونات و الخدمات	سعر البيع

المطلب الثالث: تسوية فوارق الجرد:

في حالة تطبيق الجرد الدائم و إذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي .

الفرع الأول: تسوية الفارق العادي للمخزون : فإذا كان الفرق بين الجردين المادي و المحاسبي, فارقا

عاديا فإن التسوية تكون كما يلي :¹

حالة 1 : الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي تتم تسويتها كما يلي :

¹ عبد المالك قعسيب ، عمار جديعي ، المعالجة المحاسبية للمخزونات بين المخطط والنظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماستر ، جامعة منتوري قسنطينة كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، 2010 ، 2011 ص 116

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

		N/ 12/31	
		مخزون بضاعة	30
XXX		مواد أولية ولوازم	31
XXX		تموينات أخرى	32
XXX		منتجات تامة	35
XXX			
XXX		مشتريات بضاعة مباعه	600
XXX		مواد أولية	601
XXX		تموينات أخرى	602
XXX		الإنتاج المخزن أو المسحوب من المخزون	72

حالة 2: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي تتم التسوية كما يلي

		N/ 12/31	
		مشتريات بصناعة مباعه	600
		مواد أولية	601
		التموينات أخرى	602
		الإنتاج المخزن	72
		مخزون بضاعة	30
		مواد أولية ولوازم	31
		تموينات أخرى	32
		منتجات تامة	35

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للمخزونات

الفرع الثاني:تسوية الفارق غير العادي للمخزون:فإذا كان الفرق بين الجردين (المادي و المحاسبي)

فارقا غير عادي فاء ن التسوية تكون كما يلي:¹

حالة 1:الجرد المادي اقل من الجرد المحاسبي :في هذه الحالة نجعل حساب 657 أعباء استثنائية التسيير الجاري مدينا بالفارق وحساب المخزون المعني مدينا ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		N/ 12/31	
		أعباء استثنائية لتسيير	657
	30	مخزون بضاعة	
	31	مخزون مواد أولية	
	32	تموينات أخرى	
	35	منتجات	
		تسوية فوارق الجرد غير العادية	

حالة 2:الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي :في هذه الحالة نجعل المخزون المعني مدينا و الحساب 757 نواتج استثنائية عن عمليات التسيير دائنا ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		N/ 12/31	
30	مخزون بضاعة		
31	مخزون مواد أولية		
32	تموينات أخرى		
35	منتجات		
	نواتج استثنائية عن عمليات التسيير		
	تسوية فوارق الجرد غير العادية		

¹ عبد المالك قعسيس , جديعي عمار, مرجع سبق ذكره ص117

خلاصة:

بعد دراستنا للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي من لحظة دخولها إلى المخازن إلى غاية خروجها منه مروراً بمرحلة إستهلاكها ، تمكنا من المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي بإعتبار أن المخزونات محركاً لنشاط المؤسسة ، ومن أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة ومحور العمليات التي تستمد منها قدرتها على الإستمرار التي لها علاقة بمخزونات المؤسسة حيث توصلنا إلى أن تقييم المخزونات يعتمد على CMP و FIFO كما توصلنا إلى أن أساليب الجرد تقوم على الجرد الدائم والجرد المتأوب ، وكذا التسجيل المحاسبي للخصم بنوعيه التجاري والمالي ، وأعمال التسوية في نهاية السنة .

الجزء

التطبيقي

دراسة مكان التربص.

تمهيد:

نتناول في هذا الجانب التطبيقي من خلال واقع المؤسسة الجزائرية التي تعتمد في تسييرها على مجموعة من الأهداف تسعى إلى تحقيقها لتضمن استمرار نشاطها وتحصيل نسبة معتبرة من الأرباح إن أمكن، لذلك وقع اختيارنا على "فرع مطاحن بني هارون بالقرارم قوقة بميلة".

والذي يعتبر من أهم المؤسسات الإنتاجية على المستوى الوطني ، فهي تلبي طلبات القطاع العام والخاص باعتباره أن هذه المؤسسة الفرعية تحتوي على مخزونات ومخازن ، والتي لها أهمية كبيرة على نشاطها.

المبحث الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة

تعتبر مؤسسة بني هارون من أهم فروع مؤسسة الرياض ونتطرق إلى لمحة تاريخية عنها من خلال ما يلي :

المطلب الأول :تقديم عام لمؤسسة الرياض(الأم)و مؤسسة سميد قسنطينة

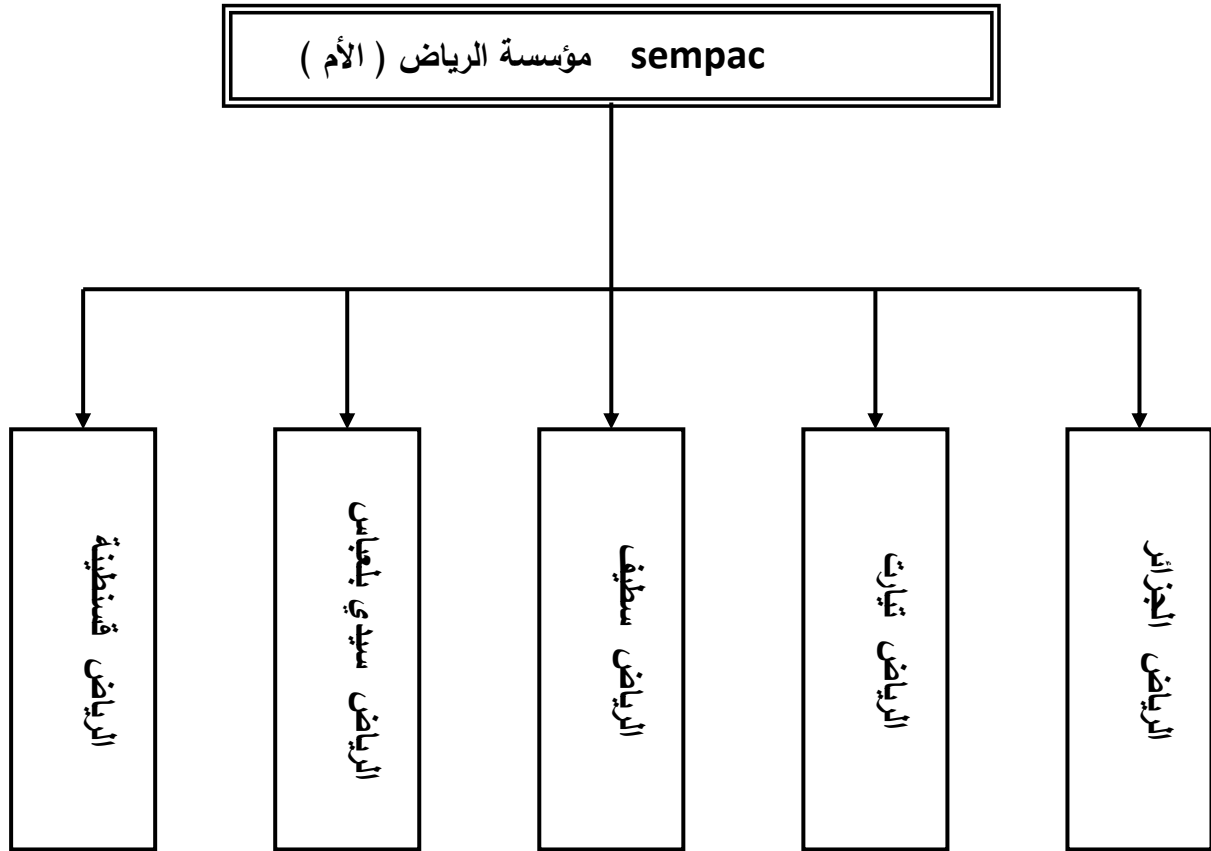
الجزء الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة الرياض (الأم):

لأول مرة في 22 ماي 1965م،حيث كان مقرها الجزائر snsempac تأسست المؤسسة الأم في العاصمة أين تعتمد على مركزية القرارات.

في سنة 1982م وفي إطار إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية قسمت هذه الأخيرة إلى خمس مؤسسات جهوية وهي :

- الرياض الجزائر.
- الرياض سطيف.
- الرياض سيدي بالعباس.
- الرياض تيارت.
- الرياض قسنطينة.

- الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم:



- مخطط يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم -

المصدر : المديرية العامة لمؤسسة بني هارون

الجزء الثاني: تعريف مؤسسة سميد قسنطينة:

- تعتبر الرياض قسنطينة مؤسسة جهوية شملت 11 ولاية إدارية وهي:

- قسنطينة - الطارف - أم البواقي - سكيكدة - سوق أهراس - خنشلة - عنابة - باتنة - قالمة - تبسة- ميلة.

واستمرت على هذا المنوال إلى غاية نهاية التسعينات، وهذا مع الاستثمار في إطار اقتصاد السوق ودخول المؤسسة المنافسة، حيث تم إنشاء وحدات إنتاج تابعة للخواص بشكل مكثف تماشيا مع المعطيات الجديدة، وفي إطار المخطط المعد من طرف الدولة الرامي إلى إحداث تغيير جذري وهيكل في الاقتصاد

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

الوطني، ثم تنظيم المؤسسات الوطنية على شكل شركات تجارية وهذا بإحداث شركات فرعية مستقلة على مستوى الوحدات تخضع لنصوص وتنظيمات القانون التجاري ومن هنا كان تقسيم مؤسسة الرياض قسنطينة إلى شركات فرعية وهي:

- الشركة الفرعية لصناعة الخمائر.

- الشركة الفرعية للتحاليل الخاصة بالنوعية.

بالإضافة إلى 09 أخرى هي :

1- الشركة الفرعية لمطاحن سييوس - عنابة - .

2- الشركة الفرعية لمطاحن مرمورة - قالمة - .

3- الشركة الفرعية لمطاحن الأوراس - باتنة - .

4- الشركة الفرعية لمطاحن الساحل - سكيكدة - .

5- الشركة الفرعية للمطاحن الكبرى بالعوينات - تبسة - .

6- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي راشد - قسنطينة - .

7- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي أرغيس - أم البواقي - .

8- الشركة الفرعية لمطاحن الحروش - سكيكدة -

9- الشركة الفرعية لمطاحن بني هارون - ميله - .

- ابتداء من مطلع سنة 2002 تم تغيير تسمية مؤسسة الرياض قسنطينة من مجمع

(سميد) فصارت تسمى " سميد قسنطينة " SMIDE (الرياض) إلى مجمع (ERIAD

- إن من بين الشركات الفرعية التابعة لسميد قسنطينة الشركة الفرعية لمطاحن بني هارون المتواجد مقرها بولاية ميله والتي تتكون هي الأخرى من :

- المركب الإنتاجي والتجاري - فرجيوة - .

- الوحدة الإنتاجية والتجارية - القرام قوقة - .

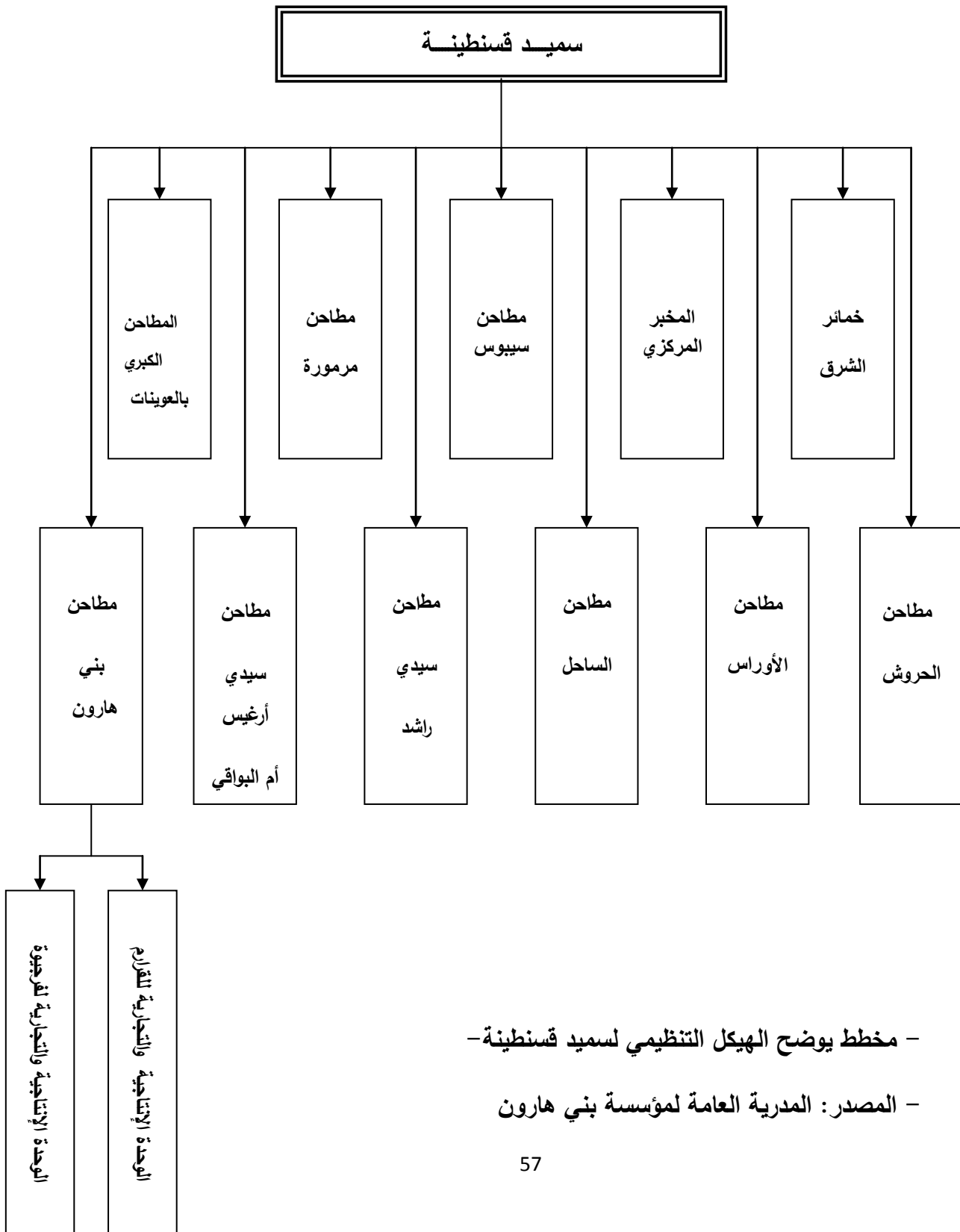
الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

وهذه الأخيرة تعتبر أيضا وحدة المقر (المديرية العامة) وهي أيضا محل بحثنا ودراستنا.

- المقر و العنوان الاجتماعي لمؤسسة سميد قسنطينة:

(المنطقة الصناعية بالما صندوق بريد 45 الوكالة البريدية حي 20 أوت 1955 م . قسنطينة.)

الهيكل التنظيمي لمؤسسة قسنطينة:



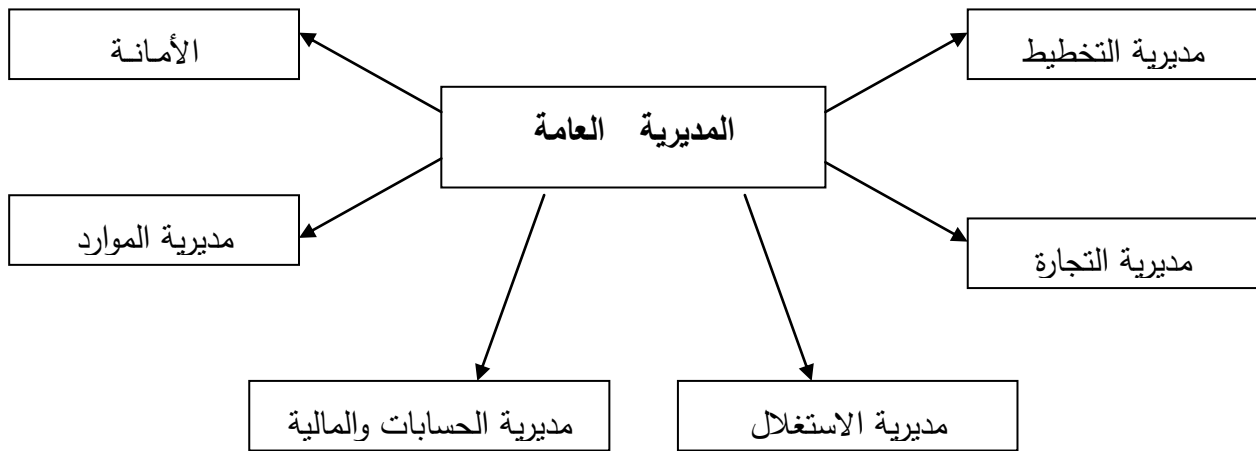
- مخطط يوضح الهيكل التنظيمي لسميد قسنطينة-

- المصدر: المديرية العامة لمؤسسة بني هارون

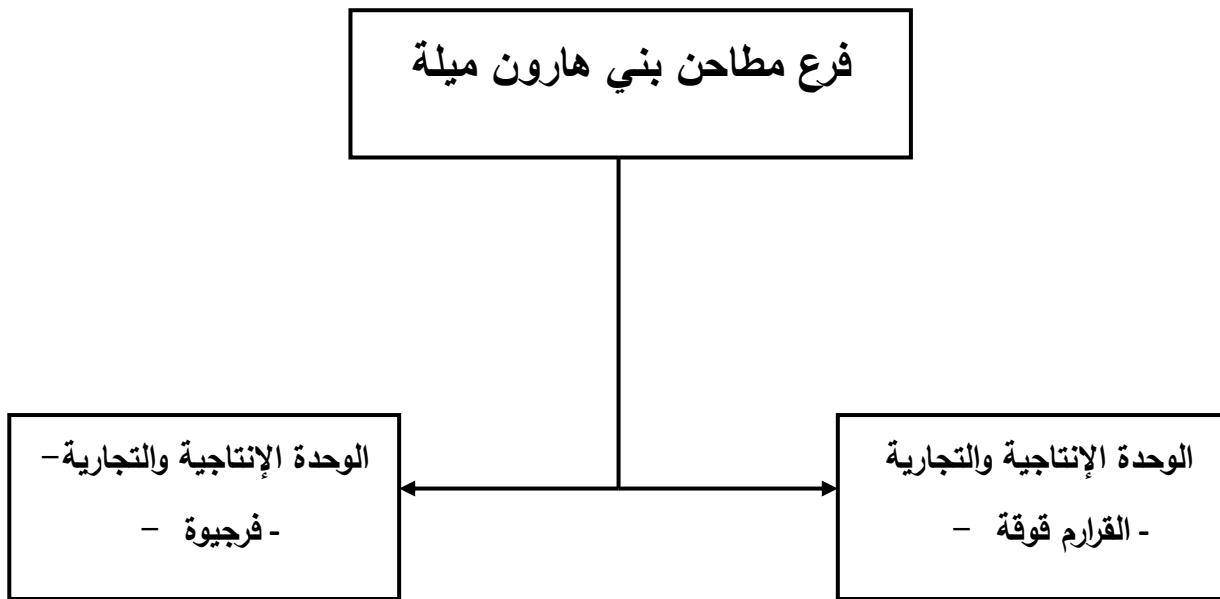
المطلب الثاني: تقديم عام للشركة الفرعية لمطاحن بني هارون -القرارم قوقة-

الجزء الأول:التعريف بمطاحن بني هارون ميلة:

- مطاحن بني هارون هو الفرع الوحيد في ولاية ميلة وقد أنشأته مديريته العامة في سنة 1977م وكان مقرها ولاية ميلة،وقد ضمت هذه المديرية وحدتين هما الوحدة الإنتاجية والتجارية - القرارم قوقة - والوحدة الإنتاجية و التجارية - فرجيوة - لكن في 1998/01/01م أعيدت الهيكلة لفرع بني هارون ميلة،فتم تغيير مكان المديرية العامة من ولاية ميلة إلى الوحدة الإنتاجية والتجارية - القرارم قوقة .
- تضم المديرية العامة عدة مديريات (التخطيط - التجارة - الاستغلالالخ.) وتتركز مسؤولياتها على الوحدتين التجاريتين من حيث :
 - التسيير والتوجيه والرقابة على الوحدات.
 - المسؤولية الكاملة لأنها تعد مركز القرارات.
- الهيكل الداخلي للمديرية العامة:



المصدر : معلومات مقدمة من طرف المصلحة العامة للمؤسسة



- الهيكل العام للمديرية العامة:

-المصدر: المديرية العامة للمؤسسة

الجزء الثاني : التعريف بوحدة القارم - قوقة - :

- يقع فرع مطاحن بني هارون في دائرة- القارم قوقة- ولاية ميلة على الطريق الوطني رقم 27 والذي يربط ولايتي قسنطينة وجيجل،إذن فهو يحتل موقع استراتيجي هام ويتربع على مساحة قدرها 07 هكتار و 02 منها مغطاة،وتوجد أيضا مساحة خارجية مخصصة لسكنات الموظفين .

- تحمل هذه الوحدة الرقم التسلسلي التالي:431281 ويعني ما يلي:

43:رقم الولاية.

12:الشهر الذي بدأ فيه نشاط الوحدة.

81: السنة التي انطلقت فيها العملية الإنتاجية .

وقد بدأت أشغال بناء هذا المشروع في نوفمبر 1977م وانتهت في نفس الشهر من سنة 1983م من طرف شركة مجرية تدعى : complexe budabast وشركة وطنية: sanatiba، وكان من المفروض أن تبدأ النشاط الإنتاجي في سنة 1981م ولكن ونظرا لتأخر أجهزة المطحنة تم تأجيل العملية إلى 1983/11/05 م .

تقدر الطاقة الإنتاجية للوحدة ب600 قنطار في اليوم أي بمعدل 75 قنطار في الساعة، ويتم تمويل الوحدة من طرف الديوان الوطني للحبوب والبقول الجافة CCLIS وبعض الخواص وتخص الوحدة في إنتاج الفرينة والنخالة الناتجة عن عملية الطحن والغريلة، ويقدر عدد عمال الوحدة بحوالي 80 عامل بما فيها عمال الأمن والحراسة، أما نظام العمل في الوحدة فهو متواصل من يوم الأحد إلى الخميس وهذا من الساعة الثامنة صباحا حتى الرابعة مساء، أي لديهم يومي الجمعة والسبت كعطلة أسبوعية بما فيهم عطل بمناسبة الأعياد الدينية أو الوطنية. أما الحراسة فهي متواصلة 24/24 ساعة و 12/12 شهرا.

- إن عملية التسيير والإنتاج يقوم بها هيكل إداري مكون من سبع مصالح تضمن السير الحسن والدقيق للوحدة وهي كالتالي:

- 1 - مصلحة المستخدمين.

- 2 - مصلحة الإنتاج.

- 3 - مصلحة المحاسبة والمالية.

- 4 - مصلحة المشتريات.

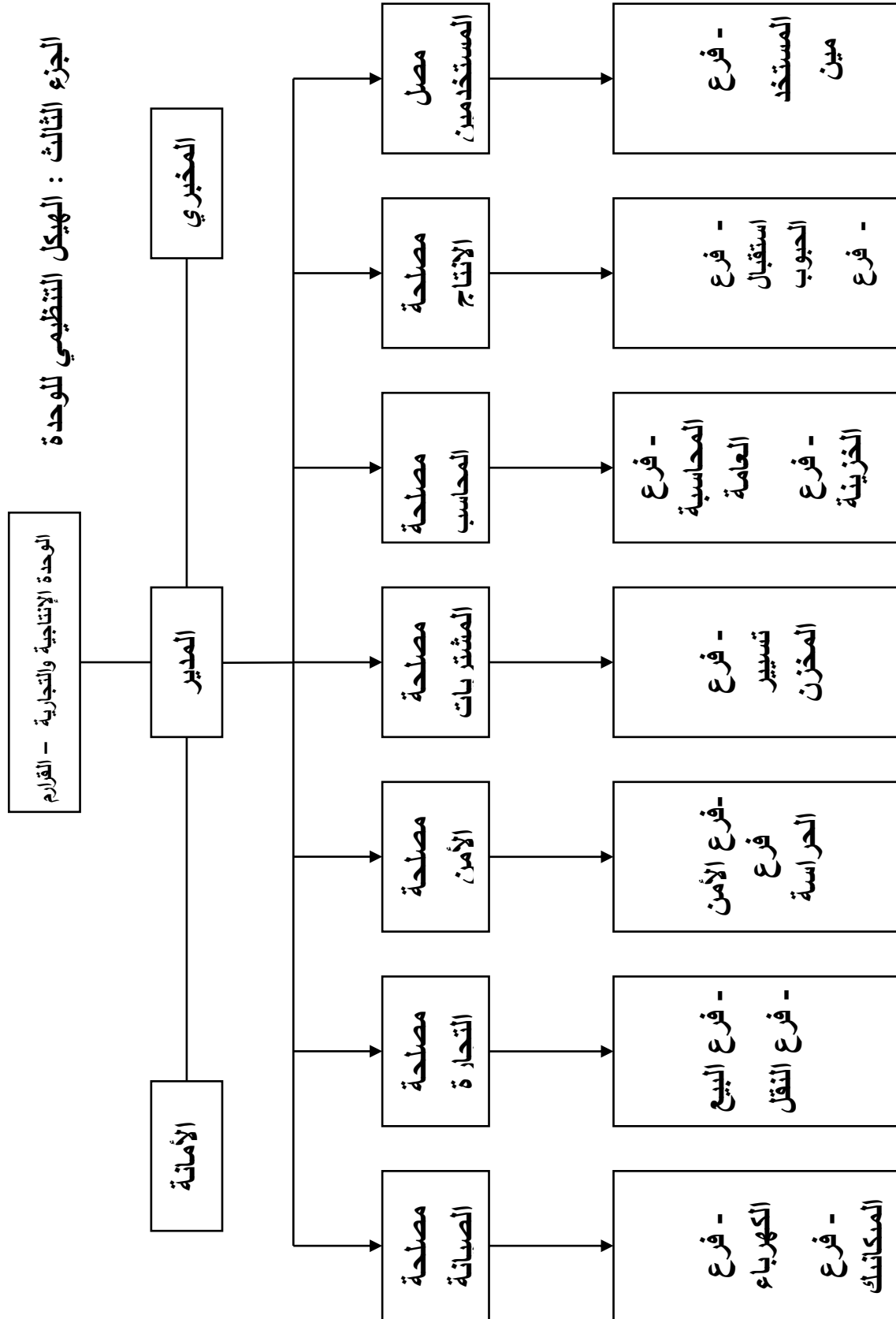
- 5 - مصلحة الأمن الوقائي.

- 6 - مصلحة التجارة.

- 7 - مصلحة الصيانة.

بطاقة فنية لمطاحن بني هارون - القرارم قوقة -

- 1 - نشاط المؤسسة:
 - تقوم الوحدة بتحويل الحبوب (القمح اللين) إلى منتج الفرينة وتستخلص أيضا النخالة، وهي تعتبرها منتوجها الثاني.
- 2 - الطاقة الاستهلاكية:
 - تستهلك الوحدة من المادة الأولية (القمح اللين) ما يقدر بحوالي 600 قنطار في اليوم
- 3 - أهم المنتوجات :
 - الفرينة (دقيق الخبز).
 - مستخرجات الطحين - النخالة - (وتستعمل كعلف للحيوانات).
- 4 - الطاقة الإنتاجية:
 - إنتاج الفرينة : قدرتها الإنتاجية تعادل 75% من القمح اللين الموجه للإنتاج، أي ما يقارب 450 قنطار في اليوم.
- 5 - العمال:
 - عمال التسيير والإنتاج والإدارة: يوجد حوالي 60 عاملا .
 - حيث أن عملهم متواصل من 8:00 صباحا حتى 16:00 مساء وهذا من الأحد إلى الخميس
 - عمال الحراسة: حوالي 20 عاملا مشكلين على شكل فرق ويعملون بالتناوب، وعملهم متواصل على طول أيام السنة.
- 6 - أهداف المؤسسة:
 - تهدف الوحدة إلى جعل منتجاتها الفرينة والنخالة ذات جودة عالية وثمان معقول وهذا لإرضاء المستهلك بالدرجة الأولى وأيضا لمواجهة المنافسة القوية للخواص في نفس المجال.



المصدر : المديرية العامة

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

شرحاً مختصراً لأهم المصالح المكونة للهيكل التنظيمي للوحدة

1- مصلحة المستخدمين

لهذه المصلحة دور كبير و فعال داخل المؤسسة لأنها تعمل على تنظيم الحركات النهائية للمستخدمين حيث تشرف على العمال في جميع المجالات و ذلك ابتداءً من دخولهم إلى العمل إلى غاية خروجهم منه كالتوقف عن العمل أو الوفاة أو الإحالة على التقاعد كما تعمل هذه المصلحة على إعداد ملفات تحتوي على جميع المعلومات الخاصة بالعمال بما فيها قسيمة الأجور، و قد كانت هذه المصلحة مقسمة سابقاً إلى (03) فروع هي:

- فرع المستخدمين - فرع الأجور - فرع الوسائل العامة

لكن بعد إعادة الهيكلة أصبحت مقسمة إلى فرعين فقط و هما:

- فرع المستخدمين - فرع الأجور.

1-1: فرع المستخدمين: من مهامه :

-استقبال العمال الموظفين للقيام بإجراءات التوظيف و متابعتهم فيما يخص الحضور

و الغياب و حالات المرض و العطل السنوي و سجل حوادث العمل و الملاحظات و تطبيق القوانين.

- الإشراف على جميع ما يخص العمال من امتيازات ترقية و عقوبات.

1-2: فرع الأجور: تتمثل المهام المنجزة لهذا الفرع في إعداد:

- قسيمة الأجور شهرياً و ذلك حسب مناصب العمل.

2- مصلحة الإنتاج:

تعتبر من أهم مصالح الوحدة و هي العضو المحرك بها، حيث تنظم حوالي 40% من نسبة العمال الإجمالي لأنها تعتمد على اليد العاملة الإنتاجية أكبر منها إدارياً و هذه المصلحة تتولى عملية الإنتاج داخل المؤسسة، و نظام العمل فيها متواصل (08 سا حتى 12 سا و 13 سا حتى 16 سا) بحيث أن هدفه الوحيد هو تحويل المادة الأولية (القمح اللين) إلى إنتاج الفرينة

و تنقسم هذه المصلحة إلى (3) فروع هي:

2-1 : فرع استقبال الحبوب: مهمته هو استقبال المادة الأولية (القمح)، و لكن قبل عملية التحويل لابد أن يمر على المخبر حيث يوجد به موظفين متخصصين في الكيمياء و الفيزياء ، بالإضافة إلى آلات متخصصة من أجل إجراء تجارب حول المنتج و حول المادة الأولية، أي يوجد (2) مراحل يجب أن يمر القمح عليها و هي:

م1: عملية التنظيف: ينظف عدد من آلات تنظيف الحبوب و فصل الأتربة و التبن و غير ذلك من الشوائب المختلطة بالحبوب.

م2: عملية التكيف: من أجل الحصول على نسبة الرطوبة اللازمة و هذه الرطوبة المضافة تجعل السويداء أكثر انتفاخا و النخالة أكثر صلابة و للحصول على الرطوبة المطلوبة يجب معاينة كمية الماء الموجود في القمح و المتمثلة في نسبة مئوية لا يجب أن تتعدى أو تقل عن (16.5%) و إذا حدث أن زادت هذه النسبة عن هذا الحد فإن المصلحة تعمل على تمديد هذه المرحلة. أما إذا حدث العكس (قلة نسبة الماء) فيجب إعادة تنظيف القمح بالماء لاكتساب النسبة المطلوبة.

2-2: فرع الطحن : تمثل حبة القمح المادة الخام للدقيق ، و تتكون حبة القمح من غطاء صلب يسمى القشرة (النخالة) و جزء طري داخلي منتفخ يسمى السويداء (الاندوسبرم) و جزء صغير يمثل النبات الجديد يسمى الجنين و لصنع الفرينة يقوم الطحانون بفصل السويداء عن القشرة و الجنين ثم يتم طحن السويداء إلى فرينة نعمة، و في نهاية الطحن يتحول 75% من القمح إلى فرينة و الجزء المتبقي يباع علفا للحيوانات في شكل نخالة.

3- فرع الشحن : في هذا الفرع تتم عملية ملأ الأكياس للمنتج و شحنها حيث سعة الكيس الواحد هو من 5 كلغ و 25 كلغ و 50 كلغ لكن الأكثر طلبا في الوحدة هو الكيس ذو 50 كلغ ، وتقدر الطاقة الإنتاجية للمصنع ب 600 قنطار لليوم تقريبا.

- مصلحة المحاسبة و المالية : تعتبر هذه المصلحة المحطة الأخيرة لكل الوثائق المتداولة في 3

الوحدة فهي مجمع المعلومات المتعلقة بجميع المصالح كونها تسجل كل حركات الوثائق التي تستعملها و تعتبر كنظام للتسيير المالي و المحاسبي للوحدة الإنتاجية و التجارية و هي تعمل على المراقبة الدقيقة لجميع المعلومات المحاسبية حيث تسجلها في دفاتر يومية و تقوم بإعداد الميزانية الحسابية كما تقوم شهريا بتحرير دفتر الأستاذ ، ميزان المراجعة و جدول النتائج و تقوم بمراقبة صحة المعلومات القادمة من كل المصالح و التأكد من صحة الأرقام ، و القيام بالتسجيلات المحاسبية بوجود الوثائق التالية : وثيقة الطلبية - وثيقة الإدخال والإخراج - الفاتورة.

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

وتنقسم هذه المصلحة إلى فرعين هما :

3-1 : فرع المحاسبة العامة : عملها هو مراقبة الوثائق القادمة من مختلف المصالح من حيث الصيغة القانونية ، صحة المعلومات و السجل المحاسبي برئاسة رئيس مصلحة المحاسبة العامة، و يمر التسجيل بمراحل عديدة كالتأكد من إكمال الوثائق الآتية من المصالح الأخرى .

3-2 : فرع الخزينة : (أو المحاسبة المالية) يهتم بجميع الأمور المالية كدخول و خروج الأموال استنادا على طلبات التسديد الآتية من جميع المصالح بعد التأكد من صحة الوثائق المرفقة ، يكون التسديد عن طريق البنك أو بواسطة شيكات بنكية أو عن طريق الصندوق نقدا.

4- مصلحة المشتريات :

تختص مهمة هذه المصلحة في إعداد برنامج تمويني للمشتريات مع إعداد وثائق الشراء

و كذلك على تسيير المدخلات و المخرجات من و إلى المخزن و مراقبتها و إعداد تقارير خاصة بها و تشرف هذه المصلحة على فرع أساسي هو :

- **فرع تسيير المخزون :** هو الفرع الذي يهتم بإدخال الطلبات المرسله من طرف المورد إلى المخازن بطرق منظمة حيث يقوم بإعداد بطاقة التخزين التي توضح لنا نوع السلعة و سعرها

و كميتها ، و مذكرة الإدخال و الإخراج بالإضافة إلى بطاقة الدرج التي تضم الجرد الدوري

و السنوي و يعمل بهذا الفرع عاملان هما :

***مسير المخزن :** وعمله هو :

- تسيير ملفات المخزن حيث يقوم باستلام سندات دخول و خروج المواد و اللوازم مع تحديد

تكاليف دخولها

- يقوم بإعداد إحصائيات الاستهلاك.

***رئيس المخزن:** وعمله هو :

- التكلف بالتسيير الداخلي للمخزن باستلام المشتريات مع إعداد سند الاستلام ثم إعطاه إلى

مسير المخزن

- الإشراف على ملفات المخزن.

- يتولى مهمة تسليم المشتريات و تحرير الخروج و دفعه إلى مسير المخزن .

5- مصلحة الأمن الوقائي :

هي مصلحة وقائية تسهر على نظافة المحيط و توفر الحماية الدائمة للعمال من الحوادث و الأخطار التي يتعرض إليها العمال أثناء العمل و تقديم الإسعافات اللازمة و الضرورية لتحقيق الأمن داخل الوحدة و كذلك مراقبة حركات العمال (دخول - خروج) و يعمل بهذه المصلحة حوالي 22 عاملا. تتعامل هذه المصلحة مع عدة مصالح منها مصلحة المستخدمين التي تزودها بوثيقة تحركات العمال المبين فيها ساعات الدخول و الخروج و كذلك لها علاقة مع مصلحة المشتريات حيث تقوم بمراقبة الشاحنات التي تصل إلى الوحدة ووزنها معبأة و فارغة و تقوم بتدوين المعلومات تنقسم هذه المصلحة إلى نوعين هما :

5-1: الأمن الصناعي : مهمته مراقبة خروج المنتج و حركة العمال.

وعدد العمال فيه هو عاملان.

5-2: الأمن الداخلي : حيث ينقسم إلى فرعين هما :

* الفرع الأول : فرع الأمن: يكون عمله نهارا لتوفير الأمن و هذا عند وقوع أي حادث في العمل

* الفرع الثاني : فرع الحراسة : يضم 4 أفواج كل فوج به 5 حراس يعملون بالتناوب مهمتهم الحراسة لحماية الوحدة من الأخطار التي يمكن أن تصادفهم .

6- مصلحة التجارة:

إن الدور الأول و الأخير لهذه المصلحة هو تسويق منتجات الوحدة، وتعد شبكة لتوزيع وتسويق

منتج الوحدة وتغطية السوق بمختلف المتطلبات من الفرينة ويعد هذا الدور ثانوي بينما دورها

الأساسي هو تموينه بالمواد المنتجة داخل الوحدة، وتنقسم هذه المصلحة إلى فرعين هما:

6-1: فرع النقل: تقتصر مهمته على:

- تموين الوحدة الإنتاجية بالمادة الأولية (القمح).

- نقل المنتج من الوحدة إلى نقاط بيع المؤسسة.

- تسويق الإنتاج للمستهلك.

6-2: فرع المبيعات : يقوم هذا الفرع بتدعيم نقاط البيع لدى الوحدة بالمصنوعات الغذائية للتنازل عنها وهي عملية بيع غير مباشرة أما البيع المباشر فيكون بين الوحدة والزبائن، والمقصود بالوحدة التجارية هو شراء الوحدة لبعض المواد الغذائية كالعجائن و السميد والخمائر الجافة لتوزيعها عبر مراكز البيع المعتمدين لديها للتنازل عنها و لاثبات هذه الأخيرة يقوم كل مركز بإعداد سند التنازل لكل عملية وتسليمه إلى مصلحة المحاسبة و المالية لمراقبتها وتسجيلها.

7: مصلحة الصيانة:

- تعتبر هذه المصلحة كجهاز وقائي يتصل مباشرة بمصلحة الإنتاج وتعمل جاهدة على التسيير الجيد للآلات الإنتاجية ولواحقها لتفادي أي مشكل تقني يتسبب في إعاقة حركة الإنتاج مما يؤثر على المردود من حيث الكم والكيف، ولهذه المصلحة علاقة بمصلحة المشتريات، هذه الأخيرة توفر قطع الغيار اللازمة و الخاصة بالصيانة و الميكانيك أما علاقتها بمصلحة المحاسبة فهي محدودة جدا ويعمل بهذه المصلحة حوالي 13 عاملا موزعين على فرعين أساسيين هما:

7-1: فرع الكهرباء:

يهتم بتسيير الأعطال الكهربائية التي تحدث في المصنع وتتم عملية الصيانة بطريقتين هما:

- ط1: صيانة مبرمجة: قد تكون يومية - أسبوعية - شهرية - سنوية.

- ط2: صيانة غير مبرمجة : وتكون عند حدوث أي خطأ مفاجئ.

7-2: فرع الميكانيك :

ويختص بالأعطال الميكانيكية التي تصيب الآلات كما يسهر على ضمان السير الحسن للمصنع ويعمل به حوالي 7 عمال.

- في آخر كل شهر تقدم مصلحة الصيانة تقرير للمدير العام يحتوي على ساعات توقف الآلات خلال هذا الشهر و الكمية التي كان من المفروض إنتاجها خلال هذا الوقت.

المبحث الثاني : معالجة المخزونات في المؤسسة

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الوحدة وجدنا أن مشترياتها مدعمة من طرف الدولة (أي دائما تكون عملية الإدخال والإخراج فيها بنفس السعر) والملحقات 01،02،03 الخاصة بعملياتي الدخول والخروج للقمح توضح ذلك ، كما تقوم المؤسسة بتسجيل عمليات الدخول والخروج وفق طريقة الجرد الدائم .

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للمشتريات

تقوم المؤسسة بتسجيل عملية استلام الفاتورة في اليومية رقم 03 وعملية الإستلام والاستهلاك للمشتريات في اليومية رقم 02 ، الملحقين رقم 04 ، 05.

التسجيل المحاسبي لعملية الشراء خلال شهر فيفري وفق طريقة الجرد الدائم :

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

		2016/02/29		
	31730.75	تموينات أخرى مخزنة		382
	20456172	مواد أولية واللوازم المخزنة		381
20487902.75		مردود المخزونات	401	
		مرحلة استلام الفاتورة		
		//		
	5316.95	تموينات أخرى		32
	20458172	مواد أولية والتوريدات		31
5310.95		التموينات الأخرى المخزنة	382	
20456172		المواد الأولية واللوازم المخزنة	381	
		مرحلة إدخال المخزون		
		//		
		مواد أولية		601
20450979.72	20450979.72	تموينات أخرى		602
135823.51	135823.51	مواد أولية والتوريدات	31	
		تموينات أخرى	32	
		مرحلة الاستهلاك		

بما أن المؤسسة تتبع طريقة الجرد الدائم وبنفس السعر في عملية الإدخال و الإخراج نقترح

عليها إتباع طريق التكلفة

الوسطية المرجحة في بطاقة المادة التالية :

لدينا : تكلفة مخزون أول المدة = 2705646

كمية مخزون أول المدة = 2175.6

مؤسسة بني هارون 2016/02

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

1-إعداد بطاقة الجرد بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة في نهاية الفترة CUMP

$$\frac{\text{تكلفة مخزون 1} + \sum \text{تكلفة المدخلات}}{\text{تكلفة مخزون 1} + \sum \text{كمية المدخلات}} = \text{CUMP}$$

$$1280.03 = \frac{20456172 + 2705646}{15919.2 + 2175.6} = \text{CUMP}$$

الرصيد			المخرجات			المدخلات			البيان	التاريخ
M	P	Q	M	P	Q	M	P	Q		
27056 46	1243.63	2175.6							SI	2016/02/01
		2586.6	852499.98	1280.03	666	1383945	1285	1077	BS/B E	2016/02/01
		2389.4	341861.84	1280.03	728	682078	1285	530.8	BS/B E	2016/02/02
		2119.4	345608.1	1280.03	270				BS	2016/02/03
		2287.6	485131.37	1280.03	379	703152	1285	547.2	BS/B E	2016/02/04
		1836.6	577293.53	1280.03	451				BS	2016/02/06
		1127.6	907541.27	1280.03	709				BS	2016/02/07
		2102	860180.16	1280.03	672	2115624	1285	1646.4	BS/B E	2016/02/08
		2536.8	811539.02	1280.03	634	1373408	1285	1068.8	BS/B E	2016/02/09
		2396.4	869140.37	1280.03	679	692101	1285	538.6	BS/B E	2016/02/10
		2753.2	830739.47	1280.03	649	1292453	1285	1005.8	BS/B E	2016/02/11
		2299.2	581133.62	1280.03	454				BS	2016/02/13
		2576.6	981783.01	1280.03	767	1342054	1285	1044.4	BS/B E	2016/02/14
		2370.4	938261.99	1280.03	733	676938	1285	526.8	BS/B E	2016/02/15

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

		28090	729617.1	1280.03	570	1296308	1285	1008.8	BS/B E	2016/02/16
		2911.4	896021	1280.03	700	1030827	1285	802.2	BS/B E	2016/02/17
		2975.6	925461.69	1280.03	723	1011552	1285	787.2	BS/B E	2016/02/18
		2494.6	615694.43	1280.03	481				BS	2016/02/20
		2253.6	972822.8	1280.03	760	666915	1285	519	BS/B E	2016/02/21
		2567.4	998423.4	1280.0 3	780	1405533	1285	1093.8	BS / BE	/02/22 2016
		2652.4	929621.6	1280.0 3	720	1034425	1285	805	BS / BE	/02/23 2016
		3007.6	896021	1280.0 3	700	1355932	1285	1055.2	BS / BE	/02/24 2016
		2606.4	851219.95	1280.0 3	665	338983	1285	263.8	BS / BE	/02/25 2016
		2241.4	467210.95	1280.0 3	365				BS	/02/26 2016
		2129.2	842259.74	1280.0 3	658	701353	1285	545.8	BS / BE	/02/28 2016
		2584.8	764177.91	1280.0 3	597	1352591	1285	1052.6	BS / BE	/02/29 2016
33086 21.54	1280.03	2584.8	19853265. 3	1280.0 3	15510	2045617 2	1285	15919. 2	Σ	

نستنتج مما سبق في النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن هناك فرق في سعر الإدخال والإخراج لذلك يجب على المؤسسة اختيار الطريقة المثلى للمعالجة وهي المبينة في التكلفة الوسطية المرجحة حيث تبين النتائج أن الطريقة التي تستخدمها المؤسسة أفضل هي طريقة FIFO, لأن في التكلفة الوسطية المرجحة تكون تكلفة الإخراج أقل من تكلفة الإدخال أما طريقة FIFO يكون مبلغ الإدخال هو نفسه مبلغ الإخراج

الفصل الثالث : دراسة حالة مطاحن بني هارون

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للمنتوج النصف مصنع والمنتوج التام

تقوم المؤسسة بتسجيل دخول و خروج المنتج التام و النصف مصنع في اليومية رقم 2 ، الملحق

رقم 06

- التسجيل المحاسبي لعملية الإنتاج خلال شهر فيفري وفق الجرد الدائم :

25346553	25346553	2016/02/29 الإنتاج التام الصنع الإنتاج المخزن أو المنقص من المخزون تسجيل عملية دخول المنتجات إلى الخزن	724	355
	26220135	// الإنتاج المخزن أو المنقص من المخزون الإنتاج التام الصنع إخراج المنتجات من المخزن	355	724
26220135				

المطلب الثالث : معالجة مبيعات المؤسسة

تعالج المؤسسة فوترة عمليات البيع في المؤسسة اليومية رقم (04) كما يوضحه الملحق رقم (07)

24905639.7	25407000.94	2016/02/29 الزبائن مبيعات من المنتجات تامة الصنع رسم على القيمة المضافة المسترجع تسجيل بيع البضاعة	701	411
	501361.42		4457	

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في الجزء النظري نلاحظ أن عملية المعالجة المحاسبية للمخزونات في مؤسسة مطاحن بني هارون متطابقة مع طرق المعالجة وفق النظام المحاسبي الجديد محل الدراسة حيث أن المؤسسة تقوم بإخراج المواد الأولية بتكلفة الإدخال أي تعمل بطريقة الصادر أولاً واردة أولاً FIFO كما تقوم عمليات التسجيل المحاسبي للمشتريات والمنتجات بطريقة الجرد الدائم ومنه لم نجد إختلافاً بين المجال النظري والمجال التطبيقي .

خاتمة

خاتمة :

من خلال بحثنا إرتأينا إلى أن النظام المحاسبي إهتم بالمخزونات وخصصت له طرق كثيرة من أجل معالجتها ، حيث جاء هذا النظام (SCF) بمبادئ جديدة مغايرة لما كان معمول به سابقا في ظل المخطط الوطني .

ومن خلال البحث تم التطرق إلى أهم المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للمخزونات ، حيث عالج نقائص عديدة .

وتعتبر المؤسسة الوحدة الإقتصادية التي تمارس النشاط الإنتاجي والنشاط المتعلق به ، من شراء وتخزين وبيع من أجل تحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها ، ونظرا لإعتبار وظيفة المعالجة إحدى وظائفها العامة ، كما لها تأثير كبير على نشاطها ، وحتى تستطيع القيام بدورها على أكمل وجه لابد من وجود تعاون بينها وبين سائر الوظائف الأخرى

كما تظهر أهمية الدراسة التي قمنا بها من الناحية التطبيقية في التربص الذي قادنا إلى وحدة بني هارون في التعرف عن قرب على كيفية معالجة المخزونات التي زادت معارفنا وساعدتنا على متابعة أهم الإجراءات والأساليب والطرق المعتمدة في معالجة المخزونات ، وعلى ضوء بحثنا وفترة تربصنا التي قضيناها في الوحدة توصلنا إلى بعض النتائج التي نراها هامة وتتمثل في ما يلي :

إن هدف أي مؤسسة هو الإستمرارية وهذا لايتحقق إلا بالإبتكار والبحث والتطوير وخدمة الزبون ، نجد في الوحدة نوعان من المخازن الأول عبارة عن مخزن مواد الأولية ومخزن المنتجات التامة ونقترح تقريب المخزنين من أجل تسهيل عملية الإنتاج ، أما فيما يخص تسجيل حركة مخزون فبالنسبة لمصلحة الإنتاج تقوم بتسجيل مخرجات فقط ولا ترتبط بمصلحة المحاسبية ، أما الجهة المختصة بتسجيل حركة المخزون هي مصلحة المحاسبة ، وهي لا تسجل في بطاقة المخزون وإنما تسجل حركتها من دخول وخروج في الحاسوب مباشرة ، هذا ما إستوجب الإشارة إلى ان الوحدة تتجه قدر الإمكان إلى إستعمال الأساليب الحديثة في جميع عمليات تسيير ومعالجة مخزوناتها .

وعلى ضوء هذه النتائج نضع بعض الإقتراحات التي نراها ضرورية للتخلص من بعض هذه المشاكل أو الحد منها المتمثلة في إعتداد معالجة المخزون على التكلفة الوسطية المرجحة تمكنها من التوفير في النفقات وإعادة الربط بين المصالح من أجل توفير الإحتياجات في الوقت المناسب والكمية المناسبة ونرجو أن نكون قد وفقنا ولو بالقسط القليل في التبرص وإعطاء نظرة واقعية عن واقع معالجة المخزون في الوحدة وما تطرقنا إليه من خلال فترة تربصنا

كما لا يمكن أن نضع نقطة نهاية لهذه الدراسة ، بل نفتح قوسين فاسحين المجال لزملائنا القادمين للبحث أكثر في موضوع معالجة المخزونات.

المراجع

قائمة المراجع

أ- الكتب :

1 بويقوب عبد الكريم , محاسبة التحليلية , ديوان المطبوعات الجامعية , الساحة المركزية بن عكنون , الجزائر , ط 5

2 عبد الرحمان مرعي , دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

3 هوام جمعة , تقنيات المحاسبة المعمقة , الجزء الأول, ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية , بن عكنون , الجزائر , ط 4 2008

ب-المذكرات :

1-أوقاسي حكيمة , سعدي سميرة , تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي , مذكرة ماستر 2 , كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة العقيد علي محند ولحاج , بويرة , ص 5 .

2-عبد المالك قعسيس , جديعي عمار , معالجة المحاسبية للمخزونات بين المخطط والنظام المحاسبي المالي , مذكرة ماستر , جامعة منتوري قسنطينة , كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير 2010 / 2011 .

3-كروش صبرينة , حياة قبوح , أعمال الجرد والتسوية حسب النظام المحاسبي الجديد , مذكرة ماستر , جامعة الدكتور يحي فارس , علوم إقتصادية سنة 2009 / 2010

4-عون وردية , القياس والإفصاح المالي عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي , مذكرة ماستر , كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة أمحمد بوقرة بومرداس , 2013 / 2014 , ص 16 - 17 - 18 .

ج-المداخلات والمجلات :

1-بشير بن عيشي , عمار بن عيشي , أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات , مداخلات ضمن الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات , كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة قاصدي مرابح , ورقلة , 24 - 25 - نوفمبر 2014 , ج 1 ص 230 - 231

2-تومي ميلود , كحول صورية , واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة , مداخلات ضمن الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر , جامعة الوادي 5 - 6 / 5 / 2013 ص 9 10

3-جمال عمورة , المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها , دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط الفرنسي والنظام المحاسبي الجزائري ,المركز الجامعي الوادي , 07 جانفي 2010 .

4- مراد ايت أحمد و آخرون , واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي بعد مرور ثلاث سنوات , مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الدور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات , كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير , جامعة قاصدي مراح , ورقلة 24 – نوفمبر 2014 , ج 2 , ص 563- 564 .

5-مسعود درواسي وشركائه , مداخلة مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCF) بمعايير محاسبية الدولية .

6-سليمان بلعور , عبد القادر قطيب , متطلبات مهنة المحاسبة في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي , مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول دور المعايير الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات , كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير , جامعة قاصدي مراح , ورقلة 24 , 25 نوفمبر 2014 , ج 1 , ص 289 .

7-عبد الرحمان مرعي , دور المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية , مداخلة الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية , جمعية المحاسبين القانونيين لعام 2009 , سوريا , دمشق , تشرين الثاني , 2009

8- علاء بوقفة , صالح حميدانو , أثر النظام المحاسبي المالي على تفعيل الممارسة المحاسبية , المداخلة ضمن الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات , كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة قاصدي مراح , ورقلة 24 -25 نوفمبر 2014 , ج 2 , ص 551 .

9-قورين حاج قويدر , أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنو لوجيا المعلومات , مجلة الباحث , العدد العاشر 2012 ,مجلة تصدر عن الحقوق والعلوم الإقتصادية جامعة ورقلة .

د- القوانين التشريعية التنظيمية :

الجريدة الرسمية , القانون 11 / 7 , العدد 74 , ص 3

هـ – مواقع الأنترنت :

WWW.DJALFA.INFO.COM تم التصفح يوم 13 – 3 – 2016 على الساعة 16 : 20

قائمة الملحق :

رقم الملحق	إسم الملحق
1	قائمة المشتريات من القمح
2	قائمة المشتريات من المنتجات الوسيطة
3	قائمة المخرجات للإنتاج
4	قائمة المشتريات من المنتجات الوسيطة والقمح
5	قائمة المدخلات من القمح والمنتجات الوسيطة
6	الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون
7	قائمة المبيعات من إنتاج التام الصنع

الملخص :

إن تحقيق النجاح لمؤسسة إقتصادية يتطلب معالجة أهم العناصر المؤثرة على نشاطها ,حيث تعتبر المخزونات من العناصر .

الأكثر حساسية في تسيير أعمال المؤسسات الإقتصادية ,وبما أن الدراسة النظرية لا تحقق المدفوع المرجو منها ما لم تكن مرفقة بدراسة تطبيقية مأخوذة من الواقع ,لذلك تم إختيار مؤسسة مطاحن بني هارون حيث تعتبر من أهم الأنشطة الإقتصادية النشطة في الجزائر ,حيث توضع هذه الدراسة مدى إمكانية النظام المحاسبي الجديد في التكيف مع البيئة الجديدة التي أفرزتها الإصلاحات الإقتصادية ,والذي يهدف إلى تحديد الطرق السليمة لقياس العمليات والممارسات المحاسبية .وكذا المعالجة المحاسبية لكل صنف من المخزونات ,بالإضافة إلى تسجيل وتقييم المخزونات في المؤسسة.