الجمهـــــــــــورية الجزائرية
الديمقـــــــراطية الشعبيـــــــة
وزارة التعليـــم العالي والبحث العلمي
جامعة منتـــــوري– قسنطيـــــــنة –
كلية العلـــــــوم الاقتصادية وعلـــــوم التسيـــــير

قسم: علوم تجارية.
الفرع: ماستـــــر أكاديمي .
التخصص: محاسبةومالية .

المعالجة المحاسبية للمخزونات بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي

دراسة حالة شركة الانجاز للشرق SOREST

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعـــــــداد الطالبين:
- قعسيس عبد المالك.
- جديعي عمار.

تحت إشـــــراف:
الأستاذ: الطيب السايح.

أعضاء اللجنة

اسم ولقب الخبير	الصفة	الرتبة	الجامعة الأصلية
الطيب السايح	مشرفا	أستاذ محاضر –صنف ب–	جامعة منتوري قسنطينة
زوهير بوشملة	ممتحنا	أستاذ محاضر	جامعة منتوري قسنطينة

دورة جوان 2011.

دعاء

اللهم إذا أعطيتنا نجاحا فلا تأخذ تواضعنا

وإذا أعطيتنا تواضعا فلا تأخذ إعتزازنا بنفسنا

اللهم اختم بالسعادة أحلامنا، وحقق بالزيادة آمالنا

ربّنا تقبل دعائنا

وذكرنا أنّ الإخفاق هو التجربة التي تسبق النجاح

بسم الله الرحمن الرحيم

" يا أيّها الناس إنّ خلقناكم من ذكر وأنثى، وجعلناكم شعوبا وقبائل لتعارفوا

إنّ أكرمكم عند الله أتقاكم، إنّ الله عليم خبير"

الحجرات . الآية : 13

العقل والعلم في يوم قد اختلفا *** من فيهما الذي قد أحرز الشرفـــــا

العـــــــــلم قـــــال أنـــا أدركـــت غايتـــــــــــه *** والعقـــل قـــال بي الرحمان قـــد عرفـــا

فـــــأطرق العلـــــــم إطراقـــا وقـــال لـــــه *** مـــن منّا الذي به الرحمان قد إتصفا

فـــــأدرك العقـــــل أنّ العـــلـــــم سيّـــــــده *** وقبـــــل العقـــل رأس العلـــم وانصرفـــــــا

شكر وتقدير

مصداقا لقوله – صلى الله عليه وسلّم: " من لم يشكر الناس لم يشكر الله" .

صدق رسول الله الكريم

فالشكر أوّلا وطبعا لله عزّ وجلّ، الذي أعاننا على إتمام دراستنا، ووفقنا في إنجاز هذه المذكرة المتواضعة

كما نتقدم بالشكر أوفاه وأجزله، والوفاء أخلصه، والفضل أكبره، والعرفان كلّه لأستا ذ نا الفاضل "الطيب السايح " الدي تفضّل بمهمة الإشراف على هذه المذكرة، فكان معنا بعلمه وجهده ونصائحه القيّمة، والدي لم يبخل بها علينا يوما. ممّا كان لهذه المجهودات التي بذ لها معنا، إضافة إلى صبره وحلمه معنا وعلينا أبلغ الأثر والفضل في هذا العمل المتواضع. وأنّنا نسأل الله أنّ يجزيه عنّا خيرا، ويبارك له في علمه وصحته وعائلته، ويمدّه بعمر مديد لخدمة أمّته . فشكرا له وأدامه الله ذخرا وسندا لطلبة المحاسبة .

كما نتقدم أيضا بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى مدير المحاسبة و المالية بشركة الانجاز للشرق السيد سمير فراش لمساعدته لنا في هذا البحث، وكل عمال الشركة وعلى رأسهم الرئيس المدير العام.

وأخيرا نتقدم بتشكراتنا إلى كلّ من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع، ولو بابتسامة تشجيعية

ونسأل الله لنا ولهم الأجر والمثوبة وأنّ يجعل ذلك في موازين أعمالنا

يوم لا ينفع مال ولا بنون إلا من أتى الله بقلب سليم

الإهداء

إلى علّة كياني، مبعث وجداني، نسمة حياتي، ريحانة روحي وسلوى قلبي

إلى من سقتني كأس الحب وغمرتني بدفئها وحنانها، إلى من عدّت النجوم

في سفري وغيابي، إلى النسيم الطامح في

السماء.....إلى ** أمي **

إلى من علّمني أنّ الحياة كفاح، وأنّ الصبر مفتاح النجاح، وأنّ النجاح أمل

إلى معلمي احتراف الأسفار وشق البعاد، إلى من آثر على نفسه

لأجلنـا.....** أبتاه **

أهـدي ثمرة جهدي ويانع فكـري

إلى أمل يكبر في الذاكرة وحلم يتيه في عنان السماء، إلى النور الذي

لا ينطفئ نوره، إلى من تتجدد الحياة معهم مع كلّ شروق

إلى من غرسوا في قلبي معاني المحبّة والتعاون

والأخوة.....إلى إخوتي .

إلى

كل الأصدقاء والأهل والأحباب.

عبد المالك

الإهداء

إلى من أرضعتني الحب والحنان، إلى رمز الحبّ وبلسم الشفاء

إلى القلب الناصع بالبياض ....** والدتي الحبيبة **

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حبّ، إلى من كلت أنامله

ليقدم لنا لحظة سعادة، إلى من حصد الأشواك عن دربي

ليمهّد طريق العلم، إلى القلب الكبير ...** والدي العزيز **

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة، والنفوس البريئة، إلى رياحين حياتي

....إلى إخوتي وأخواتي.

الى كل الأصد قاء.

المقدمة

المقدمة:

يعتبر الاقتصاد الوطني لكل دولة مقياسا لمدى مواكبتها للاقتصاد العالمي ،لذلك تسعى كل دولة لتطوير العجلة الاقتصادية وتسريعها لضمان البقاء ضمن المنافسة العالمية، وهدا ما يجعلها تجدد التنظيمات والقوانين التي تحكم اقتصادها الوطني.

ومن بين هذه التنظيمات النظام المحاسبي الذي يلعب دورا بارزا في تنظيم وتنسيق النشاط الاقتصادي للمؤسسات كونه تقنية كمية تستعمل في معالجة البيانات المالية الناتجة عن نشاط المؤسسة حيث بتم استخدام مخرجات هذا النظام من عديد المستخدمين سواء كانوا داخل المؤسسة أو خارجها ، و لقد اعتمدت الجزائر المخطط المحاسبي الوطني منذ عام 1975 ولكن التطور المستمر في قطاع الأعمال أدى إلى ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من الفكر المحاسبي وتؤدي في نفس الوقت إلى حتمية تطوير النظم و القواعد المحاسبية لتستجيب لتلك التغيرات الجديدة في ظل التطورات الاقتصادية العالمية الحديثة .

ولقد عمدت الجزائر منذ العم الماضي إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد، حيث يهدف هذا النظام إلى وضع معايير تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية و التي بدأت مع الارتباطات الجديدة للجزائر، وبشكل خاص تقدم المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة OMC و إضافة إلى ذلك فهو يهدف أيضا لتلبية حاجات المستخدمين الجدد من المعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري خاصة المستثمرين الوطنيين والدوليين .

ومن خلال بحثنا سنتطرق إلى معالجة احد أهم عناصر النظام المحاسبي والذي يتمثل في المخزون باعتباره دعامة رئيسية وعامل مهم في تحريك النشاط العادي للمؤسسة، وهذا وفق المخطط المحاسبي القديم ثم الوقوف على المستجدات الواردة في معالجته ضمن

النظام المحاسبي المالي الجديد، وهذا من اجل إبراز مدى التوافق و الاختلاف الموجود بين النظامين.

وعلى هذا الأساس فان التساؤل الجوهري الذي سنحاول الإجابة عنه سيكون كالأتي:

ما مدى التوافق الموجود بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي الجزائري بخصوص التقييم والمعالجة المحاسبية للمحزونات؟

و لإجابة على هذا التساؤل لابد من تفكيكه إلى الأسئلة الفرعية الآتية:

- كيف تتم المعالجة المحاسبية والتقييم لبند المخزونات وفقا للمخطط الوطني المحاسبي وللنظام المحاسبي المالي؟
- ما مدى التشابه والاختلاف بين النظام المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي بخصوص معالجة المخزونات محاسبيا؟
- أين تتواجد المؤسسة الجزائرية في خضم هذا التحول والانتقال؟

وللإجابة على مجمل هذه الأسئلة سيتم الانطلاق من الفرضيات التالية:

- ✓ يوجد توافق شبه تام بين النظام المحاسبي الوطني و النظام المحاسبي الجديد .
- ✓ توجد أوجه تشابه عديدة بينما تقل أوجه الاختلاف في كيفية تسجيل المخزون في المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي الجديد.
- ✓ تطبق اغلب المؤسسات الوطنية النظام المحاسبي الجديد في معالجة المخزونات.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب أدت بنا إلى اختيار الموضوع نوجزها فيما يلي:

- الرغبة الشخصية في دراسة المواضيع الجديدة.
- اهتمامنا الشديد بالمجال المحاسبي.
- بداية تطبيق النظام المحاسبي الجديد على المؤسسات الجزائرية .

أهمية الموضوع :

يستمد البحث أهميته من الاتجاه الدولي المتزايد نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ،من أجل الحد من المشاكل التي تطرحها التطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي بهدف تعميم استخدام القوائم المالية من خلال القراءة والفهم المحدد لها هذا وأن الجزائر تسعى حاليا الى تطبيق نظام محاسبي مالي جديد يتوافق مع تلك المعاير ،وذلك في سياق التحولات التي يعرفها الاقتصاد الجزائري .

وتزدادأهميته كوننا نتكلم على عنصر مهم وذو حركية في المؤسسة ألاوهو المخزون ،

وبذلك ال وقوف على الأثار الواردة في هذا النظام في كيفية معالجته .

منهجية الموضوع:

حتى نستطيع الإجابة عن أسئلة البحث والإلمام بجميع جوانبه، والتأكد من صحة الفرضيات الموضوعة سابقا في ضل مايو جد لدينا من معلومات ركزنا في بحثنا على:

-المنهج الوصفي التحليلي وذلك من أجل وصف البيانات وتحليلها التي تتوفر عن إطار الدراسة مع إعطاء أمثلة تطبيقية على كل مرحلة وخطوة من خطوات البحث.

كما اعتمدنا على النهج الاستقرائي عن طريق قراءة الدراسات والأبحاث والكتب والجرائد الرسمية التي تطرقت إلى الموضوع وذلك بغية تحقيق هدف البحث.

وقد قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى تقديم النظام المحاسبي المالي الجديد،أما في الفصل الثاني قد تناولنا من خلاله العمليات المحاسبية المسجلة في المخزون بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني أما في الفصل الثالث والأخير فجاء كدراسة ميدانية لشركة الإنجاز للشرق بقسنطينة SOR EST.

الفـــصـــل الأول

مدخـــل النـــظـــام
المـــحاســـبـــي المالـــي الجديد

في إطار العمل على التكيف مع ميكانزمات البيئة العالمية المتولدة عن الإصلاحات الاقتصادية التي بدأت تقريبا منذ 17 سنة بما تتضمنه هذه البيئة من انتشار لظاهرة العولمة و تزايد ارتباطات الجزائر مع أطراف عالمية التي تمارس ثقافة محاسبية مختلفة تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ، كان من الضروري القيام بتعديلات و إصلاحات جوهرية للمخطط المحاسبي الوطني الذي أصبح عاجزا على تلبية حاجيات التطور الاقتصادي الوطني نتيجة الانتقال من النهج الاشتراكي إلى النهج اقتصاد السوق و الشراكة مع الاتحاد الأوروبي و فتح المجال أمام استثمارات أجنبية و الشركات المتعددة الجنسيات .

فكل هذه المعطيات فرضت إلى جانب الإصلاحات الاقتصادية و المالية التي قامت بها الجزائر، ضرورة إصلاح النظام المحاسبي و محاولة تكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية استجابة لحاجيات المتعاملين الجدد مع المؤشرات الاقتصادية و المالية للشركات الجزائرية و حاجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية و المالية سواء كانوا مستثمرين و وطنيين أو دوليين فظهر نظام محاسبي مالي جديد يعتمد على مبادئ وقواعد صادرة عن المعايير المحاسبية الدولية مع الأخذ بالاعتبار الخصائص الوطنية أي موافقة هذا النظام أهداف معايير المحاسبية IAS و حاجات المستثمرين الأجانب . و هو ما سنتطرق له في هذا الفصل الذي ينقسم إلى مبحث حول تطور النظام المحاسبي المالي في الجزائر يندرج ضمنه مطلب يدور حول التنظيم المحاسبي في الجزائر و يضم المجلس الوطني للمحاسبة و مطلب ثاني يدور موضوعه على المخطط المحاسبي الوطني (تعريف، خصائص و غيره) أما المبحث الثاني فيعرض من خلاله الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد و يضم مطلب يتحدث فيه عن الإطار المفاهيمي للنظام المالي الجديد و مطلب حول الإطار التقني للنظام المالي الجديد وأخير مبحث ثالث بعنوان تقييم النظام المحاسبي المالي الجديد و يتكون من 3 مطالب فيه مطلب حول مستجدات النظام المالي المحاسبي الجديد مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني و مطلب ثاني حول المقارنة بين حسابات PSN و SCF و مطلب ثالث حول مزايا و صعوبات تطبيق هذا النظام المحاسبي المالي الجديد .

المبحث الأول: التنظيم المحاسبي المالي في الجزائر.

إن أهم ما ميز التنظيم المحاسبي في الجزائر تأثره بالتوجه الاشتراكي الذي تبنته الدولة بعد الاستقلال ، استنادا إلى خلفية جبائية ناتجة عن اضطلاع وزارة المالية بمهمة التنظيم المحاسبي، حيث اعتبرت المحاسبة أداة لتحديد الوعاء الضريبي للمؤسسات الخاضعة للضريبة ، و بالتالي توفر أداة رقابة للدولة بتحديد الإيرادات الجبائية المتأتية من هذه المؤسسات ، و بذلك استمر المخطط المحاسبي الوطني منذ إصداره سنة 1975 كمرجعية محاسبية وطنية تقدم المؤسسة على أساسه قوائم مالية تعنى باحتجاجات إدارة الضرائب دون إعطاء أهمية لحاجة باقي الأطراف المستخدمة لهذه القوائم على رأسهم مقدموا رأس المال ، الدائنون و المستثمرين و لهذا سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى:

- مقومات التنظيم المحاسبي الجزائري.
- تطورالتنظيم المحاسبي في الجزائر.
- دور المجلس الوطني للمحاسبة في مسار التنظيم المحاسبي الجزائري.
- تقديم المخطط المحاسبي الوطني.
- نقائص المخطط المحاسبي الوطني.

1- التنظيم المحاسبي في الجزائر: [1]

بدأ تنظيم المحاسبة في الجزائر يظهر بدخول المخطط المحاسبي الوطني حيز التطبيق سنة 1976 و من ثمة الاستقلال عن التنظيم المحاسبي الذي ساد منذ الاستقلال حتى هذا التاريخ و في هذا السياق ثم إنشاء المجلس الوطني الذي أوكلت إليه مهمة إعداد المخطط المحاسبي الوطني إضافة إلى الاضطلاع بصلاحيات أخرى باعتباره الهيئة الوطنية الاقتصادية المؤهلة بأعمال التنظيم المحاسبي في الجزائر و يظهر أحيانا أن المخطط المحاسبي الوطني مستوحى من الانشغالات الاقتصادية الكلية التي طبعت التوجهات الاشتراكية التي تبنتها الجزائر بعد

---

(1)بورويسة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة ، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة ،2009-2010 ، ص 151.

الاستقلال، حيث تم تصميمه استنادا لخلفية جبائية و ذلك باعتبار المحاسبة وسيلة لتحديد الوعاء الضريبي للمؤسسات الخاضعة للضريبة، و بالتالي التركيز على دور المحاسبة كأداة رقابية تسمح للدولة بتحديد الإيرادات الجبائية دون التركيز على دورها في مجال التسيير و اتخاذ القرار ، كما لم يولي أهمية للمعلومات الموجهة لمختلف الأطراف الخارجية المهتمة بالاستعلام عن النشاط الاقتصادي للمؤسسة ، ورغم القرارات التي عانى منها المخطط المحاسبي الوطني على مستوى الوحدة الاقتصادية ، إلا أنه تمكن من تلبية الاحتياجات الماكرو اقتصادية التي وضع من أجلها على رأسها احتياجات المحاسبة الوطنية ، التخطيط الوطني و مراقبة التحصيل الجبائي على هذا الأساس سوف نتطرق في هذا المبحث بداية إلى مقومات التنظيم المحاسبي في الحزائر و الهيئة التي تولت قيادته ، ثم نتناول المخطط المحاسبي الوطني من حيث ظروف ظهوره ، خصوصياته ، ونقائصه و أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي الجديد.

1-1 مقومات التنظيم المحاسبي الجزائري :

احتفظت الجزائر بعد الاستقلال بالنظام المحاسبي الوطني(المخطط المحاسبي العام) الساري المفعول منذ 1957 و كانت رغبة الجزائر في الاستقلال عن هذا النظام منبثقة عن خلفية وجوب تكييف النظام المحاسبي مع الواقع الاقتصادي الجزائري ذو التوجه الاشتراكي و بذلك تم تصميم المخطط المحاسبي الوطني استجابة لمتطلبات تلك المرحلة ، من جهة أخرى ظهر هذا المخطط إلى الوجود من خلال جهود معتبرة لعل أبرزها تلك المبذولة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة .

1-1-1 تطورالتنظيم المحاسبي في الجزائر :

بدأت تتشكل ملامح التنظيم المحاسبي في الجزائر و استقلاله عن التنظيم المحاسبي الفرنسي مع بداية تطبيق المخطط الوطني سنة 1976 بموجب الأمر 35- 75 بتاريخ 24 أفريل 1975 و قد طبعته التوجهات الاقتصادية التي تبنتها الجزائر بعد الاستقلال و ذلك بتغليب الاحتياجات من المعلومات التي توفرها المؤسسات المحاسبية الوطنية، من أجل التخطيط

الاقتصادي و التحصيل الضريبي و يتسم التنظيم المحاسبي الجزائري بالاحتفاظ بمنهجية التنظيم المحاسبي الفرنسي التي تقوم من خلالها الدولة بتبني الدور الجوهري في مسار إعداد المعايير المحاسبية و الاحتفاظ بسلطة فرضها و متابعة الالتزام بها وتعديلها .

وبقيت المهنة المحاسبية بعيدة عن وظيفة إصدار المعايير التي اضطلعت بها وزارة المالية باعتبارها الهيئة الوصية بتنظيم المحاسبة ، وعلى الرغم من أنشاء المجلس الوطني للمحاسبة كجهاز استشاري ذو طابع مهني ، يتضح ضعف تأثير أصحاب المهنة في مسار إعداد و استحداث المعايير المحاسبية التي تخضع لسلطة الإدارة الوصية ، هذا و قد شهدت المهنة تحولا عميقا قبل إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة سنة 1996 و ذلك بصدور القانون رقم 91/ 08 بتاريخ 1991/04/27 و المتعلق ب'نشاء المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين ، وتضم هذه المنظمة كل من المحاسبين المهنيين الذين يعملون كخبراء في المحاسبة و محافظة الحسابات ، و على الرغم من عدم فعالية التنظيم الداخلي للمنظمة و الذي نتج عنه تكوين مجلسين إلا أنها اضطلعت بعدة أدوار نذكر أهمها[1] :

- ✓ السهر على تنظيم المهنة و حسن ممارستها.
- ✓ تقديم المساعدات للأشغال التي تتبادر بها السلطات العمومية المختصة في ميدان التنظيم المحاسبي و الإجراءات المهنية .
- ✓ تمثيل مصالح المهنة اتجاه السلطات المختصة و اتجاه الغير و المنظمات الأجنبية.

لقد كان لسيطرة الإدارة على التنظيم المحاسبي في الجزائر انعكاسات متعددة تتمثل أهمها في[2]:

- ✓ ضعف فعالية أصحاب المهنة حيال القضايا المصيرية المتعلقة بمهنة المحاسبة أو المرتبطة بها، و ابتعادهم شبه الكلي عن المنظمات و الهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم.

(1) مدني بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ، رسالة دكتوراة، جامعة الجزائر ، 2004، ص 168.

(2) بورويسة سعاد، مرجع سابق، ص 152.

إصدار المعايير الدولية، و من ثمة عدم الاستفادة من كل المزايا التي تقدمها من مساعدة تقنية لأعضائها.

- ✓ ضعف التكوين و تعقد إجراءات منح الاعتمادات للخبراء المتربصين و باقي الفئات الأخرى.
- ✓ تعطل انطلاق عمل المنظمات المحاسبية الأخرى التي يفترض أن تحضى باستقلالية في تسيير شؤون المهنة ، نتيجة الاختلاف بين وجهات النظر حول جدواها.
- ✓ طبيعة التكوين المؤهل لاكتساب صفة الخبير المحاسب الذي أصبح لا يتماشى مع الاحتياجات الفعلية للسوق.

إن ما يمكن ملاحظته أن التنظيم المحاسبي الجزائري قد استمد أفكاره من المنهج الفرنسي، و يتضح ذلك جليا لكون هذا الأخير لا يختلف عن المنهج الجزائري إلا في بعض الخصوصيات، أما على مستوى نشر الأبحاث المحاسبية المختصة التي تهدف إلى معالجة المشكلات المحاسبية المعاصرة و تطور الفكر المحاسبي بشكل يخدم المحاسبين الجزائريين، فإن المنظمات الجزائرية فقيرة جدا في هذا المجال و كل ما يتعلق بنشر الدوريات المتخصصة التي يمكن أن تشكل منبر للفكر المحاسبي في الجزائر[1].

إن أهم العوامل التي تحكم عملية التنظيم المحاسبي هي طبيعة الفئات المتدخلة خلال هذه العملية سواء تلك التي تتدخل بشكل مباشر و لها السلطة بشأن فرض الالتزام بقراراتها، أو تلك التي تتدخل بشكل غير مباشر حتى و إن لم يكن لها سلطة إلزامية. و في هذا الصدد يبرز الدور الأساسي الذي يلعبه المجلس الوطني للمحاسبة في مسار التنظيم المحاسبي الجزائري.

1-1-2 دور المجلس الوطني للمحاسبة في مسار التنظيم المحاسبي الجزائري :

تم إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التشريعي رقم 36- 318 بتاريخ 25 سبتمبر 1996 و قد حل محل المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أنشأ في 19 /1971/12 و حسب

---

(1) بورويسة سعاد، مرجع سابق، ص 153.

المرسوم السابق يعد هذا المجلس جهاز استشاري ذو طابع مهني مشترك، يضطلع بمهمة التنسيق في مجال البحث المحاسبي و التطبيقات المرتبطة به و يشكل من:

- ممثل عن 6 وزارات.
- ممثل عن المفتشية العامة للمالية.
- ممثلين عن كل من الغرفة الوطنية للزراعة و الغرفة الوطنية للتجارة و الصناعة.
- ممثل عن بنك الجزائر.
- ممثل عن الجمعية المهنية للبنوك و المؤسسات المالية.
- ممثل عن جمعية شركات التأمين.
- ممثلين عن الشركات القابضة العمومية.
- أستاذين جامعيين لهما على الأقل رتبة أستلذ مساعد مختصين في مجال المحاسبة المالية.
- (مختصين) ستة ممثلين لمهنة المحاسبة إضافة لرئيس المجلس الوطني.

و بصفته هيئة استشارية موضوعة تحت سلطة وزير المالية، لا يملك المجلس سلطة التنظيم لأن أرائه تعتبر غير ملزمة للمؤسسات أو الهيئات أو الأفراد ، عدا تلك التي يتم إصدارها في نصوص تنظيمية و بالتالي تفرض بقوة القانون . و لهذا ليس للمجلس الحق في متابعة مدى الالتزام بآرائه و توصياته أو تسليط العقوبات في حالة مخالفتها و على العموم تأخذ أراء المجلس و توصياته اتجاهين أساسين:

الإجابة على الاستشارات التي يتلقاها من قبل الأفراد و المؤسسات حول قضايا تقنية أو تلك المتعلقة بكيفية تطبيق قواعد المخطط الوطني أو الإعفاءات من تطبيق بعض القواعد، أو تكليف المخطط حسب الخصوصيات التي تميز بعض الأنشطة الاقتصادية.

الاستشارة التي يقدمها حول التشريع أو التنظيم المتعلق بالمحاسبة و مجالات تطبيقها و الصادرة عن الهيئات التي تشرف عليها الدولة ، حتى و إن كانت هذه الهيئات غير ملزمة بإتباع توصيات المجلس. أما صلاحيات المجلس فقد تضمنتها المادة 03 من المرسوم 96 – 318 المتمثلة في:

- انجاز جميع الدراسات و التحاليل المتعلقة بتنمية استخدام المحاسبة.

- جمع و استغلال كل المعلومات و الوثائق المتعلقة بالمحاسبة و بتعليماتها.
- اقتراح التدابير في إطار مهام التوحيد المحاسبي.
- فحص و إبداء الآراء و التوصيات حول النصوص التشريعية في ميدان المحاسبة.
- المساهمة في تطوير أنظمة و برامج التكوين و التأهيل المهني للمحاسبة.
- متابعة تطوير المناهج، النظم والأدوات المحاسبية على الصعيد الدولي.
- تنظيم التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه.

بالنظر إلى المهام الفعلية للمجلس نجدها تتعدى تلك التي نصت عليها المادة 03 من المرسوم 96- 318 و تتمثل أهمها في السعي إلى إصلاح النظام المحاسبي الجزائري من خلال إصلاح المخطط المحاسبي الوطني و تكييفه مع الأنشطة الجديدة الناتجة عن التحول الذي يعرفه المحيط الجزائري[1] .

2- تقديم المخطط المحاسبي الوطني :

2-1 تعريف المخطط المحاسبي الوطني (لمحة تاريخية) :

كان المخطط المحاسبي لعام 1957 محل تطبيق المؤسسات قبل إصدار المخطط الوطني للمحاسبة، وكان المخطط الفرنسي قد وضع للتأقلم في محيط اقتصادي ليبرالي، لا يلبي حاجات السياسة المخططة و الموجهة ، فكان لا يسمح بالحصول على معلومات لاستغلالها من طرف المسيرين، المؤسسات المالية و المخططين الوطنيين، ومن أجل وضع سياسة تسييرية داخل المؤسسات الوطنية بعد الاستقلال، أولي التفكير في نظام يقوم على إشباع الحاجات و السياسات الداخلية، و لذلك جاء مرسوم وزارة المالية لسنة 1978 بعد دراسة الأنظمة المحاسبية المختلفة من طرف المختصين في شؤون التسيير و الاقتصاد، الذين حددوا أساليب المحاسبة، و هذا خلال المخطط الوطني للمحاسبة، والذي أعلن عنه بموجب الأمر رقم 75- 35

---

(1) مدني بلغيث، مرجع سابق ، ص 168.

المؤرخ في 29 أفريل 1975. يتضمن هذا المخطط إدراج مقاييس تسييرية من نوع آخر، من أجل التسيير الحسن للمؤسسة و الرقابة عليها، كما يمكن من تحديد مفاهيم و مؤشرات جديدة تربط محاسبة المؤسسات الخاصة بالمحاسبة الوطنية و ذلك أخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- تلبية حاجيات مستعملي المعلومة الحسابية.
- تثبيت و تسهيل مفردات المحاسبة و تهيئة مستند مرجعي.
- تلبية حاجات المخططات الوطنية و إعداد وسائل التنبؤ و اتخاذ القرارات.
- تقديم معلومات معتبرة و واضحة و ذات طابع اقتصادي للمحاسبة الوطنية.
- تقديم وسائل تسييرية للمدراء .

كما يتضمن المخطط الوطني للمحاسبة الأهداف التالية:

- التسجيل الكامل للبيانات المحاسبية و حفظها وفقا للترتيب الزمني الذي تحققت فيه.
- مراقبة مدى صحة و دقة البيانات و إجراء المعالجة المحاسبية.
- مراقبة نتائج المؤسسة من طرف مصلحة الضرائب.
- تقديم معلومات للهيئات الاقتصادية.
- تسهيل عملية اتخاذ القرارات.
- حساب بعض المؤشرات الاقتصادية المجمعة.

2-2 خصوصيات المخطط المحاسبي الوطني (الأهداف و المضمون) :

و قد ركز هذا المخطط على خمس أهداف أساسية تتمثل فيما يلي[1]:

- تسهيل التقديرات و اتخاذ القرارات.
- وسيلة تخطيط و تسيير المؤسسات.
- جعل تحليل المؤسسات ديناميكيا.
- السماح بتحديد بعض الكميات الاقتصادية التي لها معنى اقتصادي هام.

---

(1) حواس صلاح ، المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 22.

- تقديم معرفة سريعة للتكلفة و سعر التكلفة على مستوى المخزونات.

و يتضمن المخطط المحاسبي الوطني ما يلي:

قائمة الحسابات التي صنفت إلى ثمانية أصناف مرقمة من 1 إلى 8 (الأموال الخاصة، الاستثمارات، المخزونات، الحقوق، الديون، المصاريف، الإيرادات، النتائج) مع شرح هذه الأصناف و بعض الحسابات.

- شرح حركات القيم.
- طرق تقييم الأصول.
- نماذج الوثائق الشاملة (الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول حركات الذمة) و الوثائق الملحقة بها التي يجب أن تحضر في نهاية كل دورة و ترسل إلى الجهات المعنية.

3- نقائص المخطط وأسباب الانتقال:

3-1 نقائص المخطط المحاسبي الوطني (PCN) :

لقد احتوى المخطط الوطني للمحاسبة أدوات تسييرية لسنوات السبعينيات، و هذا ما يناقض التغييرات العميقة في الاقتصاد الوطني والتوجه نحو اقتصاد السوق المبني على أساس التجارة العالمية، وهذا ما دعا إلى القيام بعدة إصلاحات كان الهدف منها تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع احتياجات المتعاملين الاقتصاديين.

لقد اكتشف مستعملو PCN بعض العيوب و النقائص أدت إلى موجة مشاكل عديدة و متنوعة و لقد تمحورت دراستنا حول نوعين من النقائص:

3-1-1 نقائص متعلقة بالجانب النظري للمخطط المحاسبي:

إن طريقة تقديم المخطط المحاسبي الوطني تظهر العديد من التقصير على مستوى الجانب النظري من حيث الإطار المفاهمي، المصطلحات المستعملة و الحسابات المركبة.

1-1-1-3 التقصير المفاهمي[1] :

يتعلق الأمر بالإطار المفاهمي، الأهداف و مستعملي المعلومة المحاسبية و أيضا المبادئ المحاسبية و التنسيق المحاسبي.

يعطي النطاق الحالي للمخطط المحاسبي الوطني امتياز المعلومات الاقتصاد الكلي و الإحصاء عن طريق عرض و تصنيف و ترتيب البيانات المحاسبية حسب طبيعتها و على سبيل المثال فإن إعداد جدول حسابات النتائج يسل حساب الناتج الخام و القيمة المضافة ..... إلخ

غير أنه على المستوى الدولي هدف المحاسبة هو تلبية احتياجات العديد من المستعملين للمعلومة المحاسبية كالمستثمرين، المساهمين، الملاك..... إلخ

كما أن البادئ المحاسبية غير معبر عنها بشكل واضح و لم يتم إعطاء تعاريف واضحة لبعض المفاهيم مثل: الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، النواتج، التكاليف.

2-1-1-3 غياب فكرة الحسابات المركبة على مستوى المخطط المحاسبي الوطني[2]:

يطبق الدليل المحاسبي الوطني في صيغته الأصلية على المؤسسات الصغيرة و لا يشير إلى المجمعات التي من أجلها تم تـأسيس المعايير المحاسبية الدولية، و هذا سواء من الجانب المحاسبي أو المنهجي.

إن مشروع الدليل المحاسبي للشركات القابضة يفرض استعمال نفس القواعد على المجمعات مع منح هذه الشركات التي لها مساهمات في الخارج إمكانية تجميع حساباتها وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.

كما يجب الإشارة إلى أن عدد المؤسسات الملزمة بتجميع حساباتها و الناشطة بالجزائر ضئيل جدا حيث يفرض القانون هذا الإجراء إلا على المؤسسات المسعرة في البورصة.

---

(1)**Rezzag Labza Imad, Nécessité d'adapté le plan comptable national aux nouvelles exigences international, Mémoire PGS comptabilité, ESC, 2004** .

(2)وزارة المالية ،المجلس الوطني للمحاسبة، تقرير لجنة الإصلاح PCN، 1999،ص09.

3-1-1-3 إختصار الاستعمال على المؤسسات ذات النشاط الوطني الداخلي:

إن الجانب التطبيقي لـ PCN يقتصر على المؤسسات التي نشاطها في الجزائر أي أنه لا يشير إلى المجمعات التي من شأنها إتباع المعايير المحاسبية الدولية، إذ أن لهذه

المؤسسات فروع عديدة عبر العالم و هذا ما يستدعي مسك الدفاتر و إعداد القوائم الخاصة بكل بلد على حدا مما يصعب عملية تجميع حساباتها.

إن PCN يقوم على أساس مبادئ الجباية و لا يتماشى مع التغييرات الحاصلة في شكل المؤسسات و حجمها و فروعها، حيث أن مشروع الدليل المحاسبي للشركات القابضة يفرض استعمال نفس القواعد على المجمعات مع منح هذه الشركات التي لها مساهمات في الخارج إمكانية تجميع حساباتها و قف المعايير الدولية.

4-1-1-3 التقصير على مستوى المصطلحات:[1]

يتمحور هذا التقصير أساسا في النقاط التالية:

- وجود العديد من الثغرات و الغموض في بعض المصطلحات المستعملة.
- المصطلحات القاعدية غير معرفة بدقة مثل الصورة الصادقة، الشفافية، المالية، منفعة المعلومة، الأهمية النسبية، استمرارية الاستغلال.....إلخ.

2-3 نقائص متعلقة بالجانب التقني للمخطط المحاسبي:

الجانب التقني يتعلق بالإطار المحاسبي فيما يخص نقصان بعض الحسابات، تصنيف الحسابات، الوثائق الشاملة ، الجرد الدائم، قواعد التقييم، قواعد سير الحسابات، معالجة العمليات، وثائق الإثبات الخاصة بالمحاسبة والجباية.

---

(1) بن زاير مبارك،بن سالم عامر، ملتقى وطني حولمعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق،25/26/ماي/2010.جامعة بشار.

1-2-3 عدم شمولية المخطط المحاسبي الوطني لكافة الحسابات:[1]

فيما يخص المخطط الوطني هناك الكثير من النقائص على مستوى أغلب المجموعات لذلك سنذكر بعض الحسابات التي يراها خبراء المحاسبة بأنها غير ظاهرة في PCN و يجب إعادة الظر فيها.

المجموعة الأولى:

- رأس المال المهتلك و غير المهتلك.
- علاوات تحويل السندات إلى أسهم.
- المؤونات النظامية.
- علاوات المهمة.
- علاوات التسديد.
- سندات المساهمة.

المججموعة الثانية:

- المصاريف الموزعة على سنوات للتهييئات الكبرى.
- الأراضي الغير مهيأة.
- الإستثمارات المالية.
- القرض الإيجاري.
- الاستثمارات الراكدة.

المجموعة الثالثة:

- المباني على أراضي النشاط.
- التسعير في البورصة

---

(1) بن زاير مبارك ،بن سالم عامر،مرجع سابق.

- إعادة تقييم الاستثمارات.

المجموعة الرابعة:

- النواتج المستقبلية.
- الاعانات المستقبلية.
- مؤونات نقص قيمة المجمعات.
- مؤونات نقص قيمة الحسابات المالية.

المجموعة الخامسة:

- الديون المقدرة للعطل المدفوعة.
- الكشوفات البنكية.
- الكشف على الحساب.
- حساب الدمج المحاسبي.

المجموعة السادسة:

- خسائر الصرف.
- الخدمات البنكية.
- منحة التمدرس.
- التكاليف بالعملة الصعبة.
- مصاريف المناولة.

2-2-3 تصنيف و تبويب الحسابات بغير المنظور المالي:

إن القوائم المالية المنجزة على أساس طبيعة العناصر تساعد أو تسهل عملية التحليل الاقتصادي الكلي . لكن هذا المنطق لا يساعد على اتخاذ القرارات لأن الأساس في اتخاذ القرارات هو الجانب المالي، فالبتالي وجب إعادة تبويب الميزانية على أساس السيولة إلى

استخدامات متداولة و استخدامات ثابتة و إلى الموارد الدائمة و الموارد المتداولة. وعلى هذا الصدد فإن متخذي القرارات يسعون إلى الحصول على المعلومات المالية ذات جودة عالية لأن الجانب المالي هو الحساس في المؤسسة.

و بالإضافة إلى أن المجموعة الرابعة تحتوي حسابات نقدية و بعض الحسابات التي لا تمثل حقوق المؤسسة مثلما هو الحال للسندات و الأسهم نراها تمثل استثمارات أكثر من ما تمثل الحقوق، كما يجب أن لا تكون حسابات الديون و الحقوق في مجموعتين مختلفتين.

و أيضا نجد غموض في تصنيف الاستثمارات ، فيجب إعطاء المؤسسة حرية التمييز بين ما هو متعلق بالاستغلال و ما هو خارج الاستغلال، و فيما يخص التكاليف و الإيرادات خاصة فيما يتعلق بتشكيل المؤونات التي عادة ما تدرج ضمن عناصر خارج الاستغلال و هي في الحقيقة عنصر يكرس مبدأ الحيطة و الحذر للمؤسسة خلال دورة الاستغلال.

أما فيما يخص تكاليف البحث و التطور فعادة تسجل ضمن المصاريف الإعدادية إلا أن واقع هذه التكاليف ينحاز إلى تكوين القيم المعنوية للمؤسسة لذا يجب تصنيفه وفق هذه الجهة.

3-2-3 القوائم المحاسبية و الجداول الملحقة:[1]

يبلغ عددها 17 جدولا مهما كان حجم و نشاط المؤسسة، و نظرا لغياب تطبيق مبدأ الأهمية النسبية فإن كل المؤسسات حتى الصغيرة منها ملزمة بتقديم كل المعلومات المقدرة في المخطط المحاسبي الوطني.

الميزانية:

تعبر الميزانية عن صورة شاملة و واضحة و مفسرة للوضعية المالية للمؤسسة و لكن ما نراه في ميزانية PCN هو عبارة عن مجاميع لتسهيل حساب و تحديد النتيجة أي أن شكلها جبائي بالدرجة الأولى. و هذا ليس بالمفيد لمستعملي المعلومات المالية فالبتالي وجب إعادة تبويبها إلى استخدامات متداولة واستخدامات ثابتة والى موارد دائمة وموارد متداولة ،

---

(1) بن زاير مبارك ،بن سالم عامر،مرجع سابق.

وكذلك إن شكل هذه الميزانية لا يقدم معطيات عن الدورة السابقة للقيام بعملية المقارنة ، فللقيام بعملية المقارنة لا بد من الرجوع إلى الجداول الملحقة.

جدول حساب النتائج:

شكل جدول حسابات النتائج حسب PCN لا يعبر عن النتيجة المالية بل يوضح نتيجة الدورة الخاضعة للضريبة، ومع هذا فإن النتيجة لا تعبر عن نجاعة تسيير المؤسسة و كذلك يقدم بعض الأرصدة الوسطية للتسيير المعروفة على المستوى الكلي كما أنه لا يقدم معطيات عن نشاط الدورة السابقة للقيام بالمقارنة لتحديد مدى تطور نشاط المؤسسة ، فالنتيجة المحددة حسب هذا الجدول ليست مؤشر على نجاعة تسيير المؤسسة.

الجداول الملحقة[1]:

جدول حركة رؤوس الأموال:

هذا الجدول لا يقدم التميز بين تدفقات رؤوس الأموال و تدفقات الاستثمار و التدفقات المالية و لا يسمح بإجراء مقارنة مع المعلومات و معطيات الدورة السابقة، كما أنه ليس بجدول التمويل و ليس بجدول تدفقات الخزينة.

جدول الأموال الخاصة:

يعطي التحليل على أساس أصل الأموال الخاصة و ليس على أساس تغيرات الأصول الصافية.

جدول الإلتزامات:

يقدم المعلومة المتعلقة بأصل الالتزام و ليس معالجة هذه الالتزامات

الجداول من 4 إلى 15:

لا يقدمون إلا التحليل بالطبيعة لعناصر الميزانية و جدول حسابات النتائج، فهي لا تعبر

---

(1)**Rezzag Labza Imad ,op.cit,p08.**

بصدق عن وضعية المؤسسة، لذا تعتبر أكثر نفعا للمحاسبة الوطنية.

3-2-4 الجرد الدائم و قواعد التقييم:

للقيام بعملية الجرد يتطلب توفير نظام معلوماتي متكامل من حيث الوظائف و المتمثلة فيمل يلي:

- وظيفة التسجيل (المحاسبة، الإعلام الآلي).
- الوظائف العملية (الشراء، النتائج، البيع).
- وظيفة الرقابة (المديرية، مراقبة التسيير).

إن طريقة الجرد الدائم إجبارية التنفيذ وفق التشريع الجزائري من أجل متابعة مخزونها، دون الأخذ بالشكل القانوني للمؤسسة و كذا حجمها، رغم أن هذه الطريقة قد لا تتناسب مع احتياجات بعض المؤسسات من أجل متابعة المشتريات،المبيعات، المخزونات، كما أنه إذا كثرت مراكز الإنتاج أو النشاط أو البعد الجغرافي فتكون صعوبة استعمال الجرد الدائم في هذه المؤسسة. كما أن تقييم الاستثمارات يتم عن طريق مبدأ التكلفة التاريخية و لا يسمح بإعادة التقييم عند الجرد الحقيقي، كما أن PCN لم يتناول التعريف الخاصة بتكلفة الحيازة، تكلفة الشراء، تكلفة الإنتاج.....إلخ، و كذلك تقييم بعض عناصر الميزانية بالعملة الصعبة[1].

قواعد التقييم:

اعتمد المخطط المحاسبي الوطني التكلفة التاريخية كطريقة للتقييم ، لكن لم يوصي بطرق التقييم عند تاريخ الجرد ، حيث أنه لا توجد أية طريقة أوصى بها المخطط لتقييم مدخلات ومخرجات المخزون، و أعطيت الحرية للمؤسسات في اختيار الطريقة الأكثر توافقا مع خصائص المخزون.

---

(1) Samir marouani, le projet du nouveau système comptable et financier Algérien, anticiper et préparer le passage du PCN 75 aux normes IFRS, mémoire de magister, école supérieur de commerce, Alger, 2006, p20.

لم يتناول المخطط المحاسبي الوطني تعريف كل من تكلفة الحيازة، تكلفة الشراء، تكلفة الإنتاج، المصاريف الملحقة الأعباء المباشرة و غير المباشرة. المخطط المحاسبي لم يدقق في تحديد طرق حساب الامتلاك، و لم يحدد معدلات و إجراء تكوين المؤونات لنقص المخزونات و الحقوق المشكوك فيها.

التعريف و قواعد سير الحسابات:

إن قواعد سير الحسابات و جيزة جدا ، و إن تعريف بعض الأصناف و تسمياتها لا تتطابق مع محتواها.

المجموعة الأولى: تحتوي ضمن عناصرها حسابات الارتباط بين الوحدات، نتائج رهن التخصيص و مؤونات الخسائر و التكاليف التي لا تتضمن وسائل تمويل متاحة أو متروكة تحت تصرف المؤسسة.

المجموعة الثانية: مصطلح المصاريف الإعدادية لا يعكس محتوى هذا الحساب لأن بعض المصاريف ملتزم بها يعد بداية استغلال المؤسسة (كمصاريف التطوير)، غير أن مصطلح المصاريف الإعدادية يمثل مصاريف مدفوعة مسبقا قبل بداية أي نشاط.

المجموعة الرابعة: تحتوي على حسابات لا تتضمن حقوق و هي حسابات الخصوم المدنية، المصاريف المدفوعة مسبقا، النفقات في انتظار التحميل و الكفالات.

المجموعة الخامسة: تحتوي على حسابات لا تمثل أبدا الديون كحسابات الأصول الدائمة ، النواتج المسجلة مسبقا ، الإيرادات في انتظار التحميل و الكفالات.

معالجة بعض العمليات[1]:

لم يعالج المخطط المحاسبي الوطني بعض العمليات نذكر منها: القرض الإيجاري،

---

(1) Samir marouani, op . cit, p 36.

العمليات بالعملة الصعبة الاستثمارات المعنوية، الاندماج العطل المدفوعة الأجر، تكاليف البحث و التطوير، تغيير الطرق المحاسبية، التزامات التقاعد.....إلخ.

4-3 أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي[1]:

إن المخطط المحاسبي المطبق منذ سنة 1976 وضع ليستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي الذي انتهجته الجزائر آنذاك، و عندما اتجهت إلى اقتصاد السوق من خلال مختلف الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة منذ الثمانينات من القرن العشرين، و التي ساهمت في ترقية المنافسة و جذب الاستثمار الأجنبي المباشر خاصة في قطاع المحروقات. لذلك أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الوضع الاقتصادي الجديد ، بحيث أنه لا يستجيب لاحتياجات المؤسسات و المساهمين من حيث المعلومات المحاسبية، ويمكن حصر دوافع الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي في دوافع (عوامل) داخلية وخارجية و نوجزها فيما يلي:

- ❖ انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق.
- ❖ ضغوطات الهيئات الدولية – صندوق النقد الدولي ، البنك الدولي و المنظمة العالمية للتجارة – قصد الالتزام بالمعايير الدولية .
- ❖ عدم ملائمة المخطط المحاسبي الوطني مع احتياجات الشركات الأجنبية القائمة بالجزائر.
- ❖ تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية، و النى تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام، و خاصة القياس و التقييم و العرض و الإفصاح .
- ❖ إفرازات العولمة التي تقضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي، هذه التغييرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية ، في إطار المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد.

---

(1) شنوف شعيب، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، العدد 00 ، الجزائر 2006، ص 59.

- ❖ تطور الأسواق المالية و تزايد احتياجات المؤسسات للتمويل، مما يفرض على المؤسسات الجزائرية ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية حتى تتمكن المؤسسات من اللجوء إلى الأسواق المالية الدولية.
- ❖ الانفتاح الاقتصادي على العالم الخارجي، يستجيب استعمال معلومات تتمتع بالشفافية و الموثوقية و موحدة و معدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، قصد تسهيل نقل المعلومات الاقتصادية، وجدت الشركات المتعددة الجنسيات حتى لاتقع نظم المعلومات المحاسبين كحجرة عثرة أمام استقطابها و الاستفادة منها في التنمية.
- ❖ المخطط المحاسبي الوطني PCN يستجيب بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية و لا يتوافق مع حاجات المؤسسة الاقتصادية في إمكانية الحصول على تحليل لوضعيتها المالية.

5-3 إصلاحات النظام المحاسبي الوطني:

من خلال ما سبق نلمس أن المخطط الوطني للمحاسبة يضم نقائص عديدة، و لا بد من تغييره، و لذلك حاولت الجزائر التأقلم محاسبيا مع التغييرات الحاصلة في الميدان الاقتصادي، وذلك من خلال القيام بعدة محاولات إصلاحية.

إن مسألة الإصلاح المحاسبي الوطني ارتكزت أساسا على العروض المقدمة من طرف المجلس الفرنسي للمحاسبة، بعد أن توقفت أعمال لجنة المخطط المحاسبي الوطني عام 2001 و كانت موضوع مناقصة دولية، أين تم إسناد مهمة الإصلاح للمجلس المحاسبي الفرنسي بتمويل من البنك الدولي وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة و تحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت تحت عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 35- 1975 إلى نظام جديد للمؤسسات يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة و المتعاملون الاقتصاديون الجدد، وقد مرت هذه العملية بثلاثة مراحل هي:

المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه و بين معايير المحاسبة الدولية.

المرحلة الثانية : تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد.

المرحلة الثالثة: وضع نظام محاسبي جديد.

وفي نهاية المحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات ممكنة و هي:

الخيار 01: الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني وتحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني الاقتصادي في الجزائر والذي بقي ثابتا مند أن صدر قانون لتوجيه الاستثمارات الوطنية الاقتصادية في 1988 ، مثلا القانون الصادر في أكتوبر 1999 المتضمن تكييف المخطط الوطني المحاسبي لنشاط الشركات القابضة و إدماج حسابات المجمعات.

الخيار 02: ويتمثل في بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB، و مع مرور الوقت سيكون نظامين محاسبين مختلفين يعطيان نظاما مختلط و معقد، وبالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقض و الاختلاف.

الخيار 03: هذا الخيار يتضمن إنجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله و وضع إطاره التصويري المحاسبي، المبادئ و القواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية [1].

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

و قد تم تحضير المرجع المحاسبي الوطني الجديد متضمنا مبادئ المعايير المحاسبية الدولية بكل شفافية و وضوح، ونظمت عدة دورات لتكوين و تحسين المحاسبين في هذا النظام منذ سنة 2003 أملا في تطبيق هذا المخطط المحاسبي الجديد وطنيا بداية من جانفي 2010.

---

(1) شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008، ج1، ص13.

المبحث الثاني : عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد.

1- الإطار المفاهمي و تنظيم المحاسبة:

قدم النظام المحاسبي المالي الجديد إطار مفاهمي بين مختلف المفاهيم الضمنية لتحضير و تقديم القوائم المالية ، حيث يقسم الإطار المفاهمي إلى:

1-1 - التعاريف و مجال التطبيق:

1-1-1- تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرف القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه، و سمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية:

" المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها ، وتقييمها و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان، ونجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية"[1]

1-1-2- مجال التطبيق:

لقد حدد القانون السابق الذكر وفقا للمواد 02، 04، 05 مجالات تطبيق هذا النظام، و يشمل الفئات التالية[2]:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات والمؤسسات الصناعية التي تسعى لتحقيق الربح.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة .
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.
- المؤسسات غير الهادفة لتحقيق الربح التي لها نشاط منظم وثابت.

كما أن مستعملي البيانات المالية يتمثلون في:

---

(1)المادة رقم 03 من القانون رقم 07- 11 الصادر بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

(2) المادة رقم 04 من القانون رقم 07- 11 الصادر بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

- المدراء، الجهات الإدارية، الهيكل الداخلي للمؤسسات.
- الموردون بما في ذلك المساهمين، البنوك، المقرضون الآخرون.
- الإدارة الضريبية و الدواوين الوطنية كالإحصاء.
- الموردون، الزبائن ، العمال.....إلخ.
- شركات التأمين.

2-1 المبادئ و القواعد المحاسبية:

تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة و قد حددها ب 12 مبدأ و هي:

- الدورة المحاسبية.
- استقلالية الدورات.
- قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية .
- قاعدة الوحدة النقدية.
- مبدأ الأهمية النسبية.
- مبدأ استمرارية الطرق.
- مبدأ الحيطة و الحذر.
- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية.
- مبدأ تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني.
- مبدأ عدم المقاصة.
- مبدأ التكلفة التاريخية.
- مبدأ الصورة الصادقة.

3-1 مميزات المخطط المحاسبي المالي الجديد:

تتمثل هذه المميزات فيما يلي:

1- وجود إطار فكري للمحاسبة و الذي يحدد بصفة واضحة الاتفاقيات و المبادئ الأساسية للمحاسبة و يعرف الأصول و الخصوم ورؤوس الأموال الخاصة و الأعباء و المنتوجات.

2- وجود قواعد تقييم و حوسبة كل العمليات بما فيها تلك التي لم يتعرض PCN لمعالجتها المحاسبية مثل القرض الايجاري، الامتيازات، العمليات بالعملة الأجنبية، خسائر قيم الأصول أو العمليات المشتركة المنجزة.

3- وصف محتوى كل واحدة من القوائم المالية التي ينبغي أن تقدمها الكيانات (الحصيلة، جدول حساب النتائج، جدول تغييرات رؤوس الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة للسنة المالية)، و تقديمها طبقا لتلك المقترحة من قبل لجنة المعايير الدولية.

4- الزامية تقديم حسابات مدمجة و حسابات منسقة للكيانات الخاضعة لنفس سلطة القرار

5- التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة، خاصة ما يتعلق بمسك المحاسبات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي المنتشرة حاليا دون تنظيم.

6- وضع نظام محاسبة مبسط قائم على محاسبة الخزينة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة و التجار الصغار و الحرفيين.

7- توسيع بالمقارنة مع PCN لمجال التطبيق الذي يعيد تغطية ، من الآن فصاعدا، كل الكيانات المدعوة إلى تقديم حسابات مهما كان قطاع نشاطها وحجمها.

4-1 أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد[1].

من أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد تحقيق ما يلي:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق و الأنظمة المحاسبية الدولية.
- تعظيم الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي المالي خصوصا في مجال تسيير. المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة.
- جدب المستثمر الأجنبي للجزائر من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.
- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق النظام المحاسبي الموحد.

---

(1) كنوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، الشلف، 2009، ص 292.

- تسهيل مختلف المعاملات المالية و المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و المؤسسات الدولية IAS/IFRS.كما أن هذا التقارب يساعد المؤسسة على تقييم. الوضعية المالية الخاصة بها بكل شفافية .و أمكانية مقارنة نفسها مع الكيانات الأجنبية لأن القوائم المالية المفصح عنها متماثلة.
- تسهيل اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانتها وثقتها لدى المنظمات المالية و التجارية الدولية.
- تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في الإفصاح عن المعلومات مما يؤدي إلى ترسيخ أسس حوكمة الشركات.
- المساعدة على نم مردودية المؤسسات من خلال معرفة أحسن الآليات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- المساعدة في إعداد الإحصائيات و الحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية و المصداقية.
- هناك توافق كبير بين البرامج المعلوماتية للنظام المحاسبي المالي الجديد، مما يسمح بتدنيه التكاليف الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية و إعداد القوائم المالية و الإفصاح عنها.

5-1 أهمية النظام المحاسبي المالي:[1]

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين و المستثمرين، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، في إطار الوحيد المحاسبي العالمي و تكمن أهميته في:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- توضح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم و كذا إعداد القوائم المالية ، مما يقلص من حالات التلاعبات.

---

(1) بوتين محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991، ص 48.

- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، و تحسين إتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار و يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح.
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي يطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة.
- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية. المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع.
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في قائمتين سيولة الخزينة و تغيير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

يتضح مما سبق مدى أهمية النظام المحاسبي المالي إلا أننا نضع الملاحظات التالية:

- تترجم المعايير المحاسبية الدولية قوة اقتصاديات الدول المتقدمة و احتياجات شركات متعددة الجنسيات ، لذلك يجب مراعاة خصوصية الاقتصاد الجزائري الذي يتشكل نسيجه

الصناعي من 95 % من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، و عليه فتبني المعايير المحاسبية الدولية كليا قد لا يخدم عملية التوحيد مثلما لو تبنى إستراتيجية تكييف هذه المعايير.[1]

- يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية، و كذلك استقلالية القانون الجبائي، بخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية.
- يتطلب من المهنيين المحاسبين بذل مجهودات ضخمة قصد استيعاب النظام الجديد خاصة في مجال الإفصاح و القياس.
- تكلفة العبور إلى النظام الجديد على مستوى جميع القطاعات المعنية يترجم وضع الأحكام المحاسبية في جوانب المالية تكلفة زائدة.[2]

2- عرض الإطار التقني:

2-1 عرض الكشوف المالية:

حسب ما حددته المادة 25 من قانون 07/ 11 أنه على كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنويا، وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالوحدات الاقتصادية، ما عدا الوحدات الصغيرة جدا ما يلي[3]:

- ✓ الميزانية.
- ✓ جدول تدفقات الخزينة.
- ✓ جدول تغييرات رؤوس الأموال الخاصة.
- ✓ ملحق بين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة و يقدم معلومات مكملة للميزانية و حساب النتيجة.

---

(1) بن بلغيث مدني، إشكالية التوحيد المحاسبي (تجربة الجزائر) ، مجلة الباحث، العدد الأول، مجلة عن كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002، ص 57.

(2)عزة الأزهر،عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجديد الجزائري، رسالة ماجستير، كلية العلو الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، 2009، ص 214 .

(3)المادة رقم 03 من القانون 07-11، مرجع سابق.

يتولى كل كيان يدخل في مجال تطبيق النظام الحاسبي المالي إعداد الكشوف المالية سنويا حيث تشمل هذه الكشوف على ما يلي[1]:

1- الميزانية: تبين الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم و تبرز على الأقل بصورة منفصلة البنود التالية:

أ) **في جانب الأصول**: التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الامتلاكات، المساهمات، الأصول المالية ، المخزونات، أصول ضريبية ، الزبائن و المدينون الآخرون و الأصول الأخرى المماثلة، خزينة الأموال الايجابية.

ب) **في جانب الخصوم** : رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقدرة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال ، مع تميز رأس المال الصادر و الاحتياطات و النتيجة الصافية للسنة المالية و العناصر الأخرى ، الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة (مع تميز الضريبة المؤجلة)، خزينة الأصول السلبية.

2- حساب النتائج : و هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة في الكيان خلال السنة المالية و تتمثل المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج في ما يلي:

✓تحليل الأعباء حسب طبيعتها و الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية التالية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة ، الفائض الإجمالي عن الاستغلال.

- ✓ منتجات الأنشطة العادية.
- ✓ المنتجات المالية و الأعباء المالية، و أعباء المستخدمين.
- ✓ الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة و المخصصات للاهتلاكات و الخسائر عن القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية و كذلك نتيجة الأنشطة العادية.
- ✓ العناصر غير العادية (منتجات و أعباء) و النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- ✓ النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

---

(1)مستخلص من المادة 210. 1 إلى 260.5 القرار المؤرخ في 2008/07/26 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و طريقة عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد تسييرها.

3– جدول سيولة الخزينة: (الطريقة المباشرة و الطريقة غير المباشرة):

إن الهدف من جدولة سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال و كذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية ، وبالتالي يقدم هذا الجدول مداخل و مخرج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها و ذلك كما يلي:

- ✓ التدفقات المالية التي تولدها الأنشطة العملياتية.
- ✓ التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار و التدفقات الناشئة عن أنشطة التمويل.
- ✓ تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كل على حدا و ترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار أو التمويل.

3- جدول تغيير الأموال الخاصة:

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية، أما المعلومات المطلوب في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يلي: النتيجة الصافية للسنة المالية، تغيرات الطريقة المحاسبية و تصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة في رؤوس الأموال، عمليات الرسملة.

توزيع النتيجة و التخصيصات في رؤوس الأموال الخاصة ضمن (إطار تصحيح أخطاء هامة) السنة المالية.

4- ملحق الكشوف المالية :

يتمثل ملحق الكشوف المالية على معلومات تكتسي طابعا هاما و مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية، و تخص هذه المعلومات النقاط التالية:

- ✓ القواعد و الطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة و إعداد الكشوف المالية.
- ✓ مكملات الأعلام الضرورية لفهم الكشوف المالية.
- ✓ المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة أو المؤسسات المشتركة و الفروع أو الشركة الأم و كذلك المعاملات التي تتم مع هذه الكيانات و مسيريها.
- ✓ المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعاني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وافية.

2-2 تنظيم مهنة المحاسبة: [1]

نذكر من متطلبات تنظيم المحاسبة الواردة في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي الجديد ما يلي:

- ✓ تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية.
- ✓ تحرر الكتابات المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج مع مراعاة التسلسل الزمني في عملية التسجيل.
- ✓ تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة و مثبتة على ورقة أو أي دعامة أخرى.
- ✓ تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق الإعلام الآلي.
- ✓ مسك الدفاتر المحاسبية و تشمل دفترا يوميا، و دفترا كبيرا و دفتر الجرد.
- ✓ لا يمكن إجراء مقاصة بين عنصر من عناصر الأصول أو عنصر من عناصر الخصوم، و لا بين عنصر من عناصر المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية.

---

(1) بورويسة سعاد ، مرجع سابق، ص 163.

ومن خلال النظام المحاسبي المالي يجب على المؤسسات و الخاضعين له مراعاة واحترام المبادئ و القواعد التالية[1]:

- ✓ المحاسبة ينبغي أن ي يحترم فيها مبادئ الحيطة و الحذر، الدقة و المصداقية و الشفافية و الإفصاح.
- ✓ ينبغي أن يكون داخل المؤسسة دليل عمل للمراقبة و المراجعة الداخلية و الخارجية.
- ✓ عناصر الخصوم و الأصول ينبغي أن تخضع لجرد دائم على الأقل مرة في السنة بالكمية و القيمة على أساسا فحص مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية، ويجب أن يعكس الجرد الوضعية الحقيقية للأصول و الخصوم.
- ✓ دليل أعمال نهاية السنة (الدورة) يجب أن يكون موثق بصفة واضحة في كل مؤسسة.
- ✓ يمكن إعداد دفاتر مساعدة لدفاتر اليومية بالقدر الذي يتوافق مع حجم كل كيان، مع مراعاة الكيانات الصغيرة، في حالة مسك دفاتر مساعدة فإن المجاميع الشهرية فقط هي التي تحول إلى الدفاتر العامة.
- ✓ يسجل في دفتر اليومية حركة الأصول، الخصوم، المنتجات، الأعباء و منتجات الكيان
- ✓ يتضمن الدفتر الكبير أو دفتر الأستاذ مجاميع و أرصدة حركة الحسابات خلال فترة محاسبة معينة كما تنقل في دفتر الجرد الميزانية و حسابات النتائج للكيان خلال تلك الفترة.
- ✓ كل الدفتر المحاسبية التي تتم إعدادها و الوثائق المتعلقة بها يجب أن يحتفظ بها لمدة 10 سنوات على الأقل.
- ✓ يرقم و يؤشر على الدفاتر المحاسبية رئيس المحكمة أين يوجد المقر الاجتماعي للكيان، و تمسك هذه الدفاتر دون ترك بياض أو أي تغيير أو نقل في الهوامش.
- ✓ تشمل الكشوف المحاسبية الميزانية، حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيير الأموال الخاصة و الملاحق.
- ✓ يجب أن تعرض الكشوف المحاسبية الوضعية المالية للكيان و نجاعته و كل تغيير

(1)شعيب شنوف، مرجع سابق، ص23.

يحدث على الحالة المالية، كما يجب أن تعكس هذه الكشوف كل المعاملات و الأحداث المتعلقة بنشاط الكيان.

✓ كما يجب أن تتوفر في الكشوف المحاسبية معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع الدورة المحاسبية السابقة.

✓ تضبط الكشوف المحاسبية تحت إشراف المسؤولين خلال مدة لا تتجاوز 4 أشهر من تاريخ الإقفال و يجب أن تتضمن الملاحق إيضاحات في شكل مقارنة وضعية عددية و تشمل كل التعديلات في الطرائق المحاسبية و غير ذلك من التوضيحات و التي من خلالها يمكن قراءة القوائم المالية بشكل يسمح بمقارنة دورة محاسبية بأخرى.

✓ كل مؤسسة لها مؤسسات فرعية يجب أن تنشر الكشوف المحاسبية المدمجة للمؤسسة الأم ككل سنويا.

✓ يمكن أن يلجأ الكيان إلى إعادة تقدير بغرض تحسين مستوى و نوعية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها الكشوف المالية و ترتكز عملية إعادة التقدير على ظروف تمت على أساسها هذه العملية و تعتمد على معلومات جديدة بهدف الحصول على معطيات أكثر موثوقية.

✓ لا يتم أي تغيير في الطرائق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يهدف إلى تحسين نوعية الكشوف المالية.

3- محددات النظام المالي المحاسبي:

3-1 ظروف تغيير المخطط المحاسبي الوطني:

ظهرت فكرة تغيير المخطط المحاسبي الوطني في سياق التطورات التي عرفتها الجزائر في كافة المجالات. و ما ترتب عنها من إصلاحات اقتصادية باشرتها الجزائر منذ التسعينات من القرن الماضي، و قد تم وضع المخطط المحاسبي الوطني الصادر سنة 76 حسب معايير الاقتصاد الموجه أو المخطط من أجل توفير معلومات تستعمل على المستوى الكلي كالتشغيل و الإنتاج و بالتالي وضع لتلبية احتياجات المحاسبة الوطنية غير أن هذا المخطط لا يتلاءم مع خصوصيات مرحلة سابقة لم يعد كذلك اليوم في ظل تفتح الاقتصاد الجزائري على اقتصاد السوق، وسعي الجزائر للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية، فتح المجال للاستثمار الأجنبي، فتح رأس المال الاجتماعي للمؤسسات العمومية للخواص، إنشاء البورصة، خوصصة البنوك

.....الخ. كل هذه العوامل فرضت ضرورة توفير معلومات محاسبية و مالية على المؤسسة ذات فائدة بالنسبة لأطراف متعددة من مستخدمي هذه المعلومات. و بقدر ما يقدم المخطط المحاسبي الوطني قوائم مالية مفيدة لمصلحة الضرائب ، بقدر ما تعجز هذه القوائم عن تلبية احتياجات المستثمر من المعلومات، لذلك ينبغي الفصل بين الميزانية المحاسبية التي يتم إعدادها وفق أسس و قواعد تجارية و بين الميزانية الجبائية حيث توفر الأولى معلومات دقيقة و صورة عادلة عن الوضعية الاقتصادية للمؤسسات و نتائج نشاطاتها، يراعى فيها إعطاء موازنة متكافئة تحافظ على مصالح مختلف الفئات المستخدمة للقوائم المالية ذات الغرض العام خاصة لمن ليس لديهم السلطة للحصول على المعلومات لذلك لم يتوفر للجزائر خيار سوى إصلاح و تكييف النظام المحاسبي الجزائري على ضوء معايير المحاسبية الدولية حيث تمكن هذه الأخيرة من إنشاء نظام محاسبي يستجيب لمتطلبات المرحلة الراهنة.[1]

و على هذا الأساس بدأت عمليات تعديل المخطط المحاسبي الوطني بداية من الثلاثي الأول لسنة 2001 عل أن تنتهي في ظرف 12 شهرا حيث مول هذا المشروع منم طرف البنك الدولي و تدور هذه التعديلات حول النقاط التالية:

- إعطاء تعار يف و مفاهيم و بناء الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد.
- تحديد طرق التقييم بالنسبة لعناصر الأصول و عناصر الخصوم وكذلك حسابات التسيير.
- إعداد نماذج للقوائم المالية الختامية و الجداول الملحقة، تحديد الحسابات و نظام المجموعات و كيفية تسيير الحسابات.
- تحديد قواعد وإيضاحات خاصة بالمفاهيم و قد أوكلت المهمة لمجموعة خبراء فرنسيين تابعين إلى المجلس الوطني للمحاسبة، مجلس المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين و الهيئة الوطنية لمحافظة الحسابات[2].

شكل المجلس الوطني للمحاسبة لهذا الغرض لجنة قيادة تضطلع بمهمة التنسيق و متابعة

---

(1)sahib bachagha,pourun référentiel comtablealgérien qui reprenreaex exigences de l'économie marché,dar ELHODA, Algérie,2003, p 115.

(2)بورويسة سعاد ، مرجع سابق، ص 161.

أعمال فريق الخبراء و تم توزيع الأعمال على لأربع مراحل كما يلي:

1) **المرحلة الأولى**: تشخيص حالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني
2) **المرحلة الثانية**: إعداد مشروع نظام محاسبي جديد.
3) **المرحلة الثالثة**: التهيئة للمخطط المحاسبي الجديد و لمعايير المحاسبية الدولية.
4) **المرحلة الرابعة**: المساعدة على تحسين و تنظيم عمل المجلس الوطني للمحاسبة و في

نهاية المرحلة الأولى تم وضع ثلاث خيارات ممكنة طرحت للنقاش تمثلت في: [1]

الخيار الأول: حسب هذا الخيار يتم المحافظة على الهيكل الحالي للمخطط المحاسبي الوطني وتقتصر التعديلات على جوانب محدودة تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني و الاقتصادي في الجزائر و الذي بقي ثابتا منذ توجيه الاستثمارات الوطنية سنة 88، هذا الخيار اتخذ حسب قرار سنة 99 من طرف السلطات العمومية بفضل المرسوم الوزاري رقم 42 في أكتوبر 99. و المتمثل في تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع نشاطات المؤسسة القابضة و على الرغم من بساطة هذا الخيار فله عيوب تتمثل في: [2]

- لن يؤدي هذا الخيار إلى تطوير النظام المحاسبي الجزائري و تحديثه ، بل سيفي ببعض جوانب القصور التي يعاني منها حاليا.
- لم يهتم بالمشاكل التقنية التي تواجهها المؤسسات و التي تبقى دون حلول

الخيار الثاني : و يتمثل في المحافظة على الهيكل الحالي للمخطط المحاسبي الوطني مع إدخال بعض الحلول التقنية المطورة حسب معايير المحاسبية الدولية ، ويطبق هذا الخيار دون وجود إطار مفاهيمي ، و مع مرور الوقت سيكون نظامين محاسبين مختلفين يعطيان نظام مختلط (هجين) ، و على الرغم من ايجابياته المتمثلة في تمكين المؤسسات من تقديم قوائم مالية مفهومة من قبل المستثمرين الأجانب و تحسين جودة المعلومات إلا أنه يعاني من نقائص تتمثل فيما يلي: [3]

---

(1) بورويسة سعاد ، مرجع سابق، ص 162.

(2)Samir marouani, op . Cit, p 69.
(3)Ibid, p 70.

- وجود إمكانية عدم التوافق بين المعالجات المحاسبية الوطنية و بعض المتطلبات الجديدة للمعايير الدولية.
- إلزامية تعديل الوسائل البيداغوجية للتكوين.

الخيار الثالث: بالنسبة لهذا الخيار فهو يتضمن انجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله و وضع إطاره المفاهيمي الذي يتضمن مجموعة من المبادئ و المفاهيم المعمول بها في المعايير الدولية و حسب النسخة الجديدة للمخطط المحاسبي الوطني فإن المعالجات المحاسبية يتم تصميمها اعتمادا على أهداف المحاسبة و بذلك يجد المستثمرون الأجانب معالجات معمول بها على المستوى الدولي، لكن هذا سيؤدي إلى التعديل الشامل للمخطط المحاسبي الوطني و من ثمة التخلي عن الممارسات السائدة على المستوى المهني و المفاهيم السائدة على المستوى الأكاديمي.

تبنى المجلس الوطني للمحاسبة الخيار الثالث في اجتماعه المنعقد في 15/ 09/ 2001 ويعنى إعادة تشكيل نظام محاسبي جديد منبثق عن معايير المحاسبة الدولية، وذلك في إطار تحديث الأدوات المرافقة لعمليات الإصلاح الاقتصادي التي تعرفها الجزائر مؤخرا، و بعد فحص مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد تم الموافقة عليه من طرف مجلس الحكومة في 12/ 07 / 2006، و يأخذ بعين الاعتبار هذا المشروع الجديد جزء كبير من معايير المحاسبة الدولية الحالية لأنه يتفق معها في وضع إطار مفاهيمي من حيث نطاق التطبيق، مستخدمي القوائم المالية، طبيعة وأهداف القوائم المالية، المبادئ ة المفاهيم المحاسبية، الأسس العامة و الخاصة للتسجيل المحاسبي و القياس (للعمليات العادية و الاستثنائية ، و كذلك من حيث عرض القوائم المالية (الأصول، الخصوم، تحديد القوائم المالية الإجبارية.....)، و يتضمن النظام المحاسبي المالي طروحات جديد تتمثل فيما يلي:

- التقارب في الممارسات المحاسبية المحلية و الممارسات المحاسبية الدولية، الأمر الذي يسمح للمحاسبة أن تكون ضمن إطارا تطوريا و مبادئ أكثر تلاءما و الاقتصاد المعاصر، و كذا التمكن من إصدار معلومة دقيقة تساهم في إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة.

- ترتبط بوضع المبادئ و القواعد في نصوص أكثر تفسيرا ووضوحا و التي من شأنها توجيه التسجيل المحاسبي للمعلومات، تقييمها و إعداد القوائم المالية، و بذلك الحد من أخطار الانحرافات الإدارية و غير الإدارية للقواعد و تشجيع تدقيق و فحص الحسابات.

و يعد تكييف النظام المحاسبي الجزائري وفقا للمعايير الدولية فرصة لسد أوجه القصور التي يعرفها المخطط المحاسبي الوطني، هذا الأخير لا يتفق إلى حد ما مع محتوى المعايير الدولية، حيث لم يعالج المخطط المحاسبي الوطني قائمة المركز المالي إلا بما يعادل 52% مقارنة بالمعايير الدولية أي أن 48 % المتبقية غير متاحة في الممارسة المحاسبة بالجزائر، أما المعايير التي أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية و المنظمة للعمليات و الأنشطة الاقتصادية المؤثرة على جدول النتائج لها ما يقابلها في المخطط المحاسبي الوطني بدرجة مقبولة، و بالنسبة للمعايير المنظمة للعمل المحاسبي يلاحظ عجز نسبة 80 % تعاني من المحاسبة في الجزائر ينجر عنها مشاكل أدت إلى ترسيخ واقع مهني محاسبي عقيم[1].

2-3 متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر:

إن العمل على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد يعتبر بمثابة ثورة ثقافية للنظام المحاسبي الجزائري يتطلب أعمال تحضيرية و جهود كبيرة و فعالة يمكن أن نقدم أهممها فيمل يلي:[2]

أ) **تحضير المؤسسات الجزائرية:** إن تحضير المؤسسات في العالم لتطبيق معايير المحاسبة الدولية يخضع إلى تصنيف المؤسسات إلى مجموعات حسب حجم و رأس المال و العمال، لأجل مراعاة قدرة و خصائص كل مؤسسة على الوفاء بمتطلبات هذه الأخيرة.

و في هذا المجال جاءت خطوة وزارة المالية في التمييز بين المؤسسات الخاضعة للنظام المحلي المالي و فق ما جاء في محتوى القانون رقم 09 – 11، أما بالنسبة للمؤسسات

---

(1) عقاري مصطفى ، مداخلة ، المحاسبة بين الماضي و الحاضر، ملتقى حول المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، جامعة عنابة، يومي 21و2007/11/22.

(2)سفير محمد و زغدار أحمد : خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق المعايير المحاسبة الدولية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة ، العدد7 ، 2009-2010، ص 86.

المصغرة فهي ملزمة فقط بمسك نظام محاسبي مبسط قائم على محاسبة الخزينة. حيث يحدد القرار الصادر في الجريدة الرسمية 90- 19 المؤسسات الخاضعة لهذا النظام و هذا وفقا لمحددات مختلفة تتمثل في النشاط الممارس، رقم الأعمال و عدد العمال، ولأكثر تفصيل يمكن الرجوع إلى مضمون القانون.

كما أن التطبيق للنظام المحاسبي المالي و الإفصاح بموجبه، يجب أن يسبقه تدريب مختلف الممارسين و المستعملين و مخرجاتها سواء داخل المؤسسة أو خارجها، حيث تقوم في هذا المعنى وزارة المالية بتنظيم محاضرات و ملتقيات، ولكن يخضع ذلك لتدرج زمني و يأخذ مدة من الوقت و يتوقف كذلك على تنظيم المؤسسة و مهارة و جدية عناصر الموارد البشرية. إذ أن التدريب و رفع كفاءة و مستوى المهنيين في مهمة كبيرة يجب أن تكون بالضرورة مبرمجة جيدا من حيث الوقت و المكان و الطريقة مع مراعاة التدرج الزمني.

ب) تحسين الطرق التشريعية و الجبائية:

أن المخطط المحاسبي الوطني تم إعداده ليستجيب لأهداف و متطلبات الاقتصاد المخطط و لاسيما الإدارة الجبائية ، و بالتالي فإن الأطر الموروثة عن هذا النظام يجب تكييفها و تحديثها. و هذا تحدي جديد بالنسبة للمؤسسة. إذ نجد الإطار التشريعي الخاص بالاقتصاد و الجباية مدونا في كل من القانون التجاري، القانون العام للضرائب و الرسوم المماثلة ، قوانين المالية و القوانين التنظيمية، حيث يجب لأن يبدأ العمل بهدف دراسة الآثار المترتبة في مختلف فروع القانون الجزائري ممن تطبيق الـ SCF لاسيما فيما يلي:

- التباعد الملحوظ بين القانون الذي يعبر عن الطبيعة القانونية للعمليات و قواعد النظام المحاسبي المالي الذي يشير إلى المضمون الاقتصادي للمعاملات، بالإضافة إلى العمل على التوفيق بين المعالجة القانونية و المعالجة المحاسبية ليزيد من فعلية استخدام المحاسبة كوسيلة لإثبات المعاملات.

و منه فإن إدخال التعديلات على النظام المحاسبي و ضمان الطريق الصحيح لإكمال المشروع، يتطلب إعادة النظر وتنقيح القانون التجاري و الذي سيكون له أثر واضح على سير عمل المؤسسات و تنظيم الأنشطة الخاصة بها.

كما أن العمل على التماشي مع معطيات الإفصاح حسب النظام المحاسبي المالي سيتوجب على المؤسسات أن تقدم في الملحق معلومات متعلقة بالتقارب بين النتيجة المحاسبية و الأعباء الجبائية الواردة في جدول حساب النتيجة ، وهذا يتطلب تحديد المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، والعناصر التي تؤدي إلى الاختلاف في التقييم لتحديد النتيجة بين المعايير المحاسبية و القواعد الجبائية، و التي تميل عموما إلى التركيز على النقاط التالية:

- تقنيات الامتلاك و تدهور الأصول أو معاينة الانخفاض في القيمة، باعتبار أن SCF ينتهج مدخلا اقتصاديا و ماليا.
- التسجيل المحاسبي لعقد الإيجار التمويلي، تقييم بعض الأصول و الخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحيازة.
- المعالجة المحاسبية للضرائب و لاسيما الضرائب المؤجلة ، حيث يمكن وجود انحراف بين تاريخ الأخذ بهذه الأعباء الجبائية على مستوى المحاسبة و تاريخ الأخذ بهذه الأعباء لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة.
- فائض القيمة في الأجل الطويل و الناتج من التنازل على أصول أو أي عمليات استثنائية، كتعويض نزع الملكية، الإيرادات أو الأعباء المحسوبة في النتيجة لكن لا يأخذها S C F بعين الاعتبار، و أي نفقات و أعباء غير مبررة من طرف إدارة الضرائب.
- العمليات غير المسجلة في النتيجة المحاسبية لكن تؤخذ في الحساب عند تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة.

ج) تحضير المحترفين و الممارسين للمهنة:

و في هذا المجال فإن حقيقة معايير المحاسبة الدولية المجسدة في اختيار المجلس الوطني للمحاسبة للنظام المحاسبي المالي يستدعي من المهنيين السعي إلى المعرفة الجيدة لهذا النظام و الإتقان العلمي في مجال الممارسات المحاسبية له. أما بالسبة لمهنة المحاسبة فإنه من المهم أن

تتجند لهذا الإصلاح و تحضير لهذا التطور حتى تتكيف مع التغيرات الوطنية و الدولية و ذلك بالعمل وفق الإجراءات المحددة في العناصر التالية:[1]

- ✓ فتح المجال أمام مهنة المحاسبة لمنافسة المهنيين الأجانب لاسيما أمام مكتب المراجعة و الاستشارات الكبرى و تمكين هذه الشركات من إمكانية التصديق على الحسابات ، لأن العولمة و تحرير مهنة المحاسبة هي واحدة من أهم الظواهر التي سوف تمس في السنوات القادمة بالمهنة ، والتي تتطلب تحديد الإستراتيجية التي بسمح بالتكيف مع المحيط الاقتصادي العالمي.
- ✓ العمل على تحقيق الأهداف المنتظرة من خلال دعم مقدرة المهنيين الجزائريين على تعظيم قدرة تنافسية لمؤسساتهم على مستوى الأسواق المالية.

الانضمام إلى برنامج التدريب في الاتحاد الدولي للمحاسبين بهدف كسب عن طريق هذا الأخير تكوين خبراء على المستوى الدولي.

- ✓ تشجيع التعاون الاستراتيجي بين المهنيين الجزائريين و المحترفين الأجانب.

و نتيجة لهذا التحول الذي سيمس المؤسسات من الناحية المحاسبية، يقع على عاتق مختلف الممارسين سواء الداخليين أو الخارجيين، من خبراء محاسبين، محافظي حسابات و محاسبين معتمدين مساعي حديثة للسهر على ضمان التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي من خلال التحقق مما يلي:

- التحقق من أن المعلومات المفصح عنها تعكس الواقع الاقتصادي للمؤسسة دون الالتزام بالشكل القانوني.
- التحقق من وجود علاقة بين التكاليف التي تكبدتها المؤسسة و المنتجات التي تم الحصول عليها
- التحقق من احتمال وجود مزايا و منافع اقتصادية في المستقبل تعود على المؤسسة.

---

(1) lamine hamdi , M, la profession comptable en Maghreb, document de séminaire internationale , 2006.

- الأخذ بعين الاعتبار عند فحص القوائم المالية الأهمية النسبية للعناصر الواردة في القوائم.
- تحضير المحترفين و الممارسين لمهنة المحاسبة.

3-3 أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي S C F:

يعود تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة إلى التساؤل حول الطريقة المتبعة لتحقيق هذا الغرض أي هل سيكون التطبيق بأثر رجعي أم لا ؟ أو بصفة خاصة، بأي كيفية يتم الانتقال من الوضع الذي تطبق فيه معايير محاسبية غير المعايير الدولية، إلى الوضع الذي تطبق فيه المعايير الدولية؟

حيث (IFRS-01) تطبيق معايير التقارير المالية الدولية للمرة الأولى، فإن المطبق لمعايير التقارير المالية للمرة الأولى في المؤسسة التي تصرح للمرة الأولى و بعبارة واضحة و غير متحفظة إن قوائمها المالية ذات الاستخدام العام تتوافق مع المعايير الدولية ، وتكون المؤسسة مطبقة للمرة الأولى إذا أعدت في السنة السابقة قوائمها المالية استنادا إلى المعايير الدولية لاستخدام الإدارة الداخلي، و لم يتم تزويد هذه القوائم للملاك أو أصحاب العلاقة الخارجيين مثل المستثمرين أو الدائنين أما إذا تم تزويد القوائم المالية المعدة وفق المعايير الدولية لأي سبب لطرف خارجي في السنة السابقة، فتعتبر المؤسسة قد سبق لها تطبيق المعايير الدولية و لا يطبق بذلك المعيار IFRS-01، حيث يضمن هذا المعيار أن إعداد القوائم المالية لأول مرة و فق المعايير الدولية سوف يتم كما لو كانت معايير التقارير المالية الدولية في المنطقة دائما، لذلك يجب أن توفر معلومات عالية الجودة بحيث:

أ) تحقق الشفافية لمستخدميها و كذلك معلومات مقارنة عن الفترات المعروضة.

ب)توفر نقطة بداية مناسبة للمحاسبة على أساس المعايير الدولية.

ت) يمكن إعدادها بتكلفة لا تتجاوز المنفعة التي توفرها لمستخدميها.

و ينص المعيار عن تطبيق المعايير الدولية بأثر رجعي مع مراعاة استثناءات و إعفاءات معينة، ووفق لذلك فإن المبالغ المقارنة بما في ذلك الميزانية الافتتاحية عن الفترة المقارنة، ينبغي أن يعاد إعدادها بالتحول من المبادئ المحاسبة المستخدمة سابقا إلى المعايير الدولية، و بذلك يميز بين تاريخين:

تاريخ الاثبات :

و هو تاريخ نشر أول مجموعة قوائم مالية تنص صراحة على أنها ملتزمة بالمعايير الدولية على سبيل المثال (2010/12/31).

تاريخ الانتقال :

هو تاريخ الميزانية الافتتاحية للقوائم المالية المقارنة للسنة السابقة على سبيل المثال (2009/01/01).

لقد تقرر في 26 مارس 2009 تطبيق النظام المحاسبي المالي على أن يكون تاريخ نشر أول مجموعة قوائم مالية وفقا له ابتداء من 2010/12/31 و سيكون الانتقال بأثر رجعي و على هذا الأساس ستخضع القوائم المالية لاشتراطات التطبيق و نذكر من ببين هذه الاشتراطات ما يلي:

- ✓ إعداد ميزانية افتتاحية و فق s c f و نجري مقارنة للسنة السابقة.
- ✓ أي فروق في القيم و المبالغ السابق تسجيلها نتيجة للأحداث و الصفقات التي حدثت قبل تاريخ الانتقال يتم الاعتراف بها في تاريخ الانتقال إلى SCF في حسابات حقوق الملكية.
- ✓ الإفصاح عن بعض البيانات المالية للفترات قبل الميزانية الافتتاحية المعدة وفق SCF .

المبحث الثالث: تقييم النظام المحاسبي المالي.

1- مقارنة النظام المحاسبي المالي مع المخطط المحاسبي الوطني:

إن تبني النظام المحاسبي المالي في إطار المعايير المحاسبية الدولية يشكل تغير جذريا مقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني، سواء في الجانب التصوري أو على مستوى مدونة الحسابات، و يمكن تلخيص أهم التغييرات فيما يلي:

- تبني النظام المحاسبي المالي لمعايير المحاسبة الدولية.
- بالنسبة للنظام المحاسبي المالي نجد تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني بينما في المخطط المحاسبي الوطني نجد تغليب الجانب القانوني بينما في المخطط المحاسبي الوطني نجد تغليب الجانب القانوني و الإداري على الواقع الاقتصادي.
- سيعتمد النظام المحاسبي المالي على القسيمة العادلة في تقييم الأصول أي مراعاة سعر السوق وبالتالي ضرورة إعادة تقييم بعض أصول المؤسسة كل سنة.
- إضافة قوائم مالية جديدة تتمثل قي قائمتي سيولة الخزينة و تغيير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.
- تسجل الموردون و الزبائن في الصف الرابع (حسابات الغير) بينما في المخطط المحاسبي الوطني تسجل الزبائن في الصف الرابع (الحقوق) و الموردين في الصف الخامس (الديون).
- يوجد عدة تغيرات على مستوى مدونة الحسابات حيث أصبحت هذه الأخيرة مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي.

و لمزيد من المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني ندرج الجدول التالي:

الجدول رقم 01: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني.

البيان	المخطط المحاسبي الوطني	النظام المحاسبي المالي
القوائم المالية	الميزانية، جدول حسابات النتائج، جداول ملحقة.	الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، جداول ملحقة.
تقييم العناصر المقيدة في الحسابات	التكلفة التاريخية.	التكلفة التاريخية و بالاستناد إلى: - القيمة الحقيقية. - قيمة الإيجار. - القيمة العادلة.
عقود الإيجار	لا تسجل في عناصر الميزانية.	يدرج الأصل المستدرج في أصول الميزانية، و كذلك التزامات دفع الإيجارات المستقبلية في حسابات خصوم الميزانية.
تكاليف البحث و التطوير	تسجل ضمن عناصر الأصول.	تسجل تكاليف التطوير ضمن عناصر الأصول بينما تسجل تكاليف البحث في حساب الأعباء لأنها لا تقدم منافع اقتصادية مستقبلية.
جدول سيولة الخزينة	لا يوجد .	يقدم مقبوضات و مدفوعات الخزينة.

المصدر: من إعداد طالبين بالاعتماد على الجريدة الرسمية رقم 19، الصادرة في 25 مارس 2009، المتضمنة قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.

و لتحليل أكثر سنقوم بتوضيح الاختلافات في الجداول التالية:

1- الأصول الثابتة المعنوية:

الجدول رقم 02: مقارنة الأصول الثابتة المعنوية.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
تسجيل شهرة المحل ضمن الأعباء.	تدخل شهرة المحل ضمن القيم المعنوية
تسجيل نفقات التطوير محاسبيا ضمن الأصول الثابتة.	تعتبر كل النفقات البحث و التطوير كتكاليف.
تسجل المصاريف التمهيدية كتكاليف.	تسجيل المصاريف محاسبي في الاستثمارات و قابلة للاهتلاك حسب .P C N
يمكن لمدة الامتلاك أن ترتفع حتى 20 سنة، و هذه القاعدة مطبقة على كافة الأصول الثابتة المعنوية.	تحدد مدة الامتلاك ب 5 سنوات كحد أقصى، و هذه القاعدة مطبقة على المصاريف التمهيدية فقط.
يجب إعادة النظر في مدة و طريقة الاهتلاك على الأقل مرة واحدة في السنة.	لم تتوقع في النصوص الجزائرية أي شيئ فيما يخص إعادة النظر في مدة الاهتلاك.

المصدر: merouani samir, op , cit, p 127

2- الأصول الثابتة المادية:

الجدول رقم 03: مقارنة الأصول الثابتة المادية.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
عندما يتم إعادة تقييم أصل ثابت مادي، فإن كل فئات الأصول الثابتة المادية التي تكون ضمن هذا الأصل يجب إعادة تقييمها.	يمكن للمؤسسات إجراء تسويات لقيمة الأصول الثابتة في إطار إعادة التقييم القانوني للأصول الثابتة المادية.
تعتمد مدة و طرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط.	تتأثر مدة و طرق الاهتلاك غالبا بالاعتبارات الجبائية.
يجب إعادة النظر دفي مدة و طرق الاهتلاك.	إن إعادة النظر دوريا في مدة و طرق الاهتلاك غير مفروضة .

المصدر: merouani samir, op , cit, p 129

3- المخزونات:

الجدول رقم 04: مقارنة المخزونات.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
لا يمكن تقييم المخزونات إلا حسب طريقة FIFOأو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة	توجد 3 طرق لتقييم المخزونات LIFO, FIFO و التكلفة الوسطية المرجحة

المصدر: Ibid, p 131

4- عقد الإيجار:

الجدول رقم 05 : مقارنة عقد الإيجار.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
تقدم الأصول المملوكة كإيجار تمويلي من طرف المستأجر و تكون حسب طبيعتها.	حسب المخطط المحاسبي فإنه لا يمكن لسلع ما لأن تظهر في محاسبة التاجر إلا إذا كانت هذه السلعة ضمن ممتلكاته.
تعتمد مدة و طرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط .	لا يوجد تسجيل محاسبي إذن لا يوجد عقد الإيجار التمويلي.

المصدر: merouani samir, op , cit, p 129

5- المؤونات:

الجدول رقم 06 : مقارنة المؤونات.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
دائما ما تعكس الميزانية الوضعية المالية للمؤسسة عند نهاية الدورة، و لا تعكس الوضعية المستقبلية المتوقعة، و بالتالي لا يمكن تشكيل مؤونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح و الصيانة الكبرى الواجبة من طرف المخطط المحاسبي الوطني.	يسمح التنظيم الجزائري بتكوين مؤونات لأعمال الإصلاح و الصيانة الكبرى، و لكن حسب النظام المحاسبي المالي يجب حذفها.

المصدر: Ibid, p 134

6- الميزانية:

الجدول رقم 07: مقارنة الميزانية.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
تتكون الميزانية حسب المعايير الدولية من 5 مجموعات، في الأصول نجد: - الأصول غير الجارية - الأصول الجارية في الخصوم نجد - الأموال الخاصة - الخصوم غير الجارية - الخصوم الجارية تعتمد الميزانية حسب المعايير الدولية على معيارين للتصنيف هما المعيار الوظيفي و المعيار السيولي بالنسبة للأصول و الاستحقاق بالنسبة للخصوم.	تتكون الميزانية حسب PCN من 5 أصناف 1- الأموال الخاصة 2- الاستثمارات 3- المخزونات 4- الحقوق 5- الديون تعتمد الميزانية حسب PCN على معيار درجة السيولة المتزايدة في ترتيب الأصول و معيار درجة الاستحقاق المتزايدة في ترتيب الخصوم، لكن هذا المعيار غير محترم تماما، فهناك عناصر غير سائلة لها طبيعة استثمارية كسندات المساهمة.

المصدر: إعداد الطالبين اعتمادا على الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة في 2009/03/25.

7 - حساب النتيجة:

الجدول رقم 08: مقارنة النتيجة.

النظام المحاسبي المالي الجديد	المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975
تصنف الأعباء و الايرادات حسب طبيعتها (جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة) و تصنف حسب وظيفتها (جدول حساب النتيجة حسب الظيفة)، و النتائج تمر على صنف محاسبي خاص بها كما في مخطط محاسبي وطني، بل توضع مباشرة ضمن حسابات الأموال الخاصة، وهذا المنظور المزدوج للنتائج يمنح للمؤسسة نتيجة عامة و نتيجة تحليلية.	تصنف الأعباء و الايرادات في جدول حسابات النتائج، حسب طبيعتها فقط مع تسجيل النتائج في الصنف الثامن

المصدر: إعداد الطالبين إعتمادا على الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة في 2009/03/25.

8- جدول تدفقات الخزينة:

يعتبر جدول تدفقات الخزينة قائمة جديدة أتى بها النظام المحاسبي المالي و لم تكن موجودة في المخطط المحاسبي الوطني، حيث يسمح هذا الجدول بالتفرقة بين تدفقات الاستغلال، تدفقات الاستثمار و تدفقات التمويل، كما أنه يمكن من المقارنة مع الدورة السابقة و هو ما يعتبر شيء هام بالنسبة للتحليل المالي.

9 - جدول تغيرات رؤوس الأموال:

و يعتبر أيضا قائمة جديدة في النظام المحاسبي المالي و ذلك حسب IAS1 الذي ينص على تقديم الأموال الخاصة في جدول الملحقات و يتم إمداده لفترة زمنية واحدة.

حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي أن رؤوس الأموال الخاصة هي الفرق بين أصول و خصوم المؤسسة على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتبر أن رؤوس الأموال الخاصة جزء من الخصوم.

10- كشف الملاحق:

إن مستوى التفصيل له أهمية كبيرة للنظام المحاسبي المالي على عكس ما يلزم المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتمد على 15 جدول توضيحي يعطي تحليل مفصل للحسابات الفرعية للميزانية و جدول حسابات النتائج.

من خلال هذه الدراسة يتضح لنا مما سبق أن النظام المحاسبي المالي يشكل تغيير جدري عن المخطط المحاسبي الوطني لوجود عدة اختلافات بينهما، مما يتطلب تنظيم دورات تكوينية و ملتقيات علمية، بالإضافة إلى إصدار مؤلفات نظرية و تطبيقية، قصد استيعاب هذا النظام و تمكين المعنيين من تطبيقه دون أي غموض أو عراقيل، و بالتالي إنجاح هذه العملية.

2-مستجدات النظام المحاسبي المالي مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني:

يهدف القانون رقم 11/07 الصادر بتاريخ 2007/11/25 إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية، و كذا شروط و كيفيات تطبيقه و قد تم إعداد النظام الجديد على أساس الاحتفاظ ببعض مقومات المخطط المحاسبي الوطني كالمبادئ العامة للمسك المحاسبي (نظام القيد المزدوج، مسك الدفاتر المحاسبية،.....) وجود مدونات للحسابات، بعض أسس التسجيل و التقييم و عرض القوائم المالية، و غيرها إلا أنه يحتوي على العديد من الاختلافات مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني نذكر أهمها فيما يلي:

- يتم إدراج الاستثمارات المالية في الحسابات بعد إدراجها الأول باعتبارها أصلا بتكلفتها منقوص منها مجموع الاهتلاكات و مجموع خسائر القيمة، غير أنه يرخص للكيان إدراج الاستثمارات في الحسابات بمبلغها المعاد تقييمه، أي بقيمتها الحقيقية في تاريخ إعادة التقييم منقوص منها مجموع الاهتلاكات المحاسبية للاستثمارات اختلافا كبيرا عن القيمة التي حددت باستعمال القيمة الحقيقة في تاريخ الإقفال، و تجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري سمح للمؤسسات في السابق بإعادة تقييم استثماراتها ثلاث مرات فقط و ذلك بموجب:
  - المرسوم التنفيدي رقم 90-103 بتاريخ 27 مارس 1990.
  - المرسوم التنفيدي رقم 93-250 بتاريخ 24 أكتوبر 1993.
  - المرسوم التنفيدي رقم 96-336 بتاريخ 16 جانفي 1996.

- يفترض النظام المحاسبي المالي أن لا تتجاوز فترة إهتلاك الأصول المعنوية 20 سنة، في حين كانت تهتلك في فترة أقصاها 5 سنوات في ظل PCN.
- تعالج مكونات الاستثمارات المادية كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدة الانفتاح بها مختلفة أو توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة، و هو أمر لم يكن معمول به حسب PCN.
- تدرج في الحسابات النفقات اللاحقة المتعلقة بالاستثمارات المادية أو المعنوية في شكل استثمارات وتضاف إلى قيمة الاستثمار إذ كانت تدفع للقيمة المحاسبية لتلك الاستثمارات أي إذا كان من المحتمل أن تؤول إلى منافع اقتصادية مستقبلية تفوق المستوى الأصلي للنجاعة الاستثمار.
- إذا أصبحت القيمة القابلة للتحصيل لأي استثمار أقل من قيمتها المحاسبية الصافية فإن هذه القيمة ترجع إلى القيمة القبلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة القيمة.
- لا يتم تسجيل المصاريف الإعدادية كاستثمار حسب SCFلأنها لا تستجيب للشروط الواجب توافرها في الاستثمارات حيث لا يترتب عنها منافع اقتصادية مستقبلية، و بالتالي لا يتم تسجيلها في المجموعة الثانية كما كان الحال في ظل PCN و لكن تسجل حسب طبيعتها كمصروف بالإضافة إلى عدم إطفاءها في السنوات اللاحقة.

يتم إدراج المؤونة في الميزانية عند تحقق الشروط التالية:

- عندما يكون للمؤسسة التزام (قانوني أو ضمني ناتج عن حدث مهني).
- عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج موارد ضروريا لإطفاء هذا الالتزام.
- عندما يمكن القيام بتقدير هذا الالتزام تقديرا موثوقا فيه.

حسب النظام المحاسبي المالي فإن الميزانية في انعكاس للوضعية المالية للمؤسسة عند تاريخ الاقفال و ليس انعكاس لوضعية مالية مستقبلية محتملة، و نتيجة لذلك فإن الخسائر التشغيلية المستقبلية المحتملة لا يترتب عنها مؤونات أعباء، على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي كان يسمح مثلا بتشكيل مؤونات من أجل عمليات التصليح و الصيانة المعتبرة.

3- مزايا و صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بالنسبة للمؤسسة :

أصبحت المؤسسات الجزائرية ملزمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداء من 01/01/ 2010 الفقرة 62 من الأمر الصادر في 24 جويلية (المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 2008)، وهي في حدود 284244 مؤسسة صغيرة و متوسطة خاصة و 711 مؤسسة صغيرة ومتوسطة عمومية و أكثر من 2000 مؤسسة كبيرة، و تجدر الإشارة أن هذه المؤسسات في السابق كانت تعتمد في تحديد أسس و مبادئ المحاسبة و المراجعة على القوانين و المراسيم الوزارية الصادرة، حيث يغطي القانون التجاري شروط تأسيس الشركات، أما المؤسسات المسجلة في البورصة تلتزم بموجب القوانين الخاصة بالقيم المنقولة بتقديم قوائمها المالية سنويا إضافة إلى وجوب نشرها في الجرائد الرسمية، و تجدر الإشارة هنا إلى الهيئة المسؤولة عن تنظيم بورصة القيم المنقولة في الجزائر لا تتمتع بأي سلطة في تحديد القواعد المحاسبية للمؤسسات المسجلة في البورصة (COSOB) لا تتمتع بأي سلطة في تحديد القواعد المحاسبية للمؤسسات المسجلة في البورصة.[1]

و على مستوى المؤسسة فإن تطبيق SCF سيؤدي إلى إحداث تغييرات تتعدى نطاق التحول من تطبيق تقنيات أخرى و بغض النظر عن حجم تلك التغييرات التي تمس بشكل متفاوت كافة أنظمة المؤسسات و هياكلها و وظائفها يمكن الحكم على بعضها بالإيجاب، وبعد الاضطلاع على بعض الدراسات التي أعدت في هذا المجال ، نذكر فيما يلي أهم المزايا التي يمكن أن تعود على المؤسسة الجزائرية جراء تطبيق SCF:

- ✓ تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال زيادة ملائمتها و مصداقيتها، و ذلك ما ينعكس مباشرة على تحسين صورة هذه المؤسسة لدى المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية.
- ✓ تطوير النظام الداخلي للمؤسسة من خلال إعادة النظر في الإجراءات الداخلية الخاصة بإنتاج المعلومات و كذلك إعادة النظر في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

---

(1) بورويسة سعاد، مرجع سابق، ص 187.

- ✓ تطوير نظام المعلومات المحاسبية و تعزيز أهميته في مجال اتخاذ القرارات لما يوفره من معلومات على درجة عالية من الحداثة و الشفافية.
- ✓ تعزيز ثقة المستثمرين من خلال التوسع في متطلبات الإفصاح من حيث كمية المعلومات المفصح عنها و نوعيتها و هو ما يسمح بتدفق الاستثمارات الأجنبية المباشرة.
- ✓ تحسين تنافسية المؤسسات خاصة أمام المؤسسات الأجنبية بفضل الاعتماد على معايير موحدة من أجل تقييم نقاط القوة و نقاط الضعف لدى المؤسسات المتنافسة.
- ✓ تحسين فعالية الحسابات من أجل التحديد الدقيق للمركز المالي للمؤسسة و نتائج نشاطها خاصة فيما يتعلق بالحسابات الواردة في الميزانية و المستخدمة من طرف المحلل المالي.
- ✓ تسهيل مهام مراقب الحسابات الذي أصبح يستند إلى قواعد و مبادئ واضحة و محددة.
- ✓ المساهمة في تطوير السوق المالي في الجزائر و التخفيض من تكاليف الحصول على رؤوس الأموال من هذا السوق.

أما من ناحية الصعوبات التي يمكن أن تكون المؤسسة في مواجهتها عند تطبيق SCF نذكر ما يلي:

- ✓ التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة سواء قبل أو بعد التطبيق.
- ✓ صعوبة تطبيق المبادئ و القواعد لـ SCF سببها عدم توفر الظروف اللازمة كغياب أسواق ناشطة لبعض الأصول و الالتزامات من أجل استخدام القيمة العادلة في التقييم.
- ✓ نقص الخبرة في مجال المعايير الدولية بشكل عام ، ذلك ما يستدعي ضرورة تكوين العاملين و تأهيلهم، و لا يقتصر ذلك على العاملين في قسم المحاسبة فقط و إنما كافة المشاركين في إنتاج المعلومة المالية و استخدامها، و تعتبر تأهيل العنصر البشري أهم التحديات التي تواجه المؤسسة عند الانتقال سعيا منها إلى تكوين خبرات جديدة و التخلي عن خبرات دامت منذ 1975.
- ✓ ضرورة اللجوء إلى التحكيم الشخصي في بعض المسائل المتعلقة بتفصيل الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني، حيث لا ينطبق هذا المبدأ دائما مع اعتبارات أخرى تجارية و جبائية.

خلاصة الفصل :

لازم التنظيم المحاسبي في الجزائر باستمرار المحيط الذي تمارس فيه المؤسسات نشاطها بداية بتطبيق المخطط المحاسبي الوطني الذي حضي فيه كل من التخطيط و الجباية بمثابة هامة، إلى تغيير هذا المحيط مع تغيير المحيط الاقتصادي الجزائري على إثر إصلاحات التي تبنتها الجزائر في سبيل التحول إلى اقتصاد السوق و السعي للاندماج في الاقتصاد الدولي، إذ أصبح إصلاح النظام المحاسبي الجزائري أمرا ضروريا من أجل مسايرة الممارسة المحاسبية لكافة المستجدات التي تعرفها الجزائر على كل المستويات و على هذا الأساس أصبحت المؤسسات ملزمة بتطبيق نظام محاسبي مالي جديد ابتداء من سنة 2010، هذا الأخير تم إعداده وفق المعايير الدولية، يستجيب لتلك المتطلبات و يساعد على استقلالية المؤسسات عن التشريعات الجبائية التي كانت تسيطر على محتوى القوائم المالية.

الفـــصـــل الثـــانـــي

مدخل إلى المخزون

بين PCN و SCF

تصنف العمليات في المؤسسة إلى عمليات تمويلية ترتبط بتدبير الأموال اللازمة لنشاط المؤسسة، و العمليات الرأسمالية، أما النوع الثالث هو العمليات الإجرائية (الاستغلالية) و التي تشمل كل عمليات النشاط الجاري الذي تقوم به المؤسسة بقصد تحقيق الربح ، و تبوب هذه العمليات إلى عمليات يترتب عليها مصاريف إيرادية تتحملها المؤسسة، و عمليات أخرى يترتب عليها إيرادات تحققها المؤسسة، و بمقابلة الإيرادات خلال دورة محاسبية معينة بالمصاريف لنفس الدورة تحدد نتيجة النشاط التشغيلي (الاستغلال) للمؤسسة ، وتعد العمليات على المخزون من أهم هذه العمليات ، فالمخزون يعتبر من عناصر الأصول المتداولة غير النقدية، التي تحضى باهتمام غالبية المؤسسات التجارية و الصناعية ، في حين ترجع يقل الاهتمام أو ينعدم في المؤسسات الخدمية ، و ترجع هذه الأهمية كما سبق ، كما للمخزون من تأثير مباشر على تحديد نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة و بيان مركزها المالي.

و بما أن تقييم و محاسبة المخزون يعد موضوع للعديد من التحليل المتناقضة أحيانا بين المهنيين: المحاسبين، المقاولين و حتى الهيئات.

فقد خصصنا هدا الفصل لدراسة مختلف العمليات المحاسبة الواردة في المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي والتي نسبقها بالأسس والمفاهيم النظرية التي تساعد القارئ على التحكم أكثر في التسجيلات المحاسبية، و ذلك بتقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول : مفاهيم عامة حول المخزون.
- المبحث الثاني: العمليات الخاصة بالمخزون حسب PCN.
- المبحث الثالث: العمليات الخاصة بالمخزون حسب SCF .

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المخزون .

1.1. تعريف المخزون وأنواعه:

1.1.1. تعريف المخزون :

هناك عدة تعاريف للمخزون نذكر منها :

يشمل المخزون جميع الموارد و الأجزاء و التجهيزات و الأدوات و البضاعة في دور التصنيع و البضاعة الجاهزة المسجلة في سجلات المنظمة و المتواجدة ماديا في المخازن أو المستودعات أو المعامل أو المحلات العائدة لتلك المنظمة[1]

إجمالي الأموال المستثمرة في وحدات من المادة الخام و الأجزاء و السلع الوسيطية و كذلك الوحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع [2]

من خلال التعاريفين السابقة نستخلص التعريف التالي:

المخزون هو عبارة عن تلك الموارد و المنتجات التي تحتفظ بها المؤسسة في مكان معين يسمى الخزن و ذلك لحين الحاجة إليها.

2.1.1.أنــواع المخزون:

يعد تقسيم المخزون على أساس نوعية المواد المخزنة من أكثر الطرق شيوعا في الحياة العملية، و طبقا لهذا الأسلوب غالبا ما يتم تقسيم المخزون إلى الأصناف التالية:

1.2.1.1 مواد تحت التشغيل:

يقتصر وجود هذا النوع من أنواع المخزون غالبا على أساس المنشات الصناعية، و يقصد بالمواد تحت التشغيل المواد التي أجريت عليها عمليات أو أكثر من العمليات

---

(1) عبد الغني لطيف الجاسم" النظرية والتطبيق في إدارة المخازن"، جامعة بغداد1972 ، ص17.

(2)محمد توفيق ماضي " إدارة وضبط المخزون"الدار الجامعية الاسكندرية1998،ص 12.

الصناعية، و لكنها لا تزال في حاجة إلى إجراء عمليات صناعية أخرى ، حتى تستكمل مقوماتها لمنتوج نهائي أو كجزء من الأجزاء المكونة له.

2.2.1.1. المواد الخام :

عادة ما يقتصر وجود هذا النوع من المواد على المنشآت الصناعية حيث يتم تحويلها من خلال بعض العمليات الصناعية إلى سلع أو أجزاء قابلة للاستهلاك المباشر أو الاستخدام في إجراء عمليات صناعية أخرى .

3.2.1.1. مواد الإصلاح و الصيانة :

يتضمن هذا النوع من المخزون أنواع العدد و الأدوات اليدوية و الميكانيكية المختلفة التي تحتاج إليها المنشأة، و مواد الإصلاح و الصيانة، فإن هذا النوع من المخزون يشمل ما يعرف بالمواد المساعدة.

و من الخصائص المميزة لهده المواد أنها تستهلك في العملية الإنتاجية،أو تسهل قيام المنشاة بوظائفها المختلفة،و لكنها لا تدخل في تكوين المنتوج النهائي و لا تمثل جزء منه.

4.2.1.1. مواد التعبئة و التغليف:

تحتاج معظم الشركات التجارية و الصناعية إلى الاحتفاظ بمخزون من مواد التعبئة و التغليف لتسهيل عمليات نقل و تداول منتجاتها من ناحية، و ترويج تلك المنتجات و تمييزها عن المنتجات المنافسة من ناحية أخرى.

5.2.1.1.المنتجات النهائية (التامة الصنع):

يقصد بها السلع الجاهزة أو المعدة للبيع مباشرة للعملاء أو المستهلكين سواءا عن طريق المنشاة المنتجة أو من خلال مراكز التوزيع التي تتعامل معها،و من الجدير بالذكر أن كلمة النهائي لفظ نسبي يختلف مفهومه من وجهة نظر المستهلك ،و من وجهة نظر المنتج،و أيضا فيما بين المنشات المنتجة و بعضها البعض.و بمعنى أخر أن ما يعتبر منتجا نهائيا من وجهة نظر المنشاة قد لا يعتبر سوى مادة خام أو مادة نصف مصنعة من وجهة نظر منشاة

أخرى،و بالنسبة إلى النظم الإنتاجية فان معيار التفرقة بين المواد الخام أو تحت التشغيل و المنتج النهائي هو تحديد موقع تلك المواد من حيث كونها مدخلات أو مخرجات.

6.2.1.1.المواد غير صالحة الاستعمال(المهملات):

كثيرا ما تخصص بعض المنشات مخازن خاصة لاحتواء الفضلات الصناعية الزائدة و المواد التالفة أو المنتجات المعابة و بواقي الإنتاج،و مواد التعبئة و التغليف و الآلات و المعدات و الأثاث غير صالح للاستعمال،و غيرها من الأصناف التي ترغب المنشاة في التخلص منها بالبيع أو تلك التي تحتفظ بها لفترة من الزمن لهدف إعادة تصنيعها.

2.1.الغرض من التخزين:

يمكننا إجمال أسباب الاحتفاظ بالمخزون في ثلاث مجموعات رئيسية هي:

1.2.1.التأمين و الحماية ضد المخاطر:

تظهر نتيجة الحاجة للاحتفاظ بالمخزون في الحسبان عند إعادة خططها الإنتاجية و التسويقية، و من أهم الأسباب التي تدخل ضمن هذه المجموعة ما يلي:

- احتمالات زيادة الطلب الفعلي من بعض الأصناف على حجم الطلب المتوقع عليها.

- احتمالات طول فترة التوريد عن المتوسطات المتوقع لها مما يؤدي إلى تأخير وصول المواد المطلوبة عن المواعيد المحددة لها: وقد يحدث هذا التأخير نتيجة ظروف خارجة عن إدارة المنشأة.

- تغيير الاحتياجات من المواد من فترة لأخرى نتيجة بعض المشكلات الفنية في التضييع مثل الكسر و التلف، أو نتيجة لعدم التساوي في معدلات الإنتاج بين المراحل الإنتاجية المختلفة.

- احتمالات تلقي المنشأة لطلبيات طارئة من عملائها و رغبة المنشأة في تجنب ما قد يحدث على عدم الوفاء بتلك الطلبيات في مواعيدها من آثار غير مرغوب فيها.

2.2.1. الاستقرار و الاستمرار:

و تتعلق تلك المجموعة من الأسباب برغبة المنشأة في استغلال الطاقات الإنتاجية المتاحة لديها بأكبر كفاءة ممكنة و تحقيق نوع من الثبات أو الاستقرار النسبي و عملياتها و من أهم الأسباب التي تشملها هي:

المرونة في التخطيط و جدولة العمليات الإنتاجية من خلال توفير المواد اللازمة لمقابلة التوسعات المترتبة بالقدر المناسب.

الموازنة بين معدلات الإنتاج بين المراحل الإنتاجية المختلفة و ذلك عن طريق الاحتفاظ بالكميات المناسبة من المواد تحت التشغيل.

تحقيق الثبات أو الاستقرار النسبي في كل من حجم العمالة ومعدلات الإنتاج، وذلك من خلال الإنتاج بمعدلات ثابتة والاحتفاظ بالكميات الإضافية لحين الحاجة إليها.

تحسين مستوى خدمة العملاء وكسب ثقتهم عن طريق السرعة في مواجهة التغيرات في طلباتهم دون تأخير أو تعطيل العمل بالمنشأة.

3.2.1.تحقيق وفرات اقتصادية:

وتتمثل تلك المجموعة من الأسباب في رغبة المنشاة في تحقيق بعض المنافع الاقتصادية سواء في شكل أرباح أو في صورة تخفيض للتكاليف والأضرار المرتبطة بالمخزون، ومن بين أهم الأسباب التي تنتمي إلى هذه المجموعة مايلي:

- الاستفادة من خصم الكمية، فكثيرا ما يقوم بعض الموردين بتخفيض أسعار البيع في حالة قيام المشتري كميات كبيرة، وفي مثل هذه الحالة قد تجد المنشاة أنه من الأفضل الشراء بالكميات المطلوبة للاستفادة بالخصم لحين الحاجة إليها مستقبلا.

- الاستفادة من تقلبات الأسعار و غالبا ما يشار إلى هذا الدافع من دوافع التخزين باسم المضاربة و مضمونها قيام المنشأة بشراء كميات معينة من بعض المواد في أوقات انخفاض أسعارها و تخزينها بقصد إعادة بيعها مستقبلا توقعا لارتفاع أسعارها.

3.1. وظيفة التخزين و أهدافه:

1.3.1. تعريف وظيفة التخزين:

هي عبارة عن مجموعة من القرارات و السياسات و الإجراءات التي تستهدف التنسيق بين التوريدات السلعية و احتياجات السحب الخاصة بمتطلبات النشاط بصورة اقتصادية و في التوقيت المناسب[1]

لدى فإن أركان وظيفة التخزين تتطلب الاهتمامات بسياسات عديدة:

تخطيط الشراء و تحديد حجم المخزون الذي يتناسب مع الأسواق للحصول على المواد و مصادرها مع احتياجات النشاط الإنتاجي أو المبيعي.
تحديد القواعد الخاصة بالاحتفاظ بالمخزون و ذلك من حيث تحديد أماكن الاحتفاظ بها من وسائل النقل و المناولة، و إجراءات الصرف و الاستلام و الحفظ، وكيفية التصرف في الأصناف الراكدة و التالفة.
تقدير الاحتياجات المستقبلية من كل صنف من الأصناف المخزنة.
تحديد الأوقات و المواعيد التي يجب ان يتوافر فيها كل صنف.
تحديد حجم الاستثمار المالي المطلوب لتوفير هذه الأصناف و مصادر تمويله.

2.3.1. أهداف التخزين:

إن الهدف الرئيسي لوظيفة التخزين هو خدمة العمليات أو الأقسام الإنتاجية بأعلى كفاءة و من هذا الهدف تتفرع مجموعة من الأهداف أهمها:

- دقة استلام و تصريف المواد و المنتجات المخزنة.

- ضمان تدفق المواد و المعدات و الأدوات و كل ما يلزم أقسام الإنتاج في الوقت المحدد.

- المحافظة على المخزون من التلف و الضياع و تقليل التكاليف إلى أدنى حد ممكن.

---

(1) المشتريات والمخازن من الناحية العلمية والعملية" الدار الجامعية،الاسكندرية2001، ص205.

- تخفيض تكاليف التخزين و ذلك بإحكام نظام مراقبة المخزون الذي يضمن عدم وجود مخزون راكد إضافي الأمر الذي يخفض تكلفة رأس المال المستثمر في المخزون، مما سبق يتضح لنا أهمية وظيفة التخزين و مدى كفاءة القائمين بها على نجاح أو فشل المؤسسة لذلك تخصص أغلب المؤسسات إدارة خاصة تقوم بعملية تسيير المخزون بما يضمن لها الوجود الفعال القائم على أساس المنافسة و ضمان استمراريتها في الحقل الاقتصادي.

3.3.1. خدمات إدارة المخازن:[1]

تقدم إدارة المخازن مجموعة من الخدمات للمنشأة بشكل عام و للإدارات الأخرى و من أهم هذه الخدمات:

- التوازن في تدفق المواد الأولية و الأجزاء, و المعدات و المهمات الضرورية للوفاء بالاحتياجات التشغيلية و التوازن يشمل ما يلي:المواد الداخلة إلى المخازن؛ المواد المخزنة في المخازن؛ المواد المصروفة من المخازن.
- التزويد بالمستلزمات الأخرى: كالصيانة و قطع الغيار و اللوازم الصناعية للمحافظة على الطاقة الإنتاجية, و ضمان استمرار العمليات الإنتاجية.
- استقبال و إصدار السلع الجاهزة: من المصنع أو من الخارج حسب الطلب, و هي عملية تتعلق بالسلع الجاهزة سواءاً كانت من المواد الأولية التي يتم تجميعها و تحويلها إلى سلع نهائية جاهزة تامة الصنع تستقبلها من المصنع و تخزينها. أو كانت سلع مشتراة من الخارج فتقوم بتخزينها ثم صرفها مرة أخرى أي إعادة بيعها بربح أو إرسالها إلى المعارض و بيعها لمحلات البيع.
- استلام و تخزين مخلفات الإنتاج و بواقي الصناعة: و تخزينها لحين التخلص منها, وذلك بالاشتراك مع إدارة الشراء حيث أن التخلص من مخلفات الإنتاج و بواقي الصناعة يتم إما من خلال استقبالها و تخزينها ووضعها في أماكن تضم عدم تأثيرها على المخزون الجديد و السليم ثم استخدامها لغايات أخرى, و هي من

---

(1) حمد راش الغدير،إدارة الشراء و التخزين، دار زهران للنشر، عمان، الأردن،1997، ص 255.

-
- مسؤوليات و خدمات إدارة المخازن. أو العمل على بيعها كخردة لمحلات متخصصة بشراء مخلفات الإنتاج و بواقي الصناعة وبذلك تتخلص المنشأة منها.

4.3.1.الرقابة على المخزون: [1]

يتصل مفهوم الرقابة على المخزون كوظيفة إدارية, بالتخطيط للمخزون, لأنهما يسعيان إلى تحقيق نفس الهدف تقريباً, فكلاهما يهدف إلى تنظيم حركة المخزون و المحافظة عليه و ضبط تدفق المواد من و إلى المخازن بالكمية المناسبة, و الوقت المناسب دون نقص أو تأخير, و يقصد بالرقابة على المخزون: الوقوف على مدى تطبيق الخطط الموضوعة, و التحقق من الإجراءات المتبعة لمراحل دخول المواد و خروجها من المخازن, و التأكد من أن الإجراءات الفعلية هي الإجراءات المخطط لها, واكتشاف القصور و معرفة الأخطاء و الانحرافات و التجاوزات المرتكبة أثناء الإنجاز, و من ثم العمل على تحديد أسبابها ووضع الحلول لتفاديها مستقبلاً, و تتم عملية الرقابة على المخزون من خلال عمليات الفحص و التفتيش و المتابعة المستمرة, و جمع المعلومات لقياس و تدقيق جميع العمليات التخزينية بأوقات مختلفة, للتأكد من وجود الكميات المطلوبة حسب الخطط الموضوعة, و التدقيق على استلام وصرف المواد إلى المخازن, و التأكد من صلاحيتها, و من سلامة إجراءات الفحص و التفتيش عليها.

ويمكن تلخيص وظائف الرقابة على المخزون في النقاط التالية:

- ضمان توفير الكميات المناسبة من المواد المطلوبة حسب الخطط الموضوعة و

---

(1) هيثم الزعبين، محمد العدوان، إدارة المواد مدخل حديث للشراء و التخزين، دار فكر للطباعة والنشر والتوزيع،عمان، الأردن، ط01 ،2000، ص 221.

تفادي النقص في هذه المواد و خاصة المواد سريعة الحركة؛

- ضبط حركة المخزون, و تنظيم حركة دوران المواد و تجديدها لتفادي الإزدواجية في خزن المواد؛
- التأكد من سلامة المواد المخزنة, و من تطبيق إجراءات السلامة عليها؛
- تخفيض تكاليف و نفقات و مصاريف التخزين إلى أقل ما يمكن؛
- تخفيض قيمة الاستثمار في المواد بطيئة الحركة لتخفيض قيمة الاستثمار في المخزون إلى أقل ما يمكن؛
- قياس و تصحيح أداء العاملين في المخازن؛
- ضبط استلام و تسليم المواد في المواعيد المحددة لمنع تأخير العمليات الإنتاجية؛
- جدولة و فحص المواد للتأكد من أنها مطابقة للمواصفات و الكميات و التقليل من خسائر التلف والسرقـة...

أهمية تسيير المخزون[1]:

يؤدي تسيير المخزون إلى تخفيض تكلفة التخزين إلى حدها الأدنى و هذا بتحديد الحجم الاقتصادي للطلب الموجه للمورد و يجب التمييز بين المخزونات المختلفة حيث يتطلب البعض منها عناية خاصة نظرا لقيمتها المرتفعة في حين لا تهتم المؤسسة بالمخزونات التي تتميز بقيمة منخفضة و تصنف المخزونات سواء كانت مواد أولية منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة، تبعا لقيمتها أو للنسبة المئوية التي تمثلها من القيمة المضافة للمنتوج أو من رقم الأعمال.

يلعب تسيير المخزون دورا توزيعيا، يتمثل في حركة المخزون أي تدفق المدخلات و المخرجات و ذلك بالاعتماد على وصل الخروج الظاهر من خلال محاسبة المواد و هو يعتبر دورا تنظيميا.

يلعب تسيير المخزون دورا ثابتا متمثلا في التموين حيث يقوم بتموين المخازن و الورشات في الوقت المناسب و بالكميات المثلى، وهو ضروري من أجل الحفاظ على مستويات

---

(1) محاضرات و دروس في تسيير المخزون الأستاذ العربي دحموش، منتوري قسنطينة 2002.

يلعب تسيير المخزون دورا توزيعيا، يتمثل في حركة المخزون أي تدفق المدخلات و المخرجات و ذلك بالاعتماد على وصل الخروج الظاهر من خلال محاسبة المواد و هو يعتبر دورا تنظيميا.

يلعب تسيير المخزون دورا ثابتا متمثلا في التموين حيث يقوم بتموين المخازن و الورشات في الوقت المناسب و بالكميات المثلى، وهو ضروري من أجل الحفاظ على مستويات المخزون المحددة و نلاحظ أن هذا الدور وقائي.

يلعب تسيير المخزون دورا في تخفيض التكلفة إلى أقل ما يمكن عن طريق مسير التخزين و هذا ما يتوافق مع مسعى المؤسسة و ممن هذه التكاليف نجد:

- ✓ تكاليف إدارية للحصول على بضاعة.
- ✓ تكاليف الاحتفاظ بالمخزون داخل المخزن.

المبحث الثاني: العمليات على الخاصة بالمخزون حسب PCN.

1-2- التعريف ، الأنواع ،الدور:

عرف المخطط المحاسبي الوطني المخزون بأنه مجموع السلع و المواد و المنتجات التي تشتريها المؤسسة أو التي تنتجها بغرض إعادة بيعها أو استهلاكها داخليا في احتياجات التصنيع أو الاستغلال[1] . كما أنه يعتبر كذلك مجموعة الأموال التي استردتها المؤسسة أو أنشأتها بنفسها بهدف إعادة بيعها .

بالتالي فالمخزون هو عبارة عن أموال مستثمرة متمثلة في كافة الموجودات التي تحتويها المخزن سواء كانت مواد داخلة في الإنتاج أو المواد الموجودة أثناء التشغيل و كذلك المواد و العناصر النصف مصنعة التي يتم تشغيلها بجانب المواد المساعدة و المواد المرفوضة.

---

(1) شبايكي سعدان. المحاسبة العامة: ديوان المطبوعات الجامعية: الجزائر سنة 2000. ص23.

1- أنواع المخزون حسب PCN: [1]

يعرف الـ PCN المخزون على أنه الصنف الثالث و يميز بين الأنواع التالية من المخزون:

- **الحساب 30 البضائع:**

مجموعة السلع التي تنتجها المؤسسة أو تشتريها بغرض إعادة بيعها كما هي دون إحداث أي تغيير عليها أو المشتريات التي يعاد بيعها على حالها.

- **الحساب 31 مخزون المواد و اللوازم:**

المنتجات التي اشترتها المؤسسة و تستهلك بغرض صناعة المنتجات (المنتوجات) المصنوعة و هي نوعين:

- **المواد الاستهلاكية:** مواد و لوازم و تساهم باستهلاكها مباشرة في صناعة منتجات أو عملية استغلال (بنزين، مواد الاصلاحات)
- **المواد الأولية:** مواد اشتريت من أجل إدخالها في تركيب المنتجات المصنوعة تسجل المواد و اللوازم في الدفاتر المحاسبية بتكلفة الشراء مثل البضائع.

- **الحساب33 منتجات نصف مصنعة:**

منتجات مرت بمراحل معينة من الصنع لتدخل إلى المخازن في انتظار التحويلات المستقبلية.

- **الحساب34 منتجات قيد الصنع:**

و هي السلع التي مازالت قيد التكوين و التحول بمستوى معين في نهاية الدورة المحاسبية.

- **الحساب34 منتجات تامة الصنع:**

و هي المنتجات التي بلغت المرحلة النهائية للتصنيع و أصبحت جاهزة للبيع.

---

(1) شبايكي سعدان. المحاسبة العامة: ديوان المطبوعات الجامعية،جامعة منتوري ،قسنطينة،2002،ص25.

- **الحساب36 فضلات و مهملات:**

تقابل عملية التصنيع تتضمن منتجات نصف مصنعة و منتجات تحتوي على عيوب مما يصعب استعمالها أو تسويقها و هي نوعان :

نوع يمكن استعماله لإنتاج سلع نهائية بعد تحويله.

نوع لا يمكن استعماله أي غير قابل للاستهلاك كليا و هو العنصر الوحيد الذي يكون له مؤونة تدني قيم المخزون، تقدر قيمتها بالسعر المحتمل بيعها مطروح منها نفقات التخلص منها.

- **الحساب 37 مخزون خارجي:**

المنتجات و الوسائل التي هي ملك للمؤسسة و الخزينة بالمخازن لدى الغير أو التي خرجت مؤقتا من المخازن لترجع إليها عندما تبقى صالحة و بغرض استعمالها مرة أخرى.

- **الحساب 38 المشتريات:**

يسجل في هذا الحساب و ما تفرع منه ما يشترى من السلع بهدف بيعها كما هي، أو استهلاكها في عملية التصنيع أو الاستغلال.

- **الحساب 39 مؤونات تدهور قيم المخزون:**

هي تلك السلع و المواد التي تكونها المؤسسة بغرض مواجهة انخفاض بعض عناصر المخزون و ذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة و الحذر.

تكون المؤونة في نهاية الدورة و يعاد النظر إليها في نهاية كل دورة لاحقة إلى أن يتحقق الانخفاض أو يتلاشى نهائيا فيصبح لا مبرر لوجودها و تلغى[1].

---

(1) شبايكي سعدان.مرجع سابق،ص23.

2-1-3- دور المخزون حسب PCN:

يلعب المخزون دورا أساسيا يتمثل فيما يلي:

الدور الأول:

هو جور تقني يقوم بإشباع حاجات المستعملين و ذلك في تاريخ أقل من تاريخ الإنشاء أو الانتهاج و من خلال هذا يمكن تحديد كمية المخزون و التحكم في قاعدة أو قانون انقطاع المخزون.

الدور الثاني:

هو دور اقتصادي يقوم بإشباع الحاجات للأقسام المستعملة له حسب التكلفة المثلى.

الدور الثالث:

هو دور تنظيمي بين تدفقيتين عشوائيتين بنفس المتوسط، هذا الدور مهم خاصة للمخزونات ذات متوجات في طريقة الصنع و نستطيع تحديد كميته عن طريق نسبة دوران المخزون.

الدور الرابع:

هو احتمالي نظري ، حيث المخزون جعل قيمة الحاجات نسبيا مستقلة عن قراء الشراء ، وفق الدور يسمح بأخذ القرار المتعلق بالضروريات و الحاجيات غير الدائمة و المتعلقة بمستقبل السوق، إن هذا الدور الأساسي عندما تستعمله المؤسسة للحصول على كميات مهمة من المواد وجدتها في أسواق خارجية و عالمية، مثل النحاس، الفطن، البترول، لكن القرارات المستقبلية حول هذه الأسواق صعبة، و في بعض الأحيان نجدها صدفة، و لهذا من المناسب إعطاء المسؤولية لمسيرين أكفاء في المؤسسة، رئيس مؤسسة صغيرة، أو متوسطة، أو مدير مختص في مؤسسة كبيرة على الأقل مدير عام.

2-2- تكاليف تسيير المخزون حسب PCN:

توجد العديد من التكاليف ذات الصلة بالمخزون و هي على النحو التالي:

2-2-1 تكلفة أمر الشراء:

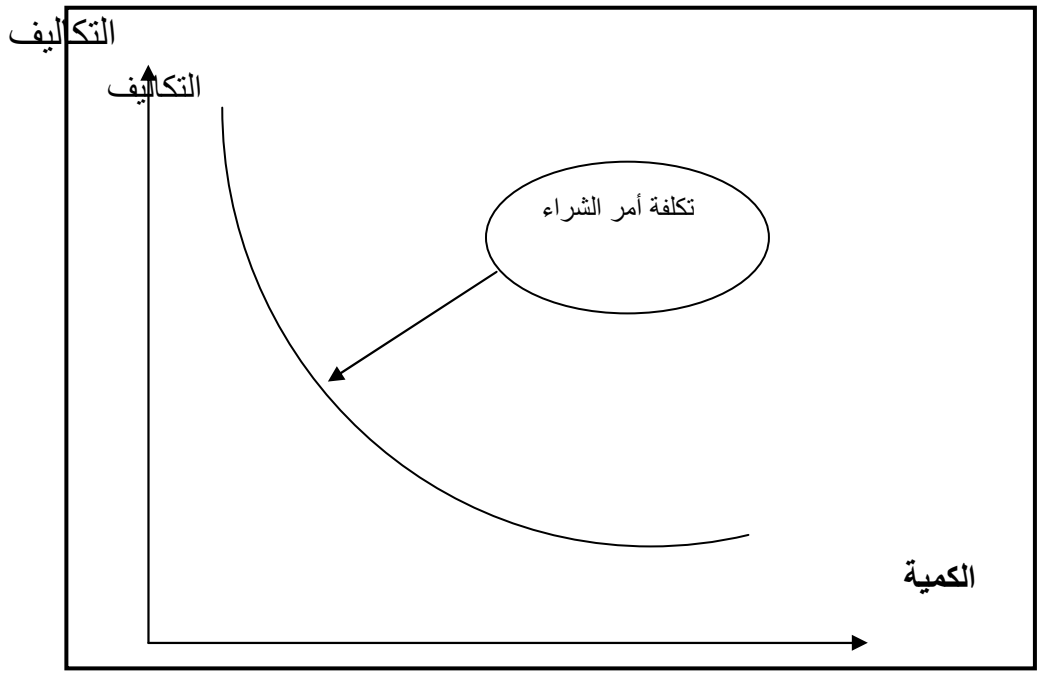
المقصود بتكلفة أمر الشراء هي التي تتعلق بطلب شراء المخزون ونفقات استلامه، و تشمل

تكلفة الشراء على كلف تثبيت الطلبيات و إصدار أمر الشراء و الشحن و الفحص و التأمين و الاستلام، و يجري حساب هذه التكلفة على أساس القيمة النقدية مقسوما على أمر الشراء الواحد.

2-2 – 2 تكلفة التهيئة و النصب:

و تعني تكلفة تحويل و تهيئة و نصب الماكنة و التحويل من تصنيع منتج معين إلى منتج أخر وبموجب هذه العملية فإن الماكنة تكون متوقفة عن العمل خلال عملية التحويل و التهيئة، بالإضافة إلى تكلفة الفنيين الذين يقومون بذلك العمل، كما و أن المخرجات التي يتم الحصول عليها بعد عملية التحويل تكون في بدايتها تجريبية أي من الممكن أن تكون بداية هده المخرجات متضررة أو تالفة مما يؤدي إلى ظهور كلفة جديدة تضاف إلى تكلفة التهيئة والنصب.

الشكل رقم 02-01: رسم بياني يوضح تكلفة أمر الشراء.



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مختلف المصادر.

3-2-2 تكلفة الاحتفاظ بالمخزون :

المقصود بتكلفة الاحتفاظ بالمخزون "Holding Cost" هي تلك التكاليف التي يتعلق بالمفردات المادية المخزنة في المستودعات أو المخازن ، و تتمثل هذه التكاليف العناصر المختلفة ذات صلة بالمخزون و منها نسبة الفائدة المصرفية على القروض و العوائد و كلف التأمين و الضرائب و الإندثارات والإتلاف و التقادم و الأضرار و كذاك كلف المستودعات و المخازن، كما و تشمل أيضا كلف الفرص البديلة المتعلقة باستثمار الأموال في المخزون بدلا من استثمارها في المشاريع الأخرى، و تحسب هذه التكلفة على أساس تكلفة الاحتفاظ المخزنة بالنسبة و تحسب تكلفة الاحتفاظ بالمخزون كالتالي:

$$CH = CV * R$$

حيث أن CH: تكلفة الاحتفاظ بالمخزون (دينار، وحدة، سنة).

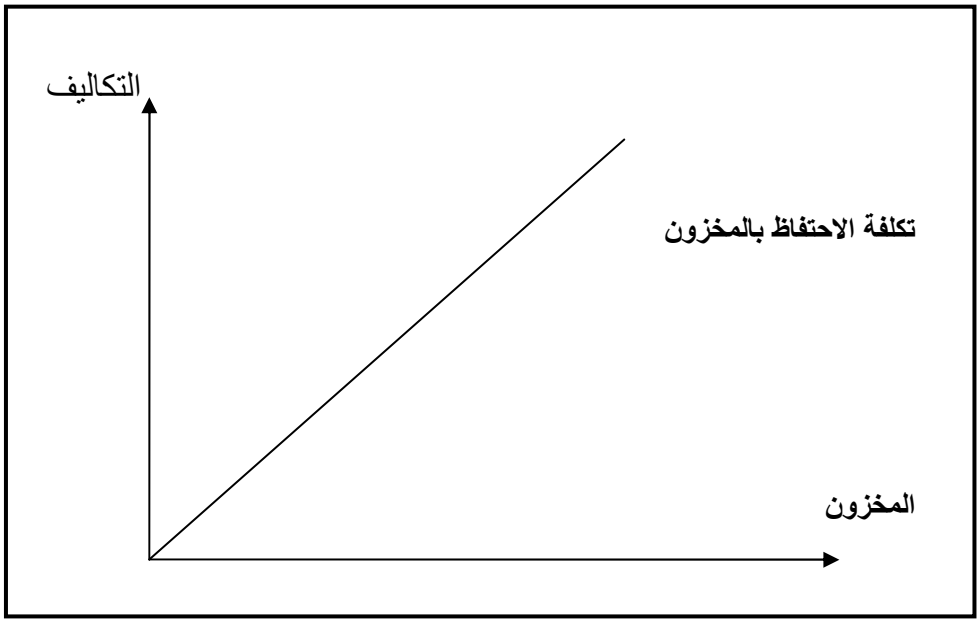
CV : متوسط تكلفة المخزون الكلية (دينار، وحدة،سنة).

R: النسبة المئوية لتكلفة نفقات عناصر الاحتفاظ بالمخزون(%).

و أن $R=\sum ri$

حيث أن ri: النسبة المئوية لنفقات التكلفة المذكورة.

الشكل رقم 2-02: رسم بياني يوضح تكلفة الاحتفاظ بالمخزون.



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مختلف المصادر.

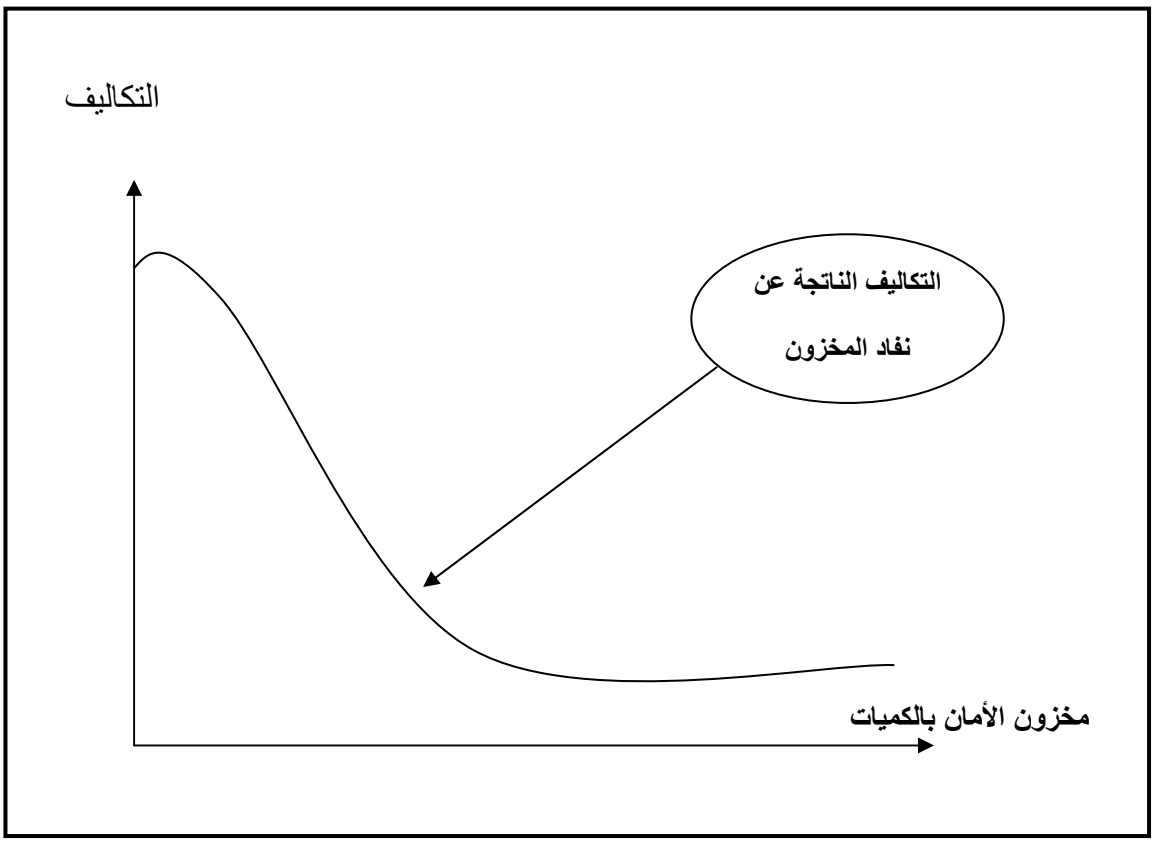
4-2-2 تكلفة نفاد المخزون:

المقصود بتكلفة نفاد المخزون " Shortage Cost" هي تلك الكلف الناجمة عن الحالات التي يزيد فيها الطلب على الكمية المخزنة الفعلية في المستودعات أو المخازن و تشمل هذه التكاليف على تكلفة فقدان فرصة البيع (فقدان العائد المتوقع من عملية البيع) و تكلفة فقدان الزبون بالإضافة إلى الغرامات التي تدفعها المنظمة بموجب الإخلال بالعقود المبرمجة، و أن مقدار كلف النفاد تعتمد على الوسيلة التي تستخدمها المنظمة في التعامل مع هذا النوع من الكلف إذ يتم أولا دراسة التكلفة التي تظهر نتيجة لمون المخزون يخضع لحالة الطلب المرتد.

فمن الناحية النظرية فإن الكميات التي تتعلق بالطلبات المرتدة يجري تلبيتها متى توفر المخزون إلا أنه من الصعب من الناحية العملية تحديد كلفة تكلفة الطلب المرتد، وذلك لأن جزءا صغيرا من تكلفة الطلب المرتد ومنها على سبيل المثال تكلفة إشعار الزبون بأن الكمية المطلوبة و المحددة في الطلب المرتد سوف يجري توريدها حيث يتوفر المخزون منها وهناك حصة أخرى من تكلفة الطلب المرتد التي من الممكن أن تشمل على تكلفة الزمن الإضافي و كذلك الأعمال المكتبية الخاصة ، و الكلف الإضافية الناجمة عن النقل ، و أن مثل هذه النفقات يصعب تحديدها، و أخيرا فإن الحصة الكبرى من تكلفة الطلب المرتد الأساسية تكمن في فقدان الزبون و تغيير رغبته في التعامل مع المنظمة[1].

1/ عبد الستار العلي محمد ، الإدارة الحديثة للمخازن و المشتريات، إدارة سلسلة التوريد،عمان ،الأردن ، 1998 ، ص 77.

الشكل رقم 2- 03:رسم بياني يوضح نفاد المخزون.



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مختلف المصادر.

3-2 المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب PCN:

يختلف إثبات المشتريات و المبيعات و العمليات المتعلقة بها باختلاف الطريقة أو النظام المتبع للمحاسبة عن المخزون، و فيما إذا كانت طريقة الجرد الدوري أو طريقة الجرد المستمر إذا فهناك طريقتان أساسيتان للمحاسبة عن المخزون هما:

3-2 -1- حالة الجرد الدوري:

و هي لا تتطلب ضرورة التسجيل المستمر لعمليات الإضافة و الصرف من المخزون و يتم معالجة المخزون وفقها كما يلي: حيث أن تكلفة البضاعة المباعة لا يمكن تحديدها إلا بعد تحديد قيمة مخزون آخر مدة.

- **بضائع:**

تحويل الملكية بين البائع و المشتري تتم عن طريق إثبات مادي يتمثل في الفاتورة، و نجعل في هذه المرحلة الحساب 380 مشتريات بضاعة مدين مع جعل الحساب530 الموردون و أحد الحسابات النقدية دائنا.

- **المواد و اللوازم:**

نسجل فقط مرحلة الشراء كالتالي: يجعل في هذه المرحلة حـ/ 381 مشتريات مواد و لوازم مدينا مع جعل حـ/530 الموردون أو أحد الحسابات النقدية دائنا.

و في الحالتين سواء حـ / 30 أو حـ/31 نسجل فقط الشراء دون الإدخال إلى المخازن .

- **المنتجات نصف المصنعة:**

إذا تعلق الأمر بالمنتجات المباعة يجعل حـ /33 منتجات نصف مصنعة دائنا مع جعل حساب 72 إنتاج مخزون مدينا.

- **منتجات قيد الصنع:**

نستعمل هذا الحساب في نهاية الدورة للمنتجات التي مازالت قيد التنفيذ و يتم تسجيلها محاسبيا بجعل حـ /34 منتجات قيد الصنع مدينا و حـ/ 72 إنتاج مخزون دائنا.

- **المنتجات التامة:**

يسجل فيه المنتجات التي تم تصنيعها و تم تحويلها بصورة نهائية حيث يجعل حـ/35 منتجات تامة مدينا، و يجعل الحساب 72 إنتاج مخزون دائنا.

2-3-2 حالة الجرد الدائم:

و هي عكس الأولى تتطلب ضرورة التسجيل الدائم لعمليات الإضافة و الصرف ممن المخزون. أما التسجيل المحاسبي بالإضافة إلى مرحلة الشراء كما في الجرد الدوري هناك مرحلة الإدخال إلى المخازن للبضائع أو المواد و اللوازم كما يلي:

- **البضائع:**

مرحلة استلام المشتريات و إدخالها للمخازن و هي مرحلة مادية يتم فيها إدخال البضائع إلى المخازن و يكون الإثبات هو قسيمة التسليم و هنا يجعل حـ /30 بضاعة مدينا و يجعل حـ /380 دائنا.

- **المواد و اللوازم:**

مرحلة الإدخال إلى المخازن و يجعل في هذه المرحلة حـ /31 مواد و لوازم مدينا مع جعل حـ 381 مشتريات مواد ولوازم دائنا.

في حالة وجود خروج للمخزون يجعل حـ/30 أو حـ/31 دائنا و يقابله إحدى الحسابات في الجانب المدين و هي حـ/600 بضاعة مستهلكة أو حـ /601 مواد و لوازم مستهلكة.

أما المعالجة المحاسبية للمنتجات التامة و نصف المصنعة و قيد الصنع: يكون أثناء الدورة بحيث تسجل حسابات (حـ/33 أو حـ 34 أو حـ /35) مدينة عند دخولها إلى المخزون مع جعل حـ/72 دائنا و في حالة الخروج من المخزون تكون الحسابات السابقة دائنة و حـ/72 مدينا.

أما في باقي الحسابات فحسب PCN تتم معالجتها كما يلي:

حـ/36 فضلات و مهملات: عندما تسلم ورشات المؤسسة احدا أو أكثر من منتجاتها السابقة.

يجعل المنتوج مدينا، بالإضافة إلى ما نتج عن هده العملية من فضلات مدينا ويجعل الحساب 72 انتاج مخزون دائنا.

في حالة عدم استلام و دخول البضائع إلى المخازن في نهاية الالدورة المحاسبية يجعل حـ/38 مشتريات المخزون دائنا ، و يجعل حـ/37 مخزون خارجي مدينا و خلال السنة المحاسبية الجديدة عند دخول المشتريات إلى المخازن و استلامها يرصد حـ /37 مخزون خارجي و ذلك بجعله دائنا مع جعل حـ /30 أو حـ /31 مدين للاشارة فإن حـ/37 مخزون خارجي يظهر عندما لا تسلم البضاعة أو المنتجات إلى غاية 12/31 فغنها تعتبر مخزونة لدى الغير.

أما في حالة دخول البضائع إلى المخازن دون استلام فاتورة الشراء فإنه يرصد الحساب 38 مشتريات و يجعل مدينا ، مع جعل الحساب 538 فواتير قيد الاستلام دائنا.

في حالة استلام فاتورة الشراء في السنة المحاسبية الجديدة يرصد حـ/538 فواتير قيد الاستلام بجعله مدينا و جعل حساب 530 الموردون دائنا.

في حالة بيع مواد و لوازم دون إدخال أي تغيير عليها، يحدث أن تصرف المؤسسة في مواد و لوازم على أنها بضاعة تعاملها معاملة البضاعة، حيث لا تحدث عليها أي تغيير و ذلك لعدة أسباب تخص المؤسسة كتعطل الآلات و فساد المواد و التغير المفاجئ للأسعار.

4-2 طرق و أساليب تقييم المخزون حسب PCN.

يتم تقييم المخزون حسب PCN بتقسيمه إلى تقييم مدخلات و تقييم المخرجات

2-4-1-تقييم المدخلات:

تقيم المدخلات بالطريقة السهلة و هي[1]:

كلفة شراء المواد الأولية و البضائع المشتراة خلال فترة زمنية معينة = سعر الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة التخفيضات المحصل عليها من المورد + مصاريف أخرى على المشتريات.

حيث أن سعر الشراء = الكمية المشتراة* السعر الوحدوي

التخفيضات تتمثل فيما يلي:

- الخصم التجاري: نسبة مئوية من قيمة الفاتورة.
- خصم المقدار: يحسب من المقادير الزائدة المشتراة لكل مقدار نسبة خصم.
- خصم تعجيل الدفع: نسبة مئوية من القيمة المستحقة.

المصاريف الأخرى على المشتريات: تتمثل في تكاليف النقل و الرسوم الجمركية و التأمين و التعبئة و الفحص و الاستلام و تكاليف رسوم التخزين و الرقابة على المخزون.

2-4-2- تقييم المخرجات:

إن عملية الشراء في المؤسسة تتم على مراحل مختلفة و بأسعار مختلفة وبأسعار متنوعة و تخلط في المخازن بعضها ببعض مما يجعل المحاسب يواجه مشكلة لتحديد السعر الذي تصرف به المواد في المخازن و هناك طريقتان لتسعير المواد المنصرفة هي:

---

(1) عبد الكريم يعقوب – المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1998، ص 67.

- **طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP):**

تستعين هذه الطريقة بمنهجية الوسط الحسابي بتحليل متوسط التكلفة التي تقيم الاستهلاك و هذه الطريقة تستخدم أسلوبين:

أسلوب التكلفة الوسطية المرجحة في نهاية الفترة : يتم حسابها كالأتي:

تكلفة المخزون الأولي + تكلفة المشتريات.

أسلوب التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل وارد إلى المخزن: أي بعد كل دخول و تحسب كالآتي:

$$\frac{\text{تكلفة مخزون الانطلاق + تكلفة الوارد}}{\text{كمية مخزون الانطلاق + كمية الوارد}}$$

أي

$$\frac{\text{تكلفة الكمية الموجودة + تكلفة الكمية الواردة}}{\text{الكمية الموجودة+ الكمية الواردة}}$$

- **طريقة نفاد المخزون LIFO - FIFO .**

تعتمد هذه الطريقة على أساس الترتيب الزمني و التسلسل التاريخي لمدخول الموارد إلى المخزن و لدى استخدام هذه الطريقة بإمكان المؤسسة اعتماد أحد الأسلوبين في التقييم هما:

أسلوب الوارد أولا الصادر أولا_first in first out :

تتمثل هذه الطريقة في إخراج المواد حسب أقدمية دخولها إلى المخزون بتكلفتها إلى أن تنفد و عند نفاد الكمية الواردة في الأول نأخذ سعر الكمية التي تليها و هكذا.

و مزايا هذا الأسلوب هي : إن الرصيد يكون معبر بأثمان حديثة قريبة من سعر السوق و لذلك تستخدم في حالة انخفاض الأسعار المستمرة .

أما عيوبه: - تحمل الإنتاج الأسعار القديمة.

- استخدام هذه الطريقة في بعض الأحيان يؤدي إلى إنتاج غير عادل.

أسلوب الوارد أخيرا صادر أولا last in first out :

تلخص هذه الطريقة في اعتبار المواد المنصرفة للإنتاج هي المواد التي وردت أخيرا للمؤسسة و الغرض من هذه الطريقة هو تحميل الإنتاج بقيمة المواد الأولية بما يحتاجه

تقريبا و يتم على أساس سعر يقارب الجاري وتستخدم هذه الطريقة في حالة ارتفاع الأسعار المستمر و استخدام هذه الطريقة في فترات انخفاض قيمة النقود و بالتالي ارتفاع الأسعار أو ما يطلق عليه اقتصاديا فترات التضخم حيث تأخذ الأسعار في الارتفاع المستمر الأمر الذي يترتب عنه تضخم قيمة المخزون في نهاية السنة.

و مزايا هذه الطريقة:

- القضاء على ظهور الأرباح الفورية الناتجة عن تضخيم قيمة المخزون السلعي في نهاية السنة بسبب ارتفاع الأسعار .
- تقييم المواد المصروفة لأقسام الإنتاج بثمن كلفتها الحقيقية.
- تكلفة المنتجات تكون أقرب للواقع.

أما عيوبها :

- لا تستخدم إلا على نطاق محدود على صعيد التطبيق العلمي.
- تستخدم فقط في المؤسسة التي يتعرض فيها المخزون السلعي للتلف.
- صعوبة العمل المحاسبي.
- التذبذب في تكاليف المنتجات صعودا و هبوطا.

و هناك طرق أخرى لتقييم المخرجات منها:

السعر الإداري:

هو سعر عدده الإدارة أساسا لتسعير المواد الصادرة دون مراعاة السعر الفعلي و عادة ما يكون سعر تقريبي غير أن تطبيق هذا السعر يؤدي إلى فروق في تقييم المخزون و تتم عادة هذه الفروق في نهاية الفترة التكافلية لاعتبارها عنصر من عناصر التكاليف الصناعية غير المباشرة.

التسعير على أساس سعر الشراء:

تستخدم هذه الطريقة في حالة المشتريات العاجلة التي تطلبها الأقسام الصناعية و لا تمر على إدارة المخزون بل تتجه مباشرة للمخازن في هذه الحالة سعر هذه المواد على أساس الشراء الظاهر بفاتورة الشراء[1].

1/ محمد توفيق الماضي ، مرجع سابق ،ص 67.

5-2 التسوية المحاسبية للمخزون المؤونات:

2-5-1- التسوية فروقات الجرد:

- تعريف الجرد:

هو عملية تقييم موجودات ومخرجات المؤسسة وهذا للحصول على الرصيد المتبقي أو الموجود في المخازن نهاية السنة سواء بالقيمة أو بالكمية أو بهما معا[1].

- فروقات الجرد: تتمثل في اختلاف أرقام الجرد الفعلي عن أرقام رصيد الحسابات والسجلات أي أنه قد يظهر هناك عدم تطابق بين الجرد الفعلي والمحاسبي تلف المواد ، السرقة، عدم دقة وحدة القياس، التبخر لبعض السوائل، التقييم بالتكلفة المتوسطة المرجحة

المقربة وتكمن أهمية فروق الجرد في تغيير الاختلاف بين النتيجة العامة (تخص المحاسبة العامة) والنتيجة التحليلية فإذا كان الفرق موجبا أي المخزون الفعلي > المخزون الحاسبي فإنه يمثل إيراد يضاف إلى النتيجة وإذا كان الفرق سالبا أي المخزون الفعلي< المخزون المحاسبي فإنه يمثل خسارة يطرح من النتيجة .

عدم التطابق بين الرصيد الفعلي (الجرد المادي الفعلي) والرصيد المحاسبي (الجرد الدفتري) يكون وفق العلاقة التالية: المخزون النهائي = المخزون الأول + واردات الدورة- صادرات الدورة.

---

(1)عبد الغفار حنفي، ادارة المشتريات والمخازن ، الجزائر ، 2000، ص137.

أما التسجيل المحاسبي للفرق يكون كالآتي:

69		مصاريف خارج الاستغلال	.....	
	31	مواد ولوازم		.....
		(المخزون الفعلي < المخزون المحاسبي)		
31		مواد ولوازم	.....	
	79	نواتج خارج الاستغلال		.....
		(المخزون الفعلي> المخزون المحاسبي)		

نقصد بها إجراء تعديل دفتري مناسب مما يؤدي إلى ترصيد بعض الحسابات المرتبطة بدورة مالية واحدة أو تحصيل بعض الأعباء المرتبطة بها أو حتى موازنة بعض القيم الناتجة عن فرق بين الأعباء الفعلية وتقديم عمليات الجرد في نهاية كل دورة على حدا.[1]

2-5-2- تسوية المبيعات:

إن تسوية المبيعات ترتبط بعدم وقوع إحدى المرحلتين من مرحلتي البيع كالتالي :

- **حالة تسليم الفاتورة دون تسليم البضاعة :**

هنا يجب إثبات تسليم البضاعة أو المنتجات المباعة محاسبيا بحيث أن البضاعة لا تزال بالنسبة للمؤسسة محاسبية (مسجلة دفتريا فقط) ثم إثبات إخراجها من المخزون لأنها لم تعد ملكا للمؤسسة.

- **حالة تسليم البضاعة أو المبيعات دون تسليم الفاتورة**:

في هذه الحالة يجب التسجيل المحاسبي ويكون التسجيل المحاسبي في كل من الحالتين 1و 2 كالتالي:

1/ شبايكي سعدان ، مرجع سابق، ص 76.

60		بضاعة مستهلكة	...	
72		إنتاج مخزون	....	
	30	ح/ بضاعة		.....
	75	ح/ منتجات تامة		.....
		الحالة 1		
		....		
		فواتير قيد التحرير	....	
478		ح/ مبيعات بضاعة		....
	70	ح/ إنتاج مباع		....
	71			

2-5-3- تسوية المشتريات:

الغرض من هذه التسوية هو إظهار الحساب 38 مرصدا في جدول ميزان المراجعة في نهاية الدورة المالية والتسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

37		مخزون خارجي من المواد واللوازم	....	
38		مخزون خارجي من البضاعة	....	
	38	ح/ مشتريات		....
		حالة استلام الفاتورة دون استلام البضاعة أو المواد		
		....		
380		مشتريات بضاعة		
381		مشتريات مواد	....	
		ح/ فواتير قيد الاستلام	....	
	538	حالة استلام البضاعة أو المواد دون استلام الفاتورة		....

2-5-4- ـتسوية المؤونات:

المؤونة هي المبالغ المالية المخصصة لمواجهة الخسائر أو النقصان في قيمة الأصول والتي تسمح باسترجاع القيم الحقيقية وتتم المعالجة المحاسبية للمؤونات عبر 3 مراحل:

ـ مرحلة إنشاء المؤونة:

في 120/31عندما تلاحظ المؤسسة تدهور في قيمة البضائع المخزنة عن قيمتها المحاسبية تقوم بإنشاء مؤونة وذلك بجعل ح/699 مخصصات استثنائية مدينا والحسابات ح/ 3930 مؤونة تدني قيم البضائع و ح/ 3931 مؤونة تدني المواد و ح/ 3933 مؤونة تدني قيمة المنتجات نصف مصنعة و ح/ 3935 مؤونة تدني قيمة المنتجات التامة الصنع وح/ 3934 مؤونة نقص المنتجات قيد الصنع دائنين.

ـ مرحلة إعادة النظر في المؤونة (تعديل المؤونة):

بعد مرور سنة من إنشاء المؤونة يعاد النظر في تقدير الانخفاض المحتمل باعتبار أسعار السلع عرضة للتقلبات وهنا نصادف ثلاث حالات عند إعادة التقدير كالتالي:

699		مخصصات استثنائية		
	3930	ح/ مؤونة بضاعة		
	3931	ح/ مؤونة مواد أولية		
	3933	ح/ مؤونة منتجات نصف مصنعة		
		الحالة 1 المؤونة المشكلة من الانخفاض المتوقع(زيادة المؤونة)		
		....		
		مؤونة بضاعة		
3930		مؤونة مواد أولية		
3931		مؤونة منتجات		
3933		ح/ استرجاع تكاليف دورات سابقة		

	796	الحالة2 المؤونة المشكلة من الانخفاض المتوقع(التخفيض في المؤونة) ..... الحالة 3 المؤونة المشكلة = الانخفض المتوقع عدم تسجيل أي قيد		

- **مرحلة استعمال المؤونة**:

نقصد باستعمال نقص المخزونات ببيع المخزون أو استعمال عناصره في العملية الإنتاجية وتعالج محاسبيا بإثبات قيود البيع لأي استعمال ثم ترصد حساب المخصص المعني على اعتبار أنه أصبح غير ذي مفعول[1] .

تستعمل المؤونة ويرصد حسابها عند بيع المخزون خاضع لتدهور وتسجل عملية البيع بالفاتورة ومذكرة لإخراج وتلغى المؤونة المكونة في الدورات السابقة.

المبحث الثالث: العمليات الخاصة بالمخزون حسب SCF.

3-1- التعريف،الأنواع،قائمة الحسابات:

3-1-1- تعريف المخزون حسب SCF:

يعرف النظام المحاسبي المالي الجزائري المخزون على أنه أصول يمتلكها الكيان و تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج أو مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

و يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار الكيان[1].

<u>تعريف المخزون وفق المادة 123-1 من (ن، م، م)</u>: "تمثل المخزونات أصولا:

- يمتلكها الكيان و تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي.
- هي قيد الإنتاج بقصد مماثل.
- هي مواد أولية أو لوازم، موجهة للاستهلاك في عمليات الإنتاج أو تقديم الخدمات التي لم يقيم الكيان بعد باحتساب النواتج المناسبة لها.
- يتم تصنيف أصل ضمن المخزونات (أصول جارية) أو ضمن التثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان.

3-1-2- أنواع المخزون حسب SCF:

تصنف المخزونات أو كما جاء في نص القانون 07- 11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي المخزونات و الإنتاج الجاري (stocks et encours) حسب الترتيب الزمني لدورة الإنتاج (التموين، إنتاج قيد الانجاز، الإنتاج المخزن، البضاعة المباعة على حالتها) و سيتم التمييز على المستوى بين أنواع المخزونات التالية :

---

(1) جمال عمورة : المعالجة المحاسبية بالمخزونات و كيفية تقييمها . دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية و المخطط المحاسبي الفرنسي و النظام المحاسبي الجزائري – المركز الجامعي الوادي 16-17 جانفي 2010

- ✓ **التموينات (les approvisionnement):** و البضاعة المشتراة من أجل عملية التحويل كالمواد الأولية (حـ/ 31) و المواد المستهلكة (حـ/321) و اللوازم المستهلكة (حـ/322) ، الأغلفة (حـ/326) .....إلخ.
- ✓ **المنتجات المصنوعة من طرف المؤسسة:** أو المنتوجات قيد الانجاز، و المنتوجات التامة (حـ/355) المنتوجات الوسيطة (حـ/351) المنتوجات المتبقية(أي الفضلات (حـ/ 358) إنتاج جاري للسلع (حـ / 33) إنتاج جاري للخدمات (حـ /34)

البضاعة المشتراة بغرض إعادة بيعها على حالتها (حـ /38)

- ✓ **المخزونات خارج المؤسسة** (حـ/37) **stock à l'extérieur** و ما تمكن الإشارة إليه أن المؤسسة بإمكانها اعتماد طريقة الجرد المتناوب أو طريقة الجرد الدائم حسب ما جاء في القانون (07- 11).

3-1-3- قائمة الحسابات :

و هي كالتالي:

30- مخزونات البضائع: و هي السلع التي تم شرائها بهدف بيعها على حالتها.

31- مواد أولية و لوازم: و هي المواد و اللوازم التي اشترتها ليتم تحويلها إلى منتجات.

32- تموينات أخرى: وهي مواد تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة.

321 – مواد قابلة للاستهلاك. 322 – لوازم قابلة للاستهلاك.

326- أغلفة مستهلكة.

33- سلع قيد الإنتاج:

331- منتجات قيد الإنتاج. 335- أشغال قيد الإنتاج.

34– خدمات قيد الإنتاج:

341- دراسات قيد الإنتاج. 345- خدمات قيد التقديم.

35- مخزونات المنتجات:

351- منتجات وسيطة. 355- منتجات مصنعة (تامة الصنع).

358- بقايا منتجات و مواد.

36- مخزونات متأتية من التثبيتات:

37- مخزون لدى الغير: (قيد الاستلام، في مستودعات الغير).

38- المشتريات المخزنة:

380 - بضاعة مخزنة . 381- المواد الأولية و اللوازم المخزنة.

382 - تموينات أخرى مخزنة.

39- خسائر القيمة عن المخزونات و المنتجات قيد التنفيذ:

(دراسة هذا الحساب تكون ضمن الفصل الخاص بالأعمال المحاسبية في نهاية السنة).

2-3-مكونات التكلفة حسبSCF :

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

3-2-1- تكلفة الشراء:

تحتوي تكاليف شراء المخزونات على سعر الشراء، حقوق الاستيراد و رسوم أخرى (غير الرسوم المستردة سابقا تجاه الإدارة الجبائية)، كذلك كل مصاريف النقل، و مصاريف المناولة و المصاريف الأخرى التي تدفع مباشرة في الحصول على البضائع

الجاهزة و المواد و الخدمات، أما الحسومات التجارية المرتجعات و البنود الأخرى المشابهة فتطرح لغايات[1].

تحديد تكاليف الشراء.

مثال: اشترت إحدى الشركات مجموعة من السلع بمبلغ 200000 دج، تخفيض تجاري 5 % ممنوع من قبل المورد. هذا الأخير أرسل فاتورة خاصة بمصاريف النقل بمبلغ 15000 دج ، بلغت TVA 43050 دج و فاتورة المورد تساوي 248050 د ج

في الواقع تكلفة الشراء لمجموعة السلع لا تساوي 248050 دج و إنما يجب إعادة حسابها

سعر الشراء	200000
الحسم 200000 * 5 %	- 10000
مصاريف النقل	15000
TVA	تسترد

و بالتالي تكلفة الشراء لمجموعة السلع هي 205000 دج

2-2-3 تكاليف تحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة أو شبه جاهزة[2]: يظهر هذا النوع من التكاليف في المنشآت الصناعية و التي تقوم بتحويل المواد الخام إلى سلع جاهزة أو شبه جاهزة للبيع و يتضمن هذا البند ما يلي:

- **التكاليف الصناعية الثابتة و المتغيرة المباشرة و غير المباشرة**: حيث تضمن التكاليف المباشرة المتغيرة المواد لمباشرة و العمل المباشر ، أما التكاليف الثابتة المباشرة فتمثل التكاليف التي لا تتغير مع زيادة حجم الإنتاج إلا أنه يمكن ربطها بشكل مباشرة بإنتاج سلعة معينة.أما التكاليف غير المباشرة و التي تصنف أيضا إلى متغيرة و ثابتة فهي التكاليف التي لا يمكن ربطها و تحديدها بشكل دقيق لمنتج محدد و تصنف إلى متغيرة مثل المواد غير المباشرة و ثابتة مثل راتب مدير المصنع.

---

(1) د – هوام جمعة : المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية – محاضرات و تطبيقات 2009-2010 ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر 2010، ص 106.

(2) محمد أبو نصار ، جمعة حميدات ، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية " الجوانب النظرية و العلمية " عمان الأردن ،2008، ص 67.

يتم تحميل تكاليف التصنيع غير المباشرة بناء على الطاقة الإنتاجية العادية للمنشأة حيث يتم احتساب الطاقة العادية للمنشأة كمتوسط للإنتاج المتوقع لعدد من الفترات و قد يتم الاعتماد على مستوى الإنتاج الفعلي في هذه الحالة إذا كان قريب من الطاقة الإنتاجية العادية للمنشأة و في الفترات التي يقل فيها الإنتاج الفعلي عن الطاقة الإنتاجية العادية المقدرة فإن الفرق يحمل للفترة كمصروف. أما في حالة زيادة الطاقة الإنتاجية الفعلية عن الطاقة الإنتاجية العادية فإن الفرق يعامل كتخفيض لتكلفة الوحدات المنتجة.

- **في حالة وجود عدة منتجات تنتج من عملية إنتاج واحدة:** أي أن تكاليف الإنتاج لا يمكن فصلها بشكل واضح لكل منتج، ففي هذه الحالة يتوجب توزيع التكاليف على المنتجات بطريقة منطقية و يتوجب الانتظام في عملية التوزيع ممن فترة لأخرى و يمكن استخدام أسلوب القيمة البيعية المقدرة لكل منتج كأساس للتوزيع.

- **عرض المعيار حالة وجود منتجات ثانوية ذات أهمية نسبية متدنية،** حيث يتم تقدير القيمة القابلة للتحصيل لهذه المنتجات و يتم طرح تلك القيمة من تكلفة المنتجات الرئيسية.

- **و من التكاليف الأخرى التي تدخل ضمن تكلفة المخزون التكاليف الأخرى غير المباشرة:** مثل تكاليف خاصة بتصميم منتج بناء على طلب العميل.

3-2-3- التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون[1]:

- تكاليف التخزين: إلا إذا تطلب الإنتاج عملية تخزين خاصة خلال مرور الإنتاج بعدة مراحل إنتاجية.

- المصاريف الإدارية غير المرتبطة بالإنتاج .

- تكاليف البيع و التسويق.

- فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف المتعلق بالشراء للبضاعة أو المواد الخام بعملة أجنبية وتسديد قيمتها لاحقا.

1/ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، المرجع السابق، ص 68.

- وتكاليف الاقتراض أو التمويل فعند شراء المخزون بشروط السداد الأجل وبحيث يكون فترة السداد أطول من الفترة العادية للسداد وبحيث يتضمن السعر زيادة عن السعر العادي للشراء يعتبر الفرق بين سعر الشراء بموجب شروط البيع العادية والمبلغ المدفوع، مصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع.

مع الإشارة هنا إلأى وجود حالات تسمح برسملة تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون و الواردة ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (23)، تكاليف الاقتراض.

3-2-المعالجة المحاسبية حسب SCF [1].

3-2-1 حالة الجرد المتناوب: ففي حالة الجرد المتناوب يتم تسجيل عمليات الشراء و البضاعة المستهلكة بإتباع الخطوات التالية الآتية:

- خلال الفترة (الدورة المحاسبية) يجعل حساب 38 (حـ/38 : بضاعة مخزنة، حـ/381 مواد و لوازم مخزنة، حـ/382 تموينات أخرى مخزنة) مدينا بتكلفة الشراء متضمنة كل النفقات الضرورية للشراء يجعل حساب موردو المخزونات و الخدمات (حـ/401) أو حسابات الخزينة : البنك أو الصندوق (512-53) دائنا.
- و في نهاية الفترة أو الدورة المحاسبية لا بد من إجراء عملية إلغاء المخزون الموجود في بداية الفترة بجعل حـ/31 مواد و لوازم أو حـ/30 بضاعة أو حـ /32 تموينات أخرى و ذلك بجعل حـ /38 دائنا.
- لا بد من ترصيد باقي حسابات 38 (مشتريات مخزنة) بجعله دائنا و جعل حـ/60 (مشتريات مستهلكة) مدينا (حـ /600 بضاعة مستهلكة، حـ/601 مواد ولوازم مستهلكة، حـ 602 تموينات أخرى مستهلكة).

3-2-2 حالة الجرد الدائم: l'inventaire permanent :

أما في حالة الجرد الدائم فتسمح هذه الطريقة بالمتابعة المحاسبية الجيدة التي تسهل معرفة وضعية المخزونات بصفة دورية فيتم معالجة المخزونات وفق هذه الطريقة كما يلي:

---

(1) **جمال عمورة ، مرجع سابق ، ص 13.**

يجعل حـ/38 (مشتريات مخزنة) خلال الفترة مدينا بمبالغ المشتريات و المصاريف الملحقة للشراء بجعل حساب الموردون أو الخزينة دائنا ثم يرصد حـ/38 بجعله دائنا و ذلك بجعل ح حـ/30 مخزون بضاعة أو حـ /31 مخزون مواد و لوازم أو حـ/ 32 مخزونات أخرى مدينا، و عند عملية الإخراج يجعل حـ /60 مشتريات مستهلكة و ما يتفرع عنه مدينا بجعل حـ/30، حـ /31، حـ/ 32 دائنا.

أما المنتوجات المصنعة و المنتوجات قيد الإنتاج تسجل كما يلي:

يجعل حـ /35 منتوجات مخزنة و كذا حـ/33 منتوجات قيد الإنتاج، و حـ/34 خدمات قيد الإنتاج مدينا و ذلك بجعل حـ/72 إنتاج مخزن دائنا في حالة الإدخال ، و يتم عكس القيد في حالة الإخراج (بجعل حـ/72 مدينا و حـ/33، حـ/34، حـ /35 دائنا).

3-2-3- دراسة الحسابات مع الأمثلة:

- **الحساب 30:**

قاعدة مسك الحساب 30- مخزون بضائع وفق الجرد الدائم و هي كالتالي:

- **عملية شراء البضائع**: و تسجل في قيدين:

القيد 01: و يمثل قيد الشراء حيث يجعل حساب 380 مشتريات بضاعة مخزنة مدينا، و أحد الحسابات، البنك أو الصندوق، أو موردو المخزون، دائنا، وهذا بتكلفة شراء البضائع.

القيد 02: قيد استلام البضاعة: حيث نجعل حساب 30 مدينا و حساب 380 دائنا و بهذا يرصد هذا الأخير.

- **عملية بيع البضاعة**: و تسجل كذلك في فيدين .

القيد 01: قيد البيع: حيث نجعل أحد الحسابات، بنك، صندوق، عملاء مدينة بسعر البيع و الحساب حـ/700 مبيعات بضاعة دائنا.

---

(1) عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي الجديد، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009 ، ص 47.

القيد 02: قيد تسليم البضاعة المباعة إلى العميل و فيه نجعل حساب 600 مشتريات بضاعة مدينا بتكلفة شراء البضاعة، بينما نجعل حساب مخزون بضاعة (حـ /30) دائنا.

مثال تطبيقي: في 01/10/ن اشترت المؤسسة (س) بضاعة 10000 بشيك و في 01/20/ن تم بيع

كل هذه البضاعة ب 15000 على الحساب.

سجل العمليات في يومية المؤسسة تبعا للجرد الدائم .

الحل: بالنسبة للحساب 380 فضلنا استخدام مصطلح مشتريات بضاعة مخزونة عوض بضاعة مخزنة و هذا تيسيرا لفهم و تذكر هذا الحساب.

		---------- 01/10----------		
380		حـ / مشتريات بضاعة مخزنة	10000	
	512	حـ/ البنك		10000
			10000	
30		حـ/ مخزون بضاعة		
	380	حـ / مشتريات بضاعة مخزنة		10000
		استلام البضاعة		
		---------- 01/20----------		
41		حـ/ عملاء	15000	
	700	حـ/ مبيعات بضاعة		15000
		بيع بضاعة		
600		حـ / مشتريات بضاعة مباعة	10000	
	30	حـ / مخزون بضاعة		10000

ملاحظات

-) لاحظ تسجيل عملية الشراء في قيدين و كذلك الأمر بالنسبة لعملية البيع.

-) إذا سددت المؤسسة مصاريف تابعة للمشتريات ، فإنه يمكن تسجيل هذه المصاريف في حسابات فرعية للحساب 380 ليتم بعد ذلك إضافة هذه المصاريف إلى تكلفة الشراء بترصيد الحسابات الفرعية للحساب 380 مع الحساب 30.

مثال تطبيقي: في 01/10/ن اشترت المؤسسة (س) بضاعة 5000 على الحساب، إن مصاريف نقل هذه البضاعة كانت 1000 و سددت نقدا. سجل القيود المناسبة تبعا للجرد الدائم.

		---------- 01/10 ----------		
3800		حـ / مشتريات بضاعة مخزنة	5000	
381		حـ/ مصاريف نقل مشتريات بضاعة	1000	
	401	حـ / موردو المخزون والخدمات		5000
	53	حـ / الصندوق		1000
		شراء البضاعة		
30		حـ/ مخزون بضاعة	6000	
	3800	حـ / مشتريات بضاعة مخزنة		5000
	3801	حـ / مصاريف نقل المشتريات		1000
		استلام المشتريات		

لاحظ تحميل حساب بضاعة بسعر الشراء زائد مصاريف النقل.

- **الحساب 31**: [1] و فن الجرد الدائم هي كالتالي:

عملية شراء المواد: و تسجل في قيدين كما في حالة شراء البضاعة، حيث:

القيد 01: قيد الشراء و فيه نجعل الحساب 381 حـ / مشتريات مواد أولية مخزنة مدينا، و أحد الحسابات، بنك، صندوق، موردون دائنا.(إن " ن، م، م" يستخدم مصطلح مواد

---

(1) عبد الرحمان عطية ، نفس المرجع السابق ص 48.

أولية و لوازم مخزنة للدلالة على الحساب 381).

القيد 02: قيد استلام المواد: حيث نجعل الحساب 31 مدينا، و الحساب 381 دائنا.

عملية استهلاك المواد: و تسجل في قيد واحد، حيث نجعل الحساب 601

حـ / مواد أولية مستهلكة مدينا و الحساب 31 دائنا. إن (ن، م، م) يستخدم مصطلح مواد أولية للدلالة على الحساب 601.

ملاحظة:

- ✓ في حالة بيع المواد فإننا نسجلها كمبيعات بضاعة، وفي قيدين في حالة تطبيق الجرد الدائم.
- ✓ مصاريف نقل المواد يمكن تسجيلها في حساب فرعي للحساب 381، لترصد مع الحساب 31 كما رأينا لدى دراسة الحساب 30.

مثال تطبيقي: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- شراء 100 كغ مواد (م) ب 20 دج / كغ على الحساب.

2- استهلاك 40 كغ في عملية الإنتاج.

3- بيع 20 كغ ب 30 دج / كغ بشيك.

المطلوب : سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا للجرد الدائم.

		---------- 01/15 ----------		
381		حـ / مشتريات مواد مخزنة	2000	
		حـ / موردو المخزن		2000
	401	شراء مواد		
		- - - - - - - - - - - - -		
31		حـ/ مواد أولية و لوازم	2000	
	381	حـ / مشتريات مواد مخزنة		2000
		استلام مواد		
		------- 01/25 ----------		

601		حـ/ مواد أولية مستهلكة	800	
	31	حـ/ مواد أولية و لوازم		800
		استهلاك مواد : 40 كغ * 20 دج		
		---------01/25----------		
512		حـ / البنك	600	
	700	حـ / مبيعات بضاعة		600
		بيع مواد : 20 كغ * 30 دج		
		- - - - - - - - - - - - - --- -		
600		حـ / مشتريات بضاعة مباعة	400	
	31	حـ/ مواد و لوازم		400
		تسليم المبيعات : 20 كغ *20 دج		

- **الحساب 32:** تموينات أخرى: وهي مواد تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة ، لاحظ الاختلاف بين الحسابين 31 و 32 فالأول يدل على مواد تدمج في تصنيع المنتجات أما الثاني فيدل على مواد تستهلك في عملية تصنيع المنتجات أو في عملية لاستغلال دون أن تكون أحد مكونات المنتجات المصنعة[1].

ومن بين الحسابات الفرعية للحساب 32نجد أن 321- مواد مستهلكة مثل (مواد صيانة المعدات)، 322 – توريدات مستهلكة (مثل مواد التنظيف و لوازم المكتب.....) و 326 الأغلفة المستهلكة.

إن التوريدات التي لا تخزن (الماء، الكهرباء.....) لا تسجل الحساب 32 لكن بالحساب 607 حـ / مشتريات مخزنة.

القاعدة المحاسبية للحساب 32 و فقا للجرد الدائم.

---

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 49.

<u>شراء التموينات الأخرى</u> و يتم تسجيلها كالتالي:

- إذا كانت المواد قابلة للتخزين (مثل الأغلفة المستهلة ، و اللوازم المكتبية) فإن تسجيل عملية شرائها يتم في قيدين (قيد الشراء وقيد استلام المواد)مع جعل الحساب 382 مدينا ، غير أنه عمليا يمكن تسجيلها في قيد واحد (حيث نجعل 602 مدينا و أحد الحسابات بنك أو صندوق أو موردون دائنا) إذا كانت قيمة هذه المواد ضئيلة و لا تتطلب متابعة خاصة بها.
- إذ لم تكن المواد قابلة للتخزين (كهرباء، غاز، ماء.....) عندها يمكن أن تسجل في قيد واحد ، حيث نجعل حساب 607 حـ / مشتريات مواد و لوازم غير مخزنة مدينا ، و الحساب بنك أو صندوق أو موردون دائنا .

مثال: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية :

1-شراء أغلفة مستهلكة 10000 و مواد صيانة معدات 2000 الكل على الحساب . ثم وضع هذه المواد بالمخزون.

2-سددت الفاتورة الكهرباء ب 500 بشيك .

3-استهلكت أغلفة مستهلكة قيمتها 4000، كما استخدمت مواد صيانة قيمتها 1500.

المطلوب : سجل العمليات أ'لاه في يومية المؤسسة (س) تبعا للجرد الدائم؟

الحل :

		----------1----------		
382		حـ / مشتريات تموينات أخرى	12000	
		حـ / موردو المخزوننات		12000
	401	شراء مواد و أغلفة.		
		- - - - - - - - - - - -		
326		حـ / أغلفة مستهلكة	10000	
321		حـ / مواد قابلة للاستهلاك	2000	
	382	حـ/ مشتريات تموينات أخرى		12000

		استلام المواد.		
		----------2----------		
607		حـ / مشتريات مواد غير مخزنة مستهلكة	500	
	512	حـ/ البنك		500
		تسديد فاتورة الكهرباء		
		----------3----------		
602		حـ / تموينات أخرى مستهلكة	5500	
	326	حـ / أغلفة مستهلكة		4000
	321	حـ / مواد قابلة الإستهلاك		1500
		استهلاك أغلفة و مواد صيانة		

- **الحساب 33: سلع قيد الإنتاج[1]**: إن (ن، م، م) لم يعط تعريفا خاصا بهذه الحساب كما لم يبين قاعدة حوسبته (أي تسجيله محاسبيا) و هذا عكس ما ذهب إليه المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 و كذا المخطط المحاسبي الفرنسي إذ أن كلا المخططين نصا صراحة على أن فتح هذا الحساب يكون في نهاية الدورة لتسجيل المنتجات و الأشغال التي لا تزال قيد التنفيذ على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل قيد معاكس إن (ن، م، م) قسم الحساب 33 كالتالي:

331- منتجات قيد الإنتاج (أو المنتجات الجاري انجازها كما ورد في ن، م، م).

335 – أشغال قيد الإنجاز (أو الأشغال الجاري إنجازها كما ورد في ن، م، م).

- **الحساب 34 : خدمات قيد الإنجاز (الجاري تقديمها)[2]:** و نسجل به تكلفة الخدمات (المقدمة) و التي لا تزال قيد الإنجاز في نهاية السنة ، و كما هو الحال في الحساب 33 فإن (ن، م، م) لم يبين قاعدة خاصة تراعي خصوصية هذا الحساب ، لكنه ذكر حساباته الفرعية كالتالي:

1/ عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 50.

2/ نفس المرجع السابق ص 51.

341- دراسات قيد الإنجاز .

345- خدمات مقدمة قيد الإنجاز .

مثال تطبيقي : حول الحسابين 33و 34

في نهاية السنة (ن) أظهر جرد المجزون ما يلي:

1- منتجات قيد التصنيع 5000.

2- دراسة قيد الإنجاز لصالح المؤسسة (ص) 1000.

المطلوب : سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة (س) ؟

خلال السنة (ن+1) أتممت المؤسسة المنتجات و الخدمات المذكورة أعلاه كالتالي:

1- تطلب إتمام المنتجات قيد التصنيع ما يلي مواد أولية (م) 1000 و أجور سددت بشيك 4000.

2- تطلب إتمام الدراسة أجور سددت بشيك 1000. إن سعر بيع الخدمات هو 7500.

سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة (س) تبعا للجرد الدائم؟

الحل:

----------12/31/ن ----------		
331حـ/ منتجات قيد التنفيد	5000	
341حـ/ دراسات قيد الإنجاز	1000	
7231 حـ/ منتجات قيد .ت.مخزنة		5000
7241 حـ/ خدمات قيد .ت. مخزنة		1000
منتجات و خدمات قيد التنفيذ		
----------01/01/ن+1----------		
يتم عكس القيد المسجل في 12/31/ن لترصيد الحسابين 331و 341		
- -		
601 حـ / مواد أولية مستهلكة	1000	
631 حـ / أجور مستخدمين	4000	

31حـ / مواد أولية و لوازم		1000
512 حـ / البنك		4000
مصاريف إتمام المنتجات		
- -		
355 حـ / منتجات مصنعة	10000	
72 حـ / مخزون منتجات مصنعة		10000
منتجات بالمخزون		
--------------------2------------------		
631 حـ / أجور المستخدمين	1000	
512 حـ / البنك		1000
- ------		
411 حـ / عملاء	7500	
705 حـ / مبيعات دراسات		7500
خدمات على الحساب		

- **الحساب 35 – مخزون منتجات[1]:** في (ن، م، م) قسم هذا الحساب كالتالي:

351- منتجات وسيطة: إن (ن، م، م) لم يعط تعريفا لهذا الحساب، لكن يمكن القول أن المقصود بالمنتجات الوسطية هي المنتجات النصف مصنعة بالمؤسسة و التي سيتم تحويلها إلى منتجة تام الصنع.

355- منتجات مصنعة: هنا أيضا لا نجد تعريفا لهذا الحساب في (ن، م، م) و اعتمادا على المخطط المحاسبي لسنة 1975 يمكن تعريفها بأنها المنتجات القابلة للبيع حتى إن لم تكن تامة الصنع، حيث يقوم العميل بإتمام تصنيعها ثم بيعها أو استخدامها.

356- بقايا منتجات و مواد (بقايا و مهملات): هنا أيضا نلاحظ أن (ن، م، م) لم يعط تعريفا لهذا الحساب، لذا سنعتمد على التعريف المعطى بالمخطط المحاسبي لسنة 1975،

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 52.

أي أن البقايا تعني البقايا من أية طبيعة كانت (مواد، منتجات .....) و التي لا تصلح لأي استخدام داخل المؤسسة أو تسويق عادي.

القاعدة المحاسبية للحساب 35 في الجرد الدائم خلال السنة تعمل الحسابات الفرعية للحساب 35 كحسابات مخزن حيث تجعل مدينة بالمنتجات المودعة بالمخزن و هذا بجعل الحساب 72 (حـ / إنتاج مخزون) دائنا، كما تكون (أي الحسابات 351، 355، 356) دائنة بكل محسوبات للمنتجات و هذا بجعل الحساب 72 (حـ /أنتاج بالمخزن) مدينا.

مثال تطبيقي : خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- أنتجت 100 طاولة تامة الصنع تكلفة كل طاولة هي 1000 دج و 50 طاولة غير تامة الصنع ، تكلفة كل واحدة 600 دج كما نتج عن عملية التصنيع بقايا خشب قدر سعر بيعها الصافي ب 2000دج .

2- باعت 60 طاولة ب 1200 د ج ، كما باعت كل البقايا ب 1500 د ج ، الكل على الحساب.

3- أتممت تصنيع 30 طاولة كانت نصف مصنعة وتطلب إتمام كل واحدة 300 د ج مواد و 100 د ج أجورا سددت بشيك.

والمطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا للجرد الدائم؟

الحل:

..... 1.....	.....	
355 ح/ منتجات مصنعة	100000	
351ح/ منتجات وسبطية	30000	
356 ح/ بقايا منتجات ومواد	2000	
72 ح/ إنتاج بالمخزون		132000
..... 2		
411 ح/ عملاء	73500	

701 ح/ مبيعات منتجات مصنعة		72000
703 ح/ مبيعات بقايا منتجات		1500
مبيعات منتجات مصنعة و بقايا		
....		
72 ح/ إنتاج بالمخزون	62000	
355 ح/ منتجات مصنعة		60000
356 ح/ بقايا منتجات ومواد		2000
تسليم المبيعات		
..... 3		
72 ح/ إنتاج بالمخزن	18000	
351 ح/ منتجات وسيطية		18000
سحب منتجات لإكمالها :600 ×300 د ج		
....		
601 ح/ مواد أولية مستهلكة : 30 x300 د ج		9000
631 ح/ أجور المستخدمين: 30 × 100 د ج		3000
31 ح/ مواد ولوازم		9000
512 ح/ البنك		3000
....		
355 ح/ منتجات مصنعة	3000	
72 ح/ إنتاج بالمخزن .		30000
30 وحدة تامة الصنع بالمخزن		

ملاحظات: يمكن تقسيم الحساب 72 إلى حسابات فرعية مثل : 7251(منتجات وسيطية بالمخزن) 7255 منتجات تامة الصنع بالمخزن ، 7256 بقايا منتجات بالمخزن ..... كذلك يمكن تقسيم الحساب 701إلى حسابات فرعية تبعا لصنف المنتجات المباعة .

- **الحساب 36- منتجات ناتجة عن تثبيتات[1]:** وهي العناصر الناتجة عن تفكيك تثبيتات عينية معدات مثلا وبهذا تحولت طبيعتها من أصول عينية ثابتة إلى مخزون سيتم استهلاكه في عمليات الإنتاج و الاستغلال . وتبعا للنظام المحاسبي المالي فإن الحساب 36 يكون مدينا بجعل الحساب التثبيتات (ح/ 21) المناسب دائنا.
- **الحساب 37- مخزون لدى الغير(قيد الاستلام في المستودع أو في الإيداع):** لقد عرفه (ن. م. م) بأنه المخزون الواقع تحت رقابة المؤسسة لكنه ليس في حيازتها فعليا في نهاية السنة مثل المخزون قيد الاستلام أو المودع في مخازن الغير...

القاعدة المحاسبية للحساب 37- يجعل الحساب 37 مدينا بقيمة المخزون الذي هو ملك للمؤسسة لكنه ليس في حيازتها الفعلية، يجعل الحساب المناسب من حسابات المخزون دائنا ، كما يجعل الحساب 37 دائنا متى استرجعت المؤسسة المخزون المعني ، ونشير إلى أن القاعدة المحاسبية الواردة في (ن. م. م) لم تتعرض بصورة واضحة إلى حالة المشتريات غير المشتملة في نهاية السنة. إن (ن. م.م). يوصي بتسوية حساب مخزون لدى الغير في نهاية السنة ، فإذا لم تتمكن المؤسسة من ذلك فإن عليها إعداد جدول يبين تفاصيل هذا المخزون.

مثال تطبيقي: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- أودعت لدى المؤسسة (ص) بضاعة قيمتها 5000 دج ومنتجات مصنعة 2000 د ج
2- استرجعت من المؤسسة (ص) بضاعة قيمتها 4000 د ج ومنتجات قيمتها 1000
3- في 12/30/ن اشترت موادا ب 500بشيك ، المواد ستستلم خلال السنة (ن+1) .

والمطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا للجرد الدائم؟

4- لنفترض أن المواد (عملية 3) استلمت كاملة في 01/15/ن+1.

سجل القيد المناسب؟

---

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 53.

الحل:

..... 1		
37 ح/ مخزون لدى الغير	7000	
30 ح/ مخزون بضاعة		5000
355 ح/ منتجات مصنعة		2000
إيداع مخزون لدى (ص)		
..... 2		
30 ح/ مخزون بضاعة	4000	
355 ح/ منتجات مصنعة	1000	
37 ح/ مخزون لدى الغير		5000
استرجاع مخزون من (ص)		
..... 3		
381 ح/مشتريات مواد	500	
512 ح/البنك		500
شراء مواد		
..... 12/31/ن		
37 ح/ مخزون لدى الغير	500	
381 ح/ مشتريات مواد		500
تسوية ح/ 381		
.....01/15/ن+1		
31 ح/مواد ولوازم	500	
37 ح/ مخزون لدى الغير		500
استلام مشتريات السنة(ن)		

بالإمكان تقسيم الحساب 37 إلى حسابات فرعية تبعا لطبيعة المخزون المودع لدى الغير.

- **الحساب 38- حساب مشتريات مخزنة[1]:** لم يرد في (ن . م .م) تعريف لحساب مشتريات مخزنة، لكن اعتمادا على المخطط المحاسبي لسنة 1975 فإن المشتريات تمثل قيمة البضائع والمواد التي اشترتها المؤسسة بهدف بيعها على حالتها واستهلاكها في عمليات الإنتاج والاستغلال.

ملاحظات حول الحساب 38:

أ- ذكر (ن. م.م) أنه يمكن تقسيم الحساب 38 إلى حسابات فرعية تبعا لحاجة المؤسسة

هذا التقسيم يتم كما جاء في الحساب 60 وحسابات المخزون الأخرى وكمثال يمكن تقسيم الحساب 382- تموينات أخرى مخزنة...)

ب- إن الحساب 38 هو حساب مؤقت أو هو حساب وسيط وعليه فإنه وفي حالة تطبيق الجرد العام فإن هذا الحساب أي 38 يجب أن يكون مرصدا في نهاية الدورة.

ج- في حالة استخدام حسابات فرعية للحساب 38 لتسجيل مصاريف تابعة للمشتريات، فإن هذه الحسابات الفرعية يجب ترصيدها مع الحساب البضاعة أو مواد، إن المصاريف التابعة للمشتريات والتي لا يمكن تحميلها لمشتريات محددة لا تسجل بالحساب 38.

القاعدة المحاسبية للحساب 38 في حالة تطبيق الجرد الدائم: تسجل عمليات الشراء في قيدين.

أ- **قيد الشراء:** وفيه نجعل الحساب الفرعي للحساب 38 (380 أو 381..) مدينا بتكلفة شراء البضاعة أو المواد واللوازم ، وأحد الحسابات: نقديا أو موردو المخزون دائنة

ب- **قيد استلام المشتريات:** حيث نجعل الحساب 30 أو 31 أو 32 مدينا، والحساب 38 دائنا.

في نهاية السنة يكون رصيد حساب 38 معدوما، فإذا لم يتحقق ذلك وجبت تسوية الحساب كالتالي:

---

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 55.

الحالة 1: في نهاية السنة إذا كان رصيد الحساب 38 مدينا هذه الحالة تحدث إذا لم تستلم البضاعة أو المواد المشتراة، إن ترصيد الحساب 38 يتم في آخر السنة بجعل الحساب 37 (مخزون لدى الغير) مدينا وحساب 38 دائنا.

الحالة 2: في نهاية السنة إذا كان رصيد الحساب 38 دائنا وهي حالة تحدث إذا تم استلام المخزون المباع دون استلام فاتورة الشراء، إن تسوية الحساب تتم بجعل 38 مدينا والحساب 408 (موردون- فواتير غير مستلمة) دائنا.

مثال: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة 5000 ومواد 2000 الكل سدد بشيك.
2- بيع بضاعة على الحساب 3000 تكلفتها 2500.
3- استهلاك مواد قيمتها 1500.
4- في 12/30/ن شراء يضاعة 1000 على الحساب، إن البضاعة ستستلم خلال السنة (ن+1).
5- استلمت موادا قيمتها 500، إن فاتورة الشراء ستستلم خلال السنة (ن+1).

و المطلوب: سجل العمليات أدناه في يومية المؤسسة (س) تبعا للجرد الدائم؟

الحل: قد لا نستخدم أسماء بعض الحسابات كما وردت في (ن. م.م) وهذا تيسيرا على الطالب.

..... 1.....		
380 ح/ مشتريات بضاعة مخزنة	5000	
381 ح/مشتريات مواد مخزنة	2000	
512 ح/البنك		7000
....		

30 ح/ مخزون بضاعة	5000	
31 ح/ مواد ولوازم	2000	
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة		5000
381 ح/ مشتريات مواد مخزنة		2000
استلام المشتريات		
..... 2		
411 ح/ العملاء	3000	
700 ح/مبيعات بضاعة		3000
بيع بضاعة		
....		
600 ح/مشتريات بضاعة مباعة	2500	
30 ح/ مخزون بضاعة		2500
تسليم بضاعة		
..... 3		
60 ح/ مواد أولية مستهلكة	1500	
31 ح/مواد ولوازم		1500
استهلاك مواد		
..... 4		
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة	1000	
401 ح/ موردو المخزونات		1000
شراء بضاعة		
..... 5	500	
31 ح/ مواد ولوازم		500
381 ح/مشتريات مواد مخزنة		

استلام مواد ..... 12/31/ن ..... 370 ح/مخزون لدى الغير 380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة تسوية حساب 380	1000	1000

لاحظ أن: الحساب 38 يجب أن يكون مرصدا في نهاية السنة.

في حالة تطبيق الجرد الدائم وفي نهاية السنة إذا كان رصيد 38 مدينا فإن تسويته تتم مع حساب مخزون لدى الغير. أما كان رصيده دائنا فإن تسويته تتم مع حساب موردون. فواتير غير مستلمة.

إن الحساب مخزون لدى الغير يتم ترصيده متى استلمت المؤسسة المخزون المعني ، أما الحساب 408 (موردون- فواتير غير مستلمة) فيمكن ترصيده في بداية السنة الموالية (على اعتبار أنه حساب مؤقت) أو متى استلمت الفواتير المعنية، إن (ن.م.م) لم يذكر قاعدة محددة في هذا الشأن.

- **التسجيل المحاسبي لحركة المخزون وفق أسلوب الجرد المتناوب:**[1] ويكون كالتالي:

أ- في بداية السنة تظهر حسابات المخزون مدينة بقيمة المخزون الافتتاحي وهذا ضمن قيد فتح اليومية (أي قيد إثبات الأرصدة الافتتاحية).

ب-خلال السنة تسجل قيود حركة المخزون كالتالي:

- ❖ عمليات شراء البضاعة أو المواد: وتسجل في قيد واحد، حيث نجعل الحساب 380 أو 381 أو 382 مدينا وحساب بنك أو صندوق أو موردو المخزون دائنا.
- ❖ عمليات بيع البضاعة والمنتجات: تسجل في قيد واحد حيث نجعل حساب البنك، صندوق أو العملاء .... مدينة والحساب مبيعات (700 أو 701 أو 702 أو 703) دائنة بسر البيع.

---

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 57.

- ❖ إن عمليات استهلاك المواد الأولية وكذا إنتاج المنتجات لا تسجل محاسبيا ، وذلك لأن حسابات المخزون (30،31..) لا تستخدم خلال السنة في الجرد المتناوب.
- ❖ في نهاية السنة وبعد إجراء الجرد المادي للمخزون نسجل القيود التالية:

1- قيد إلغاء مخزون بداية السنة حيث نجعل حسابات المخزون 30، 31، 32 دائنة بقيمة المخزون بداية السنة والحسابات 600، 601، 602، 72، على التوالي مدينة.

2- ترصيد الحساب 38 بجعله دائنا وجعل الحساب المناسب 602،601،600 مدينة.

3- إثبات مخزون نهاية السنة حيث نجعل الحسابات 30.31.32.35.36. مدينة مخزون آخر السنة والحسابات 600.601.602.72 دائنة إن الهدف من إثبات القيود أعلاه هو ترصيد حسابات مشتريات وكذلك إثبات مخزون نهاية السنة وحساب تكلفت البضاعة المباعة والمواد المستهلكة وتحديد فرق المخزون في المنتجات.

مثال: إليك البيانات التالية حول المؤسسة (س):

1- مخزون بداية السنة : بضاعة 5000، مواد م 10000، منتجات مصنعة12000، منتجات وسيطية 6000، بقايا منتجات ومواد 1000.

2- مشتريات السنة تمت بشيك وشملت، بضاعة 6000، مواد م 5000.

3- خلال السنة (ن) استهلكت المؤسسة (س) مواد قيمتها 12000 كما قامت بإنتاج منتجات مصنعة قيمتها 15000.

4- بيع ما يلي بشيك: بضاعة 10000، منتجات تامة الصنع 25000وبقايا منتجات 1500.

5- في نهاية السنة كان المخزون كالتالي: بضاعة 4000، مواد 3000، منتجات وسيطة 2000، منتجات مصنعة 8000، بقايا 500.

والمطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا للجرد المتناوب؟

سجل قيود تسوية المخزون في نهاية السنة؟

الحل:

إن مخزون 01/01/ن يظهر ضمن قيد فتح اليومية		
..... 2.....		
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة	6000	
381 ح/مشتريات مواد مخزنة	5000	
512 ح/البنك		11000
شراء بضاعة ومواد		
..... 3		
العملية لاتسجل		
..... 4.....		
512 ح/البنك	36500	
700 ح/مبيعات بضاعة		10000
701 ح/مبيعات مصنعة		26500
مبيعات بشيك		
.....12/31/ن.....		
600 ح/مشتريات مباعة	5000	
601 ح/ مواد أولية مستهلكة	10000	
724 ح/تغير مخزون المنتجات	19000	
30 ح/مخزون بضاعة		5000
31 ح/مواد ولوازم		10000
351 ح/ منتجات وسيطة		6000
355 ح/منتجات مصنعة		12000
356 ح/بقايا منتجات		1000
إلغاء (تخفيض) مخزون بداية السنة		
....		
600 ح/مشتريات بضاعة مباعة	6000	

601 ح/ مواد أولية مستهلكة	5000	
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة		6000
381 ح/مشتريات مواد مخزنة		5000
ترصيد ح/ 38		
....		
30 ح/ مخزون بضاعة	4000	
31 ح/ مواد ولوازم	3000	
351 ح/منتجات وسيطة	2000	
355 ح/ منتجات تامة الصنع	8000	
356 ح/ بقايا منتجات	500	
600 ح/ مشتريات بضاعة		4000
601 ح/مواد أولية مستهلكة		3000
72 ح/ تغيرات منتوج مخزون منتجات		10500
إثبات مخزون نهاية السنة		

لاحظ ما يلي: عمليات استهلاك المواد وإنتاج المنتجات لم تسجل، عمليات الشراء سجلت في قيد واحد وكذلك عمليات البيع وفي نهاية السنة تم تسجيل قيود تسوية حسابات المخزون.

- **تسجيل مردودات المشتريات ومردودات المبيعات[1]:** إن تسجيل مردودات المشتريات يكون بعكس قيود الشراء سواءا أكان ذلك في حالة تطبيق الجرد الدائم أو الجرد المتناوب.

مثال تطبيقي: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة 10000 على الحساب.

2- أرجعت بضاعة إلى المورد قيمتها 2000.

---

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 59.

سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة (س) تبعا للجرد الدائم؟

الحل:

..... 1		
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة	10000	
401 ح/موردو المخزونات		10000
شراء بضاعة		
....		
30 ح/مخزون بضاعة	10000	
380 ح/ مشتريات بضاعة		10000
استلام بضاعة		
..... 2		
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة	2000	
30 ح/ مخزون بضاعة		2000
إرجاع بضاعة		
....		
401 ح/موردو المخزونات	2000	
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة		2000
مردودات مشتريات		

مثال 02: في المثال السابق يطلب تسجيل العمليات في يومية المؤسسة تبعا أسلوب الجرد المتناوب؟

الحل:

.....1.....		
380 ح/مشتريات بضاعة مخزنة	10000	
401 ح/ موردو المخزونات		10000
شراء بضاعة		
.....2.....		
401 ح/ موردو المخزونات	2000	
380 ح/ مشتريات بضاعة مخزنة		2000
مردودات مشتريات بضاعة		

لاحظ أن مردودات المشتريات سجلت بعكس قيود الشراء وهذا صحيح أي كان أسلوب الجرد المتبع.

- **مردودات المبيعات:** إن مردودات المبيعات تسجل بعكس قيود البيع.

مثال تطبيقي: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- بيع بضاعة كالتالي: بضاعة 10000 تكلفتها 8000.

رسم .ق. م. 17 . 1700

تحصلت بشيك 11700.

2- أرجع العميل نصف البضاعة المباعة له.

سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة (س) ، تبعا للجرد الدائم؟

الحل: (رسم. ق. م) = رسم على القيمة المضافة

.....1.....		
512 ح/البنك	11700	
700 ح/ مبيعات بضاعة		10000

4457 ح/ رسم .ق. م. على المبيعات		1700
مبيعات شيك		
....		
600 ح/مشتريات بضاعة مباعة	8000	
30 ح/بضاعة مخزنة		8000
تسليم المبيعات		
..... 2		
30 ح/بضاعة مخزنة	4000	
600 ح/ مشتريات بضاعة مباعة		4000
إرجاع بضاعة		
....		
700 ح/مبيعات بضاعة	5000	
4457 ح/ رسم .ق . م.محصل على المبيعات	850	
411 ح/عملاء		5850
مردودات مبيعات		

3-3- طرق و أساليب تقييم المخزون حسبSCF [1] **:**

- **تقييم عناصر المخزون بتاريخ أول تسجيل :** بالنسبة للبضائع والمواد فإن تقييمها بتاريخ الشراء يكون على أساس تكلفة الشراء والتي تضم سعر الشراء مضاف إليه كل المصاريف المحتملة لإيصال المخزون إلى المكان وفي الحالة التي يوجد عليها (أي مصاريف النقل والشحن وحقوق الجمارك والرسوم غير القابلة للاسترجاع...) أما بالنسبة للمنتجات فإن تكلفتها تشمل مجموع التكاليف المباشرة (من مواد مستهلكة وأجور...) وغير المباشرة المحتملة لإنتاجها وهذا باستثناء تكاليف انخفاض النشاط عن مستواه العادي.

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 62.

- **تقييم المخزون في نهاية الدورة:** عملا بمبدأ الحيطة والحذر فإن المخزونات سواء أكانت بضاعة أو مواد أو منتجات ، يتم تقييمها بالتكلفة أو سعر البيع الصافي أو قيمة الإنجاز الصافية وهو المصطلح المستخدم في ن.م.م) أيهما أقل . وفي حالة ما إذا كان سعر البيع الصافي أقل من تكلفة المخزون ، فإن على المؤسسة تسجيل خسارة انخفاض قيمة المخزونات (أي ما كان يعرف بمؤونة تدهور قيمة المخزون في المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975). إن خسائر قيمة المخزون ستدرس في الفصل الخاص بالأعمال المحاسبية لنهاية السنة.

ج- يتم تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد (في نهاية الدورة) إما اعتمادا على أسلوب الوارد أولا الصادر أولا أو على أسلوب التكلفة الوسيطة المرجحة للشراء أو الإنتاج.

3-3-1- أساليب قياس تكلفة المخزون[1] :

اعتمد المعيار ثلاثة أساليب لقياس تكلفة المخزون هي:

التكلفة الفعلية المنفقة والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون.

أ- أجز المعيار استخدام التكاليف المعيارية .

ج- أجاز المعيار استخدام طريقة التجزئة .

اشترط المعيار أسلوب التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة على أن يعطيها نتائج قريبة من أسلوب التكلفة الفعلية.

- تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناء على تقديرات لمستلزمات الإنتاج وظروف المنشأة الخاصة.

---

(1) محمد أبو نصار ، جمعة حميدات ، مرجع سبق ذكره ، ص 69.

- أما طريقة التجزئة فتستخدم في منشآت البيع بالتجزئة التي يوجد عدد كبير من الأصناف حيث يجري تقدير نسبة هامش الربح وتنزيله من القيمة البيعية للمخزون

3-3-2-طرق تحديد تكلفة المخزون:

يتطلب المعيار رقم 02 تحديد تكلفة المخزون كما يلي:

-طريقة التمييز المحدد(الحصر الفعلي): يتوجب استخدام طريقة التمييز العيني لتحديد تكلفة بنود المخزون في حالة كون كل مجموعة من بنود المخزون تشتري وتستعمل لمنتج أو منتجات محددة ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة.

- الطرق الإفتراضية لتحديد تكلفة المخزون: أوجب المعيار طريقة الوارد أولا الصادر أولا أو طريقة المتوسط المرجح لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام طريقة التمييز العيني في حين لم يسمح استخدام طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا لا، والتي كان يسمح باستخدامها قبل العام 2003 وذلك كون هذه الطريقة لات تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.

- **طريقة الوارد أولا الصادر أولا:** تعتمد هذه الطريقة على مفهوم أن المخزون الذي يتم شراءه أو تصنيعه في البداية هو الذي يتم بيعه في البداية.

مثال: تستعمل الشركة B في إنتاجها المادة M

المخزون في 01 جانفي N من هذه المادة يساوي 100 وحدة بسعر 3200 دج

عمليات الدخول التي تمت خلال السنة كانت كما يلي:

- 01 مارس: 250 وحدة بسعر 852500.
- 01 جويلية: 200 وحدة بسعر 686000.
- 01أكتوبر: 100 وحدة بسعر 346000.
- 01 ديسمبر: 50 وحدة بسعر 173500.

عمليات الخروج التي تمت خلال السنة كانت كما يلي:

- 1 أفريل : 230 وحدة.
- 1 سبتمبر: 120 وحدة.
- 1نوفمبر : 100 وحدة.

	الحركات			المخزون		
البيان	الكمية	سعر وحدة	القيمة	الكمية	سعر وحدة	القيمة
N /1/1	100	3200	320000	100	3200	320000
N /3/1	250	3410	852500	100 250	3200 3410	320000 852500
N /4/1	(230)	3200-100 3410-130	320000 443300	120	3410	409200
N /7/1	200	3430	686000	120 200	3410 3430	409200 686000
N/ 9/1	(120)	3410	409200	200	3430	686000
N /10/1	100	3460	346000	200 100	3430 3460	686000 346000
N/11/1	(100)	3430	343000	100 100	3430 3460	343000 346000

قيمة المخزون في : 12/31 : 862500 .

ـ **طريقة المتوسط المرجح:** تتطلب هذه الطريقة إعادة احتساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة أو على أساس دوري وفق نظام الجرد المستخدم في المنشأة.

- **طريقة المتوسط المرجح بعد كل دخول:** في هذه الطريقة يكون :

- المتوسط المرجح للوحدة = (تكلفة رصيد المخزون لأول مرة + تكلفة الوحدات) / (عدد وحدات مخزون أول المدة + عدد وحدات المخزون المشتراة)

قيمة المبيعات = عدد الوحدات المباعة x متوسط تكلفة الوحدة المخزون السابقة للبيع.

- متوسط تكلفة وحدة المخزون = إجمالي التكلفة / عدد الوحدات المتاحة.

بالإعتماد على مع معطيات المثال السابق نجد أن:

	الحركات			**المخزون**		
البيان	الكمية	سعر وحدة	القيمة	الكمية	سعر وحدة	القيمة
N /1/1	100	3200	320000	100	3200	320000
N /3/1	250	3410	852500	350	3350	402000
N /4/1	(230)	3350	770500	120	3350	1088000
N /7/1	200	3430	686000	320	3400	680000
N/ 9/1	(120)	3400	408000	200	3400	686000
N /10/1	100	3460	346000	300	3420	1026000
N/11/1	(100)	3420	342000	200	3420	684000

قيمة المخزون في : 12/31 : 857500 .

ج- يجب استخدام نفس أسلوب وطريقة تحديد تكلفة المخزون لكل مجموعة من بنود المخزون تتشابه في طبيعتها ومجال استخدامها. إلا أنه يمكن استخدام طرق وأساليب مختلفة لمجموعات المخزون المختلفة، لا يجوز استخدام طرق مختلفة من طرق تحديد تكلفة المخزون بسبب اختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون أو سبب اختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى.

3-4- التسوية المحاسبية للمخزون حسب SCF.

3-4-1- جرد المخزون حسب SCF :

- **تعريف:** إن جرد المخزون يشمل العمليات التالية:

- **الجرد المادي للمخزون:** حيث تقوم المؤسسة بالتعداد المادي لعناصر المخزون من مواد وبضاعة ومنتجات على مختلف أنواعها ثم تحديد قيمة هذا المخزون ، ويجب إعطاء كل

العناية لهذه العملية بهدف إجرائها بصورة دقيقة وسليمة ، ذلك لأن كل تضخيم لقيمة المخزون آخر المدة سيجعل النتيجة الدورة تظهر أقل من قيمتها الفعلية ، ونلاحظ أن عملية حساب النتيجة وإعداد الكشوف المالية تتطلب من المؤسسة إجراء الجرد المادي أو الإحصائي للمخزون.

تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة: ويكون ذلك بتكوين خسائر عن قيمة المخزون إذا كان سعر البيع الصافي للمخزون أقل من تكلفته، وكذلك تسوية الفروق بين الجرد المادي والرصيد المحاسبي للمخزونات عند الضرورة.

- **المتابعة اليومية لحركة المخزون:** وتتم تبعا لأحد الأسلوبين:

- **الجرد الدائم:** تبعا لهذا الأسلوب فإننا نسجل محاسبيا كل التغيرات اليومية للمخزون وهكذا فإن رصيد الحساب يظهر قيمة المخزون المعني، والمفروض أن لا تكون هناك فروقا هامة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي للمخزون في حالة تطبيق الجرد الدائم للمخزون.

-**الجرد المتناوب**: تبعا لهذا الأسلوب فإن الحركة اليومية للمخزون لا تتبع محاسبيا، لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون والتي تمسك من قبل مسيري هذه المصلحة، وفي هذا الأسلوب نسجل عمليات شراء البضاعة والمنتجات في قيد واحد وفي نهاية السنة نسجل القيود الخاصة بجرد المخزون والمتمثلة في تخفيض أو إلغاء مخزون بداية الدورة، و ترصيد حسابات المشتريات وإثبات مخزون آخر السنة الذي حدده الجرد المادي.

تقييم المخزون في نهاية السنة: تقيم المخزونات بالطريقة التالية:

تقييم البضاعة والمواد واللوازم بتكلفة الشراء: التي تشمل سعر الشراء مضافا إليه مصاريف النقل والرسوم الجمركية وبصفة عامة جميع المصاريف المدفوعة للغير لإيصال هذه المنتجات إلى المؤسسة.

تقييم المنتجات الوسيطة والمنتجات والأشغال قيد التنفيذ والمنتجات التامة.

بتكلفة الإنتاج التي تشمل تكلفة شراء المواد واللوازم الداخلة في الصنع مضافا إليها كل التكاليف المباشرة وغير المباشرة الأخرى التي تحملتها المؤسسة لتصنيع هذه المنتجات.

- تنص المادة 123-3 من النظام المحاسبي المالي على أنه " 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"

أما المادة 123-4 من النظام المحاسبي المالي وملخصها هو أن تقييم المخزونات باستثناء التموينات وفي حالة تعذر أو صعوبة تقييمها على أساس التكلفة فإنه يمكن تقييمها على أساس سعر البيع بعد تخفيضه بهامش يناسب الربح المحقق في مثل هذه المخزونات.

3-4-2- تسوية فروق الجرد[1]:

في حالة تطبيق الجرد الدائم وإذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي وفي حالة اعتبار الفارق بين الجرذين فارقا عاديا فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

الحالة 1: الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون هذه الحالة تتم تسويتها بالقيد التالي:

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 142.

		.....12/31 ن.....		
30		ح/ مخزون بضاعة	....	
31		ح/ مواد ولوازم	....	
32		ح/تموينات أخرى	....	
35		ح/ منتجات	....	
	600	ح/ مشتريات بضاعة مباعة		....
	601	ح/مواد أولية		....
	602	ح/ تموينات أخرى		....
	72	ح/ إنتاج مباع		....
		تسوية الفارق بين الجرد المادي والحاسبي		

الحالة 2: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي للمخزون: تتم تسوية الفارق بتسجيل قيد معاكس للقيد المسجل أعلاه

- **تسوية الفارق غير العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي:**

في حالة اعتبار الفارق في المخزون فرقا غير العادي فإن النظام المحاسبي المالي ينص على تسويته كالآتي:

الحالة1:الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل الحساب 657 أعباء استثنائية للتسيير الجاري مدينا بالفارق وحساب المخزون المعني دائنا.

الحالة 2:الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل المخزون المعني مدينا والحساب 757 ح/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير دائنا.

مثال: في 12/31/ن أظهرت عملية الجرد المخزون ما يلي:

المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	تكلفة الوحدة	ملاحظة
بضاعة(أ)	1000 وحدة	990 وحدة	10 د ج	الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي

مواد (ب)	490 كغ	500 كغ	5 د ج	الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي
منتجات (ج)	100 وحدة	200وحدة	20 د ج	الجرد المادي أقل من محاسبي

الحل:

		..... 12/31/ن.....		
30		ح/ مخزون بضاعة	100	
	600	ح/ مشتريات بضاعة مباعة		100
		تسوية ح/ البضاعة (أ) 10 وحدات 10x د ج		
		....		
601		ح/ مواد أولية مستهلكة	50	
	31	ح/ مخزون مواد		50
		تسوية ح/ مواد (ب)10 كغ 5x دج		
		....		
		ح/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري	2000	
657	355	ح/ منتجات مصنعة		2000
		تسوية منتجات		

لتسوية الفارق العادي لاحظ أنه إذا كان الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي جعلنا حسابات المخزون مدينة وجعلناها دائنة إذا كان الجرد المادي أقل من المحاسبي

3-4-3- خسائر القيمة عن المخزونات(ح/39)[1]: تنص المادة 123-5 من النظام المحاسبي والمالي على " مبدأ الحيطة والحذر فإن المخزونات تقيم تكلفتها أو قيمة إنجازها الصافية أيهما أقل .... تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة المخزون أكبر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون وتحدد

(1) عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ص 143.

خسائر المخزون مادة بمادة أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة"

إذا في نهاية السنة وإذا كان سعر البيع لبعض العناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون إن هدف هذه المؤونة هو تغطية أي خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته ولتكوين خسارة قيمة المخزون نجعل ح/ 685 مخصصات اهتلاك و مؤونة وخسائر القيمة للأصول الجارية، مدينا و ح/ 39 خسائر قيمة المخزون أو أحد فروعه دائنة. ويتم تقسيم الحساب 39 إلى حسابات فرعية كالتالي:

390- خسائر القيمة عن المخزون البضائع.

391- خسائر القيمة عن المواد الأولية.

392- خسائر القيمة عن التوريدات.

395- خسائر القيمة عن مخزون المنتجات.

مثال تطبيقي 01: حول ح/ 39 : في 12/31/ن أظهرت عملية جرد المخزون بالمؤسسة (س) ما يلي:

المخزون	الكمية بالوحدة	تكلفة الوحدة	سعر البيع الوحدة
بضاعة (أ)	100	50	45
منتجات(ب) تامة	50	200	180 د ج

الحل: نظرا لأن التكلفة هي أكبر من سعر البيع فإن كلا من (أ) و (ب) يستدعيان تسجيل خسارة قيمة.

		.....12/31/ن.....		
685		ح/ مخصصات خسائر قيمة مخزون	1500	

	390	ح/ خسائر عن قيمة بضاعة		500
	395	ح/ خسائر عن قيمة منتجات		1000
		تكوين مؤونة للمخزون . (أ) = 5x 100		
		(ب)= 20x50		

- استخدام الخسارة عن قيمة المخزون بعد بيع البضاعة أو المنتجات التي كونت لأجلها خسارة القيمة ، فإنه يتم ترصيد هذه المؤونة وهذا يجعل ح/ 39 مدينا وحساب المخزون المعني دائنا.

مثال2 تطبيقي: في المثال 1 أعلاه لنفترض أن المؤسسة (س) وخلال السنة ن+1 قامت بما يلي:

1- بيع 50وحدة من البضاعة (أ) ب 40 د ج للوحدة بشيك (عملية البيع تمت بخسارة)
2- بيع كل الوحدات (ب) التامة الصنع ب10 د ج للوحدة على الحساب (تمت بربح)

المطلوب: تسجيل العمليات تبعا للجرد الدائم؟

الحل: لاحظ أنه توجد مؤونة لكل من البضاعة (أ) والمنتجات (ب)

512		ح/ البنك	2000	
	700	ح/ نبيعات بضاعة		2000
		بيع بضاعة (أ) : 40x50		
		....		
600		ح/ مشتريات بضاعة مباعة	2000	
390		ح/خسائر عن قيمة بضاعة	500	
	30	ح/ مخزون بضاعة		2500
		تسليم المبيعات		
		.....2.....		
411		ح/ عملاء	10500	

	701	ح/ مبيعات منتجات تامة		10500
		بيع المنتجات (ب) 10x50		
		....		
72		ح/ إنتاج مخزون	9000	
395		ح/ خسائر قيمة مخزون منتجات	1000	
	35	ح/ منتجات تامة الصنع		10000
		تسليم المبيعات 50x200 د ج		

لاحظ الاختلاف في ترصيد المؤونة مابين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي لسنة 1975 ففي (ن.م.م) لم نعد نستخدم حساب استرجاع التكاليف لترصيد خسارة القيمة إلا في حالة تعديل خسارة القيمة أو إلغائها.

مثال 3: في نهاية السنة ن+1 لنفترض أنه بقي لدى المؤسسة (س) 50وحدة من البضاعة (أ) لم يتم بيعها. إن سعر بيع الوحدة (أ) كان:

الحالة1: 60 د ج للوحدة أي أكبر من التكلفة في هذه الحالة نلغي كل خسائر القيمة ويكون ذلك بجعل الحساب 390مدينا وح/ 785استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات للأصول الجارية دائنا.

الحالة 2: 50 د ج للوحدة أي يساوي التكلفة هنا أيضا نلغي كل خسائر القيمة لزوال احتمال حدوث خسارة قد تنتج عن البيع بسعر أقل من التكلفة وتسجل قيدا مثل القيد المسجل في الحالة 1.

الحالة3: 45د ج للوحدة هنا نترك خسارة القيمة كما كانت في نهاية السنة(ن) أي 250 د ج.

الحالة4: 35 د ج للوحدة في هذه الحالة تزيد قيمة خسارة القيمة الحالية وهي 250ب 10 د ج لكل وحدة (أ) أي نرفع المؤونة ب 50 وحدة وتصبح 750د ج .

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة لكل حالة؟

الحل:

محاسبيا تكون القيود المسجلة كالتالي: الحالتان (1) و(2) تلغي خسائر القيمة كالتالي:

390		ح/ خسائر قيمة بضاعة	250	
	785	ح/ استرجاع خسائر القيمة لأصول جارية		250
		ترصيد خسائر قيمة بضاعة		

الحالة 3: لا تسجل أي قيد في اليومية حتى تظل خسارة القيمة المسجلة على حالتها.

الحالة 4:نسجل خسارة قيمة إضافية بقيمة 500 د ج أي 50 وحدة (أ) 10x دج للوحدة ، تذكر أن خسارة القيمة = الكمية (التكلفة – سعر البيع الحالي) أي 50 وحدة (50 د ج - 35 دج) = 750 د ج.

لاحظ كذلك أن خسارة القيمة المتبقية من السنة الماضية هي 50 (أ) 5x د ج = 250 د ج وتكون خسارة القيمة الإضافية هي 500.

		..... 12/31/ن+1		
685		ح/ مخصصات خسارة قيمة الأصول جارية		
	390	ح/ خسائر قيمة البضاعة	500	
		زيادة خسائر قيمة البضاعة (أ)		500

مثال4 : خلال السنة (ن+2) قامت المؤسسة (س) ببيع 50 وحدة (أ) المذكورة في المثال (1) ب 30 د ج للوحدة بشيك ، سجل العملية تبعا في يومية المؤسسة (س) للجرد الدائم إن خسائر القيمة للبضاعة (أ) هي 750 د ج وتكلفتها 2500د ج .

		..... ن+2		
512		ح/ البنك	1500	
	700	ح/ مبيعات بضاعة		1500
		بيع 50 وحدة (أ) ، (30x50 د ج)		
		....		
600		ح/ مشتريات بضاعة مباعة	1750	
390		ح/ خسارة قيمة مخزون بضاعة	750	
	30	ح/ مخزون بضاعة		2500
		تسليم المبيعات		

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا في هذا الفصل لاحظنا أنه لا يوجد اختلافات كبيرة فيما يخص المعالجة المحاسبية للمخزونات ، كما أتضح لنا كذلك بأن النظام المحاسبي المالي يحدد بدقة العناصر المكونة لتكلفة المخزون و اختصر طرق تقييم المخزون في طريقتين و هما: FIFO و التكلفة الوسطية المرجحة كما يحدد قواعد الإفصاح، و كذلك حالات الاعتراف بالمخزون كأصل حقيقي و كذلك الاعتراف به كمصروف.

و لإلقاء الضوء أكثر على معالجة المخزونات أدرجنا الفصل الثالث الذي هو عبارة عن دراسة ميدانية.

الفصل الثالث

دراسة حالة :

شركة الإنجاز للشرق بقسنطينة

SOREST

سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على المعالجة المحاسبية للمخزونات و طرق تقييمها من خلال شركة الإنجاز للشرق SO.R.EST. وذلك بعد تطرقنا إلى الجانب النظري في الفصلين السابقين ، و قد قسمنا هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم عام للشركة.

المبحث الثاني: المخزون في شركة SO.R.EST.

المبحث الثالث: التحليل المحاسبي لعناصر المخزون بين PCN وSCF

المبحث الأول :تقديم عام للشركة.

1- النشأة والتعريف:

1-1. بطاقة تعريف المؤسسة:

اسم المؤسسة	شركة الإنجاز للشرق
الشكل القانوني	مؤسسة عمومية اقتصادية، شركة ذات أسهم
رأس المال	265.000.000 دج
تاريخ التأسيس	22 فيفري 1998
الاختصاص	بناء المساكن و التجهيزات العمومية
نشاطات الثانوية	إنتاج و بيع الحصى و الخرسانة
عدد وحدات المؤسسة	(1) وحدة
التوطين البنكي	البنك الوطني الجزائري وكالة فيلالي قسنطينة
اسم و لقب الرئيس المدير عام	لخضر بورطل
اسم و لقب محافظ الحسابات	مختار مباركي
عدد العمال نهابة شهر جانفي 2011	عامل 800
مقر الشركة	المنطقة الصناعية 24 فيفري 1956 قسنطينة
عنوان البريد للشركة	ص.ب 63 حي بوصوف قسنطينة
الهاتف **الفاكس**	031 66-82-90 66-83-99 031-66-83-11

2-1. التعريف التفصيلي للشركة:

شركة الإنجاز للشرق " SO.R.EST " مؤسسة عمومية اقتصادية للبناء، شركة ذات أسهم برأس مال قدره 265 مليون دينار جزائري، أنشأت سنة 1998، ملكا لمجمع مؤسسات الترقية و البناء " GREPCO " التابع لشركة تسيير مساهمات الدولة إنجاب " SGP INDJAB".

المعدل السنوي لرقم أعمالها يقدر بـ: 650 مليون دينارا جزائريا، و توظف حوالي 1000 عامل سنويا.

يقع مقرها الاجتماعي بولاية بقسنطينة، وتعتبر من بين أهم المؤسسات في قطاع البناء على المستوى الجزائر.

ميادين النشاط:

النشاطات الأساسية هي:

- ✓ إنجاز العمارات المخصصة للسكنات.
- ✓ إنجاز البنايات العمومية (المدارس، الثانويات،الأحياء الجامعية،...).
- ✓ إنتاج الرمل و الحصى.

تمركز المؤسسة إقليميا :

تعتبر من أكبر الفاعلين في انجاز برامج الدولة لإنعاش قطاع البناء، خاصة في تنفيذ برنامج المخطط الخماسي الذي أتخذ من قبل السلطات العمومية. إن شركة الإنجاز للشرق لم تفوت الفرصة في توسيع مجال تدخلها عبر ولايات الوطن : قسنطينة، ميلة، و جيجل، بتواجدها الدائم بهذه الولايات، و كذا ولايتي الجزائر العاصمة و غرداية في إطار برامج تجديد و إعادة البناء.

إنجازات المؤسسة :

منذ تأسيسها سنة 1998، شركة الإنجاز للشرق أنجزت حوالي 6000 مسكنا، منها 480 مسكن في إطار "البيع بالإيجار" لوكالة عدل (AADL)على شكل عمارات ذات الارتفاع العالي (R+14) و 16 مشروع منشآت عمومية عبر الخمسة ولايات المذكورة سابقا.

و كذالك ساهمت بشكل فعال في برنامج تجديد البناءات في المناطق المنكوبة، بولايتي بومرداس و غرداية.

القدرة الإنتاجية للمؤسسة:

شركة الإنجاز للشرق اكتسبت خبرة لا بأس بها في مختلف تقنيات البناء (التقليدي و الصناعي)، و قدرتها الإنتاجية السنوية هي:

- ✓ إنجاز أكثر من 600 مسكن، و العديد من المرافق العمومية (مدارس، ثانويات، أحياء الجامعية الخ...).
- ✓ إنتاج 120.000 م3/سنة من الرمل و الحصى بفضل امتلاكها لمحجرتين معتبرتين.

المخطط التكليفي :

بحوزة شركة الإنجاز للشرق مخطط تكليفي يقدر بـ: 1250 مسكن بقيمة إجمالية قدرها 2,2 مليار دينار جزائري، موزع عبر ولايات قسنطينة، جيجل و ميلة. في انتظار الاستلام القريب للحصص من برنامج المخطط الخماسي 2010-2014، هذه الحصص موزعة كما يلي:

- ✓ 2011 : 2 050 مسكن.
- ✓ 2012 : 3 100 مسكن.
- ✓ 2013 : 4 200 مسكن.
- ✓ 2014 : 4 800 مسكن.

الإنجاز لسنة مخطط 2011:

يقدر مخطط الإنجاز لسنة 2011 بـــ : 978 مسكن منها:

- 628 مسكن انطلقت فيها الأشغال و تخص المشاريع التالية :
  - ✓ 130 مسكن بزيغود يوسف قسنطينة.
  - ✓ 132 مسكن بعلي منجلي قسنطينة .
  - ✓ 96 مسكن بعلي منجلي قسنطينة.
  - ✓ 70 مسكن بعلي منجلي قسنطينة.
  - ✓ 200 مسكن ملية.
- و 350 مسكن، اتفاقيتها قيد الإبرام و تخص:
  - ✓ 200 مسكن بزيغود يوسف بقسنطينة.
  - ✓ 150 مسكن بعلي منجلي قسنطينة.

تسليم السكنات :

خلال الخمسة السنوات الأخيرة، قامت شركة الإنجاز للشرق بتسليم السكنات على النحو التالي:

- 2006 : 684 مسكن.
- 2007 : 500 مسكن.
- 2008 : 598 مسكن.
- 2009 : 342 مسكن.
- 2010 : 180 مسكن.
- و تتوقع تسليم 458 مسكن خلال سنة 2011 بالنسبة للمخطط التكليفي الحالي.

توقعات الإنجاز على المدى القصير و المتوسط :

توقعات الإنجاز للفترة الممتدة من سنة 2011 إلى 2014 هي كالتالي:

- ✓ سنة 2011 : 810 مسكن.
- ✓ سنة 2012 : 1 230 مسكن.
- ✓ سنة 2013 : 1 870 مسكن.
- ✓ سنة 2014 : 2 230 مسكن.

إستراتجية التطور:

إستراتجية التطور المنتهجة من طرف المؤسسة لها أهداف تدعيم مكانتها في مجالات نشاطها حيث تكتسب عدة قدرات.

أهم محاور التطور تتمثل في ما يلي:

- ✓ وضع آليات تنظيم تسمح برفع مستوى الإنتاجية و نوعية الأشغال و كذلك ضمان نجاعة المؤسسة.
- ✓ تطوير و عصرنة آليات الإنتاج.
- ✓ هيكلة المؤسسة لكسب قدرة التجاوب السريع و جعلها مهيأة للتدخل عبر كامل التراب الوطني.
- ✓ تجسيد الشراكة الإستراتيجية مع أوائل المؤسسات الوطنية أو الأجنبية للتكفل بالمشاريع الضخمة و المعقدة.
- ✓ تطوير نظرة استشرافية لمتطلبات السوق و كذلك مختلف ميادين تكنولوجية و تقنيات البناء.

مخطط الاستثمارات:

مخطط الاستثمارات المنتهج من طرف المؤسسة مسجل إجماليا في إطار الالتزامات و المساهمة في انجاز و التكفل الجدي بالمشاريع الجديدة الموجودة في المخطط الخماسي للتنمية 2015/2010 التي تسند لها.

في هذا التوجه مؤسسة الإنجاز للشرق انتهجت مخطط استثمار ما قيمته 1.1 مليار دينار جزائري لتحقيق الأهداف التالية:

- ✓ اقتناء تجهيزات جديدة لتطوير آليات الإنتاج، أساليب و أنظمة الإنجاز المطابقة للمطالب التقنية للمنشآت.
- ✓ إعادة إصلاح و تجديد معدات الإنتاج المتوفرة لدى المؤسسة.
- ✓ توسيع إمكانيات الإنجاز تسمح بتجسيد الأهداف المسطرة في إطار برنامج الإنجاز لفترة 2015/2010.

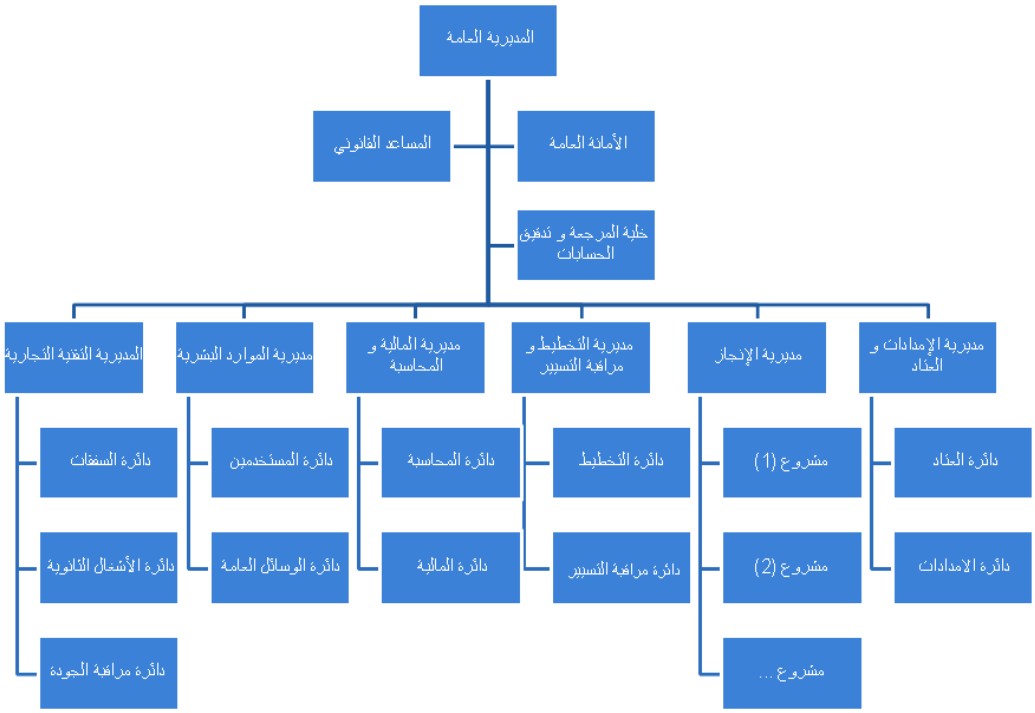
آفاق الشراكة:

نظرا للظروف الاقتصادية العالمية، ديناميكية المؤسسات و شراسة المنافسة. التحالفات الإستراتيجية مع الشركاء الوطنيين أو الأجانب أصبحت حتمية.

في هذا الإطار شركة الإنجاز للشرق تهدف خصوصا لتحسين قدرات تسييرها و وضع أحسن أنظمة العمل, اقتناء آليات جديدة و وسائل إنتاج ناجعة متماشية مع الظروف الراهنة. كذلك رفع مستوى الموارد البشرية.

3-1 .الهيكل التنظيمي للشركة.

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي للشركة الانجاز للشرق-SOREST-



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة .

مثل جميع المؤسسات العمومية الاقتصادية يتكون الهيكل التنظيمي لهذه الشركة من المديرية العامة التي تشرف على كل المصالح والدوائر بالشركة.

تتكون شركة الانجاز بالشرق من المصالح التالية :

مكتب المدير العام: يقوم بمهمة الربط بين المديريات وتقديم التوجهات الكفيلة بالسير الحسن لنشاط الشركة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.

الأمانة : القيام بأعمال السكرتارية .

المساعد القانوني:يتمثل دوره في متابعة المستجدات القانونية الواردة في الجريدة الرسمية التي تخص الشركة ومساعدة محامي الشركة في منازعاتها مع جميع الأطراف التي تتعامل معها الشركة ك:(الموردين،الزبائن،العمال ،.....).بالإضافة الاستشارات القانونية الأخرى.

خلية المراجعة وتدقيق الحسابات: تقوم بالسهر على مراقبة الوثائق والمستندات المحاسبية الموجودة في الشركة مع ضبط الحسابات الواردة من بقية المصالح.

وتتفرع المدرية العامة إلى المديريات التالية :

مديرية الإمدادات والعتاد: وتنقسم بدورها إلى دائر العتاد ودائرة الإمدادات.

1- **مديرية الامدادت:** تقوم بتزويد مختلف ورشات الشركة بمختلف المواد الأولية واللوازم وتجهيزات الانجاز وغيرها.

2- **مديرية العتاد:** ويتمثل دورها في تسيير مختلف معدات الشركة (معدات الانجاز،معدات نقل،وغيرها). ومتابعة المخزونات من قطع الغيار .

مديرية الانجاز:تنقسم إلى عدة مشاريع (المشروع1،المشروع 2،المشروع 3،المشروع...)

مديرية التخطيط ومراقبة التسيير:تنقسم إلى دائرة التخطيط ودائرة مراقبة التسيير.

1- دائرة التخطيط: تقو م بإعداد الميزانية المتوقعة للسنة المقبلة حسب قدرات الشركة بناءا على السنوات السابقة والقدرات الحالية.

2- دائرة مراقبة التسيير: دورها مراقبة النتائج المتحصل عليها مع الميزانية المتوقعة الموضوعة من طرف دائرة التخطيط مع تعليل النقص أو الزيادة الموجودة في الميزانية وتقديم أسباب هده الاختلافات.

مديرية المالية والمحاسبة :تتكون من دائرة المحاسبة ودائرة المالية.

1- دائرة المحاسبة: تقوم بجميع الإجراءات المحاسبية داخل الشركة.

2- دائرة المالية: تقوم بجميع الأعمال المالية بالشركة.

مديرية الموارد البشرية : تتكون من دائرة المستخدمين ودائرة الوسائل العامة.

1-**دائرة المستخدمين:** متابعة ملفات العمال وتسيير العنصر البشري بصفة عامة.

2-**دائرة الوسائل العامة:**

المديرية التقنية التجارية:تتكون من ثلاث دوائر وهي:دائرة الصفقات، دائرة الأشغال الثانوية، دائرة مراقبة الجودة .

1- دائرة الصفقات: تهتم بإدارة ملفات الصفقات المبرمة من إعلانات إلى التنفيذ الكلي.

2- دائرة الاشغال الثانوية: تعمل على التنسيق مع الشركات المناولة لإتمام المشاريع بصورة نهائية.

3- دائرة مراقبة الجودة: تراقب مدى جودة الأعمال المنجزة.

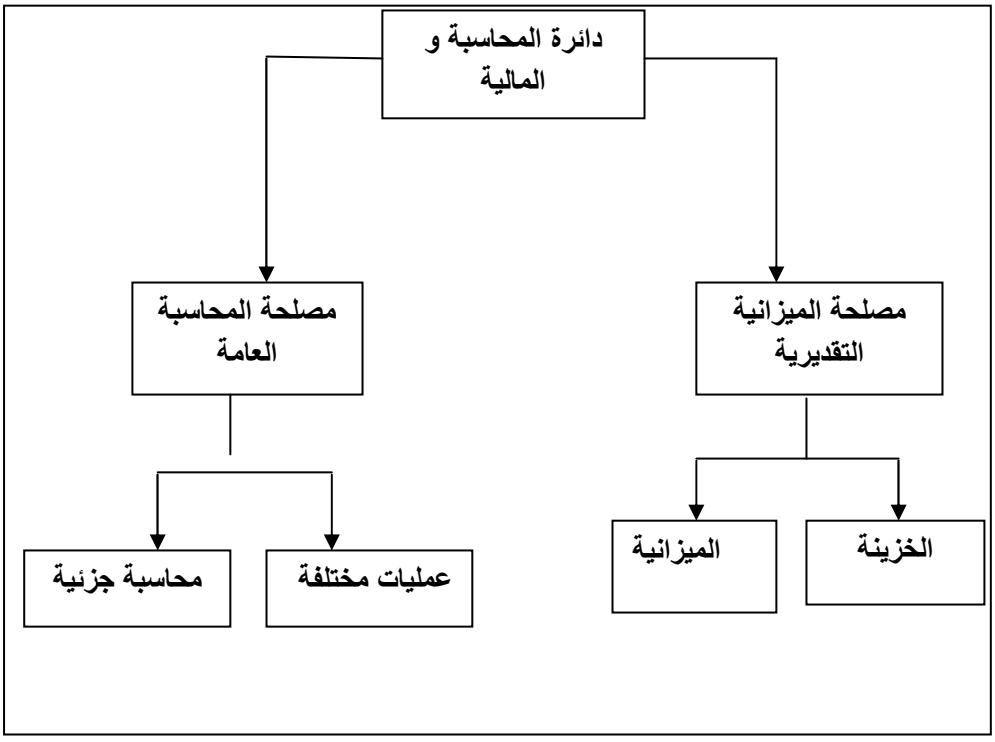
4-1 تقديم دائرة المحاسبة و المالية: و تمثل مصلحتين:

أ) **مصلحة المحاسبة العامة:** هي عبارة عن التسيير المحكم و المضبوط و المتمثل في متابعة و معاينة كل الحركات المخططة لكل العمليات داخليا و خارجيا و التي تمكننا من تحديد النتيجة من حيث الربح و الخسارة أهم الدفاتر و المستندات المعمول بها داخل الشركة و هي تعتبر الدليل المالي لكل عملية و تتمثل هذه الدفاتر فيما يلي.

4- دفتر اليومية- دفتر الاستاد- ميزان المراجعة- الميزانية الافتتاحية

ب)**مصلحة الميزانية التقديرية** : و هي الوسيلة التي يمكن بواسطتها التفكير بمشاكل المستقبل قبل حدوثها بغرض الاستعداد لها و هي مكلفة بكل العمليات "بنك ، صندوق" كما أنها تمكننا من معرفة الحالة المالية للمؤسسة ووظيفتها مراقبة الاختلافات بين التقديرات و النتائج الفعلية و تحضير الميزانية باجتماع المصالح المعنية و كذلك إعداد الكشوفات المحاسبية الخاصة للشركة و تتكون من قسمين قسم الخزينة و قسم الميزانية و الشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (05) : الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة و المالية.



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

5-1 الدورة الإنتاجية:

خلال نشاطها السنوي تقوم شركة الانجاز للشرق SOREIOT ببناء السكن الاجتماعي OPGIديوان الترقية والتسيير العقاري وهذا في إطار القرار(بناء 100 مسكن)الذي جهزه

رئيس الجمهورية و من هذا المنطق يقوم الوالي لولاية قسنطينة بنشر هذا القرار في الجريدة الرسمية بغرض إجراء مناقصة وطنية تضم دفتر شروط معين و بعد الموافقة من طرف الدولة على قبول هذه المناقصة يكون هنالك إمضاء عقد بين SOREIOT و OPGI حول أسلوب البناء الذي تلتزم الشركة بإتباعه و بعد هذه الخطوة تستلم الشركة تسبيق من OPGI 30 % للانطلاق في النشاط بشراء الحديد ثم الاسمنت ثم الرمل ثم الحصى (مواد أولية) لتنطلق الورشات في الانجاز الذي تقوم المؤسسة التقنية للمراقبة هل يتم وفق المخطط المعتمد من OPGI أم لا و في الأخير انتهاء الدورة بانجاز سكنات (منتجات تامة) و يتمم تسليمها (بالفوترة) للـ OPGI و هي تسمى الدورة الإنتاجية و أجراءتها.

المبحث الثاني: المخزون في شركة .SO.R.EST.

2-1-أنواع المخازن في الشركة:

2-1-1-تصميمها وموقعها في المؤسسة:

تأثر المخازن تأثيرا مباشرا على الأموال ة العمليات، فهي بذالك وثيقة الصلة بمستوى الكفاءة التي تتمتع المنشآت وحسن تنظيمها وإدارتها تعكس مدى الفعالية في استخدام الأحوال كما تمثل حلقة الوصول بين العمليات الإنتاجية والتسويقية التي تعتمد مباشرة على المخازن

والمحزن هو المكان الذي يتم فيه حفظ واستلام وفحص المواد والأصناف ولذلك يجب توفير جميع الظروف الملائمة لعملية التخزين كاختيار الموقع المناسب وتجهيز المخزن بالمعدات اللازمة لعمليات الحفظ و المناوبة.

إن عملية التخزين ضرورة اقتصادية وجزء مكمل لعملية تدفق المواد بانتظام مراكز الاستلام إلى مراكز الاستعمال و منها إلى المشروع ، لذلك يجب توفير الوسائل اللازمة لحفظ المواد ، و مراعاة الاعتبارات الخاصة بغرض التخزين عند القيام بتصميم المخازن و يجب تطوير هذه المخازن و الوسائل.

و عند تصميم المخزن يجب مراعاة العوامل الأساسية لذلك وهي:

البساطة في التشغيل الاستخدام الاقتصادي للمساحة المخصصة للتخزين.

كما يجب أن يكون تخزين المواد بقدر الإمكان بقرب من مراكز الاستعمال ففي المؤسسات الإنتاجية يجب أن تكون السلع أو المواد الأولية مخزنة بالقرب من مركز أول مرحلة في العملية الإنتاجية و المواد التامة الصنع بالقرب من مراكز الشحن و هكذا ، أما في حالة المصانع المكونة من عدة أقسام يجب أن يكون كل قسم مستقل بمخزنه الذي يحتوي على المواد التي يحتاجها في عملياته.

و من ناحية أخرى قد تكون هناك مركزية من التخزين، أي أن تخزين المواد و الأصناف في مخزن واحد مركزي و تظهر أهمية المركزة في التخزين خاصة في حالة الطلب المشترك على المواد المخزنة بكميات كبيرة، و كذلك في حماية المخازن من السرقة و تمكن عيب المركزية في زيادة مصاريف النقل و كذا زيادة المساحة المخصصة للتخزين مما يؤدي تطبيق اللامركزية في التخزين و هناك عدة لاعتبارات يمكن أخدها في الحسبان بهذا الخصوص:

1- تخزين المواد بالقرب من مواقع التشغيل و خاصة التي تستخدم المواد بصفة مستمرة وبكميات كبيرة.
2- طبيعة المواد و طبيعة استخدامها تؤثر على الموقع و على مواصفاته.

فبعضها يحتاج إلى التهوية و البعض الآخر للتدفئة.

بعض السلع يجب أن تخزن في مواقع مغلقة و تحت ظروف معينة .

بعض السلع يمكن رصها فوق بعضها البعض و الآخر لا يمكن لها ذلك.

3- يتأثر اختيار الموقع بأنواع وسائل المناوبة الداخلية المستخدمة في المخازن . فمثلا استخدام آلات الدق يتطلب توفر ارتفاعات معينة.

استخدام الناقلات الآلية يتطلب توفر الممرات بالاتساع المناسب.

4- لوسيلة النقل المستعملة في توريد السلعة (السفن، القطار.....) تأثير مباشر على اختيار الموقع و تصميم مداخله.
5- الأخذ في الاعتبار إمكانيات التوسيع المستقبلية.

2-1-2 أنواع المخازن داخل الشركة:

تملك شركة الانجاز SOREST مخزنين رئيسيين و مخازن فرعية توجد عند كل مشروع لها و سنعرض المخزنين بالشرح كما يلي:

1- المخزن المركزي: يتواجد هذا المخزن في المنطقة الصناعية بالما في نواحي الشركة ، و يحتوي هذا المخزن جميع المواد التي تحتاجها الشركة من قطع غيار ، سيارات، والاسمنت، الحديد و غيرها.

2- مخزن قاعدة التمويل: يتواجد هذا المخزن في المنطقة الصناعية للمدينة الجديدة علي منجلي قسنطينة و يحتوي على جميع مواد الدعم التي تحتاجها الشركة و متطلبات المشاريع التي تقوم بانجازها.

- المخازن الفرعية : توجد في الورشات التي تقوم المؤسسة في انجازها و تعمل المؤسسة على وضع مخزن فرعي في كل منطقة تملك فيها نشاط و ذلك من أجل تقريبها إلى العمال و تقليص التكاليف النقل.

2-2 أنواع المخزون في المؤسسة:

أ) المواد الأولية : وهي المواد الأساسية التي تستعملها الشركة في إنتاجها لمختلف المباني و العمارات و تتمثل في الرمل القراقيل ، الاسمنت، الحديد، grand béton

ب) قطع الغيار : وتستعمل لصيانة الآلات

3-2 عناصر مخزون المؤسسة و تصنيفه حسب PCN و SCF.

310000	LIANTS AGRTS ET ASSIMILE	311470	SABLET AGREGATS	%100.00
310100	METAUX FERR.ETNON FERR	311640	FER A BETON	%100.00
310200	BOIS ET FOURN.DE MENUIS	315330	MENUISERIE	%100.00
310300	PROD.TERRE CUITE AGGLOS	313150	PRODUITS EN BETON	%100.00
310400	ELECTRICITE	312840	FOURNITURE EL ECTRICITE	%100.00
310500	PEINTURE ET VITRERIE	312030	PLOMBERIE ROBINETTERIE	%100.00
310600	PLOMBERIE SANIT. CLIMATI	313740	PEINTURE ET VERNIS	%100.00
310700	ETANCHEITE	313680	PRODUITS DE REVETEM ETANCHEITE	%100.00
318000	PIECES DE RECH. ET PNEUM	321211	PIECES DE RECHANGE	%100.00
318001	PIECES DE RECHTRAK ENG	321211	PIECES DE RECHANGE	%100.00
318100	FONITURES DE BUREAU	321593	FOURNITURES DE BUREAU	%100.00
318200	VETEMENTS DE TRAVAIL PR	321492	FOUR TRAVAIL ET SECURITE	%100.00
318300	CARBURANT ET LUBRIFIANT	321104	CARBURANTS ET LUBRIFIANT	%100.00
318400	PETIT OUTILLAGE	321236	PETIT OUTILLAGE	%100.00
318500	FOURNITURES D ENTRETIEN	321393	PRODUITS D. ENTRETIENS	%100.00
318700	EAU. GAZ . EL ECTRICITS	322700	GAZ	%100.00
318900	AUTRES FOURN DIVERSES	316150	AUTRES MATIERES ET FOURNITURES	%100.00
340000	PRODUITS ET TRA ENCOURS	335300	TRAVAUX DE BATIMENT	%100.00
350000	PRODUITS FINIS	355330	PRODUITS DES CARRIERES	%100.00
350200	PRODUITS FINIS	355330	PRODUITS DES MENUISERIE	%100.00
381000	PRIX D. ACHATS MAT.ET FOU	381000	ACHATS DES MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES STOC	%100.00
391000	PROVISION P/STOCKS	391000	PERTES DE VALEURS SUR MATIERES PREMIERES ET FOURNI	%100.00

Lecongte de stock = c.est l. ensemble des ecritus comptaple du compt 31 er 34

Compt 31+34+35 = total . des stock de la balans comptable a veni fier ave l ventai physique er vari la differnce guiest.

3- دراسة وظيفة محاسبة المخزون بالشركة:

3-1 أعمال أمناء المخازن و المسيرين للمخازن:

تتجلى وظيفة تسيير المخزون داخل الوحدة في الدور الكبير الذي يقوم به هذا القسم في استمرار الإنتاج داخل الوحدة و هذا بتوفير مستلزمات الصيانة للعتاد و في الوقت المناسب و بالكمية المناسبة حسب الحاجة إليها و لتحقيق هذا الهدف أسند قسم تسيير المخزون لمسيرين المخزون و لهم عدة مهام منها:

3-1-1 مهام مسيري المخزون:

- واجبات مدير المخازن و تتمثل في:
  - الالتزام بإتباع إجراءات لائحة المخازن و تنفيذ تعليمات وزارة المالية الخاصة بأعمال المخازن.
  - وضع نظام محكم لمراقبة ورود الأصناف إلى المخازن أو صرفه منها.
  - إجراءات الجرد الجزئي و المفاجئ والإشراف على الجرد السنوي.
- مسيري المخازن:
  - المعالجة اليومية للمحزونات من تسجيل دخول الأصناف و خروجها و مراقبة رصيدها بالقيمة و الكمية و هذا بمساعدة الحاسوب.
  - تعيين النقص في الأصناف و عمل طلبيات شراء و تحويلها لقسم الشراء و خاصة في الأصناف الإستراتيجية التي يبقى طلب الشراء متابع بصفة مستمرة من هذا القسم و مراقبتها بالكمية و النوعية عند وصولها.
  - حساب الكمية الاقتصادية لمختلف الأصناف.

يلعب مسير المخزن دور الوسيط بين المورد و المستعمل المتمثل في مختلف مصالح الوحدة خاصة مصلحة الصيانة و ا بتوفير الأصناف المطلوبة لهذه المصالح و مهمة قسم تسيير المخزون هنا هي:

- تعيين المورد المناسب من حيث تكلفة الشراء و المواصفات.
- عمل الجرد الدوري و الدائم لمختلف الأصناف كل حسب طبيعتها.

- تزويد مصلحة المحاسبة بالفاتورة المرفقة مع الصنف الآتي من المورد.

و باختصار فإن هذه المهمة الرئيسية لمسير المخزون داخل الوحدة هي تسيير المخزون داخل المخزن المركزي بطريقة اقتصادية و خاصة القيام بعمليات التموين بطريقة عملية.

2-1-3 مهام المخزنين:

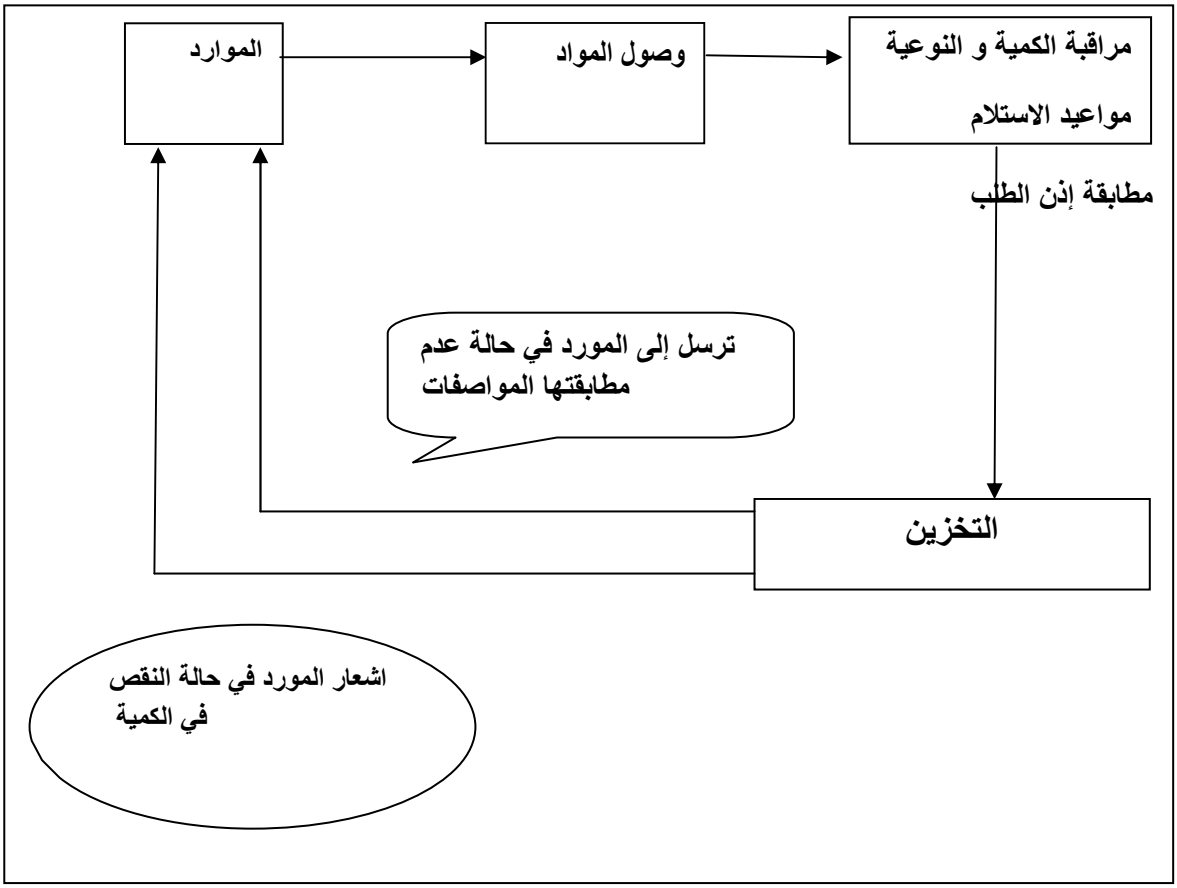
تخزين الأصناف الداخلية إلى المخزن على حساب طبيعتها في المكان الناسب لها و هذا بعد استقبلها و مراقبتها مع المسيرين.

- إنشاء استمارة الدرج و تسجيل مختلف المعلومات عليها الأصناف الجديدة
- حفظ و مراقبة المخزون ممن كل الأخطار الممكنة.

2-3 إجراءات و مراحل الاستقبال و التخزين داخل المخزن المركزي:

1-الاستقبال : بعد وصول المواد إلى المخزن المركزي من المورد بناء على طلب الشراء من قسم تسيير المخزون تستقبل هذه المواد عند مدخل المخزن المركزي تم يقوم مسير المخزن بمراجعة إذن الطلب المحدد للكمية و النوعية و مواعيد الاستلام و نقرنها مع المواد التي وصلت و يحدد هل الكمية هي نفسها التي وصلت مع التي طلبت في إذن الطلب أو الشراء و هل هي بالمواصفات المذكورة و في الموعد اللازم و بعد تسجيل كل هذه الملاحظات و المراقبة الجيدة للمواد التي يتم إدخالها إلى المخزن لتخزن وفقا لما تتطلبه خصائص هذه المادة ، أما إذا كانت كان هناك نقص الكمية أو الجودة أو تعطل مواعيد الاستلام يبلغ مسير المخزون قسم الشراء لاتخاذ التدابير اللازمة مع المورد.

الشكل رقم (06): شكل تخطيطي بين مرتحل الاستقبال.



المصدر : إعداد الطالبين وفقا لوثائق المؤسسة.

بعد دخول المخزن يتم تقسيم هذه العائلات إلى مجموعات رئيسية، العائلة A،العائلة B

الترميز : و هو عبارة عن دليل رمزي بالأرقام و المواصفات لكل عائلة من الأصناف تحمل على سجل خاص يسمى ملف المخزون لتسهيل عملية التعرف عليها داخل المخزن و المعالجة الآلية و المثال يوضح ذلك:

الرمز	التعيين	المخزن
0304C100	الاسمنت CPAVRAC	01 magazine centrale
0311A0072	Acier TORD .8	14 magazine base de vie aîne el bey

إن الهدف الرئيسي من تبويب و ترميز المواد داخل المخزن المركزي هو تسهيل عملية التعرف عليها و ضمان عدم خلط مادة أو قطعة بأخرى خاصة أثناء عملية الدخول و الخروج و تسجيل الوثائق الخاصة بذلك و كذا أثناء عملية التمويل فالدليل (الترميز) مهم جدا لتسهيل كل ذلك خاصة و أن المخزن المركزي بالشركة يخزن عدد ضخم و أي خلط في هذه الأصناف قد يعرض الشركة لخسائر فادحة.

3-3 الوثائق المستعملة داخل مصلحة تسيير المخزون:

بالنظر إلى أهمية تسيير المخزون فإنه يعتمد على عدة وثائق تساعده في التحكم العلمي و المراقبة الكمية و النوعية لمختلف الأصناف و كذا ضبط التسجيل المحاسبي لها و سوف نعرض فيها بعض الوثائق في تسيير المخزون داخل الشركة التي حصلنا عليها من قسم تسيير المخزون:

1- وصل الاستقبال BON DE RECEPTION (ملحق رقم 01)

استقبال الأصناف الآتية من المورد و تخزينها لا يمكن أن يكون بطرقة عشوائية إذ لا بد القيام بعملية الاستقبال للصنف أن يكون مرفق بوصل الطلب و الفاتورة الخاصة بالمورد و وصل الاستقبال يتضمن معلومات عن الكمية ، تاريخ الإرسال معلومات خاصة إذا كان الصنف ذو نوعية معينة ، اسم المورد ، إسم المستقبل..... إلخ.

2- وصل الدخول bon d'entrée (ملحق رقم 02)

يقوم المخزني بإعداد وصل الدخول الخاص بالصنف و هذا بعد عملية الاستقبال للتوصيل الصنف لتخزينه داخل المخزن و يحتوي على المعلومات التالية:

رمز المخزن، تعيين الصنف، رمز الصنف، الكمية، قيمة الوحدة، ملاحظات خاصة.....إلخ.

3-وصل الخروج bon de sortie(ملحق رقم 03) يتكون من الرقم، تاريخ الخروج، مركز التخزين، المستفيد من خروج السلعة، الكمية، السعر الجزئي و الكلي، رمز السلعة،..... إلخ.

4- - طلب الشراء la sollicitation d'achat (ملحق رقم 04) :

يعده مسير المخزون وهذا بعد عملية مراجعة رصيد الصنف فإذا وصل إلى مستوى نقطة إعادة الطلب يقوم بإعداد وصل الطلب الذي يتضمن المعلومات التالية:

تعيين إعادة أو الصنف و رمزها، الكمية المطلوبة، المواصفات المطلوبة مدة الإرسال.

5- إذن الطلبية (bon de commande) (ملحق رقم 05) :و يعتبر من المستندات التجارية الهامة باعتبارها الوثيقة الرسمية التي تتم الصفقة من خلالها بين البائع و المشتري و تحرر هذه الوثيقة من طرف المشتري بالتحديد من مصلحة الشراء و تكتب بخط واضح لمنع وقوع أي مشكل و هي تتكون من 4 نسخ .

- نسخة تبقى في المؤسسة.
- نسختان تسلمان إلى المورد بحيث إحداهما ترجع إلى مصلحة الشراء للاحتفاظ بها
- نسخة تحول إلى مصلحة تسيير المخزون.

6- LETTRE D'ACCOMPOGNENT: ملحق رقم (06) هي وثيقة تابعة للعمليات المالية الخاصة بإعداد الشيكات أو غيرها. المسؤول عليها هو مسير الخزينة وتعدها جميع المصالح من مصلحة تسيير المخزون إلى مصلحة المحاسبة العامة وهي كإثبات على وصول المبالغ إلى المصالح التي تطلبها.

المبحث الثالث : التحليل المحاسبي لعناصر المخزن بين PCN و SCF.

في شركة الانجاز للشرق كان التسجيل المحاسبي للمخزون في ظل تطبيق ما يتعلق بالمحاسبة العامة الواردة في المخطط المحاسبي الوطني على مستوى مصلحة المحاسبة العامة المتواجدة بمديرية المحاسبة و المالية ضمن برنامج محاسبي يعرف باسم PC compta و هو ما اعتمدته الشركة منذ تأسيسها حيث يستند في التسجيل إلى الوثائق الضرورية من فواتير و وصل دخول و وصل استلام وغيرها لتسجيل العمليات التي تقوم بها الشركة ضمن يوميات متعددة تعمل بطريقة آلية داخل هذا البرنامج و هي يومية المشتريات ، يومية المخزون ، يومية البنك، يومية مبيعات الانتقال ، يومية مخرجات الإنتاج يومية مبيعات حيث تعتبر هذه اليوميات عن العمليات المتداولة في الشركة من شراء ، بيع، تخزين، تستهلاك وغيرها إذ أن :

يومية المشتريات : تقيد بها الحسابات المتعلقة بشراء مختلف المواد و اللوازم بالشركة.

يومية المخزون: تقيد بها عمليات إدخال المخزون للمخازن

يومية البنك : تقيد بها عمليات التسديد من و إلى الأطراف التي تتعامل معها الشركة

يومية مبيعات الانتقال تسجل بها جميع عمليات سير انجاز السكنات المتفق على انجازها خلال فترة محددة.

يومية مخرجات الإنتاج: تقيد بيع المنتجات التي تنتجها الشركة كالرمل و الحصى و غيرها نحو الأطراف الطالبة لها.

4-1. عمليات الشراء

في الشركة نجد هناك عمليات الشراء و البيع للأشغال و المنتجات و التحويل بين الورشات إذ تقيد كل ما سبق وفق قيود محاسبية بقيمة أصلية إجمالية. و لمعرفة ذلك جيدا نورد بعض الأمثلة عن هذه العمليات .

مثال 01 الشراء بشيك في 2011/04/18 تم شراء قطع غيار للاستعمال كمخزون أو استهلاكه من المورد Sarl euromoteur على الحساب التسديد بعد شهرين بشيك بنكي

رقم 2013/2 تم إدخال المورد إلى المخزون (استلمتها) الشركة حيث المبلغ الإجمالي 27200.00 و TVA = 17%

هناك تظهر لها 3 يوميات يومية المشتريات ، يومية المخزون ، يومية البنك، و التسجيل كالتالي

في يومية المشتريات

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
381300	فاتورة رقم 11/299	27200.00	
457001	Sarl euromoteur	4624.00	
530061			31814.00

في يومية المخزون إدخال

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
312110	وصل تسليم رقم : 00104 E/11	27200.00	
381300			27200.00

في يومية البنك

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
530601	شيك بنكي رقم 52 2013	31824.00	
485100			31824.00

عملية الشراء بشيك تكون في المواد التي تبلغ قيمتها مبلغ مالي معتبر.

الشراء نقدا : تتم هذه العملية مع المواد ذات الاستهلاك الواسع كالزيوت و غيرها و في مبالغها صغيرة على اعتبار المواد الأخرى كقطع الغيار و غيرها وأما التسجيل فبنفس المراحل السابقة إلا في يومية البنك

تصبح يومية الصندوق كالتالي على افتراض المثال 1 شراء الزيت نقدا و مستندتها وصل تسديد نقدي و قيمة المبلغ كانت 25000 وو صل التسليم .

يومية الصندوق

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
530601	وصل تسديد نقذي رقم	25000	
485100			25000

يمكن أم تسجل في يومية المخزون الإخراج كالتالي للبضاعة (قطع الغيار) في المثال 01

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
612100	استهلاك قطع الغيار	27200.00	
312100			27200.00

و من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد فإن الشركة أعادت هيكلة حساباتها و فق مبادئ هذا النظام و المواد التي تحتاجها لسير النشاط إذا أصبحت تستخدم برنامج جديد للتسجيل المحاسبي يتماشى مع هذه المعطيات ألا و هو EGC informatique مع اعتماده على مبادئ النظام السابق إلا في تغيير الحسابات إلى مدونة النظام المحاسبي المالي الجديد و بالرجوع إلى المثال و الشراء نقدا نجد أن التسجيل في اليوميات، يومية المشتريات، يومية المخزون إدخال، يومية لبنك، يومية الصندوق، يومية المخزون أخراج نجد التسجيل كما يلي و هو ترتيب تسلسلي

في يومية المشتريات

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
381300	فاتورة رقم 11/299	27200.00	
457001	Sarl euromoteur	4624.00	
530061			31814.00

في يومية المخزون إدخال

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
312110	وصل تسليم رقم : 00104 E/11	27200.00	
381300			27200.00

في يومية البنك .

الحساب	2011/06/18	مدين	دائن
530601	شيك بنكي رقم 52 2013	31824.00	
485100			31824.00

يومية الصندوق .

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
530601	وصل تسديد نقذي رقم	25000	
485100			25000

يومية المخزون الإخراج .

الحساب	2011/04/18	مدين	دائن
612100	استهلاك قطع الغيار	27200.00	
312100			27200.00

و بهذه الكيفية يتم تسجيل جميع المواد و اللوازم المشتريات .

4-2.عمليات بيع الأشغال : و هي عملية يتم بموجبها تقييم انجاز الشركة من طرف شخص مكلف بمراقبة الأشغال الجاري انجازها من طرف الشركة للتحقق من وتيرة الانجاز و يعد بذلك هذا الأخير وثيقة تدعى وثيقة وضعية الأشغال ملحق رقم (08) كمستند في يومية بيع الأشغال أما التسجيل المحاسبي لهذه العملية و فق PCN كالتالي:

الحساب		مدين	دائن
4710031	وضعية أشغال رقم 16 في 2010/01/31	142283725	

547001 715000	مشروع 102 مسكن علي منجلي قسنطينة		2766225 39517500

أما في النظام المالي الجديد كالتالي:

يومية بيع الأشغال.

411031 445700 704000	وضعية أشغال رقم 16 في 2010/01/31 مشروع 102 مسكن علي منجلي قسنطينة	142283725	 2766225 39517500

حيث في هذه العملية المبلغ الإجمالي الموجودة بها هو 142283725 و TVA= 17% و تم بيعها إلى أحد الوكالات المختصة في التعامل مع الشركة هو ديوان الترقية و التسيير العقاري (OPGI).

بعد هذه المرحلة تقبض الشركة المبلغ عن طريق البنك كالتالي حسب PCN :

يومية البنك .

الحساب		مدين	دائن
485100 470031	تحصيل وضعية أشغال رقم 16 مشروع 102 مسكن علي منجلي قسنطينة بشيك بنكي	42283725	 42283725

أما في النظام المالي الجديد كالتالي :

يومية البنك.

الحساب		مدين	دائن
512100 411031	تحصيل وضعية أشغال رقم 16 مشروع 102 مسكن علي منجلي قسنطينة بشيك بنكي	42283725	 42283725

هناك عمليتين تابعتين للعمليتين السابقتين هما إثبات التكاليف النهائية لمشروع 102 مسكن بما تتحمله الشركة من تكاليف و إخراجه من المخزون بقصد بيعه بتلك التكاليف كما يلي العمليات الأولى في يومية المخزون و العملية الثانية في يومية المخزون أيضا.

التسجيل المحاسبي وفق PCN يكون كالتالي:

يومية المخزون .

الحساب		مدين	دائن
353300	إنتاج شهر جانفي 2010	40000000	
725330	مشروع 102 مسكن علي منجلي قسنطينة		40000000
725330	مخرجات إنتاج للفوترة شهر جانفي 2010	40000000	
353300			40000000

أما حسب SCF يكون التسجيل كالتالي :

يومية المخزون.

الحساب		مدين	دائن
355300	إنتاج شهر جانفي 2010	40000000	
723300	مشروع 102 مسكن علي منجلي قسنطينة		40000000
723300	مخرجات إنتاج للفوترة شهر جانفي 2010	40000000	
355300			40000000

3-4.عمليات إثبات إنتاج داخل الشركة لذاتها و بيع جزء منه للغير :

تثبت الإنتاج الشهري للشركة من المنتجات التامة بالتسجيل في يومية المخزون كما قد تبيع جزء من ذلك الإنتاج للغير زبائن خواص أو عموميين أو تستخدمه لصالحها و لمعرفة ذلك جيدا ندرج العمليات السابقة في كل من يومية المخزون و يومية المبيعات للشركة حسب النظامين PCN و SCF كالتالي حيث تم خلال شهر جانفي إنتاج agrigates من carrier

بمبلغ يقدر ب 3000.000 و تم إخراج ما قيمته 3500000 من المادة المنتوجة نحو الورشات و كذلك بيع ما قيمته 1170000 .

حسب PCN يومية المخزون

351420	منتوجات agrigates لـ carrier شهر	3000.000	
725142	جانفي 2010		3000.000
	ـــــــــــــــــــــــــــ		
725142	مخرجات انتاج الـ carrier شهر جانفي	3500.000	
351420	2010		3500.000

حسب SCF يومية المخزون

355142	منتوجات agrigates لـ carrier شهر	3000.000	
721420	جانفي 2010		3000.000
	ـــــــــــــــــــــــــــ		
721420	مخرجات إنتاج الـ carrier شهر جانفي	3500.000	
355142	2010		3500.000

أما في يومية المبيعات و يومية البنك يكون التسجيل كالتالي:

حسب PCN .

الحساب	يومية المبيعات	مدين	دائن
470	مبيعات agrigates شهر جانفي 2010	1170000	
547001			170000
715142			1000000

الحساب	يومية البنك	مدين	دائن
4851000	شيك بنكي رقم xxxxx	1170000	
470 xxx			1170000

حسب SCF.

الحساب	يومية المبيعات	مدين	دائن
470 xxx	مبيعات agrigates شهر جانفي 2010	1170000	
445700			170000
701142			1000000

الحساب	يومية البنك	مدين	دائن
512100	شيك بنكي رقم xxxxx	1170000	
470 xxx			1170000

عمليات التحويل بين الورشات: هي عملية يتم بموجبها تحويل المواد و غيرها بين الورشات تتم بإجراءات مختلفة من وثيقة طلب التموين إلى إمضاء صاحب المخزن على خروج البضاعة في وصل الخروج و غيره من الأطراف الأخرى كرئيس مصلحة تسيير المخزن أما محاسبيا لا يسجل أي قيد محاسبي لأن الشركة فيها إدارة عامة يتم فيها التسجيل الإجمالي لجميع عمليات الورشات و ليس هناك محاسبة مستقلة خاصة بكل ورشة

4-4. طرق تقييم المخزون بالشركةSOREIOT الانجاز للشرق:

من خلال دراستنا الميدانية التي قمنا بها في شركة SOREIOT فإنها تستغني عن طريقة LIFOو FIFO و تعتمد على طريقة واحدة في التقييم للمخزون و في طريقة التكلفة الوحدوية الوسطية المرجحة. Cout unitaire moyen pondéré (CUMP)

إن التكلفة الوسطية المرجحة تتخذ 3 أساليب

التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل إدخال أو وارد

التكلفة الوسيطة لمجموع الإدخالات

التكلفة الوسيطة لمجموع الإدخالات و مخزون أول مرة

أما بالنسبة للشركة فالأسلوب الأول المطبق و ذلك من خلال برنامج مسجل داخل الكمبيوتر حيث يحكم نظام يعرف بـ cosyd يسير المخزونات بالشركة من تقييم و تحديد كمية المخزون في بداية و نهاية السنة المالية و قوائم الجرد و بالتالي فهو يقوم بتحديد السعر المرجع مباشرة و يطبق طريقة CUMP على مخزون الموارد و اللوازم و كذلك على المنتجات النصف مصنعة و التامة الصنع و المثال التالي يوضح ذلك:

بحث كمية ciment CPA vrac 3131 .

لدينا 2008/12/31 مخزون أول مدة 15 وحدة بقيمة إجمالية 300000 دج .

2009/1/1 دخول 27 وحدة بسعر 30000 دج بقيمة إجمالية تقدر ب 10000دج .

2009/02/12 خروج 13 وحدة .

2009/2/13دخول 7 وحدات بقيمة 175000 دج.

2009/02/18 خروج 19 وحدة .

وفي بطاقة الجرد التالية نوضح كيفية تطبيق هذا الأسلوب حيث :

الرصيد= مجموع المدخلات – مجموع الإخراجات (بعد كل عملية إدخال أو إخراج) .

تكلفة الرصيد= قيمة المدخلات- قيمة المخرجات.

و ننتهج هذه الطريقة بعد كل عملية إلى أن نتحصل على المخزون النهائي بعد كافة العمليات و نحصل على التكلفة الوسطية المرجحة كما يلي:

$$CUMP = \frac{\text{مجموع (الإدخالات + المخزون المتبقي) بالقيمة}}{\text{مجموع (الإدخالات + المخزون المتبقي) بالكمية}}$$

$$\frac{810000 + 300000}{15 + 27} = 26428.57 \text{ دج .}$$

الجدول يمثل بطاقة مخزون لمادة ciment CPA vrac وفق LIFO

التاريخ	البيان	المدخلات من المادة			المخرجات من المادة			الرصيد		
		كمية	سعر	تكلفة	كمية	سعر	تكلفة	كمية	سعر	تكلفة
2008/12/31	مخزون	15	20000	300000	-	-	-	15	20000	300000
2009/1/1	دخول	27	30000	8100000	-	-	-	27	30000	8100000
2009/02/12	خروج	-	-	-	19	36428.57	343577.47	19	36428.57	343577.47
2009/02/13	دخول	7	25000	175000	-	-	-	7	25000	175000
2009/02/15	خروج	-	-	-	19	36150.79	496865	17	36150.79	496865
نهاية المدة								17	26150.79	444563.43
المجموع	-	49	-	1285000	32	14	8404361.14			

هذه الطريقة يجب المراعاة فيها على التسلسل الزمني عند إصدار الكميات في المخزون

$$CUMP = \frac{175000 + 766428.53}{7+29} = 2615.79$$ دج.

الرصيد في 2009/02/12 الكمية = 27+15-13= 29 وحدة .

رصيد نهاية المدة : الكمية = 29+7-19= 17 وحدة.

و قد اعتمدت الشركة هذه الطريقة في التقييم لعدة أسباب هي:

مبلغ المواد المجموعة ضمن تكلفة الإنتاج بطريقة CUMP يكون أكبر منه عن طريقة LIFO وذلك يؤدي إلى زيادة هامش الربح.

طريقة LIFOلا تناسب نشاط الشركة حيث أن تخفيض التكاليف يؤدي إلى زيادة الأرباح و بالتالي زيادة الضرائب المفروضة عليها .

طريقة CUMP لا تحتاج إلى عمليات كتابة و حسابية كبيرة.

هذه الطريقة لا تتأثر بتقلبات الأسعار بصورة مميزة نظرا لأنها تقوم على دمج الأسعار المنخفضة و المرتفعة في المتوسط.

4-5. جرد المخزون في شركة وإجراءاته:

الجرد كما تم تعريفه في الجزء النظري على أنه مختلف الأنشطة المتعلقة والموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة وتسجيل نتائج الحصر في سجلات من أجل تسهيل اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالنتائج التي تسفر منها تلك النتيجة ويقسم الجرد إلى عدة أنواع وذلك حسب درجة مطابقة الأرصدة وتوقيت إجراءاته وما تميزه بالوحدة فالجرد المطبق حاليا هو الجرد المستمر الدائم الذي يتم على أساس مدار السنة طبقا لبرنامج محدد ويراعي أن يميز هذا البرنامج قبل نهاية السنة بشهر على الأقل . ويتميز هذا النوع بعدم تعطيل العمل وسرعة تصحيح الأخطاء وذلك لتكرار الجرد على فترات إلا أنه هناك نوع ثاني هو الجرد الدوري لا يتلاءم مع خصوصية الشركة.

إجراءات الجرد:

تعد عملية الجرد بالشركة ليست بالصعبة فالمرحلة الأساسية للقيام بها هي قيام إدارة الشركة بتعيين أفراد مختصين في العملية حيث يخصص لكل ورشة مجموعة أفراد ويعين على رأسهم قائد المجموعة الذي يشرف على إنجاز هذه العملية بالتفصيل في الوقت المحدد ولربح الوقت تقوم الشركة باستبدال أماكن المجموعات بين الورشات على مدى أيام الأسبوع بتخصيص يومين أو ثلاثة لكل فريق في ورشة ليتم بعدها استبداله للورشة التالية ولتوثيق المعلومات حول ما أعده الفريق الذي قبله وبناءا على النتائج المحصل عليها تدون هذه المعلومات على سجلات يمضي عليها أطراف في الشركة من بينهم مسؤول تسيير المخزن ومصلحة المحاسبة لنخلص في الأخير إلى تقرير شهري حول الجرد المادي الفعلي للمخزون بمخازن الشركة وبين ما هو مسجل محاسبيا لما هو موجود في الدفاتر المحاسبية في رصيد المخزون . وبالمقاربة بين ما هو موجود في التقرير وما هو موجود محاسبيا يظهر فارق التقييم سلبي أو إيجابي ولتسوية في نظام التسجيل المحاسبي يبر ر هذا الفارق بالمستندات والوثائق المثبتة لوجوده والمبررة لذلك ويمكن توضيح ذلك من خلال المثال التالي:

1- **حالة فارق الجرد إيجابي**: صدر في التقرير الشهري الذي أعدته إدارة الشركة أن قيمة الجرد المادية للمخزون الذي يتكون من الحسابات 31.34.35.كانت متساوية ل 65.40.960.293 أما مصلحة المحاسبة فسجلت في دفاتر المؤسسة للعمليات الشهرية وبالتحديد في ميزان المراجعة أن قيمة المخزون محاسبيا تساوي65.35.959.293 إذ أن الفارق هنا هو: 100500د ج يمثل فارق الجرد الفعلي إيجابي تتم معالجته محاسبيا وفق نظام القيد التالي حسب PCN

31100 798300	إثبات فارق الجرد إيجابي	100500	 100500

أما وفق SCF كالتالي:

31100 758300	إثبات فارق جرد إيجابي	100500	 10500

علما أن العملية السابقة تخص الحساب 311 .

2- **حالة فارق الجرد سلبي:** في المثال السابق لنفرض أن قيمة الجرد المادي للمخزون هي 65.35.959.293. بينما الجرد المحاسبي لقيمة 29396914065 يظهر هناك فارق سلبي 100500تتم معالجته محاسبيا وفق القيد التالي حسب PCN.

698300 31100	إثبات فارق سلبي	100500	 100500

حسب SCF.

658300 31100	إثبات فارق سلبي	100500	 100500

ملاحظة: يمكن الفرق بين التسجيل المحاسبي بين PCN وSCF إلى طبيعة الحسابات وتصنيفها أما فيما يخص في نهاية الدورة فإنه يتم المقارنة بين مختلف الفروق الناتجة عن عملية الجرد فإذا كانت مجموع الفروق الايجابية أكبر من مجموع الفروق السالبة فإنه يتشكل لدينا في النهاية فارق ايجابي فهو يعتبر إيراد للشركة يضاف في آخر الفترة المحاسبية إلى النتيجة أما إذا نتج عن عملية التجميع فارق سلبي فإنه يطرح من النتيجة ولمعرفة حالة الجرد بالشركة الجدول رقم يبين لنا حالة الجرد لمخزون بضاعة من المواد.

خلاصة الفصل :

بعد الدراسة الميدانية التي قمنا بها في شركة الانجار للشرق SOREST،والتي مكنتنا من معرفة الجانب التطبيقي للنظام المحاسبي المالي الجديد ككل ،وأخدنا فكرة عامة عن واقع المؤسسة الجزائرية ، ومحلها من تطبيق هدا النظام ·

في هده الشركة تمكننا من معرفة الاجراءات الواجب القيام بها في تسيير المخزون ، وكذلك المعالجة المحاسبية التي تتم عن طريق نظام الاعلام الألي ،والجدير بالذكر هو أن المؤسسة تهتم بالتكوين العالي للاطارات في النظام المحاسبي الجديد ،وهو ماظهر لنا جليا من خلال هده الدراسة ونظرا للاهتمام الشركة بالمخزونات فقد وضعت برنامج للاعلام الالي خاص بالمعالجة المحاسبية للمخزونات ·

وفي الأخير نشيير الى أن شركة SOREST،تعتبر من الشركات الرائدة في مجال تخصصها ،وذلك بفضل الكفاءة التسييرية من قبل ادارتها·

الخـاتـمـة

الخاتمة :

نظرا للظروف التي شهدها العالم في مختلف الحالات الاقتصادية و الاجتماعية و تحول العالم لإلى شبه قرية صغيرة بسبب العولمة و تداعياتها المختلفة في شتى الميادين .

وجدت الجزائر نفسها شأنها شأن باقي الدول الأخرى مجبرة على تطبيق مختلف المقتضيات و الالتزامات التي فرضها عليها مناخ العمل الدولي و الإقليمي ، من بين هده المقتضيات هي الوصول الى طريقة واحدة ومشتركة في العمليات المحاسبية ،حاولت الجزائر مند 1997الانتقال الى نظام محاسبي جديد .

مما يسمح بإعطاء دفع للمؤسسات الجزائرية لتقدم وضعيتها المالية بكل شفافية ،والتكيف مع المعطيات الجديدة ،ويتم تقييم وضعها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى ،وإظهار بوضوح قدرتها التنافسية.

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها حول موضوع المعالجة الحاسبية للمخزون بين المخطط الوطني والنظام المحاسبي المالي بالتطرق الى جميع جوانب الموضوع سواءا من ناحية المكتسبات النظرية أو من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في شركة الانجاز للشرق بقسنطينةSORESTتمكنا من الوصول الى عدة نتائج أهمها :

1- لايوجد هناك توافق شبه تام بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي الجديد في الأسس والمبادئ المحاسبية المعتمدة في مختلف المعالجات والتنظيمات المحاسبية .
2- يوجد أوجه تشابه عديدة بين PCNوSCF تتمثلفي نفس القواعد المطبقة في معالجة المخزونات ،ماعدا في كيفية تدوين الحسابات فقط،بينما تقل أوجه الاختلاف.
3- تواجه المؤسسة الجزائرية عدة صعوبات في تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.
4- لاتطبق أغلب المؤسسات الجزائرية النظام المحاسبي المالي الجديد في المحاسبة ككل وفي معالجة المخزون على وجه الخصوص لعدم استعاب إطارات المؤسسات له بشكل جيد.
5- يرتكز تقييم المخزون وفق SCFعلى طريقتين FIFOو cmp واستغنائه عن lifo.
6- تعتمد المؤسسة الجزائرية على النظام الألي في معالجة المخزون.

ومن خلال هده النتائج نصل إلى التوصيات التالية:

1- يجب على المؤسسة الجزائرية إبداء المزيد من الاهتمام في تكوين إطاراتها حول النظام المحاسبي المالي الجديد .

2- زيادة عدد الملتقيات والأيام الدراسية حولSCF.

3- يجب على المؤسسة الاقتصادية السعي الى تطوير امكانتها في المعالجة المحاسبية للمجموعة3 المخزونات حسب الإعلام الآلي بوضع قاعدة بيانات رشيدة يتم إتباعها والعمل بها لتصل المؤسسة إلى المستوى الاقتصاد المطلوب .

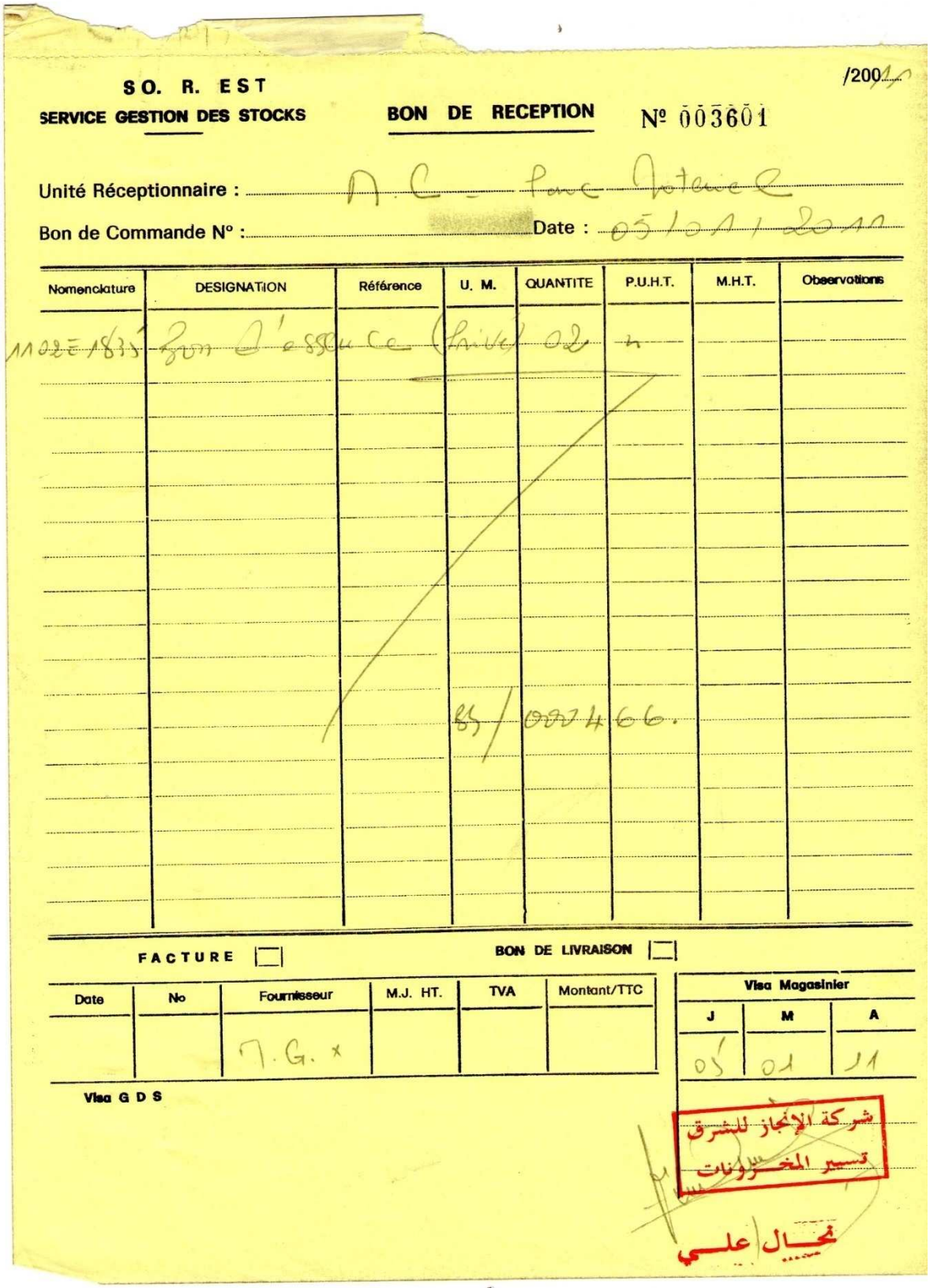
4- ضرورة الإسراع في تطبيق النظام المحاسبي الجديد على جميع المؤسسات الجزائرية من أجل عدم الوقوع في الاختلافات المحاسبية وقيام المؤسسات بالاجتهاد في عملية الإفصاح المحاسبي.

5- اعتماد إستراتيجية تكوين طويلة المدى تسعى المؤسسة من خلالها ترسيخ المحاسبة الجديدة ،وهدا من شأنة يستغرق وقت طويل يجب أن تستغله المؤسسة كذلك في الانفتاح على الجامعة لاستقطاب المتربصين وتمكنهم منفرص تكوين قد تكون ثمينة للطرفين وذات منفعة لهما.

ولا يفوتنا في الأخير أن نذكر بعض الصعوبات التي واجهتنا في إعداد هدا العمل ومن بينها عدم وجود الدراسات السابقة بالشكل الكبير ، قصر المدة الانجاز العمل ، لدلك يبقى باب البحث مفتوح في الموضوع.

الملاحق

الملحق رقم 01: وصل الاستقبال.



S O. R. E S T
SERVICE GESTION DES STOCKS

BON DE RECEPTION Nº 003601 /2001

Unité Réceptionnaire : A.C - Parc Matériel

Bon de Commande Nº : Date : 05/01/2011

Nomenclature	DESIGNATION	Référence	U. M.	QUANTITE	P.U.H.T.	M.H.T.	Observations
11022-1833	Bon d'assurance (hiver) 02						
			BJ	009466.			

FACTURE ☐ BON DE LIVRAISON ☐

Date	No	Fournisseur	M.J. HT.	TVA	Montant/TTC
		T.G.X			

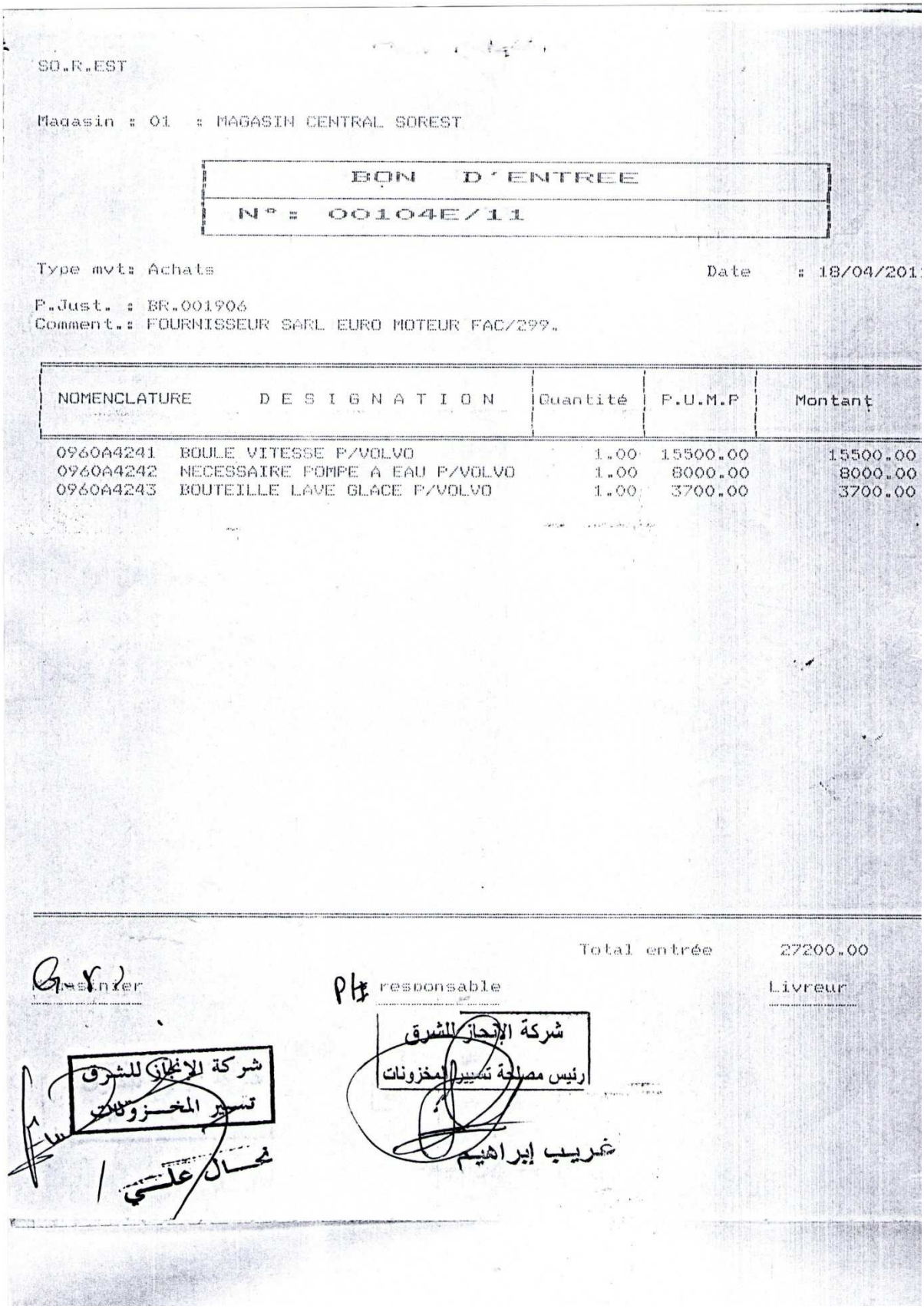
Visa G D S

Visa Magasinier

J	M	A
05	01	11

شركة الإنجاز للشرق
تسيير المخزونات
المحال علي

الملحق رقم 02:وصل الدخول .



SO.R.EST

Magasin : 01 : MAGASIN CENTRAL SOREST

BON D'ENTREE

N° : 00104E/11

Type mvt: Achats Date : 18/04/201

P.Just. : BR.001906
Comment.: FOURNISSEUR SARL EURO MOTEUR FAC/299.

NOMENCLATURE	D E S I G N A T I O N	Quantité	P.U.M.P	Montant
0960A4241	BOULE VITESSE P/VOLVO	1.00	15500.00	15500.00
0960A4242	NECESSAIRE POMPE A EAU P/VOLVO	1.00	8000.00	8000.00
0960A4243	BOUTEILLE LAVE GLACE P/VOLVO	1.00	3700.00	3700.00

Total entrée 27200.00

Magasinier Responsable Livreur

شركة الإنجاز للشرق
تسيير المخزونات
محسال علي

شركة الإنجاز للشرق
رئيس مصلحة تسيير المخزونات
غريب إبراهيم

الملحق رقم 03:وصل الخروج.

SO.R.EST

Magasin : 01 : MAGASIN CENTRAL LOGISTIQUE

BON DE SORTIE

N° : 00095T/11

Type mvt: Transfert Date : 10/02/2011

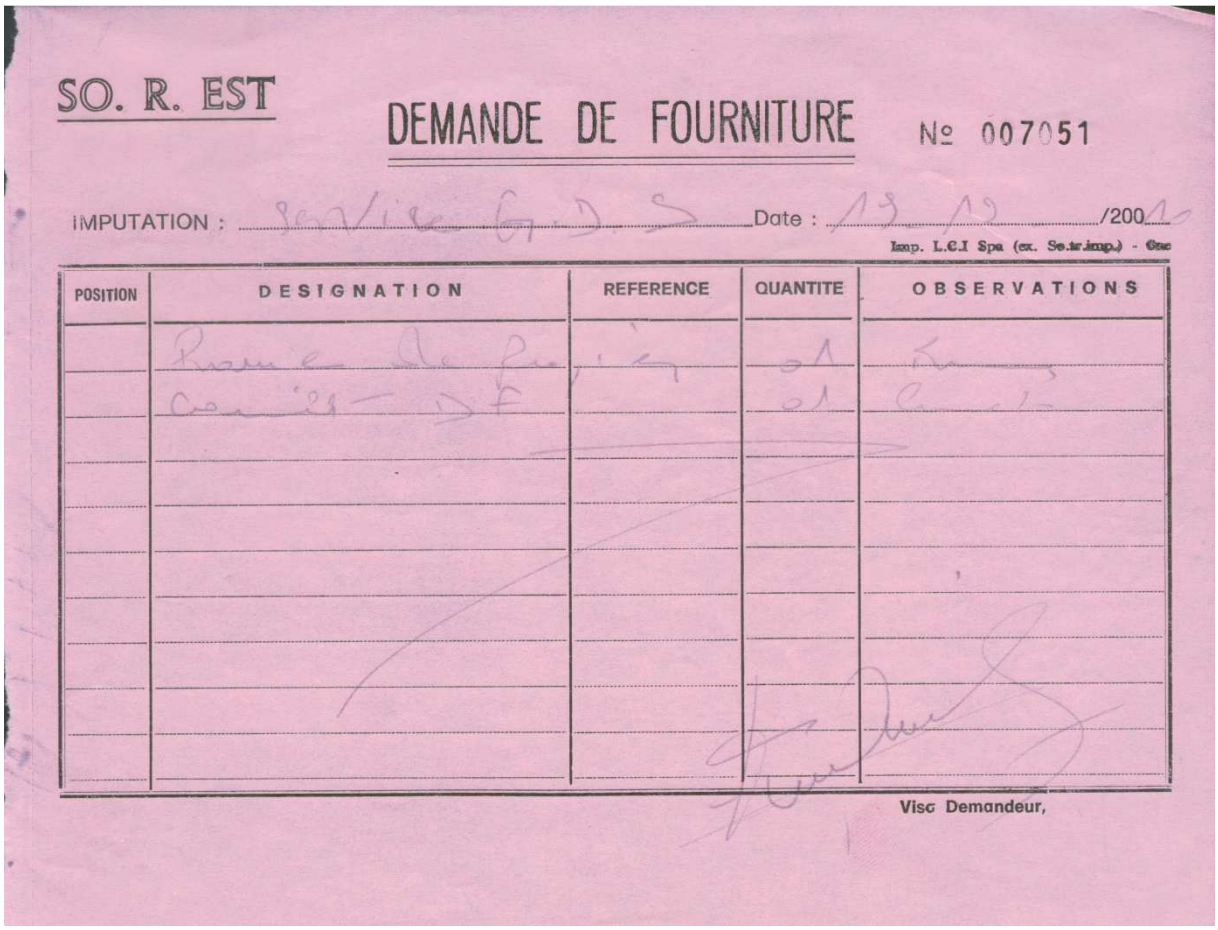
P.Just. : BS.004510
C.Coût : 03 :
Comment.: AU MAGASIN 200 LOGTS MILA DF/3096.

NOMENCLATURE	DESIGNATION	Quantité	P.U.M.P.	Montant
1102G2500	GAS-OIL VRAC	1200.00	14.00	16800.00

Total sortie 16800.00

Magasinier ---------- responsable ---------- Bénificiaire ----------

الملحق رقم 04:طلب الشراء.



SO. R. EST

DEMANDE DE FOURNITURE Nº 007051

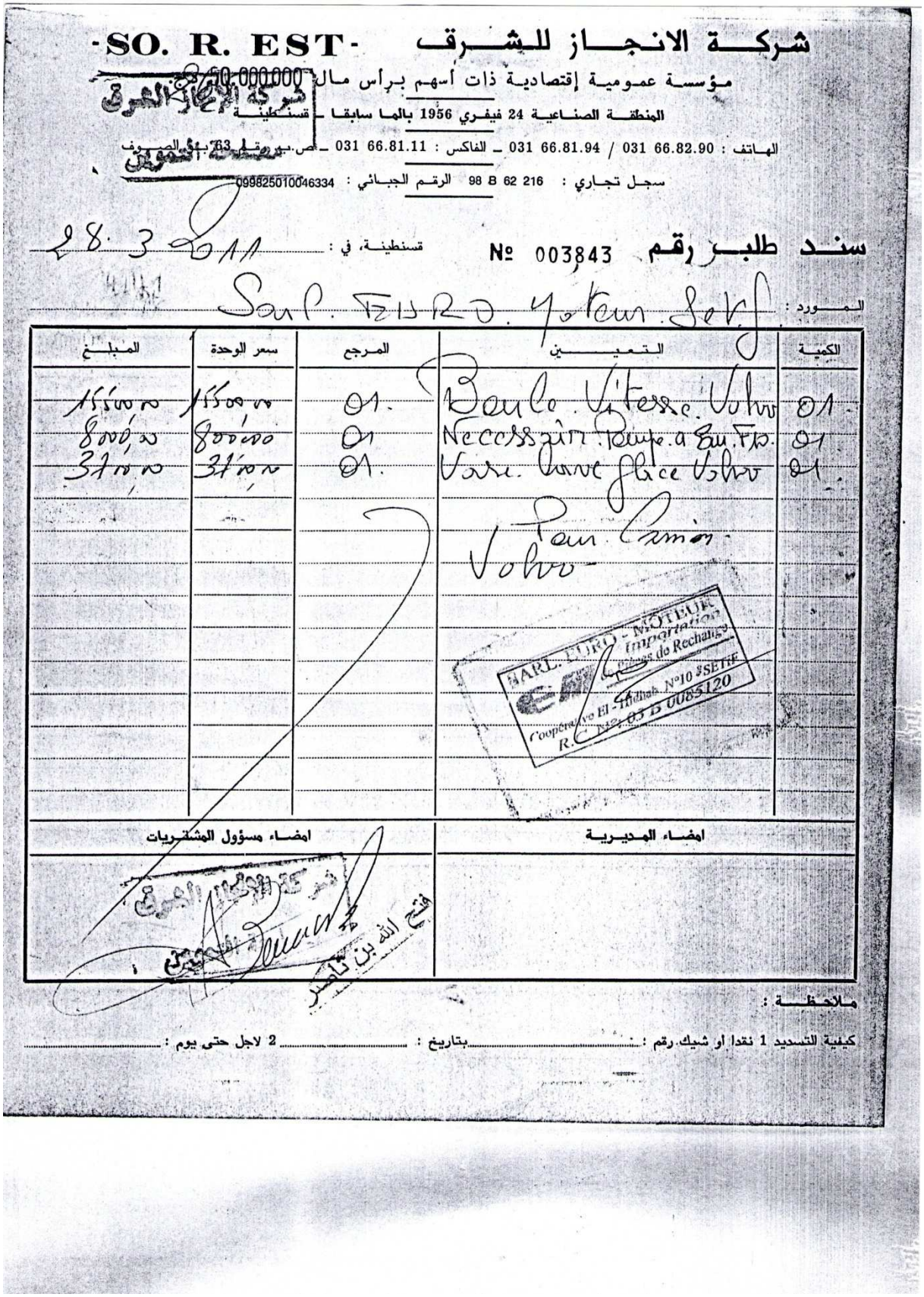
IMPUTATION : Service G D S Date : 19 12 /2011

Imp. L.C.I Spa (ex. Se.tr.imp.) - Oran

POSITION	DESIGNATION	REFERENCE	QUANTITE	OBSERVATIONS
	Pneu de Pelle		01	
	Courroie DF		01	

Visa Demandeur,

الملحق رقم 05:ادن الطلبية.



-SO. R. EST- شركة الانجاز للشرق

مؤسسة عمومية إقتصادية ذات أسهم برأس مال 8.500.000.000

المنطقة الصناعية 24 فيفري 1956 بالما سابقا – قسنطينة

الهاتف : 031 66.82.90 / 031 66.81.94 – الفاكس : 031 66.81.11 – ص.ب 63

سجل تجاري : 98 B 62 216 الرقم الجبائي : 099825010046334

سند طلب رقم № 003843

قسنطينة، في : 28.3.2011

المورد : Soc. Est. Auto. Service

الكمية	التعيين	المرجع	سعر الوحدة	المبلغ
01	Boulo. Vitesse. Volvo	01.	115000,00	115000,00
01	Necessaire. Roue. a Sau. Fr.	01	8000,00	8000,00
01	Vis. Cave place Volvo	01.	3100,00	3100,00

Pour Caisse Volvo

SARL EURO - MOTEUR Importation Usinage de Rechanges Coopérative El-Hidhab N°10 SETIF R.C. N°05 B 0085120

امضاء المديرية

امضاء مسؤول المشتريات

شركة الانجاز للشرق

فتح الله بن ناصر

ملاحظة :

كيفية التسديد 1 نقدا او شيك رقم : ..... بتاريخ : ..... 2 لاجل حتى يوم : .....

الملحق رقم 06: LETTRE D'ACCOMPOGNENT .

SOCIETE DE REALISATION DE L' EST
SO.R.EST
EPE/SPA AU CAPITAL SOCIALE DE 265.000.000 DA
Zone Industrielle 24 Février 1956 Ex Le Palma Constantine
TELE ☎ 031 66.81.94 / 66.82.90 FAX ☎ 031 66.81.11

Constantine Le : 06 / 04 / 2011

LETTRE D'ACCOMPAGNEMENT

Messieurs,

Nous vous prions de trouver ci-joint

Cheque N° : 592252 BNA du : 06/04/11

Montant : 31 124,00

Bénéficiaire : SARL EURO MOTEUR

Banque : B.N.A Agence Filali.

En règlement de : ...

Vous souhaitant bonne réception , nous vous prions d'agréer , Messieurs, l'expression de nos salutations les plus distinguées.

Prière nous retourner le double signer par vos soins.

Reçu le : ...../...../.....

Par Mr :

(cachet et signature)

SARL EURO MOTEUR
Coopérative R.C. N°: 03 B 0085190

LE RESPONSABLE FINANCIER

الملحق رقم 07:وضعية الأشغال.

الجـــــمهورية الجزائريـــة الديـــمقراطية الشعبية
و ضعيـــة الا شغـــا ل

قسم خاص بالمقاولة

المقـا ولة التسمية الأ جتمـا عية : شركة الا نجاز للشرق SO R EST رقم السجل التجاري 98B 62216

رقـم الحساب البنكي : BNA 0010085003003004 63/65 وكالة فيلا لي قسنطينة

موضوع الصفقة : إنجاز 102 مسكن إجتماعـي حصة الاشغال الكبرى بعلي منجلي قسنطينة رقم الصفقة : 722/95/08

قيمة الصفقة +الملحق رقم 03 بالا رقام: 1292593 31,64دج

التعريف الضريبي : 099825010046334

وضعية الا شغال رقم 16

و ضعية مؤ رخة في 31/01/2010		القيمة بالد ينار دج	للتذكير
قيمـــــــة الا شغا ل مجمعة		127 147 646,42	
التسبيقا ت الجزا فية الا جما لية		18 657 106,11	
التسبيقا ت على التمو يل الا جما لية		-	
بنـــــود أخـــرى : الـــــدراسات		-	
بنـــــود أخـــرى : تسبق عاى شراء 1		15 073 584,00	
المجمـــــــــــــــــــــو ع	(01)	160 878 336,53	التسديدات
للـــخصـــــــــــــم			تسبيقات الجزفيه الاجمالي 18 657 106,11
قيـــمـــــــة الأ شغـــــا ل المنجزة سا بقـــــــا		126 724 809,17	تسبيق الاجمالي على التموين 0,00
التسبيقـــــــــا ت الجزا فية الأ جما لية		18 657 106,11	التسبيق على الشراء
التسبيق الأ جما لي على التمو ين		-	15 073 584,00
بنـــــود أخـــرى : تسبق عاى شراء 1		15 073 584,00	مبلغ القيمة المضافة الاجمالي 8 318 070,32
المجمـــــــــــــــــــــو ع	(02)	160 455 499,28	الشهري 27 662,25
القيـــمة الخـــــا م لوضعية الأ شغـــال	(02) - (01) = (03)	422 837,25	خصم الضمان 0,00
التسد يـــــد ا ت			
التسبيـــــــقا ت الجزا فية الأ جما لية		-	
التسبيق الأ جما لي على التمو ين		-	
بنـــــود أخـــرى : تسبق عاى شراء 1		-	
المجمـــــــــــــــــــــو ع	(04)	-	
القيـــــــمة الصا فية لوضعية الأ شغا ل	(04) - (03) = (05)	422 837,25	
خصـــــم الضمـــــــــــان 5 %	(06)		
المبلغ الصـــــا في للـــد فـــــع	(06) - (05) = (07)	422 837,25 \	

المبلغ الصا في لهـذ ه الو ضعية المســـد د الـــى المقـاولة هو بالأ حر ف الكـــا ملة

أربعمائة واثنين و عشرون ألف و ثمانمائة وسبعة و ثلاثون دينار و خمسة وعشرون سنتيم

حرر بـــ قسنطيـــنـــة في'

او دعت لدى مكتب الد ر اسات في.....

صـــــاحب الد راســـات الو قع و الختم

N° Comptable :
N° Appro : 15(dec
Date Recu : 31/12/010

المقاولة الو قع و الختم

صـــــاحب المشروع الو قع و الختم

الملحق رقم 08:يومية المخزون حسب SCF.

JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 **Période Fin :** 31 Décembre 2010 **Date - Tirage :** 28/04/2011

N°Page : 1

Mois	Num Pl	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	1	1	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	322810			23 340.00	0.00
12	1	2	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321104			1 516 428.04	0.00
12	1	3	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	311470			48 354.40	0.00
12	1	4	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	311640			14 112 135.31	0.00
12	1	5	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	311930			7 800.00	0.00
12	1	6	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	312030			38 040.80	0.00
12	1	7	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321211			838 995.37	0.00
12	1	8	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	312310			7 780.10	0.00
12	1	9	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	312320			65 272.04	0.00
12	1	10	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321236			49 781.91	0.00
12	1	11	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	312840			886 646.97	0.00
12	1	12	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	313010			30.00	0.00
12	1	13	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	313130			2 736 998.21	0.00
12	1	14	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	313180			4 075.00	0.00
12	1	15	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	313680			151 275.75	0.00
12	1	16	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	313690			207 677.38	0.00
12	1	17	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	313740			16 175.00	0.00
12	1	18	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321382			796 275.91	0.00
12	1	19	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321393			1 600.00	0.00
12	1	20	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321492			25 430.00	0.00
12	1	21	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	315320			34 017.60	0.00
12	1	22	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	321593			148 580.00	0.00
12	1	23	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	316150			49 655.38	0.00
12	1	24	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	168 000.00
12	1	25	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	10 355.34
12	1	26	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 800.00
12	1	27	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	38 613.01
12	1	28	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	13 500.00
12	1	29	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	83 479.49
12	1	30	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	27 700.00
12	1	31	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	126 000.00
12	1	32	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	78 000.00
12	1	33	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	700.00
12	1	34	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	600.00
12	1	35	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	2 000.00
12	1	36	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 800.00
12	1	37	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	10 748.71
12	1	38	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	2 487.75
12	1	39	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	101 000.00
12	1	40	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	84 000.00

الملحق رقم 09: تابع يومية المخزون حسب SCF.

JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 **Période Fin :** 31 Décembre 2010 **Date - Tirage :** 28/04/2011

N°Page : 2

Mois	Num Pl	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	1	41	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	554 000.00
12	1	42	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	335 977.68
12	1	43	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	77 800.00
12	1	44	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	40 820.40
12	1	45	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	22 770.00
12	1	46	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	3 500.00
12	1	47	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	14 000.00
12	1	48	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	600.00
12	1	49	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	5 608.97
12	1	50	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	45 000.00
12	1	51	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	4 500.00
12	1	52	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	27 400.00
12	1	53	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	168 000.00
12	1	54	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	795 025.91
12	1	55	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	76 800.00
12	1	56	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	700.00
12	1	57	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	19 000.00
12	1	58	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	116 580.00
12	1	59	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	815.00
12	1	60	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	8 175.00
12	1	61	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	7 800.00
12	1	63	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	8 239.97
12	1	64	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	139 350.60
12	1	65	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	90 131.07
12	1	66	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	9 220.00
12	1	67	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	32 051.28
12	1	68	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	90 131.07
12	1	69	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	9 900.00
12	1	70	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	730 800.00
12	1	71	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	21 600.00
12	1	72	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	9 130.00
12	1	73	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	92 622.35
12	1	74	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	92 177.48
12	1	75	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	9 659.00
12	1	76	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	95 202.61
12	1	77	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	5 170.00
12	1	78	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	4 800.00
12	1	79	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	986 128.10
12	1	81	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	950.00
12	1	82	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	73 000.00
12	1	83	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	920.00
12	1	84	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	3 800.00
12	1	85	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	71 835.00

الملحق رقم 10: تابع يومية المخزون حسب SCF.

JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 **Période Fin :** 31 Décembre 2010 **Date - Tirage :** 28/04/2011

N°Page : 3

Mois	Num PI	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	1	86	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 480.00
12	1	87	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	92 000.00
12	1	89	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 585.00
12	1	90	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	42 000.00
12	1	91	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	42 000.00
12	1	92	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	35 300.00
12	1	93	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	12 000.00
12	1	94	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	207 677.38
12	1	96	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	61 995.00
12	1	97	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 080 499.50
12	1	98	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 081 559.86
12	1	100	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	94 422.00
12	1	101	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	155 250.00
12	1	102	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	47 450.00
12	1	103	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	8 840.00
12	1	104	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	26 775.00
12	1	105	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	150.00
12	1	107	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	14 110.90
12	1	108	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	940 800.00
12	1	109	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	2 880.00
12	1	110	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 440.00
12	1	111	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	944 131.15
12	1	112	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	650.00
12	1	113	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 013 504.61
12	1	114	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	886 115.99
12	1	115	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	927 374.07
12	1	116	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	84 000.00
12	1	117	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	42 000.00
12	1	118	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	12 240.00
12	1	119	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 118 964.03
12	1	120	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	942 563.94
12	1	121	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	2 160.00
12	1	122	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	720.00
12	1	124	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	9 000.00
12	1	125	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	11 650.00
12	1	126	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	14 000.00
12	1	127	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	9 000.00
12	1	128	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	12 000.00
12	1	129	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	8 820.00
12	1	130	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	4 700.00
12	1	131	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	8 110.00
12	1	132	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	5 660.00
12	1	133	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	5 975.00

الملحق رقم 11: تابع يومية المخزون حسب SCF.

JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 Période Fin : 31 Décembre 2010 Date - Tirage : 28/04/2011

N°Page : 4

Mois	Num Pl	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	1	135	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	23 077.20
12	1	136	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	340.00
12	1	137	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	86 793.00
12	1	138	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	23 077.20
12	1	140	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	7 450.00
12	1	141	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	26 001.00
12	1	142	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	91 198.76
12	1	143	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	92 622.35
12	1	144	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	555 800.00
12	1	145	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	90 842.86
12	1	146	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	11 217.94
12	1	147	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	10 982.00
12	1	148	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 700.00
12	1	149	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	92 088.50
12	1	150	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	92 444.40
12	1	151	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	859 600.00
12	1	152	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	93 690.04
12	1	153	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 930.00
12	1	154	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	52 000.00
12	1	155	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	94 223.89
12	1	157	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 200.00
12	1	158	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 500.00
12	1	160	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	84 000.00
12	1	161	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 040.00
12	1	162	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	84 000.00
12	1	163	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	4 370.00
12	1	165	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 490 232.23
12	1	167	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	941 094.06
12	1	168	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	2 200.00
12	1	169	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	11 217.94
12	1	170	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 400.00
12	1	171	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	14 000.00
12	1	173	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	365 400.00
12	1	174	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	34 017.60
12	1	175	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	737 800.00
12	1	176	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	15 424.98
12	1	177	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 200.00
12	1	179	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 590.00
12	1	181	DIVERS BON ENTRES MOIS DE	01/12/2010	381000			0.00	1 570.00
12	2	183	PRODUCTION AGREGATS MOI	01/12/2010	351420			455 532.00	0.00
12	2	184	PRODUCTION AGREGATS MOI	01/12/2010	724142			0.00	455 532.00
12	3	185	PRODUCTION BETONS MOIS D	01/12/2010	353160			2 720 850.00	0.00
12	3	186	PRODUCTION BETONS MOIS D	01/12/2010	724319			0.00	2 720 850.00

الملحق رقم 12: تابع يومية المخزون حسب SCF.

JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 **Période Fin :** 31 Décembre 2010 **Date - Tirage :** 28/04/2011

N°Page : 5

Mois	Num Pl	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	4	188	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	321211			12 350.00	0.00
12	4	189	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	312320			44 017.00	0.00
12	4	190	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	312840			13 628.00	0.00
12	4	191	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	321236			1 079.00	0.00
12	4	192	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	312030			15 485.00	0.00
12	4	194	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	758300			0.00	113 614.40
12	4	196	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	311470			57 489.83	0.00
12	4	197	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	312030			4 076.52	0.00
12	4	198	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	321211			64 743.93	0.00
12	4	199	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	312320			117 059.02	0.00
12	4	200	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	321236			2 989.62	0.00
12	4	201	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	312840			33 757.70	0.00
12	4	202	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	313130			22 598.48	0.00
12	4	203	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	313680			1 581.20	0.00
12	4	206	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	321492			690.00	0.00
12	4	207	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	758300			0.00	367 536.30
12	5	193	RECUPERATION M/F MAGASIN	01/12/2010	315320			27 055.40	0.00
12	5	204	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	313740			1 500.00	0.00
12	5	205	ECARTS BONI INVENTAIRE 201	01/12/2010	315320			61 050.00	0.00
12	5	209	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602107			980.00	0.00
12	5	210	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602081			26 700.10	0.00
12	5	211	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602104			971 298.70	0.00
12	5	212	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601147			1 263 306.21	0.00
12	5	213	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601164			8 616 043.56	0.00
12	5	214	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601172			58 840.56	0.00
12	5	215	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601193			39 086.43	0.00
12	5	216	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601203			52 453.89	0.00
12	5	217	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602211			755 727.97	0.00
12	5	218	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601231			4 534.03	0.00
12	5	219	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601232			96 077.11	0.00
12	5	220	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602236			65 197.90	0.00
12	5	221	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601284			457 141.35	0.00
12	5	222	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601301			30.00	0.00
12	5	223	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601313			2 774 884.88	0.00
12	5	224	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601315			142 280.00	0.00
12	5	225	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601318			6 458.18	0.00
12	5	226	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601368			178 650.76	0.00
12	5	227	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602369			207 677.38	0.00
12	5	228	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601374			39 047.19	0.00
12	5	229	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602382			379 472.63	0.00
12	5	230	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602393			3 542.38	0.00
12	5	231	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602492			128 757.31	0.00
12	5	232	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601495			20 512.82	0.00

الملحق رقم 13: تابع يومية المخزون حسب SCF.

JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 **Période Fin :** 31 Décembre 2010 **Date - Tirage :** 28/04/2011

N°Page : 6

Mois	Num Pl	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	5	233	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	601532			58 413.62	0.00
12	5	234	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602593			66 005.51	0.00
12	5	235	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	602615			39 347.37	0.00
12	5	236	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	322700			0.00	980.00
12	5	237	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	322810			0.00	26 700.10
12	5	238	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321104			0.00	971 298.70
12	5	239	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	311470			0.00	1 263 306.21
12	5	240	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	311640			0.00	8 616 043.56
12	5	241	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	311720			0.00	58 840.56
12	5	242	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	311930			0.00	39 086.43
12	5	243	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	312030			0.00	52 453.89
12	5	244	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321211			0.00	755 727.97
12	5	245	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	312310			0.00	4 534.03
12	5	246	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	312320			0.00	96 077.11
12	5	247	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321236			0.00	65 197.90
12	5	248	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	312840			0.00	457 141.35
12	5	249	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313010			0.00	30.00
12	5	250	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313130			0.00	2 774 884.88
12	5	251	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313150			0.00	142 280.00
12	5	252	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313180			0.00	6 458.18
12	5	253	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313680			0.00	178 650.76
12	5	254	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313690			0.00	207 677.38
12	5	255	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	313740			0.00	39 047.19
12	5	256	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321382			0.00	379 472.63
12	5	257	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321393			0.00	3 542.38
12	5	258	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321492			0.00	128 757.31
12	5	259	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	314950			0.00	20 512.82
12	5	260	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	315320			0.00	58 413.62
12	5	261	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	321593			0.00	66 005.51
12	5	262	CONSOMMATION MOIS DECEM	01/12/2010	316150			0.00	39 347.37
12	6	264	CONSOMMAT VENTES AGREG	01/12/2010	724142			42 262.00	0.00
12	6	265	CONSOMMAT VENTES AGREG	01/12/2010	351420			0.00	42 262.00
12	7	266	CONSOMMAT VENTES BETON	01/12/2010	724319			2 720 850.00	0.00
12	7	267	CONSOMMAT VENTES BETON	01/12/2010	353160			0.00	2 720 850.00
12	8	269	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	658300			427 261.26	0.00
12	8	270	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	322700			0.00	3 150.00
12	8	271	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	321104			0.00	8 286.81
12	8	272	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	311470			0.00	8 676.06
12	8	273	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	312030			0.00	10 851.85
12	8	274	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	321211			0.00	144 952.36
12	8	275	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	312320			0.00	123 092.20
12	8	276	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	321236			0.00	340.00
12	8	277	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	312840			0.00	33 784.32

الملحق رقم 14: تابع يومية المخزون حسب SCF.

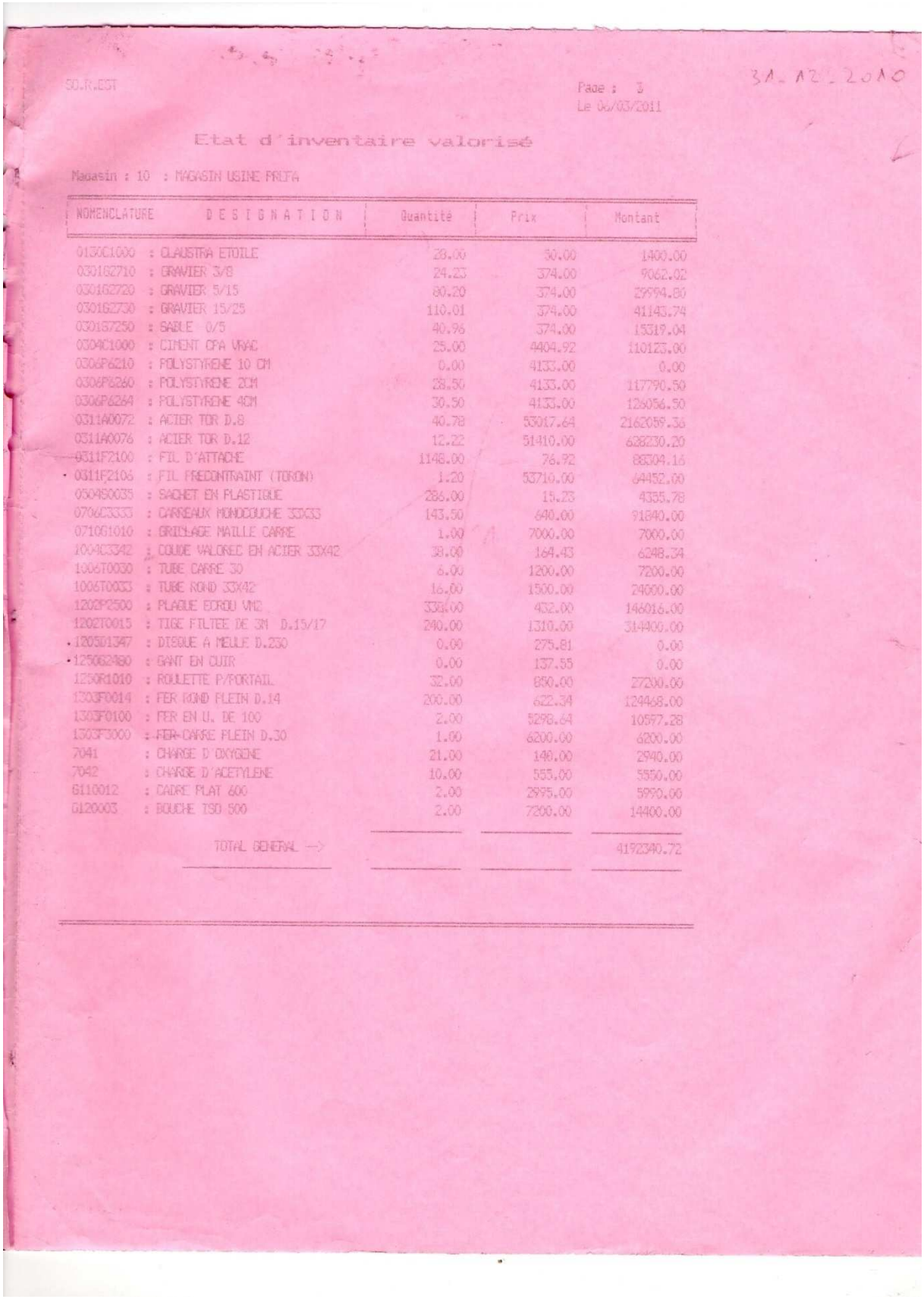
JOURNAL COMPTABLE LEGAL PAR PIECE : (J-ST) JOURNAL DES STOCKS

Période début : 1 Décembre 2010 **Période Fin :** 31 Décembre 2010 **Date - Tirage :** 28/04/2011

N°Page : 7

Mois	Num Pl	N°SQ	INTITULE PIECE COMPTABLE	DATE	Cpte	Tiers	C.Coûts	Montant Débit	Montant Crédit
12	8	278	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	313010			0.00	13.75
12	8	279	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	313130			0.00	36 703.47
12	8	280	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	313150			0.00	3 484.04
12	8	281	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	315320			0.00	47 857.20
12	8	282	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	316120			0.00	200.00
12	8	283	ECART MALI INVENTAIRE 2010	01/12/2010	316150			0.00	5 869.20
12	9	285		01/12/2010	311470			7 457 009.00	0.00
12	9	286		01/12/2010	351420			0.00	7 457 009.00
12	10	288	TRVX EN COURS SOREM	01/12/2010	335300			11 585 910.00	0.00
12	10	289	TRVX EN COURS SOREM	01/12/2010	181000			0.00	11 585 910.00
Solde Antérieur.....								512 133 963.47	512 133 963.47
Total des mouvements								64 109 657.97	64 109 657.97
Cumul.....								576 243 621.44	576 243 621.44
SOLDE.....								0.00	0.00

الملحق رقم :15الجرد المادي للمخزون.



SO.R.EST

Page : 3
Le 06/03/2011

3A_AZL_2010

Etat d'inventaire valorisé

Magasin : 10 : MAGASIN USINE FREFA

NOMENCLATURE	DESIGNATION	Quantité	Prix	Montant
0130C1000	: CLAUSTRA ETOILE	28.00	50.00	1400.00
0301G2710	: GRAVIER 3/8	24.23	374.00	9062.02
0301G2720	: GRAVIER 5/15	80.20	374.00	29994.80
0301G2730	: GRAVIER 15/25	110.01	374.00	41143.74
0301G7250	: SABLE 0/5	40.96	374.00	15319.04
0304C1000	: CIMENT CPA VRAC	25.00	4404.92	110123.00
0306P6210	: POLYSTYRENE 10 CM	0.00	4133.00	0.00
0306P6260	: POLYSTYRENE 2CM	28.50	4133.00	117790.50
0306P6264	: POLYSTYRENE 4CM	30.50	4133.00	126056.50
0311A0072	: ACIER TOR D.8	40.78	53017.64	2162059.36
0311A0076	: ACIER TOR D.12	12.22	51410.00	628230.20
0311F2100	: FIL D'ATTACHE	1148.00	76.92	88304.16
0311F2106	: FIL PRECONTRAINT (TORON)	1.20	53710.00	64452.00
0504S0035	: SACHET EN PLASTIQUE	286.00	15.23	4355.78
0706C3333	: CARREAUX MONOCOUCHE 33X33	143.50	640.00	91840.00
0710G1010	: GRILLAGE MAILLE CARRE	1.00	7000.00	7000.00
1004C3342	: COUDE VALOREC EN ACIER 33X42	38.00	164.43	6248.34
1006T0030	: TUBE CARRE 30	6.00	1200.00	7200.00
1006T0033	: TUBE ROND 33X42	16.00	1500.00	24000.00
1202P2500	: PLAQUE ECROU VM2	338.00	432.00	146016.00
1202T0015	: TIGE FILTEE DE 3M D.15/17	240.00	1310.00	314400.00
1205D1347	: DISQUE A MEULE D.230	0.00	275.81	0.00
1250G2480	: GANT EN CUIR	0.00	137.55	0.00
1250R1010	: ROULETTE P/PORTAIL	32.00	850.00	27200.00
1303F0014	: FER ROND PLEIN D.14	200.00	622.34	124468.00
1303F0100	: FER EN U. DE 100	2.00	5298.64	10597.28
1303F3000	: FER CARRE PLEIN D.30	1.00	6200.00	6200.00
7041	: CHARGE D'OXYGENE	21.00	140.00	2940.00
7042	: CHARGE D'ACETYLENE	10.00	555.00	5550.00
G110012	: CADRE PLAT 600	2.00	2995.00	5990.00
G120003	: BOUCHE TSD 500	2.00	7200.00	14400.00
	TOTAL GENERAL -->			4192340.72

فهرس الأشكال :

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	رسم بياني يوضح تكلفة الشراء.	68
02	رسم بياني يوضح تكلفة الاحتفاظ بالمخزون.	69
03	رسم بياني يوضح تكلفة النفاد.	71
04	الهيكل التنظيمي لشركة الانجاز للشرق .	132
05	الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة و المالية.	135
06	رسم تخطيطي يبين مراحل استقبال المواد الأولية بالشركة.	143

فهرس الجداول :

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	مقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني.	43
02	مقارنة الأصول الثابتة المعنوية.	44
03	مقارنة الأصول الثابتة المادية.	45
04	مقارنة المخزونات.	45
05	مقارنة عقد الإيجار.	46
06	مقارنة المؤونات.	46
07	مقارنة الميزانية.	47
08	مقارنة النتيجة.	48

قائمة الملاحق:

- الملحق رقم 01: وصل الاستقبال.
- الملحق رقم 02:وصل الدخول .
- الملحق رقم 03:وصل الخروج.
- الملحق رقم 04:طلب الشراء.
- الملحق رقم 05:
- الملحق رقم 06:LETTRE D'ACCOMPOGNENT .
- الملحق رقم 07: وضعية الأشغال..
- الملحق رقم 08: يومية المخزون حسب SCF.
- الملحق رقم 09: تابع يومية المخزون حسب SCF.
- الملحق رقم 10: تابع يومية المخزون حسب SCF.
- الملحق رقم 11: تابع يومية المخزون حسب SCF.
- الملحق رقم 12: تابع يومية المخزون حسب SCF.
- الملحق رقم 13: تابع يومية المخزون حسب SCF.
- الملحق رقم 14: تابع يومية المخزون حسب SCF
- الملحق رقم 15: 15الجرد المادي للمخزون.

المراجع

قائمة المراجع :

أولا: باللغة العربية :

✓ **الكتب:**

1- حواس صلاح ،المحاسبة العامة حسب المخطط المحاسبي الوطني ،دار هومة،الجزائر ،2006.

2- بوتين محمد ،المحاسبة العامة للمؤسسة ،دبوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،1991.

3- شعيب شنوف ،محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية،مكتبة الشركة الجزائرية ،بوداود،الجزائر ،2008.

4- شبايكي سعدان ،المحاسبة العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2000.

5- شبايكي سعدان ،المحاسبة العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية،منتوري ،قسنطينة ،2002.

6- عبد الستار العلي محمد ،الادارة الحديثة للمخازن والمشتريات ،ادارة سلسلة التوريد ،عمان ،الأردن ،1998.

7- عبد الكريم يعقوب ،المحاسبة التحليلية ، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،1998.

8- محمد توفيق الماضي ،ادارة وضبط المخازن ،كلية التجارة ،الاسكندرية ،مصر،1998.

9- الأستاد عبد الرحمان عطية،المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ،دار النشر جيطلي ،الجزائر،2009.

10- هوام جمعة ،المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية –محاضرات وتطبيقات ، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر ،2010.

11- محمد أبو نصار ،جمعة حميدات ،معايير المحاسبي والابلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعلمية ،عمان ،الاردن ،2008.

12- عبد الغفار حنفي ،ادارة المشتريات والمخازن،الجزائر ،2000.

13- هوام جمعة ،تقنيات المحاسبة العامة ،الجزائر،1998.

14- عبد الغاني لطيف الجاسم ،النظرية والتطبيق في ادارة المخازن ،جامعة بغداد،1972.

15- المشتريات والمخازن من الناحية العلمية والعملية ،الدار الجامعية ، الاسكندرية ،2001.

16- حمد راش الغدير ،ادارة الشراء والتخزين ،دار زهران للنشر ،عمان الأردن ،1997.
17- هيثم الزعبين،محمد العدوان ،ادارة المواد مدخل للشراء والتخزين ،دارالفكر للطباعة و النشر والتوزيع ،عمان الأردن ،ط2000،01.

✓ **مذكرات ومحاضرات:**

1- مدني بلغيث ،أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية،رسالة دكتوراء ،جامعة الجزائر ،2004.
2- بورويسة سعاد،أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية،دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة ،رسالة ماجستير ،جامعة قسنطينة ،2010/2009.
3- عزة الأزهر ،عرض ومراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة والمراجعة الدولية ،دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري ، رسالة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة ،2009.
4- محاضرات ودروس في تسيير المخزون ، الأستاد العربي دخموش ،جامعة منتوري قسنطينة ،2002.
5- براهمية براهيم ،محاضرات في تسيير المخزون ،جامعة منتوري قسنطينة .

✓ **ملتقيات :**

1- بن زاير مبارك ، بن سالم عامر ، ملتقى وطني حول معايير المحاسبة الدولية ، والمؤسسة الإقتصادية الجزائرية ، متطلبات التوافق والتطبيق ، جامعة بشار 25 و 26 ماي 2010.
2- عقاري مصطفى ، مداخلة ، المحاسبة بين الماضي والحاضر ، ملتقى حول المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية ، جامعة عنابة ، 21-22 نوفمبر 2007.
3- جمال عمورة ، المعالجة المحاسبية للمخزونات و كيفية تقييمها ، دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية والمخطط المحاسبي الفرنسي و النظام المحاسبي المالي الجزائري ، المركز الجامعي الواد ي18-17 جانفي 2010.

✓ **الجرائد والمجلات :**

1- وزارة المالية ، المجلس الوطني للمحاسبة ،تقرير لجنة اصلاح BCN.،1999.
2- الجريدة الرسمية رقم 74، الصادرة في 25 نوفمبر 2007،الجزائر .
3- المادة رقم 26.5/2010.1.القرار المؤرخ في 2008/07/26،المتضمن قواعد تقييم المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وطرق عرضها وكدا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها.

4- سفيير محمد وزغدار أحمد ،خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الافصاح وفق المعايير المحاسبية الدولية ،مجلة الباحث ،جامعة ورقلة ، العدد2009،2010/07.
5- شعيب شنوف ،أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية العدد،00،الجزائر ،2006.
6- الجريدة الرسمية رقم 19،الصادر في 25مارس 2009،المتضمنة قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكدا مدونة الحسابات وتسييرها.
7- كنوش عاشور ،متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد ،مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ،العدد06،الشلف،2009.
8- بن بلغيث مدني ،اشكالية التوحيد المحاسبي - تجربة الجزائر – مجلة الباحث ،العدد01،مجلة عن كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ،جامعة ورقلة ،2002.

ثانيا: باللغة الفرنسية :

1- Samir marouani,le projet du nouveau systéme comtable et financier algérien,anticiper et préparer le passage du pcn 1975 aux normes IFRS ,mémoire de magister, école supérieur de commerce, alger,2006.

2- Rezzag Labza Imad, Nécessité d'adapté le plan comptable national aux nouvelles exigences international, Mémoire PGS comptabilité, ESC, 2004 .

3- sahib bachagha,pourun référentiel comtablealgérien qui reprenreaex exigences de l'économie marché,dar ELHODA, Algérie,2003.

4- lamine hamdi , M, la profession comptable en Maghreb, document de séminaire internationale , 2006.

الفهرس العام

تشكرات .

إهداءات.

مقدمة.....أ

الفصل الأول : مدخل النظام المالي المحاسبي الجديد

تمهيد.....02

المبحث الأول 03

1- التنظيم المحاسبي في الجزائر 03

1-1 مقومات التنظيم المحاسبي الجزائري.....04

1-1-1 تطور التنظيم المحاسبي في الجزائر.....04

1-1-2 دور المجلس الوطني للمحاسبة في مسار التنظيم المحاسبي الجزائري.....06

2- تقديم المخطط المحاسبي الوطني.....08

1-2 تعريف المخطط المحاسبي الوطني (لمحة تاريخية).....09

2-2 خصوصيات المخطط المحاسبي الوطني (الأهداف و المضمون) 10

3- نقائص المخطط وأسباب الانتقال.....10

1-3 نقائص المخطط المحاسبي الوطني (PCN) 10

1-1-3 نقائص متعلقة بالجانب النظري للمخطط المحاسبي.....11

1-1-1-3 التقصير المفاهمي.....11

2-1-1-3 غياب فكرة الحسابات المركبة على مستوى المخطط المحاسبي الوطني.....11

3-1-1-3 اختصار الاستعمال على المؤسسات ذات النشاط الوطني الداخلي.....12

4-1-1-3 التقصير على مستوى المصطلحات.....12

2-3 نقائص متعلقة بالجانب التقني للمخطط المحاسبي.....12

1-2-3 عدم شمولية المخطط المحاسبي الوطني لكافة الحسابات.....13

3-2-1 عدم شمولية المخطط المحاسبي الوطني لكافة الحسابات.....14
3-2-2 تصنيف و تبويب الحسابات بغير المنظور المالي.....14
3-2-3 القوائم المحاسبية و الجداول الملحقة.....15
3-2-4 الجرد الدائم و قواعد التقييم.....17
3-4 أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي.....19
3-5 إصلاحات النظام المحاسبي الوطني.....20

المبحث الثاني : عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد.....22

1- الإطار المفاهمي و تنظيم المحاسبة.....22
1-1- التعاريف و مجال التطبيق.....22
1-1-1-تعريف النظام المحاسبي المالي.....22
1-1-2-مجال التطبيق.....23
1-2-المبادئ و القواعد المحاسبية.....23
1-3-مميزات المخطط المحاسبي المالي الجديد.....23
1-4 - أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.....24
1-5 - أهمية النظام المحاسبي المالي.....25
2- عرض الإطار التقني.....27
2-1 عرض الكشوف المالية.....27
2-2 تنظيم مهنة المحاسبة.....30

3- محددات النظام المالي المحاسبي.....32
3-1 ظروف تغيير المخطط المحاسبي الوطني.....32
3-2 متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر.....36
3-3 أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي S C F.....40

المبحث الثالث: تقييم النظام المحاسبي المالي 42
مقارنة النظام المحاسبي المالي مع المخطط المحاسبي الوطني.....42

2-مستجدات النظام المحاسبي المالي مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني.....49
3- مزايا و صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بالنسبة للمؤسسة 51
خلاصة الفصل.....53
الفصل الثاني: المخزونات بين PCN وSCF
تمهيد 55
المبحث الأول:مفاهيم عامة حول المخزون.....56
1-1 تعريف المخزون و أنواعه.....56
1-1-1-تعريف المخزون.....56
1-1-2-أنواع المخزون.....56
1-2- الغرض من التخزين.....58
1-2-1 التأمين و الحماية ضد المخاطر.....58
1-2-2 الاستقرار ة الاستمرار.....59
1-2-3- تحقيق وفرات اقتصادية 59
1-3-1- تعريف وظيفة التخزين.....60
1-3-2 أهداف التخزين.....60
1-3-3- خدمات إدارة المخازن.....61
1-3-4- الرقابة على المخزون.....62
المبحث الثاني: العمليات الخاصة بالمخزون حسب PCN.....64
2-1 التعريف، الأنواع ، الدور 64
2-1-1-تعرف المخزون حسب PCN 64
2-1-2-أنواع المخزون حسب PCN 65
2-1-3-دور المخزون حسب PCN 67
2-2- تكاليف المخزون حسب PCN 67
2-2-1-تكلفة أمر الشراء.....67

2-2-2-تكلفة التهيئة.....68
2-2-3-تكلفة الاحتفاظ.....69
2-2-4-تكلفة النفاد.....70
2-3 – المعالجة الحاسبية للمخزونات حسب PCN 71
2-3-1- حالة الجرد الدوري.....71
- البضائع 72
- المواد و اللوازم.....72
- المنتجات المصنعة 72
- منتجات قيد الصنع.....72
- المنتجات التامة 72
2-3-2حالة الجرد الدائم.....72
2-4-طرق و أساليب تقييم المخزون حسب PCN 74
2-4-1- تقييم المدخلات 74
2-4-2- تقييم المخرجات.....74
- طريقة التكلفة الوسيطة المرجعية 75
- طريقة نفاد المخزون.....75
2-5- التسوية المحاسبية للمخزون و المؤونات.....77
2-5-1- تسوية فروقات الجرد.....77
2-5-2- تسوية المبيعات 78
2-5-3- تسوية المشتريات.....79
2-5-4- تسوية المؤونات 80
- إنشاء المؤونة 80
- تعديل المؤونة.....80
- استعمال و إلغاء المؤونة.....81

المبحث الثالث: العمليات الخاصة بالمخزون حسب PCN 82
3-1 – التعريف، الأنواع، قائمة الحسابات.....82
3-1-1- تعريف المخزون حسب SCF 82
3-1-2- أنواع المخزون حسب SCF.....82
3-1-3- قائمة الحسابات.....83
3-2- مكونة تكلفة المخزون.....84
3-2-1- تكلفة الشراء.....84
3-2-2- تكاليف تحويل المواد الخام إلى منتجات جاهزة أو شبه جاهزة.....85
3-2-3- التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون.....86
3-3- المعالجة المحاسبية حسب SCF 87
3-3-1 حالة الجرد المتناوب.....87
3-3-2- حالة الجرد الدائم.....87
3-3-3 دراسة الحسابات مع أمثلة 88
3-4- طرق و أساليب تقييم المخزونات حسب SCF 110
3-4-1- تقييم عناصر المخزون 3-4-2- أساليب قياس تكلفة المخزون.....110
3-4-3- طرق تحديد تكلفة المخزون.....112
3-5- التسوية المحاسبية للمخزون حسب SCF 114
3-5-1- جرد المخزون حسب SCF 114
3-5-2- تسوية فروقات الجرد.....116
3-5-3- خسائر القيمة عن المخزونات.....118
خلاصة الفصل 124
الفصل الثالث: دراسة حالة SOREST
تمهيد 126
المبحث الأول :تقديم عام للشركة.....127

1- النشأة والتعريف.....127

1-1. بطاقة تعريف المؤسسة.....127

1-2. التعريف التفصيلي للشركة.....128

1-3 .الهيكل التنظيمي للشركة.....132

المبحث الثاني: المخزون في شركة .SO.R.EST.....137

2-1-أنواع المخازن في الشركة. 137

2-1-1-تصميمها وموقعها في المؤسسة.....137

2-1-2 أنواع المخزن داخل الشركة.....137

2-2 أنواع المخزون في المؤسسة.....138

2-3 عناصر مخزون المؤسسة و تصنيفه حسب PCN وSCF.....139

3- دراسة وظيفة محاسبة المخزون بالشركة.....141

3-1 أعمال أمناء المخازن و المسيرين للمخازن.....141

3-1-1 مهام مسيري المخزون.....141

3-1-2 مهام المخزنين.....142

3-2 إجراءات و مراحل الاستقبال و التخزين داخل المخزن المركزي.....142

3-3 الوثائق المستعملة داخل مصلحة تسيير المخزون.....144

المبحث الثالث: التحليل المحاسبي لعناصر المخزن بين PCN و SCF.....146

4-1. عمليات الشراء.....146

4-2.عمليات بيع الأشغال.....149

4-3.عمليات إثبات إنتاج داخل الشركة لذاتها و بيع جزء منه للغير.....151

4-4. طرق تقييم المخزون بالشركةSOREIOT الانجاز للشرق.....152

4-5. جرد المخزون في شركة وإجراءاته.....157

خلاصة الفصل.....159
الخاتمة 161
الملاحق 164
قائمة الأشكال.....179
قائمة الجداول.....180
قائمة الملاحق.....181
قائمة المراجع.....183
الفهرس.