وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحيى فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

دور المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون في تحسين مهمة الإفصاح المحاسبي دراسة حالة مجمع اقروديف المركب الصناعي والتجاري قصر البخاري

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة **الماستر** في **العلوم المالية والمحاسبة**

تخصص محاسبة

اعداد الطالبتين:

فرارسة نور الايمان

شاشة نور الهدى

اشراف الأستاذ:

د.حناشي مصطفى كمال

لجنة المناقشة:

- **رئيس اللجنة** **زواق كمال**
- **الأستاذ المشرف** **حناشي مصطفى كمال**
- **الأستاذ الممتحن** **باصور رضوان**

السنة الجامعية 2023\2022



شكر وعرفان

محفوفين بالنعم ممتلئين بالعطايا شاكرين لحلمه

بنا حامدين لله كثيرا على نعمة العلم التي

اكتسبناها بتوفيق منه

نتقدم أولا بجزيل الامتنان والعرفان والتقدير الى

استاذنا الفاضل السيد حناشي مصطفى كمال

لقبوله الاشراف على مذكرتنا شاكرين عونه

ونصحه وتوجيهه وارشاده لنا وصبره وحرصه

الدائم على إتمام هذه الدراسة على أكمل وجه

ثانيا نتقدم بشكرنا وتقديرنا لكل من كان سببا في

إتمام هاته المذكرة وكان مرشدا لنا عند الخطأ

ناصحا لنا عند الضلال معينا لنا عند الحاجة

مع اخر احرف اخطها في هذه المذكرة احمد الله أولا على كثير فضله و جميل عطائه و جوده

الى من يشتهي اللسان التغزل بها وترفرف العين لرؤيتها وتتبهج حياتي لصوت ضحكاتها امي الحبيبة اليك اذهب واعود وهذه المرة اعود بيدي ما تمنيته أقول أنك كنت نعم الصديقة والام وجودك في الحياة هو وجودي

الى ذلك الرجل الذي منحني من الحب والأمان ما يكفي لافتخر ان اسمي يتبع اسمه مادام النفس يجري الذي كان درعي وقدوتي وكبريائي وكرامتي ابي حبيبي اطال الله نورك في حياتي

الى من في القلب ساكنين وقبل نفسي هم أولى بحبي حب لا يمسه أحد ولا يعلو فوقه أحد اخوتي واخواتي عبد القادر ؛ بشرى؛ مريم؛ إبراهيم

الى رفيقة دربي وصديقة طفولتي واختي التي وجودها في حياتي نعمة ممتنة لان ما مضى من العمر قاسمتني فيه وادعو ان يدوم وجودك وقربك "لويزة"

إلى زميلتي التي شاركتني الكثير وتحملتني أكثر واحبتني "نور الهدى"

قاسمتني هذا العمل ولمستك فيه جعلته أجمل

الى كل من لم يدركهم قلمي وهم في الفؤاد حضور

نور الايمان

بدأنا بأكثر من يد وقاسينا أكثر من هم وعانينا الكثير من الصعوبات لنصل الى نهاية هذا العمل

الى الينبوع الذي لا يمل العطاء من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من قلبها والدتي العزيزة

الى من سعى وشقي لأنعم بالراحة والهناء والذي لم يبخل بشيء من اجل دفعي في طريق النجاح الذي علمني ان ارتقي في سلم الحياة لحكمة وصبر الى والدي العزيز

الى اخواتي وأخي عوني وسندي في حياتي فاطمة؛ سهام؛ أسمى؛ عبد القادر

الى صديقتي التي شقت معي هذا الطريق نحو الابداع نور الايمان

الأستاذ المشرف حناشي مصطفى كمال جعل الله سعيك في ميزان حسناتك

نور الهدى

مستخلص

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون وأثره على الإفصاح المحاسبي

ولتحقيق اهداف الدراسة وتجسيدها على ارض الواقع تم اختيار المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري كمحل للدراسة مع اعتماد المنهج التحليلي الوصفي؛

ومن اهم نتائج هذه الدراسة ان هناك قواعد للمعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون حول تكلفة المخزونات وصيغ حسابها ومفهوم القيمة لقابلة للتحقق والإفصاح وفق المعيار المحاسبي الدولي 02

الكلمات المفتاحية: المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون؛ الإفصاح المحاسبي.

This study aims at the accounting treatments of stocks according to international accounting standards n: 02 stock and its impact on the accounting disclosure

And to achieve the objectives of the study and embody them on the ground the complexe indusriefet commercial AGRODIV ksar el boukhari was choden as the study site

One of the most important results this study is that there is some rules of international accounting standards n: 02 stock were presented about the cost of stocks and its calculation formulas and the concept of net realizable value and the disclosure with IAS 02

Keywords: International accounting standards N02 Stocks ؛

قائمة المحتويات

	الصفحة
البسملة	I
الشكر والتقدير	II
اهداء	III
اهداء	IV
مستخص	V
قائمة المحتويات	VI –VII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الاشكال	IX
قائمة الملاحق	X
قائمة الرموز	XI–XII
مقدمة	أ_ط
الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02	
المبحث الأول: عموميات حول المخزون والمعيار المحاسبي الدولي IAS02	2
المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02	7
المبحث الثالث: مكونات تكلفة المخزون	10

قائمة المحتويات

المبحث الرابع: طرق قياس تكلفة المخزون	**13**
الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي IAS02 الدولي	
المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي	**22**
المبحث الثاني: خصائص وأنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته	**26**
المبحث الثالث: مقومات وقواعد الإفصاح المحاسبي واساليبه	**33**
المبحث الرابع: متطلبات الإفصاح والعوامل المؤثرة عليه والإفصاح عن المخزون	**44**
الفصل الثالث: دراسة حالة لدى المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	
المبحث الأول: عرض عام للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	**52**
المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون في المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	**60**
خاتمة	**73**
قائمة المراجع	**76**
فهرس	**81**
الملاحق	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مزايا وعيوب طريقتي التكلفة الوسطية المرجحة والوارد أولا الصادر أولا	14-15
02	قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة المركز المالي	40
03	قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة الدخل	40-41
04	قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة التدفقات النقدية	42
05	قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة تغيرات حقوق الملكية	42-43
06	قواعد خاصة بالإفصاح في الإيضاحات	42-43
07	حركة القمح الصلب ماي 2022	60
08	حركة القمح اللين ماي 2022	61
09	نسبة توزيع تكاليف السميد و الفرينة	62
10	حساب النتائج ماي 2022	63
11	حساب نتائج السميد والفرينة	64
12	تكلفة الإنتاج	66
13	تكلفة انتاج السميد	67
14	سعر تكلفة مطحنة السميد	68
15	تكلفة انتاج الفرينة	69
16	سعر تكلفة مطحنة الفرينة	70

قائمة الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	المراحل الخاصة بعملية الإنتاج والبيع للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	53
02	الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	56

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	حركة القمح الصلب واللين
02	حساب النتائج ماي 2022
03	تكلفة الإنتاج

قائمة الرموز

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأجنبية	الرمز
المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون	International accounting standards stocks	IAS02
المعيار المحاسبي الدولي رقم 32 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس	International accounting standards financial instruments: recognition and measurement	IAS32
المعيار المحاسبي الدولي رقم 39 الأدوات المالية: العرض	International accounting standards Financial reporting:presentation	IAS39
معيار الإبلاغ الدولي رقم 07 الأدوات المالية: الافصاحات	International Financial reporting standards financial instruments:disclosures	IFRS7
صافي القيمة القابلة للتحقق	Value net realizable	VNR
القيمة العادلة	Juste valeur	JV
التكلفة الوسطية المرجحة	Cout unitaire moyen ponder	CMUP
الوارد أولا الصادر أولا	First in first out	FIFO
الوارد أخيرا الصادر أولا	Last in first out	LIFO
المعيار المحاسبي الدولي رقم 30 الافصاحات في البيانات	International accounting standards disclosures in the financial statements	IAS30

قائمة الرموز

المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة	of banks and similar institutions	
المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 الأصول غير الملموسة	International accounting standards intangible assets	IAS38
المعيار المحاسبي الدولي رقم 40 العقارات الاستثمارية	International accounting standards investment property	IAS40
المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 الزراعة	International accounting standards agriculture	IAS41
جمعية المحاسبة الامريكية	American accounting association	AAA
المعيار المحاسبي الدولي رقم 08 السياسات المحاسبية، والتغير ات في التقديرات المحاسبية، والاخطاء	International accounting standards 08 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	IAS08
المعيار المحاسبي الدولي رقم 16عقارات الات ومعدات	International accounting standards property plant and equipment	IAS16

تمهيد

تظافرت جهود المجتمع المحاسبي الى إرساء لغة موحدة وسائدة تكون عبارة عن أداة تطبقها الشركات والمؤسسات الاقتصادية تسمح بتحديد نتائج نشاطها واجراء مقارنات على المستوى المحلي والدولي، والتوصل الى حقيقة وضعيتها المالية أي طمس الاختلاف بين الأنظمة المحاسبية بين الدول وتعميم مصطلح التوافق المحاسبي، الذي أصبح شعار ومبتغى الهيئات المهتمة بالواقع المحاسبي في مقدمتها مجلس معايير المحاسبة الدولية.

الذي تولى استحداث معايير تضبط الممارسة المحاسبية على الصعيد الدولي، حيث تم اصدار 41 معيارا تم دمج بعضها ببعض والغاء بعضها لتصل في الأخير الى 28 معيار ساري العمل والمفعول.

ومن ضمن هذه المعايير المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون، ويقدم هذا المعيار التوجيه العملي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصروف، ويشمل ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحصيل. كما يقدم المعيار الإرشاد حول
معادلة التكلفة التي تستخدم لتحديد تكاليف المخزون كما نوه أيضا الى الإفصاح المحاسبي عن المخزون؛

يهدف الإفصاح المحاسبي لتلبية رغبات مستخدمي القوائم المالية عن طريق توفير بيانات ومعلومات كافية مفيدة نافعة وصادقة وبالأخص دقيقة؛ فالإفصاح المحاسبي عن المخزون له أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة فالمعلومات عن المخزون المتوفرة في القوائم المالية تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات فيما يخص مخزونها.

الإشكالية

ومما سبق نطرح الإشكالية:

هل طرق قياس المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون تساهم في تحسين الإفصاح المحاسبي؟

وللإحاطة بالموضوع أكثر تم تجزئة الإشكالية الرئيسية الى الأسئلة الفرعية التالية:

1.ماهي طرق تقييم المخزون وفق المعيار؟

2.كيف يتم قياس تكاليف المخزون وفق ما جاء به المعيار؟

3. كيف يتم الإفصاح عن المخزون؟

4. كيف يساهم التزام المؤسسات الاقتصادية بهذا المعيار في تحسين مهمة الإفصاح المحاسبي عن المخزون؟

الفرضيات:

1. يقيم المخزون اما بالتكلفة او بصافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل؛
2. يعتمد المعيار المحاسبي رقم 02 في قياس تكاليف المخزون على اما الطريقة الحقيقية والطريقة المعيارية وطريقة التجزئة؛
3. يتم الإفصاح عن المخزون عن طريق تقديم الطريقة والسياسة المحاسبية المتبعة في قياسه.

أهمية الدراسة:

1. دراسة المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون؛
2. التعرف على متطلبات تقييم المخزون وفق المعيار المذكور أعلاه؛
3. التعرف على واقع الإفصاح المحاسبي عن المخزون في المركب الصناعي والتجاري قصر البخاري.

اهداف الدراسة:

1. معرفة المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون ومختلف بنوده وقواعده وأثره على دقة الإفصاح وشفافيته في القوائم المعنية؛
2. التعرف مدى التزام الشركة المعنية بالدراسة التطبيقية بقواعد المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 فيما يتعلق بمتطلبات القياس والإفصاح الواردة به؛
3. الاحتكاك بالحياة المهنية في المؤسسة وتطبيق ما تم تحصيله خلال المشوار الجامعي ميدانيا في المؤسسة.

أسباب اختيار البحث:

1. الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لكونه ينطوي تحت تخصص المحاسبة؛
2. محاولة إضافة مادة علمية للساحة البحثية على وجه العموم وللمكتبة الجامعية الخاصة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير المدية على وجه الخصوص .

المنهج المتبع:

لتحقيق اهداف البحث المذكورة أعلاه ومحاولة منا للوصول الى الهدف الأساسي للبحث وتوضيح تأثير اتباع طرق قياس المخزون حسب ما اقره المعيار المحاسبي 02 على تحقيق وتحسين الإفصاح المحاسبي، فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي تجلى المنهج الوصفي في الجزء النظري المتمثل في الفصل الأول والفصل الثاني، كما تبين المنهج التحليلي في الجزء التطبيقي لهذا البحث وهو الفصل الثالث.

الدراسات السابقة:

1. **تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير IFRS\IA و GAAP**؛ من اعداد الباحثين **بوذيبي فارس عبد المؤمن وكتفي عمار** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة قسم علوم تجارية جامعة بسكرة تحت اشراف **سيعدي عبد الحليم** ؛2019\2020؛

حيث سلط الباحثين الضوء على التقييم والإفصاح عن المخزون وفق معيار المحاسبة الدولي IAS02 والمعيار الأمريكي GAAP43 ودراسة اهم الاختلافات بيمن المعيارين واهم النقاط المشتركة.

2. **تقنيات تقييم المخزون وفقا لكل من معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي؛** من اعداد **حمياني امينة** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص مالية نقود وتأمينات قسم علوم اقتصادية تحت اشراف **قادري عبد القادر**؛2014\2015؛

حيث سلطت الباحثة الضوء على النظام المحاسبي المالي الجديد حينها SCF ومدى توافق اسسه وقواعده مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 IAS.

3. **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية دراسة حالة شركة دانون جرجرة الجزائر** من اعداد **شيبان أسماء** و **شملال الطيب** تحت اشراف دكتور **رزقي إسماعيل** مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماستر في المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و تدقيق سنة 2018\2019 جامعة البويرة

تناولت الدراسة موضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع معايير المحاسبية الدولية مع "دراسة حالة شركة دانون جرجرة"، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي الجزائري ومعايير المحاسبة الدولية بخصوص تقييم ومحاسبة المخزونات.

4. **مساهمة معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي ـ حالة المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 (دراسة ميدانية)** من اعداد **هناء عبد الستار مايدة و أسماء رجيل و عزيزة قدور** تحت اشراف الدكتور **محمد فيصل** مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة فرع علوم مالية و محاسبة لسنة 2019 \2020 جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي

تناولت هذه الدراسة أهمية المعايير المحاسبية الدولية في تعزيز الإفصاح المحاسبي، ومن حيث المنهج فركزت على دراسة الحالة (الاستبيان). حيث يعتبر الإفصاح أحد أهم العوامل التي يرجع إليه المستخدمون من أجل الحصول على المعلومة، فبدون الإفصاح لا يمكن للمستعمل الخارجي الحصول على المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الصحيحة وإتاحة الفرصة لتقييم أداء المؤسسات بشفافية كافية وإن الالتزام بمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة وواقعية المعلومات وبالتالي بعث ثقة المستثمر فيها

5. **تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالية دراسة حالة مركب المنظفات بسور الغزلان** من اعداد **سعداوي محمد** تحت اشراف **غزيباون على** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص محاسبة 2013\2014 جامعة اكلي محند اولحاج البويرة

تهدف الدراسة إلى معرفة أهم الطرق المتبعة في تقييم المخزون في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وفقا لما اعتمده النظام المحاسبي المالي وبينت الدراسة أن المؤسسات الاقتصادية في الجزائر تعتمد في تقييم مخزوناتها على طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة وطريقة الوارد أولا الصادر أولا لما توفره من وقت وجهد عند التطبيق ،كما أن استعمال إحدى الطريقتين يتوقف على مدى ملائمتهما لطبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة كما تبين من التربص بمركب المنظفات بسورا لغزلان كيفية التموين ومن ثم التخزين عن طريق التعرف عن دورة الوثائق والاجراءات اللازمة من أجل التخزين واهم المخزونات في المؤسسة والطرق المتبعة في الجرد وتقييم المخزونات.

6. **أثر تكلفة المخزون على الأداء المالي في المؤسسة دراسة حالة تعاونية الحبوب والبقول الجافة خميس مليانة** من اعداد **عشور شمس الدين** تحت اشراف الدكتورة **دغميم راوية** مذكرة لنيل شهادة الماستر في تخصص مالية المؤسسة قسم علوم المحاسبة والمالية جامعة المدية 2020\2021

تهدف هذه الدراسة إلى أثر تكلفة المخزون على الأداء المالي للمؤسسة وكيفية تحسين الأداء المالي ومن خلال التركيز على مخرجات المحاسبة المالية، انطلاقا من تحليل الجانب المالي للمؤسسة، المعلومات المحاسبية، وكذا نظام المحاسبة المالية، ومحاولة معرفة دور ومساهمة كل واحدا منهم في تحسين اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية.

7. **المعالجة المحاسبية للمخزونات ما بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية –دراسة مقارنة** من إعداد الطالبتان **لادق نسيبة وبوخاري حنان** وتحت إشراف الدكتور **شمس الدين بوعرار** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة قسم العلوم التجارية جامعة المدية السنة 2017\ 2018

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الفوارق المرتبطة بالمعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي وبين المرجعية الدولية المتمثلة في المعيار المحاسبي الدولي رقم ،2ولتحقيق هذا الهدف تم إسقاط الضوء على كل المفاهيم المتعلقة بالمخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها محاسبيا وهذا وفقا ما أقره النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.و من أهم نتائج هذه الدراسة أن هناك توافق إلى حد ما بين ما نص عليو النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعيار الدولي رقم 2 فيما يخص طرق وأساليب التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات وكذلك هناك نقاط اختلاف فيما يتعلق بهذه الأخيرة، وهذا من خلال تطرقنا للجانب النظري للدراسة.

8. **دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي من ناحية الإفصاح المحاسبي** من اعداد الطالبين **بن عيسى عزالدين هلال وليد** تحت اشراف الدكتور **بوعرار شمس الدين** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في مالية ومحاسبة تخصص محاسبة جامعة المدية السنة الجامعية 2018\2017

تناول الطالبان في الموضوع الجمع بين الإفصاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، كما تم إسقاط جانب المقارنة بين النظام المحاسبي المالية والمعايير المحاسبية الدولية من جانب الإفصاح المحاسبي في الأخير تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أن هناك نقاط توافق وتقارب بينهم كما توجد أيضا نقاط تباعد واختلاف

9. **المعالجة المحاسبية للمخزونات بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي دراسة حالة شركة الانجاز للشرق** من اعداد الطالبين **قعسيس عبد المالك وجديعي عمار** تحت اشراف **الأستاذ الطيب السايح** مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي نخصص محاسبة ومالية فرع علوم تجارية جامعة قسنطينة

تناولت الدراسة المعالجة المحاسبية للمخزون بين المخطط الوطني والنظام المحاسبي المالي بالتطرق الى جميع جوانب الموضوع سواء من ناحية المكتسبات النظرية او من خلال الدراسة التطبيقية التي قام بها الطالبين في شركة الإنجاز للشرق بقسنطينة واهم نتائج الدراسة انه يوجد أوجه تشابه عديدة تتمثل في نفس القواعد المطبقة في معالجة المخزونات ما عدا في كيفية تدوين الحسابات فقط

10. **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القرارات الاستثمارية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية** من اعداد **سليم بن رحمون** تحت اشراف الاستاذة **مفيدة يحياوي** أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم التسيير تخصص محاسبة جامعة بسكرة السنة الجامعية 2018\2019

دراسة أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القرارات الاستثمارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومن أجل ذلك اعتمد الباحث على دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية باستخدام

برنامج الحزم الإحصائيةّ SPSS بعد جمع البيانات اللازمة بتوزيع الاستبيان على ذوي الاختصاص في العديد من المؤسسات الاقتصادية ذات الطابع الخاص والعام. ومن بين أهم النتائج المتوصل إليها أنه توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن القوائم والتقارير المالية ذات الجودة واتخاذ القرارات الاستثمارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: تم انجاز هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الجامعية 2023\2022؛
- الحدود المكانية: دراسة حالة لدى المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري المدية.

هيكل الدراسة:

تناولنا في هذه الدراسة ثلاثة فصول تباينت بين ما هو نظري وما هو تطبيقي:

- **الفصل الأول:** متطلبات تقييم المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

تم تجزئته الى 4 مباحث وهي:

1. المبحث الأول: عموميات حول المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
2. المبحث الثاني: طرق تقيي المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
3. المبحث الثالث: مكونات تكلفة المخزون؛
4. المبحث الرابع: طرق قياس تكلفة المخزون.

- **الفصل الثاني:** متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

اشتمل هذا الفصل على 4 مباحث وهي:

1. المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي؛
2. المبحث الثاني: خصائص وأنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته؛
3. المبحث الثالث: مقومات وقواعد الإفصاح المحاسبي واساليبه؛
4. المبحث الرابع: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون والعوامل المؤثرة عليه.

- **الفصل الثالث:** دراسة حالة لدى المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري اشتمل على:

1. المبحث الأول: تعريف ونشأة المركب محل الدراسة؛
2. المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون في المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على المعلومة من المؤسسة المستقبلة؛
- تماطل بعض المصالح في مقابلتنا والإجابة على استفساراتنا؛
- عدم المام بعض عمال المصلحة بالمعايير المحاسبية الدولية وفكرة المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 على وجه الخصوص؛
- عدم اهتمام الباحثين بمطلب الإفصاح عن المخزون مما أدى الى شح في المعلومة المستهدفة.

الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02

تمهيد:

ان الغرض الأساسي من وضع المعايير المحاسبية الدولية هو وضع أساس مفهوم ومقبول يعمم طرق واساسيات القياس والعرض والإفصاح عن أي عنصر، وهذا ما جاء به المعيار المحاسبي رقم 02 الذي انطوى تحت مسمى عنصر المخزون، وحاول بدوره وضع قواعد عامة تحقق التوافق في تطبيق أساليب القياس والإفصاح عن هذا الأخير حيث تم تجزئة هذا الفصل لعدة مباحث تشمل جُل ما جاء به هذا المعيار.

- **المبحث الأول:** عموميات حول المخزون والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
- **المبحث الثاني:** طرق تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
- **المبحث الثالث:** تكلفة المخزون، مكوناتها وطرق تحديدها؛
- **المبحث الرابع:** طرق قياس تكلفة المخزون.

الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المبحث الأول: عموميات حول المخزون والمعيار المحاسبي الدولي IAS02

يمثل المخزون عنصر أساسي من عناصر الأصول في أي منشاة اقتصادية، وتختلف انواعه ومستوياته باختلاف نوع المنشأة وحجمها وحجم استثماراتها. ونزولا عند أهميته تم استحداث معيار محاسبي خاص به يكون بمثابة قانون عام مفهوم ومقبول يحكم طريقة قياسه وعرضه ومعالجته.

المطلب الأول: مدخل الى المخزون

أولا: تعريف المخزون

تعددت المفاهيم والتعريفات الخاصة بالمخزون ومنها ما تم ذكره هنا:

"هو عبارة عن جزء من رأسمال المؤسسة (مواد وسلع) مخزنة لفترة زمنية محددة، من اجل بيعها او استعمالها في عملية الإنتاج."[1]

أيضا تم ذكره على انه "المخزون هو عنصر من عناصر أصول المؤسسة، والذي تحتفظ به من أجل إعادة بيعه أو استهلاكه في إطار الإنتاج من اجل الحصول على منتجات لغرض البيع."[2]

يعرف المخزون "بانه أصول تمتلكها المؤسسة "اشترتها او انتجتها "، بهدف إعادة بيعها او استهلاكها في عمليات الاستغلال."[3]

---

[1]-بربري محمد امين؛ محاسبة **تحليلية؛ دار** اليازوري للنشر والتوزيع؛ الطبعة الأولى؛ عمان ؛2018؛ ص 31

[2] –سبتي إسماعيل؛ شريط صلاح الدين؛ **معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02 دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأحذية الرياضية؛** مجلة الباحث الاقتصادي؛ المجلد 6؛ العدد 1؛ جامعة 20 اوت 1955؛ سكيكدة ؛2018، ص45

[3]–دبابش محمد نجيب؛ محاضرة **مقياس محاسبة مالية معمقة 2؛ سنة** 3 ليسانس؛ تخصص محاسبة وجباية؛ قسم علوم تجارية؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة محمد خيضر بسكرة ؛2019 2020

الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02

تعرف المخزونات "هي تلك السلع التي تشتريها المؤسسة بغرض بيعها (بضاعة)، او بغرض تحويلها (مواد أولية ولوازم)، او تلك المنتجات التي تتحصل عليها من تحويل المواد الأولية "

وانطلاقا من هذا التعريف يمكن القول ان المخزون يضم البضائع المشتراة لغرض إعادة البيع؛ والممتلكات الأخرى التي يحتفظ بها لإعادة بيعها، كما يضم المخزون كذلك البضائع تامة الصنع او تحت التصنيع من قبل المشروع والمواد الأولية واللوازم التي تنتظر الاستخدام في العملية الإنتاجية. [1]

ثانيا: أنواع المخزون[2]

المخزونات أنواع كثيرة ومتعددة من حيث الطبيعة والشكل وسنسرد في هذه الفقرة عددا منها:

1. البضائع: كل ما تشتريه المؤسسة لبيعه او استهلاكه دون تغيير حالته الأولية أي عدم مروره بمرحلة الإنتاج.
2. التموينات: وهي مجموعة من المواد المشتريات لتكوين السلع والخدمات، قصد بيعها او استثمارها وتحتوي التموينات على المواد الأولية، المواد المستهلكة، الاغلفة المتداولة.
3. المواد الأولية واللوازم: هي مجموعة من المواد المعدة والموجهة للاستعمال في:
   - تركيب المنتجات التي وقع عليها تغيير؛
   - تركيب المنتجات المصنعة.
4. المواد الاستهلاكية: هي مجموعة المواد المعدة للاستهلاك النهائي.
5. الاغلفة: هي مجموعة الاغلفة التي تحتوي على المنتجات والبضائع الموجهة للبيع.
6. منتجات قيد التشغيل: مفردات غير كاملة ولازالت في مرحلة التصنيع.

---

[1]-عبد الوهاب رميدي؛ علي سماي؛ المحاسبة **المالية وفق النظام المحاسبي المالي؛ دار** هومه للطباعة والنشر و التوزيع؛ الطبعة الثانية؛ بوزريعة؛ الجزائر ؛2016؛ ص114

[2]– بن ختو فريد؛ مطبوعة **في تقنيات تسيير المخزون**، ماستر؛ تخصص اقتصاد وتسيير بترولي ومانجمنت؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير؛ جامعة قاصدي مرباح ورقلة ؛2015–2016؛ ص 6

7. المنتجات الوسيطية: خرجت من مرحلة انتاج وتدخل في مرحلة انتاج أخرى.
8. الفضلات والمهملات: هي تلك المخلفات الناتجة عن عملية التصنيع او الزائدة من المواد المستخدمة في النشاط العادي.
9. ودائع العملاء: هي تلك المواد او الأجزاء المتعلقة بعملية صناعية والتي يودعها العميل لإجراء عمليات عليها او على الأجزاء الملحقة بها.
10. قطع الغيار: هي القطع الموجهة لصيانة واصلاح استثمارات المؤسسة.

ثالثا: مستويات المخزون [1]

عادة ما يكون للمخزون المحتفظ به مستويات تتمثل أساسا في:

1. المخزون الأعلى: يمثل اعلى مستوى، والذي لا يجب تجاوزه.
2. المخزون الأدنى: يمثل المستور الأدنى والذي يضمن استمرار المستوى الإنتاجي او البيعي، وذلك خلال فترة زمنية معينة.
3. مخزون الأمان: ويمثل الكميات الاحتياطية المحتفظ بها لضمان عدم الوقوع في مشكل نفاذ لسبب من الأسباب، ويتحدد من العلاقة:

مخزون الأمان =المخزون الأدنى +هامش الأمان

حيث ان هامش الأمان يمثل كمية المخزون اللازمة لتلبية طلبية مستعجلة

[1] -منصوري رقية؛ محاضرة **5 وظيفة التموين واللوجستيك**؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ؛ جامعة بسكرة؛ ص2

الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدوليIAS02

المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبي الدولي IAS 02

أولا: هدف المعيار

يهدف هذا المعيار الى شرح المعالجة المحاسبية للمخزون ويعد تحديد مقدار التكلفة التي تثبت كأصل، وترحل من فترة الى أخرى حتى يتم تحقيق الايراد المقابل وهو القضية الأساسية في المعالجة المحاسبية للمخزون يوفر هذا المعيار ارشادا علميا لتحديد التكلفة، وما يتبع ذلك من الاعتراف بها كمصروفات، وبما في ذلك أي تخفيض في القيمة؛ للوصول الى صافي القيمة البيعية. [1]

ثانيا: نطاق المعيار [2]

يغطي هذا المعيار البضاعة تامة الصنع، والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمنشاة والبضاعة تحت التشغيل والأدوات والمواد التي تستخدم في عملية الإنتاج المواد الخام)، وبالتالي هذا المعيار لا يغطي العناصر التالية:

- الاعمال قيد الانشاء الناجمة عن عقود الانشاء وعقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة التي تعالج في المعيار المحاسبي الدولي رقم 11(عقود الانشاء).
- (الأدوات المالية) IAS32 IAS39 IFRS7الأدوات المالية التي تعالج في نطاق المعايير كما ان هذا المعيار لا ينطبق على قياس المخزون المحتفظ به من قبل.
- منتجي المنتجات الزراعية والمعادن والمنتجات المعدنية الا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق عندها يعترف بها في قائمة الدخل في الفترة الحالية.

---

[1]– تامر خميس؛ اتجاهات **تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء التشريعات ذات العلاقة؛ دار** تويتة للنشر والتوزيع، الجيزة؛ مصر؛ ص 99

[2]–دراوسي مسعود؛ **المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 المخزون** ماستر 1؛ تخصص محاسبة وتدقيق؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير، جامعة البليدة 2؛2020–2021، ص1

- المنشآت التجارية ووسطاء البيع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة، حيث يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحا منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في قائمة الدخل في فترة التغيير.

ثالثا: تعريف المصطلحات

استخدمت المصطلحات التالية في المعيار بالمعاني المحددة:[1]

- يعتبر المخزون أصلا:

-عند الاحتفاظ به للبيع خلال دورة النشاط التجاري

-خلال مرحلة التصنيع لغرض البيع او:

-إذا كان في شكل مواد او لوازم تستهلك في عملية الإنتاج او في تقديم خدمات

- صافي القيمة التحصيلية(VNR): هي سعر البيع التقديري خلال دورة النشاط التجاري بعد طرح التكاليف اللازمة لتهيئة المخزون ولإتمام عملية البيع.

- القيمة العادلة:[2]

حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين مفهوم القيمة العادلة في العديد من المعايير الأخرى (IAS41، IAS38، IAS39، IAS40 ، IAS30)

القيمة العادلة هي "المبلغ الذي يمكن ان تتم مبادلة الأصل به او سداد الالتزام بين أطراف مطلعو وراغبة في التعامل على أساس تجاري بحت"

---

[1]-محمود كبيش؛ المحاضرة **3المعيار المحاسبي رقم 02 المخزونات؛ ماستر** 2؛ تخصص محاسبة وجباية معمقة؛ قسم العلوم المالية والمحاسبية؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير؛ جامعة جيجل؛ ص من 1-2

[2]- لقليطي الأخضر؛ **دراسات في المالية والمحاسبة**؛ دار حميثرا للنشر والترجمة؛ طبعة 1؛ 2019؛ ص 87

المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02

يتطلب المعيار تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط أسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل.[1]

المطلب الأول: تقييم المخزون على أساس التكلفة

وفق هذا المعيار فان المقصود بالتكلفة انه ينبغي ان تتضمن تكلفة المخزونات كل التكاليف المتعلقة بالحيازة او الإنجاز، بالإضافة الى كل المصاريف المتعلقة بالتحويل وكذا كل المصاريف الأخرى الضرورية لإيصال هذه المخزونات الى أماكن التخزين [2]

والمتمثلة في:[3]

- تكاليف الشراء (المشتريات، المواد القابلة للاستهلاك، المصاريف المرتبطة بالمشتريات...)
- تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين والأعباء الأخرى المتغيرة والثابتة باستثناء الأعباء التي يتم تحميلها لسوء الاستعمال أو الاستعمال غير الأمثل لقدرة الإنتاج في الكيان أو المؤسسة.)
- المصاريف العامة والمصاريف المالية.

---

[1]– بوبكر رزيقات؛ **المحاضرة الثالثة معيار محاسبي دولي IAS2المخزون**؛ مقياس معايير محاسبية دولية؛ سنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق؛ قسم علوم مالية ومحاسبة؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير ؛ جامعة المسيلة؛ ص 3

[2]–جمال عمورة؛ المعالجة **المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام والنظام المحاسبي المالي**؛ مجلة الدراسات المالية والمحاسبية؛ العدد الثاني؛ المركز الجامعي بالوادي الجزائر ؛ السنة الثانية 2011؛ ص 68

[3]–عمورة جمال؛ **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من التثبيتات**؛ مجلة الاقتصاد الجديد؛ العدد 8؛ ماي 2013؛ ص 211–212

- المصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزونات.

وما يجب الإشارة إليه أن هذه التكاليف تحسب إما على التكاليف الحقيقية أو على أساس التكاليف المحددة مسبقا (التكاليف المعيارية أو النموذجية)، والتي يتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية.

- **تكلفة المخزون في المؤسسات الخدمية:**

يتم قياس مخزون مزودي الخدمات محاسبين، مراجعين بتكاليف انتاجها، وتتألف هذه التكاليف بشكل رئيسي من تكاليف الموظفين والعمال والتي تدخل مباشرة في تقديم الخدمة بما في ذلك اجور المستشارين والتكاليف الغير مباشرة، حيث يتم تخصيص كل
كل تكلفة لخدمة معينة، ولا تتضمن تكلفة مخزون الخدمة تكاليف الادارة العامة و
تكاليف المبيعات (لا تساهم في الخدمة مباشرة) بل تعتبر كمصاريف الدورة. [1]

المطلب الثاني: تقييم المخزون على أساس صافي القيمة القابلة للتحصيل[2]

يقصد بصافي القيمة القابلة للتحصيل بسعر البيع التقديري خلال دورة النشاط التجاري بعد طرح التكاليف الازمة لتهيئة المخزون، و لإتمام عملية البيع حيث تدرس المؤسسة مدى تدهور قيم المخزونات، و ذلك بمقارنة القيمة الصافية القابلة للتحقيق للمخزون المعني مع تكلفة إدخاله،و يكون هناك تدهور ضروري اذا كانت القيمة الصافية القابلة للتحقيق اصغر من تكلفة إدخاله الى المخازن عند الحصول عليه ، و يقيم المخزون عند الجرد بالمبلغ الأصغر ما بين المبلغين مبلغ القيمة الصافية القابلة للتحقيق و تكلفة المخزون عند الحصول عليه، و تحسب القيمة الصافية القابلة للتحقيق للمخزون كما يلي:

[1]– محمود كبيش؛ **مرجع سابق**؛ ص 3

[2]– سليمان بلعور وعبد القادر قطيب؛ العوامل **المؤثرة في سياسة تقييم المخزون**؛ مجلة رؤى اقتصادية؛ العدد 10؛ جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر؛ جوان 2016؛ ص 347

القيمة الصافية القابلة للتحقق=سعر البيع في إطار النشاط العادي–التكلفة المقدرة لإنتاج المخزون–التكاليف المقدرة الضرورية لتحقيق عملية البيع.

المطلب الثالث: الاعتراف بالمخزون كمصروف [1]

عند بيع المخزون فإن القيمة المدرجة للمخزون تعتبر مصروفا في الفترة التي يتحقق

خلالها الإيراد المتعلق به، إن تخفيض قيمة المخزون لصافي القيمة التحصيلية، وكافة خسائر المخزون تعتبر مصاريفا تخص الفترة التي حدث خلالها التخفيض أو الخسارة، أما بالنسبة لإلغاء أي تخفيض نشأ عن زيادة في صافي القيمة التحصيلية فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حصل فيها لإلغاء ينتج عن إجراء الاعتراف بالتكلفة المدرجة للمخزون المباع كمصروف، مقابلة التكاليف بالإيرادات.

يمكن أن تنسب بعض المخزون لحسابات موجودات أخرى، مثل استخدام المخزون كعنصر في الممتلكات والمنشئات والمعدات التي تقوم المنشاة بتشييدها. ويعتبر المخزون المستخدم بهذه الطريقة مصروفا خلال العمر الإنتاجي لتلك الموجودات.

[1]– شرع يوسف؛ **محاضرات في المعايير المحاسبية الدولية**؛ السنة الثانية ليسانس جذع مشترك علوم مالية ومحاسبة؛ قسم علوم مالية والمحاسبة؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة غرداية؛ 2021\2022؛ ص 23

المبحث الثالث: مكونات تكلفة المخزون

من النادر ان تخلو أي منشأة صناعية سواء كانت تجارية او صناعية او خدماتية من المخازن، والحاجة الى عملية التخزين مما يترتب عنها مجموعة من التكاليف تم ذكرها ضمن المعيار المحاسبي الدولي.

المطلب الاول: تكاليف الشراء [1]

تشمل تكاليف الشراء ثمن الشراء، والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى (باستثناء الضرائب القابلة للاسترجاع) ومصاريف النقل والتحميل، واية مصاريف أخرى مباشرة لها علاقة بحيازة المخزون التام والمواد والخدمات بعد طرح الخصم التجاري، والتخفيضات والعناصر المشابهة الأخرى؛

يمكن ان تشمل تكلفة الشراء تكلفة فروق تحويل العملة التي تحدث عند الحيازة المباشرة للمخزون بالعملة الأجنبية في الحالات النادرة المسموح بها حسب بدائل المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرون والمتعلق بأثار التغير في أسعار العملة الأجنبية، وتقتصر هذه الفروق على حالات التخفيض المزمنة لأسعار العملة او حالات تخفيض العملة التي لا توجد لها وسائل عملية للتحويل وتلك التي تؤثر على الالتزامات التي لا يمكن الوفاء بها والتي تنشأ من حيازة المخزون التي تمت مؤخرا.

[1]–شعيب شنوف؛ **التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي**؛ دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى؛ عمان؛ الأردن؛ 2012؛ ص91–92

المطلب الثاني: تكاليف التحويل[1]

تتضمن التكاليف المباشرة المتعلقة بوحدات الإنتاج (كالعمل المباشر)، كما تتضمن تخصيص لأعباء الإنتاج الإضافية الثابتة والمتغيرة الخاصة بتحويل المواد الأولية الى منتجات تامة الصنع

- أعباء الإنتاج الإضافية الثابتة: هي تلك التي تبقى ثابتة نسبيا بغض النظر عن حجم الإنتاج (مثل اهتلاكات وصيانة مباني ومعدات الإنتاج) يعتمد تخصيص هذه الأعباء على الطاقة العادية لوسائل الإنتاج (هي الطاقة المتوقع ان تتحقق في المتوسط على فترات او مواسم في ظل الظروف العادية مع اعتبار الطاقة المفقودة (العاطلة) الناتجة عن الصيانة المخطط لها)، او يستخدم مستوى الإنتاج الفعلي (الحقيقي)
- أعباء الإنتاج الإضافية المتغيرة: هي تلك التي تتغير بشكل مباشر او شبه مباشر مع حجم الإنتاج (كالمواد والعمل غير المباشر)، وتخصص لكل وحدة انتاج على أساس الاستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج إذا كان يقارب الطاقة الفعلية (الحقيقية)؛

- في حالة المنتجات المشتركة او الفرعية التي تنتج مع المنتج الرئيسي بشكل متزامن، وعندما لا تكون تكاليف التحويل كل منتج قابلة للتحديد (بشكل منفصل) فانه تخصص تكاليف التحويل على أساس منطقي وثابت كالاعتماد على القيمة النسبية للمبيعات لكل منتج. اما في حالة قابلية تحديد تكاليف التحويل لكل منتج فرعي او مشترك فأنها تقاس غالبا بصافي القيمة القابلة للتحقيق وتطرح من تكاليف التحويل للمنتج الرئيسي؛
- في حالة الخدمات يتم تجميع تكلفة الخدمة في حساب المخزون حتى يتم الاعتراف بالإيرادات ذات الصلة. يتم تسجيل التكاليف التي تتكبدها الخدمات المستمرة، مثل العمل الجاري لمراجعي الحسابات، كمخزون. تشمل تكلفة الخدمة مصاريف العمالة

[1]– عمر متيجي؛ تقييم **المخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي 2 والنظام المحاسبي المالي**؛ مجلة افاق علوم الإدارة والاقتصاد؛ العدد2؛ جامعة عمار ثليجي الاغواط؛ الجزائر؛ 2021، ص 508

والتكاليف الأخرى للموظفين، والتي ترتبط ارتباطا مباشرا بتقديم الخدمة والتكاليف العامة المرتبطة بها، ولكنها لا تشمل المصاريف التي لا تتعلق بإنتاج هذه الخدمات.

المطلب الثالث: تكاليف أخرى[1]

تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط من اجل جعل المخزون في مكانها و ظروفها الحالية، مثلا يمكن إضافة تكاليف غير إنتاجية او تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون.

- يمكن إعطاء امثلة عن التكاليف المستبعدة من تكلفة المخزون والتي اعتبرت مصاريف تخص الفترة التي حدثت فيها:

- القيم غير العادية من المواد والأجور والتكاليف الصناعية؛
- تكاليف التخزين، الا إذا كانت تلك التكاليف ضرورية للعمليات الإنتاجية التي تسبق مرحلة إنتاجية أخرى؛
- التكاليف الإدارية الإضافية التي لا تساهم في جلب المخزون الى مكانه ووضعه الحالي؛
- تكاليف البيع؛
- في ظروف محددة يسمح بتضمين تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون، وهذه الظروف محددة في المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون تكاليف الاقتراض.

[1]- شعيب شنوف؛ **مرجع سابق**؛ ص 93

المبحث الرابع: طرق قياس تكلفة المخزون

بعد ان تم التطرق في المباحث السابقة لمكونات تكلفة المخزون نصل لآخر نقطة الا وهي طرق قياس هذه التكاليف، حيث اشترط المعيار استخدام اما طريقة التكاليف الحقيقية او طريقة التكاليف المعيارية او طريقة التجزئة.

المطلب الأول: طريقة التكاليف الحقيقية [1]

ترتكز على تحديد قيمة المخزون بالأخذ بعين الاعتبار تكاليف الإنتاج او الشراء التي تم تحملها فعلا، ونميز في هذا المجال بين الطريقتين التاليتين:

- التكلفة الوسطية المرجحة CMUP: ونعني بهذه الطريقة ان الصادر من المخزون يقيم بالتكلفة (السعر) الوسطية المرجحة للإدخالات وتحسب وفق الصيغة التالية

التكلفة الوسطية المرجحة= $\frac{(Q1P1+Q2P2+Q3P3+\ldots\ldots+QnPn)}{Q1+Q2+Q3+\ldots\ldots+Qn}$

حيث يرمز للكميات بQ1+Q2+Q3+……+Qn

ويرمز الى تكلفة (السعر) الوحدة بP1+P2+P3+……+Pn

- طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO: First in first out) :حسب هذه الطريقة فانه يتم تقييم المخزون الصادر إلى الخارج بقيمة المخزون الوارد (الداخل) أولا اي سابقا
- وفيما يخص طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO: Last in first out) فان استعمالها أصبح غير مسموح به في إطار العمل بالنظام المحاسبي المالي

ملاحظة:

[1] – سفير محمد؛ **محاضرات في معايير المحاسبة الدولية IAS**؛ قسم علوم مالية ومحاسبة؛ كلية علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم تسيير ؛ جامعة البويرة؛ 2019\2020؛ ص64

الفصل الأول: متطلبات تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02

لم يسمح المعيار باستخدام طريقة الوارد اخيرا صادر أولا، والتي كان يسمح باستخدامها قبل عام 2003 وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية. [1]

الجدول رقم 01: مزايا وعيوب طريقتي التكلفة الوسطية المرجحة والوارد أولا الصادر اولا

التكلفة الوسطية المرجحة	
المزايا	• المواد الباقية تكون مسعرة بمتوسط أسعار الشراء، ولذلك يمكن الاعتماد عليها في أغراض الجرد. • عندما تكون أسعار البضاعة متقلبة صعودا وهبوطا، تسمح هذه الطريقة بتقليص أثر التقلبات على كل من تكلفة المبيعات، وتكلفة المخزون المتبقي نهاية الفترة وبالتالي على نتيجة المؤسسة • لا تستدعي إجراء تسويات حسابية في آخر المدة. تقلل العمل الحسابي كثيرا خاصة في حالة استقرار الأسعار
العيوب	• شراء مواد بسعر عال أو منخفض يؤثر على المتوسط، ويبقى أثره مدة طويلة حتى بعد استهلاك هذه المواد. • ضرورة الرجوع إلى السجلات وملاحظة الكميات الواردة. • زيادة العمل الحسابي في حالة تذبذب الأسعار ونشاط حركة المواد الواردة
الوارد أولا الصادر أولا	
المزايا	• إن الرصيد يكون معبرا بأثمان حديثة قريبة من سعر السوق، ولذلك تستخدم في حالة انخفاض المستمر للأسعار.

[1]– مصطفى واصف مصطفى فزع؛ **مرجع سابق**؛ ص 20

	• استخدام هذه الطريقة في حالة الأصناف السريعة الحركة وفي حالة معدل الدوران العالي للمخزون، وهذا معناه استخدام أحدث الأسعار السائدة. • أساس الطريقة سليم، ويستحسن إتباعه عملا في صرف المواد كلما أمكن ذلك حتى لا تتعرض المواد للتقادم أو التلف
العيوب	• تحمل الإنتاج الأسعار القديمة. • استخدام هذه الطريقة في بعض الأحيان يؤدي إلى نتائج غير عادلة. • التفرقة – دون مبرر –بين تكلفة المواد المستخدمة في العمليات المختلفة، إذ قد تصرف من المخازن في وقت واحد كمية من المواد مطلوبة لعمليات مختلفة، ولكنها تقيم بأسعار مختلفة، مما يترتب عليه اختلاف تكاليف العمليات رغم إنتاجها في ظروف واحدة وبالتالي عدم إمكان إجراءات المقارنة السليمة.

المصدر: قنيعي عز الدين؛ محاضرات **في المحاسبة المالية المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي**؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة سعد حلب البليدة 2 ؛2013\2014؛ ص 10-12 بتصرف.

المطلب الثاني: التكلفة المعيارية [1]

تأخذ التكاليف المعيارية بالاعتبار المستوى العادي للمواد واللوازم والأجور والكفاءة والطاقة المستخدمة. ويتم مراجعة هذه المستويات بصفة منتظمة وإذا استدعى الأمر يتم تعديلها

[1]– سفير محمد؛ مرجع سابق؛ ص65

حسب الظروف السائدة. وهذا من اجل تقديم نتيجة أقرب إلى التكلفة الحقيقية

المطلب الثالث: طريقة التجزئة [1]

تستخدم طريقة التجزئة عادة في قطاع التجزئة لقياس المخزون الذي يحتوي على اعداد كبيرة من الأصناف السريعة التغير؛ والتي لها هامش متشابه؛ وذلك في الأحوال التي يصعب فيها تطبيق طرق أخرى؛ تتحدد تكلفة المخزون عن طريق استبعاد نسبة الربح المناسبة من قيمة مبيعات المخزون؛ وتأخذ النسبة المستخدمة بالاعتبار المخزون المقيمة بأقل من سعر البيع الأصلي؛ وعادة ما يستخدم معدل متوسط لكل قسم من اقسام التجزئة.

[1]–شعيب شنوف؛ مرجع سابق؛ ص 94

خلاصة الفصل:

نظرا للأهمية التي يحوزها عنصر المخزون في المؤسسة الاقتصادية تم استحداث معيار يقدم إرشادات عملية لتقييم المخزون و قياسه؛

وفق هذا المعيار فالتكلفة ينبغي ان تتضمن تكلفة المخزونات كل التكاليف المتعلقة بالحيازة او الإنجاز، بالإضافة الى كل المصاريف المتعلقة بالتحويل وكذا كل المصاريف الأخرى الضرورية لإيصال هذه المخزونات الى أماكن التخزين؛ تشمل التكلفة تكاليف الشراء وتكاليف الإنتاج وتحويل المواد الأولية وتدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط من اجل جعل المخزون في مكانه وظروفه الحالية؛ اما في حالة المؤسسات الخدماتية يتم تخصيص كل تكلفة لخدمة معينة؛

اما القيمة القابلة للتحصيل فتحسب عن طريق طرح كل من التكلفة المقدرة لإنتاج المخزون والتكاليف المقدرة الضرورية لتحقيق عملية البيع من سعر البيع في إطار النشاط العادي

، وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط أسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل؛

فيما يخص طرق قياس هذه التكاليف اقر المعيار باستخدام اما طريقة التكاليف الحقيقية التي تضم 3 طرق طريقة الوارد أولا الصادر أولا وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة اللتان لا زالتا ساريتي المفعول وطريقة الوارد أخيرا الصادر أخيرا لكنها الغيت من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية او طريقة التكاليف المعيارية او طريقة التجزئة بشرط ان تكون النتائج المتوصل اليها من خلال هاتين الطريقتين قريبة من نتائج الطريقة الفعلية.

الفصل الثاني متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

تمهيد:

ان المعلومات المحاسبية لها دور هام في نجاح أو فشل المؤسسة ودرجة نموها وتطورها في المجال الذي تعمل فيه، وبالتالي فإنه بقدر ما تتوافر معلومات ملائمة ودقيقة وفي الوقت المناسب بقدر ما تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة والملائمة، وكذلك تساعد المساهمين ومختلف المستخدمين الخارجيين الذين لا يملكون سلطة الحصول على المعلومات التي يحتاجونها مباشرة من إدارة المؤسسات، فالقصور في متطلبات الإفصاح الخارجيين والداخليين، بجعل البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية مضللة مما ينعكس على قرارات مختلف المستخدمين. [1]

وهذا ما سنتطرق له من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** ماهية الإفصاح المحاسبي؛
- **المبحث الثاني:** خصائص وأنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته؛
- **المبحث الثالث:** مقومات وقواعد الإفصاح المحاسبي واساليبه؛
- **المبحث الرابع:** متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون والعوامل المؤثرة عليه.

[1]– حنان قسوم؛ قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف؛ مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون؛ المجلد25؛ العدد3؛ سبتمبر2019؛ ص 414

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي

تعددت المفاهيم الخاصة بمصطلح الإفصاح المحاسبي وذلك لتعدد الأطراف المستفيدة من المعلومة المفصح عنها، لكنها ائتلفت الى ان فحوى هذا الأخير تقديم معلومة صادقة شاملة ملائمة ومفهومة لمستخدمها.

المطلب الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي

الإفصاح كلمة شاع استعمالها في جميع مجالات الحياة، وبالأخص العملية منها بما فيها مهنة المحاسبة والتدقيق. فماذا يقصد بكلمة الإفصاح بشكلها المجرد؟

لغويا: الإفصاح هو الإعلان عن الشيء أو نشره، عدم التستر عن الشيء، نشر الشيء ووضعه تحت الضوء، كشف أو فضح الشيء.

محاسبيا: تعددت التعاريف التي تناولت الإفصاح المحاسبي، فمنها ما أشار إلى أن الإفصاح المحاسبي يقوم بتوضيح وعرض المعلومات في صلب القوائم المالية بطريقة صادقة وعادلة، كما يعتبر أيضا نشر المعلومات الضرورية للفئات التي تحتاجها، وذلك لزيادة فاعلية العمليات التي يقوم بها السوق المالي، حيث أن الفئات المختلفة تحتاج للمعلومات لتقييم درجة المخاطرة التي تتعرض لها الشركات للوصول إلى القرار الذي تستطيع من خلاله تحقيق أهدافها، والتي تتناسب مع درجة المخاطرة التي ترغب بها. كما يعرف أيضا بأنه "عملية إيصال ونقل للمعلومات التي أعدت في مرحلة القياس لمن يحتاجها ويستخدمها ويوظفها، سواء داخل المؤسسة أو خارجها، مع وجوب مراعاة أهمية المعلومات التي يفصح عنها، وكذا الوسيلة والوقت الذي تم الإفصاح فيه".[1]

[1]–حكيمة مناعي؛ **أثر جودة الإفصاح المحاسبي على تخفيض تكلفة راس المال**؛ مجلة الاقتصاد الصناعي؛ العدد14؛ جامعة الحاج لخضر باتنة1؛1مارس 2018؛ ص 376

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

ويعرفه البعض الاخر بانه اعداد القوائم المالية بطريقة تتفق مع المعايير المحاسبية مع ارفاق مجموعة من التقارير والملاحظات والإيضاحات تتناول إيضاح او تفصيل المعلومات الخاصة بالبنود الواردة في صلب القوائم المالية بحيث لا تستخدم هذه القوائم كوسيلة للغش او التضليل.[1]

والإفصاح بشكل أكثر تحديد: "يتمثل في عرض وتوصيل المعلومات بشكل يجعل التقارير المالية غير مضللة ومفهومة لدى مستخدميها باعتبارها اهم أدوات الاتصال المحاسبي".[2]

مما سبق، يمكننا تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه "عملية نشر وإظهار أي حقائق أو معلومات من خلال تضمينها في القوائم المالية أو في المذكرات التوضيحية الملحقة بها، والتي تبين بشكل واضح وجلي الموقف المالي للمؤسسة الاقتصادية".[3]

المطلب الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي

للإفصاح المحاسبي أهمية بالغة نذكرها في النقاط التالية:[4]

- توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية من القرارات الاقتصادية؛
- توفير المعلومات حول التدفقات النقدية، وذلك من حيث تقديم حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة؛

---

[1]– احمد عبده الصباغ؛ **وقتية الإفصاح المحاسبي عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية**؛ دار حميثرا للنشر والتوزيع؛ ص 20

[2]– عصام فتحي زيد احمد؛ **تقييم المشروعات التنموية والاجتماعية**؛ دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع؛ طبعة1 ؛2020؛ ص 187

[3]–حكيمة مناعي؛ **مرجع سابق**؛ ص376

[4]–عطا الله وارد حليل ومحمد عبد الفتاح العشماوي؛ **الحوكمة المؤسسية: المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة**، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع؛ القاهرة؛ ص 104

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات؛
- تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية للمساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال؛
- يمكن من اظهار القيمة الاقتصادية الحقيقية لبعض عناصر الموارد الهامة التي يرتكز عليها مستقبل المؤسسة واستمرارها في صورة قوائم مالية؛
- تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية للمساهمين في بيان مدى اصلاح الإدارة؛
- تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والاحداث المالية التي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ.

المطلب الثالث: اهداف الإفصاح المحاسبي

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم معلومات إلى المستخدمين من أجل:[1]

- وصف العناصر المعترف بها وتقديم مقاييس ذات علاقة بهذه العناصر بخلاف مقاييس المستخدمين للقوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزانية العمومية؛
- وصف العناصر غير المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجلة غير المعترف بها؛
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها؛

[1]–سليم بن رحمون؛ **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القرارات الاستثمارية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**؛ أطروحة دكتوراه؛ تخصص محاسبة؛ قسم علوم تسيير؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة محمد خيضر بسكرة؛ 2018\2019؛ ص 11–12

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات؛
- تقديم معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة مستقبلا؛
- مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم؛

بصفة عامة يمكن القول أن الهدف من الإفصاح بالدرجة الأولى هو عرض القوائم المالية إلى المستثمرين بصورة خالية من التشويش والتضليل في هذه القوائم ومعرفة المركز المالي للشركة، كما يهدف الإفصاح إلى معرفة الوضع المالي للشركة من الناحية الاستثمارية ومعرفة مدى جدوى الاستثمار في هذه الشركات، كما أن هدف الإفصاح في القوائم المالية هو سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للشركة حتى تكون مفيدة لمن يستخدمونها، ومن أهداف الإفصاح هي طبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية التي يحتاج إليها من يستخدمون هذه القوائم بصفة أساسية.

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المبحث الثاني: خصائص وأنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته

بعد التطرق الى ماهية الإفصاح المحاسبي يمكن تحديد خصائصه وتصنيفه الى عدة أنواع حسب عدة اعتبارات، ومنه الوصول الى مفهوم الإفصاح المناسب الذي هو أحد مستويات الإفصاح.

المطلب الأول: خصائص الإفصاح المحاسبي

يمكن تحديد بعض الخصائص:[1]

- يمثل الإفصاح تقديم للبيانات كمية معبر عنها بالمبالغ وغالبا ما تكون مصدرها الأساسي النظام المعلومات المحاسبي وأخرى معلومات غير كمية؛
- إن درجة الدقة والموضوعية تختلف في البيانات الكمية نظرا لاختلاف عمليات معالجة تلك البيانات؛
- تعتبر المعلومات الغير كمية صعبة التقييم والقياس؛
- لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم معلومات أخرى مثل) الموارد البشرية، والمحاسبة الاجتماعية) .

المطلب الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي [2]

أولا: حسب طبيعة ونوعية وكمية المعلومات والبيانات التي يشتملها:

---

[1]–صديق مسعود وصديقي فؤاد؛ محددات **الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي**؛ مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية؛ العدد2؛ جامعة قاصدي مرباح ورقلة؛ 2016؛ ص 77

[2]–جورج توما بيداويد؛ **الإفصاح المحاسبي أثره وأهميته على نمو الاعمال التجارية العربية في استراليا**؛ أطروحة دكتوراه؛ تخصص محاسبة؛ قسم المحاسبة؛ كلية الإدارة والاقتصاد؛ الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ؛2012؛ ص من 26–29

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

1. الإفصاح الكامل:

يتضمن الإفصاح الكامل على المعلومات والبيانات التي تتعلق بالوحدة الاقتصادية وبشكل شامل أي محاولة الإفصاح عما يمكن الإفصاح عنه لكي لا يفسح المجال امام أي غموض او نقص لدى المستفيدين من هذه المعلومات.

يعول على هذا النوع من الإفصاح المحاسبي لما يحتويه من معلومات شاملة، الا ان هناك مآخذ عليه تتمثل في كثرة المعلومات والتفاصيل التي قد بل تهم المستفيد في اتخاذ قراره، كما انها قد تربك المعلومات المهمة التي تحتويه نظرا لحشر بيانات ومعلومات كثيرة لا يستوجب وجودها.

أي ان العبرة ليست في كمية المعلومات المفصح عنها هنا، بل نوعيتها مع التوقيت اللازم لتقديمها، وبالتالي يمكن للمستفيد او مستخدم تلك البيانات والمعلومات، طلب اية معلومات إضافية أخرى قد يرتآ الاستفادة منها من تلك الوحدة الاقتصادية مباشرة.

2. الإفصاح العادل:

المقصود بهذا النوع من الإفصاح المحاسبي هنا، هو ان تكون المعلومات والبيانات التي تفصح عنها الوحدة الاقتصادية عادلة ومتساوية لكافة المستفيدين منها وتقدم إليهم في عين الوقت بشكل واحد، أي عدم جعل مجموعة تتميز على أخرى في مجال تسلم المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية التي تتعلق بنشاطات الوحدة الاقتصادية، لما له علاقة وثيقة بالأخلاقيات المهنية التي يجب ان تسود هذه التعاملات. علما بان مسألة او مفهوم العدالة هو مفهوم غير محدد وثابت وعليه فهو مفهوم نسبي غير محدد وقد يختلف من وقت الى آخر ومن وحدة اقتصادية الى أخرى.

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

3. الإفصاح الكافي:

يعتبر هذا النوع من الإفصاح المحاسبي الأكثر استخداما بين الكتاب و المهتمين بالشأن المحاسبي، و الذي يقصد به توفير المعلومات و البيانات الكافية و الملائمة و التي تتفق مع حاجات المستفيدين و المستخدمين لها، و التي تساعدهم في ترشيد قراراتهم الاستثمارية الملائمة و في الأوقات التي يرونها مناسبة لتلك الحاجات الضرورية، و يرى الباحث ان شيوع استخدام هذا النوع من الإفصاح جاء بسبب كونه يمثل خلاصة ما جاء في النوعين السابقين من الإفصاح المحاسبي، لأنه يحتوي في جوهره على كل من خصائص الإفصاح الكامل و الإفصاح العادل، أي يجمع بين الكمال و العدل في البيانات و المعلومات المتعلقة بنشاطات الوحدات الاقتصادية.

ثانيا: حسب الأشكال والالتزامات القانونية الأخرى:

1. الإفصاح الاجباري او الالزامي:

يمثل هذا النوع من الإفصاح المحاسبي على ما تقدمه الوحدات الاقتصادية من معلومات وبيانات وفقا لبعض المعايير المحاسبية المحلية او الدولية، او التي تقدم بناء على قرارات ولوائح قانونية او إدارية معينة يتم من بموجبها الالتزام التام، وعادة ما تكون هناك عواقب قانونية او إدارية ملزمة في مخالفتها.

وبذلك يأتي الالتزام القانوني والشكل القانوني لهاذا النوع من الإفصاح نتيجة لصدور قانون او تعليمات ملزمة بتقديم نوع وكمية المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية وفي أوقات تحدد في الغالب ولا يمكن تجاهلها، لأنها تأخذ شكل متطلبات قانونية ملزمة.

2. الإفصاح الاختياري او الطوعي:

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

يختلف هذا النوع من الإفصاح عما جاء في النوع السابق حيث ليست هناك قوانين ملزمة او تعليمات اجبارية تلزم الوحدة الاقتصادية على تقديم هذه المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية الى المستفيدين، الا ان الوحدة الاقتصادية تفصح عن العديد من الجوانب التي تتعلق بنشاطاتها رغبة منها في تقديم الصورة الناصعة عن نشاطاتها والتي قد تفيد الجهات المستفيدة في بناء قرارها الاستثماري السليم.

3. الإفصاح الإضافي او التكميلي:

يقصد بهذا الإفصاح كما أشرنا اليه في مجال اخر، قيام الجهات المستفيدة من المعلومات والبيانات المفصح عنها في بعض الأحيان بطلب معلومات او بيانات إضافية عن نشاطات الوحدة الاقتصادية، وخاصة عندما تكون المعلومات والبيانات المقدمة ضمن الإفصاح الالزامي غير كافية لغرض المستفيد منها، ولهذا يعزى سبب استخدام الإفصاح الإضافي الى قصور الإفصاح الالزامي في تهيئة كافة ما يهم المستفيد من معلومات وبيانات عن نشاطات الوحدة الاقتصادية.

ثالثا: حسب النشاطات والفعاليات المتعلقة بالوحدات الاقتصادية:

1. الإفصاح الوقائي:

من التسمية يمكن الاستدلال على انه يتضمن حماية ووقاية أطراف معينة من المجتمع المالي، وخصوصا المستثمر العادي الذي قد لا تكون لديه المعرفة التامة بأمور الاستثمار وفنونها، لهذا يجب ان توفر له بعض المعلومات التي تقيه من الوقوع في مطبات قد تكلفه أموال بالغة، وتبقى مسألة الاستثمار في مجالات اقل ربحية من غيرها، لكنها أكثر استقرارا واقل مخاطرة، وهذا ما يقيه من خسائر غير متوقعة، (لكن تبقى مسألة تغيير اقيام العملات مسألة حاضرة في اغلب الأوقات).

2. الإفصاح التثقيفي:

من خلاله يمكن الإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ بعض القرارات المعينة، فمثلا يتم الإفصاح عن مكونات الموجودات الثابتة للوحدة الاقتصادية وتفاصيلها ولا يقتصر على مجموعها فقط، وكذلك تفاصيل المخزون السلعي وحتى الإفصاح عن بعض السياسات التي تتبعها الإدارات الخاصة بالشركات فيما يتعلق بتوزيع نسبة الأرباح المتحققة وما شابه ذلك من معلومات مهمة قد تفيد متخذي القرارات.

- **تصنيفات أخرى:**

1. الإفصاح المالي:

هو ما يتعلق بالجوانب المالية البحتة المعروفة لدى الجميع والتي تتعلق بنشاطات الوحدة الاقتصادية التشغيلية والاستثمارية والتي تؤثر على المركز المالي بشكل مباشر.

2. الإفصاح غير المالي:

يتعلق بالجوانب الأخرى غير المالية كأن يكون الإفصاح عن القضايا البيئية او السياسات الإدارية المتعلقة بالجوانب التطويرية والتوسعات المستقبلية وما شابه ذلك،

3. الإفصاح الفوري (الطارئ):

الناجم عن تغيرات طارئة غير متوقعة في الغالب

4. الإفصاح الدوري:

ينم عن الإبلاغ عن المعلومات في أوقات دورية محددة كان تكون شهرية او فصلية

وغيرها من الأنواع التي اخذت تستخدم من قبل بعض المهتمين بالشأن المحاسبي.

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المطلب الثالث: مستويات الإفصاح المحاسبي

أولا: المستوى المثالي للإفصاح The Ideal Of Level Disclosure

و مع انه يمكن من الناحية النظرية البحتة تحديد العوامل و الاعتبارات التي تحدد المستوى المثالي من الإفصاح ، الا انه ما يجب فهمه هو ان هذا المستوى لا يمكن توفره من الناحية الواقعية (في الوقت الحاضر على الأقل) و ذلك لعدة أسباب لعل من أهمها على حد قول (sterling) هو عدم الالمام الكامل بطبيعة النماذج المختلفة المتعددة للقرارات التي تعتبر البيانات المحاسبية بمثابة المدخلات لها ، و كذلك عدم الالمام بمدى حساسية هذا القرارات للبدائل المختلفة من المعلومات المحاسبية هذا إضافة الى التفاوت الكبير الحادث في استجابة متخذي تلك القرارات لأنماط المعلومات التي توفر لهم بموجب بدائل مختلفة من نظم القياس المحاسبي، و التي تكون مصداقيتها في كثير من الأحيان محل تساؤل بسبب حقيقة خضوع هذه النظم العديد من القيود و المحددات المفروضة عليها من خلال مجموعة من الفروض و الأعراف المحاسبية التي تحكم أساليب جمع و قياس مخرجات هذه النظم.[1]

وعليه يمكن القول ان مستوى الإفصاح المثالي:

"هو الذي يتحقق عندما تكون التقارير المالية المنشورة على درجة عالية من التفصيل والدقة والمصداقية، وان يتم عرضها بالصورة والوقت الذي يناسب احتياجات ورغبات كل مستخدم ذي مصلحة"[2]

ثانيا: المستوى المتاح أو الممكن من للإفصاح The Attainable Level Of Disclosure

---

[1]– لعيبي هاتو خلف؛ **الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية**؛ مذكرة ماجيستير؛ جامعة بغداد؛ 2009؛ ص23

[2]–احمد مخلوف؛ مداخلة بعنوان **الازمة المالية العالمية واستشراف الحل باستخدام مبادئ الإفصاح والشفافية وحوكمة الشركات من منظور إسلامي**؛ كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف بالتعاون مع مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الاورومغاربي؛ 20–21اكتوبر 2009؛ ص 5

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

من هنا و ضمن المعطيات المشار اليها يربط معظم الباحثين معيار الإفصاح المناسب بمعيار الإفصاح الواقعي، أي الإفصاح الممكن او المتاح و كان (Moonitz) و من أوائل الباحثين الذين تعرضوا لمفهوم الإفصاح المناسب، و ذلك في دراسة له صدرت عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (Aicpa) و قد بين في دراسته هذه ان معيار الإفصاح المناسب عن المعلومات التي يجب الإفصاح في القوائم المالية ، ثم الطرف او الأطراف التي تستخدم هذه المعلومات، و أخيرا توقيت الإفصاح عن تلك المعلومات و لخص مفهومه للإفصاح المناسب بالقول "يجب على التقارير المحاسبية ان تفصح عن جميع المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة".

من جانب اخر حددت لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد نفسه لدى مناقشتها للمعيار الثالث من معايير التدقيق الا و هو معيار التقرير ماهية الإفصاح المناسب بما يلي"ان معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية ، وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقتضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم و ذلك بشأن جميع الأمور المادية (الجوهرية)و عنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل و محتوى القوائم المالية ، و بالمصطلحات المستخدمة فيها و أيضا بالملاحظات المرفقة بها و بمدى ما فيها من تفاصيل ، و ذلك بكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إسلامية إعلامية من وجهة نظر مستخدمي تلك القوائم".[1]

و من هنا يمكن الوصول الى ان الإفصاح المتاح او المناسب:

"هو افصاح يجعل من التقارير من التقارير المالية غير مضللة وذات كيفية تجعل للتقارير قيمة إعلامية يستطيع مستخدم القوائم المالية الاسترشاد بها واتخاذ قرارات استنادا عليها." [2]

---

[1]– لعيبي هاتو خلف؛مرجع سابق ؛ص23

[2]–رائد محمد عبدربه؛ **مبادئ المحاسبة المالية**؛ الطبعة الأولى؛ دار الجنادرية للنشر والتوزيع؛ 2016؛ ص27

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المبحث الثالث: مقومات وقواعد الإفصاح المحاسبي واساليبه

للإفصاح المحاسبي عدة مقومات يرتكز عليها وقواعد خاصة بالإفصاح في مختلف القوائم وطرق وأساليب تساعد في تعزيز مهمته.

المطلب الأول: مقومات الإفصاح المحاسبي

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية الاتية:[1]

- **المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:**

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات، فمنها من يستخدمها بصورة مباشرة، ومنها من يستخدمها بصورة غير مباشرة، ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية الملاك الحاليون والمحتملون، الدائنون المحللون الماليون، الموظفون والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها.

- **تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية:**

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي، هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملاءمة، حيث تعتبر الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي، الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح، وتعتبر الملاءمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح، لذا تتطلب خاصية الملاءمة وجود

[1]–عمامرة ياسمينة؛ زرفاوي عبد الكريم؛ **أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**؛ مجلة البحوث والدراسات التجارية؛ العدد 4؛ سبتمبر 2018؛ ص 311–312

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة، والغرض الرئيسي لاستخدام المعلومات من جهة أخرى

- **تحديد طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها:**

تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حاليا، في البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية وهي قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة الأرباح المحتجزة، قائمة التغيرات في المركز المالي، إضافة إلى معلومات أساسية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية، والتي يتم إعدادها وفق مجموعة من المبادئ والافتراضات والأعراف، لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات، على نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم

- **تحديد أساليب وطرق الإفصاح:**

يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات في القوائم المالية بطريقة يسهل فهمها، كما يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها بيسر وسهولة.

- **توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:**[1]

حتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تقدم في الوقت المناسب أي أن تتوفر المعلومات لدى متخذ القرار قبل أن تفقد قدرتها على التأثير على القرارات ورغم أنه من المعتاد إنتاج وعرض القوائم المالية مع انتهاء السنة المالية إلا أن إنتاج وعرض كشوف مالية ربع سنوية يؤدي إلى درجة عالية من الملائمة نظرا لأن مستخدم تلك القوائم يستطيع أن يستفيد من هذه المعلومات

[1]–بن زاف لبنى؛ **دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية**؛ أطروحة دكتوراة؛ تخصص محاسبة؛ قسم علوم تجارية؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة محمد خيضر بسكرة؛ 2018–2019؛ ص 141–142

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

الربع سنوية للوصول إلى توقعات سريعة كما أن إصدار التقارير المالية السنوية في وقتها المناسب ضرورة تؤكد عليها مهنة المحاسبة والتشريعات المالية،حيث أن جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) أعلنت أن توقيت التقارير هو عنصر حيوي من عناصر الإفصاح المناسب. كما شدد مجلس المبادئ المحاسبية في البيان رقم) (04الصادر عنه بتاريخ 1997على أهمية عنصر توقيت الإفصاح في النص التالي "يجب إيصال المعلومات المحاسبية لمتخذ القرار في وقت مبكر وذلك إما كان أي تأخير في إيصالها له سيؤثر على قراره".

كما يرى مطر أنه يجب الموازنة بين عامل السرعة في توفير الإفصاح من جهة وعامل الدقة واكتمال المعلومات الموضح عنها من جهة أخرى.

كما تجدر الإشارة أن الإفصاح المحاسبي يمكن استخدامه عبر الأنترنت كأداة حديثة لتوفير المعلومات للأطراف المستخدمة للمعلومات المالية، حيث ساهم الانترنت بقسط كبير في تطوير طرق الإفصاح عن الكشوف المالية وغير المالية من قبل الشركات إلى جانب تخفيض قدر لا يستهان به الوقت حتى تتاح البيانات لكل الأطراف.

إن تحقيق الغاية من المحاسبة يتوقف على مدى إمداد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية، حيث تأخر تقديم القوائم المالية في المواعيد المحددة يؤدي إلى أن تكون غير مفيدة للمستخدمين في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية لأنها تفقد وملاءمتها.

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المطلب الثاني: قواعد الإفصاح المحاسبي

لقد تم وضع قواعد خاصة بالإفصاح في جميع المعايير المحاسبية الدولية، تتعلق بكيفية ومتطلبات العرض والإفصاح عن المعلومات التي تخص الموضوع الذي يعالجها.

أولا: الإفصاح عن السياسات المحاسبية والمعلومات المالية

الإفصاح عن السياسات المحاسبية IAS8[1]:

وهذه السياسات المحاسبية التي ينبغي الإفصاح عنها طبقا لهذا المعيار هي:

-أسس القياس والتقييم المستخدمة في إعداد البيانات المالية مثل (التكلفة التاريخية أو التكلفة الاستدلالية، القيمة العادلة أو القيمة القابلة للتحقق)؛

- سياسة توحيد البيانات المالية؛
- السياسة المتبعة في تحويل العملات الأجنبية ومعالجة المكاسب أو الخسائر الناتجة عنها؛
- السياسة المحاسبية المتبعة في عقود الإيجار أو في معالجة تحديد أرباح المبيعات بالتقسيط؛
- السياسات المحاسبية المتبعة في معالجة العقود والمقاولات طويلة الأجل؛
- سياسة الاهتلاك وسياسة تقييم المخزون؛
- السياسة المتبعة في الاعتراف بالإيراد.

---

[1]-فارس فضيل، ضويفي حمزة؛ **أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات**؛ Revue d'économie et de statistique appliquée؛ العدد2، المجلد 10، الجزائر، 2013، ص115

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المعلومات التي يجب الافصاح عنها في البيانات المالية المنشورة:[1]

يعالج المعيار الدولي الأول المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في البيانات المالية التي تشمل الميزانية العمومية وبيان الدخل والملاحظات على البيانات الأخرى الملحقة بتلك البيانات والتي تعتبر جزءا مكملا لها، إن متطلبات الإفصاح التي يحددها هذا المعيار إنما تمثل الحد الأدنى للإفصاح المطلوب في البيانات المالية، أما التفاصيل فيتم الإشارة إليها في المعايير المحاسبية الصادرة بشأن الموضوعات المحاسبية المختلفة.

ثانيا: الإفصاح في القوائم المالية

[1]– فارس بن يدير وهشام شلغام وطيب مداني؛ واقع **الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر**؛ **مجلة** الدراسات الاقتصادية الكمية؛ العدد 2؛ 2016؛ ص 229

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

الجدول رقم 02: قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة المركز المالي

	قائمة المركز المالي
تعريفها	تعرف بأنها " كشف شامل بأصول وخصوم المؤسسة مقوم بالقيمة الحقيقية ليعبر عن المركز المالي للمؤسسة بتاريخ معين". وكذلك عرفت بأنها "الميزانية هي كشف بأرصدة أصول والتزامات المؤسسة وحقوق الملكية فيها وذلك في تاريخ معين وهي تعكس المركز المالي للمؤسسة في ذلك تاريخ أي قدرتها على وفاء بالتزامات في تواريخ الاستحقاق" .
المعلومات التي يجب ان يفصح عنها	• بنود الأرض والمنشآت والمعدات يتم تحليلها إلى فئات طبقا(IAS16)؛ • يتم تحليل الذمم المدينة إلى مبالغ مستحقة القبض من العملاء التجاريين، ومبالغ مستحقة القبض من الأطراف ذات العلاقة ومدفوعات مقدمة ومبالغ أخرى؛ • المخزون إلى تصنيفات مثل البضاعة؛ (IAS2) أصناف المخزون يتم تصنيفها فرعيا طبقا المخصصات يتم تحليلها إلى مخصصات لمزايا العاملين وبنود أخرى؛ • رأس مال الأسهم والاحتياطات يتم تحليلها إلى فئات متنوعة مثل رأس المال المدفوع وعلاوة الأسهم والاحتياطات؛ • الإفصاح عن الأمور الآتية بالنسبة لكل فئة رأس مال أسهم: ▪ عدد الأسهم المصرحة؛ ▪ عدد الأسهم المصدرة والمدفوع ثمنها بالكامل والمصدرة ولكن دون دفع ثمنها بالكامل؛ ▪ الأسهم ليس لها قيمة تعادل؛ قيمة التعادل للسهم الواحد أو أن مطابقة لعدد الأسهم المتداولة في بداية ونهاية الفترة؛ ▪ الحقوق والفضليات والقيود المرتبطة بتلك الفئة، بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وسداد رأس المال؛ ▪ الأسهم في الكيان الذي يحتفظ بها الكيان أو شركاته الفرعية أو الشركات الخلفية؛ الأسهم المحتجزة للإصدار بموجب خيارات وعقود بيع الأسهم، بما في ذلك الشروط والمبالغ.

المصدر: ضيف الله محمد الهادي؛ أسس **وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير لمحاسبة والإبلاغ المالي الدولية؛** مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية؛ العدد 6؛ المجلد 1؛ جامعة الوادي؛ ص 93-95؛ بتصرف

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

الجدول رقم03: القواعد الخاصة بالإفصاح في قائمة الدخل

	قائمة الدخل
تعريفها	هي جدول تلخيصي للأعباء والنواتج التي حققتها المؤسسة خلال الدورة، يبرز النتيجة الصافية للدورة سواء كانت ربحا أو خسارة، وذلك بالفرق بين قيمتي الأعباء والنواتج.
المعلومات التي يجب ان يفصح عنها	• المبيعات أو إيرادات النشاط؛ الإهتلاك؛ إيرادات الفوائد؛ إيرادات الاستثمارات؛ • مصروفات الفوائد؛ الضرائب على الدخل عن الفترة المالية؛ الأعباء على الدخل عن الفترة المالية؛ الأعباء أو الإيرادات غير العادية؛ المعاملات الهامة مع الشركات المجموعة؛ صافي أرباح / خسائر العام.

المصدر: ضيف الله محمد الهادي؛ **مرجع سابق**؛ ص95-96؛ بتصرف

الجدول رقم 04: قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة التدفقات النقدية

	قائمة التدفقات النقدية
تعريفها	تعتبر هذه القائمة مكملة للقوائم الأخرى كونها تقدم معلومات مبينة على الأساس النقدي ويتمثل الغرض الأساسي من قائمة التدفقات النقدية في شرح التغير في النقدية وما يعادلها أثناء فترة زمنية معينة يغطيها التقرير المالي.
المعلومات التي يجب ان يفصح عنها	• التدفقات النقدية للعملات الأجنبية: يجب على المؤسسة أن تفصح في قائمة تدفقات النقدية فيما يتعلق بعمليات تحويل العملات الأجنبية أو العمليات الأجنبية، عن التدفقات النقدية بعملية الإفصاح المستخدمة في القوائم المالية والمكافئة للتدفقات النقدية بالعملة الأجنبية مستخدما في الواقع أسعار الصرف في زمن حدوث التدفقات النقدية. • الفوائد و توزيعات الأرباح: بالرغم من إدراج الاستثمارات المالية ضمن أنشطة الاستثمارية، إلا أن إيرادات الفوائد و التوزيعات المحصلة مقابلها تدرج ضمن أنشطة التشغيل، ونفس الأمر بالنسبة للقروض التي تحصل عليها المؤسسة فإنها تدرج ضمن أنشطة التمويل و لكن الفوائد المسددة مقابل هذه القروض تدرج ضمن أنشطة التشغيل، ويرجع السبب في ذلك إلى أن هذه الفوائد و الأرباح تؤثر على صافي الدخل و تظهر ضمن بنود قائمة الدخل، وعلى العكس من ذلك فإن توزيعات الأرباح على المساهمين لا تدخل ضمن أنشطة التشغيل وذلك لأنها لا تؤثر على صافي الدخل و لذلك تظهر ضمن أنشطة التمويل. • المعاملات الهامة غير النقدية: المعاملات التي لا ينتج عنها تدفقات نقدية لا يجب أن تذكر في قائمة التدفقات النقدية، وبالتالي فإن الشراء المبدئي لأصل ثابت ما بموجب عقد تأجير تمويلي لن يتم إظهار في القائمة وكذلك

	تبادل الأصول الرئيسية بين المنشأتين، فإنه يجب الإفصاح عن مثل هذه المعاملات غير النقدية في الإيضاحات المرفقة بقائمة التدفقات النقدية إذا كان الإفصاح عنها ضروريا لتفهم المعاملات ذات الصلة. • ضرائب الدخل المدفوعة: يعتبر مصروف الضرائب من ضمن المصروفات التشغيلية التي تؤثر على صافي التدفقات النقدية ويظهر ضمن التدفقات النقدية الخارجية من الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفقات النقدية. • شراء وبيع الشركات التابعة: وأوجبت الفقرة (39) من المعيار أن المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع المؤسسات التابعة وغيرها من المؤسسات الأعمال الأخرى، يجب أن تعرض بشكل منفصل وتصنف على أنها أنشطة استثمارية . • وتصنف الفقرة (40) من نفس المعيار بأنها يجب الإفصاح بشكل إجمالي عن عمليات بيع وشراء المؤسسات التابعة وغيرها من المؤسسات الأخرى خلال الفقرة عن كما يلي: - القيمة الإجمالية للشراء أو الاستبعاد؛ - الجزء المدفوع بالنقد أو ما يعاد له من قيمة الشراء أو الاستبعاد؛ - مبلغ النقدية وما يعادلها في المؤسسة التابعة أو المؤسسة التي تم شراؤها أو استبعادها؛ - مبلغ الموجودات والالتزامات غير النقدية وما يعادلها في المؤسسة التابعة أو المؤسسة الأخرى التي تم شراؤها أو استبعادها ملخصة حسب كل مجموعة رئيسية. • مكونات النقد والنقد المعادل: وأوجبت الفقرة (45) من المعيار، الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها التي تمتلكها المؤسسة، على أن تعرض تسوية أو تجرى مطابقة بين المبالغ المصرح بها في بيان التدفقات النقدية، مع البنود المرادفة لها المبنية في الميزانية . يتضح مما سبق أن قائمة التدفقات النقدية تعتبر مكملة لقائمتي الدخل والميزانية

المصدر: ضيف الله محمد الهادي؛ **مرجع سابق**؛ ص96-98؛ بتصرف

الجدول رقم 05: قواعد خاصة بالإفصاح في قائمة التغيرات في حقوق الملكية

	قائمة التغيرات في حقوق الملكية
تعريفها	تعكس قائمة التغيرات في حقوق الملكية المعلومات المتعلقة بالزيادة أو التخفيض في صافي أصول (الثروة) وهكذا، تمثل قائمة تغيرات حقوق الملكية حلقة الربط بين قائمة الدخل وبين قائمة الميزانية.

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المعلومات التي يجب ان يفصح عنها	• صافي الربح أو الخسارة للفترة؛ • كل بند من بنود الدخل أو المصروف أو الربح أو الخسارة التي يتم الاعتراف بها في حقوق المساهمين؛ • الأثر التراكمي لتصحيح الأخطاء الرئيسة التي تم التعامل معها بموجب المعالجات القياسية في معيار المحاسبة الدولي(IAS8)؛ • المعاملات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات للمالكين؛ • رصيد الربح أو الخسارة المتراكمة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية؛ • مطابقة بين القيمة المسجلة لكل فئة من الأسهم العادية لرأس المال وعلاوة الإصدار؛ الأرباح والخسائر المعترف بها للسنة المنتهية في 12/31.

المصدر: ضيف الله محمد الهادي **مرجع سابق؛** ص 98؛بتصرف

الجدول رقم 06: قواعد خاصة بالإفصاح في الإيضاحات

	الإيضاحات
تعريفها	وتشمل ملخصا للسياسات المحاسبية الهامة ومعلومات توضيحية أخرى.
المعلومات التي يجب ان يفصح عنها	• الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبة الدولية والتي لا تكون معروضة في مكان آخر في القوائم المالية؛ • بيان أساس (أسس) القياس والسياسات المحاسبية المطبقة؛ • يمكن عرض المعلومات الخاصة أساس القوائم المالية والسياسات المحاسبية المحددة كمكمل منفصل للقوائم المالية؛ • في بعض الحالات قد يكون من الضروري أو المرغوب فيه تغيير ترتيب بنود معينة ضمن الإفصاحات المتممة، فعلى سبيل المثال يمكن دمج المعلومات الخاصة بأسعار الفائدة وتعديلات القيمة العادلة مع المعلومات الخاصة بالاستحقاقات الأدوات المالية، وذلك على الرغم من أن الأولى هي إيضاحات لقائمة الدخل بينما الأخيرة تتعلق بالميزانية العمومية، وعلى الرغم من ذلك يتم الاحتفاظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى الحد الممكن عمليا.

	إفصاحات أخرى تشمل ما يلي: - البنود الطارئة والالتزامات والإيضاحات المالية الأخرى؛ - إفصاحات غير المالية؛

المصدر: ضيف الله محمد هادي؛ مرجع **سابق**؛ ص99؛ بتصرف

المطلب الثالث: أساليب الإفصاح المحاسبي [1]

من أساليب الإفصاح المحاسبي الاتي:

- **القوائم المالية:**

تعد القوائم المالية من اهم وسائل الإفصاح المحاسبي، اذ يتم فيها الإفصاح عن المعلومات المهمة ذات الطبيعة الرقمية، والقوائم المالية الرئيسية هي الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة.

- **استخدام المصطلحات والعرض بشكل صحيح:**

ان وضوح المسميات للمعلومات المحاسبية يؤدي الى سهولة فهم القارئ لها، في حين ان المصطلحات الغامضة والمبهمة ينتج عنها عدم الفهم، كما يجب عرض المعلومات بشكل صحيح وعدم دمجها مع غيرها او حذفها، الامر الذي يخل بمصداقيتها، ومن الأمثلة الشائعة للحذف اظهار الأصول الثابتة بصافي قيمتها الدفترية.

- **الملاحظات الهامشية:**

هي عبارة عن معلومات لها صلة قوية بالقوائم المالية لكن ليس بالإمكان اظهارها في صلب تلك القوائم، وقد شهد العالم اليوم ميلا قويا نحو استعمال هذه الملاحظات الهامشية ولعل

[1]– محمد امين مازون، **محاضرات حول نظرية المحاسبة**، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر 3، 2020–2021، ص 46–47

السبب في ذلك يرجع الى زيادة مطالبة مستخدمي القوائم المالية إدارة المؤسسات بضرورة التوسع في الإفصاح، وتتضمن المعلومات الهامشية الاتي:

المعلومات المحاسبية الضرورية لتفسير القوائم المالية،

المعلومات المالية التي لا تشملها القوائم المالية

المعلومات الخارجية التي تكون أساسية لمحاولات المطلع على القوائم المالية لاستخدامها.

- **الإيضاحات لبعض الفقرات الواردة في القوائم المالية:**

يتطلب الامر في بعض الأحيان تفسير او شرح إضافي عندما يكون من الضروري الربط بين الفقرات في نفس القائمة او القوائم الأخرى، او عندما يتم شرح فقرة معينة في القوائم المالية والذي يتم غالبا عن طريق الملاحظات بين قوسين.

- **القوائم والملاحق الإضافية:**

تعد القوائم والجداول الملحقة احدى طرق الإفصاح المحاسبي، اذ تعرض الجداول المساعدة بشكل منفصل عن التقرير وتدعى المعلومات المالية ذات الأهمية الخاصة، فقد تظهر بضاعة اخر المدة كرقم واحد الا ان اظهارها كتفاصيل لزيادة الايضاح يتم في جدول مرفق بالميزانية.

- **الخانات المقارنة للقوائم المالية عن السنوات الماضية:**

يتم الإفصاح بموجب هذه الطريقة من خلال إضافة خانة او ادراج عمود (أعمدة) في القوائم المالية تتضمن معلومات عن السنة السابقة فضلا عن السنة الحالية. ويمكن هذا الأسلوب مستخدمي المعلومات المحاسبية من اجراء المقارنات والاستفادة من ذلك في تقييم أداء المؤسسة وفي اتخاذ القرارات.

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المبحث الرابع: متطلبات الإفصاح والعوامل المؤثرة عليه والإفصاح المحاسبي عن المخزون

تكمن أهمية الإفصاح في مساعدة مستخدمي المعلومة المالية المستهدفة، ولكي نصل الى هذه النقطة يجب ان يشتمل الإفصاح على عدة متطلبات ونظرا لأهميته فانه يتأثر بعدة عوامل تم التنويه لها في هذا المبحث، وأخيرا الى أساس هذه الدراسة الإفصاح عن المخزون.

المطلب الأول: متطلبات الإفصاح ومشتملاته

لكي يكون الإفصاح المحاسبي ذو معنى ومساعد للمستخدمين على اتخاذ قرارتهم يجب ان يشتمل على:[1]

1. **السياسات المحاسبية:** ان الإفصاح عن السياسات المحاسبية في القوائم المالية تمكن من تفسير الأرقام الواردة فيها وفقا للسياسات المحاسبية التي أدت اليها؛
2. **الأطراف والصفقات الهامة:** يجب ان تشتمل الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على وصف للصفقات المبرمة بين المنشاة وأطراف خارجية مثل العلاقة بين الشركة القابضة والشركة التابعة؛
3. **الاحداث اللاحقة:** تسمى الفترة بين نهاية الفترة المالية واصدار ونشر القوائم بالفترة اللاحقة، واثناء الفترة اللاحقة قد تحدث احداث هامة او تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم اعدادها، هذا الامر يتطلب تعديل تلك القوائم او عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية؛

[1]– فارس فضيل، ضويفي حمزة؛ مرجع سابق، ص 113-114

4. **الشكوك حول استمرار المنشأة:** يتم اعداد القوائم المالية على أساس استمرار المنشأة، وفي حال توفر لدى معدي القوائم المالية معلومات تفيد بإمكانية عدم استمرار المشروع عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة بالقوائم المالية؛
5. **الالتزامات المحتملة:** تتمثل عادة بالتزامات يحيط بها الكثير من عدم التأكد فيما يختص بحدوثها أو مبالغها، وتظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المؤسسة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، والتي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عند تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم المالية بينما يتم الإفصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، والإفصاح في هذه الحالة يخبر القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت ولكنها لم تصل إلى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية.[1]

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على درجة الإفصاح[2]

تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بعدد من العوامل بعضها يتعلق بالمجتمع الذي تعد فيه التقارير المالية (العوامل البيئية)، وبعضها يتعلق بالمعلومات المالية التي يتعين الإفصاح عنها، والبعض الاخر يتعلق بالوحدة الاقتصادية ذاتها، وتتضح العلاقة بين هذه العوامل ودرجة الإفصاح فيما يلي:

1. تؤثر العوامل البيئية على الإفصاح حيث تختلف التقارير المالية من دولة للأخرى، و يبدو ذلك واضحا من المقارنة بين التقارير المالية التي تعد في كل من إنجلترا و الولايات

[1]–ضيف الله محمد الهادي، **مرجع سابق**، ص 90

[2]–عادل رزق، **إدارة الازمات المالية العالمية (منظومة الاصلاح الإداري بين النظرية والتطبيق)**، مجموعة النيل العربية، الطبعة 1، 2010؛ ص 98–99

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المتحدة الامريكية، حيث يحدد قانون الشركات في إنجلترا التقارير التي يجب اعدادها و طرق عرض المعلومات المالية في القوائم المالية، و العلاقة بين هذه المعلومات و المعلومات الأخرى الواردة بتقرير كجلس الإدارة اما الولايات المتحدة الامريكية فتحدد مثل هذه الأمور في ضوء المبادئ المحاسبية المقبولة حيث لا يوجد قانون للشركات، و ربما يرجع الاختلاف هنا الى اختلاف طبيعة المستثمر في كل من البلدين حيث ينصب الاهتمام الأساسي للمستثمر الأمريكي على رقم صافي الدخل بينما ينصب الاهتمام الأساسي للمستثمر الإنجليزي على قيمة المبالغ الموزعة و مدة قدرة المشروع على سداد التزاماته في المستقبل.

2. تتأثر درجة الإفصاح بطبيعة المعلومات التي يتم الإفصاح عنها ومدى توافر المعايير المناسبة للحكم على كفاءة هذه المعلومات، ومن اهم هذه المعايير معيار الملائمة ومعيار الثقة ومعيار القابلية للتحقق ومعيار القابلية للمقارنة، وفي هذا الصدد اشارت لجنة معايير المحاسبة المالية بالولايات المتحدة الامريكية الى ان المعلومات الواردة بالتقارير المالية ليست الا أداة مثل أية أداة تتوقف منفعتها على مدى الاستفادة منها.

3. تتأثر درجة الإفصاح بظروف الوحدة الاقتصادية ذاتها حيث اثبتت العديد من الدراسات الميدانية ان هناك علاقة كبيرة بين درجة الإفصاح وبين المتغيرات المرتبطة بالوحدة الاقتصادية كحجم أصولها وعدد مساهميها وتسجيلها او عدم تسجيلها في سوق الأوراق المالية، والصفات الذاتية للمراجع الخارجي الذي يقوم بفحص حسابات الشركة ودفاترها ومدى التزامه بالقواعد المهنية التي يفرضها دستور المهنة التي ينتمي اليها.

ومما سبق يمكن القول ان العوامل المؤثرة على درجة الإفصاح بعضها من خارج المنشأة (عوامل خارجية) متعلقة بالمجتمع وبعضها يتعلق بعوامل من داحل المنشأة (عوامل داخلية).

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

المطلب الثالث: الإفصاح عن المخزون:[1]

يجب أن تفصح البيانات المالية عن:

- السياسات المحاسبية المطبقة لقياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة؛
- أي تغيير في السياسات المحاسبية المطبقة لقياس المخزون والأسباب الضرورية لهذا التعديل وأثره على الفترة الحالية والفترة السابقة؛
- إجمالي القيمة الدفترية للمخزون، والمدرجة طبقا للتصنيف المناسب للمنشأة؛
- قيمة المخزون الدفترية بصافي القيمة التحصيلية؛
- قيمة أي استرداد للتخفيض والذي أعتبر كدخل للفترة؛
- الظروف والأحداث التي أدت إلى استرداد التخفيض من قيمة المخزون؛
- قيمة المخزون المرهون كضمان الالتزامات.

[1] صرصار، 3افريل 2023، المعيار المحاسبي الدولي الثاني المخزون، تاريخ الاطلاع3 أفريل 2023\، 16:34 https://e-learning.univ-saida.dz/

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02

خلاصة:

يعتبر الإفصاح المحاسبي المحدد الأساسي لجودة القرارات المالية وهذا ما انطوى تحت المفاهيم الكثيرة لمصطلح الإفصاح المحاسبي حيث يمكن تمييز كل من هدفه وأهميته لدى متخذي القرار، والخصائص الخاصة به ونظرا لكثرة التعاريف الخاصة به ظهرت أنواع كثيرة للإفصاح المحاسبي حسب عدة معايير مما جعله يتضمن مستوى مثالي ومستوى متاح

والفرق بينهما من حيث الواقعية في التطبيق وهذا ما رجح كفة المستوى المتاح؛

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على مقومات تضفي دقة وشفافية عالية كما تم وضع قواعد خاصة بالإفصاح في القوائم المالية المتمثلة في قائمة المركز المالي، قائمة الدخل قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية وأخيرا الإيضاحات اين تجتمع كلها تحت مسمى القوائم المالية التي تعتبر بدورها عنصرا في أساليب الإفصاح المحاسبي إضافة الى استخدام المصطلحات والعرض بشكل صحيح والملاحظات الهامشية والقوائم الملحقة ...الخ

ولكي يكون الإفصاح المحاسبي ذو معنى ومساعد للمستخدمين على اتخاذ قرارتهم يجب ان يشتمل على عدة متطلبات وتتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بعدد من العوامل بعضها عوامل بيئية وأيضا طبيعة المعلومات المفصح عنها وبظروف الوحدة الاقتصادية كما يجب ان يفصح عن كل البيانات المالية الخاصة بالمخزون؛

في النهاية نقول ان الإفصاح المحاسبي يساعد على إزالة أي غموض او تظليل قد يشوب عرض المعلومة المالية.

الفصل الثالث دراسة حالة المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

تمهيد:

بغرض الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة التي يقوم على أساسها هذا البحث والتأكد من صحة الفرضيات المطروحة في مقدمته او نفيها ومحاولة منا لإسقاط ما تم التطرق له نظريا على الواقع الميداني، قمنا بدراسة حالة المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري لدراسة طريقة تقييم المخزون والإفصاح عنه المتبعة من طرف أصحاب المهنة والمعنيين بالمحاسبة والمالية، وهذا بهدف متابعة طرق التقييم المحاسبي للمخزون حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 .

ولهذا تم تقسيم هذا الفصل الى:

المبحث الأول: عرض عام للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري؛

المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون في المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري.

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

المبحث الأول: عرض عام للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري

المطلب الأول: تعريف ونشأة المركب محل الدراسة

أسست وحدة الرياض عام 1977 من طرف شركتين إيطاليتين هما (COOP INTER) وشركة (CMC)وهي تقع جنوب والية المدية بحوالي 65 كلم وتتربع على مساحة تقدر ب 72450 م منها 19187,5م مغطاة .

هذه المؤسسة تابعة لمؤسسة رياض الواقعة بولاية تيارت، ومعين كلمة (ERIAD) مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها، انطلقت هذه المؤسسة في الإنتاج في شهر ديسمبر عام 1970م بطاقة إنتاجية تقدر ب 2000 قنطار يوميا وهي تعمل 24/24 ساعة عن طريق أربع فرق متناوبة .

ويتمثل نشاط المؤسسة في :

- تحويل القمح إلى سميد SEMOULE
- تحويل القمح اللين إلى فرينةFARINE

كما تضم أربع حاويات كبيرة لتخزين القمح.

طاقة الإنتاج بها حسب طبيعة المواد 1000 قنطار يوميا من القمح الصلب لإنتاج الدقيق و1000 قنطار يوميا من القمح اللين لإنتاج الفرينة.

تعتمد هذه المؤسسة في تموينها على ديوان الأغذية الصناعية المتوسطة OAIC الذي يبعد عن مقرها ب 1 كلم وعن الآلات المستعملة في المؤسسة فهي مستوردة بنسبة 85% معظمها من إيطاليا.

اهم الاعمال المكلفة بها:

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

يتمثل نشاط المؤسسة في نشاط صناعي وتجاري حتى تتكون العملية الإنتاجية كما في باقي معظم الشركات الصناعية من أربع مراحل، ليأتي دور البيع الذي يتم عبر القنوات التوزيعية للوحدة والشكل التالي يمثل المراحل الموجودة في المؤسسة:

الشكل رقم 01: المراحل الخاصة بعملية الإنتاج والبيع للمركب الصناعي والتجاري



كما ان المؤسسة تلعب دورا فعالا في التنمية الاقتصادية وذلك بتوجيه كل منتجاتها الى قطاعات اقتصادية كالتجارة مثلا الى مؤسسات عمومية وخاصة كأسواق الفلاح والمخابز،

ومن هنا نرى ان هذه المؤسسة تقوم بتصنيع المنتجات التامة وبيعها الى المستهلكين النهائيين او غيرهم عن طريق تجار الجملة والتجزئة ومحلات البيع الكبرى، حيث كان نشاط المؤسسة مقتصرا على الإنتاج فقط ليشتمل بعد ذلك البيع والتوزيع.

المطلب الثاني: مهام المركب محل الدراسة

ان المعطيات الجديدة للاقتصاد الوطني اوجبت على كل مؤسسة ترغب في الاستمرارية والحفاظ على مكانتها في السوق ان تحدد مهامها بكل دقة مع مراعاة التغيرات الجديدة في السوق، وعليه فإن وحدة الرياض وعلى غرار المؤسسات الوطنية أنشئت من اجل القيام بعدة مهام مذكورة في إطار مخططات التسوية التي نذكرها كما يلي:

- تموين السوق الوطنية والمحلية بالمواد الغذائية وتوفيرها بصفة دائمة ومنتظمة؛

- المحافظة على الأسعار بصفة تخدم المؤسسة والمستهلك في آن واحد؛
- العمل للمحافظة على توازن العرض والطلب في السوق المحلي، وذلك بإحصاء كل الطلبيات؛
- المحافظة على الزبائن المعتادين وجلب اخرين بتبسيط طريقة تعاملهم معهم،
- ضمان توزيع المنتجات الى القطاع العام الأروقة الجزائرية، الديوان الوطني للحبوب، أسواق الفلاح وكذا الفنادق ومراكز الخدمة الوطنية؛
- منافسة كل المؤسسات والأشخاص المستثمرين في هذا المجال وعدم السماح لهم بالسيطرة وغزو السوق الوطنية.

المطلب الثالث: اهداف المركب محل الدراسة

ان وحدة الرياض لقصر البخاري طموحة لتحقيق عدة اهداف منها ما هو اقتصادي ومنها ما هو تجاري وما هو اجتماعي.

الأهداف الاقتصادية للمركب:

- دعم الاقتصاد الوطني وتخفيف العبء على قطاع المحروقات؛
- التقليل من التعبئة الاقتصادية في مجال الغذاء ومحاولة الإنتاج محليا؛
- محاولة تحقيق الاكتفاء الذاتي والتصدير الى الخارج لجلب العملة الصعبة؛
- تحقيق الأرباح والتوزيع على العمال في شكل أجور ومكافئات وعلاوات.

الأهداف التجارية للمركب:

- ترقية وتنمية منتجات المؤسسة وإعطائها طابع جديد يمكنها من التغلب على المنافسة؛
- الوصول الى أكبر ربح ممكن وذلك عن طريق تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف؛

- التسيير العقلاني للطاقات المتاحة لها وذلك بتوفير البرنامج الإنتاجي الأمثل؛
- تزويد السوق الوطنية بجميع منتجاتها محاولة لتلبية الطلب.

الأهداف الاجتماعية للمركب

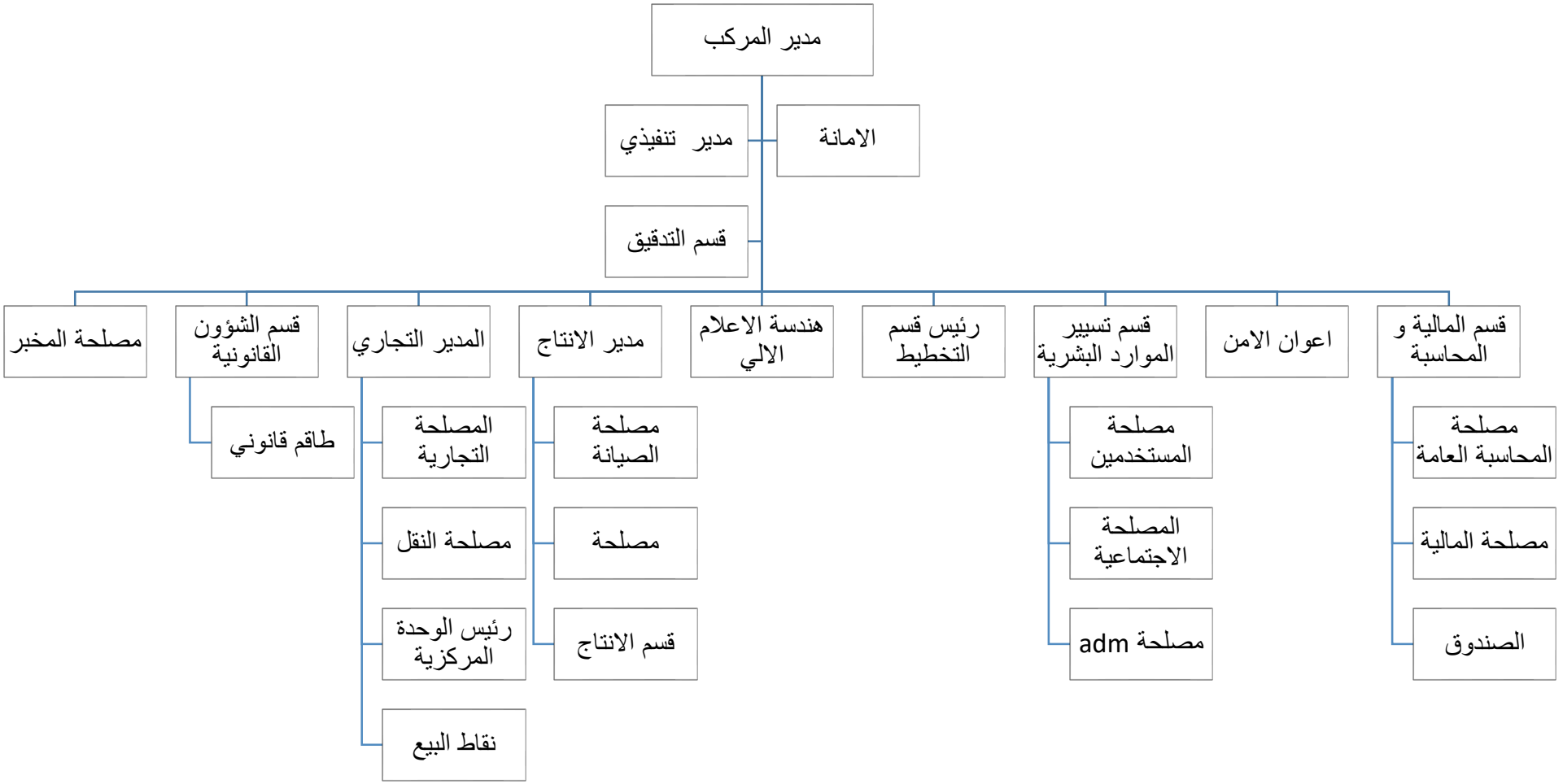
- توفير مناصب شغل للطاقات العاطلة لتخفيف العبء من ناحية البطالة؛
- ضمان مناصب شغل دائمة لعمالها (عدم تسريحهم)؛
- دفع المستوى المعيشي للعمال وهذا عن طريق تحسين الخدمات الاجتماعية؛
- توفير غلاف مالي.

المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي للمركب محل الدراسة [1]

يبين الهيكل التنظيمي مختلف اقسام ومصالح المركب ومهامهم وهذا وفق الشكل التالي:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري

[1]–وثائق داخلية للمركب


مدير المركب
الامانة
مدير تنفيذي
قسم التدقيق
قسم المالية و المحاسبة
اعوان الامن
قسم تسيير الموارد البشرية
رئيس قسم التخطيط
هندسة الاعلام الالي
مدير الانتاج
المدير التجاري
قسم الشؤون القانونية
مصلحة المخبر
مصلحة المحاسبة العامة
مصلحة المالية
الصندوق
مصلحة المستخدمين
المصلحة الاجتماعية
مصلحة adm
مصلحة الصيانة
مصلحة
قسم الانتاج
المصلحة التجارية
مصلحة النقل
رئيس الوحدة المركزية
نقاط البيع
طاقم قانوني

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

أولا: دراسة تفصيلية لهيكل المركب

مدير المركب: يعتبر اعلى هرم فبحكم انه المدير يعتبر المسؤول الأول عن السير الحسن لها فهو يسهر على اصدار واتخاذ القرارات المناسبة ومراقبة نشاط أجهزة المركب ومستخدميها، كما يعمل على تحسين صورة المركب ورفع قيمتها في السوق مع احترام مقاييس المنافسة وإجراءاتها.

السكرتيرة (الأمانة): تقوم بعدة مهام من بينها استقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها داخليا وخارجيا وتنظيم اللقاءات ومواعيد الاستقبال وتحرير الرسائل والوثائق وتوزيع قرارات المدير على الدوائر والأجهزة.

مساعد تنفيذي: يعتبر هذا القسم الوسيط بين المدير والدوائر الأخرى حيث يعمل على تطبيق التنظيمات والقوانين المعمول بها وتحسين المراقبة الداخلية للتسيير والمساهمة في اعداد الميزانية وحسن سيرها واعداد التقديرات الشهرية والتنبؤات، كما تقوم بأعداد التقارير الشهرية المفصلة.

قسم التدقيق: يعمل هذا القسم على مراجعة ومراقبة مختلف الإجراءات المتبعة في مختلف الأقسام وتوجيهها حسب القوانين التي تضبط التسيير.

مصلحة المخبر: يضم مجموعة من الأجهزة الخاصة بتحليل وقياس درجة رطوبة المواد الأولية والمنتوج النهائي، كما ان هناك اتصال مباشر للوحدة مع مخبر رئيسي بالقبة اذ لان كل المواد المشتراة وترسل مباشرة الى مخبر القبة لتحليلها قبل استلامها في عملية الإنتاج التي تتم، تراعى فيها كل مقاييس النظافة والجودة فالوحدة تحرص على تقييم اجود المنتوجات لزبائنها والمتعاملين معها.

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

قسم الشؤون القانونية: متابعة القضايا التي تكون الشركة طرف فيها امام مختلف الجهات القضائية سواء كانت تتعلق بالعمال او بديون المركب او قضايا تتعلق بالنشاط التجاري للشركة القضايا مختلفة.

المدير التجاري: يعمل على بيع منتوجات الشركة الى مختلف الزبائن سواء اشخاص طبيعية او معنوية، كما يقوم بترويجها على جميع انحاء الوطن ومراقبة مركز التوزيع والبيع.

مدير الإنتاج: يهتم بتسيير الات الإنتاج ومخزون الإنتاج من مواد الخام والمصنع كما يهتم بإنتاج أحسن منتوج سواء من حيث النوعية والكمية، ويعمل على مراقبة وصيانة واصلاح أجهزة الإنتاج وتجديدها.

هندسة الاعلام الالي: له علاقة ورابطة قوية مع مراكز المحاسبة العامة والمالية ويكمن دوره الرئيسي في تحصيل كل العمليات المحاسبية للمركز المحاسبي العام والمالي، وكذا سحب وقبض الشيكات من الاعوان الذين يتفحصون الكتابات بشكل جيد ومتمعن فيه.

قسم إدارة الموارد البشرية: يهتم بالشؤون والإجراءات المتعلقة بالاستغلال والاستثمار في وقت دوام العمل اليومي والشهري واعلانات العمال (الاشهارات والاتصالات) وتسيير العمال والموارد المالية واستقبال طلبات التوظيف وكذا يقوم بتنصيب الموظفين.

أعوان الامن: يتكون هذا القسم من المسؤول الأول عن الحماية والامن الذي يشرف على أربع رؤساء فرق يتكون كل فريق حماية من أربعة أعوان امن يعملون بالمناوبة 24سا\24سا.

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

ثانيا: دراسة تفصيلية لقسم المالية والمحاسبة

مصلحة المالية: هذه المصلحة متعلقة بالعمولة والخزينة وعلاقتها بوجود البنوك ومصالح القبض المأخوذة من كل وحدة خاصة.

مصلحة المحاسبة العامة: تهتم بتسجيل كل العمليات بشكل مؤقت حين تنفيذها بالمؤسسة (شراء؛ بيع واقراض النقود) وكذا استخراج المعلومات بعد كل عملية وفي نهاية السنة أي الجرد؛ تحضير العمولة؛ جداول الأرصدة نتائجها ومتابعة حركة المواد (عمليات الاستقبال وكيفيات الإخراج او البيع).

الصندوق: هي قسم تخول له الانفراد بدور القابض وكذا انشاء الصكوك للممونين مقارنة بالفواتير التي يراقبها الممون او الوكيل الخاص بعمليات الشراء والاقتراض.

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون في المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري

سيتم التطرق في هذا المبحث الى الطريقة المعتمدة من قبل المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري في تقييم مخزونها من المادة الأولية (القمح الصلب؛ القمح اللين) الى منتج تام الصنع (السميد؛ الفرينة)

المطلب الأول: تكلفة شراء المادة الأولية (القمح الصلب واللين)

تعني تكلفة الشراء مجموع ثمن الشراء والمصاريف التي تتحملها نظير حيازة المادة الأولية

الجدول رقم 07: حركة القمح الصلب لشهر ماي 2022

	حركة القمح الصلب		
البيان	كمية	سعر الوحدة	القيمة
مخزون اول المدة 30/04/2022	171.8	2284	392391.2
شراء الدفعة الأولى	7000	2280	15960000
شراء الدفعة الثانية	9800	2280	22344000
شراء الدفعة الثالثة	8400	2280	19152000
مجموع المشتريات	25200	2280	57456000
المجموع	25371.8	2280.027085	57848391.2
المواد الأولية المستهلكة	20472	2280.027085	46676714.49
النفايات	590	2280.027085	1345215.98
مخزون اخر المدة 31/05/2022	4309.8	2280.027085	9826460.732

المصدر: الملحق رقم 1

التكلفة الوسطية الخاصة بالقمح الصلب= (قيمة مخزون اول المدة +قيمة المشتريات) \ (كمية مخزون اول المدة +كمية المشتريات)

(392391.2+57456000)/171.8+25200=2280.027

الجدول رقم 08: حركة القمح اللين لشهر ماي 2022

	حركة القمح اللين		
البيان	كمية	سعر الوحدة	القيمة
مخزون اول المدة 30/04/2022	5387.8	1288.2	6940563.96
شراء الدفعة الأولى	10000	1285	12850000
شراء الدفعة الثانية	13383.4	1285	17197669
شراء الدفعة الثالثة	9005.4	1285	11571939
مجموع المشتريات	32388.8	1285	41619608
المجموع	37776.6	1285.456393	48560171.96
المواد الأولية المستهلكة	31320	1285.456393	40260494.22
النفايات	1300	1285.456393	1671093.31
مخزون اخر المدة 31/05/2022	5156.6	1285.456393	6628584.434

المصدر: الملحق رقم 1

التكلفة الوسطية الخاصة بالقمح اللين = (قيمة مخزون اول المدة قيمة المشتريات) \ (كمية مخزون اول المدة +كمية المشتريات)

(6940563.96+41619608) \ (5387.8+32388.8)=1285.45

- الطريقة المختارة في تقييم المخزون هي طريقة التكلفة الوسطية المرجحة وهذا حسب العلاقة التالية:

التكلفة الوسطية المرجحة = القيمة الاجمالية لمخزون اول المدة +القيمة الاجمالية للمدخلات (الشراء او الإنتاج) ÷كمية مخزون اول المدة +كمية المدخلات (الشراء او الإنتاج)

ملاحظة:

بعد مقابلة مع محاسبة في مصلحة المالية المسؤولة عن المحاسبة التحليلية تم التوصل الى ان تكاليف الشراء يتحملها المورد وتكاليف البيع يتحملها الزبون والمركب يتحمل تكاليف التحويل او التصنيع وتكاليف توزيع المنتجات على نقاط البيع.

المطلب الثاني: توزيع تكاليف مطحنتي السميد والفرينة

من خلال مجموع المواد الأولية المستهلكة للمنتجين (تكلفة الشراء) تم فصل تكاليف كل منتج على حدى وفق الجدول التالي

الجدول رقم9: نسبة توزيع تكاليف السميد و الفرينة

نسبة توزيع تكاليف السميد و الفرينة		
	الكمية	النسبة
السميد	20472	40%
الفرينة	31320	60%
المجموع	51792	100%

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الجدول رقم 7 والجدول رقم 8

المطلب الثالث: حساب النتائج لشهر ماي 2022

الجدول رقم 10: حساب النتائج

	حساب النتائج لشهر ماي 2022	
الحساب	البيان	المبالغ
70	مبيعات البضائع و المنتجات التامة	105081662.85
70	مبيعات المنتجات	28454340.00
72	انتاج مخزن( )	0
1	اجمالي الإنتاج	133536002.85
600	مشتريات البضائع المستهلكة	146684.29
610	استهلاك مواد اولية القمح اللين	41953191.09
601	استهلاك مواد اولية القمح الصلب	48035051.88
607	تكاليف الكهرباء و الماء	1781504.2
6026	تكاليف التعبئة و التغليف	3018132.09
6022		1305196.83
61\62	مات خارجية و خدمات خارجية أخر	3738216.06
63	أعباء المستخدمين	14666370.08
64	الضرائب و الرسوم	35902
68	مخصصات الاهتلاك	5053334.35
65	الأعباء المالية	618176.68
2	مجموع التكاليف	120351759.55
(2-1)	مجموع	13184243.30

المصدر: الملحق رقم 02

توضح قائمة الدخل إيرادات ومصاريف المؤسسة ويتم تحميلها بصفة كلية وتم فصلها حسب نسبة المواد الأولية المستهلكة المتوصل اليها في الجدول رقم 9 ويتم حسابها وفق الجدول التالي:

الجدول رقم 11: حساب النتائج للسميد والفرينة

الحساب	40%	60%	1
70	42032665.14	63048997.71	105081662.85
70	11381736	17072604.00	28454340.00
72	0	0.00	0.00
1	53414401.14	80121601.71	133536002.85
600	58673.716	88010.57	146684.29
610	0	41953191.09	41953191.09
601	48035051.88	0	48035051.88
607	712601.68	1068902.52	1781504.20
6026	1207252.836	1810879.25	3018132.09
6022	522078.732	783118.10	1305196.83
61\62	1495286.424	2242929.64	3738216.06
63	5866548.032	8799822.05	14666370.08
64	14360.8	21541.20	35902.00
68	2021333.74	3032000.61	5053334.35
65	247270.672	370906.01	618176.68
2	60180458.51	60171301.04	120351759.55
(2-1)	-6766057.37	19950300.67	13184243.30

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الملحق رقم 2 والجدول رقم 9

أولا منتوج السميد

اجمالي الإنتاج للسميد= اجمالي الإنتاج للسميد والفرينة *نسبة توزيع تكاليف السميد

53414401.14=%40*133536002.85

مجموع التكاليف للسميد = مجموع التكاليف للسميد والفرينة*نسبة توزيع تكاليف السميد

60180458.51=%40*120351759.55

النتيجة =53414401.14-60180458.51=-6766057.37

ثانيا منتوج الفرينة

اجمالي الإنتاج للفرينة= اجمالي الإنتاج للسميد والفرينة *نسبة توزيع تكاليف الفرينة

80121601.71=%60*133536002.85

مجموع التكاليف للفرينة = مجموع التكاليف للسميد والفرينة*نسبة توزيع تكاليف الفرينة

60171301.04=%60*120351759.55

النتيجة =80121601.71-60171301.04=19950300.67

نلاحظ من خلال الجدول

من خلال الجدول نلاحظ ان تكاليف منتج السميد أكبر من مجموع الإنتاج مما حقق نتيجة سالبة على عكس منتج الفرينة الذي حقق نتيجة موجبة

المطلب الرابع: تكلفة انتاج وسعر تكلفة السميد والفرينة للقنطار الواحد

تعني مجموع ما ينفق لتحويل المادة الأولية الى منتج تام الصنع ويتم حسابها وفق الجدول التالي

الجدول رقم 12: تكلفة انتاج السميد والفرينة

		تكلفة انتاج	
		الفرينة	السميد
	الحساب	المبلغ	المبلغ
60	مشتريات القمح المستهلك	41953191.09	48035051.88
61	مواد و مستلزمات مستهلكة	1940031.19	1293354.128
61	تعبئة و تغليف	1810879.25	1207252.836
62	خدمات	2242929.64	1495286.424
63	أعباء المستخدمين	8799822.05	5866548.032
64	الضرائب و الرسوم	21541.20	14360.8
65	الأعباء المالية	370906.01	247270.672
66	مصاريف أخرى	0	0
68	مخصصات الاهتلاك	3032000.61	2021333.74
	المجموع	60171301.04	60180458.51
	المنتجات الثانوية	18373320	13216020

المصدر: الملحق رقم 03

الجدول رقم 13: تكلفة انتاج القنطار الواحد من السميد

	تكلفة انتاج السميد للقنطار			
الحساب	البيان	القيمة	الكمية المحولة	تكلفة القنطار
60	مشتريات القمح الصلب المستهلكة	48035051.88	20472	2346.378072
61	مواد و مستلزمات مستهلكة	1293354.128	20472	63.17673544
61	تعبئة و تغليف	1207252.836	20472	58.9709279
	تكلفة المستلزمات و المواد المستهلكة	50535658.84	20472	2468.525735
62	الخدمات	1495286.424	20472	73.04056389
63	أعباء المستخدمين	5866548.032	20472	286.5644799
64	الضرائب و الرسوم	14360.8	20472	0.701484955
65	الأعباء المالية	247270.672	20472	12.07848144
66	مصاريف أخرى	0	20472	0
68	مخصصات الاهتلاك	2021333.74	20472	98.73650547
	تكلفة التحويل	9644799.668	20472	471.1215156
		0	20472	0
A	تكفة التحويل للقنطار	60180458.51	20472	2939.64725
B	المنتجات الثانوية	13216020	20472	645.5656506
C	تكلفة الإنتاج	46964438.51	20472	2294.0816
D	تكلفة انتاج المنتجات التامة	66.68%	20472	3440.434313

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الملحق رقم 03

- تكلفة الإنتاج الكلية = تكلفة المستلزمات والمواد المستهلكة +تكلفة التحويل

=50535658.84+ 9644799.668 =60180458.51

- تكلفة انتاج القنطار الواحد = تكلفة الإنتاج الكلية \ الكمية المحولة

=60180458.51\20472= 1939.64

- تكلفة انتاج السميد = تكلفة الإنتاج الكلية – المنتجات الثانوية

=60180458.51-13216020= 46964438.51

- تكلفة انتاج القنطار الواحد من السميد=تكلفة انتاج السميد \الكمية المحولة

=46964438.51-20472=2294.08

- تكلفة انتاج المنتجات التامة= (تكلفة تحويل القنطار –المنتجات الثانوية) \نسبة التحويل
- نسبة التحويل = مجموع كمية المنتوج المصنع\ الكمية المستعملة من المواد الأولية

من المعلومات المقدمة نسبة التحويل في منتج السميد هي 66.68% والكمية المستعملة من المواد الأولية هي 20472

الكمية المنتجة =20472*66.68%= 13650.73

الجدول رقم 14: سعر تكلفة القنطار الواحد من السميد

سعر تكلفة مطحنة السميد للقنطار	
البيان	المبلغ
سعر البيع الحالي	1800
سعر تكلفة المصنع	3440.434313
الفارق	-1640.434313

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الجدول رقم13 والمعلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة العامة

الجدول رقم 15 تكلفة انتاج القنطار الواحد من الفرينة

	تكلفة انتاج الفرينة للقنطار			
الحساب	البيان	القيمة	الكمية المحولة	تكلفة القنطار
60	مشتريات القمح اللين المستهلكة	41953191.09	31320	1339.501631
61	مواد و مستلزمات مستهلكة	1940031.19	31320	61.94224751
61	تعبئة و تغليف	1810879.25	31320	57.81862241
	تكلفة المستلزمات و المواد المستهلكة	45704101.54	31320	1459.262501
62	الخدمات	2242929.64	31320	71.61333448
63	أعباء المستخدمين	8799822.05	31320	280.9649441
64	الضرائب و الرسوم	21541.20	31320	0.687777778
65	الأعباء المالية	370906.01	31320	11.84246513
66	مصاريف أخرى	0	31320	0
68	مخصصات الاهتلاك	3032000.61	31320	96.80717146
	تكلفة التحويل	14467199.50	31320	461.92
			31320	0
A	تكفة التحويل للقنطار(1)	60171301.04	31320	1921.178194
B	المنتجات الثانوية (2)	18373320	31320	586.6321839
C	تكلفة الإنتاج (1-2)	41797981.04	31320	1334.54601
D	تكلفة انتاج المنتجات التامة	74.03%	31320	1802.709726

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الملحق رقم 03

- تكلفة الإنتاج الكلية = تكلفة المستلزمات والمواد المستهلكة +تكلفة التحويل

=45704101.54 +14467199.50 =60171301.04

- تكلفة انتاج القنطار الواحد = تكلفة الإنتاج الكلية \ الكمية المحولة

=60171301.04\31320= 1921.17

- تكلفة انتاج الفرينة = تكلفة الإنتاج الكلية – المنتجات الثانوية

=60171301.04-18373320 =41797981.04

- تكلفة انتاج القنطار الواحد من الفرينة =تكلفة انتاج الفرينة \الكمية المحولة

=41797981.04-31320=1334.54

تكلفة انتاج المنتجات التامة= (تكلفة تحويل القنطار –المنتجات الثانوية) \نسبة التحويل

نسبة التحويل = مجموع كمية المنتوج المصنع\ الكمية المستعملة من المواد الأولية

من المعلومات المقدمة نسبة التحويل في منتج الفرينة هي 74.03% والكمية المستعملة من المواد الأولية هي 31320

الكمية المنتجة =31320*74.03%=23186.196

الجدول رقم 16: سعر تكلفة القنطار الواحد من الفرينة

سعر تكلفة مطحنة الفرينة للقنطار	
البيان	المبلغ
سعر البيع الحالي	3350
سعر تكلفة المصنع	1802.709726
الفارق	1547.290274

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتمادا على الجدول رقم 15و على المعلومات المقدمة من مصلحة المحاسبة العامة

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

خلاصة الفصل:

الفصل الثالث :دراسة حالة لدى المركب الصناعي و التجاري اقروديف قصر البخاري

من خلال دراسة حالة المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري ومن خلال مقابلات مع مصلحة المحاسبة و المالية فقد تضمن هذا الفصل اهم الإجراءات التي يتبعها المركب في تقييم مخزونه الا و هو عن طريق التكلفة من خلال تناولنا لمختلف مراحل عملية الإنتاج السميد و الفرينة من نقطة شراء المادة الأولية القمح الصلب و القمح اللين و تكاليف تحويله لمنتج السميد و الفرينة اين خلصنا الى ان طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CMUP التي هي احدى أساليب الطريقة الفعلية في قياس تكلفة المخزون و التي ذكرت في المعيار المحاسبي تساعد في الإفصاح عن تكاليف المخزون في قائمة الدخل

الخاتمة

نظرا للفارق الكبير الذي يحدثه المخزون ضمن الأصول المتداولة والاهتمام الذي يحظى به من طرف المعايير المحاسبية الدولية؛ حيث نصت عليه معايير المحاسبة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 الذي يعالج المخزون السلعي.

حيث بينت دراستنا ان تكاليف المخزون تتمثل في تكاليف الشراء؛ تكاليف التحويل وكل التكاليف التي تجعل المخزون في الخدمة.

وتتمثل الطرق التي اعتمدها المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 لتقييم المخزون في:

الطريقة الفعلية؛ الطريقة المعيارية؛ طريقة التجزئة الموضحة في الجزء النظري ويقيم مخزون اخر المدة على أساس تكلفة المخزون او القيمة القابلة للتحصيل ايهما اقل.

كما اعتبر الإفصاح المحاسبي من القضايا الهامة التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية لما له من تأثير على دقة وموثوقية المعلومة المحاسبية؛ نظرا لهذه الأهمية فقد شاع الاستخدام وأصبح العديد من مستخدمي التقارير المالية يطالبون اليوم بمزيد من الإفصاح وذلك بهدف ان تكون البيانات المحاسبية صادقة.

من خلال موضوع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزون في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي؛ حاولنا معالجة الإشكالية المطروحة

ومن خلال فصول الدراسة انطلاقا من الفرضيات المتناولة في مقدمة الدراسة يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات؛ النتائج النهائية للدراسة والتوصيات المقدمة كما يلي

نتائج اختبار الفرضيات:

بعد معالجتنا لمختلف جوانب الدراسة توصلنا اثناء اختبار صحة الفرضيات الى النتائج التالية:

الخاتمة

- تتمثل طرق تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في تقييم المخزون على أساس التكلفة؛ او صافي القيمة القابلة للتحقق ايهما اقل والفرق يعترف به كمصروف وهذا ما أكدناه في المبحث الثاني للفصل الأول.
- اهم الطرق لقياس تكلفة المخزون تمثلت في الطريقة الحقيقية؛ الطريقة المعيارية؛ وطريقة التجزئة حيث تم تأكيد ذلك في المبحث الرابع ضمن الفصل الأول.
- يتم الإفصاح عن المخزون عن طريق تقديم الطريقة والسياسة المحاسبية المتبعة لقياسه من طرف المؤسسة وهذا ما تم التوصل اليه بعد مقابلة مع مصلحة المحاسبة العامة لقسم المالية والمحاسبة ضمن مجمع اقروديف قصر البخاري.
- يساهم الالتزام بمحتويات المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 لقياس عنصر المخزون في تحسين الإفصاح المحاسبي.

نتائج الدراسة:

بعد معالجتنا لمختلف جوانب الدراسة في فصوله الثلاث اوصلنا الى النتائج التالية:

- تعتمد المؤسسة في ادراج مخزوناتها على التكلفة التاريخية (تكلفة الشراء)
- يتم قياس تكلفة المخزون في المركب وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة التي تعتبر الاسهل والأمثل وبالتالي تطبق ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 02.
- لا تقوم المؤسسة بإجراء مقارنة بين تكلفة المخزون والقيمة القابلة للتحصيل.
- يتم الإفصاح عن تكاليف المخزون في البيانات المالية المحتواة ضمن القوائم المالية (حساب النتائج).

التوصيات:

- الاهتمام بتطبيق مبدأ المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 الا وهو مقارنة تكلفة المخزون مع قيمة المخزون القابلة للتحصيل لتفعيل المستوى المتاح من الإفصاح.
- التنسيق بين الجامعات والمؤسسات الاقتصادية من اجل توثيق العلاقة بين الجانب التطبيقي والجانب الأكاديمي.

الخاتمة

توصيات للمركب محل دراسة الحالة:

- الاهتمام بتطوير معارف وخبرات المهنيين التي تساهم في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- إعطاء حرية للمحاسبين في معالجة المخزونات وفق المعيار وان لا تقتصر معالجتها حسب النظام المحاسبي المالي SCF فقط
- تقييم المنتجات والمواد الأولية حسب طريقة الداخل أولا الخارج أولا لان المركب مختص في انتاج مادتي السميد والفرينة حيث تعتمد على المادتين الأوليتين والأساسيتين اللتان هما القمح الصلب والقمح اللين حيث تعتبران مادة معرضة للتلف

افاق الدراسة:

- تبني المعيار المحاسبي رقم 02 في المؤسسات الجزائرية.
- أثر التغيير في القوائم المالية عند اعتماد طريقة أخرى بدل الطريقة المحاسبية المطبقة عند تقييم المخزون.
- طريقة تقييم تكلفة المخزون التي تفعل المستوى المثالي من الإفصاح المحاسبي.

وفي الختام، ترجو الطالبتين أن يكون جهدهما المتواضع هذا قد ساهم في تقديم بعض النفع لجميع المهتمين بالمحاسبة، كما يرجو المعذرة عن أي نقص في هذه الدراسة لأن الكمال لله وحده

قائمة المراجع

الكتب:

1. احمد عبده الصباغ؛ **وقتية الإفصاح المحاسبي عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومات المحاسبية**؛ دار حميثرا للنشر والتوزيع.

2. بربري محمد امين؛ **محاسبة تحليلية**؛ دار اليازوري للنشر والتوزيع؛ الطبعة الأولى؛ عمان ؛2018.

3. تامر خميس؛ **اتجاهات تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء التشريعات ذات العلاقة**؛ دار تويتة للنشر والتوزيع، الجيزة؛ مصر.

4. رائد محمد عبدربه؛ **مبادئ المحاسبة المالية**؛ الطبعة الأولى؛ دار الجنادرية للنشر والتوزيع؛ 2016.

5. شعيب شنوف؛ **التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي**؛ دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى؛ عمان؛ الأردن؛2012.

6. عادل رزق، **إدارة الازمات المالية العالمية (منظومة الاصلاح الإداري بين النظرية والتطبيق)**، مجموعة النيل العربية، الطبعة 1، 2010.

7. عبد الوهاب رميدي؛ علي سماي؛ **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي**؛ دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع؛ الطبعة الثانية؛ بوزريعة؛ الجزائر ؛2016.

8. عصام فتحي زيد احمد؛ **تقييم المشروعات التنموية والاجتماعية**؛ دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع؛ طبعة1 ؛2020.

9. عطا الله وارد حليل ومحمد عبد الفتاح العشماوي؛ **الحوكمة المؤسسية: المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة**، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع؛ القاهرة.

10. لقليطي الأخضر؛ **دراسات في المالية والمحاسبة**؛ دار حميثرا للنشر والترجمة؛ طبعة 1؛ 2019.

قائمة المراجع

محاضرات:

1. بن ختو فريد؛ **مطبوعة في تقنيات تسيير المخزون**، ماستر؛ تخصص اقتصاد وتسيير بترولي ومانجمنت؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير؛ جامعة قاصدي مرباح ورقلة ؛2015-2016.
2. بوبكر رزيقات؛ **المحاضرة الثالثة معيار محاسبي دولي IAS2المخزون**؛ مقياس معايير محاسبية دولية؛ سنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق؛ قسم علوم مالية ومحاسبة؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة المسيلة.
3. دبابش محمد نجيب؛ **محاضرة مقياس محاسبة مالية معمقة 2**؛ سنة 3 ليسانس؛ تخصص محاسبة وجباية؛ قسم علوم تجارية؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة محمد خيضر بسكرة ؛2019 2020.
4. دراوسي مسعود؛ **المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 المخزون ماستر 1**؛ تخصص محاسبة وتدقيق؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير، جامعة البليدة 2؛2020.
5. سفير محمد؛ **محاضرات في معايير المحاسبة الدولية IAS**؛ قسم علوم مالية ومحاسبة؛ كلية علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم تسيير؛ جامعة البويرة؛ 2019\2020.
6. شرع يوسف؛ **محاضرات في المعايير المحاسبية الدولية**؛ السنة الثانية ليسانس جذع مشترك علوم مالية ومحاسبة؛ قسم علوم مالية والمحاسبة؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة غرداية.
7. قنيعي عز الدين؛ **محاضرات في المحاسبة المالية المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي**؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير؛ جامعة سعد حلب البليدة 2 ؛2013\2021؛ 2014.
8. محمد امين مازون، **محاضرات حول نظرية المحاسبة**، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر 3،2020-2021.

9. محمود كبيش؛ **المحاضرة 3المعيار المحاسبي رقم 02 المخزونات**؛ ماستر 2؛ تخصص محاسبة وجباية معمقة؛ قسم العلوم المالية والمحاسبية؛ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ؛ جامعة جيجل.
10. منصوري رقية؛ **محاضرة 5 وظيفة التموين واللوجستيك**؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ؛ جامعة بسكرة.

اطروحات ومذكرات جامعية:

1. جورج توما بيداويد؛ **الإفصاح المحاسبي أثره وأهميته على نمو الاعمال التجارية العربية في استراليا**؛ أطروحة دكتوراه؛ تخصص محاسبة؛ قسم المحاسبة؛ كلية الإدارة والاقتصاد؛ الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ؛2012.
2. سليم بن رحمون؛ **أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القرارات الاستثمارية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**؛ أطروحة دكتوراه؛ تخصص محاسبة؛ قسم علوم تسيير ؛ كلية علوم اقتصادية وتجارية وعلوم تسيير ؛ جامعة محمد خيضر بسكرة؛ 2018\2019.
3. لعيبي هاتو خلف؛ **الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية**؛ مذكرة ماجيستير ؛ جامعة بغداد؛ 2009.

مقالات:

1. حكيمة مناعي؛ **أثر جودة الإفصاح المحاسبي على تخفيض تكلفة راس المال**؛ مجلة الاقتصاد الصناعي؛ العدد14؛ جامعة الحاج لخضر باتنة1؛1مارس 2018.
2. حنان قسوم؛ **قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف**؛ مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون؛ المجلد25؛ العدد3؛ سبتمبر 2019.
3. جمال عمورة؛ **المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام والنظام المحاسبي المالي**؛ مجلة

قائمة المراجع

الدراسات المالية والمحاسبية؛ العدد الثاني؛ المركز الجامعي بالوادي الجزائر؛ السنة الثانية 2011.

4. جمال عمورة؛ **المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من التثبيتات**؛ مجلة الاقتصاد الجديد؛ العدد 8؛ ماي 2013.
5. سبتي إسماعيل؛ شريط صلاح الدين؛ **معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02 دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأحذية الرياضية**؛ مجلة الباحث الاقتصادي؛ المجلد 6؛ العدد 1؛ جامعة 20 اوت 1955؛ سكيكدة ؛2018.
6. سليمان بلعور وعبد القادر قطيب؛ **العوامل المؤثرة في سياسة تقييم المخزون**؛ مجلة رؤى اقتصادية؛ العدد 10؛ جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر؛ جوان 2016.
7. صديق مسعود وصديقي فؤاد؛ محددات **الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي**؛ مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية؛ العدد2؛ جامعة قاصدي مرباح ورقلة؛ 2016.
8. ضيف الله محمد الهادي؛ اسس **وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية**؛ مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية؛ العدد 6؛ المجلد 1؛ جامعة الوادي.
9. عمر متيجي؛ **تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي 2 والنظام المحاسبي المالي**؛ مجلة افاق علوم الإدارة والاقتصاد؛ العدد2؛ جامعة عمار ثليجي الاغواط؛ الجزائر؛ 2021.
10. عمامرة ياسمينة؛ زرفاوي عبد الكريم؛ **أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية**؛ مجلة البحوث والدراسات التجارية؛ العدد 4؛ سبتمبر 2018.

قائمة المراجع

11. فارس فضيل، ضويفي حمزة؛ **أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات**، Revue d'économie et de statistique appliquée، العدد2، المجلد 10، الجزائر، 2013.
12. قورين حاج قويدر ؛**تطبيق المعيار المحاسبي الدولي المخزونات IAS 2ضمن النظام المحاسبي المالي** ؛المجلد الأول؛ العدد الأول؛ جوان 2015؛مجلة الريادة لاقتصاديات الاعمال.

مداخلات

1. احمد مخلوف؛ مداخلة بعنوان **الازمة المالية العالمية واستشراف الحل باستخدام مبادئ الإفصاح والشفافية وحوكمة الشركات من منظور إسلامي**؛ كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف بالتعاون مع مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الاورومغاربي؛ 20-21اكتوبر 2009.

مواقع انترنت

1. صرصار، 3افريل 2023، **المعيار المحاسبي الدولي الثاني المخزون**، تاريخ الاطلاع3 أفريل 2023\، 16:34

https://e-learning.univ-saida.dz/

الفهرس

	الصفحة
البسملة	I
الشكر والتقدير	II
اهداء	III
اهداء	IV
مستخلص	V
قائمة المحتويات	VI–VII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الاشكال	IX
قائمة الملاحق	X
قائمة الرموز	XI–XII
مقدمة	أ_ط
الفصل الأول :متطلبات تقييم المخزون على ضوء المعيار المحاسبي الدولي IAS02	
تمهيد	1
المبحث الأول: عموميات حول المخزون والمعيار المحاسبي الدولي IAS02	2
المطلب الأول: مدخل الى المخزون	2
أولا: تعريف المخزون	2

الفهرس

ثانيا: أنواع المخزون	**3**
ثالثا: مستويات المخزون	**4**
المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبي الدولي رقم **02**	**5**
أولا: هدف المعيار	**5**
ثانيا: نطاق المعيار	**5**
ثالثا: تعريف المصطلحات	**6**
المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS02	**7**
المطلب الأول: تقييم المخزون على أساس التكلفة	**7**
المطلب الثاني: تقييم المخزون على أساس صافي القيمة القابلة للتحصيل	**8**
المطلب الثالث: الاعتراف بالمخزون كمصروف	**9**
المبحث الثالث: مكونات تكلفة المخزون	**10**
المطلب الأول: تكلفة الشراء	**10**
المطلب الثاني: تكلفة التحويل	**11**
المطلب الثالث: تكاليف أخرى	**12**
المبحث الرابع: طرق قياس تكلفة المخزون	**13**
المطلب الأول: طريقة التكلفة الفعلية	**13**
المطلب الثاني: لتكلفة المعيارية	**15**
المطلب الثالث: طريقة التجزئة	**16**
خلاصة الفصل الأول	**17**

الفهرس

الفصل الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المخزون على ضوء المعيار المحاسبي IAS02 الدولي	
تمهيد	**21**
المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي	**22**
المطلب الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي	**22**
المطلب الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي	**23**
المطلب الثالث: اهداف الإفصاح المحاسبي	**24**
المبحث الثاني: خصائص وأنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته	**26**
المطلب الأول: خصائص الإفصاح المحاسبي	**26**
المطلب الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي	**26**
أولا :حسب طبيعة ونوعية وكمية المعلومات والبيانات التي يشتملها:	**26**
ثانيا :حسب الأشكال والالتزامات القانونية الأخرى:	**28**
ثالثا:حسب النشاطات والفعاليات المتعلقة بالوحدات الاقتصادية:	**29**
رابعا : تصنيفات أخرى	**30**
المطلب الثالث: مستويات الإفصاح المحاسبي	**31**
أولا:المستوى المثالي للإفصاح The Ideal Of Level Disclosure	**31**
ثانيا: المستوى المتاح أو الممكن من للإفصاح The Attainable Level Of Disclosure	**32**
المبحث الثالث: مقومات وقواعد الإفصاح المحاسبي واساليبه	**33**

الفهرس

المطلب الأول: مقومات الإفصاح المحاسبي	**33**
المطلب الثاني: قواعد الإفصاح المحاسبي	**36**
أولا: الإفصاح عن السياسات المحاسبية والمعلومات المالية	**36**
ثانيا: الإفصاح في القوائم المالية	**37**
المطلب الثالث: أساليب الإفصاح المحاسبي	**42**
المبحث الرابع: متطلبات الإفصاح والعوامل المؤثرة عليه والإفصاح عن المخزون	**44**
المطلب الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي ومشتملاته	**44**
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي	**45**
المطلب الثالث: الإفصاح عن المخزون	**47**
خلاصة الفصل الثاني	**48**
الفصل الثالث: دراسة حالة لدى المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	
تمهيد	**51**
المبحث الأول: عرض عام للمركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	**52**
المطلب الأول: تعريف ونشأة المركب محل الدراسة	**52**
المطلب الثاني: مهام المركب محل الدراسة	**53**
المطلب الثالث: اهداف المركب محل الدراسة	**54**
المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي للمركب	**55**
أولا: دراسة تفصيلية لهيكل المركب	**57**

الفهرس

ثانيا: دراسة تفصيلية لقسم المالية والمحاسبة	**58**
المبحث الثاني: طرق تقييم المخزون في المركب الصناعي والتجاري اقروديف قصر البخاري	**60**
المطلب الأول: تكلفة شراء المادة الأولية	**60**
المطلب الثاني: توزيع تكاليف مطحنتي السميد والفرينة	**62**
المطلب الثالث: حساب النتائج لشهر ماي 2022	**63**
المطلب الرابع: تكلفة انتاج وسعر تكلفة السميد والفرينة للقنطار الواحد	**66**
خلاصة الفصل	**72**
خاتمة	**73**
قائمة المراجع	**76**
الملاحق	

TABLEAUX DES MOUVEMENTS DES BLES DUR ET TENDRE

BLE DUR

DESIGNATIONS	QUANTITE	P.UNITAIRE	VALEURS
STOCKS AU 30/04/2022	171,80	2 284,00	392 391,58
ACHAT 1ER DECADE	7 000,00	2 280,00	15 960 000,00
ACHAT 2EME DEACDE	9 800,00	2 280,00	22 344 000,00
ACHAT 3EME DECADE	8 400,00	2 280,00	19 152 000,00
TOTAL DES ACHATS	25 200,00	2 280,00	57 456 000,00
TOTAL DISPONIBLE	25 371,80	2 280,65	57 864 197,58
CONSOMMATION M I	20 472,00	2 280,65	46 689 468,34
DECHET INCORP	590,00	2 280,65	1 345 583,54
STOCKS AU 31/05/2022	4 309,80	2 280,65	9 829 145,70

BLE TENDRE

DESIGNATIONS	QUANTITE	P.UNITAIRE	VALEURS
STOCKS AU 30/04/2022	5 387,80	1 288,20	6 940 587,00
ACHATS 1ER DECADE	10 000,00	1 285,00	12 850 000,00
ACHAT 2EME DECADE	13 383,40	1 285,00	17 197 669,00
ACHAT 3EME DECADE	9 005,40	1 285,00	11 571 939,00
TOTAL DES ACHATS	32 388,80	1 285,00	41 619 608,00
TOTAL DISPONIBLE	37 776,60	1 285,00	48 585 190,64
CONSOMMATION M I	31 320,00	1 286,12	40 281 236,82
DECHET INCOR	1 300,00	1 286,12	1 671 954,27
STOCKS AU 31/05/2022	5 156,60	1 286,12	6 631 999,55

الملحق رقم 02

SITUATION DE MAI 2022 POUR L'ETABLISSEMENT TCR

CODE	DESIGNATION DES PRODUITS	TOTAL
70	VTEMARCHANDISE ET P.FINIS	105081662.85
70	VTES ISSUES DE MEUNERIES	28454340
72	PATES	0
89	CESSION INTER UNITEE	
TOTAL PRODUCTION (1)		133536002.9
600	CONS. MARCHANDISES	146684.29
610	CONS. BLE TENDRE	41953191.09
601	CONS.BLE DUR	48035051.88
607	CONS.ELECTRICITE ET EAU	1781504.2
6026	CONS.EMBALLAGES	3018132.09
6022	CONS.MAT ET FOURNITURE	1305196.83
62/61	SERVICE	3738216.06
63	FRAIS DU PERSONNEL	14666370.08
64	IMPOTS ET TAXE	35902
68	AMORTISSMENT	5053334.35
65	ASSURANCES	618176.68
TOTAL CHARGES (2)		120351759.55
TOTAL(1-2)		13184243.3

الملحق رقم 02

GROUPE AGRO DIV
FILIALE CEREALES CENTRE
COMPLEXE KSAR EL BOUKHARI

mai-22

COUT DE PRODUCTION

CODE	DESIGNATION DES PRODUITS	MONTANT SEMOULERIE	MONTANT MINOTERIE
60	BLE DUR CONSOMMEES	48035051.88	-
60	BLE TENDRE CONSOMMEES	-	41953191.09
61	MAT &FOURNITURES CONSOMMEES	1278071.21	1955314.11
61	EMBALLAGES	1192987.34	1825144.75
	TOTALE DES MAT ET FOUR CONSOMMEES	50506110.43	45733649,95
62	SERVICES	1477617.38	2260598.68
63	FRAIS DE PERSONNEL	5797225.99	8869144.09
64	IMOTS ET TAXES	14191.11	21710.89
65	FRAIS FINANCIERS	244348.8	373827.88
66	FRAIS DIVERS	0	0
68	DOTAT . AUX AMORTISSEMENTS	1997448.66	3055885.69
	TOTALE	9530831.92	14581167.25
	DOTATIONS EXEOTIONNELLES	-	-
A	COUT DE TRANSSFORMATIONS	60036942.35	60314817.2
B	TOTALE SOUS PRODUITS	13216020	18373320
C	COUT DE PRODUCTION (A-B)	46820922.35	41941497.25
D	TAUX D'ETRACTION	66.68%	74.03%

الملحق رقم 03