وزارة التعليم العـالي والبحـث العلمـي

جامعـة يحـي فـارس - المديـة -

كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير

القسم: العلوم التجارية

الموضوع:

المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة المؤسسة الإنتاجية لمطاحن بحة -بالمدية-

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية.

التخصص: محاسبة

من إعداد الطالبات:

- كنزة بن عمير.
- كريمة شيخ التهامي.

إشراف الأستاذ:

د. بوعمرة جودي.

- السنـــة الجـامعيـة: 2015 / 2016 م


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ المشرف الدكتور

"بوعمرة جودي"

لما قدمه لنا من نصائح وإرشادات قيمة لإتمام هذا البحث.

كما أتقدم بأسمى عبارات التقدير والإحترام لأعضاء اللجنة

المناقشة الذي تقبلو تقييم هذا العمل

إهداء

إلى من جرع الكأس الفارغ ليسقيني قطرة الحب

إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة السعادة

إلى من حصد الاشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم

إلى والدي العزيز.

إلى من أرضعتني الحب ةالحنان إلى رمز الحب إلى القلب الناصع والدتي الحبيبة

إلى القلوب الطاهرة والنفوس البريئة إخوتي

رضوان، فاطمة الزهراء، ياسين، إكرام

إلى الروح التي سكنت روحي مصطفى

هو بحر الحياة وأعز إنسان إلى القلب

كريمة

إهداء

إهدي ثمرة جهدي إلى من قال فيهما الرحمن

"وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبلوالدين إحسانا"

إلى النبع الطيب كطيبة الأرض

إلى والدتي العزيزة والغالية

وإلى من بذل الغالي والنفس لأجل أن أتم مشواري التعليمي

إلى والدي حفضه الله

إلى إخوتي سيدعلي، جمال، وليد

وإختي الحبيبة فتيحة، وزوجة أخي صديقتي وحبيبتي صبرينة

وكافة أفراد عائلتي

وإلى من تقاسمت معي هذا العمل صديقة دربي كريمة

إلى كل من دأب ولا يزال في سبيل تحصيل العلم

كنزة

ملخص:

تعالج هذه المذكرة موضوع المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي الجديد الذي دخل حيز التطبيق في 2010/01/01، حيث يعتبر هذا الأخير مستوى من المعايير المحاسبية الدولية، ومعايير إبلاغ المالي (IAS/IFRS)، وكذلك تعالج المخزون وفق هذا النظام الجديد الذي أنتجته الجزائر لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والمعلوماتية.

حيث تمثل الهدف من الدراسة ان نظام المحاسبي المالي جاء باصلاحات عديدة تفي بمتطلبات الانشطة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية، المخزونات، تقييم المخزونات، المخطط الوطني المحاسبي،المحاسبة الدولية.

Résumé :

Cette note aborde le sujet du traitement comptabledes activités des entreprises économiques , et dans des actions particulières dans le cadre du nouveau système comptable , qui est entré en vigueur le 01/01/2010 , que ce dernier niveau des normes comptables internationales et les normes de l'information financière (IQS / IFRS) , ainsi que l'adresse de l'inventaire selon cette nouveau système produit par l'Algérie à suivre le rythme avec les développements économiques sociaux , juridiques , information et technologie . Après notre examen du concept de l'inventaire et l'ordre nouveau comptabilité financière , notre étude a montré comment évaluer les stocks selon ce système .

Mots clés:

Système financier comptable , les états financiers , l'inventaire , l'évaluation des stocks , le plan national de la comptabilité , la comptabilité internationale

فهرس المحتويات

فهرس الموضوعات:

العنـوان	ص
كلمة شكر	**I**
الإهداء	**II**
فهرس المحتويات	**III**
فهرس الاشكال	**IV**
فهرس الجداول	**VII**
المقدمة العامة	**أ-د**
الفصل الأول: المفاهيم النظرية للمخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد	
مقدمة الفصل	**2**
المبحث الأول: المفاهيم الاساسية للمخزونات	**3**
المطلب الأول: ماهية المخزون	**3**
المطلب الثاني: أنواع المخزونات وأصنافها	**5**
المطلب الثالث: تنظيم المخزونات	**10**
المبحث الثاني: تسيير المخزونات	**14**
المطلب الأول: مفهوم تسيير المخزونات	**14**
المطلب الثاني: خصائص تسيير المخزونات وأصنافها	**15**
المطلب الثالث: محددات تسيير المخزونات	**16**
المبحث الثالث: جرد ومعالجة المحاسبية للمخزونات	**19**
المطلب الأول: جدر المخزونات أهدافه وأنواعه	**19**
المطلب الثاني: المعالجة المخاسبية للمخزونات	**21**

المطلب الثالث: طرق تقييم المخزونات	**27**
خاتمة الفصل	**30**
الفصل الثاني: النظام المحاسبي المالي	
مقدمة الفصل	**32**
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد	**33**
المطب الأول: مفهوم نظام المحاسبي المالي الجديد وأهميته	**33**
المطلب الثاني: الأهداف الموجودة من إصدار النظام المحاسبي المالي الجديد	**35**
المطلب الثالث: خصائص النظام المحاسبي المالي الجديد وأهم قواعده	**37**
المبحث الثاني: فرضيات ومجالات النظام المحاسبي المالي الجديد	**38**
المطلب الأول: فرضيات النظام المحاسبي المالي الجديد	**38**
المطلب الثاني: مبادىء النظام المحاسبي المالي الجديد	**39**
المطلب الثالث: مراحل النظام المحاسبي المالي الجديد	**40**
المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF	**42**
المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وخصائصها	**42**
المطلب الثاني. أهداف ومستخدمي القوائم المالية	**46**
المطلب الثالث.طرق تقييم عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد	**49**
خاتمة الفصل	**56**
الفصل الثالث:المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي	
مقدمة الفصل	**58**
المبحث الأول: تقييم مؤسسة المطاجن بحة بالمدية	**59**
المطلب الأول:نظرة عامة عن مؤسسة مطحنة بحة المدية	**59**

المطلب الثاني:تقديم وحدة الفرينة بمؤسسة "محل الدراسة"	**61**
المبحث الثانيتقييم القوائم المالية للمؤسسةإوفق النظام المحاسبي المالي الجديد	**73**
المطلب الأول: نظرو عامة عن مؤسسة مطحنة المدية	**74**
المطلب الثاني:تقديم وحدة الفرينة بمؤسسة "محل الدراسة"	**77**
خاتمة الفصل	**82**
الخاتمة العامة	**84**
قائمة المصادر والمراجع	**87**
الملاحق	**89**

فهرس الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(01-01)	محددات تسيير المخزونات	17
(01-02)	الخصائص النوعية للقوائم المالية	45
(01-03	الهيكل التنظيمي لوحدة الفرينة بمؤسسة بكحنة بحة المدية	63
(01-04)	مراحل إنتاج الفرينة	70

فهرس الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(01)	مستعملي المعلومات المحاسبية	48
(02)	أموال المؤسسة مع الغير	51
(03)	تطابق تقييم الديون مع مختلف دورات النشاط.	52
(04)	القوائم المالية الختامية التي نص المخطط المحاسبي على إعدادها.	55
(05)	تصنيف العمال حسب مديريات لدى وحدة الفرينة بمؤسسة مطحنة بحة المدية	62
(06)	تشكيلية منتجات وحدة الفرينة لمؤسسة بحة المدية	69
(07)	الميزانية (أصول) بتاريخ 2009/12/13	77
(08)	الميزانية (الخصوم) بتاريخ 2009/12/31	78
(09)	جدول حسابات النتائج 2009/12/31	79
(10)	تدفقات الخزينة لسنة 2009 (حسب الطريقة المباشرة)	80

مقدمة عامة

مقدمة:

نظرا للتطورات التكنولوجية والاقتصادية والعولمة عرفت تطبيقات المحاسبة تحولات جدرية متسارعة أهم ما يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط العالمي، فبدأت الجهود تنصب على وضع أسس وقواعد لمهنة المحاسبة، وقد تفاعلت البيئة الجزائرية بشكل عام مع هذه التطورات فكان النظام المحاسبي المالي الجديد أداة للتكيف مع البيئة الجديدة التي أفرزتها الإصلاحات الاقتصادية، ولقد اهتم النظام المحاسبي المالي الجديد بالمخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبية الدولية التي لأعطت اهتماما بالغا للموضوع المخزونات وذلك لكون المخزونات تعد عنصرا حساسا ومؤثرا على نشاط المؤسسة مهما كان نوعها، حيث تعتبر من الأصول المتداولة التي تحتفظ بها المؤسسة بغرضهابيعها أو استخدامها في إنتاج السلع المعدة للبيع، كما أن العمليات المحاسبية المستعملة بالمخزونات كثيرة ومتنوعة وأن أي خطأ أو سهو في القوائم المالية وعند قيامنا بمعالجتها قد يؤدي ذلك إلى تغيير في نتائج أصول المؤسسة، حيث يعرف النظام المحاسبي المالي المخزونات على أساس أصول تمتلكها المؤسسة وتكون موجهة للبيع في إطار الإستغلال الجاري أو قيد.

وفيما يخص الوضع الوطني نجد أن الانتقالمناقتصاديقالعنهاقتصادمخططيتميزبهيمنةالقطاعالعموميعلىالاقتصاد , كانلابدمنمراجعةالمخططالوطنيالمحاسبيوجعلهيتلاءممعمعاييرالمحاسبةالدوليةفالمظهرالمحاسبيفيالجزائربقيلفترةطويلةيعتمدعلىا لمخططالوطنيالمحاسبي، المرحلةالتيكانفيهاالاقتصادمخطط , ويعكستحقيقأهدافالاقتصادالكليفيمايخصمستوىالعمالةوالإنتاج , وعليهباشرتالجزائرفيإجراءإصلاحاتمعمقةتتعلقبالتفتحالاقتصاديوالاتجاهنحواقتصادالسوقوتحريرالتجارةالخارجيةوفتحالرأسا لماللاجتماعيللمؤسساتالعموميةللخواصوتشجيعالمنافسة، هذهالإصلاحاتهدفهاتوفيرللمستثمرينالخواصالمحليينوالأجانبفضاءاقتصاديجديديتسمبالأمانوالشفافيةفيالتعاملاتالاقتصادي ة.

هذاالتوجهالاقتصاديالجديدفيالجزائرجعلالمهنيونيرونأنالمخططالوطنيالمحاسبيأصبحمحدوداولهنقائصوبحالاتكثيرة، قيتبدونحلول , كذلكظهورعملياتوأحداثجديدةبعدإجراءهذهالإصلاحات , طبعاهذاالتحولنحواقتصادالسوقيتطلبوسائلقياسمحاسبيةجديدةتلبيهذهالمتطلبات.

وبناءعلى الطرح السابق يمكن صياغة إشكالية الموضوع على النحو التالي:

"كيف تتم المعالجة لنشاط المؤسسة الإقتصادية وفق نظام المحاسبي المالي الجديد؟"

ولتوضيح الإشكالية يمكن الإستعانة بالأسئلة الفرعية التالية:

- هل يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد نتيجة لتطور المحاسبة؟
- هل تتغير قيمة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي الجديد؟
- ما طبيعة النظام المحاسبي المالي الجديد؟

- **فرضيات الدراسة:**

للإجابة على الأسئلة المقترحة وضعنا الفرضيات التالية:

- يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد نتيجة لتطور المحاسبة.
- تتغير قيمة المخزونات عند تقييمها وفق النظام المحاسبي الجديد.
- يستند النظام المحاسبي المالي إلى معايير المحاسبة الدولية، وهو يسمح بتلبية إحتياجات مختلفة مستعملة من المعلومات المحاسبية والماليةكالتسجيل و التقييم .

- **أهمية الدراسة:**

تتمثل أهمية هذا الموضوع توضيح التغيير الحاصل في القوائم المالية عند معالجتها وفق هذا النظام، وكذلك لقد جاء لتقريب النظام المحاسبي المالي الجديد الجزائري على الصعيد الدولي، وتسهيل قراءة القوائم المالية.

- **أهداف الدراسة:**

- التعرف عى القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد.
- معرفة معالجة المحاسبة لنشاطات المؤسسة الإقتصادية.
- إبراز أهم ما جاء في نظام المحاسبي الجديد.

- **دوافع اختيار موضوع الدراسة:**

لقد تقدم اختيار الموضوع لعدة إعتبارات ذاتية وموضوعية أهمها:

- تخصص الباحث في المحاسبة ومحاولة توسيع معارفه في مجال المحاسبة.

- أهمية الموضوع وتكييف القوائم المالية لنشاطات المؤسسة الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد.

- **المنهج المتبع:**

اتباع المنهج التحليلي في المحاسبة ومخزونات، وأدوات المستخدمة، فهي النظام المحاسبي المالي الجديد، والقوائم المالية.

- **الدراسات السابقة:**

حواس، صلاح الفضيل، محمد الصديق محاسبة وتدقيق ثم التطرق إلى موضوع المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسة الإقتصادية وفق نظام المحاسبي المالي، دراسة حالة مؤسسة نفطال وحدة مدخل إلى النظام المحاسبي المالي في الفصل الأول، أما في الفصل الثاني متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي ومقارنته بالأنضمة المحاسبية السائدة، والفصل الثالثالتطرق إلى النظام المحاسبي المالي في المؤسسات.

- **صعوبات البحث:**

تختصر صعوبات البحث في قلة المراجع والمصادر المتعلقة بالموضوع، فضلا عن الصعوبات المتمثلة في الحصول على بعض المعلومات المتعلقة بموضوع البحث الفترة الدراسة من الجهات الرسمية محتجة في ذلك بالسر المهني.

- **هيكل الدراسة:**

لتحقيق أهداف البحث ومعالجة مشكلته بصورة عملية فقد تم تقييم البحث إلى أربعة فصول، تسبقهم مقدمة وتعتبهم خاتمة التي تضمنت تلخيص عام واختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها، وفي الاخير قدمنا بعض التوصيات بناء على النتائج المتوصل إليها.

- الفصل الأول تطرقنا فيه إلى الأدبيات النظرية حول المخزونات، حيث يعد المخزون من الأشياء التي لا يمكن الإستغناء عنها في معظم المؤسسات فالشركات الصناعية تحتفظ بمخزون للمواد الخام ومستلزمات الإنتاج، إرتأيناالإعتماد على المباحث التالية: المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للمخزونات. المبحث الثاني: تسيير المخزونات. المبحث الثالث: جرد والمعالجة المحاسبية للمخزونات.
- أما الفصل الثاني فقد خصصنا النظام المحاسبي الجديد والأهمية التي تحظي بها المحاسبة في كل المؤسسات ومن بينها مؤسسات الإنتاجية التي هي كذلك تعرضت للتغيرات الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، وبالتالي يجب

أن تحافظ على الوظعية المالية لتمكنها التلاؤم مع طبيعة نشاطها وضرورة تكيف هذه المؤسسات مع المعايير الدولية للمحاسبة، وذلك من خلال المباحث التالية:المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي الجديد. المبحث الثاني: فرضيات ومبادئ ومجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي. المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF.

- وم

خلال الفصل الثالث تناولنافي بدايةهذاالفصل القوائم الماليةثم تطرقنإلى قواعدالتقييم والتسجيل المحاسبي وف ق النظام المحاسبي المالي .ثمتعرضنإلىكيفيةالانتقالإلىالنظامالمحاسبيالماليثمأشرنإلىتحدياتتطبيقالنظامالمحاسبيالمالي.

الفصل الأول:
المفاهيم النظرية
حول المخزونات
وفق النظام المحاسبي الجديد

تمهيد:

يعد المخزون من الأشياء التي لا يمكن الإستغناء عنها في معظم المؤسسات فالشركات الصناعية تحتفظ بمخزون للمواد الخام ومستلزمات الإنتاج، والمؤسسات الإنتاجية لبعض المواد، ولكن التحكم في المخزون قد لا يلقي الاهتمام المناسب على الرغم من تأثير ذلك على أداء المؤسسة، فزيادة المخزون تشكل مشكلة ونقصان المخزون يشكل مشكلة أخرى، فنقصان المخزون يؤدي إلى تعطل الإنتاج بينما زيادة المخزون تعني عدم إستمرارية قيمة المخزون الزائد وإستغلال الساحة تخزينية بدون فائدة، لذلك فإننا نواجه دائما مشكلة تحديد قيمة المخزون المثلى والوقت المناسب لإصدار أمر لتوريد للموردين والكمية المثلى لكل أمر توريدي.

ولمزيد من اللإيضاحإرتأيناالإعتماد على المباحث التالية:

- **المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للمخزونات.**
- **المبحث الثاني: تسيير المخزونات.**
- **المبحث الثالث: جرد والمعالجة المحاسبية للمخزونات.**

المبحث الأول: المفاهيم الأساسية للمخزونات.

إنصف المعالجة المحاسبية للمخزون وبشكل أساسي تحديد مبلغ التكلفة التي يجب أن يعترف بها كأصل تحت مسمى المخزون. والذي سيظهر ضمن الأصول في الميزانية العمومية حتى يتم الاعتراف بالإيرادات المتعلقة بها وذلك عندما يتم بيع ذلك المخزون وحيث أن المخزون بضاعة معدة للبيع خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة أي سيتحول إلى نقدية خلال فترة تقل عادة عن سنة فإنه يعد أحد المكونات الأساسية للأصول المتداولة كما يعتبر عنصرا أساسيا من مكونات رأسمال العامل.

المطلب الأول: ماهية المخزون وأهميته.

1- تعريف المخزون:

هناك عدة تعاريف للمخزون تختلف بالاختلاف وجهة النظر أو الزاوية التي تنظر بها للمخزون منها:

- يعرف المخزون بأنه: " مجموع الوسائل والخدمات التي تستخدم في دورة الإستغلال في المؤسسة سوئ كانت هذه الوسائل والخدمات تباع مباشرة أة يتم غستهلاكها من اجل إنتاج سلع وخدمات جديدة "[1].
- " المخزون هو عبارة عن البضائع أو السلع المتراكمة في إنتظارالإستعمال المستقبلي القريب والذي يسمح بإشباع حاجيات المستعملين "[2].
- يعرف النظام المالي المحاسبي المخزونات على أساس أصول تمتلكها المؤسسة وتكون موجهة للبيع في إطار الإستغلال الجاري أو قيد إنجاز أو مواد أولية أو لوازم موجهة للإستهلاكخلال عمليات الإنتاج أو تقديم خدمة[3].

يلاحظ أولا أن تعريف المخزونات في النظام المالي والمحاسبي هو مطابق لتعريف المعيار الدولي رقم 02 والذي يعرف فيما يلي[4]:

---

[1].مناصريةمخلوفي جهيدة "**تقييم المخزون حسب المعيار الدولي الجديد**"، مذكرة شهادةماستر,كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارة وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير،جامعة المدية، دفعة 2011/2010، ص 28.

[2]. جيمس بلاكورد، " **البضاعة الراكضة في الشركات التجارية (أسبابها، وطرق التخلص منها)**"، دار زهران للنشر، الأردن، 2008، ص10.

[3]. وليد ناجي الحيالي."**نظرية المحاسبة**" (على الخط).الدانمارك: الأكادمية العربية المفتوحة في الدانمارك،2007، متاح على: <www.ao-academy.org/docs/index.php?fl=Nadharyat%20almuhasaba-.pdf> (2008/11/25)،ص ص100-102

[4]. عجال سلمى، "**المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق المعايير الدولية**"، مذكرة نيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلقم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، دفعة 2010.2011، ص 30.

- **تمثل المخزونات أصولا:**

- يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار إستغلال العادي.
- منتجات قيد الصنع ينتظر بيعها لاحقا.
- مواد أولية ولوازم موجهة للإستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمة.
- في عملية تقديم الخدمات يعد هذا المخزون كتكلفة الخدمة والتي لم بسجل بعد الكيان إيراداتها.

ويتم تصنيف الأصول ضمن المخزونات (أصول جارية)، أو ضمن التثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو إستعماله في إطار نشاط الكيان.

2- أهمية المخزون.

إن دور وأهمية المخزون يكمن في محافظة على السير الحسن للمؤسسة والتي نلخصها فيما يلي[1]:

- ضمان استمرار نشاط المؤسسة حيث يسمح بتدفق المواد الأولية الضرورية لعملية التمويل لقسم الإنتاج في حالة مؤسسة إنتاجية.
- يساهم المخزون في مواجهة النقص الذي يحدث في التموين ويعمل على تجنب كل الإختلالات، ففي تأخر عن الموين أو عدم توفر المواد في السوق تلجأ المؤسسة إلى أدراج المخزون لإتمام نشاطها.
- تستطيع المؤسسة الإحتفاظبالإحتياطي من المواد والبضائع لغرض المضاربة بإستفادتها من الظروف الجديدة للشراء والبيع فقد تستغل الظروف الغقتصادية كأن تقوم بشراء المواد حسب سعر السوق في الأوقات البيئية.
- كما تعمل المؤسسة على تشكيل المخزونات للحفاظ على سعر بعض السلع والمنتجات في المستوى الثابت، إذا ارتفع سعر المادة فأن جهاز التخزين يقوم بطرحها في السوق لتجنب هذا الإرتفاع والعكس عند إتخفاض السعر، تقوم المؤسسة بشرائها لإعادة بيعها في السوق بأسعار مرتفعة.
- قد تلعب المؤسسة دورا منظما في إستهلاك المواد ذات الإنتاج الغير منتظم أو الموسمي وتلجأ المؤسسات إلى تمثيل المخزون لإستفادتها من التخفيضات التي تحدثفي سعر الوحدة عند شرائها بكميات هائلة.
- للمخزون تكاليفه وأعبائه، ولكنه ضرورة لا غنى عنها في المشروعات الصناعية بسبب أهميته إقتصاديا ولتأمين ما يقابل الإحتياجات دوما.

[1]. ناصر داري عبدون، **"اقتصاد المؤسسة"**، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الأولى 1998، ص 133.

- المخزون ضمان لتواجد المواد عند الطلب، وتأمين ضد أخطاء التقدير وعقبات التنفيذ والتخطيط والتنبؤ في تقدير المواد وفي بيع السلعة.
- المخزون يضيف أبعادا من المرونة في نشاط الشراء، كما يسمح بتطبيق شرائية إقتصاديةيعتذر تطبيقها إذا ما تم الشراء لمقابلة الأحتياجات الفورية.
- كما أننا نحتاج إلى المخزون نظرا لأنه يساعدنا مساعدة فعالة في تحقيق بعض الأمور الهامة التالية[1]:

أ. الحصول على أفضل حجم إقتصادي لطلبية الشراء أو لعملية الإنتاج.

ب. مقابلة التقلبات غير المتوقعة في الشراء أو البيع.

ت. ضمان إستمرارية العملية الأنتاجية، أي استمرار تدفق الإنتاج.

ث. التقليل من عدد الطلبيات أي الشراء بكميات معتبرة للإستفلدة من مختلف الإمتيازات.

المطلب الثاني: أنواع المخزونات وأصنافها.

1- أنواع المخزونات:

من خلال التعريف السابق للمخزون نلاحظ أن المؤسسةتحتوي على مجموعة هامة من المخزون لسير العمل الاقتصادي والسير الحسن، ونستطيع التمييز بين عدة أنواع من المخزونات وهي[2]:

- **مخزون الأدنى:** يقصد به الحد الذي يجب الإحتفاظ به وأن لا يقل فيه من أي مادة عن هذا المستوى فهذا الذي يسمح باستمرار العمل في فترة التموين، ولهذا يجب على أمين المخازن وصف كل مخزون أدنى وصل إليه وتسجيله في دفاتر المؤسسة، وبعبارة أخرى فإن مستوى الحد الأدنى للمخزون يعبر عن نفاذه تماما، وبالتالي فإن إستخدام الوحدة الأولى من المخزون الأدنى توافق لحظة الطلبية الجديدة، ومن جهة أخرى نقصد به هو معدل التخزين الأدنى المسموح به والذي لا ينبغي أن يذهب التخزين في مستواه لإنه هبوطه يعني إمكانية التهديد بخطر إنقطاع تزويد عملية الإنتاج أو العملاء أو المستهلكين بمتطلباتهم ويتأثر قراره بتحيدي الحد الأدنى للمخزون بالفترة الزمنية الواقعة بين التسليم وتزويد المخزونات الجديدة كذلك بمبلغ الأخطار المتوقعة[3].

---

[1]. قاسمي عز الدين، "معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد، مذكرة شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، دفعة 2013/2012، ص 24.

[2]. سامح محمد، "**إدارة المخزون**"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر، إدارة الاعمال، 2008، موقع المقالة: موقع الإدارة والهندسة الصناعيةhttp://samehar wordpress.com :

[3]. محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**،ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائل، 2003. ص 103.

- **مخزون الأمان:** نسمس الكميات من المواد والسلع التي تحتفظ بها المؤسسة لمواجهة إحتمالات أخطار الطلب وإحتمالات أخطار التموين بمخزون الأمان، إن قيمة مخزون الأمان يجب أن تكون دالة في تبادلات الطلب واجل التموين من جهة وتكلفة النفاذ من جهة أخرى، حيث ينكون هذا المخزون من جزئين الأول متحرك، والثاني إحتياطي.
- **المخزون الدائم:** يمثل هذا المخزون المستوى الذي وصل إليه هذا الأخير والذي لا يهبط عنه ابدا ويبين إذن المخزون الذي لم يستخدم إذ هو معبر حقيقة لا حركية للمخزون.
- **المخزون العادي، ومخزون العمل:** هي تلك الأجزاء التي يكون إستعمالها:
  - منكرر أو ثابت أو مستمر.
  - يعنبر أساس التشغيل.
  - مخزون العمل مخزون الأمان (الطلبية1 + الطلبية2) /2
- **مخزون التقلبات:** يستعمل هذا النوع من المخزون لمواجهة تقلبات الغير المنتظرة في طلبات المستهلكين عند الضرورة[1].
- **مخزوتالتوقع:** هو عبارة عن ذلك المخزون من البضائع المعدة للإستهلاك حسب التوقع بحسب تكون متغيرة خلال السنة، ويستخدم هذا المخزون لحفظ هذه التغيرات عن طريق التراكم المخون أو الإستفادة بدلا من التغير في معدلات الإنتاج المتمثلة في متطلبات العملاء، وإحتياجات الطاقة الزائدةلرأس المال.
- **مخزون المواد الأولية:** تعتبر المواد الأولية من أهم عوامل الإنتاج وبدون توفرها لا يكون هناك عمليات إنتاجية وقد تكون منتجة أو مستوردة من الخارج.
- **المخزون الدوري:** هو نصف المخزون النشيط الذي يدور ويتحدد.
- **المخزون المتوفر:** يساوي المخزون الموجود حاليا مع أبعاد الطلبات التي لم تلب.
- **المخزون الميت:** عندما تكون النفقات الواردة والصادرة لسلعة ما تصبح عمليات دون أهمية.
- **المخزون الفائض:** يتمثل في السلع غير المهمة التي يفرض تصنيفها.
- **المخزون المتقادم:** هو المخزون المتكون من الأصناف التي يجب التخلص منها، وفي أغلب الأحيان يتكون من العناصر المتقادمة أي التي تجاوزها التكنولوجياالإنتاج والتي تم الإستغناء عنه غستخدامها.

[1]. محمد توفيق ماضي، "**إدارة وضبط المخزون**"، دار الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية 1998، ص 12.

- **المخزون في مرحلة النقل:** أي مخزون تحت النقل من موقع لآخر، وعندما نرغب في حساب التكلفة الإحتفاظ بهذا النوع من المخزون يجب غعتبار أنه موجودفي مكان الشحن الأصلي لأنه غير مناح للإستخدام أو لإعادة البيع.

2- أصناف المخزونات.

هناك مقياسان استعملا في تصنيف حساب المخزون وهما:

أ- **التسلسل الزمني لدورة الانتاج:**تموينات، / مواد اولية، منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة الصنع، / البضائع. [1]

ب- **طبيعة الأصول المخزنة:** منتجات جاري إنجازها، منتجات وسيطة، منتجات مصنعة، فضلات ومهملات...الخ

أما محاسبيا ووفقا للنظام المالي الجديد فيكون التصنيف على النحو التالي[2]:

ح/30: بضاعة

ح/31: مواد اولية وتوريدات

ح/32: تموينات اخرى

ح/33: الجاري إنجازه من السلع

ح/34: الجاري إنجازه من الخدمات

ح/35: منتجات مصنعة

ح/36: المخزونات المتأتية من التثبيتات

ح/37: المخزون في الخارج

ح/38: المشتريات المخزنة

[1]. بن يحي حسين، "نماذج تسيير المخزونات"، مذكرة تخرج لنيا شهادة الماجيستر، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، دفعة 2005/2004، ص 40.

[2]. ولد عمروش سيد علي، " **تسيير المخزونات**"، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، تخصص تسيير، جامعة بومرداس، دفعة 2004/2003، ص 03.

ح/39: خسائر القيمة من المخزونات والجاري تخزينها

وفيما يلي سوف نحاول الاشارة باختصار إلى ما سبق ذكره[1]:

ح/30 مخزون البضاعة:

يتمثل في المنتجات التي اشترتها المؤسسة بهدف بيعها كما هي دون إدخال أي تغيير عليها والمؤسسة التي يقتصر عملها على شراء البضاعة وإعادة بيعها تسمى مؤسسة تجارية حيث تسجل في الدفاتر بتكلفة شرائها أي ثمن الشراء مضافا إليه النفقات الملحقة بعملية الشراء إلى ان تصل إلى مخازن المؤسسة مثل مصاريف النقل، الجمارك...الخ

ح/31 مواد اولية وتوريدات:

يسجل في هذا الحساب قيمة المواد الأولية المشتراة من أجل استهلاكها أو تصنيعها أو تحويلها إلى منتجات.

ح/32 تموينات اخرى:

تتمثل في المواد التي تساهم في استهلاكها مباشرة في صناعة المنتجات كالمواد القابلة للاستهلاك، التغليفات...الخ

ح/33 الجاري إنجازه من السلع:

تتمثل في الأشغال أو الأعمال التي لم تبلغ مرحلة تصنيع معينة بل مازالت في طريق الانجاز أو التصنيع عند نهاية الدورة.

ح/34 الجاري إنجازه من الخدمات:

تتمثل في الخدمات والدراسات التي لم تبلغ مرحلة تصنيع معينة بل مازالت في طريق الانجاز أو التصنيع عند نهاية الدورة.

[1]. عبد العزيز جميل، "**إدارة المشتريات والتخزين**"،دار النشر العلمي والمطابع الجامعية، الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 1997، ص 208.

ح/35 منتجات مصنعة:

يسجل في هذا الحساب ما يلي[1]:

- منتجات وسيطية: وهي المنتجات التي مرت بمراحل معينة من عملية التصنيع لتدخلإلى المخازن بانتظار تحويلها مستقبلا.
- منتجات مصنعة: وهي المنتجات التي مرت بجميع مراحل العملية الانتاجية في المؤسسة أي أصبحت جاهزة للبيع أو تقديمها لتستخدم في نشاط آخر.
- الفضلات والمهملات: وهي النفايا الناتجة عن مراحل الانتاج والمنتجات التي تحتوي على عيوب مما يصعب استعمالها أو تسويقها بشكل عادي.

ح/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات:

وهي كافة حالات المخزون التي تستخدم لأكثر من دورة.

ح/37 المخزون في الخارج:

يسجل في هذا الحساب المخزونات المحجوزة أو المخزونات التي هي في طريقهاللوصول ويرصد هذا الحساب عند وصول المواد الولية أو السلع باستعمال الحسبات المعنية وفي نهاية الدورة إذا لم يرصد هذا الحساب ينبغي إعداد جدول أو بطاقة مخزون توضح المخزونات الموجودة بالخارج.

ح/39 خسائر القيمة من المخزونات والجاري تخزينها:

يجعل هذا الحساب دائنا في حالة تسجيل نقص في قيم المخزونات بمختلف أنواعها ويقابله في الجانب المدين المخصصات الخاصة بالمخزونات العنية وفي نهاية كل دورة محاسبية ينبغي إعادة النظر في تدني قيم المخزون.

ح/38 المشتريات المخزنة:

يستعمل كحساب وسيطي بين عملية الشراء ودخول المواد أو البضاعة إلى المخازن، ويجب أن يرصد هذا الحساب في نهاية الدورة حيث لا يظهر في الميزانية الختامية.

[1]. شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة، طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، ج2، مكتب شركة الجزائر بودواو، 2009. ص93.

المطلب الثالث: تنظيم المخزونات.

إن تنظيم المخزونات شيء ضروري بالنسبة للمؤسسة فيساعد على تحقيق أهدافها ويساعد على نجاح عمليات التخزين بصفة خاصة، تظهر أهمية التنظيم عند وجود مجموعة من الأفراد يعملون في مواقع متباينة ويباشرون أنواع مختلفة من النشاط لكنهم جميعا متجهون نحو تحقيق هدف مشترك وهذا يدعونا إلى القول إن التنظيم السليم يعتبر أساس الكفاية والنجاح وفي هذا الفرع تناولنا ما يلي[1]:

1- تخطيط المخزونات.

2- الرقابة على المخزون.

1- تخطيط المخزونات:

أ-تعريف التخطيط بصفة عامة: تحديد النشاطات الواجب تنفيذها لتحقيق الهدف بصورة أفضل خلال فترة زمنية لذلك يمكن اعتباره أيضا وسيلة للتحقيق، فإذا اعتبرنا التخطيط وسيلة فلا بد للوسيلة غاية، فالوسيلة هي تحديد النشاطات الواجب تنفيذها والغاية هي تحقيق الهدف المقصود[2].

ب- تعريف تخطيط المخزونات: هو عملية تحديد النشاطات أو الأعمال الواجب تنفيذها في مجال المخزون لتحقيق هدف إدارة المواد في الكفاءة المخزنية، والتخطيط لمخزون لابد أن يتم بمجالات معينة وفق أسس مختلفة حسب ملائمة كل مجال. هو عملية التنبؤ بالإحتياجات المطلوبة من المواد والسلع في ضوء الطلب المتوقع وفي حدود الإمكانات المتاحة، وفقا لظروف السوق وضمان توفير تلك المواد في الوقت والكمية المناسبين والأسعار المعتدلة ووضع الترتيبات المناسبة لاستلامها، وتوفير الأماكن والمساحات لحفظها وحمايتها من التلف والسرقة والفساد وتوفير الأجهزة والأدوات الملائمة لمناولتها وتداولها وصرفها إلى الأقسام المعنية والتصرف بالتلف منها، واستقبال السلع النهائية والمحافظة عليها لحين الحاجة لها[3].

1. سعود خضر حميد الكبسي، "**دراسات في تخطيط ورقابة المخزون**"، دار الحرية للطباعة، بيروت 1979، ص 20.

3. قاسمي عز الدين، " **معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد**"، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة المدية، دفعة 2013/2012، ص 50.

ت-أهمية وأهداف تخطيط المخزون:

إن أهمية ومقدار الفوائد التي يمكن أن تجنيها المنشأة من تخطيط المخزون تنبع من كفاءة عملية التخطيط نفسها والتي يمكن أن تحقق الفوائد التالية:

- **ضمان تدفق الإنتاج وعدم توافقه:** إن عملية التخطيط تؤدي إلى توفير المواد بالوقت والكمية المناسبة كما تؤدي إلى تلافي أية معوقات أو نقص في بعض الأصناف التي قد توقف العملية الإنتاجية.
- توفير المرونة في التعامل مع المتغيرات البيئية المتوقع حدوثها في المستقبل من عوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية وغيرها.
- يساعد في اتخاذ القرارات المبنية على أسس عملية، والغير خاضعة لأهواء والأحكام الشخصية.
- يؤدي تخطيط المخزون إلى ضمان عملية التنسيق والترابط والمتابعة بين الإدارات المعنية.
- يجعل المنشأة أقدر على مواجهة المنافسين وتقلبات السوق بما يتضمنه من انتظام تدفق المنتجات الجاهزة للعملاء في المواعيد المحددة. [1]

ث-مرحلة تخطيط المخزون:

ونختصرها في النقاط التالية:

- **مرحلة إعداد المخزون:** في هذه المرحلة يتم التنبؤ بالاحتياجات المطلوبة في ضوء الطلب المتوقع وفي حدود الإمكانات المتاحة وظروف السوق بمعنى ذلك تحديد مقدار الكميات المطلوبة من المواد التي تتأثر بعدة عوامل هي: الوضع المالي للمنشأة، مدى توفير مساحات التخزين ومدى حاجة المؤسسة للمواد المطلوبة، ظروف العرض والطلب وتقلبات الأسعار. [2]
- **مرحلة الحصول على المخزون:** في هذه المرحلة تتم عملية الشراء الفعلي للمواد والسلع التي تم التنبؤ والإعداد لها والتي تضمنها أمر الشراء، بحيث يتم الحصول عليها في الوقت المناسب والمكان المناسب ومن مصادر التوريد والبيع الملائمة وبالأسعار المعتدلة وتتم هذه المرحلة بمجموعة من الخطوات وهي:
  - تحديد المواصفات المطلوبة للمواد من الناحية النوعية والأحجام والقياسات.

[1]. محمد محمود مصطفى، "**إدارة المخزون والمواد**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2003، ص 128.
[2]. سعود خضر حميد الكبسي، مرجع سابق، ص 21.

- الاتصال بالموردين.
- دراسة الأسعار لضمان الحصول على السعر المناسب.
- مراعاة الشراء في الوقت والمكان المناسب.

- **مرحلة الاحتفاظ بالمخزون:** في هذه المرحلة وبعد وصول المواد إلى المخازن يتم توفير الإمكانات المطلوبة للحفاظ على مفردات المخزون لحين الحاجة إليه وطلبه وتتضمن هذه المرحلة ما يلي[1]:

- اتخاذ الترتيبات اللازمة لضمان حماية المواد من التلف والفساد والسرقة.
- وضع التخطيط المناسب لأماكن من حيث توفير المساحة والفراغات المطلوبة
- إتباع الطرق العلمية الصحيحة في التخزين من ترميز المواد وتصنيفها وترتيبها مما يسهل عملية الاستلام والصرف.
- توفير الإضاءة والتهوية والحرارة المناسبة ومتطلبات السلامة العامة من أدوات مكافحة الحريق والحشرات..الخ.
- تحديد الوقت المناسب الذي يتم به تحديد المخزون والوقت لحركة كل عنصر.
- توفير الوسائل وطرائق المناولة المناسبة بما يضمن سلامة المواد وسرعة نقلها.

- **مرحلة تداول المخزون:** هذه المرحلة تتعلق بعملية الاستلام والصرف من وإلى المخازن، وهذه العملية مهمة لارتباطها بتوفير احتياجات التشغيل والإنتاج بالوقت والكمية المناسبة، وتشمل هذه المرحلة عمليات النقل والمناولة إلى غير ذلك من العمليات وتتعلق النشاطات الرئيسية في هذه المرحلة ب[2]:

- عملية استلام المواد والسلع من الموردين وعملية استلامها من المخازن الفرعية وحالات إرجاع البضاعة وفق ترتيبات خاصة.
- عملية صرف المواد وهي تتعلق باتخاذ الوسائل التي تتضمن تدفق المواد.
- عملية مناولة المواد وهي تتعلق بنقل السلع والمواد داخل المخازن أو إرسالها إلى أماكن الطلب.

[1]. جمعة هوام، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، ط03، ج01، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2007، ص 82.

[2]. نفس المرجع .ص 82.

2- الرقابة على المخزون:

أ. تعريف الرقابة على المخزون:

يقصد بالرقابة على المخزون الوقوف على مدى تطبيق الخطط الموضوعة والتحقق من الإجراءات المتبعة لمراحل دخول المواد وخروجها من المخازن،والتأكد من أن الإجراءات الفعلية هي الإجراءات المخطط لها، واكتشاف القصور ومعرفة الأخطاء والانحرافات والتجاوزات المرتكبة أثناء انجاز الواجبات ومن ثم العمل على تحديد أسبابها ووضع الحلول لتلافيها مستقبلا وتتم عملية الرقابة على المخزون من خلال عملية الفحص والتفتيش والمتابعة المستمرة وجمع المعلومات لقياس وتدقيق جميع العمليات التخزينية بأوقات مختلفة للتأكد من وجود الكميات المطلوبة حسب الخطط الموضوعة والتدقيق على استلام وصرف المواد إلى المخازن والتأكد من صلاحيتها، ومن سلامة إجراءات الفحص والتفتيش عليها[1].

ب. وظائف الرقابة على المخزون:

تشمل وظائف الرقابة على المخزون بعض العناصر النالتية[2]:

- ضمان توفير الكميات المناسبة من المواد المطلوبة حسب الخطط الموضوعة وتلافي.
- ضبط حركة المخزون، تنظيم حركة دوران المواد وتحديدها، لتلافي الازدواجية في خزن المواد.
- التأكد من سلامة المواد المخزونة، ومن تطبيق إجراءات السلامة عليها.
- تخفيض قيمة الاستثمار عن طريق المخزون إلى أقل ما يمكن لتلافي الاستثمار في المواد بطيئة الحركة.
- تخفيض تكاليف ونفقات ومصاريف التخزين إلى اقل ما يمكن.
- قياس وتصحيح أداء العاملين في المخازن.
- فحص المواد والتأكد من أنها مطابقة للمواصفات والكميات، لتلافي الخسائر الناتجة من الاختلاس والسرقة والإهمال.

[1]. محمد محمود مصطفى، مرجع سابق، ص115.

[2]. طرشون مونة، "**دراسة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي**"، مذكرة شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصاديو والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، دفعة 2013/2012، ص 30.

ب- **مجالات الرقابة على المخزون:**

ويشمل نظام الرقابة على المخزون المجالات التالية[1]:

- رقابة لوازم الإنتاج: ويشمل على عناصر الإنتاج مثل المواد الأولية والمواد الخام.
- الرقابة على المواد المساعدة للإنتاج.
- الرقابة على المواد النصف مصنعة.
- الرقابة على الأجزاء المصنعة: وتشمل المواد التي تم شرائها كاملة التصنيع دون وجود حاجة لإحداث أي تغيير عليها وتخزينها لحين الحاجة لاستخدامها.

المبحث الثاني: تسيير المخزونات.

تعتبر وظيفة تسيير المخزونات من اهم الوظيفة الموجودة بالمؤسسة، كما أنها بمثابة فمن لمن يتقنها، لذلك سنأخذ لمحة حول هذه الوظيفة.

المطلب الأول: مفهوم تسيير المخزونات.

- **تعريف تسيير المخزون:** " يقصد بعبارة تسيير المخازن إستعمال وتطبيق كل المبادئ العلمية اللازمة للمحافظة على التخطيط الأمثل والفعال من المواد والقضاء على إمكانية الوقوع في مشاكل مستقبلية بسبب زيادة سرعة خروج المواد من المخازن (سرعة دوران المخزون) أو عدم إحترام مدة التموين من الموردين ومن هنا نستخلص أنه بتطبيق المبادئ أو الأسس العلمية الضرورية لتسيير المخازن والمتمثلة في التقنيات الكمية ووسائل القياس منها (الوزن) ومسك الدفاتر إثبات الوقائع العلمية وإعداد جدول تظهر فيه حياة المخزون ومستواه"[2].
- **تسيير المخزون:**" هو النشاط الذي يتم بمقتضاه إستخدامأساليبالعلمي في تحديد كمية المواد الأولية والبضاعة النصف المصنعة مما يضمن تلبية متطلبات وظروف التشغيل وطلبات الزبائن بأقل تكلفة ممكنة "[3].

---

[1]. محمد العدوان وآخرون ،"**إدارة الشراء والتخزين**"، دار الصفا للنشر والتوزيععمان، الطبعة الأولى 2005، ص 178.

[2]. فاتح حواس وكريم بوراس، "**الأمثلية في تسيير المخزونات**"، مذكرة تخرج ضمن متطلبات ليسانس، جامعة محمد بوظياف، المسيلة، دفعة 2006.2007، ص 101.

[3]. علاش أمال، "**تسيير المخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد والمعيار المحاسبي**"، مذكرة ضمن متطلبات شهادة ليساتس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، دفعة 2014/2013، ص 40

وتقوم بوضع دراسة التقديرات لمواجهة الظروف الطارئة وهذا ما نجده في تعريف beautien et apegiy

"لتسيير المخزونات يجب أن نتبع آليات واضحة وهذا حتى نستطيع الإجابة على السؤالين: متى؟ وكم؟ يتكون التموين؟"[1].

وكذا تعريف zermati piere: **" التسيير الأحسن للمخزون هو الذي يكون دائما بإستطاعته تلبية حاجيات الزبائن والعملية الإنتاجية للمواد المخزنة"**[2].

- **كما يمكن تعريف تسيير المخزونات على أنه:** " العمل بطريقة تجعل من المخزون قادر على تلبية طلبيات الزبائن أو المستعملين للمواد المخزنة في الأوقات المناسبة حيث أن السير الجيد يعني أيضا أن المخزون يلبي الإحتياجات في ظروف إقتصادية وعقلانية "[3].

المطلب الثاني: خصائص تسيير المخزونات وأهدافها.

1- خصائص تسيير المخزونات:

هناك عدة خصائص تحكم عملية تسيير المخزونات وهي[4]:

- كل حركة في المخزون يجب أن تقيد في ملف.
- الملفات الخاصة بتسيير المخزونات يجب أن تكون مرقمة.
- كل فاتورة أو تسليم السلع يجب أن تكون مدونة على الفاتورات الأصلية.
- تقسيم المهام ضروري للمسؤوليات والمهام بين الأشخاص الذين يعملون ويتعاملون مع المخزونات عن قرب أو بعد.
- استقبال السلع يجب أن يكون على أساس تنظيم المخزونات.
- عمليات الجرد لا بد منها ويجب أن يكون من طرف أشخاص غرباء على المخزون، أو من طرف أشخاص من المؤسسة.

[1]. محمد العدوان، مرجع سايق، ص 179.

[2] .Piere zarmati la pratique de la gestion des stocks editiondunos paris, 1984, p 7.

[3]. العمري عمر، **"أثر المراجعة والتدقيق في تسيير المخزونات"**، مذكرة الماستر، جامعة سعد دحلب البليدة، دفعة 2011.2012، ص 27.

[4]. نفس المرجع، ص 27.

2- أهداف تسيير المخزونات:

ونذكر منها[1]:

- اختيار السلع التي تتطلب التخزين والأخرى التي لا يكون التموين بها إلا عند الحاجة.
- الدراسة التنبؤية للمبيعات والإستهلاك.
- التوقف بالطرق وآليات التموين.
- معالجة المخزونات و توصيلها لمصر القرار.

المطلب الثالث: محددات تسيير المخزونات.

على الرغم من أن وظيفة التخزين وظيفة مساعدة باعتبارها مرتبطة بمصلح ووظائف أخرى، كالإنتاج والبيع، فإن مشكلة تسيير المخزونات تكتسي أهمية خاصة نظرا لارتباطها بجوانب متعددة من حيث أنها[2]:

- تواجه إدارة التموين في تحديد الكمية الواجب الاحتفاظ بها في المخازن، وفي تواريخ محددة.
- تواجه إدارة الإنتاج في تحديد الكميات المواد واللوازم الضرورية لما بين المراحل المختلفة للعملية الإنتاجية.
- توضع إدارة المبيعات في تحديد الكميات المنتوجات التامة الواجب توافرها في الوقت المناسب.

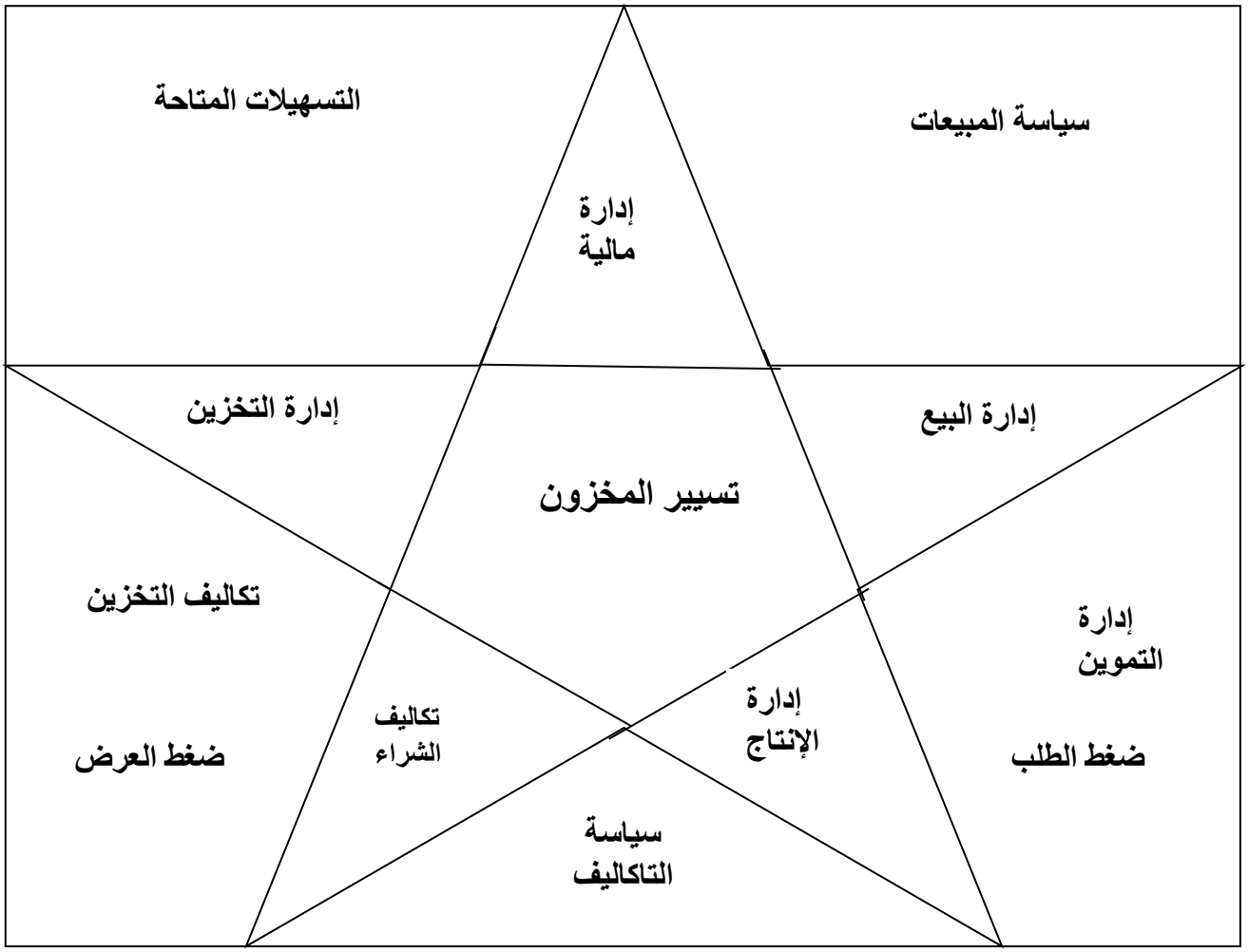
وبناء على ما قد تم فإن بحث في هذه المشكلة لا يعود فيه بالنظر إلى إدارة المخزون في حد ذاتها، بل يتم إشتراك جميع الأجهزة المعنية عبر مندوبيها، وضمن لجنة خاصة مع الاخذ بالحسبان عنصر التكاليف باعتباره ضبط من ضوابط كفاءة التسيير ويمكن تمثيل المشكلة في نطاق المحيط الداخلي للمؤسسة على النحو التالي:

[1]. بير الزهرة، " **تسيير المخزونات في ضل scf**"، مذكرة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، دفعة 2007/2006، ص 36.

[2]. أحمد طرطار، "**الترشيد الاقتصادي للطاقة الإنتاجية في المؤسسات**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 78،77.

الشكل رقم:(01)

محددات تسيير المخزون



المصدر: أحمد طرطار، مرجع سبق ذكره، ص 77.

هذا وتختلف شدة حدة هذه المشكلة من مؤسسة إلى أخرى حسب العمل المنوط بها، وطبيعة وحجم المخزون التي تتعامل بها. فمثلا في مؤسسة أو وحدة لتشكيل الإسمنت وكثرة الطلب عليه، فإنا لأمر يتعلق أصلا بوظيفة التموين بالمواد واللوازم وقطع غيار تجهيزات الإنتاج بصورة عامة وكيفية التحكم في تخزين هذه العناصر، ثم إمدادها ومناولتها لورشلا التشغيل المختلفة.

ومن هنا تبدو أهمية تخطيط احتياجات الدورية والمستقبلية، لذلك لأنها تحمل المحور الأساسي الذي يجب عليه على هذه الأجهزة، وتنعكس من خلاله الكفاءة والفعالية لتسيير المخزون.

وتجدر الإشارة إلى محتوى نشاط وظيفي، التموين والتخزين يتحدد عبر التوفيق المرن بين جميع الأجهزة المشار إليها.

وهكذا تتجلى كفاءة تسيير المخزون في حسن التدبير لتوفير عنصر المخزن والتحكم الجيد في عمليات الإمداد والمناولة بما يلي الإحتياجات الدورية ويضمن حجما معتبرا من هذه العانصر كمخزون أمان، لذلك فإن السيطرةعلى المخزون تبدو كم يلي[1]:

- المعرفة الجيدة للطلب المستقبلي.
- التحديد الدقيق لاحتياجات الدورة ومددها المقرر.
- المسك المنظم للسندات ووثائق حركة المخزون.
- الترتيب المحكم لعناصر المخزون.

[1]. أحمد طرطار، مرجع سابق، ص 77.

المبحث الثالث: جرد والمعالجة المحاسبية للمخزونات.

إن عملية جرد المخزون من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة، فالنتائج المحصل عليها من هذه العملية سواء بزيادة الموجود عن الرصيد أو نقصه تكشف عن دقة إعمال المخزون وكيفية الطرق المستخدمة، والإجراءات التي تسير عليها وكذا أنظمة الرقابة.

المطلب الأول: جرد المخزوناتأهدافه وأنواعه.

1- تعريف الجرد المخزون:

تعريف جرد المخزون: "جرد المخزون يعني مراجعة كميات المخزون من الأصناف المختلفة والتي تتم بطريقة منظمة أو على فترات"[1].

ويعد الجرد من أهم الأساليب المسنخدمة في الرقابة على المخزون، حيث يفيد الجرد في التعرف على مدى وجود المخزون في المكان المفروض الموجود فيه والتعرف على فترة وجود الصنف، وأخير فإن الجرد يفيد أيضا على ما قد تم تقييدهفي سجلات المخازن أم لا.

2- أهداف جرد المخزونات:

يمكن تلخيص الأهداف الأساسية لجرد المخزونات في هدفين رئيسيين هما[2]:

- ✓ التأكد من مطابقة الأرصدة الفعلية للمخزون مع الأرصدة الدفترية لهذه الأصناف، وهذا من أجل كشف حالات التلاعب في السجلات أو الغش أو السرقة وغيرها ومن ثم إمكانية اتخاذ الإجراءات الازمة لمعالجتها.
- ✓ التأكد من سلامة السجلات والمستندات المستخدمة في تسجيل عملية التسليم والصرف أو تداول الأصناف بين المخازن الفرعية، أو جهات الإستخدام المختلفة.

ولكي يحقق الجرد المخزون الأهداف المرجوة فإن هناك عددا من الإعتبارات التي يجب مراعاتها عند القيام بعملية الجرد وهي:

- حسن اختيار أعضاء اللجنة المشكلة للقيام بعملية الجرد.
- أن يشمل الجرد جميع الموجودات المخزنية.

[1]. ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 62.

[2]. بير الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص 39.

- من الضروري توقيف عملية التداول أثناء الجرد حرصا على دقة التنفيذ.
- الجرد يجب ان يكون مفاجئ دون تعطيل عمل المؤسسة.

3- أنواع الجردالمخزونات:

توجد أربعة أنواع للجرد وهي[1]:

- ✓ **الجرد الدوري (المنتظم)**: وهو الذي يتم في فترات محدودة ومعروفة وعادة في نهاية الدورة المالية حيث يتم حصر وجود كافة الوحدات والأصناف في وقت محدد، ويتم إعداد قوائم الجرد وتحديد العاملين في عملية الجرد، وإصدار التعليمات اللازمة لهم بشكل مسبق بما يضمن تسهيل تنفيذ عملية الجرد.
- ✓ **الجرد المفاجئ**: ويتبع في نفس أسلوب الجرد الدوري باستثناء الوقت، فالجرد الدوري محدد بشكل مسبق من حيث الوقت، بينما الجرد المفاجئ يمكن أن يتم في أي لحضة.
- ✓ **الجرد المستمر**: وبموجبه يتم الجرد خلال العام وحسب برنامج معد بشكل مسبق، بحيث يتم مراجعة الأصناف مرتفعة القيمة وسرعة التداول على أن يتم مراجعة وجرد كل مادة من مواد المخزون على الأقل مرة واحدة في السنة.
- ✓ **الجرد الدوري المستمر**: الفرق بين الجرد الدوري والجرد المستمر هو أن:

- الجرد المستمر لا يحتاج إلى وقف العمليات أثناء الجرد، كالبيه، الصرف والإستلام.
- الجرد المستمر يحتاج إلى عدد قليل من الأفراد.
- الجرد المستمر يتم فيه تعديل القيود أولا بأول.
- الجرد المستمر لا يحتاج إلى إعداد قوائم جرد مسبقة.

[1] .BACHAGHA Saheb, pour un référentiel comptable algérien qui répondre aux exigences de l'économie de marché, Editions El,houda, Alger, 2003. P 13.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات.

- **المعالجة المحاسبية للمشترياتالخاصة بالبضائع والمواد الأولية مفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF**:

بعد عملية الشراء بداية لدوران المخزون في كل من المؤسسة التجارية والصناعية فإذا كانت المؤسسات التجارية تركز في مشترياتها على البضائع لإعادة بيعها دون تحويل، فإن المؤسسات الصناعية تركز في مشترياتها على المواد واللوازم وتكون المعالجة المحاسبية في حالة الشراء كما يلي[1]:

أولا: في حالة الشراء والإستلام:

- **عملية الفوترة:** تعتبر الفاتورة عقد نقل ملكية البضائع والمواد الأولية إلى المشتري بغض النظر عن إستلامها أولا أثناء فترة المحاسبية يجعل لحساب ×38 مدينا بتكلفة الشراء، ويقابله في الجانب الدائن حساب المورد ×401 ويكون القيد كما يلي:

×38		مشتريات بضاعة	×××		
	×401	موردو المخزونات		×××	
		إستلام الفاتورة رقم ×××			

- **عملية الإستلام:** وهي حالة التي تتم بموجب وصل الإستلام وتعتبر السلع داخل المخازن عليه وعند وصول المشتريات إلى المخازن يرصد حساب ×38 ويجعل دائنا، ويقابله في الجانب المدين حساب 30 بضائع أو حساب 31 مواد ولوازم أو حساب 32 تموينات أخرى، وهذا حسب نوع المشتريات، ويكون القيد ما يلي:

ثانيا: في حالة البيع:

في حالة وجود خروج للمخزونات يجعل إحدى الحسابات، حساب 30 بضائع أو حساب 31 مواد ولوازم أو حساب 32 تموينات أخرى دائنا ويقابله في الجانب المدين إحى حسابات، حساب 600 بضائع مستهلكة أو حساب 601 مستهلكة أو حساب 602 تموين آخر مستهلك، وفي هذه الحالة يكون القيد كما يلي:

[1] عنوان مداخلة يومي 2013/05/5.6، جامعة الوادي: واقع معالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ضل النظام المحاسبي المالي: محور المداخلة: واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والتوسطة،

600		مشتريات بضائع مباعة	×××		
601		مواد أولية مستهلكة	×××		
602		تموينات أخرى مستهلكة	×××		
	30	بضاعة		×××	
	31	مواد ولوازم		×××	
	32	تموينات أخرى		×××	

ثالثا: في حالة عدم الإستلام:

وفي هذه الحالة تعتبر السلع خارج المخازن المؤسسة وفي حالة عدم دخولها خلال الفترة المحاسبية أي قبل 12/31 من السنة يجعل حساب 37 مخزونات بالخارج مدينا، ويرصد حساب ×38 ويجعل دائنا، ويكون القيد في هذه الحالة كما يلي:

37		مخزونات بالخارج	×××	
	×38	مشتريات بضاعة		×××

- **المعالجة المحاسبية للمنتجات التامة والمنتجات قيد الصنع:** أما المعالجة المحاسبية لحركة المخزونات الخاصة بالمنتوجات قيد الصنع أثناء الدورة المحاسبية تسجيل لحساب المخزون (حساب 35 منتجات تامة، حساب 34 خدمات قيد الإنتاج، حساب 33 منتجات قيد الإنتاج)

بحيث تجعل هذه الحسابات مدينة عند دخول المنتجات إلى المخازن، ويجعل حساب ×72 دائنا، ويكون قيد المحاسبي كما يلي:

33	تجات قيد الإنتاج	×××		
34	خدمات قيد الإنتاج	×××		
35	منتجات تامة	×××		
72×	إنتاج مخزن		×××	

وفي حالة خروج المنتجات تجعل هذه الحسابات دائنة وحساب 72× مدينا وذلك كما يلي:

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

- **الإجراءات المتعلقة بتسجيل مصاريف نقل المخزونات:** من الأمور المهمة المرتبطة بعملية المخزون هي الإنفاق بين البائع (المورد) والمشتري (الزبون) على شروط شحن البضاعة والإتقان على من يتحمل مسؤولية دفع مصاريف شحن البضاعة، ومن شروط المتعارف عليها هي[1]:

- **التسليم محل البائع:** إن هذا شرط يعني أن مسؤولية البائع تنتهي عندما يضع البضاعة على ظهر وسيلة النقل أي تكون مسؤولية المشتري يتحمل تكلفة نقل اليضاعةالمشتراة، وكذلك تحمل كافة المخاطر النقل قانون إلى محلاته.
- **التسليم محل المشتري:** يعني هذا الشرط أت البائع يتحمل كافة المصاريف والمخاطرإلى أن تصل البضاعة إلى محلات المشتري، أي أنه لا يترتب على المشتري دفع أية مصاريف تتعلق بنقل وتأمين البضاعة المشتراة لحين وصولها إلى محلاته.

[1]. احمد جنان سعدون،" **نظم المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة2003 2004، ص 55.

فقد لا يتضمن سعر الشراء تكلفة نقل البضاعة المباعة إلى المخازن المشتري وذلك عندما يكون الإتفاق مع البائع أن تكون الشروط التسليم (محلات المشتري) ورفق هذا النوع من الإتفاقيتحم البائع مصاريف نقل البضاعة إلى المحلات المشتري، وبالتالي لا يمكن إعتبار البضاعة كأصول (المشتريات) في دفاتر المشتري إلا عند وصولها إل محلاته ويكون القيد كما يلي[1]:

30		مخزونات بضاعة	×××		
31		مواد ولوازم	×××		
32		تموينات أخرى	×××		
	38×	مشتريات بضاعة		×××	
		وصل إستلام رقم:			

*في هذه الحالة فإن مصاريف نقل البضاعة لا تظهر لا في فنورة ولا في دفاتر كون شرط التسليم هي محل المشتري.

*أما إذا كان سعر الشراء يتضمن تكاليف النقل وما قد يصاحبها من نفقات تأمين وتفريغ وما إلى ذلك لكون شرط التسليم هو {محلات البيع}، فهذا يعني أن المشتري هو المسؤول عن الدفعهذه التكاليف الإضافية على سعر الشراء، وأن البضاعة تعتبر ملكا للمشتري بمجرد إستلامها أو شحنها من محلات البائع، تعالج مصاريف نقل المشتريات في هذه الحالة كجزء من تكلفة البضاعة المشتراة إذ يجب إضافتها إلى سعر البضاعة المشتراة.

مثال:إشترت مؤسسة مواد أولية بسعر 80.000 دج، وقد تضمنت الفاتورة مصاريف نقل بـ 2500 دج، تأمين أخطار النقل 4000 دج.

381		مواد أولية	86500		
	401	موردو المخزونات		86500	
		إستلام الفاتورة رقم			

[1]. احمد جنان سعدون، مرجع نفسه، ص 55.

*نلاحظ أن كل المصاريف حصلت لتكلفة الشراء.

*وبخلاف الحالتين السابقتين فقد يتفق البائع والمشتري على أن يسدد البائع بنفسه مصاريف نقل البضاعة المباعة.

مثال: باعت المؤسسة بضاعة بسعر 10.000 دج، ونقلها ناقل خاص بـ 4000 دج نقدا علما أن شرط تسليم محلات المشتري.

- تسجيل المحاسبي في دفاتر العميل:

380			10.000		
	401	موردو المخزونات		10.000	
		إستلام الفاتورة.....			

- تسجيل المشتريات يثمن الشراء فقط والمصاريف يتحملها المورد، التسجيل المحاسبي في دفاتر المورد:

411		العميل	10.000		
624		نقل الامتعة والأشخاص	4000		
700		مبيعات بضاعة			
	53	الصندوق		4000	
		إرسال الفاتورة للمورد وتسديد المصاريف			

النقل نقدا

*كما أنه قد يتفق المورد والعميل على أنه يتكفل المورد بمصاريف النقل على أن يسترجع المورد مصاريف النقل المدفوعة من الزبون زذلك كما يي[1]:

- يقوم المورد بتسجيل المصاريف المتعلقة بالنقل في حساب 624 نقل الأمتعة والأشخاص.
- ثم يقوم بتسجيل فاتورة البيع بتحما هذه المصاريف للزبون.

[1]. احمد جنان سعدون، مرجع نفسه، ص 55.

- عند الزبون تعتبر هذه المصاريف مصاريف ملحقة بالشراء وتسجل ضمن حساب×38.

مثال: باعت المؤسسة بضاعة بسعر 150.000 دج، ونقلها ناقل خاص بـ 20.000دج، سددها المورد نقدا، علما أنه تم الاتفاق على أن يسترجعها من العميل وهذا ما أظهرته الفاتورة في اليوم الموالي.

ويكون التسجيل المحاسبي في دفاتر المورد:

			نقل أمتعة وأشخاص		624
20.000			الصندوق	53	
			اليوم الموالي		
	170.000		العميل		411
150.000			مبيعات بضاعة	700	
			نقل أمتعة وأشخاص20.000		624
			إرسال الفاتورة رقم		

- التسجيل المحاسبي في دفاتر العميل:

	170.000				380
170.000			موردو المخزونات	401	

المطلب الثالث: طرق تقييم المخزونات.

نظرا لكون أسعار المواد في السوق موضوع تغير مستمر، وذلك بين وقت شراء المواد وتوقيت الإنتاج، لذا لابد من أن يأخذ بعين الإعتبار تقييم المواد وذلك بطرق متعددة.

1- تقييم الإدخالات:

كما جاء في المادة 24 من القانون المحاسبي الوطني سنة 1974 في فقرتها الثانية أن البضائع والمواد ولوازم الشراء مضافا إليها مصاريف النقل والرسوم الجمركية وبصفة عامة كل المصاريف المدفوعة للغير حتى وصول هذه المواد للمؤسسة، أما الإدخالات من المنتجات التامة إلى المخازن فإنه يتم تقييمها بتكلفة إنتاجها والتي تتضمن:[1]

تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة + مصاريف الإنتاج (المباشرة وغير المباشرة)ويتم تقييم مختلف الأنواع من الإدخالات كما يلي[2]:

- **العناصر المشتراة:** وتشتمل على الموارد والبضائع ويتم تقييمها بتكلفة الشراء.
- **إدخالات عناصر المعدات:** وتتمثل في العنصر الذي يخرج ثم يعود إلى المخازن لسبب ما، وتقييم هذه العناصر بتكلفة خروجها من المخزن.
- **إدخالات العانصر المنتجة:** وتشمل هذه العناصر المنتجات التامة ونصف المصنعة والنفايات، ويتم تقييمها بتكلفة إنتاجها.
- **المستوردات:** تقيم الإدخالات المتعلقة بالسلع المستوردة بسعر الشراء خارج الرسوم القابلة للإسترجاع مضاف إليه مصاريف أخرى خارجية، وهذه الأخيرة تتمثل في تكاليف الشراء الثانوية الناجمة عن المشتريات من الخارج إلى غاية خروجها من الجمارك الجزائرية.

2- تقييم الإخراجات:

يحتاج تقييم الإخراجات إلى محاسبة خاصة، وهذا يعود إلى الاسباب التالية[3]:

---

[1]. ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص 62.

[2]. Philippe touron , comptabilité en IFRS, édition d'organisation, paris, 2004. P 12.

[3]. منال حسني، "**دراسة المقارنة بينPCNوSCF**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجاريو وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة سعد دحلب البليدة، دفعة 2009/2008، ص30.

- تقييم الإخراجات بالتكلفة الحقيقية التي دخلت بها إلى المخازن، بما أنها هي الشيء الذي يساهم في تكوين سعر التكلفة، فإن المبدأ الأساسي الذي يعتمد عليه هو أن إدخالات الفترة تخرج من المخازن بنفس التكلفة التي دخلت بها ويتم تقييم المخزونات وفقا لمختلف الطرق التالية:

أ. طريقة التكلفة الوسطية المرجحة(CUMP):

تأخذ هذه الطريقة بعن الإعتبار قيمة الإدخالات، وذلك بصرف تكلفة وحدة إدخال بتاريخ يعين في عدد الوحدات التي دخلت بها في هذا التاريخ، ومجموع هذه القيم تقسم وترجح الكميات، وتستعمل كذلك هذه الطريقة في حالة عدم الإستقرار في أسعار المواد المشتراة المخزنة وذلك حسب نظام العرض والطلب.

وبالتالي يمكن وبواسطة هذه الطريقة استخراج الأسعار الوسطية والتقسيم بها في المخازن وتندرج تحتها ثلاثة أساليب[1]:

- **أسلوب التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول:**

حسب هذا الأسلوب فإن الإخراج يتم بالتكلفة الوسطية بعد كل عملية إدخال، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها ةتستعمل الطريقة التالية:

التكلفة الوسطية المرجحة = (إدخال جديد + المخزون المتبقي) بالقيمة ÷ الإدخال الجديد + المخزون المتبقي) بالكمية

- **أسلوب التكلفة الوسطية المرجحة لجميع الإدخالات:**

بهذه الطريقة فإن تقييم مجموع الإدخالات يكون بتكلفة مشتركة بعد دخول كل المشتريات أو إنتاج الفترة حيث تحسب التكلفة بالعلاقة التالية:

التكلفة الوسطية المرجحة = مجموع الإدخالات الفترة بالقيمة ÷ مجموع إدخالات الفترة بالكمية

- **أسلوب التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات + مخزون أول مدة.**

[1]. منال حسني، مرجع نفسه، ص 31.

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات الخارجية من المخازن لتحسب في آخر الفترة بعد الإطلاع على جميع الإجراءات الحقيقية التي تتم في المؤسسة، ونلاحظ أن هذه الطريقة بحسابها لمجموع الإدخالات ومخزون أول المدة فإنها تساهم في التخفيض من تأثر التغيرات التي يمكن أن تخضع لها تكلفة الإدخالات، وتحسب بها مجموع الإجراءات بنفس تكلفة الوحدة، وبالتالي تسمح بالحصول على سعر التكلفة بأقل تأثير لهذه التغيرات،

ب. طريقة نفاذ المخزون:

تعتمد هذه الطريقة على إبقاء المخزون الداخل بنفس القيمة التي يدخل بها ويخرج بها أيضا وتتفرع هذه الطريقة إلى نوعين هما:

- **طريقة الوارد أو الصادر أولاFIFO:**

تقيم الإخراجات حسب هذه الطريقة يتم حساب قيمة الإدخالات الأولى، وهذا المبدأ يقوم على أن أول من دخل إلى المخزون، أي أقدم السلع هي من تخرج للإستعمال، حيث يتم إخراج المواد للإستهلاك بنفس الأسعار التي وردت بها، وذلك بأخذ بعين الإعتبار أولوية دخولها، أي تخرج من أي مادة الكمية التي تلبيها، وتقوم بنفس الشيء وهكذا فمهما كان نشاط المؤسسة الذي يقوم به من خلال الدورة سواء شهري أو سنوي فإن من يدخل أولا يصرف أولا ثم يلي النشاط الذي يأتي بعده، ولذلك سمية بالوارد أو الصادر أو لا، ويفضل تطبيق هذه الطريقة في حالة انخفاض الأسعار.

- **طريقة الوارد أخيرا الصادر أو لا:**

حسب هذه الطريقة يتم التقييم بالذي دخل أخيرا، حيث الأحداث دخولا هو الذي يخرج أولا بسعر التكلفة لتحسين تكلفة المواد التي اشترت حديثا، والمخزون النهائي يبقى بتكلفة المواد التي تحصلت عليها أولا.

خلاصة الفصل:

يعتبر التخزين وظيفة أساسية لما لها دور كبير في إستمرار العملية الإنتاجية أو التسويقية حسب نوع المؤسسة، وعليه تعتبر المؤسسة مجموعة من الوظائف المترابطة والمتناسقة، ومهما كان نشاطه فإن المخزون دوراً هاماً وأساسياً في إستمرارها، وذلك لوساطته في مختلف المبادلاتوالإتفاقيات التجارية، وأي خللأو تجاهل لبعض مهامها يأدي إلى مشاكل ومخاطر كبيرة تعود بالضرر للمؤسسة.

الفصل الثاني:
النظام المحاسبي المالي الجديد

مقدمة الفصل:

تناولت العديد من الدراسات حول نظام المحاسبي المالي والأهمية التي تحظي بها المحاسبة في كل المؤسسات ومن بينها مؤسسات الإنتاجية التي هي كذلك تعرضت للتغيرات الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، وبالتالي يجب أن تحافظ على الوظعية المالية لتمكنها التلاؤم مع طبيعة نشاطها وضرورة تكيف هذه المؤسسات مع المعايير الدولية للمحاسبة، وتكون المؤسسات والشركات قد خطت خطوة كبيرة نحو الإصلاح المحاسبي، فهذا المشروع أخذ بعين الإعتبار جزءاً من المعايير المحاسبية التي وضعت لحل الإختلاف المحاسبي الدولي الذي أصبح عائقا أمام الشركات عل مسنوى العا لم.

والإلمام بالموضوع سوف نتطرق في مفاهيم حول نظام المحاسبي وبد ذلك في المبحث الثاني دراسة سابقة حول النظام المحاسبي المالي، وطرق تقييم عناصر القوائم المالية.

وفي هذا الفصل سوف نتطرق إلى النظام المحاسبي الجديد ومضمونه وأهدافه وكيفية تقييم العناصر القوائم المالية وذلك من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول: *ماهية النظام المحاسبي الجديد.***
- **المبحث الثاني: فرضيات ومبادئ ومجالات النظام المحاسبي المالي.**
- **المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF**

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد.

في ظل إنفتاح الاقتصاد الجزائري على العولمة أوجب اصطلاح النظام المحاسبي والذي يعاني عدة نقائص عديدة تمس كل جوانبه ابتداءا من المبادئ المحاسبية التي يقوم عليها إلى غاية القوائم المالية المقدمة، لذا أصبح لزاما على المسؤلين على المحاسبة في الجزائر التعجيل في تغيير المخطط المحاسبي المعمول به 1975، ولجعله ملائماواحتياجات مستخدمي القوائم المالية والمهتمين بالمحاسبة المالية على الصعيد ين الوطني والدولي.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد وأهميته.

1- مفهوم نظام المحاسبي المالي الجديد:

- ‘‘يسمى بالنظام المحاسبي المالي و هو نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، يتم تصنيفها، تقييمها و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادق على الوضعية المالية، و ممتلكات الكيان (شخص طبيعي أو معنوي) و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية’’[1].

- **إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو:**"نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية تصنيفها، تقديمها وتسجيلها وعرض الكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية الخزينة في نهاية السنة المالية"[2].

- **ويعرف أيضا:** " بأنه مجموعة السندات والسجلات والدفاتر والتقارير المعرفية والعرفية والقانونية المطلوبة بطريقة علمية على أساس من التناسق المنطقي في تحضير البيانات الهامة والأساسية بهدف تسيير إدارة المشروع والتعرف على درجة تحقيق المشروع للغرض الذي أنشأ من أجله "[3].

---

[1].هوام جمعة " **المحاسبة المعمقة**"، ديوان المطبوعات الجامعية 2010 ص 35

[2]. دجو معتصم، " **آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية** IAS/IFRS"، بالجزائر، مداخلة مقدمة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولةIAS/IFRS، جامعة سعد دحلب البليدة، تاريخ 2009/10/13.14.15، ص 02.

[3]. سلاني أسماء، " **دور النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الإقتصادية** "، مذكرة شهادة ليسانس، جامعة المدية، قسم العلوم الإقتصادية، دفعة 2011.2012، ص 26 .

تضمن النظام المحاسبي للمؤسسات معطيات جديدة تحتوي على جملة من المبادئ المحاسبية والقوائم المالية كما يتضمن[1]:

- تصنيف الكتل المحاسبية والمجموعات
- تحديد الحسابات
- تحديد المبادئ المحاسبية التي تحكم الدورة المحاسبية

و من خلال الملاحظات الميدانية نجد أن الجزائر اعتمدت النموذج الذي تكون الدولة هي المشرف على إعداد المعايير المحاسبية بمعنى النموذج الذي يركز على الاقتصاد الكلي.

- يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، بستثني الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.
- كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية وهي[2]:

*الشركات الخاضعة لاحكام القانون التجاري.

*التعونيات.

*الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذ كانوا يمارسون نشاطات إقتصادية مبنية على عمليات متكررة وكل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

2- أهمية النظام المحاسبي المالي الجديد:

وتكمن أهمية النظام المحاسبي الجديد فيما يلي:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- توضيح المبادىء المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية.

[1]. أمين السيد محمد لطفي، "**المحاسبة الدولية (الشركات المتعددة الجنسيات)**"، الدار الجامعيةن الإسكندرية، مصر، 2004، ص15.

[2].طارق حمزة، "**المخطط الوطني المحاسبي، دراسة تحليلية انتقالية**"، مذكرة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص138.

- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الإستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة. [1]
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادىء محددة بوضوح.
- يشجع الإستثمار الأجنبي المباشر نظرا للإستجابةللإحتياجات المستثمرين الأجانب.
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.
- تحسين تسيير القرض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافيةمن قبل المؤسسة.
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة.
- يسمح للمؤسسات الصغيرة بمتطبق محاسبة مالية مبسطة.
- يسمح بقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.

المطلب الثاني: الأهداف الموجودة من إصدار النظام المحاسبي المالي الجديد.

إن هذا النظام المحاسبي الجديد ينشئ القواعد العامة لمسك، تجميع وتقديم القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية والهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة من أجل تحقيق الأهداف التالية[2]:

- إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية وأداء تغيرات الوضعية المنشأة بمراعاة الالتزامات القانونية التي يجب على الوحدات احترامها دون استثناء تنظيمها، حجم وطبيعة نشاطها.
- السماح بمقارنة موثق فيها في ظرف زمني محدد داخل الوحدة و في مكان محدد على المستوى الوطني و الدولي بين الوحدات المساهمة في نمو مردودية الوحدات.

عن طريق أفضل معرفة للمكانيزمات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و فاعلية سيرها.

[1]. احمد جنان سعدون، "**نظم المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير،جامعة الجزائر، 2004/2005، ص 55

[2].صفار بوني وسيلة،بن عربي بحري، "**قواعد النظام المحاسبي الجديد**"، مذكرة ماستر،قسم علوم التسيير، جامعة المدية، دفعة 2009.2010، ص 06

- السماح بالتحكم في الحسابات معطية كل الضمانات للمسيرين، المساهمين والشركاء إلى الدولة والمستعملين الآخرين، المعنيين بالأمر كالمستخدمين والدائنين.

- المساهمة في إعداد الإحصائيات و الحسابات الاقتصادية للقطاع (المؤسسات) على المستوى الوطني انطلاقا من معلومات معنوية، و مجمعة ضمن شروط الموثوقية و السرعة المرضية.

- السماح بالتسجيل بطريقة شاملة و موثوق فيها لكل المعاملات و الحقوق الاقتصادية للمؤسسة، حتى تسمح بإعدادها تصريحا جبائية موثوق فيها مضمونة و منتظمة (الرسم على القيمة المضافة، الضرائب على الأرباح) حيث أن هذه النتيجة ستكون مقربة من القوائم المالية التي تم إعدادها حسب معايير التقارير المالية و الدولية.

- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات من أحسن تنافس للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية المختلفة الدول.

- يتأقلم النظام الجديد تماما مع أدوات الإعلام الآلي الموجود التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وتقديم مستندات التسيير حسب النشاط. المطلب الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي الجديد وأهم قواعده.

- توفير معلومات مالية وموثوق بها دوليا.

- إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسة.

- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن أو خارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية المحاسبية.

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.

- يسهل مختلف المعملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.

- العمل علىتحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.

- حمل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.

المطلب الثالث: خصائص النظام المحاسبي الجديد وأهم قواعده.

1- خصائص النظام المحاسبي الجديد:

نشير إلى أن هذا الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مستند من مدونة حسابات مسنمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي ومن أهم الخصائص نذكر منها[1]:

- توافر المستندات والسجلات اللازمة.
- تحقيق الدقة التامة والسرعة الممكنة في تنفيذ العمليات المحاسبية.
- تزويد الإدارة بالتقارير والبيانات اللازمة لمساعدتها في إتخاذ القرار.
- قياس الموارد التي يملكها المشروع وبيان مطلوبات ومصالح الغير في المشروع.
- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.
- يرتكز على مبادئ أكثر الملائمة من الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة من جراؤ المقاربات واتخاذ القرارات.

ويتكون النظام المحاسبي الجديد من مجموعة من العناصر والمقومات والأركان التي تشكل في مجملها النظام المحاسبي اليدوي أو الإلكتروني، وحتى يقوم النظام المحاسبي بتحقيق أهدافه في البقاء والإستمرار، فإنه يجب أن يضمن سلامة الإجراءات والعمليات المالية والأحداث الإقتصادية التي يمكن قياسها والتي تأثر على نشاط المؤسسةمن خلال عملية المبادلة مع الأطراف الأخرى.

2- قواعد نظام المحاسبي المالي الجديد:

يتمث ل التنظيم المحاسبي على مجموعة القواعد يرتكز عليها حتى يكون فعالا وإيجابيا من أهمها[2]:

-يجب على المحاسب في ظل احترام مبدأ الحذر القيام بالإلتزامات التنظيمية والشفافية المسؤولة على مسك الحسابات، ومراقبة والتقديم وايصال المعلومات التي تعالجها.

[1]. الجريدةالرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 47، بتاريخ 2007/11/25، القانون 7-11 المتعلق بنظام المحاسبي المالي.

[2]. صفار بوني وسيلة، مرجع سبق ذكره، ص 12.

- تحدد المسؤولية للوحدة بالطرق اللازمة ليوضع تنظيم محاسبي يسمح بمراقبة داخلية في آن واحد، تثبت الوثائق التي تصنف الطرق والتنظيم المحاسبي عند الضرورة، بوضع السماح بفهم ومراقبة نظام معالجة المعلومات المحاسبية.
- تمسك المحاسبة بالعملة الوطنية، ويجب أن تكون العملة المستعملة سجلت في كل القوائم المالية.
- يجب أن تكون أصول وخصوم الوحدات الخاضعة لتنظيم حالي لموضوع الجرد مرة واحدة على الأقل في السنة بالكم والقيمة.
- تتم التسجيلات المحاسبية وفق مبدأ "القيد المزدوج".
- كل وحدة لها دفتر يومية، دفتر جرد، التحفظ للإجراءات الخاصة بوحدات الصغيرة ويمكن تجزأت الدفتر اليومي ودفتر الأستاذ إلى دفاتر فرعية كلما اقتنت حاجة المؤسسة لذلك، ويسجل الدفتر اليومي حركات تسمى الأصول رؤوس الأموال الخاصة، تكاليف ...إلخ.

المبحث الثاني: فرضيات ومبادئ ومجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.

ونجد أن النظام المحاسبي المالي الجديد قد اهتم بالمؤسسات الصغيرة التي تعتبر أساس التنمية الإقتصادية فقام بشرح كل ما يتعلق بالتسجيل المحاسبي لهذه المؤسسات حيث يعتمد على فرضيات ومبادىء تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد المبني على التصور وتمييز القانون المحاسبي عن القانون الجبائي.

المطلب الأول: فرضيات النظام المحاسبي المالي الجديد.

نميز فرضيتين أساسيتين يقوم عليها النظام المحاسبي المالي هما:

1- **الإستيعاب الجديد للمحاسبة:** عكس النظام المحاسبي السابق المبني على تصور، يأخذ بعين الإعتبار القيود القانونية والضريبية، النظام المحاسبي الجديد يتقيد بالتسجيل بصفة واقية وفق المميزات والحقائق الاقتصادية للمعاملات والأعداثإستجابة لمتطلبات المستثمرين الذين يريدون معلومة شفافة، كما أن هذا التصور الجديد للمحاسبة المستلهم من المحاسبة يتطلب من كل الأطراف المعنية بالمعلومة المالية إعادة نظر عميقة والتي تتطلب إحتياجات هامة لرفع وتحسين المستوى وإعداد برامج التكوين في المحاسبة[1].

2- **تمييز القانون المحاسبي عن القانون الجبائي:** إذ كانت لحدَ الساعة المحاسبة مقيدة بإدماج القواعد الجبائية فإن النظام الجديد يفرض إستقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي وم هذا فإن التصريحات الجبائية

[1]. روتال عبد القادر،" **التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية والمالية الدولية في المؤسسات الجزائرية**"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستار، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2008، 2009، ص 110.111.

يتم إعدادها بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسات إعتبارا للقيود الجبائية وفي هذه الحالة فإن تحديد معالجة وتغيير بعض النصوص خاصة النصوص الجبائية الضرورية لمطابقتها مع الأحكام المحاسبية الجديدة[1].

المطلب الثاني: مبادئ النظام المحاسبي المالي الجديد.

يتضمن النظام المحاسبي المالي إصدارا تصويريا ومعايير محاسبة ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف ماليةعلى أساس المبادئ المحاسبية المعرف عامة ولا سيما[2]:

1. **محاسبة التعهد:** تسجل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الإعتراف بالحقوق في الوقت الذي تطرأ فيه دون إنتظار ندفقها النقدي، وقد ظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبط.
2. **إستمراريةالإستغلال:** تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها بإستمرار لمدة أطول وينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بإفتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل.
3. **الدلالة:** يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية مبنية على وثائق ثبوتية مؤرخة، تضمن مصداقيتها وذات معلومات متبوعة بدلائل العملية.
4. **قابلية للفهم:** يقصد بذلك قابلية فهم البيانات من حيث المستخدمين، يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفة لديهم.
5. **المصداقية:** يجب أن تمنع القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة وأن تمثل المعلومات يصدق العمليات المالية والاداءات الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو تعبر عنها بشكل معقول إعتمادا على مقاييس وأسس الإعتراف المعمول بها.

---

[1]. النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية والمراجعة، يومي 13-2011/12/14، أهداف وفرضيات النظام المحاسبي المالي 1.21، أهداف النظام المحاسبي المالي ،جامعة سعد دحلب البليدة.

[2]. آيت محمود مراد،" **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**"، مداخلة مقدمة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، ias/ifrs، جامعة سعد دحلب البليدة، 2009/10/13.14.15، ص7.

6. **التكلفة التاريخية:** نسجل محاسبيا عناصر الأصول والخصوم وكذا التكاليف والإيرادات، وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي إعتمادًا على تكلفة الحصول عليها.
7. **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر، بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الغقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني، فمثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.

المطلب الثالث: مراحل النظام المحاسبي الجديد ومجالات تطبيقه.

1- مراحل نظام المحاسبي الجديد:

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من قبل البنك الدولي، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع مجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة مالية، بحيث وضعت تحت عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 35-1975 إلى نظام جديد للمؤسسات يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة والمتعاملون الاقتصاديون الجدد، وقد مرت هذه العملية بثلتاثة مراحل هي[1]:

- **المرحلة الأولى:** تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينية وبين معايير المحاسبة الدولية.
- **المرحلة الثانية:** تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسات.
- **المرحلة الثالثة:** وضع نظام محاسبي جديد.

وفي نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاثة خيارات ممكنة وهي:

- **الخيار الأول:** الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني وتحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني والإقتصادي في الجزائر والذي يبقى ثابتا منذ أن صدر قانون لتوجيه الإستثمارات الوطنية الإقتصادية في 1988، مثلا القان ون الصادر في 1999/10/09، الكتضمن تكيف المخطط الوطني المحاسبي لنشاط الشركات القابضة وإدماج حسابات المجمعات.

[1].مرجع سابق، ص 08.

- **الخيار الثاني:** ويتمثل في ضمان بعض المعالجات مع حلول التقنية المطورة من طرف مجالس المعايير المحاسبة الدولية، ومع مرور الوقت سيكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظام مختلط ومعقد، وبالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقض والإختلاف.
- **الخيار الثالث:** هذا الخيار يضمن انجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة تشكله ووضع إطار التصوري المحاسبي، المبادىء والقواعد مع الأخذ بعين الإعتبار المعايير المحاسبية الدولية.

2- مجالات النظام المحاسبي الجديد:

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي أو معنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الغقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات أو المؤسسات المنتجة للسلع والخدمات السوقية أولا، أما مستعملوا المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم[1]:

- المسيرين.
- أعضاء الغدارة والهياكل الداخلية للمؤسسة.
- أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين، بنوك،...إلخ).
- الإدارة الضريبية.

[1] الجمهورية الجزائرية قنون رقم 07-11 مؤرخ في 2007/12/25، يتضمن النظام المحاسبي المالي رقم 02.

المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF

تعتبر القوائم المالية من أهم التقارير المحاسبية، فهي ذو فائدة كبيرة لإدارة المؤسسة لأنها توضح مدى نجاحها أو فشلها في مواردها المتاحة، ومن ناحية أخرى فإن القوائم المالية تمثل المصدر ارئيسي للمعلومات المالية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وخصائصها.

1- مفهوم القوائم المالية:

- حسب المعيار المحاسبي الدولي فالقوائم المالية يقصد بها: " تلك التي يتوقع أن تلبي احتياجات المستعملين الذين لا تتوفر لديهم السلطة على طلب المعلومات التي تتلائم مع رغباتهم واحتيجاتهم الخاصة "[1].
- ويمكن تعريفها أيضا أنها: " مجموعة من الوثائق المحاسبية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية التالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية، وتوضيح كفاءة في الأداء من خلال حساب النتائج، وتحديد تغيرات وضعية الخزينة من جدول تغيرات الخزينة، وذلك من أجل تلبية احتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية "[2].

وتعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها تقتبس المركز المالي للمؤسسة، وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية، ويمكن كذلك التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، حيث أنها تمثل نتائج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، أو بعبارة أخرى هي ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول وإلتزمات المؤسسة وحقوق ملكيتها، وتعتبر أدات مهمة في اتخاذ القرارات المالية.

[1] .عقاري مصطفى، "**المعيار الدولي المحاسبي رقم 01: عرض القوائم المالية**"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد الأول، جانعة باتنة، 2007، ص 13.[1].

[2]. أوسريرمنور، بحيرمحمد، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي الجديد على عرض القوائم المالية، حالة جدول حساب النتائج**"، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي الجديد، تجارب تطبيقات وآفاق، يومي 18/17 جانفي 2010، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي،، ص 03.

2- خصائص النوعية للقوائم المالية:

هي الصفات التي تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين ومن بين هذه الخصائص نجد ما يلي[1]:

- **القابلية للفهم**: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين، لهذا الغرض فإنه من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشطات الاقتصادية والمحاسبية كما أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل حال، فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل المستخدمين.

- **الملائمة**: لتكن المعلومة مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار، وتكون المعلومة ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم لتقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقيماتها الماضية.

- **المصداقية**: لتكن المعلومة مفيدة يجب أن تكون موثق فيها ويعتمد عليها وتتسم المعلومات بالمصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الإعتماد عليها كمعلومات تعتبر بصدق عما يقصد أن تعتبر عنه، ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثق فيها بطبيعتها أو طريقة تمثيلها لدرجة الإعتراف بها يمكن أن يكون مضللا.

- **التعبير الصادق**: لكي تتصف المعلومات بمصداقية يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أن تصورها أو توقعها أن تعبر عنها بصر ورة معقولة، وتتعرض غالبية المعلومات المالية إلى بعض المخاطر في كونها لا ترقي إلى التعبير الذي يفهم أنها تصوره، وهذا ليس بسبب التحيز فيها، ولكن إلى الصعوبات اللازمة والمتأصلة في التعرف على العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يجب قياسها.

- **الجوهر قبل الشكل**: لكي تعتبر المعلومات تعبيرا صادقا عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تعبر عنها، فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني.

[1]. علي إبراهيم، وفاء أحمد حجازي، **"قراءة القوائم المالية"**، كود 143، مركز التعليم المفتوح بجامعة بنهاء، القاهرة، 2008، ص 10.أحمد

- **الحياد:** يجب أن تتصف المعلومات المعروضة في القوائم المالية بالحياد والخلو من التحيز حتى تتصف بالمصداقية، ولا تعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا.

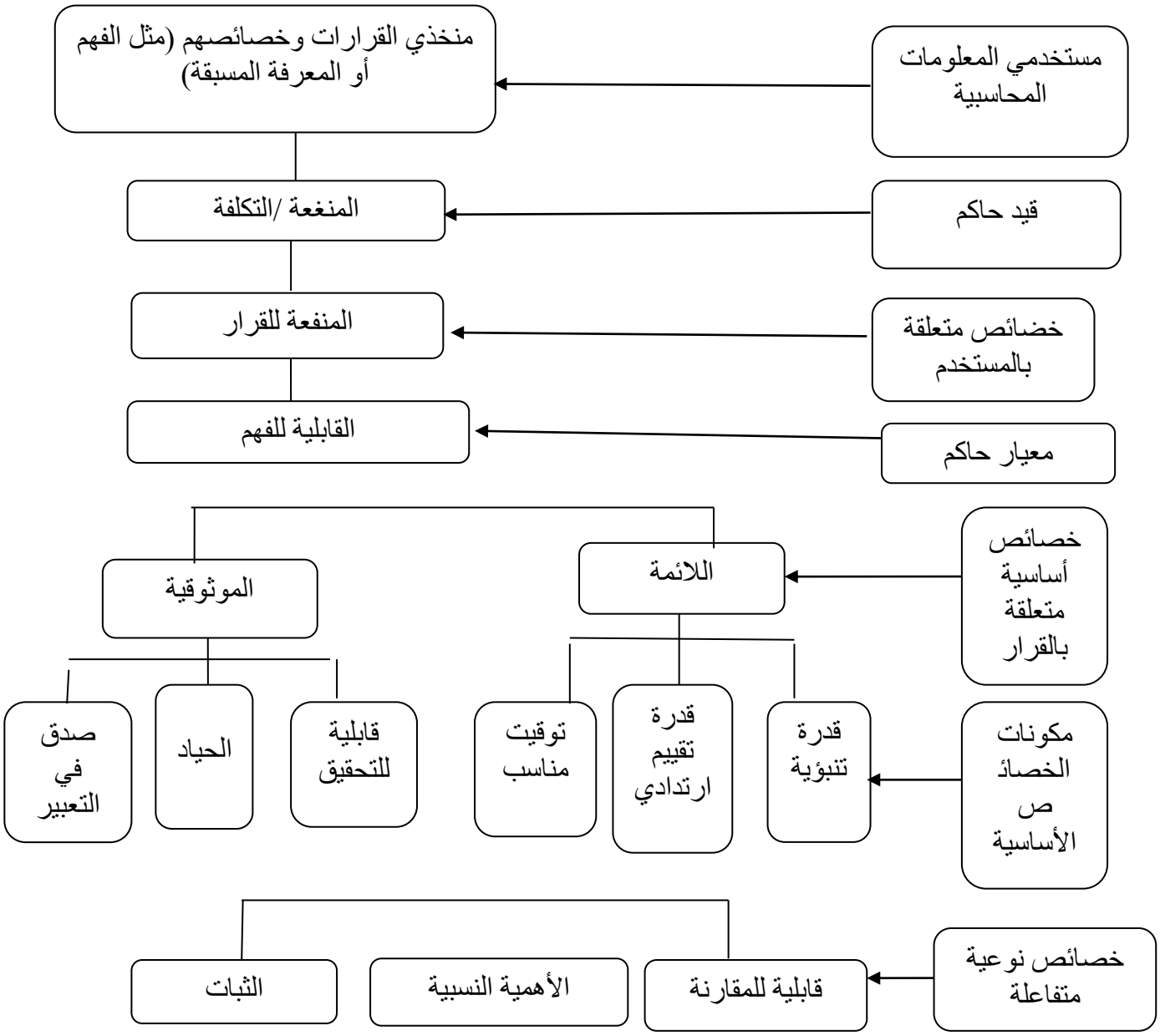
-**الإكتمال:** حتى تتصف المعلومات بمصداقية يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة، هكذا تصبح غير صادقة وغير ملائمة.

-**القابلية للمقارنة:** يجب أن يكون المستخدمين قادرين عل ى مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء كما يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية وأدائها في مركزها المالي.

فنتناول خصائص النوعية للقوائم المالية في الشكل التالي:

الشكل رقم:(02)

الخصائص النوعية للقوائم المالية



المصدر: رضوان حلوة حنان،"**مدخل للنظرية المحاسبية**"، الطبعة 02، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص 68.

المطلب الثاني: أهداف ومستخدمي القوائم المالية.

1- أهداف القوائم المالية:

تتضمن الأهداف العامة للقوائم المالية ما يلي[1]:

- تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالموارد الاقتصادية والإلتزامات الخاصة بالمشروع لتحقيق:
  - القدرة على تقييم النقاط القوة والضعف للمشروع.
  - بيان مصادر التموين والإستثمارات للمشروع.
  - تقييم قدرته على مواجهة الإلتزامات.
  - بيان أساس المصادرة الخاصة للمشروع لتقييم قدرته على النمو.
- تقديم معلومات موثوقة حول تغيرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحقيق توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين وإضهار قوة عمليات المشروع في شداد التزماتالدائنيين والموردين.
- تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.
- الإفصح عن أية معلومات أخرى ملائمة كحاجات مستخدمي القوائم المالية.

2- مستخدمي القوائم المالية:

يشمل مستخدمي القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية على[2]:

- **المستثمرون:** يهتم مقدمي رأس المال المخاطر ومستشريهم بالمخاطرة المصاحبة لإستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتفق منها، أنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالإشتثمار أو البيع كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المشروع وعلى توزيع أرباح الأسهم.
- **الموظفون:** يهتم المظفونوالمجمو عات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب العمل كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم ومزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

---

[1].حواسصلاح،" **التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية**"، أطروحة مقدمة ضمن نيل شهادة الدكتوراه،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2007-2008، ص 182.183

[2]. أحمد على إبراهيم، مرجع سبق ذكره،ص 07.

- **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الإستحقاق.
- **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يهتم الموردون التجاريون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الإستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم.
- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة على إستمرار المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو الإعتماد عليها.
- **الحكومات ووكلاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع المورد، وبالتالي أنشطة المؤسسة، وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات متشابهة.
- **الجمهور:**تؤثر المؤسسة على قرار الجمهور بطرق متنوعة فعلى سبيل المثال، قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للإقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم وتعاملهم مع الموردين المحليين ويمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الإتجاهات والتطورات الحديثة في نماء المؤسسة وتنوع أنشطتها.

يمكن عرض مستعملي المعلومات المحاسبية وطبيعة علاقتهم بها وفق الجدول التالي:

جدول رقم: (01)

مستعملي المعلومات المحاسبية

المستعملون	أنشطتهم	حاجاتهم للمعلومات
المسيرون	تسيير وإعداد الإستراتيجية	تقييم الذمو ونتائج
الحكومة	إعداد ومراقبة الأنظمة والإجراءات الجبائية، إعداد الإحصائيات الوطنية	نشاطات المؤسسة، توزيع المورد، ومكونات النتائج
المستثمرون	الإستثمار	المخاطر الربحية، العائد على الإستثمار.
المقرضون	تقييم الضمنات المقدمة، تقديم العروض	قدرة السداد
الزبائن والموردون	التعاقد مع الزبائن	الإستمرارية/القدرة على السداد
الموظفون	التعاقد مع المؤسسة، التفاوض حول الأجور والمناصب.	الإستمرارية، كفاءة وشرعية المسيرين
المراجعون الخارجيون	التحقق من صحة الصورة الوفية احترام القواعد المحاسبية والجبائيةوالاجتماعية..إلخ	حالة الذمة والنتائج
الجمهور العريض	تلقي صرورة المؤسسة وسمعتها	نشاطات المؤسسة وتطورها، دورها الاجتماعي

المصدر: أحمد علي إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 08.

المطلب الثالث: طرق تقييم عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي الجديد.

يقترح المخطط المحاسبي الوطني الذي جسده القرار الوزاري الصادر بتاريخ: 1976/06/23م والمتعلق بكيفية تطبيق هذا المخطط ما يلي[1]:

- قائمة الحسابات التي صنفت إلى ثمانية أصناف مرقمة من واحد إلى ثمانية مع الشرح لهذه الأصناف والحسابات.
- شرح حركات القيم.
- طرق تقييم الأصول.
- نماذج الوثائق الشاملة والوثائق الملحقة بها التي يجب أن تحصل في نهاية كل دورة وترسل إلى الجهات المعنية.

خصصت الأصناف الثمانية للمحاسبة العامة وأهملت المحاسبة العامة وأهملت المحاسبة التحليلية كما تم ترتيب مختلف الأصناف حسب الوثائق الشاملة حيث أن:

- الأصناف من 01 إلى 05 هي حسابات الميزانية.
- الصنفان 06 و07 هي حسابات التسيير.

يفرع كل صنف بدورة حسب النظام العشري حيث أن:

- الصنف يتكون من رقم واحد.
- الحساب الرئيسي يتكون من ثلاثة أرقام.
- الحساب الفرعي يتكون من أربعة أرقام فما فوق، وذلك حسب الحاجة والتفاصيل المرغوب فيها في المؤسسة.

1. **حسابات الميزانية:** رتبت حسابات الميزانية بحسب سيولتها أو إستحقاقها من أعلى الميزانية إلى أسفلها وتضم حسابات الميزانية ما يلي:

1.1- حسابات الأصول:

تشكل الأصول الازمة للنشاط والعمل اليومي للمؤسسة أو مشروع وهي ثلاثة أنواع[2]:

[1]. أحمد على إبراهيم، المرجع نفسه، ص 07.

[2]. رضوان حلوة حنان، مرجع سبق ذكره، ص 69.

- **الإستثمارات**:تعرفالإستثمارات حسب المخطط المحاسبي الوطني بأنها:" عبارة عن أصول ثابتة مادية ومعنوية إقتنتهاالمؤسسةأو قامت بتصنيفها بوسائلها الخاصة وذلك لغستعمالها بصورة دائمة في عمليات المؤسسة المختلفة وليس لغرض التنازل عنها للحصول علر الارباح ".

ولكن لا يمنع أن تتنازل المؤسسةعن بعض أصولها الثابتة والتي أصبحت غير صالحة للغستخدام نتيجة لظهورها أصول جديدة في السوق أكثر حداثة أو نتيجة لإهتلاكها التام بفعل الإستعمال.

حيث يمكن تمييز بين نوعين من الإستثمارات وهي عبارة عن أصول ثابتة لا وجود مادي لها، مثل مصاريف الإعدادية والقيم المعنوية ولكونها ضرورية لنشاط المؤسسة تقوم كل مؤسسة بشرائها.

- **الإستثمارات المادية**: وهي عبارة عن استثمارات مادية ملموسة أو لها وجود مادي ملموس ومدة حياة إنتاجية تجعلها قابلية للإهتلاك، مثل تجهيزات الإنتاج، أما الارضي رغم أنها تصنف ضمن الإستثمارات المادية غير أنها لا تهتلك.
- **المخزونات**: يمثل المخزون جزء من الأصول المتداولة المشتراة من قبل المؤسسة من أجل البيع وهذا في المؤسسات التجارية أو من أجل التصنيع، وهذا في المؤسسات الصناعية، كما يشمل المخزون كل المنتجات الموجهة للإستهلاك الذاتي للمؤسسة.

من هذا التعريف نستنتج أن المخزون ينقسم إلى قسمين[1]:

*السلع والمواد واللوازم الموجهة للبيع على حالها بالنسبة للمؤسسة التجارية.

*المواد واللوازم الموجهة للتصنيع وتعطى في نهاية منتجات (تامة، نصف مصنعة، قيد التصنيع) أو فضلات ومهملات.

- **الحقوق**: هي عبارة عن أموال المؤسسة لدى الغير، إكتسبتها المؤسسة نتيجة علاقتها التجارية والمالية بالغير، والحقوق هي مجم وعة من المجموعات الأصول ولذلك فهي حسابات مدينة تتزايد في الجانب المدين (الأيمن) وتتناقص في الجانب الدائن (الأيسر)، ولقد حرص معدوا مخطط المحاسبي عند ظبط حساباته أن تعكس هذه المجموعة طبيعة العمليات داخل المشروع أي أن تكون حقوق الغير على

[1]. رضوان حلوة حنان، المرجع نفسه، ص 70.

المؤسسة وحقوق المؤسسة على الغير متناظرة وتستجيب في مجملها لهذا التصنيف، كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم: (02)

أموال المؤسسة لدى الغير

الوظعية	المجموعة الرابعة "الحقوق"	المجموعة الخامسة "الديون"
الإستثمارات	42.حقوق الإستثمارات.	52.ديون الإستثمارات.
المخزونات	43.حقوق المخزونات.	53.ديون المخزونات.
الإستغلال	46.حقوق الإستغلال.	ديون الإستغلال.
التجارية	47.حقوق على الزبائن.	مبيعات مالية.

المصدر:أحمد علي إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 09.

2.1- حسابات الخصوم:

قسم المخطط المحاسبي حسابات الخصوم إلى ما يلي[1]:

- الأموال الخاصة: تعرف الأموال الخاصة على أنها مجموعة وسائل التمويل التي أخضرها المؤسسون أو الملاك الأموال التي تركوها فيما بعد تحت تصرف المؤسسة.

يمكن إستخلاص المميزات التالية من هذا التعريف:

*تعني الأموال الخاصة مصادر مالية موضوعية تحت تصرف المؤسسة.

*هذه المصادر المالية الاخرى المقدمة أو المتروكة من طرف المالك أو المالكين، وعليه فإن المصادر المالية موضوعة تحت تصرف المؤسسة.

[1]. رضوان حلوة حنان، المرجع نفسه، ص 70.

*هذه المصادر المالية موضوعة تحت تصرف المؤسسة من طرف المالك أو المالكين وعليه فإن المصادر المالية الأخرى المقدمة أو المتروكة من غير المالكين لا تدخل في الأموال الخاصة، والمصادر المالية موضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة وليس بصفة مؤقتة وبالتالي فهي تعود إلى المالكين في حالة توقيف النشاط أو حل المؤسسة.

*وهذه المصادر المالية، إما أن تكون مقدمة أو متروكة وتعني المصادر المقدمة القيم التي تمثل المساهمات العينية أو النقدية التي تدخل ضمن الذمم المالية للمؤسسة والتي من المفروض أن تكون للمالك أو المالكين، ولكن يبقى جزء منها تحت تصرف المؤسسة كالأرباح.

- **الديون:** تمثل المجموعة 05 أو الديون مجموعة الإلتزامات التي تعاقدت عليها المؤسسة إثر علاقتها مع الغير، وبحسب موقعها في الميزانية فإن حسابات الديون تتزايد من الجانب الأيسر وتتناقص الجانب الأيمن.

الجدول رقم: (03)

تطابق تقييم الديون مع مختلف دورات النشاط.

الحساب	4.الديون	5.الوظيفة
52	ديون الإستثمار	الأستثمارات
53	ديون المخزونات	التموين
56	ديون الإستغلال	الإنتاج والتسويق
57	تسبيقات مالية	التسويق (التوزيع)
58	ديون مالية	المالية

المصدر: أحمد علي إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 08.

من خلال الجدول إعلاه يتضح لنا أن المخطط المحاسبي قام بتقييم الديون حسب الوظائف الموجودة في المؤسسة، حيث نلاحظ أن كل وظيفة لها مجموعة من الحسابات الديون الخاصة بها.

2. حسابات الميزانية:

نعني بحسابات الميزانية التسيير حسابات الإستغلال، التي تعني قيام المؤسسة بعملية توليف لإمكانها مع مجموعة عناصر من المصاريف بهدف تحقيق هدفها المادي والنقدي وهو تحقيق الإيراد.

*رتبت حسابات التسيير (حسابات النفقات وحسابات الإيرادات) بحسب طبيعتها مع التمييز بين مختلف أنواعها إلا أنه يصعب إعادة ترتيبها حسب معايير أخرى وذلك لعدم وجود حسابات المحاسبة التحليلية.

1.2- حسابات النفقات:

تعني النفقات مجموعة الغستهلاكات، المصاريف، الإهتلاكات والمخصصات التي تتطلبها طبيعة نشاط المؤسسة بهدف إنجاز مهامها في إنتاج الإيرادات المادية.

2.2- حسابات الإيرادات:

تشمل الإيرادات المبالغ المستلمة أو التي تستلم كمقابل للمنتوجات الاعمال والخدمات التي تقدمها المؤسسة إلى الغير بحكم نشاطها، بالإظافة إلى الإيرادات المتأتية دون مقابل، وكذلك إنتاج المؤسسة لذاتها، حسابات الإيرادات هي حسابات دائنة تتزايد في الجانب الدائن وتتناقص في الجانب المدين.

3. حسابات النتائج:

يتميز المخطط المحاسبي في أنه خصص مجموعة على غرار المجموعات السبع التي تعرضنا لها للنتائج للإستخدامات في الحصول على نتائج جزئية قبل الحصول على نتيجة الدورة النهائية.

تتميز حسابات النتائج بإستثناء حساب 89 تنازلات ما بين الوحدات عن حساب الأصناف الأخرى في أنها لا تستعمل إلا في نهاية الدورة، حيث يتم الحصول على النتائج المختلفة بعد تحويل حسابات الصنف 06 وحسابات الصنف 07 إلى مختلف حسابات الصنف 08.

يخول رصيد كل حساب من حسابات النتائج هو بدوره إلى حسابات النتيجة المالي له على الترتيب، أي إبتداء من حساب هامش الإجمالي ما عدا رصيد نتيجة الدورية التي يظهره في الميزانية.

4. القوائم المالية:

حسب المخطط المحاسبي يوجد نوعان من القوائم المالية[1]:

1.4- القوائم المالية الأساسية:

- **الميزانية:** وتعبر عن وضع المركزي المالي للمؤسسة، حيث تقدم تلخيصا للعمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة وتتكون من جانبين جانب يضم موجودات وحقوق المؤسسة يدعى الاصول، وجانب آخر يضم موردوهاوإلتزماتها اتجاه الغير ويدعى الخصوم.
- **جول حسابات النتائج:** يشمل هذا الجدول الاصناف الثلاثة من حسابات التسيير (الصنف 6والصنف7) وحسابات النتائج (الصنف8) ويعتبر وسيلة جد مفيدة لتحديد المجامع الإقتصادية على مستوى المحاسبة الوطنية وذلك لتناسب المفاهيم المستعملة وهذه العناصر هي الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، نتيجة الإستغلال، نتيجة خارج الإستغلال، نتيجة السنة المالية.
- **جدول حركات الأموال:** يظهر هذا الجدول التغيرات التي تطرأ على كل عنصر من عناصر الذمة المالية، أي كل حساب من حسابات الرئيسية للأصول والخصوم، وذلك بإظهار إلى الرصيد في بداية السنة المالية لكل حساب والحركات التي تعرض لها خلال الفترة ليحصل في الأخير على الرصيد في نهاية السنة المالية.

2.4- القوائم المالية الملحقة:

تشمل في 14 جدول ملحق، وجدول التنالي يبين القوائم المالية الختامية التي نص المخطط المحاسبي الوطني على إعدادها.

[1]. أحمد علي إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 08.

جدول رقم: (04)

القوائم المالية الختامية التي نص المخطط المحاسبي على إعدادها.

الرقم	البيان
1	الميزانية السنوية
2	حسابات النتائج
3	حركات الأموال
4	الإستثمارات
5	الإستهلاكات
6	المؤونات
7	الحسابات الدائنة
8	الأموال الخاصة
9	الديون
10	المخزونات
11	إستهلاك البضائع، مواد ولوازم
12	مصاريف التسيير
13	البيوع وأداء الخدمات
14	المنتجات الأخرى
15	نتائج التنازلات عن الإستثمارات
16	إلتزامات مقبولة وإلتزامات مقدمة
17	المعلومات المتنوعة

المصدر: مستخرج من الملحق 02 القرار المؤرخ في 1975/06/23، المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.

خاتمة الفصل:

بعد قيام الجزائر بإصلاحات للنظام المحاسبي تبين فكرة معايير المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد والذي يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من مستثمرين ومقترضين وغيرهم.

ونجد أن النظام المحاسبي المالي الجديد قد اهتم بالمؤسسات الصغيرة التي تعتبر أساس التنمية الإقتصادية فقام بشرح كل ما يتعلق بالتسجيل المحاسبي لهذه المؤسسات حيث خصص في القرار المؤ رخ في 2008/07/26 بابا كاملا للمحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة والذي تضمن كيفية متابعة العمليات الجارية مبادىء تصحيحات أخرى السنة المالية، تحديد النتيجة، عرض وتقديم الكشوف المالية وكل ما يتعلق بمحاسبة الخزينة، والتي تقوم على أساس تحصيل المؤسسة لإيراداتها وصرفها لنفقاتها.

الفصل الثالث:

المعاللجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي

في مطحنة بحة -المدية-

مقدمة الفصل:

تعتبر مؤسسة المطاحن بحة من أهم المطاحن في الولاية وتعد استثمار خاصا وهي الشركة ذات الشخص الوحيد برأس مال يقدر بـ 74250000.00 مليون دينار وهي شركة جزائرية موقعها الجغرافي بلدية المدية دائرة المدية ويقطعها الطريق الوطني رقم 03 بجانبها القطب الحضري جامعة المدية وسنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول: تقديم مؤسسة المطاحن بحة.**
- **المبحث الثاني: تقييم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد.**

المبحث الأول: تقديم مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.

سنحاول في هذا المبحث إلقاء نظرة عامة على مطحنة بحة بالمدية وذلك من خلالتعريفها ونشأتها، ثم ننتقل إلى عرض وحدة الفرينة" محل الدراسة"ودلك بعرض جوانبالوحدة وهي الجانب التنظيمي والإنتاجي إضافة إلى الجانب التسويقي وجب الإشارة أن كل المعلومات المذكورة حول مؤسسة مطحنة بحة بالمدية وحدة الفرينةهي من مقابلات مع بعض مديري المديريات وبعض العاملين بالوحدة، إضافة إلى بعض الوثائقالمقدمة من طرفهم.

المطلب الأول: نظرة عامة عن مؤسسة مطحنة المدية.

سنتطرق في هذا المطلب إلى التعريف بمؤسسة مطحنة المدية و التعريف بكل من الجانبالقانوني و الجبائي، إضافة إلى أهمية المؤسسة وأهدافها التي تسعى لتحقيقها.

1- التعريف بمؤسسة مطحنة المدية:

"eurl"تعتبر مؤسسة مطحنة المدية استثمارا خاصا، وهي شركة ذات الشخص الوحيدبرأس مال يقدر بـ 74250000.00 مليون دينار، موقعها الجغرافي بلدية وزرة ,ولاية المدية.

ويقطعها الطريق الوطني رقم 03 ,بجانبها القطب الحضري و جامعة المدية.

تحتوي المؤسسة على وحدتين هي وحدة إنتاج الفرينة وهي الوحدة الرئيسية والتي ستكونموضوع الدراسة الميدانية، أما الوحدة الثانية فهي وحدة صوامع تخزين كانت بداية أشغال إنجاز المؤسسة على مراحل ثم بعد ذلك تلتها مرحلة الدخول الفعلي في عمليةالإنتاج في سنة ،1352004و تتمتع وفقا لأحكام القانون التجاري بالشخصية المعنوية. ولقد تم التحويل القانوني.

2- التعريف بالجانب الجبائي لمؤسسة مطحنة المدية:

من الناحية الجبائية فإن المؤسسة تخضع إلى جميع الالتزامات الجبائية والنظام الضريبي المتعلقينبالأشخاص المعنويين، وتتمثل مختلف الضرائب في:

- على أساس الربح المحقق (IBS) .الضريبة على أرباح الشركات

- الرسم على القيمة المضافة على جميع عمليات البيع التي تخص الفرينة الممتازة و النخالة و %.بمعدل 7%.على أساس رقم الأعمال المحقق بمعدل 2 (TAIC) الرسم على النشاط التجاري والصناعي.
- على أساس تكلفة الأجور و المعاشات الممنوحة للعمال و الموظفين بالمؤسسة (VF) الدفع الجزافيحسب السنوات 2003,، 2004، 2005، 2006بمعدلات1%، 2%، 3%، 4%.
- على أساس جميع ممتلكات المؤسسة العقارية سواء كانت مبنية أو غير مبنية (TF) .الرسم العقاري.

3- **أهمية وأهداف المؤسسة.**

- **أهمية المؤسسة:**

تعتبر مؤسسة ذات أهمية اقتصادية متميزة باعتبارها إن مؤسسة مطحنة مؤسسة بحة تقوم بإنتاج منتجات أساسية ذات استهلاك واسع، وتتوجه بهذه المنتجات إلى فئات واسعة من المستهلكينمن خلال تقديم مستوى عالي من الجودة الإنتاجويمكن تجسيد أهمية المؤسسة في النقاط التالية:

- تعتبر منتجات المؤسسة أساسية وضرورية للمستهلك.
- تلبي المؤسسة جزءا كبيرا من حاجات السوق.
- توفير مناصب شغل وامتصاص جزء من البطالة.
- الموقع الجغرافي المتميز.

- **أهداف المؤسسة:**

التي تحاول تحقيقها وتتمثل فيما يلي:

- العمل على تلبية حاجات السوق من المنتجات الغذائية.
- وضع سياسات إنتاجية متطابقة مع متطلبات السوق.
- ضمان موقع الزيادة في مجال تخصصها.
- وضع سياسات تجارية قادرة على مواجهة المنافسة تخفيض التكاليف بالاستفادة من اقتصاديات الحجم من أجل الحصول على أسعار تنافسية.
- توسيع وتطوير وحدات الإنتاج والعمل من أجل الوصول إلى التكامل الأمامي والخلفي.
- من خلال هذه الأهداف نلاحظ أن المؤسسة واعية بخطر المحيط الذي تنشط فيه، وقد سطرت أهدافاطويلة وأخرى قصيرة الأجل ركزت من خلالها على جانبين مهمين هما "**المنافسة والمستهلك**".

المطلب الثاني: تقديم وحدة الفرينة بمؤسسة " محل الدراسة"."

بعد تعرضنا إلى تعريف الوحدة في المطلب السابق سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من الجانبالتنظيمي، والإنتاجي والتسويقي لوحدة الفرينة.

1- التعريف بالجانب التنظيمي لوحدة الفرينة:

تعتبر مؤسسة مطحنة المدية من المؤسسات المتوسطة الخاصة التي تمارس نشاطهاالصناعي فهي من الناحية التنظيمية تتقسم إلى عدة مديريات ومصالح، وهذا من أجل السير الحسن للمؤسسةوتسهيل عمليات الرقابة، وتعتبر وحدة الفرينة الوحدة الرئيسية في المؤسسة.

الهيكل التنظيمي للمؤسسة يعبر بشكل رئيسي عن مصالح ومديريات هذه الوحدة حيث تشترك باقيالوحدات مع هذه الوحدة في أغلب المديريات والمصالح، كما يبلغ عمال المؤسسة ب 38 عاملا موزعةعلى مختلف وظائف الوحدة.

والتي يمكن توضيحها من خلال الجدول رقم () حيث يبين عدد العمالومستوى العمال حسب كل مديرية، ويظهر الهيكل التنظيمي مختلف الوظائف والمستويات الإداريةوالعلاقات المختلفة فيما بينها والهيكل التنظيمي الموضح في الشكل يبينان هذه العلاقات حسبالسلم الهرمي للسلطة

جدول رقم (05):

تصنيف العمال حسب مديريات لدى وحدة الفرينة بمؤسسة مطحنة المدية.

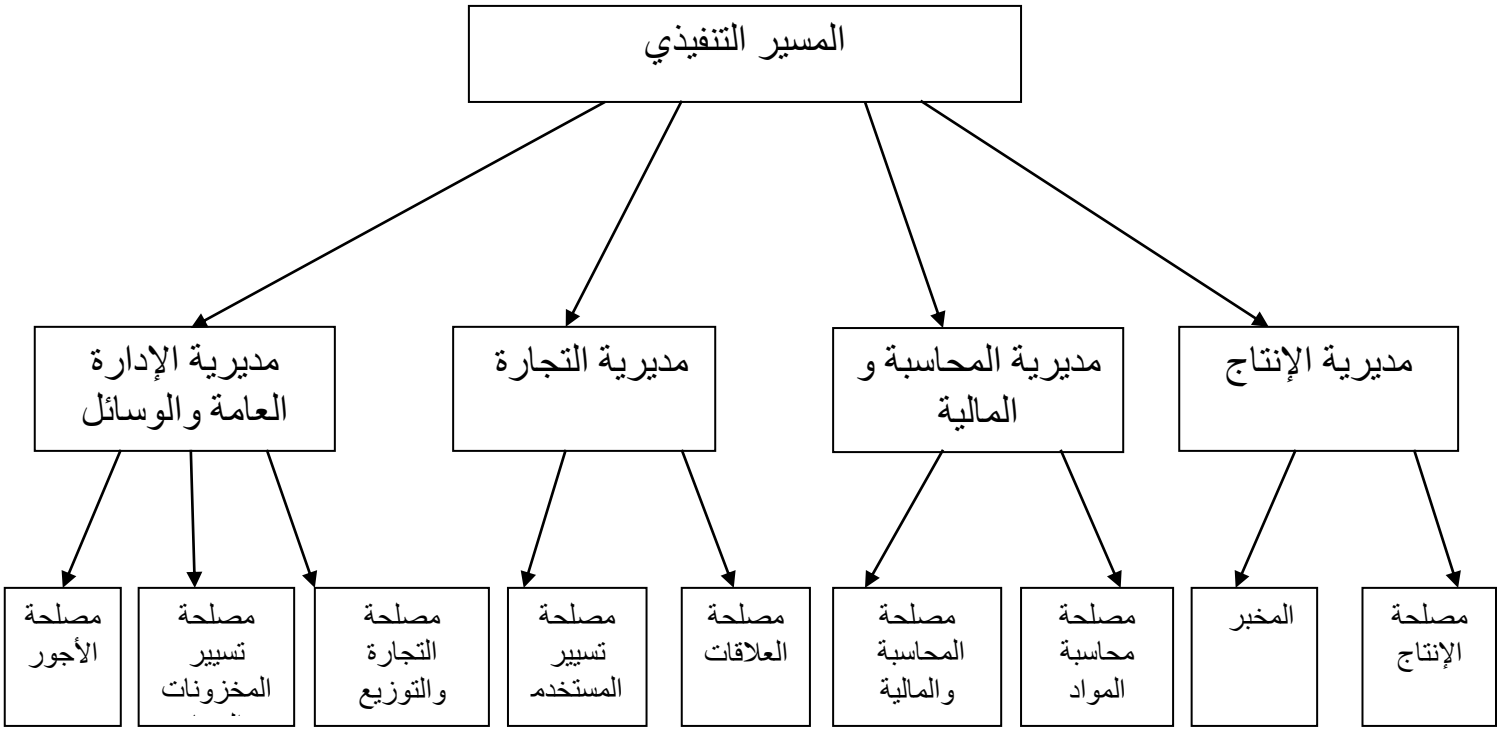
مديرياتمستوى العمال	المسير	نائب المسير	الأمانة	مكتب العلاقات البنكية والخارجية	الإدارة العامة	الإنتاج	تجارة	مالية ومحاسبة	وسائل العامة
إطار	1	1	2	-	-	4	2	2	1
فني تقني	1	-	-	-	-	2	2	2	-
أعوان المنفذين	--	-	-	-	-	5	2	-	-
المجموع:	2	1	2	--	-	11	6	4	1

المصدر:إدارة العامة للمؤسسة

- **الهيكل التنظيمي**: يبين الهيكل التنظيمي مختلف الوظائف والمستويات الإدارية والعلاقات المختلفة فيما بينها، والهيكل التنظيمي الم وضح في الشكل الموالي يبين هذه العلاقات حسب السلم الهرمي للسلطة.

الهيكل التنظيمي:رقم (03)

الهيكل التنظيمي التنظيمي لوحدة الفرينة بمؤسسة مطحنة بحة المدية.



المصدر: مديرية الإدارة العامة

2- التعريف بمديريات ومصالح وحدة الفرينة:

- **المسير التنفيذي**: وهو مكلف بحسن تسيير المؤسسة إداريا وتقنيا واتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المناسبة والتنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة.
- **الأمانة العامة**:مكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما فيها تسجيل البريد الصادر والوارد، وكذا استقبال العملاء والزوارلتسهيل الاتصال بالمسير، واستقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها بين مختلف المديريات والمصالح. وتبليغالمعلومات إلى مختلف المصالح.
- **مديرية الإنتاج**:تشرف على الإنتاج خصوصا من ناحية الجودة ومراقبة الوزن الحقيقي للإنتاج ومراقبة نوعيةالمنتوج. وتندرج تحت هذه المديرية المصالح التالية:

✓ **المخبر**:تتمثل مهمة المخبر في مراقبة المواد الأولية (القمح)، وكذا المنتج النهائي، وتحديد الخصائصالتحليلية لمتابعة مدى استقرار النوعية، إذ لدى المخبر مطحنة صغيرة تجريبية تضمن اختبار عينات القمحالمقترحة من طرف الموردين وهذا من أجل تحديد مواصفات النوعية للمنتج النهائي، وهذا من أجل:

- احترام مواصفات مراقبة الجودة، وكذا متابعة المادة الأولية عند وصولها .
- إمكانية المزج بين مختلف المواد الأولية لتحسين الجودة .
- إمكانية التخزين.

كما أن هناك تحاليل أساسية منجزة على مستوى مؤسسة مطحنة المدية وهي:

- تحديد نسبة رطوبة القمح وذلك لدراسة إمكانية تخزينه (نسبة امتلاك الماء).
- الوزن النوعي.
- تحديد نسبة امتصاص الماء .
- نسبة المواد المعدنية .
- نسبة الحلوتين .
- تحديد نسبة الشوائب من القمح اللين والصلب (تربة، أوساخ، فيروس، تعفن)

بعد القيام بالتحاليل التي تستدعيها مواصفات الشراء ترسل المعلومات إلى مدير الإنتاج لاتخاذ القرار

بالشراء أو عدمه.

كذلك يتم إرسال عينة من المنتج النهائي للمخبر لمراقبة مدى مطابقته للمواصفات والمقاييس المعمول بها

✓ **مصلحة الإنتاج:**

تشرف على السير الحسن للإنتاج من ناحية الجودة ومراقبة نوعية المنتج والمحافظة على مستوىالجودة، تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- استقبال المادة الأولية.
- تحضير و تنظيف القمح بنوعيه لطحنه.
- استقبال الأكياس.
- تخزين و تصريف المنتج.
- الصيانة الوقائية والفنية.
- تحضير الأجهزة و مراقبة النوعية و الجودة.

يتابع مدير الإنتاج كل مراحل الإنتاج، وتستمر مراقبة كل مرحلة مراحل الإنتاج حتى الوصولإلى المرحلة النهائية بحيث يتم إرسال عينة من المنتج النهائي للمخبر لمراقبة النوعية مرة ثانية.

- **مديرية التجارة:**

وتشمل المصالح التالية:

✓ **مصلحة التجارة:**

يتم التنسيق بين مصلحة التجارة ومصلحة الإنتاج، حيث يتم إرسال بيانات عن حجم الإنتاج والمخزونمن المنتج النهائي لكي يتسنى لمصلحة التجارة القيام بمهامها.

حيث تقوم بتوزيع المنتج حسب الأولوية لأن الطلب يفوق حجم الإنتاج، إذ تقوم المصلحة بدراسةالطلبية وترتبها حسب الأولوية حيث يوضع في سجل الطلبيات يتضمن تاريخ الطلبية، حجم المعاملاتبالنسبة للعميل، حجم الحقوق، وذلك لتحقيق التوازن بين كمية المخزون من المنتج وحجم الطلبيات.وتقوم أيضا باستقبال الزبائن، وكذلك تحديد نوعية الزبون ثم تطلب منه إحضار ملف خاص يتضمن:

- نسخة من بطاقة الرقم الجبائي.
- نسخة من البطاقة الشخصية أو رخصة السياقة.
- وصل طلبية فارغ مع الختم.
- نسخة من شهادة الميلاد.
- تصريح شرفي.
- نسخة مستخرجة من السجل التجاري.
- وصل استقبال.

كما يتم في مصلحة التجارة تحقيق الصفقات التجارية وكذا تحديد الطلبيات، والبحث عن أسواق جديدةوزبائن جدد والعمل على مواجهة المنافسين وتحقيق أكبر قدر من المبيعات. إذ يشرف رئيس المصلحةعلى هذه العمليات أما الأعوان فإنهم يشرفون على عمليات البيع ومتابعة حقوق المؤسسة لكل عميل وكذلكتحرير الفواتير والقيام بالحسابات الخاصة بكمية المنتجات التي خرجت من المخزن يوميا ثم تقديم تقريرشهري لمصلحة المحاسبة مصحوبا بنسخ عن الفواتير المحررة خلال الشهر.

✓ **مصلحة الإرسال والتوزيع:**

تقوم هذه المصلحة بمهام عديدة حيث تبدأ المهام من المصلحة التجارية التي ترسل المعلومات اللازمةوالخاصة بالعملاء، كما تقوم هذه المصلحة بإرسال وصل البيع إلى مصلحة التجارة للقيام بالعملياتالحسابية، وتقوم هذه المصلحة بإعداد تقرير يومي والموضح فيه خروج البضاعة، ثم إرساله إلى مديرالإنتاج، كما لهذه المصلحة علاقة بمصلحة التعبئة و التغليف، حيث يصدر إليهم الأمر بإرسال البضائع بعدتعبئتها.

كما يمكن تلخيص مختلف الوصولات المستعملة فيما يلي:

- وثيقة تثبت إيداع المبلغ، تسلم من عند أمين الصندوق (وصل الدفع، Bon de versement)
- وثيقة تثبت قيمة مبلغ التسديد، تسلم من عند مصلحة التجارة (وصل التسديد، Bon à payer)
- وثيقة تثبت أن هذا العميل باستطاعته استلام البضاعة المسجلة (Bon d'enlèvement)
- وثيقة تثبت بأنه استلم البضاعة (وصل الاستلام، Bon de livraison)
- وثيقة تسمح بخروج البضاعة من المؤسسة (وصل الخروج، Bon de sortie)

- وثيقة تملأ للزبائن الدائمين فقط و هي تثبت كم دفع نقودا و كم أخذ بضاعة (كشف العملاء، الفاتورةFiche client).

- **مديرية المحاسبة والمالية:**

تقوم بمراقبة كل العمليات الحسابية والمالية للمؤسسة وتساهم في تطبيق وإنشاء البرنامج التجاريوتتفرع عنها:

✓ **مصلحة المحاسبة العامة والمالية:**

تقوم بالمهام التالية:

- التقييد المحاسبي وإعداد القوائم المالية.
- إعداد البرامج المالية والميزانيات التقديرية.
- تسيير جميع العمليات المحاسبية.
- العمل على تنظيم ومراقبة العمليات المالية والتصريحات الشهرية والسنوية وتتبع أرصدة الحساباتالبنكية.
- تأمين ومراقبة تنفيذ العمليات الخاصة بالخزينة.
- متابعة المهام الخاصة بالمؤسسة.
- مراقبة فواتير الشراء و تحرير الصكوك من أجل تسديد ديون الموردين.

✓ **مصلحة محاسبة المواد:**

تتكفل بالمتابعة اليومية لتحركات المواد (دخول وخروج)، وإنشاء كشف المبيعات وجدول الشراءوالبيع والحالة التجارية للمبيعات.

✓ **أمين الصندوق:**

يقوم بتسديد مصاريف وأعباء المؤسسة وكذا تسديد أجور العمال و قبض المداخيل النقدية للمؤسسة.

- **مديرية الوسائل العامة:**

تعمل هذه المديرية على تموين مصالح المؤسسة بالمستلزمات المختلفة (وسائل نقل، عتاد، معدات)وكذا مراقبتها باستمرار، واستقبال فواتير الموردين والقيام بالأشغال الخاصة بالمؤسسة، وتندرج تحتهاالمصالح التالية:

✓ مصلحة الصيانة:

وتهتم هذه المصلحة بصيانة و مراقبة كل تجهيزات الإنتاج، ووسائل النقل والتجهيزات الخاصةبالمؤسسة.

✓ **مصلحة الأمن:**

مهمتها الحرص على الأمن بالنسبة للمؤسسة، وتقوم كذلك بتسجيل دخول وخروج الشاحنات وحمولتها فارغة ومعبئة، لضمان مطابقة كمية الحمولة مع الكمية المدونة في وصل الحمولة المشتراة.

✓ **مصلحة النقل**

وتقوم هذه المصلحة بتسيير حظيرة المؤسسة وإيصال الطلبيات إلى العملاء ونقاط البيع وكذلك نقلعمال المؤسسة

- **مديرية الإدارة العامة:**

تحرص هذه المديرية على تطبيق القوانين وضبطها وتندرج تحتها مصلحتين:

✓ **مصلحة تسيير المستخدمين:**

تحرص هذه المصلحة على حفظ ملفات العمال وتطبيق القانون وتراقب كل عمليات الفروع تحتمسؤوليتها، وبالتالي فان هذه المصلحة مختصة بشؤون العمال من ملفات التشغيل والتسريح وكذا عقودالتشغيل و مراقبة العمال من حيث الغيابات.

✓ **مصلحة الأجور:**

تحرص هذه المصلحة على إعداد الأجور من حيث تحديدها وحسابها، وإعداد جميع التصريحاتالخاصة بالضمان الاجتماعي.

✓ **مصلحة العلاقات العامة:**

وتعمل هذه المصلحة على القيام بجميع الأعمال التي تتعلق بالأعمال الإدارية الخارجية للمؤسسة مثلصندوق الضمان الاجتماعي، مركز السجل التجاري ...إلخ

3- وصف الجانب الإنتاجي " النشاط " لوحدة الفرينة"

- **تجهيزات الإنتاج:**

(imilkou) تتميز تجهيزات الإنتاج " المطحنة " بالعصرنة والحداثة فهي من ماركة عالمية من مؤسسةالايطالية والتي تمتلك أجود وأحدث أنواع تكنولوجيا طحن الحبوب في العالم، وتقدر طاقة الإنتاج النظريةالطاقة الحالية النظرية للطحن والتي تقدر ب 100 طن/يوم قابلة للتوسع إلى 200 طن/يوم.

- **تشكيلة منتجات وحدة الفرينة:**

لقد دخلت وحدة الفرينة السوق بتشكيلة واسعة من المنتجات، تضم كل واحدة منها على عدة أصناف تختلف باختلاف أحجامها لكي تستجيب الشريحة الواسعة من العملاء، ويكمن توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (**06**)

تشكيلة منتجات وحدة الفرينة لمؤسسة بحة

المنتج	النوع	سعة الكيس
الفرينة	العادية "الخبز"	50/25كغ
	الممتازة	50/25كغ
النخالة		40/100كغ

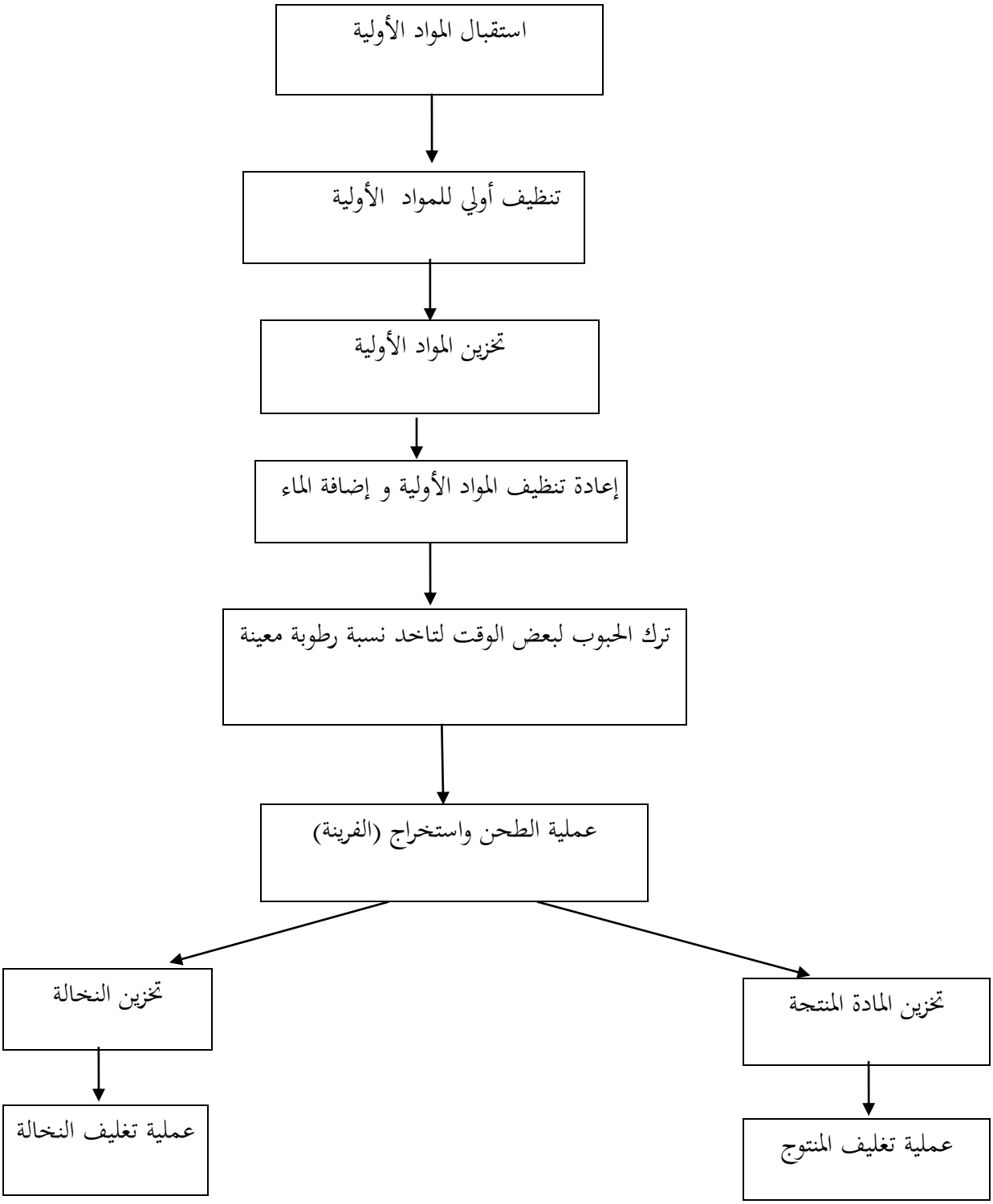
المصدر:إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق من مصلحة محاسبة المواد

- **مرحلة الإنتاج في وحدة الفرينة:**

يوضح الشكل التالي مراحل عملية الإنتاج بالوحدة:

الشكل رقم(04)

مراحل إنتاج الفرينة



المصدر:وثائق وحدة الفرينة لمطحنة بحة المدية.

4- الجانب التسويقي لوحدةالفرينة:

من خلال الهيكل التنظيمي للوحدة نلاحظ غياب مصلحة خاصة بإدارة وظيفة التسويق، لكن تقوممديرية التجارة ضمنيا بكل مهامها و يمكن حصر السياسات التسويقية للوحدة في سياسة المنتج، سياسةالسعر، سياسة الترويج، سياسة التوزيع

- **سياسة المنتج:**

تنتج الوحدة تشكيلة من المنتج" الفرينة "، إضافة إلى منتوج ثانوي هو النخالة،وهدا النوع من المنتج يضم نوعين وتعتبر نوعيه المنتجات من أهم العوامل التي تساهم في تسهيل عملية التوزيع بحيث كلما كانت هذهالنوعية جيدة كلما زاد الإقبال على المنتجات و العكس صحيح، لذلك أنشأت الوحدة مخبرا خاصا يساعدهافي المحافظة على مستوى جودة منتجاتها.

- **سياسة التسعير:**

يعتبر السعر من أهم عناصر المزيج التسويقي للوحدة، حيث يشكل جزءا كبير من اهتمام العملاء سواءكانوا مستهلكين أو وسطاء، ويتم تحديد سعر منتجات الوحدة عن طريق حصر تكاليف المواد الأولية وتكاليف بما انه مادة مقننة فان الأسعار تكون متقاربة أي أن سعر التكلفة لا يصل سعر البيع.

ويشكل السعر أهم العوامل التي تلأثر على توزيع المنتجات، حيث أن كل تغيير يطرأ عليه ينتج عنه تغيير في الكميات المباعة، بمعنى أن هناك علاقة عكسية بين السعر ومبيعات المنتجات، فإذا ارتفع السعر انخفضت الكميات المباعة، والعكس صحيح.

- **سياسة الترويج:**

على الرغم من أهمية الترويج ودوره البارز في التعريف بمنتجات الوحدة وتنشيط مبيعاتها، إلا أنالوحدة لم تولي هذا الجانب اهتماما كبيرا، وذلك لأنها لم تعاني من مشاكل في تصريف منتجاتها، وحصتهاالسوقية في السوق المحلي معتبرة.

وتقتصر وظيفة الترويج في الوحدة على توزيع بعض المعطيات التي تعرض من خلالها مختلفمنتجاتها على المتعاملين معها سواء من الوحدة أو من نقاط البيع التابعة لها،إضافة إلى ذلك تحرص على المشاركة في المعارض، حيث شاركت في معارض وطنية في وهي على العموم لا تحتاج إلى ترويج لأنها موجهة إلى الاستهلاك العام.

- **سياسة التوزيع** :يتميز هذا النشاط بالمحدودية والقصور على بعض الوظائف، ولكن مع اشتداد المنافسة في السوق

المحلي و الوطني أصبح من الضروري تبني سياسة توزيعية فعالة تضمن الاستمرارية و المحافظة علىمكانة الوحدة في السوق وسنوضح فيما يلي طرق التوزيع المتبعة من طرف الوحدة ومناطق التوزيع.

✓ **طرق التوزيع:**

تتبع وحدة الفرينة طريقتين لتوزيع منتجاتها هما طريقة التوزيع المباشر إلى العميل وطريقةالتوزيع غير المباشر عن طريق الوسطاء

- **طريقة التوزيع المباشر:**

حسب هذه الطريقة يكون هناك علاقة مباشرة تربط الوحدة بالعملاء بدون وسيط وفق قناة توزيعقصيرة لإيصال المنتجات، وتتعامل الوحدة بهذه الطريقة مع المؤسسات التابعة للدولة وتجار الجملةوالمستهلكين الصناعيين، والمستهلكين النهائيين الذين يشترون منتجاتهم من نقاط البيع التابعة للوحدة

- **طريقة التوزيع الغير المباشر:**

وفق هذه الطريقة يتم الاستعانة بالوسطاء لتصريف منتجات الوحدة، وهم تجار الجملة وتجار التجزئة،وهؤلاء بدورهم يتعاملون مع المستهلكين النهائيين والمستهلكين الصناعيين وتعتمد الوحدة في توزيع منتجاتهاعلى الطريقتين السابقتين معا.

✓ **مناطق توزيع المنتجات:**

تعمل الوحدة جاهدة لتقريب منتجاتها إلى عملائها في مختلف المناطق القريبة منها والبعيدة، حيثتتكفل بتلبية طلبات منطقة مدية وما جاورها من خلال البيع في المصنع لتجار الجملة إضافة إلى نقاط البيعالتابعة لها و الموزعة في عدة تجمعات سكانية، حيث توزع هذه الأخيرة إلى تجار التجزئة والمستهلكينالنهائيين.

أما بالنسبة لعملية التوزيع في المناطق الأخرى فإن الوحدة تعتمد على التجار التابعين لتلك المناطقحيث تبيع لهم كميات كبيرة من منتجاتها، وأهم هذه المناطق هي البليدة ,الجزائر,شلف,تيارت.

- **نقاط البيع:**

في إطار السياسة التوزيعية المتبعة من قبل الوحدة، ومن أجل تقريب منتجاتها إلى السوق وتلبيةاحتياجات زبائنها سواء الوسطاء أو المستهلكين النهائيين قامت الوحدة بافتتاح مجموعة من نقاط البيع في عدة مناطق وتجمعات سكانية داخل محيط ولاية المدية.

المبحث الثاني تقييم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

في هذا المبحث سنقوم بإعداد القوائم المالية للمؤسسة لسنة 2009 بموجب القواعد الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، وذلك باستخدام المعلومات التي تحتويها القوائم المالية المعدة وفق المخطط المحاسبي لسنة 2009.

الجدول رقم (06)

جدول حسابات النتائجللوحدة خلال سنة 2009.

رقمالحساب	البيان	2009
71	انتاجمباع	974 987 476,74
72	انتاجمخزون	103 069 463,30
74	أداءاتمتممة	681 822,40
75	تحويلتكاليفالانتاج	172 042,24
61	موادولوازمستهلكة	-946 288 613,25
62	خدمات	-12 064 006,36
81	**القيمةالمضافة**	**120 558 185,07**
81	القيمةالمضافة	120 558 185,07
77	ايراداتمختلفة	1 189 983,36
78	تحويلتكاليفالاستغلال	4 403 651,82
63	مصاريفالمستخدمين	-55 818 314,65
64	ضرائبورسوم	-441 356,29
65	مصاريفمالية	-6 432 971,81
66	مصاريفمتنوعة	-9 203 899,21
68	الاهتلاكاتوالمؤونات	-87 023 899,21
896	استهلاكاتبينالوحدات	- 1 965 855,56
897	ايراداتبينالوحدات	1 740 352,06
83	**نتيجةالاستغلال**	**– 32 998 389,76**
79	ايراداتخارجالاستغلال	4 568 119,34
69	تكاليفخارجالاستغلال	-11 521 345,79
84	**نتيجةخارجالاستغلال**	**–6 953 226,45**
83	نتيجةالاستغلال	-32 768 620,92
84	نتيجةخارجالاستغلال	-6 953 226,45
880	**نتيجةالدورة**	**– 39 951 616,21**

المصدر :منإعدادالطالببالاعتمادعلىجداولحساباتالنتائجللوحدةللفترة 2009.

المطلب الثاني: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد لسنة 2009.

الجدول رقم (07)

الميزانية (أصول) بتاريخ 2009/12/13

أصول	ملاحضة	قيمة إجمالية 2009	إهتلاكات ومؤونات 2009	قيمة صافية 2009
أصولغيرجارية				
فارقبينالاقتناء ((goodwill				
تثبيتاتمعنوية				
تثبيتاتعينية				
الأراضي		108 450 000,00		108 450 000,00
المباني		445 685 028,16	90 349 218,97	355 335 809,19
تثبيتاتعينيةأخرى		815 020 675,90	530 239 684,60	284 780 991,30
تثبيتاتممنوحامتيازها				
تثبيتاتيجربانجازها		8 054 258,94		8 054 258,94
تثبيتاتمالية				
سنداتموضوعةموضعمعادلة				
مساهماتأخربوحساباتدائنةملحقةبها				
سنداتأخربمثبتة				
قروضوأصولماليةأخربغيرجارية		108 441 535,65		108 441 535,65
ضرائبمؤجلةعلىالأصل				
مجموعالأصولغيرالجارية		**1 485 651 498,65**	**620 588 903,57**	**865 062**
أصولجارية				
مخزوناتومنتجاتقيدالتنفيذ		52 126 745,34		52 126 745,34
حساباتدائنةواستخداماتمماثلة				
الزبائن		116 080 266,02	11 946 472,32	104 133 793,70
مدينونآخرون		56 728 622,27		56 728 622,27
الضرائبوماشابهها				
حساباتدائنةأخربواستخداماتمماثلة				
الموجوداتوماشابهها				
الأموالالموظفةوأصولماليةجارية أخرى				
الخزينة		18 243 569,92		18 243 569,92
مجموعالأصولالجارية		**243 179 203,55**	**11 946 472,32**	**231 232**
المجموعالعاملللأصول		**1 728 830 702,2**	**632 535 375,89**	**1 096 295**

المصدر :منإعدادالطالببالاعتمادعلىوثائقالمؤسسةللفترة 2009.

الجدول رقم (08)

الميزانية (الخصوم) بتاريخ 2009/12/31

خصوم	ملاحظة	2009
رؤوس الأموال الخاصة		
رأسالمالالتمإصداره		300 000 000,00
رأسمالغير		
علاواتواحتياطات		
فارقإعادةالتقييم		105 972 250,04
فوارقالمعادلة		
النتيجةالصافية		-39 951 616,21
رؤوسأموالخاصةأخرى -الترحيلمن جديد		165 962 222,74
الحساباتبينالوحدات		279 368 887,49
حصةالشركةالمدمجة		
حصةذو يالأقلية		
المجموع 1		**811 351 744,06**
الخصومغيرالجارية		
القروضوالديونالمالية		97 460 657,43
الضرائب(المؤجلةوالمرصودلها)		
ديونأخربغيرجارية		
مؤوناتومنتجاتثابتةمسبقا		
محمه عالخصه مالغه الحا،ة 2		**97 460 657,43**
الخصه مالجا،ة		
المه،دو نوالحساباتالملحقة		180 461 840,91
الضرائب		1 115 935,66
ديونأخرى		5 905 148,22
خزينةالخصوم		
محمه عالخصه مالحا،ة 3		**187 482 924,79**
المجموعالعاموللخصوم		**1 096 295 326,28**

المصدر :منإعدادالطالببالاعتمادعلوثائقالمؤسسةللفترة 2009

الجدول رقم (09)

جدول حسابات النتائج 2009/12/31

العناصر	ملاحضة	2009
المبيعاتوالمنتوجاتالملحقة		977 409 651,20
تغيراتمخزونالمنتجاتالتامةوالقيدالتنفيذ		103 069 463,30
الإنتاجالمثبت		
إعاناتالاستغلال		
1-إنتاجالسنةالمالية		**1 080 479 114,5**
المشترياتالمستهلكة		-948 254 468,81
الخدماتالخارجيةوالاستهلاكاتالأخرى		-20 713 436,69
2-استهلاكالسنةالمالية		**-968 967 905,5**
3- -2)القيمةالمضافةللاستغلال		**111 511 209,00**
أعباءالمستخدمين		-55 818 314,65
الضرائبوالرسوم،والمدفوعاتالمشابهة		-441 356,29
4-الفائضالإجماليعنالاستغلال		**55 251 538,06**
المنتجاتالعملياتيةالأخرى(فائضقيمةالتنازل)		10 050 603,61
الأعباءالعملياتيةالأخرى		-7 007 086,43
مخصصاتالاهتلاكاتوالمؤونات		-87 023 899,21
استرجاععنخسائرالقيمةوالمؤونات		
5-النتيجةالعملياتية		**-28 728 843,97**
المنتوجاتالمالية		283 193,15
الأعباءالمالية		-3 233 238,80
6-النتيجةالمالية		**-2 950 045,65**
7-النتيجةالعاديةقبلالضريبة (5+6)		**-31 678 889,62**
الضرائبالواجبدفعهاعنالنتائجالعادية		
الضرائبالمؤجلة (التغيرات) حولالنتائجالعادية		
مجموعمنتجاتالأنشطةالعادية		1 090 812 911,26

مجموعأعباءالأنشطةالعادية		-1 122 491 800,88
8-النتيجةالصافيةللأنشطةالعادية		**-31 678 889,62**
العناصرغيرعادية (النواتج) (التوضيح)		-8 272 726,59
العناصرغيرعادية (أعباء) (التوضيح)		
9-النتيجةغيرالعادية		**-8 272 726,59**
10-النتيجةالصافيةللفترة		**-39 951 616,21**
حصةللشركاتالموضوعةموضعللمعادلةفيالنتيجةالصافية)		
11-النتيجةالصافيةللمجموعالمدمج		
منهاحصةذويالأقلية		
حصةالمجمع		

المصدر :منإعدادالطالببالاعتمادعلىوثائقالمؤسسةللفترة

الجدول رقم (10)

تدفقات الخزينة لسنة 2009 (حسب الطريقة المباشرة)

العناصر	ملاحضة	2009
تدفقاتأموالالخزينةالمتأتيةمنالأنشطةالعملياتية		
التحصيلاتالمقبوضةمنعندالزبائن		945 913 275,08
المبالغالمدفوعةللموردينوالمستخدمين		-1 024 569 146,88
الفوائدوالمصروفاتالماليةالأخربالمدفوعة		-5 624 662,11
الضرائبعنالنتائجالمدفوعة		309 967,61
تدفقاتأموالالخزينةقبلالعناصرغيرعادية		-83 970 566,30
تدفقاتأموالالخزينةالمرتبطةبالعناصرغيرعادية		19 135 667,06
منالأنشطةالعملياتيةصافيتدفقاتأموالالخزينةالمتأتية		**-64 834 899,24**
تدفقاتأموالالخزينةالمتأتيةمنأنشطةالاستثمار		
المسحوباتعناقتناءالتثبيتاتالماديةأوالمعنوية		-6 675 385,24
التحصيلاتعنعملياتالتنازلعنللتثبيتاتالماديةأوالمعنوية		162 662 202,32
المسحوباتعناقتناءالتثبيتاتالمالية		-66 244 494,44
تحصيلاتعلىالتنازللتثبيتاتالمالية		27 158 704,66
الفوائدالتيتمتحصيلهاعنتوظيفاتمالية		-267 340,83
الحصصوالأقساطالمقبوضةعنالنتائجالمستلمة		
عنأنشطةالاستثمارصافيتدفقاتأموالالخزينةالمتأتية		**116 633 686,47**
تدفقاتأموالالخزينةالمتأتيةمنأنشطةالتمويل		

التحصيلاتفيأعقابإصدارالأسهم الحصصوغيرهامنالتوزيعاتالتيتمالقيامبها		
التحصيلاتالمتأتيةمنالقروض		284 485 694,43
تسديداتالقروضأوالديونالأخرىالمماثلة		-398 494 248,72
منأنشطةالتمويلصافيتدفقاتأموالالخزينةالمتأتية		**-114 008 554,29**
تأثيراتتغيراتسعرالصرفعلىالسيولاتوشبهالسيولات		
تغيراتأموالالخزينةللفترة		**-62 209 767,06**
أموالالخزينةومعادلاتهاعندافتتاحالسنةالمالية		**105 295 811,65**
أموالالخزينةومعادلاتهاعندإقفالالسنةالمالية		**18 243 569,92**
تغيرأموالالخزينةخلالالفترة		**-87 052 241,73**

المصدر :منإعدادالطالببالاعتمادعلىوثائقالمؤسسةللفترة

خاتمة الفصل:

للانتقالمنقوائممماليةمعدةوفقالمخططالمحاسبيالوطنيإلىقوائممماليةمعدةوفقالنظامالمحاسبياليالجديدلابدمنإجراءع
دةتغييراتمنحيثالمصطلحاتوالمجموعةوالترتيبوالقيمةوذلكبتطبيقماجاءفيالتعليمةالوزاريةرقم 02 المؤرخةفي 29 اكتوبر
2009التيتتضمنأولتطبيق .للنظامالمحاسبياليالجديد2010 .

خاتمة

خاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع المعالجة المحاسبية لنشاطات المحاسبة الاقتصادية وفق نظام المحاسبي المالي الجديد "دراسة حالة بطحنة بحة المدية"، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول كيفية المعالجة المحاسبية لنشاطات المؤسسة وفق النظام المحاسبي الجديد وبالأخص المخزونات، حيث أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يساير الظروف الاقتصادية الجديدة في الجزائر وعند قيامها بالمؤسسات الاقتصادية بنشاطاتها لذلك أصبح الإصلاح ضروري.

ولقدقامتالجزائرفيسياقتطبيقهذهالمعاييربتبنيالنظامالمحاسبيالمالي،الذيدخلحيزالتطبيقمنذبدايةسنة 2010 هذاالنظامالمتوافقإلىحدكبيرمعالمعاييرالمحاسبيةالدولية،منالمؤكدأنهيحملانعكاساتناتجةعنالتقييموالتسجيلالمحاسبي،وهوينعكستأثيرهعلىالجوانبالمرتبطةبالمحاسبة،والمتمثلةأساسافيالمؤسساتباعتبارهاقاعدةتطبيقالمعاييرالجديدةوالنظامالجبائيالمرتبطارتباطاوثيقبالنظامالمحاسبي،بالإضافةإلىممارسةمهنةالمحاسبةوتعليمها،وهومايجعلمنالضروريالعملعلىتكييفالبيئةالتيتشملهذهالجوانبمعمتطلباتتطبيقالنظامالمحاسبيالمالي،حتىتتمالاستفادةمنالمزاياالتييوفرهاهذاالأخيروطنياودوليا،ومالذلكمنأهميةفيتحقيقتوافقالبيئةالمحاسبيةفيالجزائرمعالبيئةالمحاسبيةالدولية.

وقد بينا ذلك حلال الفصول الثلاثة وانطلاقا من الفرضيات الأساسية.

- **نتائج اختبار الفرضيات:**

وانطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدها الطالب والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى، توصل الطالب أثناء اختيار الفروض إلى نتائج التالية:

- بخصوص الفرضية الأولى: أن النظام المحاسبي المالي الجديد يعتبر نتيجة لتطور المحاسبة، فقد تحققت منخلال تطور المحاسبة عبر الزمن وتبنى الجزائر للنظام المحاسبي المالي.
- الفرضية الثانية: تتغير قيمة المخزونات عند تقييمها وفق النظام المحاسبي الجديد.
- الفرضية الثالثة: أن النظام المحاسبي المالي يسمح بتلبية احتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية والمالية والكشوف التي تقوم خلالها نشاطات المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية دورة المحاسبية، وهو يسهل قراءة القوائم المالية من طرف مستعمليه.

- **عرض نتائج الدراسة:**

من خلال هذا البحث نستخلص النتائج التالية:

- ينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي على نشاطات المؤسسة وعلى القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة.
- إن تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على المخزونات يغير في قيمتها ويؤثر عليها.
- ينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بشكل أساسي على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة خاصة المؤسسات، النظام الجبائي وممارسة وتعليم المحاسبة.

- **آفاق البحث:**

بعد دراستنا لهذا الموضوع، معالجة المحاسبة لنشاطات المؤسسة الاقتصادية وفق نظام المحاسبي المالي الجديد، تبين أنه يمكن فتح الباب لعدة إشكاليات وبحوث مستقبلية، وذلك باتطرق للمواضيع المستعملة بـ:

- دور النظام المحاسبي في الحد من التلاعبات المالية.
- أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في زيادة القدرة التنافسية للمؤسسة.
- تلائم نظام المحاسبي المالي مع نظام الجبائي الجزائري.

- **التوصيات:**

بناء على ما تقدم فإن الطالب خلص إلى التوصيات التالية:

- ضرورة تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع مستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

ضرورةالتواصلمعالتطوراتوالمستجداتالتيتأتيبهاالمعاييروالشروحاتالجديدةالتيتصدر

- عنمجلسمعاييرالمحاسبةالدولية،وتكييفالنظامالمحاسبياليمعها.
- الاستفادةمنتجاربالدولالتيسبقتنافيتطبيقالمعاييرالدوليةللمحاسبة.
- علىالمؤسساتتكييفأنظمةمعلوماتهاالمحاسبية؛
- منعفرصأكثروبمجالتدخلأوسعللخبراءالمحاسبيينالجزائرييننفيعمليةوضعوتطويرالمعايير

والإجراءاتالمحاسبية.

تم بحمد الله واللهوليالتوفيق

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: قائمة المراجع باللغة العربية.

أ. الكتب:

1. أحمدعلي إبراهيم، وفاء أحمد حجازي، **"قراءة القوائم المالية"**، كود 143، مركز التعليم المفتوح بجامعة بنهاء، القاهرة، 2008.

2. أمين السيد محمد لطفي، **المحاسبة الدولية (الشركات المتعددة الجنسيات)**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.

3. جيمس بلا كورد، **" البضاعة الراكضة في الشركات التجارية (أسبابها، وطرق التخلص منها)"**، دار زهران للنشر، الأردن، 2008.

4. سعود خضر حميد الكبسي، **"دراسات في تخطيط ورقابة المخزون"**،دار الحرية للطباعة، بيروت 1979.

5. شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة، طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، ج2، مكتب شركة الجزائر بودواو، 2009.

6. عبد العزيز جميل، "**إدارة المشتريات والتخزين**"،دار النشر العلمي والمطابع الجامعية، الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 1997.

7. غانم فنجان موسى، **"الأصول العلمية في إدارة المخازن"**، دار الرسالة للطباعة والنشر، بغداد، 1980.

8. محمد العدوان وآخرون ،**"إدارة الشراء والتخزين"**، دار الصفا للنشر والتوزيععمان، الطبعة الأولى 2005.

9. محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائل، 2003.

10. محمد توفيق ماضي، **"إدارة وضبط المخزون"**، دار الجامعة للنشر والتوزيع، الإسكندرية 1998.

11. محمد محمود مصطفى، **"إدارة المخزون والمواد"**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2003.

12. ناصر داري عبدون، **"اقتصاد المؤسسة"**، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الأولى 1998.

13. هوام جمعة " **المحاسبة المعمقة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2010.

14.أحمد طرطار، "**الترشيد الاقتصادي للطاقة الإنتاجية في المؤسسات**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.

15.عقاري مصطفى، "**المعيار الدولي المحاسبي رقم 01: عرض القوائم المالية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2009.

16. طارقعبدالعالحماد،"**دليلالمحاسبإلىتطبيقمعاييرالتقاريرالماليةالدوليةالحديثة**"،الدارالجامعية للنشر،الإسكندرية، 2006

17. جمعةهوام،"**تقنياتالمحاسبةالمعمقةوفقاللدليلالمحاسبيالوطني**"،ط3 ،ج 1،ديوانالمطبوعاتالجامعية،بنعكنون،الجزائر،2007

ب.مذكرات وأطروحات:

1. احمد جنان سعدون، "**نظم المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات**"، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2004/2005.

2. احمد جنان سعدون،" **نظم المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة2003 2004.

3. بن يحي حسين، "**نماذج نسيير المخزونات**"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجيستار، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، دفعة 2005/2004.

4. بير الزهرة، " **تسيير المخزونات في ضل scf**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، دفعة 2007/2006.

5. حواسصلاح،" **التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية**"، أطروحة مقدمة ضمن نيل شهادة الدكتوراه،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2007-2008.

6. روتال عبد القادر،" **التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية والمالية الدولية في المؤسسات الجزائرية**"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستار، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2008، 2009.

7. سلاني أسماء، " **دور النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الإقتصادية** "، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، قسم العلوم الإقتصادية، دفعة 2011.2012.

8. صفار بوني وسيلة،بن عريبي بحري، "**قواعد النظام المحاسبي الجديد**"، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة المدية، دفعة 2009.2010.

9. طارق حمزة، **المخطط الوطني المحاسبي، دراسة تحليلية انتقالية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.

10. طرشون مونة، "**دراسة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي**"، مذكرة ضمن متطلبات شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصاديو والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، دفعة 2013/2012.

11. عجال سلمى، "**المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق المعايير الدولية**"، مذكرة نيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، دفعة 2010.2011.

12. علاش أمال، "**تسيير المخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد والمعيار المحاسبي**"، مذكرة ضمن متطلبات شهادة ليساتس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، دفعة 2014/2013.

13. العمري عمر، "**أثر المراجعة والتدقيق في تسيير المخزونات**"، مذكرة ضمن متطلبات الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، دفعة 2011.2012.

14. فاتح حواس وكريم بوراس، "**الأمثلية في تسيير المخزونات**"، مذكرة تخرج ضمن متطلبات ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوظياف، المسيلة، دفعة 2006.2007.

15. قاسمي عز الدين، " **معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد**"، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة المدية، دفعة 2013/2012.

16. قاسمي عز الدين، "**معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي الجديد**"، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة المدية، دفعة 2013/2012.

17. مناصريةمخلوفي جهيدة "**تقييم المخزون حسب المعيار الدولي الجديد**"، مذكرة التخرج لنيل شهادة ليسانس,كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارة وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير،جامعة المدية، دفعة 2011/2010.

18. منال حسني، "**دراسة المقارنة بينPCNوSCF**"، مذكرة لنيل رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجاريو وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية جامعة سعد دحلب البليدة، دفعة 2009/2008.

19. ولد عمروش سيد علي، " **تسيير المخزونات**"، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة بومرداس، دفعة 2004/2003.

ج. الملتقيات والمداخلات والقوانين:

1. عنوان مداخلة يومي 2013/05/5.6، جامعة الوادي: واقع معالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ضل النظام المحاسبي المالي: محور المداخلة: واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والتوسطة.

2. دجو معتصم، " **آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية** IAS/IFRS"، بالجزائر، مداخلة مقدمة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولةIAS/IFRS، جامعة سعد دحلب البليدة، تاريخ 2009/10/13.14.15.

3. النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية والمراجعة، يومي 13-2011/12/14، أهداف وفرضيات النظام المحاسبي المالي 1.21، أهداف النظام المحاسبي المالي 1.2.2، جامعة سعد دحلب البليدة.

4. آيت محمود مراد،" **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**"، مداخلة مقدمة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، ias/ifrs، جامعة سعد دحلب البليدة، 2009/10/13.14.15.

5. أوسريرمنور، بحيرمحمد، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي الجديد على عرض القوائم المالية، حالة جدول حساب النتائج**"، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي الجديد، تجارب تطبيقات وآفاق، يومي 18/17 جانفي 2010، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي.

6. الجريدةاالرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 47، بتاريخ 2007/11/25، القانون 7-11 المتعلق بنظام المحاسبي المالي.

7. الجمهورية الجزائرية قنون رقم 07-11 مؤرخ في 2007/12/25، يتضمن النظام المحاسبي المالي رقم 02.

ثالثا: مواقع الأنترنيت:

1. سامح محمد، "**إدارة المخزون**"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستار، إدارة الاعمال، 2008، موقع المقالة: موقع الإدارة والهندسة الصناعيةhttp://samehar : wordpress.com

2. وليد ناجي الحيالي."**نظرية المحاسبة**" (على الخط).الدانمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك،2007، متاح على:-www.aoademy.org/docs/index.php?fl=Nadharyat%20almuhasaba .pdf (2008/11/25.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

1. Pierezarmati la pratique de la gestion des stocks editiondunos paris, 1984.
2. BACHAGHA Saheb, pour un référentiel comptable algérien qui répondre aux exigences de l'économie de marché, Editions El,houda, Alger, 2003.
3. Philippe touron , comptabilité en IFRS, édition d'organisation, paris, 2004.

قائمة الملاحق