



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1 فرحات عباس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق
الموضوع:

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع
المعيار الدولي IAS02
-دراسة حالة وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG-

إعداد الطالب: (ه):

تحت إشراف:

شعوة نور الهدى

الأستاذ حلقوم الحاج

خوائرة خلود

بوذن رفيده

تاريخ المناقشة: 28/06/2025

لجنة المناقشة		
الرئيس	جرموني أسماء	أستاذ محاضر - أ.
المشرف	حلقوم الحاج	أستاذ محاضر - أ.
المناقش	تريش نجود	أستاذ

السنة الجامعية: 2024-2025



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة سطيف 1 فرحات عباس
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة

مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق
الموضوع:

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع
المعيار الدولي IAS02
-دراسة حالة وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG-

إعداد الطالب: (هـ):

تحت إشراف:

شعوة نور الهدى

الأستاذ حلقوم الحاج

خوائرة خلود

بوذن رفيدة

تاريخ المناقشة: 28/06/2025

لجنة المناقشة

الرئيس	جرموني أسماء	أستاذ محاضر - أ.
المشرف	حلقوم الحاج	أستاذ محاضر - أ.
المناقش	تريش نجود	أستاذ

السنة الجامعية: 2024-2025

الشكر

"وَقُلْ رَبِّ ادْخُلْنِيْ مُدْخَلَ صِدْقٍ وَّاَخْرِجْنِيْ مُخْرَجَ صِدْقٍ، وَاَجْعَلْ لِّيْ مِنْ لَّدُنْكَ سُلْطٰنًا نَّصِيْرًا"
[الإسراء: 80].

بهذه الآية الكريمة، أبدأ كلمات شكري مستحضرا عون الله وتوفيقه في كل خطوة خطوتها خلال مسيرتي العلمية في حضرة الامتتان، تعجز الكلمات عن احتواء الشعور، وتمتلئ الصفحات بدهشة التعبير

فما كان لهذا العمل أن يرى النور لولا أولئك الذين كانوا نورا في عتمته، وسندا في لحظات التراجع، ودفئا في أيام الإنهاك. هنا، أترك قلبي يكتب باسم قلبي، لا باسم العقل، لأقول: "شكرا" لا تكفي، ولكنها البداية لما يستحقونه من تقدير ووفاء.

لا يفوتني أن أعبر عن خالص امتناني لأستاذي المشرف "**حلقوم الحاج**"، الذي لم يبخل علي بوقته ولا بتوجيهاته، فكان حاضرا دوما بالنصح والدعم، ورافقتي بخبرته وصبره منذ الخطوة الأولى وحتى اكتمال هذا العمل له مني كل التقدير والاحترام.

ولا يفوتنا أن نشكر كل موظفي "وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG)" بالعلمة سطيف على حسن معاملتهم لنا في الدراسة الميدانية الذي قمنا به هناك بالأخص "**زعبوب خالد**" و "**بوبكر كويشات**" وجميع الموظفين في قسم المحاسبة والمالية وقسم تسيير المخازن

الإهداء

لكل بداية حكاية، وحكايتي ما كانت لتكتب لولا أولئك الذين حملوني بلطفهم حين ثقلت الخطى. أهدي هذا العمل المتواضع إلى من كانوا النبض الدائم في رحلتي العلمية، إلى والدي العزيزين، منبعي الأول في القوة والدعاء، إلى إخوتي الذين كانوا لي وطناً داخل الوطن، وإلى أصدقائي الذين خففوا عني وطأة التعب بكلمة صادقة أو ابتسامة عابرة. كما لا يفوتني أن أخص بالشكر أساتذتي الأجلاء الذين لم ييخلوا بعلمهم وتوجيههم، فكانوا النور الذي أضاء لي الطريق في لحظات التردد. إلى كل من آمن بي ولو بكلمة، ورافقتني ولو بخطوة، أقول: إن هذا الإنجاز هو ثمرة دعمكم، وامتداد لجميلكم الذي لن ينسى. وشكراً لنفسي لأنها لم تستسلم رغم التعب، لأنها واصلت الطريق رغم العثرات، لأنها آمنت بأن البدايات الصعبة تثمر في النهاية. شكراً لي، لأنني وقفت حين كان السقوط أسهل.

شعوة نور الهدى

الإهداء

من عمق الامتنان، ومن ضوء المحبة الصافية، أرفع أسمى آيات التقدير والعرفان إلى من كانت نعم السند، وعنوان التضحية، ومصدر الإلهام والدعاء إلى والدتي العزيزة، التي لا تكفي الكلمات لوصف

فضلها، ولا توفيتها الصفحات حقها، حفظها الله ورعاها. وإلى من غرس في نفسي معنى الكرامة، ومنه استمدت قوة العزيمة وصلابة الإرادة إلى والدي الكريم الداعم الأول والقُدوة التي أفخر بها، أطال الله في عمره وجزاه عني خير الجزاء.

وإلى رفاق الدرب، الذين خففوا مشقة الطريق وشاركوني اللحظات الحلوة والمرّة، فكانوا نعم السند ونعم الأصدقاء. أصدقاء الدراسة والروح، أنتم جزء لا يتجزأ من هذه الرحلة فلكم مني كل الشكر والامتنان.

شكرا لنفسي، التي كانت في الخفاء تبني وترمم، تحلم وتخطط شكرا لأنك كنت حاضرة حين غاب الجميع.

كما أخص بالشكر والتقدير كل من أسهم ولو بكلمة أو بدعاء، في مسيرة هذا العمل قريبا كان أو بعيدا. وأسأل الله عز وجل أن يجعل هذا الجهد خالصا لوجهه الكريم، وأن يوفقني وإياكم لما فيه الخير والنفع.

خاتمة خلود

الإهداء

الحمد لله حبا وشكراً وامتناناً، ما كنت لأفعل هذا لو لا فضل الله فالحمد لله على البدء وعلى الختام

“وَأَخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنْ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ”

أهدي ثواب هذا البحث إلى من علمني القيم والمبادئ إلى من لا ينفصل اسمي عن اسمه إلى مأمني الوحيد ومصدر قوتي الذي طالما عاهدته بهذا النجاح

“والدي الحبيب حفظه الله”

وأهدي ثمرة جهدي ودراستي وفرحتي الدائمة إلى من وضعتني على طريق الحياة ومهدت لي طريق العلم بالدعاء لي

“والدتي الغالية حفظها الله”

الى الشموع التي تنير لي الطريق دوماً والداعمين لي

“اخواني وأختي”

والى جميع أساتذتي الكرام ممن مدوا يد العون لي أهدي إليكم ثواب هذا الجهد، وأخص بالذكر الدكتور الفاضل: **حلقوم الحاج** صاحب الفضل في توجيهنا ومساعدتنا فجزاه الله خيراً.

بوذن رفيده

فهرس المحتويات

الصفحة	الفهرس
	الشكر
	الإهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة الجداول
	قائمة الاختصارات
	الإطار العام للدراسة
II	I. تمهيد
III	II. الإشكالية
III	III. الفرضيات
III	IV. أهداف الدراسة
III	V. أهمية الدراسة
IV	VI. حدود الدراسة
IV	VI. مبررات اختيار الموضوع
IV	VI. منهج الدراسة
IV	IX. صعوبات الدراسة
V	X. هيكل الدراسة

V	XI. نموذج الدراسة
VI	XI. التعريفات الإجرائية
أدبيات الدراسة	
02	1 ماهية المخزونات
03	1.1 مفهوم المخزونات
04	1.2 تصنيف المخزونات
04	1.3 وظائف المخزونات
05	2 النظام المحاسبي المالي
05	2.1 تعريف النظام المحاسبي المالي
05	2.2 مجال تطبيقه
06	2.3 أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي
07	2.4 المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي
08	3 المعايير المحاسبية الدولية
09	3.1 هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB
09	3.2 هدف معايير المحاسبة الدولية
09	3.3 المخزونات حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS02
11	4 عملية جرد المخزون
12	4.1 تعريف الجرد
14	4.2 أنواع الجرد
14	4.3 إجراءات الجرد
14	4.4 نتائج الجرد
15	5 عملية تقييم المخزونات
16	5.1 تقييم المدخلات
17	5.2 تقييم المخرجات
17	5.3 تقييم المخزونات بنهاية الدورة
18	6 مقارنة المعالجة المحاسبية للمخزونات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 02
20	7 المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق للنظام المحاسبي
26	7.1 أنظمة الجرد المحاسبي
26	7.2 حالات خاصة في المعالجة المحاسبية للمخزونات
33	8 الدراسات السابقة
36	9 الفجوة البحثية
الطريقة والأجراءات	
38	10 منهج الدراسة
38	11 مصادر جمع البيانات
38	11.1 المصادر الثانوية (غير مباشرة)
38	11.2 المصادر الرئيسية (مباشرة)
38	12 مجتمع وعينة الدراسة
	13 عموميات حول الوحدة

39	13.1 تعريف ولمحة تاريخية
39	13.2 الموقع الجغرافي
39	13.3 أهداف الوحدة
40	13.4 مهام الوحدة
40	13.5 نشاطاته
41	13.6 الهيكل التنظيمي ونظرة عامة حول قسم الأدوات
44	14 أداة الدراسة
44	15 خطوات الدراسة الميدانية
نتائج الدراسة	
47	16 وصف متغيرات الدراسة 16.1 مراحل المخزون على مستوى الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (UFMEEG)
50	16.2 المعالجة المحاسبية للمخزونات على مستوى الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (UFMEEG)
55	16.3 مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية على مستوى الوحدة
55	17 اختبار فرضيات البحث
مناقشة النتائج والتوصيات	
59	18 النتائج
60	19 المقترحات
61	20 أفاق الدراسة
قائمة المراجع	
الملاحق	
ملخص الدراسة	

قائمة الأشكال

الرقم	الملحق	الصفحة
01	نموذج الدراسة	VI

08	هيكل مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)	02
42	الهيكل التنظيمي لوحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG	03
48	مختلف أنواع المخازن في الشركة	04

قائمة الملاحق

الرقم	الشكل	الصفحة
01	بطاقة المخزون FICHE DE STOCK	64
02	وصل تحويل خروج - BON DE TRANSFERT-SORTIE	65
03	وصل خروج BON DE SORTIE	65
04	أهم الحسابات المستعملة من طرف الوحدة	66
05	طلبية شراء تموينات	67
06	فاتورة بيع منتجات تامة	70
07	ملف تسوية فاتورة لم تسلم	73
08	ملف تسوية مخزون لدى الغير	74

قائمة الجداول

الرقم	الجدول	الصفحة
01	مقارنة المعالجة المحاسبية للمخزونات بين SCF و IAS02	18
02	مثال لعروض الصفقات المقدمة	47
03	أهم الحسابات المستعملة من طرف الوحدة	51
04	نموذج لفاتورة شراء	51
05	نموذج لفاتورة بيع	53

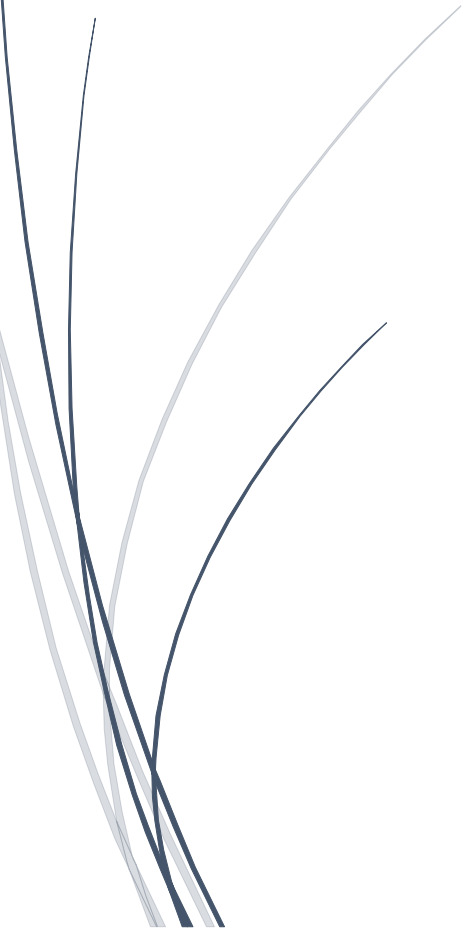
قائمة الاختصارات

الرموز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
SCF	Système comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IAS02	International Accounting Standards Stock	المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزونات
FIFO	FIRST IN FIRST OUT	الوارد أولا الصادر أولا
LIFO	LAST IN FIRST OUT	الوارد أولا الصادر أخيرا

طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة	Méthode du coût moyen pondéré	CMP
مجلس معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards Board	IASB
لجنة معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards Comittee	IASC
صافي القيمة القابلة للتحقق	The Net Realizable Value	NRV
الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية	SOCIETE ALGERIENE DES INDUSTRIES ELECTRIQUES ET GAZIERES	SAIEG
وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية	Unité de Fabrication de Matériels et Equipements Electrique et Gaziers	UFMEEG



الإطار العام للدراسة



I. تمهيد:

جاء ميلاد المعايير المحاسبية الدولية استجابة لتحولات اقتصادية عميقة فرضها تسارع العولمة وتكامل الأسواق المالية، حيث لم تعد النظم المحاسبية المحلية قادرة على تلبية متطلبات الشفافية والموثوقية في بيئة استثمارية تتسم بالتعقيد والتداخل. وقد كشفت التفاوتات الكبيرة في الممارسات المحاسبية بين الدول عن حاجة ملحة لإطار موحد يضمن إمكانية المقارنة بين القوائم المالية، ويعزز ثقة المستخدمين في المعلومات المحاسبية بغض النظر عن الحدود الجغرافية. كما لعبت الأزمات المالية المتكررة والانهيئات المحاسبية الكبرى دورًا محفزًا في إعادة التفكير بالمنظومات التقليدية، مما دفع الهيئات الدولية، وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، إلى تبني مشروع شامل يهدف إلى بناء لغة محاسبية عالمية تُسهم في تحسين جودة التقارير المالية، وتدعم اتخاذ القرار الاقتصادي الرشيد في بيئة دولية متغيرة.

في إطار سعيها للانخراط الفعلي في الاقتصاد العالمي وجذب الاستثمارات الأجنبية، أطلقت الجزائر سلسلة من الإصلاحات المحاسبية العميقة التي تجسدت في اعتماد النظام المحاسبي المالي (SCF) سنة 2010، كخطوة استراتيجية نحو التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية (IFRS). وجاء هذا التحول بعد إدراك الدولة أن المخطط المحاسبي الوطني القديم لم يعد يواكب تطورات البيئة الاقتصادية المعولمة، ولا يفي بمتطلبات الشفافية والمقارنة المالية التي تفرضها الأسواق الدولية. وقد تميز الإصلاح بإعادة صياغة الإطار المفاهيمي للمحاسبة، وإدماج مبادئ جديدة مثل القيمة العادلة، مخصصات الانخفاض، والإفصاح الواسع، بما يتماشى مع فلسفة المعايير الدولية. كما شملت الإصلاحات تحديث شكل ومضمون القوائم المالية، وتوسيع دور المحاسب ليكون فاعلاً في تقديم المعلومة الاقتصادية الدقيقة، لا مجرد مسجل للمعاملات. ورغم أن التطبيق واجه تحديات هيكلية مثل ضعف التكوين ونقص الرقمنة، فإن هذه الخطوة اعتُبرت تحولاً نوعياً في البنية المحاسبية الجزائرية، ورسالة واضحة بانخراطها في مسار الشفافية والمصداقية المالية على الصعيدين الإقليمي والدولي.

يشكل المخزون أحد المكونات الأساسية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، إذ يُعد عنصراً جوهرياً في تحديد نتيجة الدورة المحاسبية وفي تقييم الوضعية المالية للمؤسسة. وقد منح النظام المحاسبي المالي (SCF) أهمية خاصة للمخزون باعتباره أحد الأصول المتداولة الحيوية التي تؤثر مباشرة على الأداء المالي، حيث حرص على تقديم معالجة دقيقة تتماشى مع الواقع الاقتصادي من خلال تصنيفه إلى عدة أنواع (مواد أولية، سلع، منتجات نصف مصنعة ومنتھية)، وتحديد طرق تقييمه وفق مبادئ تتقارب مع المعايير الدولية، مثل اعتماد التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. كما أكد النظام على ضرورة الجرد المنتظم والإفصاح الشفاف عن حركات المخزون، مما يعكس دوره المحوري في تعزيز موثوقية وشفافية المعلومات المالية المقدمة لمختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة.

II. إشكالية الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على إشكالية المعالجة المحاسبية للمخزونات واستكشاف العوامل التي تؤثر عليها بشكل عميق. فعلى هذا الأساس السؤال الرئيسي الذي سيتم الإجابة عليه:

- كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق للنظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS02؟

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية نقوم بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي الأسس النظرية التي تقوم عليها المعالجة المحاسبية للمخزون وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF؟
- ما هي المبادئ والتوجيهات التي ينص عليها المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 بخصوص المخزونات؟
- ما هي أوجه التشابه والاختلاف بين هذه المرجعيتين المحاسبيتين في المعالجة المحاسبية للمخزونات؟
- كيف تقوم وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG بالمعالجة المحاسبية للمخزونات؟ وهل تتوافق مع ما ينص عليه IAS 2؟

III. فرضيات الدراسة:

- يعتمد كل من النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF والمعيار الدولي IAS 2 على مبادئ محاسبية متقاربة في تعريف المخزون وتحديد مكونات التكلفة، لكن يختلفان في بعض التفاصيل.
- هناك توافق كبير في المعالجة المحاسبية وتقييم المخزونات لوحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG مع المعيار المحاسبي الدولي IAS 2.

IV. أهداف الدراسة:

- بيان الإطار النظري لمعالجة المخزونات وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجزائري SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS 2 .
- تحليل مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في تقييم ومعالجة المخزونات.
- تقييم توافق بين SCF و IAS 2 في الواقع المحاسبي الجزائري من خلال دراسة حالة وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG.

V. أهمية الدراسة:

- تُبرز الأهمية المحورية للمخزون في المؤسسات الاقتصادية كعامل حاسم في قياس الأداء المالي وتحديد نتائج الدورات المحاسبية، مما يجعله محوراً رئيسياً لتحليل الكفاءة التشغيلية والمالية.
- يهدف البحث إلى الإحاطة بمختلف القواعد والأسس المحاسبية المتعلقة بمعالجة وتقييم المخزونات، نظراً لما يمثلته هذا المجال من أهمية بالغة ضمن تخصص المحاسبة والمالية.

- تسليط الضوء على مدى التزام المؤسسات الجزائرية، لاسيما الصناعية منها، بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، في إطار مساعيها للاندماج ضمن البيئة الاقتصادية العالمية وتعزيز موثوقية معلوماتها المالية.

VI. حدود الدراسة:

- **الحدود الزمانية:** تمت الدراسة في الفترة الممتدة بين 01 مارس إلى 31 مارس لسنة 2025 وقد تمت معالجة التسجيلات المحاسبية لمجموعة الوثائق من 2023-2025.
- **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG تابعة للشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (SAIEG).

VII. مبررات اختيار الموضوع:

الأسباب الذاتية:

- ارتباط الموضوع بتخصصنا الأكاديمي مما يعزز فهمنا وإلمامنا به.
- الرغبة في استكشاف الواقع العملي للمؤسسات وتعزيز الخبرة المكتسبة.

الأسباب الموضوعية:

- دراسة دقيقة حول المخزونات وأثرها على استدامة النشاط الاقتصادي في المؤسسات.
- تحليل واقع التسجيل المحاسبي للمخزونات في الشركات الجزائرية.
- إبراز الجهود التي تبذلها الشركات الجزائرية في مجال المحاسبة للتكيف مع متطلبات الاندماج في الاقتصاد العالمي.

VIII. منهج الدراسة:

- استندت هذه الدراسة على طريقة IMRAD وتم الاعتماد على المنهج الوصفي لتحليل العلاقة بين المخزونات وطرق معالجتها محاسبياً وتقييمها وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مع فحص مدى توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية في الجزء النظري من الدراسة.
- أما في الجزء التطبيقي، فقد تم تبني أسلوب دراسة الحالة، حيث تم التركيز على وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG كعينة لدراسة تطبيق هذا النظام في الواقع العملي.

IX. صعوبات البحث:

- نقص الخبرة والمعرفة العملية بسبب غياب البرامج التدريبية التطبيقية في المؤسسات التعليمية الجامعية (مثل في كيفية تقييم المخزون في الواقع).
- نتيجة للاندماج الأخير الذي شهدته الشركة محل التربص، وما رافقه من تغييرات هيكلية، واجهنا صعوبة في الحصول على المعلومات النظرية الدقيقة والمحدثة حول الشركة.

X. هيكل الدراسة:

- في البداية تم التطرق إلى "الإطار المفاهيمي للمخزونات وفق SCF و IAS 02" من خلال مناقشة مفاهيم أساسية تتعلق بالمخزون، بدءاً من تعريفه وأنواعه وصولاً إلى دوره وأهميته في المؤسسات الاقتصادية. كما تم استعراض النظام المحاسبي المالي وأبرز المبادئ والقواعد

المتعلقة بتقييم المخزون وتسجيله. بالإضافة إلى ذلك، تم تناول المعايير المحاسبية الدولية، لاسيما المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 الخاص بالمخزونات، مع تحليل مدى التوافق بين هذه المرجعيات المحاسبية المختلفة.

- ثم تناولنا "المعالجة المحاسبية للمخزونات"، حيث تم استعراض عملية جرد المخزون وشرح مختلف الأساليب المستخدمة لتقييمه. كما تم التطرق إلى المعالجة المحاسبية للمخزون في كافة مراحله، مع التركيز على كيفية تطبيق هذه المعالجات بما يتوافق مع القواعد المحاسبية المعتمدة.

- وفي الأخير تضمنت الدراسة التطبيقية التي كانت على مستوى الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (UFMEEG)، التعريف بالمركز وهيكله التنظيمي للوحدة، بالإضافة إلى تسليط الضوء على مختلف المصالح التابعة له. ثم تم دراسة المخزونات داخل هذه الوحدة من منظور محاسبي، مع تحليل كيفية تقييم المخزون وعملية جرده.

XI. نموذج الدراسة:

في هذه الدراسة، هناك متغيران رئيسيان نحتاج إلى فهم كيفية تفاعلها معًا للوصول إلى التوافق في المعالجة المحاسبية للمخزونات بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

حيث يتم قياس المتغير التابع المتمثل في درجة توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات الذي سنحاول قياسه وتحليله في الدراسة، يتضمن ذلك مدى تماشي المعالجة المحاسبية للمخزونات في الشركات مع المعايير المحاسبية المعتمدة، سواء على مستوى النظام المحاسبي المالي المحلي الجزائري أو المعايير المحاسبية الدولية خاصة IAS02 "المخزونات".

تعتمد الدراسة على متغيرين مستقلين، الأول يتمثل في النظام المحاسبي المالي الوطني المتبع في البلد المعني ألا وهو الجزائر. النظام المحاسبي المالي يشمل القوانين واللوائح المحلية التي تحدد كيفية تسجيل المخزونات وتقييمها في التقارير المالية. والثاني يتمثل في المعايير المحاسبية الدولية (IAS 02) الدولية التي تم تبنيها من قبل الكثير من الدول حول العالم. المعايير المحاسبية الدولية، بما في ذلك IAS 2، تقدم توجيهًا دقيقًا حول كيفية قياس المخزونات وتسجيلها في القوائم المالية. من هنا، يمكن أن يكون هناك تفاوت في طريقة تسجيل المخزونات بين النظام المحلي والمعايير الدولية، وهو ما يشكل أساس الدراسة.

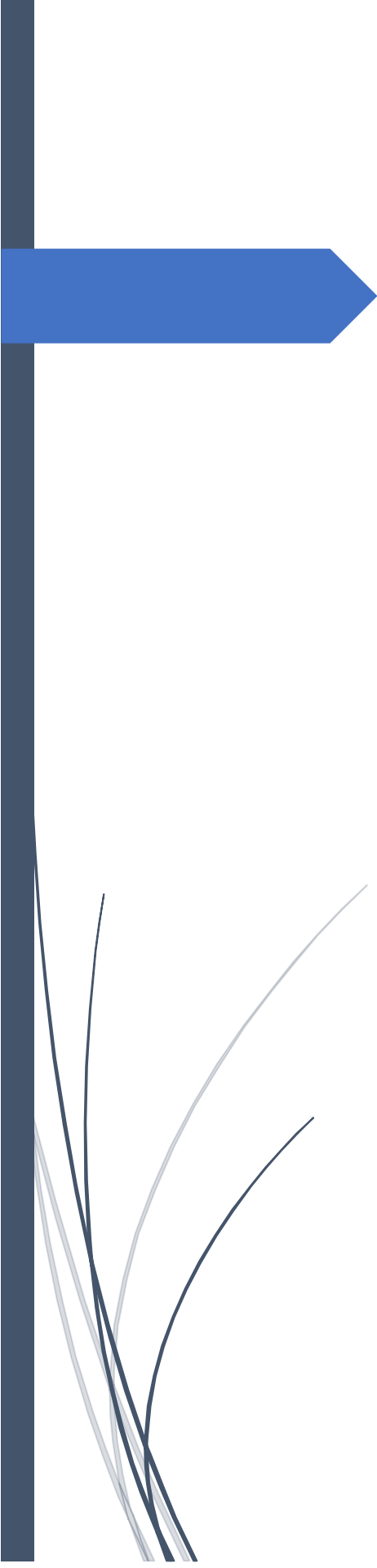
الشكل (01): نموذج الدراسة



المصدر: إعداد من طرف الطلبة

XII. التعريفات الإجرائية:

- **المخزون:** يشير المخزون إلى جميع السلع والمواد التي تحتفظ بها المنشأة بغرض البيع أو الاستخدام في الإنتاج.
- **النظام المحاسبي المالي:** يتضمن تطبيق المعايير المحاسبية المحلية، وتسجيل كافة المعاملات المالية بدقة في الدفاتر المحاسبية.
- **المعيار المحاسبي الدولي IAS02:** يتطلب المعيار تقييم المخزونات، ويشمل توجيهات حول كيفية احتساب التكاليف المرتبطة بالمخزون، بما فيها تكاليف الشراء والمعالجة وأي تكاليف أخرى متعلقة بالتحضير للبيع.



أدبيات الدراسة

أدبيات الدراسة:

تمهيد:

تعد المخزونات من العناصر المحاسبية الهامة نظراً لتأثيرها على نتيجة النشاط المالي للمؤسسات. ومع تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي (SCF) المستوحى من المعايير الدولية، أصبح من الضروري دراسة مدى توافق معالجة المخزونات وفق هذا النظام مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 2. ويهدف هذا الجانب النظري إلى عرض مفاهيم المخزونات، وأسس معالجتها محاسبياً في كل من SCF و IAS 2، مع مقارنة بينهما لتحديد أوجه التشابه والاختلاف.

1 ماهية المخزونات

1.1 مفهوم المخزونات

المفهوم الأول: حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي SCF

المخزونات هي الأصول المحازة لبيعها بحسب السعر العادي للنشاط أو التي هي قيد الإنتاج لمثل هذا البيع، في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات.

تشمل المخزونات السلع المقتناة والمحازة لبيعها، بما في ذلك على سبيل المثال البضائع التي يشتريها بائع التجزئة ويحوزها لبيعها، أو الأراضي أو أي أملاك عقارية تتم حيازتها بغرض بيعها، كما تشمل المنتجات التامة الصنع أو الأشغال قيد الإنجاز كمنتجات من الكيان وتشتمل على المواد الأولية واللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الإنتاج، وفي حالة القيام بتقديم الخدمة فإن المخزونات تدرج كلمة الخدمة التي لم يقم الكيان بإدراج المنتجات المطابقة لها في دفاتر المحاسبة (قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 ، 2009، صفحة 90)

المفهوم الثاني: حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS 02 المخزون هو الأصول التي (الدكتور كيموش، 2021):

يتم الاحتفاظ بها لغايات البيع في سياق النشاط العادي؛
قيد التصنيع لغرض البيع؛
في شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات.

المفهوم الثالث:

يشير مصطلح المخزون إلى المواد الخام المستخدمة في الإنتاج، بالإضافة إلى السلع المنتجة والمتاحة للبيع. ويُمثل مخزون الشركة أحد أهم أصولها، إذ يُعدّ معدل دورانها أحد المصادر الرئيسية لتوليد الإيرادات والأرباح اللاحقة لمساهمي الشركة. وهناك ثلاثة أنواع من المخزون: المواد الخام، والخدمات قيد التنفيذ، والسلع النهائية. ويُصنّف المخزون ضمن الأصول المتداولة في الميزانية العمومية للشركة (kenton, 2024).

مما سبق:

المخزونات هي " الأشياء التي تمتلكها المؤسسة بهدف إعادة بيعها أو للاستهلاك الداخلي أو لإنتاج سلع جديدة، فهي " أصول محجوزة للبيع في الأجل العادي للنشاط، أو قيد الإنتاج من أجل البيع، أو على شكل مواد ولوازم تستهلك خلال العملية الإنتاجية أو تقديم الخدمات ".

1.2 تصنيف المخزونات

1.2.1 حسب نوع المخزون: تم تبويب المخزونات حسب النظام المحاسبي الوطني (SCF) في المجموعة الثالثة وقد تم تصنيفها كما يلي: (قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 ، 2009، صفحة 62)

ح/30 البضائع: هي السلع التي تقوم المؤسسة بشرائها لغرض إعادة بيعها على حالتها الطبيعية دون إدخال أي تغيير أو تحويل عليها.

ح/31 المواد الأولية واللوازم: تتمثل في المواد التي اشترتها المؤسسة من أجل استعمالها في عملية الصنع وتعتبر من أهم عوامل الإنتاج نظرا لضرورتها في العملية الإنتاجية، مثل الحديد والنحاس والرصاص والقطن والفحم.

ح/32 تموينات أخرى: تتمثل في المواد واللوازم القابلة للاستهلاك كالطاقة ومواد الصيانة والتشحيم والتنظيف وقطع الغيار، واللوازم المكتبية والأغلفة وغيرها، وتتكون من الحسابات التالية:

321 مواد مستهلكة: مثل المواد الخاصة بعملية صيانة التجهيزات ومختلف الزيوت.

322 لوازم مستهلكة: تتمثل في اللوازم المكتبية والمواد الخاصة بالتنظيف.

326 أغلفة مستهلكة. تتمثل في مواد التعبئة والتغليف.

ح/33 منتجات قيد الإنجاز: تتضمن المنتجات والأشغال التي مازالت قيد الانجاز في نهاية الدورة المحاسبية.

ح/34 خدمات قيد الإنجاز: وتتمثل في الدراسات والخدمات قيد الإنجاز.

ح/35 مخزون المنتجات: هي المنتجات المنجزة من طرف المؤسسة والتي تعتبر تامة الصنع أي في صورتها النهائية والموجهة مباشرة للبيع، وكذلك تتضمن المنتجات الوسيطة وبقايا المنتجات والمواد الناتجة خلال مراحل عملية الإنتاج التي يصعب استعمالها أو بيعها بشكل عادي.

ح/36 مخزونات متأتية من التثبيات: وتتضمن العناصر المفككة أو المسترجعة من الاستثمارات.

ح/37 مخزونات لدى الغير: هي مختلف المخزونات التي ملك للمؤسسة لكن توجد في مخازن الغير.

ح/38 المشتريات المخزنة: تمثل قيمة البضائع والمواد الأولية والمواد واللوازم القابلة للاستهلاك التي اشترتها المؤسسة بهدف بيعها واستهلاكها في عملية الإنتاج

1.2.2 حسب الغرض من المخزون: يمكن التمييز في تصنيف المخزون على أساس الغرض من

الاحتفاظ به إلى نوعين هما: (سترة، 2009/2010، صفحة 38)

المخزون التشغيلي: يتضح من التسمية أن هذا النوع من المخزون يشمل الأصناف الضرورية كافة لتشغيل النظام الإنتاجي و الأصناف التي تتولد منها ، و تلك التي تنتج عنه في ظل الظروف العادية للتشغيل، وفي ضوء خطط الإنتاج والتسويق وما يرتبط بهما من أنشطة مساعدة. و يحتوي هذا النوع من المخزون على الأصناف كافة المشار إليها في تصنيف المخزون حسب النوع غير أن الفكرة الأساسية هنا هي أن الكميات التي تحتفظ بها المنشأة من هذه الأصناف يتم تحديدها في ضوء الخطط

الإنتاجية والتسويقية الموضوعة مقدما ، وأن تلك الكميات تتحدد في ضوء المتوسطات العامة لكل من حجم الطلب و فترة التوريد، و أن الكميات المتاحة من هذا المخزون تتغير بمرور الزمن نتيجة عمليات السحب و الإضافة التي تتم خلال كل دورة من دورات الشراء أو الإنتاج. وهو الأمر الذي يدفع بعض الكتاب لتسمية هذا النوع من المخزون باسم المخزون الدوري أو الحركي.

مخزون الأمان: يقصد به الكميات الإضافية التي تحتفظ بها المنشأة من بعض أو كل أصناف المخزون المشار إليها سابقا ليس بهدف التشغيل وإنما بهدف مواجهة الظروف غير العادية التي قد تواجه المنشأة أو تلك التي لم تؤخذ في الحسبان عند إعداد خطط الإنتاج والتسويق. وكما هو واضح من التسمية فإن هذا النوع من المخزون يستخدم كوسيلة تأمين المنشأة ضد حالات زيادة الطلب أو معدلات الاستخدام عن المتوسطات العامة أو التقديرات التي استخدمت في إعداد خطة الإنتاج من ناحية أو طول فترة التوريد عما كان متوقعا من الناحية الأخرى.

ومخزون الأمان بطبيعته غير مخصص للاستخدام العادي، وإنما يتم الاحتفاظ به وبكميات محددة لمواجهة أي ظروف طارئة.

ومن ثم فإنه بمقارنة مخزون الأمان بالمخزون التشغيلي يتضح أن الأول يتميز بالثبات النسبي في حين يتصف الثاني بالحركة والتغير المستمر، كما أن كمية مخزون الأمان عادة ما تمثل جزء محدودا إذا ما قورنت بكمية المخزون التشغيلي

1.3 وظائف المخزونات

وتنقسم وظائف المخزونات إلى قسمين: (بوطييلة و عثمانى، 2022/2021، صفحة 12)

1.3.1 وظائف المخزون على مستوى الأفراد

- يتيح الفرصة لتطبيق مفهوم التسويق الحديث: وذلك لأنه كلما كان المنظمة مخزون من السلع والخدمات فإنها سوف تسعى إلى تحقيق رضا المستهلك أملا في زيادة حجم مبيعاته ومن ثم يظل المستهلك هو سيد الموقف.
- يجنب المستهلك خطر النفاذ وتقلبات الأسعار: فتوافر المخزون يساعد على تلبية طلبيات المستهلكين غير المتوقعة دون حدوث أي زيادة في الأسعار.
- يساعد على تثبيت العمالة: ويظهر ذلك جليا في الصناعات الموسمية حيث يمكن توزيع الطلبات على مدار السنة والإنتاج بمعدل ثابت مما يساعد على استقرار العمالة وعدم الاستغناء عنها في مواسم الركود.

1.3.2 وظائف المخزون بالنسبة للمنظمة

- يساعد المخزون على ضمان حسن وكفاءة النشاط الكلي للمنظمة من خلال تأديته للوظائف التالية:
- القدرة على الوصول للحجم الاقتصادي لطلبية الشراء أو الإنتاج.
- القدرة على التخصيص للإنتاج.
- ضمان استمرارية العملية الإنتاجية وذلك من خلال معالجة آثار عدم التأكد وطول فترة الانتظار.
- يستخدم كأداة لتحقيق التوازن بين العرض والطلب وكذا بين مختلف أنشطة المنظمة.

2 النظام المحاسبي المالي

2.1 تعريف النظام المحاسبي المالي

حسب القانون رقم 11-07 الذي يهدف إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص "المحاسبة المالية"، وكذا شروط وكيفيات تطبيقه.

يعرف النظام المحاسبي المالي بأنه: " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية " (قانون رقم 11 - 07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428، 2007، صفحة 03)

2.2 مجال تطبيقه

حسب المادة 2 من هذا القانون تطبق أحكامه على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها. يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

وحسب المادة 4 تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية: (قانون رقم 11 - 07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428، 2007، صفحة 3)

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري،
- التعاونيات،
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة،
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.
- وحسب المادة 5 يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة

2.3 أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، (قانون رقم 11 - 07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428، 2007، صفحة 4)

2.3.1 المبادئ المحاسبية:

- محاسبة التعهد،
- استمرارية الاستغلال،
- قابلية الفهم،
- الدلالة،
- المصادقية،
- قابلية المقارنة،
- التكلفة التاريخية،
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

2.3.2 يعرف الإطار التصوري:

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلاً لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

- مجال التطبيق
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

2.3.3 مضمون المعايير المحاسبية:

تحدد المعايير المحاسبية قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات، ومحتوى الكشف المالية وكيفية عرضها.

2.3.4 تسجيل العمليات:

تسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم

2.4 المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي: (قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 ، 2009، صفحة 13)

2.4.1 تكلفة المخزونات:

تشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المقتضاة لإيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها:

- تكاليف الشراء (المشتريات المواد القابلة للاستهلاك، المصاريف المرتبطة بالمشتريات....).
- تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين والأعباء الأخرى المتغيرة والثابتة باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في الكيان).
- المصاريف العامة، المصاريف المالية.
- المصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزونات (المادة 123 الفقرة 2§).

2.4.2 حساب تكلفة المخزون:

تحسب هذه التكاليف إما على أساس التكاليف الحقيقية، وإما على أساس تكاليف محددة مسبقاً (التكاليف الموحدة القياسية) التي تتم مراجعتها بانتظام تبعاً للتكاليف الحقيقية. عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة (المادة 123 الفقرة 3§).

في حالات ما إذا كان أي تقييم على أساس التكاليف تنجر عنه قيود بالغة الإفراط أو غير قابلة للإنجاز، فإن الأصول في شكل المخزونات (من غير التموينات) يتم تقييمها بتطبيق تخفيض

يناسب هامش الربح الذي يطبقه الكيان في كل فئة من فئات الأصول على سعر البيع عند حلول تاريخ إقفال السنة المالية (المادة 123 الفقرة 4§).

2.4.3 طرق تقييم المخزونات:

عملاً بمبدأ الحيطة، فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية. وقيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتي الإتمام والتسويق (المادة 123 الفقرة 5§). تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون. وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة، أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة.

يتم تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الأولى في الخروج FIFO وإما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة CMPC. (المادة 123 الفقرة 6§).

3 المعايير المحاسبية الدولية

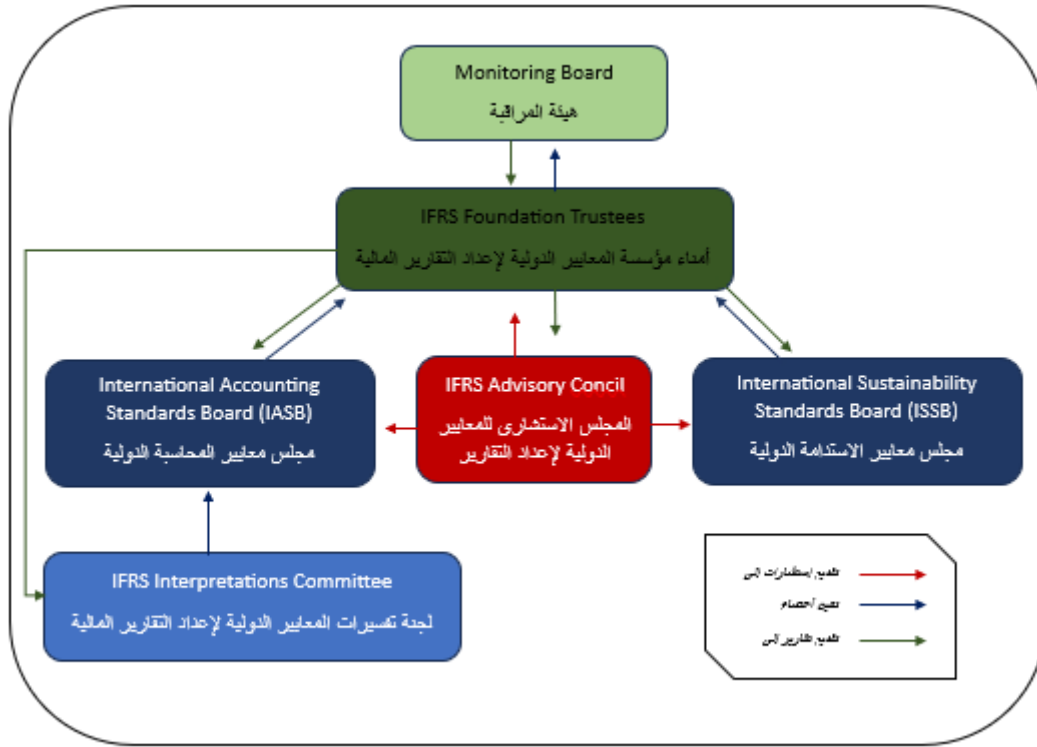
3.1 هيكل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

نشأت هيئة معايير المحاسبة الدولية IASC في 29/06/1973 إثر اتفاق بين منظمات المحاسبة بموجب اتفاق أبرم بين هيئات المحاسبة الوطنية وعشرة من الدول التي تعد رائدة في هذا المجال " استراليا كندا فرنسا ألمانيا، اليابان المكسيك، هولندا، بريطانيا، أيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية، والتي تم تغيير اسمها حديثاً بمجلس معايير المحاسبة الدولية IASB "، وتحتل هذه الهيئة الصدارة من بين الهيئات الأخرى، نتيجة سعيها المتواصل لتحقيق التوافق الدولي المحاسبي من خلال إصدار معايير وتفسيرات جديدة كل مرة (د. شنوف، 2021، صفحة 29)

منذ إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1973، مروراً بإعادة هيكلتها ليحل محلها مجلس معايير المحاسبة الدولية سنة 2001؛ قد تم إصدار 41 معياراً محاسبي دولي IAS، وما زال معمولاً بـ 24 معيار محاسبي دولي لغاية سنة 2020، كما أصدرت IASC 32 تفسيراً بقي منها 5 تفسيرات معمول بها لغاية نفس الفترة (د. شنوف، 2021، صفحة 32)

ثم جاءت جائحة كوفيد-19 والتي أدت إلى تحديات اقتصادية هائلة، مما جعل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) يصدر توجيهات وتعديلات على المعايير الحالية لدعم الشركات في مواجهة الآثار المحاسبية للجائحة. على سبيل المثال، تم تقديم إعفاءات مؤقتة من بعض متطلبات المعايير لتسهيل عملية الإبلاغ عن التأثيرات المتعلقة بالجائحة. بالإضافة إلى ذلك، مع التحولات الرقمية والتطور السريع في التكنولوجيا الرقمية، يتم تحديث المعايير لتشمل القضايا الناشئة مثل الأصول الرقمية والذكاء الاصطناعي. كما زاد التركيز على قضايا الاستدامة، مما أدى إلى تطوير معايير جديدة تتعلق بالإبلاغ عن المعلومات غير المالية، مثل انبعاثات الكربون والتأثيرات الاجتماعية.

الشكل (02): هيكل مجلس المعايير المحاسبة الدولية IASB.



المصدر: (https://www.educba.com/what-is-ifs/, n.d.)

3.2 هدف معايير المحاسبة الدولية

هو محاولة تحقيق التوافق بين القوائم المالية لشركات عبر العالم والمطبقة للمعايير، وذلك لضمان تسهيل قابلية المقارنة بين القوائم المالية لشركات التي تشتغل في نفس القطاع، أو الاختيار بين بدائل الاستثمار الممكنة، أو الاستثمار في البورصة.... وذلك لتسهيل عملية اتخاذ القرارات (د.شنوف، 2021، صفحة 35).

3.3 المخزونات حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS02

يهدف المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، ويعالج هذا المعيار كيفية حساب تكلفة المخزون المعترف بها كأصل، كما يحدد هذه التكلفة المستنفذة من المخزون والتي يعترف بها كمصروف، كما يتناول أي تخفيضات من القيمة القابلة للتحقق.

3.3.1 نطاق المعيار (د.حماد، 2006، صفحة 159)

يعالج هذا المعيار جميع أنواع المخزون التي تظهر ضمن الأصول والتي تشمل:

- المخزون المستحوذ عليه بغرض البيع في المسار العادي لأعمال المنشأة.
- المخزون المستحوذ عليه بغرض الاستخدام في عمليات الإنتاج لأغراض بيعه.
- المخزون في شكل خامات أو توريدات تستهلك أثناء عملية الإنتاج.
- المخزون لأغراض استخدامه في تقديم الخدمات. (وفي حالة تقديم الخدمة، فإن المخزونات تشمل تكاليف الخدمة المرتبطة بالإيرادات التي لم يتم الاعتراف بها بعد مثلاً حسب تقدم العمل من جانب المهنيين كالمراجعين والمهندسين المعماريين والمحامين).

ولا ينطبق المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) على قياس المخزون لدى منتجي المنتجات الزراعية والنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية إلى مدى قياسها بالقيمة الصافية المحققة

طبقاً للممارسات المستقرة في هذه الصناعات، كذلك لا ينطبق المعيار على النباتات والحيوانات الحية والنتاج الزراعي المشتق من تلك النباتات والحيوانات، انظر المعيار المحاسبي الدولي رقم (41).

3.3.2 المفاهيم الأساسية (د.حماد، 2006، صفحة 159)

يجب قياس المخزون بالتكلفة أو القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. تشمل تكاليف المخزون جميع تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى التي يتم تحملها بغرض وضع المخزون في مكانه الحالي وحالته الراهنة.

صافي القيمة القابلة للتحقق (The Net Realizable Value (NRV تعرف القيمة القابلة للتحقق بأنها ثمن البيع المقدّر ناقصاً التكاليف المقدرة لاستكمالها والتكاليف اللازمة للبيع. عند بيع المخزون، فإن المبلغ المحمل للمصروفات يجب الاعتراف به كمصروف في الفترة التي تم الاعتراف فيها بالإيراد المتعلق بها (انظر المعيار الخاص بالإيراد). أي مبالغ يتم تخفيض المخزون بها إلى القيمة القابلة للتحقق، وكذلك جميع الخسائر في المخزون سوف يتم الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي حدث فيها التخفيض أو الخسارة.

3.3.3 المعالجة المحاسبية (د.حماد، 2006، صفحة 159)

تشمل تكاليف المخزون:

- سعر الشراء.
- تكاليف التحويل: العمل المباشر والتكاليف الإضافية (غير المباشرة) مثل التكاليف الإضافية المتغيرة والتكاليف الإضافية الثابتة المخصصة في إطار طاقة الإنتاج العادية.
- التكاليف الأخرى مثل تكاليف التصميم والاقتراض.

يستبعد من تكاليف المخزون:

- المبالغ غير العادية للمواد والعمل والتكاليف الإضافية (غير المباشرة).
- تكاليف التخزين ما لم تكن ضرورية قبل تقديم عملية الإنتاج.
- التكاليف الإدارية.
- تكاليف البيع.

تحسب تكلفة آخر مخزون بإستخدام أيّا من تكلفة حركات المخزون التالية:

- تكلفة المتوسط المرجح،
- الوارد أولاً يصرف أولاً FIFO.
- يمكن استخدام التقنيات التالية لقياس تكلفة المخزون إذا كانت نتائج التكلفة متقاربة:
- التكاليف المعيارية:

- يجب أخذ المستويات العادية للمواد والعمل والطاقة الحالية في الحسبان.
- يجب مراجعة التكلفة المعيارية بانتظام لضمان أنها تقارب التكلفة الفعلية.
- طريقة التجزئة: تستخدم لتحديد تكلفة المخزون عندما يتعذر تحديدها مباشرة، خاصة في قطاع التجزئة. وتعتمد على المعادلة التالية: (د.حماد، 2006، صفحة 160)
- يجب تخفيض قيمة المبيعات بالهامش الإجمالي لحساب التكلفة.

- يجب استخدام نسبة متوسطة بالنسبة لكل مجموعة بنود متجانسة.
- يجب الأخذ في الحسبان أسعار البيع المخفضة.

صافي القيمة القابلة للتحقق:

تعرف صافي القيمة القابلة للتحقق بأنها سعر البيع المقدّر ناقصاً التكاليف المقدّر للإتمام والتكاليف اللازمة لإتمام البيع وتقوم هذه التقديرات على أساس الدليل الأكثر موثوقية وقت إجراء التقدير وكذلك الغرض الذي من أجله يتم الاحتفاظ بالمخزون والذي يجب أخذه في الاعتبار في وقت التقدير. وعادة ما يتم تخفيض المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق على أساس المبادئ التالية:

- أصناف تعامل على أساس كل صنف على حدة.
- الأصناف المتماثلة تجمع معاً.
- كل خدمة تعالج كبند منفصل.

3.3.4 العرض والإفصاح: (د.حماد، 2006، صفحة 161)

يجب أن تفصح القوائم المالية عن:

- السياسات المحاسبية، شاملة معادلات التكلفة المستخدمة.
- المبلغ الإجمالي المحمل للمخزون والمبلغ لكل فئة:
- قيم المخزونات المعدلة بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع.
- قيمة أي تخفيضات واستعادة هذه التخفيضات (إن وجدت).
- الملاحظات والأحداث التي أدت إلى استعادة التخفيضات.
- المخزون المرهون كتأمين للالتزامات.
- مبلغ المخزون المعترف به كمصروف.

4 عملية جرد المخزون

4.1 تعريف الجرد

يقصد بجرد المخازن الحصر الفعلي للمخزونات في تاريخ معين، يهدف للمحافظة على ممتلكات وأموال المؤسسة، والتحقق من دقة الأرصدة الدفترية للأصناف ومطابقتها لما هو موجود فعلاً بالمخازن والتحقق من دقة السجلات بصفة عامة، واكتشاف أي محاولات للسرقة أو الاختلاس ونقاط الضعف في نظام الرقابة على المخزون. وتتمثل أهمية الجرد في:

- التحقق من مدى مطابقة الأرصدة المختلفة للمستلزمات الموجودة فعلاً بالمخازن، بتلك المثبتة في السجلات والتوصل إلى أسباب الاختلاف؛
- التأكد من دقة القيد وسلامته سواء في السجلات الخاصة بالمخزون أو في البطاقات؛
- التحقق من توافر الأساليب اللازمة للحفاظ على الأصناف؛
- الكشف عن محاولات العبث والغش أو السرقة، حتى يمكن محاسبة المسؤولين؛
- التأكد من تطبيق الإجراءات الخاصة بالمخازن سواء الخاصة بالحفظ أو الاحتياطات

أو القيد، واكتشاف نقاط الضعف فيها ومدى فاعلية نظم المراقبة المتبعة (مسعودي، بارة، و بوشلاغم)

4.2 أنواع الجرد (قواسمية، 2020/2019، صفحة 130)

الجرد المادي (الفعلي) للمخزون: حيث تقوم المؤسسة بعد وإحصاء عناصر المخزون من بضاعة ومواد وتموينات ومنتجات على مختلف أنواعها، من أجل تحديد ما هو موجود فعلا في المخزن ثم تحديد قيمته، ويجب إعطاء كل العناية لهذه العملية بهدف إجرائها بصورة دقيقة وسليمة من أجل تحديد القيمة الصحيحة لمخزون آخر المدة بدون تضخيم أو تقليص، مما يجعل نتيجة الدورة تظهر بقيمتها الفعلية أو الحقيقة.

الجرد المحاسبي (تسوية حسابات المخزون): ويكون ذلك بتسجيل تسوية الفروق بين الجرد المادي والرصيد المحاسبي للمخزونات عند الضرورة. وتتم المتابعة اليومية لحركة المخزونات تبعا لأحد الأسلوبين (الجرد الدائم أو الجرد المتناوب)، ويختلف كل منهما عن الآخر في المعالجة المحاسبية للمخزون، وفيما يلي توضيح الطريقتين:

- **الجرد الدائم (المستمر):** وهو أسلوب يطبق على المدخلات والمخرجات، فهو يتابع ويسجل محاسبيا كل التغيرات (الحركات) اليومية للمخزونات الصادرة والواردة من وإلى المخزن. وفي نهاية الدورة يتم استخراج أرصدة حسابات المخزونات والذي يتمثل في الجرد المحاسبي ومقارنتها بالجرد المادي أو الفعلي والمتمثل في كمية المخزونات الموجودة فعال في المخزن، وذلك من أجل استخراج الفوارق الموجودة لتتم تسويتها من خلال تعديل أرصدة حسابات المخزونات وفقا لنتائج الجرد المادي
- **الجرد المتناوب:** تبعا لهذا الأسلوب فإن الحركة اليومية للمخزون لا تتابع محاسبيا، فيتم تسجيل قيد استلام أو تسليم الفاتورة فقط في عمليات الشراء والبيع دون قيد تدفق أو خروج المخزون.

4.3 إجراءات الجرد

يستحسن ان يجرى الجرد في المؤسسات قبل اثنين الى 3-2 أشهر من نهاية الدورة ومن الضروري ان تشمل مذكرة الجرد: (بلخير بكاري، الصفحة 133)

- الهدف من الجرد اهميته هو تاريخه،
- تعيين المصالح (المخازن) حيث يجرى الجرد،
- المخزونات التي سيتم جردها والتي لا يتم جردها،
- اسماء الاشخاص المكلفين بالجرد ومهامهم،
- الوثائق المستعملة في الجرد ويوصى ان تكون مرقمة سلفا،
- طريقه الحساب،
- عمليه المراقبة ضروري اجراءها للتأكد من جرد جميع العناصر،
- احتياطات الوجب اجراءها فورا قبل وبعد الجرد التمكن من تتبع حركات المخزون المحاسبية،

ومن ضمن الطرق الاكثر استعمالا طريقة العد المضاعف باستعمال قصاصات توضع فوق كل عنصر من المخزون قصاصة مرقمة تحتوي 3 اجزاء كل منها مرقم، الفريق الاول يعد ثم يسجل فوق الجزء الاول الكمية التي عدها ويأخذ الجزء رقم 1، يمر الفريق الثاني للتأكد من المعلومات الواردة فوق البضاعة ويسجل الكمية التي تم عدها ويأخذ جزء رقم 2، تقرر نتائج العدين وفي حاله وجود فرق في النتائج تقوم فريق 3 كحكم وبعد الانتهاء من عمليه الجرد يتم اثبات قيم المخزون بناء على نتائج الجرد المادي.

4.4 نتائج الجرد

عند القيام بعملية الجرد قد تكشف نتائج الجرد الفعلي عن المخزون أحد الاحتمالين هما العجز أو زيادة في الرصيد الفعلي للمخزون عن الرصيد الدفترى كما توضحه سجلات المخازن وهنا يكون التساؤل حول كيفية التصرف في العجز أو الزيادة.

يمكننا القول إنه لابد من وجود فروق نتيجة الجرد كلما قام به أفراد مختلفون أو كلما استخدمت أدوات ووسائل قياس مختلفة.

وبصفة عامة فإنه يفضل عدم تقرير وجود عجز أو زيادة في الجرد قبل الرجوع إلى أمناء المخازن وذلك لثلاثة أسباب رئيسية هي:

- قد يخطئ القائم بالجرد في تمييز الأصناف ومن ثم يجب إعطاء أمين المخزن الفرصة لتصحيح ذلك لأنه أكثر العمال بالأصناف المخزنة؛
- قد يكون الصنف مخزون في أكثر من مكان أو جهة ولم يتناول الجرد الكميات الموجودة ببعض هذه الأماكن أو الجهات وهو الأمر الذي يمكن تداركه من خلال أمين المخزن؛
- إظهار الفروق بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية يعتبر بمثابة اتهام أو طعن أمانة ونزاهة أمين المخزن وثم يجب إعطاؤه الفرصة لإبداء وجهة نظره قبل تقرير العجز أو الزيادة.

في حالة الاتفاق بين القائم بالجرد وأمين المخزن على وجود الاتفاق بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية فإن الأمر يتوقف على طبيعة هذه الفروق وذلك على النحو التالي:

بالنسبة للفروق البسيطة أو المحددة فإن هذه الفروق قد تكون مقبولة نتيجة لطبيعة الصنف وطريقة صرفه مثل التسرب، تبخر.... إلخ.

إذا كانت أسبابها حسب كل حالة على حدة، ويمكن الاسترشاد بالإجراءات التالية في التعرض على مصادر هذه الفروق:

- مراجعة سجلات مراقبة المخزون مع سجلات المخازن منذ تاريخ آخر جرد للتأكد من عدم وجود خطأ حسابي أو تكرار لقيم الصنف؛
- التأكد من عدم وجود خطأ في استخدام وحدات القياس للكميات المختلفة من الصنف (الكيلوغرام أو اللتر مثلاً)؛
- الرجوع إلى جهات الاستخدام المختلفة بالمؤسسة للتأكد من عدم حدوث تسليم أو صرف أو إرجاع أو تحويل للكميات من الصنف دون مستند معتمد، خاصة بعض تلك العمليات قد يتم في غير أوقات العمل الرسمي بسبب حالات الطوارئ؛
- إذا لم تفلح الإجراءات السابقة في الكشف عن أسباب الاختلاف بين الأرصدة الفعلية والأرصدة الدفترية تتم مراجعة أعمال الجرد بواسطة لجنة أخرى أو مستوى أعلى من القائمين به (شيبان و شملال، 2019/2018، صفحة 39)

5 عملية تقييم المخزونات

5.1 تقييم المدخلات (شوقي، 2024، صفحة 28)

بالنسبة لتقييم المدخلات سواء إذا كانت من المشتريات أو المنتجات لا يطرح أي مشكل في تقييمها، حيث أنها تقيم كما يلي:

- بالنسبة للمشتريات فإنها تقيم بتكلفة شرائها حيث أن:

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء المباشرة والغير مباشرة + الرسوم غير القابلة للاسترجاع

تقييم المخزونات ذات المصدر الخارجي (الحسابات 30،31،32،37) بهذه العلاقة ويدخل ضمن مصاريف الشراء المباشرة والغير مباشرة كل المصاريف التي تتحملها المؤسسة إلى غاية إيصال المخزونات إلى المخازن مثل مصاريف النقل والتأمين باستثناء المصاريف العامة كأجور عمال المؤسسة نفسها المكلفين بنقل وشحن وتفريغ المخزونات. بالإضافة إلى الضرائب والرسوم غير القابلة للاسترجاع وهي تلك الضرائب التي تضاف إلى ثمن الشراء ولا يسمح التشريع الضريبي باسترجاعها مثل الرسوم الجمركية، والرسم على القيمة المضافة في بعض الحالات.

- بالنسبة للمنتجات فإنها تقيم بتكلفة إنتاجها حيث أن:

تكلفة الإنتاج: تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة + مصاريف الإنتاج المباشرة والغير

مباشرة + الرسوم غير القابلة للاسترجاع

تقييم المخزونات ذات المصدر الداخلي (الحسابات 33،34،35،36) بتكلفة إنتاجها التي تتضمن أساساً تكلفة المواد الأولية المستعملة في عملية الإنتاج وأجور العمال وباقي الأعباء المباشرة وغير

المباشرة مثل الطاقة، وأجور ومرتببات المسؤولين والإداريين وعمال الحراسة، والنظافة واهتلاك الآلات والتجهيزات، وأعباء الإيجار... الخ.

5.2 تقييم المخرجات (شوقي، 2024، صفحة 28)

الإدخلات المتتالية المقيمة كما سبق ذكره، يمكن أن تأخذ قيم مختلفة نتيجة تغير الأسعار بين إدخالين أو أكثر، ومن أجل التمكن من تقييم الإخراجات عند استخدام المخزونات لحساب التكاليف النهائية، فإنه يمكن إتباع إحدى الطرق التالية: طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة.

- طريقة نفاذ المخزون.

5.2.1 طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة

تعتبر طريقة بسيطة وسهلة الاستعمال، حيث أنها تقوم على حساب المتوسط المرجح للتكاليف لمختلف الإدخلات وذلك بضرب كل تكلفة وحدة لكل إدخال بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ ومجموع هذه القيمة (التكلفة) يقسم على إجمالي عدد الوحدات المتاحة (الكمية). ولطريقة التكلفة المتوسطة المرجحة ثلاثة طرق هي:

- طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة بعد كل دخول.

- طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع المدخلات.

- طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع المدخلات + مخزون بداية المدة

نتطرق لكل واحدة على حدي:

طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة بعد كل دخول: (شوقي، 2024، صفحة 29)

في هذه الطريقة يتم حساب التكلفة المتوسطة المرجحة بعد كل إدخال جديد. وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{التكلفة المتوسطة المرجحة بعد كل دخول} = \frac{\text{مخ 1 بالقيمة} + \text{مجموع إدخلات الشهر بالقيمة}}{\text{مخ 1 بالكمية} + \text{مجموع إدخلات الشهر بالكمية}}$$

طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع المدخلات: (شوقي، 2024، صفحة 30)

في هذه الطريقة يتم حساب التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع المدخلات لكن دون مخزون بداية المدة، حيث يتم حساب التكلفة المتوسطة المرجحة مرة واحدة فقط خلال الفترة ويتم الإخراج بها خلال هذه الفترة، وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع المدخلات} = \frac{\text{مجموع إدخلات الشهر بالقيمة}}{\text{مجموع إدخلات الشهر بالكمية}}$$

طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع المدخلات + مخزون بداية المدة: (شوقي، 2024، صفحة

في هذه الطريقة يتم حساب التكلفة المتوسطة المرجحة في آخر الشهر أي أن التكلفة تحسب مرة واحدة فقط، وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{المرجحة} = \frac{\text{التكلفة المتوسطة}}{\frac{\text{الإدخال بالقيمة} + \text{المخزون المتبقي بالقيمة}}{\text{الإدخال بالكمية} + \text{المخزون المتبقي بالكمية}}}$$

صفحة

5.2.2 طرق نفاذ المخزون (شوقي، 2024،

(33)

تعتمد هذه الطريقة على إبقاء المخزونات الداخلة بنفس القيمة التي تدخل بها وتخرج بها أيضا أي دون الخلط بين القيم والكميات للمخزونات التي تدخل إلى المخزون حيث أن عملية التقييم تكون بالأسعار (التكلفة) وليس بالكميات، وتنقسم هذه الطريقة إلى نوعين هما:

طريقة الوارد أولا الصادر أولا: (FIFO) FIRST IN FIRST OUT

في هذه الطريقة يتم إخراج المخزونات سواء من المواد الأولية أو المنتجات حسب تسلسل محاسبي فالمخزونات التي دخلت أولا ثم تخرج التي تليها وهكذا نتابع الخروج حسب الأقدم في الدخول إلى أن نصل إلى الإدخال الحديث.

5.3 تقييم المخزونات بنهاية الدورة

عملا بمبدأ الحيطة، وعند إقفال المؤسسة لحساباتها، فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها (تكلفة الحصول عليها) وقيمة إنجازها الصافية (La Valeur Nette de realization)، وقيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتها الإتمام والتسويق المقدرتين. تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات كأعباء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة أو في حالة أصول متعاوضة (فئة بفئة) علاوي (2018, p. 146).

مقارنة المعالجة المحاسبية للمخزونات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 02

من خلال ما تقدم من قراءة لأهم ما جاءت به كل من المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجزائري فيما يتعلق بتعريف المخزونات وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها نستنتج ما يلي:

الجدول (01): مقارنة المعالجة المحاسبية للمخزونات بين SCF وIAS 02.

البيان	النظام المحاسبي المالي	المعيار المحاسبي الدولي رقم 02
من حيث تعريف المخزون	نفس ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي (IAS02)	-يتم الاحتفاظ بها لغايات البيع في سياق النشاط العادي؛ -قيد التصنيع لغرض البيع؛ -في شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات.

من حيث مجال التطبيق	يطبق على جميع مخزونات الكيانات الاقتصادية في الجزائر باستثناء تلك التي تتبع أنظمة محاسبية خاصة (مثل البنوك، التأمينات)	يطبق على جميع مخزونات المؤسسات التي تعد تقارير مالية وفق المعايير الدولية، باستثناء بعض الأنشطة مثل: (الإنتاج الحيواني والزراعي)
من حيث تقييم المخزونات	التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) أيهما أقل.	- نفس المبدأ لكن مع تفاصيل أكثر في حساب صافي القيمة القابلة للتحقق. - يشترط تحديث صافي القيمة القابلة للتحقق دوريًا
التوجيه المهني	يستند على مدونة حسابات موحدة.	يعتمد على مبادئ مرنة وتفسيرية ولا يستند على مدونة حسابات.
من حيث الإفصاح	- يُكتفى بالإفصاح عن الأرقام الإجمالية لقلة قليلة من الشركات الجزائرية. - إفصاح محدود عن السياسات المحاسبية.	تفصيل كامل للسياسات المحاسبية + طرق التقييم + التغييرات عن خسائر وتأثيرها.
من حيث مكونات تكلفة المخزون	تكلفة الشراء، تكلفة التحويل (العمالة، الطاقة، الاستهلاك)، تكاليف مباشرة أخرى. ولكنه أقل تفصيلاً في استبعاد التكاليف الزائدة ويترك المجال للتقدير المهني.	نفس الشيء في مكونات تكلفة المخزون. ولكنه يشدد على استبعاد التكاليف الزائدة أو غير الطبيعية.
طرق التقييم المعتمدة	الاعتماد على FIFO و CMPC وإلغاء العمل ب LIFO.	نفس الشيء كما جاء به SCF.
من حيث مفهوم تدهور قيم المخزونات	تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون.	نفس الشيء أي مبالغ يتم تخفيض المخزون بها إلى القيمة القابلة للتحقق، وكذلك جميع الخسائر في المخزون سوف يتم الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي حدث فيها التخفيض أو الخسارة.

6 المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق للنظام المحاسبي

6.1 أنظمة الجرد المحاسبي

تكاد تنحصر المعالجة المحاسبية لأنظمة المخزون السلعي في نظامين رئيسيين هما:

- طريقة الجرد المتناوب (الدوري).

- طريقة الجرد الدائم (المستمر).

ان اختيار الطريقة المعتمدة في المحاسبة الخاصة بالمخزونات تعود الى قرار التسيير في المؤسسة.

6.1.1 طريقة الجرد الدائم أو المستمر

وفقا لهذه الطريقة يستوجب التسجيل المحاسبي لكل الحركات التي تقع في المخازن من دخول وخروج للبضائع والمواد والتموينات والمنتجات بمختلف أنواعها سواء في المؤسسات التجارية أو الصناعية. (د. بعداش (2023, p. 167),

محاسبة عمليات الشراء: يتم تسجيل المخزونات بقبدين اثنين هما: قيد الحصول على الملكية، وقيد استلام وتخزين المشتريات.

- **الحصول على ملكية المشتريات:** يتم تسجيل القيد أدناه بالاعتماد على فاتورة الشراء.

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
380		ح/ مشتريات البضائع	تكلفة	
381		ح/ المواد واللوازم أ	شراء	
382		ح/ التموينات الأخرى	تكلفة	
44566		ح/ الرسم. ق.م على السلع الأخرى والخدمات	شراء	
401		ح/ موردو المخزونات والخدمات	تكلفة	المبلغ الإجمالي
		فاتورة شراء بضائع أو مواد أو تموينات	شراء	
			الرسوم	

- عندما يتم دفع قيمة تلك المشتريات يُسجل القيد الموالي.

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
401	5×	ح/ موردو المخزونات والخدمات	المبلغ الإجمالي	المبلغ الإجمالي
		ح/ البنك أو الصندوق		
		دفع مبلغ الفاتورة رقم ... بصك بنكي أو نقدا		

- **استلام المشتريات ودخولها إلى المخازن:** عندما يتم استلام المشتريات وتدخل إلى مخازن المؤسسة يُسجل محاسبيا بالقيد الموالي اعتمادا على الوثيقة التي تثبت الاستلام مثل مذكرة الاستلام أو التخزين ... الخ.

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
30		حـ / البضائع	تكلفة	
31		حـ / المواد الأولية واللوازم	شراء	
32		حـ / التموينات الأخرى	تكلفة	
	380	حـ / مشتريات البضائع	شراء	تكلفة شراء
	381	حـ / مشتريات المواد واللوازم	تكلفة	تكلفة شراء
	382	حـ / مشتريات التموينات الأخرى	شراء	تكلفة شراء
		استلام بضائع أو مواد أولية أو تموينات وصل رقم ...		

تكلفة شراء الكمية المستلمة = الكمية المستلمة × ثمن شراء الوحدة الواحدة.

محاسبة عمليات الإنتاج (الصنع): د. بعداش (2023, p. 172),

تتطوي عملية الصنع على إخراج المواد الأولية واللوازم من المخازن إلى الورشات لاستهلاكها في العملية الإنتاجية، وتنتج هذه الأخيرة سلع جديدة تُسمى محاسبيا بالمنتجات، يُحتفظ بها في المخازن بهدف بيعها؛ لهذا يتم التسجيل المحاسبي لعملية إنتاج السلع والخدمات بقيددين أحدهما يخص استهلاك المواد، والآخر يخص تخزين المنتجات.

- **إستهلاك المواد الأولية:** يتم تسجيل عملية إخراج المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى من المخازن إلى الورشات بالقيد الموالي.

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
601		حـ / المواد الأولية واللوازم المستهلكة	تكلفة	
602		حـ / التموينات الأخرى المستهلكة	شراء	
	31	حـ / المواد الأولية واللوازم	تكلفة	تكلفة شراء
	32	حـ / التموينات الأخرى	شراء	تكلفة شراء
		إخراج المواد والتموينات من المخازن، مذكرة رقم		

- **تخزين المنتجات:** تفرز العملية الإنتاجية منتجات يتم تخزينها في انتظار بيعها بالقيد

التالي.

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
35x		حـ / مخزونات المنتجات الوسيطة / المصنعة / البقايا	تكلفة إنتاج	
	724	حـ / تغير المخزونات من المنتجات		تكلفة إنتاج
		إدخال منتجات إلى المخازن بالمذكرة رقم...		

محاسبة عمليات البيع: (د. بعداش (2023, p. 174)

تحدث عملية البيع تناقص في المخزونات من البضائع والمنتجات المباعة من جهة، وتزداد حقوقها على الزبائن في حالة البيع على الحساب أو ترتفع أموال الخزينة عند قبض ثمن المبيعات من جهة ثانية. وعليه يتم تسجيل عمليات بيع المخزونات بقيدين هما: قيد إخراج الكمية المباعة من المخازن، وقيد تحويل ملكية المبيعات للغير (الزبائن).

- **تحويل ملكية المبيعات للغير:** وتتم هذه العملية بموجب فاتورة البيع بغض النظر عن تسليم أو عدم تسليم المبيعات، حيث تُسجل الفاتورة عند البائع كما يلي.

مدين	دائن	البيان	المبلغ مدين	المبلغ دائن
411	70x 44570	ح/ الزبائن ح/ مبيعات البضائع/ المنتجات ... الخ ح/ الرسم ق.م. المجمع من رقم الأعمال بيع بضائع/ منتجات/ خدمات، فاتورة البيع رقم	المبلغ الإجمالي	CA ht الرسم

(م.إ.): المبلغ الإجمالي، (م.خ.ر.): مبلغ المبيعات خارج الرسم، (ر.): مبلغ الرسم على القيمة المضافة.

- **إخراج الكمية المباعة من المخازن:** عند تسليم المبيعات للمشتري يتم تسجيلها محاسبيا حسب طبيعة المخزونات إن كانت بضائع أو منتجات بأحد القيدتين التاليين:

- قيد إخراج البضائع من المخازن بهدف البيع:

مدين	دائن	البيان	المبلغ مدين	المبلغ دائن
600	30	ح/ مشتريات البضائع المباعة إخراج البضائع من المخازن بالمذكرة رقم...	تكلفة شراء الكمية المخرجة	تكلفة شراء الكمية المخرجة

- قيد إخراج المنتجات من المخازن بهدف البيع:

مدين	دائن	البيان	المبلغ مدين	المبلغ دائن
724	35x	ح/ تغيير المخزونات من المنتجات ح/ مخزونات المنتجات الوسيطة/المصنعة/البقايا إخراج منتجات من المخازن بالمذكرة رقم...	تكلفة إنتاج الكمية المخرجة	تكلفة إنتاج الكمية المخرجة

عندما تُقبض قيمة تلك المبيعات يُسجل القيد الموالي.

مدین	دائن	البيان	المبلغ مدین	المبلغ دائن
5×	411	ح/ البنك أو الصندوق قبض مبلغ الفاتورة رقم...	م.إ	م.إ

6.1.2 المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق لنظام الجرد المتناوب (علاوي (2018, p. 173), تعتمد هذه الطريقة على القيام في اجراء جرد فعلي (طبيعي) للمخزون السلعي الموجود في تاريخ معين غالبا ما يكون اخر السنة، عن طريق عد او وزن او قياس الوحدات الموجودة في ذلك التاريخ باستخدام احدى طرق التقييم السابقة.

وما يعاب على هذه الطريقة عدم قدرة المؤسسة على معرفة مستوى مخزونها الا عند قيامها بعملية الجرد. وبإتباع نظام الجرد الدوري فانه عند عملية شراء او بيع نقوم بتسجيل الحصول على ملكية المخزون او تحويل ملكية المخزون فقط على اساس الفاتورة.

- تسجيل التموينات والبضائع المستهلكة

من خلال الفترة، يسجل من الجانب المدين من الحساب 38 "المشتريات المخزنة" بكلفة الشراء التقيد في الجانب الدائن لحساب الموردين أو حسابات الخزينة. حيث يقسم الحساب 38 بنفس التصور الخاص بالحسابات 60 "مشتريات مستهلكة". ينبغي، لدى اختتام الفترة، وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة:

- الشروع في إلغاء المخزونات الموجودة في بداية الفترة: عن طريق التقيد في الجانب

الدائن من الحسابات 30 "البضائع" و 31 "المواد الأولية واللوازم" و 32 "تموينات أخرى" بالجانب المدين من حسابات 60 "المشتريات المستهلكة" الموافقة.

ن/12/31

المدین	الدائن	البيان	المبلغ المدین	المبلغ الدائن
600		ح/ مشتريات البضائع	×××	
601		المباعة	×××	
602		ح/ المواد الأولية	×××	
	30	ح/ التموينات الأخرى		×××
	31	ح/ المواد الأولية		×××
	32	واللوازم		×××
		ح/ تموينات أخرى		
		ترصيد مخزونات بداية المدة		

- ترصيد الحساب 38 "المشتريات المخزنة" في مقابل المدين من الحسابات 60 "المشتريات المستهلكة" الموافقة.

ن/12/31

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
600		ح/ مشتريات البضائع المباعة	×××	
601		ح/ المواد الأولية المستهلكة	×××	
602		ح/ التموينات الأخرى المستهلكة		×××
	380	ح/ البضائع المخزنة		×××
	381	ح/ المواد الأولية واللوازم		
	382	المخزنة		
		ح/ التموينات الأخرى		
		ترصيد مشتريات الدورة		

- معاينة مخزونات نهاية الفترة المخصصة من حسابات المخزونات (الحسابات 30، 31، 32...) بالتقييد في الجانب الدائن لحسابات 60.

ن/12/31

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
30		ح/ مخزونات البضائع	×××	
31		ح/ المواد الأولية	×××	
32		واللوازم	×××	
600		ح/ تموينات أخرى		×××
601		ح/ مشتريات البضائع المباعة		×××
602		ح/ المواد الأولية		×××
		ح/ التموينات الأخرى		
		إثبات مخزونات آخر الدورة		

- تسجيل المنتجات المصنوعة أو قيد الصنع (علاوي (2018, p. 174),
 - أثناء الفترة لا تسجل أية كتابات خصوصية في حسابات المخزونات (العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة).
 وفي نهاية الفترة، وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة، ينبغي كما هو الشأن بالنسبة إلى تسجيل التموينات والبضائع المستهلكة:

الشروع في إلغاء مخزون البداية: عن طريق التقييد في الجانب الدائن من الحسابات 33 "سلع قيد الإنتاج" و34 "خدمات قيد الإنتاج" و35 "مخزون قيد الإنتاج" بمقابل الجانب المدين من حسابات 72 "الإنتاج المخزون أو المنتقص من المخزون" (الحسابات المناسبة).

ن/12/31

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
723		ح/ تغيرات المخزونات الجارية	×××	
724		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	×××	
	33	ح/ سلع قيد الإنتاج		×××
	34	ح/ خدمات قيد		×××
	35	الإنتاج		×××
		ح/ مخزونات		
		المنتجات		
		ترصيد مخزونات بداية الدورة		

معاينة مخزون نهاية الفترة بالخصم من حسابات المخزونات والتقييد في حسابات 72 الموافقة.

ن/12/31

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
33		ح/ سلع قيد الإنتاج	×××	
34		ح/ خدمات قيد الإنتاج	×××	
35		ح/ مخزونات المنتجات	×××	
	723	ح/ تغيرات المخزونات الجارية		×××
	724	ح/ تغيرات المخزونات من		×××
		المنتجات		
		ترصيد المخزونات بتاريخ ن/12/31		

6.2 حالات خاصة في المعالجة المحاسبية للمخزونات

6.2.1 حالة المخزونات المتأتية من التثبيات (علاوي، 2018، p. 156)،

والتي تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيات العينية وهذا الحساب يحسم ما يعتمد به لحساب التثبيات المعني.

ن/12/31

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
--------	--------	--------	-------------	-------------

36	2×	ح/ المخزونات المتأتية من التثبيات ح/ التثبيات تسجيل مخزونات متأتية من تفكيك التثبيات	×××	×××
----	----	--	-----	-----

6.2.2 حالة مصاريف نقل المشتريات والمبيعات (علاوي 2018, p. 157),

من المشاكل المطروحة في السوق قد نجد مشكل تحمل أعباء النقل بعد اتفاق البائع والمشتري على طبيعة وسعر السلع، حيث قد يكتمل الاتفاق على نقل السلع من قبل البائع (المورد) كامتياز يمنحه لزوجنه أو قد يتحمل هذا الأخير أعباء نقل بضاعته، من خلال هذا سوف ندرس جميع الحالات المتوقعة مع تسجيلها المحاسبي:

- مصاريف نقل المبيعات:

قد يتكفل المورد بدفع مصاريف نقل مبيعاته ومن ثم يحولها إلى زبائنه فتظهر في مرحلة الفوترة حيث يسجل التالي:

1- عند دفع المورد مصاريف النقل:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
624	5×	ح/ نقل السلع ح/ حسابات مالية تسديد المورد لمصاريف النقل	×××	×××

2- عند تحميل مصاريف النقل إلى الزبون:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
411	70	ح/ الزبائن ح/ المبيعات من البضائع تحميل مصاريف النقل إلى الزبون	×××	×××

- مصاريف نقل المشتريات:

تمثل مصاريف نقل المشتريات جزءاً من تكلفة الشراء خارج الرسم. قد تورد المؤسسة إلى الغير بنقل مشترياتها، كما قد ترد مصاريف النقل ضمن فاتورة الشراء، بمعنى أن المورد قد سددها نيابة عن الزبون ثم حمله إياها مع المشتريات عندها تعتبر جزءاً من تكلفة الشراء وتسجل بالشكل التالي في الحالتين:

1- عند تحميل الزبون مصاريف النقل في الفاتورة:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
--------	--------	--------	-------------	-------------

38×	624	ح/ المشتريات المخزنة ح/ نقل السلع	×××	×××
5×	401	ح/ الحسابات المالية ح/ موردين المخزونات والخدمات تحميل مصاريف النقل إلى الزبون في الفاتورة	×××	×××

2- عند استلام البضاعة:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
3×	38×	ح/ حسابات المخزون ح/ المشتريات المخزنة ح/ نقل السلع استلام البضاعة	×××	×××

6.2.3 حالة خسائر القيمة عن المخزونات: (علاوي 2018, p. 178)

6.2.4 تعريف خسارة القيمة عن المخزونات: عملاً بمبدأ الحيطة، وعند إفقال المؤسسة لحساباتها، فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها (تكلفة الحصول عليها) وقيمة انجازها الصافية، قيمة الانجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتها الإتمام والتسويق المقدرتين. تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات كأعباء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة، أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة.

لمعالجة هذا النقص أحدث النظام المحاسبي المالي الحساب 39 "خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ" وفق طبيعة العناصر المخزونة. يجعل الحساب 39 دائناً بقيمة نقص قيمة المخزونات بمختلف أنواعها ويقابله في الجانب المدين المخصصات الخاصة بالمخزونات المعنية الحساب 685 "مخصصات الإهلاك والخسائر في القيمة عن الأصول الجارية".

31/12/ن

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
685	39xx	ح/ مخصصات الإهلاك والخسائر في القيمة ح/ خسائر القيمة عن المخزونات تسجيل زيادة خسارة القيمة بتاريخ 31/12/ن	×××	×××

وفي نهاية كل سنة المالية يتم تسوية حسابات خسائر القيمة الخاصة بطبيعة كل العناصر المخزنة عن طريق

جعل حساب 685 "المخصصات الخاصة بالمخزونات" المعنية مدينا في حالة رفع مبلغ المؤونة. التقييد في الجانب الدائن لحساب 785 "استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات في الأصول الجارية" إذا كان مبلغ الخسارة منخفضا أو في حالة إلغائه (إذا صارت خسارة القيمة المشكلة بصفة كلية أو جزئية بدون موضوع).

- حالة زيادة مبلغ خسارة القيمة:

31/12/ن

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
685	39	ح/ مخصصات الإهلاك والخسائر في القيمة ح/ خسائر القيمة عن المخزونات تسجيل زيادة خسارة القيمة بتاريخ 31/12/ن	xxx	xxx

- حالة إلغاء أو إنقاص مبلغ خسارة القيمة:

31/12/ن

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
39	785	ح/ خسائر القيمة عن المخزونات ح/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر قيمة تسجيل إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة بتاريخ 31/12/ن	xxx	xxx

- يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات الصافي، بعد طرح خسائر القيمة.

تنسب أرصدة الحسابات 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند إخراج المخزونات من الأصل.

31/12/ن

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
39	30	ح/ خسائر القيمة عن المخزونات ح/ حسابات المخزونات والمنتجات تسجيل إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة	xxx	xxx

- حالة تسوية مبيعات المخزونات المسلمة للزبائن وغير مفوترة: (دبعداش 2023, p. 289),
- حينما يتم تسليم بعض المبيعات (بضائع ومنتجات) الى الزبائن وتنتهي دورة المحاسبية ولا يتمكن البائع من تحرير فاتورة البيع، يستوجب تسوية هذه الحالة بتسجيل القيد التالي في نهاية السنة:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
418	70 44587	ح/ الزبائن -منتجات التي لم تعد فواتيرها بعد- المبيعات من البضائع تسوية ر ق م المجمع تسجيل المبيعات غير المفوترة	ص.د	م م.ر

- (م): مبلغ المبيعات، (م.ر): مبلغ ر ق م، (ص.د): الصافي للدفع = م + م + ر.
- وخلال السنة المالية (ن+1) حينما تتحرر فاتورة مبيعات السنة السابقة لها تسجل هذه الفاتورة كما يلي:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
411	418	ح/ الزبائن ح/ الزبائن -منتجات التي لم تعد فواتيرها بعد- تسجيل فاتورة مبيعات السنة السابقة	×××	×××

- حالة تسوية المشتريات في نهاية السنة (دبعداش 2023, p. 287),
- ويعني انه خلال السنة تم استلام وتسجيل فاتورة شراء فقط، بينما استلام البضاعة لم يتم لذلك نسجل في نهاية السنة قيد التسوية التالي:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
37	38×	ح/ مخزونات في الخارج ح/ مشتريات المخزون تسوية مشتريات الغير مستلمة	×××	×××

- خلال السنة المالية (ن+1) وعند استلام المشتريات السنة الماضية، يتم ترصيد فروع حساب 37 كما يلي:

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
30		ح/ مخزونات البضائع	×××	
31		ح/ المواد الأولية واللوامز	×××	
32		ح/ تموينات أخرى	×××	
37		ح/ مخزونات في الخارج استلام مشتريات السنة السابقة (ن)		×××

6.2.5 فروقات الجرد (Université Abdelhamid Mehri Constantine 2, s.d., p. 49)

قد يظهر الجرد المادي في نهاية الدورة كميات المخزون تختلف عن الكميات في المحاسبة وهذا الفرق نسميه فرق الجرد وتستننتج فروقات الجرد عن الأسباب التالية: السرقة، التلف، نقص كمية البضاعة أثناء نقلها.....

- هذه الفروقات تمثل إيراد إذا كان المخزون الحقيقي أكبر من المخزون المحاسبي.
- وتمثل نفقة (مصرف) إذا كان المخزون الحقيقي أصغر من المخزون المحاسبي.

التسجيل المحاسبي للفوارق الناتجة عن عملية الجرد:

1- الحالة الأولى: الفارق الموجب (الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي) وقد يكون مبررة أو غير مبررة.

- فوارق الجرد مبررة (مثبتة)

31 / 12/ ن

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
30		ح/ بضاعة	×××	
31		ح/ مواد أولية و لوامز	×××	
32		ح/ تموينات أخرى	×××	
33		ح/ سلع قيد الانجاز	×××	
34		ح/ انتاج الخدمات الجاري انجازها	×××	
35		ح/ المخزونات من المنتجات	×××	
600		ح/ مشتريات		×××
601		البضائع المباعة		×××
602		ح/ المواد		×××
723		الأولية		×××
724		ح/ التموينات الأخرى		×××

		ح/ تغيرات المخزونات الجارية		
		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات		
		تسجيل تسوية مخزون نهاية السنة (ن)		

- فوارق الجرد غير مبررة (غير مثبتة) les écarts non justifiés

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
30		ح/ بضاعة	×××	
31		ح/ مواد أولية ولوازم	×××	
32		ح/ تموينات أخرى	×××	
33		ح/ سلع قيد الانجاز	×××	
34		ح/ انتاج الخدمات الجاري انجازها	×××	
35		ح/ المخزونات من المنتجات	×××	
	757	ح/ الايرادات الاستثنائية عن عملية التسيير تسجيل تسوية مخزون نهاية السنة (ن)		×××

2- الحالة الثانية: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي malis d'inventaire

- فوارق الجرد مبررة (مثبتة) les écarts justifiés

12/31/ن

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
600		ح/ مشتريات البضائع المباعة	×××	
601		ح/ المواد الأولية	×××	
602		ح/ التموينات الأخرى	×××	
723		ح/ تغيرات المخزونات الجارية	×××	
724		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	×××	
	30	ح/ بضاعة		×××
	31	ح/ مواد أولية		×××
	32	ولوازم		×××
	33	ح/ تموينات أخرى		×××
	34	ح/ سلع قيد الانجاز		×××
	35	ح/ انتاج الخدمات		×××
		الجاري إنجازها		

		المنتجات	ح/ المخزونات من		
		تسجيل تسوية مخزون نهاية السنة (ن)			

- فوارق الجرد غير مبررة (غير مثبتة) les ecarts non justifies

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
657		ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	xxx	
	30	ح / بضاعة	xxx	
	31	ح/ مواد أولية	xxx	
	32	ولوازم	xxx	
	33	ح/ تموينات	xxx	
	34	أخرى	xxx	
	35	ح/ سلع قيد	xxx	
		الانجاز		
		الخدمات الجاري انجازها		
		ح/ انتاج		
		ح/ المخزونات		
		من المنتجات		
		تسجيل تسوية مخزون نهاية السنة (ن)		

7 الدراسات السابقة:

- مقال الدكتور سي محمد لخضر باسم " تقييم المخزونات بين النظرية والممارسة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي"

وردت هذه الدراسة في مجلة الاقتصاد الصناعي المجلد 09، العدد 01، لسنة 2019، تهدف الدراسة إلى تقييم مدى توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري مع المعايير الدولية في معالجة المخزونات، وتحديد التحديات التي تواجه التطبيق العملي التي يوجهه المهنيين وأكاديميين عند تقييم هذا الأخير وذلك باستعمال منهج وصفي من خلال وصف الطرق المختلفة المعتمدة لتقييم المخزونات وفق المعايير الدولية .

أظهرت الدراسة توافقاً نظرياً كبيراً بين النظام الجزائري والمعايير الدولية، خاصة في المعالجة المحاسبية للمخزونات. ومع ذلك، تم تحديد عدة تحديات تعيق التطبيق السليم، مثل عدم كفاية الأسواق المالية ومشاكل تقييم السلع غير التقليدية. واقترحت الدراسة توصيات لتذليل هذه العقبات، وضرورة تحسين التطبيق العملي لضمان تقييم أكثر دقة.

- مقال للدكتور قورين حاج قويدر حيث جاءت تحت عنوان " تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمخزونات IAS 02 ضمن النظام المحاسبي المالي SCF"

في سياق الجهود الرامية إلى دراسة المعالجة المحاسبية للمخزونات ضمن مختلف المرجعيات المحاسبية، نُشرت ورقة بحثية قيّمة في مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد الأول، العدد الأول لسنة 2015، سعت من خلالها إلى تسليط الضوء على أحد أبرز مكونات الميزانية في المؤسسة الاقتصادية، والمتمثل في المخزون، وذلك من خلال استعراض مفاهيمه الأساسية، وأساليب تقييمه، وآليات معالجته المحاسبية. وقد تميزت الدراسة بإجراء مقارنة تحليلية بين ما تضمنه النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) وما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي IAS 2، بهدف استجلاء أوجه التشابه والاختلاف بين المرجعين، ومدى تقاربهما في المعالجة المحاسبية لهذا العنصر الحيوي.

فمن خلال دراسة أهم ما جاءت به كل من معايير محاسبه الدولية ونظام المحاسبي المالي الجزائري فيما يتعلق بالمخزونات توصل الدكتور أن هناك توافق كبير بينهما فيما يخص تعريف المخزون وتقييمه وكذلك في مفهوم التكلفة والقيمة الصافية للإنجاز أيهما أقل في التقييم وأيضا حول مفهوم تدهور قيمة المخزونات والاختلاف الوحيد يكمن في أن نظام المحاسبي المالي اعتمد على مدونة الحسابات التي تشمل مختلف عناصر المخزونات في حين أن المعايير محاسبة الدولية لم تنص على أرقام الحسابات.

- مقال الدكتور جمال عمورة تحت اسم " المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق

النظام المحاسبي المالي"

ورد هذا المقال في "مجلة الاقتصاد الجديد"، العدد 08، سنة 2013، حيث تهدف هذه المقالة الى تعريف في مختلف انواع المخزونات حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي والتعرض بالتحليل لطرق تسيير المخزونات ثم المعالجة المحاسبية لها في نهاية السنة وما تنتج عنه من فروقات بين الجرد المحاسبي والجرد المادي وايضا المعالجة المحاسبية لحساب المخزونات المتأتية من التنبئات.

وبالاعتماد على المنهج التحليلي المقارن، من خلال مقارنة النظام المحاسبي المالي الجزائري بالمعايير الدولية وتحليل محتوى المخطط المحاسبي الوطني، توصلت هذه الدراسة ان نظام المحاسبي المالي استوحى جل المفاهيم المتعلقة بالمخزونات من حيث الاعتراف بها وتقييمها وتسييرها وتسجيلها واختبار قيمتها في نهاية السنة من المرجعية المحاسبية الدولية اي المعيار المحاسبي الدولي (IAS 02) المتعلق بالمخزونات وكذلك المخطط المحاسبي للعام الفرنسي.

- في عالم تزداد فيه تعقيدات المنظومة المالية، يبرز كتاب "المحاسبة العامة:

أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي " (SCF)

للمؤلف عاشور كتوش (الطبعة الثانية المنقحة، 2013، ديوان المطبوعات

الجامعية)

كبوصلة منهجية تضيء دروب الممارسة المحاسبية في السياق الجزائري فهو موجه لجميع الطلبة الجامعيين وطلبة المعاهد والمدارس.

حيث يهدف الكتاب إلى تقديم عرض متكامل لمجموعة من المحاضرات التي تتناول الأصول والمناهج التحليلية والمفاهيم الأساسية الأولية للمحاسبة العامة في الجزء الأول، مما يوفر للقارئ

إطاراً نظرياً صلباً لفهم المبادئ المحاسبية. أما الجزء الثاني، فيركز على الجوانب التطبيقية، من خلال شرح آليات سير الحسابات وفقاً للنظام المحاسبي المالي (SCF)، مع إيلاء أهمية خاصة لإجراءات تسجيل العمليات المالية لمختلف الأصناف المشكلة لمدونة الحسابات، وعلى رأسها حسابات المخزونات.

وتوصل إلى أن يقدم معالجة محاسبية دقيقة ومتكاملة لحسابات المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، من خلال ربط الإطار النظري بالممارسات التطبيقية داخل المؤسسات الجزائرية. وركز بشكل خاص على كيفية تسجيل وتقييم وتسوية المخزونات وفقاً لمتطلبات مدونة الحسابات. كما أبرز التغيرات التي أتت بها SCF مقارنة بالنظام المحاسبي السابق، مما يجعل هذا المرجع أداة تعليمية عملية لفهم الجوانب المحاسبية المرتبطة بالمخزونات ضمن بيئة محاسبية حديثة.

- في إطار الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، يُعد كتاب الدكتور هوام جمعة

الموسوم بـ "المحاسبة المعقدة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية" IAS/IFRS، والصادر عن ديوان المطبوعات الجامعية في طبعته الثانية لسنة 2010/2009، مرجعاً مهماً في مجال المحاسبة المعقدة.

أنجز هذا الكتاب خصيصاً لتلبية احتياجات طلبة نظام LMD وطلبة الماستر في تخصصات التدقيق، المحاسبة، ومالية المؤسسة، حيث يهدف إلى تمكينهم من الإلمام بالتقنيات المتقدمة للمحاسبة المعقدة، وذلك ضمن محتوى بيداغوجي يتماشى مع التحولات التي شهدتها المحيط المحاسبي، لاسيما تلك المرتبطة بمواءمة النظام الوطني مع المعايير المحاسبية الدولية. وقد توصلت الكاتبة، بخصوص معالجة المخزونات، إلى أن المخزون يُعد مكوناً جوهرياً في هيكل الميزانية بالنسبة للمؤسسات، بحيث أن عملية مراقبة وجوده وتقييمه تمثل نقطة محورية تتطلب دقة وحذراً بالغين. وأكدت أن التنظيم الجديد للنظام المحاسبي المالي SCF، الذي صدر سنة 2007 وبدأ تطبيقه ابتداءً من جانفي 2010، قد أدرج معايير لتسجيل وتقييم المخزون تتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي IAS 02، مما يعكس توجه الجزائر نحو التماثل مع الممارسات المحاسبية العالمية.

- كتاب الدكتور عبد العال حماد، المعنون بموسوعة معايير المحاسبة لسنة 2006

الجزء الأول عرض القوائم المالية وردت هذه الدراسة في الدار الجامعية.

هدفت الدراسة إلى إجراء مقارنة تحليلية بين معايير المحاسبة الدولية والمعايير المعتمدة في عدد من الدول، من بينها الولايات المتحدة الأمريكية، المملكة المتحدة، والدول العربية والخليجية، إضافة إلى مصر، وذلك كلما ظهرت فروقات ذات طابع أخلاقي جوهري في تلك المعايير. وقد أبرز المؤلف الأهمية البالغة لموضوع معايير المحاسبة الدولية، الذي أصبح، في ظل التغيرات المتسارعة والتعديلات المستمرة التي يشهدها، محط إهتمام واسع من قبل الأكاديميين والممارسين، لما يتطلبه من رصد دائم للتحديثات التي تطرأ على هذه المعايير.

على المستوى المحلي، أشار حماد إلى تنامي الاهتمام بالمعايير الدولية في الجزائر، لا سيما مع تبني النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) اعتباراً من سنة 2010، وهو ما ترافق مع إدماج موضوع المعايير الدولية للمحاسبة ضمن مناهج التعليم الجامعي، وكذا التظاهرات العلمية المتخصصة في المجال.

ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحث، ما يتعلق بمعالجة تكلفة المخزون، حيث أكد أن هذه الأخيرة يجب أن تشمل جميع تكاليف الشراء، وتكاليف التحويل، بالإضافة إلى التكاليف الأخرى الضرورية لإيصال المخزون إلى موقعه وحالته الراهنة. كما شدد على أن الاعتراف بالمخزون كمصروف يتم عند بيعه، وذلك بصرف النظر عن أسلوب تقييمه، على أن يكون هذا الاعتراف مرتبطاً بتحقيق الإيراد المقابل، كما أشار إلى ضرورة أن تقوم القوائم المالية بالإفصاح الكامل عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون.

- دراسة: Hulya boydas hazar

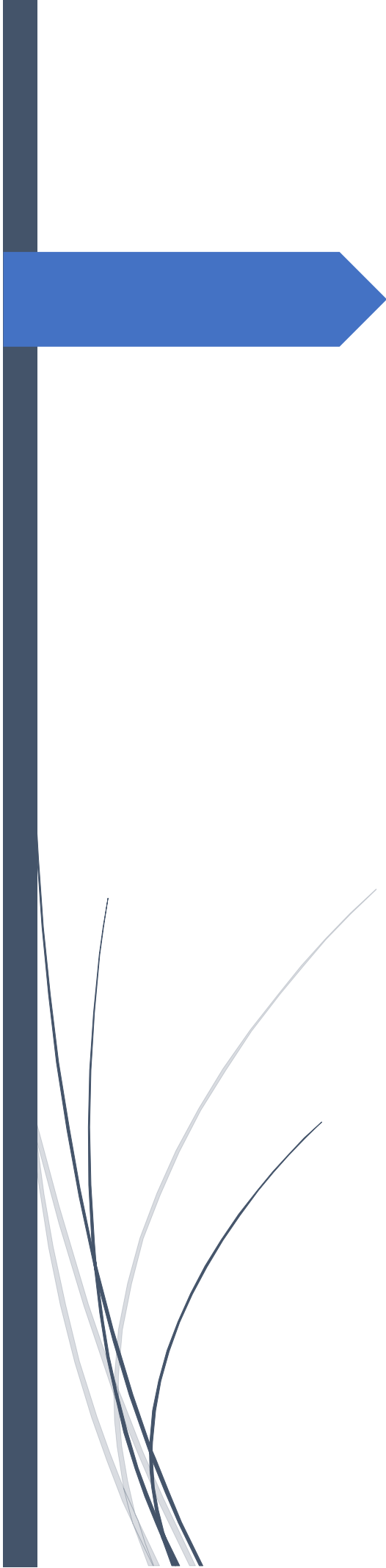
في إطار الدراسات التي تناولت التطبيقات العملية لمعيار المحاسبة الدولي رقم 2 المتعلق بالمخزونات، برزت دراسة Hulya Boydas Hazar الموسومة بـ **"The Application of Inventories Standard in Accounting Practices"**، والتي تناولت بعمق الإشكالات المرتبطة بقياس وعرض المخزونات، باعتبارها أحد المكونات الجوهرية في هيكل الأصول ضمن القوائم المالية، لما لها من تأثير مباشر على مصداقية المعلومات المالية ودقة نتائج الأعمال.

وقد توصلت أنه يتم تخصيص التكاليف للمخزون باستخدام إحدى ثلاث طرق: التحديد المحدد، الوارد أولاً صادر أولاً، المتوسط المرجح ويختلف حساب التكلفة قليلاً بين الطرق واختيار طريقة التقييم مرتبط بالقرارات الإدارية الاستراتيجية.

8 الفجوة البحثية:

رغم تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي (SCF) بهدف تحقيق تقارب مع المعايير الدولية للتقارير المالية، لا سيما معيار IAS 2 المتعلق بالمخزونات، إلا أن الواقع المحاسبي يبرز استمرار وجود فجوة بين الإطار النظري والتطبيق العملي. وتتعرّز هذه الفجوة في ظل التحديات المستجدة التي أفرزتها البيئة الاقتصادية العالمية بعد جائحة كوفيد-19، وتزايد معدلات التضخم، مما أعاد طرح إشكالات محورية تتعلق بـ:

- تطور الممارسات المحاسبية دولياً بعد جائحة كوفيد-19، وظهور مفاهيم جديدة حول قياس انخفاض قيمة المخزون (Impairment) وأساليب التقييم خلال الأزمات والتضخم.
- عدم وجود تحديثات ملائمة في النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) تتماشى مع التطورات الحديثة في معيار IAS 2 وتطبيقاته العملية،
- ضعف التكوين والتأهيل لدى المحاسبين في المؤسسات الجزائرية فيما يخص الفروقات التطبيقية الدقيقة بين SCF و IAS 2، مما يخلق فجوة في الترجمة العملية للمعايير المحاسبية.
- قلة الدراسات التطبيقية المحدثة بعد 2020، والتي تقيس مدى التوافق الفعلي بين النظامين من خلال دراسات حالة أو استبيانات حديثة داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية



الطريقة والإجراءات

الطريقة والإجراءات (منهجية الدراسة)

تمهيد

بعد استعراض الإطار النظري للمعالجة المحاسبية للمخزونات، الذي يتناول المفاهيم والأساليب المستخدمة في المعالجة المحاسبية للمخزون، وسيتم الانتقال إلى تطبيق هذه المفاهيم على مستوى الوحدة محل الدراسة. في هذا الإطار، سيتم التطرق إلى كيفية تبني المؤسسة لهذه الأساليب المحاسبية وتطبيقها عملياً، مع دراسة مدى توافق هذه الإجراءات مع المعايير المحاسبية المعتمدة.

9 منهج الدراسة

استندت هذه الدراسة إلى المنهج الوصفي لتحليل العلاقة بين المخزونات وطرق معالجتها محاسبياً وتقييمها وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مع فحص مدى توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية في الجزء النظري من الدراسة.

أما في الجزء التطبيقي، فقد تم تبني أسلوب دراسة الحالة، حيث تم على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG) كعينة لدراسة تطبيق هذا النظام في الواقع العملي.

10 مصادر جمع البيانات

10.1 المصادر الثانوية (غير مباشرة):

تتضمن هذه المصادر مجموعة من الكتب المتخصصة، المقالات العلمية المحكمة، والتقارير الأكاديمية والإدارية، سواء كانت باللغة العربية أو الأجنبية، والتي تشكل قاعدة معرفية موسعة لدعم الدراسة. كما تشمل القوائم المالية والإحصائيات المقدمة من المؤسسة محل الدراسة، والتي توفر معلومات إضافية حول المعالجة المحاسبية للمخزونات.

10.2 المصادر الرئيسية (مباشرة)

تتركز هذه المصادر في دراسة حالة معمقة على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG)، حيث يتم تحليل البيانات والعمليات المحاسبية بشكل مباشر، بما يساهم في توجيه البحث نحو نتائج عملية تعكس الواقع الميداني للمؤسسة.

11 مجتمع وعينة الدراسة:

تمت هذه الدراسة على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG)، حيث تمت دراسة وتحليل التقارير المالية والمحاسبية الخاصة بالمعالجة المحاسبية للمخزون.

12 عموميات حول الوحدة

12.1 تعريف ولمحة تاريخية

تعتبر وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية المعروفة سابقاً بالمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة من المؤسسات الكبرى والفريدة ليس على المستوى الوطني فقط بل حتى على المستوى الإفريقي.

تقرر إنشاء الشركة السابقة AMC سنة 1975 في إطار البرنامج التنموي الذي حظيت به مدينة العلمة من المخطط التنموي بهدف خلق منطقة صناعية وتكلفت آنذاك مؤسسة سونلغاز بإنجازها بدءاً من سنة 1976 وقد بلغ التقدم في الإنجاز سنة 1983 نسبة 98%.

ظهرت المؤسسة السابقة AMC إلى الوجود بعد إعادة هيكلة المؤسسة الأم سونلغاز وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 83-633 المؤرخ في 05-02-1983 حيث أصبحت تحت وصاية وزارة الصناعات الثقيلة في إطار إعادة هيكلة الوحدات الاقتصادية في ظل الإصلاحات الجديدة آنذاك. وقد دخلت مرحلة استقلالية في 19-03-1989 برأس مال قدره 30.000.000 دج ويقدر حالياً بـ 1.462.825.000 دج.

وقد تم استحواذ المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC من طرف شركة رويبة إنارة شركة ذات أسهم في 25/05/2022، انتقلت من تسميتها السابقة للمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC إلى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG تابعة للشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (SAIEG).

12.2 الموقع الجغرافي:

يوجد مقر الوحدة في طريق جميلة، العلمة، ولاية سطيف، أما المركب الصناعي فيوجد بالمنطقة الصناعية ص.ب 2 طريق باتنة، العلمة، سطيف. ويتربع المركب الصناعي على مساحة تقدر بـ 13 هكتار منها 4.5 هكتار مغطاة.

12.3 أهداف الوحدة

تكمن أهداف الوحدة في:

- تلبية الطلب الوطني من منتوجات العدادات وأجهزة القياس،
- توفير مناصب الشغل للتخفيض من البطالة،
- خلق صناعة جيدة وجديدة خاصة في مجال ميكانيك الدقة،
- التصدير لجلب العملة الصعبة إلى الوطن،

12.4 مهام الوحدة

تقوم المؤسسة بالبحث والاستيراد والتصدير وتسويق الإنتاج وتطويره خاصة بعد أن تحصلت على بعض الرخص من الدول الأجنبية للسماح لها بصناعة منتجاتها في حين كانت المؤسسة تستوردها مصنعة أو نصف مصنعة.

12.5 نشاطاتها:

للوحدة منتجات متنوعة نذكر منها:

12.5.1 منتجات كهربائية للقياس والحماية والطلبية:

القياس:

- عداد كهربائي أحادي الطور من نوع CX1000،
- عداد كهربائي ثلاثي الطور من نوع CX2000 .

الحماية:

- القاطع المغناطيسي الحراري AB1P أحادي القطب (5-10-15-20-32)،
- التفاضلي- ثنائي القطب تفاضلي 20A-32A ADD1-2P،
- رباعي الأقطاب تفاضلي 20A-32A ADD1-4P.

الطلبية:

- عداد الطاقة: يتراوح بين 9 وA32 من النوع LC1D-1D،
- موصلات حرارية: تتراوح بين 0,1 وA32 من النوع LR-1D،
- Blocs de contact LAD22-LAD11
- قواطع 04 تتراوح من 09 إلى A25،
- فواصل الشبكات الكهربائية.

12.5.2 منتجات القياس وتنظيم السوائل:

عداد الماء:

- عداد الماء المتعدد القذف SNR 15-3M/h
- عداد الماء المتعدد القذف SNR20-5M/h
- عداد الماء المتعدد القذف TNRS-3M/h
- عداد الغاز نوع ACM5M
- منظم الغاز نوع 1293B/1893B

موزع بنزين:

- موزع 40 لتر/الدقيقة

- موزع 70 لتر/الدقيقة
- موزع متعدد المقابض (2-4-6-8)
- موزع الغاز المميع GPL

12.5.3 منتجات جديدة

في سياق التطوير والتوسع في السوق المحلي والأجنبي تم إطلاق عملية التصنيع وتسويق عدة منتجات جديدة

- شاحن السيارات الكهربائية
- كاشف ثاني أكسيد الكربون

12.6 الهيكل التنظيمي ونظرة عامة حول قسم الأدوات

12.6.1 الهيكل التنظيمي للوحدة

الشكل (03): الهيكل التنظيمي لوحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG).



المصدر: من مصادر الشركة.

شرح مصالح الهيكل التنظيمي للمؤسسة تقوم المؤسسة بتأدية مهامها بالاعتماد على الهيكل التنظيمي التالي:

- **المديرية المركزية:** تقوم بمهمة التسيير والإشراف وإدارة باقي الأقسام ومديريات المؤسسة، والتنسيق بين مختلف هذه الأقسام، وتقوم كذلك باتخاذ كافة القرارات المناسبة لظروف ومصلحة المؤسسة.
- **السكرتارية العامة:** تتولى مهمة الربط بين المديرية وباقي الفروع.
- **مديرية المنتجات الكهربائية:** إنتاج أجهزة القياس المتعلقة بالكهرباء (عداد الكهرباء، قواطع أضرار التماس، موصلات).
- **مديرية المنتجات السوائل:** إنتاج أجهزة العد وقياس السوائل (عداد الماء، عداد الغاز، مخزون البنزين).
- **مديرية المنتجات الغازية:** إنتاج أجهزة القياس المتعلقة بالكهرباء (عداد الكهرباء، قواطع أضرار التماس، موصلات)، وعداد الغاز.
- **دائرة التطوير والتنمية:** تهتم بالمشاريع التنموية للوحدة وتكوينهم تكويناً جيداً، وكذلك إصدار قوانين ووضع برامج تتعلق بتسييرهم وتكوينهم.
- **دائرة صيانة المعدات:** صيانة أدوات ووسائل الإنتاج.
- **قسم الموارد البشرية:** تتولى مهمة تسيير كل ما يتعلق بالعنصر البشري من نظام داخلي، اتفاقيات، الأجور ومختلف الملفات الخاصة بالعمال خلال مسارهم المهني.
- **قسم التجارة:** تتولى مهمة بيع المنتجات وتوزيعها كما تهتم كذلك بالمجال التسويقي حيث تقوم بمراقبة السوق وترقية المبيعات.
- **قسم المحاسبة والمالية:** تقوم بتسيير أموال المؤسسة، أي كل ما يتعلق بالخزينة، الموارد المالية والجباية.
- **قسم التموينات:** تسيير المخازن من التموين إلى إخراج السلع من المخزون.
- **قسم النشاطات العامة:** تقوم بعمليات النقل، الجمركة، الحماية والحراسة،
- **مصلحة مراقبة التسيير:** تعمل على متابعة نشاط الوحدة، وتنظيمه وتسييره وكذلك التنبؤ بمستقبل الوحدة.
- **مصلحة مراقبة الجودة:** تعمل على متابعة جودة منتجات الوحدة.
- **مصلحة الممتلكات:** تعمل على متابعة وتسيير كل ممتلكات الوحدة.

13 أداة الدراسة:

لأداة الرئيسية لجمع البيانات هي المقابلة:

مقابلة مسؤولي المخزون، رؤساء الأقسام، أو المحاسبة لتحديد كيفية إدارة المخزون وبرامج التسيير المستخدمة.

وتضمن دليل المقابلة الأسئلة الآتية مثل:

- ما هو النظام المعتمد لتسيير المخزون وللتسجيل المحاسبي؟
- هل تعتمد المؤسسة على الجرد الدوري أو المستمر؟
- ما هي الإجراءات المعتمدة في إطار عملية الجرد السنوي للمخزونات؟
- كيف يتم التسجيل المحاسبي لعمليات المخزون وفقاً لل scf؟
- ما مدى الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية خاصة المعنية بالمخزون؟

تحليل الوثائق: دراسة الوثائق مثل:

- بطاقات المخزون
- تقارير الجرد الدوري
- الفواتير وسجلات الشراء والتوريد
- النظام المعلوماتي المستعمل في التسيير (مثل عتاد) والمحاسبة (مثل حساب).
- مختلف الوثائق المتمثلة في وصل الدخول، وصل الخروج، الوصل الاستلام.

الملاحظة: زيارة ميدانية للمخزن لملاحظة:

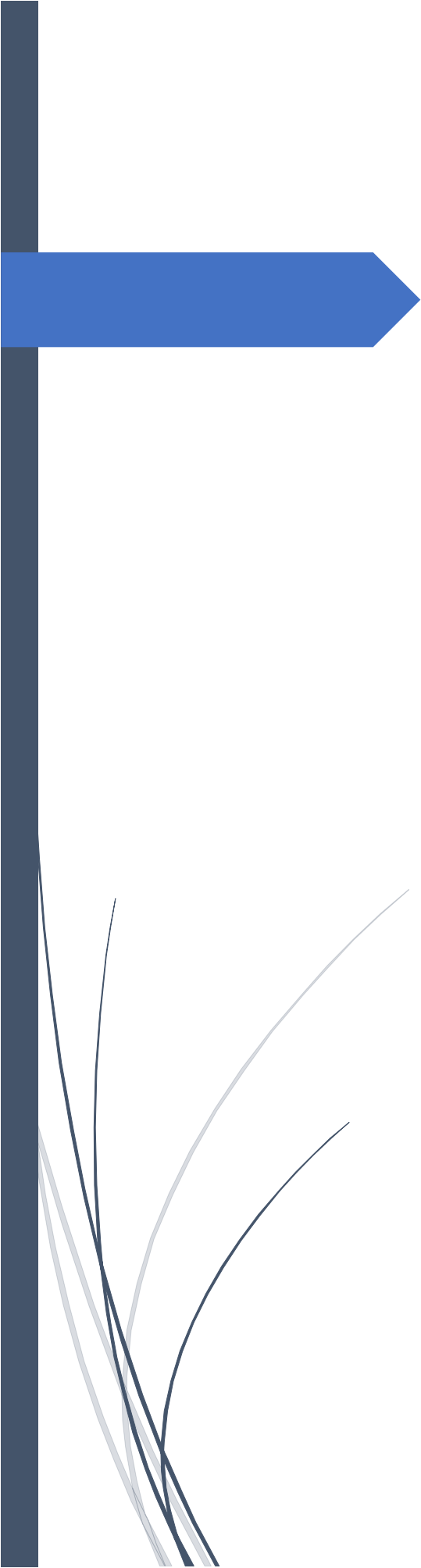
- كيفية ترتيب وتخزين المواد
- إجراءات الاستلام والتسليم
- شروط التخزين (درجات الحرارة، السلامة) مثل مخزن المواد الكيميائية وغيرها،

14 خطوات الدراسة الميدانية:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهج وصفي تحليلي يهدف إلى فهم واقع تسيير المخزونات داخل مؤسسة SAIEG ، وذلك من خلال الخطوات التالية:

- جمع البيانات من المؤسسة من خلال الملاحظة المباشرة وتحليل الوثائق والسجلات المتعلقة بالمخزونات (مثل بطاقات الجرد، تقارير التوريد، كشوف الجرد...).
- إجراء مقابلات غير مهيكلة مع عدد من العاملين في قسم المخزون والمحاسبة، وذلك لفهم الممارسات المتبعة في تسيير المخزون والتحديات التي تواجههم.
- تحليل نوعي للبيانات المجمعة بهدف استخلاص مؤشرات حول فعالية النظام المتبع في تسيير المخزون، من حيث التنظيم، الدقة، وتحديد النقائص المسجلة ميدانياً.

- لم يتم اعتماد أي أسلوب إحصائي كمي في هذه الدراسة نظرًا لطبيعة البيانات وعدم توفر معطيات كافية تسمح بإجراء تحليل إحصائي دقيق، وقد تم الاكتفاء بتحليل وصفي بناءً على الملاحظة والمعاينة والمقابلات.



نتائج الدراسة

نتائج الدراسة

تمهيد

عقب التعرف على المؤسسة محل الدراسة، والوقوف على طبيعة نشاطها وأبرز منتجاتها، وكذا جمع البيانات والمعلومات الضرورية وتحليل الوثائق المحاسبية المتاحة، فإنه يمكننا عرضاً لأهم النتائج المتوصل إليها بما يسمح بفهم أعمق للواقع المحاسبي المعتمد داخل المؤسسة.

15 وصف متغيرات الدراسة

15.1 مراحل المخزون على مستوى الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (UFMEEG)
معالجة المخزون في هذه الشركة تمر بعدة مراحل، من لحظة دخوله إلى غاية خروجه سواء عبر شراء، البيع أو الاستهلاك في الإنتاج أو التلف أو أي سبب آخر. المراحل تختلف نوعاً ما حسب حجم ونشاط الشركة، لكنها تتبع عموماً نفس الهيكلية. وتتمثل مختلف المراحل الأساسية لمعالجة المخزون في الواقع العملي على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG) التابعة للشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (SAIEG) فيما يلي:

15.1.1 مرحلة استقبال المخزون (الشراء أو التوريد)

تتمثل المشتريات في هذه الوحدة الإنتاجية أساساً في اقتناء قطع غيار يتم توريدها من مصادر داخلية، متمثلة في موردين محليين على المستوى الوطني، إضافةً إلى مصادر خارجية ذات طابع دولي. كما تشمل المشتريات مواد أولية، لاسيما البلاستيك بمختلف أنواعه، على غرار البلاستيك الخفيف، الثقيل، والملون، وغيرها من الأنواع المستعملة في العملية الإنتاجية.

- **طلب الشراء:** بناءً على طلب صادر عن قسم المناهج والإعدادات، يتم إعداد مخطط يتضمن جميع المواد الأولية وقطع الغيار اللازمة لإنتاج منتج معين، مع تحديد الكميات المطلوبة بدقة. وفي ضوء هذا المخطط، تقوم المؤسسة بالإعلان عن صفقة لتوريد هذه المواد، حيث يُدعى الموردون لتقديم عروضهم. كمثال على ذلك:

الجدول (02): مثال لعروض الصفقات المقدمة.

المورد	سعر الوحدة	وقت التسليم	مواصفات	شروط الدفع
المورد X	1770 دج	5 أشهر	ISO 9001	30% مقدمة و70% بعد الاستلام
المورد Y	1650 دج	4 أشهر	غير معتمد	50% مقدمة و50% بعد الاستلام

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعطيات المقدمة من طرف المكلف بتسيير المخزن.

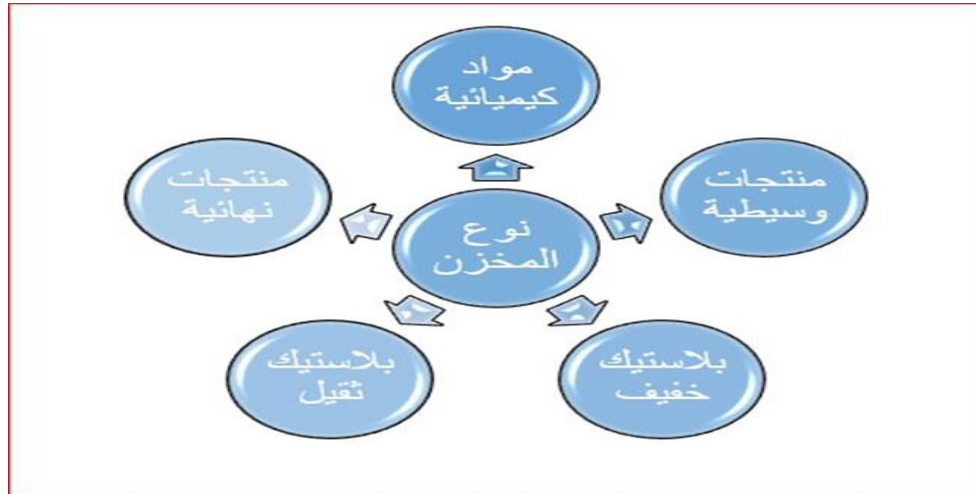
وبعد دراسة العروض المقدمة، يتم اختيار العرض الأنسب وفقاً لمعايير محددة. وفي المرحلة الأخيرة، يُحرر أمر الشراء بعد التأكد من الحاجة الفعلية إلى المخزون، وبعد الاتفاق مع المورد المختار على مختلف شروط التسليم والدفع..

- استلام البضاعة: عند وصول البضاعة مرفقة بفاتورة الشراء المعدة من قبل المورد، تُجرى عملية الاستلام في المخزن.
 - الفحص والمطابقة:
 - مطابقة الكمية والجودة مع أمر الشراء والفاتورة ويتم ذلك من طرف أمين مصلحة مراقبة النوعية والجودة.
 - إعداد محضر استلام وتسجل الكميات المدخلة في بطاقة دخول المخزون من طرف أمين المخزن.
 - إثبات العملية محاسبياً بتسجل العملية في الدفاتر المحاسبية عبر البرنامج المحاسبي الخاص بالوحدة.
- hissab

15.1.2 مرحلة التخزين

- ترتيب وتخزين البضائع: يُعدّ من المهام الأساسية في إدارة المخزون، حيث تُخصص مخازن متعددة تُراعى فيها طبيعة والخصائص الكيميائية والفيزيائية لكل نوع من أنواع المخزونات. ويتم تنظيم هذه الأخيرة بطريقة منهجية باستخدام صفوف ورفوف مرقمة ومشفرة بحروف وأرقام، بما يساهم في تسهيل عمليات المراقبة، والتدقيق، والجرد الدوري، ويضمن إمكانية تتبع المواد بكل دقة من قبل الجهات ذات العلاقة. والشكل التالي يوضح مختلف أنواع المخازن التي يمكن إيجادها في الشركة.

الشكل (04): مختلف أنواع المخازن في الشركة.



- المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعطيات المقدمة من طرف المكلف بتسيير المخزن.
- تخزين منتجات نهائية: يُحرّر محضر إدخال للمنتج النهائي يُوثّق من خلاله إدخال كمية محددة من المنتج الجاهز إلى المخزن، ويُعتمد هذا المحضر كأساس لإجراء التعديلات اللازمة على كشف الإنتاج بما يعكس البيانات الفعلية بدقة.

- مسك بطاقات المخزون: يتم فيها تسجيل الكميات الداخلة، الخارجة، والمخزون المتبقي. تستعمل هذه البطاقات للمراقبة اليومية أو الشهرية.
- يشرف على عملية تقييم المخزون مصلحة المحاسبة التحليلية وذلك باستخدام برامج محاسبية مختصة.

15.1.3 حركة المخزون (الصرف أو التحويل)

- صرف المخزون للإنتاج: يتم عبر أمر صرف داخلي (أمين المخزن)، يُسجل في بطاقة المخزون (الملحق 01) ومحاسبياً.
- أما عند تحويل السلعة من مخزن إلى مخزن سواء من نفس الوحدة أو بين فروع المجمع، يتم إعداد وصل تحويل سلعة - خروج- (الملحق 02) ويتم تعديل بطاقة المخزون.
- البيع (في حالة المخزون المخصص للبيع): يتم تسليم البضاعة بناءً على أمر بيع. حيث يُعدّ إشعار خروج (الملحق 03) وفاتورة البيع ويتم تسجيل القيد محاسبياً.
- التلف أو التنازل أو التبرع: يتم إعداد محضر يبين سبب خروج المخزون سواء كان محضر تلف أو فقدان أو سرقة يُسجل في الحسابات المناسبة (خسائر استثنائية إلخ).

15.1.4 الجرد (المحاسبي والمادي)

- تُعدّ عملية الجرد المادي من بين الآليات الجوهرية التي يعتمد عليها مجمع سونلغاز لضمان دقة البيانات المحاسبية المتعلقة بالمخزون، والحفاظ على مصداقية المعلومات المالية والتشغيلية. وتتم هذه العملية وفق منهجية دقيقة ومنظمة، تشمل عدّة مراحل تساهم في تحقيق الشفافية والموثوقية.
- في المرحلة الأولى، يُعهد بمهام الجرد إلى إطارات ومسؤولين مختصين داخل المجمع، حيث قد يُكلف، على سبيل المثال، مسؤولو فرع سطيف بتنفيذ عملية الجرد المادي في فرع عنابة، وهو ما يعكس مبدأ الحياد والرقابة المتبادلة بين الفروع. كما يمكن أن تتم العملية داخلياً على مستوى نفس الوحدة، وذلك من خلال التعاون بين رؤساء الأقسام، بما يضمن الإلمام الكافي بالمخزون وخصوصياته.
- وتُنَفَّذ عملية الجرد بالاعتماد على بطاقة المخزون، وهي وثيقة تقنية تُمكن القائمين على الجرد من التحقق بدقة من الكميات الفعلية المتوفرة على مستوى المخزن، ومقارنتها مع الكميات المسجلة في النظام المعلوماتي أو في الوثائق المحاسبية الرسمية، ما يسمح بكشف أي تباينات أو اختلالات محتملة.
- وفي سبيل ضمان الموضوعية والدقة، يتولى المسؤول عن الجرد تشكيل لجنتين، تتألف كل واحدة منهما من عشرة (10) أفراد، وتضم في هيكلها التنظيمي مسؤولاً مباشراً للجنة، ملاحظاً يُشرف على سير العملية، وكاتباً يتولى مهمة التوثيق وتدوين الملاحظات والنتائج المحققة. وتُناط بهذه اللجان مهام المعاينة الميدانية للمخزون، ومطابقة الكميات الواقعية مع القيد الدفترية، مع الالتزام بالحيادية والصرامة المنهجية.

عقب انتهاء الجرد، تقوم كل لجنة بإعداد محضر رسمي يتضمن الوضعية الفعلية للمخزون، بما يشمل الكميات المحصاة، الفروقات المسجلة -إن وجدت-، وأية ملاحظات متعلقة بسير العملية. يُرفع هذا المحضر إلى المسؤول المعني قصد تحليله واتخاذ القرارات المناسبة بشأنه.

وفي حال ظهور تباين أو اختلاف جوهري بين نتائج اللجنتين، يحق للمسؤول عن الجرد، وبناءً على السلطة المخولة له، تشكيل لجنة ثالثة بصفة استثنائية. وتُكلف هذه اللجنة بتحليل الفروقات والتفسير المقدم من طرف أمين المخزن، بغرض تبرير الاختلالات وضمان مصداقية النتائج النهائية للجرد، ما يُعزز من موثوقية النظام الداخلي للرقابة ويُكرّس مبادئ الشفافية في تسيير المخزونات. إذا كانت هناك فروقات، يتم قيدها وفقاً للتشريعات المحاسبية (SCF).

15.2 المعالجة المحاسبية للمخزونات على مستوى الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية (UFMEEG)

15.2.1 التعريف بالبرامج المحاسبية المستخدمة من طرف الوحدة:

- **برنامج عتاد:** هو نظام معلوماتي مخصص لإدارة ومتابعة مختلف أنواع العتاد والممتلكات داخل المؤسسات، سواء كانت معدات إنتاجية، أجهزة مكتبية، أو أدوات استهلاكية. يهدف هذا البرنامج إلى تحقيق مراقبة دقيقة لحركة العتاد من حيث الاقتناء، الاستخدام، الصيانة، والجرد الدوري، مما يساهم في ترشيد النفقات، ضمان استمرارية النشاط، وتسهيل عمليات المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية المتعلقة بالأصول الثابتة والمخزونات وهو برنامج مختص بتسيير المخزون. وتعد أنظمة إدارة العتاد جزءاً من نظم المعلومات الإدارية الداعمة لاتخاذ القرار وتحسين الأداء التنظيمي.

- **برنامج حساب:** برنامج حساب هو نظام معلوماتي محاسبي يُستخدم لتسجيل، معالجة، وتحليل العمليات المالية داخل المؤسسة. يهدف هذا البرنامج إلى أتمتة المهام المحاسبية مثل إعداد قيود اليومية، إدارة الحسابات العامة، مراقبة الذمم المدينة والدائنة، إعداد القوائم المالية. كما يُعد برنامج حساب أداة أساسية لدعم وظيفة المحاسبة من خلال توفير بيانات مالية دقيقة، تسهيل الرقابة الداخلية، وتحسين عملية اتخاذ القرارات الإدارية والمالية.

15.2.2 التسجيل المحاسبي لعملية الشراء والبيع:

تقوم مؤسسة UFMEEG باقتناء مجموعة من المواد الأولية والسلع التي تدخل ضمن نشاطها الاقتصادي، كما تقوم ببيع منتجاتها النهائية أو السلع المتوفرة لديها. في هذا الجزء، سنتناول كيفية تسجيل عمليات الشراء والبيع محاسبياً، بالاعتماد على ملاحق المقدمة من طرف قسم المحاسبة والمعلومات المتاحة من قبل المحاسبين داخل المؤسسة.

يمثل الجدول التالي لأهم الحسابات المستعملة من طرف الوحدة وتسمية الموافقة لها:

الجدول (03): أهم الحسابات المستعملة من طرف الوحدة.

رقم الحساب	التسمية
31100	المواد الخام
31200	المواد الاستهلاكية
31300	إمدادات المواد الأخرى
32200	المواد الاستهلاكية
33102	المنتجات الحالية
35100	المنتجات الوسيطة
35500	المنتجات النهائية

المصدر: الملحق رقم (04)

15.2.2.1 حالة شراء تموينات:

مثال: قامت شركة SAIEG في 2025/02/02 بشراء على الحساب صنبور آلي للثقوب العميقة M8X1025 بكمية 50 بسعر وحدوي 1770.00 (بالاعتماد على الملحق 05) وحملت الفاتورة المعلومات التالية:

الجدول (04): نموذج لفاتورة شراء.

المبلغ (دج)	السعر الوحدوي	الكمية	تعيين
88500.00	1770.00	50	صنبور آلي للثقوب العميقة M8X1025
88500.00	المبلغ خارج الرسم HT		
16815.00	ر.ق.م 19% TVA		
105315.00	المبلغ داخل الرسم TTC		

وتم تسجيل العملية المحاسبية كما يلي:

2025/01/30

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
3821		ح/ مشتريات التموينات	88500.00	
445083		ح/ الرسم. ق.م على السلع الأخرى والخدمات	16815.00	
	401301	ح/ موردو المخزونات والخدمات		105315.00
		شراء تموينات فاتورة رقم FA2025/002		

أما بالنسبة لقيد الدخول إلى المخزن يكون ألياً عبر البرنامج بالشكل الآتي:

2025/02/02

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
321	3821	ح/ التموينات الأخرى ح/ مشتريات التموينات الأخرى دخول التموينات إلى المخزن	88500.00	88500.00

- يقوم المشتري (الوحدة) بإعداد ملف يتضمن وصل الاستلام، طلب الدفع والفاتورة الأصلية، ثم يقوم بتسليمه إلى قسم المحاسبة للتأكد من دخول السلعة للمخزن عبر البرنامج لكي يتم الدفع من قبل أمين الخزينة ويُسجل القيد الموالي.

2025/02/02

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
401	512	ح/ موردو المخزونات والخدمات ح/ البنك دفع مبلغ الفاتورة رقم FA2025/002 بصك بنكي	105315.00	105315.00

15.2.2.2 حالة بيع منتجات:

قامت المؤسسة ببيع محرك GC Shenyang Daming في 2025/02/27 لمحطة EL KIFAN SERAY بالاعتماد على (الملحق 06) وكانت الفاتورة رقم 0059/FLUI/25 كما يلي:

الجدول (05): نموذج لفاتورة بيع.

رمز الحصة	تعين	الكمية	السعر الأحادي	المجموع
1064638	محرك GC Shenyang Daming	01	125994.92	125994.92
			المجموع دون رسوم 125994.92 دج	
			رق م 19% 23939.03 دج	
			رق م 9% 0.00 دج	
			المبلغ الإجمالي دج 149933.95	

وتم تسجيل القيد كما يلي:

2025/02/27

مدين	دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
4110101	70120 445185	ح/ الزبائن ح/ مبيعات محرك ح/ الرسم ق.م. بيع منتجات فاتورة البيع رقم 0059/FLUI/25	149933.95	125994.92 23933.95

- قيد إخراج المنتجات من المخازن بهدف البيع: يعد وصل خروج منتجات مصنعة CCF ويتم التسجيل المحاسبي عن طريق البرنامج بشكل ألي:

2025/02/27

مدين	دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
724	35	ح/ تغير المخزونات من المنتجات ح/ مخزونات المنتجات تامة الصنع إخراج منتجات من المخازن الفاتورة رقم 0059/FLUI/25	125994.92	125994.92

15.2.2.3 استهلاك المواد الأولية

حسب وحدة UFMEEG تكون هذه العملية باستعمال وصل خروج، ويتم تسجيل عملية إخراج التموينات الأخرى من المخازن إلى الورشات بالقيد الموالي. (بالاعتماد على مقابلة غير مهيكلة مع محاسب الشركة)

2025/12/31

المدين	الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
602	32200	ح/ التموينات الأخرى المستهلكة ح/ المواد الاستهلاكية إذن الخروج رقم xxx	150000.00	150000.00

15.2.2.4 حالة حساب موردين لم تعد فواتيرهم:

في 2023/12/03 تم طلب طقم دولاب الموازنة القابض لـ 5008 من المورد X، لكن لم تستلم الفاتورة الخاصة بالعملية وفي 2024/03/14 عند وصول الفاتورة ولتسوية الحسابات تم تسجيل ما يلي: (الملحق 07).

2024/03/14

مدین	دائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
40830		ح/ موردين لم تصل فواتيرهم	132000.00	
65700		ح/ أعباء التسيير الجاري الاستثنائية	21075.63	
	401301	ح/ مورد منتجات x		132000.00
	44550	ح/ ر ق م المستحقة للدفع		21075.63
		استلام الفاتورة رقم U23/148L		

15.2.2.5 حالة حساب مخزون لدى الغير وفواتير لم يتم تسليمها:

وتظهر هذه الحسابات عند تأخر في نقل، شحن أو التأخر في إجراءات إدخال المخزون أو إعداد الفواتير. مثال: قامت المؤسسة بعملية الشراء من الخارج لمواد أولية في 2022/10/18، لكن تم إقفال السنة دون وصول كل من البضاعة أو الفاتورة ولتسوية الوضعية تم القيام بتسجيل الآتي: (الملحق 08)

2022/12/31

مدین	دائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
37		ح/ مخزون لدى الغير	173806603.44	
	408	ح/ موردون - لم تعد فواتيرهم - تسوية الحسابات		173806603.44

وعند إستلام البضاعة والفاتورة في 2023/06/08 تم تسجيل ما يلي:

2022/12/31

مدین	دائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
38102		ح/ مشتريات مواد أولية	173849024.33	
40833		ح/ موردون - لم تعد فواتيرهم -	173806603.44	
	37100	ح/ مخزون لدى		173806603.44
	40133	الغير		173849024.33

		ح/موردون شراء من الخارج الفاتورة رقم 40146857		
--	--	---	--	--

15.3 مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية على مستوى الوحدة

من خلال المقابلات التي أجريت مع محاسبين ومسيرين بوحدة UFMEEG ، تبين أن القائمين على المحاسبة على دراية بأن النظام المحاسبي المالي (SCF) مستمد من المعايير المحاسبية الدولية. وقد تم تنظيم دورات تكوينية سنة 2010 بهدف شرح وتطبيق أهم مبادئ الـ SCF والمعايير الدولية، إلا أن هذه الدورات لم تكن بالفعالية المطلوبة ولم تواكب جميع الجوانب التطبيقية الضرورية. كما لوحظ غياب التحسين المستمر للمعارف المتعلقة بالتحديثات الدورية التي تصدرها اللجنة المعنية بتطوير الـ SCF مع ذلك، تبين لنا وجود تقارب واضح في التسجيلات المحاسبية، خاصة فيما يتعلق بتقييم تكاليف الشراء، البيع والإنتاج، وذلك وفقاً للأساليب المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي الجزائري، الذي استند بدوره إلى المعايير الدولية كمصدر مرجعي. ويُعد هذا مؤشراً على التوافق في آليات التقييم، بما في ذلك عند تكوين انخفاض القيمة، بما يتماشى مع مبدأ الحيطة والحذر، وتسجيله كعبء في جدول النتائج كما هو عليه الحال بالنسبة للمعايير الدولية للمحاسبة. كما يجدر التنويه إلى أن الشركة محل الدراسة تلتزم بمبدأ الإفصاح في عرض قوائمها المالية، حيث لم نواجه أية صعوبات في الحصول على الوثائق أو البيانات اللازمة لإجراء الدراسة، الأمر الذي يعكس امتثالها لتوجيهات المعايير المحاسبية الدولية. أما الاختلاف الجوهرى يكمن في كون المؤسسة تعتمد على مدونة الحسابات، لاسيما في معالجة التسجيلات المحاسبية المتعلقة بالمخزونات، حيث تلجأ إلى استخدام حسابات الصنف الثالث المخزون، وهو ما لا تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية بشكل صريح.

16 اختبار فرضيات البحث:

بناء على المعالجة النظرية التي تم تناولها في الإطار المفاهيمي، وكذا النتائج المستخلصة من الدراسة الميدانية المنجزة حول موضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02، تم اختبار الفرضيات الثلاث المقترحة في بداية البحث، وقد جاءت النتائج كما يلي:

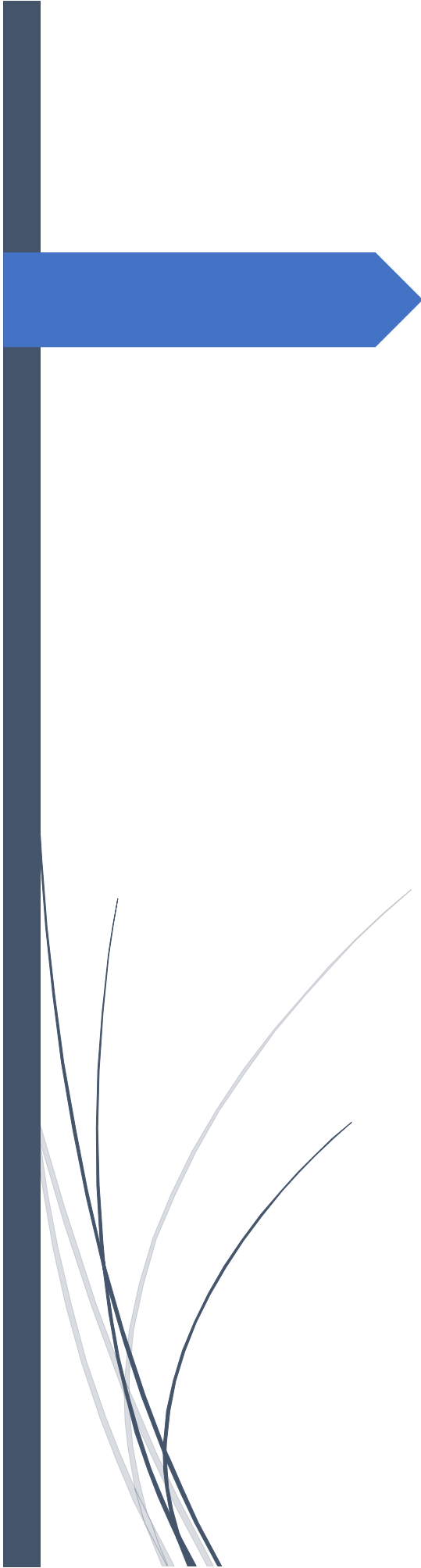
-الفرضية الأولى:

أما الفرضية الأولى التي تنص على " يعتمد كل من النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF والمعيار الدولي IAS 2 على مبادئ محاسبية متقاربة في تعريف المخزون وتحديد مكونات التكلفة، لكن يختلفان

في بعض التفاصيل. "، فقد ثبتت صحتها إلى حد كبير. إذ بينت الدراسة أن هناك تقاربا جوهريا في المبادئ العامة، لاسيما ما يتعلق بمفهوم المخزون، أساليب تقييمه، ومعالجة تدهور قيمته. غير أن التباين يبقى قائما على مستوى بعض التفاصيل، كاستخدام مدونة الحسابات في SCF مقابل غيابها في IAS 2.

-الفرضية الثانية:

وبالنسبة للفرضية الثالثة القائلة بأن " هناك توافق كبير في المعالجة المحاسبية وتقييم المخزونات لوحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية UFMEEG مع المعيار المحاسبي الدولي IAS 2"، فقد تأكدت كذلك من خلال المعطيات الميدانية، حيث ظهرت الوثائق المحاسبية المدروسة التزاما واضحا بالإطار العام للمعايير الدولية، من حيث الاعتراف بالمخزون كأصل متداول، وتطبيق مبادئ التقييم المحاسبي المعتمدة، مما يعكس سعي المؤسسة إلى مواءمة ممارساتها مع المرجعية المحاسبية الدولية في هذا المجال، ولو ضمن حدود ما يسمح به النظام المحاسبي المالي (SCF)



مناقشة النتائج والتوصيات

مناقشة النتائج والتوصيات

17 النتائج

في ضوء النتائج المستخلصة من الدراسة الميدانية التي أجريت على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG)، وسعياً للإجابة على الإشكالية الرئيسية المتمثلة في: "ما مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفقاً للنظام المحاسبي المالي (SCF) مع معيار المحاسبة الدولي IAS 02؟"، بالإضافة إلى التساؤلات الفرعية المرتبطة بها، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي تعكس واقع تطبيق المعايير المحاسبية على مستوى المؤسسة المدروسة:

- الاستناد على النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في التقييم والمعالجة المحاسبية يزيد من دقة القوائم المالية وكسب ثقة مستخدميها.
- تلتزم الشركة محل الدراسة في الإفصاح عن القوائم المالية إلى حد ما، الأمر الذي يعكس توجهها مع معايير المحاسبة الدولية.
- تقوم المؤسسة محل الدراسة بإتباع نظام الجرد المستمر موافقا لما جاء به معيار المحاسبة الدولي رقم 02.
- تمنح المؤسسة محل الدراسة اهتمام كبير للمخزونات كونه عنصر مهم في مختلف العمليات.
- نلاحظ أن هناك تقارب شديد في التسجيلات المحاسبية فيما يتعلق بالبيع والشراء وعند حركة المخزون من المخزن وأيضاً الإنتاج وفقاً لما ينص عليه النظام المحاسبي المالي والذي استمدته من المعايير المحاسبية الدولية.
- وفقاً لما جاء به النظام المحاسبي المالي عند التسجيل وتكوين مؤونات انخفاض القيمة في المخزون بما يتوافق بمبدأ الحيطة والحذر وتسجيله كعبء في جدول النتائج وذلك تماشياً مع IAS 02.
- ضعف اهتمام المحاسبين في المؤسسة بخصوص الفروقات التطبيقية الدقيقة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الحاسبي الدولي رقم 02.
- لاحظنا في الواقع العملي عدم وجود تحديثات ملائمة في النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) خصوصاً في وضع تفسيرات لتطبيق مختلف العمليات المحاسبية تتماشى مع التطورات الحديثة في معيار IAS 2 وتطبيقاته العملية.
- وفي الأخير رغم غياب إصلاحات مباشرة واضحة في النظام المحاسبي المالي الجزائري بعد أزمة كورونا، إلا أن الأزمة سلطت الضوء على نقاط ضعف في النظام مثل: بطء التحديث. ضعف مرونة المعايير تجاه الأزمات. الحاجة إلى التقرب أكثر من المعايير الدولية (IAS/IFRS). وقد تكون هذه الأزمة فرصة لتحفيز مراجعة النظام الحالي وتطويره بما يتماشى مع البيئة الاقتصادية المتغيرة.

17.1 مقارنة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية:

وفيما يلي مقارنة النتائج المتوصل إليها مع الدراسات السابقة

17.1.1 أوجه التشابه بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة

- من حيث الإشكالية: تتقاطع هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في تناولها لإشكالية محورية تتمثل في مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفقا للنظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية، مما يعكس استمرارية الاهتمام العلمي بهذا الموضوع وسعيا لتعميق الفهم حول نقاط التلاقي بين المرجعين.
- من حيث النتائج: لقد تم التوصل إلى نفس النتائج فيما يخص المعالجة المحاسبية أو عملية تقييم المخزونات وكذلك بالنسبة لإجراءات عملية الجرد.

17.1.2 أوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة

- من حيث المرجعيات المحاسبية: تم الاعتماد على مجموعة من الأطر المرجعية المتنوعة، من بينها المخطط المحاسبي العام الفرنسي والمخطط المحاسبي الوطني الجزائري. أما في إطار هذه الدراسة، فقد تم التركيز بشكل رئيسي على النظام المحاسبي المالي SCF المعتمد في الجزائر، مع الاستناد إلى المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 كمقاربة معيارية دولية للمقارنة.
- من حيث الطريقة المعتمدة: رغم تعدد الدراسات التي تناولت موضوع معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) والمعيار المحاسبي الدولي (IAS 2)، إلا أن أغلبها اقتصر على المقارنات النظرية العامة دون التعمق في الواقع العملي للمؤسسات الجزائرية، ومن هذا المنطلق تسعى هذه الدراسة إلى تحليل تطبيقي دقيق لتجربة وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG).
- من حيث الإشكالية: انصبت الدراسات السابقة على معالجة جوانب محددة، حيث ركز بعضها على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفقاً للنظام المحاسبي المالي، في حين تناول البعض الآخر ما تضمنه المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 بشكل منفصل. أما هذه الدراسة، فقد سعت إلى تناول المرجعين معاً، من خلال دراسة أوجه المعالجة المحاسبية في كل منهما وإجراء مقارنة تحليلية بينهما.
- من حيث المكان والزمان: تمت الدراسة الحالية في سطيف عن طريق دراسة حالة معمقة على مستوى وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية (UFMEEG) في سنة 2025 بينما تمت الدراسات السابقة في بيئة أجنبية وعربية من سنة 2010 إلى غاية 2019.

18 المقترحات:

- تحسين ظروف التخزين: تقترح الدراسة تحسين البنية التحتية للمخازن (التهوية، الأمن، التنظيم الداخلي)، بما يضمن الحفاظ على جودة المواد وتسهيل الوصول إليها.
- إعداد دليل إجراءات داخلي خاص بالمخزون: أقترح وضع دليل واضح وموحد يشرح كل العمليات المتعلقة بالمخزون، من الاستلام إلى التوزيع، والجرد والتسوية.
- تهيئة ظروف العمل: خصوصاً بالنسبة للعمال في الورشات نظراً لدرجة الخطر المحاطة بظروف عملهم وذلك من خلال توفير الملابس والمعدات اللازمة.

- **تدريب العاملين في مصلحة المحاسبة:** تنظيم دورات تكوينية دورية لفائدة العمال والمكلفين بالمحاسبة، خاصة فيما يخص استخدام البرمجيات ومعرفة المعايير المحاسبية الدولية.

19 أفاق الدراسة:

- دور التعليم المحاسبي في تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر،
- دور محافظ الحسابات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية فيما يخص المخزون،
- دور البرامج المحاسبية في كفاءة تسيير المخزونات،
- الرقمنة وتأثيرها على إدارة وتقييم المخزونات وهل يتماشى SCF مع الممارسات الدولية

قائمة المراجع

كتب:

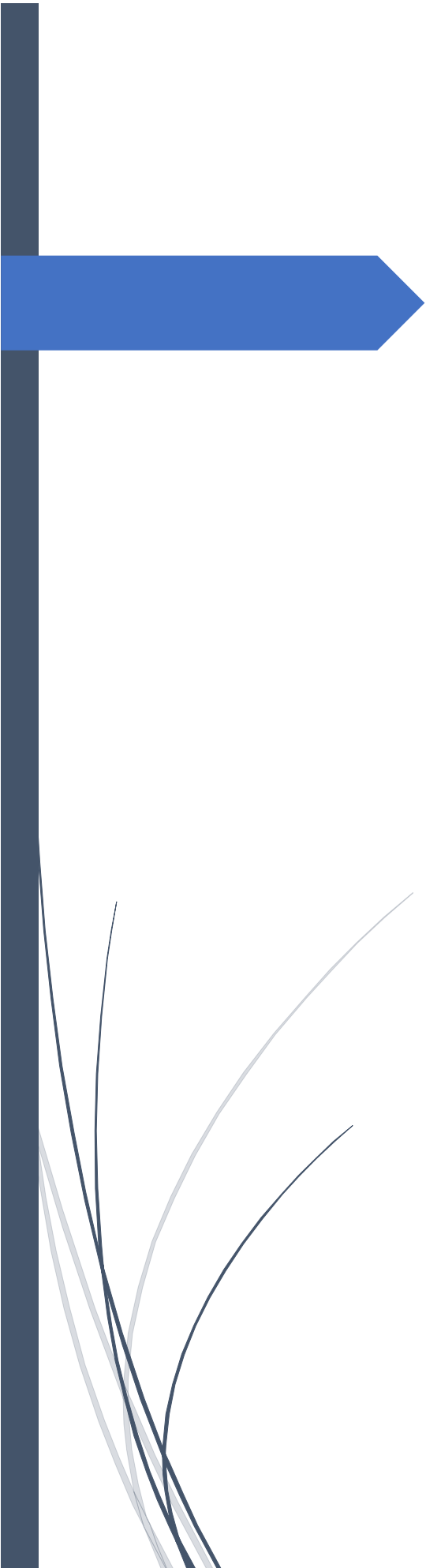
- الدكتور شنوف, حمزة. (2021). المبسط في تفسير وتطبيق معايير المحاسبة الدولية IAS2020، تلمسان: للنشر الجامعي الجديد.
- الدكتور كيموش, ب. (2021). معايير التقرير المالية الدولية. جمهورية مصر العربية: دار حميثرا للنشر.
- د.بعداش, ع. ا. (2023). سلسلة المؤلفات المرجعية الجامعية المحاسبة المالية. يومرداس : ديوان المطبوعات الجامعية.
- شوقي, ط. (2024). المحاسبة التحليلية. قسنطينة، الجزائر : ألفا للوثائق للنشر والتوزيع.
- علاوي, ل. (2018). المحاسبة المعمقة وفق النظام scf. البويرة Eurl pages bleues : Internationales.
- قواسمية, ا. ه. (2019/2020). محاضرات في مقياس المحاسبة العامة. 02سكيكدة , جامعة 20أوت -1955سكيكدة.-

مواقع إلكترونية:

- WILL KENTON, June 26, 2024, Investopedia, <https://www.investopedia.com/terms/i/inventory.asp>.
- What is IFRS, Educba, <https://www.educba.com/what-is-ifrs/>.

قوانين:

- قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429. (2009). الجريدة الرسمية 09.
- قانون رقم 07 - 11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428. (2007). القانون 2007.



الملاحق

الملحق رقم 01

N° 006613		وصل تحويل خروج		ج ق ر
التاريخ تأشيرة المتابعة و الاصدار				قسم :
2		31 12136		1
الكمية		تعيين السلعة		رمز السلعة
المطلوبة	المسامة	4		3
ملاحظات		المخزن المتسلم		المخزن المتنازل
		رقم المخزن :		رقم المخزن :
		أمين المخزن :		أمين المخزن :
		تأشيرة في		تأشيرة في
9		8		7

الملحق رقم 02

N° 097753		وصل خروج		ج ق ر	
التاريخ و التأشيرة ت م :		(مادة)		قسم :	
2		س س د		1	
كمية أ ت :		رقم أ ت :		رمز السلعة المراد تصنيعها	
6		5		3	
تحميل الإتيان		الكمية		تعيين السلعة المراد تصنيعها	
12		طلب 9		رمز المادة	
		خرج 10		7	
		وق 11			
ملاحظات		تاريخ وتأشيرة المستعمل		رقم المخزن	
مرجع وصل رفع				قيد يوم :	
16		15		من طرف أمين المخزن :	
				التأشيرة :	
				13	
				14	

الملحق رقم 03

Compte N°	Libelle
31100	MATIERES PREMIERES
31200	MATIERES CONSOMMABLES
31300	AUTRES MATIERES FOURNITURES
32200	FOURNITURES CONSOMMABLES
33102	PRODUITS EN COURS
35100	PRODUITS INTERMEDIAIRES
35500	PRODUIT FINIS

الملحق رقم 04

N° 011034 **وصل إستلام** **CCA** **ج ق ر** **Appros** **قسم**

311 2098

2 تعيين السلعة 1 رمز السلعة

Tarouet machine pour Trou de Bouchant M8x1.25H55 DIN 371 836130214

4 تعيين الممول 3 رقم الممول

ETS Cheriet Fouad

6 المؤرخة في 425/09 BL رقم الطلبية

30/01/2025

8 الكمية المطلوبة 7 الكمية المطلوبة

50 50

10 السعر الاحدي (دج) 9 رقم و عدد الصناديق

1770,00

12 المؤرخة في 11

30/01/2025

14 اسم و تاريخ و تأشيرة المشتريات

02/02/2025

16 ملاحظات

17 اسم و تاريخ و تأشيرة المراقبة

02/02/2025

19 الكمية المستلمة 20 رقم المخزن

50 1117

21 من طرف أمين المخزن

02 FEB 2025

22 التأشيرة

EQUIPEMENTS INDUSTRIELLES
 TEL/FAX: 036 87 31 44
 Art impo: 19204301444

EL EULMA LE: 02/02/2025

laziers

F- ALGERIE

Prix Un	TVA%	Montant
1770,00	19%	88500,00
Total H.T		88500,00
T.V.A		16815,00
Total TTC		105315,00
NET à payer		105315,00



الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية و الغازية
SOCIÉTÉ ALGERIENNE DES INDUSTRIES ÉLECTRIQUES ET GAZIÈRES
SAIEG

UNITÉ DE FABRICATION DES MATÉRIELS ET ÉQUIPEMENTS ÉLECTRIQUES ET GAZIERS

DIVISION : APPROVISIONNEMENT

SERVICE : ACHATS

N° 805 SAIEG/UFMEEG/DAP/2025

EL-EULMA, LE 05 FEB 2025

Note Pour : Division Finance et Comptabilité

Objet : Note de Paiement. « Bon de Commande n° : U25/09 BL »

PJ : 01 Factures (Originales) + 03 Copies,

01 Bons CCA n°011034 (Originiaux),

01 Copie du bon de commande

Nous vous demandons de bien vouloir procéder au paiement de la facture suivante :

Facture n° : FA2025/002 du : 02/02/2025

Montant total en chiffre : 105 315,00 DA/TTC

Montant total en lettre :

Cent Cinq Mille Trois Cent Quinze Dinar Algérien et 00 Cts.

Fournisseur « **HERIET** » par virement et ce pour l'apurement de la facture citée ci-dessus :

N° de compte : 002000870872200111-96

Meilleures Salutations

Le Directeur Central

DIRECTION DES FINANCES - 121 -
Courrier Arrivé
Date le : 05.02.25
Heure : H. mn

SAIEG SpA société du groupe SONELGAS au capital de 3 286 376 113 DA - B/N° 10, Zone Industrielle Rouiba - Wilaya d'Alger
Direction Générale Tél: 023 86 40 93 Fax 023 86 41 01
Unité de fabrication des matériels et matériels de l'éclairage public Zone Industrielle Rouiba - Wilaya d'Alger Tél: 023 86 40 93 Fax 023 86 40 99
Unité de fabrication des matériels et équipements électriques et gaziers route OJEMH - El Eulma - Wilaya de Saida Tél: 036 76 10 80 Fax 036 76 11 34
Unité de maintenance et fabrication des pièces de rechange Zone Industrielle Dras - Saida - Wilaya d'Alger Tél: 035 32 56 60 Fax 035 32 56 59

SOCIÉTÉ: Société Algérienne des Industries Electriques et Gazières
CENTRE COMPTABLE: Direction centrale UFMEEG - 06

EXERCICE: 2025

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **059 SARL STATION EL KIFAN SERAY**
N° Pièce **0000131** Type pièce **VTE - Ventes**
Période **Février** Date validation **03/04/2025**
Référence **0059/FLUI/25** Date référence **27/02/2025**
Client **SARL STATION EL KIFAN SERAY [SARL STATION EL KIFAN SERAY]**

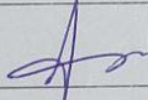
Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4110101						149 933,95	0,00
70120						0,00	125 994,92
445185						0,00	23 939,03
TOTAL						149 933,95	149 933,95

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
70120	93	98122111115				0,00	125 994,92

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
A.DJAROU		B.KOAICHET	

الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية و الغازية
SOCIÉTÉ ALGERIENNE DES INDUSTRIES ÉLECTRIQUES ET GAZIÈRES

سايف
SAIEG

رقم التعريف الجبائي: 00 43000 06111 1600 0999 رقم التعريف الاحصائي: 28 00235 1642 0999 رقم التسجيل الجبائي: 920 03 86 1920

Page 1 / 1

2025/02/27 :العلمة في:
SARL Station EI KIFFAN SERAY :الزبون:
RASSOUTA RTE CAP BENI MORADN°03 :العنوان:
GRP344 , BORDJ EL KIFANE ALGER
I. F:000216001990597
A. I: 16301137060
R.C: 02 B 0019905

B.C : 24.02.25

16108

قسم التجارة
مصلحة الفوترة والتحويل
فاتورة رقم:

0059/FLUI/25

مرجعكم :
مرجعنا :

رمز الحصة	تعيين	الكمية	السعر الاحدى خارج الرسم	المجموع
1064638	Moteur GC Shenyang Daming	1	125994,92	125 994,92 دج

المجموع دون رسوم 125 994,92 دج
رقم 19 % 23 939,03 دج
رقم 9 % 0,00 دج
المبلغ الإجمالي دج : 149 933,95 دج

رئيس القسم:

الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية و الغازية
المديرية العامة
القسم التجاري

BS N° 001031

المبلغ بالاحرف:

مائة و تسعة و أربعون ألف و تسعة مائة و ثلاثة و ثلاثون دينار و خمسة و تسعون سنتيم مع احتساب كل الرسوم

طريقة التسوية :

Par Chèque BANCAIRE BADR N° 9209574

الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية و الغازية
SOCIÉTÉ ALGERIENNE DES INDUSTRIES ÉLECTRIQUES ET GAZIÈRES

سايف
SAIEG

Unité de Fabrication de Matériels et Equipements Electrique et Gaziers route DJEMILA el Eulma - Wilaya Sétif ☎ 036 76 11 34 Fax 036 76 10 60

الرقم التسلسلي: N° 001031		وصل خروج منتجات مصنعة (CCF)		وحدة صناعة المعدات والتجهيزات الكهربائية والغازية قسم التجارة:	
أمين المخزن	المستعمل	البائع	التاريخ	التأشير	الزبون:
	CARL KIM KAWANE	MAG 38A	24/02/2015	24/02/2015	
التحميل التحليلي		الكمية		تعين الحصة	رقم الحصة
		مسلمة	مطلوبة		
		01 -	01 -	MOTEUR GL	1064638
		/			
إمضاء		سائق السيارة:			
		رقم رخصة السياقة:			
		المحررة في:			
		من طرف:			
		التاريخ:			
		نوع السيارة:			
		رقم لوحة السيارة:			
		صاحب السيارة:			

الملحق رقم 06

SOCIETE: Société Algérienne des Industries Electriques et Gazières
CENTRE COMPTABLE: Direction centrale UFMEEG - 06

EXERCICE: 2025

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **FACTURE N° 03/24 BOUSHABA BOUDJEMA (Charge à payer PD véhicule)**
N° Pièce **0000235** Type pièce **ACH - Achats**
Période **Février** Date validation **13/03/2025**
Référence **03/24** Date référence **31/12/2024**
Fournisseur **BOUSHABA BOUDJEMA [BOUSHABA BOUDJEMA]**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40830						132 000,00	
44550						0,00	21 000,00
65700						21 075,63	
401301						0,00	132 000,00
TOTAL						153 075,63	153 000,00

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
65700	70	92102				21 075,63	

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
B.KOAICHET		O. Benmoussa	

الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية و الغازية
SOCIÉTÉ ALGERIENNE DES INDUSTRIES ÉLECTRIQUES ET GAZIÈRES

سايف
SAIEG

BON DE COMMANDE N° : U23/ 148 L

Fournisseur / Prestataire : BOUSHABA BOUDJEMA
Adresse : Constantine

A EL-EULMA Le : 03/12/2023

Désignation	Qty	Prix Unit. (DA)	Montant (DA)	Conditions Générales d'achat
Kit volant moteur d'embrayage pour 5008	01	132000.00	132000.00	Conditions Générales d'achat Les présentes Conditions Générales d'Achat ont pour objet de régler les relations générales entre SAIEG, société du groupe SONELGAZ, et le Fournisseur biens et/ou services. Prix : Les prix du présent bon de commande établis en hors taxes et en toutes taxes comprises sont fermes, non révisables et non actualisés en cas de variation des conditions économiques jusqu'à la livraison complète de la commande. Mode de paiement : Les sommes dues aux fins du titre de la présente commande, seront réglées maximum dans un délai de cinquante (50) jours, à compter de la date de réception et présentation des conformes. Facturation : Les factures seront établies par le Fournisseur, en deux (02) exemplaires, accompagnés d'une copie du bon de commande, et adressés au Fournisseur concerné. Les factures doivent être fournies en « original » et revêtues de la signature humide du Fournisseur. Réception : La réception quantitative et qualitative interviendra en tout cas au plus tard vingt-et-un (21) jours après la livraison de la marchandise ou en l'absence de la réception à SAIEG SPA et après la réalisation des contrôles. Pénalité de retard : Sauf cas de force majeure, en cas de retard de livraison du matériel ou, exclusion de la pénalité au Fournisseur d'un montant de la somme de dix mille (10 000) DA de la valeur de la commande, sans préjudice de la valeur de la commande, sans préjudice de la valeur de la commande, sans préjudice de la valeur de la commande. Ce n'est qu'une fois le paiement de 7% avant que SAIEG SPA pourra procéder à l'application de la pénalité. Impôts et taxes : Le Fournisseur s'acquittera de tous les impôts et taxes qui lui sont dus. Droit applicable : Le droit applicable est l'Algérien. Litige : Tout litige ne sera réglé qu'à l'occasion de l'exécution de la commande qui n'aura pas pu être réglée à l'issue de l'exécution de la commande par le Fournisseur concerné. Résolution de la commande : SAIEG SPA se réserve le droit de résilier la commande si elle constate que le Fournisseur n'a pas pris les mesures adéquates pour s'acquitter de ses obligations contractuelles dans un délai de huit (08) jours après la mise en demeure écrite notifiée par SAIEG SPA. Par ailleurs, SAIEG SPA se réserve également le droit de poursuivre l'exécution de la commande par un autre fournisseur et de récupérer les surcoûts ainsi engagés par le Fournisseur. Force majeure : Est considérée comme cas de force majeure tout événement imprévisible, irrésistible et extérieur à la volonté des parties. Santé, sécurité et environnement (HSE) : Dans le cadre de l'exécution du présent bon de commande, le Fournisseur devra identifier tous les risques associés et prendre toute précaution préalable et nécessaire pour protéger chaque personne, matériel, du Client et de tout tiers qui serait affecté, tout moment, directement ou indirectement.
Poigne arriere avec canon boxer	01	12500.00	12500.00	
MONTANT GENERAL			144500.00	

Délai de livraison /
Devis / pro forma : du
Réf. Bon d'achat : /du /

DIRECTEUR CENTRAL
إبراهيم جساس

SOCIÉTÉ: Société Algérienne des Industries Electriques et Gazières
CENTRE COMPTABLE: Direction centrale UFMEEG - 06

EXERCICE: 2023

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce: ACHAT L'ETRANGER DOVER FACTURE N° 40146857 -D.P.FLUIDES- ST.EX-
N° Pièce: 0000225 Typepièce: ACH - Achats
Période: Mai Date validation: 08/06/2023
Référence: 40146857 Date référence: 18/10/2022
Fournisseur: DOVER FUELING SOLUTIONS

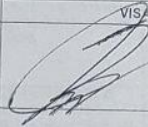
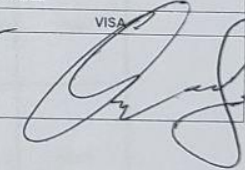
Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
37100						0,00	173 806 603,44
40133						0,00	173 849 024,33
3810200						173 849 024,33	0,00
40833						173 806 603,44	0,00
TOTAL						347 655 627,77	347 655 627,77

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
3810200	12	91212				173 849 024,33	0,00
37100	12	94712				0,00	173 806 603,44

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
F.ZERROUKI		B. K. A. Cher	

ملخص الدراسة

تعد المخزونات من بين أبرز العناصر في الميزانية العامة للمؤسسة، لما لها من أهمية بالغة في النشاط الاقتصادي والمالي. وقد أولى النظام المحاسبي المالي الجزائري عناية خاصة لهذا العنصر، حيث خصص له الصنف الثالث وحدد له مجموعة من القواعد والإجراءات المتعلقة بتسييره وتقييمه وتسجيله محاسبياً. كما لم يغفل مجلس المعايير المحاسبية الدولية هذه الأهمية، فأصدر معياراً محاسبياً خاصاً بالمخزونات، وهو المعيار المحاسبي الدولي IAS 02.

وتهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق كل من النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS 02، من خلال إجراء مقارنة تحليلية بين أبرز بنود هذين الإطارين المرجعيين، بالإضافة إلى إسقاط الجوانب النظرية على دراسة ميدانية على مستوى المؤسسة محل الدراسة، قصد الوقوف على واقع تطبيق هذه المعالجات المحاسبية، والكشف عن أبرز الإشكاليات التي تعترض تنفيذها، سواء في ظل النظام المحاسبي المالي أو وفق متطلبات المعيار الدولي IAS 02. **الكلمات المفتاحية:** المخزونات، النظام المحاسبي المالي، المعيار المحاسبي الدولي IAS02، التوافق المحاسبي، الجرد.

abstract

Inventories are considered among the most prominent elements in a company's general balance sheet, due to their significant importance in economic and financial activities. The Algerian Financial Accounting System has paid special attention to this element by allocating it to the third class of inventory accounts, in addition to setting a set of rules and procedures related to its management, valuation, and accounting registration. Similarly, the International Accounting Standards Board has acknowledged this importance by issuing a specific accounting standard for inventories, namely the International Accounting Standard IAS 02.

This study aims to shed light on the accounting treatment of inventories according to both the Financial Accounting System and the International Accounting Standard IAS 02, by conducting an analytical comparison between the key provisions of these two reference frameworks. It also seeks to apply the theoretical aspects to a field study at the level of the company under investigation, in order to assess the practical reality of inventory accounting practices and to identify the main challenges faced in implementing them, whether under the Financial Accounting System or in accordance with IAS 02 requirements.

Keywords: Inventories: Financial Accounting System, International Accounting Standard IAS 02, accounting harmonization, inventory count.