



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر الأكاديمي

ميدان : علوم اقتصادية ، وعلوم تجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة

بعنوان :

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

دراسة حالة في مؤسسة نفضال (مركز الزيت) غرداية

2019-2018

تحت إشراف الأستاذ:

من إعداد الطالبتين :

* د/ سعيداني محمد السعيد

• رزقي فاطنة

• دحماني إيمان

السنة الجامعية: 2019/2018



جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر الأكاديمي

ميدان : علوم اقتصادية ، وعلوم تجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة

بعنوان :

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 02

دراسة حالة في مؤسسة نفضال (مركز الزيت) غرداية

2019-2018

تحت إشراف الأستاذ:

من إعداد الطالبتين :

* د/ سعيداني محمد السعيد

• رزقي فاطنة

• دحماني إيمان

السنة الجامعية: 2019/2018

الإهداء

أهدي هذا العمل الى الوالد بن الكريمين

والى إخوتي و أخواتي

والى صديقاتي دربي

رزقي فاطنة



الإهداء

إلى من ربباني علي حب العلم صغيرا

وحقق لله حلمهم وأنا كبيرة الوالدين العزيزين

والى إخوتي و أخواتي

والى صديقات دربي

دعماني إيمان



الشكر

الحمد و الشكر لله عز وجل الذي اصطفانا بخير دين وفقنا لإنهاء هذا العمل

أتقدم بشكري الجزيل إلى الأستاذ المشرف دكتور سعيداني محمد السعيد

الذي أكن له التقدير و الاحترام

إلى كل عمال مؤسسة نفضال و أخص الذكر السيد حروز نور الدين

أشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد

شكراً

المُلخَص:

إن الهدف من هذه الدراسة التعرف على المعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي ومدى تطابقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (02)، على ضوء هذا تم طرح الإشكالية المتمحورة في كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 02؟ حيث تناولنا في الجانب النظري كل المفاهيم حول المخزونات و قياسها بالنسبة لنظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (02)، أما فيما يخص الجانب التطبيقي قمنا بإجراء دراسة ميدانية بمركز الزيت وحدة غرداية وكانت الفترة الممتدة ما بين 2018 و 2019 لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من أجل توضيح طرق تقييم وجرد المخزونات والتسجيل المحاسبي لها وكذا لمعرفة ما مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في المؤسسة، ومن النتائج التي توصلنا إليها أن المؤسسة تستعمل أساليب حديثة في عملية رصد حركة دخول و خروج مخزونات (نظام نافذ كوم) وكذلك طبقت ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في عملية تقييم المخزون بإتباع طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً.

الكلمات المفتاحية:

معيار المحاسبي الدولي الثاني، تقييم المخزونات، المعالجة المحاسبية للمخزونات ، الصادر أولاً الوارد أولاً، النظام المحاسبي المالي.

Résumé :

L'objectif de cette étude est d'identifier le traitement comptable des stocks dans le système de comptabilité financière et leur conformité avec la norme comptable internationale n ° 02. Cela étant, la nature problématique du traitement comptable des stocks conformément au SCF et sa compatibilité avec le Standard comptable international N ° 02? Sur le plan théorique, nous avons mené une étude de terrain au centre de la tourbe de l'unité Al Ghardaïa et sur la période comprise entre 2018 et 2019 afin de supprimer l'aspect théorique du côté appliqué afin de clarifier Méthodes d'évaluation des stocks, d'inventaire et d'enregistrement comptable, ainsi que dans quelle mesure la norme comptable internationale n ° 20 a été appliquée dans la société. Nos résultats indiquent que la société utilise des méthodes modernes pour surveiller les mouvements et les sorties de ses stocks (NAVTCOM). IAS 20 dans le processus d'évaluation du stock selon la méthode du premier entré premier sorti

Les mots clés :

IAS 2, Évaluation des stocks, Traitement comptable des stocks, première publication, système comptable.

فهرس المحتويات :

الاهداء

الشكر والعرفان

ملخص

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

قائمة الاختصارات

أ..... مقدمة:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

5 تمهيد

6 المبحث الأول: مفاهيم حول محاسبة المخزونات و معيار الدولي IAS02

6..... المطلب الأول: ماهية المعيار الدولي IAS02

9..... المطلب الثاني: مفهوم المخزونات

20..... المطلب الثالث: فروقات بين محاسبة المخزون و المعيار الدولي IAS02

20..... المبحث الثاني: الدراسات السابقة

20..... المطلب الأول: الدراسات المحلية

23..... المطلب الثاني : الدراسات العربية

24..... المطلب الثالث : ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

26..... خلاصة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة نفضال

Erreur ! Signet non défini..... تمهيد

30..... المبحث الأول: بطاقة فنية حول المؤسسة

30..... المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفضال و هيكلها التنظيمي

35..... المطلب الثاني: نشأة و أهداف مركز الزيت (غرداية)

38..... المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الزيت

41.....	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة
41.....	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للمخزون
49.....	المطلب الثاني: تقييم الخزونات في المؤسسة
51.....	المطلب الثالث : أنظمة الجرد في المؤسسة
55.....	خلاصة :
56.....	خاتمة:

قائمة المراجع
الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان	الرقم
50	تقييم مخرجات من المخزون (الزفت الخام)	01
52	بيان وجود فروقات	02
53	بيان عدم وجود فروقات	03

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
15	مكونات تكلفة المخزون	01
33	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة نفضال	02
38	الهيكل التنظيمي لمركز الزيت (غرداية)	03

قائمة الملاحق

عنوان الملحق	الملحق
وصل الشحن	01
وصل تمويل	02
وصل استقبال	03
وصل تحويل	04
RAV RECU	05
BORDEREAU INTER-STRUCTURE REÇU	06
BORDEREAU DES OPERATIONS DIVERSES	07
DESTOCK V/TIERS A TERM	08
RAV EMIS	09
RAVITAILLEMENT SORT BIS	10
FABRICATION SORTIE	11
FABRICATION ENTRÉE	12
DESTOCK V/TIER AU CPT	13
فاتورة شراء قطع الغيار	14
وصل دخول	15
وصل خروج	16
INVENTAIR PHYSIQUE DES STOCKS	17
تقييم المخرجات من المخزن	18
INVENTAIR COMPARE	19
BON DE MOUVEMENT INTERNE(kèrezène)	20
BON DE MOUVEMENT INTERNE(bitume)	21

قائمة الإختصارات

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأصلية	الاختصار
الوارد أولاً الصادر أولاً	First in First-out	FIFO
التكلفة الوسطية المرجحة	Cout Moyen Pondéré	CMP
مجلس المعايير المحاسبية الدولية	International Accounting Standrds Boord	IASB
معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standrds	IAS
النظام المحاسبي الدولي	Système Comptable Financier	SCF
صافي القيمة القابلة للتحقق	Net Realizable Volwe	NRV
المعيار المحاسبي الدولي الثاني (المخزون)	Second International Accounting Standrd	IAS02
المؤسسة الوطنية لتسويق و توزيع المنتجات البترولية	National Organization For Marketing amd Distribution of Petroleum Products	NAFTAL

مقدمة

تعتبر التنمية حتمية تسعى المؤسسة باختلاف نشاطها وتعدد وظائفها الوصول إليها لتحقيق الانطلاقة المرجوة، فهي تعتمد على المناهج العلمية والطاقة البشرية والمادية لإنتاج السلع وتقديم الخدمات الكفيلة لتحقيق الأهداف المسطرة لضمان نشاط المؤسسة .

ومع تنامي الأنشطة الاقتصادية كان لزاما على المحاسبة أن تتأثر بالبيئة المحيطة بها بما يخدم المصالح المشتركة للمتعاملين، ونظرا لوجود الاختلافات القائمة في ميدان المحاسبة من بيئة إلى أخرى ظهرت العديد من المحاولات التي تسعى إلى الحد من أثر الاختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تضمنتها المعايير المحاسبة الدولية، ومع مواكبة التطورات الحاصلة على المستوى العالمي في ميدان المحاسبة بادرت الجزائر بإصلاح نظامها المحاسبي بهدف تقريب الممارسات في الجزائر الى ممارسات دولية بغية تسهيل المبادلات الاقتصادية والمعاملات المالية، ومن خلال هذا سنتطرق إلى معالجة أحد أهم عناصر النظام المحاسبي والذي يتمثل في المخزون باعتباره دعامة رئيسية وعامل مهم في تحريك النشاط العادي للمؤسسة وهذا بإجراء مقارنة حول ما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي (02).

وعلى ضوء ما سبق سنطرح الإشكالية الرئيسية التالية :

كيف تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) ؟

الأسئلة الفرعية :

- ما مدى توافق محاسبة المخزونات بين SCF و IAS02
- ما هو واقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) بمركز الزيت بغرداية ؟

الفرضيات البحث:

- يوجد توافق في المعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي.
- تطبق المؤسسة (مركز الزيت بغرداية) في عميلة تقييم مخزونات ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي (02).

مبررات اختيار الموضوع :

- اهتمامنا بحاسبة المخزون
- معرفة واقع وكيفية المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة التجارية.

أهداف الدراسة :

- التعرف على المخزونات وإظهار أهميتها بالنسبة للمؤسسة التجارية
- توضيح آلية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالمخزونات في المؤسسة .
- معرفة كيفية المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (02).

منهج الدراسة :

لقد اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل العلاقة بين المخزونات وطرق تقييمها والمعالجة المحاسبية لها وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) والنظام المحاسبي الدولي وهذا في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على أسلوب دراسة حالة بمركز الزفت غرداية، لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي .

أهمية الدراسة :

- معرفة مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في المؤسسة .
- إبراز مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) والنظام المحاسبي المالي .

صعوبات الدراسة :

- نقص في المراجع .
- عدم وجود تسهيلات بالخصوص النقل الجامعي لمركز الدراسة.
- صعوبة تنسيق المعلومات المستلمة من خلال الدراسة الميدانية.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية :

تمت هذه الدراسة بمركز الزيت وحدة غرداية .

الحدود الزمنية :

الفترة الممتدة من 2018 إلى 2019، وذلك باطلاع على أهم العمليات المحاسبية للمخزونات وكيفية سيرها وتقييمها ومعالجتها المحاسبية .

هيكل الدراسة :

قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة .

تناولنا في الفصل الأول الجانب النظري للمخزونات حيث قسمنا الفصل إلى مبحثين، تم عرض في المبحث الأول مفاهيم حول المخزونات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) والنظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثاني احتوى على الدراسات السابقة وما يميز الدراسة الحالية عنها، وبخصوص الفصل الثاني تم تخصيصه لدراسة الميدانية التي أجريناها بمركز الزيت وحدة غرداية، قسمنا الفصل إلى مبحثين، تم عرض في المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة والتعرف على طرق الحصول وتسيير مخزوناتها، أما المبحث الثاني تناولنا فيه المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها وطرق الجرد المتبعة في المؤسسة .

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية و التطبيقية

لمحاسبة المخزون و IAS02

تمهيد

يعد المخزون إحدى الموضوعات الهامة للمؤسسة في المشروعات الصناعية إلى الدرجة التي تؤثر على نجاحها في تحقيق أهدافها بل أصبحت كفاءة تلك المشروعات تقاس بقدرتها على الاحتفاظ بالمواد التي تحتاجها مستقبلا وبسعاتها إلى إشباع حاجات المستهلك من خلال ضمان الجودة و الوفرة لبضاعتها و منجاتها.

ونظر للأهمية التي تحظى بها المخزونات تطرقنا في هذا الفصل إلى الإطار النظري لمحاسبة المخزونات من خلال توضيح عدة مفاهيم متعلقة بدراسة المخزونات وفق المعيار المحاسبي رقم 02 و النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى تقديم الدراسة السابقة المتعلقة بالموضوع و مقارنة بالدراسة الحالية.

المبحث الأول: مفاهيم حول محاسبة المخزونات و معيار الدولي IAS02

نتطرق في هذا المبحث إلى ماهية المعيار الدولي IAS02 ومفهوم المخزونات وفق IAS02 و SCF كما سنتطرق إلى المقارنة بينهما.

المطلب الأول: ماهية المعيار الدولي IAS02

يتناول معيار المحاسبة الدولي رقم (2) "المخزون"، وصف المعالجة المحاسبية للمخزون. و بشكل أساسي تحديد مبلغ التكلفة التي يجب أن يعترف بها كأصل تحت مسمى المخزون، و الذي سيظهر ضمن الأصول في الميزانية . ويعترف بالمخزون كمصرف في حسابات النتائج عندما يتم الاعتراف بالإيرادات المتعلقة ببيعه و ذلك عند بيع ذلك المخزون.¹

أولاً: مفهوم المخزون وفق معيار IAS02

تعريف 01: يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) المخزونات في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 والمتعلق بالمخزونات على أنها كل عناصر الأصول التي يتم اقتناؤها لغرض إعادة بيعها في إطار النشاط العادي للمؤسسة، أو في شكل منتجات جارية (قيد الانجاز) أو المواد الأولية و اللوازم التي تستهلك خلال المسار الإنتاجي أو تقديم الخدمات.²

وينص هذا المعيار على وجود تقييم المخزونات بالقيمة الأقل بين التكلفة و القيمة المحاسبية الصافية للإنجاز. وفق هذا المعيار فإن المقصود بالتكلفة أنه ينبغي أن تتضمن تكلفة المخزونات كل التكاليف المتعلقة بالحيازة أو الانجاز بالإضافة إلى كل المصاريف المتعلقة بالتحويل، وكذا كل المصاريف الأخرى الضرورية لإيصال هذه المخزونات إلى أماكن التخزين.

¹ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2017، ص 66

² جمال عمورة، معالجة المحاسبية للمخزونات و كيفية تقييمها، دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية و المخطط المحاسبي المالي الفرنسي و النظام المالي الجزائري، جامعة الوادي، 2010، ص 8

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

تعريف 02: تناول المعيار تعريف المخزون بأنه أصل من أصول المؤسسة في حالة احتفاظ المؤسسة به لغرض البيع خلال دورة النشاط الإنتاجي، أما في النشاط الصناعي فيعبر عن المخزون حسب كل مرحلة من مراحل التصنيع، سواء كان المنتج تام أو تحت التشغيل.¹

تعريف 03: تعد المخزونات من الأصول الجارية، وهي حسب IAS2 كل المخزونات ما عدا التي حظيت بمعيار خاص بها و تتمثل في:²

- * مخزونات تم الحصول عليها بهدف بيعها أثناء النشاط العادي.
- * مخزونات الإنتاج قيد الإنجاز تباع بعد الانتهاء من إنتاجها.
- * مخزونات المواد الأولية و المواد الاستهلاكية و اللوازم التي تشتري لتستهلك في العمليات الإنتاجية أو تستهلك في تقديم الخدمات.

ثانياً: أهداف ونطاق المعيار IAS02

1. يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم 02 إلى:³
 - * وصف المعالجة المحاسبية للمخزون وفقاً لمدخل التكلفة التاريخية من خلال تحديد مبلغ تكلفة المخزون التي ستظهر في الميزانية.
 - * يعرض المعيار إرشادات و قواعد عملية التي تحدد تكلفة المخزون.
 - * بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقيق للمخزون.⁴
 - * توضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.
2. نطاق المعيار IAS02 : يعالج هذا المعيار جميع أنواع المخزون التي تظهر ضمن الأصول و التي تشمل:⁵
 - * 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.

¹ خالد حمد جاسم، فاعلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لأنشطة صناعة البرمجيات، مجلة كلية العلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 54، بغداد، 2018، ص 327

² محمد بوتين، المحاسبة العامة و معايير المحاسبة الدولية، نقلا عن سعداوي محمد، تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي، مذكرة انيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، 2013، ص 47

³ قورين حاج قويدر، تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمخزونات (IAS02) ضمن النظام المالي المحاسبي (SCF)، مجلة الردة لإقتصادات الأعمال، العدد 01، الجزائر، 2015، ص 39

⁴ محمد أبو نصار، مرجع سبق الذكر، ص 66

⁵ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير محاسبة الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 165

ثالثا: مفاهيم و مصطلحات أساسية حول المعيار IAS02

استخدم هذا المعيار المصطلحات التالية بالمعاني المحددة لها كما يلي:

- ❖ **المخزون Inventories** هي الأصول التي تتصف بما يلي:¹
 - * يحتفظ بها لغرض البيع في السياق الطبيعي للأعمال.
 - * قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع.
 - * على شكل مواد أو إمدادات تستهلك أو تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.
- ❖ **صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV):** هي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة للإكمال و التكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.²
- ❖ **القيمة العادلة (fair value):** هي القيمة التي يمكن الحصول عليها من بيع تثبيت في انتقال تجاري بين أطراف مطلعة و راغبة، مطروحا منها تكاليف بيع هذا التثبيت.³
- ❖ **تكاليف شراء المخزون:** تشمل هذه التكلفة ثمن الشراء و الضرائب و رسوم أخرى على المشتريات و تكلفة النقل و التخليص و أية تكاليف أخرى ترتبط مباشرة باقتناء تلك المشتريات. و يستبعد أية مردودات للمشتريات و الخصم التجاري و يمكن ان تشمل تكلفة المخزون فروق العملة الأجنبية إذا تمت عملة الشراء بالعملة الأجنبية.
- ❖ **التكاليف الأخرى:** تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط من أجل جعل المخزون ف مكانه و ظروفه الحالية.⁴
- ❖ **التكلفة الحالية:** مبلغ الخزينة الواجب دفعه في حال اقتناء الأصول نفسها أو المطابقة لها في الوقت الحالي.
- ❖ **التكلفة التاريخية:** مبلغ الخزينة المدفوع أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يقدم للحصول على أصول عند تاريخ اقتنائها/انتاجها.⁵

¹ محمد أبو نصار، مرجع سبق الذكر، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، ص 67

² قورين حاج قويد، نفس المرجع، ص 40

³ عكوش محمد أمين، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 82

⁴ لخضر علاوي نقلا عن بن هرهور عبد الرحمن، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2015، ص 24

⁵ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار 24 يوليو 2009، المتعلق بقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، ص 83

❖ دائرة الاستغلال: الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل ضمن مسار استعمالها أو انجازها في شكل أموال الخزينة.¹

❖ تكاليف التحويل: هي مجموع الأجور و المصاريف المباشرة و التكاليف العامة لتحويل المواد الخام الى منتجات جاهزة او تحويل المادة من مرحلة انتاجية الى أخرى. وهي مزيج من تكاليف العمالة المباشرة بالإضافة الى تكاليف التصنيع العام، وهي المنتج أو تكاليف الانتاج غير تكاليف المواد الخام.²

❖ تكاليف الاقتراض: هي الفوائد و التكاليف التي تكبدها المؤسسة نتيجة لاقتراض الاموال.³

المطلب الثاني: مفهوم المخزونات

أولاً: تعريف المخزونات و أهميتها

• تعريف المخزونات:

تعريف 01: هو عبارة عن المواد الخام و المستلزمات و قطع الغيار و الواد نصف المصنعة، و المواد تامة الصنع الموجودة في المخازن بانتظار استخدامها مستقبلاً.⁴ كما تعرفه الجمعية الأمريكية للرقابة على المخزون و الإنتاج بأنه إجمالي الأموال المستثمرة في وحدات من المادة الخام و الأجزاء و السلع الوسيطة و كذلك الوحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع.

تعريف 02: هو عبارة عن تلك الموارد و المنتجات التي تحافظ بها المؤسسة في مكان معين يسمى المخزن و ذلك لحين الحاجة إليها، و توافق مواد أولية أو لوازم سوف تستهلك خلال سيرورة الإنتاج أو تقديم الخدمات في إطار عملية تقديم الخدمات.⁵

تعريف 03: ويقصد به كذلك المواد و الأجهزة و المعدات و الخامات التي تحتاجها المنشآت في عمليات الانتاج أو التوزيع أو التسويق أو إعادة التنظيم أو إعادة التسليم و كل ذلك في داخل المخازن.⁶

¹ الجريدة الرسمية، نفس المرجع السابق، نفس الصفحة

² www.meemapps.com 10/04/2019 , 21 :13

³ www.tibanews.com 10/04/2019 , 22 :14

⁴ فراس نايف عليان، إدارة المخازن، الطبعة العربية، دار امجد، الأردن، 2015، ص33

⁵ هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المالي المحاسبي الجديد و معايير الدولية، الطبعة الثانية، ديوان

المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011

⁶ عبد الكريم هادي شعبان، قياس مدى كفاءة إدارة عمليات التخزين، كلية الادارة الاقتصادية، جامعة كوفة، 2002، ص396

تعريف 04: يعرف النظام المحاسبي المالي (SCF) للمخزونات على أساس أصول يمتلكها الكيان و تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج أو مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.¹

• **أهمية المخزونات:** تظهر أهمية المخزونات بالنسبة للمؤسسة على ثلاثة مستويات رئيسية هي:²

1. التأمين و الحماية ضد المخاطر

تظهر نتيجة الحاجة لانخفاض بالمخزون في الحساب عند إعداد المؤسسة لخطتها الإنتاجية و التسويقية،ومن أهم الأسباب التي تدخل ضمن هذه المجموعة ما يلي:
-احتمالات زيادة الطلب الفعلي لبعض الأصناف على حجم الطلب المتوقع عليها .
-احتمالات طول فترة التوريد عن المتوسطات المتوقعة مما يؤدي إلى تأخير وصول المواد المطلوبة عن المواعيد المحددة لها،وقد يحدث هذا التأخير نتيجة ظروف خارجة عن إدارة المؤسسة.

-تغيير الاحتياط من المواد من فترة إلى أخرى نتيجة بعض المشكلات الفنية في التصنيع مثل التلف أو نتيجة عدم الانتظام في معدلات الإنتاج بين المراحل الإنتاجية المختلفة.
-احتمالات تلقي المؤسسة لطلبات طارئة من عملائها و رغبتها في تجنب ما قد يحدث من عدم الوفاء بتلك الطلبات في مواعيدها.

2. الاستقرار والاستمرار:

ويتعلق أساسا برغبة المؤسسة في استغلال الطاقات الإنتاجية المتاحة لديها بأكبر كفاءة ممكنة و تحقيق نوع من الثبات أو الاستقرار النسبي،ومن أهم العوامل التي تساعد على الاستقرار و الاستمرار ما يلي:

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

-الموازنة بين معدلات الإنتاج بين المراحل المختلفة للإنتاج، و ذلك عن طريق الاحتفاظ بالكميات الإضافية لحين الحاجة.

-تحقيق الثبات أو الاستقرار في كل من حجم العمالة و معدلات الإنتاج، وذلك من خلال الإنتاج بمعدلات ثابتة و الانخفاض بالكميات الإضافية لحين الحاجة.

¹ جمال عمودة، معالجة المحاسبية للمخزونات و كيفية تقييمها، مرجع سبق الذكر، ص11

² ايمان بلخير، تقييم تطابق معالجة المخزونات على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 وفق النظام المحاسبي

المالي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، 2015، ص41

-تحسين مستوى خدمة العملاء و كسب ثقتهم عن طريق السرعة في مواجهة التغيرات في طلباتها دون تأخير أو تعطيل للعمل في المؤسسة.

3. تحقيق وفورات اقتصادية:

و تكمن هذه الأهمية في رغبة المنشأة في تحقيق بعض المنافع الاقتصادية سواء في شكل أرباح أو في شكل صور تخفيضات للتكاليف و الأضرار المرتبطة بالمخزون، ومن بين العوامل المؤثرة في ذلك ما يلي:

-الاستفادة من خصم كمية، فكثيرا ما يقوم الموردون بتخفيض أسعار البيع في حالة قيام العميل بشراء كميات كبيرة، وفي مثل هذه الحالة تجد المنشأة أنه من الأفضل الشراء بكميات كبيرة للاستفادة من هذه الميزة.¹

-الاستفادة من تقلبات الأسعار في السوق، وغالبا ما يشار إلى هذا الدافع من الدوافع التخزين باسم المضاربة و مضمونها قيام المنشأة بشراء كميات معينة من بعض المواد في أوقات انخفاض أسعارها و تخزينها بقصد بيعها مستقبلا عند ارتفاع الأسعار في السوق.²

ثانياً: أنواع ووظائف المخزونات

1-أنواع المخزون:

تختلف أنواع و مكونات المخزون تبعا لنوعية النشاط الذي تزاوله المؤسسة، حيث تتمثل في الأنواع التالية:³

- ❖ **البضائع:** ويمثل مجمل السلع التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إجراء أي تغيير أو تحويل عليها.

- ❖ **المواد و اللوازم:** يمثل مجمل السلع، مواد كانت أو لوازم، اشترتها المؤسسة، و الغرض منها ليس البيع و انما استعمالها أو استهلاكها في العملية الإنتاجية بطريقة مباشرة (كالمواد الأولية في التصنيع و لوازم المكتب في المصالح الإدارية....)

- ❖ **منتجات نصف مصنعة:** هي منتجات التي أنشأتها المؤسسة و التي وصلت إلى مرحلة معينة من التصنيع أو التحويل بحيث يجب إجراء عملية تحويل مقبلة.

- ❖ **منتجات قيد التنفيذ:** هي تلك الأشغال التي اعتبرت منتجات من حيث المبدأ و لكن لا زالت تحت التشغيل و التحويل، و ذلك عند نهاية السنة المالية. فلا يمكن اعتبارها نصف مصنعة و لا تامة الصنع ما دامت لم يتم استكمالها بعد عند هذا التاريخ.

¹ إيمان بلخير، نفس المرجع السابق، ص41/42

² إيمان بلخير، نفس المرجع السابق، ص 43

³ عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول و مبادئ وفقا للمخطط المحاسبي الوطني، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات

الجامعية، الجزائر، ص 104،105،106

- ❖ **منتجات تامة الصنع:** يمثل المنتجات التي أنشأتها المؤسسة بهدف بيعها أو توريدها على أساس منتجات قابلة للإستعمال النهائي.
- ❖ **فضلات و مهملات:** و هي مجمل الرواسب من أي طبيعة كانت، منتجات تامة الصنع أو غير تامة عموما لا تصلح لأي استعمال أو تسويق عادي.
- ويمكن أن تتجر عن العملية التصنيعية ثلاثة أنواع من الفضلات:
- *الفضلات غير الصالحة لأي استعمال آخر ويدون أي قيمة، و التي يجب عموما تحطيمها و رميها لتجنب أي آثار سلبية كتلوث المحيط، و لا يمكن إدخالها في المخزون نهائيا.
- *الفضلات التي يمكن بيعها بكونها مواد أولية لنشاطات أخرى خارج المؤسسة.
- *الفضلات التي يمكن إدماجها في العملية الإنتاجية داخل المؤسسة.
- كما يمكن تصنيف المخزون على أساس التوصيف السلوكي للنظام الإنتاجي كالتالي:¹
- ❖ **المخزونات المتحركة "الديناميكي":** و يقصد ذلك الجزء من المخزون اللازم لمقابلة كمية الطلبية الناتجة بسبب دورية بعض العمليات مثل عمليات الشراء في شكل طلبيات متابعة زمنيا أو إنتاج المنتجات التامة في دفعات متكررة، أي أنه المخزون الذي يستخدم لتحقيق الحرة المخزنية الدائمة للمواد بالصرف منه و التوريد له بحيث يتساوى مجموع كل من الوارد و المنصرف.
- ❖ **المخزون الاحتياطي:** يقصد به ذلك المستوى الذي لا ينبغي أن يقل رصيد المخزون من أي صنف عنه و عندما نصل إليه فإن الأمر يتطلب اتخاذ إجراءات سريعة للحصول على الكميات الإضافية، و هذا المخزون من الفروض في الأحوال العادية أن يظل ساكنا في المخزن و لا تمتد إليه حركة المخزون العادية و التي من المفروض أن تقتصر على المخزون المتحرك على أن يستخدم هذا المخزون العادية و التي من المفروض أن تقتصر على المخزون المتحرك على أن يستخدم هذا المخزون كاحتياطي لمواجهة الظروف الغير العادية.
- وتحسب قيمة المخزون الاحتياطي كما يلي:
- **المخزون الاحتياطي: معدل الاستهلاك الشهري × معدل الاحتمال × فترة الانتظار**
- **المخزون الاحتياطي: معامل الاحتمالي × متوسط الانحرافات**
- كما يمكن تصنيف المخزونات حسب فترات تواجد المخزون:
- ❖ **المخزون الدائم:** هو الكمية الدورية من المواد المادية التي تهدف إلى ضمان السير الطبيعي لعملية الإنتاج خلال المدة المحصورة بين تمرينين مختلفين.
- ❖ **المخزون المؤقت:** هي المخزونات التي لا يعاد تموينها لأجل استعمال محدود.

¹ محمد الصيرفي، التخزين السلعي نقلا عن بن هرهور عبد الرحمن، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي

المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية. نفس المرجع السابق، ص11

2-وظائف المخزون:

للمخزونات عدة وظائف سنحاول تجسيدها فيما يلي:¹

- ❖ **إيجاد التوازن بين المراحل المختلفة للعملية الإنتاجية:** من أهم وظائف المخزون الحد من احتمال توقف أي عملية من العمليات الصناعية بسبب عدم توفر المواد فإن حدث هذا الخلل في الآلات الموجودة بالعملية المعنية فإن هذا يؤدي إلى توقف العمل بالعملية التالية لها و لتفادي ذلك تنشأ محطات لتخزين بين العمليتين، بحيث لا يؤثر توقف العملية الأولى في نشاط العملية ثانية و لنفس السبب يجب إنشاء مخازن للمنتج النهائي بين العملية الإنتاجية و العملية التوزيعية حتى لا تتأثر العملية الإنتاجية نفسها.
- ❖ **خدمة أفضل للعملاء:** يحقق المخزون أيضا خدمة أفضل للعملاء عن طريق توفير الكميات اللازمة لهم من المنتجات في السوق في أي وقت ذلك لعدم توفر منتجات بصفة منتظمة في السوق قد يدفعهم إلى التعامل مع شركات المنافسة، أو قد يدفعهم إلى استخدام منتجات في السوق في أي وقت ذلك لعدم توفر المنتجات البديلة لذلك يساعد المخزون إدارة المبيعات على تسليم المنتجات للعملاء في التواريخ المتفق عليها.
- ❖ **الموازنة بين العرض و الطلب :** يعتبر المخزون وسيلة لموازنة العرض مع الطلب، ففي حالة زيادة الطلب على العرض يلجأ إلى سد عن طريق المخزون، و في حالة ما انخفض الطلب عن العرض حيث يلجأ إلى حالة الفائض على المخزون ليستغل في مراحل لاحقة.
- ❖ **الحفاظ على استمرارية الإنتاج:** الكثير من السلع تكون معمرة و بالتالي فهي متواجدة بالاستمرار يمكن لإدارة الإنتاج أن تقتنيها في أي وقت تشاء، غير أن بعض السلع الأخرى تكون سريعة التلف و البعض الآخر منها يكون موسمي حيث تظهر بكميات ضخمة خلال موسم الجني ثم يتناقص تواجدها في السوق، و لضمان تزويد المصنع باستمرار يلجأ إلى شرائها بكميات كبيرة في الموسم الجني و تأخذها في ظروف تسمح بالحفاظ على خواصها للاستعمال عند الطلب مما يسمح باستمرارية العملية الإنتاجية على مدار السنة.
- ❖ **تخفيض تكاليف الإنتاج:** سياسة التخزين الناتجة تسمح للمؤسسات الإنتاجية بإنتاج كميات كبيرة حتى و أن كان الطلب أقل من الإنتاج و هذا ما يسمح بتخفيض كلفة إنتاج المؤسسة المنتجة الواحدة.²

¹ عادل حسن، التنظيم الصناعي و إدارة الإنتاج نقلا عن بن هرهور عبد الرحمن، نفس المرجع السابق، ص 11

² محمد راتول، بحوث علمية، نقلا عن، بن هرهور عبد الرحمن، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي

ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية، نفس المرجع السابق ص 11، 12

ثالثا: خسائر قيمة للمخزونات

- مفهوم خسارة قيمة على المخزونات: خسارة القيمة على المخزونات هي تلك المؤونات التي تكون عند احتمال انخفاض قيمة الموارد المخزونة أو عندما تكون تكلفة المخزون أكبر من القيمة الصافية القابلة للتحقيق في تاريخ الجرد.¹
- الحسابات الخاصة بخسائر القيمة على المخزونات: تقيد خسائر قيمة المخزونات 39 التي تهيكل وفق طبيعة العناصر المخزنة و التي تتمثل في:²
 - د/390 خسائر قيمة عن مخزونات البضاعة؛
 - د/391 خسائر قيمة عن المواد الأولية و التمويريات؛
 - د/392 خسائر قيمة عن التموينات الأخرى؛
 - د/393 خسائر قيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه؛
 - د/394 خسائر قيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازه؛
 - د/395 خسائر قيمة عن المخزونات من المنتجات؛
 - د/397 خسائر قيمة عن المخزونات الخارجية؛

رابعا: تقييم المخزونات

تقيم المخزونات في العادة مرتين، مرة عند إدخالها إلى المخازن ومرة عند جردها في نهاية الدورة.

1- تقييم المخزونات عند الإدخال:³

تقيم تكلفة المخزونات عند الإدخال وفق العلاقة التالية:

تكلفة المخزون = تكلفة الحصول عليه + تكلفة تحويله + تكاليف أخرى ناتجة عن حالة المخزون و مكان تواجده

¹ قدور بخديجة، ما مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في المؤسسات الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، 2017، ص16

² الجريدة الرسمية، مرجع سبق الذكر، ص48

³ محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية ias/ifrs نقلا عن عبد الله قنيع، التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014، ص6

و الشكل الموالي يبين مكونات تكلفة المخزونات سواء عند الحصول عليه، أو عند تحويله

الشكل رقم (01): مكونات تكلفة المخزون



المصدر: عبد الله قنيع، مرجع سبق ذكره ص:7

2- تقييم المخزونات عند الجرد:

○ تعريف الجرد:

يقصد بجرد المخزون مختلف الأنشطة التي تتعلق بحصر أو عد أو قياس الكميات الموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة وتسجيل نتائج هذا الحصر أو قياس في السجلات و النماذج المخصصة لذلك، من أجل تسهيل عملية اتخاذ القرارات فيما يتعلق بالنتائج التي تسفر عنها تلك العملية . تقع مهمة الجرد ضمن الاختصاصات الرئيسية للجهة أو الوظيفة المسؤولة عن رقابة المخزون، حيث تتولى تلك الجهة أو الوظيفة تحديد إجراءات الجرد و مواعيد التنفيذ .¹

¹ ماجدة موجب، تسيير المخزون في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير، جامعة ورقلة، 2013 ص6

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

○ انواع جرد المخزون :

الجرد الدفترى: ويقصد به مجموعة الإجراءات التي تتناول مراجعة ارصدة المخزون من واقع السجلات و المستندات الموجودة في قسم المراقبة المخزون مع مثيلاتها في سجلات المخازن التابعة للمؤسسة وذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينهما نتيجة الخطأ في القيد أو التسجيل .

الجرد الفعلي: يقصد به الحصر المباشر للمخزون في وقت محدد، وقد يأتي الجرد الفعلي بعد الجرد الدفترى، معنى أن القائم بالجرد يقوم بالاطلاع على الرصيد الدفترى لكل صنف من الأصناف المخزنة كما هو موضح ببطاقات هذه الأصناف او السجلات الخاصة بتداولها ثم يلي ذلك عملية رصد أو حصر فعلي للكميات الموجودة بأماكن التخزين هذه الاصناف .

الجرد المفاجئ: وقد يعرف أحيانا باسم الجرد الغير معلن عنه، وغالبا ما يكون الهدف من هذا النوع من الجرد، التفتيش أو الرقابة المباشرة على حركة الأصناف المخزنة، قد يقوم به رجال الوظائف العليا على عينة من المواد يتم اختيارها عشوائيا من بين الاصناف الأكثر أهمية في المؤسسة .

○ فروقات الجرد :¹

هي بمثابة التغيرات بين القيمة المحاسبية لمخزون آخر مدة والقيمة الفعلية والحقيقية له لمجموع المواد الاولية والبضاعة والمنتجات التامة والنصف مصنعة، بمعنى إيجاد الفرق بين مخزون آخر مدة الحقيقي ومخزون آخر مدة المحاسبي ويحسب بالعلاقة التالية :

فوراق الجرد = مخزون آخر المدة الحقيقي - مخزون آخر المدة المحاسبي .

إذا كان مجموع القيم المحاسبية أكبر من مجموع القيم الحقيقية، فإن الفرق يعد عجزا.
إذا كان مجموع القيمة المحاسبية أقل من مجموع القيمة الحقيقية، فإن الفرق يعد فائضا.

¹ أجنف فاتح، محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير، جامعة أو البواقي، 2014، ص 85

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

ويتم معالجتها كالتالي :

أولا : في حالة نقص في المخزون : فإننا نقوم بتخفيض حسابات المخزون وفق القيد التالي :

657	ح / أعباء التسيير الجاري الاستثنائية	XXX	XXX
3x	ح/المخزون		
	"قيد حالة نقص في المخزون"		

ثانيا: في حالة وجود فائض: فإننا نقوم برفع حساب المخزون المعني ويكون التسجيل المحاسبي وفق القيد التالي:

3x	ح/المخزون	XXX	XXX
757x	ح/منتجات استثنائية عن عمليات التسيير		
	"وجود فائض في المخزون عند الجرد"		

3- طرق تقويم حركة المخزونات:

➤ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP):

في ظل هذه الطريقة يتم تحديد متوسط التكلفة المرجحة للمخزون المتشابهة الموجودة في بداية الفترة و تلك التي تم إنتاجها أو شراءها خلال الفترة أو لكل شحنة إضافية تم استلامها، ويعتمد ذلك على ظروف المؤسسة¹.

ويتم إستخراج متوسط التكلفة المرجح بقسمة تكلفة البضاعة المتاحة للبيع على عدد الوحدات المتاحة للبيع و بعد ذلك يتم ضربه بعدد الوحدات المتبقية آخر الفترة لاستخراج تكلفة المخزون آخر الفترة، ويمكن التعبير عن ذلك كالآتي: ²

$$\text{متوسط التكلفة المرجح} = \text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع} / \text{عدد الوحدات المتاحة للبيع}$$

$$\text{تكلفة المخزون آخر الفترة} = \text{متوسط التكلفة المرجح} \times \text{عدد وحدات المخزون آخر الفترة} \quad \text{ومنه:}$$

¹ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS نقلا عن قدور بخديجة، نفس المرجع السابق، ص06

² لخضر صبطي، أثر تكلفة البضاعة المباعة على قائمة الدخل، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و

التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2016، ص21

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحااسبة المخزون و IAS02

ومن مزايا هذه الطريقة ما يلي:

* السهولة و البساطة في العمل الحسابي حيث تعتمد إلى تسعير كافة المواد المصروفة خلال الشهر بسعر واحد؛

* تناسب هذه الطريقة الوحدات الاقتصادية التي يتم الانتاج فيها وفقا لنظام المراحل الانتاجية؛

* تحقيق التماثل في تسعير المواد المصروفة خلال الفترة مما يجعل هناك استقرار في قياس التكلفة الفعلية؛

* تلائم هذه الطريقة المستلزمات السلعية التي يمكن تخزينها بصورة تسمح بفصل كل كمية عن الكميات الأخرى حسب أسعار شرائها؛

* تلازم هذه الطريقة الوحدة الاقتصادية التي تطبق نظام الجرد الدوري؛

* لا تسمح هذه الطريقة الوحدة بالتلاعب في أسعار الكميات المصروفة للإنتاج التهرب أو لغرض إظهار نتيجة أعمال الوحدة الاقتصادية و مركزها المالي بصورة منافية للحقيقة؛

* تناسب هذه الطريقة الوحدات الاقتصادية التي تعمل في ظل ظروف اقتصادية تتميز بالاستقرار النسبي لمستويات الأسعار خلال الفترة التكلفة؛

عيوب هذه الطريقة: ¹

* لا يمكن تطبيق هذه الطريقة في حالة إنتاج هذه الوحدات الاقتصادية لنظام أوامر التشغيل حيث يجب حساب تكلفته بمجرد الانتهاء من العملية الانتاجية و لكنها تلائم الانتاج الكبير المتسلسل و المستمر؛

* تأجيل عملية التسعير إلى نهاية المدة يعمل على تركيز العمل في وقت قليل أحيانا لا يتناسب مع ضخامة العمل هذا من جانب و من جانب الآخر من الأفضل معرفة تكلفة المواد المصروفة أول بأول و أثرها على التكلفة لكي يمكن إتخاذ القرار اللازمة في الوقت المناسب؛

* لا تراعي هذه الطريقة التسلسل الزمني لحركة توريد المستلزمات السلعية عند الصرف منها للإنتاج؛

* عدم إظهار الأرباح الحقيقية و المركز المالي الصحيح في ظل التقلبات المستمرة و الجوهرية في مستويات أسعار المستلزمات السلعية؛

¹ لخضر صبيطي، نفس المرجع السابق، ص22

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

➤ طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

و هذه الطريقة تقوم على فرضية أن الوحدات التي تشتري في الأول هي التي تباع أولاً، لذا يتم تقييم المواد المنصرفة بأقل الأسعار فإن مخزون آخر المدة يتألف من الوحدات المشتراة حديثاً أي بأخر الأسعار. وهذه الطريقة و خاصة في الوقت الذي ترتفع فيه الاسعار تكون سببا في تضخم تكلفة مخزون آخر المدة، و عند طرح هذه التكلفة من البضاعة المعدة للبيع فإن تكلفة البضاعة المباعة سوف تنخفض بشكل ملحوظ.¹

ومن مزايا هذه الطريقة:²

* التدفق المادي للمخزون بشكل منطقي و معقول؛

* تفترض أن المخزون يتحرك داخل المصنع في شكل يدل على رقابة فعالة فالمواد الأقدم تصرف أولاً حتى لا تفسد أو تصبح قديمة؛

* تكون تكاليف المخزون آخر المدة أحدث تكاليف ومن ثم فهي قريبة من القيمة السوقية؛

* يتمشى تدفق التكلفة من التدفق المادي للمخزون و هذا التدفق لا يخضع لرغبة المستهلكين أو الدينين. تقدم أساسا ثابتا لتحديد تكلفة البضاعة و تكلفة المخزون السلعي آخر المدة مما يمكن من إجراء المقارنات بين نتائج السنوات المتتالية؛

* يفضل استدامها في حالة ميل الأسعار للانخفاض مما يحقق وفرا ضريبيا لأن بضاعة آخر المدة ستقيم بأقل الأسعار و بالتالي انخفاض الربح؛

عيوب هذه الطريقة:

* عدم الاهتمام بقاعدة المقابلة لتحديد الدخل حيث ستم المقابلة بين التكاليف التاريخية مع الإيرادات الجارية؛

* عدم الفصل بين الأرباح و الخسائر العادية للمنشأة و بين الأرباح و الخسائر الناتجة عن التغيرات في الأسعار؛

* لا يفضل استخدامها في حالة ميل الأسعار للارتفاع لأنه سيؤدي إلى زيادة صورته في الأرباح و مجمل الربح و بالتالي الضرائب؛

¹ زهير خضير ياسين، أثر التضخم على تقويم المخزون في المنشآت الاقتصادية، مجلة كلية العلوم الاقتصادية، العدد 10، بغداد 2005، ص 226، 227

² نور هاني العشي، دراسة و تحليل العوامل المؤثرة في طريقة تقييم المخزون السلعي، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، غزة، 2006، ص 41/42

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

* عدم اقتصادية تطبيقها لحاجتها إلى إجراءات كتابية كثيرة تؤدي إلى ارتكاب بعض الأخطاء المحاسبية أو الكتابية؛

المطلب الثالث: فروقات بين محاسبة المخزون و المعيار الدولي IAS02

في هذا المطلب سوف نحدد مقارنة بين محاسبة المخزونات و معيار المحاسبي الدولي رقم 02 في تعريف و تقييم و تسجيل المخزونات في النقاط التالية:

- ❖ للمخزونات نفس التعريف بالنسبة للنظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي رقم 02؛
- ❖ حسب المعيار الدولي رقم 02 بالقيمة الأقل بين التكلفة و قيمة المحاسبية الصافية للإنجاز نفس المرجعية لنظام المحاسبي المالي؛
- ❖ تصرف المخزونات بإحدى طرق تقييم (التكلفة الوسطية المرجحة وطريقة الوارد أولاً صادر أولاً) و استغنى عن طريقة الوارد أولاً الصادر أخيراً نفس الشيء بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 02؛
- ❖ استناد إلى مبدأ الحيطة و الحذر اعتمد النظام المحاسبي المالي مفهوم التدهور قيم المخزون وتسجيله كعبء في جدول النتائج كما هو عليه الحال بالنسبة للمعايير الدولية المحاسبية،

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

إن مختلف الأبحاث والدراسات السابقة التي يتم الإطلاع عليها هي من الأجزاء المهمة في خطة البحث العلمي بهدف التعرف على المساهمات السابقة بموضوع البحث ,وقد تم الاستطلاع على العديد من الدراسات فيما يخص موضوع بحثنا، وسنعرض أبرز وأهم ما توفر لدينا من دراسات لها علاقة بموضوع الدراسة الحالية وفق مطلب الأول يتمثل في عرض الدراسات السابقة العربية أما المطلب الثاني يتمثل في عرض الدراسات السابقة الاجنبية والمطلب الثالث يتضمن أهمية ما يميز بين الدراسات السابقة والحالية .

المطلب الأول: الدراسات المحلية

❖ الدراسة الأولى: عبد الله قنيع التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة نيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجباية جامعة ورقلة 2014.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح طرق تقييم ومعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي وإبراز أهمية المخزونات اقتصادياً ومحاسبياً بالنسبة للمنشأة الاقتصادية، ومحيطها الخارجي وكذا مساهمة هذا النظام بتوفير قوائم مالية تمتاز بالشفافية والصدق , وكذلك تساهم في كسب ثقة مستخدميها من أجل الحكم على الوضع المالي للمؤسسة.

ومن أجل معالجة الإشكالية الرئيسية المتمثلة في هل يمكن لمحاسبة المخزون التقييم و التسجيل في ظل النظام المحاسبي المالي أن تنفيذ مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم حول وضعية المؤسسة؟ اعتمد الباحث على المنهج الوصفي من أجل تحليل ووصف العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها محاسبيا في ظل النظام المحاسبي المالي، وهذا في الجانب النظري للبحث أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمد على أسلوب دراسة الحالة في مؤسسة مطاحن الأغواط .

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن استخدام قواعد النظام المحاسبي المالي في طريقة تقييم ومعالجة التسجيل المحاسبي يزيد من دقة القوائم المالية ويساهم في الحصول على دقة المستخدمين تلك القوائم، وهناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعيار الدولي رقم (2) فيما يخص طرق وأساليب التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات، وتؤثر درجة اهتمام المؤسسة بالمخزونات بالإيجاب أو السلب أي كلما كان الاهتمام أكثر كلما كانت القوائم المالية أكثر شفافية وتكسب ثقة مستخدميها.

❖ الدراسة الثانية: بن هريرة عبد الرحمان المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي

المالي ومدى توافقهما مع معايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة 2016 .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي تطابقا مع الإجراءات المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المتعلق بالمخزونات، واستعراض فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية فيما يخص جانب المخزونات وإظهار الجهود المبذولة من طرف أهل الاختصاص في تفعيل وتسهيل الممارسات المحاسبية و الوقوف عند أهم نقاط تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في الجزائر .

ومن أجل معالجة الإشكالية الرئيسية المتمثلة في كيف تم المعالجة المحاسبية لمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقهما مع المعايير المحاسبة الدولية ؟ الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية مع المعيار الدولي رقم (02)، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمد على أسلوب دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة .

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن هناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعايير المحاسبية الدولية .

❖ الدراسة الثالثة: لخضر صبطي، أثر تكلفة البضاعة المباعة على قائمة الدخل ، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة 2017.

هدفت هذه الدراسة على مدى اهتمام المؤسسة الجزائرية بتقييم المخزون من خلال التأكد من تبنيتها لإحدى طرق التقييم أو عدم تبنيتها لها، وهل تبنيتها لطريقة معينة كان قرارا مدروسا وصائبا، كما أبرز أهمية عملية التقييم ومدى تأثيرها على قائمة الدخل في تحديد نتيجة المؤسسة وتوضيح أهمية تبني إحدى طرق تقييم المخزون والتأكد من مدى اهتمام المؤسسة بتحديد البضاعة المباعة .

ومن أجل معالجة الإشكالية الرئيسية في المتمثلة في كيف نختار البديل الأمثل و الموضوعي من بين طرق تقييم المخزون لتحديد تكلفة المبيعات ؟ الموضوع اعتمد الباحث على الاستكشاف كطريق للبحث بهدف فهم الحقيقة وهو ما يلائم أكثر موضوع البحث، أما عن مقربة البحث المعتمدة من أجل جمع البيانات الأولية والثانوية وتحليلهما فهي المقاربة الكيفية باعتبارها المقاربة الأكثر تناسبا مع طريق البحث الاستكشافية .

ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن طريقة التقييم قد تكون مناسبة لصنف دون صنف وليس لجميع الاصناف.

❖ الدراسة الرابعة : قدور بخديجة ما مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم(02) في المؤسسات الجزائرية ، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة ورقلة 2017.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة معمقة للمخزونات وفق المعيار رقم (02) تطابق مع الإجراءات والقواعد المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، وإبراز مختلف طرق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق المعيار الدولي رقم (02) وحسب النظام المحاسبي المالي .

ومن أجل معالجة الإشكالية الرئيسية المتمثلة في كيف يتم تسير المخزون حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في المؤسسة؟ الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف وتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها محاسبيا وفق معيار المحاسبي الدولي (02) وهذا في الجانب النظري أما الجانب التطبيقي فقد اعتمد على أسلوب دراسة حالة في المؤسسة الوطنية لسيارات وحدة ورقلة .

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث، تعتبر المخزونات ذات أهمية كبيرة في نشاط المؤسسة حيث تتنوع أهمية المخزونات لما يقدمه من تأمين لاستمرار المؤسسة وكذلك لما تحققه وفرات اقتصادية لتحقيق هدف المؤسسة، والمخزونات من الأدوات التي تستند عليها المؤسسة من خلال الطرق التي يقرها هذا المعيار من أجل إنتاج قوائم مالية مفهومة وواضحة لجميع مستعملها.

المطلب الثاني : الدراسات العربية

❖ الدراسة الأولى: نور هاني العشي، دراسة و تحليل العوامل المؤثرة في اختبار طريقة تقييم

المخزون السلعي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الاسلامية،

غزة، 2006

هدفت هذه الدراسة إلى الاهتمام بإحدى المشاكل المحاسبية و هي اختيار بديل من بين البدائل لقياس تقييم المخزون السلعي، و توضح أهمية اختيار طريقة تناسب المنشأة حسب نشاطها في تقييم المخزون السلعي.

ومن أجل معالجة الإشكالية المتمثلة في ما هي العوامل المؤثرة في اختيار طريقة التقييم المخزون السلعي؟ الموضوع اعتمدت الباحثة باستخدام المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحليل ووصف طرق المحاسبية لتقييم المخزون السلعي و هذا في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدت على الاستبيان.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة أن طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً هي الطريقة المتبعة في تقييم تكلفة المواد الخام، وان أهم العوامل التي تؤدي إلى اختيار طريقة الوارد أولاً أو الصادر أولاً طريقة منظمة و منطقية.

❖ الدراسة الثانية: وحيد رثعان الختاتنة، دراسة نظرية لأسلوب التقييم طبق لمعيار الدولي رقم 02

لمخزون، مجلة الفكر المحاسبي كلية العلوم التجارة جامعة عين شمس، العدد الثاني يوليو، مصر

2012

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم م تحليل الأسس الفكرية و النظرية التي استند إليها العيار الدولي رقم 02 في قياس و اثبات و تقييم المخزون السلعي.

و لمعالجة مشكلة الدراسة المتمثلة في إذا كانت نتائج القياس للقائم بعملية القياس في حال ارتفاع صافي القيمة القابلة لتحقيق عن سعر التكلفة تفتقر لموثوقية و لا يتم الاعتماد عليها فكيف توفر الموثوقة في نتائج القياس إذا انخفض سعر عن التكلفة ؟ اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هي لا يتعارض النموذج المقترح مع القاعدة المحاسبية التكلفة أو القيمة القابلة لتحقيق أيهما أقل لكن يقلل من الفجوة بين تكلفة المخزون وقيمة لتحقيق.

المطلب الثالث : ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

سنقوم بإجراء مقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة من خلال تحديد أوجه التشابه و أوجه الاختلاف.

❖ دراسة نور هاني العشي 2006

اشتركت الدراسة من خلال التطرق إلى تقييم المخزون كما اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي في حين برز الاختلاف في اعتماد الدراسة على الاستبيان في الجانب التطبيقي، كما ركزت على الاهتمام بإحدى المشاكل المحاسبية وهي اختيار بديل من البدائل لقياس و تقييم المخزون، أما دراستنا اعتمدت على المخزونات من ناحية تقييمها و معالجتها و قياسها بالنسبة لمعيار الدولي و النظام المحاسبي المالي.

❖ دراسة وحيد رثعان الختاتنة 2012

تشابهت الدراسة للمخزونات وطرق تقييمها، كما اعتمدت الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي و يمكن الاختلاف في اهتمام الدراسة في تقييم و تحليل الأسس الفكرية و النظرية التي استند إليها المعيار الدولي 02 أما دراستنا ركزت على المخزونات وفق النظام المالي المحاسبي و العيار الدولي رقم 02 .

❖ دراسة عبد الله قنيع 2014

تشابهت الدراسة من حيث الهدف من خلال دراسة المخزونات و تقييمها كما اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و أسلوب دراسة حالة، في حين برز الاختلاف في هذه الدراسة اعتمدت على المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام الحاسبي المالي و مساهمتها في إعطاء صورة شفافة بالنسبة للقوائم المالية أما دراستنا فقد ركزت على طرق و تقييم و معالجة المخزونات و مقارنتها بين ما جاء به النظام المحاسبي المالي و العيار المحاسبي الدولي رقم 02.

❖ دراسة بن هرهور عبد الرحمن 2016

التوافق في هذه الدراسة من حيث الهدف من خلال دراسة المخزونات و كيفية تقييمها و معالجتها كما اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و أسلوب دراسة حالة كما يوجد هناك توافق كبير بين الدراستين إلا أنها اعتمدت على الدراسة المعمقة للمخزون وفق النظام الحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية، أما دراستنا ركزت على طرق و تقييم المخزون وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي رقم 02.

❖ دراسة لخضر صبتي 2017

تشابهت هذه الدراسة من خلال دراسة و تقييم المخزونات و مدى اهتمام المؤسسة بها، و يكمن الاختلاف من خلال اعتماد الدراسة على الاستكشاف كطريقة للبحث أما جمع البيانات و تحليلها فهي المقاربة الكيفية من جهة و من جهة أخرى تركيز الدراسة على أهمية عملية تقييم المخزون ومدى تأثيرها على قائمة الدخل في تحديد نتيجة المؤسسة أما دراستنا فتخصصت في دراسة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و العيار المحاسبي الدولي رقم 02 و مدى تطبيق المؤسسة لهذا المعيار.

❖ دراسة قدور بخديجة 2017

اشتركت الدراسة من حيث الهدف من خلال دراسة المخزونات، كما اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و أسلوب دراسة حالة، كما برز الاختلاف في أن الدراسة اعتمدت عن طرق و قياس المخزونات و كيفية الحصول عليها و ابراز مساهمة هذه الطرق في تسيير الأمتل للمخزونات لدى المؤسسة، أما دراستنا اعتمدت على دراسة أساليب تطوير محاسبة المخزون وفق النظام المحاسبي المالي و العيار الدولي رقم 02.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لمحاسبة المخزون و IAS02

خلاصة:

تطرقنا في هذا الفصل إلى التعرف على المخزونات بالنسبة للنظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 باعتبارها أصل محتفظ به لغرض البيع. كما وضحنا طرق تقييم المخزونات حيث اعتمد النظام المحاسبي المالي طريقة التكلفة الوسطية المرجحة وطريقة الوارد أولاً الصادر أولاً، وتخلى عن طريقة الوارد أخير الصادر أولاً مثله مثل المعايير المحاسبة الدولية. وفي الأخير تطرقنا إلى مقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية في الإطار الخاص بالمخزونات.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية لمؤسسة

نقطال

تمهيد

استنادا على الدراسات النظرية في الفصل الأول قمنا بإجراء دراسة تطبيقية نحاول من خلالها دراسة الجانب النظري و إسقاطه على الجانب التطبيقي الميداني من خلال التعرف على المؤسسة محل الدراسة وكذلك التعرف على المخزونات من خلال مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة نفعال بغرداية حيث سنتناول من خلال هذا المبحث التطرق لنشأة مركز الزيت، اضافة إلى التعريف به من خلال ابراز أهم نشاطاته و الاهداف التي تسعى إلى تحقيقه.
المبحث الثاني: سنتطرق في هذا المبحث إلى تقييم المخزونات و جردها في مؤسسة نفعال (مركز الزيت غرداية).

المبحث الأول: بطاقة فنية حول المؤسسة

سننظر في هذا المبحث على التعرف بالمؤسسة نפטال من مهامها وإمكانياتها وكذا الهيكل التنظيمي لها كما نخص بالذكر نشاط وأهداف مركز الزيت وحدة غرداية محل دراستنا.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة نפטال و هيكلها التنظيمي

أولاً: تعريف مؤسسة نפטال

هي فرع من مؤسسة سونطراك، و يتمثل نشاط مؤسسة نפטال في توزيع و التسويق المواد البترولية عبر كامل التراب الوطن و تلعب حالياً دوراً بالغ الأهمية في مجال التنمية الاقتصادية، كما لها دور كبير في جلب اطرار و الكفاءات البشرية من أجل تحسين الأداء و تقديم احسن الخدمات للزبون.

مؤسسة نפטال من أهم المؤسسات العمومية في الجزائر إذ تحتل المرتبة الثانية كأحسن مؤسسة عمومية بعد سونطراك، و هي مؤسسة تجارية ذات أسهم برأسمال يقدر بـ 40.000.000.000.000 دج تابعة لمجمع سونطراك المحنكر لسوق المحروقات في الجزائر.

أنشأت بموجب المرسوم ر ق 87-89 في 1987/08/25 الذي بموجبه انحلت المؤسسة إلى الوطنية لتكرير المنتجات البترولية NAFTAC

و NAFTAL : المؤسسة الوطنية لتسويق و توزيع المنتجات البترولية مهمتها توزيع و تسويق المنتجات البترولية.

و كلمة نפטال هي تسمية مكونة من جزأين هما:

• نפט: لفظ عالمي للتعبير عن البترول « NAFT »

• ال: الحرفين الأولين لـ الجزائر « AL-Algérie »

و بالتالي، فإن كلمة نפטال تعني "نפט الجزائر"

إن مؤسسة نפטال تعتبر من أعمدة الاقتصاد الوطني باعتبار الدور الإستراتيجي الذي تلعبه، فهي تحتكر توزيع المواد البترولية في الوطن، و هذا ما جعلها القلب النابض للاقتصاد الوطني.¹

إن البنية التنظيمية لمؤسسة نפטال تعتمد على نظام المركز الرئيسي SIEGE و الذي يتمثل في 12 إدارة مركزية و التي تنقسم كما يلي:

¹ وثيقة داخل مؤسسة نפטال

- إحدى عشر (11) إدارة توظيف توجد كما بالمركز الرئيسي بالشرافة و هي مكلفة بمراقبة و تنظيم نشاط الوحدات التي هي تحت سلكتها المباشرة.
- العمليات المتمثلة في إدارة الطيران و البحرية الموجودة في دار البيضاء.
- إلى جانب المركز الرئيسي للمؤسسة (57) وحدة تقسم حسب مهامها إلى:
 - وحدات التوزيع و عددها (48) وحدة عبر كامل تراب الوطني.
 - وحدات الموانئ و عددها (04) وحدات متمركزة في كل من "سكيكدة، بجاية، وهران، الجزائر العاصمة".
 - وحدات الصيانة و عددها (04) وحدات و هي:
 1. وحدة الغرب (وهران)
 2. وحدة الشرق (قسنطينة)
 3. وحدة الوسط (الجزائر)
 4. وحدة الجنوب (حاسي مسعود)
 - وحدة نفطال للإعلام الآلي (الجزائر العاصمة)

ثانيا : مهام وإمكانيات المؤسسة

1. مهام المؤسسة: إن المهمة الرئيسية لمؤسسة نفطال هي توزيع و التسويق المنتجات البترولية بصفة عامة إضافة الى المهام التالية:
 - * تنظيم و تطوير نشاط الاستهلاك و تسويق المنتجات البترولية؛
 - * تخزين و نقل كل المنتجات البترولية المسوقة على كل التراب الوطني؛
 - * السهر على تطبيق و احترام الامن الصناع، و على حماية البيئة؛
 - * اجراء كل من قياسات التسوق المتعلقة باستعمال و استهلاك البترولية؛
 - * تطوير و تحديد صيانة المراجعة، و اعداد أنظمة متكاملة و متطورة للمعلومات؛
 - * تطوير و إعداد الانشطة التي تهدف الى الاستعمال الأمثل والعقلاني للبنية التحتية
 - * تطوير قدرات العمال عن طريق تربيصات و تكوين مستمر؛
2. إمكانيات المؤسسة: لاكتمال المهام على أكمل وجه، تتوفر مؤسسة نفطال على إمكانيات مالية، مادية و بشرية معتبرة مسخرة كلها لتحقيق أهداف العامة، سنحاول فيما يلي تحديد أهم الإمكانيات:
 - نشاط التوزيع و تخزين: تسخر لهذه الإمكانيات معتبرة:

- 51 مستودع لتخزين الوقود الارضي مع 69 مركز لتعبئة؛

- 15 مستودع لزفت 31 للملاحة البحرية؛
- 13 مركز زيوت و عجلات مطاطية، 06 كلامح البحرية؛
- 05 مستودعات لتخزين غاز البترول المميع، 48 مستودع بديل لتخزين غاز البترول المميع؛

نشاط النقل و الشبكة: هذا النشاط مستود بحظيرة عبارات متعددة:

- 1000 حافلة صهريج، طوافة من 4478 شاحنة مختلفة، 750 كم شبكة قنوات الوقود و غاز المميع؛
- 06 مساحات للوقود، 05 للغاز البترول المميع و 02 الزفت؛
- 960 عربة تحميل مستأجرة و 200 عربة قاطرات وقود مؤجرة؛
- 6359 سيارة، 9314 سفينة مؤجرة؛
- 67 مركز الوقود، 1851 محطة خدمات؛

الإمكانات البشرية : تتكون القوة العمالية للمؤسسة نفطال حوالي 29500 عامل من بينهم 4458 إطار و الذي يمثل 15%، 7680 أعوان التحكم و الذي يمثل نسبة 26% و أعوان التنفيذة يمثل أكبر نسبة في الشركة 43% و هذا تبعا لطبيعة نشاطها.

ثالثا: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة نفطال

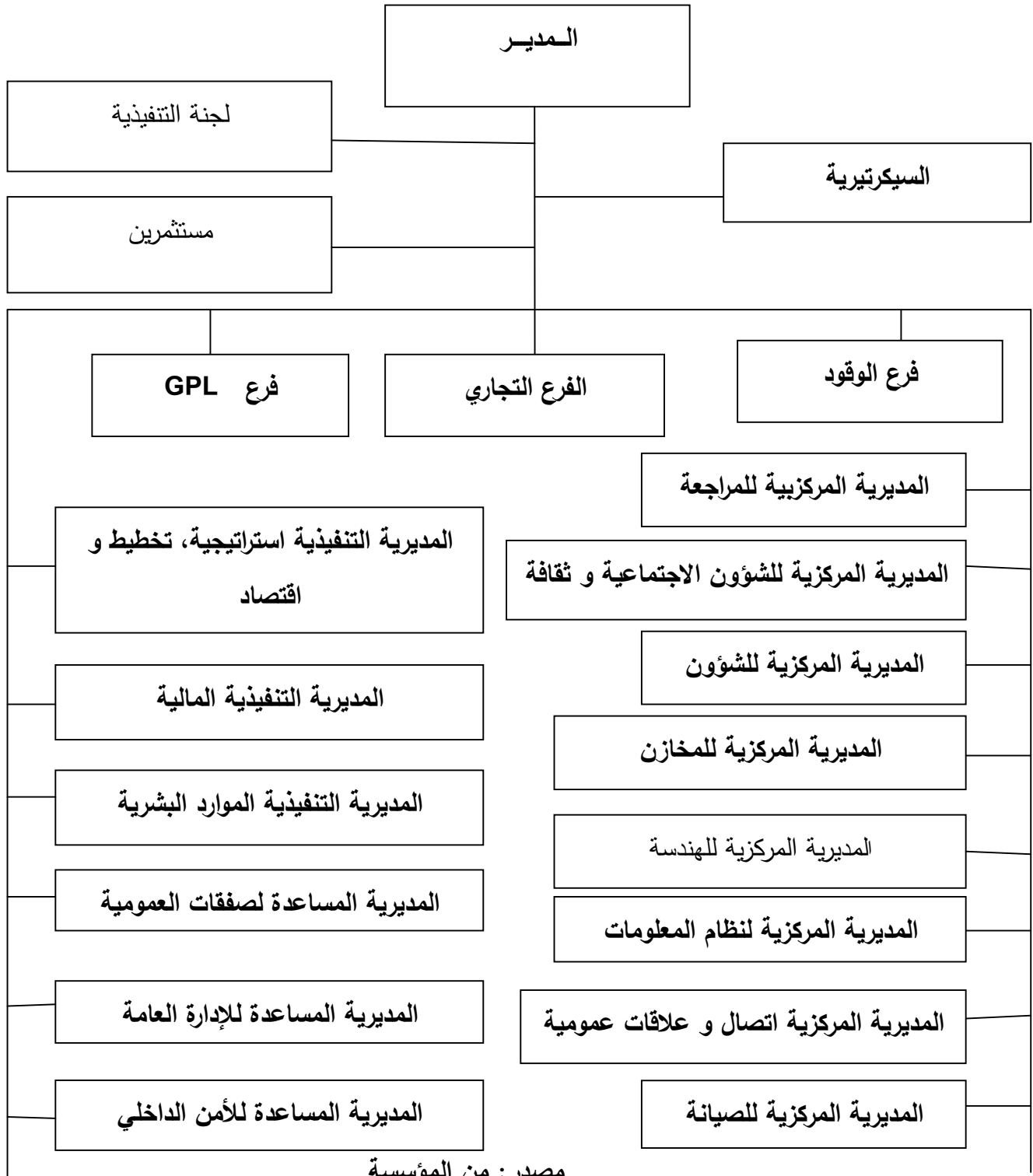
إن ركيزة نجاح أي مؤسسة تكمن في مدى حسن اختيارها للهيكل التنظيمي الذي يوافق نشاطها و يحقق أهدافها، وضعف المؤسسة في مجال من المجالات راجع إلى اختلاف في مصلحة من مصالح المشكلة للهيكل التنظيمي لها.

إن الهيكل التنظيمي عبارة عن صورة شاملة لبنية المؤسسة ويسمح بمعرفة تنظيم مختلف وظائفها،

و بالتالي فإنه يسمح بتشكيل النظام المادي و البشري لها خلال تسطير برنامج العمل وتحديد المكلفين بتنظيمه، كما يسمح بتحديد المسؤوليات و الوظائف التي تخص كل إدارة او مديرية في المؤسسة و توضيح مختلف العلاقات و ذلك في إطار أن يكون الهيكل التنظيمي متلائما مع أهداف المؤسسة.

لهذا حرصت شركة نفطال على تنظيم نشاطاتها، وتوزيع مهامها وفقا لهيكل تنظيمي متكون من المديرية أو كلفت لها مهام وأهداف عمل على تحقيقها دون اهتمام جانب التنسيق فيما بينها، وذلك سيتم توضيحه في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة نפטال



1. **المديرية العامة:** التي تكفل بالسياسة و الاتجاهات العامة لشركة، ترابط و تماسك المجموعة و تعمل أيضا كقائد و مرشد لإدارة و السهر على وضع الاستراتيجية.

2. الفروع:

* فرع الوقود: ضمان السير الحسن لكل المعلومات المتعلقة بفرع الوقود بها في ذلك التخزين و توزيع كما تعمل على انجاز المشاريع الموازنات، المخططات و ضمان التنفيذ الحسن لها.

* فرع GPL: ضمان السير الحسن لكل المعلومات المتعلقة بالفرع و ذلك بالتنسيق مع هياكل المديرية العامة، وإعداد المخططات متوسطة الأجل... الخ

* الفرع التجاري: القيام بكل الأعمال التجارية من تسويق منتجات المؤسسة بالعمل على تقوية مكانتها التجارية على مستوى السوق..... الخ

3. المديرية التنفيذية:

* مديرية الاستراتيجيات، التخطيط و الاقتصاد DESPE: العمل على تنشيط و تنسيق مراحل صياغة و تبني و متابعة، وضع استراتيجية المؤسسة و العمل أيضا على دراسة السوق، وكذا مراحل التخطيط بالمؤسسة.

* المديرية المالية DEF: تطوير و وضع استراتيجية مالية تلائم مع استراتيجية المؤسسة بما في ذلك إعداد الموازنات، و المحافظة على استقرار دائم لخزينة السهر على تطبيق الإجراءات المتعلقة بالمحاسبة العامة.

* مديرية الموارد البشرية DERH: إنجاز و وضع السياسات و الإجراءات المتعلقة بالموارد البشرية، التنسيق و المراقبة هذا فب إطار الإستراتيجية المتبناة من طرف المؤسسة.

4. المديرية المركزية:

* المديرية المركزية لمراجعة DCA: العمل على مراقبة و مراجعة مجموع أنشطة المؤسسة، تقييم المراقبة الداخلية الموضوعية و تقييم درجة تنفيذ واستعمال الأنظمة و الإجراءات المسطرة.

* المديرية المركزية لشؤون الإجتماعية و الثقافية DCA.S.G: العمل على تحسين الحالة الإجتماعية وقيام بنشاطات الثقافية و ذلك عن طريق مركز الرياضة و المخيمات الصيفية..... الخ

* المديرية المركزية لنظافة، الأمن، المحيط والنوعية DCH.SQ: للمشاركة في إعداد الاستراتيجيات وسياسات المؤسسة في مجال الأمن، الصحة المحيط و النوعية وهذا بوضع على مستوى كل

الهياكل و الوحدات التنفيذية أنظمة ادارية لصحة و الأمن و المحيط وإعداد مخططات وقلية وتحكم في الأخطار المرتبطة بالتخزين ونقل المنتجات المسوقة.

* المديرية المركزية لهندسة للهندسة DCE: مكلفة بوضع دراسات معمقة لجميع مشاريع المؤسسة.

- * المديرية المركزية لصيانة DCE: تهتم بالتنسيق مع هياكل فروع المؤسسة وتسهر على تطبيق نظام التسيير لصيانة و تركيب ممتلكات و قطع الغيار المؤسسة وتهتم أيضا بالمتابعة و المراقبة.
- * المديرية المركزية للاتصال و العلاقات العمومية DCC.R.P: وضع استراتيجية الاتصال لمؤسسة و تطبيقها على المستوى الداخلي و الخارجي.
- * المديرية المركزية لشؤون القانونية DCJ: تؤمن دور الإدارة القانونية على مستوى الفروع و المراكز.

5. المديرية المساعدة:

- * مديرية المساعدة لأمن الداخلي DSIE: تضمن الأمن الداخلي لمؤسسة .
- * المديرية المساعدة لإدارة العامة DAG: تسيير الخدمات الإدارية و المالية.

المطلب الثاني: نشأة و أهداف مركز الزيت (غرداية)

أولاً: نشأة مركز الزيت بغرداية

تم إنشاء وحدات نفضال عبر تراب الوطني في إصرار سياسة اللامركزية لكل النشاطات التي تقوم بها، تنتفع نفضال غرداية إلى 3 فروع أحدها يهتم بالغاز و الثاني يهتم بتسويق الزيوت و الوقود الى المحطات أما الثالث ذو طابع إنتاجي يخص بتكرير الزيت و بموجب المرسوم 98/339 تم قرار تنصيب هذه الوحدة بتاريخ 03 نوفمبر 1998 بالمنطقة الصناعية النوميترات، حيث تبلغ المساحة الاجمالية لهذه الوحدة 21450 م منها مساحة مبنية خاصة بالادارة و مساحة أخرى خاصة بالورشات، يضم 62 عاملا من اطارات و عمال تحكم و كذا عمال تنفيذ كما توزع هذه الوحدة المنتوج للمناطق التالية: وهران، مستغانم، سكيكدة..... الخ

كما أن للمؤسسة محامي يتكفل بكل الاجراءات القانونية، موقعة بالجزائر العاصمة إلا أنه تابع لوحدة غرداية، فإذا كانت المؤسسة بحاجة له فهو يسعى إلى تلبية مطالبها، تعتبر وحدة الزيت المركز الوحيد الذي يستورد و ينتج و يصدر، فبذلك يلعب دورا كبير في تنمية الاقتصاد.

ثانيا: نشاط مركز الزيت بغرداية

يتمثل النشاط الأساسي لمؤسسة نفضال مركز الزيت بغرداية في تصنيع وتكرير الزيت، حيث يعتبر الزيت اخر فضلات البترول، تنحصر مجالاته في استخدام البناءات والطرق .

لدى يتم استرداد هذا النوع من البترول كمادة أولية من الخارج نظرا لأن البترول الذي يستخدمه من الجزائر صافي وخال من الشوائب الذي يتم تكريرها لينتج عنها الزيت المستعمل في الطرق والبناءات كما أشرنا سابقا .

وبعد عمليات التصنيع والتكرير يقوم المركز بتسويق المنتج المستخلص الى مقاولين وغيرهم من المتعاملين مع المراكز وذلك بعد اخضاع عينات المنتج الى خبير الجودة الذي تم تعيينه من قبل المديرية الاشغال العمومية، وتعتبر هذه الشهادة بمثابة العلامة التجارية عن مدى جودة المنتج و صمغته .

وفي اطار سير النشاط المراكز يتم جلب مادة الزفت من الولايات الساحلية الجزائرية مثل وحدات :سكيكدة، وهران، مستغانم، بجاية ...، وذلك لاحتوائها على الشوائب.

حيث تقوم مؤسسة نפטال مركز الزفت بغرداية بإضافة الكيروسان الى مادة الزفت الخام وذلك بنسبة متفاوتة وتحت مستوى درجة حرارة معين غالبا ما يكون مرتفع وذلك لاستخراج الأنواع التالية من الزفت :

- CUT BACK 0/1
- CUT BACK 10/15
- CUT BACK 150/250
- CUT BACK 400/600
- CUT BACK 800/1400

ونظرا لظروف الخاصة في الجنوب والعوامل البيئية وطبيعة المناخ كالحجارة يقوم المركز بإنتاج الأنواع التالية:

- CUT BACK 0/1
- CUT BACK 150/250
- CUT BACK 400/600
- EMULISION ACIDE REPAN

عند احتياج مركز الزفت بغرداية إلى الزفت الخام يحرر مسير المخزن وصل طلب شحن يتضمن الكمية اللازمة من الزفت الخام يقدمه إلى قسم المصلحة التجارية لتحرير وصل شحن (ملحق 01) بالكمية المطلوبة وإرساله مع السائق إلى المركز ارزيو، عند توفير الطلبية يحرر مركز ارزيو وصل تمويل (ملحق 02)، عند وصول الطلبية إلى مركز الزفت غرداية يقوم مسير المخزن بمعاينة من خلال الكمية المطلوبة والمستلمة وصل استقبال(ملحق 03)، ولمعرفة الكمية الموجودة في المخازن يستعمل نظام اسمه نافنت كوم

وأيضاً يتم الحصول على مادة الكيروسان (وقود الطائرة) من مصفاة حاسي مسعود، يقوم قسم المصلحة التجارية بتحرير وصل شحن بالكمية اللازمة من مادة الكيروسان وعند تسليم الطلبية يحرر مصفاة حاسي مسعود وصل تحويل (ملحق 04)، ثم عند وصول الطلبية يقوم مسير المخزن بنفس الإجراءات السابقة .

ثالثاً: أهداف مركز الزيت بغرداية

يهدف مركز الزيت (غرداية) الى تحقيق الأهداف التالية :

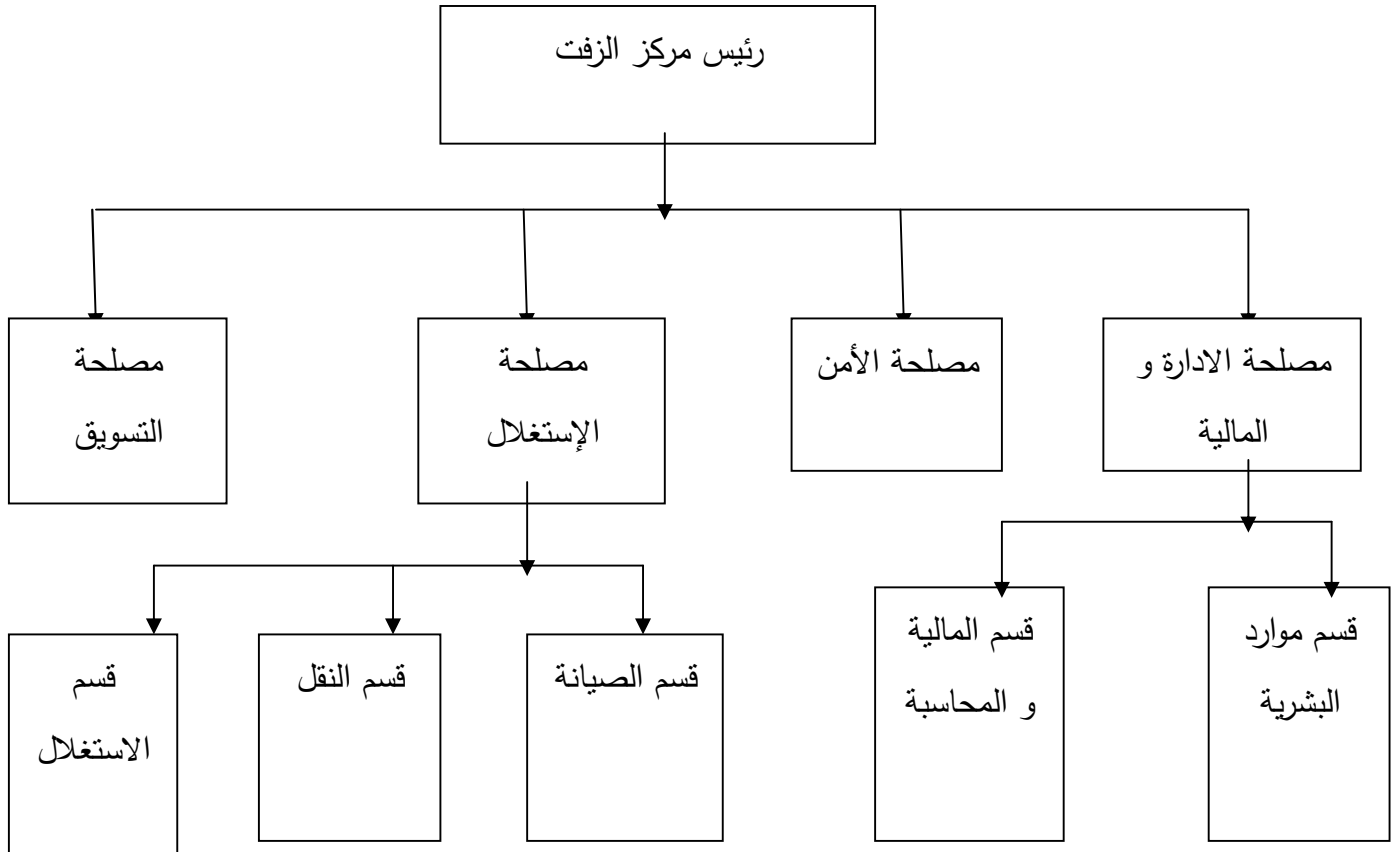
- ✓ المساهمة في تغطية حاجات المناطق الجنوبية من خلال تلبية طلباتها من هذه المنتجات ؛
- ✓ تلبية طلبات عملائها من المناطق الجنوبية المجاورة بالكمية والجودة المطلوبين في الوقت المناسب؛
- ✓ الحفاظ على الزبائن الحاليين والعمل على اكتساب وجلب زبائن مستقبليين سواء في المنطقة او في المناطق المجاورة؛
- ✓ تحقيق المستهدف والمخطط من طرف المؤسسة الام وذلك بأكثر كفاءة وفعالية؛
- ✓ تحقيق الانسجام والتعاون بين العاملين في المؤسسة من اجل تكثيف جهودهم لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة وتنفيذ الاعمال الموكلة اليهم في الحدود المتوقع منهم؛
- ✓ اكتساب افراد ذوي خبرات وكفاءات مهنية عالية تسمح بتقليل حدود الأخطاء في تنفيذ الاعمال.

أخيراً يمكن القول أن طموح شركة نפטال في أن تصبح أحسن نموذج للمؤسسات الجزائرية الناجحة ليس فقط في فعاليتها الاقتصادية ولكن أيضاً من حيث مرافقها ومنشأتها لمعايير الجودة، حماية البيئة والسلامة في الميدان الصناعي.¹

¹ وثيقة من داخل مؤسسة نפטال فرع غرداية

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الزيت

الشكل رقم(03):الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال مركز الزيت (غرداية)



مصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

يمثل الهيكل التنظيمي مجموعة العلاقات بين مختلف المصالح في مؤسسة نפטال مركز الزيت بغرداية، ويعتمد هذا الهيكل على الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، وفي اطار تحقيق هذا الهدف يجب ان يعكس الهيكل التنظيمي كافة الأنشطة وتقسيم للمهام والمسؤوليات وينقسم الهيكل التنظيمي لمركز الزيت بغرداية الى:

1. رئيس مركز : يمثل المراكز اعلى سلطة في المؤسسة وهو المكلف بالوحدة بحيث يعطي أوامر عملية تحقيق المهام
2. هندسة المعلوماتية : من مهامه مايلي :

- * متابعة مختلف الأنظمة المعلوماتية ؛
- * التواصل والتنسيق مع المديرية العامة ؛
- * صيانة أجهزة المؤسسة وتقديم مختلف الخدمات في مجال المعلوماتية .

3. **مصلحة الامن الصناعي** : تحرص على تطبيق ومتابعة إجراءات الامن في المؤسسة ويقوم بالمهام الأساسية التالية :

- * اعلام المدير بكل المخالفات المتعلقة بقوانين السلامة والأمن داخل المؤسسة ؛
- * تقديم النصح والإرشاد فيما يخص تطبيق قواعد الامن والسلامة ؛
- * السهر على ضمان الحماية والأمن الداخلي للمؤسسة ؛
- * القيام بدوريات المراقبة اليومية لمختلف الورشات والمصالح وتفقد حسن سير العمل .

4. **مصلحة الإدارة والمالية** : تنقسم مصلحة الإدارة والمالية الى قسمين أساسيين :

* قسم الإدارة : يقوم قسم الإدارة بعدة مهام لسير العمل في المؤسسة مثل تسيير عمليات الشراء والعمل على توفير احتياجات المراكز بمختلف المعدات والأدوات والمواد الضرورية لنجاح خطط العمل، كما يقوم بإدارة الموارد البشرية في المؤسسة من ناحية الأجور، التقاعد، التدريب، التوجيه ومراقبة العاملين في مداومة العمل، هذا ويقوم بوضع الاحصائيات المتعلقة بالعمالة وتحليلها والعمل على تلبية مختلف احتياجات العاملين والاهتمام بشؤونهم الاجتماعية وتوفير الضمان لهم، كما يقع على عاتق الإدارة متابعة الوسائل العامة والاهتمام بالترتيبات الضرورية لنجاح خطط الإنتاج .

* قسم المحاسبة والمالية : يعد قسم المحاسبة والمالية الموقع الاستراتيجي في المؤسسة، والمكلف أساسا بالسهر على استعمال الحقيقي للموارد المحتاجة للمؤسسة ومن بين المهام التي تقوم بها مايلي:

* التسجيل اليومي للعمليات المحاسبية ؛

* اعداد الميزانيات السنوية ؛

* الاشعار ودفع مختلف الفواتير الشهرية للمؤسسة ؛

* القيام بالإجراءات الرقابية المختلفة ؛

* تحديد الميزانيات وتقديرات السنوات القادمة ؛

* السهر على تطبيق قواعد المحاسبة وفقا للمخطط المحاسبي الجديد ؛

* تحديد الوضعية المالية والمركز المالي ومختلف النسب وتحديد الديون والعوائد.

5. **مصلحة التسويق** : تحتل هذه المصلحة مكانة مهمة في المؤسسة نظرا للدور الذي تقوم به في

التنسيق والربط وتسيير العلاقات بين المؤسسة وزبائنها ومورديها ، ومن بين المهام التي بها نجد:

* تنفيذ وتطبيق السياسة التجارية والتسويقية المتنبأة من طرف المؤسسة؛

* استقبال الزبائن والتفاوض معهم وتقديم المنتجات وتسيير العلاقات وكذا إدارة الصفقات؛

* تحليل وترجمة الاحصائيات المتعلقة بالمبيعات حسب مختلف المنتجات؛

* مراقبة سير عمليات البيع مع الزبائن وكذا مختلف الشكاوي المقدمة من طرفهم؛

* العمل على إرضاء الزبائن ومنحهم التسهيلات المختلفة لكسب ولائهم؛

6. مصلحة الاستغلال : تنقسم مصلحة الاستغلال الى الأقسام التالية :

➤ قسم الصيانة : يختص هذا القسم بالصيانة التجهيزات التقنية المتواجدة بالمؤسسة بصفة دورية وقد تكون هذه الصيانة وقائية تقوم على أساس المراجعة المنتظمة للأجهزة، وقد تكون استعجالية تتدخل في حالة الحوادث المفاجئة، هذا وتقوم بالمهام التالية:

* صيانة ومتابعة وحدات الإنتاج والتخزين ومختلف المعدات ؛

* صيانة حظيرة المؤسسة من الشاحنات والسيارات الناقلة للمنتجات؛

➤ قسم النقل : يضمن وصول المادة الأولية الى المؤسسة وبعد تصنيعها يقوم بدوره بضمان التوزيع للمنتج في المناطق المجاورة كخدمات ما بعد البيع للزبون، ويقوم بمهامه التالية :

* إدارة حظيرة المؤسسة من الشاحنات ؛

* تسيير وتوجيه السائقين ؛

* متابعة ونقل المنتجات للزبائن المتعاقدين مع المؤسسة؛

➤ قسم الاستغلال : يعتبر قسم الاستغلال الركيزة الأساسية للعمليات الإنتاجية حيث يهتم بالعمل الإنتاجي وتسيير المخزون، ويسعى القسم الى تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لضمان وصول المنتجات المنتجة بشكل يتوافق ومتطلبات ورغبات الزبون.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة

بعد أن تطرقنا في المبحث الأول إلى التعرف بالمؤسسة فإننا سنتناول في هذا المبحث إلى المعالجة المحاسبية للمخزون وكيفية تقييمها في المؤسسة كما سنتطرق إلى أنظمة الجرد المتبعة في المؤسسة.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للمخزون

أولاً: التسجيل المحاسبي لبضائع موجهة للبيع (مرمزة)

(أ) حالة دخول بضاعة:

يتم تسجيل المحاسبي عند دخول بضاعة كالتالي: من د/38x مشتريات في الجانب المدين و يقابله في الجانب الدائن د/401 موردين .

XXX	XXX	مشتريات موردين "دخول بضاعة"	401	38x
-----	-----	-----------------------------------	-----	-----

ويتم ترصيد د/38x مشتريات في الجانب الدائن يقابله في الجانب المدين د/30 بضاعة

XXX	XXX	بضاعة مشتريات "ترصيد د/38"	38x	30
-----	-----	----------------------------------	-----	----

مثال: تمت دخول بضاعة (الزفت) من مركز الجزائر الى مركز غرداية بمبلغ يقدر 48204723,60 دج بتاريخ 2019/05/12

48204732,60	48204732,60	2019/05/12 الزفت الخام 50/40 تحويل منتجات "دخول بضاعة الزفت"	18293	30011300
48204732,60	48204732,60	تحويل منتجات ارتباط بين الوحدات (الجزائر) "ترصد د/182"	181853383	18293

في هذه الحالة يرسل مركز الجزائر سند (BORDEREAU INTER-STRUCTURE RE) بين الوحدات لترصيد العملية (ملحق 05) (ملحق 06)

ب) حالة خروج بضاعة:

تتم عملية خروج بضاعة من المخزن حيث يكون د/411 الزبائن (مدين) يقابله د/70 مبيعات بضاعة و TVA 4457 (دائن)

XXX	XXX	الزبائن	411
XXX		مبيعات بضاعة	70
XXX		TVA	4457
		" البيع للزبائن "	

مثال: بيع مادة الزفت بمبلغ 158362485,30 دج بتاريخ 2019/05/12

158326485,3	158326485,3	2019/05/12 بضاعة مستهلكة (زفت 50/40) الزفت الخام " خروج بضاعة للبيع "	60011300 30011300
-------------	-------------	-----------------------------------------------------------------------------------	--------------------------

ملحق رقم (07)

ج) حالة تحويل لوحدية أخرى:

يتم التسجيل المحاسبي عند التحويل بين الوحدات كما يلي: من د/182 حساب وسيط (مدينة)
يقابله د/30 بضاعة (دائنا)

XXX	XXX	حساب وسيط بضاعة "خروج بضاعة للتحويل"	182 30
-----	-----	--------------------------------------------	---------------

يتم ترصيد د/182 حساب وسيط كالتالي:

XXX	XXX	ارتباط بين الوحدات حساب وسيط "إرسال sort bis"	181 182
-----	-----	-----------------------------------------------------	----------------

مثال: تم تحويل بضاعة (الزفت + مستحلب) الى مركز الزفت الجزائر لقيمة الاجمالية 1709796,45 دج هما: الزفت الخام 1369506,60 دج والمستحلب 340289,85 دج

1369506,60	1709796,45	2019/05/12	18293
340289,85		تحويل منتجات الزفت الخام منتجات مصنعة (مستحلب) "خروج بضاعة للتحويل"	30011300 35511310

الملحق رقم(08)

1709796,45	1709796,45	2019/05/12	181853383
		مركز الزفت الجزائر تحويل منتجات "ارسال BIS"	18293

الملحق رقم(09)

(د) حالة التصنيع:

الزفت يمكن تحويله إلى مواد أخرى بإضافة مادة الكيروسان لها، تستعمل في هذه الحالة وثيقة تسمى BMI وصل حركة داخلية يتم فيها وضع كمية الزفت المستعمل و كذلك كمية الكيروسان المستعملة و كذلك كمية المنتج الناتج عن هذه العملية.

ويتم التسجيل المحاسبي لها: من ح/601 مواد أولية (مدين) الى ح/31 مواد أولية و لوازم (دائن)

XXX	XXX	مواد أولية	601
XXX		مواد أولية و لوازم "خروج مواد أولية من المخازن"	31

ومن ح/35 منتجات تامة (مدين) الى ح/72 انتاج مخزن (دائن)

XXX	XXX	منتجات تامة انتاج مخزن "دخول منتجات تامة للتخزين"	72	35
-----	-----	---------------------------------------------------------	----	----

مثال: قامت المؤسسة بتصنيع مادة cut-back بتاريخ 2019/05/12

		2019/05/12		
	7040535,50	كيروزان		601105
	56955727,62	الزفت الخام		6011130
	98010,64	الحامض		601201
7040535,50		مادة أولية (كيروزان 01)	311105	
56955727,62		مادة أولية (زفت خام)	311130	
98010,64		مادة أولية (حامض)	311201	
		"خروج بضاعة للتصنيع"		

ملحق رقم (10)

		2019/05/12		
	16671116,09	زفت محقق 1/0		35511300
	55289872,16	زفت محقق 600/400		35511302
	4396544,87	مستحلب حامض	72411300	35511310
16671116,09		انتاج مخزن (زفت محقق 1/0)	72411302	
55289872,16		انتاج مخزن (زفت محقق 600/400)	72411310	
4396544,87		انتاج مخزن (مستحلب حامض)		
		"دخول منتجات تامة للتخزين"		

ملحق رقم (11)

هـ) حالة خروج منتجات تامة للبيع :

تتم هذه عملية خروج منتجات تامة للبيع من د/72 انتاج مخزن (مدين) الى د/35 منتجات مصنعة (دائن)

XXX	XXX	انتاج مخزن منتجات مصنعة "خروج منتجات تامة"	35	72
-----	-----	--------------------------------------------------	----	----

مثال: قامت المؤسسة ببيع منتج مصنع CUT-BACK0/1 بمبلغ يقدر بـ 979504,81 دج

979504,81	979504,81	2019/05/12 انتاج مخزن (زفت محقق 1/0) زفت محقق 600/400 "بيع منتج زفت محقق 1/0"	35511300	72411300
-----------	-----------	----------------------------------------------------------------------------------------	----------	----------

الملحق رقم (12)

ثانيا: التسجيل المحاسبي للمخزونات غير موجهة للبيع (غير مرمزة)

1. الحركة عند شراء البضاعة تدخل إلى المخان بفاتورة الشراء يحرر أمين المخزن وصل دخول

البضاعة إلى المخازن تدخل بضاعة خارج الرسم و عند خروجها من الخازن يحرر وصل

استهلاك

XXX	XXX	مشتريات	401	38X
XXX	XXX	الرسم على القيمة المضافة موردون	401	445
XXX		"تحرير فاتورة الشراء"		

XXX	XXX	بضاعة مشتريات بضاعة "دخول بضاعة"	38X	3X
XXX	XXX	مشتريات مستهلكة بضاعة "خروج بضاعة من الخازن"	3X	60X

2. حركة التحويل: عندما تتوفر هذه المواد لمركز تابع لنפטال آخر يمكن تحويلها إلى مركز تابع له يحزر مركز المرسل وصل تحويل مخزون و عند دخول و خروج الخازن نفس عملية الشراء.

XXX	XXX	بضاعة ارتباط بين الوحدات "دخول بضاعة"	181	30
XXX	XXX	مشتريات مستهلكة بضاعة "خروج بضاعة من المخازن"	30	60

مثال: شراء قطع غيار بقيمة 925000 دج بتاريخ 2019/02/13

1100750	925000	2019/02/13 مشتريات قطع غيار	401	38225
	175750	الرسم على القيمة المضافة الموردون		44510
	"تحرير فاتورة N° P1039"			
925000	925000	2019/02/17 تموينات (قطع غيار) مشتريات قطع الغيار	38225	32250
	"دخول قطع الغيار"			
925000	925000	قطع الغيار المستهلكة قطع الغيار "خروج قطع الغيار من المخازن"	32250	60250

الملحق رقم (13)، الملحق رقم (14)، الملحق رقم (15)

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للمؤونات

عند تكوين مؤونة للمخزون نسجل القيد التالي:

XXX	المخصصات للاستهلاكات و التموينات و خسائر القيمة- الاصول الجارية تدني قيم المخزونات "قيد تكوين المؤونة"	685	39×
XXX			

مثال: في 2018/12/31 تم تشكيل تدني القيمة لقطع الغيار 1804969,93 دج

		2018/12/31		
	1804969,93	مخصصات للاستهلاك و التموينات وخسارة قيمة(قطع الغيار)	39250	685250
1804969,93		تدني قيمة قطع الغيار "خسارة قيمة للقطع الغيار"		

الملحق رقم(16)

ملاحظة : قطع غيار موجودة لحد الآن في مخازن المؤسسة لعدم التلقي العروض عليها في الزاد العالمي
عالية لا نقوم بعملية تخفيض أو رفع قيمة المؤونة.

المطلب الثاني: تقييم الخزونات في المؤسسة

- تقييم المدخلات: لا تقوم المؤسسة بعملية تقييم المدخلات لأنها تتحصل عليها من الوحدات التابعة لها وهذا حسب نظام ونشاط المؤسسة.
- تقييم المخرجات: تتبع المؤسسة في تقييم مخرجاتها طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) وبالتالي فإن المؤسسة تطبق ما نص عليه المعيار الدولي رقم 02

الجدول رقم (01): تقييم مخرجات من المخزون (الزفت الخام)

تاريخ	الرمز	دخول	خروج	مخزون	تاريخ	الرمز	دخول	خروج	مخزون
30/12	BR72454	224,6		1139,5		F892572		376	1234,4
	B724637	216,4		1355,9		F892575		224,2	1070,2
	B246357	262,2		1618,5		F892555		204,2	866,00
	B246963	196,4		1814,5	31/12	B746373	195,6		1061,6
	B246964	191,6		2006,1		B746968	200,2		1261,8
	B246930	178,0		2184,1		B746975	265,6		1527,4
	B246961	192,2		2376,3		B742643	222,2		1749,6
	B246966	139,4		2575,7		B724644	221,6		1371,2
	B698417	209,2		2784,9		B724648	231,8		2203,0
	B698416	263,6		3048,5		B724642	224,0		2427,0
	B698423	255,4		3303,9		F438938		117,5	2309,5
	B698421	221,0		3524,9		F438940		514,7	1734,8
	B698426	236,2		3761,1		F438941		48,4	1746,8
	F438932		86,80	3674,3		F892583		203,6	1543,2
	F438933		348,3	2726		F982580		377,4	1165,2
	F832553		191,2	2534,8		F892586		238,8	927,00
	F832578		221,6	2313,2		F892575		137,0	720,00
	F832565		238,6	1670		B498344	362,4		1092,4
	F832553		404,2	1309					

المصدر: من اعداد الطالب بناء على معطيات المؤسسة (ملحق 17)

المطلب الثالث : أنظمة الجرد في المؤسسة

يقصد بالجرد تلك العملية التي تسمح لنا بتنظيم ومسك حسابات المخزونات وكذا مراجعة الكميات المخزنة للأصناف المختلفة، وهو من أهم العمليات التي تساعد المؤسسة في ضبط ومراقبة مخزوناتها.. وعليه فإن عملية الجرد بمرکز الزيت تكون بمرحلتين:

المرحلة الأولى:(الجرد المستمر)

البضاعة المرمزة و غير مرمزة: تطبق عليها نظام الجرد المستمر (كل شهر) وذلك لطبيعة مخزوناتها لان الرقابة عليها يكون على مدار السنة من خلال رصد لحركة دخول وخروج للمواد بالكمية والقيمة . تقوم مصلحة المحاسبة بالتعاون مع مصلحة تسيير المخزون بجمع الوثائق لتسجيل الحسابات المتعلقة بعملية الدخول والخروج للمخزونات.

المرحلة الثانية (الجرد المادي):

تقوم به المؤسسة كل ثلاثة اشهر وذلك بمقارنتها بين الجرد الدائم وبما هو موجود من المواد في المخازن لتحديد الكمية الحقيقية والفعلية للمواد مع تسجيل الفروقات إن وجدت و معالجتها .

وللإشارة فإن الجرد السنوي تقوم به لجنة متخصصة تعينها المديرية العامة.

و بالمقارنة بين ما هو موجود محاسبيا و ما هو موجود فعليا في المخازن يظهر فارق الجرد سلبي أو ايجابي

الجدول رقم (02): بيان عدم وجود فروقات

الفرق	الجرد المحاسبي	الجرد الفعلي	المادة	رمز	رمز المادة	المركز
0.000	252.640	252.640	كيزوزان	799	15013	447 ^E
0.000	220.370	220.370	مازوت	799	16020	447 ^E
0.000	9.680	9.680	قصاصات الوقود	360	16690	447 ^E
0.000	5.000	5.000	زيت 40/15	346	30017	447 ^E
0.000	5.000	5.000	زيت P40	30M	30120	447 ^E
0.000	5.000	5.000	زيت 40/15	310	30129	447 ^E
0.000	28.000	28.000	زيت	347	31012	447 ^E
0.000	9.000	9.000	زيت المميع	321	32022	447 ^E
0.000	4.000	4.000	تشحيم 10 كلغ	310	34011	447 ^E
0.000	2.000	2.000	تشحيم 7 كلغ	386	34011	447 ^E
0.000	43.810	43.810	ماء البطاريات	699	44119	447 ^E
0.000	23.000	23.000	عجلات 65/380	360	52015	447 ^E
0.000	16.000	16.000	عجلات 80/315	360	52070	447 ^E
0.000	1.000	1.000	عجلات 80/315	360	52086	447 ^E
0.000	4.000	4.000	عجلات 20-11.00	360	52633	447 ^E
0.000	2.000	2.000	عجلات 9-600	360	53182	447 ^E
0.000	8.000	8.000	عجلات 9-6.00	342	55191	447 ^E
0.000	4.000	4.000	عجلات 20/12.00	342	55805	447 ^E
0.000	1092.400	1092.400	زفت خام	699	71003	447 ^E
0.000	16.000	16.000	غسول السيارات 5 ل	360	90188	447 ^E
0.000	81.000	81.000	ماء التبريد 5 ل	360	90189	447 ^E
0.000	102.000	102.000	ماء مقطر 5 ل	360	90191	447 ^E
0.000	36.000	36.000	ماء حامض 1 ل	360	90192	447 ^E
0.000	49.000	49.000	ماء غسل زجاج 5 ل	360	19214	447 ^E

المصدر: من إعداد الطالب اعتماد على معطيات المؤسسة (ملحق 17)

في هذه الحالة لا تقوم المؤسسة بالتسجيل المحاسبي لأنها لا توجد فروقات.

جدول رقم(03): بيان وجود فروقات

الفرق	الجرد المحاسبي	الجرد الفعلي	المادة	رمز	رمز المادة	المركز
26.890	279.530	252.640	كبروزان	799	15013	447 ^E
0.000	220.370	220.370	مازوت	799	16020	447 ^E
0.000	9.680	9.680	قصاصات الوقود	360	16690	447 ^E
0.000	5.000	5.000	زيت 40/15	346	30017	447 ^E
0.000	5.000	5.000	زيت P40	30M	30120	447 ^E
0.000	5.000	5.000	زيت 40/15	310	30129	447 ^E
0.000	28.000	28.000	زيت	347	31012	447 ^E
0.000	9.000	9.000	زيت المميع	321	32022	447 ^E
0.000	4.000	4.000	تشحيم 10 كلغ	310	34011	447 ^E
0.000	2.000	2.000	تشحيم 7 كلغ	386	34011	447 ^E
0.000	43.810	43.810	ماء البطاريات	699	44119	447 ^E
0.000	23.000	23.000	عجلات 65/380	360	52015	447 ^E
0.000	16.000	16.000	عجلات 80/315	360	52070	447 ^E
0.000	1.000	1.000	عجلات 80/315	360	52086	447 ^E
0.000	4.000	4.000	عجلات 20-11.00	360	52633	447 ^E
0.000	2.000	2.000	عجلات 9-600	360	53182	447 ^E
0.000	8.000	8.000	عجلات 9-6.00	342	55191	447 ^E
0.000	4.000	4.000	عجلات 20/12.00	342	55805	447 ^E
-362.40	730.000	1092.400	زفت خام	699	71003	447 ^E
0.000	16.000	16.000	غسول السيارات 5 ل	360	90188	447 ^E
0.000	81.000	81.000	ماء التبريد 5 ل	360	90189	447 ^E
0.000	102.000	102.000	ماء مقطر 5 ل	360	90191	447 ^E
0.000	36.000	36.000	ماء حامض 1 ل	360	90192	447 ^E
0.000	49.000	49.000	ماء غسل زجاج 5 ل	360	19214	447 ^E

المصدر: من إعداد الطالب اعتماد على معطيات المؤسسة(ملحق 18)

نلاحظ أن في هذه الحالة توجد فروقات إيجابية و سلبية ظهرت في مادتي الكيروزان و الزيت الخام ويتم معالجتها التالي:

- فرق سلبي: (مادة الكيروزان)

26,890	26,890	2018/12/ 31 أعباء التسيير الجاري الاستثنائية مادة أولية(الكيروزان) BMI N°498945	311105	657
--------	--------	--------------------------------------------------------------------------------------------	--------	-----

الملحق رقم (19)

نلاحظ من خلال اليومية ظهور الفرق سالب لمادة الكيروزان نتيجة تغير في الحرارة ما أدى نقص في كمية الكيروزان

- فرق إيجابي (مادة الزيت الخام)

362,4	362,4	2018/12/31 بضاعة (الزفت الخام) منتجات استثنائية عن عمليات التسيير BMI N°498944	757	3001130
-------	-------	-----------------------------------------------------------------------------------------	-----	---------

الملحق رقم(20)

نلاحظ من خلال اليومية بأن الفرق موجب نتيجة لاختلال الميزان (أداة قياس الزيت)

خلاصة :

من خلال الدراسة الميدانية بمركز الزيت وحدة غرداية تبين لنا ما يلي:

- الاهتمام الكبير بالمخزونات في المؤسسة لما تقدمه من وفرات اقتصادية تساعدها في تحقيق أهدافها و ضمان استمراريته .
- تحسين طرق وأساليب تقييم المخزونات بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02).
- تتم عملية المعالجة المحاسبية للمخزونات وتقييمها وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (02) لضمان دقة وشفافية القوائم المالية.
- معالجة فروقات الجرد في المؤسسة تتم عن طريق زيادة او نقص في الاستهلاكات.

خاتمة

خاتمة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة التعرف على المخزونات لكونها عنصر مهم ومؤثر في نشاط أي مؤسسة مهما كان نوعها، من خلال المعالجة المحاسبية لها وطرق تقييمها، وللمعالجة الإشكالية التي تمحورت في كيفية المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى تطابقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (02)، قمنا بدراسة ميدانية بمركز الزيت وحدة غرداية لمعرفة مختلف طرق تقييم المخزونات والمعالجة المحاسبية لها وكذا إبراز مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (02) ومن خلال فصلي الدراسة يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات، النتائج، التوصيات المقدمة، وأفاق الدراسة كما يلي:

نتائج اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الأولى: بعد الاطلاع على كيفية المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسة تبين أن المخزونات أهم الأصول في المؤسسة وتعتمد في معالجتها وتقييمها ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) وما هو مطبق في المؤسسة حسب النظام المحاسبي المالي.
- بالنسبة للفرضية الثانية: بعد إجراء الدراسة الميدانية تبين أن المؤسسة تتبع طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً في عملية تقييم مخزوناتها ومنه فإن المؤسسة تطبق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في عملية تقييم المخزون.

عرض النتائج:

- تستعمل المؤسسة في عملية رصد حركة دخول وخروج مخزوناتها الأساليب الحديثة (نظام نافيت كوم).
- تعتبر المخزونات أصل من أصول المؤسسة والركيزة الأساسية لنشاطها والاستغلال الأمثل لها مرهون بمدى نجاحها في تحقيق أهدافها.
- تطبق المؤسسة ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في عملية تقييم مخزوناتها بإتباع طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً.
- تتبع المؤسسة في عملية جرد مخزوناتها، الجرد المستمر للبضاعة الموجهة للبيع والجرد المتناوب المخزونات الموجهة للاستغلال الذاتي وهذا حسب نظام المؤسسة.

التوصيات:

- لا بد من إعطاء أهمية كبيرة لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في المؤسسات لتسهيل المبادلات والمعاملات الخارجية .
- لا بد إعطاء الأهمية لتطبيق التكنولوجيا العالية السارية المسار مع التقدم المحاسبي المالي في مجال التقييم.

آفاق الدراسة :

- تقييم المخزون في ظل حماية القيمة العادلة .
- تقييم المخزون في ظل حماية التجارة الإلكترونية .

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- طارق عبد العال حماد ،موسوعة معايير محاسبة ،الجزء الخامس ،دار الجامعية ،مصر ،2011.
- عاشور كتوش ،المحاسبة العامة أصول و مبادئ وفقاً لمخطط المحاسبي الوطني ،الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر .
- عبد الكريم هادي شعبان ،قياس مدى كفاءة إدارة عمليات التخزين ،بحوث تطبيقية ، جامعة كوفة، 2002.
- فراس نافع عليان ،إدارة المخازن ،الطبعة العربية ،دار أمجد ،عمان ،الأردن ، 2015.
- محمد أبونصار ،جمعة حميدات ،معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية ،الطبعة الثالثة ،دار وائل لنشر ،عمان ،الأردن ،2017.
- هوام جمعة ،محاسبة المعقمة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS الطبعة الثانية ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2011.

ثانياً: الملتقيات و المؤتمرات

- جمال عمورة ،معالجة المحاسبية لمخزونات و كيفية تقييمها ،دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية و المخطط المحاسبي المالي الفرنسي و النظام المالي الجزائر ،ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي ،المركز الجامعي الوادي ،16-17 جانفي 2010

ثالثاً: الرسائل و الأطروحات

- أجنف فاتح ،محاسبة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة أو البواقي ، 2014 .
- إيمان بلخير ،تقني تطابق معالجة المخزونات على ضوء المعيار المحاسبي الدولي الثاني وفق النظام المحاسبي المالي ،مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة ،2015.
- سعداوي محمد ، تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة بوييرة ،2013.

قائمة المراجع

- عبد اله فنيح ، التقييم المحاسبي لمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة ،2014.
- عكوش محمد أمين ، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية ،رسالة ماجستير علوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر 03 ،2010.
- قدور بخديجة ،ما مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 في المؤسسات الجزائرية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة ، 2017.
- لخضر صبطي ،أثر تكلفة البضاعة على قائمة الدخل ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة بسكرة ،2016.
- نبن هرهور عبد الرحمن ، المعالجة المحاسبية لمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة بسكرة ،2015.
- نور هاني العشي ،دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في طريقة تقييم المخزون السلعي ،رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل ،كلية التجارة ،الجامعة الاسلامية ،غزة ،2006 .

رابعاً: مجلات

- خالد حمد جاسم ،فاعلية معايير المحاسبة الدولية في قياس تكلفة المخزون السلعي لأنشطة صناعة البرمجيات ،مجلة كلية الاقتصادية الجامعة ،العدد 54 ،بغداد ،2018.
- زهيرة خضير ياسمين ،أثر التضخم على تقويم المخزون في المنشآت الاقتصادية، مجلة كلية العلوم الاقتصادية ،العدد 10 ،بغداد ،2005.
- قورين حاج قويدر ،تطبيق المعيار المحاسبي الدولي لمخزونات (IAS02) ضمن النظام المحاسبي المالي ،مجلة الردة لاقتصادات الأعمال ،العدد 01 ،الجزائر ،2015.
- وحيد رثعان الختائنة ،دراسة نظرية لأسلوب التقييم طبق المعيار الدولي رقم 02 لمخزون ،مجلة الفكر المحاسبي كلية العلوم التجارية ،جامعة عين شمس ،العدد 02 ،مصر ، 2012.

قائمة المراجع

خامسا: القوانين و المراسيم

✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار 24 يوليو 2009، المتعلق بقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25

سادسا: مواقع الانترنت

www.meemapps.com 10/04/2019 . 21 :13

www.tibanews.com 10/04/2019 . 22 :14