

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم اقتصادية ، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة : علوم مالية ومحاسبية  
تخصص : محاسبة وتدقيق  
من إعداد الطالبة: نسيمة سعيدي  
بعنوان:

## القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الصناعية الجزائرية

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- |                      |   |
|----------------------|---|
| د. خمقاني بدر الزمان | ( أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا. |
| أ.د محمد زرقون       | ( أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا.        |
| د. بدوي إلياس        | ( أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا.  |

الموسم الجامعي 2018/2017



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم اقتصادية ، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة : علوم مالية ومحاسبية  
تخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة  
من إعداد الطالبة: نسيمة سعيدي  
بعنوان:

## القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الصناعية الجزائرية

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- |                      |   |
|----------------------|---|
| د. خمقاني بدر الزمان | ( أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا. |
| د. أ. محمد زرقون     | ( أستاذ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا.        |
| د. بدوي إلياس        | ( أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا.  |

الموسم الجامعي 2018/2017

## الإهداء

إلى من تعجز الكلمات أن توفي في حقهم  
إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء، إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة من

قلبها

إلى من عبدت لي طريق النجاح بدعواتها..

أمي العزيزة

إلى من علمني أن ارتقي سلم الحياة بحكمة وصبر، وجعل مشواري العلمي

ممكنا

إلى من شقي وسعى من اجل أن انعم بالراحة

أبي العزيز

إلى من آزرني ودفعتني لإتمام مشواري الدراسي

. عائلتي

إلى أصدقائي وزملائي

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

إلى هؤلاء جميعا اهدي هذا العمل.

نسيمة سعيدي

## الشكر

أشكر الله عز وجل وأحمده الذي وفقني في إتمام هذا العمل  
وأتوجه بالشكر إلى كل من ساهم من بعيد أو قريب في إنجاز هذا العمل ونخص  
بالذكر الشكر الجزيل للأستاذ الدكتور "محمد زرقون" الذي أشرف على هذا  
العمل وساعدني ووجهني وقدم لي يد العون لإنجاز هذا العمل  
ونشكر كل الأساتذة الذين ساهموا في تحصيلنا المعرفي طيلة فترة الدراسة  
كما لا ننسى الطاقم الإداري (قسم العلوم التجارية)  
وفي الأخير نتقدم بجزيل الشكر إلى مدير المؤسسة محل الدراسة والمحاسب وأمين  
المخزن الذين قدموا لي يد العون لإتمام هذا العمل .

**نسيمة**

## الملخص :

تعالج هذه الدراسة تقييم القياس المحاسبي للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي IAS 02 المتعلق بالمخزونات حيث تناولنا في الجانب النظري كل المفاهيم المتعلقة بالقياس المحاسبي للمخزونات وكيفية تقييمها، وهذا وفق ما أقره النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، أما في الجانب التطبيقي قمنا بإسقاط الجانب النظري من خلال دراسة أجريناها بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة وهذا لتحقيق أهداف الدراسة والتوصل إلى فهم أوضح.

## الكلمات المفتاحية :

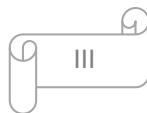
معيار المحاسبي الثاني ، نظام المحاسبي المالي ، معالجة المحاسبية للمخزونات ، تقييم المخزونات ، تكلفة الوسيطة المرحة .

## Résumé :

Cette étude a porté sur l'évaluation du traitement stocks selon ls scf et les procédures énoncées dans la norme comptable internationale (IAS 02) sur les stocks où nous avons eu affaire dans le côté théorique de tous les concepts relatifs aux stocks et comment évaluer et ce selon ce qui a été approuvé par les normes comptables et le système financier comptable internationale ,dans le côté pratique, nous avons comparé ca par de l'étude en fondation nationale puor les véhicules industriels (ouargla) pour atteindre les objectifs de l'étude et atteindre une compréhension plus clair .

## Mots clés :

international acconting standards 02, système comptabilité financière , le traitement comptable des stocks , évaluation des stocks, le coût moyen pondéré .



## قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الرموز
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول : الإطار النظري للقياس المحاسبي والمخزونات</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي والمخزونات
3	المطلب الأول: المقومات العلمية لعملية القياس
7	المطلب الثاني : الإطار النظري للمخزونات
7	الفرع الأول : مفهوم المخزونات وأهميتها
18	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول القياس المحاسبي لعناصر المخزونات
18	المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية
22	المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية
23	المطلب الثالث : موقع ومميزات الدراسة الحالية
25	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني :دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة SNVI</b>	
27	تمهيد
28	المبحث الاول : المنهجية والأدوات المستخدمة في الدراسة
28	المطلب الأول : الإجراءات المنهجية
29	المطلب الثاني : تقديم المؤسسة محل الدراسة

## قائمة المحتويات

35	المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها
35	المطلب الأول : تقييم المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)
40	المطلب الثاني : النتائج والمناقشة
46	خلاصة الفصل
48	الخاتمة
51	قائمة المراجع
55	الملاحق
65	فهرس المحتويات



## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الشكل
30	وحدات المؤسسة	1-3
35	تحليل بيئة المؤسسة	2-3
41	يبين مدى تطبيق المعيار المحاسبي الثاني (IAS2) في المؤسسة	3-3

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
31	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم	1-2
32	الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة و المالية	2-2

## قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
55	جدول إستلام قطع الغيار	01
56	سند إستقبال	02
57	وصل تحويل	03
58	إشعار مدين	04
59	وصل خروج	05
60	فاتورة شراء	06
61	بطاقة مخزون	07
62	سند إستقبال	08
63	سند طلبية	09

## قائمة الرموز

الإختصارات	المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلحات باللغة العربية
<b>IAS</b>	<b>International Accounting Standards</b>	معايير المحاسبة الدولية
<b>IAS 02</b>	<b>International Accounting Standards N02</b>	المعيار المحاسبي الدولي الثاني (المخزون)
<b>SCF</b>	<b>Système Comptable Financier</b>	النظام المحاسبي المالي
<b>IFRS</b>	<b>International Financial Reporting Statement</b>	المعايير الدولية للتقارير المالية
<b>CUMP</b>	<b>Cout Moyen Pondéré</b>	التكلفة الوسيطة المرجحة
<b>SNVI</b>	<b>Société National des véhicules industriel</b>	المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية
<b>FIFO</b>	<b>First in First out</b>	الوارد أولاً الصادر أولاً
<b>LIFO</b>	<b>Last in First out</b>	الوارد أخيراً الصادر أولاً

# المقدمة

## أ\_توطئة:

تعتبر التنمية أساسا حتميا تسعى إليه كل مؤسسة إقتصادية لتحقيق الوثبة الضرورية اللازمة للنهوض بمكانتها والسيطرة على الأهداف وتحقيق طموحاتها, إذ يجب أن تعتمد على السياسات المثلى والمناهج العلمية والطاقة البشرية والمادية لإنتاج السلع وتقديم الخدمات , من أجل الوصول إلى زيادة رقم أعمالها من ضمان حسن سيرورة نشاط المؤسسة وإستمراريتها , حيث يعتبر النشاط الإقتصادي للمؤسسة الركيزة الأساسية لتطورها ويتمثل في جل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أجل رفع مردوديتها وزيادة فعاليتها .

تتمثل هذه الوظائف في كل من عمليات الإنتاج, التخزين, البيع, التسويق بالنظر إلى أهمية هذه الوظائف يظهر لنا أحقية ذكر وظيفة التخزين لكونها أساسية في ضمان إستمرارية عمل المؤسسة فإهمال هذه الوظيفة من شأنه أن يؤثر سلبا على سير المؤسسة و يؤدي إلى تحمل مخاطر أكبر و التأثير على الوضعيتها المالية, و إختلال التوازن بين باقي الوظائف لذا يجب تحسين إستراتيجية التخزين ذلك لتحقيق السير الأمثل للمخزون, في ظل هذا تتمحور معالم الإشكالية الأساسية لهذه الدراسة على النحو التالي :

كيف يتم القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية ؟

### الإشكاليات الفرعية :

❖ ماهو القياس المحاسبي ؟

❖ ماهي المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي الثاني ؟

❖ ماهو واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية ؟

### ب\_فرضيات البحث :

- القياس المحاسبي هو المعلومات المالية التي تتميز بأكثر موثوقية وأكثر ملائمة لقرارات مستخدميها .
- المخزونات من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة حيث تستمد منها قدرتها على الإستمرار, كما تعتمد على طرق عدة لتقييمها, و تعتبر وظيفة جرد المخزونات من بين الوظائف الأساسية لها.
- تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي

### ت\_مبررات إختيار الموضوع:

تكمن مبررات إختيار الموضوع فيما يلي :

- الاهمية الكبيرة التي يمتلكها القياس المحاسبي .

- إرتباط الموضوع بالتخصص وتوفر المراجع اللازمة للإحاطة بالموضوع بكل جوانبه كما أنه يتيح إستخدام وتوضيف الحصيلة العلمية للسنوات السابقة من الدراسة الجامعية .
  - الرغبة الشخصية في تنمية وتوسيع المعارف فيما يخص عملية القياس المحاسبي لعناصر المخزونات .
  - -أهمية المخزونات في المؤسسات الصناعية ومدى تأثير عملية القياس على القوائم المالية.
- ث \_ أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة التي قمنا بها في التركيز على أحد أهم عناصر أصول المؤسسة، التي تتمثل في المخزونات وتعرف على كيفية سيرها بأنواعها المختلفة وماهي الأساليب المتبعة في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية في معالجة المخزون ، حيث أن عدم القدرة على التحكم في هذا العنصر المهم يعكس صورة غير صحيحة عن الوضعية المالية للمؤسسة .

### ج \_ أهداف الدراسة:

- التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية للمخزون؛
- التعرف على تسيير المخزون والطرق المتبعة لتقييمه في المؤسسة الإقتصادية ؛
- التركيز على واقع القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في البيئة المحاسبية الجزائرية

### ح \_ حدود الدراسة :

- 1/الحدود المكانية : تم إجراء دراسة حالة على مستوى المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية \_وحدة ورقلة .
- 2/الحدود الزمنية : تمت هذه الدراسة من خلال الإطلاع على وثائق المؤسسة في فترة تريض تطبيقي لمدة 30يوم خلال شهر أفريل سنة 2018.

### خ \_ منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة :

للإحاطة بمختلف جوانب البحث وللإجابة على الإشكالية المطروحة وإختبار الفرضيات إعتدنا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض شامل للقياس المحاسبي لعناصر المخزونات وكيفية تقييمها محاسبيا وفق المعيار الدولي رقم(02) ذلك في الجانب النظري من البحث، أما في الجانب التطبيقي فقد إعتدنا أسلوب دراسة حالة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية \_snvi\_ وحدة ورقلة .

### د \_ مرجعية الدراسة :

من أجل تكوين نظرة على موضوع الدراسة والوصول إلى حل الإشكالية المطروحة ، فقد تم إستخدام مجموعة من المراجع والمصادر المختلفة وفي أزمان مختلفة إلا أنها أحاطت بموضوع الدراسة وهيئت لنا عملية البدئ فيها ، حيث

شملت الكتب ، الأبحاث ، المقالات والرسائل الجامعية التي عاجلت موضوع القياس المحاسبي والتقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات .

### ذ\_ صعوبات الدراسة :

تمثلت الصعوبات التي واجهناها في الدراسة فيما يلي :

- ضيق الوقت لإجراء التبرص ؛
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع تقييم المخزونات .

### ر\_ هيكل الدراسة :

للإحاطة بجوانب الموضوع وتحقيق أهداف الدراسة وللإجابة عن الإشكالية المطروحة بصورة واضحة قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين :

**الفصل الأول :** في هذا الفصل تم تقديم إطار نظري للإشكالية قيد البحث، بحيث تطرقنا الى مفهوم القياس المحاسبي، ثم إلى مفهوم المخزونات وكيفية تقييمها وجردها وفقا للنظام المحاسبي المالي والمعياري الدولي الثاني وهذا كله في المبحث الأول أما في المبحث الثاني فقد تطرقنا التي الدراسات السابقة المتعلقة بالقياس المحاسبي لعناصر المخزونات .

**الفصل الثاني:** فقد خصص للدراسة التطبيقية التي قمنا بإجرائها بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول يحتوي المنهجية وأدوات الدراسة من خلال عرض الإجراءات المنهجية وتقديم المؤسسة محل الدراسة أما في المبحث الثاني تناولنا النتائج ومناقشتها من خلال عرض كل ما يشمل الدراسة .

لنصل في الأخير إلى خاتمة تضمنت مجموعة من النتائج والتوصيات.



الفصل الأول  
الإطار النظري للقياس المحاسبي والمخزونات

تمهيد :

تمثل المؤسسة العنصر الأساسي والبنية القاعدية لأي إقتصاد ، كما يعتبر المخزون أهم عنصر من عناصر الأصول في أي مؤسسة ويختلف من مؤسسة إلى أخرى و من فترة إلى أخرى ، و ذلك وفقا لمجموعة من العوامل أهمها طبيعة نشاط المؤسسة .

كما يعتبر عنصر حيوي في المؤسسة الصناعية ، نظرا للأهمية الكبيرة التي يحضى بها في المؤسسات سواء أكانت تجارية أو صناعية فهو من أكبر مكونات رأس المال ، إذ يساهم في عملية التداول ، لذلك يصنف قياس المخزون من أهم العوامل تأثيرا على صافي دخل المؤسسة و مركزها المالي ، كما أعطت المعايير المحاسبية الدولية إهتماما بالغاً لموضوع المخزونات وخصصت له معيار (IAS-02)، و إهتم به النظام المحاسبي المالي أيضا مستمدا مرجعياته من المعايير من أجل إعطاء صورة صادقة و حقيقية لمستخدمي القوائم المالية.

هذا ما سنتناوله في الفصل الأول من خلال إبراز الدراسات النظرية للقياس المحاسبي لعناصر المخزونات وفق

النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية ويشمل مبحثين :

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي والمخزونات

المبحث الثاني : المراجعة الدراسات السابقة

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي والمخزونات

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى دراسة القياس المحاسبي ودراسة المخزونات وأهميتها وطرق تقييمها محاسبيا وفق النظام المحاسبي والمعايير الدولية .

## المطلب الأول: المقومات العلمية لعملية القياس

## الفرع الأول: مفهوم القياس المحاسبي والعناصر الرئيسية له

## أولا: مفهوم القياس :

قام الباحثون في مجالات القياس بتقديم العديد من التعريفات المتعددة لعملية القياس، رغم إختلافها في الشكل إلا انها تحمل تحمل مفهوما واحدا ينسب أول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام إلى camepl الذي عرفها بما يلي :

" يعرف القياس بشكل عام في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها، وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم إكتشافها إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة " <sup>1</sup>

ولكن (Steven) أضاف بعدا رياضيا إلى تعريف عملية القياس حيث عرفها بما يلي : "يتمثل القياس في المطابقة بين الخواص أو العلاقات بموجب نموذج رياضي " <sup>2</sup>

في تعريف آخر للقياس المحاسبي فهو : "تعبير كمي ونقدي للظواهر، الأحداث، الوقائع المالية و الإقتصادية الخاصة بوحدة معينة وعرضها في صورة نافعة وواضحة " <sup>3</sup>

ويأتي تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقياس المحاسبي : "القياس هو عملية تحديد المبالغ النقدية لعناصر القوائم المالية ليتم الاعتراف بها وتسجيلها في الميزانية العامة وبيان الدخل ، وهذا ينطوي على إختيار أساس معين للقياس " <sup>4</sup>

يتضح مما سبق أن القياس المحاسبي هو "عملية تترجم الأحداث الإقتصادية للمؤسسة إلى أعداد رقمية متمثلة في النقد ، أي تحولها من خاصية الحدث الإقتصادي إلى خاصية التعدد النقدي " .

<sup>1</sup> إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التتضم و أثرها على إستبدال الأصول، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، العدد 21، بغداد، 2009، ص 10.

<sup>2</sup> سعدي سيف حنان، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة، 2014، ص 62.

<sup>3</sup> خلف الله بن يوسف، مقال بعنوان أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 3، المسيلة 2017، ص 48

<sup>4</sup> Discussion papaier , international acconting standards ,nevember 2005,p18 .

ثانيا :العناصر الرئيسية لعملية القياس المحاسبي :

من المفاهيم السابقة لعملية القياس المحاسبية ،يختلف إطار هذه العملية و نتائجها تبعا لإختلاف أغراض القياس والخواص محل القياس ثم تبعا لتغيير القواعد المستخدمة في عملية القياس ،والشخص القائم بعملية القياس وتقوم عملية القياس بشكل عام على أربعة أركان أساسية هي :<sup>1</sup>

**1\_الخاصية محل القياس:** تنصب عملية القياس بشكل عام و أيا كان مجالها على خاصية معينة لشيء معين في مجالات القياس المحاسبي إذا ما اعتبرنا أن المشروع الإقتصادي هو مجال القياس ، فإن خاصية التي تنصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي لشيء معين،هو حدث من الأحداث الإقتصادية للمشروع كميبيعاته أو ربحه مثلا ،كما قد تنصب على خاصية أخرى غير خاصية التعدد النقدي ،كما يكون محل القياس الطاقة الإنتاجية للمشروع مثلا أول معدل دوران المخزونه السلعي .

**2\_مقياس المناسب للخاصية محل القياس :** يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس ،على الخاصية محل القياس بالنسبة للمؤسسة إذا كانت خاصية التعدد النقدي للربح مثلا هي الخاصية محل القياس ،فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد ) ، أما إذا كانت طاقته الإنتاجية هي الخاصية محل القياس فالمقياس المستخدم في هذه الحالة هو مقياس للطاقة كعدد الوحدات المنتجة في الساعة مثلا أو عدد ساعات العمل المباشرة .

**3\_ وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس :** عندما يكون الهدف من عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية معينة لشيء معين ، حينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس ، بل لابد أيضا من تحديد نوع وحدة القياس بالإضافة إلى ضرورة تحديد نوع المقياس المستخدم و هو مقياس مالي ، لابد أيضا تحديد نوع النقد المميز لهذه القيمة .

**4\_الشخص القائم بعملية القياس:** يعد الشخص القائم بعملية القياس عنصرا هاما لهذه العملية ، لأن نتائجها تختلف بإختلاف القائمين بها ،خصوصا في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية ، ويؤدي الشخص القائم بعملية القياس المحاسبي وهو الحاسب دورا أساسيا ليس في تحديد مسار عملية القياس المحاسبي و أساليبها فقط ، بل في تحديد نتائجها أيضا .

محمد مطر ،التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ،الطبعة الأولى ،دار وائل للنشر ،عمان الأردن ،2004،ص12. <sup>1</sup>

## الفرع الثاني :آلية القياس المحاسبي ومعايره

### أولاً: آلية القياس المحاسبي :<sup>1</sup>

إن تعدد الأغراض التي تستخدم فيها مخرجات القياس أدى إلى تفاوت وجهات نظر المحاسبين، بشأن مدى مراحل عملية القياس المحاسبي، وعدد خطوات التي تنفذ فيها حيث أن بعضهم حصر عملية القياس في عمليتي التسجيل وتلخيص القياسات المحاسبية التاريخية .

أما البعض الآخر رأى بالإضافة إلى تلك الخطوات يجب أن تشمل خطوات القياس المحاسبي تشغيل هذه القياسات بغض النظر عن كونها تاريخية أو مستقبلية ويمكن على أساس ذلك تحديد آلة القياس المحاسبي، كما يلي:

**1\_** يجري القياس لحظة حدوث الواقعة لتحديد قيمة الواقعة إقتصاديا،ومن ثم تسجيل الواقعة في مستند أول ، ففي هذه المرحلة يتم القياس لكل حدث إقتصادي على حدى ،مثل عملية بيع آلة يتم تسجيل العملية في الفاتورة .

**2\_** يجري القياس في مرحلة التلخيص أو الترحيل ، حيث يتم قياس مجموعة الأحداث الإقتصادية ذات طبيعة واحدة ، فالقياس هنا ينصب على مجموعة الأحداث وليس على حدث بمفرده ، مثل عملية البيع التي سجلت سابقا في فاتورة يتم جمعها مع فواتير المبيعات ،ويسجلوا جميعا في حساب المبيعات ومن ثم يستخرج رصيد حساب المبيعات .

**3\_** يجري القياس في مرحلة التشغيل ،في هذه المرحلة يتم قياس نتائج الأحداث سواء أكانت مفردة أو مجتمعة هذه النتائج تعكس من خلال القوائم المالية،كقائمة الدخل التي تستخدم لتقديم معلومات عن نتائج الأحداث الإقتصادية وعلى أعمال المشروع، وكذلك قائمة المركز المالي التي تعكس المركز المالي للمشروع وتأثير نتائج الاحداث الإقتصادية عليه

### ثانيا: معايره:<sup>2</sup>

<sup>1</sup>إبراهيم خليل حيدر السعدي ، مرجع سابق،ص11

<sup>2</sup>شलगام هشام ،زخروفة بوعلام ،مقال بعنوان تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ،المجلة الجزائرية للدراسات المالية المحاسبية ،العدد2، الجزائر 2016

تتطلب عملية القياس وجود نظام يحكمها، فهي ليست عملية جزافية بل تستند إلى إطار معين يوجهها، ويبررها و يميزها عن عملية التقدير التي لا تركز على أي قواعد، و المعايير هي التي تربط الوظيفة بالهدف أو تعمل على التوفيق بين الآداة و الغاية ، وباعتبار المحاسبة نظام للقياس و التوصيل بهدف توفير معلومات ملائمة وصادقة، فإن هناك معايير تتعلق بالتقييم وأخرى تتعلق بالتوصيل.

تتلخص معايير القياس المحاسبي في :

**1\_ الموضوعية :** وتعني عدم خضوع القياس لتقديرات شخصية بحتة ، أي التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحفيز الشخصي وبالتالي فالقياس الموضوعي قياس غير شخصي وذلك لإقناع مستخدمي القوائم المالية من أنها خالية من تعبير شخصي أو تحيز ، وتعني الموضوعية بمفهومها العام الإبتعاد عن التحيز و الأحكام الشخصية و المسبقة والتقديرات الجزافية وهي نقيض الذاتية .

**2\_ الملائمة :** يعني معيار الملائمة أن تكون البيانات و المعلومات المحاسبية ملائمة للغرض من القياس، وتكون هذه المعلومات ملائمة إذا كانت قادرة على أن تعكس صورة واضحة وصحيحة عن الشيء المراد قياسه في لحظة القياس وما طرأ عليه من تغيرات على مدار فترة زمنية معينة .

**3\_ القابلية للتحقق :** يعتبر هذا المعيار من أهم معايير القياس ، لأنه قد يكون المقياس غير قابل للتطبيق العملي رغم أنه ذا فائدة كبيرة وتتوفر فيه كل الشروط الموضوعية ، وأن تطبيقه محاط بصعوبات لا يمكن تذليلها ، أو أن تطبيقه يتطلب تكلفة تفوق المنفعة أو العائد المتوقع منه ، في هذه الحالة لا بد من البحث عن مقياس بديل يحقق توازن بين التكلفة و المنفعة المتوقعة منه .

**4\_ القابلية للقياس الكمي :** ويقصد بالقياس الكمي تعيين أعداد للأشياء المرغوب في قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بين الأشياء عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد .

### الفرع الثالث: بدائل القياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي SCF

**1\_ التكلفة التاريخية :** وجد مبدأ التكلفة التاريخية في وقت كانت تمثل فيه إلتزامات المؤسسة العنصر الأهم بالنسبة للأطراف الخارجية ، ويانتقال تلك الأهمية إلى الربح تطلب ضرورة وجود معلومات آنية ومستقبلية أكثر منها معلومات تاريخية والتي لا تساعد في إتخاذ القرار .<sup>1</sup>

خلف الله بن يوسف ،مرجع سابق ،ص<sup>1</sup>51

ويعني مبدأ التكلفة التاريخية أن المعاملة المالية تثبت على أساس كمية النقود الفعلية التي إستخدمت في التبادل لتلك المعاملة ،بعد إثبات تلك المعاملة فإن التكلفة تقيد في الدفاتر المحاسبية وتظل على ماهي عليه دون النظر إلى أي تغيير لاحق قد يحدث في قيمة تلك المعاملة .<sup>1</sup>

**2\_ القيمة العادلة :** حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين مفهوم القيمة العادلة في العديد من معايير المحاسبة التي أصدرتها على غرار المعيار الدولي (39) الذي يعرف القيمة العادلة بأنها القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية إلتزام بين أطراف مطلعة وراغبة تعمل في ظل ظروف السوق العادية .<sup>2</sup> وطبقا للمعيار IFR 13 السعر الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل أو دفعه لتحويل إلتزام بموجب عملية منظمة بين متشاركين في السوق في تاريخ القياس .<sup>3</sup>

**3\_ التكلفة الجارية :** ويعني تسجيل الأصول بمبلغ النقدية أو ما في حكمها والذي يجب دفعه للحصول على نفس الأصول أو ما يماثله في الوقت الحاضر ،كما يعني تسجيل الإلتزامات بالمبلغ غير المخصوم من النقدية أو ما في حكمها المطلوب لسداد التعهد في الوقت الحاضر .

**4\_ القيمة القابلة للتحقيق :** (القيمة الإستردادية أو قيمة التسوية ) ويعني تسجيل الأصول بمبلغ النقدية أو ما في حكمها والذي يمكن الحصول عليه في الحاضر مقابل بيع الأصول بالطريقة العادية ،كما يعني تسجيل الإلتزامات بقيم السداد غير المخصومة للنقدية أو ما في حكمها المتوقع دفعها سدادا للإلتزامات ضمن النشاط العادي للمؤسسة .<sup>4</sup>

## المطلب الثاني : الإطار النظري للمخزونات

### الفرع الأول : مفهوم المخزونات وأهميتها

#### أولا : مفهوم المخزونات :

حسب النظام المحاسبي المالي المخزون هو عبارة عن أصل قابل للبيع في الحالة الإعتيادية للمنشأة ،أو عبارة عن بضاعة سوف تستخدم أو تستهلك في إنتاج سلع من أجل البيع ، كما يعرف بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلا للبيع .

<sup>2</sup> وابل بن علي الوابل ،أسس المحاسبة ،الطبعة 3 ،الرياض ،2001،ص18.

محمد مطر ،مرجع سابق ،ص 87<sup>2</sup>

هشام شلغام ،بوعلام زحروفة ،مرجع سابق ص117.<sup>3</sup>

4 محمد معتصم ،إسماعيل محمد نجيب ،مقال بعنوان بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة أرباح المنشآت الصناعية ،مجلة العلوم الإقتصادية ،العدد1،الجزائر ،2015،ص141.

يعرف كذلك أنه أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الإستغلال الجاري أو قيد الإنتاج بقصد مماثل أو مواد أولية أو لوازم موجهة للإستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات ويتم تصنيف أصل في شكل مخزون أو على شكل تشييات، ليس على أساس نوع الأصل بل تبعاً لوجهته أو إستعماله في إطار نشاط الكيان من التعريف السابق يمكن أن نستنتج خصائص المخزون وهي :

\_\_تحتجز من أجل إعادة بيعها ؛

\_\_هي قيد الإنتاج من أجل البيع في نفس الظروف ؛

\_\_هي على شكل مواد أولوازم واجبة الإستهلاك في عملية الإنتاج أو تقديم خدمات ؛<sup>1</sup>

وعرفتها الجمعية الأمريكية للرقابة على المخزون والإنتاج " APICS " سنة 1984 على أنها "إجمالي الأموال المستثمرة في الوحدات من المادة الخام والأجزاء والسلع الوسيطة ،وكذلك وحدات تحت التشغيل ،بالإضافة إلى المنتجات النهائية المتاحة للبيع .<sup>2</sup>

وحسب المعيار الدولي رقم (IAS 2) ، هي أصول جارية ومدة بقائها في المنشأة مهما طالت لا تتعدى إثنا عشر شهرا ، إذ تتحول إلى نقود وتتحدد،وهي حسب المعايير المحاسبية الدولية كل المخزونات ماعدا التي حُضيت بمعيار خاص بها ،مثل :

\_\_الأشغال في طور الإنجاز والتي يعالجها المعيار (IAS11) عقود البناء ؛

\_\_الأدوات المالية المتضمنه المعيار (IAS39) الأدوات المالية ؛

\_\_الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاطات الفلاحية الظاهرة في المعيار (IAS41) الزراعة ؛<sup>3</sup>

**ثانياً: أهميتها :**

تظهر أهمية المخزونات بالنسبة للمؤسسة على ثلاثة مستويات رئيسية هي :

**1\_ التأمين والحماية ضد المخاطر<sup>4</sup>**

وتظهر نتيجة الحاجة للإحتفاظ بالمخزون في الحساب عند إعداد المؤسسة لخططها الإنتاجية والتسويقية

،ومن أهم الأسباب التي تدخل ضمن هذه المجموعة مايلي :

**1\_إحتمالات زيادة الطلب الفعلي لبعض الأصناف على حجم الطلب المتوقع عليها ؛**

1 فورين حاج فويدر ،مقال بعنوان تطبيق المعيار الدولي للمخزونات Ias2 ضمن النظام المحاسبي المالي SCF،مجلة الردة ،العدد1،الشلف، 2015،ص40

2 حجاب عيسى ،التسيير الأمثل لمخزون المؤسسات الصناعية بإستعمال النماذج الكمية ،مذكرة دكتورا ،جامعة محمد خيضر،بسكرة،2008،ص9

3 stephane brun ، guide d'application des nomes IAS/IFRS ،alg ،BER TI EDITION ،2011،P109 .

4 عبد الله قنبح ،التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي ،مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح ،ورقلة ،2014،ص5 .



- 2\_ إحتتمالات 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 ؛
- 3\_ تغيير الإحتياجات من المواد من فترة إلى أخرى نتيجة بعض المشكلات الفنية في التصنيع مثل التلف أو نتيجة لعدم الإنتظام في معدلات الإنتاج بين المراحل الإنتاجية المختلفة ؛
- 4\_ إحتتمالات تلقي المؤسسة لطلبات طارئة من عملائها ورغبتها في تجنب ما قد يحدث من عدم الوفاء بتلك الطلبات في مواعيدها .

## 2\_ الإستقرار و الإستمرار<sup>1</sup>:

- ويتعلق أساسا برغبة المؤسسة في إستغلال الطاقات الإنتاجية المتاحة لديها بأكبر كفاءة ممكنة وتحقيق نوع من الثبات أو الإستقرار النسبي ،ومن أهم العوامل التي تساعد على هذا الإستقرار و الإستمرار مايلي :
- المرونة في التخطيط وجدولة العمليات الإنتاجية من خلال توفير المواد اللازمة لمقابلة التوسعات المترتبة بالقدر المناسب ؛
- الموازنة بين معدلات الإنتاج بين المراحل المختلفة للإنتاج ، وذلك عن طريق الإحتفاظ بالكميات المناسبة من المواد تحت التشغيل ؛
- تحقيق الثبات أو الإستقرار النسبي في كل من حجم العمالة ومعدلات الإنتاج ،وذلك من خلال الإنتاج بمعدلات ثابتة والإحتفاظ بالكميات الإضافية لحين الحاجة إليها ؛
- تحسين مستوى خدمة العملاء وكسب ثقتهم عن طريق السرعة في مواجهة التغيرات في طلباته دون تأخير أو تعطيل للعمل في المؤسسة ؛

## 3\_ تحقيق وفقرات إقتصادية :<sup>2</sup>

- وتكمن هذه الإهمية في رغبة المنشأة في تحقيق بعض المنافع الإقتصادية سواء في شكل أرباح أو في صورة تخفيضات للتكاليف والأضرار المرتبطة بالمخزون ، ومن بين العوامل المؤثرة في ذلك مايلي :
- الإستفادة من خصم الكمية فكثيرا ما يقوم الموردون بتخفيض أسعار البيع في حالة قيام العميل بشراء كميات كبيرة ، وفي مثل هذه الحالة قد تجد المنشأة أنه من الأفضل الشراء بكميات كبيرة للإستفادة من هذه الميزة ؛

عيسى حجاب ،مرجع سابق ،ص18.<sup>1</sup>

زدون جمال ،الأمثلة الإقتصادية في تسيير المخزون ، مذكرة ماجستير ،جامعة أبو بكر بلقايد ،تلمسان ،2010،ص112

\_\_ الإستفادة من تقلبات الأسعار في السوق ، وغالبا ما يشار إلى هذا الدافع من دوافع التخزين بإسم المضاربة ومضمونها قيام المنشأة بشراء كميات معينة من بعض المواد في أوقات إنخفاض أسعارها وتخزينها بقصد بيعها مستقبلا عند إرتفاع الأسعار في السوق ؛

## الفرع الثاني : طرق تصنيف المخزونات وطرق جردها

### أولا : طرق تصنيف المخزون :

تختلف أنواع المخزون المتواجدة في المؤسسات حسب إختلاف نوع هذه المؤسسات ، ويعد تقسيم المخزون على أساس نوعية المواد المخزنة من أكثر الطرق شيوعا وطبقا لهذا الأسلوب غالبا ما يتم تقسيم المخزون إلى الأصناف التالية :<sup>1</sup>

### أ\_ حسب طبيعة المواد :<sup>2</sup>

- **المواد الأولية :** وهي الأنواع التي تتعرض لعملية تحويلية في شكلها بحيث تصبح أجزاء أو سلعا تامة الصنع ، سواء كانت سائلة أو صلبة وقد تكون السلع النهائية لمواد أولية لسلع أخرى .
- **مخزون مواد تحت التشغيل :** يقصد بالمواد تحت التشغيل التي أجريت عليها عملية أو أكثر من العمليات الصناعية ، ولكنها لا تزال في حاجة إلى إجراء عمليات صناعية أخرى ، حتى تستكمل العمليات مقوماتها كمنتج نهائي أو كجزء من الأجزاء المكونة له .
- **مخزون منتجات تامة الصنع :** هذا النوع من المخزون يعمل على تخفيض التوازن بين طلبات العملاء أو الطاقة الإنتاجية للمؤسسة ، وهو عبارة عن تلك المواد التي مرت بجميع المراحل من تجهيز أو تصنيع ، بالتالي تكون جاهزة للتقديم للمخزن .
- **مخزون مواد الإصلاح والصيانة :** يتضمن هذا النوع من المخزون أنواع العدد والأدوات اليدوية والميكانيكية المختلفة التي تحتاج إليها المؤسسة لإجراء عمليات الإصلاح والصيانة ، ويشمل هذا النوع من المخزون أيضا ما يعرف بالمواد المساعدة مثل الوقود والزيوت والشحومات والأدوات الكتابية والمكتبية ودواليب حفظ المستندات ، وغيرها من المواد التي لاغنى عنها في تسهيل القيام بالمهام .

<sup>1</sup> سعداوي محمد ، تقييم تآخرون حسب النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماستر ، جامعة أكلي محندأ والحاج ، البويرة ، 2014، ص20  
زدون جمال ، مرجع سابق ، ص52

● **مخزون مواد التعبئة والتغليف** : تتمثل العبوة في الوعاء الخارجي للسلعة يوجد للمحافظة عليها ووقايتها، أما الغلاف فهو الاشكل الخارجي أو الصورة المثية للسلعة ،وعادة ما يستخدم الغلاف في تمييز و إيضاح البيانات الخاصة بها .

● **مخزون الفضلات والمهملات** : كثيرا ما تخصص بعض المنشآت مخازن خاصة لإحتواء الفضلات الصناعية الزائدة والمواد التالفة أو المنتجات المعيبة وبواقى الإنتاج ومواد تعبئة والتغليف و الآلات والمعدات و الأثاث غير صالح للإستعمال ، وغيرها من الأصناف التي ترغب المؤسسة في التخلص منها.

**ب\_ حسب الغرض أو الوظيفة :**

● **المخزون التشغيلي** : يشمل الأصناف الضرورية من المخزون لتشغيل النظام الإنتاجي والأصناف التي تتولد منه ،وتلك التي تنتج عنه في ظل الظروف العادية للتشغيل ،غير أن الفكرة الأساسية هنا هي أن الكميات التي تحتفظ بها المنشأة من هذه الأصناف يتم تحديدها في ضوء المتوسطات العامة لكل من حجم الطلب وفترة التوريد ،وأن الكميات المتاحة تتغير بمرور الزمن نتيجة عمليات السحب .

● **مخزون الأمان** : يقصد به الكميات الإضافية التي تحتفظ بها المنشأة من بعض أو كل أصناف المخزون المشار إليها سابقا ليس بهدف التشغيل و إنما بهدف مواجهة الظروف الغير عادية ،التي قد تواجه المؤسسة ،وهو يستخدم كوسيلة للتأمين ضد حالات زيادة الطلب .<sup>1</sup>

● **المخزون الأدنى** :ويقصد به الحد الذي يجب الإحتفاظ به و أن لا يقل فيه من أي مادة عن هذا المستوى فهو الذي يسمح بإستمرار العمل في فترة التموين ولذا يجب على أمين المخازن وصف كل مخزون أدنى وصل إليه وتسجيله في دفاتر المؤسسة .<sup>2</sup>

● **المخزون الدائم** : يمثل هذا المخزون المستوى الذي وصل إليه هذا الأخير والذي لا يهبط عنه أبدا ويبين إذن المخزون الذي لم يستخدم إذ هو معبر عن حقيقة لا حركية المخزون .

● **المخزون المتاح** :هو المخزون المتوفر بالمخازن مضافا إليه الطلبات المنتظر إستلامها ناقص الكميات المخصصة والتي لم تسلم بعد لمستخدميها .<sup>3</sup>

● **ثانيا : جرد المخزون** :<sup>4</sup>

1 زدون جمال ،مرجع سابق ،ص6

2 ماجدة موجب ،تسيير المخزون في المؤسسة الصناعية ، قاصدي مرياح ورقة ،2013،ص3

3 بوعكاز عامر ،دور الرقابة في تسيير المخزونات ، جامعة قاصدي مرياح ورقة ،2016،ص5

ماجدة موجب ،مرجع سابق ،ص6<sup>4</sup>

• **أ\_ مفهوم جرد المخزون :** 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 القياس في السجلات والنماذج المخصصة لذلك ،من أجل تسهيل عملية إتخاذ القرارات فيما يتعلق بنتائج تلك العملية .  
تقع مهمة الجرد ضمن الإختصاصات الرئيسية للجهة أو الوظيفة المسؤولة عن رقابة المخزون، حيث تتولى تلك الجهة أو الوظيفة تحديد إجراءات الجرد ومواعيد التنفيذ وأيضا تزويد الجهات المختصة بالمعلومات التي تفيد في إتخاذ القرارات.

### ب\_ أهدافه :<sup>1</sup>

\_\_ مطابقة ماهو موجود فعلا في المخازن وماتحمله السجلات من أرصدة وذلك لمعرفة الموقف النهائي للمواد ؛  
\_\_ إكتشاف أو تدارك أية محاولة للسرقة أو الإختلاس أو التلاعب ؛  
\_\_ فحص سلامة وصلاحية أنظمة المخزون والرقابة المخزنية وإجراءات الإستلام والصرف ،ومعرفة نقاط الضعف فيها ومن ثم معالجة ذلك لتكون أكثر فعالية ؛  
\_\_ يكشف لنا تراكم المخزون أو تقادمه ؛  
\_\_ يعتبر وسيلة لضبط المركز المادي للوحدة الإنتاجية ،إذ أن المخزون الفعلي بعد الجرد يعتبر أصلا من الأصول المتداولة .

### ج\_ أنواعه :

**1\_ الجرد الفعلي :** يقصد به الحصر المباشر للمخزون من الأصناف المختلفة الموجودة بالمخازن ومطابقته مع الأرصدة والسجلات والبطاقات ، حيث تتم العملية بالمشاهدة الفعلية للمخزون وسجلاته، وبالرغم من الجهد والوقت الذي يتطلبها إلا أنه أسلم وأدق أنواع الجرد ونظرا لتكاليفه المرتفعة تحاول المؤسسة تطبيقه في الأوقات التي يصل فيها المخزون إلى أقل مايمكن ويجري على الأقل مرة كل سنة ، حيث ينقسم إلى :<sup>2</sup>  
**أ\_ الجرد الفعلي الكامل :** هو الجرد الذي يشمل جميع أنواع المخزونات سواء كانت الأصناف موجودة بالمخازن الرئيسية أو الفرعية.

<sup>1</sup> نور هاني العشي ،دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في إختيار طريقة تقييم المخزون السلعي ،مذكرة ماجستير ،الجامعة الإسلامية ،غزة، 2006،ص32.  
زدون جمال ،مرجع سابق ،ص2.85<sup>2</sup>

ب\_الجرد الفعلي الجزئي : يقتصر على بعض الأصناف أو بعض المخازن دون غيرها وذلك لمعرفة تلك الأصناف وصلاحيتها للإنتاج أو البيع بهدف معرفة محتويات المخازن التي تتناولها عملية الجرد الجزئي .

## 2\_الجرد المحاسبي (الدفتري):

يعني مطابقة سجلات الدفترية للمخزون مع الأرصدة المثبتة في إدارة الرقابة على المخزون ، كما يعرف على أنه عبارة عن مطابقة الأرصدة الدفترية بين سجلات المخازن من حيث الأرصدة والقيم الموجودة لدى الإدارة المالية ، حيث يتميز بعدم الحاجة لوقف العمليات في المخازن أو منع التعامل معها عند القيام به .

3\_الجرد المفاجئ : وقد يعرف أحيانا بإسم الجرد الغير المعلن عنه ، وغالبا ما يكون الهدف من هذا النوع من أنواع الجرد التفتيش أو الرقابة المباشرة على حركة الأصناف المخزونة ، وقد يتم على عينة من المواد يتم إختيارها عشوائيا من بين الأصناف الأكثر أهمية في المؤسسة ، أو تلك التي تكون أكثر عرضة للتلاعب.<sup>1</sup>

4\_الجرد المستمر : يتم هذا النوع من الجرد على مدار السنة طبقا لبرنامج زمني محدد للمجموعات المختلفة من أصناف المخزون ، على ان يراعي الإنتهاء من جرد جميع الأصناف مع قرب إنتهاء السنة المالية للمؤسسة.<sup>2</sup>

5\_الجرد الدوري : يتم هذا الجرد في نهاية السنة بحيث يكون موعد الإجراء ثابتا ومحددا ، وهذا الجرد يحصر جميع الموجودات والأصناف الموجودة في المخازن .<sup>3</sup>

## الفرع الثالث : طرق تقييم وقياس المخزونات :

### أولا : المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS2) هدفه ونطاقه

مفهوم المعيار : يمكن تعريف المعيار المحاسبي IAS2 على أنه مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي يهدف إلى تحديد أساس الطريقة السليمة لتحديد وقياس وعرض والإفصاح عن عناصر المخزون في القوائم المالية .<sup>4</sup>

هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حسب نظام التكلفة التاريخية ، وتعتبر تكلفة تكلفة المخزون التي يجب أن يعترف بها كأصل يدرج في الميزانية حتى يتحقق الإيراد المتعلق به هي القضية الرئيسية في

زدون جمال ،مرجع سابق ،ص84 .<sup>1</sup>

قورين الحاج قويدر ،مرجع سابق ،ص 39<sup>2</sup>

سعداوي محمد،مرجع سابق ،ص 83<sup>3</sup>

قورين الحاج قويدر ،مرجع سابق ،ص 39 .<sup>4</sup>

المحاسبة عن المخزون ، ويقدم المعيار التوجيه العملي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصروف ، ويشمل ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحصيل .<sup>1</sup>

**نطاق تطبيق المعيار :** يجب أن يطبق المعيار في البيانات المالية المعدة حسب نظام التكلفة التاريخية للمحاسبة عن المخزون فيما عدا :

\_البناءات قيد الإنجاز (المعيار المحاسبي الدولي رقم 11) ؛<sup>2</sup>

\_الأدوات المالية (المعيار المحاسبي الدولي رقم 39)؛

\_الأصول البيولوجية العائدة للنشاط الفلاحي (المعيار المحاسبي الدولي رقم 41)؛

\_أصول منتجي الفلاحة والغابات ومنتجات المناجم .....؛

**ثانيا : تقييم المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 2):**

يقيم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحصيل أيهما أقل حيث تعتبر المخزونات من ضمن الأصول المتداولة وتشمل المواد الأولية واللوازم والبضائع والمنتجات بمختلف أنواعها القابلة للتخزين ، بحيث يتم تقييم المخزونات بتكلفة الشراء أو الإقتناء التي تشمل أسعار الشراء وكل المصاريف الملحقه بعملية الشراء ، وعموما يتم تقييمها إما بتكلفة الشراء أو بتكلفة الإنتاج وهذا حسب طبيعة المخزون<sup>3</sup>

### 1\_تكلفة المخزون

**أ\_ تكاليف الشراء:** لقد حدد النظام المحاسبي المالي تكلفة الشراء في (المشتريات ، المواد القابلة للإستهلاك ، المصاريف المرتبطة بالمشتريات ) أما المعيار المحاسبي الثاني (IAS 2) فقد فصل أكثر في هذا الجانب حيث ذكر أن تكاليف الشراء تشمل :

1\_سعر الشراء ؛

2\_الرسوم الجمركية و الضرائب الأخرى الغير مستردة ؛

3\_مصاريف النقل والتحميل ، وأية مصاريف أخرى مباشرة لها علاقة بجيازة المخزون وأية مصاريف أخرى متعلقة بجيازة المخزون أو المنتجات التامة والمواد الأولية واللوازم والخدمات ويجب طرح كل المحسومات التجارية والتخفيضات ؛<sup>4</sup>

سعداوي محمد ،مرجع سابق ص 471

<sup>2</sup> خالد جمال الجعرات ،مختصر المعايير الدولية ،الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2014،ص21

<sup>3</sup> جمال عمورة،المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها ،دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام الفرنسي والنظام المحاسبي المالي الجزائري ،الملتقى الدولي

حول النظام المحاسبي المالي ،بالمركز الجامعي بالوادي 16-17جانفي 2010 ، ص8

قورين حاج قويدر،مرجع سابق ،ص 41<sup>4</sup>

## ب\_ تكاليف الإنتاج:<sup>1</sup>

تشمل تكاليف إنتاج المخزون :

\_\_ التكاليف المباشرة المتعلقة بوحدات الإنتاج مثل الأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة اللازمة لتحويل المواد الأولية إلى منتجات جاهزة

\_\_ التحميل المنظم للتكاليف الغير مباشرة الصناعية الثابتة والمتغيرة التي نتجت عن تحويل المواد إلى بضاعة تامة .

\_\_ تمثل التكاليف غير المباشرة الصناعية الثابتة تلك التي بقيت ثابتة نسبيا بغض النظر عن مستوى الإنتاج مثل : إستهلاك وصيانة مباني المصنع ومعداته وتكاليف إدارة المصنع وتشغيله .

ج\_ التكاليف الأخرى : تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط عند تكبدها من أجل جعل المخزون في مكانه وظروفه الحالية مثل : إضافة تكاليف غير إنتاجية أو تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون

## 2\_ القيمة القابلة للتحصيل

تمثل القيمة القابلة للتحصيل سعر البيع المقدر (prix de vente estimé) في إطار النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة بالإتمام وكذا التكاليف الضرورية المقدرة لتحقيق عملية البيع<sup>2</sup>

يمكن أن تكون تكلفة المخزون غير مستردة إذا كان المخزون تالف، أو إذا كان مهمل بشكل كلي أو جزئي، أو إذا كان سعر البيع متدنيا، كما يمكن أن تكون تكلفة المخزون غير مستردة إذا إرتفعت التكلفة المقدرة للإتمام أو التكلفة المستهدفة لتنفيذ البيع .

\_\_ يتم عادة تخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة التحصيلية على أساس كل عنصر من العناصر على حدى، وفي بعض الحالات يمكن تطبيقه على البنود المتشابهة في كل مجموعة .<sup>3</sup>

ثالثا: طرق تحديد تكلفة المخزون وأبرز مشاكل قياسه في البيئة الجزائرية

## 1\_ طرق تحديد تكلفة المخزون

أ\_ طريقة التكلفة الفعلية أو طريقة التمييز المحدد:

وهي تنص على أنه طالما يمكن تحديد التكاليف الخاصة بمنتجات معينة سواء كانت مشتراة أو منتجة، فيجب تقييم المتبقي من هذه المنتجات في نهاية الفترة بتكلفته الفعلية المحددة، وتكون هذه الطريقة مناسبة في حالة قلة عدد بنود المخزون مثل تجارة السيارات أو الأجهزة الكهربائية، ويصعب تطبيقها في حال المنشآت التجارية الغذائية

سعداوي محمد، مرجع سابق، ص 49.<sup>1</sup>

جمال عمورة، مرجع سابق، ص 8<sup>2</sup>

سعداوي محمد، مرجع سابق، ص 51<sup>3</sup>

أو الملابس الجاهزة ولا تصلح في المنشأة التي يكون مخزونها السلعي من عدد كبير من العناصر الرخيصة نسبيا والتي يتم شراؤها في أوقات عديدة على مدار العام وبأسعار متباينة.<sup>1</sup>

ب\_ **التكلفة الوسيطة المرجحة** : يتم إحتساب متوسط التكلفة بقسمة إجمالي تكلفة المخزون المتاحة للبيع على عدد الوحدات المتاحة للبيع ويسمى الناتج في هذه الحالة بالمتوسط المرجح لتكلفة الوحدة وهو يستخدم في تحديد تكلفة مخزون آخر الفترة.<sup>2</sup>

تأخذ هذه الطريقة بعين الإعتبار قيمة المدخلات وكمياتها ، ويتم حساب تكلفة الإخراجات وفقا لهذه الطريقة

$$CUMP = \frac{\sum (Q1 \times P1)}{\sum Q1}$$

حيث :

CUMP = التكلفة الوسيطة المرجحة

P1 = السعر في الفترة (i)

Q1 = الكمية في الفترة (i)<sup>3</sup>

ج\_ **طريقة الوارد أولا الصادر أولا** : تعتمد هذه الطريقة على إفتراض أن المؤسسة تستهلك أو تباع المواد من الأصناف (المخرجات ) التي دخلت أولا إلى المخزون ، أي أن أول المدخلات هو أول المخرجات ، ومنه يتشكل المخزون النهائي من المواد المشتراة مؤخرا ، يتم تقييمها بأول سعر التكلفة ، كعنى ذلك أن تكلفة المخرجات من الأصناف هي تكلفة أول كمية دخلت ومازالت في المخزون ، ومن مزايا هذه الطريقة مايلي :

\_ تكون ذات نجاعة في حالة إنخفاض الأسعار ؛

\_ القيمة المحسوبة بهذه الطريقة تكون عادة قريبة من قيمة البيع العادية ؛

## 2\_ مشاكل القياس المحاسبي للمخزون في البيئة الجزائرية :

يعد مبدأ التكلفة التاريخية والقيمة العادلة من أبرز المبادئ المحاسبية المهمة في عملية القياس المحاسبي من خلال هذا المنطلق جاء النظام المحاسبي المالي الجديد بجملة من القوانين والمراسيم على غرار القانون 11/07 المتضمن نظام المحاسبة المالية (SCF) ، يعتبر هذا الإطار المرجع القانوني للمعالجة المحاسبية ، وقد تضمن كيفية القياس والتقييم لكل من عناصر القوائم المالية سواء عند الحيازة لأول مرة أو التقييم في نهاية الفترة وقد تبني الرؤية

نور الهاني ، مرجع سابق ، ص 58<sup>1</sup>

2 بوبكر عميروش ، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة سطيف 2011 ، ص 63

3 زدون جمال ، مرجع سابق ، ص 112



الإقتصادية على الشكل القانوني التي كانت سائدة ولها الأولوية في النظام السابق، وإتضح أن أحد المبادئ الأساسية والتي إعتبرها النظام المحاسبي المالي أساس في عملية إعداد الكشوف المالية هو مبدأ التكلفة التاريخية وهذا ما أكدته أيضا المادة 16 " تقييد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتوجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة " <sup>1</sup>.

يواجه تطبيق كل من التكلفة التاريخية والقيمة العادلة العديد من العوائق والصعوبات تتعلق بالبيئة المحاسبية الجزائرية يمكن تلخيصها فيما يلي :

**1\_ تأثير التضخم على القياس المحاسبي و يعني التضخم إرتفاع المستوى العام للأسعار مما يؤدي إلى أن يكون القياس المحاسبي للعناصر مضلل ولا يعكس الواقع بصورة صادقة وعادلة ،ذلك عند الإعتماد على التكلفة التاريخية والتي تقوم على ثبات الأصول بتكلفة الحياة الأصلية ،أي مبلغ النقدي المدفوع عند إقتناء الأصل و التفاوضي عن أي تقلبات في الأسعار ،وبناء على ذلك فإن القياس المحاسبي للأصول في ظل التضخم لا يعكس حقيقة أصول المؤسسة ؛<sup>2</sup>**

**2\_ صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية حيث أن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية ؛**

**3\_ إعتداد القواعد الجبائية على مبدأ التكلفة التاريخية وعدم وجود نص جبائي يسمح بالتقييم على أساس القيمة العادلة ،هذا التحفظ من طرف المشرع الجبائي حول هذا العنصر ربما يرجع حسب رأيهم إلى كونها تهدد بتقليص الإيرادات الضريبية بشكل كبير ،وعليه فهي لا تعترف بطريقة حساب الإهلاكات بغير الطريقة المقررة لديها ؛**

**4\_ غياب سوق مالي كفيء وكوادر مهنية مؤهلة ؛<sup>3</sup>**

شلغام هشام ، زخروفة بوعلام، مرجع سابق ،ص 118<sup>1</sup>

إبراهيم خليل حيدر السعدي ، مرجع سابق ص 13<sup>2</sup>

شلغام هشام ،مرجع سابق ،ص 24<sup>3</sup>

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول القياس المحاسبي لعناصر المخزونات

نستعرض في هذا المبحث مجموعة من الدراسات التي تناولت موضوع القياس المحاسبي للمخزونات وأهم مداخله، وقد تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب الأول يضم دراسات العربية والثاني الدراسات الأجنبية، وجاء المطلب الثالث ليبين موقع هذه الدراسة وما يميزها عن تلك الدراسات السابقة .

### المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية

#### 1\_دراسة زدون جمال (2010) بعنوان الأمثلية الإقتصادية في تسيير المخزون<sup>1</sup>

هدفت الدراسة إلى إعطاء صورة واضحة ونقد تحليلي لواقع وضيقة تسيير المخزونات على مستوى المؤسسة ومحاولة تحديد محتوى مفهوم الأمثلية الإقتصادية لتسيير المخزون ومدى مساهمتها في حل مشكل المخزون، إعتد الباحث على المنهج التحليلي من خلال إحتواء الموضوع على الجانب النظري الذي يتطلب سرد الأفكار ، أما الجانب التطبيقي فمزيج بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي حيث إعتد نماذج رياضية وكذلك إعطاء إحصائيات إقتصادية وتحليلها من أجل تحليل مختلف المشاكل المدروسة في الجانب النظري .

توصل الباحث إلى أن أمثلية تسيير المخزون تتحقق بتطبيق مؤشرات الأمثلية على نماذج تسيير المخزون، ولا يمكن تدنية تكاليف المخزون دون إحترام قواعد التخطيط وسياسات التخزين من طرف العاملين بالمخازن بالإضافة إلى أن دور المخزون يكمن في تحقيق الأرباح ومن ثم المحافظة على مكانة المؤسسة .

#### 2\_دراسة سعداوي محمد(2014) بعنوان تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي ومحاولة التعرف على المعيار الدولي الثاني بصفة خاصة وكيفية تطبيقه في المؤسسة ثم إيجاد طريقة ناجحة من أجل التسيير الأمثل للمخزون وإبراز العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزون، إعتد الباحث قصد الإحاطة بجوانب الموضوع المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي تمثل في دراسة حالة مركب المنظفات بسور الغزلان تماشيا مع طبيعة معالجة هذا الفصل .

توصل الباحث إلى أن وظيفة التخزين من أهم الوظائف في المؤسسة حيث يستوجب القيام بعملية الجرد عند إنتهاء كل دورة مالية والقيام بعملية تقييم تلك المخزونات سواء الداخلة أو الخارجة.

زدون جمال، الأمثلية الإقتصادية في تسيير المخزون ، مذكرة ماجستير ،جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2010.<sup>1</sup>

سعداوي محمد، تقييم المخزون حسب النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة البويرة، 2014.<sup>2</sup>

**3\_ دراسة عبد الله قنيع (2014) بعنوان التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي<sup>1</sup>**

هدفت هذه الدراسة لمعالجة تقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي حيث إعتد الباحث على المنهج التحليلي الوصفي، تناول في الفصل الأول جميع المفاهيم المتعلقة بكل من المخزونات، طرق تقييمها ومعالجتها المحاسبية والتعريف بالنظام المحاسبي المالي، أما في الفصل الثاني قام من خلال دراسة حالة في مؤسسة إنتاجية مطاحن الأغواط بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي بتوضيح طرق التقييم والمعالجة المحاسبية وتقوم حركة المخزونات في مختلف العمليات بما أقره النظام المحاسبي المالي، حيث توصل الباحث إلى أن إستخدام قواعد النظام المحاسبي المالي في طريقة التقييم والمعالجة المحاسبية يزيد من دقة القوائم المالية، ويساهم في ثقة مستخدمي تلك القوائم المالية، وهناك توافق كبير ما بين ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي وماورد في المعيار المحاسبي الدولي (02) في ما يخص طرق وأساليب المعالجة المحاسبية للمخزونات .

#### **4\_ دراسة إيمان خذير(2015) بعنوان أثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي<sup>2</sup>**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة و إبراز أثر إختلاف طرق التقييم على الربح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية الصادرة عن نتائج المؤسسة من خلال تقييم مخزون آخر المدة المدرج في الميزانية وتكلفة البضاعة من جدول حسابات النتائج، إعتمدت الباحثة في دراستها على دراسة عينة من مخزون المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية snvi وحدة ورقلة لتحقيق أهداف الدراسة، كما إستخدمت إختبار T، وإعتمدت في تحليل البيانات على البرنامج الإحصائي للعلوم الإجتماعية SPSS .

وتوصلت الباحثة إلى أن لطرق تقييم المخزون أثر على الربح المحاسبي وذلك من خلال دوران مخزون المؤسسة حيث أنه كلما كان دوران المخزون أكبر كانت تقلبات الأسعار إقل وبالتالي لا يوجد إختلاف في الربح المحاسبي بإختلاف طرق تقييم المخزون، بينما إذا كان دوران المخزون أكبر كانت تقلبات الأسعار أقل يؤدي إلى إرتفاع الأسعار هنا تقييم المخزون بطريقة الوارد أولاً الصادر أولاً يحقق ربح أكبر مقارنة بطريقة التكلفة الوسيطة المرجحة.

<sup>1</sup> عبد الله قنيع، تقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية علوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014.

<sup>2</sup> إيمان خذير، أثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2015.

### 5\_دراسة بالخير إيمان (2015) بعنوان تقييم تطابق معالجة المخزونات على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) ووفق النظام المحاسبي المالي<sup>1</sup>

هدفت الدراسة إلى إستعراض فاعلية تطبيق النظام المحاسبي المالي المستند إلى المعايير المحاسبة الدولية فيما يخص جانب المخزونات ،حيث إعتمدت في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية مع المعيار الدولي (02)،ذلك في الجزء النظري أما في الجانب التطبيقي فقد إعتمدت أسلوب دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الواحات بتقريت .

من أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة أن المخزون يعتبر أهم صنف من أصول المؤسسة وأن هناك توافق كبير في المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب نصوص المعيار المحاسبي الثاني والنظام المحاسبي المالي .

### 6\_ دراسة بن هرهوري عبد الرحمان (2016) بعنوان المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبية الدولية<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المخزونات ، وكذلك تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات لمختلف العمليات في ظل النظام محاسبي المالي وحسب ما جاء به المعيار الدولي الثاني (02)،من أجل معالجة الموضوع إعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية مع المعيار الدولي الثاني وذلك في الجانب النظري ، أما في الجانب التطبيقي إعتمد دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الزيبان بالقنطرة .

من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن هناك توافق كبير بين مانص عليه النظام المحاسبي المالي وماورد في المعايير المحاسبية الدولية.

<sup>1</sup> بالخير إيمان ،تقييم تطابق معالجة المخزونات على ضوء المعيار المحاسبي الدولي (02) وفق النظام المحاسبي المالي .مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ،كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة 2015 .

<sup>2</sup> بن هرهوري عبد الرحمان،المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة ،2016.

## 7\_ دراسة قدور بخديجة(2017) بعنوان:مامدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) في المؤسسات الجزائرية<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم المخزونات وأهميتها في المؤسسة وإستعراض فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري المستمد من المعايير الدولية فيما يخص جانب المخزونات ،بالإضافة إلى إبراز طرق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق المعيار الدولي الثاني وحسب النظام المحاسبي المالي .

إعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي من أجل وصف وتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها محاسبيا وفق المعيار الدولي رقم (02) وذلك في الجانب النظري من البحث ، أما في الجانب التطبيقي فقد إعتمد أسلوب دراسة حالة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية \_snvi\_ وحدة ورقلة .

من أبرز النتائج التي توصل إليها الباحث أن للمخزونات أهمية كبيرة في نشاط المؤسسة لما تقدمه من تأمين لإستمرار المؤسسة ولما تحققه من وفرة إقتصادية لتحقيق هدف المؤسسة ،كما أن المعيار الدولي رقم (02)يسعى من خلال الطرق التي يقرها لإنتاج قوائم مالية مفهومة وواضحة لجميع مستخدميها من أجل معرفة الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة ، حيث برز توافق كبير بين مانص عليه النظام المحاسبي المالي وموارد في المعيار الدولي الثاني فيما يخص طرق و أساليب التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات عند إسقاط الجانب النظري للدراسة على التطبيقي في دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة .

## 8\_دراسة بوقافلة عثمان (2017) بعنوان :القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الصناعية الجزائرية<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالقياس المحاسبي لعناصر المخزونات وإبراز أهميتها إقتصاديا ومحاسبيا بالنسبة للمنشأة الإقتصادية ، وإبراز العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزون ومحاولة إظهار واقع تطبيق الجانب النظري على واقع التقييم المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسة الصناعية الجزائرية ،إعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية وذلك في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي فقد إعتمد أسلوب دراسة حالة في مؤسسة الآجر النزلة SBN بتقوت ، من أجل ذلك قام بالإستعانة بالمقابلة لجمع الوثائق والبيانات اللازمة للجانب التطبيقي ، وقد توصل الباحث إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قدم إضافات كبيرة وعديدة للمؤسسة مكنتها من معرفة الصورة

1. قدور بخديجة ،مامدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02)في المؤسسات الجزائرية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة ،2017.

2.بوقافلة عثمان ،القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الصناعية الجزائرية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر كلية العلوم الإقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ،جامعة ورقلة ،2017.

الحقيقية للوضع المالي والقدرة على حل العديد من المشكلات التقنية ، كما إستنتج التوافق الكبير بينه وبين المعيار الدولي IAS2.

### المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية

نستعرض في هذا المبحث مجموعة من الدراسات التي تناولت القياس المحاسبي على المستوى البيئية الأجنبية.

#### 1\_ دراسة Lakhdar khellaf (2014) بعنوان معايير المحاسبة الدولية و مدى تطبيقها في الجزائر<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز التوافق والتوحيد المحاسبي ، من خلال تطبيقات المعايير المحاسبية الدولية وهدف هذا التطبيق على المستوى الدولي ، وماهي الأعمال التي تبني هذه المعايير في الإصلاح المحاسبي في الجزائر بالأخذ بالنماذج المحاسبية الثلاث التي تبنتها الجزائر منذ الإستقلال وصولا إلى النظام المحاسبي المالي الجديد ،إعتمد الباحث دراسة ميدانية في SERUB BATNA , CAR DE LA توصل الباحث إلى أن التحديات التي شنتها المؤسسة الجزائرية في تطبيق المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي كانت لها أهمية كبيرة وفوائد ماليا ومحاسبيا .

#### 2\_ دراسة Wieters c (1995) Managing supplier lead Time<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة الطرق المحاسبية و اهتمت بطريقة المتوسط المرجح من حيث تطبيقها وملائمتها للمؤسسات وكيف أن القرار الإداري سيؤثر في إدارة الوقت ،لمعالجة موضوع الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي ومنهج دراسة الحالة لعينة من المؤسسات لتوضيح الطرق المحاسبية المطبقة لتقييم مخزوناتها . من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة تستعمل فيما إذا كانت المؤسسة تستعمل نظام الجرد الدوري، وأن هذه الطريقة تقوم على أساس حساب متوسط التكلفة للوحدة في نهاية الفترة ويتخذ أساسا لتقييم المخزون في نهاية الفترة وأن مخزون أول المدة يتم إدراجه سواء بالوحدات أو بالتكلفة ضمن الوحدات المتاحة للبيع عند احتساب متوسط التكلفة المرجح للوحدة، أما إذا كانت المؤسسة تتبع نظام الجرد المستمر فإن هناك طريقة أخرى لحساب متوسط التكلفة تسمى متوسط التكلفة المتحرك حيث يتغير متوسط

1 Lakhdar khellaf « les normes internationales de comptabilité (ias\_ifrs) et leu application en algérie », thèse pour l'obtention d'un doctorat et sciences ,faculté des sciences économiques commerciales et sciences de gestion ,université et hadj lkhdar \_batna,2014 .

2 Wieters c, Managing supplier lead Time, Journal of purchasing and Materials Management, v 15,1995.

التكلفة ويلزم حسابه كلما وردت كميات جديدة أو تم شراء مشتريات من السلع بأسعار تختلف عن متوسط التكلفة قبل الشراء .

### 3\_دراسة Pincus Mortan, Dopouch Nicholas (1988) ، Evidence on the choice of Inventiry Accounting Methods: LIFO Versus FIFO<sup>1</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الأسباب الضريبية وغير الضريبية التي تدفع المؤسسة إلى التحول من طريقة إلى أخرى عند التعامل بالمخزون ، لمعالجة موضوع الدراسة إعتمد الباحث على المنهج الوصفي وذلك لمناسبته مع طبيعة البحث، وعلى منهج دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات للوصول إلى أهداف الدراسة .

من أهم النتائج التي توصل إليها الباحث أن بعض المؤسسات تفضل إستخدام الوارد أولاً الصادر أولاً خوفاً من بعض قيمة أسهمها التي يمكن أن تنخفض نتيجة إنخفاض الأرباح في حالة التحول إلى طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً ، وهناك مؤسسات التي تستخدم طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً هي المؤسسات الكبيرة ، أما الشركات الصغيرة فتفضل إستخدام الوارد أولاً الصادر أولاً لأن ذلك يساعدها على رفع قيمة أصولها وبالتالي يمكنها الحصول على قروض طويلة الأجل ، لأن الإعتبارات الضريبية مهمة جداً .

### 4\_دراسة Johnson Bruce, Dhaliwal Dan (1988) ، LIFO Abandonment<sup>2</sup>

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة المؤسسات التي تبتعد عن طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً في تقييم مخزونها ، لمعالجة موضوع الدراسة إعتمد الباحث على المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة لعينة من المؤسسات .

من أهم النتائج التي توصل إليها الباحثين أن المؤسسات التي تعاني من إنخفاض في الأرباح وتراجع في أسعار أسهمها هي التي عملت على التخلي عن هذه الطريقة على الرغم من الزيادة الواضحة في العبيء الضريبي ، وأن المؤسسات التي إبتعدت عن هذه الطريقة كانت تعاني من خسائر كبيرة بالمقارنة مع المؤسسات التي إستمرت في تطبيق هذه الطريقة .

### المطلب الثالث :موقع ومميزات الدراسة الحالية

تباينت الدراسات السابقة في دراسة عنصر المخزونات ، حيث ركزت بعضها على أثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي وأخرى تناولت وظيفة تسيير المخزون والأمثلية الإقتصادية له و إهتمت أخرى بطريقة المتوسط المرجح من حيث تطبيقها وملائمتها للمؤسسات وكيف أن القرار الإداري سيؤثر في إدارة الوقت .

1 Dopouch Nicholas, Pincus Mortan, Evidence on the choice of Inventiry Accounting Methods: LIFO Versus FIFO, Journal of Accounting Research, spring, 1988.

2 Johnson Bruce, Dhaliwal Dan, LIFO Abandonment, Journal of Research, 1988.

أما فيما يخص هذه الدراسة فتتشابه مع الدراسات السابقة من حيث دراسة والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بالقياس المحاسبي لعناصر المخزونات وإبراز أهميتها إقتصاديا ومحاسبيا بالنسبة للمنشأة الإقتصادية ، وإبراز العمليات المحاسبية المتعلقة بالمخزون ومحاوله إظهار واقع تطبيق الجانب النظري على واقع التقييم المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسة الصناعية الجزائرية.

تكمن أهمية هذه الدراسة في كون معظم الدراسات السابقة تناولت مفهوم المخزون بشكل عام وطرق التقييم بشكل خاص كما ارتكزت معظم الدراسات إلى طرق التقييم وأثرها، ولعل ما يفسر اتجاه واتفاق أغلب الدراسات على طرق تقييم المخزون لما توفره هذه الطرق في خصائص نوعية تساعد في تحديد التكاليف وبالتالي مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرار، كما اختلفت الدراسات من ناحية المنهج المتبع وطريقة الدراسة، سوف يخرج هذا البحث عن الإطار الذي تم تناوله في هذه الدراسات، إذ يتبنى البحث محاولة الوصول الى ما إذا كانت المؤسسات الصناعية الجزائرية تطبق القياس المحاسبي لعنصر المخزون وفقا للنظام المحاسبي المالي في ظل المعيار المحاسبي الدولي الثاني، واقتصرت بيئة الدراسة على دراسة حالة مؤسسة صناعية.



## خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل تعرفنا على مفهوم القياس المحاسبي والعناصر الرئيسية له ومختلف آلياته وبدائله، وكذلك مفهوم المخزونات حيث أنها تعتبر أصل من أصول المؤسسة حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (02)، وأشرنا إلى طرق تصنيفها وتقييمها وتحديد تكلفتها من خلال التطرق للدراسات السابقة في المبحث الثاني وضحنا ماتناولته هذه الدراسات وكذلك تقييمها وإضهار أوجه الشبه و الإختلاف وموقع الدراسة الحالية من هذه الدراسات .

## الفصل الثاني

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة

## تمهيد:

بعد التطرق إلى الأدبيات النظرية لبدائل القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في الفصل الأول وعرض جملة من الدراسات السابقة، سنحاول في هذا الفصل إختبار مدى تطابق الجانب النظري مع الواقع العملي من خلال إسقاط ذلك على المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة من خلال توضيح طرق القياس المحاسبي للمخزونات بهدف متابعة طرق التقييم وآليات المعالجة المحاسبية على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية بالمؤسسة لإكتشاف مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) وصولاً إلى فعالية قواعد وطرق التقييم والمعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي ، حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين ،المبحث الأول يشمل منهجية وأدوات الدراسة الخاصة بتقييم المعالجة المحاسبية للمخزونات بأخذ الإجراءات المنهجية وتقديم المؤسسة محل الدراسة ، أما المبحث الثاني تناولنا النتائج ومناقشتها من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها .

## المبحث الاول : المنهجية والأدوات المستخدمة في الدراسة

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى الإجراءات المنهجية المعتمدة في إجراء هذه الدراسة، من خلال عرض

مختلف الإجراءات التي تم الإعتماد عليها و تقديم المؤسسة .

### المطلب الأول : الإجراءات المنهجية

#### أولا : المنهج المتبع

من أجل الوصول إلى هدف الموضوع وهو التوصل إلى الإجابة عن مختلف الأسئلة السابق طرحها سيتم الإعتماد على منهجين، الأول المنهج الوصفي التحليلي للقياس المحاسبي لعناصر المخزونات لتوضيح سياسة التوصيل الفعال في الموضوع، أما الثاني منهج دراسة حالة حيث يتم الإعتماد في الدراسة التطبيقية على دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة، من أجل إختبار فرضيات البحث وتوضيح أثر إختلاف طرق قياس المخزون للمؤسسة لزيادة رصيد المعرفة عن الموضوع .

#### ثانيا : مصادر المعلومات

##### أ\_ مصادر أولية :

حاولنا في هذا الصدد الوصول إلى المعلومات و الوثائق المتاحة لدى المؤسسة والتي تهتم أساسا بالمعالجة المحاسبية للمخزونات على ضوء المعيار المحاسبي الدولي الثاني في المؤسسة .

##### ب\_ مصادر ثانوية :

تم معالجة الجانب النظري للموضوع من خلال البيانات الثانوية، وذلك بالإعتماد على عدة مراجع باللغتين العربية و الاجنبية و المتمثلة في الكتب، الرسائل الجامعية، المقالات، النصوص التشريعية و التنظيمية، ومواقع الإنترنت بغية إثراء الموضوع ومنحه مصداقية أكبر لنتائجه .

##### ثالثا : طبيعة متغيرات الدراسة :

من خلال إجراء الدراسة الميدانية تمثلت المتغيرات فيما يلي :

— طبيعة القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي

— القياس المحاسبي لعناصر المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي (IAS 02)

##### رابعا : الأدوات المستخدمة :

بناء على الإشكالية المطروحة و ما تفرضه من أدوات لمعالجتها قمت في هذه الدراسة بالإستعانة بمجموعة من

الأدوات وهي :

1\_المقابلة : لدى هذا العنصر في الدراسة الميدانية أهمية بالغة ، حيث يعتبر عنصر هام ورئيسي للحصول على المعلومات ، تم فيه تبادل لفضي بيني و بين المحاسب محل التربص بالإضافة إلى توجيه مجموعة من الأسئلة المتعلقة بالقياس المحاسبي للمخزون ، و يمكن القول أن هذه المقابلة كان الهدف منها الحصول على قدر كافي من المعلومات .

2\_الملاحظة : خلال القيام بإجراء الدراسة الميدانية في مؤسسة محل التربص قمت بإستخلاص ملاحظات دقيقة لتقييم و المعالجة الحاسبية للمخزونات التي يتم بها تسجيل مختلف العمليات المتعلقة بالمخزون .

3\_وثائق المؤسسة : تتمثل في الوثائق الحاسبية والمالية التي إستعنا بها للوصول إلى تحليل متغيرات السابقة الذكر وهي فواتير الشراء و البيع ، جدول تقييم وضعية المخزون ، سجلات محاسبية ..... الخ ، التي تم الإشارة إليها محل الدراسة .

المطلب الثاني : تقديم المؤسسة محل الدراسة

أولاً: المؤسسة الأم

( أ ) مراحل النشأة (SNVI \_ CVI)

تعتبر المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية قديمة النشأة ، تم تأسيسها ، وفقاً للمرسوم التنفيذي 81\_342 سنة 1981 ، فقد ورثت السلع والأنشطة من المؤسسة الوطنية للصناعات الميكانيكية "SONACOME" طبقاً للمرسوم 81\_345 الموافق 12 ديسمبر 1981 حيث تطورت عبر الزمن بالمراحل التالية :

• برليت الجزائر BERLIET ALGERI (1957 \_ 1967) :

مقرها الجزائر العاصمة دخلت إليها في 02 جوان 1957 كمصنع لتركيب الشاحنات ساهمت في إخراج أول شاحنة POIDS LOURD مركبة كاملة بالجزائر في 15 أكتوبر 1958 ، تم شراء المؤسسة من طرف المؤسسة الوطنية للصناعات الميكانيكية سوناكوم في 30 جويلية 1970 ، والتي تجمع حوالي 11 مؤسسة ثم إخذت إستقلاليتها في سنة 1980 .

• إنشاء المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI 1981 \_ 1995 :

ظهرت المؤسسة نتيجة إعادة هيكلة مؤسسة سوناكوم ، طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 81\_342 المؤرخ في 11 ديسمبر 1981م ، وتقع بالجزائر العاصمة بالضبط في روية ، وتعتمد في سير منتجاتها على تسع وحدات موزعة على التراب الوطني .

ب ( وحداتها

الجدول رقم (1-3) وحدات المؤسسة

رمز الوحدة	إسم الوحدة
825	حسين داي
835	قسنطينة
833	سطيف
840	ورقلة
801	عنابة
824	بشار
845	وهران
831	تلمسان
832	تيزي وزو

من إعداد الطالب اعتمادا على معطيات المؤسسة

ج) مهامها :

تنتج تبيع كل السيارات الموجهة للنقل البري للأشخاص والبضائع التي لا يقل وزنها عن 1,5 طن ، كذا تقوم بتقديم خدمات بعد البيع وتوفير قطع الغيار في السوق لتسهيل عملية التصليح والصيانة ، على مستواها وعلى مستوى فروعها ، كما تقوم بإدارة وتجميع البيانات والمعلومات ، وكذا الحسابات وأرقام الأعمال المحققة على مستوى فروعها .

ثانيا : وحدة ورقلة 840

أ) تقديم المؤسسة

هي وحدة تجارية تحكم الجنوب الشرقي بصفة عامة وهي (تمنراست ، أدرار ، غرداية ، الأغواط وإيزي ) ، تقع في الطرق رقم 49 الرابط بين ولاية غرداية وورقلة ، تبلغ مساحتها الإجمالية 24859,62م<sup>2</sup>، تقوم ببيع السيارات الصناعية المنتجة من طرف المؤسسة الأم ، من شاحنات ، مقطورات ، صهاريج إسمنت .

ب ( نشاطاتها

- \_ بيع الشاحنات ؛
- \_ تصليح الحافلات و الشاحنات ؛
- \_ بيع قطع غيار ؛
- \_ المراقبة التقنية للشاحنات بعد عملية التصليح والتجديد؛

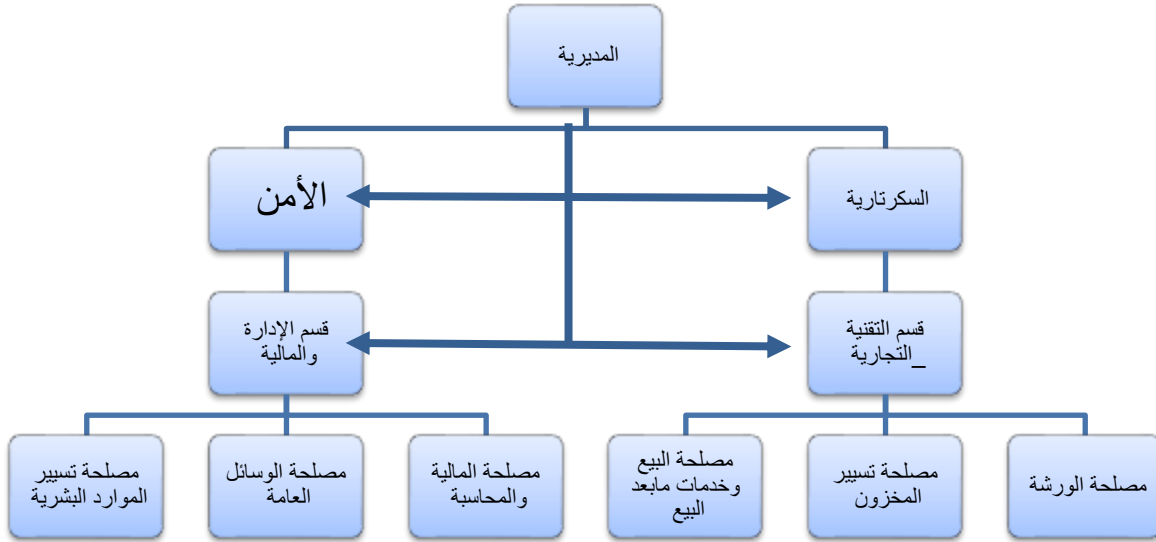
ج) أهدافها :

- \_ تلبية الإحتياجات الوطنية من السيارات الصناعية ؛
  - \_ تقليص الفارق بين الإنتاج و الطلب وتنمية دور التسويق؛
  - \_ منح الخدمات بضمان المردودية ؛
  - \_ التكوين العالي و المكثف لعمال المؤسسة ؛
  - \_ المساهمة في النمو الإقتصادي و الإجتماعي ؛
  - \_ التماشي مع التكنولوجيا الحديثة من أجل ضمان الصيانة الجيدة للمعدات ؛
- د) أنواع الزبائن : تتعامل المؤسسة في محيطها التجاري مع عدة أنواع من الزبائن منهم الخواص سواء الأشخاص الطبيعيين أو الوكلاء المعتمدين لها و كذا المؤسسات ذات طابع إداري و المؤسسات الإقتصادية حيث تمنح البيع بالمؤجل لكل منها بضمان خزينة الدولة وفقا لإتفاقية مبرمة مسبقا ، وتمنحه للوكلاء المعتمدين بضمان أقل من شهر .

ثالثا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

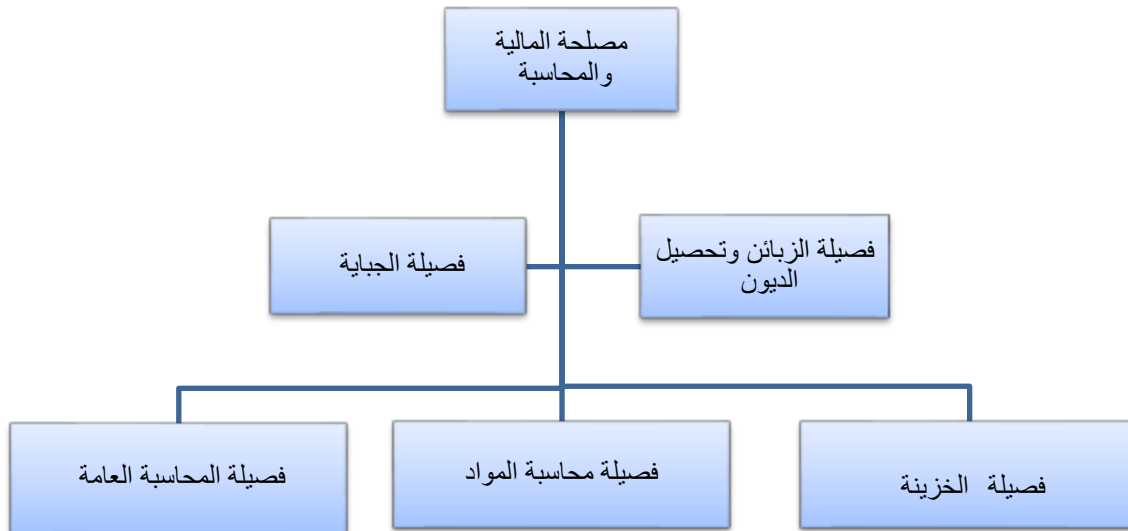
أ) الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم

الشكل رقم (2-1) الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم



(ب) الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية :

الشكل رقم (2-2) الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة و المالية



المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على معطيات المؤسسة



من خلال دراستنا للهيكل التنظيمي لمؤسسة **SNVI** وحدة ورقلة 840 إستنتجنا أنه ينقسم إلى ثلاثة مستويات وهي :

### أ) الإدارة العليا :

**1\_ المديرية :** ويرأسها المدير العام و الذي يقوم بالإشراف على رؤساء المصالح والسهر على تسيير الوحدة كما يقوم بإتخاذ القرارات العليا وإبرام العقود التي تضمن إستمرارية ونجاح المؤسسة .

**2\_ الأمانة :** من مهامها تنظيم المواعيد وإستقبال الزبائن و الموردين والإتصال المباشر مع المدير حيث تهتم بجميع العمليات التي تخص المديرية .

**3\_ مصلحة الأمن :** تتمثل صلاحيتها في الحفاظ على أمن المؤسسة الداخلي وقايتها من جميع الأخطار المحتملة مثل : الحرائق ، السرقة ، ..... الخ ، وذلك بتوفير أشخاص مكلفين بهذه العملية .

### ب) قسم الإدارة والمالية :

**1\_ مصلحة الموارد البشرية :** تعمل هذه المصلحة على تسيير و إدارة الموارد البشرية ،تنقسم إلى :

\_\_فصيلة تسيير العمال

\_\_فصيلة الأجور

\_\_فصيلة الشؤون الإجتماعية

\_\_خلية الإعلام الآلي

**2\_ مصلحة المالية والمحاسبة :** تنقسم إلى :

- فصيلة الزبائن :مهمتها القيام بجميع القيود المحاسبية لجميع المبيعات والخدمات في اليومية ،فحص الفواتير وتسجيلها في اليومية ،تحديد رقم الأعمال ،تحديد المبلغ الخاضع للضريبة ،تحرير الكشوفات ومتابعة ديون الزبائن .

- فصيلة محاسبة المواد :تقوم هذه الفصيلة بإجراء القيود الخاصة بالتنازلات مابين الوحدات ،مراقبة المخزون ،تحديد السعر والتكلفة التاريخية ،إشعار الدائن والمدين .

- فصيلة الخزينة : وتقوم بتحرير اليومية الخاصة بالصندوق كذا تحرير اليومية الخاصة بالبنك والحساب البريدي

- فصيلة الجباية :تقوم بالتصريحات الجبائية الشهرية والسنوية لإدارة الضرائب .

- فصيلة المحاسبة العامة : تقوم بإعداد الميزانيات الإفتتاحية والختامية، إعداد ميزان المراجعة، إعداد دفتر الأستاذ، إعداد جدول حسابات النتائج، إعداد وتكوين الإهتلاكات والمؤونات ولها فرع مركزي يقوم بتجميع كل العمليات التي قامت بها الفصائل والفروع وتدوينها .

**3\_مصلحة الوسائل العامة :** مهمتها مراقبة ممتلكات الوحدة إلى غاية إهلاكها أو إتلافها أو التصريح بها والإشراف على التنقلات الداخلية والخارجية .

(ج) القسم التجاري والتقنيات :

**1\_مصلحة خدمات البيع وما بعد البيع :** تقوم هذه المصلحة ببيع المنتجات النهائية، كما يتم على مستواها تحرير الفواتير الخاصة بالبيع وسندات التسليم ومراقبة المنتج بعد خروجه من المؤسسة .

**2\_مصلحة تسيير المخزون :** تقوم بكل العمليات الضرورية للمخزون ، من بيع وتوزيع قطع الغيار ومعالجة طلبيات الزبائن تنقسم إلى :

\_فصيلة التسيير : التي تقوم بدراسة حاجيات المخزن وتمويله ، وتقارن الطلبيات من حيث السعر والمرجع

\_فصيلة المخزن : تقوم وتهتم بقطاع الغيار ، والتسليمات للورشة وللزبون بناء على الطلبيات .

رابعا : تحليل البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة

سوف نتطرق إلى نقاط القوة والضعف كعوامل البيئة الداخلية للمؤسسة مع تمييز نقاط القوة والضعف والفرص والمخاطر

الجدول رقم (2-3) تحليل بيئة المؤسسة

نقاط القوة	نقاط الضعف
<p>_القدرة على تلبية طلبات الزبائن .</p> <p>_توفر المؤسسة على إطارات كفأة وإعتمادها على التكوين .</p> <p>_إنتشار روح العمل الجماعي .</p>	<p>_تداخل بعض الوظائف ، حيث يمكن تلقي عامل واحد عدة مهام .</p> <p>_عدم تطبيق التسيير بالمفهوم الحديث .</p>
الفرص	المخاطر

<p>__تعدد الوحدات مما يخلق نقاط بيع .</p> <p>__تنوع المنتجات وجودتها مما يفتح المجال لكسب عملاء أكثر .</p>	<p>__جودة المنتجات المنافسة .</p> <p>__وجود مؤسسات تنشط في نفس المجال .</p>
--	---

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على معطيات المؤسسة

### المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية و مناقشته

سنتطرق في هذا المبحث لعرض أهم النتائج المتوصل إليها من خلال دراسة الميدانية بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية بوحدة ورقلة، ومناقشة هذه النتائج من خلال إجراء المقابلة للوصول إلى الإجابة عن الإشكالية .

**المطلب الأول : تقييم المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)**

**الفرع الأول : مراحل الحصول على المخزونات وطرق تقييمها**

**أولا :مراحل الحصول على المخزونات**

تحصل المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية على مخزونها من مصدرين ،الأول من المؤسسة الأم والتي تقوم بتزويد كل الوحدات التابعة للمؤسسة الوطنية بقطع الغيار اللازمة أو من الوحدات التجارية التابعة لها ،أما المصدر الثاني فهو خارجي من إحدى الموردين وذلك بعد المرور بمجموعة من الإجراءات التي تقوم بها المصالح المسؤولة .

**1\_**تقوم مصلحة قطع الغيار أو مصلحة الورشة بتحرير طلبية قطع غيار أو طلبية المنتج النهائي (حافلات ،شاحنات ) **أنظر الملحق رقم (09)** ،تبنى هذه الطلبية على أساس طلبيات الزبائن أو من أجل تزويد ورشة التصليح بقطع الغيار ،حيث تسجل الطلبية ضمن التسجيل الوطني التسلسلي للمؤسسة الأم ، بعد تجهيز هذه الطلبية وبعد وصولها لوحدة ورقلة يتم معاينة هذه الطلبية من خلال الكميات المستلمة والكميات المطلوبة وبعد المطابقة يتم ملئ جدول الإستلام لقسم التخزين ترسل نسخة من سند الإستلام لكل من فصيلة التسيير ، مصلحة الوسائل العامة ومصلحة المالية ضمن قسم التنازل بين الوحدات .

2\_ في حالة عدم توفر الطلبات لدى المؤسسة الأم يتم توجه إلى الوحدات التجارية التابعة للمؤسسة الأم وعند الحصول عليها تتم نفس الإجراءات المتبعة عند الحصول على الطلبات من المؤسسة الأم .

3\_ تلجأ المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية إلى تلبية طلباتها من مصادر أخرى عند عدم توفرها لدى المؤسسة الأم أو الوحدات التجارية التابعة ، بشرط أن تكون هذه السلعة غير متوفرة فعلا في المخزن وأن تكون مطلوبة من الورشة وأن يكون تسديدها آجلا ، حيث يتم تحرير طلب شراء خارجي يرسل إلى مصلحة الوسائل العامة تقوم بدورها بمراسلة الموردين وطلب فاتورة شكلية تعد على أساها سند طلبية ممضي من طرف كل من المدير ومسؤول مصلحة الوسائل العامة ، ترسل نسخة منه للمورد، عند وصول الطلبية تقوم مصلحة قطع الغيار بمعاينة السلعة إن كانت مطابقة للمواصفات المطلوبة تقوم بتحرير جدول إستلام **أنظر الملحق (01)** ، يتضمن كل من سعر شراء السلعة وسعر البيع وموقعها في المخزن يقوم مسؤول مصلحة قطع الغيار بإدخال المعلومات في نظام التسيير وتحرير سند إستقبال **أنظر الملحق (02)** ، يمر وصل الإستلام إلى فصيلة التسيير كذلك لإدخال معلومات السلعة إلى نظام التسيير .

#### ثانيا :تقييم المخزونات بالمؤسسة

تقيم مدخلات المؤسسة على أساس السعر الذي تحدده الوحدة المركزية بروبية وهذا يكون في حالة اللجوء إليها أو اللجوء إلى إحدى الوحدات التجارية أما في الإعتماد على الموردين الخواص فيتم تحديد السعر على أساس فاتورة الشراء لأن المدخلات للمخازن لا تقيم بتكلفة واحدة وهذا لإختلاف الكميات والموردين وتواريخ الشراء .

أما المخرجات فتقيم بطريقة التكلفة الوسيطة المرجحة بعد كل عملية إدخال وهي المناسبة للمخزونات والتي تعتبر التسعيرة التقليدية بالنسبة للمؤسسة ، حيث يتم حساب التكلفة الوسيطة المرجحة لكل قطعة وفق الطريقة التالية :

A) الكمية المخزنة في 2017_12_31	= 5
B) سعر الكمية المخزنة في 2017_12_31	= 25,50 دج
C) كمية السلعة المشتراة المخزنة في 2018_01_2	= 4
D) سعر السلعة المخزنة في 2018_01_02	= 30,00 دج
E) التكلفة الوسيطة المرجحة	$CUMP = \frac{(A \times B) + (C \times D)}{(A + C)}$

$$CUMP = \frac{(5 \times 25,50) + (4 \times 30,00)}{5+4} = 27,50DA$$

• الكمية المخزنة = 9

• السعر حسب التكلفة الوسيطة المرجحة = 27,50 دج

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي لعملية دخول وخروج المخزونات في المؤسسة

أ) في حالة التنازل :

في حالة التنازل على قطع غيار للمؤسسة الأم أو الوحدات التجارية، يتم بسند تحويل أنظر الملحق (03) ويجزر إشعار مدين أنظر الملحق (04) ، وتسجل العملية ضمن حساب الإرتباط بين الوحدات ، نسجل ح/181 مدينا يقابله ح/8970 خاص بقطع الغيار وح/89762 خاص بتكلفة التنازل في الجانب الدائن ، يعكس القيد في حالة الشراء من الوحدة الأم أو إحدى الوحدات.

مثال 1:

تنازلت وحدة ورقلة لوحدة حسين داي بقطع غيار بقيمة 12849,08 دج ، أعباء التحميل بنسبة 8%

1\_ التسجيل المحاسبي لدى وحدة ورقلة :

11897,30	12849,08	الإرتباط بين الوحدات	18184000
951,78		التنازل على قطع غيار	89708400
		التكاليف المتعلقة بالتنازل	89762840
12849,08	12849,08	المجموع	

\_الخروج من المخازن :

12849,08	12849,08	مخرجات قطع غيار	6089825
		مخزونات قطع غيار	30011000
12849,08	12849,08	المجموع	

أنظر الملحق (05)

2\_التسجيل لدى وحدة حسين داي :

	11897,30	التنازل على قطع الغيار		89708400
	951,78	التكاليف المتعلقة بالتنازل		89762840
12849,08		الإرتباط بين الوحدات	18184000	
12849,08	12849,08	المجموع		

إدخال البضاعة إلى المخازن :

	12849,08	مخزونات قطع غيار		300100000
12849,08		مدخلات قطع غيار	7689830	
12849,08	12849,08	المجموع		

ب) في حالة شراء المؤسسة من الخارج

عند شراء قطع غيار من موردين خارج المؤسسة من أجل إعادة البيع أو من أجل الإستهلاك الذاتي تتم العملية بعد القيام بجملة من الإجراءات ،ويتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/380 و ح/4457 مدينا يقابلهما ح/401 دائنا .

مثال 2 :

قامت المؤسسة بشراء قطع غيار بقيمة 97142,30 ، بضريبة نسبتها %19، يكون التسجيل في اليومية كالتالي :

	97142,30	مشتريات قطع غيار		380120000
	18457,04	TVA مسترجعة		445620000
115599,34		الموردون	401100000	

115599,34	115599,34	المجموع
-----------	-----------	---------

أنظر الملحق رقم (06)

ت) \_إدخال المخزون إلى المخازن :

عند كل حركة للمخزون يتم تحرير بطاقة مخزون تحتوي معلومات الخاصة بالمخزون أنظر الملحق رقم (07)

97142,30	97142,30	مشتريات قطع غيار	380120000	301100000
		موردو المخزونات		
97142,30	97142,30	المجموع		

أنظر الملحق رقم (08)

الفرع الثالث: صعوبات مشاكل تطبيق بدائل القياس المحاسبي للمخزونات في المؤسسة

تتبع المؤسسة مبدأ التكلفة التاريخية كأساس لعملية القياس لما له من إيجابيات إلا أنه يخلق العديد من المشاكل منها :

1\_بتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية يتم الافتراض بأن وحدة القياس النقدي هي وحدة ثابتة مثلها مثل الوحدات الأخرى، وهي ليست كذلك، بل هي وحدة قياس غير ثابتة بسبب ما يطرأ على قوتها الشرائية من تغير، وهو ما يؤدي إلى عدم تجانس الأرقام المحاسبية بين الفترات المالية، وبالتالي فقدان خاصية الثبات والتماثل وعدم قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة ، ذلك أن قيمة وحدة النقود تتغير طبقاً للتغيرات التي تحدث في المستوى العام للأسعار، ومنه تصبح القيم المحاسبية المعبر عنها بوحدات نقود مختلفة القيمة حيث يترتب عن استمرار قيام هذا الافتراض إلى عدم إمكانية قياس ما ترتب عن التقلبات في القوة الشرائية للنقود من أرباح أو الخسائر القوة الشرائية على صافي الأصول النقدية .

2\_مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات في ظروف التضخم حيث تقاس الإيرادات بالقيمة الجارية بينما تقاس المصروفات بالقيمة التاريخية، مما يظهر عدم موضوعية المقابلة وينشئ تعارض، حيث تقاس الإيرادات المحققة خلال الفترة محل القياس وتكاليف الحصول عليها بوحدات نقدية غير متماثلة من حيث قوتها الشرائية مما يؤدي إلى الوصول إلى رقم الأرباح لا معنى له .

يُحسب هذا المبدأ على أساس التكلفة التاريخية بعكس جميع الإيرادات والمصاريف التابعة للدورة والمقومة بالقيمة الجارية، هذا يؤدي إلى ظهور أرباح صورية نتيجة انخفاض نسبة أقساط الإهلاك المحسوبة بالتكلفة التاريخية إلى الإيرادات إذا ما قورنت بالمصاريف الأخرى وذلك بافتراض ارتفاع الأسعار، وبالتالي فإن توزيع الأرباح الصورية في هذه الحالة ما هو إلا توزيع لرأس المال المستثمر .

3\_ سقوط الكثير من الأصول غير الملموسة من سجلات المؤسسة بسبب عدم حدوث عملية تبادل حقيقي مع طرف خارجي الذي يشترطها مبدأ التكلفة التاريخية في إثبات الأحداث المالية .

4\_ ما يلاحظ أن جميع عناصر التكلفة تقوم على أساس مستوى الأسعار السائدة في الفترة التي يتم فيها الإنتاج عدا عنصر الإهلاك الذي نجده مقوماً على أساس التكلفة التاريخية، وعليه فإن تكلفة الإنتاج تصبح غير صحيحة ومضللة ولا يمكن استخدامها كأساس دقيق للتسعير لتحديد تكلفة المنتج .

حيث يعتبر الهدف الأساسي لطريقة حساب الإهلاك على أساس التكلفة التاريخية للأصل الثابت هو إستراد القيمة الاسمية لرأس المال المستثمر في هذا الأصل، ولهذا نجد في نهاية حياة الأصل المهلك أن أقساط الإهلاك المجمعة لا تكفي لشراء أصل جديد له نفس القوة الإنتاجية للأصل القديم في فترات ارتفاع مستويات الأسعار، وهذا يؤدي إلى قيام المؤسسة بشراء أصل أقل إنتاجية من الأصل القديم أو تبحث عن الأموال الإضافية لشراء أصل جديد له نفس القوة الإنتاجية أو أحسن، رغبة منها في المحافظة على القوة الإنتاجية لرأس المال المستثمر داخل المؤسسة.

### المطلب الثاني : النتائج والمناقشة

#### الفرع الأول : نتائج الدراسة

بينت المقابلة التي أجريت مع المحاسب في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة تطبيق المعيار الدولي الثاني بنسبة كبيرة ، سنحاول تتبع الإجابات من أجل إيضاح النتائج المتوصل إليها .

#### الجدول رقم (3-3) يبين مدى تطبيق المعيار المحاسبي الثاني (IAS2) في المؤسسة

الرقم	السؤال	الجواب	التعليق	البيان
	السؤال			ماذا تعتبر المخزونات بالنسبة للمؤسسة ؟



<p>عرفها المحاسب على أنها مجموع الأموال المستثمرة من مادة خام وأجزاء السلع الوسيطة ، كذلك وحدات تحت التشغيل بالإضافة إلى المنتجات المتاحة للبيع</p>	<p>الجواب</p>	<p>01</p>
<p>تعتبر المخزونات بالنسبة للمعيار الدولي الثاني IAS 2 تلك الأصول المحتفظ بها للبيع خلال دورة النشاط التجاري .</p>	<p>التعليق</p>	
<p>في ماذا تتمثل أهميتها بالنسبة للمؤسسة ؟</p>	<p>السؤال</p>	<p>02</p>
<p>تتمثل أهمية المخزون في التأثير على ديمومة عمل المؤسسة وإستمرارية عمل الإنتاج</p>	<p>الجواب</p>	
<p>تنجسد أهمية المخزونات في أنها تحمي وتأمين ضد المخاطر، كما تضمن الإستقرار و الإستمرار وتحقيق وفورات إقتصادية .</p>	<p>التعليق</p>	
<p>ماذا تعتمد المؤسسة عند جرد مخزونها ؟</p>	<p>السؤال</p>	
<p>يتم جرد المخزون في المؤسسة وفق طريقة الجرد الدائم حيث تسمح هذه الطريقة بمعرفة وضعية المخزونات بصفة دورية .</p>	<p>الجواب</p>	<p>03</p>
<p>حسب ما جاء به المعيار المحاسبي الثاني بإمكان المؤسسة اعتماد طريقة الجرد التناوب أو الجرد الدائم</p>	<p>التعليق</p>	
<p>كيف تقوم المؤسسة بتصنيف مخزونها ؟</p>	<p>السؤال</p>	
<p>تصنف المؤسسة مخزونها ضمن الأصول الجارية</p>	<p>الجواب</p>	<p>04</p>

<p>تصنف المؤسسة مخزوناتهما حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي الذي نص أنه يتم تصنيف الأصل في شكل مخزونات (أصول جارية ) ،أو في شكل تثبيات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل على تبعاً لوجهته وإستعماله في إطار الكيان .</p>	<p>التعليق</p>	
<p>بأي تكلفة تقوم بإدراج مخزوناتهما ؟</p>	<p>السؤال</p>	<p>05</p>
<p>تعتمد المؤسسة في إدراج مخزوناتهما على التكلفة التاريخية حيث تعتبر الأقل في التقييم مقارنة بالقيمة القابلة للتحصيل لدى المؤسسة .</p>	<p>الجواب</p>	
<p>حسب المعيار المحاسبي الثاني والنظام المحاسبي المالي تقييم المخزونات بأقل قيمة بين تكلفتها وقيمة الإنجاز الصافية ،وهي سعر البيع بعد طرح تكلفتها الإلتام والتسويق أو البيع .</p>	<p>التعليق</p>	
<p>ماهي الطرق التي تعتمدها المؤسسة في تقييم حركة مخزوناتها ؟</p>	<p>السؤال</p>	<p>06</p>
<p>تقيم المؤسسة حركة مخزونها وفق التكلفة الوسيطة المرجحة .</p>	<p>الجواب</p>	
<p>المؤسسة تعتمد طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة وذلك حسب ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي الثاني والنظام المحاسبي المالي الذي إعتمد طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة أو طريقة الوارد أولاً الصادر في تقييم الإخراجات وإستغنى علة طريقة الوارد أولاً الصادر أخيراً.</p>	<p>التعليق</p>	

<p>كيف يتم الإعتراف بالقيمة المسجلة للمخزون ؟</p>	<p>السؤال</p>	<p>07</p>
<p>عند بيع المخزون فإن القيمة المدرجة تعتبر مصروفا في الفترة التي يتحقق خلالها الإيراد المتعلق به</p>	<p>الجواب</p>	
<p>بين المعيار الدولي أن يتم الإعتراف بالمصروف عند بيع المخزون والإعتراف بإيراده ، كما يمكن الإعتراف بخسائر قيمة المخزون عن التكلفة إذا كانت أعلى من القيمة القابلة للتحقق.</p>	<p>التعليق</p>	
<p>ماهي تكاليف المخزون الضرورية ؟</p>	<p>السؤال</p>	<p>08</p>
<p>التكاليف الضرورية هي تكاليف الشراء ،التحويل ،التخزين ،تكاليف إدارية .</p>	<p>الجواب</p>	
<p>يتم حساب هذه التكاليف على أساس التكاليف الحقيقية في المؤسسة وفق مانص عليه المعيار الدولي الثاني المتعلق بالمخزون.</p>	<p>التعليق</p>	
<p>كيف يتم الإفصاح عن المخزونات ؟</p>	<p>السؤال</p>	<p>09</p>
<p>يتم الإفصاح عن المخزونات في البيانات المالية عن طريق تسجيلها محاسبيا في اليومية وتظهر لنا في جانب الأصول في الميزانية الختامية .</p>	<p>الجواب</p>	
<p>حسب النظام المالي المحاسبي يجب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقيم المدرجة للمخزون طبقا لتصنيفاته والتغير الذي يطرأ عليها ، لأنها مفيدة لمستخدمي البيانات المالية .</p>	<p>التعليق</p>	
<p>كيف يتم تشكيل خسائر قيمة ومؤونه للمخزون ؟</p>	<p>السؤال</p>	
<p>في نهاية الدورة تقوم المؤسسة بتشكيل خسائر قيمة أو مؤونه وفق التقسيم الخاص بالمخزون</p>	<p>الجواب</p>	<p>10</p>

المخزون الميـت 100%		
المخزون النائم 50%		
المخزون الحي لا يشكل له مؤونة		
	التعليق	

المصدر : من إعداد الطالب إعتماـدا على المقابلة

### الفرع الثاني : المناقشة

1\_ تقوم المؤسسة بإدراج مخزوناتهما بالتكلفة التاريخية لسهولة التقييم بها ، كما تعترف بتكلفة المخزون بأنه أصل يدرج بمجرد الحصول عليه والحصول على الفواتير وتسجيلها محاسبيا .

2\_ تقوم المؤسسة بقياس تكلفة المخزون وفق طريقة CUMP ، ذلك بإحتساب متوسط الفترة أو لكل شحنة إضافية حسب ما جاء به المعيار الدولي الثاني

3\_ في نهاية الدورة تقوم المؤسسة بتشكيل مؤونة وفق التقسيم الذي تتبعه لمخزونها :

\_المخزون الميـت 100%

\_المخزون النائم 50 %

\_المخزون الحي لا يشكل له مؤونة

4\_ تعتبر القيمة المدرجة للمخزون عند بيعه مصروفا في الفترة التي يتحقق خلالها الإيراد حسب ما جاء به المعيار

الدولي الثاني IAS 2

5\_ لا تقوم المؤسسة بإجراء مقارنة بين تكلفة التخزين والقيمة الصافية القابلة للتحويل ، وهذا إذا ما أصبحت تكلفة المخزون غير قابلة للتحويل .

6\_ التكاليف الضرورية للمخزون هي : تكاليف الشراء ، تكاليف التحويل ، تكاليف إدارية ، تكاليف التخزين ، تحسب هذه التكاليف على أساس التكاليف الحقيقية في المؤسسة ويتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية ، تماما ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المتعلق بالمخزونات .

7\_ يتم الجرد في المؤسسة وفق الجرد الدائم تسمح هذه الطريقة بالمتابعة المحاسبية الجيدة التي تسمح بمعرفة وضعية المخزونات بصفة دورية لكنها مكلفة في نفس الوقت ، هذا مانص عليه النظام المحاسبي المالي .

8\_ تعمل المؤسسة على رفع مستوى المصداقية والموثوقية لفهم القوائم المالية لذلك تقوم بتطبيق معايير المحاسبة الدولية كإعداد جدول تقييم وضعية المخزون، هذا من أجل تسهيل التعامل مع المؤسسات ومستخدمي القوائم المالية .

## خلاصة الفصل :

حاولنا من خلال الفصل الإجابة على الإشكالية الدراسة المتمثلة في مدى تطبيق القياس المحاسبي لعناصر المخزون في المؤسسة الصناعية الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل معيار المحاسبي الدولي رقم (02) ، حيث أجريناها الدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة 840 ، وبعد تقييم المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) ، إستطعنا أن نستخلص الآتي :

— يعتبر المخزون أهم عنصر في المؤسسة حيث تستند المؤسسة في تقييمه إلى أساليب تتفق و النظام المحاسبي المالي ؛

— هناك توافق كبير في المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب المعيار الدولي الثاني ias 02 والنظام المحاسبي المالي ؛  
— يلعب النظام المحاسبي دور مهم في تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات من خلال الإهتمام الذي يحضى به من طرف المؤسسة وتوفر أحسن الموارد من أجل لأن يقدم هذا النظام أمثل النتائج ؛  
— تواجه المؤسسة بعض المعوقات في تطبيق النظام المحاسبي المالي تتمثل في البيئة الإقتصادية الجزائرية ؛

الختمة

الخاتمة :

عالجت دراسة الموضوع كيفية تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) ، وعلى ضوء المعيار المحاسبي الثاني IAS 02 ، من خلال إجراء دراسة ميدانية بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة 840، حيث تناولنا معالجة الإشكالية المطروحة لدراسة هذا الموضوع . تبين فيما يخص المخزونات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية أنها تعتبر أهم أصول المنشأة ، إذ تستند إلى على النظام المحاسبي لإختبار الطرق والأساليب المحاسبية ، من خلال فصلي الدراسة يمكن عرض النتائج النهائية والتوصيات المقدمة وآفاق البحث وهي كما يلي :

1\_ نتائج إختبار الفرضيات :

أ) الفرضية الأولى : والتي تنص على أن القياس المحاسبي هو المعلومات المالية التي تتميز بأكثر موثوقية وأكثر ملائمة لقرارات مستخدميها تم إثباتها من خلال النتائج التالية :

— يعتبر القياس عملية تترجم الأحداث الإقتصادية للمؤسسة إلى أعداد رقمية متمثلة في النقد ، أي تحولها من خاصية الحدث الإقتصادي إلى خاصية التعدد النقدي.

— يحقق تطبيق متطلبات القياس الواردة في معايير المحاسبة الدولية عدة أهداف هامة منها رفع أداء المعلومة المالية على المستوى الدولي .

ب) الفرضية الثانية : تنص على أن المخزونات من أهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة حيث تستمد منها قدرتها على الإستمرار كما تعتمد على طرق عدة لتقييمها ،و تعتبر وظيفة جرد المخزونات من بين الوظائف الأساسية لها تم إثباتها بالنتائج التالية :

— تتمثل المخزونات أصل هام من أصول المؤسسة ،تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة ،لما تقدمه من تأمين الإستمرار وتحقيق وفورات إقتصادية .

— إعتد النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الثاني نفس الطرق والقواعد من حيث الإعتراف الأولي والتقييم اللاحق .

ت) الفرضية الثالثة : تتم المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، تم إثباتها من خلال النتائج التالية :

— تطبق المؤسسة عند المعالجة المحاسبية لمخزونها النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية المحاسبية خاصة المعيار الدولي الثاني .



— من خلال إسقاط الجانب النظري على دراسة حالة التي قمنا بها نرى أن هناك توافق كبير بين النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي الثاني فيما يخص القواعد المحاسبية الخاصة بمعالجة المخزون .

## 2\_ توصيات الدراسة :

أ) السعي من طرف الجميع من أجل تمكين المؤسسات من تطبيق النظام المحاسبي المالي في أحسن الظروف من أجل الوصول لأفضل النتائج .

ب) إهتمام المؤسسات بعنصر المخزونات يزيد من قدرة المؤسسة على تحقيق عوائد كثيرة ومفيدة للمؤسسات الإقتصادية بصفة عامة .

ت) ضرورة رفع مستوى الإدراك ووعي أفراد المجتمع المحاسبي من خلال تكوينهم وتدريبهم من طرف المؤسسات والجمعيات المهنية .

ث) ضرورة السعي وراء إيجاد سوق نشطة والانفتاح على الاسوق العالمية بما يتوافق مع البيئة الاقتصادية الجزائرية.

## 3\_ آفاق الدراسة :

حاولنا في هذا الحث إعطاء صورة واضحة عن كفاءات وطرق تقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات في ظل النظام المالي المحاسبي (SCF)، وكذلك آلية تطبيق هذا النظام فيما يخص المخزونات في المنشأة الإقتصادية، وفي نفس السياق تبرز عدة مواضيع جديدة بالدراسة والبحث لذلك نقترح الآفاق التالية مكتملة لهذه الدراسة :

أ) إجراء تهمم بالبحث عن أهم المقومات التي يجب أن تتوفر في البيئة الجزائرية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية .

ب) دراسة إشكالية تطبيق القيمة العادلة في ضل السوق المالي في الجزائر .

ت) إعداد دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات تمثل قطاع معين للتحصل على نتائج أكثر مصداقية وأكثر قبولاً للتعميم .

# قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولا : الكتب

1. عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد ، نظرية المحاسبة ، الطبعة الأولى ، دار الملك للنشر ، الرياض السعودية 2009،
2. محمد مطر ،التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية ، الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر ،عمان الأردن 2004،
3. وابل بن علي الوابل ،أسس المحاسبة ، الطبعة 3 ،الرياض ،2001.

ثانيا :الملتقيات والمؤتمرات

1. تومي ميلود ،كحول صورية ،واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي ،ورقة بحثية مقدمة في إطار الملتقى الوطني :واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر ،جامعة الوادي ،الجزائر ،يومي 05/06-2013/05/06.
2. جمال عمورة،المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها ،دراسة مقارنة بين المعايير المحاسبة الدولية والمخطط المحاسبي العام الفرنسي والنظام المحاسبي المالي الجزائري ،الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي ،بالمركز الجامعي بالوادي 16-17جانفي 2010
3. خالد جمال الجعرات ،مختصر المعايير الدولية ،الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل آداء المؤسسات والحوكومات ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2014.

ثالثا:الرسائل والأطروحات

1. بن هرهورة عبد الرحمان ، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،2016.
2. بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة ،مذكرة لنيل شهادة ماستر ،كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة سطيف 2011.
3. بوعكاز عامر ،دور الرقابة في تسيير المخزونات ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2016

4. حجاب عيسى ،التسيير الأمثل لمخزون المؤسسات الصناعية بإستعمال النماذج الكمية ،مذكرة دكتورا ،جامعة محمد خيضر،بسكرة،2008.
5. زدون جمال ،الأمثلية الإقتصادية في تسيير المخزون ، مذكرة ماجستير ،جامعة أبو بكر بلقايد ،تلمسان ،2010.
6. سعداوي محمد ، تقييم تالمخزون حسب النظام المحاسبي المالي ،مذكرة ماستر ،جامعة أكلي مهندأو الحاج ،البويرة،2014.
7. سعيدي سيف حنان ،القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية ،مذكرة ماجستير ،جامعة قسنطينة ،2014.
8. سعيدي عبد الحليم ،محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ،مذكرة دكتورا،جامعة محمد خيضر ،بسكرة،2015.
9. عبد الله قنيع ،التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي ،مذكرة ماستر،جامعة قاصدي مرياح ،ورقلة،2014.
10. ماجدة موجب ،تسيير المخزون في المؤسسة الصناعية ،مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرياح ورقلة 2013.
11. نور هاني العشي ،دراسة وتحليل العوامل المؤثرة في إختيار طريقة تقييم المخزون السلعي ،مذكرة ماجستير ،الجامعة الإسلامية ،غزة،2006.

#### رابعاً:المجلات

1. إبراهيم خليل حيدر السعدي، مقال بعنوان مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم على وأثرها استبدال الأصول، بغداد كلية مجلة للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 21 ،2009.
2. خلف الله بن يوسف ،مقال بعنوان أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية ،مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية ،العدد3،المسيلة،2017.
3. شلغام هشام ،زخرفة بوعلام ،مقال بعنوان تقييم بدائل القياس المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ،المجلة الجزائرية للدراسات المالية المحاسبية ،العدد2،الجزائر، 2016 .

4. قورين حاج قويدر ،مقال بعنوان تطبيق المعيار الدولي للمخزونات IaS2 ضمن النظام المحاسبي المالي SCF،مجلة الردة ،العدد1،الشلف ،2015.
5. محمد معتصم ،إسماعيل محمد نجيب ،مقال بعنوان بدائل القياس المحاسبي ودورها في إدارة أرباح المنشآت الصناعية ،مجلة العلوم الإقتصادية ،العدد1،الجزائر ،2015.

باللغة الأجنبية

- 1\_ stephane brun ، guide d'application des nomes IAS/IFRS ،alg ،BER TI EDITION ،2011.
- 2\_ Discussion papaier ،international acconting standards ،nevember 2005.

قائمة الملاحق

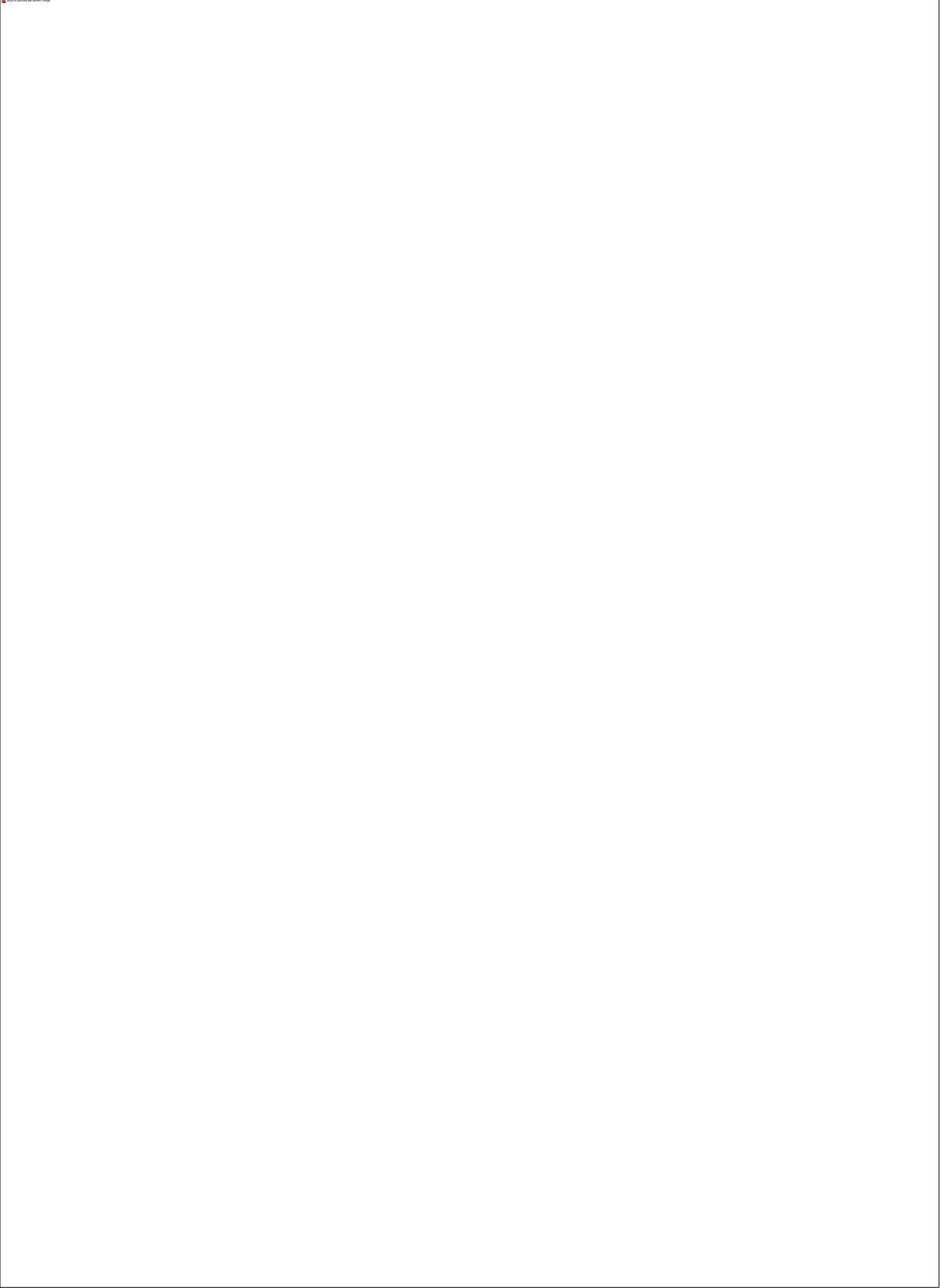


الملحق رقم (01) جدول إستلام قطع الغيار



الملحق رقم (02) سند إستقبال





الملحق رقم (03) \_ وصل تحويل



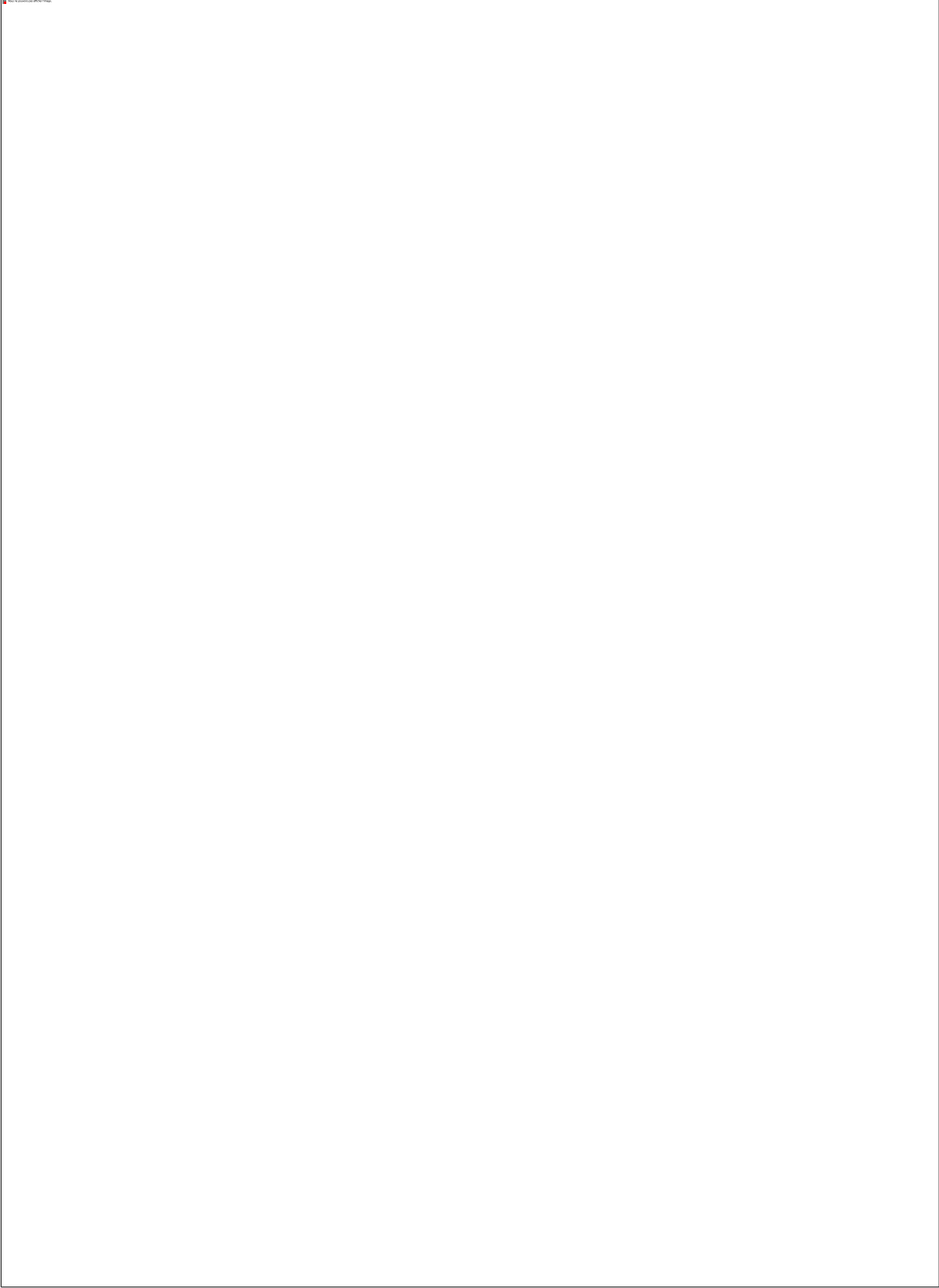
الملحق رقم (04) \_إشعار مدين



الملحق رقم (05) \_ وصل خروج



الملحق رقم (06)\_فاتورة شراء



الملحق رقم (07) \_بطاقة المخزون



الملحق رقم (08) \_سند إستقبال



الملحق رقم (09) \_سند طلبية

# فهرس المحتويات



الصفحة	المحتوى
I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الرموز
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول : الإطار النظري للقياس المحاسبي والمخزونات</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي والمخزونات
3	المطلب الأول: المقومات العلمية لعملية القياس
3	الفرع الأول: مفهوم القياس المحاسبي والعناصر الرئيسية له
5	الفرع الثاني :آلية القياس المحاسبي ومعايره
6	الفرع الثالث: بدائل القياس المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي SCF
7	المطلب الثاني : الإطار النظري للمخزونات
7	الفرع الأول: مفهوم المخزونات وأهميتها
10	الفرع الثاني: طرق تصنيف المخزونات وطرق جردها
13	الفرع الثالث : طرق تقييم وقياس المخزونات
18	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول القياس المحاسبي لعناصر المخزونات
18	المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية
22	المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية

23	المطلب الثالث :موقع ومميزات الدراسة الحالية
25	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني :دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وحدة ورقلة SNVI</b>	
27	تمهيد:
28	المبحث الاول : المنهجية والأدوات المستخدمة في الدراسة
28	المطلب الأول : الإجراءات المنهجية
29	المطلب الثاني : تقديم المؤسسة محل الدراسة
35	المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية و مناقشتها
35	المطلب الأول : تقييم المعالجة المحاسبية للمخزونات بالمؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)
35	الفرع الأول : مراحل الحصول على المخزونات وطرق تقييمها
37	الفرع الثاني :التسجيل المحاسبي لعملية دخول وخروج المخزونات في المؤسسة
39	الفرع الثالث: صعوبات مشاكل تطبيق بدائل القياس المحاسبي للمخزونات في المؤسسة
40	المطلب الثاني : النتائج والمناقشة
40	الفرع الأول :نتائج الدراسة
44	الفرع الثاني : المناقشة
46	خلاصة الفصل
48	الخاتمة
51	قائمة المراجع
55	الملاحق
65	فهرس المحتويات