وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: مالية و محاسبة

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: محاسبة و مالية

تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد

بشيري محمد عبد القادر

رحال خالد

تحت عنوان:

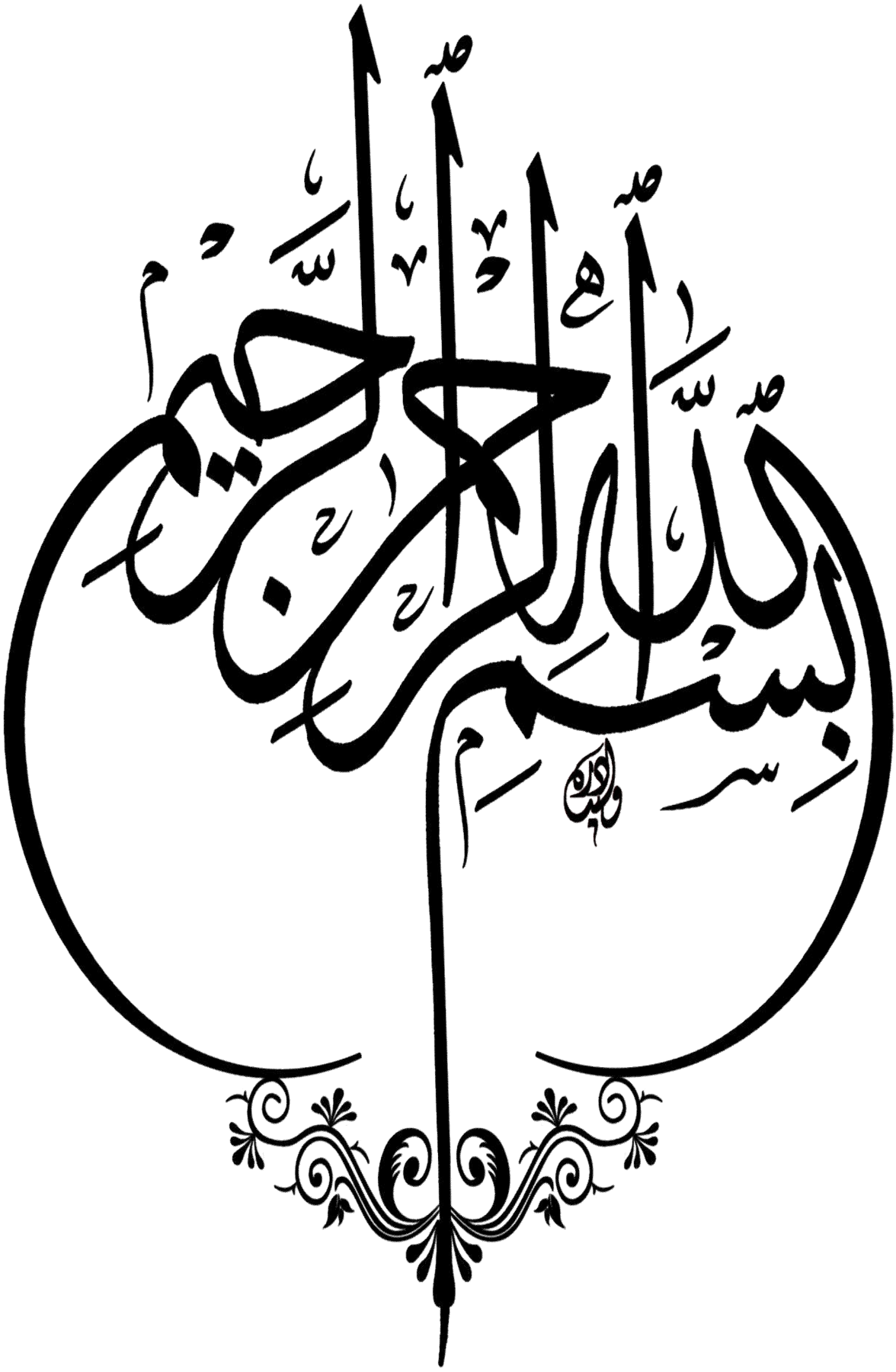
الرقابة على المخزون وأثرها في فعالية وجودة وظيفة التخزين في المؤسسة الاقتصادية

دراسة ميدانية ملبنة الحضنة بالمسيلة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
أ. رابح طويرات	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
أ. عفيصة عبد الرحمان	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
جمعي محمد الصالح	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية 2021/2020


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

الحمد لله ذي العظمة و الكبرياء، المنفرد بالعزة و البقاء، بديع السموات و الأرض، ذي الجلال و الاكرام و العزة التي لا ترام، و الصلاة و السلام على سيدنا محمد (صل الله عليه و على آله و سلم) و آل بيته الطيبين الطاهرين.

أول شكرنا هو لله رب العالمين الذي رزقنا العقل وحسن التوكل عليه سبحانهو تعالى . . .

وقبل أن نمضي نقدم أسمى آيات الشكر والامتنان و التقدير و المحبة الى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة . . .

الى الذين مهدوا لنا طريق العلم المعرفة . . .

الى جميع أساتذتنا الأفاضل في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

و أخص بالتقدير و الشكر :

الأستاذ المشرف "**عفيصة عبد الرحمان** " الذي لم يبخل علينا بنصائحه القيمة

لإتمام هذا البحث و عامله المتميز معنا . . .

وأخيرا نتقدم بجزيل الشكر الى كل من ساهم في مساعدتنا

وتوجيهنا وارشادنا ولم يبخلوا علينا بآرائهم ومساعداتهم . . .

وأسأل الله العلي العظيم أن يجزي الجميع خير الجزاء و أن يوفقهم الى ما يحب ويرضاه إنه سميع مجيب . . .

إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد:

إلى سبب وجودي في الحياة صاحب السواعد المكافحة " **أبي قرة عيني** " . . .

الى الملاك الطاهر والقلب الصادق ومن علمتني الصمود مهما تبدلت الظروف " **أمي الغالية** " . . .

الى من أظهر بسماحته تواضع العلماء " **أستاذي عفيصة عبد الرحمان**" . . .

الى كل من كانوا معي على طريق النجاح والخير و الى كل من ساعدني و شجعني و لو بالكلمة الطيبة . . .

إهداء

الى المترعة روحها بالإيمان التي يفيض قلبها رحمة وحنان وأدين لها بكل عمري ....

أمي الغالية حفظها الله

الى الذي تعذب وعمل وجد و كد من اجل أن ارتاح و يوفر لي كل أسباب الراحة ....

أبي العزيز أبقاه الله لي

الى **جدتي** الذي انتظر لحظة تخرجي بفارغ الصبر وقدم لي جميع النصائح المحفزة المساهمة في اخراج هذا العمل المتواضع أطال الله في عمرها ...

الى كل من أعرفهم بدون استثناء .....

الى الذي بدد حجب الظلمة في نفسي.....

استاذي عفيصة عبد الرحمان

الى جميع زملاء الدراسة ورفقاء الدرب ومن مروا في حياتي بخفة ووقفوا بجانبي في جميع قراراتي .....

الى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير بدون استثناء الذين ساهموا في تزويدينا بالعلم و وصولنا الى ما نحن عليه الأن...

الى كل من له أثر طيب في حياتي و ترك بصمات الحب و الوفاء في ذاكرتي ...

اهدي لهم هذا العمل المتواضع

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
الشكر	
الإهداء	
قائمة الأشكال والجداول	
المقدمة العامة	أ–و
الفصل الأول: المخزونات ووظيفة التخزين في المؤسسة الاقتصادية	
مقدمة الفصل	8
مفاهيم حول المؤسسة الاقتصادية المبحث الأول:	9
المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وأنواعها	9
المطلب الثاني: خصائص وأهداف المؤسسة الاقتصادية	13
المطلب الثالث: وضائف المؤسسة الاقتصادية	14
المبحث الثاني: المخزونات ووظيفة التخزين	16
المطلب الأول: ماهية المخزونات وأنواعها	16
المطلب الثاني: تعريف وظيفة التخزين وأهدافها	21
المطلب الثالث: علاقة وظيفة التخزين بالوظائف الأخرى	22
خاتمة الفصل الأول	25
الفصل الثاني: جرد وتقييم المخزونات في المؤسسة الاقتصادية	
تمهيد الفصل	27
المبحث الأول: جرد المخزونات	28
المطلب الأول: تعريف الجرد و انواعه	28
المطلب الثاني: طرق تقيم المخزونات	32
المطلب الثالث: المتابعة اليومية لحركة المخزون	39

المبحث الثاني: التسوية المحاسبية للمخزونات في نهاية السنة	46
المطلب الأول: تقييم الإدخالات والإخراجات	46
المطلب الثاني: تسوية الفرق بين الجرد المادي والمحاسبي	49
المطلب الثالث: خسارة القيمة عن المخزونات	51
المبحث الثالث : الرقابة على المخزون	55
المطلب الأول : مفهوم الرقابة عن المخزون و اهدافها	55
المطلب الثاني : مجالات الرقابة على المخزون	57
المطلب الثالث : العوامل المؤثرة في اختيار نظام الرقابة المناسب	58
خاتمة الفصل الثاني	60
)HODNA LAITالفصل الثالث: دراسة حالة (مؤسسة حضنة حليب	
مقدمة الفصل	62
المبحث الأول: تقديم عام حول ش.ذ.م.م حضنه حليب	63
المطلب الأول: تعريف بالشركة محل الدراسة	63
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة	66
المطلب الثالث: وظيفة التخزين في المؤسسة	68
المبحث الثاني: معالجة وتقييم المخزونات في المؤسسة قيد الدراسة	73
المطلب الأول: تقييم المخزونات وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال	73
المطلب الثاني: تسوية فروقات الجرد	75
المطلب الثالث: خسائر القيمة عن المخزونات	79
المطلب الرابع: الإنتقال من الميزانية المالية الى الميزاينة الجبائية	80
خاتمة الفصل الثالث	83
الخاتمة العامة	
قائمة المراجع	
الملاحق	

فهرس الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
01	يومية إخراج	47
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة حصنة حليب	66

قائمة الجداول:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	بطاقة المخزون بعد كل إدخال 01	34
02	بطاقة المخزون لمجموع الإدخالات	35
03	بطاقة المخزون لمجموع الإدخالات + مخزون أول مدة	37
04	FIFOطريقة نفاذ المخزون	38
05	LIFOطريقة نفاذ المخزون	39
06	بطاقة المخزون بالكمية 01	50
07	بطاقة المخزون خسارة قيمة	52
08	بطاقة المخزون بعد كل إدخال 02	75
09	بطاقة المخزون بالكمية 02	76
10	النتيجة الجبائية	80

مقدمة عامة

المقدمة

المحاسبة كميدان من ميادين المعرفة تتغير وتتطور لتلبية إحتياجات مستخدميها أو المستفدين من مخرجاتها، فتعددت بذلك الأهداف والأغراض من الأنظمة المحاسبية وتنوعت مكوناتها، ومع تطور المفاهيم والتقنيات، والقواعد في ظل العولمة بات من الضروري السعي إلى الوصول إلى لغة مشتركة تعبر بشكل موحد على الوضعية المالية للمؤسسة.

لقد صنف النظام المحاسبي المالي الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية والخصوم تصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية

نحن بصدى دراسة المخزونات التي تعتبر من الأصول الجارية وهي الأكثر تداولا في المؤسسات الصناعية والتجارية، وتتعدد أنواعها وحركاتها في المؤسسة لدرجة أن نفس التدفق للمخزون كالدخول للمخازن لا يكون مصدره نفس العملية، فيمكن أن يدخل بسبب حالة الشراء أو يدخل بسبب عملية الإرجاع كما أن نفس العنصر لا يمكن أن يعتبر ويسجل بنفس الكيفية لدى مؤسستين مختلفتين.

كما تقوم المؤسسة باختلاف نشاطها ونوعها على مدار السنة المالية بعدة عمليات محاسبية ومالية، فسواء كانت المؤسسة تجارية أو صناعية فإنها تقوم بعملية الجرد المادي والمحاسبي لمخزوناتها، سواء كان هذا الجرد يقام كل مرة في السنة أو في كل سداسي أو كل ثلاثي، حسب القانون والنظام الداخلي لكل مؤسسة وأيضا كما تقوم بعض الشركات بتقييم مخرجاتها ومدخلاتها باستعمال الطريقة التي تراها المؤسسة مناسبة من طرق التقييم، باستعمال طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، أو طريقة من دخل أولا يخرج أولا، أو طريقة ما دخل أخيرا يخرج أولا.

هنا تتطرق المؤسسة للتسيير والتنسيق الفعال للموارد المتاحة من خلال العمليات المتكاملة للتخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة، لتحقيق أهداف العمل الجماعي بطريقة تعكس الظروف السائدة، أوتحقيق المسؤولية الاجتماعية لذلك العمل.

- **إشكالية البحث:**

من خلال ما سبق يمكن بلورة إشكالية البحث والتي يمكن صياغتها في السؤال الرئيسي الآتي :

كيف يتم جرد وتسوية المخزونات في المؤسسة الاقتصادية؟

ومن خلال هذا السؤال الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

❖ **الأسئلة الفرعية:**

أ/ ما هو المقصود بالمخزون؟ وما هي أهميته في المؤسسة؟

ب/ كيف تتم عملية تقيم وجرد المخزونات؟

ج/ ماهي الإجراءات والطرق العلمية المتبعة في تسيير المخزون ؟

❖ **فرضيات البحث:**

أ/ المخزون هو عبارة عن مجموعة من السلع أو المواد الموجهة للبيع أو الإنتاج أو الشراء، وتكمن أهميته في المحافظة على السير الحسن للمؤسسة.

ب/ تعتمد المؤسسة على عدة طرق لتقييم المخزونات، كما تعد وظيفة جرد المخزونات من بين الوظائف الأساسية لها.

ج/ أهم الإجراءات المتبعة في تسيير المخزون هي التسجيل الدقيق في السجلات لحركة المخزونات .

❖ **أهمية الموضوع:**

هناك عدة جوانب تبرر أهمية دراسة المخزون، إذ يعتبر المخزون بمثابة المحرك لكل من عمليتي الإنتاج والتسويق، ومن هنا تعطي الإدارة أهمية كبيرة لتوفير مستلزمات المؤسسة واحتياجاتها من مواد ومستلزمات وتوفير المعروض الكافي والمطلوب من السلع والخدمات النهائية، كي تتمكن المؤسسة من استغلال جميع الفرص التي تتاح أمامها وتحقيق أكبر حصة لها في السوق كما أن التسوية المحاسبية للمخزون تمكن من تحديد المخزون الفعلي الذي تتم عليه مختلف العمليات المالية.

❖ **أسباب إختيار الموضوع:**

وقع إختيارنا على موضوع جرد وتسوية المخزونات في المؤسسة الاقتصادية لأسباب ذاتية وأخرى موضوعية.

✓ **الأسباب الذاتية :**

– اعتبار الموضوع من مجال دراستنا، وكذا توفر الدراسة التطبيقية له.

– الاستفادة المستقبلية حاصة في الحياة العملية.

✓ **الأسباب الموضوعية:**

– محاولة ربط الدراسة النظرية بالدراسة التطبيقية .

– القيمة والأهمية الكبيرة التي يكتسبها الموضوع الذي نحن بصدد البحث فيه.

❖ **أهداف الدراسة:**

– محاولة انجاز بحث يكون عبارة عن مادة نظرية وميدانية يساعد الطالب المهتم بهذا الموضوع.

– محاولة التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بجرد وتسوية المخزونات.

❖ **حدود الدراسة:**

- **الحدود المكانية:** إنحصر البحث على مؤسسة حضنة حليب **(Hodna Lait)**.
- **الحدود الزمانية:** أجري هذا البحث خلال الموسم 2020م–2021م.

❖ **المنهج المتبع:**

وللإلمام بجوانب الموضوع، اعتمدنا إلى إتباع المنهج الوصفي التحليلي كونه يسمح لنا باستخدام مختلف المصطلحات والأشكال والجداول كما إعتمدنا المنهج التطبيقي لدراسة حالة مؤسسة حضنة حليب.

❖ **صعوبات البحث:**

واجهتنا بعض الصعوبات عند إعدادنا للبحث نذكر منها:

- قلة المراجع الجديدة المتعلقة بالموضوع.
- قصر المدة لإعداد البحث.
- التضارب في الواقع النظري وكيفية تطبيقه عمليا.

تقسيمات البحث:

إن نجاح أي عمل لابد من خطة واضحة تسمح بتنظيم هذا العمل، وفي موضوعنا هذا قمنا ببناء خطة من خلالها تنظيم البحث بشكل يسمح للقارئ فهم واستيعاب المعلومات الموجودة بسهولة، ولهذا احتوت خطتنا على:

ثلاث فصول:

تناولنا في الفصل الأول المخزونات ووظيفة التخزين في المؤسسة الاقتصادية حيث قسمنا الفصل إلى مبحثين، حيث يتناول المبحث الأول مفاهيم حول المؤسسة الاقتصادية أما المبحث الثاني فيتضمن المخزونات ووظيفة التخزين

أما في الفصل الثاني تناولنا جرد وتقييم المخزونات في المؤسسة الاقتصادية، حيث قسمناه إلى مبحثين حيث يتناول المبحث الأول جرد المخزونات، أما المبحث الثاني فيتضمن التسوية المحاسبية للمخزونات في نهاية السنة.

أما الفصل الثالث فقد خصص للجانب التطبيقي لإظهار جرد وتسوية المخزونات في المؤسسة الاقتصادية على أرض الواقع، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول تقديم المؤسسة المتمثلة في **مؤسسة ذات مسؤولية محدودة حضنة حليب (SARL HODNA LAIT)** ، وفي المبحث الثاني دراسة حالة تطبيقية حول معالجة وتقييم المخزونات في المؤسسة قيد الدراسة.

الفصل الأول:

المخزونات ووظيفة التخزين في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

وظيفة التخزين من أهم وظائف المنشآت على اختلاف أنواعها، وذلك لأنها تؤثر تأثيرا مباشرا على الأموال والعمليات، فهي ذات صلة وثيقة بمستوى الكفاءة التي تتمتع بها المنشأة وفضلا على أن المخازن بكفاءتها وحسن تنظيمها وإدارتها تعكس مدى الفعالية في استخدام الأموال فهي أيضا حلقة الوصل بين العمليات الإنتاجية والتسويقية، تلك العمليات التي تعتمد اعتماد مباشرا على المخازن والتخزين وعليه قمنا في هذا الفصل بالتطرق إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالمؤسسة والمخزون وكذا وظيفة التخزين.

المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

شغلت المؤسسة الاقتصادية منذ ظهورها في القرن الثامن عشر ميلادي كشكل من أشكال تنظيم النشاط الاقتصادي حيزا معتبرا في كتابات وأعمال الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية والفكرية، باعتبارها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع الصناعي. كما أنها تعبر عن علاقات اجتماعية، لأن العملية الإنتاجية وتنظيم نشاطها بشكل عام، يتم ضمن مجموعة من العناصر البشرية متعاملة فيما بينها من جهة، والعناصر المادية والعناصر الأخرى من جهة ثانية، كما يشمل تعاملها المحيط بمختلف محتوياته وأشكاله.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية وأنواعها.

أولا: تعريف المؤسسة الاقتصادية:

لقد قدمت للمؤسسة العديد من التعاريف، في مختلف الأوقات وحسب الاتجاهات والمداخل ويمكن أن نجمع بعض التعاريف الكلاسيكية منها ضمن مجموعة منفصلة، ثم نقدم بعضا من الحديثة ومنها التعريف النظامي، إن عملية وصف أو تمييز مؤسسة اقتصادية معينة يمكن أن يتم بسهولة، نظرا لأخذ حالة حقيقية منفردة، كما أن من السهل أيضا تحديد هدف المؤسسة حسب وضعها.

ويظهر لنا ذلك في عديد التعريفات المختلفة التي أعطاها الاقتصاديون واخترنا منها التالي حسب الفترة التي وجدت فيها:

تعريف 1 : بالنسبة لتروشي " المؤسسة هي الوحدة التي تجمع فيها وتنسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادي".[1]

تعريف 2: أما بالنسبة لكارل ماركس فالمؤسسة الرأسمالية تكون متمثلة في "عدد كبير من العمال يعملون في نفس الوقت تحت إدارة نفس رأس المال، وفي نفس المكان من أجل إنتاج نفس السلع"

[1] ناصر دادي عدون، **المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1997،ص،ص:9-10- 13

تعريف 3: ويعرف **PARETO** المؤسسة باستعمال مصطلح المنظمة " المؤسسة هي المنظمة التي تجمع عناصر الإنتاج والتي ينظمها بالشكل الذي تقوم به (الإنتاج). فهي تجريد **Abstraction** كالإنسان الاقتصادي **Lhomo economicus**، وعلاقتها مع المؤسسات الواقعية كما الإنسان الاقتصادي مع الإنسان الحقيقي، يمكن أن نجعل لها تمثلا ماديا، باعتبار وعاء **Recipient** أين تنتهي عدة قنوات التي تمثل عناصر الإنتاج ومنها يخرج تيار وحيد يمثل المنتوج "

ومن خلال هذه التعريفات نلاحظ:

أنها تعرف المؤسسة الرأسمالية، على أنها منظمة أو وحدة إنتاجية، وهذا غير كامل نظر لأن المؤسسة قد تتكون من عدة وحدات، وقد تتوزع هذه الأخيرة في أمكنة مختلفة، اي ليس من الضروري وجود مؤسسة وعمالها في مكان واحد .

و يمكن أن نحتفظ هنا بالتعريف التالي للمؤسسة:

"المؤسسة هي كل تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين، هدفه دمج عوامل الإنتاج من أجل الإنتاج أو /تبادل سلع أو/ خدمات مع أعوان اقتصادين آخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة، وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزماني الذي يوجد فيه وتبعا لحجم ونوع النشاط "[2]

ثانيا: أنواع المؤسسات الاقتصادية:

تأخذ المؤسسات الاقتصادية أشكالا مختلفة ومتعددة، فقد تأخذ شكل وحدة حرفية تقليدية أو متجر خاص، أو شركة إنتاجية متوسطة أو مزرعة أو مصرف أو شركة متعددة الجنسيات، واختصار لعملية التصنيف فقد رأينا أن نأخذ عدد من المعايير في ذلك وهي المعايير القانونية، ومعيار الحجم ومعيار الاقتصادي ثم التكنولوجي، ونحاول جمع بعض المعايير الأخرى ضمن هذه المعايير .

1- تصنيف المؤسسات الاقتصادية وفق المعيار القانوني :

طبقا لهذا المعيار فإنه يمكن توزيع المؤسسات إلى قسمين: مؤسسات خاصة، ومؤسسات عامة

[2] ناصر دادي عدون، **المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1997،ص،ص:9-10-13

أولا: المؤسسات الخاصة : تتخذ المؤسسات الخاصة بدورها أشكالا متعددة، ويمكن ضمها تحت نوعين أساسين: فردية وشركات .

أ: المؤسسات الفردية:

تنشأ هذه المؤسسات عن جمع شخص يعتبر رب العمل، أو صاحب رأس المال، ويقدم هذا الشخص رأس المال المكون الأساسي لهذه المؤسسة، بالإضافة إلى عمل الإدارة أو التنظيم أحيانا، وقد يقدم أيضا جزءا من عمل المؤسسة، وهذه المؤسسة تختلط فيها شخصيتها القانونية بشخصية صاحب رأس المال، تعتبر الشكل النموذجي لمؤسسة القرن التاسع عشر، إذ اقتبست نظرية الفائدة والربح التي أعدت من طرف الاقتصاديين الكلاسيك.[3]

ب: مؤسسات الشركات:

في هذا النوع من المؤسسات التي تتفرع إلى عدة أقسام، يتوزع فيها التنظيم أو التسيير ورأس المال على أكثر من شخص، وتجب الإشارة هنا إلى أن هذه الشركات لا يمكن قيامها إلا بتوفر الشروط طبقا للقانون التجاري، ويمكن تقسيم هذه الشركات الخاصة إلى ثلاثة أقسام :

1- شركات الأشخاص : يمكن اعتبار هذه الشركات بأنها إعادة إنتاج لعدد من المؤسسات الفردية، حيث تسمح بتجميع رؤوس أموال أكبر، وبتالي احتلال مجال للنشاط الاقتصادي، وتكون شركات الأشخاص حسب القانون التجاري الجزائري كما يلي :

1-أ: شركة التضامن : تعد هذه الشركة من أهم شركات الأشخاص إذ يقدم فيها الشركاء حصصا، وقد تتساوى قيمها أو تختلف من شريك إلى أخر في القيمة وفي طبيعة الحصة حيث تأخذ هذه الأخيرة شكلا نقديا أو عينيا، كما أن إدارتها وتسييرها قد يضطلع بها شخص أو أشخاص من بين الشركاء أو أجنبي عنهم، بحيث تكون ممارسة التسيير باسم الشركة التي تتمتع بشخصية قانونية مستقلة.

1- **ب: شركة التوصية** : وهي شركة تتكون من طرفين، شركاء متضامنين وهم مسؤولون عن ديون الشركة مسؤولية شخصية بمقدار ما يملكون، بالإضافة إلى حصصهم في رأس المال، وشركاء موصين أي تحدد مسؤوليتهم بقدر حصصهم.

[3] ناصر دادي عدون، **اقتصاد المؤسسة**، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر،ص،ص:54-55-56-57

وفي هذه الشركة لا يمكن للشريك الموصي أن يقوم بإدارة الشركة، كما أنه لا يظهر اسمه في الشركة.

1-ج: شركة المحاصة: وهي نوع خاص من الشركات، إذ رغم توفر الشروط الأساسية للشركة فهي لا تتمتع بشخصية اعتبارية، ولا رأس مال ولا عنوان، فهي عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع اقتصادي بتقديم حصة مالية، أو عمل بهدف اقتسام ما ينتجه من أرباح أو خسائر، دون أن تشهر أو تكون معلومة لدى الغير.

2-: شركات الأموال:

2-أ: الشركة ذات المسؤولية المحدودة :

تعتبر هذه الشركة أقل قدما بالنسبة للأنواع الأخرى، وحسب القانون التجاري الجزائري تؤسس بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص، فهذه الشركة تتميزا إذا بمحدودية مسؤولية الشريك بقدر الحصص التي يقدمها، والتي تكون متساوية وغير قابلة للتداول.

2-ب: شركات المساهمة:

هي شركة تتكون من مجموعة من الأشخاص يقدمون حصص في رأسمالهم على شكل أسهم، وتكون قيمة هذه الأخيرة متساوية وقابلة للتداول، ويشتريها المساهم عند التأسيس أو بواسطة الاكتتاب العام و

المساهم أو الشريك لا يتحمل الخسارة إلا بمقدار قيمة الأسهم التي يشارك بها، أي تكون المسؤولية محدودة أي بمقدار الأسهم. "[4]

ثانيا: المؤسسات العامة:

لقد شهد القطاع العام في مختلف الدول الرأسمالية إنتشار واسعا للمؤسسات الدولة، سواء بالتأمينات أو بالإنشاء، تنقسم هذه المؤسسات إلى نوعين وهما مؤسسات عمومية، ومؤسسات نصف عمومية (مختلطة).

أ- المؤسسات العمومية: إن هذا النوع من المؤسسات انتشر في الدول الرأسمالية، وهي تعبر عن مؤسسات رأسمالها تابع لقطاع العام أي الدولة، ويكون التسيير فيها بواسطة شخص أو أشخاص تختارهم الجهة الوصية.

[4] ناصر دادي عدون، **إقتصاد المؤسسة**، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص،ص:54-55-56-57

ب- المؤسسات نصف العمومية (المختلطة): لقد ظهرت هذه الشركات أول مرة في ألمانيا في القرن التاسع عشر، وانتشرت فيما بعد لتعم أوربا وبعض الدول الأخرى، ومن الأسباب الأساسية اهذه المؤسسات هي محاولة مراقبة بعض القطاعات الاقتصادية والتحكم فيها من طرف الدولة حيث تتكون هذه المؤسسات من طرفين، الأول هو الدولة والثاني يمثل القطاع الخاص. "[5]

2-تصنيف المؤسسات حسب معيار الحجم:

يعتبر حجم المؤسسة من العناصر التي غالبا ما ترتب على أساسها المؤسسات، إلا أن هذا الحجم قد يقاس بعدة مؤشرات.

أ- **حجم الأرض أو المحل المادي:** إن هذا العنصر الذي يعتبر سهل القياس والمقارنة يمكن استعماله وخاصة في المؤسسات الزراعية التي يرتبط نشاطها بشكل كبير بالمساحة التي بحوزتها.

ب- رأس المال: يمكن أن يأخذ هذا العنصر عدة أشكال:

رأس المال القانوني / رأس المال التقني / العمل /نسبة رأس المال التقني /رقم الأعمال والقيمة المضافة. [6]

المطلب الثاني: خصائص وأهداف المؤسسة الاقتصادية.

1-خصائص المؤسسة:

للمؤسسة عدة خصائص تتمثل فيما يلي:

- قيام المؤسسة بأداء الوظيفة التي وجدت من أجلها والمتمثلة في الإنتاج.
- يصعب على المؤسسة خدمة السوق كله، لذلك تقوم بتجزئة السوق أين تكون لها قدرة تنافسية.
- ملائمة المؤسسة للبيئة التي هي موجودة فيها واستجابتها لها .
- للمؤسسة شخصية قانونية من حيث امتلاكها للحقوق والصلاحيات ومن حيث واجباتها ومسؤولياتها.

وجود المستهلك الفعلي أو المتوقع، لذلك يتعين عليها التقرب أكثر من هذا الأخير بهدف زيادة قدرتها الإنتاجية.

[5] عمر صخري، **اقتصاد المؤسسة** ،الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003،ص:29

[6] ناصر دادي عدوان ،**المؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره، ص،ص:95/81

1- خاصية الهيكلة المتطورة والملائمة: عبارة عن المخطط الذي يرمز للهيكل التنظيمي للمؤسسة والذي يبين لنا مختلف المديريات والمصالح الموجودة بالمؤسسة الاقتصادية.

- اللجوء إلى التكنولوجيا المعلوماتية.

- كل مؤسسة تسعى لتحقيق أهداف معينة، كالبقاء مدة أطول على مستوى السوق وتحقيق الأرباح.[7]

2 - أهداف المؤسسة :

يرتبط نشاط المؤسسة عادة بعديد من الأهداف التي تتجلى من خلالها الإستراتيجية للمؤسسة في حد ذاتها ومن أهم هذه الأهداف:

1- اتجاه أصحاب الملكية : البحث عن تحسين المردودية (تعظيم الأرباح، الفائدة : منتجات – نفقات)

2-إتجاه المستخدمين : يهدف هؤلاء للقيام بنشاط يبرز كفاءتهم ويحسن المراقبة لضمان العمل، وخاصة الترقية الداخلية بالتدريج.

2-إتجاه المستهلك : تنتج المؤسسة استجابة لحاجات المستهلكين ويمكن دورها الإقتصادي في محاولة الموازنة بين أهداف قيامها ومتطلبات المستهلكين.[8]

المطلب الثالث: وضائف المؤسسة الاقتصادية:

تتلقى المؤسسة الاقتصادية مواد أولية، طاقة، معلومات من المحيط وتمثل هذه العناصر مدخلات فتجرى عليها تحويلات معينة لتصبح لدينا مخرجات تكون في شكل منتجات مادية وخدمات(سلع وخدمات)تباع في السوق مقابل نقود، فنلاحظ أن الناتج الذي يعرض في الأخير على المحيط هو محصلة نشاطات عديدة ومنظمة يمكن تصنيفها كما يلي:[9]

1-وظيفة الانتاج:

[7] ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره ،ص:47

[8] ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره،ص،ص:47-48

[9] زينب جوري، **تقسيم الأداء في منشأة صناعية**، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، مارس1989، ص:13

هي وظيفة تلي وظيفة الانتاج حيث تساعد المؤسسة على تصريف منتجات وتتولى عرضها على المستهلك، اجتذابه وترغيبه في الشراء عن طريق القرارات الأساسية اللازمة من حيث الأسعار والمواصفات، فهي مجموع العمليات المتعلقة بأعمال البيع، النقل، التخزين، التنميط وتحمل المخاطر والتسعير، والحصول على المعلومات التسويقية والإعلان والترويج وكل ما يؤدي إلى استرداد الأموال التي صرفت بالإضافة إلى توفير عائد معقول يعوض عما أنفق ويمكن المؤسسة من خلاله من الاستثمار والتوسع.[10]

2-الوظيفة الإدارية:

هي الوظيفة التي تسمح بتعبئة كل قدرات المؤسسة على جميع المستويات من اجل تحقيق الأهداف العامة، وإذا استطاعت الإدارة أن تصل إلى المستوى المطلوب من التنظيم، يعني هذا أنها قد وفرت للمؤسسة فرص النجاح الموجودة، حيث أن التنظيم هو عبارة عن تحديد وتوزيع للمسؤولية التي يتم بها توزيع نشاط المؤسسة على الأفراد العاملة بها، سواء كانوا منفذين أو مشرفين وتحديد العاقة بين هؤلاء بناء على هذه المسؤوليات.[11]

3- وظيفة التسويق:

هي الوظيفة المعنية بتقدير احتياجات المستهلك من أجل توجيهها لأنشطة البحث والتطوير وإنتاج السلع المطلوبة، من أجل بيع تلك السلع لتحقيق فائض أو ربح.

4- وظيفة التمويل والمحاسبة:

في كل مؤسسة وظيفة توفر لها موارد لتمويل حاجياتها العادية والطارئة، ونظرا لما يلعبه رأس المال في حياة المؤسسة، ونظرا لما يتطلبه من معرفة بالمحيط تعقدت فيه طرائق اقتناء رأس المال والتزاماته لفترات طويلة الأمد.[12]

[10] كمال الغربي، **أساسيات في الإدارة**، دار الفكر، الأردن، 1995، ص:162

[11] عدنان كركور، **التخطيط العملي**، جامعة حلب،1974، ص:65

[12] عدنان كركور، نفس المرجع، ص: 65

المبحث الثاني: المخزونات ووظيفة التخزين.

تمهيد:

تصنف العمليات في المؤسسة إلى عمليات تمويلية ترتبط بتدبير الأموال الازمة لنشاط المؤسسة، والعمليات الرأسمالية (الاستثمارية) الخاصة باقتناء الأصول الرأسمالية، أما النوع الثالث هو العمليات الإرادية (الاستغلالية) والتي تشمل كل عمليات النشاط الجاري الذي تقوم به المؤسسة، وعمليات أخرى يترتب عليها إيرادات تحققها المؤسسة وبمقابلة الإيرادات خلال دورة محاسبية معينة بالمصاريف لنفس الدورة تحدد نتيجة النشاط التشغيلي (الاستغلالي) للمؤسسة، وتعد العمليات على المخزون من أهم هذه العمليات.

فالمخزون يعتبر من عناصر الأصول المتداولة غير النقدية، التي تحظى باهتمام غالبيات المؤسسات التجارية والصناعية، في حين يقل عذا الاهتمام أو ينعدم في المؤسسات الخدمية، وترجع هذه الأهمية كما سبق لما للمخزون من تأثير مباشر على تحديد نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة وبيان مركزها المالي .

وبما أن تقييم ومحاسبة المخزون يعد موضوع للعديد من التحاليل المتناقضة أحيانا، بين المهتمين:

المحاسبين، المقاولين وحتى الهيئات، فقد خصصنا مبحثا كاملا وقمنا بتقسميه إلى ثلاث مطالب:

المطلب الأول: ماهية المخزونات وأنواعها

تعد المخزونات من الأصول الجارية، وهي حسب IAS2 كل المخزونات ماعدا التي حظيت بمعيار خاص بها وتتمثل في:

- مخزونات تم الحصول عليها بهدف بيعها أثناء النشاط العادي.

- مخزونات الإنتاج قيد الإنجاز تباع بعد الإنهاء من إنتاجها.

- مخزونات المواد الأولية والمواد الاستهلاكية واللوازم التي تشترى لتستهلك في العمليات الانتاجية أو تستهلك في تقديم الخدمات.

ويتمثل المبدأ الأساسي للمعيار الدولي رقم 02 في تحديد قيمة البضاعة بالتكلفة أو صافي القيمة للتحقق أيهما أقل. [13]

هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حسب نظام التكلفة التاريخية، وتعتبر تكلفة المخزون التي يجب أن يعترف بها كأصل يدرج في الميزانية حتى يتحقق الإيراد المتعلق به هي القضية الرئيسية في المحاسبة عن المخزون، ويقدم المعيار التوجيه العلمي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعرف بها فيما بعد كمصروف، ويشمل ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحصيل .

كما يقدم المعيار الإرشاد حول معادلة التكلفة التي تستخدم لتحديد تكاليف المخزون.

نطاق المعيار: يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة على المخزون في القوائم المالية التي تعد في ظل نظام التكلفة التاريخية فيما عدى ما يلي:

- الأعمال تحت التنفيذ في عقود الإنشاءات بما في ذلك عقود الخدمات المباشرة المتعلقة بها.
- الأوراق المالية.
- المخزون من الدواجن والمواشي والدواب، والمنتجات الزراعية والمعادن الخام في حالة تقييمها بصافي القيمة بموجب الممارسات المتعارف عليها في بعض الصناعات.

أولا: تعريف المخزونات وأهميتها:

تعريف01: يمكن تعريف المخزونات على أنها عبارة عن احتياطي من منتجات في انتظار الاستهلاك وتشمل المحرك الأساسي والجانب الأكثر حركة بعد السيولة، ونستطيع القول أيضا أن كلمة مخزون كلمة سكسونية، ففكرة المخزون مرتبطة بمصطلح التكهن والحذر، نخزن لكي نحمي أنفسنا من خطر الاحتياج لكن المصطلح تطور مع التطور الاقتصادي.

و توجد تعاريف أخرى للمخزون نذكر منها :

[13] محمد بوتين، **المحاسبة العامة ومعايير المحاسبة الدولية**، دار النشر page bleues، الجزائر، ص: 166

تعريف02:" المخزون هو عبارة عن مجموعة من السلع والخدمات الداخلة في دورة الاستغلال لأي مؤسسة، سواء التي تمثل إما مدخلاتها وبتالي تحويلها من خلال مرورها بالمراحل الإنتاجية أو بيعها على حالها، وكذلك منتجاتها الموجهة لأسواقها المستهدفة".[14]

تعريف03: "المخزون هو عبارة عن مخزون السلع والأصول الذي يتم إدامته لأغراض مختلفة منها إعادة البيع، الاستخدام في العمليات الإنتاجية قطع الغيار والمواد الاحتياطية لأعمال الصيانة المختلفة، المواد والأصول الضرورية لإدامة العمليات التشغيلية في المؤسسة.

في المؤسسة التجارية: "يعرف المخزون على أنه مجموع البضائع الجاهزة التي تشتريها المؤسسة من الموردين لتموين المخزن ثم بيعها للزبائن دون إجراء أي تغير عليها".

في المؤسسة الصناعية: "يعرف المخزون على أنه مجموع المواد الأولية، نصف مصنعة والمواد التامة الصنع التي تكون في حوزة المؤسسة التي تشتريها من الموردين لتموين المخازن ثم تقوم بتحويلها إلى منتجات نصف مصنعة أو مصنعة تكون جاهزة للبيع".[15]

التعريف الشامل : من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن المخزون يشمل جميع العناصر التي تحصلت عليها المؤسسة أو أنتجتها والتي توجه إلى البيع أو الاستهلاك بغرض إشباع حاجيات التصنيع أو الاستهلاك.

تعريف المخزون وفق المعيار المحاسبي رقم02: هو مجموع السلع التي تشتريها المنشأة بهدف بيعها، في سياق النشاط العادي للمنشأة، والسلع التي هي قيد الانتاج أو التصنيع غرض البيع والسلع على شكل مواد أو امدادات تستهلك في عملية الانتاج، أو تقديم خدمات.[16]

ثانيا: أهميته:

يكمن في المحافظة على السير الحسن للمؤسسة، والتي نلخصها فيما يلي:

[14] علي كساب :**تسيير المخزون مقاربات مختلفة** ،ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ص:55

[15] محمد الحناوي، **إدارة مشتريات والمخازن** ، الدار الجامعية المصرية ، مصر 1976، ص : 07

[16] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، طبعة عام 2014، ص:587

- ضمان استمرار نشاط المؤسسة، حيث يسمح بتدفق المواد الأولية الضرورية لعملية التحويل إلى قسم الإنتاج، في حالة المؤسسة الإنتاجية، كما يسمح بإشباع طلبات الزبائن بالنسبة للمؤسسة التجارية.
- يساهم المخزون في مواجهة النقص الذي يحدث في التموين، ويعمل على تجنب كل الاختلالات في التأخر عن التموين، أو عدم توفر المواد في السوق تلجأ المؤسسة إلى إخراج المخزون لا تمام نشاطها .
- تستطيع المؤسسة الاحتفاظ بالاحتياطي من المواد والبضائع، لغرض المضاربة باستفادتها من الظروف الجيدة للشراء والبيع، فقد تستغل الظروف الإقتصادية كأن تقوم بشراء المواد بأثمان منخفضة وتعيد بيعها بأثمان معتدلة أو مرتفعة حسب سعر السوق في الأوقات السيئة.
- كما تعمل المؤسسة على تشكيل المخزونات للحفاظ على سعر بعض السلع والمنتجات في المستوى الثابت، إذا ارتفع سعر المادة فإن جهاز التخزين يقوم بطرحها في السوق لتجنب هذا الارتفاع، والعكس عند انخفاض السعر، تقوم المؤسسة بشرائها لإعادة بيعها في السوق بأسعار مرتفعة.
- و قد تلعب المؤسسة دورا منظما في استهلاك المواد، ذات الإنتاج غير المنتظم أو الموسمي، وتلجأ المؤسسات إلى تشكيل المخزونات لاستفادتها من التخفيضات التي تحدث في سعر الوحدة عند شرائها بكميات هائلة. [17]

ثالثا: أنواع المخزونات

تتداول منشأة الأعمال أشكال عديدة من المخزون السلعي وذلك طبقا للغرض الذي تحتاجه وعلى هذا الأساس يمكن تقسيم المخزون مع ذكر أسباب الاحتفاظ به إلى:[18]

1- **مخزون المواد الأولية :** ويتمثل في المواد الخام التي يراد تشكيلها أو تحويلها أو إدماجها مع مواد أخرى، لتكوين منتجات نهائية، قد تكون المواد الأولية على حالها أو سلع مصنوعة في مشروع أخر مثلا : الخشب في صناعة الأثاث أو القماش في صناعة الألبسة أو الجلد في صناعة الأحذية وهذه المخزونات تخص المؤسسات الصناعية .

[1] غربي، يوسف، **المؤسسة وتسيير المخزون**، مذكرة تخرج ليسانس مالية : كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005.ص19

[18] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، منشورات كليك، الجزء الأول، المحمدية–الجزائر، 2005،ص،ص:128-129

2- **مخزون المنتجات** : وهذه العناصر الناتجة من عملية التحويل، ونميز منها عدة أنواع تتمثل فيمايلي:

أ-**مخزون منتجات نصف مصنعة:** يمثل هذا المخزون منتجات تمت عليها عملية التحويل ووصلت إلى مرحلة مميزة تتشكل من أجزاء تستعمل في إنتاج منتجات تامة الصنع، كما يمكن أن تكون هذه الأجزاء المصنعة في حد ذاتها جزءا من مبيعات المؤسسة فيتم تخزينها بغرض بيعها.

ب-**مخزون المنتجات تامة الصنع:** وهي المنتجات التي تكون في مرحلتها النهائية والتي تخرج من ورشات الإنتاج إلى المخازن الخاصة بها من أجل أن يتم بيعها .

ج- **مخزون البقايا أو المهملات:** ويشمل بقايا عملية التصنيع من المواد التي ما زلت لها قيمة أو المنتجات المشوهة، حيث يمكن للمؤسسة إعادة استعمالها في منتجات أخرى أو تتخلص منها عن طريق البيع.

3- **مخزون اللوازم:** وهي العناصر التي تساعد في عملية التحويل أو تدخل في عملية تخويل ذاتها كالغراء والمسامير بالنسبة لصناعة الأثاث.

4- **السلع أو البضائع:** وهي المنتجات التي توجه للبيع دون إجراء تحويل عليها وهي تخص المؤسسات التجارية.

5- **التموينات:** كوقود المحركات أو الطاقة الأخرى أو عناصر تستهلك نهائيا في المؤسسة، أو اللوازم المكتبية.

6- **تموينات أخرى:** وهي المواد التي تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الإستغلال، دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة مثل: مثل مواد التلوين لتلوين الأقمشة ومواد معالجة القماش كي لا يتآكل وتطول مدة صلاحيته.

7- **مخزون منتجات عن التثبيتات:** وهي العناصر الناتجة عن تفكيك تثبيتات عينية (معدات مثلا)، وبهذا تحولت طبيعته من أصول عينية ثابتة إلى مخزون يتم استهلاكه في عمليات الإنتاج.

8- **مخزون لدى الغير**: وهو المخزون الذي يكون تحت رقابة المؤسسة لكنه ليس في حيازتها فعليا في نهاية السنة مثل: المخزون قيد الاستلام أو المودع لدى مخازن الغير.

المطلب الثاني: تعريف وظيفة التخزين وأهدافها:

أولا: مفهوم وظيفة التخزين: عرف بعضهم نشاط التخزين بأنه عملية يتم بموجبها الاحتفاظ بالمواد والسلع الجاهزة وتحت التصنيع لفترة زمنية، والمحافظة عليها، وتوفيرها حسب الحاجة إليها، مع أقل استثمار ممكن وبأقل كلفة ممكنة. [19]

من هذا التعريف يتضح لنا بأن التخزين يعني الاحتفاظ بالمخزون لفترة زمنية، أما المحافظة على المواد فتعني توفير ظروف تخزين ملائمة.

وتعرف أيضا :

تعريف 01: هي التي تعني الاحتفاظ والمحافظة على المخزون وتخطيط وتنفيذ ورقابة إجراءات التخزين وصرف المخزون حسب الكميات والنوعيات المقررة للوحدات أو الأقسام أو الإدارات الطالبة لمواد هذا المخزون.[20]

تعريف 02: فوظيفة التخزين ليست فقط مجرد مكان ترص فيه البضائع، بل هي أكثر من هذا فالتخزين وظيفة اقتصادية أولها جانبها الاقتصادي الهام هدفها الرئيسي متعلق بالعمل غلى تخفيض رأس المال المستثمر في المخازن والحفاظ على الموجودات فهناك العديد من الأصناف التي يتم إنتاجها موسميا بينما يتم استهلاكها والحاجة إليها مع مدار العام أو في أوقات تختلف عن أوقات إنتاجها ومن ثم يأتي التخزين لتحقيق تلك المنفعة الزمنية .

تعريف 03: كما يساهم التخزين في تكوين إحدى المنافع الاقتصادية وهي المنفعة الشكلية أو التمويلية وعندما تريد المنشأة أن تحتاط ضد احتمالات ارتفاع الأسعار في المستقبل فإن التخزين هو أحد وسائلها الرئيسية لتحقيق ذلك.[21]

ثانيا: أهداف وظيفة التخزين

[19] عمر وصفي عقيلي، وأخرون ،**إدارة المواد الشراء والتخزين** ،الطبعة الثانية ،دار وائل، عمان، الأردن 2004، ص:251

[20] أحمد راشد الغدير، **إدارة الشراء والتخزين**، دار الزهران، عمان/ الأردن،1997، ص:255

[21] غربي، يوسف، **المؤسسة وتسيير المخزون**، مذكرة تخرج ليسانس مالية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005.ص: 20

إن الهدف الأساسي لوظيفة التخزين هو تقديم الخدمة اللازمة لنشاط التشغيل في المؤسسة ويعتبر ضروري في تأمين الاحتياجات دوما ويمكن استنتاج أهداف التخزين ونجمعها فيما يلي:

- تساعد على تحقيق التوازن في تدفق المواد الأولية والأجزاء المشترات والعدد والمعدات، والمهمات الضرورية لمقابلة احتياجات التشغيل.
- توفير ما يلزم من مستلزمات الصيانة والاصلاح وقطع الغيار.
- تعمل على تخفيض تكاليف تسيير المخزون السنوية إلى حدها الأمثل.
- استلام المنتجات تامة الصنع وصرفها.
- المحافظة على المواد الخام والمنتجة بحالة سليمة بعيدا عن التلف أو الخراب والتغير في خواصها، وكذلك تنظيم تداولها بشكل كبير.
- تقوم بتخزين واستلام النفايات.
- ضمان تدفق المنتجات إلى مراكز البيع بمايلي الاحتياجات والمحافظة على سمعتها في السوق.[22]

المطلب الثالث: علاقة وظيفة التخزين بالوظائف الأخرى.

عن نطاق وطبيعة هذه العلاقة قد تختلف من منظمة لأخرى، حسب ظروف وطبيعة العمل في كل منها، لذلك نجد من الصعوبة بمكان تحديد علاقة نمطية، وعليه يجب أن نأخذ بعين الاعتبار أوضاع كل منظمة على حدة، لكن بشكل عام يمكن تحديد مجالات التعاون والاتصال التالية بين وظيفة التخزين ووظائف الأخرى .

أولا: علاقة وظيفة التخزين بوظيفة الشراء:

تعتبر وضيفة الشراء الوظيفة المسؤولة على الحصول على المواد والأجزاء بالجودة والكمية والسعر والزمن المناسبين ومن المصدر المناسب، واستلامها في المكان الملائم لا يمكن أن تتحدد أنشطة وبرامج وظيفة الشراء إلا طبقا للطلبات التي ترد من وظيفة المخازن، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن السجلات المخازن تعتبر ضرورية لوظيفة الشراء ليس باعتبارها مستند يحدد الكميات الموجودة فحسب، بل أيضا لتحديد ومعرفة معدلات الصرف والاستخدام وهذه المعلومات تعتبر ضرورية لإعداد سياسات وبرامج الشراء ولتحديد معدل دوران المخزون لكل صنف.

[22] علي كساب، مرجع سابق، ص:66

كما لابد أن تحيط وظيفة التخزين وظيفة الشراء بأحوال وظروف التخزين قبل وصول الشحنة لمل لذلك من تأثير في المحافظة على جودة البضاعة وذلك لكي يتم إتخاذ الإجراءات المناسبة للمحافظة على المواد ولتجنب توقف الإنتاج.

ثانيا: العلاقة بين التخزين والإنتاج: تعتبر إدارة الإنتاج العميل الرئيسي لوظيفة التخزين، حيث هناك علاقة مباشرة بينهما، على اعتبار أن وظيفة التخزين هي التي تخزن جميع احتياجات إدارة الإنتاج في عملياتها الصناعية، لذلك يجب أن تقوم بعملها بشكل مرض من كافة الأوجه، وفي الواقع تقوم وظيفة التخزين بتقديم خدمات متعددة لإدارة الإنتاج، فهي التي تقوم بإبلاغها عن مختلف الصعوبات التي تتعرض لها والتي تحول دون إمدادها بشكل منتظم باحتياجات وفي الوقت المحدد، وذلك في توفير مجال المناخ المادي الجيد لتخزين المواد، والمحافظة عليها من خطر التلف، وتقوم وظيفة التخزين أيضا بمد إدارة الإنتاج بجميع الاحتياجات من مواد ومستلزمات بالكميات وفي الأوقات التي تحددها الأخيرة.[23]

ثالثا: العلاقة بين التخزين والصيانة:

تقوم وظيفة التخزين بتقديم خدماتها إلى إدارة الصيانة، وذلك بالاحتفاظ بقطع الغيار والمعدات في المخازن لحين الحاجة إليها وذلك عند الطلب، ولتسهيل هذه الخدمة تقوم إدارة الصيانة بإعداد جدول زمني تفصيلي، يتضمن مواعيد الصيانة الدورية للتجهيزات الآلية، والاحتياجات المطلوبة، وذلك قبل فترة من الزمن .

رابعا: العلاقة بين التخزين والإدارة المالية:

هناك تبادل مستمر للمعلومات بين وظيفتي التخزين والإدارة المالية، حيث تعطى هذه المعلومات التفاصيل الازمة للتحقق من القيود الدفترية للموجودات المخزنية، والمعلومات المتعلقة بتكلفة المخزون، والرقابة على رأس المال المستثمر فيه، وتقوم الإدارة المالية في العادة بإرسال قوائم مالية دورية إلى وظيفة التخزين، توضح تكلفة العمل في المخازن.

خامسا: علاقة التخزين بالمبيعات :

[23] عمر وصفي عقيلي، وأخرون ،**إدارة المواد والشراء والتخزين**، مرجع سبق ذكره،ص:269

تتمثل العلاقة القائمة بين وظيفة التخزين وإدارة المبيعات، بالخدمة التي تؤديها الأولى للثانية، وهي تخزين المنتجات التامة الصنع، والمحافظة عليها لحين الطلب عليها، وتقوم وظيفة التخزين في بعض المنظمات إلى جانب الخدمة السابقة بتعبئة وتغليف هذه المنتجات، ولكي تؤدي هذه الوظيفة هذه الخدمة بكفاءة جيدة، على إدارة المبيعات أن تتنبأ بحركة المبيعات عن الفترة المقبلة، وإعلام وظيفة التخزين بها قبل مدة كي تقوم بتهيئة طلبات الصرف في المواعيد المحددة دون تأخير.[24]

[24] أحمد راشد الغدير، **إدارة الشراء والتخزين**، مرجع سبق ذكره، ص:258

خلاصة الفصل:

إن عملية تسيير المخزونات تساهم في رفع رقم أعمال المؤسسة، وحتى تتمكن المؤسسة من تسيير مخزونها تسييرا حسن وفعال وذلك لتحقيق أهدافها ومواصلة نشاطها .

جعل المؤسسة تهتم وتخصص لها جانبا أوسع وذلك باعتماد على اختيار السياسة المثلى، إذ أن السياسات التخزينية إنما ترسم على ضوء الاحتياجات المناسبة من المواد، وهي مرتبطة بعملية التخطيط واتخاذ القرارات.

و كذا عملية الرقابة على المخزونات إذ أنها أمر مهم جدا في مواصلة المؤسسة نشاطها، وهي تلك الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن لتوفير الكميات المناسبة في الأوقات المناسبة، بالإضافة إلى تصنيف المخزونات بحيث أن التصنيف يمثل نظام لترتيب عنصر المخزون وفقا لطبيعتها وخصائصها المميزة، وماتحمله من أسس ومناهج علمية وعملية تحدد بها أهمية وسرعة دوران المادة المخزنة.

الفصل الثاني:

جرد وتقييم المخزونات في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تعاني جميع المؤسسات على اختلاف أنواعها من الكثير من المشاكل ذات الصلة بإدارة المخازن مما يتوجب عليها وضع سياسات وأساليب فعالة للسيطرة عليه، ولذا فإن المنظمات بحاجة إلى الإدارة الكفوئة للسيطرة على مخزوناتها وذلك لعدة من الأسباب منها:

- ✓ الموجودات المخزنية تمثل استثمارا كبيرا من الموارد المالية.
- ✓ تؤثر مستويات المخزون عادة على جميع أبعاد العمليات اليومية للمنظمة.
- ✓ يعتبر المخزون السلاح القوي الذي يستخدم في المنافسة.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى جرد المخزونات وطرق تقيمها وكذا التسجيل المحاسبي بما في ذلك خسارة القيمة.

المبحث الأول: جرد المخزونات

المخزون يمثل جزء من رأس المال العامل لذلك لابد من حماية هذا المخزون والعناية به،

ورغما أن هذه الحقيقة لا تهتم بعض المشروعات بتحديد إجراءات وشروط الجرد بالقدر الذي تستجوبه المبالغ المستثمرة في هذا المخزون.

المطلب الأول: تعريف الجرد وأنواعه

يعتبر جرد المخازن من المهام الرئيسية لإدارة المخازن، حيث تراجع كميات المخزون خلال فترة منتظمة وذلك لحماية الاستثمارات الهائلة فيه.

أولا: تعريف الجرد

التعريف الأول: هو مجموعة العمليات التي تتمثل في حصر كل الأصول وخصوم الكيان عينا ونوعا وقيمة عند تاريخ الجرد استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء لمستندات الثبوتية، وعلى الأقل مرة واحدة في السنة(عادة إقفال السنة المالية).

كما يعرف الجرد على أنه الوضعية المفصلة لكل ما تملكه المؤسسة، و كل ما عليها، فالمادة10 من القانون التجاري تلزم كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، قيام بجرد سنوي لعناصر أصول و خصوم المؤسسة مع غلق كل الحسابات.[25]

التعريف الثاني:

لغة: مأخوذة من اللغة اللاتينية والتي تعني التجريد، فالجرد يعني إحصاء وتباين حالة المواد و الأشياء مهما كانت طبيعتها مستهلكة أو دائمة، ومنه جرد شيء لا يعني احصائه فحسب، ولكن يعني كذلك حسابه، عده، ترقيمه، تقيمه، تثمينه، تصنيفه، فهرسته.

[25] بوشاش بوعلام، **المنير في المحاسبة العامة**، دار هومة للنشر، الجزائر 2003، ص:124

اصطلاحا: يقصد بجرد المخزون مختلف الأنشطة التي تتعلق بحصر أو عد أو قياس الكميات الموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة و تسجيل نتائج هذا الحصر أو القياس في السجلات والنماذج المخصصة لذلك تسهيل عملية أتخاذ القرارات فيما يتعلق بالنتائج التي تفسر عنها تلك العملية.[1]

التعريف الشامل: الجرد عملية حصر و مراقبة ومراجعة كميات المخزون من أنواع وأصناف مختلفة والتي يجب أتتم بطريقة منظمة أو بين فترة وأخرى، وذلك من أجل التأكد من دقة سجلات المخازن، واكتشاف كل محاولات الاختلاس و السرقة والتهاون، والتأكد من دقة سجلات، والتأكد من قرة نظام المخازن وإجراءاته للسيطرة المخزنية.

ثانيا: أنواع الجرد

يمكن تقسيم جرد المخزون إلى خمسة أنواع رئيسية وفقا لمعيارين هما:

أولا-معيار درجة مطابقة الأرصدة:

حسب هذا المعيار نميز نوعين من الجرد:

1-الجرد الدفتري:

يقصد به مجموعة الإجراءات التي تتناول مراجعة أرصدة المخزون من واقع السجلات والمستندات الموجودة في قسم مراقبة المخزون مع مثيلاتها في سجلات المخازن التابعة للمؤسسة، وذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينهما نتيجة الخطأ في القيد أو التسجيل.

2-الجرد الفعلي:

يقصد به الحصر المباشر للمخزون في وقت محدد، و قد يأتي الجرد الفعلي بعد الجرد الدفتري، معناه ان القائم بالجرد يقوم بالاطلاع على الرصيد الدفتري لكل صنف من الأصناف المخزنة، كما هو موضح ببطاقات هذه الأصناف أو السجلات الخاصة بتداولها ثم يلي ذلك عملية رصد أو حصر فعلي للكميات الموجودة بالأرفف وغيرها من أماكن تخزين هذه الأصناف.

[1] عبد العزيز، جميل مخيمر، **إدارة المشتريات و التخزين**، النشر العلمي و المطابع، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية1997،ص:17

[1] السعودية1997،ص:17

ثانيا- معيار توقيت إجراء الجرد:

حسب هذا المعيار نميز ثلاث حالات من الجرد:

1-الجرد الدوري: يقصد به الحصر الشامل لجميع الأصناف الموجودة في المخازن في تاريخ معين، وعادة ما يكون هذا التاريخ نهاية السنة، وغالبا ما يستغرق هذا الجرد فترة تتراوح بين أسبوع أو أسبوعين تتوقف خلالها جميع عمليات الصرف و التسليم في المخازن وذلك لضمان دقة الجرد ويناسب أسلوب الجرد الدوري كل من المخازن الصغيرة، ومتوسطة الحجم أو تلك التي تحتوي على عدد محدود من الأصناف.[1]

ومن مزايا هذه الطريقة:

- أنها غير مكلفة كثيرا لأنها تكون في فترات متباعدة، وبتالي عدم اقتطاع وقت من العاملين.
- يتم فيها الحصر الفعلي لموجودات المخازن قبل إعداد الحسابات الختامية، مما يساعد في تقييم و تحديد قيمة المواد المخزونة في نهاية الفترة أي بضاعة أخر مدة.
- هذا الجرد مناسب للمشروعات الصغيرة والمتوسطة، والتي يمكن أن تتم جرد محتويات مخازنها خلال فترة قصيرة.[2]

ومن عيوب هذه الطريقة:

- تباعد الفترات بين الجرد وأخر يستطيع بعض العمال أخذ بعض السلع و التجارة بها ثم إعادتها إلى المخازن.

- يحتوي إلى إيقاف العمل خلال فترة الجرد لمدة طويلة مما يؤدي إلى توقيف عمليات الانتاج والبيع وبتالي ضياع فرصة كبيرة عن المؤسسة.

- يحتاج إلى وقت طويل لا نجازه.

2- الجرد المستمر: يتم هذا النوع من الجرد على مدار السنة طبقا لبرنامج زمني محدد لمجموعات مختلفة من الأصناف المخزنة، على أن يراعى الانتهاء من الجرد جميع الأصناف مع قرب إنهاء السنة المالية للمؤسسة.

[1] عبد العزيز، جميل مخيمر، **إدارة الشراء و التخزين**، النشر العلمي و المطابع، المملكة العربية السعودية،1997،ص:213

[2] راشد الغدير، حمد، **إدارة الشراء و التخزين**، دار الزهران للنشر2000،الأردن،ص:326

ويمتاز هذا الأسلوب عن الجرد الدوري في أنه لا يتطلب العمل بالمخازن أثناء الجرد حيث يمكن اختيار أوقات الركود على الطلب من بعض الأصناف لجردها، وغالبا ما يكون هناك وقت أمام القائم بالجرد لمراجعة أرصدة المخزون أكثر من مرة إن اقتضي الأمر لذلك، مما يزيد احتمالات دقة النتائج و التعرف على أسباب الانحرافات. [1]

موصفات الجرد المستمر:

- جرد مستمر خلال السنة.
- يفضل استخدامه أو يؤكد هذا الأسلوب من الجرد على المواد مرتفعة الثمن.
- يتم الجرد دون علم العاملين في أوقاته.
- أنه يغطي كافة المواد وليس عينات منها.

من مزايا هذه الطريقة:

- ا كتشاف السرقة في وقت مبكر.

- وجود وقت كافي لعملية الجرد.

- تقليل الزمن الذي تستغرقه معالجة المشاكل التي تحدث في المخزون حيث أن الهدف من الجرد أولا هو الكشف عن المسببات التي تؤدي إلى حدوث الأخطاء و العمل على تصحيحها لدرجة تمنع من تكرار حدوث الخطأ نفسه مرة ثانية.

من عيوب هذه الطريقة :

- كونها مكلفة حيث يتم القيام بها باستمرار، و نظرا لتعددها فهي تحتاج إلى أموال بالإضافة إلى تضيع وقت العمل.[2]

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

[1] د. عبد العزيز، جميل مخيمر، مرجع سابق،ص:214

[2] عبد الستار، محمد العلي ، **الإدارة الحديثة للمخازن و المشتريات**، إدارة سلسلة التوريد، دار وائل للنشر،2006، ص:63

التأكد من سلامة عمليات الصرف و التسليم والقيد في سجلات المخازن، ولا يوجد وقت محدد لا جراء هذا النوع من الجرد بمعنى أنه قد يتم أو أثناء وبعد الجرد سواء كان دوريا أو مستمرا.[1]

مزيا الجرد الفجائي:

- يساعد على اكتشاف الأخطاء في وقت مبكر.
- يجعل أمين المخازن في حالة تأهب واستعداد دائم مما يقلل من نسبة الأخطاء.

عيوب الجرد الفجائي: يصعب تنفيذه عمليا، نظرا لمتطلبات الجرد.

المطلب الثاني: طرق تقييم المخزونات

من المفروض أن تقيم الإخراجات بقيمة دخولها، وهذا يمكن تحقيقه عندما تكون المواد المخزنة محددة ولكن عندما يتعلق الأمر بمخزونات صناعية متماثلة ولكن دخلت بتكاليف مختلفة نتيجة اختلاف الأسعار، وبالتالي قد يقع الإشكال في معرفة التكلفة المخزنة للتصنيع أو البيع، ولهذا نستعمل عدة طرق لتقييم هذه الإخراجات عكس طريقة تقييم المدخلات التي تتم بطريقة بسيطة، والتي يمكن تقسيمها إلى الطرق الأساسية التالية:

أولا: طريقة التكلفة الوسطية المرجحة: (CMPU)

تأخذ هذه الطريقة بالحسبان قيمة الإدخالات وكمياتها وذلك بضرب كل تكلفة إدخال بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ، ومجموع هذه القيمة تقسم و ترجح بالكميات، ولهذا فليست هذه الطريقة كحساب للوسط الحاسبي لتكاليف الوحدات للإدخالات، وفي هذه الطريقة ثلاث أنواع:

1-التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال: حسب هذا الإسم فإن الاخراج يتم بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها (ليست ذات تكلفة وحدة وحيدة أو مشتركة)، و بعد كل إدخال تحسب هذه التكلفة و تقيم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها، ثم نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة ونقيم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها وهكذا، وتستعمل العلاقة التالية: [2]

[1] د. عبد العزيز، جميل مخيمر، مرجع سابق، ص: 215

[2] ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، المحاسبة التحليلية، دار المحامدية، الجزائر 1999، ص 63

(الإدخال جديد + المخزون المتبقي) بالقيمة

التكلفة الوسطية المرجحة= ———————————————

(الإدخال جديد + المخزون المتبقي) بالكمية

مثال تطبيقي: مخزون أول شهر جوان من المواد الأولية X يمثل 1000 طن بتكلفة 29 دج للطن، و خلال الشهر تمت العمليات التالية:

- 6 جوان: شراء 500 طن بتكلفة 30 دج للطن.
- 13 جوان: بموجب وصل خروج رقم 02، خروج 300 طن للورشة1.
- 13 جوان بموجب وصل خروج رقم 03، خروج 500 طن للورشة 2.
- 16 جوان: شراء 800 طن بتكلفة 32 دج للطن.
- 23 جوان: بموجب وصل خروج رقم 04، خروج 700 طن للورشة 1.

المطلوب: إعداد بطاقة المخزون حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال.

الحل: [1]

التاريخ	البيان	الإدخال			الإخراج			الرصيد		
		الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة
6/1	مخزون1	-	-	-	-	-	-	1000	29	29000
6/6	إدخال	500	30	15000	-	-	-	1500	29.33	44000
6/13	إخراج	-	-	-	300	29.33	8799	1200	-	35201

[1] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر،2012، ص: 74

6/13	**إخراج**	–	–	–	500	29.33	14665	700	–	20536
6/16	**إدخال**	800	32	25600	–	–	–	1500	30.76	46236
6/23	**إخراج**	–	–	–	700	30.76	21532	800	–	24604
	المجموع	1300		40600	1500		44996			

الجدول رقم(01) بطاقة المخزون بعد كل إدخال 01

التكلفة الوسطية المرجحة 1: (29000+15000)/ (1000+500)= 29.33 دج

التكلفة الوسطية المرجحة 2: (25600+20536) / (700+800)= 30.76 دج

للتحقق من صحة كمية وقيمة مخزون نهاية الشهر نطبق العلاقة:

- كمية مخزون نهاية الشهر = الإدخال + مخزون بداية الشهر – الإخراج

800 = 1300 + 1000 – 1500

- قيمة مخزون نهاية الشهر = 40600 + 29000 – 46845

قيمة المخزون = 22755 دج.

2- **التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات:**

بهذه الطريقة فإن تقييم الإخراجات يكون بتكلفة واحدة مشتركة، تحسب بعد دخول كل المشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن الإخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط وفي أخر الفترة عند حصر كل الإدخالات، تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة وتقييم بها الإخراجات، وتحسب تكلفة الوحدة بالعلاقة التالية: [1]

[1] ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، الحاسبة التحليلية، مرجع سبق ذكره، ص: 67

(مجموع إدخالات الشهر) بالقيمة.

التكلفة الوسطية المرجحة = ——————————————

(مجموع إدخالات الشهر) بالكمية.

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق. إعداد بطاقة هذه المادة، بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع المشتريات.

الحل:

حساب التكلفة الوسطية المرجحة: [1]

التكلفة الوسطية للوحدة = مجموع إدخالات بالقيمة / مجموع إدخالات بالكمية.

= (25600+15000) / (500 + 800)

= 31.23 دج.

التاريخ	البيان	الإدخال			الإخراج			الرصيد		
		الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة
6/1	مخزون1	–	–	–	–	–	–	1000	29	29000
6/6	إدخال	500	30	15000	–	–	–	1500	–	44000
6/13	إخراج	–	–	–	300	31.23	8799	1200	–	35201
6/13	إخراج	–	–	–	500	31.23	14665	700	–	20536
6/16	إدخال	800	32	25600	–	–	–	1500	–	46236
6/23	إخراج	–	–	–	700	31.23	21532	800	–	24604
	المجموع	1300		40600	1500		44996			

الجدول رقم(02) بطاقة المخزون لمجموع الإدخالات

[1] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، مرجع سبق ذكره، ص: 75

3- التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات + مخزون أول المدة :

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن وتحسب في أخر الفترة، بعد الاطلاع على مجموع الإدخالات الحقيقية التي تتم في المؤسسة، ونلاحظ أن هذه الطريقة بحسابها لمجموع الإدخالات ومخزون أول مدة فإنها تساهم في التخفيض من تأثيرات التغيرات التي يمكن أن تخضع لها تكلفة الإدخالات، وتحسب بها مجموع الاخراجات بنفس تكلفة الوحدة أو تكلفة مشتركة، وبالتالي تسمح بالحصول عل سعر تكلفة أقل تأثيرا بهذه التغيرات.

وهي الطريقة التي يستحسن استعمالها في المؤسسات الوطنية، وتحسب من العلاقة التالية: [1]

التكلفة الوسطية المرجحة = (مخزون أول مدة + الإدخالات) بالقيمة.

(مخزون أول مدة + الإدخالات) بالكمية.

مثال: يعطى نفس المثال السابق، المطلوب إعداد بطاقة المخزون لهذه الطريقة.

الحل: [2]

التكلفة الوسطية المرجحة للوحدة = (29000+ 15000+25600) / (800+500+1000)

= 30.26 دج.

التاريخ	البيان	الإدخال			الإخراج			الرصيد		
		الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة
6/1	مخزون1	-	-	-	-	-	-	1000	29	29000
6/6	إدخال	500	30	15000	-	-	-	1500	-	44000
6/13	إخراج	-	-	-	300	30.26	8799	1200	-	35201
6/13	إخراج	-	-	-	500	30.26	14665	700	-	20536

[1] ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، المحاسبة التحليليةن مرجع سبق ذكره، ص: 68

[2] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، مرجع سبق ذكره، ص: 76

6/16	**إدخال**	800	32	25600	-	-	-	1500	-	46236
6/23	**إخراج**	-	-	-	700	30.26	21532	800	-	24604
	المجموع	1300		40600	1500		44996			

الجدول رقم(03) بطاقة المخزون لمجموع الإدخالات + مخزون أول مدة

ملاحظة: تعد هذه الطريقة أكثر استعمالا مقارنة بطرق التقييم الأخرى.

ثانيا: طريقة نفاذ المخزون:

تعتمد هذه الطريقة على إبقاء المخزونات الداخلية بنفس القيمة التي تدخل بها وتخرج بها أيضا، أي دون الخلط (نظريا) بين القيم والكميات للمخزونات التي تدخل إلى المخزن، وتتفرع هذه الطريقة إلى نوعين:

أولا: طريقة ما دخل أولا خرج أولا (FIFO):

هذه الطريقة تفترض بأن المخزون القديم يستخدم أولا، وعند إتباع هذه الطريقة وفي حالة تغيير الأسعار تحدث الانعكاسات التالية: [1]

- ❖ حالة ارتفاع الأسعار: الإخراجات تقيم بسعر منخفض (تكلفة الكميات الواردة أولا) مخزون نهاية الفترة يقيم بسعر مرتفع (تكلفة الكميات الواردة أخيرا)، النتيجة ظهور أرباح مرتفعة.
- ❖ حالة انخفاض الأسعار: الإخراج يقيم بسعر مرتفع (تكلفة الكميات الواردة أولا) مخزون نهاية الفترة يقيم بسعر منخفض (تكلفة الكميات الواردة أخير)، النتيجة ظهور أرباح منخفضة.

مثال تطبيقي: من المثال السابق، إعداد بطاقة المخزون بطريقة ما دخل أولا خرج أولا.[2]

التحقق من صحة كمية وقيمة مخزون نهاية المدة:

مخزون نهاية المدة = الإدخالات + مخزون بداية المدة – الإخراجات

كمية المخزون = 1300+1000−1500

[1] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، مرجع سبق ذكره، ص: 72

[2] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، مرجع سبق ذكره، ص: 78

800 =

قيمة المخزون = 40600+29000−44000

25600 =

التاريخ	البيان	الإدخال			الإخراج			الرصيد		
		الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة
6/1	مخزون1	–	–	–	–	–	–	1000	29	29000
6/6	إدخال	500	30	15000	–	–	–	500	30	15000
6/13	إخراج	–	–	–	300	29	8700	700	29	20300
								500	30	15000
6/13	إخراج	–	–	–	500	29	14500	200	29	5800
								500	30	15000
6/16	إدخال	800	32	25600	–	–	–	800	32	25600
6/23	إخراج	–	–	–	200	29	5800	–	–	–
					500	30	15000	–	–	–
								800	32	25600
	المجموع	1300		40600	1500		44000			

الجدول رقم(04) طريقة نفاذ المخزون FIFO

ثانيا: طريقة ما دخل آخرا خرج أولا(LIFO):

حسب هذه الطريقة فإن المخزونات تخرج وفق ترتيب عكسي من دخولها، أي الأحدث دخولا هو الذي يخرج أولا إلى أن يصل إلى الأول دخولا، ومنه ينتج أن سعر التكلفة تحسب بتكلفة المواد التي اشتريت حديثا، والمخزون النهائي يبقى بتكلفة المواد التي تحصلت عليها المؤسسة أولا.[1]

ملاحظة: استبعد النظام المحاسبي المالي طريقة **LIFO**.

[1] ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، المحاسبة التحليلية، مرجع سبق ذكره، ص: 71

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، إعداد بطاقة المخزون بطريقة ما دخل آخرا خرج أولا.

الحل: بطاقة المخزون بطريقة ما دخل آخر خرج أولا.[1]

التاريخ	البيان	الإدخال			الإخراج			الرصيد		
		الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة
6/1	مخزون1	–	–	–	–	–	–	1000	29	29000
6/6	إدخال	500	30	15000	–	–	–	500	30	15000
6/13	إخراج	–	–	–	300	30	9000	1000 200	29 30	290006000
6/13	إخراج	–	–	–	300 200	29 30	8700 6000	700 –	29 –	20300 –
6/16	إدخال	800	32	25600	–	–	–	800	32	25600
6/23	إخراج	–	–	–	700	32	22400	700 100	29 32	29000 3200
	المجموع	1300		40600	1500		44000			

الجدول رقم(05) طريقة نفاذ المخزون LIFO

المطلب الثالث: المتابعة اليومية لحركة المخزون

أولا :مدونة حسابات الصنف الثالث (المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ)

تتمثل هذه الحسابات فيما يلي:

حـ –30 / مخزونات البضائع: تمثل البضائع المشتراة لكي يعاد بيعها على حالتها.

[1] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، مرجع سبق ذكره، ص: 71

حـ – 31 / المواد الأولية واللوازم: تمثل المواد الأولية والتوريدات المشتراة من أجل تحويلها، والتي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.

حـ – 32/ تموينات أخرى: ومنها المواد القابلة للاستهلاك (ح/321) واللوازم القابلة للاستهلاك (ح/322) والتغليفات (ح/ 326)

حـ – 33/ سلع قيد الانتاج: منها المنتجات الجاري إنجازها (ح/ 331) والأشغال الجاري إنجازها (ح/ 335).

حـ – 34 / خدمات قيد الإنتاج : ومنها الدراسات الجاري إنجازها (ح/ 341) والخدمات الجاري تقديمها (ح/ 345).

حـ –35/ مخزونات المنتجات : وهي المنتجات التي صنعها الكيان، ومنها المنتجات ا لوسيطية (ح/ 351) والمنتجات التامة الصنع (ح/ 355) والمنتجات المتبقية والمواد المسترجعة (ح/ 358).

حـ –36/ المخزونات المتأنية من التثبيتات: تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيتات العينية.

حـ – 37 / المخزونات في الخارج :هي المخزونات التي يراقبها الكيان ولكن لا يحوزها ماديا عند إقفال السنة المالية.

حـ –38/ المشتريات المخزنة: ومنها البضائع المخزنة (ح/ 380) والمواد الأولية واللوازم المخزنة (ح/ 381) والتمرينات الأخرى المخزنة (ح/ 382).[1]

ثانيا: التسجيل المحاسبي وفق الجرد الدائم.

تبعا لهذا الأسلوب فإننا نسجل محاسبيا كل التغيرات اليومية للمخزون (مدخلات، مخرجات)، وهكذا فإن رصيد الحساب في نهاية السنة يظهر قيمة المخزون المعني، و المفروض أن لا يكون هناك فروقا هامة

[1] الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، العدد 19، بتاريخ 25 مارس 2009، مدونة الحسابات و سيرها، ص: 62

بين الجرد المادي و الجرد المحاسبي (أي رصيد الحساب) للمخزون في حالة تطبيق الجرد الدائم للمخزون.

مثال: الحساب 30: مخزون بضائع.

1- في حالة الشراء واستلام البضائع: [1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
380		حـ / مشتريات البضائع المخزنة		
	401	حـ /موردون أخرون		
		استلام فاتورة الشراء		
30		حـ / مخزونات البضاعة		
	380	حـ / مشتريات البضائع المخزنة		
		دخول البضاعة إلى المخازن		
401		حـ / موردون أخرون		
	512	حـ / البنك		
		تسديد عملية الشراء		

2- في حالة البيع: [2]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		حـ / الزبائن		
	700	حـ / مبيعات البضاعة		
		تسليم الفاتورة للزبون		
600		حـ / مشتريات بضاعة مبيعة		
	30	حـ / مخزونات البضاعة		
		خروج البضائع من المخزن		

[1] مسعود صديقي، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي**، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2014، ص ص: 137،138

[2] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، دار هومة، الجزائر، ص ص:200،201

512		حـ / البنك		
	411	حـ / الزبائن		
		تسديد عملية الشراء بشيك		

الحساب31 مواد أولية ولوازم.

1-عملية شراء المواد الأولية واللوازم:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
381		حـ/مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة		
	53/512/401	حـ /موردون/ البنك/ الصندوق		
		فاتورة الشراء		
31		حـ / مواد أولية ولوازم		
	381	حـ / مشتريات مواد أولية ولوازم المخزنة		
		قيد تحزين المواد الأولية		
401		حـ / موردون أخرون		
	512	حـ / البنك		
		التسديد بشيك		

2-عملية بيع المواد الأولية واللوازم: [1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		حـ / الزبائن		
	700	حـ / مبيعات البضاعة		
		تسليم الفاتورة للزبون		
600		حـ / مشتريات بضاعة مبيعة		
	31	حـ / مواد أولية ولوازم		
		خروج البضاعة		
512		حـ / البنك		
53		حـ / الصندوق		

[1] لبوز نوح، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي**، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص ص: 82،83

	411	حـ / الزبائن **تحصيل المبلغ من الزبون**		

ثالثا: التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق أسلوب الجرد المتناوب:

وفقا لهذا الأسلوب فإن الحركة اليومية للمخزون لا تتابع محاسبيا لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون، والتي تمسك من قبل مسيري هذه المصلحة، وفي هذا الأسلوب نسجل عملية الشراء البضاعة والمواد والتموينات الأخرى في قيد واحد يخص عملية الشراء، كذلك نسجل عمليات بيع البضاعة و المنتجات في قيد واحد (إذ نسجل فقط قيد البيع)، وفي نهاية السنة نسجل القيود الخاصة بجرد المخزون والمتمثلة في تخفيض أو إلغاء مخزون بداية الفترة، وترصيد حسابات المشتريات وإثبات مخزون أخر السنة الذي حدده الجرد المادي والذي يتم إجراؤه بصفة دورية (في نهاية كل شهر أو فصل أو على الأقل مرة واحدة في نهاية السنة).[1]

مثال:

1-المعالجة المحاسبية للتموينات والبضائع المستهلكة:

خلال السنة تسجل قيود حركة المخزون كتالي:

أ-عملية الشراء:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
x38		حـ / المشتريات المخزنة		
	401	حـ /موردو المخزونات والخدمات		
		استلام فاتورة المشتريات		
401		حـ / المشتريات المخزنة		
	512	حـ / البنك		
	53	حـ / الصندوق		

[1] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، 27 شارع الشيخ بلحداد، الجزائر،2011 ، ص: 42

		تسديد ديون المورد		

ب-عملية البيع: [1]

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
411		حـ / الزبائن		
	x70	حـ / مبيعات البضاعة		
		تسليم فاتورة البيع		
512		حـ / البنك		
53		حـ / الصندوق		
	411	حـ / الزبائن		
		تحصيل قيمة المبيعات من الزبون		

[1] أحمد طرطار، عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق SCF الجانب التطبيقي**، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص: 51

المبحث الثاني: التسوية المحاسبية للمخزونات في نهاية السنة

المطلب الأول: تقييم الإدخالات والإخراجات

إن تخزين عناصر المخزون يتم في مخازن مختلفة، أو في أقسام مختلفة في نفس المخزن حسب حجم المؤسسة، وفي هذه المخازن فإن الإدخالات والإخراجات تقيم بالكميات وبالقيم، وهذا ما يوافق طريقة الجرد الدائم الذي يسمح بتحديد كميات وقيم المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة حسب العلاقة:

المخزون النهائي(المتبقي في أخر الدورة) = مخزون أول مدة +الإدخالات–الإخراجات

المخزون المتبقي بعد كل عملية = المخزون المتبقي بعد العملية السابقة+ الإدخال الأخير – الإخراج الأخير.

أولا: الجرد بالكميات:

يقوم قسم المخازن بمراقبة حركة المخزون من حيث الكميات، وذلك عن طريق التسجيل في سجلات خاصة بالمخازن وهي:

- **يومية الإدخال:** تسجل بها كل الكميات المستلمة لمختلف عناصر المخزون، وذلك طبقا لوصل التسليم في كل مرة.
- **يومية الإخراج:** تسجل بها كل الكميات الخارجة من مختلف عناصر المخزون، طبقا لإذن الإخراج. [2]

والشكل يظهر شكلا عاما لبطاقة المخزون بالكمية:

[2] بديسي فهيمة، **المحاسبة التحليلية**، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012، ص: 69

الشكل رقم (01) يومية إخراج

نوع المادة...		إسم المادة...			رقم المادة...
رقم المخزون	الإدخالات		الإخراجات		الرصيد
التاريخ	البيان	الكمية	البيان	الكمية	الكمية

المصدر: بديسي فهيمة، المحاسبة التحليلية، دار الهدى، عين ميلة، الجزائر،2012، ص: 69

ثانيا: الجرد بالكميات والقيم:

إن حساب سعر التكلفة للمنتوجات (أو البضائع) المباعة في المؤسسة يعتبر كهدف مراقبة عناصر المخزون، إذ أنه من الضروري أن تكون هذه المراقبة كميا وقيميا، وتقوم بها أساسا مصلحة المحاسبة بالاشتراك مع مصلحة التخزين.

❖ **الإدخالات:**

يتم الجرد الدائم لفترة معينة يحسب فيها سعر التكلفة (دورة استغلالية)، ويعتبر مخزون أول مدة هو أول إخراج وفي نفس الوقت مخزون أحر الفترة السابقة.

يمكن التمييز بين نوعين من الإدخالات التي تأتي من خارج المؤسسة كالمشتريات، والتي تأتي من قسم الإنتاج، ويكون تسجيل كلاهما كما يلي:

1-المشتريات: هذه الإدخالات تسجل بتكلفة الحيازة عليها أي بتكلفة شرائها التي تتضمن:

- ✓ المبلغ المسجل في فواتير الموردين بدون الأخذ بعين الاعتبار كل الرسوم القابلة للاسترجاع(الرسم الإجمالي على الإنتاج مثلا) والغلافات القابلة للاسترجاع.
- ✓ مصاريف ذات ميزة خارجية: وهي مصاريف النقل الذي يقوم به الغير بالإضافة إلى حقوق الحقوق الجمركية إن وجدت.

- ✓ مصاريف ذات ميزة داخلية: وهي مصاريف النقل الذي قامت به المؤسسة، والتفريغ بالإضافة إلى مصاريف الترتيب والتخزين.

ويجب ملاحظة أه يجب الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات الممنوحة من الموردين والمسجلة في فواتير الشراء، بينما لا تأخذ بعين الاعتبار التخفيضات الممنوحة أو التخفيضات تعجيل الدفع لأنها تتعلق بطريقة الدفع وليس بعملية الشراء نفسها.

2-المنتوجات التامة، نصف التامة، الجارية: تسجل في حساباتها بالمبالغ التي تحملتها من التكاليف، انطلاقا من بداية إنتاجها إلى المرحلة التي بلغتها من التحويل أو الإنتاج.

وأحيانا تسجل المنتوجات التامة بسعر البيع أو سعر تكلفتها وذلك بتحميل مصاريف التوزيع بنفس النسبة المحملة على المبيعات.[3]

- ❖ **الإخراجات:** إن أهم مشكل يطرح على مستوى تقييم المخزونات المتجهة من المخازن إلى الاستعمالات في الإنتاج أو إلى التوزيع، تكمن في اختلاف مدة الإدخالات وفي اختلاف هذه الأخيرة.

وعكس تقييم الإدخالات الذي يتم بصفة بسيطة، نجد هنالك عدة طرق في تقييم الإخراجات، وهي مستعملة حسب أهداف واختيارات المؤسسة، وهي:

-**التقييم بالتكاليف الحقيقية:** وتتوزع إلى: التكلفة الوسطية المرجحة وتتفرع إلى ثلاث أنواع، وتكلفة نفاذ المخزون والتي تتفرع إلى نوعين (ما دخل أولا خرج أولا(Fifo).

وقد تطرقنا إلى شكل بطاقة المخزون

كما تقيم المخزونات بالطريقة التالية:

1- تقيم البضاعة والمواد واللوازم بتكلفة الشراء التي تشمل سعر الشراء مضافا إليه مصاريف النقل والرسوم الجمركية، وبصفة عامة جميع المصاريف المدفوعة للغير لإيصال هذه المنتجات إلى المؤسسة.

[3] ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، طبعة 1999، ص: 62

2- تقيم المنتجات الوسيطة والمنتجات والأشغال قيد التنفيذ والمنتجات التامة الصنع، بتكلفة الإنتاج التي تشمل تكلفة شراء المواد واللوازم الداخلة في الصنع مضاف إليها كل التكاليف المباشرة وغير المباشرة الأخرى التي تحملتها المؤسسة لتصنيع هذه المنتجات.

3- تنص المادة 123-3 من (نظام المحاسبي المالي) على" عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية (أي معادلة) لها تثبت أو تقدر في تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة".

أما المادة 123-4 من (نظام المحاسبي المالي) ملخصها هو أن تقييم المخزونات، باستثناء التموينات، وفي حالة تعذر أو صعوبة تقييمها على أساس التكلفة فإنه يمكن تقييمها على أساس سعر البيع بعد تخفيضه بهامش يناسب الربح المحقق في مثل هذه المخزونات.

4- تنص المادة 123-6 على" يتم تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأول في الدخول هي الأول في الخروج وإما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة.[4]

المطلب الثاني: تسوية حسابات المخزون.

أولا: تسوية الفرق العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي في نهاية السنة:

في حالة تطبيق الجرد الدائم وإذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي(ونعني بذلك رصيد الحساب)، وفي حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقا عاديا فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

الحالة 1 – الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون: هذه الحالة تتم تسويتها بالقيد التالي:

		n/12/31		
30		حـ/ مخزون بضاعة	xxxx	
31		حـ/ مواد ولوازم	xxxx	
32		حـ/ تموينات أخرى	xxxx	

[4] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، سطيف، الجزائر، 2009 ص، ص: 42-43

35		منتجات	xxxx	
	600	حـ/مشتريات بضاعة مباعة		xxxx
	601	حـ/ مواد أولية مستهلة		xxxx
	602	حـ/ تموينات أخرى مستهلكة		xxxx
	724	حـ/ تغيير المخزون		xxxx
		تسوية الفرق العادي بقيمة الفرق		

الحالة 2 – الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي للمخزون: تتم سوية الفارق بتسجيل قيد معاكس للقيد المسجل أعلاه. :[5]

ثانيا: تسوية الفارق غير العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي:

في حالة اعتبار الفارق في المخزون فرقا غير عاديا فإن (النظام المحاسبي المالي) ينص على تسويته كالتالي

الحالة1: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل الحساب 657 حـ/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري مدينا بالفارق وحساب المخزون المعني دائنا.

الحالة2: الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل المخزون المعني مدينا والحساب 757 حـ/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير دائنا.[6]

مثال: في n/12/31 أظهرت عملية جرد المخزون ما يلي:

الجدول رقم(06) بطاقة المخزون بالكمية 01

المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	تكلفة الوحدة
بضاعة (أ)	1000 وحدة	990 وحدة	10 دج
مواد (ب)	490 كغ	500 وحدة	5 دج
منتجات (ج)	100 وحدة	200 وحدة	20 دج

المطلوب: سجل قيود تسوية المخزون، مفترضا أن الفرق في المخزون هو فارق عادي بالنسبة لكل من (أ) و (ب)، وغير عادي بالنسبة ل (ج).[7]

[5] محمد الزين، **تقنيات المحاسبة، الجزء الأول**، الطبعة الأولى، دار ابن رشد للنشر،2001، ص:158

[6] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول**، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008، ص49

[7] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة**، مرجع سبق ذكره، ص: 143

الحل:

		n/12/31		
30		حـ/ مخزون بضاعة	100	
	600	حـ/ مشتريات بضاعة مباعة		100
		تسوية البضاعة (أ) 10 وحدات * 10دج		
		n/12/31		
601		حـ/ مواد أولية مستهلكة		
		حـ/ مواد أولية ولوازم	50	
	31	تسوية المواد (ب) 10 كغ * 5دج		50
		n/12/31		
657		حـ/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري	2000	
	355	حـ/ منتجات مصنعة		2000
		تسوية المنتجات (ج) 100 * 20 دج		

لتسوية الفارق العادي لاحظ أنه إذا كان الجرد المادي أكبر من المحاسبي جعلنا حسابات المخزون مدينة وجعلناها (أي حسابات المخزون) دائنة إذا كان الجرد المادي أقل من المحاسبي.

المطلب الثالث: خسائر القيمة عن المخزونات

أولا: تكوين خسارة القيمة:

تنص المادة 123-5 من (نظام المحاسبي المالي)على: " عملا بمبدأ الحيطة فإن المخزونات تقيم بتكلفتها أو قيمة إنجازها الصافية (أي سعر البيع الصافي) أيهما أقل.... تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكبر من القيمة الصافية لإنجاز سعر البيع هذا المخزون وتحدد خسائر المخزون مادة بمادة أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة "

إذن في نهاية السنة وإذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بخسائر قيمة المخزون إن هدف هذه المؤونة(خسائر القيمة) هو تغطية أية خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته ولتكوين خسارة قيمة المخزون نجعل685 حـ/ مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر القيمة للأصول الجارية مدينا و حـ/39 خسائر قيمة المخزون أو أحد فروعه دائنة.

ويتم تقسيم الحساب 39 إلى حسابات فرعية كالتالي:[8]

390 – خسائر القيمة عن مخزون البضائع

391 – خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات

395 – خسائر القيمة عن مخزون المنتجات

مثال: في 31 /12/ ن أظهرت عملية جرد المخزون بالمؤسسة (س) ما يلي:

المخزون	الكمية بالوحدة	تكلفة الوحدة (دج)	سعر بيع الوحدة(دج)
بضاعة (أ)	100	50	45
منتجات مصنعة (ب)	50	200	180

الجدول رقم(07) بطاقة المخزون خسارة قيمة

سجل قيود جرد حسابات المخزون.

الحل: نظرا لأن التكلفة هي أكبر من سعر البيع، فإن مخزون كل من (أ) و(ب) يستدعيان تسجيل خسارة قيمة.[9]

		n/12/31		
685		حـ/ مخصصات خسائر القيمة	1500	
	390	حـــ/ خســائر عــن قيمــة البضائع		500

[8] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص: 45

[9] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة**، مرجع سبق ذكره، ص: 144

	395	حـــ/ خســـائر عـــن قيمـــة المنتوجات تكوين مؤونة للمخزون		1000

ثانيا: استخدام الخسارة عن قيمة المخزون: بعد بيع البضاعة أو المنتجات التي كونت لأجلها خسارة قيمة فإنه يتم ترصيد هذه المؤونة(خسارة القيمة) وهذا بجعل حساب 39 مدينا (وبهذا يرصد) وحساب المخزون المعني دائنا. [10]

مثال: في المثال أعلاه لنفترض أن المؤسسة (س) وخلال السنة (ن+1) قامت بما يلي:

1 – بيع 50 وحدة من البضاعة (أ) ب 40 دج للوحدة بشيك (لاحظ أن عملية البيع تمت بخسارة)

2 – بيع كل الوحدات (ب) التامة الصنع ب 210 دج للوحدة على الحساب (عملية البيع تمت بربح)

سجل العمليات في يومية المؤسسة وفق الجرد الدائم.[11]

الحل:

		1		
512		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	2000	
	700	حـ/ مبيعات البضاعة		2000
		بيع بضاعة(أ)50وحدة * 40 دج		
		1		
600		حـ/ مشتريات البضاعة المباعة	2000	
390		حـ/ خسارة القيمة عن البضاعة	500	
	30	حـ/ مخزون بضاعة		2500
		تسليم المبيعات 50 وحدة ×50 دج		
		2		

[10] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص: 46

[11] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة**، مرجع سبق ذكره، ص: 145

411		حـ/ الزبائن	10500	
	701	حـ/ مبيعات المنتجات		10500
		بيع كل المنتجات (ب) 50 وحدة ×0 دج		
		2		
724		حـ/ تغيير المخزون	9000	
395		حـ/ خسائر القيمة عن المنتجات	1000	
	355	حـ/ منتجات مصنعة		10000
		تسليم المبيعات 50 وحدة × 200 دج		

ثالثا: إلغاء أو تخفيض خسارة القيمة: وفي نهاية السنة الموالية وذا ما تبين أن سعر البيع أكبر أو يساوي تكلفة الشراء أو الإنتاج، فإن على المؤسسة إلغاء أو تخفيض خسارة القيمة، وذلك بجعل حساب 39 مدينا، وجعل حساب 785 / استرجاع خسائر القيمة أصول جارية دائنا. [12]

مثال: نفس المثال السابق، في نهاية السنة (ن +1)، لنفترض أنه بقي لدى المؤسسة (س)، 50 وحدة من البضاعة (أ) لم تتم بيعها إن بيع سعر الوحدة ب:60 دج

المطلوب: سجل القيد المناسب في يومية المؤسسة.

الحل:

390		1+ n/12/31		
		حـ/ خسارة القيمة عن بضاعة	250	
	785	حـ/استرجاع عن خسائر القيمة		250
		إلغاء خسارة القيمة للبضاعة		

وبنفس القيد في حالة تخفيض خسارة القيمة، وبقيمة المبلغ المخفض. [13]

[12] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص: 48

[13] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة**، مرجع سبق ذكره، ص: 147

المبحث الثالث : الرقابة على المخزون

المطلب الاول : مفهوم وأهداف الرقابة على المخزون:

- **مفهوم الرقابة على المخزون :** توجد عدة تعاريف للرقابة على المخزون أهمها ما يلي:

- هي الوسيلة التي يمكن با تدبير كميات المواد المناسبة وفقا للمواصفات المعينة في الوقت المناسب والمكان المناسب وبأقل تكلفة ممكنة [14]؛

- الرقابة على المخزون هي الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن للتأكد من توفير الكميات المناسبة من المواد في الوقت المناسب وحسب إحتياجات المشروع مع مراعاة ما يمكن توفيره في السوقي و تحقيق أفضل عائد على المال المستثمر [15]؛

- هي أداة تجعل تنفيذ الخطط والبرامج الخاصة بإدارة المخزون يجري بصورة سليمة طبقا للسياسة التنفيذية المحددة لها: [16]

- هي مجموعة الأنشطة التي تزاولها المستويات الإدارية المختلفة في مشروع معين أو مؤسسة معينة للتأكد من توافق الأداء الفعلي مع الأداء المخطط في شتى المجالات وتقييم الإنحرافات وتقصي أسبابها ومحاولة تصحيحها في حالة وجودها.

- من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة على المخزون هي الوسيلة التي تمكن المخازن من ضمان الإحتفاظ بكميات متوازنة من مختلف الأصناف بحيث تفي بذلك إحتياجات الأنشطة المختلفة للمؤسسة دون أن تمثل عبئا إستثماريا ضخما على عاتقها، إذن فبواسطة الرقابة على المخزون نضمن توفير الكميات المناسبة في الوقت المناسب حسب إحتياجات المؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار عاملي الخدمة والتكلفة مما يمكننا من تحقيق أكبر عائد ممكن على الأصول المتداولة و منها المخزونات.

[14] سيد محمد جاب الرب ، نفس المرجع السابق ، ص 332

[15] سليمان خالد عبيدات ، مصطفئ نجيب شاويش ، إدارة الموارد و شراء التخزينات ، دار المسيرة ، عمان ، 2008 ، ص 187

[16] جاسم ناصر حسين ، صباح مجيد النجار ، نفس المرجع السابق ، ص 317

يتلخص مفهوم الرقابة كوظيفة إدارية في قياس نتائج التنفيذ الفعلي للخطة و مقارنة تلك النتائج بالمعايير أو الأهداف المحددة مسبقا ، ثم إتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة الأخطاء أو الإنحرافات إن وجدت ، و العمل على منع تكرارها مستقبلا.

أهداف الرقابة على المخزون: تمعي وظيفة مراقبة المخزون إلى تخفيض تكلفة التخزين وذلك عن طريق تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تلخيصها فيما يلي : [17]

– التأكد من أن تكلفة التخزين عند أدنى مستوى ممكن وعلى الأخص تكلفة رأس المال المستثمر في المخزون ؛

– توفير الحماية اللازمة للموجودات المخزنية ومراعاة المناخ المادي السليم للمخزون ؛

– حساب الحجم الأمثل لكمية المخزون وعدد دفعات الشراء وفترات التوريد وشراء الإحتياجات ذات الإستهلاك المتغير و متوسط التخزين وإحتياطي الطوارئ.... الخ[18]

– السيطرة على المخزن عن طريق الإحتفاظ بسجلات كافية ودقيقة تبين مكان كل مخزون وكيفية الحصول عليه بالسرعة اللازمة وبأقل تكلفة ممكنة ؛

– الإحتفاظ بالمواد المخزنة من الأصناف المختلفة بالكميات المناسبة لظروف الإنتاج بالمؤسسة أو بمعنى آخر تحقيق الموازنة في المواد المخزنة"؛

– التأكد من أن الإمكانيات و التسهيلات المتوفرة جيدة حتى تصبح عملية الرقابة المخزنية سهلة و النتائج جيدة ، إن الهدف الأساسي لأي نظام رقابي جيد هو حساب أخطاء التنبؤ وفحصها ومنعها من تشكيل صعوبات خطيرة.

[17] عمر وصفي عقيلي ، منعم زمزير الموسوي ، قحطان بدر العبدلي ، إدارة الموارد (الشراء و التخزين من منظور كمي) دار وائل للنشر ، الطبعة الثانية ، الاردن ، 2008 ، ص 352

[18] صلاح الدين محمد عبد الباقي ، عبد الغفار حنفي ، نفس المرجع السابق، ص 327

المطلب الثاني : مجالات الرقابة على المخزون:

يقوم نظام الرقابة عل المقومات الأساسية للتخزين منها النوعية، الكمية، الزمان، المكان، والتكاليف المتعلقة بالمواد، فمن واجب الرقابة التأكد والتحقق من أن النشاطات القائمة و المنفذة لتحقيق هذه المقومات يتم طبقا للخطط الموضوعة وبكفاءة عالية حيث يمكن توضيحها فيما يلي [19]:

– **الرقابة على النوعية** : في هذا الإطار يجب تطابق المواصفات التي يتم تحديدها بواسطة التخطيط مع مواصفات المواد التي وصلت إلى المخزن، وهذا ما يتطلب وضع نظام توصيف متكامل للمعلومات ، فهذا النظام يكشف لنا عن الأخطاء الموجودة في المواد المرسلة ، فإن لم تكن مطابقة للمواصفات تعاد لأصحابها أي رفضها لعدم المطابقة.

– **الرقابة على الكمية:**هدف الرقابة هنا إلى التأكد من أن الكميات المخزنة مطابقة للمستويات المخططة ، وكذلك التحقق من أن المخزون لم يحدث بأعلى أو أذيني من الكميات المحددة وذلك على كميات الإحتياطي و مدى حماية المشروع من النفاذ.

–**الرقابة على مكان المخزون:** تضم كل ما يتعلق بسلامة المواد من شحن ونقل وتفريغ، كما تهدف الرقابة أيضا إلى أن تكون مساحات التخزين كافية و متوفرة على جميع الشروط المطابقة للمقاييس العلمية العالمية

– **الرقابة على الوقت** : يتضمن هذا النوع من الرقابة على تحديد كل الأزمنة المتعلقة بنشاطات التخزين، كتحديد فترات الإنتظار، الزمن المنصرف في عملية الشحن النقل والتفريغ، زمن الفحص والتسليم وكذلك زمن التخزين، والأهم من ذلك هو تحديد مواعيد الجرد وزمن مراجعة الفواتير وتحديد أزمنة المواد الراكدة والمواد سريعة الإستعمال.

– **الرقابة على الأدوات والمهمات:** تحتاج عمليات التخزين أو الإنتاج إلى أدوات و مهمات، هذه الأدوات يتم شرائها أو إنتاجها داخل المؤسسة، والرقابة تهدف إلى تجنب الفائض من هذه الأدوات، كذلك معرفة عمرها الإنتاجي، وكيفية الإستخدام الأمثل وأماكن ضعفها وقوتها لتوفير الصيانة اللازمة لها لأنها تحتل جزء من رأس مال المؤسسة

[19] سعود حضر حميد الكيسي ، دراسات في التخطيط و رقابة المخزون ، دار الحرية للطباعة ، بغداد ، 2000 ، ص 200

– **الرقابة على التكاليف** : تعتير التكاليف من أسس التخطيط المهمة، وهي تكاليف الشراء ، التخزين، النفاذ، التقادم ..... الخ،

و قدف الرقابة إلى تحديد هذه التكاليف ومن أهم المبادئ التي تحكم الرقابة على التكاليف، ما يلي:

– ضرورة تسجيل كافة العمليات التي تمر بها المواد من وقت شرائها إلى تخزينها وصرفها؛

– وضع نظام لتسعير المواد الواردة والمنصرفة ؛

– ضبط مقدار وقيمة المواد المتقادمة و التالفة و المرتجعة مستندات و مجلات خاصة تميزها عن بعضها، وكذلك تحديد تكاليف النفاذ الي يتحملها المشروع.

المطلب الثالث: العوامل المساعدة في إختيار نظام الرقابة المناسبة :

بالنسبة للعوامل المؤثرة في إختيار النظام المناسب ، لقد سبق وأن أشرنا أنه لا يوجد معيار محدد الإختيار نظام الرقابة المناسب في حين نشير أن عملية الإختيار مبنية على عدة عوامل نذكر منها ما يلي: قيمة المواد، كمية المواد، توفر المواد، البطاقات المخزنية [20]:

– **قيمة المواد** : تعتير قيمة المواد عامل مهم إذ بتقسيم المواد حسب القيمة تتضح لدينا أصناف المواد حسب درجتها، بحيث إن المواد من الصنف الأول ذات القيمة العالية يفرض عليها نظام رقابة دقيق و صارم عكس المواد من الدرجة الثانية و الثالثة حيت يفرض عليها نظام رقابة يختلف عن الأول لأن فقدان مواد من النوع الثالث لا يؤثر بشكل كبير.

– **كمية الموارد:** فالكميات لها دور فعال في إختيار نظام الرقابة، فعندما تكون كمية المواد كبيرة فلا بد من اختيار نظام رقابة جيد ملائم لهذه الكميات وذلك لزيادة دوران المخزون، وحمايته من التلف والفساد ويكون الأمر مختلف في الحالات التي فيها الكميات قليلة إذ تتطلب نظام رقابية بسيط

– **توفر المواد** :هناك مواد متوفرة في السوقي وباستمرار والبعض يوجد على نطاق ضيق، فالوفرة أو النذرة لها دور كبير في إختيار نظام الرقابة الفعال إذ لا نستطيع تطبيق نظام المستويات والمؤسسة تعاني

[20] غانم فنجان موسى ، نفس المرجع السابق، ص 111

من ندرة المواد إذ يؤدي ذلك إلى صعوبة التحكم في مستويات المخزون وذلك يؤدي حتما إلى توقف الإنتاج

- **البطاقة المخزنية** :"كلما كان الحجم كبيرا كلما احتاج الى مساحات واسعة للتخزين وإلى ظروف تخزين و معدات نقل و شحن وتسليم عكس لو كان حجم المادة صغير ولهذا يفضل تقليص تخزينها وزيادة فعالية تسلمها وكذلك معدل دوراها مما يتطلب نظام رقابة فعال.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل اعطاء نظرة شاملة حول جرد وتقييم المخزونات، وكذا باعتبار أن اجراءات وسجلات التخزين هي اجراءات صارمة تنظم حركة المخزون، ومتابعته من لحظة دخوله إلى المخازن لغاية خروجه منها وصرفه، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن وظيفة الجرد من الوظائف الهامة التي تعمل على مطابقة ما هو موجود في المخازن وما تحمله السجلات المخزنية من أرصدة، إذ يسمح الجرد بنوعيه المادي والمحاسبي بمراقبة المخزون.

وحتى تتمكن المؤسسة من تقييم مخزونها باعتباره المبدأ الأساسي لمحاسبة المخزونات والتقييم بسعر التكلفة من خلال طرق تقييم المخزونات من إدخالات وإخراجات، واختيار الطرق الأفضل والأسلم، حتى تضمن المؤسسة تسيير أمثل لمخزوناتها وتحقق أهدافها وتواصل نشاطها.

الفصل الثالث

دراسة حالة (مؤسسة حضنة حليب)

تمهيد:

في ضل التغيرات السياسية والاقتصادية الحالية التي تعرفها معظم دول العالم، أصبح تحولها من النظام الاقتصادي المسير إلى نظام اقتصادي حر ضرورة لا مناص منها، الشيء الذي دفعها إلى تغيير بعض التوجهات كالاعتماد على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تنمية الاقتصاد.

لذا اعتمدت بعض الدول من ضمنها الجزائر سياسة إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للقطاع الخاص لدفع عجلة التنمية الاقتصادية، ومن بين هذه المؤسسات –حضنة حليب – التي سنسقط عليها الجانب النظري من المذكرة، وبما أنها مؤسسة إنتاجية فهي تولي أهمية بالغة للمخزونات

المبحث الأول: تقديم عام حول ش.ذ.م.م حضنه حليب.

المطلب الأول: تعريف بالشركة محل الدراسة.

أولا: نشأة وتطور المؤسسة:

1- مرحلة الإنشاء(ديسمبر 1998/ ديسمبر2000):

في هذه المرحلة اكتفت المؤسسة بإنتاج أكياس الحليب(عادي، لبن، رائب، حليب البقرة) حيث كانت قيمة هذه الاستثمارات خلال هذه الفترة هي 58541691.88 دج بطاقة إنتاجية تصل إلى 40.000 لتر/يوميا واستمرت مبيعات المؤسسة في الإرتفاع لتصل إلى 127.792.000 دج سنة .2000

2- مرحلة التوسع الأولى (2003/2001):

بقيت نفس المنتجات السابقة وكانت قيمة الاستثمارات خلال هذه الفترة 295.969.68.27 دج بطاقة إنتاجية 140.000 لتر/ يوميا بعدما كانت 40.000 لتر/ يوميا

حيث تطور رقم الأعمال كما يلي:

- 335.937.000 دج لسنة 2001 ب40 عامل.
- 496.255.000 دج لسنة 2002 ب39 عامل.
- 519.355.000 دج لسنة 2003 ب53 عامل.

3- مرحلة التوسع الثانية (جانفي 2004/ ديسمبر 2004):

في هذه المرحلة أضافت المؤسسة إنتاج مادة ياغورت وتحسين المنتجات السابقة حيث وصلت قيمة الاستثمارات خلال هذه الفترة 513.938.339.31 دج وفاقت للقدرة الانتاجية 320.000 لتر/ يوميا ومن بين أهم أنواع المنتجات خلال هذه الفترة منتوج الياغورت بثلاث أنواع قارورة الحليب، لبن، رائب.

وحققت المؤسسة خلال سنة 2004 مبيعات قدرت 705.731.000 دج استخدام 58 عامل.

4- مرحلة التوسع الثالثة (2005/ 2009):

بقيت المؤسسة تنتج نوعين من المنتجات الحليب ومشتقاته حيث بلغت قيمة الاستثمارات 3.038.126.247 دج بطاقة إنتاجية تقدر ب 660.000 لتر/يوميا.

وتطور رقم الأعمال من سنة إلى أخرى ليصل إلى 501.826.41.60 دج باستخدام 471 عامل.

ثانيا: أهداف المؤسسة ومنتجاتها:

1- أهداف المؤسسة:

- توفير مناصب شغل.
- تحقيق سمعة جيدة للمؤسسة.
- تحقيق مزايا تنافسية.
- المساعدة في تنشيط المبيعات من خلال جهاز كسب العلاقة العامة.
- كسب ثقة الجمهور الداخلي والخارجي.
- تنويع المنتجات من فترة إلى أخرى.
- تطوير المجمع الخاص بتربية الأبقار الحلوب.

2- منتجات المؤسسة:

بالإضافة إلى أكياس الحليب بنوعيه (العادي+ البقرة) واللبن والرائب، وتتمثل منتوجات المؤسسة الأخرى فيما يلي:

المنتجات الموضوعة في قارورة: تتمثل في:

- ياغورت 1 لتر، 250 ملغ.
- ياغورت بالفواكه 1 لتر، 250 ملغ.

- لبن 1 لتر.

- حليب 1 لتر.

المنتجات الموضوعة في علب: تتمثل في:

- كرام ديسار بالشكولاطة.

- كرام ديسار مزدوجة.

- كرام ديسار بالكراميل.

- ياغورت طبيعي 110 غ.

- ياغورت موجه لمرضى السكري (لايت).

- الجبن 50 غ.

3- المتعاملون مع المؤسسة:

- موردون من خارج الوطن 32 حيث تستورد: مسحوق الحليب، معطر، فواكه، أغلفة، خماءر.

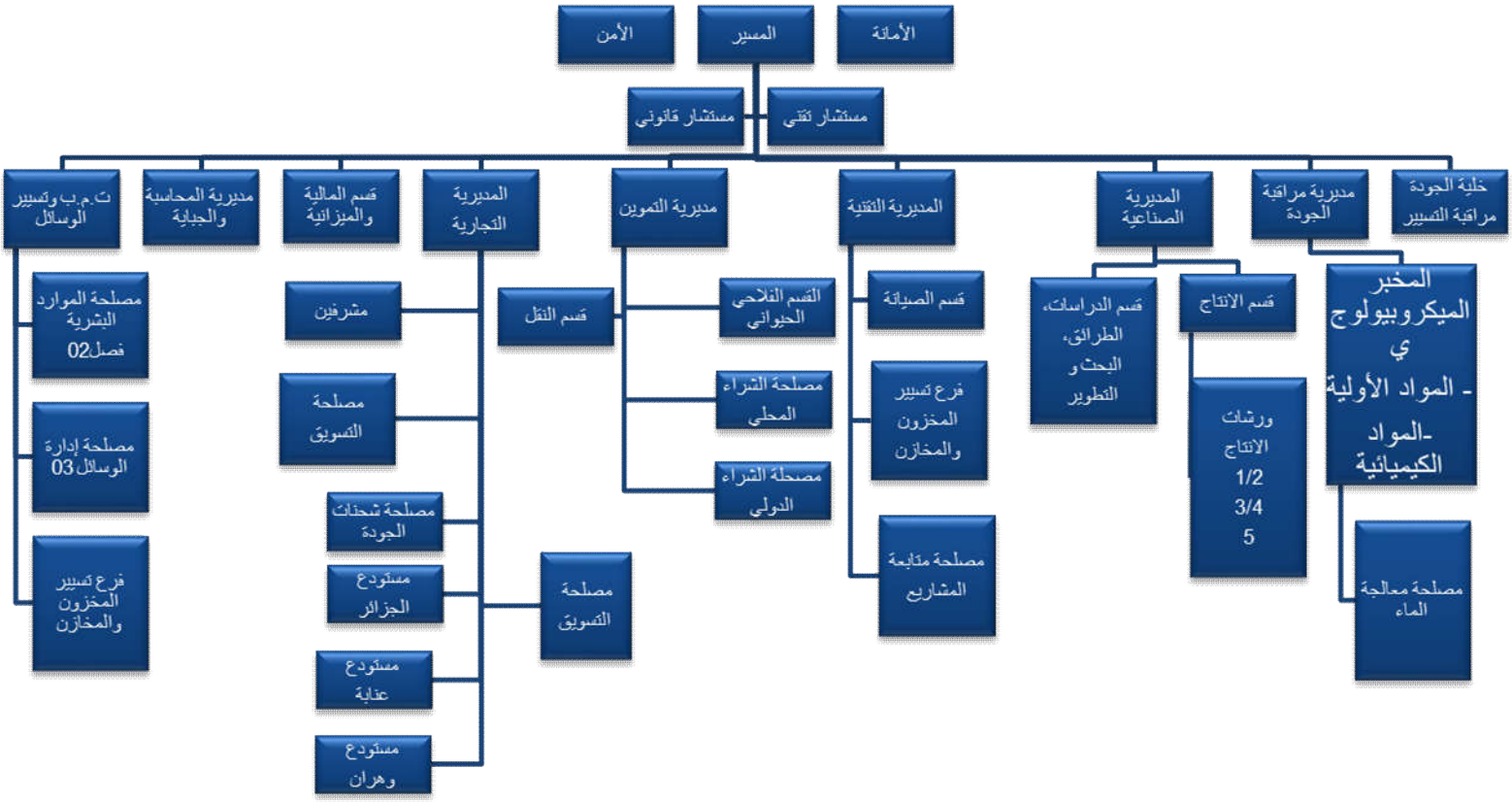
- موردون من داخل الوطن 234.

- جامعي الحليب 47 من عند الفلاحين.

- مراكز البيع (الجزائر/عنابة) بالإضافة إلى المركز الأم المسيلة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة: يمكن توضيح شكل المؤسسة في الشكل التالي:

الشكل رقم (02) الهيكل التنظيمي



وسوف نتطرق إلى شرح بعض المصالح فيما يلي:

1-المدير العام: يترأس المدير العام الهرم السلطوي وهو المسؤول الأول حيث تتمثل مهامه في:

- التصرف باسم الوحدة وتمثيلها أمام القضاء في جميع النشاطات.
- ممارسة السلطة التامة على جميع المستخدمين في الوحدة.
- توزيع المسؤوليات توزيعا أمثل لتحقيق الأهداف المرجوة.
- ترأس الاجتماعات العادية لتقييم النشاط ومراقبة أداء أقسام الوحدة.

2- مصلحة الإنتاج (الورشات): وتعتبر من أهم المصالح لأنها هي المصلحة المكلفة بالعملية الإنتاجية وفقا للبرنامج المسطر وتحتوي على:

- ملبنة الحليب: تهتم بتحضير مادة الحليب.
- ملبن مختلفة: تهتم بعملية تصنيع الياغورت بمختلف الأحجام و الأنواع.

3- إدارة الجودة: (مصلحة النوعية): وتهتم ب:

- التحليل الميكرو بيولوجي.
- التحليل البيكو شيمي (تحليل الماء).
- توقيف الإنتاج غير مطابق للمعايير.
- مراقبة معايير النظافة.

4- المصلحة التقنية: وتنقسم إلى:

- قسم الميكانيك: وتسهر على صيانة العتاد وآلات المؤسسة.
- قسم الكهرباء: وتسهر على صيانة الوسائل الكهربائية للمؤسسة.

5- المصلحة التجارية:

- تقوم بالإشراف على العمليات التجارية من بيع وتوزيع واتصال بالزبائن.

- استلام طلبات الزبائن وانجاز وصلات التحميل والفواتير.

- تسيير المواد تامة الصنع.

المطلب الثالث: وظيفة التخزين في المؤسسة.

1- مصلحة التموين:

تلعب هذه المصلحة دورا كبيرا في حياة المؤسسة، فهي التي توفر كل الإحتياجات من المواد الأولية ولوازم التعليب وقطع الغيار من أجل صيانة عتاد الإنتاج وتتكون هذه المصلحة من:

أ- **قسم شراء المواد الأولية:** وهي التي تزود المخزن بالإحتياجات الضرورية في الآجال المحددة إذ يصعب على هذا القسم تزويد المخزن في وقت قصير بإعتبارها المادة الأولية الرئيسية في صناعة الحليب مستوردة من الخارج.

ب- **قسم شراء قطع الغيار:** يقوم هذا القسم بشراء وتوفير قطع الغيار الخاصة و المستعملة في صيانة العتاد والآلات المستعملة في الإنتاج.

ج- **قسم تسيير المخزن:** مهمته تكمن في الرقابة على المخزون والمخزونات ويقوم بالإدراة التقنية للمنتجات.

2- مصلحة المحاسبة والمالية:

تعتبر هذه المصلحة من أهم المصالح على الإطلاق إذ هي المسؤولة عن تقسيم المخزونات وكذا التكفل المالي بمختلف المشتريات وتعتبر همزة وصل مع مصالح المؤسسة.

وتتكون هذه المصلحة من رئيس مصلحة المحاسبة ومحاسبين مساعدين وتتمثل مهام رئيس مصلحة المحاسبة والمالية فيما يلي:

- يمثل مصلحته.

- يسهر ويوجه المحاسبة والمالية.

- يساهم ويشارك في إستراتيجية تطوير الوحدة.

- إعداد ملفات القروض البنكية.

- إعداد التقرير التسعيري للنشاط.

ويرتبط دائما اسم المحاسبة بالمالية لتقارب مهامهما ولكن نخصص لكل جزء مهام نذكر منها:

أ-مصلحة المالية:

- دفع صكوك إلى البنك.

- استقبال وترتيب مختلف المستندات "الوثائق المحاسبية".

- يعالج ويراقب الطلبات المقدمة.

- تحصيل الشيكات.

ب-مصلحة المحاسبة: وتتمثل مهامها في:

- تصنيف الوثائق المحاسبية.

- إعداد المحاسبة العامة.

- متابعة كل العمليات البنكية.

- تسيير الزبائن والموردين.

- مسك السجلات القانونية.

- ينجز الميزانية الافتتاحية والختامية.

- إقفال الموازين

وتتمثل الوثائق المحاسبية المستعملة في المؤسسة من:

- سجل التقييد اليومي.

- اليومية.

- ميزان المراجعة.

- الميزانية السنوية.

أما مخزونات المواد واللوازم تتكون من القائمة التالية والمصنفة حسابيا:

01	مواد ولوازم	Matiereset Fournitures	ح/ 31
02	مخزون مسحوق الحليب	Stocks lait en poudre	ح/ 31010
03	مخزون السكر	Stocks de sucre	ح/ 31011
04	خميرة كيميائية	Levure chimique	ح/ 31012
05	مخزون المعطرات	Stocks aromes	ح/ 31013
06	كاكاو طبيعي	Cacao naturel	ح/ 31014
07	مخزون القشدة	Stocks Kreme dessert	ح/31015
08	شريط بلاستيكي لوضع الحليب	Stocks Film pochette lait	ح/31111
09	شريط بلاستيكي لوضع حليب البقر	Stocks Film pochette lait	ح/ 31112
10	شريط روقي للياغورت	Maquette banderole yaourt	ح/ 31113
11	مواد تعبئة الياغورت	Stocks emballage yaourt	ح/ 31114
12	مخزون القارورات	Stocks bouteille	ح/ 31115
13	مواد الصيانة والمعالجة	Produit d'entretien	ح/ 31202
14	مواد المخبر	Produit pour labo	ح/ 31203

المصدر: من إعداد المتربصين بالاعتماد على معلومات مقدمة من محاسب الشركة.

3-إجراءات التخزين:

يجب التنبيه إلى أن المخزونات في المؤسسة ترفع بعناية شديدة نظرا لطبيعتها الحساسة، فمسؤولو المخزن يقومون بمجهودات جبارة من أجل إيصال المواد إلى مصلحة الانتاج ومن ثم إستقبال المنتجات في غرف التبريد، كما أن أي خطأ أو إهمال في كيفية وإجراءات التخزين يكلف المؤسسة خسائر كبيرة يتحملها بدرجة الأولى أمين المخزن، لذا وجب على المؤسسة وضع إجراءات خاصة بالتخزين سواء عند الإستلام أو عند صرف المواد الأولية.

أ-إجراءات الإستلام:

عند إصدار إدارة المشتريات أوامر الشراء " Les Bon de Commandes " في ثلاث نسخ، ترسل نسخة إلى المورد وواحدة إلى أمين المخازن وتبقى واحدة لدى المصلحة الخاصة بالمشتريات لتوجه بعد ذلك إلى إدارة المالية والتكفل المالي، عند وصول الطلبية يحرر وصل الإستلام " Bon de Réception" واحدة يحتفظ بها أمين المخزن ونسخة لدى المحاسبة والمالية، ونسخة ترسل إلى إدارة المشتريات وعند الدخول إلى المخازن والتأكد من الطلبية تصبح هذه الأخيرة في إنتظار الموافقة على قبولها "Produit en quarantaine " ، ثم يطلب أمين المخزن بأخذ عينة إلى المخبر ويحرر طلب أخذ العينة" Demande d'échantillon " في ثلاث نسخ تحتفظ إدارة المخازن بواحدة بينما تأخذ الأخيرتين إلى المخبر، وبهذه المرحلة يعوض اسم Produit en quarantaine ب" Produit sous analyses " أي مواد تحت التحليل.

وبعد ظهور نتائج التحليل تحرر المصلحة " Bulletin d'analyse" وتأخذ إلى أمين المخزن ويكون هذا الأخير أمام حالتين حسب تحرير المخبر:

- مواد صالحة: وفي هذه الحالة تحول المواد حسب الطلب إلى الإنتاج.
- مواد غير صالحة: وإذا كانت سلبية تقوم بإرجاعها إلى المورد.

وبعد هذه المراحل يقوم أمين المخزن بتدوين كل المعلومات الخاصة بكل المواد على حدا في بطاقة المخزن " Fiche de Commande " ليتأكد حينئذ أمين المخزن من هذا الوصل ووجود الكمية المطلوبة يتم تحرير وصل خروج" Bon Sortie" يسلم نسخة إلى المصلحة التجارية وأخرى إلى المالية لكي يتعرف على قيمة المخزون المتبقي داخل المخزن، ونظرا لحسن تسيير المصلحة التجارية لمهامها فإن مردودات المبيعات شبه منعدمة .

المبحث الثاني: معالجة وتقييم المخزونات في المؤسسة قيد الدراسة.

نظرا لكثافة العمليات المحاسبية الخاصة بالمخزونات ارتأينا إسقاط الجانب النظري من الجزء الخاص بالمعالجة المحاسبية للمخزونات على الجانب التطبيقي هنا بمصلحة المحاسبة والمالية في مؤسسة حضنة حليب واختيار العمليات التي لها صلة بمذكرتنا.

فقمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، حيث المطلب الأول يتضمن تقييم المخزونات بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال، والمطلب الثاني هو تسوية فروقات الجرد أما المطلب الثالث هو خسارة القيمة عن المخزونات.

المطلب الأول: تقييم المخزونات وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال.

تقييم المخزونات في مؤسسة الحضنة عن طريق إستعمال طريقة التكلفة الوسطية المرجحة

وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{التكلفة الوسطية المرجحة} = \frac{\text{(الإدخال جديد + المخزون المتبقي) بالقيمة}}{\text{(الإدخال جديد + المخزون المتبقي) بالكمية}}$$

مثال تطبيقي: مخزون أول شهر ديسمبر من مادة السكر 53425 طن بتكلفة 75.1 دج للطن وخلال الشهر قامت بالعمليات التالية:

-2020/12/01: خروج 13725 طن للورشة.

- 2020/12/19: شراء 30000 طن بتكلفة 73 دج.

- 2020/12/19: خروج 11475 طن للورشة.

- 2020/12/20: خروج 12000 طن للورشة.

- 2020/12/30: شراء 25000 طن بتكلفة 76.72 دج.

- 2020/12/30: خروج 14050 طن للورشة.

-2020/12/31: خروج 17400 طن للورشة.

المطلوب: إعداد بطاقة المخزون حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال.

الحل:

التاريخ	البيان	الإدخال			الإخراج			الرصيد		
		الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة	الكمية	تكلفة	القيمة
12/1	مخ 1	-	-	-	-	-	-	53425	75,1	4012217,5
12/1	إخراج	-	-	-	13725	75,1	1030747,5	39700	-	2981470
19/12	إدخال	30000	73	2190000	-	-	-	69700	74,1961	5171470
19/12	إخراج	-	-	-	11475	74,1961	851400,2475	58225	-	4320069,8
20/12	إخراج	-	-	-	12000	74,1961	890353,2	46225	-	3429716,6
30/12	إدخال	25000	76,72	1918000	-	-	-	71225	75,082	5347716,6
30/	إخراج	-	-	-	1405	75,082	1054902,1	5717	-	4292814

12					0			5	,5
31/12	إخراج	-	-	-	17400	75,082	1306427,148	39775	2986387,4
	المجموع	55000	-	4108000	68650	-	5133830,1955	-	-

المصدر: من إعداد المتربصين بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة (الملحق01)

الجدول رقم(08) بطاقة المخزون بعد كل إدخال 02

التكلفة الوسطية المرجحة 1= (2190000+2981470) / (30000+39700) =74.1961 دج.

التكلفة الوسطية المرجحة 2= (1918000+3429716.6) / (25000+46225) =75,082 دج.

التحقق:

كمية المخزون=كمية الإدخال + كمية مخزون بداية الشهر –كمية الإخراج

68650−53425+55000 = **39775**

قيمة المخزون=قيمة الإدخال + قيمة مخزون بداية الشهر –قيمة الإخراج

4012217−4108000,5133830,1955+5 **2986387,4** =

المطلب الثاني: تسوية فروقات الجرد

قامت مؤسسة **(HODNA LAIT)** بتاريخ 2020/12/31 بإعداد فروقات الجرد للمواد الأولية التالية:

الجدول رقم(09) بطاقة المخزون بالكمية 02

الحالة	الرمز	المادة الأولية	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	الفرق/دج	الملاحظة
01	EMB2019	ملصقات	7656510,70			
	EMB220	ملصقات		7943215,00	286704,30-	غير مبرر سالب
02	AUT05	سكر	2975125,05			
	AUT05	سكر		2986387,35	-11262,30	(10000)مبرر سالب
03	EMB141	بلاستيك	521970,72			
	EMB414	بلاستيك		548480,72	-26510,00	غير مبرر سالب
04	ARO103	معطر	340000,00			
	ARO103	معطر		280000,00	60000,00	مبرر موجب
05	AUT09	ملح	636600,00			
	AUT09	ملح		627500,00	9100,00	غير مبرر موجب

المصدر: من إعداد المتربصين بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة (الملحق02)

- **التسجيل المحاسبي:**

الحالة01:

حساب مدين	حساب دائن	البيان 2020/12/31	مبلغ مدين	مبلغ دائن
657		ح/ الأعباء الإستثنائية للتسيير	**286704,30**	
	3101	ح/ مواد أولية ولوازم		**286704,30**

		فرق غير مبرر سالب		

الحالة 02:

حساب مدين	حساب دائن	البيان 2020/12/31	مبلغ مدين	مبلغ دائن
657		حـ/ الأعباء الإستثنائية للتسيير	**1262,30**	
	3102	حـ/ مواد أولية ولوازم		**1262,30**
		فرق غير مبرر سالب		
600		حـ/ مشتريات المستهلكة	**10000,00**	
	3102	حـ/ مواد أولية ولوازم		**10000,00**
		فرق مبرر سالب		

الحالة03:

حساب مدين	حساب دائن	البيان 2020/12/31	مبلغ مدين	مبلغ دائن
657		حـ/ الأعباء الإستثنائية للتسيير	**26510,00**	
	3103	حـ/ مواد أولية ولوازم		**26510,00**
		فرق غير مبرر سالب		

الحالة 04:

حساب مدين	حساب دائن	البيان 2020/12/31	مبلغ مدين	مبلغ دائن
3104		حـ/ مواد أولية ولوازم	**60000,00**	
	601	حـ/ مشتريات البضائع المبيعة		**60000,00**
		فرق مبرر موجب		

الحالة05:

حساب مدين	حســـــاب دائن	البيان 2020/12/31	مبلغ مدين	مبلغ دائن

3105		حـ/ مواد أولية ولوازم	**9100,00**	
	757	حـ/المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير		**9100,00**
		فرق غير مبرر موجب		

المطلب الثالث: خسائر القيمة عن المخزونات

يتم تشكيل خسارة القيمة إنطلاقا من عنصرين:

أولا: خسارة القيمة الأساسية داخل المؤسسة

هي خسارة ناتجة عن مجموعة من الأسباب من بينها التلف، الحريق.

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
657		حـ/ الأعباء الإستثنائية للتسيير	**XXX**	
	30	حـ/ المخزونات من البضائع		**XXX**
		تلف في المخزونات		

ثانيا: خسارة القيمة السوقية (سعر السوق)

في نهاية كل سنة وإذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون، إن هدف هذه المؤونة هو تغطية أي خسارة قد تتحقق.

بتاريخ 2020/12/31 سجلت مؤسسة **HODNA LAIT** خسارة قيمة للمادة الأولية (سكر) كالأتي:

حساب مدين	حساب دائن	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
6853		حـ/ المخصصات للأهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة – الأصول الجارية	**21543,50**	
	391	حـ/ خسائر القيمة عن المخزونات		**21543,50**
		إثبات خسارة قيمة		

المصدر: من إعداد المتربصين بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة (الملحق03)

المطلب الرابع: الإنتقال من الميزانية المالية الى الميزاينة الجبائية

سوف نحاول من خلال هذا المطلب إبراز تأثير مختلف عناصر الأصول الثابتة في تحديد النتيجة الجبائية من خلال الجدول09 جدول تحديد النتيجة الجبائية

النتيجة الجبائية = النتيجة الصافية للسنة المالية حساب النتائج + الإستردادت – الخصومات – العجز

وفي مايلي جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة **HODNA LAIT**.

الجدول رقم(10) النتيجة الجبائية

المصدر: من إعداد المتربصين بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة (الملحق04)

ملاحظة: المؤسسة لا تعتمد على التضخم في خسارة القيمة.

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقـــم التعريـــف الجبـــائي

|0|9|9|9|2|8|0|5|6|2|1|2|6|4|4| | | | | |

تعيين المؤسسة : مؤسسة ذات مسؤولية محدودة حضنة حليب

النشاط : إنتاج مشتقات الحليب

العنوان : المنطقة الصناعية –المسيلة– ص.ب 451 الحضنة المسيلة

الفترة من :	2020/01/01	إلى :	2020/12/31

9) جدول تحديد النتيجة الجبائية

I. النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)	**ربـــح**	**98.299.971,00**
	خســارة	
II. الإسترادات		
– أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال		
– حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم		
– حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم		
– مصاريف الإستقبال غير القابلة للخصم		
– الإشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
– الضرائب و الرسوم غير القابلة للخصم		
– مؤونات غير القابلة للخصم		
– الإهتلاكات غير القابلة للخصم		
– مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم		
– الإهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (ملك المستأجر) (المادة27 ق.م.ت.2010)		
– الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) (المادة27 ق،م،ت .2010)		
الضريبة على الأرباح الشركات	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	**6.056.910,00**
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	

– خسائر القيمة غير القابلة للخصم		
– الغرامات والعقوبات غير القابلة للخصم		
– استردادت أخرى		**6.759.632,00**
مجموع الإستردادات		**12.816.543,00**
III. الخصومات		
– فائض القيمة عن التنازل عن الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 م ق.ض.م.و.ر.م.)		
– حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهل والأوراق المماثلة وكذل تلك المتأنية من الأسهم أو حصص OPCVM هيئات التوظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة .		
– المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تا المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق.ض.م.و.ر.)		
– الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المقرض المؤجر) (الما 27 ق.م.ت. 2010)		
– الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) (المادة 27 ق.م.ت 2010)		
– تكملة الإهتلاكات		
– خصومات أخرى		**79.238.037,00**
مجموع الخصوم		**79.238.037,00**
IV. العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م.)		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
المجموع القابل للخصم		
– النتيجة الجبائية (I + II – III – IV)	**ربـــح**	**31.878.476,00**
	خســارة	

خلاصة الفصل:

بعد قيامنا بدراسة الحالة على مؤسسة حليب حضنة بالمسيلة، تبين لنا دقة التسيير الجيد لمختلف المصالح لهذه المؤسسة والفضل إلى ذالك يعود إلى سياسة المدير العام التي تمتاز بالعمل والصرامة، ومن هذه المصالح مصلحة التموين التي نواة المؤسسة من خلال العمل الكبير الذي يقوم به المحاسبين لتقيدهم لجميع العمليات التي تقوم بها مختلف المصالح .

المؤسسة إعتمدت عن عملية الجرد لمعرفة تغيرات المخزون التي تطرأ عليه وتكون ذا علم بالإدخلات والإخراجات وهي تعتمد في جميع حالاتها على الوثائق الرسمية وأخذ الإحتياطات الممكنة في العمليات التي بها في التسيير الحسن التي تضمن الإستمرارية للمؤسسة.

الخاتمة العامة

من خلال دراساتنا للمخزونات، ووقوفنا عند جوانب هذا الموضوع المختلفة ظهر لنا أن وظيفة التخزين بالرغم من كونها تعتبر من أهم الوظائف في المؤسسة، لما لها من تأثير مالي وإقتصادي على آداء المؤسسة بالإضافة إلى الأثر التشغيلي المتمثل في توقف النشاط أو تأخره، كما أنها ليست مجرد أماكن تخزين في أماكن معينة، وإنما هي عملية متابعة مستمرة ودورية ومتجددة بحالة تجعل من النسيج القاعدي الذي من خلاله يتم تجميع نشاطات المؤسسة، فهو من خلال دراستنا أكثر من كونها وظيفة عادية في المؤسسة بل مفتاح لكن النشاطات كونها تحدد سياسة المؤسسة ككل لإرتابطه بجميع وظائفها، كما تظهر أهمية الدقة في المتابعة اليومية والمحاسبية للمخزونات، وذلك من أجل تحديد الكمية والقيمة الحقيقية للمخزون والتي تعبر عن السياسة التموينية والتسويقية للمؤسسة لارتباطها بمختلف مؤشرات المخزون.

أولا: نتائج إختبار الفرضيات

- فيما يخص الفرضية الأولى التي تنص على أن" المخزون هو عبارة عن مجموعة من السلع أو المواد الموجهة للبيع أو الإنتاج أو الشراء، وتكمن أهميته في المحافظة على السير الحسن للمؤسسة"، فقد تم تأكيدها من خلال الدراسة النظرية حيث تم التوصل إلى أن المخزون يضمن استمرارية العملية التسويقية والإنتاجية بها ولهذا يجب على المؤسسات وضع جانب تسيير في محل الجد وهو الذي يساعد على التخطيط والتوجيه والرقابة وتنظيم المؤسسة.
- الفرضية الثانية" تعتمد المؤسسة على عدة طرق لتقييم المخزونات، كما تعد وظيفة جرد المخزونات من بين الوظائف الأساسية لها"، فقد تم تأكيدها في الجانب التطبيقي فقد إعتمدت الشركة على في التقييم على التكلفة الوسطية المرجحة لكل مخزوناتها، أما بالنسبة لجرد المخزونات فقد إعتمدت المؤسسة على الجرد الدائم في التحكم في حركة جميع مخزوناتها .
- الفرضية الثالثة" أهم الإجراءات المتبعة في تسيير المخزون هي التسجيل الدقيق في السجلات لحركة المخزونات"، الفرضية صحيحة حيث أن الإجراءات المتبعة في تسيير المخزون، استعمال الجرد المادي والمحاسبي، وضرورة التقييد في السجلات الخاصة بالمخزونات .

ثانيا: نتائج الدراسة

من خلال ماتم تقديمه في هذا البحث يمكن إستخلاص النتائج التالية:

- تعتبر وظيفة التخزين من أهم الوظائف في المؤسسة للدور الذي تقوم به وعلاقتها الوطيدة مع مختلف الوظائف بالخصوص وظيفتي الشراء والإنتاج.
- إن عملية الرقابة لمختلف أنواعها تعمل على إكتشاف الإخطاء بالمؤسسة ومنعها أو التقليل منها .
- لابد من تخطيط وتنظيم علمي للمخازن لسهولة الترتيب بالنسبة للمخزونات.
- إن أهمية المخزون تدفع المؤسسة إلى القيام بعمليات الجرد عند إنتهاء كل دورة مالية مما يستوجب تقييم تلك المخزونات سواءا الداخلة أو الخارجة.
- تقييم المخزونات في مؤسسة **حضنة حليب** وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CMP

ثالثا: التوصيات

من خلال الطرح السابق للموضوع تمكنا إلى التوصل إلى جملة من التوصيات التي قد تعتبر كمنهج لدراسة جرد وتسوية المخزونات في المؤسسة الإقتصادية:

- الإهتمام بتنمية الكفاءات التي يعتمد عليها في عملية التسيير عامة، وفي عملية تسيير المخزون خاصة .
- مسايرة برامج المعلومات المستحدثة في تقييم المخزون.
- زيادة الطاقة الإنتاجية من أجل التوسع أكثر.
- ضرورة توفير مكاتب خبرة لتقييم مخزونات المؤسسة.

رابعا: آفاق الدراسة

بعد دراسة موضوع البحث، تظهر إمكانية المواصلة فيه من عدة جوانب من خلال إعتباره أساسا لإعداد بحوث مستقبلة والتوسع فيها بحيث تشمل قطاعات إقتصادية أخرى وبنود أخرى للقوائم المالية مثل: التثبيتات، الخزينة وغيرها من الأصول.

قائمة المراجع

❖ **قائمة المراجع المستخدمة:**

- **أولا: الكتب:**

✓ أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء و التخزين، دار الزهران، عمان/ الأردن،1997.

✓ أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق SCF الجانب التطبيقي، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015.

✓ بديسي فهيمة، المحاسبة التحليلية، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر،2012.

✓ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية ، منشورات كليك، الجزء الأول ، المحمدية–الجزائر، 2005.

✓ بوشاش بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر 2003.

✓ جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، طبعة عام 2014.

✓ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008.

✓ عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، سطيف، الجزائر، 2009.

✓ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، 27 شارع الشيخ بلحداد، الجزائر،2011.

✓ عبد الستار، محمد العلي ، الإدارة الحديثة للمخازن و المشتريات، إدارة سلسلة التوريد، دار وائل للنشر،2006.

✓ عبد العزيز، جميل مخيمر، إدارة المشتريات و التخزين، النشر العلمي و المطابع، جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية1997.

✓ عدنان كركور، التخطيط العملي، جامعة حلب، 1974 .

✓ علي كساب: تسيير المخزون مقاربات مختلفة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر.

✓ عمر صخري، اقتصاد المؤسسة ،الطبعة الثالثة ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

✓ عمر وصفي عقيلي ، و أخرون ،إدارة المواد الشراء و التخزين ،الطبعة الثانية ،دار وائل ، عمان، الأردن 2004.

✓ كمال الغربي، أساسيات في الإدارة، دار الفكر، الأردن، 1995.

- ✓ لبوز نوح، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
- ✓ محمد الحناوي ، إدارة مشتريات و المخازن ، الدار الجامعية المصرية ، مصر 1976.
- ✓ محمد الزين، تقنيات المحاسبة، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار ابن رشد للنشر،2001.
- ✓ محمد بوتين، المحاسبة العامة ومعايير المحاسبة الدولية، دار النشر page bleues، الجزائر.
- ✓ مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
- ✓ ناصر دادي عدون ، المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1997.
- ✓ ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، المحاسبة التحليلية، دار المحامدية، الجزائر 1999.

- **ثانيا: المذكرات:**

- ✓ غربي، يوسف، المؤسسة و تسيير المخزون، مذكرة تخرج ليسانس مالية : كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.2005.
- ✓ زينب جوري، تقسيم الأداء في منشأة صناعية، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، مارس1989.

- **ثالثا: القوانين:**

- ✓ الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، بتاريخ 25 مارس 2009، مدونة الحسابات و سيرها.