مقال رقم 09:

كيفية التعامل مع بضاعة تحصلت عليها المؤسسة مجّانا؟

Comment traiter une marchandise reçue à titre gratuit, suivant le cadre conceptuel du SCF ?

مُقدمة 2

1- كيفية يتمّ تقييم البضاعة التي تحصّل عليها الكيان مجانا؟ 4

أولا/ تعريف الأصل 4

ثانيا/ الشروط العامة لتسجيل الأصول، الخصوم، الأعباء والمنتوجات 4

2- طريقة تقييم المخزونات المتحصل عليها مجانا (بدون قيمة) 4

ولكن ماذا لو لم نستطع تحديد القيمة العادلة للبضاعة المتحصل عليها مجانا، ولم تكن لنا بضاعة مماثلة تم اقتناءها أو انتاجها، أو معروضة للبيع؟ *5*

3- كيف يتمّ التسجيل المحاسبي للبضاعة التي تحصل عليها الكيان مجانا؟ 6

4- الخلاصة العامة 6

5- توصيات 6

6- رابط تحميل الدراسة (الملف الأصلي للمؤلف) 7

المؤلف: الأستاذ توفيق رجاح أبو جابر (مُحافظ حسابات)

تاريخ النشر: 04 – 06 - 2023

ربّي يسّرّ واعنّ،

مُقدمة

مشكلتنا (وأنا أولهم)، أنّنا لم نهضم الإطار التصوري الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، بل لا يوجد تحت أيدينا القانون المحاسبي الجزائري (قانون 07-11, المرسوم التنفيذي 08-206, المرسوم 09-110 الخاص

بمسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي، والقرار الصادر في 26.07.2008 المتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي)، إلى جانب ما يلحقهم من مناشير المنهجية السبع المتعلقة بمنهجية التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي، وأراء لجنة تقييس الممارسات المحاسبية و الواجبات المهنية والتي فاقت 60 رأي لحد الآن إلخ...، والتي جمعتها بفضل الله وحده في ملف PDF واحد في 1000 صفحة وهو منشور في مجموعتيPACK SCF

فغاية ما أجد عند المحاسبين في الشركات ومكاتب المحاسبة "كثير منهم" وحتى الطلبة الجامعيين، مدوّنة أرقام الحسابات فقط..ثم نتحجّج، بأنّ مردّ عدم تطبيق النظام المحاسبي المالي، هو غياب الأسواق النشطة لتحديد القيمة العادلة..نعم هذا جزء لا يمكن إنكاره..... ولكن من الأسباب الرئيسية، عدم استيعابنا وتمكّننا (وأنا كبير المفرطين)، ممّا جاء به النظام المحاسبي المالي. وبالأخص. ما احتواه الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي، وأهمه:

- تعريف للمحاسبة المالية؛
- الكيانات المعنية بتطبيق النظام المحاسبي المالي؛
- الاتفاقيتان الأساسيتان التي تقومان عليها المحاسبة العامة؛
- المبادئ المحاسبية؛
- مختلف المفاهيم والقواعد والمعايير الخاصة والعامة الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي؛
- تعريف الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات؛
- كيفية تقييم هاته الأخيرة، في أول تسجيل في نهاية السنة وعند إلغاءها من الدفاتر المحاسبية؛
- عرض الكشوف المالية ومحتواها وتقديم نموذج عنهم؛
- عرض مدونة للحسابات؛
- عرض لكيفية التسجيل المحاسبية للحسابات؛
- ملحق glossaire فيه تعريفات مهمة مختصرة؛

وها هو بين أيدنا مثال صارخ، حيث تضاربت الإجابات حول كيفية، كيفية تسجيل بضاعة تحصلت عليها المؤسسة مجانا "بدون مبلغ" (سؤال طرح في إحدى مجموعات المحاسبة على الفيس بوك).

فكانت هناك 11 إجابة مختلفة:

الإجابة	عدد الآراء	تبرير كيفية التقييم والتسجيل المحاسبي
هبة	9	لا يوجد
منتوجات مالية	1	لا يوجد
تُقيم بالدينار الرمزي (دج)	1	لا يوجد
منتوجات إستثنائية	9	لا يوجد
أعطوها إلى زبائنكم باطل مثل ما جاتكم باطل	1	لا يوجد
حسم	1	لا يوجد
خصم	1	لا يوجد
لا تُسجل إطلاقا	4	لا يوجد
لا تُقيم لكن الزبون هو الذي يعطيها قيمة عند البيع	1	لا يوجد

فبغض النظر عن صحة هذه الأراء، نلاحظ، ولا أحد برّر رأيه بالرجوع إلى النصوص التي جاء بها النظام المحاسبي المالي. إذ لو هضمنا الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي، لكان تعاملنا مع هاته المعلومة المالية، كما يلي:

- كيفية يتمّ تقييم البضاعة التي تحصل عليها الكيان مجانا؟
- كيفية يتم تسجليها محاسبيا؟

وحتى يمكن الإجابة عن هذا السؤال بشقيّه بشكل صحيح، وجب الرجوع إلى محتوى الإطار التصوري، فيما يخصّ:

- ما هو تعريف الأصل (التثبيتات والمخزونات، الأصول الدائنة والخزينة).
- ما هو شروط العامة، لتسجيل الأصول، والخصوم، والأعباء والمنتوجات
- ما هي طريقة تقييم المخزونات المتحصل عليها مجانا "بدون قيمة"؟
- ما هو تعريف المنتوجات les produits؟

1- كيفية يتمّ تقييم البضاعة التي تحصّل عليها الكيان مجانا؟

أولا/ تعريف الأصل

هو مؤُرد "يراقبه" الكيان، أي هو من يستعمله وينتفع به لا غيره، بمعنى آخر أن الكيان هو من ينتفع بالمنافع الاقتصادية التي يدرّها الأصل[1]

فمثلا: لو أن مدير المؤسسة راسل جميعة اليتامى، وأخبرهم أن هاته البضاعة تحت تصرفهم، ليأخذوها فإنّ هاته البضاعة لا تسجل كمخزون في أصول الكيان، لأنه أصبح لا يُتحكم في منافعها الاقتصادية ـ انتفاء عنصر "الرقابة" بل غيره وهي جمعية اليتامى التي أصبحت تراقب البضاعة.

التعليق: ففي مثالنا هذا (الحصول على بضاعة مجانا)، فإن المؤسسة أصبحت تراقب الأصل، لأنها هي من سيستفيد منها لا غيرها، وبالتالي، توفّر شرط تسجيلها محاسبيا في أصول المؤسسة.

ثانيا/ الشروط العامة لتسجيل الأصول، الخصوم، الأعباء والمنتوجات

هناك شرطين عامين، لتسجيل عناصر الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات، وهما:

- عنصر المراقبة، الذي شرحناه منذ حين،
- وأنّ تكون قيمته صادقة، ومقدّرة بصورة صحيحة وحقيقية[2]

التعليق: في مثالنا، فإن الشركة تراقب البضاعة بلا شك، ولكن الإشكال في غياب قيمتها، لأنه تمّ منحها لها، كهبة أي مجانية بدون مبلغ.

فخلاصة الأمر، إن استطعنا اعطاءها قيمة، وهاته القيمة الممنوحة، تكون "صادقة" وبطريقة موضوعية، فإننا نقوم بإدخالها ضمن أصول الشركة l'activer.

---

[1] المادة 20: "تتكون الأصول من الموارد التي يسيّرها الكيان، بفعل أحداث ماضية والموجّهة لأنّ توفّر له منافع اقتصادية مستقبلية. مراقبة الأصول: هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية توفّرها هذه الأصول". المرسوم التنفيذي 08-156 الصادر في 26 ماي 2008.

[2] المادة 1.111: "يدرج عنصر الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات عندما: يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان"، "للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة." قرار 26 جولية 2008، المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي.

2- طريقة تقييم المخزونات المتحصل عليها مجانا (بدون قيمة)

وهنا الأمر المُحّزن...إذ لو فتح الإخوة الأحباب والأخوات الكريمات، قرار 26 جويلية 2008، المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، وطالعوا الفقرة التي تطرقت إلى طرق تقييم الأصول والبضائع، لوجدوا مكتوبا وبصريح العبارة، وبمنطوقها لا مفهومها، أنّ السلع المتحصل عليها مجانا، تقيّم حسب قيمتها الحقيقية في تاريخ حصول المؤسسة عليها...وقضي الأمر الذي فيه تختلفان...: "بالنسبة إلى السلع المكتسبة مجانا، من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها[3]"

التعليق: اتّضح إذن، أنّ النظام المحاسبي المالي، قد فصل في كيفية تقييم المخزونات المتحصل عليها مجانا، وأنّها تقييم حسب قيمتها الحقيقية (القيمة العادلة، كما جاء في النص بالفرنسية).

فعلى سبيل المثال، نقيّمها حسب قيمتها في السوق بتاريخ الحصول عليها، أو عادة ما يذكر المانح القيمة في الوثيقة التي تسلم مع البضاعة الممنوحة مجانا، أو نأخذ قيمة مماثلة لها تحصلنا عليها في نفس الوقت: مثلا منح طابعة مجانا، نتيجة شراء المؤسسة ل 50 طابعة، والطابعة المجانية من نفس النوع، فنأخذ نفس القيمة، لأن قيمة البيع تعتبر قيمة عادلة. ماذا لو تعذر الحصول على قيمتها الحقيقية (القيمة العادلة)؟ هناك طريقتين أشار إليهما النظام المحاسبي المالي في حالة تحديد قيمة المخزونات بصفة عامة، يمكن استعمالهما في تقييم المخزونات المتحصل عليها مجانا، والتي لم نستطع تحديد قيمتها العادلة:

الطريقة الأولى: أخذ قيمة مخزونات مماثلة، تم اقتنائها أو انتاجها في أقرب تاريخ، ونعطيها للبضاعة المتحصل عليها مجانا.

الطريقة الثانية: تحديد قيمة البضاعة الممنوحة مجانا، بالاعتماد على سعر البيع المطبق في المؤسسة، مخصوم منه هامش الربح[4].

ولكن ماذا لو لم نستطع تحديد القيمة العادلة للبضاعة المتحصل عليها مجانا، ولم تكن لنا بضاعة مماثلة تم اقتناءها أو انتاجها، أو معروضة للبيع؟

في هاته الحالة، واحتراما لشرط أن تكون قيمة الأصل "صادقة" لإمكانية تسجيلها محاسبيا وادخلها في أصول المؤسسة، فإننا لا نسجلها محاسبيا بالمرّة. قد يقول قائل: ولكن إذا كانت البضاعة "معتبر وبكميات كبيرة"، فسوف نسجل مبالغ "معتبرة" كرقم أعمال في حالة بيعها، الذي يعتبر هذا خرق لمبدأ "إلحاق الأعباء بالمنتوجات Relativité charges aux produits"، بمعنى أنه يكون هناك خلل في النجاعة التي يظهرها جدول النتائج "وجود منتوجات بيع البضاعة، وغياب الأعباء التابعة له" (استهلاك البضاعة)؟ الإجابة عن هذا التساؤل المشروع سهلة: فبعد أن اتفقنا على عدم تسجل هاته البضاعة، لانتفاء شرط التقييم الصادق للبضاعة المتحصل عليها مجانا، فإن الحلّ يكّمن في إدراج فقرة في "ملحق الكشوف المالية"، بشرط أن تكون القيمة معتبرة. فملحق للكشوف المالية، ليس جزء زائد ثانوي للكشوف المالية، بل هو جزء لا يتجزأ منها، إن لم يكنّ أهمّها على الإطلاق!، وتكمن أهميته في احتواءه على كل المعلومات الرقمية أو الكتابية لكل عنصر "معتبر" من عناصر باقي مكونات الكشوف المالية[5]. فإذا كانت قيمة البضاعة "معتبرة"، وجب التطرق إليها في "الملحق"،

---

[3] المادة 112-2: تتألف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات لمقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع والتخفيضات التجارية والتنزيلات وغير ذلك من العناصر المماثلة حسب الآتي: "بالنسبة إلى السلع المكتسبة بمقابل، من كلفة الشراء"، "بالنسبة إلى السلع المستلمة كمساهمة عينية، من قيمة الإسهام"، **"بالنسبة إلى السلع المكتسبة مجانا، من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها"** (قرار 26 جويلية 2008).

[4] 123-4: "عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج المذكورة".

123-4: "في حالات ما إذا كان أي تقييم على أساس التكاليف تنجر عنه قيود بالغة الإفراط أو غير قابلة للإنجاز، فإن الأصول في شكل مخزونات (من غير التموينات) يتم تقييمها بتطبيق تخفيض يناسب هامش الربح الذي يطبقه الكيان في كل فئة من فئات الأصول على سعر البيع عند حلول تاريخ إقفال السنة المالية" (قرار 26 جويلية 2008).

[5] 261-1: "يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية" (قرار 26 جويلية 2008).

مع شرح سبب عدم القدرة على تسجيلها محاسبيا، والمعلومة المالية تكون معتبرة، إذا كان عدم تسجيلها أو التطرق إليها، يؤثر على القرار الاقتصادي الذي يأخذه مستعملي الكشوف المالية "المستثمر بالدرجة الأولى"[6].

3- كيف يتمّ التسجيل المحاسبي للبضاعة التي تحصل عليها الكيان مجانا؟

جاء تعريف "المنتوجات produits" في النظام المحاسبي المالي، على أنه زيادة في المنافع الاقتصادية، نتيجة زيادة في الأصول[7]. فما دام أن هاته البضاعة، سيتم تسجيلها محاسبيا في أصول المؤسسة بعد تقييمها، وأنها يقينا سوف تدرّ منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، فاستلزم إذن تسجيلها في مقابل حساب منتوجات (حساب 757 منتوجات استثنائية عن عمليات التسيير).

4- الخلاصة العامة

- يجب تقييم المخزونات المتحصل عليها مجانا، حسب القيمة العادلة وإن تعذّر ذلك، تؤخذ قيمة لمخزونات مماثلة تم اقتنائها أو انتاجها في أقرب تاريخ، وإن تعذّر ذلك، نأخذ قيمة بيع لبضاعة مماثلة ونخصم منها هامش الربح، فإن تعذّر ذلك، ندرج فقرة في ملحق الكشوف المالية، مع شرح سبب عدم تسجيلها محاسبيا، بشرط أن تكون قيمة البضاعة "معتبرة".
- تسجل البضاعة في مقابل حساب منتوجات ح/757، باعتبار تسجيلها في أصول الشركة، يدرّ منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، كما جاء في تعريف المنتوجات.

5- توصيات

وأخيرا نصيحة لإخواني الأعزاء وأخواتي الكريمات:

فكما ترى، فإني الإطار المحاسب المالي، قد أجاب لكيفية تقيم وتسجيل المخزونات المتحصل عليها مجانا، لذا يجب هضم الإطار التصوري الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، فلا يعقل ألا يحسن المحامي معرفة قانون العقوبات، وقانون الإجراءات المدنية والقانون المدني والقانون التجاري، كذلك لا يعقل أن يحسن أهل المحاسبة، قانون المحاسبة الجزائري: قانون 07-11، مرسوم 08-156، مرسوم 09-110، قرار 26 جويلية 2008.

فطالع بارك الله فيك، واجعل "حزمة النظام المحاسبي المالي PACK SCF"، على مرمى حجر منك، وهو ملف واحد، PDF، يظهر كل محتواه في جانبه، ويسهل البحث فيه، رابط التحميل:

https://www.mediafire.com/file/bocarxi2z6wmdrt/PACK+SCF+9.0++au+10.07.2022+loi+décrets+arrêtés++notes+et+avis+CNC+revues+l'Auditeur+et+divers+FINALF.pdf/file

وصلى الله على البشير النذير

6- رابط تحميل الدراسة (الملف الأصلي للمؤلف)

https://www.mediafire.com/file/hoid1oky2lrh3vx/كيفية+تقييم+وتسجيل+المخزونات+حسب+الاطار+التصوري.pdf/file

---

[6] "تكون المعلومة ذات دلالة معتبرة إذا كان من الممكن أن يسبب عدم بيانها أثرا ما على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون استنادا إلى الكشوف المالية" (ملحق قرار 26 جويلية 2008).

[7] المادة 25: "تتمثل منتوجات سنة مالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة والاحتياطات المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية" (مرسوم 08-156).