جامعة قاصدي مرباح ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

# واقع تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات

## دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية سنة 2024

من إعداد الطالبين: الحاج مسعود يوسف

عنقر صلاح الدين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 09 جوان 2024

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/...كويسي محمد.....(أستاذ محاضر أ– جامعة قاصدي مرباح ورقلة)..... رئيسا

د/...بكاري بلخير.....(أستاذ– جامعة قاصدي مرباح ورقلة)..... مشرفا ومقررا

د/...وقيس خولة.....(أستاذ محاضر ب– بجامعة قاصدي مرباح ورقلة)... مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

جامعة قاصدي مرباح ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

# واقع تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات

## دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية سنة 2024

من إعداد الطالبين: الحاج مسعود يوسف

عنقر صلاح الدين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 09 جوان 2024

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/...كويسي محمد.....(أستاذ محاضر أ– جامعة قاصدي مرباح ورقلة)..... رئيسا

د/...بكاري بلخير.....(أستاذ– جامعة قاصدي مرباح ورقلة)..... مشرفا ومقررا

د/...وقيس خولة.....(أستاذ محاضر ب– بجامعة قاصدي مرباح ورقلة)... مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

# إهداء

أهدي هذا العمل بكل شرف وسرور إلى كل من كان لي سندا وعونا واعتزازا

إلى حبيبتي وقرة عيني التي أنارت بنور حبها المتدفق وحنانها الفياض درب حياتي أمي العزيزة

إلى الغالي وسند حياتي الذي خلف من ذراعيه رجلا شهما وقويا أبي العزيز

إلى جميع أفراد عائلتي الصغيرة والكبيرة كنت قد تشبعت منكم بالشجاعة والتحفيز

إلى جميع أساتذتي وكل موجه من أول حرف كتبته من المهد إلى آخر حرف في مذكرة تخرجي هاته وما يقدم مستقبلا

إلى أستاذي القدير "مولاي الشايب" الذي كان نقطة البداية في تدريسي وترغيبي مادة التخصص واتباع هذا المسار

وإلى أستاذي الفاضل "بكاري بلخير" الذي كان المحطة الأخيرة في نجاحي وتخرجي.

إلى أصدقائي وزملائي ورفقاء دربي

هذا الإهداء تعبيرا عن امتناني العميق لكم جميعا وعن الحب والتقدير الذي أكنه لكم

بكل فخر وامتنان **يوسف**

# إهداء

بكل فخر واعتزاز، أهدي ثمرة جهدي وتحصيلي إلى من كانوا لي سندا وعونا طوال هذه الرحلة العلمية.

إلى والدي الحبيبين، اللذين لم يبخلا علي بدعمهما وتشجيعهما المتواصل، فقد كانا لي نبراسا أضاء دربي في أصعب اللحظات.

إلى أساتذتي الأفاضل، الذين نهلت من علمهم وتوجيهاتهم، فكانوا لي قدوة ومثالا يحتذى به في المثابرة والإصرار.

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء، الذين شاركوني لحظات النجاح والفرح، وكانوا لي خير رفقة في هذا المشوار.

وأخيرا، إلى كل من آمن بقدراتي وقدم لي الدعم من قريب أو بعيد.

شكرا لكم جميعا، فبدونكم لم يكن هذا الإنجاز ليتحقق.

محبكم **صالح**

# شكر وعرفان

- بسم الله الرحمان الرحيم -

الحمد لله الذي وفقنا لهذا وما كنا لنصل لولا أن وفقنا الله.

أولا نحمد الله ونشكره أن جعل في العمر بركة وجعل من محطاته هذا الفرح والتتويج وهذا العمل، الحمد له أن أمدنا بالصبر والإجتهاد والمثابرة فالحمد لله كثيرا، والصلاة والسلام على أفضل رسله وأحسن الخلق محمد صلى الله عليه وسلم معلم البشرية وقدوتهم.

من باب من لم يشكر الناس لم يشكر الله

نشكر أولياءنا وأمهاتنا أن كان منهم الفضل بعد الله عز وجل وكانوا خير سند وعون ووضعوا كامل ثقتهم فينا وآمنوا بقدراتنا أن حققنا هذا النجاح والحمد لله رب العالمين.

نشكر عائلاتنا كل باسمه والعاقبة لكل من تبقى منهم.

نتقدم بخالص الشكر إلى لجنة المناقشة الكريمة على وقتها الثمين لتوجيهاتها القيمة وملاحظاتها وتشريفهم لنا بحضورهم نشكر بصفة خاصة الأستاذ "بلخير بكاري" أن حظينا بالقبول منه على إشراف عملنا وكان الموجه والمساند في تحقيق عملنا هذا حيث لم يبخل علينا من علمه وقدراته ولم يرد لنا طلبا أو معونة، وقبل أن يكون مشرفا كان الأستاذ القدير والفاضل والمحب وهذا من حسن معاملته لنا وطريقة تدريسه المميزة والنبيلة، والشكر الجزيل أيضا لمؤطري ومسؤولي المؤسسات المستقبلة كل بإسمه " مسعود الشيخ بالحاج" "أولالو الطيب" "زواويد نعيمة" والتي نسأل الله عز وجل أن يوفقها في مناقشتها لأطروحة الدكتوراه عن قريب، شكرا لكم لقبولكم متربصين لديكم أولا ولما أبدأتموه من عمل وتوجيهات وتلبية ما نحتاجه وصبركم معنا.

إلى جميع أساتذنا شكرا لكم فهذا من ثمرة جهدكم وعملكم نسأل الله لكم الصحة والبركة في العمر ويرحم الموتى منهم وأن يرزقهم نعيم الاخرة.

نشكر أيضا جميع زملائنا كل باسمه وكل من كان عونا لنا ومساندا ورفيقا ولكل من أسدى لنا بالنصيحة وبذل جهده ودعمنا في مواصلة مسيرتنا وبلوغ نجاحنا، ولا ننسى بالشكر إلى جميع أصدقائنا وإخواننا في أي مجال وميدان كانوا.

مرة أخرى فشكرا جزيلا لكم ونقدر جميل عرفانكم.

**الملخص:**

تتناول الدراسة واقع تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون في المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال دراسة لعينة من المؤسسات الجزائرية، تهدف الدراسة إلى التعرف على أهمية المخزون في المؤسسة ومدى تطبيق قواعد الاعتراف والقياس له، تم استخدام المنهج الوصفي في الفصل الأول لاستعراض الأدبيات النظرية والتطبيقية للموضوع، بينما تم استخدام المنهج التحليلي في الفصل الثاني من خلال التوجه إلى الميدان والقيام بدراسة حالة تطبيقية، من بين النتائج الرئيسية التي توصلت إليها الدراسة أن المخزون يؤثر بشكل مباشر على القوائم المالية وقرارات المؤسسة، ولذلك فإنه يعتبر عنصرًا مهمًا.

كما تبين الدراسة أن النظام المحاسبي المالي في المؤسسات المدروسة يتوافق مع المعايير الدولية، وأنها تطبق قواعد الاعتراف والقياس بشكل مناسب باستثناء بعض الصعوبات والتحديات المواجهة.

الكلمات المفتاحية: مخزون، مؤسسة إقتصادية، معايير المحاسبة الدولية، نظام محاسبيي مالي، قوائم مالية، قواعد، اعتراف، قياس محاسبي، إفصاح، تقييم.

**Abstract**:

The study addresses the reality of applying accounting recognition and measurement rules for inventory in economic institutions by examining a sample of Algerian institutions. Its aim is to identify the importance of inventory in the entity and the extent of application of recognition and measurement rules. A descriptive approach was used in the first chapter to review the theoretical and applied literature on the subject, while an analytical approach was used in the second chapter through field study and a case study. Among the key findings is that inventory directly affects financial statements and entity decisions, making it an important element.

The study also shows that the financial accounting system in the studied entities complies with international standards, and that they apply recognition and measurement rules appropriately, despite some difficulties and challenges.

Keywords: Inventory, Economic Entity, International Accounting Standards, Financial Accounting System, Rules, Recognition, Accounting Measurement, Disclosure, Valuation.

**قائمة المحتويات:**


| المحتوى | الصفحة |
|---|---|
| إهداء | IV |
| شكر وعرفان | VI |
| الملخص | VII |
| قائمة المحتويات | VIII |
| قائمة الجداول | IX |
| قائمة الأشكال | X |
| قائمة الإختصارات والرموز | XI |
| قائمة الملاحق | XII |
| مقدمة | أ |
| الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات | |
| تمهيد | 2 |
| المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF) | 3 |
| المبحث الثاني: الدراسات السابقة والدراسة الحالية للاعتراف والقياس للمخزونات | 39 |
| خلاصة الفصل | 51 |
| الفصل الثاني: دراسة تطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات في المؤسسة الاقتصادية | |
| تمهيد | 53 |
| المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسات ومنهجية الدراسة التطبيقية | 54 |
| المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها | 70 |
| خلاصة الفصل | 96 |
| الخاتمة | 97 |
| المصادر والمراجع | 101 |
| الملاحق | 104 |
| الفهرس | 142 |

**قائمة الجداول:**


| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| 1-1 | مزايا وعيوب الطرق الإفتراضية لتحديد تكلفة المخزون | 17 |
| 1-2 | موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة | 45 |
| 2-1 | أنواع المخزون داخل مخبر الأشغال العمومية بالجنوب وحدة ورقلة | 83 |
| 2-2 | عرض نتائج الدراسة التطبيقية لمؤسسات العينة | 92 |

**قائمة الأشكال:**


| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| 1-1 | تقييم المدخلات | 12 |
| 1-2 | مكونات تكلفة المخزون | 13 |
| 1-3 | طرق تحديد تكلفة المخزون | 16 |
| 1-4 | تقييم المخزون | 19 |
| 1-5 | قانون حساب فرق الجرد | 24 |
| 2-1 | النشاط الأساسي لتعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة | 57 |
| 2-2 | الهيكل التنظيمي لتعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة (CCLS) | 58 |
| 2-3 | هيكل وحدات وفروع المخبر المركزي للأشغال العمومية في الجنوب | 61 |
| 2-4 | الهيكل التنظيمي لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) وحدة ورقلة | 63 |
| 2-5 | الهيكل التنظيمي لمؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع | 67 |

**قائمة الإختصارات والرموز:**

| الإختصار | الدلالة باللغة الأجنبية | الدلالة باللغة العربية |
|---|---|---|
| IAS | International Accounting Standards | معايير المحاسبة الدولية |
| IFRS | International Financial Reporting Standards | المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية |
| GAAP | Generally Accepted Accounting Principles | المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً |
| IASB | International Accounting Standards Board | مجلس معايير المحاسبة الدولية |
| FASB | Financial Accounting Standards Board | مجلس معايير المحاسبة المالية |
| FIFO | First In, First Out | الوارد أولا، صادر أولا |
| LIFO | Last In, First Out | الوارد أخيرا، صادر أولا |
| CUMP | Costo Unitario Promedio Ponderado | التكلفة الوحدوية المتوسطة المرجحة |
| TVA | Taxe sur la Valeur Ajoutée | الرسم على القيمة المضافة |
| CCLS | Cooperative Des Cereales Et Des Legumes Secs | تعاونية الحبوب والخضر الجافة |
| LTPSUD | Laboratoire Des Travaux Publics Du Sud | مخبر الأشغال العمومية بالجنوب |
| TISCOBA | Tisage Des Couvercures Et Des Baches | نسيج الأغطية والقلاع |

**قائمة الملاحق:**


| رقم الملحق | عنوان الملحق | الصفحة |
|---|---|---|
| الملاحق الخاصة بمؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS) | | |
| 01 | فاتورة شراء السماد | 105 |
| 02 | فاتورة شراء الأغلفة | 106 |
| 03 | فاتورة شراء مواد أولية | 107 |
| 04 | فاتورة شراء أدوات مكتبية | 108 |
| 05 | فاتورة بيع الحبوب الجافة | 109 |
| 06 | فاتورة بيع سماد | 110 |
| 07 | فواتير قيد الإعداد | 111 |
| 08 | وثيقة تبين أعضاء فريق الجرد المادي | 112 |
| 09 | الجرد المادي | 113 |
| 10 | الجرد المحاسبي للمواد الأولية | 114 |
| 1-11 | يومية استهلاك المواد الأولية | 115 |
| 2-11 | يومية ترصيد مخزون السماد ومخ 2 | 115 |
| 3-11 | يومية ترصيد مشتريات مواد أولية | 115 |
| 4-11 | يومية إثبات فواتير قيد الإستلام | 116 |
| 5-11 | يومية استلام فواتير قيد الاستلام | 116 |
| الملاحق الخاصة بمؤسسة مخبر الأشغال العمومية بالجنوب وحدة ورقلة (LTPSUD) | | |
| 12 | أنواع المخزونات بالمؤسسة | 117 |
| 13 | وصل طلب بضاعة | 118 |
| 14 | فاتورة شراء تموينات أخرى | 119 |
| 15 | وصل استلام تموينات أخرى | 120 |
| 16 | وصل خروج تموينات أخرى | 121 |
| 17 | فاتورة بيع خدمات | 122 |
| 18 | الجرد المادي | 123 |
| 19 | الجرد المحاسبي | 127 |
| 1-20 | يومية شراء | 128 |
| 2-20 | يومية بيع خدمات | 128 |


**.../...**

| | | |
|---|---|---|
| 3-20 | يومية استهلاك تموينات أخرى | 128 |
| 4-20 | يومية بيع خدمات | 129 |
| | الملاحق الخاصة بمؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA) | |
| 21 | الهيكل التنظيمي لمؤسسة تيسكوبا | 130 |
| 22 | فاتورة شراء خيوط النسيج | 131 |
| 23 | وصل توزيع واستلام مواد أولية | 132 |
| 24 | فاتورة بيع منتج تام | 133 |
| 25 | وصل توزيع وخروج منتج تام | 134 |
| 26 | أعباء الدورة | 135 |
| 27 | الجرد المادي | 137 |
| 28 | الجرد المحاسبي | 137 |
| 29 | أنواع المواد الأولية الخاصة بمنتج تام | 138 |
| 1-30 | يومية شراء | 139 |
| 2-30 | يومية ترصيد مشتريات م.أولية للفترة | 139 |
| 3-30 | يومية استهلاك مخزون م. أولية | 140 |
| 4-30 | يومية دخول المنتج التام | 140 |
| 5-30 | يومية بيع منتج تام | 141 |
| 6-30 | يومية خروج المنتج التام | 141 |

# مقدمة

**توطئة:**

تسعى جميع المؤسسات إلى تحقيق أهدافها والمتمثلة أساسا في زيادة الإنتاجية وتحقيق الربح، حيث بلوغ هذا الهدف يتطلب التسيير الأمثل والحسن لجميع وظائفها، والتي تتشكل أساسا في التموين، التخزين، الإنتاج، البيع والتسويق، وبالنظر إلى أهمية هذه الوظائف في المؤسسة يظهر لنا جليا أحقية ذكر الركيزة والبند الأساسي الذي يمر على جميع تلك الوظائف، ألا وهو المخزون، لكون تسييره في المؤسسة أساسي في ضمان استمرارية عملها، ونظرا لأهمية المخزونات فقد خصت البيئات المحاسبية الدولية جانبا خاصا بها، من خلال حزمة من المعايير والقواعد التي ينص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 ؛ كما أولى لها النظام المحاسبي المالي أهمية من حيث التقييم والتسجيل المحاسبي، وباعتبار أن المخزونات متعددة الأنواع فإن معايير قياسها وتقييمها مختلفة، وبالتالي يظهر مدى العمل وتطبيق ما جاء في المعايير مع ما هو معمول به في الواقع.

**الإشكالية:**

ومن هنا نطرح إشكالية الدراسة:

**ما هو واقع تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟**

**الأسئلة الفرعية:**

وبغية الإجابة على هذا نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى أهمية معالجة المخزون في المؤسسة؟
- كيف يتم الاعتراف والقياس المحاسبي لبند المخزونات وفقا للمعايير المحاسبية الدولية؟
- كيف يتم الاعتراف والقياس المحاسبي لبند المخزونات وفقا للنظام المحاسبي المالي؟
- ما هي الصعوبات التي يواجهها المحاسبون في تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات وما هي سبل حلها؟
- في ظل تعدد طرق وبدائل تقييم المخزونات، ما هي المزايا والعيوب التي تتضمنها كل طريقة؟
- هل يؤثر عامل السوق وعدم استقرارية الأسعار على طرق تقييم المخزون؟
- هل يختلف تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات باختلاف نوع ونشاط المؤسسة؟

**فرضيات الدراسة:**

- يعتبر معاجة المخزون ذات أهمية في المؤسسة لأنه يؤثر بشكل مباشر على قوائمها المالية والتي ترتبط بقرارات المستثمرين والإدارة.
- نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 على طرق تقييم وعرض المخزون والإفصاح عنه.
- جاء النظام المحاسبي المالي بكيفية التقييم والتسجيل المحاسبي للمخزونات.
- اختلاف طرق قياس المخزون والتغيرات الإقتصادية المتعلقة به تؤدي إلى ظهور مشاكل في تطبيق قواعد التقييم.
- على العموم بالرغم من تعدد بدائل طرق التقييم إلا أنه لكل طريقة مزاياها وعيوبها.

- عدم وجود أسواق نشطة ومستقرة يؤثر في تطبيق قواعد تقييم المخزون.
- لا يختلف تطبيق قواعد الاعتراف والقياس للمخزونات باختلاف نوع ونشاط المؤسسة.

**أهمية اختيار الموضوع:**

تكمن أهمية هذا الموضوع في تعزيز الفهم المحاسبي لقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات، فالمخزون يعالج ضمن العناصر الأساسية في عناصر قائمة الميزانية وقائمة جدول النتائج من حيث عملية تقييمه، فأي خطأ في هذه العملية ينجم عنه إعطاء صورة غير صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة ونتائج أعمالها وبالتالي إتخاذ قرارات غير رشيدة.

**مبررات اختيار الموضوع:**

- ✓ كون المخزون العنصر المهم في المؤسسة وفي تقييم أصولها.
- ✓ كونه الأكثر تداولا ميدانيا.
- ✓ إثراء الرصيد المعرفي واهتمام الطالبين بموضوع المخزون ورغبتهما في الفهم الجيد والمعمق له.
- ✓ الموضوع ضمن تخصص الطالبين محاسبة وجباية معمقة.
- ✓ اختلاف نتائج الدراسات والأبحاث المتعلقة بالموضوع.

**أهداف الدراسة:**

- ✓ التعرف على أهمية الإطلاع على قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون.
- ✓ التعرف على كيفية تبني القواعد التي جاءت بها المعايير في الأنظمة المحاسبية.
- ✓ التعرف على مدى تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات في الواقع الإقتصادي.
- ✓ التعرف على هل أن اختلاف أنواع المؤسسات ونشاطها يؤثر على اختلاف طرق تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون.
- ✓ التعرف على أهمية المخزون في الميدان المؤسساتي.

**حدود الدراسة:**

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

الحدود المكانية: في هذه الدراسة حاولنا تعدد الحدود المكانية للدراسة فتم اختيار عينة تتكون من 3 مؤسسات اقتصادية تختلف في نوع نشاطها إلى تجارية، خدمية، إنتاجية وهي كالتالي:

- ✓ مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS) بولاية ورقلة.
- ✓ مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) وحدة ورقلة بولاية ورقلة.
- ✓ مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA) ببلدية القرارة ولاية غرداية.

الحدود الزمنية: امتدت الفترة الزمنية لهذه الدراسة من أواخر شهر فيفري إلى غاية شهر ماي سنة 2024.

**منهج الدراسة:**

من أجل دراسة شاملة للموضوع والإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات، تم اتباع المناهج التالية:

- ✓ المنهج الوصفي: تم اعتماده في الفصل الأول بما يتعلق بتحديد ومعالجة المفاهيم والأدبيات المتعلقة بالموضوع وتحليلها.
- ✓ المنهج التحليلي: من أجل الوصول إلى النتائج وتحقيق أهداف الدراسة تم إعتماد المنهج التحليلي من خلال دراسة حالة تطبيقية، والنزول إلى الميدان العملي بغية النظر ومعرفة ماهو معمول ومطبق عليه في جانب معالجة الموضوع.

**صعوبات الدراسة:**

- ✓ البحث وإيجاد المؤسسات التي تعمل بنظام محاسبة محكم.
- ✓ البحث عن مؤسسات تختلف في نوع نشاطها.
- ✓ التأخير وتأجيل المواعيد المحددة لإجراء التربص بسبب إنشغال المسؤولين
- ✓ مزامنة فترة التربص مع فترات إكتظاظ العمل على المصلحة محل الدراسة
- ✓ تخللت فترة التربص بالعطل الرسمية والمناسبات الدينية والأعياد.
- ✓ عدم توفر المؤسسات على بعض المعلومات والحالات التي تخص الدراسة.

**هيكل وأجزاء الدراسة:**

للإحاطة بموضوع الدراسة والإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى فصلين تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة، حيث يتناول الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات من خلال تقسيمه إلى مبحثين، مبحث بعنوان الإطار المفاهيمي للمخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF) إذ نتناول في المطلب الأول مفاهيم أساسية حول المخزونات، وفي المطلب الثاني المخزون بين المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF). ومبحث بعنوان الدراسات السابقة والدراسة الحالية للاعتراف والقياس للمخزونات، فنتناول في المطلب الأول الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات، وموقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة للاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات في المطلب الثاني.

بينما يتناول الفصل الثاني دراسة تطبيقية للاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات في المؤسسة الاقتصادية من خلال تقسيمه إلى مبحثين، مبحث بعنوان نظرة عامة حول المؤسسات ومنهجية الدراسة التطبيقية فنتناول في المطلب الأول تصميم الدراسة التطبيقية، وفي المطلب الثاني تقديم بالمؤسسات والهيكل التنظيمي. ومبحث بعنوان نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها فنتناول في المطلب الأول الطرق والعمليات المستخدمة لمعالجة المخزون، والنتائج والمناقشة في المطلب الثاني.

# الفصل الأول

## الأدبيات النظرية والتطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات

بما أن المخزون يعد جزءا جوهريا من الأصول المتداولة في التقارير والقوائم المالية للمؤسسات، حيث يشكل نسبة كبيرة من قيمة الأصول الكلية، تتطلب إدارة المخزون مستوى عاليا من الدقة في عملية القياس والاعتراف لضمان تقديم صورة دقيقة وواقعية عن الوضع المالي للمؤسسة، بحيث يهدف هذا الفصل إلى استعراض الأدبيات النظرية والتطبيقية المتعلقة بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون وفقا للمعايير المحاسبية الدولية بالتحديد المعيار رقم 02 (IAS) المتعلق بالمخزونات، والنظام المحاسبي المالي (SCF).

ينقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

**المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF)**

في هذا المبحث، سيتم تناول الإطار المفاهيمي للمخزونات وفقا للمرجعين، سيتم تعريف المخزون وأهميته وأنواعه، بالإضافة إلى دراسة طرق الاعتراف والقياس المحاسبي المعتمدة في كل نظام وكيفية الإفصاح عنها، كما سنتطرق إلى القواعد المحاسبية المتعلقة بتكاليف الشراء، وتكاليف التحويل، والتكاليف الأخرى التي تُنفق لجعل المخزونات في مكانها وحالتها، ومعالجتها المحاسبية.

**المبحث الثاني: الدراسات السابقة والدراسة الحالية للاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات**

سيستعرض هذا المبحث الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون، وسيتم تحليل الأبحاث والدراسات العلمية التي عالجت موضوع المخزونات حسب المعايير، بالإضافة إلى الدراسات التي بحثت في تأثير تطبيق هذه المعايير على القوائم المالية للمؤسسات، كما سيساعد هذا القسم في تسليط الضوء وتوفير فهما أعمق للموضوع من خلال النتائج والتوصيات المستخلصة من الدراسات السابقة.

يهدف هذا الفصل إلى تقديم تحليل شامل للأدبيات النظرية والتطبيقية المتعلقة بقواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون، مما يساعد على تحسين فهم القواعد وتطبيقها بشكل أكثر كفاءة.

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF)

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى دراسة المخزونات وما يتعلق بمفهومها، وطرق قياسها ومعالجتها حسب ماجيء به في المرجعية المحاسبية في كل من المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

### المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول المخزونات

يتناول المطلب الأول أساسيات المخزون تعريفا، أهدافا، وظائفا، إلى أنواعه وتصنيفاته.

#### الفرع الأول: تعريف المخزون (Inventaires)

حيث يعرف المخزون من منظورين:

**أولا – حسب المعيار الدولي رقم 2 (IAS)**

يمكن تعريف المخزون بأنه مجموع السلع التي تشتريها المؤسسة بهدف بيعها أو تصنيعها في دورة النشاط العادي لها، وعادة ما يتكون المخزون في المؤسسات التجارية من عنصر واحد فقط هو البضاعة الجاهزة، أما المخزون في المؤسسات الصناعية فيتكون من العناصر الثلاثة التالية:

- المواد الخام التي تستخدم في عملية التصنيع (Matieres premieres).
- البضاعة تحت التشغيل (أي التي لم يستكمل إنتاجها حتى انتهاء الفترة المالية) (Travail en cours).
- البضاعة تامة الصنع (Produits finis).

وحيث أن المخزون يمثل بضاعة معدة للبيع خلال الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة أي سيتحول الى نقدية خلال فترة تقل عادة عن سنة فإنه يعد أحد المكونات الأساسية للأصول المتداولة كما يعتبر عنصراً أساسيا من مكونات رأس المال العامل. [1]

**ثانيا – حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)**

يعرف المخزون بأنه قيمة الوسائل التي اشترتها المؤسسة سواء لإعادة بيعها على حالتها أو تصنيفها، وتحويلها إلى منتجات تامة، وكما جاء في المادة (1.123) من الجريدة الرسمية العدد 19 المتعلقة بالنظام المالي أنه:

[1] د. محمد أبونصار، د. جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية –**، الطبعة الثالثة، الجامعة الأردنية – عمادة البحث العلمي، عمان – الأردن، 2017، ص 66.

تمثل المخزونات أصولا: [1]

- يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الإستغلال الجاري.
- هي قيد الإنتاج بقصد مماثل.
- هي مواد أولية أو لوازم موجهة للإستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات.
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب المنتوجات المناسبة له.
- يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيثات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان.

– يمثل المخزون جزء من الأصول المتداولة المشترات من قبل المؤسسة من أجل البيع وهذا في المؤسسات التجارية، أو من أجل التصنيع وهذا في المؤسسات الصناعية، كما يشمل المخزون كل المنتجات الموجهة للإستهلاك الذاتي، كما يعبر عن قيمة الوسائل التي اشترتها المؤسسة سواء لإعادة بيعها أو تصنيعها وتحويلها إلى منتجات مصنعة.[2]

– يعرف كل من دونالد كيسووجيري، المخزون على أنه " يمثل أحد بنود الأصول التي تحتفظ بها المنشأة بغرض البيع، أو البضائع التي سوف تستخدم أو تستهلك في إنتاج السلع المعدة للبيع " [3]

– وكذلك عرفت بـ: " تعبر المخزونات عن مجمل الأملاك التي اشترتها المؤسسة أو أنشأتها المؤسسة بهدف استهلاكها في العملية الإنتاجية عن طريق استعمالها في عملية التصنيع أو الإستغلال، فهي إذن مقتنيات متداولة قد تباع في حالتها الأولى أو تحول الى منتوجات تطرح للبيع " [4]

كما هو واضح من التعاريف أعلاه، فإن المخزونات هي عناصر الأصول التي تحتفظ بها المؤسسة لإعادة بيعها أو استهلاكها في إطار الإنتاج من أجل الحصول على المنتجات المراد بيعها، بما في ذلك السلع المشتراة للبيع، والمواد الخام المستخدمة في عملية الإنتاج والسلع الناتجة عن عملية الإنتاج، كما يجب إعتبار المخزونات سلعًا موجودة داخل المؤسسة في وقت معين ولها قيمة معينة.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار المتعلق **بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو2008، العدد 19، 25 مارس 2009، ص 12 – 13.

[2] شبايكي سعدان، **تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني للمحاسبة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1973، ص 65.

[3] دونالد كيسو، جيري ويجانت، **المحاسبة المتوسطة**، تعريب :أحمد حامد حجاج، الجزء2 ، الطبعة الثانية، دار المريخ، السعودية، 2006، ص 363.

[4] عاشور كتوش، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.

**الفرع الثاني: أهمية ووظائف المخزون**

تتمثل أهمية ووظائف المخزون كالآتي:

**أولا – أهمية المخزون:** تظهر أهمية المخزونات بالنسبة للمؤسسة على ثلاثة مستويات رئيسية هي: [1]

**1 – التأمين والحماية ضد المخاطر:**

وتظهر نتيجة الحاجة للإحتفاظ بالمخزون في الحسبان عند إعداد المؤسسة لخططها الإنتاجية والتسويقية، ومن أهم الأسباب التي تدخل ضمن هذه المجموعة ما يلي:

– إحتمالات زيادة الطلب الفعلي لبعض الأصناف على حجم الطلب المتوقع عليه.

– إحتمالات طول فترة التوريد عن المتوسطات المتوقعة مما يؤدي إلى تأخير وصول المواد المطلوبة عن المواعيد المحددة لها، وقد يحدث هذا التأخير نتيجة ظروف خارجة عن إدارة المؤسسة.

– تغير الإحتياجات من المواد من فترة إلى أخرى نتيجة بعض المشكلات الفنية في التصنيع مثل التلف أو نتيجة لعدم الإنتظام في معدلات الإنتاج بين المراحل الانتاجية المختلفة.

– إحتمالات تلقي المؤسسة لطلبيات طارئة من عملائها ورغبتها في تجنب ما قد يحدث من عدم الوفاء بتلك الطلبيات في مواعيدها.

**2 – الإستقرار والإستمرار:**

ويتعلق أساسا برغبة المؤسسة في استغلال الطاقات الإنتاجية المتاحة لديها بأكبر كفاءة ممكنة وتحقيق نوع من الثبات أو الإستقرار النسبي، ومن أهم العوامل التي تساعد على هذا الإستقرار والإستمرار ما يلي:

– المرونة في التخطيط وجدولة العمليات الإنتاجية من خلال توفير المواد اللازمة لمقابلة التوسعات المترتبة بالقدر المناسب.

– الموازنة بين معدلات الإنتاج بين المراحل المختلفة للإنتاج، وذلك عن طريق الإحتفاظ بالكميات المناسبة من المواد تحت التشغيل.

– تحقيق الثبات أو الإستقرار النسبي في كل من حجم العمالة ومعدلات الانتاج، وذلك من خلال الإنتاج بمعدلات ثابتة والإحتفاظ بالكميات الإضافية لحين الحاجة إليها.

– تحسين مستوى خدمة العملاء وكسب ثقتهم عن طريق السرعة في مواجهة التغيرات في طلباته دون تأخير أو تعطيل للعمل في الموسسة.

[1] عبد الله قنيع، **التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014.

**3 – تحقيق وفرات اقتصادية:**

وتكمن هذه الأهمية في رغبة المؤسسة في تحقيق بعض المنافع الاقتصادية سواء في شكل أرباح أو في صورة تخفيضات للتكاليف والأضرار المرتبطة بالمخزون، ومن بين العوامل المؤثرة في ذلك ما يلي:

– الإستفادة من خصم الكمية، فكثيرا ما يقوم الموردون بتخفيض أسعار البيع في حالة قيام العميل بشراء كميات كبيرة، وفي مثل هذه الحالة قد تجد المنشأة أنه من الأفضل الشراء بكميات كبيرة للاستفادة من هذه الميزة.

– الاستفادة من تقلبات الأسعار في السوق، وغالبا ما يشار إلى هذا الدافع من دوافع التخزين باسم المضاربة ومضمونها قيام المؤسسة بشراء كميات معينة من بعض المواد في أوقات انخفاض أسعارها وتخزينها بقصد بيعها مستقبلا عند ارتفاع الأسعار في السوق.

**ثانيا – وظائف المخزون:** يمكن حصر وظائف المخزون كالآتي:

**أ – على مستوى المؤسسة:** [1]

– يزيد من مرونة العمليات الإنتاجية داخل المؤسسة وكفاءتها، حيث وجود المخزون يسمح باستمرار الإنتاج وعدم تعرضه للتوقف.

– كما أن وجود المخزون يتيح الفرص أمام إدارة المشتريات في المؤسسة لتخطيط نشاطها الشرائي بعيدا عن ضغوط متطلبات العملية الإنتاجية والخضوع لشروط السوق التي تكون مجحفة، فضلا أن يعطي للموردين الفرصة الكافية في إنتاج ما هو مطلوب منهم في أو امر التوريد وتسليمه في موعده.

– إستغلال القوى العاملة والمعدات الموجودة بشكل كفء وذلك بوجود مخزون الأصناف والأجزاء التي يتم تصنيعها داخل المؤسسة.

– يساعد المؤسسة على تقديم أفضل الخدمات للسوق ويحافظ على مركزها التنافسي من خلال توفر مخزون السلع التامة الصنع.

– المساهمة في تحقيق الربحية للمؤسسة وهذا عند وجود مخزون خاضع لنظام رقابة فعال، لذلك فإن تحديد مستوى المخزون له أهميته، بحيث تكون هناك موازنة بين كمية المبالغ المستثمرة في المخزون وبين الفترات المتحققة عن قلة المخزون، وهذا يعني وجود تنسيق بين إدارات المؤسسة للوصول إلى المستوى المناسب من المخزون الذي يخدم أهدافها ولا يضر بمصالحها وأرباحها.

**ب: على مستوى الأفراد:** [2]

– يتيح الفرصة لتطبيق مفهوم التسويق الحديث، وذلك لأنه كلما كان لدى المؤسسة مخزون من السلع والخدمات فإنها سوف تسعى إلى تحقيق رضا المستهلك أملا في زيادة حجم مبيعاتها.

---

[1] عمر العقيلي، قحطان العبدلي، **إدارة الشراء والتخزين**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، الطبعة 2009، مصر، ص 247 – 248

[2] بن دوخة هيبة الله، صلعة إيمان، **تقييم ومعالجة المخزونات**، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2020.

– يجنب المستهلك خطر النفاذ وتقلبات الأسعار فتوافر المخزون يساعد على تلبية طلبات المستهلكين غير المتوقعة دون حدوث أي زيادة في الأسعار.

– يساعد على تثبيت العمالة ويظهر ذلك جليا في الصناعات الموسمية حيث يمكن توزيع الطلبات على مدار السنة والإنتاج بمعدل ثابت مما يساعد على استقرار العمالة، وعدم الاستغناء عنها في مواسم الركود.

**الفرع الثالث: أنواع المخزونات وتصنيفاته**

صنف أنواع المخزون حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي وحسب الأغراض الأخرى.

**أولا – أنواع المخزون حسب النظام المحاسبي المالي (SCF):**

يؤخذ بمعيارين للتصنيف على العموم في إطار مدونة حسابات المخزونات: [1]

– الترتيب الزمني لدورة الإنتاج (التموينات، أثناء الإنتاج، الإنتاج المخزن، البضائع التي أعيد بيعها على حالتها).

– طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل كيان حسب احتياجاته الداخلية للتسيير.

فنأخذ بمبدأي الفصل بين:

- البضائع المشتراة لكي يعاد بيعها على حالتها (حـ 30).
- المواد الأولية والتوريدات (حـ 31) المشتراة من أجل تحويلها، والتي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.
- التموينات الأخرى (حـ 32) ومنها المواد القابلة للاستهلاك (حـ 321)، واللوازم القابلة للاستهلاك (حـ 322)، التغليفات (حـ 326) التي هي المواد والأشياء التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتوجات المعالجة أو المصنوعة.
- سلع قيد الإنتاج (حـ 33).
- خدمات قيد الإنتاج (حـ 34).
- المنتجات التي صنعها الكيان (حـ 35)، ومنها المنتجات الوسيطة (حـ 351)، والمنتجات التامة المصنعة (حـ 355)، والمنتجات المتبقية أو مواد الاسترجاع (حـ 358).

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص 62.

- المخزونات المتأتية من التثبيتات (حـ 36) التي تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيتات العينية (وهذا الحساب يحسم منه ما يعتمد به حساب التثبيت المعني).
- المخزونات التي يراقبها الكيان ولكن لا يحوزها ماديا عند إقفال السنة المالية المخزونات المودعة أو المستودعة، والمخزونات السائرة في الطريق (حـ 37).

**ثانيا – تصنيف المخزون لأغراض الرقابة والتخطيط**: ويشمل:

- **مخزون دورة التشغيل:**

ويتكون مخزون دورة التشغيل أو النشاط نتيجة تدبير الإحتياجات الشرائية بنظام الطلبيات المجمعة بدلا من الشراء المجزئ للاستخدام الفوري ويسمى المخزون المتاح من هذه الطلبيات المجمعة بالمخزون الإجمالي للدورة (Total inventaire du cycle)، وعادة ما نلاحظ بالنسبة للمخزون من الإنتاج تام الصنع وقطع الغيار نوع من الإنتظامية في الطلب الأمر الذي يستلزم تكوين مخزون التشغيل يتراوح ح بين الصفر وحد أقصى معين، والتي تم شراؤها في أي وقت يتكرر فيه الشراء وذلك باقتراض انتظام السحب من المخزون، أما في حالة السحب غير المنتظم فيتناقص الطلب على الصنف في بعض الأوقات ويرتفع إلى درجة كبيرة في أوقات أخرى ويعبر عن المخزون المتاح في أي وقت من الأوقات كالأتي:

المخزون المتاح = المخزون الاحتياطي + الكمية المنشأة/2

أي = متوسط الكمية المشتراة + المخزون الاحتياطي

- **المخزون الأمان:**

وهو المخزون الذي تحتفظ به المؤسسة بشكل ثابت في المتوسط لمواجهة المتغيرات غير المتوقعة في الطلب على الصنف وطول فترة الشراء أو الصنع ومشاكل الشحن وخلافه، ولن تكون هناك حاجة لمخزون الأمان إذا كانت درجة الرقم في التنبؤ بحجم الطلب والعرض من الصنف كبيرة، أما حجم مخزون الأمان فهو يرتبط بدرجة خدمة العملاء المطلوب تحقيقها وما يتطلب ذلك من وفرة الصنف وتقليل حالات النفاذ بقدر الإمكان.

- **المخزون الإحتياطي:**

وهو المخزون الذي يتم تكوينه لمواجهة احتمالات زيادة الطلب في فترة معينة مستقبلية بسبب الموسمية في الطلب أو لمواجهة توقعات معينة لتوقف الإستراد من الخارج (في حالة الشراء الخارجي) أو حالات توقف العمل في الموانئ أو المصانع لأي سبب من الأسباب، حيث يكون من المتوقع أن يكون معدل السحب والطلب على الصنف أكبر من معدل إعادة الشراء أو التصنيع وقد يكون تكوين المخزون الاحتياطي لمواجهة موسمية العرض على من السلع أو موسمية إنتاجها ومن ثم يجب أن تكون للمؤسسة المستخدمة للصنف مخزون احتياطي منها لمواجهة احتياجاتها منه خارج فترة موسم إنتاجه.

- **المخزون بالطريق:**

وهو المخزون الذي يمر بمرحلة النقل من مكان الإنتاج أو الشراء إلى المؤسسة المستخدمة له أو البضاعة المتاحة بمخازن الموزعين وكذلك البضاعة المنقولة بين موزع وآخر وكذلك البضاعة المتاحة على الأرفف لدى موزعي التجزئة، هذا من وجهة نظر المنتج أما من وجهة نظر الموزعين فإن البضاعة المتاحة أو البضاعة بالطريقة فتشتمل المخزون الحالي من الصنف لدى تجار التجزئة والبضاعة التي بالطريق إليهم والتي تهتم في اتخاذ القرارات المتعلقة بالشراء.

ونلاحظ أن التقسيم السابق لأنواع المخزون حسب الغرض من المخزون قائم لخدمة الأغراض التنظيمية للمخزون خاصة ما يتعلق بالرقابة على المخزون أكثر من الاعتبارات المحاسبية أو طبيعة الصنف خدمات أجزاء إنتاج تام الصنع إلا أن ذلك لا يمنع طبقا من حساب تكلفة المخزون في كل التقسيم المشار إليه أعلاه بالإضافة إلى الفوائد المرتبطة بكل نوع أيضا وهو أمر ضروري لترشيد القرارات المتعلقة بتحديد حجم المخزون من كل نوع منها والتغير في ذلك الحجم.[1]

## المطلب الثاني: المخزون بين المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF)

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى ماهية الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 2، والمخزون بين ما جاء به المعيار والنظام المحاسبي المالي.

### الفرع الأول: المخزونات حسب المعيار الدولي رقم 2 (IAS)

يتناول هذا الفرع هدف المعيار ونطاق تطبيقه، والمصطلحات الواردة فيه وطريقة قياسه.

**أولا – هدف المعيار:** [2]

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (2) إلى:

- وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، حيث يوفر المعيار الإرشادات والقواعد التي تحدد تكلفة المخزون.
- وصف كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الاعتراف به كمصروف لاحقا.
- بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون (VNR) (Valeur nette de realization).
- توضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.

[1] بن دوخة هيبة الله، صلعة إيمان، مرجع سبق ذكره، ص 9.

[2] د. محمد أبونصار، مرجع سبق ذكره، ص 67.

**ثانيا – نطاق المعيار (Portee)**: [1]

يغطي المعيار البضاعة تامة الصنع والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمؤسسة، والبضاعة تحت التشغيل، والأدوات والمواد التي تستخدم في عملية الإنتاج (المواد الخام).

**لا يغطي المعيار ما يلي:**

- ✓ الأعمال قيد الإنشاء الناجمة عن عقود الإنشاء، وعقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة والتي تعالج ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (11) " عقود الإنشاء ".
- ✓ الأدوات المالية التي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (39) ومعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (9).
- ✓ الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي، والإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد، والتي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (41) " الزراعة ".

**ولا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:**

- ✓ منتجي المنتجات الزراعية والحرجية والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفق الممارسات المتبعة في تلك الصناعة، عندها يعترف بالتغير بصافي القيمة القابلة للتحقق في قائمة الدخل للفترة التي حدث بها التغير.
- ✓ المؤسسات التجارية ووسطاء بيع البضائع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة، حيث يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في قائمة الدخل في فترة التغيير.

**ثالثا – المصطلحات الواردة في المعيار:** [2]

- المخزون (Inventaire) هي الأصول التي تتصف بما يلي:

– يحتفظ بها لغرض البيع في السياق الطبيعي للأعمال.

– قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع.

– على شكل مواد أو إمدادات تستهلك أو تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

[1] نفسه، ص 67.

[2] نفسه، ص 68.

- صافي القيمة القابلة للتحقق (Valeur nette de realisation) (VNR):

هي سعر البيع المقدر في السياق الطبيعي أو الاعتيادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المتوقعة لإكمال البيع.

أو هو قيمة الأصل المقدرة الذي يمكن تحقيقها عند بيع ذلك الأصل، مطروحا منها التكاليف المرتبطة ببيع ذلك الأصل أو التخلص منه بشكل نهائي.

- القيمة العادلة (Just valeur):

هي المبلغ الذي يمكن على أساسه مبادلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التنفيذ وعلى أساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقية وعلى بينة من الحقائق يتعاملان بإرادة حرة.

**رابعا – الاعتراف والقياس والإفصاح عن المخزون:**

سنتطرق إلى توضيح عام للمصلحات الثلاث ومن ثم إلى القواعد التي جاءت بها.

✓ **الاعتراف**: عند بيع المخزون يتم الاعتراف بالقيمة المسجلة لهذا المخزون على أنها مصروف في نفس الفترة التي يتم الاعتراف فيها بالإيرادات المرتبطة به، كما يتم الاعتراف بانخفاض المخزون إلى صافي القيمة لكل ما يتعلق بالمخزون وقت حدوث الخسارة أو العكس، أما بالنسبة لاسترجاع أي تخفيض نشأ عن زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقيق فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كتكلفة في الفترة التي حصل فيها الإلغاء.

✓ **القياس**: سنبدأ أولا بتعريف موجز عن مفهوم القياس المحاسبي، إذ عرفه الكثير من الباحثين بتعريفات مختلفة تصب جميعها حول تعريف مبسط وهو كالتالي:

"عملية القياس بالمفهوم العلمي هي عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية معينة هي خاصية التعداد النقدي، في مجال اخر هو نظام الأعداد الحقيقية، وذلك باستخدام مقياس معين هو وحدة النقد، وبموجب قواعد النقد اقتران معنية هي قواعد الاحتساب" [1]

صنف قياس المخزون حسب المعيار المحاسبي الدولي 2 (IAS) إلى قياس أولي وقياس لاحق.[2]

❖ **القياس الأولي**: (عند دخولها)

– للمخزون المقتنى: ثمن الشراء مضاف إليه تكاليف النقل والتأمين والجمركة وكل المصاريف المباشرة ناقصا أي خصم فوري من البائع.

[1] محمد مطر، موسى السويطي، **التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس–العرض–الإفصاح**، وائل للنشر، طبعة 2008، ص130.

[2] مجموعة إختبار السوكبا SOCPA، **مختصر المعايير الدولية للتقرير المالي**، معيار المحاسبة الدولي IAS 2 – المخزون، الإصدار 1–18، ص 47.

- للمخزون الذي تصنعه المؤسسة: ثمن الشراء مضاف إليه تكاليف التحويل والتشكيل المباشرة وغير المباشرة المدفوعة لإيصال المنتج لحالته ومكانه الذي هو فيه، شرط أن توزع التكاليف الإضافية الثابتة والمتغيرة على أسس منتظمة.

❖ **القياس اللاحق**: (عند جردها)

يتم قياس المخزون عند جرده بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وذلك عبر إحدى صيغ إحتساب تكلفة المخزون (التمييز المحدد، وإفتراضات تدفق التكلفة مثل متوسط التكلفة، والوارد أولا الصادر أولا).

وتناول المعيار قياس المخزونات من عدة جوانب حيث نفصله بدءا بتكلفة المخزون (المدخلات) ومكوناته وطرق قياسه، إلى صيغ حساب التكاليف، ومفهوم صافي القيمة القابلة للتحقق (الرصيد نهاية الفترة للمخزونات).

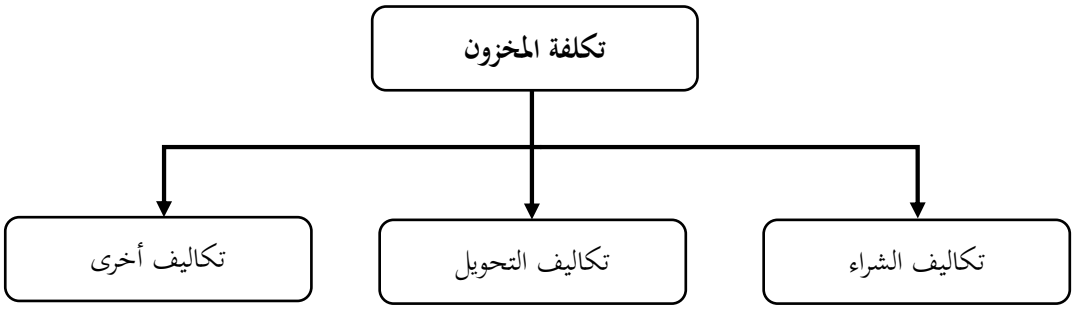
✓ **الإفصاح**: يجب الإفصاح بالبيانات المالية التالية فيما يتعلق بالمخزون:

- السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
- القيمة الاجمالية المرحلة للمخزون والقيمة المرحلة حسب الملائمة للمشروع.
- القيمة المرحلة للمخزون التي تحمل قيمة عادلة اقل من تكلفة البيع.
- أي مبلغ معكوس من التنزيلات السابقة المعترف بها كمصروف.
- مبلغ أي تخفيض أو تغير يعتبر كتخفيض في مبلغ المخزون المعترف به كمصروف للفترة.
- الظروف أو الأحداث التي أدت الى عكس تنزيل المخزون.

✓ **القواعد المتعلقة بالمخزون**

**1 – تكلفة المخزون (تقييم المدخلات)**: [1]

الشكل رقم (1-1): تقييم المدخلات




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المصدر (بوتين)

[1] عمر متيجي، تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 والنظام المحاسبي المالي، **مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد**، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، المجلد 05، العدد 02 (2021)، 31 ديسمبر 2021، ص 500 – 516.

الشكل رقم (2-1): مكونات تكلفة المخزون




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المرجع (بوتين)

حيث أن تكلفة المخزون تشمل جميع تكاليف الشراء، وتكاليف التحويل، والتكاليف الأخرى التي يتحملها المخزون الى موقعه الحالي وحالته الراهنة.

**أ – تكاليف الشراء:** تمثل سعر الشراء، تكاليف النقل والمناولة والتكاليف الأخرى (مباشرة بحيازة البضائع التامة الصنع، والمواد الخام والخدمات)، ورسوم الإستيراد والضرائب الأخرى (تستثنى الضرائب المسترجعة من طرف الجباية كالرسم على القيمة المضافة)، كما تطرح الحسومات التجارية والتخفيضات من تكاليف الشراء.

**ب – تكاليف التحويل:** تتضمن التكاليف المباشرة المتعلقة بوحدات الإنتاج (كالعمل المباشر)، كما تتضمن تخصيص الأعباء الإضافية الثابتة والمتغيرة الخاصة بتحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة الصنع.

- أعباء الإنتاج الإضافية الثابتة: هي تلك التي تبقى ثابتة نسبيا بغض النظر عن حجم الإنتاج (مثل الإهتلاكات وصيانة مباني ومعدات الإنتاج)، يعتمد تخصيص هذه الأعباء على الطاقة العادية لوسائل الإنتاج (هي الطاقة المتوقع أن تخصص في المتوسط على فترات أو مواسم في ظل الظروف العادية مع اعتبار الطاقة المفقودة الناتجة عن الصيانة المخطط لها)، أو باستخدام مستوى الإنتاج الحقيقي.
- أعباء الإنتاج الإضافية المتغيرة: هي تلك التي تتغير بشكل مباشر أو شبه مباشر مع حجم الإنتاج (كالمواد والعمل غير المباشر)، وتخصص لكل وحدة إنتاج على أساس الإستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج إذا كان يقارب الطاقة الفعلية.

– في حالة المنتجات المشتركة أو الفرعية التي تنتج مع المنتج الرئيسي بشكل متزامن، وعندما لا تكون تكاليف التحويل كل منتج قابلة للتحديد بشكل منفصل فإنه تخصص تكاليف التحويل على أساس منطقي وثابت كالاعتماد على القيمة النسبية للمبيعات لكل منتج أما في حالة قابلية تحديد تكاليف التحويل لكل منتج فرعي أو مشترك فإنها تقاس غالبا بصافي القيمة القابلة للتحقق وتطرح من تكاليف التحويل للمنتج الرئيسي.

– في حالة الخدمات يتم تجميع تكلفة الخدمة في حساب المخزون حتى يتم الاعتراف بالإيرادات ذات الصلة، يتم تسجيل التكاليف التي تتكبدها الخدمات المستمرة، مثل العمل الجاري لمراجعي الحسابات كمخزون تشمل تكلفة الخدمة مصاريف العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين، والتي ترتبط ارتباطاً مباشرا بتقديم الخدمة والتكاليف العامة المرتبطة بها، ولكنها لا تشمل المصاريف التي لا تتعلق بإنتاج هذه الخدمات.

**ج – بعض التكاليف الأخرى:** تدرج في تكلفة المخزون فقط وبالقدر الذي يتم تحمله لجلب المخزون لموقعه الحالي وحالته الراهنة، كنفقات عامة غير متعلقة بالإنتاج أو تكاليف تصميم أخرى، النفقات الإضافية الإدارية التي تساهم في جلب المخزون إلى موقعه الحالي وحالته الراهنة.

**د – التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون (يتم معالجتها ضمن أعباء الدورة) منها:** [1]

– التلف غير الطبيعي، أما التلف العادي فيعتبر جزءاً من تكلفة المخزون.

– تكاليف التخزين، إلا إذا تطلب الإنتاج عملية تخزين خاصة خلال مرور الإنتاج بعدة مراحل إنتاجية.

– المصاريف الإدارية غير المرتبطة بالإنتاج.

– تكاليف البيع والتسويق.

– فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف المتعلق بشراء البضاعة أو المواد الخام بعملة أجنبية وتسديد قيمتها لاحقاً.

– تكاليف الاقتراض أو التمويل، فعند شراء المخزون بشروط السداد الآجل وبحيث يكون فترة السداد أطول من الفترة العادية للسداد وبحيث يتضمن السعر زيادة عن السعر العادي للشراء يعتبر الفرق بين سعر الشراء بموجب شروط البيع العادية والمبلغ المدفوع، مصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع، مع الإشارة هنا إلى وجود حالات تسمح برسملة تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون والواردة ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم (23) " تكاليف الاقتراض ".

**ر – تكاليف المخزون للمنشآت الخدمية:**

في حالة وجود خدمة غير منجزة في نهاية الفترة، فقد تتطلب بعض الحالات رسملة التكاليف المنفقة على الخدمة حتى تاريخ إعداد الميزانية، وفي هذه الحالة تتضمن تكاليف المخزون للخدمة جميع الأجور والرواتب الخاصة بالخدمة المقدمة بما فيها رواتب ومكافآت موظفي

[1] د. محمد أبونصار، مرجع سبق ذكره، ص 71.

الإشراف على تقديم الخدمة، كما تتضمن المصاريف الأخرى لإنجاز الخدمة مثل المواصلات، ولا تعتبر تكلفة العمالة والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفي المبيعات والإدارة جزء من تكلفة المخزون، وإنما مصاريف فترة.

**هـ – تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية:**

يتم تحديد تكلفة المخزون والاعتراف به للمنتجات الزراعية عند الحصاد في حالة الزراعة وذلك بالقيمة العادلة له عند الحصاد مطروحا منه المصاريف المقدرة لعملية البيع وهذا فقط في الهيئة الأولية للمنتجات الزراعية ودون إجراء تصنيع إضافي عليها.

**2 – أساليب قياس تكلفة المخزون:**

اعتمد المعيار ثلاثة أساليب لقياس تكلفة المخزون هي:

- التكلفة الفعلية المنفقة (Couts reels depenses)
- التكاليف المعيارية (La methode des couts standards)
- طريقة التجزئة (Methode de vente au detail)

**التكلفة الفعلية المنفقة:** والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون إذ يشير إلى التكاليف الفعلية التي تتكبدها الوحدة الاقتصادية في مسار المخزون بدلاً من تخصيصها للمنتجات أو الخدمات، وهي تشمل التكاليف الحقيقية التي يستخدمها المخزون استنادًا إلى المواد الفعلية وتكاليف الدعم والآلات والمعدات المرتبطة مباشرةً به.

**التكاليف المعيارية:** تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناء على تقديرات لمستلزمات الإنتاج أو اعتبار المستويات العادية لاستعمال المواد الأولية واللوازم واليد العاملة والكفاءة والطاقة المستخدمة، ويتم مراجعة هذه المستويات بصفة منتظمة، وهذا بمراقبة التكاليف الفعلية ومقارنتها بالتكاليف المعيارية والبحث عن أسباب الانحرافات وإذا استدعي الأمر يتم تعديلها حسب الظروف السائدة للمؤسسة.

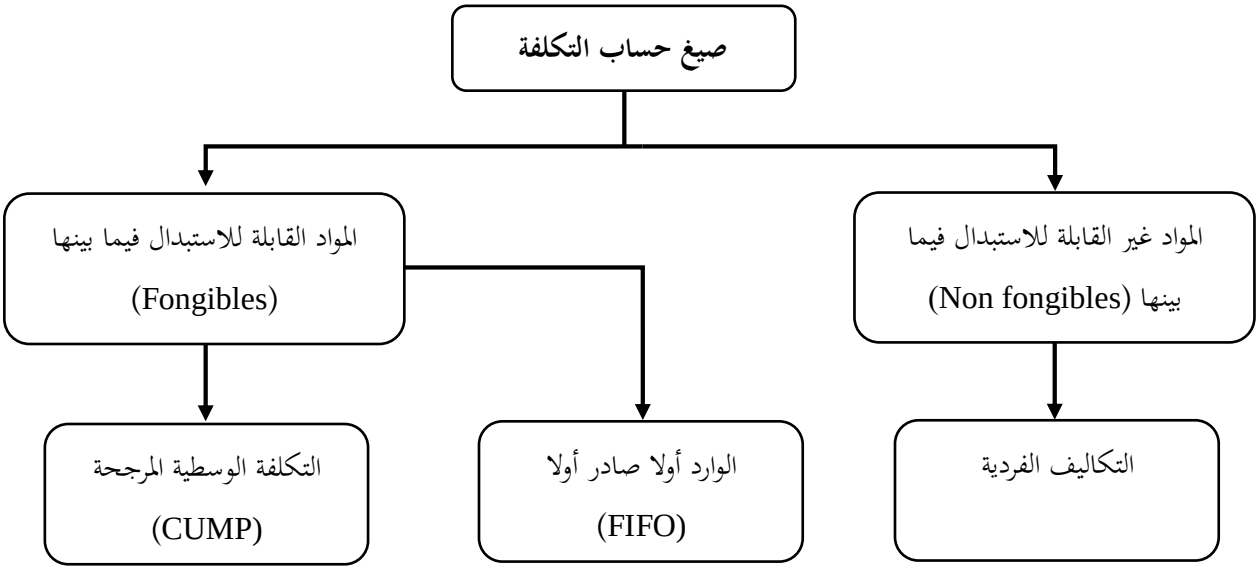
**طريقة التجزئة:** تستخدم هذه الطريقة لدى نشاط التوزيع بالتجزئة لتقييم المخزونات التي تحتوي على أعداد كبيرة متشابهة، وذلك في الأحوال التي يصعب فيها تطبيق طرق أخرى للتكاليف حيث الأصناف كثيرة والرجوع إلى فواتير الشراء يتطلب مجهودات كبيرا، وببساطة يقوم هذا الأسلوب على تحديد تكلفة البضاعة نسبة إلى أسعار البضاعة التي يتم البيع بموجبها.

وتتحدد تكلفة المخزون عن طريق استبعاد نسبة الهامش الإجمالي من القيمة البيعية للمخزون. [1]

[1] بوذيبي فارس عبد المؤمن، كتفي عمار، **تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير IFRS/IAS وGAAP**، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020، ص 24.

**3 – صيغ حساب تكلفة المخزون (تقييم المخرجات):**

الشكل رقم (3-1): طرق تحديد تكلفة المخزون




المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على المرجع (بوتين)

يتطلب المعيار رقم (2) تحديد تكلفة المخزون كما يلي: حيث فرق المعيار بين نوعين من المخزون (المواد غير القابلة للاستبدال فيما بينها، والمواد القابلة للاستبدال فيما بينها)، وصنفها إلى:

**أ – طريقة التمييز المحدد (الحصر الفعلي) (Identification specifique )** : لاستخدام طريقة التمييز العيني أو الحقيقي لتحديد تكلفة أنواع المخزون يستوجب أن يكون ذلك في حالة كون كل مجموعة من أنواع المخزون يشترى ويستعمل لمنتج واحد أو عدة منتجات محددة، أي المخزونات لا تعوض بعضها، ولا يوجد تداخل في استعمال المخزون بين المنتجات المختلفة، فيتم تقييم هذا النوع حسب وحداته، وبالتكلفة الحقيقة للوحدة.

**ب – الطرق الإفتراضية لتحديد تكلفة المخزون:** تكون هذه الطرق في نوع المخزونات التي موادها تعوض بعضها، أي يصعب تشخيصها والتفرقة بين وحداتها القديمة والجديدة بعد تخزينها، وهي ثلاثة (طريقة الوارد أولا صادر أولا (FIFO)، طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO)، طريقة المتوسط المرجح (CUMP)).

إذ ألغى المعيار إحدى الطرق ولم يسمح باستخدامها بعد عام 2003 وهي طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO)، وذلك لكونها لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الإتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية، بينما سمح باستخدام طريقتي الوارد أولا صادر أولا (FIFO) والمتوسط المرجح (CUMP) لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام طريقة التمييز المحدد (العيني).

ولا يسمح المعيار في نوع المخزونات التي موادها تتشابه في طبيعتها ومجال استخدامها تغيير الطرق الافتراضية بسبب الاختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون أو بسبب اختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى استخدامها، فيجب استخدام وتتبع نفس أسلوب وطريقة تحديد تكلفة المخزون لكل مجموعة.

**– مفهوم الطرق الافتراضية لتحديد تكلفة المخزون وتحديد إيجابيات وسلبيات كل طريقة:**

الجدول رقم (1-1): مزايا وعيوب الطرق الإفتراضية لتحديد تكلفة المخزون

| | (FIFO)<br>الوارد أولا، صادر أولا<br>(First In , First Out) | (LIFO)<br>الوارد أخيرا، صادر أولا<br>(Last In , First Out) | (CUMP)<br>التكلفة الوسطية المرجحة<br>(Cout Unitaire Moyen Pondere) |
|---|---|---|---|
| **التعريف** | يعني أنه يتم تقييم تكلفة المخزون المباع أو المتبقي في أصول المؤسسة بالترتيب من أول سعر دخل به للمؤسسة (تكلفة شراء كانت أو إنتاج)، لآخر سعر. | يعني أنه يتم تقييم تكلفة المخزون المباع أو المتبقي في أصول المؤسسة بالترتيب من آخر سعر دخل به للمؤسسة (تكلفة شراء كانت أو إنتاج)، لأول سعر | يعني أنه يتم تقييم تكلفة المخزون المباع أو المتبقي عن طريقة المتوسط الحسابي لمختلف أسعار الموجودات مرجح بالكمية المتوفر حسب تاريخ شراءه، ويكون بقسمة إجمالي التكاليف (تكاليف المخزون المتبقي + تكاليف المخزون المشترى) على إجمالي الكميات المتوفرة (الكمية المتبقية + الكمية المشتراة)<br><br>وكما يمكن إجراء هذا الحساب إما في وقت كل إدخال في المخزون (خاصة في طريقة الجرد الدائم)، أو في نهاية كل فترة (في حالة الجرد المتناوب) |
| **المزايا** | • تعد سهلة الفهم وسهلة الاستخدام، ومقبولة على نطاق واسع عالميا.<br>• تتبع التدفق والمسار الطبيعي للمخزون.<br>• تكون عملية تسجيل الحسابات والجرد أسهل وأقل عرضة للأخطاء. | • ربحية الحصة السوقية في حالة الإنكماش وانخفاض الأسعار بسبب صرف المخزون بالسعر الأخير المنخفض.<br>• تقليل الضريبة من خلال إنخفاض الإيرادات في حالة تراجع الأسعار. | • تخفيض أثر التغيرات في أسعار الشراء أي في حالة الإرتفاع الكبير في سعر المخزون فإنه يقيم بتكلفة أقل مما يقسم التكلفة مع الموجودات السابقة.<br>• شمولية الحساب لكل المخزونات |

.../...

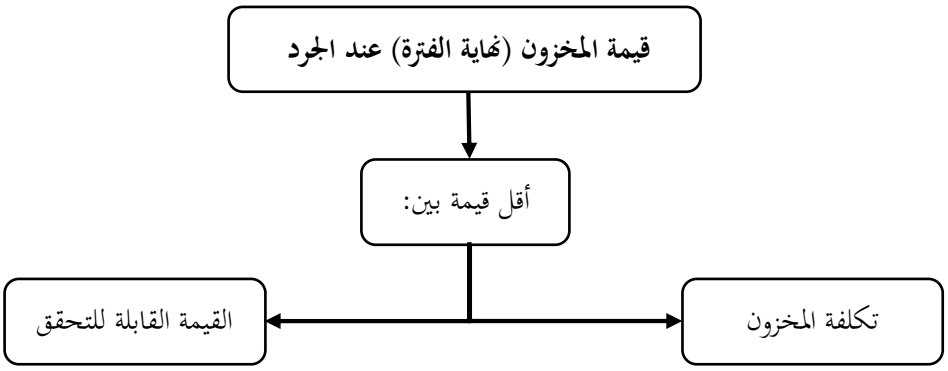
.../...

| | | | |
|---|---|---|---|
| | • تقليل مخاطر التلاعب بالتقارير والقوائم المالية.<br>• تعطي المخزونات المتبقية القيمة الحقيقية والفعلية للسوق.<br>• إعطاء صورة صادقة عن الوضع المالي للشركة وسيولتها النقدية.<br>• تساهم في استحواذ السوق وزيادة التنافسية في أوقات التضخم أو إرتفاع الأسعار. | | • سهولة التقييم وتوفير الوقت والجهد والإستغناء عن الرجوع إلى الوثائق والمستندات. |
| **العيوب** | • فقدان الحصة السوقية في حالة الإنكماش وإنخفاض الأسعار بسبب صرف المخزون الأقدم المقيم بتكلفة أعلى.<br>• زيادة العبئ الضريبي في أوقات الإنكماش وإنخفاض الأسعار نظرا للإيردات المحصلة على أساس تكلفة مرتفعة.<br>• زيادة العبئ الضريبي في أوقات التضخم وإرتفاع الأسعار نظرا للفجوة الكبيرة بين الايرادات المحسوبة على أساس سعر السوق والنفقات المحسوبة بالتكلفة الحقيقية للمخزون.<br>• يمكن أن تكون معقدة عندما يكون للمؤسسة عددا كبيرا من عناصر المخزون فيصعب تتبع تكلفة كل عنصر مما يستغرق وقتا طويلا ويتطلب الكثير من حفظ السجلات. | • تتبع التدفق والمسار العكسي للمخزون مما يصعب تتبع مستوى المخزون ومستوى القيم لسلسلة التوريد.<br>• زيادة إحتمالية الوقوع في الأخطاء عند الجرد والتسجيلات.<br>• إعطاء صورة غير صادقة عن الوضع المالي للشركة وسيولتها النقدية<br>• إنخفاض نسبة ربحية المؤسسة في حالة الانكماش وإنخفاض الأسعار حيث كان بإمكان المؤسسة بيع المخزون بتكلفته المرتفعة<br>• فقدان الحصة السوقية في حالة وجود متنافسين يستخدمون طريقة الوارد أولا، صادرا أولا<br>• زيادة العبئ الضريبي من خلال تقييم الإيرادات بأعلى سعر تكلفة.<br>• صعوبة وتعقيد تتبع المخزون عند وجود عددا كبيرا من عناصر المخزون مما يستغرق الوقت وأرشفة السجلات.<br>• يتم تقييم المخزون المتبقي بقيمة أقل من قيمته الحالية لأنه عند صرف المخزون يتم إخراج ما دخل أخيرا من المخزون أين تكون قيمة المخزونات الحديثة حتما أقل من القيمة الحقيقية له. | • زيادة أثر التغيرات في أسعار الشراء، أي في حالة الشراء بتكاليف منخفضة جدا فإنه يقيم ذلك المخزون بتكلفة أكبر، ذلك بسبب إرتفاع تكلفة المخزون الموجود سابقا.<br>• سوء تقدير قيمة المخزونات في حالة اللإقتصاد التضخمي.<br>• قدم الأسعار يؤدي إلى تقييم المخزون بأقل من اللازم.<br>• كون الحسابات لا تكون في أول الفترة يؤدي إلى تأثير سلبي على توفير المعلومات. |

المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المرجع (بوتين)

**4 – تقييم المخزون (Evaluation des stocks):**

الشكل رقم (4-1): تقييم المخزون




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المرجع (بوتين)

**ملاحظة:** المرجع المعتمد عليه في الأشكال السابقة (بوتين) [1]

على المؤسسة عند كل نهاية فترة أو عند الجرد أن تقيم مخزوناتها وتدرجها في ميزانيتها الختامية ويكون ذلك بالتكلفة المحسوبة للمخزون حسب الصيغ التي تتبعها المؤسسة، لكن في حالة وجود قيمة قابلة للتحقق لذلك المخزون فإنه وحسب المعيار 2 (IAS) يتم قياسه تقييمه بالقيمة الأقل بين قيمة التكلفة والقيمة القابلة للتحقق.

حيث أنه في حالات محددة ينبغي تخفيض قيمة المخزون لأقل من التكلفة إلى صافي القيمة القابلة للتحقق، اتساقا مع وجهة النظر بأن الأصول لا ينبغي أن تسجل بما يزيد عن المبالغ المتوقع أن تتحقق من بيعها أو استخدامها، هذه الحالات هي:

- تلف المخزون أو تقادمه بشكل كلي أو جزئي.
- انخفاض سعر بيع المخزون.
- ارتفاع التكاليف المقدرة للإتمام أو لتنفيذ البيع.

**5 – تعريف صافي القيمة القابلة للتحقق:** [2] يعرف صافي القيمة القابلة للتحقق على أنه سعر البيع المقدر في السياق العادي للأعمال، مطروحا منه التكاليف المقدرة الضرورية لتنفيذ البيع، كما يتم تقديره بالاعتماد على أدلة متاحة من تقلبات السعر أو التكلفة المتعلقة بشكل مباشر بأحداث تقع بعد نهاية الفترة، وتأخذ هذه التقديرات في الحسبان الغرض الذي من أجله يحتفظ بالمخزون.

[1] محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية**، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 167.

[2] عمر متيجي، مرجع سبق ذكره، ص 510.

يجرى تقدير جديد لصافي القيمة القابلة للتحقق في كل فترة لاحقة، فعند غياب الظروف التي أدت إلى تخفيض قيمة المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق أو وجود دليل واضح على الزيادة فيه، فإن مبلغ التخفيض يعكس بحيث يعادل مبلغ التكلفة الجديد أو صافي القيمة القابلة للتحقق الجديد أيهما أقل.

### الفرع الثاني: المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) [1]

تقيم المخزونات من المواد الأولية واللوازم المستهلكة والبضائع بتكلفة شرائها، وتقيم المنتجات من قبل المؤسسة بتكلفة إنتاجها، يوصي أيضا بإضافة تكلفة التخزين عندما تبررها الشروط الخاصة بالاستغلال وهي نادرة، وتستعمل عادة إذا كانت فترة التخزين جد طويلة وتزيد في قيمة الشيء.

**أولا – تقييم المخزونات:** ويكون ذلك من خلال:

**1 – تحديد تكلفة الشراء:** وتتعلق فقط بالمخزونات التي تم شرائها من قبل المؤسسة، وتضم سعر الشراء والمصاريف الملحقة..

سعر الشراء: يوافق السعر المدفوع بالدينار خارج الرسم وصافيا من التخفيضات التجارية.

المصاريف الملحقة: تشمل المصاريف المرتبطة بشراء المخزون، نحو مصاريف النقل التي تحملتها المؤسسة، مصاريف التأمين المرتبطة بالنقل، مصاريف الشحن، مصاريف الجمارك في حالة الإستيراد، بعض الضرائب والرسوم التي تكون غير قابلة للاسترجاع.

**2 – تحديد تكلفة الإنتاج:** وتجمع العناصر التالية:

- تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة المحددة سابقا.
- الأعباء المباشرة للإنتاج.
- الأعباء غير المباشرة للإنتاج.

**أ – الأعباء المباشرة للإنتاج:** وهي الأعباء التي يمكن إلحاقها دون لمس في تكلفة الإنتاج وتشمل الأعباء المتغيرة والأعباء الهيكلية (الثابتة).

**ب – الأعباء غير المباشرة للإنتاج:** وهي الأعباء التي تم التمكن من إلحاقها بإنتاج مخزون ما، تستثنى منها عادة الأعباء المالية وأعباء الإدارة العامة.

**3 – معالجة المصاريف المالية:** يمكن إدماج المصاريف المالية ضمن التكلفة تحت هذه الشروط:

- إذا كانت الدورة الإنتاجية أكبر من سنة.

[1] بكاري بلخير، بن عيشة باديس، **مطبوعة في المحاسبة المالية المعمقة**، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص 54 – 55.

- فيما يتعلق بالقروض لا تدمج سوى الفوائد المتعلقة والموافقة لفترة الإنتاج.

**4 – حالة إنخفاض النشاط:** في هذه الحالة يوصي بأن تحدد قيم المصاريف الثابتة المحملة على تكلفة الإنتاج المخزن باستعمال طريقة التحميل العقلاني.

**ثانيا – المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF):**

سنتطرق من خلال هذا العنصر إلى أنواع جرد المخزونات وطرق تسيير المخزونات (طريقة الجرد الدائم والجرد المتناوب)، منه إلى تسوية فروقات الجرد في نهاية الدورة، والمخزونات المتأتية من التثبيت أخيرا إلى التسجيل المحاسبي لكل العمليات والتسويات.

**1 – جرد المخزونات:** سنتطرق من خلاله إلى تعريفه وأهميته وأنواعه. [1]

**1 – 1 – تعريف الجرد:** الجرد هو مجموعة العمليات التي تتمثل في حصر الأصول وخصوم المؤسسة عينا ونوعا وقيمة عند تاريخ الجرد، استنادا الى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الثبوتية على الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهرا، (عادة عند قفل السنة المالية)، بغرض التحقق من دقة الأرصدة الدفترية ومدى مطابقتها لما هو موجود بالفعل في المخازن، وبالتالي كشف أي انحرافات والتحري لمعرفة الأسباب سواء كانت سرقة أو إختلاس أو تلف... إلخ، واتخاذ القرارات الفورية اللازمة.

**1 – 2 – أهمية الجرد:**

- إجراء المطابقة بين الأرصدة الفعلية والدفترية في المخزون.
- التأكد من دقة السجلات والأرصدة.
- إكتشاف محاولة التلاعب والغش.

**1 – 3 – أنواع الجرد:** ينقسم الجرد إلى نوعين:

**– الجرد المادي (الحقيقي):** وهو الحساب والعد الكمي والفعلي لعناصر المخزون الموجود في المؤسسة (يكون على الأقل مرة واحدة في السنة)

**– الجرد المحاسبي (الدفتري):** يقصد به مجموعة الإجراءات التي تتناول مراجعة أرصدة المخزون من واقع السجلات والمستندات التي تحتفظ بها المؤسسة، ويتم بشكل دوري خلال السنة، وينقسم نظام ضبط المخزون إلى نوعين مختلفين من الجرد، الأول يعرف بالجرد الدائم والثاني فهو ما يعرف بالجرد المتناوب، حيث ترك النظام المحاسبي المالي للمؤسسة حرية اختيار نوع جرد المخزون الأنسب لها مما سيؤدي إلى معالجة محاسبية مختلفة تماما واستعمال حسابات مختلفة في تسجيل عمليات الشراء والبيع.

**أ – الجرد الدائم (المستمر):** [2] وهو الذي يقوم على التسجيل الدائم لكل حركات المخزون، بحيث يكون هناك في كل وقت رصيد يعبر عن الرصيد الفعلي المتاح بالمخزون بالإضافة إلى سجلات عن ما هو تحت الطلب، وفي ظل هذا النظام يتم الشراء أو الإنتاج

[1] د. مهني بوريش، **مدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزون**، المحور الثاني، محاضرات، جامعة محمد بوضياف، المسيلة

[2] بن ربيعة حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.

عندما يصل مستوى المخزون إلى مستوى معين يطلق عليه مستوى إعادة الطلب وتجدر الإشارة هنا إلى أن الفائدة الحقيقية لنظام الجرد الدائم تتمثل في إمكانية التعرف لحظيا وفي الحال على أرصدة المخزون بعد كل حركة سحب أو إضافة.

تمر هذه الطريقة عبر الخطوات التالية:

**الخطوة الأولى:** تسجيل فواتير الشراء بصفة دورية، وهذا بجعل (حـ 38/المشتريات المخزنة) مدينا، و(حـ 401/ موردو المخزونات والخدمات) دائنا.

**الخطوة الثانية:** يتم إدخال البضاعة أو المواد أو التموينات الأخرى إلى المخازن عن طريق مذكرات إدخال، وهذا بجعل هذه الحسابات (حـ 30/البضاعة أو حـ 31/المواد الأولية واللوازم أو حـ 32/التموينات الأخرى) مدينة وترصيد حسابات المشتريات المخزنة (حـ 380/م. من البضائع المخزنة أو حـ 381/م. المواد الأولية واللوازم المخزنة أو حـ 382/م. التموينات الأخرى المخزنة) بجعلها دائنة.

**الخطوة الثالثة:** عند عملية الإخراج يجعل أحد فروع (حـ 60/المشتريات المستهلكة) مدينا، بجعل (حـ 30/بضاعة أو حـ 31/مواد أولية ولوازم أو حـ 32/تموينات أخرى) دائنا بتكلفة الإخراج، التي تعتمد إما على أساس طريقة التكلفة الوسطية المرجحة أو طريقة الوارد أولا صادر أولا.

**الخطوة الرابعة:** بالنسبة للمنتجات المصنعة التامة أو نصف المصنعة أو قيد الإنجاز فتسجل محاسبيا عند خروجها من الورشات وإدخالها إلى المخازن بجعل (حـ 33/سلع قيد الإنجاز) وما يتفرع منه من حسابات أو (حـ 34/إنتاج الخدمات الجاري إنجازها) وما يتفرع منه من حسابات مدينا، وجعل (حـ 72/الإنتاج المخزن) وما يتفرع منه من حسابات دائنا،

وتسجل عملية إخراجها من المخازن بعكس الحسابات السابقة (ما كان مدينا يصبح دائنا، وما كان دائنا يصبح مدينا).

ومن مميزات هذا النظام: [1]

- يوفر وسائل للرقابة الداخلية، حيث يقوم بمقارنة الجرد المادي للمخزون مع السجلات المحاسبية.
- يمكن للإدارة إدراك أي نقص أو خطأ فتتخذ الإجراءات الصحيحة.
- يمكن إجراء الجرد المادي للمخزون في أي تاريخ حسب الحاجة، ومن هنا سجلات المستمر تبين دائما قيمة المخزون المتبقي كما يجب أن تكون.
- يوفر معلومات تمكن المؤسسة من إعداد القوائم المالية لكل شهر أو ثلاثي وهذه المعلومات متمثلة في المخزون النهائي، وكذا تكلفة البضاعة المباعة.
- يسمح بتحقيق مقابلة بين الإيرادات (المبيعات) والتكاليف (تكلفة المبيعات) بصفة مباشرة فمتابعة حركة المخزون حسب هذه الطريقة تتم بالموازاة مع عمليات نقل الملكية يوما بيوم، وبالتالي يصبح بإمكان المؤسسة تحديد قيمة عناصر المخزون في أي لحظة من الزمن.

[1] د. أحمد طرطار، أ. عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF (الجانب التطبيقي)**، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 55 – 56.

**ب – الجرد المتناوب (الدوري)**: وهو ما يقوم على مراجعة أرقام المخزون في تواريخ محددة وثابتة، وهي عادة عملية نصف شهرية أو نصف سنوية، وفي هذا التاريخ يتم مقارنة أرقام المخزون الموجودة بالحد الأقصى الواجب تواجده من كل صنف ويتم في تلك التواريخ إصدار أوامر الشراء (أو الإنتاج) إذا استلزم الأمر.

تمر هذه الطريقة عبر الخطوات التالية:

**الخطوة الأولى**: خلال الفترة (الدورة المحاسبية) وعند كل عملية شراء تسجل فواتير الشراء فقط دون قيود الإدخال، أي يجعل (ح 38/المشتريات المخزنة) حسب أحد فروعه مدينا بتكلفة الشراء متضمنة كل النفقات الضرورية للشراء، بجعل (ح 401/موردوا لمخزونات) دائنا.

وبالنسبة لعمليات البيع تسجل فواتير البيع فقط دون قيود الإخراج، أي يسجل (ح 411/الزبائن) مدينا، بدائنية أحد حسابات (ح 70/المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، والخدمات والمنتجات الملحقة).

**الخطوة الثانية**: أثناء حركة المخزون خلال الدورة لا تسجل أي عمليات، وفي نهاية الفترة أو الدورة المحاسبية لابد من إجراء عملية إلغاء المخزون الموجود وذلك باعتبار إجمالي المشتريات مستهلك بما في ذلك مخزون أول المدة، بجعل (ح 30/بضاعة أو ح 31/مواد أولية ولوازم أو ح 32/تموينيات اخرى)، وأحد حسابات (ح 38/المشتريات المخزنة) دائنة، وجعل أحد حسابات (ح 603/تغيرات المخزونات) مدينة.

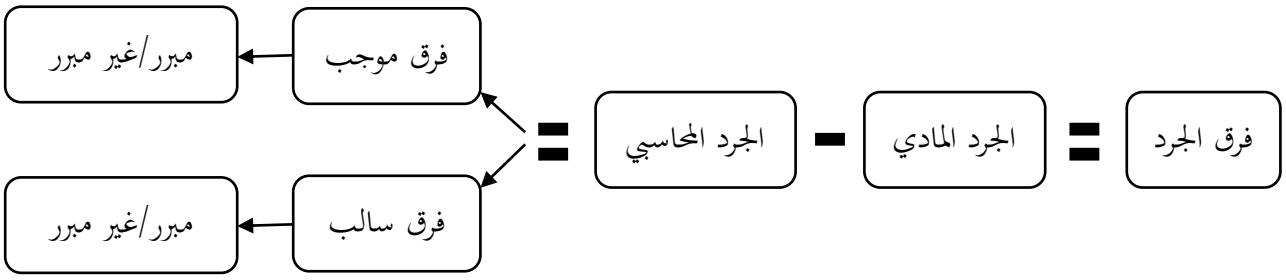
**الخطوة الثالثة**: بعد إجراء الجرد المادي لابد من توضيح المخزون في نهاية الفترة (مخ 2) في الجانب المدين (ح 30/البضاعة أو ح 31/المواد الأولية واللوازم أو ح 32/التموينات الأخرى) وجعل أحد فروع (ح 603/تغيرات المخزونات) دائنا.

**2 – تسوية فروقات الجرد**:[1] عند كل إقفال دورة وبعد عملية الجرد المادي، ينتج بعض الحالات، وهي وجود فرق بين الجرد المادي والمخزون المحاسبي، أو تدني للقيم، وهي كالتالي:

**2 – 1 – حالة الفرق بين الجرد المادي والمخزون المحاسبي**: في نهاية الدورة وكما نص عليه النظام المحاسبي المالي الجزائري وكل المرجعيات المحاسبية الأخرى أن تقوم المؤسسات بعملية جرد مادي خارج المحاسبة (Extra comptable) أي عملية حساب وحصر وعد كل عناصر المخزون المتواجدة في المستودعات.

[1] د. عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي – طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من التثبيتات –، **مجلة الإقتصاد الجديد**، جامعة سعد دحلب، البليدة، العدد 08 ماي 2013، ص 216 – 217.

الشكل رقم (5-1): قانون حساب فرق الجرد




المصدر: من إعداد الباحثين

وبالتالي فإنه يحتمل ظهور ر فروقات أو انحرافات بين الجرد المادي والمخزون المحاسبي فلابد من تحليلها وتسجيلها محاسبيا قصد تطابق المخزون المحاسبي بالمخزون المادي، بالتالي يتم تسوية حساب المخزون وما يتفرع عنه عند عملية الإقفال كما يلي:

**أ – بالنسبة لمبالغ الفروقات أو الانحرافات المبررة (Ecarts justifies)**: يتم تسوية حساب المخزون (ح 30/البضاعة أو ح 31/المواد الأولية واللوازم أو ح 32/التموينات الأخرى) بحساب أحد فروع (ح 60/المشتريات المستهلكة)، سواء كان فرق إيجابي أو فرق سلبي.

**ب – بالنسبة لمبالغ الفروقات أو الانحرافات غير المبررة (Ecarts non justifies)**: يتم حساب المخزون (ح 30/البضاعة أو ح 31/المواد الأولية واللوازم أو ح 32/التموينات الأخرى) إما بـ (ح 657/الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري) مدينا إذا تعلق الأمر بفرق سلبي، أو (ح 757/المنتوجات الإستثنائية عن عملية التسيير) دائنا إذا تعلق الأمر بفرق إيجابي.

**2 – 2 – تدني القيم (خسارة قيمة المخزونات)**: في نهاية كل دورة أو عند كل تسوية فإنه يقارن بين القيمة القابلة للتحصيل للمخزونات وقيمة إنجازها الصافية، فإذا كانت قيمتها القابلة للتحصيل أقل من قيمة إنجازها الصافية فلابد على المؤسسة أن تثبت هذه الخسارة المحتملة، وذلك بجعل (ح 685/المخصصات للإهتلاك والتموينات وخسائر القيمة – الأصول الجارية) مدينا، مقابل جعل أحد فروع (ح 39/خسائر القيمة عن المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ) دائنا.

وكما يجب على المؤسسة متابعة هذا التدني دوريا وكل نهاية سنة، وبالتالي نكون أمام الإحتمالات الآتية:

**أ – الحالة الأولى: إرتفاع قيمة التدني**: إذا لاحظت المؤسسة خلال نهاية السنة بأن المؤونة أو خسارة القيمة المحتملة المسجلة السنة السابقة غير كافية أي أن قيمتها القابلة للتحصيل إنخفضت على القيمة القابلة للتحصيل السابقة، لابد من رفع الخسارة والمؤونة.

**ب – الحالة الثانية: إنخفاض قيمة التدني**: فإذا لاحظت أن المؤونة أو خسارة القيمة المحتملة المسجلة السنة السابقة غير مبررة جزئيا، لابد من تسويتها بالفرق غير المبرر وترك الجزء المبرر، أي أن قيمتها القابلة للتحصيل إرتفعت نسبيا على القيمة القابلة للتحصيل السابقة.

**ج – الحالة الثالثة: إلغاء قيمة التدني:** وإذا لاحظت المؤسسة أن المؤونة أو خسارة القيمة المحتملة المسجلة السنة السابقة أصبحت دون مبرر كليا لابد من إلغائها أو إسترجاعها، أي أن قيمتها القابلة للتحصيل إرتفعت أكثر أو ساوت القيمة الصافية للمخزون.

### 3– المخزونات المتأتية من التثبيتات (حـ 36) (Les stocks provenant des installations):[1]

يسجل في هذا الحساب العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيتات المادية أو العينية، حيث يتم تخزينها على أن تستعمل مستقبلا، حيث يجعل (حـ 36/المخزونات المتأتية من التثبيتات) وما يتفرع عنه مدينا، وجعل حساب التثبيت المعني (حـ 21/التثبيتات العينية) دائنا.

وبالتالي فإن هذه الأجزاء فإن هذه الأجزاء أو قطع الغيار أو العناصر المفككة المسترجعة ( Pieces demontes ou recuperes) تقيم بقيمتها المحاسبية الصافية إذا كان هذا التثبيت المتأتي منه هذه القطع غير مهتلك نهائيا ويتم إدخالها إلى المخازن.

أما إذا كانت هذه القطع مهتلكة نهائيا، أي أن قيمتها المحاسبية الصافية معدومة فيجب إعطاء هذه القطع قيمة رمزية ( Valeur symbolique).

وعند إخراج هذه المخزونات من المخازن من أجل الإستعمال أو الإستهلاك يتم جعل (حـ 60/المشتريات المستهلكة) مدينا بدائنية (حـ 36/المخزونات المتأتية من التثبيتات).

### 4 – القيود المحاسبية المتعلقة بالمخزونات وتسوية المخزونات:[2]

تسجل العمليات وفق الجرد الدائم والمتناوب، وعند تسوية فروقات الجرد وتدني القيم، ومعالجة المخزونات المتأتية من التثبيتات كما يلي:

❖ **وفق الجرد الدائم:** وتختلف باختلاف نوع المؤسسات (المؤسسة التجارية والمؤسسة الإنتاجية والخدمية).

1. عند المؤسسة التجارية: في حالة الشراء والبيع، والإرجاع في كلتا الحالتين:

أ – حالة الشراء:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 380 | | مشتريات البضائع المخزنة | ----- | |
| 4456 | | الدولة – الرسم على ق. م المسترجعة | ----- | |
| | 401 | موردو المخزونات والخدمات | | ----- |
| | | **(فاتورة الشراء)** | | |

[1] نفسه.

[2] بكاري بلخير، بن عيشة باديس، مرجع سبق ذكره، ص 55 -65.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 30 | | المخزونات من البضائع | ----- | |
| | 380 | مشتريات البضائع المخزنة | | ----- |
| | | **(دخول البضاعة)** | | |
| 401 | | موردو المخزونات والخدمات | ----- | |
| | 512 | بنوك الحسابات الجارية | | ----- |
| | | **(تسديد المشتريات)** | | |

ب – حالة البيع:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | | الزبائن | ----- | |
| | 700 | المبيعات من البضائع | ----- | |
| | 4457 | الدولة – الرسم على ق. م المستحقة | | ----- |
| | | **(فاتورة البيع)** | | |
| 600 | | مشتريات البضائع المستهلكة | ----- | |
| | 30 | المخزونات من البضائع | | ----- |
| | | **(خروج البضاعة)** | | |
| 512 | | بنوك الحسابات الجارية | ----- | |
| | 411 | الزبائن | | ----- |
| | | **(تحصيل المبيعات)** | | |

ج – حالة الإرجاع عند المشتري:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 401 | | موردو المخزونات والخدمات | ----- | |
| | 380 | مشتريات البضائع المخزنة | ----- | |
| | 4456 | الدولة – الرسم على ق. م المسترجعة | | ----- |
| | | **(إرجاع فاتورة شراء)** | | |
| 380 | | مشتريات البضائع المخزنة | ----- | |
| | 30 | المخزونات من البضائع | | ----- |
| | | **(خروج البضاعة المرجعة)** | | |
| 512 | | بنوك الحسابات الجارية | ----- | |
| | 401 | موردو المخزونات والخدمات | | ----- |
| | | **(إسترجاع قيمة البضاعة)** | | |

ح – حالة إرجاع عند البائع:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 700 | | المبيعات من البضائع | ----- | |
| 4457 | | الدولة – الرسم على ق. م المستحقة | ----- | |
| | 411 | الزبائن | | ----- |
| | | **(إسترجاع فاتورة بيع)** | | |
| 30 | | المخزونات من البضائع | ----- | |
| | 600 | مشتريات البضائع المستهلكة | | ----- |
| | | **(دخول البضاعة المسترجعة)** | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | | الزبائن | ----- | |
| | 512 | بنوك الحسابات الجارية | | ----- |
| | | **(إرجاع قيمة البضاعة)** | | |

د – حالة إرجاع سنة أخرى عند البائع:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 11 | | الترحيل من جديد | ----- | |
| 4457 | | الدولة – الرسم على ق. م المستحقة | ----- | |
| | 411 | الزبائن | | ----- |
| | | **(إسترجاع فاتورة بيع)** | | |
| 30 | | المخزونات من البضائع | ----- | |
| | 11 | الترحيل من جديد | | ----- |
| | | **(دخول البضاعة المسترجعة)** | | |
| 411 | | الزبائن | ----- | |
| | 512 | بنوك الحسابات الجارية | | ----- |
| | | **(إرجاع قيمة البضاعة)** | | |

2. عند المؤسسة الإنتاجية والخدمية: في حالة الشراء والبيع وحالات الإنتاج:

أ – حالة الشراء:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 381 | | مشتريات المواد الأولية واللوازم المخزنة | ----- | |
| 4456 | | الدولة – الرسم على ق. م المسترجعة | ----- | |
| | 401 | موردو المخزونات والخدمات | | ----- |
| | | **(فاتورة الشراء)** | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 31 | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | | ----- | |
| | مشتريات المواد الأولية واللوازم المخزنة | 381 | | ----- |
| | **(دخول البضاعة)** | | | |
| 401 | موردو المخزونات والخدمات | | ----- | |
| | بنوك الحسابات الجارية | 512 | | ----- |
| | **(تسديد المشتريات)** | | | |

ب – حالة الإنتاج (المنتجات قيد التصنيع):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 601 | مشتريات المواد الأولية واللوازم المستهلكة | | ----- | |
| | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | 31 | | ----- |
| | **(خروج المواد الأولية من المخازن)** | | | |
| 331 | المنتجات الجاري إنجازها | | ----- | |
| | تغير المخزونات الجارية | 723 | | ----- |
| | **(دخول المنتجات قيد التصنيع إلى المخازن)** | | | |
| 723 | تغير المخزونات الجارية | | ----- | |
| | المنتجات الجاري إنجازها | 331 | | ----- |
| | **(خروج المنتجات قيد التصنيع لإتمام عملية التصنيع)** | | | |

ج – حالة الإنتاج (المنتجات الوسيطية، المصنعة، المتبقية أو المسترجعة):

فيتبع القيود السابقة القيد:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 351 | | المنتجات الوسيطية | ----- | |
| 355 | | المنتجات المصنعة | | ----- |
| 358 | | المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة | | |
| | 724 | تغير المخزونات من المنتجات | | |
| | | **(دخول المنتجات التامة إلى المخازن)** | | |

د – حالة الخدمات (أشغال، خدمات، دراسات):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 60x | | المشتريات المستهلكة | ----- | |
| | 401 | موردو المخزونات والخدمات | | ----- |
| | | **(فاتورة الخدمات)** | | |
| 335 | | الأشغال الجاري إنجازها | ----- | |
| 341 | | الدراسات الجاري إنجازها | | ----- |
| 345 | | الخدمات الجاري تقديمها | | ----- |
| | 723 | تغير المخزونات الجارية | | ----- |
| | | **(إثبات الخدمات والدراسات الجاري إنجازها)** | | |
| 723 | | تغير المخزونات الجارية | ----- | |
| | 335 | الأشغال الجاري إنجازها | | ----- |
| | 341 | الدراسات الجاري إنجازها | | ----- |
| | 345 | الخدمات الجاري تقديمها | | ----- |
| | | **(خروج الخدمات والدراسات الجاري إنجازها لإتمام عملية الإنجاز)** | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 355 | | المنتجات المصنعة | ----- | |
| | 724 | تغير المخزونات من المنتجات | | ----- |
| | | **(إثبات الخدمات والدراسات التامة الصنع)** | | |

ج – حالة البيع

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | | الزبائن | ----- | |
| | 701 | المبيعات من المنتجات التامة المصنعة | | ----- |
| | 702 | المبيعات من المنتجات الوسيطية | | ----- |
| | 703 | المبيعات من المنتجات المتبقية | | ----- |
| | 704 | مبيعات الأشغال | | ----- |
| | 705 | مبيعات الدراسات | | ----- |
| | 706 | تقديم الخدمات الأخرى | | ----- |
| | 4457 | الدولة – الرسم على ق. م المستحقة | | ----- |
| | | **(فاتورة بيع)** | | |
| 724 | | تغير المخزونات من المنتجات | ----- | |
| | 351 | المنتجات الوسيطية | | ----- |
| | 355 | المنتجات المصنعة | | ----- |
| | 358 | المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة | | ----- |
| | | **(خروج المنتجات التامة)** | | |
| 512 | | بنوك الحسابات الجارية | ----- | |
| | 411 | الزبائن | | ----- |
| | | **(تحصيل قيمة المبيعات)** | | |

❖ **وفق الجرد المتناوب:** فيسجل بالنسبة لمشتريات المخزونات، والمنتجات المصنعة أو قيد التصنيع كالتالي:

1 – بالنسبة لمشتريات المخزونات: وتكون العمليات عبر خطوات كما يلي:

**الخطوة الأولى:** عند البيع والشراء.

بالنسبة لعمليات الشراء:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 38x | | المشتريات المخزنة | ----- | |
| 4456 | | الدولة – الرسم على ق. م المسترجعة | ----- | |
| | 401 | موردو المخزونات والخدمات | | ----- |
| | | **(فاتورة شراء)** | | |

بالنسبة لعمليات البيع:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 411 | | الزبائن | ----- | |
| | 70x | المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، والخدمات والمنتجات الملحقة | | ----- |
| | 4457 | الدولة – الرسم على ق. م المستحقة | | ----- |
| | | **(فاتورة بيع)** | | |

**الخطوة الثانية:** في نهاية السنة (12/31/ن):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6030 | | تغير مخزون مشتريات البضائع | ----- | |
| 6031 | | تغير مخزون مشتريات المواد الأولية والمواد واللوازم | ----- | |
| 6032 | | تغير مخزون مشتريات التموينات الأخرى | ----- | |
| | 30 | المخزونات من البضائع | | ----- |
| | 31 | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | | ----- |
| | 32 | المخزونات من التموينات الأخرى | | ----- |
| | 38x | المشتريات المخزنة | | ----- |
| | | **(إستهلاك إجمالي المشتريات ومخزون أول المدة)** | | |

**الخطوة الثالثة:** تقييد مخزون آخر المدة بعد إجراء الجرد المادي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 30 | | المخزونات من البضائع | ----- | |
| 31 | | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | ----- | |
| 32 | | المخزونات من التموينات الأخرى | ----- | |
| | 6030 | تغير مخزون مشتريات البضائع | | ----- |
| | 6031 | تغير مخزون مشتريات المواد الأولية والمواد واللوازم | | ----- |
| | 6032 | تغير مخزون مشتريات التموينات الأخرى | | ----- |
| | | **(إثبات مخزون آخر المدة)** | | |

2 – بالنسبة للمنتجات المصنعة أو قيد التصنيع: وتكون العمليات عبر خطوات كما يلي:

**الخطوة الأولى**: أثناء السنة المالية لا تسجل أية كتابة خصوصية في الصنف 3 (العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة).

**الخطوة الثانية**: في نهاية السنة المالية يعتبر مخزون أول المدة مستهلك، وذلك وفق القيد التالي:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 723 | | تغير المخزونات الجارية | ----- | | |
| 724 | | تغير المخزونات من المنتجات | ----- | | |
| | 33x | سلع قيد الإنجاز | | ----- | |
| | 35x | المخزونات من المنتجات | | ----- | |
| | | **(إستهلاك المخزون أول المدة)** | | | |

**الخطوة الثالثة**: في نهاية السنة المالية وبعد الجرد المادي يقيد مخزون آخر المدة:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 33x | | سلع قيد الإنجاز | ----- | | |
| 35x | | المخزونات من المنتجات | ----- | | |
| | 723 | تغير المخزونات الجارية | | ----- | |
| | 724 | تغير المخزونات من المنتجات | | ----- | |
| | | **(إثبات المخزون آخر المدة)** | | | |

❖ **تسوية فروق الجرد:** بعد عملية الجرد بين الجرد المادي والمحاسبي في المؤسسة يجب أن يكونا متساويين، كما يمكن أن تظهر حالات فرق فيكون الفرق موجبا مبررا أو غير مبررا، وكذلك سالبا مبررا أو غير مبررا، فيجب تسويتها.

**1 – الفرق الموجب:** يسجل حسب حالة الفرق إما مبررا أو غير مبرر.

**أ – حالة الفرق الموجب المبرر:**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 30 | | المخزونات من البضائع | ----- | | |
| 31 | | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | ----- | | |
| 32 | | المخزونات من التموينات الأخرى | ----- | | |
| 35 | | المخزونات من المنتوجات | ----- | | |
| | 600 | مشتريات البضائع المستهلكة | | ----- | |
| | 601 | مشتريات المواد الأولية المستهلكة | | ----- | |
| | 602 | مشتريات التموينات الأخرى المستهلكة | | ----- | |
| | 724 | تغير المخزونات من المنتجات | | ----- | |
| | | **(إثبات فرق الجرد)** | | | |

**ب – حالة الفرق الموجب غير المبرر:**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 30 | | المخزونات من البضائع | ----- | | |
| 31 | | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | ----- | | |
| 32 | | المخزونات من التموينات الأخرى | ----- | | |
| 35 | | المخزونات من المنتوجات | ----- | | |
| | 757 | المنتوجات الإستثنائية عن عمليات التسيير | | ----- | |
| | | **(إثبات فرق الجرد)** | | | |

**2 – الفرق السالب**: ينقسم إلى حالة الفرق السالب المبرر والفرق السالب غير المبرر.

**أ – حالة الفرق السالب المبرر:**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | المخزونات من البضائع | ----- | 600 |
| | | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | ----- | 601 |
| | | المخزونات من التموينات الأخرى | ----- | 602 |
| | | المخزونات من المنتوجات | ----- | 724 |
| ----- | 30 | مشتريات البضائع المستهلكة | | |
| ----- | 31 | مشتريات المواد الأولية المستهلكة | | |
| ----- | 32 | مشتريات التموينات الأخرى المستهلكة | | |
| ----- | 35 | تغير المخزونات من المنتجات | | |
| | | **(إثبات فرق الجرد)** | | |

**ب – حالة الفرق السالب غير المبرر:**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري | ----- | 657 |
| ----- | 30 | المخزونات من البضائع | | |
| ----- | 31 | المخزونات من المواد الأولية واللوازم | | |
| ----- | 32 | المخزونات من التموينات الأخرى | | |
| ----- | 35 | المخزونات من المنتوجات | | |
| | | **(إثبات فرق الجرد)** | | |

❖ **خسارة القيمة:**

- "تكوين – إرتفاع" خسارة قيمة:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 685 | | المخصصات للإهتلاك والتموينات وخسائر القيمة | ----- | |
| | 39 | خسائر القيمة عن المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ | | ----- |
| | | **(تكوين – إرتفاع خسارة قيمة)** | | |

- "تدني – إلغاء" خسارة قيمة:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 39 | | خسائر القيمة عن المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ | ----- | |
| | 785 | إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والتموينات | | ----- |
| | | **(تدني – إلغاء خسارة قيمة)** | | |

❖ **المخزونات المتأتية من التثبيتات (حـ 36): بعد** الاعتراف بالقطع والأجزاء المتأتية من التثبيتات على أنها مخزونات نكون أمام حالتين:

**1 – لها قيمة محاسبية صافية:** أي أن التثبيت المتأتي منه القطع مهتلك جزئيا.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 36 | | المخزونات المتأتية من التثبيتات | ----- | |
| 281 | | إهتلاك التثبيتات العينية | ----- | |
| | 21 | التثبيتات العينية | | ----- |
| | | **(دخول مخزونات متأتية من التثبيتات)** | | |

**2 – لها قيمة محاسبية صافية معدومة:** أي أن التثبيت مهتلك كليا.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | ----- | المخزونات المتأتية من التثبيتات | | 36 |
| | ----- | إهتلاك التثبيتات العينية | | 281 |
| ----- | | التثبيتات العينية | 21 | |
| ----- | | المنتوجات الإستثنائية عن عمليات التسيير | 757 | |
| | | **(دخول مخزونات متأتية من التثبيتات)** | | |

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة والدراسة الحالية للاعتراف والقياس للمخزونات

تعتبر الدراسات السابقة من الأدوات المهمة التي تعتمد عليه البحوث والتي تساهم في تدعيم البحث العلمي وتوفير الأسس النظرية والتطبيقية اللازمة لفهم الموضوع من أجل إنجاز بحث أعمق والوصول إلى نتائج دقيقة.

قسمنا المبحث الثاني من الفصل الأول للدراسة إلى مطلبين حيث تناول:

**المطلب الأول: الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات**

**المطلب الثاني: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات**

### المطلب الأول: الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات

اعتمدنا في دراستنا الحالية على أحد عشر دراسة سابقة بين الدراسات المحلية والوطنية والأجنبية بحيث نلخص أهم ما توصلت إليه من خلال الهدف الذي أنجز من أجله الدراسة وما تمحورت عليه والمنهج المتبع وصولا إلى النتائج بالترتيب من أقدم دراسة إلى أحدثها.

**1 – دراسة السريحين، ضياء الدين عمر بعنوان مدى إلتزام شركات المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الإفصاح عن المخزون في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم 2 من وجهة نظر المحاسب القانوني، مذكرة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، 2009:**

هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى التعريف على مدى إلتزام شركات المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الإفصاح عن المخزون في ظل معيار المحاسبة الدولي (2) من وجهة نظر المدقق الخارجي، وتأتي أهمية الدراسة مع الزيادة المضطردة في أهمية المخزون السلعي لدى المنشآت لتحقيق الإيراد نتيجة بيعه، وأن هذا المخزون ليس للسرقة والتلف، أ والتلاعب بأرقامه لغايات خاصة، لذا يجب أن تكون السياسات المتبعة في تقييم المخزون وعرض قيمه، والإفصاح عن أي أمور متعلقة به، معروضة بشكل كاف وواضح على شكل إيضاح مرفق مع القوائم المالية.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة مكونة من مجموعة من الأسئلة وتم توزيع الاستبانة على عينة الدراسة والممثلة بالمدقق الخارجي حيث تم توزيع (122) إستبانة، كما قامت الدراسة التطبيقية على خمس فرضيات وتم استخدام نظام الرزنامة الإحصائية (SPSS) لتحليل النتائج التي توصلت لها الدراسة.

حيث كانت أهم نتائج الدراسة ما يلي:

تلتزم شركات المساهمة العامة بمستوى متوسط بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون، وبمستوى ضعيف بالإفصاح عن المخزون المقدم كرهن لإلتزامات على المؤسسة.

**2 – دراسة محمد بغريش بعنوان محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2010:**

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد ماهية القوائم المالية من خلال تعريفها وبيان أنواعها ومناقشة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المستمدة منها، والتعرف على محاسبة المخزون والمفاهيم الأساسية المرتبطة به وأهميته داخل المؤسسة والتبويبات الأساسية له وطرق قياسه وتقييمه، والتوصل إلى مدى أثر محاسبة المخزون على القوائم المالية ومعالجته وفق معايير المحاسبة الدولية، وواقع تطبيقه في الشركات الوطنية.

حيث تتمحور الدراسة حول هل أن المخزون ذو أهمية بالغة إلى درجة أنه يؤثر في القوائم المالية للمؤسسة وإلى أي بعد.

فأقر الباحث أسلوب دراسة وهو اتباع المنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي، حيث قام بوصف واستعراض مختلف الممارسات المحاسبية المستخدمة في معالجة المخزون مع التحليل ومحاولة بيان أثر ذلك على القوائم المالية للمؤسسة، بينما لتدعيم الجانب النظري للدراسة اعتمد كذلك على منهج دراسة حالة، وهذا من خلال دراسة تطبيقية في شركة منشآت السكة الحديدية بولاية باتنة.

توصلت الدراسة إلى أن القوائم المالية وعلى رأسها الميزانية وجدول النتائج من أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي، وأن محاسبة المخزون من أهم موجودات هذه القوائم ولها تأثيرا بارزا عليها إذ تم إدراج أ وإستبعاد أحد عناصر المخزون أ وتقييمه بصورة خاطئة سوف يكون هناك خطأ في القوائم المالية وبالتالي صورة غير صادقة للمؤسسة وتظليل لمتخذي قرارات المؤسسة.

أما أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة فتتمثل بما يلي:

يوصى الباحث بتوفير معلومات كافية وإفصاح أكثر عن البضاعة التي لم تستلم بأن تقوم بوضعها في بند منفصل وألا تندرج تحت البضاعة العادية، وبضاعة الأمانة كذلك في بند مستقل أو في ملاحظات القوائم المالية، وضرورة الإفصاح عن البضاعة التي هي بحيازة المؤسسة ولكنها ليست ضمن ملكيتها وألا تظهر ضمن أصولها.

**3 – دراسة بلعور سليمان، قطيب عبد القادر بعنوان العوامل المؤثرة في سياسة تقييم المخزون، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، المجلد 2016، العدد 10 (30 جوان 2016)، ص 344 – 362:**

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الأساليب المستخدمة في تقييم المخزون في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وأهم العوامل المؤثرة في اختيار هذه الأساليب.

ولتحقيق ذلك أجريت دراسة عملية على عينة من المؤسسات الاقتصادية، حيث تم جمع البيانات من القوائم المالية لـ 20 مؤسسة في مختلف القطاعات خلال الفترة 2010 – 2014، وذلك من أجل خلق نموذج إحصائي يبلور أهم عوامل التأثير على اختيار السياسات المحاسبية لتقييم المخزون.

من أجل الدراسة تم استخدام منهج الإحصاء الوصفي والتحليلي لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

وتوصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الاقتصادية تختار بين طريقتي (FIFO) و(CUMP) في تقييم المخزون، وأكثرها استخداماً طريقة (FIFO)، وأن أهم العوامل التي تؤثر في اختيار هذه الطرق هي: نسبة الدين ونوعه ونوع القطاع وحجم المؤسسة، لهما دلالة إحصائية عند مستوى 5%، في حين أن هيكل الضرائب العامة والملكية ليس له دلالة إحصائية ويرجع ذلك إلى صغر حجم المؤسسات التي تقوم بدفع الضرائب، بالإضافة إلى أن هيكل الملكية ليس له أي تأثير على الرقابة على قرارات الإدارة في اختيار الأساليب المحاسبية التي تحقق مصلحتها.

**4 – Md. Abdul Hannan, Md. Qamruzaman, Inventory valuation and IAS2 compliance, The Cost And Management, Number 6, December 2016:**

**(تقييم المخزون والإلتزام بالمعيار الدولي رقم 02):**

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الوضع الحالي لتقييم المخزون والامتثال لمعيار المحاسبة الدولي رقم 2 في قطاع الصناعات التحويلية في بنغلاديش.

حيث تمحورت الدراسة على معرفة الطريقة التي تستخدم في تقييم المخزون في هذا القطاع وإلى أي مدى تتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي فاعتمد الباحثان على المنهج الوصفيي التحليلي، وإستخدمت أداة لغرض دراسة الحالة وهي القوائم المالية الخاصة بالعينة المختارة وذلك لجمع البيانات حيث أختير 60 صناعة تحويلية كعينة على مدى خمس سنوات.

فكان من النتائج المتوصل إليها أن أغلبية المؤسسات تفضل إستخدام طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، وتستخدم محاسبة القيمة العادلة في إعداد التقارير المالية من أجل التشجيع للإمتثال للمعايير، وهذا مما يشير إلى أن منظمات التصنيع متوافقة تماما مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 في تقييم المخزون.

**5 - Luiza IONESCU, Maria TOMA, Mathurin FOUNANOU, Applied Analysis of the Impact of Inventory Valuation Methods onthe Financial Situation and Financial Performance, Valahian Journal of Economic Studies, Volume 9 (23), Issue 1, 2018:**

**(التحليل التطبيقي لتأثير طرق تقييم المخزون على الوضع المالي والأداء المالي):**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل التأثير الذي يمكن أن تحدثه طرق تقييم المخزون على الوضع المالي والأداء المالي، حيث سعى الباحثون إلى تحديد الجوانب النظرية المتعلقة بتقييم مخزون البضائع المباعة وتأثير أساليب تقييم المخزون المطبقة في رومانيا.

ركزت الدراسة على النتائج التي تم الحصول عليها من الدراسات النظرية والتطبيقية واعتمدت على حساب وعرض قيم مؤشرات التقييم المالي وفقا لكل طريقة من طرق التسعير ومقارنة هذه المؤشرات مع بعضها البعض.

في الأخير توصل الباحثون إلى التحقق من أن خيارات محاسبة المخزون لها تأثير مختلف على كل من الوضع المالي والأداء المالي للمؤسسة وهو ما تم تأكيده بناء على الدراسة النظرية والتحليل التطبيقي.

**6 – دراسة د.سبتي إسماعيل ود.شريط صلاح الدين بعنوان معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS)، مجلة الباحث الإقتصادي (CHEEC)، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، المجلد 6، العدد (1جوان 2018)، ص 41 – 67:**

هدفت هذه الدراسة إلى الوصول إلى عرض مختلف أنظمة جرد المخزون وأساليب تقييمه حسب النظام المحاسبي المالي وتسليط الضوء على المعيار الذي اهتم بمعالجة هذا الصنف وإعطاء مقارنة بينهما (SCF/IAS 2) ومدى اعتماد النظام المحاسبي على نصوص المعايير في كيفية معالجة المخزون.

إذ تمحورت الدراسة حول ماهية المخزونات وطريقة تقييمها وفق النظام المحاسبي المالي وأوجه التشابه والإختلاف بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية وكيف أنه تتم العملية في المؤسسة الجزائرية.

فتطرق الباحثان وفقا لطبيعة الدراسة إلى إتباع المنهج الوصفي التحليلي من خلال وصف النظام المحاسبي المالي وتحليل أهم قواعد تقييمه ومعالجته للمخزون بغية معرفة مدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدا على منهج دراسة حالة، بحيث تم إسقاط الجزء النظري على واقع المؤسسة الجزائرية والتي كانت المؤسسة الوطنية لصناعة الأحذية الرياضية بباتنة.

توصل الباحثان في الأخير إلى وجود توافق كبير بين المرجعين فيما يخص التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزون وأن الاعتماد على أساس صافي القيمة القابلة للتحقق يتطلب دلائل واقعية تشير إلى قيمة المخزون القابلة للتحقق، وأن تخلي المعايير المحاسبية الدولية على أسلوب التقييم المحاسبي للمخزون (LIFO) كان صائبا، الأمر الذي تبناه كذلك النظام المحاسبي المالي تماشيا مع المعايير، إلا أنه كانت هناك بعض الصعوبات في معالجة المخزون وتقييمه في الواقع الإقتصادي عند تبني النظام المحاسبي المالي في 2010 بسبب قلة استيعاب إطارات المؤسسات لنظام المحاسبة المالي الجديد خاصة في الجانب التطبيقي، ولكن في الوقت الحالي فإن كل الأمور تسير بأمر جيد .

**7 – دراسة نسيمة سعيدي بعنوان القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018:**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية للمخزون، والتعرف على تسيير المخزون والطرق المتبعة لتقييمه في المؤسسة الاقتصادية، والتركيز على واقع القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في البيئة الجزائرية.

فتمحورت الدراسة حول القياس المحاسبي وماهية المخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي الثاني وواقع المعالجة المحاسبية لها في المؤسسات الاقتصادية، حيث قامت الباحثة باعتماد المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض شامل للقياس المحاسبي لعناصر المخزونات وكيفية تقييمها محاسبيا وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 02، هذا في الجانب النظري، بينما التطبيقي اعتمدت أسلوب دراسة حالة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI) وحدة ورقلة.

وتوصلت الباحثة إلى أن المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتم وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي تم إثباتها من خلال إسقاط الجانب النظري على دراسة الحالة التي قامت بها حيث توافق بين ما هو معمول به في المؤسسة وبين المرجعية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

**8 – دراسة باسو ريحانة بعنوان تقييم الممارسات المحاسبية المرتبطة بتقييم المخزونات في البيئة المحاسبية الجزائرية: مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018:**

هدفت الدراسة إلى إستعراض فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية فيما يخص جانب المخزونات، وإظهار الجهود المتداولة من طرف أهل الإختصاص في تفعيل وتسهيل الممارسات المحاسبية، وإبراز أهمية المخزونات إقتصاديا ومحاسبيا بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية ومحيطها الخارجي.

تمحورت الدراسة على ماهية المخزونات وما مفهوم النظام المحاسبي المالي وفيما تتمثل طرق تقييم المخزونات وكيف تعالج محاسبيا ومن أجل معالجة الموضوع اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي وذلك لوصف وتحليل العلاقة بين المخزونات وكيفية تقييمها ومعالجتها محاسبيا في ظل النظام المحاسبي المالي، هذا فيما يخص الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي اعتمدت دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الواحات برياض ولاية سطيف.

من أهم ما توصلت إليه الدراسة هو إعتماد المؤسسة على طريقة تقييم الوارد أولا الصادر أولا في جميع مخزوناتها ما عدا نوع واحد فيتم بالتكلفة الوسطية المرجحة، وتعتمد طريقة الجرد المستمر في جرد مخزوناتها، وأنه هناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعايير المحاسبية الدولية من خلال إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

**9 – دراسة البار الهاشمي بعنوان التقييم المحاسبي للمخزونات في البيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، غرداية، 2020:**

هدفت الدراسة إلى التعرف على النظام المحاسبي المالي، والتعرف على المعيار المحاسبي الدولي الثاني، والتطرق إلى طرق تقييم المخزونات ومعالجتها محاسبيا وواقع تطبيقها لدى مؤسسة (ALFA PIPE).

وتمحورت الدراسة على ماهو النظام المحاسبي المالي، وماهي المخزونات، وكيف يتم تقييم ومعالجة المخزون في المؤسسة محل الدراسة ومن أجل الإجابة على الإشكالية وتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي في الدراسة النظرية حيث تم إجراء مسح نظري في الأدبيات المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي والمخزونات وعرض أهم الدراسات السابقة، وفي الدراسة التطبيقية تم اعتماد المنهج التحليلي وكذلك تم اعتماد أسلوب دراسة الحالة وكان ذلك بمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب بغرداية.

ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن المخزونات تعد لدى المؤسسة أصل من أصولها ذو أهمية كبيرة يتم معالجتها محاسبيا وفقا للحدث الإقتصادي، والمؤسسة عند معالجتها لمخزوناتها تطبق قواعد النظام المحاسبي المالي وكذلك في تقييم مخزوناتها تطبق ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 وهي إتباع طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، أخيرا تطبق المؤسسة الجرد المتناوب للمخزونات الموجهة للتصنيع والجرد المستمر للمخزونات الموجهة للبيع.

**10 – دراسة بوذيبي فارس عبد المؤمن وكتفي عمار بعنوان تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير(IFRS/IAS) و(GAAP)، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020:**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف فيما إذا كان هناك إختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية المالية في تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية، والتعرف على الجهات الدولية التي تصدر هذه المعايير.

تمحورت الدراسة على مدى الالتزام بالتقييم والإفصاح عن المخزونات وفق المعايير المحاسبية (IFRS/IAS)، وهل يؤثر الإختلاف بين معايير التقييم والإفصاح عن المخزونات من وجهة مجالس المحاسبة (IASB/FASB)، ومدى مساهمة مشروع التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية في توحيد التقييم والإفصاح عن المخزونات.

إستدعت طبيعة موضوع الدراسة استخدام أسلوب المنهج الوصفي عند مناولة الإطار النظري لاستعراض المفاهيم والمقارنات بين مجموعتي المعايير، بينما الإطار التطبيقي كان الغرض منه معرفة أراء الأفراد الممارسين للمهنة في مدى توافق المؤسسات التي تنشط في الجزائر ومدى تأثير الإختلافات بين المعايير على القوائم المالية وكان ذلك بجمع المعلومات من خلال توزيع الإستبيان على العينة وتفريغ البيانات وتحليل النتائج بإستخدام برنامج (SPSS).

توصلت الدراسة إلى أن هناك التزام بالتقييم والإفصاح عن المخزونات وفق معايير (IFRS/IAS)، ووجود تأثير اختلافات معايير التقييم والإفصاح عن المخزونات من وجهة مجلس (IASB/FASB) على القوائم المالية، وكما يؤثر مشروع التقارب ويساهم في توحيد الإفصاح عن المخزونات في القوائم المالية.

**11 – دراسة بورويسة بلال ومليط ياسر بعنوان تقييم المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2022:**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تقييم المخزونات في المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية وكذلك إبراز مدى التوافق بينهما بخصوص تقييم المخزونات.

تمحورت أسئلة هذه الدراسة حول المخزونات ومدى توافقها في قواعد تقييمها بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وإلى أي مدى يتم تطبيق ما جاء فيهما في الواقع الإقتصادي.

فاعتمد الباحثان في دراستهما المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي اعتمدا على دراسة حالة من خلال تحليل البيانات المقدمة من طرف مؤسسة الكاتمية للفلين بجيجل.

توصلت دراسة الباحثان إلى تأكيد أن المخزونات البند الأساسي في أصول ميزانية المؤسسة وأن طرق تقييمها مختلفة، كما يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في التقييم، وكذلك وجود توافق تطبيق القواعد في الواقع الإقتصادي.

## المطلب الثاني: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات

الجدول الموالي يلخص موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

الجدول رقم (2-1): موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

| الرقم | الدراسة | موقع الدراسة الحالية من الدراسة السابقة |
|---|---|---|
| 01 | دراسة السريحين وضياء الدين عمر، بعنوان **مدى إلتزام شركات المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الإفصاح عن المخزون في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم 2 من وجهة نظر المحاسب القانوني**، مذكرة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، 2009. | دراسة وطنية حيث اعتمدت على مدى التزام قواعد الإفصاح عن المخزون من طرف شركات المساهمة العامة في الأردن، فاستخدمت المنهج الوصفي الاستقرائي من خلال توزيع الإستبانة، وتوصلت إلى أنه يتم بمستوى متوسط بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون، وبمستوى ضعيف بالإفصاح عن المخزون المقدم كرهن لإلتزامات على المؤسسة. بينما في دراستنا الحالية اعتمدنا مدى تطبيق قواعد الاعتراف والقياس للمخزونات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة. |
| 02 | دراسة محمد بغريش بعنوان **محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة**، مذكرة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2010. | تناولت الدراسة أثر محاسبة المخزون على القوائم المالية للمؤسسة، وتم استخدام المنهج التاريخي والوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة، لتتوصل إلى أن المخزون من أهم بنود الميزانية وجدول النتائج لهذا فإن له تأثيرا بارزا على القوائم المالية، بينما الدراسة الحالية اعتمدت دراسة المخزون وطرق قياسه حسب المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي باستخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة أيضا. |
| 03 | دراسة بلعور سليمان وقطيب عبد القادر بعنوان **العوامل المؤثرة في سياسة تقييم المخزون**، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2016. | هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأساليب المستخدمة في تقييم المخزون في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وأهم العوامل المؤثرة في اختيار هذه الأساليب، فتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع بيانات من القوائم المالية لمجموعة من المؤسسات الجزائرية خلال فترة 4 سنوات، وتم التوصل إلى أن أن المؤسسات الاقتصادية تختار بين طريقتي (FIFO) و(CUMP) في تقييم المخزون، وأكثرها استخداماً طريقة (FIFO)، وبينت بعض العوامل التي تؤثر في طرق اختيار |

.../...

.../...

| | | |
|---|---|---|
| | | الأساليب، بينما الدراسة الحالية تطرقت إلى دراسة ومقارنة هذه الأساليب ببعضها وتوصلت إلى أن المؤسسات الاقتصادية تستخدم طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP)، من خلال دراسة حالة على مستوى المؤسسات. |
| 04 | دراسة Abdul Hannan وQamruzaman ، بعنوان **تقييم المخزون والإلتزام بالمعيار الدولي رقم 02**، مجلة التكلفة والإدارة، بنغلاديش، 2016. | دراسة أجنبية حيث هدفت إلى تحديد الوضع الحالي لتقييم المخزون والامتثال لمعيار المحاسبة الدولي رقم 2 في قطاع الصناعات التحويلية في بنغلاديش، فاعتمد الباحثان على المنهج الوصفيي التحليلي، من خلال دراسة حالة وهي جمع البيانات من القوائم المالية الخاصة بالعينة المختارة من مجموعة صناعات تحويلية كعينة على مدى خمس سنوات، فكان من النتائج المتوصل إليها أن أغلبية المؤسسات تفضل إستخدام طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، وتستخدم محاسبة القيمة العادلة في إعداد التقارير المالية، بينما الدراسة الحالية توصلت إلى أن المؤسسات في الواقع المحلي تعتمد نفس الطريقة فيما يخص صيغة حساب التكلفة، بينما تختلف في اعتماد القيمة العادلة كقيمة للتقييم، ويتم اعتماد التكلفة التاريخية. |
| 05 | دراسة Luiza IONESCU وMaria TOMA وMathurin FOUNANO ، بعنوان **التحليل التطبيقي لتأثير طرق تقييم المخزون على الوضع المالي والأداء المالي**، مجلة (Valhain) للدراسات الاقتصادية، 2018. | دراسة أجنبية هدفت إلى تحليل التأثير الذي يمكن أن تحدثه طرق تقييم المخزون على الوضع المالي والأداء المالي للمؤسسة، فباستخدام المنهج الوصفي التحليلي ركزت الدراسة على النتائج التي تم الحصول عليها من الدراسات النظرية والتطبيقية واعتمدت على حساب وعرض قيم مؤشرات التقييم المالي وفقا لكل طريقة من طرق التسعير ومقارنة هذه المؤشرات مع بعضها البعض، وتوصلت إلى التحقق من أن خيارات محاسبة المخزون لها تأثير مختلف على كل من الوضع المالي والأداء المالي للمؤسسة، بينما دراستنا الحالية لم تركز على هذا الجانب من الموضوع واكتفت بتبيين أن الوضع المالي للمؤسسة يتأثر بمدى تطبيق قواعد الاعتراف والقياس للمخزون. |

.../...

.../...

| | | |
|---|---|---|
| 06 | دراسة د.سبتي إسماعيل ود.شريط صلاح الدين بعنوان **معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS)**، مجلة الباحث الإقتصادي (CHEEC)، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2018. | إذ تمحورت الدراسة حول ماهية المخزونات وطريقة تقييمها في عملية الجرد وفق النظام المحاسبي المالي وأوجه التشابه والإختلاف بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية وكيف أنه تتم العملية في المؤسسة الجزائرية من خلال مطابقة ما جاء في المعايير والنظام المالي باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وهذا ما تطرقت إليه دراستنا في جانب طريقة التقييم، وباستخدام نفس المنهج، بينما دراستنا عددت المؤسسات محل الدراسة، وتم في الأخير التوصل إلى وجود توافق كبير بين المرجعين فيما يخص التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزون وأن الاعتماد على أساس صافي القيمة القابلة للتحقق يتطلب دلائل واقعية تشير إلى قيمة المخزون القابلة للتحقق، وهذا ما تم التوصل إليه في الدراسة الحالية إذ أقرت أن المؤسسات الجزائرية تستخدم التكلفة التاريخية بسبب الأوضاع الاقتصادية السائدة. |
| 07 | دراسة نسيمة سعيدي بعنوان **القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في المؤسسات الصناعية الجزائرية**، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018. | هدفت هذه الدراسة إلى التعرف والإحاطة بالمفاهيم الأساسية للمخزون، والتعرف على تسيير المخزون والطرق المتبعة لتقييمه في المؤسسة الاقتصادية، والتركيز على واقع القياس المحاسبي لعناصر المخزونات في البيئة الجزائرية، فاستخدمت المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة في مؤسسة صناعية، وكان من بين النتائج المتوصل إليها أن المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتم وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، ماميزت هذه الدراسة على دراستنا أنها تطرقت لمفهوم القياس المحاسبي بشكل شامل ومفصل وبعد ذلك تطرقت إلى قياس المخزونات بينما الدراسة الحالية اعتمدت على دراسة قواعد الاعتراف والقياس للمخزونات، هذا في الجانب النظري، بينما في الجانب التطبيقي تم اعتماد نفس المنهج المستخدم وتم استخدام عينة من 3 مؤسسات بدل مؤسسة واحدة. |

.../...

.../...

| | | |
|---|---|---|
| 08 | دراسة باسو ريحانة بعنوان **تقييم الممارسات المحاسبية المرتبطة بتقييم المخزونات في البيئة المحاسبية الجزائرية**، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018. | تمحورت الدراسة على ماهية المخزونات وما مفهوم النظام المحاسبي المالي وفيما تتمثل طرق تقييم المخزونات وكيف تعالج محاسبيا ومن أجل معالجة الموضوع اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت دراسة حالة في مؤسسة انتاجية، نفس الهدف تم التطرق إليه في الدراسة الحالية ونفس المنهج المتبع، من خلال دراسة حالة لعينة من المؤسسات، توصلت الدراسة السابقة إلى أنه يتم اعتماد المؤسسة على طريقة تقييم الوارد أولا الصادر أولا في جميع مخزوناتها ما عدا نوع واحد فيتم بالتكلفة الوسطية المرجحة، وتعتمد طريقة الجرد المستمر في جرد مخزوناتها، وأنه هناك توافق كبير بين ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما ورد في المعايير المحاسبية الدولية، مثلها مثل النتائج المتوصل إليها في الدراسة الحالية باستثناء طريقة التقييم بصيغة (FIFO) فلم يتم إثبات استخدامها في الدراسة الحالية. |
| 09 | دراسة البار الهاشمي بعنوان **التقييم المحاسبي للمخزونات في البيئة المحاسبية الجزائرية**، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، غرداية، 2020. | هدفت الدراسة إلى التعرف على النظام المحاسبي المالي، والتعرف على المعيار المحاسبي الدولي الثاني، والتطرق إلى طرق تقييم المخزونات ومعالجتها محاسبيا وواقع تطبيقها لدى مؤسسة صناعية، فتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة حالة، وكان من بين النتائج المتوصل إليها استخدام المؤسسة كلا من الجرد المتناوب والدائم على حسب وجهة المخزونات، بينما دراستنا الحالية توصت إلى أن المؤسسات محل الدراسة تتبع طريقة الجرد الدائم فقط. |
| 10 | دراسة بوذيبي فارس عبد المؤمن وكتفي عمار بعنوان **تقييم المخزونات والإفصاح عنها في القوائم المالية وفق معايير(IFRS/IAS) و(GAAP)**، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020. | هدفت هذه الدراسة إلى دراسة المخزون والتعرف عليه وفيما إذا كان هناك إختلاف بين الجهات الدولية التي تصدر هذه المعايير.<br>فتمحورت الدراسة على مدى الالتزام بالتقييم والإفصاح عن المخزونات وفق المعايير المحاسبية (IFRS/IAS)، وهل يؤثر الإختلاف بين معايير التقييم والإفصاح عن المخزونات من وجهة مجالس المحاسبة (IASB/FASB)، ومدى مساهمة مشروع التقارب بين المعايير المحاسبية الدولية والمعايير المحاسبية الأمريكية في توحيد التقييم والإفصاح عن المخزونات وتم |

.../...

.../...

| | | |
|---|---|---|
| | | استخدام المنهج الوصفي الاستقرائي من خلال توزيع الاستبيان والذي كان الغرض منه معرفة أراء الأفراد الممارسين للمهنة في مدى توافق المؤسسات التي تنشط في الجزائر ومدى تأثير الإختلافات بين المعايير على القوائم المالية، وتم تحليل البيانات باستعمال برنامج (SPSS).<br>بينما الدراسة الحالية تمحورت على ما مدى تطبيق قواعد الاعتراف والقياس للمخزونات في المؤسسات حسب ماجاء به المعيار الدولي رقم 2 والنظام المحاسبي المالي باستخدام المنهج الوصفي التحيلي من خلال دراسة حالة على عينة من المؤسسات الاقتصادية. |
| 11 | دراسة بورويسة بلال ومليط ياسر بعنوان **تقييم المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية**، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2022. | تتشابه هذه الدراسة بشكل كبير الدراسة الحالية من حيث الاشكالية حيث تهدف إلى التعرف على مدى تقييم المخزونات في المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية وكذلك إبراز مدى التوافق بينهما بخصوص تقييم المخزونات.<br>بينما الدراسة الحالية ركزت على قواعد الاعتراف والقياس للمخزونات، وتم اتباع نفس المنهج في الجانبين النظري والتطبيقي، بينما في الجانب التطبيقي تم اجراء الدراسة الحالية على عينة من المؤسسات الاقتصادية بدل مؤسسة واحدة.<br>كما اختلفت في عرض النتائج المتوصل إليها حيث حصرت الدراسة السابقة في مدى التوافق في تطبيق القواعد في المؤسسات وأن المخزونات من أهم بنود الميزانية، بينما أضفنا في دراستنا صعوبات وتحديات التقييم. |

المصدر: من إعداد الطالبين

بتفحص وفهم الدراسات السابقة يمكن القول بأن كل واحدة منها تخدم الدراسة الحالية من حيث:

- الأدبيات المتعلقة بالمخزون والمرجعيات المحاسبية التي تناولت الموضوع
- اختلاف وتعدد طرق التقييم التي جاء بها المعيار الدولي رقم 2 والنظام المحاسبي المالي
- اختلاف كيفية وطرق تطبيق القواعد والقوانين من مؤسسة إلى أخرى
- وجود توافق تام بين متطلبات المعيار الدولي وقواعد النظام المحاسبي المالي

فنرى أن هذه الدراسات قد قدمت رؤى هامة، إلا أنها في طريقة التقييم بالقيمة القابلة للتحقق لم تتطرق بشكل كاف إلى تأثير تقلبات السوق على تطبيق قواعد الاعتراف والقياس إذ لاحظنا من خلال النتائج المتوصل إليها أن أغلب المؤسسات تطبق القيمة العادلة أو مفهوم القيمة القابلة للتحقق على تقييم أصولها من المخزونات في قوائمها المالية، كان هذا ماجاء به المعيار الدولي رقم 2، لكن هناك نقص واضح في الأبحاث التي تناولت تطبيق هذه القواعد، وخاصة تأثير السوق في الصناعات التحويلية ، فاعتمادها على القيمة القابلة للتحقق يؤثر سلبا على مصداقية تقييم الأصول، مما تركت الدراسات فجوة بحثية تحتاج إلى الدراسة.

في هذا السياق تهدف دراستنا الحالية إلى سد هذا النقص من خلال تحليل تأثير قواعد الاعتراف والقياس على دقة تقارير المخزون، كان إختيارنا لإشكالية مدى تطبيق هذه القواعد على الواقع الإقتصادي، فاعتمدنا دراسة حالة تغطي عينة تشمل مؤسسة تجارية وخدماتية وانتاجية، تعدد المؤسسات بدلا من مؤسسة واحدة يضيف إلى الشمولية والدقة.

فكان من بين النتائج أنه توصلنا إلى أن المؤسسات تعتمد أساسا على التكلفة التاريخية في تقييم أصولها من المخزونات.

كما تطرقت الدراسة أيضا إلى توضيح الصعوبات والتحديات التي يواجهها المحاسبين في تقييم المخزونات وهذا مالم يتم تناوله في الدراسات السابقة.

**خلاصة الفصل:**

في الأخير نرى أنه تم إسقاط مفهوم كل من الاعتراف والقياس المحاسبي وطرق الإفصاح عنه في القوائم المالية، على موضوع الدراسة ألا وهو المخزونات من خلال التقسيم التدريجي للعناصر بدءا بكل ما يتمحور حول المفاهيم الأساسية للمخزون وحسب ماجاء به المرجعيين المحاسبيين، وهذا ما يندرج تحت مصطلح الاعتراف، ثم إلى طرق تقييمه وتصنيفه وما يتعلق به من المعالجة العددية والكمية أيضا حسب المعيار الدولي والنظام المالي، وهذا مايسمى بالقياس، أخيرا إلى تطبيق قواعد ماجاء به القياس من طرق للمعالجة والعرض والتسجيل في التقارير المالية وهذا ما يسمى بالإفصاح.

كما نستنتج أن هناك توافقا إلى مدى بعيد بين المعيار المحاسبي الدولي والنظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتعريف وتصريف وتقييم وتسجيل المخزونات حيث:

اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس تعريف المخزون مقارنة بتعريف المعيار المحاسبي الدولي رقم 02.

اعتمد النظام المحاسبي المالي نفس ما جاء به المعيار فيما يخص مكونات التكلفة واعتماد طريقة التكلفة الحقيقية أ والمعيارية في التقييم بصفة دورية.

استغنى النظام المحاسبي المالي صيغة حساب التكلفة عند تقييم المخزون عن طريقة الوارد أخيرا صادر أولا، واعتمد طريقة الوارد أولا صادر أولا، أو التكلفة الوسطية المرجحة، وهو ما جاء به المعيار أيضا

كما جاء في المعيار حول مفهوم التكلفة والقيمة الصافية للإنجاز أيهما أقل لتقييم المخزونات، نص عليه النظام المالي أيضا.

فيما يخص تدهور قيم المخزونات يستند النظام المحاسبي المالي إلى مبدأ الحيطة والحذر فيعتبره كعبء كما هو عليه الحال بالنسبة للمعيار ويتم تسجيله في جدول حساب النتائج.

اعتمد النظام المحاسبي المالي في مدونة الحسابات مجموعة من الحسابات تشمل مختلف عناصر المخزونات، بينما المعيار لا ينص على أرقام الحسابات.

هذا فيما يخص المبحث الأول، بينما في المبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسات السابقة للموضوع وموقف الدراسة الحالية منها.

# الفصل الثاني

## دراسة تطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات في المؤسسة الاقتصادية

بعد أن تم التطرق إلى الجانب الأدبي والنظري للموضوع في الفصل الأول، سيتم في هذا الفصل تقديم تحليل عميق وشامل لتطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات، بالنزول إلى الميدان ومحاولة مطابقة ماجاء في الفصل الاول بما هو معمول به وحاصل في الواقع الإقتصادي، اعتمدنا أسلوب دراسة حالة والمقابلة وقمنا باختيار عينة من المؤسسات الاقتصادية تتضمن 3 مؤسسات اقتصادية ذات نوع نشاط مختلف، تجارية، خدمية وإنتاجية.

سيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثيين رئيسيين يتناول كل منهما جانبا معينا من الدراسة التطبيقية من خلال اتباع الطريقة والأدوات والمنهجية كما يلي:

**المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسات ومنهجية الدراسة التطبيقية**

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم عام للمؤسسات من حيث التعريف، الأهداف، الهيكل التنظيمي وشرح الأقسام المتعلقة به كما نتطرق بالتفصيل إلى تقديم المصالح محل الدراسة، ولتنظيم الدراسة سنقوم بتقسيم المؤسسات على شكل فروع.

وقبل ذلك نتناول تصميم الدراسة التطبيقية من خلال عرض منهجية الدراسة وأساليب إجرائها.

**المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها**

حيث يضم المبحث نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها من خلال التطلع على الوثائق والعمليات التطبيقية داخل المؤسسات وتحليلها بشكل شامل من أجل الفهم وتحديد المعطيات وتدوينها للوصول إلى نتيجة المقارنة لتحقيق هدف الفصل والبحث بشكل عام من خلال الإجابة على الإشكاليات واختبار الفرضيات.

## المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسات ومنهجية الدراسة التطبيقية

سنتطرق إلى تقسيم المبحث إلى مطلبين حيث يتناول المطلب الأول تصميم الدراسة التطبيقية من خلال منهجية الدراسة المتبعة وأساليب إجراءها، وفي المطلب الثاني عرض المؤسسات وهيكلها التنظيمي.

### المطلب الأول: تصميم الدراسة التطبيقية

سنتطرق إلى توضيح منهجية الدراسة المعتمدة والطرق والأدوات المستعملة لإجراء الدراسة.

#### 1 – منهجية الدراسة:

- **الفصل الأول: المنهج الوصفي**

في الفصل الأول تم استخدام المنهج الوصفي لتناول الأدبيات النظرية والتطبيقية المتعلقة بالمخزونات، إذ تضمن هذا الجزء من الدراسة:

- مراجعة الأدبيات من خلال:

– تقديم نظرة عامة على المفاهيم والنظريات المتعلقة بالمخزونات.

– مناقشة قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات حسب المعايير المحاسبية الدولية.

- تحليل الأدبيات من خلال:

– تحليل الدراسات السابقة والأبحاث الأكاديمية التي تناولت موضوع الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات.

– استخلاص النقائص البحثية وأهمية البحث الحالي في سد هذه النقائص.

- **الفصل الثاني: المنهج التحليلي.**

في الفصل الثاني تم استخدام المنهج التحليلي لدراسة الحالة إذ تم اختيار عينة تتكون من ثلاث مؤسسات اقتصادية. يشمل هذا الجزء:

- وصف البيئة التطبيقية من خلال: تقديم وصف للمؤسسات الثلاث المختارة للدراسة، بما في ذلك موقعها، حجمها، وطبيعة عملها وهيكلها التنظيمي.
- عينة الدراسة حيث كانت من خلال: الاختيار المتعدد للمؤسسات حيث تختلف في نوع النشاط، لشمولية الدراسة ولتمثيل المؤسسات الاقتصادية.

- جمع البيانات: كان تنظيم عملية جمع البيانات عبر رزنامة مواعيد بما يضمن دقة المعلومات وموثوقيتها، وتجمع المعلومات بمرافقة الطالبين لضمان تذكر المعلومات وعدم نسيانها.
- وصف الأساليب التجريبية المستخدمة لمعالجة البيانات المجمعة: حيث تم استخدام التحليل الكمي والنوعي لفهم واقع تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات في المؤسسات الثلاث.

### 2 – الطرق والأدوات المستعملة:

- ✓ دراسة حالة: من خلال البحث والتوجه إلى المؤسسات
- ✓ المقابلة: من خلال اللقاءات مع مسؤولي المصالح
- ✓ الملاحظة: من خلال متابعة العمل وطرق التسجيل داخل المصلحة
- ✓ جمع المعلومات: من خلال تصفح الوثائق والسجلات وجمعها كملاحق.

## المطلب الثاني: تقديم بالمؤسسات والهيكل التنظيمي

سنتناول من خلال تقسيم المطلب إلى فروع تقديم المؤسسات وشرح الهيكل التنظيمي والمصلحة محل الدراسة لكل مؤسسة.

### الفرع الأول: مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS)

سنتطرق إلى تعريف عام لمؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة، وتأسيسها ومن ثم إلى عرض الهيكل التنظيمي وشرح الأقسام الهامة بشكل عام.

#### أولا: التعريف والتأسيس:

تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS) إختصار لـ ( COOPÈRATIVE DES CÈRÈALES ET DES LEGUMES SECS)، هي مؤسسة تقع بولاية ورقلة تسمى بتعاونية، فهي مؤسسة اقتصادية عمومية خاضعة للقانون المدني أنشأت في الولاية بموجب اعتماد رقم (SDEL/DCT/189) الصادر عن ولاية ورقلة بتاريخ: 1980/02/14، وتعتبر هذه التعاونية من التعاونيات التابعة لـ الديوان الجزائري المهني للحبوب (OAIC) وتعمل تحت وصايتها وفق الأمر الرئاسي رقم 23/72 المؤرخ في 1972/06/07 المتعلق بالتنظيم لإنشاء التعاونية الزراعية، والأمر رقم 106/72 المؤرخ في 1972/06/07 المتضمن القانون الأساسي للتعاونية الزراعية، وهي شركة مدنية تابعة لمجموعة من المنتجين المتواجدين في منطقة نشاطها الذين يتوفرون على الأراضي والوسائل المناسبة.

يسهر على إدارة التعاونية فريق يتكون من مزارعين منتجين للحبوب منتخبين ومدير معين من قبل الديوان الجزائري المهني للحبوب، كما تسعى التعاونية إلى تحقيق مهامها التي تهدف أساسا إلى أهداف إجتماعية أكثر منها اقتصادية (تحقيق الربح).

**مهام التعاونية:**

- الاستلام، المعالجة، التخزين، التحويل، وتوزيع الحبوب والخضر الجافة ومشتقاتها.
- التنظيم لحساب الديوان المهني للحبوب.
- تقديم المساعدة للفلاحين لتسهيل عمليات الإنتاج.
- ضمان تخزين وتوزيع الحبوب.
- المساعدة في تخفيض سعر تكلفة منتوج الحبوب، وذلك بغلق المنافذ أمام المضاربين.
- تحسين جودة المنتوجات المقدمة لأعضائها.

**إمكانيات التعاونية:** وتنقسم إلى:

أ – الإمكانيات المادية:

– تتوفر التعاونية على مخزنين واحد في مدينة تقرت والذي يتم إستقبال الحبوب والمخزونات المنقولة بالشاحنات أو عبر السكك الحديدية من الموانئ ومن التعاون يات القريبة منها، والثاني في مدينة ورقلة حيث تحول إليه المخزونات عبر الشاحنات.

– تتوفر التعاونية على حظيرة تتكون من شاحنات بحمولة 20 طن، تضمن نقل الحبوب وتوزيعها.

– تتوفر أيضا على حظيرة تتكون من العتاد والآلات الفلاحية الموجهة إلى الإيجار.

– ورشة صيانة الشاحنات ومختلف العتاد والآلات.

– سيارات لنقل العمال والمستعملة في نشاط الإستغلال وتلبية الحاجيات.

– مركز بيع وتسويق المنتجات.

– مزرعة يتم فيها إنتاج محاصيل موسمية مثل (البطيخ، البصل، قرعة)

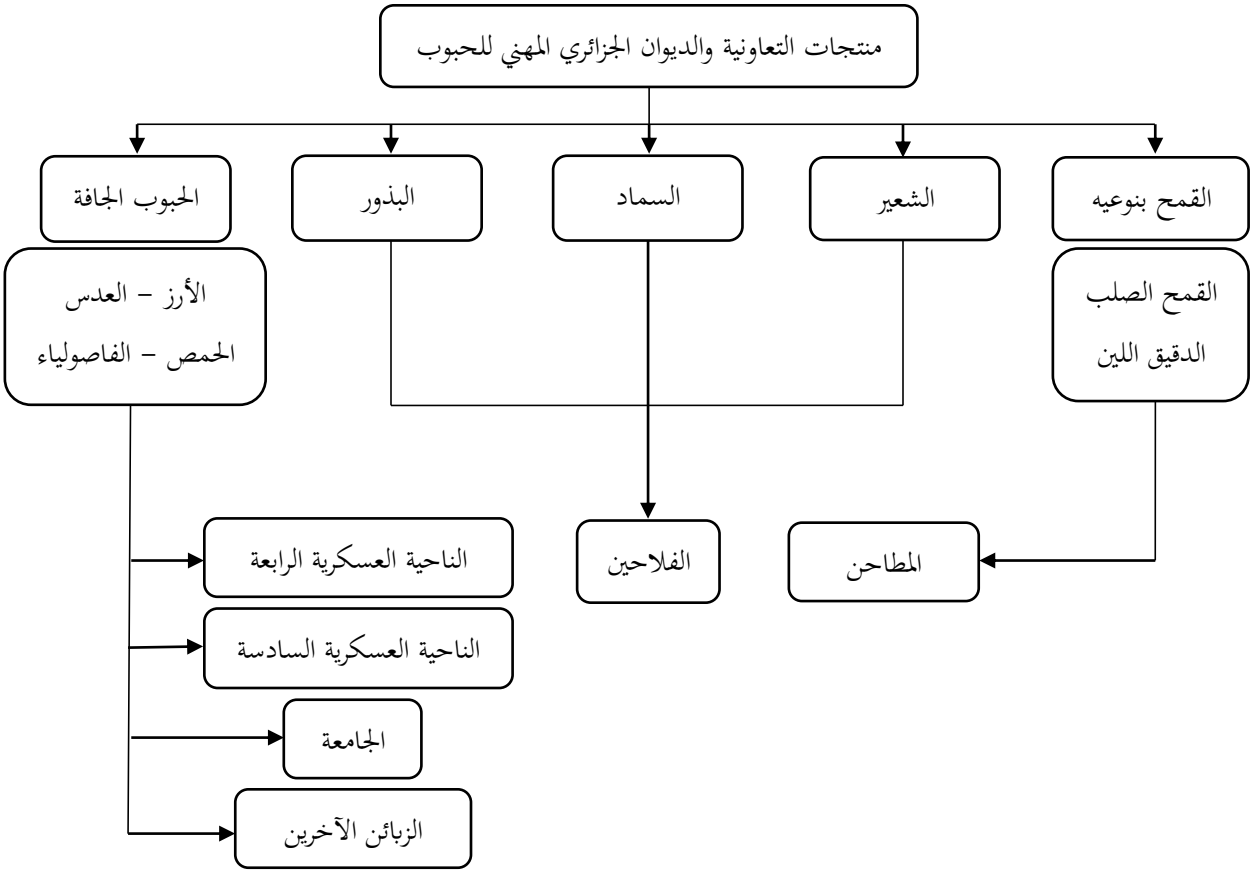
– مختلف التجهيزات المكتبية والحاسوبية اللازمة لسيرورة نشاط التعاونية وتنظيم عمل إدارتها.

ب – اليد العاملة:

– توظف التعاونية حوالي 80 عاملاً، 60 منهم عمال دائمون والباقي عمال متعاقدون وموسميون.

**نشاط التعاونية:** يتمثل نشاطها الأساسي في تخزين وتسويق الحبوب الجافة والمنتجات، والتي توجه إلى مختلف القطاعات الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-2): النشاط الأساسي لتعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المقابلة

وللعلم فإنه ليس كل المخزونات هي ملك التعاونية فمنه ما هو ملك الديوان الجزائري المهني للحبوب ومنه ما هو ملك لها، فالتعاونية يتمثل نشاطها في الحالة الأولى في بيع منتجات الديوان الجزائري المهني للحبوب وبأسعار الديوان، ومتابعة حركة دخول وخروج المخزونات وحركة النقديات والتحصيلات، وفيما بعد تعوض التعاونية من طرف الديوان الوطني حسب نسب مختلفة وعلى حسب نوع كل مخزون.

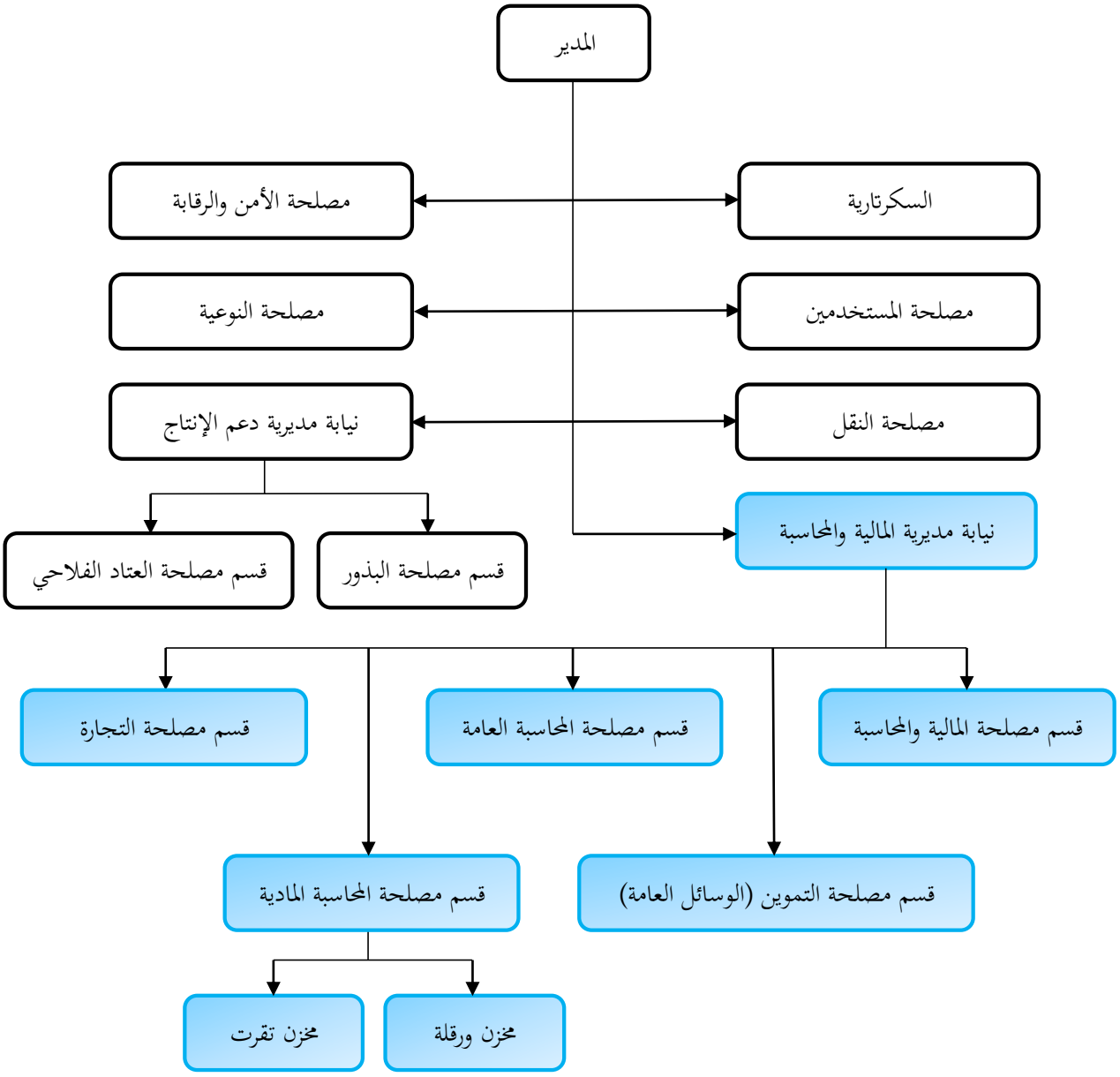
وتقوم أيضا بتسويق البذور والأسمدة وبعض عوامل الإنتاج الفلاحي التي هي ملك لها إلى المنتجين في مجال زراعة الحبوب عن طريق الرش المحوري.

كما تقوم التعاونية بأنشطة أخرى من بينها تأجير الآلات والعتاد الفلاحي (حاصدات، جرارات،...) إلى الفلاحين بأسعار معقولة جدا، وذلك عبر مواسم الحرث أو البذر أو الحصاد.

**ثانيا: الهيكل التنظيمي ومصالح المؤسسة**

يوضح المخطط أدناه الهيكل التنظيمي للتعاونية، ويقع على رأس الهرم الإداري مدير التعاونية، وهو المسؤول عن إدارة التعاونية واتخاذ القرارات الهامة، ويتبعه العديد من المصالح والأقسام التي يتم من خلالها تنفيذ المهام والوظائف المختلفة للتعاونية.

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لتعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة (CCLS)




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المقابلة

**شرح الهيكل التنظيمي:**

**1 – المدير:**

هو المسؤول والمسير الوحيد للتعاونية، نجده على رأس الهرم للمخطط الهيكلي وهو الشخص الذي له الحق في إصدار الأوامر واتخاذ القرارات وإيقاع الإمضاءات، لأن من مهامه التمتع بسلطة تمكنه بالقيام بمسؤوليته كاملة لتحقيق الأهداف.

**2 – السكرتارية:**

يمكن أن نعتبرها وسيطا بين المدير والمصالح الداخلية أو الخارجية للتعاونية، ولها دور فعال في حفظ أسرار المهنة وتتمثل مهامها في: تسجيل الرسائل، صور طبق الأصل، استقبال الزوار، استقبال هواتف المدير،....

**3 – مصلحة الأمن والرقابة:**

هذه المصلحة تسهر على أمن التعاونية من ناحية الحراسة والوقاية، أي كل ما يتعلق بحماية ممتلكات المؤسسة من السرقة والتعدي عليها.

**4 – مصلحة المستخدمين:**

مصلحة مستقلة كذلك ولها علاقة مباشرة بمدير التعاونية، تسهر هذه على تسيير الموارد البشرية فيما يتعلق بالتوظيف، الترقية، التكوين، كما تقوم بمتابعة حركة العمال اليومية (دخول، خروج، وغيابات...)، هذه المصلحة مسؤولة كذلك على إعداد الأجور في نهاية كل شهر.

**5 – مصلحة النوعية:**

أيضا من أهم مصلحة في التعاونية، حيث تقوم برعاية المنتوج من الناحية الصحية حيث توفر الأدوية وتسهر على نظافة المخازن حتى لا تتسرب الحشرات الضارة وتتسبب في إفساد المنتوج، وتقوم هذه المصلحة بإعداد تقارير دورية للمديرية عن حالة المنتوج وتقوم بمعاينة منتوج الفلاحين من حيث مطابقته للمعايير المتعلقة بالمواصفات التقنية (مثل الوزن النوعي،...).

**6 – مصلحة النقل:**

هي الجهة المسؤولة عن تنظيم وتنسيق جميع أنشطة النقل والتحرك داخل وخارج التعاونية، من نقل للموظفين أو بضائع، وتشمل كذلك مهام تخطيط وتنسيق ومراقبة جميع عمليات النقل وخطوط التوزيع لضمان سلامتها وكفاءتها وفعاليتها.

**7 – مصلحة نيابة مديرية دعم الإنتاج:**

تقوم هذه المصلحة على توفير البذور والأسمدة للمزارعين وفق احتياجاتهم، وتقوم بالمتابعة التقنية وتقديم عوامل الإنتاج إلى المزارعين منذ موسم الحرث والبذر حتى موسم الحصاد، عند الحصاد تستقبل هذه المصلحة منتوج الفلاحين ليتم تخزينه في التعاونية تمهيدا لتسويقه، وتتكون هذه المصلحة من قسمين:

**7 – 1– قسم مصلحة البذور:** يقوم هذا القسم بإنتاج البذور وفق احتياجات المزارعين إذا توفرت الإمكانيات لذلك، أو شراؤها من التعاونيات الأخرى في حالة عدم قدرة التعاونية على الإنتاج بنفسها.

**7 – 2 – قسم مصلحة العتاد الفلاحي:** يقوم هذا القسم بتوفير المعدات الفلاحية (حصادات وجرارات...) والسهر على صيانتها، حيث هذه المعدات تؤجر إلى الفلاحين بأسعار معقولة مقارنة بوكالات الإيجار الأخرى.

**8 – مصلحة نيابة مديرية المالية والمحاسبة:** وتعتبر أهم فرع في إدارة التعاونية، هذه المصلحة تتفرع إلى:

**8 – 1 – قسم مصلحة المالية والمحاسبة (مصلحة الدراسة):** يقوم بمسك محاسبة الديوان المهني للحبوب وذلك من خلال تحصيل الشيكات وفواتير القمح والحبوب والبذور واستخراج منها رقم الأعمال، وكذلك تجمع كل بيانات التسديد لهذه الفواتير وترسلها للديوان كل شهر، أما محاسبة التعاونية فهي التي تشرف على إعداد الشيكات وتسليمها إلى أصحابها وكذلك تحصيل المقبوضات وإيداعها بالبنك، من بين مهامه:

- مراقبة الوثائق المحاسبية والتحصيلات المالية على مستوى الصندوق.
- مراقبة الملفات الواردة من أجل التسديد.
- القيام بمختلف التسجيلات المحاسبية في اليومية.
- إعداد مختلف القوائم المالية (الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول التدفق المالي)
- القيام بعملية المقاربة بين الجرد المادي والمحاسبي ومعالجة الفروقات.

**8 – 2 – قسم مصلحة المحاسبة المادية:** يعتبر ذات أهمية كبرى من خلال متابعته لكل ما يتعلق بحركة المخزون، فهو يسهر على متابعة حركة السلع حيث يقوم بتسجيل الكميات التي تدخل المخازن في حينها، وكذا الكميات التي تخرج، كما يقوم هذا القسم بإعداد الكشوفات المتعلقة بتعويضات النقل وبعض التعويضات الأخرى كتعويض الدخول والتخزين، وتتفرع إلى مخزنين، مخزن ورقلة ومخزن تقرت.

**8 – 3 – قسم المحاسبة العامة:** تشرف على العمليات المحاسبية بدءا من تجميع الوثائق إلى إعداد الميزانية.

**8 – 4 – قسم مصلحة التجارة:** يسهر هذا القسم على متابعة طلبات العملاء وتسويق السلع إلى أصحابها وإعداد الفواتير، هذا القسم له علاقة مباشرة بمصلحة المخازن.

**8 – 5 – قسم مصلحة التموين (المصالح العامة):** مسؤول عن تلبية طلبات المؤسسة من أدوات مكتبية وقطع غيار وأدوات تنظيف وغيرها من الاحتياجات، وله أمين مخزن.

.

### الفرع الثاني: مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) وحدة ورقلة

سنتطرق إلى تعريف عام لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب ونشأته، ومن ثم إلى عرض الهيكل التنظيمي وشرح الأقسام الهامة بشكل عام.

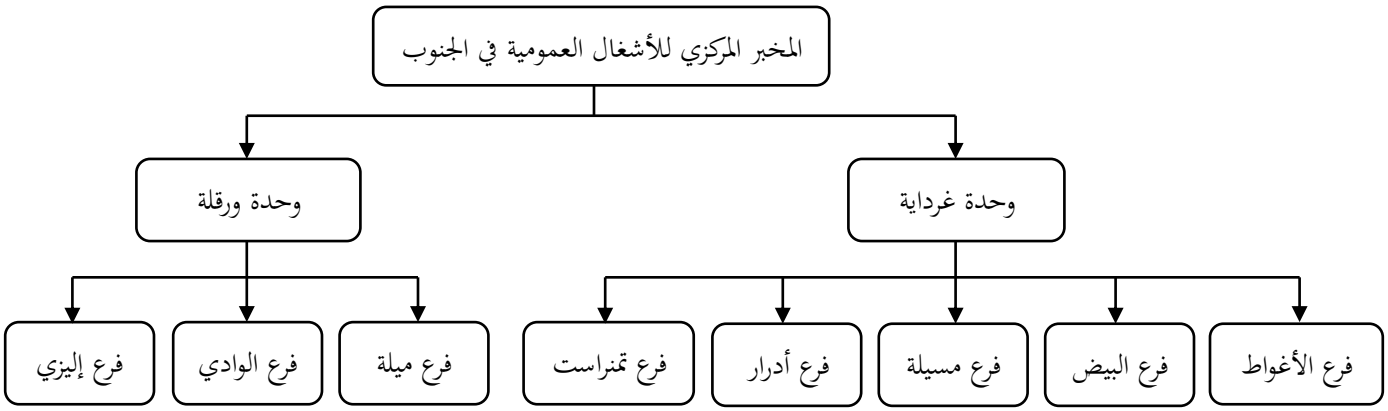
#### أولا: التعريف والنشأة

مخبر الأشغال العمومية لجنوب البلاد (LTPSUD) وحدة ورقلة، إختصار لـ ( LABORATOIRE DES TRAVAUX PUBLICS DU SUD)، نشأ في 21 مارس 1983، بمقضى المرسوم رقم (186-83)، وهذا تبعا لإعادة الهيكلة التنظيمية للمخبر الوطني للأشغال العمومية والبناء (LNTPB)، وفي أكتوبر 1989 تحولت إلى مؤسسة مشغلة تابعة للشركة العمومية للإنجازات والأشغال الكبرى، وفي السنة 1998 تحول المخبر إلى شركة فرعية تابعة للمخبر المركزي للأشغال العمومية ويسمى بالمخبر الجهوي للأشغال العمومية في البناء.

يصنف المخبر ضمن المؤسسات الاقتصادية المتوسطة ذات الطابع الخدماتي لما يقوم به من الأنشطة المختلفة في شتى مجالات الأشغال العمومية والبناء، إذ تتربع الوحدة على مساحة تقدر بـ 6775 م، كما تأسست هذه الأخيرة برأس مال قدره 303.000.000 دج، وتضم الوحدة ما قدره 149 عامل، وكما تحصل المخبر على العديد من شهادات التقدير والعرفان من وزارة الأشغال العمومية وهذا للمجهودات المقدمة من طرف المخبر (وحدة ورقلة).

تنتمي وحدة ورقلة إلى المخبر المركزي للأشغال في الجنوب والتي مقرها ولاية غرداية، حيث يغطي هذا الأخير عشر (10) ولايات، بالإضافة إلى ولاية ورقلة وغرداية، نجد كل من الولايات (مسيلة، الاغواط، البيض، الوادي، ميلة، أدرار، تمنراست وإليزي).

الشكل رقم (3-2): هيكل وحدات وفروع المخبر المركزي للأشغال العمومية في الجنوب




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على المقابلة

**أنشطة مخبر الأشغال العمومية للجنوب وحدة ورقلة:** يقوم المخبر بمجموعة من الأنشطة والدراسات أهمها:

- **هندسة التربة والأسس:**
  - الهندسة الجيولوجية.
  - الأسس العميقة والسطحية.
  - ديناميك التربة.
  - السدود الترابية.
- **الدراسات الجيوفيزيائية:**
  - التنقيب الكهربائي والزلزالي (GEORADAD).
  - تجارب لتحديد الخواص الديناميكية.
- **الخبرات والمتابعة والمراقبة:**
  - الطرق ومدارج الطيران.
  - الخرسانة.
  - دروب بالتراب المرصوص.
  - الأساسات.
- **دراسات الطرق:**
  - الطرق وشبكاتها.
  - البحث عن المواد.
  - الدراسة التقنية لمتانة الطرقات.
  - تدعيم وتقييم الطرقات.

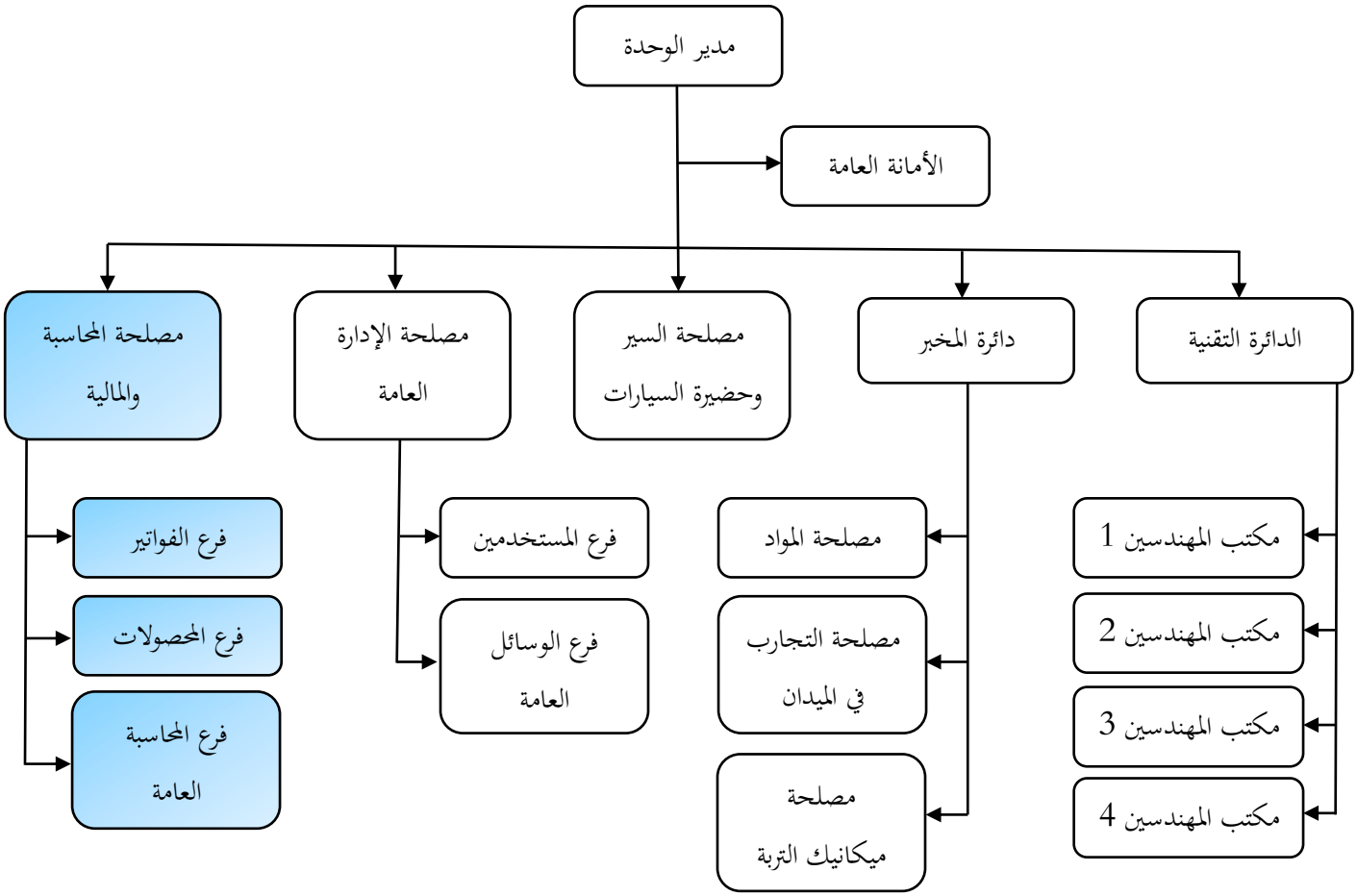
وكما أشرنا سابقا فإنه تعتبر المؤسسة اقتصادية ذات طابع خدماتي محض، تهتم بالدراسة الجيوتقنية للأرض وكذا البناءات والتربة وسيرورة عملها، حيث تتم العملية بثلاث عناصر أساسية وهي:

- **المدخلات:** وتتمثل في طلب الزبون أو اتفاقية تتحصل عليها المؤسسة من أحد الخواص.
- **العمليات:** تتمثل في إحضار العينة إلى المخبر، أو التوجه إلى الموقع، وإجراء التجارب والدراسات اللازمة.
- **المخرجات:** هو ما تنتجه المؤسسة، وأهم ما ينتظره الزبون ألا وهو التقرير.

**ثانيا: الهيكل التنظيمي ومصالح المؤسسة**

سنوضح من خلال المخطط أدناه الهيكل التنظيمي للمخبر، ويقع على رأس المخطط الإداري مدير الوحدة، وهو المسؤول عن إدارة واتخاذ القرارات الهامة، ويتبعه العديد من المصالح والأقسام التي يتم من خلالها تنفيذ المهام والوظائف المختلفة للمخبر.

الشكل رقم (4-2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) وحدة ورقلة




المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على المقابلة

**شرح الهيكل التنظيمي:**

**1 – مدير الوحدة:**

يترأس مجلس إدارة الوحدة، ويوجه جميع لجان الوحدة، ويضمن سير أنشطة الوحدة بشكل سليم وآمن، ويراقب ويضبط ويوقع على الوثائق الإدارية.

**2 – السكرتارية (الأمانة العامة):**

يتمثل دورها الرئيسي في ربط علاقات العمل مع المدير، سواءً الداخلية أو الخارجية، وأداء المهام الخاصة والسرية، وتسجيل الإتصالات المختلفة، واستلام وإرسال الفاكس، وتنظيم الرسائل، وجدولة مواعيد المدير.

**3 – الدائرة التقنية:**

وهي الركيزة التي تعتمد عليها المؤسسة، تتألف من مهندسين يشرفون على الدراسات الفنية والجيوتقنية للطرق والمباني ويقدمون تقارير عنها، إذ تحتوي المصلحة على 4 مكاتب مهندسين.

**4 – دائرة المخبر:** تنقسم إلى ثلاث مصالح وهي:

**4 – 1 – مصلحة المواد:** وهي كل ما يتعلق بصلاحية مواد البناء والإسمنت ومراقبة جودتها وكل ما يخص المواد.

**4 – 2 – مصلحة ميكانيك التربة:** وتختص بتعيير وتحليل عينات تربة الطرق والبناء.

**4 – 3 – مصلحة التجارب في الميدان:** وتتمثل في التجارب في الميادين الخاصة بالمشاريع المراد دراستها (أي تكون خارج المؤسسة).

**5 – مصلحة السير وحضيرة السيارات:**

تهتم بإصلاح السيارات والآلات بالمؤسسة، كما يقوم فريق التجارب في الميدان بمعاينة التربة بآلات خاصة مثل (SONDA) وأخذ عينات لإجراء التحاليل في المؤسسة وذلك بمراقبة مهندس.

**6 – مصلحة الإدارة العامة:** مقسمة إلى فرعين:

**6 – 1 – فرع المستخدمين:** وهو المسؤول بكل ما يخص حركة العمال وكل ما يتعلق بهم مثل أمر بمهمة، طلب إجازة، عقد مؤقت...الخ.

**6 – 2 – فرع الوسائل العامة:** وهو الذي يتكفل بكل ما يحتاج إليه العمال من أدوات وأغراض.

**7 – مصلحة المحاسبة والمالية (مصلحة الدراسة):** وهي تعتبر المسؤول الرئيسي للمخبر، وهي مسؤولة عن الوظائف المالية والمحاسبية على حد سواء، وتنسق بين جميع مجالس ومصالح الإدارة وتهتم بالعمليات اليومية، كما تقوم بإعداد جميع أنواع السجلات

المحاسبية للحصول على الميزانية الختامية وإعداد ميزان المراجعة الشهري وجدول حساب النتائج والملاحق وتحليل وتقييم الأنشطة المالية لهذا المخبر وإدارة شؤونه المالية ومسك دفاتر الحسابات القانونية بانتظام، كما تقوم بتحضير المراسلات التي تكون بين المخبر والبنوك ومصلحة الضرائب والإهتمام بالجانب الجبائي للمؤسسة، كما تسهر على عمليات تسديد مستحقات الموردون وإعداد ودفع اشتراكات الضمان الاجتماعي والمستحقات الأخرى، وهي الوحيدة التي لديها القدرة على الاطلاع على الوضع المالي للمخبر، وهي نقطة المحاسبة مع المخبر المركزي للأشغال بالجنوب والوحدات الأخرى.

**علاقتها بالمصالح الأخرى للمؤسسة:** تعتبر نقطة اتصال كل المصالح الأخرى وبالتالي فهي تتلقى جميع المعلومات اليومية المختلفة عن نشاط المؤسسة وذلك عن طريق نظام معلوماتي.

تتفرع المصلحة إلى 3 فروع مرتبطة ارتباطا كليا ببعضها وهي كالتالي:

**7 – 1 – فرع الفوترة:** وهو الفرع الذي يقوم بتحرير الفواتير وعقود الصفقات مع العملاء وزبائن المخبر، لذلك فهو له صلة وثيقة بمصلحة المالية والمحاسبة.

**7 – 2 – فرع المحصولات:** يقوم بعد عملية إرسال الفواتير إلى العملاء بتحصيل الأموال والديون منهم.

**7 – 3 – فرع المالية والمحاسبة:** وهو الذي يعتبر الفرع البالغ الأهمية بالنسبة للمخبر، لأنه يقوم بمتابعة المدخلات والمخرجات لمعرفة مصير المخبر ربح أو خسارة ولاتخاذ الاحتياطات اللازمة.

### الفرع الثالث: مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA)

سنتطرق إلى تعريف عام لمؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع، وتأسيسها ومن ثم إلى عرض الهيكل التنظيمي وشرح الأقسام الهامة بشكل عام.

#### أولا: التعريف والنشأة

تيسكوبا (TISCOBA)، مؤسسة تنتمي إلى القطاع الخاص، ويعني إسمها نسيج الأغطية والقلاع ( TISAGE DES COUVERCURES ET DES BACHES)، وهي مؤسسة اقتصادية صناعية، تأسست المؤسسة بمدينة القرارة ولاية غرداية سنة 1960، وبدأت إنتاجها الفعلي سنة 1970، يشتغل فيها حاليا 90 عامل، وهي شركة متوسطة من حيث معيار العمال، وللمؤسسة خبرة في تخصصها، وعقود عديدة مع المؤسسات خارج الوطن.

#### تاريخ المؤسسة:

انبثقت مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع، بالمنطقة الصناعية بالقرارة، عن شركة تأسست سنة 1947 بشارع باب عزون الجزائر العاصمة، كتجار جملة مختصين في استيراد الأواني المنزلية والآلات الكهرومنزلية، بعد الاستقلال واختيار الحكومة الجزائرية النهج

الإشتراكي نظاما اقتصاديا، تم احتكار الدولة للتجارة الخارجية، فقرر الشركاء توجيه استثمارهم للصناعة كبديل للاستيراد المحتكر، فاحتكموا للتصويت فكانت النتيجة صناعة وإنتاج نسيج القلاع بمدينة القرارة، على أن يتم التسويق بمقر شركة الأم في الجزائر.

بعد تحديد النشاط ومكان إقامته، شرع في التجسيد الفعلي للشركة، بطلب الاعتماد، وقطعة أرض، والاستعانة بالتجربة الإسبانية الرائدة في نسيج القلاع، حيث تم التعرف على مؤسسة (TRULAS) الإسبانية، التي بدورها ساهمت في تكوين الإطار والتوجيه التقني.

تناسب موقع المؤسسة نشاطها، لمحاذاتها الطريق الرئيسي، واتساع رقعتها وقابليتها للتوسيع، فتم اعتمادها كأول منطقة صناعية بالقرارة بمساحة إجمالية تقدر بـ 100 هكتار، فوضع الحجر الأساسي للشركة بتاريخ 1969/01/01، وتم بناء القاعة الأولى للنسيج في شهر أوت 1969، فكانت أول مؤسسة صناعية في المنطقة، الرابعة في القرارة.

**مراحل تطور الشركة:**

- أكتوبر 1969: وصول التجهيزات ومعدات الإنتاج.

- جانفي 1970: الانطلاق الرسمي في الإنتاج.

- من 1971 إلى 1973، القيام بجولات تعريفية بالشركة، ونصب لوحات إشهارية في المطارات، الطرق السريعة ومفترقات الطرق في كامل التراب الوطني.

- سنة 1974: ونظرا لزيادة الطلب على المنتج تم إضافة ماكنات أخرى بلجيكية الصنع أكثر تطورا، وفي نفس السنة تم إنشاء ورشة للمعالجة والصباغة، لربح الوقت وتلبية الطلب المتزايد.

- سنة 1977: ازداد الطلب أكثر، مما اضطرت الشركة لشراء ماكينات جديدة بلجيكية أكثر حداثة، وتم الاستغناء نهائيا عن الآلات الإسبانية التي تجاوزت الزمن لضعف مردودها.

- سنة 1999: وبعد انهيار النظام الإشتراكي وظهور بوادر انفتاح الدولة الجزائرية على اقتصاد السوق الحر المبني على المنافسة تم اقتناء ماكينات إلكترونية للنسيج السويسرية الصنع، بآخر ما توصلت إليه التكنولوجيا، ذات نظام (Projectile)، وتبعته نفس العملية سنة 2003 و2004 فتم الإستغناء نهائيا على الماكينات البلجيكية ذات نظام (Canettes).

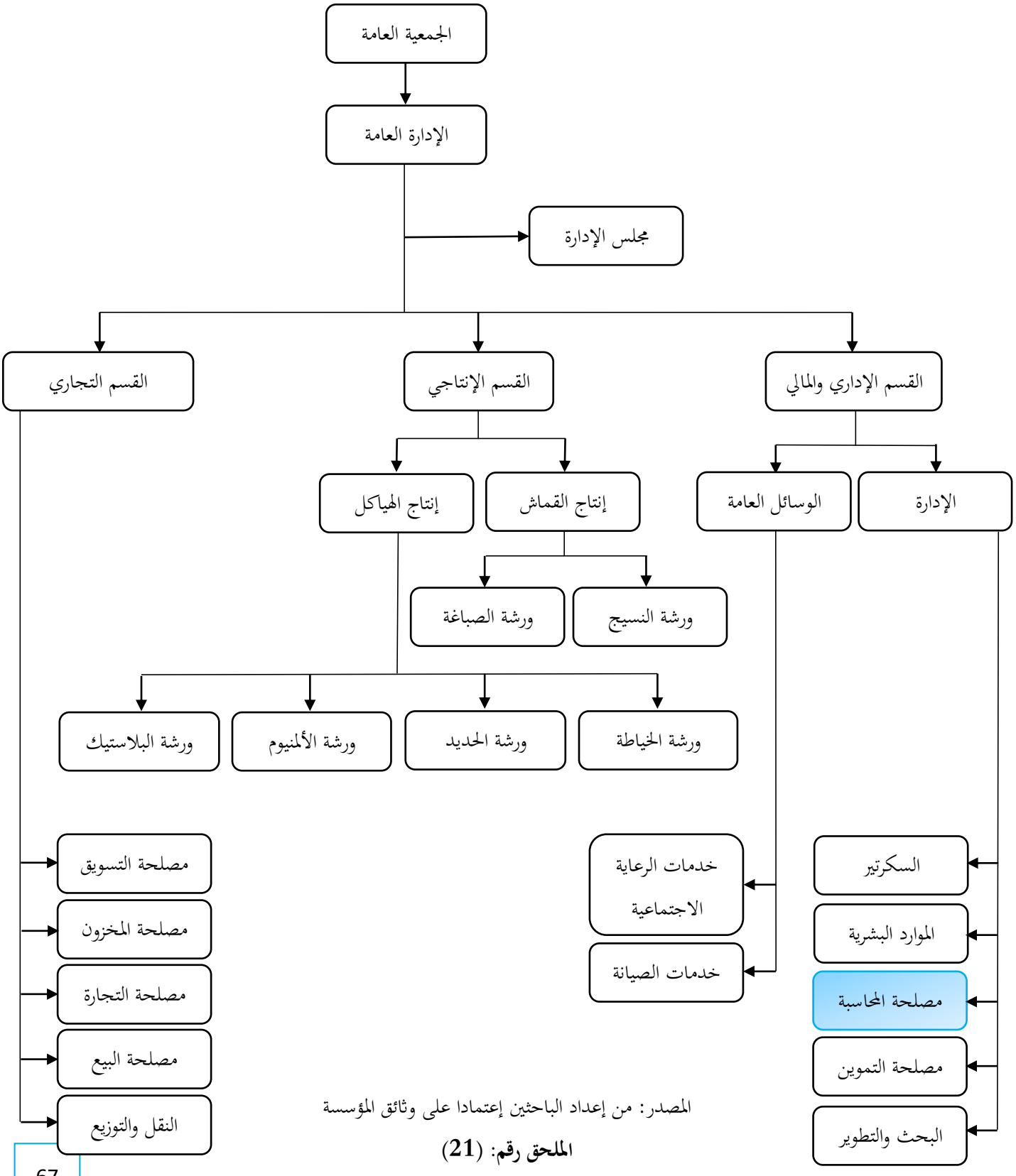
- سنة 2005 إنشاء ورشة لتفصيل وتلحيم القلاع البلاستيكي.

فبعد أن بدأ العمل ب 7 عمال سنة 1970، فصارت اليوم توفر لقمة العيش لما يفوق 90 أسرة وحرصها للمحافظة على جودة عالية للمنتج ومطابقتها للمواصفات التقنية العالمية، باعتراف المخابر الدولية، وتمكنها من تغطية السوق الوطنية بل وتعدادها إلى الدول الجنوبية المجاورة مثل مالي والنيجر، عن طريق زبائنها الأوفياء المتمركزين في ولايات الجنوب كإليزي، تمنراست، أدرار.

استفادت الشركة من برنامج تأهيل المؤسسات الصناعية، المبرم بين الجزائر والإتحاد الأوروبي الذي كان له الفضل في تصحيح بعض الهفوات البسيطة، وتأمل بعدها في الحصول على شهادة (ISO)، تأشيرة دخول الأسواق العالمية.

**ثانيا: الهيكل التنظيمي ومصالح المؤسسة**

الشكل رقم (5-2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع




المصدر: من إعداد الباحثين إعتمادا على وثائق المؤسسة

**الملحق رقم: (21)**

**شرح الهيكل التنظيمي:**

**1 – الجمعية العامة:** تضم المساهمين والشركاء وبعض الأعضاء من المؤسسة، دورهم اتخاذ القرارات الهامة بشأن سياسات المؤسسة وتوجيهاتها العامة، واختيار الإدارة التنفيذية للمؤسسة، والمصادقة على التقارير المالية والأداء المالي السنوي كما لها دور تعديل النظام الأساسي للمؤسسة.

**2 – الإدارة العامة:** هي المسؤولة عن إدارة وتنفيذ سياسات وأهداف المؤسسة، كما تقوم بتوجيه وإشراف الأقسام المختلفة داخل المؤسسة، وتخطيط العمليات اليومية والإستراتيجية وتنفيذ القرارات التي تتخذها الجمعية العامة **أو**مجلس الإدارة.

**3 – مجلس الإدارة:** تتكون من أعضاء منتخبين من قبل الجمعية العامة، يكمن دورها في تحديد السياسات العامة للمؤسسة واتخاذ القرارات الاستراتيجية الرئيسية، كما تقوم بمراقبة أداء الإدارة التنفيذية، والتأكد من تحقيق المؤسسة لأهدافها وتوجيهها نحو**ا**لتوسع والإزدهار.

**4 – القسم الإداري والمالي:** هذا القسم مسؤول عن إدارة الشؤون الإدارية والمالية للمؤسسة، إذ يتضمن **مصلحة إدارة الموارد البشرية** الذي بدوره يهتم بشؤون الجانب البشري مثل التوظيف والتدريب وإدارة العلاقات العامة، ويتضمن القسم أيضا **مصلحة المحاسبة** والتي تهتم بكل ما له علاقة بالجانب المالي في المؤسسة كإدارة النفقات والإيرادات وتقديم التقارير المالية للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة، كما يتضمن **مصلحة التموين** التي تسهر على توفير كل حاجيات المؤسسة، أيضا يتضمن القسم **مصلحة البحث والتطوير** التي تهتم بالبحث عن تقنيات جديدة وابتكارات في المنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة.

كما نجد **مصلحة الوسائل العامة** أيضا ضمن قسم الإدارة والمالية الذي يهدف إلى توفير كل مستلزمات العمال لضمان راحتهم من توفير للنقل ومرافق الراحة والإستجمام والأكل، وكذلك الأدوات المستخدمة للصيانة والتصليحات والتعديلات.

**5 – القسم الإنتاجي:** هو المسؤول عن تنظيم وتنفيذ عمليات الإنتاج بالمؤسسة إذ يقسم إلى مصلحتين، المصلحة المتعلقة **بإنتاج القماش** والتي بدورها تتضمن ورشتين، **ورشة النسيج وورشة الصباغة**، أما المصلحة الثانية فمتخصصة **بإنتاج الهياكل** حيث نجدها أيضا تتضمن 4 ورشات (**ورشة الخياطة، الحديد، الألمنيوم، البلاستيك**) كل من هذه الورشات تتخصص في عمل وإنتاج وإخراج المنتجات المتعلقة بها وتجميعها ببعضها لإكتمال عملية توفير منتوج تام الصنع.

**6 – القسم التجاري:** هو المسؤول عن تسويق وبيع المنتجات وتوزيعها، كما يهدف إلى زيادة حجم المبيعات وتحقيق الأهداف الربحية للمؤسسة وذلك من خلال تحديد الأسواق المستهدفة ووضع استراتيجيات التسويق، وتنفيذ حملات الترويج والإعلان، إضافة إلى إدارة العلاقات مع العملاء وتلبية احتياجاتهم ومتابعة ملاحظاتهم وشكاويهم، كل هذه المسؤوليات تقسم حسب مصالح داخل القسم حيث نجد **مصلحة التسويق، المخزون، البيع، التجارة، النقل والتوزيع**.

**7 – مصلحة المحاسبة (مصلحة الدراسة):** نجد أن مؤسسة تيسكوبا تتوفر على قسم محاسبة واحد وهو ضمن القسم الإداري والمالي، حيث يجرى فيه كل ما له علاقة بالجانب المالي والمحاسبي للشركة، فنجد من بين مهامه:

– تسجيل وإعداد السجلات المحاسبية لكل حركة مالية في المؤسسة وتدوينها.

- ضمان التسجيلات والسجلات من خلال المراجعة الداخلية بمطابقتها للواقع.
- تحليل تكاليف الإنتاج ومراقبتها وتحميلها للمنتجات.
- القيام بأعمال نهاية السنة وتسويتها.
- متابعة التواريخ والمواعيد والحرص على تنظيمها.
- الإمتثال الضريبي من خلال إعداد ودفع التصريحات والتسديدات الضريبية.
- تحرير الشيكات ووسائل الدفع وتحصيل الديون.
- إعداد الميزانيات وتحليل البيانات المالية ومعرفة الوضع المالي للمؤسسة.
- إعداد التقارير المالية اللازمة وعرضها على مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

## المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها

للوصول إلى الهدف المنشود من هذه الدراسة وهو معرفة ما مدى التطابق الحاصل بين ما هو مطالب به في القواعد (التقييم والاعتراف للمخزونات) وبين ما هو ممارس واقعيا في ميدان المحاسبة سنقوم في هذا المبحث بدراسة تطبيقية تتضمن دراسة المخزونات والوثائق المحاسبية في المؤسسات الخاصة بالعينة وطرق معالجتها.

### المطلب الأول: الطرق والعمليات المستخدمة لمعالجة المخزون

قسمنا مطلب معالجة المخزون في المؤسسات إلى فروع حيث يتضمن كل فرع نتائج الدراسة التطبيقية لكل مؤسسة.

#### الفرع الأول: أنواع المخزونات الموجودة داخل التعاونية والتسجيل المحاسبي لها

يلعب المخزون دورًا أساسيًا في نشاط التعاونية ويشكل محورًا أساسيًا، وهذا ما يدفع التعاونية إلى إيلاء المزيد من الاهتمام لموادها المخزنة، حيث تسعى جاهدة إلى التحكم في معدل دورانها لتجنب تضخم المخزون أو فقدانه، وتسعى جاهدة إلى تسليم المخزونات لعملائها مباشرة من مصدر التوريد نظرا لأهمية البضاعة.

فلذلك تحتاج التعاونية إلى إدارة مخزونها بشكل معقول وفعال وتهدف إلى بذل كل جهد ممكن لتحسين حالة مخزونها بشكل مستمر ومتزايد.

**أولا: أنواع المخزونات داخل التعاونية**

من الملاحظة التطبيقية وجدنا أن أنواع المخزونات لدى التعاونية تنقسم إلى قسمين مخزونات ملك للديوان الجزائري المهني للحبوب ومخزونات تخص التعاونية، حيث تتمثل فيما يلي:

**المخزونات الخاصة بالديوان الجزائري المهني للحبوب:**

1 – القمح (القمح الصلب والدقيق اللين)

2 – الحبوب الجافة (أرز، عدس، فاصولياء، حمص)

**المخزونات الخاصة بالتعاونية:**

أ – مخزون بضاعة (الموجه للبيع):

1 – السماد (TSP, NPK, AZOFER, UREE).

2 – المواد الكيماوية.

3 – أغلفة.

ب – مخزون المواد الأولية (الموجه للإستهلاك):

3 – الأدوات المكتبية.

4 – مواد التنظيف.

5 – الأدوات الكهربائية.

6 – قطع الغيار والعتاد الفلاحي.

**ثانيا: معالجة المخزون في عمليات الشراء**

1 – التسجيل المحاسبي لمشتريات البضائع:

أ– مشتريات البضائع الخاصة بالديوان الجزائري المهني للحبوب: (القمح بنوعيه، والحبوب الجافة)

إذ لا تسجل أي عملية خاصة بهذه المخزونات لأنها ليست ملك التعاونية، وبما أنها ليست ملكا لها فلا يمكن أن تسمى بعملية شراء، ويقتصر الأمر على متابعة المخزون من طرف المحاسبة المادية فقط إذ تراقب حركة دخوله وخروجه.

ب– مشتريات البضائع الخاصة بالتعاونية:

حيث تشتري التعاونية البضائع الخاصة بها من إتحادية تعاضدية الحبوب بوهران والتي تتمثل في السماد بشتى أنواعه والمواد الكيمياوية والأغلفة، فيكون التسجيل المحاسبي لها كالتالي:

**ملاحظة:** تعتبر التعاونية الأغلفة بضاعة وتسجل في حسابات البضائع لأنها موجهة للبيع.

شراء سماد:

مثال: بتاريخ 2022/11/23 اشترت المؤسسة 200 طن من السماد ( UREE 46% ASFERTRADE BL) بـ: 53.350 دج للطن الواحد على الحساب. **الملحق رقم (01)**

ويكون تسجيل قيد الشراء كالتالي في يومية المشتريات:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/07/21 –** | | |
| 38003 | | مشتريات سماد (UREE ASFERTRADE) | 10.670.000 | |
| 445200 | | TVA 19% | 2.027.300 | |
| | 401200 | المورد (اتحادية تعاضدية الحبوب بوهران) | | 12.697.300 |
| | | **(شراء بضاعة فاتورة رقم 1733)** | | |

– حيث لا تسدد التعاونية، اتحادية تعاضدية الحبوب مباشرة بل يتم في نهاية السنة تحضير ملف التسديد والمكون من وثيقة تسديد مستحقات البيع (RACHAT) حيث تعرض فيها جميع الفواتير الخاصة بشراء البضائع خلال السنة، مع وثيقة طلب البضاعة ودخولها مع وصل الاستلام، ثم ترسل إلى الديوان الجزائري للحبوب ليتم تسديد المستحقات لاتحادية تعاضدية الحبوب بوهران.

التسجيل المحاسبي لدخول البضاعة (سماد) إلى المخازن:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 3003 | | **– 2022/07/21 –** | | |
| | 38003 | سماد (UREE ASFERTRADE) | 10.670.000 | |
| | | مشتريات سماد (UREE ASFERTRADE) | | 10.670.000 |
| | | **(وصل دخول رقم ---)** | | |

شراء أغلفة:

مثال: بتاريخ 2023/05/28 قامت المؤسسة بشراء أكياس وأسلاك تجميع. **الملحق رقم (02)**

وكان التسجيل المحاسبي لقيد الشراء كالتالي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2023/05/28 –** | | |
| 380964 | | مشتريات أغلفة | 1.076.949,20 | |
| 445200 | | TVA 19% | 204.620,35 | |
| | 401047 | المورد (اتحادية تعاضدية الحبوب بوهران) | | 1.281.569,55 |
| | | **(شراء بضاعة فاتورة رقم 1389)** | | |

التسجيل المحاسبي لدخول البضاعة (أغلفة) إلى المخازن:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2023/05/28 –** | | |
| 3003 | | أغلفة | 1.076.949,20 | |
| | 38003 | مشتريات أغلفة | | 1.076.949,20 |
| | | **( وصل دخول رقم ---)** | | |

2 – التسجيل المحاسبي لمشتريات المواد الأولية:

حيث تشتري التعاونية أيضا قطع الغيار من إتحادية تعاضدية الحبوب بوهران ويكون الطلب حسب احتياجات المؤسسة أو من الغير فيما يخص القطع غير المتوفرة لدى الاتحادية، بينما المواد المكتبية والكهربائية ومواد التنظيف فتشتريها من الموردين المحليين المتواجدون بالمنطقة، وفيما يلي مثال لعملية تسجيل شراء قطع الغيار، وأدوات مكتبية.

– اشترت التعاونية من قطع غيار ما قيمته 116.640 دج خارج الرسم من اتحادية تعاضدية الحبوب بوهران، بتاريخ 2022/05/29، فاتورة رقم 1211. **الملحق رقم (03)**.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/05/29–** | | |
| 381050 | | مشتريات مواد أولية (قطع غيار) | 116.640 | |
| 445200 | | TVA 19% | 22.162 | |
| | 401047 | المورد (اتحادية تعاضدية الحبوب بوهران) | | 138.802 |
| | | **(شراء مواد أولية فاتورة رقم 1211)** | | |

– التسجيل المحاسبي لقيد دخول قطع الغيار إلى المخازن:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/05/29–** | | |
| 31050 | | قطع غيار | 116.640 | |
| | 381050 | مشتريات مواد أولية (قطع غيار) | | 116.640 |
| | | **(وصل دخول رقم ---)** | | |

– اشترت التعاونية أدوات مكتبية بقيمة 106.000 دج خارج الرسم، من مؤسسة (SUD IT) بتاريخ 2023/12/26، فاتورة رقم 2023/096. **الملحق رقم (04)**.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2023/12/26–** | | |
| 381060 | | مشتريات مواد أولية (أدوات مكتبية) | 106.000 | |
| 445200 | | TVA 19% | 20.140 | |
| | 401054 | المورد (SUD IT) | | 126.140 |
| | | **(شراء مواد أولية فاتورة رقم 2023/096)** | | |

- التسجيل المحاسبي لقيد دخول الأدوات المكتبية إلى المخازن:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **- 2023/12/26-** | | |
| 31060 | | أدوات مكتبية | 106.000 | |
| | 381060 | مشتريات مواد أولية (أدوات مكتبية) | | 106.000 |
| | | **(وصل دخول رقم ---)** | | |

**ثالثا: معالجة المخزون في عمليات الاستهلاك**

نضع مثالا للتسجيل المحاسبي لاستهلاك المواد الأولية، فنذكر مثالا من يومية شهر ديسمبر لسنة 2022.

**الملحق رقم (11-1)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **- 2022/12/31 -** | | |
| 601200 | | استهلاكات مخزون م. أولية (قطع غيار) | 306.855 | |
| | 31200 | مخزون مواد أولية (قطع غيار) | | 306.855 |
| | | **(إستهلاك قطع غيار)** | | |

**رابعا: معالجة المخزون في عمليات البيع**

سنتطرق إلى كيفية التسجيل المحاسبي لعمليات بيع البضائع داخل التعاونية، فهي تعالج حسب نوع البضائع التي بحوزتها.

أ - المبيعات الخاصة بمخزونات الديوان الجزائري المهني للحبوب:

بالنسبة للقمح الصلب واللين فإنه يتعين على كل مطحنة دفع الكمية المشتراة بشيك مصرفي، ويكلف مسؤولي التعاونية في قسم المحاسبة بتسليم هذه الشيكات مع الفواتير المحررة إلى الديوان الجزائري المهني للحبوب، بحيث لا تقيد التسديدات في الحساب المصرفي للتعاونية ولا تقيد مبيعات المخزون أيضا في السجلات المحاسبية لها لأنها ليست ملكها.

أما بالنسبة للحبوب الجافة (الأرز والعدس والحمص والفاصوليا) فتتم المبيعات إلى الناحيتين العسكريتين الرابعة والسادسة، وإلى الجامعة، ويتم تحرير الفواتير وإرسالها إلى الديوان الجزائري المهني للحبوب مباشرة ويتم إجراءات الدفع بين الحسابات المصرفية لكل قطاع فلا تسجل العمليات لدى حسابات التعاونية أيضا.

- أما فيما يخص البذور أو الشعير أو الحبوب التي تباع لتجار التجزئة والزبائن فتطبق قيود خاصة لها لأنه يتم إيداع النقود في حساب التعاونية، وبعد ذلك تحول إلى حسابات الديوان.

فالتعاونية تسجل فقط قيد إثبات البيع، ويكون عبر حساب وسيطي، من (حـ 4676/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة) مدينا بدائنية (حـ 4016/المورد أي الديوان المهني للحبوب)، وبعد ذلك قيد التسديد، فيما يلي توضيح للعملية.

**عند البيع**: (البذور، الشعير، الحبوب الجافة)

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4676 | | **– التاريخ –** | ---- | |
| | 4016 | مبيعات ( البذور، الشعير، الحبوب الجافة) | | ---- |
| | | المورد (الديوان المهني للحبوب) | | |
| | | **(فاتورة رقم ---)** | | |

**عند التسديد**: هناك حالتين

– حالة إيداع الزبون المبلغ مباشرة في حساب الديوان المهني للحبوب، يرصد الحسابين 4676 و4016.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4016 | | **– التاريخ –** | ---- | |
| | 4676 | المورد (الديوان المهني للحبوب) | | ---- |
| | | مبيعات ( البذور، الشعير، الحبوب الجافة) | | |
| | | **(فاتورة رقم ---)** | | |

– حالة إيداع الزبون المبلغ المستحق في حساب التعاونية البنكي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 512 | | **– التاريخ –** | ---- | |
| | 4676 | البنك | | ---- |
| | | مبيعات ( البذور، الشعير، الحبوب الجافة) | | |
| | | **(شيك رقم ---)** | | |

– ثم يحول المبلغ من حساب التعاونية إلى حساب الديوان المهني للحبوب:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4016 | | **– التاريخ –** | ---- | |
| | 512 | المورد (الديوان المهني للحبوب) | | ---- |
| | | البنك | | |
| | | **(شيك رقم ---)** | | |

ملاحظة: البعض من هذه المبيعات معفية من الرسم على القيمة المضافة لأنها مدعمة من قبل الدولة.

مثال: بتاريخ 2023/09/30 قامت التعاونية ببيع الحبوب إلى زبون تجزئة ما قيمته 15.755.298 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 9%. **الملحق رقم (05)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2023/09/30 –** | | |
| 467640 | | مبيعات (حبوب جافة) | 17.173.274 | |
| | 445300 | TVA 09% | | 1.417.976 |
| | 401640 | المورد (الديوان المهني للحبوب) | | 15.755.298 |
| | | **(بيع حبوب جافة فاتورة رقم ---)** | | |

ملاحظة:

– كما ذكرنا سابقا فإن التعاونية لا تسجل قيود خروج المخزونات التي ليست ملكا لها.

– يسجل قيد التسديد حسب الحالة التي سدد بها الزبون كما ذكرنا أيضا.

ب – المبيعات الخاصة بمخزونات البضائع الخاصة بالتعاونية:

مثال: قامت التعاونية ببيع بضاعة سماد إلى أحد الزبائن حيث احتوت الفاتورة على مجموعة بضائع بإجمالي مبلغ 58.657.522,88 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%، حررت الفاتورة بتاريخ 2022/10/31. **الملحق رقم(06)**.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/10/31 –** | | |
| 411611 | | الزبون | 69.802.452,23 | |
| | 700302 | مبيعات سماد | | 58.657.522,88 |
| | 445300 | TVA 19% | | 11.144.929,35 |
| | | **(بيع بضاعة فاتورة رقم (2022/10** | | |

السماد في حالة بيعه للفلاحين المسجلين لدى الصندوق الدعم الفلاحي فقط، فإنهم مدعمين بنسبة 20% من قبل مديرية المصالح الفلاحية (DSA)، فيتحمل الفلاح نسبة 80% من سعر البيع والباقي تتحملها (DSA) شرط استبيان بطاقة الفلاح عند عملية البيع.

والتعاونية تقوم بتحضير الملف والمكون من وثيقة توزيع السماد للفلاحين حيث تعرض فيها جميع الفواتير الخاصة ببيع السماد خلال السنة، مع وثيقة طلب البضاعة وخروجها مع وصل التسليم، ثم يرسل هذا الملف إلى مديرية المصالح الفلاحية لكي تسدد مستحقاتها.

التسجيل المحاسبي لقيد خروج السماد:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 6003 | 3003 | **– 2022/10/31 –**<br>مشتريات سماد مستهلك<br>سماد<br>**(وصل خروج رقم ---)** | ---- | ---- |

**خامسا: حالات تسوية ترصيد حساب مشتريات المخزون في آخر الدورة**

1 – مشتريات البضائع:

في آخر الدورة، فإن المتبقي من (ح 380/مشتريات البضائع) غير المرصد، تقوم بعملية تسويتها من حساب 30 إلى 380، وبالتالي يظهر رصيد حساب المخزون الفعلي في حساب 30 في الدفتر الكبير.

– قيد ترصيد المشتريات في 12/31: **الملحق رقم (11–2)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 3003015 | 3803015 | **– 2022/12/31 –**<br>مخزون بضاعة (سماد)<br>مشتريات بضاعة (سماد)<br>**(ترصيد حساب مشتريات بضاعة)** | 36.822.170 | 36.822.170 |

– رصيد حساب المخزون في آخر الدورة في دفتر الأستاذ، يظهر مبلغ 3.865.207,50 دج مخزون البضاعة الفعلي بالتعاونية **(نفس الملحق)**.

2 – مشتريات المواد الأولية:

من خلال دفتر الأستاذ لقطع الغيار لسنة 2022 نلاحظ أن المبلغ 1.734.073,03 قد تم ترصيده أي أنه كان قيمة مشتريات المواد الأولية التي لم ترصد خلال الفترة. **الملحق رقم (11–3)**

وكان التسجيل المحاسبي لقيد الترصيد كما يلي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/12/31 –** | | |
| 31050 | | مواد أولية (قطع غيار) | 1.734.073,03 | |
| | 381050 | مشتريات مواد أولية (قطع غيار) | | 1.734.073,03 |
| | | **(ترصيد حساب مشتريات م. أولية)** | | |

**سادسا: تسجيل الحالات الخاصة للمخزونات بالتعاونية**

1 – حالة الشراء

أ – وصول البضاعة دون فاتورة: أي في حالة اشترت المؤسسة بضاعة وتم استلامها والفاتورة لم تستلم فيجب إثبات الشراء ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي مع ذكر مثال:

– اشترت التعاونية بضاعة سماد من اتحادية تعاضدية وهران ما قيمته 16.472.000دج، فتم استلام البضاعة بتاريخ 2022/12/31 دون الفاتورة. **الملحق رقم (07)**.

ويتم إثبات البضاعة المستلمة فيكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/12/31 –** | | |
| 30300 | | SAM 21 | 5.933.999,93 | |
| 30300 | | MAP 11 58 | 4.070.000,01 | |
| 30300 | | MAP 12 52 | 6.468.000,06 | |
| | 38030 | SAM 21 | | 5.933.999,93 |
| | 38030 | MAP 11 58 | | 4.070.000,01 |
| | 38030 | MAP 12 52 | | 4.070.000,01 |
| | | **(وصل دخول رقم ---)** | | |

في آخر الدورة يجب إثبات الفواتير قيد الاستلام. **الملحق رقم (11–4)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– 2022/12/31 –** | | |
| 38030 | | مشتريات بضاعة | 5.933.999,93 | |
| 38030 | | // | 4.070.000,01 | |
| 38030 | | // | 6.468.000,06 | |
| | 408000 | فواتير قيد الإستلام | | 5.933.999,93 |
| | 408000 | // | | 4.070.000,01 |
| | 408000 | // | | 6.468.000,06 |
| | | **(شراء بضاعة دون فاتورة)** | | |

عند استلام الفاتورة: ويكون تسجيل العملية في تاريخ استلام الفاتورة. **الملحق رقم (11-5)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **- 2023/03/16 -** | | |
| 408 | | فواتير قيد الإستلام | 16.472.000,00 | |
| | 401 | المورد | | 16.472.000,00 |
| | | **(استلام الفاتورة رقم 0303)** | | |

ب - وصول الفاتورة دون البضاعة: في حالة اشترت المؤسسة بضاعة وتم استلام الفاتورة والبضاعة لم تستلم فيجب إثبات الشراء ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **- تاريخ شراء البضاعة -** | | |
| 380 | | مشتريات بضاعة | ---- | |
| 4452 | | TVA | ---- | |
| | 401 | المورد | | ---- |
| | | **(استلام الفاتورة رقم ---)** | | |

في آخر الدورة يجب ترصيد حساب المشتريات وإثبات البضائع قيد الاستلام.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **- N/12/31 -** | | |
| 33 | | مخزون لدى الغير | ---- | |
| | 380 | مشتريات بضائع | | ---- |
| | | **(إثبات مخزون لدى الغير)** | | |

عند استلام البضاعة: ويكون تسجيل العملية في تاريخ استلام البضاعة.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– تاريخ وصول البضاعة –** | | |
| 30 | | بضائع | ---- | |
| | 33 | مخزون لدى الغير | | ---- |
| | | **(استلام البضاعة وصل دخول رقم ---)** | | |

2 – حالة البيع:

أ – تسليم الفاتورة دون بضاعة: في حالة البيع مع تحرير الفاتورة وتسليمها وبقاء المخزون بحوزة المؤسسة.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– تاريخ بيع بضاعة –** | | |
| 411 | | الزبائن | ---- | |
| | 700 | المبيعات من البضائع | ---- | |
| | 4453 | TVA | | ---- |
| | | **(فاتورة رقم ---)** | | |

في نهاية الدورة إذا لم يأخذ الزبون بضاعته فإنه يتم تسجيل إبعادها من المخازن لأنها لم تعد ملكا للمؤسسة.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– N/12/31 –** | | |
| 600 | | مشتريات البضائع المبيعة | ---- | |
| | 30 | المخزون من البضائع | | ---- |
| | | **(قيد إبعاد بضاعة)** | | |

ب – تسليم البضاعة دون فاتورة: إذا ما حدث أن المؤسسة باعت بضاعة وسلمتها ولم تحرر لها فاتورة فيكون التسجيل كالتالي:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– تاريخ خروج البضاعة –** | | |
| 600 | | مشتريات البضائع المبيعة | ---- | |
| | 30 | المخزون من البضائع | | ---- |
| | | **(خروج بضاعة وصل خروج رقم ---)** | | |

في نهاية الدورة يجب إثبات الفواتير قيد التحرير:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– N/12/31 –** | | |
| 418 | | الزبائن – فواتير قيد الإعداد – | ---- | |
| | 700 | المبيعات من البضائع | | ---- |
| | | **(فواتير قيد التحرير)** | | |

عند إعداد الفاتورة وتسليمها:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **– تاريخ إعداد فاتورة –** | | |
| 411 | | الزبائن | ---- | |
| | 418 | الزبائن – فواتير قيد الإعداد – | ---- | |
| | 4453 | TVA | | ---- |
| | | **(بيع بضاعة فاتورة رقم ---)** | | |

**سابعا: صيغة حساب تكلفة المخزون بالتعاونية**

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها داخل التعاونية تبين لنا أن التعاونية تكتفي فقط بمعرفة حجم مخزوناتها عن طريق بطاقة مخزون (Fiche De Stock)، والتي تظهر هذه الوثيقة:

- مخزون أول مدة
- مخزون آخر مدة
- تاريخ دخول أو خروج البضاعة.

فبالتالي التعاونية لا تستخدم الطرق العلمية في تقييم تكلفة مخزوناتها (طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP)، طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO)).

أما فيما يخص تحديد أسعار المخزونات الموجهة للبيع فتكون محددة مسبقا من طرف الجهة الوصية على التعاونيات للحبوب وهو الديوان الجزائري المهني للحبوب، ويتم تعويض التعاونية فيما بعد من خلال خدمات التخزين والبيع والتحويل.

**ثامنا: الجرد المادي والمحاسبي للمخزون**

ويعتبر الجرد من أعمال نهاية السنة الذي تقوم به التعاونية خلال نهاية كل دورة، حيث يجب إعطاء كل الجهد والتركيز والإهتمام لهذه العملية بهدف إجرائها بصورة دقيقة وسليمة، وذلك لأن كل تقليص لمخزون آخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أقل من قيمتها

الفعلية، كما أن كل تضخيم لقيمة مخزون آخر المدة سيجعل نتيجة الدورة تظهر أكبر من قيمتها الحقيقية، فمن خلال الدراسة التطبيقية وجدنا أن التعاونية تقوم بما نصت عليه القواعد والقوانين المحاسبية وهو تطبيق الجرد المادي والمحاسبي.

**الجرد المادي**: تقوم التعاونية بالتعداد المادي لجميع عناصر المخزون الخاص بها من مواد وبضاعة على مختلف أنواعها، إذ تشارك في هذه العملية جميع الموظفين والمسؤولين بالتعاونية بما فيهم الإداريين، وتشكل ثلاثة لجان للجرد، حيث تظهرهم في وثيقة تبين أعضاء اللجان لعملية الجرد المادي. **الملحق رقم (08)**.

كما توفر خلية المراقبة ومسؤول المخزن محاضر تعداد وتدون في ثلاثة نسخ بألوان مختلفة، كل لون خاص بفئة معينة من المخزون.

ويكون عمل اللجان الثلاث كما يلي:

– اللجنة الأولى: تقوم بتعداد المخزونات وتسجل النتائج في محاضر التعداد ثم تدون هذه المحاضر في بطاقة الجرد لكي ترسل إلى خلية المراقبة والإعلام.

– اللجنة الثانية: تعيد التعداد وتقوم بنفس عمل اللجنة الأولى.

– اللجنة الثالثة: بعد مقارنة بطاقات الجرد الخاصة باللجنتين من طرف الخلية، فإذا ظهر إختلاف بينهما يأتي دور هذه اللجنة وهو التدخل للتحقيق وإعادة التعداد لحسم الإختلاف.

**الجرد المحاسبي**: ترسل نتائج الجرد المادي في وثائق إلى مصلحة المحاسبة، والتي تقوم بدورها بعملية المقاربة مع الحسابات حيث يتضح التالي:

– كل العناصر الموجودة في الجرد المادي وغير الموجودة في الوثائق المحاسبية.

– كل العناصر الموجودة في الوثائق المحاسبية وغير موجودة في الجرد المادي.

من خلال الدراسة التطبيقية وتصريح نيابة مديرية المالية والمحاسبة أظهرت بأن التعاونية لم تسجل فروقات لسنة 2022 حيث تساوى كل من الجرد المادي والمحاسبي لمخزوناتها.

**الملحق رقم (09)**: يبين مثال لعمية الجرد المادي لمخزون البضاعة (السماد).

**الملحق رقم (10)**: يبين مثال لعملية الجرد المحاسبي لمخزون المواد الأولية (قطع الغيار).

**تاسعا: إعادة تقييم المخزونات وخسارة قيمة**

التعاونية غير مكلفة بإعادة تقييم المخزونات فهدفها هو البيع فقط وبأسعار الجهة الوصية كما ذكرنا سابقا، فهي غير مسؤولة على إعادة تقييمها ولا عمليات تسجيل خسائر القيمة، بينما تكون هذه العملية عند الديوان الجزائري المهني للحبوب.

### الفرع الثاني: مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD)

في المؤسسة الخدمية المخزونات ليست بنفس الأهمية كما هي في الشركات الصناعية أو التجارية، ولكن على حسب نشاطها تختلف مخزوناتها فنجدها تملك مخزونات في شكل مواد إستهلاكية، مخزونات فنية، قطع ومكونات،... فهي بشكل عام تعتمد أكثر على الأصول غير الملموسة مثل المعرفة والمهارات البشرية بدل من المخزونات المادية.

في المؤسسة محل الدراسة نجد أنها تصنف مخزوناتها حسب النظام المحاسبي المالي ضمن الصنف الثالث الذي يتضمن حسابات المخزونات والمنتوجات الجاري العمل بها، في شكل تموينات أخرى (حـ 322/اللوازم القابلة للاستهلاك).

#### أولا: أنواع المخزونات داخل المخبر

سنذكر من خلال هذا العنصر أنواع المخزونات الموجودة داخل المخبر وأرقام حساباتها.

الجدول رقم (1-2): أنواع المخزون داخل مخبر الأشغال العمومية بالجنوب وحدة ورقلة

| رقم الحساب | إسم المخزون | رقم الحساب | إسم المخزون |
|---|---|---|---|
| 322000 | الوقود | 322200 | اللوازم المكتبية |
| 322010 | مواد التشحيم | 322210 | الإمدادت وقطع الغيار |
| 322060 | زجاجيات المخبر | 322230 | الملابس والأدوات المهنية |
| 322080 | إطارات العجلات | 322250 | الأجهزة |
| 322090 | المواد الكيميائية | 322260 | اللوازم الكهربائية |
| 322100 | بطاريات | 322270 | الأدوات الصغيرة |
| 322110 | قطع غيار سيارات | 322280 | الستائر والأفرشة |
| 322120 | الأدوات وقطع الغيار | 322290 | اللوازم الأخرى |
| 322130 | اللوازم والخردوات | 322300 | الدهانات والأصبغة |
| 322140 | مواد بلاستيكية | 322310 | مستحضرات وأدوات تنظيف |
| 322170 | أدوات الطبخ | 322320 | لوازم صيدلانية |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

**الملحق رقم (12)**

**ثانيا: التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء**

قام المخبر بتاريخ 2022/12/14 بطلب تموينات من أحد موردي المؤسسة بوثيقة طلب بضاعة رقم 14393 تتضمن ملابس ومواد مهنية. **الملحق رقم (13)**

في 2022/12/29 تم تجهيز الطلبية واستلام فاتورة الشراء تحت رقم 442، والتي تتضمن مبلغ 64.800 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%. **الملحق رقم (14)**

يكون تسجيل قيد الشراء كما يلي: **الملحق رقم (20-1)**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | **-2022/12/29-** | | | |
| 382223 | | مشتريات تموينات أخرى | | 64.800 | |
| 445300 | | TVA 19% | | 12.312 | |
| | 401300 | موردوالمخزونات والخدمات | | | 77.112 |
| | | **(فاتورة شراء رقم 442)** | | | |

تم استلام ودخول التموينات إلى المخبر في نفس اليوم **الملحق رقم (15)**

وقيدت العملية محسابيا كالتالي: **الملحق رقم (20-2)**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | **-2022/12/29-** | | | |
| 322230 | | ملابس وأدوات مهنية | | 64.800 | |
| | 382223 | مشتريات تموينات أخرى | | | 64.800 |
| | | **(وصل استلام رقم 06767)** | | | |

**ثالثا: التسجيل المحاسبي لعمليات استهلاك المخزون**

كما أشرنا سابقا فإن أهمية المخزون في المؤسسة الخدمية تختلف على المؤسسات الأخرى، مما يجعلها تختلف في طريقة استهلاكها، فهي تحتاجها لتقديم خدماتها، بحيث الغرض منها هو ضمان سير العمليات اليومية بسلاسة وكفاءة، وتقديم الخدمات بكفاءة.

فالمثال الموالي يوضح استهلاك للملابس المهنية لاستعمالها من طرف عمال الأمن بالمخبر، وصل خروج رقم 015244.

**الملحق رقم (16)**

وتعالج العملية محاسبيا كما يلي: **الملحق رقم (20-3)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **-2022/12/31-** | | |
| 602230 | | مشتريات تموينات أخرى مستهلكة | 62.100 | |
| | 322230 | ملابس وأدوات مهنية | | 62.100 |
| | | **(وصل استلام رقم 06767)** | | |

**رابعا: التسجيل المحاسبي للمخزونات في عملية البيع (تقديم خدمات)**

بما أن المؤسسة خدمية فإنها تعتمد في عمليات تحقيق رقم الأعمال على تقديم خدمات مباشرة للعملاء بدلا من بيع سلع مادية، فلذلك لا يظهر حركة خروج لمخزوناتها تتعلق بتلك الخدمة مباشرة في قوائمها المالية أو في تسجيلاتها المحاسبية.

سنوضح من خلال مثال ميداني من الدراسة التي قمنا بها على طريقة معاجة عملية البيع دون ظهور أثر للمخزون في ذلك.

- تتمثل الفاتورة رقم 0448/2022/20 تقديم خدمة المراقبة التقنية لهندسة أشغال مشروع بحاسي مسعود خلال شهر نوفمبر 2022، حيث تتضمن رقم أعمال معفى من الرسم على القيمة المضافة يقدر بـ 120.000 دج. **الملحق رقم (17)**

التسجيل المحاسبي لعملية البيع: **الملحق رقم (20-4)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **-2022/12/05-** | | |
| 411000 | | زبائن | 120.000 | |
| | 706020 | تقديم الخدمات الأخرى | | 120.000 |
| | | **(فاتورة رقم 0448/2022/20)** | | |

**خامسا: صيغة حساب تكلفة المخزونات بالمخبر**

من خلال الدراسة التطبيقية ومن خلال المقابلة إكتشفنا أن المخبر يعتمد على صيغة الطريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP) في احتساب تكلفة المخزونات، ويقوم بهذه العملية البرنامج الذي يستخدمه المحاسب مباشرة وذلك بعد تدوين كميات المخزون وأسعار اقتناءه، فيقوم البرنامج بإظهار التكلفة الخاصة بالمخزون.

- كما أن المخزون يقيم بتكلفة اقتناءه فقط، أي بسعره المفترض دون إلحاق المصاريف الأخرى به، لأن المخبر يعتمد على آلياته ووسائله في نقل وجلب مشترياته، فيحمل المخبر تلك المصاريف للدورة.

**سادسا: الجرد المادي والمحاسبي**

يعتمد المخبر في الجرد المادي على الجرد السنوي أي مرة واحدة خلال السنة، وتكون العملية نهاية السنة حيث يخصص فريقا خاصا ليقوم بالعملية، يقوم الفريق بتعداد جميع المخزونات بالمخبر ويرسل التقرير إلى المحاسب ليقوم بدوره بتنزيل الأرقام إلى وثيقة الجرد المادي. **الملحق رقم (18)**

ومن ثم يتم مقارنتها بوثيقة الجرد المحاسبي التي يستخرجها من برنامجه المحاسبي شرط أن يكون قد تم تسوية جميع العمليات والتسجيلات المحاسبية المتعلقة بالفترة وغلق الحسابات الخاصة بالمخزون. **الملحق رقم (19)**

من خلال الدراسة التطبيقية تبين أن طريقة الجرد لسنة 2022 مرت وتمت بشكل كامل وبطريقة صحيحة، إذ أظهرت النتائج أنه لا وجود لفروقات جرد بين الجردين المادي والمحاسبي، وأن كل الأرقام متماثلة وهذا ما يبرهن كفاءة عمل المحاسب في أداء مهنته وحرصه على متابعة التسجيلات.

أيضا من بين الأسباب التي جعلت نسبة الأخطاء تقل في جرد المخزون كون المؤسسة خدمية أي أنها تملك نسبة قليلة من المخزون والذي تحتاجه فقط في نشاطها وتكون مدة وحركة دورانها بالمؤسسة بطيئة، عكس المؤسسة التجارية أو الإنتاجية تعتمد على مخزونها في سيرورة نشاطها بشكل كبير.

**سابعا: إعادة تقييم المخزون وخسارة قيمة**

من خلال الدراسة التطبيقية لم نجد بالمخبر حالة أو مثال حول إعادة تقييم المخزون ومعالجة خسارة القيمة، هذا لأن العملية تتم على مستوى الشركة الأم المتواجدة بولاية غرداية.

**الفرع الثالث: مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA)**

مؤسسة تيسكوبا مؤسسة إنتاجية متخصصة في تصنيع وتوزيع المنتجات الخاصة بالنسيج والأغطية، من الملاحظة التطبيقية نجد أن مخزونها يمثل العنصر المهم في نشاطها، فنجد المواد الأولية والذي يضمن استمرارية الإنتاج الذي تسجله المؤسسة في حساب المواد الأولية (حـ31)، والمنتجات تامة الصنع التي تضمن استمرارية نشاطها كذلك وتلبية طلبات السوق وتسجله في حساب المخزونات من المنتجات (حـ35).

**أولا: أنواع المخزونات داخل المؤسسة**

كما ذكرنا أن المؤسسة يتمثل مخزونها في المواد الأولية والمنتجات التامة.

❖ المخزون من المواد الأولية:

لكثرة أنواع المواد الأولية داخل المؤسسة إعتمدنا في مثالنا على مخزون مواد أولية خاص بإنتاج هيكل الخيم والمتعلق بمنتج الخيم.

من **الملحق رقم (29)** نجد:

- مواد حامضة (ASIDE).
- قطع محولات أقطار الأنابيب (ADAPATEUR).
- أغلفة.
- مواد صناعية (ALPATHEN).
- حلقات خاصة بالأغطية (ANNEAUX).
- لوحات حديدية وبلاستيكية (BAGETTES).
- أغطية الأنابيب الحديدية (BOUCHON).
- براغي وصامولات (BOULON).

حيث تسجل هذه المخزونات وتعترف بها أنها مواد أولية تحت (حـ 31)

❖ المخزون من المنتجات: تنتج تيسكوبا كل من:

- قماش الباش (TOILE DE BACHE).
- الخيم بأنواعها (تخييم، كشفية، أشخاص، صحراوية، أحادية وثنائية الأسقف).
- القاعات (قاعات معارض، قاعات استقبال)
- الأغطية (الخاصة بقلاع الشاحنات، أغطية السيارات).
- خزانات مياه ووقود مرنة.
- حقائب التخييم.

حيث تسجل هذه المخزونات وتعترف بها أنها منتجات تامة الصنع تحت (حـ 35)

**ثانيا: التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء**

قامت المؤسسة بشراء مواد أولية عبارة عن خيوط نسيج من أحد موردين المؤسسة بتاريخ 2023/12/13، ماكميته 7.591 كغ بسعر 390 دج لكغ واحد، فكان مجموع المشتريات 2.960.490 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%. **الملحق رقم (22)**

فكان التسجيل ضمن القوائم المالية للمؤسسة كما يلي: **الملحق رقم (30-1)**

| | | **-2023/12/13-** | | |
|---|---|---|---|---|
| 381 | | مشتريات مواد أولية | 2.960.490 | |
| 4420 | | TVA 19% | 562.493 | |
| | 401 | موردو المخزونات والخدمات | | 3.522.983 |
| | | **(فاتورة رقم 2023/1766)** | | |

تم وصول المواد الأولية ودخول المخزن بنفس اليوم، إلا أن المؤسسة لا تقوم بتقييد المدخلات عند تاريخ كل دخول، بل يكون التقييد بإجمالي مشتريات كل فترة معينة، هذا يعود لتوفير الوقت والجهد للمحاسب سبب أن المؤسسة تقوم بعمليات شراء كثيرة ومتنوعة.**الملحق رقم (23)**

فيما يلي مثال تسجيل قيد دخول المواد الأولية وترصيد حساب المشتريات لفترة شهر أوت إذ بلغت مشتريات الفترة 322.498.892 دج، ويكون التسجيل وفق وثائق وصل الدخول المجمعة في الفترة: **الملحق رقم (30-2)**

| | | **-2023/08/31-** | | |
|---|---|---|---|---|
| 310 | | مواد أولية | 322.498.892 | |
| | 38102 | مشتريات المواد الأولية | | 322.498.892 |
| | | **(ترصيد حساب مشتريات م.أولية)** | | |

**ثالثا: التسجيل المحاسبي لعمليات إستهلاك مخزون المواد الأولية وخروجه إلى الورشات**

كذلك فإن المؤسسة تقوم بترصيد حساب المواد الأولية المستهلكة ليس عند كل خروج، بل بإجمالي استهلاك الفترة وفيما يلي مثال ذلك لفترة شهر أوت أيضا حيث بلغ استهلاك المواد الأولية من المخازن 364.213.219 دج. **الملحق رقم (30-3)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **-2023/08/31-** | | |
| 601 | | مواد أولية مستهلكة | 364.213.219 | |
| | 310 | مواد أولية | | 364.213.219 |
| | | **(ترصيد حساب المشتريات المستهلكة)** | | |

**رابعا: التسجيل المحاسبي لعمليات إكتمال المنتجات ودخولها المخازن**

نفس العملية يكون تسجيل دخول المنتجات التامة الصنع إلى المخازن خلال كل فترة، من المثال الموالي نرى طريقة تسجيل منتجات فترة ديسمبر حيث بلغت تكلفة المنتجات 492.587.613 دج. **الملحق رقم (30-4)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **-2023/08/31-** | | |
| 355 | | منتجات تامة الصنع | 492.587.613 | |
| | 720 | الإنتاج المخزن | | 492.587.613 |
| | | **(دخول المنتجات تامة الصنع)** | | |

**خامسا: التسجيل المحاسبي لعمليات البيع**

نعتمد في مثالنا على فاتورة بيع رقم 23/12/337، المتضمنة بيع قاعتين خاصة بمعرض بحجمين مختلفين بسعر إجمالي 242.857 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%، تمت عملية البيع بتاريخ 2023/12/31. **الملحق رقم (24)**

كان تسجيل العملية في قوائم المؤسسة كما يلي: **الملحق رقم (30-5)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **-2023/12/31-** | | |
| 411 | | زبائن | 289.000,01 | |
| | 4450 | Tva 19% | | 46.143,86 |
| | 7011 | مبيعات منتجات تامة الصنع | | 242.857,15 |
| | | **(فاتورة رقم 23/12/337)** | | |

تم خروج المنتجات من المؤسسة في نفس اليوم وفق وصل خروج وتوزيع رقم: 2023/0269 على أن يتم تسجيل العملية في نهاية الفترة. **الملحق رقم (25)**

**سادسا: تسجيل عمليات خروج المنتجات التامة من المخازن**

نفس الشيء لعمليات دخول المواد الأولية واستهلاكها، ودخول المنتجات إلى الورشات، فإن المؤسسة تقوم بتقييد خروج المنتجات التامة الصنع خلال فترات دورية.

من المثال الموالي نرى طريقة تسجيل العملية المحاسبية لصرف المنتجات التامة من المؤسسة خلال فترة شهر ديسمبر، إذ بلغت المنتجات المباعة المخرجة 494.087.613 دج. **الملحق رقم (30-6)**

| | | **-2023/12/31-** | | |
|---|---|---|---|---|
| 720 | | الإنتاج المخزن | 494.087.613 | |
| | 355 | منتجات تامة الصنع | | 494.087.613 |
| | | **(خروج المنتجات تامة الصنع)** | | |

**سابعا: تقييم تكلفة المخزون وتحميل التكاليف**

تعتمد المؤسسة على صيغة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP) في تقييم مشترياتها من المواد الأولية، أما المخزونات التامة الصنع فتقوم بحسابها كما يلي:

**تكلفة منتج تام = تكلفة المواد الأولية المستعملة في إنتاج ذلك المخزون + التكاليف المباشرة للإنتاج الثابتة والمتغيرة + التكاليف غير المباشرة الثابتة والمتغيرة أيضا.**

إذ يقوم المحاسب بتحيين تكلفة المنتجات كل فترة معينة عادة 4 مرات كل سنة من خلال عملية استخراج الميزانية العامة لحساب الأعباء ثم عملية تصنيف التكاليف حسب نوعها. **الملحق رقم (26)**

- حساب المواد الأولية (تحمل للمنتج مباشرة)
- الحسابات المتعلقة بالتكاليف المباشرة الثابتة (تحمل للورشة ومن ثم للمنتج حسب نسبة الإنتاج)
- الحسابات المتعلقة بالتكاليف المباشرة المتغيرة (تحمل للورشات ثم إلى المنتج مباشرة)
- الحسابات المتعلقة بالتكاليف غير المباشرة ثابتة (تحمل للورشات ثم إلى المنتج حسب نسبة الإنتاج)
- الحسابات المتعلقة بالتكاليف غير المباشرة متغيرة (تحمل للورشات حسب نسب أيضا ثم إلى المنتج)

أخيرا يحسب لكل منتوج تكلفته الحقيقة من خلال توزيع التكاليف.

كما تعتمد مؤسسة تيسكوبا على التكلفة التاريخية في التقييم بدلا من القيمة القابلة للتحصيل.

**ثامنا: الجرد المادي والمحاسبي**

تعتمد مؤسسة تيسكوبا على فترة الجرد السنوي حيث يقوم بعملية الجرد المادي عمال كل ورشة على حدى، ويأتي دور المحاسب وهو مطابقة معطيات الجرد المادي ببيانات الجرد المحاسبي.

لكون المؤسسة يتفرع مخزونها لعدة أنواع اعتمدنا على دراسة مخزون منتج تام كمثال للدراسة، فاخترنا منتج الخزانات المرنة، من خلال وثيقة الجرد المادي للمخزون (**الملحق رقم (27)**) ومقارنتها مع ما جاء في الجرد المحاسبي للمنتج التام (**الملحق رقم (28)**) نجد بأن الجردين بدون فروقات أي أنهما متساويين، مما لا يستدعي إجراء قيود تسوية الفروقات.

**تاسعا: إعادة التقييم وخسارة القيمة**

لا تواجه المؤسسة خسارة قيمة المخزونات لكون المؤسسة تعتمد على التكلفة التاريخية في تقييم مخزونها.

## المطلب الثاني: النتائج والمناقشة

في هذا الجزء وبعد أن أتممنا التطبيق العملي للدراسة والذي كان الهدف منه تقييم تطبيق قواعد التقييم والقياس للمخزونات، فباستخدام أسلوب دراسة حالة والمقابلة من خلال اختيار المؤسسات من الواقع الميداني تم الوصول إلى النتائج المعمول بها.

### الفرع الأول: عرض النتائج

سنوضح النتائج في جدول حسب كل مؤسسة وهي كالتالي:

الجدول رقم (2-2): عرض نتائج الدراسة التطبيقية لمؤسسات العينة

| | مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS) | مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) | مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA) |
|---|---|---|---|
| • نوع المؤسسة | • تجارية – خدمية. | • خدمية. | • إنتاجية. |
| ✓ الاعتراف بالمخزون | • تعتبر المواد الموجودة داخل المؤسسة والموجهة للبيع أو الإستهلاك على أنها مخزون بضائع (حـــ30) ومواد أولية (حـ31). | • تعتبر المواد الموجودة في المؤسسة لاستعمالها في نشاطها وتقديم خدماتها على أنها مخزون تموينات أخرى (حـ32). | • تعتبر المواد الموجودة في المؤسسة المستعملة في عملية الإنتاج وعملية البيع على أنها مخزون مواد أولية (حـــ31) ومنتجات تامة الصنع (حـ35). |
| ✓ القياس والإفصاح عن المخزون | | | |
| • تكلفة الحصول على المخزونات وتكاليف التحويل. | • سعر الشراء فقط | • سعر الشراء فقط | • سعر الشراء + المصاريف المباشرة + غير المباشرة |
| • عملية جرد المخزونات | • تعتمد على الجرد الدائم | • تعتمد على الجرد الدائم | • تعتمد على الجرد الدائم |

.../...

.../...

| | | | |
|---|---|---|---|
| • صيغة حساب التكاليف | • لا تستخدم الطرق العلمية في تقييم مخزوناتها وتعتمد في أسعارها على أسعار محددة مسبقا. | • تعتمد التكلفة الوسطية المرجحة | • تعتمد التكلفة الوسطية المرجحة |
| • إعادة تقييم المخزون | • لا تقوم بعملية إعادة تقييم مخزوناتها وتبقي التقييم على أساس التكلفة التاريخية. | • لا تقوم بعملية إعادة تقييم مخزوناتها وتبقي التقييم على أساس التكلفة التاريخية. | • لا تقوم بعملية إعادة تقييم مخزوناتها وتبقي التقييم على أساس التكلفة التاريخية. |
| • الجرد المادي والمحاسبي | • المؤسسة تقوم بالجرد بالمادي مرة كل سنة. | • المؤسسة تقوم بالجرد بالمادي مرة كل سنة | • المؤسسة تقوم بالجرد بالمادي مرة كل سنة. |
| • تدني القيم | • عدم وجود حالة تدني قيم المخزون بالمؤسسة. | • عدم وجود حالة تدني قيم المخزون بالمؤسسة. | • عدم وجود حالة تدني قيم المخزون بالمؤسسة. |
| • تسجيل القيود والعمليات المحاسبية | • تقييد المشتريات والمبيعات وحركة دخول وخروج المخزون كما جاء به النظام المحاسبي المالي. | • تقييد المشتريات والمبيعات وحركة دخول وخروج المخزون كما جاء به النظام المحاسبي المالي. | • تقييد المشتريات والمبيعات وحركة دخول وخروج المخزون كما جاء به النظام المحاسبي المالي. |

المصدر: من إعداد الطالبين

**الفرع الثاني: مناقشة النتائج**

اعتمدنا اختيار عينة من 3 مؤسسات اقتصادية تختلف في نوع نشاطها إلى مؤسسة تجارية، خدمية، إنتاجية، من أجل دراسة ومقارنة فعالة للموضوع والمساس بكل جوانب وعناصر ما جاءت به المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي في تطبيق القواعد والقوانين.

- ✓ فيما يخص بالاعتراف بالمخزون توصلنا إلى أنه يتم الاعتراف به كمخزون بضائع أو مواد أولية أو تموينات أخرى أو منتجات تامة الصنع حسب نوع ونشاط كل مؤسسة، وهذا ماجاء به المعيار المحاسبي الدولي، ورقم الحساب الذي يحويها كما جاء في مدونة الحسابات، والاعتراف به كمصروف ويدرج ضمن الأعباء عند صرفه أو بيعه هذا في ما جاء به النظام المحاسبي المالي ، وهذا دليل على احترام المؤسسات تطبيق قواعد الاعتراف بالمخزون.
- ✓ وفيما يخص تكلفة المخزون نجد أن المؤسسة التجارية والخدمية أهملت إضافة تكاليف الحصول على المخزونات إلى سعر شراء البضائع والمواد الأولية، وهذا يعود إلى أن المؤسستين صغيرتين ومحليتين، إذ لا تحتاج في عمليات حصولها على المخزون على تكاليف إضافية معتبرة مثل حقوق الجمارك أو مصاريف النقل المكلفة ومصاريف الإستيراد وغيرها، لذلك فالتكاليف الضئيلة تنسبها وتحملها للدورة مثل تكلفة النقل فهي تعتمد في ذلك على موادها وآلاتها.

أما في المؤسسة الإنتاجية فنجد أنها حملت مصاريف الإنتاج المختلفة من تكاليف مباشرة وغير مباشرة بأنواعها الثابتة والمتغيرة إلى تكلفة إنتاج المخزون كما نصت عليه المراجع المحاسبية.

- ✓ أيضا طريقة الجرد التي اتبعتها المؤسسات، فنجدها اعتمدت طريقة الجرد الدائم، هذا من أجل سهولة التحديث المستمر وسرعة اكتشاف الأخطاء عند وجود فروقات وتصحيحها، مما جعل المؤسسة تتابع مخزونها ونشاط إنتاجها بكفاءة من خلال توفير المخزون وعدم توقف الإنتاج.
- ✓ المؤسسات تعتمد صيغة التكلفة الوسطية المرجحة في تقييم مدخلاتها وصرف مخرجاتها، كما جاء به المعيار الدولي والنظام المحاسبي المالي، هذا يعود لسهولة تطبيقها وتنظيم حركة دخول وخروج المخزونات، إلا أنه لاحظنا في مؤسسة تعاونية الحبوب الجافة لا تستخدم الطرق العلمية في تقييم مخزونها وهذا راجع إلى نوع النشاط وخصوصية مخزونها، أي أن نشاطها يتمثل في بيع وتوزيع مخزون الغير فتأتي أسعارها محددة مسبقا من الجهة الوصية، وكذلك هي مؤسسة ذات طابع إجتماعي أكثر منه ربحي واقتصادي.
- ✓ فيما يخص إعادة تقييم المخزون، نجد أن المؤسسات لا تستخدم طريقة التمييز بين أقل تكلفة بين التكلفة التاريخية والقيمة القابلة للتحقق في تقييم المخزون، فهي تعتمد التكلفة التاريخية فقط، هذا بأن السبب يعود إلى أن البيئة التي تنشط فيها المؤسسات لا تتوفر على أسواق نشطة ومستقرة مما يسمح من تحديد الأسعار كقيم حقيقية تنسب للمواد، ففي حالة تطبيقها لذلك سيكون هناك تذبذب وإعطاء صورة غير صادقة لوضعية المؤسسات وتقييم أصولها في الميزانية.

صحيح أن هذا يتنافى مع ماجاء به المعيار لكن بسبب الظرف الإقتصادي وهو تقلبات الأسواق وعدم استقرارها وعدم توفر أسواق نشطة فإن الطريقة الأولى تضلل من مصداقية القوائم المالية في الواقع المؤسساتي، وهذا لا يعتبر اعتراضا، بل ويعتبر احترام وتطبيق قواعد الاعتراف والقياس من حيث الواقعية والمصداقية.

- ✓ عملية الجرد المادي ومقارنته بالجرد المحاسبي عملية قامت به كل المؤسسات محل الدراسة، حيث يعتمدون على الجرد السنوي أي مرة كل سنة، وهذا ما نصت عليه المرجعية المحاسبية.
- ✓ تدني قيم المخزون هذا ما لم نلاحظ عليه أية حالة خلال الدراسة التطبيقية، وهذا يعود لعدم اعتماد المؤسسات على القيمة القابلة للتحقق كما ذكرنا سابقا مما لا يظهر تدني قيمها.
- ✓ أخيرا فيما يتعلق بالتسجيل المحاسبي نلاحظ أن المؤسسات الثلاث تقيد عملياتها الخاصة بالمخزونات وتسجل قيودها حسب نوع طريقة الجرد الذي اتبعته، بالطريقة والشروط التي جاء به النظام المحاسبي المالي، إلا أنه لاحظنا في المؤسسة الإنتاجية أنها لا تسجل قيود خروج المواد الأولية ودخول المنتجات التامة أثناء عملية الإنتاج عند كل عملية، بل وتخصص فترات دورية لذلك سبب أن العمليات في المؤسسة الإنتاجية كثيرة ومكلفة للوقت والجهد، بينما يعتبر هذا نوعا من التنظيم في العمل وليس تقاعسا أو إهمالا مما لا يسمح لنا أن نقول أن المؤسسة لا تطبق قواعد ما جاء به النظام المالي، ونستنتج حسب الدراسة التطبيقية أن المؤسسات الاقتصادية تطبق قواعد الإفصاح.
- ✓ أما ما وجدناه بما يتعلق بالصعوبات التي يواجهها المحاسبون في تطبيق قواعد تقييم المخزونات تتمثل في بعض التحديات منها:
  - تعدد طرق التقييم مما يواجه تحديا في اختيار الطريقة المناسبة وتطبيقها بشكل صحيح.
  - صعوبة تقدير القيمة العادلة للمخزون في ظل تقلبات الأسعار وعدم استقرارها.
  - طريقة التعامل مع المخزون البطيء أي تحديد ما إذا يجب خفض قيمته أو إذا طان يمكن بيعه.
  - نقص الخبرة في الفهم الجيد والعميق للمعايير والمبادئ المحاسبية المقبولة عموما وتطبيقها.
  - صعوبة الحفاظ على السجلات الدقيقة والتحديثات المنتظمة فيما يخص بالمؤسسات الكبيرة أو تلك التي لديها مجموعة متنوعة من المنتجات.
  - التلاعب المحتمل بقيم المخزون من قبل الإدارة لتحقيق أهداف مالية معينة.
  - في حالة وجود مخزون متنوع ومتعدد الأنواع يحتمل وجود اختلافات كبيرة في عمرها وحالتها مما يصعب من تقييمها.
  - تحميل التكاليف غير المباشرة وغير الثابتة للمخزون تكون معقدة ويتطلب دقة عالية.
  - اعتماد الأنظمة المحاسبية والتكنولوجيا الحديثة قد تكون معقدة وفهمها مما يتطلب تدريبا وفهما جيدا لهذه الانظمة.
  - نقص التدريب والفهم الجيد لأنظمة المحاسبة الحديثة مما تتميز بالتقنيات والتكنولوجيا العالية.

بالرغم من بعض الاختلافات الضئيلة والصعوبات المواجهة، نستنتج أن عينة الدراسة طبقت قواعد القياس والتقييم كما جاء في المعيار الدولي رقم 2 والنظام المحاسبي المالي وهذا ما يعزز البيئة المحاسبية ويتماشى مع الواقع الإقتصادي الوطني.

**خلاصة الفصل:**

وفي الأخير نرى أنه قد تم في هذا الفصل تطبيق الدراسة من خلال دراسة الحالة وباستعمال الأساليب الأخرى للدراسة على مستوى العينة، فتم تحليل ومقارنة طرق تطبيق ما جاء في المعايير والنظام المحاسبي المالي على الواقع الاقتصادي بناء على طبيعة ونوع النشاط الاقتصادي لكل مؤسسة.

أظهرت الدراسة أن كل مؤسسة تتبع تطبيق قواعد الاعتراف والقياس وكذا الإفصاح حسب نوع نشاطها وأنه لم يكن هناك اختلاف كبيرا في استخدام الطرق في المعالجة المحاسبية وتسيير المخزون وتقييمه بين نتائج كل مؤسسة إلا أنه هناك تجاوزات ضئيلة في عدم احترام بعض القواعد وتختلف من مؤسسة إلى أخرى، من بينها عدم احترام التسجيلات والتقييد المحاسبي لعمليات حركة المخزون وقت حدوثها، وعدم تطبيق قاعدة إعادة تقييم المخزون بين القيمة الأقل بين التكلفة التاريخية والقيمة القابلة للتحقق.

كما استنتجنا أن هناك بعض الصعوبات في تطبيق القواعد من بينها عدم ملائمة ما جاء في قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي مع ما يتماشى به في الواقع الإقتصادي مثل اعتماد القيمة القابلة للتحقق في عملية إعادة تقييم المخزون ومختلف التحديات التي تصادفهم في العمل.

وتوصلت الدراسة إلى أن المؤسسات تعتمد صيغة الوسطية المرجحة (CUMP) في تقييم مخزونها، وتعتمد طريقة التكلفة التاريخية بدل القيمة القابلة للتحقق في تقييم أصولها من المخزون.

# الخاتمة

في خاتمة هذا البحث سنقوم بتلخيص النقاط الرئيسية والنتائج التي توصلنا إليها بشأن الإجابة على إشكالية البحث والتي تضمنت تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون في المؤسسات الاقتصادية، حيث كان ذلك بتقسيم البحث إلى فصلين ومباحث تتضمن من خلالها تناول المفاهيم الأدبية والتطبيقية لموضوع المخزون والمرجعيات المحاسبية التي جاءت به، وإجراء دراسة حالة في عينة من المؤسسات الاقتصادية لتوضيح أهمية تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات ومدى ممارستها، فقمنا بتحليل ثلاث مؤسسات تختلف في نوع نشاطها لفهم تأثير هذه القواعد على إدارة المخزون.

وكما اهتم النظام المحاسبي المالي (SCF) بعنصر المخزونات شأنه شأن المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، التي أعطت أيضا للموضوع بالغ الأهمية فحصرت المعيار رقم 2 جانبا خاصا به، لكونه له تأثيرا مهما على التقارير المالية والقرارات الاستراتيجية للمؤسسات.

فتظهر أهمية هذا البحث في توفير فهم أعمق لكيفية تحسين إدارة المخزون والتقارير المالية من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية بدقة وقواعد النظام المحاسبي المالي بكفاءة.

**نتائج اختبار الفرضيات:**

بعد استعراضنا لجوانب الموضوع من خلال الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية على مؤسسة (CCLS) و(LTPSUD) و(TISCOBA)، توصلنا أثناء اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

- ✓ معالجة المخزون ذات أهمية بالغة في المؤسسة إذ يعتبر ذات بعد بعيد المدى حيث يمر على جميع الوظائف بدءا من قسم المدخلات إلى عملية اتخاذ القرارات، حيث تخصيص وظيفة خاصة به مثل وظيفة تسيير المخزون يساهم في تنظيم وتسهيل عمل قسم المحاسبة في جانب تقييم مخزون المؤسسة من خلال مخرجات وبيانات الوظيفة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى التي مفادها "يعتبر معاجة المخزون ذات أهمية في المؤسسة لأنه يؤثر بشكل مباشر على قوائمها المالية والتي ترتبط بقرارات المستثمرين والإدارة".
- ✓ يعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 معيارا شاملا ومتكاملا ينظم قواعد وارشادات التعامل مع المخزون في القوائم المالية من خلال تقسيمه الى فئات مصنفة، وضمان الاعتراف به وقياسه وفقا للقيمة الأدنى بين التكلفة والقيمة الصافية الممكن تحقيقها، والقواعد الأخرى التي تهدف جميعها لغايات التحليل والتقييم الدقيق، فبهذا الأسلوب يساهم المعيار في تحسين جودة الإفصاح المالي ويعزز قدرة الأطراف المعنية على اتخاذ قرارات مالية مبنية على معلومات دقيقة ومحدثة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية التي مفادها "نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 على طرق تقييم وعرض المخزون والإفصاح عنه".
- ✓ يعتبر النظام المحاسبي المالي إطارا تنظيميا شاملا يحدد طرق تقييم ومعالجة المخزون بدقة ووضوح ويهدف إلى تحقيق التوافق مع المعايير الدولية لضمان جودة الإفصاح المالي، حيث نص على استخدام طرق متنوعة لتقييم المخزون منها طريقة التكلفة التاريخية، وطريقة التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل، وكذلك طريقة الوارد أولا صادر أولا (FIFO) والتكلفة الوسطية المرجحة (CUMP)، واستغنى عن طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO)، كما يتضمن الاعتراف به كمصروف عندما يتم بيع المخزون أو استهلاكه في عمليات الإنتاج مما يساهم في تحديد الأرباح والخسائر بشكل دقيق، بالإضافة إلى إلزام المؤسسات بتقديم إفصاحات ومعلومات مالية حول سياسات تقييم المخزون والتغيرات التي تطرأ عليه، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة التي مفادها "جاء النظام المحاسبي المالي بكيفية التقييم والتسجيل المحاسبي للمخزونات".

- ✓ الصعوبات التي تواجه المحاسبون في تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون عبارة عن تحديات تواجههم في عملهم من بينها تعدد طرق التقييم، التقلبات في أسعار السوق، التعامل مع المخزون البطيء الحركة، الالتزام بالمعايير المحاسبية، الحفاظ على السجلات الدقيقة، التحكم في التلاعب والإدارة، تقييم المخزون المتنوع، تقدير التكاليف المرتبطة بالمخزون، التغيرات التنظيمية والتشريعية، التقنيات والأنظمة المحاسبية، حيث معاجة هذه الصعوبات تتطلب خبرة ومعرفة عميقة بالمحاسبة وقواعد التقييم بالإضافة إلى وجود أنظمة وإجراءات رقابية قوية لضمان الدقة والالتزام بالمعايير المحاسبية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة التي مفادها "اختلاف طرق قياس المخزون والتغيرات الإقتصادية المتعلقة به أدت إلى ظهور مشاكل في تطبيق قواعد التقييم".
- ✓ تشمل صيغة التكلفة الوسطية المرجحة في تقييم المخزون سهولة الاستخدام وتقليل التذبذب في تكلفة المخزون والتسعير المتسق، لكن من جهة أخرى في حالة الأسعار المتقلبة وحالات التضخم أو الإنكماش قد تكون التكلفة الوسطية غير معبرة عن التكلفة الفعلية للمخزون في آنه، ففي مثل هذه الحالات قد تتلائم الطرق الأخرى مثل الوارد أولا صادر أولا، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الخامسة والسادسة التي مفادها "بالرغم من تعدد بدائل طرق التقييم إلا أنه لكل طريقة مزاياها وعيوبها" و"عدم وجود أسواق نشطة ومستقرة يؤثر في تطبيق قواعد تقييم المخزون".
- ✓ لا يختلف تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات باختلاف نوع ونشاط المؤسسة، كما لم تختلف مؤسسات العينة في تطبيق بدائل طرق التقييم، لكن يمكن أن تختلف طرق التقييم في مؤسسات أخرى وهذا ما جعل القواعد التي جاءت بها المعايير المحاسبية تمتاز بمرونة تسمح بتطبيقها بما يتناسب مع طبيعة وظروف كل مؤسسة على حدة. وهذا مايثبت صحة الفرضية السابعة التي مفادها "لا يختلف تطبيق قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزونات باختلاف نوع ونشاط المؤسسة".

**نتائج الدراسة:**

- ✓ المخزون يؤثر بشكل مباشر على القوائم المالية وقرارت المؤسسة الاستراتيجية.
- ✓ ينظم المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 تقسيم وتصنيف المخزون ويضمن الإعتراف به وقياسه وفقا للقيمة الأدنى بين التكلفة التاريخية والقيمة القابلة للتحقق.
- ✓ ينظم النظام المحاسبي المالي أنواع وتقسيمات المخزون تحت أرقام حسابات موحدة، كما يعترف بالمخزون المباع أو المستهلك كمصروف.
- ✓ يتوافق النظام المحاسبي المالي مع القواعد التي جاءت بها المعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ تم إلغاء طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO) المعمول به سابقا من قبل المعايير المحاسبية الدولية و ألغاها النظام المحاسبي المالي أيضا.
- ✓ تستخدم المؤسسة الاقتصادية التجارية والخدمية والانتاجية التي مثلت عينة الدراسة طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP).
- ✓ تعتمد المؤسسة الاقتصادية التجارية والخدمية والانتاجية التي مثلت عينة الدراسة التكلفة التاريخية في تقييم أصولها من المخزون.
- ✓ يواجه بعض المهنيين في ميدان المحاسبة بعض التحديات والصعوبات في تطبيق قواعد تقييم المخزون.
- ✓ تطبق المؤسسات الإقتصادية التي مثلت العينة قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي للمخزون كما جاءت بها المرجعيات المحاسبية باستثناء القيمة القابلة للتحصيل.
- ✓ لا تختلف طرق تقييم المخزونات باختلاف نوع ونشاط المؤسسة في المؤسسات التي مثلت عينة الدراسة.

**التوصيات:** من خلال النتائج المتحصل عليها تسعى الدراسة إلى تقديم بعض التوصيات كما يلي:

- ✓ ضرورة الفهم الجيد والمعمق لقواعد المعايير المحاسبية والدولية والنظام المحاسبي المالي من قبل المختصين في ميدان المحاسبة.
- ✓ ضرورة توظيف مهنيين ذات خبرة واسعة وفهم عميق حول قواعد تقييم المخزون، في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ تعزيز الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية من خلال الالتزام بتطبيق قواعد تقييم المخزون من اعتراف وقياس وافصاح داخل المؤسسات.
- ✓ تحسين عمليات تقييم المخزون من خلال استخدام التقنيات والبرمجيات المحاسبية المتقدمة.
- ✓ محاولة تطوير البرامج المحاسبية لمعالجة المخزون بتقنيات الذكاء الصناعي.

**آفاق الدراسة:** من خلال تقديم الدراسة وتحقيق الأهداف المرجوة يسعى الموضوع لاقتراح آفاق دراسات مستقبلية كما يلي:

- ✓ تقييم تأثير أساليب تقييم المخزون المختلفة لتحديد الأكثر فعالية على أداء الشركة.
- ✓ تحليل تأثير التكولوجيا الناشئة في تحسين عمليات معالجة المخزون.
- ✓ استكشاف تأثير الإبتكارات الجديدة في تقييم المخزون على أداء الشركات.

# المصادر والمراجع

# المصادر والمراجـع


**الكتب:**

1) د. محمد أبونصار، د. جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية –، الطبعة الثالثة، الجامعة الأردنية – عمادة البحث العلمي، عمان – الأردن، 2017.
2) شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب المخطط الوطني للمحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1973.
3) دونالد كيسو، جيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، تعريب :أحمد حامد حجاج، الجزء 2 ، الطبعة الثانية، دار المريخ، السعودية، 2006.
4) عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
5) عمر العقيلي، قحطان العبدلي، إدارة الشراء والتخزين، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، الطبعة 2009، مصر.
6) محمد مطر، موسى السويطي، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس–العرض–الإفصاح، وائل للنشر، طبعة 2008.
7) محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 167.
8) د. أحمد طرطار، أ. عبد العالي منصـــر، تقنيات المحاســـبة العامة وفق النظام المحاســـبي المالي الجديد SCF (الجانب التطبيقي)، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
9) بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.

**المجلات:**

1) عمر متيجي، تقييم المخزونات بين المعيار المحاسـبي الدولي IAS 2 والنظام المحاسـبي المالي، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصـاد، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، المجلد 05، العدد 02 (2021)، 31 ديسمبر 2021.
2) د. عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي –طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من التثبيتات، مجلة الإقتصاد الجديد، جامعة سعد دحلب، البليدة، العدد 08 ماي 2013.
3) مجموعة إختبار السـوكبا SOCPA، مختصـر المعايير الدولية للتقرير المالي، معيار المحاسـبة الدولي IAS 2 – المخزون، الإصـدار 1-18.

**المطبوعات والرسائل والمناقشات:**

1) بكاري بلخير، بن عيشة باديس، مطبوعة في المحاسبة المالية المعمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016.
2) عبد الله قنيع، التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014.
3) بن دوخة هيبة الله، صلعة إيمان، تقييم ومعالجة المخزونات، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2020.

4) بوذيبي فارس عبد المؤمن، كتفي عمار، تقييم المخزونات والإفصـاح عنها في القوائم المالية وفق معايير IFRS/IAS وGAAP، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2020.

5) د. مهني بوريش، مدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزون، المحور الثاني، محاضرات، جامعة محمد بوضياف، المسيلة.

**القوانين والتشريعات:**

1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشـعبية، القرار المتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسـبة ومحتوى الكشـوف المالية وعرضـها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو2008، العدد 19، 25 مارس 2009.

**المقابلات:**

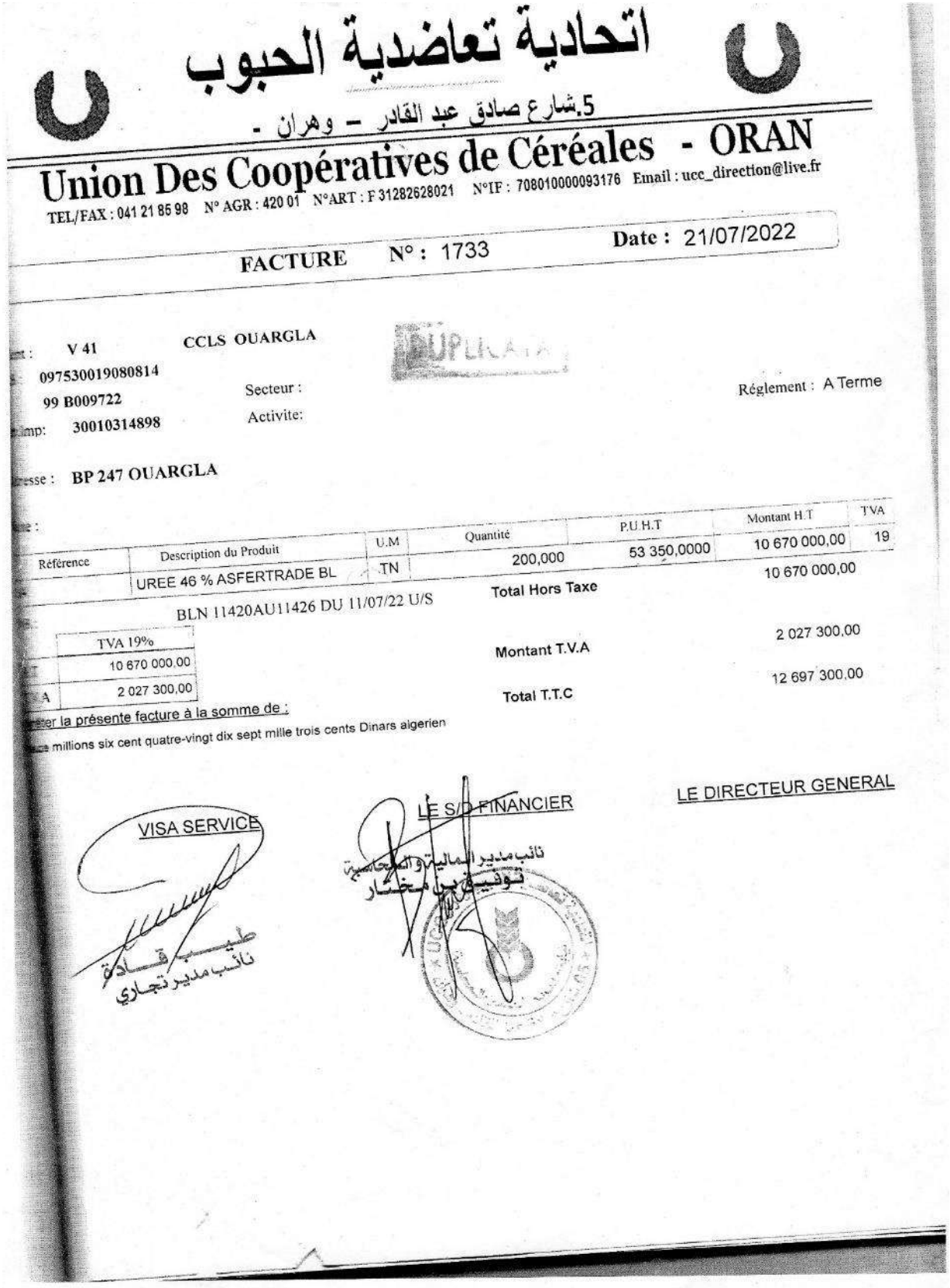
1) مسعود الشيخ بالحاج، رئيس مصلحة المحاسبة، مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA)، القرارة، غرداية.

2) محمد الطيب أولالو، مسـؤول مصـلحة المحاسـبة والمالية، مؤسـسـة مخبر الأشـغال العمومية بالجنوب وحدة ورقلة (LTPSUD)، ورقلة.

3) نعيمة زواويد، نائبة رئيس مديرية المالية والمحاسبة، مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS)، ورقلة.

# الملاحق

**الملحق رقم (01): فاتورة شراء السماد**



اتحادية تعاضدية الحبوب

5.شارع صادق عبد القادر – وهران -

Union Des Coopératives de Céréales - ORAN

TEL/FAX : 041 21 86 98 N° AGR : 420 01 N°ART : F 31282628021 N°IF : 708010000093176 Email : ucc_direction@live.fr

FACTURE N° : 1733 Date : 21/07/2022

DUPLICATA

V 41 CCLS OUARGLA

097530019080814

99 B009722 Secteur :

Imp: 30010314898 Activite:

Réglement : A Terme

Adresse : BP 247 OUARGLA

| Référence | Description du Produit | U.M | Quantité | P.U.H.T | Montant H.T | TVA |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | UREE 46 % ASFERTRADE BL | TN | 200,000 | 53 350,0000 | 10 670 000,00 | 19 |

BLN 11420AU11426 DU 11/07/22 U/S

Total Hors Taxe 10 670 000,00

| TVA 19% |
|---|
| 10 670 000.00 |
| 2 027 300,00 |

Montant T.V.A 2 027 300,00

Total T.T.C 12 697 300,00

Arrêter la présente facture à la somme de :

douze millions six cent quatre-vingt dix sept mille trois cents Dinars algerien

VISA SERVICE

طيب قادة

نائب مدير تجاري

LE S/D FINANCIER

نائب مدير المالية والمحاسبة

توفيق بن مختار

LE DIRECTEUR GENERAL

**الملحق رقم (02):فاتورة شراء الأغلفة**

UNION DES COOPERATIVES DE CERE...
05 RUE SADEK ABDELKADER ORAN
N°ID FIS : 708010000093176 ART IMPO : 31282628021 N° AGR : 420/01
TEL :041 21 46 18 FAX :041 21 85 98 Email :ucc_direction@live.fr
N° du Compte :00300949000053030077 Agence :BADR 949

**FACTURE CLIENT : 1389** **Date :** 28/05/2023

Mode de règlement : A TERME-

CLIENT:
470-960- CCLS OUARGLA
BP 247 OUARGLA
A.I.:30010314898
R.C.:99 B009722

/BL:A3349 DU 16/05/2023

| ARTICLE | DESIGNATION | U.M | QTE | PRIX U | MONTANT H.T | %TVA |
|---|---|---|---|---|---|---|
| SAC 50 N | SAC PP 50 NEUTRE | Sac | 20 000,00 | 36,85 | 737 000,00 | 19 % |
| FB | FIL DE BOTTELAGE | KG | 1 808,00 | 188,02 | 339 949,20 | 19 % |

Arrêtée la présente facture à la somme de:
UN MILLION DEUX CENTS QUATRE - VINGT ET UN MILLE(S) CINQ CENTS SOIXANTE NEUF DINAR(S) ET CINQUANTE CINQ CENTIME(S)

| TVA % | TVA(BASE) | TVA |
|---|---|---|
| 19,00 % | 1 076 949,20 | 204 620,35 |
| TOTAL | 1 076 949,20 | 204 620,35 |

| | |
|---|---|
| HT | 1 076 949,20 |
| TVA | 204 620,35 |
| TTC | 1 281 569,55 |
| **NET A PAYER** | **1 281 569,55** |

e Sous-Directeur

Le S/D Financier

Le Directeur Général

bli par :FACTURATION

**الملحق رقم (03): فاتورة شراء مواد**

# اتحادية تعاضدية الحبوب

5,شارع صادق عبد القادر – وهران -

## Union Des Coopératives de Céréales - ORAN

TEL/FAX : 041 21 85 98 N° AGR : 420 01 N°ART : F 31282628021 N°IF : 708010000093176 Email : ucc_direction@live.fr

**FACTURE N° : 1211 Date : 29/05/2022**

Client : V 41 CCLS OUARGLA
NIS : 097530019080814
99 B009722
Art.Imp: 30010314898
Secteur :
Activite:
Adresse : BP 247 OUARGLA
Réglement : A Terme
Note :

| Référence | Description du Produit | U.M | Quantité | P.U.H.T | Montant H.T | TVA |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 619191 | COURROIE SAMPO MB/22 | U | 3,000 | 22 550,0000 | 67 650,00 | 19 |
| 615189 | COURRIOE M/B/22 | U | 3,000 | 9 694,5000 | 29 083,50 | 19 |
| 614225 | COURROIE M/B/22 | U | 3,000 | 2 357,5000 | 7 072,50 | 19 |
| 615128 | COURROIE M/B/22 | U | 3,000 | 4 278,0000 | 12 834,00 | 19 |

B.: BLN °21 DU 18/05/2022 M/B

| | TVA 19% |
|---|---|
| .T | 116 640,00 |
| V.A | 22 161,61 |

Total Hors Taxe 116 640,00

Montant T.V.A 22 161,61

Total T.T.C 138 801,61

rêter la présente facture à la somme de :
nt trente huit mille huit cent un Dinars algerien et soixante et un Centimes

VISA SERVICE

LE S/D FINANCIER

LE DIRECTEUR GENERAL

الملحق رقم (04): فاتورة شراء أدوات مكتبية

# SUD IT

VENTE EN MATERIEL INFORMATIQUE, BUREAUTIQUE,
CITE L'ARBI BEN M'HIDI OUARGLA
TEL/FAX: 029 71 90 22
PORTABLE : 0660-58-48-17
R.C: 1864969A15 30/00
N.I.F: 268230103559129
N.I.S: 268230103559129
C.A : 30010144455
COMPTE : 00500188000000171602 BDL OUARGLA

OUARGLA LE: 26/12/2023

**DOIT : CCLS - OUARGLA**

## FACTURE N° 096/2023

BON DE COMMANDE N° 001032

| N° | DESIGNATION | QUANT | PRIX UNIT;HT | MANTANT H.T |
|---|---|---|---|---|
| 1 | COMPTEUSE DE BILLET BILL COUNTER 8800A / 5800 | 1 | 39000,00 | 39000,00 |
| 2 | BOITE ALIMENTATION CAPSYS/MAXIPOWER 450/400W | 1 | 2300,00 | 2300,00 |
| 3 | FLASH DISK ASA 4GB | 1 | 700,00 | 700,00 |
| 4 | CLE WIFI ALFA 3001N 300MBPS | 1 | 1300,00 | 1300,00 |
| 5 | TONER SAMSUNG T108 SSPRINT | 4 | 3800,00 | 15200,00 |
| 6 | TONER CANON 052H 9200PAGE LBP214 | 3 | 4500,00 | 13500,00 |
| 7 | TONER KYOCERA TK1130 | 3 | 1500,00 | 4500,00 |
| 8 | TONER HP 283A | 5 | 1700,00 | 8500,00 |
| 8 | RUBON EVOLIS R5F002EAA COLOR 200PRINT | 1 | 21000,00 | 21000,00 |

| | |
|---|---|
| TOTAL EN HT | 106 000,00 |
| TVA 19% | 20 140,00 |
| TOTAL EN TTC | 126 140,00 |

ARRETTEE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE : Cent vingt six mille cent quarante dinars.

**الملحق رقم (05): فاتورة بيع الحبوب الجافة**

*MINISTERE DE L'AGRICULTURE, DU DEVELOPPEMENT RURAL*
*OFFICE ALGERIEN INTERPROFESSIONNEL DES CEREALES*
*OAIC - EPIC*

*(O.A.I.C./ EPIC ) 05, Rue Ferhat Boussad-Alger*
*N° R.C: 99 .B.0009722-00/16*
*Code fiscal: 099916000972246*
*Article D'imposition: 160255140004*
*Compte BADR Agence Ouargla N°: 00300943000275030010 OAIC OUARGLA*

***ORGANISME STOCKEUR C.C.L.S Ouargla***

***FACTURE MENSUELLE RECAPITULATIVE DES VENTES DE LEGUMES***

*Mode de Payement*

*Par:* .....

*N°:* .....

*Doit : VENTE AU DETAIL*
*Raison Sociale : WILAYA OUARGLA*
*Adresse : OUARGLA*

*Etablissement Bancaire*

*Code Fiscal:*
*Art. d'imposition:*

| DESIGNATION DU PRODUIT | QUANTITE (en kg) | PRIX UNITAIRE (DA/kg) | MONTANT (En DA ) |
|---|---|---|---|
| RIZ IMP | 26525.00 | 128.4404 | 3 406 881.61 |
| HARICOT IMP | 13070.00 | 238.5322 | 3 117 615.85 |
| POIS CHICHE IMP | 8058.00 | 330.2798 | 2 661 394.63 |
| LENTILLES prod | 1300.00 | 128.4404 | 166 972.52 / |
| POIS CHICHE prod | 1631.00 | 137.61466 | 224 449.51 / |
| LENTILLES IMP | 25900.00 | 238.5322 | 6 177 983.98 |
| TOTAL H.T | | | 15 755 298.10 / |
| TVA 09 % | | | 1 417 976.83 / |
| Montant de la Facture | | | 17 173 274.93 // |

*La Présente Facture est Arrêtée à la somme de :*

***Dix Sept Millions Cent Soixante Treize Mille Deux Cent Soixante Quatorze Dinars Algérien Quatre Vingt Treize Centimes***

*Fait à Ouargla , le : 30/09/2023*

*P/LE DIRECTEUR GENERAL DE L'OAIC*
*ET PAR DELEGATION*

عبد المالك حية

467640 فاتورة بيع الحبوب
401640

**الملحق رقم (06): فاتورة بيع سماد**

MINISTERE DE L'AGRICULTURE
OFFICE ALGERIEN INTERPROFESSIONNEL DES CEREALES
RUE FERHAT BOUSSAD ALGER 5

(O.A.I.C./ EPIC )
N° R.C: 99 B 0009722.
Code fiscal: 099916000972246
Article D'imposition: 16.025140004
Compte BADR N°: 00300060000803300075

ORGANISME STOCKEUR/..C.C.L.S.. Ouargla

FACTURE N° 10/ 2022 Le : 31/10/2022

Doit : DIVERS ACHETEUR ENGRAIS

| DESIGNATION DU PRODUIT | QUANTITE ( en QL. ) | PRIX UNITAIRE ( DA/QL ) | MONTANT ( En DA ) |
|---|---|---|---|
| ENGRAIS TSP N/ARIVAGE | | 7 700.00 | - |
| ENGRAIS UREE ASFERTRAD | 561.00 | 5 335.00 | 2 992 935.00 |
| ENGRAIS UREE NUTAGRA 46% | 2.00 | 5 940.00 | 11 880.00 |
| ENGRAIS UREE NUTAGRA 46% | 1 203.50 | 5 546.22 | 6 674 874.57 |
| ENGRAIS P K 20 25 ASFERTRAD | | 8 250.00 | - |
| ENGRAIS P K 20 25 NUTAGRA | 560.00 | 19 092.15 | 10 691 604.00 |
| ENGRAIS NPK NUTAGRA 15x3 | 16.00 | 15 966.39 | 255 462.24 |
| ENGRAIS NPK ASFERTRADE 15x3- | | 10 259.70 | - |
| ENGRAIS NPK ASFERTRADE 04.20.25 | 269.50 | 15 158.000 | 4 085 081.00 |
| ENGRAIS NPK fertial 15x3 | 511.00 | 10 259.700 | 5 242 706.70 |
| ENGRAIS PHOSFERT GREEN SEED | | 10 504.20 | - |
| ENGRAIS PHOSFERT NUTAGRA 11.52 | 1 037.50 | 19 078.151 | 19 793 581.66 |
| ENGRAIS PHOSFERT NUTAGRA 11.52 | 63.50 | 20 800.420 | 1 320 826.67 |
| ENGRAIS PHOSFERT NUTAGRA | | | - |
| ENGRAIS WEATFERT S13 | 188.00 | 19 579.830 | 3 681 008.04 |
| ENGRAIS AZOSUL | 600.00 | 6 512.61 | 3 907 563.00 |
| N34% 30S03 NUTAGRA | | 8 067.23 | - |
| SULPHATE AMONIA CASAP | | 9 243.70 | - |
| | TOTAL H.T | | 58 657 522.88 |
| | TVA 19 % | | 11 144 929.35 |
| | Montant de la Facture | | 69 802 452.23 |

Arrêté la présente Facture à la somme de :
*Soixante Neuf Millions Huit Cent Deux Mille Quatre Cent Cinquante Deux Dinars Algérien Vingt Trois Centimes*

LE DIRECTEUR

**الملحق رقم (07): فواتير قيد الإعداد**

**UNION DES COOPERATIVES DE CEREALES ORAN**
**05 RUE SADEK ABDELKADER ORAN**
N°ID FIS : 708010000093176 ART IMPO : 31282628021 N° AGR : 420/01
TEL :041 21 46 18 FAX :041 21 85 98 Email :ucc_direction@live.fr
N° du Compte :00300949000053030077 Agence :BADR 949

**FACTURE CLIENT : 0303** **Date :** 16/03/2023

Mode de règlement : A TERME-

CTURE ET A BLIR

4 DU MOIS DECEMBRE 2022

VENTE DES ENGRAIS-SARL CASAP

CLIENT:

470-960- CCLS OUARGLA
BP 247 OUARGLA
A.I:30010314898
R.C.:99 B009722

| RTICLE | DESIGNATION | U.M | QUANTITE | PRIX U. | MONTANT H.T | %TVA |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | MAP 12 52 | TN | 18,50 | 184 873,95 | 3 420 168,07 | 19% |
| | MAP 11 52 | TN | 30,80 | 176 470,59 | 5 435 294,17 | 19% |
| | SAM 21 | TN | 46,00 | 108 403,36 | 4 986 554,56 | 19% |

e la présente facture à la somme de:
MILLION(S) QUATRE CENTS SOIXANTE ET ONZE MILLE(S) NEUF QUATRE - VINGT DIX - NEUF DINAR(S) ET QUATRE - VINGT DIX CENTIME(S)

| | |
|---|---|
| HT | 13 842 016,80 |
| TVA | 2 629 983,19 |
| TTC | 16 471 999,99 |
| **NET A PAYER** | **16 471 999,99** |

Sous-Directeur

Le S/D Financier

Le Directeur Général

FACTURATION 2

**الملحق رقم (08): وثيقة تبين أعضاء فريق الجرد المادي**

**B- Inventaire physique matieres et fournutures des pieces de recharge et autre marchendises destinees agriculture**

**1er commissions**

- **Ben ameur Mohamed** -President
- **Hammadi salim** -Membre
- **Ben Chaabane Farida** -Membre

**2em commission**

- **Zaatout Rabah** -President
- **Heroui Ni Laid** -Membre
- **Bedaa Ahmed** -Membre

**C- Inventaire physique valorise des investissements**

**1er commision**

- **Lagounne Mohamed** -President
- **Sayah Ahlem** -Membre
- **Nasri Sbti** -Membre

**2em commision**

- **Zouaouid Naima** -President
- **Mousselem Sadek** -Membre
- **Boughafla Touik** -Membre

**D- Codification**

- **Sidrouhou Fatima** -President
- **Sayah Ahlem** -Membre
- **Bourenane Adrahmane** -Membre

**E- Arbitrage**

- **Khidouri Yacine** -President
- **Bendir Djamel** - Membre
- **Hamia Abdelmalek** -Membre

**LE DIRECTEURE**

**الملحق رقم (09): الجرد المادي**

RECAPTULATION GLOBALE DES STOCKS PAR UNITE
**MAGASIN SEMENSE ENGRAIS**
DU: **31/12/2022** AU: **31/12/2022**

| PRODUITS | NATURE | Stock INS | ENTREE | SORTIE | Stock Act | Typ | Varité |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| الحبوب الجافة | | | | | | | |
| AZOSUL N34 (PROFERT) | IMPORTATION | 19.50 | 0.00 | 0.00 | 19.50 | E | . |
| DAP 18 46 00 NUTAGRA | IMPORTATION | 360.00 | 0.00 | 0.00 | 360.00 | E | . |
| ENGRAIS UREE ASFIRT | IMPORTATION | 661.50 | 0.00 | 0.00 | 661.50 | E | . |
| MAP 11 52 0 NUTAGRA | IMPORTATION | 384.00 | 0.00 | 0.00 | 384.00 | E | . |
| MAP 12 52 SARL CASAP | IMPORTATION | 115.00 | 0.00 | 0.00 | 115.00 | E | . |
| NORTHWEAT 10.30 (PROFERT) | IMPORTATION | 178.50 | 0.00 | 0.00 | 178.50 | E | . |
| NPK ASFERTRAD 04.20.20 | IMPORTATION | 398.50 | 0.00 | 0.00 | 398.50 | E | . |
| NPK ASFERTRADE | IMPORTATION | 1.00 | 0.00 | 0.00 | 1.00 | E | . |
| NPK NUTAGRA 15X15X15 | IMPORTATION | 545.00 | 280.00 | 0.00 | 825.00 | E | . |
| PK 20 25 NUTAGRA | IMPORTATION | 5.00 | 0.00 | 0.00 | 5.00 | E | . |
| PK ASFERTRADE 20.25 | IMPORTATION | 186.00 | 0.00 | 0.00 | 186.00 | E | . |
| SULFATE.DAMMONIUN (MISR | IMPORTATION | 140.00 | 0.00 | 0.00 | 140.00 | E | . |
| SULPHATE AMMONIUM 21 NUTAGRA | IMPORTATION | 323.50 | 0.00 | 0.00 | 323.50 | E | . |
| UREE 46 GRANULEE NUTAGRA | FRACTION | 269.50 | 1 120.00 | 0.00 | 1 389.50 | E | . |
| WEATFERT PROFERT | IMPORTATION | 107.00 | 0.00 | 0.00 | 107.00 | E | . |
| ATLANTIS OD EMB 03LT | IMPORTATION | 237.00 | 0.00 | 0.00 | 237.00 | M | . |
| HORIZON EMB 05 LT | IMPORTATION | 300.00 | 0.00 | 0.00 | 300.00 | M | . |

**الملحق رقم (10): الجرد المحاسبي للمواد الأولية**

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | U | 4 | 3 223.44 | | 12 893.76 |
| 503814 | BARBOTIN M.B | U | 5 | 635.44 | | 3 177.20 |
| 619288 | PALIER 0569320 M.B | U | 4 | 6 191.81 | | 24 767.24 |
| 629278 | GALET M.B | U | 6 | 2 678.56 | | 16 071.36 |
| 676231 | TETE DE LAME M.B | U | 10 | 4 031.22 | | 40 312.20 |
| R067 448 | ARRETOIR M.B | U | 6 | 19 890.24 | | 119 341.44 |
| 5 217 | COUVERCLE M.B | U | 1 | 100 756.49 | | 100 756.49 |
| 6 180 | CONTRE BATTEUR M.B | U | 3 | 26 969.79 | | 80 909.37 |
| R694 416 | POULIE M.B | U | 2 | 24 426.63 | | 48 853.26 |
| R703 484 | ARBRE M.B | U | 3 | 13 938.73 | | 41 816.19 |
| 6 844 | POULIE M.B | U | 3 | 16 114.37 | | 48 343.11 |
| 7 855 | POULIE M.B | U | 1 | 33 267.35 | | 33 267.35 |
| 492797 | DISQUE DEMB/PERKING MB/20 | U | 2 | 3 102.95 | | 6 205.90 |
| 480534 | ROULEMENT M.B/20 | U | 2 | 2 089.71 | | 4 179.42 |
| 11.5/15 | CHAMBRE A AIR MB/20 | U | 4 | 6 181.39 | | 24 725.56 |
| 18.4/34 | CHAMBRE A AIR MB/20 | U | 0 | 25 665.93 | | 0.00 |
| R697957 | SECOUER SAMPO MB/20 | U | 2 | 23 599.85 | | 47 199.70 |
| 11.5/15 | PNEUS ENGIN MB/20 | U | 3 | 52 078.95 | | 156 236.85 |
| R694 270 | POULIE M.B | U | 3 | 32 125.75 | | 96 377.25 |
| R694271 | POULIE M.B | U | 3 | 52 292.11 | | 156 876.33 |
| R702 174 | POULIE M.B | U | 1 | 38 418.45 | | 38 418.45 |
| 645931 | MOYEUX | U | 1 | 16 902.14 | | 16 902.14 |
| R699 843 | COUVERCLE M.B | U | 3 | 212 962.53 | | 638 887.59 |
| R694 958 | BATTEUR R702102 M.B | | | | | 32 504 043.95 |
| | TOTAL | | | | | |

**الملحق رقم (11–1): يومية استهلاك المواد الأولية**

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 31/12/22 | 12 | 195 | 00065 | 601200 | CONSOMM 2022 | 306 855.00 | |
| 31/12/22 | 12 | 196 | 00065 | 312000 | CONSOMM 2022 | | 306 855.00 |
| 31/12/22 | 12 | 198 | 00066 | 381402 | SOLDI ACHAT 2022 | | 945 062.96 |
| 31/12/22 | 12 | 199 | 00066 | 314020 | SOLDI ACHAT 2022 | 945 062.96 | |
| 31/12/22 | 12 | 200 | 00067 | 601402 | CONSOMM ACHAT 2022 | 945 062.96 | |
| 31/12/22 | 12 | 201 | 00067 | 314020 | CONSOMM ACHAT 2022 | | 945 062.96 |
| 31/12/22 | 12 | 203 | 00068 | 381404 | SOLDI ACHAT 2022 | | 873 344.26 |
| 31/12/22 | 12 | 204 | 00068 | 314040 | SOLDI ACHAT 2022 | 873 344.26 | |
| | | | | | TOTAL A REPORTER | 1 100 074 094.57 | 1 100 074 094.57 |

**الملحق رقم (11–2): يومية ترصيد مخزون السماد ومخ 2**

مخزون السماد

**CCLS OUARGLA** — **GRAND-LIVRE AUXILIAIRE** — PAGE:1

RUTE NATIONAL GHARDAIA BP 47 — **-copie provisoire** — EDITION DU 03/03/2024 9:35

OUARGLA — EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

**3003-015-STOCK UREE 46% ASFERTRAD** — **Exercice 2022**

| DATE | JOURNAL | FOLIO | N° LIGNE | PIECE | COMPTE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | REOUVERTURE... | 10 688 672.50 | 0.00 |
| 31/12/22 | 06 | 12 | 32 | 00020 | 300300 | SOLDI ACHAT ENGRAIS 2022 | 36 822 170.00 | |
| 31/12/22 | 06 | 12 | 34 | 00021 | 300300 | CONSOMM ENGRAIS 2022 | | 43 645 635.00 |
| | | | | | | TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/22 au 31/12/22 | 36 822 170.00 | 43 645 635.00 |
| | | | | | | CUMULS AU 31/12/22 | 47 510 842.50 | 43 645 635.00 |
| | | | | | | SOLDE AU 31/12/22 | **3 865 207.50** | |

**الملحق رقم (11–3): يومية ترصيد مشتريات مواد أولية**

**06-Journal_Matières Première et Fournitures Stockées** — **DECEMBRE 2022**

| DATE | FOLIO | N° LIGNE | PIECE | COMPTE | AUXILIAIRE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | REPORT | **1 063 317 938.93** | **1 059 247 938.92** |
| 31/12/22 | 12 | 153 | 00050 | 3803-000 | 3803-017 | STOCK MAP 12 52 CASAP | | 4 070 000.01 |
| 31/12/22 | 12 | 155 | 00051 | 600300 | 6003-017 | CONSOM MAP 12 52 CASAP | 4 070 000.01 | |
| 31/12/22 | 12 | 156 | 00051 | 300300 | 3003-017 | CONSOM MAP 12 52 CASAP | | 4 070 000.01 |
| 31/12/22 | 12 | 158 | 00052 | 3803-000 | 3803-013 | ACHAT MAP 11 52 CASAP | 6 468 000.06 | |
| 31/12/22 | 12 | 159 | 00052 | 408000 | | ACHAT MAP 11 52 CASAP | | 6 468 000.06 |
| 31/12/22 | 12 | 161 | 00053 | 300300 | 3003-013 | STOCK MAP 11 52 CASAP | 6 468 000.06 | |
| 31/12/22 | 12 | 162 | 00053 | 3803-000 | 3803-013 | STOCK MAP 11 52 CASAP | | 6 468 000.06 |
| 31/12/22 | 12 | 164 | 00054 | 600300 | 6003-013 | CONSOMM MAP 11 52 CASAP | 6 468 000.06 | |
| 31/12/22 | 12 | 165 | 00054 | 300300 | 3003-013 | CONSOMM MAP 11 52 CASAP | | 6 468 000.06 |
| 31/12/22 | 12 | 167 | 00055 | 381040 | | SOLDI ACHAT 2022 | | 1 568 755.56 |
| 31/12/22 | 12 | 168 | 00055 | 310400 | | SOLDI ACHAT 2022 | 1 568 755.56 | |
| 31/12/22 | 12 | 170 | 00056 | 310400 | | CONSOMM 2022 | | 1 568 755.56 |
| 31/12/22 | 12 | 171 | 00056 | 601040 | | CONSOMM 2022 | 1 568 755.56 | |
| 31/12/22 | 12 | 172 | 00057 | 381050 | | SOLDI ACHAT 2022 | | 1 734 073.03 |
| 31/12/22 | 12 | 173 | 00057 | 310500 | | SOLDI ACHAT 2022 | 1 734 073.03 | |
| 31/12/22 | 12 | 174 | 00058 | 601050 | | CONSOMM 2022 | 1 875 594.77 | |

**الملحق رقم (11–4): يومية إثبات فواتير قيد الإستلام**

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 31/12/22 | 12 | 138 | 00045 | 300300 | 3003-013 | CONSOMM ENGRAIS 2022 | | | |
| 31/12/22 | 12 | 140 | 00046 | 3803-000 | 3803-037 | ACHAT SAM 21CASAP | 5 933 999.93 | | |
| 31/12/22 | 12 | 141 | 00046 | 408000 | | ACHAT SAM 21CASAP. | | 5 933 999.93 | |
| 31/12/22 | 12 | 143 | 00047 | 300300 | 3003-037 | ACHAT SAM21CASAP. | 5 933 999.93 | | |
| 31/12/22 | 12 | 144 | 00047 | 3803-000 | 3803-037 | ACHAT SAM 21CASAP. | | 5 933 999.93 | |
| 31/12/22 | 12 | 146 | 00048 | 600300 | 6003-037 | CONSOMM SAM 21CASAP | 5 933 999.93 | | |
| 31/12/22 | 12 | 147 | 00048 | 300300 | 3003-037 | CONSOMM SAM 21CASAP. | | 5 933 999.93 | |
| 31/12/22 | 12 | 149 | 00049 | 3803-000 | 3803-017 | ACHAT MAP 12 52 CASAP | 4 070 000.01 | | |
| 31/12/22 | 12 | 150 | 00049 | 408000 | | ACHAT MAP 12 52 CASAP | | 4 070 000.01 | |
| 31/12/22 | 12 | 152 | 00050 | 300300 | 3003-017 | STOCK MAP 12 52 CASAP | 4 070 000.01 | | |
| | | | | | | TOTAL A REPORTER | 1 063 317 938.93 | 1 059 247 938.92 | |

**الملحق رقم (11–5): يومية استلام فواتير قيد الاستلام**

**CCLS OUARGLA** — JOURNAUX — PAGE:1

RUTE NATIONAL GHARDAIA BP 47 — -copie provisoire — EDITION DU 21/03/2024 9:26

OUARGLA — EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

**06-Journal_Matières Première et Fournitures Stockées** — **DU 01/03/23 AU 30/03/23**

| DATE | FOLIO | N° LIGNE | PIECE | COMPTE AUXILIAIRE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | MOUVEMENTS AU 28/02/23 | 2 834 074.93 | 2 834 074.93 |
| 16/03/23 | 3 | 1 | 00003 | 408000 | FN° 0303 ACHAT ENGRAIS | 16 472 000.00 | |
| 16/03/23 | 3 | 2 | 00003 | 401200 4012-036 | FN° 0303 ACHAT ENGRAIS | | 16 472 000.00 |

**LABORATOIRE DES TRAVAUX PUBLICS DU SUD (LTPSUD)**
UNITE OUARGLA
Exercice 2022

DATE: 07/05/202
HEURE: 10:24
PAGE: 1/1

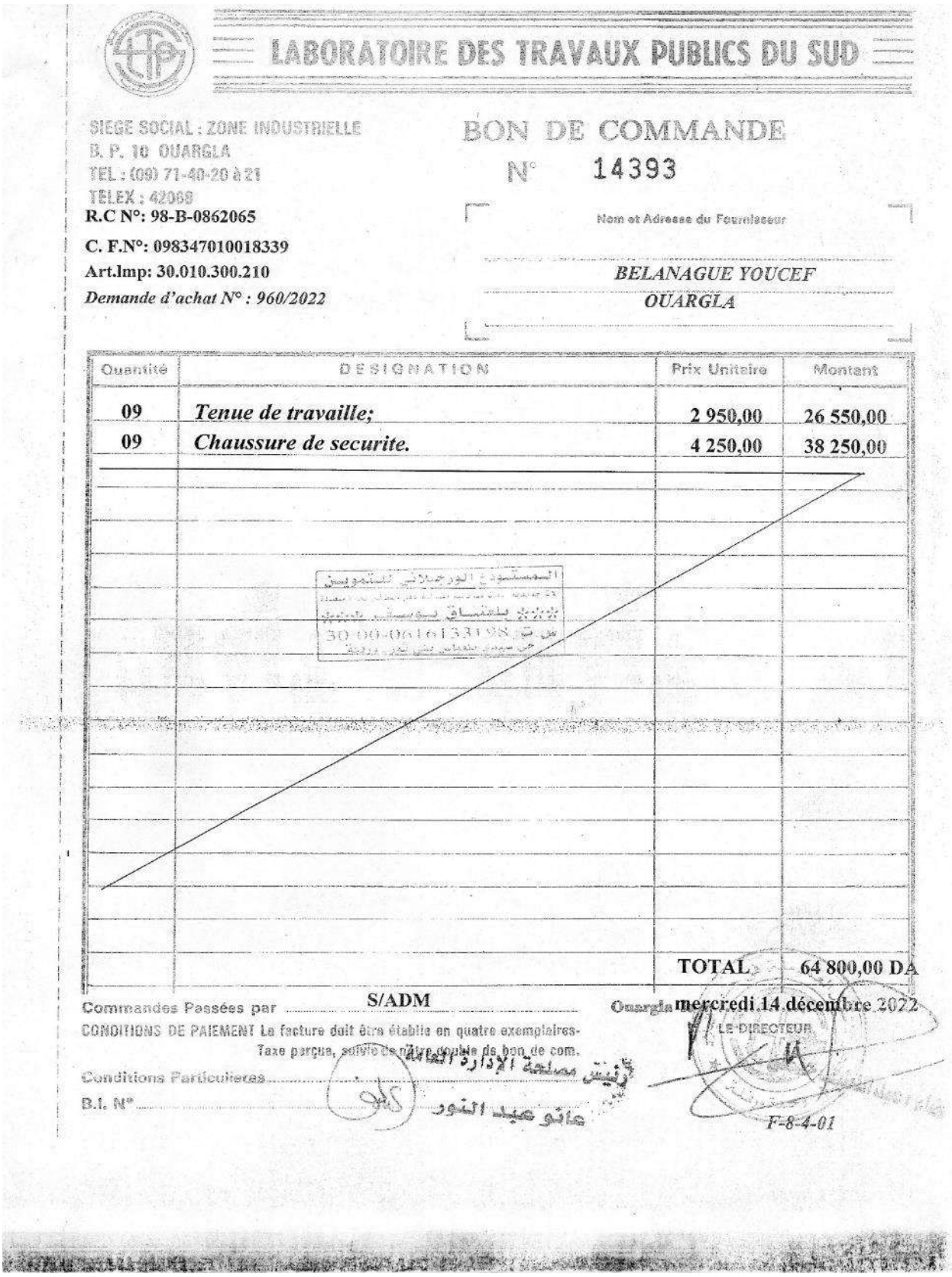
# Balance Générale

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

| Compte | Intitulé | A/Nouveau | | Mvts du Mois | | Cumul à ce jour | | Solde | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Débit | Crédit | Débit | Crédit | Débit | Crédit | Débit | Crédit |
| 322000 | CARBURANTS | 772 265,00 | | | | 4 800 840,34 | 5 102 810,34 | 470 295,00 | |
| 322010 | LUBRIFIANTS | 4 071,08 | | | | 535 488,21 | 535 488,21 | 4 071,08 | |
| 322060 | VERRERIE DE LABORATOIRE | 6 280,58 | | | | 152 800,00 | 152 834,46 | 6 246,12 | |
| 322080 | PNEUMATIQUES | | | | | 1 394 100,00 | 1 394 100,00 | | |
| 322090 | PRODUITS CHIMIQUES | | | | | 259 106,32 | 259 106,32 | | |
| 322100 | BATTERIE | | | | | 302 140,00 | 302 140,00 | | |
| 322110 | PIÈCES DÉTACHÉES AUTOMOBILES | 42 500,00 | | | | 5 093 653,57 | 5 093 653,58 | 42 499,99 | |
| 322120 | OUTILLAGES ET PIÈCES DE RECHANG | 29 451,86 | | | | 80 700,00 | 81 738,45 | 28 413,41 | |
| 322130 | FOURNITURES ET PIÈCES DE RECHA | 6 557,84 | | | | 16 500,00 | 16 500,00 | 6 557,84 | |
| 322140 | PRODUITS EN MATIÈRE PLASTIQUE (L | 600,00 | | | | 14 810,00 | 14 970,00 | 440,00 | |
| 322170 | USTENSILES DE CUISINE | | | | | 27 807,00 | 27 807,00 | | |
| 322200 | FOURNITURES DE BUREAU | 71 678,41 | | | | 87 565,00 | 88 654,00 | 70 589,41 | |
| 322210 | FOURNITURES ET PIÈCES DE RECHA | | | | | 396 260,00 | 396 260,01 | | |
| 322230 | ARTICLES D'HABILLEMENT ET DE PRO | 1 560,61 | | | | 318 170,00 | 307 255,85 | 12 474,76 | |
| 322250 | PRODUITS DE QUINCAILLERIE | 5 795,09 | | | | 275 985,00 | 277 053,90 | 4 726,19 | |
| 322260 | FOURNITURES ÉLECTRIQUES | 18 970,00 | | | | 23 035,00 | 23 035,00 | 18 970,00 | |
| 322270 | PETITS OUTILLAGES | | | | | 102 411,00 | 102 411,00 | | |
| 322280 | DRAPERIE ET LITERIE | | | | | 69 800,00 | 69 800,00 | | |
| 322290 | AUTRES FOURNITURES | 0,00 | | | | 14 400,00 | 14 400,00 | 0,00 | |
| 322300 | PEINTURES, VERNIES, ET PRODUITS | | | | | 30 320,00 | 30 320,00 | | |
| 322310 | PRODUITS D'ENTRETIENS | 7 227,86 | | | | 38 440,00 | 38 312,99 | 7 354,87 | |
| 322320 | PRODUITS PHARMACEUTIQUES | 0,01 | | | | 7 340,00 | 7 340,00 | 0,01 | |
| | | 966 958,34 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 14 041 671,44 | 14 335 991,11 | 672 638,68 | |

الملحق رقم (12): أنواع المخزونات بالمؤسسة

**الملحق رقم (13): وصل طلب بضاعة**



LABORATOIRE DES TRAVAUX PUBLICS DU SUD

SIEGE SOCIAL : ZONE INDUSTRIELLE
B. P. 10 OUARGLA
TEL : (029) 71-40-20 à 21
TELEX : 42068
R.C N°: 98-B-0862065
C. F.N°: 098347010018339
Art.Imp: 30.010.300.210
*Demande d'achat N° : 960/2022*

BON DE COMMANDE
N° 14393

Nom et Adresse du Fournisseur

*BELANAGUE YOUCEF*
*OUARGLA*

| Quantité | DESIGNATION | Prix Unitaire | Montant |
|---|---|---|---|
| 09 | *Tenue de travaille;* | 2 950,00 | 26 550,00 |
| 09 | *Chaussure de securite.* | 4 250,00 | 38 250,00 |
| | | TOTAL | 64 800,00 DA |

Commandes Passées par S/ADM

Ouargla mercredi 14 décembre 2022

CONDITIONS DE PAIEMENT La facture doit être établie en quatre exemplaires-
Taxe perçue, suivie de notre double de bon de com.

LE DIRECTEUR

Conditions Particulieres

B.I. N°

F-8-4-01

**الملحق رقم (14): فاتورة شراء تموينات أخرى**

* المستودع الورجلاني للتموين *

آلات حديدية،أدوات كهربائية ومنزلية،دهن و عقاقير تجارة متعددة

2022/12/29 : ورقلة في

442 : فاتورة رقم

LTP SUD
OUARGLA

14393 : وصل الشراء رقم

LABORATOIRE DES TRAVAUX PUBLICS DU SUD
Unité de OUARGLA
05 JAN. 2023
COURRIER ARRIVE
Numéro 22

بلعناق يوسف
BELANAGUE YOUCEF
س . ت . رقم : 98 /616133
شارع سيدي بلعباس ورقلة
M. F : 196547001094719
A . I : 30010402515
C BNA : 0010094303001505 27/90

| QTE | Designations | P.U | TOTAL |
|---|---|---|---|
| 09 | Tenue agent de sècuritè | 2.950,00 | 26.550,00 |
| 09 | Chosure agent de sècuritè | 4.250,00 | 38.250,00 |
| | | TOTAL HT : | 64.800,00 |
| | | TVA 19% | 12.312,00 |
| | | TOTAL TTC | 77.112,00 |

Arrete la présente fac à la somme de : Soixante dix sept mille cent douze DA.

COMPTABILISÉ

**الملحق رقم (15): وصل استلام تموينات أخرى**

مخبر الأشغال العمومية في جنوب البلاد

وصل استلام N° 06767

رقم الفاتورة: 2022 / 1142

رقم وصل التسليم: 2022

المورد: BELANAGUE YOUCEF

| التعيين | الكمية | الثمن | المبلغ | رقم المواد | الملاحظة |
|---|---|---|---|---|---|
| TENUE AGENTS | 09 | 295,00 | 2655,00 | HAB0A2000093 | |
| CHAUSURE AGENTS | 09 | 425,00 | 3825,00 | HAB0A0000A0 | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

التاريخ: 2022/12/29 T: 6480,00DA

مخبر الأشغال العمومية في جنوب
مصلحة
المخزن

F-E-5-01

**الملحق رقم (16): وصل خروج تموينات أخرى**

SUD **BON DE SORTIE** N° 015244

Ouargla

Sce demandeur : SIADM

| Code Articles | DESIGNATION | Q | P. U. | Montant | IDENTIFICATION |
|---|---|---|---|---|---|
| HAB-A2...93 | TENUES DE SECURITE | 09 | | | Pour Les ac... de Sécurité ... Unité ... |
| HAB-A...16 | SOULIERS DE SECURITE | 09 | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

PRENEUR

Visa :

Nom :

Visa :

Date : 31/12/2032

F - 8 - 10 . 01

F - 8 - 5 . 01

**الملحق رقم (17): فاتورة بيع خدمات**

وزارة الأشغال العمومية
Ministère des Travaux Publics
GROUPE DES LABORATOIRES D'INFRASTRUCTURES, DE CONTRÔLE ET D'ASSISTANCE
SPA AU CAPITAL SOCIAL DE 8 042 000.000 DA
FILIALE : LABORATOIRE DES TRAVAUX PUBLICS DU SUD

| | | |
|---|---|---|
| R.C N° : 98-B-0862065 | Structure : UNITE DE OUARGLA | Art. Imp. : 30.010.300.210 |
| N.I.S N° : 098347010018339 | Adresse : BP 10 (ZI) OUARGLA | Téléphone 029 71 40 20/21 |
| N.I.F N° : 099847086206585 | Fax : 029 71 49 07 | E-Mail : ltpsogx@yahoo.fr |

**Doit**

Code : 200001
Nom : ENGCB DIRECTION SUD EST
Forme juridique : SPA FILIALE SONATRACH
Nature d'activité : TRAVAUX PUBLICS ET BATIMENT
Adresse : B.P. 127 HASSI MESSAOUD

Registre de commerce n ° : 722946 B 00
Article d'imposition : 30040210135
Code fiscal : 098135020004800
Téléphone : 029738078
Fax : 029738160

BC/MARCHE : CONTRAT N° 189/SPM/GCB/DSE/TECH/2022 DU 23/10/2022

## FACTURE N° : 20/2022/0448 du : 05/12/2022

OBJET : CONTROLE GEOTECHNIQUE ET GENIE CIVIL DES TRAVAUX PROJET DIVERS POLE HASSI MESSAOUD SIT MOIS NOVEMBRE 2022

| N° | Code | Désignation | Unité | Quantité | Prix unitaire | Montant |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 02008 | TECHNICIEN SUR SITE | J | 16.00 | 5 500.00 | 88 000.00 |
| 2 | 11008 | MISE A DISPOSITION MATERIEL CTRL BLANC | FJ | 16.00 | 2 000.00 | 32 000.00 |

| | |
|---|---|
| Total H.T. : | 120 000.00 |
| Taxe ( 0.00 %) : | 0.00 |
| Total T.T.C. : | 120 000.00 |

Arrêtée la présente facture à la somme en H.T. de :
Cent Vingt Mille(s) Dinars Algériens.

Mode de règlement Cheque ou virement
Date de règlement :
N° Compte Bancair CPA :004.00.316.401.71513.02.26 AGENCE OUARGLA
N° CCP : 007 99999 0000247643 CLE 67

A défaut de règlement, trente (30) jours après la réception de la situation ou de la facture, des intérêts m[illegible]toires seront appliqués conformément à la réglementation en vig[illegible]eur.

Le Directeur d'Unité

نور الدين بجاط

مدير الوحدة

F-1-11f.02

**الملحق رقم (18): الجرد المادي**

DATE: 22/12/2022 Heure 12:33

ntrole Le | Feuille d'Inventaire | Au : 22/12/2022 | N°Ordre

mpte 322250

| ie | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000001 | BAT9900496 | | PILE R03 | 1 | — | |

mpte 322200

| ie | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000002 | BUR0300030 | | BON DE RECEPTION | 1 | 187 | |
| | 000003 | BUR0300110 | | CARNET DE CONTROLE DE BETUME FLUIDIFIE | 1 | 194 | |
| | 000004 | BUR0300312 | | CARNET BON DE COMMANDE | 1 | 213 | |

mpte 322260

| ie | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000005 | ELC0100111 | | LUMINAIRE AVEC TRANSFOT 250 W | 1 | 01 | |

mpte 322310

| ie | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000006 | ENT0200004 | | FROTTOIRE | 1 | 03 | |
| | 000007 | ENT0200157 | | BALAIS | 1 | 02 | |
| | 000008 | ENT9900057 | | SAVON LAVE MAINS | 1 | 07 | |
| | 000009 | ENT9900058 | | SAVON LIQUIDE | 1 | 08 | |
| | 000010 | ENT9900060 | | JAVEL | 1 | 07 | |
| | 000011 | ENT9900061 | | SAVON POUDRE | 3 | 13 | |
| | 000012 | ENT9900129 | | GRIZIL | 1 | 05 | |
| | 000013 | ENT9900158 | | MANCHE A BALAIS | 1 | 10 | |
| | 000014 | ENT9900421 | | SANIBON | 1 | 15 | |

mpte 322230

| ie | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000015 | HAB0120093 | | BLEU DE TRAVAIL | 1 | 00 | |
| | 000016 | HAB0300007 | | GANT EN PLASTIQUES | 1 | 08 | |
| | 000017 | HAB9900005 | | CASQUE DE SECURITE | 1 | 01 | |
| | 000018 | HAB9900012 | | BAVETTE CONTRE INFECTION | 1 | 150 | |

mpte 322210

| ie | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000019 | INF0400035 | | CARTOUCHE IMPRIMANTE CANON LBP6000 | 1 | — | |
| | 000020 | INF0400128 | | CARTOUCHE LBP 6020 | 1 | — | |
| | 000021 | INF0600063 | | ANTI VIRUS | 1 | — | |

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000022 | INF0600115 | | CAPTEUR WIFI | 1 | — | |
| | 000023 | INF0600116 | | ANTIVERUS KASPERSKY 2PC | 1 | — | |
| | 000024 | INF0700315 | | SOURIS USB | 1 | — | |
| | 000025 | INF9900011 | | CABLE USB | 1 | — | |
| | 000026 | INF9900012 | | CLAVIER USB | 1 | — | |
| | 000027 | INF9900245 | | FLACH DISQUE 16 GB | 1 | — | |
| | 000028 | INF9900317 | | SOURIS SANS FILE | 1 | — | |

mpte 322130

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000029 | LAB0700002 | | FILTRE SANS CENDRE LENTE ?45 MM | 1 | 61 | |
| | 000030 | LAB0700085 | | FILTRE SANS CENDRE FILTER ? 55MM | 1 | 36 | |
| | 000031 | LAB1400050 | | DENSIMETRE LE CHATELIER | 1 | 15 | |
| | 000032 | LAB9900023 | | BOUCHON CAOUATCHOUC PROLABO 085 61854 | 1 | 01 | |
| | 000033 | LAB9900030 | | JEUX.ENSEMBLE PIECES FIXATION 3076 50 3076 | 4 | 01 | |
| | 000034 | LAB9900036 | | LAMPE DE RECHANGE 19V 80 W | 1 | 01 | |

mpte 322010

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000035 | LUB0200003 | | LOOKED DE FREIN | 1 | 10 | |

mpte 322140

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000036 | PMP0300007 | | SACHET EN PLASTIQUE | 1 | 44 | |

mpte 322110

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000037 | PRA0109002 | | JEUX DE SILEM BLOC | 1 | — | |
| | 000038 | PRA0109032 | | TASSEAUX AV HILUX | 1 | — | |
| | 000039 | PRA0109071 | | TAMBOUR HILUX | 1 | — | |
| | 000040 | PRA0109108 | | BOUCHON RADIATEUR HILUX | 1 | — | |
| | 000041 | PRA0114021 | | SOUFFLE CARDON | 1 | — | |
| | 000042 | PRA0114022 | | CYLIN DE BLOC TRIANGLE | 1 | — | |
| | 000043 | PRA0128081 | | RECEPTEUR EMBRAYAGE | 1 | — | |
| | 000044 | PRA0138034 | | JEU PLAQUETTE | 1 | — | |
| | 000045 | PRA0309010 | | KLAXON MARCHE ARRIERE | 1 | — | |
| | 000046 | PRA0623007 | | JOINT SPI BOITE G | 1 | — | |
| | 000047 | PRA0700145 | | NEZ PONT MAGIRUS | 1 | 00 | 00 |
| | 000048 | PRA0709045 | | CHAINE DISTRIBUTION HILUX | 1 | — | |
| | 000049 | PRA0709199 | | TENDEUR DE CHAINE HILUX | 1 | — | |
| | 000050 | PRA0714008 | | MANCHON CARDON COROLLA | 1 | — | |
| | 000051 | PRA0728052 | | DISQUE EMBRAYAGE | 1 | — | |
| | 000052 | PRA0728053 | | BUTTE EMBRAYAGE | 1 | — | |

| e | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000053 | PRA0909030 | | AMORTISSEUR AV | 1 | — | |

mpte 322120

| e | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000054 | PRS0500194 | | MONCHAN BRUT T6?146 3867 6494 | 1 | 02 | |
| | 000055 | PRS0600011 | | JOINT TORIQUE 663 6165 | 1 | 02 | |
| | 000056 | PRS0600012 | | PLATEAU DE PRESSION 557 190 014 | 1 | 01 | |
| | 000057 | PRS0600042 | | BAGUE D ETANCHEITEE 3767 4029 | 1 | 01 | |
| | 000058 | PRS0600077 | | BRIDE 3715 2298 | 1 | 01 | |
| | 000059 | PRS0600092 | | ROUE DENTEE 3813 0064 | 1 | 01 | |
| | 000060 | PRS0600095 | | ROUE DENTEE 3813 0016 | 1 | 01 | |
| | 000061 | PRS0600099 | | PLATEAU D'ASSEMBLAGE 602 714 102 | 1 | 01 | |
| | 000062 | PRS0600159 | | OLIVE | 1 | 01 | |
| | 000063 | PRS0600167 | | PORTE EXTRACTEUR 3867 6255 | 1 | 01 | |
| | 000064 | PRS0600173 | | PORTE EXTRACTEUR T6 ? 146 3867 6541 | 1 | 01 | |
| | 000065 | PRS0600175 | | PORTE EXTRACTEUR 3867 6495 | 1 | 05 | |
| | 000066 | PRS0600206 | | ECROU 1 121 499 | 1 | 02 | |
| | 000067 | PRS0600219 | | GUIDE CYLINDRE 656 010 209 | 1 | 03 | |
| | 000068 | PRS0600227 | | BONDAGE DE FREIN 655 051 201 | 1 | 02 | |
| | 000069 | PRS0600237 | | PLATEAU D ASSEMBLAGE | 1 | 01 | |
| | 000070 | PRS0600260 | | DOIGT DE RECHANGE 390 047 3500 | 1 | 04 | |
| | 000071 | PRS0600266 | | DOIDT 4735 | 1 | 08 | |
| | 000072 | PRS0600318 | | BAGUE POUR EXTRACTEUR | 1 | 01 | |
| | 000073 | PRS0600382 | | ROUE DENTEE 3813 0923 | 1 | 01 | |
| | 000074 | PRS9900008 | | MEMO PAD INTERCALAIRE | 1 | 10 | |

mpte 322250

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000075 | QNQ9900003 | | MOBYD | 1 | — | |
| | 000076 | QNQ9900190 | | PAPIER HYGIENIQUE | 1 | 21 | |
| | 000077 | QNQ9900256 | | ECROUS N08 | 1 | — | |
| | 000078 | QNQ9900327 | | SERRURE TIROIRE | 1 | — | |
| | 000079 | QNQ9900351 | | BOMPBE D EODORISANT | 1 | 09 | |
| | 000080 | QNQ9900359 | | PAPIER SERVIETTE | 1 | 07 | |
| | 000081 | QNQ9900916 | | MEMLON RED 20/15 BRZ 1CH | 1 | — | |

mpte 322000

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000082 | TAC0100002 | | CHARGEMENT CARBURANT MONTANT GLOBAL | 1 | 470295 | |

mpte 322060

| se | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000083 | VER0300021 | | DESSICATEUR BOUTON ? 150 MM | 1 | 01 | |

| e | Papillon | Code | Référence | Designation | U.E | Quantité Réelle | Observation |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 000084 | VER0700016 | | PIPETTE PISTON ASPIN 011 05 203 | 1 | 03 | |
| | 000085 | VER0700024 | | PIPETTE JAUGEE 2TR ETAL 0955 4344 | 1 | 02 | |
| | 000086 | VER9900005 | | CUVE STANDARD VERRE 40MM 05800 406 | 1 | 02 | |
| | 000087 | VER9900022 | | AMP .NIVEAU VERRE PR CALC 05295 477 | 1 | 01 | |
| | 000088 | VER9900031 | | TUBE A ESSAI EN VERRE 09 834 978 | 1 | 22 | |
| | 000089 | VER9900035 | | TUBE A DISTILLER 03044 205 | 1 | — | |
| | 000090 | VER9900039 | | TUBE CALIBRE 18 MM 05935 903 | 1 | 01 | |
| | 000091 | VER9900055 | | ALLONGE A BOULE K.VERRE 0924 3271 | 1 | 01 | |
| | 000092 | VER9900056 | | JEUX D'EMBASES 172070 | 4 | 01 | |

Signature Controleur

Visa Chef de services

Visa Comission

**الملحق رقم (19): الجرد المحاسبي**

.cles en Stock — Par Magasin — DATE: 30/01/2023 — PAGE: 2

1 MAGASIN DE OUARGLA

| .cle | Description | Compte | Mesur | Quantité | Prix | Montant |
|---|---|---|---|---|---|---|
| .600173 | PORTE EXTRACTEUR T6 Ý 146 3867 6541 | 322120 | 1 | 1.00 | 717.5500 | 717.55 |
| .S0600175 | PORTE EXTRACTEUR 3867 6495 | 322120 | 1 | 5.00 | 360.0500 | 1 800.25 |
| PRS0600206 | ECROU 1 121 499 | 322120 | 1 | 2.00 | 1.9500 | 3.90 |
| PRS0600219 | GUIDE CYLINDRE 656 010 209 | 322120 | 1 | 3.00 | 250.3400 | 751.02 |
| PRS0600227 | BONDAGE DE FREIN 655 051 201 | 322120 | 1 | 2.00 | 143.3300 | 286.66 |
| PRS0600237 | PLATEAU D ASSEMBLAGE | 322120 | 1 | 1.00 | 2 017.9600 | 2 017.96 |
| PRS0600260 | DOIGT DE RECHANGE 390 047 3500 | 322120 | 1 | 4.00 | 538.5000 | 2 154.00 |
| PRS0600266 | DOIDT 4735 | 322120 | 1 | 8.00 | 830.4000 | 6 643.20 |
| PRS0600318 | BAGUE POUR EXTRACTEUR | 322120 | 1 | 1.00 | 1.0000 | 1.00 |
| PRS9900008 | MEMO PAD INTERCALAIRE | 322120 | 1 | 10.00 | 180.0000 | 1 800.00 |
| QNQ9900190 | PAPIER HYGIENIQUE | 322250 | 1 | 21.00 | 109.8222 | 2 306.27 |
| QNQ9900256 | ECROUS N08 | 322250 | 1 | 0.40 | 7.9000 | 3.16 |
| QNQ9900351 | BOMPBE D EODORISANT | 322250 | 1 | 9.00 | 216.2643 | 1 946.56 |
| QNQ9900359 | PAPIER SERVIETTE | 322250 | 1 | 7.00 | 67.1714 | 470.20 |
| TAC0100002 | CHARGEMENT CARBURANT MONTANT GLOB | 322000 | 1 | 470 295.00 | 1.0000 | 470 295.00 |
| VER0300021 | DESSICATEUR BOUTON Ý 150 MM | 322060 | 1 | 1.00 | 248.3300 | 248.33 |
| VER0700016 | PIPETTE PISTON ASPIN 011 05 203 | 322060 | 1 | 3.00 | 983.4400 | 2 950.32 |
| VER0700024 | PIPETTE JAUGEE 2TR ETAL 0955 4344 | 322060 | 1 | 2.00 | 143.9000 | 287.80 |
| VER9900005 | CUVE STANDARD VERRE 40MM 05800 406 | 322060 | 1 | 2.00 | 99.3100 | 198.62 |
| VER9900022 | AMP .NIVEAU VERRE PR CALC 05295 477 | 322060 | 1 | 1.00 | 78.2800 | 78.28 |
| VER9900031 | TUBE A ESSAI EN VERRE 09 834 978 | 322060 | 1 | 22.00 | 90.6100 | 1 993.42 |
| VER9900039 | TUBE CALIBRE 18 MM 05935 903 | 322060 | 1 | 1.00 | 87.4900 | 87.49 |
| VER9900055 | ALLONGE A BOULE K.VERRE 0924 3271 | 322060 | 1 | 1.00 | 41.4100 | 41.41 |
| VER9900056 | JEUX D'EMBASES 172070 | 322060 | 4 | 1.00 | 360.4500 | 360.45 |

Nombre d'Article Total : 59 — Total Magasin : 672 638.63

Nombre d'articles par page : 24 — Montant de la page : 497 442.85

**الملحق رقم (20–1): يومية شراء**

Journal : 38 ACHATS
Date : 31/12/2022
Référence
Libellé :
Tiers : BENALAGUE YOUCEF OUARGLA

| Lig | Compte | Tiers / CC / C.Bq | Projet | C.Resp | VTR | Libellé | Debit | Crédit |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 382223 | | | | | FAC N° 442/2022 BELANAGUE YOUCEF B/R N° 6767 | 64 800,00 | |
| 2 | 445300 | | | | | FAC N° 442/2022 BELANAGUE YOUCEF B/R N° 6767 | 12 312,00 | |
| 3 | 401300 | SO005053 | | | | FAC N° 442/2022 BELANAGUE YOUCEF B/R N° 6767 | | 77 112,00 |
| | | | | | | Total Piéce | 77 112,00 | 77 112,00 |

Etabli par : KOURD
Visé par :

**الملحق رقم (20–2): يومية بيع خدمات**

Journal : 32 STOCKS
Date : 29/12/2022
Référence
Libellé : PASS. STOCK :

| Lig | Compte | Tiers / CC / C.Bq | Projet | C.Resp | VTR | Libellé | Debit | Crédit |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 322230 | | | | | PASS. STOCK : ENTREE N° : 006767 : FOUR. : FOURNISSEUR AU COMPTANT OUARGLA | 64 800,00 | |
| 2 | 382223 | | | | | PASS. STOCK : ENTREE N° : 006767 : FOUR. : FOURNISSEUR AU COMPTANT OUARGLA | | 64 80 |
| | | | | | | Total Piéce | 64 800,00 | 64 80 |

Etabli par : Administrateur
Visé par :

**الملحق رقم (20–3): يومية استهلاك تموينات أخرى**

Journal : 32 STOCKS
Date : 31/12/2022
Référence
Libellé : PASS. STOCK :

| Lig | Compte | Tiers / CC / C.Bq | Projet | C.Resp | VTR | Libellé | Debit | Crédit |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 322230 | | | | | PASS. STOCK : SORTIE N° : 015244 : STRUCTURE : UNITE OUARGLA | | 62 100,00 |
| 2 | 602230 | S20 | | | | PASS. STOCK : SORTIE N° : 015244 : STRUCTURE : UNITE OUARGLA | 62 100,00 | |
| | | | | | | Total Piéce | 62 100,00 | 62 100,00 |

Etabli par : Administrateur
Visé par :

**الملحق رقم (20–4): يومية بيع خدمات**

**LABORATOIRE DES TRAVAUX PUBLICS DU SUD (LTPSUD)**
UNITE OUARGLA
Exercice 2022

DATE: 07/05/2024
HEURE: 10:34
PAGE:

## PIECE COMPTABLE

**Du : 1 Décembre - Au : 31 Décembre**

N° : 000001

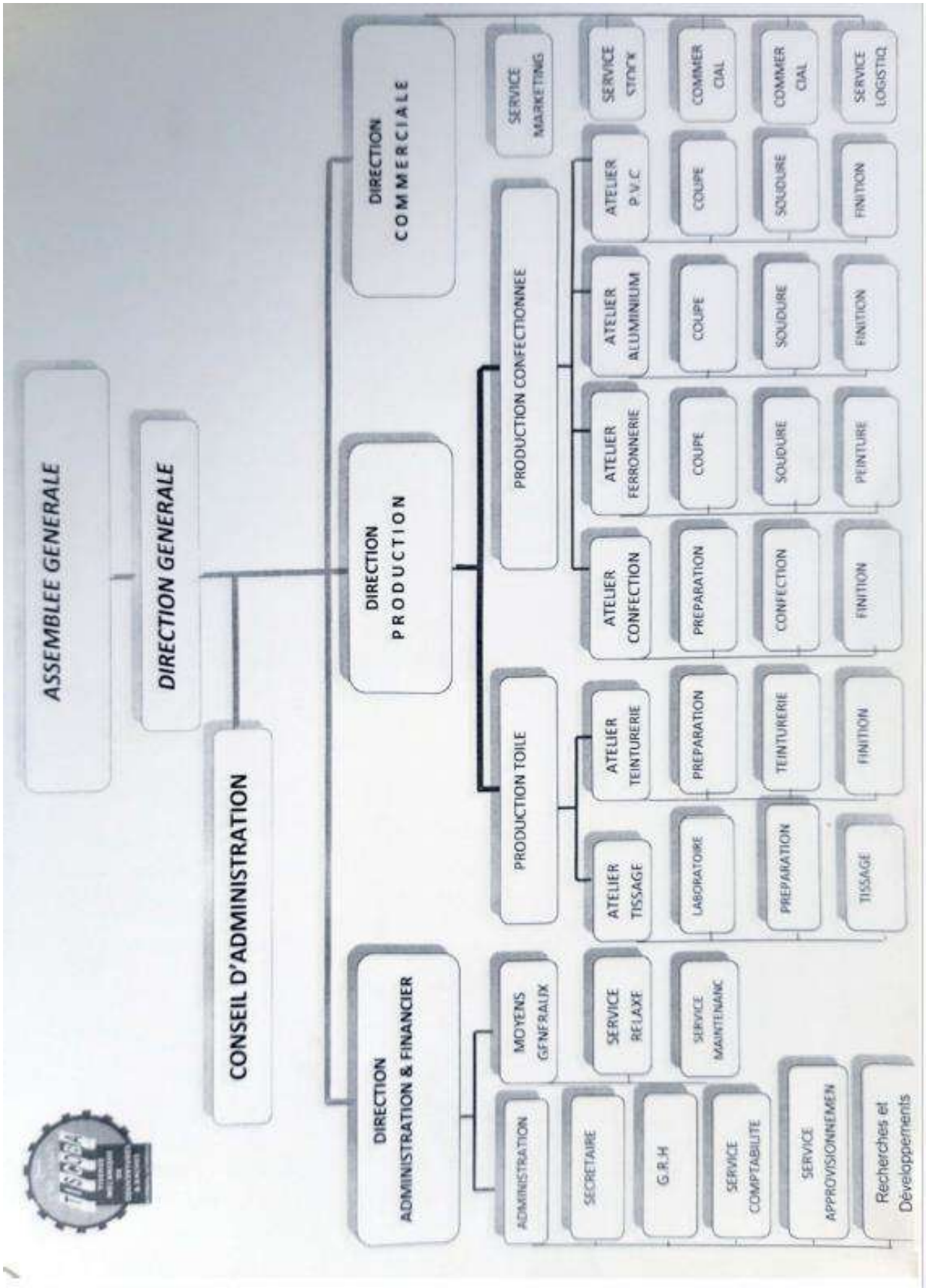
Journal : 74 FACTURATION
Date : 05/12/2022
Référence
Libellé : FACT UNI.OGX : 20/2022/0448
Tiers : G.C.B HASSI MESSAOUD

| Lig | Compte | Tiers / CC / C.Bq | Projet | C.Resp | VTR | Libellé | Debit | Crédit |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 411000 | S2O0001 | | | | FACT UNI.OGX : 20/2022/0448 | 120 000,00 | |
| 2 | 706020 | S20 | | | | FACT UNI.OGX : 20/2022/0448 | | 120 000,0( |
| | | | | | | Total Pièce | 120 000,00 | 120 000,0( |

Etabli par :

Visé par :

**الملحق رقم (21): الهيكل التنظيمي لمؤسسة تيسكوبا**



**الملحق رقم (22): فاتورة شراء خيوط النسيج**

**L'ALGERIENNE DES INDUSTRIES TEXTILES TAYAL SPA**
Société Par Action au Capital Social de 25 840 000 000.00 DA
Zone industrielle Section 22 ilot, propriété 20. Commune Sidi Khettab. Relizane/Algérie
RC: 14B0163158-48/00 NIF/VAT: 001448016315894 NIS: 001448010006267 Art Imp: 48101306850
Tel: +213(0) 46 80 29 08 Fax: +213(0) 46 80 29 04 Email: info@tayal.dz
Secteur d'Activité: Production de Marchandises
**Banque :** Crédit Populaire d'Algerie **Agence :** 413 Relizane **RIB :** 00400413401009203608

# Facture

**N°:** 2023/000001766
**Date:** 13/12/2023

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Code Client** | : CD000008 | **NIF** | : 099847086210569 |
| **Raison S/Nom & Prénom** | : SARL TISCOBA | **NIS** | : 096847060013044 |
| **Adresse** | : Zone Industriel De Guerrara Bp 30, 47019, Ghardaia | **Art.Imp** | : 47060000044 |
| **Tel** | : 0560 874 755 **Fax** : | **RC** | : 98B0862105-0047 |
| **Email** | : tiscoba@yahoo.fr | **Secteur d'Activité** | : Production De Marchandises |
| | | **Code et Nature d'Activité** | : 108119 Finissage De Textiles (Blanchiment, Teinture, Impression Et Apprets) |

| N° | Code d'Article | Nom d'Article | Unité | Quantité | PU HT | Devise | Total HT | TVA | Total TVA | Total TTC |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 20-000354-- | 8.6/1 Ne 100%Co Open End Yarn For Weaving Na ( Nm 15/1 ) | kg | 7 591,00 | 390,00 | DZD | 2 960 490,00 | 19% | 562 493,10 | 3 522 983,10 |

7 591,00

**Modalités de Paiement:** Chèque
**Référence de Paiement:**
**Echéance de Paiement:** A la livraison
**Livraison:** A L'usine de Sidi Khettab Ex works

Remarques

| | |
|---|---|
| **Total en hors taxes:** | **2 960 490,00** |
| Remise/Rabais/Ristourne: | % |
| **Total net en hors taxes :** | **2 960 490,00** |
| TVA | 562 493,10 |
| **Total en T.T.C** | **3 522 983,10** |
| Droit de Timbres: 1% | 0.00 |
| **Total à Payer** | **3 522 983,10** |

**Arrêter la présente facture à la somme de :** TROIS MILLION CINQ CENT VINGT-DEUX MILLE NEUF CENT QUATRE-VINGT-TROIS DINAR ALGÉRIEN ET DIX CENTIME(S)

CIBDL 604686

COMPTABILISE

Codes d'Activités : 108107 Filature Industrielle du coton/ 108108 Tissage Industriel du coton associé à d'autres matières textiles/ 108121 Confection Industrielle de Vetements et Lingerie.

Page 1 de 1

**الملحق رقم (23): وصل توزيع واستلام مواد أولية**

**L'ALGERIENNE DES INDUSTRIES TEXTILES TAYAL SPA**
Société Par Action au Capital Social de 25 840 000 000.00 DA
LOCAL 02 CITE RESIDENTIELLE N°57 RELIZANE
RC: 14B0163158-48/02 NIF/VAT: 001448016315894 NIS: 001448010006267 Art Imp: 48101306850
Tel: +213(0) 5 60 10 75 81 Fax: e-Mail: info@tayal.dz
**Banque :** Crédit Populaire d'Algerie **Agence :** 413 Relizane **RIB :** 00400413401009203608

# Bon de livraison

Réf:LOG_EN_0

**N°:** 2023/00000204

**Date:** 13/12/202

**Code** CD000008
**Client** SARL TISCOBA
**Adresse** Zone Industriel De Guerrara Bp 30,47019,Ghardaia
**Contact** 029 228 001

**N.I.F** 099847086210569
**N.I.S** 096847060013044
**Art. Imp** 47060000044
**R.C** 98B0862105-0047
**Secteur d'Activité** Production De Marchandises
**Activité** 108119 Finissage De Textiles (Blanchiment, Teinture, Impression Et Apprets)

**B.C :** 000003446 **Date :** 04/10/2023

**Condition de livraison:** a l'usine de sidi Khattab Ex Works
**N° Matricule:** 000416 217 47
**N° Scellé :** 001710

| N° | Code d'Article | Nom d'Article | Unité | Quantité |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 20-000354-- | 8.8/1 Ne 100%Co Open End Yarn For Weaving Na | kg | 7 591,00 |
| | | | kg | 7 591,00 |

Remarques

| Poids Total : | Brut kg | Net kg |
|---|---|---|
| | 8 128,00 | 7 591,00 |

**Service Expédition**

**Accuse de Réception Client**

Codes d'Activités : 108107 Filature Industrielle du coton/ 108108 Tissage Industriel du coton associe à d'autres matières textiles/ 108121 Confection Industrielle de Vetements et Lingerie.

**الملحق رقم (24): فاتورة بيع منتج تام**


**TISCOBA تيســـــكوبا**

**Tissage Toile de Bâche & Fabrication des tentes**

المقر: المنطقة الصناعية - القرارة ولاية غرداية
Siège : Z.I d'El Guerrara El Guerrara Ghardaia
Tél : 029.22.80.00/01 - 0667.45.47.95 - Fax : 029.22.80.02
مكتب الاتصال : حميز 4 مجموعة «2» رقم (27) , الحميز الدار البيضاء. الجزائر
Bureau de liaison : Hamiz 4 Groupe 2 N°27 El Hamiz 16014, Dar El Beida - Alger
Tél/Fax : 023 85 65 30


## FACTURE
**N° 337/12/23**

Date : 31/12/2023

**Suivant ordre :**

**CLIENT**

**Doit M. SNC KALAMA EQUIPEMENT**

Lotissement 19 Juin 2eme extension n° 445
Guelma - Guelma
N° R.C. : 24/00-0383046 B 13
N.I.F. : 001324038304669
A.I. : 24016902536
N.I.S. : 001324019002065
Tel . 037 16 26 90 - Mob . 0560 06 60 50

| Ref. | Désignation | Qté | Prix U.HT | Montant HT |
|---|---|---|---|---|
| 3X3 | CHAPITEAU PAGODE 3m X 3m AVEC 1 FENETRE | 1 | 107 563,03 | 107 563,03 |
| 4X4 | CHAPITEAU PAGODE 4m X 4m AVEC 1 FENETRE | 1 | 135 294,12 | 135 294,12 |
| | | | Total HT : | **242 857,15** |
| | | | Total TVA 19% : | 46 142,86 |
| | | | Total TTC : | **289 000,01** |

**Cachet et signature**

**Arrêter la présente facture à la somme de:**

*Deux cent quatre-vingt neuf mille Dinars Algériens et Un Centimes*

Saig Hi - Abdelhamid

SARL TISCOBA RC N°:98.B.0862105 TEL:029.22.80.00 FAX:029.22.80.02 Adresse:BP30 Z.I.Guerrara - Ghardaia

COMPTABILISE
VE 33/12

**الملحق رقم (25): وصل توزيع وخروج منتج تام**

**SARL TISCOBA**
Tissage et Confection de Bâche
Z.I d'El Guerrara El Guerrara Ghardaia
Téléphone : 029 22 80 00 029 22 80 01
Fax : 021 22 80 02 E-mail : info@tiscoba.com
N° de RC : 47/00-0862105 B 98
NIF : 099847086210569
Art.. Imp. : 47060000044
NIS : 096847060013044
N° de compte bancaire : BDL
00500125400200036054



**BON DE LIVRAISON**

**N° 0269/2023**

Date : 31/12/2023

**CLIENT**

SNC KALAMA EQUIPEMENT
Lotissement 19 Juin 2eme extension n° 445
Guelma
Guelma

| Ref. | Désignation | Qté |
|---|---|---|
| 3X3 | CHAPITEAU PAGODE 3m X 3m AVEC 1 FENETRE | 1 |
| 4X4 | CHAPITEAU PAGODE 4m X 4m AVEC 1 FENETRE | 1 |

Saigli Abdelhamid

**Cachet et signature**

SARL TISCOBA
RC.N° 98.B.0862105
TEL:029.22.80.00
FAX:029.22.80.02
Adresse:BP30 Z.I.Guerrara - Ghardaia

**الملحق رقم (26): أعباء الدورة**

**SARL TISCOBA** — **BALANCE GENERALE** — PAGE:1

ZONE INDUSTRIELLE GUERRARA — **-copie provisoire** — EDITION DU 20/05/2024 11:11

GUERRARA — EXERCICE:01/01/2023 AU 31/12/2023

| COMPTE | LIBELLE | REOUVERTURE(SOLDES) | | MVM DU 01/01/2023 AU 31/12/2023 | | SOLDE AU 31/12/2023 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | DEBIT | CREDIT | DEBIT | CREDIT | DEBIT | CREDIT |
| 601 | MATIERE PREMIERE CONSOMME | 0,00 | 0,00 | 364 213 219,00 | 0,00 | 364 213 219,00 | |
| 60211 | CONSOMMATION PETITE FOURNITURE | 0,00 | 0,00 | 12 365 000,00 | 0,00 | 12 365 000,00 | |
| 60213 | CONSOMATION CARBURANT | 0,00 | 0,00 | 2 956 000,00 | 0,00 | 2 956 000,00 | |
| 6025 | CONSOMMATION PIECE DE RECHANGE | 0,00 | 0,00 | 1 750 000,00 | 0,00 | 1 750 000,00 | |
| 6071 | CONS GAZ DE VILLE | 0,00 | 0,00 | 1 123 912,18 | 0,00 | 1 123 912,18 | |
| 60711 | CONSOMATION PETITE FOURNITURE | 0,00 | 0,00 | 1 530 226,25 | 0,00 | 1 530 226,25 | |
| 60713 | CONSOMMATION CARBURANT | 0,00 | 0,00 | 1 563 849,00 | 0,00 | 1 563 849,00 | |
| 60719 | CONSOMATION PRODUITS PHARMACEU | 0,00 | 0,00 | 5 510,00 | 0,00 | 5 510,00 | |
| 6072 | CONS ENERGIE ELECTRIQUE | 0,00 | 0,00 | 1 416 138,36 | 0,00 | 1 416 138,36 | |
| 60720 | COSOMATION PIECES AUTO | 0,00 | 0,00 | 38 800,00 | 0,00 | 38 800,00 | |
| 6073 | CONS GAZ | 0,00 | 0,00 | 253 687,27 | 0,00 | 253 687,27 | |
| 6076 | CONSOMATION EAU | 0,00 | 0,00 | 1 436 535,06 | 0,00 | 1 436 535,06 | |
| 6077 | CONSOMATION FOUNITURE BUREAU | 0,00 | 0,00 | 142 494,25 | 0,00 | 142 494,25 | |
| 611 | SOUS-TRAITANCE GÉNÉRALE | 0,00 | 0,00 | 117 600,00 | 0,00 | 117 600,00 | |
| 61304 | ANNUITE BT GAZ | 0,00 | 0,00 | 66 000,00 | 0,00 | 66 000,00 | |
| 615 | ENTRETIEN ET REPARATIONS | 0,00 | 0,00 | 1 574 546,85 | 1 523,09 | 1 573 023,76 | |
| 6161 | ASSURANCE AUTO | 0,00 | 0,00 | 11 102,11 | 0,00 | 11 102,11 | |
| 6162 | ASSURANCE USINE | 0,00 | 0,00 | 443 277,48 | 0,00 | 443 277,48 | |
| 6170 | FRAIS DE FORMATIONS | 0,00 | 0,00 | 84 000,00 | 0,00 | 84 000,00 | |
| 6171 | Etudes et recherches | 0,00 | 0,00 | 124 136,00 | 0,00 | 124 136,00 | |
| 6221 | HONORAIRES | 0,00 | 0,00 | 438 518,19 | 0,00 | 438 518,19 | |
| 623 | PUBLICITE | 0,00 | 0,00 | 2 215 526,44 | 0,00 | 2 215 526,44 | |
| 6238 | DONS ET SPONSORING | 0,00 | 0,00 | 409 000,01 | 0,00 | 409 000,01 | |
| 624 | TRANSPORTS | 0,00 | 0,00 | 245 079,87 | 0,00 | 245 079,87 | |
| 6250 | DEPLACEMENTS:FRAIS DE VOYAGE | 0,00 | 0,00 | 464 583,67 | 0,00 | 464 583,67 | |
| 6251 | DEPLACEMENETS:FRAIS DE SEJOUR | 0,00 | 0,00 | 41 668,38 | 0,00 | 41 668,38 | |
| 6257 | FRAIS DE RESTURATIONS | 0,00 | 0,00 | 68 642,36 | 0,00 | 68 642,36 | |
| 626 | POSTE, TELEGRAPHE, TELEPHONE | 0,00 | 0,00 | 166 601,17 | 0,00 | 166 601,17 | |
| 6280 | AUTRES FRAIS DIVERS | 0,00 | 0,00 | 47 598,54 | 0,00 | 47 598,54 | |
| 628101 | COTISATION DIGIDEL ALGERIA | 0,00 | 0,00 | 27 000,00 | 0,00 | 27 000,00 | |
| 628102 | COTISATION DIVINDUS GHARDAIA | 0,00 | 0,00 | 360 000,00 | 0,00 | 360 000,00 | |
| 628103 | ABONNEMENT BOITE DE POSTE | 0,00 | 0,00 | 4 200,00 | 0,00 | 4 200,00 | |
| 628104 | COTISATION CCI MZAB | 0,00 | 0,00 | 6 000,00 | 0,00 | 6 000,00 | |
| 628107 | COTIS. LA FEDERATION TEXTILE | 0,00 | 0,00 | 5 000,00 | 0,00 | 5 000,00 | |
| 6310 | TRAITEMENTS ET SALAIRES | 0,00 | 0,00 | 58 963 636,16 | 0,00 | 58 963 636,16 | |
| 6315 | PRIMES DE SCOLARITE | 0,00 | 0,00 | 202 000,00 | 0,00 | 202 000,00 | |
| 632 | AUTRES CHARGES DE PERSONNEL | 0,00 | 0,00 | 339 787,15 | 0,00 | 339 787,15 | |
| 6350 | COTISATIONS SECURITE SOCIALE | 0,00 | 0,00 | 13 563 113,85 | 0,00 | 13 563 113,85 | |
| | **TOTAL A REPORTER** | **0,00** | **0,00** | **468 783 989,60** | **1 523,09** | **468 782 466,51** | **0,00** |

**SARL TISCOBA** | **BALANCE GENERALE** | PAGE:2

ZONE INDUSTRIELLE GUERRARA | **-copie provisoire** | EDITION DU 20/05/2024 11:11

GUERRARA | EXERCICE:01/01/2023 AU 31/12/2023

| COMPTE | LIBELLE | REOUVERTURE(SOLDES) | | MVM DU 01/01/2023 AU 31/12/2023 | | SOLDE AU 31/12/2023 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | DEBIT | CREDIT | DEBIT | CREDIT | DEBIT | CREDIT |
| | **REPORT** | **0,00** | **0,00** | **468 783 989,60** | **1 523,09** | **468 782 466,51** | **0,00** |
| 637 | CONTRIB.AUX ACTIVITES SOCIALES | 0,00 | 0,00 | 1 423 372,76 | 0,00 | 1 423 372,76 | |
| 63805 | TRANSPORT DE PERSONNEL | 0,00 | 0,00 | 402 000,00 | 0,00 | 402 000,00 | |
| 64102 | VIGNETTE AUTO | 0,00 | 0,00 | 33 000,00 | 0,00 | 33 000,00 | |
| 64105 | DROITS DE DECHARGEMENT | 0,00 | 0,00 | 86 440,00 | 0,00 | 86 440,00 | |
| 6421 | TAXE ACTIVITE A 1.5% | 0,00 | 0,00 | 18 842,00 | 0,00 | 18 842,00 | |
| 64502 | TAXE DE POLLUTION | 0,00 | 0,00 | 1 620 000,00 | 0,00 | 1 620 000,00 | |
| 6452 | DROITS DE TIMBRE | 0,00 | 0,00 | 5 531,33 | 0,00 | 5 531,33 | |
| 64561 | DROITS D'ENREG.ACTES & MARCHES | 0,00 | 0,00 | 48 327,77 | 0,00 | 48 327,77 | |
| 64570 | DROITS ET TAXES / L'EXPORTAT. | 0,00 | 0,00 | 100 000,00 | 0,00 | 100 000,00 | |
| 661 | FRAIS FINANCIERS | 0,00 | 0,00 | 785 496,35 | 0,00 | 785 496,35 | |
| 666 | PERTE DE CHANGE | 0,00 | 0,00 | 549 396,94 | 0,00 | 549 396,94 | |
| 682 | DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS | 0,00 | 0,00 | 15 333 221,87 | 0,00 | 15 333 221,87 | |
| 695 | IMPOTS SUR LES BENEFICES | 0,00 | 0,00 | 2 267 000,00 | 0,00 | 2 267 000,00 | |
| **6*******| **CLASSE 6 : COMPTES DE CHARGES** | **0,00** | **0,00** | **491 456 618,62** | **1 523,09** | **491 455 095,53** | |
| | **TOTAL GENERAL** | **0,00** | **0,00** | **491 456 618,62** | **1 523,09** | **491 455 095,53** | **0,00** |

الملحق رقم (27): الجرد المادي

| Code | Désignation | Qté | P U | Valeur de stock* |
|---|---|---|---|---|
| 00012 | CITERNE SOUPLE 500L | 126 | 12 000,00 | 1 512 000,00 |
| 00014 | CITERNE SOUPLE 1 000L | 216 | 15 000,00 | 3 240 000,00 |
| 00015 | CITERNE SOUPLE 4 000L | 300 | 19 000,00 | 5 700 000,00 |
| 00016 | CITERNE SOUPLE 5 000L | 295 | 22 000,00 | 6 490 000,00 |
| 00017 | CITERNE SOUPLE 10 000L | 231 | 40 000,00 | 9 240 000,00 |
| 00018 | CITERNE SOUPLE 15 000L | 150 | 47 000,00 | 7 050 000,00 |
| 00056 | CITERNE SOUPLE 20 000L | 120 | 50 000,00 | 6 000 000,00 |
| 00197 | CITERNE SOUPLE 2 000L | 25 | 17 000,00 | 425 000,00 |
| 00285 | CITERNE SOUPLE 3 000L | 85 | 19 000,00 | 1 615 000,00 |
| 00306 | CITERNE SOUPLE 50 000L | 77 | 120 000,00 | 9 240 000,00 |
| 00454 | CITERNE SOUPLE 800L | 10 | 11 034,60 | 110 346,00 |
| | TOTAL | | | 50 622 346,00 |

الملحق رقم (28): الجرد المحاسبي

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 8 4 7 0 8 6 2 1 0 5 6 9 0 0 0 0 0 0

Désignation de l'entreprise: SARL TISCOBA

Activité: TISSAGE DE TOILE DE BACHE

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE GUERRARA GUERRARA

Exercice du 01/01/23 au 31/12/23

1/Tableau des mouvements des stocks

| Rubrique | Solde de début d'exercice | Mouvements de la période | | Solde de fin d'execrice |
|---|---|---|---|---|
| | | Débit | Crédit | |
| Stocks de marchandises | | | | |
| Matières et fournitures | | 67 039 187 | | 67 039 187 |
| Autres approvisionnements | | 4 513 810 | | 4 513 810 |
| Encours de production de biens | | | | |
| Encours de production de services | | | | |
| Stocks de produits | | 50 622 346 | | 50 622 346 |
| Stocks provenant d'immobilisations | | | | |
| Stocks à l'extérieur | | | | |
| TOTAL | | 122 175 344 | | 122 175 344 |

# INVENTAIRE MATIERES PREMIERES AU 30/04/2024

| Code | Désignation | Qté | PMP* | Valeur de stock* |
|---|---|---|---|---|
| 00020 | Acide Acitique | 7493,176769 | 399,00 | 2 989 777,53 |
| 00261 | ADAPATEUR PVC 26/34 | 22530 | 100,43 | 2 262 738,59 |
| 00004 | ADAPATEUR PVC 50/60 | 23599 | 210,27 | 4 962 231,22 |
| 00476 | AGRAFE EMBALAGE 16MM | 3200 | 5,56 | 17 781,00 |
| 00395 | ALPATHREN VERT BRILL FFB GRAINS | 750 | 4 997,64 | 3 748 230,00 |
| 00415 | ANNEAU M16 | 600 | 218,33 | 131 000,00 |
| 00084 | ANNEAU RIDEAU PVC 4/40x45mm | 5317 | 13,00 | 69 121,00 |
| 00823 | ANNEAUX 50 | 142 | 13,00 | 1 846,00 |
| 00325 | ANNEAUX Spler 4X34 | 4000 | 4,10 | 16 400,00 |
| 00125 | ASSIETE 280mm GRIS | 1640 | 827,13 | 1 356 500,00 |
| 00126 | ASSIETE 300mm BLANCHE | 1500 | 866,67 | 1 300 000,00 |
| 00660 | BAGETTES ARGENT D01.5 GALVLO | 16 | 353,13 | 5 650,00 |
| 00690 | BAGUETTE BASIQUE 3.25 | 4 | 3 093,47 | 12 373,88 |
| 00764 | BOUCHON 20/22 | 2500 | 2,50 | 6 250,00 |
| 00511 | BOUCHON 26/34 | 9900 | 14,30 | 141 529,83 |
| 00003 | BOUCHON 50/60 | 17249 | 92,78 | 1 600 388,69 |
| 00698 | BOUCHON PLAST RECTANGLE D27X40 | 20 | 15,00 | 300,00 |
| 00082 | BOUCLE DE CEINTURE BLANC 30cm (MALE/FEMELLE) | 2460 | 45,00 | 110 700,00 |
| 00801 | BOULON 10/16 | 2000 | 11,59 | 23 180,00 |
| 00314 | BOULON 10/20 | 4194 | 12,87 | 53 983,85 |
| 00328 | BOULON 10/80 | 90 | 17,96 | 1 616,40 |
| 00799 | BOULON 14/90 | 10 | 210,00 | 2 100,00 |
| 00218 | BOULON 16/90 | 4832 | 78,34 | 378 546,30 |
| 00708 | BOULON BTR 08X20 | 1933 | 7,25 | 14 014,25 |
| 00065 | BOULON H 10*150 EF 4.8 ZNP | 2000 | 34,00 | 68 000,00 |
| 00802 | BOULON H 10*30 | 13,6 | 347,90 | 4 731,44 |
| 00368 | BOULON T.H 10x120 | 9524 | 21,36 | 203 474,87 |
| | **TOTAL** | | | **19 482 464,85** |

الملحق رقم (29): أنواع المواد الأولية الخاصة بمنتج تام

**الملحق رقم (30-1): يومية شراء**

**SARL TISCOBA**
ZONE INDUSTRIELLE GUERRARA
GUERRARA

PAGE:1
EDITION DU 20/05/2024 11:58
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

## FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|---|---|
| JOURNAL | AC-ACHATS |
| FOLIO | 12 |

| PIECE | DATE | LIBELLE | REFERENCE | COMPTE | AUXILIAIRE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 08 | 13/12/23 | SPA TAYAL | F. 1766 | 381 | | 2 960 490,00 | |
| 08 | 13/12/23 | SPA TAYAL | F. 1766 | 4420 | | 562 493,10 | |
| 08 | 13/12/23 | SPA TAYAL | F. 1766 | 401 | F-TAY | | 3 522 983,10 |
| | | | | | | | |
| | | | | TOTAL GENERAL | | 3 522 983,10 | 3 522 983,10 |

**الملحق رقم (30-2): يومية ترصيد مشتريات م.أولية للفترة**

| | |
|---|---|
| JOURNAL | INV/REGU-INVENTAIRES ET REGULARISATIONS |
| PIECE | 01 |
| FOLIO | 12 |
| DATE | 31/08/2023 |
| REFERENCE | SUIVI |
| LIBELLE | ENTRE STOCKS |

| COMPTE | LIB. COMPTE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|
| 310 | MATIERES PREMIERES | 322 498 891,32 | |
| 38602 | ACHATS MATIERE PREMIERE | | 322 498 891,32 |
| | TOTAL GENERAL | 322 498 891,32 | 322 498 891,32 |

**الملحق رقم (30–3): يومية استهلاك مخزون م. أولية**

**SARL TISCOBA**
ZONE INDUSTRIELLE GUERRARA
GUERRARA

PAGE:1
EDITION DU 20/05/2024 12:35
EXERCICE:01/01/2023 AU 31/12/2023

## FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|---|---|
| JOURNAL | INV/REGU-INVENTAIRES ET REGULARISATIONS |
| PIECE | 08 |
| FOLIO | 12 |
| DATE | 31/08/2023 |
| REFERENCE | SUIVI |
| LIBELLE | CONSOMMATION PETITE FOURNITURE |

| COMPTE | LIB. COMPTE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|
| 601 | MATIERE PREMIERE CONSOMME | 364 213 219,00 | |
| 310 | MATIERES PREMIERES | | 364 213 219,00 |
| | TOTAL GENERAL | 364 213 219,00 | 364 213 219,00 |

**الملحق رقم (30–4): يومية دخول المنتج التام**

| | |
|---|---|
| JOURNAL | INV/REGU-INVENTAIRES ET REGULARISATIONS |
| PIECE | 11 |
| FOLIO | 12 |
| DATE | 31/12/2023 |
| LIBELLE | ENTREE ENSTOCKS DES PRODUITS FINIS |

| COMPTE | LIB. COMPTE | PCN75 | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|
| 355 | PRODUITS FINIS | 35 | 492 587 613,00 | |
| 720 | PRODUCTION STOCKEE | | | 492 587 613,00 |
| | TOTAL GENERAL | | 492 587 613,00 | 492 587 613,00 |

**الملحق رقم (30–5): يومية بيع منتج تام**

**SARL TISCOBA**
ZONE INDUSTRIELLE GUERRARA
GUERRARA

PAGE:1
EDITION DU 20/05/2024 12: 7
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

## FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|---|---|
| JOURNAL | **VE-VENTES** |
| FOLIO | **12** |

| PIECE | DATE | LIBELLE | REFERENCE | COMPTE | AUXILIAIRE | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 33 | 31/12/23 | SNC KALAMA EQUIPEMENT | FACT. 337 | 411 | C-KAL | 289 000,01 | |
| 33 | 31/12/23 | SNC KALAMA EQUIPEMENT | FACT. 337 | 445019 | | | 46 142,86 |
| 33 | 31/12/23 | SNC KALAMA EQUIPEMENT | FACT. 337 | 7011 | | | 242 857,15 |
| | | | | | | | |
| | | | | | **TOTAL GENERAL** | 289 000,01 | 289 000,01 |

**الملحق رقم (30–6): يومية خروج المنتج التام**

| | |
|---|---|
| JOURNAL | **INV/REGU-INVENTAIRES ET REGULARISATIONS** |
| PIECE | **11** |
| FOLIO | **12** |
| DATE | **31/12/2023** |
| LIBELLE | **SORTIE EN STOCKS DES PRODUITS FINIS** |

| COMPTE | LIB. COMPTE | PCN75 | DEBIT | CREDIT |
|---|---|---|---|---|
| 355 | PRODUITS FINIS | 35 | | 494 087 613,00 |
| 720 | PRODUCTION STOCKEE | | 494 087 613,00 | |
| | | **TOTAL GENERAL** | 494 087 613,00 | 494 087 613,00 |

# الفهرس

إهداء ..... IV
شكر وعرفان ..... VI
الملخص ..... VII
قائمة المحتويات ..... VIII
قائمة الجداول ..... IX
قائمة الأشكال ..... X
قائمة الإختصارات والرموز ..... XI
قائمة الملاحق ..... XII
مقدمة ..... أ
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات ..... 1
تمهيد ..... 2
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF) ..... 3
المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول المخزونات ..... 3
الفرع الأول: تعريف المخزون (Inventaires) ..... 3
الفرع الثاني: أهمية ووظائف المخزون ..... 5
الفرع الثالث: أنواع المخزونات وتصنيفاته ..... 7
المطلب الثاني: المخزون بين المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والنظام المحاسبي المالي (SCF) ..... 9
الفرع الأول: المخزونات حسب المعيار الدولي رقم 2 (IAS) ..... 9
الفرع الثاني: المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) ..... 20
المبحث الثاني: الدراسات السابقة والدراسة الحالية للاعتراف والقياس للمخزونات ..... 39
المطلب الأول: الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات ..... 39
المطلب الثاني: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة للاعتراف والقياس للمخزونات ..... 45
خلاصة الفصل ..... 51
الفصل الثاني: دراسة تطبيقية للاعتراف والقياس للمخزونات في المؤسسة الاقتصادية ..... 52
تمهيد ..... 53
المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسات ومنهجية الدراسة التطبيقية ..... 54
المطلب الأول: تصميم الدراسة التطبيقية ..... 54
المطلب الثاني: تقديم بالمؤسسات والهيكل التنظيمي ..... 55

الفرع الأول: مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة (CCLS) ..... 55
الفرع الثاني: مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) وحدة ورقلة..... 61
الفرع الثالث: مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA) ..... 65
المبحث الثاني: نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها..... 70
المطلب الأول: الطرق والعمليات المستخدمة لمعالجة المخزون ..... 70
الفرع الأول: أنواع المخزونات الموجودة داخل التعاونية والتسجيل المحاسبي لها..... 70
الفرع الثاني: مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب (LTPSUD) ..... 83
الفرع الثالث: مؤسسة تيسكوبا لنسيج الأغطية والقلاع (TISCOBA) ..... 87
المطلب الثاني: النتائج والمناقشة ..... 92
الفرع الأول: عرض النتائج ..... 92
الفرع الثاني: مناقشة النتائج..... 94
خلاصة الفصل ..... 96
الخاتمة ..... 97
المصادر والمراجع ..... 97
الملاحق..... 97
الفهرس..... 97