الجمهورية الجزائرية الدمقراطية الشعبية

République Algréinne Démocratique Et Populaire

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المدرسة الوطنية العليا للمناجمنت

قليعة

Ministère l'Enseignement supérieur

Et de la Recherche Scientifique

Ecole Nationale Supérieur de Management

Koléa

مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر تخصص مناجمنت و مالية المؤسسات

تحت عنوان

المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي SCF و مقارنتها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 2
دراسة حالة مؤسسة قرورات الغاز

من اعداد الطالبة :

زاوي سيد شيخ اخلاص

تحت اشراف الأستاذ :

د.حمران محمد

الموسم الجامعي 2025-2026

شكر وتقدير

الحمد لله أولًا وآخرًا على توفيقه وإعانته لإتمام هذا العمل.

أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى والديَّ الكريمين على دعمهما المتواصل، وصبرهما، وتشجيعهما الدائم لي طوال مشواري الدراسي.

كما أتوجه بخالص الدعاء والرحمة إلى جدي وجدتي رحمهما الله، اللذين كانا دائمًا مصدر محبة وطمأنينة في حياتي.

وأتقدم بالشكر إلى عائلتي وأخوالي الأعزاء وخاصة خالي حكيم، وإلى كل من ساندني ووقف إلى جانبي بكلمة طيبة أو نصيحة صادقة.

ولا يفوتني أن أشكر أصدقائي على دعمهم ومساندتهم وتشجيعهم المستمر.

كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى جميع الأساتذة الأفاضل الذين ساهموا في تكويننا العلمي، وإلى كل من أفادنا بعلمه ومعرفته.

وفي الأخير، نسأل الله أن يوفقنا لما فيه الخير والنجاح.

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) ومقارنتها بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS 2)، مع التركيز على أثر هذه المقارنة في جودة القوائم المالية. ولتحقيق هذا الهدف، تم اعتماد منهج مختلط يجمع بين المنهج الكمي والمنهج النوعي، حيث جُمعت البيانات بواسطة المقابلات شبه الموجهة، والملاحظة المباشرة، والتحليل الوثائقي داخل مؤسسة قارورات الغاز (BAG SPA) التابعة لنفطال. أظهرت النتائج أن النظام المحاسبي المالي يتوافق إلى حد كبير مع المعيار الدولي رقم 2 من حيث التعريفات، وأساس التقييم (أقل التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق)، وصيغ حساب التكلفة المسموح بها (متوسط التكلفة المرجح والوارد أولاً صادر أولاً)، مع منع استخدام طريقة (الوارد أخيراً صادر أولاً). وتطبق المؤسسة نظام الجرد المستمر، وتعتمد طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP) لتقييم مخارج المخزون، مما يضمن توزيعاً متوازناً للتكاليف. كما كشفت الدراسة أنه بالرغم من هذا التقارب النظري، لا تزال هناك صعوبات تطبيقية، أبرزها تقلب الأسعار، ومحدودية نظم المعلومات، والحاجة إلى تكوين مستمر للموظفين. وخلصت الدراسة إلى أن المعالجة المحاسبية السليمة للمخزونات تعزز مصداقية المعلومات المالية وتدعم اتخاذ القرار، رغم استمرار بعض التحديات في التطبيق الكامل للنظام المحاسبي المالي.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المخزونات، النظام المحاسبي المالي، المعيار المحاسبي الدولي 2، طرق التقييم، متوسط التكلفة المرجح، القوائم المالية.

Résumé

Cette étude vise à analyser le traitement comptable des stocks selon le Système Comptable Financier (SCF) algérien et à le comparer avec la norme comptable internationale IAS 2, en mettant l'accent sur l'impact de cette comparaison sur la qualité des états financiers. Pour atteindre cet objectif, une méthodologie mixte a été adoptée, combinant approches quantitative et qualitative. Les données ont été collectées au moyen d'entretiens semi-directifs, d'observations directes et d'analyses documentaires au sein de l'entreprise BAG SPA, spécialisée dans la fabrication de bouteilles de gaz et filiale de Naftal. Les résultats montrent que le SCF est largement aligné sur IAS 2 en termes de définitions, de bases d'évaluation (le moindre du coût et de la valeur nette de réalisation) et des formules de coût autorisées (coût moyen pondéré et FIFO), tout en interdisant la méthode LIFO. L'entreprise applique l'inventaire permanent et utilise la méthode du coût unitaire moyen pondéré (CUMP) pour évaluer les sorties de stock, garantissant ainsi une allocation stable des coûts. Par ailleurs, l'étude révèle que, malgré cette convergence théorique, des difficultés pratiques persistent, notamment la volatilité des prix, les limites des systèmes d'information et la nécessité d'une formation continue du personnel. L'étude conclut qu'une bonne comptabilisation des stocks renforce la crédibilité de l'information financière et facilite la prise de décision, bien que des défis subsistent dans l'application complète du SCF.

Mots-clés : Comptabilité des stocks, SCF, IAS 2, Méthodes d'évaluation, Coût moyen pondéré, États financiers.

Abstract

This study aims to analyze the accounting treatment of inventories under the Algerian Financial Accounting System (SCF) and compare it with International Accounting Standard No. 2 (IAS 2), focusing on the impact of this comparison on the quality of financial statements. To achieve this objective, a mixed methodology was adopted, combining quantitative and qualitative approaches. Data were collected through semi-structured interviews, direct observation, and documentary analysis within the gas cylinder company BAG SPA, a subsidiary of Naftal. The results show that the SCF is largely aligned with IAS 2 in terms of definitions, valuation bases (the lower of cost or net realizable value), and permitted cost formulas (weighted average cost and FIFO), while prohibiting LIFO. The company applies the perpetual inventory system and uses the weighted average cost method (CUMP) to value inventory issues, ensuring stable cost allocation. Furthermore, the study reveals that despite this theoretical convergence, practical difficulties persist, including price volatility, information system limitations, and the need for continuous staff training. The study concludes that proper inventory accounting enhances the credibility of financial information and supports informed decision-making, although challenges remain in full application of the SCF framework.

Keywords: Inventory Accounting, SCF, IAS 2, Valuation Methods, Weighted Average Cost, Financial Statements.

فهرس المحتويات

شكر وتقدير.....I
ملخص.....II
Résumé.....III
Abstract.....IV
قائمة الجداول.....IX
قائمة الإشكال.....X
قائمة المختصرات.....XI
المقدمة العامة.....1
الفصل الاول: الاطار النظري.....7
المبحث الاول: عرض و تحليل الدراسات السابقة.....9
المطلب الاول: عرض الدراسات السابقة :.....9
المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.....13
المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي scf و المعايير المحاسبية الدولية ias/ifrs.....14
المطلب الاول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي الجزائري.....14
الفرع الاول التعريف القانوني للنظام المحاسبي المالي حسب القانون رقم 11-07 :15
الفرع الثاني اهداف النظام المحاسبي المالي:.....15
المطلب الثاني: أسس النظام المحاسبي المالي والتعريف بالمعايير الدولية: تحديات ومزايا.....16
الفرع الاول : المبادئ الأساسية للنظام المحاسبي المالي.....16
الفرع الثاني : تعريف معايير تقاريير الدولية:.....17
الفرع الثالث: تحديات تبني المعايير الدولية المحاسبية في الجزائر.....17
الفرع الرابع : مزايا تطبيق المعايير الدولية في الجزائر:.....18
المطلب الثالث: عرض المعايير لدولية.....18
أولاً: المعايير المحاسبية الدولية (IAS) :.....19
ثانيا : معايير التقارير الدولية : ifrs.....20
المبحث الثالث :الاطار النظري و المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 2.....22
المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي و دورها الاقتصادي.....22
الفرع الأول: ماهية المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:.....23
الفرع الثاني: قواعد تقييم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي عند الدخول المخزن :.....23
الفرع الثالث: التحديات والإشكاليات التقنية في التقييم المحاسبي للمخزونات:.....24
الفرع الرابع: انواع المخزونات:.....25
المطلب الثاني: جرد المخزونات:.....26

الفرع الاول: تعريف الجرد :.....26
الفرع الثاني: جرد المخزونات:.....27
الفرع الثالث: أنواع الجرد (الفعلي والمحاسبي).....27
الفرع الرابع : أنواع جرد المخزونات:.....27
الفرع الخامس: الاليات المحاسبية لعميات الشراء و البيع الخاصة بالمخزونات:.....28
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق :IAS 2.....47
الفرع الاول : تعريف المخزون وفق : IAS2.....47
الفرع الثاني: هدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 2:.....48
الفرع الثالث: نطاق المعيار.....48
الفرع الرابع : تقييم و قياس المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 2.....51
الفرع الخامس : طرق قياس تكلفة المخزون حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 2: 52
الفرع السادس : صيغ حساب التكلفة:.....53
الفرع السابع : انظمة المحاسبة عن المخزون :.....54
الفرع الثامن : مدى توافق تقييم المخزونات في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي.....55
الفصل الثاني : منهجية البحث ودراسة الحالة.....57
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.....58
1. نوع البحث.....58
2. أدوات وأساليب جمع البيانات.....59
1.2 المقابلات.....59
2.2. الملاحظة.....60
3.2 التحليل الوثائقي.....60
3. تحليل البيانات.....61
المبحث الثاني: بطاقة تعريفية لمؤسسة قارورات الغاز (BAG SPA) :.....61
المطلب الاول: الإطار التاريخي والقانوني للمؤسسة.....62
المطلب الثاني: النشاطات الاقتصادية والمزيج الإنتاجي:.....62
المطلب الثالث: البنية الإنتاجية والتوزيع الجغرافي:.....64
المطلب الرابع: الكفاءة التقنية والقدرة التنافسية:.....66
المطلب الخامس: الرؤية الاستراتيجية والآفاق المستقبلية:.....66
المطلب السادس: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:.....67
المطلب السابع : تطور الأداء المالي للمؤسسة خلال الفترة 2021-2025.....70
المطلب الثامن :قائمة المواد المصنعة و المكونات التقنية :.....72
1. اولاالمواصفات التقنية لقارورات الغاز.....72
2. ثانيا الخصائص التقنية لخزانات GPL والبروبان.....73
3. ثالثا معدات مكافحة الحرائق:.....75
4. رابعا براميل معدنية (بفتحات سدادة / بفتحة كاملة).....77
الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية لعمليات تقييم ومعالجة المخزوناتBAG.....80
المبحث الأول: عرض الإجراءات والمعالجات المحاسبية للمخزونات في المؤسسة.....81

المطلب الأول: وصف إجراءات عمليات الشراء والتقييم.....81
الفرع الأول: إجراءات شراء المواد الأولية من المورد الأجنبي.....81
الفرع الثاني: إجراءات الشراء من المورد المحلي.....82
الفرع الثالث: حساب تكلفة الشراء وفق النظام المحاسبي المالي.....83
المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء والاستلام :.....83
الفرع الأول: القيود المحاسبية لعمليات شراء المواد الأولية ومصاريف الجمركة والنقل : 83
الفرع الثاني: قيد إدخال المواد إلى المخازن (وصل الإدخال).....88
الفرع الثالث: قيود تسوية وضعية الموردين (الدفع).....89
الفرع الرابع: قيد إخراج المواد الأولية للاستهلاك (باستخدام CUMP).....91
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للإنتاج والبيع.....93
الفرع الأول: احتساب تكلفة الإنتاج وتحميل المواد الأولية.....93
الفرع الثاني: قيد إدخال المنتجات تامة الصنع إلى المخزن.....95
الفرع الثالث: قيد بيع المنتجات وإخراجها من المخزن.....96
المطلب الرابع: الجرد الدوري وتسوية الفروقات والخسائر.....99
الفرع الأول: الجرد المادي للمخزون (إجراءاته ولجانه).....99
الفرع الثاني: تسوية فرق الجرد المحاسبي.....100
الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للنفايات والبقايا.....102
الفرع الرابع: تسوية خسائر القيمة.....103
المبحث الثاني: تحليل النتائج المستخلصة من المقابلات الميدانية.....106
المطلب الاول خصائص عينة الدراسة.....107
حسب الجنس.....107
حسب العمر.....108
حسب سنوات الخبرة.....109
حسب المنصب الوظيفي.....110
المطلب الثاني تحليل تجانس الإجابات ومدى ارتباطها.....111
المطلب الثالث مناقشة نتائج المقابلات.....115
الفرع الاول التنظيم الإجرائي والمستندي لتسيير المخزونات.....116
اولا الهيكل التنظيمي والوثائق المعتمدة في عمليات الشراء.....116
ثانياً: أساليب القياس والتقييم عند الدخول والخروج.....118
الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لتكاليف الإنتاج وجرد المخزونات.....119
أولاً: احتساب تكلفة الإنتاج ومكوناتها.....120
ثانياً: إجراءات الجرد والتقييم في نهاية الدورة.....122
الفرع الثالث: المعالجات المحاسبية للحالات الخاصة والصعوبات التطبيقية.....123
اولاً: معالجة نفايات وفضلات الإنتاج محاسبياً.....124
ثانياً: صعوبات تطبيق قواعد تقييم المخزون وفق SCF.....125
المبحث الثالث: المناقشة.....126
خاتمة الفصل الثالث.....128
الخاتمة العامة.....130

أولاً: نتائج الدراسة.....131
ثانيا : مدى تحقق فرضيات الدراسة.....132
ثالثا: توصيات الدراسة.....133
رابعا: آفاق الدراسة.....134
خامسا : حدود الدراسة.....135
المراجع :.....136
الملاحق :.....140
الملحق1 :دليل المقابلة.....141
الملحق2 :تكاليف الشحن.....142
الملحق3 : تشكيلة منتجات Bag Naftal.....150
الملحق4 : البقايا و النفايات.....154
الملحق5 : بطاقة المخزون 155
الملحق6 : تكلفة الإنتاج.....156
الملحق7: جدول حساب نتائج المؤسسة.....157
الملحق8 : عملية البيع.....161
الملحق8 : فوارق الجرد.....163

قائمة الجداول

جدول 1: ملخص أهم معايير المحاسبية الدولية (IAS).....19
جدول 2: ملخص أهم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).....20
جدول 3: أنواع المخزونات في المؤسسة.....25
جدول 4: مقارنة بين نظام الجرد الدوري و المستمر.....55
جدول 5: تفاصيل الأشخاص الذين تمت مقابلتهم في الدراسة الميدانية.....59
جدول 6: القدرات الإنتاجية والتوزيع الجغرافي لوحدة جسر قسنطينة.....64
جدول 7: القدرات الإنتاجية والتوزيع الجغرافي لوحدة باتنة.....64
جدول 8: لقدرات الإنتاجية والتوزيع الجغرافي لوحدة معسكر.....65
جدول 9: المواصفات التقنية لقارورات الغاز (3كغ، 6كغ، 13كغ، 35كغ).....72
جدول 10: الخصائص التقنية لخزانات GPL والبروبان.....73
جدول 11: أنواع المطفآت المتوفرة (CO_2، بودرة، ماء).....76
جدول 12: أنواع أنواع البراميل المعدنية (بفتحات سدادة / بفتحة كاملة).....77
جدول 13: تفاصيل فاتورة شراء المواد الأولية (BS2) من مورد أجنبي.....84
جدول 14: تحويل ثمن الشراء من الأورو إلى الدينار الجزائري.....84
جدول 15: تفاصيل المصاريف المتعلقة بعملية الشراء (جمركة، نقل، عبور).....85
جدول 16: بطاقة المخزون الخاصة بمادة TÔLE BS2 1070*2,58.....92
جدول 17: احتساب تكلفة المواد الأولية المستهلكة لإنتاج 510,000 قارورة غاز B13.....94
جدول 18: ملخص مكونات تكلفة الإنتاج.....95
جدول 19: قيد إخراج المنتجات التامة الصنع من المخزن.....96
جدول 20: نفايات وفضلات الإنتاج (بقايا نحاس سائل وصلب).....102
جدول 21: معاملات ارتباط بيرسون بين المقابلات.....111
جدول 22: نتائج استعلام تكرار الكلمات.....113

قائمة الإشكال

الشكل 1: مخطط لاهم ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم 2.....49
الشكل 2: الهيكل التنظيمي لمؤسسة BAG SPA.....68
الشكل 3: تطور رقم أعمال مؤسسة BAG SPA خلال الفترة 2021-2025.....71
الشكل 4: معدات مكافحة الحرائق.....76
الشكل 5: توزيع عينة الدراسة حسب الجنس.....108
الشكل 6: توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.....109
الشكل 7: :توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.....110
الشكل 8: توزيع عينة الدراسة حسب المنصب الوظيفي.....111
الشكل 9: تجميع المقابلات حسب تشابه الكلمات.....112
الشكل 10: سحابة الكلمات المستخرجة من المقابلات.....114
الشكل 11: استعلام البحث النصي - معاينة النتائج لـ¨الوثائق¨.....117
الشكل 12: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ ¨الأعباء¨.....121
الشكل 13: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الجرد".....123
الشكل 14: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الفضلات".....125
الشكل 15: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الصعوبات".....126

قائمة المختصرات

الاختصار	المصطلح الأصلي	معناه بالعربية
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS/IFRS	International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards	المعايير المحاسبية الدولية / معايير التقارير المالية الدولية
IAS 2	International Accounting Standard 2	المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (الخاص بالمخزونات)
FIFO	First In, First Out	الوارد أولاً، صادر أولاً (طريقة لتقييم المخزون)
CUMP / CMP	Coût Unitaire Moyen Pondéré	التكلفة المتوسطة المرجحة (طريقة لتقييم المخزون)
NRV	Net Realizable Value	صافي القيمة القابلة للتحقق
GPL	Gaz de Pétrole Liquéfié	غاز البترول المسال
BAG SPA	Bouteilles À Gaz / Société Par Actions	مؤسسة قارورات الغاز / شركة مساهمة
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
ISO	International Organization for Standardization	المنظمة الدولية للمعايير (شهادة جودة)

المقدمة العامة

أضحت المحاسبة نظاماً معلوماتياً محورياً لاتخاذ القرار ولغة تواصل عالمية تهدف إلى تعزيز موثوقية التقارير المالية وشفافيتها. وفي ظل العولمة المالية، برزت الحاجة إلى توحيد الممارسات المحاسبية، فظهرت معايير التقارير المالية الدولية (IFRS/IAS) إطاراً مرجعياً لتحقيق جودة المعلومة وقابليتها للمقارنة. وتحظى المخزونات بأهمية استراتيجية في هيكل الأصول المتداولة، حيث ينعكس أي تذبذب في تقدير تكلفتها مباشرة على تكلفة المبيعات وصافي النتيجة والوعاء الضريبي، مما يجعل ضبط حركتها وتقييمها حجر الزاوية في إظهار الصورة الصادقة للمركز المالي.

وقد وضع المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 02) إطاراً صارماً لقياس التكلفة التاريخية للمخزونات وتقييمها بناءً على قاعدة "التكلفة أو صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل". وتماشياً مع هذا التوجه، تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي (SCF) بموجب القانون 07-11 مستنداً إلى فلسفة المعايير الدولية. إلا أن هذا الانتقال يطرح تحديات ناتجة عن اصطدام الممارسة المحلية بالخصوصيات القانونية والجبائية الوطنية، مما يخلق نقاط تقارب وتباعد مع المعيار الدولي تستحق الدراسة. ومن هذا المنطلق، يسعى هذا البحث إلى تحليل المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ومقارنتها منهجياً مع المعيار الدولي الثاني لبيان مدى التوافق وأثره على جودة الإفصاح المالي.

1. إشكالية الدراسة:

تعتبر المخزونات أحد الأصول الأكثر تأثيراً في تحديد الموقف المالي للمؤسسات الاقتصادية، نظراً لارتباطها المباشر بدورة الاستغلال وتحديد النتيجة. وفي ظل تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي

(SCF) المستمد من التوجهات الدولية، برز تحدي المواءمة بين الممارسات الوطنية وما تفرضه المعايير الدولية للتقارير المالية، وتحديداً المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 02).

تتجلى المعضلة البحثية في مدى قدرة النظام المحاسبي المالي الجزائري على تقديم معالجة محاسبية للمخزونات (من حيث القياس، التقييم، والإفصاح) تضاهي في جودتها وشفافيتها ما نص عليه المعيار الدولي IAS 02، خاصة في ظل وجود ضغوطات الجباية الوطنية وخصوصية البيئة الاقتصادية المحلية، انطلاقا مما سبق نطرح السؤال الرئيسي الموالي:

"إلى أي مدى تتوافق القواعد والإجراءات المعتمدة في المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 02)، وما هي انعكاسات هذه المقارنة على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؟"

2. التساؤلات الفرعية:

1. ما هو الإطار النظري والمفاهيمي للمخزونات في كل من الفكر المحاسبي الجزائري والمعايير الدولية؟
2. كيف تتم عملية القياس الأولي واللاحق للمخزونات (تقييم الدخول، تقييم الخروج، وخسائر القيمة) وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي؟
3. ما هي أوجه التشابه والاختلاف الجوهرية بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 02) من حيث طرق التقييم المسموح بها؟
4. كيف تلتزم المؤسسة الاقتصادية بتطبيق هذه القواعد، وما هي الصعوبات التي تواجهها في التوفيق بين المتطلبات المحلية والمعايير العالمية؟

3. فرضيات الدراسة:

كإجابة مؤقتة على الإشكالية المطروحة، يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- يتبنى النظام المحاسبي المالي (SCF) مبادئ المعيار الدولي (IAS 02) بشكل شبه كلي من حيث أسس التقييم والقياس، مع وجود اختلافات طفيفة في طرق العرض.
- تؤثر الخصوصية الجبائية في الجزائر بشكل مباشر على اختيار طرق تقييم المخزونات (مثل اختيار طريقة التكلفة الوسطية المرجحة)، مما قد يؤدي إلى تباين مع ممارسات دولية معينة.
- تساهم المعالجة المحاسبية السليمة للمخزونات وفق المعايير الحديثة في تعزيز مصداقية القوائم المالية وحماية المؤسسة من مخاطر التلاعب المحاسبي.

4. أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للمخزونات من حيث طبيعتها وأنواعها ودورها في التوازن المالي.
- تشخيص آليات القياس والتقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF).
- إجراء مقارنة تحليلية مع المعيار الدولي (IAS 02) لرصد مدى التوافق ونقاط الاختلاف الجوهرية المؤثرة على شفافية القوائم المالية.
- تقييم واقع التطبيق العملي في المؤسسة محل الدراسة ورصد الصعوبات التقنية التي تواجه المحاسبين.

- إبراز دور المعالجة السليمة في تحسين جودة المعلومة المالية وإظهار "الصورة الصادقة" للذمة المالية.

5. أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من الأثر المباشر لتقييم المخزونات على الميزانية وقائمة النتائج، حيث إن أي انحراف يضلل القوائم المالية ويخل بالنتيجة المحاسبية والضريبية. وتسعى إلى تقديم قراءة تحليلية لمواءمة الممارسات الوطنية مع المعايير الدولية لردم الفجوة بين التنظير الأكاديمي والتطبيق الميداني، فضلاً عن تزويد المسيرين والمهنيين بإطار مرجعي لحماية المؤسسة من المخاطر الجبائية وتعزيز كفاءة الرقابة الداخلية واستدامتها في بيئة تنافسية.

6. أسباب اختيار الموضوع:

- السبب الذاتي: الرغبة الأكاديمية في تعميق المعرفة بآليات معالجة المخزونات وفق IAS 02 والنظام المحاسبي المالي، نظراً لأثرها البالغ على الأداء المالي والربحي.
- السبب الموضوعي: الأهمية الاستراتيجية للمخزونات في الميزانية وضرورة تقييم مدى توافق النظام الجزائري مع المعايير الدولية، ورصد الفوارق المؤثرة على جودة ومصداقية المعلومات المالية.

7. منهج الدراسة:

المنهج المتبع في الدراسة هو المنهج المختلط وذلك تماشيا مع متطلبات الدراسة ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على الإشكالية.

8. هيكل الدراسة:

قصد الإجابة عن إشكالية الدراسة واختبار فرضياتها، قُسّمت إلى فصول، خُصص أولها للإطار النظري والمفاهيمي تحت عنوان "عموميات حول النظام المحاسبي المالي SCF والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS". ويعرض المبحث الأول الدراسات السابقة ويقارنها بالدراسة الحالية، ويتناول المبحث الثاني الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي (تعريفه، أهدافه، مبادئه وصعوبات تطبيقه)، ويختتم المبحث الثالث بمدخل للمعايير الدولية وتطورها وتحديات تبنيها في الجزائر.

الفصل الاول: الاطار النظري

لقد شهدت البيئة المحاسبية العالمية تحولات جذرية في العقود الأخيرة، حيث لم يعد العمل المحاسبي مجرد تقنية لتقييد العمليات المالية، بل أضحى نظاماً متكاملاً للمعلومات يهدف إلى تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية في ظل اقتصاد يتميز بالعولمة وتدفق رؤوس الأموال. وقبل تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) في عام 1973، كان المشهد المحاسبي يتسم بالتباين الشديد، حيث كانت كل دولة تعتمد على قواعدها المحلية الخاصة، مما أدى إلى صعوبة المقارنة بين الشركات وتدني مستوى الشفافية الدولية.

واستجابةً لهذه التحديات، برزت المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) كضرورة حتمية لتوحيد اللغة المالية العالمية، وهو التوجه الذي تبنته الجزائر من خلال إصلاح محاسبي شامل توج بتبني النظام المحاسبي المالي (SCF) بموجب القانون 07-11. إن هذا النظام المستمد في جوهره من المبادئ الدولية، جاء ليعزز من مصداقية المعلومة المالية ويسمح للمؤسسات الجزائرية بمواكبة التطورات الحاصلة في طرق القياس والتقييم، خاصة فيما يتعلق بالأصول الحيوية كالمخزونات.

ومن أجل الإحاطة بالأبعاد النظرية لهذا التحول، وسعياً لبناء أرضية مفاهيمية صلبة تخدم موضوع دراستنا، سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة.

المبحث الثاني: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي (SCF).

المبحث الثالث: مدخل للمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS).

المبحث الاول: عرض و تحليل الدراسات السابقة

تعد مراجعة الدراسات السابقة و فحص الادبيات النظرية ركيزة اساسية في البحث العلمي حيث تتيح للباحث استكشاف زوايا التي تطرق لها الباحثين الآخرين و فهم وجهة نظرهم المتعلقة بالموضوع المعالجة المحاسبية للمخزونات والمعايير الدولية. إن الغاية من هذا المبحث لا تقتصر على مجرد السرد التاريخي للبحوث، بل تمتد إلى بناء قاعدة صلبة تسمح بتحديد ملامح الدراسة الحالية، وتوضيح الفوارق المنهجية والموضوعية التي تميزها عن سابقاتها.

المطلب الاول: عرض الدراسات السابقة :

الدراسة الأولى: أجرى جمال عمورة (2011) دراسة بعنوان "المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها: دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط الوطني العام والنظام المحاسبي المالي (IAS/IFRS_SCF_PCG)". عرفت الدراسة المخزونات على انها من اهم العناصر في الميزانية حيث تضمنت تعريف المخزونات و تقييمها و الطرق المحاسبية لمعالجتها، و كذلك تضمنت الدراسة مدى التوافق و الاختلاف مع المرجعيات المحاسبية: المخطط العام الفرنسي (PCG)، النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF)، المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 (IAS2). كما اعتمدت الدراسة على المنهج المقارن المقارنة بين المرجعيات الثلاثة و الوقوف على نقاط التشابه و الاختلاف حيث تم جمع جميع النصوص القانونية و التشريعية و المعايير. قسمت الدراسة إلى محاور عالجت فيها المرجعيات المحاسبية الثلاثة و استخراج النقاط و قد تم التوصل إلى وجود توافق في التعريف حيث تبنى النظام المالي المحاسبي الجزائري نفس التعريف الوارد في المخطط العام الفرنسي و كذلك في المعيار الدولي رقم 2، و في جزء تقييم التكلفة اجتمعت المرجعيات الثلاثة على ان تكلفة المخزون

تشمل جميع تكاليف الشراء و التحويل و المصاريف الضرورية لايصال المخزون لمكانه الحالي. تطرقت الدراسة ايضا إلى طرق تقييم المخزون حيث اعتمدت الدراسات الثلاثة طريقة "الوارد أولا الصادر أولا" (FIFO) و التكلفة الوسيطية المرجحة (CMP) مع منع استخدام طريقة "الصادر أخيرا الوارد أولا" (LIFO)، و ايضا اجمعت المرجعيات الثلاثة على تقييم المخزون بالقيمة الأقل بين التكلفة و القيمة الصافية للانجاز. لاحظت الدراسة أن هناك بعض الفروقات التي تتعلق بارقام الحسابات حيث يستخدم النظام المالي المحاسبي الحساب رقم 38 لتسجيل المخزنة قبل ادخالها للمصنع بينما المخطط المحاسبي العام الفرنسي الحساب 60 لتسجيل المشتريات حيث يعتبرها أعباء منذ لحظة الشراء ثم يتم تسويتها في نهاية المدة بينما المعايير الدولية لا تفرض ارقام حسابات معينة بل تركز على كيفية العرض في القوائم المالية.

الدراسة الثانية: قام كل من شريط صلاح الدين و سبتي إسماعيل (2018) بدراسة تحت عنوان "معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي رقم 2 IAS: دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأحذية الرياضية". هدفت الدراسة إلى قياس مدى التوافق في المعالجة المحاسبية للمخزونات في المؤسسات الجزائرية مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 بعد سنوات من تطبيق النظام المحاسبي المالي و كذلك الاجراءات التي وافقت العملية و الوثائق المستعملة في تسيير المخزون ميدانيا، و كذلك تطرقت الدراسة إلى الصعوبات التي واجهت المؤسسة الوطنية لصناعة الاحذية الرياضية عند الانتقال لتطبيق النظام المحاسبي المالي. تم إستعمال المنهج الوصفي التحليلي يتضمن المنهج الوصفي جمع الباحثان جمع النصوص و القواعد التي تختص للمخزونات الواردة في النظام المالي المحاسبي و كذلك المعيار المحاسبي الدولي، كما لم يكتفي الباحثان بجمع القواعد فقط بل قاموا بتحليل كيفية إسقاطها على أرض الواقع. خلصت الدراسة إلى ان النظام

المحاسبي الجزائري مستنبط بشكل كلي من المعايير الدولية فيما يخص المخزونات، كما اكدت الدراسة على أنه اي تضخيم او تقليص في قيمة المخزون سيؤثر على نتيجة الدورة المالية نهاية المدة. كشفت النتائج الصادرة عن دراسة حالة للمؤسسة ان المؤسسة تستخدم بطاقة مخزون لكل صنف من مخزوناتها مما يسهل عملية الجرد و المراقبة و كذلك يتوافق مع ما جاء في المعيار الدولي. واجهت المؤسسة بعض الصعوبات في بدايتها في بعض المعالجات المحاسبية الدقيقة. توصلت الدراسة إلى وجود توافق في المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق ما تطلبه النظام المحاسبي المالي مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي.

الدراسة الثالثة: قدم جمال عمورة (2013) دراسة بعنوان "المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المالي المحاسبي: طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من التثبيتات". هدفت الدراسة إلى التعريف بالمتغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي و التي لم تكن موجودة في المخطط العام الفرنسي كما تضمنت كيفية التعامل مع حالات خاصة مثل "المخزونات الكتابة من التثبيتات". كشفت هذه الدراسة عن استحداث حسابات جديدة مثل الحساب 36 "المخزونات المتأتية من التثبيتات" حيث شرحت الدراسة في حالة تفكيك تثبيت عيني واسترجاع قطع غيار منها تسجل هذه القطع كمخزونات بقيمتها الحقيقية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال شرح العمليات المحاسبية و القيود المستعملة لكل حالات المخزونات. كما شرحت الدراسة كيفية اختيار المؤسسة لطريقة متابعة المخزون و تسجيل القيود وفق الجرد الدائم او طريقة الجرد المتناوب التي تستخدمها المؤسسات الصغيرة التي لا تمتلك الإمكانيات لمتابعة حركة المخزون بصفة يومية. تناولت الدراسة طريقة التعامل مع حالات الاختلافات بين الجرد المادي و الجرد المحاسبي في حالات الفائض و حالات النواقص، كما تطرقت الدراسة إلى طريقة تقييم الخدمات قيد الإنتاج و كيفية تسجيلها محاسبيا.

الدراسة الرابعة: في دراسة أجنبية، تناول Md. Abdul Hannan و Md. Qamruzaman (2016) موضوعًا بعنوان "Inventory valuation and IAS2 compliance, The Cost and Management". هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الوضع الحالي لتقييم المخزون و معرفة مدى الامتثال إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 في قطاع الصناعات التحويلية ببنغلاديش. استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، كما استخدما دراسة حالة ممثلة في تحليل القوائم المالية لـ 60 صناعة تحويلية في بنغلاداش على مدار 5 سنوات و استخدمت اختبارات لقياس مستوى الامتثال للمعيار. اشارت النتائج المتحصل عليها إلى أن اغلبية الشركات تفضل استخدام طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة لتقييم المواد الخام والإنتاج قيد التنفيذ، كما اشارت الدراسة إلى استخدام غالبية المؤسسات بتقييم الإنتاج الخام وفق قاعدة القيمة الأقل بين التكلفة و صافي القيمة التحصيلية. خلصت الدراسة إلى ان الشركات الصناعية في بنغلاديش متوافقة بشكل كلي مع متطلبات المعيار الدولي رقم 2 في تقييم مخزوناتها.

الدراسة الخامسة: كما أجرى Luiza Ionescu و Maria Toma و Mathurin Founanou (2018) دراسة بعنوان "Applied Analysis of the Impact of Inventory Valuation Methods on the Financial Situation and Financial Performance" (التحليل التطبيقي لتأثير طرق تقييم المخزون على الوضع المالي والأداء المالي). هدفت الدراسة إلى معرفة الاثر الذي يمكن ان تتركه طرق تقييم المخزون على الوضع و الاداء المالي للمؤسسة (ميزانية عمومية او قائمة الدخل). اعتمدت الدراسة على المنهج التطبيقي التحليلي حيث ركزت على النتائج المتحصل عليها من الدراسات النظرية و التطبيقية و المقارنة بين النتائج المتحصل عليها في نهاية السنة. كما اشارت الدراسة إلى مدى تأثير اختيار احدى الطرق على النتيجة الصافية، فمثلا عند اختيار طريقة FIFO

في فترة ارتفاع الاسعار تضخم الارباح و ترتفع قيمة المخزون في الميزانية، بينما استخدام طريقة LIFO يؤدي إلى تقليل الارباح و بالتالي انخفاض الوعاء الضريبي رغم ان الطريقة غير ممنوعة وفق المعايير الدولية إلا أنها استخدمت بدافع مقارنة النتائج. خلصت الدراسة إلى ان طريقة المتوسط المرجح تعتبر نتائجها أكثر استقرارا و توازنا و تقلل من خطر التقلبات الحادة في تكلفة البضاعة المباعة. في الاخير توصل الباحثون إلى ان طريقة تقييم المخزون لها تأثير على كل من الوضع المالي و الاداء المالي للمؤسسة.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة (كدراسة شريط وصلاح الدين 2018 وجمال عمورة) بتركيزها المركزي على المعيار الدولي IAS 02 وإسقاطه مباشرة على النظام المحاسبي المالي الجزائري، مع الاهتمام بـ "الصورة الصادقة" للمعلومة المالية وأثرها على قرارات المستثمرين، إضافة إلى ربط الجانب النظري بالواقع التطبيقي من خلال تحليل معمق لوثائق وممارسات المؤسسة محل الدراسة. وتتقاطع دراستنا مع الدراسات الوطنية في الهدف العام الداعي إلى التحول نحو المعايير الدولية لضمان الشفافية، وتشترك مع الدراسات الدولية في اعتماد المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة. وقد أسفرت مراجعة الأدبيات السابقة عن تحديد المتغيرات الأساسية (كخسارة القيمة وطرق التقييم FIFO وCMUP)، وتوجيه منهجية البحث، وتجنب التكرار، والبناء المعرفي للوصول إلى حلول عملية لتحسين تسيير المخزونات، كما خلص التعقيب إلى أن الدراسات السابقة ركزت وطنياً على "إشكالية التحول" ودولياً على "أثر المعايير"، مما يعزز صحة اختيارنا لمعيار IAS 02

كونه الأكثر تأثيراً في تحديد تكلفة المبيعات والنتيجة الصافية، ومن ثم تأتي دراستنا لترد الفجوة البحثية من خلال الربط بين نصوص القانون والممارسة الفعلية وتقديم حلول للصعوبات التقنية.

المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي scf و المعايير المحاسبية الدولية ias/ifrs

بعد استعراض الدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية، ينتقل هذا الفصل إلى تناول الإطار النظري للموضوع محل البحث. حيث يشكل فهم النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) والمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) ركيزة أساسية لتحليل المعالجة المحاسبية للمخزونات. ولقد مثل تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي بموجب القانون 07-11 نقلة نوعية في الممارسة المحاسبية الوطنية، سعياً إلى مواكبة التطورات الدولية وتعزيز جودة وشفافية المعلومات المالية. وفي هذا المبحث، سنتناول التعريف بالنظام المحاسبي المالي وأهدافه ومبادئه الأساسية، ثم ننتقل إلى عرض المعايير المحاسبية الدولية مع التركيز على دوافع تبنيها وتحديات تطبيقها في البيئة الجزائرية، تمهيداً للتعمق في المعالجة المحاسبية للمخزونات في المبحث التالي.

المطلب الاول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي الجزائري

يُعد النظام المحاسبي المالي (SCF) الإطار القانوني الذي يحكم الممارسة المحاسبية في الجزائر منذ صدوره بموجب القانون 07-11 سنة 2007. وفي هذا المطلب، سنتناول تعريف هذا النظام، وأهدافه الأساسية، والمبادئ التي يقوم عليها، وأهم دوافع تبنييه.

الفرع الاول التعريف القانوني للنظام المحاسبي المالي حسب القانون رقم 11-07 :

يُعرف النظام المحاسبي المالي بأنه نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة (الكيان)، وممتلكاتها، ونجاعتها، ووضعية خزيتها في نهاية السنة المالية.

الفرع الثاني اهداف النظام المحاسبي المالي:

ساعد النظام المحاسبي المالي الجزائر على الانتقال من نظام تقليدي إلى نظام يتماشى مع المعاييرالدولية و تحسين جودة المعلومات كما ساهم في تحقيق عدة اهداف من بينها(ا.بلقاسم بن خليفة ،ا.عبد الحميد برحومة ،مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية جامعة الوادي العدد السابع المجلد الثاني)

- **تحسين جودة وشفافية المعلومات المالية:** تقديم صورة صادقة ودقيقة عن وضعية المؤسسة (أصول، ديون، أرباح) بعيداً عن التضليل.
- **تعزيز المقارنة واتخاذ القرار:** توفير معلومات قابلة للمقارنة زمنياً ودولياً مما يدعم قرارات المستثمرين ويزيد الثقة.
- **الاندماج مع المعايير الدولية:** مواءمة المحاسبة الجزائرية مع الممارسات العالمية وتسهيل التعامل مع الشركات متعددة الجنسيات.

المطلب الثاني: أسس النظام المحاسبي المالي والتعريف بالمعايير الدولية: تحديات ومزايا

إن تبني النظام المحاسبي المالي (SCF) لم يكن عشوائياً، بل جاء نتيجة ضرورات اقتصادية ومحاسبية. وفي هذا المطلب، سنعرض أهم الأسباب والدوافع لهذا التبني، وما صاحبه من تحديات ومزايا.

الفرع الاول : المبادئ الأساسية للنظام المحاسبي المالي

يرتكز النظام المحاسبي المالي على مجموعة من المبادئ الأساسية، أهمها:

- محاسبة التعهد: تسجيل العمليات عند حدوثها دون انتظار التدفق النقدي.
- استمرارية الاستغلال: افتراض استمرار نشاط المؤسسة في المستقبل.
- المصداقية والدلالة المحاسبية: ضرورة أن تكون المعلومات مدعّمة بوثائق وتعكس الواقع الحقيقي.
- قابلية الفهم: تقديم القوائم المالية بشكل واضح وسهل الفهم للمستخدمين.
- التكلفة التاريخية: تسجيل الأصول والخصوم وفق قيمتها الأصلية.
- أسبقية الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني: اعتماد الواقع الاقتصادي للعمليات بدل شكلها القانوني فقط (جمال, عرقوب، 2020).

الفرع الثاني : تعريف معايير تقارير الدولية:

تُمثل معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) إطاراً محاسبياً عالمياً شاملاً صادراً عن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، يهدف إلى توفير معلومات شفافة وعالية الجودة للمستثمرين والمحللين لمساعدتهم في اتخاذ قرارات اقتصادية. ويشمل هذا المصطلح ثلاثة مكونات رئيسية: معايير IFRS الصادرة عن IASB، ومعايير IAS الصادرة عن اللجنة السابقة (IASC)، والتفسيرات الصادرة عن (IFRIC) أو (SIC). وتكمن الغاية الجوهرية في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، وتوحيد أسس عرض القوائم المالية، مما يرفع مصداقيتها ويُسهل مقارنة الشركات عالمياً (براهمة وبوراس، 2021).

الفرع الثالث: تحديات تبني المعايير الدولية المحاسبية في الجزائر

يمكن تلخيص أبرز التحديات في النقاط التالية:

- **ضعف البنية الاقتصادية والمالية:** غياب سوق مالية نشطة وصعوبة تطبيق القيمة العادلة.
- **نقص الأنظمة المعلوماتية:** ضعف نظم البيانات المالية المتكاملة والموثوقة.
- **إشكالات تنظيمية وقانونية:** احتكار الدولة لإصدار المعايير واستمرار ربط المحاسبة بالجباية.
- **فجوة تقنية مع المعايير الدولية:** اعتماد نسخة قديمة من IFRS واختلافات في بعض المفاهيم المحاسبية.
- **تحديات بشرية وثقافية:** مقاومة التغيير، ضعف التكوين، ونقص الوعي بدور المعلومات المالية في اتخاذ القرار (بوعرار، 2017).

الفرع الرابع : مزايا تطبيق المعايير الدولية في الجزائر:

- تحسين جودة ومصداقية المعلومات المالية: تساهم المعايير الدولية في رفع مستوى الشفافية والموثوقيةفي التقارير المالية، مما يوفر صورة دقيقة عن الوضعية المالية والأداء الحقيقي للمؤسسة، ويعزز الانتقال نحو مقاربة اقتصادية ومالية أكثر ملاءمة لمتطلبات الأطراف المتعاملة.
- تعزيز جاذبية الاستثمار وتفعيل السوق المالي: يساهم الإفصاح المالي الواضح في تعزيز ثقة المستثمرين وتحسين تنافسية المؤسسة، كما يدعم تطوير بورصة الجزائر وجذب المدخرات نحو الاستثمار.
- تحسين شروط التمويل وتقليل التكاليف: تؤدي جودة المعلومات المالية إلى تعزيز ثقة البنوك والمقرضين، مما يسهل الحصول على التمويل بشروط أفضل ويخفض تكلفة رأس المال.
- تأهيل وتطوير مهنة المحاسبة: يفرض تبني المعايير الدولية تطوير التكوين المحاسبي في الجزائر بما يسمح بإعداد مهنيين قادرين على العمل وفق بيئة مالية عالمية (عاشور, 2016).

المطلب الثالث: عرض المعايير لدولية

فيما بلي عرض لاهم المعايير المحاسبية الدولية حيث تصنف إلى المعايير المحاسبية الدولية و معايير تقاريير المالية :

أولاً: المعايير المحاسبية الدولية (IAS) :

جدول 1: ملخص أهم معايير المحاسبية الدولية (IAS)

رقم المعيار	اسم المعيار	الخلاصة المختصرة
IAS 1	عرض القوائم المالية	يحدد شكل ومكونات القوائم المالية ويؤكد المقارنة، الاستمرارية، والاستحقاق.
IAS 2	المخزون	يقاس المخزون بالأقل من التكلفة وصافي القيمة القابلة للتحقق.
IAS 7	التدفقات النقدية	يعرض التدفقات النقدية حسب: تشغيلية، استثمارية، وتمويلية.
IAS 8	السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء	ينظم تغيير السياسات، التقديرات، وتصحيح الأخطاء.
IAS 10	الأحداث بعد فترة التقرير	يميز بين الأحداث المعدلة وغير المعدلة بعد تاريخ القوائم.
IAS 12	ضرائب الدخل	يعالج الضرائب الجارية والمؤجلة الناتجة عن الفروق المؤقتة.
IAS 16	العقارات والآلات والمعدات	يعالج الاعتراف والقياس والاستهلاك وإعادة التقييم للأصول الثابتة.
IAS 19	منافع الموظفين	ينظم الرواتب، مكافآت نهاية الخدمة، وخطط التقاعد.
IAS 20	المنح الحكومية	يوضح كيفية الاعتراف والإفصاح عن المنح الحكومية.
IAS 21	أسعار صرف العملات الأجنبية	يعالج المعاملات الأجنبية وفروق العملة في القوائم المالية.
IAS 23	تكاليف الاقتراض	يسمح برسملة تكاليف الاقتراض المرتبطة بالأصول المؤهلة.
IAS 24	الأطراف ذات العلاقة	يفرض الإفصاح عن العلاقات والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة.
IAS 27	القوائم المالية المنفصلة	ينظم محاسبة الاستثمارات في القوائم المنفصلة.
IAS 28	الاستثمارات في الزميلة والمشروعات المشتركة	يعتمد طريقة الملكية في محاسبة هذه الاستثمارات.
IAS 29	التضخم المرتفع	يعيد عرض القوائم المالية في اقتصاد شديد التضخم.
IAS 33	ربحية السهم	يحسب ويعرض ربحية السهم الأساسية والمخفضة.
IAS 34	التقرير المالي الأولي	يحدد محتوى التقارير المالية المرحلية مثل الربع سنوية.
IAS 36	هبوط قيمة الأصول	يختبر الأصول عند وجود مؤشرات هبوط ويعترف بالخسارة عند الحاجة.

IAS 37	المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة	يحدد متى يُعترف بالمخصص ومتى يكتفى بالإفصاح.
IAS 38	الأصول غير الملموسة	يعالج الاعتراف والقياس للأصول غير الملموسة مثل البراءات.
IAS 40	العقارات الاستثمارية	يخص العقارات المحتفظ بها للإيجار أو ارتفاع القيمة.
IAS 41	الزراعة	يعالج الأصول الحيوية والمنتجات الزراعية بالقيمة العادلة.

المصدر: الهيئة المهنية الرسمية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA)، 2022.

ثانيا : معايير التقارير الدولية ifrs :

تُعد معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) من أهم المعايير المحاسبية المعتمدة دوليًا، وفيما يلي عرض مختصر لأهم هذه المعايير.

جدول 2: ملخص أهم معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)

المعيار	الخلاصة المختصرة
IFRS 1	يحدد كيفية الانتقال إلى المعايير الدولية مع إعداد قائمة افتتاحية والاعتراف بالأصول والالتزامات وفق IFRS.
IFRS 2	ينظم المعاملات القائمة على الأسهم ويعترف بها بالقيمة العادلة كمصروف أو أصل مقابل حقوق الملكية.
IFRS 3	يحدد محاسبة اندماج الأعمال باستخدام طريقة الاستحواذ والاعتراف بالأصول والالتزامات بالقيمة العادلة.
IFRS 5	يعالج الأصول المحتفظ بها للبيع بإيقاف استهلاكها وقياسها بأقل من القيمة الدفترية أو العادلة.
IFRS 8	يفرض الإفصاح عن القطاعات التشغيلية بناءً على التقارير الداخلية لتقييم الأداء

المعيار	الخلاصة المختصرة
	وتخصيص الموارد.
IFRS 9	ينظم تصنيف وقياس الأدوات المالية وفق نموذج الأعمال والتدفقات النقدية مع قواعد لإعادة التصنيف.
IFRS 10	يعتمد مبدأ السيطرة لإعداد القوائم الموحدة ودمج نتائج الشركات التابعة.
IFRS 11	يحدد محاسبة الترتيبات المشتركة حسب الحقوق والالتزامات (عمليات مشتركة أو مشاريع مشتركة).
IFRS 12	يفرض الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى مع التركيز على المخاطر والشفافية.
IFRS 13	يحدد إطار قياس القيمة العادلة وفق تسلسل هرمي يعزز الشفافية والدقة.
IFRS 15	يعتمد نموذجًا من خمس خطوات للاعتراف بالإيرادات عند انتقال السيطرة إلى العميل.
IFRS 16	يفرض على المستأجر الاعتراف بحق استخدام الأصل والتزام الإيجار في الميزانية.

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادًا على معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)

ملخص المبحث الأول :

تناول الفصل الأول عموميات النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير الدولية IAS/IFRS، حيث استُهل بعرض الدراسات السابقة وتحليلها، ثم تطرق إلى الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي وأهدافه ومبادئه، بالإضافة إلى دوافع تبنيها وصعوبات تطبيقها. كما عُرفت المعايير الدولية ومراحل

تطورها وتحديات تبنيها في الجزائر. وخلص الفصل إلى أن النظام المحاسبي المالي يمثل خطوة مهمة نحو تحديث المحاسبة الوطنية ومواءمتها مع الممارسات العالمية.

المبحث الثالث :الاطار النظري و المفاهيمي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 2

المخزونات عنصر محوري يؤثر مباشرة على تكلفة الإنتاج ونتيجة الدورة المالية، وأي خطأ في تقييمها يشوه الصورة الحقيقية للمؤسسة. لذلك، يؤطر النظام المحاسبي المالي (SCF) معالجتها وطنياً، بينما يحدد المعيار الدولي IAS 2 أسس الاعتراف والقياس بها عالمياً مع التركيز على مبدأ "التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل". ورغم التقارب الكبير بينهما، توجد اختلافات تقنية، ويهدف هذا الفصل إلى دراسة مفهوم المخزونات ومعالجتها وفق النظامين وإجراء مقارنة تحليلية بينهما.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي و دورها الاقتصادي

تعتبر المخزونات من أهم الأصول المتداولة في المؤسسة، لما لها من تأثير مباشر على نتيجة الدورة المالية. وفي هذا المطلب، سنتناول تعريف المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، وأنواعها، وقواعد تقييمها، ودورها الاقتصادي.

الفرع الأول: ماهية المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي:

عرّف النظام المحاسبي المالي المخزونات بأنها أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار النشاط العادي، أو قيد الإنتاج، أو مواد أولية ولوازم موجهة للاستهلاك في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

كما تُصنَّف المخزونات وفق المادة 123-1 من النظام المحاسبي المالي (الجريدة الرسمية, 2009) على أنها: أصول موجهة للبيع أو الاستهلاك ضمن دورة الاستغلال أو تكاليف خدمات لم تُسجل بعد كمنتجات نهائية. ويُؤكد النظام أن تصنيف المخزون لا يعتمد على طبيعته المادية، بل على وجهة استعماله داخل نشاط المؤسسة (أصول جارية ضمن الاستغلال).

ومنه المخزونات في النظام المحاسبي المالي هي أصول جارية مرتبطة بالنشاط العادي للمؤسسة، وتشمل مواد أولية، منتجات قيد الإنجاز، أو سلع موجهة للبيع، ويُحدد تصنيفها حسب وظيفتها وليس شكلها المادي (عمورة جمال، 2013؛ سبتي إسماعيل وشريط صلاح الدين، 2018).

الفرع الثاني: قواعد تقييم المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي عند الدخول المخزن :

تطرّق القرار المؤرخ في 26/07/2008 إلى قواعد تقييم المخزونات في النظام المحاسبي المالي، محدداً عناصر التكلفة وطرق التقييم وفقاً لمجموعة من المواد (123 إلى 123-6)، وذلك كما يلي:

- **تكلفة المخزون عند الدخول:**

تشمل تكلفة الشراء (سعر الشراء، الرسوم الجمركية، الضرائب غير القابلة للاسترجاع، النقل والتخزين المباشر بعد خصم التخفيضات)، إضافة إلى تكلفة التحويل (الأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة والمتغيرة)، مع إمكانية اعتماد التكلفة المعيارية إذا كانت قريبة من التكلفة الفعلية.

- **مبدأ التقييم في نهاية الدورة:**

وفقاً لمبدأ الحيطة والحذر، يتم تقييم المخزون بالقيمة الأقل بين التكلفة التاريخية والقيمة الصافية القابلة للتحقق، مع تسجيل خسارة في القيمة عند انخفاضها.

- **طرق تقييم المخزون عند الخروج:**

يعتمد النظام على طريقتين أساسيتين: FIFO (الوارد أولاً الصادر أولاً) وCUMP (التكلفة المتوسطة المرجحة)، مع منع طريقة LIFO.

- **حالات خاصة في التقييم:**

في حالة صعوبة تحديد التكلفة الفعلية، يتم اللجوء إلى التقدير، كما تُقيّم المخزونات غير القابلة للبيع أو المتضررة بتكلفة مخفضة لتفادي تضخيم الأصول (عمر متيجي، 2021).

الفرع الثالث: التحديات والإشكاليات التقنية في التقييم المحاسبي للمخزونات:

رغم وضوح المعايير (IAS 2 وSCF)، إلا أن التطبيق العملي يطرح عدة إشكالات، أهمها:

- **خصم تعجيل الدفع:** اختلاف المعالجة بين اعتباره إيراداً، أو تخفيضاً للتكلفة، أو ربطه بالتمويل، ما يخلق عدم توحيد في التطبيق.
- **تحميل الأعباء غير المباشرة:** صعوبة تحديد الطاقة الإنتاجية العادية ومعالجة تكاليف الخمول ضمن نظم محاسبية غير متطورة.
- **إشكالات الأنظمة المعلوماتية (ERP):** مشاكل تقريب التكلفة المتوسطة، ومعالجة المردودات، واختلاف تكلفة المخزون بين الفروع.

- **تقدير القيمة الصافية القابلة للتحقق:** صعوبة تحديد أسعار البيع المستقبلية وتكاليف الإتمام بسبب تقلبات السوق.
- **نقص التفصيل في النظام المحاسبي المالي:** غموض بعض الحالات التطبيقية مما يدفع للاجتهاد أو الرجوع للمعايير الدولية ويؤدي لاختلاف الممارسات (عمر ثليجي، 2021).

الفرع الرابع: انواع المخزونات:

تتعدد أنواع المخزونات في المؤسسة حسب طبيعتها ومرحلة الإنتاج. وفي هذا الفرع، سنستعرض هذه الأنواع وأهم خصائصها.

جدول 3: أنواع المخزونات في المؤسسة

النوع	الوصف المختصر
المواد الأولية	مواد خام بدون معالجة تُستخدم في الإنتاج (حديد، قطن...).
إنتاج قيد التشغيل	منتجات لم تكتمل بعد ومازالت في التصنيع.
منتجات تامة الصنع	سلع جاهزة للبيع بعد انتهاء الإنتاج.
معدات وقطع غيار	آلات وقطع تُستخدم للصيانة وضمان استمرارية العمل.
الأجزاء المساندة	أدوات ومثبتات ووسائل قياس تُساعد في الإنتاج.
المهمات	مواد مساعدة لا تدخل في المنتج لكنها ضرورية (زيوت،

النوع	الوصف المختصر
	تنظيف).
النفايات والفضلات	مخلفات أو مواد تالفة ناتجة عن الإنتاج.
مواد التغليف	مواد تعبئة وحماية المنتجات (كرتون، بلاستيك...).

المصدر: العلاق & الصيرفي، 2020

المطلب الثاني: جرد المخزونات:

يعتبر جرد المخزونات من المهام الضرورية التي يجب على المؤسسة القيام بها بهدف معرفة مخزونها الفعلي من منتجات و مواد اولية ، لمعرفة جرد المخزونات سنتناول اهم النقاط و التعاريف المتعلقة به .

الفرع الاول: تعريف الجرد :

يُعرف الجرد بأنه عملية تدقيق ومراقبة لأصول المؤسسة والتزاماتها، تتم في نهاية الدورة المالية من خلال مقارنة الأرصدة المسجلة محاسبياً مع الوجود الفعلي للمخزون (بالعد أو الوزن أو القياس)، بهدف اكتشاف الفروقات والأخطاء وحالات الغش أو الفقدان، وإثبات التسويات اللازمة لضمان مطابقة الدفاتر للواقع، مع احترام مبدأ استقلالية الدورات (شورب، 2023).

الفرع الثاني: جرد المخزونات:

جرد المخزونات هو عملية حصر الكميات الفعلية بالمخازن لمطابقتها مع السجلات المحاسبية، للكشف عن الاختلافات وضمان دقة المعلومات. وهو إجراء أساسي في نهاية الدورة المالية لتحديد قيمة المخزون النهائي بدقة، مما ينعكس مباشرة على نتيجة الدورة والقوائم المالية (شورب، 2023).

الفرع الثالث: أنواع الجرد (الفعلي والمحاسبي)

يُقصد بالجرد الفعلي المعاينة المادية المباشرة للمخزون عبر العد أو الوزن أو القياس، لإثبات الوجود الحقيقي وسلامة الأرصدة المسجلة. أما الجرد المحاسبي (أو الدفتري) فيعتمد على مراجعة السجلات والبطاقات المحاسبية دون معاينة مادية أولية، بهدف التحقق من صحة التسجيلات الخاصة بحركات الدخول والخروج. وكلا النوعين يكملان بعضهما لضمان دقة المخزون.

الفرع الرابع : أنواع جرد المخزونات:

تعتمد المؤسسات أسلوبين رئيسيين: الجرد الدائم (المستمر) القائم على التسجيل الفوري لكل حركات الدخول والخروج، مما يتيح معرفة الرصيد لحظياً ورقابة دقيقة، ويناسب المؤسسات الكبيرة أو تلك التي تحتاج معلومات آنية، لكنه يتطلب نظاماً محاسبياً دقيقاً. والجرد الدوري (المتناوب) الذي يتم في فترات محددة (كسنوياً) عبر حصر فعلي للمخزون، وهو أقل تعقيداً ويناسب المؤسسات الصغيرة أو محدودة الأصناف، لكنه لا يوفر رصيداً لحظياً وقد يتأخر اكتشاف الفروقات (بودور شورب & نقار عبد الكريم, 2023).

الفرع الخامس: الاليات المحاسبية لعميات الشراء و البيع الخاصة بالمخزونات:

يتطلب تسجيل عمليات الشراء والبيع الخاصة بالمخزونات فهماً دقيقاً للقيود المحاسبية في كل حالة. وفي هذا الفرع، نستعرض أهم هذه الآليات وفق النظام المحاسبي المالي.

أولا: طريقة الجرد المتناوب

تثمثل عمليات الشراء في (الشراء بالشيك و نقداو على الحساب وبموجب ورقة تجارية وتسبيقات و بعملة اجنبية)

الشراء نقدا او بشيك تسجل العمليات كالتالي :

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXX	
	512	ح/بنك		XXXX
	53	ح/صندوق		XXXX
		استلام فاتورة المشتريات _الشراء نقدا او بالشيك		

الشراء على الحساب و تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/ مشتريات مخزنة	XXXX	
	401	ح/ موردو المخزونات و الخدمات		XXXX
		استلام فاتورة المشتريات		

عند تسديد ديون المورد تسجل محاسبيا كالتالي :

401		ح/موردو المخزونات و الخدمات	XXXX	
	512	ح/البنك		XXXX
	53	ح/الصندوق		XXXX
		تسديد ديون المورد		

بموجب ورقة تجارية يكون القيد كالتالي :

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات و الخدمات		XXXX
		استلام فاتورة الشراء		

401		ح/موردو المخزونات و الخدمات	XXXX	
	403	ح/موردو أوراق الدفع		XXXX
		قبول السفتجة او تحرير سند لامر		

عند تسديد المورد (دفع قيمة الورقة في تاريخ الاستحقاق) تسجل محاسبيا كالتالي :

403		ح/موردو السندات الواجب دفعها	XXXX	
	512	ح/بنك		XXXX
	53	ح/صندوق		XXXX
		دفع قيمة الورقة التجارية		

الشراء بواسطة التسبيقات على المشتريات و تسجل محاسبيا كالتالي :

409		ح/التسبيقات و المدفوعات على الحساب	XXXX	
	512	ح/بنك		XXXX
	53	ح/صندوق		XXXX
		دفع التسبيقات على المشتريات		

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXX	
	409	ح/التسبيقات و المدفوعات على الحساب		XXXX
	401	ح/موردو المخزونات و الخدمات		XXXX
		استلام فاتورة المشتريات		

عند تسديد باقي ديون المورد تسجل محاسبيا كالتالي :

401		موردو المخزونات و الخدمات	XXXX	
	512	ح/بنك		XXXX
	53	ح/صندوق		XXXX
		تسديد باقي ديون		

الشراء في حالة فاتورة بالعملة الأجنبية :

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات والخدمات		XXXX

		استلام فاتورة المشتريات		

اذا كانت القيمة المسددة اصغر بعتبر ايرادا ماليا للمؤسسة يسجل في ح/766 إيرادات الصرف و يسجل محاسبيا كالتالي :

401		ح/موردو المخزونات والخدمات	XXXX	
	512	ح/بنك		XXXX
	766	ح/إيرادات الصرف		XXXX
		تسديد الفاتورة		

اذا كانت القيمة المسددة اكبر يعتبر مصروفا ماليا للمؤسسة يسجل في ح/666 خسائر الصرف و تسجل محاسبيا كالتالي :

401		موردو المخزونات والخدمات	XXXX	
666		ح/خسائر الصرف		XXXX
	512	ح/البنك		XXXX
		تسديد الفاتورة		

مردودات المشتريات كامل البضاعة او جزء منها تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXXX	
	401	ح/موردو المخزونات والخدمات		XXXX
		استلام فاتورة المشتريات		
401		ح/موردو المخزونات والخدمات		
	38X	ح/مشتريات مخزنة	XXXX	XXXX

		ارجاع بضاعة معينة		

ستلام فاتورة فقط تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات والخدمات		XXXX
		استلام الفاتورة		
37		ح/مخزونات خارجية	XXXX	
	38X	ح/مشتريات مخزنة		XXXXX
		تسوية المشتريات		

استلام البضاعة فقط و تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/مشتريات مخزنة	XXXX	
	408	ح/موردو الفواتير غير مستلمة		XXXX
		استلام المشتريات		
408		ح/موردو الفواتير غير مستلمة	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات والخدمات		XXXXX
		تسوية فاتورة المشتريات		

المصدر : (طرطار ومنصر، 2015)

عمليات البيع :

تثمثل عمليات البيع (البيع بشيك و نقدا ,على الحساب,بموجب ورقة تجارية,التسبيقات,المردودات)

البيع نقدا و بشيك بنكي و تسجل محاسبيا كالتالي :

512		ح/بنك	XXXX	
53		ح/صندوق	XXXX	
	70X	ح/مبيعات700_701_702_703		XXXX
		تسليم فاتورة مبيعات		

البيع على الحساب يسجل محاسبيا كالتالي :

411		ح/الزبائن	XXXX	
	70X	ح/مبيعات700_701_702_703		XXXX
		تسليم فاتورة المبيعات		

و عند تحصيل ديون الزبون يكون القيد كالتالي :

512		ح/بنك	XXXX	
53		ح/صندوق	XXXX	
		ح/زبائن		XXXXX
	411	تحصيل قيمة المبيعات من الزبون		

البيع بموجب ورقة تجارية تسجل كالتالي :

413		ح/زبائن أوراق الدفع	XXXX	
	70X	ح/مبيعات		XXXXX
		البيع بموجب ورقة تجارية		
512		ح/بنك	XXXX	
53		ح/صندوق	XXXX	
	413	ح/زبائن أوراق الدفع		XXXX
		قيمة الورقة التجارية		

البيع بواسطة تسبيقات على المبيعات يتم تسجيلها محاسبيا كالتالي :

512		ح/بنك	XXXX	
53		ح/الصندوق	XXXX	
	419	ح/التسبيقات المستلمة		XXXX
		تقديم التسبيقات على المبيعات		
411		ح/الزبائن	XXXX	
419		ح/التسبيقات المستلمة	XXXX	
	70X	ح/مبيعات		XXXX
		بيع على الحساب و اقتطاع التسبيق		

عند تحصيل باقي ديون الزبون تسجل محاسبيا كالتالي :

512		ح/البنك	XXXX	
53		ح/الصندوق	XXXX	
	411	ح/الزبائن		XXXX
		تحصيل قسمة المبيعات من الزبون		

مردودات المبيعات تسجل محاسبيا كالتالي :

70		ح/المبيعات	XXXX	
	512	ح/البنك		XXXX
	53	ح/الصندوق		XXXX
		ارجاع المبيعات واستعادة قيمتها		
		ح/المبيعات	XXXX	
	411	ح/الزبائن		XXXX
		ارجاع المبيعات و تخفيض حقوق الزبائن		

عمليات نهاية دورة المخزونات(الجرد المتناوب_الدوري) و تسجل محاسبيا كالتالي :

60X		ح/مشتريات مستهلكة 600-602-601	XXXX	

	3X	ح/المخزون المعني(حساب بداية المدة)		XXXX
		الغاء رصيد بداية المدة		
60X		ح/مشتريات مستهلكة 600-602-601	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
		ترصيد حساب المشتريات		
3X		ح/المخزون المعني(رصيد نهاية المدة)	XXXXX	
	60X	ح/مشتريات مستهلكة 600-602-601		XXXX
		اثبات رصيد نهاية المدة		

المصدر : (طرطار ومنصر، 2015)

ثانيا :طريقة الجرد الدائم المستمر

عمليات الشراء :

تتمثل عمليات الشراء في الشراء بشيك و نقدا و على الحساب ,بموجب ورقة تجارية ,تسبيقات ,العملة الأجنبية

الشراء نقدا او بشيك بنكي تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	

	512	ح/البنك		XXXX
	53	ح/الصندوق		XXXX
		استلام فاتورة المشتريات		
3X		ح/المخزون المعني (30-31-32)	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
		استلام البضاعة		

الشراء على الحساب و تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات و الخدمات		XXXX
		استلام فاتورة المشتريات		
3X		ح/المخزون المعني (30-31-32)	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
		استلام البضاعة		
401		ح/موردو المخزونات و الخدمات	XXXX	
		ح/البنك		

	512	ح/الصندوق		XXXX
	53			XXXX
		تسديد المشتريات		

الشراء بموجب ورقة تجارية و تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	
	403	ح/موردو أوراق الدفع		XXXXX
		استلام الفاتورة و قبول السفتجة		
3X		ح/المخزونالمعني (30-31-32)	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
403		ح/موردو أوراق الدفع الادخال للمخازن	XXXX	
	512	ح/البنك ح/الصندوق		
	53			XXXX
		تسديد الورقة التجارية		XXXX

الشراء في الحالات الخاصة : مردودات المشتريات كامل البضاعة او جزء منها

يكون القيد كالتالي :

401		ح/موردو المخزونات و الخدمات	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
		مردودات المشتريات و استلام فاتورة التخفيض		
38X		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	
	3X	ح/المخزون المعني (30-31-32)		XXXX
		اخراج من المخازن		

حالة استلام فاتورة و تسجل محاسبيا كالتالي :

38X		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات و الخدمات		XXXX
		استلام الفاتورة		
		n\12\31		
37		ح/مخزونات خارجية	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
		ترصيد الحساب 38		

3X		N+1 ح/المخـزون المـعني (30-31-32)	XXXX	
	37	ح/مخزونات خارجية الادخال للمخازن		XXXX

حالة استلام السلع المشتراة فقط تسجل محاسبيا كالتالي :

3X		ح/المخـزون المـعني (30-31-32)	XXXX	
	38X	ح/المشتريات المخزنة استلام المشتريات		XXXX
38X		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	
	408	ح/مورد الفواتير غير مستلمة ترصيد ح/38		XXXX
408		ح/مورد الفواتير غير مستلمة		
	401	ح/موردو المخزونات و الخدمات	XXXX	XXXX

		استلام فاتورة		

المصدر : (**طرطار ومنصر**، 2015)

عمليات البيع : :تمثل عمليات البيع في (البيع بشيك و نقدا ,على الحساب,بموجب ورقة تجارية,التسبيقات,المردودات)

البيع نقدا و بشيك بنكي تسجل العمليات كالتالي:

512		ح/البنك	XXXX	
53		ح/الصندوق	XXXX	
	70X	ح/مبيعات معينة (700-701-702-703 تسليم فاتورة المبيعات		XXXX
60X		ح/مشتريات مستهلكة 600-601-602	XXXX	
	3X	ح/المخزون المعني (30-31-32) خروج البضاعة من المؤسسة		XXXX

البيع علئ الحساب ة يسجل محاسبيا كالتالي :

411		ح/الزبائن	XXXX	
	70X	ح/مبيعات معينة (700-701-702-703		XXXX
		تسليم فاتورة المبيعات		
60X		ح/مشتريات مستهلكة 600-601-602	XXXX	
	3X	ح/المخزون المعني (30-31-32)		XXXX
		خروج البضاعة من المؤسسة		
512		ح/البنك	XXXX	
53		ح/الصندوق	XXXX	
	411	ح/الزبائن		XXXX
		تحصيل قيمة مبيعات الزبون		

البيع بموجب ورقة تجارية و تسجل محاسبيا كالتالي :

413		ح/زبائن أوراق الدفع	XXXX	
	70X	ح/مبيعات معينة (700-701-702-703		XXXX

		بيع بموجب ورقة تجارية		
60X		ح/مشتريات مستهلكة 600-601-602	XXXX	
	3X	ح/المخزون المعني (30-31-32)		XXXX
		خروج السلع من المؤسسة		
512		ح/البنك	XXXXX	
53		ح/الصندوق	XXXXX	
	413	زبائن أوراق القبض		XXXXX
		تحصيل قيمة الورقة		

مردودات المبيعات و تسجل محاسبيا كالتالي :

70X		ح/مبيعات معينة (700-701-702-703	XXXX	
	512	ح/البنك		XXXX
	53	ح/الصندوق		XXXX
		ارجاع المبيعات و استعادة قيمتها		

70X		ح/مبيعات معينة (700-701-702-703	XXXX	
	401	ح/موردو المخزونات و الخدمات		XXXX
		ارجاع المبيعات و تخفيض حقوق الزبائن		
70X		ح/مبيعات معينة (700-701-702-703	XXXX	
	60X	ح/مشتريات مستهلكة 600-601-602		XXXX
		قيد ادخال المبيعات المسترجعة		

المصدر : (**طرطار ومنصر**، 2015)

ثالثا : الرسم على القيمة المضافة

تسجل محاسبيا كالتالي :

- في حالة شراء بضاعة :

380		ح/المشتريات المخزنة	XXXX	
4456		ح/رسم على قيمة المضافة القابلة للاسترجاع	XXXX	
	512	ح/البنك		XXXX
		شراء بضاعة		

30		ح/بضاعة	XXXX	
	380	ح/المشتريات المخزنة		XXXX
		استلام بضاعة		

1. في حاللة بيع المنتجات المصنعة :

512		ح/البنك	XXXX	
	700	ح/مبيعات من البضاعة		XXXX
	701	ح/مبيعات منتجات مصنعة		XXXX
	4457	ح/الرسم على القيمة المضافة مبيعات		XXXX
		مبيعات بضاعة و منتجات مصنعة		
600		ح/مشتريات بضاعة مباعة	XXXX	
72		ح/انتاج مخزن	XXXX	
	30	مخزون بضاعة		XXXX
	355	منتجات مصنعة		XXXX
		تسليم البضاعة		

المصدر: (عطية، 2009)

رابعا تسوية خسائر قيمة عن المخزونات :

خسائر القيمة عن المخزونات حساب 39 :

نهاية السنة وإذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون إن هدف هذه المؤونة (خسائر القيمة) هو تغطية أية خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون... المعني بسعر يقل عن تكلفته ولتكوين خسارة قيمة المخزون تجعل 685 حساب مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر القيمة للأصول الجارية، مدينا وحساب 39 خسائر قيمة المخزون أو أحد فروعه دائنة.

685		ح/مخصصات خسارة قيمة المخزون	XXXX	
	390	ح/خسائر عن قيمة البضاعة		XXXX
	395	ح/خسائر عن قيمة المنتجات		XXXX
		تكوين مؤونة		

ترصيد خسائر قيمة بضاعة و زيادة خسائر قيمة و تسجل محاسبيا كالتالي :

		31/12/ن+1		
390		ح/خسائر قيمة بضاعة	XXXX	
	785	ح/استرجاع خسائر قيمة الأصول		XXXX
		ترصيد قيمة خسائر بضاعة		

زيادة خسائر قيمة البضاعة و تسجل محاسبيا كالتالي :

685		ح/مخصصات خسارة قيمة الأصول الجارية	XXXX	
	390	ح/خسائر قيمة البضاعة		XXXX
		زيادة خسائر قيمة البضاعة		

المصدر: (عطية، 2009)

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق IAS 2:

يحدد المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 2) الأسس والمعايير الخاصة بمعالجة المخزونات محاسبياً. وفي هذا المطلب، سنتناول تعريف المخزون وفق هذا المعيار، وهدفه، ونطاق تطبيقه، وطرق القياس والتقييم المعتمدة فيه.

الفرع الاول : تعريف المخزون وفق IAS2 :

هناك تعاريف متعددة للمخزون نذكر منها تعريف المخزونات حسب المعايير المحاسبية الدولية؛ الذي عرفها في المعيار المحاسبي الدولي رقم 2، بأنها أصول يتم الاحتفاظ بها الغرض البيع في المسيرة العادية للنشاط، وتكون قيد الإنتاج لغرض البيع أو على شكل مواد ولوازم تستهلك في خلال العملية الإنتاجية أو تقديم خدمات (سبتي إسماعيل، شريط صلاح الدين، 2018، نقلاً عن Robert، 2003).

يتسع مفهوم المخزون ليشمل صوراً متعددة تختلف باختلاف طبيعة النشاط، ومن أبرزها:

1. البضائع المشتراة لغرض إعادة البيع مثل السلع التي يقتنيها تاجر التجزئة، أو الأراضي والعقارات المحتفظ بها لغرض البيع.
2. المنتجات التامة او طور التصنيع وهي السلع التي أتمت المنشأة تصنيعها او تلك التي هي طور التصنيع او المواد الأولية التي تستعمل في العملية الانتاجية (سبتي إسماعيل، شريط صلاح الدين، 2018).

الفرع الثاني: هدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 2:

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) إلى ما يلي:

1. **تحديد المعالجة المحاسبية للمخزون:** من خلال وضع قواعد وإرشادات لتحديد تكلفة المخزون.
2. **تنظيم الاعتراف المحاسبي:** بيان كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل، ثم تحميله كمصروف عند بيعه.
3. **تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV):** وهي سعر البيع المقدر في النشاط العادي مطروحاً منه تكاليف الإتمام والبيع.
4. **توضيح طرق قياس التكلفة:** بيان الأساليب المعتمدة لقياس تكلفة المخزون (محمد أبو أنصار، 2008).

الفرع الثالث: نطاق المعيار

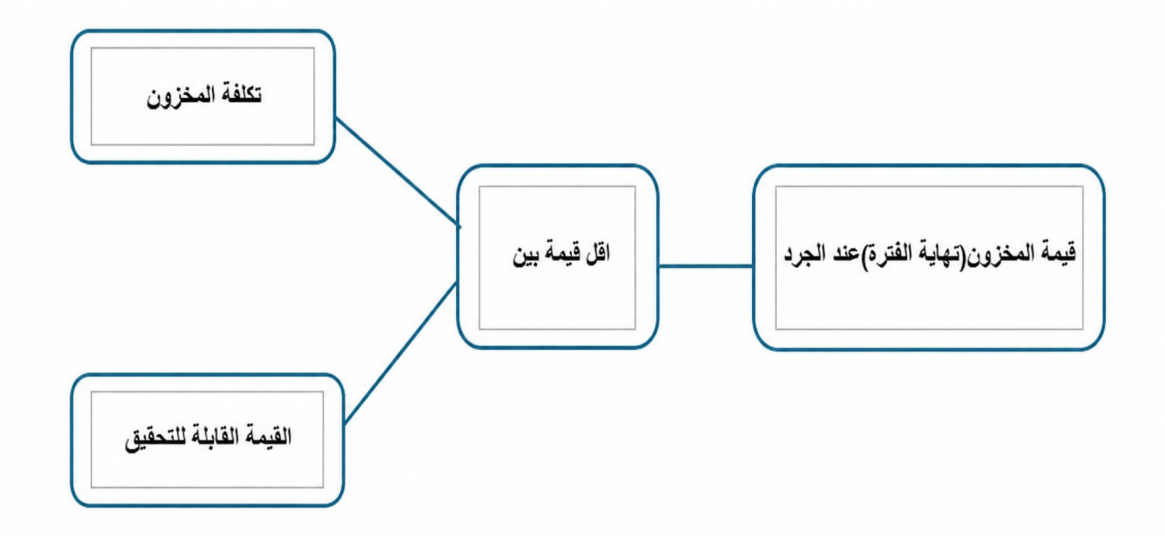
يُطبق المعيار على الأصول التي تكون اما :

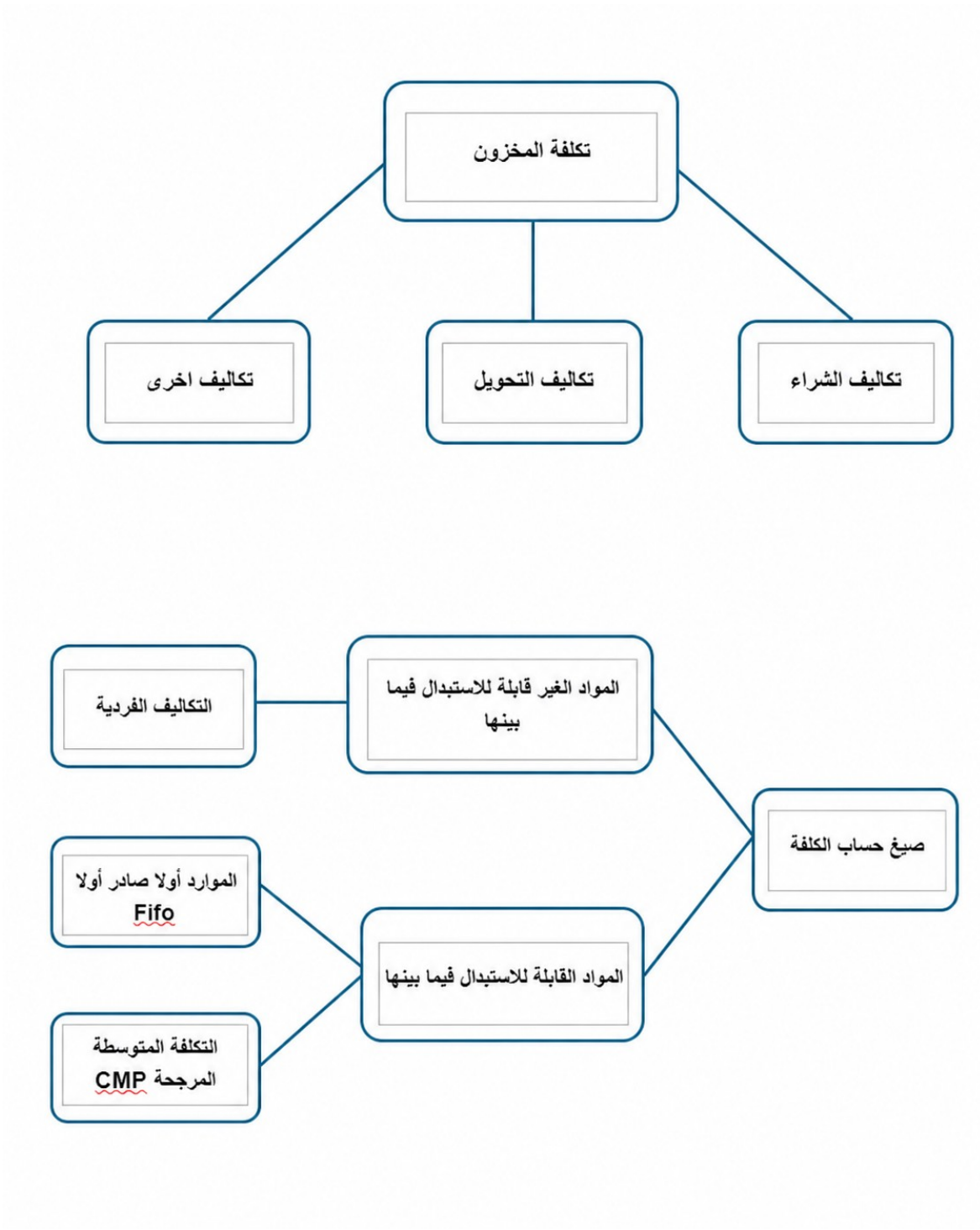
- بضاعة جاهزة للبيع
- بضاعة قيد الانتاج
- المواد و المهمات

كما يستثني المعيار :

- 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.
- المنشآت 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(محمد أبو أنصار، 2008).

الشكل 1: مخطط لاهم ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم 2





مصدر :من اعداد الطالبة اعتمادا على (عمر متيجي، 2021)

الفرع الرابع : تقييم و قياس المخزون وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 2

يُعد قياس المخزون وتقييمه من أهم محاور المعيار الدولي IAS 2. وفي هذا الفرع، نعرض كيفية تحديد تكلفة المخزون والعناصر التي تشملها هذه التكلفة.

1_تكلفة المخزون:

تُقاس المخزونات بالتكلفة وتشمل هذه التكلفة جميع المصاريف التي تُنفق من أجل اقتناء المخزون وتجهيزه ليصبح في موقعه الحالي وحالته الراهنة. وتتكون تكلفة المخزون من العناصر الآتية:

1. **تكلفة الشراء:** و تشمل سعر اقتناء المواد و البضائع و الرسوم الجمركية ورسوم الاستيراد و الضرائب غير القابلة للاسترجاع، ايضا تكاليف النقل والمناولة و أي مصاريف أخرى مرتبطة مباشرة بعملية الشراء مخصوما منها التخفيضات التجارية و الحسومات و مبالغ مماثلة تقلل من تكلفة الشراء.
2. **تكاليف التحويل** : تشمل تكاليف التحويل جميع التكاليف المرتبطة بتحويل المواد الأولية إلى منتجات جاهزة أو شبه جاهزة، وتنقسم إلى:

- **تكاليف مباشرة** : و هي التكاليف التي تكون مربوطة بطريقة مباشرة بوحدات الإنتاج مثل تكلفة العمل المباشر او تكلفة المواد المستعملة مباشرة في الإنتاج.
- **تكاليف غير مباشرة:** و تشمل نوعين الأعباء الثابتةو الاعباء المتغيرة

ا. الاعباء الثابتة : هي تكاليف تبقى قيمتها ثابتة و غير مربوطة بحجم الإنتاج مثل الاهتلاكات بعض معدات الإنتاج.

ب. الاعباء المتغيرة: التكاليف التي تتغير حسب حجم النشاط والإنتاج مثل بعض المصاريف التشغيلية المتغيرة ويتم تحميلها على وحدات الإنتاج وفق الاستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج.

.عندما يتم إنتاج أكثر من منتج في نفس العملية الإنتاجية، ولا يمكن تحديد تكلفة كل منتج بشكل منفصل، يتم توزيع تكاليف التحويل بين المنتجات على أساس منطقي وثابت.

اما في حالة ما كانت المؤسسة تقدم خدمات، فإن تكلفة المخزون الخدمات غير المعترف بإيرادها بعد تشمل أجور العمال والموظفين المرتبطين مباشرة بالخدمة و مصاريف تقديم الخدمة التكاليف غير المباشرة المرتبطة مباشرة بالنشاط و لا تشمل المصاريف الإدارية العامة غير المرتبطة مباشرة بالخدمة ومصاريف البيع والتسويق والتكاليف غير الضرورية لتقديم الخدمة.

ج. بعض تكاليف الاخرى : يمكن إدراج بعض التكاليف الأخرى ضمن تكلفة المخزون إذا كانت ضرورية لإيصاله إلى مكانه الحالي وحالته الراهنة كالمصاريف خاصة مرتبطة مباشرة بإنتاج أو تجهيز المخزون و تكاليف تصميم المنتجات الموجهة لعملاء محددين.

د. التكاليف المستبعدة من تكلفة المخزون: لا تُدرج بعض التكاليف ضمن تكلفة المخزون بل تُحمّل مباشرة على الفترة التي حدثت فيها ومن أهمها الفواقد غير العادية في المواد أو العمل أو الإنتاج و تكاليف التخزين، إلا إذا كانت ضرورية ضمن العملية الإنتاجية قبل مرحلة إنتاج أخرى و ايضا المصاريف الإدارية العامة التي لا تساهم في تجهيز المخزون (متيجي, 2021).

الفرع الخامس : طرق قياس تكلفة المخزون حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 2:

ينص المعيار IAS 2 على إمكانية استخدام طريقتين لقياس تكلفة المخزون في بعض الحالات وهما:

1- **التكلفة المعيارية:** تعتمد هذه الطريقة على مستويات عادية ومحددة مسبقاً من المواد الخام و العمل و واستغلال الطاقة الإنتاجية ويتم مراجعة هذه المعايير بشكل دوري للتأكد من توافقها مع الواقع.

2- طريقة التجزئة : تُستخدم هذه الطريقة غالباً في قطاع التجزئة خاصة عند وجود عدد كبير من السلع المتشابهة ذات هامش ربح متقارب وتُحسب تكلفة المخزون من خلال: تخفيض القيمة البيعية للمخزون بنسبة مناسبة تمثل هامش الربح الإجمالي.

الفرع السادس : صيغ حساب التكلفة:

يفرق المعيار بين نوعين من المخزون المخزون غير القابل للاستبدال و المخزون القابل للاستبدال

- **المخزون غير القابل للاستبدال:**

وهو المخزون الذي يتميز بخصوصية معينة ولا يمكن تعويضه ببنود مماثلة بحيث تُحدد تكلفة كل عنصر بشكل منفصل ويُستخدم أسلوب التحديد الخاص للتكلفة.

- **المخزون القابل للاستبدال:**

وهو المخزون الذي يتكون من عناصر متشابهة ويمكن تعويض بعضها ببعض في هذه الحالة يسمح المعيار باستخدام إحدى الصيغتين التاليتين:

1. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

تفترض هذه الطريقة أن أول البضائع أو المواد التي دخلت المخزون هي أول ما يتم بيعه أو استعماله.

2. طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة (CMP):

في هذه الطريقة يتم حساب متوسط تكلفة العناصر المتشابهة ويُستعمل هذا المتوسط لتحديد تكلفة المخزون المباع أو المستهلك ويُحسب المتوسط إما في نهاية كل فترة أو بعد كل عملية شراء أو إنتاج جديدة (متيجي, 2021).

الفرع السابع : انظمة المحاسبة عن المخزون :

تعتمد المؤسسات على نظامين رئيسيين في معالجة المخزون، يختلفان من حيث أسلوب التسجيل والرقابة وتحديد تكلفة البضاعة المباعة:

- **نظام الجرد المستمر:**

يقوم على التسجيل الفوري والمستمر لجميع حركات المخزون (دخولاً وخروجاً)، مع تخصيص سجل لكل صنف يُبيّن الكميات الواردة والصادرة والرصيد بعد كل عملية. يُثبت الشراء بناءً على فواتير ووثائق الاستلام، بينما تُسجل عمليات الصرف وفق طلبات الخروج, يسمح هذا النظام بتحديد رصيد المخزون بشكل دقيق وآني، ويوفر رقابة مستمرة مع الأخذ بعين الاعتبار المرتجعات.

- **نظام الجرد الدوري:**

يعتمد على عدم التسجيل التفصيلي لحركة المخزون خلال الفترة، حيث تُجمع العمليات في حسابات إجمالية مثل المشتريات ومردوداتها.

وفي نهاية الفترة يتم إجراء جرد فعلي لتحديد قيمة المخزون، ومنه تُحسب تكلفة البضاعة المباعة وفق العلاقة التالية:

تكلفة البضاعة المباعة=مخزون أول المدة+صافي المشتريات–مخزون آخر المدة

- **الفرق الجوهري بين النظامين:**

يوفر الجرد المستمر رقابة دقيقة ومعلومات فورية، في حين يتميز الجرد الدوري بالبساطة لكنه لا يسمح بمتابعة آنية، إذ يتم تحديد المخزون في نهاية الفترة فقط (محمد أبو الأنصار، 2008).

جدول 4: مقارنة بين نظام الجرد الدوري و المستمر

العملية	نظام الجرد الدوري	نظام الجرد المستمر
إثبات المشتريات	من ح/المشترياتإلى ح/الموردين	من ح/بضاعة المخازنإلى ح/الموردين
إثبات مصاريف نقل المشتريات والرسوم الجمركية	من ح/مصاريف نقل المشترياتمن ح/الرسوم الجمركيةإلى ح/النقدية	من ح/بضاعة بالمخازنإلى ح/النقدية
إثبات مردودات المشتريات	من ح/الموردينإلى ح/مردودات المشتريات	من ح/الموردينإلى ح/بضاعة بالمخازن
إثبات المبيعات للعملاء وتكلفة المبيعات	1- من ح/المدينينإلى ح/المبيعات2- لا يتم إثبات أي قيد لتكلفة البضاعة المباعة	1- من ح/المدينينإلى ح/المبيعات2- من ح/تكلفة البضاعة المباعةإلى ح/بضاعة بالمخازن
إثبات مردودات المبيعات	1- من ح/مردودات مبيعات ومسموحاتهاإلى ح/المدينين2- لا يتم إثبات قيد لتخفيض تكلفة البضاعة المباعة	1- من ح/مردودات مبيعات ومسموحاتهاإلى ح/المدينين2- من ح/بضاعة بالمخازنإلى ح/تكلفة البضاعة المباعة

المصدر من اعداد الطالبة عن: (محمد أبو الأنصار، 2008).

الفرع الثامن : مدى توافق تقييم المخزونات في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي

من خلال المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي IAS 2، يمكن استخلاص ما يلي:

- **توافق عام في التعريف والتقييم:** تعريف المخزونات وأساس التقييم (التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل) متطابقان تقريباً.

- **طرق التقييم عند الخروج:** اعتماد FIFO وCUMP ومنع LIFO، وهو نفس ما ينص عليه IAS2.
- **اختلاف في مدونة الحسابات:** SCF يحدد حسابات محاسبية تفصيلية، بينما IAS 2 يركز على المبادئ دون فرض مخطط حسابات.
- **اختلاف في مكونات التكلفة:** IAS 2 أكثر شمولاً (نقل، تصميم، تكاليف إضافية...) بينما SCF يركز أساساً على تكلفة الاقتناء.
- **اختلاف في بعض المعالجات الخاصة:** IAS 2 يسمح بالتمييز العيني لبعض المخزونات، بينما لم يُنظَّم ذلك صراحة في SCF (قورين حاج قويدر، 2015).

خلاصة الفصل الاول:

تناول هذا الفصل الإطار النظري للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعيار الدولي IAS 2، حيث تم تعريف المخزونات وأنواعها وقواعد تقييمها، بالإضافة إلى أساليب الجرد والقيود المحاسبية المرتبطة بعمليات الشراء والبيع. وخلص الفصل إلى توافق كبير بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي من حيث المفاهيم الأساسية وأسس التقييم، مع وجود اختلافات طفيفة تتعلق بتفاصيل التطبيق ومخطط الحسابات. ويمثل هذا الفصل قاعدة نظرية للدراسة التطبيقية في الفصول التالية.

الفصل الثاني : منهجية البحث ودراسة الحالة

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

في هذا المبحث، نوضح المنهجية التي اخترناها، بالإضافة إلى الأساليب والأدوات المستخدمة في جمع البيانات وتحليلها، بهدف تحقيق أهداف البحث. تعرّف المنهجية بأنها "مجموعة الأساليب والتقنيات والأدوات المستخدمة لإجراء دراسة بشكل منهجي ودقيق" (Alaiadi, 2025). وتعتبر المنهجية قلب أي بحث علمي، حيث تضمن صدق وموثوقية النتائج.

1. نوع البحث

لإجراء بحث علمي فعال، لا بد من استخدام أساليب صارمة ومناسبة للمتغيرات المختارة. في هذه الدراسة، التي تهدف إلى تحليل المعالجة المحاسبية للمخزونات ومدى توافقها مع النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعيار المحاسبي الدولي IAS 2، سنفصل الأدوات والأساليب المستخدمة.

اعتمدت هذه الدراسة على البحث النوعي حيث يُعرف بأنه "منهج استقصائي لفهم المعاني التي يبنيها الأفراد أو الجماعات لمشكلة إنسانية أو اجتماعية، وذلك من خلال جمع بيانات في بيئة طبيعية، وتحليلها بطريقة استقرائية واستنباطية للكشف عن الأنماط والموضوعات، مع إبراز صوت المشاركين وتأملية الباحث." (Creswell, 2013), وقد تمثل الجانب النوعي في هذه الدراسة في إجراء مقابلات شبه موجهة مع المعنيين، وتحليل مضمون إجاباتهم لفهم الإجراءات والصعوبات.

هذا المنهج يسمح بالحصول على معلومات متعمقة من خلال التصريحات الميدانية لفهم واقع المعالجة المحاسبية للمخزونات.

2. أدوات وأساليب جمع البيانات

اعتمدنا ثلاث أدوات رئيسية: المقابلة، الملاحظة، وتحليل الوثائق.

1.2 المقابلات

تُعرّف المقابلة بأنها "المقابلة هي طريقة شائعة الاستخدام لجمع البيانات في العلوم الاجتماعية. إنها تفاعل شخصي، سواء وجهاً لوجه أو بأسلوب آخر، بين فردين أو أكثر بهدف محدد. تتضمن طرح أسئلة على المستجيبين وتسجيل إجاباتهم."(Kumar, 2011)

في دراستنا، اخترنا **المقابلة شبه الموجهة** لأنها تتيح للمبحوثين التحدث بحرية مع توجيه الحوار نحو محاور البحث. تم بناء دليل المقابلة على أساس مراجعة الأدبيات النظرية، وتم التحقق من صلاحيته من قبل مشرف البحث (الملحق رقم 1).

الأشخاص الذين تمت مقابلتهم: تم اختيار **5** أفراد بشكل مقصود بناءً على منصبهم وخبرتهم. وهم:

جدول 5: تفاصيل الأشخاص الذين تمت مقابلتهم في الدراسة الميدانية

المبحوث	المنصب	المدة التقريبية
مبحوث 1	رئيس قسم المحاسبة	20 دقيقة
مبحوث 2	مراقب التسيير	15 دقيقة
مبحوث 3	محاسب المخزونات	20 دقيقة
مبحوث 4	مسؤول المبيعات	15 دقيقة

المبحوث	المنصب	المدة التقريبية
مبحوث 5	محاسب عادي	15 دقيقة

المصدر: من إعدادنا

2.2. الملاحظة

إلى جانب المقابلات، استخدمنا الملاحظة المباشرة خلال فترة التدريب في المؤسسة. قمنا بمتابعة سير العمل اليومي في أقسام المخازن، المشتريات، والمحاسبة، ومراقبة كيفية تداول الوثائق (الفواتير، أوامر الشراء، وصل الاستلام) وتسجيل القيود المحاسبية. تم تدوين الملاحظات بشكل غير رسمي، وساعدتنا في تفسير بعض الفروقات والصعوبات.

3.2 التحليل الوثائقي

اعتمدنا على تحليل الوثائق الداخلية للمؤسسة، وهي المصدر الأساسي للبيانات الرقمية والإجرائية. شملت الوثائق:

- فواتير الشراء (محلية وأجنبية) وإشعارات الجمارك.
- بطاقات المخزون والجرد المادي.
- وصل طلب الشراء، وصل الاستلام، وصل الإدخال والإخراج من المخزن.
- فواتير البيع والقيود المحاسبية اليومية.
- جداول احتساب التكاليف (تكلفة الشراء، تكلفة التحويل).

3. تحليل البيانات

تم تحليل البيانات وفقاً لطبيعتها:

- البيانات الكمية: استخرجنا الأرقام من الوثائق وقمنا بمعالجتها باستخدام عمليات حسابية بسيطة (الجمع، الضرب، حساب المتوسط المرجح). تم تنظيم الأرقام في جداول ومقارنتها للوصول إلى قيم التكاليف والفروقات. لم نستخدم برامج إحصائية متقدمة.
- البيانات النوعية: تم تفريغ المقابلات وتحليل مضمونها باستخدام برنامج NVivo 10، وذلك عبر حساب معاملات ارتباط بيرسون، وإنشاء سحابة كلمات، واستخدام استعلامات النص للبحث عن كلمات مفتاحية (مثل "الصعوبات"، "الفضلات").

ثم تم ربط النتائج النوعية (تصريحات المبحوثين) مع النتائج الكمية (الأرقام المحاسبية) للوصول إلى استنتاجات متكاملة.

المبحث الثاني: بطاقة تعريفية لمؤسسة قارورات الغاز (BAG SPA) :

قبل دراسة المعالجة المحاسبية للمخزونات في الواقع التطبيقي، لا بد من التعريف بمؤسسة قارورات الغاز (BAG SPA) التي تمثل ميدان الدراسة. وفي هذا المبحث، سنتناول الإطار التاريخي والقانوني للمؤسسة، ونشاطاتها الإنتاجية، وهيكلها التنظيمي، وأدائها المالي.

المطلب الاول: الإطار التاريخي والقانوني للمؤسسة

مؤسسة قارورات الغاز هي شركة عمومية ذات أسهم مملوكة100% للمؤسسة الأم نفطال وهي الشركة الوحيدة في الجزائر المتخصصة في صناعة قوارير الغاز بمختلف أحجامها. مقرها الاجتماعي في بلدية جسر قسنطينة بالجزائر العاصمة ولها ثلاث وحدات إنتاجية أساسية موزعة جغرافيا في كل من ولاية باتنة معسكر والجزائر العاصمة.

بدأ نشاط المؤسسة سنة 1972 كشركة عمومية مستقلة وتمكنت من تلبية احتياجات المواطنين نسبيا وفي 6 ديسمبر 1995 توسعت الشركة لتصبح نسبة من أسهمها مملوكة للشركة الوطنية للرزم المعدنية EPE EMB وفي 30 جوان 2011 أصبحت جميع أسهم الشركة ملك لمؤسسة نفطال ليومنا هذا برأس مال قدره 550 200 000 3 دج.

تلتزم مؤسسة قارورات الغاز بمعايير الجودة العالمية، حيث تحصلت على شهادة الجودة ISO 9001 منذ سنة 2003 من طرف الهيئة المختصة بمراجعة وتقييم نظام الجودة TUV RHEINLAND.

المطلب الثاني: النشاطات الاقتصادية والمزيج الإنتاجي:

تقوم مؤسسة قارورات الغاز بانتاج عدة انواع من قوارير الغاز كما تقوم بتصليح واسترجاع القوارير المتلفة وتتمثل هذه لاانتاجات فيما يلي :

قارورات الغاز Bouteille ag gaz:

هي قارورات مصنوعة من الحديد الصلب والمتين محكمة الاغلاق مصممة وفق معايير دولية, لتخزين الغازات تحت ضغط مرتفع تستخدم لنقل وتخزين الغازوتشمل قارورات غاز البوتان والبروبان وتوفر الشركة هذه القارورات بأحجام مختلفة (3كغ، 6كغ، 11/13كغ، 35/42كغ).

قارورات غاز السيارات Réservoir GPL :

هي خزانات فولاذية عالية الكثافة الاغلاق مصممة وفق معايير دولية لتخزين الوقود البديل تركب في صندوق السيارة وتتوفربسعات مختلفة (36لتر 40لتر 42لتر 53لتر 60 لتر)

خزان الغاز Citerne propane :

هي اسطوانة معدنية عالية الصلابة الاغلاق مصممة وفق معايير دولية تستعمل لتخزين الغاز البروبان وتوفرها الشركة بحجم 1750 كغ.

مطافأة الحرائق Extincteur a poudre / CO2:

هي اسطوانة معدنية صلبة مصممة وفق معايير دولية تستخدم للسيطرة على الحرائق الصغيرة, واخمادها وتوفر الشركة نوعين من المطافئ النوع الاول خاصة لغاز ثاني اكسيد الكربون وله عدة أحجام (1كغ 2 كغ 4 كلغ 5 كلغ 6كلغ و 10 كلغ) والنوع الثاني وهو طفاية خاصة تملأ بمسحوق, و هي كذلك باحجتم مختلفة (1 كلغ 2 كلغ 4 كلغ 6 كلغ 9 كلغ 25كلغ 50 كلغ و85 كلغ)

براميل حديدية Futs métallique :

هي براميل حديدية تصنع من الفولاذ الثقيل وهي مصصممة وفق معايير دولية لتكون متين وتستعمل في تخزين المواد السائلة وتوفرها الشركة بسعة 200 لتر.

صممات قارورات الغاز Robinet pour bouteille:

هي حنفيات مصنوعة من النحاس الاصفر مصممة وفق معايير دولية صارمة وتتميز بصلابتها وجودتها وتقوم الشركة بتوفير هذه الصمامات لقوارير الغاز بمختلف أحجامها.

المطلب الثالث: البنية الإنتاجية والتوزيع الجغرافي:

تتوزع القدرات الإنتاجية للمؤسسة على ثلاث وحدات متخصصة:

- **وحدة جسر قسنطينة (الجزائر):**

جدول 6: القدرات الإنتاجية والتوزيع الجغرافي لوحدة جسر قسنطينة

العنصر	التفاصيل
الموقع	جسر قسنطينة (الجزائر)
المساحة الإجمالية	39053 م²
المساحة المغطاة	14625 م²
عدد العمال (2025)	280 عامل
قارورات الغاز 11/13 كلغ	300000 وحدة/سنة
قارورات الغاز 6 كلغ	1000 وحدة/سنة
صمامات الغاز	600000 وحدة/سنة
قارورات غاز السيارات	200000 وحدة/سنة
خزانات الغاز	400 وحدة/سنة

المصدر : وثائق المؤسسة

- **وحدة باتنة:**

جدول 7: القدرات الإنتاجية والتوزيع الجغرافي لوحدة باتنة

العنصر	التفاصيل
الموقع	باتنة
المساحة الإجمالية	70000 م²
المساحة المغطاة	17000 م²

عدد العمال (2025)	316 عامل
قارورات الغاز 11/13 كلغ	250000 وحدة/سنة
قارورات الغاز 35 كلغ	21000 وحدة/سنة
قارورات غاز السيارات	40000 وحدة/سنة

المصدر : وثائق المؤسسة

- **وحدة معسكر:.**

جدول 8: لقدرات الإنتاجية والتوزيع الجغرافي لوحدة معسكر

العنصر	التفاصيل
الموقع	معسكر
المساحة الإجمالية	846100 م²
المساحة المغطاة	12500 م²
عدد العمال (2025)	302 عامل
قارورات الغاز 3 كلغ	60000 وحدة/سنة
طفايات الحريق CO2	15000 وحدة/سنة
طفايات الحريق (مساحيق)	10000 وحدة/سنة
قارورات غاز السيارات	30000 وحدة/سنة
خزانات الغاز	300 وحدة/سنة
تصليح واسترجاع قارورات الغاز	100000 وحدة/سنة
صمامات الغاز	400000 وحدة/سنة

قارورات الغاز 11/13 كلغ	60000 وحدة/سنة
براميل حديدية	500000 وحدة/سنة

المصدر : وثائق المؤسسة

المطلب الرابع: الكفاءة التقنية والقدرة التنافسية:

تعتمد المؤسسة في عملياتها التصنيعية على منظومة تكنولوجية متكاملة تشمل:

1. **التحويل الميكانيكي:** (الكبس العميق، اللحام المتطور، التشكيل الحراري، والحدادة).
2. **المعالجة السطحية والحرارية:** لضمان صلابة المنتجات ومقاومتها للضغط العالي.
3. **الامتثال للمواصفات:** تخضع المنتجات للمعايير الدولية (ISO 4706) والأوروبية (EN 1442).

مما مكنها من ولوج الأسواق الخارجية وتصدير أكثر من 500 ألف وحدة إلى أسواق (المغرب، موريتانيا، والعراق).

المطلب الخامس: الرؤية الاستراتيجية والآفاق المستقبلية:

تتبنى مؤسسة BAG SPA استراتيجية تطويرية تهدف إلى:

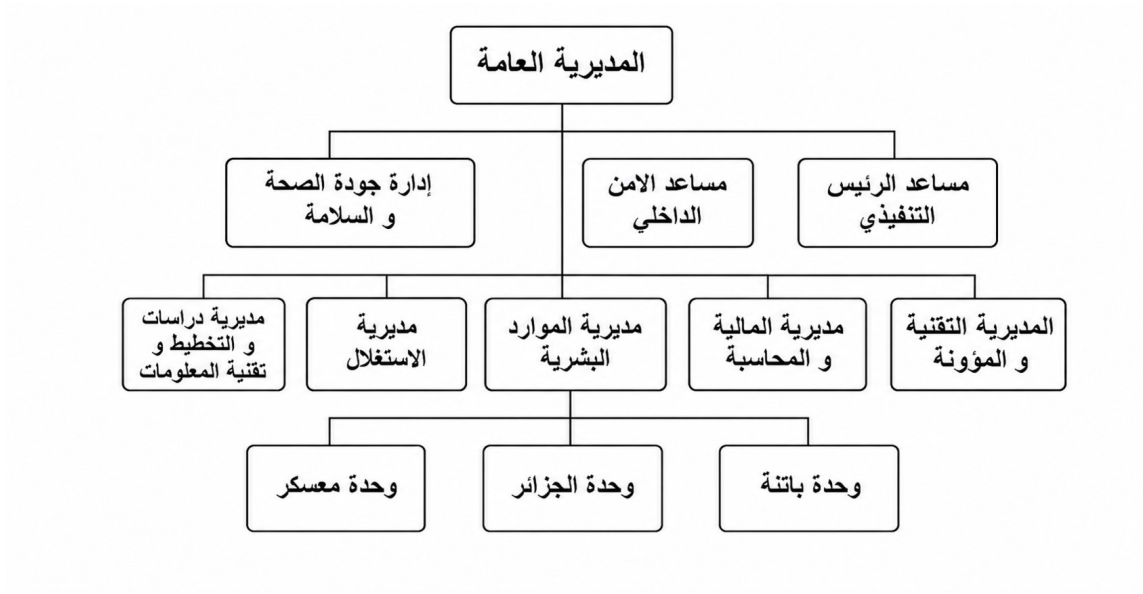
5. **التحديث التكنولوجي:** عبر إرساء مصنع جديد يعتمد على الأتمتة لتقليل الهدر في المواد الأولية ورفع كفاءة الإنتاج.
6. **التوسع التجاري:** من خلال تسويق قطع الغيار وتأسيس قاعات عرض متخصصة (Showrooms).

7.**الجودة الشاملة:** تعزيز ثقافة المؤسسة المرتكزة على إرضاء الزبون، وتطوير المهارات البشرية، وعصرنة أدوات الإنتاج لمواجهة المنافسة الدولية.

المطلب السادس: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

تعتمد مؤسسة BAG SPA هيكلاً تنظيمياً هرمياً يضمن كفاءة التنسيق بين الإدارة المركزية والوحدات الإنتاجية، ويتوزع على المستويات التالية :

الشكل 2: الهيكل التنظيمي لمؤسسة BAG SPA



المصدر : وثائق المؤسسة

1: المديرية العامة (la direction générale)

تعتبر الهيئة العليا المسؤولة عن رسم السياسات الاستراتيجية للمؤسسة. وتتمثل مهامها الجوهرية في التنسيق العملياتي والإشراف الشامل على كافة الأنشطة، حيث يتولى المدير العام مسؤولية تنفيذ القرارات الصادرة عن مجلس الإدارة. كما

يضطلع بصياغة الخطط التنموية وتحديد الأهداف الكبرى للمنظمة، وذلك بالتنسيق مع مساعد المديرية والإشراف المباشر على قسم الموارد البشرية ومصلحة التوزيع لضمان انسجام الأداء التنظيمي.

2: مساعدة المديرية(l'assistante de direction)

تمثل حلقة الوصل الاتصالية بين الإدارة العليا والمحيطين الداخلي والخارجي للمؤسسة. وتتجاوز مهامها الجانب الإداري التقليدي لتشمل إدارة المخطط الزمني للمدير العام وتنظيم الاجتماعات الاستراتيجية، بالإضافة إلى التوثيق الإداري من خلال تحرير محاضر الجلسات الرسمية وصياغة المراسلات التخصصية وإدارة التدفقات المعلوماتية لضمان سرعة اتخاذ القرار.

3: قسم إدارة وتنمية الموارد البشرية(département grh)

يعتبر المحرك الأساسي لرأس المال البشري بالمؤسسة، حيث يشرف على المسار المهني للموظفين في المقر الرئيسي والوحدات الفرعية. تتركز مهامه حول عمليات الاستقطاب والاختيار وتنفيذ عمليات التوظيف، بالإضافة إلى إدارة نظام التعويضات والأجور. كما يهتم بالهندسة التكوينية لتصميم برامج تدريبية ترفع الكفاءة الإنتاجية، وإدارة العلاقات الصناعية لفض النزاعات المهنية وضمان بيئة عمل مستقرة.

4: مديرية المالية والمحاسبة(direction finances et comptabilité)

تضطلع هذه المديرية بمهمة الحوكمة المالية تحت إشراف المدير الإداري والمالي، وتتفرع إلى وحدات تخصصية كالتالي:

قسم المحاسبة: المسؤول عن النظام المحاسبي للمؤسسة، ويشمل التسجيل النسقي لكافة العمليات المالية وفق النظام المحاسبي المالي، والامتثال الضريبي عبر إعداد التصريحات الجبائية وضبط الحصيلة الضريبية، وإنتاج القوائم المالية مثل الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة لتجسيد صورة صادقة عن الذمة المالية.

قسم الخزينة: يمثل مركز الثقل المالي حيث يدير التدفقات النقدية والتعاملات البنكية لضمان السيولة اللازمة للنشاط الاستغلالي والاستثماري.

5: قسم مراقبة التسيير(département de contrôle de gestion)

يعمل كأداة للمساعدة في اتخاذ القرار من خلال الإدارة التقديرية. وتتمثل مهامه في التخطيط الميزانياتي وإعداد الموازنات ومتابعة الانحرافات بين المحقق والمتوقع، بالإضافة إلى صياغة تقارير دورية توضح معدلات النمو ونسب الإنجاز مع تقديم تحليل شامل للبيانات الواردة من الوحدات الإنتاجية.

6: المديرية التقنية والتموين(directin technique et approvisionnement)

تشرف على السلسلة اللوجستية والإنتاجية وتضم مهام الجدولة والإطلاق لضمان انسيابية تدفق المواد الأولية ومتابعة المخزون وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة. كما تشرف على المشتريات والعبور وإدارة الطلبيات الخارجية وإجراءات الاستيراد والتصدير، وصولاً إلى إدارة المخازن والرقابة على جودة وكمية المدخلات.

7: مصلحة الإنتاج ومراقبة الجودة(service production et qualité)

تتولى الجانب التشغيلي المباشر من خلال تنفيذ خطط الإنتاج مع الالتزام الصارم بمعايير الجودة المعتمدة. كما تهتم بصيانة الآلات وضمان الجاهزية الفنية واقتراح الاستثمارات التكنولوجية لرفع المردودية، مع إدارة مخلفات التصنيع وفق المعايير البيئية وتدريب العمال في الورشات.

8: المديرية التجارية(direction commerciele)

تمثل الواجهة التسويقية للمؤسسة وترتكز استراتيجيتها على تطوير الحصة السوقية من خلال التنقيب عن زبائن جدد والترويج للمنتجات. كما تهتم بخدمة الزبائن وتقديم الدعم الفني ما قبل وبعد البيع لتعزيز الولاء التجاري، مع دراسة المنافسة وتحديد التموضع الاستراتيجي للمؤسسة في السوق.

9: التدقيق الداخلي(audit interne)

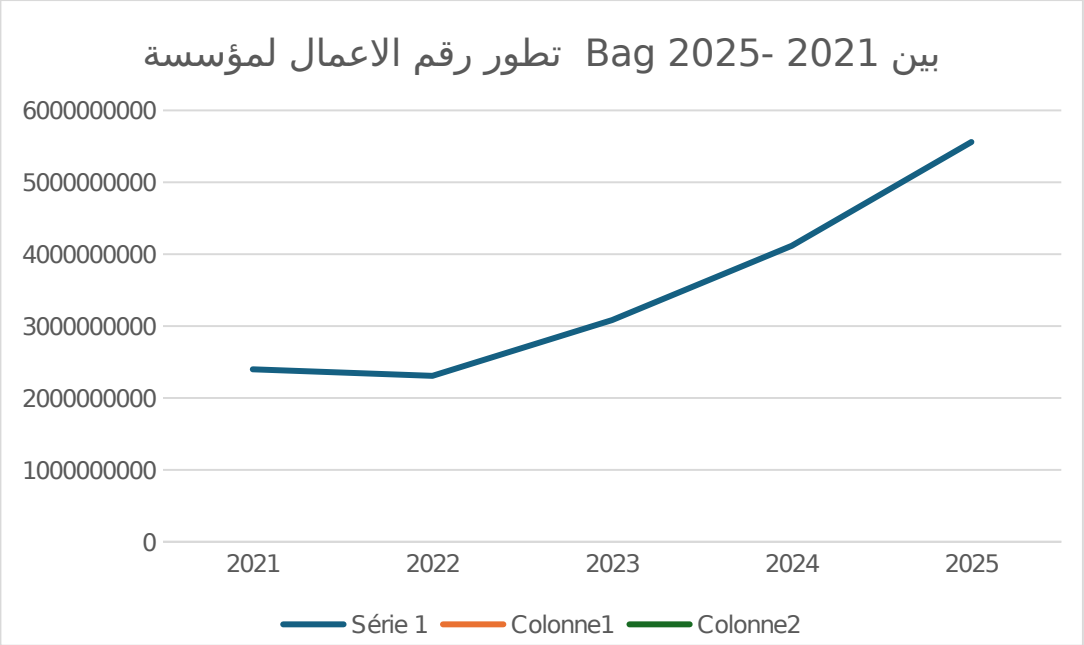
وظيفة رقابية مستقلة تهدف إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر. يسعى المدقق إلى تقديم قيمة مضافة عبر فحص دقة المعلومات المحاسبية والتأكد من الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية، مع تقديم توصيات دورية لتحسين الأداء التنظيمي في المقر والوحدات.

10ا:انظام إدارة الجودة الشاملة(tqm)

تتبنى المؤسسة فلسفة الجودة الشاملة كمبدأ إداري يهدف إلى التميز المستدام. يرتكز هذا النظام على سبعة مبادئ أساسية أهمها القيادة الفعالة، والتركيز على متطلبات الزبون، والتحسين المستمر، واتخاذ القرارات المبنية على الأدلة والبيانات الواقعية لضمان تقليل الهدر وتحسين ظروف العمل.

المطلب السابع : تطور الأداء المالي للمؤسسة خلال الفترة 2021-2025

الشكل 3: تطور رقم أعمال مؤسسة BAG SPA خلال الفترة 2021-2025



المصدر : وثائق المؤسسة

مرحلة الانكماش (2021-2022):

سجل رقم الأعمال تراجعاً بنسبة تقارب 3.7%، وهو ما يعزى سياقياً إلى الاختلالات الهيكلية في سلسلة الإمداد العالمية بعد جائحة كورونا 2019 و نقص غلق الاستراد . من الناحية المحاسبية، هذا الانخفاض أثر بشكل مباشر على امتصاص التكاليف الثابتة، مما يفسر تسجيل نتائج مالية سالبة خلال هذه الفترة.

مرحلة النمو المتسارع (2023–2025):

انتقلت المؤسسة من مرحلة التعافي إلى مرحلة التوسع، حيث حققت معدل نمو يتجاوز 30%. هذا التصاعد يشير إلى كفاءة السياسة التجارية وقدرة المؤسسة على تلبية الطلب المتزايد بعد استقرار التموين بالمواد الأولية.

يُعد التذبذب الملاحظ في رقم أعمال المؤسسة بين فترتي2021–2025 "الانكماش والنمو" إلى تقاطع مجموعة من المتغيرات الاقتصادية والتشغيلية الحادة؛ فخلال الفترة (2020–2022)، شهدت المؤشرات المالية تراجعاً ملموساً أدى لتسجيل نتائج سالبة ، وذلك نتيجة مباشرة لتداعيات جائحة كورونا وما صاحبها من إجراءات تقييدية على حركة التجارة الدولية وغلق الحدود. هذه الوضعية تسببت في انسداد سلاسل الإمداد وتعثر عمليات الاستيراد، مما أدى بدوره إلى نفاذ المخزون من المواد الأولية والتموينات الضرورية للعملية الإنتاجية، وهو ما حال دون قدرة المؤسسة على تلبية الطلب السوقي وتغطية تكاليفها الثابتة. وفي المقابل، فإن القفزة النوعية المحققة ابتداءً من سنة 2023 وصولاً إلى عام 2025، تعكس حالة التعافي الاقتصادي بعد استئناف نشاط التوريد وتدفق المدخلات الإنتاجية بانتظام، مما سمح بإعادة تشكيل المخزونات وتحويلها إلى تدفقات بيعية رفعت رقم الأعمال إلى مستويات قياسية، مؤكدةً بذلك على الدور المحوري لمرونة إدارة المخزون وفق المعايير المحاسبية في ضمان استمرارية الاستغلال وتحقيق التوازن المالي للمؤسسة

المطلب الثامن :قائمة المواد المصنعة و المكونات التقنية :

بالاعتماد على وثائق المؤسسة الملحق 2

1. اولا المواصفات التقنية لقارورات الغاز

جدول 9: المواصفات التقنية لقارورات الغاز (3كغ، 6كغ، 13كغ، 35كغ)

العنصر	قارورة 3 كغ	قارورة 6 كغ	قارورة 13 كغ	قارورة الأمونياك	قارورة 35 كغ بروبان
الوصف	قارورة صغيرة للمخيمين والطلبة	قارورة منزلية متوسطة الحجم	الأكثر استعمالاً في الجزائر	قارورة للتطبيقات الصناعية والتنظيف	مخصصة للاستهلاك الكبير والتدفئة
المعيار	EN1442	EN1442	EN1442	EN1442	EN1442
المادة المصنعة	فولاذ BS2(P265NB)	فولاذ BS2(P265NB)	فولاذ BS2(P265NB)	فولاذ BS2(P265NB)	فولاذ BS2(P265NB)
المكونات	طوق، صمام، حلقة حماية، قاعدة، مقبض	طوق، صمام، حلقة حماية، قاعدة	طوق، صمام، حلقة حماية، قاعدة	صمام فولاذي، حلقة حماية، قاعدة	طوق، صمام، حلقة حماية، قاعدة
السعة المائية	7.5 لتر	14 لتر	26.5 لتر	84 لتر	84 لتر
حمولة البوتان	3 كغ	6 كغ	13 كغ	—	41 كغ
حمولة البروبان	—	—	—	—	35 كغ
أقصى ضغط خدمة	10 بار	10 بار	10 بار	26 بار	21 بار
ضغط الاختبار	15 بار	15 بار	15 بار	40 بار	30 بار
ضغط الانفجار	—	—	—	90 بار	—
الوزن الفارغ	3.7 كغ	7.8 كغ	12.5 كغ	38.5 كغ	38.5 كغ

(Tare)					
القطر الخارجي	215 ملم ± 0.2 ملم	270 ملم ± 2 ملم	300 ملم± 2 ملم	300 ملم	300 ملم
الارتفاع الكلي	269 ملم	430 ملم	538 ملم	1435 ملم	1435 ملم
سمك الجدار الاسمي	2.10 ملم	2.58 ملم	2.3 ± 0.13 ملم	3.3 ± 0.10 ملم	3.3 ± 0.10 ملم
قطر القاعدة الخارجي	205.00 ملم	274 ± 1 ملم	305 ± 1 ملم	305 ± 1 ملم	305 ± 1 ملم
الاستخدامات	التخييم والطبخ المتنقل	الاستعمال المنزلي	الطبخ والتدفئة	التنظيف والتطبيقات الصناعية	المنازل غير الموصولة بالغاز الطبيعي,مربي الدواجن والمجمعات والتدفئة

المصدر : وثائق المؤسسة

2. ثانيا الخصائص التقنية لخزانات GPL والبروبان

جدول 10: الخصائص التقنية لخزانات GPL والبروبان

العنصر	خزان بروبان 1750 كغ	خزان GPL أسطواني	خزان GPL حلقي
الميزة	إمكانية التزويد بالغاز في الأماكن المعزولة وتدفئة المنازل غير الموصولة بالغاز الطبيعي	تزويد محركات السيارات ثنائية الوقود بغاز GPL	يُثبت مكان العجلة الاحتياطية لتوفير المساحة
الاستعمال	تخزين غاز البروبان التجاري	وقود سيارات يعمل بغاز البترول	وقود سيارات GPL مع

	المسال للمنازل والتدفئة	المسال GPL	استغلال أفضل للمساحة
المعيار	NF EN12542 / CODAP 2005	NF EN12805	NF EN12805
المادة المصنعة	صفيح فولاذ من فئة P295GH وفق معيار NF EN10028-2	صفيح فولاذ BS2(P265NB)	صفيح فولاذ BS2(P265NB)
الوصف العام	يتكون من قطعتين بيضاويتين وهيكل أسطواني مع لحام أوتوماتيكي	يتكون من قطعتين أسطوانيتين بقواعد شبه بيضاوية وهيكل أسطواني	يتكون من قطعتين مكبوستين وأنبوب مركزي مع شفة
المكونات	أرجل تثبيت، حلقات رفع، لوحة تعريف، وصلات ربط، غطاء	حلقة حماية وهيكل أسطواني	أنبوب مركزي، شفة، هيكل حلقي
السعة	1750 كغ	60 لتر	42 لتر
أقصى ضغط خدمة	—	20.00 بار	20.00 بار
ضغط الاختبار	—	30.00 بار	30.00 بار
الوزن الفارغ (Tare)	—	23.9 كغ	23.5 كغ
القطر الخارجي	—	315 ملم	600 ملم
الارتفاع / الطول الكلي	—	879.00 ملم	200.00 ملم
سمك الجدار الاسمي	—	3.00 ± 0.13 ملم	3.00 ± 0.13 ملم

الشكل			

المصدر : وثائق المؤسسة

3. ثالثا معدات مكافحة الحرائق:

المطفأة هي جهاز لمكافحة الحريق، قادرة على قذف أو رش مادة مناسبة تسمى "عامل إطفاء" من أجل إخماد بداية حريق.

الشكل 4: معدات مكافحة الحرائق

المصدر : وثائق المؤسسة

نميز بين المطفآت المخصصة حصرياً لرجال الإطفاء وتلك المخصصة لعامة الناس. تنقسم هذه الأخيرة إلى ثلاث فئات:

المطفآت المحمولة، المتنقلة (على عجلات)، والثابتة.

لكل فئة من فئات الحريق فئة محددة من المطفآت تحتوي على عامل إطفاء مناسب لنوع الحريق المراد إخماده.

أنواع المطفآت المتوفرة:

جدول 11: أنواع المطفآت المتوفرة (CO_2، بودرة، ماء)

النوع	مطفآت CO_2 (ثاني أكسيد الكربون)	مطفآت متعددة الاستخدامات (بودرة)	مطفآت الماء المرذذ
الاستعمال / النوع	تُستخدم في الحرائق ذات الأصل الكهربائي وعلى أنواع معينة من حرائق الفئة B	نوع متعدد الاستخدام يعمل في حرائق الفئات A و B و C	النوع الأكثر شيوعاً للحماية العامة
المادة الإطفائية	ثاني أكسيد الكربون (CO_2) مضغوط في شكل سائل وغازي	مساحيق (فوسفات الأمونيوم)	ماء مضاف إليه مادة (Additif) غالباً AFFF
آلية العمل الأساسية	الخنق	التثبيط (B و C) والخنق (A)	التبريد (A) + الخنق (B)
تفاصيل آلية إضافية	يعمل CO_2 عن طريق الخنق بتقليل الأكسجين، وبدرجة أقل التبريد، ويمكنه النفخ لفصل الوقود عن اللهب. عند خروجه بدرجة -78°C يتشكل "ثلج كربوني" يسبب انخفاضاً كبيراً في الحرارة. يتبخر مكوّناً غطاءً غازياً يخنق اللهب	تتحول المساحيق عند ملامستها للجمر إلى طبقة عازلة تخنق النار	التبريد: قطرات الماء الدقيقة تتبخر وتمتص الحرارة في حرائق الفئة A. الخنق: تشكيل فيلم طافٍ يعزل أبخرة الوقود عن الأكسجين في حرائق الفئة B
الخصائص الفيزيائية / الكيميائية	يوجد داخل الجهاز في حالة مضغوطة (سائل وغاز)، ويتحول إلى "ثلج كربوني" عند -78°C	تتحول إلى طبقة عازلة عند ملامسة الجمر	يحتوي على ماء مع مادة AFFF مكونة لفيلم طافٍ
الحرائق المستهدفة	حرائق كهربائية + الفئة B	الفئات A و B و C	الفئة A و B
الوزن / السعة	من 01 إلى 10 كغ	من 01 إلى 50 كغ	من 04 إلى 50 لتر

الشكل			

المصدر : وثائق المؤسسة

4. رابعا براميل معدنية (بفتحات سدادة / بفتحة كاملة)

تأتي البراميل المعدنية بأشكال أسطوانية أو مخروطية، وهي عبارة عن حاويات صُممت لأغراض التخزين، الحفظ، ونقل العديد من المواد الصلبة أو السائلة. ونميز بين نوعين من البراميل:

جدول 12: أنواع أنواع البراميل المعدنية (بفتحات سدادة / بفتحة كاملة)

الفئة	برميل معدني بفتحات سدادة (13)	برميل معدني بفتحة كاملة (14)
الاستخدام	تخزين زيوت التشحيم والمواد الكيميائية	تخزين ونقل المواد الكيميائية والبتروكيماوية والمواد الغذائية
طبيعة المنتج	عبوة تعبئة وتغليف	عبوة تعبئة وتغليف
الطلاء الداخلي	خام (غير مناسب للمواد الغذائية)	مناسب للمواد الغذائية (طلاء أو ورنيش)
المتانة	—	فولاذ مقاوم للصدمات والضغط والاهتزازات
الأبعاد	القطر: 585 ملم – الارتفاع: 878 ملم	القطر: 585 ملم – الارتفاع: 878 ملم
الحجم	216.5 لتر	216.5 لتر

المعيار	ISO 15750-2	ISO 15750-1
المادة	فولاذ منخفض الكربون (ISO 3574 – ISO 16162)	فولاذ منخفض الكربون (ISO 3574 – ISO 16162)
سُمك المكونات	الجسم: 1.0 ملم / الغطاء: 1.0 ملم / القاعدة: 1.0 ملم	الجسم: 1.0 ملم / الغطاء: 1.0 ملم / القاعدة: 1.0 ملم
نظام الغلق	سدادات G2" و (EN ISO 15750-3) "G3/4 + كبسولات 2" و 3/4"	طوق برافعة من الفولاذ + جوان مطاطي للسوائل
حلقة/تثبيت الغلق	حلقة حماية من الفولاذ المجلفن	طوق برافعة يثبت الغطاء
السدادات	فولاذ مجلفن	—
جوان السدادات	EPDM	—
جوان حلقة الحماية	EPDM/BN مزدوج	—
طريقة الغلق	Triple sertissage	طوق برافعة
الوزن الفارغ	حوالي 17 كغ	حوالي 17 كغ
الطلاء الخارجي	حسب اختيار الزبون	حسب اختيار الزبون
الشكل		

المصدر : وثائق المؤسسة

خلاصة الفصل الثاني

تناول هذا الفصل منهجية البحث ودراسة الحالة لمؤسسة قارورات الغاز (BAG SPA). تم الاعتماد على المنهج المختلط الذي يجمع بين البحث الكمي والبحث النوعي، باستخدام ثلاث أدوات رئيسية لجمع البيانات هي: المقابلات شبه الموجهة، والملاحظة المباشرة، وتحليل الوثائق الداخلية للمؤسسة.

كما تم تقديم بطاقة تعريفية للمؤسسة، حيث تبين أنها شركة عمومية تابعة لنفطال ومتخصصة في صناعة قوارير الغاز، ولها ثلاث وحدات إنتاجية في الجزائر العاصمة، باتنة، ومعسكر. وقد استعرضنا نشاطاتها الإنتاجية، وهيكلها التنظيمي، وتطور أدائها المالي بين فترتي الانكماش والنمو، بالإضافة إلى المواصفات التقنية لمنتجاتها المختلفة. وقد شكل هذا الفصل الأرضية الميدانية اللازمة للدراسة التطبيقية في الفصل الثالث.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية لعمليات تقييم ومعالجة المخزوناتBAG

المبحث الأول: عرض الإجراءات والمعالجات المحاسبية للمخزونات في المؤسسة

يعرض هذا المبحث الجانب التطبيقي لمعالجة المخزونات في المؤسسة محل الدراسة، من خلال شرح الإجراءات المتبعة في عمليات الشراء والتقييم، والتسجيل المحاسبي، والجرد الدوري.

المطلب الأول: وصف إجراءات عمليات الشراء والتقييم

يتناول هذا المطلب كيفية تنفيذ عمليات شراء المواد الأولية في المؤسسة، سواء من المورد الأجنبي أو المحلي، مع توضيح طريقة حساب تكلفة الشراء وفق النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: إجراءات شراء المواد الأولية من المورد الأجنبي

تتم عمليات شراء المواد الأولية في المؤسسة وفق إجراءات تنظيمية دقيقة خاصة عندما يتعلق الأمر بالاستيراد من الخارج، حيث تتطلب هذه العملية مجموعة من المراحل الإدارية المالية واللوجستية لضمان السير الحسن للعملية:

في البداية، تقوم مصلحة الإنتاج أو المخازن بتحديد الاحتياجات من المواد الأولية BS2مثلا حسب المواصفات التقنية ، وذلك بناءً على برنامج الإنتاج ومستوى المخزون، ليتم بعدها إعداد عقد الشراء والذي يعتبر وثيقة داخلية رسمية تتضمن تاريخ الطلب، طبيعة المواد الكمية المطلوبة والمواصفات التقنية.

يتم إرسال هذا الطلب إلى مدير المشتريات لدراسته والمصادقة عليه، وبعد الموافقة، تقوم دائرة التموين بالبحث عن موردين أجانب مؤهلين ، ثم يتم طلب عروض أسعار ومقارنتها من حيث السعر الجودة شروط التسليم وآجال الدفع.

بعد اختيار المورد الأنسب، يتم إعداد وإرسال طلبية الشراء والتي تتضمن جميع تفاصيل ،العملية اسم المورد الأجنبي، رقم الطلبية، تاريخها، وصف المواد الكمية السعر الوحدوي بالعملة الصعبة، وشروط التسليم.بناءا على ذلك، يقوم المورد بشحن البضاعة وفق الشروط المتفق عليها، حيث تمر عملية الاستيراد عبر مراحل النقل الدولي بحري ثم إجراءات التخليص الجمركي عند وصولها إلى الميناء.

الفرع الثاني: إجراءات الشراء من المورد المحلي

اما في حالة مورد محلي فيتم الامر كالتالي :

تقوم المصلحة المخازن بإعداد وصل طلب الشراء (BON DEMANDE D'ACHAT)، وهو مستند رسمي داخلي يحرر لتلبية احتياجات المؤسسة من مواد أو خدمات. يتضمن هذا الوصل تاريخ الطلب، وصف السلعة، والكمية المطلوبة، ثم يرسل إلى مدير المشتريات للمراجعة والمصادقة عليه، كما يتم اعتماد ملف الشراء من طرف مدير الوحدة.

بعد المصادقة، تقوم دائرة التموين بالبحث عن موردين محليين، ويتم استدراج عروض أسعار للمقارنة بينها واختيار المورد الأنسب بناءً على معايير السعر والجودة وآجال التسليم.

بمجرد اختيار المورد، تقوم دائرة المشتريات بإعداد وصل طلبية الشراء (BON DE COMMANDE)، والذي يحتوي على اسم المورد وعنوانه، رقم الطلبية وتاريخها، وصف البضاعة والكمية، والسعر الوحدوي بالدينار الجزائري. يرسل هذا الوصل إلى المورد الذي يقوم بدوره بإرسال البضاعة مرفقة بالفاتورة ووصل التسليم.

عند وصول البضاعة إلى المؤسسة، يقوم مسؤول الجودة والنوعية بفحصها للتأكد من مطابقتها للمواصفات، ثم تقوم دائرة التموين بمراقبة الكمية والنوع ومقارنتها مع وصل الطلبية. بناءً على ذلك، يقوم أمين المخزن بتحرير وصل الاستلام (BON DE RECEPTION) الذي يتضمن بيانات

المورد، تاريخ الاستلام، اسم ورمز السلعة، الكمية، والقيمة المالية.بعد ذلك، يتم إعداد وصل الإدخال (BON D'ENTREE) لإدخال المواد فعلياً إلى المخازن، ويحتوي على رمز المخزن، رمز البضاعة، الكمية، والقيمة الإجمالية.

عقب تحرير وصل الاستلام، ترسل الدائرة المكلفة بالفاتورة النهائية إلى دائرة المحاسبة والمالية، والتي تتضمن: رقم الفاتورة، تاريخها، تفاصيل السلعة :الكمية، السعر الوحدوي، المبلغ الإجمالي خارج الرسم HT، مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA، والمبلغ الإجمالي المتضمن الرسم وتقوم دائرة المالية بتسوية مستحقات المورد عن طريق صك بنكي أو تحويل بنكي.

الفرع الثالث: حساب تكلفة الشراء وفق النظام المحاسبي المالي

يجدر بالذكر أن المؤسسة تقوم بحساب تكلفة شراء المخزون وفق المعادلة التالية:

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء المختلفة (نقل، شحن، تأمين داخلي... إلخ).

حيث أن ثمن الشراء هو السعر المتفق عليه مطروحاً منه الخصومات التجارية، وتضاف إليه كافة المصاريف المتعلقة بعملية الشراء بشكل مباشر حتى وصولها للمخازن وذلك تماشياً مع قواعد النظام المحاسبي المالي والمعيار رقم 02.

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء والاستلام :

يعرض هذا المطلب القيود المحاسبية المستخدمة في تسجيل عمليات شراء المواد الأولية، ومصاريف الجمركة والنقل، بالإضافة إلى قيود إدخال المواد إلى المخازن وتسوية وضعية الموردين.

الفرع الأول: القيود المحاسبية لعمليات شراء المواد الأولية ومصاريف الجمركة والنقل :

✓ التسجيل المحاسبي لعملية الشراء :

التسجيل المحاسبي لعملية شراء المواد الاولية و بعض التموينات في المؤسسة (مورد اجنبي):

✓عملسة شراء المواد الاولية :

بتاريخ 29/09/202BS2فاتورة شراء المواد الاولية المثمثلة في

جدول 13: تفاصيل فاتورة شراء المواد الأولية (BS2) من مورد أجنبي

اسم المادة الأولية المشتراة	الصنف	الكمية	السعر الوحدي (اورو)	المبلغ الاجمالي (اورو)
BS2(P256) selon N1020	58X1070, 2	3592,242	723,00	26, 2690589
BS2(P256) selon N1020	58X880, 2	205,950	723,00	154256,55
BS2(P256) selon N1020	3,3X1100	142,960	723,00	107077,04
BS2(P256) selon N1020	3,3X910	51,040	723,00	38228,96
2990151,81				

المصدر: وثائق المؤسسة

جدول 14: تحويل ثمن الشراء من الأورو إلى الدينار الجزائري

المادة الأولية	سعر الصرف	التكاليف	المبلغ الوحدي(بالدينار)
BS2(P256) selon N1020	404480051,15	22724317,85	119024,377813167
BS2(P256) selon N1020	23210242,63	1302827,94	119024,377636765
BS2(P256) selon N1020	16111368,23	904356,80	119024,377636765
BS2(P256) selon N1020	5752128,11	322876,13	119024,377636765
		25254378,72	449913790,12

المصدر: وثائق المؤسسة

تحويل ثمن الشراء للدينار الجزائري :

بلغ سعر الصرف يوم ادخال المحزون للميناء 150,46520 ومنه :

سعر الشراء بالاورو*سعر الصرف = السعر بالدينار الجزائري

449913789,52=150,46520*2990151,81

بالتدوير للوحدة حسب وثيقة الجمارك سعر الشراء بالدينار الجزائري يساوي 449913790,20

و منه سعر الطن الواحد بالدينار الجزائري عند ادخال السلعة الى المخزن تقدر ب119024,38 دج حيث ان كميتها تقدر ب1938,832 و القيمة الاجمالية تساوي 1938,832 *230768272,48=119024,38

المصاريف المتعلقة بعملية الشراء :

جدول 15: تفاصيل المصاريف المتعلقة بعملية الشراء (جمركة، نقل، عبور)

التاريخ	التكاليف	المبلغ HT	الرسم على القيمة المضافة	المبلغ TTC
29/10/25	الجمارك	13551511	41860264	55411775
01/10/25	SARL GASS	109356,46	1520	110876,46
26/11/25	TRANSIT BRAKAT	9710107,20	1573955,01	11284062,21
26/10/25	جن جن	27188,69	5165,85	32354,54
26/10/25	جن جن	331828,19	63047,36	394875,55
26/10/25	جن جن	21085,23	4006,19	25091,42
17/08/25	جن جن	1246133,40	236765,35	1482898,75
26/10/25	جن جن	257168,55	48862,02	306030,57
		25254378,78	43793585,78	69047964,50

المصدر: وثائق المؤسسة

تكلفة الشراء في المؤسسة = ثمن شراء المواد الأولية + تكاليف الشحن +تكاليف الجمركة +تكاليف اخرى

(475168168,92=449913790,20+2524378,72

✓التسجيل المحاسبي لعملية الشراء:

		29/10/2025		
381001		ح/مشتريات المواد الأولية	475168168,84	
	401001	ح/موردو الخدمات و المخزونات		475168168,84
		تسجيل فاتورة شراء المواد الأولية		
		الجمركة		
381002			13551511	
4456002		**الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع**	41860264	
		ح/موردو الخدمات		55411775
	401002			
		تسجيل مصاريف الجمركة الخاصة بعملية الشراء		

		01/10/25		
381003 4456003		SARL GASS الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع	109356,46 1520	
	401003			
		ح/موردو الخدمات و المخزونات **تسجيل مصاريف الشحن المتعلقة بعملية الشراء**		110876,46
		26/11/25		
381004 4456004		TRANSIT BRAKTA الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع	9710107,20	1573955,01
	401004	ح/موردو الخدمات و المخزونات **تسجيل مصاريف العبور الخاصة بعملية الشراء**		11284062,21
		26/10/25 DJEN DJEN	0 ,1883404	

	6 357846,77 2241250,83	الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع ح/موردو الخدمات و المخزونات **تسجيل المصاريف الأخرى الخاصة بعملية الشراء**	 401005	381005 4456005

تكلفة الشراء في المؤسسة = ثمن شراء المواد الأولية + تكاليف الشحن +تكاليف الجمركة +تكاليف اخرى

475168168,92=449913790,20+2524378,72

و منه سعر الطن الواحد بالدينار الجزائري عند ادخال السلعة الى المخزن تقدر ب119024,38 دج حيث ان كميتها تقدر ب1938,832 و القيمة الاجمالية تساوي 1938,832 *119024,38=230768272,48

الفرع الثاني: قيد إدخال المواد إلى المخازن (وصل الإدخال)

التسجيل المحاسبي لعملية ادخال المواد الأولية الى المخزن:

حسب وصل الادخال رقم 4843 بتاريخ 13/11/2025 تم ادخال 1938,832 طن من الحديد الى مخازن وحدة الجزائر و تمت المعالجة المحاسبية كالتالي :

31001		ح/مواد أولية (BS02)	230768272,48	
	381001	ح/مشتريات المواد الأولية		230768272,48
		قيد ادخال المواد الأولية الى المخزن		

الفرع الثالث: قيود تسوية وضعية الموردين (الدفع)

قيد تسوية الوضعية اتجاه المورد :

401001		ح/موردو المخزونات و الخدمات	475168168,84	
	512	ح/البنك		475168168,84
		قيد تسوية وضعية المورد		
401002		الجمركة	55411775	
	512	ح/البنك		55411775
		تسديد المورد(جمارك)		

		SARL GASS		
	11284062.21			
		ح/البنك		401003
11284062.21			512	
		تسديد حقوق المورد SARL GASS		
		26/11/2025		
		TRANSIT BRAKTA		
	11284062,21			
				401004
			512	
		ح/البنك		
11284062,21				
		تسديد حقوق العبور مؤسسة بركات فاتورة		
		رقم319/2025		

الفرع الرابع: قيد إخراج المواد الأولية للاستهلاك (باستخدام CUMP)

المعالجة المحاسبية للمواد الأولية عند الاستهلاك :

تم تقييم المواد الأولية عند خروجها من المخازن نحو مراكز الاستهلاك وفقاً لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة CUMP حيث تعتمد المؤسسة هذه الطريقة لضمان تحميل العملية الإنتاجية بتكاليف واقعية ومتوازنة، بعيداً عن تذبذبات أسعار الشراء اللحظية يكون حساب التكلفة الوسيطية المرجحة كالتالي :

المعطيات:

قيمة مخزون اول مدة = 230768272,48 (119024 .377813167*1938 .832

قيمة مخزون ثاني مدة =43909723(معطيات الملحق)

كمية اول مدة=1938.832 (الملحق الخاص بتكلفة الشراء)

كمية ثاني مدة=362.537(معطيات ملحق بطاقة المخزون)

حساب التكلفة الوسيطية المرجحة CUMP :

التكلفة الوسيطية المرجحة= قيمة محزون اول مدة + قيمة مخزون ثاني مدة

كمية مخزون اول مدة +كمية مخزون ثاني مدة

CUMP = (230768272.48 + 43909723) / (1938.832 + 362.537)

CUMP = 119354.17

جدول 16: بطاقة المخزون الخاصة بمادة TÔLE BS2 1070*2,58

الرصيد		المخرجات		المدخلات		البيان
الكمية المتبقية	القيمة	الكمية	القيمة	الكمية	التاريخ	
477.486			57008796.76	470316	14/08/2025	
432.756	5424243.84	44.730			14/082025	
948.226			62482085.83	515.470	17/082025	
1050.956			12452295.25	102.730	18/08/2025	
904.966	17730674.44	145.990			21/08/2025	
772.266	16092044.65	132.700			31/08/2025	
639.566	16053148.13	132.700			04/09/2025	
939.206			36199720.99	299.640	07/09/2025	
1249.086			37413119.72	309.880	07/09/2025	
1509.216			31405752.88	260.130	11/09/2025	
1752.776			29424656.41	243.560	11/09/2025	
1680.996	8683458.73	71.780			11/09/2025	
1508.616	20853366.05	172.380			18/09/2025	
1283.446	27239543.07	225.170			30/09/2025	
1066.096	26293532.38	217.350			10/10/2025	
881.426	22340127.10	184.670			16/10/2025	
727.316	18643185.07	154.110			23/10/2025	
691.016	4391328.39	36.300			30/10/2025	

06/11/2025			159.749	19325353.39	531.267
13/11/2025			168.730	20411813.75	362.537
13/11/2025	1938.832	231407685.20			2301.369

المصدر: وثائق المؤسسة

التسجيل المحاسبي لقيد المواد الأولية عند الاستهلاك:

601	31	13/11/2025 ح/مواد أولية مستهلكة ح/مواد أولية و لوازم اخراج المواد الأولية من المخازن	119354,17	119354,17

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للإنتاج والبيع

يتناول هذا المطلب كيفية احتساب تكلفة الإنتاج وتحميل المواد الأولية، بالإضافة إلى القيود المحاسبية الخاصة بإدخال المنتجات تامة الصنع إلى المخزن وبيعها وإخراجها منه.

الفرع الأول: احتساب تكلفة الإنتاج وتحميل المواد الأولية

تقوم المؤسسة بتحديد تكلفة تحويل المخزون وفق العلاقة التالية :

تكلفة التحويل =تكلفة الشراء +الأعباء المباشرة +الأعباء الغير مباشرة

حيث يمكن تعريف الأعباء المباشرة على انها الأعباء التي تكون مرتبطة مباشرة بعملية التحويل فكل ما زاد حجم الإنتاج ارتفعت معه التكاليف المباشرة مثل أجور العمال ، استهلاك المواد الأولية و مصاريف الطاقة (كهرباء،ماء،غاز)

اما الأعباء الغير مباشرة فتشمل التكاليف الي لا ترتبط بشكل مباشر بالإنتاج،و هي ثابثة ةلا ثثاثر بحجم الإنتاج مثل أجور عمال الإدارة ،اهتلاكات المعدات ،المصاريف العامة المالية .

في حالة المؤسسة :

المادة الأولية المستعملة لانتاج مادة تامة الصنع B13 تحتاج الى :لانتاج 510000 قارورة من غاز حسب عقد الشركة

جدول 17: احتساب تكلفة المواد الأولية المستهلكة لإنتاج 510,000 قارورة غاز B13

المادة الأولية	الوحدة		الكمية	السعر الوحدي	المبلغ الإجمالي
صفائح الفولاذ	T	6,245	369,90 6	119024,37	758173334,46
شـريط فولاذي 80*3 (القاعدة)	T	1,832	934,32	140000,00	130804800
شـريط فولاذي 80*3 (المقبض)	T	1,915	976,65	140000,00	136731000
اسلاك التلحيم 2,4مم	T	0,088	44,880	280052,540	12568758
اسلاك التلحيم 1 مم	T	0,023	11,730	281373,669	3300513,14
اسلاك التلحيم1,2 مم	T	0,042	21,420	250000,250	
((5535513	T	0,004	2,04	381254,23	777758,63
مادة الصاهرة للتلحيم	T	0,168	85,68	436278,84	37380371,39
زيت التصنيع	KG	19,000	19380,00	864.76	16759051,64

حلقات عنق	PIECE	1005,000	512550,00	230	117886500
حبيبات فولاذية	T	0,089	45,39	87. 238028	10804130,39
اسلاك الزنك	T	0,201	102,51	767703.41	78697276,56
طلاء ازرق	T	0,135	68,85	950265.23	65425761,09
مخفف الدهان	KG	0,150	76,50	9426.79	721149,44
حنفية	PIECE	1005,000	512550,00	500	256275000
غراء صناعي	KG	1,000	510,00	5108.17	2605166,70
حبر اصفر	KG	1,000	510,00	16565.32	8448314,81

المصدر: وثائق المؤسسة

جدول 18: ملخص مكونات تكلفة الإنتاج

المادة الأولية	1642713891,60
الأعباء المباشرة	120061568,18
الأعباء الغير مبشرة	564654527,84
الاجمالي	2327429987,62
التكاليف الادارية	19, 236326648
الاجمالي	2563756635,81

المصدر: وثائق المؤسسة

الفرع الثاني: قيد إدخال المنتجات تامة الصنع إلى المخزن

التسجيل المحاسبي للمادة الأولية عند الاستهلاك كالتالي:

35500		ح/منتجات تامة الصنع	2563756635,81	
		ح/تغيير المخزون		2563756635,81
	72000			
		ادخال منتجات تامة الصنع الى المخزن		

عمليات البيع داخل المؤسسة :

تتمثل إجراءات عملية البيع في المؤسسة محل الدراسة في سلسلة من المراحل التنظيمية المتكاملة، تبدأ بتقديم الزبون لطلب شراء لدى دائرة التسويق ليتم بناءً عليه فتح ملف معلومات خاص به، تليها مرحلة تحرير وصل الطلب الذي يحدد تفاصيل البضاعة المطلوبة، ومن ثم تقوم مصلحة التسويق بالتحقق من القدرة الوفائية للزبون قبل إصدار فاتورة المبيعات في أربعة نسخ توزع على المصالح المعنية (المحاسبة، المخازن، والتسويق)، وصولاً إلى المرحلة النهائية التي يتولى فيها أمين المخزن إعداد "وصل التسليم" لإخراج البضاعة فعلياً؛ وتتوج هذه الدورة الإدارية بالمعالجة المحاسبية التي تشمل تسجيل استحقاق الزبون في حساب (411) مقابل إيرادات المبيعات والرسوم، ثم تسجيل قيد إخراج البضاعة من المخازن بتكلفتها، وتنتهي العملية بترصيد حساب الزبون عند التحصيل النقدي أو البنكي، مما يضمن الرقابة الكاملة على حركة المخزون والتدفقات المالية.

الفرع الثالث: قيد بيع المنتجات وإخراجها من المخزن

قيد اخراج المنتجات تامة المخزن :

جدول 19: قيد إخراج المنتجات التامة الصنع من المخزن

الوصف	الكمية(طن)	السعر الوحدي	السعر الاجمالي

BS2	3	120836,3121	362508,9363
الحديد	6	108586,3711	2266 651518

المصدر: وثائق المؤسسة

724000	355000	30/11/25 ح/مبيعات من المنتجات تامة الصنع ح/منتجات تامة الصنع اخراج منتجات تامة الصنع من المخزن	1014027,1629	1014027,1629

التسجيل المحاسبي لعملية البيع :

الجدول20: التسجيل المحاسبي لعملية بيع قارورات الغاز

اسم المنتوج	المبلغ خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة	المبلغ متضمن الرسم	التسبيقات	المبلغ الاجمالي
قارورة غاز KG 11/13	95590000	18162100	113752100	34125630	79626470

المصدر: وثائق المؤسسة

411003		18/03/2026 ح/الزبائن	79626470	

419003		ح/زبائن تسبيقات مستلمة	34125630	
	701003	ح/بيع منتجات تامة الصنع		95590000
	445703	ح/الرسم على القيمة المضافة محصل		18162100
		بيع منتجات تامة الصنع فاتورة رقم F/A/013/26		

قيد اجراج منتجات تامة الصنع من المخزن :الملحق وصل الخراج

		30/11/2025		
723000		ح/مبيعات منتحات تامة الصنع	101402716,29	
	355000	ح/منتجات تامة الصنع		101402716,29
		اخراج منتجات تامة الصنع من المخزن وصل الإخراج رقم 00494		

التسجيل المحاسبي لقيد تسوية وضعية الزبون :

		31/03/2026		
		ح/البنك		

512		ح/الزبائن	79626470	
	411003			79626470
		تسجيل دين الزبون		

المطلب الرابع: الجرد الدوري وتسوية الفروقات والخسائر

يتناول هذا المطلب إجراءات الجرد المادي للمخزون في المؤسسة، وكيفية تسوية الفروقات بين الجرد الفعلي والمحاسبي، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية للنفايات والبقايا وخسائر القيمة.

الفرع الأول: الجرد المادي للمخزون (إجراءاته ولجانه)

تخضع مصلحة المخزون بالمؤسسة لعملية جرد مادي للمخزون ووحدة المخرجات بشكل دوري مرتين خلال السنة حيث يُنجز الجرد الأول بتاريخ 30 جوان الخاص بالسداسي الأول بينما يتم الجرد الثاني بتاريخ 31 ديسمبر لتسوية الجرد السنوي النهائي. و بهدف ضمان دقة عملية الجرد تُشكَّل على مستوى المديرية ثلاث لجان تتمثل في مسؤول الجرد والمشرفين، كما تُقسَّم فرق العد إلى فريقين هما الفريق A والفريق B

تتولى اللجنتان الأولى والثانية تنفيذ الجرد المادي لجميع الأصناف الموجودة بالمؤسسة من خلال حصر الكميات وتقييمها ثم تُسجَّل النتائج في بطاقة خاصة بالجرد المادي تتضمن مختلف البيانات المتعلقة بالمادة محل الجرد.وفي حالة ظهور اختلاف بين نتائج اللجنتين، يتم اللجوء إلى اللجنة الثالثة التي تتكفل بالفصل في النتائج واعتماد الحصيلة النهائية للجرد المادي.

أما إذا تطابقت نتائج اللجنتين فتُقارن هذه النتائج مع الجرد المحاسبي بهدف تحديد الفروقات المحتملة ومعرفة أسبابها والعمل على تسويتها عند الاقتضاء،وقد بينت الدراسة وجود فروقات ناتجة عن عملية مطابقة الأرصدة المورد مع المؤسسة ، حيث قدّر الفرق المسجل بـ 132 كغ الذي يعتبر فارق وزن. وبناءً على سعر الوحدة المتفق عليه، بلغت القيمة الإجمالية للعملية 4,853,840.00 دج. ويستوجب هذا الفرق القيام بعملية المراجعة والتحقق من أسبابه، سواء تعلق الأمر بأخطاء في التسجيل المحاسبي، أو فروقات ناتجة عن عمليات التسليم والاستلام . وبعد التأكد من مصدر الفرق، يتم اتخاذ الإجراءات اللازمة لتسويته محاسبياً عبر إثبات المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد لضمان تطابق الأرصدة بين الطرفين وفقاً للقواعد والإجراءات المعمول بها داخل المؤسسة.

الفرع الثاني: تسوية فرق الجرد المحاسبي

التسجيل المحاسبي للعملية :

1. **قيد اثبات استلام المخزون :**

يتم هذا الإجراء عند وصول السلعة إلى المخازن وتفريغها، حيث يتم الاعتماد على الكمية الموزونة فعلياً عند الاستلام 11,288 كغ والمسجلة في وصل دخول المخزن ، مع تسجيل الدين لصالح المخزونات شركة نفطال في حساب "موردو الفواتير التي لم تصل بعد" لأن الفاتورة النهائية لم تُصدر بعد في تاريخ الاستلام، وهو ما يضمن مطابقة الدفاتر للواقع المادي للمخزن وتسجل محاسبيا كالتالي :

301170	408110	30/06/2025 ح/مخزونات بضائع ح/موردو فواتير لم تصل الى أصحابها اثبات استلام 11288كغ وصل رقم 4290	4853840	4853840

2. **قيد استلام الفاتورة و تسوية فارق الاستلام :**

381 408 657		28/02/2026 ح/مشتريات مواد اولية موردو الفواتير التي لم تصل الى أصحابها ح/أعباء استثنائية	4910600 4853840 56760	
	401 381	ح/موردو المخزونات و الخدمات ح/مشتريات مواد أولية فاتورة رقم 0020		4910600 4910600

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للنفايات والبقايا

تعرف النفايات محاسبياً بأنها المواد المتبقية من عملية الإنتاج أو المواد التي فقدت صلاحيتها للاستعمال الأصلي .

تخضع النفايات لعملية جرد مادي دقيق اما عن طريق الوزن أو العد لمطابقة الكمية الموجودة فعلياً مع ما هو مسجل في الدفاتر وتسجل الفروقات الناتجة عن الضياع أو نقص الوزن فور اكتشافها.في حالة المؤسسة ، تعامل كمواد أولية يُعاد تدويرها. تخضع هذه المواد الرقابة صارمة تبدأ من لحظة دخولها عبر الميزان لضمان مطابقة الكميات المشتراة مع ما تم استلامه فعلياً او في حالة انها كانت ناتجة عن عملية إنتاجية .

جدول 20: نفايات وفضلات الإنتاج (بقايا نحاس سائل وصلب)

اسم المادة	الكمية (طن)	السعر الوحدوي	السعر الاجمالي
بقايا نحاس سائل	3115	130	404950
بقايا نحاس صلب	1558	190	296020

المصدر: وثائق المؤسسة

		30/11/2025		
3581		ح/بقايا النحاس الناعم	404950	
3582		ح/بقايا النحاس الصلب	296020	
	7135	ح/تغيير المخزون بقايا المواد و المنتجات		700970
		وصل الادخال رقم 04872		

الفرع الرابع: تسوية خسائر القيمة

تؤكد المعاينة الميدانية والتحليل المحاسبي لمخزونات مؤسسة SARL BAG عند نهاية الدورة عدم تسجيل أي خسائر قيمة ، وذلك لكون القيمة السوقية الحالية للمخزونات لا تزال تتجاوز تكلفتها التاريخية المسجلة في الدفاتر. ويعود هذا الاستقرار إلى كفاءة نظام التخزين الذي حافظ على سلامة المنتجات من التلف، بالإضافة إلى سرعة دوران المخزون التي حالت دون تقادم السلع، مع استقرار الأسعار في السوق المحلية، مما جعل المؤسسة في غنى عن تكوين أي مؤونات لخسارة القيمة طالما أن القيمة القابلة للتحصيل تفوق القيمة المحاسبية.

التسجيل المحاسبي في حالة خسارة القيمة المخزونات:

1_اثبات خسارة القيمة لأول مرة في 31/12 :

عندما تلاحظ المؤسسة ان القيمة السوقية للمخزون اقل من التكلفة المحاسبية ،وجب على المؤسسة تسجيل العبئ كالتالي :

685		التاريخ ح/مخصصات الاهتلاكات المؤونات و خسائر قيمة أصول جارية	XXXX	
	39X	ح/خسائر قيمة المخزونات تسجيل خسارة قيمة المخزونات لأول مرة		XXXX

2_في حالة زيادة الخسارة : (تسجل بقيمة الزيادة)

685		التاريخ ح/مخصصات الاهتلاكات المؤونات و خسائر قيمة أصول جارية	XXXX	
	39X	ح/خسائر قيمة المخزونات زيادة قيمة خسارة قيمة المخزونات		XXXX

3_في حالة انخفاض الخسارة او الغاؤها :

39X		التاريخ ح/خسائر قيمة المخزونات	XXXX	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و الأصول الجارية تسجبل انخفاض او الغاء خسارة قيمة المخزونات		XXXX

خلاصة :

تم في هذا الفصل إجراء دراسة تطبيقية حول طرق التقييم والمعالجة المحاسبية للمخزونات داخل المؤسسة الاقتصادية، ومدى التزامها بالقواعد والإجراءات المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 02 الخاص بالمخزونات، حيث أُنجزت هذه الدراسة على مستوى مؤسسة BAG التابعة لـ نفطال.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن المؤسسة تعتمد نظام الجرد المستمر في متابعة مخزوناتها، وذلك انسجامًا مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 02، كما تبين أنها لا تعتمد طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO)، وإنما تعتمد طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في تقييم حركة المخزون و ذلك نظرا لطبيعة مخزوناتها، وهو ما يعكس توافق ممارساتها المحاسبية مع الأحكام التنظيمية المعمول بها.

كما توصلت الدراسة إلى أن المؤسسة تحتسب تكاليف الشراء والتحويل وباقي التكاليف المرتبطة بالمخزون على أساس التكاليف الحقيقية، مع مراعاة أسس التقييم المعتمدة، إضافة إلى أن المعالجة المحاسبية للمخزونات وتسجيل مختلف العمليات المتعلقة بها تتم وفق الحسابات والإجراءات المحددة في النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: تحليل النتائج المستخلصة من المقابلات الميدانية

في إطار هذا البحث التطبيقي، قمنا بإجراء خمس مقابلات شبه موجهة مع مهنيين ومحاسبين يعملون داخل المؤسسة محل الدراسة، وذلك بهدف تقييم مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات المطبقة فعلياً مع أحكام النظام المحاسبي المالي (SCF) من جهة، ومتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 2) من جهة أخرى، في إطار حوكمة المعلومات المالية وتعزيز جودة التقارير.

وقد تمحور الهدف من هذه المقابلات حول جمع شهادات ميدانية واقعية حول:

- الممارسات الحالية لتقييم المخزونات (عند الدخول والخروج وفي نهاية السنة).
- طرق الجرد المتبعة (دوري أو مستمر).
- الصعوبات التقنية التي تواجه المحاسبين عند تطبيق خسائر القيمة أو تقييم صافي القيمة التحصيلية.
- مدى وعي الممارسين بالاختلافات بين النظام الوطني (SCF) والمعيار الدولي (IAS 2).

تم تحليل الإجابات التي تم جمعها، ومقارنة وجهات النظر المعبر عنها، وتنظيم النتائج حول عدة محاور رئيسية، تتيح ربط المعالجة المحاسبية للمخزونات بالتحديات الاستراتيجية والتنظيمية للمؤسسة.

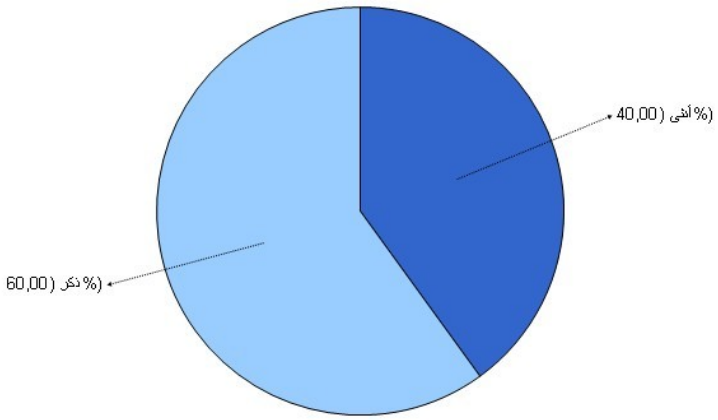
ومن أجل فهم أفضل لعينة الدراسة (طبيعة المبحوثين، خبراتهم، مهامهم)، قمنا بإنشاء عدة تمثيلات بيانية ورسوم توضيحية بالاعتماد على أداة التحليل النوعي NVIVO 10، بالإضافة إلى جداول تلخص النتائج الرئيسية للمقابلات.

المطلب الاول خصائص عينة الدراسة

تم إجراء عدة مقابلات مع معنيين بتسيير المخزونات داخل المؤسسة، بهدف جمع آرائهم حول الممارسات الفعلية المطبقة، والوقوف على مدى توافقها مع القواعد المحاسبية المعتمدة.

حسب الجنس

الشكل 5: توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

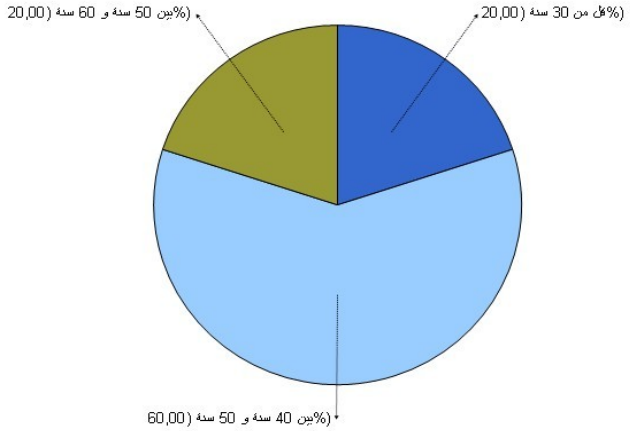


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

يظهر الشكل أن نسبة الذكور بلغت 60% والإناث 40% من مجموع المبحوثين الخمسة. هذا التوزيع يُشير إلى حضور واضح للإناث في المهام المحاسبية المتعلقة بالمخزونات، مما يُعطي انعكاساً واقعياً لطبيعة الكوادر في هذا المجال داخل المؤسسة. وتكمن أهميته في أنه يضمن عدم انحياز النتائج لوجهة نظر جنس واحد، مما يعزز موضوعية التحليل.

- **حسب العمر**

الشكل 6: توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

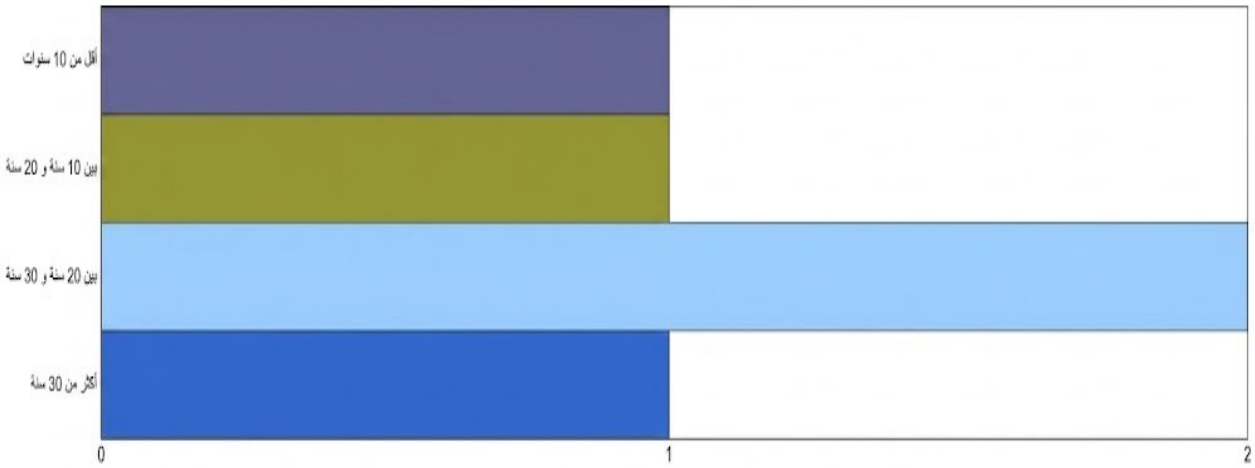


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

أظهر التحليل أن 20% من المبحوثين أقل من 30 سنة، و60% بين 30 و50 سنة، و20% أكثر من 50 سنة. غالبيّة المشاركين في مرحلة النضج المهني (30–50 سنة) مما يجمع بين الحيوية والخبرة الميدانية. وتكمن أهمية هذا التوزيع في قدرة هذه الفئة على الربط بين متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) والتطبيقات العملية اليومية للمخزونات.

- **حسب سنوات الخبرة**

الشكل 7: :توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

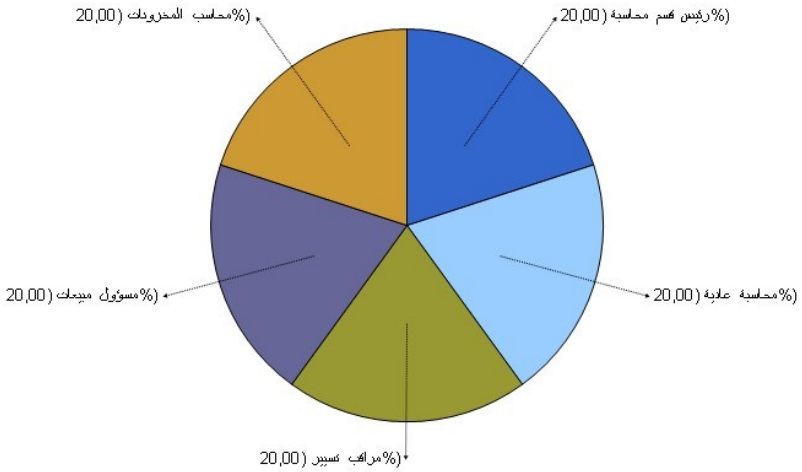


المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

تُظهر النتائج أن 60% من المبحوثين خبرتهم بين 5 و10 سنوات، و20% أقل من 5 سنوات، و20% أكثر من 10 سنوات. وجود نواة من ذوي الخبرة المتوسطة والطويلة (80%) يضمن فهماً عميقاً لإشكاليات تقييم المخزون. ويكتسي هذا التوزيع أهمية خاصة لأنه يسمح بالحصول على آراء نابعة من ممارسين ميدانيين واجهوا صعوبات حقيقية في تطبيق قواعد SCF.

- **حسب المنصب الوظيفي**

الشكل 8: توزيع عينة الدراسة حسب المنصب الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

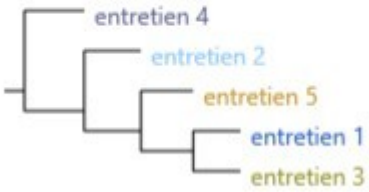
يتوزع المبحوثونبنسبة 20% لكل من: رئيس قسم المحاسبة، محاسب عادي، مراقب تسيير، مسؤول مبيعات، ومحاسب المخزونات. هذا التنوع يغطي كامل سلسلة معالجة المخزون (شراء، إنتاج، تخزين، بيع، رقابة). وتبرز أهمية هذا التوزيع في قدرته على تقديم رؤية متكاملة وشاملة عن جميع المراحل، مما يجعل التحليل أكثر دقة وشمولية.

المطلب الثاني تحليل تجانس الإجابات ومدى ارتباطها

قبل الشروع في تحليل مضمون الإجابات، قمنا بإجراء تحليل استكشافي للنصوص باستخدام برنامج NVivo 10، وذلك بهدف التعرف على درجة التجانس بين وجهات نظر المبحوثين، وأبرز المفاهيم المتداولة حول معالجة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي.

للوقوف على مدى التشابه بين المقابلات الخمس من حيث المفردات المستخدمة، قمنا بتجميع المصادر حسب تشابه الكلمات، وحساب معامل ارتباط بيرسون بين كل مقابلة والأخرى، كما هو موضح في الشكل والجدول التاليين:

الشكل 9: تجميع المقابلات حسب تشابه الكلمات



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

جدول 21: معاملات ارتباط بيرسون بين المقابلات

Source A	Source B	Coefficient de corrélation de Pearson
Éléments internes\\entretien 2	Éléments internes\\entretien 1	0,635138
Éléments internes\\entretien 3	Éléments internes\\entretien 1	0,728074

Éléments internes\\entretien 3	Éléments internes\\entretien 2	0,660436
Éléments internes\\entretien 4	Éléments internes\\entretien 3	0,640967
Éléments internes\\entretien 4	Éléments internes\\entretien 2	0,615058
Éléments internes\\entretien 4	Éléments internes\\entretien 1	0,60355
Éléments internes\\entretien 5	Éléments internes\\entretien 3	0,71344
Éléments internes\\entretien 5	Éléments internes\\entretien 1	0,677466
Éléments internes\\entretien 5	Éléments internes\\entretien 2	0,659021
Éléments internes\\entretien 5	Éléments internes\\entretien 4	0,632118

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

نلاحظ من شكل التجميع أن المقابلات تتوزع في مجموعتين رئيسيتين متقاربتين، حيث تلتقي المقابلة 1 (رئيس قسم المحاسبة) والمقابلة 3 (محاسب المخزونات) والمقابلة 5 (المحاسب العادي) في عنقود واحد، وهو ما تؤكده معاملات الارتباط المرتفعة بينها (0.728 بين 1 و3، و0.713 بين 5 و3، و0.677 بين 5 و1). هذا التشابه القوي يعكس أن هؤلاء المبحوثين، وهم الأكثر ارتباطاً مباشراً بعمليات التسجيل المحاسبي للمخزون من شراء وإنتاج وبيع، يستخدمون نفس المصطلحات الفنية ويتبنون نفس المرجعية المفاهيمية المستمدة من النظام المحاسبي المالي. أما المقابلة 2 (مراقب التسيير) والمقابلة 4 (مسؤول المبيعات)، فترتبطان بمعاملات متوسطة (بين 0.60 و0.66) مع بقية المقابلات، مما يعني أن لديهما منظوراً خاصاً يركز على الرقابة والتكاليف من جهة، وعلى البيع

وتأثيره على المخزون من جهة أخرى، لكنهما مع ذلك يندرجان ضمن السياق العام نفسه. هذه النتائج تؤكد أن جميع المبحوثين يتحدثون لغة محاسبية موحدة، مما يضمن تماسك التحليل وصدقيته.

للكشف عن أبرز المواضيع التي شغلت المبحوثين، قمنا بإنشاء سحابة كلمات وجدول بتكرار المفردات، كما يلي:

الشكل 10: سحابة الكلمات المستخرجة من المقابلات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

جدول 22: نتائج استعلام تكرار الكلمات

Mots similaires	Pourcentage pondéré (%)	Nombre	Longueur	Mot
المخزون	1,94	38	7	المخزون
الإنتاج	1,33	26	7	الإنتاج
الشراء	1,33	26	6	الشراء
المؤسسة	1,33	26	7	المؤسسة
الأعباء	0,71	14	7	الأعباء

المواد	0,61	12	6	المواد
المخزونات	0,51	10	9	المخزونات
المنتجات	0,51	10	8	المنتجات
التكلفة	0,46	9	7	التكلفة
الوثائق	0,46	9	7	الوثائق
تسجيلها	0,46	9	7	تسجيلها
فاتورة	0,46	9	6	فاتورة
الخروج	0,41	8	6	الخروج
المبيعات	0,41	8	8	المبيعات
المحاسبة	0,41	8	8	المحاسبة
المستعملة	0,36	7	9	المستعملة
اختيار	0,31	6	6	اختيار
اقتناء	0,31	6	6	اقتناء
الأسعار	0,31	6	7	الأسعار
الأقسام	0,31	6	7	الأقسام
الصناعية	0,31	6	8	الصناعية
المتوسطة	0,31	6	8	المتوسطة
المرجحة	0,31	6	7	المرجحة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

تظهر سحابة الكلمات والجدول أن كلمة "المخزون" تحتل المرتبة الأولى من حيث التكرار (38 مرة، بنسبة 1.94%)، مما يؤكد أن المحور الجوهري لجميع المقابلات هو موضوع المخزونات ومعالجتها المحاسبية. وجاءت بعدها كلمات "الإنتاج" و "الشراء" و "المؤسسة" (26 مرة لكل منها)، مما يعكس أن المبحوثين ركزوا على مراحل الشراء والإنتاج كحلقات أساسية في دورة المخزون، مع إدراك السياق المؤسسي العام. كما لاحظنا حضوراً ملحوظاً لكلمة "الأعباء" (14 مرة) و "المواد" (12 مرة) و "المنتجات" (10 مرات)، وهو ما يدل على أن النقاش تناول بالتفصيل عناصر التكلفة (المباشرة وغير المباشرة) المرتبطة بالمخزون، وهو أمر يتماشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي في احتساب تكلفة الاقتناء وتكلفة الإنتاج. كما أن ظهور كلمتي "الوثائق" و "الفاتورة" (9 مرات لكل منهما) يؤكد اهتمام المبحوثين بالجانب الإجرائي والتوثيقي لعمليات الشراء والاستلام، وهو ما يعكس تطبيقاً صارماً لمبدأ الإثبات المحاسبي. هذه النتائج تعطي نظرة شاملة على أن الممارسات الميدانية تدور حول تقييم المخزون عند الدخول والخروج، وتحميل الأعباء، والاعتماد على وثائق الإثبات، بما يتوافق بشكل كبير مع أحكام النظام المحاسبي المالي.

المطلب الثالث مناقشة نتائج المقابلات

يقدم هذا المطلب تحليلاً لأهم النتائج المستخلصة من المقابلات الميدانية التي أجريت مع المعنيين بتسيير المخزونات في المؤسسة.

الفرع الاول التنظيم الإجرائي والمستندي لتسيير المخزونات

يتناول هذا الفرع عرضاً للهيكل التنظيمي والوثائق المعتمدة في عمليات الشراء، بالإضافة إلى أساليب القياس والتقييم عند الدخول والخروج.

اولا الهيكل التنظيمي والوثائق المعتمدة في عمليات الشراء

الشكل 11: استعلام البحث النصي – معاينة النتائج لـ"الوثائق"

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

من خلال تحليل إجابات المقابلات الخمس، يتبين أن هناك إجماعاً كاملاً بين جميع الأقسام حول طبيعة الأقسام المتدخلة في تسيير المخزونات. إذ أجمع الجميع على أن الأقسام الرئيسية هي: مصلحة المشتريات، مصلحة المخازن، مصلحة الإنتاج، مصلحة المحاسبة، ومراقبة التسيير، حيث جاء في المقابلة (1) أنها "تعمل بشكل متكامل لضمان حسن متابعة المخزون". مع إضافة مصلحة المبيعات في بعض الإجابات، كما أشار محاسب المبيعات في المقابلة (4) إلى أن التنسيق يشمل "مصلحة المبيعات، المخازن، الإنتاج، المحاسبة، والمشتريات" نظراً لطبيعة مهامه المرتبطة بالبيع.

هذا التوافق الواسع يعكس وجود هيكل تنظيمي واضح ومتكامل داخل المؤسسة لإدارة المخزونات، حيث يتم توزيع المسؤوليات بشكل أفقي يضمن تدفق المعلومات والمواد بين الأقسام المختلفة. ويلاحظ

هنا أن مراقب التسيير (المقابلة 2) أضاف بعداً آخر حين أوضح أن كل قسم "يساهم في ضمان توفر المخزون بالكميات المناسبة وتفادي التكاليف الزائدة"، مما يؤكد وعي المؤسسة بأهمية الرقابة على التكاليف المرتبطة بالمخزون، وهو ما يتماشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يفرض رقابة داخلية محكمة على الأصول الجارية.

أما بالنسبة للوثائق المستعملة عند الشراء، فقد أجمعت جميع المقابلات على اعتماد طلب الشراء، أمر الشراء، فاتورة المورد، وسند الاستلام كحد أدنى أساسي. وقد أوضح رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أن الوثائق تشمل "طلب الشراء الصادر عن المصلحة المعنية، أمر الشراء الموجه للمورد، فاتورة الشراء، سند الاستلام عند دخول المواد إلى المخزن". وأضاف البعض (المقابلة 2، 3، 5) وثائق أخرى مثل بطاقة المخزون و وصل الإدخال إلى المخزن، حيث ذكر محاسب المخزونات (المقابلة 3) أنها تشمل "بطاقة المخزون، ووصل الإدخال إلى المخزن". كما أشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى أن هذه الوثائق تستعمل "لضمان الرقابة على مختلف مراحل الاقتناء".

هذه الوثائق تشكل سلسلة إثبات محاسبية متكاملة تسمح بتتبع حركة المخزون بشكل دقيق، وتسهل عملية الجرد والمراقبة الداخلية. وتكمن أهمية هذا التوافق في أنه يؤكد أن الممارسات الميدانية تتوافق بشكل كبير مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يضع الوثائق كأساس لإثبات العمليات المحاسبية، كما يقترب من روح المعيار الدولي IAS 2 الذي يركز على ضرورة توفر معلومات موثقة وقابلة للتتبع حول تكلفة المخزون.

ثانياً: أساليب القياس والتقييم عند الدخول والخروج

فيما يتعلق بتحديد تكلفة اقتناء المخزون، أجمعت جميع المقابلات على أن التكلفة تحدد انطلاقاً من سعر الشراء مضافاً إليه المصاريف المباشرة المرتبطة بعملية الشراء، مثل النقل، التأمين، الرسوم غير القابلة للاسترجاع، ومصاريف الشحن، مع استبعاد التخفيضات التجارية والخصومات. فقد أوضح رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أن التكلفة تشمل "جميع المصاريف المرتبطة مباشرة بعملية الشراء... مع استبعاد التخفيضات التجارية والخصومات"، بينما أشار محاسب المبيعات (المقابلة 4) إلى أن تحديد هذه التكلفة بدقة "تؤثر لاحقاً على هامش الربح عند البيع". هذا التوافق الكبير يعكس التطبيق الصحيح لمبدأ التكلفة التاريخية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، حيث يجب تحميل المخزون بجميع التكاليف الضرورية لإيصاله إلى موقعه وحالته الراهنة.

أما بالنسبة للطريقة المعتمدة عند الخروج، فقد أجمعت جميع المقابلات الخمس دون استثناء على اعتماد طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة (CMUP) في تقييم المخزون عند الخروج. فقد ذكر رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أنها "من أكثر الطرق ملاءمة لطبيعة النشاط وتسمح بإعطاء تكلفة متوازنة للمخزون"، كما أشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى أنها توفر "سهولة في التطبيق وتجانساً في تقييم المخزون المستهلك"، ومحاسب المخزونات (المقابلة 3) أوضح أنها "تُحدث حسب المشتريات المسجلة".

وحول أسباب اختيار هذه الطريقة دون غيرها، تباينت التعليلات لكنها تلتقي في نقاط جوهرية. فقد أشار رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) إلى أنها "تقلل من تأثير تقلبات الأسعار في السوق... وتعطي نتائج أكثر استقراراً وموضوعية". وأضاف مراقب التسيير (المقابلة 2) أنها "تحد من تأثير تغيرات

الأسعار وتوفر مؤشرات أكثر استقراراً عند احتساب تكلفة الاستهلاك والإنتاج". كما ذكر محاسب المخزونات (المقابلة 3) أنها "عملية وسهلة التطبيق، خاصة مع كثرة حركات الدخول والخروج"، فيما ركز محاسب المبيعات (المقابلة 4) على أنها "تسمح باحتساب تكلفة مستقرة نسبياً للمنتجات المباعة، مما يسهل تحليل النتائج التجارية وحساب هامش الربح".

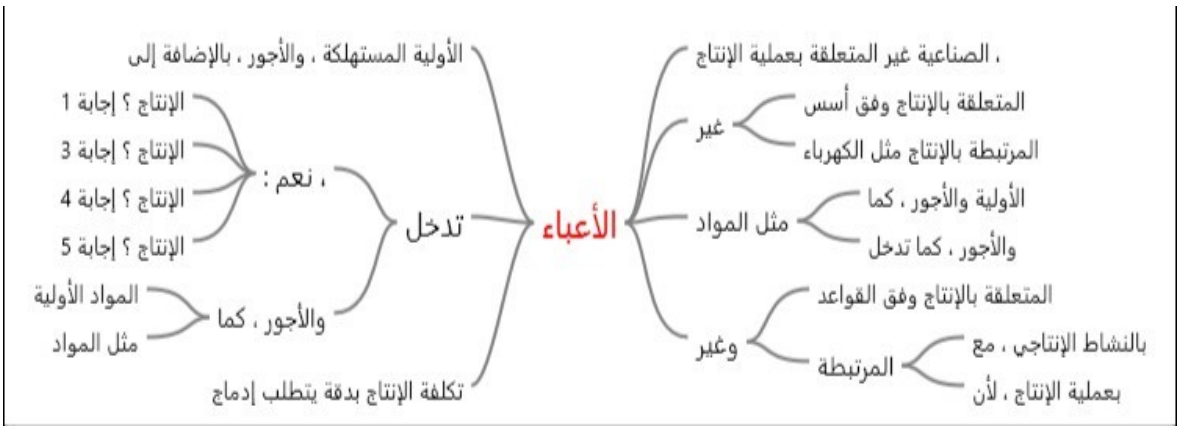
وخلاصة القول، فإن هذا الإجماع التام على استخدام طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة، مع استبعاد طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) كما هو واضح من الإجابات، يتوافق تماماً مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 الذي يسمح بـ CMUP و FIFO ويمنع LIFO، كما يتماشى مع أحكام النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يفرض نفس القيود. ويدل هذا على أن المؤسسة تتبع ممارسات محاسبية حديثة تهدف إلى استقرار النتائج المالية وتقليل التقلبات، وهو ما يعزز من مصداقية القوائم المالية.

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لتكاليف الإنتاج وجرد المخزونات

يعرض هذا الفرع آراء المبحوثين حول كيفية احتساب تكلفة الإنتاج وإجراءات الجرد المتبعة في المؤسسة، بناءً على تحليل المقابلات الميدانية.

أولاً: احتساب تكلفة الإنتاج ومكوناتها

الشكل 12: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الأعباء"



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

فيما يتعلق بكيفية احتساب تكلفة الإنتاج، أجمعت جميع المقابلات على أن تكلفة الإنتاج تتحدد من خلال جمع ثلاثة عناصر رئيسية: تكلفة المواد الأولية المستهلكة، الأجور المباشرة، والأعباء الصناعية غير المباشرة. فقد أوضح رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أنها تشمل "تكلفة المواد الأولية المستهلكة، والأجور المباشرة، بالإضافة إلى الأعباء الصناعية غير المباشرة... ثم تحميلها على الوحدات المنتجة"، بينما أشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى أنها "توزع على المنتجات من أجل معرفة تكلفة الوحدة المنتجة". كما ذكر محاسب المخزونات (المقابلة 3) أن هذا الاحتساب يتم "بالتنسيق مع مصلحة الإنتاج"، مما يعكس تكاملاً بين الأقسام المحاسبية والإنتاجية.

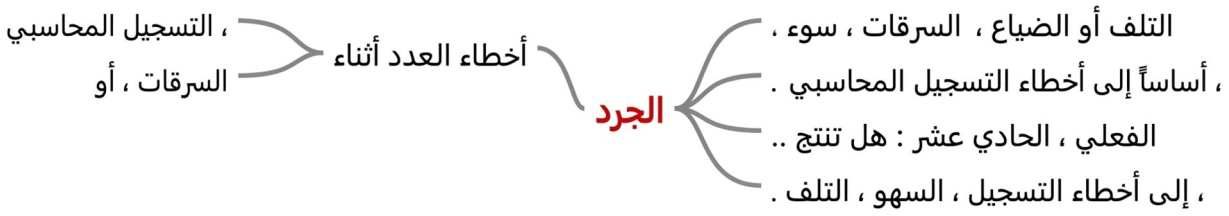
أما بخصوص السؤال السابع حول إدراج الأعباء المباشرة وغير المباشرة، فقد كانت الإجابة بـ "نعم" بالإجماع من جميع المقابلات. وقد أفاد رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) بأن الأعباء غير المباشرة

تشمل" الكهرباء الصناعية، الصيانة، واستهلاك معدات الإنتاج وفق أسس توزيع مناسبة". كما أشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى أن حساب التكلفة بدقة" يتطلب إدماج الأعباء المباشرة وغير المباشرة... مع اعتماد مفاتيح توزيع مناسبة". وأكد محاسب المبيعات (المقابلة 4) على أن ذلك" يؤثر مباشرة على تكلفة المنتج وسعر بيعه".

هذا الإجماع الواسع على إدراج جميع عناصر التكلفة (المباشرة وغير المباشرة) في احتساب تكلفة الإنتاج يتماشى تماماً مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يفرض تحميل المخزون بجميع التكاليف الضرورية لإيصاله إلى حالته الراهنة، سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، طالما أنها مرتبطة بعملية الإنتاج. كما يتوافق هذا مع المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 الذي ينص على أن تكلفة المخزون تشمل تكاليف الشراء وتكاليف التحويل (بما فيها الأعباء الثابتة والمتغيرة)، ويشترط توزيع الأعباء غير المباشرة الثابتة على أساس الطاقة الإنتاجية العادية. وتكمن أهمية هذا التطبيق في أنه يؤدي إلى تحديد دقيق لتكلفة المنتج النهائي، مما ينعكس إيجاباً على حساب تكلفة المبيعات وصافي الربح، ويعزز من قدرة المؤسسة على اتخاذ قرارات تسعيرية سليمة.

ثانياً: إجراءات الجرد والتقييم في نهاية الدورة

الشكل 13: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الجرد"



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

فيما يتعلق بأثر عملية البيع على حسابات المخزون، أجمعت جميع المقابلات على أن عملية البيع تؤدي إلى تخفيض قيمة وكمية المخزون، مع إخراج تكلفة المنتجات المباعة من حساب المخزون وتحميلها إلى حساب تكلفة المبيعات. فقد أوضح رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أن ذلك يتم "مع تسجيل الإيراد الناتج عن البيع"، بينما أشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى أن هذه العملية تسمح "بقياس تكلفة المنتجات المباعة وهامش الربح، وهي مؤشرات مهمة في مراقبة الأداء". وأضاف محاسب المبيعات (المقابلة 4) أنها تسمح "بحساب النتيجة". هذا التوافق يعكس تطبيقاً صحيحاً لمبدأ الموازنة بين الإيرادات والأعباء، حيث يتم مقابل الإيراد المحقق بتسجيل التكلفة المقابلة له، وهو ما يتماشى مع النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعيار الدولي IAS 2.

أما بخصوص نوع الجرد المعتمد ، فقد أجمعت جميع المقابلات على أن المؤسسة تقوم بالجرد السنوي الإجباري في نهاية السنة المالية، بالإضافة إلى جردات دورية أو فجائية خلال السنة. فقد ذكر رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أنها تتم "بهدف مراقبة المخزون والكشف عن الفوارق المحتملة"، بينما

أوضح مراقب التسيير (المقابلة 2) أنها تتم "حسب طبيعة المواد وحساسيتها... للكشف المبكر عن الانحرافات". وأشار محاسب المخزونات (المقابلة 3) إلى أنها "جردات فجائية" أيضاً. هذا المزيج بين الجرد السنوي الرسمي والجرد الدوري الداخلي يُعد ممارسة رقابية جيدة، ويتوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الذي يلزم بالجرد السنوي ويشجع على الرقابة المستمرة.

وحول الأسباب الرئيسية لفوارق الجرد ، تعددت الإجابات لكنها تلتقي في نقاط جوهرية. فقد ذكر رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أسباباً متعددة منها "أخطاء التسجيل المحاسبي، أخطاء العدد أثناء الجرد، التلف أو الضياع، السرقات، سوء التخزين، أو عدم تسجيل بعض العمليات في وقتها المناسب". وأضاف مراقب التسيير (المقابلة 2) "عدم احترام الإجراءات الداخلية" و "الفرق بين الاستهلاك الحقيقي والمسجل". كما أشار محاسب المبيعات (المقابلة 4) إلى "أخطاء التسليم" و "عدم تسجيل بعض المبيعات أو الإرجاعات". هذه الأسباب تؤكد أهمية الرقابة الداخلية ودقة التسجيل والجرد في تقليل الفوارق، وهو ما ينعكس على جودة القوائم المالية وصحة تقييم المخزون في نهاية السنة. ويمكن القول إن المؤسسة تدرك هذه الأسباب، وهو الخطوة الأولى نحو معالجتها والحد منها مستقبلاً.

الفرع الثالث: المعالجات المحاسبية للحالات الخاصة والصعوبات التطبيقية

يستعرض هذا الفرع ما ورد في المقابلات حول معالجة النفايات والفضلات، وأبرز الصعوبات التي يواجهها المحاسبون عند تطبيق قواعد تقييم المخزون وفق النظام المحاسبي المالي.

اولاً: معالجة نفايات وفضلات الإنتاج محاسبياً

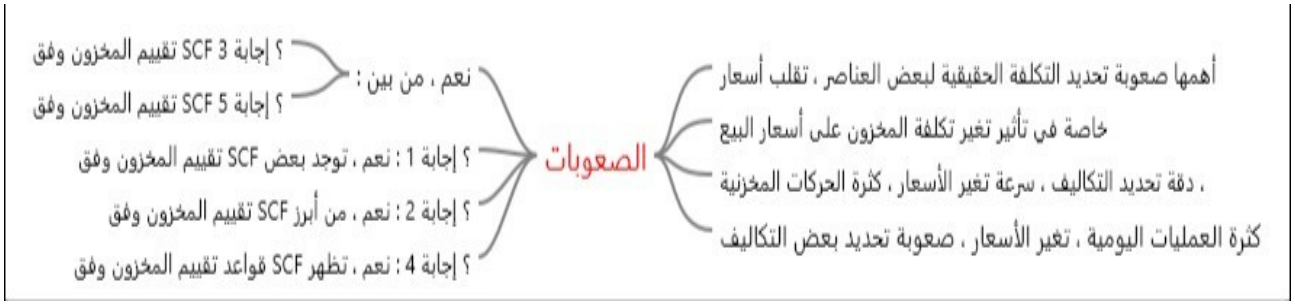
الشكل 14: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الفضلات"

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

أكدت جميع المقابلات أن المؤسسة تنتج بالفعل نفايات وفضلات ناتجة عن العملية الإنتاجية، واتفقت على أن المعالجة المحاسبية تختلف حسب طبيعة هذه الفضلات. فقد أوضح رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) أنه "إذا كانت قابلة للبيع يتم تسجيلها كمخزون ثانوي أو كإيراد عند بيعها، أما إذا كانت غير قابلة للاستغلال فيتم التخلص منها وفق الإجراءات المعتمدة دون تسجيل قيمة مالية إلا إذا ترتب عنها مصاريف". وأشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى أن متابعة هذه الفضلات مهمة لأنها "تمثل مؤشراً على مردودية الإنتاج"، وهو ما يعكس بعداً تحليلياً يتجاوز مجرد التسجيل المحاسبي. كما ذكر محاسب المخزونات (المقابلة 3) أن الفضلات غير الصالحة "تسجل كمخلفات دون قيمة أو كمصروفات عند التخلص منها". هذا التباين في المعالجة حسب قابلية الفضلات للبيع أو الاستغلال يتماشى مع مبدأ الواقعية الاقتصادية في النظام المحاسبي المالي (SCF)، حيث يتم إثبات الأصل إذا كانت له قيمة مستقبلية، وإلا يتم تحميل المصاريف فوراً. كما يتوافق هذا مع روح المعيار الدولي IAS 2 الذي يشترط عدم إدراج التكاليف غير الضرورية ضمن المخزون.

ثانياً: صعوبات تطبيق قواعد تقييم المخزون وفق SCF

الشكل 15: استعلام البحث النصي : معاينة النتائج لـ "الصعوبات"



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطي NVivo10

أجمعت جميع المقابلات على وجود صعوبات متعددة في تطبيق قواعد تقييم المخزون وفق النظام المحاسبي المالي، وتنوعت الإجابات لكنها التقت على نقاط محورية. فقد ذكر رئيس قسم المحاسبة (المقابلة 1) "صعوبة تحديد التكلفة الحقيقية لبعض العناصر، تقلب أسعار المواد الأولية، نقص أنظمة المعلومات الدقيقة أحياناً، إضافة إلى الحاجة المستمرة لتكوين الموظفين ومتابعة المستجدات". وأشار مراقب التسيير (المقابلة 2) إلى "سرعة تغير الأسعار، كثرة الحركات المخزنية، والحاجة إلى نظام معلومات فعال يسمح بمتابعة المخزون لحظياً". كما أوضح محاسب المخزونات (المقابلة 3) "ضرورة المطابقة المستمرة بين الجرد المادي والسجلات المحاسبية"، وركز محاسب المبيعات (المقابلة 4) على "تأثير تغير تكلفة المخزون على أسعار البيع وهوامش الربح"، بينما اختصر المحاسب العادي (المقابلة 5) الصعوبات في "كثرة العمليات اليومية، تغير الأسعار، صعوبة تحديد بعض التكاليف بدقة". يمكن تصنيف هذه الصعوبات تحت ثلاثة محاور رئيسية: صعوبات تقنية (تحديد التكلفة الحقيقية، كثرة الحركات، المطابقة بين الجرد المادي والمحاسبي)، صعوبات بيئية (تقلب الأسعار،

نقص أنظمة المعلومات)، وصعوبات بشرية (الحاجة إلى تكوين مستمر للموظفين). هذه النتائج تؤكد أن التحول إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) رغم مزاياه، لا يزال يواجه تحديات تطبيقية في البيئة الجزائرية، خاصة في المؤسسات ذات الكثافة العالية للحركات المخزنية، مما يستدعي تعزيز أنظمة المعلومات وتأهيل الكوادر لتجاوز هذه الصعوبات.

المبحث الثالث: المناقشة

في سياق التقارب بين النظام المحاسبي المالي (SCF) الجزائري والمعايير الدولية (IAS/IFRS)، أصبح من الضروري دراسة مدى تطابق الممارسات الفعلية للمؤسسات مع هذا التقارب، خاصة بالنسبة للمخزونات. أظهرت المقابلات والتحليل الوثائقي في مؤسسة BAG SPA أن النظام المحاسبي المالي متوافق إلى حد كبير مع المعيار الدولي رقم 2 (IAS 2) من حيث التعريف، والتقييم (أقل التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق)، وصيغ التكلفة المسموح بها، مع تفضيل واضح لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP). غير أن المشاركين أشاروا أيضاً إلى صعوبات تطبيقية تتعلق بتقلب الأسعار ومحدودية نظم المعلومات.

فيما يتعلق بالتقارب بين SCF وIAS 2، أظهرت دراسة جمال عمورة (2011) اتفاقاً حول التعريفات ومنع LIFO. تؤكد نتائجنا ذلك: ففي BAG SPA، يستخدم الجميع الحساب 38 وطريقة CUMP. كما أفاد رئيس المحاسبة: «هذه الطريقة هي الأكثر ملاءمة لنشاطنا وتخفف تقلبات الأسعار».

أما صعوبات التطبيق، فقد كشفت دراسة شريط وصلاح الدين (2018) أن المؤسسات الجزائرية تواجه عقبات أولية رغم الامتثال النظري. وتتفق مقابلاتنا: أشار المبحوثون إلى «صعوبة تحديد التكلفة الحقيقية»، و«سرعة تقلب الأسعار»، و«غياب نظام معلومات متكامل». وهذا يؤكد أن التطبيق الميداني لا يزال يحتاج إلى تحسين.

بخصوص الحالات الخاصة، سلطت دراسة جمال عمورة (2013) الضوء على مخزونات تفكيك الأصول الثابتة. لم نواجه هذه الحالة في BAG SPA، لكننا لاحظنا معالجة نفايات الإنتاج (النحاس) كمخزون ثانوي، بما يتوافق مع روح SCF و2 IAS.

أما اختيار طريقة التقييم، فقد بينت دراسة Hannan و Qamruzaman (2016) تفضيل المؤسسات في بنغلاديش لطريقة CUMP. نتائجنا متطابقة: جميع المبحوثين يستخدمون CUMP لاستقرارها وسهولتها.

أثبتت دراسة Ionescu وآخرون (2018) أن طريقة التقييم تؤثر على النتيجة المالية. ويتفق معها مراقب التسيير في BAG SPA قائلاً: «CUMP يعطي تكاليف إنتاج أكثر استقراراً وهوامش ربح أفضل». كما أن غياب خسائر القيمة يؤكد سلامة تطبيق مبدأ الحيطة.

أشارت دراسة قورين حاج قويدر (2015) إلى أن SCF أقل شمولاً من IAS 2 في بعض التكاليف. وتحليلنا لوثائق BAG SPA أظهر أنها لا ترسمل المصاريف الإدارية العامة، وهو ما يتوافق مع SCF لكنه أقل من خيارات IAS 2، مما يعكس اختلافاً تطبيقياً محلياً.

أخيراً، حدد متيجي (2021) صعوبات في تقدير صافي القيمة القابلة للتحقق (VNR). ورغم عدم تسجيل خسائر قيمة في BAG SPA، إلا أن أحد المشاركين صرح بأن «تقدير صافي سعر البيع صعب في سوق الغاز المنظم»، مما يؤكد تحديات تطبيق قاعدة «أقل التكلفة أو VNR».

خلاصة القول، تتوافق نتائجنا مع الدراسات السابقة حول التقارب النظري بين SCF و IAS 2، لكنها تسلط الضوء على عقبات عملية: نظم معلومات غير مدمجة، تقلب الأسعار، صعوبة تقدير VNR، والحاجة إلى تكوين مستمر. تبقى طريقة CUMP الأكثر استقراراً، لكن حسابها يتطلب أدوات مناسبة.

بعد تحليل مقابلات ووثائق BAG SPA، نوصي بـ:

2. تحسين نظام المعلومات بالاستثمار في ERP لحساب CUMP آلياً وتقليل الفروقات.
3. تكوين الموظفين عبر ورشات عمل حول SCF وتقدير VNR.
4. توحيد إجراءات الاستلام والإخراج بمطابقة الكميات الموزونة مع المفوترة (كما في فارق 132 كغ).
5. إنشاء نظام يقظة على أسعار المواد الأولية لتوقع التقلبات.
6. إعداد دليل داخلي للمخزونات يوضح القواعد والحالات الخاصة وطريقة CUMP.

خاتمة الفصل الثالث

من خلال الدراسة التطبيقية في مؤسسة BAG SPA، ثم مقارنة النتائج بالدراسات السابقة في المبحث الثالث، توصلنا إلى عدة استنتاجات رئيسية.

أولاً، تتوافق الممارسات الفعلية للمؤسسة بشكل كبير مع أحكام النظام المحاسبي المالي (SCF)، حيث تعتمد الجرد المستمر وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP)، مما يتماشى أيضاً مع المعيار الدولي IAS 2.

ثانياً، أكدت المقارنة مع دراسات (عمورة، 2011؛ شريط وسبتي، 2018؛ Hannan وآخرون، 2016) وجود تقارب نظري كبير بين SCF و IAS 2، لكن الدراسة الحالية أضافت بعداً ميدانياً يكشف استمرار صعوبات تطبيقية تتعلق بتقلب الأسعار، ومحدودية نظم المعلومات، وتقدير صافي القيمة القابلة للتحقق.

ثالثاً، أظهرت النتائج أن المؤسسة تعالج النفايات والفضلات بشكل سليم، ولم تسجل خسائر قيمة بفضل استقرار الأسعار، كما تم تسوية فروقات الجرد محاسبياً.

خلاصة القول، إن المؤسسة تسير في الاتجاه الصحيح نحو الامتثال للمعايير، لكن تحقيق تطبيق كامل يتطلب تحسين أنظمة المعلومات وتكوين الموارد البشرية.

الخاتمة العامة

حاولنا من خلال هذا البحث التعرف على مدى توافق المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي الثاني (IAS 2)، وبيان أثر ذلك على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال دراسة حالة مؤسسة قارورات الغاز (BAG SPA).

أولاً: نتائج الدراسة

تمثلت أهم نتائج هذه المذكرة حول المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومقارنتها بالمعيار المحاسبي الدولي IAS 02 فيما يلي:

أظهرت الدراسة وجود تقارب كبير بين النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF والمعيار الدولي IAS 02 من حيث:تعريف المخزونات،أسس تقييمها،طرق المعالجة المحاسبية.

(اعتماد مبدأ التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل).

بينت الدراسة أن المؤسسة محل الدراسة تطبق نظام الجرد المستمر، مما يسمح بمتابعة حركة المخزون بشكل دقيق ومستمر.

تعتمد المؤسسة على طريقة متوسط التكلفة المرجح (CUMP) في تقييم مخارج المخزون، وهي طريقة تتوافق مع متطلبات SCF و IAS 02 وتساعد على تحقيق استقرار نسبي في التكاليف.

أكدت الدراسة أن طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) غير معتمدة، تماشياً مع ما ينص عليه المعيار الدولي IAS 02.

أظهرت الدراسة أن المؤسسة تحترم بشكل كبير القواعد المحاسبية المتعلقة بالمخزونات، سواء من حيث التسجيل أو التقييم أو الجرد.

خلصت المذكرة إلى أن توافق SCF مع IAS 02 ساهم في تحسين شفافية المعلومات المالية وتقريب الممارسات المحاسبية الجزائرية من المعايير الدولية.

ثانيا : مدى تحقق فرضيات الدراسة

انطلاقاً مما تطرقنا له في الفصول النظرية والدراسة التطبيقية، تبين أن المعلومات المتوصل إليها تتفق مع ما تنص عليه الأدبيات المحاسبية والدراسات السابقة (كدراسات عمورة، 2011؛ شريط وسبتي، 2018) حيث أن المعالجة المحاسبية السليمة للمخزونات تؤثر بشكل مباشر على صحة المركز المالي ونتائج المؤسسة. ومن خلال تحليل البيانات الميدانية والمقابلات التي أجريت بمؤسسة BAG SPA، نستخلص النتائج التالية التي تجيب على فرضيات البحث:

- **الفرضية الأولى (القبول):** يتبنى النظام المحاسبي المالي (SCF) مبادئ المعيار الدولي IAS 2 بشكل شبه كلي من حيث تعريف المخزونات، وأساس التقييم (أقل التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق)، ومنع طريقة LIFO، والسماح بـ FIFO والتكلفة الوسطية المرجحة. وقد أكدت التطبيقات الميدانية في BAG SPA هذا التقارب.
- **الفرضية الثانية (القبول):** تؤثر الخصوصية الجبائية والبيئة الاقتصادية المحلية في اختيار طرق تقييم المخزون، حيث تعتمد المؤسسة محل الدراسة طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP) حصراً، وهو ما يتماشى مع النظام المحاسبي المالي ويحد من تأثير تقلبات الأسعار، لكنه يبتعد عن طريقة FIFO المسموحة دولياً.
- **الفرضية الثالثة (القبول):** تساهم المعالجة المحاسبية السليمة للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية في تعزيز مصداقية القوائم المالية وحماية المؤسسة من

مخاطر التلاعب المحاسبي. وقد ثبت ذلك من خلال دقة تسجيل عمليات الشراء والإنتاج والبيع في BAG SPA، ومعالجة الفروقات والفضلات بشكل محاسبي سليم.

كما أظهرت النتائج وجود بعض الصعوبات التطبيقية المتمثلة في تقلب أسعار المواد الأولية، ومحدودية نظم المعلومات، والحاجة إلى تكوين مستمر للموظفين، مع وجود فروقات بسيطة في الجرد تمت تسويتها بشكل مناسب.

ثالثا: توصيات الدراسة

في ظل النتائج المتوصل إليها، فإننا نضع التوصيات التالية:

- ضرورة الاستثمار في نظام معلوماتي متكامل (ERP) لحساب التكلفة الوسطية المرجحة آلياً، وتقليل الفروقات بين الجرد المادي والمحاسبي.
- تكوين الموظفين (محاسبين، أمناء مخازن، عمال إنتاج) بشكل دوري حول أحكام النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، خاصة فيما يتعلق بتقدير صافي القيمة القابلة للتحقق ومعالجة خسائر القيمة.
- توحيد إجراءات الاستلام والإخراج عبر تعميم استخدام أوامر الإدخال والإخراج الموقعة، ومطابقة الكميات الموزونة مع الفواتير فور الاستلام.
- إنشاء نظام يقظة داخلي لمتابعة أسعار المواد الأولية (كالحديد BS2) لتوقع تقلباتها وتعديل سياسات التخزين والتسعير.

- إعداد دليل داخلي للإجراءات المحاسبية المتعلقة بالمخزونات، يشمل القواعد والحالات الخاصة (كالنفايات والفضلات) وخطوات الجرد.
- إجراء جرد دوري متجدد (جرد جزئي مفاجئ) على المواد عالية القيمة لتعزيز الرقابة الداخلية.

رابعا: آفاق الدراسة

يمكن اقتراح بعض المواضيع ذات الصلة بموضوع البحث، والتي من الممكن أن تكون عناوين لبحوث مستقبلية:

- أثر تطبيق المعايير الدولية IFRS على جودة المعلومات المالية في المؤسسات الجزائرية – دراسة مقارنة بين القطاع العام والخاص.
- تقييم صعوبات الانتقال من النظام المحاسبي المالي (SCF) إلى المعايير الدولية كاملة (IFRS) في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- معالجة خسائر قيمة المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي IAS 2 – دراسة ميدانية.
- دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين تقييم المخزونات وتقليل الفروقات الجردية.
- أثر طريقة تقييم المخزون (CUMP مقابل FIFO) على تسعير المنتجات والربحية في المؤسسات الصناعية .

خامسا : حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة في مجموعة من الجوانب التي أثرت على نطاق البحث ونتائجه، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

اقتصرت الدراسة التطبيقية على مؤسسة واحدة فقط، وهو ما قد يحدّ من إمكانية تعميم النتائج على جميع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، نظراً لاختلاف طبيعة النشاط وأساليب التسيير من مؤسسة إلى أخرى.

اعتمدت الدراسة على بيانات ووثائق تخص سنتين ماليتين متتاليتين، وبالتالي فإن النتائج تعكس وضعية المؤسسة خلال هاتين الفترتين فقط.

ركزت الدراسة على المقارنة بين النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS 02، دون التوسع في معايير أخرى ذات صلة مثل معيار IAS 01 الخاص بعرض القوائم المالية ،معيار IAS 36 المتعلق بانخفاض قيمة الأصول.

ركزت الدراسة على الجوانب المحاسبية المتعلقة بالمخزونات، دون التطرق بشكل معمق إلى الجوانب الإدارية والتنظيمية المرتبطة بتسيير المخزون داخل المؤسسة، مثل سياسات التخزين والرقابة الداخلية وإدارة التموين.

المراجع :

1.المصادر العربية

مقالات

1. براهمة، كنزة، و بوراس، أحمد. (2021). تعريف معايير التقارير المالية الدولية. مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي، 8(2)، 1012-1027.
2. حاج قويدر، قورين. (2015). تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمخزونات IAS 2 ضمن النظام المحاسبي المالي. مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، 1(1)، 45.
3. شريط، صلاح الدين، و سبتي، إسماعيل. (2018). معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 2: دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأحذية الرياضية. مجلة الباحث الاقتصادي (CHEEC)، 67-41 ،(1)6.
4. شورب، بودور، و عبد الكريم، نقار. (2023). أعمال نهاية الدورة – منهجية إعداد الجرد المادي للأصول المادية: دراسة حالة الجرد المادي للتثبيتات العينية للمؤسسة العمومية. مجلة الباحث الاقتصادي، 11(1)، 304-321.
5. عمورة، جمال. (2013، ماي). المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المالي المحاسبي: طرق متابعة المخزون والمخزونات المتأتية من التثبيتات. مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة سعد دحلب البليدة، العدد 8.
6. متيجي، عمر. (2021). تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 والنظام المحاسبي المالي. مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، 5(2)، 500-516.
7. جمال، كنزة، و عرقوب، خديجة. (2020). صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية ومبادئه الأساسية. في الملتقى الوطني الأول حول تبني النظام المحاسبي في الجزائر (ص. 451-467). الجزائر.

كتب

8. أبو أنصار، محمد، و حميدات، جمعة. (2008). معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. عمان، الأردن: دار وائل للنشر.

9. بشير، عباس العلاق، و محمد، عبد الفتاح الصيرفي. (2020). إدارة المخزون السلعي (ط3). عمان، الأردن: دار المنهاج للنشر والتوزيع.

10. طرطار، أحمد، و منصر، عبد العالي. (2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (ط1). الجزائر: جسور للنشر والتوزيع.

11. عطية، عبد الرحمان. (2009). المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي. برج بوعريريج، الجزائر: دار النشر جيطلي.

12. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية. (2009). النظام المحاسبي المالي (المادة 1_123). العدد 19، 25 مارس 2009.

13. الهيئة المهنية الرسمية للمراجعين والمحاسبين (SOCPA). (2022). المعايير المحاسبية الدولية.

14. عمورة، جمال. (2011). المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها: دراسة مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية والمخطط الوطني العام والنظام المحاسبي المالي (IAS/IFRS_SCF_PCG) [رسالة ماجستير غير منشورة]. جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر.

2. المصادر الأجنبية

كتب

15. Ary, D., Jacobs, L. C., & Sorensen, C. K. (2010). Introduction to research in education (8th ed.). Wadsworth, Cengage Learning.

16. Creswell, J. W. (2013). Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches (3rd ed.). SAGE Publications.

17. Kumar, R. (2011). Research methodology: A step-by-step guide for beginners (3rd ed.). SAGE Publications.

مقالات

18. Bouarar, A. C. (2017). Les défis de l'adoption des normes comptables internationales dans l'environnement algérien. REVUE NOUVELLE ECONOMIE, 2(17).

19. Hannan, M. A., & Qamruzaman, M. (2016, December). Inventory valuation and IAS2 compliance. The Cost And Management, (6).

20. Ionescu, L., Toma, M., & Founanou, M. (2018). Applied analysis of the impact of inventory valuation methods on the financial situation and financial performance. Journal of Economic Studies, 9(23).

21. Alaiadi, Y. (2025). La Méthodologie de recherche: Fondements, Défis et Pratiques. AL MAARIFA JOURNAL, Issue 2.

الملاحق :

الملحق1 :دليل المقابلة

ما هي الأقسام أو المصالح المتدخلة في تسيير المخزونات؟

ما هي الوثائق المستعملة عند الشراء؟

كيف يتم تحديد تكلفة اقتناء المخزون؟

ما هي الطريقة المعتمدة عند الخروج؟

لماذا تم اختيار هذه الطريقة دون غيرها؟

كيف يتم احتساب تكلفة الإنتاج؟

هل تدخل الأعباء المباشرة وغير المباشرة في تكلفة الإنتاج؟

ما أثر عملية البيع على حسابات المخزون؟

هل تقوم المؤسسة بجرد دوري أو سنوي؟

ما هي الأسباب الرئيسية لفوارق الجرد؟

هل تنتج المؤسسة نفايات أو فضلات إنتاج؟ كيف يتم تسجيلها محاسبيًا؟

الملحق2: تكاليف الشحن

DIRECTION FINANCES & COMPTABILITE

COUT D'ACHAT

FCT 25-109385DU 29/05/2025 PRIMEX CONTRAT 93/25 (2 eme EXP)

Désignations	diamètre	quantité T	Prix Unitaire en EUR	Montants en EUR	Cours	Montant en DA	FRAIS D'APROCHE	PRIX UN
BS2 (P265NB) selon N1020	2,58X1070	3592,242	723,00	2 690 589,26	150,46520	404 840 051,15	22 724 317,85	119 024,377813167
BS2 (P265NB) selon N1020	2,58X880	205,950	723,00	154 256,55	150,46520	23 210 242,63	1 302 827,94	119 024,377636765
BS2 (P265NB) selon N1020	3,3X1100	142,960	723,00	107 077,04	150,46520	16 111 368,23	904 356,80	119 024,377636765
BS2 (P265NB) selon N1020	3,3X910	51,040	723,00	38 228,96	150,46520	5 752 128,11	322 876,13	119 024,377636765
TOTAUX		3 992,192		2 990 151,81		449 913 790,12	25 254 378,72	
				2 990 151,81				

NB:les cout de fret sont integree dans le montant 103 796,99 euro

Désignations	diamètre	REPARTITION EN QUANTITE			REPARTITION EN VALEUR		
		MASCARA	BATNA	KOUBA	MASCARA	BATNA	KOUBA
BS2 (P265NB) selon N1020	2,58X1070		1 653,410	1 938,832		186 336 719,23	218 503 331,92
BS2 (P265NB) selon N1020	2,58X880			205,950		-	23 210 242,63
BS2 (P265NB) selon N1020	3,3X1100		142,960			16 111 368,23	-
BS2 (P265NB) selon N1020	3,3X910		51,040			5 752 128,11	-
		-	1 847,410	2 144,782			
TOTAL PAR UNITE					0,00	208 200 215,57	241 713 574,55
TOTAL GENERAL				3 992,192		449 913 790,12	

Direction des Finances et de la Comptabilité

FRAIS D'APPROCHE

Factures Numéros	Dates	Fournisseurs	N°CHQ	Montants en H.T.	T.V.A.	Montants en T.T.C.	REPARTITION MASCARA	BATNA	KOUBA
ED0174001	29/10/25	DOUANE	CHQ N 2052801	13 551 511,00	41 860 264,00	55 411 775,00		6 271 040,30	7 280 470,70
DJ25PG	01/10/25	SARL GASS	CHQ N 6920676	109 356,46	1 520,00	110 876,46		50 605,34	58 751,12
315/2025	26/11/25	TRANSIT BRAKTA		9 710 107,20	1 573 955,01	11 284 062,21		4 493 408,42	5 216 698,78
202503196	26/10/25	DJEN DJEN	VIREMENT	27 188,69	5 165,85	32 354,54		12 581,72	14 606,97
202503195	26/10/25	DJEN DJEN	VIREMENT	331 828,19	63 047,36	394 875,55		153 555,42	178 272,77
202503194	26/10/25	DJEN DJEN	VIREMENT	21 085,23	4 006,19	25 091,42		9 757,31	11 327,92
202502802	17/08/25	DJEN DJEN	VIREMENT	1 246 133,40	236 765,35	1 482 898,75		576 655,46	669 477,94
202503193	26/10/25	DJEN DJEN	VIREMENT	257 168,55	48 862,02	306 030,57		119 006,24	138 162,31
TOTAL FRAIS D'APPROCHE				25 254 378,72	43 793 585,78	69 047 964,50	0,00	11 685 610,21	13 567 768,51
PRIX D'ACHAT				449 913 790,12			0,00	208 200 215,57	241 713 574,55
COUT D'ACHAT				475 168 168,84			0,00	219 885 825,78	255 281 343,06

PRIMEX Steel Trading

[redacted]

Primex Steel Trading GmbH | Königsallee 60 D | D-40212 Düsseldorf

BAG SPA- DIRECTION TECHNIQUES &
APPROVISIONNEMENT
ROUTE DE BARAKI, 64
GUE DE CONSTANTINE
ALGER ALGERIE
NIF: 099916000824912

FACTURE COMMERCIALE

NO. 25-109385
VOTRE REF: CTR 93/2025/CR/BAG/DTA
NOTRE ORDRE: P18862-S28371-2
DESTINATION : ALGERIE
DATE: 29.09.2025
DATE D'ECHEANCE: 27.11.2025
NO. DU CLIENT: 03619

EMBARQUEMENT PAR NAVIRE HIMMEL DEPUIS FOS SUR MER, FRANCE AU PORT DE DJENDJEN, ALGERIE, LIVRAISON CFR FO DJEN DJEN / DZ

MATIERE:
ACIER BS2 (P265NB) EN BOBINES
SELON CTR 93/2025/CR/BAG/DTA

LIVRAISON ACTUELLE:

Dimension / MM	Matière	POIDS NET MT	POIDS BRUT MT	PRIX EUR/MT	BOBINES	PRIX TOTAL EUR
2.58 x 1070	BS2 (P265NB) selon N1020	3,592.242	3,609.637	723	497	2,597,190.97
2.58 x 880	BS2 (P265NB) selon N1020	205.950	207.171	723	33	148,901.85
3.3 x 1100	BS2 (P265NB) selon N1020	142.950	143.674	723	21	103,360.08
3.3 x 910	BS2 (P265NB) selon N1020	51.040	51.328	723	8	36,901.92
FOB						2,886,354.82
FRET						103,796.99
TOTAL		3,992.192	4,011.810		559	2,990,151.81

MODE DE LIVRAISON: CFR FO PORT DE DJEN DJEN/DZ SELON INCOTERMS 2020

PAIEMENT : REMISE DOCUMENTAIRE PAYABLE A 59 JOURS DATE DE CONNAISSEMENT PAR COMMERZBANK AG
SWIFT: COBADEFFXXX / IBAN: DE38 3004 0000 0188 0871 00
BREITE STR.25, 40213 DÜSSELDORF

ORIGINE : FRANCE, UNION EUROPEENNE

NOTRE NO. TVA: FR 93 811 817 956

PRIMEX STEEL TRADING GMBH
(LE BENEFICIAIRE)

Banque Extérieure d'Algérie
Agence Hussein Dey 022
Chef de Service Contrôle
BOULATKA

Date : 23/07/2025
BANQUE EXTERIEURE D'ALGERIE
AGENCE HUSSEIN-DEY 022
16 03 07 2025 3 30 000019 34

PRIMEX STEEL TRADING GMBH

Banque Extérieure d'Algérie
Agence Hussein Dey 022
Chef de Service Secrétariat Engagement

DNV

Primex Steel Trading GmbH
Königsallee 60 D
D - 40212 Düsseldorf
Tel. +49 211 80884-0
Fax +49 211 80884-80
info@primex-steel.de
www.primex-steel.de

Geschäftsführer | Managing Director
Marwan El Dagher

Amtsgericht Düsseldorf HRB 4510
USt-Id.-Nr.: DE 121 385 235
Steuernummer: 105/5815/0121
EORI No: DE 3286437

11-038
364

بنك الجزائر الخارجي

BEA Banque Extérieure d'Algérie

AVIS DE DEBIT

ENTREPRISE BOUTEILLES A GAZ
UNITE BOUTEILLES A GAZ BATNA

DIV			UNITE				EDG		COB	
2	0	2	0	3	1	0		D	2	0

Service Emetteur :

BON D'ENTREE

MAGASIN : M.P

B.E.S

N° 010780

Date 02/11/2015

Code opération

PROVENANCE INTERNE		EXTERNE		REFERENCES	FACTURE	BON DE COMMANDE	BON DE LIVRAISON
FOURNISSEURS/COB/INST	CODE	INST	COB	Numéros	N° 25-109835		
Primex				Dates	du 29/09/2015		

CODE PRODUIT	DESIGNATION ET REFERENCES	U. M.	Quantité Commandée	Quantité Refusée	Total Reçu	Poids Total Reçu	PRIX UNITAIRE	MONTANT
	Tôle BS2 1100x3mm	T			24 bobines	149T960	Bout	143T674
					TOTAUX.....			

Observation (s) :

VISA MAGASINIER	GESTION STOCK	COMPTABILITE MATEIERES
Nom :	Gestion des Stocks N° 9	Code bordereau
Visa :		N° bordereau
		Date bordereau

ENTREPRISE BOUTEILLES A GAZ
UNITE BOUTEILLES A GAZ BATNA

DIV			UNITE				EDG		COB	
2	0	2	0	3	1	0		D	2	0

Service Emetteur :

BON D'ENTREE

MAGASIN : M. P

B.E.S

N° 010751

Date 19/11/2015

Code opération

PROVENANCE INTERNE		EXTERNE		REFERENCES	FACTURE	BON DE COMMANDE	BON DE LIVRAISON
FOURNISSEURS/COB/INST	CODE	INST	COB	Numéros	N° 25 109385	2910	
PRIMEXE				Dates	du 29/09/2015		

CODE PRODUIT	DESIGNATION ET REFERENCES	U. M.	Quantité Conforme	Quantité Refusée	Total Reçu	Poids Total Reçu	PRIX UNITAIRE	MONTANT
	Tôle BS2 1070x2.58mm	T			231 Bob	1653T140	Brut	166ΛT495
	Tôle BS2 910x33mm	T			08 Bob	51T040	Brut	5ΛT328
					TOTAUX			

Observation (s) :

VISA MAGASINIER

Nom :

ZEGHOUGH

Visa magasin

Entreprise de Bouteilles à Gaz
Gestion des Stocks M.P
Unité de Batna BP 214

COMPTABILITE MATEIERES

Code bordereau

N° bordereau

Date bordereau

DE BOUTEILLES A GAZ
BOUTEILLES A GAZ

Date	EDG	COB
2 0		

GPS

BON D'ENTREE

MAGASIN : MP

B.E.S

N° 14843

Date : 14/11/2025

Code opération :

PROVENANCE INTERNE ☐ EXTERNE ☐

FOURNISSEUR / COB / INST	CODE	COB	INST
PRIMEX			

REFERENCES	FACTURE	BON DE COMMANDE	BON DE LIVRAISON
Numéros :			
Dates :			

Code Produit	Désignation & Références	U.M	Quantité conforme	Quantité refusée	Total reçu	Poids total reçu	Prix unitaire	Montant
	Tôle BS2 1070 x 2,58 mm	T	266 Bobines		1933 T 832	Brut : 1948 T 493		
	Tôle BS2 880 x 2,58 mm	T	33 Bobines		205 T 950	Brut : 207 T 771		
					TOTAUX			

Observation(s) : Conforme à la production

VISA MAGASINIER	Gestion Stocks	COMPTABILITE MATIERES
Nom :		Code bordereau
Visa :		N° bordereau
		Date bordereau

Transport de marchandises sur toutes distances

KEMITI SIDALI

Cité Benadjel Boudouaou Boumerdes

RC N° : 3618560 A 99 / NIF : 177351500619154 / ART N° 35025610134

NIS : 197735150061918

Le 02/11/2025

FACTURTE N° 921/2025

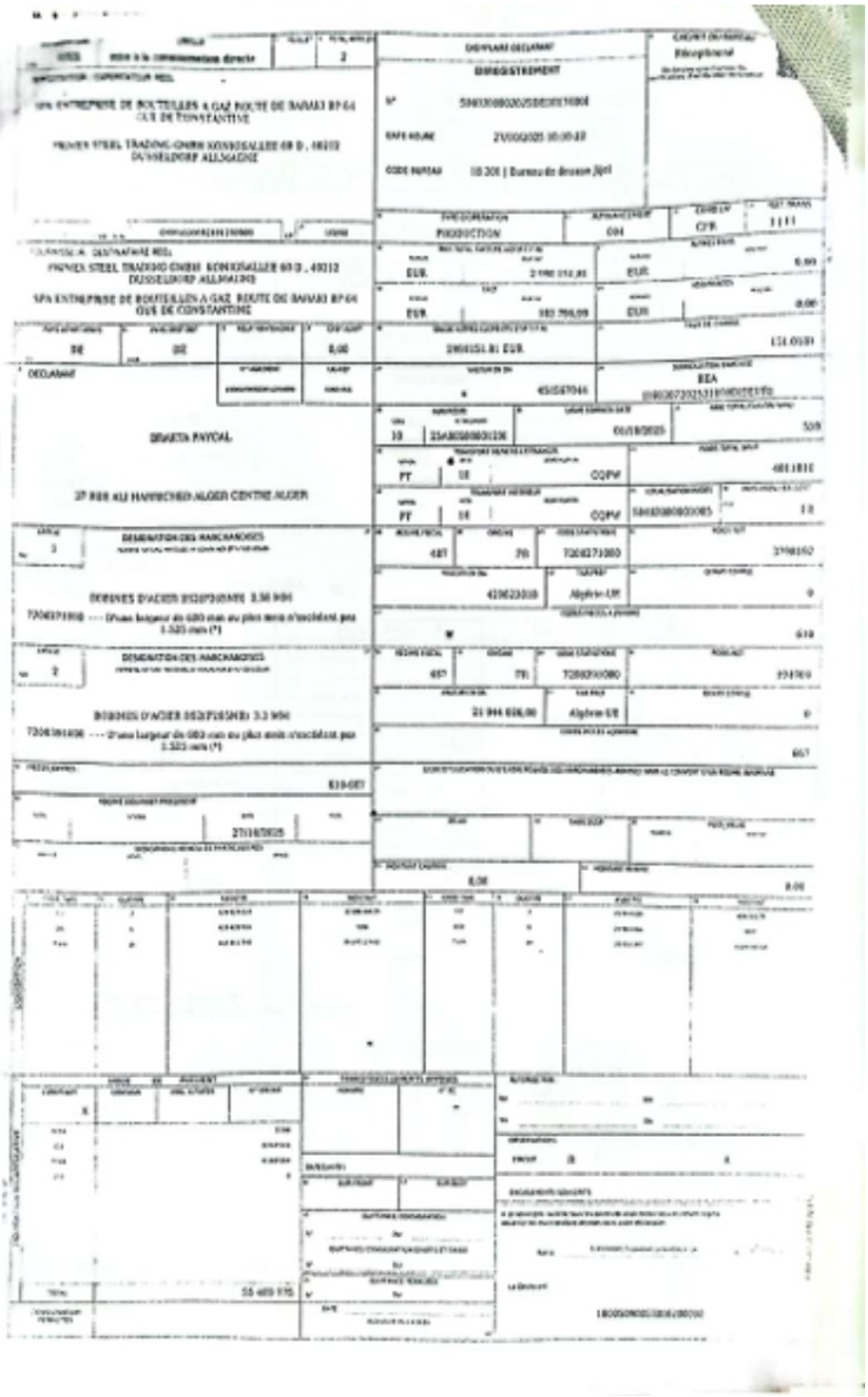
DOIT /
BAG SPA ALGER

N°	DESIGNATION	U	Q	P.U	MONTANT
1	**Transport de marchandises (299 Bobines) Jijel vers Alger**		2155,31	2 250,00	4 849 454,25

TOTAL HT	**4 849 454,25**
TVA 19 %	**921 396,31**
TOTAL TTC	**5 770 850,56**

Arrêtée la présent facture a la somme de:
Cinq millions sept cent soixante dix mille huit cent cinquante dinars et cinquante six centimes

cachet et signature



SARL GASS / GENERAL ALGERIAN SHIPPING SERVICES

PORT AGENTS - SHIPBROKERS & MARITIME CONSULTANTS

SARL AU CAPITAL DE 5.511.000 DA

Siège Social : 06 Rue Kalaat Beni Hamad - les Sources - ALGER-

RC N° 16/00-0995192B13 - NIF : 001316099519126 - NIS : 001316099104456 - AI 16/01480166 - Agr N° 130157

ALGER le, 01/10/2025

FACTURE

N° DJ 25 PG	013

DOIT :

Client : **BAG SPA DIRECTION TECHNIQUES & APPROVISIONNEMENT**

Adresse : ROUTE DE BARAKI BP 64 GUE DE CONSTANTINE - ALGER ALGERIE

RC : NIF : 099916000024012

Navire : MV HIMMEL

N° d'Escale : DJ 25/013

Arrivée : 01/10/2025

N° de BL : 1

N° d'article : 25A005900012BHCS-0001

Port Déchargement : DJEN DJEN - ALGERIE

Chargement : FOS SUR MER, France

Départ : 25/09/2025

N° de MRN : 25A005900012BHCS

Désignation & Référence de la Marchandise :

559 BOBINES D'ACIER

Total Quantité / Nombre : 4 011,81000 M2

Libellé des opérations	Montant Débours	TVA	Frais
Fret			
Frais Débarquement			
Pilotine			
TEL DOUANE			
Droit de péage	74 856,46		
CX Douanes MV MINSTREL N° 917/24	25 000,00		
Extra Frais			
Frais de banque & de recouvrement			
Frais Avisée			
Avis			8 000,00
timbre de connaissement	1 500,00		
Totaux en HT :	201 356,46		8 000,00
	Mini TVA	19%	1 520,00
	Timbre Fiscal		0,00
	MNT à Payer en DA		210 876,46

Arrêtée la présente facture à la somme de :

Cent Dix Mille Huit Cent Soixante Seize Dinars Algériens et 46 CTS

Payer par : CHQ :

N° :

du :

GASS General Algerian Shipping Services - Alger - Djendjen

TRANSIT _ BRAKTA

Etudes et conseils – Commissionnaire en Douane Agréer –
Transports et Manutentions

37 Rue AliHARICHAD Alger centre 16000-ALGERIA

RC N° :4841752A06 Code Fiscal : 180050900538162 Adresse :37 Rue Ali harichad Alger 16000-ALGERIA Compte bancaire N° : 1130000251-05 S.G TEL/Fax : 021 43 36 76	BAG SPA R.C. N/16/00-0008249 B 99 CODE FISCAL/099916000824912 ADRESSE /BP 64 BARAKI ALGER

Navire/ HIMMEL Année :GROS/0129ICS ART/0001

559/BOBINES/PRIMEX BOBINES EN ACIER POIDS/4.011Tt810KG

FACTURE N° 319/2025 du 26/11/2025

Désignation de l'opération	Montant
-FACTURE DROITS D ACCES -Quittance Douane TEL -Manutention visite Douane -Magasinage -Assistance à l'enlèvement -Transport 260 BOBINES JIJEL VERS BATNA. -Transport 299 BOBINES JIJEL VERS ALGER.	000,00 000,00 10 000,00 000,00 10 000,00 4 087 078,15 5 770 850,56
TOTAL.....(1)	9.877.928,71
COMMISSION : - Frais d'ouverture du dossier - Honoraires agrée en douane	2 000,00 1 404 133,50
TOTAL.....(2)	1 406.133,50
TOTAL GENERAL 1)+(2)	11.284.062,21

Arrêter la présente facture à la somme de/ onze millions deux cent quatre vingt quatre mille soixante deux dinars et 21 cts .

Facture payablvgfge terme réglée le : / /2025 cheque n°/

الملحق3 : تشكيلة منتجات Bag Naftal

Gamme de produits
Extincteurs à poudre mobiles
85 kg
50 kg
25 kg

Gamme de produits
Réservoirs GPL
40L
60L
36/42/53 L
Citerne propane 1750 kg

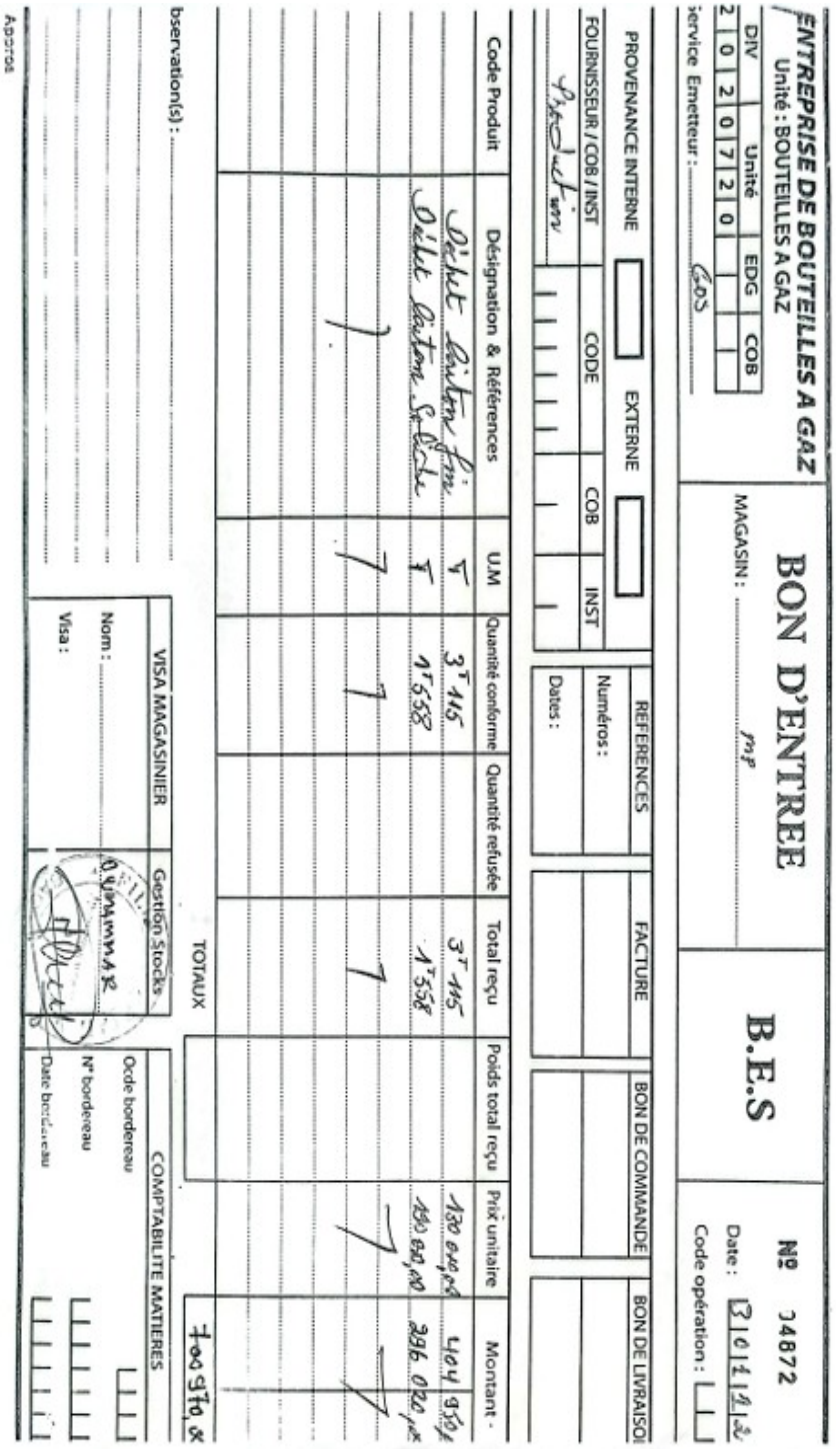
Gamme de produits
Extincteurs à poudre portatifs
9 kg
6 kg
4 kg
2 kg
1 kg

Extincteurs CO_2

Palettes pour B13

Robinets pour B13, B6 et P35

الملحق4 : البقايا و النفايات



ENTREPRISE DE BOUTEILLES A GAZ
Unité : BOUTEILLES A GAZ

DIV	Unité	EDG	COB
2 0 2 0	7 2 0		

Service Emetteur : GDS

BON D'ENTREE

MAGASIN : mp

B.E.S

N° 04872

Date : 31/01/2020

Code opération :

PROVENANCE INTERNE	EXTERNE	REFERENCES	FACTURE	BON DE COMMANDE	BON DE LIVRAISON
FOURNISSEUR / COB / INST	CODE / COB / INST	Numéros :			
Production		Dates :			

Code Produit	Désignation & Références	U.M	Quantité conforme	Quantité refusée	Total reçu	Poids total reçu	Prix unitaire	Montant
	Déchet bouteille fer	T	3T 115		3T 115		130 000,00	404 950,00
	Déchet bouteille Soldée	T	1T 558		1T 558		190 000,00	296 020,00
					TOTAUX			700 970,00

Observation(s) :

VISA MAGASINIER

Nom :

Visa :

Gestion Stocks

COMPTABILITE MATIERES

Code bordereau

N° bordereau

Date bordereau

Approb

الملحق5 : بطاقة المخزون

UNITE DE KOUBA
BP 64 Gue de Constantine Alger
TEL: 021 83 93 62 FAX: 021 83 93 60

FICHE DE STOCK

Page : 3

Edité le : 20/04/2026

PRODUIT : MP0000050 — Magasin : 01 MATIERS PREMIERES ET SEC

DESIGNATION : Tole Bs2 1070*2.58 — Compte stock : 311110 Compte de charge — Fam. cpte :

Quantité départ	Quantité Stock /Mesure	Quantité disponible	C.U.M.P	Taux de Réception	Valeur stock
629.670	1 511.529 TO	1 511.529	119 627.066543	1.00000000	180 819 780.27

MOUVEMENTS

Type	Nature	N° Bon	Date	Quantité	Prix Unitaire	Mont. Produit	Solde quantité
S	1	004319	29/06/2025	117.749	131 759.312243135	15 514 527.26	0.000
E		004284	30/06/2025	14.890	128 901.686366689	1 919 346.11	14.890
E		004295	2/07/2025	14.910	129 413.028169014	1 929 548.25	29.800
E		004294	2/07/2025	14.700	129 413.028571429	1 902 371.52	44.500
S	1	004365	10/07/2025	22.420	129 241.929820703	2 897 604.07	22.080
S	1	004384	31/07/2025	14.910	129 241.929820703	1 926 997.17	7.170
E		004959	14/08/2025	470.316	121 213.815307155	57 008 796.76	477.486
S	1	004402	14/08/2025	44.730	121 266.350055078	5 424 243.84	432.756
E		004960	17/08/2025	515.470	121 213.815314179	62 482 085.38	948.226
E		004961	18/08/2025	102.730	121 213.815341186	12 452 295.25	1 050.956
S	1	004444	21/08/2025	145.990	121 266.350055078	17 703 674.44	904.966
S	1	004462	31/08/2025	132.700	121 266.350055078	16 092 044.65	772.266
S	1	004479	4/09/2025	132.700	120 973.233860306	16 053 148.13	639.566
E		004990	7/09/2025	299.640	120 810.709484715	36 199 720.99	939.206
E		004989	7/09/2025	309.880	120 730.991738738	37 412 119.72	1 249.086
E		004995	11/09/2025	260.130	120 730.991734902	31 405 752.88	1 509.216
E		004996	11/09/2025	243.560	120 810.709517162	29 424 656.41	1 752.776
S	1	004516	11/09/2025	71.780	120 973.233860306	8 683 458.73	1 680.996
S	1	004537	18/09/2025	172.380	120 973.233860306	20 853 366.05	1 508.616
S	1	004554	30/09/2025	225.170	120 973.233860306	27 239 543.07	1 283.446
S	1	004594	10/10/2025	217.350	120 973.233860306	26 293 532.38	1 066.096
S	1	004612	16/10/2025	184.670	120 973.233860306	22 340 127.10	881.426
S	1	004629	23/10/2025	154.110	120 973.233860306	18 643 185.07	727.316
S	1	004643	30/10/2025	36.300	120 973.233860306	4 391 328.39	691.016
S	1	004736	6/11/2025	159.749	120 973.233860306	19 325 353.11	531.267
S	1	004700	13/11/2025	168.730	120 973.233860306	20 411 813.75	362.537
E		004843	13/11/2025	1 938.832	119 354.170552167	231 407 685.20	2 301.369
S	1	004719	20/11/2025	150.950	119 609.223241846	18 055 012.25	2 150.419
S	1	004741	30/11/2025	172.610	119 609.223241846	20 645 748.02	1 977.809
R	1	000494	30/11/2025	3.000	120 836.312126690	362 508.94	1 980.809
S	1	004780	11/12/2025	119.780	119 611.081707716	14 327 015.37	1 861.029
S	1	04798-	18/12/2025	73.150	119 611.081707716	8 749 550.63	1 787.879
S	1	004816	25/12/2025	126.690	119 611.081707716	15 153 527.94	1 661.189
S	1	04834-	31/12/2025	169.380	119 611.081707716	20 259 725.02	1 491.809
R	1	000497	31/12/2025	19.720	120 836.312126197	2 382 892.08	1 511.529

الملحق6 : تكلفة الإنتاج

PRIX DE REVIENT

QUANTITE | 510 000,000 |

DESIGNATION	U.M	Mise au Mille	QUANTITE	PRIX UNIT	MONTANT
TOLE BS2	T	6,245	6 369,90'	119 024,37	758 173 334,46
FEUILLARD 3 X 80 PIED	T	1,832	934,32	140 000,00	130 804 800,00
FEUILLARD 3 X 80 collier	T	1,915	976,65	140 000,00	136 731 000,00
Fil à souder 2,4 MM	T	0,088	44,880	280 052,540	12 568 758,00
FIL A SOUDER 1 MM	T	0,023	11,730	281 373,669	3 300 513,14
Fil à souder 1,2 mm	T	0,042	21,420	250 000,250	5 355 005,36
FIL ASOUDER 1 MM	T	0,004	2,04	381 254,23	777 758,63
FLUX DE SOUDAGE	T	0,168	85,68	436 278,84	37 380 371,39
HUILE D'EMBOUTISSAGE	KG	19,000	19 380,00	864,76	16 759 051,64
COLLERETTES	Piece	1 005,000	512 550,00	230,00	117 886 500,00
GRENAILLE D'ACIER	T	0,089	45,39	238 028,87	10 804 130,39
FIL DE ZINC	T	0,201	102,51	767 703,41	78 697 276,56
PEINTURE BLEU	T	0,135	68,85	950 265,23	65 425 761,09
DILUANT	KG	0,150	76,50	9 426,79	721 149,44
ROBINET	Piece	1 005,000	512 550,00	500,00	256 275 000,00
PERFECT SEAL	KG	1,000	510,00	5 108,17	2 605 166,70
ENCRE JAUNE	KG	1,000	510,00	16 565,32	8 448 314,81
	TOTAL MATIERE Première				1 642 713 891,60
					64 %
	Total Main d'ŒUVRE Directe				120 061 568,18
					5 %
		TOTAL CHARGES INDIRECTES			564 654 527,84
					22 %
			COUT DE PRODUCTION		2 327 429 987,62
			COUT DE PRODUCTION UNITE		4 563,59
TOTAL CHARGES ADMINISTRATIVES					236 326 648,19
					9 %
TOTAL CHARGES					2 563 756 635,81
PRIX DE REVIENT					5 026,97

ENTREPRISE BOUTEILLES A GAZ
Direction des Finances et de la Comptabilité
BAG-SPA

الملحق7: جدول حساب نتائج المؤسسة

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 9 1 6 0 0 0 8 2 4 9 1 2 0 0 0 0 0
Désignation de l'entreprise:	ENTREPRISE BOUTEILLE A GAZ BAG /SPA
Activité:	FABRICATION DE TUBES D'ACIER
Adresse:	ROUTE DE BARAKI BP 64 GUE DE CONSTANTINE ALGER

Exercice clos le 31/12/25

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2025			2024
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	12 283 343	8 781 046	3 502 297	3 635 183
Immobilisations corporelles				
Terrains	1 875 840 000		1 875 840 000	1 875 840 000
Bâtiments	1 545 097 674	1 359 224 892	185 872 782	182 107 740
Autres immobilisations corporelles	7 460 618 985	5 568 747 573	1 891 871 411	2 113 893 551
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	72 722 257		72 722 257	477 200
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	23 441 368	354 197	23 087 171	7 472 171
Impôts différés actif	195 432 560		195 432 560	324 634 985
Comptes de liaison				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**11 185 436 189**	**6 937 107 709**	**4 248 328 480**	**4 508 060 833**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	3 081 280 289	79 500 735	3 001 779 554	2 746 579 151
Créances et emplois assimilés				
Clients	427 347 418	35 514 590	391 832 828	324 435 873
Autres débiteurs	84 733 856	12 490 701	72 243 155	30 829 222
Impôts et assimilés	555 328		555 328	44 311 856
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 730 873 833		1 730 873 833	27 356 864
TOTAL ACTIF COURANT	**5 324 790 727**	**127 506 027**	**5 197 284 699**	**3 173 512 968**
TOTAL GENERAL ACTIF	**16 510 226 916**	**7 064 613 737**	**9 445 613 179**	**7 681 573 801**

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 9 1 6 0 0 0 8 2 4 9 1 2 0 0 0 0 0

Désignation de l'entreprise:	ENTREPRISE BOUTEILLE A GAZ
	BAG/SPA
Activité:	FABRICATION DE TUBES D'ACIER
Adresse:	ROUTE DE BARAKI BP 64 GUE DE CONSTANTINE ALGER

Exercice clos le	31/12/25

BILAN (PASSIF)

	2025	2024
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	3 550 200 000	3 550 200 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	560 548 990	100 609 461
Autres capitaux propores - Report à nouveau	(-2 965 023 302)	(-3 065 632 764)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**1 145 725 687**	**585 176 697**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	3 398 454 033	3 649 522 435
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	196 449 933	153 208 148
TOTAL II	**3 594 903 966**	**3 802 730 583**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	681 345 481	456 429 394
Impôts	88 985 412	129 089 221
Autres dettes	3 934 652 630	1 862 590 895
Trésorerie passif		845 557 008
TOTAL III	**4 704 983 524**	**3 293 666 520**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**9 445 613 179**	**7 681 573 801**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

ENTREPRISE BOUTEILLES A GAZ - BAG - SPA
Direction des Finances et de la Comptabilité

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 9 1 6 0 0 0 8 2 4 9 1 2 0 0 0 0 0

Désignation de l'entreprise:	ENTREPRISE BOUTEILLE A GAZ
	BAG /SPA
Activité:	FABRICATION DE TUBES D'ACIER
Adresse:	ROUTE DE BARAKI BP 64 GUE DE CONSTANTINE ALGER

Exercice du	01/01/25	au	31/12/25

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2025 DEBIT (en Dinars)	2025 CREDIT (en Dinars)	2024 DEBIT (en Dinars)	2024 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises			19 992 902		72 065 815
Production vendue	Produits fabriqués		5 521 962 242		3 935 834 532
	Prestations de services		19 190 738		109 265 595
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			5 561 145 883		4 117 165 943
Production stockée ou déstockée			39 768 705	144 915 043	
Production immobilisée			3 450 450		13 656 051
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			5 604 365 040		3 985 906 951
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		2 975 086 832		2 089 014 351	
Autres approvisionnements		161 002 853		109 885 118	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		32 467 347		31 141 940	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats			37 638		
Services extérieurs	Sous-traitance générale	8 065 719		8 472 719	
	Locations	1 734 400		990 500	
	Entretien, réparations et maintenance	19 758 068		15 801 523	
	Primes d'assurances	10 674 121		5 927 985	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	32 000 853		37 567 471	
	Publicité	3 456 381		6 965 217	
	Déplacements, missions et réceptions	14 076 450		13 217 623	
Autres services		81 950 186		59 904 732	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		3 340 235 576		2 378 889 183	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			2 264 129 463		1 607 017 767
Charges de personnel		1 236 484 503		1 081 355 436	

../.. la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 9 1 6 0 0 0 8 2 4 9 1 2 0 0 0 0 0

Désignation de l'entreprise:	ENTREPRISE BOUTEILLE A GAZ
	BAG /SPA
Activité:	FABRICATION DE TUBES D'ACIER
Adresse:	ROUTE DE BARAKI BP 64 GUE DE CONSTANTINE ALGER

Exercice du	01/01/25	au	31/12/25

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2025		2024	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Impôts et taxes et versements assimilés	11 242 586		23 644 085	
IV-Excédent brut d'exploitation		1 016 402 374		502 018 245
Autres produits opérationnels		51 977 034		22 826 896
Autres charges opérationnelles	23 622 758		29 588 287	
Dotations aux amortissements	392 768 594		357 809 875	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		118 757 575		52 316 994
V-Résultat opérationnel		770 745 630		189 763 972
Produits financiers		3 770 771		16 547 932
Charges financières	84 754 986		78 450 994	
VI-Résultat financier	80 984 215		61 903 061	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		689 761 415		127 860 911
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	10 000		10 000	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire	129 202 425		27 241 449	
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		560 548 990		100 609 461

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ENTREPRISE BOUTEILLE A GAZ - BAG - SPA
Direction des Finances et de la Comptabilité

31 MARS 2026

الملحق8 : عملية البيع

ENTREPRISE BOUTEILLES A GAZ

CAPITAL SOCIAL 1 550 200 000 DA

Unité BAG Alger

Date de Facture: **31/03/2026**
Mode de livraison: **Partiel**
Lieu de livraison: **Départ usine unité d'Alger**
N° Contrat: **08/25/GGP/DIR/DTM/B.GPL**
Date: **18/03/2025**
Bon de livraison N°: **BL/A/013/26**
Date de livraison : **31/03/2026**

Client: **CN01001**
Naftal Branche GPL
BP 23 BIS 5, RUE HAMEUG IDIR MOHAMMADIA
- Alger , Algérie
-
NIF: **09916000969164**
N° R.C: **99 B 9691**
N° ART: **16293246012**

FACTURE N° F/A/013/26

N°	Code	Désignation	Qte	UN	P.U HT	TVA	Montant HT
1	PFB1130	Bouteilles à Gaz 11/13Kg Neuves	17 380	U	5 500,00 DA	19.0%	95 590 000,00 DA

Réglement: Paiement à terme	Total HT	95 590 000,00 DA
	Total TVA	18 162 100,00 DA
	Total TTC	113 752 100,00 DA
	Restitution d'avance 30.0%	34 125 630,00 DA
	Net à Payer	79 626 470,00 DA

Arrêtée la présente facture à la somme de :
Soixante Dix Neuf Million Six Cent Vingt Six Mille Quatre Cent Soixante Dix Dinar Algerien

Entreprise Bouteilles A Gaz
Unité Alger
Chef service ventes
Mohamed DIRCHE

N° R.C: 16/00-0008249B99 NIF: 099916000824912 N° ART: 16268501021 R.I.B: B.E.A H-DEY - 002 00022 22
022 61 641 86 - BAG Spa - Unité BAG Alger - Route de Baraki - BP 64 - Gué de Constantine - Alger
Tel: 023 93 41 34 - Fax: 023 93 41 25 E-mail: bag.alger@bag.dz

ENTREPRISE BOUTEILLES A GAZ

CAPITAL SOCIAL 3 550 200 000 DA

Unité BAG Alger

Date de livraison: **31/03/2026**
Mode de livraison: **DEPART USINE**
N° Contrat: **08/25/GGP/DIR/DTM/B.GPL**
Chauffeur:
Matricule Véhicule:

Client: **Naftal Branche GPL**
Adresse de livraison: **BP 23 BIS 5, RUE HAMEUG IDIR MOHAMMADIA - Alger , Algérie**

BON DE LIVRAISON N° BL/A/013/26

N°	Code	Désignation	Unité	Quantité
1	PFB1130	Bouteilles à Gaz 11/13Kg Neuves	U	17380.0

Signature:

Client:

N° R.C: 16/00-0008249B99 NIF: 099916000824912 N° ART: 16268501021 R.I.B: B.E.A H-DEY - 002 00022 22 022 61 641 86

BAG Spa - Unité BAG Alger - Route de Baraki - BP 64 - Gué de Constantine - Alger

Tel: 023 93 41 34 - Fax: 023 93 41 25 E-mail: bag.alger@bag.dz

الملحق8 : فوارق الجرد

PAGE 1

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	73A-STOCKS
PIECE	0012
FOLIO	6
DATE	30/06/25
REFERENCE	BES N 4290
LIBELLE	ETR STK ROBINET REFORMES QT 11T288

COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
301170		STOCKS MARCHANDISE Résiduelle	4 853 840,00	
408110	938133	NAFTAL		4 853 840,00
		TOTAL GENERAL	4 853 840,00	4 853 840,00

REPRISE DE BOUTEILLES A GAZ
Unité : BOUTEILLES A GAZ

Unité					EDG	COB
2	0	7	2	0		

Emetteur :

BON D'ENTREE

MAGASIN :

B.E.S

N° 04290

Date :

Code opération :

VENANCE INTERNE ☐ EXTERNE ☐

FOURNISSEUR / COB / INST	CODE	COB	INST

REFERENCES	FACTURE	BON DE COMMANDE	BON DE LIVRAISON
Numéros :			
Dates :			

Code Produit	Désignation & Références	U.M	Quantité conforme	Quantité refusée	Total reçu	Poids total reçu	Prix unitaire	Montant
	robinet réformé	T	11 288		11 288			
					TOTAUX			

Bon(s) :

VISA MAGASINIER | Gestion Stocks

Nom :

Visa :

COMPTABILITE MATIERES

Ocde bordereau

N° bordereau

Date bordereau

Comptabilité Matiere b — Utilisateur direct demandeur

شركة تصنيع اللواحق الصناعية والصحية

Société de fabrication d'accessoires industriels et sanitaires B.C.R

Sigle au Capital de 806.500.000 DA

Date : 19/06/2025

PV de réception des déchets de laiton solide (robinets réformées)
PV N° 06/2025

Avec la présence de Mr : **Ghodbane Ayoub** en qualité de Représentant BAG NAFTAL BATNA
Matricule : Tracteur camion: 000436-514-16.

L'opération dans le cadre du contrat N°70/2024/GG/BAG/DTA/ portant prestation de transformation de déchet de laiton en corps ébarbes et volants usinés pour robinets de bouteille a gaz.
Après pesage au niveau de l'usine BCR SANIAK le 19 Juin 2025 nous avons obtenu les résultats suivants :
Poids déchet robinet reformé (solide) :
Poids net SANIAK : **11288,00kg**
Poids net NAFTAL : **11420,00kg**
Ecart négaif de 132,00kg

SANIAK Groupe BCR

SANIAK Groupe BCR
CONTROLE de RECEPTION
SANIAK F. HAMRELAIN
Le 19/06/2024

BAG NAFTAL BATNA

GHODBANE Ayoub
Chargé d'étude
Approvisionnement
BAG
Entreprise de Bouteilles à Gaz
Service Approvisionnement
Unité de Batna
19/06/2025

[illegible] ALGER

PAGE:1

EDITION DU 20/04/2026 1:21

EXERCICE:01/01/26 AU 31/12/26

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	98A-FOURNISSEURS
PIECE	0020
FOLIO	2
DATE	28/02/26
REFERENCE	FC 013/2025

LIBELLE	COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	[illegible]	DEBIT	CREDIT
robinet reformes qt 11420	381120		[illegible]	000	4 910 600,00	
robinet reformes qt 11420	401110	938133	NAFTAL	000		4 910 600,00
robinet reformes qt 11288	408110	938133	NAFTAL		4 853 840,00	
robinet reformes qt 11288	657160		[illegible]		56 760,00	
robinet reformes qt 11288	381120		[illegible]	000		4 910 600,00
				TOTAL GENERAL	9 821 200,00	9 821 200,00

SOCIETE NATIONALE DE COMMERCIALISATION ET DE DISTRIBUTION DE PRODUITS PETROLIERS

NAFTAL SPA AU CAPITAL SOCIAL DE 160 000 000 000 DA

GPL

Exploitation

HAMLUG IDIR -MOHAMMADIA (ALGER)

MOHAMMADIA LE

FACTURE **013/2025**

TEL : 021 153 12 34

FAX : 021 53 01 55

R.COMMERCE N° : 99 B000 9691

N° FISCAL : 099916000069164

COMPTE BEA CHERAGA N° 00200008050056014055

CLIENT : Entreprise [illegible]

Siège social : [illegible]

R.COMMERCE : [illegible]

originale

AA 988 → 4 943 830

Contrat NAFTAL-BAG N° : 01/2025/CV/EXP/GPL du 26 mars 2025

Code	Article	Désignations et spécifications	UNITE	QUANTITE	PRIX UNITAIRE DA	MONTANT TOTAL HT et TTC
		Robinets réformés (enlevés à partir du CE AIN BEIDA le 18/06/2025)	KG	11 420	430,00	4 910 606,00

MONTANT (H.T) :	4 910 606,00
TVA 19 %	933 015,14
TOTAL A PAYER TTC	5 843 621,14

ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE

Cinq million Huit-cent-quarante-trois mille Six-cent-quatorze Dinars

Le Directeur Exploitation - Activité GRTS

N. BENKHELIFA

Mr. BENKHELIFA Nabil

Directeur Exploitation