

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

تخصص: ادارة مالية

العنوان:



مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي.

أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي في المؤسسة

دراسة حالة: "المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة"

-برج بوعريريج-(2017-2019)

تحت اشراف:

إيمان خلفلاوي

من اعداد الطلبة:

❖ محمد البدر سيساوي

❖ ياسر نابتي

2023-2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

تخصص: ادارة مالية

العنوان:



أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي في المؤسسة
دراسة حالة: " المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة "
-برج بو عريريج-(2017-2019)

تحت اشراف

إيمان خلفلاوي

من اعداد الطلبة:

❖ محمد البدر سيساوي

❖ ياسر نابتي

2023-2022

شكر وتقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " إن الله وملائكته وأهل السماوات والأرض وحتى النملة في حجرها وحتى الحوت في البحر ليصلون على معلم الناس للخير " رواه الترميذي.

نحمد الله حمدا كثيرا على نعمه التي أنعمها علينا ومنها هذا العمل المتواضع الذي تم بفضل عزمه وجله، وبهذا نتقدم بأخص وأسمى عبارات الشكر والتقدير الى الأستاذة المشرفة: خفلاوي ايمان، والتي كان لها فضل كبير لإتمام هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر لكل من ساهم من قريب أو بعيد في انجاز هذا العمل المتواضع من أصدقاءنا وأساتذتنا الكرام.

في الأخير ما علينا سوا شكر زملائنا دفعة 2022-2023 راجين من الله أن يوفقهم في حياتهم.

قائمة المحتويات

| الصفحة | البيان |
|--------|--|
| | الاهداء والشكر قائمة المحتويات قائمة الجداول قائمة الأشكال قائمة الملاحق المقدمة |
| | الفصل الأول: الجانب النظري لدراسة |
| 05 | تمهيد |
| 06 | المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المخزون |
| 06 | المطلب الأول: مفهوم المخزون، أهميته وأنواعه |
| 06 | الفرع الأول: مفهوم المخزون |
| 07 | الفرع الثاني: أهمية المخزون |
| 08 | الفرع الثالث: أنواع المخزون |
| 10 | المطلب الثاني: دورة المخزون وأسباب الاحتفاظ به |
| 10 | الفرع الأول: الاحتفاظ بالمخزون |
| 12 | الفرع الثاني: دورات المخزون |
| 14 | المطلب الثالث: جرد المخزون وطرق تقييمه |
| 14 | الفرع الأول: جرد المخزون |
| 16 | الفرع الثاني: طرق تقييم المخزون |
| 25 | المبحث الثاني: علاقة طرق تقييم المخزون بالربح المحاسبي |
| 25 | المطلب أولاً: تعريف الربح |
| 25 | المطلب الثاني: مفهوم المحاسبي للربح |
| 26 | الفرع الأول: تعريف الربح المحاسبي |
| 26 | الفرع الثاني: مكونات الربح المحاسبي |
| 27 | المطلب الثالث: أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي |
| 27 | الفرع الأول: أثر طريقة التكلفة الوسطية المرجحة |
| 28 | الفرع الثاني: أثر طريقة الوارد أولاً -الصادر أولاً |
| 29 | المبحث الثالث: الدراسات السابقة |
| 29 | المطلب الأول: الدراسات العربية السابقة |
| 33 | المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية السابقة |
| 35 | خلاصة الفصل |
| 36 | الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بوعريريج - |
| 37 | التمهيد |
| 38 | المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بوعريريج - |
| 38 | المطلب الأول: صورة تعريفية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بوعريريج- |
| 41 | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بوعريريج- |
| 43 | المطلب الثالث: المخزون في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بوعريريج- |
| 43 | الفرع الأول: التعرف المخزون لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة وأهميته |

| | |
|----|---|
| 53 | الفرخ الثاني: جرد المخزون في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة |
| 54 | المبحث الثاني: التحليل المالي لقوائم المالية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة |
| 54 | المطلب الأول: الوضعية المالية للميزانية الوظيفية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة |
| 55 | الفرع الأول: التحليل بواسطة مؤشرات التوازن المالي |
| 57 | الفرع الثاني: التحليل بواسطة نسب التمويل |
| 59 | الفرع الثالث: التحليل بواسطة نسب دوران الأصول |
| 60 | الفرع الرابع: التحليل بواسطة نسب الربحية |
| 62 | المطلب الثاني: تحليل جدول حسابات النتائج لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة |
| 65 | المبحث الثالث: أثر طرق تقييم المخزونات في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة |
| 65 | المطلب الأول: عرض المدخلات ومخرجات المخزون لشهر نوفمبر |
| 66 | الفرع الأول: مخرجات المؤسسة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة |
| 67 | الفرع الثاني: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أولا –الصادر أولا |
| 68 | الفرع الثالث: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أخيرا –الصادر أولا |
| 70 | المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة |
| 70 | الفرع الأول: عرض نتائج طرق التقييم الثلاثة لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة |
| 71 | الفرع الثاني: مقارنة تفصيلية لطرق تقييم الثلاثة |
| 74 | خلاصة الفصل |
| 75 | الخاتمة |
| 77 | قائمة المراجع |
| 80 | الملاحق |
| 96 | الملخص |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|--|------------|
| 18 | معطيات لمثال عن طريقة الوارد أولا الصادر أولا في ظل نظام المخزون المستمر | 01 |
| 18 | حل مثال تطبيقي السابق | 02 |
| 20 | حل مثال تطبيقي لطريقة الوارد أخيرا الصادر أولا | 03 |
| 21 | مثال تطبيقي لطريقة التكلفة المحددة | 04 |
| 22 | حل المثال التطبيقي السابق | 05 |
| 23 | مثال لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة | 06 |
| 24 | حل مثال تطبيقي لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة | 07 |
| 40 | تعداد العمال داخل مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 08 |
| 43 | مخازن وأنواع المخزون في المؤسسة | 09 |
| 44 | مقطع من الميزانية لدورات 2017 الى 2019 | 10 |
| 50 | وصل التسليم رقم N° 2382 | 11 |
| 50 | فاتورة بيع رقم N°60417 | 12 |
| 53 | ميزانية المالية لمؤسسة لدورات 2017-2018-2019 (جانبا الأصول) | 13 |
| 54 | ميزانية الوظيفية المختصرة لمؤسسة 2017-2018-2018 (جانبا الخصوم) | 14 |
| 56 | رأس مال العامل الصافي الاجمالي لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 15 |
| 57 | الاحتياج في رأس المال العامل لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 16 |
| 57 | الخزينة الصافية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 17 |
| 58 | نسب التمويل في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 18 |
| 59 | نسب دوران الأصول في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 19 |
| 60 | نسب الربحية في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 20 |
| 62 | جدول حسابات النتائج لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة | 21 |
| 65 | مدخلات ومخرجات مؤسسة التوضيب من المواد الأولية -نوفمبر | 22 |
| 66 | مخرجات المؤسسة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة | 23 |
| 67 | مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أولا الصادر أولا | 24 |
| 69 | مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أخيرا -الصادر أولا | 25 |
| 70 | مخرجات ورصيد آخر المدة لمؤسسة التوضيب شهر نوفمبر حسب طرق التقييم الثلاثة | 26 |
| 71 | مقارنة تفصيلية بين مخرجات المؤسسة بالطرق الثلاثة | 27 |

قائمة الأشكال

| الرقم | عنوان الشكل | صفحة |
|-------|---|------|
| 01 | الاستخدام النموذجي للمخزون | 12 |
| 02 | مستويات المخزون في الدورة النموذجية | 13 |
| 03 | فروع المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة | 39 |
| 04 | الهيكل التنظيمي للمؤسسة | 42 |
| 05 | التسجيل المحاسبي لعملية الشراء | 45 |

| | | |
|----|--|----|
| 45 | التسجيل المحاسبي لعملية الشراء | 06 |
| 46 | التسجيل المحاسبي لفاتورة شراء رقم 0748/2017 | 07 |
| 47 | التسجيل المحاسبي لعمليات ادخال المنتوجات SACS G.C الى المخزن | 08 |
| 47 | التسجيل المحاسبي لعملية ادخال المنتج | 09 |
| 48 | التسجيل المحاسبي لعمليات خروج المواد الأولية من المخزن | 10 |
| 48 | التسجيل المحاسبي لعمليات استهلاك مواد أولية | 11 |
| 49 | المعالجة المحاسبية لعملية اخراج المنتوجات التامة | 12 |
| 49 | تسجيل إخراج المنتج SACS G.C من المخزن | 13 |
| 50 | التسجيل المحاسبي لعملية بيع منتج أو تأدية خدمة | 14 |
| 51 | التسجيل المحاسبي لفاتورة رقم N° 60417 | 15 |
| 51 | تسجيل عملية تسديد الزبون CIMENT.A.KEBIRA | 16 |

قائمة الملاحق

| اسم الملحق | رقم الملحق |
|---|------------|
| ورقة التشخيص المحاسبي خاصة بالمشترقيات | 01 |
| ورقة التشخيص المحاسبي خاصة بالمخزونات | 02 |
| Recap général | 03 |
| ورقة التشخيص المحاسبي خاصة بالشهر نوفمبر | 04 |
| وصل التسليم رقم 002382 | 05 |
| فاتورة بيع رقم °N 60417 | 06 |
| ورقة التخصيص المحاسبي | 07 |
| الميزانية المالية دورة 2017 – جانب الأصول | 08 |
| الميزانية المالية دورة 2018 و2019 – جانب الأصول | 09 |
| الميزانية المالية دورة 2017 – جانب الخصوم | 10 |
| الميزانية المالية دورة 2018 و2019 – جانب الخصوم | 11 |
| جدول حسابات النتائج دورة 2017-2018 | 12 |
| جدول حسابات النتائج دورة 2019 | 13 |

مقدمة

تمهيد

في ظل توسع أنشطة الأعمال في وقتنا المعاصر والتطورات الاقتصادية والسياسية وفي ظل بيئة تتميز بتقلبات كبيرة، أصبح إلزامياً على المؤسسات ترشيد قراراتها بما يتماشى مع أهدافها الرئيسية والمتمثلة في الربحية وضمان استمراريتها التنافسية.

وعليه تحتفظ المؤسسة بالعديد من عوامل التي تساعد على الاستمرار في نشاطها ولعل من أهم تلك العوامل هو المخزون، حيث يعتبر هذا الأخير من أهم الأصول في المؤسسة والذي يمثل الحصة الأكبر من الأصول المتداولة، هذه الأهمية جعلت من المؤسسات تغير نظرتها اتجاه المخزون، حيث أصبح الاهتمام بهذا العنصر ضروريا لعلاقته المباشرة مع عنصر الميزانية، وعنصر حساب النتيجة اللذان يعبران عن أداء المؤسسة.

ولأن الاحتفاظ بالمخزون قد يكسب المؤسسات بعض من المزايا، غير أن دخوله الى مخازن المؤسسة بأسعار متفاوتة قد يضعها في حالة من الحيرة في طريقة تقييمه خاصة عند خروجه من المخازن، هذا الأمر فرض على هذه المؤسسات اختيار طريقة معينة لتقييم مخزونات ما يتماشى وأهدافها الاستراتيجية وكذا الواقع الاقتصادي.

ولعل من أهم طرق تقييم المخزونات نذكر: طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CUMP، طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO، طريقة الوارد أولاً الصادر أخيراً LIFO، حيث أن استخدام أي طريقة من طرق سابقة الذكر يؤثر بشكل مباشر على الربح المحاسبي للمؤسسة.

واختيار أحد طرق تقييم المخزون لا يكمن في صعوبة التطبيق على مخزون المؤسسة، بل صعوبة اختيار الطريقة في حد ذاتها والتي تتماشى والوضع الاقتصادي والمالي للمؤسسة وكذلك أهدافها الاستراتيجية، ويتداخل في ذلك أيضاً الواقع الاقتصادي والتغيرات في أسعار المواد والمنتجات.

الإشكالية الرئيسية

من خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

كيف تؤثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي في المؤسسة EMBAG؟

من خلال هذه الإشكالية نتفرع لنا التساؤلات التالية

- فيما تتمثل الطريقة المستخدمة في تقييم المخزونات في مؤسسة EMBAG؟
- هل هناك فرق في مدى تأثير كل طريقة من طرق تقييم المخزونات على رصيد آخر المدة في المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة؟

فرضيات الدراسة

- للإجابة على الإشكالية السابقة قمنا بوضع الفروض المبدئية التالية من ذلك من أجل اختبارها ومن ثم قبولها أو نفيها
- تؤثر طريقة تقييم المخزونات بصورة مباشرة على مخرجات في المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة.
 - تأخذ مؤسسة EMBAG بعين الاعتبار الربح المحاسبي عند اختيار طريقة التقييم.

اختيار الموضوع

هناك العديد من الأسباب التي أدت الى اختيار هذا الموضوع نذكر منها الأسباب الموضوعية التالية:

- التعرف بالمخزون ومكوناته، وأهميته في المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة.
- التعرف على طرق تقييم المخزون داخل المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة.

أهداف الدراسة وأهميتها

الهدف من الدراسة حول طرق تقييم المخزون هو فحص كيف يمكن لطرق تقييم المخزون المختلفة أن تؤثر على أرباح في المؤسسات، حيث تسعى الدراسة الى التحقق من كيفية تأثير كل طريقة من طرق تقييم المخزون على تكلفة المخرجات من البضائع المباعة أو المواد الأولية المستعملة وهو ما يمكن المؤسسة من اختيار الطريقة الأفضل بالنسبة لها من أجل اتخاذ قرارات مستنيرة لتعظيم الأرباح.

حدود الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة فإن الدراسة قد ارتبطت بحدود زمانية ومكانية كما يلي

الحدود المكانية: قمنا بهذه الدراسة في المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة وحدة برج بوعريريج.

الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة في النصف الأول من سنة 2023.

منهج الدراسة

اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي التحليلي وذلك في الجانب النظري، من خلال استعراض كافة المعلومات النظرية حول الموضوع لمحاولة التعرف الجيد على جوانب موضوعنا النظرية.

أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة لمؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة، كدعم للجانب النظري للموضوع وذلك باستخدام وثائق رسمية للمؤسسة كالميزانية وجدول حسابات النتائج وتحليلها واستخلاص النتائج.

صعوبة البحث

تكمن صعوبة البحث في عدم إيجاد مؤسسة مناسبة والتي تساعد على هذه الدراسة على مستوى الولاية، إضافة الى ذلك نقص في الأسباب الذاتية لاختيار الموضوع كونه كان مبرمج من إدارة القسم.

هيكلية الدراسة

وللإجابة على الإشكالية وصحة الفرضيات، فقد تناولنا في موضوعنا ابتداء من المقدمة وصولاً الى الخاتمة جانبين، الجانب النظري من خلال فصل تحت عنوان: الجانب النظري لدراسة، جاء بثلاثة مباحث المبحث الأول بعنوان مفاهيم عامة حول المخزون: يحتوي على ثلاثة مطالب، المطلب الأول بعنوان مفهوم المخزون أهميته وأنواعه، المطلب الثاني دورة المخزون وأسباب الاحتفاظ به، المطلب الثالث جرد المخزون وطرق تقييمه، أما المبحث الثاني جاء بعنوان علاقة طرق التقييم بالربح المحاسبي، جاء في مطلبه الأول تعريف ربح، أما المطلب الثاني مفهوم المحاسبي لربح، وأخيراً طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي كمطلب ثالث، أما المبحث الثالث وكدعم لموضوع دراستنا جاء بعنوان الدراسات السابقة، انقسم الى مطلبين الأول عبر عن الدراسات العربية السابقة، أما المطلب الثاني جاء بعنوان الدراسات الأجنبية السابقة.

أما في جانب دراسة حالة فقد قسم أيضاً الى ثلاثة مباحث، المبحث الأول بعنوان: تقديم عام لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة –برج بوعريريج، أما المبحث الثاني جاء بعنوان التحليل المالي لقوائم المالية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة –برج بوعريريج، أما المبحث الثالث فجاء بعنوان أثر طرق تقييم المخزونات في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة.

الفصل الأول

تمهيد

تسعى العديد من المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيق أهدافها الاستراتيجية بشكل فعال، والتي تقوم بالتنسيق مجموعة من العوامل في نشاطها ولعل من أهم تلك العوامل هي مواردها المخزنة، هذا لما يكسبه المخزون من أهمية تضمن للمؤسسة ابقاء على نشاطها في السوق والتحسين من قدرتها التنافسية.

بحث تستوجب طبيعة نشاط مختلف المؤسسات سواء كانت عامة أو خاصة كبيرة أو صغيرة ومتوسطة متخصصة أو متنوعة الأنشطة، ضرورة القيام بتخزين كميات من السلع والمواد والأجزاء والأدوات ولو لفترة وجيزة، وذلك بهدف مواجهة مقتضيات وظروف الشراء والإنتاج والبيع المتغيرة التي تتسم بالحركة وفق لمتغيرات ومؤثرات البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة.

وبناء على ما سبق تناول في هذا الفصل

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المخزون.

المبحث الثاني: الربح المحاسبي وعلاقته بطرق تقييم المخزونات.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المخزون

من خلال هذا المبحث سوف نتناول فيه ثلاثة مطالب، بداية من مفهوم المخزون وأهميته إضافة الى أنواعه كمطلب أول مروراً باحتفاظ ودورات المخزون كمطلب ثاني وصولاً الى المطلب الثالث ألا وهو جرد المخزون وطرق تقييمه.

المطلب الأول: مفهوم المخزون وأهميته وأنواعه

سوف يتناول هذا المطلب كل من مفهوم المخزون وأهميته وأنواعه.

الفرع الأول: مفهوم المخزون

هناك عدة تعاريف للمخزون تختلف باختلاف وجهة النظر أو الزاوية التي ننظر من خلالها للمخزون ومنها:

هو أي مصدر يستعمل لتلبية طلب المشتريين في الوقت الحاضر أو المستقبل، فالمواد الأولية والمواد التي تحت التصنيع والبضائع المصنعة هي أمثلة عن المخزون.¹

يعرف كذلك المخزون على أنه المواد (مواد خام، أجزاء منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة الصنع) التي تحتفظ بها المؤسسة لفترة زمنية معينة لحين طلبها سواء لاستخدامها في أقسام الإنتاج أو لبيعها للعملاء.²

وتعرفه الجمعية الأمريكية للرقابة على المخزون والإنتاج (APICS) هو إجمالي الأموال المستثمرة في وحدات من المادة الخام والأجزاء والسلع الوسيطة وكذلك الوحدات تحت التشغيل بإضافة إلى الوحدات النهائية المتاحة للبيع.³

أما حسب المعيار الدولي فيعرفه بأنه أصل يتم الاحتفاظ به لأجل إعادة بيعه في المسيرة العادية للنشاط، ويكون قيد الإنتاج لغرض البيع، أو في شكل مواد خام أو إمدادات لاستخدام في عملية الإنتاج أو إعادة تقديم خدمات.⁴

من خلال ما سبق يعرف المخزون على أنه السلع التي تستخدم في عمليات الإنتاج المقبلة والسلع نصف مصنعة والسلع الجاهزة الموجودة جميعها بالمخازن أو في ساحات العمل.

¹ مراد مكرم علي الحديدي، "المعالجة المحاسبية للمخزون"، مؤسسة الشباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2018، ص 6
² محمد العدوان وآخرون، "إدارة الشراء والتخزين مدخل حديث لإدارة المواد"، دار الصفاء لنشر والتوزيع، -لأردن، 2005، ص178.
³ جيمس بلا كود، تعريب موسى يوسف، "البضاعة الراكضة في الشركات التجارية"، دار وهران لنشر، الأردن، 2008، ص10
⁴ إسماعيل سبتي، صلاح الدين شريط، "معالجة المخزون بين النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS02"، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة محمد بوضياف-مسيلة، الجزائر، العدد الأول، 2018، ص44

الفرع الثاني: أهمية المخزون

تحتفظ المؤسسات بالعديد من المواد تساعدها في استمرار العملية الإنتاجية دون توقف حسب البرامج المخططة، الأمر الذي يستدعي وجود مخزون. وتظهر أهمية هذا المخزون في كونه يمثل الجزء الأكبر من الأصول المتداولة وأيضاً مجموع الأصول، كما يحقق مجموعة من المنافع حيث يمكن المؤسسة من المنافسة إضافة إلى الاستقرار نظر لتوفيرها لمختلف احتياجات والمتطلبات من المواد والأدوات وغيرها وفقاً لمعدلات الاستخدام أو الطلب، ويمكن تبيان أهمية المخزون في النقاط التالية:¹

- يمثل المخزون نسبة مرتفعة من إجمالي حجم الأموال المستثمرة في المؤسسة قد تصب في المؤسسات الصناعية إلى ما يزيد عن 50%
- نظراً للحجم الكبير الذي يمثله المخزون من إجمالي حجم الأموال المستثمرة، فإنه يؤثر على اقتصاديات المؤسسة حيث تمثل تكلفة الاحتفاظ بالمخزون نسبة مرتفعة لا يمكن الاستهانة بها.
- تستطيع مختلف الإدارات بالمؤسسة القيام بأعمالها ورسم خططها عندما تتوفر سياسة تخزينية واضحة وسليمة ومعدة على أسس علمية، حيث يعمل التخزين على تحقيق التناسق والتكامل بين مختلف إدارات المؤسسة.
- عندما تكون هناك سياسة واضحة للمخزون مبنية على أسس علمية فإن هنا من شأنه تخفيض حجم الاستثمارات في موجودات المخازن إلى الحد الذي يسمح باستمرار العملية الإنتاجية، دون أن يكون هناك فائض في المخزون وبالتالي تحقيق التوازن بين متطلبات العملية الإنتاجية وبين ما هو موجود في المخازن.
- نظراً إلى ارتباط إدارة المخزون بالإدارات الأخرى للمؤسسة فإن حجم المخزون وارتفاع تكاليف الاحتفاظ به يؤثر على التكاليف الإنتاج الكلية، هذه الأخيرة تؤثر على زيادة أسعار المنتجات النهائية، الأمر الذي يؤثر على استمرار الاحتفاظ بالزبائن.
- يحقق المخزون عامل الأمان بالنسبة لعجلة الإنتاج في المؤسسة بالتوازن، حيث يكفل المخزون أرصدة المواد والسلع وقطع الغيار التي تحقق هذا الأمان.

¹ Mohamad bJABER, inventory management (non-Classical Views, taylor & fracis Goup, USA, 2009, p 247

- تزداد الأهمية النسبية في بعض المؤسسات لسلع أو مواد معينة دون غيرها كونها تعتبر رئيسية وتدخل في معظم العمليات الإنتاجية، مثل الاسمنت في مؤسسات البناء.¹

الفرع الثالث: أنواع المخزون

هناك العديد من أنواع المخزونات نذكر منها²

• المواد الخام Raw Materials

هي تلك المواد الأولية التي تقوم الشركة بإجراء عمليات التصنيع عليها عندما ينتهي تصنيع المنتج النهائية غالبًا، فإن هذه المواد لا يتم التعرف عليها، أي تتحول من شكل إلى آخر.

• المكونات والعناصر Components

هي مواد أشبه ما تكون بالمواد الخام التي تستخدمها المؤسسة في عمليات التصنيع، ولكن تختلف عنها بأنها تبقى محافظة على شكلها وهيئتها بعد الانتهاء من التصنيع، من الأمثلة عليها البراغي والمسامير.

• قيد التصنيع Work In Progress

ويقصد بها جميع المواد المستخدمة خلال عملية التصنيع بما فيها المواد الخام والعناصر، بالإضافة إلى تكاليف التصنيع وأجور العمالة، وكذلك يضاف لها المواد المستخدمة في التغليف أو التعليب.

• المنتجات الجاهزة Finished Goods

هي جميع المواد التي تم الانتهاء من تصنيعها وجاهزة للبيع.

• الصيانة والتشغيل Maintenance, Repair and Operations

هي جميع المواد التي تستخدم في دعم عملية التصنيع، وغالبًا ما تستخدم في تشغيل وصيانة الآلات وغيرها من الأدوات المستخدمة في عملية التصنيع.

¹ Mohamad bJABER, "inventory management (non-Classical Views)", p 248

² <https://almohasabah.com/k/أنواع-المخزون-في-المحاسبة/> consulté le 02 mars 2023.

● **التغليف Packing and Packaging Materials**

تنقسم مواد التغليف إلى ثلاثة أنواع وهي التغليف الأولي والذي يستخدم من أجل حفظ وحماية كل وحدة من المنتجات بشكل منفصل، والنوع الثاني هو المستخدم في تغليف مجموعة من الوحدات سوياً، والذي يمكن أن يتخذ شكل صندوق، والأخير هو التغليف الذي يستخدم لأغراض تصدير المنتجات إلى خارج المستودعات، بحيث توضع مجموعات من الصناديق سوياً لأغراض نقلها.

● **مخزون الأمان Safety Stock and Anticipation Stock**

هي جميع المواد سواء كانت مواد خام أو عناصر أو حتى منتجات جاهزة للبيع، تقوم المؤسسة بالاحتفاظ بكميات إضافية منها من أجل مواجهة بعض الأحداث، مثل ارتفاع أسعار المواد الخام أو ندرتها، أو ارتفاع حجم الطلب والمبيعات، وذلك كي تتمكن الشركة من المحافظة على عجلة الإنتاج بالإضافة إلى توفير المنتجات للسوق والمستهلكين.

● **مخزون الفصل Decoupling Inventory**

يختص هذا النوع من المخزون في الشركات التي تمتلك خطوط إنتاج، ويعبر هذه المصطلح عن المواد الإضافية التي يتم الإبقاء عليها ضمن خطوط الإنتاج بهدف ضمان عدم توقفها عن العمل، والجدير بالذكر أن هذه الاستراتيجية تظهر فاعليتها عندما يمكن تشغيل خط الإنتاج بسرعات مختلفة.

● **مخزون الخدمة Service Inventory**

يستخدم هذا المصطلح من قبل المحاسبة الإدارية ضمن قطاع الخدمات، والذي يدل على كم من المخزون تمتلكه الشركة من أجل تقديم الخدمات في فترة معينة، وكمثال عليها، عندما يمتلك الفندق مواد تكفي لخدمة 70 غرفة، وهو يمتلك 10 غرف، أي بإمكان الفندق خدمة هذه الغرف لمدة أسبوع من خلال المخزون الذي يمتلكه.

● **مخزون العبور Transit Inventory**

يشير هذا المصطلح إلى المواد التي يتم نقلها ما بين المصنع وبقيّة المستودعات التي تمتلكها المؤسسة، والجدير بالذكر أن هذه المواد قد تحتاج إلى أسابيع حتى تصل إلى مستودعاتها.

• المخزون النظري Theoretical Inventory

يشار له أيضًا بمصطلح المخزون الدفترى، أي الذي يتم تقييمه على دفاتر المحاسبة، ويشير إلى أقل كمية من المواد يمكن للشركة أن تمتلكه كي تقوم بأعمالها دون توقف أو انتظار.

• المخزون الفائض Excess Inventory

يشير هذا المصطلح إلى جميع المواد سواء كانت مواد خام أو منتجات جاهزة للبيع فائض عن حاجة المؤسسة، أي أنه لن يتم بيعها، أو لن يتم استخدامها في عمليات التصنيع، ولكنها يجب أن تبقى في المستودعات.

المطلب الثاني: أسباب وتكاليف الاحتفاظ بالمخزون ودوراته

من خلال هذا المطلب سنتناول فيه كل من احتفاظ بالمخزون ودوراته في المؤسسة.

الفرع الأول: الاحتفاظ بالمخزون

يعد الحفاظ على المخزون أمراً بالغ الأهمية في نظام الإنتاج لأنه يساعد على موازنة التقلبات بين معدلات العرض والطلب التي تحدث خلال جميع مراحل عملية التحويل. في العالم العملي، يكاد يكون من المستحيل التنبؤ بدقة بمعادلات العرض والطلب، مما يجعل من الضروري الحفاظ على المخزون. ومع ذلك، هناك مزايا وعيوب مرتبطة بإدارة المخزون، والتي يمكن تلخيصها على النحو التالي:

- أسباب الاحتفاظ بالمخزون.

- تكاليف الاحتفاظ بالمخزون.

1. أسباب الاحتفاظ بالمخزون

يمكن إيجاز أهم أسباب الاحتفاظ بالمخزون ما يلي:¹

- لتحقيق الاستقرار في الإنتاج: يتقلب الطلب بسبب عدة عوامل، على سبيل المثال الموسمية وجدول الإنتاج وما إلى ذلك، ويجب توفير المخزونات (المواد الخام والمكونات) للإنتاج وفقاً لطلب، غير ذلك قد يؤدي إلى نفاد المخزون ووقف الإنتاج

¹ N. Suresh, S. Anil Kumar, Operations management, New Age International (P) Ltd, New Delhi, 2009, p 176.

بسبب نقص المواد. ومنه يتم الاحتفاظ بالمخزون للعناية بهذا التقلب بحيث يكون الإنتاج سهلاً.

- للاستفادة من التخفيضات السعرية: عادة ما يقدم المصنعون خصمً على الشراء بالجملة وللحصول على هذه الميزة السعرية، يتم شراء المواد بكميات كبيرة على الرغم من أنها ليست مطلوبة على الفور. وبالتالي يتم الاحتفاظ بالمخزون لتحقيق الاقتصاد في الشراء.
 - لتلبية الطلب خلال فترة التوريد: تعتمد المهلة الزمنية لشراء المواد على العديد من العوامل مثل موقع المصدر، وحالة العرض والطلب، وما إلى ذلك. لذلك يتم الاحتفاظ بالمخزون لتلبية الطلب أثناء فترة الشراء (التجديد).
 - لمنع فقدان الطلبات (المبيعات): في هذا السيناريو التنافسي، يتعين على المرء أن يفي بجداول التسليم عند مستوى خدمة بنسبة 100 في المائة، مما يعني أنه لا يمكنه تحمل تفويت جدول التسليم مما قد يؤدي إلى خسارة المبيعات. لتجنب المؤسسات خسارة المبيعات يجب أن تحتفظ بالمخزون.
 - لمواكبة ظروف السوق المتغيرة: يتعين على المنظمات توقع معنويات السوق المتغيرة وعليها تخزين المواد تحسباً لعدم توفر المواد أو الزيادة المفاجئة في الأسعار. في بعض الأحيان، يتعين على المنظمات تخزين المواد لأسباب أخرى مثل حالة الحد الأدنى للكمية للموردين أو التوافر الموسمي للمواد أو الزيادة المفاجئة في الأسعار.
- ويمكن أن نذكر بعض الأسباب الأخرى منها:¹
- يوفر المخزون الحماية ضد ارتفاع معدلات الطلب الفعلية عن معدلاتها المتوسطة: ويعني هذا ضمان الوفاء بالطلب في أغلب الأحيان سواء كان هذا الطلب خاص بالعملية الانتاجية أو كان طلب العملاء.
 - الحماية ضد مخاطر زيادة طول فترات التوريد عن متوسطها: ويعني ذلك استمرار الوفاء بالطلب بأنواعه المختلفة في أغلب الأحيان في حالة تأخر التوريد عن الموعد المحدد له.
 - الاستفادة من خصم الكمية للخامات والأجزاء المشتراة: فقد يكون من الأفضل شراء الخامات والأجزاء بكميات أكبر من الاحتياجات المتوقعة منها وتحمل تكلفة إضافية للاحتفاظ بالمخزون منها إذا كانت هذه الزيادة في التكاليف أقل من الوفر الناتج من خصم الكمية نتيجة الشراء بكميات كبيرة.

¹ سليمان محمد مرجان، بحوث العمليات، بنغازي، ليبيا دار الكتب الوطنية، 2002، ص215.

- **لخفض اوقات التعطل في الانتاج بسبب نقص الخامات او الاجزاء:** ففي حالة المنتجات التي تتكون من اجزاء وتجمعات جزئية عديدة يكاد يكون من المستحيل ضمان تواجد كل منها في نفس الوقت عند الاحتياج اليها في التجميع النهائي للمنتج، في مثل هذه الحالات يستهدف الاحتفاظ بالمخزون من الاجزاء والتجمعات الجزئية ضمان استمرارية عمليات التجميع النهائي دون عطل.

2. تكاليف الاحتفاظ بالمخزون

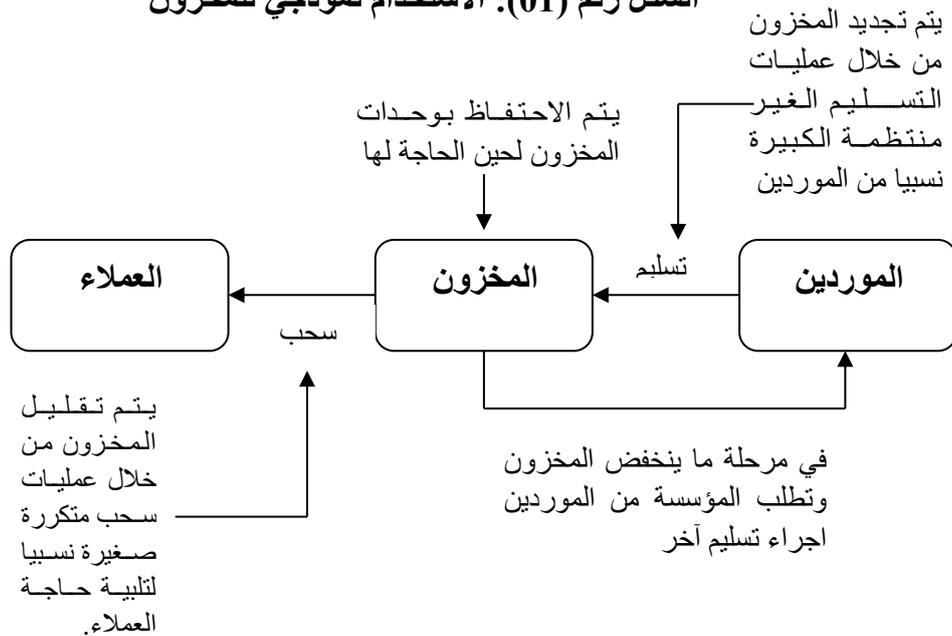
تتضمن تكاليف الاحتفاظ بالمخزون ما يلي:¹

- تأجير أو إهلاك المرافق المستخدمة لتخزين المخزون.
- تأمين والحفاظ على المخزون.
- ضرائب المخزون.
- تقادم المخزون وتلفه.

الفرع الثاني: دورات المخزون:

في حالة تمويل المؤسسة بمواد ليست بحاجة لها في الحين يؤدي ذلك الى تشكل مخزون، وعليه يجب فحصه وفرزه في مخازن المؤسسة الى حين الحاجة له، كما هو موضح في الشكل التالي:²

الشكل رقم (01): الاستخدام نموذجي للمخزون



¹ <https://www.accountingwithahmedsamir.com/2020/04/inventory-management.html/> consulté le 8 mars 2023.

² Donald Waters, *Inventory control and management*, 2nd ed, John Wiley & Sons inc, USA, 2003, p 05.

المصدر: من اعداد الطلبة باعتماد على المرجع السابق.

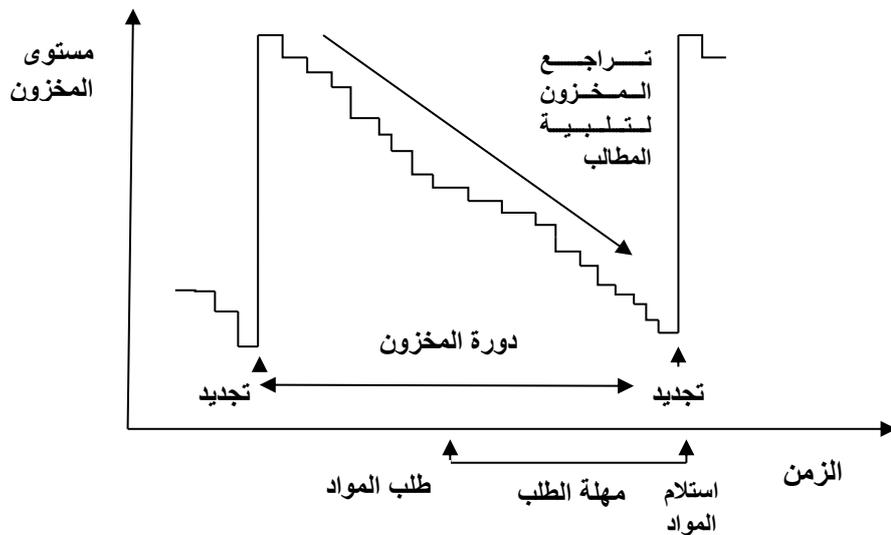
الشكل رقم 01 يمثل دورة المخزون في المؤسسة من المورد الى مخازن المؤسسة وصولاً الى العملاء.

يتكرر هذا التسلسل لتجديد المخزون وخفضه لتلبية الطلب باستمرار في دورة المخزون. عادةً ما تحتوي كل دورة على العناصر التالية:¹

- مؤسسة تشتري عدداً من الوحدات من أحد المواد من موردين.
- في وقت محدد، يتم تسليم هذه الوحدات.
- إذ لم تكن هناك حاجة إليها فوراً، يتم تخزين الوحدات لتجديد المخزون.
- العملاء سواء الداخليين أو الخارجيين، يخلقون مطالب لهذه المواد.
- يتم سحب الوحدات من المخزون لتلبية هذه المطالب.
- في مرحلة ما ينخفض المخزون وحين الوقت للمؤسسة لتقديم طلب آخر على المواد من الموردين.

عادة ما تكون عمليات التسليم من الموردين كبيرة نسبياً وغير متكررة، بينما تكون الطلبات من العملاء أصغر وأكثر عدداً، مما يعطي الدورة النموذجية الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): مستويات المخزون في دورة نموذجية



¹ Donald Waters, Op. Cit, p05 – 06.

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع سابق

يمثل الشكل رقم 02 دورة المخزون وتجديده في المؤسسة عند مستويات مختلفة من مرحلة الطلب من الموردين مرورا بمخزون المؤسسة وصولا للزبائن.

المطلب الثالث: جرد المخزون وطرق تقييمه

سوف يتناول هذا المطلب التعرف على جرد المخزون بنوعيه وطرق المحاسبية لتقييم المخزون.

الفرع الأول: جرد المخزون.

هو عبارة عن عملية ميدانية تنفذ على السلع (البضاعة) الغير مباعه في نهاية الدورة المالية سواء بالتعداد أو الوزن أو القياس...إلخ.

وذلك حسب طبيعة السلع التي يتم جردها وتسمى ببضاعة آخر المدة، وذلك من أجل معرفة وتحديد الكميات اللازمة من المواد الأولية التي تحتاجها المؤسسة لمزاولة واستمرار نشاطها بصفة عادية.

هناك نوعان من الجرد. الجرد المحاسبي والجرد المادي.

1. الجرد المحاسبي:

يشمل مجموعة من التسويات الجردية في صورة قيود بدفتر يومية، والهدف أن ترحل للحسابات الختامية الايرادات والتكاليف المتعلقة بهذه الفترة لا أكثر ولا أقل.

1.1 الجرد المحاسبي في ظل نظام الجرد المستمر:

في ظل النظام الجرد المستمر للمخزون يتم حساب الرصيد الجاري بالوحدة والتكلفة بعد كل عملية شراء أو بيع أو خروج من المخازن من أجل الاستهلاك، ويجعل حساب المخزون مدينا بكل عملية شراء ودائنا بكل عملية بيع، ويتم حساب تكلفة البضاعة والمنتجات المباعه في نهاية الفترة المحاسبية بحساب التكلفة من الوحدات المباعه.

نلاحظ من خلال هذا التعريف لنظام الجرد المستمر أن تسجيل التغيرات المخزون في حساب المخزون يتم بصفة مستمرة وبعد كل عملية على المخزون.¹

¹ محمد بغريش، "محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة"، رسالة الماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر باتنة، 2009-2010، ص58

- وتتمثل الجوانب المحاسبية لنظام المخزون المستمر فيما يلي:¹
- تسجيل مشتريات البضاعة المعدة للبيع أو مشتريات المواد الخام لإنتاج بجانب المدين من حساب المخزون بدلا من حساب المشتريات.
 - تسجيل مصروفات نقل المشتريات، المرردوات والمسحوبات والمخصومات بالجانب حساب المخزون بدلا من تسجيلها في حساب المشتريات
 - يعترف بتكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع على حدى عن طريق التسجيل بالجانب المدين من حساب تكلفة البضاعة المباعة والجانب الدائن من حساب المخزون.
 - يمثل حساب المخزون حساب مراقبة يدعم أستاذ فرعى لسجلات المخزون الفرعية.
- إن نظام الجرد المستمر يوفر سجلا مستمر للأرصدة في كل من حسابات المخزون وحسابات تكلفة البضاعة المباعة.

2.1 الجرد المحاسبي في ظل نظام الجرد الدوري:

في ظل نظام الجرد الدوري، يتم تحديد كمية المخزون بصفة دورية فقط. ويتم تسجيل عمليات اقتناء المخزون خلال الفترة المحاسبية بالجانب المدين من حسابات المشتريات، وتضاف جملة حسابات المشتريات في نهاية فترة المحاسبة إلى تكلفة المخزون أول الفترة لتحديد التكلفة الاجمالية للبضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة. وي طرح مخزون آخر الفترة من تكلفة البضاعة المتاحة المباعة لحساب تكلفة البضاعة المباعة. ويلاحظ أنه في ظل نظام الجرد الدوري، تمثل تكلفة البضاعة المباعة المقدار المتبقي الذي يعتمد على الجرد المادي لمخزون آخر المدة.²

2. الجرد المادي (الفعلي):

يشير مفهوم الجرد الفعلي لموجودات المخازن إلى العد والوزن والقياس الفعلي لمبيع المواد والسلع الموجودة في المخازن وتسجيل النتائج التي يتم التوصل إليها في دفاتر الجرد، بهدف مقارنتها بالأرصدة المثبتة في البطاقات المخزنية، وسجلات حسابات المخازن.

¹ دونالد كيسو، جيرى ويجانت، "المحاسبة المتوسطة"، الطبعة الأولى، دار المريخ لنشر، السعودية، ص366.

² دونالد كيسو، جيرى ويجانت، "المحاسبة المتوسطة"، مرجع سابق، ص 367

ويتطلب الجرد الفعلي مجهودا أكبر ويستغرق زمنا أطول من الزمن الذي يطلبه الجرد الدفترية، ومن مزايا هذا النوع من الجرد الكشف عن حقيقة الأرصدة الموجودة فعلا في المخازن وتستطيع الإدارة من خلاله معرف الأصناف التالفة والمتقادمة، كما يسهم في تحديد الزيادة والنقص بين الأرصدة الدفترية والأرصدة الحقيقية والأسباب التي أدت إلى حصولها.¹

الفرع الثاني: طرق تقييم المخزون.

محاسبيا تستخدم طرق حساب تكلفة المخزون نهاية الفترة لأغراض تحديد التكاليف التي تحملها المنشأة بالنسبة للمخزون. ولأن تكلفة المخزون نهاية الفترة كأساس لتقييم هذا المخزون سوف تستخدم في تحديد تكلفة المبيعات أو المستخدم من المخزون من الناحية والتكلفة المتبقي في نهاية الفترة المحاسبية من هذا المخزون من ناحية أخرى، في ظل نظام المخزون المستمر.

ولأنه في ظل نظام المخزون الدوري سوف يستخدم تقييم المخزون نهاية الفترة بالتكلفة في حساب التكلفة البضاعة المباعة، كما سبق ورأينا عند دراستنا للمحاسبة عن عمليات المنشآت التجارية، فإننا سوف نعرض هنا لطرق حساب تكلفة المخزون في ظل نظامي للمخزون الدوري والمخزون المستمر.

وتسمح المحاسبة الدولية بأربعة طرق لحساب التكلفة لهذا الغرض، وهي طريقة التكلفة الفعلية، طريقة الوارد أولا صادر أولا، طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا وطريقة المتوسط المرجحة للتكلفة، نعرض كل منها ببعض التفصيل على النحو الآتي:

1. طريقة الوارد أولا الصادر أولا first-in,first-out

تقضي معايير المحاسبة الدولية باستخدام طريقة الوارد أولا الصادر أولا في حالة إذا ما تعثر استخدام طريقة التكلفة الفعلية.²

وتفترض طريقة الوارد أولا صادرا أولا أن مفردات المخزون التي تم شراؤها أو انتاجها أولا يتم بيعها أولا. وبالتالي فإن مفردات المخزون التي تبقى في المخازن في نهاية الفترة هي التي يتم شراؤها، أو انتاجها حديثا. ووفقا للافتراض الذي تستند عليه هذه الطريقة فإننا يمكننا ملاحظة ما يلي:

¹ غانم فنجان موسى، "الأصول العلمية في إدارة المخازن"، مطبعة العمال المركزية، بغداد، العراق، 1988، ص 196
² عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، "التسويات الجردية للقوائم المالية"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2018، ص 111

- أن وحدات المخزون المباعة أو المنصرفة للعمليات، ستكون من أقدم الوحدات شراء أو انتاجا، ثم الأحدث منها وهكذا.
- أن وحدات المخزون آخر الفترة ستكون من آخر مشتريات أو انتاج ثم الأقدم منها وهكذا.
- أن المخزون نهاية الفترة سيكون مقوما بأحدث الأسعار في -أو قرب تاريخ نهاية الفترة المحاسبية أو بالأصح تاريخ الميزانية.
- أن تكلفة البضاعة المباعة أو تكلفة المواد المستخدمة في الانتاج تكون مقومة بأقدم الأسعار.
- أنه في ظل الارتفاع المستمر في الأسعار تؤدي هذه الطريقة إلى زيادة مجمل الربح بلا شكل، وذلك لأن تكلفة البضاعة المباعة ستكون منخفضة.
- أنه بالإمكان تطبيق هذه الطريقة في ظل نظامي المخزون الدوري والمخزن المستمر.

1.1 طريقة الوارد أولا الصادر أولا في ظل نظام المخزون الدوري

إذا كانت المؤسسة تستخدم نظام المخزون الدوري فإنها ستقوم بجر المخزون مرة واحدة في نهاية الفترة المحاسبية لتحديد المخزون الموجود في نهاية الفترة، ثم تعدله بالمخزون الموجود وغير المملوك - تطرحه من المخزون الموجود - والمخزون المملوك في نهاية الفترة.¹

وبعد ذلك يتم تحديد المباع - أو المستخدم - من المخزون بالمعادلة المعروفة التالي:

| |
|---|
| $\text{الوحدات المباعة أو المستخدمة} = \text{مخزون أول الفترة} + \text{صافي المشتريات} - \text{مخزون نهاية الفترة}$ |
| $\text{الوحدات المباعة أو المستخدمة} = \text{الوحدات المتاحة} - \text{مخزون نهاية الفترة}$ |

2.1 طريقة الوارد أولا صادر أولا في ظل نظام المخزون المستمر

إذا كانت المؤسسة تطبق نظام المخزون المستمر فإن قياس تكلفة المبيعات يتم عقب كل عملية بيع كما يتم قياس تكلفة المخزون بعد ذلك مباشرة ويتكرر الأمر عقب كل عملية بيع.

¹ عبد الوهاب نصر على، مرجع سابق، ص111.

وعادة ما تستخدم بطاقة الصنف التي تظهر حركة المخزون وأرصده بالكمية لدي أمين المخازن، وحركة المخزون وأرصده بالكمية والقيمة في حسابات المخزون
مثال:

فيما يلي معلومات مقدمة عن مؤسسة ما.

الجدول رقم 01: معطيات لمثال عن طريقة الوارد أولا صادر أولا في ظل نظام المخزون المستمر

| التاريخ | الوحدات | تكلفة الوحدة | الاجمالي |
|-----------------------|---------|--------------|----------|
| 1/1 | 50 | 1 | 50 |
| 3/12 | 100 | 1.5 | 150 |
| 6/18 | 200 | 2 | 400 |
| 8/20 | 100 | 2.5 | 250 |
| 11/27 | 50 | 3 | 150 |
| البضاعة القابلة للبيع | 500 | / | 1000 |
| رصيد آخر المدة | 220 | / | / |

مصدر: مرجع سابق

بضاعة تم بيعها = 500 - 220 = 280 وحدة.

الحل: حسب طريقة الوارد أولا الصادر أولا.

الجدول رقم 02: حل مثال تطبيقي السابق

| التاريخ | الوحدات | تكلفة الوحدة | الاجمالي |
|---------------|---------|--------------|----------|
| 06/18 | 50 | 2 | 100 |
| 08/20 | 100 | 2.5 | 250 |
| 11/27 | 70 | 3 | 210 |
| المجموع الكلي | 220 | / | 560 |

مصدر: من اعداد الطلبة بناء على معطيات المثال السابق.

يوضح الجدول أعلاه طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً في هذه الحالة يتم احتساب تكلفة المبيعة اعتماداً على سعر المواد تم شراؤها أولاً أو التي تم ادخالها إلى المخزن أولاً.¹

2. طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً last-in, first-out

تنظر المعايير المحاسبية الدولية إلى طريقة اوارد أخيراً صادر أولاً على أنها المعالجة البديلة لطريقتي الوارد أولاً صادر أولاً والمتوسط المرجحة للتكلفة، عند حساب تكلفة المخزون في نهاية الفترة المحاسبية.

وتفترض طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أن المخزون التي يتم شرائها أو انتاجها أخيراً يتم بيعها أولاً. وبالتالي فإن مفردات المخزون المتبقية بالمخزون في نهاية الفترة هي التي تم شرائها أو انتاجها أولاً.²

وبناءً على هذا يمكن ملاحظة ما يلي:

- أن تكلفة المخزون المباع أو المنصرف للعمليات ستكون مرتفعة في حالة الاتجاه الصعودي للأسعار لأنها ستكون من أحدث مشتريات أو عملية إنتاج؛
- أن تكلفة المخزون نهاية الفترة ستكون منخفضة في ظل اتجاه الصعودي للأسعار لأن وحدات هذا المخزون ستكون من مخزون بداية الفترة وأقدم المشتريات أو إنتاج؛
- أن هذه الطريقة لا تقوم بتحديث التكلفة المحملة على المخزون أولاً بأول ولكنها تقوم بعملية تحديث لتكلفة المحملة على قائمة الدخل لمقابلة الإيرادات الناتجة عن بيع المخزون، بمعنى أن هذه الطريقة تحقق وضعاً أفضل لتطبيق مبدأ مقابلة الإيرادات الفترة المحاسبية بتكاليف ذات الفترة؛
- أن هذه الطريقة ستحقق مجمل ربح أقل بالمقارنة بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً، في حالة اتجاه الصعودي لأسعار المخزون؛

ويمكن تطبيق هذه الطريقة في ظل نظامي المخزون الدوري والمستمر أيضاً وإن كان تطبيقها في ظل نظام المخزون الدوري سيكون أسهل منه في ظل نظام المخزون المستمر

1.2 طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في ظل نظام المخزون الدوري

إذا كانت المنشأة تطلق نظام المخزون الدوري فإن تطبيق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في حساب تكلفة مخزون نهاية الفترة، تقضي بأن تحدد هذه التكلفة بالرجوع إلى تكلفة مخزون

¹ عبد الوهاب نصر على، مرجع سابق، ص112.

² عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص116

بداية الفترة، ثم أقدم المشتريات أو انتاج ثم تستخدم معادلة تكلفة البضاعة المباعة وصولاً لتكلفة المبيعات.¹

2.2 طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في ظل نظام المخزون المستمر

إذا كانت المنشأة تطبق نظام المخزون المستمر وطريقة الوارد أولاً في حساب تكلفة المخزون في نهاية الفترة وتكلفة المبيعات فسوف يتم إعداد بطاقة صنف المخزون، حيث يتم حساب تكلفة المبيعات عقب كل عملية بيع من آخر المشتريات ثم الأقدم منها وهكذا،² مثال: بأخذ نفس معطيات المثال السابق.

الجدول رقم 03: حل المثال التطبيقي لطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

| التاريخ | الوحدات | تكلفة الوحدة | الاجمالي |
|---------------|---------|--------------|----------|
| 01/01 | 50 | 1 | 50 |
| 03/12 | 100 | 1.5 | 150 |
| 06/18 | 70 | 2 | 140 |
| المجموع الكلي | 220 | / | 340 |

مصدر: من اعداد الطلبة اعتماداً على مثال المرجع السابق.

يمثل الجدول أعلاه طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً في المؤسسة والتي تعتمد على أن المواد التي يتم بيعها أو استخدامها أولاً وفي هذه المرحلة يتم احتساب تكلفة البضاعة المباعة اعتماداً على السعر المواد التي تم شراؤها مؤخراً أو المخزون الذي تم ادخاله مؤخراً.

3. طريقة التكلفة المحددة

ويقصد بذلك تمييز التكلفة المحددة لكل بنده من المخزون وذلك بالنسبة لبنود المخزون غير قابلة عادة لتبديل وللبيع أو الخدمات المنتجة والمخصصة لمشروعات محددة.

يعني التحديد العيني لتكلفة أن التكلفة محددة تنسب إلى نوع معين من المخزون وتعتبر تلك المعالجة مناسبة لأنواع التي تخصص لمشروع معين سواء كانت مشتراه أو منتجة.

¹ عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص117

² مرجع نفسه، ص118

إلا أن التميز العيني للتكلفة لا يعتبر ملائماً في حالة الأعداد الكبيرة من بنود المخزون المتبادلة في هذه الأحوال فإنه يمكن استخدام أسلوب لاختيار البنود المتبقية في المخزون بحيث تنتج أثراً محدداً على صافي الربح أو خسارة الفترة.¹ والمثال التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم 04: مثال تطبيقي لطريقة التكلفة المحددة.

| التاريخ | البيان | عدد الوحدات | تكلفة الوحدة | التكلفة الاجمالية |
|---------|-----------------------|-------------|--------------|-------------------|
| 1/1 | مخزون أول المدة | 50 | 40 | 2000 |
| 2/1 | مشتريات | 25 | 45 | 1125 |
| 3/1 | مشتريات | 25 | 50 | 1250 |
| 7/1 | مشتريات | 25 | 60 | 1500 |
| 9/1 | مشتريات | 25 | 65 | 1625 |
| | البضاعة المتاحة للبيع | 150 | - | 7500 |
| | الوحدات المباعة | (90) | - | - |
| | مخزون آخر المدة | 60 | - | - |

مصدر: من اعدا الطلبة اعتماد على مرجع مراد مكرم علي الحديدي.

بموجب هذه الطريقة يجب تحديد أسعار الوحدات لمخزون السلعي آخر للمدة حسب انتمائه للمشتريات التي تمت خلال العام كما هي وارادة بفاتورة الشراء.

فإذا علمت أن الوحدات المتبقية من المخزون السلعي آخر المدة كما هي بالمثال 60 وحدة واستطعنا أن نميزها على أساس 60/25 وحدة كانت من مشتريات 2/1، و60/20 وحدة من مشتريات 3/1، و60/15 وحدة من مشتريات 9/1.

فما هي تكلفة المخزون السلعي آخر المدة؟

¹مراد مكرم علي الحديدي، مرجع سابق، ص18

جدول رقم 05: حل مثال تطبيقي سابق.

| التاريخ | عدد الوحدات | تكلفة الوحدة | إجمالي |
|---------|-------------|--------------|--------|
| 2/1 | 25 | 45 | 1125 |
| 3/1 | 20 | 50 | 1000 |
| 9/1 | 15 | 25 | 375 |

المصدر: نفس المرجع السابق

لدينا:

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = 7500 - (375 + 1000 + 1125) = 5000 \text{ون}$$

4. طريقة المتوسط المرجح لتكلفة weighted average

سبق وأشرنا إلى أن معايير المحاسبة الدولية تعتبر طريقة المتوسط المرجح لتكلفة بجانب طريقة الوارد أولاً طريقة معالجة القياسية عند تحديد وحساب تكلفة المخزون.

وفقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة كل مفردة من مفردات المخزون على أساس المتوسط المرجح لتكلفة هذه المفردة في بداية الفترة وتكلفة المشتريات من هذه المفردة خلال نفس الفترة. حيث يتم حساب المتوسط المرجح للتكلفة بالمعادلة التالية:

| |
|--|
| $\text{المتوسط المرجح للتكلفة} = \text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع} / \text{كمية البضاعة المتاحة للبيع}$ |
| $= (\text{تكلفة رصيد المخزون ق ش} + \text{تكلفة الوحدات م}) / (\text{كمية رصيد مخزون ق ش} + \text{كمية الوحدات المشتراة})$ |

هذا إذا كنا بصدد حساب المخزون والمبيعات من البضاعة. أما إذا كنا بصدد حساب تكلفة المنصرف للمخازن ومخزون نهاية الفترة من المواد فسوف نستخدم نفس المعادلتين مع استبدال البضاعة المتاحة للبيع بالمواد المتاحة للصرف للمخازن.¹

1.4 طريقة المتوسط المرجح في ظل نظام المخزون الدوري:

إذا كانت المؤسسة تطبق نظام المخزون الدوري فإن تطبيق طريقة المتوسط المرجح لتكلفة في حساب التكلفة مخزون نهاية الفترة وتكلفة المبيعات سيكون أمراً سهلاً للغاية، حيث يتم حساب المتوسط المرجح لتكلفة عن الفترة المحاسبية كلها.

¹ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص 120

2.4 طريقة المتوسط المرجح لتكلفة في ظل نظام المخزون المستمر:

إذا كانت المنشأة تطبق نظام المخزون المستمر فإن تطبيق طريقة المتوسط المرجح لتكلفة يقتضي حساب هذا المتوسط في كل مرة يحدث فيها شراء أو إنتاج للمخزون بمعنى أنه بعد كل عملية وارد للمخزون سيتم حساب متوسط المرجح للتكلفة يستخدم في حساب تكلفة المبيعات التالية وهكذا.

مثال: قدمت إليك البيانات التالية من واقع سجلات مخزون إحدى الشركات الصناعية:

الجدول رقم 06: مثال تطبيقي لتكلفة الوسطية المرجحة.

| المبيعات | المشتريات | | التاريخ |
|----------|--------------|-------------|---------|
| | تكلفة الوحدة | عدد الوحدات | |
| - | 8.25 | 1600 | 1/1 |
| 1000 | - | - | 1/3 |
| - | 8.3 | 1800 | 1/8 |
| 1600 | - | - | 1/12 |
| - | 8.2 | 1400 | 1/15 |
| 1700 | - | - | 1/18 |
| - | 8.2 | 1400 | 1/22 |
| 1500 | - | - | 1/28 |

المصدر: عبد الوهاب نصر علي

باستخدام نظام الجرد المستمر حدد تكلفة المخزون آخر المدة،

جدول رقم 07: مثال تطبيقي لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة

| الرصيد | | | المبيعات | | | مشتريات | | | التاريخ |
|--------|------------|--------|----------|------------|--------|---------|----------|--------|---------|
| السعر | سعر الوحدة | الكمية | السعر | سعر الوحدة | الكمية | السعر | سعر وحدة | الكمية | |
| 13184 | 8.25 | 1600 | | | | | | | 1/1 |

| | | | | | | | | | |
|-------|------|------|-------|------|------|-------|------|------|------|
| 4950 | 8.25 | 600 | 8250 | 8.25 | 1000 | | | | 1/3 |
| 19890 | 8.28 | 2400 | | | | 14940 | 8.30 | 1800 | 1/8 |
| 6630 | 8.28 | 800 | 13260 | 8.28 | 1600 | | | | 1/12 |
| 18110 | 8.23 | 2200 | | | | 11480 | 8.20 | 1400 | 1/15 |
| 4116 | 8.24 | 500 | 13994 | 8.24 | 1700 | | | | 1/18 |
| 15946 | 8.39 | 1900 | | | | 11830 | 8.45 | 1400 | 1/22 |
| 3357 | 8.39 | 400 | 12589 | 8.39 | 1500 | | | | 1/28 |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات المرجع سابق.

واضح من تلك البطاقة أن مخزون آخر المدة طبقا لهذه الطريقة هو 400 وحدة تكلفتها 3357 ون وتكلفة البضاعة المباعة هي مجموع العناصر الظاهرة في خانة كمية المبيعات والمقدرة ب 48093 ون.

هذه الطريقة تعمل على ايجاد سعر وحدوي وسيط بين تكلفتين مختلفتين لوحدات من المخزون المتماثل من خلال العلاقة:

المتوسط المرجح للتكلفة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع / كمية البضاعة المتاحة للبيع

المبحث الثاني: علاقة طرق تقييم المخزون بالربح المحاسبي

يعتبر الربح من المصطلحات الواسعة الانتشار، فمن خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى مفهوم الربح كلفظ لغوي، قبل التطرق إلى مفهومه من الجانب المحاسبي ومحاولة التعرف على مكوناته، وصولاً إلى علاقته مع طرق تقييم المخزون.

المطلب الأول: تعريف للربح

إن للربح ألفاظ مترادفة هي الزيادة والفضل والكسب والنماء، يقابله باللغة الفرنسية "bénéfice" وباللغة الإنجليزية "profit"، وبالنظر الى معنى الربح في المعاجم اللغوية نجد أنها فسرتة بالمفهوم الضيق أو الواسع، في حين جانب بعضها الصواب في اعطاء مفهوم لغوي سليم للربح.

الربح والربح والرباح هو النماء،¹ بمعنى الزيادة الحاصلة في التجارة الخاصة، حيث يسند الفعل إما الى التاجر (ربح في تجارته) أو مجازاً الى التجارة نفسها (ربحت تجارته)، ويعتبر هذا المفهوم بأنه المفهوم الضيق للربح

الربح هو المكسب²، بمعنى الكسب المطلق، حيث لم يربط مصدر الربح بالأنشطة التجارية فقط، بل جعله شاملاً لجميع الأنشطة الاقتصادية الأخرى (عائد التجارة والصناعة والزراعة والخدمات)، ويعبر هذا المفهوم على المفهوم الواسع للربح والذي من خلاله لم يحدد مجال معين للربح بل جعله شاملاً وواسعاً.

ومن المفاهيم الخاطئة عن الربح ذلك المفهوم الذي عرف الربح على أنه هو ما يدفعه المقرض من زيادة على ما اقترضه وفقاً لشروط خاصة³، بمعنى الزيادة المشروطة في القرض، وهو مفهوم مغلوط لأن ما يدفعه المقرض من زيادة عما اقترضه لا يسمى رباً في اللسان العربي.

ويؤخذ على هذه المعاجم أنها جعلت الربا والربح بمعنى واحد وهذا غير صحيح، الأمر الذي يتطلب إعادة صياغة المفهوم في هذا الصنف من المعاجم اللغوية.

المطلب الثاني: مفهوم المحاسبي للربح

بعد التعرف على مفهوم الربح كمصطلح، جاء هذا المطلب كمحاولة لتعرف على الربح من الجانب المحاسبي، وذلك من خلال التعرف على مفهومه اضافة الى مكوناته وفيما يلي توضيح لذلك.

¹ محمد بن مكرم بن منظور الأفريقي المصري، جمال الدين أبو فضل، "لسان العرب"، الجزء 2، دار الصادر، بيروت، 1997، ص 442.

² إبراهيم أنيس، عبد الحليم منتصر، وآخرون، "المعجم الوسيط"، مكتبة الشروق الدولية، مصر، 2004، ص 322.

³ مرجع نفسه.

الفرع الأول: مفهوم الربح المحاسبي

هو عبارة عن الفرق بين الإيراد الكلي للمنتج وتكاليفه الكلية، ويقصد بهذه الأخيرة التكاليف الظاهرية فقط، وهي تلك المبالغ المدفوعة من قبل المنتج مقابل الحصول على خدمات عناصر الانتاج، بحيث أن المنتج لا يمكنه الحصول على هذه الخدمات دون دفع مقابل لها.¹

يعرف الربح أيضا وفق المفهوم المحاسبي أيضا على أنه الفرق بين الإيراد اللي لسلعة والتكاليف الكلية. أي انه المبلغ المتبقي للمؤسسة بعد دفع عوائد عناصر الانتاج التي تشترك في العملية الانتاجية على أساس تعاقدية، بإضافة الى الالتزامات الأخرى كالضرائب وأقساط الاهتلاك.²

وتفرق المحاسبة بين نوعين من الربح:³

- **الربح الاجمالي:** وهو الإيراد من المبيعات مطروحا منه تكلفة البضاعة المباعة.
- **الربح الصافي:** هو مجموع الإيرادات مطروح منه مجموع المصاريف.

الفرع الثاني: مكونات الربح المحاسبي.

من التعاريف السابقة يتضح لنا أن الربح المحاسبي يتكون من عنصرين ألا وهما الإيرادات والمصروفات.

1. المصاريف

قدمت لجنة المصطلحات التابعة لمجموعة المحاسبون القانونيين الأمريكيين "AICPA" عام 1957 تعريفا للمصروفات مفاده " أنها جميع التكاليف المستنفذة والتي خصصها من إيرادات الفترة".

في عام 1970 قدم مجلس المحاسبة الأمريكي "FASB" تعريفا للمصروفات جاء فيه هي عبارة عن إجمالي النقص في الموجودات أو اجمالي الزيادة في المطلوبات الناتجة عن القيام بنشاط موجه لتحقيق أرباح، ويتم قياس هذا النقص أو هذه الزيادة طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.⁴

من خلال التعريفات السابقة يفهم بأن المصروف هو كل نقص في أصول الوحدة المحاسبية أو زيادة في التزاماتها أو كليهما معا جراء انتاج سلعة أو تأدية خدمات للغير.

¹ تومي عبد الرحمن، "المفاضلة بين الربح ومعدل الفائدة في تمويل التنمية الاقتصادية"، العدد 27، جامعة بومرداس، ص78

² رعد حسن الصرن، "نظريات الإدارة والأعمال"، دار رضا للنشر، سوريا، 2004، ص122.

³ عبد الحليم غربي، "قياس وتوزيع الأرباح في البنوك المشاركة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص8.

⁴ وليد ناجي الحياي، "نظرية المحاسبة"، الأكاديمية العربية، الدانمارك، 2007، ص197.

2. الإيرادات

قدمت لجنة المصطلحات لمجمع المحاسبين القانونيين "AICPA" سنة 1955 تعريفاً مفاده "أنه التدفق المتحقق في بيع السلع وتقديم الخدمات".

كذلك قدم مجلس مبادئ المحاسبة الأمريكية سنة 1970 تعريفاً والذي جاء فيه "على أن الإيرادات عبارة عن زيادة اجمالية في أصول الوحدة المحاسبية أو النقص في اجمالي خصومها عن العمليات التي تمارسها الوحدة المحاسبية".

أما مجلس معايير المحاسبة الأمريكية "FASB" فقد قدم سنة 1980 تعريفاً مفاده "على أنه التدفق الداخل للوحدة المحاسبية الذي يؤدي إلى زيادة أصولها أو تخفيض خصومها أو كليهما معاً نتيجة بيع سلع أو تقديم خدمات أو من أي أنشطة أخرى تمارسها".

من خلال ما سبق يمكن القول بأن الإيرادات هي اجمالي التدفقات الداخلة التي تؤدي إلى زيادة في اجمالي أصول الوحدة المحاسبية، أو نقص في اجمالي خصومها أو في كليهما معاً¹ وعادة تنتج الإيرادات من:

- بيع السلع التي تنتجها أو تتاجر بها الوحدة المحاسبية؛
- تقديم خدمات للعملاء أو تأجير أصولها المختلفة؛
- بيع أصول المشروع؛
- الاستثمار في الأوراق المالية وأوجه الاستثمار الأخرى؛

المطلب الثالث: أثر طرق تقييم المحزونات على الربح المحاسبي

إن لطرق تقييم المحزونات أثر بالغ الأهمية على القوائم المالية وجدول حسابات النتائج والمتمثلة فيما يلي:

الفرع الأول: أثر طريقة التكلفة المتوسطة CUMP

كما هو موضح من اسم، فإن طريقة التكلفة المتوسطة تقوم بتسعير البنود على أساس التكلفة المتوسطة لكل وحدات المتماثلة خلال الفترة.

حيث أن استخدام هذه الطريقة يبره المستخدمون على أساس اعتبارات عملية وليس لأسباب منطقية، هذا بالنظر لكونها طريقة سهلة في الاستخدام وموضوعية ولا تخضع لعمليات التلاعب في الدخل كما هو الحال في طرق تسعير المخزون الأخرى.

إضافة إلى ذلك يرى مؤيدو طريقة التكلفة المتوسطة المرجح أنه من المستحيل عادة قياس تدفق مادي للمخزون، وعليه حسب رأيهم فإنه من الأفضل تسعير التكلفة على أساس سعر

¹ وليد ناجي حياي، مرجع سابق، ص 182.

متوسط وتكون هذه الحجة مقنعة بصفة خاصة عندما تكون الوحدات التي يتضمنها المخزون متجانسة في طبيعتها.¹

الفرع الثاني: أثر طريقة الصادر أولا الوارد أولا FIFO

ان الهدف من استخدام طريقة الصادر أولا الوارد أولا هي تطابق التدفق المادي للسلع. أي عندما يكون التدفق المادي لسلع بالفعل يتم على أساس هذه الطريقة، فان طريقة FIFO تقترب بصورة كبيرة من طريقة التمييز بالوحدات المخزونة، وفي نفس الوقت فإنها لا تسمح بتلاعب في صافي الدخل حيث لا يكون للمدشأة حرية انتقاء تكلفة لسلعة معينة لتحميلها على المصروفات.

ومن المزايا الأخرى لطريقة FIFO اقتراب تكلفة المخزون آخر المدة من تكلفته الجارية، فلأن السلع التي ترد أولا تصرف أولا، فان مقدار المخزون آخر المدة سوف يشمل أحدث المشتريات، ويكون هذا صحيح بصفة خاصة عندما يكون معدل دوران المخزون سريعا، حيث يوفر هذا المدخل بصفة عامة تقريبا معقولا لتكلفة الاستبدال في الميزانية عندما لا تحدث تغييرات سريعة منذ آخر عملية شراء.

والانتقاد الأساسي الموجه لهذه الطريقة هو أنها تؤدي لعدم مقابلة تكاليف الجارية مع الإيرادات الجارية بقائمة الدخل، حيث أن أقدم التكاليف هي التي تقارن بالإيرادات الجارية، وهو ما قد يؤدي الى تشويه أرقام مجمل الربح وصافي الدخل.²

¹ دونالد كيسو، جيرري ويجانت، مرجع سابق، ص 382

² مرجع نفسه، ص 386-387

المبحث الثالث: دراسات سابقة

تعد مراجعة الأبحاث والدراسات السابقة مكوناً أساسياً في عملية البحث العلمي، هدفها الأساسي هو تحديد المساهمات ذات الصلة التي قدمتها الدراسات السابقة في هذا المجال والتي يمكن أن تفيد وتعزز البحث الحالي من خلال فحص العمل السابق، يمكن للباحثين تحديد الثغرات في المعرفة، والمجالات المحتملة لمزيد من التحقيق، وطرق البناء على البحوث الحالية في هذه الدراسة، أجرينا مسحاً شاملاً للعديد من الدراسات المتعلقة بموضوع بحثنا من خلال هذه العملية، نهدف إلى تقديم أحدث وأهم النتائج المتاحة لنا سوف نركز على الدراسات السابقة العربية والأجنبية على حد سواء.

المطلب الأول: الدراسات العربية السابقة

سنتناول من خلال هذا المطلب مجموعة من الدراسات السابقة التي جاءت باللغة العربية، والتي لها علاقة مع موضوع دراستنا بداية من دراسة الحمود تركي ومنذر المؤمني والتي جاءت بعنوان "دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية التابعة في تقييم المخزون السلعي" ومن ثم دراسة محمد بغريش بعنوان "محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة" مرورا بدراسة "التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي" لعبد الله قنيع، ومن ثم دراسة جبر ابراهيم الداعور بعنوان "العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية"، وبعدها دراسة: "عمر الشيخ محمد عبد الله، وآخرون"، الموسومة بـ: "طرق تقييم المخزون وأثره على جودة القوائم المالية دراسة حالة شركة تبوك للصناعات الدوائية"، الى دراسة: "رانية مهيريس، هند سيدي علي"، الموسومة بـ: "أثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي دراسة حالة مؤسسة شيك الجزائر"، وصولاً دراسة: "حيمر سمير"، الموسومة بـ: "أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي للمؤسسة دراسة حالة ش.ذ.م.م رسال أقلو بيطون".

- دراسة: الحمود تركي، منذر المؤمني، المسماة بـ: "دراسة تحليلية للسياسات والطرق المحاسبية التابعة في تقييم المخزون السلعي"، المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد، العدد السابع، قطر، 1996.

هدفت هذه الدراسة إلى فحص مستوى الإفصاح عن السياسات والأساليب المستخدمة في تقييم المخزون السلعي في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية، وإلى تحديد العوامل التي تؤثر على اتخاذ الشركات للقرار في اختيار طريقة تقييم معينة.

لتحقيق هذه الأهداف، قام الباحثان بتحليل التقارير من هذه الشركات، كما تم توزيع 30 استبيان لجمع المعلومات عن العوامل التي تؤثر على اختيار الشركات لطريقة تقييم معينة.

وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح عن السياسات المحاسبية وطرق التقييم المستخدمة في مخزون السلع غير كافي من عينة الدراسة، خاصة في مخزون المواد الخام وكشفت الدراسة أيضا أن الشركات الأردنية لا تستخدم طريقة الوارد أخيرًا يصرف أولاً بدلاً من ذلك، فإنهم يميلون إلى استخدام طريقة الوارد أولاً، وصادر أولاً أو طريقة المتوسط المرجح، حيث توفر هذه الطرق تقييماً أكثر دقة للمخزون وتتوافق مع معايير الصناعة بالنسبة لهم، علاوة على ذلك، تميل الشركات محل الدراسة إلى الحفاظ على نفس طريقة التقييم التي اعتمدها في بداية الشركة لضمان الاتساق.

- دراسة: "محمد بغريش"، المسماة بـ: "محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة"، مذكرة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2010.

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من الأهمية المحاسبية للمخزون وبيان آثار مختلف أساليب محاسبة المخزون وتقنيات التقييم على التقارير المالية، لاسيما الميزانية وجدول النتائج المالية على أساس معايير المحاسبة الدولية ونظام المحاسبة المالية.

ولمعالجة هذا الموضوع، تم فيه وصف وتحليل الممارسات المحاسبية المختلفة المستخدمة في إدارة المخزون، مع التركيز على تأثيرها على التقارير المالية للمؤسسة من الناحية العملية، تم إجراء دراسة حالة على شركة منشآت السكك الحديدية.

وقد توصل الباحث إلى جملة من النتائج أهمها أن التقارير المالية بما في ذلك الميزانية وجدول النتائج المالية، هي مخرجات حاسمة لنظام المحاسبة، كذلك يمكن أن يؤدي الإغفال أو التقييم غير الصحيح لأي عنصر مخزون إلى أخطاء في البيانات المالية، علاوة على ذلك، يمكن للطرق المستخدمة لتقييم المخزون أن تؤثر بشكل كبير على التقارير المالية للمؤسسة.

- دراسة "عبد الله قنيع"، المسماة بـ: "التقييم المحاسبي للمخزونات في ظل النظام المحاسبي المالي"، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2014.

كان الغرض من هذه الدراسة هو فحص التقييم والمعالجة والتسجيل المحاسبي للمخزونات وفقاً لنظام المحاسبة المالية، وتقييم تأثيرها على شفافية وأمانة ومصداقية البيانات المالية، استخدمت الدراسة أسلوب التحليل الوصفي لتحليل العلاقة النظرية بين تقييم المخزون والمحاسبة، وتم اعتماد منهج دراسة الحالة لفحص التطبيق العملي لشركة مطاحن الأغواط لهذه الأساليب .

ووجدت الدراسة أن الالتزام بقواعد نظام المحاسبة المالية لتقييم المخزون والمعالجة المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة يحسن دقة التقارير المالية ويزيد من ثقة المستخدمين في الأساليب المستخدمة، اكتشف أيضاً أنه يمكن تضمين المخزون الأولي في الوحدات أو التكلفة عند حساب متوسط التكلفة المرجح للوحدات المتاحة للبيع.

بالإضافة إلى ذلك، توصلت الدراسة أن أنظمة المخزون المستمر تتطلب استخدام طريقة متوسط التكلفة المتحركة لحساب متوسط التكلفة، والتي تتغير مع كل عملية شراء جديدة أو استلام سلع بأسعار مختلفة.

- دراسة: "جبر إبراهيم الداغور"، المسماة بـ: "العوامل المؤثرة في اختيار طرق تقييم المخزون السلعي لدى الوحدات الاقتصادية الفلسطينية"، مجلة جامعة الأزهر، العدد الأول، غزة، 2008.

هدفت هذه الدراسة إلى فحص الأساليب المستخدمة في تقييم المخزون السلعي في المؤسسات الاقتصادية الفلسطينية، وكذلك العوامل التي تؤثر على اختيار هذه الأساليب وأهميتها، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي وصمم استبانة وزعت على عينة من المؤسسات الاقتصادية الفلسطينية.

وجدت الدراسة أن المؤسسات الاقتصادية الفلسطينية تستخدم أساليب متنوعة لتقييم مخزونها السلعي، مع طريقة التكلفة المباشرة وطريقة "الوارد أولاً يصرف أولاً" الأكثر استخداماً. اختيار هذه الأساليب يتأثر بعدة عوامل، بما في ذلك السياسات المؤسسية ومدى ملائمة الطريقة لطبيعة أنشطة المؤسسة.

بشكل عام، تسلط النتائج الضوء على أهمية اختيار طرق التقييم المناسبة لضمان بيانات مالية دقيقة وموثوقة.

- دراسة: "عمر الشيخ محمد عبد الله، وآخرون"، الموسومة بـ: "طرق تقييم المخزون وأثره على جودة القوائم المالية دراسة حالة شركة تبوك للصناعات الدوائية"، بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس، قسم التكاليف والمحاسبة الإدارية، جامعة السودان، 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الأسلوب الأمثل لتقييم المخزون وأثره على جودة البيانات المالية في شركة تبوك للصناعات الدوائية.

استخدم الباحث المنهج التاريخي، والمنهج الوصفي التحليلي، والمنهج الاستنباطي لاستخلاص النتائج والتوصيات.

كانت إحدى النتائج الرئيسية هي وجود طرق متعددة لتقييم المخزون، لكل منها مزاياها وعيوبها التي تؤثر على جودة البيانات المالية، عدم استخدام معايير المخزون يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير صحيحة مما يؤثر سلباً على جودة القوائم المالية، حيث ان التغيير في تطبيق سياسة المخزون يؤثر سلباً على قوائم المالية.

- دراسة: "رانية مهيريس، هند سيدي علي"، الموسومة ب: "أثر طرق تقييم المخزون على الربح المحاسبي دراسة حالة مؤسسة شيك الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة برج بوعريش، 2022.

تهدف هذه الدراسة الى التبيان ماذا تأثير طرق تقييم المخزون على ربح المحاسبي والاهداف المرجوة.

حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي في الجانب النظري والالمام بالموضوع من مختلف جوانبه النظرية وعلى المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال دراسة حالة وذلك عن طريق استخدام مقابلة شخصية والملاحظة.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هي أن مخزونات مؤسسة شيك الجزائر تتأثر مخزوناتا باختلاف طريق تقييم المخزون حيث ان طريقة الوارد اولا الصادر اولا تحقق للمؤسسة هامش ربح أكبر مقارنة بطريق التكلفة الوسطية المرجحة.

- دراسة: "حيمر سمير"، الموسومة ب: "أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي للمؤسسة دراسة حالة ش.ذ.م.م رسال أقلو بيطون"، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة مسيلة، 2019.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة و ابراز أثر اختلاف طرق تقييم المخزون على ربح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية التي تعدها المؤسسة وذلك من خلال تقييم مخزون اخر لمدة المندرج في الميزانية وكذا تكلفة المنتجات المباعة وتكلفة الانتاج المخزن المتضمن في جدول حسابات نتائج.

اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال استعراض المعلومات وتحليلها والتوصل الى نتائج، اما عن الجانب التطبيقي فاعتمد الباحث على منهج دراسة الحالة وذلك عن طريق استخدام مقابلة الاشخصية والملاحظة، مع الاستعانة بالوثائق والمستندات الرسمية للمؤسسة.

من أبرز النتائج التي وصل إليها الباحث في دراسته انه في ظل ارتفاع الاسعار الناتج عن بطء دوران المخزون فان تقييم المخزون بطريقة FIFO تحقق المؤسسة ربح أكبر مقارنة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة كما توصل الباحث الى انه لا توجد طريقة أفضل في تقييم المخزون وكلها مشروعة باستثناء طريقة LIFO لكن عندما تكون الاسعار اخذت في الارتفاع فان طريقة FIFO تكون اعلى سعر تكلفة مخزون آخر المدة وأقل تكلفة للمواد المستهلكة والمنتجات المباعة أو المخزنة.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية السابقة

من خلال هذا المبحث سوف نتناول فيه مجموعة من الدراسات الأجنبية والتي لها علاقة مع أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي، وذلك من أجل دعم الموضوع أكثر لما له من أهمية.

- دراسة dopouch nicholas, pincus mortan, evidence on the coice of inventory accounting methods : LIFO versus FIFO, journal of accounting research, spring, 1988.

تهدف هذه الدراسة إلى التحقق من أسباب تحول الشركات من طريقة محاسبة المخزون إلى أخرى، سواء من حيث العوامل الضريبية أو غير الضريبية. تتمثل إحدى النتائج الرئيسية للدراسة في أن بعض الشركات تفضل استخدام طريقة الوارد أولاً (FIFO) لأنهم يخشون أن التحول إلى طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً (LIFO) يمكن أن يقلل من قيمة أسهمهم ويؤدي إلى انخفاض الأرباح، بالإضافة إلى ذلك، قد تستخدم الشركات الكبيرة LIFO لإثبات التزامها بالشروط التعاقدية مع الدائنين، بينما قد تفضل الشركات الصغيرة FIFO لزيادة قيمة أصولها وتأمين قروض طويلة الأجل.

يمكن أن تكون الاعتبارات الضريبية أيضاً عاملاً مهماً في قرارات الشركات فيما يتعلق بأساليب محاسبة المخزون. على سبيل المثال، قد تستخدم بعض الشركات LIFO لتقليل دخلها ودفع ضرائب أقل.

تتمثل أهم نتائج الدراسة في أن طريقة LIFO هي الأنسب للشركات ذات معدلات دوران المخزون العالية. يمكن أن تكون هذه المعلومات ذات قيمة للشركات التي تتطلع إلى تحسين ممارسات محاسبة المخزون وتحسين إدارتها المالية.

- دراسة: johnson bruce, dhaliwa dan, LIFO abandonment, journal of research, 1988.

الهدف من هذه الدراسة هو التحقيق في الظروف التي تختار المؤسسات بموجبها تجنب استخدام طريقة الوارد أخيراً يصرف أولاً (LIFO) لتقييم مخزونها. استخدم الباحث المنهج الوصفي ومنهج دراسة الحالة لتحليل عينة من المؤسسات، ومن النتائج الرئيسية أن المؤسسات التي تعاني من انخفاض في الأرباح وأسعار الأسهم تميل إلى التخلي عن هذا الأسلوب، على الرغم من زيادة العبء الضريبي. بالإضافة إلى ذلك، غالباً ما تعرضت المؤسسات التي تخلت عن LIFO لخسائر كبيرة مقارنة بتلك التي استمرت في استخدامها.

ومن النتائج المهمة الأخرى أن العديد من المؤسسات قد تحولت بعيداً عن LIFO في محاولة لزيادة رأس مالها العامل وتلبية شروط عقودها مع الشركاء.

بشكل عام، تلقي الدراسة الضوء على العوامل المختلفة التي يمكن أن تؤثر على قرار الشركة باستخدام أو تجنب طريقة LIFO لتقييم المخزون. من خلال فهم هذه العوامل، يمكن للشركات اتخاذ قرارات أكثر استنارة بشأن ممارسات محاسبة المخزون وتحسين استراتيجيات الإدارة المالية.

- دراسة: **wieters c, managing supplier lead time, journal of purchasing and management, v15, 1995.+ materials**

تهدف هذه الدراسة إلى فحص طرق المحاسبة، مع التركيز بشكل خاص على طريقة المتوسط المرجح للتكلفة ومدى وملاءمتها للمؤسسات. تنظر الدراسة أيضاً في كيفية تأثير القرارات الإدارية على إدارة الوقت.

تتمثل إحدى النتائج الرئيسية للدراسة في أن طريقة المتوسط المرجح للتكلفة هي الأكثر استخداماً عندما تستخدم مؤسسة نظام الجرد الدوري. تتضمن هذه الطريقة حساب متوسط التكلفة لكل وحدة في نهاية الفترة، والتي يتم استخدامها بعد ذلك كأساس لتقييم المخزون في نهاية الفترة.

من خلال فهم مزايا وقيود طريقة المتوسط المرجح للتكلفة، يمكن للشركات اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن ممارسات محاسبة المخزون وتحسين استراتيجيات الإدارة المالية. كما تسلط الدراسة الضوء على أهمية القرارات الإدارية وتأثيرها المحتمل على إدارة الوقت.

على العموم جاءت هذه الدراسات لدعم موضوع تقييم المخزونات ومدى تأثيره على محتوى القوائم المالية والالتزامات الضريبية والأداء المالي ككل في المؤسسة، حيث سلطت الدراسات السابقة الضوء على مزايا وعيوب كل طريقة من طرق تقييم المخزونات.

أشارت تلك الدراسات أن طريقة LIFO قد ينتج عنها ضرائب أقل، بالمقابل يؤدي ذلك إلى انخفاض ربحية وأسعار الأسهم من جهة أخرى، أما طريقة LIFO يمكن أن تؤدي إلى ضرائب أكبر ولاكن قد يكون أكثر ملائمة للمؤسسات التي لديها عناصر مخزون أقدم، أما بالنسبة لطريقة التكلفة الوسطية المرجحة فغالبا تستخدم عند وجود نظام جرد دوري.

على العموم يعتمد اختيار طريقة تقييم المخزون على الظروف المحددة للمؤسسة وأهدافها الاستراتيجية، من خلال فهم إيجابيات وسلبيات كل طريقة يمكن للمؤسسات اتخاذ قرارات مستنيرة حول ممارسات محاسبة المخزون وتحسين استراتيجيات الإدارة المالية.

خلاصة الفصل

يعد المخزون من أهم الأصول المتداولة للمؤسسة، كونه يدخل في جانب المدين للميزانية في المؤسسة بقيمته المتبقية، ولأنه يتميز بوتيرة دخول وخروج عالية وسريعة " دورة المخزون" عن باقي أصول المؤسسة، جعل من معالجته المحاسبية أثر كبير على محتوى القوائم المالية وبالتالي على الربح هذه الأخيرة، حيث ومع تعدد طرق تقييم المخزون و المتمثلة في كل من طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO والوارد أخيراً الصادر أولاً LIFO وأيضا طريقة التكلفة الوسطية المرجحة يمكن أن يكون لتفضيل طريقة عن أخرى أثر على الربح المؤسسة، بشكل عام يجب على المؤسسات أن تفكر بعناية في البيئة الاقتصادية واستراتيجية عند اختيارها لأحد طرق تقييم المخزون السالفة الذكر.

الفصل الثاني

دراسة حالة

تمهيد

بعدهما تناول في الجانب النظري لموضوع أثر طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي في المؤسسة، كان ولا بد من تدعيم بحثنا بدراسة حالة لتعرف أكثر على الجوانب التطبيقية لهذا الموضوع ومحاولة اسقاطها على ما تم تناوله في الجانب النظري.

قمنا بهذه الدراسة في المؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة EMBAG، حيث وقع اختيارنا على هذه المؤسسة لعدة اعتبارات أهمها الحجم والنوع وأهمية المخزون فيها كونه المحور الأساسي في نشاط المؤسسة.

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث على النحو الآتي:

- المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة –برج بوعريريج.
- المبحث الثاني: التحليل المالي لقوائم المالية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة –برج بوعريريج.
- المبحث الثالث: أثر طرق تقييم المخزونات في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة EMBAG

من خلال هذا المبحث سنحاول التعرف على المؤسسة محل الدراسة، وذلك من خلال ثلاثة مطالب، جاء المطلب الأول بعنوان صورة تعريفية للمؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة EMBAG، أما المطلب الثاني جاء بعنوان الهيكل التنظيمي لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة، أما المطلب الثالث جاء بعنوان المخزون في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة.

المطلب الأول: صورة تعريفية للمؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة EMBAG

في ظل سياسة الدولة الاصلاحية والاقتصادية منذ الاستقلال والى يومنا هذا شهد الاقتصاد الوطني ظهور ونشأة العديد من المؤسسات الوطنية والتي جاءت تحت السياسة التنموية للبلاد، ولعل من أهم تلك المؤسسات هي المؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة لما لها من أهمية كبيرة على الاقتصاد الوطني من خلال نشاطاتها التي تهدف الى ترقية النشاط الوطني وتشجيع المنتجات الوطنية، ومن خلال هذا المطلب سوف نتعرف أكثر على هذه المؤسسة.

تعتبر مؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة من أهم المؤسسات الحكومية ذات طابع اقتصادي والتي تعمل على تحقيق السياسة التنموية للبلاد من خلال نشاطها، وذلك بترقية النشاط الوطني المتمثل في المنتجات الوطنية، حيث تعتبر من أهم الأقطاب الصناعة في مجال صناعة الأوراق والسيليلوز على الصعيد الوطني.

كما تعتبر المؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة من المؤسسات قديمة النشأة في هذا المجال، بموجب أمر 68/11 المؤرخ في 27 جانفي 1968 تحت اسم الشركة الوطنية لصناعات السلولوزية، حيث بدأت في نشاطها التجريبي تحت هذا الاسم سنة 1978 قبل أن تنطلق في نشاطها الفعلي في 11 جانفي 1979.

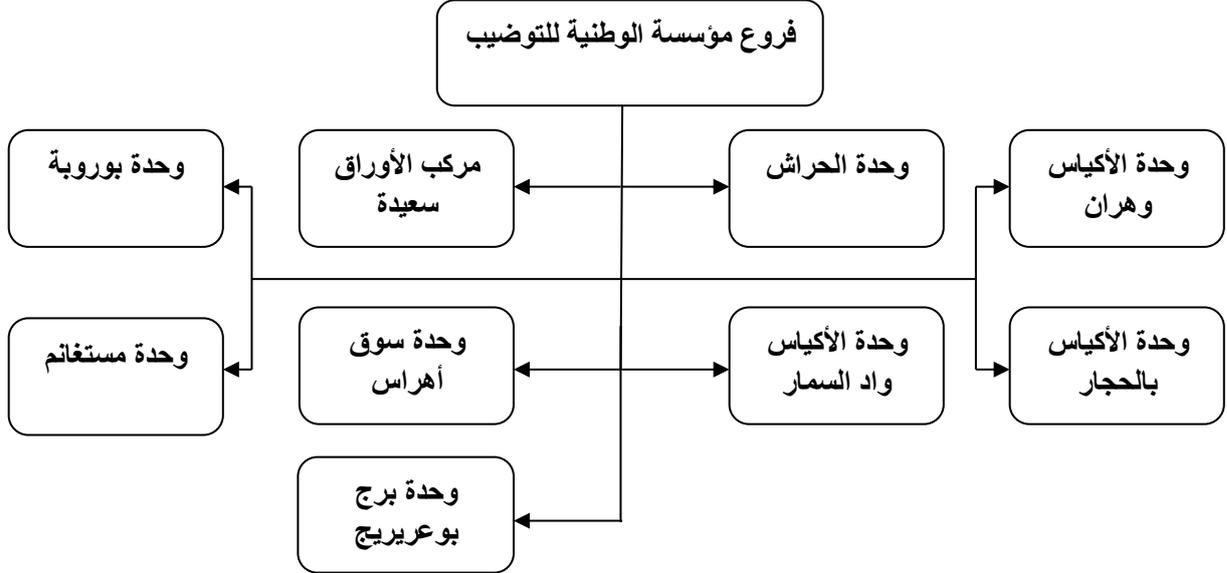
تم اعادة هيكلة المؤسسة بموجب قرار 85/192 المؤرخ في 23 جويلية 1985 والذي نجم عنه مؤسستين هما مؤسسة توزيع الورق CELPAP؛ والمؤسسة الوطنية للتوضيب بالورق والورق المقوى ENEPAC.

هذه الأخيرة موزعة على كامل التراب الوطني:

- مركب الورق بسعيدة: يختص في صناعة عجين الورق وورق التغليف وأكياس الكرتون وذلك لما تتوفر عليه بالمنطقة من مواد أولية.
- وحدة الحراش: متخصصة في انتاج ورق التغليف والورق المقوى عن طريق عملية الاسترجاع.
- وحدة الأكياس واد سمار: مختصة في عملية تحويل الأوراق الى علب مختلفة الأنواع؛
- وحدة الأكياس بالحجار: تخصص انتاج أكياس كبيرة الحجم؛
- وحدة سوق أهراس: مختصة في صناعة كل أنواع الورق؛
- وحدة بوروية: مختصة في اعادة تصنيع الفضلات والمهملات؛

- وحدة مستغانم: مختصة في صناعة علب مواد التنظيف؛
 - وحدة وهران؛
 - وحدة برج بوعريريج: محل دراستنا والتي تختص في الصناعات الورقية؛
- الشكل الوالي يوضح فروع مؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة

الشكل رقم 03: فروع مؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة



مصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات المقدمة من طرف مصلحة الموارد البشرية للمؤسسة.

وفي مايلي تقديم وحدة برج بوعريريج، وذلك من خلال ما يلي:

1. الموقع الجغرافي والمساحة

تقع وحدة برج بوعريريج للأكياس والعلب لمطوية التابعة للمؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة على بعد 01 كلم جنوب المدينة في المنطقة الصناعية على الطريق الوطني رقم 05، الرابط بين مدينتي البرج ومسيلة، تتربع على مساحة قدرها 28 هكتار منها 7.5 هكتار مغطى.

2. نشاط المؤسسة

تنشط المؤسسة في مجال الصناعات الورقية، حيث أنها متخصصة في جميع أنشطة انتاج الأكياس بمختلف الأحجام والعلب القابلة لطى، أوراق التغليف، أوراق التنظيف، أوراق المخصصة لطباعة وما الى ذلك.

3. منتجات المؤسسة

تنقسم منتجات المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة على حسب أنواع الزبائن التي تتعامل معهم المؤسسة، وفيما يلي تصنيف لمنتجات المؤسسة

- أكياس كبيرة الحجم: ينقسم هذا الصنف الى نوعين من المنتجات، أكياس من نوع أفواه صمامة مخصصة لشركات الاسمنت ومشتقاته وأكياس مفتوحة مخصصة لمواد الغذائية والكيميائية الخاصة بشركات تغذية الأنعام.
- أكياس صغيرة ومتوسطة الحجم: خاصة بالموزعين الخواص، زبائن مختصين في تعليب وتغليف المواد الغذائية.
- علب مطوية: خاصة بالشركات متخصصة في صناعة مواد التنظيف والتطهير، لكن لعل أهم زبون من زبائن المؤسسة في هذا الصنف هي مؤسسة صيدال.

4. أهداف المؤسسة

تسعى مؤسسة الوطنية لتوضيب الى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن حصرها من خلال النقاط التالية:

- دعم الإنتاج وتسوية السوق، من خلال العمل على توفير جميع متطلبات السوق.
- محاولة تحقيق توازن بين قانون العرض والطلب.
- توفير منتجات تتسم بالجودة.

5. تعداد العمال بالمؤسسة

ان تعداد المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة موزع حسب اختصاصهم في كل مرافق ومصالح المؤسسة.

الجدول التالي يحصي عددهم بالتفصيل سنة 2017:

الجدول رقم 08: تعداد العمال داخل مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| المجموع | اطارات سامية | اطارات | اطارات متوسطة | عاديين | العمال |
|---------|--------------|--------|---------------|--------|--------|
| 562 | 8 | 24 | 242 | 288 | العدد |
| 100 | 1.42 | 4.27 | 43.06 | 51.24 | نسبة |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق عن المؤسسة.

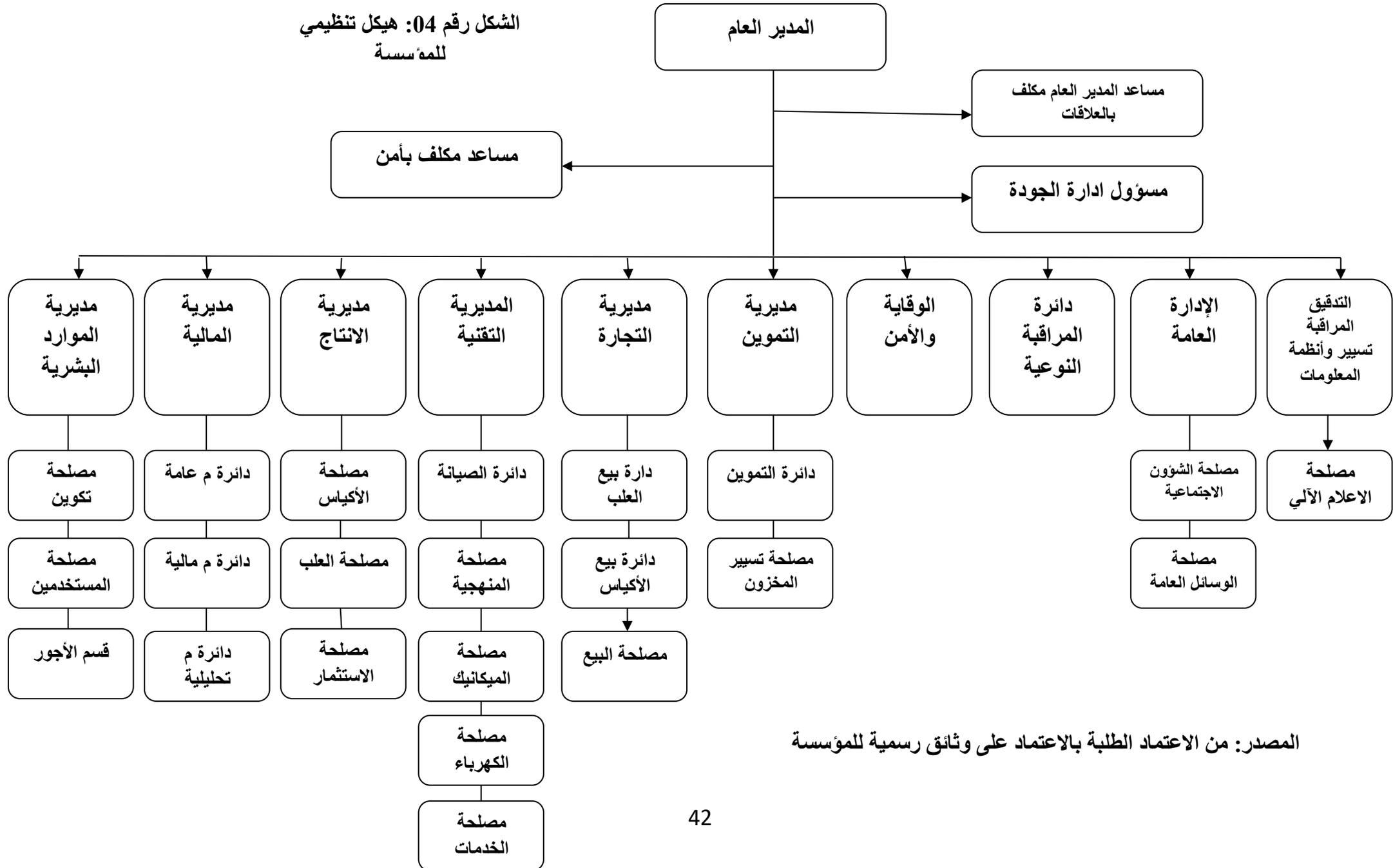
يمثل الجدول أعلاه توزيع العمال في المؤسسة حسب المنصب، حيث ينقسم التعداد البشري فيها إلى 288 عامل عادي بنسبة 51.24% وإطارات متوسطة بتعداد 242 بنسبة 43.06%، إضافة إلى 24 إطار وثمانية إطارات سامية بنسبة 4.27% و 1.42% على التوالي.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة محل الدراسة

نظرا لحجم المؤسسة وتعدادها من العمال فهي تعتبر من المؤسسات كبيرة الحجم، وعليه فهي تحتوي على العديد من المديريات كما هو موضح في الهيكل التنظيمي لها وفيما يلي شرح لمديريات التي تحتوي عليها المؤسسة

- **الإدارة العامة:** دورها الأساسي الاشراف العام على الفرع، والتنسيق بين مختلف المديريات الفرع من أجل ضمان السير الحسن للمركب؛
- **مديرية الموارد البشرية:** بما أن المؤسسة تحتوي على عدد كبير من المورد البشري، جاءت هذه المصلحة لضمان السير الحسن لمصالح الموارد البشرية؛
- **مديرية التدقيق:** تكمن أهمية هذه المصلحة في الدور التي تلعبه من خلال تتبع كل عمليات الانتاج وتسيير الوحدة؛
- **مديرية الأمن:** مهمتها الأساسية السهر على حفاظ على الأمن الداخلي للوحدة ومصالح موارد البشرية؛
- **مديرية الصيانة:** تضم كل عمليات التموين، نقل وتسيير المخزون،
- **مديرية الإنتاج:** تهتم هذه المديرية على تتبع عمليات الانتاج في كل مرحلة من مراحل العملية؛
- **مديرية التجارة:** تهتم بكل عمليات تسويق المنتجات؛
- **مديرية المحاسبة:** تضمن التسيير المالي والمحاسبي للوحدة من خلال ثلاثة فروع
 - **دائرة المحاسبة العامة:** تتوفر على محاسب مكلف بعمليات البيع ومحاسب عام مكلف بالزبائن وآخر مكلف بالموردين ومحاسب آخر خاص بعمليات المختلفة الأخرى؛
 - **دائرة المحاسبة المالية:** تتوفر على محاسب مكلف بالعمليات الاجتماعية ومحاسب آخر مكلف بعمليات الخزينة؛
 - **دائرة المحاسبة التحليلية:** يوجد فيها محاسب عام تحليلي لشؤون المنتجات؛
- **مديرية التموين:** تلعب هذه المديرية دور الوسيط بين الموردين ومديرية الانتاج من خلال محاولة توفير كل متطلبات هذه الأخيرة، اضافة الى عمليات نقل من والى المؤسسة، بحيث تنفرع هذه الأخيرة الى:
 - **مصلحة تسيير المخزون:** هي المصلحة التي تهتم بتسيير المخزون في المؤسسة وهي فرع من مديرية التموين، تستخدم هذه المصلحة مجموعة من الوثائق في تسيير المخزون وهي وصل طلبية الشراء D.A ، وصل الاستلام B.R ، وصل خروج B.S ، وصل الاسترجاع الداخلي B.REINT ، وصل الاسترجاع الخارجي B.RESTIT ، وصل التسليم B.L.
 - **مصلحة التموين:** هي مصلحة تابعة الى مديرية التموين أيضا تتمثل مهامها في شراء وتموين المؤسسة بكل ما تحتاجه من سلع و مواد أولية ...إلخ.

الشكل رقم 04: هيكل تنظيمي للمؤسسة



المصدر: من الاعتماد الطلبة بالاعتماد على وثائق رسمية للمؤسسة

المطلب الثالث: المخزون في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة - برج بوعرييرج

من خلال هذا المبحث سوف نتناول في كل ما يتعلق بعنصر المخزون في المؤسسة، من خلال التعرف أولاً على المخزون وأهميته في المؤسسة، ومن ثم التعرف على طرق الجرد في المؤسسة.

الفرع الأول: التعرف على المخزون في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة وأهميته

من خلال هذا المطلب سنحاول التعرف على أنواع المخزون وأهميته في مؤسسة توضيب وفنون الطباعة

1- المخازن وأنواع المخزون في المؤسسة

نظراً لحجم وطبيعة النشاط الانتاجي في المؤسسة تعد هذه الأخيرة من أهم المؤسسات المنتجة على مستوى الوطني، والذي جعلها تتعامل مع العديد من الموردين والزبائن في نفس الوقت،

تحتوي المؤسسة على مخزنين أساسيين، الجدول التالي يوضح ذلك

جدول رقم 09: مخازن وأنواع المخزون في المؤسسة

| مخزن المواد الأولية | المخزن المركزي | أنواع المخزون |
|--|---|---------------|
| <ul style="list-style-type: none"> Blanc gris: يستعمل في صناعة العلب. Blanc bois tout bois: يستعمل في صناعة بعض العلب. Carton: يستعمل في صناعة بعض العلب ذات الحجم المعتبر Cais carton: يستعمل في توضيب منتجات المؤسسة. Palette: يستعمل لشحن مختلف المواد الأولية Smurtif: يستعمل لصناعة أكياس ذات حجم متوسط وصغير | <ul style="list-style-type: none"> قطع الغيار الصناعية PRI قطع الغيار الصناعية الكهربائية PRE قطع الغيار الصناعية الميكانيكية PRM قطع غيار وسائل النقل والشحن PRV المواد الكيميائية المستهلكة السيور PNEUMATIQUE الزيوت بمختلف أنواعها | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

اضافة الى تلك المخازن تحتوي المؤسسة على مخازن ثانوية خاصة بكل مصلحة والتي تحتوي على بعض وسائل العمل التي تحتاجها كل مصلحة كأوراق طباعة، أقراص الحفظ، مواد تنظيف ... الخ.

2- أهمية المخزون في المؤسسة

يعتبر المخزون من أهم الأصول المتداولة في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة، سواء كان هذا المخزون عبارة عن مواد أولية أو لوازم أخرى أو حتى منتجات تامة أو نصف مصنعة والجدول التالي يبين ذلك

الجدول رقم 10: مقطع من الميزانية لدورات 2017 الى 2019

| الأصول | | | البيان |
|----------------|----------------|----------------|----------------------------|
| دورة 2019 | دورة 2018 | دورة 2017 | |
| 585 888 474.35 | 391 090 454.82 | 357 220 060.99 | المخزون والمخزون الجاري |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ الأهمية التي يحظى بها عنصر المخزون في المؤسسة، حيث أنه يزداد بصورة معتبرة من دورة الى أخرى.

نلاحظ زيادة قيمة المخزون بـ 33870393.83 دج في سنة 2018 أي ما يعادل 9.48% مقارنة بسنة 2017، وزيادة بقيمة 194798019.53 دج في سنة 2019 أي بنسبة 49.8% عن سنة 2018.

الفرع الثاني: جرد المخزون في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

تعتبر عملية جرد المخزون من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة في تسيير مخزوناتها، وينقسم الجرد كما رأينا في الجانب النظري الى الجرد المادي والجرد المحاسبي حيث سنتناول في هذا الطلب الجرد المحاسبي مرورا الى الجرد المادي.

1- الجرد المحاسبي

تعتمد مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة في تسييرها للمخزون على المحاسبة العامة المنصوص عليها في النظام المالي المحاسبي والذي أصبح اجباري التطبيق ابتداء من أول جانفي 2011، وعليه فهي تعتمد على سبعة مجموعات: خمسة مجموعات الأولى متعلقة برأس المال والمجموعة السادسة والسابعة متعلقة بحسابات التسيير؛

سنركز في هذا الجانب على حسابات المجموعة الثالثة "المخزونات وعناصر قيد التنفيذ" كما يلي:

1.1 عمليات الشراء

تنقسم هذه العملية في المحاسبة العامة الى قسمين، الأول تسجيل عملية الشراء أي وصول الفاتورة من عند المورد وتسجل بحسابين 38: مشتريات من المخزون مقابله آلية الدفع كما يلي:

الشكل رقم 05: التسجيل المحاسبي لعملية الشراء

| | | | | |
|-----|-----|---|----|-----|
| XXX | XXX | التاريخ | 53 | 381 |
| | | مشتريات من مواد اولية ولوازم الى ح/ المورد فاتورة رقم ... | | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع محمد بغريش.

ومن ثم تسجل عملية دخول المواد الى المخزن عن طريق ترصيد حساب 38 مع أحد حسابات 30؛ 31؛ 32؛ يمكن أن تتم هذا العملية في اليوم نفسه كما يمكن ألا تتم هذه العملية في نفس اليوم، وتسجل كما يلي:

الشكل رقم 06: التسجيل المحاسبي لعملية دخول المشتريات

| | | | | |
|-----|-----|--|-----|----|
| XXX | XXX | تاريخ | 381 | 31 |
| | | مواد ولوازم مشتريات من مواد ولوازم وصل ادخال رقم ... | | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع محمد بغريش.

بتاريخ 2017/12/10 قامت مؤسسة توضيب وفنون الطباعة بشراء مواد أولية متكونة من 1000 كلغ من عبرة الحبر، 500 كلغ منة نوع ENCRE JAUNE LA216، 500 كلغ من نوع ENCRE ROUGE SANG LA411 بتكلفة 244000 دج خارج الرسم وقد سجلتها محاسبيا كما يلي

قيمة المشتريات = 244000 دج.

تسجل المشتريات بمبلغ خارج الرسم مضاف اليه قيمة TVA قابلة للاسترجاع في ح/4456 وعلية يجيب حساب قيمة الرسم على القيم المضافة بالعلاقة التالية:

الرسم على القيمة المضافة %19 = (0.19 × 244000) = 46360 دج.

الشكل رقم 07: التسجيل المحاسبي لفاتورة شراء رقم 0748/2017

| | | | |
|--------|--------|---|--------|
| 290360 | 244000 | 2017/12/10 | 381814 |
| | 46360 | مشتريات من المواد أولية ولوازم الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع موردو المخزونات فاتورة شراء رقم 0748/2017 | 445620 |
| 244000 | 244000 | 2017/12/10 | 318140 |
| | | مخزونات من مواد أولية ولوازم مشتريات المواد الأولية ولوازم وصل ادخال رقم 0748 | 381814 |

المصدر: الملحق 01.

هناك تنويه بسيط في حالة بلوغ تاريخ 12/31 ولم يترصد حساب 38 تكون المؤسسة أمام حالتين:

- الحالة الأولى وصول المشتريات دون فاتورة.
- الحالة الثانية وصول فاتورة من دون وصول المشتريات.

وعليه يجب على المؤسسة ترصيد حساب 38 ذلك لاعتباره حساب وسيط، وذلك من خلال:

- الحالة الأولى: جعل حساب 38 مشتريات مدينا وحساب 538 فواتير قيد الاستلام دائن بقيمة المشتريات.
- الحالة الثانية: جعل حساب 37 مخزون لدى الغير مدينا وحساب المشتريات 38 دائنًا بقسمة المشتريات.

تقوم أيضا المؤسسة بإدخال منتوجاتها للمخازن قبل عملية بيعها سواء كانت تلك المنتوجات عبارة عن منتوجات تامة الصنع، أو نصف مصنعة وغيرها، وتعالج محاسبيا كما يلي:

الشكل رقم 08: التسجيل المحاسبي لعمليات ادخال المنتوجات

| | | تاريخ | | |
|-----|-----|-------|---------------------|----|
| | XXX | | منتوجات نصف مصنعة | 33 |
| | XXX | | منتوجات قيد التصنيع | 34 |
| | XXX | | منتوجات تامة الصنع | 35 |
| | XXX | | فضلات ومهملات | 36 |
| XXX | | | انتاج مخزن | 72 |
| | | | وصل دخول | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع محمد بغريش.

في شهر ديسمبر 2017 قامت مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة بالعديد من عمليات التي تخص عنصر المخزون من المنتجات المصنعة، سواء بعملية ادخالها الى المخازن أو اخراجها من المخازن بغرض بيعها.

في 2017/12/01 كان مخزون أول المدة من المنتج الأكياس SACS G.C يحتوي على 151 ألف وحدة بتكلفة 2 672 800.00 دج.

خلال نفس الشهر قامت المؤسسة بادخال 3160 ألف وحدة من نفس المنتج بتكلفة تقدر بـ 58 506 320.00 دج وسجلت هذه العملية كما يلي:

الشكل رقم 09: التسجيل المحاسبي لعملية ادخال المنتج SACS G.C الى المخزن

| | | 2017/12/31 | | |
|------------|------------|------------|----------------------------------|---------|
| | 58.506.320 | | إنتاج تام التصنيع | 355221 |
| 58.506.320 | | | تعير المخزون من إنتاج | 7245221 |
| | | | إدخال المنتج SACS G.C الى المخزن | |

المصدر: الملحق رقم 02.

2.1 عمليات الاخراج

وهنا نميز بين نوعين من عمليات الاخراج، النوع الأول اخراج مواد أولية أو منتوجات نصف مصنعة لغرض التصنيع، اما النوع الثاني وهو اخراج منتوجات تامة الصنع لغرض البيع.

1.2.1 خروج مواد أولية ولوازم بغرض الاستهلاك

تعالج محاسبا بجعل حساب 61 مواد ولوازم مستهلكة مدينا، الى حساب 31 مواد أولية ولوازم دائن.

الشكل رقم 10: التسجيل المحاسبي لعمليات خروج المواد الأولية من المخزن

| | | | | |
|-----|-----|---|----|----|
| XXX | XXX | التاريخ | 31 | 61 |
| | | مواد أولية ولوازم مستهلكة مواد أولية وصل خروج | | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع محمد بغريش.

بتاريخ 2017/11/30 وبغرض الاستهلاك أخرجت المؤسسة من المخزن وحدة واحدة من BATTERIES بقيمة 9500.00 دج وفي نفس اليوم استهلكت أيضا 0.280 كلغ من مادة CARTON LOCAL بقيمة 19961.12 دج وسجلت هذه العمليات كما يلي:

الشكل رقم 11: التسجيل المحاسبي لعمليات استهلاك مواد أولية

| | | | | |
|----------|----------|--|--------|--------|
| 9500.00 | 9500.00 | 2017/11/30 | 32230 | 602230 |
| | | مشتريات مواد أولية مستهلكة مواد أولية ولوازم BATTERIE اخراج واستهلاك | | |
| 19961.12 | 19961.12 | 2017/11/30 | 322107 | 601230 |
| | | مواد أولية مستهلكة مواد أولية ولوازم CARTON LOCAL اخراج واستهلاك | | |

المصدر: الملحق رقم 03 و 04.

2.2.1 خروج منتوجات مصنعة لغرض البيع

تعالج عملية اخراج المنتوجات من المخزن محاسبيا بجعل حساب 72 انتاج مخزن مدين، في المقابل يجعل حساب 35 منتوجات تامة الصنع دائن.

الشكل رقم 12: المعالجة المحاسبية لعملية اخراج المنتوجات التامة

| | | | | |
|-----|-----|--------------|----|--|
| | | تاريخ | | |
| | XXX | إنتاج مخزن | 72 | |
| XXX | | منتجات تامة | 35 | |
| | | وصل خروج رقم | | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع محمد بغريش.

في شهر ديسمبر 2017 أخرجت المؤسسة بغرض البيع 3000000 وحدة من منتج الأكياس SACS G.C بتكلفة تقدر ب 55 678 800.00 دج، وسجلت العملية كما يلي:

الشكل رقم 13: تسجيل إخراج المنتج SACS G.C من المخزن

| | | | | |
|------------|------------|---------------------------------|---------|--|
| | | 2017/12/31 | | |
| | 55 678 800 | تغير المخزون من المنتجات | 7245221 | |
| 55 678 800 | | إنتاج تام الصنع | 355221 | |
| | | إخراج المنتج SACS G.C من المخزن | | |

المصدر: ملحق رقم 06

وهذا القيد بمثابة الخروج الفعلي للمنتجات، اما عملية انتقال الملكية فتسجل من خلال اصدار فاتورة أو وضعية الأشغال.

3.1 عمليات البيع

يقصد بعمليات البيع انتقال الملكية من المؤسسة الى الزبون وذلك عن طريق اصدار فاتورة بيع تتضمن جميع المعلومات التي تخص هذه العملية.

تعالج محاسبيا بجعل أحد حسابات الصنف 4 المتعلقة بالزبائن مدينة اما في الجانب الدائن يجل أحد الحسابين 71 إنتاج مباع أو 74 أداء خدمات حسب طبيعة العملية بسعر المتفق عليه في الفاتورة.

يجدر الذكر هنا الى دخول حساب 4457 الرسم على القيمة المضافة المسترجعة في الجانب الدائن كون أن المستهلك الأخير هو من يتحمل هذه القيمة، وعليه يصبح التسجيل المحاسبي كما يلي:

الشكل رقم 14: التسجيل المحاسبي لعملية بيع منتج أو تأدية خدمة

| | XXX | التاريخ | |
|-----|-----|-----------------------------|------|
| | | الزبائن | |
| XXX | | انتاج مباع | 71 |
| XXX | | أداء خدمات | 74 |
| XXX | | رسم على قيمة مضافة المسترجع | 4457 |
| | | فاتورة رقم | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مرجع محمد بغريش.

في 2017/12/18 اصدرت المؤسسة وصل تسليم المنتج SACS G.C لتسليم طلبيه لزبون مكونة من 1200000 من المنتج وذلك عن طريق 12 شحنة تحمل نفس عدد الوحدات بتكلفة 21500.00 دج للوحدة الواحدة (وصل تسليم رقم N° 2382).

الجدول رقم 11: وصل التسليم رقم N° 2382

| رقم الحساب | نوع المنتج | اسم المنتج | الوحدة | الكمية | الكمية الوحدوية | الكمية الكلية |
|------------|------------|----------------------------------|-------------|--------------|-----------------|---------------|
| 41743 | SAC CIMENT | SOCIETE DES CIMENTS DEAIN KEBIRA | / | 20 | 5000 | 100000 |
| الناقل | | | اسم السائق | رقم اللوحة | | |
| Manitrans | | | خلفاوي صالح | 55987 582 34 | | |

المصدر: الملحق رقم 07.

بتاريخ 2017/12/31 أصدرت المؤسسة فاتورة اجمالية رقم N° 60417 لفائدة الزبون SOCIETE DES CIMENTS DE AIN KEBIRA، متضمنة 12 شحنة المطلوبة في تاريخ سابق كما يلي

الجدول رقم 12: فاتورة بيع رقم N°60417

| الرقم | المبلغ خارج الرسم | السعر | الكمية | إسم الزبون | رقم الحساب | الرقم التسلسلي |
|-------|-------------------|----------|--------|-----------------|------------|----------------|
| 1450 | 2150000.00 | 21500.00 | 100000 | CIMENT.A.KEBIRA | 41743 | N°BC : |
| 1450 | 2150000.00 | 21500.00 | 100000 | CIMENT.A.KEBIRA | 41743 | N°BC : |

| | | | | | | |
|--------|-------|--------------------|--------|----------|-----------------------|------|
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| N°BC : | 41743 | CIMENT.A.KEBIRA | 100000 | 21500.00 | 2150000.00 | 1450 |
| | | 25800000.00 | | | المبلغ خارج رسم | |
| | | 0.0 | | | النقل | |
| | | 4902000.00 | | | TVA | |
| | | 30702000.00 | | | المبلغ المستحق | |

المصدر: الملحق رقم 07.

يمثل الجدول رقم 12 فاتورة اجمالية بتكلفة مقدرة بـ 30702000.00 دج، المصدرة باسم الزبون SOCIETE DES CIMENTS DE AIN KEBIRA بتاريخ 2017/12/21، والمتضمنة اثني عشر شحنة، كل شحنة مقدرة بمبلغ خارج الرسم 2150000.00 دج، بتكلفة اجمالية خارج الرسم 25800000.00 دج، حيث قدرت قيمة الرسم على القيمة المضافة (TVA) بـ 4902000.00 دج.

وعليه تمت معالجة هذه العملية محاسبيا كما يلي:

الشكل رقم 15: التسجيل المحاسبي لفاتورة رقم 60417 N°

| | | | | |
|------------|------------|-------------------------------|--------|---------|
| | 30 702 000 | 2017/12/31 | | 411200 |
| | | الزبائن | | |
| 25 800 000 | | مبيعات من المنتجات المصنعة | 701221 | |
| 4 902 000 | | رسم على قيمة المضافة مسترجع | 445710 | |
| | | فاتورة رقم 60417 N° | | |
| | | 2017/12/31 | | |
| | 22 271 520 | تغير المخزون من المنتجات | | 7245221 |
| | | انتاج تام الصنع | 355221 | |
| 22 271 520 | | اخراج منتج SACS G.C من المخزن | | |

المصدر: الملحق رقم 08.

نلاحظ أن المنتج خرج من المخازن بالتكلفة الوسطية المرجحة.

ولأغراض احترازية تم تسجيل عملية القبض بشيك بنكي في قيد جديد كنوع من عمليات الفرز كما يلي:

الشكل رقم 16: تسجيل عملية تسديد الزبون CIMENT.A.KEBIRA

| | | | | |
|------------|------------|------------------------|--------|-----|
| | 30 702 000 | 2017/12/31 | | 512 |
| | | البنك | | |
| 30 702 000 | | الزبائن | 411200 | |
| | | تسديد الزبون بشيك بنكي | | |

المصدر: الملحق رقم 08.

الفرع الثاني: الجرد المادي

الهدف من عملية الجرد المادي هو التأكد من أن عمليات المحاسبية المسجلة مساوية لرصيد الفعلي في مخازن المؤسسة، تتم هذه العملية بشكل دوري من خلال العد اليدوي للمخزون وتدخل هذه العملية في إطار اعداد الميزانية السنوية للمؤسسة.

تتم هذا العملية في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة بمجموعة من الاجراءات بداية بمراجعة وعمليات الجرد السابقة من أجل التأكد من صحة الحسابات المسجلة ومن ثم اعداد وثائق الجرد وتكوين فرق العد ومن ثم تقييم المخزونات وجردها.

المبحث الثاني: التحليل المالي للقوائم المالية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

من خلال هذا المبحث قمنا بدراسة الوضعية المالية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة خلال ثلاثة سنوات الموالية 2017-2018-2019، وذلك من خلال مطلبيين، بغية التعرف على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال عرض الميزانية الوظيفية المختصرة وجدول حسابات النتائج لمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: الوضعية المالية للميزانية الوظيفية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

سوف نتناول من خلال هذا المطلب عرض للميزانية الوظيفية المختصرة لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة لسنوات 2017-2018-2019، ومحاولة تحليلها بواسطة:

- مؤشرات التوازن المالي؛
- نسب التمويل؛
- نسب دوران الأصول؛
- نسب الربحية؛

وفيما يلي تقديم للميزانية الوظيفية المختصرة للمؤسسة لسنوات 2017-2018-2019

الجدول رقم 13: ميزانية الوظيفية المختصرة لمؤسسة لدورات 2017-2018-2019 (جانب الأصول)

| 2019 | 2018 | 2017 | البيان |
|-------------------------|-------------------------|-------------------------|--------------------------|
| 3 530 714 001.03 | 3 480 789 258.5 | 3 248 409 371.63 | استخدامات الثابتة |
| 1 514 477 474.38 | 1 362 062 243.02 | 1 375 030 798.01 | استخدامات الاستغلال |
| 00 | 100 000 00 | 200 000 000 | استخدامات خارج الاستغلال |
| 45 365 371.74 | 191 475 903.85 | 131 598 332.4 | استخدامات الخزينة |
| 5 090 556 847.15 | 5 134 327 405.37 | 4 955 038 502.04 | المجموع |

المصدر: من اعداد الطلبة اعتماد على الميزانية الوظيفية للمؤسسة.

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه ارتفاع في القيمة الاجمالية لاستخدامات المؤسسة، حيث كانت القيمة الاجمالية سنة 2017 تقدر ب 4 955 038 502.04 دج، وصولا الى 5 134 327 405.37 دج أي ارتفاع بنسبة 3.61% في سنة 2018، ومن ثم شهدت تراجع بنسبة 0.85% في السنة الموالية.

وفيما يلي جانب الخصوم من الميزانية المالية للمؤسسة من نفس المدة.

جدول رقم 14: ميزانية الوظيفية المختصرة لمؤسسة 2017-2018-2018 (جانب الخصوم)

| 2019 | 2018 | 2017 | البيان |
|------------------|------------------|------------------|-----------------|
| 4 696 812 253.64 | 4 642 296 268.29 | 4 664 676 018.91 | الأموال الدائمة |

| | | | |
|-------------------------|-------------------------|-------------------------|----------------------|
| 136 206 467.3 | 130 068 136.89 | 282 226 159.34 | موارد الاستغلال |
| 2 223 662.93 | 0.00 | 8 136 323.79 | موارد خارج الاستغلال |
| 255 314 463.82 | 355 963 000 | 0.00 | موارد الخزينة |
| 5 090 556 847.15 | 5 134 327 405.37 | 4 955 038 502.04 | المجموع |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الميزانية الوظيفية للمؤسسة.

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه ارتفاع في القيمة الاجمالية لموارد المؤسسة، حيث كانت القيمة الاجمالية سنة 2017 تقدر ب 4 955 038 502.04 دج، وصولاً الى 5 134 327 405.37 دج أي ارتفاع بنسبة 3.61% في سنة 2018، ومن ثم شهدت تراجع بنسبة 0.85% في السنة 2019 حيث أصبحت تقدر ب 5 090 556 847.15 دج.

وفيما يلي حساب لمؤشرات التوازن المالي لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة.

الفرع الأول: التحليل بواسطة مؤشرات التوازن المالي

يعتبر حساب مؤشرات التوازن المالي من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال اعدادها للميزانية الوظيفية، فمن خلال حساب هذه المؤشرات يسمح ذلك بالتعرف على ما إذا كانت المؤسسة في حالة توازن، أو في حالة فائض أو عجز بين مواردها المتاحة واستخداماتها ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة.

وتتمثل هذه المؤشرات في:

- رأس المال العامل الصافي الاجمالي FRNG
- احتياج في رأس المال العام BFR
- الخزينة الصافية TNG

وفيما يلي تقديم للميزانية المالية للمؤسسة لسنوات 2017-2018-2019

1- التحليل بواسطة مؤشر رأس المال العامل الصافي الاجمالي FRNG

يعرف الرأس المال العامل الصافي الاجمالي على أنه ذلك الفائض المالي الناتج عن تمويل الاحتياجات المالية الدائمة باستخدام الموارد المالية الدائمة، حيث يعتبر رأس المال العامل الصافي الاجمالي مؤشر مالي مهم لتوازن المالي طويل الأجل، ويتم حسابه بطريقتين مختلفتين على النحو التالي

1.1 رأس المال العامل الصافي الاجمالي من أعلى الميزانية

رأس المال العامل الاجمالي = الموارد الدائمة - الاستخدامات المستقرة

$$FRNG = Rp - Re$$

2.1 رأس المال العامل الصافي الجمالي من أسفل الميزانية

رأس المال العامل الاجمالي = الأصول الجارية - الخصوم الجارية

$$FRNG = (E_{ex} + E_{hex} + E_t) - (R_{ex} + R_{hex} + R_t)$$

وبالرجوع الى ميزانية المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة نجد

جدول رقم 15: رأس مال العامل الصافي الاجمالي لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| FRNG | | | البيان |
|------------------|------------------|------------------|---------|
| 2019 | 2018 | 2017 | |
| 1 166 098 252.61 | 1 167 507 009.79 | 1 416 266 647.28 | المبالغ |

المصدر من اعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من ميزانية المؤسسة.

الملاحظ من الجدول أعلاه أن مؤشر رأس المال العامل الصافي الاجمالي انخفض حيث قدر بـ 1 416 266 647.28 دج سنة 2017 وصولا الى 1 166 098 252.61 دج في سنة 2019 أي بنسبة 17.66%.

رأس المال العامل الصافي الاجمالي سنة 2017، 2018 و 2019 أكبر من الصفر: هذا يعني أن المؤسسة نجحت في تمويل احتياجاتها طويلة الأجل باستخدام مواردها طويلة الأجل مع فائض يمكن استخدامه في تمويل احتياجات الاستغلال.

2- تحليل بواسطة مؤشر الاحتياج في رأس المال العامل BFR

ويعرف على أنه الأموال التي تحتاجها المؤسسة في دورة الاستغلال، تنتج هذه الحاجة عندما تقوم المؤسسة بمنح آجال طويلة للعملاء مع دورات بطيئة للمخزون وضعف أداء التفاوض التجاري، كل هذه العوامل تؤدي الى حاجة المؤسسة في تمويل دورة استغلالها.

وينقسم الاحتياج في رأس المال العامل الى

1.2 رأس المال العامل لاستغلال BFR_e

ويحسب بالعلاقة التالية:

الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال = استخدامات الاستغلال - موارد الاستغلال

$$BFR_e = E_{ex} - R_{ex}$$

2.2 رأس المال العامل خارج الاستغلال BFR_{he}

ويحسب بالعلاقة التالية:

الاحتياج في رأس مال العامل خارج الاستغلال = استخدامات خارج الاستغلال - موارد خارج

الاستغلال

$$BFR_{he} = E_{hex} - R_{hex}$$

وبالرجوع الى الميزانية لمؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة نجد

الجدول رقم 16: الاحتياج في رأس المال العامل لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| الدورات | | | البيان |
|------------------|------------------|------------------|-------------------|
| 2019 | 2018 | 2017 | |
| 1 378 271 007.08 | 1 231 994 106.13 | 1 092 804 638.67 | BFR _e |
| -2 222 662.93 | 100 000 000 | 191 863 676.21 | BFR _{he} |
| 1 376 047 344.15 | 1 331 994 106.13 | 1 284 668 314.88 | BFR _G |

المصدر من اعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات من ميزانية المؤسسة.

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه هو ارتفاع الاحتياج في رأس المال العامل، حيث قدر بـ 1 284 668 314.88 دج سنة 2017 وصولاً الى 1 376 047 344.15 دج في سنة 2019 أي بنسبة 26.12%.

3- التحليل بواسطة مؤشر الخزينة الصافية الاجمالية TNG

تعرف الخزينة الصافية الاجمالية على أنها الفرق بين رأس مال العامل الصافي الإجمالي والاحتياج في رأس مال العامل، ففي حالة ما كان $BFR < FRNG$ فإن الخزينة الصافية تكون موجبة وعلية تكون في حالة فائض في التمويل، أما في حالة $BFR > FRNG$ فتكون الخزينة الصافية سالبة وهو ما يدل على وجود عجز في التمويل.

$$Tng = FRNG - BFR$$

وبالرجوع الى الميزانية فإننا نجد

الجدول رقم 17: الخزينة الصافية لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| الخزينة الصافية | | | البيان |
|-----------------|-----------------|---------------|---------|
| 2019 | 2018 | 2017 | |
| -209 949 091.08 | -164 487 096.15 | 131 598 332.4 | المبالغ |

المصدر من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات في الميزانية المؤسسة.

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه هو انخفاض في الخزينة الصافية في المؤسسة، حيث قدر بـ 131 598 332.4 دج سنة 2017 وصولاً الى -209 949 091.08 دج في سنة 2019 أي بنسبة 159.53%.

الفرع الثاني: التحليل بواسطة نسب التمويل

تهدف هذه النسب بشكل عام الى دراسة تمويل استخدامات المؤسسة والحكم على درجة استقلاليتها المالية ومقدرتها على الوفاء بالتزاماتها، وتتمثل اهم هذه النسب فيما يلي:

الجدول رقم 18: نسب التمويل في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| 2019 | 2018 | 2017 | المعادلة | النسبة |
|--------|--------|--------|--|--------------------------|
| 133% | 133.5% | 143.5% | الأموال الدائمة / الاستخدامات الثابتة × 100 | نسبة التمويل الدائم |
| 67.35% | 69.07% | 75.32% | الموارد الخاصة / الاستخدامات الثابتة × 100 | نسبة التمويل الخاص |
| 57.32% | 57.98% | 65.51% | مجموع الديون / الموارد الخاصة × 100 | نسبة الاستقلالية المالية |
| 62.24% | 67.37% | 53.64% | الديون المالية الثابتة + خزينة الخصوم / الموارد الخاصة × 100 | نسبة الاستدانة المالية |
| 26.77% | 27.15% | 32.35% | مجموع الديون / مجموع الأصول × 100 | نسبة التمويل الخارجي |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الميزانية الوظيفية المختصرة.

يمثل الجدول أعلاه نسب التمويل في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة لدورات 2017-2018، وفيما يلي تحليل لنتائج المتحصل عليها.

- **نسبة التمويل الدائم:** تشير هذه النسبة إلى مستوى تغطية الاستخدامات الثابتة بالأموال الدائمة، كما نلاحظ في الجدول السابق أعلى نسبة التمويل الدائم كانت سنة 2017 والتي قدرت ب: "143.5%"، والتي انخفضت في العامين المواليين حيث قدرت في سنة 2018 ب: "133.5%"، حتى وصلت الى أقل قيمة لها سنة 2019 المقدرة ب: "133%".

وهذا راجع لارتفاع قيمة الاستخدامات الثابتة التي كانت تقدر ب 3 248 409 371.63 دج سنة 2017 وصولا الى 3 530 714 001.03 دج سنة 2019.

مع ذلك بما أن النسب في السنوات الثلاث تفوق 100% هذا يعني أن الموارد الدائمة غطت الاستخدامات الثابتة وهناك فائض في كل السنوات (2017-2018-2019).

- **نسبة التمويل الخاص:** تشير هذه النسبة إلى مستوى تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بالأموال الخاصة، أي مقدار مساهمة الأموال الخاصة في تغطية الاحتياجات المتعلقة بالاستخدامات الثابتة.

كما نلاحظ في الجدول السابق أعلى نسبة التمويل الخاص كانت سنة 2017 والتي قدرت بـ 75.32%، والتي انخفضت في العامين المواليين حيث قدرت في سنة 2018 بـ 69.07%، حتى وصلت الى أقل قيمة لها سنة 2019 المقدرة بـ 67.35%.

وهذا راجع لانخفاض قيمة الموارد الخاصة التي كانت تقدر ب 2 446 712 609.5 دج سنة 2017 وصولا الى 2 377 994 882.67 دج سنة 2019، بالإضافة الى ارتفاع الاستخدامات الثابتة.

- **نسبة استقلالية المالية:** تشير هذه النسبة الى وزن الديون داخل الهيكل المالي للمؤسسة، حيث يجب ألا تتجاوز هذه النسبة 100% وبقدر ما تكون هذه النسبة منخفضة يعتبر وضع المؤسسة إيجابيا.
- كما نلاحظ في الجدول السابق أن نسبة استقلالية المالية سنة 2017 كانت تقدر بـ 65.51% مما تدل على الوضع الإيجابي للمؤسسة، وانخفضت النسبة في العامين 2018-2019 حيث قدرة بـ 57.98% و 57.32% على التوالي، مما يترجم لنا الوضعية الإيجابية للمؤسسة وتحسنها في هذه سنوات (2017-2018-2019)، أي تحسن استقلاليته في اتخاذ قراراتها المالية.
- **نسبة الاستدانة المالية:** تبين هذه النسبة مدى تحرر المؤسسة بالنسبة للمقترضين. كما نلاحظ في الجدول السابق نسبة الاستدانة المالية سنة 2017 كانت تقدر بـ 53.64%، والتي ارتفعت في العام الموالي حيث قدرة في سنة 2018 بـ 67.37%، وانخفضت سنة 2019 حيث قدرت بـ 62.24%.
- وكانت النتائج كالآتي بسبب زيادة في قيمة موارد الخزينة في السنتين 2018-2019 بعد ما كانت تساوي 0 سنة 2017، حيث سجلت أعلى قيمت لموارد الخزينة سنة 2018 والتي قدرت بـ 355 963 000 دج وانخفضت سنة 2019 الى 255 314 463.82 دج، مما يوضح لنا لماذا حصلنا على أقل نسبة سنة 2017 وأعلى نسبة في 2018، ثم انخفاض النسبة من جديد في 2019.
- **نسبة التمويل الخارجي:** تبين هذه النسبة مستوى تغطية استخدامات المؤسسة بأموال خارجية.
- كما نلاحظ في الجدول السابق أعلى نسبة التمويل الخارجي كانت سنة 2017 والتي قدرت بـ 32.35%، والتي انخفضت في العامين المواليين حيث قدرت في سنة 2018 بـ 27.15%، حتى وصلت الى أقل قيمة لها سنة 2019 المقدرة بـ 26.77%. انخفضت نسبة التمويل الخارجي من عام الى آخر (في السنوات 2017-2018-2019)، وهذا راجع لانخفاض مجموع الديون في المؤسسة، حيث قدرة سنة 2017 بـ 1 603 019 142.52 دج وانخفض بنسبة 14.95% ليصل الى 1 363 228 210.03 دج سنة 2019.

الفرع الثالث: التحليل بواسطة نسب دوران الأصول

تستخدم هذه النسب لتقييم مدى نجاح إدارة المؤسسة في إدارة الموجودات أي أنها تقيس مدى كفاءتها في استخدام الموارد المتاحة لها.

الجدول رقم 19: نسب دوران الأصول في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| النسبة | المعادلة | 2017 | 2018 | 2019 |
|--------|----------|------|------|------|
|--------|----------|------|------|------|

| | | | | |
|-------|-------|-------|--------------------------------|-----------------------------|
| 0.375 | 0.310 | 0.299 | رقم الأعمال / اجمالي الأصول | معدل دوران اجمالي الأصول |
| 0.54 | 0.458 | 0.456 | رقم الأعمال / الأصول الثابتة | معدل دوران الأصول الثابتة |
| 1.224 | 0.965 | 0.869 | رقم الأعمال / الأصول المتداولة | معدل دوران الأصول المتداولة |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على جدول حسابات النتائج وميزانية المؤسسة.

يمثل الجدول أعلاه نسب دورات الأصول في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة في دورات الدراسة، وفيما يلي تحليل لنتائج المتحصل عليها.

- **معدل دوران اجمالي الأصول:** تبين هذه النسبة فعالية ادارة المؤسسة في استغلال الموجودات حيث تحدد مقدار مساهمة كل عنصر تما استثماره ضمن أصولها في تحقيق رقم الأعمال.

كما نلاحظ في الجدول السابق معدل دوران اجمالي الأصول سنة 2017 يساوي 0.299 أي كل وحدة نقدية (دج) مستثمرة تولد 0.299 دج من رقم الأعمال، وهذا يترجم لنا كفاءة المؤسسة في إدارة أصولها، كما ارتفع معدل دوران اجمالي الأصول في السنتين 2018-2019 ليصل الى 0.310 و 0.375 على التوالي، مما يدل على تحسن المؤسسة في إدارة أصولها.

- **معدل دوران الأصول الثابتة:** تشير هذه النسبة على كفاءة المؤسسة في إدارة أصولها الثابتة.

كما نلاحظ في الجدول السابق معدل دوران الأصول الثابتة سنة 2017 يساوي 0.456 أي كل وحدة نقدية (دج) مستثمرة تولد 0.456 دج من رقم الأعمال، وهذا يترجم لنا كفاءة المؤسسة في إدارة أصولها الثابتة، كما ارتفع معدل دوران الأصول الثابتة في السنتين 2018-2019 ليصل الى 0.458 و 0.54 على التوالي، مما يدل على تحسن المؤسسة في إدارة أصولها إما باستغلال كل أصولها أو بالتخلي عن الأصول التي لا تستغلها.

- **معدل دوران الأصول المتداولة:** تشير هذه النسبة على كفاءة المؤسسة في إدارة أصولها المتداولة.

كما نلاحظ في الجدول السابق معدل دوران الأصول المتداولة سنة 2017 يساوي 0.869 أي كل وحدة نقدية (دج) مستثمرة تولد 0.869 دج من رقم الأعمال، وهذا يترجم لنا كفاءة المؤسسة في إدارة أصولها المتداولة، كما ارتفع معدل دوران الأصول المتداولة في السنتين 2018-2019 ليصل الى 0.965 و 1.224 على التوالي، مما يدل على تحسن المؤسسة في إدارة أصولها المتداولة.

الفرع الرابع: التحليل بواسطة نسب الربحية

تعتبر نسب الربحية عن مدى قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من المبيعات أو من الأموال المستثمرة.

الجدول رقم 20: نسب الربحية في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| 2019 | 2018 | 2017 | المعادلة | النسبة |
|-------|------|-------|---|------------------------------|
| %0.44 | / | %2.1 | الأرباح الصافية / رقم الأعمال × 100 | نسبة هامش صافي الربح |
| %0.35 | / | %1.27 | الأرباح الصافية / الموارد الخاصة × 100 | نسب العائد على حق الملكية |
| %0.16 | / | %0.63 | الأرباح الصافية / مجموع الاستخدامات × 100 | نسبة العائد على مجموع الأصول |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الميزانية الوظيفية المختصرة وجدول حسابات النتائج.

يمثل الجدول أعلاه نسب الربحية في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة في دورات الدراسة، وفيما يلي تحليل لنتائج المتحصل عليها.

- **نسبة هامش صافي الربح:** تقيس هذه النسبة الربح الذي تحققه المؤسسة مقابل كل وحدة نقدية من رقم الأعمال. من الجدول السابق تقدر نسبة هامش صافي الربح سنة 2017 بـ 2.1% وانخفض في سنة 2019 الى 0.44%، الا أن النسبة كانت موجبة في كلى السنتين هذا ما يدل على أن المؤسسة تحقق أرباح.
- **نسب العائد على حق الملكية:** تقيس هذه النسبة العائد المحقق من استثمار المالكين في المؤسسة، أي مقدار ما تقدمه كل وحدة نقدية مستثمرة من أموال المساهمين من الربح الصاف. من الجدول السابق تقدر نسبة العائد على حق الملكية سنة 2017 بـ 1.27% وانخفض في سنة 2019 الى 0.35%، الا أن النسبة كانت موجبة في كلى السنتين هذا ما يدل على أن المساهمين حققوا أرباح.
- **نسبة العائد على مجموع الأصول:** تقيس هذه النسبة مدى كفاءة المؤسسة في تحقيق الأرباح من استخدام الأصول المتاحة، أي ما يمكن أن تقدمه وحدة واحدة نقدية واحدة من الاستخدامات الثابتة والجارية من نتيجة. من الجدول السابق تقدر نسبة العائد على مجموع الأصول سنة 2017 بـ 0.63% وانخفض في سنة 2019 الى 0.16%، الا أن النسبة كانت موجبة في كلى السنتين هذا ما يدل على أن المؤسسة حققت أرباح، لكن النسب منخفض نسبيا هذا ما يدل على عدم كفاءة إدارة المؤسسة في تحقيق الأرباح نتيجة استخدام أصولها بنسب أكبر.

ملاحظة: لم يتم حساب نسب الربحية لسنة 2018 بسبب النتيجة الصافية السالبة في هذه السنة أي المؤسسة لم تحقق أرباح.

المطلب الثاني: تحليل جدول حسابات النتائج للمؤسسة الوطنية للتوضيب وفنون الطباعة

يعتبر جدول حسابات النتائج من أهم القوائم المالية التي تحررها المؤسسة شأنه شأن الميزانية، وهو وسيلة تجمع بالتفصيل بين الإيرادات المحققة والتكاليف المدفوعة خلال دورة الاستغلال والتي من خلالها يمكن تحديد نتيجة الدورة المؤسسة.

والجدول الموالي يوضح نتائج مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة خلال السنوات 2017-2018.

الجدول رقم 21: جدول حسابات النتائج لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

| 2019 | 2018 | 2017 | البيان |
|-------------------------|-------------------------|-------------------------|---------------------------------------|
| 1 909 749 737.99 | 1 596 124 718.31 | 1 483 885 210.43 | المبيعات والمنتجات ذات الصلة |
| 22 491 538.14 | 8 449 076.97 | 22 412 281.87 | التغيرات في المخزون المنتجات |
| 1 932 241 276.13 | 1 604 573 795.28 | 1 506 297 492.3 | 1- إنتاج السنة |
| 1 434 462 559.94 | 1 254 486 378.53 | 1 065 813 003.50 | المشتريات المستهلكة |
| 96 184 157.44 | 92 544 347.67 | 95 664 196.14 | خدمات واستهلاكات أخرى |
| 1 530 646 717.38 | 1 347 030 726.2 | 1 161 477 199.64 | 2- استهلاك السنة |
| 401 646 717.38 | 257 543 069.08 | 344 820 292.66 | 3- القيمة المضافة للاستغلال |
| 233 684 780.75 | 192 137 069.32 | 203 941 665.00 | أعباء المستخدمين |
| 17 762 628.55 | 13 013 230.47 | 24 549 420.00 | الضرائب والرسوم المماثلة |
| 150 147 149.45 | 52 392 769.29 | 116 329 207.66 | 4- إجمالي فائض الاستغلال |
| 11 591 645.48 | 2 702 522.21 | 3 967 258.50 | المنتجات العملياتية الأخرى |
| 2 752 417.34 | 2 127 202.61 | 4 447 939.23 | الأعباء العملياتية الأخرى |
| 97 429 680.58 | 77 087 952.23 | 76 897 308.64 | مخصصات الاهتلاك والمؤونات |
| 86 905.00 | 471 510.00 | | استرجاع على خسائر القيمة |
| 61 643 602.01 | -23 648 353.34 | 36 951 218.29 | 5- النتيجة العملياتية |
| 4 858 459.28 | 7 519 947.89 | 6 732 906.24 | المنتجات المالية |
| 58 976 634.48 | 26 768 746.44 | 12 978 427.05 | الأعباء المالية |
| -54 118 175.20 | -19 248 798.55 | -6 245 521.81 | 6- النتيجة المالية |
| 7 525 426.81 | -42 897 151.89 | 30 705 696.48 | 7- النتيجة العادية قبل الضريبة |
| | -10 000.00 | | ضرائب الواجبة الدفع (ن عادية) |
| 1 027 122.92 | 446 473.70 | 587 856.54 | ضرائب المتغيرة (نتيجة العادية) |
| 1 948 778 285.89 | 1 615 267 775.38 | 1 516 997 656.04 | مجموع منتجات الأنشطة العادية |
| 1 940 225 736.16 | 1 657 728 453.57 | 1 485 704 103.02 | مجموع أعباء الأنشطة العادية |

| | | | |
|--------------|----------------|---------------|--|
| 8 552 549.73 | -42 460 678.19 | 31 293 553.02 | 8- النتيجة الصافية للأنشطة عادية |
| | | | عناصر غير عادية منتوجات عناصر غير عادية أعباء |
| | | | 9- النتيجة الغير عادية |
| 8 552 549.73 | -42 460 678.19 | 31 293 553.02 | النتيجة الصافية لسنة |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق 13 و 14.

من الوهلة الأولى نلاحظ أن المؤسسة قد حققت نتيجة إيجابية وذلك خلال سنة 2017 وسنة 2019 بنتيجة صافية تقدر ب 31 293 553.02 دج و 8 552 549.73 دج على التوالي، غير أنها حققت في سنة 2018 نتيجة صافية سالبة قدرة ب 42 460 678.19 دج.

ويمكن ملاحظة أن لمؤسسة لا تعتمد على أنشطة غير عادية خلال دورة استغلالها، وفي هذه الحالة تصبح النتيجة الصافية لسنة المالية مساوية لنتيجة الصافية للأنشطة العادية.

ومن خلال ما يلي سنقوم بتحليل جدول حسابات النتائج للمؤسسة خلال السنوات الثلاثة كما يلي:

- إنتاج السنة: تعتبر من أهم النتائج في جدول حسابات النتائج لأي مؤسسة حيث نلاحظ أن من خلال الجدول رقم 18 أن هذه النتيجة تزداد من سنة الى أخرى، وهذا راجع الى زيادة مبيعات المؤسسة خلال الدورات الثلاثة مما جعل هذ النتيجة تزايداً بصورة تصاعدية.
- استهلاكات السنة: نلاحظ زيادة متواصلة في هذه النتيجة خلال الدورات الثلاثة، حيث كانت قدرة نسبية الزيادة في استهلاكات السنة بـ 15.98% في سنة 2018 عن سنة 2017، وبنسبة 13.63% في سنة 2019 عن سنة 2018.
- القيمة المضافة للاستغلال: الملاحظ من خلال هذه النتيجة أن المؤسسة قد غطت استهلاكات السنة المالية عن طريق إنتاج السنة المالية بنسب متفاوتة، حيث أنها غطت استهلاكاتها في دورة 2017 عن طريق إنتاجاتها بنسبة 22.89%، اما في دورة 2018 ودورة 2019 قدرة هذه النسبة بـ 16.05% و 20.78% على التوالي.
- إجمالي فائض الاستغلال: حققت المؤسسة نتيجة موجبة في ثلاث دورات وذلك بعد نرح كل من أعباء المستخدمين والضرائب والمدفوعات المماثلة من القيمة المضافة للاستغلال.
- النتيجة العمليانية: الملاحظ من خلال الجدول رقم 18 أن المؤسسة قد حققت نتيجة سالبة خلال دورة 2018، حيث أن مخصصات الاهتلاك والمؤونات وأعباء العمليانية الأخرى كانتا أكبر من مجموع إجمالي فائض الاستغلال مضاف اليه كل من المنتوجات العمليانية الأخرى واسترجاعات من خسائر القسمة.

- **النتيجة المالية:** حققت المؤسسة نتيجة مالية سالبة خلال الدورات الثلاثة وذلك بسبب أن الأعباء المالية خلال هذه الدورات كانت أكبر بكثير من المنتجات المالية وهذه نقطة يجب على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار كون النتيجة المالية تزداد سلبيا بصورة جد معتبرة من دورة الى أخرى.
- **النتيجة العادية قبل الضريبة:** بما أن المؤسسة قد حققت نتيجة عملياتية سالبة خلال دورة 2018 ولم تنجح في تحقيق نتيجة مالية موجبة خلال نفس الدورة أدى هذا الى تحقيقها نتيجة عادية سالبة قدرة ب 42460678.19 دج.
- **النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** حققت المؤسسة نتيجة صافية للأنشطة العادية موجبة خلال دورتي 2017 و2019 بعد إضافة مجموع المنتجات الأنشطة العادية وطرح مجموعة الأعباء الأنشطة العادية لنتيجة العادية قبل الضريبة، غيرها أنها حققت نتيجة صافية للأنشطة العادية سالبة خلال دورة 2018، وبما أن المؤسسة لا تعتمد على أنشطة غير عادية ظهرت النتيجة الصافية لسنة المالية مساوية لنتيجة الصافية للأنشطة العادية.

المبحث الثالث: أثر طرق تقييم المخزونات في مؤسسة محل الدراسة

من خلال هذا المبحث سوف نقوم بدراسة طرق تقييم المختلفة للمخزون على مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة، كمحاولة لتعرف على أي طريقة تكون أكثر ملائمة للمؤسسة مع تحديد ايجابيات وسلبيات كل طريقة، وذلك منة خلال مطلين كما يلي

المطلب الأول: عرض المدخلات والمخرجات المؤسسة لشهر نوفمبر

لمعرفة أثر طرق تقييم المخزونات على الربح في المؤسسة، سنقوم من خلال مايلي بإجراء مقارنة لمخرجات الوحدة التوضيب وفنون الطباعة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة، ومقارنتها بمخرجات طريقة الوارد أولاً –الصادر أولاً وطريقة الوارد أخيراً – الصادر أولاً، وذلك من أجل معرفة أثر الناتج عن كل طريقة على جدول حسابات النتائج وذلك خلال فترة الممتدة من 2017-11-01 الى 2017-11-30.

سيتم عرض جدول التالي والذي يوضح عملية حركة المخزون في المؤسسة وذلك لشهر نوفمبر من سنة 2017.

الجدول رقم 22: مدخلات ومخرجات مؤسسة التوضيب من المواد الأولية -نوفمبر

| العائلة | مخزون أولي | | الادخالات | | المخرجات | رصيد آخر مدة |
|-----------------------|---|--------------|-----------|-------------|----------|--------------|
| | كمية | المبلغ | كمية | المبلغ | | |
| ضفائر | 0.00 | 0.08 | 751000 | 488150.00 | 751000 | 0.00 |
| بطريات | 28000 | 71852.20 | 0.00 | 0.00 | 1000 | 2700 |
| ورق مقوى | 55925.000 | 2550115.82 | 0.00 | 0.00 | 4226000 | 51699000 |
| ورق مقوى مستورد | 881310 | 72465414.63 | 0.00 | 0.00 | 62080 | 819560 |
| إعادة ادماج | 0.340 وحدة بتكلفة 21591.02 | | | | | |
| ورق مقوى محلي | 28900 | 1915107.33 | 0.00 | 0.00 | 280 | 28620 |
| غراء | 68400000 | 9653381.49 | 1323000 | 386922.30 | 7450000 | 51699000 |
| ورق مستهلك | 75343050 | 15657877.30 | 95500 | 145866.18 | 3549500 | 819560 |
| مواد مستهلكة أخرى | 74693500 | 2379948.55 | 6000 | 10200.00 | 139000 | 2700 |
| حبر | 11974500 | 5099049.72 | 3470000 | 848902.50 | 3215000 | 51699000 |
| زيوت التشحيم | 2095300 | 687449.53 | 180000 | 63000.00 | 285000 | 819560 |
| الأدوات | 2981000 | 1565061.00 | 2000 | 4870.00 | 16000 | 2700 |
| P.R لسيارات | 545000 | 855524.70 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 51699000 |
| ورق تغليف | 1328320 | 120001848.51 | 721146 | 74995664.20 | 744260 | 819560 |
| إعادة إدماج REST-CESS | 0.230 وحدة بتكلفة 28831.40 دج. 14670 وحدة بتكلفة 1295272.75 دج | | | | | |
| الإطارات | 31000 | 345882.26 | 8000 | 46000.00 | 9000 | 30000 |

| | | | | | | |
|--------------------------|--------|-----------|-------|-------------|-----------|--------------------------|
| 216531380 | 799900 | 110297.51 | 53000 | 98266939.64 | 217273280 | P.R صناعة إعادة إدماج |
| 5000 وحدة بتكلفة 1400 دج | | | | | | |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق رقم 06.

يمثل الجدول السابق كل عمليات الإدخال والإخراج من المخازن التي قامت بها المؤسسة خلال شهر نوفمبر من سنة 2017.

بافتراض أن المؤسسة قامت بعملية ادخال وإخراج مرة واحدة لكل عنصر من عناصر المخزون وذلك خلال شهر نوفمبر، وأنها قامت بعمليات الإدخال أولا ومن ثم عمليات الإخراج.

سنقوم في مايلي بحساب تكلفة المخزون بطرق التقييم الثلاثة ومقارنتها من أجل تحديد الفوارق بين هذه الطرق وتحديد الطريقة الأمثل للمؤسسة والتي تحقق لها ربحا أكبر.

الفرع الأول: مخرجات المؤسسة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة

سوف نقوم بعرض نتائج تقييم المخزونات في هذا الجزء بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة وذلك من خلال الجدول التالي:

سوف يتم حساب سعر الوحدوي للمخرجات على أساس التكلفة الوسطية المرجحة من خلال معطيات الجدول السابق (الجدول رقم 19).

الجدول رقم 23: مخرجات المؤسسة بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة

| رصيد آخر المدة | | | المخرجات | | | البيان |
|----------------|------------|----------|-------------|------------|---------|----------------------|
| المبلغ | سعر الوحدة | الكمية | المبلغ | سعر الوحدة | الكمية | |
| 0.00 | 0.00 | 0.00 | 488150.00 | 0.65 | 751000 | ضفائر |
| 69282 | 2.566 | 27000 | 25660 | 2.566 | 1000 | بطريات |
| 2373645.13 | 0.0456 | 51699000 | 192705.6 | 0.041 | 4226000 | ورق مقوى |
| 67382586.69 | 82.217 | 819570 | 5104031.36 | 82.217 | 62080 | ورق مقوى مستورد |
| 1896561.54 | 66.267 | 28620 | 18554.76 | 66.267 | 280 | ورق مقوى محلي |
| 8967312 | 0.144 | 62273000 | 1072800 | 0.144 | 7450000 | غراء |
| 15024811.45 | 0.209 | 71889050 | 741845.5 | 0.209 | 3549500 | ورق مستهلك |
| 2385942.72 | 0.032 | 74560710 | 4448 | 0.032 | 139000 | مواد مستهلكة أخرى |
| 4708357.5 | 0.385 | 12229500 | 1237775 | 0.385 | 3215000 | حبر |
| 656799 | 0.33 | 1990300 | 94050 | 0.33 | 285000 | زيوت التشحيم |
| 1560642 | 0.526 | 2967000 | 8416 | 0.526 | 16000 | الأدوات |
| 855524.70 | 1.57 | 545000 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | P.R للسيارات |
| 122878341.7 | 95.198 | 1290766 | 70852063.48 | 95.198 | 744260 | ورق تغليف |
| 301440 | 10.048 | 30000 | 90432 | 10.048 | 9000 | الإطارات |

| | | | | | | |
|--------------|-------|-----------|-------------|-------|---------|-----------|
| 98088715.14 | 0.453 | 216531380 | 362354.7 | 0.453 | 799900 | P.R صناعة |
| 327149961.57 | | المجموع | 80293287.08 | | المجموع | |

المصدر: من إعداد الطلبة للاعتماد على معطيات الجدول رقم 19.

يمثل الجدول السابق مخرجات مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة في شهر نوفمبر 2017 بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة.

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المؤسسة قتمت بعمليات اخراج من المخازن بتكلفة اجمالية 80293287.08 دج خلال شهر نوفمبر، حيث يلاحظ أن طريقة التكلفة الوسطية المرجحة قد نتج عنها مخزون آخر مدة مقدر بتكلفة اجمالية ب 327149961.57 دج.

يلاحظ أيضا أن السعر الوحدوي للمخزون في الاخراجات هو نفسه في رصيد آخر المدة من المخزونات، وهذا يجسد مبدأ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.

ينتج عن طريقة التكلفة الوسطية المرجحة رصيد نهائي مقوم بتكلفة الوسطية المتراجحة لمجموع الادخالات.

الفرع الثاني: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أولا – الصادر أولا

في هذا الجانب سنقوم بعرض عمليات الإخراج التي قامت بها المؤسسة خلال شهر نوفمبر 2017 بطريقة الصادر أولا الوارد أولا، وذلك من أجل التعرف على التكلفة الكلية للمخرجات وكذلك التكلفة المتبقية كرصيد آخر المدة.

والجدول الموالي يوضح ذلك

الجدول رقم 24: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أولا الصادر أولا

| رصيد آخر المدة | | | المخرجات | | | البيان |
|----------------|------------|----------|----------|------------|---------|---------------|
| المبلغ | سعر الوحدة | الكمية | المبلغ | سعر الوحدة | الكمية | |
| 0.00 | 0.00 | 0.00 | 488150 | 0.65 | 751000 | ضفائر |
| 69282 | 2.566 | 27000 | 25660 | 2.566 | 1000 | بطريات |
| 23573645.13 | 0.0456 | 51699000 | 192705.6 | 0.0456 | 4226000 | ورق مقوى |
| 67361186.75 | 82.225 | 819230 | 5104528 | 82.225 | 62080 | ورق مقوى |
| 21591.02 | 63.503 | 340 | | | | مستورد |
| 1896561.54 | 66.267 | 28620 | 18554.76 | 66.267 | 280 | ورق مقوى محلي |
| 8593950 | 0.141 | 60950000 | 1050450 | 0.141 | 7450000 | غراء |
| 386922.3 | 0.292 | 1323000 | | | | |
| 14933058.4 | 0.208 | 71793550 | 738296 | 0.208 | 3549500 | ورق مستهلك |
| 145866.18 | 1.527 | 95500 | | | | |
| 2378295.249 | 0.0319 | 74554710 | 4434.1 | 0.0319 | 1391000 | |

| | | | | | | |
|------------------|---------|----------------|--------------------|--------|----------------|-------------------------|
| 10200 | 1.7 | 6000 | | | | مواد مستهلكة أخرى |
| 3731547 | 0.426 | 8759500 | 1369590 | 0.426 | 3215000 | حبر |
| 848902.5 | 0.245 | 3470000 | | | | |
| 593778.4 | 0.328 | 1810300 | 93480 | 0.328 | 285000 | زيوت التشحيم |
| 630000 | 0.35 | 180000 | | | | |
| 1556625 | 0.525 | 2965000 | 8400 | 0.525 | 16000 | الأدوات |
| 4870 | 2.435 | 2000 | | | | |
| 855524.7 | 1.57 | 545000 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | P.R للسيارات |
| 51439261.99 | 90.341 | 569390 | 68562495.13 | 90.341 | 758930 | ورق تغليف |
| 74995664.20 | 103.995 | 721146 | | | | |
| 28831.4 | 125.354 | 230 | | | | |
| 245454 | 11.157 | 22000 | 100413 | 11.157 | 9000 | الإطارات |
| 46000 | 5.75 | 8000 | | | | |
| 97845967.76 | 0.452 | 216473380 | 361554.8 | 0.452 | 799900 | P.R صناعة |
| 110297.51 | 2.081 | 53000 | | | | |
| 1400 | 0.28 | 5000 | | | | |
| 352304683 | | المجموع | 78118711.39 | | المجموع | |

المصدر من إعداد الطلبة بالاعتماد على جدول رقم 19.

يمثل الجدول السابق مخرجات مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة لشهر نوفمبر 2017 مقوما بطريقة الوارد أولا - الصادر أولا.

الملاحظ أن المؤسسة قد قامت بعمليات اخراج بتكلفة اجمالية مقدرة ب 78118711.39 دج، وأن تلك العمليات قد نتج عنها رصيد آخر مدة مقدر ب 352304683 دج.

يلاحظ أيضا أن مدخلات المؤسسة خلال شهر نوفمبر الموضحة في الجدول رقم 19: مدخلات ومخرجات مؤسسة التوضيب من المواد الأولية - نوفمبر هي نفسها الرصيد الثاني في خانة رصيد آخر المدة في الجدول رقم 21: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أولا الصادر أولا في معظم عناصر المخزون على غرار الغراء، الحبر، الإطارات، ورق مستهلك وغيرهم. وهذا راجع الى أن المؤسسة قد لبثت احتياجاتها من رصيد أول المدة لشهر نوفمبر.

الفرع الثالث: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أخيرا - الصادر أولا

من خلال هذا الجانب سوف نقوم بتقييم مخرجات مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة خلال شهر نوفمبر من سنة 2017، وذلك بطريقة اوارد أخير - الصادر أولا من أجل تحديد تكلفة الإجمالية للمخرجات خلال شهر نوفمبر وكذا الرصيد المتبقي في مخازن المؤسسة.

الجدول الموالي يوضح عمليات الاخراجات التي قامت بها المؤسسة خلال شهر نوفمبر 2017.

الجدول رقم 25: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أخيرا –الصادر أولا

| رصيد آخر المدة | | | المخرجات | | | البيان |
|--------------------|------------|----------------|--------------------|------------|---------|-------------------|
| المبلغ | سعر الوحدة | الكمية | المبلغ | سعر الوحدة | الكمية | |
| 0.00 | 0.00 | 0.00 | 488150.00 | 0.65 | 751000 | ضفائر |
| 69282 | 2.566 | 27000 | 25660 | 2.566 | 1000 | بطريات |
| 23573645.13 | 0.0456 | 51699000 | 192705.6 | 0.0456 | 4226000 | ورق مقوى |
| 94389143.25 | 82.225 | 819570 | 21591.02 | 63.503 | 340 | ورق مقوى |
| | | | 5076571.5 | 82.225 | 61740 | مستورد |
| 1896561.54 | 66.267 | 28620 | 18554.76 | 66.267 | 280 | ورق مقوى محلي |
| 9558009.3 | 0.141 | 67787300 | 386922.2 | 0.292 | 1323000 | غراء |
| | | | 869307 | 0.141 | 612700 | |
| 14952922.4 | 0.208 | 71889050 | 145866.16 | 1.527 | 95500 | ورق مستهلك |
| | | | 718432 | 0.208 | 3454000 | |
| 2378486.649 | 0.0319 | 74560710 | 10200 | 1.7 | 6000 | مواد مستهلكة أخرى |
| | | | 4242.7 | 0.0319 | 133000 | |
| 5099049.53 | 0.426 | 11974500 | 787675 | 0.245 | 3215000 | حبر |
| 62475 | 0.245 | 255000 | | | | |
| 652518.2 | 0.328 | 1990300 | 63000 | 0.35 | 180000 | زيوت التشحيم |
| | | | 34440 | 0.328 | 105000 | |
| 1575675 | 0.525 | 2967000 | 4870 | 2.435 | 2000 | الأدوات |
| | | | 7350 | 0.525 | 14000 | |
| 855524.7 | 1.57 | 545000 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | P.R للسيارات |
| 116609091.2 | 90.341 | 1290766 | 28831.4 | 125.354 | 230 | ورق تغليف |
| | | | 74995664.2 | 103.995 | 721146 | |
| | | | 3392665.914 | 90.341 | 97554 | |
| 334710 | 11.157 | 30000 | 46000 | 5.75 | 8000 | الإطارات |
| | | | 11157 | 11.157 | 1000 | |
| 97892183.76 | 0.452 | 216531380 | 1400 | 0.28 | 5000 | P.R صناعة |
| | | | 110297.51 | 2.081 | 53000 | |
| | | | 335338.8 | 0.452 | 741900 | |
| 369899277.7 | | المجموع | 87776892.76 | | | مجموع |

مصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على جدول رقم 19.

يمثل هذا الجدول مخرجات مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة لشهر نوفمبر 2017، مقوما بطريقة الوارد أولا الصادر أولا.

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المؤسسة حسب طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا قامت بعمليات اخراج من المخزن خلال شهر نوفمبر 2017 بتكلفة اجمالية مقدرة ب 87776892.76 دج، وقد نتج عن عمليات الإخراج رصيد آخر مدة مقدر ب 369899277.7 دج.

يلاحظ أيضا أن رصيد أول المدة في الجدول رقم 19: مدخلات ومخرجات مؤسسة التوضيب من المواد الأولية -نوفمبر قد ظهر في المخزون آخر المدة من الجدول رقم 22: مخرجات المؤسسة بطريقة الوارد أولا -الصادر أولا، مع تغير طفيف فيه في معظم عناصر المخزون على غرار ورق مقوى، ورق مقوى مستورد، غراء، ورق مستهلك وغيرهم، وهذا راجع الى أن المؤسسة قد قامت باستهلاك مدخلاتها أولا ومن ثم استهلاك جزء من رصيد أول مدة لشهر نوفمبر.

الملاحظ أيضا أن عمليات الإخراج قد تمت في معظم عناصر المخزون بسعرين مختلفين أو أكثر، وهذا ينتج من أن عملية الإدخال الأخيرة لم تلبى حاجيات المؤسسة وعليه تم الاعتماد على المخزون الأولي لشهر نوفمبر.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بعرض نتائج دراسة لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة، من خلال فرعين الأول بعنوان عرض نتائج طرق التقييم الثلاثة لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بو عريريج، أما الفرع الثاني جاء بعنوان مقارنة تفصيلية لطرق التقييم الثلاثة في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة -برج بو عريريج.

الفرع الأول: عرض نتائج طرق التقييم الثلاثة لمؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

سوف نتناول خلال هذا الفرع كل من النتائج المحققة لطرق تقييم المخزون والذي قمنا بحسابه في المطلب السابق، وذلك بهدف تحديد الطريقة الأمثل لتقييم المخزونات في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة وحدة برج بو عريريج.

الجدول رقم 26: مخرجات ورصيد آخر المدة لمؤسسة التوضيب شهر نوفمبر حسب طرق التقييم الثلاثة

| البیان | CUMP | FIFO | LIFO |
|------------|--------------|-------------|-------------|
| المخرجات | 80293287.08 | 78118711.39 | 87776892.76 |
| رصيد نهائي | 327149961.57 | 352304683 | 369899277.7 |

المصدر من اعداد الطلبة. بناء على ما سبق

يمثل الجدول السابق تكلفة اخراج مختلف عناصر المخزونات لشركة التوضيب وفنون الطباعة بطرق التقييم الثلاثة.

حيث يلاحظ أن طريقة تقييم الوارد أولا -الصادر أولا قد قيمت مخرجات المؤسسة بأقل تكلفة من بين الثلاثة بتكلفة مقدرة ب 78118711.39 دج، وذلك راجع الى ارتفاع الأسعار،

حيث بحسب هذه الطريقة فإن المؤسسة قد اعتمدت على رصيد أول المدة في تلبية احتياجاتها.

كما يلاحظ من خلال الجدول بأن طريقة التكلفة الوسطية المرجحة قد قيمت مخزون آخر المدة بأقل تكلفة من بين الثلاثة ب 327149961.57 دج، حيث تعتمد هذه الطريقة على تقسيم التكاليف الاجمالية لمخزون ما على عدد وحدات ذلك المخزون دون الأخذ بعين الاعتبار أن وحدات ذلك المخزون قد أدخلت لمخازن المؤسسة بأسعار متفاوتة.

يلاحظ أيضا أن طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا قد حققت أكبر تكلفة في تقييم مخزونات المؤسسة سواء عند إخراجها حيث بلغت تكلفة الإخراج الاجمالية 87776892.76 دج، أو ما بقي في مخازن المؤسسة والمقدر ب 369899277.7 دج، وهذا راجع الى ارتفاع الأسعار.

الفرع الثاني: مقارنة تفصيلية لطرق التقييم الثلاثة في مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة

من خلال هذا الفرع سوف نقوم بمقارنة تفصيلية لطرق التقييم الثلاثة، وذلك بهدف تحديد الفروقات بين الطرق الثلاثة ومحاولة التعليق عليها.

الجدول رقم 27: مقارنة تفصيلية بين مخرجات المؤسسة بالطرق الثلاثة.

| البيان | تكلفة الإخراج | | | الفرق (1)-(3) | الفرق (1)-(2) |
|-------------------|--------------------|--------------------|--------------------|--------------------|-------------------|
| | LIFO (3) | FIFO (2) | CUMP (1) | | |
| ضفائر | 488150 | 488150 | 488150 | 00 | 00 |
| بطريات | 25660 | 25660 | 25660 | 00 | 00 |
| ورق مقوى | 192705.6 | 192705.6 | 192705.6 | 00 | 00 |
| ورق مقوى مستورد | 5104031.36 | 5104528 | 5098162.52 | 5868.84 | -496.64 |
| ورق مقوى محلي | 18554.76 | 18554.76 | 18554.76 | 00 | 00 |
| غراء | 1072800 | 1050450 | 1256229.2 | -183429.2 | 22350 |
| ورق مستهلك | 741845.5 | 738295 | 865298.16 | -122452.66 | 3550.5 |
| مواد مستهلكة أخرى | 4448 | 4434.1 | 14442.7 | -9994.7 | 13.9 |
| حبر | 1237775 | 1369590 | 787675 | 450100 | -131815 |
| زيوت التشحيم | 94050 | 93480 | 97440 | -3390 | 570 |
| الأدوات | 8416 | 8400 | 12220 | -3804 | 16 |
| P.R للسيارات | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 00 | 00 |
| ورق تغليف | 70852063.48 | 68562495.13 | 78417161.51 | -7565098.034 | 2289568.35 |
| الإطارات | 90432 | 100413 | 57157 | 33275 | -9981 |
| P.R صناعة | 362354.7 | 361554.8 | 447036.31 | -84681.61 | 799.9 |
| المجموع | 80293287.08 | 78118711.39 | 87776892.76 | -7483606.36 | 2174576.01 |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على النتائج الجداول 23-24-25.

يمثل الجدول رقم 24 مخرجات المؤسسة لشهر نوفمبر بطرق تقييم مختلفة، المتمثلة في طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CUMP، طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO وطريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً LIFO، وفيما يلي سنقوم بتحليل الجدول أعلاه كمحاولة لتحديد الفوارق بين الطرق الثلاثة، والتي بدورها تؤثر على أرباح في المؤسسة.

بمقارنة طريقة الوارد أولاً – الصادر أولاً مع طريقة التكلفة الوسطية المرجحة نلاحظ مايلي:

- أربعة عناصر من المواد لم تتغير قيمتها والمتمثلة في الضفائر، البطريات، الورق المقوى وورق مقوى محلي، ذلك راجع إلى أن المؤسسة استهلكت كل مدخلات شهر نوفمبر من الضفائر، وأنها لم تقم في هذا الشهر بأي عمليات إدخال لعناصر المخزونات من البطريات والورق المقوى والورق المقوى المحلي، بالتالي قامت بتلبية احتياجاتها من رصيد أول المدة.

- حققت طريقة التكلفة الوسطية المرجحة تكلفة إخراج أقل مقارنة بطريقة الوارد أولاً الصادر أولاً في بعض عناصر المخزونات المتمثلة في ورق مقوى مستورد، حبر وإطارات، هذا راجع إلى أن تكلفة رصيد أول المدة لهذه المواد أكبر من تكلفة عملية الإدخال التي قامت بها المؤسسة لهذا الشهر، بغض النظر أن سعر مادة الحبر انخفض بقيمة غير معتبرة (0.181 دج للوحدة) إلا أن تقييمها بطريقة FIFO نتج عنه تكلفة أكبر مقارنة بطريقة CUMP، ذلك لأن المؤسسة تستهلك مادة الحبر بكميات معتبرة.

- نلاحظ فرق طفيف بين الطريقتين في كل من مواد مستهلكة أخرى والأدوات، وهذا راجع إلى أن المؤسسة لم تقوم بعمليات إدخال كبيرة نظراً لارتفاع أسعار هذه المواد إضافة إلى توفرها على كميات كبيرة مخزنة، نتج عنها تقارب تكلفة CUMP مع التكلفة في طريقة FIFO.

- نلاحظ أن طريقة التكلفة الوسطية المرجحة قد حققت تكلفة أكبر مقارنة بطريقة الوارد أولاً – الصادر أولاً بخمسة عناصر من المواد المخزنة، راجع لزيادة الأسعار.

وفيما يلي سنقارن بين طريقتي التكلفة الوسطية المرجحة CUMP مع طريقة الوارد أخيراً – الصادر أولاً، بحيث من خلال هذه المقارنة توصلنا إلى النقاط الآتية:

- أربعة عناصر من المواد لم تتغير قيمتها والمتمثلة في الضفائر، البطريات، الورق المقوى وورق مقوى محلي، ذلك راجع إلى أن المؤسسة استهلكت كل مدخلات شهر نوفمبر من الضفائر، وأنها لم تقم في هذا الشهر بأي عمليات إدخال لعناصر المخزونات من البطريات والورق المقوى والورق المقوى المحلي، بالتالي قامت بتلبية احتياجاتها من رصيد أول المدة.

- حققت طريقة LIFO تكلفة أكبر من طريقة CUMP في سبعة عناصر من المخزون، يرجع السبب الأساسي في هذا الفرق إلى الزيادة في الأسعار، كون مبدأ العمل في طريقة LIFO يعتمد على الإخراج من المخزن بالتكلفة الأحدث.
- نلاحظ أن انخفاض أسعار كل من ورق مقوى مستورد، حبر وإطارات، ينتج عنه زيادة بتكلفة طريقة CUMP مقارنة بتكلفة LIFO.

خلاصة الفصل

تعتبر مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة من أهم المؤسسات الإنتاجية على المستوى المحلي، ولطبيعة نشاطها كسب المخزون فيها أهمية كبيرة، حيث يساهم تسييره العقلاني في تحقيق أهداف المؤسسة بشكل مثالي، لذا يجب عليها تسيير مخزوناتاها بالغ الدقة على مدار السنة.

من خلال هذه الدراسة فقد تبين لنا أنه لا توجد طريقة تقييم أفضل من الأخرى، غير أن هنالك مجموعة من العوامل التي يجب على مؤسسة محل الدراسة أخذها بعين الاعتبار كون هذه العوامل هي من تحدد ملامح طريقة التقييم الملائمة للمؤسسة، على سبيل المثال إذا كانت الأسعار في حالة من الارتفاع وأن المؤسسة تتميز بدوران مخزون بطيئة فإن طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً هي من تحقق أفضل نتيجة للمؤسس، أما في حالة ما إذا كانت المؤسسة تتميز بدوران المخزون بصورة سريعة يقضي ذلك على تقلبات الأسعار وبالتالي لا يخلق ذلك فروق كبيرة بين طرق تقييم المخزونات.

خاتمة

يعتبر موضوع دراسة المخزون من بين أهم المواضيع التي نالت اهتمام كبير من قبل الباحثين، نضرا لما يحمله هذا الأخير من أهمية كونه من أهم الأصول التي يتمحور عليها نشاط المؤسسات التجارية والصناعية، كما يعتبر مصدر الدخل في أغلب هذه المؤسسات الأمر الذي جعله يؤثر بصفة مباشرة على الجانب المالي فيها، من خلال تأثيره على الربح المحاسبي وجودة القوائم المالية، وعليه يستوجب على المؤسسات اختيار طرق تقييم مخزونات تتماشى وطبيعتها، ومن خلال هذه الدراسة حاولنا حل الاشكالية المتمثلة في كيف تؤثر طريقة تقييم المخزون على الربح المحاسبي في المؤسسة؟

أولا-اختبار الفرضيات

بعد أن تناولنا من خلال هذه الدراسة الجانب النظري والجانب التطبيقي تمكنا من اختبار الفرضيات التي تم اعتمادها في المقدمة لذا سنلخصها فيما يلي:

- **الفرضية الأولى:** تؤثر طريقة تقييم المخزونات بصورة مباشرة على المخرجات في المؤسسة لقد حاولنا اثبات هذه الفرضية وأثبتنا صحتها حيث من خلال دراستنا أثبتنا أن لطرق تقييم المخزونات أثر على المخرجات من المخزون والذي يظهر في جدول حسابات النتائج وكذا رصيد آخر المدة لهذه العناصر والذي يظهر في حسابات الميزانية، وعليه يجب على المؤسسة ان تأخذ بعين الاعتبار طريقة التقييم الأمثل والتي تتماشى مع طبيعة نشاطها.
- **الفرضية الثانية:** تأخذ مؤسسة EMBAG بعين الاعتبار الربح المحاسبي عند اختيار طريقة تقييم، من خلال هذه الدراسة فلقد أثبتنا خطأ هذه الفرضية حيث أن المؤسسة تعتمد على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل ادخال في تقييم مخزونات، وذلك لسهولة التعامل بهذه الطريقة كون أن طبيعة نشاط المؤسسة جعلها تحتوي على أنواع كثيرة من المخزونات، وذلك بالرغم من أن طريق الوارد أولا –الصادر أولا قد حققت للمؤسسة أقل تكلفة ممكنة في اخراج مخزوناتها.

ثانيا -نتائج الدراسة

من خلال هذه الدراسة توصلنا الى النتائج التالية:

- ✓ يعتبر المخزون من أهم أصول في المؤسسة، وبرغم من أن الاحتفاظ قد ينتج عنه تكاليف التخزين، إلا أن المؤسسات تحتفظ بالمخزون لتفادي خطر ارتفاع أو الندرة المفاجئة لهذا الأخير؛
- ✓ تختلف تكلفة اخراج المخزون من المخازن باختلاف طريقة تقييم التي تتبعها المؤسسة؛

- ✓ هنالك عوامل أخرى قد تؤثر على تكلفة التقييم المخزونات على غرار الأسعار، ولهذا يجب على المؤسسات اختيار طريقة تقييم المخزون بما يتماشى مع طبيعتها؛
- ✓ لا توجد فروق كبيرة بين طريقة FIFO وطريقة CUMP عند استهلاك مخزونات تتميز بتكلفة منخفضة؛
- ✓ إن دوران المخزون بصورة سريعة يقضي على تقلبات الأسعار، وبالتالي لا تتولد فروق كبيرة بين طريقة FIFO وطريقة CUMP؛
- ✓ تحقق طريقة FIFO أقل تكلفة من بين الطرق الثلاثة حيث أن هذه الطريقة لا تتأثر بارتفاع الأسعار عكس طريقة CUMP وطريقة LIFO؛
- ✓ المؤسسة في حالة توازن على المدى الطويل وذلك لأنها نجحت في تغطية احتياجاتها الثابتة بمواردها الدائمة وذلك خلال سنوات الثلاثة؛
- ✓ حققت المؤسسة التوضيب وفنون الطباعة التوازن المالي وذلك خلال دورة 2017 لتوفر شروط التوازن في هذه الدورة، غير أنها لم تنجح في تحقيق ذلك خلال الدورتين الموالتين؛
- ✓ تتمتع مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة بدرجة استقلالية مالية جيدة بالرجوع الى نتائج نسب التمويل؛
- ✓ تدير مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة أصولها المتداولة بكفاءة أكبر من أصولها الثابتة بحسب معدلات دوران الأصول؛
- ✓ حققت المؤسسة أرباح منخفضة نسبيا في دورتي 2017 و2019، ولم تحقق أي أرباح في سنة 2018؛

ثالثا - توصيات الدراسة

- من خلال دراستنا هذه فقد وصلنا الى مجموعة من التوصيات والتي نرى فيها ما يحسن من النتائج المحققة من طرف مؤسسة EMBAG والتي سنعرضها في نقاط التالية:
- ✓ يجب على المؤسسة أن تعتمد على طريقة الوارد أولا -الصادر أولا في تقييم مخزوناتها كون هذه الطريقة حققت أقل تكلفة ممكنة، وعليه تساعد هذه الطريقة على تحقيق هامش ربح أكبر،
 - ✓ يمكن أن تعتمد المؤسسة على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في تقييم مخزوناتها التي تتميز بتكلفة منخفضة كونها سهلة الاستخدام وتحظى بقبول عام؛
 - ✓ يجب الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة في عملية تسيير المخزون من أجل تسهيل عمليات الادارية والوصول الى المعلومات بصورة سريعة؛
 - ✓ يجب على المؤسسة التوضيب وفنون الطباعة تحسين إدارتها لأصولها الثابتة عن طريق استغلالها لكل أصولها الثابتة أو التنازل عن جزء منها لتحقيق التوازن؛

✓ يجب على المؤسسة التوضيب وفنون الطباعة تخفيض من أعباءها وتكاليفها، لوجود فرق كبير بين رقم أعمالها والنتيجة الصافية مما يدل على أن المشكلة تكمن في أعباءها، وهذا من أجل رفع نسب الربحية لديها.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع العربية

1. إبراهيم أنيس، عبد الحليم منتصر، وآخرون، "المعجم الوسيط"، مكتبة الشروق الدولية، مصر.
2. تومي عبد الرحمن، "المفاضلة بين الربح ومعدل الفائدة في تمويل التنمية الاقتصادية"، العدد 27، جامعة بومرداس.
3. دونالد كيسو، جيرى ويجانت، "المحاسبة المتوسطة"، الطبعة الأولى، دار المريخ للنشر، السعودية.
4. رعد حسن الصرن، "نظريات الإدارة والأعمال"، دار رضا للنشر، سوريا.
5. عبد الحليم غربي، "قياس وتوزيع الأرباح في البنوك المشاركة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.
6. عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، "التسويات الجردية للقوائم المالية"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر.
7. غانم فنجان موسى، "الأصول العلمية في إدارة المخازن"، مطبعة العمال المركزية، بغداد، العراق.
8. محمد بغريش، "محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة"، رسالة الماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر-باتنة.
9. محمد بن مكرم بن منظور الافريقي المصري، جمال الدين أبو فضل، "لسان العرب"، الجزء 2، دار الصادر، بيروت.
10. وليد ناجي الحياي، "نظرية المحاسبة"، الأكاديمية العربية، الدانمارك.

المراجع الأجنبية

1. Donald Waters, Inventory control and management, 2nd Ed, John Wiley & Sons Inc, USA.

قائمة المراجع

2. Mohamad bJABER, inventory management (non-Classical Views, taylor & fracis Goup, USA.
3. N. Suresh, S. Anil Kumar, Operations management, New Age International (P) Ltd, New Delhi.

مواقع انترنت

1. <https://almohasabah.com/k/أنواع-المخزون-في-المحاسبة/>
2. <https://www.accountingwithahmedsamir.com/2020/04/inventory-management.html/>

الملاحق

الملحق رقم 01

EMBAQ 2017

PAGE:1

8 B.A

EDITION DU 26/11/2017 14:32
EXERCICE 01/01/17 AU 31/12/17

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|-----------|--|
| JOURNAL | AC-JOURNAL DES ACHATS |
| PRECE | 000000 |
| FOND | 12 |
| DATE | 13/12/17 |
| REFERENCE | F0040 |
| TITRE | FICHE ACHATS ENCRE JAUNE ET ENCRE ROUGE EUR-LARC |

| COMPTES | LIB. COMPTE | LIB. AUXILIAIRE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|---------------|-----------------------------------|-----------------|---------------------------------|------------|------------|
| 5818 | ACHATS ENCRE | | ACHATS ENCRE | 244 000,00 | |
| 4080 | TVA RECHARGEABLE SUR ACHATS ENCRE | | TVA DEDUCTIBLE SUR ACHATS ENCRE | 46 300,00 | |
| 401 | TVA RECHARGEABLE SOCIETES ENCRE | 40800 | SARL LARC BBA | | 290 300,00 |
| TOTAL GENERAL | | | | 290 300,00 | 290 300,00 |

| CADRE COMPTABLE | LE CHEF DPT CG |
|-----------------|----------------|
| | |

الملحق رقم 02

EMBAG 2017

PAGE 1

B.B.A

EDITION DU 27/01/2018 2:56

EXERCICE 01/01/17 AU 31/12/17

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|---------|-----------------------|
| JOURNAL | JS-JOURNAL DES STOCKS |
| PIECE | 00034 |
| FOLIO | 12 |
| DATE | 31/12/17 |

| LIBELLE | COMPTES | LIB. COMPTE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|----------------------------|---------|--------------------------------|--------------------------------|-----------------------|-----------------------|
| ENTREE EN STOCKS PF PMC | 355222 | PRODUITS FINIS-SACS PMC | PRODUITS FINIS-SACS PMC | 1 962 250,72 | |
| ENTREE EN STOCKS PF PMC | 724522 | VARIATION DE STOCKS SACS PMC | VARIATION DE STOCKS SACS PMC | | 1 962 250,72 |
| SORTIE DU STOCKS PF PMC | 724522 | VARIATION DE STOCKS SACS PMC | VARIATION DE STOCKS SACS PMC | 2 157 872,81 | |
| SORTIE DU STOCKS PF PMC | 355222 | PRODUITS FINIS-SACS PMC | PRODUITS FINIS-SACS PMC | | 2 157 872,81 |
| ENTREE EN STOCKS PF DIVERS | 355230 | PRODUITS FINIS-AUTRES PRODUITS | PRODUITS FINIS-AUTRES PRODUITS | 1 845 797,58 | |
| ENTREE EN STOCKS PF DIVERS | 724520 | VARIATION DE STOCKS AUTRES PRO | VARIATION DE STOCKS AUTRES PRO | | 1 845 797,58 |
| SORTIE DU STOCKS PF DIVERS | 724520 | VARIATION DE STOCKS AUTRES PRO | VARIATION DE STOCKS AUTRES PRO | 2 021 321,36 | |
| SORTIE DU STOCKS PF DIVERS | 355230 | PRODUITS FINIS-AUTRES PRODUITS | PRODUITS FINIS-AUTRES PRODUITS | | 2 021 321,36 |
| ENTREE EN STOCKS PF GC | 355221 | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | 80 120 792,00 | |
| ENTREE EN STOCKS PF GC | 724521 | VARIATION DE STOCKS SACS GC | VARIATION DE STOCKS SACS GC | | 80 120 792,00 |
| SORTIE DU STOCKS PF GC | 724521 | VARIATION DE STOCKS SACS GC | VARIATION DE STOCKS SACS GC | 57 314 213,80 | |
| SORTIE DU STOCKS PF GC | 355221 | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | | 57 314 213,80 |
| ENTREE EN STOCKS PF GC | 355221 | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | 7 58 506 320,00 | |
| ENTREE EN STOCKS PF GC | 724521 | VARIATION DE STOCKS SACS GC | VARIATION DE STOCKS SACS GC | | 58 506 320,00 |
| SORTIE DU STOCKS PF GC | 724521 | VARIATION DE STOCKS SACS GC | VARIATION DE STOCKS SACS GC | 55 678 800,00 | |
| SORTIE DU STOCKS PF GC | 355221 | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | PRODUITS FINIS-SACS G.C. | | 55 678 800,00 |
| ENTREE EN STOCKS PF BOITES | 355231 | PRODUITS FINIS-BOITES PLANTES | PRODUITS FINIS-BOITES PLANTES | 13 431 466,10 | |
| ENTREE EN STOCKS PF BOITES | 724523 | VARIATION DE STOCKS BOITES PL | VARIATION DE STOCKS BOITES PL | | 13 431 466,10 |
| SORTIE DU STOCKS PF BOITES | 724523 | VARIATION DE STOCKS BOITES PL | VARIATION DE STOCKS BOITES PL | 12 394 868,60 | |
| SORTIE DU STOCKS PF BOITES | 355231 | PRODUITS FINIS-BOITES PLANTES | PRODUITS FINIS-BOITES PLANTES | | 12 394 868,60 |
| TOTAL A REPORTER | | | | 265 423 803,07 | 265 423 803,07 |

الملحق رقم 03

EMBAQ BBA
DPT : Logistique
SCE : Gestion des Stocks

DATE: 2017/11/11
Page: 1

RECAP GENERALE

DU 01/11/2017 AU 30/11/2017

| FAMILLE | INITIAL | | ENTREES | | REINTEGRATION | | REST/CESS | | SORTIES | | FINAL | |
|-----------------|-------------|----------------|----------|------------|---------------|---------|-----------|---------|-----------|------------|-------------|----------------|
| | Quantite | Montant | Quantite | Montant | Quantite | Montant | Quantite | Montant | Quantite | Montant | Quantite | Montant |
| PALETTES | 0,00 | 0,00 | 71,000 | 480 190,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 71,000 | 480 190,00 | 0,00 | 0,00 |
| BATTERIES | 10,000 | 71 092,20 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 10,000 | 71 092,20 | 0,000 | 0,00 |
| CARGE CARTON | 55 910,000 | 2 100 110,02 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 4 230,000 | 170 470,00 | 51 680,000 | 2 270 640,02 |
| CARTON EXPORTÉ | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| CARTON LOCAL | 20,000 | 1 910 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 20,000 | 1 910 000,00 |
| COLLES | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| F CONSUMABLE | 75 340,000 | 18 000 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 75 340,000 | 18 000 000,00 |
| DIVERS CONSUM | 74 000,000 | 17 500 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 74 000,000 | 17 500 000,00 |
| ENCHES | 11 974,500 | 4 000 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 11 974,500 | 4 000 000,00 |
| LEBRESANIS | 2 000,000 | 600 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 2 000,000 | 600 000,00 |
| OUTILLAGE | 2 000,000 | 600 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 2 000,000 | 600 000,00 |
| PR VEHICULE | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 0,000 | 0,00 |
| PAPIER IMPRIME | 1 120,000 | 100 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 1 120,000 | 100 000,00 |
| PNEUMATIQUES | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 0,000 | 0,00 |
| PROTATION | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 0,000 | 0,00 |
| PR INDUSTRIELLE | 200 000,000 | 10 000 000,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,00 | 0,000 | 0,000 | 200 000,000 | 10 000 000,00 |
| | 511 538,330 | 201 515 432,80 | | | | | | | | | 496 004,400 | 201 529 037,87 |



الملحق رقم 04

EMBA 2017

PAGE:1

B.B.A

EDITION DU 27/01/2018 2:50
EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|---------|-----------------------|
| JOURNAL | JS-JOURNAL DES STOCKS |
| PIECE | 00030 |
| FOLIO | 11 |
| DATE | 30/11/17 |

| LIBELLE | COMPTA | LIB. COMPTE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|--------------------------------|---------|--------------------------------|--------------------------------|---------------------|---------------------|
| ENTREE EN STOCKS PALETTES | 322602 | PALETTES | PALETTES | 488 150,00 | |
| ENTREE EN STOCKS PALETTES | 3622902 | ACHATS PALETTES | ACHATS PALETTES | | 488 150,00 |
| SORTIE DU STOCKS PALETTES | 6022902 | PALETTES | PALETTES | 488 150,00 | |
| SORTIE DU STOCKS PALETTES | 322602 | PALETTES | PALETTES | | 488 150,00 |
| SORTIE DU STOCKS BATTERIES | 6022107 | PIECES DE RECHANGE MATERIEL RO | PIECES DE RECHANGE MATERIEL RO | 9 500,00 | |
| SORTIE DU STOCKS BATTERIES | 322107 | PIECES DE RECHANGE MATERIEL RO | PIECES DE RECHANGE MATERIEL RO | | 9 500,00 |
| SORTIE DU STOCKS CASSE CARTON | 6022637 | FOURNITURES D'EMBALLAGE | FOURNITURES D'EMBALLAGE | 176 470,68 | |
| SORTIE DU STOCKS CASSE CARTON | 322637 | CAISSES | CAISSES | | 176 470,68 |
| ENTREE EN STOCKS CARTON EXPORT | 31230 | CARTONS POUR TRANSFORMATION | CARTONS POUR TRANSFORMATION | 21 591,02 | |
| SORTIE DU STOCKS CARTON EXPORT | 601230 | CARTONS POUR TRANSFORMATION | CARTONS POUR TRANSFORMATION | | 21 591,02 |
| SORTIE DU STOCKS CARTON EXPORT | 601230 | CARTONS POUR TRANSFORMATION | CARTONS POUR TRANSFORMATION | 5 305 148,68 | |
| SORTIE DU STOCKS CARTON EXPORT | 31230 | CARTONS POUR TRANSFORMATION | CARTONS POUR TRANSFORMATION | | 5 305 148,68 |
| SORTIE DU STOCKS CARTON LOCAL | 601230 | CARTONS POUR TRANSFORMATION | CARTONS POUR TRANSFORMATION | 19 961,12 | |
| SORTIE DU STOCKS CARTON LOCAL | 31230 | CARTONS POUR TRANSFORMATION | CARTONS POUR TRANSFORMATION | | 19 961,12 |
| ENTREE EN STOCKS COLLES | 318130 | COLLES | COLLES | 386 922,30 | |
| ENTREE EN STOCKS COLLES | 381813 | ACHATS COLLES | ACHATS COLLES | | 386 922,30 |
| SORTIE DU STOCKS COLLES | 6018130 | COLLES CONSOMMEES | COLLES CONSOMMEES | 1 141 313,48 | |
| SORTIE DU STOCKS COLLES | 318130 | COLLES | COLLES | | 1 141 313,48 |
| ENTREE EN STOCKS CONSOMMABLES | 322900 | AUTRE FOURNITURES CONSOM | AUTRE FOURNITURES CONSOM | 145 866,18 | |
| ENTREE EN STOCKS CONSOMMABLES | 3622800 | ACHAT AUTRE FOURNIT CONSOM | ACHAT AUTRE FOURNIT CONSOM | | 145 866,18 |
| SORTIE DU STOCKS CONSOMMABLES | 6022800 | AUTRES FOURNIT CONSOMMES | AUTRES FOURNIT CONSOMMES | 865 302,84 | |
| SORTIE DU STOCKS CONSOMMABLES | 322900 | AUTRE FOURNITURES CONSOM | AUTRE FOURNITURES CONSOM | | 865 302,84 |
| ENTREE EN STOCKS CONSOMMABLES | 322900 | AUTRE FOURNITURES CONSOM | AUTRE FOURNITURES CONSOM | 10 200,00 | |
| ENTREE EN STOCKS CONSOMMABLES | 3622800 | ACHAT AUTRE FOURNIT CONSOM | ACHAT AUTRE FOURNIT CONSOM | | 10 200,00 |
| SORTIE DU STOCKS CONSOMMABLES | 6022800 | AUTRES FOURNIT CONSOMMES | AUTRES FOURNIT CONSOMMES | 6 479,35 | |
| SORTIE DU STOCKS CONSOMMABLES | 322900 | AUTRE FOURNITURES CONSOM | AUTRE FOURNITURES CONSOM | | 6 479,35 |
| ENTREE EN STOCKS ENCRE | 318140 | ENCRE | ENCRE | 848 902,50 | |
| TOTAL A REPORTER | | | | 9 933 958,45 | 9 085 055,95 |

الملحق رقم 07

EMBAG 2017

PAGE 2

8.8.A

EDITION DU 30/12/2017 17:34
EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

| | |
|-----------|---------------------------------------|
| JOURNAL | VJ-VENTES LIGNE GC NOUVELLE CHAINE GC |
| PIECE | 00060 |
| FCLID | 12 |
| DATE | 31/12/17 |
| REFERENCE | VJ60 |
| TIBELLE | F/ETE DES CIMENTS AIN KEBIRA |

| COMPTES | LIB. COMPTE | NUMERO | LIB. AUXILIAIRE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|----------------------|-------------------------------|--------|------------------------------|------------------------------|----------------------|----------------------|
| 411200 | CLIENTS SOCIETES HORS SECTEUR | 015000 | EROC CIMENTERE DE AIN KEBIRA | EROC CIMENTERE DE AIN KEBIRA | 30 702 000,00 | |
| 445710 | TVA COLLECTEE | | | TVA COLLECTEE | | 4 902 000,00 |
| 7012021 | PROD. VENDUE GC (H SECTEUR) | | | PROD. VENDUE GC (H SECTEUR) | | 25 800 000,00 |
| TOTAL GENERAL | | | | | 30 702 000,00 | 30 702 000,00 |

| CADRE COMPTABLE | LE CHEF DPT CG |
|-----------------|----------------|
| | |

الملحق رقم 08

EMBALLAGES ET ARTS GRAPHIQUES
B.P 60 Z.I ROUTE DE MSILA
N° D'IDENTIFICATION:00000099934046248203

EDITION_DU:14/04/2021 15:43
EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

| ACTIF | NOTE | 2017 | | | 2016 |
|---|------|-------------------------|---|-------------------------|-------------------------|
| | | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net | Net |
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 1 541 853,34 | 947 896,37 | 593 956,97 | 476 429,98 |
| Immobilisations corporelles | | | | | |
| Terrains | | 1 305 326 411,50 | | 1 305 326 411,50 | 1 305 326 411,50 |
| Bâtiments | | 554 446 502,80 | 465 722 379,31 | 88 724 123,49 | 61 624 794,25 |
| Autres immobilisations corporelles | | 1 295 568 323,72 | 421 181 935,77 | 874 386 387,95 | 1 121 908 528,96 |
| Immobilisation hors service | | | | | |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| Immobilisations encours | | 65 000 000,00 | | 65 000 000,00 | |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 6 860 040,00 | | 6 860 040,00 | 8 750 080,00 |
| Impôts différés actif | | 19 666 240,27 | | 19 666 240,27 | 20 112 713,97 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 3 248 409 371,63 | 887 852 211,45 | 2 360 557 160,18 | 2 518 198 958,66 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 360 846 870,37 | 3 626 809,38 | 357 220 060,99 | 391 090 454,62 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 861 066 680,50 | 13 827 729,19 | 847 238 951,31 | 772 104 491,00 |
| Autres débiteurs | | 140 951 335,40 | | 140 951 335,40 | 156 625 796,47 |
| Impôts et assimilés | | 12 165 911,74 | | 12 165 911,74 | 24 786 962,96 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | 200 000 000,00 | | 200 000 000,00 | 100 000 000,00 |
| Trésorerie | | 131 598 332,40 | | 131 598 332,40 | 191 475 903,85 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 1 706 629 130,41 | 17 454 538,57 | 1 689 174 591,84 | 1 636 083 608,90 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 4 955 038 502,04 | 905 306 750,02 | 4 049 731 752,02 | 4 154 282 567,56 |

الملحق رقم 09

EMBALLAGES ET ARTS GRAPHIQUES
Z.I ROUTE DE MSILA BORDJ BOU ARRERIDJ
N° D'IDENTIFICATION:099934046248203

EDITION_DU:14/04/2021 15:42
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

| ACTIF | NOTE | 2019 | | 2018 | |
|---|------|-------------------------|--|-------------------------|-------------------------|
| | | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net | Net |
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 1 591 853,34 | 1 191 283,70 | 400 569,64 | 476 429,98 |
| Immobilisations corporelles | | | | | |
| Terrains | | 1 305 326 411,50 | | 1 305 326 411,50 | 1 305 326 411,50 |
| Bâtiments | | 562 767 364,10 | 516 876 347,24 | 45 891 016,86 | 61 624 794,25 |
| Autres immobilisations corporelles | | 1 634 079 775,20 | 556 815 246,45 | 1 077 264 528,75 | 1 121 908 528,96 |
| Immobilisation hors service | | | | | |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| Immobilisations encours | | | | | |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | 5 808 760,00 | | 5 808 760,00 | 8 750 080,00 |
| Impôts différés actif | | 21 139 836,89 | | 21 139 836,89 | 20 112 713,97 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 3 530 714 001,03 | 1 074 882 877,39 | 2 455 831 123,64 | 2 518 198 958,66 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 589 515 283,73 | 3 626 809,38 | 585 888 474,35 | 391 090 454,62 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 748 887 703,54 | 15 509 603,59 | 733 378 099,95 | 772 104 491,00 |
| Autres débiteurs | | 162 820 298,16 | | 162 820 298,16 | 156 625 796,47 |
| Impôts et assimilés | | 13 254 188,95 | | 13 254 188,95 | 24 786 962,96 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | | | 100 000 000,00 |
| Trésorerie | | 45 365 371,74 | | 45 365 371,74 | 191 475 903,85 |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 1 559 842 846,12 | 19 136 412,97 | 1 540 706 433,15 | 1 636 083 608,90 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 5 090 556 847,15 | 1 094 019 290,36 | 3 996 537 556,79 | 4 154 282 567,56 |

الملحق رقم 10

EMBALLAGES ET ARTS GRAPHIQUES
B.P 60 ZI ROUTE DE MSILA
N° D'IDENTIFICATION:00000099934046248203

EDITION_DU:14/04/2021 16:20
EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

| | NOTE | 2017 | 2016 |
|--|------|-------------------------|-------------------------|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | 2 584 530 000,00 | 2 584 530 000,00 |
| Capital non appelé | | * | |
| Primes et réserves - Réserves consolidés (1) | | 80 439 875,60 | 80 439 875,60 |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net du groupe (1) | | 31 293 553,02 | -42 460 678,19 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | -249 550 819,12 | -218 257 266,10 |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| TOTAL I | | 2 446 712 609,50 | 2 404 251 931,31 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 1 298 913 260,72 | 1 247 906 239,13 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | | |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 13 743 398,67 | 16 093 260,23 |
| TOTAL II | | 1 312 656 659,39 | 1 263 999 499,36 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 248 707 464,30 | 105 120 030,94 |
| Impôts | | 11 543 829,00 | 5 506 544,53 |
| Autres dettes | | 30 111 389,83 | 19 441 561,42 |
| Trésorerie passif | | | 355 963 000,00 |
| TOTAL III | | 290 362 483,13 | 486 031 136,89 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 4 049 731 752,02 | 4 154 282 567,56 |

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

الملحق رقم 11

EMBALLAGES ET ARTS GRAPHIQUES
Z I ROUTE DE MSILA BORDJ BOU ARRERIDJ
N° D'IDENTIFICATION:099934046248203

EDITION_DU:14/04/2021 15:42
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

| | NOTE | 2019 | 2018 |
|--|------|-------------------------|-------------------------|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | 2 584 530 000,00 | 2 584 530 000,00 |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidés (1) | | 80 439 875,60 | 80 439 875,60 |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net du groupe (1) | | 8 552 549,73 | -42 460 678,19 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | -295 527 542,66 | -218 257 266,10 |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| TOTAL I | | 2 377 994 882,67 | 2 404 251 931,31 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 1 203 298 910,28 | 1 247 906 239,13 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | | |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 21 499 170,33 | 16 093 260,23 |
| TOTAL II | | 1 224 798 080,61 | 1 263 999 499,36 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 89 872 912,37 | 105 120 030,94 |
| Impôts | | 15 214 180,00 | 5 506 544,53 |
| Autres dettes | | 33 343 037,32 | 19 441 561,42 |
| Trésorerie passif | | 255 314 463,82 | 355 963 000,00 |
| TOTAL III | | 393 744 593,51 | 486 031 136,89 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 3 996 537 556,79 | 4 154 282 567,56 |

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

الملحق رقم 12

EMBAG 2018

B.P 60 ZI ROUTE DE MSILABBA

N° D'IDENTIFICATION 0000099934046248203

EDITION_DU 24/04/2022 11:40

EXERCICE 01/01/18 AU 31/12/18

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

| | NOTE | 2018 | 2017 |
|---|------|--------------------------|--------------------------|
| Ventes et produits annexes | | 1 596 124 718,31 | 1 483 885 210,43 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | 8 449 076,97 | 22 412 281,87 |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | | |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 1 604 573 795,28 | 1 506 297 492,30 |
| Achats consommés | | -1 254 480 376,63 | -1 065 813 003,50 |
| Services extérieurs et autres consommations | | -92 544 347,67 | -95 664 196,14 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | -1 347 030 726,20 | -1 161 477 199,64 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | | 257 543 069,08 | 344 820 292,66 |
| Charges de personnel | | -192 137 069,32 | -203 941 665,00 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | -13 013 230,47 | -24 549 420,00 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 52 392 769,29 | 116 329 207,66 |
| Autres produits opérationnels | | 2 702 522,21 | 3 967 258,50 |
| Autres charges opérationnelles | | -2 127 202,61 | -4 447 939,23 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | | -77 087 952,23 | -78 897 308,64 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 471 510,00 | |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | | -23 648 353,34 | 36 951 218,29 |
| Produits financiers | | 7 519 947,89 | 6 732 905,24 |
| Charges financières | | -26 768 746,44 | -12 978 427,05 |
| VI-RESULTAT FINANCIER | | -19 248 798,55 | -6 245 521,81 |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | | -42 897 151,89 | 30 705 696,48 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | -10 000,00 | |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | | 446 473,70 | 587 856,54 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 1 615 267 775,38 | 1 516 997 656,04 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -1 657 728 453,57 | -1 485 704 103,02 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -42 460 678,19 | 31 293 553,02 |
| Éléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Éléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | | |
| RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | -42 460 678,19 | 31 293 553,02 |

الملحق رقم 13

EMBAG 2020

ZI PB 60 BBA

EDITION_DU:24/04/2022 11:39

EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

| | NOTE | 2020 | 2019 |
|---|------|--------------------------|--------------------------|
| Ventes et produits annexes | | 1 866 410 106,50 | 1 909 749 737,99 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | -24 755 788,00 | 22 491 538,14 |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | | |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 1 841 654 318,50 | 1 932 241 276,13 |
| Achats consommés | | -1 259 093 922,87 | -1 434 462 559,94 |
| Services extérieurs et autres consommations | | -87 014 372,71 | -96 184 157,44 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | -1 346 108 295,58 | -1 530 646 717,38 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II) | | 495 546 022,92 | 401 594 558,75 |
| Charges de personnel | | -264 451 075,31 | -233 684 780,75 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | -17 399 877,44 | -17 762 628,55 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 213 695 070,17 | 150 147 149,45 |
| Autres produits opérationnels | | 3 145 874,79 | 11 591 645,48 |
| Autres charges opérationnelles | | -16 034 833,27 | -2 752 417,34 |
| Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs | | -91 278 218,93 | -97 429 680,58 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 4 388 600,66 | 86 905,00 |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | | 113 916 493,42 | 61 643 602,01 |
| Produits financiers | | 1 339 304,91 | 4 858 459,28 |
| Charges financières | | -41 023 993,88 | -58 976 634,48 |
| VI-RESULTAT FINANCIER | | -39 684 688,97 | -54 118 175,20 |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI) | | 74 231 804,45 | 7 525 426,81 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | -8 119 922,07 | |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires | | -3 701 030,80 | 1 027 122,92 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 1 850 528 098,86 | 1 948 778 285,89 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES | | -1 788 117 247,28 | -1 940 225 736,16 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES | | 62 410 851,58 | 8 552 549,73 |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | | |
| RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | 62 410 851,58 | 8 552 549,73 |

هدفت هذه الدراسة الى ابراز أثر كل طريقة من طرق تقييم المخزونات على الربح المحاسبي في المؤسسات، وذلك من خلال تقييم مخزون آخر المدة والذي يظهر في حسابات الميزانية وتقييم تكلفة المنتجات المخزنة أو المبيعات من المنتجات والذي يظهر في جدول حسابات النتائج.

اعتمدنا في دراستنا على دراسة حالة للمؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة وحدة برج بوعريريج وذلك لسنوات الثلاثة من 2017 الى 2019، حيث قمنا بتحليل وثائق المؤسسة وكذا تقييم مخرجات المؤسسة لشهر نوفمبر من سنة 2017 بطرق التقييم الثلاثة بغية التوصل الى تحقيق هدف الدراسة وفهم أوضح للإشكالية المطروحة.

ولقد توصلت الدراسة الى أن المؤسسة الوطنية لتوضيب وفنون الطباعة وحدة برج بوعريريج تستخدم طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بالرغم من أن طريقة الوارد أولا – الصادر أولا هي من تحقق تكلفة تقييم أقل، والتي بدورها ترفع من أرباح المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: الربح المحاسبي، التكلفة الوسطية المرجحة، تسيير المخزون، وارد أولا الصادر أولا.

Abstract

This study aimed to highlight the impact of each method of evaluating inventories on the accounting profit in the institutions, through the evaluation of the end-of-term inventory, which appears in the budget accounts, and the evaluation of the cost of stored products or sales of products, which appears in the results accounts table.

In our study, we relied on a case study of the National Foundation for Packaging and Printing Arts, the Bordj Bou Arreridj unit, for the three years from 2017 to 2019, where we analyzed the institution's documents as well as evaluating the institution's outputs for the month of November of 2017 by the three evaluation methods in order to achieve the goal of the study and a clearer understanding of the problem at hand.

The study concluded that the National Foundation for Packaging and Printing Arts, the Bordj Bou Arreridj unit, uses the weighted average cost method, although the first-in-first-out method achieves a lower evaluation cost, which in turn increases the profits of the institution.

Keywords: accounting profit, weighted average cost, inventory management, first in first out.