الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة

دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز- بالوادي-

من إعداد الطلبة:

- شيماء حفار
- عبد الجبار عزيزة
- منيرة دريش

تحت إشراف الدكتورة:

رشيدة خالدي

لجنة المناقشة:

أ. بلقاسم بن خليفة	أستاذ محاضر صنف أ	رئيسا وممتحنا
د. رشيدة خالدي	الدكتورة	مشرف
د.أ. عزه الأزهر	أستاذ محاضر صنف أ	مشرف
أ. البشير بن موسى	أستاذ محاضر صنف أ	مناقش

السنة الجامعية: 2019/2018

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة

دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز- بالوادي-

من إعداد الطلبة:

- **شيماء حفار**
- **عبد الجبار عزيزة**
- **منيرة دريش**

تحت إشراف الدكتورة:

رشيدة خالدي

لجنة المناقشة:

أ. بلقاسم بن خليفة	**أستاذ محاضر صنف أ**	**رئيسا وممتحنا**
د. رشيدة خالدي	**الدكتورة**	**مشرف**
د.أ. عزه الأزهر	**أستاذ محاضر صنف أ**	**مشرف**
أ. البشير بن موسى	**أستاذ محاضر صنف أ**	**مناقش**

السنة الجامعية: 2019/2018

شكـــــر وعـــــرفان

بســـــــــم اللـــــــه

أبداء كلامي وصلاتي وسلامي على المظلل بالغمام محمد رسول الله سيد المرسلين وخاتم الأنبياء أما بعد:

نشكر الله عز وجل جزيل الشكر على أن وفقنا وأمدنا بالعزم والإرادة لإتمام هذا العمل.

ثم الشكر للذي سلمنا راية الإشراف على إتمام هذا العمل والتي لم تبخل علينا بعطائها ونصحها وتوجيهاتها الأستاذة " رشيدة خالدي " وأيضا الأستاذ المساعد الفاضل "عزه الأزهر"

ثم نتوجه بالشكر والعرفان لكل من عائلة:

(دريش، حفار،عزيزة)

كما يجدر بنا شكر جميع الأساتذة (ونخص بالذكر الأستاذ سالمي دينوري) اللذين اشرفوا على تعليمنا طيلة الفترة الجامعية وأيضا طاقم المؤسسة الذين أشرفوا على تزويدنا بالمعلومات الكافية.

كما لا ننسى كل من ساعدنا من قريب وبعيد وخاصة الطالبة "دريش سهيلة".

منيرة وشيماء وعبد الجبار

التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة دراسة حالة مؤسسة سونلغاز – بالوادي –

ملخص:

للمؤسسة علاقة وثيقة بالمحاسبة حيث تهتم هذه الأخيرة بالتسجيلات الرقمية لجميع العمليات المالية التي تقوم بها خلال السنة وهذا لضمان معرفة المركز المالي الذي تحققه المؤسسة في نهاية السنة المالية وتتمثل هذه التسجيلات في جل الوثائق المحاسبية (دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، جدول حسابات النتائج، الميزانية).

قمنا بالتعرف على أساسية المحاسبة وأيضا الجرد المادي والمحاسبي، حيث أن الجرد المادي هو جرد للموجودات التي تكون داخل المؤسسة، التي تخص الاهتلاكات والمخزونات والنقديات، أما الجرد المحاسبي يخص عمليات التسوية وتصحيح الحسابات التي جاء بها الجرد المادي، التي تتعلق بتسوية تخص حسابات الميزانية وحسابات التسيير والتسويات الأخرى التي تخص الأعباء والنواتج.

وفي الأخير قمنا بكل أعمال الجرد التي لابد لنا من تحديد نتيجة السنة المحاسبية من أجل إعداد الميزانية الختامية التي تصور المركز المالي الجديد للمؤسسة، حيث كانت دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي.

الكلمات المفتاحية:

محاسبة، وثائق محاسبية، أعمال جرد، تسويات، نتيجة سنة محاسبية، ميزانية ختامية.

Accounting Recording of the final year work for the sonelgaz Establishment - Eloued-

Summary :

There is a good relation between the establishment and the accounting, because this later focuses on the digital recording for all the finance operations during the whole year for the sake of knowing the central finance which the establishment realized at the and of the year these recording are (the journal - the teacher's journal the table of accounts results and budget).

We searched and we knew the principles of accounting and also the financial inventory such as this later is the inventory of all findings which are in the establishment (depreciation, stocks, finance …) but the accountings inventory has relation with (management, and other things of results).

At the end we did all the inventory works determine all the year results accountings for the sake of finding the last budget that expresses the new finance center of the establishment since the study and the analysis of status of electricity and Gas distribution directorate in ELoued.

Kay words:

Accounting, Accounting documents, Adjustments, Inventory work, Results a calculator, final budget.

فهرس المحتويات

المحتويات	الصفحة
الشكر	
الملخص	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
قائمة المختصرات	
مقدمة	أ- ج
الفصل الأول: عموميات حول أعمال نهاية السنة وعمليات الإقفال	
تمهيد	5
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المحاسبة	6
المطلب الأول: المبادئ والفروض المحاسبية	6
المطلب الثاني: الأنظمة المحاسبية	12
المطلب الثالث: الدورة المحاسبية	15
المطلب الرابع: الوثائق المحاسبية الشاملة	17
المبحث الثاني: الإطار العام لأعمال نهاية السنة والجرد	23
المطلب الأول: ماهية أعمال نهاية السنة وأهدافها	23
المطلب الثاني: مفهوم الجرد وأنواعه	24
المطلب الثالث: جرد عناصر الأصول والخصوم	26
المطلب الرابع: تسويات الأعباء والنواتج	44
المبحث الثالث: عمليات الإقفال	48

المطلب الأول: تصحيح الأخطاء	48
المطلب الثاني: تحديد نتيجة الدورة	52
المطلب الثالث: إعداد الميزانية الختامية	54
المطلب الرابع: إقفال الحسابات	56
خلاصة الفصل	57
الفصل الثاني: دراسة حالة بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	
تمهيد	59
المبحث الأول: تقديم عام لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	60
المطلب الأول: التعريف بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	60
المطلب الثاني: مهام مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	61
المطلب الثالث: وظائف مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	63
المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	64
المبحث الأول: أعمال الجرد وإقفال الحسابات بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	65
المطلب الأول: جرد الأصول والخصوم	65
المطلب الثاني: إعداد الميزانية الختامية	70
المطلب الثالث: تحديد نتيجة الدورة	72
المطلب الرابع: إقفال الحسابات وإعادة فتحها	73
خلاصة الفصل	74
خاتمة عامة	76
قائمة المراجع	80
الملاحق	86

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	جدول ميزانية الأصول	14
(2-1)	جدول ميزانية الخصوم	15
(3-1)	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة	16
(4-1)	جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة	17
(5-1)	جدول ميزان المراجعة	18
(6-1)	جدول الاهتلاك	23
(7-1)	جدول معاملات الضريبة للاهتلاك المتناقص	24
(1-2)	تعداد العمال وكيفية توزيعهم	63
(2-2)	تصور جدول الاهتلاك لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	65

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1–1)	تسلسل الأعمال المحاسبية باستخدام النظام الكلاسيكي	08
(2–1)	اليومية ودفتر الأستاذ (الطريقة الأمريكية)	09
(3–1)	طريقة التسجيل باستعمال اليوميات ودفاتر الأستاذ المساعدة	10
(4–1)	خطوات الدورة المحاسبية	11
(2– 1)	الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي	63

قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان	الصفحة
الملحق 1	اقتناء منشآت تقنية	85
الملحق 2	قسط الاهتلاك منشآت تقنية	86
الملحق 3	اقتناء معدات نقل CAMIO POTENC	87
الملحق 4	مشتريات مخزنة من الغاز الطبيعي	88
الملحق 5	الموردون المدينين	89
الملحق 6	الزبائن المشكوك فيهم	90
الملحق 7	المقاربة البنكية	91
الملحق 8	المؤونات الأعباء غير جارية	92
الملحق 9	الأعباء واجبة الدفع	93

قائمة المختصرات:

الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
A	Annual premium	القسط السنوي
AICPA	American Institut of Certificat Public Accountant	مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية
GAAP	Generally Accepted Accounting Principals	معايير المحاسبة المقبولة عامة
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير الإبلاغ المالي الدولية
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	Système de comptabilité financier	النظام المحاسبي المالي
T	taxe Amortissement	معدل الاهتلاك
TVA	taxe sur la valeur ajouté	الضريبة للقيمة المضافة
VA	Valeur dépréciable	القيمة القابلة للاهتلاك
VNC	Valeur nette comptable	القيمة المحاسبية الصافية
∑A	Amortissement	مجموع الاهتلاكات

مقـدمـة

1. تمهيد:

تعتبر المحاسبة المصدر الأساسي والمهم بالنسبة لمختلف المؤسسات الاقتصادية فالمؤسسة هي وحدة تجمع فيها الموارد البشرية والمادية من أجل تحقيق أهداف معينة وبالتالي تعتبر الركيزة الأساسية للتنمية الاقتصادية، وهدفها الأسمى هو تحقيق مردودية أكبر وفعالية في الأداء، ولابد أن تعطي المحاسبة صورة صادقة عن عناصر الأصول والخصوم لذمة المؤسسة بهدف اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة من طرف إدارة المؤسسة والتحليل المالي المتمثل في حسابات التوازنات وحسابات النسب الهيكلية، ولكي تصل إلى هذه الصورة لابد أن تجري المؤسسة أعمالا في نهاية السنة تسمى بأعمال نهاية السنة المحاسبية، التي تشكل المرحلة الجوهرية من نشاط المؤسسة، كما تحتوى أعمال نهاية السنة على جميع الأعمال المحاسبية والخارجة عن المحاسبة، التي تتم لتحديد النتائج وتمثيل الميزانية بعد إجراء التسوية على العمليات واحترام المبادئ المحاسبية المعلن عنها في النظام المحاسبي المالي.

وتتميز عمليات التسجيل بالتعدد والتنوع والسرعة والدقة في إنجاز المهام لذلك فإن تسجيلات نهاية السنة يجب أن تكون على درجة عالية من المرونة والوضوح بحيث يسهل الرجوع واستخراج البيانات والمعلومات اللازمة في الوقت المناسب.

ومن هنا نجد أن التسجيلات المحاسبية لها دور فعال داخل المؤسسة وفي الخدمات المختلفة والعمليات التي نقوم بها, فالمحاسب هنا يجد نفسه مجبرا على إعادة النظر في جميع التسجيلات العمليات في أخر السنة، فقد تكون فيها أخطاء قد ارتكبت أثناء التسجيل أو عدم التطابق بين المبالغ المسجلة في الحسابات والمبالغ الموجودة بعد الحساب الفعلي، لذا وجب عليه القيام بأعمال الجرد.

2. الإشكالية:

انطلاقا مما سبق نطرح الإشكالية التالية:

- **كيف تتم التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة ؟**

وتحت هذه الإشكالية تندرج الأسئلة الفرعية:

- ماذا تعني أعمال نهاية السنة ؟
- ماهي مختلف الإجراءات المتبعة للقيام بأعمال الجرد والتسوية ؟
- كيف تتم التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة في مديرية توزيع كهرباء والغاز بالوادي؟

3. الفرضيات:

هناك مجموعة من الفرضيات نحاول من خلال دراستنا اختبارها وهي كالتالي:

- أعمال نهاية السنة عملية قانونية لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها؛
- الإجراءات المتبعة للقيام بأعمال الجرد والتسوية هي التعبير المتسلسل للمعلومات التي تقوم بها المؤسسة؛
- تتم المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة في مديرية توزيع كهرباء والغاز بالوادي وفق النظام المحاسبي المالي scf؛

4. دوافع اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

✓ **دوافع ذاتية:**

- الرغبة الشخصية في دراسة المواضيع المرتبطة بالتخصص؛
- اختيار الموضوع للاستفادة به خاصة في الحياة المهنية.

✓ **دوافع موضوعية:**

- التطرق إلى هذا الموضوع بغية فتح مجال البحث أمام المهتمين به مستقبلا؛
- كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية.

5. أهمية الموضوع:

تستمد هذه دراسة أهميتها من خلال الدور الكبير الذي تلعبه المحاسبة في الحفاظ على كيان أي مؤسسة اقتصادية، وهذا بتلخيص جميع المعلومات والعمليات التي تتضح من خلال أعمال نهاية السنة، مما يلقي الضوء حول حالتها المالية، وينير للمسير القرارات والتدابير التي يمكن أن يتخذها.

6. أهداف الموضوع:

تهدف دراستنا إلى دراسة التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة، والدور الذي تلعبه في إعطاء الصورة الصادقة للمؤسسة في كل سنة.

7. المنهج المتبع:

اعتمدنا في دراسة هذا الموضوع على المنهج الوصفي والتحليلي، حيث اعتمدنا في القسم النظري على المنهج الوصفي الذي يعتمد بشكل أساسي على جمع معلومات من المراجع والأبحاث والدراسات المتعلقة بالموضوع وذلك بقصد شرح كل ما يتعلق بالمحاسبة والجرد وعمليات التسوية, وأيضا اعتمدنا على المنهج التحليلي المتعلق بالجانب التطبيقي لأعمال نهاية السنة لدراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي.

8. صعوبات الدراسة :

- صعوبة حصر المتغيرات الفرعية لدراسة نظرا لتعددها وأهميتها في نفس الوقت مما صعب علينا وضع خطة متوازنة ؛
- حجم المعلومات في مديرية كهرباء والغاز بالوادي قليل نتيجة مركزية المحاسبة وسرية العمل؛

9. هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا دراستنا إلى فصلين:

الفصل الأول سنتطرق فيه إلى عموميات حول أعمال نهاية السنة وعمليات الإقفال، والذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث؛ حيث أن المبحث الأول يدور حول مفاهيم أساسية للمحاسبة والمبحث الثاني حول الإطار العام لأعمال نهاية السنة والجرد، أما المبحث الثالث يتطرق إلى عمليات الإقفال.

أما الفصل الثاني سنتناول فيه دراسة حالة حول التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة في مديرية توزيع كهرباء والغاز بالوادي.

الفصل الأول: عموميات حول

أعمال نهاية السنة وعمليات الإقفال

تـــمـــهـيـــد:

تعتبر المحاسبة لغة التعامل في كافة شؤون الحياة، حيث تستخدم أي مؤسسة المعلومات المحاسبية في إدارة نشاطها واتخاذ قراراتها والتعرف على نتائج أعمالها، فالمحاسبة هي أساس التعامل في الحياة وهي لغة الأرقام، مما تساهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، حيث جاءت بمجموعة من المبادئ والفروض المحاسبية التي تقوم عليها والخطوات المتبعة من العمليات محاسبية تسمى بالدورة المحاسبية من خلال هذا تقوم المؤسسة بتسجيل مجموعة من العمليات المحاسبية بالاعتماد على الوثائق في دفتر اليومية ثم الترحيل إلى دفتر الأستاذ ثم إلى ميزان المراجعة، وفي نهاية السنة تقوم بأعمال محاسبية تسمى بأعمال نهاية السنة، حيث تهدف هذه الأعمال إلى معرفة نتيجة الدورة ومعرفة أيضا مختلف الأخطاء التي حدثت خلال الدورة وتصحيحها.

لذلك سوف نحاول التطرق في هذا الفصل إلى عموميات حول أعمال نهاية السنة وعمليات الإقفال من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المحاسبة

المبحث الثاني: عموميات حول أعمال نهاية السنة والجرد

المبحث الثالث: عمليات الإقفال

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المحاسبة

تعتمد المحاسبة بدرجة كبيرة على المعلومات المحاسبية المقدمة والتسجيلات التي تقوم بها المؤسسة من أجل التبادل التجاري وغيرها، حيث في كل مرحلة تحتاج المؤسسات والأشخاص إلى المزيد من التطور والوضوح في عملياتها والوظائف التي تقوم بها المحاسبة وكل ما يتعلق بها هو ضروري بتعدد وظائفها وخدماتها في أي تسجيل تقوم به المؤسسات.

كما أن لها مبادئ محاسبية وفروض تعتمد عليها، وأيضا أنظمة محاسبية انتهجتها من قبل وللوصول إلى مرحلة صحيحة يجب عليها استخدام الدورة المحاسبية بشكل منتظم ومتتابع وإثباتها بالوثائق المحاسبية الشاملة لها.

المطلب الأول: الفروض والمبادئ المحاسبية

تعتبر الفروض والمبادئ قواعد عرقية تطورت مع الزمن، شأنها في ذلك شأن المحاسبة مما أدى إلى رفض بعضها وظهور أخرى جديدة وهي تقترح في الأصل من طرف المختصين (خبراء وهيئات) ويتفق عليها مع مستعملي القوائم المالية وممثلي مختلف الأنشطة الاقتصادية، وتتصف هذه المبادئ بالقوة القانونية حيث أن البيانات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة (جداول، قوائم مالية ....) لن تحضي بالقبول إلا إذا ثبت تطبيق هذه المبادئ عليها.

أولا: الفروض المحاسبية:

الفروض مسلمات فكرية يعتمد عليها العلم وتمثل قمة البناء العلمي لأي حقل من حقول المعرفة، وتعتبر الفروض المحاسبية الأساس للعملية المحاسبية وتمثل نقطة البداية لبناء هيكل النظرية وعلى أسس هذه الفروض المحاسبية يتم التوصل إلى المبادئ المحاسبية وهناك أربعة فروض محاسبية أساسية تشمل:

1- فرض الوحدة الاقتصادية:[1] يقوم هذا الفرض على أساس أن للمنشأة بعد اكتسابها الصفة القانونية شخصية معنوية مستقلة عن شخصية المالك أو الملاك.

وتعتبر الوحدة المحاسبية بمثابة الإطار الاقتصادي محل اهتمام النظام المحاسبي وعلي نوع الوحدة المحاسبية وشكلها القانوني وكذلك طبيعة نشاطها يتوقف تصميم النظام المحاسبي فتحدد بذلك أنواع المستندات والسجلات ومن ثم التقارير المالية، كما سيتم مسك الحسابات من وجهة نظر المنشأة نفسها وليس من وجهة نظر الملاك مما يجعل الذمة المالية للمنشأة مستقلة عن الذمة المالية لملاكها.

لذا ووفقا لهذا الفرض فإن أي عملية مالية تتم بين المنشأة من جهة والمالك من جهة أخرى، يجب أن تعامل وكأنها تمت مع الغير وتسجل إما له أو عليه في حساب شخصي أو من خلال أي حساب أخر من حسابات حقوق الملكية.

[1] محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح**، الطبعة 4، دار وائل للنشر، الأردن عمان، 2007، ص 40.

2- فرض الاستمرارية: عند التفكير في إنشاء مؤسسة فإنه يفترض أنها سوف لن تتوقف عن مزاولة نشاطها في الأجل القريب، أي أن المؤسسين لا يفكرون في انقضاء أو تصفية المؤسسة في ظل الظروف العادية، وإنما يفترض دائما أن المؤسسة سوف تستمر في متابعة نشاطها الذي تأسست لأجله، بمعني أخر فإن التفكير في انقضاء أو تصفية المؤسسة ليس هو الغرض العادي من تأسيسها.

وقد جاءت المادة 07 من المرسوم 156/08 بهذا المبدأ كما يلي:"تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال بافتراض متابعة الكيان نشاطه في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق" [1].

3- فرض وحدة القياس:[2] ويعرف القياس بأنه التعبير الكمي عن الظواهر موضوع الدراسة، وأنه أيضا عملية إبراز العلاقات القائمة بين خصائص هذه الظواهر المراد إخضاعها للقياس، واستخدام الأرقام في عملية القياس فإنه يجنبنا في التعبير ويمكننا من إجراء العمليات الحسابية المختلفة وتطبيق واستخدام تكنولوجيا المعلومات.

وتتطلب عملية القياس اختيار وحدة قياس مناسبة، وفي المحاسبة تستخدم النقود كوحدة عامة لقياس كافة العناصر المكونة للقوائم المالية، فالقياس المحاسبي هو قياس مالي، مما يعني أن المحاسبة تعني فقط بالعمليات التي يمكن التعبير عنها بالنقد، وعلى مستخدمي القوائم المحاسبية أن لا يتوقعوا الإفصاح عن كافة المعلومات التي تفيد في تقيم الأداء واتخاذ القرارات مما لا يمكن قياسها ماليا.

كما أن فرض القياس وتوصيل المعلومات المالية على أساس النقد يؤدي إلى مشكلة تتمثل في عدم ثبات قيمة وحدة القياس ذاتها، حيث أن النقود هي أداة للتعبير عن القيمة التبادلية للسلع والخدمات وبالتالي فإنه من المتوقع عدم ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد، وعلى هذا الأساس يظهر لنا مثلا أن وحدة القياس النقدي المستخدمة في قياس الإيرادات ذات القيمة الجارية مختلف عن القوة الشرائية للمصروفات والأصول التي تتصف بالقيمة القديمة، مما يؤدي إلى عدم تجانس الأرقام المحاسبية.

4 – فرض السنوية: يقوم هذا الفرض على إمكانية تقسيم عمر المؤسسة إلى عدة فترات مالية، (تكون هذه الفترات سنوية أو نصف سنوية أو حتى شهرية في بعض الأحيان)، ويرتبط هذا الفرض بالضوابط التي يعمل من

[1] صيودة إيناس، **أهمية إلتزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق معيار المحاسبة الدولي الأول"عرض القوائم المالية"**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقره بومرداس، 2018/2017، ص ص32،31.

[2] هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف والإفصاح في التقارير المحاسبية**، الطبعة 1، الجزء 1، دار الثقافة، عمان، 2009، ص 33.

خلالها المحاسب، كما إن إعداد التقارير المالية بصورة دورية منتظمة يجعلها قابلة للمقارنة والتنبؤ، ويساعد هذا الفرض في تحقيق خاصية الملائمة، فهو يسمح بتقديم المعلومات بالسرعة الكافية مما يجعلها مفيدة في اتخاذ القرار.[1]

ثانيا: المبادئ المحاسبية:

تعرف المبادئ المحاسبية بأنها تلك القوانين والقواعد العامة التي لاقت قبولا عاما في الإطار النظري واستعدادا مهنيا في التطبيق العملي بوصفها مرشدا ودليلا للعمل يلجأ إليها وتقديم الحلول لها في مواجهة المشاكل المحاسبية. وأيضا يسترشد بها المحاسب في إعداد الدفاتر، القوائم والتقارير المالية ومن أهمها ما يلي:[2]

1) مبدأ الدورة المحاسبية: يمكن تسمية هذا المبدأ بالدورية أو السنوية، حيث أنه يتم تقسيم العمر الزمني للمؤسسة إلى فترات زمنية متساوية تسهل عملية القياس المحاسبي وبالتالي تحديد نتيجة أعمال الفترة المالية من ربح أو خسارة وكذلك إعطاء صورة عن المركز المالي للمؤسسة في نهاية تلك الفترة، إن مبدأ الفترة المحاسبية جاء نتيجة لفرض الاستمرارية وذلك حتى تتم عملية القياس المحاسبي للأحداث والمعاملات المالية وتقديم القوائم المالية للأطراف المستخدمة لها[3]، وعادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في N/01/02 وتنتهي فيN/12/31 كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ N/12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة و تبريرها [4].

2) مبدأ التكلفة التاريخية: يعد مبدأ التكلفة التاريخية أحد المبادئ حسب GAAP، وهو الأكثر انتشارا في التطبيق العلمي لجميع بنود القوائم المالية، ويعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي يعتمد عليها في النموذج المحاسبي المعاصر كأساس لتقويم كل الأصول والخصوم وتتمثل قيمة الأصل في مقدار الخدمات المتوقع الحصول عليها خلال سنوات عمره الإنتاجي [5].

3) مبدأ الأهمية النسبية: تعتبر المعلومات هامة نسبيا إذا كان تحريفها أو حذفها يمكن أن يكون له تأثير على القرارات الاقتصادية التي يستخدمها المستخدمون لهذه البيانات المالية، ولقد حددت المادة 11 من المرسوم 156/08 مبدأ الأهمية النسبية: " يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة تمكن أن تؤثر على حكم

---

[1] بالعراس صلاح الدين، **التغيرات التي أحدثتها النظام المالي المحاسبي علي القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية،** أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف -1-، 2016/2015، ص18.

[2] قاسم محسن الحبيطي، ماهر علي الشمام، **المحاسبة هل هي مبادئ ومفاهيم أم قواعد وأحكام من منظور دولي**،كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل، تنمية الرافدين، مجلد 34، العدد 108، 2012، ص 1.

[3] رضوان محمد العنابي، **مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها**، الطبعة 6، الجزء 1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، بدون سنة نشر، ص ص 40 41.

[4] الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة في 25 نوفمبر 2007، **المرسوم التنفيذي المتضمن أحكام رقم 07-11**، المادة 30، ص12.

[5] علي عبد الله شاهين، **النظرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي**، الطبعة 1، مكتبة الأفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، 2011، ص 181.

مستعمليها اتجاه الكيان، تمكن جمع المبالغ الغير معتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر ممثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة.

يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة، يمكن ألا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية" [1].

4) مبدأ الإفصاح الكامل (الشامل): وهو أن يكون تقديم المعلومات شاملة ومعبرة عن كل الأحداث والعمليات الاقتصادية المتعلق بها، أي أن تتوفر فيها جميع المعلومات التي لها تأثير على المستخدم، كما أنه لا يقتصر علي حقائق متعلق بفترات محاسبية منتهية بل يشمل الوقائع اللاحقة [2]، قبل نشر القوائم المالية مثل تحصيل مبالغ من العملاء أو بيع أصول معينة، طالما كانت هذه الأحداث مرتبطة بالفترة المحاسبية التي أعدت عنها القوائم المالية من ناحية وقبل تاريخ اعتماد إدارة المؤسسة للقوائم المالية من ناحية أخرى[3].

5) مبدأ الموضوعية: إن الهدف الأساسي للمحاسبة هو تلبية حاجة الجهات ذات العلاقة بالبيانات والمعلومات الدقيقة والعادلة من اجل معالجتها واستخدامها في اتخاذ القرارات المالية الكفؤ (الاستثمارية والتمويلية)، لذلك فإنها لابد أن تتصف في شكلها وجوهرها بأقصى درجة من درجات الدقة والحيادية والبعد كل البعد عن مختلف أشكال المزاجية والعشوائية، وبالتالي فإن النتائج المحاسبية على الأغلب ينبغي أن تكون واحده، ولا تختلف باختلاف الشخص الذي يقوم بإعدادها وذلك باستثناء بعض الحالات التي بحكم طبيعتها تحتاج إلى تقدير ولابد وأن تختلف من شخص إلى أخر[4].

6) مبدأ عدم المقاصة: لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والأعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها، خاصة في حالة الإفلاس، غير أنه يمكن إجراء هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات.

7) مبدأ الصورة الصادقة: يجب أن تعطي القوائم المالية بصورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، وتكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم

---

[1] الجريدة الرسمية، الصادر في 28 ماي2008، العدد27، **المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المتضمن لأحكام القانون 11/07**، المؤرخ في 2007/11/25، المادة 09، ص11.

[2] صديقي مسعود، صديقي فؤاد، **واقع وأفاق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، مداخلة بملتقي الوطني بعنوان انعكاس النظام المالي المحاسبي(scf) علي سياسات الإفصاح في الجزائر، جامعة الوادي، 05-2013/05/06، ص 4.

[3] عون وردية، **دور النظام المحاسبي المالي(scf)في الإفصاح عن المعلومات المالية**، مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة آكلي محند ولحاج بويرة، 2015/2014، ص8.

[4] فيصل محمود الشواورة، **مبادئ المحاسبة المالية من الألف إلي الياء**، الطبعة 1، الجزء1، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 28.

المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغيرات في الوضع المالي لها، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبيا على هذه الصورة يجب حذفه وتبرير ذلك في ملحق.

لا يمكن تصحيح المعالجات المحاسبية غير الملائمة ببيان الطرق المحاسبية المستعملة أو بمعلومات ملحقة أو بكشوف توضيحية أخرى.

8) **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:** يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة المالية السابقة لها، وهذا يتوافق مع فرض استمرارية استغلال.[1]

9) **مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات:** لقد اشتق هذا المبدأ استناداً إلى فرض تقسيم عمر المؤسسة إلى فترات دورية متساوية، فقياس الربح يتم على أساس الفرق بين إجمالي الإيرادات الكلية وإجمالي المصروفات المقابلة لتلك الإيرادات في نفس الفترة، وتتم هذه المقابلة من خلال قائمة الدخل ويتم تحديد الإيرادات والمصروفات خلال فترة على أساس الاستحقاق، الذي يعني الاعتراف بالإيرادات الخاصة بالفترة المحاسبية سواء كانت تلك الإيرادات مقبوضة أو مستحقة القبض وكذلك الأمر بالنسبة للمصروفات على أساس الفترة المحاسبية سواء كانت تلك المصروفات مدفوعة أو مستحقة الدفع[2].

10) **مبدأ الحيطة والحذر:** القاعدة الذهبية لهذا المبدأ تقتضي بعدم أخذ المؤسسة أية إيرادات متوقعة سوف تحصل في المستقبل مع الاحتياط والأخذ في الحسبان للأعباء التي قد تتحملها والخسائر التي قد تتكبدها في المستقبل، وتنص المادة رقم 14 من المرسوم التنفيذي 156/08 بتاريخ 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن النظام المالي المحاسبي، على أنه يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي الخطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات المؤسسة أو نتائجه.

11) **مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية:** عملا بفكرة تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية (دورة مالية) استجابة للتشريعات القانونية، من اجل تحديد أعمال ونتائج المؤسسات خلال تلك الفترات (ربح أو خسارة) لتسهيل عمليات التسيير والرقابة والمقارنة، وعليه يقضي هذا المبدأ بتحمل كل دورة مالية لأعبائها واستفاد من إيراد، وتنص المادة رقم 12 من المرسوم التنفيذي 156/08 بتاريخ 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة

---

[1] سعداوي محمد، **تقييم المخزون حسب النظام المالي المحاسبي**، مذكرة الماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2014/2013، ص ص 9، 10.

[2] **موقع ويكيبديا**، متاح على الموقع، **http://ar.wikipedia.org** تاريخ النشر 2019/01/15، اطلع يوم 2019/01/15، على الساعة 20:11.

التي سبقها والسنة التي تليها ولأجل تحديدها بتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط وبالإضافة إلى المادة رقم 13 من نفس المرسوم التي تناولت هذا المبدأ[1].

12) مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي علي الجانب القانوني: وفقا لهذا المبدأ ينبغي تغليب الجوهر على الشكل فلكي تمثيل المعلومات بصدق العمليات والأحداث فإن من الضروري محاسبة تلك العمليات والأحداث طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط طبقا لشكلها القانوني، وحسب المادة 18 من المرسوم التنفيذي 156/08 تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني[2].

13) مبدأ القيد المزدوج: يسجل محاسب المؤسسات عمليات عديدة ومتنوعة حسب قواعد دقيقة ويحتاجون إلى وسائل الرقابة تمكنهم من اكتشاف اغلب الأخطاء في حينها، حيث تعتمد المحاسبة العامة كغيرها من المحاسبات العصرية على مبدأ القيد المزدوج لمالها من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء، ويشترط فيه في كل عملية محاسبية تسجل، تساوي مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدينة للحسابات الأولى ومجموع المبالغ المسجلة في الأطراف الدائنة للحسابات الثانية، أي يشترط توازن الحسابات وذلك بالنسبة لكل عملية [3].

14) مبدأ الاعتراف بالإيراد: تتعرض أصول المؤسسة إلى للزيادة نتيجة عدة عوامل ويتم الاعتراف بالإيراد، عند استلام الثمن أو عند نقطة البيع أو عند الإنتاج، كما يجب أن يتحقق شرطان للاعتراف بالإيراد هما:

- أن يكون الإيراد قد تحقق أو قابل للتحقق؛
- اكتمال عملية اكتساب الإيراد [4].

[1] مداني بلغيث، **مطبوعة المحاسبة المالية –1– حسب النظام المحاسبي المالي الجديد**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، أكتوبر 2010، ص ص 2، 3.

[2] عسلي نور الدين، **مطبوعة في المحاسبة المالية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2018/2017، ص14.

[3] الهادي قريرة، **لمعالجة المحاسبية للموجودات الملموسة والغير ملموسة في ظل تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015/2014، ص12.

[4] بولعراس صلاح الدين، **مرجع سابق**، ص 21.

المطلب الثاني: الأنظمة المحاسبية

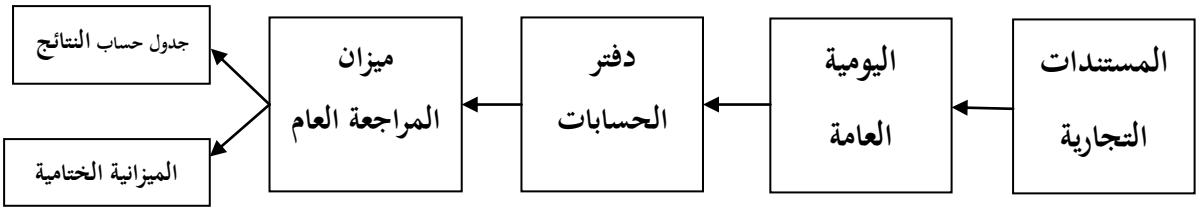
إن عمليات اليومية تحتاج إلى تركيز محاسب واحد فقط يمكن استعمالها في المؤسسات الصغيرة والتي لا تستخدم عدة محاسبين، أما في المؤسسات الكبيرة التي حجم معاملاتها كبير وعدد موظفي إدارتها لا يستهان به، لذلك توجد عدة طرق للتسجيل والتي يمكن أن يساهم فيها عدد من المحاسبين المستقلين.

أولا: النظام الكلاسيكي (الطريقة الايطالية):

اعتمدت المؤسسة في التسجيل المحاسبي للعمليات اليومية على النظام الكلاسيكي الذي يعتمد على دفترين وحيدين عامين هما دفتر اليومية العامة ودفتر الأستاذ، يستخدم النظام الكلاسيكي في المؤسسات الصغيرة الحجم، لكن هذا النظام أصبح لا يتماشى وحاجيات المؤسسات الكبيرة والتي تتمتع بالتنوع في عملياتها وتكرارها، بالإضافة وإلى متطلبات التسيير الحديث أدى إلى اللجوء باستعمال دفاتر أخرى مما يسمح بتقسيم العمل وإعطاء تفاصيل ضرورية للتسيير خاصة باستعمال الوسائل التكنولوجية.

أي أن هذا النظام يعتمد أساسا على استعمال سجل واحد (اليومية العامة) أين تسجل فيه كل العمليات اليومية التي تقوم بها المؤسسة [1]، والشكل الموالي يبين تسلسل الأعمال المحاسبية باستخدام النظام الكلاسيكي:

الشكل (1-1): تسلسل الأعمال المحاسبية باستخدام النظام الكلاسيكي:



المصدر: ناصر مرزوق، عزام بشكير، **مدخل إلي المحاسبة وفقSCF**، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2011، ص55.

❖ عيوب النظام الكلاسيكي:

- إن النظام الكلاسيكي لا يسمح بالتتبع لكل العمليات خاصة إذا كانت كثيرة؛
- إن استعمال اليومية الواحدة ولدفتر الأستاذ الوحيد يحد من قدراته خاصة عندما يتعلق الأمر بالمؤسسات الكبيرة[2].

[1] ناصر مرزوق، عزام بشكير، **مدخل إلي المحاسبة وفقSCF**، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2011، ص54.

[2] هاني هاجر، **العمليات المحاسبية الختامية في المؤسسة الاقتصادية حسب النظام المالي المحاسبي**، مذكرة الماستر شعبة مالية ومحاسبة، تخصص تدقيق محاسبية ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017/2016، ص ص32.31.

ثانيا: النظام اليومية– دفتر الأستاذ (الطريقة الأمريكية):

بخلاف الكلاسيكي والذي يتم فيه مسك الحسابات في اليومية ودفتر الأستاذ في سجلين مختلفين، فإن نظام اليومية لدفتر الأستاذ حسب الطريقة الأمريكية يسمح بالحصول على وثيقتين جنبا إلى جنب في نفس الشكل على اليومية، يتم مسكها على الشكل الكلاسيكي على اليسار، نجد دفتر الأستاذ حيث يتم وضع الحسابات في الأعمدة.

كما أن في هذا النظام يتم الترحيل عند التسجيل في جزء اليومية وتسجيل القيم المدنية والدائنة في نفس السطر للحساب المدين أو الدائن.

شكل(1–2): اليومية ودفتر الأستاذ(الطريقة الأمريكية):

القيود أو البيان	المبالغ		اسم الحساب				المبالغ		متفرقات		
	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	الحساب

دفتر اليومية ← دفتر الأستاذ

المصدر: وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء 2، منشورات الأكاديمية المفتوحة، الدينمارك، 2007، ص 332.

❖ مزايا نظام اليومية–دفتر الأستاذ:

- هذا النظام بسيط لأنه يسمح بإجراء عمليات الترحيل مباشرة من اليومية إلى دفتر الأستاذ؛
- إن مقابلة اليومية مع الحسابات يعطي نظرة شاملة على العمليات التي قامت بها المؤسسة؛
- إن المجامع التي تحسب في كل صفحة مدين ودائن بالنسبة للحسابات تعطي وضعية صحيحة ودقيقة بالنسبة للمؤسسة وبالتالي تسهل عملية المراقبة.

❖ عيوب نظام اليومية – دفتر الأستاذ:

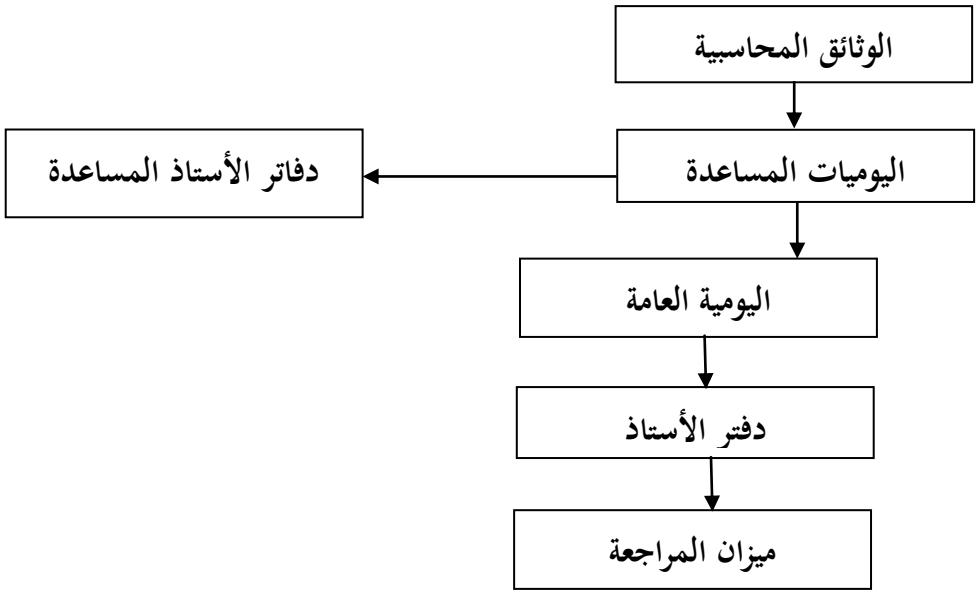
- نظام غير كامل لأنه يتطلب استعمال دفاتر الأستاذ المساعدة للموردين والزبائن؛
- إن ترحيل المجاميع في كل صفحة يتطلب دقة وحيطة كبيرين، لأنها في الغالب مصدر كل الأخطاء؛
- إن استعمال اليومية لدفتر الأستاذ يتطلب استعمال سجل كبير الحجم غير عملي، كما أن عدد الأعمدة يبقى محدودا، مما يضطر إلى تجميع بعض الحسابات، وذلك يؤدي إلى عدم الوضوح[1].

[1] هاني هاجر، **مرجع سابق**، ص 32.

ثالثا: النظام المركزي (الطريقة الفرنسية):

يرتكز النظام المركزي على طريقة التسجيل الدوري طوال الشهر في دفتر يطلق عليه اليومية العامة، ولكن قبل تركيز العمليات في هذه اليومية العامة يتم تسجيلها في اليوميات المساعدة وهي متعددة وفقا لعدد العمليات التي تقوم بها المؤسسة، حيث أن كل يومية مساعدة تسجل العمليات من نفس النوع مثلا كل المدفوعات النقدية تسجل في اليومية المساعدة للمدفوعات النقدية وفي نهاية الشهر يتم تجميع العمليات في اليومية العامة وبالموازنات تمسك دفاتر الأستاذ المساعدة.

الشكل (1– 3): شكل يوضح طريقة التسجيل باستعمال اليوميات ودفاتر الأستاذ المساعدة.



المصدر:عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المالي المحاسبي**، ط1، دار الجيطيلي، برج بوعريريج، الجزائر، 2011، ص 243.

❖ مبدأ النظام المركزي:

نستطيع أن نقول بأن النظام المركزي يتضمن نوعين من التسجيلات المحاسبية:

– المحاسبة المساعدة: والتي ترتكز على تسجيل العمليات في اليوميات المساعدة والترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة؛

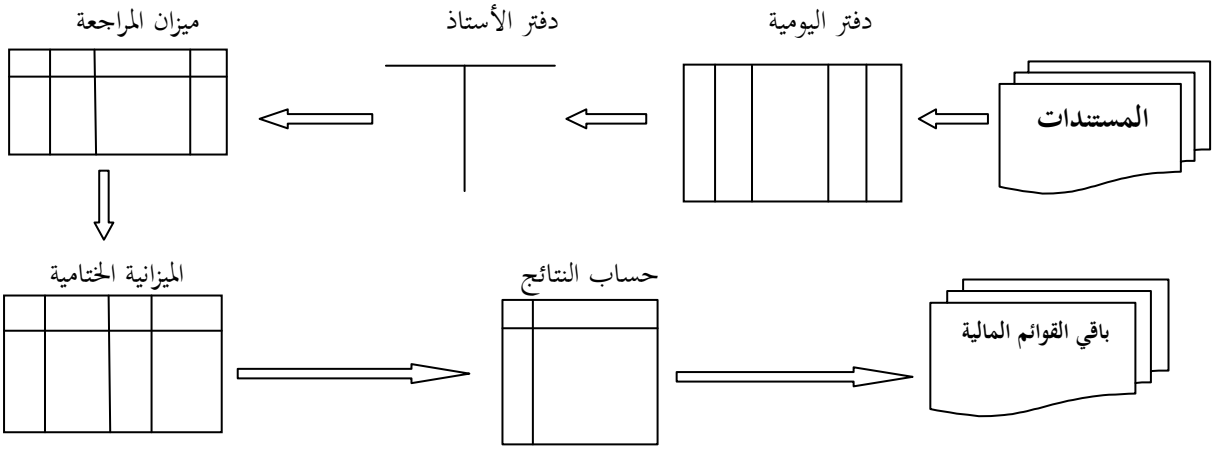
– المحاسبة العامة: أين تتم عملية تركيز العمليات في اليومية العامة مع ترحيل إلى دفتر الأستاذ العام وإعداد ميزان المراجعة العام[1].

[1] بالعربي عبد الرزاق، **أعمال نهاية الدور المحاسبية في المؤسسة**، مذكرة الماستر، شعبة علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، سنة 2017/2016، ص 22.

المطلب الثالث: الدورة المحاسبية

إن الدورة المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من العمليات والإجراءات المحاسبية التي تتم بشكل متتابع ومترابط بحيث تبدأ كل عملية اعتمادا علي العملية التي تسبقها وتعتبر في نفس الوقت تمهيدا للعملية السابقة ويمكن تلخيص هذه العمليات والإجراءات الأساسية في الشكل التالي:

الشكل(1– 4): يبين خطوات الدورة المحاسبية.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على تريش نجود، **محاضرات في المحاسبة المالية**، جزء 4،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2017/2016، ص01.

أولا: إعداد المستند وتحليل العملية المالية :

عند حدوث العملية المالية فانه يتم إعداد المستند الذي يثبت صحة العملية المالية، ليقوم المحاسب بعد ذلك بتحليل العملية المالية وتحديد الطرف المدين والطرف الدائن.

ثانيا: تسجيل القيود في دفتر اليومية:

بعد أن يقوم المحاسب بتحليل العملية المالية وتحديد الطرف المدين والطرف الدائن يقوم، بعد ذلك بتسجيل العملية المالية في دفتر اليومية على شكل قيود محاسبية متسلسلة ومرتبة حسب التاريخ.

ثالثا: ترحيل القيود من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ وترصيد الحسابات:

بعد تسجيل العملية في دفتر اليومية يتم بعد ذلك نقل وترحيل المبالغ المدينة والدائنة من دفتر اليومية إلى الحسابات التي تأثرت بالعملية المالية في دفتر الأستاذ، وذلك لمعرفة رصيد كل حساب في نهاية الفترة.

رابعا: إعداد ميزان المراجعة (قبل التسويات الجردية):

بعد ترحيل العمليات المالية إلى دفتر الأستاذ وترصيد الحسابات، يتم بعد ذلك بتجميع هذه الحسابات وذلك بإعداد كشف يسمى بميزان المراجعة، حيث يحتوي هذا الميزان على جميع أرصدة الحسابات المدينة والدائنة والتي تم نقلها من دفتر الأستاذ

خامسا: تسجيل قيود التسوية وترحيلها وترصيدها:

بعد إعداد ميزان المراجعة يقوم المحاسب بمراجعة الحسابات وجردها، ونتيجة لعملية الجرد قد يظهر أن بعض الحسابات تحتاج إلى تعديل في أرصدتها وذلك بإعداد قيود تسوية الجردية لهذه الحسابات وتسجيلها في دفتر اليومية وترحيلها وترصيدها مرة أخرى.

سادسا: إعداد ميزان المراجعة المعدل (بعد التسويات الجردية):

بعد إعداد قيود التسوية الجردية وتعديل أرصدة بعض الحسابات يتم بعد ذلك بإعداد ميزان مراجعة معدل والذي يحتوي بداخله على جميع الحسابات وأرصدتها.

سابعا: إعداد القوائم المالية:

بعد الانتهاء من إعداد ميزان المراجعة المعدل، يتم بعد ذلك استخدام أرصدة الحسابات لإعداد القوائم المالية للمؤسسة وذلك لمعرفة نتيجة عمل المؤسسة من ربح أو خسارة ومعرفة المركز المالي للشركة في نهاية الفترة المالية، والقوائم المالية التي يتم إعدادها في نهاية الفترة هي قائمة الدخل وقائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية.

ثامنا: إقفال الحسابات للسنة المالية المنتهية:

بعد إعداد قائمة الدخل يتم إقفال حسابات الإيرادات والمصروفات في حساب الأرباح والخسائر (ملخص الدخل) وكذلك إقفال حساب المسحوبات الشخصية في حساب رأس المال أو في احد حسابات حقوق الملكية[1].

[1] **موقع بوابة المحاسبة**، متاح على: www.accountinggate.com ، تاريخ النشر2017/03/31، اطلع يوم 2019 /02/15، على الساعة 21:30

المطلب الرابع: الوثائق المحاسبية الشاملة

تعتبر الوثائق المحاسبية من أهم المعلومات الخاصة بالمؤسسة وتكمن تلك الأهمية في دقتها إلى حد كبير وتوفرها في أي وقت، ومن أكثر الوثائق المحاسبية شيوعا الميزانية، جدول حسابات النتائج وميزان المراجعة.

أولا: الميزانية:

1) تعريف الميزانية: تعرف الميزانية على أنها جدول ذو جانبين يعد بتاريخ معين ويظهر الجانب الأيمن أصول المؤسسة، وبالجانب الأيسر خصومها (الأموال الخاصة للمؤسسة أو التزاماتها نحو الغير)[1].

ويشار إليها أحيانا بقائمة المركز المالي وهي تسمح بعرض الأصول، الخصوم وحقوق المساهمين في المؤسسة بتاريخ معين. وتضم الميزانية 5 أصناف وهي: **الصنف 1/الصنف 2/ الصنف 3/ الصنف 4/الصنف 5.**

كما عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، على أنها بيان بشكل جدول أو تلخيص للأرصدة المدينة والدائنة المنقولة بعد إقفال السجلات المحاسبية الممسوكة وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عامة (GAAP)، أما الهدف منها هو بيان وتصوير المركز المالي أو الاقتصادي للوحدة الاقتصادية، وأدائها ووضعية خزينتها في لحظة زمنية معينة عادة ما تكون سنة [2].

صافي المركز المالي= الأصول الحقيقية – الديون

وقد عرفها النظام المالي المحاسبي من خلال **المادة 33** من المرسوم التنفيذي **156/08** على أنها تحدد بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، بحيث يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير جارية [3].

مع ملاحظة أن هذا التصنيف المعمول به في المخطط المحاسبي الوطني PCN لسنة 1975 الذي كان يصنف الأصول على حسب طبيعتها بينما تصنف الخصوم إلى أموال خاصة وديون، دون الأخذ بعين الاعتبار المدة الزمنية لاستحقاق الحقوق أو تسديد الديون [4].

وفي المعايير الدولية لم تفرض شكلا إجباريا لقائمة المركز المالي (تعرض في شكل قائمة أو جدول) ولكنها حددت كحد ادني للفصول التي يجب أن تعرض في بند الأصول والخصوم، وترتب الأصول حسب درجة سيولتها والخصوم حسب درجة استحقاقها، بالإضافة إلى مبدأ السنوية في التفرقة بين العناصر المتداولة والغير متداولة.

---

[1] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)**، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج الجزائر، 2009، ص 10.

[2] شبور وهيبة، **تحليل اثر تطبيق النظام المالي المحاسبي علي الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة الماستر تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2015/2014، ص24.

[3] الجريدة الرسمية، الصادر في 28 ماي2008، العدد27، **المرسوم التنفيذي رقم 156/08المتضمن لأحكام القانون 11/07**، المؤرخ في2007/11/25، المادة33، ص 14.

[4] شبور وهيبة، **مرجع سابق**، ص 25.

أما SCF فقدم الميزانية في شكل جدول مع عرض الأصول والخصوم من خلال الفصل بين العناصر الجارية والعناصر الغير جارية، وهي نفس الطريقة المعتمدة في IAS/IFRS [1].

2) شكل الميزانية:

الجدول(1– 1): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في .....

الأصول المالية	إجمالي السنة المالية	إهتلاكات/ أرصدة الفترة	المبلغ الصافي	الصافي للسنة السابقة
الأصول المثبتة (غير الجارية):				
فارق الشراء(Goodwill)	ح/207	ح/2807ح/2907		
التثبيتات المعنوية	ح/20 (خارج207)	ح/280 (خارج 2807) ح/290 (خارج 2907)		
التثبيتات العينية	ح/22ح/21(خارج229)	ح/281ح/282ح/291ح/292		
التثبيتات الجاري انجازها	ح/23	ح/293		
التثبيتات المالية	ح/265			
السندات الموضوعية موضع المعادلة–والمؤسسات المشاركة	ح/26(خارج 269/265)			
المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة	ح/271ح/272ح/273			
السندات الأخرى المثبتة	ح/274ح/275ح/276			
القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية				
مجموع الأصول غير الجارية				
الأصول الجارية:				
المخزونات والمنتجات قيد التصنيع	من ح/30الي ح/38	ح/39		
الحسابات الدائنة– الاستخدامات المماثلة		ح/419		
الزبائن	ح/41(خارج 419)	ح/495 ح/496		
المدينون الآخرون	مدين ح/409(42/43/44/ "خارج 444 إلى 448"			
الضرائب	45/46/486/489)			
الأصول الأخرى الجارية	ح/444ح/445ح/447			
الموجودات وما يماثلها	مدين ح/48			
توظيفات وأصول مالية جارية	ح/50(خارج 509)			
أموال الخزينة	ح/519وغيرها من المدينين	ح/59		
	ح/51ح/52ح/53ح/54			
مجموع الأصول الجارية				
مجموع العام للأصول				

المصدر: لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها**، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2010، ص174.

[1] محمد ضيف الله الهادي و آخرون، **مقارنة النظام المحاسبي المالي(SCF)بالمعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)**، مداخلة بالملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011، ص14.

الجدول(1– 2): ميزانية الخصوم.

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم المالية	السنة الجارية	المبلغ الصافي للسنة السابقة	الملاحظة
رؤوس الأموال الخاصة:			
رأس المال الصادر (حساب المستغل)	ح/101و ح/108		
رأس المال المطلوب	ح/109		
العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)	ح/104و ح/106		
فارق إعادة تقييم	ح/105		
فارق المعادلة	ح/107		
النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) (1)	ح/12		
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى	ح/11		
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوى الأقلية (1)			
(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة			
مجموع رؤوس الأموال			
الخصوم غير الجارية:			
القروض و الديون المالية	ح/16و ح/17		
الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)	ح/134و ح/155		
الديون الأخرى غير الجارية	ح/229		
المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا	ح/15(خارج 155)ح/131و ح/132		
مجموع الخصوم الغير الجارية			
الخصوم الجارية:			
الموردون والحسابات الملحقة	ح/40(خارج409)		
الضرائب	دائن ح/444و ح/445وح/447		
الديون الأخرى	ح/419و ح/509		
	دائن (ح/42و ح/43و ح/44 خارج		
	ح/444 إلى ح/447		
خزينة الخصوم	ح/519وغيرها من الديون ح/51وح/52		
مجموع الخصوم الجارية			
المجموع العام للخصوم			

المصدر: لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها**، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2010، ص174.

ثانيا: جدول حسابات النتائج:

1) تعريف جدول حسابات النتائج: جدول حسابات النتائج أو ما يعرف بقائمة الدخل هو عبارة عن كشف بإيرادات المشروع خلال فترة زمنية والمصروفات التي أنفقت في سبيل الحصول على هذه الإيرادات "حملت عليها"وفقا لمبادئ محاسبية متفق عليها.[1]

وحسب النظام المالي المحاسبي الجديد فإن جدول حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا يؤخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة) وتضم **الصنفين 6** و**7** حسابات التسيير[2].

2) شكل جدول حسابات النتائج:

يتم تحليل الأعباء في جدول حسابات النتائج حسب طبيعتها أو حسب وظيفتها، وهو ما أدى إلى وجود نموذجين لعرض جدول حسابات النتائج، الأول حسب الطبيعة والثاني حسب الوظيفة، والمؤسسة لها الخيار في اختيار الطريقة التي تراها مناسبة لها [3].

الجدول (1– 3): جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة.

البـــيـــــان	الملاحظة	N
رقم الأعمال	(ح/70)	
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	(ح/72)	
الإنتاج المثبت	(ح/73)	
إعانات الاستغلال	(ح/74)	
1. إنتاج السنة المالية		
المشتريات المستهلكة	(ح/60)	
الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى	(ح/61+ح/62)	
2. استهلاك السنة المالية		
3. القيمة المضافة للاستغلال	(1-2)	
أعباء المستخدمين	(ح/63)	
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	(ح/64)	
4. إجمالي فائض الاستغلال		
المنتجات العملياتية الأخرى	(ح/75)	
الأعباء العملياتية الأخرى	(ح/65)	
المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	(ح/68)	
استرجاع علي خسائر القيمة والمؤونات	(ح/78)	

[1] سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص 218.

[2] الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2005، العدد 19، **المرسوم التنفيذي، القرار المؤرخ في 26/07/2008**، المادة 1.230، ص 24.

[3] مروة موهوب، **مراجعة حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة الماستر تخصص محاسبة مراقبة التدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20اوت 1955 سكيكدة، 2015/2014، ص 61.

5. النتيجة العملياتية		
المنتوجات المالية	(ح/76)	
الأعباء المالية	(ح/66)	
6. النتيجة المالية		
7. لنتيجة العادية قبل الضرائب	(7+6)	
الضرائب الواجبة دفعها عن النتائج العادية	(ح/695وح/698)	
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	(ح/692وح/693)	
مجموع منتجات الأنشطة العادية		
مجموع الأعباء الأنشطة العادية		
8. الأنشطة الصافية للأنشطة العادية	(7-6)	
المنتوجات غير العادية	(ح/77)	
الأعباء غير العادية	(ح/67)	
9. النتيجة غير العادية	(9+8)	
10. النتيجة الصافية للسنة المالية		

المصدر: الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، **المرسوم التنفيذي المؤرخ في 2008/07/26**، ص 34.

الجدول(1– 4): جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

البـــيـــــان	الملاحظة	N
رقم الأعمال		
تكلفة المبيعات		
1. هامش الربح الإجمالي		
المنتجات الأخرى عملياتية		
التكاليف التجارية		
الأعباء الإدارية		
الأعباء الأخرى عملياتية		
2. النتيجة العملياتية		
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)		
المنتوجات المالية		
الأعباء المالية		
3. النتيجة المالية		
4. النتيجة العادية قبل الضرائب		
الضرائب الواجبة دفعها عن النتائج العادية		
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية		
5. الأنشطة الصافية للأنشطة العادية		
المنتوجات غير العادية		
الأعباء غير العادية		
6. النتيجة غير العادية		
7. النتيجة الصافية للسنة المالية		

المصدر: الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، **المرسوم التنفيذي المؤرخ في 2008/07/26**، ص 34.

ثالثا: ميزان المراجعة:

1) تعريف ميزان المراجعة: هو أداة قياس وتوازن حسابي يستخدم من اجل التأكد من صحة الترحيل والترصيد والتسجيل، كما يعتبر ميزان المراجعة أداة للرقابة والتأكد من صحة المعلومات والحسابات، كما يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطاء سواء في اليومية أو عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ، ويحتوي على أسماء جميع الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ.

ويعتبر ميزان المراجعة المحطة التي يقف عندها المحاسب ليتأكد من صحة أعماله، وتأكيد أهميته وضرورة إعداده: – من صحة تنظيم الأوراق الثبوتية للقيود (قيود دفتر اليومية)؛

- من صحة ترحيل قيود اليومية إلى حساباتها في دفتر الأستاذ؛
- ومن صحة ترصيد وتجميع الحسابات.

ويتم إعداده علي مرحلتين: ميزان المراجعة قبل الجرد وميزان المراجعة بعد الجرد.[1]

يعد ميزان المراجعة بإتباع الخطوات الآتية:

- قفل الحسابات لدفتر الأستاذ مع تحديد الأرصدة؛
- نقل كل الحسابات حسب تسلسلها في SCF بمجاميعها المدين والدائن وأرصدتها من دفتر الأستاذ إلى ميزان بخانتها المناسبة.[2]

2) شكل ميزان المراجعة:

الجدول (1– 5): ميزان المراجعة

البيان	الحسابات	المجاميع		الأرصدة	
		الدائنة	المدينة	الدائنة	المدينة
المجموع					

المصدر: ناصر مرزوق، عزام بشكير، **مدخل إلى المحاسبة وفقSCF**، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2011، ص80.

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

الترتيب من الصنف الأول إلى الصنف السابع منها المرصد والغير مرصده

[1] حواس صلاح، **المحاسبة المالية وفق SCF**، دار عبد اللطيف، برج الكيفان، الجزائر، بدون سنة نشر، ص47.

[2] ناصر مرزوق، عزام بشكير، **مرجع سابق**، ص 80.

المبحث الثاني: الإطار العام لأعمال نهاية السنة والجرد

إن جميع الأعمال المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة والتي تتم من اجل تحديد النتائج وإعداد الميزانية الختامية، وللوصل إلى ذلك لابد من القيام بأعمال الجرد وتسوية بعض الحسابات التي أجريت خلال الدورة المحاسبية والتي تحتاج بعضها إلى تعديل أو تكملة في نهاية السنة وهذا ما يعرف بأعمال نهاية السنة.

المطلب الأول: ماهية أعمال نهاية السنة [1]

أولا: تعريف أعمال نهاية السنة:

أعمال نهاية السنة ما هي إلا تجسيد النظام المالي المحاسبي حيث تقوم المؤسسة بمراجعة عملياتها المحاسبية وجرد مختلف ممتلكاتها والتزاماتها اتجاه الغير أو ما يعرف محاسبيا بأعمال الجرد والتسوية.

ثانيا: أهداف أعمال نهاية السنة:

تهدف أعمال نهاية السنة إلى:

- ❖ حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد الكشوف المالية؛
- ❖ تحديد نتيجة الدورة؛
- ❖ تبرير كل العمليات المسجلة والمقيدة محاسبيا؛
- ❖ التأكد من وجود ومصداقية الأصول والخصوم؛
- ❖ ربط التكاليف والنواتج بالدورة.

ثالثا: دور أعمال نهاية السنة:

- ✓ المطابقة بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة؛
- ✓ تحضير وتقديم جرد كامل ومفصل لأملاكها في نهاية الدورة؛
- ✓ وضع الموافقة على الأرصدة المحاسبية وضبط كل التصحيحات اللازمة؛
- ✓ تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة وإعطاء ختم المصادقة.

[1] علاوي لخضر، **المحاسبة المعمقة وفق scf**، الورق الزرقاء، الجزائر، 2014، ص 376.

المطلب الثاني: مفهوم الجرد وأهدافه

تجرد عناصر الميزانية (التثبيتات _ المخزونات _ الحقوق _ الأموال الخاصة_الديون) جردا طبيعيا مرة في السنة على الأقل وتستخرج الفروق الناتجة عن مقارنة ما هو مسجل بالدفاتر بما هو موجود فعلا.

أولا: تعريف الجرد:

1) "هو وظيفة مدققة لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلزم به اتجاه الغير(الخصوم) حيث أن كل تاجر ملزم بالقيام بجرد مادي لكل ما يمتلكه من مباني، تجهيزات، كذلك كل ما عليه من ديون تجاه الغير مرة كل سنة".[1]

2) " هو معرفة المركز المالي الواقعي المؤسسة واستخراج نتائج أعمالها السنوية من ربح وخسارة"[2].

ثانيا: أنواع الجرد:

تقسم أعمال الجرد: جرد مادي وجرد محاسبي:

1) الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة): " تقوم المؤسسة من خلال الجرد المادي بمعاينة واثبات مختلف عناصر الأصول والخصوم وإحصاء الوثائق الثبوتية".

تكون أصول وخصوم المؤسسات خاضعة للجرد من حيث الكم والقيمة مرة واحدة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية، ويكون الجرد المادي مسبوقا بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد والذي يظهر حركة مختلف حسابات المؤسسة خلال السنة.

2) الجرد المحاسبي (قيود تسوية الحسابات): "يتم خلالها تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المادي بعد الموافقة بين المعطيات الجرد المادي لمختلف حسابات المؤسسة، وبين أرصدة هذه الحسابات المسجلة في الدفاتر المؤسسة"[3].

[1] هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا لدليل المحاسبي الوطني**، الجزء 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص 2.

[2] بويعقوب عبد الكريم، **أصول المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي**، الطبعة 3، ديوان مطبوعات الجامعة الجزائر، 2005، ص 253.

[3] علاوي لخضر، **مرجع سابق**، ص ص377،379.

ثالثا: أهداف الجرد.

إن هدف الجرد هو إعطاء أصول حقيقة وواضحة عن المركز المالي للمؤسسة من خلال الميزانية الختامية التي تعد في نهاية الفترة و هذا من أجل:

- ✓ التأكد من القيمة النقدية للأصول والخصوم تمثل الواقع في تاريخ الجرد؛
- ✓ التأكد من أن الخصوم ملك للمشروع وهي حقيقية وليست صورية، ويلتزم بها المشروع للغير؛
- ✓ التأكد من أن الأرصدة التي يظهرها ميزان المراجعة صحيحة ومطابقة للواقع، وأن المصروفات والإيرادات تتعلق بالفترة المحاسبية؛
- ✓ بناءا على التحقق الفعلي بالجرد، تجرى التسويات الجردية والتي تمثل قيود دفترية في اليومية العامة والدفاتر الأخرى، وهذا هو جانب المحاسبي من الجرد؛
- ✓ تحديد المركز المالي للمشروع بصورة صحيحة واستخراج نتائج أعماله السنوية من الربح أو خسارة؛[1]
- ✓ مطابقة أرصدة أصول والخصوم الواردة في الدفاتر مع أرصدة الموجودة فعلا والناتجة عن الجرد؛
- ✓ تحميل السنة المالية بما يخصها من الإيرادات والمصروفات؛
- ✓ صيانة أول المشروع من السرقة أو الاختلاس أو الضياع؛
- ✓ التحقق من مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في صيانة أصول؛
- ✓ إظهار وتوضيح وفتح بعض الحسابات الجديدة والتي لم تكن موجودة قبل الجرد في دفتر الأستاذ.[2]

[1] هوام جمعة، **مرجع سابق**، ص2.

[2] سعيدي خديجة، **دور أعمال نهاية للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي**، مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014،ص22.

المطلب الثالث: جرد عناصر الأصول والخصوم

الميزانية تقسم إلى جانبيين جانب الأصول وجانب الخصوم وهما عناصرها الأساسيان، ومن خلال هذا الأساس نقوم بجرد حسابات الأصول وحسابات الخصوم.

أولا: جرد التثبيتات:

1) تعريف جرد التثبيتات: محاسبيا يمكن تصنيف التثبيتات إلى: **تثبيتات عينية، تثبيتات معنوية وتثبيتات مالية.**

1.1. فالتثبيتات المعنوية (ح/20): حسب المعيار الدولي (IAS 38) التثبت المعنوي هو أصل غير نقدي والتي ليس لها وجود مادي ملموس، مراقب ومستعمل من طرف المؤسسة في إطار نشاطها العادي مثل **شهر محل، حقوق التأليف، براءة الاختراع، العلامات التجارية.**

2.1. التثبيتات المادية (العينية) (ح/21): حسب المعيار الدولي (IAS 16) التثبيتات المادية عبارة عن أصول ثابتة مادية اقتنتها المؤسسة أو أنشأتها بوسائلها الخاصة من اجل الاستعمال في إنتاج السلع أو الخدمات، لإيجارها للغير، ينتظر من الاستعمال تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية مثل **الأراضي والبناءات** [1].

3.1. التثبيتات المالية (ح/26): تعرف التثبيتات المالية على أنها تلك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس بغرض بيعها وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة سنوات مثل **سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة** [2]، إن جرد التثبيتات يشمل العمليتين:

- الجرد المادي للتثبيتات: من قيم معنوية وعينية ومالية وتحديد قيمتها الفعلية
- تسوية حسابات التثبيتات: بالاعتماد على الجرد المادي نقوم بملاحظة وتسجيل كل انخفاض في قيمة التثبيتات سواء أكان هذا الانخفاض ناتجا عن الاستخدام أو القدم أو انخفاض الأسعار(فتكون أقساط الإهتلاك وخسارة القيمة) [3].

2) الاهتلاكات:

1.2. تعريف الاهتلاك: يعبر الاهتلاك عن استهلاك الميزات الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي أو غير مادي، يسجل محاسبيا على أنه تكلفة ويدخل ضمن القيمة المحاسبية للأصل الذي يدمج من طرف المؤسسة لحاجاتها الخاصة. [4]

---

[1] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص 69.

[2] عوادي مصطفي، **المعالجة المحاسبية للاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 5، 2012، ص125.

[3] عطية عبد الرحمن، **المحاسبة المعمقة وفق SCF**، الطبعة 2، در الجيطالي للنشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011، ص11.

[4] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص 177.

كما يمكن أن يعرف على أنه عبارة عن استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المتحملة لهذا الأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته[1].

إلا أن (ن م م) عرف الاهتلاك في من المادة **121-7** كالتالي" الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة لنفسها"، يتوقف تقدير قسط الاهتلاك السنوي على الاعتبارات التالية:

- ❖ معرفة القيمة القابلة للاهتلاك (VA) وتتمثل في القيمة الدفترية تكلفة الحيازة منقوصا منها القيمة التقديرية المسترجعة في نهاية العمر الاقتصادي (قيمة الخردة)؛

القيمة القابلة للاهتلاك (VA) = تكلفة الحيازة VO - قيمة الخردة VR

- ❖ معرفة العمر الاقتصادي N أو معدل الاهتلاك T؛
- ❖ معرفة طريقة الاهتلاك المطبقة.[2]

2.2. طرق الاهتلاك: اقر النظام المحاسبي المالي بأربعة طرق للاهتلاك نذكر منها:

- ✓ **الإهتلاك الخطي:** يعرف أيضا بأسلوب الإهتلاك الثابت لأن أقساط الإهتلاك وفق هذه الطريقة تكون ثابتة.
- ✓ **جدول الاهتلاك:** يفترض إعداد بطاقة تقنية تسمى بجدول الاهتلاك التي تعطي صورة للوضعية التي تؤول إليها الأصل من تناقص خلال العمل الإنتاجي يكون شكل جدول الاهتلاك كما يلي:

جدول(1- 6): جدول الاهتلاك.

السنوات N	القيمة القابلة للإهتلاك VA	معدل الاهتلاك T	قسط الإهتلاك A	الإهتلاك المتراكم ∑A	القيمة المحاسبية الصافية VCN=VA-∑A

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على تريش نجود، **محاضرات في المحاسبة المالية**، جزء 12،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير،جامعة فرحات عباس سطيف، 2017/2016، ص04.

- معدل الإهتلاك الخطي (T): $T = 1/N * 100$ حيث **N** تمثل مدة الاستخدام التثبيت.
- القيمة القابلة للاهتلاك (VA): القيمة المتبقيةVR – القيمة الأصلية VO = VA.

[1] محمد بوتين، **تقنيات المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 201.

[2] الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، **المرسوم التنفيذي المؤرخ في 26/07/2008** المادة 7.121، ص 9.

- قسط الاهتلاك السنوي (A): A = VA * T.
- القيمة المتبقية هي صافي المبلغ الذي تتوقع المؤسسة الحصول علية مقابل الأصل في نهاية العمر التشغيلي بعد خصم التكلفة المتوقعة لخروج الأصل.

ملاحظة: إذا تم الحصول على التثبيت خلال السنة وليس في بدايتها، فإن فترة الإهتلاك الخاصة بالمعدل الأول والأخير عادة ما يتم حسابها وفق قاعدة التناسب الزمني بالأشهر.

القسط الأول: من 01 إلى 15 يحسب الشهر.

من 16 إلى 30 لا يحسب الشهر.

قسط الأخير: من 01 إلى 15 لا يحسب الشهر.

من 16 إلى 30 يحسب الشهر.

علما أن عدد أيام الشهر محاسبيا تقدر ب 30 يوم.

في جدول الاهتلاك الخطي تكون:- القيمة المحاسبة الصافية في نهاية فترة الاستخدام تساوي 0.

- مجموع الاهتلاكات المتراكمة تزداد في كل دورة بمبلغ الاهتلاك السنوي[1].

✓ **الاهتلاك المتناقص:** يعتبر هذا الاهتلاك تكلفة متناقصة من سنة إلى أخرى حيث تؤدي هذه الطريقة إلى توزيع عبء متناقص على مدة المنفعة للأصل.

ويعتمد في هذا الاهتلاك على معدل الاهتلاك المتناقص عن طريق المعامل الضريبي[2].

جدول (1– 7): جدول المعاملات الضريبية للاهتلاك المتناقص

المعامل الضريبي = نسبة الاهتلاك الخطي * المعامل.

العمر الإنتاجي	المعامل الضريبي
من 3 إلى 4	**1.5**
من 5 إلى 6	**02**
من 6 إلى أكثر	**2.5**

المصدر: حواس صلاح، **المحاسبة المالية**، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 155.

- معدل الإهتلاك المتناقص (T): 100 * المعامل * 1/N= T.
- قسط الاهتلاك (A): A = VA * T.

[1] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص 13.

[2] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص187.

الملاحظات في جدول الاهتلاك المتناقص:

- يحسب قسط الإهتلاك السنوي كل مرة على أساس القيمة المحاسبية الصافية.
- نتوقف على تطبيق الإهتلاك المتناقص لما يكون الاهتلاك المتناقص اقل من القيمة الباقية على السنوات المتبقية.

أي: القيمة الباقية * المعدل > القيمة الباقية/ عدد السنوات المتبقية ⇦ نكمل الضرب في المعدل؛

أما: القيمة الباقية * المعدل < القيمة الباقية/ عدد السنوات المتبقية ⇦ نوزع بالتساوي القيمة الباقية على السنوات المتبقية[1].

✓ **الاهتلاك المتزايد:** من خلال هذه الطريقة نحصل على أقساط الاهتلاك متزايدة مدة المنفعة للأصل ونرمز لها بالرمز **n** [2].

$$A = VA * N/ M$$

N عدد السنين الفاصلة بين تاريخ الشراء ونهاية السنة المعينة.

M المجموع الحسابي لسنوات الاستخدام ويحسب وفق العلاقة: $\mathbf{M = n(n+1)/2}$

ملاحظة: وفق هذه الطريقة لا تطبق قاعدة التناسب الزمني بالأشهر فمهما كان التاريخ الشراء N بالنسبة للسنة الأولى تساوي1 [3].

3.2. التسجيل المحاسبي للاهتلاكات: نسجل أقساط الاهتلاك في نهاية كل سنة بعد الجرد في الجانب الدائن ح/28 اهتلاك التثبيتات في مقابل جعل ح/68 مخصصات الاهتلاكات مدين ويتفرع حساب الاهتلاك التثبيتات حسب نفس مستوي تفصيل حسابات المجموعة 20، 21، 22،كما يلي: **280 اهتلاك التثبيتات المعنوية،281 اهتلاك التثبيتات المادية، 282 اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع الامتياز**، ويكون القيد كالأتي[4]:

		N/12/31		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	xxx	
	28x	إلى ح/ اهتلاك التثبيتات.		Xxx
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي.		

[1] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص191.

[2] فداوي أمينة، **مطبوعة في المحاسبة المعمقة**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2017/2016، ص12.

[3] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص 130.

[4] الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، **المرسوم التنفيذي المؤرخ في 2008/07/26**، المادة 28،ص 61.

4.2. تسجيل خسارة قيمة عن التثبيتات: قد تتعرض التثبيتات إلى نقص في قيمتها نتيجة لعدة أحداث كالحوادث الطبيعية، الأزمات الاقتصادية والتطور التكنولوجي...الخ، وعلية نقول أننا أمام تدهور في قيمة التثبيتات إذا كانت قيمتها الحالية اقل من القيمة المحاسبية الصافية يتفرع ومنه يتم إثبات الخسارة كما يلي [1]:

		N/12/31		
681		من ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	xxx	
	29x	إلى ح/خسائر القيمة عن التثبيتات		xxx
		إثبات خسارة قيمة.		

وتتم مراجعة خسائر القيمة عن التثبيتات في نهاية كل سنة إما عن طريق رفعها، تخفيضها أو إلغائها كما يلي[2]:

- ✓ **الرفع في مبلغ خسارة قيمة:** وهنا يكون إثبات الرفع في الخسارة القيمة مثل القيد قيد إثبات خسارة قيمة.
- ✓ **التخفيض أو إلغاء في مبلغ خسارة قيمة:**

		N/12/31		
29x		من ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	
	781	إلى ح/ استرجاع خسائر القيمة أصول غير جارية		xxx
		التخفيض في مبلغ الخسارة.		

أما بالنسبة للتثبيتات المالية فقد نصSCF تقيم التثبيتات المالية عند إدراجها الأولي في الحسابات بتكلفة اقتنائها إلا أنه يعتمد في نهاية كل السنة إجراء اختبار تدني القيمة لإثبات أي خسائر محتملة وتسجيل الخسارة كالتالي:

		N/12/31		
686		من ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول مالية	xxx	
	296	إلى ح/خسائر القيمة عن التثبيتات		xxx
		إثبات خسارة قيمة.		

أما عند الاسترجاع إذا اثبت اختبار تدني القيمة استرجاع خسائر قيمة سابقة وتسجل وفق القيد التالي:

		N/12/31		
296		من ح/خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	
	786	إلى ح/ استرجاع خسائر القيمة أصول مالية		xxx
		استرجاع خسارة قيمة.		

[1] Henri davasse et aouter, **manuel de comptabilité conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS**, Berti édition alger, 2011, p 175..

[2] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص ص 133،139.

5.2. التنازل عن التثبيتات غير مالية[1]: يؤدي التنازل عن أي تثبيت أو خروجه إما لتلفه أو اختفائه إلى ترصيد حسابه وتحويل الاهتلاكات الخاصة به إلى حساب التثبيت المعني، بحيث يتعادل القيدين بتسجيل الفارق بين قيمة التثبيت ومجموع الاهتلاكات من جهة وسعر التنازل من جهة أخرى في إحدى الحسابين 752 فوائض قيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية أو 652 نواقص قيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية، كما يتم استرجاع المخصص لخسارة القيمة لزوال مبرر وتكون المؤسسة أمام حالتين:

✓ **التنازل بفائض قيمة: سعر التنازل(سعر البيع) > القيمة المحاسبية الصافية.**

		تاريخ التنازل/N		
		من ح/ المذكورين		
512أو 53		ح/ البنوك الحسابات الجارية أو الصندوق	xxx	
28x		ح/ اهتلاك التثبيتات	xxx	
29x		ح/خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	
462		ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات	xxx	
		إلى ح/المذكورين		
	2x	ح/ التثبيت المعني		xxx
	752	ح/ فوائض قيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية		xxx
		التنازل عن التثبيت بفائض قيمة		

✓ **التنازل بناقص قيمة: سعر التنازل(سعر البيع)< القيمة المحاسبية الصافية.**

		تاريخ التنازل/N		
		من ح/ المذكورين		
512 أو53		ح/ البنوك الحسابات الجارية أو الصندوق	xxx	
28x		ح/ اهتلاك التثبيتات	xxx	
29x		ح/خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	
462		ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات	xxx	
652		ح/ نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية	xxx	
	2x	إلى ح/ التثبيت المعني		xxx
		التنازل عن التثبيت بناقص قيمة		

[1] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص139.

ثانيا: جرد المخزونات:

1) **تعريف المخزون:** يمثل جزء من الأصول المتداولة المشتراة من قبل المؤسسة، لغرض إما البيع علي حالها أو تحويلها إلى إنتاج، ونجد في صنف المخزونات ح/30، ح/31 ، ح/32، ح/ 35 [1].

2) **تسوية الفارق العادي حسابات المخزون**[2] : في هذه الحالة يتم تطبيق الجرد الدائم إذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي، فنعتبر هذا الفرق بين الجردين فارقا عاديا وتتم التسوية كالأتي:

❖ **الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون:** تتم تسويتها وفق القيد التالي:

		N/12/31		
		من ح/ المذكورين		
أو 30		ح/ مخزون بضاعة أو	xxx	
أو 31		ح/ مواد أولية أو	xxx	
أو32		ح/ تموينات أخرى أو	xxx	
35		ح/ منتجات	xxx	
		إلى ح/ المذكورين		
	أو600	ح/ مشتريات بضاعة مباعة أو		xxx
	أو601	ح/ مواد أولية مستهلكة أو		xxx
	أو602	ح/ تموينات أخرى مستهلكة أو		xxx
	71	ح/ إنتاج مخزن		xxx
		تسوية الفارق بين الجرد المادي والمحاسبي		

❖ **الجرد المادي اقل من الجرد المحاسبي للمخزون:** تتم تسوية الفارق بتسجيل قيد معاكس للقيد المسجل أعلاه.

3) **تسوية الفارق غير العادي حسابات المخزون:** في هذه الحالة اعتبار الفارق المخزون فرقا غير عاديا فان SCF ينص على تسويته كالتالي:

❖ **الجرد المادي اقل من الجرد المحاسبي للمخزون:** في هذه الحالة نجعل حساب 657 أعباء استثنائية للتسيير الجاري مدينا بالفارق وحساب المخزون المعني دائنا.

[1] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص 79.

[2] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص ص 142،144.

		N/12/31		
657		من ح/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري	xxx	
		إلى ح/ المذكورين		
	أو30	ح/ مخزون بضاعة أو		xxx
	أو31	ح/ مواد أولية أو		xxx
	أو32	ح/ تموينات أخرى أو		xxx
	35	ح/ منتجات		xxx
		تسوية الفارق بين الجرد المادي والجرد المحاسبي		

❖ **الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي:** في هذه الحالة نجعل حساب 757 نواتج استثنائية من عمليات التسيير دائنا بالفارق وحساب المخزون المعني مدينا.

		N/12/31		
		من ح/ المذكورين		
أو30		ح/ مخزون بضاعة أو	xxx	
أو31		ح/ مواد أولية أو	xxx	
أو32		ح/ تموينات أخرى أو	xxx	
35		ح/ منتجات	xxx	
	757	إلى ح/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير		Xxx
		تسوية الفارق بين الجرد المادي والجرد المحاسبي		

4) خسائر القيمة عن المخزونات: تنص المادة 123/5 من SCF على[1]"عملا بمبدأ الحيطة والحذر فإن المخزونات تقيم بتكلفتها أو قيمة انجازها الصافية (سعر البيع الصافي) أيهما اقل، وتدرج أي خسارة في القيمة عن المخزونات كعبء عندما تكون تكلفة المخزون اكبر من القيمة الصافية للانجاز"

إذا كان سعر بيع لبعض عناصر المخزون اقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون، إن هدف هذه المؤونة (خسارة قيمة) تغطية لي خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع مخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته، ولتكوين خسارة قيمة المخزون نجعل ح/685 مخصصات الاهنلاك ومؤونة وخسائر قيمة للأصول الجارية مدينا و ح/39 خسائر قيمة المخزون واحد فروعه دائنة،

[1] الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، **المرسوم التنفيذي القرار المؤرخ في 2008/07/26**، المادة 5.123، ص12.

ويتم تقسم ح/39 إلى حسابات فرعية كالتالي: **ح/390 خسارة قيمة عن مخزون بضائع، ح/391 خسارة قيمة عن مواد أولية، ح/392 خسارة قيمة عن تموينات أخرى، ح/395 خسارة قيمة عن مخزون منتجات.**

ويكون قيد تكوين خسارة قيمة المخزون كالتالي[1]:

		N/12/31		
685		من ح/ مخصصات الاهنلاك ومؤونة وخسائر قيمة للأصول الجارية	xxx	
	39x	إلى ح/ خسائر قيمة المخزون المعني		xxx
		تكوين أو إثبات خسارة قيمة المخزون		

في بداية الفترة المحاسبية التالية، وإذا ظهر أن هذه المؤونة لم يعد لها داع سواء كان ذلك نتيجة ارتفاع سعر البيع إلى أكثر من التكلفة أو صار مساويا لها فإن المؤسسة تقوم بإلغائها، وتسجل العملية محاسبيا كما يلي:

		N/12/31		
39x		من ح/ خسائر قيمة المخزون المعني	xxx	
	785	إلى ح/ مخصصات الاهنلاك ومؤونة وخسائر قيمة للأصول الجارية		xxx
		إلغاء أو تخفيض مؤونة.		

5) تسوية المشتريات المخزنة:

تعتبر تسوية المشتريات من أهم التسويات التي نقوم بها في مختلف التسجيلات، حيث تمس المشتريات المخزنة أي بضاعة أو مواد أولية أو تموينات الموجودة في المؤسسة، والتي تمثلت في حالتين وهي:

❖ عند استلام فاتورة دون استلام بضاعة[2]: في هذه الحالة تكون المؤسسة قد استلمت الفاتورة الخاصة بشراء المخزونات ولم تصل بعد المخزونات المشتراة إلى مخزن المؤسسة فرصيد الحساب 38 دائنا، يكون قيد التسوية في نهاية السنة باستعمال حساب خاص وهو ح/37 المخزونات الخارجية.

		N/12/31		
37		من ح/ المخزونات الخارجية	xxx	
	38	إلى ح/ المشتريات المخزنة		xxx
		استلام الفاتورة دون البضاعة		

[1] Eric dumalanéde, abdelhamid boubkeur, **comptabilité générale : conforme ou SCF aux normes comptables internationales IAS/IFRS,** Berti édition Alger, 2009, P197.

[2] شبايكي سعدان، **تقنيات المحاسبة حسب PCN**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص 74.

❖ وصول بضاعة دون استلام فاتورة [1]: أما في الحالة الثانية تكون المؤسسة قد استلمت المخزونات، ولم تستلم الفاتورة الخاصة بها فيرصد حساب 38 مدينا ويتم قيد التسوية في نهاية السنة باستعمال حساب خاص وهو ح/408 موردو فواتير التي لم تصل إلى أصحابها دائنا:

		N/12/31		
38		من ح/ المشتريات المخزنة	xxx	
	408	إلى ح/ موردو فواتير التي لم تصل إلى أصحابها		xxx
		وصول بضاعة دون الفاتورة		

ثالثا: جرد حسابات الغير:

1) جرد حساب الموردون: تتمثل عملية جرد الموردون في القيام بالعمليات:

❖ مراجعة الوثائق الثبوتية التي تثبت الديون وتصحيح الأخطاء المحتملة في مبالغها، وإعادة تصنيفها إلى خصوم جارية أو غير جارية تبعا لتاريخ استحقاقها؛

❖ **تسوية الأرصدة المدينة لحساب الموردين:** في الحالة العادية تكون أرصدة حسابات الموردين دائنة في نهاية السنة المالية، فإذا كان احد هذه الحسابات مدينة فهذا يعني انه تحول من خصوم إلى أصول، وعليه يجب إظهاره ضمن حسابات الأصول وهذا بترصيده بدمجه في ح/4097 الموردون المدينون، ويرصد في بداية السنة الموالية، التسجيل المحاسبي لجرد حساب الموردين يكون كالأتي:

		N/12/31		
4097		من ح/ موردين المدينين	xxx	
	401	إلى ح/ المورد		xxx
		تسوية حساب الموردين المدنين		

والقيد التالي يكون في السنة الموالية بترصيد ح/4097 [2].

		N+1/01/01		
401		من ح/ المورد	xxx	
	4097	إلى ح/ موردين المدينين		xxx
		ترصيد حساب الموردين المدنين		

[1] منصور عوف عبد الكريم، **محاسبة عامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص11.

[2] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص 57.

2) جرد حساب الزبائن [1]:

❖ **الجرد المادي لديون الزبائن:** تتمثل هده العملية في مراجعة الوثائق التي تثبت الديون التي هي في ذمة العملاء لصالح المؤسسة وتصحيح أي خطأ في مبالغ هذه الديون، وكذا إعادة تصنيفها تبعا لطول فترة تحصيلها.

❖ **تسوية حساب الزبائن التي لها رصيد دائن مع ح/4197 العملاء– حسابات دائنة:** في الحالات العادية تكون أرصدة حسابات الزبائن مدينة في نهاية السنة المالية، فإذا كان احد هذه الحسابات دائنا فهذا يعني أن تحول من أصول إلى خصوم، وعليه يجب إظهاره ضمن حسابات الخصوم وهذا بترصيده بدمجه في حساب 4197 الزبائن الدائنون وهذا وفق القيد التالي:

		N/12/31		
411		من ح/ الزبائن	Xxx	
	4197	إلى ح/ الزبائن الدائنون		xxx
		تسوية حساب الزبائن.		

وفي بداية السنة الموالية يرصد ح/4197 الزبائن الدائنون أي عكس القيد أعلاه.

❖ **ح/418 الزبائن– منتجات لم تعد فواتيرهم بعد(فواتير قيد التحرير)** [2]: في بعض الحالات ولسبب لأخر قد يقوم المورد بإرسال بضاعة للزبون دون إجراء قيد تحويل الملكية وفي هذه الحالة يكون قيد التسوية في نهاية السنة بجعل ح/418 مدينا بقيمة النواتج التي لم يتم إعداد فواتيرها بعد والتي تجعل حساباتها دائنة وفق القيد التالي:

		N/12/31		
418		من ح/الزبائن– المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد	xxx	
	700	إلى ح/ المبيعات من البضائع		xxx
		استلام بضاعة دون فاتورة		

وخلال السنة الموالية وبعد إعداد الفواتير وإرسالها إلى الزبون يتم ترصيد ح/418 بجعله دائنا وجعل حسابات الغير المعنية (حساب الزبائن مثلا) مدينة.

❖ **تسجيل خسارة قيمة للزبائن:** بعد دراسة مختلف العملاء تقوم المؤسسة بتميز بين أنواع الزبائن من زبائن عاديون وزبائن مشكوك في تحصيل دينهم، يتم تسجل خسارة قيمة عن كل دين يحتمل أن لا يحصل بصورة كاملة وذلك عبر المراحل التالية:

[1] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص 50.

[2] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص ص 51، 52.

✓ **إثبات الديون المشكوك في تحصيلها**[1]: تقوم المؤسسة في نهاية السنة بإعادة تصنيف الزبائن المشكوك في تحصيل ديونهم وهذا بوضعهم في حساب خاص هو ح/ 416 أي تحول الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه بمبلغ متضمن الرسم TTCونسجل القيد التالي:

		N/12/31		
416		من ح/ زبائن مشكوك فيهم	xxx	
	411	إلى ح/ الزبائن		Xxx
		تحويل الزبون العادي إلي زبون مشكوك فيه.		

✓ **إثبات خسارة قيمة للزبائن:** بعد معالجة وضعية الزبائن ومعرفة وضعيتهم المالية ومدى قدرتهم على التسديد، يتم تشكيل خسارة في القيمة لمختلف الزبائن المشكوك في ديونهم وتكون قيمة الدين عادة نسبة مئوية من الدين الإجمالي والذي يكون خارج الرسم وبعد تحديد قيمة الخسارة في الدين يتم تسجيل القيد التالي:

		N/12/31		
685		من ح/مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر قيمة الأصول الجارية	xxx	
	49	إلى ح/ خسائر القيمة عن حسابات الزبائن		xxx
		تسجيل خسارة قيمة للزبائن		

يتفرع حساب 49 خسائر القيمة عن حسابات الغير إلي حسابات الفرعية التالية:

- **ح/491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن؛**
- **ح/495 خسائر القيمة عن حسابات المجموعة والشركاء؛**
- **ح/496 خسائر القيمة عن حسابات المدينين المتنوعيين؛**
- **ح/498 خسائر القيمة عن حسابات الأخرى للغير.**

إذا تم تحصيل الدين الذي خصصت له خسارة في القيمة فإنه يتم ترصيده كليا أو جزئيا بما يتناسب ونسبة التحصيل، كما يمكن أن لخسارة القيمة عن حسابات الزبائن أن تزيد أو تنقص في السنة الموالية حسب وضعية الزبون وعلية نكون أمام إحدى الحالتين:

- **الزيادة في خسارة القيمة للزبائن:** تزداد وضعية الزبون تعقيدا وعلية تقوم المؤسسة برفع قيمة خسارة القيمة وهذا من خلال الرفع في نسبة الدين المشكوك فيه، وهنا يتم تسجيل نفس القيد أعلاه ولكن المبلغ يكون الفرق بين مبلغ الخسارة الواجب تشكيلها و المؤونة المشكلة سابقا.

[1] Béatrice et francis grandguillot , **comptabilité générale mémentos LMD,** 15 e édition, gualino édition paris, 2015, p181.

- **تخفيض أو إلغاء خسارة قيمة الزبائن:** وإذا تحسنت وضعية الزبون تقوم المؤسسة بتخفيض أو إلغاء الخسارة المشكلة سابقا وعلية نسجل القيد التالي:

		N/12/31		
49		من ح/ خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	Xxx	
	785	إلى ح/ وخسائر قيمة الأصول الجارية		xxx
		إلغاء أو تخفيض المؤونة		

إذا تعقدت وضعية الزبون أكثر وتم التأكد من انه غير قادر على تسديد دينه، يتوجب على المحاسب إعدام دينه وتحويله إلى دين غير قابل للتحصيل وعليه نسجل ما يلي:

		N/12/31		
654		من ح/خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل	xxx	
4457		ح/ TVAمستحقة	Xxx	
	411	إلى ح/ زبائن		xxx
		تسوية الديون المعدومة		

رابعا: جرد الحسابات المالية:

1) القيم المنقولة للتوظيف:

❖ **تعريف القيم المنقولة للتوظيف:** تتمثل في الأصول المالية التي تشتريها المؤسسة بغرض تحقق الأرباح على المدى طويل الأجل وقصيرة الأجل.[1]

❖ **تقيم القيم المنقولة للتوظيف في نهاية السنة المالية**[2]: إذا كان سعر القيم المنقولة للتوظيف في السوق المالي اكبر من تكلفة شرائها (أو القيمة المحاسبية) فإن الفارق يسجل بالطرف الدائن من ح/765 مع جعل ح/50 مدينا (**ح/503** سندات المخولة حق في الملكية و **ح/506** سندات قسائم الخزينة)، أما إذا كانت سعر القيمة المحاسبية اكبر من سعر بيع القيم المنقولة للتوظيف عندها نسجل الفارق بالطرف المدين من ح/665.

✓ في حالة فائض (سعر السوق اكبر من تكلفة الشراء)

		N/12/31		
50x		من ح/القيم المنقولة للتوظيف	Xxx	
	765	إلى ح/ فارق التقييم عن الأصول المالية فائض قيمة		xxx
		تسجيل فائض قيمة للقيم منقولة للتوظيف		

[1] تريش نجود، **مطبوعة في المحاسبة المالية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2017/2016،.ص1.

[2] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص 71.

✓ في حالة الانخفاض (سعر السوق اقل من تكلفة الشراء):

		N/12/31		
665		من ح/ فارق التقييم عن الأصول المالية نواقص قيمة	Xxx	
	50x	إلى ح/القيم المنقولة للتوظيف		xxx
		تسجل انخفاض قيمة للقيم منقولة للتوظيف.		

❖ **التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف**[1]: تسجل عملية التنازل للقيم المنقولة للتوظيف عن تاريخ حدوثها وقد تحقق المؤسسة أرباح أو خسائر ونسجل وفق حالتين:

✓ **حالة ربح: سعر البيع اكبر من القيمة المحاسبية المسجلة.**

الربح = سعر البيع – القيمة المحاسبية. ونسجل القيد التالي:

		تاريخ التنازل /N		
53أو512		من ح/ البنوك والحسابات الجارية أو ح/ الصندوق	xxx	
	50x	إلى ح/ القيم المنقولة للتوظيف		xxx
	767	ح/ الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية		xxx
		التنازل بأرباح عن القيم للتوظيف		

✓ **حالة خسارة: سعر البيع اقل من القيمة المحاسبية المسجلة.**

خسارة = القيمة المحاسبية – سعر البيع. ونسجل القيد التالي.

		تاريخ التنازل /N		
		من ح/ المكورين		
512أو53		ح/ البنوك والحسابات الجارية أو ح/ الصندوق	xxx	
667		ح/ الخسائر الصافية عن تنازل عن الأصول المالية	xxx	
	50x	إلى ح/ القيم المنقولة للتوظيف		xxx
		التنازل بخسارة عن القيم للتوظيف		

2) البنوك الحسابات الجارية والحساب الجاري البريدي:

وذلك بالحصول من طرف البنك ومن مركز الصكوك البريدية كشف عند تاريخ الجرد للقيام بالمقاربة بين كشفي الحساب البنكي والحساب البريدي مع الحساب البنك المحاسبي لإجراء حالة المقاربة البنكية.[2]

[1] فداوي أمينة، **مرجع سابق**، ص38،39.

[2] فداوي أمينة، **مرجع سابق**، ص 7.

مثال: لدينا البيانات التالية حول مؤسسة (س) [1]:

- في n/12/30 كان رصيد ح/البنك في دفاتر المؤسسة مدينا ب 14470 دج.
- اظهر الكشف المستلم من البنك والخاص بشهر ديسمبر ما يلي:

1- رصيد دائن لصالح المؤسسة ب19240 دج.

2- إن شيك العميل (أ) وقيمته 500 دج لم يحصل بعد.

3- إن شيك لصالح المورد (ب) وقيمته 5000 لم يسدد بعد.

4- تحصيل فوائد سندات لصالح المؤسسة 120 دج.

5- مصاريف البنك والتحصيل لشهر ديسمبر 50 دج خصمت من حسابنا.

6- تحصيل ورقة قبض لصالح المؤسسة 200 دج.

المؤسسة (س) سجلت فقط العمليتين 2 و3 باقي العمليات لم تسجل.

حساب البنك لدى المؤسسة (س)			حساب المؤسسة (س) في دفاتر البنك		
البيان	**المدين**	**الدائن**	**البيان**	**المدين**	**الدائن**
رصيد مدين في 12/31	14470	-	رصيد دائن لصالح المؤسسة		19240
فوائد سندات لصالحنا	120	-	شيك العميل (أ) لصالحنا		500
مصاريف البنك والتحصيل	-	50	شيك لصالح المورد (ب)	5000	
تحصيل ورقة تجارية	200	-	رصيد دائن لصالح المؤسسة	**14740**	
رصيد مدين		**14740**			
المجموع	**14740**	**14740**	**المجموع**	**19640**	**19640**

التسجيل المحاسبي في يومية المؤسسة: ونسجل العمليات التي أضافتها المؤسسة إلى ح/البنك فقط.

		N/12/31		
512		من ح/ البنك	320	
	403	إلى ح/ العملاء- أوراق القبض		200
	762	ح/ عائدات أصول مالية		120
		تحصيل ورقة قبض وفوائد سندات		

[1] عطية عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 121.

		N/12/31		
627		من ح/ خدمات مصرفية	50	
	512	إلى ح/ البنك		50
		تسديد مصارف خدمات مصرفية		

3) الصندوق[1]:

حيث يتم جرد النقديات بالصندوق وإعداد محضر يظهر قيمتها، كما تتم تسوية أي فروق بين مبالغ الموجودة فعلا بالصندوق والرصيد المحاسبي لحساب الصندوق ونلاحظ الحالتين:

❖ إذا كان الرصيد المحاسبي للصندوق اكبر من الرصيد الفعلي فان قيد التسوية يكون كالأتي:

		N/12/31		
6572		من ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق	Xxx	
	53	إلى ح/ الصندوق		Xxx
		تسوية حساب الصندوق		

❖ إذا كان الرصيد الفعلي للصندوق اكبر من الرصيد المحاسبي فان قيد التسوية يكون كالأتي:

		N/12/31		
53		من ح/ الصندوق	Xxx	
	7572	إلى ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق		Xxx
		تسوية حساب الصندوق		

خامسا: جرد المؤونات:

1) تعريف المؤونة: تعتبر احد مكونات الأموال الخاصة، باعتبارها مورد ذاتي يقتطع من نتائج السنة المالية، كما تعرف على أنها خصوم يكون استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد.[2]

كما هي مبالغ مالية تخصص لمواجهة الخسائر أو التكاليف أو النقصان في قيمة الأصول التي تسمح باستخدام القيم الحقيقية، فهي بذلك تعتبر تكلفة من التكاليف تحمل علي الدورة المحاسبية ولا بد من خصم من الربح قبل الوصول إلى صافي الربح الموزع، حيث تكون المؤونة بغض النظر عن نتيجة أعمال المؤسسة لذلك لابد من تحميل هذا العبء إلى نتيجة الدورة من اجل تسوية القيمة الدفترية لعناصر الأصول حتى تظهر بقيمتها الحقيقية ومن اجل أن تكون النتيجة المحصلة محددة قدر الإمكان.

[1] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص 71.

[2] كتوش عاشور، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ آليات سير الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 175.

2) **شروط تسجيل مؤونة:** تسجل المؤونة إذا وفقط عند توفر كل الشروط التالية[1]:

- عندما يكون لدي المؤسسة التزام حالي ناجم عن حدث سابق؛
- من المحتمل أن يحدث تدفق خارج من الموارد التي تمثل منافع اقتصادية لتسوية الالتزام التعاقدي؛
- إذا كان من الممكن تقدير مبلغ الالتزام بموثوقية.

ونصSCF على أن تكوين المؤونة يكون في نهاية السنة على أساس أفضل تقدير للنفقات، كما يمكن مراجعتها وتعديلها في نهاية السنة واستعمالها يكون فقط للنفقات المخصصة لها أصلا وصنف مؤونات الأعباء إلى:

- ✓ مؤونات الأعباء خصوم غير جارية **حساب 15**؛
- ✓ مؤونات الأعباء خصوم جارية **حساب 481**.[2]

3) **التسجيل المحاسبي للمؤونات**[3]: لقد نص النظام المالي المحاسبي علي مؤونات الأعباء والمخاطر وسوف نتطرق لكليهما كالأتي:

❖ للأعباء خصوم غير جارية (ح/15): إن تصنيف هذه المؤونات ضمن الخصوم غير جارية يعود إلي تحقيق الأعباء الخاصة بها قد يكن بعد فترة تزيد عن السنة من الحسابات الفرعية لهذا الحساب نكر منها: **ح/153 المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة،ح/155 مؤونات للضرائب، ح/156 مؤونات لتجديد التثبيتات، ح/158 مؤونات أخرى للأعباء –الخصوم غير جارية–.**

التسجيل المحاسبي للأعباء خصوم غير جارية: ويكون كالأتي:

- **تكوين مؤونة:**

		N/12/31		
أو 681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	xxx	
686		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول مالية	xxx	
	15x	إلى ح/ مؤونات الأعباء خصوم غير جارية		xxx
		تشكيل مؤونة		

- **تعديل مؤونة:** في نهاية السنة تتم مراجعة المؤونة ومنه تعديلها كالتالي:
- زيادة قيمة المؤونة عن الحاجة: وتكون مماثلة للقيد أعلاه.

[1] تريش نجود، **مرجع سابق**، ص14.

[2] الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، **المرسوم التنفيذي القرار المؤرخ في 2008/07/26**، المادة 125، ص 14.

[3] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص76.

- تخفيض قيمة المؤونة أو إلغائها: وتكون وفق القيد التالي:

		N/12/31		
15x		من ح/ مؤونات الأعباء خصوم غير جارية	xxx	
	781	إلى ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية أو		xxx
	786	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول مالية		xxx
		تخفيض مؤونة		

- **استخدام المؤونة:** في حالة تحقق الأعباء التي من اجلها تم تكوين المؤونة، يتم ترصيد المؤونة مباشرة عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي يسجل الأعباء حسب طبيعتها ليت بعد ذلك ترصيد المؤونة بواسطة استرجاع التكاليف.

❖ مؤونات الأعباء خصوم جارية ح/481 [1]: عند إقفال الحسابات فإن الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل أن يكون استحقاقها خلال 12 شهرا تكون موضوع تسجيل محاسبي:

✓ التسجيل المحاسبي للمؤونات الأعباء جارية:

- **عند تكوين المؤونة** نسجل ما يلي:

		N/12/31		
685		من ح/ مؤونات الأعباء خصوم غير جارية	Xxx	
	481	إلى ح/ مخصصات الاهتلاكات و المؤونات أصول جارية		xxx
		تشكيل المؤونة		

- إن المعالجة المحاسبية للمؤونة من حيث الزيادة أو تخفيض أو استخدام المؤونة تكون كما رأينا لدي دارسة ح/15 مع مراعاة استخدام ح/685 عوض ح/681.

[1] عطية عبد الرحمن، **مرجع سابق**، ص ص 76، 78.

المطلب الرابع: تسويات الأعباء والنواتج

في نهاية السنة يتم تسوية الأعباء والنواتج بتصنيفها إلى أعباء ونواتج المعاينة مسبقا، الأعباء واجبة الدفع ونواتج ستكتسب وهذا لربط الأعباء والنواتج الخاصة بدورة واحدة.

أولا: تسوية النواتج والأعباء المعاينة مسبقا.

1) الأعباء المعاينة مسبقا.

1.1. تسجيل العبء [1]: يسجل العبء بشكل عادي عندما تدفع المؤسسة مصاريف يكون لأحد حسابات الصنف6 حسب طبيعته مدينا بالمقابل احد الحسابات المالية دائنا حسب طريقة التسديد وفق القيد التالي:

		تاريخ حدوث العبء.		
6xx		من ح/ المصاريف	XXX	
4456		ح/ TVA القابلة للاسترجاع	XXX	
	53/512/401	إلى ح/ الموردون أو البنك أو الصندوق		XXX
		تسجيل العبء المعاينة مسبقا		

2.1. تحويل العبء معاينة مسبقا في نهاية الدورة[2]: في نهاية السنة المالية عند الجرد إذا تبين أن هناك أعباء معاينة (مسجلة) في احد الحسابات الصنف 6 ولا تتعلق بالسنة المالية الحالية إذا يتم إنقاصها من الحساب المعني بها ويكون دائنا بالمقابل مع الحساب 486 أعباء معاينة مسبقا مدينا، ويحسب العبء كالأتي:

العبء المعاينة مسبقا = العبء الإجماليHT × المدة المتعلقة بالسنة المالية (n+1)/ المدة الإجمالية

التسجيل المحاسبي للقيد يكون كالتالي:

		N/12/31		
486		من ح/ أعباء معاينة مسبقا	XXX	
	6xx	إلى ح/ مصاريف		XXX
		تحويل الأعباء معاينة مسبقا		

إن رصيد ح/6xx مبلغه يمثل الجزء المتعلق بالسنة المالية n الذي يحسب في النتيجة السنوية لها ولأشهر المتبقية من السنة n تمثل السنة المالية (n+1).

3.1. ترصيد ح/486 في بداية السنة الموالية: وهنا نكون أمام القيد العكسي لتحويل العبء معاينة مسبقا أي ح/6 يكون مدينا بالمقابل ح/486 دائنا.

[1] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص162.

[2] فداوي أمينة، ، **مرجع سابق**، ص 53.

2) النواتج معاينة مسبقا:

1.2. تسجيل المنتوج [1]: عندما تتحصل المؤسسة على منتوجات من خلال أنشطتها المختلفة (إيراد) في السنة المالية بتاريخ حدوثها ما يجعله في الجانب الدائن وفي المقابل يكون في الجانب المدين احد الحسابات المالية وهذا حسب القيد التالي:

		تاريخ حدوث المنتوج		
53/512/401		من ح/ الموردون أو البنك أو الصندوق	xxx	
	7xx	إلى ح/ المنتوج		xxx
	4457	ح/ TVA المحصلة		xxx
		تسجيل المنتوج معاينة مسبقا		

2.2. تحويل المنتوج معاينة مسبقا في نهاية الدورة [2]: في نهاية السنة المالية عند الجرد إذا تبين أن هناك منتوجات معاينة (مسجلة) في احد الحسابات الصنف7 وتتعلق بالسنة الموالية ويكون مدينا بالمقابل مع الحساب467 أعباء معاينة مسبقا دائنا حيث يتم حساب المنتوج معاينة مسبقا كالأتي:

العبء المعاينة مسبقا = العبء الإجمالي HT × المدة المتعلقة بالسنة المالية (n+1) / المدة الإجمالية

التسجيل المحاسبي للقيد يكون كالتالي:

		N/12/31		
7xx		من ح/ إيرادات	xxx	
	487	إلى ح/ منتوج معاينة مسبقا		xxx
		تحويل المنتوج معاينة مسبقا		

3.2. ترصيد ح/487 في بداية السنة المالية: وهنا نكون أمام القيد العكسي لتحويل المتوج معاينة مسبقا أي ح/7 يكون دائنا بالمقابل ح/487 مدينا.

ثانيا: تسوية الأعباء واجبة الدفع.

1. تعريف الأعباء واجبة الدفع[3]: في نهاية السنة المالية عند الجرد الأعباء متعلقة بالدورة لكنها لم تسجل بسبب عدم استلام المؤسسة الوثائق التي تثبت ضرورة سداد العملية، وهذا طبقا لمبدأ استقلالية الدورات المالية فإن هذه الأعباء يجب تتحملها في هذه الدورة من خلال تسجيلها في الحسابات المعنية.

[1] حواس صلاح، **مرجع سابق**، ص166.

[2] فداوي أمينة، **مرجع سابق**، ص54.

[3] بوثلجة امينة، **التسير المالي والمحاسبي اعمال نهاية السنة وفق scf**، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2016، ص162.

2. التسجيل المحاسبي للأعباء واجبة الدفع: يمر هنا بمرحلتين وهما:

❖ **تسجيل العبء واجب الدفع:** ويسجل العبء الواجب الدفع في نهاية السنة وفق القيد التالي:

		N/12/31		
6xx		من ح/مصاريف	Xxx	
	408	إلى ح/موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها		xxx
		تسجيل العبء الواجب الدفع.		

❖ **معالجة العبء واجب الدفع في الدورة الموالية:** عندما تصل الفاتورة أو الوثيقة التي تثبت السداد نرصد ح/408 مدينا مع احد الحسابات المالية أو حسابات الغير دائنا في السنة الموالية.

		N+1/12/31		
408		من ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلي أصحابها	xxx	
	53/512/401	إلى ح/موردو أو البنك أو صندوق		xxx
		ترصيد ح/408		

ثالثا: النواتج التي ستكتسب [1]:

1) تعريف المنتجات التي ستكتسب: هي منتجات متعلقة بالدورة الحالية ولكنها لم تسجل بسبب عدم استلام فواتيرها أو الوثائق التي تثبيت العملية في نهاية السنة المالية ولكن قيمتها معلومة.

2) التسجيل المحاسبي للنواتج التي ستكتسب: ونخصص هنا حالتين:

الحالة الأولي: التخفيضات والمحسومات والتنزيلات التي وعدها بها الموردو الخدمات والمخزونات المؤسسة إلا أنهم لم يسلموا فواتير التخفيض المتعلقة في هذه الدورة، لكن قيمة هذه المنتوجات معلومة وفق القيد التالي:

		N/12/31		
409		من ح/موردون مدينون	XXX	
	609	إلى ح/التخفيضات والتنزيلات والمحسومات		XXX
		المتحصل عليها عن المشتريات		
		تسجيل المحسومات التي ستكتسب		

وعندما يتم استلام الفواتير التخفيض التي ستكتسب من عند المورد خلال الدورة الموالية يتم ترصيد ح/409 مع ح/401 مدينا.

[1] بوثلجة امينة، **مرجع سابق**، ص 163.

الحالة الثانية: حالة الفواتير المستحقة وغير محصلة: وهي تلك الفوائد التي من المفترض تحصيلها من طرف البنك ولم تحصل إلى غاية الدورة تسجل في حساب فوائد مستحقة غير محصلة مدينا وبالمقابل وفق القيد التالي [1]:

		N/12/31		
2768		من ح/فوائد مستحقة غير محصلة	Xxx	
	76	إلى ح/نواتج مالية		xxx
		نواتج مالية غير محصلة		

منه يتم ترصيد ح/2768 دائنا مع حساب البنوك والحسابات الجارية مدينا.

[1] فداوي أمينة، **مرجع سبق ذكره**، ص ص56، 57.

المبحث الثالث: عمليات الإقفال

وفي الأخير عند قيام المحاسب بأعماله يمكن أن يرتكب بعض الأخطاء بمختلف التسجيلات المحاسبية حيث تعد سبب رئسي للأخطاء المحاسبية، وتكون في بعض الأحيان أخطاء أثناء عملية التسجيل بدفتر اليومية أو التحويل إلى دفتر الأستاذ، وارتكاب هذه الأخطاء يعد أمر بديهي يرجع السبب في المراحل التي تمر بها البيانات التي تنتقل بين أيدي كثيرة تقوم بالتسجيل، ترحيل الرصيد وإعداد ميزان المراجعة ...الخ، وهنا لكي لا يكون خطأ في تحديد النتيجة وإعداد الميزانية الختامية يقوم أولا بتصحيح الأخطاء.

المطلب الأول: تصحيح الأخطاء.

وهنا يقوم المحاسب بتصحيح الأخطاء الواقعة في بعض العمليات المحاسبية التي في عمليات الجرد أو التسويات وسوف نتعرف على كل هذا كالأتي:

أولا: تعريف الأخطاء وأنواعها:

1) **تعريف الأخطاء المحاسبية**[1]: تعرف بأنها عبارة عن قيام بعملية أو جزء منها تخرج عن القواعد والتعليمات أو إسقاط عملية بكاملها بحسن نية أي غير قصد، إن الأخطاء ومعرفة أسباب ارتكابها تساعد على اكتشافها ومن ثم تصحيحها، ويعود وقوع الأخطاء إلى عدة أسباب وهي:

- الجهل بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- السهو أو عدم المعاينة؛
- أخطاء التعمد.

ويمكن تقسيم هذه الأخطاء إلى قسمين [2].

✓ **أخطاء لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة:** تتمثل هذه الأخطاء في:

- خطاء في اسم الحساب؛
- خطأ في المبلغ؛
- الخطاء في الحذف.

✓ **أخطاء تؤثر علي توازن ميزان المراجعة:** عند عدم التوازن في ميزان المراجعة يجب الرجوع إلى القيود التي تمت في دفتر اليومية هل هي صحيحة، ثم هل تم ترحيلها إلي دفتر الأستاذ بصورة صحيحة، مراجعة الرصيد، مراجعة مجاميع جانبي ميزان المراجعة والتأكد من إدراج جميع أرصدة الحسابات.

---

[1] محمد تهامي طواهر، مسعود الصديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص141.

[2] شبايكي سعدان، **مرجع سابق**، ص 233.

2) أنواع الأخطاء المحاسبية:

هناك عدة أنواع من الأخطاء نذكر منها [1]:

- ✓ **أخطاء الحذف أو السهو**: تكون هذه الأخطاء عند عدم إثبات عملية بأكملها أو أحد طرفيها عند التسجيل الأولي لها في اليومية أو عدم ترحيل طرفي العملية أو إحداهما إلى حساباتها الخاصة، فإذا كان هذا لحذف حذفا كليا أي يمس طرفي العملية المحاسبية، لذا لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة وعليه من الصعب اكتشافه إلا إذا تمت مطابقة أدلة الإثبات، أما إذا وقع حذف جزئي فيمكن اكتشافه عند إعداد ميزان المراجعة.
- ✓ **أخطاء حسابية**: هذه الأخطاء قد تؤثر على ميزان المراجعة وقد لا تؤثر عليه، فعند حدوث أخطاء الجمع مثلا في حساب مجموع المبلغ بكل الرسوم في فاتورة معينة لا يؤثر هذا الخطأ على توازن ميزان المراجعة، لكن حدوث خطأ حسابي في استخراج رصيد معين يؤثر على ميزان المراجعة.
- ✓ **أخطاء رقمية**: تحدث هذه الأخطاء عادة عند التسجيل المحاسبي للعمليات وعند ترحيلها إلى دفتر الأستاذ مثلا عند إثبات مستند معين بقيمة 540000دج يتمثل في بيع منتجات إلى زبون معين بقيمة حقيقية 450000دج فهذا لا يؤثر على ميزان المراجعة، لكن تسجيل مبالغ مختلفة من طرف القيد المحاسبي يؤثر على ميزان المراجعة، ونستطيع اكتشاف هذه الأخطاء عن طريق المراجعة المستندية.
- ✓ **أخطاء متكافئة أو معوضة**: يقصد بيها تلك الأخطاء التي تتكافأ مع بعضها البعض، فعند حدوث خطأ معين في تسجيل عملية معينة يحدث خطأ أخر ويعوض مقدار الفرق في التسجيل الأول بحيث لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة، فإذا حدث عملية بيع منتوج ما إلى زبون معين بقيمة 5000دج وقام المحاسب بتسجيل العميلة بقيمة 5250دج، وحدثت عملية بيع أخري إلى نفس الزبون بقيمة 3250دج وقام المحاسب بتسجيل 3000دج فهذا الخطأ لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة لأنه خطأ تعويضي ولا يمكن اكتشافه إلا عن طريق المراجعة المستندية.

ثانيا: تصحيح الأخطاء المحاسبية:

يمكن تصحيح الأخطاء بإحدى الطريقتين التاليتين:

1) طريقة إلغاء القيد: وهي إلغاء القيد الخاطئ وإعادة تصحيحه بتسجيل قيد جديد[2].

[1] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول، دار هومة للنشر للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 111.

[2] بويعقوب عبد الكريم، **مرجع سابق**، ص 219.

✓ **أخطاء في المبالغ** [1]:

مثال: على اثر عملية بيع بضاعة بموجب فاتورة 2014/05 بمبلغ 380000دج بتاريخ 2014/06/10 سجل المحاسب القيد التالي:

		2014/06/10		
411		من ح/الزبائن	350000	
	700	إلى ح/مبيعات بضاعة		350000
		تسوية الفاتورة رقم 2014/05		

المطلوب: تسجيل قيد التسوية.

الحل:

		2014/06/10		
700		من ح/مبيعات بضاعة	350000	
	411	إلى ح/الزبائن		350000
		إلغاء القيد الأول		
411		من ح/الزبائن	3800000	
	700	إلى ح/مبيعات بضاعة		380000
		تسوية الفاتورة رقم 2014/05		

يمكن تسجيل قيد واحد وهو مكمل كما يلي:

		2014/06/10		
411		من ح/الزبائن	30000	
	700	إلى ح/ مبيعات بضاعة		30000
		تسوية الفاتورة رقم 2014/05		

✓ **أخطاء في الحسابات المدينة والدائنة:** يتم إلغاء القيد الخاطئ واستبداله بالقيد الصحيح كما يمكن أحيانا تصحيح الخطأ عن طريق تسجيل قيد واحد فقط.

مثال: بتاريخ 2014/05/14 اشترت المؤسسة بضاعة على الحساب من المورد A بقيمة 10480 دج وسجلت القيد التالي:

[1] كتوش عاشور، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ واليات تسير الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003، ص244.

		2014/05/14		
380		من ح/مشتريات بضاعة	10480	
	4011	إلى ح/المورد B		10480
		تسوية الفاتورة رقم: XXX		

المطلوب: تسجيل قيد التسوية.

الحل:

		2014/05/10		
4011		من ح/المورد B	10480	
	4012	إلى ح/المورد A		10480
		تسوية الفاتورة رقم:XXX		

2) طريقة المتمم الصفري[1]: المتمم الصفري للعدد هو العدد المعاكس، ومعني ذلك هو إن المتمم الصفري لعدد هو عدد أخر إذا أضيف إلى الأول كانت النتيجة صفر، فالعدد (38) له متمم للصفر العدد (38-) وكذا العدد (3450) له متمم للصفر هو العدد (3450-) ويعتبران العددان (38-) و(3450-) أعداد سالبة، غير أنه يمكن كتابتهما بشكل أخر (3450) = 10000-6550 وتكتب على الشكل $\overline{16}550$.

ويمكن البحث عن المتمم الصفري للعدد 3450 نتبع الطريقة التالية:

9	9	9	10
3	4	5	0
6	5	5	0

ونضيف إلى النتيجة الرقم1 من اليسار مصحوبا من الأعلى بالعلامة $\overline{\ }$ للدلالة على انه سالب، فتصبح لدينا متمم العدد 3450 هو العدد $\overline{16}550$.

مثال: بالرجوع للمثال السابق.

المطلوب: تسجيل العملية وفق طريقة المتمم الصفري.

9	9	9	10
1	0	4	8
8	9	5	2

[1] يوسفي لرفيق، **مطبوعة في المحاسبة المعمقة**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة العربي التبسي تبسة، 2017/2016، ص 129.

الحل:

إذا فالمتمم الصفري للعدد 10480 هو 189520.

		2014/05/14		
380		من ح/مشتريات بضاعة	189520	
	4011	إلى ح/المورد B		189520
		إلغاء قيد الشراء		
380		من ح/مشتريات بضاعة	10480	
	4011	إلى ح/المورد A		10480
		تصحيح القيد		

المطلب الثاني: تحديد نتيجة الدورة

بعد انتهاء المحاسب من التسجيل، الترحيل، التسويات وتصحيح الأخطاء حيث يقوم بتحديد نتيجة الدورة من خلال جدول حسابات النتائج انظر الجدول (**1-3**) وهو بيان يلخص الأعباء والمنتوجات للمؤسسة خلال السنة المالية.

أولا: تعريف نتيجة الدورة:

1) وفقا للمادة **28** من المرسوم التنفيذي **156/08** فإن نتيجة الدورة هي الفارق بين مجموع المنتوجات (الإيرادات) ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية [1].

2) وهي النتيجة المالية التي توصلت إليها المؤسسة بعد قيامها بنشاط اقتصادي خلال دورة معينة.[2]

ثانيا: تحديد نتيجة الدورة:

يمكن حساب نتيجة الدورة بطريقتين:

الطريقة الأولي: نتيجة الدورة = مجموع النواتج – مجموع الأعباء.

وهذا من خلال المرور بهذه الخطوات التالية:

1- إنتاج السنة المالية: وتتضمن أربع حسابات (حسابات الإنتاج) وهي:

إنتاج السنة المالية =ح/70المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة +ح/72الانتاج المخزن + ح/73 الانتاج المثبت +ح/74اعانات الاستغلال

[1] الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2005، العدد 19، **المرسوم التنفيذي، القرار المؤرخ في 2008/07/26**، المادة 28، ص14 .

[2] **منتدى المحاسب العربي**، متاح على الموقع http://www.accdiscussion.com/t1231، تاريخ النشر2012/10/10، اطلع يوم 2019/03/22، على الساعة 22:15.

2- **استهلاك السنة المالية:** ويمثل في حسابه ثلاث حسابات هي:

استهلاك السنة المالية= ح/60المشتريات المستهلكة+ح/61 الخدمات الخارجية + ح/62 الإستهلاكات الخارجية الأخرى

3- **القيمة المضافة للاستغلال:** وهي تمثل:

الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية.

4- **إجمالي فائض الاستغلال:**

إجمالي فائض الاستغلال= القيمة المضافة – (ح/63 أعباء المستخدمين +ح/64الضرائب والرسوم

5- **النتيجة العملياتية:** وهي تمثل:

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال+ح/75+ح/78 – ح/65 – ح/68

6- **النتيجة المالية:** وهي تساوي:

النتيجة المالية =ح/76 النواتج المالية – ح/66 الأعباء المالية

7- **النتيجة العادية قبل الضريبة:** وتساوي:

مجموع النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

8- **النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** وهي تساوي:

النتيجة العادية قبل الضريبة منقوص منها الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة حول النتائج العادية.

9- **النتيجة الغير عادية:** وهي تمثل:

النتيجة الغير عادية =ح/77 النواتج غير عادية – ح/ 67الأعباء غير عادية

10- **النتيجة الصافية للسنة المالية:** وهي:

مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

الطريقة الثانية[1]: **نتيجة الدورة** = مجموع الأصول – مجموع الخصوم.

[1] عسلي نور الدين، **مرجع سابق**، ص ص 35،36.

وهي تكون في الميزانية في جانب الخصوم التي سوف نتطرق إليها في المطلب التالي حيث في نهاية السنة المالية بعد القيام بمجموعة من الأنشطة يحدث اختلال بين مجموع الخصوم ومجموع الأصول ونتيجة الدورة هي الأداة لتحقيق التوازن.

وتظهر نتيجة الدورة للمؤسسة علي حالتين:

- **نتيجة ربح:** إذا كان الفارق بين الإيرادات والأعباء موجبا، أي موجوع الإيرادات اكبر من مجموع الأعباء.
- **نتيجة خسارة:** إذا كان الفارق بين الإيرادات والأعباء سالبا، أي موجوع الإيرادات اصغر من مجموع الأعباء.

المطلب الثالث: إعداد الميزانية الختامية

عند الانتهاء من تحديد النتيجة نقوم مباشرة بإعداد الميزانية، لترحيل لها أرصدة الحسابات الحقيقة ونتيجة أعمال الفترة المحاسبية من ربح أو خسارة، وتعتبر الميزانية من إحدى الركائز المهمة في بيان صورة المؤسسة للأطراف المتعاملين معها وتوفير المعلومات حول المركز المالي، وأدائها المالي وقيامها بعملية اتحاد القرارات في تحقيق هدفها.

أولا: تعريف الميزانية الختامية:

إن الميزانية الختامية تعد في نهاية السنة أي في N/12/31 وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة المحاسبية في جانب الخصوم وهي إلزامية قانونية، وهي عبارة عن كشف أو قائمة تتكون من جزئين رئيسين متساويين في القيمة، تضم الجزء الأول منها **الأصول** (الاستخدامات) وتسمى باسمها، والجزء الثاني **الخصوم** (مصادر التمويل) وتسمى باسمها، وهي ملخص مبوب للأرصدة المدينة والدائنة للحسابات الأستاذ الحقيقية، بالإضافة لرصيد صافي الأرباح أو صافي الخسارة.[1]

ثانيا: مكونات الميزانية الختامية: انظر الجدول (1-1) و(1- 2)

1) **الأصول:** لقد عرف المشرع الجزائري في المادة **20** من المرسوم التنفيذي **156/08** على أنها تلك الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية وموجهة لان توفر له منافع اقتصادية مستقبلية، وتتضمن:[2]

- **الأصول غير جارية أو غير متداولة:** وتشمل الأصول التي تحوزها المؤسسة بغرض الاستخدام لا للبيع أي أنها تستخدم في أنشطة المؤسسة بصورة دائمة للتصنيع والتخزين وتدرج الأصول الثابتة في الميزانية مرتبة طبقا للبنود

[1] وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص304.

[2] الجريدة الرسمية، الصادر في 28 ماي2008، العدد27، **المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن لأحكام القانون 11/07**، المؤرخ في 2007/11/25، المادة20، ص13.

الأكثر ثباتا وهكذا وهي طويلة الأجل، وتشمل الأصول غير جارية على: **القيم الثابتة المعنوية، القيم الثابتة المادية، القيم الثابتة المالية الأصول الضريبية المؤجلة** و **عقد الإيجار–تمويل** [1].

❖ **الأصول الجارية أو المتداولة:** وهي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية وهي التي تمتد بين تاريخ الشراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتجات، ما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شرائها بهدف بيعها في **12 شهرا** وكذا على **النقديات** و**العملاء، البضاعة، المدينون، أوراق القبض.**[2]

2) **الخصوم:** لقد عرفها المشرع الجزائري في المادة **22** من المرسوم التنفيذي **156/08** على أنها التزامات راهنة للكيان والناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضائها للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية. وتشمل:[3]

❖ **رؤوس الأموال الخاصة:** حيث يعرف المشرع الجزائري علي أنها لا تعتبر خصوما، بحيث تمثل الأموال الخاصة الفرق (الموجب) بين أصول المؤسسة ومجموع خصومها، إن الأموال الخاصة تظهر في الميزانية في جانب الخصوم رغم أنها لا تعتبر خصوما واجبة التسديد[4]، وتشمل رؤوس الأموال **فرق إعادة التقدير، الاحتياطات، رأس المال غير مطلوب، الترحيل من جديد ونتيجة السنة المالية.**

❖ **الخصوم غير جارية أو غير متداولة:** وهي عادة الالتزامات المستحقة على المؤسسة عن شراء أصول طويلة الأجل بحيث يتم الالتزام بها عن طريق أقساط ويجب أن تظهر قيمة القسط في الميزانية وتشمل: **الافتراضات والديون المماثلة، الديون المرتبطة بالمساهمات، المؤونات لأعباء خصوم غير جارية والضرائب المؤجلة علي الخصوم.**

❖ **الخصوم الجارية أو متداولة:** وهي الالتزامات المستحقة الأداء خلال سنة واحدة وتضم: **الافتراضات والديون المماثلة، الديون المرتبطة بالمساهمات، الموردون والحسابات الملحقة، الزبائن الدائنون، ديون أخرى وديون مالية أخرى.**[5]

ثالثا: مميزات الميزانية الختامية [6]**:**

---

[1] عقبي حمزة، **انعكاسات تطبيق النظام المالي المحاسبي على المالي للشركات المدرجة في السوق المالي**، أطروحة الدكتوراه في العلوم التجارية،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة،جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2016، ص53.

[2] تريش نجود، **مرجع سابق**، ص2.

[3] الجريدة الرسمية، الصادر في 28 ماي2008، العدد27، **المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن لأحكام القانون 11/07**، المؤرخ في 2007/11/25، المادة 22، ص14.

[4] تريش نجود، **مرجع سابق**، ص 3.

[5] عقبي حمزة، **مرجع سابق**، ص 54، 55.

[6] منتدى المحاسب العربي، **مرجع سابق**، تاريخ النشر2012/10/10، اطلع يوم 2019/03/22، على الساعة 22:15.

- توازن جانبي الأصول والخصوم وترتيب الأصول حسب درجة السيولة والخصوم حسب تاريخ الاستحقاق؛
- تسجل نتيجة الدورة الصافية في احد الجانبين بعد طرح مبلغ الضريبة؛
- الأخذ بعين الاعتبار الضرائب المستحقة على الأرباح عند إعداد الميزانية؛
- المؤونات والاهتلاكات تجمع لكل السنوات؛
- النتيجة تخصص في الدورة المقبلة حسب إستراتجية المؤسسة؛
- تعد الميزانية الختامية في نهاية الدورة.

المطلب الرابع: إقفال الحسابات وإعادة فتحها

بعدما تم تحديد نتيجة الدورة وإعداد الميزانية الختامية تقول المؤسسة بغلق حساباتها في نهاية السنة ثم تقوم بإعادة فتحها في بداية السنة الموالية وسوف نوضح هذا.

أولا: غلق الحسابات [1]:

بعد إعداد الميزانية تقوم المؤسسة بإقفال الدفاتر المحاسبية لذلك العام ويتم إقفال بقيد مركب تجعل فيه الحسابات الدائنة (الالتزامات ورأس المال) مدينة والحسابات المدينة (الأصول) دائنة لأنها الحسابات الوحيدة التي ما تزال مفتوحة في دفتر الأستاذ بعد إعداد الحسابات الختامية حسب القيد التالي:

		N/12/31		
4/1		من ح/ الخصوم	xxx	
12		من ح/ نتيجة السنة المالية الصافية	xxx	
	5/4/3/2	إلى ح/الأصول		xxx
		قيد إقفال الدفاتر في نهاية السنة		

ثانيا: فتح الحسابات:

يتم في العام الجديد فتح الدفاتر بقيد عكسي لقيد الإقفال أي تجعل حسابات الأصول مدينة وحسابات الخصوم ورأس المال دائنة حسب القيد التالي:

		N+1/12/31		
5/4/3/2		من ح/الأصول	xxx	
	4/1	إلى ح/ الخصوم		xxx
	12	ح/ نتيجة السنة المالية الصافية		xxx
		قيد إعادة فتح الدفاتر في بداية السنة الموالية		

[1] مخادمة احمد، **أصول المحاسبة المالية**، دار الشروق، الأردن، 2002، ص252.

خلاصة الفصل:

على ضوء ما ذكرنا في الفصل الأول نستخلص بأننا تعرفنا فيه على مجموعة من المبادئ والفروض والأنظمة المحاسبية التي تقوم عليها المحاسبة والدورة المحاسبية من خلال خطوات التي تمر عليها من أنشطتها المختلفة وتستخدم الوثائق المحاسبية التي تثبت كل عملية، وأيضا تعرفنا على أعمال نهاية السنة والجرد المهمة في المؤسسة والتي نقوم بجرد جميع ما لديها من تثبيتات، حسابات الغير والحسابات المالية أي جرد الأصول والخصوم.

ومجموعة التسويات المختلفة والشاملة الأخرى من مشتريات والأعباء والنواتج، وقيامنا بعمليات الإقفال التي توضح عمليات الأخطاء المحاسبية المختلفة وكيفية تصحيح تلك الأخطاء التي يمكن أن نقع فيها، وفي الأخير نقوم بتحديد نتيجة الدورة المحاسبية التي تعتبر مهمة ولكي نعرف النتيجة التي توصلت إليها المؤسسة من خلال أنشطتها هل في ربح أو في خسارة، وإعداد الميزانية الختامية التي هي إلزامية وقانونية في نهاية السنة التي من خلالها تحديد وضعية المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة حالة

مديرية توزيع الكهرباء والغاز

بالوادي

تمهيد:

بغرض الإجابة عن الإشكالية المطروحة في دراستنا تم تدعيم الإطار النظري بدراسة ميدانية من خلال هذا الفصل الذي سيتم فيه إسقاط ما تم ذكره في الجانب النظري على مديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي وبالضبط على مستوى مصلحة المحاسبة والاستغلال بالمديرية.

هذه الدراسة تتعلق بشكل رئيسي بمعالجة الإشكالية الرئيسية للدراسة من خلال دراسة الحالة التفصيلية لكيفية سير أعمال نهاية السنة في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي (سونلغاز).

ولإعطاء الصورة الميدانية لهذه الدراسة وبناء على المعطيات المتحصل عليها تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وهي كما يلي:

المبحث الأول: تقديم عام لمديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي

المبحث الثاني: أعمال الجرد وإقفال الحسابات بمديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي

المبحث الأول: تقديم عام للمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي.

من خلال هذه الدراسة نقوم بإلقاء نظرة حول مديرية توزيع الكهرباء والغاز التي هي محل أساسي ومجال لتطبيق العمل لدينا.

المطلب الأولى: التعريف بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي(سونغاز)[1].

أولا: نشأة مديرية توزيع الكهرباء والغاز الوطنية:

تأسست الشركة الوطنية للكهرباء والغاز في 28/07/1996 بأمر رقم 69/59 حسب الجريدة الرسمية للمديرية، وتعتبر سونلغاز من المؤسسات الهامة في الدولة حيث كانت تسمى في عهد الاستعمار EGA أي كهرباء وغاز الجزائري وتمتد جذورها إلى عام 1947 وقد تم تأميمها بعد الاستقلال، وكانت المؤسسة في فترة التأسيسية تنقسم إلى مديريات جهوية (الجزائر، وهران، قسنطينة وورقلة) وفي سنة 1975 تم تعديل المديريات الجهوية حيث أصبحت مناطق التوزيع (الجزائر، الشلف، قسنطينة، عنابة، سطيف، بشار، البليدة، وهران، وورقلة) مع العلم أنه لديها 45 مركز توزيع تابع لهذه المناطق.

وفي سنة 1991 تم تحويل اسم الشركة من الشركة الوطنية للكهرباء والغاز إلى المؤسسة العمومية ذات طابع صناعي وتجاري، جاء بعد ذلك في 01/06/2002 حسب القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز المسماة بسونلغاز شركة ذات أسهم لأن الدولة غير قادرة على تغطية التكاليف وستكون المرحلة (2002/ 2007) مرحلة انتقالية حيث تقسم وتهيكل المؤسسة حسب نظامها الجديد أي أن هناك لجنة ضبط هي التي تتحكم في التسعيرة وحاليا هناك مديريات عامة تتكون من:

- مديريات الإنتاج (إنتاج الكهرباء)؛
- مديريات النقل (نقل الكهرباء والغاز)؛
- مديريات التوزيع (توزيع الكهرباء والغاز).

ثانيا: نشأه وتعريف مركز الكهرباء والغاز بالوادي:

في أول مرة كانت منطقة الوادي تتزود بالطاقة الكهربائية وذلك عن طريق وكالة الوادي التابعة لمركز التوزيع ببسكرة ونظرا للكثافة السكانية تقرر توزيع لمنطقة الوادي وذلك في أواخر الثمانيات بخلق مندوبية تسمى المؤسسة الوطنية كما أنها تعتبر وسيلة مستعملة من أجل ضمان عدد وظائف أهمها:

- وظائف خاصة بالزبائن (كشوفات تسديدات)؛
- وظائف خاصة كهرباء (شبكات كهربائية).

[1] مقابلة مع مدير مديرية توزيع الكهرباء والغاز– الوادي–

المطلب الثاني: مهام مديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز).[1]

أولا: المهام التي تقوم بها مديرية توزيع الكهرباء والغاز:

تعددت مهام وأشغال بالنسبة لمديرية سونلغاز حيث انقسمت من حيث النشاط ممارس وبناء على القانون الذي أصدر في سنة 1985 أن المهام التي تقوم بها المديرية كالأتي:

1) **الطاقة الكهربائية:** المؤسسة تقوم على بإنتاج ونقل و توزيع واستغلال الطاقة.

2) **الغاز:** المؤسسة تقوم بالنقل والتوزيع العمومي للغاز الطبيعي ولكي تبقى المؤسسة محتكرة لهذا النشاط عليها القيام بـ:

- ❖ إقامة مؤسسات من أجل تنمية القطاع؛
- ❖ دراسة وتطوير التقنيات المستعملة في المؤسسة؛
- ❖ التسيير الجيد للعمال وتكوينهم من أجل رفع الكفاءة الإنتاجية؛
- ❖ اتساع المساحة المستعملة للكهرباء والغاز لزيادة المبيعات.

ثانيا: مهام مركز التوزيع بالوادي:

1) تسيير المشتركين (الكهرباء والغاز)؛
2) تسيير المنشات الكهرباء والغازية؛
3) تطوير منشآت الطاقة؛
4) تمثيل المؤسسة على مستوى الولاية؛
5) الاتصال بالسلطات.

يجب الإشارة أن هذا المركز ينقسم إلى أقسام وفروع ومصالح كالتالي:

- ❖ **قسم الوسائل:** حيث يقوم بالمهام التالية:
  - ✓ توفير وسائل النقل لأداء مهام المصالح؛
  - ✓ التكفل بتصليح الأدوات التالفة من مكاتب وأبواب ونوافذ؛
  - ✓ الحرص على توفير كال ما يلزم الموظفين من تجهيزات مكتبية وتسيير حظيرة السيارات؛
- ❖ **فرع الإعلام الآلي:** يقوم بعملية المعالجة الآتية:
  - ✓ معالجة المعلومات ووضع القوانين الخاصة بالطاقة الكهربائية؛
  - ✓ إعداد البرامج والإحصائيات والمتابعة المستمرة لملفات المشتركين.

[1] مقابلة مع مدير المكلف بالاتصال لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي.

❖ **مصلحة الموارد البشرية:** مهمتها تسيير موظفين بواسطة برنامجين: GIP GEVA برنامج معالجة الأجور، وبرنامج GIP SAM يعالج مسار المهني للعامل والعوامل الثابتة للأجور.

- ✓ متابعة تكوين العمال التربصات والأيام الدراسة؛
- ✓ متابعة حوادث العمل؛
- ✓ متابعة الوثائق الإدارية وحفظ القرارات في ملفات العمال.

❖ **مصلحة الدراسات والأشغال:** وتكمن مهامها في مايلي:

- ✓ دراسة طلبات الزبائن الجدد؛
- ✓ متابعة الأشغال وإنجاز المنشآت الكهربائية.

❖ **مصلحة استغلال الشبكات الكهربائية:** ومهامها استمرارية الخدمة بنوعية عالية وذلك كما يلي:

- ✓ الاستمرارية بالتموين بالطاقة الكهربائية مع التقليل قدر الإمكان من الانقطاعات؛
- ✓ النوعية بتقديم الخدمة بنوعية جيدة حسب الأنظمة المعمول بها في دفتر الشروط.

❖ **قسم استغلال الشبكات الغازية:** من مهامها هي:

- ✓ استمرارية التموين بالطاقة الغازية بصورة جيدة؛
- ✓ المحافظة على نوعية الخدمة بنظر إلى الأنظمة المعمول بها في دفتر الشروط.

❖ **مصلحة العلاقات التجارية:** تلعب دور الوساطة بين المؤسسة والزبون ومهامها:

- ✓ ربط الزبائن الجدد وإنجاز عقود الاشتراك؛
- ✓ إنجاز قوانين التموين بالطاقة الكهربائية؛
- ✓ متابعة طلبات الزبائن من وإلى نهاية العملية (تشغيل المنشأت الكهربائية).

❖ **مقاطعة الوادي:** من مهامها تأمين توزيع الطاقة الكهربائية وصيانة الشبكات وتسيير المشتركين في الشروط الملائمة للنوعية والأمن ومن واجبها:

- ✓ صيانة الشركات بواسطة برنامج منظم؛
- ✓ تحليل الحوادث التي تصب في الشبكة؛
- ✓ تسيير المشتركين في حدود المقاطعة؛
- ✓ تسيير الوسائل (الأفراد، السيارات...)؛
- ✓ تمثيل المؤسسة لدى السلطات المحلية في حدود صلاحيتها.

المطلب الثالث: وظائف مديرية توزيع الكهرباء والغاز(سونلغاز):[1]

للمديرية عدة وظائف نحصرهم في وظيفتين مهمتين وهي كالتالي:

1) **الوظائف التقنية:** القيام بانجاز وتطوير بحوث في مجال الإنتاج ونقل توزيع الطاقة في مجالات الذكورة.

2) **الوظائف التجارية:** وتتمثل في بيع الطاقة للمستهلكين وتحقيق رغباتهم ومن الوظائف السابقة ظهرت عدة وظائف فرعية تنقسم إلى فرعين:

❖ **وظائف ذات طابع إداري:**

- ✓ تسير المال؛
- ✓ تسيير الوسائل؛
- ✓ معالجة المعلومات.

❖ **وظائف ذات طابع دراسي:**

- ✓ القيام بدراسات اقتصادية (تخطيط)؛
- ✓ القيام بدراسات تسويقية؛
- ✓ القيام بدراسة النظام العام وأنظمة مراقبة التسيير.

وفي الوظائف ذات الطابع الدراسي يكون هدف جميع الدراسات هو تحديد سياسة رشيدة للمؤسسة وإيجاد الإستراتجية اللازمة لتحقيق هدف الهيكل التنظيمي العام للمديرية.

العلامة التجارية للمديرية:

[1] مدير مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي.

المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي للمديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز).

هنا قمنا بمعالجة تهيئة الهيكل التنظيم الذي يسير المؤسسة التي تقوم على مجهودات كبيرة قامت بها المؤسسة من اجل تلبية الحاجات المتزايدة ومن خلالها وضع المنشآت الطاقوية الضرورية لمواكبة التطور الاقتصادي بدءا من سنة 1970 إلى 1985.

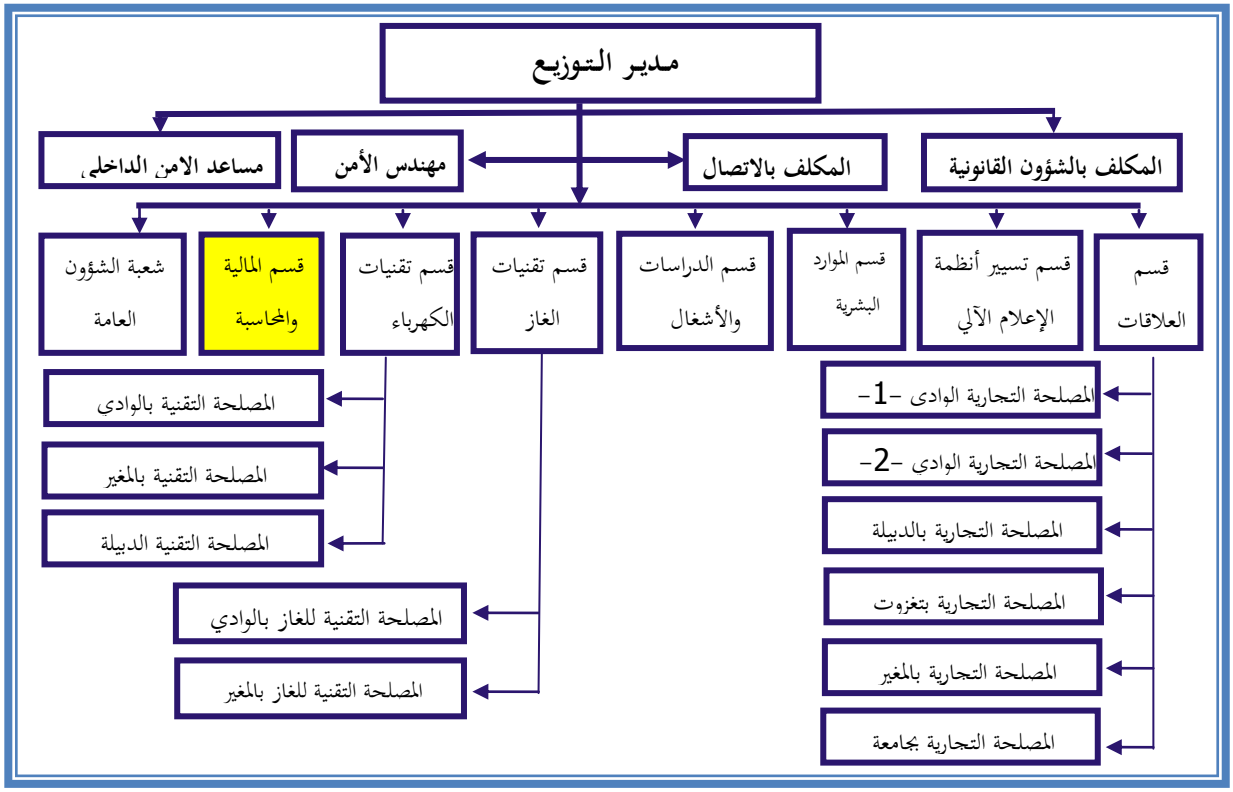
شهدت المؤسسة إنتاج الكهرباء تطورا سريعا في هذه السنوات فقد أنتقل من 624 ميغاواط في سنة 1969 إلى 1200 ميغاوط في سنة 1974، لذلك وجب عليها توفير عدد كافي من العمال وتوزيعها على المصالح التي تلأمها ووضع تنظيم داخلي للمؤسسة التي نوضحه كالتالي:

جدول (2-1): تعداد العمال وكيفية توزيعهم:

شريحة المستخدمين	عدد المستخدمين	العنصر النسوي	نسبة العنصر النسوي
إطارات	82	05	٪4
عون تحكم	166	09	٪60
عون تنفيذي	49	05	٪11,6
المجموع	297	19	

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المديرية.

الشكل (2-1): الهيكل التنظيمي للمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي.



المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على المعلومات المقدمة من طرف المديرية.

المبحث الثاني: أعمال الجرد وإقفال الحسابات بمديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي

بناءا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية سونلغاز والمتمثلة في اليومية نقوم من خلال هذا المبحث بأعمال الجرد وإقفال الحسابات.

المطلب الأول: جرد عناصر الأصول والخصوم

سنتطرق في هذا المطلب إلى تسجيل القيود اللازمة لبعض عناصر الأصول والخصوم بمديرية سونلغاز بالوادي.

أولا: جرد التثبيتات:

1) منشآت تقنية ح/215.

❖ تسجيل قيد الاقتناء: هنا سجل محاسب المديرية قيد شراء هذه المنشآت التقنية المتمثلة في أسلاك كهربائية في تاريخ 2017/06/28 عن طريق القيد التالي: (**الملحق 1**).

		2017/06/28		
215312		من ح/ منشآت تقنية	689500,00	
21530		من ح/منشآت تقنية	434500,00	
	512	إلى ح/البنك		1124000,00
		تسجيل قيد اقتناء منشآت تقنية.		

❖ تسجيل قسط الاهتلاك: هنا نكون أمام تسجيل قيد الاهتلاك في نهاية السنة أي في 2017/12/31 كما هو موضح في (**الملحق 2**) ونسجل قيد لقسط الاهتلاك كما يلي.

		2017/12/31		
68153		من ح/مخصصات إهتلاكات ومؤونات وخسائر قيمة أصول غير جارية	798377,73	
	2815	إلى ح/ اهتلاك منشآت تقنية		798377,73
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي.		

2) معدات نقل ح/218.

❖ تم شراء معدات نقل في 2012/03/07 وهذا التثبيت هو شاحنة من نوع RENAULT بقيمة 11546999,00 بشيك بنكي والجدول (**الملحق 3**) يوضح هذا وبالتالي نسجل قيد الاقتناء كما يلي:

		2012/03/07		
218		من ح/ معدات نقل	11546999,00	
	512	إلى ح/ البنك		11546999,00
		شراء شاحنة بشيك بنكي.		

❖ جدول الاهتلاك: من خلال المعلومات المقدمة من طرف خلية المحاسبة والتي تأكد أنها تطبق الاهتلاك الخطي دائما وبناءا على (**الملحق3**) المذكور أعلاه والذي يبين أن الشاحنة مدة المنفعة لها 5 سنوات فإن الإهتلاك يحسب كما يلي:

معدل الاهتلاك الخطي= 100/N.

ومنه المعدل الخطي = 100/5 = **20 %**.

قسط الاهتلاك السنوي = المبلغ القابل الاهتلاك * المعدل الاهتلاك الخطي.

إي أن قسط الاهتلاك السنوي = 11546999,00 * 20 **%= 2309399,80**.

وقسط الاهتلاك لسنة 2012 = نلاحظ أن العام فيه 7 أيام من شهر مارس أي يحسب الشهر كما ذكرنا سابقا في فترة الاهتلاك للقسط الأول ومنة القسط الأول (2012) فيه 10 أشهر.

ويساوي 2309399,80 * 12/10 = **192449983.3**.

وقسط الاهتلاك لسنة 2017 = 2309399,80 * 12/2= **38489996.67**.

الجدول(2-2): تصوير لجدول الاهتلاك للمديرية توزيع الكهرباء والغاز.

السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك VA	القسط الاهتلاك A	مجموع الاهتلاكات ∑A	القيمة المحاسبية الصافية VNC = VA – ∑A
2012	11546999,00	192449983.3	192449983.3	962249916.7
2013	11546999,00	2309399,80	423389963.3	731309936.7
2014	11546999,00	2309399,80	654329943.3	500369956.7
2015	11546999,00	2309399,80	885269923.3	269429976.7
2016	11546999,00	2309399,80	11162099,03	38489997
2017	11546999,00	38489996.67	11546999,00	0

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والاستغلال.

❖ تسجيل قسط الاهتلاك للشاحنة في 2017/12/31

		2017/12/31		
681		من ح/ مخصصات إهتلاكات ومؤونات وخسائر قيمة أصول غير جارية	38489996.67	
	2818	إلى ح/ اهتلاك معدات النقل		38489996.67
		تسجيل قسط اهتلاك الشاحنة.		

ثانيا: المشتريات المخزنة:

إن مديرية سونلغاز قد استلمت فاتورة خاصة بشراء الغاز ولم تصل بعد كما نلاحظ في (**الملحق4**) وفي هذه الحالة يكون قيد التسوية كالتالي:

		2017/12/31		
371		من ح/ المخزونات الخارجية	1700000,00	
	381	إلى ح/ المشتريات المخزنة		1700000,00
		استلام فاتورة الغاز دون البضاعة.		

ثالثا: الموردون:

تبين أن هناك موردون مدينين كما نلاحظ في (**الملحق 5**) وعليه يجب ترصيده حسابهم في 2017/12/31 ويكون القيد كالتالي:

		2017/12/31		
4097		من ح/ موردين مدينين	14425115,40	
	401	إلى ح/ الموردون		14425115,40
		ترصيد حساب الموردين المدينين.		

رابعا:جرد حساب الزبائن:

عند جرد الزبائن الذين تتعامل معهم المديرية في نهاية السنة اتضح انه يوجد زبائن وضعيتهم المالية غير عادية كما نلاحظ في (**الملحق6**) فهنا نكون أمام إثبات الدين المشكوك فيه أي تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه وفي هذه الحالة نسجل القيد التالي:

❖ إثبات الدين المشكوك فيه:

416		**2017/12/31**		
	411	من ح/الزبائن المشكوك فيهم	28394066,52	
		إلى ح/ الزبائن		28394066,52
		تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه.		

ثم نسجل خسارة قيمة لهذه الزبائن عن كل دين يحتمل أن لا يحصل بصورة كاملة وفق القيد التالي:

❖ انخفاض في خسارة قيمة:

491		**2017/12/31**		
	785	من ح/ خسائر القيمة عن حسابات الزبائن.	24496229,58	
		إلى ح/ إسترجاعات الاستغلال والمؤونات وخسائر القيمة الأصول الجارية.		24496229,58
		انخفاض في خسارة قيمة الزبائن.		

خامسا: جرد البنك (عملية المقاربة البنكية):

تقوم مديرية سونلغاز بإجراء حالة التقارب البنكي من خلال بعض العمليات كما نلاحظ في (**الملحق7**). وبعد إعداد المديرية حالة التقارب البنكي تسجل في دفاترها قيود التسوية المتعلقة بحساب البنك ويكون القيد كالتالي:

512		**2017/12/31**		
	411	من ح/ البنوك الحسابات الجارية	38895374,19	
		إلى ح/ الزبائن		38895374,19
		تسوية حساب البنك		

سادسا: جرد الصندوق:

في نهاية 2017 كانت الموجودات في الصندوق مساوية للمبلغ المسجل محاسبيا أي مساويا للرصيد الفعلي وفي هذه الحالة لا نقوم بأي تسوية.

سابعا: االمؤونات الأعباء للخصوم غير جارية:

وهنا سجل المديرية مؤونات الأخرى للأعباء الخصوم غير جارية ح/ 158.

حيث يتضح من (**الملحق8**) وجود زيادة في المؤونة لنزاع قضائي مع احد الزبائن ونسجل التسوية وفق القيد التالي:

		2017/12/31		
683		من ح/ مخصصات للمؤونات خصوم غير جارية.	58696627,57	
	158	إلى ح/ مؤونات الأخرى للأعباء الخصوم غير جارية		58696627,57
		تسجيل الزيادة في المؤونة.		

ثامنا: الأعباء واجبة الدفع:

في 2017/12/31 عن الجرد تبين أن هناك أعباء متعلقة بهذه السنة ولكن فاتورة الكهرباء والغاز لم تستلم بعد كما نلاحظ في (**الملحق9**) ومنه يكون القيد المحاسبي كالتالي:

		2017/12/31		
607		من ح/ فاتورة الكهرباء والغاز.	77995,00	
	408	إلى ح/موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها.		77995,00
		تسوية الأعباء واجبة الدفع		

المطلب الثاني: إعداد الميزانية الختامية.

يتم إعداد الميزانية الختامية في 2017/12/31 وتكون كالأتي:

❖ **جانب الأصول:**

الأصول	المبالغ	الاهتلاكات	المبالغ الصافية
الأصول غير جارية:			
المنشآت التقنية	1124000,00	798377,73	325622,27
معدات نقل	11546999,00	38489996.67	11162099,03
مجموع الأصول غير جارية	**12670999,00**	**118327769.7**	**11487721,30**
الأصول الجارية:			
مشتريات مخزنة	1700000,00	-	1700000,00
الموردون المدينون	14425115,40	-	14425115,40
الزبائن المشكوك فيهم	28394066,52	24496229,58	3897836,94
البنك	38895374,19	-	38895374,19
مجموع الأصول الجارية	**83414556,11**	**24496229,58**	**58918326,53**
المجموع العام للأصول	**96085555,11**	**25679507,28**	**70406047,83**

❖ جانب الخصوم:

الخصوم	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة:	
رأس المال	-
نتيجة الصافية للسنة المالية	**11631425,26**
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	
الخصوم غير جارية:	
مؤونات الأخرى للأعباء غير جارية	58696627,57
مجموع الخصوم غير جارية	
الخصوم الجارية:	
موردو الفواتير التي لم تصل إلي أصحابها	77995,00
مجموع الخصوم الجارية	
المجموع العام للخصوم	**70406047,83**

المطلب الثالث: تحديد نتيجة الدورة

من خلال الميزانية التي أعدت في 2017/12/31 يتم تحديد نتيجة الدورة كالتالي:

لاحظنا في الفصل النظري أن هناك طريقتين لتحديد نتيجة الدورة، ومع أنة لم يتوفر لدينا المعلومات المتعلقة بجدول حسابات النتائج وكل ما يتعلق بالنواتج والأعباء المديرية نقوم بحساب نتيجة الدورة من خلال الطريقة الثانية وهي الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم

نتيجة الدورة = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

نتيجة الدورة = 70406047,83 – 58774622,57

نتيجة الدورة = 11631425,26

ومنه نعلق على نتيجة الدورة أنها في حالة ربح لأن نتيجة الدورة موجبة أي مجموع الأصول اكبر من مجموع الخصوم.

المطلب الرابع: إقفال الحسابات وإعادة فتحها

أولا: إقفال الحسابات:

بعد إعداد جميع القوائم المالية وتحديد نتيجة الدورة يقوم المحاسب بتلخيص خاتمة أعمال نهاية السنة وذلك بإعداد قيود إقفال حسابات الميزانية والتي تتم كما يلي:

		2017/12/31		
4/1		من ح/ الخصوم	58774622,57	
12		من ح/ نتيجة الصافية السنة المالية	11631425,26	
	5/4/3/2	إلى ح/ الأصول		70406047,83
		إقفال الحسابات		

ثانيا: فتح الحسابات:

بعد غلق المؤسسة لحساباتها في **2017/12/31** تقوم في السنة المالية المقبلة بإعادة فتح الحسابات ويكون التسجيل المحاسبي بقيد العكسي لغلق الحسابات في **2018**.

		2018/01/01		
5/4/3/2		من ح/ الأصول	70406047,83	
	4/1	إلى ح/ الخصوم		58774622,57
	12	ح/ نتيجة الصافية للسنة المالية		11631425,26
		فتح الحسابات		

خلاصة الفصل:

من خلال التربص الذي قمنا به في مديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي في قسم المحاسبة والاستغلال، واستنادنا على معلومات التي تم تجميعها ومعالجتها مع الموظفين في مختلف المصالح على مستوى المؤسسة لاحظنا أن المديرية تقوم بمختلف العمليات الجرد منها إعداد دفتر اليومية،كما أنها تلعب دور الموزعة لكهرباء والغاز دور مهم، حيث تمتلك أيضا هيكل تنظيمي ذو كفاء عالية وخبرة متنوعة مما يضمن الفعالية في تسيير الموارد المكونة لموجوداتها.

إن مديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) تقوم بمسك حساباتها بطريقة محاسبية سليمة ومنتظمة وهي تتبع جميع الطرق والإجراءات من اجل إخراج قوائمها المالية بشكل قانوني وسليم لمستخدميها.

الخاتمة

بعد الانتهاء من دراستنا لموضوع التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة التي تم الاطلاع فيها على أن كل مؤسسة بحاجة للقيام بأعمال التي تسمح لها بالتأكيد من ممتلكاتها والتزاماتها تجاه الغير.

وهنا تبرز ضرورة عمليات الجرد التي تقوم بها المؤسسة لكل ممتلكاتها والتزاماتها، من أجل الوصول إلى الحصيلة النهائية الدقيقة، وإضافة إلى ذلك أن هذه العملية قانونية إلزامية، ومن أجل إثراء هذه الدراسة وقفنا على مختلف العمليات التي تحوم حولها، وفي خطوة للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتدعيم الجانب النظري بجانب تطبيقي يتمثل في دراسة حالة مديرية توزيع كهرباء والغاز بالوادي، وذلك من خلال اطلعنا على مختلف عمليات الجرد التي تمر بها المؤسسة في نهاية السنة، بالإضافة إلى التعرف على العمليات المحاسبية التي تتمثل في دفتر اليومية وغيرها من القوائم المالية من أجل القيام بعمليات الجرد المختلفة لحسابات المؤسسة انطلاقا من اليومية وجرد الممتلكات والمخزونات وغيرها وصولنا إلى حسابات النتائج وكذلك إعداد الميزانية الختامية التي تعكس نتيجة السنة.

اختبار صحة الفرضيات:

من خلال دراستنا التي جمعت بين الشق النظري والتطبيقي للبحث حاولنا اختبار الفرضيات التي تم طرحها في بداية البحث، وتم التوصل إلى ما يلي:

- الفرضية الأولى: " أعمال نهاية السنة عملية قانونية لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها" من خلال الدراسة النظرية توصلنا إلى أن هذه قد تحققت " أعمال نهاية السنة هي تجسيد النظام المالي المحاسبي حيث تقوم المؤسسة بمراجعة عملياتها المحاسبية وجرد مختلف ممتلكاتها وإلتزماته اتجاه الغير.
- الفرضية الثانية: " الإجراءات المتبعة للقيام بأعمال الجرد والتسوية هي التعبير المتسلسل للمعلومات التي تقوم بها المؤسسة " من خلال الدراسة النظرية توصلنا إلى أن هذه الفرضية قد تم تأكيدها، أي أن الإجراءات المتبعة للقيام بأعمال الجرد والتسوية حسب النظام المحاسبي المالي هي التعبير المتسلسل والمنظم للمعلومات التي تقوم بها المؤسسة وفق للمبادئ المحاسبية المالية.
- الفرضية الثالثة: " تتم المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة في مديرية توزيع كهرباء والغاز بالوادي وفق النظام المحاسبي المالي scf " نجد أن مديرية توزيع كهرباء والغاز بالوادي تقوم بالمعالجة المحاسبية لأعمال نهاية

السنة وفق نظام المحاسبي المالي الجديد، من خلال الشق التطبيقي تم التوصل إلى صحة هذه الفرضية تم إثبات والإشارة إليها في الملاحق.

النتائج:

من خلال دراستنا تم إستخلاص النتائج التي نعرضها في النقاط التالية:

- إن التسجيل المحاسبي أهم وسيلة لمراقبة مجموع العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة؛
- تكمن أهمية تحديد نتيجة السنة في معرفة ما حققته المؤسسة لربح أو خسارة خلال نشاطها لمدة السنة المالية؛
- يبين جدول النتائج كيفية الحصول على النتيجة الصافية وهذا بخصم ما يجب خصمه من النتيجة الإجمالية للسنة؛
- تتطلب عملية إعداد القوائم المالية الشفافية والمصداقية من خلال عمليات الجرد والتسوية الدقيقة لممتلكات المؤسسة؛
- إن الميزانية الختامية تبرز الصورة الفوتوغرافية للحالة المالية للمؤسسة في نهاية السنة؛
- تغلق الحسابات المتعلقة بالسنة الجارية وهذا حفاظا على مبدأ استقلال السنوات المالية.

التوصيات والاقتراحات:

هناك بعض توصيات يمكن أن نقدمها في مجال المحاسبة:

- ضرورة إجراء تربصات لصالح العمال لمصلحة المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- ضرورة ربط بين التعليم الأكاديمي والواقع التطبيقي له؛
- العمل على زيادة الثقافة المحاسبية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من أجل توسيع فهم القوائم المالية الصادرة في المؤسسة مم يوضح ويسهل للمستثمرين وصناع القرارات في أحسن الظروف؛
- ضرورة الاهتمام بالقوائم المالية المختلف التي تظهر مختلف ممتلكات المؤسسة.

الأفاق المستقبلية:

وفي الأخير يمكن أن نقدم مجموعة من المواضيع يمكن أن تكون انطلاقة لمواضيع بحوث قادمة نعرض بعضها في ما يلي:

- دراسة الأصول الثابتة في النظام المحاسبي المالي؛
- كيفية مساهمة نظام الرقابة الداخلية في إعداد القوائم المالية؛
- دراسة أعمال الجرد في كل شق وحده يعني أن تكون :المعالجة المحاسبية للتثبيتات، المخزونات، الزبائن، الموردون، البنوك وحسابات الجارية....

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

✓ الكتب:

1. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، دار هومة للنشر للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2010.

2. بوثلجة أمينة، التسير المالي والمحاسبي أعمال نهاية السنة وفق scf، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2016.

3. بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي، الطبعة 3، ديوان مطبوعات الجامعة الجزائر، 2005.

4. حواس صلاح، المحاسبة المالية وفق SCF، دار عبد اللطيف، برج الكيفان الجزائر، بدون سنة نشر.

5. رضوان محمد العنابي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الطبعة 6، الجزء1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، بدون سنة نشر.

6. شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب PCN، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002.

7. عطية عبد الرحمن، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج الجزائر، 2009.

8. عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة وفق SCF، الطبعة 2، دار الجيطالي للنشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011.

9. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق scf، الورق الزرقاء، الجزائر، 2014.

10. علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي، الطبعة 1، مكتبة الأفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، 2011.

11. فيصل محمود الشواورة، مبادئ المحاسبة المالية من الألف إلي الياء، الطبعة 1، الجزء 1، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.

12. كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ واليات تسير الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،سنة 2003.

13. كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ آليات سير الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

14. محمد بوتين ، تقنيات المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

15. محمد تهامي طواهر، مسعود الصديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

16. محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح، الطبعة 4، دار وائل للنشر، الأردن عمان، 2007.

17. مخادمة احمد، أصول المحاسبة المالية، دار الشروق، الأردن، 2002.

18. منصور عوف عبد الكريم، محاسبة عامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.

19. هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف والإفصاح في التقارير المحاسبية، الطبعة الأولى، الجزء 1، دار الثقافة، عمان، 2009.

20. هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا لدليل المحاسبي الوطني، الجزء 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002.

21. وليد ناجي الحيالي، أصول المحاسبة المالية، الجزء 1، منشورات الأكاديمية المفتوحة، الدنمارك، 2007.

22. وليد ناجي الحيالي، أصول المحاسبة المالية، الجزء2 ، منشورات الأكاديمية المفتوحة، الدنمارك، 2007.

✓ الرسائل وأطروحات الجامعية:

1. بالعراس صلاح الدين، التغيرات التي أحدثتها النظام المالي المحاسبي علي القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف -1-، 2016/2015.

2. بالعربي عبد الرزاق، أعمال نهاية الدور المحاسبية في المؤسسة، مذكرة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017/2016.

3. سعداوي محمد، تقييم المخزون حسب النظام المالي المحاسبي، مذكرة الماستر في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2014/2013.

4. سعيدي خديجة، دور أعمال نهاية للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي، مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014.

5. سعيدي عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014.

6. شبور وهيبة، تحليل اثر تطبيق النظام المالي المحاسبي علي الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2015/2014.

7. صيودة إيناس، أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق معيار المحاسبة الدولي الأول"عرض القوائم المالية"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقره بومرداس، 2018/2017.

8. عقبي حمزة، انعكاسات تطبيق النظام المالي المحاسبي على المالي للشركات المدرجة في السوق المالي، أطروحة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2016.

9. عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي(scf)في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة آكلي محند ولحاج بويرة، 2015/2014.

10. قريرة الهادي، لمعالجة المحاسبية للموجودات الملموسة والغير ملموسة في ظل تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة الماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015/2014.

11. موهوب مروة، مراجعة حسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة مراقبة التدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2015/2014.

12. هاني هاجر، العمليات المحاسبية الختامية في المؤسسة الاقتصادية حسب النظام المالي المحاسبي، مذكرة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبية ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017/2016.

✓ مطبوعات جامعية:

1. تريش نجود، مطبوعة في المحاسبة المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2017/2016.

2. فداوي أمينة، مطبوعة في المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2017/2016.

3. عسلي نور الدين، مطبوعة في المحاسبة المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2018/2017.

4. مداني بلغيث، مطبوعة المحاسبة المالية -1- حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، أكتوبر 2010.

✓ **القوانين والمراسيم:**

1. الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2005، العدد 19، المرسوم التنفيذي، القرار المؤرخ في 2008/07/26.

2. الجريدة الرسمية، الصادر في 28 ماي2008، العدد27، المرسوم التنفيذي رقم 156/08المتضمن لأحكام القانون 11/07، المؤرخ في2007/11/25.

3. الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة في 25 نوفمبر 2007، المرسوم التنفيذي المتضمن أحكام رقم 07-11.

✓ **ملتقيات ومجلات اقتصادية:**

1. صديقي مسعود، صديقي فؤاد، واقع وأفاق النظام المالي المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مداخلة بملتقي الوطني بعنوان انعكاس النظام المالي المحاسبي(scf) علي سياسات الإفصاح في الجزائر، جامعة الوادي، 05-2013/05/06.

2. عوادي مصطفي، المعالجة المحاسبية للاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 5، 2012.

3. قاسم محسن الحبيطي، ماهر علي الشمام، المحاسبة هل هي مبادئ ومفاهيم أم قواعد وأحكام من منظور دولي،كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل، تنمية الرافدين، مجلد 34، العدد 108، 2012.

4. محمد ضيف الله الهادي وآخرون، مقارنة النظام المحاسبي المالي(SCF)بالمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، مداخلة بالملتقي الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، جامعة سعد دحلب البليدة، 2011.

المراجع بالغة الأجنبية:

1. Béatrice et francis grandguillot , comptabilit générale mémentos LMD,15 e édition, gualino édition paris, 2015.

2. Eric dumalanéde, abdelhamid boubkeur, comptabilité générale: conforme ou SCF aux normes comptables internationales IAS/IFRS, Berti édition Alger, 2009.

3. Henri davasse et aouter, manuel de comptabilité conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS, Berti édition alger, 2011.

مواقع الكترونية:

1. منتدى المحاسب العربي، متاح على الموقع http://www.accdiscussion.com/t123
2. موقع بوابة المحاسبة، متاح على الموقع: www.accountinggate.com .
3. موقع ويكيبديا، متاح على الموقع: //ar.wikipedia.org:http

الملاحق

الملحق 1

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2017**
CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **F/AUX fact 04/17 mansouri med T**

N° Pièce	**0000408**	Typepièce	**OD - Opérations diverses**
Période	**Décembre**	Date validation	**03/01/2018**
Référence	**892**	Date référence	**28/06/2017**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
215312						689 500,00	0,00
23201						0,00	1 124 000,00
21530						434 500,00	0,00
					TOTAL	1 124 000,00	1 124 000,00

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	82		CN0244	54	001	0,00	1 124 000,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
F.SAI			

الملحق (2)

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2017**
CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **REPARTITION AMORT F/AUX 31/12/2017**

N° Pièce **0000013** Typepièce **CLO - Opérations de cloture**

Période **Mois 13** Date validation **14/02/2018**

Référence **f/aux** Date référence **31/12/2017**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
68153						64 283,38	0,00
281530						0,00	6 428 338,02
68153						1 928 501,40	0,00
68153						2 571 335,21	0,00
68153						1 414 234,37	0,00
68153						1 368 781,66	0,00
68153						186 652,05	0,00
2815312						0,00	1 555 433,71
68153						449 983,66	0,00
					TOTAL	7 983 771,73	7 983 771,73

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
68153	53	9231CN05				1 928 501,40	0,00
68153	53	9231CN0700				1 414 234,37	0,00
68153	53	9231CN01				449 983,66	0,00
68153	53	9231CN0600				1 368 781,66	0,00
68153	53	9231CN0400				64 283,38	0,00
68153	53	9231CN0700				186 652,05	0,00
68153	53	9231CN0600				2 571 335,21	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
[redacted]			

(3)

DAT_AFF	DV	VAL_ORIGI	MARQUE	TYPE	IMM_DEF	MES	AM31-12-16	AM,CUMUL 16	VNC 16	AM31-12-17	AM,CUMUL 17	VNC 17
06/11/2011	5	4314358,97	ISUZU	CAMIO NACELL	05767-211-39	2011	359529,91	4314358,97	0,00	0	4314358,97	0,00
16/11/2011	5	4314358,97	ISUZU	CAMIO NACELL	05765-211-39	2011	359529,91	4314358,97	0,00	0	4314358,97	0,00
01/12/2011	5	1380512,82	GREAT WALL	CAMIONNETTE	05770-311-39	2011	126547,01	1380512,82	0,00	0	1380512,82	0,00
01/12/2011	5	1380512,82	GREAT WALL	CAMIONNETTE	05769-311-39	2011	126547,01	1380512,82	0,00	0	1380512,82	0,00
01/12/2011	5	1380512,82	GREAT WALL	CAMIONNETTE	05768-311-39	2011	126547,01	1380512,82	0,00	0	1380512,82	0,00
01/12/2011	5	1380512,82	GREAT WALL	CAMIONNETTE	05774-311-39	2011	126547,01	1380512,82	0,00	0	1380512,82	0,00
01/12/2011	5	1380512,82	GREAT WALL	CAMIONNETTE	05771-311-39	2011	126547,01	1380512,82	0,00	0	1380512,82	0,00
01/12/2011	5	1380512,82	GREAT WALL	CAMIONNETTE	05773-311-39	2011	126547,01	1380512,82	0,00	0	1380512,82	0,00
07/03/2012	5	**11546999,00**	**RENAULT**	**CAMIO POT**	**00605-712-3**	**2012**	1154699,90	11162099,03	384899,97	384899,97	11546999,00	0,00
07/03/2012	5	**11546999,00**	**RENAULT**	**CAMIO POTENC**	**00606-712-39**	**2012**	1154699,90	11162099,03	384899,97	384899,97	11546999,00	0,00
09/05/2012	5	4442539,06	MERCEDES	FOURGON LAB	02251-312-39	2012	444253,91	4146369,79	296169,28	296169,27	4442539,06	0,00
06/01/2015	5	1370400,00	RENAULT	KANGOO	**07118-114-39**	2014	137040,00	548160,00	822240,00	274080,00	822240,00	548160,00
06/01/2015	5	1370400,00	RENAULT	KANGOO	07112-114-39	2014	137040,00	548160,00	822240,00	274080,00	822240,00	548160,00
22/02/2015	5	14760250,00	IVECO	EUROCARGO ML 150E24W 4*4		2015	1476025,00	5412091,67	9348158,33	2952050,00	8364141,67	6396108,33
27/04/2015	5	12340000,00	TATA-DAEWOO	F3CBF	03002-215-39		1234000,00	4113333,33	8226666,67	2468000,00	6581333,33	5758666,67
02/03/2015	5	2130000,00	RENAULT	TRAFIK	07940-314-39	2014	213000,00	781000,00	1349000,00	426000,00	1207000,00	923000,00
02/03/2015	5	2130000,00	RENAULT	TRAFIK	07936-314-39	2014	213000,00	781000,00	1349000,00	426000,00	1207000,00	923000,00
02/03/2015	5	2130000,00	RENAULT	TRAFIK	07941-314-39	2014	213000,00	781000,00	1349000,00	426000,00	1207000,00	923000,00
02/03/2015	5	2130000,00	RENAULT	TRAFIK	07939-314-39	2014	213000,00	781000,00	1349000,00	426000,00	1207000,00	923000,00
22/11/2015	5	1243182,65	RENAULT	KANGOO forgon		2015	124318,27	269356,24	973826,41	248636,53	517992,77	725189,88
22/11/2015	5	1544727,10	RENAULT	KANGOO break		2015	154472,71	334690,87	1210036,23	308945,42	643636,29	901090,81
22/11/2015	5	1544727,10	RENAULT	KANGOO break		2015	154472,71	334690,87	1210036,23	308945,42	643636,29	901090,81
22/11/2015	5	1544727,10	RENAULT	KANGOO break		2015	154472,71	334690,87	1210036,23	308945,42	643636,29	901090,81
								0,00	0,00			
TOTAL		88 686 745,87					**8 655 836,99**	**58 401 536,57**	**30 285 209,31**	**9 913 652,00**	**68 315 188,57**	**20 371 557,30**

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2017**

CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **ACHAT CARBURANT FAC 2434783 DU 20/09/2017**

N° Pièce	**0000173**	Typepièce	**OD - Opérations diverses**
Période	**Octobre**	Date validation	**17/10/2017**
Référence	**10/2017**	Date référence	**17/10/2017**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
371031						1 700 000,00	0,00
408306						0,00	1 700 000,00
60730						1 700 000,00	0,00
60730						0,00	1 700 000,00
					TOTAL	3 400 000,00	3 400 000,00

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
60730	18	979316				1 700 000,00	0,00
60730	18	979316				0,00	1 700 000,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
[redacted]			

الملحق (5)

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2019**

CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **FACT SAT SARL FACTURE MOIS MONTANT DE L'AVANCE**

N° Pièce	**0000052**	Typepièce	**ACH - Achats**
Période	**Janvier**	Date validation	**03/02/2019**
Référence	**9/1500/2019**	Date référence	**02/01/2019**
Fournisseur	**SAT [SARL - SAT]**		

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40928230						14 425 115,40	0,00
445081						2 740 771,93	0,00
40128230						0,00	17 165 887,33
					TOTAL	17 165 887,33	17 165 887,33

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
[redacted]			

(6)

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2017**

CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **Provisions des créances 2017**

N° Pièce	**0000045**	Typepièce	**CLO - Opérations de cloture**
Période	**Mois 13**	Date validation	**18/03/2018**
Référence	**562**	Date référence	**15/03/2018**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4911001						6 616 268,61	0,00
4911004						4 022 376,56	0,00
4911002						17 755 421,35	0,00
78500						0,00	24 496 229,58
4911000						0,00	3 897 836,94
					TOTAL	28 394 066,52	28 394 066,52

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
78500	99	977110				0,00	24 496 229,58

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
[redacted]			

(7) الملحق

SERVICE FINANCE

RAPROCHEMENT BNA AU 31/12/2017

Compte N°54121 **N° cpte bancaire 00100710030030012722**

CHEZ ENTREPRISE					CHEZ BANQUE				
DATE	Réf. PJ	LIBELLE	DEBIT	CREDIT	DATE	Réf. PJ.	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		Solde comptable 31/12/2017	38 895 374,19				Solde physique 31/12/2017		80 137 717,91
							diff à verifier		47 596,68
							chèque taxe d'habitation 4em trim CH 3443386	41 355 458,00	
							chèque lind gaz algerie CH 3443342		65 517,60
		TOTAUX	38 895 374,19	0,00				41 355 458,00	80 250 832,19
			38 895 374,19						38 895 374,19

COMPTABLE **CHEF SERVICE FINANCES** **CHEF DIVISION FINANCES ET COMPTABILITE**

(18) ف

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2017**
CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **regul Provisions litige EX 2017**

N° Pièce **0000008** Typepièce **CLO - Opérations de cloture**

Période **Mois 13** Date validation **05/02/2018**

Référence **03/2017** Date référence **05/02/2018**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
15800						0,00	1 200 000,00
15800						0,00	58 574 627,57
15800						0,00	500 000,00
15800						2 578 000,00	0,00
68600						58 696 627,57	0,00
15800						0,00	1 000 000,00
					TOTAL	61 274 627,57	61 274 627,57

Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
68600	70	9711110				58 696 627,57	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
ABOUTA			

الملحق 9

SOCIETE: **Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz** EXERCICE: **2017**

CENTRE COMPTABLE: **DD EL OUED - CN**

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **CHARGES A PAYER 2018 FACT SOUAKER SOUHAIB N°14/2018 Du)**

N° Pièce **0000356** Typepièce **OD - Opérations diverses**

Période **Mois 13** Date validation **28/02/2019**

Référence **362/DAM/2019** Date référence **21/02/2019**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210						82 100,00	0,00
40840						0,00	77 995,00
40410						0,00	4 105,00
					TOTAL	82 100,00	82 100,00

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	05		CN0259	50	014	82 100,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
[redacted]			