



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة حمة لخضر بالوادي



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
تخصص: محاسبة

أعمال الجرد والتسوية وفق النظام المحاسبي المالي
- (دراسة حالة - مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي) -

تحت إشراف الأستاذ:
د.سالمي محمد الدينوري

إعداد الطلبة :

- أحمودة سفيان

- أحمودة فتيحة

- بالليل محمد

أعضاء لجنة التقييم

الصفة	الجامعة	الرتبة	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي		
مشرفا ومقررا	جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي	أستاذ محاضر أ	سالمي محمد الدينوري
مناقشا	جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي		

السنة الجامعية: 2020/2019



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة حمة لخضر بالوادي



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
تخصص: محاسبة

أعمال الجرد والتسوية وفق النظام المحاسبي المالي
- (دراسة حالة - مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي) -

تحت إشراف الأستاذ:
د.سالمي محمد الدينوري

إعداد الطلبة :

- أحمودة سفيان

- أحمودة فتيحة

- بالليل محمد

أعضاء لجنة التقييم

الصفة	الجامعة	الرتبة	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي		
مشرفا ومقررا	جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي	أستاذ محاضر أ	سالمي محمد الدينوري
مناقشا	جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي		

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

سبحان الذي وهبنا العقل سبحان الذي يستحق الشكر على نعمته وحده لا شريك له والصلاة والسلام على أشرف المرسلين خير الخلق الله أجمعين أما بعد

أهدي هذا العمل

إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها ووقرها في كتابه العزيز
(أمي الحبيبة)

إلى قدوتي في الحياة والذي لم يتهاون يوم في توفير سبيل الخير والسعادة لي
(أبي الموقر)

إلى الزوجة الصالحة الوفية

إلى من أهم أقرب إلينا بناتي

إلى من أتناسم معهم أفراحي وأحزاني أخواتي الأعمام

وإلى كل الأهل والأقارب

إلى من كانوا سنداً لي في كل خطوة في حياتي العائلة الكريمة

إلى كل الاساتذة الذين قدموا لي يد المساعدة

إلى كل اصدقائي ومعارفي الذين احبهم واحترمهم

إلى كل هؤلاء اهدي هذا العمل المتواضع وأسأل الله عز وجل ان يوفقنا لما فيه الخير أنه
نعم المولى ونعم النصير.

"أحمدودة سفيان"

الإهداء

سبحان الذي وهبنا العقل سبحانه الذي يستحق الشكر على نعمته وحده لا شريك له والصلاة والسلام على أشرف المرسلين خير الخلق الله أجمعين أما بعد
أهدي هذا العمل

إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير: والدي العزيز حفظه الله
إلى من وضعني على طريق الحياة ورعتني حتى صرت كبيرا أمي الغالية أطال الله في
عمرها

إلى توأم روحي وشقيق القلب زوجي الغالي سفيان الذي رافقني وساعدني في مشواري
الدراسي

إلى من تقري العين برؤيتهم ويفرح القلب برفقتهم بناتي أدامكم الله لي
إلى اخوتي: من كان لهم بالغ الأثر في تجاوز الكثير من العقبات والصعاب
إلى جميع أساتذتي الكرام من لم يتوانوا في مد يد العون لي
إلى كل هؤلاء أهدي لكم هذا العمل المتواضع

ونسأل الله أن ينال إعجابكم

"أحمدية فتحة"

الإهداء

سبحان الذي وهبنا العقل سبحانه الذي يستحق الشكر على نعمته وحده لا شريك له والصلاة والسلام على أشرف المرسلين خير الخلق الله أجمعين أما بعد

إذا كان الإهداء يعبر ولو بجزء من الوفاء، فالإهداء إلى التي على بساط الأوجاع ولدتني وبأيدي الآلام ربنتني وبعيون التعب رحمتني وبصدر المشقات حمتني، إلى من كان

دعائها سر نجاحي، إلى التي بعثت من ضعفها قوة ومن أنوثتها رجلا، إلى مهجة القلب،

وهبة الرب، وكمال الود أمي الحبيبة حفظها الله وجزاها أحسن الجزاء

إلى الذي انقذ عرزا وانتقد قوة، إلى الذي أنجب وربى الروح الطاهرة أبي العزيز رحمه

الله

إلى من تقاسمت معي الأيام، وتحملت معي عناء التعب زوجتي الكريمة أطال الله عمرها

إلى شموع بيني وبين الأبناء حفظهم الله ورعاهم

إلى من أتقاسم معهم أفراحي وأحزاني إخوتي وأخواتي

وإلى كل الأهل والأقارب

إلى كل المهتمين بالجانب المحاسبي

إلى من تكاتفنا يدا بيد جسور الود والحب إلى من سهرنا وكابدنا المشاق أصدقائي

الأعزاء

إلى كل من جال مفكرتي وسقط سهموا من قلبي ولم تكتبهم مذكري

إلى كل من تصفح هذه المذكرة وانتفع بها وتذكرنا بدعائهم أهدىكم هذا العمل راجيا

من المولى عز وجل القبول والنجاح

“والليل محمد”

الشكر والعرفان

لك الحمد ربنا يا من مننت علينا بنعمة العلم، ويسرت لنا سبله، وأعنتنا على

تحصيله، وعلمتنا ما لم نعلم، الصلاة والسلام على خير المعلمين محمد سيد الخلق

وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:

نتوجه بالشكر الجزيل والإمتنان الكبير لأستاذنا الفاضل " سالمي محمد دينوري "

لتتويجه لعملا ياكليل من النصح والإرشادات فكان لنا خير معين وسند في إنجاز

هذا البحث رغم إنشغاله.

كذلك نتوجه بالشكر والتقدير والعرفان لمؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي على

حسن الإستقبال وكذلك على كل المعلومات التي أفادونا بها

وأیضا نتوجه لكل ما ساعدنا في إتمام هذا العمل

من قريب وبعيد.

" وشكرا "

الملخص

تهدف هذه الدراسة لتشخيص أعمال نهاية السنة من خلال التطرق إلى أعمال الجرد وتسوية الحسابات ومعالجتها محاسبيا بهدف تحديد النتيجة المحاسبية، وذلك من خلال التعرف على مفهوم المعالجة المحاسبية للتسويات الجردية والتطرق الى مختلف جوانبها، بالضافة الى الاجراءات المتبعة في تطبيقها، فقد وضحنا الجرد المادي والمحاسبي، أما حيث أن الجرد المادي هو جرد للموجودات التي تكون داخل 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 لا بد لنا من تحديد نتيجة السنة المحاسبية من أجل إعداد الميزانية الختامية التي تصور المركز المالي الجديد للمؤسسة، حيث كانت دراسة حالة بمؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي.

الكلمات المفتاحية: الجرد المادي، الجرد المحاسبي، اعمال نهاية السنة، التسوية، النظام المحاسبي المالي.

The Abstract:

This study aims to diagnose the end of the year business by addressing the inventory work, settling accounts and treating them with the accounting in order to determine the accounting result, by identifying the concept of accounting treatment of inventory adjustments and addressing its various aspects, in addition to the procedures followed in their application, we have explained the physical and accounting inventory, Whereas, the physical inventory is an inventory of the assets that are within the accounts that the physical inventory came with, which relate to the settlement of budget accounts, management accounts, and other adjustments related to burdens and outputs.

In the end, we carried out all the inventory work that we must determine the result of the accounting year in order to prepare the final budget that depicts the new financial position of the institution, as it was a case study of the Algerian Telecom Corporation in El-Oued.

Key words: physical inventory, accounting inventory, year end business, settlement, Financial accounting system.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
-	الإهداءات
-	التشكرات
-	الملخص
I	فهرس المحتويات
III	فهرس الجداول
VI	فهرس الأشكال
V	فهرس الملاحق
IV	قائمة الاختصارات
أ-ث	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري لأعمال الجرد والتسوية وفق النظام المحاسبي المالي	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
03	المطلب الأول: مراحل تطور النظام المحاسبي المالي
05	المطلب الثاني: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي
09	المطلب الثالث: تفصيل مدونة الحسابات والقوائم المالية
14	المبحث الثاني: عموميات حول أعمال الجرد والتسوية
14	المطلب الأول: ماهية أعمال نهاية السنة
16	المطلب الثاني: مفهوم عمليات الجرد والتسوية
19	المطلب الثالث: دوافع ومشكلات الجرد
20	المبحث الثالث: أعمال الجرد والتسوية لمختلف حسابات النظام المحاسبي المالي
20	المطلب الأول: جرد حسابات الميزانية
44	المطلب الثاني: تسوية حسابات الأعباء والإيرادات وتصحيح الأخطاء
49	المطلب الثالث: إعداد القوائم المالية الختامية واقفال الحسابات
59	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي لأعمال الجرد والتسوية -دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر	
61	تمهيد
62	المبحث الأول: نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر
62	المطلب الأول: نبذة عن مجمع اتصالات الجزائر
64	المطلب الثاني: نظرة على المديرية العملية لاتصالات الجزائر بالوادي
72	المطلب الثالث: مهام ونشاطات المديرية العملية بالوادي
72	المطلب الرابع: أهمية وأهداف مؤسسة اتصالات الجزائر
75	المبحث الثاني: أعمال الجرد والتسوية باتصالات الجزائر بالوادي
75	المطلب الأول: دور نظام المعلومات المحاسبي واللوجستي في ضبط وتسهيل الجرد
77	المطلب الثاني: دراسة حالة تطبيقية حول دور نظام أوراكل في تسهيل ضبط الجرد
78	المطلب الثالث: الطرق المتبعة لعملية الجرد من 2003 الى 2016 في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي
83	المبحث الثالث: جرد حسابات الميزانية -الاصول والخصوم - الاعباء والايرادات
83	المطلب الأول: جرد عناصر الأصول
97	المطلب الثاني: جرد عناصر الخصوم
99	المطلب الثالث: عرض القوائم المالية
104	خلاصة الفصل
106	خاتمة
110	قائمة المصادر والمراجع
114	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
08	مجال تطبيق النظام المحاسبي	01-01
22	جدول الاهتلاك	02-01
23	جدول المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص	03-01
51	جدول حسابات النتائج	04-01
53	ميزانية الأصول	05-01
54	ميزانية الخصوم	06-01
57	ميزان المراجعة قبل الجرد	07-01
58	ميزان المراجعة بعد الجرد	08-01
99	ميزانية الأصول	01-02
100	ميزانية الخصوم	02-02
102	حسابات النتائج	03-02

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	أعمال نهاية السنة	01-01
65	الهيكمل التنظمي للمديرية العملية بالوادي	01-02
67	المخطط الهيكلي لنيابة المدير للمهام والدعم	02-02
77	دورة حياة الأصل في أوراكل	03-02

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
114	واجهه برنامج اوراكل	01
115	ميزانية الاصول	02
116	ميزانية الخصوم	03
117	جدول حسابات النتائج	04
118	جدول المقبوضات الخاص بمكاتب البريد (A37)	05
119	جدول المقبوضات النقدية من طرف صندوق الوكالات	06
120	جدول الشيكات المستلمة على مستوى الوكالات	07
121	جدول الشيكات المرسله للتسجيل عن طريق غرفة المقاصة	08
122	جدول الشيكات المحصلة	09
123	جدول التحويلات من طرف المؤسسات العمومية والشركات الاقتصادية	10

قائمة الاختصارات

الاختصار	الاسم الكامل باللغة الأجنبية	الترجمة إلى العربية
A	Annual premium	القسط السنوي
A _M	Amortissement	مجموع الاهتلاكات
ATS	Algérie Télécom Satellite	اتصالات الجزائر الفضائية
CMP	Coût moyen pondéré	التكلفة الوسطية المرجحة
CNPE	Conseil national des Participations de l'État	المجلس الوطني لمساهمات الدولة
CU	Unit cost of production	تكلفة الوحدة من الانتاج
FIFO	First In, First Out	الأول دخولاً، الأول خروجاً
IAS	International Accounting Standards	المعايير الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير الابلاغ المالي الدولية
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
P _E	Estimated units produced over useful life	مدة المنفعة
P _R	Units of production rate	حجم الانتاج الفعلي السنوي
SCF	Système de comptabilité financier	النظام المحاسبي
T	taxe Amortissement	معدل الاهتلاك
VNC	Valeur nette comptable	القيمة المحاسبية الصافية
VSAT	Very-small-aperture terminal	المحطة الطرفية ذات الفتحات الصغيرة للغاية

مقدمة

قاد البعد المتنامي للأنشطة الاقتصادية إلى اتساع الفرص الاستثمارية للشركات على المستوى الدولي والبحث عن مصادر تمويل خارجية، وتعتبر النتائج المحاسبية مقياسا جيدا للوقوف على صحة القرارات ذات التأثير المالي، وكلما كانت هناك جودة في المعلومات المحاسبية وإظهار المراكز المالية، يكون هناك تصورا أفضل لوضع المنشأة. وبالنظر لحجم التحديات التي أفرزتها العولمة، التجارة الدولية، انتشار الشركات المتعددة الجنسيات، قرارات المنظمة العالمية للتجارة، وخصوصة القطاع العام، برزت الحاجة إلى ضرورة تبني الدول للمعايير المحاسبية الدولية بشكل مباشر، أو من خلال تصميم أنظمتها المحاسبية بما يتوافق وهذه المعايير.

انطلاقا من ذلك حاولت الجزائر في السنوات الأخيرة أن تبني نظاما محاسبيا جديدا يتوافق والمتطلبات الدولية، كأحد الأساليب لتسهيل المعاملات الدولية وخاصة مهام المستثمر الأجنبي، الذي يقف مع اختلاف الطرق المحاسبية كحجر عثرة أمامه ووجود صعوبة في التأقلم والتعامل مع النظام المحاسبي القائم، خاصة إذا كان هذا النظام أقل تطورا كما يبدو الحال بالنسبة للجزائر وهي بذلك تسعى جاهدة لتطوير نظامها المحاسبي لتواكب متطلبات العولمة المالية والمحاسبية.

وعليه أصبح قيام الجزائر بتبني نظام محاسبي يتوافق والبيئة الاقتصادية والمالية الدولية هو من المتطلبات الضرورية وبموجب القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي المستهلك من معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، وعلى عكس المخطط الوطني للمحاسبة، الذي كان يهتم بالجانب التقني للمحاسبة، فإن النظام المالي المحاسبي يركز أساسا على قواعد ومبادئ مجسدة في إطار تصوري يعتمد على فرضيات أساسية واتفاقيات ومبادئ محاسبية تضفي على المعلومة المالية خصائص نوعية تساعد على إعداد قوائم مالية ذات مصداقية .

وحتى يتسنى إعداد القوائم المالية بدقة لتعكس حقيقة الموقف المالي للمنشأة بنهاية فترة مالية، ما لا بد من قيام المنشأة بعملية جرد وتسوية فعلية لأصولها وخصومها، وإيراداتها ونفقاتها بنهاية هذه الفترة، وقبل إعداد الحسابات الختامية، لأنه في ضوء المعلومات التي يوفرها الجرد، سيتم إجراء قيود التسويات الجردية، لتحديد ما يخص الفترة من نفقات فعلية وإيرادات فعلية، ومن ثم تحميل الحسابات الختامية لهذه الفترة، وصولا لتحديد نتيجة أعمال المنشأة خلال هذه الفترة من ربح أو خسارة وبدقة عالية، وبما يمكن من تصوير المركز المالي الحقيقي للمنشأة بنهاية هذه الفترة المالية، ومن خلال ما سبق ارتأينا طرح الإشكالية الرئيسية:

1-الإشكالية:

كيف تتم عملية جرد العمليات المحاسبية لأعمال نهاية السنة في المؤسسات الاقتصادية؟

2-الأسئلة الفرعية:

ومن أجل معالجة هذه الاشكالية قمنا بتقسيمها الى الاسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أعمال نهاية السنة؟
- ماهي خطوات إنجاز أعمال نهاية الدورة في المؤسسة؟
- ما مختلف الاجراءات المتبعة للقيام بأعمال الجرد والتسوية؟
- كيف تتم عملية تحديد نتيجة الدورة في المؤسسة ؟

3- فرضيات البحث

تتمثل فرضيات البحث فيما يلي:

- أعمال نهاية الدورة المحاسبية عملية قانونية ، لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها.
- تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بكل المبادئ المحاسبية التي اقرها النظام المالي المحاسبي بخصوص أعمال الجرد والتسوية.
- يعتبر الجرد المادي هو التسجيل الفعلي لموجودات المؤسسة، والجرد المحاسبي هو التسجيل المحاسبي للعمليات التي تقوم بها المؤسسة.
- تعبر أعمال نهاية الدورة عن الصورة الحقيقية والدقيقة للمؤسسة.

4-أهمية البحث

يكتسي البحث أهمية كبيرة لأنه يتناول موضوعا من المواضيع المحاسبية التي تشكل حيزا كبيرا لدى المؤسسات وهي المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة فهي تساعد على اعطاء صورة واضحة وحقيقية للوضعية المالية للمؤسسة وبالتالي اتخاذ القرارات الصائبة لضمان استمرارية نشاط المؤسسة وتفادي مختلف الأخطار التي قد تواجهها.

5- أهداف البحث

تهدف من خلال هذا البحث إلى إبراز العمليات والإجراءات والمراحل المتسلسلة التي جاء بها النظام المالي والمحاسبي الجديد المتعلقة بأعمال نهاية الدورة من جرد وتسوية وإقفال التي تقوم بها المؤسسة لتساهم في تحقيق أقصى كفاءة تسييرية من خلال تحليل إطارها العام وتحديد أهدافها.

6- أسباب اختيار الموضوع

- اخترنا هذا الموضوع لأنه يصب في مجال دراستنا واختصاصنا.
- معرفة كيفية المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة في المؤسسات الاقتصادية
- كون الموضوع مهم وأساسي في المؤسسات الاقتصادية

7- حدود الدراسة

من أجل دراسة الموضوع وبلوغ الأهداف المرجوة، تم رسم حدود لهذه الدراسة، يأتي ذكرها كما يلي:

- **الحدود المكانية:** اقتصرت الدراسة الميدانية على مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي؛
- **الحدود الزمنية:** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه، وذلك خلال سنة 2019.

8- منهج الدراسة

لمعالجة هذه البحث إعتدنا على المنهج الوصفي لتوضيح الإطار النظري لكل من النظام المالي المحاسبي وأعمال الجرد والتسوية، أما الجانب التطبيقي فقد إعتدنا على منهج دراسة حالة في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي.

9- صعوبات البحث

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في إتمام هذا البحث هي الأزمة العالمية الحالية جائحة كوفيد 19 (كورونا فايروس) والتي حالت بيننا وبين التنقل للجامعة والتزود بالمراجع وكذلك الالتقاء مع المؤطر ومناقشة هذا العمل معه، كذلك صعوبة الحصول على المعلومات اللازمة من المؤسسة لان محاسبة الشركة كانت في فترة عطلة.

10- هيكل الدراسة

يشتمل موضوع الدراسة على فصلين عرضت بطريقة تحدم الموضوع، وتعمل على توضيح الإطار النظري للموضوع، وقد تم تقسيم هذا البحث الى فصلين.

فقد تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري لأعمال الجرد والتسوية وفق النظام المحاسبي المالي، وقد تم تقسيمه الى ثلاثة مباحث، في المبحث الأول تطرقنا الى ماهية النظام المحاسبي المالي، وفي المبحث الثاني خصصناه الى عموميات حول أعمال الجرد والتسوية، وفي المبحث الثالث فعرضنا الجرد والتسوية لمختلف حسابات النظام المحاسبي المالي.

أما الفصل الثاني كان عبارة عن دراسة حالة في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي، حيث تطرقنا في المبحث الأول لنبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر، وفي المبحث الثاني لأعمال الجرد والتسوية باتصالات الجزائر بالوادي، وفي المبحث الثالث وضحنا كيفية جرد حسابات الميزانية (الأصول والخصوم) (الأعباء والإيرادات) في اتصالات الجزائر بالوادي.

الفصل الأول:

الإطار النظري لأعمال الجرد
والتسوية وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد

أدى حدوث تطورات في بيئة الأعمال وزيادة الاتجاه نحو تنشيط أسواق الأعمال إلى زيادة ماسة في المعلومات المحاسبية مفيدة.

ولهذه الأسباب بدأت الجزائر الاهتمام بتغيير المخطط الوطني المعمول به سنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي الذي يتماشى مع هذه التطورات وهذا من خلال إجراءات أعمال نهاية السنة .

وفي هذا الصدد سنقوم في دراستنا بالتطرق إلى:

➤ المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي؛

➤ المبحث الثاني: عموميات حول أعمال الجرد والتسوية؛

➤ المبحث الثالث: الجرد والتسوية لمختلف حسابات النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي المالي بفلسفة جديدة مستمدة من نصوص المعايير المحاسبية الدولية تختلف عن النظام المحاسبي القديم، وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث استعراض النظام المحاسبي المالي من خلال مراحل تطوره والاطار التصوري له وتفصل مدونة الحسابات والقوائم المالية.

المطلب الأول: مراحل تطور النظام المحاسبي المالي

ورثت الجزائر غداة الاستقلال المخطط المحاسبي العام الفرنسي الصادر سنة 1957، والذي كان مستلهما على النظام الاقتصادي الاشتراكي الذي اختارته الجزائر من روح وتوجهات الحياة الاقتصادية الرأسمالية وبناءً على النظام الاقتصادي الاشتراكي الذي اختارته الجزائر بعد الاستقلال اوجب التفكير في إعادة هيكلة النظام المحاسبي المتوارث عن الاستعمار الفرنسي والذي لم يساير أهداف وطموح اقتصاد الدولة، وهو ما تم فعال في 1957/04/29 أين وضعت الدولة الجزائرية مخطط محاسبي وطنيا (PCN) ولكن مع توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق وظهور جملة من النقائص في المخطط المحاسبي الوطني كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية ومحاولة تكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية¹.

توجت عملية الإصلاح المحاسبي والتي عكفت عليها وزارة المالية بإصدار القانون 11-07 في 25 نوفمبر 2007م، الذي تضمن النظام المحاسبي الجديد، والذي حل محل المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975م.

ولقد أحدث هذا المرجع المحاسبي الجديد - المنسجم والمتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية -

IAS/IFRS تغييرات عديدة سواء على مستوى التعاريف والمفاهيم أو على مستوى قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي وكذا طبيعة ومحتوى القوائم المالية التي يجب إعدادها من قبل المؤسسات الخاضعة قانونا لإعداد القوائم المالية.

هذه التغييرات الناجمة عن الدور المنوط للمحاسبة، والتي سترتبط من الآن فصاعدا بالواقع الاقتصادي للعمليات التي تقوم بها المؤسسة، تتطلب جهودا معتبرة في التأهيل وإعادة التأهيل قصد الإلمام والإحاطة بالتغيرات التي حصلت، ولو أن الأسس التقنية للمحاسبة لم تتغير.

¹ لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مأكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2012، ص

ومن بين الأسباب التي جعلت الجزائر ان تنتقل من المخطط الوطني المحاسبي الي النظام المحاسبي المالي نذكر¹:

❖ من أجل نظام محاسبي مالي يستجيب لمتطلبات السوق

إن المحاسبة هي تقنية تهتم بجمع الحسابات وذلك بتسجيلها بشكل يومي، وترجمة الأحداث الاقتصادية في شكل عددي بصفة دورية، بعد تحليل الحسابات وتبويبها ثم تجميعها في شكل جداول شاملة ليتم استغلالها من طرف المؤسسة والمتعاملين معها من جهة ومصالح الضرائب من جهة أخرى.

لكن متطلبات اقتصاد السوق تتطلب ضرورة توفير قوائم مالية موجهة لصالح المستثمرين والمقرضين على وجه الخصوص، بحيث يهتم المستثمرون بشراء الأسهم والمقرضون بإقراض الأموال، وبالتالي وجود إمكانية لدخولهم في شراكة مع المؤسسة، لذلك ينبغي أن تكون لديهم معلومات محاسبية ومالية دقيقة وصورة واضحة وصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، هذه المعلومات يمكن تقديمها في شكل قوائم مالية تستجيب بشكل أو بآخر للمعايير المحاسبية الدولية.

إن الإطار التصوري ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار جملة من العناصر عند إعداده أو تحديثه، كما هو الشأن بالنسبة للمخطط المحاسبي الجزائري، وأن يتماشى مع متطلبات السوق، وذلك أن تكون التقارير المالية المعدة تتميز بجملة من الخصائص وأن يسمح النظام المحاسبي بعقلانية المعلومات المحاسبية وتوحيد القوائم المالية بشكل يعطي ثقة للمتعاملين مع المؤسسة ويرفع مستوى القابلية للمقارنة بين هذه القوائم ويسمح باتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت الملائم.

❖ من أجل إطار محاسبي يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية

إن المخطط المحاسبي الوطني وضع على حسب معايير الاقتصاد المخطط ولتحقيق أهداف الاقتصاد الكلي على مستوى التشغيل والإنتاج وبالتالي وضع لتلبية احتياجات المحاسبة الوطنية، أما بعد التحولات العميقة التي عرفتها الجزائر وذلك بتحويلها إلى اقتصاد السوق وتحرير التجارة الخارجية وفتح رأس مال المؤسسات العمومية أمام الخواص وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر . فأمام كل هذه التحولات تحتم على الجزائر إصلاح منظومتها التجارية وتكييفها مع البيئة المحاسبية الدولية، سيسمح للمحاسبة في بلادنا بأن تعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر، وإعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات.

¹ بوعلام صالح، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010، ص ص 75-76.

فالتفتح الاقتصادي يستلزم استعمال معلومات صادقة وموثوقة وموحدة ومعدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للشركات المتعددة الحسابات. كما يأتي تبني المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي كاستجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة

المطلب الثاني: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب سنستعرض مفهوم النظام المحاسبي المالي وأهميتها أهدافها وإلى أهم خصائصه ومجال تطبيقه

الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي :

قبل التطرق إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي نتعرف أولا على مفهوم عام للمحاسبة المالية حيث عرفت كما يلي:

أولا: تعريف المحاسبة المالية

التعريف الأول: تعتبر بمثابة الأصل الذي تتفرع منه الفروع الأخرى للمحاسبة، تهتم بتحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات المالية التي تحدث خلال الفترة المحاسبية بين المؤسسة والغير وذلك من أجل إعداد تقارير مالية تتضمن معلومات مالية نتيجة نشاط المؤسسة ومركزها المالي، لذلك يتركز الهدف الرئيسي لهذا الفرع من فروع المحاسبة بالإضافة إلى حماية أصول المؤسسة على قياس الربح والمركز المالي للمؤسسات الاقتصادية¹.

التعريف الثاني: وتعرف بأنها طريقة جمع، وترجمة ومعالجة المعلومات الخاصة بالتدفقات الحقيقية والمالية، القابلة للقياس بالمصطلح النقدي، والتي تدخل أو تخرج من وحدة اقتصادية معينة حيث تتولد هذه التدفقات بسبب أحداث اقتصادية، قانونية أو مادية، لها تأثير على رؤوس الأموال الموظفة في الوحدة الاقتصادية معينة².

ثانيا: تعريف بالنظام المحاسبي المالي

سنطرق في هذا العنصر إلى تعريف النظام المحاسبي المالي من الناحية الاقتصادية والقانونية.

¹ كحول صورية، دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة في علوم التسيير تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2017، ص23

² صلاح ربيعة، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، مطبوعة بيداغوجية، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2016/2017، ص10

1-من الناحية الاقتصادية

تنص المادة 3 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي أن : " الحاسبة المالية أو النظام المحاسبي عبارة عن نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية الخزينة في نهاية السنة المالية¹ .

2-من الناحية القانونية

هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيق وفقا لأحكام القانون، ووفقا لمعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية المتفق عليها².

الفرع الثاني : أهمية وأهداف النظام المحاسبي

تكمن أهمية اعتماد هذا النظام الجديد في سعي الجزائر إلى تكييف الممارسة المحاسبية مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية وخدمة أغراض المستثمرين من خلال سياسات الإفصاح والشفافية في عرض البيانات المالية. ويمكن إبراز أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في النقاط التالية³:

- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية؛
- ✓ الاستفادة من تجارب الدول في تطبيق هذا النظام؛
- ✓ الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية، المحاسبية والمعالجات المختلفة؛
- ✓ تسهيل العمل المحاسبي للمستثمرين الأجانب أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنيبه مشاكل الاختلاف في الطرق المحاسبية؛
- ✓ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- ✓ محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف المؤسسات الأجنبية؛
- ✓ تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية؛
- ✓ العمل على ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات؛
- ✓ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية، ومستويات الأداء للمؤسسات

¹ بعلي زهية، دور النظام المحاسبي المالي SCF في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة ليل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016/2017، ص10

² محمد فيصل مايدة وجمال خنشور، قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ، مجلة البحوث والدراسات، العدد 23، السنة 14، 2017، ص304

³ نور الدين عياشي، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر والمرجعية الدولية للمحاسبة، مجلة العلوم الإنسانية، عدد 41 المجلد 2، جامعة قسنطينة 2، 2014، ص

- ✓ قابلية المقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- ✓ المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.

الفرع الثالث: خصائص النظام المحاسبي

ونوجزها في النقاط التالية¹:

- ✓ له إطار مرجعي مستمد من النظرة الأنجلو-سكسونية؛
- ✓ معدة لمصلحة المستثمرين؛
- ✓ إعداد المرجع بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي؛
- ✓ معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس قواعد؛
- ✓ تطبيق إجباري لكل المعايير وكل التفسيرات؛
- ✓ أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات؛
- ✓ إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة والتي تعرض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول والخصوم بقيمتها العادلة أو الصحيحة وهي القيمة التي يمكن شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات وذلك بغية معرفة وتقدير الجيد لذمة المؤسسة؛
- ✓ إدخال مفهوم التحيين والتي تهدف إلى معرفة أثر عنصر الزمن من الأصل على عملية تقييم الأصول والخصوم؛
- ✓ تفوق الجوهر على الشكل والتطبيق بأثر رجعي.

الفرع الرابع: مجال تطبيق

يلتزم القانون رقم 11-07 في المادة الرابعة الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية :

- ❖ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- ❖ التعاونيات؛
- ❖ الأشخاص الطبيعيون أو المعنيون المنتجون للسلع أو خدمات تجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- ❖ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛

¹ بو علي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبية، جامعة أكلي محمد الحاج، البويرة، 2015/2014، ص78

❖ وتتطرق المادة الخامسة لوضعية المؤسسات الصغيرة، بحيث يمكن للكيانات الصغيرة التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة¹.

الجدول رقم (01-01): مجال تطبيق النظام المحاسبي

مواد قانون 07-11	محتوى الفصل	عنوان الفصل	الفصل
من 2 إلى 5	تعرف المحاسبة المالية مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي والاستثناءات من مجال التطبيق	التعاريف ومجالات التطبيق	الفصل الأول
من 6 إلى 9	الإطار التصوري، المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، المعايير المحاسبية ومدونة الحسابات	مضمون النظام المحاسبي	الفصل الثاني
من 10 إلى 24	العمليات الإجبارية، الوثائق التبويبية والدفاتر المحاسبية، شروط وكيفية مسك المحاسبات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.	تنظيم المحاسبة	الفصل الثالث
من 25 إلى 30	محتوى الكشوف المالية، أهداف الكشوف المالية كيفية إعداد وعرض الكشوف المالية.	الكشوفات المالية	الفصل الرابع
من 31 إلى 36	شروط وكيفيات ، طرق وإجراءات إعداد ونشر الحسابات المدججة والحسابات المركبة.	الحسابات المجمعة والحسابات المدججة	الفصل الخامس
من 37 إلى 40	الغرض من تغيير التقديرات وطرق المحاسبية وكيفية تغيير التقديرات وطرق المحاسبية	تغيير التقديرات والطرق الحسابية	الفصل السادس
من 41 إلى 43	تاريخ دخول النظام المحاسبي حيز التنفيذ، إلغاء المخطط الوطني المحاسبي ونشر في الجريدة الرسمية	أحكام ختامية	الفصل السابع

المصدر: محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي محاسبة القواعد أو محاسبة المبادئ؟، مجلة الاقتصاد والمالية، مجلد 4، العدد 2، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغام، 2018، ص204

¹ نور الدين عياشي، مرجع سابق، ص390

المطلب الثالث : تفصيل مدونة الحسابات والقوائم المالية

الفرع الأول: مدونة الحسابات¹:

لقد حدد القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 مدونة الحسابات وكذا قواعد سيرها، حيث تم اقتباس حساباتها من المخطط المحاسبي الفرنسي نسخة 1983 والمعدل في سنة 1999. حيث تعد كل مؤسسة مخطط حسابات مكيف حسب هيكلها ونشاطها واحتياجاتها ومن المعلومات الخاصة بالتسيير، وتجمع هذه الحسابات في فئات متجانسة تدعى مجموعة، حيث تميز بين مجموعة حسابات الميزانية (من الصنف 1 إلى الصنف 5) ومجموعة حسابات التسيير (الصنفين 6 و7) وكل صنف مقسم إلى حسابات تعرف بأعداد ذات رقمين أو أكثر في إطار ترقيم عشري.

➤ الصنف الأول: حسابات رؤوس الأموال

➤ الصنف الثاني: حسابات الأصول الثابتة

➤ الصنف الثالث: حسابات المخزونات وكل ما هو قيد الانجاز

➤ الصنف الرابع: حسابات الغير

➤ الصنف الخامس: حسابات مالية

➤ الصنف السادس: حسابات الأعباء

➤ الصنف السابع: حسابات النواتج

الفرع الثاني: القوائم المالية

أولا: تعريف القوائم المالية

للقوائم المالية عدة تعريفات، سنتطرق فيما يلي لأهمها:

التعريف الأول: تعرف القوائم المالية على أنها: " وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات صادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية (الأصول، الخصوم، الإيرادات، المصروفات ...)"².

¹ نور الإسلام عبادة وأحلام مزعاش، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية. مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2016/2017، ص20

² يجاوي ياسر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجبائية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2014/2015، ص41

التعريف الثاني: حيث عرفها جون فرنسوا بأنها مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية وغير قابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضع المالي، ولإداء ولتغيير الوضع المالي للمؤسسة عند إقفال الحسابات¹.

التعريف الثالث: يتعين على كل مؤسسة تدخل في مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي عدا المؤسسات الصغيرة التولي سنويا إعداد القوائم المالية التالية²:

- الميزانية؛
- حساب النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة؛
- ملاحق تبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، وتوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج

ثانيا: أهداف القوائم المالية

للقوائم المالية عدة أهداف، من بينها³:

- عرض جميع الأرقام والمعلومات والبيانات المالية الخاصة بكل فترة زمنية على حدي.
- تحديد أموال المنظمة سواء طويلة الأجل أو قصيرة الأجل.
- تمثيل أصول وخصوم المنظمة بالوحدات النقدية المتداولة.
- تحديد المتغيرات التي حدثت في أصول وخصوم المنظمة والموازنة فيها واستخراج الجانب الأرجح.
- إعطاء مؤشر دقيق عن المراكز المالية للمنظمة.

ثالثا: أنواع القوائم المالية

تشمل القوائم المالية ما يلي:

1-الميزانية: هي جدول أو قائمة تظهر عناصر الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص حيث تصنف الأصول وفق مبدأ السيولة إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف وفق مبدأ الاستحقاق إلى

¹ محمد الطيب خليل، إعداد القوائم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرّة لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي، جامعة شهيد حمي لخضر، الوادي، 2015/2014، ص16

² الجريدة الرسمية الصادرة 2007/11/25، المتضمنة القانون رقم 07-11، المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي، العدد 74، ص 05.

³ بن قنونة هوارية، مرج سابق، ص38

أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية مع الأخذ بعين الاعتبار لمبدأ السنوية للفرقة بين العناصر الجارية وغير الجارية¹، وتتضمن الميزانية العناصر التالية²:

أ- الأصول: هي الموارد التي يسيروها الكيان بفعل أحداث ماضية، والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية، حيث تنقسم الأصول إلى:

• الأصول الجارية: هي تلك الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية، أو تتم حيازتها أساساً لأغراض المعاملات لمدة قصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال 12 شهراً والسيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود؛

• الأصول غير الجارية: هي الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال 12 شهراً ابتداءً من تاريخ الإقفال.

ب- الخصوم: تتمثل في الالتزامات الراهنة للكيان والناجمة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد متمثلة في منافع اقتصادية، وتصنف إلى:

رؤوس أموال خاصة: تتمثل في فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير الجارية.

• الخصوم الجارية: هي تلك الخصوم التي يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية، والتي يجب تسديدها خلال 12 شهراً الموالي لتاريخ الإقفال.

• الخصوم غير الجارية: هي تلك الخصوم التي يكون استحقاقها الأصلي أكثر من 12 شهراً لتاريخ إقفال السنة المالية.

2- حساب النتائج: يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتوجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح³، هناك نوعان من جدول حساب النتائج: حسب الطبيعة وحسب الوظيفة. ويتكون جدول حساب النتائج من⁴:

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، برج بوعريش، الجزائر، 2011، ص 10.

² الجريدة الرسمية الصادرة في 2008/05/28، المتضمنة للمرسوم التنفيذي رقم 08-156، المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11، العدد 27، ص 13.

³ المرجع نفسه، ص 14

⁴ المصدر نفسه، الصفحة نفسها

أ- **المنتوجات**: تتمثل المنتوجات في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتوجات استرجاع خسارة في القيمة والاحتياطات.

ب- **الأعباء**: تتمثل الأعباء في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور خصوم، وتشمل أيضا مخصصات الإهلاك أو الاحتياطات وخسارة القيمة.

ت- **النتيجة الصافية للسنة المالية**: هي الفارق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء.

3- **جدول تدفقات الخزينة**: يعتبر جدول تدفقات الخزينة قائمة مالية أساسية من القوائم المالية، وهو ضروري للعديد من الفئات كالمديرين والمحللين الماليين والمساهمين لأنه يسمح بإعطاء مستعملي القوائم المالية أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد النقدية والنقدية المعادلة وكذا المعلومات حول استخدام هذه التدفقات النقدية¹.

حيث يتضمن جدول تدفقات الخزينة ما يلي²:

أ- **الأنشطة التشغيلية**: تتضمن الأعباء والنواتج والنشاطات الأخرى التي ليست لها علاقة بنشاط الاستثمار أو التمويل (وظيفة الاستغلال).

ب- **الأنشطة الاستثمارية**: عبارة عن الأنشطة المتعلقة بالحصول على الأصول طويلة الأجل أو بيعها.

ت- **الأنشطة التمويلية**: وهي الأنشطة التي تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض.

كما حدد المشرع الجزائري ضمن النظام المحاسبي المالي طريقتين لعرض جدول تدفقات الخزينة: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة.

4- **جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة**: يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل عنصر من العناصر التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال الدورة. وتتمثل المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذه القائمة والتي تخص الحركات المرتبطة بـ:

● النتيجة الصافية للدورة؛

● تغيير الطرق الحاسبية وتصحيح الأخطاء التي يسجل تأثيرها مباشرة ضمن الأموال الخاصة في إطار تصحيح الأخطاء الهامة؛

● توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال الدورة³.

¹ بوعلام صالح، المرجع السابق، ص 91.

² شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة وفقا للمعايير الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2008، ص 83.

³ الجريدة الرسمية الصادرة 2008/05/28، العدد 27، المرجع السابق، ص 15.

- 5- ملحق القوائم المالية: يشتمل ملحق القوائم المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعاً هاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية.
- ويشمل ملحق القوائم المالية على معلومات تتضمن النقاط التالية¹:
- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد القوائم المالية؛
 - المعلومات المكتملة الضرورية من أجل فهم أفضل للقوائم المالية؛
 - المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التجارية التي يحتمل أن تكون قد حصلت مع تلك الوحدات أو مسيرتها؛
 - المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة صادقة.

¹ الجريدة الرسمية الصادرة في 2009/03/25، العدد 19، المرجع السابق، ص 27.

المبحث الثاني: عموميات حول أعمال الجرد والتسوية

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

المطلب الأول: ماهية أعمال نهاية السنة

سنستطرق في هذا المطلب الى تعريف اعمال نهاية السنة وذكر أهم أهدافها.

أولاً: تعريف اعمال نهاية السنة

لأعمال نهاية السنة عدة تعريفات، نذكر منها:

التعريف الأول: اعمال نهاية السنة ما هي الا تجسيد لمبادئ النظام المحاسبي المالي حيث تقوم المؤسسة بمراجعة عملياتها المحاسبية وجرد مختلف ممتلكاتها والتزاماتها اتجاه الغير او ما يعرف محاسبيا بأعمال الجرد والتسوية، على امتداد دورة الاستغلال تمتد أشغال التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، والتي يتم تسجيلها بدفتر اليومية وهذا حسب السندات المبررة لها وتحليلها، وترجمتها حسب زمن وقوعها مثلاً، ثم نقلها إلى دفتر الأستاذ كي تراجع بعدها بميزان المراجعة، وهي إجراءات بمراحل الأعمال الروتينية للمحاسبة حيث يبذل المحاسب قصار جهده من حيث التنظيم والدقة والموضوعية (وجود مستندات، ترتيبها، دراستها، تسجيلها، والاحتفاظ بها كما يجب في الأرشيف)¹.

التعريف الثاني: 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.²

التعريف الثالث: بعد إعداد ميزان المراجعة قبل الجرد يتم القيام بقيود محاسبة لمعالجة الأخطاء أو الانحرافات أو العمليات التي لم تسجل أصلاً، وتسمى هذه القيود بقيود التسوية، والتي من شأنها تجعل الدورة المحاسبية تتحمل أعبائها وإيراداتها بصفة دقيقة، وبعد ذلك تتم عملية تجميع الحسابات الجزئية والفرعية في حساباتها الرئيسية عن طريق قيود اليومية ثم يتم البحث عن نتيجة الدورة الصافية، عن طريق إعداد الكشوف المالية التالية:

-الميزانية؛

-حسابات النتائج؛

¹ علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2014، ص 376

² شيماء حفار وآخرون، التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2018/2019، ص 23.

- جدول سيولة الخزينة؛

- جدول تغير الأموال الخاصة؛

- ملخص الكشوف المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحسابات النتائج فهما أفضل، ويتمم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات.¹

ثانيا: أهداف أعمال نهاية السنة

تهدف أعمال نهاية السنة إلى²:

✓ 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 ومصدقية الأصول والخصوم؛

✓ ربط التكاليف والنواتج بالدورة.

ثالثا: دور أعمال نهاية السنة

وتتمثل فيما³:

✓ المطابقة بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة؛

✓ تحضير وتقديم جرد كامل ومفصل لأموالها في نهاية الدورة؛

✓ وضع الموافقة على الأرصدة المحاسبية وضبط كل التصحيحات اللازمة؛

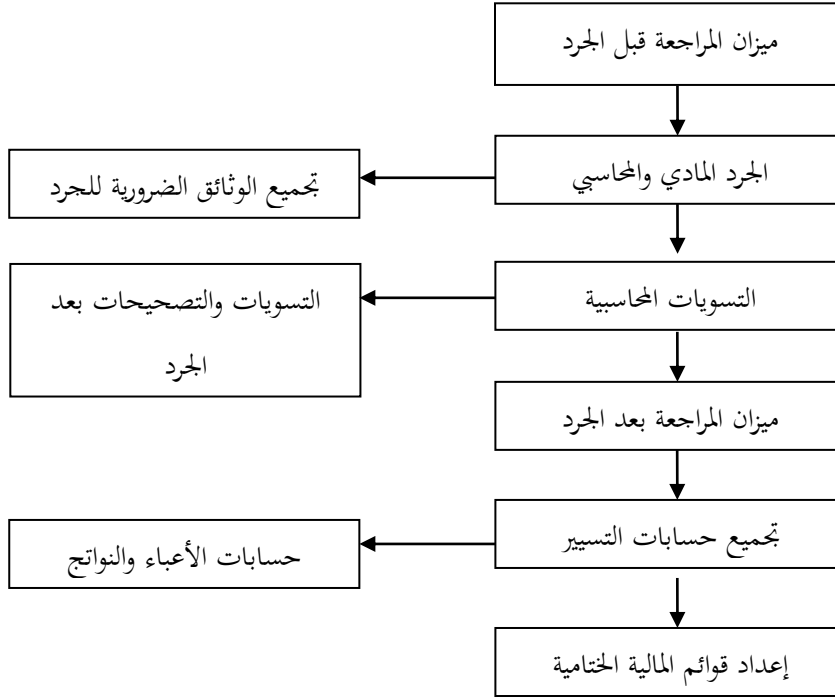
✓ تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة واعطاء ختم المصادقة.

¹ بن بوثلجة أمينة، التسيير المالي والمحاسبي أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، 2016، ص 04.

² شيماء حفار وآخرون، المرجع سبق ذكره، نفس الصفحة

³ تريش نجود، المحاسبة المالية، مطبوعة محاضرات، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2017/2016.

الشكل رقم (01-01): أعمال نهاية السنة



المصدر: فداوي أمينة، محاسبة المعمقة، مطبوعة محاضرات، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2017/2016، ص6

المطلب الثاني: مفهوم عمليات الجرد والتسوية

أولاً: مفهوم الجرد والتسوية

1- مفهوم الجرد

يعرف الجرد: على أنه عملية مالية محاسبية تقوم بها المنشأة في نهاية السنة المالية بعد الانتهاء من إعداد ميزان المراجعة وقبل إعداد القوائم المالية، وذلك بهدف تحديد نتيجة أعمال السنة المالية بدقة إضافة إلى تصوير المركز المالي الحقيقي للمنشأة في نهاية تلك السنة، وبدأ تجد إن عملية الجرد تتضمن فحصاً شاملاً لجميع الحسابات التي يتضمنها ميزان المراجعة في نهاية السنة المالية في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً¹.

ويمكن تعريفه أيضاً: الجرد هو وضعية مدققة لما تمتلكه المؤسسة وكل وما تلتزم به تجاه الغير ولا بد أن يتم الجرد المادي بالتسلسل وبطريقة دقيقة، وأي خطأ سيجعل من النتائج المخطئة والمجال بين الجردين متتاليين يطلق عليه الدورة المحاسبية مدتها مبدئياً سنة كاملة².

¹ عبد العزيز علوان العزوي، الجرد والتسويات الجردية، دراسة في المحاسبة المالية، المحاسبة المالية في المشروعات الفردية، ص 17 / 16

² محمد جلال الدين غربي وآخرون، استخدام التكنولوجيا الإعلام والاتصال في عملية تدقيق جرد الثبنيات، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة شهيد حمه لخضر، الوادي، 2017/2016، ص24

2- تعريف التسوية

تعرف التسوية عبارة عن قيود لمعالجة الأخطاء والانحرافات او العمليات التي لم تسجل أصلا، والتي من شأنها جعل الدورة المحاسبية تتحمل الأصول والخصوم بصفة دقيقة¹.

ثانيا: أنواع الجرد

ينقسم الجرد إلى نوعين²:

I-الجرد المادي:

ويقصد به الحساب الكمي والمادي لعناصر أصول المؤسسة وكذا الوثائق مراجعة التي تثبت ديونها اتجاه الغير.

1- الجرد المادي للتشبيات: لكل نوع من التشبيات بطاقة تحتوي على المعلومات المفصلة حول تاريخ شراءها، رقم شراء فاتورة، العمر الإنتاجي، نوع التشبيت، معدل الاهتلاك، وفي نهاية كل دورة تقوم المؤسسة بمقارنة بيانات هذه التشبيات المحاسبية مع حالة التشبيت الفعلية وتسوية الاختلاف بين ما هو فعلي وما هو محاسبي، كآلة موجودة مثلا من الناحية المحاسبية ولكنها فعلا مخزنة.

2- الجرد المادي للمخزونات: تقوم المؤسسة بإعداد قائمة بكل نوع من أنواع المخزونات (بضائع، مواد ولوازم، أغلفة مستهلكة...) ثم إحصاء المخزونات الموجودة فعليا بالمخازن.

3- جرد عناصر الأصول الأخرى:

➤ الصندوق: يتم الجرد المادي لصندوق عن طريق إعداد بيان مفصل حول الأموال الموجودة بالصندوق من حيث قيمتها.

➤ البنك والحساب الجاري البريدي: وذلك بالحصول من طرف البنك ومن مركز الصكوك البريدية كشف عند تاريخ الجرد للقيام بالمقارنة بين كسفي الحساب البنكي والحساب البريدي مع البنك الحاسبي لإجراء حالة المقارنة البنكية.

➤ أوراق القبض والدفع: يتم إعداد تقرير حول الأوراق التجارية، أسماء الساحب والمسحوب عليه، مكان القبض أو الدفع، تواريخ الاستحقاق، قيمة كل ورقة.

¹ أنس هزلة وآخرون، المعالجة المحاسبية لتسويات الجردية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2017/2018، ص25

² فداوي أمينة، المحاسبة المعقدة، مطبوعة محاضرات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016/2017، ص ص 6-7.

➤ **الزبائن:** يتم إعداد قائمة بأسماء الزبائن، وقيمة ديونهم، تواريخ استحقاقها، أسماء الزبائن ثم مصاريفهم حسب قدرة كل واحد على السداد إلى الزبائن العاديين، زبائن مشكوك فيهم، وزبائن مفلسون.

➤ **ديون المؤسسة:** يتم إعداد قائمة لموردي التثبيات، المخزونات والخدمات، وتواريخ استحقاق الديون وتصنيفها حسب طول مدتها.

II- الجرد المحاسبي: حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية فإن المؤسسة في نهاية السنة تقوم بالتسجيل المحاسبي لمختلف التسويات الضرورية لعملية الجرد. كما تقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة التثبيات، المخزونات، الزبائن، تكوين أقساط الاهتلاكات للموجودات المادية، وخسائر القيمة، تسويات الأعباء والنواتج، تسوية فروق الجرد التي تتم ملاحظتها في الجرد المادي، ثم إعداد ميزانية مراجعة بعد الجرد بهدف التأكد من صحة الحسابات الموجود في دفتر الأستاذ وتطابق مع دفتر اليومية ومن ثم القيام بإعداد القوائم المالية الختامية المحددة في النظام المحاسبي، ثم يقوم المحاسب بغلق دفاتر المحاسبية و ترصيد حساب نتيجة الدورة.

III- أهداف الجرد

تمثل أهم أهداف الجرد¹ :

- ❖ تحديد صافي الربح الفعلي للمنشأة عن السنة المالية المحددة؛
- ❖ تصوير المركز المالي الحقيقي للمنشأة في نهاية السنة المالية؛
- ❖ الوصول إلى الأرصدة الفعلية للموجودات، والأرصدة الفعلية للمطلوبات؛
- ❖ تأكد من صحة الحسابات والأرقام الواردة في ميزان المراجعة؛
- ❖ إجراء المعالجة المحاسبية للفروق المالية بين قيم الدفترية والقيم الحقيقية لبعض الحسابات عن طريق إجراء قيود التسوية الجردية اللازمة.

ثالثا: تعريف تسوية الحسابات:

حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية، فإننا في نهاية السنة نقوم بتسوية حسابات الأعباء والنواتج كما نقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول (وهو ما يعرف بتكوين أقساط الاهتلاك وخسائر عن القيمة الأصول)².

¹ عبد العزيز علوان العززي، المرجع السابق، ص 11

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 122.

المطلب الثالث: دوافع ومشكلات الجرد

يمكن حصر المشاكل المحاسبية المتعلقة بتحديد النتائج الأعمال فيما يلي¹:

- تحديد المصروفات المقدمة والمستحقة
- تحديد الإيرادات المقدمة والمستحقة

بالإضافة إلى تحديد المركز المالي الحقيقي لمنشأة معينة يتطلب تبويب وتقويم الأصول و الخصوم في تاريخ معين وفي ظل ظروف الاستمرار وفرض تقسيم العمر الإنتاجي للمنشأة إلى فترات مالية متساوية. يصبح من الضروري دراسة التغيرات والمشاكل المحاسبية التي تصاحب تبويب وتقويم الأصول الثابتة والمتداولة.

وبالنسبة لتقويم الأصول الثابتة يراعي دائما تسجيلها بالتكلفة التاريخية، على أن يقاس فترياً بمقدار النقص التدريجي الذي يطرأ على قيمة الأصول الثابتة. وهو ما يسمى بالإهلاك وطرح من قيمة هذه الأصول في قائمة المركز المالي للوصول إلى القيمة الحقيقية لها في تاريخ إعداد قائمة المركز المالي.

علاوة على أن تقويم مشكلة الأصول المتداولة لها طابع آخر فهي تشتري ب قصد البيع وليس بقصد الاستغلال كما هو في حال الأصول الثابتة. وبالتالي قد يتحقق من بيعها ربحاً أو خسارة ومسايرة لسياسة الحيطه والحذر. كان من الضروري أن يحتاط للخسائر المؤكدة والمحتملة بتكوين الاحتياطات والمخصصات.

ولا يحاط للأرباح على ألا تسجل بالدفاتر إلا عند تحقيقها بالفعل، كذلك بالنسبة لتقويم بضاعة آخر مدة فيتبع بشأنها مبدأ التكلفة أو السوق أو أيهما أقل.

وبناء على ما تقدم يمكن حصر المشاكل المحاسبية لقائمة المركز المالي الحقيقي للمنشأة فيما يلي :

- مشاكل خاصة بالأصول الثابتة، وينتج عنها مشاكل تحديد الإهلاكات
- مشاكل خاصة بالأصول المتداولة، وينتج عنها مشاكل تحديد المخصصات والاحتياطات وتقويم المخزون السلعي آخر المدة.

ونظراً لأن كافة هذه المشاكل لا تنشأ إلا في نهاية الفترة المالية وعند قيام بالجرد الفعلي للأصول لذا تطلب الأمر إجراء تسويات جريدة لتصحيح الأمور، والتوصل إلى ما يجب أن تكون عليه مفردات المصروفات والإيرادات والأصول والخصوم. وهو ما يسمى " التسويات الجردية"

¹ عبد العزيز علوان العزيمي، مرجع سبق ذكره، ص 15-16.

المبحث الثالث: أعمال الجرد والتسوية لمختلف حسابات النظام المحاسبي المالي

تعزم المؤسسة في آخر السنة بإعداد القوائم المالية قبل الجرد ولكي تكون هذه القوائم دقيقة تعكس الوضع المالي للمؤسسة توجب على المؤسسة ان تقوم بعملية الجرد والتسوية للحسابات، وعليه سنتطرق في هذا المبحث الى توضيح جرد حسابات الميزانية وتسوية حسابات الاعباء والايرادات وتصحيح الاخطاء واعداد القوائم المالية واقفال الحسابات.

المطلب الأول: جرد حسابات الميزانية

تقسم الميزانية الى جانبين، جانب الأصول وجانب الخصوم ويعتبرا من عناصرها الأساسية، ومن خلال هذا الأساس نقوم بجرد حسابات الأصول وحسابات الخصوم.

أولاً: جانب الأصول

تصنف عناصر الأصول وفق النظام المحاسبي المالي إلى:

- أصول غير جارية، وتتضمن التثبيتات على اختلاف أنواعها: معنوية، مادية ومالية؛

- أصول جارية، وتتضمن: المخزونات، العملاء، المدينين الآخرين والخزينة الايجابية.

I- الأصول غير جارية:

1- جرد التثبيتات

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

ب- 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 والبناءات¹.

¹ حواس صلاح، المرجع السابق، ص 69.

ج- 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 الملحقة¹، 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 الإهلاك وخسارة القيمة . . . الخ)².

2- الإهلاكات:

إن الإهلاك هو انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، أما النظام المحاسبي المالي (ن.م.م) وفي المادة 7-121 فقد عرف الإهلاك كالتالي: الإهلاك هو إستهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة نفسها. فالإهلاك يمثل التكلفة السنوية لحيازة واستخدام أصل ثابت، ولا تطبق الإهلاكات على التثبيتات التي استأجرتها المؤسسة من الغير (ونعني بذلك الإيجار البسيط وليس الإيجار التمويلي) ولا على الاستثمارات أي التثبيتات التي لا تزال قيد الانجاز والتي يمكن أن تكون لها خسارة عن القيمة. ونلاحظ أن المديرية العامة للضرائب تقترح بدء حساب الإهلاك بداية من تاريخ استخدام التجهيزات أي أن المؤسسة لا تقوم بإهلاك معدات جديدة لم تبدأ باستخدامها بعد³.

3- أساليب الإهلاك

توجد عدة طرق لإهلاك التثبيتات، أي لحساب قسط الإهلاك السنوي، ونذكر من بينها الطرق التالية⁴:

¹ عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية للإهلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 5، 2012، ص 125.

² عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق SCF، الطبعة الثانية، دار الجيطلي، برج بوعريش، الجزائر، ص 11.

³ عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 126.

⁴ فداوي أمينة، المرجع السابق، ص 10-12.

أ- طريقة الاهتلاك الخطي (أسلوب القسط الثابت)

قسط الاهتلاك الخطي هو عبء ثابت على المدة النفعية للأصل ويكون جدول الاهتلاك وفق لهذا الأسلوب كما يلي:

الجدول رقم (01-02): جدول الاهتلاك

السنة	المبلغ القابل للاهتلاك V_0	قسط الاهتلاك A	الاهتلاك المتراكم A_M	القيمة المحاسبية الصافية VNC

بحيث:

$$\text{المبلغ القابل للاهتلاك} = \text{القيمة المحاسبية الاصلية} - \text{القيمة المتبقية}$$

القيمة المحاسبية الاصلية: هي تكلفة حيازة الأصل الثابت، أو التكلفة التاريخية.

القيمة المتبقية للأصل: هي المبلغ الصافي التي تتوقع المؤسسة الحصول عليه في نهاية مدة المنفعة لتثبيت معين، ويسمى أيضا بقيمة الخردة.

ويتم حساب قسط الإهتلاك الثابت كما يلي:

$$\text{قسط الاهتلاك الثابت} = \frac{\text{المبلغ القابل للاهتلاك}}{\text{مدة المنفعة}}$$

أو:

$$\text{قسط الاهتلاك الثابت} = \text{المبلغ القابل للاهتلاك} \times \text{معدل الاهتلاك}$$

الاهتلاك المتراكم A_M = هو يمثل مجموع الاهتلاكات المطبقة السابقة في نهاية كل سنة.

القيمة المحاسبية الصافية VNC = تمثل قيمة التثبيتات الصافية بعد حساب الاهتلاك نهاية كل سنة وتحسب بالفرق بين القيمة المحاسبية الاصلية ومجموع الاهتلاكات المتراكمة:

$$A_M - V_0 = VNC$$

ب- طريقة الاهتلاك المتناقص

من خلال هذا الاسلوب يكون قسط الاهتلاك متناقص على مدة المنفعة وتطبق هذه الطريقة على

التجهيزات التي تساهم مباشرة في الانتاج مثل المعدات والادوات الصناعية ومعدات النقل، ويتم حساب قسط

الاهتلاك المتناقص استنادا الى معدل اهتلاك متناقص يحسب كما يلي:

$$\text{معدل الاهتلاك المتناقص} = \text{معدل الاهتلاك الخطي} \times \text{المعامل الضريبي}$$

ويحدد المعامل الضريبي من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (03-01): جدول المعامل الضريبي للاهلاك المتناقص

المعامل الضريبي	مدة المنفعة
1.5	3 أو 4 سنوات
2	5 أو 6 سنوات
2.5	أكثر من 6 سنوات

المصدر: بن بولمجة أمينة، التسيير المالي والمحاسبي أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، 2016، ص 13.

ملاحظات:

- المبلغ القابل للاهلاك المتناقص في بداية كل سنة هو القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة ويكون متغيرا في بداية كل سنة.

- عندما يصبح المعدل المتناقص $\geq \frac{100}{\text{عدد السنوات المتبقية}}$ يتم الانتقال الى تطبيق أسلوب الاهلاك الخطي، ويحسب قسط الاهلاك السنوي للسنوات المتبقية كما يلي:

$$\text{قسط الاهلاك للسنوات المتبقية} = \frac{\text{القيمة المحاسبية الصافية}}{\text{عدد السنوات المتبقية}}$$

ج- طريقة الاهلاك المتزايد

من خلال هذه الطريقة نحصل على اقساط اهلاك متزايدة على مدة المنفعة للأصل الثابت، ونرمز لها بالرمز N، بحيث:

معدل الاهلاك المتزايد لكل سنة = رقم السنة / مجموع أرقام سنوات مدة المنفعة.

$$\text{مجموع أرقام سنوات مدة المنفعة} = \frac{N(N+1)}{2}$$

قسط الاهلاك المتزايد = المبلغ القابل للاهلاك x معدل الاهلاك المتزايد

د- الاهلاك تبعا لحجم الانتاج

هو أحد الاساليب التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، من خلال هذا الاسلوب يتم تقدير حجم الانتاج من التجهيزات خلال كل فترة الاستخدام (مدة المنفعة) ونرمز له بالرمز P_E، ونرمز لحجم الانتاج الفعلي

$$\text{السنوي } P_R \text{ فيكون قسط الاهلاك السنوي: } A_N = V_0 \frac{P_R}{P_E}$$

$$\text{تكلفة الوحدة من الانتاج } CU = \frac{V_0}{P_E} \text{ بالتالي: } A_N = P_R \times CU$$

ر- أسلوب SOFTY المتناقص

لم ينص قانون الضرائب المباشرة على تطبيقه ويسمى بأسلوب مجموع أرقام سنتين فترة الاستخدام المتناقص، وهذا الأسلوب هو عكس أسلوب الاهتلاك المتزايد، يكون فيه:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{تكلفة التثبيت} \times \frac{\text{عدد السنين المتبقية للاهلاك المعدات}}{\text{مجموع ارقام سنين فترة استخدام}}$$

4- التسجيل المحاسبي للاهلاك:

يسجل الاهتلاك مهما كانت الطريقة المتبعة عند نهاية الدورة (N/12/31) في حـ / 28XX قيم الاهتلاك الثابتة الذي يجعل دائئا ويقابله في الجانب المدين حـ / 681 أقساط الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المخصصات للاستهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة قيم الاهتلاك للتثبيتات تسجيل قسط الاهتلاك السنوي	28xx	681

5- خسارة قيمة التثبيتات

أ- تعريف خسارة القيمة

هي فائض القيمة المحاسبية لأصول عن قيمتها المقابلة للتحصيل (المادة 112-07 من النظام المالي المحاسبي) أما المادة 112-09 من النظام المالي المحاسبي تنص على مراجعة خسارة القيمة المسجلة بالنسبة لكل تثبيت وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة للتحصيل لتثبيت المعني¹.

ملاحظة

حساب الخسارة في القيمة يتم في نهاية السنة وبعد حساب قسط الاهتلاك.

ب- تحديد خسارة القيمة

$$\text{خسارة القيمة} = \text{القيمة الصافية المحاسبية} - \text{القيمة القابلة للتحصيل}$$

تقيم القيمة القابلة للتحصيل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية.

¹ بن بوثلحة أمينة، المرجع السابق، ص 32.

القيمة النفعية لأي أصل هي القيمة المحينة لتقدير سيولة الاموال المستقبلية المنتظرة لاستعمال الاصل بشكل متواصل وتنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به

ت-التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة

يتم تسجيل خسارة القيمة في نهاية السنة وذلك يجعل 68x المخصصات للإستهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة المدينة، وحساب 29x عن خسائر القيمة دائنا¹.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المخصصات للاستهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة خسائر القيمة عن التثبيتات تسجيل خسارة القيمة	29xx	68x

ملاحظة

يمكن تقسيم الحسابان 68 و 29 الى حسابات فرعية.

ج-تعديل مخططات الاهتلاك بعد إثبات خسارة القيمة

عند إثبات خسارة قيمة لتثبيت ما، فإن ذلك يؤثر على مخطط اهتلاك هذا التثبيت بحيث يجب تعديله بنسبة للمدة المتبقية، وذلك في حساب أقساط اهتلاك جديدة للمدة المتبقية انطلاقا من المبلغ القابل للاهتلاك بعد خسارة القيمة المسجلة².

د-تسوية حساب خسارة القيمة

• زيادة خسارة القيمة

يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة لأول مرة³

¹ المرجع نفسه، ص 32-33

² المرجع نفسه، ص 34.

³ المرجع نفسه، ص 35

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المخصصات للاستهلاكات والمؤونات وحسائر القيمة حسائر القيمة عن التثبيتات تسجيل زيادة في خسارة القيمة	29xx	68x

● إلغاء خسارة القيمة

يتم انقاص خسارة القيمة او الغاءها كلياً، وذلك بجعل حساب 29x حسائر القيمة عن تثبيتات مدينا بالمبلغ الملغى، وحساب 78x لاسترجاعات عن حسائر القيمة والمؤونات دائنا بنفس المبلغ¹.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- حسائر القيمة عن التثبيتات استرجاعات عن حسائر القيمة والمؤونات تسجيل زيادة في خسارة القيمة حسائر في التثبيتات	78x	29xx

ملاحظة

استرجاع خسارة القيمة لا يمكن ان يجاوز خسارة القيمة المسجلة سابقا.

6-التنازل عن التثبيتات²

يقصد بالتنازل نماية وجود التثبيتات المعني ويتمثل في:

- بيع التثبيت؛
- تبادل التثبيت؛
- وأحيانا تدمير (تخريب) التثبيت.

عند اتخاذ القرار من طرف المؤسسة بإدراج التثبيت ضمن قائمة التثبيتات المتنازل عنها، يتم توقيف حساب قسط الاهتلاك، وعدم تسجيل قسط الاهتلاك التكميلي في سنة التنازل.

عند التنازل على تثبيت ما يخضع محاسبيا للمراحل التالية:

¹ المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

² المرجع نفسه، ص 49-51.

- تحويل حساب الاهتلاك وكذا حساب خسارة القيمة في حالة وجودها الى حساب التثبيت المعني.
- اثبات قيد التنازل.

أ- تسجيل التنازل عن التثبيتات العينية

• في حالة فائض القيمة

يجعل حساب 462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات أو حساب 512 البنك مدينا بسعر البيع كما يجعل حساب 281 إهلاك التثبيتات العينية مدينا بالاهتلاك المتراكم، وكذلك يجعل حساب 291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية مدينا بمجموع خسائر القيمة المطبقة على التثبيتات المتنازل عنها، من جهة أخرى يجعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت، وحساب 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية بفائض القيمة الناتجة عن العملية.

$$\text{فائض القيمة ح/752} = \text{مبلغ البيع ح/281} + \text{ج/291} - \text{القيمة الأصلية ح/2}$$

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N/12/31-----		
	XXXX	بنوك الحسابات الجارية		512
		أو		أو
	XXXX	بنوك الحسابات الجارية		512
	XXXX	اهتلاك التثبيتات الجارية		281
	XXXX	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	21	291
XXXX		التثبيت العيني	752	
XXXX		فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		
		تسجيل عملية التنازل عن التثبيتات		

• في حالة ناقص القيمة

يجعل حساب 462 أو 512 مدينا بسعر البيع، كما يجعل حساب 281 مدينا بالاهتلاك المتراكم، وكذلك حساب 291 يجعل مدينا بمجموع خسائر القيمة المطبقة على التثبيت المتنازل عنه، كما يجعل حساب 652 نواقص القيم عن خروج اصول مثبته غير مالية مدينا بناقص القيمة الناتجة عن العملية، ومن جهة أخرى يجعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت.

ناقص القيمة /حـ 652 = سعر + (حـ/281 + حـ/291) - القيمة الأصلية حـ 21.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N/12/31-----		
	XXXX	بنوك الحسابات الجارية		512
		أو		أو
	XXXX	بنوك الحسابات الجارية		512
	XXXX	اهتلاك التثبيتات الجارية		281
XXXX	XXXX	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		291
	XXXX	نواقص القيمة عن خروج اصول مثبتة غير مالية		652
XXXX		التثبيت العيني	21	
		تسجيل عملية التنازل عن التثبيتات		

7- تسجيل التنازل عن سندات المساهمة¹

تعتبر سندات المساهمة عن إسهامات المؤسسة في رؤوس أموال الشركات الأخرى، حيث اعتبر النظام المحاسبي المالي هذا الإسهام كأصول ثابتة لكونه يدر منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة الأكثر من دورة مالية واحدة وهنا تكمن صفة الثبات.

عند التنازل عن سندات المساهمة، فإن الأرباح و الخسائر من التنازل تسجل في الحسابين التاليين :

- حـ/ 667 الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية.

- حـ/ 767 الأرباح الصافية عن التنازل عن الأصول المالية.

● حالة التنازل بفائض قيمة

عند التنازل عن مسندات المساهمة بفائض قيمة تستعمل الحسابات التالية :

- حـ/ 512 بنوك الحسابات الجارية مدينا بمبلغ التنازل عن السندات.

- حـ/ 296 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات مدينا بخسائر القيمة المتراكمة.

- حـ/ 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقه بمساهمات دائنة بتكلفة الحيازة عن المستندات.

- حـ/ 767 الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية دائنة بفائض القيمة الناتجة عملية التنازل.

¹ المرجع نفسه، ص 52-54.

ويكون التسجيل في دفتر اليومية كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N/12/31-----		
	XXXX	بنوك الحسابات الجارية		512
	XXXX	خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات مدينا بخسائر القيمة المتراكمة الثابت العيني.		296
XXXX		مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات دائنة بتكلفة الحيازة عن المستندات	26	
XXXX		الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية دائنة بفائض تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة	767	

● حالة التنازل بناقص قيمة

عند التنازل عن سندات المساهمة بناقص قيمة تستعمل الحسابات التالية :

- ح/512 بنوك الحسابات الجارية مدينا بمبلغ التنازل عن السندات.
- ح/296 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات مدينا بخسائر القيمة المتراكمة.
- ح/667 الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية مدينا بناقص القيمة الناتجة عن عملية التنازل عن السندات.
- ح/26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات دائنة بتكلفة الحيازة عن المستندات.

ويكون التسجيل في دفتر اليومية كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N/12/31-----		
	XXXX	بنوك الحسابات الجارية		512
	XXXX	خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات مدينا بخسائر القيمة المتراكمة التثبيت العيني.		296
	XXXX	الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية مدينا بناقص القيمة الناتجة عن عملية التنازل عن السندات مساهمات وحسابات دائنة ملحقه بمساهمات دائنة بتكلفة الحيازة عن المستندات تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة		667
XXXX			26	

II- الأصول غير جارية

1- جرد المخزونات

يقصد بجرد المخزون مختلف الأنشطة التي تتعلق بحصر أو عد أو قياس الكميات الموجودة في المخازن من أصناف المواد المختلفة وتسجيل نتائج هذا الحصر أو القياس في السجلات المتخصصة لذلك من أجل تسهيل اتخاذ القرارات الإدارية فيما يتعلق بالنتائج التي تسفر عنها تلك العملية وتكون مهمة الجرد ضمن الاختصاصات الرئيسية للجهة المسؤولة عن مراقبة المخزون حيث تتولى تحديد إجراءات الجرد ومواعيد تسديده وكذا تزويد الجهات المتخصصة بالمعلومات التي تفيد في اتخاذ القرارات على ضوء النتائج التي تسفر عنه¹.

أ- المتابعة اليومية لحركة المخزون: وتتم تبعاً لأحد الأسلوبين²:

- **الجرد الدائم:** تبعاً لهذا الأسلوب فإننا نسجل محاسبياً كل التغيرات اليومية للمخزون (مدخلات, مخرجات) وهكذا فإن رصيد الحساب يظهر قيمة المخزون المعني، والمفروض أن لا تكون هناك فروق هامة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي للمخزون في حالة تطبيق الجرد الدائم للمخزون

- **الجرد التناوب للمخزون:** تبعاً لهذا الأسلوب فإن الحركة اليومية للمخزون لا تتابع محاسبياً لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون والتي تملك من قبل مسيري هذه المصلحة. وفي هذا الأسلوب نسجل عمليات شراء البضاعة

¹ محمد علي أحمد السيدية، محاسبة التكاليف دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 122.

² عطية عبد الرحمن، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 141

والمواد في قيد واحد يخص عملية الشراء كذلك تسجل عمليات بيع البضاعة والمنتجات في قيد واحد (إذ نسجل فقط قيد البيع) وفي نهاية السنة نسجل القيود الخاصة بجرد المخزون والمتمثلة في تخفيض أو إلغاء مخزون بداية الدورة وترصيد حسابات المشتريات واثبات مخزون آخر السنة الذي حدده الجرد المادي والذي يتم إجراؤه بصفة دورية كل شهر أو فصل أو على الأقل مرة واحدة في السنة.

ب - تقييم المخزون في نهاية السنة: تقييم المخزونات بالطريقة التالية¹:

- **تقييم البضاعة والمواد واللوازم بتكلفة الشراء:** التي تشمل سعر الشراء مضافا إليه مصاريف النقل والرسوم الجمركية وبصفة عامة جميع المصاريف المدفوعة للغير لإيصال هذه المنتجات إلى المؤسسة؛
- **تقييم المنتجات الوسيطة والمنتجات والأشغال قيد التنفيذ والمنتجات التامة الصنع:** بتكلفة الإنتاج التي تشمل تكلفة شراء المواد واللوازم الداخلة في الصنع مضافا إليها كل التكاليف المباشرة وغير المباشرة الأخرى التي تحملتها المؤسسة لتصنيع هذه المنتجات؛
- **تنص المادة 123-3 من (ن.م.م) على أنه " عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أو الإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية (أي معادلة) لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة "؛**
- **أما المادة 123-4 من (ن.م.م) وملخصها هو أن تقييم المخزونات باستثناء التموينات وفي حالة تعذر أو صعوبة تقييمها على أساس التكلفة فإنه يمكن تقييمها على أساس سعر البيع بعد تخفيضه بماش يناسب الربح المحقق في مثل هذه المخزونات.**

ج-تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة²

❖ **تسوية الفارق العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي في نهاية السنة:** في حالة تطبيق الجرد الدائم وإذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي (ونعني بذلك رصيد الحساب) وفي حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقا عاديا فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

الحالة 1-الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون: هذه الحالة تتم تسويتها بالقيد التالي:

12/31 ن

30 ح/مخزون بضاعة

¹ المرجع نفسه، ص 141-142.

² عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 141-144.

31 ح/ مواد ولوازم

32 ح/ تموينات أخرى

35 ح/ منتجات

60 ح/ مشتريات بضاعة مبيعة

61 ح/ مواد مستهلكة

72 ح/ إنتاج بالمخزن

تسوية الفارق بين الجرد المادي والمحاسبي

الحالة 2- الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي للمخزون: تتم تسوية الفارق بتسجيل قيد معاكس للقيد المسجل أعلاه.

❖ تسوية الفارق غير العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي: في حالة اعتبار الفارق في المخزون فرقا غير عاديا فإن (ن.م.م) ينص على تسويته كالتالي:

الحالة 1: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل الحساب 657 ح/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري مدينا بالفارق وحساب المخزون المعني دائنا.

الحالة 2: الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة نجعل المخزون المعني مدينا والحساب 757 ح/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير دائنا

د- خسائر القيمة عن المخزونات (ح/ 39): تنص المادة 123-5 من (ن.م.م) على: " عملا بمبدأ الحيطة فإن المخزونات تقيم بتكلفتها أو قيمة إنجازها الصافية (أي سعر البيع الصافي) أيهما أقل.... تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكبر من القيمة الصافية لإنجاز سعر البيع هذا المخزون وتحدد خسائر المخزون مادة بمادة أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة "

إذن في نهاية السنة وإذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بخسائر قيمة المخزون إن هدف هذه المؤونة (خسائر القيمة) هو تغطية أية خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته ولتكوين خسارة قيمة المخزون نجعل 685 ح/ مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر القيمة للأصول الجارية مدينا وح/ 39 خسائر قيمة المخزون أو أحد فروعها دائنة ويتم تقسيم الحساب 39 إلى حسابات فرعية كالتالي:

390 - خسائر القيمة عن مخزون البضائع

391 - خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات

395 - خسائر القيمة عن مخزون المنتجات... الخ

- استخدام الخسارة عن قيمة المخزون: بعد بيع البضاعة أو المنتجات التي كونت لأجلها خسارة قيمة فإنه يتم ترصيد هذه المؤونة (خسارة القيمة) وهذا يجعل 39 مدينا (وبهذا يرصد) وحساب المخزون المعني دائنا.

2- جرد حسابات الزبائن

إن فحص ومتابعة حسابات العملاء يتم بشكل مستمر وخلال كامل الفترة المحاسبية، وهذا بدراسة دقيقة لملفات مختلف العملاء، قصد معرفة صعوبات التحصيل أو مخاطر التسديد، وعليه نجد نوعين من الديون هما¹:

✓ **العملاء العاديين:** هم العملاء الذين يتوقع منهم أن يسددوا دينهم بشكل عادي وفي الوقت المحدد وعليه لا نجد أي معالجة محاسبية لهذا الصنف؛

✓ **العملاء المشكوك في تحصيل دينهم:** هم العملاء الذين يتوقع أن لا يسددوا جزءا أو كل الدين المستحق عليهم وعليه يجب أن تكون هنا معالجة لهذا الصنف؛

✓ بالإضافة إلى ذلك يمكن أن نصادف حالة يكون فيها رصيد حساب العملاء دائن، مما يتطلب تسوية في نهاية السنة.

أ- تسوية حسابات العملاء التي لها رصيد دائن: في الحالات العادية يكون رصيد العملاء مدين، لكن توجد وأن نجد أن رصيد أحد العملاء دائنا فهذا يعني أن الحساب تحول من أصول إلى خصوم، وعليه يجب إظهار هذا الحساب ضمن الخصوم وهذا بعد دمج في ح/ 419 عملاء دائنون، وهذا يجعل الحساب السابق دائنا، وفي بداية السنة الموالية نسجل قيدها معاكسا للقيده السابق، وبهذا يتم ترصيد ح/ 419 وتكون عملية التسجيل المحاسبي كالتالي²:

¹ كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 222.

² عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 147.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- الزبائن العملاء الدائنون	419	411
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- العملاء الدائنون الزبائن	411	419

ب- خسائر القيمة عن حسابات الغير¹

عند وجود الزبائن في نهاية السنة وتصنيفهم تتم تسوية المحاسبية لهؤلاء الزبائن حسب الوضعية المالية لكل واحد.

❖ تحويل الزبائن العاديين الى زبائن مشكوك فيهم

يتم ترصيد رصيد حساب 411 الزبائن الى حساب 416 زبائن مشكوك فيهم، وذلك في نهاية السنة حسب القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- زبائن مشكوك فيهم الزبائن تحويل الزبون العادي الى زبون مشكوك فيه	411	416

❖ تكوين مخصص خسارة القيمة للزبائن أو زيادتها

يكون مخصص خسارة القيمة بمقدار المبلغ المحتمل عدم تسديده من طرف الزبون للمؤسسة، تحسب هذه الخسارة على المبلغ خارج الرسم فقط حسب القيد التالي:

¹ بن بوثلجة أمينة، المرجع السابق، ص 106-109.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المخصصات للاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة - العناصر المالية خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية اثبات خسارة القيمة للزبائن	491	685

❖ إنخفاض مبلغ خسارة القيمة أو إلغائها

يتم تخفيض أو إلغاء خسارة القيمة عندما تصبح الخسارة المعايينة سابقا دون هدف أي ان الزبون

مشكوك فيه تحسنت وضعيته المالية وسوف يسدد ما عليه حسب القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- خسارة القيمة عن حسابات الزبائن استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية انخفاض أو إلغاء خسائر القيمة	785	491

❖ الديون المعدومة جزئيا أو كليا

إن الدين الذي لا يستطيع الزبون المشكوك فيه تسديده بسبب صعوبة وضعيته المالية، يعتبر دينا معدوما

تسجله المؤسسة ضمن الاعباء ونلاحظ عندها حالتين:

● حالة الخسارة الحقيقية أكبر من الخسارة المتوقعة

إذا كان المبلغ المسدد من طرف الزبون أقل من قيمة الفرق بين الدين والمخصص فإن هذه القيمة

تعتبر دين معدوم ويسجل في > /654 خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل.

تتم المعالجة المحاسبية للديون المعدومة كالتالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- البنوك الحسابات الجارية زبائن مشكوك فيهم تسديد المبلغ المسدد من الزبون المشكوك فيه	416	512
XXXX	XXXX XXXX	-----N/12/31----- خسائر القيمة عن حسابات الزبائن خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل زبائن مشكوك فيهم ترصيد حسابات الزبون المشكوك فيه	416	491 654

• حالة الخسارة الحقيقية أصغر من الخسارة المتوقعة

إذا كان المبلغ المسدد من طرف الزبون أكبر من قيمة الفرق بين الدين والمخصص فإن هذه القيمة الزائدة

تعتبر إيراد ويسجل في ح/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية

تم المعالجة المحاسبية للديون المدومة كالتالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- البنوك الحسابات الجارية زبائن مشكوك فيهم تسديد المبلغ المسدد من الزبون المشكوك فيه	416	512
XXXX XXXX	XXXX	-----N/12/31----- خسارة القيمة عن حسابات الزبائن زبائن مشكوك فيهم استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية ترصيد حسابات الزبون المشكوك فيه	416 785	491

3- جرد القيم المنقولة للتوظيف

تتمثل في الأصول المالية التي تشتريها المؤسسة بغرض تحقق الأرباح على المدى طويل الأجل وقصيرة الأجل¹.

ويتجزأ هذا الحساب إلى²:

❖ **ح/ 501 الحصص في المؤسسات المرتبطة:** يسجل هذا الحساب الحصص والاسهم التي تملكها المؤسسة في شركات حليفة أو من نفس المجموعة.

❖ **ح/ 502 الأسهم الخاصة:** يسجل هذا الحساب الأسهم الخاصة التي تملكها الشركة نفسها أي الاسهم المكونة لرأسمالها الخاص وقد تكون مملوكة من نفسها أو من طريق الغير.

❖ **ح/ 503 أسهم أو سندات أخرى تمنح حق الملكية:** يسجل في هذا الحساب أنواع الأسهم والسندات والتي تمنح الحق لمالكها في الملكية والتصويت في الجمعية العامة.

❖ **ح/ 506 السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق والقصيرة الأجل:** يسجل ضمن هذا الحساب السندات وقسائم الخزينة التي تصدرها شركات المساهمة بقيمة اسمية قابلة للتحقيق، بالإضافة إلى قسائم الصندوق ذات القيمة المحدودة والتي تعطي لحاملها حق تحصيلها.

❖ **ح/ 508 قيم التوظيف المنقولة الأخرى والحسابات الدائنة المماثلة:** يسجل فيه جميع قيم التوظيف المنقولة التي لم تذكر في الحسابات السابقة وتحمل حق يحول المالك اعتبارها مديونية اتجاه الغير كشهادات الاستثمار التي تصدرها شركات المساهمة الكبرى أو أية مديونية تشبه القيم المنقولة.

❖ **ح/ 509 التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة:** يسجل فيه المبالغ الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة.

أ- تسجيل عملية الحيازة وتقييمها في نهاية السنة³

تقيد في الجانب المدين لحسابات " القيم المنقولة للتوظيف " تكلفة اقتناء السندات وتتمثل في سعر الشراء مضافا اليه مصاريف الشراء في مقابل حسابات الغير أو حسابات الخزينة المعينة.

إذا بقيت القيم المنقولة للتوظيف في نهاية السنة أي عند تاريخ وقف الحسابات فإنها تقيم بسعر السوق

ونلاحظ حالتين:

¹ تريش نجود، المرجع السابق.

² بن بوجلحة، المرجع السابق، ص 111-112.

³ المرجع نفسه، ص 112-115.

❖ خسارة القيمة

إذا كان سعر السوق اقل من تكلفة الاقتناء فان الفرق يسجل في الجانب الايمن المدين لحساب 665 فارق التقييم عن أصول مالية - نواقص القيمة، مع جعل الحساب المعني لهذه القيم المنقولة دائنا.

❖ فائض القيمة

إذا كان سعر السوق أكبر من تكلفة الاقتناء فان الفرق يسجل في الجانب الدائن لحساب 765 فارق التقييم عن أصول مالية - فوائض القيمة، مع جعل الحساب المعني لهذه القيم المنقولة مدينا.

ت- التنازل عن السندات

إن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف قد يؤدي بالمؤسسة الى تحقيق ربحا أو خسارة

❖ في حالة تحقيق ربح

إذا كان سعر البيع أكبر من قيمتها المحاسبية المسجلة، تسجل نتيجة التنازل في الجانب الدائن للحساب 767 الارباح الصافية عن عمليات التنازل عن اصول مالية.

❖ في حالة الخسارة

إذا كان سعر البيع أقل من قيمتها المحاسبية المسجلة، تسجل هذه الخسارة في الجانب المدين للحساب 667 الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن اصول مالية، مع ترصيد الحساب المعني لها.

4- جرد حساب البنك والصندوق

نقول عن حسابين أحدهما متقابلين أو متبادلين إذا كان مفتوحين في محاسبتين مختلفتين يسجلان نفس العمليات ولكن بشكل عكسي أي ما يسجله الطرف في الجانب المدين يجعله الطرف الثاني في الجانب الدائن والعكس صحيح ونحصل في الأخير على رصدين متساويين ولكن بطبيعتين مختلفتين مثل حساب البنك لدى المؤسسة وحساب المؤسسة لدى البنك.

أ-المقاربة البنكية

في معظم الأحيان وعند تاريخ الجرد لا يتطابق رصيد حساب البنك المؤسسة (512) رصيد حساب البنك والمرسل على شكل كشف البنك وذلك لعدة أسباب منها¹:

¹ فداوي أمينة، المرجع السابق، ص 40.

- عمليات سجلتها المؤسسة بحساب البنك ولكن البنك لم يسجلها في حساب المؤسسة مثل: شيكات حررتها المؤسسة للغير ولم يتقدم هؤلاء بتحصيلها من البنك أو شيكات استلمتها المؤسسة من الغير ولم تتقدم إلى البنك لتحصيلها؛
 - عمليات سجلها البنك في حساب المؤسسة لديها ولكن المؤسسة لم تسجلها في حساب البنك لديها مباشرة من حساب المؤسسة لديه، وتحويلات وتسديدات زبائن المؤسسة للبنك مباشرة؛
 - اقتطاع فوائد بنكية لصالح البنك من حساب المؤسسة لديه، أو تسجيل فوائد بنكية لصالح المؤسسة؛
 - الأخطاء المرتكبة عند تسجيل العمليات والمبالغ المالية.
- يتم إعداد حالة التقارب البنكي على شكل وثيقة داخلية تنجز من طرف المؤسسة تقوم بإعدادها في نهاية كل شهر بغرض تحديد الرصيد الحقيقي لحسابها البنكي من خلال تسوية رصيد حساب البنك لدى المؤسسة وتظهر مختلف التعديلات والتصريحات التي أجريت على الحسابين للوصول إلى الرصيد الحقيقي للبنك ثم يتم تسجيل قيود التسوية اللازمة في حالة عدم تطابق الرصيدين في يومية المؤسسة.

ب-دراسة الحساب 59 خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية¹

وينقسم الحساب الى قسمين:

591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية.

594 خسائر القيمة عن الوكالات المالية التنسيق والاعتمادات.

تمثل خسارة القيمة عن القيم المودعة لدى البنك 591 في المبالغ التي يحتمل أن يقطعها البنك من حساب المؤسسة لديه والتي منها لها سابقا مقابل شيكات الزبائن والكمبيالات المخصوصة قبل تاريخ استحقاقها إذا تبين في نهاية الدورة أن هؤلاء الزبائن في وضعية مالية صعبة لا تمكن البنك من تحصيل هذه المبالغ منهم فيقوم باسترجاعها من حساب المؤسسة لديه وتسجل الخسارة في القيمة المودعة لدى البنك في الطرف الدائن مع جعل الحساب 686 مدينا القيد التالي:

¹ نفس المرجع، ص 44.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المخصصات للاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة – العناصر المالية خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية خسائر في القيمة المودعة لدى البنك	591	686

❖ زيادة الخسارة

يرفع مبلغ خسارة القيمة المودعة لدى البنك عندما تكون الخسارة المحتملة في الدورة الحالية أكبر من الخسارة المسجلة سابقا وتسجل بنفس القيد السابق بمبلغ الزيادة فقط.

❖ تخفيض أو إلغاء الخسارة:

يكون إلغاء أو تخفيض الخسارة لدى البنك عندما تكون الخسارة المحتملة في الدورة الحالية أقل من خسارة المسجلة سابقا كما يمكن إلغاء أو تلقي الخسارة عندما تكون غير مبررة بجعل الحساب 591 مدينا والحساب 786 دائنا بالمبلغ الواجب إنقاذه أو إلغاءه وفق القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية الاسترجاعات المالية عن خسائر القيم والتموينات – العناصر المالية استرجاع التخفيض أو إلغاء خسارة القيم المودعة لدى البنك	786	591

❖ تحقيق الخسارة:

تتحقق الخسارة من القيم المدفوعة في البنك عندما يقتطع البنك فعلا المبلغ موضوع الخسارة من حساب البنك للمؤسسة والذي يمثل المبلغ الذي لم يسدده الزبون للبنك مقابل تلك الورقة التجارية المخصومة قبل تاريخ استحقاقها وتسجل القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية البنوك والحسابات الجارية تحقيق خسارة القيم مودعة لدى البنك	512	591

ج- تسوية حساب الصندوق¹

في نهاية الدورة تقوم المؤسسة بجرد النقديات من خلال إعداد محضر يضم قيمتها الحقيقية ثم تتم تسوية أي فروق مسجلة أو ملاحظة بين المبالغ الموجودة فعلا بالصندوق والرصيد المحاسبي لحساب الصندوق ويمكن التمييز بين حالتين:

الحالة 1: الرصيد المحاسبي للصندوق < الرصيد الفعلي

في هذه الحالة يكون قيد التسوية يجعل الحساب 6572 فارق أو خطأ في حساب الصندوق لدينا والحساب 53/1 الصندوق دائنا وفق القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- الاعباء الاستثنائية للتسيير الجاري الصندوق تسوية حساب الصندوق	53	6572

الحالة 2: الرصيد الفعلي للصندوق < الرصيد المحاسبي

يكون قيد التسوية يجعل حساب الصندوق لدينا بالفارق وحساب 7572 فارق أو خطأ في الصندوق دائنا.

¹ ففس المرجع، ص ص 44، 45..

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- الصندوق النواتج الاستثنائية للتسيير الجاري تسوية حساب الصندوق	7572	53

ثانياً: جرد وتسوية حسابات الخصوم

ونعني به المبلغ الذي قدمه المساهمون للشركة وقت التأسيس، إضافة إلى الجزء الذي اكتسبته الشركة نتيجة ممارستها لنشاطها في فترات سابقة، وهذا ما يتعلق بحقوق المساهمين أما ما يتعلق بالالتزامات فهي كل الديون التي على عاتق المؤسسة وتستثمر في زيادة القدرة للشركة ويمكن إعتبارها بلغة التسيير المالي الذي يبنى على أساسه هذا النظام المحاسبي بالرأس المال الأجنبي¹.

1- تسوية الخصوم

لقد صنف (ن.م.م) مؤونات الأعباء إلى: مؤونات للأعباء- خصوم غير جارية ومؤونات للأعباء خصوما جارية:

الحساب 15 - مؤونات للأعباء- الخصوم غير الجارية:

إن تصنيف هذه المؤونات ضمن الخصوم غير الجارية يعود إلى أن تحقق الأعباء الخاصة بها قد يكون بعد فترة تزيد عن السنة من الحسابات الفرعية لهذا الحساب نذكر:

153- المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة

155- مؤونات للضرائب

156- مؤونات لتجديد التثبيات (الامتياز)

158- مؤونات أخرى للأعباء - الخصوم غير الجارية

2- المعالجة المحاسبية للمؤونات - خصوم غير جارية: ويكون كالتالي²:

أ- تكوين المؤونة: في نهاية السنة نجعل الحساب 681 (مخصصات اهتلاك ومؤونة - أصول غير جارية) أو

الحساب 686 (مخصصات اهتلاك ومؤونة - خصوم مالية) مدينا والحساب 15 دائنا

¹ علاوي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 356.

² عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 123-124.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- مخصصات اهتلاك ومؤونة - أصول غير جارية المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية تكوين	15	681

ب- تعديل المؤونة: في نهاية السنة (المالية) تتم مراجعة المؤونة ومنه تعديلها كالتالي:

❖ زيادة قيمة المؤونة عند الحاجة: ويكون بقيد مماثل لقيد تكوينها.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- مخصصات اهتلاك ومؤونة - أصول غير جارية المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية زيادة قيمة المؤونة	15	681

❖ تخفيض قيمة المؤونة أو إلغاؤها: حيث نجعل الحساب 15 مدينا والحساب 781 (استرجاعات

الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات) أو الحساب 786 (استرجاعات مالية عن خسائر القيمة والمؤونات)

دائنا بقيمة التخفيض في المؤونة أو بقيمتها الكلية في حالة الإلغاء.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات تخفيض أو إلغاء قيمة المؤونة	781	15

❖ استخدام المؤونة: في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة يتم ترصيد المؤونة مباشرة والملاحظ أن

أسلوب معالجة المؤونة في (ن.م.م) يختلف عن ذلك المطبق في المخطط المحاسبي الفرنسي والذي يسجل الأعباء

حسب طبيعتها ليتم بعد ذلك ترصيد المؤونة بواسطة حساب استرجاع للتكاليف تماما كما كان مطبقا في

المخطط المحاسبي الوطني.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات استرجاع قيمة المؤونة	781	15

3- مؤونة الخصوم الجارية

عند إقفال الحسابات فإن الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل أن يقع استحقاقها خلال اثني عشرة شهرا، تكون موضوع تسجيل محاسبي، فنجعل حساب 481 دائئا وحساب 685 حـ/ مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر عن القيمة - الأصول الجارية مدينا بقيمة المؤونة إن المعالجة المحاسبية للمؤونة (من حيث زيادة أو تخفيض أو استخدام المؤونة) تكون كما رأينا لدى دراسة حساب 15¹.

المطلب الثاني: تسوية حسابات الأعباء والايرادات وتصحيح الأخطاء

الفرع الأول: تسوية حسابات الأعباء والإيرادات

في نهاية الدورة تتم تسوية الأعباء والنواتج بتصنيفها إلى أعباء معاينة مسبقا، نواتج معاينة مسبقا، الأعباء واجبة الدفع، نواتج ستكتسب، والنواتج التي لم تحرر فواتيرها بعد، وهذا لربط الأعباء والنواتج الخاصة بدورة واحدة، ويتم تسويتها كما يلي²:

أولا: الأعباء المعاينة مسبقا

عملا بمبدأ استقلالية السنوات فإن الأعباء التي تتحملها المؤسسة في دورة معينة وتكون تابعة لدورة أخرى، في نهاية السنة المالية يتم انقاص هذه الأعباء من حساباتها المعنية بجعلها دائنة وتحويلها الى حساب 486 الأعباء المعاينة مسبقا بجعله مدينا. ويتم التسجيل كما يلي:

المرحلة الأولى: تسجيل العبء: يسجل العبء عند حوثه بشكل عادي وفق القيد التالي:

¹ المرجع نفسه، ص 124.

² بوتلحة أمينة، المرجع السابق، ص 160-165.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXX XXXX	-----تاريخ حدوث العيب----- حسابات الاعباء رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع		6xx 4456
XXXX		البنوك الحسابات الجارية	512	
XXXX		الصندوق	53	
XXXX		موردو المخزون والخدمات تسجيل المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد	401	

المرحلة الثاني: تحويل العيب المعين مسبقا في نهاية الدورة: ويتم حساب العيب المعين مسبقا كما يلي:

العيب المعين مسبقا = العيب الاجمالي HT x المدة المتعلقة بالدورة (n+1)/المدة الاجمالية

وبعد حساب العيب المعين مسبقا نسجل في N/12/31 القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- أعباء مقيدة سفا حسابات الأعباء تحويل العيب المعين مسبقا	487	486

المرحلة الثالثة: في نهاية المرحلة يتم ترصيد 486/1 في N+1/01/02 ونسجل:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N+1/01/02----- حسابات الاعباء نواتج مقيدة سلفا ترصيد الحساب	487	6xx

ثانيا: الأعباء واجبة الدفع

هي أعباء متعلقة السنة المالية ولكنها لم تسجل بسبب عدم استلام الوثائق التي تثبتها وفي نهاية السنة المالية يسجل في الجانب المدين للحساب المعني به حسب طبيعته 6xx الاعباء الواجبة الدفع مع جعل الحساب 408 مورودو الفواتير التي لم تصل الى صاحبها دائما بمبلغ هذه الاعباء. في بداية السنة الموالية وعند استلام الفاتورة المتعلقة بهذه الاعباء يرصد الحساب 408 في حساب 401 مورودو المخزونات والخدمات.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N+1/12/31----- حسابات الأعباء مورودو الفواتير التي لم تصل الى اصحابها تسجيل الاعباء واجبة الدفع	408	6xx
XXXX	XXXX	-----N+1/01/02----- مورودو الفواتير التي لم تصل الى اصحابها مورودو المخزونات والخدمات استلام الفاتورة	408	408

ثالثا: الفواتير التي لم تعد فواتيرها بعد

هي نواتج متعلقة بالدورة المالية الحالية ناتجة عن بيع بضائع، منتجات أو خدمات للزبائن ولكنها لم تسجل بسبب عدم تحرير الفواتير التي تثبتيا إلى غاية تاريخ الجرد فيكون التسجيل المحاسبي بجعل الحساب 418 الزبائن النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد مدينا كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX XXXX	XXXX	-----N/12/31----- الزبائن - المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد المبيعات رسم القيمة المضافة المتحصل على المبيعات تسجيل المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد	70x 4457	418

وعند إعداد الفاتورة في الدورة الموالية من طرف المؤسسة يتم ترصيد الحساب 418 كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N+1/01/02----- الزبائن الزبائن - المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد اعداد فاتورة البيع	418	411

رابعاً: التخفيضات الممنوحة:

وهي متعلقة بالسنة المالية مع عدم ارسالها من طرف المورد، ولكن قيمتها معلومة، ويكون التسجيل في

اليومية كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- التخفيضات والتنزيلات والمحسومات الممنوحة الزبائن - التسبيقات المستلمة R.R.R المطلوب منحه والموجودات الاخرى الواجب اعدادها تسجيل التخفيضات الممنوحة	419	709

خامساً: المنتوجات التي ستكتسب

هي منتوجات متعلقة بالسنة المالية لكنها لم تسجل بسبب عدم استلام الوثائق التي تثبتها في نهاية هذه

السنة، ولكن قيمتها معلومة.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N/12/31----- الموردون المدينون التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها من المشتريات ترصيد المحسومات التي ستكتسب	609	409

عند استلام المؤسسة في السنة الموالية لفاتورة الانقاص الخاصة بهذه المحسومات يرصد حساب 409 في

حساب 401 كالتالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXX	XXXX	-----N+1/01/02----- موردو المخزونات والخدمة الموردون الدائتمون ترصيد حساب 409	409	401

ثانيا: دراسة الأخطاء وتصحيحها

1-دراسة الأخطاء

يمنع القانون استعمال المححاة أو الكشط أو تصحيح الأرقام أو الكتابة عليها، تحدث في بعض الأحيان أخطاء أثناء عملية التسجيل بدفتر اليومية أو الترحيل إلى دفتر الأستاذ.

2-أنواع الأخطاء

هناك عدة أنواع من الأخطاء نذكر منها¹:

➤ **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 إحداها إلى حساباتها الخاصة، فإذا كان هذا الحذف حذفاً كلياً 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 مثلاً 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 مثلاً عند إثبات مستند معين بقيمة 540000 دج يتمثل في بيع منتجات إلى زبون معين بقيمة حقيقية 450000 دج 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 تتكافئ مع بعضها البعض، فعند حدوث خطأ معين في تسجيل عملية معينة يحدث خطأ آخر ويعوض مقدار الفرق في التسجيل الأول بحيث لا يؤثر على توازن

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

ميزان المراجعة، فإذا حدث عملية بيع منتوج ما إلى زبون معين بقيمة 5000 دج وقام المحاسب بتسجيل العملية بقيمة 5750 دج، وحدثت عملية بيع أخرى إلى نفس الزبون بقيمة 1750 دج وقام المحاسب بتسجيل 3000 دج فهذا الخطأ لا يؤثر على توازن ميزان المراجعة لأنه خطأ تعويضي ولا يمكن اكتشافه إلا عن طريق المراجعة المستندية.

إن عملية التقييد في اليومية العامة ثم الترحيل إلى دفتر الأستاذ ثم إعداد ميزان المراجعة قد تحدث أخطاء في بعض الأحيان، وبما أن القانون قد منح تصحيح الأخطاء بالكتابة على الجانب أو الكتابة فوق قيد آخر وعليه فهناك طريقتين لتصحيح الأخطاء. يتم تصحيح الأخطاء بطريقتين¹:

القيد العكسي: هو إلغاء القيد الخاطئ وإعادة تصحيحه بتسجيل قيد جديد.

المتمم الصفري: يتم بمقتضاه إلغاء العملية الخاطئة بمبلغ يتممه إلى الصفر.

المطلب الثالث: إعداد القوائم المالية الختامية وإقفال الحسابات

أولاً: تحديد نتيجة الدورة

وفقاً للمادة 28 من المرسوم التنفيذي 156/08 فإن نتيجة الدورة هي الفارق بين مجموع المنتوجات (الإيرادات) ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية².

وفيما يلي طريقة حساب نتيجة الدورة³:

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/70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة + ح/72 الإنتاج المخزن + ح/73

الإنتاج المثبت + ح/74 اعانات الاستغلال

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

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

الاستهلاكات الخارجية الأخرى

¹ بن شيخ كريمة، بن موسى رحمان سهايم، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية دراسة حالة بمؤسسة الخرسانة العطف، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة الخليلاني بونعامة، خميس مليانة، عين الدفلى، 2018/2019، ص 15.

² الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 25 مارس 2005، العدد 19، المرسوم التنفيذي، القرار المؤرخ في 2008/07/26، المادة، 28، ص 14.

³ شيماء حفار وآخرون، المرجع السابق، ص ص 52-53.

3- القيمة المضافة للاستغلال: وهي تمثل

الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية.

4- إجمالي فائض الاستغلال: وهي تمثل

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة - (ح/ 63 أعباء المستخدمين + ح/ 64 الضرائب 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/ 67 الأعباء غير عادية

10- النتيجة الصافية للسنة المالية: وهي

مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير العادية.

تلخص كل تلك الحسابات في جدول يسمى جدول حساب النتائج:

الجدول رقم (04-01): جدول حسابات النتائج

N	الملاحظة	البيان
		رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الانتاج المثبت إعانات الاستغلال
		إنتاج السنة المالية
		المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
		استهلاك السنة المالية
		القيمة المضافة للاستغلال
		أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
		إجمالي فائض الاستغلال
		النتيجة العملياتية الأخرى الاعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
		النتيجة العملياتية
		المنتوجات المالية الاعباء المالية
		النتيجة العادية قبل الضرائب
		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية

		مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع الأعباء الأنشطة العادية
		الأنشطة الصافية للأنشطة العادية
		المنتجات غير العادية الأعباء غير العادية
		النتيجة غير العادية
		النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الطبعة الثانية، 2011، ص 154، 155.

ثالثاً: الميزانية الختامية

جاء في المادة 1/220 من النظام المحاسبي المالي أن الميزانية تصف بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم وتبرز بصفة منفصلة على الأقل العناصر التالية¹:

● في الأصول

- التثبيتات المعنوية؛
- التثبيتات العينية؛
- الإهلاكات؛
- المساهمات والأصول المالية؛
- المخزونات؛
- أصول الضريبة - الزبائن والمدينون الآخرون والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مقيدة سلفاً) ؛
- الخزينة.

● في الخصوم

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عملية التوزيع (رأس المال الخاص - الاحتياطات - ن ص للسنة المالية والعناصر الأخرى - الخصوم الغير الجارية - الموردون والدائنون الآخرون - خصوم الضريبة - المؤونات للأعباء والخصوم المماثلة - الخزينة السلبية) ؛

¹ دفاوي أمينة، المرجع السابق.

- إضافة إلى حساب النتيجة والميزانية الختامية فإن الكشوفات الخزينة تتضمن أيضا جدول التدفقات النقدية وجدول التغيرات في الأموال الخاصة والملاحق.

ملاحظات:

- النتيجة الصافية للسنة المالية = مجموع أصول - مجموع خصوم.
 - النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الإجمالية - الضرائب الواجبة الدفع عن الأنشطة العادية.
 - الضرائب الواجبة الدفع عن النتائج العادية تدرج في الخصوم الجارية.
 - صافي نتيجة السنة المالية = تدرج في مجموعة رؤوس الأموال الخاصة في الحساب 12.
- ويمكن عرض الميزانية الختامية كما يلي:

الجدول رقم (01-05): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في

الصافي للسنة المالية	المبلغ الصافي	اهتلاكات/ارصدة الفترة	إجمالي السنة المالية	الأصول المالية
		ح/2907/2807	ح/207	الأصول المثبتة (غير جارية)
		ح/290/280(خارج 2907/2807)	ح/20(خارج 207)	فارق الشراء Goodwill
		ح/292/291/282/281	ح/22 ح/21(خارج 229)	الثبتات المعنوية
		ح/293	ح/23	الثبتات العينية
			ح/265	الثبتات الجارية انجازها
			ح/26(خارج 269/265)	الثبتات المالية
			ح/273/272/271	السندات الموضوعية موضع
			ح/276/275/274	المعادلة - والمؤسسات المشاركة
				المساهمات الاخرى والحسابات
				الدائنة الملحقة
				السندات الاخرى المثبتة
				القروض والاصول المالية الاخرى
				غير الجارية
				مجموع الأصول غير الجارية

		ح/39	من ح/30 الى ح 38	الأصول الجارية المخزونات والمنتجات قيد التصنيع الحسابات الدائنة - الاستخدمات المماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب الأصول الأخرى الجارية الموجودات وما يماثلها توظيفات وأصول مالية جارية أموال الخزينة
		ح/419 ح/496/495	ح/41 (خارج 419) مدين ح/409 (42/43/44) خارج 444 ال 448 ح/447/445/444 مدين ح/48 ح/50 (خارج 509) 519 وغيرها من المدينين (51/52/53/54)	
		ح/59		
				مجموع الأصول الجارية
				المجموع العام للأصول

المصدر: لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 174

الجدول رقم (01-06): ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في

الملاحظة	المبلغ الصافي للسنة السابقة	السنة الجارية	الخصوم المالية
		ح/108/101	رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر (حساب المستغل)
		ح/109	رأس المال المطلوب
		ح/106/104	العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدججة)(1)
		ح/105	فارق إعادة تقييم
		ح/107	فارق المعادلة
		ح/12	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)(1)
		ح/11	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى

			حصة الشركة المدمجة (1) حصة ذوي الأقلية (1) (1) لا يستعمل الا في تقديم الكشوف المالية المدمجة
			مجموع رؤوس الأموال
		ح/17/16 ح/155/134 ح/229 ح/15 (خارج 155) ح/132/131	الخصول غير الجارية القروض والديون المالية الضرائب (المؤجلة والمرصود لها) الديون الاخرى غير الجارية المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
			مجموع الخصوم غير الجارية
		ح/40 (خارج 409) دائن ح/447/445/444 ح/509/419 دائنا ح/44/43/42 (خارج 447/444) ح/519 وغيرها من الديون ح/52/51	الخصوم الجارية الموردون والحسابات الملحقه الضرائب الديون الاخرى خزينة الخصوم
			مجموع الخصوم الجارية
			المجموع العام للخصوم

المصدر: لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 174

رابعاً: إقفال الحسابات

بعد إعداد الميزانية الختامية للمؤسسة في N/12/31 يجب توقيف التسجيل للقيود في اليومية للسنة السابقة لتسهيل التمييز بين مختلف الدورات والقدرة على المقارنة. إن عملية توقيف التسجيل لا يقصد بها عدم

التسجيل المحاسبي نهائيا وإنما الفصل بين الدورات بطريقة محاسبية¹، وفيما يلي طريقة فتح وغلق الحسابات والدفاتر²:

1- غلق الحسابات

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:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N/12/31-----		
	XXXX	الأصول		¼
	XXXX	نتيجة السنة الصافية		12
XXXX		الأصول	5/4/3/2	
		قيد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية		

3- 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:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N+1/01/02-----		
	XXXX	الأصول		5/4/3/2
XXXX		الخصوم	¼	
XXXX		نتيجة السنة المالية الصافية	12	
		قيد إعادة فتح الدفاتر في بداية السنة المالية		

خامسا: ميزان المراجعة

بصفة عامة يعرف ميزان المراجعة بأنه أداة المراقبة ومراجعة مدى تطبيق مبدأ القيد المزدوج في كل مراحل المعالجة المحاسبية: التسجيل، الترحيل، الترسيد، ويكون في شكل جدول يظهر فيه كل مجاميع طرفي الحسابات

¹ بوعلام بوشاشي، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 1998، ص 217.

² مخادمة أحمد، أصول المحاسبة المالية، دار الشروق، الأردن، 2002، ص 252.

(الطرف المدين والطرف الدائن لكل حساب الموجود بدفتر الأستاذ أو الأرصدة هذه الحسابات في نهاية فترة معينة) (شهر، ثلاثي، سداسي أو سنة مالية) مع ترتيب العناصر تصاعديا حسب أرقام حساباتها.¹ وينقسم ميزن المراجعة الى نوعان هما:

1- ميزان المراجعة قبل الجرد

وهو يحتوي على كل العمليات التي تمت خلال الدورة المحاسبية والتي سجلت في اليومية العامة للمؤسسة على أساس الوثائق المحاسبية مثل الفاتورة، البنك، الإيصال... إلخ، ثم رحلت إلى دفاتر الأستاذ ثم إلى ميزان المراجعة العام في هذا الميزان نجد كل حسابات الأصول والخصوم وكذلك حسابات التسيير (أعباء ونواتج) المسجلة في دفاتر المؤسسة. ويكون من الشكل التالي²:

الجدول رقم (01-07): ميزان المراجعة قبل الجرد

الأرصدة		المبالغ		البيان	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
				أموال جماعية	10
				أموال شخصية	11
				مصاريف إعدادية	20
				أراضي	22
				بضاعة	30
				مدينو الاستثمارات	42
				ديون استثمار	52
				بضاعة مستهلكة	60
				مواد و لوازم مستهلكة	61
				مبيعات بضاعة	70
				إنتاج مباع	71
				المجموع	/

المصدر: صوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة : وفقا للدليل المحاسبي الوطني، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 06.

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص76.

² صوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة : وفقا للدليل المحاسبي الوطني، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 06.

2- ميزان المراجعة بعد الجرد

بعد القيام بعمليات التسوية وتحديد نتيجة الدورة محاسبيا، وترحيل اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ، نقوم بإعداد ميزان المراجعة بعد الجرد ويختلف عن ميزان المراجعة قبل الجرد الذي يحتوي جميع حسابات الأصول والخصوم، الأعباء والنواتج . أما بالنسبة لميزان المراجعة بعد الجرد فإنه يحتوي على ما يلي:

- حسابات الميزانية (1-2-3-4-5) بعد تسويتها
 - حسابات التسوية
 - لا تظهر حسابات الأعباء والنواتج (6 و 7) لأنها رصدت عند تحديد نتيجة الدورة ولا يظهر إلا ح/88 نتيجة الدورة الصافية.
 - ميزان المراجعة بعد الجرد = ميزان المراجعة قبل الجرد + عمليات التسوية.
- ويكون من الشكل التالي¹:

الجدول رقم (01-08): ميزان المراجعة بعد الجرد

الأرصدة		البيان	رقم الحساب
دائن	مدين		
		أموال جماعية	10
		مصاريف إعدادية	20
		بضاعة	30
		حسابات الخصوم المدينة	40
		حسابات الأصول الدائنة	50
		نتيجة السنة المالية	88
		المجموع	/

صوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة : وفقا للدليل المحاسبي الوطني، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 27.

¹ المرجع نفسه، ص 26-27.

خلاصة الفصل

لقد حاولنا في هذا الفصل تسليط الضوء على النظام المالي المحاسبي لإمكانية استجابة لمتطلبات الجرد والتسوية، وهذا من خلال التطرق للاطار التصوري له ومجالات تطبيقه ومنه تم دراسة أعمال الجرد والتسوية من خلاله، ومن خلال ما سبق نستخلص ان اعمال نهاية السنة من أهم الاجراءات التي يقوم بها المحاسب عن طريق اعمال الجرد واعمال التسوية التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الدورة هدفها الأساسي هو تحديد الوضعية المالية للمؤسسة من ربح أو خسارة وتسوية الانحرافات وتصحيح الأخطاء، بهدف تحديد النتيجة المحاسبية وذلك عن طريق جدول حساب النتائج أو الميزانية الختامية.

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي لأعمال الجرد

والتسوية – دراسة حالة مؤسسة

اتصالات الجزائر

تمهيد:

بغرض الاجابة عن الاشكالية المطروحة في دراستنا تم تدعيم الاطار النظري بدراسة ميدانية من خلال هذا الفصل الذي سيتم فيه إسقاط ما تم ذكره في الجانب النظري على مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي، حيث سنقوم بدراسة أعمال الجرد والتسوية التي تقوم بها هذه المؤسسة، ولإعطاء الصورة الميدانية لهذه الدراسة وبناء على المعطيات المتحصل عليها تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث وهي كما يلي:

المبحث الأول: نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر؛

المبحث الثاني: أعمال الجرد والتسوية باتصالات الجزائر بالوادي؛

المبحث الثالث: جرد حسابات الميزانية -الأصول والخصوم - الأعباء والايرادات- في اتصالات الجزائر بالوادي.

المبحث الأول : نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر

المطلب الأول : نبذة عن مجمع اتصالات الجزائر

وعيا منها بالتحديات التي يفرضها التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيات الإعلام والاتصال، باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1999 بإصلاحات عميقة في قطاع البريد والمواصلات.

وقد تجسدت هذه الإصلاحات في سن قانون جديد للقطاع في شهر أوت 2000.

جاء هذا القانون لإنهاء احتكار الدولة على نشاطات البريد والمواصلات وكرس الفصل بين نشاطي التنظيم واستغلال وتسيير الشبكات.

وتطبيقا لهذا المبدأ، تم إنشاء سلطة ضبط مستقلة إداريا وماليا ومتعاملين، أحدهما يتكفل بالنشاطات البريدية والخدمات المالية البريدية متمثلة في مؤسسة "بريد الجزائر" وثانيهما بالاتصالات ممثلة في "اتصالات الجزائر".

وفي إطار فتح سوق الاتصالات للمنافسة تم في شهر جوان 2001 بيع رخصة لإقامة واستغلال شبكة للهاتف النقال وأستمر تنفيذ برنامج فتح السوق للمنافسة ليشمل فروع أخرى، حيث تم بيع رخص تتعلق بشبكات VSAT وشبكة الربط المحلي في المناطق الريفية.

كما شمل فتح السوق كذلك الدارات الدولية في 2003 والربط المحلي في المناطق الحضرية في 2004. وبالتالي أصبحت سوق الاتصالات مفتوحة تماما في 2005، وذلك في ظل احترام دقيق لمبدأ الشفافية و لقواعد المنافسة، وفي نفس الوقت، تم الشروع في برنامج واسع النطاق يرمي على تأهيل مستوى المنشآت الأساسية اعتمادا على تدارك التأخر المتراكم.

قانون 03/2000 وميلاد اتصالات الجزائر

نص القرار 03/2000 المؤرخ في 05 أوت 2000 عن استقلالية قطاع البريد والمواصلات حيث تم بموجب هذا القرار إنشاء مؤسسة بريد الجزائر والتي تكفلت بتسيير قطاع البريد، وكذلك مؤسسة اتصالات الجزائر التي حملت على عاتقها مسؤولية تطوير شبكة الاتصالات في الجزائر، إذ وبعد هذا القرار أصبحت اتصالات الجزائر مستقلة في تسييرها عن وزارة البريد هذه الأخيرة أوكلت لها مهمة المراقبة.

لتصبح اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعي تنشط في مجال الاتصالات.

بعد أزيد من عامين وبعد دراسات قامت بها وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال تبعت القرار 200/03، أوضحت اتصالات الجزائر حقيقة جسدت سنة 2003.

أولاً: الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر

كان على اتصالات الجزائر وإطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة 2003 لكي تبدأ الشركة في إتمام مشوارها الذي بدأته منذ الاستقلال. لكن برؤى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هذا التاريخ، حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد، ومجبرة على إثبات وجودها في عالم ليرحم، فيه المنافسة شرسة البقاء فيها للأقوى والأجدر خاصة مع فتح سوق الاتصالات على المنافسة.

ثانياً: الإطار القانوني

اتصالات الجزائر، مؤسسة عمومية ذات أسهم برأس مال تنشط في سوق الشبكة وخدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية بالجزائر.

تأسست وفق قانون 03/2000 المؤرخ في 05 أغسطس أوت سنة 2000 المحدد للقواعد العامة للبريد والمواصلات، فضلا عن قرار المجلس الوطني لمساهمات الدولة (CNPE) بتاريخ 01 مارس 2001 الذي نص على إنشاء مؤسسة عمومية اقتصادية أطلق عليها اسم " اتصالات الجزائر ".

وفق هذا المرسوم الذي حدد نظام مؤسسة عمومية اقتصادية تحت صيغة قانونية لمؤسسة ذات أسهم برأس مال اجتماعي المقدّر بـ 50.000.000.000 دينار جزائري والمسجلة في المركز السجل التجاري يوم 11 ماي 2002 تحت رقم 02B 0018083 .

وفي إطار تعزيز وتنويع نشاطاتها قامت اتصالات الجزائر بوضع خطة محكمة من اجل خلق فروع لها مختصة، تساهم في التطورات الحاصلة في مجال الاتصالات السلكية واللاسلكية، أين تم خلق فرع مختص في الهاتف النقال وفرع آخر مختص في الاتصالات الفضائية مما أدى إلى تحولها إلى مجمع تسيير فروعها وهم على التوالي:

❖ اتصالات الجزائر الهاتف النقال "موبيليس" : مؤسسة ذات أسهم براس مال اجتماعي 100.000.000 دينار جزائري مختصة في الهاتف النقال.

❖ اتصالات الجزائر الفضائية ATS « RevSat » : مؤسسة ذات أسهم برأس مال اجتماعي بـ :
1000.000.000 دينار مختصة في شبكة الساتل.

المطلب الثاني: نظرة على المديرية العملية لاتصالات الجزائر بالوادي

تعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي من بين أهم مؤسسات الدولة إذ تقدم عدة خدمات من أهمها تغطية أكبر نسبة من الاتصالات في ولاية الوادي لإرضاء عملائها وسهولة المعاملات بين المؤسسات الاقتصادية التي يتعامل معها، وسنحاول في هذا المبحث التعرف على مؤسسة محل الدراسة، ودراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وإلى مهام ونشاطاتها، وكذلك سنتطرق إلى أهمية وأهداف المؤسسة.

أولاً: تعريف المديرية العملية لاتصالات الجزائر بالوادي

تمت الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر بالوادي في 01 جانفي 2003 وكان على اتصالات الجزائر وإطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة 2003 لكي تبدأ الشركة في إتمام مشوارها الذي بدأته منذ الاستقلال، لكن برؤى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هذا التاريخ حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد، ومجبرة على إثبات وجودها في عالم لا يرحم، فيه المنافسة شرسة البقاء فيها للأقوى والأجدر خاصة مع فتح سوق الاتصالات على المنافسة.

ثانياً: دراسة الهيكل التنظيمي للمديرية العملية لولاية الوادي

وهنا سنحاول التعرف على كل هيكل التنظيمي للمؤسسة كما لكن قبل ذلك سنعرف المدير العملي.

1-المدير العملي: ويتمثل دوره في التسيير الأمثل والحسن للمؤسسة والمصادقة على القرارات ثم إمضاءها

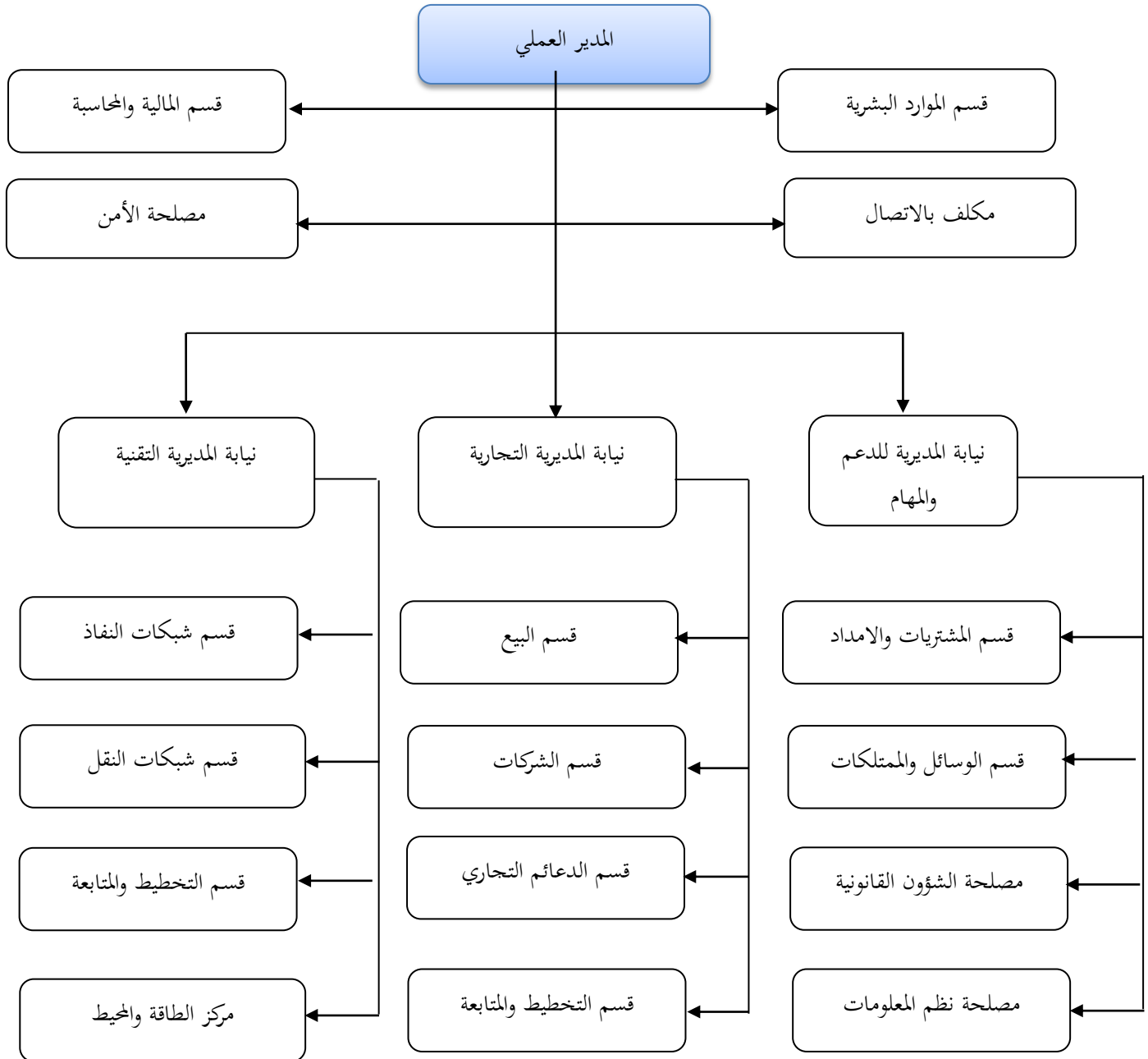
وممارسة السلطة السليمة على جميع الموظفين والمسؤولية المباشرة على كل المؤسسة وممتلكاتها.

تتألف المديرية العملية من ثلاث نواب للمدير، رئيس مصلحة الأمن ومكلف بالاتصال والعلاقات

العامية :

- نيابة المديرية التقنية.
- نيابة المديرية التجارية.
- نيابة المديرية للمهام والدعم.

الشكل رقم (01-02): يوضح الهيكل التنظيمي للمديرية العملية بالوادي



المصدر: قسم الموارد البشرية المديرية العملية لاتصالات الجزائر بالوادي

في هذا البحث سنسلط الضوء على نيابة مديريةية الدعم والمهام، وذلك لان دراستنا تمت في تلك المديرية، وتتألف

هذه المديرية من:

- قسم المالية والمحاسبة؛

- قسم المشتريات والإمداد؛
- قسم الموارد البشرية؛
- قسم الممتلكات والوسائل؛
- المصلحة القانونية؛
- مصلحة دعم نظم المعلومات.

حيث الشكل في الصفحة التالية يوضح المخطط الهيكلي لنيابة المديرية للمهام والدعم.

الشكل رقم (02-02): المخطط الهيكلي لنيابة المدير للمهام والدعم

نائب المدير للمهام والدعم

المصلحة القانونية

مصلحة دعم نظم المعلومات

قسم الممتلكات والوسائل

قسم الموارد البشرية

قسم المشتريات والإمداد

قسم المالية والمحاسبة

مصلحة الممتلكات

مكلف بالممتلكات

مكلف بالتأمينات

مكلف بالأصول الثابتة،
ومتابعة الجرد

مصلحة الوسائل العامة

مكلف بالوسائل والنقل

مكلف بالمباني

مكلف بالتوثيق
والأرشيف

مصلحة تطوير الموارد
البشرية والتكوين

مصلحة الرواتب والمزايا
الاجتماعية

مصلحة الخدمات
الاجتماعية

مصلحة المشتريات

مصلحة الإمداد

مسير المخزونات

المخزن الولائي للاتصالات

مصلحة المالية والخزينة

مصلحة المحاسبة

مصلحة الميزانية وإعداد
التقارير

المصدر: وثائق من المؤسسة

أ- مهام نائب المدير للمهام والدعم:

نائب المدير للمهام والدعم هو المسؤول عن تنفيذ استراتيجية الشركة في مجالات الدعم والإمداد سواء من جانب الموارد البشرية أو الوسائل اللوجيستكية... إلى غير ذلك من وسائل الإمداد وفي هذا السياق، تقترح خطة عمل على الصعيد المحلي تمكنه من تحقيق الأهداف المحددة لها.

❖ المصلحة القانونية :

هي المسؤولية في المقام الأول على:

- إصدار الفتاوى القانونية ضمن حدود اختصاصها بشأن دفاتر الشروط، المناقصات، العقود والاتفاقيات وذلك ضمن حدود النظام الداخلي لمؤسسة اتصالات الجزائر.
- إدارة المنازعات والتكفل بها .

❖ مصلحة دعم نظم المعلومات :

مصلحة دعم نظم المعلومات مكلف أساسا ب:

- توفير وتركيب صيانة حضيرة الإعلام الآلي على مستوى المديرية العملية.
- ضمان تطبيق سياسة امن المعلومات على مستوى حضيرة الإعلام الآلي وجميع الأجهزة المرتبطة بالشبكة المعلوماتية للمديرية العملية وكذا جميع مراكزها.

ب- قسم المشتريات والإمداد:

رئيس قسم المشتريات والإمداد، هو المسؤول الرئيسي عن:

- ضمان اقتناء التآييث والتجهيزات والمعدات وفقا للإجراءات والأنظمة المعمول بها في اتصالات الجزائر وذلك لتحسين نوعية الخدمة بأقل تكلفة.
- رصد تنفيذ الالتزامات تجاه الشركاء، ولا سيما فيما يتعلق بتسديد الفواتير.
- ضمان السيطرة والتحكم الدقيق لحركة المخزونات على مستوى المخزن الولائي للاتصالات، لضمان تقييم وترشيد استهلاكها.

● رئيس مصلحة المشتريات: هو المسؤول أساسا عن:

- ضمان اقتناء المعدات (تجهيزات، آلات، والخدمات)

- متابعة تسديد فواتير الموردين .
- ضمان نقل المعدات للمراكز و المصالح طالبي التجهيزات بالمديرية العملية .
- **رئيس مصلحة الإمداد:** هو المسؤول أساسا عن:
 - التكفل التام بالاحتياجات المعبر عنها لجميع الهياكل والمراكز المرفقة.
 - ضمان متابعة تخصيص المركبات الثقيلة والمعدات كل على حدى.
 - ضمان الامتثال للبنود التعاقدية مع الموردين.
- **مسير المخزونات:** هو المسؤول الأول عن:
 - استقبال المقتنيات والمشتريات .
 - إدارة وتحسين العرض على مستوى المخزونات (كإعلام ولفت انتباه مسؤولي المراكز عند نفاذ مخزون أي مادة)
 - ضمان المخزونات .
 - تزويد المصالح بجميع المعدات اللازمة لأداء المديرية العملية على نحو سليم.

ت-قسم المالية والمحاسبة

- قسم المالية والمحاسبة هو المسؤول أساسا عن:
 - التحقق والمصادقة على صحة جميع المعاملات المالية المنفذة ومدى مطابقتها على البيانات المالية وفقا للمعايير والمبادئ المحاسبية المعمول بها
 - ضمان متابعة مدى احترام الميزانية .
 - والتحقق من صحة التقارير الشهرية وإرسالها إلى دائرة المالية والمحاسبة المركزية بالمديرية العامة .
 - ضمان متابعة الوضع النقدي للخزينة على مستوى المديرية العملية .
 - وضمان الرقابة المالية على الوكالات التجارية و نقاط التواجد التابعة لها بالمديرية العملية.
 - مراقبة العمليات المالية التي يقوم بها المكلف بالتحصيل والمكلف بالحسابات المرفق إداريا بالوكالة التجارية ووظيفيا بقسم المالية والمحاسبة.
- **رئيس مصلحة المالية والخزينة:** هو المسؤول الرئيسي عن:
 - مراقبة مدى مطابقة ملفات الدفع مع إجراءات عقود اتصالات الجزائر واللوائح المعمول بها في الشركة.

- إدارة سجلات الدفع ومتابعة الخزينة.
- التأكد بانتظام من تحويل الأموال اليومية من قبل الوكالات التجارية ونقاط التواجد التابعة لها على مستوى المديرية العملية مع الحرص على اكتمال المبالغ المدفوعة.
- مراقبة الأداء السليم لحسابات المديرية العملية وضمان الامتثال للأنظمة الضريبية المعمول بها.
- الإشراف والرقابة على العمليات المالية التي تتم على مستوى الوكالات التجارية ونقاط التواجد التابعة لها على مستوى المديرية العملية

● **رئيس مصلحة المحاسبة :** هو مكلف أساسا بـ:

- تتولى مسؤولية السجلات المحاسبية العادية لجميع المعاملات المالية التي تقوم بها المديرية العملية.
- يضمن تسجيل جميع المعاملات المالية على مستوى نظام المعلومات الحاسبي والمالي للشركة

. ORACLE/FINANCE

- ضمان أن جميع السجلات المحاسبية متسقة ومصادق عليها.
- التحقق من موثوقية البيانات المالية للمديرية العملية.

● **رئيس مصلحة الميزانية وإعداد التقارير :** يتولى المسؤولية الرئيسية عن ذلك:

- مراقبة مدى مطابقة الإجراءات التي نفذت بالمقارنة مع الإجراءات المدرجة في الميزانية.
- الامتثال لخطة الميزانية التي المصادق عليها من قبل دائرة المالية والمحاسبة المركزية على المديرية العملية .
- ضمان إعداد التقارير المالية للمديرية العملية من خلال تضمين العمليات التي تقوم بها الوكالات التجارية ونقاط التواجد التابعة لها وهذا بعد المراقبة الدائمة لعملياتها (تتطلب هذه العملية تعاون رئيس مصلحة المالية والخزينة ورئيس مصلحة المحاسبة وهو ما يمثل أيضا اتصالات اليومية مع الوكالات التجارية ونقاط التواجد التابعة لها بالمديرية العملية .

د-قسم الموارد البشرية

مهام رئيس قسم الموارد البشرية : هو المسؤول أساسا عن :

- التنسيق بين مختلف أنشطة الموظفين داخل المديرية العملية، بما في ذلك التوظيف والاستقبال، الاندماج، والتعيين، والترقية، والنقل... إلخ.

- تطبيق سياسات إدارة الموارد البشرية التي فرضتها المديرية العامة في هذا الاتجاه.
- القيام، لأغراض المديرية العامة، بتحليل وإجراء دراسات عن تطوير الوظائف وكذا الموارد البشرية .
- التعاون مع المستوى المركزي على المشورة والمساعدة بشأن ممارسات ونظم إدارة الموارد البشرية إلى المسيرين وموظفي المديرية العملية .
- **رئيس مصلحة تطوير الموارد البشرية و التدريب :** هو المكلف المسؤول أساسا ب:
 - تنفيذ الإجراءات التنظيمية لضمان توافر الموارد البشرية المؤهلة وضمان تطورها.
 - ضمان تحديث إحصاءات الموظفين وتحديثها وإضفاء الطابع الرسمي على لوحة المديرية العملية .
 - المشاركة مع المديرية العامة في تصميم برامج التطوير الوظيفي (تطوير أدوات تقييم الموظفين والإشراف على عملية التقييم)
 - إدارة المخططات التنظيمية على أساس الإعدادات والنسب المحددة والتحقق من صحة من قبل المديرية العامة.
 - ضمان التطبيق الموحد للأنظمة والحرص على تنفيذها.
 - ضمان متابعة ومراقبة شروط تطبيق قواعد إدارة شؤون الموظفين.
 - تحديد وتقييم الاحتياجات التدريبية الناشئة عن الخطة الوظيفية للمديرية العملية
 - رصد ومراقبة العمليات التكوينية .
 - تقديم المساعدة لمختلف الهياكل والمصالح لتنظيم العمليات التكوينية من أجل إضفاء الصبغة الرسمية.
 - متابعة إجراءات التمهين والتربصات التطبيقية .
- **رئيس مصلحة الرواتب والمزايا الاجتماعية :** هي المسؤولة في المقام الأول عن :
 - ضمان إعداد واستغلال كشوف المرتبات و وثائق الأجور ومعالجة شكاوى الموظفين بهذا الخصوص .
 - إعداد كشوف المرتبات لجميع موظفي المديرية العملية.
 - الحفاظ على السجلات الإدارية للموظفين.
 - ضمان العلاقات مع طب العمل والمؤسسات الخارجية (صندوق الضمان الاجتماعي، صندوق المعاشات ... إلخ).

● رئيس مصلحة الخدمات الاجتماعية:

يكون رئيس مصلحة الخدمات الاجتماعية مرتبطا إداريا بقسم إدارة الموارد البشرية بالمديرية العملية ووظيفيا إلى لجنة المشاركة الوطنية للشركة، وهي المسؤولة بشكل رئيسي عن تنفيذ البرامج على مستوى المديرية العملية المسطرة من قبل لجنة المشاركة.

المطلب الثالث: مهام ونشاطات المديرية العملية بالوادي

أولا: مهام المديرية العملية بالوادي

ويمكن تلخيص مهام مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي فيما يلي:

- توفير كل وسائل الاتصال؛
- تعتبر المركز الإداري لأداء الخدمات وتمويلها سواء من طرف الدولة أو من طرف قطاعات خاصة لبيع خطوط مختلفة من الهواتف النقال وصيانتها؛
- عقد الصفقات والتكفل بتنظيم إدارة العمل في كل المصالح التابعة لها؛
- مساعدة وتسيير مدراء المراكز كالوكالة التجارية وأقسامها ومراكز الإنتاج؛
- تأمين ديمومة ربط الزبائن بشبكة الإنترنت؛
- إنجاز الأهداف المسطرة من طرف الإدارة المركزية.

ثانيا: نشاطات المديرية العملية بالوادي

تتوزع نشاطاتها على ثلاثة ميادين:

- بالنسبة للشركاء: تطمح مؤسسة اتصالات دائما إلى استحقاق دعم شركائها وذلك بالمحافظة على أموالها.
- بالنسبة للزبون: تسعى إلى كسب زبائنها بتوفير أعلى مستوى للخدمات.
- بالنسبة للعمال: توفير شروط العمل ومنها المنافسة لتحسين الإنتاج والخدمات كما تهتم المؤسسة أيضا بالاستجابة إلى كل المستلزمات الناتجة عن هذه الخدمات.

المطلب الرابع: أهمية وأهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

تسعى مؤسسة اتصالات الجزائر بتحقيق أهدافها من خلال أهميتها في المجتمع.

أولاً: أهمية مؤسسة اتصالات الجزائر

- المساهمة في تنمية المجتمع الإعلامي في الجزائر؛
- المساهمة في النقل والتسليم على الصعيدين الوطني والدولي للاتصالات؛
- المساهمة في تقديم خدمات تقنية للمؤسسات؛
- المساهمة في تعزيز الشبكات الناشطة في السوق باعتبارها المتعامل التاريخي في قطاع الاتصالات في الجزائر؛
- المساهمة في توزيع الخطوط الهاتفية والأرقام الهاتفية التقنية والعملية للطلبات الممكن تحقيقه؛
- المساهمة في تقديم الاستعلامات والشروحات للزبائن وكذا تتكفل بعملية البيع المباشر للمتوجات.

ثانياً: أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

- تمويل مصالح الاتصالات بما يسمح بنقل الصورة والصوت والرسائل المكتوبة والمعطيات الرقمية؛
- تطوير واستمرار وتسيير شبكات الاتصالات العامة والخاصة؛
- إنشاء واستثمار وتسيير الاتصالات الداخلية مع كل متعاملين شبكة الاتصالات؛
- ضمان جمع مؤشرات لقياس جودة الخدمة لتحسين رضا العملاء؛
- توقع وتحديد ورصد الطلب في السوق؛
- الشروع في اقتناء وإضافة تكنولوجيات جديدة استجابة لاحتياجات العملاء السوق والتكنولوجيا ومشاهدة.
- الترويج والتسويق وخدمة بيع وقياس رضا العملاء؛
- وضع وتطوير وتشغيل شبكات الاتصالات عبر الأقمار الصناعية (انتلسات وإنمارسات، والمحطات الطرفية ونظم الاتصالات الشخصية المتنقلة العالمية...) في الامتثال للمعايير والقواعد الدولية ؛
- سيطرة اتصالات الجزائر وبقائها في الريادة وجعلها المتعامل رقم واحد في سوق من خلال نشاطاتها تغطيتها لأغلبية مستهلكيها؛
- تسجيل الطلبات التجارية الخطية للزبائن ودراستها؛
- تتكفل بعملية المراسلات الخاصة بالزبائن؛
- معالجة الطلبات المتعلقة بالزبائن الذين لم يدفعوا مستحقاتهم في آجالها؛
- متابعة طلبات الخطوط الهاتفية المؤقتة قبل انتهاء آجالها؛

- دراسة الطلبات الخاصة بالاستعلامات على مستوى الوكالة التجارية.

ثالثا: الأهداف الاستراتيجية لاتصالات الجزائر اليوم

1-على الصعيد التقني : بداية نشر الشبكة الجامعة التي تسمى *Backbone* مبنية على قواعد تكنولوجية

حديثه، وجديدة ومؤمنة جدا (*DW.DN.IP./NPLS*) وذات مرونة ومستوى الربط العالي بضمانات *QOS*

وموازات انتقال الشبكات الموجودة نحو معايير جديدة للاتصالات .

2-على الصعيد التجاري : إعطاء دفع جديد إلى المنتج ونوعية الخدمات المقدمة والمصالح ذات قيمة، وكذا

جعل متعاملين استراتيجيين وطنيين أو دوليين في بعض دوائر الاختصاص مثل الأنترانت (*XDSL . VOIP*)

مع مراعات سياسة تسوية التسعيرة الموحدة .

3-على الصعيد التنظيمي: وضعت اتصالات الجزائر اندماجية الأهداف والتكفل بالزبائن للمؤسسات الكبيرة

والمتوسطة، وكذا الزبائن المحليين، وهذا لتوفير سياسة الاتصال والإعلام داخل وخارج شبكات الاتصال وهذا

بوضع أداة تسيير تجاري وتقني بأنظمة إلكترونية، ذات تأدية جد مرتفعة لتحسين النظام الداخلي.

رابعا: مؤهلات اتصالات الجزائر في المحيط الاقتصادي الجديد

- خبرة كبيرة في استثمار شبكات الاتصالات؛

- وجود قوة تجارية تقنية عبر كامل التراب الوطني؛

- توفر لهم الخدمات الكاملة في معظم حلقات سوق الاتصالات الذي يمد التنافسية على المنتج؛

- تكوين شركاء ذو امتياز في شركات كبرى تخضع للتجاوب لكل احتياجات الزبائن؛

- وجود شركة اتصالات الجزائر عبر كافة التراب الوطني.

المبحث الثاني: أعمال الجرد والتسوية باتصالات الجزائر بالوادي

مثلها مثل غيرها من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تخضع شركة اتصالات الجزائر كشركة ذات أسهم SPA Algeria Telecom الى القانون التجاري الجزائري والذي ينص في الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 في المادة رقم 10: " يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول و خصوم مقاولته أن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد".

المطلب الأول: دور نظام المعلومات المحاسبي واللوجستي في ضبط وتسهيل الجرد

تبنت شركة اتصالات الجزائر نظام Oracle business suite والذي يحتوي على العديد من الحزم والبرامج، وقد تبنت اتصالات الجزائر منها نوعان فقط، وهما:

أولا: تطبيق أوراكل المحاسبي (Oracle Financial)

يعد أحد أشهر تطبيقات أوراكل وهو عبارة عن عدد من التطبيقات التي تغطي الوظائف المالية من عمل المؤسسة ويشمل خمسة برامج اساسية وهي:

- 1- الأستاذ العام (- General Ledger – GL): لتسجيل القيود المحاسبية وإعداد التقارير والقوائم المالية مثل ميزان المراجعة و الميزانية و قائمة الدخل، ... الخ
- 2- برنامج المدفوعات (- Account Payables – AP): لتسجيل بيانات الموردين وما في حكمها ومتابعة عمليات الدفع، ... الخ
- 3- برنامج المقبوضات (- Account Receivables – AR) لتسجيل بيانات العملاء وما في حكمها ومتابعة عمليات التحصيل . . . الخ؛
- 4- برنامج الأصول الثابتة (- Fixed Assets - FA): لتسجيل بيانات الأصول الثابتة واحتساب الاهتلاك، . . . الخ؛
- 5- برنامج ادارة النقدية (- Cash Management – CE): لمطابقة حركة النقدية مع البنوك، . . . الخ.

ثانيا: أوراكال المخازن (Oracle Inventory):

وهو التطبيق الذي تستخدمه الشركة في العمليات المتعلقة بدورة المشتريات والمخزون والمدفوعات وتسيير الأصول الثابتة.

ويمكن تلخيص دورة حياة حيازة الأصل أو المخزون في الخطوات التالية:

1-إنشاء طل الشراء: والذي ينم من قبل جميع رؤوس الاقسام داخل المؤسسة حسب احتياجاتهم حيث يملكون حسابات للولوج للنظام (Oracle Inventory)

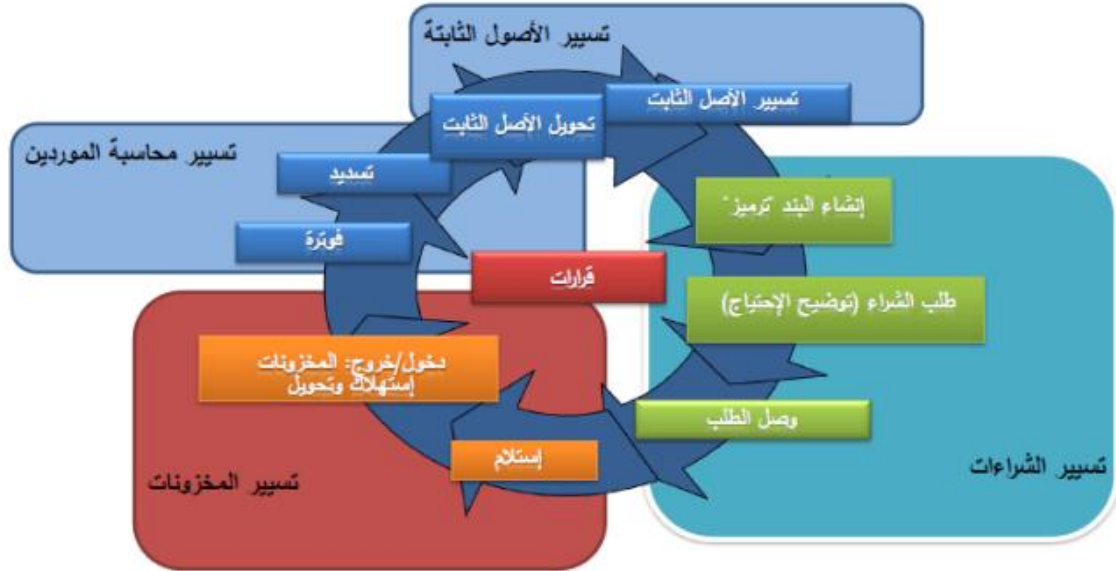
2-تفعيل الطلب: والذي يتم من قبل رئيس قسم المالية والمحاسبة DFC

3-وصل الطلب: يقوم رئيس مصلحة الشراء باستعراض طلبات الشراء والتي يتم تفعيلها داخل النظام من أجل البدء في اجراءات عملية الشراء.

4-الاستلام: اذا كانت الطلبية متعلقة بالمخزون أو مواد استهلاكية فيتم عن طريق امين المخزن مقابل وصل استلام، واذا كانت متعلقة بخدمة ما فتمم على مستوى المصلحة المستهدفة للخدمة مقابل شهادة عمل منجز (attestation service fait)

(أنظر الملحق رقم 01)

الشكل رقم (02-03): دورة حياة الأصل في أوراكل



المصدر: اتصالات الجزائر (لجنة التوجيه)، دليل التكوين في دورة: المشتريات، المخزون، المدفوعات وتسيير الأصول الثابتة، 2013، ص 03.

المطلب الثاني: دراسة حالة تطبيقية حول دور نظام أوراكل في تسهيل ضبط الجرد

سيتم تسوية عملية استلام لطلبية أجهزة مودام نوع هواوي HG 532، حيث تسجل في النظام من طرف أمين المخزن بصورة معينة غير محاسبية، لكن بصورة غير مباشرة يقوم النظام آليا بتوليد القيود المحاسبية المتعمقة بالعلمية، بدون التدخل البشري لمصلحة المحاسبة، و يتم التسجيل المحاسبي بالاستعانة بحساب وسيطي (408: فواتير قيد الاستلام) يفصل بين عمليات أمين المخزن وعمليات قسم المحاسبة، والقيد هو كما يلي:

ح/ 3... — ح/ 408 (مبلغ المشتريات)

وهي مصلحة المحاسبة، يتم تسجيل فاتورة الشراء، عن طريق عملية في النظام تسمى المقاربة (rapprochement)، بحيث يتم البحث في النظام انطلاقا من رقم وصل الطلب، وانتقاء للبنود الواردة في كل من وصل الطلب والفاتورة، وهذا ما يحقق تسجيلا محاسبيا تفصيليا لفاتورة المورد، ويكون القيد بترصيد الحساب الوسيطي 408، وذلك كما يلي:

ح/ 408 — ح/ 38 (مشتريات (مبلغ المشتريات)

يشترط نظام اوراكل تمام عمليات الاستلام أو الخدمة المنجزة في النظام من أجل تسجيل قيد فاتورة المورد، بحيث لا يمكن بأي صورة تسجيل فاتورة المورد قبل إثبات الاستلام أو إنجاز الخدمة.

أما التسجيل المحاسبي لعمليات تسديد فواتير الموردين، فيتم من طرف مصلحة الخزينة، ولا يمكن أن يتم ذلك إلا بعد إثبات فاتورة المورد في محاسبة الموردين (- Accounts Payables - AP) ثم تفعيل العملية (validation) من طرف رئيس المصلحة.

المطلب الثالث: الطرق المتبعة لعملية الجرد من 2003 الى 2016 في مؤسسة اتصالات الجزائر

أولاً: عملية الجرد التقليدية من 2003 إلى 2012 في مؤسسة اتصالات الجزائر

1-تحديد محيط عملية الجرد

قبل البدئ في عملية جرد التثبيات يجب تحديد وبدقة جميع التثبيات محل عملية الجرد، وقد نصت المذكرة المنهجية رقم 02 المؤرخة في 2012/11/23 الصادرة عن المديرية العامة لاتصالات الجزائر والمتعلقة بمهنة لجان الجرد واجراءات الجرد المادي للتثبيات والمخزون عن استبعاد التثبيات التالية:

- التثبيات منتهية الصلاحية، أو التي تم التنازل عنها من اجل بيعها بالمزاد العلني
- التثبيات التي تنتمي للغير.

2-تعيين لجنة الجرد

حيث يكون تكون لجنة خاصة لتنفيذ عملية الجرد سواء في المديرية العملية أو الاقليمية، ويجب ان تتضمن هذه اللجنة على الاقل:

- المسؤول التقني حسب التخصص للتثبيات التقنية؛
- شخص قادر على التعرف وبشكل واضح على جميع أصناف التثبيات محل الجرد؛
- المسؤول اللوجستي للتثبيات الغير تقنية؛
- المسؤول المكلف بمتابعة ممتلكات المؤسسة بالنسبة للبناياات؛
- المسؤول المكلف بالمحاسبة.

3-إعداد القوائم واجراءات عملية الجرد

يتم إعداد قوائم الجرد بدون الكميات بناء على الملف المستخدم في عملية الجرد للسنة الماضية والذي يجب أن تضاف اليه جميع التثبيات التي تم اقتنائها في السنة الجارية، من أجل التحقق المادي لوجودها في أرض الواقع من طرف فرق الجرد التي تقوم بما يلي:

-التحقق وكتابة رمز التثبيت أو المخزون أو . . . ؛

-التحقق من الاسم الكامل للتثبيت أو للمخزون أو . . . ؛

-التحقق من إحالة التثبيت أو المخزون أو

أثناء عملية الجرد، من الضروري تحديد وبدقة التثبيتات التي يتم جردها. يجب تحديد كل من ما يلي:

-مرجع التثبيت أو المخزون أو . . . ؛

-المورد أو العلامة التجارية؛

-موقع التثبيت أو المخزون أو

وينبغي أن يسبق بداية عملية الجرد اجتماع تحضيرى للموظفين المكلفين بالقيام بهذه العملية، والذي من خلاله يعرض لهم الإجراءات والاحتياطات التي يجب اتخاذها حيث يتم نسخ قوائم الجرد بالرجوع إلى ملف التثبيتات، ثم تعطى للفرق للشروع في عملية الجرد في المناطق المحدد لهم.

تقوم فرق الجرد بالاتجاه نحو المناطق المحدد لهم، حيث يقوموا بتعداد التثبيتات المتواجدة في أرض الواقع ومطابقتها مع التثبيتات الموجودة بقوائم الجرد، وكتابة أي تثبيت جديد لا يوجد لهذه بقوائم.

تسجل نتائج الجرد على وثائق موحدة التي تخضع لرقابة صارمة من قبل أعضاء اللجنة يجب أن يتم التوقيع على بيانات الموجودة في قوائم الجرد من قبل الفرق المكلفة بعملية الجرد ورئيس المصلحة الذي يستخدم هذا التثبيت.

ثانيا: تقييم التسجيلات المحاسبية وتحديد وتسوية أخطاء الجرد

يجب أن تكون قائمة الجرد أقرب إلى ملف التثبيتات المعترف به على أن تبلغ قيمتها القيمة الموجودة في الحسابات، وقد ينتج عن هذه المطابقة أخطاء، نذكر منها:

1- تثبيبات مسجلة محاسبيا ولا تظهر في الجرد المادي

في هذه الحالة، تقوم لجنة الجرد بالتحقيق من احتمال وجود التثبيت في غيرها من الهياكل وأيضاً إمكانية أنه قد تم التنازل عنه دون أن يكون هناك تسجيل محاسبي، إذا لم يتم العثور على التثبيت في أي مكان، يجب على لجنة الجرد اتخاذ الترتيبات اللازمة بشأن هذا التثبيت.

2- تثبيبات تظهر في الجرد المادي وليست مسجلة محاسبيا

في هذه الحالة، تقوم لجنة الجرد بالتحقيق من أنه لم يتم تسجيل التثبيت تحت اسم آخر، ويجب التحقق أيضا هل هو قرض أو خطأ محاسبي نقل المعدات على أساس قرض، لا تؤدي إلى أي قيد محاسبي لنقل الملكية، إذا كان التثبيت غير مسجل محاسبيا، يجب على لجنة الجرد التحقق من أنه تثبيت تابع للمؤسسة، بعد ذلك تقوم بتقييمه استنادا لوثائق شراء التي يتم إرسال قيمتها من قبل المديريات المركزية أو المديريات الأخرى.

3- المطابقة بين الجرد المادي والمحاسبي

إن عملية المطابقة بين الجرد المادي والمحاسبي تتم من قبل المسؤول عن المحاسبة على أساس ملف المحاسبي للتثبيبات وملف الجرد المادي الذي تم فيه تقييم جميع التثبيبات، كل الاختلافات الناتجة عن عملية المطابقة، يتم تبريرها من طرف:

- النسبة للمعدات التقنية المسؤول التقني؛
- بالنسبة للمعدات الغير تقنية مسؤول الخدمات اللوجستية والوسائل؛
- بالنسبة للبنىات مسؤول الممتلكات.

ثالثا: عملية الجرد الالكتروني

إن الخاصية الجديدة التي أدخلت ابتداء من سنة 2013 هي تطوير تسيير الممتلكات وعملية الجرد باستخدام التكنولوجيا والمتمثلة في (code à barre) من أجل إنجاز هاته العملية قامت مؤسسة اتصالات الجزائر باتخاذ الإجراءات التالية:

- إعداد تسمية خاصة بممتلكات المؤسسة؛
- تخصص المخازن وهيئات الدعم على المستوى المركزي؛
- تحضير ملف التثبيبات حسب الشفرة الخاصة لكل تثبيت؛
- تحديث جميع الإجراءات الخاصة بتسيير الممتلكات؛
- تطوير عملية تسيير المشتريات، اقتناء التثبيبات والجرد؛
- اجراء دورات تكوينية للعمال الذين يستعملون هاته التكنولوجيا.

هاته الإجراءات جاءت من اجل تهيئة التسيير الالكتروني للجرد باستخدام (code à barre) وتفعيلها في عملية جرد التثبيتات.

1- التحضيرات الخاصة بعملية الجرد الالكتروني

-إنشاء اللجنة المركزية للجرد من طرف الرئيس المدير العام لمؤسسة الاتصالات الجزائر وتحديد مهامها؛
-إنشاء اللجان الجهوية والمحلية وتحديد مهامها؛
-إنشاء ثلاث لجان جرد المخزون التقني، التثبيتات الغير تقنية والتثبيتات التقنية على مستوى المديرية العامة.
كل هذا التحضير المسبق يتيح للجنة المركزية واللجان الأخرى تفادي جميع العراقيل التي قد تؤدي الى اختلال او تأجيل عملية الجرد المقرر ابتدائها في الفاتح ديسمبر. وعليه فان هذه العملية مقسمة الى مرحلتين:
أ-المرحلة الأولى: من اجل إنجاح عملية الجرد الالكتروني، تقوم اللجان المحلية ولجان المديرية العامة بإتباع الخطوات التالية:

-تحضير ملف جرد التثبيتات على أساس معطيات سنة الفارطة، وحسب التسمية الجديدة حيث يتم إدراج كل تثبيت في شفرته الخاصة؛

-نسخ قصاصات (code à barre) والصاقها بالتثبيتات؛

-اكتشاف الأخطاء والنقائص من اجل تصحيحها في الوقت المناسب.

كل هذه الخطوات يقوم بها أعوان مؤهلين ولديهم معرفة جيدة بخصوص تجهيزات اتصالات الجزائر، وخلال المرحلة الأولى، يقوموا رؤساء اللجان بإعداد تقرير يرفع الى اللجنة المركزية يحتوي على مدى تقدم الاشغال والعراقيل إن وجدت من أجل اتخاذ القرارات اللازمة من طرف اللجنة المركزية.

ب-المرحلة الثانية: ان اللجنة المحلية للجرد برئاسة المدير العملي، تقوم بالتحضيرات التالية:

-تحسيس واعلام المكلفين بعملية الجرد؛

-تعيين فرق الجرد؛

-تحضير قوائم الخاصة بأماكن الجرد؛

-تكوين فرق الجرد على طريقة استعمال الآلات القارئة ل (code à barre)

-اعداد الجدول الزمني لعملية الجرد الخاص بكل فريق؛

-التأكد من الصاق كل القصاصات.

2-كيفية الجرد: عند إتمام جميع التحضيرات تبدأ عملية الجرد والتي تتم بالطريقة التالية:

أ-التعداد الأول: يقوم الفريق الأول بجرد التثبيتات بواسطة قارئ (code à barre) حسب الجدول الزمني المسطر من طرف اللجنة لهذه العملية.

ب-التعداد الثاني: يقوم الفريق الثاني بجرد التثبيتات بواسطة قارئ (code à barre) حسب الجدول الزمني المسطر من طرف اللجنة لهذه العملية.

بعد الانتهاء من كل عملية جرد حسب الجدول الزمني، تقوم الفرق بإرجاع قارئ (code à barre) الى رئيس اللجنة والذي بدوره يكلف شخص يجيد التحكم في الاعلام الالي ويكون قد عين من قبل بالقيام بعملية استخراج المعلومات الموحدة بداخل القارئ وحفظها فالحاسوب، ثم يقوم بمطابقة التعداد الأول والثاني، وفي حالة وجود اختلاف بينهما يأتي دور فريق التحقق من أجل إعادة التعداد للمرة الثالثة، ويعتبر التعداد الثالث هو الصحيح، ثم ترسل إلى اللجنة المركزية للجرد عبر البريد الالكتروني، وعلى مستوى المديرية العامة يتم تحميل المعلومات في نظام المعلومات للأصول الثابتة الذي تتم فيه عملية المطابقة الالية بين ملف الجرد الموجود في نظام المعلومات (FA) والملف المستخرج من قارئ (code à barre) ثم يستخرج منه ملف الاختلافات الذي يتم ارساله للجنة المحلية من اجل تحليله ومعالجته.

3-معالجة الاختلافات الناتجة عن عملية الجرد:

إن من اهم مراحل عملية الجرد هي معالجة الاختلافات التي تم استخراجها من نظام المعلومات للأصول الثابتة كل الاختلافات الناتجة يجب أن تبرر من طرف:

-المسؤول التقني بالنسبة للتثبيتات التقنية؛

-المسؤول اللوجستيكي بالنسبة للتثبيتات الغير تقنية؛

-مسؤول الممتلكات بالنسبة للبنائيات.

وبعد الانتهاء من عملية التبرير، يتم اعداد التقرير النهائي مرفوق بأدلة الاثبات لكل اختلاف (محضر

البيع بالمزاد العلني، بيان السرقة...)

المبحث الثالث: جرد حسابات الميزانية - الأصول والخصوم- الأعباء والايرادات-

سوف نقوم فيما يلي بعرض مختلف العمليات التي تمت في جانبي الأصول والخصوم والأعباء والايرادات على مستوى المؤسسة وذلك بالاعتماد على قوائمها المالية.

المطلب الأول: جرد عناصر الأصول

سوف نتطرق في هذا العنصر بعرض مختلف حسابات أصول المؤسسة الواردة في قوائمها المالية.

أولا: المعالجة المحاسبية لجرد التثبيتات

سنتطرق في هذا الفرع إلى تسجيل القيود اللازمة لعناصر التثبيتات المعنوية والعينية، وفي ما يلي أبرز

الحسابات التي عالجتها الدراسة:

• ح215/ المنشآت التقنية والمعدات وأدوات صناعية

• ح218/ تثبيتات عينية أخرى (متمثلة في التجهيزات المكتبية ومعدات النقل)؛

• ح221/ التثبيتات الممنوحة في شكل امتياز.

حالة الاقتناء: من خلال المقابلة التي أجريت مع رئيس قسم المحاسبة والمالية، تبين أن حيازة التثبيتات التي تمت على مستوى المؤسسة أخذت الأشكال التالية:

- تنازل من الوحدة المديرية العامة إلى المديرية العملية بالوادي؛

- شراء المديرية العملية بالوادي بصفة مباشرة؛

- حصول المديرية العملية على تثبيت في شكل امتياز ممنوح من طرف ولاية الوادي من أجل بناء وحدة

.MSAN

1- التثبيتات المحازة في إطار التنازل من المديرية العامة:

بناء على المقابلة والوثائق المقدمة لاحظنا أن المديرية العملية استفادت بالتحديد من التثبيتات التالية:

-شاحنة من نوع هيونداي HG 65 تمت حيازة من طرف المديرية العامة في 20/04/2010، بتكلفة قدرها

4,528,600.00 دج محاسبيا مهتلك كليا، أي القيمة الصافية = 0 دج، مع ملاحظة عدم اعادة تقييمه؛

-سيارة من نوع IBIZA، تمت حيازتها في 2018/06/11، بتكلفة 1,649,572.65 دج HT، مع ملاحظة عدم اعادة تقييمه، وتاريخ تحويلها الى المديرية العمالية للوادي في 2019/01/02 أي مجموع اهتلاك (6 أشهر) بقيمة 164,957.26 دج عند تاريخ التحويل.

التسجيل المحاسبي للتثبيتات المحازة في إطار التنازل:

بالنسبة لـ />218:

-بما أن الشاحنة المحازة في عملية التنازل مهتلكة كليا يكون التسجيل المحاسبي لها كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
4,528,600	4,528,600	-----2010/04/20----- من /> معدات النقل إلى /> إهلاك معدات النقل تسجيل معدات النقل المهتلكة في إطار الحيازة	2818	218

-بالنسبة للسيارة IBIZA المحازة في نفس تاريخ التنازل يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
164,957.26 1,484,615.39	1,649,572.65	-----2019/01/02----- من /> معدات النقل إلى /> إهلاك معدات النقل ارتباط بين الوحدات تسجيل معدات النقل المتنازل عليها	2818 187	218

جدول الاهتلاك:

في ما يلي جدول اهتلاك المعدات المتنازل عليها من قبل المديرية العامة والمتمثلة في سيارة IBIZA

وهونداي (HG 65)

الرقم	تاريخ الحيازة	تعيين الاستثمار	قيمة حيازة الاستثمار	الاهتلاك لمجموع قبل التنازل	اهتلاك لسنة الحالية 2019	القيمة المحاسبة الصافية للاستثمار
01	2018/06/11	سيارة IBIZA	1,649,572.65	164,957.26	329,914.00	1,154,700.68
02	2010/04/20	شاحنة هونداي	4,528,600.00	4,528,600.00	0	0
المجموع						
			6,178,172.65	4693557.26	329,914.00	1,154,700.68

ملاحظة: لم تتم اعادة تقييم الاستثمارات خلال سنوات استخدام الاستثمارية.

العمر الانتاجي الذي تم استخدامه هو 5 سنوات للسيارة السياحية و 10 سنوات بالنسبة للشاحنة

لهونداي.

2-التثبيات المحازة في إطار عملية الشراء

ح/2015: قامت مديرية الوادي في 2019/01/14 بشراء معدات من المورد SARLGORI IMP/EXP

تتمثل فيما يلي:

- ❖ BETONNIER، العدد 01، بتكلفة قدرها: 250,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ VIBREUSE، العدد 01، بتكلفة قدرها: 80,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ DUMPER، العدد 01، بتكلفة إجمالية قدرها، 320,000.00 خارج الرسم؛
- ❖ BEROUETTES، العدد 04، بتكلفة إجمالية قدرها 12,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ CITERNE D'EAU 3000 L، العدد 01، بتكلفة قدرها، 100,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ PELLES، العدد 04، بتكلفة إجمالية قدرها: 3,200.00 دج خارج الرسم.
- ❖ أي أن مجموع مبالغ المعدات يساوي: 765,200.00 دج خارج الرسم.

وكان التسجيل المحاسبي للمعدات وفقا للقيود التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019/01/14-----		
	765,200.00	من ح/ المنشآت التقنية والمعدات الصناعية		215
	130,084.00	ح/ الرسم على القيمة المضافة للخصم	404	4456
895,284.0		الى ح/ موردو التثبيتات		
0		فاتورة رقم SARL GOLRI03		

وكان قيد التسوية كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019/01/14-----		
	895,284.00	من ح/ موردو التثبيتات		404
895,284.00		الى ح/ البنوك الحسابات الجارية	512	
		تسديد المورد SARL GOLRI03 بشيك بنكي		

➤ جدول الاهتلاك:

الرقم	تاريخ الحيازة	تعيين الاستثمار	قيمة حيازة الاستثمار	اهتلاك لسنة الحالية 2019	القيمة المحاسبية الصافية للاستثمار
01	BETONNIER	2019/01/14	250,000.00	25,000.00	225,000.00
02	VIBREUSE	2019/01/14	80,000.00	8,000.00	72,000.00
03	DUMPER	2019/01/14	320,000.00	32,000.00	288,000.00
04	BEROUPETTES	2019/01/14	12,000.00	1,200.00	10,800.00
05	CITERNE D'EAU 3000 L	2019/01/14	100,000.00	10,000.00	90,000.00
06	PELLES	2019/01/14	3,200.00	320.00	2,880.00
المجموع			765,200.00	76,520.00	688,680.00

ملاحظة: لم تتم اعادة تقييم الاستثمارات خلال سنوات استخدام الاستثمارية.

العمر الانتاجي المعتمد للاستثمارات كان 10 سنوات.

بالنسبة لـ /حـ/ 218: قامت وحدة الوادي في 2019/01/05 بشراء تجهيزات مكتبية من المورد SAADINE

MEUBLE ET BUREAUTIQUE ET INFORMATIQUE، وكان تفصيل عناصر تفصيل

فاتورتهم كالتالي:

- ❖ مكتب بحجم كبير، العدد 01، بتكلفة قدرها: 28,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ مكتب بحجم صغير، العدد 04، بتكلفة قدرها: 32,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ كرسي من النوعية الرفيعة، العدد 01، بتكلفة قدرها: 6,500.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ كرسي عادي، العدد 06، بتكلفة إجمالية قدرها: 21,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ خزانة خشبية، العدد 01، بتكلفة قدرها: 35,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ جهاز كمبيوتر، العدد 03، بتكلفة إجمالية قدرها: 150,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ آلة طباعة، العدد 03، بتكلفة إجمالية قدرها: 69,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ آلة ناسخة، العدد 01، بتكلفة قدرها: 55,000.00 دج خارج الرسم؛
- ❖ خزانة حديدية، العدد 01، بتكلفة قدرها: 46,000.00 دج خارج الرسم.

❖ أي أن مجموع مبالغ التجهيزات المكتبية يساوي: 442,500.00 دج خارج الرسم.

وكان التسجيل المحاسبي للمعدات وفقا للقيود التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019/01/05-----		
	442,500.00	من ح/ تجهيزات مكتبية		2183
	75,225.00	ح/ الرسم على القيمة المضافة للخصم		4456
517,725.00		الى ح/ موردو التثبيات فاتورة رقم SAADINE 02	404	

وكان قيد التسوية كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019/01/05-----		
	517,725.00	من ح/ موردو التثبيات		404
517,725.00		الى ح/ البنوك الحسابات الجارية تسديد المورد SAADINE 02 بشيك بنكي	512	

➤ جدول الاهتلاك

فيما يلي جدول اهتلاك الخاص بتجهيزات المكتبية.

الرقم	تاريخ الحيازة	تعيين الاستثمار	قيمة حيازة الاستثمار	اهتلاك لسنة الحالية 2019	القيمة المحاسبة الصافية للاستثمار
01	مكتب بحجم كبير	2019/01/05	28,000.00	2,800.00	25200
02	مكتب بحجم صغير	2019/01/05	32,000.00	3,200.00	28800
03	كرسي من النوعية الرفيعة	2019/01/05	6,500.00	650.00	5850
04	كرسي عادي	2019/01/05	21,000.00	2,100.00	18900
05	خزانة خشبية	2019/01/05	35,000.00	3,500.00	31500
06	جهاز كمبيوتر	2019/01/05	150,000.00	15,000.00	135000
07	آلة طباعة	2019/01/05	69,000.00	69,00.00	62100
08	آلة ناسخة	2019/01/05	55,000.00	55,00.00	49500
09	خزانة حديدية	2019/01/05	46,000.00	46,00.00	41400
المجموع					398,250.00

3-التشيتات المحازة في شكل امتياز:

استفادت وحدة الوادي بتاريخ 2019/09/12 من قطعة أرض من أجل بناءها واستغلالها في إطار نشاطها العادي والمتمثل في بناء مبنى خاص بمعدات MSAN وهذا بناء على طلب توجه به مدير وحدة الوادي إلى والي الولاية في 2019/02/20.

وكان التسجيل المحاسبي للتثبيت في شكل امتياز وفقا للقيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
1,200,000.00	1,200,000.00	-----2019/09/12----- من /ح/ الأراضي الممنوح امتيازها الى /ح/ حقوق مانح الامتياز عقد استفادة في شكل امتياز	229	221

4- إهلاك التثبيات

تعتمد مؤسسة اتصالات الجزائر - فرع الوادي في حساب قسط إهلاك التثبيات، على طريقة الإهلاك الخطي - باستثناء التثبيات المهلكة كلياً - أي القيمة الصافية = 0.

طريقة حساب القسط الثابت = نسبة الإهلاك x القيمة الأصلية (x عدد الأشهر / 12).

علماً أن المعدلات المطبقة في المؤسسة تختلف باختلاف نوع التثبيات، وفيما يلي جدول إهلاك التثبيات

لسنة 2019 المعد من طرف الشركة لكل استثمار مقتني.

ويسجل قيد إهلاك التثبيات محاسبياً كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
44,250.00	1,200,000.00	-----2019/12/31----- من /ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسارة القيمة - اصول غ جارية-	2183	681
76,520.00		الى /ح/ تجهيزات مكتبية	2815	
329,914.00		/ح/ إهلاك معدات الصناعية	2818	
		/ح/ إهلاك التثبيات العينية الأخرى		
		تسجيل قيد الإهلاك		

ثانيا: جرد تسوية المخزونات

كغيرها من المؤسسات الخدمية تستخدم اتصالات الجزائر مخزون سلعي سواء (بضاعة أو مواد ولوازم) وفي الغالب تعتبر المخزونات في مثل هذه الشركات عبارة عن سلع وسطية لإتمام تقديم الخدمة وذلك راجع لان الخدمة هي عبارة عن تدفق وهمي على عكس الشركات التجارية والصناعية.

1-مكونات المخزون السلعي لاتصالات الجزائر

أ-المواد واللوازم (321): تتمثل في المواد المستعملة في قسم الهاتف مثل الكوابل النحاسية، كوابل الالياف البصرية . . الخ.

ب مخزون البضاعة (3012): وتتمثل في بعض المنتجات والاجهزة التي تستعمل في اتمام عملية تقديم الخدمة مثل: الهواتف، أجهزة، المودام، بطاقات SIM، بطاقات التعبئة المسبقة الدفع.

ج-مخزون التموينات الأخرى (32): وتتمثل في مختلف المواد الاخرى القابلة للاستهلاك الفوري او السريع اثناء تقديم الخدمة مثل مواد التنظيف، الادوات المكتبية (الأوراق، الأقلام، الحبر) ...إلخ.

2-إجراءات سير المخزون داخل المؤسسة

أ-عمليات الاقتناء: تتم عمليات الاقتناء الخاصة بالمخزون كما أوردناه سابقا للاستثمارات ما عدا الامتياز وذلك إما عن طريق الاقتناء المباشر (وفق قانون الصفقات العامة) أو عن طريق التحويل بين الوحدات والوحدة الأم (المديرية العامة) خاصة (أجهزة المودام والهواتف الثابتة وبطاقات مسبقة الدفع).

ب-عمليات القياس المحاسبي للمخزون: تعتبر أسعار خدمات قطاع الاتصال ثابتة نسبيا وذلك راجع للأسباب التالية:

-محدودية الشركات المقدمة للخدمة.

-تقنين القطاع من قبل الدولة من خلال سلطة الضبط الخاصة بالقطاع

-عدم التأثير المباشر للخدمة بسبب تذبذب أسعار المواد الأولية مثل الشركات التجارية والصناعية.

وسبب ذلك نجد غالبية المؤسسات تستعمل طريقة (FIFO) في عملية تقييم المخزون وحركات الدخول والخروج مع بقاء استعمال التكلفة الوسطية المرجحة (CMP) في بعض المخزونات لاستخدام هامش مناورة في التكلفة

خاصة أوقات العروض الترويجية (les Bonus) مع استعمال طريقة الجرد المستمر اذا كان حجم حركة المخزونات كبيرة.

4- إجراءات الجرد المادي والمحاسبي للمخزون

بعد عملية الجرد المالي للمخزونات من قبل لجان العد A و B إذا كانت متوافقة يتم تحرير فروقات الجرد التي تم اكتشافها مع تسجيل الملاحظات فيما يخص حالة المخزون وكيفية تخزينه والتبرير المقدم من قبل أمن المخزن وفي حالة عدم تساوي قيم الفروقات من اللجنتين يتم اللجوء الى لجنة ثالثة C للتأكد وعليه تكون بطاقة الجرد لسنة 2019 كالآتي:

الرقم	رقم الحساب	اسم الحساب	الجرد المحاسبي	الجرد المادي	الانحراف	التبرير
01	301	جهاز مودام HG520b	175000	200000	25000	مبرر (فائض)
02	302	بطاقات تعبئة IDOOM ADSL	150000	149500	500	غير مبرر (عجز)
03	310	كابلات 128 متر	1500000	1600000	100000	مبرر (فائض)
04	322	رزم أوراق بيضاء A4	1350000	1300000	50000	مبرر (فائض)

عند المقارنة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي نجد ما يلي:

بالنسبة للبضاعة فإن الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي وعليه فإن قيد التسوية يكون كالتالي:

➤ بالنسبة لجهاز مودام HG520b:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019-12-31-----		
25,000	25,000	من ح/ المخزونات الى ح/ موالد أولية مستهلكة تسوية فوارق الجرد	601	301

➤ بالنسبة لبطاقات التعبئة IDOOM ADSL:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019-12-31-----		
500	500	من ح/ أعباء استثنائية الى ح/ المخزونات تسوية فوارق الجرد	302	657

➤ بالنسبة لكابلات 128 متر:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----2019-12-31-----		
100,000	100,000	من ح/ المخزونات الى ح/ المنتوجات الاستثنائية عن عملية التسيير تسوية فوارق الجرد	757	310

➤ بالنسبة للوازم القابلة للاستهلاك (رزم أوراق بيبضاء A4) فإن الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي
وعليه فإن قيد التسوية يكون كالتالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
50,000	50,000	-----2019-12-31----- من ح/ تموينات أخرى مستهلكة الى ح/ مخزونات التموينات الأخرى تسوية فوارق الجرد	322	602

ثالثا: جرد الزبائن:

تقوم اتصالات الجزائر في تعاملاتها مع زبائنها على أساس الفصل بين الزبائن العاديين (إقامي) والزبائن المهنيين وعلى هذا الأساس يظهر اختلاف في المعالجة المحاسبية لكلا النوعين:

أ- الزبائن العاديين: تقدم لهم الشركة خدمتي الهاتف الثابت (الفاكس) خدمة الانترنت (IDOOM + 4G)، حيث تكون خدمة الانترنت مسبقة الدفع وعليه لا تكون هناك ديون مشكوك فيها. أما الهاتف الثابت تكون دفع مؤجل يمكن أن يكون ديون مشكوك فيها.

ب- الزبائن المهنيين: تقدم لهم العديد من الخدمات إلا أن طريقة الدفع أو التسديد تكون مؤجلة بعدية الدفع وبالتالي زيادة مخاطر عدم الدفع.

ملاحظة: بعد مناقشتنا مع محاسب المؤسسة أوضح لنا بأن المؤسسة لا تخصص مؤونات للزبائن.

رابعا: حسابات الخزينة

تتبع اتصالات الجزائر تسيير خزيتها سياسة الفصل بين المقبوضات والمدفوعات وذلك راجع الى حجم معاملاتها على المستويين وكذا تعدد الاطراف التي تقوم بالقبض (وكالتها التجارية، مراكز البريد، نقاط حضورها على مستوى الدوائر).

أ- تسيير حسابات المقبوضات: تتكون من:

- جدول المقبوضات الخاص بمكاتب البريد (37A)؛ (الملحق رقم 05)
- جدول المقبوضات النقدية من طرف صندوق الوكالات؛ (الملحق رقم 06)
- جدول الشيكات المستلمة على مستوى الوكالات؛ (الملحق رقم 07)
- جدول الشيكات المرسله للتسجيل عن طريق غرفة المقاصة؛ (الملحق رقم 08)

- جدول الشيكات المحصلة؛ (الملحق رقم 09)
 - جدول التحويلات من طرف المؤسسات العمومية والشركات الاقتصادية؛ (الملحق رقم 10)
 - جدول مقبوضات فواتير العملاء المحصلة من طرف وكالات خارج الولاية.
- من خلال دراستنا في مؤسسة اتصالات الجزائر اتضح لنا أن عملية الجرد على مستوى الصندوق تكون بشكل يومي -نهاية اليوم- بين رئيس الوكالة والمكلف بالمقبوضات.
- غالبا ما يكون الجرد المادي في مساوي للمحاسبي اي خلال دراستنا لا تكون هناك اي تسوية.
- اما في حالة العجز هناك اجراءات ادارية واخرى محاسبية تم ذكرها في الفصل الاول.

ب-تسوية حسابات البنك والبريد

تقوم اتصالات الجزائر بتسوية شيكاتها عن طريق 3 خطوات

➤ الخطوة الأولى:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N-xx-xx-----		
	XXXX	من </> شيكات بريدية مستلمة		511201
	XXXX	شيكات بنكية مستلمة		5112111
XXXX		الى </> الزبائن	411	
XXXX		حسابات زبائن خارج الولاية	1811	
		استلام شيكات من الزبائن		

➤ الخطوة الثانية:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N-xx-xx-----		
	XXXX	من ح/ شيكات بريدية مرسلة للتحويل	511201	511210
	XXXX	شيكات بنكية مرسلة للتحويل	511201	511211
XXXX		الى ح/ شيكات بريدية مستلمة	511201	
XXXX		شيكات بنكية مستلمة	511211	
		ارسال شيكات للتحويل		

➤ الخطوة الثالثة:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-----N-xx-xx-----		
	XXXX	من ح/ حساب بريدي A.T		217
	XXXX	حساب بنكي BNA		5121
XXXX		الى ح/ شيكات بريدية مرسلة للتحويل	511210	
XXXX		شيكات بنكية مرسلة للتحويل	511211	
		تحويل الشيكات المستلمة في الحسابات		

في حالة رفض الشيكات نقوم بتسجيل القيود العكسية وابلاغ الزبون.

ت-تسيير حسابات المدفوعات

قام محاسب المؤسسة بإجراء المقاربة البنكية حيث أظهرت فروقات بنكية مسجلة لدى البنك وغير

مسجلة لدى المؤسسة، وعليه قام المحاسب بالتسوية التالية:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
310,000	310,000	-----N-12-31----- من ح/ تموينات أخرى مستهلكة الى ح/ مخزونات التموينات الأخرى تسوية حساب البنك	411	512

كما اتضح أن هناك عمولتنا مصرفية Agio غير مسجلة في دفاتر المؤسسة وتكون التسوية كالتالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
310,000	310,000	----- N-12-31----- من ح/ أعباء مالية - عمولات مصرفية الى ح/ البنك تسوية البنك	512	668

المطلب الثاني: جرد عناصر الخصوم

أولاً: حسابات الارتباط بين الوحدات

نقوم مؤسسة اتصالات الجزائر في آخر السنة بترصيد حساب 181: حسابات الارتباط بين الوحدات،

حيث أن لا يظهر في الميزانية من المعطيات، وهذا بالقيود التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
2,576,370.00	2,576,370.00	----- N-12-31----- من ح/ الارتباط بين الوحدات الى ح/ الترحيل من جديد ترصيد حساب الارتباط بين الوحدات	11	181

ثانيا: تسوية الموردين:

عند قيام المحاسب بعملية جرد حسابات الموردين اتضح أن هناك مشتريات تم اقتناؤها ولم تستلم فواتيرها بعد، وكانت التسوية كالتالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
351,580.00	351,580.00	----- N-12-31----- من ح/ موردون-فواتير بعد التحرير الى ح/ موردين المخزونات ترصيد حساب الارتباط بين الوحدات	401	408

ثالثا: تسوية الاعباء والايرادات

أثناء معانتنا لأعمال التسوية للأعباء والايرادات بالمؤسسة تبين أن محاسب المؤسسة أو المؤسسة لا تعتمد على ح/ 48 في الميزانية وعليه لا تكون هناك تسوية في نهاية السنة.

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية

أولاً: الميزانية

سيتم فيما يلي عرض ميزانية الاصول والخصوم لمؤسسة اتصالات الجزائر. (الملحق رقم 02)

1-الأصول

الجدول رقم (01-02): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في 2019

ملاحظة	الصافي للسنة المالية	المبلغ الصافي	اهتلاكات/ارصدة الفترة	إجمالي السنة المالية	الأصول المالية
					الأصول المشبته (غير جارية)
	0000	0000	0000	0000	فارق الشراء Goodwill
	0000	0000	77250.00	77,250.00	التثبيتات المعنوية
	1,649,654,772.41	1,735,540,734.83	3,616,604,053.75	5,352,144,788.58	التثبيتات العينية
	0000	0000	0000	0000	التثبيتات الجاري إنجازها
	0000	0000	0000	0000	التثبيتات المالية
	1,649,654,772.41	1,735,540,734.63	3,616,681,303.75	5,352,222,038.58	مجموع الأصول غير الجارية
					الأصول الجارية
	39,430,684.62	84,787,541.06	5,987,653.60	90,775,194.66	المخزونات والمنتجات قيد التصنيع
	1,362,582,395.66	1,340,144,966.87	0000	1,340,144,966.87	الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة
	5,053,291.92	2,549,687.85	2,515,535.44	5,065,223.29	الزيائن
	1,351,310.25	6,676,328.07	0000	6,676,328.07	المدينون الآخرون
	0000	0000	0000	0000	الضرائب
	0000	0000	0000	0000	الأصول الأخرى الجارية
	0000	0000	0000	0000	الموجودات وما يماثلها
	114,247,066.83	20,930,190.60	0000	20,930,190.60	توظيفات وأصول مالية جارية
					أموال الخزينة

	1,522,664,751.28	1,455,088,714.45	8,503,189.04	1,463,591,903.49	مجموع الأصول الجارية
	3,172,319,523.89	3,190,629,449.28	3,625,184,492.79	6,815,813,942.07	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على وثائق المؤسسة

2- الخصوم

(الملحق رقم 03)

الجدول رقم (02-02): ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في 2019

الملاحظة	المبلغ الصافي للسنة السابقة	السنة الجارية	الخصوم المالية
			رؤوس الأموال الخاصة
	0000	0000	رأس المال الصادر (حساب المستغل)
	0000	0000	رأس المال المطلوب
	0000	0000	العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)(1)
	0000	0000	فارق إعادة تقييم
	-113,838,648.63	-26,882,789.79	فارق المعادلة
	0000	0000	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)(1)
	2,769,454,122.85	2,576,370,969.15	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى
			حصة الشركة المدمجة (1)
			(1) لا يستعمل الا في تقديم الكشوف المالية المدمجة
	2,655,645,474.22	2,549,488,179.36	مجموع رؤوس الأموال
			الخصوم غير الجارية
	0000	0000	القروض والديون المالية
	0000	0000	الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)
	0000	0000	الديون الأخرى غير الجارية
	0000	279,683,525.43	المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا

	0000	279,683,525.43	مجموع الخصوم غير الجارية
	177,159,660.56	69,016,818.27	الخصوم الجارية
	155,242,923.39	159,854,780.74	الموردون والحسابات الملحقة
	184,301,465.52	132,586,145.48	الضرائب
	0000	0000	الديون الأخرى
			خزينة الخصوم
	516,704,049.47	361,457,744.49	مجموع الخصوم الجارية
	3,172,319,523.69	3,190,629,449.28	المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على وثائق المؤسسة

ملاحظات:

- من خلال هذا ميزانية لاحظنا عدة نقاط يمكن توضيحها فيما يلي:
- عدم وجود شهرة المحل، وهذا راجع إلى انتقال المؤسسة من المحاسبة العمومية إلى المحاسبة المالية وكذلك غياب إعادة تقييم حقيقي أثناء الانتقال؛
 - غياب شبه كلي للاستثمارات المعنوية مقارنة بحجم الشركة التي تنتمي إلى قطاع الإعلام والاتصال إلا أنه بعد سؤالنا للمحاسب اتضح أنها تظهر في ميزانية المديرية العامة؛
 - الإهلاكات تعتمد المؤسسة اعتماد شبه كلي على الإهلاك الخطي ما يتناقض مع طبيعة تكنولوجيا المعلومات المسيطرة على أغلبية استثمارات المؤسسة حيث أن هذه الأخيرة تتقدم بسرعة بسبب التطور التكنولوجي؛
 - عدم إتباع المؤسسة مبدأ الحيطة والحذر فيما يخص الزبائن وكذا مؤونة الأعباء والأخطار (خصوم غير جارية ح/15)؛
 - عدم ظهور أي تخصيص للنتيجة على مستوى الميزانية وذلك راجع على أن التخصيص يتم على مستوى ميزانية المديرية العامة؛
 - اتضح أنه تم تحويل ح/18 الربط إلى ح/11 الترحيل من جديد.

ثانيا: جدول حسابات النتائج

(الملحق رقم 04)

الجدول رقم (02-03): حسابات النتائج

الملاحظات	N-1	N	البيان
	883,099,512.52	830,171,006.54	رقم الأعمال
	00000	0000	تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع
	124,164,886.08	56,642,897.21	الانتاج المثبت
	0000	0000	إعانات الاستغلال
	1,007,264,398.60	886,813,903.75	إنتاج السنة المالية
	-237,247,584.32	-129,070,451.85	المشتريات المستهلكة
	-221,891,552.36	-237,247,584.32	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
	-459,139,136.68	-225,415,027.03	استهلاك السنة المالية
	548,125,261.92	661,398,876.72	القيمة المضافة للاستغلال
	-341,198,033.89	-417,598,039.13	أعباء المستخدمين
	-17,935,250.25	-16,809,240.13	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
	188,991,977.78	226,991,597.46	إجمالي فائض الاستغلال
	7,865,043.89	32,205,415.47	النتيجة التشغيلية الأخرى
	-2,583,664.49	-3,359,457.25	الاعباء التشغيلية الأخرى
	-316,735,634.80	-284,043,564.56	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
	9,025,786.63	1,323,219.09	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
	-113,436,490.99	-26,882,789.79	النتيجة التشغيلية
	0000	0000	المنتوجات المالية
	0000	0000	الاعباء المالية
	0000	0000	النتيجة المالية
	-113,436,490.99	-26,882,789.79	النتيجة العادية قبل الضرائب
	0000	0000	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
	-918,534.40	0000	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
	1,024,155,229.12	920,342,538.31	مجموع منتوجات الأنشطة العادية
	-1,138,510,254.51	-947,255,328.10	مجموع الاعباء الأنشطة العادية

	-114,355,025.39	-26,882,789.79	الانشطة الصافية للانشطة العادية
	516,376.76	0000	المنتجات غير العادية
	0000	0000	الاعباء غير العادية
	516,376.76	0000	النتيجة غير العادية
	-113,838,648.63	-26,882,789.79	النتيجة الصافية للسنة المالية
	00000	0000	الحصة في صافي نتائج الشركات الزميلة
	00000	0000	صافي الدخل للمجموعة الموحدة

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

ملاحظات:

من خلال جدول حسابات النتائج لمؤسسة اتصالات الجزائر، لاحظنا ما يلي:

- غياب النتيجة المالية في جدول حسابات النتائج
- عدم وجود أعباء وإيرادات مقيدة سلفا
- تتحرى المؤسسة دفع مصاريفها خلال السنة المالية مثلا: أقساط التأمين تكون السيارة مؤمنة من N/01/01 إلى N/12/31 تفاديا للتسويات الجردية وكذلك بالنسبة للإيراد.

خلاصة الفصل

لقد تم التطرق في هذا الفصل الى دراسة حالة ميدانية لمؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي، في قسم المالية والمحاسبة، واستنادا على معلومات الي تم تجميعها ومعالجتها مع الموظفين في مختلف المصالح على مستوى المؤسسة لاحظنا أن المؤسسة تتبع مختلف إجراءات الجرد التي تقوم بها هذه المؤسسة. أهم ما تم ملاحظته أن المؤسسة لا تقوم بتكون مؤونة الزبائن أي أن المؤسسة لا تتقيد بمبدأ الحيطة والحذر ما يعرضها الى خسائر وزيادة في الضرائب والمخاطرة برأس المال.



خاتمة

من خلال الدراسة التي قمنا بها وختاماً للبحث اتضح لنا أهمية أعمال الجرد والتسوية في أي مؤسسة كانت، فهي لها أثر كبير في تحديد المركز المالي للمنشأة وإعداد القوائم المالي فيها، فقد توصلنا إلى ضرورة الاعتماد على مبادئ النظام المحاسبي المالي في عمليات الجرد والتسوية أثناء نهاية الدورة ما يؤدي إلى الوصول إلى قوائم مالية حقيقة تعكس وضع المؤسسة كما يؤدي بالضرورة إلى تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال معرفة مواطن القوة والضعف وتصحيح الأخطاء ما يسمح باتخاذ قرارات مناسبة كما قمنا بتدعيم الجانب النظري بدراسة تطبيقية حولنا فيه إبراز أهمية أعمال الجرد والتسوية وطرق القيام بها على مستوى مؤسسة اتصالات الجزائر.

بعد دراستنا حولنا الاجابة على الفرضيات واستخلاص بعض النتائج مع إعطاء اقتراحات وتوصيات وآفاق مستقبلية للدراسة، تمثلت فيما يلي:

1- إختبار صحة الفرضيات

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

- الفرضية الأولى: حيث تنص على " أعمال نهاية الدورة المحاسبية عملية قانونية ، لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها" أظهرت الدراسة التطبيقية في مؤسسة اتصالات الجزائر ان المؤسسة تقوم وجوبا كل سنة بأعمال الجرد والتسوية لحساباتها، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الاولى.

- الفرضية الثانية: والتي تنص على " تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بكل المبادئ المحاسبية التي اقرها النظام المالي المحاسبي بخصوص أعمال الجرد والتسوية" من خلال دراستنا لاحظنا أن المؤسسة قيد الدراسة لم تعط اهتماما كافيا ولم تنفذ مبدأ الحيطة والحذر وهو مبدأ من مبادئ النظام المحاسبي المالي حيث لم تعتمد على حسابات مهمة (ح/15، ح/49، ح/19)، ومنه فإن هذه الفرضية غير صحيحة.

- الفرضية الثالثة: وتنص على " يعتبر الجرد المادي هو التسجيل الفعلي لموجودات المؤسسة، والجرد المحاسبي هو التسجيل المحاسبي للعمليات التي تقوم بها المؤسسة" أثناء عملية الجرد بالمؤسسة تقوم في نهاية المدة بمقارنة الجرد المادي والجرد المحاسبي حيث أن الجرد المادي للتحري الفعلي للوجود الفعلي للموجودات، بدوره الجرد المحاسبي تسوية الفروقات والأخطاء نتيجة التحري والمقارنة بالمعالجة المحاسبية للعمليات، ومن فإن هذه الفرضية غير صحيحة.

-الفرضية الرابعة: تنص على " تعبر أعمال نهاية الدورة عن الصورة الحقيقية والدقيقة للمؤسسة" تقوم اتصالات الجزائر قبل إعداد قوائمها المالية بإنجاز أعمال نهاية الدورة ما يؤكد ويعكس صورة المؤسسة الحقيقية إذا فإن هذه الفرضية صحيحة.

2-نتائج البحث

- من خلال دراستنا توصلنا إلى جملة من النتائج يمكن سردها كما يلي:
- تهدف عملية الجرد إلى تبيان نتيجة السنة المالية وإظهار المركز المالي للمؤسسة؛
- النظام المحاسبي المالي لم يجدد نوع الجرد المتعامل به في المؤسسات بل أعطى حرية اختيار نوع الجرد؛
- تعتمد المؤسسة على الجرد المفاجئ ما يسمح بالرقابة الفجائية خاصة المخزون؛
- العمليات المتعلقة بعملية الجرد تعتمد على بيانات مسجلة محاسبيا تتطلب الدقة والمهارة والدراية الجيدة بتقنيات المحاسبة؛
- أصبحت هناك دور كبير في جودة نظام المعلومات المحاسبية والبرامج الالكترونية وتقنيات الاعلام الآلي في تسجيل عمليات الجرد بالمؤسسة؛
- هناك عدة إجراءات ومقومات تعتمد عليها المؤسسة لإنجاح عملية الجرد وهذا من خلال اللجان التي تكونها؛
- التسجيل السليم للعمليات المحاسبية ينقص من وجود الفوارق والأخطاء؛
- تكمن أهمية تحديد نتيجة السنة في معرفة ما حققته المؤسسة لربح أو خسارة خلال نشاطها لمدة السنة المالية؛
- تغلق الحسابات المتعلقة بالسنة الجارية وهذا حفاظا على مبدأ استقلال السنوات المالية.

3-التوصيات

- من جملة التوصيات التي توصلنا لها من خلال هذه الدراسة ما يلي:
- على المؤسسة أن تنقيد بمبادئ النظام المحاسبي المالي -مبدأ الحيطة والحذر- لأنه دون ذلك المبدئ قد يعرض المؤسسة لخسائر وزيادة في الضرائب والمخاطر برأس المال وذلك يؤثر على الميزة التنافسية؛
- يجب على المؤسسة أن تحسن من تسيير جميع حساباتها حيث لاحظنا أن الجرد الحقيقي متركز على الأصول كما أنها لم تعط إعتبارا للإيرادات والاعباء؛
- على المؤسسة ان تطبق كل انواع الاهتلاكات وذلك من اجل الحفاظ على رأس المال وعدم تعرضها للخسارة.
- ضرورة الربط بين التعليم الأكاديمي والواقع التطبيقي له.

4-آفاق الدراسة

- وفي الأخير يمكن أن نقدم مجموعة من المواضيع يمكن أن تكون انطلافا لمواضيع بحوث قادمة نعرض بعضها في ما يلي:
- دور نظام المعلومات المحاسبي في عمليات الجرد والتسوية؛
 - دور النظام المحاسبي المالي في زيادة القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية
 - دراسة أعمال الجرد في كل شق وحده، يعني ان تكون: المعالجة المحاسبية للتثبيات، المخزونات، الزبائن، البنوك . الخ. .



المراجع والمصادر

I- الكتب

- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2010.
- عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق SCF، الطبعة الثانية، دار الجيطلي، برج بوعريبيج، الجزائر.
- علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2014.
- كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- محمد علي أحمد السيدية، محاسبة التكاليف دراسة نظرية وإجراءات تطبيقية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
- مخادمة أحمد، أصول المحاسبة المالية، دار الشروق، الأردن، 2002.
- صوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة: وفقا للدليل المحاسبي الوطني، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة وفقا للمعايير الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2008.
- بوعلام بوشاشي، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 1998.
- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- بن بوثلجة أمينة، التسيير المالي والمحاسبي أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، 2016.
- عبد العزيز علوان العززي، الجرد والتسويات الجردية، دراسة في المحاسبة المالية، المحاسبة المالية في المشروعات الفردية.

II- المذكرات والرسائل

- أنس هزلة وآخرون، المعالجة المحاسبية لتسويات الجردية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2018/2017.

- بعلي زهية، دور النظام المحاسبي المالي SCF في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017/2016.
- بن شيخ كريمة، بن موسى رحمانى سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية دراسة حالة بمؤسسة الخرسانة العطف، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة الجيلاني بونعامة، خميس مليانة، عين الدفلى، 2019/2018.
- بو على عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المالية والمحاسبية، جامعة أكلي محند الحاج، البويرة، 2015/2014.
- بوعلام صالحى، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010.
- شيماء حفار وآخرون، التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2019/2018.
- كحول صورية، دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة في علوم التسيير تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2016.
- لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2012.
- محمد الطيب خليل، إعداد القوائم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص تدقيق محاسبي، جامعة شهيد حمى لخضر، الوادي، 2015/2014.
- محمد جلال الدين غربي وآخرون، استخدام التكنولوجيا الأعلام والاتصال في عملية تدقيق جرد التثبيات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة شهيد حمه لخضر، الوادي، 2017/2016.
- نور الإسلام عيادة وأحلام مزعاش، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية. مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2017/2016.

- يحياوي ياسر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجباية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2015/2014.

III-المجلات


- عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية للاهلاك الثببتات حسب النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، الجزائر، العدد 5، 2012.
- محمد فيصل مايدة وجمال خنشور، قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مجلة البحوث والدراسات، العدد 23، السنة 14، 2017.
- نور الدين عياشي، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر والمرجعية الدولية للمحاسبة، مجلة العلوم الإنسانية، عدد 41 المجلد 2، جامعة قسنطينة 2، 2014.

IV- القوانين والمراسيم

- الجريدة الرسمية الصادرة 2007/11/25، المتضمنة القانون رقم 07-11، المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي، العدد 74.
- الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 25 مارس 2005، العدد 19، المرسوم التنفيذي، القرار المؤرخ في 2008/07/26، المادة، 28.
- الجريدة الرسمية الصادرة في 2008/05/28، المتضمنة للمرسوم التنفيذي رقم 08-156، المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11، العدد 27.

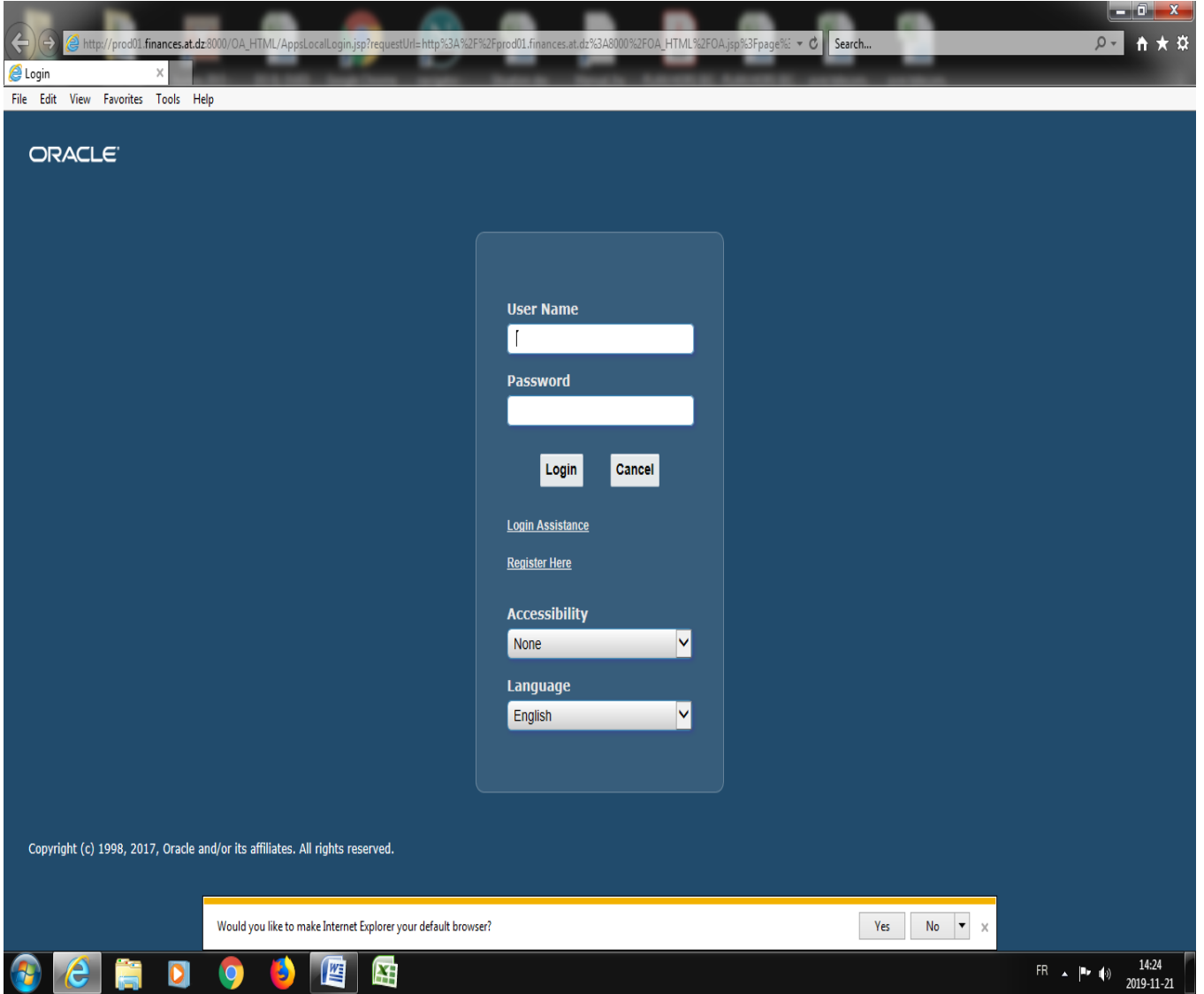
V- المحاضرات

- صلاح ربيعة، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، مطبوعة بيداغوجية، جامعة محمد بوبقرة، بومرداس، 2017/2016.
- فداوي أمينة، المحاسبة المعقدة، مطبوعة محاضرات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2017/2016.
- تريش نجود، المحاسبة المالية، مطبوعة محاضرات، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2017/2016.



الملاحق

الملحق رقم 01: واجهة برنامج أوراكل



الملحق رقم 02: ميزانية الاصول

Algérie Télécom Route Nationale N°5 Cinq Maisons Mohammadia Alger RC : 18083B02 IF : 000216298033049 AI : 16293B38021		BILAN ACTIF			
		Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2019			
DRT	DOT_EL_OUED	EDITE LE :23-AOU-20 11:56:10			
A C T I F	Note	N Brut	N Amort-Prov.	N Net	N - 1 Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
ECART D'ACQUISITION OU GOODWILL		0,00	0,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES		77 250,00	77 250,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		5 352 144 786,58	3 818 604 053,75	1 735 540 734,83	1 649 654 772,41
IMMOBILISATIONS ENCOURS		0,00	0,00	0,00	0,00
IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
TITRES MIS EN EQUIVALENCE - ENTREPRISE ASSISEES		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES		0,00	0,00	0,00	0,00
AUTRES TITRES IMMOBILISES		0,00	0,00	0,00	0,00
PRETS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS		0,00	0,00	0,00	0,00
IMPOTS DIFFERES ACTIF		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		5 352 222 036,58	3 818 681 303,75	1 735 540 734,83	1 649 654 772,41
ACTIF COURANT					
STOCKS ET ENCOURS		99 775 194,56	5 987 653,65	84 787 541,06	39 430 684,62
CREANCE ET EMPLOIS ASSIMILES					
CLIENTS		1 340 144 988,87	0,00	1 340 144 988,87	1 340 592 365,64
AUTRES DEBITEURS		5 065 223,29	2 515 535,44	2 549 687,85	3 953 281,60
IMPOTS		8 676 328,07	0,00	8 676 328,07	1 351 310,26
AUTRES ACTIFS COURANTS		0,00	0,00	0,00	0,00
DISPONIBILITES ET ASSIMILES					
PLACEMENTS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0,00	0,00	0,00	0,00
TRICOURANT		20 930 190,60	0,00	20 930 190,60	114 247 088,83
TOTAL ACTIF COURANT		1 463 991 503,49	8 503 189,04	1 455 488 714,45	1 522 894 751,26
TOTAL GENERAL ACTIF		6 815 813 540,07	3 625 184 492,79	3 190 629 449,28	3 172 549 523,67

الملحق رقم 03: ميزانية الخصوم

P A S S I F		Note	N	N - 1
Algérie Télécom				
Route Nationale N°5 Cinq Maisons Mohammadia Alg				
RC : 18083B02				
IF : 000216299033049				
AI : 16293838921				
Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2019				
DRT : DOT_EL_OUED				
EDITE LE :23-AOU-20 11:56:10				
CAPITAUX PROPRES				
CAPITAL FMS (DU COMPTE DE L'EMPLOIATION)			0,00	0,00
CAPITAL NON APPELE			0,00	0,00
RESERVES ET RESERVEES (RESERVEES CONSOLIDABLES (1))			0,00	0,00
SCAUX DE REEVALUATION			0,00	0,00
SCAUX D'EQUILIBRE(1)			0,00	0,00
RESULTAT NET (RESULTAT NET PART DU GROUPE (1))			- 26 882 789,79	- 113 838 648,63
AUTRES CAPITAUX PROPRES			0,00	0,00
REPORT A NOVANCE			2 576 370 969,15	2 769 454 122,85
PART DE LA SOCIETE CONSOLIDANTE(1)				
PART DES MINORITAIRES(1)				
TOTAL I			2 549 488 179,36	2 655 615 474,22
PASSIFS NON COURANTS				
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIERES			0,00	0,00
IMPOTS (DIFFERES ET PROVISIONNES)			0,00	0,00
ACTIVES DETTES NON COURANTES			0,00	0,00
PROVISIONS ET PRODUITS COMPTABILISES D'AVANCE			279 683 525,43	0,00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II			279 683 525,43	0,00
PASSIFS COURANTS				
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHE			69 016 816,27	177 159 660,56
IMPOT			159 854 780,74	155 242 923,39
AUTRES DETTES			132 586 145,48	184 301 465,52
TRESORERIE PASSIF			0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS III			361 457 744,49	516 704 049,47
TOTAL GENERAL PASSIF			3 190 629 449,28	3 172 319 523,69
(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDE.				

الملحق رقم 04: حسابات النتائج

Algérie Télécom Route Nationale N°5 Cinq Maisons Mohammadia Alger RC : 18083902 IF : 000216299033049 AI : 1629838021 DRT DOT_EL_OUED		COMPTÉ DE RESULTAT (Par nature) Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2019 EDITE LE :23-AOU-20 12:02:57		
	Note	N	N - 1	
VENTE ET PRODUITS ANNEXES		830 171 006,54	883 099 512,52	
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS		0,00	0,00	
PRODUCTION IMMOBILISEE		58 842 897,21	124 164 886,08	
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0,00	0,00	
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		886 813 903,75	1 007 264 398,60	
ACHATS CONSOMMES		- 129 070 451,58	- 237 247 584,32	
SERVICES EXTERIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS		- 96 344 575,45	- 221 891 552,36	
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		- 225 415 027,03	- 459 139 136,68	
III VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		661 398 876,72	548 125 261,92	
CHARGES DE PERSONNEL		- 417 588 039,13	- 341 198 033,89	
IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES		- 16 809 240,13	- 17 935 250,25	
IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		226 991 597,46	188 991 977,78	
AUTRES PRODUITS OPERATIONNELS		32 205 415,47	7 885 043,89	
AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		- 3 359 457,25	- 2 583 664,49	
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS		- 284 043 564,56	- 316 735 634,80	
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS		1 323 219,09	9 025 786,63	
V RESULTAT OPERATIONNEL		- 26 882 789,79	- 113 436 490,99	
PRODUITS FINANCIERS		0,00	0,00	
CHARGES FINANCIERES		0,00	0,00	
VI RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00	
VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		- 26 882 789,79	- 113 436 490,99	
IMPOTS EXIGIBLES SUR RESULTATS ORDINAIRES		0,00	0,00	
IMPOTS DIFFERES (VARIATIONS) SUR RESULTATS ORDINAIRES		0,00	- 918 534,40	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		920 342 538,31	1 024 155 229,12	
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 947 225 328,10	- 1 138 510 254,51	
VII RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 26 882 789,79	- 114 355 025,39	
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (A PRECISER)		0,00	516 376,76	
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (A PRECISER)		0,00	0,00	
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	516 376,76	
X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 26 882 789,79	- 113 838 648,63	
PART DANS LES RESULTATS NETS DES SOCIETES MISES EN EQUIVALENCE (1)		0,00	0,00	
XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		0,00	0,00	
DONT PART DES MINORITAIRES (1)		0,00	0,00	
PART DU GROUPE (1)		0,00	0,00	

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDES.

الملحق رقم 05: جدول المقبوضات الخاص بمكاتب البريد (A37)

Etat des 37A des bureaux de poste

Actel

Mois

Journée	Bureau de poste	N° compte CCP du BP	Montant du 37A	Droit de timbre	Date de virement sur le compte CCP de l'Actel	Montant du virement sur le compte CCP de l'Actel
			Total			Total

• l'état doit être rapproché par rapport au relevé du compte CCP du mois M en comparaison entre les montants figurant sur l'état des 37A transmis par l'Actel et ceux du montant CCP, bureau de poste par bureau de poste en ce basant sur le numéro du CCP du ce dernier qui figure sur le relevé ainsi que sur l'état transmis par l'Actel

186

الملحق رقم 06: جدول المقبوضات النقدية من طرف صندوق الوكالات

- Talons des versements accélérés des montants encaissés dans le compte CCP de l'Actel
 - document justifiant les frais de VAC.
- le PV mensuel de la caisse régie utilisée pour couvrir les frais de VAC.

Etat des encaissements (numéraire) par caisse

Actel

Mois

Journée	Montant encaissé	Droit de timbre	Montant du VAC	Date du VAC	Frais de VAC
	Total		Total		Total

الملحق رقم 07: جدول الشيكات المستلمة على مستوى الوكالات



Etat des virements effectués par les services publics
Actel
Mois

Service public	Montant d'encaissement	Date d'encaissement	Compte d'encaissement (ccp ou BNA)
		Total	

- l'état doit être rapproché avec les relevés de CCP et BNA pour s'assurer que les montants figurant sur l'état ont été encaissés en totalité.

الملحق رقم 09: جدول الشيكات المحصلة

Etat des chèques encaissés

Actel
Mois

Type de chèque (CCP ou bancaire)	Date du chèque	Montant du chèque	Date d'encaissement	Compte d'encaissement (ccp ou BNA)
		Total		

- L'état doit être rapproché avec le relevé de CCP de l'Actel ou le compte BNA recettes pour s'assurer que les chèques figurant sur l'état ont été encaissés en totalité.

الملحق رقم 10: جدول التحويلات من طرف المؤسسات العمومية والشركات الاقتصادية

Etat des virements effectués par les services publics
Actel
Mois

Service public	Montant d'encaissement	Date d'encaissement	Compte d'encaissement (ccp ou BNA)
		Total	

- l'état doit être rapproché avec les relevés de CCP et BNA pour s'assurer que les montants figurant sur l'état ont été encaissés en totalité.