

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد الصديق بن يحي - جيجل -



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية  
العنوان

أعمال نهاية الدورة في المؤسسة الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي  
دراسة حالة - الشركة الإفريقية للزجاج - جيجل -

مذكرة مقدمة إستكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية  
تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

إشراف الأستاذ:

- عبد الحميد مرغيت

إعداد الطلبة:

- أسامة بودفار

- مولود ربيعي

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة جيجل	الأستاذ: صالح حميدات
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الأستاذ: عبد الحميد مرغيت
مناقشا	جامعة جيجل	الأستاذ: باديس بوغرة

السنة الجامعية 2016-2017



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد الصديق بن يحي - جيجل -



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية  
العنوان

أعمال نهاية الدورة في المؤسسة الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي  
دراسة حالة - الشركة الإفريقية للزجاج - جيجل -

مذكرة مقدمة إستكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية  
تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

إشراف الأستاذ:

- عبد الحميد مرغيت

إعداد الطلبة:

- أسامة بودفار

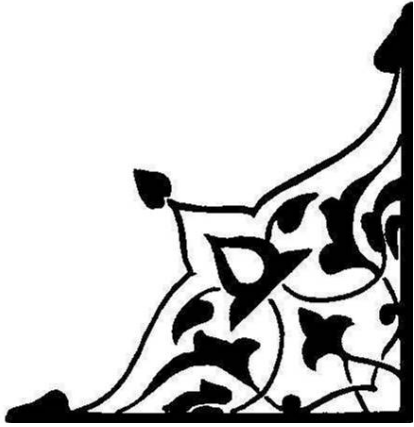
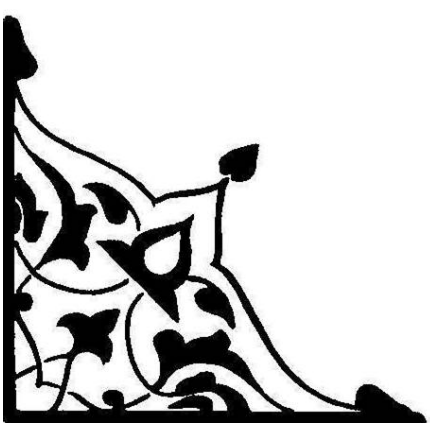
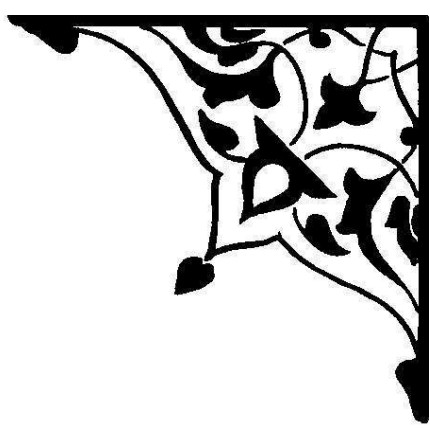
- مولود ربيعي

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة جيجل	الأستاذ: صالح حميدات
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الأستاذ: عبد الحميد مرغيت
مناقشا	جامعة جيجل	الأستاذ: باديس بوغرة

السنة الجامعية 2016-2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



# شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم لك الحمد حتى ترضى و لك الحمد إذا رضيت

إليك يرجع الفضل كله سره و علانيته أما بعد:

نتقدم بجزيل الشكر والثناء للأستاذ الفاضل "عبد الحميد مرغيت" لإشرافه على هذه المذكرة وعلى ما قدمه من العون والنصح والتوجيه والإرشاد لإثرائها، وعلى كل العناية والإهتمام والصبر والحكمة - لا يبخل ولا يتكدر - فجزاه الله كل خير.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة الأساتذة والموظفين بالقطب الجامعي تاسوست - جيجل - وكل موظفي مصلحة المالية والمحاسبة للشركة الإفريقية للزجاج الطاهير - جيجل - على ما قدموه لنا من معلومات قيمة أفادتنا في إنجاز هذا العمل.

والشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم قبول مراجعة هذه المذكرة ومناقشتها، وإلى كل الأساتذة الذين رافقونا طوال فترة الدراسة.

كما لا ننسا كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد، وإلى كل زملائنا وزميلاتنا في الدراسة.

إلى كل هؤلاء أسمى معاني الشكر والتقدير.

أسامة.....مولود

# إهداء

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم

و وفقنا في هذا و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:

إلى التي كرمها الله بالجنة تحت أقدامها ... إلى الشمعة التي أضاءت دربي و أيامي

إلى التي سمرت من أجلي الليلي و رسمت بعطفها و حنانها طريقي نحو النجاح

إلى من ألقاها دائما بجانبني تفرح لأفراحي و تتألم لأحزاني ... إلى الغالية "أمي"

إلى من سعى جاهدا في رعايتي و تربيتي ... إلى من كان قدوتي في التربية و الأخلاق

إلى من أفنى عمره من أجلي و أسكنني في العزة و الكبرياء ... إليك "أبي" الغالي

إلى من شاركوني تفاصيل الحياة و أمضيت معهم أسعد الأوقات

إلى من تقاسمت معهم دفة العائلة؛ إلى إخوتي الأبناء

إلى من كان لي سندا في هذا العمل "مولود"

إلى جميع الأحباب و الأصدقاء

"إلى من ذكرهم قلبي و لم يذكرهم قلبي"

**Oussama**  
أوسامة

# إهداء

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم

و وفقنا في هذا و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:

إلى التي كرمها الله بالجنة تحت أقدامها ... إلى الشمعة التي أنارت دربي و أيامي

إلى التي سمرت من أجلي الليلي و رسمت بعطفها و حنانها طريقي نحو النجاح

إلى من ألقاها دائما بجانبني تفرح لأفراحي و تتألم لأحزاني ... إلى الغالية "أمي"

إلى من سعى جاهدا في رعايتي و تربيتي ... إلى من كان قدوتي في التربية و الأخلاق

إلى من أفنى عمره من أجلي و أسكنني في العزة و الكبرياء ... إليك "أبي" الغالي

إلى من شاركوني تفاصيل الحياة و أمضيت معهم أسعد الأوقات

إلى من تقاسمت معهم دفة العائلة؛ إلى إخوتي الأعزاء

إلى من كان لي سندا في هذا العمل "أسامة"

إلى جميع الأحباب و الأصدقاء

"إلى من ذكرهم قلبي و لم يذكرهم قلبي"

**Mouloud**  
مولود

# فهرس المحتويات



الصفحة	العنوان
I	الشكر
II	الإهداء
V	الفهرس
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
(ب-ج)	المقدمة العامة
<b>الفصل الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي وأعمال نهاية الدورة</b>	
7	تمهيد
8	<b>المبحث الأول: ماهية المؤسسة الإقتصادية</b>
8	المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الإقتصادية
9	المطلب الثاني: أشكال المؤسسة الإقتصادية
11	المطلب الثالث: وظائف وأهداف المؤسسة الإقتصادية
15	<b>المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي</b>
15	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
17	المطلب الثاني: مراحل تطبيق النظام المحاسبي المالي
19	المطلب الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي
23	المطلب الرابع: أهداف ومزايا النظام المحاسبي المالي
25	<b>المبحث الثالث: الإطار العام لأعمال نهاية الدورة</b>
25	المطلب الأول: مفهوم أعمال نهاية الدورة ومرآطها
26	المطلب الثاني: دور وأهداف أعمال نهاية الدورة
27	المطلب الثالث: أعمال الجرد
30	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: سيرورة أعمال نهاية الدورة من منظور النظام المحاسبي المالي</b>	
32	تمهيد
33	<b>المبحث الأول: جرد التثبيات والمخزونات</b>
33	المطلب الأول: جرد التثبيات العينية

37	المطلب الثاني: جرد التثبيات المعنوية
38	المطلب الثالث: جرد التثبيات المالية
40	المطلب الرابع: جرد المخزونات
46	<b>المبحث الثاني: جرد وتسوية باقي الحسابات</b>
46	المطلب الأول: تسوية باقي حسابات الأصول وإعانات الإستثمار
51	المطلب الثاني: تسوية حسابات التسيير
52	المطلب الثالث: جرد الخصوم
57	<b>المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء وعرض القوائم المالية</b>
57	المطلب الأول: إكتشاف الأخطاء وتصحيحها
59	المطلب الثاني: تحديد نتيجة الدورة وعرضها
60	المطلب الثالث: عرض القوائم المالية
66	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: دراسة حالة الشركة الإفريقية للزجاج</b>	
68	<b>تمهيد</b>
69	<b>المبحث الأول: التعريف بالشركة الإفريقية للزجاج</b>
69	المطلب الأول: نشأة وتطور الشركة
72	المطلب الثاني: أهمية وأهداف الشركة الإفريقية للزجاج
73	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للشركة الإفريقية للزجاج
77	<b>المبحث الثاني: سيرورة التسويات في نهاية الدورة لدى الشركة الإفريقية للزجاج</b>
77	المطلب الأول: جرد التثبيات
78	المطلب الثاني: جرد المخزونات
81	المطلب الثالث: تسوية باقي الحسابات
84	<b>المبحث الثالث: تحديد نتيجة الدورة وإعداد القوائم المالية</b>
84	المطلب الأول: تحديد نتيجة الدورة
88	المطلب الثاني: عرض باقي القوائم المالية
89	المطلب الثالث: إقفال الحسابات وإعادة فتحها
90	خلاصة الفصل
92	<b>الخاتمة العامة</b>

96	قائمة المراجع
102	الملاحق
	الملخص

# قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
34	معاملات تعديل معدل الإهلاك للقسط المتناقص	01
35	مخطط الإهلاك	02
49	مذكرة المقاربة البنكية	03
71	جدول توزيع العمال داخل الشركة 2017	04
82	جدول المقاربة البنكية للشركة الإفريقية للزجاج	05
84	جدول حسابات النتائج للشركة الإفريقية للزجاج	06
86	الميزانية الختامية للشركة الإفريقية للزجاج (أصول)	07
87	الميزانية الختامية للشركة الإفريقية للزجاج (خصوم)	08
88	جدول تدفقات الخزينة للشركة الإفريقية للزجاج	09
89	جدول تغيرات الأموال الخاصة للشركة الإفريقية للزجاج	10

# قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
73	الهيكل التنظيمي للشركة الإفريقية للزجاج	01
76	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة	02

# قائمة الملاحق



رقم الملحق	إسم الملحق
01	بطاقة الإستثمار (جهاز إعلام آلي)
02	بطاقة الإستثمار (محرك المياه)
03	بطاقة الإستثمار (برنامج إعلام آلي)
04	بطاقة فوارق جرد المخزون في 2015/12/31
05	بطاقة المخزون
06	وصل إستلام رقم 003097
07	فاتورة شراء رقم 003195
08	بطاقة تأمين معدات نقل
09	جدول حسابات النتائج للشركة الإفريقية للزجاج لسنة 2015
10	الميزانية الختامية للشركة الإفريقية للزجاج لسنة 2015
11	جدول تدفقات الخزينة للشركة الإفريقية للزجاج لسنة 2015
12	جدول تغيرات الأموال الخاصة للشركة الإفريقية للزجاج لسنة 2015

# المقدمة العامة

تلعب محاسبة المؤسسة الاقتصادية دورا مهما في الاقتصاد بتقييدها لكل العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة وهي بذلك تقدم معلومات مفيدة لمتخذي القرارات سواء داخل المؤسسة أو خارجها، لكن التطور الذي عرفته المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تاريخيا أدى إلى تطوير المحاسبة، حيث مرت بمرحلتين مرحلة تطبيق النظام المحاسبي العام (الفرنسي 1957) حتى نهاية 1975 ومرحلة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني ابتداء من 1976/01/01 حتى بداية 2010.

لكن التغيرات التي عرفها الإقتصاد الوطني، داخليا نتيجة الإنتقال من الإقتصاد الإشتراكي إلى اقتصاد السوق، وفي ظل الواقع الاقتصادي الجديد الذي أحدث تحولات كبيرة في العالم وذلك من خلال تطور التجارة واتساع رقعتها وكذلك تعدد وتنوع المعاملات التجارية بين الدول، وانتشار الشركات المتعددة الجنسيات، وامتداد نشاطها ليعطي العديد من الدول المختلفة وهذا ماجعل المخطط المحاسبي الوطني 1975 لا يتماشى مع هذه التحولات.

ومن أجل مواكبة الجزائر للاقتصاد العالمي وتفتحها على العولمة حاولت الجزائر ومنذ تخليها عن الاقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق القيام بإصلاحات اقتصادية والتي مست عدة جوانب من بينها إصلاح النظام المحاسبي، بإعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني واعتماد مشروع نظام محاسبي مالي جديد يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية وذلك سنة 2006، غير أنه تم المصادقة عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني سنة 2007 وبدأت إلزامية تطبيقه في 2010.

ويعتبر النظام المحاسبي المالي تقنية كمية لمعالجة حركة رؤوس الأموال المعدة عن طريق تسجيل كل العمليات التي تكون مثبتة بوثائق تبريرية، وذلك طيلة السنة حيث تكون في جداول المحاسبة انطلاقا من اليومية العامة، ثم ترحل إلى دفتر الأستاذ ثم إلى ميزان المراجعة قبل الجرد، غير أن هذا الأخير ليس دليلا قاطعا على صحة المبالغ والأرصدة، لذا تقوم المؤسسة بعمليات الجرد، لتبيين المبالغ الصحيحة واكتشاف الأخطاء وتصحيحها، وكل هذه العمليات السابقة تعرف بأعمال نهاية الدورة التي تبين الوضعية المالية للمؤسسة، لمسيرها وعمالها والمتعاملين معها، وعليه تكون أعمال نهاية الدورة هي موضوع بحثنا وهذا لأهمية الموضوع في النظام المحاسبي المالي.

أولا: الإشكالية: يمكن صياغة إشكالية هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ماهي الإجراءات التي يقوم بها محاسب المؤسسة الاقتصادية في نهاية الدورة من منظور النظام

المحاسبي المالي؟

**ثانيا: التساؤلات الفرعية:**

- ✓ مالمقصود بأعمال نهاية الدورة، والنظام المحاسبي المالي؟
- ✓ ما هي الإجراءات التي تقوم بها المؤسسة الإقتصادية في نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي؟
- ✓ كيف يتم تطبيق أعمال نهاية الدورة في الشركة الإفريقية للزجاج؟

**ثالثا: فرضيات الدراسة:**

- للإجابة على إشكالية الدراسة تم تبني الفرضية التالية:
- ✓ تعاني الشركة الإفريقية للزجاج من صعوبة إعداد أعمال نهاية الدورة وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

**رابعا: أسباب اختيار الموضوع:**

تم اختيار الموضوع للأسباب التالية:

❖ أسباب ذاتية:

- ✓ إرتباط الموضوع بمجال تخصصنا.
- ✓ المساهمة في إثراء رصيد المكتبة.
- ✓ الرغبة في إحتراف المحاسبة مستقبلا.

❖ أسباب موضوعية:

- ✓ أهمية الموضوع بالنسبة لكل طلبة وممارسي مهنة المحاسبة.
- ✓ محاولة الإستفادة من التربص الميداني في إحدى المؤسسات الإقتصادية.

**خامسا: أهداف الدراسة:**

تهدف الدراسة إلى مايلي:

- ✓ التعريف بالنظام المحاسبي المالي.
- ✓ مساهمة ولو بسيطة في التعريف بأعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي.
- ✓ توضيح مختلف العمليات التي يقوم بها المحاسب في نهاية الدورة المالية وكيفية الوصول إلى النتيجة.
- ✓ محاولة التعرف على واقع تطبيق أعمال نهاية الدورة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

**سادسا: أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الدراسة، في كون أعمال نهاية الدورة تعتبر من أكثر المراحل أهمية خلال الدورة المحاسبية، لأنها تقدم الوضعية المالية للمؤسسة في فترة زمنية معينة لمسيرها وعمالها وكذا المتعاملين معها، كما تعتبر الوثيقة النهائية التي بواسطتها يستطيع المحاسب تقديم المعلومات المحاسبية الحقيقية للمؤسسة.

**سابعا: المنهج المتبع في الدراسة:**

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة واختبار الفرضية المتبناة، سيتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض كيفية سير أعمال نهاية الدورة وهذا في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فقد تم فيه إسقاط الجانب النظري على الواقع التطبيقي في الشركة الإفريقية للزجاج من خلال الزيارة الميدانية لها واستخدام المقابلات كأداة لجمع المعلومات.

**ثامنا: حدود الدراسة:**

تتمثل حدود هذه الدراسة فيمايلي:

❖ **الحدود المكانية:** لقد تم تحديد هذه الدراسة مكانيا على مستوى الشركة الإفريقية للزجاج بالمنطقة الصناعية أولاد صالح ولاية جيجل.

❖ **الحدود الزمانية:** تمت الدراسة التطبيقية في الشركة الإفريقية للزجاج بإسقاط الجانب النظري على الدورة المحاسبية 2015.

**تاسعا: أدوات الدراسة:**

من أجل تحقيق أهداف الدراسة اعتمدنا على مصادر متنوعة للحصول على البيانات اللازمة كمايلي:

❖ **المصادر الأولية:** والمتمثلة في:

✓ الوثائق الداخلية للشركة الإفريقية للزجاج والتي تم الإعتماد عليها من أجل توضيح إجراءات القيام بأعمال نهاية الدورة في الشركة.

✓ **المقابلات:** من خلال القيام بمجموعة من اللقاءات التي أجريناها مع موظفي الشركة الإفريقية للزجاج.

❖ **المصادر الثانوية:** والمتمثلة في:

✓ الكتب، الملتقيات، مذكرات التخرج السابقة التي تهتم ببعض جوانب الموضوع بالإضافة إلى القوانين والمراسيم.

## عاشرا: تقسيمات البحث

تبعا للأهداف المتوخاة من الدراسة ولمعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية واختبار صحة الفرضيات، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول رئيسية تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، حيث تناولنا في الفصل الأول عموميات حول النظام المحاسبي المالي وأعمال نهاية الدورة تم تضمين هذا الفصل في ثلاث مباحث رئيسية، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم مدخل إلى المؤسسة الإقتصادية، في حين حاولنا في المبحث الثاني إعطاء عموميات حول النظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثالث فقد حاولنا من خلاله عرض الإطار العام لأعمال نهاية الدورة.

في حين تطرقنا في الفصل الثاني لسيرورة أعمال نهاية الدورة من منظور النظام المحاسبي المالي، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية، وتعرضنا في المبحث الأول إلى جرد التثبيتات والمخزونات، أما المبحث الثاني فقد تطرقنا من خلاله إلى جرد وتسوية باقي الحسابات ، أما المبحث الثالث فقد تضمن تصحيح الأخطاء وعرض القوائم المالية.

أما الفصل الثالث فقد تم تخصيصه للدراسة التطبيقية والذي سنتناول فيه دراسة تطبيقية حول أعمال نهاية الدورة في الشركة الإفريقية للزجاج وتم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث، سنتطرق في المبحث الأول إلى تقديم مكان التربص والمبحث الثاني سيرورة التسويات في نهاية الدورة لدى الشركة الإفريقية للزجاج، أما فيما يخص المبحث الثالث فسيتم التطرق من خلاله إلى تحديد نتيجة الدورة وإعداد وعرض القوائم المالية على مستوى الشركة الإفريقية للزجاج.

الفصل الأول: عموميات حول النظام  
المحاسبي المالي وأعمال نهاية الدورة

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: الإطار العام لأعمال نهاية الدورة

**تمهيد**

إن توجه الاقتصاد الجزائري من اقتصاد مركزي إلى اقتصاد السوق فرض عليها تغيير فلسفة النظام المحاسبي والتفكير في نظام محاسبي جديد يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من مستثمرين ومقرضين وغيرهم وهذا ما أدى بالجزائر إلى اللجوء إلى نظام محاسبي جديد يشكل تغييرا حقيقيا للثقافة المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية، فهذا النظام قد أملتة عدة متغيرات منها ما تعلق بالتحولات المالية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع مطلع التسعينات وأخرى مرتبطة بالمحيط الدولي والعولمة الاقتصادية، مما سيسمح بإعطاء دفع جديد للمؤسسات الوطنية لتقديم وضعها المالي بكل شفافية والتكيف مع المعطيات الجديدة وتقييم وضعها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى سواء أكانت محلية أو دولية، وإظهار قدرتها التنافسية بوضوح، ومن بين الأعمال المحاسبية التي لا يمكن للمؤسسة تجاهلها، أعمال نهاية الدورة والتي يقوم المحاسب بإنجازها والمتمثلة في عمليات الجرد والتسوية وإعداد ميزان المراجعة والكشف المالية الختامية، بهدف تحديد الأصول والخصوم الفعلية ومعرفة المركز المالي للمؤسسة.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: الإطار العام لأعمال نهاية الدورة.



## المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

المؤسسات واقع يعرفه الجميع ويتعامل معه الجميع إلا أن مفهوم هذا الواقع ليس واضح نظرا لتعدد التسميات التي تطلق عليها وتعدد الخصائص التي تطبق عليها، ولقد حاولنا في هذا المبحث دراسة نوع واحد من أنواع المؤسسات وهي المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال التطرق إلى مفهومها وأنواعها ووظائفها.

### المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية

#### الفرع الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية

✓ المؤسسة هي عبارة عن منشأة تلعب دورا أساسيا في النشاط الاقتصادي وذلك حسب طبيعة مهامها من حيث تصنيع منتج أو تقديم خدمة أو تسويق سلعة.<sup>(1)</sup>

✓ تعرف المؤسسة عادة في كتب التسيير بصفة بسيطة كمجموعة من الموارد البشرية والمادية والمالية، ولكن هذا التعريف التقليدي غير كافي فلقد أدخل علماء حديثين عنصرا آخر يهتم بالموارد المعلوماتية، ويبقى هذا التعريف مرتبط بالتعريف الاقتصادي الكلاسيكي للمؤسسة الذي يدور حول العناصر الأساسية وهي رأس المال، اليد العاملة، والموارد الطبيعية، أصبحت المؤسسة حاليا ليس إلا مجموعة من الموارد، بل مجموعة منظمة و مهيكلة تخضع لمنطق دقيق ومقاييس محددة من الناحية الهندسية والناحية البشرية ومن هذا المنطلق تصبح المؤسسة كيفما كانت صناعية، تجارية، خدمات...<sup>(2)</sup>

✓ المؤسسة هي منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما، تؤخذ منها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية، المالية والمادية والإعلامية بغية خلق قيمة مضافة في نطاق زمني ومكاني.<sup>(3)</sup>

✓ المؤسسة هي تنظيم إنتاجي معين، الهدف منه هو إيجاد قيمة سوقية معينة، من خلال الجمع بين عوامل إنتاجية معينة، ثم تتولى بيعها في السوق لتحقيق الربح المتحصل من الفرق بين الإيراد الكلي، الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها، و تكاليف الإنتاج.<sup>(4)</sup>

نستنتج من التعاريف السابقة أن المؤسسة الاقتصادية تشمل على موارد بشرية تقوم باستخراج وتحويل وتوزيع الثروات أو إنتاج خدمة من خلال استخدام مجموعة وسائل قد تكون مادية أو معنوية، والتي تخضع لأهداف دقيقة، وتتجسد مهامها في تقديم خدمات موجهة لإشباع حاجيات المستهلكين بصورة مباشرة.

(1) إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة-مطابق للمخطط الوطني المحاسبي 1975-، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 1999، ص2.

(2) عبد الكريم بويقوب، المحاسبة التحليلية، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص17.

(3) عبد الرزاق بن حبيب، إقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص28.

(4) عمر صخري، إقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص24.

## الفرع الثاني: خصائص المؤسسة الاقتصادية

تتصف المؤسسة الاقتصادية بالخصائص التالية:<sup>(1)</sup>

- ✓ للمؤسسة الاقتصادية شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها للحقوق والصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسئولياتها.
- ✓ القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي جاءت من أجلها.
- ✓ أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف سياسية مواتية وعمالة كافية، وقادرة على تكيف نفسها مع الظروف المتغيرة.
- ✓ التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل فكل مؤسسة تصنع أهدافا معينة تسعى إلى تحقيقها: أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين...
- ✓ ضمان الموارد المالية كي تستمر عملياتها ويكون ذلك إما عن طريق الإعتمادات وإما عن طريق الإيرادات الكلية أو عن طريق القروض أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.
- ✓ لا بد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها و تستجيب لهذه البيئة فالمؤسسة لا توجد منعزلة فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف أما إذا كانت معاكسة فإنها يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها.
- ✓ المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي، فبالإضافة إلى مساهمتها في الإنتاج ونمو الدخل الوطني، فهي مصدر رزق للكثير من الأفراد.
- ✓ يجب أن يشمل اصطلاح مؤسسة بالضرورة فكرة زوال المؤسسة إذا ضعف مبرر وجودها أو تضاعلت كفاءتها.

## المطلب الثاني: أشكال المؤسسة الاقتصادية

للمؤسسات الاقتصادية أشكال مختلفة تبعا لمايلي:

- ✓ الشكل القانوني.
- ✓ الشكل حسب طبيعة الملكية.
- ✓ الشكل حسب الطابع الاقتصادي.

<sup>(1)</sup> عمر صخري، المرجع السابق، ص 25، 26.

## الفرع الأول: أشكال المؤسسة تبعا للشكل القانوني

و نميز نوعين من المؤسسات تبعا للشكل القانوني تتمثل فيمايلي:<sup>(1)</sup>

❖ **مؤسسات فردية:** وهي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد ومحدودة النشاط والمسؤولية ويمتاز هذا النوع من المؤسسات بـ:  
✓ سهولة في النشاط والتنظيم.

✓ في هذه الحالة يكون صاحب المؤسسة هو المسؤول الوحيد في اتخاذ القرارات ونتائج أعمال السنة.

❖ **الشركات:** تتمثل فيمايلي:

✓ شركات الأشخاص: شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة، وشركات المحاصة.

✓ شركات الأموال: شركات المساهمة، شركات التوصية بالأسهم، والشركات ذات المسؤولية المحدودة.

## الفرع الثاني: أشكال المؤسسات تبعا لطبيعة الملكية

و نميز ثلاثة أشكال من المؤسسات الاقتصادية تبعا لطبيعة الملكية تتمثل فيمايلي:<sup>(2)</sup>

❖ **مؤسسات خاصة:** وهي تلك المؤسسات التي تؤول ملكيتها إلى شخص واحد أو مجموعة من الأشخاص، كالمشاريع الفردية، وشركات الأشخاص، والشركات ذات المسؤولية المحدودة، وشركات المساهمة... على أن كل نوع من هذه الشركات يحكمه نمط قانوني معين، يحدد طرق و إجراءات تسييرها.

❖ **مؤسسات مختلطة:** وهي تلك المؤسسات التي تشترك الدولة أو إحدى هيئاتها مع الأفراد أو المؤسسات الأخرى في ملكيتها، مع العلم أن تنظيم هذا النوع من المؤسسات يخضع كذلك لعدة ضوابط تحددها أحكام وتشريعات خاصة.

❖ **مؤسسات عامة (عمومية):** وهي تلك المؤسسات التي تؤول ملكيتها إلى الدولة، باسم المجتمع، مثل المؤسسات الوطنية والولائية والبلدية، وتدار هي الأخرى وفق قوانين وإجراءات متميزة تحدد قواعد تسييرها.

## الفرع الثالث: أشكال المؤسسة تبعا للطابع الاقتصادي

فيما يخص أشكال المؤسسة تبعا للطابع الاقتصادي نميز مايلي:<sup>(3)</sup>

(1) إسماعيل عراجي، إقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الثالثة، موفم للنشر، الجزائر، 2013، ص ص 17، 18.

(2) أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص ص 16، 17.

(3) إسماعيل عراجي، مرجع سبق ذكره، ص ص 18، 19.

❖ **مؤسسات صناعية:** وهي المؤسسات ذات الطابع الصناعي ومنها مؤسسات الصناعات الثقيلة (كمصنع الحجار) والتي تتطلب رؤوس أموال ضخمة ومهارات عالية لنشاطها ومنها مؤسسات الصناعة التحويلية أي صناعات متوسطة أو ضخمة.

❖ **مؤسسات فلاحية:** هي المؤسسات التي تهتم برفع إنتاجية الأرض أو استصلاحها وتقوم بإنتاج الخيرات التالية: إنتاج نباتي وحيواني.

❖ **مؤسسات تجارية:** وهي التي يتمثل نشاطها في التجارة أي القيام بعملية توزيع الخيرات المادية والخدمات.

❖ **مؤسسات مالية:** نذكر منها على سبيل المثال: البنوك، صناديق التوفير والاحتياط، مؤسسات التأمين، البريد والمواصلات... الخ.

❖ **مؤسسات الخدمات:** هي التي تقوم بتقديم خدمات كمؤسسات النقل وعيادات الطب ومكاتب الخبرات (خبير المحاسبة) ونشاط هذا القطاع يمس هذه الميادين والمجتمع. هذا الجانب يحتاج إلى تكوين مسمى لضمان الصيانة والترميم وتقديم حسن الخدمات.

**المطلب الثالث: وظائف وأهداف المؤسسة الاقتصادية**

**الفرع الأول: وظائف المؤسسة الاقتصادية**

يمكن تقسيم الوظائف في المؤسسة إلى وظائف رئيسية وثانوية:<sup>(1)</sup>

❖ **المؤسسة الصناعية**

✓ **وظائف رئيسية:** - وظيفة التموين.

- وظيفة الإنتاج.

- وظيفة التوزيع.

✓ **وظائف ثانوية:** - وظيفة إدارية.

- وظيفة مالية.

❖ **المؤسسة التجارية:**

✓ **وظائف رئيسية:** - وظيفة التموين (الشراء).

- وظيفة التوزيع (البيع).

✓ **وظائف ثانوية:** - وظيفة إدارية.

- وظيفة مالية.

<sup>(1)</sup> عبد الكريم بويقوب، مرجع سبق ذكره، ص 20، 21.

## ❖ التصنيف الوظيفي لمراكز التحليل

## ✓ الوظائف العامة المشتركة في أنشطة المؤسسة

- الإدارة.

- التمويل.

## ✓ الوظائف العامة المشتركة في عدة أنشطة

- تسيير المستخدمين.

- تسيير المباني.

- تسيير المعدات.

- الأداءات المرتبطة.

## ✓ الوظائف العامة الخاصة لنشاط محدد

- التموين.

- الدراسة التقنية والبحوث.

- الإنتاج.

- التوزيع.

## الفرع الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية

يسعى منشؤو المؤسسات الاقتصادية، العمومية منها والخاصة إلى تحقيق عدة أهداف، تختلف وتتعدد حسب اختلاف أصحاب المؤسسات وطبيعة وميدان نشاطها، ولهذا تتداخل وتتشابك أهداف المؤسسة، ونستطيع تلخيصها في الأهداف الأساسية التالية:

❖ الأهداف الاقتصادية: يمكن جمع عدد من الأهداف التي تدخل ضمن هذا النوع كمايلي:<sup>(1)</sup>

✓ تحقيق الربح: إن استمرار المؤسسة في الوجود، لا يمكن أن يتم إلا إذا استطاعت أن تحقق مستوى أدنى من الربح يضمن لها إمكانية رفع رأسمالها، وبالتالي توسيع نشاطها للصدوم أمام المؤسسات الأخرى، في نفس الفرع أو القطاع الاقتصادي، خاصة إذا كانت في طور النمو، أو للحفاظ على مستوى معين من نشاطها، نظرا لأن وسائل الإنتاج تتزايد غالبا أسعارها باستمرار، للتطور التكنولوجي، وقبل هذا استعمال الربح المحقق لتسديد الديون، توزيع أرباح على الشركاء، أو على الأقل تكوين مؤونات لتغطية خسائر أو أعباء غير محتملة أو مفاجئة، لذا يعتبر الربح من بين المعايير الأساسية لصحة المؤسسة اقتصاديا، ويقدر

(1) ناصر دادي عدون، إقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون سنة نشر، ص17.

التفهم الذي يتحقق بين مالكي المؤسسة والمشتغلين بها على أن الربح ضرورة لتحقيق استمرارها واستمرارهم في العمل والوجود، بقدر ما يتحقق ذلك؛

✓ تحقيق متطلبات المجتمع: إن تحقيق المؤسسة لنتائجها، يمر عبر عملية تصريف أو بيع إنتاجها المادي أو المعنوي وتغطية تكاليفها، وعند القيام بعملية البيع، فهي تغطي طلبات المجتمع الموجودة به، سواء على المستوى المحلي، الوطني، أو الجهوي والدولي، فيمكن القول أن المؤسسة الاقتصادية تحقق هدفين في نفس الوقت: تغطية طلب المجتمع وتحقيق الأرباح، وتختلف طبيعة هذه الأخيرة من المؤسسة العامة إلى المؤسسة الخاصة، حيث يعتبر في الأولى وسيلة لاستمرار نشاطها وتوسيعه من أجل تلبية حاجات متجددة، وإضافة مع التطور الحضاري والثقافي للمجتمع، وهذا لا يتم إلا باحترام العقود المبرمة عادة بين المؤسسات والأشخاص، وفيما بين المؤسسات، واحترام البرامج الموضوعية في المؤسسات على أساس معطيات السوق في المؤسسات الخاصة والعمومية المستقلة، أو الخطط الحكومية في المؤسسات ذات التسيير الحكومي؛

✓ عقلنة الإنتاج: يتم ذلك بالاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ورفع إنتاجيتها، بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع، بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هذه الخطط والبرامج، وبذلك فإن المؤسسة تسعى إلى تجنب الوقوع في المشاكل الاقتصادية والمالية لأصحابها من جهة وللمجتمع من جهة أخرى، إذ في حالة وقوع المؤسسة في الإفلاس الناتج عن سوء استعمال عوامل الإنتاج، أو عن سوء تخطيطها فهي تكلف المجتمع عدم تلبية رغباته، وحتى عند إعادة تمويلها من طرف الدولة، إذا كانت مؤسسة عمومية، فإن المجتمع يتحمل هذه التكلفة، وبالتالي فعلى المؤسسة أن تحقق أرباحا بواسطة الاستعمال الجيد والرشيد لممتلكاتها، وبالإشراف على عمالها بشكل يسمح في نفس الوقت بتلبية رغبات المجتمع المختلفة.

❖ **الأهداف الاجتماعية:** من بين الأهداف العامة للمؤسسة الاقتصادية، الأهداف الاجتماعية التي تتمثل فيمايلي:<sup>(1)</sup>

✓ ضمان مستوى مقبول من الأجور: يعتبر العمال في المؤسسة من بين المستفيدين الأوائل من نشاطها، حيث يتقاضون أجورا مقابل عملهم بها، ويعتبر هذا المقابل حقا مضمونا قانونا، وشرعا وعرفا، إذ يعبر العمال عن العنصر الحيوي والحي في المؤسسة، إلا ان مستوى وحجم هذه الأجور تتراوح بين الإنخفاض والإرتفاع حسب طبيعة المؤسسات، وطبيعة النظام الاقتصادي، ومستوى المعيشة في المجتمع، وحركة سوق العمل وغيرها من العوامل المعقدة، وغالبا ما تحدد قوانين من طرف الدولة تضمن للعامل مستوى من الأجر يسمح له بتلبية حاجاته، والحفاظ على بقائه، وهذا ما يسمى بالأجر الأدنى المضمون؛

(1) ناصر دادى عدون، المرجع السابق، ص18.

✓ تحسين مستوى معيشة العمال: إن التطور السريع الذي تشهده المجتمعات في الميدان التكنولوجي، يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية الرغبات التي تتزايد باستمرار، بظهور منتجات جديدة، بالإضافة إلى التطور الحضاري لهم ولتغير أذواقهم وتحسنها، هذا ما يدعو إلى تحسين وعقلنة الإستهلاك، الذي يكون بتنوع وتحسين الإنتاج، وتوفير إمكانيات مالية ومادية أكثر فأكثر للعامل من جهة، وللمؤسسة من جهة أخرى؛

✓ إقامة أنماط استهلاكية معينة: تقوم المؤسسات الاقتصادية عادة بالتصرف في العادات الإستهلاكية لمختلف طبقات المجتمع، وذلك بتقديم منتجات جديدة، أو بواسطة التأثير في أذواقهم عن طريق الإشهار والدعاية، سواء لمنتجات قديمة أو لمنتجات جديدة غير موجودة في السابق، وهذا ما يجعل المجتمع يكتسب عادات استهلاكية قد تكون في غير صالحه أحيانا، إلا أنه غالبا ما تكون في صالح المؤسسات، وتقوم وسائل الإشهار العامة بالمجتمع، في حالات التوجه نحو النقشف بغرض التخفيف من أزمة اقتصادية مثلا، بدعوة المواطنين إلى استهلاك أنواع معينة من المنتجات قد تكون أكثر فائدة للمجتمع، أو استبدال منتج بآخر في حالة عدم توفر الأول أو عند كونه لا ينتج داخليا... إلخ؛

✓ الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال: تتوفر داخل المؤسسة علاقات مهنية واجتماعية بين أشخاص قد تختلف مستوياتهم العلمية، وانتماءاتهم الإجتماعية والسياسية، إلا أن دعوتهم إلى التماسك والتفاهم هو الوسيلة الوحيدة لضمان الحركة المستمرة للمؤسسة وتحقيق أهدافها، ونجد عادة في المؤسسة وسائل وأجهزة مختصة تقوم بذلك مثل مجلس العمال بالإضافة إلى العلاقات غير الرسمية بين هؤلاء، وهذا الجانب له دور فعال في خلق وتطوير علاقات وقيم التماسك والتعاون بين أفراد المجتمع، باعتبار الأفراد في المؤسسة جزء منه، ويؤثرون فيه بعدة طرق ووسائل.<sup>(1)</sup>

وبشكل عام وعلى المدى البعيد تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيق الإستعمال العقلاني للموارد الاقتصادية المتاحة (المادية، البشرية، المالية والتقنية) خلال ممارستها للنشاط الذي تتخصص به، في محاولة إلى تحقيق التراكم وخلق الثروات، أما على المدى المتوسط والقصير فإن المؤسسة تحاول أن تنتج منتجاتها بالكمية والنوعية التي تشبع رغبات المستهلك وتدفعها لزيادة الطلب على منتجاتها أو خدماتها، وتوسيع حصتها في السوق الذي تعمل فيه مما يؤدي إلى زيادة رقم أعمالها وحجم أرباحها وتحقيق معدل الربحية المطلوب، بمعنى آخر إن غاية المؤسسة الاقتصادية أو هدفها الرئيسي في ظل اقتصاد السوق هو تحقيق أعلى معدل ممكن من الربحية وتطوير وتحسين هذا المعدل سنة بعد أخرى.<sup>(2)</sup>

(1) ناصر دادي عدون، المرجع السابق، ص18.

(2) صالح خاص صافي، رقابة تسيير المؤسسة في ظل إقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص19، 20.

## المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

بغرض القضاء على النقائص الذي كان يحتويها المخطط المحاسبي الوطني وتطوير النصوص المحاسبية، شرعت وزارة المالية في إصلاحه، حيث انبثق عنه القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي المبني على قواعد محاسبية دولية، وعليه سنحاول التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي، مراحل تطبيقه، بالإضافة إلى الإطار التصوري وأهدافه ومزاياه.

### المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

#### الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

عرفته المادة 3 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر بتاريخ 2007/11/25 بأنها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.<sup>(1)</sup>

وانطلاقاً من هذا التعريف يمكن حصر خصائص النظام المحاسبي المالي فيما يلي:<sup>(2)</sup>

- ✓ نظام للمعلومات (يرتكز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي)؛
- ✓ كشوف تعكس بصدق (المركز المالي) نشاط ومعاملات الكيان؛
- ✓ معلومات يمكن قياسها عددياً (رقمياً) تتكون من معطيات عديدة قابلة للقياس النقدي؛
- ✓ تصنيف، وتقييم وتسجيل المعلومات المالية (وفق المعايير الدولية)؛
- ✓ قياس أداء ونجاعة الكيان (من خلال جدول حسابات النتائج)؛
- ✓ قياس وضعية الخزينة (من خلال جدول التدفق النقدي) قدرة الكيان على توليد النقدية وما يماثلها؛
- ✓ يتم إعداد الكشوف المالية في نهاية السنة (مبدأ الدورية).

#### الفرع الثاني: أسباب الإصلاح

إن الجزائر منذ أن اعتمدت المخطط المحاسبي الوطني بناء على الأمر 35/75 الصادر بتاريخ 1975/04/29 لم تقم بأي تعديل في مضمونه، بالرغم من التغيير في توجهات الاقتصاد الجزائري وانفتاحه على الإقتصاد العالمي مما أدى إلى زيادة نسبة الإستثمارات الأجنبية في الجزائر ودخول من المؤسسات

<sup>(1)</sup> القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25 نوفمبر 2011، الجريدة الرسمية، العدد 74، ص 03.

<sup>(2)</sup> كمال رزيق وآخرون، النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات، الملتقى العلمي الوطني حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب البلية، الجزائر، 13-14/12/2011، ص 03.



الدولية للإستثمار في الجزائر، كل هذه المعطيات فرضت على الجزائر جملة من التغيرات الحتمية وإفرازات العولمة، أصبح من الضروري القيام بالتحول من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي بهدف إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الإنفتاح على الأسواق الخارجية، ورأس المال الأجنبي وتحرير الأسعار وتفعيل بورصة الجزائر بالإضافة إلى النقاط الأساسية التالية التي يمكن التطرق إليها من جانبين:<sup>(1)</sup>

#### ❖ الأسباب الخارجية

- ✓ مسار الشراكة مع الإتحاد الأوروبي والتغيرات المستقبلية التي ستحدث خصوصا مع انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية لتجارة؛
- ✓ الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الإعتبار عدة معطيات، في ظل تنامي احتياجات العديد من الدول للتمويل من القطاع الخاص؛
- ✓ إيجاد إطار محاسبي يتميز بمجموعة من الأدوات المهيكلة في شكل مبادئ أساسية مرتبطة مع بعضها البعض، حتى يسمح بالتوحيد والتنسيق المحاسبي؛
- ✓ يستلزم التفتح الاقتصادي ضمان درجة عالية من الشفافية وتأمين إمكانية مقارنة المعلومات المالية وتوحيد القوائم المالية ونوعيتها إذ يجب أن يتم إعدادها لتقديمها للمستثمرين والمقرضين ومختلف الأطراف المستخدمة لها من أجل إعطاء الثقة في التعامل لهؤلاء المتعاملين؛
- ✓ يشترط عند الاستفادة من أي خدمة من الأسواق المالية الدولية، الإمتثال للمعايير المحاسبية الدولية.

#### ❖ الأسباب الداخلية

- ✓ الإنتقال من النهج الإشتراكي إلى نهج اقتصاد السوق؛
- ✓ إيجاد أداة مكيعة مع الواقع الجديد للمؤسسة الجزائرية للمحافظة على ارتباطاتها الجديدة وتلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومة المالية؛
- ✓ النظرة القانونية في المخطط المحاسبي الوطني تطغى على النظرة الاقتصادية؛
- ✓ الحاجة إلى معلومات محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الراشدة على مستوى المؤسسة؛
- ✓ يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية.

<sup>(1)</sup> محمد العيد تيجاني، رضوان عادل، صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، 05-06/05/2013، ص ص08، 09.

## الفرع الثالث: أهمية النظام المحاسبي المالي

من أجل الدخول في الإقتصاد الدولي والإندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية كانت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر والتي يمكن إبرازها فيمايلي:<sup>(1)</sup>

✓ يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة: النظام المحاسبي المالي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي فهو قريب من الممارسات المحاسبية العالمية ومتكيف مع الإقتصاد الحديث وبإنتاجه معلومة مالية ذات جودة مما يؤدي إلى تقريب المحاسبة الجزائرية من المحاسبة العالمية؛

✓ يستجيب إلى احتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما يسمح بالمقارنة؛

✓ النظام المحاسبي أتى لسد الثغرات في القانون التجاري ومنع الممارسات الغير شرعية ولترسيخ أسس التسيير الشفاف؛

✓ يشجع الإستثمار الأجنبي نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب؛

✓ خلق انسجام بين النظام المحاسبي الجزائري والأنظمة المحاسبية الدولية؛

✓ تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في جدول تدفقات الخزينة وجدول حركات رؤوس الأموال بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

## المطلب الثاني: مراحل تطبيق النظام المحاسبي المالي

يعتبر المجلس الوطني للمحاسبة بمثابة الهيئة المؤهلة للقيام بأعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر، لذا تتمثل مهمته الأساسية في التنسيق والتحليل في مجال البحث والتوحيد المحاسبيين وفي هذا الإطار يسعى إلى إعادة النظر في المخطط المحاسبي الوطني.

بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 والتي مولت من قبل البنك الدولي. أوكلت هذه المهمة لمجموعة خبراء فرنسيين تابعين للمجلس الوطني للمحاسبة، مجلس المنظمة الفرنسية للخبراء المحاسبين والهيئة الوطنية لمحافظي الحسابات، شكل لهذا الغرض لجنة قيادة تضطلع بمهمة التنسيق ومتابعة أعمال فريق الخبراء.<sup>(2)</sup>

<sup>(1)</sup> سهام مهيري، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (scf) على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013-2014، ص07.

<sup>(2)</sup> أم الخير دشايش، متطلبات نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2009-2010، ص ص67،68.

تم توزيع أعمال اللجنة على أربعة مراحل:<sup>(1)</sup>

- ❖ **المرحلة الأولى:** تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه و بين معايير المحاسبة الدولية ، وقد تضمن التقرير المتعلق بهذه المرحلة ما يلي:
  - ✓ نقائص المخطط المحاسبي الوطني
  - ✓ أوجه الاختلاف مقارنة بالمعايير والممارسة المحاسبية الدوليين
  - ✓ مجموعة من التوصيات .

و في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات للإصلاح تمثلت في ما يلي :

- ✓ **الخيار الأول :** الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات تماشياً مع تغيرات المحيط القانوني . الاقتصادي في الجزائر و الذي بقي ثابتاً منذ أن صدر قانون لتوجيه الاستثمارات الوطنية الاقتصادية في 1988، مثلاً القانون الصادر في 09 أكتوبر 1999 المتضمن تكييف المخطط الوطني المحاسبي لنشاط الشركات القابضة و إدماج حسابات المجمعات.
- ✓ **الخيار الثاني :** و يتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية **IASB**، و مع مرور الوقت سينتكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظاماً مختلطاً و معقداً، و بالتالي يمكن له أن يكون مصدراً للتناقض و الاختلاف.
- ✓ **الخيار الثالث :** هذا الخيار يتضمن انجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصنة شكله و وضع إطاره التصوري المحاسبي، المبادئ و القواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية. إن هذا الخيار تم تبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001 واختيار طبيعة المحاسبة المرجعية سواء المعايير المحاسبية الدولية **IAS/IFRS** أو معايير مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكية من خلال التوجهات الأوروبية.

#### ❖ **المرحلة الثانية: تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسات**

- تضمن التقرير المتعلق بالمرحلة الثانية مشروعاً لنظام محاسبي جديد بناء على الاختيار السابق لمجلس المحاسبة وتضمن هذا المشروع:
  - ✓ التعريف بالإطار التصوري؛
  - ✓ التعريف بقواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء، الإيرادات؛

<sup>(1)</sup> شعيب شونف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداوا، الجزائر، بدون سنة نشر، ص ص 14، 15.

✓ مدونة الحسابات؛

✓ قواعد عمل الحسابات؛

✓ نماذج القوائم المالية الجديدة ولواحقها، ومصطلحات تفسيرية.

### ❖ المرحلة الثالثة : التكوين للمخطط المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية

يبلوغ هذه المرحلة تمخض عن أشغال اللجنة تقرير، ومشروع برنامج تكوين اشتمل على:

✓ تنظيم يوم دراسي حول التوحيد المحاسبي ؛

✓ تنظيم أربعة تجمعات جهوية تهدف لشرح محتوى برنامج النظام المحاسبي الجديد، وكانت موجهة أساسا للمهنيين والممارسين.

### ❖ المرحلة الرابعة: المساعدة على تحسين تنظيم وعمل المجلس الوطني للمحاسبة. (1)

#### المطلب الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

##### الفرع الأول: تعريف الإطار التصوري

يعتبر الإطار التصوري مجموعة من الإجراءات والأدوات المهيكلة بشكل موضوعي في هيئة مبادئ

أساسية مرتبطة ببعضها البعض بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة مع احتياجات المستخدمين. (2)

وقد ذكر المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن قواعد تطبيق النظام المحاسبي المالي دور الإطار

التصوري للمحاسبة المالية كمايلي: (3)

✓ تحديد المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض القوائم المالية المتمثلة في الفروض والمبادئ الواجب

احترامها أثناء إعداد القوائم المالية والخصائص النوعية المميزة للمعلومات المالية؛

✓ مرجع أو دليل عملي لإعداد المعايير؛

✓ تسهيل عملية تفسير المعايير وفهم العمليات غير المتطرق لها في القانون المحاسبي.

(1) أم الخير دشاش، مرجع سبق ذكره، ص70.

(2) صفاء بوضياف، مستجدات النظام المحاسبي المالي وآفاق تكيفه في بيئة المحاسبة الجزائرية، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 05-06/05/2013، ص04.

(3) نفس المرجع، ص04.

## الفرع الثاني: مكونات الإطار التصوري

حسب القانون 07-11 المتضمن لقواعد النظام المحاسبي المالي فإن الإطار التصوري يتكون

ممايلي:<sup>(1)</sup>

✓ مجال التطبيق؛

✓ المبادئ والاتفاقيات المحاسبية؛

✓ الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

## ❖ مجال التطبيق

ألزم القانون 07-11:<sup>(2)</sup>

✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

✓ التعاونيات؛

✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

✓ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

وحسب المادة رقم 02 من القانون 07-11 يستثنى من مجال تطبيق المحاسبة المالية للأشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، وحسب المادة رقم 03 من نفس القانون يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين خلال سنتين ماليتين متتاليتين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة وهذا حسب مضمون ونوع النشاط.<sup>(3)</sup>

## ❖ المبادئ والاتفاقيات المحاسبية

ويتضمن هذا العنصر كل من الطرق المحاسبية والفرضيات الأساسية عند تحضير القوائم المالية والمبادئ الأساسية للمحاسبة.

✓ طرق محاسبية، المحاسبة والقوائم المالية: الطرق المحاسبية لها مبادئها وقواعدها واتفاقياتها، وكذا قوانين وتطبيقات خاصة مطبقة من طرف الكيان من أجل إعداد وتقديم قوائمه المالية، هذه الطرق يتم تطبيقها بصورة دائمة من دورة لأخرى يجب أن تقوم الإدارة باختيار وتطبيق الطرق المحاسبية لمؤسسة من أجل أن تكون القوائم المالية مطابقة لكل النصوص والتشريعات المحاسبية الوطنية المطبقة.

<sup>(1)</sup> القانون 07-11، مرجع سبق ذكره، المادة 07، ص 04.

<sup>(2)</sup> نفس المرجع، المادة 04، ص 03.

<sup>(3)</sup> نفس المرجع، المادة 02 و 03، ص 03.

في حالة عدم وجود نصوص محددة، تقوم الإدارة بإعداد طرق من أجل أن تعطينا القوائم المالية معلومات أكثر نفعاً.<sup>(1)</sup>

✓ **الفرضيات الأساسية عند تحضير القوائم المالية:** وتتمثل في فرضيتين اثنتين، هما: محاسبة الدورة، واستمرارية الإستغلال.

- **محاسبة الدورة (محاسبة التعهد، أو المحاسبة على أساس الإستحقاق)**

و هو أن يتم تسجيل مختلف المبادلات والأحداث على أساس الإستحقاق بمعنى لحظة وقوع هذه المعاملات أو الأحداث وليس عند دخول التدفقات النقدية المرتبطة بها.<sup>(2)</sup>

- **إستمرارية الإستغلال**

عند إعداد الوثائق المحاسبية يفترض أن المؤسسة ستواصل نشاطها؛ ذلك أنه في حالة عدم استمرارية الإستغلال لا يمكننا تصور الطرق، كالإهلاك مثلا الذي يقود إلى توزيع تكلفة الإستثمار على عدة دورات محاسبية نفس الشيء بالنسبة للأعباء النشطة كالتكاليف الواجب توزيعها مثلا.<sup>(3)</sup>

✓ **المبادئ الأساسية للمحاسبة:** وتشمل مبادئ المحاسبة الأساسية كل من:<sup>(4)</sup>

- مبدأ استقلال الدورات: إن مبدأ استقلال الدورات المحاسبية: كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات أو الأعباء؛

- مبدأ الحيطة والحذر: يقوم هذا المبدأ على أساس تسجيل الخسائر المحتملة؛

- مبدأ المداومة: يعتمد هذا المبدأ على الحفاظ على الطرائق المحاسبية (المداومة) بحيث يتم استعمال نفس طرائق التقييم المحاسبي خلال الدورات المحاسبية؛

- مبدأ التكلفة التاريخية: يقر مبدأ التكلفة التاريخية تسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها (الإقتناء) أو تكلفة إنتاجها؛

- مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم أو بين الإيرادات والأعباء؛

<sup>(1)</sup> بلخير بكاري، دروس في المحاسبة العميقة حسب النظام المحاسبي المالي (scf)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص13.

<sup>(2)</sup> نفس المرجع، ص14.

<sup>(3)</sup> نفس المرجع، ص14.

<sup>(4)</sup> نفس المرجع، ص ص 15، 16.

- تغليب الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني: يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر بحيث يقر مبدأ تغليب الواقع المالي على الشكل القانوني، أنه ينبغي التعامل مع الأحداث الإقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية؛

- مبدأ الوحدة المحاسبية؛

- مبدأ الصورة العادلة؛

- مبدأ الإستمرارية: يفترض أن تزاو المؤسسة نشاطها بصفة مستمرة ودائمة؛

- مبدأ وحدة القياس: الحاجة إلى وحدة قياس وحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة، ويتمثل في الأصل في اختيار العملة (الدينار الجزائري) كوحدة قياس المعلومات المنقولة ضمن القوائم المالية، حيث تسجل فقط المعاملات والأحداث التي يمكن قياسها بالقيمة النقدية بينما المعلومات غير القابلة للقياس والتي من الممكن أن يكون لها أثر مالي ينبغي أيضا أن تذكر ضمن القوائم المالية؛

- مبدأ ثبات (عدم المساس) الميزانية الإفتتاحية: حسب هذا المبدأ، فإن الميزانية الإفتتاحية للدورة الحالية تتعلق إلزاما بالميزانية الختامية للدورة السابقة، هذا المبدأ أساسي فهو الكفيل بترجمة الإستمرارية بين الدورات؛

- مبدأ الوحدة الزمنية: إن الإستمرارية في نشاط الكيان لفترة طويلة غير محددة فهو مبرر لتحديد مدة زمنية معينة يمكن على ضوءها معرفة إيرادات وأعباء الكيان ونتيجة النشاط في هذه الفترة؛ الدورة المحاسبية عادة هي اثني عشرة شهرا تغطي السنة المدنية، إلا أنه يمكن السماح لمؤسسة بإقفال دورتها بخلاف 31/12/n عندما يكون نشاطها مرتبط بدورة استغلال غير متطابقة مع السنة المدنية.<sup>(1)</sup>

### ❖ الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء

وتتمثل فيما يلي:<sup>(2)</sup>

✓ **الأصول:** تعبر الأصول على موارد تراقبها المؤسسة التي تحصلت عليها نتيجة لأحداث ماضية وتتوقع منها عوائد اقتصادية مستقبلية جراء عملية الإستخدام، فتتقسم إلى أصول غير جارية وأخرى جارية.

✓ **الخصوم:** تعبر عن التزامات حالية للمؤسسة جاءت جراء أحداث ماضية يتم الإيفاء بها مقابل الحصول على عوائد اقتصادية، تنقسم الخصوم إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وأخرى جارية.

✓ **الأموال الخاصة:** يعبر عن القيمة الباقية من أصول المؤسسة بعد حذف إجمالي الخصوم، كما يعبر عن حقوق المالكين في أصول المؤسسة.

<sup>(1)</sup> مسعود صديقي و آخرون، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى للطباعة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص34.

<sup>(2)</sup> نفس المرجع، ص36.

✓ **المنتجات:** تعبر المنتجات عن التراكمات للعوائد الاقتصادية خلال السنة الواحدة، إذ ينعكس ذلك في زيادة الأصول أو انخفاض الخصوم ومن ثمة زيادة الأموال الخاصة.

✓ **الأعباء:** تعبر عن انخفاض العوائد الاقتصادية خلال السنة الواحدة، إذ تنعكس في خروج أو انخفاض الأصول أو ارتفاع الخصوم ومن ثمة انخفاض الأموال الخاصة.

**المطلب الرابع: أهداف ومزايا النظام المحاسبي المالي**

**الفرع الأول: أهداف النظام المحاسبي المالي**

هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ويمكن إيجازها فيما يلي:<sup>(1)</sup>

- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- ✓ يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- ✓ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- ✓ جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- ✓ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛
- ✓ قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- ✓ المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- ✓ يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها؛
- ✓ يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات و تسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
- ✓ إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- ✓ يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة لمجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛
- ✓ يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية؛

<sup>(1)</sup> إلياس بدوي، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص 35.



✓ إستفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية؛

✓ النظام المحاسبي المالي يتوافق مع الرسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل للبيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.

### الفرع الثاني: مزايا النظام المحاسبي المالي

تتمثل المزايا التي يوفرها تطبيق النظام المحاسبي الجزائري في العناصر التالية:<sup>(1)</sup>

✓ وجود إطار تصوري للمحاسبة يحدد الإتفاقيات الأساسية للمحاسبة والأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والأعباء وكذا المنتجات وتحديد مستعملي القوائم المالية؛

✓ توضيح قواعد تقييم كل العمليات بما في ذلك التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني كما هو شأن القرض الإيجاري، الإمتيازات والعمليات التي تتم بالإشتراك؛

✓ وصف لمحتوى كل الوضعيات المالية التي ينبغي أن تقدمها المؤسسة: الحصيلة، حساب النتيجة، جدول تدفقات الخزينة المالية وتقديمه وفق المعايير الدولية؛

✓ وجوب تقدير حسابات موحدة وحسابات مشتركة لكل مؤسسة خاضعة لنفس سلطة القرار؛

✓ تبني القواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة ولا سيما مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي وهي ظاهرة شائعة بدون تنظيم؛

✓ توسيع مجال التطبيق مقارنة بالمخطط المحاسبي؛

✓ تأسيس نظام محاسبة مبسط يرتكز على محاسبة خزينة خاص بالمؤسسة المصغرة وصغار التجار والحرفيين؛

✓ يسهل مراقبة حسابات المؤسسة لأنها تستند على مفاهيم وقواعد محددة بوضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة من الأطراف المتعاملة معها وخصوصا المستثمرون؛<sup>(2)</sup>

✓ يقترح النظام المحاسبي المالي حولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات الغير معالجة بموجب المخطط المحاسبي الوطني.<sup>(3)</sup>

(1) منال بلاص، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2014-2015، ص35.

(2) كمال زيتوني وتوفيق غفصي، تطبيق المسك المحاسبي المالي في الشركات الجزائرية، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، 05-06/05/2013، ص5.

(3) نفس المرجع، ص05.

### المبحث الثالث: الإطار العام لأعمال نهاية الدورة

تعتبر أعمال نهاية الدورة المالية، مجمل العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب في آخر السنة بغرض البحث وتحديد نتيجة الدورة المالية، وتنظيم الميزانية الختامية للمؤسسة، وعليه سنحاول التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم أعمال نهاية الدورة وأهدافها بالإضافة إلى أعمال الجرد.

#### المطلب الأول: مفهوم أعمال نهاية الدورة ومراحلها

##### الفرع الأول: مفهوم أعمال نهاية الدورة

تمتد أشغال التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة خلال السنة والتي يتم تسجيلها بدفتر اليومية وهذا حسب السندات المبررة لها، وتحليلها وترجمتها حسب زمن وقوعها تم نقلها إلى دفتر الأستاذ لكي تراجع بعدها في ميزان المراجعة وهي إجراءات التسجيل في المحاسبة العامة إلى غاية 31/12/n ومن تم تمثيلها بميزان المراجعة قبل الجرد، يطلق على هذه الإجراءات بمراحل الأعمال الروتينية للمحاسبة، حيث يبذل المحاسب قصارى جهده من حيث التنظيم والدقة والموضوعية وهذا بواسطة وجود مستندات، ترتيبها، دراستها، تسجيلها والإحتفاظ بها كما يجب في الأرشفة.

ولا تنتهي المحاسبة العامة عند تسجيل مختلف العمليات فحسب بل تتعدى كذلك إلى تحديد النتيجة ومن تم إعداد الميزانية وللوصول إلى ذلك لا بد من القيام ببعض قيود التسوية لبعض العمليات التي أجريت خلال الدورة المحاسبية والتي تحتاج بعضها إلى تعديل أو تكملة حيث لا يمكن القيام بها إلا في آخر الدورة، كما أن هناك عمليات تعود إلى الدورة ولم تسجل وعمليات سجلت ولا تعود إليها كما أن هناك أخطاء ارتكبت أثناء التسجيل وبهدف تسوية الوضعية يجب:<sup>(1)</sup>

✓ تسجيل ما يعود إلى الدورة ولم يسجل، وتسوية ما سجل ولا يعود إلى الدورة؛

✓ تصحيح الأخطاء المرتكبة؛

✓ إعداد الوثائق الشاملة؛

وبهذا العمل تتم الإستعانة بميزان المراجعة قبل الجرد والتي تعتبر نتائجه مؤقتة يجب إعادة النظر فيها للوصول إلى الصورة الحقيقية من خلال عملية الجرد وتصحيح الأخطاء، من ثم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد.

(1) محمد الزين خاف ربي، تقنيات المحاسبة، الجزء الثاني، دار ابن رشد، الجزائر، 2002، ص 23.

ومنه يمكن تعريف أعمال نهاية الدورة إلى أنها مختلف التسويات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الدورة بهدف تحديد النتيجة الصافية، وتصويرها في المركز المالي للمؤسسة.<sup>(1)</sup>

### الفرع الثاني: مراحل أعمال نهاية الدورة

تشمل أعمال نهاية الدورة العمليات التالية:<sup>(2)</sup>

✓ الجرد المادي أو الفعلي: ويقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيات، مخزونات، مدينين) ومراجعة الوثائق التي تثبت التزاماتها (ديونها).

✓ تسوية الحسابات في نهاية السنة التي 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 الإهلاك والخسائر عن قيمة الأصول)؛

✓ إعداد ميزان المراجعة بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ وتطابقها مع اليومية وتسيير عملية إعداد الوثائق الملخصة؛

✓ إعداد الكشوف المالية المحددة في النظام المحاسبي المالي أي الميزانية، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملحق؛

✓ غلق الدفاتر المحاسبية.

### المطلب الثاني: دور وأهداف أعمال نهاية الدورة

ويمكن إيجاز دور وأهداف أعمال نهاية الدورة فيما يلي:<sup>(3)</sup>

### الفرع الأول: دور أعمال نهاية الدورة

✓ المطابقة بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة تحضير وتقديم جرد كامل ومفصل لأملكها في نهاية الدورة بتاريخ 31/12/n؛

✓ وضع الموافقة على الأرصدة المحاسبية وضبط كل التصحيحات اللازمة؛

✓ تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة وإعطاء ختم المصادقة.

### الفرع الثاني: أهداف أعمال نهاية الدورة

لأعمال نهاية الدورة عدة أهداف نذكر منها:

✓ تبرير كل العمليات المسجلة والمقيدة محاسبيا؛

(1) محمد الزين خاف ربي، المرجع السابق، ص 25.

(2) محمد بوخميم، الجوهر في المحاسبة، دار الحديث للكتاب الجزائري، الجزائر 2009، ص 9.

(3) بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003، ص 124.

✓ التأكد من وجود القيم الثابتة؛

✓ التسجيل والمعaine المادية للتجهيزات والمخزونات لأجل تحديد التجهيزات غير الصالحة للإستعمال والمخزونات التالفة والاستهلاك الاستثنائي للتجهيزات؛

✓ إنجاز المقارنات المادية والبطاقات المتعلقة بالتجهيزات والمخزونات؛

✓ ربط التكاليف والنواتج بالدورة.

وعلى هذا نستطيع القول أن القانون يحتم على المحاسبين القيام بأعمال نهاية الدورة في المؤسسات، وذلك تفاديا للأخطاء التي قد تظهر، وهذا لضمان سلامة سير المؤسسات التي لا بد لها من محاسبة سليمة.

كما تهدف أعمال نهاية الدورة أيضا: (1)

✓ حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد الكشوف المالية؛

✓ تحديد نتيجة الدورة.

**المطلب الثالث: أعمال الجرد**

**الفرع الأول: تعريف الجرد وأنواعه**

❖ **تعريف الجرد:** هو عملية مدققة لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلتزم به تجاه الغير (الخصوم) فهو عملية محاسبية تكون في نهاية الفترة المالية، حيث تتم مقارنة الأصول و الخصوم المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا وبالتالي نقوم بتحديد الفروقات والبحث عن أسبابها وإثبات قيود التسوية الضرورية لجعل الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابق لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ الاستقلالية والدورات بحيث تنص المادة 10 من القانون التجاري الجزائري على أنه يجب على كل تاجر أن يقوم بعمل جرد لكل عناصر الأصول وعناصر خصوم الميزانية وتسجل المراقبة الحقيقية في سجل خاص يسمى سجل الجرد. (2)

❖ **أنواع الجرد:** للجرد ثلاثة أنواع هي: (3)

✓ الجرد الدائم: وهي العملية التي تجعل بالإمكان الوقوف على وضعية المؤسسة في أي وقت.

✓ الجرد الدوري: وهو الجرد الذي يتم بصفة متقطعة.

✓ الجرد النهائي: وهو الجرد الذي يتم في نهاية السنة، أي يتم مرة واحدة في السنة.

(1) عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص122.

(2) سعدان شبايكي، تقنيات المحاسبة، دار الهدى، الجزائر، 1994، ص12.

(3) نفس المرجع، ص12.

## الفرع الثاني: طرق الجرد

هناك طريقتين للجرد هما الجرد المادي والجرد المحاسبي يمكن توضيحهما فيما يلي: (1)

- ❖ **الجرد المادي:** إن المؤسسة تقوم بجرد طبيعي لعناصر الميزانية مرة كل سنة على الأقل وهذا لاستخراج الفروق المختلفة بين ما هو مسجل بالدفاتر وما هو موجود فعلا، ومن هذه الفروقات نجد:
  - ✓ قيم ثابتة مسجلة بالدفاتر ولكنها غادرت المؤسسة؛
  - ✓ مخزونات أتلفت أو فسدت وأصبحت غير قابلة للإستعمال أو البيع؛
  - ✓ تدهور قيم بعض الأصول ولم يؤخذ بعين الإعتبار؛
  - ✓ نفقات تعود إلى الدورة ولم تدفع ونفقات لا تعود إلى الدورة ولكنها دفعت وسجلت، ونفس الشيء بالنسبة للإيرادات.

ومنه تقوم المؤسسة بتسوية الوضعية، أي جعل الدفاتر توافق ما هو موجود في الواقع.

- ❖ **الجرد المحاسبي:** هو تدوين أو تسجيل القيود الجردية وفقا للنتائج التي أسفرت عنها عمليات الدورة، ثم استخراج نتائج الدورة تمهيدا لإعادة فتح الحسابات في الدورة الجديدة المقبلة، وتجرى أعمال الجرد المحاسبي وفقا للخطوات الروتينية من إعداد ميزان المراجعة بتاريخ الجرد، تسجيل فروق الجرد، وضع ميزان المراجعة بعد الجرد، ترصيد التكاليف والنواتج في جدول حسابات النتائج، وضعية الميزانية النهائية وفي الأخير تسجيل نتائج الجرد في دفتر الجرد.

## الفرع الثالث: زمن الجرد وأهدافه

- ❖ **زمن الجرد:** على كل تاجر أن يقوم بعملية الجرد مرة على الأقل في السنة تدعى بالدورة المحاسبية أو الدورة المالية ويمكن في حالات استثنائية القيام بعملية الجرد في الحالات التالية: (2)
  - ✓ تصفية المحل التجاري؛
  - ✓ وفاة أو انسحاب أحد الشركاء؛
  - ✓ دخول شريك جديد؛
  - ✓ تقديم الدفاتر إلى المحاكم عند توقف المحل التجاري عن الدفع.

وعادة ماتكون الدورة المحاسبية سنة حيث بدأ من n/01/01 وتنتهي في n/12/31 كما يمكن للمنشآت أن تحدد تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/31، إذا كان نشاطها مقيد لدورة

(1) سعدان شبايكي، المرجع السابق، ص14.

(2) نفس المرجع، ص15.

استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الإستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهر.

❖ **أهداف الجرد:** إن هدف الجرد هو إعطاء صورة حقيقية وواضحة عن المركز المالي للمؤسسة من خلال الميزانية الختامية التي تعد في نهاية السنة وهذا من أجل: <sup>(1)</sup>

✓ التأكد من أن القيمة النقدية للأصول والخصوم تمثل الواقع في تاريخ الجرد؛

✓ التأكد من أن الخصوم ملك للكيان وهي حقيقية وليست صورية؛

✓ التأكد من الأرصدة التي يظهرها ميزان المراجعة صحيحة ومطابقة للواقع وأن المصروفات والإيرادات تتعلق بالفترة المحاسبية؛

✓ بناء على التحقق الفعلي للجرد تجرى التسويات الجردية و التي تمثل قيود دفترية في اليومية العامة والدفاتر الأخرى وهذا هو الجانب المحاسبي للجرد؛

✓ تحديد المركز المالي للكيان بصورة صحيحة واستخراج نتائج أعماله السنوية من ربح أو خسارة.

<sup>(1)</sup> سعدان شبايكي، المرجع السابق، ص15.

## خلاصة

لقد شرعت الجزائر في تبني معايير محاسبة جديدة تماشيا مع أعمال توحيد المحاسبة الدولية حيث سنت العديد من القوانين المتعلقة بهذا المجال من ضمنها قانون النظام المحاسبي المالي الجديد بالإضافة إلى ذلك أصدرت مدونة الحسابات التي أصدرت في 2010 مما يحتم على المهتمين بالمحاسبة في الجزائر مواكبة التغيرات ولقد حاولنا تسليط الضوء على أعمال نهاية الدورة ومراحلها وفق النظام المحاسبي المالي باعتبارها جزء مهم في نشاط المؤسسة، حيث تحتوي على جميع الأعمال المحاسبية والخارجة عن المحاسبة والتي تهدف إلى تحديد النتائج وعرض القوائم المالية للمؤسسة بكل شفافية ومصداقية.

**الفصل الثاني: سيرورة أعمال نهاية الدورة  
من منظور النظام المحاسبي المالي**

**المبحث الأول: جرد التثبيات والمخزونات**

**المبحث الثاني: جرد وتسوية باقي الحسابات**

**المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء وعرض القوائم المالية**



**تمهيد**

إن الدورة المحاسبية التي تمر بها العمليات المالية في المؤسسة تتمثل في عدة مراحل ابتداء من التسجيل في اليومية إلى الترحيل إلى دفتر الأستاذ وأخيرا ميزان المراجعة بعد الجرد والحسابات الختامية، ومن الجدير بالذكر أن تحديد نتائج الأعمال لمؤسسة في نهاية السنة المالية أو الدورة المحاسبية مع نهاية السنة المدنية 31/12/n، خلال هذه المرحلة وقبل الإعداد النهائي لمختلف الكشوف المالية ولغرض عرض الصورة الصادقة عن الوضعية المالية تقوم المؤسسة بمراجعة عملياتها المحاسبية وجردها مختلف ممتلكاتها والتزاماتها اتجاه الغير أو ما يعرف محاسبيا بأعمال الجرد والتسوية.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: جرد التثبيات والمخزونات

المبحث الثاني: جرد وتسوية باقي الحسابات

المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء وعرض القوائم المالية

## المبحث الأول: جرد التثبيات والمخزونات

تعتبر التثبيات والمخزونات من أهم أصول المؤسسة، حيث يتم جردها في نهاية الدورة قبل إقفال الدورة المحاسبية، وذلك من خلال ملاحظة مباشرة للموجودات ومراقبة التحركات والتأكد من الوجود الفعلي لها ومقارنتها مع ما هو مسجل محاسبيا، وسنتطرق في هذا المبحث إلى جرد التثبيات والمخزونات.

### المطلب الأول: جرد التثبيات العينية

#### تعريف التثبيات العينية

هي الأصول التي يحوها الكيان من أجل الإنتاج، ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، أو التأجير أو الإستعمال لأغراض إدارية والتي يعترم الكيان استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة.<sup>(1)</sup>

### الفرع الأول: إهلاك التثبيات العينية

#### ❖ مفهوم الإهلاك

عرف النظام المحاسبي المالي الإهلاك بأنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه.<sup>(2)</sup>

#### ❖ طرق حساب الإهلاك

وتتمثل فيمايلي:<sup>(3)</sup>

✓ **طريقة الإهلاك الخطي (الثابت):** تقوم على افتراض أن الإهلاك دالة لعامل الزمن ، وتخصص أقساط الإهلاك بطريقة ثابتة على مدى سنوات العمر الإنتاجي للتثبيات بغض النظر عن استخدامه أو تقادمه، أي تحميل جميع السنوات بحصص متساوية من تكلفة التثبيات.

✓ **طريقة الإهلاك المتناقص:** يتم تحميل سنوات عمر التثبيات بإهلاك يتناقص تدريجيا كلما زاد عمر الأصل حيث تتحمل السنوات الأولى الجزء الأكبر من الإهلاك، فهذه الطريقة تفترض أن كفاءة التثبيات تتناقص بمرور الزمن إذ تكثر الإصلاحات والتوقفات، وعليه يتناقص مقدار مصاريف الإهلاك السنوي فترة بعد فترة حتى تصبح القيمة الباقية معدومة.

ولإيجاد معدل الإهلاك المتناقص وفق هذا الأسلوب بالإعتماد على معدل الإهلاك الثابت والمعاملات المحددة:

(1) القرار الوزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009، ص 86.

(2) نفس المرجع، ص 09.

(3) أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي: الجزء التطبيقي، الطبعة الأولى، دار جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص 29، 34.

قسط الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك × معدل الإهلاك

معدل الإهلاك = معدل الإهلاك الثابت × المعامل

حيث أن المعامل مرتبط بالعمر الإنتاجي للتثبيت وذلك كما في الجدول التالي:

جدول رقم 01: معاملات تعديل معدل الإهلاك للقسط المتناقص

المعامل	العمر الإنتاجي للتثبيت
1.5	من 2 إلى 4 سنوات
2	من 5 إلى 6 سنوات
2.5	أكثر من 6 سنوات

المصدر: المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، المطبعة الرسمية، الجزائر، نشرة 2017، ص 44.

- لكن بتطبيق هذه الطريقة فإن القيمة المحاسبية الصافية عند انتهاء عمره الإنتاجي لن يؤول إلى الصفر.  
- في سنة ما إذا أصبح القسط تبعا للأسلوب المتناقص أقل من القسط تبعا للأسلوب الخطي (الثابت) إنه يتم التحول إلى تطبيق الأسلوب الخطي بداية من السنة التي تليها.

✓ **طريقة الأسلوب المتزايد:** يتم تحميل سنوات التثبيت باهلاك يتزايد تدريجيا كلما زاد عمر الأصل حيث تتحمل السنوات الأولى الجزء الأصغر من الإهلاك، فهو متزايد بالنسبة لمدة الإستعمال ووفقا لهذه الطريقة يتزايد قسط الإهلاك من سنة إلى أخرى.

ويتم اللجوء إلى استخدام هذه الطريقة إذا كان الإستثمار متطورا ويحتاج إلى بعض السنوات للتحكم فيه.

قسط الإهلاك المتزايد = القيمة القابلة للإهلاك × معدل الإهلاك

معدل الإهلاك = رقم السنة ÷ مجموع أرقام السنوات (البداية بالسنة الأولى)

مجموع أرقام السنوات =  $n(n+1)/2$

أو تحسب بجمع أرقام سنوات الأصل =  $(n.....3+2+1)$

✓ **طريقة وحدات الإنتاج (مستوى النشاط):** بعض التثبيتات يرتبط تناقص واستنفاد منافعها بعدد وحدات النشاط، أو وحدات الإنتاج فاستهلاك منافع الأصل ليس تابع للزمن (أو العمر الإنتاجي) كما هو تابع لكيفية استخدام الأصل.

ولهذا عادة ما يعبر العمر الإنتاجي لهذه التثبيات بوحدات النشاط والتي يمكن ان تكون مثلا عدد الكيلومترات بالنسبة لمعدات النقل، أو عدد ساعات العمل بالنسبة للآلات.

قسط الإهلاك = عدد وحدات الإنتاج في الدورة المالية × معدل الإهلاك.

معدل الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك ÷ عدد وحدات الإنتاج الإجمالية خلال العمر الإنتاجي.

❖ **المعالجة المحاسبية للإهلاك:** قبل القيام بالتسجيل المحاسبي يجب إعداد مخطط الإهلاك والذي يترجم وتيرة اهتلاك المزايا الاقتصادية المنتظرة وفقا للإستخدام عمليا، ويتم تعيين جدول تقديري تسجل فيه المبالغ الخاصة الموزعة على كل من الدورات السابقة المغطاة بواسطة المدة المحتملة للتثبيات ويكون المخطط وفق الجدول التالي:

جدول رقم 02: مخطط الإهلاك

المخطط المراجع		المخطط الأولي				
الإهلاك المجمع المراجع	القسط المراجع	القيمة المحاسبية الصافية	الإهلاك المجمع	القسط	التكلفة	السنوات

المصدر: جمعة هوام، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص55.

حسب النظام المحاسبي المالي يستعمل الحساب د/681 لتسجيل كل تدني أو فقدان في قيمة التثبيات، بجعله مدينا سنويا بقسط الإهلاك وبالتالي يحمل لنتائج الدورة المالية قسط الإهلاك الموافق لاستعمال الأصل خلال الدورة، يقابله في الجانب الدائن الحساب د/281 إهلاك التثبيات المادية.<sup>(1)</sup>

#### ملاحظة

- د/681 يدخل في تشكيل نتيجة السنة المالية.
- د/281 حساب تراكمي يظهر في جانب الأصول للميزانية في خانة الإهلاك والمؤونات لي طرح من القيمة الإجمالية للتثبيات.
- د/281، د/681 يمكن أن يكون له حسابات فرعية حسب نوع التثبيات المهتلكة.

<sup>(1)</sup> حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS /IFRS، الجزء الأول، الجزائر، بدون سنة نشر، ص 349.

ويكون التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك كمايلي: (1)

		n/12/31		
	xxxx	د/مخصصات الإهلاكات والمؤونات وتدني قيم الأصول غير الجارية	681	
xxxx		د/إهلاك التثبيات المادية	281	
		قسط الإهلاك السنوي		

الفرع الثالث: الخسارة في قيمة التثبيات العينية

#### ❖ تعريف الخسارة في القيمة

هي مبلغ فائض القيمة المحاسبية للأصول على قيمتها الواجبة للتحصيل. (2)

ينص النظام المحاسبي المالي على أن الكيان يقدر في نهاية كل إقفال للحسابات، ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة إلى أصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو قد انخفض وإذا كان هذا المؤشر موجود فإن الكيان يقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

#### ❖ التسجيل المحاسبي للخسارة في القيمة

يتم التسجيل المحاسبي بجعل الحساب د/681 مخصصات الإهلاكات، مؤونات وخسائر القيمة مدينا، في المقابل جعل الحساب د/291 خسائر القيمة للتثبيات المادية دائنا بمبلغ الخسارة في القيمة. (3) وتكون عملية التسجيل في اليومية في نهاية الدورة كمايلي:

		n/12/31		
	xxxx	د/مخصصات الإهلاكات، مؤونات وخسائر القيمة، أصول غير جارية	681	
xxxx		د/خسائر قيمة التثبيات المعني	291	
		إثبات خسارة القيمة		

**ملاحظة:** في حالة ما إذا وجدت المؤسسة أن قيمة التثبيات قد ارتفعت في السنة المقبلة، أي أن القيمة المحاسبية الصافية للتثبيات أصبحت أكبر من القيمة الحالية وكان هناك تشكيل لمخصصات خسائر القيمة يتوجب على المؤسسة إلغاؤها، وفق القيد التالي: (4)

(1) حنيفة بن ربيع، المرجع السابق، ص 349.

(2) قرار وزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 88.

(3) عيد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، الجزائر، 2011، ص ص 26، 27.

(4) نفس المرجع، ص 28.

		n/12/31	
	xxxx	د/خسائر قيمة التثبيت المعني	291
xxxx		د/إسترجاع على خسائر القيمة للتثبيتات المادية-أصول غير جارية- إسترجاع خسارة القيمة	781

**المطلب الثاني: جرد التثبيتات المعنوية**

**الفرع الأول: مفهوم التثبيتات المعنوية**

❖ **تعريف التثبيتات المعنوية**

تعرف التثبيتات المعنوية على أنها أصول غير مادية وغير مالية قابلة للتعيين، مراقبة ومستعملة من طرف المؤسسة في إطار النشاط العادي لها ونقول أن أصل معين قابل للتعين إذا كان: (1)

✓ يمكن فصله عن المؤسسة وبيعه أو تحويله أو منحه عن طريق إجارته لطرف آخر أو إجارته أو تحويله منفصلا في إطار عقد مع عنصر آخر من الأصول أو الخصوم؛

✓ أو يكون ناتج عن حقوق تعاقدية أو حقوق أخرى قانونية بحيث تكون هذه الحقوق قابلة للتحويل أو الفصل عن المؤسسة أو حقوق أخرى.

**الفرع الثاني: إهلاك التثبيتات المعنوية**

من أجل معالجة إهلاك التثبيتات المعنوية محاسبيا يجب تحديد مايلي: (2)

❖ **مدة الإهلاك:** المبلغ القابل للإهلاك لتجهيز معنوي بمدة منفعة محددة يجب أن يكون موزع بشكل نظامي على مدة المنفعة، ويفترض أن مدة المنفعة لا تتجاوز 20 سنة، وفي حالة أن الإهلاك على مدة أطول أو غياب الإهلاك فإن المعلومات الخصوصية تزود في ملحق القوائم المالية.

❖ **طريقة الإهلاك:** طريقة الإهلاك المستخدمة يجب أن تترجم وزن استهلاك المزايا الاقتصادية المستقبلية للأصل من قبل المنشأة، إذا كان هذا الوزن لا يمكن تحديده بشكل موثوق منه، يجب تطبيق طريقة الإهلاك الخطي، وتسجل حصص الإهلاكات في الأعباء إلا في حالة دمجها في القيمة المحاسبية لأصل منتج من قبل منشأة نفسها.

❖ **القيمة الباقية:** القيمة الباقية للتثبيتات المعنوية يجب أن تساوي الصفر، باستثناء:

✓ أن الغير تعهد بإعادة شرائها في نهاية مدة الإستخدام؛

(1) مكارم بعداش، أمينة بوعسيلة، المعالجة المحاسبية للتثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2013-2014، ص64.

(2) جمعة هوام، مرجع سبق ذكره، ص70.

✓ وجود سوق نشطة وأن القيمة الباقية يمكن تجديدها بالرجوع إلى هذا السوق وأنه من المحتمل أن مثل هذا السوق يوجد في نهاية مدة استخدام التثبيت.

ويكون التسجيل المحاسبي لإهلاك التثبيبات المعنوية كالتالي:

		n/12/31		
xxxx	xxxx	د/المخصصات الإهلاكات، مؤونات وخسائر القيمة، أصول غير جارية	681	
xxxx		د/إهلاك التثبيبات المعنوية	280	
		قسط الإهلاك السنوي		

### الفرع الثالث: الخسارة في قيمة التثبيبات المعنوية

بالنسبة لخسارة القيمة للتثبيبات المعنوية فهي لا تختلف في طريقة تحديدها عن التثبيبات العينية، ويتم تسجيلها محاسبيا من الحساب د/681 المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة إلى د/290 خسائر القيمة عن الأصول الثابتة المعنوية.<sup>(1)</sup>

### المطلب الثالث: جرد التثبيبات المالية

#### الفرع الأول: تعريف التثبيبات المالية

عرفها النظام المحاسبي المالي بأنها دين مستحق يجب أن يتم سداه في أجل سنة واحدة، أو سند أو قيمة مماثلة قرر الكيان الإحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة.<sup>(2)</sup>

### الفرع الثاني: التسجيل عند الجرد

❖ **تحديد قيمة السندات عند الجرد:** قيم الجرد لعناصر الأصول المالي تساوي قيمتها الحالية، هذه الأخيرة هي الأكبر بين القيمة البيعية والتي تمثل المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من عملية بيع الأصل في معاملة تمت في الظروف العادية للسوق، والقيمة الإستعمالية التي تمثل قيمة المزايا الاقتصادية المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل ومن خروجه.<sup>(3)</sup>

❖ **المعالجة المحاسبية للتدني:** تخضع السندات في نهاية كل دورة إلى اختبار التدني من أجل تثبيت الخسارة في القيمة وفقا للقواعد العامة لتقييم الأصول، أي عندما تكون القيمة العادلة (أو القيمة الحالية) للسندات أقل من القيمة المحاسبية الصافية، ومن الواجب قبل كل شيء تحديد القيمة المحاسبية الصافية، ثم تحديد القواعد لمقارنة هذه الأخيرة مع القيمة الحالية، وبالتالي تسجيل الخسارة في القيمة، حيث أن القيمة

(1) جمعة هوام، المرجع السابق، ص71.

(2) القرار الوزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص86.

(3) جمعة هوام، مرجع سبق ذكره، ص97.

المحاسبية الصافية لأصل توافق القيمة الإجمالية وهي توافق القيمة العادلة مطروحا منها الإهلاكات المتراكمة والخسارة في القيمة.

تم عملية المقارنة بين القيمة الحالية والقيمة المحاسبية الصافية عنصر بعنصر، وبالنسبة للسندات، فإن مفهوم العنصر يعني السندات التي تم إصدارها من قبل نفس المؤسسة ويعطي لحاملها نفس الحقوق، ولا يمكن إجراء أية مقاصة بين سندات مختلفة.<sup>(1)</sup>

عند التسجيل المحاسبي نميز بين نوعين من التثبيتات المالية:<sup>(2)</sup>

✓ **تثبيتات يحتفظ بها الكيان (أي المؤسسة) إلى تاريخ الإستحقاق:** هذه التثبيتات تكون لها خسارة عن القيمة إذا كانت قيمتها القابلة للتحويل أقل من قيمتها المحاسبية الصافية، وتسجل خسارة القيمة في نهاية السنة بجعل

الحساب 686 د/مخصصات إهلاكات ومؤونات وخسائر القيمة-العناصر المالية مدينا والحساب 296 د/خسائر القيمة عن المساهمات دائنا، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		n/12/31		
xxxxx	xxxxx	د/المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة العناصر المالية	686	
xxxxx		د/خسائر القيمة عن المساهمات	296	
		إثبات خسارة القيمة		

والتسجيل المحاسبي لاسترجاع خسارة القيمة كالتالي:

		n/12/31		
xxxxx	xxxxx	د/خسائر القيمة عن المساهمات	296	
xxxxx		د/إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة -عناصر مالية-	785	
		إسترجاع خسارة القيمة		

✓ **تثبيتات مالية جاهزة للبيع:** وهي أصول مالية أشترتها المؤسسة بهدف تحقيق فائض قيمة نتيجة التنازل عنها على المدى الطويل والمتوسط الأجل وهذا إضافة إلى الفوائد أو القسائم المحصلة خلال فترة حيازة هذه الأصول، في نهاية السنة تقيم التثبيتات المالية الجاهزة للبيع على أساس قيمتها الحقيقية (أو القيمة العادلة) كالتالي:<sup>(3)</sup>

(1) جمعة هوام، المرجع السابق، ص 97.

(2) عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقفة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 37، 38.

(3) نفس المرجع، ص 38.



- بالنسبة للسندات المدرجة في السوق المالي (أي بورصة الأوراق المالية) يتم تقييمها على أساس سعرها المتوسط خلال الشهر الأخير من السنة المالية.

- بالنسبة للسندات غير المدرجة في السوق المالي: يتم تقييمها بقيمتها التفاوضية المحتملة (أي سعر البيع المحتمل).

إن فارق التقييم (الفرق بين قيمة السندات في بداية السنة وقيمتها في نهايتها) يسجل في شكل زيادة أو انخفاض في الأموال الخاصة وهذا باستخدام الحساب د/104 فارق التقييم، إن هدف هذا التسجيل هو عدم التأثير على نتيجة السنة المالية بالتغيرات الظرفية التي تتعرض لها قيمة السندات والتي سوف لن تباع إلا بعد عدة سنوات، لكن بعد بيع السندات أو إذا تبين أن خسارة انخفاض قيمة هذه السندات في نهايتها، عندها يتم تسجيل خسارة القيمة في حساب النتيجة. ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

		n/12/31	
	xxxx	د/فارق التقييم	104
xxxx		د/السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة إنخفاض قيمة سندات المحفظة	273

بينما تسجل الزيادة الخاصة بسندات المحفظة بعكس القيد السابق.

#### المطلب الرابع: جرد المخزونات

#### الفرع الأول: مفهوم المخزونات

يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلاً للبيع أو المحتفظ به في شكل مواد خام تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم الخدمات.<sup>(1)</sup>

ويلاحظ على هذا التعريف مايلي:<sup>(2)</sup>

- ✓ أن المخزون على اختلاف أنواعه هو أصل من أصول المؤسسة؛
- ✓ أن المخزون على اختلاف أنواعه هو أصل متداول؛
- ✓ أن المخزون يتم تحويله إلى نقدية خلال دورة العمليات العادية للمؤسسة؛
- ✓ أن المخزون يمكن أن يكون مخزون بضاعة أو مخزون نصف مصنع، أو مخزون إنتاج تام.

<sup>(1)</sup> عبد الوهاب نصر علي، مبادئ المحاسبة المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، مصر، 2004، ص165.

<sup>(2)</sup> نفس المرجع، ص165.

**الفرع الثاني: تقييم المخزونات عند الدخول**

تقيم المخزونات عند الدخول بالتكلفة وهي تتضمن كل التكاليف اللازمة لاستخدام المخزون، وهذه التكاليف هي: (1)

❖ **تكلفة الشراء:** تتضمن ثمن الشراء والرسوم الجمركية على البنود المستوردة منها والضرائب والرسوم الأخرى (غير تلك التي تستردها المنشأة فيما بعد من الجهة الإدارية المختصة) وتكاليف النقل والمناولة والتكاليف الأخرى المتعلقة مباشرة باقتناء المنتجات التامة أو المواد الخام ويخفض الخصم التجاري والتخفيضات المشابهة عند تحديد تكلفة الشراء.

❖ **تكاليف التشكيل:** تتضمن تكاليف تشكيل المخزون تلك التكاليف التي ترتبط مباشرة بالوحدات المنتجة مثل العمالة المباشرة، وتتضمن كذلك الجزء المحمل من التكاليف الغير مباشرة الثابتة والمتغيرة التي تتحملها المنشأة في سبيل تشكيل المواد الخام وتصنيع المنتجات التامة. كما تتضمن تكلفة المخزون التكاليف الأخرى التي يتم تحميلها للوصول بالمخزون إلى موقعه وحالته الراهنة، فعلى سبيل المثال قد يكون من الملائم أحيانا تحميل التكاليف الغير مباشرة التي لا ترتبط بالإنتاج أو تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددین ضمن تكلفة المخزون.

**الفرع الثالث: طرق جرد وتقييم المخزون**

❖ **طرق جرد المخزون:** وتتم تبعا لأحد الأسلوبين: (2)

✓ **الجرد الدائم:** تبعا لهذا الأسلوب فإننا نسجل محاسبيا كل التغيرات اليومية للمخزون (مدخلات، مخرجات) وهكذا فإن رصيد الحساب في نهاية السنة يظهر قيمة المخزون المعني، والمفروض أن لا تكون هناك فروقا هامة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي (أي رصيد الحساب) للمخزون في حالة تطبيق الجرد الدائم للمخزون.

✓ **الجرد المتناوب للمخزون:** وفقا لهذا الأسلوب فإن الحركة اليومية للمخزون لا تتابع محاسبيا، لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون والتي تمسك من قبل مسيري هذه المصلحة، وفي هذا الأسلوب نسجل عمليات شراء البضاعة والمواد والتموينات الأخرى في قيد واحد يخص عملية الشراء، كذلك نسجل 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 حساب المشتريات وإثبات مخزون آخر السنة

(1) أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الطبعة الأولى، مصر، 2008، ص374.

(2) عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص42.

الذي حدده الجرد المادي والذي يتم إجراؤه بصفة دورية (في نهاية كل شهر أو فصل أو على الأقل مرة واحدة في نهاية السنة).

❖ طرق تقييم المخزون: يتم تقييم المخزون في نظام الجرد الدائم والمتناب بإحدى الطريقتين التاليتين:

✓ طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO): ويتم وفق هذه الطريقة تحديد تكلفة الوحدات المباعة على أساس أقدم الأسعار للوحدات من البضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة المالية، فطريقة الوارد أولا الصادر أولا تفترض أن الوحدات التي وردت المخازن أولا (اشترت أولا)، يتم بيعها أولا، وبناء على ذلك فإن المخزون السلعي في نهاية الفترة المالية يمثل أحدث المشتريات وبالتالي تحسب تكلفته على أساس أحدث الأسعار.<sup>(1)</sup>

✓ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة: تقوم هذه الطريقة على افتراض أن تكلفة المخزون السلعي في نهاية الفترة تمثل متوسط تكلفة كل من المخزون السلعي في بداية الفترة، وتكلفة الشراء أو الإنتاج خلال هذه الفترة، وتستعمل هذه الطريقة على العموم في المؤسسات التي تحتفظ بالمخزونات لفترات طويلة، وكذلك التي تتعامل في أنواع رخيصة نسبة للمخزونات ويتم شراؤها في أوقات مختلفة وبأسعار متباينة.<sup>(2)</sup> وباعتبار أن أي حركة سلعية داخلية يتم تسجيلها على أساس تكلفة الشراء، فإن التكلفة المتوسطة المرجحة يتم حسابها وفق العلاقة التالية:

التكلفة الوسطية المرجحة = (تكلفة مخزون أول الفترة + تكلفة البضاعة المشتراة) / (كمية مخزون أول الفترة + الكمية المشتراة)

ملاحظة: هناك طريقة ثالثة في التقييم هي الوارد أخيرا الصادر أولا LIFO، غير أن هذه الطريقة غير مسموح بها في النظام المحاسبي المالي.

الفرع الرابع: تقييم المخزون في نهاية الدورة

❖ تسوية حسابات المخزون في نهاية الدورة

قد يظهر الجرد المادي في نهاية الدورة قيمة المخزون تختلف عن قيمته المحاسبية وهذا الفرق نسميه فرق الجرد وتنتج فروقات الجرد عن الأسباب التالية:<sup>(3)</sup>

✓ السرقة؛

✓ التلف؛

<sup>(1)</sup> رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2003، ص211.

<sup>(2)</sup> عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة وفقا للمخطط الوطني المحاسبي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص41.

<sup>(3)</sup> عبد الكريم بويقوب، مرجع سبق ذكره، ص80.

✓ نقص كمية المواد عند نقلها...الخ.

هذه الفروقات تمثل إيرادات إذا كان المخزون الحقيقي أكبر من المحاسبي وتمثل أعباء إذا كان المخزون الحقيقي أصغر من المخزون المحاسبي، ويمكن تمييز حالتين لفرق الجرد فقد يكون مبررا أو غير مبرر.

✓ حالة فوارق الجرد مبررة

إذا كان الفرق سالبا (الجرد المحاسبي أكبر من المادي) يكون التسجيل المحاسبي كالتالي: (1)

		n/12/31	
xxxxx		د/البضائع المستهلكة	600
xxxxx		د/المواد الأولية المستهلكة	601
xxxxx		د/التموينات الأخرى المستهلكة	602
xxxxx		د/البضائع	30
xxxxx		د/المواد الأولية واللوازم	31
xxxxx		د/التموينات الأخرى	32
		تسوية فوارق الجرد	
		/	
xxxxx		د/تغيير المخزونات من المنتجات	724
xxxxx		د/مخزونات المنتجات	35
		تسوية فوارق الجرد	

أما إذا كان فرق الجرد المبرر موجبا (الجرد المادي أكبر من المحاسبي) فيكون التسجيل المحاسبي بعكس القيدتين السابقين.

(1) لخضر علاوي، المحاسبة المعقدة وفق النظام الجديد scf، pages bleus، الجزائر، 2014، ص ص 380، 381.

✓ حالة فوارق الجرد غير مبررة: إذا كان فرق الجرد سالبا تكون المعالجة المحاسبية كالتالي: (1)

		n/12/31	
	xxxx	د/أعباء التسيير الجاري الإستثنائية	657
xxxx		د/البضائع	30
xxxx		د/المواد الأولية واللوازم	31
xxxx		د/التموينات الأخرى	32
xxxx		د/مخزونات المنتجات	35
		تسوية فوارق الجرد	

أما في حالة فرق الجرد غير مبرر موجب يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		n/12/31	
	xxxx	د/البضائع	30
	xxxx	د/المواد الأولية واللوازم	31
	xxxx	د/التموينات الأخرى	32
	xxxx	د/مخزونات المنتجات	35
xxxx		د/منتجات إستثنائية عن عمليات التسيير	757
		تسوية فوارق الجرد	

#### ❖ خسائر القيمة عن المخزونات

✓ تحديد قيمة تدني المخزون: في نهاية الدورة، يتم تقييم المخزون بالقيمة الأقل بين التكلفة والقيمة الصافية القابلة للتحقيق والتي هي عبارة عن سعر البيع المتوقع في إطار النشاط العادي مطروح منه تكاليف إتمامها والتكاليف الضرورية لتحقيق عملية البيع وبمعنى آخر يجب تسجيل تدني قيمة المخزون إذا كانت قيمة حيازته أكبر من سعر البيع الصافي. (2)

ويكون التسجيل المحاسبي لتدني قيمة المخزون كالتالي:

(1) لخضر علاوي، المرجع السابق، ص 382.

(2) حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص 346.

		n/12/31	
xxxx	xxxx	د/المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية	681
xxxx		د/خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	39
		خسارة القيمة للبضاعة	

✓ **تعديل مخصص تدني القيمة:** في حالة عدم استخدام مخصص المؤونة للمخزون يمكن مراجعة تدني قيمته في نهاية السنة إما برفعها أو تخفيضها أو إلغائها في حال زوال سبب التخصيص، حيث ترفع بنفس قيود تشكيل المؤونة والمذكورة أعلاه، لكن بالقيمة الإضافية وتخفض عن طريق استرجاع جزء من تدني القيمة المسجل سابقا بالقيد التالي: (1)

		n/12/31	
xxxx	xxxx	د/خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	39
xxxx		د/إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات الأصول الجارية	785
		إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة	

#### الفرع الخامس: تسوية حسابات المشتريات المخزنة

##### ❖ حالة عدم استلام الفاتورة

ففي هذه الحالة يعني أن المؤسسة استلمت مخزوناتها (بضائع، مواد أولية أو تموينات أخرى) ولم تستلم الفاتورة الخاصة بها فرصيد الحساب د/ 38 المشتريات المخزنة يكون رصيда دائئا، حيث تتم تسويته بجعل الحساب د/408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها دائئا، ويقابله في الجانب المدين الحساب د/38 من أجل ترصيده. (2)

##### ❖ حالة عدم استلام المخزونات

وفي هذه الحالة يعني أن المؤسسة استلمت الفاتورة الخاصة بشراء المخزونات (بضائع، مواد أولية أو تموينات أخرى) ولم تصل المخزونات المشتراة إلى مخازنها، فرصيد د/38 يكون رصيда مدينا، وتتم التسوية بجعل د/37 مخزونات خارجية مدينا يقابله في الجانب الدائن د/38 مشتريات مخزنة من أجل ترصيده. (3)

(1) حنيفة بن ربيع، المرجع السابق، ص 349.

(2) حمود رابحي، التسيير المالي والمحاسبي، نوميديا للنشر والطبع والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 62.

(3) نفس المرجع، ص 62.

## المبحث الثاني: جرد وتسوية باقي الحسابات

في نهاية كل دورة محاسبية تقوم المؤسسة بجرد لمختلف حساباتها، فبالإضافة إلى جرد التثبيتات والمخزونات، تقوم أيضا بتسوية باقي حسابات الأصول وحسابات الخصوم التي تتطلب تسوية في نهاية الدورة، وهذا ماسنحاول التطرق إليه في هذا المبحث.

### المطلب الأول: تسوية باقي حسابات الأصول وإعانات الإستثمار

#### الفرع الأول: تسوية العملاء

بالنسبة لحساب العملاء، يجب تقييمها اعتمادا على أرصدها وذلك بعد المراقبة والتدقيق في مختلف الفواتير التابعة لها، والمقصود بجرد العملاء هو معرفة الجيد منها (العملاء العاديين) والديون المشكوك في تحصيلها والديون المعدومة.

ويحدث في بعض الأحيان في آخر السنة المالية أن يكون أحد الحسابات أو بعضها ذات أرصدة دائنة.<sup>(1)</sup> وكل الحالات السابقة تتطلب معالجة محاسبية في نهاية السنة.

❖ **تسوية حسابات العملاء التي لها رصيد دائن:** في الحالات العادية، تكون أرصدة حسابات العملاء مدينة في نهاية السنة، فإذا كان رصيد أحد هذه الحسابات دائنا، فهذا يعني أن هذا الحساب قد تحول من أصول إلى خصوم (أي من استخدام للأموال إلى مصدر لها)، وعليه يجب إظهار هذا الحساب ضمن الخصوم وهذا بعد دمجها في د/419 عملاء دائنون، إذن في نهاية السنة تجعل حسابات العملاء ذات الرصيد الدائن مدينة، وهذا يجعل د/419 دائنا، وفي بداية السنة الموالية نسجل قيدها معاكسا، وبهذا يرصد د/419 والذي نقول عنه أنه حساب تسوية يفتح في نهاية سنة ما ليرصد في بداية السنة الموالية.<sup>(2)</sup>

ويتم التسجيل المحاسبي كمايلي:

		n/12/31		
	xxxx	د/الزبائن	411	
xxxx		د/الزبائن الدائنون	419	
		تسوية رصيد الزبائن الدائنون		

❖ **عملاء منتجات لم تعد فواتيرها بعد:** (أي فواتير قيد التحرير): في نهاية السنة يجعل د/418 مدينا بقيمة النواتج التي يتم إعداد فواتيرها بعد والتي تجعل حساباتها دائنة، وخلال السنة الموالية وبعد إعداد الفواتير

<sup>(1)</sup> عاشور كتوش، المحاسبة العامة-أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني-، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص172،173.

<sup>(2)</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص50.

وإرسالها إلى العميل، يتم ترصيد د/418 بجعله دائئا وجعل حسابات الغير معنية (حساب عملاء مثلا) مدينة.<sup>(1)</sup> ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		n/12/31		
xxxxx	xxxxx	د/الزبائن-الفواتير قيد الإعداد	418	
xxxxx		د/المبيعات	70	
		فواتير قيد التحرير		
		n+1/01/01		
xxxxx	xxxxx	د/الزبائن	411	
xxxxx		د/الزبائن-الفواتير قيد الإعداد	418	
		ترصيد د/418		

❖ **خسائر القيمة عن حسابات الزبائن:** في نهاية السنة تقوم المؤسسة بدراسة الوضعية المالية للمدينين، وتسجيل خسارة عن قيمة كل دين يحتمل أن لا يحصل بصورة كاملة، ويتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين:

✓ **تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه:** ويتم تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه وفق القيد التالي:<sup>(2)</sup>

		n/12/31		
xxxxx	xxxxx	د/الزبائن المشكوك فيهم	416	
xxxxx		د/الزبائن	411	
		تحويل الزبون العادي إلى مشكوك فيه		

وهذا بمقدار الدين المشكوك فيه والذي يكون متضمن الرسم على القيمة المضافة.

✓ **تسجل خسارة القيمة لحسابات العملاء بالحساب د/491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن فيجعل دائئا، يجعل د/685 المخصصات للإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة الأصول الجارية مدينا.<sup>(3)</sup>** حيث تسجل الخسارة في قيمة الزبائن بالمبالغ خارج الرسم على القيمة المضافة.

(1) عيد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص51.

(2) لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 362.

(3) عيد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص52.



✓ يتم زيادة الخسارة عن حسابات الزبائن المشكوك فيهم عندما تكون الخسارة المسجلة سابقا أقل من الخسارة المحتملة حاليا، حيث تكون هذه الزيادة بالفارق بين الخسارة الحالية والخسارة المسجلة سابقا، والتسجيل المحاسبي هو نفسه تسجيل خسائر القيمة للمخصص<sup>(1)</sup>.

✓ يتم إنقاص خسائر القيمة عن حسابات الزبائن عندما تكون الخسارة المسجلة سابقا أكبر من الخسارة المحتملة حاليا، حيث يكون هذا الإنقاص بالفارق بين الخسارة في القيمة المسجلة سابقا والخسارة الحالية وذلك وفق القيد التالي: <sup>(2)</sup>

		n/12/31	
	xxxx	د/خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	491
xxxx		د/إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات الأصول الجارية تخفيض أو إلغاء المؤونة	785

✓ في حالة إفلاس زبون عادي خلال الدورة ولم يكن سابقا مشكوك فيه يتم ترصيد حساباته كالتالي:

		n/12/31	
	xxxx	د/خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل	654
	xxxx	د/الدولة-الرسوم على رقم الأعمال	445
xxxx		د/الزبائن تسجيل ديون معدومة	411

✓ في حالة إعلان الزبون المشكوك فيه إفلاسه يعتبر الدين الغير مسدد دين معدوم ويتم تغطيته من مخصص خسائر القيمة المكون له سابقا، ويتم التسجيل المحاسبي في هذه الحالة وفق القيد التالي:

		n/12/31	
	xxxx	د/خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل	654
	xxxx	د/خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	491
	xxxx	د/الدولة-الرسوم على رقم الأعمال	445
xxxx		د/الزبائن المشكوك فيهم تسجيل ديون معدومة	416

(1) عبد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص52.

(2) نفس المرجع، ص53.

### الفرع الثاني: المقاربة البنكية

❖ مفهوم المقاربة البنكية: هي وثيقة داخلية يتم إعدادها من أجل القيام بمقارنة (مطابقة) الأرصدة، بين حساب البنك لدى المؤسسة (حساب البنك المسجل في دفاتر يومية المؤسسة) وحساب المؤسسة لدى البنك - الكشف البنكي - وإذا اتضح هناك فروقات يتم معالجتها عن طريق قيود التسوية.<sup>(1)</sup>

### ❖ أهمية المقاربة البنكية

عند مقارنة الكشف المرسل من طرف البنك للمؤسسة مع حساب البنك المعني المفتوح في المؤسسة، يمكن أن نجد فروقا في الأرصدة تعود للأسباب التالية:<sup>(2)</sup>

✓ أخطاء التسجيل من طرف أو آخر أو كليهما؛

✓ فوائد لصالح المؤسسة لم تكن المؤسسة على علم بها، وهي ظاهرة في الكشف لعدم وصول إشعار من البنك بذلك؛

✓ تحصيلات من الزبائن عن طريق البنك، لم يصل للمؤسسة إشعار بها وهي موجودة في الكشف؛

✓ إصدار المؤسسة لشيكات للغير، مسجلة لديها، ولم يتقدم بها أصحابها لقبضها فلم تظهر في الكشف؛

✓ عمولات لم تكن المؤسسة على علم بها، أو بمبلغها إلا بعد حصولها على الكشف.

كل من الأسباب السابقة تجعل من رصيد حساب البنك لدى المؤسسة ورصيد حساب المؤسسة لدى البنك غير متطابقين ومن هنا تأتي ضرورة إجراء المقاربة البنكية لتصل إلى الأرصدة المتساوية لدى كلا الطرفين.

وفيمايلي مذكرة المقاربة البنكية:

### جدول رقم 03: مذكرة المقاربة البنكية

حساب المؤسسة بدفاتر البنك			حساب البنك بدفاتر المؤسسة		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان

source: Alain fayel, Daniel pernot, **comptabilité générale de l'entreprise**, 12<sup>eme</sup> édition, Dunod edition, Paris, 2001, P275.

(1) بلخير بكاري، مرجع سبق ذكره، ص252 .

(2) حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص145.

❖ **التسجيل المحاسبي:** تسجل القيود الخاصة بعملية التصحيح في يومية المؤسسة، إن هذه القيود تخص فقط العمليات التي لم تسجل في يومية المؤسسة أو سجلت بمبالغ غير صحيحة (التسويات المالية).<sup>(1)</sup>

#### الفرع الثالث: تسوية إعانات الإستثمار

❖ **تعريف إعانات الإستثمار:** الإعانات العمومية (إعانات الإستثمار) هي عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي سوف يتحملها المستفيد من الإعانة بفعل إمتثاليته لبعض الشروط المرتبطة بأنشطته ماضيا أو مستقبلا.<sup>(2)</sup>

❖ **تسوية الإعانات:** عند القيام بتسوية الإعانات يجب التأكد أن التثبيت المتعلق بالإعانة قابل للإهلاك أم غير قابل للإهلاك، وتكون عملية التسوية كالتالي:<sup>(3)</sup>

✓ بالنسبة لإعانة التجهيز المستخدمة في تمويل تثبيبات قابلة للإهلاك: يتم إدراجها ضمن النواتج (د/754 أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية) وبنفس قيمة قسط الإهلاك الممول بالإعانة ويتم تحديد جزء إعانة التجهيز المحول إلى نتيجة الدورة كالتالي:

جزء إعانة التجهيز = قسط الإهلاك السنوي × نسبة التمويل بواسطة الإعانة المستلمة

✓ أما إذا كان التثبيت الممول بإعانة التجهيز غير قابل للإهلاك، فإن قيمة الإعانة توزع على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف، ويتم إدراج القسط السنوي بحساب النتيجة. وإذا لم يكن هناك شرط عدم التصرف في الأصل الممول كليا أو جزئيا بإعانة تجهيز، فإن الإعانة تسجل بحساب النتيجة على مدى عشر سنوات وبأقساط متساوية.

ويتم التسجيل المحاسبي لعملية الإسترجاع في كلتا الحالتين كالتالي:

		n/12/31	
xxxx		د/إعانات التجهيز	131
xxxx		د/أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية	754

<sup>(1)</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 117.

<sup>(2)</sup> لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 283.

<sup>(3)</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص ص 212، 213.

**المطلب الثاني: تسوية حسابات التسيير**

**الفرع الأول: تسوية حسابات المصاريف**

فيما يتعلق بتسوية حسابات المصاريف يجب تحديد التكاليف لدورة محاسبية واحدة، وذلك إحتراماً لمبدأ استقلالية الدورات المحاسبية، وذلك لوجود بعض التكاليف المدفوعة المتعلقة بعدة دورات لاحقة، وعليه يتوجب المعالجة المحاسبية: وتتمثل هذه التكاليف في:

✓ الأعباء المقيدة سلفاً؛

✓ الأعباء الواجبة الدفع.

❖ الأعباء المقيدة سلفاً

الأعباء المقيدة سلفاً هي عبارة عن أعباء سجلت خلال الدورة ولكنها لا تتوافق مع مشتريات السلع أو الخدمات والتي تم تقديمها خلال الدورة بل تتعلق بدورات لاحقة أيضاً، مثل: علاوات التأمينات المدفوعة مقدماً، عقود الصيانة المسددة مسبقاً.<sup>(1)</sup>

ويتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/486 الأعباء المقيدة سلفاً مديناً وحساب الأعباء المناسب دائماً بقيمة المصاريف المسددة خلال السنة الحالية والتابعة للسنة القادمة.<sup>(2)</sup> وذلك كمايلي:

		n/12/31		
xxxxx	xxxxx	ح/الأعباء المقيدة سلفاً	486	
xxxxx		ح/أعباء	6	
تحويل أعباء خاصة بالدورات المقبلة				

**ملاحظة:** إن ح/486 الأعباء المقيدة سلفاً هو حساب وسيط و مؤقت يفتح في نهاية السنة ويرصد بعكس القيد في بداية السنة الموالية.

❖ الأعباء الواجبة الدفع

يتم تسجيل الأعباء التابعة للسنة الحالية وغير المسددة بعد، شريطة أن يكون مبلغها معروفاً بما فيه الكفاية وقابلاً للتقدير، حيث نجعل حساب المصاريف المعنية مديناً والحساب المناسب من المجموعة الرابعة (موردون ، مستخدمون، الدولة...) دائناً.<sup>(3)</sup> وذلك كمايلي:

<sup>(1)</sup> Philippe dessertine, Patrick provillard, comptabilité gestion appliquéé, pearson education, France, 2004, P245.

<sup>(2)</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص91.

<sup>(3)</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقمة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص59.

		n/12/31		
	xxxx		د/أعباء	6
xxxx			د/موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408
xxxx			د/المستخدمون-الأعباء الواجب دفعها	428
xxxx			د/الهيئات الإجتماعية-الأعباء الواجب دفعها	438
xxxx			د/الدولة-الأعباء الواجب دفعها	448
xxxx			د/الأعباء الأخرى الواجب دفعها	468
			أعباء واجبة الدفع	

### الفرع الثاني: تسوية حسابات النواتج

#### ❖ النواتج المقيدة مسبقا

النواتج المقيدة مسبقا هي عبارة عن منتجات مستلمة أو مسجلة قبل أن يكون تقديم الخدمات التي تبررها قد تمت، وهي تشكل خصوما، وتكون المعالجة المحاسبية للنواتج المقيدة مسبقا تجعل حساب النواتج (المجموعة 7) مدينا بالمبلغ خارج الرسم، ويجعل د/487 الإيرادات المقيدة مسبقا دائنا بالمبلغ خارج الرسم، وذلك كمايلي: (1)

		n/12/31		
	xxxx		د/الإيرادات	7
xxxx			د/الإيرادات المقيدة مسبقا	487
			تحويل نواتج خاصة بالدورات المقبلة	

### المطلب الثالث: جرد الخصوم

#### الفرع الأول: جرد حساب الموردون

تتمثل عملية جرد الموردين (موردو المخزون، الخدمات والتثبيات...) في القيام بالعمليات التالية: (2)  
 ✓ مراجعة الوثائق التي تثبت التزامات (ديون) المؤسسة نحو الغير وكذلك تصحيح أي خطأ في مبالغها وإعادة تصنيفها إلى خصوم غير جارية وأخرى جارية وهذا تبعا لتاريخ استحقاقها (تسديدها)؛

(1) جمعة هوام، مرجع سبق ذكره، ص142.

(2) عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص151.

✓ تسوية الأرصدة المدينة لحسابات الموردين، حيث أن حسابات الموردين هي حسابات خصوم فالمنطقي أن رصيد هذه الحسابات يجب أن يكون دائنًا في نهاية السنة، لكن يحدث أن أرصدة بعض الموردين تكون مدينة في نهاية السنة، مثل هذه الحالات غير العادية تتطلب التسوية وذلك بجعل د/409 الموردين المدينون أو أحد فروعها مدينا وحسابات الموردين ذات الرصيد المدين، دائنة وبهذا ترصد هذه الأخيرة ويظهر د/409 ضمن الأصول، إن د/409 هو حساب تسوية مؤقت يتم ترصيده في بداية السنة المالية بكتابة قيد معاكس للقيد المسجل في نهاية السنة، ويكون التسجيل المحاسبي للتسوية كالتالي:

		n/12/31		
	xxxx	د/ الموردين المدينون	409	
xxxx		د/المورد	401	
		تسوية الرصيد المدين		

#### الفرع الثاني: تسوية مؤونات الأعباء والمخاطر

❖ **تعريف مؤونات الأعباء والمخاطر:** في المادة 135 عرف النظام المحاسبي المالي مؤونات الأعباء بأنها

خصوم يكون تاريخ استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد، وتسجل بالحسابات في الحالات التالية:<sup>(1)</sup>

✓ عندما يكون للكيان التزام راهن قانوني (أي بموجب نص قانوني أو عقد مع الغير، أو ضمني بموجب نظام جرت المؤسسة على تطبيقه) ناتج عن حادث مضى؛

✓ عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج موارد أمرا ضروريا لإطفاء هذا الإلتزام؛

✓ عندما يمكن القيام بتقدير هذا الإلتزام تقديرا موثوقا منه.

نفس المادة أعلاه نصت على أن تكوين المؤونة يكون في نهاية الدورة وعلى أساس أفضل تقدير للنفقات، كما أن مراجعة وتعديل المؤونة يكون كذلك في نهاية الدورة، وأن استعمال المؤونة يكون فقط للنفقات المخصصة أصلا، كما صنف النظام المحاسبي المالي مؤونات الأعباء إلى مؤونات الأعباء-خصوم غير جارية- ومؤونات للأعباء-خصوم جارية-.

#### ❖ المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية

✓ **مفهوم د/15 المؤونات للأعباء - الخصوم الغير الجارية-**: إن تصنيف هذه المؤونات ضمن الخصوم غير الجارية يعود إلى أن تحقق الأعباء الخاصة بها قد يكون بعد فترة تزيد عن السنة، ومن الحسابات الفرعية لهذا الحساب نذكر:<sup>(2)</sup>

(1) عبد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص123.

(2) نفس المرجع، ص123.

- د/153 المؤونات للمعاشات والإلتزامات المماثلة؛

- د/155 المؤونات للضرائب؛

- د/156 المؤونات لتجديد التثبيات (الإمتياز)؛

✓ د/158 المؤونات الأخرى للأعباء.

✓ المعالجة المحاسبية للمؤونات أعباء - خصوم غير جارية: وتكون المعالجة المحاسبية كالتالي: (1)

✓ تكوين المؤونة: في نهاية السنة نجعل د/681 المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية أو د/686 المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة-العناصر المالية مدينا ود/15 دائنا، وذلك كمايلي:

		n/12/31	
	xxxx	د/المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخ.ق أصول غير جارية	681
	xxxx	د/المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخ.ق العناصر المالية	686
xxxx		د/المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية تكوين المؤونة	15

✓ تعديل المؤونة: في نهاية الدورة (المالية) تتم مراجعة المؤونة ومنه تعديلها وذلك بزيادة قيمتها عند الحاجة ويكون ذلك بقيد مماثل لقيد تكوينها، أو تخفيض قيمتها أو إلغائها وذلك بجعل د/15 مدينا ود/786 الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات أو د/781 إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات-أصول غير جارية دائنا، وذلك بقيمة التخفيض في المؤونة أو بقيمتها الكلية في حالة الإلغاء، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		n/12/31	
	xxxx	د/المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية	15
	xxxx	د/الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات	781
xxxx		د/إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات أصول غير جارية تعديل المؤونة	786

✓ إستخدام المؤونة: في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة، يتم ترصيد المؤونة مباشرة.

(1) عبد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص123.

❖ المؤونات - الخصوم الجارية -

عند إقفال الحسابات فإن الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل أن يقع استحقاقها خلال إثني عشر شهرا، تكون موضوع تسجيل محاسبي كالتالي: (1)

		n/12/31		
	xxxx	د/المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخ.ق الأصول الجارية	685	
xxxx		د/مؤونات الخصوم الجارية	481	
		تكوين المؤونة		

✓ إن المعالجة المحاسبية للمؤونة (من حيث زيادة أو تخفيض أو استخدام المؤونة) تكون كما رأينا لدى دراسة الحساب 15.

الفرع الثالث: الضرائب المؤجلة

❖ **الضرائب المؤجلة أصول:** هي مبلغ ضرائب الربح القابلة للإسترداد في الفترات المستقبلية وقد أدرجها النظام المحاسبي المالي ضمن د/133 الضرائب المؤجلة على الأصول، ومن أمثلتها نجد التثبيات التي تهتك محاسبيا بشكل أسرع من اهتلاكها الجبائي، مؤونات للعطل المدفوعة الأجر، فوائد القروض التي لم يتم تسديدها بعد، ويكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول كمايلي: (2)

		n/12/31		
	xxxx	د/الضرائب المؤجلة على الأصول	133	
xxxx		د/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692	
		ضريبة مؤجلة أصول		

❖ **الضرائب المؤجلة خصوم:** هي مبلغ ضرائب الربح المستحقة الدفع في الفترات المستقبلية، وقد أدرجها النظام المحاسبي المالي ضمن د/134 الضرائب المؤجلة على الخصوم، ونجد من أمثلتها ترحيل العجز والخسائر ضريبيا إلى السنوات اللاحقة والتي تؤدي بدورها إلى تسجيل ضرائب مؤجلة كلما كان من المحتمل أن يتم تحميل هذه الخسائر القابلة للترحيل، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي: (3)

(1) عبد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص124.

(2) بلخير بكاري، مرجع سبق ذكره، ص185.

(3) نفس المرجع، ص189.



		n/12/31		
xxxx	xxxx	د/فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	693	
xxxx		د/الضرائب المؤجلة على الخصوم	134	
		ضريبة مؤجلة خصوم		

**الفرع الرابع: تسوية حساب المستغل**

يستخدم هذا الحساب لتسجيل التحويلات التي تقع بين المؤسسة والمستغل، أي المدفوعات والمسحوبات التي يقوم بها المستغل من وإلى المؤسسة، حيث يتم جعل د/108 حساب المستغل مدينا بقيمة المسحوبات أو دائنا بقيمة المدفوعات، وفي نهاية السنة يجب أن يحول رصيد هذا الحساب إلى د/101 أموال الإستغلال، وتكون عملية التسجيل المحاسبي كالتالي:<sup>(1)</sup>

		n/12/31		
xxxx	xxxx	د/حساب المستغل	108	
xxxx		د/أموال الإستغلال	101	
		ترصيد حساب المستغل الدائن		
		n+1/01/01		
xxxx	xxxx	د/أموال الإستغلال	101	
xxxx		د/حساب المستغل	108	
		ترصيد حساب المستغل المدين		

<sup>(1)</sup> عبد العليم بشيري، أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2010-2011، ص88.

### المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء وعرض القوائم المالية

إن إجراءات أعمال نهاية الدورة لا تنتهي بعمليات الجرد والتسويات التي تطرقنا إليها فيما سبق والتي تعد جد مهمة، حيث أنه هناك بعض الإجراءات أيضا والمتمثلة في اكتشاف الأخطاء التي قد تحدث خلال الدورة المحاسبية وتصحيحها، بالإضافة إلى إعداد القوائم المالية وهذا ما سنحاول التطرق إليه في هذا المبحث.

#### المطلب الأول: إكتشاف الأخطاء وتصحيحها

##### الفرع الأول: تصحيح الأخطاء

عند إعداد ميزان المراجعة يمكن أن يتوازن حسابيا، وهذا دليل أولي على صحة الأعمال المحاسبية والمحاسبة التي أنجزت، سواء التسجيل في دفتر اليومية أو الترحيل إلى دفتر الأستاذ، أو الترصيد أو نقل الأرصدة إلى ميزان المراجعة، ولكن هذا التوازن لا يعد دليلا قطعيا على عدم وجود بعض الأخطاء في الدفاتر المحاسبية، حيث يمكن أن تتضمن عملياتنا السابقة بعض الأخطاء على الرغم من توازن طرفي ميزان المراجعة، كأن تكون الأخطاء متعادلة أو متوازنة بحيث لا تؤثر في توازنه.<sup>(1)</sup>

##### ❖ أسباب ارتكاب الأخطاء

هناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى ارتكاب الأخطاء، نذكر منها مايلي:<sup>(2)</sup>

- ✓ الجهل بمبادئ المحاسبة: حيث يكون المحاسب غير مؤهل علميا أو عمليا، وبجهل الأسس المحاسبية التي يجب إتباعها عند التسجيل أو الترحيل، أو الترصيد أو التلخيص في كشف ميزان المراجعة؛
- ✓ عدم إتباع آلية عمل محددة: وهذا يؤدي إلى تكرار بعض القيود أو السهو عن تسجيل بعضها؛
- ✓ الخطأ المتعمد: وهو ما يرتكبه الشخص عن سابق تصميم ليغطي نقصا سابقا في الصندوق أو رغبة منه في السرقة... الخ.

##### ❖ طرق اكتشاف الأخطاء

إن عدم توازن ميزان المراجعة دليل على وجود خطأ ما في مرحلة من المراحل التي مرت بها العملية المحاسبية، ولكي نكتشف هذا الخطأ أو مجموعة من الأخطاء يجب أن نتبع مايلي:<sup>(3)</sup>

- ✓ نعيد جمع جانبي ميزان المراجعة، فقد يكون الخطأ في الجمع؛

(1) خالد أمين عبدالله، حمزة بشير أبو عاصي، أساسيات المحاسبة وطرقها، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 1998، ص117.

(2) نفس المرجع، ص117.

(3) نفس المرجع، ص118.

✓ نراجع الحسابات لتتأكد أن الحسابات المدينة موجودة في جانبها الصحيح، وأن الحسابات الدائنة في جانبها الصحيح من ميزان المراجعة؛

✓ نتأكد أن جميع الحسابات المصورة في دفتر الأستاذ نقلت إلى ميزان المراجعة نقلاً صحيحاً؛

✓ إذا لم يكتشف الخطأ، نقوم بمراجعة عمليات الجمع والترصيد في دفتر الأستاذ؛

✓ إذا لم يتم اكتشاف الخطأ، نقوم بمراجعة عمليات الترحيل من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ؛

✓ إذا لم يتم اكتشاف الخطأ، نقوم بمراجعة القيود في دفتر اليومية وتطابقها مع المستندات.

### ❖ أنواع الأخطاء

يمكن تقسيم الأخطاء إلى نوعين، نستعرضهما فيما يلي: (1)

#### ✓ الأخطاء التي يظهرها ميزان المراجعة

- الخطأ في جمع ميزان المراجعة؛

- الخطأ المعاكس، كنقل رقم جانب إلى جانب آخر؛

- الأخطاء في دفتر الأستاذ وأهمها:

○ الخطأ في جمع أحد طرفي حساب في دفتر الأستاذ؛

○ الخطأ في ترصيد أحد حسابات دفتر الأستاذ؛

○ الخطأ في الترحيل من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ؛

○ ترحيل المبلغ مرتين إلى أحد جانبي العملية وترحيله مرة واحدة، أو عدم ترحيله إلى الجانب الآخر؛

○ إثبات مبلغ غير صحيح في أحد جانبي العملية.

#### ✓ الأخطاء التي لا يظهرها ميزان المراجعة

- أخطاء الحذف أو السهو:

○ السهو عن تسجيل عملية بكاملها في دفتر الأستاذ؛

○ السهو عن ترحيل عملية بكاملها إلى دفتر الأستاذ.

#### ✓ أخطاء الإرتكاب:

○ تسجيل مبلغ غير صحيح في جانبي العملية في دفتر الأستاذ؛

○ ترحيل مبلغ غير صحيح إلى جانبي العملية في دفتر الأستاذ.

(1) خالد أمين عبد الله، حمزة بشير أبو عاصي، المرجع السابق، ص 119.

## ❖ المعالجة المحاسبية لتصحيح الأخطاء

يتم تصحيح أخطاء الفترة السابقة المادية بأثر رجعي في المجموعة الأولى من البيانات المالية التي يتم التصريح بإصدارها بعد اكتشافها من خلال: (1)

- ✓ إعادة عرض المبالغ المقارنة للفترة السابقة المعروضة التي وقع فيها الخطأ؛
- ✓ أو إذا وقع الخطأ قبل أول فترة سابقة معروضة، إعادة عرض الأرصدة الإفتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية لأول فترة سابقة معروضة.

حسب النظام المحاسبي المالي فإن تصحيح الأخطاء يتم تحميلها في حساب النتيجة "مرحل من جديد" للدورة الحالية، وإذا تعذر ذلك تحمل على حساب الإحتياطي الذي يوافق النتيجة غير الموزعة.

## المطلب الثاني: تحديد نتيجة الدورة وعرضها

## الفرع الأول: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

بعد الإنتهاء من أعمال نهاية الدورة وإعداد قيود تسوية الحسابات تأتي مرحلة إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، ولكن قبل ذلك تقوم المؤسسة بإعداد أرصدة حسابات الميزانية بما فيها أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية وبعد تجميع حسابات التسيير أيضا، ويتمثل ميزان المراجعة بعد الجرد في ميزان المراجعة قبل الجرد زائد عمليات التسوية، بالإضافة إلى أنه ميزان يحتوي على الأرصدة النهائية للمؤسسة والتي من خلالها يتم تحديد نتيجة الدورة المالية. (2)

## الفرع الثاني: عرض النتيجة

يتم عرض حسابات النتيجة وفق طريقتين هما: (3)

## ❖ عرض حسابات النتيجة حسب الطبيعة: وفيمايلي المعلومات الواجبة العرض

- ✓ تحليل التكاليف حسب الطبيعة يسمح بتحديد المؤشرات المحاسبية التالية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، إجمالي فائض الإستغلال؛
- ✓ إيرادات الأنشطة العادية؛
- ✓ الإيرادات والتكاليف المالية؛
- ✓ تكاليف المستخدمين؛
- ✓ الضرائب والرسوم والمدفوعات المباشرة؛

(1) جمعة هوام، مرجع سبق ذكره، ص 213.

(2) لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 391.

(3) عبد العليم بشيري، مرجع سبق ذكره، ص 94.

- ✓ مخصصات الإهلاك وخسائر القيمة للتثبيتات العينية والمعنوية؛
- ✓ النتيجة الصافية للأنشطة العادية؛
- ✓ العناصر غير العادية (التكاليف والإيرادات)؛
- ✓ نتيجة الدورة قبل التوزيع؛
- ✓ النتيجة الصافية للسهم (شركات المساهمة)؛
- ❖ عرض حسابات النتيجة حسب الوظيفة

كما يمكن للمؤسسات تقديم وعرض النتيجة في ملحق حساب النتائج حسب الوظيفة، فهي تستعمل بالإضافة إلى مدونة حسابات الأعباء والإيرادات حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة تتماشى وخصوصية احتياجاتها.

#### المطلب الثالث: عرض القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية، ومن خلال النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات، فإن كل مؤسسة مجبرة على إعداد القوائم الختامية في نهاية كل دورة محاسبية، تضم القوائم المالية التالية:<sup>(1)</sup>

✓ الميزانية؛

✓ حسابات النتائج؛

✓ جدول تدفقات الخزينة؛

✓ جدول تغيرات الأموال الخاصة؛

✓ جداول ملحقة وإيضاحات.

يتم إعداد القوائم المالية تحت إشراف مدراء المؤسسات، ويجب أن يتم توضيح المقر الإجتماعي للشركة، طبيعة القوائم المالية (قوائم مجمعة، قوائم خاصة بالوحدات...)، تاريخ إقفال القوائم المالية، العملة المستعملة في قياس القوائم المالية.

يتم عرض القوائم المالية بشكل يمكن مستخدمي هذه القوائم من مقارنتها بقوائم الدورات السابقة، بحيث يتم تقديم الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة بعمودين، واحد لأرصدة الدورة السابقة والثاني يخص معطيات الدورة الحالية.

(1) شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص76.

## الفرع الأول: الميزانية

تتضمن العناصر المرتبطة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة، حيث تقدم الميزانية موجودات والتزامات المؤسسة في شكل واحد أو شكلان منفصلان عن بعضهما البعض، تضم معطيات السنة المالية الجارية والأرصدة الخاصة بالسنة المالية الماضية، وينبغي أن تحتوي الميزانية على الأقل العناصر التالية:<sup>(1)</sup>

## ❖ الأصول: تضم الأصول العناصر التالية:

## ✓ الأصول غير المتداولة

✓ القيم الثابتة المعنوية: شهرة محل، قيم معنوية أخرى؛

✓ القيم الثابتة المادية: تضم الأراضي، المباني، قيم ثابتة أخرى، قيم ثابتة للتنازل؛

✓ القيم الثابتة الجارية؛

✓ الأصول المالية: وتضم سندات معاد تقييمها، سندات مساهمة ثابتة، مساهمات وحقوق مماثلة، قروض

وأصول مالية غير متداولة؛

✓ ضرائب مؤجلة-أصول-.

## ✓ الأصول المتداولة أو الجارية

✓ المخزونات والحسابات الجارية؛

✓ الزبائن ومدّيون آخرون؛

✓ حسابات الخزينة الموجبة وما يعادلها.

## ❖ الخصوم: تضم الخصوم العناصر التالية:

## ✓ الأموال الخاصة

✓ رأس المال المطلوب؛

✓ رأس المال غير المطلوب؛

✓ الإحتياطات؛

✓ فرق إعادة التقدير؛

✓ مرّحل من جديد؛

✓ نتيجة الدورة.

<sup>(1)</sup> شعيب شنوف، المرجع السابق، ص ص 77، 78.

- ✓ الخصوم غير المتداولة
- ✓ قروض وديون مالية؛
- ✓ التزام ضريبي مؤجل؛
- ✓ خصوم أخرى غير متداولة؛
- ✓ مؤونات وإيرادات مقدمة والخصوم المماثلة.
- ✓ الخصوم المتداولة
- ✓ الموردين والحسابات الملحقة؛
- ✓ ضرائب؛
- ✓ ديون ودائنون آخرون؛
- ✓ حسابات الخزينة (السالبة) وما يعادلها.
- ❖ **معلومات أخرى تظهر في الميزانية أو في الملحق المكمل:** تتمثل هذه المعلومات فيمايلي:<sup>(1)</sup>
  - ✓ وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الإحتياطات؛
  - ✓ الحصص لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والمدينة؛
  - ✓ مبالغ للدفع والإستلام؛
  - ✓ الشركة الأم؛
  - ✓ الفروع؛
  - ✓ الكيانات المساهمة في المجمع؛
  - ✓ جهات أخرى (مساهمين، مسيرين)؛
  - ✓ في إطار شركات رؤوس الأموال، ومن أجل كل فئة أسهم؛
  - ✓ عدد الأسهم المرخصة، الصادرة، غير المحررة كلياً؛
  - ✓ القيمة الإسمية للأسهم؛
  - ✓ تطور عدد الأسهم التي بين بداية ونهاية السنة المالية؛
  - ✓ عدد الأسهم التي تملكها المؤسسة، الفروع والمؤسسات المشاركة؛
  - ✓ الأسهم في شكل احتياطات الإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع؛
  - ✓ حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم؛

(1) لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، page bleu، الجزائر، 2011، ص ص172،173.

- ✓ مبلغ توزيعات الحصص المقترحة، مبلغ حصص الإمتياز غير المدرجة في الحسابات؛
- ✓ وصف التزامات مالية أخرى إزاء بعض المساهمين في الدفع والإستلام.

### الفرع الثاني: حسابات النتائج

❖ حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، دون اعتبار لتواريخ دفعها أو تحصيلها، ويسمح بإبراز نتيجة الدورة سواء أكانت ربحاً أو خسارة، وتتمثل المعلومات الدنيا الواجب تقديمها في حساب النتائج في إيرادات الأنشطة العادية، الإيرادات المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين، الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة، مخصصات الإهلاكات وخسائر القيمة التي تخص الأصول الثابتة المادية والمعنوية، نتيجة الأنشطة العادية، العناصر غير العادية (أعباء وإيرادات)، النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع، النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.<sup>(1)</sup>

❖ معلومات أخرى تظهر في حساب النتائج أو في الملحق المكمل: يتضمن جدول حسابات النتائج أيضاً المعلومات التالية:<sup>(2)</sup>

- ✓ تحليل منتجات الأنشطة العادية؛
- ✓ مبلغ الحصص في الأسهم مصوناً عليها أو مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة؛
- ✓ وللمؤسسات أيضاً إمكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في الملحق المكمل، فتستعمل زيادة على مدونة حسابات التسيير حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة كيفية مع خصوصيتها وإحتياجاتها.

### الفرع الثالث: جدول تدفقات الخزينة

يعرض جدول تدفقات الخزينة بهدف إعطاء مستخدم الكشوف المالية معلومات حول قدرة المؤسسة على توليد السيولة المالية وكذلك حول طرق استعمالها.

حيث يضم مجموع مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة خلال الدورة المالية حسب مصدرها:<sup>(3)</sup>

- ✓ التدفقات من الأنشطة العادية (غير مرتبطة بالإستثمار والتمويل)؛

<sup>(1)</sup> John J.Wild and others, fundamental accounting principles, 22<sup>nd</sup> edition, Mc Graw Hill education, USA, 2015, p72.

<sup>(2)</sup> لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره، ص176، 177.

<sup>(3)</sup> نفس المرجع، ص180.



✓ التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الإستثمار (عمليات سحب أموال عن اقتناء وتحصيل أموال عن بيع أصول طويلة الأجل)؛

✓ التدفقات من الأنشطة التمويلية (تدفقات وأنشطة من شأنها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض)؛

✓ تدفقات أموال ناشئة من فوائد وحصص الأسهم حيث تعرض منفصلة من دورة مالية إلى أخرى من خلال الأنشطة العملية للاستثمار والتمويل.

يتم عرض جدول تدفقات الخزينة بطريقتين، الطريقة المباشرة وهي الطريقة الفضلى والموصى بها والطريقة غير المباشرة:

#### ❖ الطريقة المباشرة: يتم من خلال الطريقة المباشرة:<sup>(1)</sup>

✓ تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون، الضرائب وغيرها) قصد إبراز تدفق مالي صافي؛

✓ تقرب هذا التدفق المالي الصافي إلى نتيجة الدورة المالية قبل فرض الضريبة.

#### ❖ الطريقة غير المباشرة: تعتمد لغرض تصحيح النتيجة الصافية للدورة المالية مع اعتبار:<sup>(2)</sup>

✓ أثر الأحداث والمعاملات دون التأثير في الخزينة (الإهلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردون...)

✓ التسويات من خلال الضرائب المؤجلة؛

✓ التدفقات المالية المتعلقة بالأنشطة الإستثمارية والتمويلية (قيم التنازل الزائدة أو الناقصة...) حيث تعرض بصفة منفصلة.

#### الفرع الرابع: جدول تغيرات الأموال الخاصة

يقدم جدول تغيرات رأس المال حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن عرض وتقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول فيما يلي:<sup>(3)</sup>

✓ حركة رأس المال (زيادة، نقصان، إسترجاع)؛

<sup>(1)</sup> لخضر علاوي، المرجع السابق، ص 181.

<sup>(2)</sup> رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، الجزائر، 2010-2011، ص 96.

<sup>(3)</sup> أكلي تودرت، التحليل المالي في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، 2008-2009، جامعة الجزائر، ص 126.

- ✓ مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)؛
- ✓ نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛
- ✓ تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطائها أثرت مباشرة على رأس المال.

#### الفرع الخامس: الملاحق

تعتبر الملاحق جزء من القوائم المالية مثلها مثل الميزانية وباقي العناصر الأخرى، ويكمن دورها في إعطاء تفسيرات وتكميلات للمعلومات الموجودة في القوائم المالية الأخرى ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن تعوض معلومة داخل تلك القوائم في حالة عدم عرضها داخلها.<sup>(1)</sup>

وتتضمن الملاحق جداول ملحقه لشرح الأعباء أو النواتج الخاصة بالقوائم المالية، كما تحتوي على الطرائق المحاسبية والمعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة للميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، إيضاحات تخص الشركاء، أسهم الوحدات والفروع والشركة الأم، التحويلات ما بين الفروع والشركة الأم.<sup>(2)</sup>

(1) خالد بودية، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المحاسبية والمالية للمؤسسات الإقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2006-2007، ص 110.

(2) شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 81.

## خلاصة

إن دراستنا وتحليلنا لموضوع أعمال نهاية الدورة المحاسبية سمح لنا باكتشاف الأهمية الكبيرة التي تلعبها هذه الأعمال في تحديد نتيجة الدورة والمركز المالي للمؤسسة، فكل مؤسسة بحاجة إلى القيام بهذه الأعمال التي تسمح لها بالتأكد من وجود مصداقية ممتلكاتها والتزاماتها تجاه الغير. ومن هذا المنطلق حتى تقوم المؤسسة بتجديد الوضعية الحقيقية لها عليها تطبيق القانون الذي يفرض عليها مسك الدفاتر المحاسبية، وكذا قيامها بأعمال الجرد مرة واحدة على الأقل في السنة لممتلكاتها والتزاماتها تجاه الغير، وتتمثل أهم الأعمال التي يقوم بها المحاسب في نهاية الدورة في:

✓ جرد التثبيات؛

✓ جرد المخزونات؛

✓ جرد باقي حسابات الأصول؛

✓ جرد حسابات الخصوم؛

✓ تحديد نتيجة الدورة وعرض القوائم المالية.

**الفصل الثالث: دراسة حالة الشركة الإفريقية  
للزجاج**

**المبحث الأول: التعريف بالشركة الإفريقية للزجاج**

**المبحث الثاني: سيرورة التسويات في نهاية الدورة لدى الشركة**

**الإفريقية للزجاج**

**المبحث الثالث: تحديد نتيجة الدورة وإعداد القوائم المالية**

## تمهيد

بعد تطرقنا إلى مختلف الأعمال التي يقوم بها المحاسب في نهاية الدورة في الجانب النظري، كان لابد من التأكد من مدى تطبيقها عمليا، ولهذا أجرينا ترصا تطبيقيا في الشركة الإفريقية للزجاج الواقعة في المنطقة الصناعية لولاية جيجل، وهي مؤسسة عمومية مختصة في صناعة الزجاج بمختلف أنواعه، حيث حاولنا التعرف على كيفية قيام محاسبيها بأعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي. وعليه تم تقسيم الفصل كالتالي:

المبحث الأول: التعريف بالشركة الإفريقية للزجاج؛

المبحث الثاني: سيرورة التسويات في نهاية الدورة لدى الشركة الإفريقية للزجاج؛

المبحث الثالث: تحديد نتيجة الدورة وإعداد القوائم المالية.

## المبحث الأول: التعريف بالشركة الإفريقية للزجاج

في هذا المبحث سيتم تقديم الإطار النظري للشركة محل الدراسة، من خلال إبراز مراحل تطورها و نشأتها و عرض مختلف أهدافها المسطرة مع إعطاء شرح مفصل عن الهيكل التنظيمي للشركة الإفريقية للزجاج.

### المطلب الأول: نشأة و تطور الشركة

#### الفرع الأول: النشأة

تعد الشركة الإفريقية للزجاج امتداد لوحدة الزجاج المسطح ثم مركب الزجاج قبل أن يتم إعطائها التسمية الحالية وذلك في إطار إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية عام 1996 لتصبح منذ ذلك التاريخ فرع من فروع مجمع المؤسسة الوطنية للزجاج والمواد الكاشطة (ENAVA-GROUPE).<sup>(1)</sup>

#### الفرع الثاني: مراحل تطور الشركة الإفريقية للزجاج

تتمثل مراحل تطور الشركة الإفريقية للزجاج فيما يلي:<sup>(2)</sup>

❖ **مرحلة النشأة 82-87:** في إطار دراسة قام بها مكتب انجليزي مختص (PELKINGTON) في عقد السبعينات و بناء على استنتاجه، تم إبرام عقد انجاز بين الشركة الوطنية للصناعات الكيماائية (SNIC) و الشركة الفرنسية (TECHNIP) سنة 1982، وذلك لانجاز وحدة الزجاج الأمني بطاقة 20.000 ط/س من زجاج البناء الشفاف و 44000 وحدة من الزجاج السيارات الأمامي ثم انجاز المشروع الزجاج المسطح بين سنتي 82 و 86 و قد عرف بعض التأخر لأسباب تقنية ومالية وانطلق عمليا في الإنتاج في 01 أوت 1987، خلال مدة الانجاز توأكبت ثلاث مؤسسات وطنية على متابعة أشغال الانجاز وهي :

✓ شركة SNIC: 82-84 انجاز؛

✓ شركة EDIC: 84-86 متابعة الأشغال؛

✓ شركة ENAVA: استلمت المشروع في ماي 86 الاستغلال.

❖ **مرحلة التوسع 87-96:** بعد انطلاق وحدة الزجاج المسطح في النشاط ووفقا لسياسة تنمية و تطوير معتمدة أنداك تم تسطير برنامج توسيع الوحدة إلى وحدات جديدة تشمل انجاز مشاريع أخرى لصناعة أنواع متعددة من الزجاج بمختلف استعمالاته و أنواعه، تمثلت هذه المشاريع في انجاز:

(1) الوثائق الداخلية للشركة الإفريقية للزجاج.

(2) نفس المرجع.

✓ وحدة جديدة للزجاج الأمني: زجاج سيارات أمامي، جانبي و خلفي، زجاج مصفف -feuillete- زجاج مقاوم -trempe- زجاج مصقع -blinde- انطلقت في الإنتاج سنة 1992 و أنجزت من طرف شركة فلندية تدعى TAMGLASS.

الطاقة النظرية للإنتاج:

○ زجاج السيارات ( زجاج أمامي، خلفي، جانبي) 200.000 وحدة سنويا؛

○ زجاج مصفف 80.000 م/س.

- الزجاج الأمني: منتج الزجاج الأمني و بسبب خاصيته الأمنية واسعة الاستعمال في مجالات الصناعة، البناء، والأمن مثل :

○ الزجاج الأمني الخاص بالسيارات، الشاحنات، وآلات الأشغال العمومية؛

○ الزجاج الأمني المصفف -FEUILLETE- الخاص بحماية الأفراد و الممتلكات في البنوك، الوكالات التأمينية، المتاحف، السجون... الخ؛

○ الزجاج الأمني المقاوم للحرارة و الصدمات -TREMPE- و تستعمل في قطاع البناء، الصناعات الكهرومنزلية... الخ.

- الزجاج المصفف -FEUILLETE- و الزجاج المقاوم -TREMPE-: يستعمل في شركات البناء مثل: ECM سيدي موسى، ACUOR الجزائر، EPLA الجزائر، ENIE تيزي وزو.

✓ وحدة جديدة للزجاج السائل: و تضم هذه الوحدة ثلاث خطوط للإنتاج الزجاج المطبوع، الأجر الزجاجي و الأكواب أنجزت هذه الوحدة من طرف شركة BASSE SAMBRE البلجيكية، وانطلق خط إنتاج الزجاج المطبوع سنة 1994 في حين انطلق مشروع الأجر الزجاجي في نهاية نفس السنة ليتوقف هذا الخط عن الإنتاج 1996 لأسباب تجارية بحتة مرتبطة بعدم استيعاب السوق للكمية المعروضة و تكلفة الإنتاج الكبيرة، أما الخط الثالث فلم ينطلق لنفس الأسباب رغم توفر التجهيزات و اكتمال المشروع و لمواجهة إشكالية استغلال هاذان الخطان لجأت الشركة إلى تحويل الأفران لإنتاج مادة سيليكات الصودا التي تستعمل عادة كمادة أولية لصناعة المنظفات détergents .

✓ وحدة إنتاج و معالجة المواد الأولية: إضافة إلى الورشة تم انجاز وحدة جديدة لمعالجة المواد الأولية مثل: رمل السيليس، اندولومي.... الخ و نشاط الوحدة المذكورة يمثل أهم ورشة مدعمة للمادة الأولية لوحدة الزجاج السائل، أنجزت هذه الوحدة المذكورة أيضا من طرف شركة BASSAMBR و انطلقت سنة 1994.

إضافة إلى هذه المشاريع التي أنجزت وانطلقت في الإنتاج كما هو مبين هنالك مشاريع أخرى تغيرت و توقفت لأسباب مالية مرتبطة بالظروف الاقتصادية العامة باعتبار تمويل انجازها مصدره خزينة الدولة فان عملية التمويل توقفت مع مطلع سنة 1994 كما توقفت هذه المشاريع بدورها وهي:

✓ **مشروع تجديد فرن الزجاج المسطح:** كون أفران الزجاج تشتغل بدورات حياة محددة عادة بين خمسة و تسع سنوات فإن فرن الزجاج المسطح توقف عن الإنتاج في فيفري 1994، بعد سبع سنوات تقريبا من النشاط و نظرا لعدم توفر غلاف مالي لتجديده حينها و نظرا للتطور التكنولوجي الحاصل في مجال صناعة الزجاج تم التخلي نهائيا عن عملية تجديده أملا في الحصول على شراكة تمكن من انجاز مشروع زجاج الفلوت -FLOAT- الأكثر ملائمة تكنولوجيا.

✓ **مشروع الزجاج المقعر H 28:** رغم اكمال انجاز خط هذا المشروع التابع لوحدة الزجاج السائل، و رغم وجود كل التجهيزات فان عملية انطلاقه تغيرت لأسباب مرتبطة أساسا بالنجاعة باعتبار طاقة إنتاجه تفوق طاقة استيعاب السوق المحلي إضافة إلى وجود منافسة شديدة في هذا المجال تجعل عملية تسويق منتوجاته في غاية الصعوبة بسبب النوعية و سعر التكلفة.

✓ **مشروع الزجاج الحراري -BOROSILICATE-**: نسبة انجاز هذا المشروع وصلت إلى حدود 80 % و رغم وجود التجهيزات و الآلات بالمصنع لم ينطلق لأسباب مالية و تجارية أيضا، هذا المشروع كان موجه لإنتاج الأواني المنزلية، مصابيح السيارات و الزجاج المضغوط.

❖ **مرحلة الاستقلال مند 1997:** أخذت الشركة الإفريقية للزجاج استقلاليتها عن الشركة الأم في جانفي 1997، حيث أصبح لديها ذمة مالية و شخصية معنوية.

**المجال البشري داخل الشركة الإفريقية للزجاج:** فيما يلي جدول يوضح توزيع العمال :

**جدول رقم 04: جدول توزيع العمال داخل الشركة 2017**

العدد	أصناف العمال
24	إطارات
19	عمال مؤهلين
155	عمال التنفيذ
306	المجموع

المصدر: مديرية الموارد البشرية.



## المطلب الثاني: أهمية وأهداف الشركة الإفريقية للزجاج

## الفرع الأول: أهمية الشركة

تلعب صناعة الزجاج الدور الفعال في تطور اقتصاديات الدول بسبب الاستعمالات المتعددة لهذه المادة التي تدخل في عدة نشاطات صناعية و تجارية منها كقطاع البناء، صناعة زجاج السيارات، الصناعات الكهرومنزلية و تبرز أهمية الشركة بصفة عامة و صناعة الزجاج بصفة خاصة.

تلعب دورا اجتماعيا واقتصاديا هاما لما لها من أثر فعال في بعض النشاطات التجارية والصناعية، إذ تعتبر مجالا خصبا للتشغيل خاصة في القطاع الجغرافي.

لها نفس الأهمية، في المجال الصناعي حيث أن مادة الزجاج بمختلف أنواعه تدخل كمادة أولية مكملة لبعض الصناعات الأخرى.

تشكيلة منتجات الشركة الإفريقية للزجاج، تبرز أهمية الشركة في المجال الاقتصادي الوطني وذلك باعتبارها الممون الرئيسي لعدة شركات أخرى ذات أهمية بالغة مثل: الشركة الوطنية للسيارات الصناعية (روبية)، المؤسسة الوطنية لعناد الأشغال العمومية (قسنطينة)، شركات التنظيف (هنكل).<sup>(1)</sup>

## الفرع الثاني: أهداف الشركة

تهدف الشركة الإفريقية للزجاج إلى تحقيق مايلي:<sup>(2)</sup>

- ✓ تنمية صناعة الزجاج في الجزائر؛
- ✓ تلبية حاجيات و طلبات الاقتصاد الوطني في مواد الزجاج في قطاع البناء، قطاع تركيب و صناعة السيارات، قطاع الصناعة الكهرومنزلية؛
- ✓ قطاع صناعة و تركيب السيارات، قطاع الصناعة الكهرومنزلية؛
- ✓ مواكبة التطور التكنولوجي؛
- ✓ العمل على تصدير المنتوجات و إدخالها في السوق الدولية؛
- ✓ تحسين رأس مال الشركة؛
- ✓ وضع سياسة تجارية فعالة لاقتحام السوق الوطني و الدولي على حد سواء؛
- ✓ المساهمة في ترقية السوق الوطني؛
- ✓ تدعيم منتج الزجاج و فتح ورشات في مختلف أنحاء الوطن؛

(1) الوثائق الداخلية للشركة الإفريقية للزجاج.

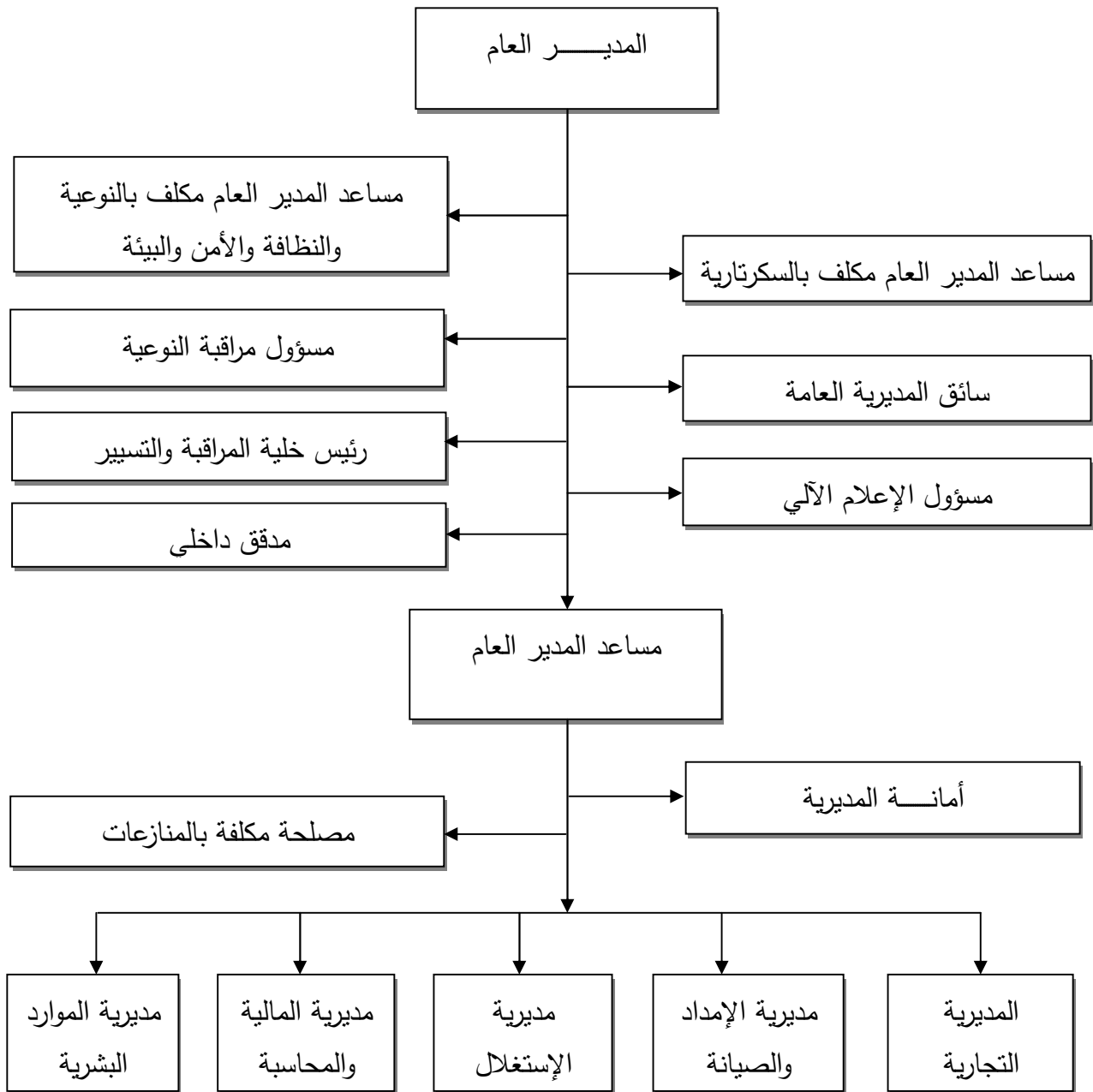
(2) نفس المرجع.

✓ السهر على إعطاء الوجه الحضاري للشركة من خلال استعمال تقنيات حديثة تتلاءم مع متغيرات العصر؛

✓ تحسين و تطوير منتوجات الشركة و توسيع شبكة التوزيع

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للشركة الإفريقية للزجاج

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للشركة



المصدر: وثائق الشركة الإفريقية للزجاج-مديرية الموارد البشرية.-

وتتمثل مهام مختلف هذه المصالح فيما يلي:<sup>(1)</sup>

**أولاً: المدير العام:** هو الذي يشرف على جميع المصالح المشكلة للمؤسسة و يترأسها في المجالس الإدارية،

كما يقوم بوضع الأهداف و السياسات التي تسعى المؤسسة لتحقيقها مستقبلا، و تتجلى مهامه في:

✓ تطبيق إستراتيجية الشركة و سياستها وإبرام الصفقات مع الموردين المحليين والأجانب؛

✓ تمثيل الشركة في المحافل و المناسبات الدولية؛

✓ إصدار القرارات و الأوامر الضرورية التي تخدم مصالح الشركة وإمضاء جميع الوثائق الخاصة بالشركة.

❖ **مساعد المدير العام مكلف بالنوعية والنظافة والأمن والبيئة:** يهتم بالدراسات المتعلقة بالمنتوج و النمو

ويشرف على مكاتب البحث و التطوير، التخطيط والمشاريع، الأمن الصناعي، التحاليل و المراقبة، المقاييس

و الدراسات التقنية.

❖ **مساعد المدير العام مكلف بالسكترارية:** هي المسؤولة عن ضمان خدمات إدارة المديرية، و ذلك من

خلال:

✓ إستقبال البريد الخاص بالمديرية العامة و تحرير المراسلات؛

✓ ترتيب الوثائق في خزائن الأرشيف؛

✓ إستقبال و تحويل المكالمات الهاتفية الخاصة بالمدير العام، إضافة إلى إستقبال و إرسال الفاكس.

❖ **مسؤول مراقبة النوعية:** هو المسؤول عن تطبيق نظام الجودة والنوعية.

❖ **سائق المديرية العامة**

❖ **رئيس خلية المراقبة والتسيير:** يشارك و يساعد في تحسين تسيير مختلف الأعمال داخل المؤسسة.

❖ **مسؤول الإعلام الآلي**

❖ **مدقق داخلي:** هو المسؤول عن تعليمات التسيير و مدى تطبيقها باستمرار.

**ثانياً: مساعد المدير العام:** وتتكون من خمس مديريات فرعية بالإضافة إلى الأمانة و مصلحة مكلفة

بالمنازعات.

❖ **أمانة المديرية**

❖ **مصلحة مكلفة بالمنازعات:** هي المسؤولة عن تسيير ملفات المنازعات.

❖ **المديرية التجارية:** و هي تعمل تحت الإشراف المباشر للمديرية العامة بحيث تضع مخططات البيع و

التسويق و تضع الإستراتيجية الخاصة بهما وذلك بالتنسيق مع باقي المديريات ، كما تمثل الشركة مع باقي

(1) الوثائق الداخلية للشركة الإفريقية للزجاج.

المتعاملين التجاريين و الزبائن ، وتتفاوض معهم بخصوص الاتفاقيات التجارية و تحرص على تنفيذها من خلال مجموعة من الأعوان الذين تشرف عليهم.

❖ **مديرية الإمداد والصيانة:** مشكلة من قسم الإسناد والمشتريات وقسم الصيانة والضروريات.

✓ **بالنسبة للقسم الأول:** تقوم بشراء المواد الأولية وقطع الغيار الصناعية من السوق المحلية أو الدولية و ضمان الخدمات المرتبطة بها كالتأمين و الجمركة و النقل .

✓ **بالنسبة للقسم الثاني:** فهو ينقسم إلى فرعين هما : فرع الصيانة الميكانيكية و فرع الصيانة الكهربائية و هذان الفرعان يتدخلان لإصلاح الأعطاب المختلفة في المصنع زيادة على ذلك الصيانة العادية للتجهيزات و العتاد.

إضافة إلى تسيير مخزونات قطع الغيار و المواد الأولية المختلفة و كذا المنتوجات الجاهزة.

❖ **مديرية الإستغلال:** وهي مديرية تنقسم إلى ثلاث وحدات رئيسية كما يلي :

✓ **وحدة الزجاج السائل:** و ينتج بها الزجاج المطبوع الموجه للبناء ووكلاء معتمدين خواص.

✓ **وحدة الزجاج الأمني :** تتشكل من فرعين: فرع الزجاج المورق، فرع الزجاج المنقوع.

✓ **وحدة معالجة و إنتاج المواد الأولية:** و هي وحدة تقوم باستغلال الرمل و معالجته بالغسل و التصفية و كذا باقي المواد التي تدخل في صناعة الزجاج و السيليكات كالكالكير.

❖ **مديرية الموارد البشرية:** تهتم بإنجاز سياسة الشركة بخصوص شؤون الموظفين والعمال، وتتمثل مهامها في الإشراف على تطبيق سياسة الشركة الخاصة بالموارد البشرية والمتمثلة في التوظيف، التكوين، الأجور، تسيير المستخدمين.

❖ **مديرية المالية والمحاسبة:** تهتم بمتابعة نشاط المحاسبين، الميزانية المالية وأيضا مراقبة التسيير وتتمثل مهامها في:

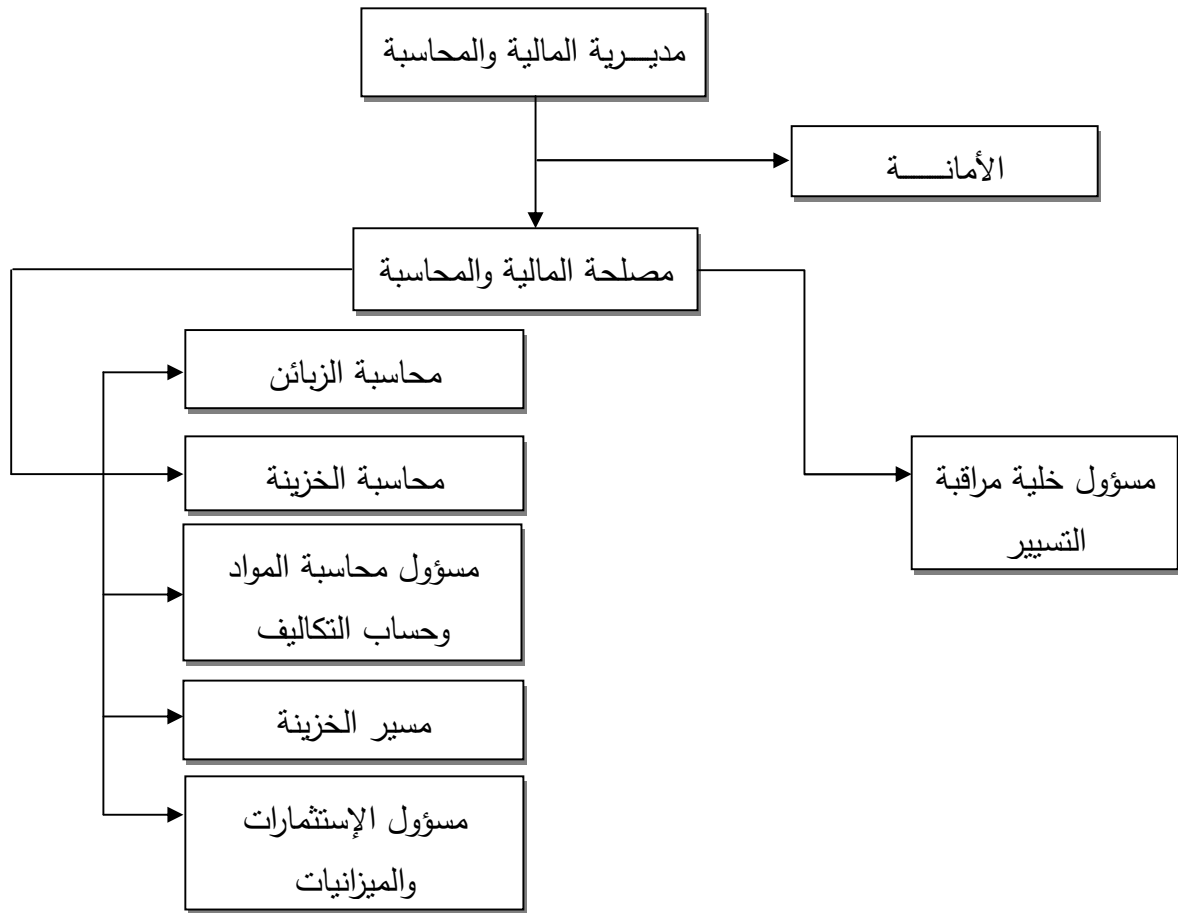
✓ الإشراف على تطبيق السياسة المالية للشركة؛

✓ الإشراف على عمليات المحاسبة و إعداد التقارير الشهرية و تحليلها؛

✓ تسيير مختلف مداخل الشركة و تكاليف الإنتاج.

وفيمايلي الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة:

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة



المصدر: الوثائق المقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة

## المبحث الثاني: سيرورة التسويات في نهاية الدورة لدى الشركة الإفريقية للزجاج

تعتبر الشركة الإفريقية للزجاج من الشركات الناشطة في مجال صناعة الزجاج بمختلف أنواعه، وككل المؤسسات الاقتصادية، وبموجب النظام المحاسبي المالي فهي مجبرة على القيام بأعمال نهاية الدورة، وسنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى أهم الأعمال المحاسبية التي تقوم بها الشركة في نهاية الدورة المحاسبية.

### المطلب الأول: جرد التثبيات

#### الفرع الأول: الجرد المادي للتثبيات

تقوم الشركة في نهاية السنة بتشكيل فرقتين؛ فرقة A وفرقة B، حيث تتكون كل فرقة من عضوين مختصين، وتقوم الفرقتين بجرد كل التثبيات الموجودة في المؤسسة وذلك بتسجيل إسم، رقم، رمز التثبيات، وبعد انتهاء هاتين الفرقتين من عملية الجرد تقوم بتقديم النتائج المتوصل إليها إلى فرقة ثالثة وهي فرقة المراقبة والتي تتكون بدورها من عضوين، تقوم هذه الفرقة بمقارنة نتائج الجرد المتوصل إليها من طرف الفرقتين A و B، وفي حالة وجود اختلاف في هذه النتائج فإن فرقة المراقبة تعيد عملية الجرد بنفسها وبعد انتهائها من مهامها تقوم بإعداد تقرير حول نتائج الجرد وتسليمه إلى رئيس المنطقة؛ الذي يقوم بالمقارنة بين الجرد المادي والمحاسبي وتقديم النتائج المتوصل إليها إلى مصلحة المالية والمحاسبة.<sup>(1)</sup>

وقد كانت قيمة التثبيات مقدرة بمبلغ 7.143.154.970,8 دج موزعة كالتالي:

✓ التثبيات المعنوية: 18.299.466,51 دج؛

✓ التثبيات العينية: 6.834.440.435,12 دج؛

✓ التثبيات المالية: 311.815,27 دج.

#### الفرع الثاني: الجرد المحاسبي

بعد الإنتهاء من الجرد المادي تقوم الشركة بعملية التسوية وفيما يخص التثبيات فإن التسويات في نهاية الدورة، تتمثل في التسجيل المحاسبي لأقساط الإهلاكات، وفيمايلي التسجيل المحاسبي لأقساط الإهلاكات لبعض تثبيات الشركة والمتمثلة في جهاز إعلام آلي (أنظر الملحق رقم 01)، محرك للمياه (أنظر الملحق رقم 02)، وبرنامج إعلام آلي (أنظر ملحق رقم 03)، مع العلم أن الشركة تطبق طريقة الإهلاك الخطي لجميع تثبياتها.

(1) مقابلة مع السيد بلحيمر باديس: رئيس مصلحة المالية والمحاسبة، الشركة الإفريقية للزجاج، يوم 2017/03/26، الساعة 14:00.

التسجيل المحاسبي:

		2015/12/31			
8082,53	8082,53	د/المخصصات للإهلاكات	681	2818	د/إهلاك تجهيزات مكتب
		قسط الإهلاك سنة 2015			
42119,22	42119,22	د/المخصصات للإهلاكات	681	2815	د/إهلاك معدات وأدوات صناعية
		قسط الإهلاك سنة 2015			
109.462,73	109.462,73	د/المخصصات للإهلاكات	681	2804	د/إهلاك البرمجيات المعلوماتية
		قسط الإهلاك سنة 2015			

**ملاحظة:** بالنسبة للخسارة في قيمة التثبيات فالشركة لم تقم بحسابها وذلك لعدم وجود كفاءات مختصة لتحديد القيمة السوقية لمختلف التثبيات.

#### المطلب الثاني: جرد المخزونات

##### الفرع الأول: الجرد المادي

تتبع الشركة طريقة الجرد الدائم في جرد مخزوناتها، وتقوم الشركة بعملية الجرد المادي لمخزوناتها بنفس الإجراءات المتبعة في جرد التثبيات، أي عن طريق فرقتين A و B وفرقة المراقبة مع تغيير أعضاء هذه الفرق واستبدالهم بأعضاء مختصين في المخزونات وذلك للتأكد من الوجود الفعلي لها.<sup>(1)</sup>

وبعد الإنتهاء من الجرد المادي تبين أن مبلغ الجرد المادي أكبر مما هو مسجل محاسبيا لبعض المواد (منتجات تامة الصنع، قطع الغيار)، فيما تبين أن مبلغ الجرد المادي أقل مما هو مسجل محاسبيا لمواد أخرى (منتجات نصف مصنعة، مواد أولية، قطع الغيار) (أنظر الملحق رقم 04).

**ملاحظة:** يتم تقييم المخزون عن طريق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (أنظر الملحق رقم 05).

<sup>(1)</sup> مقابلة مع السيدة بوعجل فتيحة: مسؤول محاسبة المواد وحساب التكاليف، الشركة الإفريقية للزجاج، يوم 2017/04/18، على الساعة 10:30.

الفرع الثاني: الجرد المحاسبي

تقوم الشركة بتسوية فوارق المخزون من خلال التسجيل المحاسبي التالي:

❖ الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي

		2015/12/31	
	648,18	د/منتجات تامة الصنع	355
	582	د/قطع الغيار	322
1230,18		د/منتجات إستثنائية عن عمليات التسيير تسوية فرق المخزون الموجب	757

❖ الجرد المحاسبي أكبر من الجرد المادي

		2015/12/31	
	23757,72	د/أعباء التسيير الجاري الإستثنائية	657
1537,26		د/مواد أولية	31
20712,58		د/منتجات نصف مصنعة	351
1507,88		د/قطع الغيار	322
		تسوية فرق المخزون السالب	

ملاحظة: بالنسبة للشركة الإفريقية للزجاج فإنه يتم اعتبار كل فوارق الجرد غير مبررة.

الفرع الثالث: مؤونة تدني البضاعة

بالنسبة لخسارة القيمة في المخزون لم تسجل الشركة أي خسارة في سنة 2015، في حين سجلت خسارة في السنوات السابقة وقامت بتعديلها في نهاية دورة 2015، وذلك من خلال إسترجاع جزء من هذه الخسارة بقيمة 3.207.584,56 دج، وقد قام المحاسب بتسجيل القيد التالي:

		2015/12/31	
	3.207.584,56	د/خسائر القيمة عن المخزونات	390
3.207.584,56		د/إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة تعديل مخصص خسائر القيمة	785



**الفرع الرابع: تسوية حساب المشتريات المخزنة**

فيما يخص حساب المشتريات المخزنة يوجد على مستوى الشركة كلتا الحالتين: حالة عدم استلام المخزونات وحالة عدم استلام الفاتورة.

**❖ حالة عدم استلام المخزونات**

من بين الحالات الموجودة على مستوى الشركة، حالة قيام الشركة بشراء 20 طن من الملح الصناعي، وفي نهاية الدورة تبين أن المؤسسة استلمت 15 طن من الكمية المشتراة فقط ولم تستلم 5 طن (أنظر ملحق رقم 06)، كما تم استلام الفاتورة الخاصة بجميع المشتريات (أنظر الملحق رقم 07) حيث قام المحاسب بتسجيل القيد التالي:

2015/12/31			
82.500,00	د/مشتريات التموينات الأخرى المخزنة	38210	
27.500,00	د/مخزونات خارجية	372000	
18.700,00	د/TVA على المشتريات	445200	
128.700,00	د/موردو المخزونات	4011	
	ترصيد د/38		

**❖ حالة عدم استلام الفاتورة**

قامت الشركة بشراء 162 وحدة من type de colles، استلمت 120 وحدة منها مع الفاتورة واستلمت 42 وحدة بدون فاتورة (عدم وصول الفاتورة الخاصة بها)، و 30ml من tube pvc استلمتها مع الفاتورة، وفي نهاية الدورة سجل محاسب الشركة القيد التالي:

2015/12/31			
153.900,00	د/مشتريات مواد التنظيف	382260	
6.000,00	د/مشتريات قطع غيار	382230	
39.900,00	د/موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408112	
120.000,00	د/موردو المخزونات	401112	
	ترصيد د/38		

المطلب الثالث: تسوية باقي الحسابات

الفرع الأول: تسوية الزبائن

عند جرد حسابات الزبائن في نهاية الدورة تبين أن ما قيمته 4.372.917,74 دج هي ديون مشكوك في تحصيلها، حيث تم تشكيل مخصص خسائر القيمة للزبائن، وعليه سجل المحاسب القيود التالية:

		2015/12/31	
4.372.917,74	4.372.917,74	د/الزبائن المشكوك فيهم	416
		د/الزبائن	411
		تحويل الزبائن إلى مشكوك فيهم	
		/	
3.737.536,53	3.737.536,53	د/مخصصات خسائر القيمة أصول جارية	685
3.737.536,53		د/خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	491
		إثبات الخسائر في قيمة الزبائن	

حيث تم حساب مخصص خسائر القيمة كالتالي:

$$3.737.536,53 = 1,17 / 4.372.917,74$$

الفرع الثاني: تسوية المصاريف

❖ التكاليف المقيدة مسبقا

قامت الشركة في بداية شهر جوان بتأمين معدات النقل لمدة سنة بمبلغ 2.486.593,53 دج ، لدى الشركة مع الجزائرية للتأمينات CAAT (أنظر الملحق رقم 08)، وفي نهاية الدورة سجل المحاسب القيد التالي:

		2015/12/31	
1.243.296,53	1.243.296,53	د/الأعباء المقيدة مسبقا	486
		د/أقساط التأمينات	616
		تحويل العبء المقيد مسبقا	

حيث تم حساب المبلغ كالتالي:

$$1.243.296,53 = 12/6 \times 2.486.593,53$$

الفرع الثالث: المقاربة البنكية

تتعامل الشركة مع البنك الخارجي الجزائري BEA، وبعد المقارنة بين الكشف المرسل من طرف البنك وحساب البنك لدى المؤسسة، قمنا بإعداد الجدول التالي:

## الجدول رقم 05: جدول المقارنة البنكية للشركة الإفريقية للزجاج

حساب BEA		حساب المؤسسة		البيان	التاريخ
دائن	مدين	دائن	مدين		
5.474.972,89		4.423.029,95		رصيد أولي	
	6.727.577,00			شيك إلى إدارة الضرائب	
	40.950,00			شيك إلى المورد عمورة	
	15,00			فرق في شيك للجمارك	
	26.774,22			شيك إلى شركة سيارات	
	31,677,35			شيك إلى مؤسسة أونيام	
	41.547,87			شيك إلى ش ذ م م كويا	
	1.202.542,49			شيك إلى فندق الواحة	
	1.827.518,91			شيك إلى مصرح جمركي	
	600,00			فرق في شيك رقم 681985	
5.475.572,89	9.898.602,84	4.423.029,95		المجموع	
4.423.029,95		4.423.029,95		الرصيد	

المصدر: وثائق مقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة

**ملاحظة:** نلاحظ من خلال الجدول أنه لا يظهر اختلافات على مستوى حساب المؤسسة وذلك راجع إلى قيام محاسب الشركة بمعالجة الاختلافات التي قد تظهر بصفة يومية.<sup>(1)</sup>

## الفرع الرابع: مؤونة الأخطار والتكاليف

في نهاية دورة 2015 قام محاسب الشركة بتشكيل مؤونة أعباء، تتعلق باحتمال اللجوء إلى القضاء وذلك نتيجة نزاع مع النقابات، وذلك وفق القيد التالي:

2015/12/31			
	50.000,00	د/مخصصات المؤونات-الأصول غير الجارية-	681
50.000,00		د/المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية-	158
		تكوين مؤونة نزاع قضائي	

قام المحاسب أيضا بتعديل بعض المؤونات للأعباء-خصوم غير جارية-، الأولى متعلقة باسترجاع مؤونة تتعلق بالعطلة السنوية للعمال، والثانية تتمثل في إلغاء مؤونة شكلت لزيون لم يقم بتسديد ديونه، وذلك وفق القيود التالية:

<sup>(1)</sup> مقابلة مع السيدة حاجي نسرين: محاسبة الخزينة، الشركة الإفريقية للزجاج، يوم 2017/04/25، على الساعة 14:30.

2015/12/31			
462.793,00	462.793,00	د/المؤونات الأخرى للأعباء-الخصوم غير الجارية- د/إسترجاعات عن المؤونات-الأصول غير الجارية- تعديل مؤونة العطلة السنوية	158 785
2.482.000,00	2.482.000,00	د/المؤونات الأخرى للأعباء-الخصوم غير الجارية- د/إسترجاعات عن المؤونات-الأصول غير الجارية- إلغاء مؤونة الزبون عماري	158 785

**ملاحظة:** بالنسبة لمؤونات الأعباء-خصوم جارية- الشركة لم تقم بتكوين أو تعديل أي مؤونة في نهاية دورة 2015.

## المبحث الثالث: تحديد نتيجة الدورة وإعداد القوائم المالية

بعد الإنتهاء من عمليات الجرد والتسوية الخاصة بأعمال نهاية الدورة، تأتي مرحلة تحديد نتيجة الدورة وإقفال الحسابات، إضافة إلى إعداد القوائم المالية وعرضها، وهذا ما سنحاول التطرق إليه من خلال هذا المبحث.

## المطلب الأول: تحديد نتيجة الدورة

بعد إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، يقوم محاسب الشركة بإعداد جدول حسابات النتائج والذي من خلاله يتم تحديد نتيجة الدورة، لتليها مرحلة إعداد الميزانية الختامية.

## الفرع الأول: جدول حسابات النتائج

يمكن توضيح جدول حسابات النتائج للشركة في الجدول الموالي:

## الجدول رقم 06: جدول حسابات النتائج للشركة الإفريقية للزجاج

السنة 2014	السنة 2015	ملاحظة	البيان
330.029.976,83	282.961.596,40		رقم الأعمال
-4.657.382,38	-20.103.605,99		الإنتاج المخزن أو المتبقي من المخزون
25.615,74	0		الإنتاج المثبت
0	0		إعانات الإستغلال
<b>325.398.210,19</b>	<b>262.857.990,41</b>		<b>I.منتجات الدورة</b>
183.015.465,20	172.558.275,04		مشتريات مستهلكة
55.838.647,26	50.094.447,63		الخدمات الخارجية وإستهلاكات أخرى
<b>238.854.112,46</b>	<b>222.652.722,67</b>		<b>II.إستهلاكات الدورة</b>
<b>86.544.097,73</b>	<b>40.205.267,74</b>		<b>III.القيمة المضافة للإستغلال (II-I)</b>
186.771.003,96	188.658.066,11		أعباء المستخدمين
6.633.969,12	5.692.774,06		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
<b>106.860.875,35</b>	<b>154.145.572,43</b>		<b>IV.الفائض الإجمالي للإستغلال</b>
3.911.240,04	8.800.979,74		المنتجات العملية الأخرى
10.252.165,49	2.559.047,29		الأعباء العملية الأخرى
127.422.145,75	88.574.201,98		المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
15.898.254,60	14.359.239,22		الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات

-224.725.691,95	-222.118.602,74		V. النتيجة العملياتية
55.651,29	64.705,40		منتجات مالية
381.573,73	4.601.649,50		أعباء مالية
-325.922,44	-4.536.944,10		VI. النتيجة المالية
-225.051.614,39	-226.655.546,84		VII. النتيجة العادية قبل الضريبة
0	0		الضريبة على النتيجة العادية
0	0		الضرائب المؤجلة (التغيرات) حول النتائج العادية
345.263.356,12	286.082.914,77		مجموع منتجات الأنشطة العادية
570.314.970,51	512.738.481,61		مجموع أعباء الأنشطة العادية
-225.051.614,39	-226.655.546,84		VIII. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
0	0		عناصر غير عادية (منتجات)
0	0		عناصر غير عادية (أعباء)
0	0		IX. النتيجة غير العادية
-225.051.614,39	-226.655.546,84		X. النتيجة الصافية للدورة

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الملحق رقم 09.

ملاحظات حول جدول حسابات النتائج:

- ✓ نلاحظ أن جدول حسابات النتائج حسب النظام المحاسبي المالي يبين سنتين السنة الحالية والسنة السابقة، وذلك ما يساعد في عملية التحليل والمقارنة؛
- ✓ نلاحظ أن الشركة حققت خسارة خلال الدورة، وهذا راجع إلى إرتفاع التكاليف؛
- ✓ نلاحظ أن النتيجة العادية للشركة قبل الضريبة سالبة (خسارة)، بالإضافة إلى عدم وجود النتيجة غير العادية وهو ما أدى إلى عدم وجود الضريبة على الأرباح.
- ✓ يتم إعداد جدول حسابات النتائج في المؤسسة حسب الطبيعة وهذا حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

#### الفرع الثاني: الميزانية الختامية

يتم إعداد الميزانية الختامية، بعد الإنتهاء من مختلف التسويات وإعداد ميزان المراجعة بعد الجرد و جدول حسابات النتائج، وبالنسبة للشركة الإفريقية للزجاج كانت الميزانية الختامية كالتالي:

## ❖ الأصول

## الجدول رقم 07: الميزانية الختامية للشركة الإفريقية للزجاج (أصول)

مبلغ صافي 2014	مبلغ صافي 2015	إهلاكات-مؤونات	مبلغ إجمالي 2015	ملاحظة	الأصول
					أصول غير جارية
					فارق الإقتناء
<b>15.291.171,18</b>	<b>16.784.640,12</b>	<b>1.514.826,39</b>	<b>18.299.466,51</b>		تثبيات معنوية
<b>1.667.366.681,75</b>	<b>2.043.041.914,90</b>	<b>4.791.398.520,22</b>	<b>6.834.440.435,12</b>		تثبيات عينية
753.526.000,00	753.526.000,00	-	753.526.000,00		أراضي
476.193.001,03	454.484.393,86	378.430.279,36	832.914.673,22		مباني
437.647.680,72	835.031.521,04	4.412.968.240,86	5.247.999.761,90		تثبيات عينية أخرى
<b>207.821.706,93</b>	<b>290.415.069,18</b>	-	<b>290.415.069,18</b>		تثبيات جاري إنجازها
<b>641.815,27</b>	<b>311.815,27</b>	-	<b>311.815,27</b>		تثبيات مالية
641.815,27	311.815,27	-	311.815,27		قروض وأصول مالية أخرى
<b>1.891.121.375,13</b>	<b>2.350.553.439,47</b>	<b>4.792.913.346,61</b>	<b>7.143.466.786,08</b>		مجموع الأصول غير الجارية
					الأصول الجارية
<b>277.181.722,21</b>	<b>270.521.555,42</b>	<b>15.394.309,70</b>	<b>285.915.865,12</b>		المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
<b>269.166.526,25</b>	<b>328.840.731,38</b>	<b>4.372.917,74</b>	<b>333.213.649,12</b>		الحسابات الدائنة والإستخدامات المماثلة
113.101.657,93	88.277.849,75	4.372.917,74	92.650.767,49		الزبائن
7.178.297,13	7.621.483,67	-	7.621.483,67		المدينون الآخرون
148.886.571,19	232.941.397,96	-	232.941.397,96		الضرائب
<b>309.903,65</b>	<b>13.127.760,40</b>	-	<b>13.127.760,40</b>		الموجودات وما شابهها
309.903,65	13.127.760,40	-	13.127.760,40		الخبزينة
<b>546.658.152,11</b>	<b>612.490.047,20</b>	<b>19.767.227,44</b>	<b>632.257.274,64</b>		مجموع الأصول الجارية
<b>2.437.779.527,24</b>	<b>2.963.043.486,67</b>	<b>4.812.680.574,05</b>	<b>7.775.724.060,72</b>		المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الملحق رقم 10.

## ❖ الخصوم

## الجدول رقم 08: الميزانية الختامية للشركة الإفريقية للزجاج (خصوم)

الدورة 2014	الدورة 2015	ملاحظة	الخصوم
1.046.440.000,00	1.046.440.000,00		رؤوس الأموال الخاصة رأس مال تم إصداره
-	-		رأس مال غير مطلوب
-	-		العلاوات والاحتياطات
-	-		فارق إعادة التقييم
-225.051.614,39	-226.665.546,84		النتيجة الصافية
1.028.838.045,25	802.552.069,24		رؤوس الأموال الأخرى-ترحيل من جديد
<b>1.850.226.430,86</b>	<b>1.622.336.522,40</b>		<b>المجموع</b>
430.210.246,78	910.440.726,73		الخصوم غير الجارية القروض والديون المالية
-	-		الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)
-	-		ديون أخرى غير جارية
40.912.571,21	28.420.782,53		مؤونات ومنتجات مثبتة مسبقا
<b>471.122.817,99</b>	<b>938.861.509,26</b>		<b>مجموع الخصوم غير الجارية</b>
67.296.796,58	224.179.779,01		الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقه
610.411,68	365.757,31		ضرائب
61.548.571,03	176.037.633,67		ديون أخرى
-2.853.301,86	1.262.285,02		خزينة الخصوم
<b>126.602.477,43</b>	<b>401.845.455,01</b>		<b>مجموع الخصوم الجارية</b>
<b>2.447.951.726,28</b>	<b>2.963.043.486,67</b>		<b>مجموع عام للخصوم</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الملحق رقم 10.

ملاحظات حول الميزانية الختامية:

✓ الميزانية الختامية حسب النظام المحاسبي المالي تمكننا من معرفة مبلغ عناصر القوائم للسنة الحالية والسنة السابقة؛

✓ يتم عرض عناصر الأصول في الميزانية الختامية حسب النظام المحاسبي المالي، بالقيم الإجمالية والصافية؛

✓ نلاحظ أن أغلب أصول المؤسسة هي أصول ثابتة؛

✓ كان من الممكن عدم إدراج العناصر ذات القيمة الصفر، مثل الضرائب المؤجلة والديون الأخرى غير الجارية.



المطلب الثاني: عرض باقي القوائم المالية

الفرع الأول: جدول تدفقات الخزينة

يمكن توضيح جدول تدفقات الخزينة للشركة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 09: جدول تدفقات الخزينة للشركة الإفريقية للزجاج

المبالغ دورة 2014	المبالغ دورة 2015	ملاحظة	
323.140.827,51	339.752.692,00		تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية
-419.958.356,01	-387.832.658,26		تحصيلات مقبوضة من الزبائن
-5.229.436,65	-3.880.830,77		المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين
-	-		الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة
-	-		الضرائب المدفوعة على النتائج
<b>-102.046.965,15</b>	<b>-51.960.797,03</b>		<b>صافي تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (A)</b>
-198.184.000,91	-442.611.199,88		تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار
-	-		المسحوبات عن اقتناء تقييدات عينية أو معنوية
-	-		التحصيلات من التنازل عن تقييدات عينية أو معنوية
-	-		المسحوبات عن اقتناء تقييدات مالية
-	-		التحصيلات من التنازل عن تقييدات مالية
-	-		الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية
-	-		الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
<b>-198.184.000,91</b>	<b>-442.611.199,88</b>		<b>صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار (B)</b>
-	-		تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل
-	-		التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم
293.991.000,00	480.230.479,95		الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
-	-		التحصيلات من القروض
-	-		التسديدات من القروض والديون المماثلة الأخرى
<b>293.991.000,00</b>	<b>480.230.479,95</b>		<b>صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (C)</b>
26.808,76	53.731,04		مؤشر تغير أسعار الصرف في السيولة
<b>-6.213.157,30</b>	<b>-14.287.785,92</b>		<b>تغيرات الخزينة للدورة (A+B+C)</b>
19.238.658,20	13.025.500,90		أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية
13.025.500,90	-1.262.285,02		أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية
<b>-6.213.157,30</b>	<b>-14.287.785,92</b>		<b>تغير الخزينة خلال الدورة</b>
<b>-225.051.614,39</b>	<b>-226.665.546,84</b>		<b>المقاربة مع النتيجة المحاسبية</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الملحق رقم 11.

الفرع الثاني: جدول تغيرات الأموال الخاصة

يمكن توضيح جدول تغيرات الأموال الخاصة للشركة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 10: جدول تغيرات الأموال الخاصة للشركة الإفريقية للزجاج

الإحتياطات والنتائج	فارق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الإصدار	رأس مال الشركة	ملاحظة	
						الرصيد في 31 ديسمبر 2013
						نتيجة الدورة الصافية
1.028.838.045,25				1.046.440.000,00		الرصيد في 31 ديسمبر 2014
-226.285.976,01						نتيجة الدورة الصافية
575.896.522,40				1.046.440.000,00		الرصيد في 31 ديسمبر 2015

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على الملحق رقم 12.

المطلب الثالث: إقفال الحسابات وإعادة فتحها

الفرع الأول: إقفال الحسابات

بعد الإنتهاء من أعمال الجرد والتسوية وإعداد القوائم المالية، يتم إقفال الحسابات بطريقة آلية بواسطة

الإعلام الآلي، وذلك عن طريق إلغاء حسابات الميزانية وفق القيد التالي:

2015/12/31			
2.963.043.486,67	الخصوم		
2.963.043.486,67	الأصول	إقفال الحسابات	

الفرع الثاني: فتح الحسابات

بما أنه تم إلغاء حسابات الميزانية في عملية إقفال الحسابات لسنة 2015، فإنه يتم الإعتماد على هذه

الطريقة لفتح الحسابات في السنة الموالية، وذلك كمايلي:

2016/01/01			
2.963.043.486,67	الأصول		
2.963.043.486,67	الخصوم	فتح الحسابات	

## خلاصة

قامت الشركة الإفريقية للزجاج بإجراء أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي كغيرها من المؤسسات، حيث قامت بعملية الجرد المادي لمختلف تثبياتها ومخزوناتهما والتي كان لها النصيب الأكبر من عملية الجرد باعتبارها تشكل المحور الأساسي في عملية الإستغلال، وتبين لنا أيضا من خلال هذه الدراسة الميدانية أن الشركة لم تكن لها تسويات كثيرة في نهاية الدورة وهذا لمحدودية عملائها واحتكار سوق الزجاج من طرف مستثمرين آخرين مما أدى إلى تدهور نشاطها نوعا ما، إضافة إلى عدم توفرها على تثبيات مالية وهو ما حال دون جردها والقيام بالتسويات الخاصة بها.

الخاتمة العامة

تعتبر أعمال نهاية الدورة المحاسبية عملية قانونية تهدف إلى إظهار صورة حقيقية وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة، حيث وحسب النظام المحاسبي المالي فإن إجراءات القيام بهذه الأخيرة تتمثل في القيام بالجرد المادي لمختلف أصول المؤسسة كمرحلة أولى، لتليها مرحلة تسوية فوارق الجرد الناتجة عن المقارنة بين الجرد المادي والمحاسبي للتبينات والمخزونات إضافة إلى تسوية باقي حسابات الأصول وحسابات التسيير و تشكيل المؤونات، مما يساعد في إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد والذي بناءا عليه يتم إعداد مختلف القوائم المالية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي وتحديد نتيجة الدورة للمؤسسة، وأخيرا يتم إقفال الحسابات.

وقد مكنتنا هذه الدراسة من الخروج بمجموعة من النتائج واختبار الفرضيات وتقديم مجموعة من الإقتراحات.

#### ❖ نتائج الدراسة

- إنطلاقا من تساؤلنا الرئيسي وما تم التطرق إليه خلال الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا إلى النتائج التالية:
- ✓ تنشأ المؤسسة الإقتصادية بتفاعل مجموعة من العوامل البشرية والمادية والمالية ، فهي موارد مكملة لبعضها البعض لتحقيق الأهداف المرجوة؛
- ✓ تعتبر أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي مجموعة من العمليات التي تتمثل في الجرد والتسوية بالإضافة إلى تحديد الفروق المحاسبية والأخطاء لتحديد النتيجة والمحافظة على استمرارية المؤسسة؛
- ✓ تسمح أعمال نهاية الدورة بإبراز الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة؛
- ✓ عن طريق أعمال نهاية الدورة تحافظ المؤسسة على مركزها المالي؛
- ✓ إلزام القانون المؤسسات القيام بأعمال نهاية الدورة مرة واحدة على الأقل في السنة ، مما يؤكد دورها في حياة المؤسسة؛
- ✓ تقوم المؤسسة في نهاية كل دورة محاسبية بعملية جرد الممتلكات التي تمتلكها عن طريق الجرد المادي والمحاسبي؛
- ✓ نقوم بالجرد المادي للتأكد من قيمة الأصول والخصوم كما ونوعا، لتصحيح الأخطاء الدفترية الناجمة عن مختلف العوامل؛
- ✓ الجرد المحاسبي هو عبارة عن تصحيح لمختلف الأخطاء وذلك بتسوية الحسابات المعنية على ضوء ما اكتشفه الجرد المادي؛

✓ يتم جرد التثبيات من خلال معرفة قيمتها السوقية لتحديد خسارة القيمة، كما يتم تحديد قسط الإهلاك السنوي حسب الطريقة المتبعة من طرف المؤسسة؛

✓ تكون عملية جرد المخزون بتحديد الفرق بين ما هو موجود فعليا وما هو مسجل محاسبيا؛

✓ يتم تسجيل خسائر القيمة للتثبيات في حال انخفاض قيمتها القابلة للتحصيل، غير أنه في الواقع العملي لا يتم تسجيل الخسارة في القيمة وذلك لغياب الكفاءات والكوادر المختصة وعدم وجود سوق مالي نشط يسمح بإعطاء قيمة عادلة للتثبيات؛

✓ يتم حساب نتيجة الدورة وفق النظام المحاسبي المالي بالإعتماد على جدول حسابات النتائج والميزانية الختامية؛

✓ بالرغم من أن تطبيق النظام المحاسبي المالي لم يعد بالأمر الجديد إلا أن الجزائر لا تزال تعتمد على مخلفات النظام السابق.

#### ❖ إختبار صحة الفرضيات

لقد نصت الفرضية على مايلي: " تعاني الشركة الإفريقية للزجاج من صعوبة في إعداد أعمال نهاية الدورة وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي"، وقد تم إثباتها من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها حيث توصلنا إلى عدم قدرة الشركة الإفريقية للزجاج على تحديد القيمة العادلة لتثبياتها المادية والمعنوية بسبب عدم توفر الإطارات المؤهلة في هذا المجال وبالتالي عجزها عن تحديد الخسارة في قيمتها، بالإضافة إلى عدم التحكم الجيد في النظام المحاسبي المالي من طرف محاسبي الشركة.

#### ❖ الإقتراحات والتوصيات

في نهاية هذه الدراسة ارتأينا تقديم الإقتراحات والتوصيات التالية:

✓ ضرورة تكوين إطارات مؤهلة علميا وعمليا من أجل ممارسة محاسبة وفق النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية؛

✓ ضرورة فتح المجال للطلبة والمترشحين لإجراء الدراسات الميدانية؛

✓ تقليص الفجوة بين الجانب الأكاديمي والمجال المهني بغرض تدليل الصعوبات؛

✓ يجب أن تكون هناك معالجة فعلية فيما يخص خسائر القيمة وفق النظام المحاسبي المالي؛

✓ على كل المؤسسات الاقتصادية الحرص على تكوين موظفيها فيما يخص تطبيق النظام المحاسبي المالي.

❖ آفاق الدراسة

- في الأخير يمكن اعتبار هذا البحث إنطلاقة لدراسات وبحوث أخرى لهذا نقترح المواضيع التالية:
- ✓ أعمال نهاية الدورة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية؛
  - ✓ المراجعة الخارجية لأعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي؛
  - ✓ دور أعمال نهاية الدورة للمخزونات في الإفصاح المحاسبي.

# قائمة المراجع



## أولاً: باللغة العربية

## ❖ الكتب

1. أحمد لطفي أمين السيد، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر، 2008.
2. الأعمش إبراهيم، أسس المحاسبة العامة-مطابق للمخطط الوطني المحاسبي 1975-، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة 1999.
3. بكاري بلخير، دروس في المحاسبة المعقدة حسب النظام المحاسبي المالي (scf)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
4. بن حبيب عبد الرزاق، إقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2006.
5. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2013.
6. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS /IFRS، الجزء الأول، الجزائر، بدون سنة نشر.
7. بوخميم محمد، الجوهرة في المحاسبة، دار الحديث للكتاب الجزائري، الجزائر، 2009.
8. بوعلام بوشاشي، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003.
9. بويعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
10. حلوة رضوان حنان، أبو جاموس فوز الدين، الحارس أسامة، أسس المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.
11. خاص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل إقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
12. خاف ربي محمد الزين، تقنيات المحاسبة، الجزء الثاني، دار ابن رشد، الجزائر، 2002.
13. دادي عدون ناصر، إقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون سنة نشر.
14. رابحي حمود، التسيير المالي والمحاسبي، نوميديا للنشر والطبع والتوزيع، الجزائر، 2012.
15. شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة، دار الهدى، الجزائر، 1994.

16. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، بدون سنة نشر.
17. صخري عمر، إقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
18. صديقي مسعود، بن مالك محمد حسان، بوقفة علاء، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى للطباعة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
19. طرطار أحمد، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
20. طرطار أحمد، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزء التطبيقي، الطبعة الأولى، دار جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015.
21. عبد الله خالد أمين، حمزة بشير أبو عاصي، أساسيات المحاسبة وطرقها، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 1998.
22. عرباجي إسماعيل، إقتصاد وتسيير المؤسسة، الطبعة الثالثة، موفم للنشر، الجزائر، 2013.
23. عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.
24. عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، بدون دار نشر، الجزائر، 2011.
25. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد scf، pages bleus، الجزائر، 2014.
26. علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، page bleu، الجزائر، 2011.
27. كتوش عاشور، المحاسبة العامة-أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني-، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.
28. كتوش عاشور، المحاسبة المعمقة وفقا للمخطط الوطني المحاسبي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
29. نصر علي عبد الوهاب، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، مصر، 2004.
30. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

## ❖ المذكرات

31. بدوي إلياس، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.
32. بشيري عبد العليم، أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010-2011.
33. بعداش مكارم، بوعسيلة أمينة، المعالجة المحاسبية للثبوتات في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2013-2014.
34. بودبة خالد، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المحاسبية والمالية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، 2006-2007.
35. تودرت أكلي، التحليل المالي في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009.
36. دشاش أم الخير، متطلبات نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2009-2010.
37. مهيري سهام، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (scf) على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013-2014.
38. يلاص منال، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2014-2015.
39. يوسف رفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، 2010-2011.

## ❖ القوانين والمراسيم

40. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، المطبعة الرسمية، الجزائر، نشرة 2017.

41. القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25 نوفمبر 2011، الجريدة الرسمية، العدد 74.

42. القرار الوزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009.

## ❖ الملتقيات

43. بوضياف صفاء، مستجدات النظام المحاسبي المالي وآفاق تكييفه في بيئة المحاسبة الجزائرية، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 05-06/05/2013.

44. تيجاني محمد العيد، عادل رضوان، صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، 05-06/05/2013.

45. رزيق كمال، هزشي طارق، راجي مختار، النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات، الملتقى العلمي الوطني حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب البلدية، الجزائر، 13-14/12/2011.

46. زيتوني كمال وغفصي توفيق، تطبيق المسك المحاسبي المالي في الشركات الجزائرية، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، 05-06/05/2013.

## ❖ المقابلات

47. مقابلة مع السيد بلحيمر باديس: رئيس مصلحة المالية والمحاسبة، الشركة الإفريقية للزجاج.

48. مقابلة مع السيدة بوعجل فتيحة: مراقب محاسبة المواد وحساب التكلفة، الشركة الإفريقية للزجاج.

49. مقابلة مع السيدة حاجي نسرين: محاسبة الخزينة، الشركة الإفريقية للزجاج.

❖ الوثائق الداخلية

50. الوثائق الداخلية للشركة الإفريقية للزجاج.

ثانيا: باللغات الأجنبية

51. Alain fayel, Daniel pernot, **comptabilité générale de l'entreprise**, 12<sup>eme</sup> édition, Dunod edition, Paris, 2001.
52. Philippe dessertine, Patrick provillard, **comptabilité gestion appliqué**, pearson education, France, 2004.
53. Wild.John J, Shaw. Ken W, Chiappetta Barbara, **fundamental accounting principles**, 22<sup>nd</sup> edition, Mc Graw Hill education, USA, 2015.

الملاحق

Epe Spa AFRICAVER Z I OULED SALAH BP 06 TAHER Tél. : 034 44 75 72 / Fax :	<b>FICHE IMMOBILISATION</b>	Imprimé le : 12/04/2017 Page : 1/1
---	---------------------------------	---------------------------------------

Code Invest. : **013/15** (الملحق رقم 01)  
Désignation : **UNITE CENTRAL HP 3300 PRO 2GB/500GO**

Quantité :	<b>1</b>	Taux :	<b>33,33 %</b>
Type :		Méthode de calcul :	<b>Linéaire</b>
Référence :		Prix d'acquisition :	<b>48 500,00</b>
Fournisseur :	<b>: Eurl</b>	Date d'acquisition :	<b>29/06/2015</b>
Adresse :			
Tél. :			
Fax :			

Structure :		Date de Mise en service :	<b>29/06/2015</b>
N° Serie :		Date de Cession / Dest. :	<b>/ /</b>

Année	Taux	Amort. prec.	Dotation	Total Amort.	V.N.C
31/12/2015	33,33	0,00	8 082,53	8 082,53	40 417,47
31/12/2016	33,33	8 082,53	16 165,05	24 247,58	24 252,42
31/12/2017	33,33	24 247,58	16 165,05	40 412,63	8 087,37
31/12/2018	33,33	40 412,63	8 087,37	48 500,00	0,00



- الملحق رقم 02 -

Epe Spa AFRICAVER Z I OULED SALAH BP 06 TAHER Tél. : 034 44 75 72 / Fax :	<b>FICHE IMMOBILISATION</b>	Imprimé le : 12/04/2017  Page : 1/1
---	---------------------------------	---

Code Invest. :	009/15	
Désignation :	ADOUCCISSEUR D'EAU	
Quantité :	1	
Type :		Taux : 10,00 %
Référence :		Méthode de calcul : Linéaire
Fournisseur :	: Eurl	Prix d'acquisition : 842 384,37
Adresse :		Date d'acquisition : 30/06/2015
Tél. :		
Fax :		

Structure :		Date de Mise en service : 30/06/2015
N° Serie :		Date de Cession / Dest. : _/ _/ _

Année	Taux	Amort. prec.	Dotation	Total Amort.	V.N.C
31/12/2015	10,00	0,00	42 119,22	42 119,22	800 265,15
31/12/2016	10,00	42 119,22	84 238,44	126 357,66	716 026,71
31/12/2017	10,00	126 357,66	84 238,44	210 596,09	631 788,28
31/12/2018	10,00	210 596,09	84 238,44	294 834,53	547 549,84
31/12/2019	10,00	294 834,53	84 238,44	379 072,97	463 311,40
31/12/2020	10,00	379 072,97	84 238,44	463 311,40	379 072,97
31/12/2021	10,00	463 311,40	84 238,44	547 549,84	294 834,53
31/12/2022	10,00	547 549,84	84 238,44	631 788,28	210 596,09
31/12/2023	10,00	631 788,28	84 238,44	716 026,71	126 357,66
31/12/2024	10,00	716 026,71	84 238,44	800 265,15	42 119,22
31/12/2025	10,00	800 265,15	42 119,22	842 384,37	0,00



Epe Spa AFRICAVER Z I OULED SALAH BP 06 TAHER Tél. : 034 44 75 72 / Fax :	<b>FICHE IMMOBILISATION</b>	Imprimé le : 12/04/2017 Page : 1/1
---	---------------------------------	---------------------------------------

(ملحق رقم 03)

Code Invest. :	019/12		
Désignation :	LOGICIEL D'ANALYSE		
Quantité :	1		
Type :		Taux :	20,00 %
Référence :		Méthode de calcul :	Linéaire
Fournisseur :	: Eurl	Prix d'acquisition :	547 313,67
Adresse :		Date d'acquisition :	08/04/2012
Tél. :			
Fax :			

Structure :		Date de Mise en service :	08/04/2012
N° Serie :		Date de Cession / Dest. :	_/_/___

Année	Taux	Amort. prec.	Dotation	Total Amort.	V.N.C
31/12/2012	20,00	0,00	82 097,05	82 097,05	465 216,62
31/12/2013	20,00	82 097,05	109 462,73	191 559,78	355 753,89
31/12/2014	20,00	191 559,78	109 462,73	301 022,52	246 291,15
31/12/2015	20,00	301 022,52	109 462,73	410 485,25	136 828,42
31/12/2016	20,00	410 485,25	109 462,73	519 947,99	27 365,68
31/12/2017	20,00	519 947,99	27 365,68	547 313,67	0,00

taher le 31/12/215

AFRICAVER

ZONE	ETATS RECAP DES ECARTS DES INVENTAIRES DES STOCKS AU 31/12/015		OBS
	(+)	(-)	
PRODUITS FINIS	648,18		
MARCHANDISES			
PRDUITS SEMIS FINIS		20 712,58	
MATIERES PREMIERES EGTMP		1 537,26	
FOURNITURES DE BUREAUX			
HABILLEMENT			
MATIERES CONSOMM VEERE SECURITE			
MATIERES CONSOMM UVC			
POLYCARBONATE			
PIECES DE RECHANGES	582,00	1 507,88	
<b>TOTAL</b>	<b>1 230,18</b>	<b>23 757,72</b>	
<b>TOTAL STOCKS</b>	<b>269 173 942,06</b>	<b>269 173 942,06</b>	
	0,0005%	0,0088%	

LE DFC

AFRICAVER SPA / FILIALE : GROUPE E.N.A.V.A.  
Dossier en cours = MATIERE PREMIERE

Date édition : 11/04/2017  
Heure édition : 11:39:15

F I C H E D E S T O C K

(ملحق رقم 05)

Référence = 31200100  
Désignation = CARBONATE SOUDE

[ Période du 01/01/2015 Au 30/06/2015 ]

Page N° 1

Date	Bons	Folio	NE	CM	Qty Entrée	Qty Sortie	Prix Unit.	Valeur	Qty Stock	P.M.P.	Valeur
13/01/2015	3914	1	6	SMP		20,000	26157,4225	523148,45	444,750	26157,4225	1163357
15/01/2015	3915	1	11	SMP		40,000	26157,4225	1046296,90	424,750	26157,4225	11110365
20/01/2015	3916	1	15	SMP		11,500	26157,4225	300810,36	384,750	26157,4225	10064068
26/01/2015	3918	1	24	SMP		11,500	26157,4225	300810,36	373,250	26157,4225	9763257
25/01/2015	3921	2	4	SMP		17,500	26157,4225	457754,89	361,750	26157,4225	9462447
02/02/2015	3925	3	2	SMP		16,250	26157,4225	425058,12	344,250	26157,4225	9004692
12/02/2015	3928	3	10	SMP		9,000	26157,4225	235416,80	328,000	26157,4225	8579634
17/02/2015	392	3	17	AMP	390,000		29156,4400	11371011,60	319,000	26157,4225	8344217
18/02/2015	393	3	18	AMP	390,000		29156,4400	11371011,60	709,000	27807,0936	19715229
18/02/2015	394	3	19	AMP	220,000		29156,4400	6414416,80	1099,000	28285,9336	31086241
19/02/2015	3931	3	21	SMP			29156,4400	6414416,80	1319,000	28431,1280	37500657
04/03/2015	3937	5	4	SMP		8,750	28431,1280	248772,37	1310,250	28431,1280	37251885
12/03/2015	3940	5	13	SMP		27,500	28431,1280	781856,02	1282,750	28431,1280	36470029
19/03/2015	3941	5	18	SMP		34,000	28431,1280	966658,35	1248,750	28431,1280	35503371
19/03/2015	3941	5	20	SMP		37,000	28431,1280	1051951,74	1211,750	28431,1280	34451419
23/03/2015	3942	5	24	SMP		5,000	28431,1280	142155,64	1206,750	28431,1280	34309263
26/03/2015	3943	6	5	SMP		15,000	28431,1280	426466,92	1191,750	28431,1280	33882796
06/04/2015	3947	7	2	SMP		14,750	28431,1280	419359,14	1177,000	28431,1280	33463437
06/04/2015	3948	7	4	SMP		14,000	28431,1280	398035,79	1163,000	28431,1280	33065401
13/04/2015	3950	7	10	SMP		25,000	28431,1280	710778,20	1138,000	28431,1280	32354623
16/04/2015	3953	7	16	SMP		40,000	28431,1280	1137243,12	1098,000	28431,1280	31217378
20/04/2015	3954	7	18	SMP		30,000	28431,1280	852933,84	1068,000	28431,1280	30364444
22/04/2015	3955	7	22	SMP		50,000	28431,1280	1421556,40	1018,000	28431,1280	28942888
23/04/2015	3957	8	1	SMP		44,000	28431,1280	1250969,63	974,000	28431,1280	27691918
27/04/2015	3958	8	3	SMP		10,000	28431,1280	284311,28	964,000	28431,1280	27407607
29/04/2015	3959	8	5	SMP		46,000	28431,1280	1307831,89	918,000	28431,1280	26099775
30/04/2015	321	8	9	AMP	300,000	20,000	28431,1280	568622,56	898,000	28431,1280	25531152
30/04/2015	323	8	11	AMP	204,000		31304,8600	9391458,00	1198,000	29150,7604	34922610
30/04/2015	3960	8	12	SMP			31304,8600	6386191,44	1402,000	29464,1957	41308802
04/05/2015	3961	9	1	SMP		16,000	29464,1957	471427,13	1386,000	29464,1957	40837375
05/05/2015	324	9	3	AMP	260,000	46,000	29464,1957	1353353,00	1340,000	29464,1957	39482022
05/05/2015	326	9	5	AMP	184,000		31304,8600	8139263,60	1600,000	29763,3036	47621285
06/05/2015	3962	9	6	SMP		46,000	29922,2982	5760094,24	1784,000	29922,2982	53381379
10/05/2015	3963	9	8	SMP		65,000	29922,2982	1436270,31	1736,000	29922,2982	51945109
12/05/2015	328	9	11	AMP	30,000		29922,2982	1944949,38	1671,000	29922,2982	50000160
13/05/2015	3964	9	12	SMP		47,000	31304,8600	939145,80	1701,000	29946,6820	50939306
14/05/2015	3965	9	15	SMP		17,000	29946,6820	1407494,05	1654,000	29946,6820	49331812
17/05/2015	331	9	19	AMP	22,000		31304,8600	509093,59	1637,000	29946,6820	45022718
17/05/2015	3966	9	20	SMP		20,000	29946,6820	688706,92	1659,000	29946,6820	45711425
19/05/2015	3967	9	24	SMP		33,000	29964,6928	599293,86	1639,000	29964,6928	49112131
21/05/2015	3968	10	1	SMP		34,000	29964,6928	988834,86	1606,000	29964,6928	48123296
24/05/2015	3969	10	3	SMP		28,000	29964,6928	1018799,56	1572,000	29964,6928	47104497
26/05/2015	3970	10	5	SMP		38,000	29964,6928	839011,40	1544,000	29964,6928	46265485
31/05/2015	3972	10	10	SMP		70,000	29964,6928	1138658,33	1506,000	29964,6928	45126827
								2097528,50	1436,000	29964,6928	43029298



- تابع الملحق رقم 05 -

F I C H E D E S T O C K (ملحق رقم 05)

Page N° 2

Référence = 31200100  
 Désignation = CARBONATE SOUDE  
 [ Période du 01/01/2015 Au 30/06/2015 ]

Date	Bons	Folio & NE	CM	Qte Entrée	Qte Sortie	Prix Unit.	Valeur	Qte Stock	P.M.P.	Valeur
							209752,85	1429,000	29964,6928	42819546,
02/06/2015	3973	11 2	SMP	7,000		29964,6928	749117,32	1404,000	29964,6928	42070428,
04/06/2015	3974	11 6	SMP	25,000		29964,6928	1018799,56	1370,000	29964,6928	41051629,
07/06/2015	3975	11 7	SMP	34,000		29964,6928	599293,86	1350,000	29964,6928	40452335,
09/06/2015	3976	11 10	SMP	20,000		29964,6928	928905,48	1319,000	29964,6928	39523429,
11/06/2015	3977	11 13	SMP	31,000		29964,6928	1558164,03	1267,000	29964,6928	37965265,
14/06/2015	3979	11 17	SMP	52,000		29964,6928	1108693,63	1230,000	29964,6928	36856571,
16/06/2015	3980	11 22	SMP	37,000		29964,6928	1258517,10	1188,000	29964,6928	35598051,
18/06/2015	3982	12 2	SMP	42,000		29964,6928	1348411,18	1143,000	29964,6928	3424964,
23/06/2015	3983	12 6	SMP	45,000		29964,6928	719152,63	1119,000	29964,6928	3353049,
25/06/2015	3985	12 9	SMP	24,000		29964,6928	1737952,18	1061,000	29964,6928	3179253,
28/06/2015	3987	12 12	SMP	58,000		29964,6928	839011,40	1033,000	29964,6928	3095351,
30/06/2015	3988	12 18	SMP	28,000		29964,6928				
Totalux ...				2000,00	1411,75					

الشركة الأفريقية للزجاج  
SOCIÉTÉ AFRICAINE DU VERRE

**AFRICAVER**

- Pièces de Rechange  
 Consommables Maintenance

**BON DE RECEPTION**

ER. 741. 5. RO

- Matière d'œuvre  
 Consommables Verre Coulé  
 Consommables Verre de Sécurité  
 Fournitures de Bureau / Habillage

- Matériaux Réfractaires  
 Autres ...

No 003097

(ملحق رقم 06)

Numéro Bon de Commande : 045686 TALEM  
Date Bon de Commande : 04/10/2016

Fournisseur : ELASEL - JIN MILIA Date Facture : 04/10/2016  
Numéro de Facture : 0003495

Item	Code Article	DESIGNATION	Référence	U/M	Quantité		Stock Final	Prix Unitaire	MONTANT
					Cmdée	Reçu			
01	4400 1000	SEL INDUSTRIEL 4125		T1	20	15	15	55000	825000

Contrôle de Conformité : .....

Nom et Prénom : .....

Date : .....

Magasin : M1

Nom et Prénom : Khelifallah

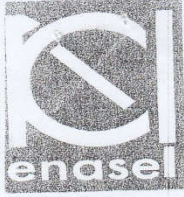
Date de réception : 04/10/2016

Approvisionnements : .....

Nom et Prénom : M. KHELFAH

Date : 04/10/2016





JNITE SALINS D'OUED-ZOUAI  
S.P.N° 19 AIN - M'LILA  
N.I.S : 0983 250 1 000 865 1 006  
A.J : 042 000 304 11  
R.C N° : 99 B 0062862 / 01  
RIB N° : 001 00325 0300 300 006/41 BNA AIN M'LILA  
TEL : 030 34 05 06  
FAX : 032 44 99 04

المؤسسة الوطنية للأملح  
ENTREPRISE NATIONALE DE SELS  
NATIONAL COMPANY OF SALTS

SPA au Capital Social de 1.600.000.000 DA

(ملحق رقم 07)

فاتورة  
FACTURE

رقم 0003195

رقم تاريخ الطلب N° et Date de Commande	رقم تاريخ التسليم N° et Date de Livraison	رقم الوحدة Code Unite
		6

مرجع Reference	تعيين Designation	رقم U.M	الكمية Quantité	مبلغ الوحدة Prix Unitaire	المبلغ الاجمالي Montant Total
51193	SEL INDUSTRIEL 4/25		20.000		

T.V.A Récupéré sur Mois... Dec.....  
PC N° : ..... DU 2015.....  
Emargement.....

Montant H.T.	
Montant TVA	
Timbre	
Total T.T.C	

Mode de Règlement :

Le financier :  
Le responsable commercial :  
*Hacem Badi*

REMARQUE : Pour toute réclamation s'adresser au responsable qualité

- الملحق رقم 08 -

LFE - SPA au capital de 11.490.000.000 DA  
Siège Social : 52, Avenue des Frères BOUADOU Bir-Mourad Raïs Alger  
Identificateur Fiscal: 099916000831602



Code Ministériel : 3.1.0.2 Automobile Flotte (Dommages)

Succursale :

Branche : Automobile Flotte (VF)

Agence : AGENCE JIJEL

Identificateur Fiscal:

Identificateur Social:

N° Registre Commerce:

(ملحق رقم 08)

QUITTANCE

Souscripteur : 1499/0  
AFRICAVER  
ouled salah taher

طابع مسدود على كشف  
رقعة رقم 06 م. ل. ن. ق. م. 1991  
بتاريخ: 20/01/2015

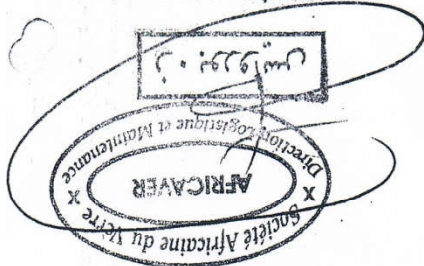
N° de police : 2015/307/VF/3.1.0.2/167/0/0 N° de quittance : 193 - N Monnaie : Dinars Algérien

Date de souscription : 26/01/2015 Date d'effet : 01/06/2015 Date d'échéance : 30/06/2016

Prime Base	Coût de Police Coût d'Avn	Taxes	Timbre Fiscal	FGA	Droit de Timbre	Prime Totale
2.073.614,14	2.200,00	852.888,40	55.851,31	1.999,68	40,00	2.486.593,53

Fait à JIJEL le 07/02/2015

Le Souscripteur



L'Assureur





- الملحق رقم 09 -

Spa AFRICAVER (Filiale : Groupe E.N.A.V.A.)  
Dossier : AFRICAVER DOSSIER 2

**- COMPTE DE RESULTAT -**  
( Par nature )

- N° de Registre de Commerce :  
01B0442331-00/18

ZONE ACTIVITE OULED SALALH 18200 TAHER

( Période du 01/01/2015 au 31/12/2015 )

- N° Identifiant Fiscal (NIF)  
000118050116466

	Note	N Net	N-1 Net
Chiffre d'affaire		282 961 596,40	330 029 976,83
Variation stocks produits finis et en-cours		-20 103 605,99	-4 657 382,38
Production immobilisée			25 615,74
Subventions d'exploitation			
<b>I - PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		262 857 990,41	325 398 210,19
Achats consommés		-172 558 275,04	-183 015 465,20
Services extérieurs et autres consommations		-50 094 447,63	-55 838 647,26
<b>II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		-222 652 722,67	-238 854 112,46
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION ( I - II )</b>		40 205 267,74	86 544 097,73
Charges de personnel		-188 658 066,11	-186 771 003,96
Impôts, taxes et versements assimilés		-5 692 774,06	-6 633 969,12
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		-154 145 572,43	-106 860 875,35
Autres produits opérationnels		8 800 979,74	3 911 240,04
Autres charges opérationnelles		-2 559 047,29	-10 252 165,49
Dotations aux amortissements et aux provisions		-88 574 201,98	-127 422 145,75
Reprise sur pertes de valeur et provisions		14 359 239,22	15 898 254,60
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		-222 118 602,74	-224 725 691,95
Produits financiers		64 705,40	55 651,29
Charges financières		-4 601 649,50	-381 573,73
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		-4 536 944,10	-325 922,44
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V - VI )</b>		-226 655 546,84	-225 051 614,39
Impôts exigibles sur résultat ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		286 082 914,77	345 263 356,12
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		-512 738 461,61	-570 314 970,51
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		-226 655 546,84	-225 051 614,39
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		-226 655 546,84	-225 051 614,39
Part dans les résultats nets des sociétés mise en équivalences (1)			
<b>XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)</b>			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

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

B.C.S. Informatique Oran Tel. : 041 42 90 39 / 0661 23 98 87 / Fax : 041 53 01 06



- الملحق رقم 10 -

Spa AFRICAVER (Filiale : Groupe  
C.N.A.V.A.)  
Dossier : AFRICAVER DOSSIER 2

ZONE ACTIVITE OULED SALALH 18200 TAHER

**- B I L A N -**

- N° de Registre de Commerce :

01B0442331-00/18

- N° Identifiant Fiscal (NIF)

000118050116466

( Exercice clos le : 31/12/2015 )

ACTIF	Note	N Brut	Amort-Prov	N Net	N-1 Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
<b>Immobilisations incorporelles</b>		18 299 466,51	1 514 826,39	16 784 640,12	15 291 171,18
<b>Immobilisations corporelles</b>		6 834 440 435,12	4 791 398 520,22	2 043 041 914,90	1 667 366 681,75
Terrains		753 526 000,00		753 526 000,00	753 526 000,00
Bâtiments		832 914 673,22	378 430 279,36	454 484 393,86	476 193 001,03
Autres Immobilisations corporelles		5 247 999 761,90	4 412 968 240,86	835 031 521,04	437 647 680,72
Immobilisations en concession					
<b>Immobilisations en cours</b>		290 415 069,18		290 415 069,18	207 821 706,93
<b>Immobilisations financières</b>		311 815,27		311 815,27	641 815,27
Titres mis en équivalence - entreprises associ					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		311 815,27		311 815,27	641 815,27
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		7 143 466 786,08	4 792 913 346,61	2 350 553 439,47	1 891 121 375,13
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et en cours</b>		285 915 865,12	15 394 309,70	270 521 555,42	277 181 722,21
<b>Créances et emplois assimilés</b>		333 213 649,12	4 372 917,74	328 840 731,38	269 166 526,25
Clients		92 650 767,49	4 372 917,74	88 277 849,75	113 101 657,93
Autres débiteurs		7 621 483,67		7 621 483,67	7 178 297,13
Impôts		232 941 397,96		232 941 397,96	148 886 571,19
Autres actifs courants					
<b>Disponibilités et assimilés</b>		13 127 760,40		13 127 760,40	309 903,65
Placements et autres actifs financiers courant					
Trésorerie		13 127 760,40		13 127 760,40	309 903,65
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		632 257 274,64	19 767 227,44	612 490 047,20	546 658 152,11
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		7 775 724 060,72	4 812 680 574,05	2 963 043 486,67	2 437 779 527,24

- تابع الملحق رقم 10 -

Spa AFRICAVER (Filiale : Groupe  
S.N.A.V.A.)  
Dossier : AFRICAVER DOSSIER 2

ZONE ACTIVITE OULED SALALH 18200 TAHER

**- B I L A N -**

( Exercice clos le : 31/12/2015 )

- N° de Registre de Commerce :

01B0442331-00/18

- N° Identifiant Fiscal (NIF)

000118050116466

P A S S I F	Note	N	N-1
<b><u>CAPITAUX PROPRES</u></b>			
Capital émis (ou comptes de l'exploitant)		1 046 440 000,00	1 046 440 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - (Réserves consolidées (1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-226 655 546,84	-225 051 614,39
Autres capitaux propres - Report à nouveau		802 552 069,24	1 028 838 045,25
Comptes de liaisons des établissements et sociétés en participation			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b><u>TOTAL I</u></b>		<b>1 622 336 522,40</b>	<b>1 850 226 430,86</b>
<b><u>PASSIFS NON COURANTS</u></b>			
Emprunts et dettes financières		910 440 726,73	430 210 246,78
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		28 420 782,53	40 912 571,21
<b><u>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</u></b>		<b>938 861 509,26</b>	<b>471 122 817,99</b>
<b><u>PASSIFS COURANTS</u></b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		224 179 779,01	67 296 796,58
Impôts		365 757,31	610 411,68
Autres dettes		176 037 633,67	61 548 571,03
Trésorerie Passif		1 262 285,02	-2 853 301,86
<b><u>TOTAL PASSIFS COURANTS III</u></b>		<b>401 845 455,01</b>	<b>126 602 477,43</b>
<b><u>TOTAL GENERAL PASSIF</u></b>		<b>2 963 043 486,67</b>	<b>2 447 951 726,28</b>

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

B.C.S. Informatique Oran Tél. : 041 42 90 39 / 0661 23 98 87 / Fax : 041 53 01 06



- الملحق رقم 11 -

<b>Spa AFRICAVER (Filiale : Groupe E.N.A.V.A.)</b> ZONE ACTIVITE OULED SALALH 18200 TAHER - Reg. Comm. N° : 01B0442331-00/18 - Ident. Fiscal N° : 000118050116466		<b>- TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE</b> ( Méthode directe ) ( Période du 01/01/2015 au 31/12/2015 )	- Dossier : <b>AFRICAVER DOSSIER 2</b> - Exercice en cours : 2015
	Note	EXERCICE N	EXERCICE N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles <span style="float: right;">(الملحق رقم 11)</span>			
Encaissements reçus des clients		339 752 692,00	323 140 827,51
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-387 832 658,26	-419 958 356,01
Intérêts et autres frais financiers payés		-3 880 830,77	-5 229 436,65
Impôts sur les résultats payés			
<b>Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires</b>		<b>-51 960 797,03</b>	<b>-102 046 965,15</b>
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)</b>		<b>-51 960 797,03</b>	<b>-102 046 965,15</b>
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-442 611 199,88	-198 184 000,91
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B)</b>		<b>-442 611 199,88</b>	<b>-198 184 000,91</b>
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		480 230 479,95	293 991 000,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)</b>		<b>480 230 479,95</b>	<b>293 991 000,00</b>
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités		53 731,04	26 808,76
<b>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</b>		<b>-14 287 785,92</b>	<b>-6 213 157,30</b>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
		13 025 500,90	19 238 658,20
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
		-1 262 285,02	13 025 500,90
<b>Variation de trésorerie de la période</b>		<b>-14 287 785,92</b>	<b>-6 213 157,30</b>
<b>Rapprochement avec le résultat comptable</b>		<b>-226 655 546,84</b>	<b>-225 051 614,39</b>

**Spa AFRICAVER (Filiale : Groupe E.N.A.V.A.)**  
**Dossier : AFRICAVER DOSSIER 2**

ZONE ACTIVITE OULED SALALH 18200 TAHER

- Reg. Comm. N° : 01E0442331-00/18

- Ident. Fiscal N° : 000118050116466

**ETAT DE VARIATION  
 DES CAPITAUX PROPRES**

( Arrêté au : 31 déc. 2015 )

(الملحق رقم 12)

- Dossier en cours :  
**AFRICAVER DOSSIER 2**

- Exercice en cours : **2015**

- Période du 01/01/2015  
 au 31/12/2015

	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
<b>Solde au 31 décembre 2013</b>						
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice		1 046 440 000,00				1 028 838 045,25
<b>Solde au 31 décembre 2014</b>						-226 285 976,01
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						-226 655 546,84
<b>Solde au 31 déc. 2015</b>		1 046 440 000,00				<b>575 896 522,40</b>

## الملخص

يتمحور موضوع دراستنا حول أعمال نهاية الدورة في المؤسسة الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مع القيام بدراسة ميدانية بأحد المؤسسات الإقتصادية ألا وهي الشركة الإفريقية للزجاج، وأهم ما خلصنا إليه من خلال تناولنا للموضوع هو أن أعمال نهاية الدورة المحاسبية هي عملية قانونية لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها، وتتمثل حسب النظام المحاسبي المالي في القيام بعملية الجرد لمختلف أصول وخصوم المؤسسة، والقيام بمختلف التسويات لتنتهي بإعداد وعرض القوائم المالية المتمثلة في جدول حسابات النتائج، الميزانية الختامية، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة والملاحق، وهذا بغرض عرض صورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

## الكلمات المفتاحية

أعمال نهاية الدورة، الجرد، التسوية، النظام المحاسبي المالي، الشركة الإفريقية للزجاج.

## Summary

The subject of our study is about the year end work of the economic institution according to the Financial Accounting System with a practical study carried out in African Company for Glass. The major conclusion we have learned from examining this subject is that the year end work is an unavoidable legal process for a given business, and according to the Financial Accounting System it contains the inventory process of the various assets and liabilities of the business statements corporation :income statement, balance sheet, cash flow statement, statement of changes in order to offer a clear and confident image on the business financial situation.

## Key words

Year end work, inventory, adjustment, financial accounting system, the African company for glass.