جامعة عبد الحميد بن باديس

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: المالية و المحاسبة التخصص: التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

الموضوع:

أعمال نهاية السنة في المؤسسة الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة ميناء مستغانم (EPM)

من إعداد الطالبة:

حسون حياة .

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مادوري نورالدين	أستاذ محاضرأ	جامعة مستغانم
مقررا	ولد سعيد محمد	أستاذ محاضرأ	جامعة مستغانم
مناقشا	برياطي حسين	أستاذ محاضرأ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية:2021-2022

إهداء
ما أجمل أن يجود المرء بأعلى ما لديه و الأجمل أن يهدى
الغالي للأغلى.
هي ذي ثمرة جهدي أجنيها اليوم هي هدية أهديها إلى:
روح والدي فقيد قلبي التي تغمدها التراب.
أمي العزيزة أطال الله في عمرها.
أخي و أختي أغلى ما أملك.
وإلى من ساندني في إنجاز هذا العمل.
Designed by pngtree

شكروتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت

إليك يرجع الفضل كله سره وعلانيته أما بعد:

نتقدم بجزيل الشكروالثناء للأستاذ الفاضل "ولد سعيد محمد" لإشرافه

على هذه المذكرة وعلى ما قدمه من العون والنصح والتوجيه والإرشاد

لإثرائها، وعلى كل العناية والاهتمام والصبروالحكمة –لا يبخل ولا يتكدر-

فجزاه الله كل خير.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة الأساتذة والموظفين بالقطب

الجامعي عبد الحميد ابن باديس –مستغانم- وكل موظفي مصلحة المالية والمحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم

على ما قدموه لنا من معلومات قيمة

أفادتنا في إنجازهذا العمل.

والشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم قبول مراجعة هذه

المذكرة ومناقشتها، و إلى 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 الشكروالتقدير.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الشكر	
الإهداء	
الفهرس	I
قائمة الجداول	III
قائمة الأشكال	IV
المقدمة العامة	1
الفصل الأول:عموميات حول النظام المحاسبي المالي و أعمال نهاية السنة	33_04
تمهيد	4
المبحث الأول: ماهية المؤسسة الإقتصادية	5
المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الإقتصادية	5
المطلب الثاني: أشكال المؤسسة الإقتصادية	7
المطلب الثالث: وظائف و أهداف المؤسسة الإقتصادية	9
المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي	12
المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي	12
المطلب الثاني: مراحل تطبيق اللنظام المحاسبي المالي	16
المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي	17
المبحث الثالث: الإطار العام لأعمال نهاية السنة	19
المطلب الأول: مفهوم أعمال نهاية السنة	19
المطلب الثاني: دور وأهداف أعمال نهاية السنة	20
المطلب الثالث: أعمال الجرد	21
خاتمة الفصل	22
الفصل الثاني: سيرورة أعمال نهاية السنة من منظور النظام المحاسبي المالي	55_24
تمهيد	24
المبحث الأول: جرد التثبيتات و المخزونات	25
المطلب الأول: جرد التثبيتات العينية	25
المطلب الثاني: جرد التثبيتات المعنوية	29
المطلب الثالث: جرد التثبيتات المالية	31
المطلب الرابع: جرد المخزونات	33
المبحث الثاني: جرد و تسوية باقي الحسابات	37
المطلب الأول: تسوية باقي حسابات الأصول و إعانات الإستثمار	37

المطلب الثاني: تسوية حسابات التسيير	42
المطلب الثالث: جرد الخصوم	43
المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء و عرض القوائم المالية	48
المطلب الأول:إكتشاف الأخطاء و تصحيحها	48
المطلب الثاني: تحديد نتيجة الدورة و عرضها	49
المطلب الثالث: عرض القوائم المالية	50
خاتمة الفصل	55
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم	74_56
تمهيد	56
المبحث الأول: التعريف بمؤسسة ميناء مستغانم	57
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن إنشاء مؤسسة ميناء مستغانم,دورها و مسؤوليتها	57
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم	60
المطلب الثالث: هيكل المديرية المالية و المحاسبة	62
المبحث الثاني: تحديد نتيجة السنة و إعداد القوائم المالية	64
المطلب الأول: تحديد نتيجة الدورة	64
المطلب الثاني: عرض باقي القوائم المالية	71
المطلب الثالث: إقفال الحسابات و إعادة فتحها	73
خاتمة الفصل	74
الخاتمة العامة	75
قائمة المراجع	77

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1_II)	معاملات تعديل معامل الإهتلاك المتناقص	26
(2_II)	مخطط الإهتلاك	27
(3_II)	التقارب البنكي	41
(1_III)	حساب النتائج	65
(2_III)	الميزانية الختامية_أصول_	69
(3_III)	الميزانية الختامية_خصوم_	70
(4_III)	تدفقات الخزينة لمؤسسة ميناء مستغانم	71
(5_III)	تغيرات الأموال الخاصة	72

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(1_III)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم	60
(2_III)	الهيكل التنظيمي للمصلحة المالية و المحاسبة	61

مقدمة عامة

مقدمة عامة

تلعب المحاسبة دورا مهما في الاقتصاد بتقييدها كل العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسةّ،وهي بذلك تقدم معلومات مفيدة لمتخذي القرار سواء داخل المؤسسة او خارجها،لكن التطور الذي عرفته المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تاريخيا أدى إلى تطور المحاسبة,حيث مرت بمرحلتين مرحلة تطبيق النظام المحاسبي العام(الفرنسي 1957)حتى نهاية 1975، ومرحلة تطبيق المخطط الوطني ابتدءا من 01-01-1976.

لكن في ظل الظروف الراهنة أصبح من الضروري تمكين الأنظمة الاقتصادية لجميع الدول تتماشى مع النظام المالي الجديد وتكريس لانضمام الجزائر لاقتصاد السوق الذي أحدث تحولات كبيرة في العالم، حيث جاء في مضمونه ضرورة تطبيق النظام المالي المحاسبي الجديد لمواكبة التطورات الحاصلة في بيئة المؤسسات الاقتصادية باعتبارها القوة الاقتصادية،والذي يسعى إلى تحقيق أهداف وضمان أحسن النتائج عن طريق جمع المعلومات الضرورية عن التغيرات الحاصلة في المحيط الخارجي وذلك كبديل للمخطط الوطني الذي أصبح لا يتماشى مع هذه التغيرات,ومايجب الإشارة إليه أن الجزائر قررت تطيقه سنة 2007 و نظرا للعقبات التي واجهتها بعض المؤسسات الاقتصادية التي تأخرت في إلزامية تطيقه إلى غاية 2010 ليصبح هذا النظام متوافقا مع المعايير المحاسبية و التقارير المالية الدولية يتلاءم مع مستعملي المعلومة المحاسبية على المستوى الوطني

ويعتبر النظام المحاسبي المالي تقنية كمية لمعالجة حركة رؤوس الاموال المعدة عن طريق تسجيل كل العمليات التي تكون مثبت بوثائق تبريرية،وذلك طيلة السنة حيث تكون كل الجداول المحاسبية انطلاقا من اليومية العامة,ثم ترحل الى دفتر الأستاذ ثم الى ميزان المراجعة قبل الجرد, غير ان هذا الأخير ليس دليلا قاطعا على صحة المبالغ و الأرصدة, لذا تقوم المؤسسة بعمليات الجرد لتبين المبالغ الصحيحة و اكتشاف الأخطاء و تصحيحها وكل هذه العمليات السابقة تعرف بأعمال نهاية السنة التي تبين الوضعية المالية للمؤسسة, لمسيريها, لعمالها و المتعاملين معها. وعليه تكون أعمال نهاية السنة هي موضوع بحثنا هذا وهذا لأهمية الموضوع في النظام المحاسبي المالي.

ومنه يمكن صياغة الإشكالية التالية .

الإشكالية:

ماهي الإجراءات التي يقوم بها محاسب المؤسسة الاقتصادية في نهاية السنة طبقا للنظام المحاسبي المالي؟

أسئلة فرعية :

- ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي و اعمال نهاية السنة ؟

- كيف يتم تطبيق اعمال نهاية السنة لدى المؤسسة الاقتصادية ؟

الفرضيات:

- أعمال نهاية السنة عملية قانونية لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها.

_تتم المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي.

أسباب اختيار الموضوعّ:

تم اختيار الموضوع للأسباب التالية:

أسباب ذاتية:

- ارتباط الموضوع بمجال تخصصنا.

- الرغبة في احتراف المحاسبة مستقبلا.

أسباب موضوعية:

- أهمية الموضوع بالنسبة لكل طلبة و ممارسي مهنة المحاسبة.

- محاولة الاستفادة من التربص الميداني في احدى المؤسسات الاقتصادية.

أهمية الموضوع:

تستمد هذه دراسة أهميتها من خلال الدور الكبير الذي تلعبه المحاسبة في الحفاظ على كيان أي مؤسسة

اقتصادية، وهذا بتلخيص جميع المعلومات و العمليات التي تتضح من خلال أعمال نهاية السنة، مما يلقي الضوء حول حالتها المالية، و ينير للمسير القرارات والتدابير التي يمكن أن يتخذها.

أهداف الموضوع:

تهدف دراستنا إإلى دراسة التسجيلات المحاسبية لأ عمال نهاية السنة، و الدور الذي تلعبه في إعطاء الصورة الصادقة للمؤسسة في كل سنة .

المنهج المتبع:

اعتمدنا يف دراسة هذا املوضوع على المنهج الوصفي والتحليلي، حيث اعتمدنا في القسم النظري على

المنهج الوصفي الذي يعتمد بشكل أساسي على جمع معلومات من المراجع و الأبحاث و الدراسات المتعلقة بالموضوع وذلك بقصد شرح كل ما يتعلق بالمحاسبة والجرد وعمليات التسوية, وأيضا اعتمدنا على المنهج التحليلي المتعلق بالجانب التطبيقي لأعمال نهاية السنة لدراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم.

صعوبات الدراسة:

-صعوبة حصر المتغيرات الفرعية للدراسة نظرا لتعددها وأهميتها في نفس الوقت مما صعب علينا وضع

خطة متوازنة؛

-حجم المعلومات في مؤسسة ميناء مستغانم قليل نتيجة مركزية المحاسبة وسرية العمل؛

هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا دراستنا إلى ثلاثة فصول :

الفصل الأول سنتطرق فيه إلى مفاهيم حول المؤسسة الاقتصادية و الإطار العام لأعمال نهاية السنة، و الذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث؛ حيث أن المبحث الأول يدور حول مفاهيم أساسية للمؤسسة الاقتصادية والمبحث الثاني حول النظام المحاسبي المالي ، أما المبحث الثالث يتطرق أعمال نهاية السنة و الجرد.

و كذلك الفصل الثاني تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث؛ حيث أن المبحث الأول تطرقنا فيه إلى عمليات الجرد لكل من التثبيتات و المخزونات, أما المبحث الثاني فكانت عناوينه تدور حول جرد و تسوية باقي الحسابات,وأخيرا في المبحث الثالث تناولنا كل من تصحيح الأخطاء و كذلك عرض القوائم المالية,

وأخيرا في الفصل الثالث سنقوم بدراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم.

الفصل الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي وأعمال نهاية السنة

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: الإطار العام لأعمال نهاية السنة

تمهيد

إن توجه الاقتصاد الجزائري من اقتصاد مركزي إلى اقتصاد السوق فرض عليها تغيير فلسفة النظام المحاسبي و التفكير في نظام محاسبي جديد يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من مستثمرين و مقرضين وغيرهم وهذا ما أدى بالجزائر إلى اللجوء إلى نظام محاسبي جديد يشكل تغييرا حقيقيا للثقافة المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية,فهذا النظام قد أملته عدة متغيرات منها ما تعلق بالتحولات المالية و الاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع مطلع التسعينات. مما سيسمح بإعطاء دفع جديد للمؤسسات الوطنية لتقديم وضعها المالي بكل شفافية و تقييم وضعها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى سواء كانت محلية أو دولية, وإظهار قدرتها التنافسية بوضوح, ومن بين الأعمال المحاسبية التي لا يمكن للمؤسسة تجاهلها, أعمال نهاية السنة والتي يقوم بها المحاسب و المتمثلة في عمليات الجرد و التسوية وإعداد ميزان المراجعة و الكشوف المالية الختامية, بهدف تحديد الأصول و الخصوم الفعلية و معرفة 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 السنة.

المبحث الاول:ماهية المؤسسة الاقتصادية

المؤسسات واقع يعرفه و يتعامل معه الجميع الا ان مفهوم هذا الواقع ليس واضح نظرا لتعدد التسميات التي تطلق عليها و تعدد الخصائص التي تطبق عليها, ولقد حاولنا في هذا المبحث دراسة نوع واحد من انواع المؤسسات وهي المؤسسة الاقتصادية, وذلك من خلال التطرق الى مفهومها و انواعها و اشكالها و وظائفها .

المطلب الاول:مفهوم المؤسسة الاقتصادية

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم المؤسسة الاقتصادية :

الفرع الاول:تعريف المؤسسة الاقتصادية

_ المؤسسة هي عبارة عن منشاة تلعب دورا أساسيا في النشاط الاقتصادي وذلك حسب طبيعة مهامها من حيث تصنيع منتوج أو تقديم خدمة أو تسويق سلعة.1

_ تعرف المؤسسة عادة في كتب التسيير بصفة بسيطة كمجموعة من الموارد البشرية و المادية و المالية,ولكن هذا التعريف التقليدي غير كافي فلقد ادخل العلماء الحديثين عنصرا أخرا يهم الموارد المعلوماتية, ويبقى هذا التعريف مرتبط بالتعريف الاقتصادي الكلاسيكي للمؤسسة الذي يدور حول العناصر الأساسية وهي راس المال, اليد العاملة و الموارد الطبيعية, أصبحت المؤسسة حاليا ليس إلا مجموعة من الموارد, بل مجموعة منظمة و مهيكلة تخضع لمنطق دقيق ومقاييس محددة من الناحية الهندسية و الناحية البشرية ومن هذا المنطق تصبح المؤسسة كيفما كانت صناعية. تجارية,خدمات...2

_ 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 عليه من الفرق بين الإيراد الكلي, الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها, وتكاليف الإنتاج3

نستنتج من التعاريف السابقة إن المؤسسة الاقتصادية تشمل على موارد بشرية ثم تقوم باستخراج و تحويل و توزيع الثروات أو إنتاج خدمة من خلال استخدام مجموعة وسائل قد تكون مادية أو معنوية, والتي تخضع لأهداف دقيقة, وتجسد مهامها في تقديم خدمات موجهة لإشباع حاجيات المستهلكين بصورة مباشرة.

1إبراهيم الأعمش, **أسس المحاسبة العامة-مطابق للمخطط الوطني المحاسبي1975**-ديوان المطبوعات الجامعية طبعة1999,ص2

2 عبد الكريم بويعقوب,**المحاسبة التحليلية**, الطبعة الخامسة, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,2006,ص17.

3 عمر صخري,**اقتصاد المؤسسة**,ديوان المطبوعات الجامعية,الجزائر,2003,ص24.

الفرع الثاني:خصائص المؤسسة الاقتصادية

تصنف المؤسسة الاقتصادية بالخصائص التالية:1

_للمؤسسة الاقتصادية شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها للحقوق و الصلاحيات أو من حيث واجباتها و مسؤولياتها .

_القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي جاءت من اجلها.

_القدرة على البقاء بما يكفل لها تمويل كاف .

_ القدرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.

_تحديد الأهداف و السياسة و برامج العمل ,

_ضمان الموارد المالية لاستمرارية العمليات.

_أن تكون ملائمة مع البيئة لأداء مهمتها في أحسن الظروف.

_ المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي.

1 عمر صخري, المرجع السابق,25 ,26

المطلب الثاني:اشكال المؤسسة الاقتصادية

للمؤسسات الاقتصادية أشكال مختلفة تبعا لمل يلي:

_ الشكل القانوني.

_الشكل حسب طبيعة الملكية.

_الشكل حسب الطابع الاقتصادي

الفرع الاول:اشكال المؤسسة تبعا للشكل القانوني

نميز نوعين من المؤسسات تبعا للشكل القانوني تتمثل فيما يلي:1

_**مؤسسات فردية:**وهي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد و محدودة النشاط و المسؤولية و يمتاز هذا النوع من المؤسسات ب :

.سهولة في النشاط و التنظيم.

.صاحب المؤسسة هو المسؤول الوحيد في اتخاذ القرار و نتائج أعمال السنة.

_**الشركات:** تتمثل فيما يلي :

.شركات الأشخاص: شركات التضامن, شركات التوصية البسيطة و شركات المحاصة.

.شركات الأموال: شركات المساهمة, شركات التوصية بالاسهم و شركات ذات المسؤولية المحدودة.

الفرع الثاني:اشكال المؤسسات طبعا لطبيعة الملكية.

نميز ثلاثة اشكال من المؤسسات طبعا لطبيعة الملكية تتمثل فيما يلي2

_**مؤسسات خاصة:**وهي تلك المؤسسات التي تؤول ملكيتها إلى شخص واحد او مجموعة من الأشخاص, كالمشاريع الفردية, شركات الأشخاص, ذات المسؤولية المحدودة و شركات المساهمة...

كل نوع من هذه الشركات يحكمه نمط قانوني معين, يحدد طرق و إجراء تسييرها.

_**مؤسسات مختلطة:** هي تلك المؤسسات التي تشترك الدولة أو إحدى هيئاتها مع الأفراد أو المؤسسات الأخرى في ملكيتها, مع العلم ان تنظيم هذا النوع من المؤسسات يخضع كذلك لعدة ضوابط تحددها أحكام خاصة.

---

1 إسماعيل عرباجي,**اقتصاد و تسيير المؤسسة**,الطبعة الثالثة موفم للنشر,الجزائر,2013. ص 18,17.
22أحمد طرطار, **تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة**,ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,1999 ص17,16

_**مؤسسات عامة (عمومية):** هي تلك المؤسسات التي تؤول ملكيتها إلى الدولة, باسم المجتمع, مثل المؤسسات الوطنية و الولائية و البلدية,و تدار هي الأخرى وفق قوانين و إجراءات متميزة تحدد قواعد تسييرها.

الفرع الثالث:اشكال المؤسسة تبعا للطابع الاقتصادي

فيما يخص أشكال المؤسسة تبعا للطابع الاقتصادي نميز مايلي:1

_**مؤسسات صناعية:**هي مؤسسات ذات طابع صناعي و منها مؤسسات الصناعات الثقيلة (كمصنع الحجار) والتي تتطلب رؤوس أموال ضخمة و مهارات عالية لنشاطها ومنها الصناعة التحويلية أي صناعة متوسطة أو ضخمة.

_**مؤسسات فلاحية:** هي مؤسسات التي تهتم برفع إنتاجية الأرض أو استصلاحها و تقوم بإنتاج الخيرات التالية: إنتاج نباتي أو حيواني.

_**مؤسسات تجارية:** هي التي يمثل نشاطها في التجارة اي القيام بعملية توزيع الخيرات المادية و الخدمات.

_**مؤسسات مالية:** نذكر منها على سبيل المثال: البنوك, صناديق التوفير و الاحتياط, مؤسسات التامين,البريد و المواصلات...الخ,

_**مؤسسات الخدمات:** هي التي تقوم بتقديم خدمات كمؤسسات النقل وعيادات الطب ومكاتب الخبرات (خبير محاسب) ونشاط هذا القطاع يمس هذه الميادين و المجتمع. هذا الجانب يحتاج الى تكوين مسى لضمان صيانة و ترميم وحسن الخدمات

1 اسماعيل عرباجي, مرجع سبق ذكره, ص 19,18

المطلب الثالث:وظائف واهداف المؤسسة الاقتصادية.

الفرع الأول: وظائف المؤسسة الاقتصادية

يمكن تقسيم الوظائف في المؤسسة إلى وظائف رئيسية وثانوية1

_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 .

1 ناصر دادي عدون,**إقتصاد المؤسسة,**الطبعة الثانية,دار المحمدية للنشر,بدون سنة نشر,ص17.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية.

يسعى منشؤو المؤسسات الاقتصادية, العمومية منها و الخاصة إلى تحقيق عدة أهداف, تختلف و تتعدد حسب اختلاف أصحاب المؤسسات و طبيعة و ميدان نشاطها, ولهذا تتداخل و تتشابك أهداف المؤسسة, ونستطيع تلخيصها في الأهداف الأساسية التالية:

_**الأهداف الاقتصادية:** يمكن جمع عدد من الأهداف التي تتدخل ضمن هذا النوع كما يلي:1

_ تحقيق الربح: أن استمرار المؤسسة في الوجود, لا يمكن أن يتم إلا إذا استطاعت تحقيق حد ادني من الربح يضمن لها إمكانية رفع راس المال,وبالتالي توسيع نشاطها إمام المؤسسات الأخرى,في نفس الفرع أو القطاع ,خاصة إذا كانت في طور النمو.

_ 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، واضافية مع التطور الحضاري والثقافي للمجتمع، وهذا لا يتم إلا باحترام العقود المبرمة عادة بين المؤسسات والأشخاص، وفيما بين المؤسسات، واحترام البرامج الموضوعة 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 و تتمثل فيما يلي:2

. 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, و شرعا و عرفا,إذ يعبر العمال عن العنصر الحيوي و الحي في المؤسسة, إلا أن مستوى وحجم هذه الأجور تتراوح بين الانخفاض و الارتفاع حسب

1 عبد الكريم بويعقوب, مرجع سبق ذكره, ص 21,20
2 ناصر دادي عدون,المرجع السابق,ص18

طبيعة المؤسسات, و طبيعة النظام الاقتصادي, ومستوى المعيشة في المجتمع, و حركة السوق, العمل و غيرها من العوامل المعقدة, وغالبا ما تحدد قوانين من طرف الدولة تضمن للعامل مستوى من الأجر يسمح بتلبية حاجاته, و الحفاظ على بقائه, وهذا ما يسمى بالأجر الأدنى المضمون.

.تحسين مستوى معيشة العمال: إن التطور السريع الذي تشهده المجتمعات في الميدان التكنولوجي، يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية الرغبات التي تتزايد باستمرار، بظهور منتوجات جديدة، بالإضافة إلى التطور الحضاري لهم ولتغير أذواقهم وتحسنها، هذا ما يدعو إلى تحسين وعقلنة الإستهلاك، الذي يكون بتنويع 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 منتوجات جديدة، أو بواسطة التأثير في أذواقهم عن طريق الإشهار والدعاية، سواء لمنتوجات قديمة أو لمنتوجات 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 التقشف بغرض التخفيف من أزمة اقتصادية مثلا، بدعوة المواطنين إلى استهلاك أنواع معينة من المنتوجات قد تكون أكثر فائدة للمجتمع، أو استبدال منتوج 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 ووسائل1 .

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.

1 ناصر دادي عدون, مرجع سابق ص18.

المبحث الثاني: عموميات حول النظام المحاسبي المالي.

بغرض القضاء على النقائص الذي كان يحتويها المخطط المحاسبي الوطني و تطوير النصوص المحاسبية, شرعت وزارة المالية في إصلاحه,حيث انبثق عنه القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي المبني على قواعد محاسبية دولية,وعليه سنحاول التطرق اى مفهوم النظام المحاسبي المالي,مراحل تطبيقه,والأهداف و المزايا,

المطلب الاول:مفهوم النظام المحاسبي المالي

يتضمن هذا المطلب مفهوم النظام المحاسبي المالي :

الفرع الاول:تعريف النظام المحاسبي المالي

صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15ذي القعدة الموافق ل 25نوفمبر 2007 و طبقا لهذا القانون فإن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية و تصنيفها, وتقييمها ,وتسجيلها,, وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان, ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية1.

من خلال التعريف نستخلص ان النظام المحاسبي المالي نظام للمعلومات عبارة عن:

.نظاما للمعلومة المالية يركز على المفهوم المالي أكثر من المحاسبي.

.كشوف تعكس صورة صادقة للوضعية المالية.

.وسيلة لقياس أداء و نجاعة الكيان.

الفرع الثاني:الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

يحتوي النظام المحاسبي المالي على مفهوم الإطار التصوري الذي يعتبر إضافة بارزة مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني, حيث عرف على انه دليل لإعداد المعايير المحاسبية,وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير المعالجة بموجب معيار أو تأويل.

ويعرف الإطار التصوري ب: 2

- ✓ **مجال التطبيق**

ألزم القانون 07_11؛ 3

_ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

1 الجريدة الرسمية,العدد74,بتاريخ25نوفمبر 2007,القانون07-11المتعلق بالنظام المحاسبي المالي,المادة 03,ص07.
2 الجريدة الرسمية,العدد74مرجع سبق ذكره,المادة07,ص04.

3 الجريدة الرسمية العدد74 مرجع سبق ذكره ص 04.

_ 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 11-07 يستثنى من مجال تطبيق المحاسبة المالية للأشخاص المعنويون 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 .

✓ **المبادئ والإتفاقيات 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 مبادؤها 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 .

في حالة عدم وجود نصوص محددة، تقوم الإدارة بإعداد طرق من أجل أن تعطينا القوائم المالية معلومات أكثر نفعا. 1

. الفرضيات الأساسية عند تحضير القوائم المالية: و تتمثل في فرضيتن 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 بها2

إستمرارية الإستغلال:

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

. المبادئ الأساسية للمحاسبة: وتشمل مبادئ المحاسبة الأساسية كل من4

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؛

---

1 بالخير بكاري, **دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي**, ديوان مطبوعات جامعية,الجزائر,2006,ص13,

2 نفس المرجع السابق ص 14.

3 نفس المرجع السابق ص 14

4 نفس المرجع السابق ص15.14,

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؛

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 تزاول المؤسسة نشاطها بصفة مستمرة ودائمة؛

مبدأ وحدة القياس: الحاجة إلى وحدة قياس وحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة، و يتمثل 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 ضوئها 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 n/31/12 عندما يكون نشاطها مرتبط بدورة استغلال غير متطابقة مع السنة المدنية

- ✓ **الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء**

وتتمثل فيمايلي1 :

. الأصول: تعبر الأصول على موارد تراقبها المؤسسة التي تحصلت عليها نتيجة لأحداث ماضية وتتوقع منها عوائد اقتصادية مستقبلية جراء عملية الإستخدام، فتنقسم 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.

1 مسعود صديقي و آخرون, المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي.دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع.الجزائر, 2014,ص34.

. منتجات: 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.

الفرع الثالث:أهمية النظام المحاسبي المالي1

من أجل الدخول في الاقتصاد الدولي والاندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية كانت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر والتي يمكن إبرازها فيما يلي:

- ✓ 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 الاقتصاد 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 الاستثمار 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

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني و التي مولت من قبل البنك الدولي، هده العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين و بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة و تحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت تحت عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 35-1975 إلى نظام جديد للمؤسسات يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة و المتعاملون الاقتصاديون الجدد، و قد مرت هده العملية بثلاثة مراحل هي :

. **المرحلة الأولى** : تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه و بين معايير المحاسبة الدولية.

1 WWW.MAWDOO3.COM CONSULTATION LE 04/03/2022

. **المرحلة الثانية** : تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسات.

. **المرحلة الثالثة** : وضع نظام محاسبي جديد.

و في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات ممكنة و هي :

- ✓ **الخيار الأول** : الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني . الاقتصادي في الجزائر و الذي بقي ثابتا مند أن صدر قانون لتوجيه الاستثمارات الوطنية الاقتصادية في 1988، مثلا 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 سيتكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظاما مختلط و معقد، و بالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقض و الاختلاف.
- ✓ **الخيار الثالث** : هدا الخيار يتضمن انجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله و وضع إطاره التصوري المحاسبي، المبادئ و القواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية.

إن هدا 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 المحاسبة المالية الأمريكية **FASB** من خلال **USGAAP** أو التوجهات الأوروبية. 1

المطلب الثالث:اهداف و مزايا النظام المحاسبي المالي

سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من أهداف النظام المحاسبي المالي و كذا لمزاياه:

الفرع الأول:أهداف النظام المحاسبي المالي

يمكن إبراز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي2:

- توفير معلومة مالية مفهومة وموثوق بها دوليا.
- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات.
- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن وخارجه أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية3.

. نشر معلومة وافية، وصحيحة وموثوق بها وتتمتع بشفافية اكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين.

---

1 ثناء القباني,**المحاسبة الدولية**,الدار الجامعية الابراهيمية,الإسكندرية,مصر,2003,ص150.

2 Samir merouani,**le projet de nouveau system comptable algerien ,**anticiper et préparer le passage,p14,15

3 http://.www.9alam.com/17/03/2010

اضافة إلى ذلك أنه يساعد على:1

- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق 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 الإقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية

الفرع الثاني:مزايا النظام المحاسبي المالي

تتمثل مزايا العمل بالنظام المحاسب المالي فيما يلي:

- إنتاج معلومة تعكس الصورة الوفية للوضعية المالية للمؤسسات التي ينبغي أن تقدمها المؤسسة (الميزانية، حسابات النتائج، جدول، تدفقات الخزينة، جدول الأموال الخاصة) وتقديمه وفق المعايير دولية.

- النظام المحاسب المالي له إطار تصوري يحتوي علي المبادئ، الفرضيات والاتفاقيات وعلي قواعد واضحة تضمن مزيد من التناسق وتقلل من عدم الفهم كما كان عليه المخطط الوطني للمحاسبة *2)*

- النظام المحاسبي المالي الجديد يأتي لسد التغيرات بوضع أدوات ملائمة جمع المعطيات وتحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات الخاضعة للقانون التجاري، تلك الأدوات معتمدة دوليا وستفضح كل المخالفات والاختلاسات ومحاولات الفساد، من خلال تسديد الرقابة على حسابات المؤسسات الخاضعة للقانون الجزائري3.

1 الياس بدوي, **النظام المحاسبي المالي و آلياته**,كلية العلوم الإقتصادية والتجارية,جامعة قاصدي مرياح,ورقلة.2011,2012,ص35.

2 (بالكحيل عبد القادر,**أهمية تطبيق المعاييرالدولية للمحاسبة الجزائرية في ظل الشراكة مع الاتحاد الأروبي**,2009,ص57.

3 مداخلة الوزير المالية,**كريم جودي**,أمام نواب المجلس الشعبي الوطني,منقولا عن الجريدة الخبر الجزائرية,عدد رقم 09.

- يعرف النظام المحاسبي المالي بوضوح عمليات التسجيل المحاسبي والتقييم بما يسهل عملية التحقق من الحسابات ومراقبتها1.

- يؤدي إلى ترقية التعليم المحاسب في المدارس والجامعات وكذلك التسيير في المؤسسات، بالارتكاز على قواعد محاسبية متشابهة دوليا، ويؤدي بالتالي إلى تأهيل مهنة المحاسبة في الجزائر للعمل في الأسواق الدولية.

- سيعزز النظام المحاسبي المالي من مسار اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي بعد توفيق المحاسبة في الجزائر مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، بما يتماش مع التحولات التي أصبحت تفرضها العمولة واقتصاد السوق.

- يساعد على إنشاء وظهور سوق مالية تضمن سيولة رؤوس الأموال والتمويل للمؤسسات، مما يؤدي إلى زيادة دور الأسواق المالية في الاقتصاد الوطني.

المبحث الثالث:الإطار العام لأعمال نهاية السنة

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

المطلب الأول:مفهوم عام حول أعمال نهاية السنة

.الفرع الأول:مفهوم أعمال نهاية السنة2

تمتد أشغال التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة,والتي يتم تسجيلها بدفتر اليومية و هذا حسب السندات المبررة لها و تحليلها,و ترجمتها حسب زمن وقوعها,ثم نقلها إلى دفتر الأستاذ كي تراجع بعدها بميزان المراجعة,وهي إجراءات تسجيل المحاسبة العامة إلى غاية 31-12من كل سنة مالية, ومن ثم مثولها بميزان المراجعة قبل الجرد,يطلق على هذه الإجراءات بمراحل الأعمال الروتينية للمحاسبة,حيث يبذل المحاسب قصار جهده من حيث التنظيم و الدقة والموضوعية.

لا تنته المحاسبة العامة عند تسجيل مختلف العمليات فحسب,بل تتعدى كذلك إلى تحديد نتيجتها ومن ثم إعداد ميزانيتها,وللوصول إلى ذلك لا بد من القيام ببعض قيود التسوية لبعض العمليات التي أجريت خلال الدورة المحاسبية والتي يحتاج بعضها إلى تعديل أو تكملة لا يمكن القيام بها إلا في آخر السنة,كما أن هناك عمليات تعود إلى الدورة ولم تسجل أو عمليات سجلت ولا تعود إليها,كما أن هناك أخطاء ارتكبت أثناء التسجيل,وبهدف تسوية الوضعية يجب:

.تسجيل ما يعود إلى الدورة ولم يسجل,وتسوية ما سجل ولا يعود إلى الدورة.

.تصحيح الأخطاء المرتكبة.

.إعداد الوثائق الشاملة.

1 Mourad el basseghi ,le nouveau systèm comptable finnancier algerien,al watan économie,algerie,15 au 21 janvier2008,p14 .

2 www.Tassilialgerie.com. Date de consultation,24/03/2022

وبهذا العمل يحضر ميزان المراجعة قبل الجرد والذي تعتبر نتائجه مؤقت ويجب إعادة النظر فيها للوصول إلى الصورة الحقيقية من خلال عملية الجرد و تصحيح الأخطاء,من ثم إعداد ميزان مراجعة بعد الجرد.

ومنه نستطيع أن نعرف أعمال نهاية السنة على أنها إجراءات تصوير صافي للمركز المالي.

.الفرع الثاني:مراحل أعمال نهاية السنة1

تشمل عمال نهاية الدورة العمليات التالية:

- ✓ الجرد المادي أو الفعلي: ويقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيتات، 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 العقيقية، فإننا في نهاية السنة نقوم بتسوية حسابات الأعباء والنواتج كما نقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول (وهو ما يعرف بتكوين أقساط الإهتلاك والخسائر عن قيمة الأصول)؛
- ✓ إعداد ميزان المراجعة بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ وتطابقها مع اليومية وتسيير عمليةإعداد 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 السنة 2

يتضمن هذا المطلب كل من دور و أهداف أعمال نهاية السنة و هي كالتالي:

.الفرع الأول:دور أعمال نهاية السنة

.المطابقة بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة تحضير وتقديم جرد كامل ومفصل لأملاكها في نهاية الدورة بتاريخ 31/12 نم كل سنة.

. تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة وإعطاء ختم المصادقة .

.الفرع الثاني:أهداف أعمال نهاية السنة

لأعمال نهاية السنة أهداف عدة تعمل على خدمة المحاسبة نذكر منها:

.تبرير كل العمليات المسجلة والمقيدة محاسبيا.

. التأكد من وجود القيم الثابتة .

. التأكد من مصداقية وجود المخزونات .

.تسجيل والمعاينة المادية للتجهيزات والمخزونات لأجل تحديد:

- _ التجهيزات غير الصالحة للاستعمال.
- _ المخزونات التالفة
- _ الاستهلاك الاستثنائي للتجهيزات

1www.tassilialgerie.com date de consultation,24/03/2022

2www.tomohna.net/forum/threads/3090/ date de consultation 26/03/2022

. انجاز المقارنات المادية والبطاقات المتعلقة بالتجهيزات والمخزونات.

. ربط التكاليف والنواتج بالدورة.

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

المطلب الثالث:أعمال الجرد

سنتعرف على أأعمال الجرد فيما يلي:

الفرع الأول:مفهوم الجرد وأنواعه

.**تعريف الجرد:**هو عملية مدققة لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلتزم به اتجاه 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 و البحث عن أسبابها وإثبات قيود التسوية الضرورية لجعل الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابق لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ استقلالية الدورات, 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 الجرد1.

.**أنواع الجرد:** للجرد ثلاثة أنواع هي:2

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

.الجرد الدوري:وهو الذي يتم بصفة متقطعة.

.الجرد النهائي:وهو الذي يتم في نهاية السنة.أي يتم مرة واحدة من كل سنة.

الفرع الثاني: طرق الجرد 3

هناك طريقتين للجرد هما الجرد المادي و الجرد المحاسبي يمكن توضيحهما فيما يلي:

.**الجرد المادي:** ويسميه البعض بالجرد العملي ويتم بعيدا عن الدفاتر المحاسبية ويهدف الى حصر المخزونات و إحصائها بصورة مادية عن طريق القيم بعمليات القياس و العد و الوزن ثم تقويمها وذلك بإعداد قوائم الجرد لكل المخزونات.

. **الجرد المحاسبي:** ويعني التأكد من أن الحسابات صحيحة عن طريق مراجعة التسجيل و الترحيل و وجود المستندات واستنادا إلى ذلك يتم إجراء عملية التسويات الجردية.

الفرع الثالث: زمن الجرد و أهدافه

_ 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:4

تصفية المحل التجاري؛

وفاة أو انسحاب أحد الشركاء؛

سعدان شبايكي,**تقنيات المحاسبة**,دار الهدى,الجزائر,1994 ص1.12

2 نفس المرجع السابق.

3 شاشو شريف. **تسوية أعمال الجرد**,مذكرة تخرج ماستر,مستغانم,2018,2017,ص26.

4 سعدان شبايكي, مرجع سبق ذكره ص15.

دخول شريك جديد؛

تقديم الدفاتر إلى المحاكم عند توقف المحل التجاري عن الدفع.

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

_ 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:1

.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 و أن المصروفات والإيرادات تتعلق بالفترة المحاسبية؛

بناءا 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 خسار

1 سعدان شبايكي. مرجع سبق ذكره,ص15.

خاتمة الفصل.

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 السنة و مراحلها وفق النظام المحاسبي المالي باعتبارها جزء مهم في نشاط المؤسسة,حيث تحتوي على جميع الأعمال المحاسبية و الخارجة عن المحاسبة والتي تهدف إلى تحديد النتائج و عرض القوائم المالية للمؤسسة بكل شفافية و مصداقية.

الفصل الثاني: سيرورة أعمال نهاية السنة من منظور النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: جرد التثبيتات و المخزونات

المبحث الثاني:جرد و تسوية باقي الحسابات

المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء و عرض القوائم المالية

تمهيد

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

وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول:جرد التثبيتات و المخزونات.

المبحث الثاني: جرد و تسوية باقي المخزونات.

المبحث الثالث: تصحيح الأخطاء و عرض القوائم المالية.

المبحث الأول:جرد التثبيتات و المخزونات

تعتبر التثبيتات و المخزونات من أهم أصول المؤسسة ,حيث يتم جردها في نهاية الدورة قبل إقفال الدورة المحاسبية,وذلك من خلال ملاحظة مباشرة للموجودات و التأكد من الوجود الفعلي لها ومقارنتها مع ما هو مسجل محاسبيا,وسنتطرق في هذا المبحث إلى جرد التثبيتات و المخزونات.

المطلب الأول:جرد التثبيتات العينية

لجرد التثبيتات العينية نقوم بالخطوات التالية:

الفرع الأول: تعريف التثبيتات العينية

هي أصول بحوزة الكيان من أجل الإنتاج,وتقديم السلع و الخدمات أو التأجير أو استعمال أغراض إدارية والتي تكون مستعملة من قبل الكيان لأكثر من سنة مالية1.

الفرع الثاني:إهتلاك التثبيتات العينية

مفهوم الإهتلاك

عرف النظام المحاسبي المالي الإهتلاك بأنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي,ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية للأصل انتجه الكيان لنفسه2.

طرق حساب الإهتلاك

وتتمثل فيما يلي3:

.طريقة الإهتلاك الخطي (الثابت): يقصد بالإهتلاك الخطى استخدام طريقه القسط الثابت وذلك باحتساب قسط الإهتلاك السنوي بمبالغ متساوية خلال عمر الأصل الثابت . أما الإهتلاك المتناقص فيكون قسط الاهتلاك كبير في أول سنه ماليه ثم يقل فى كل سنه ماليه تاليه . والأفضل هو طريقه القسط المتناقص لما يسببه في تحقيق وفورات ضريبية في السنوات الأولى للأصل الثابت.

. طريقة الإهتلاك المتناقص:يتم تحميل عمر التثبيتات بإهتلاك متناقص يتناقص تدريجيا كلما زاد عمر الأصل حيث تتحمل السنوات الأولى جزء الأكبر من الإهتلاك,فهذه الطريقة تفترض أن كفاءة التثبيتات تتناقص بمرور الزمن إذ تكثر الإصلاحات و التوقفات,وعليه يتناقص مقدار مصاريف الإهتلاك السنوي فترة بعد فترة حتى تصبح القيمة الباقية معدومة.

1**القرار الوزاري رقم 71المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي,**الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية,الصادر في 25مارس2009,ص86.

2 نفس المرجع السابق,ص09

3 أحمد طرطار,عبد العالي منصر,**تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي,الجزء التطبيقي,**الطبعة الأولى دار الجسور للنشر و التوزيع,الجزائر,2015.ص29وص34,

ولإيجاد معدل الإهتلاك المتناقص وفق هذا الأسلوب بالاعتماد على معدل الإهتلاك الثابت ومجموعة من المعاملات المحددة:

قسط الإهتلاك=القيمة القابلة للإهتلاك×معدل الإهتلاك

معدل الإهتلاك=معدل الإهتلاك الثابت×المعامل

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

جدول رقم(II_1):معاملات تعديل معدل الإهتلاك للقسط المتناقص

العمر الإنتاجي للتثبيت	المعامل
من 2 إلى 4 سنوات	1.5
من5 إلى 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2.5

المصدر:المادة 174من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,المديرية العامة للضرائب,المطبعة الرسمية,الجزائر,نشرة2017.ص44.

_ في سنة ما إذا أصبح القسط تبعا للأسلوب المتناقص أقل من القسط تبعا للأسلوب الخطيفإنه يتم التحويل إلى التطبيق الخطي بداية من السنة التي تليها.

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

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

قسط الإهتلاك المتزايد= القيمة القابلة للإهتلاك× معدل الإهتلاك

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

المعالجة المحاسبية للإهتلاك

قبل القيام بالتسجيل المحاسبي يجب إعداد مخطط الإهتلاك 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 للتثبيت ويكون المخطط وفق الجدول التالي:

جدول رقم(II_2) :مخطط الإهتلاك

السنوات	التكلفة	القسط الأولي	الإهتلاك المجمع	القيمة المحاسبية الصافية	القسط المراجع	الإهتلاك المجمع المراجع

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

حسب النظام المحاسبي المالي يستعمل الحساب ح/681 لتسجيل كل تدني أو فقدان في قيمة التثبيتات، بجعله مدينا سنويا بقسط الإهتلاك وبالتالي يحمل لنتائج الدورة المالية قسط الإهتلاك الموافق لاستعمال الأصل خلال الدورة، يقابله في الجانب الدائن الحساب ح/281 إهتلاك التثبيتات المادية.1

ملاحظة

ح/681 يدخل في تشكيل نتيجة السنة المالية.

ح/281 حساب تراكمي يظهر في جانب الأصول للميزانية في خانة الإهتلاك والمؤونات ليطرح من القيمة الإجمالية للتثبيتات.

ح/281 ،ح/681 يمكن أن يكون له حسابات فرعية حسب نوع التثبيتات المهتلكة.

ويكون التسجيل المحاسبي لقسط الإهتلاك كما يلي:2

		N/12/31		
681		مخصصات إهتلاكات مؤونات خسائر القيمة اصول غير جارية	×××	
	281	إهتلاكات التثبيتات المادية		×××
		قسط الإهتلاك السنوي		

1 حنيفة بن ربيع,**الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**,الجزء الأول,الجزائر,بدون سنة نشر,ص349,
2 حنيفة بن ربيع,المرجع السابق,ص349.

الفرع الثالث:الخسارة في قيمة التثبيتات العينية

.تعريف الخسارة في القيمة

مبلغ فائض القيمة المحاسبية للأصول على قيمتها الواجبة للتحصيل1.

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 و إذا كان هذا المؤشر موجود فإن الكيان

يقدرقيمة الأصل القابلة للتحصيل.

التسجيل المحاسبي للخسارة في القيمة :

يتم التسجيل المحاسبي بجعل الحساب ح/681 مخصصات الإهتلاكات، مؤونات وخسائر القيمة

مدينا، في المقابل جعل الحساب ح/291 خسائر القيمة للتثبيتات المادية دائنا بمبلغ الخسارة في القيمة.2

وتكون عملية التسجيل في اليومية في نهاية الدورة كما يلي:

		N/12/ 31		
681		مخصصات إهتلاكات مؤونات وخسائر القيمة,اصول غير جارية	×××	
	291	خسارة قيمة التثبيت المعني		×××
		إثبات خسارة القيمة		

ملاحظة في حالة ما إذا و جدت المؤسسة أن قيمة التثبيت قد ارتفعت في السنة المقبلة، أي أن القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت أصبحت أكبر من القيمة الحالية وكان هناك تشكيل لمخصصات خسائر القيمة يتوجب على المؤسسة إلغاؤها، وفق القيد التالي:3

		N/12/31		
291		خسارة قيمة التثبيت المعني	×××	
	781	الإسترجاعات على خسائر القيمة للتثبيتات الماديةاصول غير جارية		×××
		استرجاع خسارة القيمة		

1 قرار وزاري رقم71المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي,مرجع سبق ذكره,ص88.

2 عبد الرحمن عطية,**المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**,الطبعة الأولى,الجزائر,2011,ص26.ص27.

3 عبد الرحمن عطية,مرجع سبق ذكره , ص28,

المطلب الثاني:جرد التثبيتات المعنوية

لجرد التثبيتات المعنوية نقوم بالخطوات التالية:

الفرع الأول:مفهوم التثبيتات المعنوية

تعرف التثبيتات المعنوية حسب النظام المحاسبي المالي انها أصل محدد الهوية, غير نقدي ليس له وجود مادي, يراقبه الكيان ويستعمله في إطار أنشطته العادية.1

الفرع الثاني:إهتلاك التثبيتات المعنوية

من أجل معالجة التثبيتات المعنوية محاسبيا يجب تحديد مايلي:

_ العمر الإنتاجي لأصل الغير ملموس: عند الإعتراف بالأصل معنوي جيب تقييم العمر الإنتاجي له بأنه محددأو غير محدد، إن كان محدد يجب تحديده وتحديد عدد الوحدات التي يتم إنتاجها ويمكن تحديد العمر الإنتاجي بأنه غير محدد إذا لم يكن هناك نهاية متوقعة للفترة التي يواصل فيها الكيان للحصول على منفعة اقتصادية من الأصل.

_ االإهتلاك: إن معيار تحديد قابلية أو عدم قابلية الأصل المعنوي للإهتلاك هو محدودية أو عدم محدودية المدة النفعية للأصل حيث أن التثبيتات المعنوية التي لها مدة نفعية محددة يتم إهتالكها، أما التي ليست لها مدة نفعية محددة فهي لا تهتلك بل تخضع لاختبار إمكانية حدوث خسائر، أي إنخفاض في قيمةالأصول .

وقد عرف النظام المحاسبي المالي الإهتلاك في المادة 7-121 :هو إستهالك المنافع الإقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدجما في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه2.

_ القيمة المتبقية:يجب القيمة المتبقية أن تساوي الصفر,باستثناء:

- ✓ أن الغير تعهد بإعادة شرائها في نهاية مدة الإستخدام؛

ويكون التسجيل المحاسبي لإهتلاك التثبيت المعنوي كالتالي:

		N/12/ 31		
681		مخصصات إهتلاكات, مؤؤنات و خسائر القيمة أصول غير جارية	×××	
	280	إهتلاك التثبيت المعنوي		×××
		قسط الإهتلاك السنوي		

1 ناصر رحال,مصطفى عوادي,**المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي**,محاضرة ألقيت بالمركز الجامعي بالوادي,2009.

2 الهادي قريرة,مذكرة ماستر.**المعالجة المحاسبية للموجودات الملموسة وغير الملموسة في ظل النظام المحاسبي المالي**,جامعة الوادي للعلوم اللإقتصادية,1015/2014,ص46.

الفرع الثالث: الخسارة في قيمة التثبيتات المعنوية

بالنسبة لخسارة القيمة في التثبيتات المعنوية فهي لا ترق عن الخسارة في التثبيتات العينية, ويتم تسجيلها محاسبيا كالتالي:1

		N /12/31		
681		مخصصات,إهتلاكات, مؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	×××	
	290	خسارة قيمة التثبيت المعنوي		×××
		تسجيل خسارة القيمة		

1 محمد كوشي,**التوأم المعاصر في التسيير المالي و المحاسبي 3 ثانوي**,دار المعاصرة الجديدة للنشروالتوزيع,الجزائر,بدون سنة نشر,ص20.

المطلب الثالث:جرد التثبيتات المالية

الفرع الأول:تعريف التثبيتات المالية

عرفها النظام المحاسبي المالي على أنها دين مستق يجب أن يتم سداده في أجل سنة واحدة, أو سند أو قيمة مماثلة قرر الكيان الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة.1

الفرع الثاني:المعالجة المحاسبية للتثبيتات المالية

ـ ح/261:سندات الفروع

ـ ح/262:سندات أخرى للمساهمة إن المعالجة المحاسبية لكل سندات الفروع و سندات الأخرى للمساهمة تسجل محاسبيا كما يلي:2

عند الشراء: نكون من سندات الفروع سندات أخرى في الجانب المدين, وحساب النقديات عادة ما يكون الحساب الجاري البنكي في الجانب الدائن.

		N/12/31		
261		سندات الفروع	×××	
262		سندات أخرى للمساهمة	×××	
	512	بنوك الحسابات الجارية		×××
		حيازة التثبيتات المالية		

✓ **حالة البيع بأكثرمن القيمة الإسمية:** يكون حساب النقديات في الجانب المدين , وكل من حساب سندات الفروع و الأخرى في الجانب الدائن.

		N/12/31		
512		بنوك الحسابات الجارية	×××	
	261	سندات الفروع	×××	
	262	سندات أخرى للمساهمة		×××
	767	الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية		
		بيع التثبيتات المالية في حالة الربح		

1 القرار الوزاري رقم71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي,مرجع سبق ذكره,ص86.
2 لبوز نوح, مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من معايير المحاسبة الدولية,مؤسسة الفنون المكتبية و المطبعية, الجزائر, 2009, ص41.

✓ **في حالة البيع بأقل من القيمة الإسمية:** يكون حساب النقديات وحساب الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات في الحساب المدين, وحساب سندات الفرع و ا أخرى في الجانب الدائن.

		N/12/31		
512		بنوك الحسابات الجارية	×××	
667		الخسائر الصافية عن عمليات التنازل على التثبيتات المالية	×××	
	261	سندات الفروع		×××
	262	سندات أخرى للمساهمة		×××
		عملية التنازل عن السندات مع خسارة القيمة		

_ح/271:السندات المثبتة الأخرى غير السندات التابعة لنشاط المحفظة.

_ ح /273:السندات المثبة التابعة لنشاط المحفظة.

إن المعالجة المحاسبية لكل من سندات المثبة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة و حساب السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة تسجل محاسبيا كما يلي:

		N/12/31		
271		السندات المثبة غير السندات التابعة لنشاط المحفظة	×××	
273		السندات المثبة التابعة لنشاط المحفظة	×××	
	512	بنوك الحسابات الجارية		×××
		حيازة السندات المثبة		

المطلب الرابع: جرد المخزونات

لجرد المخزونات نقوم بمجموعة من العمليات الآتية:

الفرع الأول: مفهوم المخزونات

عرف النظام المحاسبي المالي الجزائري المخزونات على أساس أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الإستغلال الجاري أو قيد الإنتاج أو مواد أولية أو لوازم موجهة للإستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات,1

الفرع الثاني:طرق جرد المخزون

.**الجرد الدائم:** هو طريقة لحساب المخزون الذي يسجل بيع أو شراء المخزون فورا من خلال استخدام أنظمة نقاط البيع المحوسبة وبرامج إدارة أصول المؤسسة.

ويوفر الجرد الدائم عرض تفصيلي لتغيرات المخزون مع الإبلاغ الفوري عن مقدار المخزون, ويعكس بدقة مستوى البضائع الموجودة؛

وضمن هذا النظام لا تبذل المؤسسة أي جهد بالإحتفاظ بسجلات جرد مفصلة للمنتجات الموجودة, وبدلا من ذلك يتم تسجيل مشتريات البضائع كخصم لقاعدة بيانات المخزون ,وتشمل تكلفة البضائع المباعة على عناصر مثل: تكاليف العمالة المباشرة والمواد, وتكاليف المصنع العامة المباشرة.2

.**الجرد المتناوب:**نظام سجل المخزون الذي يتم فيه التقاط حركة المخزون في فترة منظمة,مثلا مرة أو مرتين في السنة, فقط بعد التحقق الفعلي للمخزون, وعادة ما يتم في نهاية السنة المالية,حيث يتم إجراء الجرد الفعلي, بعد ذلك يتم تعديل السجلات و تحديثها .

هناك العديد من أوجه القصور في هذا النظام حيث قد يشمل مقدار تكلفة البضائع المباعة ,المفقودة, أو السرقة خلال السنة .3

الفرع الثالث: تقييم الجرد وخسائر قيمة المخزونات

- **تقييم الجرد:** قد يظهر الجرد في نهاية الدورة المحاسبية ان المادي كان اكبر من المحاسبي وهذا الفرق نسميه فارق الجرد وينتج نتيجة السرقة, الإتلاف ...إلخ.

هذه الفروقات ايرادات إذا كان المخزون الحقيقي أكبر من المحاسبي وتمثل أعباء إذا كان الحقيقي أصغر من المحاسبي, ويمكن تمييز الحالتين بأن يكون مبرر أو غير مبرر.

1 جمال عمورة,**المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها,** الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير الدولية, المركز الجامعي بالوادي,الجزائر,يومي 16/17 جانفي 2010,ص11.

2 https://e3arabi.com/ date de consultation 28/03/2022

3 https://ar.gadget-info.com/ date de consultation 28/03/2022

.حالة فارق الجرد مبرر

_ بالنسبة للمبرر السالب:

		N/12/31		
600		البضائع المستهلكة	×××	
601		مواد أولية مستهلكة	×××	
602		تموينات أخرى مستهلكة	×××	
	30	البضائع		×××
	31	المواد الأولية و اللوازم الكستهلكة		×××
	32	تموينات أخرى		×××
		تسوية فارق الجرد المبرر السالب		
724		تغير المخزونات من المنتجات	×××	
	35	مخزونات المنتجات		×××
		تسوية فارق الجرد المبرر السالب		

_ أما إذا كان الجرد المبرر موجب, فيكون التسجيل فيكون التسجيل المحاسبي بعكس القيدين السابقين.

.حالة فارق الجرد غير المبرر:

_بالنسبة للجرد غير المبرر السالب:

		N/12/31		
657		أعباء التسيير الجاري الإستثنائية	×××	
	30	البضائع		×××
	31	مواد أولية ولوازم		×××
	32	تموينات أخرى		×××
	35	مخزونات المنتجات		×××
		تسوية فارق الجرد غير المبرر السالب		

_ بالنسبة للجرد غير المبرر الموجب:

		N/12/31		
30		البضائع	×××	
31		مواد أولية و لوازم	×××	
32		تموينات أخرى	×××	
35		مخزونات المنتجات	×××	
	757	منتوجات إستثنائية عن عمليات التسيير		×××
		تسوية فارق الجرد غير المبرر الموجب		

- **خسارة قيمة المخزونات:** هو مبلغ فائض القيمة المحاسبية للمخزونات على قيمتها الواجبة للتحصيل(سعر البيع الصافي للمخزونات) بحيث: 1

سعر البيع الصافي=مبلغ بيغ الأصول – تكاليف الخروج

_ تسوية حساب خسائر القيمة للعناصر المخزنة:

معاينة الخسارة لأول مرة:

		N/12/31		
685		مخصصات الإهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة	×××	
	390	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع		×××
		معاينة خسارة القيمة لأول مرة		

_ إعادة تقييم خسارة القيمة للعناصر المخزنة: نأخذ ح/30 البضائع كمثال

- ✓ زيادة مبلغ خسارة القيمة:

تسجل بنفس قد الإثبات أو المعاينة لأول مروة

- ✓ إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة :

1 د.نعامة مصطفى, محاضرة في **المحاسبة المالية المعمقة,** الدرس الثالث , خسارة قيمة المخزونات.

		N/12/31		
390		خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	×××	
	785	إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات أصول غير جارية		×××
		(إنقاص/إلغاء) خسارة القيمة		

_ إخراج المخزونات المعنية بخسارة القيمة: عند بيع المخزونات أو إستهلاكها, يتم تحميل أرصدة الحسابات الفرعية للحساب ح/39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند الإخراج من الأصول. ويكون كما يلي:

		N/12/31		
390		خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	×××	
	30	مخزونات البضائع		×××
		إنقاص/إلغاء خسارة القيمة		

المبحث الثاني:جرد و تسوية باقي الحسابات

في نهاية كل سنة مالية تتطرق المؤسسة إلى جرد وتسوية بقي حسابات الأصول و الخصوم إضافة إلى التثبيتات و المخزونات , وهذا ما سنراه في هذا المبحث.

المطلب الأول: تسوية باقي حسابات الأصول و إعانات الاستثمار

تتم التسوية عن طريق تسوية الزبائن، البنوك و إعانات الاستثمار:

الفرع الأول: تسوية الزبائن

1 : أنواع الزبائن: 1

- ✓ **الزبون العادي:**هو الزبون الذي يتميع بوضعية مالية جيدة.
- ✓ **الزبائن المشكوك فيهم:** هم الزبائن الذين يعانون من عسر مالي, وهم في وضعية مالية صعبة. يحتمل أن لا يسددوا جزءا من ديونهم. ويسجل كالتالي:

		N/12/31		
416		الزبائن المشكوك فيهم	×××	
	411	الزبائن		×××

- ✓ **الزبائن المعدومون:** هم الزبائن في وضعية إفلاس نهائي,لا يمكنهم تسدسد ديونه.

أولا:عنما يتم ذكر عبارة يحتمل أن لا يسدد فإننا نقوم ب تحويل الزبون العادي إلى مشكوك فيه ح/416 وحساب مبلغ الخسارة المحتمل وتسجيله في ح/491.

1 خريفي حسام, **محاسبة أعمال نهاية السنة حسب نظام التربية الوطنية**,ص54.

2: معاينة خسارة الزبائن1

_ تسجيل فرق الخسارة

فرق الخسارة = الخسارة الجديدةّ – الخسارة القديمة.

- **إثبات أورفع من قيمة الخسارة في حالة الفرق موجب**

		N/12/31		
685		مخصصات إهتلاكات مؤونات وخسائر القيمة اصول جارية	×××	
	491	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن		×××
		إثبات/رفع خسارة القيمة		

- تخفيض أو إلغاء من خسارة القيمة في حالة الفرق سالب

		N/12/31		
491		خسائر القيمة عن الزبائن	×××	
	785	اإسترجاعات عن خسائر القيمة للزبائن		×××
		تخفيض/إلغاء خسارة القيمة		

ثانيا:عندما يتم ذكر عبارة سيسدد كل ما عليه فإننا نقوم بإلغاء الخسارة المكونة له سابقافي ح/785 ثم تحويل الزبون من مشكوك فيه إلى عاديفي ح/411 .

3:ترصيد حسابات الزبائن المشكوك فيهم

عند القيام بعملية التسجيل المحاسبي للترصيد فيجب أولا تسجيل قيمة التسديد ثم نسجل بعده قيد الترصيد ويوجد حالتين:

_ الخسارة الحقيقية أي مبلغ الإفلاس أكبر من الخسارة المتوقعة المحسوبة سابقا

1 نفس المرجع السابق.

		N/12/31		
654		خسائر عن الحسابات الدائنةغير قابلة للتحصيل	×××	
491		خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	×××	
4457		الرسم عن القيمة المضافة المحصل	×××	
	416	زبائن مشكوك فيهم		×××
		زبائن مشكزك فيهم بخسارة أكبر		

_ الخسارة الحقيقية أي مبلغ الإفلاس أصغر من الخسارة المتوقعة

		N/12/31		
491		خسائر القيمة عن الزبائن	×××	
4457		رسم على القيمة المضافة	×××	
	416	زبائن مشكوك فيهم		×××
	785	إسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات اصول جارية		×××
		زبائن مشكوك فيهم بخسارة أقل		

ثالثا: ترصيد زبون عادي أفلس نهائيا

		N/12/31		
654		خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل	×××	
4457		رسم على القيمة المضافة	×××	
	411	زبائن		×××
		تحويل الزبون من عادي الى مفلس نهائي		

رابعا:زبائن منتجات لم تعد فواتيرها أي فواتير قيد التحرير في نهاية السنة جعل ح/418 مدينا وخلال السنة الموالية يقوم بإعداد الفواتير وإرسالها للزبون.1

		N/12/13		
418		زبائن_فواتير قيد الإعداد	×××	
	70	مبيعات	×××	
		تسوية عدم استلام الفاتورة		
		N+1/12/31		
411		زبائن	×××	
	418	زبائن_فواتير قيد الانجاز		×××
		تسوية إستلام الفاتورة		

الفرع الثاني: المقاربة البنكي

أولا_تعريف المقاربة البنكية: هي وثيقة تظهر حساب البنك في دفاتر المؤسسة وحساب المؤسسة لدى البنك , كما تظهر مختلف التعديلات التي أجريت على الحسابين , إن الهدف من إجراء هذه المقاربة هو تسوية رصيد البنك لدى المؤسسة ورصيد المؤسسة لدى البنك ,فإذا كان الرصيدان متساويان فلا معنى لإجراء المقاربة مع العلم رصيد حساب المؤسسة لدى البنك يكون دائنا و العكس صحيح.2

ثانيا_مراحل المقاربة البنكية:3

1_ تحديد أسباب الاختلاف بين رصيد البنك ورصيد المؤسسة.

2_إعداد جدول التقارب البنكي: بعد تحديد العمليات غير المسجلة في يومية المؤسسة والتي سجلها البنك,ومعرفة العمليات المسجلة في محاسبة المؤسسة ولم يسجلها البنك, وإعداد جدول التقارب البنكي.

1 عبد الرحمن عطية. مرجع سبق ذكره,ص52.

2 http://www.compta-213.com date de consultation,02/04/2022

3 https://elerning.univ-djelfa.dz - date de consultation,02/04/2022

جدول رقم(II_3): التقارب البنكي

حساب البنك لدى المؤسسة			حساب المؤسسة لدى البنك		
رصيد قبل الجرد	مدين	دائن	رصيد قبل الجرد	مدين	دائن
عمليات سجلت لدى البنك			عمليات سجلت لدى المؤسسة		
رصيد بعد الجرد			رصيد بعد الجرد		
مجموع			مجموع		

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على كتاب السنة الثالثة ثانوي

3_التسجيل المحاسبي حيث يكونان الرصيدان متساويان, يسجل محاسب المؤسسة العمليات التي لم تسجل في حساب المؤسسة لدى البنك,

الفرع الثالث: إعانات الإستثمار

أولا_تعريف الإعانة:هي عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي سوف يتحملها المستفيد والمرتبطة بأنشطة ماضية أو مستقبلية.1

ثانيا_تسوية إعانة الاستثمار: عندالقيام بتسوية الإعانات يجب التأكد أن التثبيت المتعلق بالإعانة قابل للإهتلاك أم غير قابل للإهتلاك، وتكون عملية التسوية كالتالي:2

_بالنسبة لإعانة التجهيز المستخدمة في تمويل تثبيتات قابلة للإهتلاك: يتم إدراجها ضمن النواتج (ح/754 أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية) وبنفس قيمة قسط الإهتلاك الممول بالإعانة ويتم تحديد جزء إعانة التجهيز المحول إلى نتيجة الدورة كالتالي:

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

.أما إذا كان التثبيت الممول بإعانة التجهيز غير قابل للإهتلاك، 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:

1 لخضر علاوي, مرجع سبق ذكره,ص283.
2 عبد الرحمن عطية , مرجع سبق ذكره,ص 213,212.

		N/12/31		
131		إعانات التجهيز	×××	
	754	أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية		×××
		معاينة إعانة الإستثمار		

المطلب الثاني: تسوية حسابات التسيير

في تسوية حسابات التسيير نقوم بتسوية الأعباء و النواتج:

الفرع الأول: تسوية الأعباء

أولا_أعباء مقيدة سلفا:هي أعباء سجلت خلال الدورة و لكنها لا تتوافق مع مشتريات السلع و الخدمات والتي تم تقديمها خلال الدورة بل تتعلق بدورات لاحقة أيضا وتسجل محاسبيا كالتالي .1

		N /12/31		
486		أعباء مقيدة سلفا	×××	
	6	اعباء		×××
		تسوية الأعباء		

ثانيا_ أعباء واجبة الدفع: يتم تسجيل أعباء السنة الحالية و غير مسددة بعد, شريطة أن يكون مبلغها معلوم وقبلا للتقدير , وتسجل كالتالي:2

		N/12/31		
6		أعباء	×××	
	408	موردوا الفواتير التي لم تصل لأصحابها بعد		×××
	428	المستخدمين-أعباء واجبة الدفع		×××
	438	الهيئات الإجتماعية-أعباء واجبة الدفع		×××
		معاينة أعباء واجبة الدفع		

1 Philippe destine ,patrick provillard ,**comptabilité gestion appliquée ,**Paerson éducation,France,2004,P245 .

2 عبد الرحمن عطية,مرجع سبق ذكره,ص59.

الفرع الثاني:تسوية النواتج

_النواتج المقيدة مسبقا: هي منتجات مستلمة أو مسجلة قبل أن يكون تقديم الخدمات التي تبررها قد تمت ,و تتم معاينتها كالتالي:1

		N/12/31		
7		ايرادات	×××	
	487	تحميل نواتج خاصة بالدورات المقبلة		×××
		معاينة النواتج		

المطلب الثالث:جرد الخصوم

في عملية جرد الخصوم نقوم بجرد كل من ما يلي

الفرع الأول: جرد حساب الموردين

يتم إعداد قائمة بديونهم وتبرير أرصدة حساباتهم,وذلك من خلال مراجعة الوثائق التي تثبت ديون المؤسسة نحو الغير و كذلك تسوية الأرصدة المدينة لحسابات الموردين, ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:2

		N/12/31		
409		موردون المدينون	×××	
	401	موردون		×××
		تسوية حساب الموردين		

الفرع الثاني:جرد القروض و أوراق الدفع

- يتم جردها بإعداد جدول يبين قيمة القروض طويلة وقصيرة المدى و مراقبة المبالغ المسددة منها و المبالغ الباقي تسديدها ويتم ترتيبها وفقا لتاريخ استحقاقها.3
- لابد من إعداد قائمة بأوراق الدفع الموجودة أي لتواريخ الاستحقاق و قيمها الاسمية مع إعداد و مراجعة الكشوف المرفقة. 4

1 عبد الرحمن عطية .مرجع سبق ذكره,ص130,
2 عبد الرحمن عطية,مرجع سابق,ص 151
3 https://accdiscussion.com/acc14.html date de consultaion 10/04/2022
4 نفس المرجع السابق,

الفرع الثالث: تسوية مؤونات الأعباء و المخاطر

- 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: 1

.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 حـ/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 :2

153المؤونات للمعاشات والإلتزامات المماثلة؛

-حـ/155 المؤونات للضرائب؛

-حـ/156 المؤونات لتجديد التثبيتات (الإمتياز)؛

-حـ/158 المؤونات الأخرى للأعباء.

- المعالجة المحاسبية للمؤونات أعباء – خصوم غير جارية: وتكون المعالجة المحاسبية كالتالي:3

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

		n/12/31		
681		مخصصات إهتلاكات مؤونات وخسائر القيمة خصوم غير جارية	×××	
686		مخصصات مؤونات وخسائر القيمة أصول مالية	×××	
	15	مؤونات الأعباء خصوم غير جارية		×××
		تكوين المؤونة		

1 عبد الرحمن عطية, مرجع سبق ذكره ص123.
2 نفس المرجع, ص123.
3 نفس المرجع.ص123.

- **تعديل المؤونة: في نهاية الدورة (الموالية) تتم مراجعة المؤونة ومنه تعديلها وذلك بزيادة قيمتها عند الحاجة ويكون ذلك بقيد مماثل لقيد تكوينها، أو تخفيض قيمتها أو إلغائها وذلك بجعل ح/15 مدينا وح/786 الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات أو ح/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 كالتالي1:**

		n/12/31		
15		مؤونات الأعباء_ أصول غير جارية	×××	
	781	الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة و المؤونات		×××
	786	إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة و و المؤونات أصول غير جارية		×××
		تعديل المؤونة		

- إستخدام المؤونة: في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة، يتم ترصيد المؤونة

✓ **المؤونات _ الخصوم الجارية_**

عند إقفال الحسابات فإن الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل أن يقع إستحقاقها خلال إثني عشر شهرا,تكون موضوع تسجيل محاسبي كالتالي:

		n/12/31		
685		مخصصات إهتلاكات مؤونات خسائر القيمة اصول جارية	×××	
	481	مؤونات الخصوم الجارية		×××
		تكوين المؤونة		

إن المعالجة المحاسبية للمؤونة من حيث زيادة أو تخفيض أو إستخدام تكون كما رأينا لدى دراسة الحساب 15.

الفرع الرابع: تسوية حساب المستغل و الضرائب المؤجلة

✓ تسوية حساب المستغل: يستخدم هذا الحساب لتسجيل التحويلات التي تقع بين المؤسسة والمستغل, أي المدفوعات و المسحوبات التي يقوم بها المستغل من وإلى المؤسسة, حيث يتم جعل ح/108 حساب المستغل مدينا بقيمة المسحوبات أو دائنا بقيمة المدفوعات, وفي النهاية يجب أن يحول رصيد هذا الحساب إلى ح/101 أموال الإستغلال, وتكون عملية التسجيل كالتالي:2

1 عبد الرحمن عطية, مرجع سابق,ص124.
2 عبد العليم بشيري,**أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية**,مذكرة ماستر قسم العلوم التجارية والإقتصادية وعلوم التسيير,جامعة فرحات عباس ,سطيف,2011,2010.

		n/12/31		
108		خساب المستغل	×××	
	101	أموال الإستغلال		×××
		ترصيد حساب المستغل الدائن		
		1+ n/12/31		
101		أموال الإستغلال	×××	
	108	حساب المستغل		×××
		ترصيد حساب المستغل المدين		

✓ **الضرائب المؤجلة**

- الضرائب المؤجلةعلى الأصول: هي مبلغ ضرائب الربح القابلة للإسترداد في الفترات المستقبلية وقد أدرجها النظام المحاسبي المالي ضمن حـ/133 الضرائب المؤجلة على الأصول، ومن أمثلتها نجد التثبيتات التي تهتلك محاسبيا بشكل أسرع من اهتلاكها الجبائي، مؤونات للعطل المدفوعة الأجر، فوائد القروض التي لم يتم تسديدها بعد، ويكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول كمايلي1:

		n/12/31		
133		ضرائب مؤجلة على الأصول	×××	
	692	فرض الضريبة المؤجلة على الأصول		×××
		ضريبة مؤجلة على الأصول		

- الضرائب المؤجلة خصوم: هي مبلغ ضرائب الربح المستحقة الدفع في الفترات المستقبلية، وقد أدرجها النظام المحاسبي المالي ضمن حـ/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 2

1 بالخير بكاري, مرجع سبق ذكره,ص185
2 بالخير بكاري, مرجع سبق ذكره,ص189.

		n/12/31		
693		فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	×××	
	134	الضرائب المؤجلة عن الخصوم		×××
		ضريبة مؤجلة عن الخصوم		

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:اكتشاف الأخطاء و تصحيحها

يتضمن هذا المطلب تصحيح الأخطاء و طرق اكتشافها و كيفية معالجتها.

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 متوازية بحيث لا تؤثر في توازنه.1

الفرع الثاني:طرق اكتشاف الأخطاء

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 مايلي2:

- ✓ نعيد جمع جانبي ميزان المراجعة، فقد يكون الخطأ في الجمع؛
- ✓ نتأكد أن جميع الحسابات المصورة في دفتر الأستاذ نقلت إلى ميزان المراجعة نقلا صحيحا؛
- ✓ 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؛

الفرع الثالث:تصحيح الأخطاء و معالجتها

يتم تصحيح أخطاء الفترة السابقة المادية بأثر رجعي في المجموعة الأولى من البيانات المالية التي يتم التصريح بإصدارها بعد اكتشافها من خلال:3

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 والإلتزامات وحقوق الملكية لأول فترة سابقة معروضة.

حسب النظام المحاسبي المالي فإن تصحيح الأخطاء يتم تحميلها في حساب النتيجة "مرحل من جديد"

---

1 خالد أمين عبد الله،حمو بشير أبو عاصي,**أساسيات المحاسبة وطرقها**,الطبعة الأولى,دار وائل للنشر,الأردن,1998,ص177.

2 نفس المرجع السابق.ص118.

3 عبد اللطيف محمد حمزة, **النظم المحاسبية نظم المعلومات المالية و معالجة الحسابات**,قسم التجارة الإلكترونية,1 يناير2000,ص391.

للدورة الحالية، وا تعذر ذلك تحمل على حساب الإحتياطي الذي يوافق النتيجة غير الموزعة.

المطلب الثاني: تحديد نتيجة الدورة وعرضها

يتم تحديد النتيجة وعرضها كما يلي:

الفرع الأول:إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

بعد القيام بعمليات التسوية وتحديد نتيجة الدورة محاسبيا, وترحيل اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ, نقوم بإعداد ميزان المراجعة بعد الجرد ويختلف عن ميزان المراجعة قبل الجرد الذي يحتوي على جميع حسابات الأصول و الخصوم, الأعباء و النواتج, والتي من خلالها يتم تحديد نتيجة السنة المالية.1

الفرع الثاني: عرض النتيجة

يتم عرض النتيجة حسب طريقتين وهما:2

_ **حسب الطبيعة:** حيث أن حساب النتائج حسب الطبيعة يكون مزود بالمعلومات التالية الواجب عرضها أي

- ✓ .يسمح بتحديد المؤشرات المتمثلة في: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، إجمالي فائض الاستغلال؛
- ✓ إيرادات الأنشطة العادية،؛
- ✓ لإيرادات و التكاليف المالية؛
- ✓ تكاليف المستخدمين؛
- ✓ الضرائب و الرسوم و المدفوعات المباشرة؛
- ✓ مخصصات الإهتلاكات و خسائر القيمة للتثبيتات؛
- ✓ النتيجة الصافية للأنشطة العادية؛
- ✓ العناصر الغير عادية؛
- ✓ نتيجة الدورة قبل التوزيع؛
- ✓ النتيجة الصافية.

_ **حسب الوظيفة:** يمكن للمؤسسات تقديم و عرض النتيجة في ملحق حساب النتائج حسب الوظيفة, فهي تستعمل بالإضافة إلى مدونة حسابات الأعباء و الإيرادات حسب الطبيعة, وهي تتماشى مع خصوصية احتياجاتها.

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية أمام المحاسبة في توصيل المعلومات إلى من هم خارج المؤسسة، وهي بمثابة المنتوج الرئيسي للمحاسبة، وتتركز المعلومات التي تحتوي عليها حول رأس المال والنتيجة اللذان يرتبطان بوحدة محاسبية قد تكون في شكل مؤسسة فردية أو شركة تضامن أو مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة سواء كانت تنشط في القطاع التجاري أو الصناعي أو الخدمي، بغرض تحقيق الربح أو عدم تحقيقه.3

---

1 صوام جمعة,**كتاب عن المؤسسة و المحاسبة,** بدون سنة نشر,ص46.

2 عبد العليم بشيري,**أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية,** مذكرة ماستر, قسم العلوم التجارية, كلية العلوم الإقتصادية و التجاريةو علوم التسيير, جامعة فرحات عباس,سطيف, الجزائر,2011/2010,ص94.

3 عبد السميع الدوسقي,**أساسيات المحاسبة المالية**,دار وائل للنشر والطباعة, الجزء الأول,عمان, الأردن,2004,ص10.

عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في المعيار المحاسبي الدولي الأول الخاص بالقوائم المالية أنها عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية بما هو نافع لمجموعة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ قرارات اقتصادية.فالقوائم المالية تضبط تحت مسؤولية مسيري الوحدة مرة كل سنة، وتعد في أجل أربعة أشهر بعد تاريخ انتهاء الفترة باستخدام الوحدة النقدية، وتقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة وفي حالة تعذر إجراء المقارنة ألي سبب يجب ترتيب وتغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة, وقد تضمن القوائم المالية العناصر التالية1:

- ✓ الميزانية أو المركز المالي؛
- ✓ جدول حسابات النتائج بحسب الطبيعة أو حسب الوظيفة؛
- ✓ قائمة التدفقات الخزينة؛
- ✓ قائمة تغيرات الأموال الخاصة؛
- ✓ الملحق.

✓ **الفرع الأول:الميزانية**

تضمن العناصر المرتبطة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة، حيث تقدم الميزانية موجودات والتزاما 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:2

✓ **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 ومدينون آخرون؛
- حسابات الخزينة الموجبة وما يعادلها.

1 Stéphan bun ,l'essentiels des nom comptable internationales IAS/IIFRS ,gualino éditeur ,paris,2004,p55

2 عبد السميع الدوسقي, مرجع سابق ص18.

- **الخصوم**: تضم الخصوم العناصر التالية:
- **الأموال الخاصة**؛
- رأس المال المطلوب؛
- رأس المال غير المطلوب؛
- الإحتياطات؛
- فرق إعادة التقدير؛
- مرحل من جديد؛
- نتيجة الدورة.
- **الخصوم غير المتداولة**
- قروض وديون مالية؛
- إلتزام ضريبي مؤجل؛
- خصوم أخرى غير متداولة؛
- مؤونات وايرادات 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 :
- 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 كليا؛
- 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؛

الفرع الثاني:حسابات النتائج

حسابات 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 ربحا 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 الإهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص الأصول الثابتة المادية والمعنوية، نتيجة الأنشطة العادية، العناصر غير العادية (أعباء و إيرادات) النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع، النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة1

معلومات أخرى تظهرفي حساب النتائج أو في الملحق المكمل: يتضمن جدول حسابات النتائج أيضا المعلومات التالية :

- تحليل منتجات الأنشطة العادية؛
- مبلغ الحصص في الأسهم مصوتا عليها أو مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركاتالمساهمة؛
- وللمؤسسات أيضا إمكانية تقديم حساب النتائج حسب الوظيفة في الملحق المكمل فتستعمل زيادة على مدونة حسابات التسيير حسب الطبيعة.

الفرع الثالث: جدول تدفقات الخزينة

يعرض جدول تدفقات الخزينة بهدف إعطاء مستخدمي 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:2

- التدفقات من الأنشطة العادية (غير مرتبطة بالإستثمار والتمويل
- التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الإستثمار (عمليات سحب أموال عن اقتناء وتحصيل أموال عن بيعأصول 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 العملياتية 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:3
- تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون، الضرائب وغيرها) قصد إبراز تدفق مالي صافي؛

1 لخضر علاوي, مرجع سبق ذكره,ص177,176.
2 لخضر علاوي., مرجع سبق ذكره, 180.
3 المرجع السابق, ص181.

- تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى نتيجة الدورة المالية قبل فرض الضريبة .
- **الطريقة غير المباشرة:** تعتمد لغرض تصحيح النتيجة الصافية للدورة المالية مع اعتبار:1
- أثر الأحداث والمعاملات دون التأثير في الخزينة (الإهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردين...)؛
- 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 الجدول المتكون من ما يلي:2

- حركة رأس المال (زيادة، نقصان، إسترجاع)
- مكافآت رأس المال(توزيع الحصص)؛
- نواتج و أعباء سجلت مباشرة في 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 داخلها3

و تتضمن الملاحق جداول ملحقة 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 و شركة الأم .

---

1 رفيق يوسفي,**النظام المحاسبي المالي بين الإستجابة للمعايير الدوليةومتطلبات التطبيق**,مذكرة ماستر, كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير,جامعة تبسة, الجزائر,2010/2011.ص96.

2 أكلي تودرت,**التحليل المالي في ظل النظام المحاسبي المالي**, مذكرة ماستر, قسم علوم التسيير, كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير, جامعة الجزائر,2009.2008,ص126.

3 خالد بودبة, **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المحاسبية و المالية للمؤسسات الإقتصادية**,مذكرة ماستر, علوم التسيير, المدرسة العليا للتجارة,الجزائر,2007.2006,ص110.

خاتمة الفصل:

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 التثبيتات؛

_جرد المخزونات؛

_جرد باقي حسابات الأصول؛

_جرد حسابات الخصوم؛

_تحديد نتيجة الدورة وعرض القوائم المالية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانمEPM

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم EPM .

المبحث الثاني: تحديد نتيجة السنة و إعداد القوائم المالية لمؤسسة ميناء مستغانم EPM

تمهيد:

بعدما تناولنا في الفصلين الأول و الثاني على أهم المفاهيم التي تحيط بالمؤسسة الإقتصادية،و النظام المحاسبي المالي و التعرف على أعمال التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الدورة إذ أنه في هذا الفصل سوف نطبق ما قمنا بإعداده في الجانب النظري على مؤسسة ميناء مستغانم و هي محل دراستنا و ذلك من خلال التعرف على الأعمال التي تقوم بها المؤسسة في نهاية السنة و دورها في تقييم الأداء المالي للمؤسسة. حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة ميناء مستغانم EPM .

المبحث الثاني: دور أعمال نهاية السنة لمؤسسة ميناء مستغانم EPM.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم EPM .

يعد ميناء مستغانم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل ، فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم العديد من الخدمات ، كالخدمات التجارية و خدمات الصيد البحري. سوف يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم، دور و أهداف مؤسسة ميناء مستغانم، و الهيكل التنظيمي العام لهذه المؤسسة.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن إنشاء مؤسسة ميناء مستغانم دورها و مسؤوليتها.

يتم تطوير ميناء مستغانم بما يتماشى مع متطلبات المنطقة حيث أصبح يشكل جزءا أساسيا من البنية التحتية الخاصة بالنقل البحري في المنطقة، إذ أنه يشجع استحداث مجموعة من الخدمات المقربة من المستلمين النهائيين عبر أورقة النقل متعددة الأنماط.

الفرع الأول : نشأة الميناء

كان الميناء خليجا صخريا حادا يمتد بين الرأس البحري لصلامندر و الرأس البحري لخروبة، استخدمته القراصنة لاقتسام الأغنام، و سمي ميناء مستغانم فيما قبل 1833 ب"مرسى الغنائم" و من هنا سميت مدينة "مستغانم".

و في سنة 1848 أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل امتداد إلى 325 متر بحلول سنة 1881.

وانطلق أول مشروع لتهيئة الميناء في سنة 1882 و بعد ثلاثة سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعا ذا منفعة عامة.

تمت أعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و 1904 انتهت بميلاد أول حوض للميناء.

بعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة 1941 ثم إنشاء حوض ثاني برصيف طوله 430 متر فيما بين نهاية 1955 و بداية 1959.

- **الشكل القانوني لمؤسسة ميناء مستغانم EPM:** يقدم الميناء نوعين من الخدمات: خدمات تجارية و خدمات الصيد البحري، و تشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم و هي مؤسسة عمومية اقتصادية/ شركة ذات أسهم SPA/EMP/EPE أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-287 الصادر بتاريخ 14 أوت 1882.

  في 29 فيفري1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها حول الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية/ شركة ذات أسهم رأس مالها 1500.000.000 دج تحت حيازة كاملة لشركة تسيير لأحكام القوانين 88-01و 88-03 و 88-04 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 المتضمنة للنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات و طبقا للرسوم 88-101 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 و المرسوم 88-119 الصادرة بتاريخ 16 ماي1988 و المرسوم 88- 177 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988.

قامت مؤسسة ميناء مستغانم بإنجاز المهام التالية:

- استثمار و تطوير ميناء مستغانم.
- استغلال الآلات و الإنشاءات المينائية.
- إنجاز أعمال الصيانة و تهيئة التحديث للبنى المينائية الفوقية.
- إعداد برامج بناء و صيانة و تهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين.
- مباشرة عملية الشحن و التفريغ المينائية .
- مزاولة عملية القطر، القيادة، الإرساء و غيرها.
- القيام بكل العمليات التجارية، المالية،الصناعية، و العقارية ذات الصلة المباشرة و غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

الفرع الثاني : دور المؤسسة و مسؤوليتها

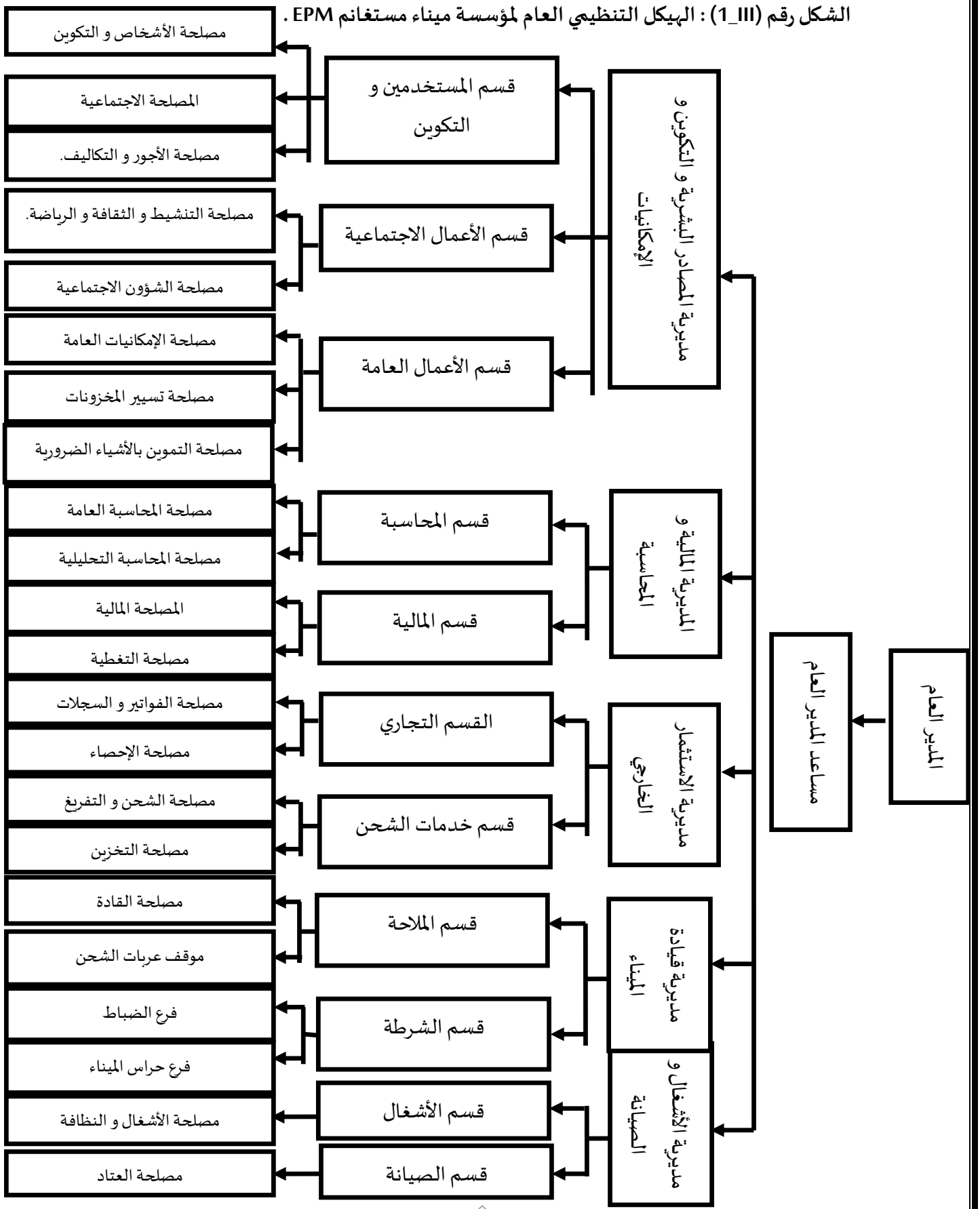
- ضمان متابعة النشاطات المالية المناسبة .
- تحديد سياسة التمويل في المؤسسة و تطوير مخططاتها.
- مفاوضة شروط التمويل و التسديد.
- متابعة ارتباط و مراقبة تنفيذ مخطط الاستثمارات.
- إعداد مخطط الخزينة و تسيير الميزانية السنوية و متابعة تطبيقها.
- المسؤولية على توحيد الميزانيات.
- تحليل الحسابات الاستغلالية و الميزانية.
- تنفيذ المراقبة.
- مساعدة ونصح المركبات من أجل التحكم الجيد في المحاسبة.
- السهر على احترام القوانين و التنظيم المكلف بالوظيفة.
- السهر على تطبيق النصوص الجبائية و المالية و المحاسبية.

الفرع الثالث: أهداف مؤسسة ميناء مستغانم.

- تأمين أحسن للظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية، النوعية، الحماية و السعر.
- كون الآذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين.
- تقديم تسهيلات حقيقية، وسائل العبور و المعالجة.
- تسيير الاستثمار و تطوير البناء.
- استغلال الوسائل و التجهيزات المينائية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم EPM .

الشكل رقم (III_1) : الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم EPM .



شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم:

أ. **الإدارة العامة:** يشرف على الإدارة العامة رئيس المدير العام الذي يعتبر المسير و المسؤول الأول للمؤسسة بالمساعدة مع مساعد المدير العام، حيث أن هذه المديرية مكلفة بالاستقبال و الربط و التنسيق و مراقبة النشاطات، و من خلال المخطط العام للمؤسسة نلاحظ أنها مقسمة إلى خمس مديريات التي بدورها مقسمة إلى دوائر تتفرع منها أقسام و مصالح و بالتالي يمكن القول بأنه يوجد ترابط دائم و متواصل بينها.

1) **مديرية الموارد البشرية:** مكلفة بتنظيم و تنفيذ النشاطات المتعلقة بتسيير الموارد البشرية و التي بدورها تحتوي على ثلاثة أقسام:

- **قسم الأشخاص و التكوين:** يتفرع إلى: مصلحة الأشخاص، مصلحة الأجور،و المصلحة الاجتماعية.
- **قسم الأعمال الاجتماعية و الثقافية:** بها مصلحة النشاط الثقافي و الرياضي و مصلحة الشؤون الاجتماعية.
- **قسم الأعمال العامة:** بها مصلحة الوسائل العامة، مصلحة تسيير المخازن، و مصلحة التموين.

2) **مديرية المالية و المحاسبة:** هي أساس المؤسسة و تشارك في تحديد نشاط الأهداف العامة و تسهر عليها مع السياسة المالية للمؤسسة و التي تتكفل بتنفيذه، تملك سجلات محاسبية للعمليات بها قسمين:

- **قسم المالية:** به المصلحة المالية و مصلحة التغطية.
- **قسم المحاسبة:** به مصلحة المحاسبة العامة و مصلحة المحاسبة التحليلية.

3) مديرية الاستثمار التجاري: مكلفة بتنظيم و مراقبة النشاط المتعلق بالتطورات التقنية للميناء بها قسمين:

- **قسم تجاري:** به المصلحة الإحصائية.
- **قسم الخدمات و الشحن:** به مصلحة المخازن تقوم بعملية التخزين، و مصلحة الشحن و التفريغ.

4) **مديرية قيادة الميناء:** هي مكلفة بالتسيير الحسن لحركة البواخر وقت دخولها إلى الميناء وحتى خروجها مع تحقيق سلامة السفن، تنقسم إلى:

- **قسم الشرطة و الأمن:** يتشكل من فرقتين هما: فرقة حراس الميناء و فرقة الضباط.
- **قسم الملاحظة:** به محطتين هما محطة إدارة المركب و الربط، محطة الجر و الدفع التي تقوم بتقييد الباخرة .

5) **مديرية الأشغال و الصيانة:** تعمل على التنبؤ، التنظيم و مراقبة جميع الأشغال و الصيانة و تحتوي على قسمين:

- **قسم الصيانة:** به مصلحة العتاد و مصلحة الصيانة.
- **قسم الأشغال**: به مصلحة الأشغال
-

المطلب الثالث:المديرية المالية و المحاسبة للمؤسسة.

تعتبر مديرية المالية و المحاسبة المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة و ذلك عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة و مدى مطابقتها للأهداف المسطرة، و إحصاء كل العمليات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة، و إمساك الدفاتر التجارية المبينة للنشاط التجاري و تنقسم كما يلي:

أ) قسم المالية بمديرية المالية و المحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم.

يقوم هذا القسم بالعمل على مباشرة مسؤوليات الوظيفة المالية للمحافظة على سلامة المركز المالي للمؤسسة كما يعمل على تأكيد التسيير المالي و أخذ الوثائق المالية للمؤسسة و تقييم ميزانياتها بالإضافة إلى أخذ تحميلات الميزانيات و توزيعها و تتركب من مصلحتين هما:

1/_المصلحة المالية: مكلفة بتنفيذ هذه الميزانات و ميزان المدفوعات للمؤسسة و تقديم ملفات الاستثمار ومتابعة الالتزامات و القروض الممنوحة كما تتحمل تسيير الخزينة.

2/_مصلحة التغطية: و هي عبارة عن تكليف مجموعة العمليات لتغطية ذمم المؤسسة و أخذ ملف الزبون و تثبيت حالة الذمم و التحليلات الدفترية عند وضعية تغطية المؤسسة .

ب) قسم المحاسبة بمديرية المالية و المحاسبة لمؤسسة ميناء مستغانم.

مكلفة بإتيان المحاسبة بموجب قانون المخطط الوطني للمحاسبة و تتكون من المصالح التالية:

1/_مصلحة المحاسبة العامة: مكلفة بتسجيل جميع العمليات و كشف الحالات التطورية من طرف الميزانية والوثائق الأخرى و الملحقات و ذلك عن طريق الجرد لمختلف السلع في المؤسسة و في جميع الاتجاهات الأخرى المكلفة بمراقبة و متابعة تسيير المخزونات و الفحص المحاسبي لمصاريف الأجراء مثلا: أرصدة المحاسبة والميزانية.

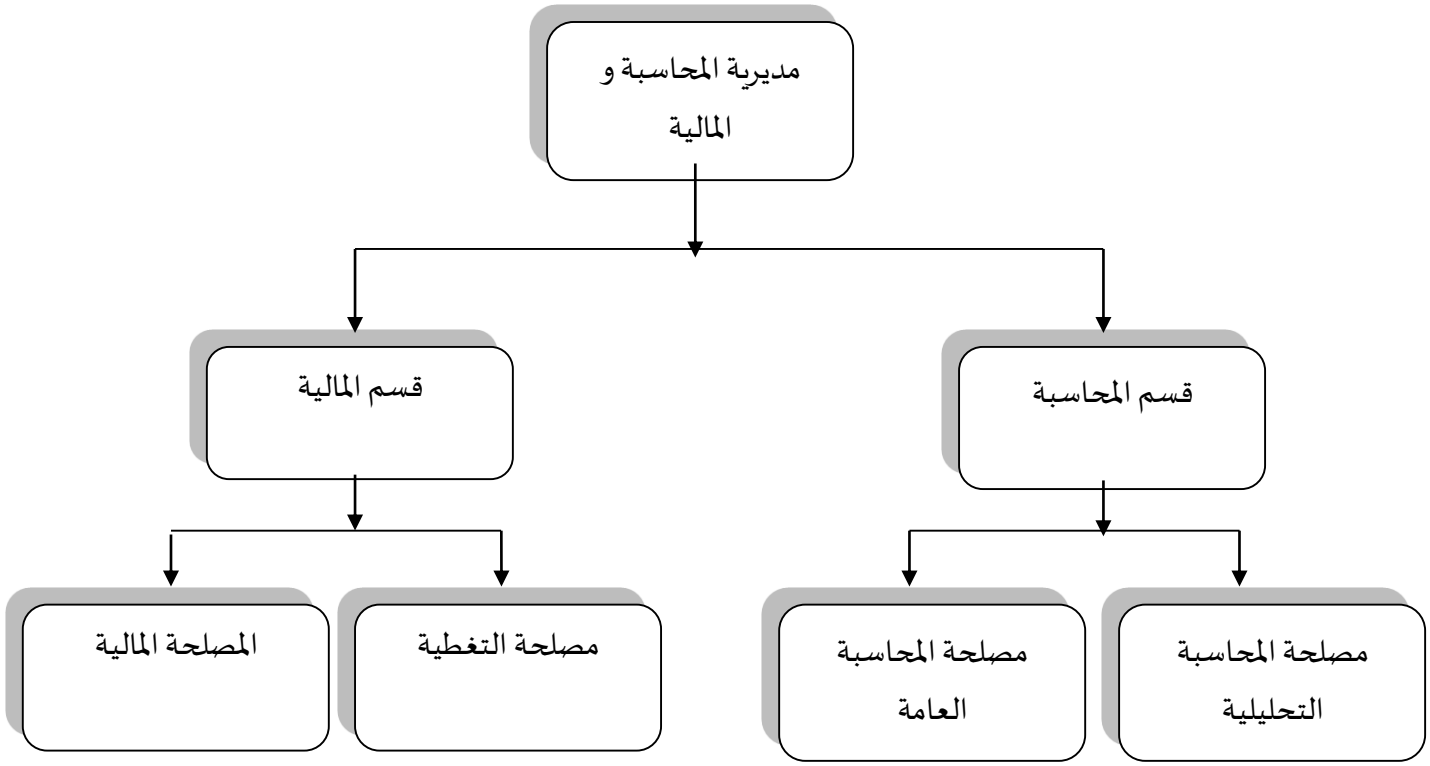
2/_مصلحة المحاسبة التحليلية: مكلفة بأخذ المحاسبة و التي تسمح بالتحكم في تقنيات التكاليف و سعر التكلفة في مختلف الأقسام أو وثائق التسيير و مراقبة الشروط الداخلية للاستغلال و الترتيبات الدورية على التسيير و التي تقترح على المقياس لتحسين المعطيات.

إن طبيعة الاتصال في مديرية المالية و المحاسبة يكون عن طريق الالتقاء المباشر بين أفرادها و أيضا عن طريق استعمال الهاتف بالإضافة أيضا إلى استخدام الفاكس.

ت) نشاطات مديرية المالية و المحاسبة بمؤسسة ميناء مستغانم.

- مكلفة بمنازعات المؤسسة من أجل ذمم المنازعات.
- حساب مختلف التكاليف و أسعار التكلفة.
- تقييم عناصر الأصول لتحديد النتيجة التحليلية للاستغلال.
- إنجاز الدراسة التقديرية
- تحليل المعطيات الداخلية لنشاط المؤسسة.
- تعطي حرية القرار و تبين أسلوب التسيير.
- تمثل دورات الوضعية المالية.
-

الشكل رقم(III_2): هيكل المديرية المالية و المحاسبة.



المبحث الثاني: تحديد نتيجة السنة و إعداد القوائم المالية لمؤسسة ميناء مستغانم EPM.

بعدما تطرقنا في الفصل الأول و الثاني عن عمليات التسوية الخاصة بأعمال نهاية السنة التي تقوم به المؤسسة,تأتي مرحلة تحديد نتيجة الدورة وإقفال الحسابات,إضافة إلى إعداد القوائم المالية و عرضها,وهذا ما تطرقنا له من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: تحديد نتيجة الدورة

بعد إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد,يقوم محاسب المؤسسة بإعداد جدول حساب النتائج والذي من خلاله يتم تحديد نتيجة الدورة,لتليها مرحلة إعداد الميزانية الختامية.

الفرع الأول:جدول حساب النتائج

يمكن توضيح جدول حساب النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم في الجدول الموالي

جدول رقم(III_1): جدول حساب النتائج لمؤسسة ميناء مستغانم.

التعيين	نشاط2020	نشاط2019
رقم الأعمال	1354570642,84	1588954421.34
1-إنتاج السنة المالية	**1354570642.84**	**1588954421.34**
المشتريات المستهلكة	34471935.35	36250748.81
الخدمات و المستهلكات الأخرى	135083214.29	108171188.84
2-إستهلاك السنة المالية	**169555149.64**	**144421937.45**
3-القيمة المضافة	**1185015493.20**	**1444532483.89**
أعباء المستخدمين	842133544.32	837278626.07
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	29839988.22	33861028.67
4-**إجمالي فائض الإستغلال**	**31041960.66**	**573392829.15**
المنتجات العملياتية الأخرى	51527840.46	1086704307
الأعباء العملياتية الأحرى	99886974.80	7002630.30
مخصصات الإهتلاكات مؤونات و خسائر القيمة	308208936.95	320332056.17
إإسترجاعات خسائر القيمة و المؤونات	53829455.87	10007032.34
5-**النتيجة العملياتية**	**100203345.24**	**266932218.36**
المنتوجات المالية	38392361.09	39627158.32
الأعباء المالية		
6-النتيجة المالية	**38392361.09**	**39627158.32**
7-النتيجة العادية قبل الضرائب	**138595706.33**	**306559376.68**
ضرائب واجبة الدفع على الانشطة العادية	31795282.30	66532659.02
ضرائب مؤجلة على الانشطة العادية	3889333.13	-33338290
8-مجموع منتجات الانشطة العادية	**14988320300.26**	**1649455655.07**
9-مجموع أعباء الأنشطة العادية	**1395409209.36**	**1376090646.90**
10-النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**102911090.90**	**273365008.17**
عناصر غير عادية منتوجات		34332.75
عناصر غير عادية أعباء		
11-نتيجة غيرعادية		**34332.75**
12-صافي نتيجة السنة المالية	**102911090.90**	**273399340.92**

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 03.

- **المؤشرات الموافقة لجدول حسابات النتائج:**

إنتاج السنة المالية= ح/70: الحسابات و المنتجات+ ح/72: الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون+ ح/73: الإنتاج المثبت+ح/74: إعانات الاستغلال.

و منه :

إنتاج السنة المالية لسنة 2019= 1588954421.34

إنتاج السنة المالية لسنة 2020=135470642.84

استهلاك السنة المالية= ح/60: المشتريات المستهلكة+ ح/61 و ح/62: الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى .

	2019	2020
ح/60	36250748.81	34471935.35
ح/61 و ح/62	108171188.64	135083214.29
استهلاك السنة المالية.	144421937.45	169515149.64

القيمة المضافة للاستغلال= إنتاج السنة المالية- استهلاك السنة المالية.

	2019	2020
إنتاج السنة المالية	1588954421.34	1354570642.84
استهلاك السنة المالية	144421937.45	169555149.6
القيمة المضافة للاستغلال	1444532483.89	1185015493.20

إجمالي فائض الاستغلال= القيمة المضافة للاستغلال- ح/63: أعباء المستخدمين- ح/64: الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة.

	2019	2020
القيمة المضافة للاستغلال	1444532483.89	1185015493.20
أعباء المستخدمين	837278626.07	842133544.32
الضراءب و الرسوم و المدفوعات	33861028.67	29839988.22
إجمالي فائض الاستغلال.	573392829.15	313041960.66

النتيجة العملياتية=إجمالي فائض الاستغلال+ ح/75: المنتوجات العملياتية الأخرى- ح/65: الأعباء العمليات الأخرى- المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة+ح/ 68: استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات.

	2019	2020
إجمالي فائض الاستغلال	573392829.15	313041960.66
المنتوجات العملياتية الأخرى	10867043.07	51527840.46
الأعباء العملياتية الأخرى	7002630.03	9986974.80
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	320332056.17	308208936.95
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات.	10007032.34	53829455.87
النتيجة العملياتية	266932218036	100203345.24

النتيجة المالية= ح/76: المنتوجات المالية –ح/66: الأعباء المالية.

	2019	2020
المنتوجات المالية	39627158.32	38392361.09
الأعباء المالية	0	0
النتيجة المالية	39627158.32	38392361.09

النتيجة العادية قبل الضرائب= النتيجة العملياتية + النتيجة المالية.

	2019	2020
النتيجة العملياتية	266932218.36	100203345.24
النتيجة المالية	39627158.32	38392361.09
النتيجة العادية قبل الضرائب	306559376	138595706.33

النتيجة الصافية للأنشطة العادية= النتيجة العادية قبل الضرائب – الضرائب الواجبة و الضرائب المؤجلة.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية= مجموع منتجات الأنشطة العادية- مجموع أعباء الأنشطة العادية.

	2019	2020
مجموع منتجات الأنشطة العادية	1649455655.07	1498320300.26
مجموع أعباء الأنشطة العادية.	137090646.90	1395409209.36
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	273365008.17	102911090.90

النتيجة غير العادية= ح/77: عناصر غير عادية (منتجات) – ح/67: عناصر غير عادية(أعباء).

النتيجة غير العادية2019= 34332.75-0= 34330.75

النتيجة غير العادية2020=0

صافي نتيجة السنة المالية= النتيجة الصافية للأنشطة العادية+ النتيجة غير العادية.

	2019	**2020**
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	273365008.17	102911090.90
النتيجة غير العادية.	34332.75	0
صافي نتيجة السنة المالية	273399340.92	102911090.90

الفرع الثاني:الميزانية الختامية

يتم إعداد الميزانية الختامية بعد الانتهاء من مختلف التسويات و إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد و جدول حساب النتائج,وبالنسبة لمؤسسة ميناء مستغانم كانت الميزانية الختامية كالتالي:

❖ **الأصول**

جدول رقم (III_2) : الميزانية الختامية الخاصة بسنة 2020لمؤسسة ميناء مستغانم.

الأصول	2020	2019
الاستخدامات الثابتة	**4173493127.93**	**3433845889.14**
التثبيتات المعنوية	**4153259.96**	**2443858.25**
فارق الشراء		
التثبيتات العينية	**372358125.84**	**3225209303.47**
الأراضي		
المباني	617342353.95	478124218.49
تثبيتات عينية أخرى	3106241771.89	2747085084.49
تثبيتات الجاري إنجازها	**96960177.95**	**26507830.11**
تثبيتات مالية	**270000000.00**	**70000000.00**
حسابات دائنة	70000000.00	
سندات مثبة أخرى	200000000.00	
أصول الضريبة المؤجلة	**105795564.18**	**109684897.31**
الأصول المتداولة	**1682382831.2**	**2313853854.17**
أصول متداولة للاستغلال	**1371037412.83**	**1804432854.9**
المخزونات	**137168718.46**	**119202466.14**
حسابات دائنة	**283904694.37**	**235230388.76**
- زبائن	3794139.67	104136119.28
- زبائن و مدينين	211989986.42	
- الضرائب	68120568.28	121317540.54
استثمارات	**950000000.00**	**1450000000.00**
أصول متداولة خارج الاستغلال	**00**	**00**
خزينة الأصول	**311309418.47**	**509420999.27**
مجموع الأصول	**5855875959.23**	**5747966743.31**

المصدر: منإعدجاد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 01.

❖ **الخصوم**

جدول رقم: (III_3)الميزانية الختامية الخاصة بجانب الخصوم.

الخصوم	2020	2019
الموارد الثابتة	**5313373861.87**	**5274668934**
الموارد الخاصة	**5311080398.04**	**5272375470.73**
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	2462577012.6	2580185921.70
- رأس المال الصادر أو مال الشركة	1500000000.00	1500000000.00
- العلاوات و الاحتياطات- أقساط التأمين	859665921.70	806786580.78
- نتيجة السنة المالية	102911090.90	273399340.92
اهتلاكات	2093175868.63	1897627492.75
المؤونات و المنتجات	755327516.81	794562056.28
الديون المالية	**2293463.83**	**2293463.83**
- افتراضات لدى مؤسسات القرض	2293463.83	2293463.83
الخصوم المتداولة	**542502097.36**	**473030808.75**
خصوم متداولة للاستغلال		
- الموردون و الحسابات الملحقة و الزبائن و المدينون	68557433.22	34758591.26
خصوم متداولة خارج الاستغلال	**473944664.14**	**438272217.49**
- الضرائب	84463652.81	112616376.27
- ديون أخرى	389481011.33	325655841.22
خزينة الخصوم	00	00
مجموع الخصوم	**5855875959.23**	**5747699743.31**

المصدر:من إعداد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 02.

المطلب الثاني: عرض باقي القوائم المالية

الفرع الأول:جدول تدفقات الخزينة

يمكن توضيح جدول تدفقات الخزينة لمؤسسة ميناء مستغانم كالتالي:

جدول رقم(III_4): جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة

البيان	مبالغ دورة2019	مبالغ دورة2020
تدفقات الخزينة من الأنشطة العادية		
النقدية الواردة من الزبائن		
المبالغ المدفوعة من الموردين و الأشخاص		
الفوائد و الأعباء المالية الأخرى المدفوعة		
الضرائب على النتائج المدفوعة		
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية		
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية		
تدفقات الخزينة الصافية من الأنشطة العادية(أ)	**772495362.98**	**2404914**
تدفقات الخزينة من انشطة الإستثمار		
الصرف على حيازة الأصول الثابتةالملموسة وغير الملموسة		
التحصيل على حيازة الأصول الثابتة الملموسة وغير الملموسة		
تحصيلات أخرى		
إعتمادات		
أقساط مالية		
تحصيلات التثبيتات المالية		
الفوائد المحصلة من الإستثمارات المالية		
تدفقات الخزينة الصافية من أنشطة الإستثمار(ب)	**-829154765.64**	**24044914**
تدفقات الخزينة من الأنشطة المالية		
تحصيلات بعد إصدار الأسهم		
الأرباح و التوزيعات الأخرى المخصصة		
تحصيلات القروض		
سداد القروض و الديون الأخرى		
تدفقات الخزينة الصافية من الأنشطة المالية(ج)	**-641452318.32**	**-114387315**
تأثيرتغيرسعرالصرف على النقد		
تغير الخزينة للفترة(أ+ب+ج)	**-698111580.80**	**94551044**
الخزينة وما يعادلها خلال إفتتاح السنة المالية	**1959420999.27**	**186491055**
الخزينة وما يعادلها خلال إإقفال السنة المالية	**1261309418.47**	**1959429999**
تغيرالخزينة خلال الفترة	**-698111580.80**	**94510440**
تقارب النتيجة المحاسبية		

المصدر:من إعداد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 06.

الفرع الثاني:جدول تغيرات الأموال الخاصة

يمكن توضيح جدول تغيرات الأموال الخاصة لمؤسسة ميناء مستغانم كما يلي:

الجدول رقم(III_5) : جدول تغيرات الأموال الخاصة بمؤسسة ميناء مستغانم.

	ملاحظة	رأس مال المؤسسة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الإحتياطات و النتائج
رصيد2018/12/31		1500000000.00				11003537
نتيجة الدورة الصافية						
رصيد2019/12/31		1500000000.00				1080185
نتيجة الدورة الصافية						
رصيد2020/12/31		1500000000.00				962577

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الملحق رقم 07.

المطلب الثالث:إقفال الحسابات وإعادة فتحها

الفرع الأول:إقفال الحسابات

بعد الإنتهاء من أعمال الجرد و التسوية و إعداد القوائم المالية, يتم إقفال الحسابات بطريقة الية بواسطة الإعلام الألي, وذلك عن طريق إلغاء حسابات الميزانية وفق القيد التالي:

		2020/12/31		
		االخصوم	3762700090.60	
		الأصول		376270090.60
		إقفال الحسابات		

الفرع الثاني:فتح الحسابات

بما أنه تم إلغاء حسابات الميزانية في عملية اللإقفال لسنة 2020,فإنه يتم الإعتماد على هذه الحالة لفتح الحسابات في السنة الموالية. و يكون وفق القيد التالي:

		2021/12/31		
		الأصول	3762700090.60	
		الخصوم		3762700090.60
		فتح الحسابات		

خاتمة الفصل

قامت مؤسسة ميناء مستغانم بإجراء أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي كغيرها من المؤسسات, حيث قامت بعملية الجرد لمختلف تثبيتاتها و مخزوناتها لتحديد نتيجة السنة المالية إنطلاقا من ميزان المراجعة بعد الجرد.و تبين لنا من خلال الدراسة أن مؤسسة ميناء مستغانم كانت لها نتيجة ايجابية محققة لربح خلال السنة المالية وكانت لها القدرة عى تمويل نشاطاتها باعتبارها مؤسسة إقتصادية ذات طابع خدماتي.

الخاتمة العامة

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 فيالقيام بالجرد المادي لمختلف أصول المؤسسة كمرحلة أولى، لتليها مرحلة تسوية فوارق الجرد الناتجة عنالمقارنة بين الجرد المادي والمحاسبي للتثبيتات والمخزونات إضافة إلى تسوية باقي حسابات الأصولوحسابات التسيير و تشكيل المؤونات، مما يساعد في إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد والذي بناءا عليه يتمإعداد 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 لإقتراحات.

_ 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 و التسوية 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؛
- ✓ يتم تسجيل خسائر القيمة للتثبيتات 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 للتثبيتات؛
- ✓ 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 علىمخلفات النظام السابق.

_ إختبار صحة الفرضيات

من خلال دراستنا التي جمعت بين الجانب النظري و الجانب التطبيقي للبحث حاولنا إختبار الفرضيات التي تم طرحها في بداية البحث, وتم التوصل إلى:

.الفرضية الأولى:"أعمال نهاية السنة عملية قانونية لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها"من خلال الدراسة النظرية توصلنا إلى تحقيق هذه الفرضية أي أن أعمال نهاية السنة هي تجسيد النظام المحاسبي المالي حيث تقوم المؤسسة بمراجعة عملياتها المحاسبية و جرد ممتلكاتها و إلتزاماتها اتجاه الغير.

.الفرضية الثانية:"تتم المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة داخل مؤسسة ميناء مستغانم وفقث النظام المحاسبي المالي"إلا أنه نجد مؤسسة ميناء مستغانم تقوم بالمعالجة لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد,ومن خلال الجانب التطبيقي تم التوصل إلى صحة هذه الفرضية المشار لها في الملاحق الخاصة بالمؤسسة.

_ الإقتراحات و التوصيات

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 والمتربصين 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 و بحوث أخرى لهذا نقترح المواضيع التالية:

- ✓ دور أعمال نهاية السنة في الإفصاح المحاسبي,
- ✓ المراجعة الخارجية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي.
- ✓ مساهمة نظام الرقابة الداخلية في إعداد أعمال نهاية السنة.

قائمة المراجع

أولا:باللغة العربية

- ✓ **الكتب**

a. إبراهيم الأعمش, **أسس المحاسبة العامة-مطابق للمخطط الوطني المحاسبي1975**-ديوان المطبوعات الجامعية طبعة1999,ص2

2. أحمد طرطار, **تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة**,ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,1999.
3. **أحمد طرطار,عبد العالي منصر,تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي,الجزء التطبيقي,الطبعة الأولى دار الجسور للنشر و التوزيع,الجزائر,2015.**
4. إسماعيل عرباجي,**اقتصاد و تسيير المؤسسة**,الطبعة الثالثة موفم للنشر,الجزائر,2013.
5. بالخير بكاري, **دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي**, ديوان المطبوعات الجامعية,الجزائر,2006,
6. بالكحيل عبد القادر,**أهمية تطبيق المعاييرالدولية للمحاسبة الجزائرية في ظل الشراكة مع الاتحاد الأروبي**,2009.
7. ثناء القباني,**المحاسبة الدولية**,الدار الجامعية الاراهيمية,الإسكندرية,مصر,2003.
8. جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر,2010.
9. جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر,2010.
10. حنيفة بن ربيع, **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**,الجزء الأول,الجزائر,بدون سنة نشر.

14 عبد الرحمن عطية.**المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**,الطبعة الأولى,الجزائر,2011.

11. خالد أمين عبد الله،حمو بشير أبو عاصي,**أساسيات المحاسبة وطرقها**,الطبعة الأولى,دار وائل للنشر,الأردن,1998.
12. خريفي حسام, **محاسبة أعمال نهاية السنة حسب نظام التربية الوطنية.**
13. سعدان شبايكي,**تقنيات المحاسبة**,دار الهدى,الجزائر,1994.
14. صالح خاص صافي,**رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق**, ديوان المطبوعات الجامعية,الجزائر,2007.
15. عبد السميع الدوسقي,**أساسيات المحاسبة المالية**,دار وائل للنشر والطباعة, الجزء الأول,عمان, الأردن,2004.
16. عبد الكريم بويعقوب,**المحاسبة التحليلية**, الطبعة الخامسة, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,2006.

17. عبد اللطيف محمد حمزة, **النظم المحاسبية نظم المعلومات المالية و معالجة الحسابات**,قسم التجارة الإلكترونية,1 يناير2000.
18. عمر صخري,**اقتصاد المؤسسة**,ديوان المطبوعات الجامعية,الجزائر,2003
19. لبوز نوح, مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من معايير المحاسبة الدولية,مؤسسة الفنون المكتبية و المطبعية, الجزائر, 2009.
20. لخضر علاوي, **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي الجديد**,page bleus,الجزائر.
21. محمد كوشي,**التوأم المعاصر في التسيير المالي و المحاسبي 3 ثانوي**,دار المعاصرة الجديدة للنشروالتوزيع,الجزائر,بدون سنة نشر.
22. مسعود صديقي و آخرون, المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي.دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع.الجزائر, 2014,
23. ناصر دادي عدون ,**إقتصاد المؤسسة**,الطبعة الثانية,دار المحمدية للنشر,بدون سنة نشر.

✓ **المذكرات**

1. أكلي تودرت,**التحليل المالي في ظل النظام المحاسبي المالي,** مذكرة ماستر, قسم علوم التسيير, كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير, جامعة الجزائر,2009.2008,ص126.
2. خالد بودبة, **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات القوائم المحاسبية و المالية للمؤسسات الإقتصادية**,مذكرة ماستر, علوم التسيير, المدرسة العليا للتجارة,الجزائر,2007.2006,ص110.
3. رفيق يوسفي,**النظام المحاسبي المالي بين الإستجابة للمعايير الدوليةومتطلبات التطبيق**,مذكرة ماستر, كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير,جامعة تبسة, الجزائر,2010/2011.ص96.
4. شاشو شريف. **تسوية أعمال الجرد**,مذكرة تخرج ماستر, كلية العلوم التجارية و الإقتصادية و علوم التسيير. مستغانم,2018,2017.
5. عبد العليم بشيري,**أعمال نهاية الدورة وفق النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية,** مذكرة ماستر, قسم العلوم التجارية, كلية العلوم الإقتصادية و التجاريةو علوم التسيير,جامعة فرحات عباس,سطيف, الجزائر,2011/2010.
6. الهادي قريرة,مذكرة ماستر.**المعالجة المحاسبية للموجودات الملموسة وغير الملموسة في ظل النظام المحاسبي المالي**,جامعة الوادي للعلوم التجارية و الإقتصادية وعلوم التسيير 1015/2014.
7. الياس بدوي, **النظام المحاسبي المالي و آلياته**,كلية العلوم الإقتصادية والتجارية,جامعة قاصدي مرباح,ورقلة.2011,2012,

✓ **القوانين و المراسيم**

1. **29** قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,المديرية العامة للضرائب,المطبعة الرسمية,الجزائر,نشرة2017.
2. 30 القانون رقم 07_11المتضمن النظام المحاسبي المالي,الصادر في 25نوفمبر 2011,الجريدة الرسمية العدد74.
3. القرار الوزاري رقم 71المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي,الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية,عدد19الصلادرة في 25مارس2009.

✓ **الملتقيات**

1. جمال عمورة,**المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها,** الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير الدولية, المركز الجامعي بالوادي,الجزائر,يومي 17/16 جانفي 2010.
2. مداخلة الوزير المالية,**كريم جودي**,أمام نواب المجلس الشعبي الوطني,منقولا عن الجريدة الخبر الجزائرية,عدد رقم 09.

✓ **المحاضرات**

1. د.نعامة مصطفى, محاضرة في **المحاسبة المالية المعمقة**, الدرس الثالث , خسارة قيمة المخزونات.
2. ناصر رحال,مصطفى عوادي,**المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي**,محاضرة ألقيت بالمركز الجامعي بالوادي,2009.

ثانيا:باللغة الفرنسية

✓ **الكتب**

1. mourad el basseghi ,le nouveau systèm comptable finnancier algerien,al watan économie,algerie,de15 au 21 janvier2008.
2. samir merouani ,**le projet de nouveau system comptable algerien** ,anticiper et préparer le passage.
3. Stéphan bun ,l'essentiels des nom comptable internationales IAS/IIFRS ,gualino éditeur ,paris,2004.

✓ **المواقع الإلكترونية**

1. http://www.compta-213.com
2. https://accdiscussion.com/acc14.html
3. https://ar.gadget-info.com/
4. https://e3arabi.com/
5. https://elerning.univ-djelfa.dz –
6. https://www.9alam.com/17/03/2010
7. WWW.MAWDOO3.COM
8. www.Tassilialgerie.com.
9. www.tomohna.net/forum/threads/3090/

الملاحق

الملخص

يتمحور موضوع دراستنا حول أعمال نهاية الدورة في المؤسسة الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مع القيام بدراسة ميدانية بأحد المؤسسات الإقتصادية ألا وهي مؤسسة ميناء مستغانم، وأهم ماخلصنا 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، مؤسسة ميناء مستغانم .

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 mostaganem port corpotation. 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 confidient image on the business financial situation.

Key words

Year end work, inventory, adjustment, financial accounting system, mostaganem port corpotation.