

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم التسيير التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

تحت عنوان : أعمال نهاية الدورة المحاسبية في المؤسسة
(دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-سيدي علي)

مقدمة من طرف الطالب: بلعربي عبدالرزاق
تحت إشراف الأستاذ: معارفية الطيب

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	معارفية الطيب	أستاذ مساعد	جامعة مستغانم
مقررا	بن زيدان ياسين	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	بن يمينة جمال	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2017/2016

شكر وعرفان

" رب اوزعني ان اشكر نعمتك التي انعمت علي وعلى والدي وان اعمل صالحا ترضاه
وأحفظني برحمتك في عبادة الصالحين "

الزمل-19-

نتقدم بتشكراتنا الخالصة إلى الأستاذ معارفية الطيب ، الذي هد لنا العون و المساعدة
في إنجاز هذا العمل.

كما نشكر كل من ساعدنا بماي إنجاز هذا العمل من بعيد أو من قريب.

-بارك الله فيكم جميعا -

إهداء

الحمد لله الذي رفع من أراد به خيرا بالعلم والإيمان، وخذل المعرضين عن الهدى
وعرضهم لكل هلاك وهوان.

وأشهد أن لا إله إلا الله الذي أخرجنا من بطون أمهاتنا لا نعلم قليلا ولا كثيرا** وجعل لنا
السمع والأبصار والأفئدة لنشكره بصرفها إلي المعارف النافعة وكان ربك قديرا**
وأشهد أن محمد عبده ورسوله الذي أرسل إلي جميع الثقيلين بشيرا ونذيرا**.

أما بعد:

أهدي هذا العمل المتواضع إلي * الوالدين الكريمين خفضهما الله ورعاهما *

وإلى جميع الإخوة ، وكذا جميع الأصحاب والرفقاء وإلي كل من يكون لي المحبة
والتقدير....

الفهرس

الصفحة	العنوان
	شكر و عرفان أ
ب	إهداء
ج	الفهرس
و	قائمة الأشكال
ز	قائمة الجداول
5-2	المقدمة العامة
30-7	الفصل الأول: مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة
7	تمهيد
10-8	المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة
9	المطلب الأول: تعريف المحاسبة و أنواعها
10	المطلب الثاني: مبادئ وأهداف المحاسبة
15	المبحث الثاني: علاقة المؤسسة بالمحاسبة
16	المطلب الأول: نظرة عامة حول المؤسسة
19	المطلب الثاني: أهمية المحاسبة في المؤسسة، المستفيدين منها
30-25	المبحث الثالث: الأنظمة المحاسبية و مراحل الدورة المحاسبية
25	المطلب الأول: الأنظمة المحاسبية
28	المطلب الثاني: الدورة المحاسبية
30	المطلب الثالث: الوثائق المحاسبية الشاملة
63-40	الفصل الثاني: أعمال نهاية الدورة
	المبحث الأول: أعمال الجرد
40	المطلب الأول: نظرة حول الجرد
43	المطلب الثاني: الجرد المادي لعناصر الأصول
46	المطلب الثالث: جرد عناصر الخصوم

الفهرس

52-47	المبحث الثاني : تسوية عناصر الميزانية و حسابات أخرى
47	تسوية عناصر الأصول و الخصوم
49	بسط حسابات التسيير
52	بسط حسابات النتائج
63-53	المبحث الثالث : تسوية كل من الإهتلاكات ، المؤونات ، و المصاريف الإعدادية
53	المطلب الأول : الإهتلاكات
59	المطلب الثاني : المؤونات
63	المطلب الثالث : المصاريف الإعدادية و إطفائها
89-66	الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال
69-66	المبحث الأول : تسوية الإستثمارات، المشتريات و المبيعات
66	المطلب الأول : تسوية الإستثمارات
67	المطلب الثاني : تسوية المشتريات
69	المطلب الثالث : تسوية المبيعات
70-73	المبحث الثاني : التسويات الأخرى
70	المطلب الأول : الإيرادات و المصاريف المسجلة مسبقا
71	المطلب الثاني : المصاريف للدفع و الإيرادات المنتظرة
73	المطلب الثالث : الحسابات ذوي الأرصدة غير العادية
76-74	المبحث الثالث : عمليات الإقفال
74	المطلب الأول : تصحيح الأخطاء
77	المطلب الثاني : إعادة ترتيب الحسابات و تحديد نتيجة الدورة
76	المطلب الثالث : إعداد الميزانية الختامية
90-77	الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات (عينة لإحدى المؤسسات)
78-77	المبحث الأول : لمحة عن محافظ الحسابات
77	المطلب الأول : نشأته
78	المطلب الثاني : مهام أعضاء مكتب التدقيق
82-79	المبحث الثاني : تقديم مؤسسة الخدمات المكتبية و الفنون المطبعية
79	المطلب الأول : تعريف مؤسسة الخدمات المكتبية و الفنون المطبعية
81	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الفهرس

90-82	المبحث الثالث : تسويات نهاية الدورة
82	المطلب الأول : الجرد
86	المطلب الثاني : التسوية
88	المطلب الثالث : وضع الميزانية النهائية
94-91	الخاتمة العامة
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الشكل
77	الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات	الشكل رقم (1)
80	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الخدمات المكتبية و الفنون المطبعية	الشكل رقم (2)

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الجدول
87	ميزان المراجعة العام لحسابات رؤوس الأموال	جدول رقم (1)
88	أصول ميزانية السنة المالية المقفلة في 2012/12/31	جدول رقم (2)
89	خصوم ميزانية السنة المالية المقفلة في 2012/12/31	جدول رقم (3)

المقدمة العامة :

ازدهرت التجارة وتوسعت مما دعا الحاجة إلى تسجيل ناجع فلجأ التاجر في هذه المرحلة إلى تسجيل كل العمليات في دفاتر تحوي المبالغ وأسماء أصحابها فكان ظهور نظام القيد المزدوج والذي يقتصر على إيضاح العمليات بالنسبة للغير دون إظهار الأثر الذي تتركه على أصول و خصوم المشروع، وبعدها تطور هذا النظام تبعاً لتطور وتشعب التجارة الداخلية والخارجية ابتداء من القرن 15 إلى أن تم التوصل إلى طرق تسجيل ناجعة من الناحية المحاسبية والقانونية وهذا بفضل المخترع لوكا باتشيلو وعدة مخترعين آخرين لقوا صدا ورواجاً واسعاً خصوصاً بعد قيام الثورة الصناعية في القرن 18 والتي نتج عنها مشاريع صناعية ضخمة، فلم يكن على القائمين على هذه المشاريع سوى اللجوء إلى نظام القيد المزدوج الذي استطاعوا بفضلهم تأمين استمرار مشاريعهم بطريقة علمية وصحيحة ومعرفة نتائجهم سواء ربح أو خسارة فبرزت المحاسبة حيث صار لازماً على التجار والمؤسسات تسجيل عملياتهم اليومية في دفاتر خاصة بهذا المجال بطريقة منظمة وهذا لتمكين جميع الأطراف من معرفة مالهم من ذمم وما عليهم من التزامات، وطورت طريقة القيد المزدوج إلى أن وصلت إلى ما نحن عليه اليوم وأصبحت تسمى بالمحاسبة الحديثة.

المحاسبة الحديثة هي علم قائم بحد ذاته له منهجيته الخاصة ويدرس في المعاهد والمدارس والجامعات وهذا نظراً للأهمية القصوى والدور المميز جداً الذي تلعبه المحاسبة في المحافظة على كيان المؤسسة ، وهذا إذا أمسكها المسيرين بمعاييرها الأساسية المتعارف عليها ومن هذه المعايير لدينا معيار استقلالية السنوات المالية الذي تنحدر منه المسلمة التي تنص على انه للبدء في سنة مالية جديدة يجب إقفال السنة المالية الجارية وهذا هو موضوع دراستنا.

فلا بد أن تعطي المحاسبة صورة صادقة من عناصر الأصول و الخصوم لذمة المؤسسة بهدف اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة من طرف إدارة المؤسسة ، و لكي تصل إلى هذه الصورة ، لابد أن تجري المؤسسة أعمالاً في نهاية السنة تسمى بأعمال نهاية الدورة المحاسبية ، التي تشكل المرحلة الجوهرية من نشاط المؤسسة ، كما تحتوي أعمال نهاية السنة على جميع الأعمال المحاسبية و الخارجة عن المحاسبة ، التي تتم لتحديد النتائج و

تمثيل الميزانية بعد إجراء التسوية على العمليات و احترام المبادئ المحاسبية المعلن عنها في المخطط المحاسبي الوطني ، فالمحاسب يجد نفسه مجبرا على إعادة النظر في جميع العمليات في آخر الدورة ، فقد تكون هناك أخطاء قد ارتكبت أثناء تسجيل بعض العمليات أو عدم التطابق بين المبالغ المسجلة في الحسابات و المبالغ الموجودة بعد الحساب الفعلي ، لذا وجب القيام بأعمال الجرد.

الإشكالية :

إن المحاسبة هي أساس كل تبادل تجاري، تقدم التوضيحات للعدالة في حالة النزاعات كما نعلم أن المراحل المحاسبية تمر أولاً بالوثيقة المحاسبية و بدونها لا يمكن البدء بأي عمل محاسبي لغرض إنشاء الميزانية و تحديد النتيجة.

كما أن تسجيل و مراقبة العمليات المنجزة من طرف المؤسسة تمر عبر وثائق و سجلات التي يجب أن تكون صحيحة كما أن المؤسسة بحاجة إلى تحليل معلوماتها و توضيح وضعيتها المالية .
في هذا الإطار اخترنا موضوع أعمال نهاية الدورة الذي يعد ضمن أهم المواضيع الحساسة التي تلقي أهمية لدى الاقتصاديين و ذو المراكز الكبرى، وعلى ضوء ذلك يؤدي بنا إلى طرح الإشكالية التالية :

كيف تجرى أعمال نهاية الدورة المحاسبية في المؤسسة ؟

و لأكثر دقة و جب التوقف عند الأسئلة الفرعية التالية :

ماذا نعني بأعمال نهاية السنة ؟

ماهي خطوات إنجاز أعمال نهاية الدورة في المؤسسة ؟

فرضيات البحث :

قبل التطرق إلى جوهر الموضوع ، تقترح الفرضيات التالية التي توصلنا إلى لب الموضوع :

1 - أعمال نهاية الدورة المحاسبية عملية قانونية ، لا يمكن لأي مؤسسة تجاوزها.

2 - الهدف من أعمال نهاية الدورة المحاسبية ، تسوية كل العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة .

3 - تعبر أعمال نهاية الدورة عن الصورة الحقيقية و الدقيقة للمؤسسة .

أهمية الموضوع :

تعتبر أعمال نهاية الدورة من أكثر المراحل أهمية في حياة المؤسسة ، لأنه يقدم الوضعية المالية للمؤسسة في فترة مالية معينة ، لمسيرها و عمالها و كذا المتعاملين معها.

كما تعتبر الوثيقة النهائية التي بواسطتها يستطيع المحاسب تقديم المعلومات المحاسبية الحقيقية للمؤسسة .

أسباب اختيار الموضوع :

قمنا باختيار موضوع أعمال نهاية الدورة المحاسبية في المؤسسة ، نظرا للأهمية الكبيرة التي يحظى بها ، و كون هذه المرحلة تبقى المرحلة الأكثر أهمية في استمرار نشاط هياكل المؤسسة ، لأنها تقدم الوضعية المالية لها .

التقسيم المنهجي للبحث : يتكون البحث من قسمين :

* القسم النظري .

* القسم التطبيقي .

يحتوي القسم النظري على ثلاثة فصول ، فالفصل الأول يتطرق إلى مفاهيم حول المؤسسة و المحاسبة و العلاقة بينهما و مختلف الأنظمة المحاسبية ، أما في الفصل الثاني الثالث فسنتطرق إلى أعمال نهاية الدورة المحاسبية بمختلف خطواتها و مراحلها بما في ذلك دراسة الأخطاء .

يحتوي القسم التطبيقي ، على دراسة ميدانية لدى محافظ حسابات مع دراسة تقرير لأعمال نهاية السنة خاص بإحدى المؤسسات.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

تمهيد :

لاتخاذ قراراتها تعتمد المؤسسة بدرجة كبيرة على المعلومات المحاسبية المقدمة لها بانتظام من طرف المحاسب وهذا على شكل وثائق وتقارير تفيدها على المدى القصير والمتوسط وأيضا على المدى الطويل ، حين يتعلق الأمر باتخاذها لقرارات إستراتيجية ، هذا لضمان سيرورة مؤسسته الاقتصادية. من خلال هذا الفصل سنوضح بإيجاز ما هي العلاقة بين المؤسسة والمحاسبة ، كما سنستعرض مختلف الوثائق التي تلخص وتتضمن نتائج هذه الأعمال.

المبحث الأول : عموميات حول المحاسبة

المطلب الأول : تعريف المحاسبة و أنواعها :

الفرع الأول : مفهوم المحاسبة

بظهور النقود كوسيلة للتعامل بين الأفراد ، وظهور نظام المقايضة أخذت المحاسبة في التطور و التوسع حيث أصبح من الواجب مسك الدفاتر و السجلات لمعرفة ما للتاجر و ما عليه. وتعرف المحاسبة على أنها علم وتقنية فنية تشمل المبادئ والأسس وتستعمل لتحديد وضبط العمليات المالية والمحاسبية ، وهي وسيلة لمعرفة نتيجة أعمال المؤسسة اعتمادا على المستندات المبررة ، وعلميا تهدف المحاسبة العامة إلى جمع وتقييم واحتساب وتنظيم الحركات معبرا عنها بمصطلح نقدي¹.

أو هي اصطلاح مالي ، أطلق على حقل المعرفة موجه لتقديم العديد من المعلومات الرقمية طبقا لاعتبارات قانونية و اقتصادية من خلال الحسابات التي تتم على شكل تسجيل و تبويب و تلخيص العمليات و الأحداث ذات الطابع المالي².

كما أنها عبارة عن أداة لكشف و تصوير المركز المالي للمؤسسة و تحديد النتائج لنشاطها من حين لآخر ، و إظهار مكونات حساباتها "ذمتها" إثر هذه النتائج فهي نظام متكامل لتنظيم و مسايرة التدفقات المتوجهة لحركية الأموال ، و التزامات المؤسسة عبر نشاطها سواء من نفسها ، أو مع بقية المتعاملين الاقتصاديين .

1- محمد بونين : المحاسبة العامة للمؤسسة ، دم ج 1998 ، ص : 1¹ .

2- بوعقوب عبد القادر : أصول المحاسبة العامة للمؤسسة ، دم ج 1996 ، ص : 60 - 63 .

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

فالمحاسبة علم دائم التطور، و يتسع مجال الاجتهاد و البحث فيه بتطور المجتمع و تقدمه و تنوع أنشطة المشروع و أغراضه.

و كتعريف اخر للمحاسبة هي نظام متكامل لتنظيم و مسايرة التدفقات المتوجة لحركة أموال أو التزامات المؤسسة عبر نشاطها أو حتى أنشطتها المختلفة، سواء مع نفسها أو مع بقية المتعاملين الاقتصاديين (زبائن، موردين، مصالح جبائية...)¹.

و رغم اختلاف هذه التعاريف، إلا أن جميعها يتفق في الهدف و هو تحديد وظيفة المحاسبة تقييما لها المختلفة، و دورها الفعال في المؤسسة .

الفرع الثاني : أنواع المحاسبة

يمكن تقسيم المحاسبة إلى خمسة أصناف موجهة خصيصا لخدمة أغراض المؤسسات.

1- المحاسبة المالية : تعد الأول ظهورا ، فهي المحاسبة الأم التي تفرعت عنها كل أنواع المحاسبة الأخرى ، فهي عبارة عن التسيير المحكم و المضبوط المتمثل في متابعة و معاينة كل الحركات المخصصة للاستثمار داخليا و خارجيا لمعرفة الحالة المالية للمؤسسة ، و نظرا للارتباط الوثيق بينها و بين أنواع المحاسبة الأخرى ، يطلق عليها البعض لفظ العامة و البعض الآخر لفظ المعمقة التي تعني مجموعة الإجراءات و الوثائق و المستندات الموجهة لمسيرة نشاط المؤسسة على امتداد السنة المالية الواحدة ، قصد تقويمه ، و إثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة .

و منه يمكن القول أنها :

- * محاسبة مالية لأنها تنصب على مسايرة الذمة للمؤسسة ، و وضعها من حين لآخر .
- * محاسبة عامة لأنها تسري على تقويم النشاط العام للمؤسسة على امتداد السنة المالية .
- * محاسبة معمقة لأنها تقوم بكل هذه الأمور ، و تطلع بمجمل هذه المهام استنادا إلى مخطط محاسبي وطني موحد ، هدفه تجانس المعالجة المحاسبية بين جميع المتعاملين الاقتصاديين .

1- أحمد طرطار: تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ، د م ج 1999 ص : 32 .

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

2-المحاسبة الوطنية: و هي تلك الحسابات القومية (الوطنية) المجمع من لدى كل الأعوان الاقتصاديين، المكرسين لتدفقات القيم، كتتويج لنشاط المجتمع الممثلين له (الدولة)، في غضون السنة المالية الواحدة أو مجموعة سنوات... أو بتعبير آخر هي طريقة لعرض الوقائع والأوضاع الاقتصادية و أيضا العلاقات القائمة بين مختلف العناصر التي تلعب دورا اقتصاديا على الصعيد الوطني. بحيث أنها تعطي صورة كمية على الواقع الاقتصادي الوطني. و تساعد في الرقابة على صرف أموال الدولة، و تخدم أغراض التخطيط بتسجيل عمليات تحصيل و صرف الموارد الحكومية.

3-المحاسبة العمومية: و هي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات غير الاقتصادية، أي المؤسسات ذات الطابع الإداري، و التي تعود في وصايتها إلى الدولة أو هيئتها القاعدية (البلدية، الولاية، الوزارة...) و يسميها البعض بالمحاسبة الموازناتية لأنها تنبني على الموازنة بين الإيرادات و النفقات... فهي بالتالي محاسبة متميزة، تقوم على تسيير الإيرادات الموفرة من طرف الدولة في شكل نفقات موزعة على الإيرادات العامة، لذلك تحكمها إجراءات و ميكانيزمات خاصة¹.

4-المحاسبة التحليلية: و يطلق عليها محاسبة التكاليف أو كذلك محاسبة الاستغلال، فهي تهتم بتقدير و تجميع و تسجيل و توزيع و تحليل و تفسير البيانات الخاص بالتكلفة الصناعية و البيعية و الإدارية. و هي إدارة هادفة فكل إجراء من إجراءاتها يهدف إلى تغطية حاجة من حاجات الإدارة. فهي تعمل على مد الإدارة بالبيانات التي تعتمد عليها في الإشراف على تنفيذ المهام و تركز مسعاها المسيرة التكاليف الموافقة للمنتوجات و الخدمات المؤداة. كما أنها ضرورية كأداة إدارية تستخدم في حل المشاكل المختلفة التي تتعرض لها إدارة المشروع يوما بعد يوم .

5-المحاسبة التقديرية: تعد امتدادا للمحاسبة التحليلية أي تعني اعتماد محاسبة تحليلية بقيم تقديرية للمدة القادمة، حيث أنها تعتمد على تقدير ما سوف يحدث في الفترات المستقبلية ، ومنه تقارن التقديرات بما أنجز فعلا و تستخرج الفرق .

1-أحمد طرطار: تقنيات المحاسبة في المؤسسة ، ص : 29 .

المطلب الثاني: مبادئ و أهداف المحاسبة

الفرع الأول: مبادئ المحاسبة

تسجل العمليات المحاسبية و تقدم النتائج حسب شروط معينة متعارف عليها عموما تسمى مبادئ المحاسبة ، لأنها قواعد عرفية تطورت مع الزمن و أصبحت مطبقة هنا و هناك ، تقترح في الأصل من طرف مختصين و خبراء و هيئات ، حيث أن البيانات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة بالقبول إلا إذا ثبت أن المبادئ المتفق عليها مطبقة بشكل صحيح وتتمثل في :

أ- مبدأ استمرارية النشاط : و يعني أن هذا المشروع لن تتم تصفيته في القريب العاجل، بل يستمر في مباشرة نشاطه إلى ما لا نهاية، غير أنه إذا تقرر تصفية المشروع فإن هذا الافتراض يصبح غير موضوعي، فهذا المبدأ أساس قواعد التقييم و لولاه لأختلفت أشكال القوائم المالية و محتوياتها¹.

ب- مبدأ استقلالية الدورات و النتائج الدورية: يرغب مستعملو البيانات المحاسبية بمختلف أنواعهم في تزويدهم بنتائج دورية"نتائج الماضي و تقديرات المستقبل مما يؤدي بالضرورة إلى تجزئة الإستمرارية تتألف الدورة المحاسبية من (12) شهرا ، و وتسائر السنة المدنية ، إلا استثناء ، و عليه فإن القانون التجاري و القانون الضريبي يجبران المؤسسات ذات الطابع التجاري و الصناعي على إعداد القوائم المالية على مدى (12) شهرا².

كما يجبر المؤسسات المذكورة إلى القيام بعملية الجرد الطبيعي في نهاية كل دورة على الأقل ، و تقديم القوائم المالية إلى مصلحة الضرائب .

كما يجبر المساهمين على عقد جمعية عامة كل عام للموافقة على الحسابات .

سوف نتضح لنا أهمية مبدأ استقلالية الدورات جليا فيما بعد، حيث أن المحاسبة كما سبق و ذكرنا ، تسجل كل عمليات المحاسبة التي يمكن التعبير عنها بالنقود ، أي أن هنا إيرادات و نفقات تسجل أثناء حدوثها و لكن تطبيقا لهذا المبدأ فإننا في آخر الدورة مجبورين على التفرقة بين ما يعود للدورة و ما لا يعود لها ، حتى نستطيع إعطاء نتيجة الدورة فعلا.

1- إبراهيم الأعمش: أسس المحاسبة العامة: دم ج 1999 ، ص: 4- 5.

2- محمد بوتين: المحاسبة العامة للمؤسسة ، دم ج 1998 ، ص: 1.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

ج-مبدأ ثبات أو استمرارية الطرق المحاسبية : يعتبر هذا المبدأ أن طرق التسجيل و التقييم المحاسبية ثابتة من دورة إلى أخرى ، و كل تغيير يجب الإعلان عنه و تبريره للموافقة عليه ، و في جميع الحالات يجب أن لا يؤثر أبداً على مدى صدق صحة الحسابات¹.

د-مبدأ استقرار الوحدة النقدية : يعتبر هذا المبدأ أن قيمة وحدة النقود مستقرة ، و لا تتأثر قيمتها بتغيرات الواقع المعاش ، و عليه تسجل العمليات بقيمتها الفعلية التاريخية.

ه-مبدأ الحيطة و الحذر : تشير الحيطة و الحذر إلى السياسة التي تنطوي على اختيار الإجراء المحاسبي الذي يأخذ الخسائر دون الأرباح المتوقعة في الإعتبار ، بصدد تحديد الدخل ، و ذلك بغرض إنقاص الدخل الذي تحققه الوحدة ، و يرجع هذا الافتراض إلى أن القوائم في الماضي كانت تستخدم كأساس في منح الإئتمان ، مما كان يتطلب مساعدة المقترضين في التأكد من عدم منح موارد تفوق إمكانية الوحدات المفترضة ، و من القريب أن الكثير من الإجراءات المحاسبية المستخدمة حالياً مازالت تقوم على هذا الافتراض رغم أن الكثير من مستخدمي القوائم المالية يستندون إليها ، ليس فقط بغرض الإقراض ، و لكن بغرض بيع استثماراتها في رأس مال هذه الوحدات ، فنتيجة لإفتراض الحيطة و الحذر يلحق الضرر بمثل هؤلاء الأفراد لحصولهم على مبالغ مقابل بيع أسهمهم ، تقل كما يستحقونه لو كان القياس المحاسبي لا يقوم على مبدأ الحيطة و الحذر.

و-مبدأ القيد المزدوج : تعتمد المحاسبة العامة كغيرها من المحاسبات العصرية على مبدأ القيد المزدوج لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء².

و يشترط في القيد المزدوج في كل عملية محاسبية تسجل تساوي مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدينة للحسابات الأولى و مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف الدائنة للحسابات الثانية ، أي يشترط توازن الحسابات و ذلك بالنسبة لكل عملية

ي-مبدأ أحسن البيانات و الموضوعية : لكي يستطيع مستعملو القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة فهم محتواها ، يجب أن تكون بياناتها مرضية.

-بيانات كافية.

-بيانات ذات معنى.

-بيانات واضحة.

1- محمد بوتين : مرجع ذكر سابقاً ، ص : 34 .

2- أحمد رجب : مبادئ المحاسبة العامة ، الدار الجامعية ، بيروت ، ص : 16 .

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

هذا يعني أن تكون لها المصدقية ، و أن تعطي لها الثقة التامة من طرف مستعملها بمختلف أنواعهم.
يتضمن مبدأ الموضوعية القواعد الواجب اتباعها للوصول إلى النتائج حتى يتمكن المحلل من مقارنة ما أمكن¹.

الفرع الثاني: أهداف المحاسبة

المحاسبة علم وفن ، تتضمن مجموعة القواعد المحاسبية ، هذه القواعد تسعى إلى تحقيق أهداف تتمثل في :

-أهداف على مستوى المؤسسة.

-أهداف على مستوى الدولة(محيط المؤسسة).

*أهداف على مستوى المؤسسة : المحاسبة تشكل وسيلة إثبات قانوني و إداري على امتداد السنة المالية الواحدة ، و التي تترجم بصورة أخرى مجمل العمليات المجسدة لنشاطات المؤسسة².

فعن طريق المحاسبة يمكن للمؤسسة معرفة تطور وضعيتها المالية :

-ما هي الأموال الموجودة تحت تصرفها ، ما هي عائداتها و إيراداتها من الإستغلال؟

-بكم هي مدينة لمورديها و مقترضها من الأموال ؟ كم تبلغ دائيتها اتجاه عملائها؟

-ماذا تملك من السلع و البضائع؟ أموالها في الصندوق و البنك؟

إلا أنه بفضل المحاسبة تستطيع المؤسسة الإطلاع على وضعيتها الحقيقية.

-إعطاء صورة للغير ، تمكن من معرفة درجة القدرة الاقتصادية والمالية للمؤسسة.

-تعتبر مراقبة التسيير.

-التشخيص لكل الوحدات الاقتصادية ، و ذلك من أجل حساب صافي المركز المالي و هذا من أجل معرفة

الموارد الصافية بالنسبة للمؤسسة.

-الحفاظ على ممتلكات المؤسسة ، و ذلك لأن المحاسبة تعتبر من وسائل الرقابة الداخلية للمؤسسة.

1 - محمد بوتين ، مرجع ذكر سابقا ، ص : 35- 36 .

2- إبراهيم الأعمش : أسس المحاسبة العامة : د م ج 1999 .

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

-الحساب الدوري للنتيجة و ذلك بمقارنة حسابات التسيير من أجل إعطاء النتيجة الدورية للمؤسسة.

*أهداف على مستوى الدولة :

تستفيد من المحاسبة و الوثائق المحاسبية جهات أخرى تمثل محيط المؤسسة منها :

-القضاء : تعتبر الوثائق المحاسبية المختلفة حججا مادية ، يمكن الإستناد إليها في الحكم ضد أو لصالح المؤسسة ، وقد جاء في المادة (13) من القانون التجاري : 'يجوز للقاضي قبول الدفاتر التجارية المنتظمة كإثبات بين التجار بالنسبة للأعمال التجارية' .

-تشكل قاعدة وثيقة للدولة لكي تستطيع متابعة القطاع الخاص و المتمثلة منها في دفتر الضرائب.

-تعطي للسلطات العامة ، المعلومات الدقيقة التي بواسطتها يتم تحديد مبلغ الضريبة بشكل عادي.

-المساهمة في بناء جهاز المعلومات على المستوى الوطني ، عن طريق تقديم المجاميع كالقيمة المضافة مما يسهل العمل على مستوى الاقتصاد الوطني ككل.

-تلي المحاسبة ضرورات النظام الاقتصادي ، و المالي و كذلك القانوني و الجبائي ، فالمحاسبة تلعب دورا هاما في حياة المؤسسة و محيطها ، و بحكم التوجيه للأهداف السالفة الذكر لن تأتي المؤسسة إلا من خلال :

~المسك المحاسبي الدقيق للدفاتر و المستندات ، لتلبية الضرورات القانونية .

~رصد و متابعة حركة الحسابات ، والأموال لتلبية حاجيات النظام الاقتصادي ، و المالي و الجبائي و ذلك بالتقيد بإجراءات المسك لهذه الدفاتر.

وهكذا تكتسي المحاسبة أهمية بالغة في حياة المؤسسة ، سواء في علاقتها مع نفسها أو في علاقتها مع محيطها على

النحو التالي :

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

-في علاقتها مع نفسها : من خلال ممارسة عمليات الإثبات المحاسبي ، و القانوني لمجريات أحداث نشاطها و تقويمه بصفة مستمرة و كذلك رصد حركات الأموال و الإلتزامات.

-في علاقتها مع محيطها : من خلال كشف نتائج النشاط ، و إبراز تشكيلية ذمتها المالية ووضعيتها المحاسبية من حين لآخر لتشكيل عناصر إثبات لجهات مختلفة¹.

1- محمد بوتين : مرجع ذكر سابقا ، ص : 34 .

المبحث الثاني : علاقة المؤسسة بالمحاسبة

المطلب الأول : مفهوم المؤسسة ، أنواعها ، و أهدافها

الفرع الأول : تعريف المؤسسة

يمكن تقديم مفهوم شامل للمؤسسة على أنها تفاعل عدة عناصر بهدف إنتاج سلع أو خدمات في إطار قانوني و مالي و اجتماعي معين و ضمن شروط اقتصادية مختلفة تبعاً لمكان تواجد المؤسسة و نوع و حجم النشاط الذي تقوم به ، و يتم هذا التفاعل بواسطة تدفقات نقدية و حقيقية ، و معنوية ، و كلها ترتبط ببعضها البعض ارتباطاً وثيقاً¹.

كما تعرف المؤسسة على أنها عبارة عن منشأة مركبة من عوامل مختلفة نذكر منها :

*العامل البشري : فالمؤسسة منشأة من أفراد و لها نظام يلبي حاجياتهم و يطور طاقاتهم ، و لابد من الاهتمام بهذا العامل و الإستفادة منه لأنه يمثل العمود الفقري داخلها.

*العامل المالي : ويتمثل في رؤوس أموال مختارة و موجهة ، تحكمها ظروف معينة ، بأدنى تكلفة و أطول زمن ممكن لتحقيق منتج و تقديم خدمة تأتي لخلق الأرباح.

عموماً و من خلال هذه التعاريف نستنتج أن للمؤسسة خصائص عدة :

1- المؤسسة وحدة إقتصادية : باعتبار أن وظيفتها الأساسية تكمن في إنتاج السلع و الخدمات قصد تبادلها في السوق و ذلك باستخدام عوامل تسمى عوامل الإنتاج كما تحتاج إلى معلومات و موارد مالية.

2- المؤسسة خلية اجتماعية : باعتبار لها وظيفة اجتماعية ، تكمن في سد حاجيات بعض العمال من جهة و خلق الثروة من جهة أخرى.

1 - عبد الرزاق بن أحبيب، إقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية 2000، ص26.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

3-المؤسسة وحدة لتوزيع المداخل : المؤسسة تحقق القيمة المضافة التي تساوي (قيمة المخرجات - قيمة المدخلات) حيث قيمة المخرجات تتمثل في مجموع المبيعات.

4-المؤسسة مركز اتخاذ القرارات الاقتصادية : للمؤسسة دور هام في الاقتصاد حيث أنها تمثل مركز القرارات الاقتصادية التي تخص نوع السلع، كمية السلع، الأسعار، التوزيع وغيرها، و تتمثل هذه القرارات في الاختيارات الاقتصادية بمعنى الاختيار في استعمال الوسائل المتوفرة للوصول للهدف بأكثر فعالية، وبطبيعة عموما قوة القرار مبنية على الاستقلالية².

الفرع الثاني : أنواع المؤسسة

يوجد أشكال كثيرة لتصنيفات المؤسسة و هي كالآتي :

* تصنيف المؤسسة حسب الشكل القانوني :

أولا/ المؤسسات الفردية و هي المؤسسات التي يملكها شخص واحد أو عائلة.

ثانيا/ المؤسسات و الشركات التي تعود ملكيتها إلى شخص أو أكثر يلتزم كل واحد منها بتقديم حصة عينية أو نقدية ، و يعود عليهم في النهاية بالأرباح أو الخسائر³.

* تصنيف المؤسسة حسب طبيعة الملكية :

أولا/ المؤسسات الخاصة و هي المؤسسات التي تنشأ من شخصين أو مجموعة من الأشخاص لهم حق الملكية أو التسيير إذ أن رأس مالها هو مجموع كل مساهمات المنشئين لها ، و هذا النوع من المؤسسات يكون تمويلها و حق تسديد ديونها ذاتيا.

. encyclopédie universalise, France 1990-2

TAIB HAFSI, OPCIT, P19- 3

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

ثانيا/ المؤسسات العمومية و هي مؤسسات ذات طابع عمومي حيث تتكفل الدولة بالتسيير الاقتصادي المنتهج.

ثالثا/ المؤسسات المختلطة : و هي المؤسسات التي تعود ملكياتها إلى مزيج من القطاع العام و الخاص.

*تصنيف المؤسسة حسب الطابع الإقتصادي :

أولا/ المؤسسات التجارية و هي المؤسسات التي تهدف إلى زيادة إنتاجية بعض المؤسسات الأخرى كمؤسسات التأمين.

ثانيا/ المؤسسات الصناعية و تختلف حسب حجم النشاط ، و ما يميز هذا النوع من المؤسسات كبر حجم رؤوس الأموال المستخدمة و الكفاءة و المهارات العالية.

ثالثا/ المؤسسات المالية و التي تهتم بالنشاطات المالية كمؤسسات الضمان الاجتماعي.

رابعا/ المؤسسات الفلاحية و هي المؤسسات التي تهدف زيادة إنتاجية الأراضي الفلاحية و استصلاحها.

الفرع الثالث : أهداف المؤسسة

أولا/ أهداف إقتصادية :

-تحقيق الأرباح : و هو أهم عنصر لحسن سير المؤسسة و نجاحها ، لأنها لا يمكن أن تستمر إلا إذا استطاعت أن

تحقق مستوى أدنى من الربح الذي يضمن لها إمكانية رفع رأسمالها و بالتالي توسيع نشاطها للصمود أمام

المؤسسات الأخرى ، ويمكن استعمال الربح المحقق في تسديد الديون ، و تغطية الخسائر...

-تحقيق متطلبات المجتمع : فعند القيام بعمليات البيع فهي تغطي طلبات المجتمع (الزبائن) الموجودة به سواء

على المستوى المحلي الوطني أو الدولي، فيمكن القول أن المؤسسة تحقق هدفين في نفس الوقت تغطية طلب

المجتمع وتحقيق الأهداف¹.

1- ناصر داداي عدون، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، دار المحمدية العامة، الجزائر 1998، ص19.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

—عقلنة الإنتاج : يتم ذلك بالإستخدام الجيد لعوامل الإنتاج و التخطيط الدقيق للإنتاج و التوزيع الذي من خلاله ترفع من إنتاجيتها ، بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ البرامج.

—تعظيم قيمة المؤسسة.

ثانيا/ أهداف اجتماعية :

—إقامة أنماط استهلاكية معينة : تقوم المؤسسات الاقتصادية عامة بالتصرف في العادات الإستهلاكية لمختلف طبقات المجتمع و ذلك بتقديم منتجات جديدة أو التأثير في أذواقهم عن طريق الإشهار بمنتجات جديدة أو قديمة.

—ضمان مستوى مقبول من الدخل : يعتبر العمال في المؤسسة المستفيدين الأوائل من نشاطها ، حيث يتقاضون أجورا مقابل عملهم بها ، و يعتبر هذا الأجر حقا مضمونا و شرعيا، إلا أن مستوى هذا الدخل يتراوح بين الزيادة و الإنخفاض حسب :

* طبيعة المؤسسات

* مستوى المعيشة في المجتمع.

* طبيعة النظام الاقتصادي.

* حركة سوق العمل.

وغيرها من العوامل الأخرى المؤثرة على مستوى الأجور.

—تمكين العمال من تحسين مستوى معيشتهم : أصبحت حاجة العمال لتلبية رغباتهم تتزايد باستمرار، وهذا راجع إلى ظهور منتجات جديدة بالإضافة إلى التطور الحضري لهم و هذا ما يدعو إلى عقلانية الإستهلاك و تحسينه بتوفير الإمكانيات المالية و المادية للعامل أكثر فأكثر.

—الدعوة إلى تماسك العمال و تنظيمهم : داخل كل مؤسسة تتوفر علاقات مهنية و اجتماعية بين أشخاص قد تختلف مستوياتهم أو انتماءاتهم الاجتماعية و السياسية، لكن دعوتهم للتماسك و التفاهم هو الوسيلة الوحيدة لضمان الحركة المستمرة للمؤسسة و تحقيق أهدافها.

–توفير تأمينات و مرافق للعمال : و الهدف من هذا توفير محيط عملي جيد للعمال يدفعهم لإنجاز أعمالهم بشكل

جيد.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

المطلب الثاني : أهمية المحاسبة في المؤسسة ، المستفيدين منها

الفرع الأول : دور المحاسبة في المؤسسة

للمحاسبة أثر كبير في حياة المؤسسة و محيطها ، بحكم المزايا التي تقدمها لهما ، و تكن أهميتها في¹ :

-تقديم معلومات عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة ومصادرها.

-تقديم معلومات كافية تساعد على تقييم قدرة المؤسسة على توليد التدفق النقدي.

-عمل قياس دوري للمؤسسة.

²-تزويد إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة ، سواء في شكل تقارير محاسبية أو قوائم مالية دورية و غير دورية.

-تلبية ضرورات النظام الاقتصادي باعتبارها أداة لقياس الذمة المالية.

-حساب نتائج الأداء للتقويم و فرض و فرض الضرائب لتلبية حاجيات النظام الاقتصادي و المالي و الجبائي.

-تقديم المعلومات التالية حول التدفق النقدي و هي :

~الأموال المستخدمة في التشغيل.

~الأموال المستخدمة في تسديد القروض.

~الأموال الناجمة عن استثمارات جديدة من قبل أصحاب رؤوس الأموال.

~التدفقات النقدية الأخرى.

1- صالح خالد : المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة ، و المخطط م ، و . د م ج ، 1997 ، ص : 77 .

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

و المحاسبة هي مركز تجمع القوى في كل مؤسسة ، فهي العقل المفكر الذي يسيطر على الحركة المالية في المؤسسة ، و ذلك بسبب أهمية المعلومات التي تقدمها للإدارة و التي بدونها لا تستطيع إدارة المشروع أن تتخذ قراراتها بصورة علمية سليمة ، إن الخدمات التي تقدمها المحاسبة تطرق مختلف جوانب الحياة العلمية حيث نجدها اليوم تؤدي أفضل الخدمات للدولة ، من حيث إعتما د رجال الاقتصاد عليها كإحدى الطرق السليمة لتقرير الدخل اليومي.

الفرع الثاني : المستفيدون من المعلومات المالية للمحاسبة

* أصحاب المؤسسة: إن المؤسسة التي يتم إنشائها قد تكون (مؤسسة فردية ، و شراكة تساهمية ، أو مؤسسة غير ربحية مثل المؤسسات الحكومية و الخيرية) ، ففي جميع هذه المؤسسات لا يعرف صاحب المؤسسة أن يتعرف على وضعها و التحقق من أنها تسير حول تحقيق أهدافها إلا بتوفر المعلومات المحاسبية¹.

* إداري المؤسسة: يصعب على الإدارة أن تتخذ قرارات على الوجه المطلوب إذا لم تعرف جميع شؤون المؤسسة ، و النظام المحاسبي هو جزء من شؤون المؤسسة .

* المستثمرين: و هم من يملكون الأموال و يريدون أن يساهمو باستثماراتهم في المؤسسة فالمستثمر لا يمكن أن يتخذ قرار من دون توفر معلومات كافية عن الإستثمار و منها الأمور المتعلقة بنظام المحاسبة.

* الدائنون: الدائنون يكونون مؤسسات مالية مثل (البنوك ، و شركات استثمار).

* الحكومة: المؤسسة تعمل في محيط اقتصادي محكوم من قبل الحكومة ، و بعض هذه المؤسسات تساهم في تشارك الدولة و المجتمع بإيراداتها على شكل (ضرائب و رواتب الموظفين...) و بالتالي الجهات الحكومية لها فائدة من هذه المعلومات المالية.

1- عربي إسماعيل ، مدخل للمحاسبة العامة، ص35.

المبحث الثالث : الأنظمة المحاسبية و مراحل الدورة المحاسبية

المطلب الأول : الأنظمة المحاسبية

الطريقة الأساسية و التي تعتمد على الترحيل من دفتر الأستاذ ثم مراجعتها في ميزان المراجعة، و هذه العمليات اليومية و التي تحتاج إلى تركيز محاسب واحد فقط، يمكن استعمالها في المؤسسات الصغيرة و التي لا تستخدم عدة محاسبين. أما في المؤسسات الكبيرة و التي حجم معاملاتها كبير و عدد موظفي إدارتها لا يستهان به، فإن هذه الطريقة لا تجدي في هذا النوع من المؤسسات، لذلك توجد عدة طرق للتسجيل و التي يمكن أن يساهم فيها عدد من المحاسبين المستقلين.

1- النظام الكلاسيكي (الطريقة الإيطالية) :

امتدت المؤسسة في تسجيل المحاسبي للعمليات اليومية على النظام الكلاسيكي الذي يعتمد على دفترين وحيدتين عامين هما دفتر اليومية العامة و دفتر الأستاذ. يستخدم النظام الكلاسيكي في المؤسسات الصغيرة الحجم. و لكن هذا النظام أصبح لا يتماشى و حاجيات المؤسسات الكبيرة و التي تتمتع بتنوع في عملياتها و تكرارها، بالإضافة إلى متطلبات التسيير الحديث أدى إلى اللجوء إلى استعمال دفاتر أخرى. مما يسمح بتقسيم العمل و إعطاء تفاصيل ضرورية للتسيير خاصة باستعمال الوسائل التكنولوجية. و الشكل الموالي يبين تسلسل الأعمال المحاسبية باستخدام النظام الكلاسيكي:



شكل 1

الأعمال الدورية

• عيوب النظام الكلاسيكي :

إن النظام الكلاسيكي لا يسمح بالتتبع لكل العمليات خاصة إذا كانت كثيرة .

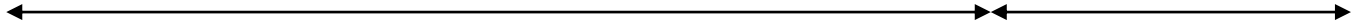
إن استعمال النظام لليومية الواحدة و لدفتر الأستاذ الوحيد يحدد من قدراته خاصة عندما يتعلق الأمر بالمؤسسات الكبيرة.

2- نظام اليومية - دفتر الأستاذ (الطريقة الأمريكية) :

بخلاف الكلاسيكي و الذي يتم فيه مسك الحسابات في اليومية و دفتر الأستاذ في سجلين مختلفين، فإن نظام اليومية لدفتر الأستاذ يسمح بالحصول على وثيقتين جنباً إلى جنب في نفس الشكل على اليومية، يتم مسكها على الشكل الكلاسيكي على اليسار، نجد دفتر الأستاذ حيث يتم وضع الحسابات في الأعمدة حسب الشكل التالي:

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

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



دفتر الأستاذ

اليومية

شكل 2

في هذا النظام يتم الترحيل عند التسجيل في جزء اليومية و تسجيل القيم المدينة و الدائنة في نفس السطر للحساب الحساب المدين أو الدائن.

• مزايا اليومية لدفتر الأستاذ:

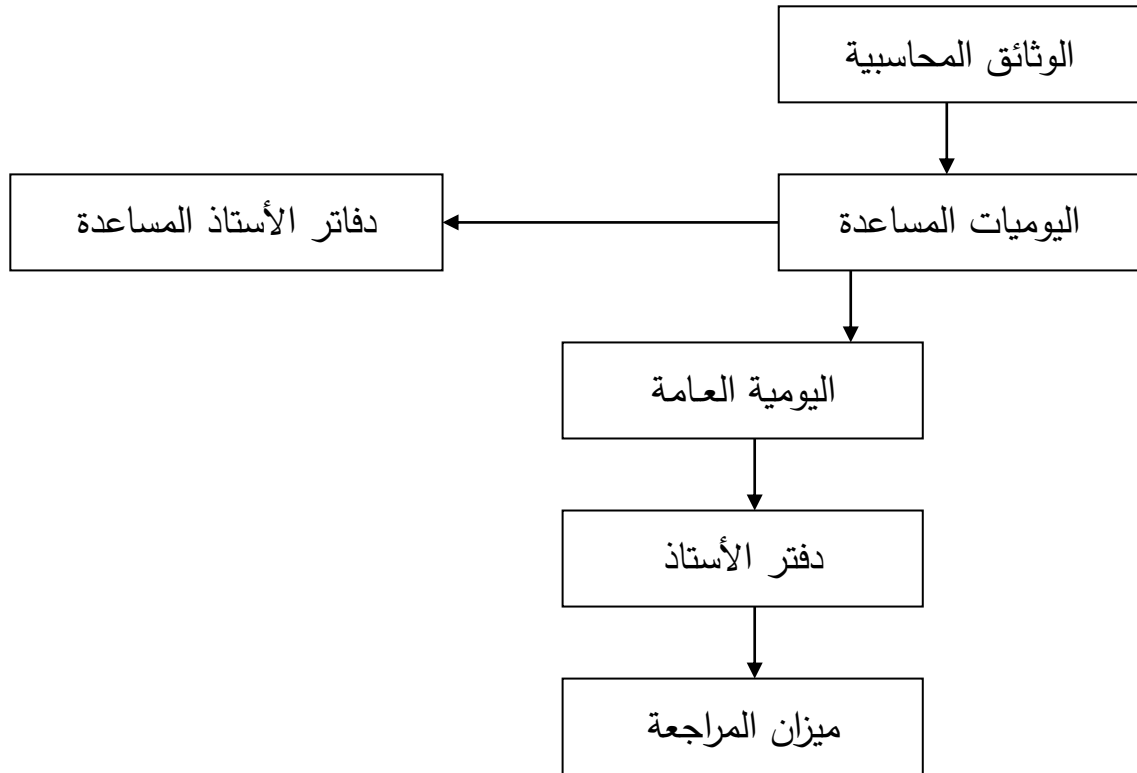
- هذا النظام بسيط لأنه يسمح بإجراء عملية الترحيل مباشرة من اليومية إلى دفتر الأستاذ.
- إن مقابلة اليومية مع الحسابات يعطي نظرة شاملة على العمليات التي قامت بها المؤسسة.
- إن المجامع التي تحسب في كل صفحة مدين و دائن بالنسبة للحسابات تعطي وضعية صحيحة و دقيقة بالنسبة للمؤسسة و بالتالي تسهل عملية المراقبة.

• عيوب اليومية لدفتر الأستاذ:

- نظام غير كامل لأنه يتطلب استعمال دفاتر الأستاذ المساعدة للموردين و الزبائن.
- إن ترحيل المجامع في كل صفحة يتطلب دقة وحيطة كبيرين، لأنها في الغالب مصدر كل الأخطاء.
- إن استعمال اليومية لدفتر الأستاذ يتطلب استعمال سجل كبير الحجم غير عملي. كما أن عدد الأعمدة يبقى محدوداً، مما يضطر إلى تجميع بعض الحسابات، مما يؤدي إلى عدم الوضوح.

3- النظام المركزي (الطريقة الفرنسية) :

يرتكز النظام المركزي على طريقة التسجيل الدوري عامة الشهر في دفتر يطلق عليه اليومية العامة. و لكن قبل تركيز العمليات في هذه اليومية العامة يتم تسجيلها في اليوميات المساعدة. و هي متعددة وفقا لعدد العمليات التي تقوم بها المؤسسة. كل يومية مساعدة تسجل العمليات من نفس النوع مثلا كل المدفوعات النقدية تسجل في اليومية المساعدة للمدفوعات النقدية و في نهاية الشهر يتم تجميع العمليات في اليومية العامة و بالموازات تمسك دفاتر الأستاذ المساعدة.

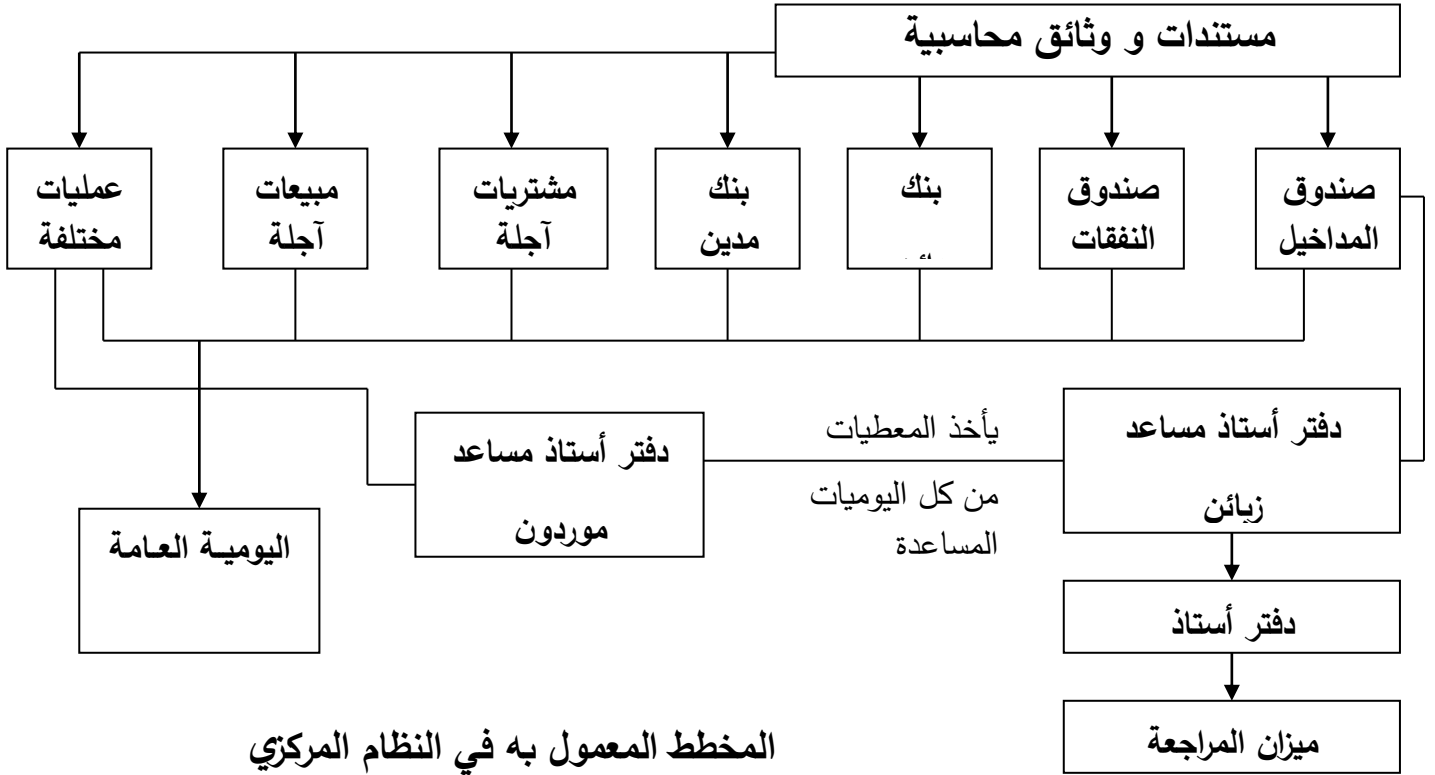


الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

• مبدأ النظام المركزي:

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

- المحاسبة المساعدة و التي تركز على تسجيل العمليات في اليومية المساعدة و الترحيل إلى دفتر الأستاذ المساعدة.
- المحاسبة العامة أين تتم عملية تركيز العمليات في اليومية العامة مع ترحيل إلى دفتر الأستاذ العام و إعداد ميزان المراجعة العام.



4-اليوميات المساعدة :

يمكن حصر نشاط المؤسسة في دورتين رئيسيتين :

- دورة شراء السلع وخدمات و تسويقها
 - شراء السلع موجودات أخرى وخدمات .
 - المدفوعات النقدية .
 - السداد عن طريق البنك .
- دورة المبيعات و تسويقها
 - مبيعات السلع .
 - المقبوضات النقدية .

والعمليات التي تدرج ضمن العمليات السابقة الذكر تعتبر من العمليات المتنوعة و تقوم كل مؤسسة بخلق يوميات مساعدة تتلاءم و طبيعة العمليات التي تقوم بها و اليوميات المساعدة الشائعة الاستعمال من قبل جميع المؤسسات يمكن ذكرها كالتالي :

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

1- اليوميات المساعدة للخزينة :

• اليومية المساعدة : صندوق المداخل.

ويكون في حساب 487 الصندوق مدين و هو الحساب الرئيسي و تسجل فيه جميع المداخل النقدية.

		حسابات دائنة				حسابات مدينة	البيان	رقم المستند	التاريخ
متفرقات		547	489	70	470	487			
حساب	مبلغ								

• اليومية المساعدة : صندوق النفقات.

الحساب الرئيسي هو 487 صندوق دائن أي النفقات و المصاريف التي تمت نقدا.

				حسابات مدينة		حساب دائن	البيان	رقم الأستاذ	رقم المستند	التاريخ
متفرقات		مصاريف		489	530	38	487			
رقم الحساب	مبلغ	رقم الحساب	مبلغ							

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

• اليومية المساعدة : البنك المدين

الحساب الرئيسي هو 485 البنك بطرفه المدين فقط أي كل عملية تؤدي إلى زيادة في قيمة حساب البنك.

حسابات دائنة		حساب مدين	البيان	رقم الأستاذ	رقم المستند	التاريخ
متفرقات		485				
مبلغ	الحساب					

• اليومية المساعدة : البنك الدائن

الحساب الرئيسي هو 485 البنك في طرفه الدائن و تسجل فيه العمليات التي تؤدي إلى نقصان قيمته.

حسابات مدينة				حساب دائن	البيان	رقم الأستاذ	رقم المستند	التاريخ
متفرقات		مصاريف		489	485			
رقم الحساب	مبلغ	رقم الحساب	مبلغ					

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

2- اليوميات المساعدة للمشتريات والمبيعات لأجلة (على الحساب) :

• اليومية المساعدة للمشتريات :

الحساب الرئيسي هو 530 أو أحد فروعها و تسجل فيه فواتير الشراء التي لم تسدد قيمتها في الحين.

التاريخ	رقم المستند	رقم الأستاذ	البيان	حساب دائن	حسابات مدينة				
				530	380	381	457	435	متفرقات
									رقم الحساب
									مبلغ

• اليومية المساعدة للمبيعات :

الحساب الرئيسي هو 470 و تسجل فيه المبيعات التي لم تسدد قيمتها في الحين.

التاريخ	رقم المستند	رقم الأستاذ	البيان	حساب مدين	حسابات دائنة				
				470	70	74	547	526	متفرقات
									رقم الحساب
									مبلغ

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

3- اليومية المساعدة الخاصة:

- اليومية المساعدة للأجور:

اسم لقب العامل و	عدد الساعات	الأجر الأساسي	مكافئ ات	ساعات إضافية	عطل مدفوعة الأجر	أجرة المنصب	تعويضات	الأجر خاضع للضريبة	اقتطاع الضمان الاجتماعي	ضرائب الرواتب و الأجور	الأجر الصافي

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

توحيد وتركيز العمليات في اليومية العامة

و تتمثل في التوحيد الدوري لمجاميع اليومية المساعدة في اليومية العامة و دفتر اليومية هو من نفس شكل اليومية العامة المستخدمة في النظام الكلاسيكي و يخضع لنفس الضوابط القانونية لمسك الدفاتر المحاسبية تقوم بتركيز العمليات الواردة في اليومية المساعدة للحساب الجاري البريدي المدين و الدائن كالتالي:

	x x x	ح/ مشتريات سلع	380
	x x x	ح/ أوراق للدفع	583
	x x x	ح/ موردين	530
	x x x	ح/ تجهيزات مكتب	245
	x x x	ح/ مصاريف انتقال و استقبال	627
	x x x	ح/ بريد، برق، هاتف	628
		حساب جاري بريدي	
x x x			486

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

المطلب الثاني : الدورة المحاسبية

1- تقييد العمليات في سجل اليومية :

نصت المادة 9 من القانون التجاري الجزائري على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاوله أو أن يراجع على الأقل نتائج العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.

و النموذج التالي يمثل صفحة سجل اليومية :

رقم الحساب	رقم القيد	رقم صفحة الاستناد	البيان	مدين	دائنا
245	20	18	01/02/02 التاريخ	4000	
487			ح/ تجهيزات المكتب		4000
			ح/ الصندوق		
			شراء أثاث بمبلغ 4000 و دفع قيمته نقدا		

تسجل في سجل اليومية كافة العمليات المحاسبية يوما بيوم و يجب أن تعزز عمليات التسجيل هذه بالمستندات حيث أن هذه المستندات هي الدليل المادي الذي يؤيد وجود عملية تمت فعلا و المستندات مختلفة الأنواع منها الإيصالات (قبض أو دفع) القوائم (بيع أو شراء) عقود الإيجار، الإشعارات الدائنة أو المدينة.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

2- الترحيل إلى دفتر الأستاذ :

إضافة إلى الدفتر المذكور هناك دفتر ثاني لم ينص عليه القانون إلا انه من الضروري جدا مسكه و هو سجل الأستاذ حيث تفتح فيه صفحة (أو اكثر) لكل حساب.

من الممكن أن يأخذ دفتر الأستاذ الشكل التالي:

التاريخ	البيان	رقم صفحة اليومية	دائن دينار	التاريخ	البيان	رقم صفحة اليومية	مدين دينار

كما يمكن أن يخطط الحساب بالصورة التالية :

التاريخ	البيان	رقم صفحة اليومية	الدائن دينار	المدين دينار	الرصيد دينار

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

--	--	--	--	--	--

الترحيل هو وسيلة لتبويب العمليات المحاسبية لاضطهاد أثارها على الحسابات المختلفة في الوحدة الاقتصادية و الحساب كما هو موضح أعلاه عبارة عن جدول يحتوي على مجموعة العمليات ذات الطبيعة الواحدة، أن تجمع العمليات في حساب واحد يساعد على تحديد اثر هذه العمليات على الحساب و معرفة رصيد الحساب في أي لحظة.

إن عملية الترحيل تتم وفقا للخطوات التالية:

- يفتح لكل حساب يظهر بدفتر اليومية صفحة أو عدة صفحات في سجل الأستاذ.
- يسجل المبلغ في حقل المبالغ المدينة إذا كان الحساب في دفتر اليومية مدينا، و يسجل في حقل المبالغ الدائنة إذا كان الحساب في دفتر اليومية دائنا.
- يكتب في حقل البيان الطرف الآخر للعملية أي الطرف المعاكس، و إذا كان الطرف الآخر للعملية يتكون من أكثر من حساب واحد فعندئذ يكتب في حقل البيان الأستاذ كلمة (مذكورين) للدلالة على احتواء الطرف المعاكس على أكثر من حساب واحد.
- في حقل التاريخ يذكر تاريخ حدوث العملية و كما هو مثبت في دفتر اليومية.
- في حقل صفحة اليومية يذكر رقم صفحة اليومية.

3- ترصيد الحسابات و تنظيم ميزان المراجعة :

بعد إكمال ترحيل الحسابات عن فترة معينة، قد يصبح كل حساب في دفتر الأستاذ يحتوي على مبالغ مدينة في الجانب المدين و مبالغ دائنة في الجانب الدائن و لكي نتوصل إلى تحديد رصيد الحساب نجتمع طرفي الحساب و نطرح الجانب الأصغر من الجانب الأكبر و الفرق يمثل رصيد الحساب.

إن الغرض من ترصيد الحسابات هو معرفة نتيجة عمليات الوحدة الاقتصادية مع الغير و مالها من ديون و ما عليها و ما عليها من التزامات، إضافة إلى استعمال الأرصدة في استخراج نتائج أعمال الوحدة من ربح أو خسارة.

يتم مباشرة بعد ذلك إعداد ميزان المراجعة و هو عبارة عن كشف أو جدول يشمل على أسماء الحسابات و صافي أرصدها أو المجاميع التي تظهر في سجل الأستاذ. تظهر الأرصدة المدينة في الجانب المدين و الأرصدة الدائنة في الجانب الدائن و يكون مجموع الأرصدة المدينة يساوي مجموع الأرصدة الدائنة¹.

1 - الدكتور صالح خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة و المخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2010، من ص 23 إلى ص 25.

المطلب الثالث : الوثائق الشاملة

إن تعدد التدفقات يجبر المؤسسة على استعمال عدد كبير من الحسابات، كما ان استعمال المحاسبة كوسيلة لجمع المعلومات يجعل مهما ترتيب هذه التدفقات، الهدف من هذا الترتيب هو إعطاء نظرة شاملة لمختلف مستعملي المحاسبة و الأعوان الاقتصاديون على العمليات التي قامت بها المؤسسة.

يجب على هذه المعلومات أن تشمل النقاط التالية:

- ما هي النتائج الجزئية المتماشية مع مختلف المراحل المكونة لدورة استغلال المؤسسة.
 - ما هي النتيجة الإجمالية المستخرجة من النشاط في فترة زمنية معينة.
 - ما هي حالة ذمة المؤسسة في وقت محدد.
 - ما هي حركة أموال المؤسسة في ظرف نفس الفترة.
- و للإجابة على هذه الأسئلة لابد من جمع و ترتيب جميع الحسابات حسب المعلومات المراد استخراجها.

بعد جمع الحسابات و تصنيفها يمكننا الآن إعداد ثلاثة وثائق شاملة:

1- جدول النتائج : يعطي معلومات حول استغلال فترة معينة.

2- جدول حركات الأموال : يبين تغييرات ذمة المؤسسة في نفس الفترة.

3- الميزانية : تعطي حالة ذمة المؤسسة في نهاية الفترة.

و من ثم فان حسابات التسيير تستعمل لإعداد الميزانية و جدول حركات الأموال.

1- جدول حسابات النتائج :

هو كشف بالإيرادات و المصاريف المتحققة خلال الفترة المحاسبية و عن طريق إجراء المقارنة ما بينهم (الإيرادات و المصاريف) يمكن الوصول إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة و كذلك صافي الربح أو الخسارة².

بعد المقارنة بين الحسابات التسيير تنقسم النتيجة الإجمالية للمؤسسة إلى نتائج جزئية نذكرها كما يلي:

2-الدكتور صالح خالص – نفس المرجع، ص 25.

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

الهامش الإجمالي : ينتج عن الفرق بين مبيعات البضائع و البضاعة المستهلكة.

القيمة المضافة : تنتج عن الفرق بين إنتاج السلع و الخدمات، و المصاريف الناجمة عن هذا الإنتاج.

نتيجة الاستغلال : و هي الفرق بين المصاريف و الإيرادات الغير مرتبطة بالاستغلال الجاري أو الدورة الحالية.

نتيجة السنة المالية : و هي المجموع الجبري لنتيجة الاستغلال و خارج الاستغلال مطروح منه الضريبة على الأرباح أن وجدت.

بما أن الهدف هو استخراج النتيجة الإجمالية فكل نتيجة جزئية تضاف إلى النتيجة الجزئية التي تليها.

و يلي نموذج يوضح الشكل القانوني لجدول حسابات النتائج:

رقم الحساب	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات البضائع		
60	بضاعة مستهلكة		
80	الهامش الإجمالي		
80	الهامش الإجمالي		
71	إنتاج مباع		
72	لنتاج مخزون		
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		
74	اداءات متممة		
75	تحويل تكاليف الإنتاج		
61	مواد و لوازم مستهلكة		
62	خدمات		
81	القيمة المضافة		

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

		القيمة المضافة	81
		إيرادات مختلفة	77
		تحويل تكاليف الاستغلال	78
		مصاريف المستخدمين	63
		الضرائب و الرسوم	64
		مصاريف مالية	65
		مصاريف مختلفة	66
		مخصصات الاهتلاكات و المؤونات	68
		نتيجة الاستغلال	83
		إيرادات خارج الاستغلال	79
		تكاليف خارج الاستغلال	69
		نتيجة خارج الاستغلال	84
		نتيجة الاستغلال	83
		نتيجة خارج الاستغلال	84
		النتيجة الإجمالية للسنة المالية	880
		ضرائب على الأرباح	889
		نتيجة السنة المالية	88

جدول حركة الأموال :

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

من اجل اتباع تغيرات عناصر أصول و خصوم المؤسسة خلال الدورة، نقوم بإعداد جدول يظهر هذه التغيرات أي بمعنى آخر، رصيد أولي، حركات مدينة و دائنة، رصيد نهائي.

و النموذج التالي يوضح جدول حركات الأموال حسب المخطط الوطني المحاسبي:

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

رصيد في نهاية السنة المالية	حركات الفترة			رصيد في بداية السنة المالية	اسم الحساب	رقم الحساب	رصيد في نهاية السنة المالية	حركات الفترة			رصيد في بداية السنة المالية	اسم الحساب	رقم الحساب
	رصيد	دائن	مدين					رصيد	دائن	مدين			

3- الميزانية :

الميزانية جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموعة الأصول و في جانبه الأيسر مجموعة الخصوم التي تمتلكها المؤسسة، حيث يحافظ على تساوي الطرفين.

تتألف مجموعة الأصول من مجموعات جزئية ثلاث:

• المجموعة الجزئية الأولى تسمى الاستثمار، تتضمن العناصر التالية:

- المصاريف الإعدادية نفقات ضخمة المبالغ صرفت من اجل تأسيس المؤسسة كمصاريف الدراسات و لبحث و التنقيب، مصاريف الدعاية و الإشهار و مصاريف تكوين اليد العاملة... الخ. يدخل هذا العنصر ضمن ما يسمى بالأصول الوهمية إذ هي عبارة عن نفقات لا يمكن تغطيتها مرة واحدة لذا تظهر بالميزانية و تغطي في اجل أقصاه (5 سنوات) كما سنرى.
- القيم غير المادية : (شهرة المحل، حقوق الملكية الصناعية، معدات و أدوات،...)
- الأراضي بمختلف أنواعها.
- تجهيزات الإنتاج (مباني، مركبات صناعية، معدات و أدوات،...)
- تجهيزات اجتماعية (مباني اجتماعية، معدات و أثاث،...)
- استثمارات قيد الإنجاز... الخ.

• المجموعة الجزئية الثانية و تسمى بالمخزونات و تتضمن:

- مخزون البضائع
- مخزون المواد و اللوازم
- مخزون المنتوجات

• المجموعة الجزئية الثالثة تسمى الحقوق و تتضمن:

- الأسهم و السندات
- حقوق المؤسسة اتجاه الشركات
- الأموال الجاهزة و الحسابات الجارية

أما مجموعة الخصوم فتتألف من جزأين هما:

الفصل الأول : مدخل إلى المحاسبة و دورها في المؤسسة

- المجموعة الجزئية الأولى و تتضمن الأموال الخاصة (الحصة و الحصص المقدمة من التأسيس، المبالغ المضافة فيما بعد، الاحتياطات المكونة الأرباح في انتظار التوزيع...)
 - المجموعة الجزئية الثانية و تتمثل في الديون بأنواعها المختلفة (طويلة، متوسطة و قصيرة الأجل)
- للميزانية تاريخ و كل ميزانية بدون تاريخ لا معنى لها، إذ أنها الصورة الفوتوغرافية لوضعية المؤسسة في وقت ما، علما أن الصورة تتغير مع مرور الزمن.
- ليست هناك ديون إذ أن مصادر الأموال التي استعملت هي مصادر داخلية في مجموعها.
- يرتب المحاسبون عناصر الأصول حسب سيولتها (قدرة تحويلها إلى نقود سائلة) من اقل من سيولة إلى أكثر سيولة، فعناصر الاستثمارات اقل سيولة من عناصر الحقوق.
- أما عناصر الخصوم فبحسب تواريخ استحقاقها (الديون الطويلة لأجل، المتوسطة و القصيرة الأجل على التوالي.
- الميزانية دائما متوازنة³.

3- محمد بوتين من ص 18 إلى ص 11.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

المبحث الأول : أعمال الجرد

المطلب الأول : نظرة حول الجرد

~*~ مفهوم الجرد : يعرف الجرد على أنه العمليات التي تتمثل في حصر كل أصول و خصوم المؤسسة عينا و نوعا و قيمة عند تاريخ الجرد استنادا إلى عمليات الرقابة المادية و إحصاء المستندات عند قفل السنة المالية. كما أنه عبارة عن عملية مدققة لما تكمله المؤسسة من أصول و خصوم فهو عملية محاسبية تتم في نهاية الفترة المالية أو بعد القيام بميزان المراجعة قبل الجرد و استخراج أرصده و تتم عملية الجرد بمقارنة أرصدة الأصول و الخصوم المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا ، و بالتالي القيام بتحديد الفروقات و البحث عن أسبابها و إثبات قيود التسوية الضرورية لجعل الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابقة لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ استقلالية الدوران¹.

-حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري الجزائري على أنه يجب لكل تاجر أن يقوم بعملية جرد كل عناصر الأصول و عناصر خصوم الميزانية و تسجيل المراقبة الحقيقية في سجل خاص تسمى سجل الجرد.

~*~ زمن الجرد و أهدافه :

/-زمن الجرد : يكون الجرد على الأقل في السنة مرة تدعى الدورة المحاسبية أو الدورة المالية و يمكن أن تكون في حالات استثنائية و هي كالآتي :

-تصفية المحل التجاري.

1-الأستاذة هوام جمعة-تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني- الجزء الثاني-ص2

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

-وفاة أو انسحاب أحد الشركاء.

-دخول شريك جديد.

تقديم الدفاتر إلى المحاكم عند توقف المحل التجاري عند الدفع .

و عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ من N/01/01 و تنتهي في N/12/31 كما يمكن للمنشآت أن تصنع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 31/12 ، إذا كان نشاطها مقيد لدورة استغلال مخالف للسنة المدنية ، و في الحالات الإستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهر .

-/أهداف الجرد :

إن هدف الجرد هو إعطاء صورة حقيقية وواضحة عن المركز المالي للمؤسسة من خلال الميزانية الختامية التي تعد في نهاية السنة و هذا من أجل :

-التأكد من القيمة النقدية للأصول و الخصوم تمثل الواقع في تاريخ الجرد.

-التأكد من أن الخصوم ملك مشروع و هي حقيقة و ليست صورية.

-التأكد من أن الأرصدة التي يظهرها ميزان المراجعة صحيحة و مطابقة للواقع .

-بناء على التحقق الفعلي للجرد تجري التسويات الجردية و التي تمثل قيود دفترية في اليومية العامة

و الدفاتر الأخرى و هذا هو الجانب المحاسبي للجرد.

-تحديد المركز المالي للمؤسسة بصورة صحيحة و استخراج نتائج أعماله السنوية من ربح أو خسارة¹.

1- الأستاذة هوام جمعة-تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني-الجزء الثاني-ص2

~*~ أنواع الجرد :

أ. الجرد المادي :

تجرد عناصر الميزانية (الإستثمارات ، المخزونات ، الأموال الخاصة ، و الديون) جردا ماديا مرة في السنة على الأقل و تستخرج الفروق الناتجة عن المقارنة مما هو موجود في الدفاتر و ما موجود فعلا من هذه الفروق نجد :

-استثمارات صاغتها المؤسسة لنفسها موجودة و مستعملة و لكنها غير مسجلة في الدفاتر.

-استثمارات مسجلة في الدفاتر لكنها غادرت المؤسسة.

-مخزونات أتلفت أو أفسدت و أصبحت غير صالحة للإستعمال أو البيع.

-إهلاكات الإستثمارات المسجلة لم تتم كما يجب.

-حقوق و ديون ظاهرة بالدفاتر لكنها في الواقع أصبحت مستحيلة التحصيل.

-تدهر قيم بعض الأصول و لم يأخذ بعين الإعتبار.

-خسائر محتملة الوقوع لم تأخذ في الحساب أو أخذت في الحساب.

-نفقات تعود إلى الدورة و لم تدفع و نفقات لا تعود إلى الدورة و لكنها دفعت و سجلت و نفس الشيء بالنسبة للإيرادات.

ب. الجرد المحاسبي (الدفتری) :

يشمل مجموعة من التسويات الجردية في صورة قيود بدفتر اليومية ، و الهدف هو أن ترحل للحسابات الختامية الإيرادات و التكاليف المتعلقة بهذه الفترة فقط لا أكثر و لا أقل¹.

1- الأستاذة هوام جمعة-تقنيات المحاسبة المعقدة وفقا للدليل المحاسبي الوطني-الجزء الثاني-ص3

المطلب الثاني : الجرد المادي لعناصر الأصول

1-الجرد المادي للإستثمارات :

يجب القيام بجرد عناصر الإستثمارات ثم مقارنتها مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية و تتمثل هذه الإستثمارات في :

1.1 الأراضي و المباني : عند الجرد لابد من الإعتراف بالتدني الحاصل في قيمة الأراضي و المباني.

1.2 المعدات و الأدوات و الأثاث : يدرج كل استثمار في بطاقة يسجل فيها :

-تاريخ الحيازة

-رقم الحساب

-قيمة الحيازة

-معدل الإهلاك المطبق

-قسط الإهلاك السنوي

-و يتم تسوية كل استثمار في نهاية السنة.

1.3 القيم المعنوية : لابد أن تظهر أموال التجارة ضمن عناصر الأصول بتكلفة الشراء إذ تم إنشاءها من قبل المستغل لا تدرج قيمتها في المحاسبة و يؤخذ تدني أموال التجارة بعين الإعتبار في نهاية الدورة المحاسبية.

2-الجرد المادي للمخزونات : يسمح الجرد الدائم للمخزون بمتابعة الموجودات بالمخازن بصفة مستمرة تستطيع المؤسسة القيام بالجرد الدوري في نهاية السنة المالية ثم تقوم بالمقارنة مع الموجود الفعلي بالمخازن و لكي نتجنب الأخطاء يجب تفادي السرعة في العمل و تحدي الدقة فيه¹.

¹ - الأستاذة هوام جمعة-تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني- الجزء الثاني-ص2،

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

- و يعتبر جرد المخزونات أطول و أدق و أهم مرحلة من الجرد المادي لأنه من الضروري إعداد قائمة تأخذ بعين الاعتبار كل صنف من البضائع و اللوازم و كل العناصر الأخرى التي تكون المخزونات.

لكن لابد من قيام بـ:

- تحضير
- تحسيس فرق التعداد و الحرص على أن كل فرقة تقوم بالعد مستقلة عن الأخرى.
- يجرى العد بعاملين على الأقل، الأول يحصي، يقيس، يحسب و يعلن بصوت مرتفع عن نتائج ملاحظاته.

أما الثاني فيسجل المعلومات على أوراق الجرد.

- التأكد من أن كل البضائع و اللوازم الموجودة في المخزن ظهرت في الجرد، بما فيها البضائع التي لم تسلم فواتيرها من الموردين، كما تظهر في الجرد قيم البضائع لدى الغير.

* و لكن هناك مخزونات لا تجرد تتمثل في :

- البضائع و اللوازم التي اشترت و هي في طريق الوصول حتى و لو سجلت فواتيرها في المحاسبة.
- البضائع التي ليست ملك للمؤسسة أي مستلمة فقط للتخزين لصالح الغير.
- البضائع المباعة و التي سجل بيعها و لم ترسل بعد.

- الجرد المادي لعناصر الحقوق:

- 1.3- الصندوق: خلال السنة يقوم أمين الصندوق بإعداد كشف للصندوق يسجل فيه كل حركات هذا الأخير أي المدخولات و المخرجات، و تتم عملية الجرد بالتحقق من السيولة الموجودة فعلا في الصندوق تساوي مبلغ رصيد حساب الصندوق المسجل في الكشف.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

2.3- البنك: يجب في نهاية السنة، التأكد من أن الرصيد المحاسبي للأموال المودعة في البنك تساوي رصيد كشف المقارنة الصادر من البنك أي ما يسمى بالمقاربة البنكية و تتم في تاريخ الجرد.

و في غالب الأحيان يكون الرصيدين مختلفين و بالتالي يجب تقريب الحسابات من أجل التفسير و تبرير الفرق. يجب القيام بنفس العملية بالنسبة للأموال المودعة في الحسابات البريدية.

3.3- الأوراق التجارية: لابد من إعداد قائمة بالأوراق التجارية للتحصيل و الموجودة في حقيبة الأوراق التجارية، بتاريخ استحقاقها... الخ. و لابد أن يكون هناك تطابق بين القيم الاسمية مع الرصيد المدين لحساب أوراق القبض.

3- الأوراق المالية السندات: الأوراق المالية (السندات، الأسهم، الالتزامات)، لابد أن تكون محل تعداد شبيه بتعداد المخزون مع الأخذ بعين الاعتبار حساب السندات في دفاتر المؤسسة و حساب الإيداع لدى البنك. و السندات المسجلة في المحاسبة بتكلفة الشراء، عند الجرد لابد من القيام بتقييم هذه السندات. و قيمة التقييم الذي يسجل في المحاسبة هو:

- سعر الجاري في البورصة، للشهر الأخير للسندات المرقمة.

- القيمة المحتملة البيعية بالنسبة للسندات غير المرقمة

* إذا كانت قيمة التقييم أكبر من تكلفة الشراء لا تسجل فائض القيمة على عكس من ذلك إذا كانت أقل من تكلفة الشراء.

3- ديون على الزبائن: لابد من إعداد مراجعة الكشف العام للزبائن و إعداد وضعية:

- المدينون العاديون

- مدينون مشكوك فيهم (سداد جزئي)

- مدينون معدومون.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

المطلب الثالث : جرد عناصر الخصوم

لابد من إعداد قائمة بأوراق الدفع الموجودة (القيم الاسمية وتواريخ لاستحقاق) كذلك بالنسبة للموردين والديون المتنوعة لابد من إعداد ومراجعة الكشوف المرافقة بدون أن نسى الأعباء التي لم تسجل بعد نظرا لعدم وصول الفواتير من أصحابها والتي تسجل في حسابات الديون المعنية.

دفتر الجرد: لابد من إدراج الميزانية وجدول حسابات النتائج في دفتر الجرد التقييم المفضل للاستثمارات المخزون المدينون النقديات والديون لا تنسخ في هذا الدفتر ولكن لابد من الاحتفاظ بالوثائق والدفاتر الملحقة التي تثبت دقة حسابات الميزانية.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

المبحث الثالث : تسوية كل من الإهلاكات ، المؤونات و المصاريف الإعدادية

المطلب الأول : معالجة الإهلاكات

تعريف الإهلاك : يعرف على أنه التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها الإستثمارات التي تتدهور قيمتها مع الزمن.

ويعرف من جهة أخرى بأنه طريقة لتجديد الإستثمارات أي أن الهدف من حساب و تسجيل الإهلاك هو ضمان تجديد الإستثمارات عند نهاية عمرها الإنتاجي و ذلك بحجز مبالغ سنوية من الأرباح¹.

- دور الإهلاك :

يلعب الإهلاك في المؤسسة دورا اقتصاديا و دورا ماليا.

يتمثل الدور الاقتصادي في استهلاك متتالي للاستثمار و يتمثل الدور المالي في عملية إعادة تكوين الأموال المستثمرة في الإستثمارات بهدف إعادة تجديدها في نهاية حياتها الإنتاجية حيث يتم حجز مبالغ سنوية لكي تبقى تحت تصرف المؤسسة كتمويل ذاتي إلى يوم صرفها.

- حساب الإهلاك : لكل استثمار :

* قيمة أصلية المتمثلة في تكلفة الحصول عليه.

* مدة استعمال الاستثمار.

* قيمة صافية محاسبية و هي الفرق بين القيمة الأصلية و مجموع الإهلاك.

1 - Khmifsa Chakib : la comptabilité générale.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

*نسبة قسط الاهتلاك هو الاهتلاك العائد للدورة و يحسب حسب العلاقة :

$$\text{قسط الإهلاك} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{مدة الاستعمال}}$$

$$\text{نسبة الاهتلاك} = \frac{\text{القيمة الأصلية} \times 100}{\text{مدة الاستعمال}} \text{ أو } \frac{100}{\text{عدد سنوات حياة الاستثمار}}$$

- مدة اهتلاك الدورة :

يحسب الاهتلاك ابتداء من تاريخ الحصول على الاستثمار المعني.

فمن الصعب تحديد بالضبط مدة استعمال الاستثمار , مدة الاستعمال المتعارف عليها هي :

- العقارات : من 50 إلى 100 سنة بنسبة 1 % إلى 2 % .

- المباني الصناعية : من 20 إلى 50 سنة بنسبة 2 % إلى 5 % .

- معدات النقل : من 4 إلى 5 سنوات بنسبة 20 % إلى 25 % .

- معدات و أدوات : 10 سنوات بنسبة 10 % .

- تجهيزات مكتب : 10 سنوات بنسبة 10 % .

- طرق الاهتلاك :

هناك 4 طرق أساسية متبعة في حساب الاهتلاكات :

* الاهتلاك الخطي أو الثابت.

* الاهتلاك المتغير.

* الاهتلاك المتناقص .

* الاهتلاك المتزايد .

*** الاهتلاك الخطي :**

يوزع تدهور قيمة الاستثمار على سنوات عمره الإنتاجي بالتساوي أي أن قسط اهتلاك كل دورة ثابت و يساوي :

القيمة الأصلية

عدد السنوات

هذه الطريقة سهلة التطبيق و يأخذ بها في الغالب كل من القانون الضريبي و المخطط المحاسبي إلا أنها تطرح مشكل تحديد العمر الإنتاجي لكل استثمار :

" حسب العرف , العادات , تعليمات المنتج , الشروط الفنية للاستغلال"

*** الاهتلاك المتغير :**

يتم حساب تدهور الاستثمار حسب هذه الطريقة بالأخذ بعين الاعتبار استعماله حيث أن التدهور في القيمة يزداد كلما زاد الاستعمال : " الكيلومترات المقطوعة، عدد القطع المصنوعة، عدد ساعات العمل"

*** الاهتلاك المتناقص :**

تتميز هذه الطريقة بتسجيل حصص الاهتلاك الكبرى في السنوات الأولى التي تأخذ بالتناقص خلال السنوات الأخرى و يتم احتساب هذا الاهتلاك على أساس العلاقة التالية :

قسط الاهتلاك المتناقص = قيمة السلعة - الاهتلاك السابق × المعامل × المعدل.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

100

حيث المعدل =

مدة حياة الاستثمار

أما بالنسبة للمعامل فيكون حسب الحياة الإنتاجية للاستثمار :

المعامل	مدة الحياة
1.5	من 3 إلى 4 سنوات
2	من 5 إلى 6 سنوات
2.5	أكبر من 6 سنوات

*** الاهتلاك المتزايد :**

يتزايد قسط الاهتلاك في هذه الطريقة كلما اقتربنا من نهاية مدة حياة الاستثمار.

مثال : استثمار مدة حياته 5 سنوات :

مجموع سنوات حياته = 5+4+3+2+1 = 15.

السنة	معدل الاهتلاك المتزايد
1	1/15
2	2/15
3	3/15
4	4/15
5	5/15

و يمكن استخدام العلاقة التالية لاستخراج مجموع سنوات الاستخدام :

$$ك = ن (ن + 1)$$

ك = مجموع سنوات الاستخدام. ن = عدد سنوات الحياة الإنتاجية.

تستعمل هذه الطريقة عندما تكون الحياة الإنتاجية للاستثمار كبيرة و يكون جدول الاهتلاك في القالب كما يلي :

السنوات	قيمة الاستثمار	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة الباقية

- المعالجة المحاسبية للاهلاك¹ :

نفرق بين الاهتلاك العادي و الاهتلاك الاستثنائي.

الاهتلاك العادي هو الاستثمارات القابلة للاهلاك.

إما الاهتلاك الاستثنائي فهو اهتلاك الاستثمارات غير القابلة للاهلاك و التي تدهورت قيمتها نتيجة حادث

طارىء ما.

الحساب 29 : اهتلاكات الاستثمارات :

يستقبل هذا الحساب اهتلاكات الاستثمارات السنوية يجعله دائنا و أحد الحسابين :

682/ مخصصات الاهتلاكات بالنسبة للاهتلاكات العادية.

و د/699 مخصصات استثنائية بالنسبة للاستثمارات المهلكة استثناءا مدينا.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

يخصص لكل استثمار مهتك حساب اهتلاك أي أنّ الحساب 29 يستعمل

بالطريقة الآتية :

يضاف إلى اليمين الحساب 29 رقم حساب الاستثمار المعني بحذف الرقم (2) منه فنحصل على حساب اهتلاك

الاستثمار المعني :

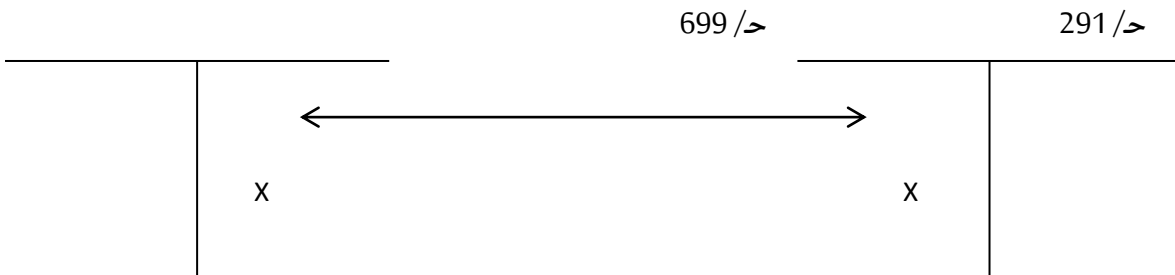
ح/ 244 معدات نقل ح/ 2944 اهتلاك معدات النقل.

ح/ 245 تجهيزات مكتب ح/ 2945 اهتلاك تجهيزات المكتب.

ح/ 2450 أثاث مكتب ح/ 29450 اهتلاك أثاث المكتب.

أما الاهتلاك الاستثنائي فيحدث إن تتعرض بعض عناصر الاستثمارات غير القابلة للاهتلاك إلى تدهور قيمتها و ذلك نتيجة لحدث استثنائي طارئ مثل تدهور قيم الأراضي بسبب مرور طريق سريع بجانبها أو إقامة مفاعل نووي مثلا.

و كذا بالنسبة لعناصر الاستثمارات غير المادية كشهرة المحل و شهادات الاختراع و يسجل الاهتلاك الاستثنائي في هذه الحالة كما يلي :



المبحث الثاني : تسوية عناصر الميزانية و حسابات أخرى

المطلب الأول : تسوية حسابات الميزانية

ح/ 2 الإستثمارات¹:

الإستثمارات هي مجمل الأملاك التي الإستثمارات هي مجمل الأملاك و القيم الدائمة و المعنوية و المادية المنقولة التي اشترتها المؤسسة أو أنجزتها بوسائلها الخاصة لا من اجل بيعها أو تحويلها و إنما لاستعمالها كوسائل للاستغلال سواء مخصصة للإنتاج أو موجهة للعمليات غير المهنية (تجهيزات اجتماعية) إما كانت أداة تقييم لعناصر الإستثمارات أو الاهتلاكات و الاطفاءات في عملية الجرد و التسوية فإننا سوف نتطرق لها بالمعالجة.

نقوم بتسوية حسابات الإستثمارات كالتالي:

- أ- التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك (ح/682 حصص الإهلاك بالنسبة للإستثمارات القابلة للإهلاك.
 - ب- التسجيل المحاسبي لقسط الإطفاء (ح/699 حصص استثنائية) بالنسبة للمصاريف الإعدادية.
 - ت- التسجيل المحاسبي لمؤونة تدني الأموال التجارية الأراضي... الخ والتي تعتبر من الحصص الاستثنائية (ح/699).
 - ث- التسجيل المحاسبي للإستثمارات قيد الانجاز (ح/28).
- في بعض الأحيان تعهد المؤسسة الأشغال للغير وفي نهاية الدورة إذا لم تستلم المؤسسة هذه الإستثمارات بشكل نهائي عندها تسجل في الجانب المدين من ح/28 إستثمارات قيد الانجاز مقابل المبلغ المدفوع بجعل ح/48 نقديات دائنة.

1- محمد بوتين نفس المرجع ص 194 إلى ص 198 .

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

- إذا قامت المؤسسة بانجاز بعض الاستثمارات بوسائلها الخاصة وعند حلول نهاية الدورة المحاسبية ولم تنتهي منه يسجل الاستثمار في الجانب المدين من ح/28 استثمارات قيد الانجاز ويجعل ح/73 انتاج المؤسسة لذاتها دائنا.

ح/3 المخزونات: نقارن الجرد المادي مع الجرد المحاسبي (الجرد الدائم) إذا كان هناك فرق ثم نقوم بالتسوية.

أ- إذا كان هناك فائض في المخزون بمعنى إن الجرد المادي < الجرد المحاسبي يعالج الفرق على انه نواتج استثنائية ح/79 ونزيد من الحساب 3 المخزون المعني بالأمر.

تسوية الحسابات 40 و50:

أ- 50 حسابات الأصول الدائنة تسجل في الحساب الدائن من الحساب في نهاية الدورة الأرصدة الدائنة لحسابات المجموعة (4).

ح/4 تسوية حسابات المدينون:

1. السندات: نقوم بتسوية حسابات السندات إذا كان هناك تدني في قيمتها بتكوين تدني السندات مؤونة.

2. الأوراق التجارية: الأوراق التي مازالت بحوزة المؤسسة عند الجرد فلو خصمت لحصلت المؤسسة على قيمتها الحالية لذلك نقوم بتكوين مؤونة تدني .

3. الزبائن: نقوم بتسوية حسابات الزبائن المشكوك فيهم عن طريق تكوين مؤونة ديون الزبائن المشكوك فيها. أما بالنسبة للديون التي أعدمتم فإنها تسجل في الجانب المدين من ح/694 ديون معدومة.

4. الصندوق: نقارن الجرد المادي لمحتويات الصندوق مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية فإذا كان هناك فرق بين الجردين يتم تسوية حساب الصندوق 487 كالتالي:

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

✚ إذا كان هناك فائض في الصندوق يعالج على انه نواتج استثنائية ويسجل في الجانب

الدائن من ح/798

المطلب الثاني : بسط حسابات التسيير¹

يتم تسجيل الأعباء والنواتج خلال الدورة المحاسبية في يومية المؤسسة على أساس الوثائق المحاسبية (الشيك الإيصال الفاتورة... الخ).

وعند غلق الدورة المحاسبية في 12/31 لابد من تسوية بعض حسابات التسيير .

✚ فهناك أعباء ونواتج تخص الدورة المحاسبية ولكنها لم تسجل ولكنها لم تسجل نظرا لعدم

استلام الوثائق المحاسبية.

✚ وهناك أعباء ونواتج سجلت الدورة المحاسبية ولكنها تعلق بالدورة المحاسبية المقبلة (كليا أو

جزئيا).

ووفقا لمبدأ المحاسبة الذي يقضي باستقلالية الدورات المالية كل دورة تحمل أعبائها ونواتجها من

اجل أن تعكس نتيجة الدورة الوضعية الحقيقية للمؤسسة لذلك لابد من القيام بتسوية الحسابات الأعباء والنواتج.

1- تسوية الأعباء:

أ- تخفيض الأعباء: تتعلق هذه الأعباء بدورتين محاسبيتين ونحن نعرف أن الدورة الواحدة

حمل أعبائها فقط (مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية) لذلك خصص المخطط الوطني

1- معهد التكنولوجيا المالية و المحاسبية ، نفس المرجع ص 86 .

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

المحاسبي ح/468 مصاريف مقيدة مسبقا من اجل ترحيل أعباء الدورة المقبلة.ومن المصاريف التي تخص دورتين:

✚✚✚ مصاريف التامين (660).

✚✚✚ مصاريف الإيجار(621).

✚✚✚ مصاريف الدعاية والإعلان(626).

✚✚✚ حقوق الطابع(6462).

✚✚✚ لوازم المكتب(61).

✚✚✚ الفوائد البنكية المسددة مسبقا(65).

ب - زيادة الاعباء: وهي عبارة عن أعباء الدورة المحاسبية مستحقة الدفع في 12/31 ولكن نظرا لعدم استلام الوثائق المحاسبية كالفاتورة لتسجيلها محاسبيا ونظرا لأنها تتعلق بالدورة المحاسبية ووفقا لمبدأ مقابلة الاعباء والنواتج لا بد بان تحمل كل دورة بأعبائها.ومن هذه الاعباء:

✚✚✚ خدمات الدفع(62).

✚✚✚ ضرائب ورسوم مستحقة(64).

المطلب الثالث : بسط حسابات النتائج

أ- تخفيض النواتج: بالنسبة للنواتج التي حملت خلال الدورة المحاسبية ويخص جزء أو كل الدورة المحاسبية لا بد من تخفيضها واعتبارها نواتج مقيدة مسبقا ح/578.ومن هذه النواتج المقيدة مسبقا:

✚✚✚ الإيجار المحصل مسبقا(ح/779 او 74).

✚✚✚ الفائدة على القروض الممنوحة والمحصلة مسبقا (770).

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

وهناك ناتج ستمنح للغير لأننا وعدناهم بذلك من النواتج التي لابد تخفيضها التخفيضات التجارية التي ستمنح أيضا.

ب- زيادة النواتج: وهي عبارة عن نواتج ستقبض ولكن نظرا لسبب أو لآخر لم تتحصل عليها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية إذا لم تقم المؤسسة بإعداد الفواتير الخاصة بهذه النواتج ستجل كنواتج ستكتسب. ومن النواتج التي لم تحصل المؤسسة عليها بعد:

✚ الحسومات التي ستكتسب (779).

✚ النواتج على القروض التي ستحصل (770).

✚ الفواتير بالمبيعات (الإنتاج المباع) الذي لم يعد بعد (ح/70/71).

التسجيل المحاسبي: النواتج التي ستقبض.

3. النواتج على القروض التي ستحصل.

4. الفواتير قيد التحرير: خلال الدورة المحاسبية لم يتم تحرير فواتير البيع من قبل المؤسسة وفي نهاية الدورة المحاسبية إذا لم يتم إعدادها تسجل محاسبيا على أنها فواتير التحرير ح/478 وذلك لأنها تمثل نواتج تخص الدورة المحاسبية لابد وان تنسب إليها.


تسويات أخرى: هناك بعض الاعباء والنواتج خارج الاستغلال تتعلق بدورات سابقة لذلك لابد وان تسوى في نهاية الدورة المحاسبية. من الأعباء خارج الاستغلال نذكر:


✚ تكاليف الدورات السابقة (696).

✚ استرجاع نواتج الدورات السابقة (697).

وبالنسبة للنواتج خارج الاستغلال نذكر:

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

استرجاع تكاليف الدورات السابقة(796). 

نواتج الدورات السابقة(797). 

الفصل الثالث : إجراءات التسوية وعمليات الإقفال

تمهيد :

إن أعمال الجرد مكنت من تسوية:

- عناصر الأصول.
- الأعباء والنواتج.

بهذا يمكن للمؤسسة تحديد مختلف النتائج المحصل عليها كما يمكن لها الحصول على الحالة الجديدة لمركزها المالي ، وفي النهاية وضع مختلف الجداول والملاحق.

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

المبحث الأول: تسوية الإستثمارات ، المشتريات و المبيعات¹

المطلب الأول: تسوية الإستثمارات

هناك حالتين يجب إجراء التسوية عليهما فيما يخص الإستثمارات كما يلي :

الحالة الأولى : استثمارات موجودة فعلا و غير مسجلة محاسبيا يكون تسجيلها محاسبيا كما يلي :

x x x	ح/ الاستثمار	2x
x x x	دائنو الاستثمارات	
	تسوية حساب الاستثمار الغير مسجل	52

الحالة الثانية: استثمارات مسجلة و غير موجودة يكون تسجيلها المحاسبي مثل التسجيل الخاص بالتنازل عن

الاستثمارات أي بعد اتخاذ القرار من مديرية المؤسسة.²

31 / 12 / ن

x x x	القيمة الباقية للاستثمارات المتنازل عنها	692
	اهتلاك الاستثمار المعني	29x
	الاستثمار المعني	
	ترصيد حساب الاستثمار	2x

1-رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي (مدخل نظرية المحاسبة)، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص11.
2- حيدر محمد علي بني عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، ط1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، صص 16- 17.

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

المطلب الثاني : تسوية المشتريات

إن حساب المشتريات (ح/38) يعد حساب إذ لا بد أن يكون مرصد في نهاية كل دورة ، و لكن يحدث أحيانا أن يكون غير مرصد و يعود ذلك لأحد الحالتين التاليتين :

الحالة الأولى : يقدم الحساب 38 رصيда مدينا : نلتقي بهذه الحالة عندما تسلم الفاتورة و لم تسلم البضاعة بعد، أي عدم دخول البضاعة إلى المخزن عند تاريخ الأفعال و يكون قيد التسوية في نهاية السنة باستعمال حساب خاص و هو ح/37 مخزن لدى الغير.

	31 / 12 / ن	
	مخزون لدى الغير	37
	المشتريات	
	استلام الفاتورة دون البضاعة	

الحالة الثانية: يقدم ح/38 رصيда دائنا : نلقي بهذه الحالة عندما تسلم البضاعة و تستلم الفاتورة عند تاريخ الإقفال و يكون قيد التسوية في نهاية السنة باستعمال حساب خاص و هو ح/538 فواتير قيد الاستلام.
يكون التسجيل كما يلي :

31 / 12 / ن

	xxx	مشتريات	38
		فوائد قيد الاستلام	538
xxx		وصول البضاعة دون الفاتورة	

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

و هكذا يبقى حساب 538 مفتوحا إلى غاية الحصول على الفاتورة, و يغلق هذا الحساب و كأننا نغلق <38/38 باعتبار وسيطا خلال الدورة المالية الواحدة و يكون القيد كالتالي :

	X X X	فواتير الاستلام	538
		موردون	
X X X		النقديات	530 أو
X X X		الحصول على فاتورة المشتريات المعنية	--

المطلب الثالث : تسوية المبيعات¹

فيما يخص المبيعات هناك حالتين يجب إجراء التسوية عليها كما يلي :

الحالة الأولى : إرسال البضائع دون الفاتورة : في بعض الحالات و لسبب لآخر قد يقوم المورد بإرسال بضاعة للزبون دون إجراء قيد تحويل الملكية

و في هذه الحالة يكون قيد التسوية في نهاية السنة باستعمال حساب خاص و هو <478/478 فواتير قيد التحرير و يتم ترصيد حساب المبيعات كما يلي :

31 / 12 / ن

	X X X	فواتير قيد التحرير	478
		مبيعات بضاعة	70 أو
X X X		إنتاج مباع	
X X X		تسوية المبيعات	الرحمان الجبر، مع

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

و عند تحويل الفاتورة و إرسالها إلى الزبون نرصد ح/478 بحساب 470 على النحو التالي :

	x x x	زيائن	470
x x x		فوائد قيد التحرير إرسال فاتورة البيع المعينة	478

عند إرسال فاتورة دون بضاعة : نلتقي بهذه الحالة عند تحرير المورد فاتورة بيع لصالح الزبون، ولم يتم انتقال ملكية البضاعة أو المنتجات المباعة لذا بد من تسجيل في نهاية السنة خروج البضاعة من مخازن المؤسسة و هذا رغم من وجودها الفعلي داخل المخازن و ذلك لأنها لم تصبح ملكا للمؤسسة.

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

المبحث الثاني : التسويات الأخرى

المطلب الأول : الإيرادات و المصاريف المسجلة مسبقا

1. تسوية الإيرادات المسجلة مسبقا¹ :

أن تقبض المؤسسة إيرادات تعود إلى دورة أو دورات لاحقة، و لذلك يجب عزلها في نهاية السنة من إيرادات السنة الحالية و ذلك بجعل الإيرادات المعينة مدينا و حساب 578 إيرادات مسجلة مسبقا دائنا و ذلك تطبيقا لمبدأ استقلالية الدورات.

و تكون التسوية كما في القيد التالي :

31 / 12 / ن

نواتج	7x
إيرادات مسجلة مسبقا تحويل الإيرادات المسجلة و العائدة للدورات المقبلة	578

2. تسوية المصاريف المسجلة مسبقا²

قد تقوم المؤسسة بدفع مصاريف حاليا و تتعلق هذه المصاريف بدورة مقبلة و بالتالي فإنها لا تخص الدورة الحالية و لهذا و طبقا لمبدأ استقلالية الدورات ففي نهاية السنة المالية يتم تسوية هذه الأعباء التي بقيت تخص السنة المقبلة و ذلك بجعل /حـ 468 مصاريف مقيدة سلفا مدينا بمبلغ المصاريف المتعلقة بالسنوات المقبلة مع جعل حسابات المصاريف المعينة دائنا بنفس المبلغ كما يلي :

1- طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدر الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2006
ص 2 .

31 / 12 / ن

	مصارييف مقيدة سلفا	468
	مصارييف	
	تحويل النفقة المسجلة و التي تعود	6 x
	للدورة المقبلة	

المطلب الثاني: تسوية المصارييف للدفع و الإيرادات المنتظرة.¹

مصارييف للدفع: بعض المصارييف المتعلقة بالسنة المالية الجارية و التي لم تسدد لعدم وصول الوثائق اللازمة نأخذ على سبيل المثال الضرائب و الرسوم المنتمية إلى السنة المالية الجارية، و الواجب تسديدها في بداية السنة المالية القادمة كالضريبة الموحدة الإجمالية على الإنتاج و الضريبة الموحدة الإجمالية إلى الخدمات و على الأرباح الصناعية و التجارية و تسجل هذه المصارييف في الجانب المدين من ح/64 ضرائب و رسوم مقابل للجانب الدائن من ح/564 ضرائب الإستغلال المستحقة.

-كما أن هناك إيصالات متعلقة بخدمات أنجزت فعلا و لكن الوثائق لم تصل بعد و بالتالي تسجل المصارييف في الجانب المدين ح/62 خدمات, مقابل الجانب الدائن ح/562 دائنو الخدمات.

-كما أن هناك مصارييف مالية مسجلة في السنة المالية الجارية و لكن تسدد في السنة المالية المقبلة وتسجل المصارييف في الجانب المدين من ح/65 مصارييف مالية مقابل للجانب الدائن من ح/565 دائنو المصارييف المالية. -إيرادات منتظرة فهي تتعلق بالإيرادات المرتبطة بالسنة المالية الجارية التي سجلت رغم عدم وصول الوثائق المثبتة نأخذ مثلا الحالتين التاليتين

1 -شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة (طبقا للمعايير المحاسبية الدولية)، ج 1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008، ص 124.

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

- تسجل التخفيضات التجارية الممنوحة من طرف الموردين ضمن ح/770 إيرادات مالية مقابل للجانب المدين من ح/438 تخفيضات منتظرة.
- فوائد الاقتراض المستحقة إلا أن تاريخ الاستحقاق لم يحل بعد. تسجل هذه الفوائد في الجانب الدائن من ح/770 مقابل للجانب المدين ح/438 لأي نفس القيد السابق.

المطلب الثالث : تسوية الحسابات ذوي الأرصدة غير العادية¹

1- حسابات الزبائن

يعد حساب الزبائن من الحسابات ذات الأرصدة المدينة في العادة إلا أنه أحيانا يحدث استثناء و لسبب لآخر يكون رصيده دائن كالدفع أكثر من مرة، و تفاديا لإظهارها بجانب الخصوم في الميزانية الختامية، ترحل هذه الأرصدة حسب المخطط المحاسبي الوطني إلى ح/50 حسابات الأصول الدائنة بجعل ح/470 زبائن مدين

2- حسابات الموردين

أرصدة حسابات الموردين هي أرصدة دائنة في العادة، إلا أنه يمكن أن تكون مدينة كالدفع لهؤلاء الموردين أكثر من مرة. و تفاديا لإظهارها في جانب الأصول من الميزانية، تحول هذه الأرصدة إلى ح/40 حسابات الخصوم المدينة بجعل ح/530 موردين دائن.

1- تبيينه بن عبد الرحمان الجير، محمد علاء الدين عبد المنعم، مرجع سابق، ص 35-3.

المبحث الثالث : عمليات الإقفال

المطلب الأول : تصحيح الأخطاء¹

و يعود وقوع الأخطاء إلى عدة أسباب أصمها :

- الجهل بالمبادئ المحاسبية المتعارف عنها
- السهو أو عدم المعاينة
- أخطاء التعمد

و يمكن تقييم هذه الأخطاء إلى قسمين:

1- أخطاء لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة : تتمثل هذه الخطاء في:

- خطأ في اسم الحساب
- خطأ في المبلغ
- خطأ في الحذف

2- أخطاء تؤثر على توازن ميزان المراجعة : عدم توازن ميزان المراجعة يجب الرجوع إلى القيود التي تمت في دفتر

اليومية، هل هي صحيحة، ثم هل تم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ بصورة صحيحة، مراجعة الرصيد، مراجعة مجاميع جانبي ميزان المراجعة، التأكد من إدراج جميع أرصدة الحسابات و بالتالي سنتناول طرق تصحيح هذه الأخطاء.

¹-زياني نور الدين، فروم محمد الصالح، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الأول لكلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية و علوم التسيير بجامعة الوادي.

طرق تصحيح الأخطاء في دفتر اليومية :

. طريقة التسجيل المعاكس : و بمقتضى هذه الطريقة يتم إلغاء القيد الخاطئ بقيد معاكس تم إجراء قيد

التصحيح

المطلب الثاني : إعادة ترتيب الحسابات و تحديد نتيجة الدورة²

أولا : إعادة ترتيب الحسابات:

بنا أن المصاريف و المنتوجات قد سجلت في الحسابات المعنية يجب جمعها في الحسابات الرئيسية ليتم تسجيلها في الوثائق التركيبية مثلا الحسابات 620، 621، 628 ترصد و تنقل إلى حسابها الرئيسي و هو حساب 62 خدمات كما يلي:

31 / 12 / ن	
خدمات	62
مصاريف	620
إيجار و تكاليف الاستئجار	621
برق، هاتف بريد	
ترصيد د/620 ، د/621 ، د/628	

ثانيا : تحديد نتيجة الدورة :

بعد الانتهاء من المراحل المحاسبية الثلاث (التسجيل في اليومية، الترحيل إلى دفتر الأستاذ، إعداد ميزان المراجعة قبل الجرد). يستطيع المحاسب إعداد جدول حسابات النتائج، و بالتالي حسب نتيجة الدورة الصافية، بعد مرور

-نبه بن عبد الرحمان الجير، محمد علاء الدين عبد المنعم، مرجع سابق، ص ص 64 - 652

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

بنتائج جزئية ضرورية للتسيير بحيث يوضح الدليل الوطني المحاسبي أهمية تحديد النتائج المرحلية لتكون النتيجة النهائية أكثر تعبيراً على وضعية الشركة، و هكذا فرعت النتيجة إلى أرصدة.

- الهامش الإجمالي

- القيمة المضافة

- نتيجة الاستغلال

- نتيجة خارج الاستغلال

- نتيجة السنة المالية

1- حساب 80 الهامش الإجمالي

2- حساب 81 القيمة المضافة : تعرف القيمة المضافة على أنها الفرق بين إنتاج المدّة المعينة و الاستهلاكات المستخدمة لهذا الغرض، يحسب الإنتاج بسعر السوق مخصوماً منه الضريبة أما الاستهلاكات فتحسب بتكلفة شرائها دون اعتبار الضريبة.

3- حساب 83 نتيجة الاستغلال.

4- حساب 84 نتيجة خارج الاستغلال.

5- حساب 880 نتيجة إجمالية للنس

6- حساب 88 نتيجة الدورة الصافية :

المطلب الثالث : إعداد الميزانية الختامية³ :

الميزانية هي الوثيقة الشاملة التي توضح ذمة المؤسسة في تاريخ معين عادة في نهاية الدورة.

3 - الأمر رقم 75/35 المؤرخ في 29 أفريل 1975 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة ، المادتان 1 و 2.

الفصل الثالث : إجراءات التسوية و عمليات الإقفال

فهي تمثل حالة كل مال المؤسسة من (استثمارات, مخزونات, حقوق) و كل ما على المؤسسة من (ديون تجاه الشركاء و باقي الأعوان الاقتصاديين)

باختلاف مع جدول حركات الأموال الذي يحلل التدفقات، للميزانية طابع ساكن فهي كصورة شمسية للمؤسسة. تظهر الميزانية في شكل جدول يتضمن الأرصدة المدينة لحساب الذمة في جهته اليمنى و الأرصدة الدانية لحسابات الذمة في جهته اليسرى. الأكبر وضوح يظهر إسم كل حساب أمام الرقم المقابل له.

المطلب الثاني : معالجة المؤونات¹

تسوى المؤونات المكونة خلال السنة المالية في نهاية الفترة وهذا من اجل رفعها أو تخفيضها أو إلغائها إذا لم تكن هناك ضرورة لوجودها وأيضا لاقتطاع مبلغ من النتيجة إذا كانت مؤونة لغرض معين كقيام المؤسسة بأعمال ترميمية واسعة.

1. المفهوم العام للمؤونة: عبارة عن تكلفة من التكاليف تحمل على الدورة المحاسبية أي لا بد من خصمها من الربح قبل الوصول إلى صافي الربح وذلك لمقابلة النقص المحتمل وقوعه في قيمة أصل من الأصول أو الزيادة المحتملة في قيمة أصل من الأصول أو الزيادة المحتملة في قيمة التزام من الالتزامات. وهذه المؤونات تم تكوينها بغض النظر عن نتيجة أعمال المؤسسة (سواء حققت ربحا او خسارة) لذلك لا بد من تحميل هذا العبء إلى نتيجة الدورة من اجل تسوية القيمة الدفترية لعناصر الأصول حتى تظهر بقيمتها الحقيقية (ووفقا للدليل الوطني المحاسبي لدينا ثلاث أنواع من مؤونة تدني الأصول: ح/29 ح/39 ح/49 وهي عبارة عن مؤونات لمواجهة النقص المحتمل في صال من الأصول لذلك تظهر هذه المؤونات مطروحة من ح/الأصول في الميزانية النهائية.

2. تعريف المؤونة حسب المخطط الوطني المحاسبي: المؤونات عبارة عن أعباء تتضمن على عنصر عدم اليقين بالنسبة لمبلغها وفي بعض الأحيان بالنسبة لوجودها، هذه الأعباء هي محتملة ولكنها تواجدت (نشأت) خلال الدورة المحاسبية لذلك لا بد من تسجيلها محاسبيا في نهاية الدورة، حتى تكون النتيجة المحددة من قبل المؤسسة دقيقة.

3. أنواع المؤونات: يمكن تصنيف المؤونات إلى صنفين:

● مؤونات من اجل نقص عناصر الأصول:

○ مؤونات نقص قيمة المخزونات.

○ مؤونات نقص قيمة الحقوق.

1 - Khafrabi Med Zine : techniques comptables p : 347 , 348

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

● مؤونات من اجل الخسائر والتكاليف:

○ مؤونات من اجل الخسائر المحتملة.

○ مؤونات من اجل التكاليف الواجب توزيعها على عدة سنوات.

أ- مؤونات نقص قيمة المخزونات: أورد المشرع الجزائري بالقرار المتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني

المحاسبي (المادة 22) انه عندما تكون قيمة المخزون لدى المؤسسة عند إقفال السنة المالية اقل من الكلفة

الحقيقة للشراء أو الإنتاج فإنه يجب على المؤسسة أن نون مؤونات لنقص المخزونات.

ب- مؤونات نقص قيمة الحقوق: ظهر الحقوق في المحاسبة وفق قيمتها الاسمية وينبغي أن تكون القيم

الناقصة المحتملة موضوع مؤونات على أساس مبدأ الحيطة والحذر. يمكن أن تخص هذه المؤونة العنصر

التالية:

✚ حقوق الاستثمارات (سندات اقتراضات...الخ).

✚ حقوق على المخزون.

✚ حقوق على الاستغلال.

✚ حقوق على الزبائن وهي الشائعة اثر من غيرها.

المعالجة المحاسبية:

-تكوين المؤونات:

	XX			699
XX			39..	
XX			49..	

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

(الإضافة، الإلغاء): يتم إثبات المؤونات الإضافية لمواجهة تزايد المخاطر تعديل المؤونات المحتملة بنفس الطريقة لتكوين المؤونات.

	XX			699
XX			390	
			395 او	
			49..	

عندما تصبح المؤونة كليا أو جزئيا دون موضوع يجب على المؤسسة إثبات قيد الإلغاء.

	XX			39..
	XX			49..
XX			796	

ت- المؤونات من اجل الخسائر المحتملة: تمثل المؤونات من هذا النوع كلفة مخاطر الخسائر التي تشمل على عنصر عدم اليقين من حيث مبلغها أو تحقيقها.

تكوين المؤونة:

	XX			699
XX			190	

تعديل المؤونة:

• رفع المؤونة:

XX	XX		190	699
----	----	--	-----	-----

• إلغاء المؤونة:

XX	XX		796	190
----	----	--	-----	-----

ث- المؤونات من اجل التكاليف الواجب توزيعها على عدة سنوات مالية: يخصص هذا النوع من المؤونات وفقا لأحكام المخطط الوطني المحاسبي لمواجهة تكاليف الاستغلال التي لا يمكن من حيث طبيعتها وأهميتها تحملها بصفة منطقية خلال سنة مالية واحدة تكون قد صرفت أثناءها يتعلق هذا الأمر بالإصلاحات الكبيرة الحجم التي تبرر أهميتها الاستثنائية توزيعها لمدة أطول من السنة المالية الواحدة مثل الترميمات لأسقف وواجهات المباني. لهذه التكاليف خواص وهي:

✚ انه يمكن توقعها.

✚ أنها تتحقق في مدة من الزمن تفوق السنة الواحدة.

✚ أنها تشتمل على مبلغ هام نسبيا.

ملاحظة: يمكن إثبات قيد الاستخدام للمؤونة في نفس تاريخ تحمل النفقة او في اجل

أقصاه في نهاية السنة المالية

المطلب الثالث : معالجة المصاريف الإعدادية

يتم إطفاء المصاريف الإعدادية خلال مدة أقصاها 5 سنوات حسب المخطط الوطني للمحاسبة ويكون على النحو الآتي:

أ- تعريف المصاريف الإعدادية: هي تلك النفقات التي صرفت عند تكوين المؤسسة، أو عند الحصول على وسائل الاستغلال الدائمة، أو التي صرفت على عمليات البحث و التنقيب و الدراسات و الدعاية قصد تنميتها، تطويرها و توسيعها، و بصفة عامة هي النفقات التي صرفت قبل الانطلاق في النشاط العادي.¹

ب- التسجيل المحاسبي للمصاريف الإعدادية: هناك أسلوبان مستعملان لتسجيل المصاريف الإعدادية، هما الأسلوب المباشر و الأسلوب غير المباشر

• الأسلوب المباشر: حسب هذا الأسلوب نسجل المصاريف مباشرة بجعلها مدينة، و جعل حسابات النقدية أو الدائنون دائنة.

• الأسلوب غير المباشر: و هو الأسلوب المنصوص عليه قانونا، و يسمى بالغير مباشر لأن العملية تتم على مرحلتين:

1. المرحلة الأولى: تسجيل التكاليف حسب طبيعتها و خلال الفترة ، و ذلك في مدين

حسابات المجموعة السادسة بجعل حسابات النقدية أو الديون دائنة.

2. المرحلة الثانية: إذا ثبت أن لهذه المصاريف خاصية المصاريف الإعدادية، نقوم

بجعل الحسابات من 200 إلى 208 مدينة بقيمة المصاريف المسجلة في المجموعة

السادسة، و نسجل في الجانب الدائن الحسابين:

1 - محمد بوتين- المحاسبة العامة للمؤسسة --ص 194.

الفصل الثاني : أعمال نهاية الدورة

ح/ 75 تحويل تكاليف الإنتاج: و نسجل في دائن هذا الحساب قيمة المصاريف التي سجلناها في مدين الحسابات: ح/60، ح/61، ح/62.

ح/78 تحويل تكاليف الاستغلال: و نسجل في دائن هذا الحساب قيمة المصاريف التي سجلناها في مدين الحسابات: ح/63، ح/64، ح/65، ح/66، ح/68.

إن المصاريف الإعدادية لا تتجدد مرة أخرى على خلاف عناصر الأصول، و لذلك نص الدليل المحاسبي الوطني على أن المصاريف الإعدادية يجب إطفائها و في مدة لا تتجاوز 5 سنوات، فهي تتناقص تدريجيا إلى أن ينتهي وجودها كليا في ميزانية المؤسسة.

ث- التسجيل المحاسبي للإطفاءات: نسجل قسط الإطفاء (المصاريف الإعدادية) بجعل

ح/ مخصصات استثنائية مدين بمبلغ قسط الإطفاء، مقابل جعل ح/إطفاء المصاريف الإعدادية دائن، و هذا في نهاية كل دورة خلال مدة الإطفاء.

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات
(حالة مؤسسة الخدمات المكتبية و الفنون المطبعية)

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات (عينة لإحدى المؤسسات)

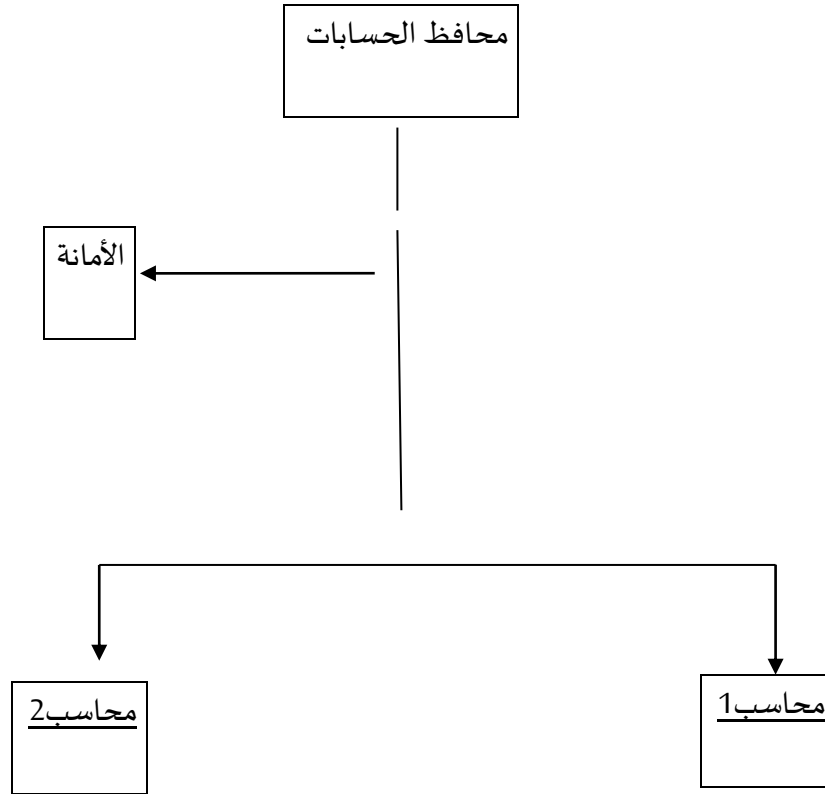
المبحث الأول : لمحة عن محافظ الحسابات

المطلب الأول : نشأته

تم نشاء مكتب التدقيق ومحافظة الحسابات في 2009/01/01 وبرأسمال إجتماعي قدره 300000 دج . والشكل

التالي يوضح هيكلها التنظيمي لها:

الشكل رقم (1) : الهيكل التنظيمي لمكتب التدقيق و محافظة الحسابات



المطلب الثاني : مهام أعضاء مكتب التدقيق

محافظ الحسابات: ويضم محافظ حسابات واحد وهو المسؤول عن المؤسسة ككل، ويشرف على جميع الأعمال، كما يقوم بمراقبة مختلف حسابات المؤسسة إعداد تقارير المصادقة و التقارير الخاصة. واجراء مختلف الإتصالات مع المتعاملين وحفظ البريد الصادر.

مكتب الأمانة: وتتولى أمور الطباعة والكتابة وادخال المعلومات إلى جهاز الإعلام الآلي .

مكاتب المحاسبة: ويتولى هو الآخر بإعداد مختلف الميزانيات للمتعاملين الخواص، وتصحيح الأخطاء وتحديد المبالغ الضريبية المستحقة، و يضم محاسبين.

و عليه و مما سبق تم إجراء تريض ميداني لدى محافظ الحسابات في نفس الوقت الإطلاع على تقرير لإحدى المؤسسات للتعرف على أعمال نهاية الدورة و في نفس الوقت تم القيام بمراجعة تلك الأعمال في محافظة الحسابات.

المبحث الثاني: تقديم مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية

تعتبر مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية وحدة عمومية إقتصادية، تهتم بطباعة مختلف الكتب والمجلات، وطباعة الملصقات الإشهارية وغيرها من الطباعات، وسيتم تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال تعريفها ودورها وشرح هيكلها التنظيمي .

المطلب الأول : تعريف مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية

أنشأت مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية (EAGB) بمقتضى المخطط الرباعي الثاني للتنمية المحلية، وقد أنشأت قانونيا في مارس 1979 وكانت بداية العمل لها في 1 سبتمبر 1981 ، وأصبحت هذه المؤسسة ذات

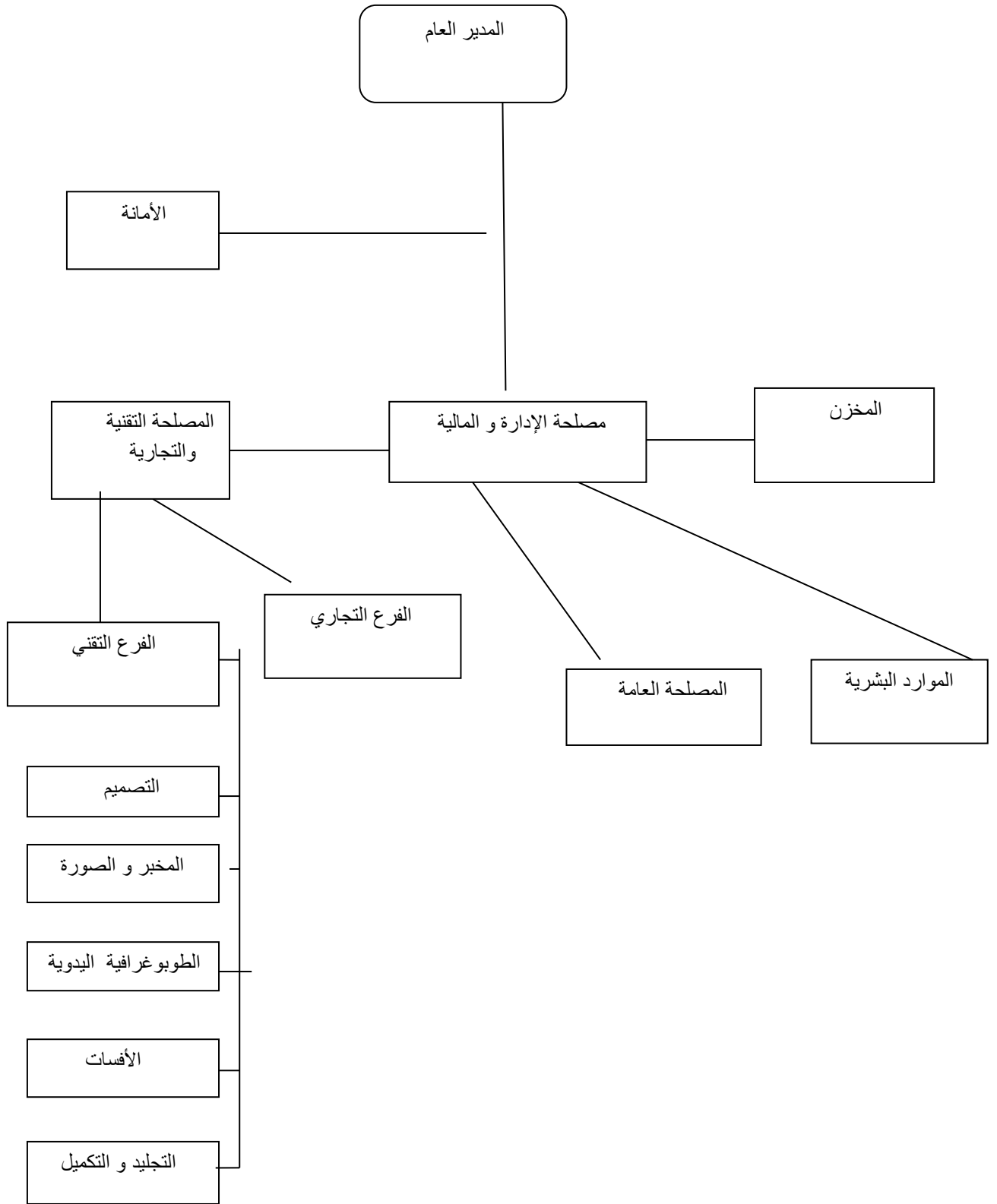
الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

مسؤولية محدودة إبتداء من سنة 2012 . يبلغ رأس مال هذه المؤسسة 697,77,00000 دج، ويشرف على تسييرها 12 عامل مابين دائم ومتعاقد . ويتمثل نشاطها الرئيسي في الطباعة الصناعية وأهم نشاطاتها ما يلي : طباعة جميع أنواع الكتب والمجلات؛ طباعة مختلف الوثائق الإدارية والمؤسساتية والجماعات المحلية (البلدية ، الولاية، . (...طباعة الملصقات الإشهارية ، طباعة بطاقات التهنئة وبطاقات الزوار . تحتوي مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية على كفاءات بشرية أخرى مادية حيث نجد : فريق عمل مؤهل متكون من تقنيين وأعاون ذوي كفاءات عالية .للمؤسسة خبرة أكثر من 22 سنة في الميدان .جودة الخدمات وثمان مضمون.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية

يمكن التعرف على مختلف مصالح وأقسام مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية من خلال التعرف على تنظيمها الداخلي وتحديد مهام كل مصالحها وأقسامها ، والشكل التالي يوضح هيكلها التنظيمي:

الشكل رقم (1) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية



التعليق على الهيكل التنظيمي للمؤسسة :

تحتوي مؤسسة الفنون المطبعية الخدمات المكتبية على عدة مصالح مكملة لبعضها البعض ونذكرها بالترتيب كما يلي :

1-الإدارة العامة: و تتكون من المدير العام والأمانة .

مهام المدير العام: هو المسؤول الأول على تسيير المؤسسة، ومن مهامه ما يلي: ا

-المسؤول الأول على السير والإنفاق المالي ، له السلطة القانونية في إدارة الموارد البشرية ، له حرية القرارات ومراقبة مجلس الادارة ، متابعة مخطط تسيير الموارد البشرية ومحاسبة أصول القطاع.

مهام الأمانة: هي حلقة وصل أو الرابطة بين المدير العام ومصالح المؤسسة ، ومن بين مهامها نذكر ما يلي :
الإشراف على المراسلات من صادات و واردات ، عرض البريد على المدير للتأشير عليه .توزيع البريد الصادر و الوارد لمصالح المؤسسة . الرد على المكالمات الواردة . ترتيب مواعيد المدير .كتابة وطباعة مذكرات المدير.

2-مصلحة الإدارة والمالية :فيما فرع المحاسبة العامة وفرع الموارد البشرية، ويشرف على هذه المصلحة نائب المدير المكلف بالمحاسبة والمالية، وتقوم هذه المصلحة بالأعمال التالية :

إعداد مخطط الموارد البشرية ومراقبة ومتابعة جميع المصالح و السهر على مصلحة المستخدمين (الترقية، العطل المرضية والغير المرضية، التقاعد...) تقوم بمتابعة وتسيير الميزانية وكيفية الإنفاق وعمليات تمويل المصالح الأخرى . تحضير حيز التطبيق وفقا لميزانية المؤسسة . تسيير نفقات و إيرادات المؤسسة.

3 -المصلحة التقنية والتجارية :وهي مصلحة يتم فيها إستقبال طلب الزبون وتحويله إلى منتج تام وتنقسم هذه المصلحة الى فرعين :

الفرع التجاري : يشرف على هذا الفرع كل من رئيس المصلحة التقنية والتجارية والكاتبة التجارية حيث يتم إستقبال طلب الزبون تحديد تكلفة المنتج.القيام بإجراءات التسليم والفوترة .

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

الفرع التقني : يتم في هذا الفرع إستقبال طلبات الزبائن من طرف مسؤول الإنتاج ومعالجتها وتهيئتها حسب رغبتهم وشروطهم وتحويلها إلى منتج تام وتتم عملية الإنجاز بعدة مراحل :

التصاميم: وهي أول مرحلة حيث يتم فيها تحويل الطلب إلى نموذج نهائي حسب رغبة الزبون و هذا باستعمال جهاز الإعلام الآلي و ذلك بتحرير وثيقة تدعى بالبطاقة الفنية أو التقنية حيث يسجل فيها المسؤول الإنتاج كل من مواصفات الطلب، نوعية الورق، الآلات التي تستعمل، العمال المسؤولين، الكمية التي ستنتج.

المخبرة والصور: وهنا يتم تحويل المنتج المصمم والنهائي من طرف مسؤول المصنع وفقا لرغبة الزبون إلى لوحة تستعملها طابعة الأسفات أو طابعة البوليمار) لكي تستعملها فيما بعد الطابعة الطبوغرافية. الطبوغرافية اليدوية: وهي طريقة قديمة في الطباعة حيث يتم تصفيف حروفها يدويا وتحضير لوحة الطباعة المتكونة من الحروف والإطارات والرموز المختلفة لطباعتها .

طباعة الأفسات : طريقة حديثة في مجال الطباعة ويتم فيها تثبيت اللوحة على الآلة ثم يبدأ بالطباعة .

التكميل والتجليد : في هذه المرحلة تستلم الأوراق المطبوعة وفقا للمراحل المسبوقة الذكر ويشرف في تنفيذ أعمال تكميلها حسب الطلب والمعطيات المخططة مسبقا ضمن البطاقة الفنية للمنتج .

المخزون: هو مكان خاص يرتب فيه كل المواد الأولية الخاصة بالإنتاج وكذلك كل المطبوعات المنتجة ذات الطابع الإداري المحلي المستعمل من طرف الجماعات المحلية (كالبلدية والولاية) التي يكثر طلبها لعدة مرات.

ويتم تجديد المخزون تلقائيا بعد نفاذ مجموعة من نماذجها ذوه الضمان تلبية لطلبات المجموعات المحلية.

المبحث الثالث : تسويات نهاية الدورة

المطلب الأول : الجرد

تعتمد مؤسسة EURL على نظام الجرد السنوي أي مرة في نهاية السنة المالية في 31/12/ن وهذا بحضور محافظ الحسابات وتشكيل فرق للقيام بعملية الجرد كما يلي :

يتقرر في إجتماع مجلس الإدارة تاريخ عملية الجرد ثم تتم تهيئة كل الأوضاع للقيام بالعملية قبل حضور محافظ الحسابات وتجهيز مكتب خاص به للعمل ، و اختيار فريقين للعد وفريق ثالث للمراقبة والتأكد من صحة النتائج المتوصل إليها

1-بالنسبة للجرد المادي للثببتات : يقوم به فريقان (أ) و (ب) كل فريق مكون من شخصين يقوم كل فريق بالعد على حدا بحيث يعثر على ورقة جرد تحتوي بيان التثبيت ورقمه التسلسلي حسب المخطط المحاسبي للمؤسسة . وفي آخر عملية الحساب يقوم المسؤول عن الجرد المادي للثببتات بمراقبة عمل الفريقين والتأكد من صحة النتائج المحصل عليها ومطابقتها و ذلك بحصول الفريقين على نفس العدد. وبعدها يضع مسؤول فريق المراقبة تقريره النهائي حول عملية جرد الثببتات . وفي حالة عدم مطابقة العدد الذي تحصل عليه الفريق "أ" مع النتيجة التي توصل إليها الفريق "ب" هنا يقوم المراقب بالتأكد بنفسه بطلب العد من جديد وبحضوره الشخصي والتأكد من سبب الخطأ ويتم تصحيحه، ويتم تسجيل كل العملية والنتائج المتحصل عليها.

2-بالنسبة للجرد المادي للمخزون : نفس العملية تحدث عند القيام بالجرد المادي للمخزون حيث يأتي محافظ الحسابات لأي المؤسسة يوم الجرد لإعطاء شارة الإنطلاق ثم يشرف على مراقبة العملية والتأكد من تصريحات الجرد والعملية ككل وهل حضر الفريقان كما هو مفترض وهل قام كل فريق بعمله.

وله أن يحضر إلى غاية نهاية عملية الجرد كما بإمكانه المغادرة والإكتفاء بأخذ عينات من الماديات حسب تقديره الخاص وله الحرية في ذلك

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

3--بالنسبة للجرد المحاسبي : الجرد المحاسبي يقوم به محاسب المؤسسة بإستعمال الحاسوب والملفات والدفاتر المحاسبية وترصيد الحسابات ووضع النتائج النهائية. ثم يقوم بمقارنتها مع نتائج الجرد المادي لمعرفة إن كان هناك تطابق بين النتائج أو هناك إختلاف أو تباين بينهما وعليه فإن المحاسب يجب عليه أن يجد النتائج نفسها، وفي حالة التباين يتأكد من نتائجه ثم يطلب من مسؤول المخزن التأكيد من البيانات الموجودة عنده و إن لزم الأمر يطلب من فريق الجرد إعادة عمله. ثم يقوم محافظ الحسابات بفحص النتائج

و اختبارها بإستعمال العينات العشوائية.

4-التسوية وتصحيح الأخطاء المحاسبية : بالنسبة للتسوية بصفة عامة تجري عن طريق برنامج الاعلام الآلي إذ يقوم محاسب المؤسسة بإدخال البيانات إلى الكمبيوتر والبرنامج يقوم بتصحيح التلقائي أو الإعلام عن وجود الخطأ ونادرا ما تستعمل طريقة المتمم بالصفير ويتفادى إستعمال طريقة القيد العكسي كي لا يظهر الحساب المراد تصحيحه في الطرف الآخر كأن العملية تمت ولكنها لم تتم.

المطلب الثاني : التسوية

تتم عملية التسوية في الإهلاكات والمؤونات .

بالنسبة للمؤونات

بالنسبة للإهلاكات : تستعمل مؤسسة الفنون المطبعية والخدمات المكتبية في حساب الإهلاك طريقة القسط السنوي الثابت للتثبيات العينية بمعدل 25 % أي أن مدة الإهلاك هي 4 سنوات . أما القسط السنوي للإهلاك فيحسب كما يلي : القسط السنوي للإهلاك = القيمة الأصلية * معدل الإهلاك

على عدد الاشهر 12

المطلب الثالث : نقل الحسابات والأرصدة المتحصل عليها إلى ميزان المراجعة ثم وضع الميزانية النهائية

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

و تعتمد المؤسسة على نوعين هما :

•الميزان العام: ويحتوي على جميع حسابات الميزانية ولكن بستة أرقام على الأكثر لتصل إلى الحساب الرئيسي

برقمين كما هو مسجل في النظام المحاسبي المالي.

•الميزان الخاص : وهو ميزان مراجعة خاص بحسابات الغير وله نفس شكل ميزان المراجعة العام .

نأخذ ميزان المراجعة العام للمؤسسة بتاريخ 2012/12/31 و يتضمن الحسابات التالية من المجموعة الأولى:

الجدول رقم 1 : ميزان المراجعة العام لحسابات رؤوس الأموال

		الحساب	البيان
دائن	مدين		
7769700000		101000	رأس مال الصادر
888432909		105000	فرق إعادة التقييم
15742188		105100	احتياطات
	5019631988	106000	الترجيل من جديد
		110000	
24660000	9895624	120000	نتيجة السنة
		158000	
10401000000		168000	

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

5424907485	المجموع	1
------------	---------	---

المصدر: إعداد الطالب بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المحاسب

المطلب الثالث: وضع الميزانية النهائية :

بعد القيام بمراجعة الحسابات والقيام بالتسويات تم الحصول على الميزانية الختامية لدورة 2012 بمؤسسة

الفنون المطبعية والخدمات المكتبية والمتمثلة في الجدول التالي :

الجدول رقم 2 : أصول ميزانية السنة المالية المقفلة في 2012/12/31

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

N-1صافي	Nصافي	Nإهلاك رصيد	Nإجمالي	الأصل
	5000300	9199700	14200000 5000300	أصول غير جارية تثبيتات غير معنوية
"	8908871418		8908871418 3372797303	التثبيتات العينية أراضي بنايات
"	-112706028	3320741163	5244263302	التثبيتات العينية الأخرى لتثبيتات الجاري انجازها التثبيتات المالية الأخرى
"	30264973	5356969330	30264973	الحسابات الدائنة الأخرى
8883486803	8883486803	8686910193	17570396996	مجموع الأصول غير الجارية
		107978629	1027013617	الأصول الجارية
		435492027	1320731869 903942168 93238403	المخزون من البضائع زبائن مدينون آخرون الضرائب الخزينة
		87		

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

-13661832

مجموع الأصول الجارية

2787793569

543470656

3331264225

3291058664

12174545467

9230380849

20901661221

المجموع العام للأصول

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

الجدول رقم 3 : خصوم ميزانية السنة المالية المقفلة في 2012/12/31

N-1	N	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر احتياطات
		فرق اعادة التقييم
		نتيجة صافية رؤوس أموال خاصة(ترحيل من جديد)
4180147485	3680533885	المجموع
		الخصوم غير الجارية
		اقتراضات أخرى وديون مماثلة
		المؤونات الأخرى للأعباء

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

1286700000	1286700000	مجموع الخصوم غير الجارية
		الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سالبة
6707697982	6704046487	مجموع الخصوم الجارية
12174545467	11671280372	مجموع عام للخصوم

الفصل الرابع : دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات-عينة لإحدى المؤسسات

عند فحص الميزانية الختامية المقفلة بتاريخ 2012/12/31 نجد أن مجموع الأصول والخصوم قد إنخفض نسبيا في سنة 2012 مقارنة بسنة 2011 ب 503265095 دج.

بالإضافة إلى الميزانية فإن المحاسب يقوم بإعداد بقية الكشوف المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في: جدول حسابات النتائج والذي يضم حسابات التسيير، جدول سيولة الخزينة ويشمل مختلف التدفقات التي طرأت على الخزينة، و جدول تغير في رؤوس الأموال الخاصة، إضافة إلى ملحق الكشوف المالية.

الخاتمة العامة :

من خلال ما تم ذكره في الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع بحثنا توصلنا إلى أن كل مؤسسة بحاجة على القيام بهذه الأعمال التي تسمح لها بالتأكد من وجود و مصداقية ممتلكاتها والتزاماتها تجاه الغير.

من هذا المنطلق حتى تستطيع المؤسسة تحديد الوضعية الحقيقية لها عليها تطبيق القانون الذي يفرض على جميع مسيرها إمسك الدفاتر المحاسبية، وكذا قيامها بأعمال الجرد مرة واحدة على الأقل في السنة لممتلكاتها، والديون الملزمة بتسديدها لإعطاء الصورة الحقيقية والواقعية لفوائدها المالية.

فيمكن تلخيص مختلف المراحل المتبعة في أعمال نهاية الدورة إلى:

-تصوير ميزان المراجعة قبل الجرد.

-الجرد المادي لممتلكاتها.

-الجرد المحاسبي للدفاتر والوثائق المحاسبية.

-تسجيل عمليات التسوية.

-تحديد نتيجة الدورة.

-تمثيل الميزانية الختامية والجداول الملحقة.

كما أن النتيجة المتوصل إليها تعكس الوضعية المالية للمؤسسة مهما كان الوضعية المالية للمؤسسة و مهما كان نوعها.

ومن خلال قيامنا بالدراسة التطبيقية لدى محافظ الحسابات تم التطرق إلى كل مراحل الجرد والتسوية وتحديد نتيجة الدورة ووضع الميزانية الختامية وكل الملاحق الخاصة بها.

وفي الأخير نحمد الله عز وجل الذي وفقنا وأعاننا على إنجاز هذا العمل ونأمل أن يفيد الطلبة من بعدنا.

ثانياً: النتائج

ونعرضها في النقاط التالية :

* إن القيام بعملية الترحيل من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ ثم الدفتر المراجعة ضروري للوقوف على الأخطاء الحسابية كعدم موافقة القيود مع بعضها.

* نقوم بالجرد المادي للتأكد من قيمة الأصول والخصوم كما ونوعاً ولتصحيح الأخطاء الدفترية الناجمة عن مختلف العوامل.

* إن التسجيل المحاسبي أهم وسيلة لمراقبة مجموع العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة.

* إن الجرد الدفترى هو عبارة عن تصحيح لمختلف الأخطاء وذلك بتسوية الحسابات المعنية على ضوء ما اكتشفه الجرد المادي.

* إن عملية تسوية كل من الاهتلاكات المؤنات والمصاريف الإعدادية هي عملية تحميل الدورة لنصيبها من مصاريف اقتناء الاستثمارات وتدني قيم المخزون والسندات وكذا المصاريف الواجب توزيعها على عدة سنوات.

* إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد يفيد في معرفة المردود الحقيقي للعمليات المالية وكذا في تحديد نتيجة الدورة الحقيقية فهو يجمع كل المعلومات المستخرجة من عملية الجرد.

* من المهم خصم جميع الأعباء المسموح بها جبايياً كالاكتلاكات والمؤنات... الخ من نتيجة الدورة قصد التقليل من الضريبة.

* تكمن أهمية تحديد نتيجة الدورة في معرفة إذا ما حققت المؤسسة لربح أو خسارة خلال نشاطها لمدة سنة مالية.

* تضاف نتيجة الدورة الصافية إلى المركز المالي للمؤسسة إذا ما كانت ايجابية وتخصم منه إذا كانت سلبية فيتكون بذلك مركز مالي جديد.

الخاتمة العامة

* يبين جدول حسابات النتائج كيفية الحصول على النتيجة الصافية وهذا بخضم ما يجب خصمه من النتيجة الإجمالية للدورة.

* إن الميزانية النهائية تبرز الصورة الفوتوغرافية التي هي الحالة المالية للمؤسسة في نهاية الدورة .

* تغلق الحسابات المتعلقة بالدورة الجارية وهذا حفاظا على مبدأ استقلال السنوات المالية.

ثالثا: التوصيات والاقتراحات.

بناء على النتائج التي توصلنا إليها نقترح التوصيات الآتية:

- ❖ لابد على كل مؤسسة مسك المحاسبة بكل معاييرها وتسجيل كافة العمليات التي تقوم بها.
- ❖ لابد على المؤسسة أن تسجل جل عملياتها في كل الدفاتر مما يسمح لها بالقيام بعملية المراجعة لإلغاء الأخطاء.
- ❖ يجب القيام بالجرد المادي في نهاية كل سنة مالية وبالتناوب وهذا عن طريق الاطلاع العيني على الأصول والديون.
- ❖ القيام بعملية الجرد الدفترى على ضوء ما جاء به الجرد المادي من معلومات.
- ❖ تسوية الاهتلاكات والمؤونات والمصاريف الإعدادية باتخاذ أي طريقة من الطرق المعمول بها بالنسبة للاهتلاكات، واتخاذ الطرق المعمول بها بالنسبة للمؤونات والمصاريف الإعدادية.
- ❖ إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد المادي.
- ❖ تحديد نتيجة الدورة الصافية وهذا بعد خصم كل ما يجب خصمه من النتيجة الإجمالية.
- ❖ إعداد جدول حسابات النتائج بوضع جميع المعلومات المتعلقة بالأعمال الخاصة بالدورة وتلك خارج الاستغلال وتبيان النتيجة الصافية المستخرجة.
- ❖ إعداد الميزانية النهائية وهذا بوضع جميع الأصول والخصوم المتحصل عليها خلال الدورة.

❖ غلق حسابات الميزانية بوضع الصول من الجهة الدائنة والخصوم من الجهة المدينة أو عن طريق

الحساب 00.

رابعاً: آفاق البحث.

وفي الأخير يمكن أن نقول انه من غير الممكن الإحاطة بجميع جوانب الموضوع خصوصا وأننا لم نوف بعض

النقاط حقها وكل هذا يمكن ان يكون انطلاقة لبحوث قادمة نورد بعضها فيما يلي:

❖ دور المحاسبة العامة في المؤسسة.

❖ دراسة المخزون.

❖ نظام الرقابة الداخلية والمراجعة المالية .

وفي الأخير نرجو أن نكون قد وفينا الموضوع حقه من الدراسة و شكرا.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب :

- 1- محمد بوتين : المحاسبة العامة للمؤسسة : ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 1998
- 2- أحمد طرطار : تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة : ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1999
- 3- الأستاذة صرام جمعة : تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني : ديوان المطبوعات الجامعية طبعة 2002
- 4- بوشاشي بوعلام : المسير في أعمال نهاية السنة المالية
- 5- شبياكي سعدان : تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني : ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
- 6- بويعقوب عبد الكريم : المحاسبة التحليلية : ديوان المطبوعات الجامعية 1998
- 7- الدكتور صالح خالص : المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة و المخطط المحاسبي الوطني : ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1997.
- 8- إبراهيم الأعمش : أسس المحاسبة العامة مطابق للمخطط المحاسبي الوطني : ديوان المطبوعات الجامعية 1999.

المذكرات :

- 1- أحمد بلماضي 2 مذكرة تخرج بعنوان "أعمال نهاية السنة" ، جامعة بسكرة ، السنة الدراسية 2009-2010.
- 11- أمينة فريد : مذكرة تخرج بعنوان 2 المراجعة الخارجية لأعمال نهاية الدورة ، جامعة الوادي ، السنة الجامعية 2010-2011.

التقارير :

- الأزهر قادري : مبادئ في المحاسبة العامة : وفق المخطط المحاسبي الوطني .

المواقع الإلكترونية :

-WWW.JORADP.DZ

قائمة المراجع

المراجع بالفرنسية :

- 1- Sociétés de groupe, conseil national de la comptabilité, 9-10-1999.
- 2- Abdellah Boughaba - comptabilité générale approfondie – BERTI Edition.
- 3- Rapport de représentation du PCN, Op.cit.

المخلص:

للمؤسسة علاقة وطيدة بالمحاسبة ، حيث تهتم هذه الأخيرة بالتسجيل الرقمي لجميع العمليات المالية التي تقوم بها وهذا لضمان معرفة المركز المالي الذي تحققه المؤسسة في نهاية كل دورة محاسبية ، ويتمثل هذا التسجيل في مختلف الوثائق المحاسبية (دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، جدول حسابات النتائج، الميزانية).

وفي نهاية كل دورة محاسبية يقوم المحاسب بما يسمى بأعمال الجرد ، الجرد المادي هو الذي يضم كل من الجرد المادي للاستثمارات وهو التأكد من وجودها ومرد وديتها وما إذا تم إصلاحها وكذا اهتلاكها ، الجرد المادي للمخزون وهو التأكد من الحالة النهائية للمخزونات وهذا عن طريق التوجه إلى المخازن وإجراء الإحصاءات المادية اللازمة ، الجرد المادي للمدينون وهو إحصاء النقدية الموجودة في الصندوق والكشوفات البنكية والحسابات الجارية البريدية وكذا إعداد قائمة بالأوراق التجارية مع تواريخ استحقاقها وأيضاً عد الأوراق المالية (السندات، الأسهم، الالتزامات) وتقييمها ، وأيضاً الجرد المادي لعناصر الديون وهذا بإعداد قائمة بالأوراق للدفع الموجودة وكذلك بالنسبة للموردين والديون المتنوعة.

أما بالنسبة للجرد المحاسبي فنقوم بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد ثم نقوم بعمليات التسوية التي هي عبارة عن تصحيح للحسابات على ضوء ما جاء به الجرد المادي، حيث نقوم بتسوية كل من حسابات الميزانية و حسابات التسيير و نقوم بتسويات أخرى وهي خاصة بالأعباء والنواتج الخارج الاستغلال أي هي المتعلقة بدورات أخرى، دون أن ننسى العمليات الأكثر أهمية في الجرد وهي تسوية كل من الاهتلاكات والمؤونات والمصاريف الإعدادية حيث تناولنا هذا النوع من التسويات على إحدى كونه ليس عبارة عن تصحيح لأخطاء محاسبية وإنما هو عبارة عن خصم لمبلغ من النتيجة أو زيادته (إلغاء المؤونات أو تخفيضها) وهذا استرجاعاً للتكاليف المتحملة .

قمنا بكل الأعمال الجردية ولا بد لنا الآن من تحديد نتيجة الدورة المحاسبية من اجل إعداد الميزانية النهائية التي تصور المركز المالي الجديد للمؤسسة، فنقوم بإعداد ميزان المراجعة بعد الذي يبين الحركات الحقيقية للأموال ثم ننظم حسابات التسيير عن طريق ترصيد الحسابات الفرعية في حساباتها الأساسية ثم نقوم بحساب النتيجة الصافية وهذا بخصم ما يجب أن يخصم من النتيجة الإجمالية للأعمال التي صورها ميزان المراجعة بعد الجرد

بعدها نقوم بإعداد الوثائق الملخصة أو الشاملة والتي تتمثل كما سبق الذكر في كل من الميزانية ،جدول حسابات النتائج وجدول حركات الأموال بالإضافة إلى الملاحق المكملة والمفسرة لهذه الجداول،ونقوم أيضا بغلق حسابات الدورة حفاظا على مبدأ استقلالية الدورات وللبدا في دورة مالية جديدة.
وبغرض إسقاط الدراسة النظرية على ارض الواقع قمنا بدراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات.

Abstract :

Foundation has a strong relationship with accounting. Foundation is interested in digital recording of all financial transactions carried out by foundation. In order to ensure the financial position achieved by the institution at the end of each accounting cycle. This registration consists of various accounting documents (Journal, Ledger).

At the end of each accounting cycle, the accountant performs the so-called inventory work. Physical inventory includes the physical inventory of investments, the existence of foundation stocks and the depreciation of the company. The physical inventory of debtors, the cash inventory of the Fund, bank statements and current accounts, as well as the preparation of the list of maturities of commercial papers, as well as the screening of securities (bonds, stocks and liabilities) and their valuation, as well as the physical inventory of debt components, List as well as to suppliers and diversified debt.

As for the accounting inventory, we prepare the balance of the pre-inventory audit and then perform the reconciliations, which is correcting the accounts in light of the physical inventory. We

settle the budget and administration accounts and make other adjustments. With regard to other courses, without forgetting the most important operations in the inventory, ie the adjustment of consumption, expenses and expenses paid in advance, where we dealt with this type of adjustments to one not correct accounting errors, but is the deduction of the amount of the result or increase or reduction) This is the recovery of costs incurred .

We have done all inventory work, and now we have to determine the results of the accounting cycle in order to prepare the final budget that describes the new financial position of the institution, and prepare the balance of the audit after showing the real movements of funds, and then organize the accounts of the administration subtracting the subaccounts in their basic accounts and then calculate the result is deducted Of what should be subtracted from the total work done by the audit balance after the inventory and then prepare the summary or comprehensive budget documents, the results table and the schedule of movements of funds, as well as supplementary and explanatory annexes to these tables. The accounts of the session were also closed in order to maintain the principle of the independence of the sessions and to begin a new financial cycle.

In order to drop the theoretical study on the ground, we conducted a field study with the Governor of Accounts.