وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة : العلوم المالية و المحاسبة التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

تسوية أعمال الجرد حسب النظام المحاسبي المالي

مقدمة من طرف الطالب :

تحت إشراف الأستاذ :

شاشو شريف د/ عتو الشارف

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بشني يوسف	أستاد محاضر- أ-	جامعة مستغانم
مقررا	عتو الشارف	أستاد محاضر- أ-	جامعة مستغانم
مناقشا	بوزيان العجال	أستاد محاضر- أ-	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2018/2017

الفهرس

الإهداء
كلمة شكر
الفهرس
قائمة الأشكال البيانية

مقدمة عامة	**أ-ب**
الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي	**21-1**
المبحث الاول:ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد	**02**
المطلب الأول:كيفية التحضير لمشروع النظام المحاسبي المالي الجديد	**03**
المطلب الثاني: عرض المشروع الجديد	**03**
المطلب الثالث:شروط وطرق التطبيق	**05**
المبحث الثاني : المعايير المحاسبية الدولية	**08**
المطلب الأول : نشأة وتطور المعايير الدولية المحاسبية وأهميتها	**09**
المطلب الثاني : شرح لأهم المعايير المحاسبية الدولية.	**16**
خاتمة الفصل الأول.	**21**
الفصل الثاني أعمال الجرد والتسوية حسب النظام المالي المحاسبي جديد	**22**
المبحث الأول: جرد المخزونات	**22**
المطلب الأول : مفهوم الجرد ومراحله	**22**
المطلب الثاني : طريق تقييم المخزون:	**23**
المطلب الثالث : تسوية حسابات المخزونات	**34**
المبحث الثاني : تسويات مختلفة	**-32 44**
المطلب الأول : تسوية التكاليف	**23**
المطلب الثاني: تسوية الإيرادات	**33**
المطلب الثالث : تحديد نتيجة الدورة المحاسبية	**53**
خاتمة الفصل الثاني	**44**
الفصل الثالث : الإهتلاك والمئونات وجرد أموال الجاهزة	**-52 78**
المبحث الأول : الاهتلاكات	52
المطلب الأول: مفهوم الاهتلاك	53
المطلب الثاني :حساب الاهتلاك.	53
المطلب الثالث :المعالجة المحاسبية للاهتلاكات طبقا للنظام المحاسبي الجديد	54
المبحث الثاني :المؤونات	**-60 77**
المطلب الأول : مفاهيم عامة حول المئونة.	60
المطلب الثاني :أنواع المئونات.	60
المبحث الثالث :جرد الاموال الجاهزة	69
المطلب الأول : جرد البنك	69
المطلب الثاني: جرد الصندوق	74
الخاتمة العامة	77

قائمة الجـــــــــــــــــداول

رقـــــــــم الجـــــــدول	رقم الصـــــــــــفحة
جدول رقم 1 المعايير المحاسبية الدولية	12-11
جدول رقم 2 حسابات النتائج حسب الطبيعة	44
جدول رقم 3 حسابات النتائج حسب الوظيفة	45
جدول رقم 4 الميزانية الختامية	48
جدول رقم 5 معدل الاهتلاك المتناقص	57
جدول الاهتلاك المتزايد	58

قائمة الأشكال

رقم	عنوان الجدول	صفحة
01	يوضح تنظيم منظمة سوناطراك	
02	يوضح مخطط معقد GP1Z	
03	التنظيم وزاري المالية مجمع GP1Z	
04	تنظيم قروض KTP	
05	تنظيم وزارة الخزانة	
06	مخطط من وحدة تنفيذية	
07	دائرة المحاسبة العامة	

تمهيد

إن التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال و العمليات و زيادة الإتجاه نحو إنشاء شركات المساهمة و تنشيط أسواق الأعمال ادى إلى زيادة. الحاجة إلى معلومات مالية مفيدة يمكن الإعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية و قد جاء بالمخطط المحاسبي المالي الجديد لجعل القواعد المحاسبية المطبقة في الجزائر تتماشى و المقاييس الدولية في مجال المالية و المحاسبة و قد اهتمت الجزائر بالتطورات الحاصلة في بيئة الأعمال فقد اعتمدت على استراتيجية تهدف إلى تبني معايير المحاسبة الدولية نتيجة عدم ملائمة و مسايرة المخطط المحاسبي الجزائري و هذا ما ادى إلى تغييره لجعله ملائما مع احتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية على المستوى المطني و توافقا مع المقاييس المحاسبية الدولية من خلال مشروع النظام المالي المحاسبي الجديد و لأجل ذلك سوف يتم التطرق في هذا **الفصل إلى المباحث التالية**

المبحث الأول ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: المعايير المحاسبية الدولية

المبحث الاول:ماهية النظام المحاسبي المال

إن اعادة صياغة المخطط. المحاسبي الوطني لسنة 1975 المتمثل في المشروع السادس ادت على ظهور مشروع النظام المالي الجديد الذي عرف بأنه ذلك الاسلوب المنظم او مجموعة الإجراءات المنظمة التي يتبعها المحاسب في تسجيل المستندات المؤيدة لها في الدفاتر و السجلات المحاسبية لفرص بيان نتيجة نشاط المنشاة من ربح او خسارة و الوقوف على حقيقة مركزها المالى فى نهاية فترة مالية معينة و فى هذا المبحث سنتطرق لاهة المشاكل و الصعوبات التي تواجه المنشآت في تطبيق هذا النظام الجديد.

المطلب الأول:كيفية التحضير لمشروع النظام المحاسبي المالي الجديد

لقد بدأت إشغال التعديل المخطط. المحاسبي منذ 3 سنوات و قد تكفل المجلس الوطني للمحاسبة بهذه المهمة و قد انشا هذا المجلس لجنة مختصة فى هذا الصدد اوكلت لها مهمة تحديد و تعديل المخطط. المحاسبي و قد بدأت اللجنة عملها اولا بتقسيم المخطط. المحاسبي الوطني عن طريق إعداد استمارات ترسل إلى كل المعنيين بتغيير المخطط. بما فيهم الممارسين الاحرار لمهنة المحاسبة و المنشآت و الإدارات و القطاعات المستقلة للمعلومة المحاسبية و بعد استغلال هذه الاستمارات و جمعها و تلخيص محتواها كونت اللجنة بذلك ملخصا تقييما للمخطط الوطني المحاسبي.

و بتمويل من البنك العالمي تلجا اللجنة إلى مجمع أجنبي مكون من المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي و الفرقة الوطنية لمحافظي الحسابات الفرنسية بالإضافة إلى المجلس الوطني لصف الخبراء المحاسبين حتى يساعد المجلس في تعبير المخطط. الوطني المحاسبي ،و قد تم إعداد برنامج عمل المجمع على 4 مراحل:

المرحلة الأولى:تشخيص لحالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني[1]
المرحلة الثانية: إعداد مشروع مخطط محاسبي جديد.
المرحلة الثالثة: إجراء تكوين مختصين على المخطط الوطني الجديد وعلى المقاييس الدولية.
المرحلة الرابعة: المساعدة على تحسين وتنظيم وتسيير المجلس الوطني للمحاسبة
و قد تم الانتهاء من الأشغال مرحلة 1 بتقديم تقرير يتضمن تشخيص لحالة تطبيق المخطط. الوطني كما تمت المرحلة 2 من الأشغال و مازالت عملية تعبير المخطط. إلى أن يتم الانتهاء

المطلب الثاني: عرض المشروع الجديد.

و يتم عرض النظام المالي الجديد وفقا للعناصر التالية:

1- اهداف المشروع[2]:

إن النظام المحاسبي المالي الجديد يأخذ بعين الإعتبار القسم الأهم من المعايير الموجودة و اللذي يشكل اختيار أولي لأنه يأخذ اوجه متعلقة ب: IAS/IFRS فيما يخص

- تعريف الاطار التصميمي لمجال التطبيق : مستعملي القوائم المالية ،وطبيعة و أهداف القوائم المالية ،الاتفاقيات المحاسبية الاساسية و المبادئ الاساسية للمحاسبة.
- القواعد العامة و الخاصة بالتقييم و التسجيل المحاسبي (مبادئ عامة ،قواعد خاصة بالتسجيل و التقييم للعمليات الاستثنائية).
- عرض القوائم المالية (الاصول و الخصوم ،حسابات النتائج ،حالة تغيير الخزينة ،حالة تغيير الاموال الخاصة ،اللواحق).
- تنظيم المحاسبة ،تنظيم و مراقبة الدفاتر المحاسبية ،التبرير و المحافظة على الوثائق المحاسبية

مدونة و سير الحسابات (مبادئ المخطط. الحسابات ،الإطار و العمل الحسابي) و بعد عرض لمحة عن المشروع السادس في بلادنا ،فإن المجلس الوطني للمحاسبة يلح على الطبيعة القانونية للاختبار المتبني من طرف المنظمة المكلفة بالتعديل المحاسبي في الجزائر وفقا للمتطلبات المتعلقة بتطبيق هذه المعايير من جهة و الشروط و المعايير الاقتصادية و الاجماعية التي تعمل فيها المؤسسات آخذين بعين الاعتبار المحيط الاقتصادي الدولي الحالي (البيئة الاقتصادية الدولية الحالية) من جهة اخرى.

- إن التسيير المحاسبي في المخطط. الوطني لسنة 1975 يستجيب أكثر لمتطلبات إدارية و جبائية لأن المنشآت تسعى إلى الاكتفاء و أهداف الاقتصاد الموجه و عليه فإن قرار المخطط. الوطني من أجل إنشاء نظام مالي محاسبي جديد منسجم مع المعايير و لكنه يحتفظ بالميزات الخاصة بالمخطط الوطني لسنة 1975 IFRS.

2- التطورات الأساسية مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني[3]

شمل التطورات الأساسية مقارنة بالمخطط الوطني المحاسبي فيمايلي:

- اللجوء إلى القيمة الحقيقية من أجل تقييم بعض الآليات المالية (قيمتها المكتسبة نتيجة تبادل أو بيع).
- اللجوء إلى التحديث من اجل تقييم القروض و الديون المقدمة من طرف المنشأة.
- عياب المؤونات المقننة.

---

[1] عبد الحي مرعي :محاسبة التكاليف-2- لاغراض التخطيط و الرابة من برنامج العمل

[2] سامية رحو مرجع سبق ذكره ص 03

[3] معلومات مستخرجة من الموقع: www.AFC-DZ.com

- عدم استعمال أعناء التأسيس (تكاليف الاصول الثابتة)[1] .
- منح إعادة تقييم الاصول الثابتة في فترات غير محددة (اي في نهاية كل دورة)
- أخذ بعين الاعتبار معايير معاينة المؤونات على التكاليف.
- أخذ بعين الاعتبار معايير للتسجيل المحاسبي و تقييم الأصول الثابتة المعينة.
- حساب الإهتلاكات.
- تحويلات التكاليف
- اثبات خسارة القيمة على الأصول.
- فرق التقدير (حساب الأموال الخاصة)
- أرباح أخرى أو خسائر تسوية على الأموال الخاصة.
- زيادة القيمة أو نقص القيمة على المبيعات الأصول غير المتداولة

المطلب الثالث:شروط وطرق التطبيق[2]

جاء بالمخطط المحاسبي المالي لجعل القواعد المحاسبية المطبقة في الجزائر تتماشى مع المقاييس الدولية في مجال المالية و المحاسبة و لأجل ذلك نتطرق في هذا المطلب لأهم الشروط و القوانين المتعلقة بمشروع هذا القانون.

الفرع الأول:شروط التطبيق:

من أهم القوانين التي تهدف إلى تحديد النظام المالي المحاسبي المسمى المحاسبة المالية نذكر أهم شروط التطبيق:

- **المادة 02:** تطبق أحكام هذا القانون على كل شخصى طبيعي أو معنوي ملوم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام المميزة له و يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنيون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.
- **المادة 04:** تلزم بمسك محاسبة مالية الكيانات الآتية:

✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
✓ التعاونيات.
✓ الأشخاص الطبيعيون المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات الملموسة و غير الملموسة في حالة ما إذا كانو يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على تصرفات

[1] معلومات مستخرجة من الموقع: www.AFC-DZ.com

[2] مبروكي ابراهيم، الانتقال من المخطط الوطني إلى مخطط المحاسبي المالي، مذكرة تخرج ليسانس المدية 2008-2009

متكررة.

✓ كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الملزمون بموجب نصن قانوني أم تنظيمي

- **المادة 05**: يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة، تحدد شروط تطبيق هذه المادة بموجب نص تنظيمي.
- **المادة 07:** بشكل الإطار المرجعي للمحاسبة المالية دليلا لإنشاء المعايير المحاسبية و تأويلها و اختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات و غيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل - مجال التطبيق- المبادئ و الاتفاقيات المحاسبية ،الأصول و الخصوم الخاصة و المنتجات و الأعباء و يحدد الإطار المرجعي للمحاسبة المالية بموجب نص تنظيمي.
- **المادة 08**:تحدد المعايير المحاسبية قواعد تقييم و تسجيل الأصول و الخصوم و النفقات و[1] المنتجات محتوى و كيفية عرض القوائم المالية.
- **المادة 11**:يقع على عاتق الكيان مسؤولية تحديد الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية و الخارجية.
- **المادة 12:**تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية.
- **المادة** 13: تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية طبقا للشروط و الكيفيات التي حددتها المعايير المحاسبية.
- **المادة 18:** يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة تبريرية و مثبتة على ورقة أو على دعامة تضمن الصلاحية و الحفظ و إمكانية إعادة محتواها على الأوراق تخص العمليات من نفس الطبيعة و التي تمت في نفس المكان و في نفس اليوم في وثيقة محاسبية واحدة
- **المادة 30:** تكون مدة سنة عادة مقربة بإثنى عشر شهرا تغطى السنة المدينة و من الممكن أحيانا السماح لكيان معين اقفال دورته في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر في حالة ارتباط نشاطه بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدينة في الحالات الاستثنائية أين تكون مدة الدورة أقل أو أكثر من 12 شهرا لا سيما فى حالة إنشاء أو توقيف الكيان أو فى حالة تغيير تاريخ الإقفال يجب تحديد و تبرير هذه المدة.
- **المادة 31:** كل كيان يكون مقره الرئيسي متواجد على مستوى التراب الوطني و الذي يشرف على كيان أو عدة كيانات يقوم كل سنة بإنشاء و نشر القوائم المالية المدمجة للمجموع المكون لهذه الكيانات.
- **المادة 37:** يمكن للكيان أن يلجأ إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان غرضها تحسين نوعية القوائم المالية. وعليه نستخلص مما سبق عدة مزايا سنتطرق لذكرها في الفرع الثاني.

الفرع الثاني: المزايا الرئيسية للنظام المالي المحاسبي الجديد[2]

انطلاقا من المواد المذكورة أعلاه نستخلص بضعا من المزايا الرئيسية للنظام

---

[1] مبروكي ابراهيم مرجع سبق ذكره ص131

[2] معلومات مستخرجة من موقع: www.gigahive.com يوم التحميل 2016/01/03

المالي:

1- وجود إطار تصوري للمحاسبة يحدد الإتفاقيات الأساسي المحاسبية و الأصول و الخصوم و رؤوس الأموال الخاصة و الأعباء و كذا المنتجات.
2- توضيح قواعد تقييم كل العمليات بما في ذلك التي لم يعالجها المخطط. الوطني المحاسبي كما هو شأن القرض الإيجار الامتيازات أو العمليات التي تتم بالاشتراك.
3- وصف لمحتوى كل الوضعيات المالية الغني ينبغي أن تقدمها المؤسسة : الحصيلة ،حساب النتيجة ،جدول تدفقات الخزينة المالية و تقديمه وفق المعايير الدولية
4- وجوب تقديٍر حسابات موحدة و حسابات مشتركة لكل مؤسسة خاضعة لنفس سلطة القرار.
5- تبني القواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة و لا سيما مسك محاسبة عن طريق الإعلام الآلي و هي ظاهرة شائعة بدون تنظيم.
6- توسيع مجال التطبيق مقارنة بالمخطط الوطني المحاسبي.
7- تأسيس نظام محاسبة مبسط يرتكز على محاسبة خزينة خاص بالمؤسسة المصغرة و صغار التجار و الحرفيين.

كما يكون تطبيق النظام المحاسبي المالي على ثلاث مستويات هي[1]:

- المستوى الأول:المؤسسات الكبرى.
- المستوى الثاني: المؤسسات الصغرى و المتوسطة.
- المستوى الثالث: المؤسسات الصغيرة جدا.

و يدخل ضمن إطار المؤسسات الكبرى كل المؤسسات الجزائرية و الأجنبية التى يتجاوز رقم أعمالها 100.000.000 دج و كل الشركات البترولية، و نل المجموعات، مجموعة الشركات و يقترح كذلك أن تكون سنة 2008 هي الأمثل لتطبيق النظام الجديد على الشركات الكبرى و سنة 2010 لكل المؤسسات الأخرى العاملة في التراب الوطني و كما سبق و أن أشرنا أنه يجب أن يسبق هذا التطبيق ورات تكوينية للمستخدمين القائمين بالمحاسبة و كل الفاعلين و المستعملين للقواعد الجديدة الغني تنص عليها وزارة المالية في إطار مخطط عمل للمجلس الوطني للمحاسبة و ذلك في شكل مؤتمرات تحسيسية

المبحث الثاني : المعايير المحاسبية الدولية[2]

ظهرت فى منتصف السبعينيات من القرن الماضى و ذلك نتيجة لتوحيد المعالجة المحاسبية و استبعاد التناقض القائم في علم المحاسبة في الدول الأخرى ،فتعددت المعالجات المحاسبية لنفس الظاهرة في المؤسسة الواحدة و تماشيا مع الانفتاح الاقتصادي العالمي و استقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية فقد أدى إلى ضرورة وضع معايير دولية محاسبية تلقى القبول العام، و تسهل عملية التبادل بين الوحدات المحاسبية.

المطلب الأول : نشأة وتطور المعايير الدولية المحاسبية وأهميتها.

[1] معلومات مستخرجة من موقع: www.gigahive.com يوم التحميل 2016/01/03

[2] حسين القاضي، المحاسبة الدولية ومعاييرها استاذ المحاسبة في دمشق دار الثقافة 2008 ص103

الفرع الأول:ماهية المعايير المحاسبية الدولية.

يمكن تعريف المعايير الدولية المحاسبية بأنها نماذج أو ارشادات عامة تؤدي إلى توجيه و ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدقيق أو مراجعة الحسابات.

وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات فالمعايير لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير في حالات تطبيقية معينة ،فمن معايير التدفق مثلا: قيام المدفق بجمع و تقويم أدلة الإثبات تمهيدا لإبداء رأيه بالقوائم المالية و من الإجراءات التنفيذية لهذا المعيار هو إرسال مصادقات إيجابية أو سلبية للمدينين لتقويم قابلية تحصيل الديون ،كما يمثل الإفصاح العادل أول معايير المحاسبة لكن الإجراء التنفيذي هو كتابة ملاحظة على متن ميزانية الدعاوي المرفوعة ضد الشركة و لم يصدر فيها حكم حتى الآن.

و تظهر الحاجة للمعايير الدولية المحاسبية من خلال[1]

- تحديد و قياس الأحداث المالية للمنشأة فبدون المعيار المحاسبي لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة و دقيقة
- تحديد الطريقة المناسبة للقياس، و يلاحظ بأن المعيار يحدد الطريقة المناسبة في عدد من الطرق التي قد يشار إليها.
- تساعد على اتخاذ القرار المناسب. أما الجوانب التي تعاب عليها المعايير المحاسبية الدولية تؤدي إلى:
- صعوبة فهم القوائم المحاسبية و صعوبة الإستفادة منها .
- يصعب على المستفيد الخارجي من المقارنة أو دراسة البدائل.
- صعوبة اتخاذ القرار الداخلى او الخارجى من قبل المستفيدين.

الفرع الثاني : نشأة المعايير المحاسبية الدولية.

إن أهمية معايير المحاسبة و التدقيق جعلت المنظمات المهنية فى كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها و لعل من أهم هذه المنظمات مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق عام 1939 كما شكل AICPA في الولايات الأمريكية عام 1973. FASB مجلس لمعايير المالية أما محاولات وضع معايير

[1] حكمت أحمد الراوي، المحاسبة الدولية، دار الأردن سنة 1995 ص47

على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول عام 1904 في الولايات المتحدة الأمريكية ثم تلتها 16 مؤتمر محاسبي و قد تم تأليف لجنة تمثل المحاسبين القانونيين في 10 دول : استراليا ،اليابان ،المكسيك هولندا ،بريطانيا ،ايرلندا ،الو.م.أ و قد تم انضمام حوالي 50 دولة اخرى إلى هذا المجمع.

الفرع الثالث:أهمية المعايير الدولية المحاسبية.

تتلخص فيمايلي[1]

- تلام ظروف المحاسبة في كل بلد من هذه البلدان المشتركة في العضوية.
- جاءت لكي تقرب وجهات نظر المنظمات المحاسبية.
- تساعد في فهم القائم المالية المعلقة خارج القطر.
- الاستفادة منها لغرض البحث ،المقارنة من قبل المهتمين بهذا المجال.
- تساعد الدول على الأخذ مما يلائمها و القيام بإصدار المعايير الغني تلائم وضعها المحاسبى.

المطلب الثاني : شرح لأهم المعايير المحاسبية الدولية.

استقرت المؤتمرات المنعقدة التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمى القوائم المالية من مساهمين و مستثمرين و دائنين و نقابات و اتحادات تجارية و منظمات دولية و جمعيات حكومية و أجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية و تهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير و اهمها[2]

أولا: AISC لجنة معايير المحاسبة الدولية

ثانيا: IFRS الاتحاد الدولي للمحاسبين

ثالثا: لجنة ممارسة التدقيق الدولي

الفرع الثاني : IAS لجنة المعايير الدولية المحاسبية

هي عبارة عن منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير تستخدم من قبل الشركات و المؤسسات لدى اعداد القوام المالية و قد شكلت هذه اللجنة في عام 1973 اثر اتفاق بين استراليا و فرنسا و ألمانيا و اليابان و المكسيك و هولندا و المملكة المتحدة و ايرلندا و الولايات المتحدة

[1] حكمت أحمد الراوي، (مرجع سابق ذكره) ص55

[2] حسين قاضي (مرجع سابق ذكره) ص106

الأمريكية.

و منذ عام 1983 ضمن عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية للاعضاء في الإتحاد في 1996 صارت اللجنة 116 منظمة من 85 دولة و ابتدءا من IFRS الدولي للمحاسبين. عام 1999 أصبحت اللجنة تضم 143 عضوا من 104 بلد يضمون مليون محاسب و قد حدد دستور اللجنة أهدافها متمثلة في مايلي:

1) العمل بشكل عام على تحسين و تناغم المعايير و الإجراءات المحاسبية و الأنظمة المرتبطة بعرض القوائم المالية
2) صياغة و نشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بلدى عرض القوائم المالية والتقيد بها في جميع انحاء العالم.

و تحصل اللجنة على الايرادات كما تتلقى دعما ماليا من الاتحاد الدولي للمحاسبين و بعض المنظمات المحاسبية و شركات و المؤسسات ،و تدار اعمال اللجنة من قبل مجلس يحتل 13 دولة يعينهم الاتحاد الدولي بالإضافة الى ممثلين عن لجنة التنسيق الدولي لجمعية المحللين الماليون اتحاد الشركات المسيطرة الصناعية فى سويسرا او الجمعية الدولية لمعاهد المدراء الماليين و هيئة معايير المحاسبة في امريكا و قد اسست اللجنة في عام 1995 المجلس الاستشاري الدولي من الاشخاص البارزين في المراكز الرئيسية عن طريق:

1- اعادة النظر بإستراتيجية و خطط المجلس و التعليق عليها
2- اعداد التقرير السنوي حول فعالة المجلس في تحقيق الاهداف و تنفيد الاعمال
3- تعزيز المشاركة و قبولها في عمل اللجنة من اوساط المهنة و مستخدمي الاوراق المالية و اتحادات العمال و الاطراف الاخرى ذات العلاقة.
4- السعي و الحصول على التمويل اللازم لعمل اللجنة بشكل يحافظ على استقلالها
5- IAS اعادة النظر بالموازنة و القوائم المالية للجنة

و يعمل المجلس في بيئة تحفز الاعضاء الممثلة و اعضاء المجموعة الاستشارية و غيرهم على تقديم المقترحات الغني تضمن تطوير المعايير او اصدار معايير جديدة مما يجعلها عالية الجودة و تشمل اجراءات وضع معايير المحاسبة الدولية مايلي:

1. يشكل المجلس لجنة دولية توجيهية ،يترأسها ممثل المجلس و تضم ممثلين عن المنظمات المحاسبية على الاقل 3 دول، و قد تتضمن ممثلين عن المنظمات الأخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو ذات الخبرة في موضوع معين.
2. تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المتعلقة بالموضوع و تراجعها جيدا أو تأخذ بعين الإعتبار تطبيق إطار اللجنة بإعداد و عرض القوائم المالية حول القضايا المرتبطة

بالموضوع ،و تدرس اللجنة المتطلبات و الممارسات المحاسبية المحلية أو الإقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المتنوعة التي قد تكون ملامة لمختلف الظروف و بعد ذلك تقدم موجزا بالنقاط الرئيسية.

3. بعد تلقي تعليقات المجلس على موجز النقاط الرئيسية ،تحضر اللجنة التوجيهية بيات[1] تمهيدي بالمبادئ الأساسية في إعداد مسودة المعيار كما تصف الحلول البديلة و أسباب اقتراح قبولها أو رفضها.
4. تدرس اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ و توافق على البيان النهائي بالمبادئ الذي يقوم للمجلس للقبول ،كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي و نتائج هذا البيان النهائي للعموم دون نشره رسميا.
5. تعد مسودة عرض تمهيدية للموافقة من طرف المجلس بعد التنقيح على أن توافق عليه نسبة 3/1 أعضاء المجلس على الأقل ،و تنشر بعد ذلك مسودة العرض. و تطلب المناقشات من طرف الأطراف المهتمة خلال فترة العرض و التي هي شهر كحد أدنى و قد تمتد إلى 6 (ستة) أشهر .
6. تعيد اللجنة النظر بالتعليقات و تحدد المخطط. المعيار المحاسبي الدولي لمراجعته من قبل المجلس و بعد الدراسة و بموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل ن يتم نشر المعيار أما الاهداف تتمثل في :

- صياغة و نشر معايير المحاسبة ذات المنفعة العامة الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية و تعزيز قبولها و التقيد بها في جميع أنحاء العالم.
- العمل على تحسين المعايير و الإجراءات المحاسبية و الانظمة المتعلقة بعرض القوام المالية أصدرت اللجنة في حدود 41 معيار محاسبي دولي يتعامل مع مواضيع تؤثر في القوام المالية، فقد قامت بإعادة صياغة و حذف بعض المعايير بحيث بقي منها 31 معيار نافنا في 2008

جدول رقم 1 المعايير المحاسبية الدولية

رقم المعيار	موضوع المعيار	تاريخ صدور	تاريخ أخر تعديل	تاريخ نفاذ

[1] حسين القاضي: المرجع سابق ذكره ص109

1	عرض البيانات المالية	1975	2003	2005
2	المخنوق	1975	2003	2005
3	ملغى ، حل محله المعيار(27،28)		ملغى	
4	ملغى ، حل محله المعايير(16،22،28)		ملغى	
5	ملغى ، حل محله المعيار(1)		ملغى	
6	ملغى ،حل محله المعيار (15)		ملغى	
7	قوائم التدفق النقدى	1976	1922	1994
8	صافى ربح أو خسارة الفترة ، الأخطاء و التغيرات	1976	2003	2005
	ملغى حل محله المعيار (38)		ملغى	
9	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية	1978	2003	2005
10	عقود الانشاء	1979	2000	2005
11	ضراب الدخل		2000	2001
12	ملغى حل محله المعيار (1)		ملغى	-
13	التقارير المالية للقطاعات	1981	1997	1998
14	المعلومات التى تعكس آثار التغير فى الأسعار	1977	1989	2005
15	الممتلكات و المصانع و المعدات	1982	2003	2005
16	عقود الايجار	1982	2003	2005
17	الايراد	1982	1993	1995
18	تكاليف منافع الموظفين	1983	2004	2004
19	محاسبة المنح الحكومية و الافصاح عن المساعدات	1983	1994	1994
20	آثار التغيرات فى اسعار صرف العملات الاجنبية	1982	2004	2005
21	183 اندماج الأعمال الغي بموجب	1983		
22	تكاليف الاقتراض	1984	1993	1995
23	الافصاح عن الأطراف ذات العلاقة	1984	2003	2005
24	ملغى حل محله المعياران (39،40)		ملغى	
25	المحاسبة و التقرير عن برامج منافع القواعد	1987	1990	1994
26	القوائم المالية الموحدة و المحاسبة عن طريق	1989	2003	2005
27	الاستثمارات في مسابقة	1989	2003	2005
28	المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميل-	1989	1990	1994
29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات معدلات تضخم	1989	1994	1998
30	مرتفعة	1990	2003	2005

31	الافصاح في القوائم للشوك و المؤسسات المالية	1994	2003	2005
32	المتشابهة	1997	2003	2005
33	التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة	1998	1998	1999
34	الأدوات المالية ، الافصاح و العرض			
35	حصة السهم من الأرباح	1998	2004	2004
36	التقارير المالية المرحلة	1998	1998	1999
37	18 العمليات المتوقفة استبدل بموحد	1979	1999	2004
38	انخفاض قيمة الموجودات	1986	2005	2005
39	المخصصات الالتزامات و الموجودات المحتملة	1986	2003	2005
40	الموجودات الغير ملموسة	2000	2003	2003
41	الأدوات المالية: الاعتراف و القياس الممتلكات الاستثمارية الزراعة			

- المعيار1: عرض البيانات المالية :يهدف إلى بيان أساس عرض القوائم المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع قوائم مماثلة لنفس المنشاة في فترات أخرى.
- المعيار2:المخزون :يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية للمخزون وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية.
- المعيار7: بيانات التدفق النقدي: يهتم هذا المعيار بقامة التدفقات النقدية حيث يحدد مفاهيم المصطلحات المستخدمة
- المعيار8: صافي ربح أو خسارة الفترة: يهتم هذا المعيار بعرض الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية و الغير عادية في قامة الدخل.
- المعيار 10:الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية: يحدد تعريفات محددة للأمر الطارئ و للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية، كما يعرض نظام المحاسبة لكل من الخسار الطارئة و المكاتب .
- المعيار 11: حقوق الإنشاء: يعرض هذا المعيار المعالجة المحاسبية لكل الإيرادات و التكاليف المتعلقة بعقود الإنشاء حيث يعرف المعيار عقد الإنشاء و يفرق بين العقد ذي السعر المحدد و عقد التكلفة زائد نسبة.

- المعار 12: ضرائب الدخل: يصف هذا المعيار المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل الذي تضم جميع الضرائب المحلية و الأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة و يحدد تعريفات للربح المحاسبي و الربح الخاضع للضريبة و الدخل الضريبي و الضريبة الجارية.
- المعيار14: تقديم التقارير حول القطاعات: (عوض بالمعيار: FRS88) يهدف هذا المعيار إلى وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات حسب القطاع.
- المعيار16 :الممتلكات و المصانع و المعدات: يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المذكورة و الاعتراف بها
- المعيار17: عقود الإيجار: يتضمن هذا المعيار تعريفا واضحا لعقد الإيجار و لأنواعه، و يوضح أيضا شروط و طرق التعامل معها و طرق عرضها في القوائم المالية لكل من المستأجرين و المؤجرين .
- المعيار 18: الإيراد: يعرف هذا المعيار الإيراد و يهتم بقياس الإيراد من بيع البضائع و تأوية الخدمات و إيرادات أخرى.
- المعيار 19: شافع الموظفين: بهدف إلى بيان المحاسبة و الإفصاح عن منافع الموظفين و يعرف المعيار عدة مصطلحات مثل: منافع الموظفين و تلك المنافع قصيرة الأجل و طويلة الأجل و غيرها.
- المعيار20: محاسبة المنح الحكومية و الإفصاح عن المساعدات الحكومية: يعرف المعيار المنح الحكومية و المساعدات بأشكالها المختلفة و شروط الاعتراف و الإفصاح.
- المعيار21: آثار التغيرات في أسعار صرف العمولات الأجنبية: يطبق على العمولات الأجنبية و في ترجمة القوائم المالية للعمليات الأجنبية حيث ينص على شروط الاعتراف الأولي و بفروق الصرف.
- المعيار 23: تكاليف الاقتراض: يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض بحيث يعترف بها على أنها مصروف و لكنه يسمح بمعالجة بديلة مسموح بها و هي رسملة تكاليف الاقتراض.

- المعيار24: الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة: يحدد المعيار الطرق ذات العلاقة بأنه إذا كان أحد الأطراف قادرا على التحكم بطرف آخر أو ممارسة تأثيرهم عليه. ا
- لمعيار26: المحاسبة و التقرير عن برامج منافع التقاعد: يهتم ببرامج المساهمات المحددة و برامج المنافع المحددة و يعرض المعيار طريقة احتساب القيمة الحالية لمنافع التقاعد و شروط الإفصاح.
- المعيار27: البيانات المالية الموجودة و المنفصلة: يهتم بعرض القوائم المالية الموحدة و بعلاض إجراءات التوحيد م الإفصاح
- المعيار 28:المحاسبة و الاستثمارات في المنشآت الزميلة: يعرف هذا المعيار المنشأة الزميلة بأنها يوجد للمستثمرات تأثير مهم عليها و يعرض المعيار طرق الاعتراف بموجب طريقتين حقوق الملكية و التكلفة و تطبيقاتها.
- المعيار29: التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع: يحدد هذا المعيار شروط تطبيق ذلك سواء في القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية أو على أساس التكلفة الجارية.
- المعيار30: الإفصاحات في البيانات المالية للسلوك و المؤسسات المالية المشابهة: يطالب هذا المعيار البنوك و المؤسسات المالية المشابهة بتقديم مستوى ملائم من الإفصاح لمصلحة مستخدمي القوائم المالية كعرض السياسات المحاسبية.
- المعيار31: الحصص في المشاريع المشتركة: يهتم بالمحاسبة عن الحصص في المشاريع المشتركة و التي يعرفها بأنها ترتيبات تعاقدية يقوم بها طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي يخضع للرقابة المشتركة .
- المعيار32: الأدوات المالية (العرض و الإفصاح): يعرض شروطا معينة لعرض الأدوات المالية في الميزانية و يحدد المعلومات الواجب الإفصاح عنها.
- المعيار33: حصة السهم من الأرباح: يهدف إلى وضع المبادئ من أجل تحديد و عرض حصة السهم من الأرباح مما يؤدي إلى إمكانية المقارنة.
- المعيار34: التقارير المالية المرحلية: يهدف إلى بيان الحد الأدنى من مضمون التقرير المالي المرحلي و بيان الاعتراف و القياس في البيانات المالية أو المختصرة

لفترة مرحلية.

- المعيار36: انخفاض قيمة الأصول: يعالج هذا المعيار الانخفاض في قيمة الموجودات و الإفصاح عنها بحيث يطالب بالاعتراف بالخسارة الناجمة عن هذا الانخفاض[1]
- المعيار 37 : المخصصات و الالتزامات المحتملة و الموجودات المحتملة : يهدف إلى ضمان تطبيق المقياس و اس الاعتراف المحاسبية على المخصصات و المطلوبات المحتملة و الموجودات المحتملة.
- المعيار 38 : المجودات غير الملموسة: يعرض المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لم تتم معالجتها في أي معيار، كما ينص هذا المعيار على وجوب الاعتراف بالأصل إذا حقق الشروط الواردة فيه.
- المعيار 39 : الأدوات المالية و الاعتراف : يهدف إلى إكمال أهداف المعيار 32 و دلك من اجل تحديد مي٠ادىء الاعتراف بالمعلومات الخاصة بالأدوات المالية و قياسها و الإفصاح عنها
- المعيار 40 : الممتلكات الاستثمارية : يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية للممتلكات الاستثمارية و متطلبات الإفصاح الخاصة بها، و يقصد بالممتلكات الاستثمارية (أراضي أو مباني) محتفظ بها (من قبل مستأجر نقصد إيجار تمويلي) لاكتساب إيرادات إيجارية.
- المعيار41 :الزراعة: و يهدف إلي بيان المعالجة و عرض البيانات المالية المتعلقة بالنشاط والإفصاح عنها

الفرع الثاني: الاتحاد الدولي للمحاسن: (IFRS) [2]

و هو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام 1977 و يضم 155 عضو و منظمة 118 دولة و يمثلون أكثر من مليونين و نصف مليون محاسب.

و يهدف الاتحاد إلي تقوية و تعزيز مهنة المحاسبة في العالم و المساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي، و لتحقيق مهامه فان الاتحاد لديه علاقة وطيدة مع هيئات و منظمات محاسبية و

[1] طارق عبد العال حماد:دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة،د،ج الاسكندرية، 2006 ص469

حسين القاضي، (مرجع سابق ذكره) ص110

قد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- المعايير الدولية للمراجعة و خدمات التأكيد.
- معايير دولية لرقابة الجودة
- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة
- معايير التأهيل الدولية.
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

و يضم الإتحاد في عضويته بعض الهيئات في الدول العربية مثل: البحرين ، المغرب، تونس، السعودية العراق ،لبنان،مصر.

و ينفد من فبل اللجان التالية ٠

1- لجنة التعليم : و تضم معايير التعليم و التدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق بالإضافة إلي التعليم المهني المستمر لأعضاء المهنة

2- لجنة السلوك المهني: و تضم معايير آداب السلوك المهني و تعزيز قيمتها و قبولها من قبل المنظمات بموافقة الاتحاد.

3- لجنة المحاسبة المالية و الإدارية: و تعمل جاهدة على تطوير المحاسبة المالية و الإدارية عبر إيجاد البيئة التي تزيد مستوى الكفاءة للمحاسبين الإداريين في المجتمع بصورة عامة .

4- لجنة القطاع العام: و تضع البرامج اللازمة لتحسين الإدارة المالية للقطاع العام و قدرته المحاسبية بما في ذلك.

- وضع معايير المحاسبة و تعزيز قبولها الطوعي.
- وضع البرامج لتشجيع البحث العلمي.
- تشجيع و تسهيل تبادل المعلومات بين مختلف الجهات المهتمة.
- و لذلك فقد أعطيت اللجنة صلاحية إصدار معايير المحاسبة و المراجعة و إعداد التقارير في القطاع العام عن مجلس الإتحاد.

IAPC الفرع الثالث: لجنة الممارسة والمراجعة الدولية و قد منحت هذه اللجنة صلاحيات لإصدار مسودات معايير المراجعة و الخدمات التابعة على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي

لتلك المعاييرIAPC بالنيابة عن من قبل أعضاء يمثلون دولا يختارها مجلس الإتحاد IAPC و يتم تعيين أعضاء لجنة ، و قد تضم اللجان الفرعية ممثلين من غير الدول (IAFC HAND BOOK P56)

الممثلين في اللجنة و ذلك للحصول على أكبر عدد ممكن من وجهات النظر مختلفة و يتمتع ابتداء من 1994 أعضاء من 13 دول IAPC كل بلد مشترك بصوت واحد فقط و تتضمن ، المكسيك، هولندا، اليابان، فرنسا و هي : استراليا، البرازيل، كندا، مصر، ألمانيا، الهند، السويد، المملكة المتحدة، الولايات المتحدة الأمريكية.

تبدأ إجراءات العمل في اللجنة باختيار مسائل من أجل دراسة دقيقة التي تدرس من قبل IAPC لحنة فرعية تؤسسها اللجنة.

حيث تقوم اللجنة الفرعية بتحضير و إعداد مسودات معايير و بيانات المراجعة و تدرس هذه الأخيرة المعلومات الأساسية التي تكون على شكل بيانات و توصيات أو معايير صادرة عن المنظمات الأعضاء أو الهيأة الإقليمية أو هيئات أخرى و من ثم تعد مسودة العرض كنتيجة لهذه الدراسة، كي تقوم لجنة ممارسة المراجعة الدولية بدراستها و مناقشتها فإذا وافقت من طرف ثلاثة أرباع الأعضاء الذين يملكون حق التصويت في اللجنة على ألا يقل عدد الأصوات عن تسعة أصوات ممثلة في اجتماعا للجنة، تقوم اللجنة بتوزيع المسودات بشكل موسع بهدف الحصول على كافة التعليقات من المنظمات و من الوكالات الدولية التي تحدد من الإتحاد، كما يترك لهم الوقت اللازم لإبداء آرائهم و انتقاداتهم، و من ثم تعدل اللجنة المسودة بالشكل المناسب بعد أن تتلقى التعليقات و تقوم بدراستها و التصويت عليها حسب قواعد الأغلبية 3/4 المقررة، و عند إصدار البيان يحدد تاريخ سريانه و تكون اللغة معيار الإنجليزية و يعطي وقت كافي لترجمة إلى اللغات الأخرى عن طريق المنظمات الأعضاء التي تذكر اسم المنظمة التي قامت بالترجمة (بيشنت ص25 و قد اصدرت اللجنة حتى عام 1999م، 34 معيارا)

و بعد دراستنا لهذا المبحث تبين أهمية وضع معايير دولية للمحاسبية و التدقيق و الجهود المبذولة لتحقيق هذا الهدف، هذه الجهود التي أدت إلى وضع معايير دولية للمحاسبة تغطي حاجات المجتمع المالي وهي خاضعة للمراجعة و التدقيق من قبل مهنة المحاسبة القانونية.

لكن السؤال المطروح الذي يثور في هذه المرحلة من هذا المبحث هو : هل الهدف هو وضع معايير محاسبية دولية؟ أم الهدف هو تبني هذه المعايير و تطبيقها في كافة أنحاء العالم.

المبحث الأول: جرد المخزونات

عند إعداد القوائم المالية (قائمة الميزانية، قائمة الدخل) و بموجب المعيار الدولي رقم "02" يقيم المخزون بتكلفة شراء أو تحويل بالقيمة الصافية القابلة للتحقيق أيهما أقل حيث أن القيمة الصافية القابلة للتحقيق تتمثل في سعر البيع المقدر للمخزون و يطرح منه التكاليف المقدرة لإتمام عملية الصنع و تكاليف البيع المقدرة

المطلب الأول : مفهوم الجرد ومراحله

الفرع الأول: تعريف جرد المخزونات

من أجل تحديد الكمية الحقيقية الموجودة في المخازن لا بد القيام بعملية الجرد وذلك في نهاية الدورة وهذا بإعادة التقييم للأصول إلى المساواة بين الأرصدة و قيمتها الموجودة فعلا بالمخزون و المقصود

بعملية الجرد هو تحديد كميتها قيمتها الحقيقية بتاريخ (12/31) أو في فترات دورية منتظمة و المخزون الذي يعتبر بتاريخ الجرد ملكا للمؤسسة هو :

- البضاعة الموجودة بمخازن المؤسسة .
- البضاعة بالطريق .
- البضاعة التي تملكها المؤسسة بتاريخ الجرد ولكنها موجودة في مخازن الغير، يجب استعادة البضاعة التي تكون ليست ملكا لها لكن تكون فى حوزتها.

الفرع الثاني : أهداف وأنواع الجرد

- أولا: أهداف الجرد:

تهدف عملية الجرد من خلال عملية جرد المخزون إلى تسوية و تعديل أرصدة حسابات المخزون المسجلة في الدفاتر مع ما يوجد من قيمة حقيقية .

و يسمح الجرد الدائم للمخزون بمتابعة الموجودات بالمخازن بصفة مستمرة تستطيع المؤسسة القيام بجرد دوري في نهاية السنة المالية ثم نقوم بالمقارنة مع الموجود فعلا بالمخازن و لكي نتجنب الأخطاء يجب تفادي السرعة في العمل و تحدي الدقة فيه ويعتبر جرد المخزونات أطول و أدق من الجرد المادي لأنه من الضروري إعداد قائمة تأخذ بعين الاعتبار كل صنف من البضائع و اللوازم و كل العناصر التي تكون المخزونات .

- ثانيا : أنواع وأساليب الجرد

هناك نوعين من الجرد من حيث طريقة القيام بها

أ- الجرد المحاسبي (الدفتري) : و يعني التأكد من أن الحسابات صحيحة عن طريق مراجعة التسجيل و الترحيل ووجود المستندات و استنادا إلى ذلك يتم إجراء عملية التسويات الجردية

ب- الجرد الفعلي: و يسميه البعض بالجرد العملي و يتم بعيدا عن الدفاتر المحاسبية و

يهدف إلى حصر مخزونات المؤسسة و إحصائها بصورة مادية عن طريق القيم بعمليات القياس و العد والوزن ثم تقويمها و ذلك بإعداد قوائم الجرد لكل المخزونات.

أما من حيث الوقت هناك أسلوبين : جرد دائم و جرد دوري و الفرق بين النظامين يتمثل في أسلوب متابعة حركة الصنف ففي نظام الجرد الدوري و الذي يتم أساسا لأغرض إعداد الحسابات الختامية يكتفي بالتحقيق من رصيد الصنف في نهاية الفترة المحاسبية بينما يتم تتبع حركة الصنف في أعقاب كل عملية ورود إلى المخازن و كذلك في نهاية كل صرف لذلك يوفر النظام الجرد المستمر وسائل رقابية على المخزون أكثر فعالية .

الفرع الثالث: مراحل عملية الجرد

إن جرد المخزونات يمر بمراحل :

- مرحلة الإعداد : إن إعداد الجرد يمثل مرحلة هامة في نجاحه حيث يتطلب حذرا شديدا من طرف كل المسؤولين كما يتطلب وعى كل مكلف بالجرد حيث يكون مدركا للمسؤولية المخولة له كما أنه من الضروري تكوين لجنة تسمى بلجنة المعلومات التي تتكون من مدير الوحدة مدراء المصالح، أمين المخزون، والمحاسبين للتشاور و في ظل هذه المرحلة تندرج مجموعة من الوظائف .
  - يحدد تاريخ الجرد بحيث يجب أن يدرس بصفة جيدة و ذلك وفقا لأهمية كمية المخزونات الموجودة لدى المؤسسة، و كذا عدد المخازن الموجودة بها، فإذا عدد المخازن الموجودة بها، فإن كانت مؤسسة كبيرة وتتعامل بكميات كبيرة من المخزونات وجب عليها أن تبدأ عملية الجرد في وقت مبكر بالمقارنة مع تلك التي تتميز بصغر حجم مخزوناتها
  - تاريخ نهاية الجرد يبقى دائما محددا في 12/31 ويمكن القول بأنه تاريخ إقفال الدورة و حتى تكون عملية الجرد قد تم الإعداد لها بصفة جيدة. لا بد من توقيف حركات الدخول و الخروج أثناء سريان عملية الجرد
- مرحلة التقييم: إن تقييم المخزونات تتولاه عادة إدارة المالية و المحاسبة، و من أجل ضان الحد الأقصى لمصداقية هذه المرحلة من أعمال الجرد يتم تحديد فريق يتمون من المحاسب المسؤول و أمين المخزون و كذلك عون مسؤول عن مصلحة شراء لتحديد قيمة المخزونات الموجودة داخل المؤسسة
- مرحلة إعداد وثائق الجرد: بعد الانتهاء من عملية الجرد تكون كل المعلومات عليها في الوثائق الجردية بصفة مكتوبة في شكل تقارير مفصلة تعدها الجهة المخولة لذلك.

المطلب الثاني : طريق تقييم المخزون:

و يقصد بذلك المعالجة المحاسبية لكل من المدخلات و المخرجات بالإضافة إلى المخزون

آخر المدة.

I. الإدخالات[1]:

يتم الجرد الدائم لفترة معينة يحسب فيها سعر التكلفة، و يعتبر مخزون أول هذه الفترة هو إدخال و في نفس الوقت مخزون آخر للفترة السابقة، يمكن التمييز بين نوعين من الإدخالات التي تأتى من خارج المؤسسة كالمشتريات و التي تأتى من قسم الإنتاج في المؤسسة، و نجد هناك عدة طرق في تقييم الإخراجات و هي مستعملة حسب أهداف و اختيارات المؤسسة و يمكن تقسيمها إلى نوعين و حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) وSCF هناك طريقتين لتقييم المخزون

1- طريقة التمييز العيني : " التمييز المحدد" : تعرف عادة بالتمييز الفعلي يمكن استخدامها عند إمكانية الفصل ما في أنواع المخزونات بالإضافة إلى قلتها أي يمكن تمييز كل عنصر على آخر بالإضافة إلى توجيه كل مخزون إلى عملية محددة و يمكن استعمال هذه الطريقة في المنشآت الأخرى تصبح صعبة التطبيق غير أنها تعتبر من أحسن الطرق "حقيقية"

2- الطرق الافتراضية : و لحساب تكلفة المخزون خاصة مخ2 حسب هذه الطرق يعتمد على التقديرات الشخصية و مهما يكن و في حالة عدم إمكانية تطبيق الطريقة الأولى يلجأ إلى الطرق الافتراضية المعتمد من طرف النظام الجزائري .

أ- **الوارد أولا الصادر أولا** FIFO: نعتبر على أساس هذه الطرقة أننا نستعمل المواد التي تخرج من المخزن بنفس الترتيب التي دخلت به، أي أن المواد الأولى التي دخلت تخرج أولا، ثم يتبع الخروج حسب الأقدم في الدخول إلى أن يصل إلى إخراج الإدخالات الأخيرة، و يمكن استعمالها في مثل المواد ذات التأثيرات الزمنية السريعة (سريعة التلف) .

إن تكلفة المواد المستعملة سوف تدخل في تكلفة هذا الأخير بالسعر الأقدم لمواد المستعملة ، فيرتفع سعر التكلفة عند انخفاض مخزون آخر المدة بأحدث سعر أو تكلفة للمواد أو المنتجات المتبقية في المخزون في آخر الفترة فإذا ارتفعت الأسعار ترتفع قيمة هذا المخزون و بالتالي التأثير يكون إيجابيا على النتيجة أما العكس يكون بالعكس .

ب-**الوارد أخيرا الصادر أولا** LIFO : حسب هذه الطريقة كل مخزون ورد أخيرا يجب إخراجه أولا غير أن هذه الطريقة لا تتماشى مع القيمة العادلة حيث المخزون يقيم بالقيمة الدفترية في حين تكلفة البضاعة المباعة تقيم بالأسعار الجارية و هذا غير معقول لهذا تستعمل هذه الطريقة في فترات التضخم و بالتالي تؤدي إلى تخفيض

[1] ناصر دادي عدون، نفس المرجع السابق، ص62

الأرباح الخاضعة للضرائب و ثمة الضرائب المستحقة من هذا بالإضافة إلى أن كل الأنظار تتجه من التكلفة الأخيرة إلى القيمة العادلة و لهذا أصبحت هذه الطريقة مرفوضة قانونيا خاصة بعد تعديل المعيار الدولي رقم "2" لسنة 2005 .

II. طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة: تأخذ بعين الاعتبار قيمة الإدخالات و كمياتها، و ذلك بضرب كل تكلفة وحدة لكل إدخال ، بتاريخ معين في عدد الوحدات التي دخلت في هذا التاريخ و مجموع هذه القيمة تقسم و ترجح بالكرات و في هذه الطريقة "2" أنواع و هي :

1- التكلفة المتوسطة للوحدة لمجموع الإدخالات الفترة : بهذه الطريقة فإن تقييم مجموع الإخراجات يكون بتكلفة واحدة مشتركة، تحسب بعد دخول كل مشتريات أو إنتاج فترة، لذا فإن الاخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط، و في آخر الفترة عند حصر كل الإدخالات تحسب بها التكلفة الوسيطية المرجحة، و تقيم بها الإخراجات وتحسب تكلفة الوحدة وفق العلاقة التالية :

بالقيمة (للشهر الإدخالات مجموع) / بالقيمة (للشهر الإدخالات مجموع)	للادخالات التكاليف / الإدخالات كمية

2- التكلفة المتوسطة للوحدة لمجموع الإدخالات مع مخزون أول المدة : تستعمل في حساب تكلفة الوحدات المصرفة في المؤسسة، ونلاحظ. أن هذه الطريقة بحسابها لمجموع الإدخالات و مخزون أول المدة فإنها تساهم في تخفيض من تيارات التغيرات الغني يمكن أن تخضع لها تكلفة الإدخالات و تحسب بها مجموع الاخراجات بنفس تكلفة الوحدة . و بالتالي تسمح بالحصول على سعر تكلفة أقل تأثيرا بهذه التغيرات و هي الطريقة الغني يستحسن استعمالها في المؤسسات الوطنية وتحسب بالعلاقة التالية:

(الإدخالات مجموع + مدة أول المخزون) تكلفة / (الإدحالات مجموع + مدة أول مخزون) كمية

و كخلاصة ففي آخر الدورة المحاسبية تقوم المؤسسة بجرد حقيقي لمجموع موجوداتها، و منها المخزونات بمختلف أنواعها و تجد المؤسسة اختلافا في قيمة المخزونات الحقيقية و كمياتها عن قيمة المخزونات المسجلة نظريا و هذا الاختلاف يعبر عنه باسم " فوارق الجرد" فإذا كان الفرق موجبا أي القيمة الحقيقية تفوق القيمة المحاسبية، فهنا يعتبر الفرق إيراد للمؤسسة،إذا كانت القيمة الحقيقية للمخزونات أقل من القيمة المحاسبية فيكون الفارق هنا سالبا و يعد خسارة للمؤسسة .

المطلب الثالث : تسوية حسابات المخزونات

الفرع الأول: تسوية حساب المشتريات والمبيعات

أولا : تسوية حسابات المشتريات :

1) استلام الفاتورة دون استلام البضاعة أو المواد و اللوازم[1]: إن هذه الحالة تعني بقاء حساب المشتريات دون ترصيد فهناك وعلى اعتبار أن ح/ 38 يرصد لأنه لا يظهر بالميزانية لا بد على المؤسسة اعتبار مشترياتها من البضاعة أو المواد و اللوازم قد خزنت بالخارج فهنا يجعل ح/37 (المخزونات الخارجة) مدينا بجعل ح/ 38 دائنا، و يكون التسجيل كالآتي :

		31/12/N		
37		مخزونات الخارجية .	XXX	
	38	المشتريات المخزنة		XXX

و في نهاية الدورة المحاسبية وعند الحصول على البضائع ح-/30 ح-/37

مثال: اشترت المؤسسة بضاعة 35000 دج وكانت مصاريف النقل 5000 دج نقدا إلا أن البضاعة لم تستلم إلى غاية نهاية السنة .

فيكون التسجيل:

		31/12/N		
380		المشتريات المخزنة.	4000	
	401	موردون الخدمات والمخزونات		4000

وبتاريخ 12/31/يكون التسجيل

		31/12/N		
37		مخزونات الخارجية .	4000	
	38	المشتريات المخزنة		4000

2) استلام البضاعة أو المواد واللوازم دون استعمال فاتورة[2]: ويكون ذلك بوصول السلعة دون فاتورة في هذه الحالة يجب ترصيد ح/38 بحساب مقابل في هذه الحالة يستبدل حساب 401 ب- ح/ 408 (فاتورة قيد الاستلام) كما يلي

بتاريخ 12/31/ن

		31/12/N		

[1] شبايكي سعدان، مرجع سابق، ص 74

[2] منصور بن عوف عبد الكريم، 11 محاسبة عامة 11 ، ديوان المطبوعات الجامعية، ادساحة النبركزدة دن

38		المشتريات المخزنة.	4000	
	408	الموردون لفواتير لم تصل إلى صاحبها		4000

و عند وصول الفواتير يكون التسجيل كما يلى

		31/12/N		
408		الموردون لفواتير لم تصل إلى صاحبها.	4000	
	401	موردو المخزونات والخدمات		4000
		الحسابات المالية		

ثانيا : تسوية المبيعات

1- حالة تسليم الفاتورة دون المبيعات: في نهاية الدورة وعندما لا يتم تسديد البضاعة أو لمنتجات يجعل ح/(30، 31،32) دائنا و يجعل ح/ 600 مدينا بتكلفة الشراء في حالة ما إذا تعلق الأمر ب (البضائع، المواد الأولية، التموينات الأخرى) إما في حالة ما إذا تعلق الأمر بالمنتجات أو الإنتاج الجاري انجازه يجعل ح/ 35 ، 34 دائنا بتكلفة الإنتاج مع جعل ح/624 نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين مدينا بتكلفة الإنتاج .

ملاحظة : يسمى هذا الإخراج المحاسبي حيث ينبغي إخراج المبيعات إلى المخازن و وضعها جنبا حيث لا يتم اللبس عند القيام بالجرد الدائم للسلع و الخدمات .

2- حالة تسليم البضاعة أو المنتجات دون فاتورة : إن حالة تسليم البضاعة أو المنتجات دون فاتورة تقتضي عدم تحويل الملكية، حيث يتم فقط تسجيل قيد الاستلام البضاعة أو المنتجات و في هذه الحالة فقط. استبدال ح/411 (الزبائن) ب ح/ 418 (الزبائن، المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد) وفق القيد التالي:

		31/12/N		
418		الزبائن، المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد.	سعر البيع	
	70	المبيعات		سعر البيع
		31/12/N		
60		حالة البضائع.	شراء	
	30	موردو المخزونات والخدمات		س الشراء
	31	الحسابات المالية		
	32			
		31/12/N		
724		المنتجات	ت الإنتاج	
	33			ت الإنتاج
	35			

مثال : تم بيع منتجات تكلفتها 300000 بهامش ربح 20% دون فاتورة (الفاتورة تصل بعد شهر)

724		31/12/N المنتجات	60000	60000
	35			
418		31/12/N الزبائن، المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد.	200000	200000
	701	تسوية حسابات المبيعات		

الفرع الثاني: تقييم السلع للمشتريات والسلع المنتجة

أولا: تقييم السلع المشتراة[1]:

المخزونات من السلع المشتراة تقيم بتكلفة شرائها هذا في حالة المواد الأولية و التموينات الأخرى و كذلك البضائع :

إذن تكلفة الشراء للمخزونات مكونة من :

- سعر الشراء مع احتساب حقوق الجمارك و كذا الضرائب غير مسترجعة بعد الحسم والتخفيضات التجارية، التنزيلات والحسومات المنظمة وكذلك العناصر المماثلة.
- كذلك مصاريف النقل و التفريغ و التكاليف المباشرة المسندة إلى شراء المنتجات التامة و المواد الأولية و الخدمات و تكاليف الإدارة المستبعدة من تكلفة الإنتاج و الشراء لتكاليف التكوينات المقدمة

- تسجيل المخزونات من السلع المشتراة:

- ح/603 (تغيرات المنتجات) تسجل فيها تغيرات المخزونات و التموينات و كذا البضائع وهو يقدم الاختلاف بين قيمة المخزونات من التمرينات و البضائع مع نهاية التطبيق و بين قيمة نهاية التطبيق السابق. مما يعني الاختلاف بين قيمة المخزونات النهائية الداخلة و الخارجة.
- أرصدة حسابات (603 ، 6032 ، 6037) يمكن أن تكون المقرضون أو المدينون يمثلون نموذج حساب النتيجة مثل حسابات المصححين بأدنى أو بأعلى مشتريات البضائع من جهة و من جهة التموينات الأخرى.

[1] Introduction à la comptabilité, gilles Maurie edu- hachtte supérieur 2008, p260

- إذن حساب 603 يمثل الرصيد الدائن أو المدين و بصور في الحساب نتيجة من بين الأعباء لكنه يقدم إشارة سالبة أو بين قوسين ٠

مثال :

- مؤسسة (Vincent) تحتفظ بمخزون من المواد الأولية يقيم في 12/31 من السنة (W-1) بتكلفة شراء 50000 دج من أجل التطبيق، المشتريات من المواد الأولية تمثل في مجموعها 820000 دج والمخزون النهائي في N/12/31 تمثل تكلفة الشراء65000 دج

6031		تغرر المخنون من المواد الأولية المواد الأولية	50000	
	31	إلغاء المخنون الأولي		50000
31			65.000	
	6031	تسجيل المخنون النهائي		65.000

بعد الجرد ح/ 31 يكون مدينا ب 65000 دج

رصيد ح/6031 يكون مدينا 65000 - 50000 = 15000

- استهلاك المواد الأولية هو 805000 و في المشتريات

(820000 - تغير المخنوق 1500 = 805000)

ثانيا: المخزونات من السلع المنتجة

1- تقييم السلع المنتجة: تقيم السلع المنتجة بتكلفة إنتاجها في حالة الإنتاج. تكلفه إنتاج المخزونات تتضمن التكاليف المباشرة تقيد في وحدات الإنتاج و

كذا اليد العاملة المباشرة و تتضمن أيضا التحسين النظامي للمصاريف العامة للإنتاج التي تستوجب تحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة.

2- تسجيل المخزونات من السلع المنتجة

ح/713 تغير المخزونات (إنتاج، المنتجات) تمثل الاختلاف الموجود بين قيمة الإنتاج المخزن في نهاية التطبيق و بين الإنتاج المخزن في نهاية التطبيق السابق. الحساب لا يأخذ خسائر قيمة ٠

هذه الحسابات لتغير المخزونات دائنة، من أجل العناصر المتعلقة بها للإنتاج المخزن الأولي و مدينة للإنتاج المخزن النهائي.

نستنتج أن رصيد ح/71 (إنتاج مخزن) يمثل الغير لإجمالي لقيمة الإنتاج المخزن من بداية إلى نهاية التطبيق يمكن أن يكون دائنا أو مدينا.

مثال :

- مؤسسة(Vincent) تحتفظ بمخزون من المنتجات التامة مقيمة في 31/12/n-1 بتكلفة إنتاج 85000 دج و تكلفة إنتاج المنتجات التامة المباعة في مجموعها تمثل 2350000 المخنوق النهائي في 12/31/ n يمثل تكلفة الإنتاج و بلغ 63000 دج.

7135	355	31/12/N تغير المخزوات من المنتجات التامة إنتاج مخزون نهائي	85000	85000
355	7135	31/12/N الزبائن، المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد. تسوية حسابات المبيعات	63000	63000

بعد الجرد رصيد ح/ 355 يكون دائنا ب 63000

رصيد حساب 7135 يكون دائنا ب 85000 - 63000 = 22000

إنتاج المنتجات التامة في التطبيق هو 2373000

المبيعات (2350000 ن+1 المخزون (22000- 2328000))

الفرع الثالث: خسائر قي قيمة المخزونات

القيمة الحالية للمخزون تقارن بقيمة دخولها أي بتكلفة شرائها أو إنتاجها تسجل خسائر أو نواقص القيمة إذا كانت القيمة الحالية للمخزونات أقل من قيمتها السوقية .

إن أقسام ح/ 39 (خسائر القيمة عن المخزونات والجاري تخزينها) تكون دائنة بأقسام المتعلقة ب ح/ 68 (مخصصات الاهتلاك والمئونات) (نواقص القيمة تمثل نواقص القيمة التي تؤثو بالمخزونات و الجاري تخزينها. ومدينة بالأقسام المتعلقة ب ح/78 استرجاعات عن خسائر القيمة و التموين) تمثل في مجموعها نواقص قيمة أو حصة التي أصبحت بدون هدف

مثال :

- جرد المخزونات المحددة في المؤسسة (Vincent) محدد ب:

- 31/12/N-1:

المخزون من المواد الأولية تكلفة شرائها 50000 قيمتها الحالية 48000 المخزونات من المنتجات التامة تكلفة شرائها 85000 قيمتها الحالية 11000

- 31/12/N:

المخزون من المواد الأولية تكلفة شرائها 65000 قيمتها الحالية 61000 المخزونات من المنتجات التامة تكلفة شرائها 63000 قيمتها الحالية 58000

- نقارن بين خسائر القيمة المحققة في السنة السابقة مع ذلك المحققة من الجرد من أجل تحديد المسترجعات من خسائر القيمة

الجرد	خسائر القيمة لسنة N- 1	خسائر الشمة لسنة N	لامخصصات	المسترجعات
المواد الأولية	48000 - 50000 =20000	65000 - 61000 = 4000	2000 - 4000 = 2000	-
المنتحات اك١هة	11000-85000 8000 =	63000 - 58000 = 5000	-	5000 -8000 = 3000

68173	391	تغير المخزوات من المنتجات التامة خسائر القيمة عن المخزونات مواد أولية جرد الموارد الأولية	2000	2000
3955	78173	31/12/N خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات الأولية استرجاعات عن خسائر قيمة المخزونات جرد المنتحات التامة	3000	3000

المبحث الثاني : تسويات مختلفة[1]

التسويات الجردية هي إجراءات محاسبية دفترية تهدف تحميل الفترات المحاسبية بإيراداتها و نفقاتها لفك التدخل بين الإيرادات و نفقات الفترات المحاسبية هو بيان نتيجة عملية المشروع من ربح و خسارة في نهاية كل فترة محاسبية مستقلة عن الفترة التي سبقتها أو التي تلحقها من حيث إراداتها وتكاليفها و كذلك أصولها و خصومها

المطلب الأول : تسوية التكاليف

حين يتم تحديد ما يعود للدورة بالضبط يجب إعادة النظر في كل ما سجل خلالها و هذا ما يؤدي إلى حالتين:

- ح1: نفقات تعود للدورة لكنها لم تسجل لذا يجب تسجيلها مما يؤدي إلى زيادة النفقات.
- ح2: نفقات سجلت في حسابات الصنف 6 حسب طبيعتها لكنها لا تعود للدورة (جزء منها أو بكاملها ولذا يجب حذفها مما يؤدي إلى إنقاص النفقات)

الحالة الأولى[2]: مستوى حساب النفقات في الحالة الأولى بتسجيل نفقات الدورة التي لم تسجل في الحساب العائد لها لذا تعتبر هذه النفقات وفق قاعدة الاستحقاق من النفقات التي تخص الفترة

المحاسبية و يتم تسجيلها وفق القيد التالي :

من ح/6X النفقة المعنية ⟵ ح/64X حسب طبعة التكاليف

مثال :

- تقدر مصاريف الهاتف و الفاكس للفترة الأخيرة ب 3500 دج أما الفوائد على القرض 50000 دج تدفق في 03/31 من كل سنة بمعدل 12% يكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

626 661		مصاريف البريد و الاتصالات السلكية و اللاسلكية أعباء الفوائد	3500 45000	
	467 461	ح/مذكورين الحسابات الأخرى الدائنة		3500 45000

و في بداية السنة الموالية (n/1/1) يتم إقفال ح/ 46. عن طريق القيد العكسي للقيد السابق .

- الحالة الثانية: تسوى حسابات النفقات المسجلة و التي تعود إلى الدورة المقبلة باستعمال ح/ 138 لأكثر من عام و ح/ 486 لأقل من عام.

مثال 01 :

[1] أ، د وليد الخيالي، نظرة المحاسبة " منشورات الأكاديمية العربية مفتوحة في الدنمارك، 2007 ص 182

[2] أ، د وليد الخيالي، نظرة المحاسبة " منشورات الأكاديمية العربية مفتوحة في الدنمارك، 2007 ص 43

- في 2008/07/01 تدفع المؤسسة مبلغ 30000 كقسط سنوي عن التأمين و يكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

616		أقساط التأمينات	30000	
	53	البنك		30000
138		أعباء مؤجلة	30000	
	616	أقساط التأمينات		30000

مثال02 :

- دفعت المؤسسة مبلغ 30000 دج نقدا تخص عملية إيجار مستودع لمدة 6 أشهر ابتدءا من 2009/12/01

486		الاعباء المقيدة سلفا	30000	
	613	الإيجار		30000
613		الإيجار	30000	
	486	الاعباء المقيدة سلفا		30000

المطلب الثاني: تسوية الإيرادات[1]

حتى يتم تحديد ما يعود للدورة بالضبط يجب إعادة النظر في كل ما سجل خلالها وهذا يؤدي إلى حالتين:

- ح1: إيرادات سجلت في حسابات الصنف 7: بحسب طبيعتها ولكنها لا تعود إلى الدورة (جزء منها أو بكاملها) لذا يجب حذفها إي إنقاص الإيرادات.
- ح2 : إيرادات تعود إلى الدورة لكنها لم تسجل لذا يجب تسجيلها أي زيادة الإيرادات.

- الحالة الأولى: لإيرادات مقيدة سلفا : و تمثل التزاما ماليا قصير الأجل بذمة الوحدة الاقتصادية التي استلمتها لكونها تمثل حقوق للغير عن قيمة خدمات لم تقدم أو لم تستنفد لغاية إعداد الحسابات الختامية و الميزانية وهي في حقيقة أمرها تخص فترة مالية لاحقة

[1] أ، د وليد الخيالي، نظرة المحاسبة " منشورات الأكادمية العربية مفتوحة في الدنمارك، 2007 ص50-52

- و نلاحظ حالتين :
- أولا: إيرادات مقيدة سلفا لأكثر من سنة مالية يتم تسوية هذه الإيرادات من خلال القيد التالي :

من ح/7X الايراد المعني ← ح/138 حواصل والأعباء الأخرى

أو وفق القيد التالي

مثال ;

- قامت مؤسسة بتأجير شاحنة للبيع لمدة 5 سنوات بمبلغ 90.000 تقدا بتاريخ 2009/07/03

53		ح-/الصندوق	90.000	
	706	ح-/تقد.يم خدمات أخرى(تأجير شاحنة)		90.000
706		ح-/تقديم خدمات أخرى	81.000	
	138	ح-/الحواصل و الأعباء الأخرى المؤجلة		81.000
188		ح-/الحواصل و الأعباء الأخرى	81.000	
	706	ح-/تقد.بم خدمات أخرى		81.000

أو

53		ح-/الصندوق	90.000	
	706	ح-/تقد.بم خدمات أخرى		9000
	138	ح-/الحواصل و الأعباء الأخرى المؤجلة		81.000

- ثانيا : إيرادات مقيدة سلفا لأقل من سنة مالية يتم تسوية هذه الإيرادات من خلال الحساب ح/487 : الحواصل المعاينة سلفا

مثال :

- حصلت مؤسسة مبلغ 30.000 دج نقدا تخص عملية الإيجار لمدة 6 أشهر ابتدءا من

2009/12/01

53		ح-/الصندوق	30.000	
	706	ح./ خدمات مقدمة أخرى(إيجار)		30.000
706		ح-/تقد.بم خدمات أخرى	25.000	
	487	ح-/الحواصل المعاينة سلفا		25.000
487			25.000	
	706	قلى القد		25.000

الحالة الثانية: الإيرادات المستحقة

عندما تكون الإيرادات المكتسبة للوحدة المحاسبية في نهاية الفترة المحاسبية أقل من الإيرادات المستلمة فعلا سمي هذا المبلغ غير المستلم بإيراد مستحق. و هو في حقيقته أصلا متداولا يخص الفترة التي اكتسبت فيها و يحب تسويته بقيد تسوية

مثال ;

- في 30 أوت من كل سنة تستلم المؤسسة عن طريق البنك فوائد على السندات ب 1800 دج للسند بمعدل 14 سنويا . و يكون قيد التسوية كمايلي

468		ح-/الأعباء الأخرى الواجب دفعها و المنتجات الواجب استلامها	42.000	
	7X	ح-/منتجات المساهمات		42.000
761	468	القيد العكسى	42.000	42.000

المطلب الثالث : تحديد نتيجة الدورة المحاسبية

بعد الانتهاء من عمليات التسوية المختلفة التي تخص كل من الاستثمارات، المخزونات، الحقوق، و الديون بالإضافة إلى تسوية حسابات التسيير من تكاليف و إيرادات تشرع المؤسسة في تحديد الدورة المحاسبية التي تبدأ من إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، ثم إعداد جدول حسابات النتائج و بعدها رسم الميزانية الختامية.

الفرح الأول : ميزان المراجعة بعد الجرد[1]

[1] بوعلام بوشاشي، المنير في المحاسبة العادمة، دار هومة للطباعة و النشر ة التوزيع، الطندة النافدة، الجزائر، 1998 ، ص 35

تقوم المؤسسة بجملة من الإجراءات في حالة اعتمادها على ميزان المراجعة قبل الجرد لتحديد النتيجة، و ذلك بمجرد الانتهاء من التسجيل المحاسبي n/12/31 .
و تقوم بإعداد ما يسمى بميزان المراجعة بعد الجرد، لأن هذا الأخير يعتبر أداة للرقابة و التأكد من صحة المعلومات و الحسابات و من خلاله تقوم بخطوة أخرى تتمثل في إعداد الميزانية الختامية و من شروطه:

- مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة
- مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

الفرح الثاني : نتيجة الدورة

أولا: حسابات النتائج

دراسة تفصيلية لعناصر حسابات النتائج (حسب الطبيعة) .

I.إنتاج السنة المالية :

و يدخل في حسابه أربع حسابات (حسابات الإنتاج) و هي ;1

- ح/70 ; المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة (و فروعه)
- ح/72 : الإنتاج المخزن أو المنتقص من المحزون (و فروعه)
- ح/73 : الإنتاج المثبت
- ح/74 : إعانات الاستغلال (و فروعه) .

و مما سبق فإن

- إنتاج السنة المالية: المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمة المقدمة و المنتجات الملحقة + الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخنوق + الإنتاج المثبت + إعانات الاستغلال .

إنتاج السنة المالية = ح70+ ح/72 + ح/73 + ح/74

II. استهلاك لسنة المالية:

و يدخل في حسابه الحسابات التالية[2]:

- ح60 : المشتريات المستهلكة (و فروعه) .
- ح/61 : الخدمات الخارجية (و فروعه) .
- ح/62 : الاستهلاكات الخارجية الأخرى (و فروعه) .

و مما سبق فإن :

استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية + الاستهلاكات الخارجية الأخرى

استهلاك السنة المالية = ح60+ ح/61 + ح/62

[1] ملنشى البليدة

[2] القرار مؤرخ في 26 جوان 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات

III. القيمة المضافة للاستغلال :

و هي عبارة عن الفرق بين إنتاج السنة المالية و استهلاك السنة المالية .

- القيمة المضافة لاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

القيمة المضافة للاستغلال = ح70+ ح/72 + ح/73 + ح/74 -(ح60+ ح/61 + ح/62)

IV. إجمالي فائض الاستغلال:

و هو عبارة عن القيمة المضافة للاستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة أي :

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - ح-/63 - ح/64

ملاحظة: إجمالي فائض الاستغلال في النظام المحاسبي المالي الجديد يختلف عن نتيجة الاستغلال في المخطط. المحاسبي الوطني نظرا لكونه لو يطرح المصاريف المالية ،ولم يصف الإيرادات المالية و لم يطرح مخصصات الاهتلاك و المئونات ، حيث أوجد النظام المحاسبي الجديد مستويين جديدين و هما، النتيجة العملياتية و النتيجة المالية

V. النتيجة العملياتية ;

و هي عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليها المنتجات العملياتية الأخرى و مطروحا منه الأعباء العملياية الأخرى و كذا مخصصات الاهتلاكات و المئونات و خسارة القيمة و مضافا إليه استرجاع على خسائر القيمة و المئونات أي

أن :

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + د./75 + ح ./65 - د./68 + ح ./78

VI. النتيجة المالية:

و هي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيم بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية و الأعباء المالية

النتيجة المالية= ح/76 –

VII. النتيجة العادية قبل الضرائب :

و هي مجموع كل من النتيجة العملياتية و النتيجة المالية، و تعتبر بمثابة الاستغلال بالنسبة للنظام القديم إلا أنها تخضع مباشرة للضريبة

VIII. النتيجة لصافية للأنشطة العادية:
و ذلك بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية و الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية و الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية أي أن :

النتيجة لصافية للأنشطة العادية = **النتيجة العادية قبل الضرائب – (ح/695 و ح/698) – (ح/692 وح/693)**

IX. النتيجة غير العادية :
و هي عبارة عن الفرق بين ح-/77 (عناصر غير عادية (المنتجات) و ح-/67 (عناصر غير عادية (الأعباء) حيث يقابلها في المخطط. الوطني نتيجة خارج الاستغلال .

النتيجة غير العادية = د./77 - د./67

X.صافي نتيجة السنة المالية :
و هي عبارة عن جمع أو طرح (حسب الحالة) النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة غير العادية .

صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للنشطة العادية +ـــ النتيجة غير العادية

ثانيا : الدراسة التفصيلية (عناصر حسب النتائج - حسب الوظائف)

1- هامش الربح الإجمالي :
و هو الفرق بين رقم أعمال الدورة و المتمثل في مبيعاتها من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة و تكلفة هده المبيعات من بضاعة مستهلكة و مواد أولية و مختلف الاستهلاكات المتعلقة بهده المبيعات

هامش الربح الإجمالي= رقم الأعمال – كلفة المبيعات

2- النتيجة العملياتية:

و هي هامش الربح الإجمالي مضافا إليه المنتجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية و الأعباء الإدارية و الأعباء الأخرى العملياتية .

النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء الإدارية ـــ الأعباء العملياتية الأخرى

3- النتيجة الصافية للأنشطة العادية:

النتيجة العادية قبل الضريبة ـــ الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية ـــ الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية .

جدول رقم 2 حسابات النتائج حسب الطبيعة[1]:

ح/	البيان	مدين	دائن
70	المبيعات من البضائع		xxx
72	إنتاج مخزن		xxx
73	إنتاج مثبت		xxx
74	إعانات الاستغلال		xxx
	إنتاج السنة المالية		
60	المشتريات المستهلكة	xxxx	
62+61	الخدمات		
	استهلاك السنة المالية		
	القيمة المضافة		xxx
63	أعباء المستخدمين	xxx	xxx
64	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المالية		
65	الأعباء المختلفة		
68	الأعباء المالية مخصصات الإهتلكات منتجات		
75	العمليات الأخرى		
78	المنتجات المالية		
	استرجاع من خسائر القيمة و التموينات		
	النتيجة المالية للاستغلال		

1

(695) (698) (692) (693)	الضرائب على الأرباح ضرائب الاستغلال الأخرى الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية للاستغلال فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		
	إيرادات الأنشطة العادية		
	مصروفات الأنشطة العادية		
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية		
77 67	المنتجات غ العادية (خارج الاستغلال) أعباء خارج الاستغلال		
	نتيجة غر عادلة		
	صافى نتيجة السنة المالية		

- جدول رقم 3 حسابات النتائج حسب الوظيفة:

ح/	البيان	الملاحظات	N	N+1
	رقم الأعمال تكلفة المبيعات		XX	XX
	هامش الربح الإجمالي			
	نواتج أخرى بنشاط الاستغلال تكاليف		XXX	
	نتيجة الاستغلال		XX	XX
	مصاريف أخرى (العمال ، الاهتلاكات) الإيرادات المالية المصاريف المالية			
	النتيجة العادية قبل الضرائب			
	الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة			
	النتيجة الصافية للنشاط العادى			

	الأعباء غير العادية (خارج الاستغلال) الايرادات غير الحادية (خارج الاستغلال			
	النتيجة الصافية للدورة العادية		XXX	XXX

المصدر : الجريدة الرسمية جمهورية الجزائرية، ص 82

الفرع الثالث : الميزانية الختامية

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى كل من تعريف الميزانية، ذكر خصائصها إضافة إلى شكلها حسب المخطط. المحاسبي المالي الجديد.

- أولا : تعريف الميزانية[1] : هي عبارة عن كشف أو بيان يشمل على جانبين : الأيمن يتضمن أرصدة الأصول الغني تمتلكها المؤسسة و الأيسر يشمل على خصومها(حقوق صاحب المشروع + الديون) ، إن هذا الكشف يعبر عن المركز المالي للمؤسسة بتاريخ معين .

عند انطلاقة المؤسسة في النشاط تسمى بالميزانية الافتتاحية و تسمى بالميزانية الاختتامية عند نهاية الدورة

- ثانيا : خصائص الميزانية الختامية

تتميز الميزانية الختامية عن الميزانية الافتتاحية بخصائص نذكر منها :

1- توازن جانبي الأصول و الخصوم و ترتيب الأصول حسب درجة السيولة و الخصوم حسب تاريخ الاستحقاق .
2- تسجيل نتيجة الدورة الصافية في أحد الجانبين بعد طرح مبلغ الضريبة .
3- الأخذ بعين الاعتبار الضرائب المستحقة على الأرباح عند إعداد الميزانية .
4- المئونات و الاهتلاكات تجمع كل السنوات .
5- النتيجة تخصص في الدورة حسب إستراتيجية المؤسسة

- ثالثا : الشكل العام لميزانية الختامية
- جدول رقم 4 الميزانية الختامية

[1] صالح خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة و المخطط الوطني، ددوان المطبوءات الجامعدة، الجزائر، 1997 ، ص 25

الأصل المالي	ملاحظة	إجمالي N	رصيد n	صافي N	صافي N-1	الخصوم المالية	ملاحظة	N	N-1

- أصول غير جارية - الفرق بين الاقتناء المنتوج الإيجابي أو السلبي - تثبيتات غير مادية - تثبتات مادية - أراضي - مباني - تثبتاث مادية أخرى - تثبيتات ممنوح امتيازها - تثبيتات يجرى انجازها - تثبيتات مالية - سندات موضوعة موضوع معادلة - مساهمات أخرى و ديون دائنة مرتبطة بها سندات أخرى مثبتة - قروض و أصول أخرى غير جارية - ضرائب مؤجلة عن الأجل مجموع الأصل غير الجاري - أصول جارية - مخزونات و مستحقات - ديون دائنة و استخدامات مماثلة - لزبائن - المدينون الآخرون - الضرائب و ما شابهها - ديون دائنة أخرى و استخدامات مماثلة - الموجودات و ما شابهها - الأموال الموظفة و الأصول الجارية الأخرى - الخزينة - مجموع الأصول الجارية - المجموع العام للأصل							- رؤوس الأموال الخاصة - رأس مال تم إصداره - رأس مال غير مستعان له - علاوات و احتياطات - فوارق التقييم - فارق المعادلة - نتيجة صافية - رؤوس أموال أخرى (ترحيل من جديد) - حصة الشركة المجمدة (*) - حصة ذوي الأقلية (*) المجموع (*) • الخصوم غير الجارية قروض و ديون مدينة مالية ضرائب(مؤجلة ومرصود لها) • ديون مدينة اخرى غير جارية • مؤونات و منتجات ثابتة سلفا **مجموع الخصوم غير الجارية 2** • الخصوم الجارية • موردون و حسابات ملحقة • ضرائب • ديون مدينة أخرى • خزينة سلبية مجموع الخصوم الجارية 03 مجموع عام للخصوم			

الفرع الرابع : غلق وإعادة فتح الحسابات والدفاتر

سنتناول في هذا الفرع غلق الحسابات و إعادة فتحها و أيضا غلق دفتر اليومية و إعادة فتحه.

- أولا : غلق وإعادة فتح الحسابات [1]

بعد إعداد الميزانية الختامية للمؤسسة في N/12/31 يجب توقيف التسجيل للقيود في اليومية للسنة السابقة لتسهيل التمييز بين مختلف الدورات و القدرة على المقترنة. إن عملية توقيف التسجيل لا يقصد بها عدم التسجيل المحاسبي نهائيا و إنما الفصل بين الدورات بطريقة محاسبية.

1- إقفال الحساب : عند ترصيد أي حساب فإنه لا يمكن أن يستقبل أي تسجيل جديد و بالتالي نقوم بإجراء عملية الإقفال و ذلك بجعل المبالغ المدينة و الدائنة على نفس السطر و تحت كل مكنهما خطان.

2- فتح الحساب :

بعد غلق الحساب يجب إعادة فتحه من جديد و ذلك بكتابة رصيده أولا في الجانب المدين إذا كان الرصيد مدينا، و في الجانب الدائن إذا كان الرصيد دائنا.

- ثانيا : غلق وإعادة فتح اليومية 2

يتم غلق اليومية في نهاية السنة المالية و إعادة فتحها في بداية السنة كما يلي :

1) إقفال اليومية : تقفل اليومية بإحدى الطريقتين

1-1 بجمع جانبي اليومية (مدين، دائن) و يوضع سطران متوازيان تحت المجاميع، تكتتب المبالغ بالحروف و الأرقام و ترفق بالتاريخ و إمضاء مسؤول الحسابات و يشطب الفرع إن وجد .

1-2 بتم ترصيد الحسابات الفرعية من حسابات الأصول و حسابات الخصوم في الحسابات الأصلية لها و يتم غلق الحسابات بالطريقة التالية

2) فتح اليومية[2]: يفتح دفتر اليومية بإحدى الطرق التالية :

1-2 نسجل على نفس السطر المجموع الظاهر بميزان المراجعة بعد الجرد .

2-2 نسجا قيد افتتاحي مركب يجعل الحسابات مدينة بالنسبة للحسابات ذات الأرصدة المدينة و جعل الحسابات الدائنة بالنسبة لذات الأرصدة الدائنة معتمدين في ذلك على ما هو ظاهر بميزان المراجعة بعد الجرد

خاتمة الفصل الثاني :

إن عملية وضع أرصدة الحسابات في تطابق مع الواقع تعتبر الخطوة الأولى للوصول إلى التحديد الصحيح لنتيجة الدورة المحاسبية . و بعد الانتهاء من قيود التسوية و الخاصة بأصول و خصوم الميزانية تقوم المؤسسة بالتسجيل المحاسبي لعمليات إعادة الترتيب التي تسمح بترصيد حسابات التسيير، إضافة إلى حسابات النتائج حسب الطبيعة و الوظائف، ثم القيام بإعداد وثائق الحصيلة (جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة و الوظائف، الميزانية الختامية) و أيضا إعداد الجداول الملحقة.

- و بهذا تكون المؤسسة قد انتهت من رسم كل القوائم المالية الخاصة بها.

[1] محمد الزين خاف ربي، مرجع سابق، ص 08 بوعلام بوشاشي، مرجع سابق، ص 217

[2] بوعلام بوشاشي، مرجع سابق، ص 218

مقدمة الفصل الثالث:

بهدف الاستفادة من خدمات لأكثر من فترة مالية تقوم المؤسسة باقتناء الأصول الثابتة و تقاس تكلفة هذه الأخيرة بتكلفة شرائها و يقصد بتكلفة الشراء (التكلفة التاريخية) أي المبالغ النقدية التي دفعت في سبيل الحصول على الأصل و يجب قياس الأصول الثابتة و إظهار صافي قيمتها بالقوائم المالية و ذلك وفقا لتكلفة الشراء بعد تعديلها بما يقابل النقص في قيمتها الكامنة و يسمى هذا النقص الاهتلاك.

كذلك يحدد مبلغ الديون المشكوك في تحصيلها أو التدفي في قيم المخزون أو ..... أي تشكل ما يسمى بالمؤونة. و ذلك إما عن طريق فحصر المراكز المالية أو على أساس الخبرات السابقة.

كما يكتسب جرد النقدية – الصندوق - أهمية بحيث يسمح بالتأكد من صحة العمليات المتعلقة بالنقدية أو الصندوق و تتم هذه العملية عن طريق مقارنة الرصيد الدفتري لحساب الصندوق مع الرصيد الفعلي للصندوق .

أيضا تحتفظ البنوك بحساب لكل عميل و كذلك المنشآت بحساب خاص بالبنك لدينا و في نهاية كل رصيد حساب البنك الظاهر بميزان المراجعة و بين حساب المنشآت بدفاتار البنك. و لأجل كل هذا نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة شاملة المتمثلة في المباحث:

المبحث الأول : الإهتلاكات

المبحث الثاني: المؤونات

المبحث الثالث: جرد الأموال الجاهزة (البنك،الصندوق)

المبحث الأول : الاهتلاكات

إن الاستثمارات تفقد قيمتها شيئا فشيئا بعد موور الزمن مما يستدعي تغييرها بعد عدد من السنوات أما لأنها استنفذت تماما أو لأنها لو تعد تستجيب لمتطلبات الاستعمال و في مبحثنا هذا سنتطرق إلى مختلف التعارف المتعلقة بالاهتلاك و حسابه و كيفية التسجيل.

المطلب الأول: مفهوم الاهتلاك

الفرع الأول: تعريف الإهتلاك[1]

نعني بالاهتلاكات الاثبات المحاسبي للتدني الذي يحدث في قيمة الاستثمار بفعل الاستعمال أو التقادم فالاستثمار سواء كان تجهيزات إنتاج أو تجهيزات اجتماعية.....الخ ، هي أموال مخصصة للعمل و نشاط المؤسسة ، و ليس لغرض البيع و نتيجة لذلك تتناقص قيمتها مع الوقت تدريجيا بحيث تنقص الطاقة الانتاجية لها و بعد فترة من الوقت تختلف باختلاف الاستثمارات تصبح المؤسسة مظطرة لتغييرها و ذلك نتيجة للأسباب التالية:

- لأن الاستثمار تآكل و أصبح إصلاحه غير ممكن.
- لأن الاستثمار أصبح لا يستجيب لمتطلبات الاستغلال.
- نتيجة ظهور أدوات انتج حديثة و أكثر إنتاجية أو لأسباب أخرى.

و يعرف الاهتلاك على انه ذلك الجزء من تكلفة الأصل الثابت الذي يخصم من الإيرادات (النواتج) مقابل خدمات الأصل الثابت المستخدم في نشاط المؤسسة (سواء كان نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي) أي أن الاهتلاك يمثل تكلفة من تكاليف الإنتاج مقابل النقص الفعلي للأصل الثابت نتيجة استعماله لتقادمه الزمني او لظهور ابتكارات جديدة[2].

و يعرفه النظام المحاسبي المالي الجديد على انه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته.

ويقصد بالقيمة المتبقية هي المبلغ الصافي للأصل الذي يرتقب الكيان الحصول عليه عند انقضاء مدة نفعيته بعد استبعاد تكاليف الخروج المنتظرة.

وللإشارة فإن طريقة إهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها أو ينتجها ذلك الأصل[3]

---

[1] شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة العامة حسب المخطط الوطني للمحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية، جزائر 1997، ص204

[2] الملتقى

[3] محمد بوتين، تقنيات المحاسبة العامة للمؤسسة–ديوان المطبوعات–، الجزائر، ص201

- **المفهوم المالي للاهتلاك:** يرتبط هذا المفهوم عادة بنظرية الاهتلاك المخصص لتجديد الاستثمار و الذي يعرفه بكونه عملية تمكن المؤسسة من استبدال أصولها الثابتة أي يعتبر مصدر من مصادر التمويل الذاتي للمؤسسة.
- **المفهوم الاقتصادي للمؤسسة :**هو عبارة عن توزيع تكلفة شراء الأصل الثابت أو الفرق بين تكلفة الشراء و إيرادات المبيعات مقسمة على تكاليف الإنتاج التي تخص دورات من اجل قياس تكلفة رأس المال الثابت أو حساب النتيجة.
- **المفهوم المحاسبي للاهتلاك:** يهدف إلى قياس قيمة الأصل الثابت في أي مرحلة من مراحل حياته و ذلك من اجل:

- قياس الربح الذي ينتج عن استخدام الأصل الثابت خلال فترة معينة ، و ان هذا الربح يقيم أجزء من تكلفة ذلك الأصل.
- الاهتلاك في حد ذاته لا يوفر أموال لتعويض الأصل الثابت المهتلك و إنما هو ضمان لصيانة رأس المال.

الفرع الثاني:الأدوار الاقتصادية و المالية للإهتلاك.

1) **الدور الاقتصادي:** الاهتلاك يمكن من التسجيل الدوري لقيمة التدني و الانخفاض في قيمة الاستثمارات سواء بصفة آلية أو جزية من منتجات المؤسسة ، لذلك فان الأقساط تكون ضرورية لتحديد هذه الاستثمارات عندما يصبح خارج الاستعمال ، في الفترة التي تقل فيها قيمة النفوذ فان الاهتلاكات المحسوبة على أساس القيمة الأصلية للاستثمار تكون غير كافية و لا يمكن تجديد هذه العناصر الخارجة عن الاستعمال لذلك فمن الضروري ان تقوم بتجدبد أقساط الاهتلاكات انطلاقا من قيم إعادة التقدير.
2) **الدور المالي:** إن قيمة الاهتلاكات المطبقة في نهاية الدورة تكون المؤسسة مصدرا داخلي للتمويل الذي يؤدي إلى اقتناء استثمارات جيدة و إذا ما أضيفت قيمته إلى الأرباح، فان هذا الإجمالي يسمى هامش التمويل الذاتيً الذي يمثل القدرة الإجمالية لتمويل استثمارات الاستبدال أو استثمارات جديدة للمؤسسة

المطلب الثاني :حساب الاهتلاك.

يحسب الاهتلاك لأي استثمار بناءا على معلومات دقيقة متوفرة لدى المؤسسة كفواتير الشراء ، عقود الملكية ، و يمكن حسابه بإستخدام عناصر تتمثل في:

- **القيمة الأصلية للاستثمار:** و هي تمثل تكلفة شراء الأصل الثابت أو تكلفة إنتاجه.
- **العمر الإنتاجي للأصل الثابت.**
- **معدل الاهتلاك المطبق.**

قسط الاهتلاك = القيمة الأصلية /مدة الاستعمال .....(أ)

او:

قسط الاهتلاك =القيمة الأصلية * المعدل .....(ب)

او:

قسط الاهتلاك =القيمة المحاسبية الصافية / المدة المتبقية .....(ج)

من خلال العلاقات السابقة (أ، ب،ج) يمكننا حساب مايلي:

1- **حساب المدة:** من (أ): المدة =القيمة الأصلية /قسط الاهتلاك.
2- **حساب القيمة الأصلية:**من (ب): القيمة الأصلية = قسط الاهتلاك/المعدل.
من (أ) القيمة الأصلية = قسط الاهتلاك * مدة الاستعمال
3- **حساب المعدل:** من (ب): المعدل = قسط الاهتلاك /القيمة الاصلية
المعدل =1/المدة أو المعدل/ 100 =المدة
4- **القيمة المحاسبية الصافية :**ق م ص= القيمة الأصلية - مجموع الاهتلاك المتراكم

الفرع الثاني :مختلف طرق حساب الاهتلاك.

هناك أربع طرق لحساب الاهتلاك:

- طريقة الإهتلاك الخطي أو الثابت[1]
- طريقة الإهتلاك المتناقص.
- طريقة وحدات الإنتاج التي تقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.
- طريقة الإهتلاك المتزايد.

وينصح النظام المحاسبي المالي باعتماد طريقة الإهتلاك الثابت في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور في استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة.

1. **الاهتلاك الثابت:**من الأكثر استعمالا في المؤسسات الجزائرية و قسط الاهتلاك حسب هذه الطريقة يحسب كمايلي[2]

قسط الاهتلاك = القيمة الأصلية /العمر الإنتاجي.

أي انه يتم توزيع تكلفة الاستثمار على عمره الإنتاجي بالتساوي ، أي انه كل أقساط السنوات متساوية و يجب الإشارة إلى انه لا يحسب الاهتلاك إلا بعد تشغيل الاستثمار.

و مدة الاستعمال تختلف من أصل ثابت إلى آخر.

العقارات : من 50 إلى 100 سنة المعدل 1% إلى2%

المباني الصناعية: من 20 الى 50 سنة المعدل 2% إلى5%

معدات و أدوات: 10 سنوات عموما المعدل10%

تجهيزات مكتب : من 5 إلى 10 سنوات المعدل % 10 إلى 20 %

ملاحظة : فيما يخص الأصول الثابتة المعنوية فان مدة اهتلاكها حددتب 20 سنة كحد أقصى و في حالة ما اذا استعملت المؤسسة مدة أطول يجب أن تبرر ذلك في الجداول الملحقة او الكشوفات المالية.

مثال:في 2008/07/15 تم اقتناء آلة بقيمة 1.000.000,00 دج عمرها الإنتاجي 5 سنوات

السنة	القيمة الاصلية	القسط	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية اضافية
2008	100.000.00	10.000	10.000	90.000
2009	100.000.00	20.000	30.000	70.000
2010	100.000.00	20.000	50.000	50.000

[1] ملتقى البليدة الاهتلاكات و تدهور التثبيتات حسب SCF الأستاذ عمورة جمال أستاذ محاضرة جامعة البليدة .

[2] 2-هوام جمعة ، تقنيات المحاسبة المعمقة ، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية - 2002 - ص20

2011	100.000.00	20.000	70.000	30.000
2012	100.000.00	20.000	90.000	10.000
2013	100.000.00	10.000	100.000	0

2. **الاهتلاك المتناقص:** حسب هذه الطريقة فان الاصل الثابت يهتلك باقساط سنوية متناقصة و يمكن الحصول على الأقساص المتناقصة كامايلي:

- ايجاد معدل الاهتلاك المتناقص بالاعتماد على معدل الاهتلاك الثابت و المعاملات المحددة كامايلي:
- جدول رقم 5 معدل الاهتلاك المتناقص

عمر الاستثمار	المعامل
من 3 إلى 4	1.5
من 5 إلى 6	2
من 6 فأكثر	2.5

و بالتالي قسط الاهتلاك المتناقص = القيمة الاصلية * المعدل العادي * المعامل * المدة
لكن تطبيق هذه الطريقة فإن القيمة المحاسبية الصافية عند انتهاء عمره الانتاجي لن تؤول الى (0) و لذلك في السنوات الاخيرة تقوم بمايلي:

1) تحسب القسط.
2) نقسم القيمة المحاسبية الصافية على عدد السنوات السابقة ثم نقارن بينهما.

اذا كانت: ق1 < ق2 نرجع و نستخدك الاهتلاك الثابت.

مثال : نفس المثال السابق مع تطبيق الاهتلاك المتناقص.

المعدل = 20% * 2 = 40

وفي السنوات الأخيرة 2/17280 = 8540

6940=40*17280

أي ق1 < ق2 و بالتالي نطبق الاهتلاك الثابت.

اعداد جدول الاهتلاك المتناقص

السنوات	القيمة الاصلية	المعدل	الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2008	100.000	40	20.000	20.000	80.000
2009	80.000	40	32.000	52.000	48.000
2010	48.000	40	19.200	71.200	28.800
2011	28.800	40	11.520	82.720	17.280
2012	17.280	40	8.640	91.360	8.640
2013	17.280	40	8640	100.000	0

3. **الاهتلاك المتزايد:**وفق هذه الطريقة يتزايد قسط الاهتلاك من سنة الى اخرى ، و تلجأ إلى استخدام هذه الطريقة اذا كان الاستثمار متطور و يحتاج ،لى بعض السنوات للتحكم فيه
   - معدل الاهتلاك = رقم السنة /مجموع أرقام السنين.
   - مجموع أرقام السنين = ن (ن+1)/2

و بالتالي قسط الاهتلاك المتزايد = القيمة الاصلية * المعدل

مثال:شراء آلة بقيمة 160.000 دج ، عمرها الانتاجي 5 سنوات

مجموع أرقاو السنين = 5(5+1)/2 = 2/30= 15

المعدل = رقم السنة / 15

- اعداد جدول الاهتلاك المتزايد:

السنة	القيمة الاصلية	المعدل	الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية اسافية
2008	160.000	15/1	6000	6000	84000
2009	90.000	15/2	12000	18000	72000
2010	90.000	15/3	18000	36000	54000
2011	90.000	15/4	60.000	60.000	30.000
2012	90.000	15/5	90.000	90.000	0

4. **حسب عامل الانتاجية:**هناك طريقتين[1]

4.1 **طريقة معدل الاستخدام الفعلي:**تستخدم الطاقة الانتاجية حسب الساعات و لهذا يجب:

- تحديد تكلفة الساعة الواحدة.
- عدد الساعات الفعلية التي عملتها المعدات خلال السنة الواحدة.

و بالتالي :معدل اهتلاك الساعة = تكلفة شراء الاصل / عدد الساعات المقدرة خلال السنة .

4.2 **طريقة معدل النفاذ الفعلي:** هذه الطريقة تستعمل خاصة مع المصادر الطبيعية (غاز ، بترول ، فحم) حيث يتم تحديد تكلفة المصدر الطبيعي ثمن الشراء ، ثمن التكاليف لغاية اكتشاف المصدر الطبيعي ، التكلفة المتجمعة لإثبات الجدوى الاقتصادية المصدر الطبيعي

- تقدير عدد الوحدات الموجودة من المصدر الطبيعي
- تحديد تكلفة الوحدة الواحدة من المصدر الطبيعي.

و بالتالي :معدل النفاذ = التكلفة الاجمالية / عدد الوحدات المقدرة.

مثال :اشترت المؤسسة سوناطراك بئر بترول 1.900.000 دج و قد كلفها:

التنقيب عن البئر 175000 دج مصاريف الخبراء 50.000 دج ، سددت كلها بشيك و قدر المخزون ب 1.000.000 : برميل. و لقد استخرجت 200.000 برميل خلال احد السنوات.

[1] عبد السميع الدسوقي ، اساسيات المحاسبة المالية ، الجزء الثاني ، دار وائل للنشر 2002 ص168

حساب الاهتلاك:

نفاذ السنة = معدل النفاذ * عدد الوحدات المستخدمة.

معدل النفاذ = (50.000+175000+1.900.000)/ 1.000.000= 2.125

اهتلاك (نفاذ) السنة= 2.125 * 20.000 = 42.500

المطلب الثالث :المعالجة المحاسبية للاهتلاكات طبقا للنظام المحاسبي الجديد.

بعد حساب قسط الاهتلاك تتم عملية التسجيل المحاسبي باستعمال حسابين:

ح : 681 /مخصصات ، مؤونات الاهتلاك و تدني القيم.

ح : 28 /اهتلاآات الاصول الثابتة على النحو التالي:

681		N/12/31 مخصصات اهتلاك لأصول غ. ج. اهتلاك المنشآت التقنية قسط إهتلاك لسنة N	XX	
	28X			XX

ح/28

XX

ح/681

XX

حيث يسجل هذا القيد في نهاية كل سنة و بعد انتهاء مدة حياة هذه التثبيتات.

مثال:نفس المثال السابق (تسجيل قسط اهتلاك 2008 و قسط السنة الاخيرة)

681		2008/12/31 مخصصات اهتلاك لأصول غ. ج. اهتلاك المنشآت التقنية قسط إهتلاك لسنة 2008	10000	
	281			10000
681		2013/12/31 مخصصات اهتلاك لأصول غ. ج. اهتلاك المنشآت التقنية قسط إهتلاك لسنة أخير 2013	10000	
	281			10000
281		2013/12/31 ترصيد الألة لسنة الأخيرة	100000	
	215			100000

ومن خلال ما سبق، عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية للإهتلاك، فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل، وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل خسارة في القيمة، وتثبت هذه الخسارة بانخفاض الأصل المذكور وتدرج كعبء.

ولا تكتفي المؤسسة بتسجيل هذه الخسارة أو هذا التدهور فقط، بل ينبغي أن تراجعه دوري عند نهاية آل إقفال.

المبحث الثاني :المؤونات

عملا بمبدأ الحيطة و الحذر تتوقع المؤسسة حدوث بعض الاخطار المحتملة المواكبة لنشاطها ، فتلجأ إلى إعتماد بعض المئونات (المخصصات) المجابهة هذه الاخطار المحدقة بها في شكل اجراءات دفترية ، الغرض منها توزيع أعباء هذه الاخطار على أكثر من سنة مالية واحدة بهدف تحقيق الاثار المهمة على نتاج النشاط خلال الدورة التي قد تحدث أثناءها هذه المخاطر.

المطلب الأول : مفاهيم عامة حول المئونة.

في تعريفنا للمئونة يجب التطرق ،لي مفهومها و كذلك دورها.

- **أولا : تعريف المئونة :**هي أعباء تتضمن على عنصر عدم اليقين بالنسبة لمبلغها و في بعض الأحيان بالنسبة لوجودها ، هذه الأعباء هي محتملة لكنها تواجدت خلال الدورة المحاسبية لذلك لابد من تسجيلها محاسبيا في نهاية الدورة حتى تكون النتيجة المحددة من قلب المؤسست دقيقة[1].
- **ثانيا: دور المئونة:** إنّ تكوين المئونات يمكن من تسوية و ضبط الميزانية و ذلك بإظهار قيمة كل من التدنيات و الديون المحتملة.
- تقوم المئونات بتقليص ربح الدورة التي هي على عاتقها حيث تحتفظ ضمن أصول المبالغ النقدية المهينة للخروج.

[1] هوام جمعة ، مرجع سابق الذكره (ص246)

- تجنب المئونات نتيجة الدورة الموالية التي تحققت فيها ، أن تكون مثقلة بالخسارة و بالتكاليف و بالتالي تواجه الخسائر المحتملة خلال الدورة اللاحقة
- موازنة التدنيات المسجلة للأصول.
- المئونات تكون مصادر خاصة ، حيث توجد ضمن أصول الميزانية و إلى جانب آل هذا فإنّ:

- المئونة غير كافية ، تترك حصة بالغة من التكلفة أو الخسارة التي تثقل نتيجة الدورة الموالية.
- إنّ انخفاض الفاض في المئونة ينقص من نتيجة الدورة فيجعلها خاطئة.

المطلب الثاني :أنواع المئونات.

من أهم انواع المئونات الموجودة في النظام المحاسبي المالي الجيد نذكر[1]:

- مئونة تدني قيم الأصول الثابتة.
- مئونة تدني قيم المخزون.
- مئونة تدني قيم الزبائن.
- مئونة تدني قيم السندات

الفرع الاول :مئونة تدني قيم الأصول الثابتة:

هذه المئونة لم تكن موجودة في النظام المحاسبي الوطني و تم ادراجها في النظام المحاسبي المالي الجديد حيث يلزم في نهاية النشاط أو الدورة (عند تاريخ الاختتام) إذا كان لديها دليل أو علامة تبين أنّ الأصل من الممكن أن يفقد قيمة ، بتقييم القيمة القابلة للاسترجاع حيث ، القيمة القابلة للاسترجاع هي القيمة المرتفعة بين سعر البيع الصافي و قيمة النفع للأصل.

أولا : سعر البيع الصافي:

هو المقدار أو المبلغ الذي تستطيع المؤسسة الحصول عليه من خلال بيع الاصل و في شروط منافسة عادية بين الطرفين تتوفر لديهم المعلومات الكافية.

ثانيا :قيمة النفع للأصل:

هي القيمة الحقيقة لتقييم تدفقات الخزينة في المستقبل بالنظر إلى الاستعمال المستمر للأصل و تنازله له في نهاية مدة استعماله.

إذا كانت القيمة القابلة للاسترجاع للأصل ، أقل من القيمة المحاسبية الصافية للإهتلاكات فإنّ المؤسسة تقوم باسترجاع القيمة القابلة للاسترجاع.

و مقدار الفائض بين القيمة المسترجعة و القيمة المحاسبية الصافية بشكل تدني القيمة للأصل.

ملاحظة: في حالة عدم تمكن المؤسسة من تحديد سعر البيع الصافي فإنّ:

القيمة المسترجعة =قيمة النفع للأصل.

و منه : تدني القيمة للأصل الثابت بشكل:

(القيمة السترجعة - القيمة المحاسبية الصافية) > 0

I. التسجيل المحاسبي

		31/12/N		

[1] محمد الزين خاف ربي ، ترجمة جمال خليفة ، تقنيات المحاسبة ص 155-156

681		مخصصات اهتلاك لأصول غ. ج.	XXX	
	29	تدني قيمة الأصول الثابت		XXX
		قسط إهتلاك لسنة 2008		

II. استعمال المئونة :تقوم المؤسسة خلال نهاية الدورة القادمة بتقييم أصولها و بالتالي نكون أمام الحالات التالية

1- ارتفاع قيم الأصول فيسجل:

من ح/681 ←——— ح/91

2- انخفاض قيمة التدني أو زوالها فنسجل:

من ح/29 ←——— ح/781

استرجاع للمئونات تدني قيم التثبيتات

الفرع الثاني : مئونة تدني قيم المخزون (ح/39):

قيد يحدث طبقا لانخفاض أسعار الخدمات أو اللوازم و السلع أو طبقا لقدمها أو الاتلافات الطارة عليها تكون القيمة الحقيقية لهذه الممتلكات بتاريخ الجرد أقل من تكلفة شرائها أو أقل من تكلفة انتاجها مما يجبر المؤسسة على تخصيص مئونة لمواجهة تدني قيم هذه المخزونات.

- **أولا : التسجيل المحاسبي :.**حسب النظام المالي الجديد نسجل مايلي[1]:

		31/12/N		
685		مخصصات اهتلاك لأصول غ. ج.	XXX	
	39	تدني قيمة المخزون		XXX
		قسط إهتلاك لسنة 2008		

مثال: كانت القيمة المحاسبية للبضائع 30.000 دج في 2008/12/31 بينما القيمة السوقية لها 25000 دج. تشكيل مئونة

		2008/31/12		
685			5000	
	390	تشكيل مئونة		5000

- **ثانيا:استعمال المئونة :**خلال الدورة المقبلة تقوم المؤسسة بإعادة النظر في قيمة المخزونات و عوض تكوين مخصص جديد (في حالة القيمة السوقية < القيمة المحاسبية) نستعمل المئونة المكونة سابقا كمايلي:

[1] شبايكي سعدان ، (مرجع سابق الذكر) ص219

1- **في حالة ارتفاع المئونة :** تشكل مخصص لقيمة المؤونة لهذه الدورة و مؤونة الدورة السابقة بنفس قيد التكوين.
2- **في حالة انخفاض المؤونة :** حيث يتم الغاء الجزء الذي لم تعد المؤسسة بحاجته آليا- وفقا للقيد الآتي باستعمال (ح/785 استرجاع الاستغلال عن خسارة القيمة و التموينات ، الاصول الجارية).

		N/31/12		
39		خسائر القيمة عن المخزونات و الجاري تخزينها	XXX	
	785	استرجاع الاستغلال عن خسارة القيمة و التموينات ، الاصول الجارية		XXX

مثال: تابع للمثال سابق

لاحظت المؤسسة خلال الدورة المقبلة أن قيمة البضائع أصبحت تساوي 27000 دج حسب المخطط الوطني المحاسبي الجد تسجل:

		N/31/12		
39		خسائر القيمة عن المخزونات و الجاري تخزينها	200	
	785	استرجاع الاستغلال عن خسارة القيمة و التموينات ، الاصول الجارية		200

الفرع الثالث : تدني قيم الزبائن (ح/49)

تقوم المؤسسة بتكوين مئونة في حالة حصولها على معلومات توضح أنّ أحد زبائنها محتملا أنه لن يسدد جزء من دينه وفق المراحل التالية:

- تحويل حساب الزبون إلى حساب زبائن مشكوك فيهم.
- تخصيص المئونة.

أولا : التسجيل المحاسبي: يتم التسجيل المحاسبي حسب النظام المالي المحاسبي الجديد

		N/31/12		
416		الزبائن المشكوك فيهم	XXX	
	411	الزبائن تحويل الحساب		XXX
		N/31/12		
685		مخصصات للاهتلاآات و التموينات وخسائر القيمة	XXX	
	4916	خسار القيمة عن		XXX

		حسابات الزبائن تشكيل مئونة		

مثال: في 2008/12/31 تبين ان احد زبائن المؤسسة المقدر دينه ب 10000 دج أنّه في وضعية مالية عسيرة و لهذا احتمال عدم تسديد دينه بقيمة 20%

التسجيل المحاسبي :حسب النظام المحاسبي الجديد

416		2008/31/12 الزبائن المشكوك فيهم	10000	
	411	الزبائن تحويل الحساب		10000
685		2008/31/12 مخصصات للاهتلاآات و التموينات وخسائر القيمة	2000	
	4916	خسار القيمة عن حسابات الزبائن تشكيل مئونة		2000

ثانيا : استعمال المئونة:خلال الدورة المقبلة قد تتغير وضعية الزبون سواءا الى الاحسن او الى الاسوأ.

1- تدهور وضعية الزبون اكثر:

في هذه الحالة تقوم المؤسسة برفع المئونة السابقة وفق قيد التكوين.

2- تحسن وضعية الزبون:

تقوم المؤسسة بتخفيض المخصص و تبقي ما تحتاج اليه فقط ، ويكون التسجيل كمايلي:

4916		N/31/12 خسائر القيمة عن حسابات زبائن	XXX	
	785	استرجاع الاستغلال عن خسارة القيمة و التموينات ، الاصول الجارية		XXX

مثال: تابع في n+1/12/31 اتضح للمؤسسة ان وضعية الزبون تحسنت ووعدها بدفع 90% من دينه.

يتم التسجيل حسب النظام المحاسبي الجديد كمايلي:

4916		1+N/31/12	1000	
	785	استرجاع الاستغلال من المئونة		1000

ثالثا :الدفع من أجل الترصيد:

في حالة ما إذا سوى الزبون وضعيته المالية و أصبح قادرا على الدفع بإلغاء المئونة وفق القيود التالية

4916		N/31/12 استرجاع المئونة	785	XXX	XXX
512 أو 53 6X	416	N/31/12 تحصيل جزء من المئونة		XXX	XXX
512 أو 53	416	N/31/12 تحصيل الدين الكامل		XXX	XXX

في حالة ما إذا عجز أحد الزبائن عن تسديد قيمة الدين نتيجة تدهور وضعيته المالية كإفلاس مثلا يحول رصيده إلى حساب حقوق معدومة وفق القيد التالي

654		N/31/12 خسائر عن ديون غير قابلة للتحصيل		XXX	
	411	زبائن ترصيد حساب الزبائن			XXX

في حالة ما إذا تم تحصيل الدين لاحقا يسجل في مداخيل الديون المعفاة أو استرجاع الحقوق المعدومة وفق القيد التالي[1]:

512 أو 53		N/31/12 بنوك حسابات جارية أو صندوت		XXX	
	756	المدخولات عن الديون دائنة المهتلكة تحصيل دين معدوم			XXX

مثال: خلال الدورة ن أفلس أحد الزبائن المؤسسة و كانت قيمة دينه 50000 دج

[1] الحاج عطاري مرجع ذكر سابقا ص 52

-تسجيل العملية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد

654		N/31/12	5000	
	411	ترصيد حساب الزبائن		5000

لكن بعد مدة تبين أن للزبون أملاك فتم توزيعها و كان للمؤسسة نصيب يقدر ب 20000 دج يتم التسجيل المحاسبي كمايلي:

53		N/31/12 صندوت	2000	
	756	المدخولات عن الديون دائنة المهتلكة		2000
		تحصيل دين معدوم		

الفرع الرابع : مئونة تدني قيم السندات:

تحسب أو تحدد بالمقارنة بين القيمة الاسمية والقيمة السوقية للسندات . فإذا كان سالب تشكل المؤسسة مئونة[1]

حسب النظام المحاسبي المالي يفرق بين الأصول المالية الثابتة (غير الجارية) والأصول المالية الجارية ، حيث الأولى تعالج محاسبيا عن طريق ح . 29 / أما الأصول المالية الجارية فلا يشكل لها مخصص أو مئونة ، وإنما عند التقييم فالفرق يسجل مباشرة في قيم السندات كأربح أم كخسارة في حسابه:

*ح/: 765 فرق التقييم للأصول المالية موجب.

*ح/: 665 فرق التقييم للأصول المالية سالب.

أولا:التسجيل المحاسبي : يتم التسجيل المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي الجديد كمايلي

50		N/31/12 قيم منقولة للتوظيف	XXX	
	765	فرق التقييم موجب		XXX
665		N/31/12 فرق التقييم سالب	XXX	
	50	قيم منقولة للتوظيف		XXX

ثانيا : استعمال المئونة:

[1] بوشاشي بوعلام ، المنبر في المحاسبة العامة ، دار هومة للنشر و التوزيع ، الجزائر، 1999 ، ص1

1- **ارتفاع قيمة المئونة :** تسجل نفس القيد بالفرق
2- **انخفاض أو الغاء المئونة :**أي أصبحت قيمة السندات السوقية أقرب أآثر للقيمة الاسمية فتسجل كمايلي:

492X		N/31/12	XXX	
	796	استرجاع جزء من المؤونة أو المؤونة		XXX

مثال : للمؤسسة سندات توظيف بقيمة 25.000 دج ، وفي 31/12/n+1 كانت قيمتها السوقية 21.000 دج
في n+2/12/31 أصبحت قيمتها السوقية 23.000 دج
في n+3/12/31 أصبحت قيمتها السوقية 25.000 دج
في n+4/12/31 أصبحت قيمتها السوقية 28.000 دج

665		1+N/31/12 فرق التقييم سالب	4000	
	50	قيم منقولة للتوظيف		4000
665		2+N/31/12 فرق التقييم سالب	2000	
	50	قيم منقولة للتوظيف		2000
		3+N/31/12 لا شيء		
50		4+N/31/12 قيم منقولة للتوظيف	3000	
	765	فرق التقييم موجب		3000

- **التنازل عن الأصول المالية الجارية أو السندات :** الفرق بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية يسجل اما في ح/767 ربح على التنازل عن الأصول المالية أو في ح/ 667 خسارة على التنازل عن الأصول المالية كما يلي:

حسب SCF

50		N/31/12 قيم منقولة للتوظيف	XXX	
	767	التنازل عن الأصول المالية		XXX

667		N/31/12 خسارة التنازل عن الأصول المالية قيم منقولة للتوظيف	XXX	XXX
	50			

خامسا:مئونة زيادة عناصر الخصوم :تضم هذه المئونة نوعين:

- ح/: 190 مئونة الأخطار المحتملة.
- ح/: 195 مئونة التكاليف الواجب توزيعها على عدة سنوات.

1. **مئونة الخسائر المحتملة :** قد تتوقع المؤسسة في بعض الأحيان حدوث خسائر لا تتعلق بالاستغلال العادي ، كفرض غرامات عليها نتيجة التصريح الخاطئ لمصالح الضرائب ، تغيرات في أسعار الصرف ، مشاكل ومنازعات قضائية مع الغير ، ..... الخ . ومن مبدء الحيطة والحذر تكون المؤسسة مخصص لمواجهة هذه الخسائر.
2. **مئونة التكاليف الواجب توزيعها على عدة سنوات :** عند قيام أو شرع المؤسسة في القيام بمشروع كترميمات ، اصلاحات ، ..... الخ . ولا تستطيع تحميل التكلفة على دورة واحدة فقط ، تقوم بتوزيعها على عدة سنوات عن طريق تكوين مخصص آل سنة ، وهي تغيير نفقات تتعلق بالنشاط العادي.

حسب النظام المحاسبي المالي الجديد ، لقد فرق بين المئونة المعلقة بالخصوم الجارية ومئونة الخصوم غير الجارية.

ح/151 مئونات على التكاليف – خصوم غير جارية

ح/481 مئونات الخصوم الجارية.

1. **مئونة الخصوم غير الجارية :** تضم مئونات التكاليف و المئونات من أجل احتياطات وضروريات في جانبها الدائن ، بالمقابل مع الجانب المدين لأحد حسابات المخصصات

ح/153 ارتباطات الوحدة لعنصر منحة التقاعد ، التعويض

2. **مئونة الخصوم الجارية :** هذه المئونة خاصة بعناصر الخصوم الجارية (لمدة أقل من سنة) كالموردين ، الضرائب ، التي تسددها خلال الدورة الموالية لدورة تكوين المئونة

التسجيل المحاسبي:

186	153 أو 155	N/31/12 تشكيل مئونة	XXX	XXX
186	156	N/31/12 تشكيل مئونة	XXX	XXX

المبحث الثالث :جرد الاموال الجاهزة:

يعني جرد الاموال الجاهزة هو ان رصيد الاموال الجاهزة من رصيد حساب البنك و رصيد حساب الصندوق في المؤسسة هو نفسه الرصيد الموجود في حسابها لدى البنك او الصندوق و لهذا الغرض تقوم المؤسسة بعملية جرد لكلا الحسابين ، البنك و الصندوق.

المطلب الاول :جرد البنك

الفرع الاول : بعض المفاهيم المختلفة.

1- **السيولة :**حتى تتمكن المؤسسة من مزاولة نشاطها يجب ان تتوفر ع7 لى سيولة قد تحتفظ بها في خزينتها آما تودع للمؤسسات المالية و خاصة البنوك و مصالح البريد و يتم التعامل في هذه السيولة عن طريق وثيقتين هما الشيك و الايصال.

2- **الايصال :** هو وثيقة ادارية مالية تثبت انتقال الاموال من شخص يدعى المودع لدى شخص ثاني يدعى المودع له الاول قد يكون مؤسسة كما قد يكون افرادا اما الثاني يتمثل في المؤسسات المالية بمختلف انواعها بالإضافة الى مصالح البريد و قد يستعمل الايصال لتبرئة الذمة فمثلا :عند تسديد مصاريف الكهرباء بشيك فعندئذ يمثل الاشعار المتحصل كدلالة لتسوية مصاريف الكهرباء لدى الجهات المختصة.

3- **الحساب الجاري:**يجوز للمؤسسات و الافراد فتح حساب جاري و تودع فيه ما شاء من اموال و تستطيع ان تسحب هذه الاخيرة في اي وقت شاءت جزئيا او آليا و ذلك عن طريق تحرير وثيقة و تسمى الشيك لشخص ثالث او لصاحب الحساب بحد ذاته.

4- **الايداع :**و هو حساب يفتح لدى البنوك فقط و هو حساب تودع فيه المؤسسة ما شاء من اموال غير انه لا يستطيع ان يسحب هذه الاموال كليا او جزئيا إلا بعد فترة معينة بسحب الفوائد فقط و قد تكون مسبقا و هذا ما يسمى بتجميد الاموال.

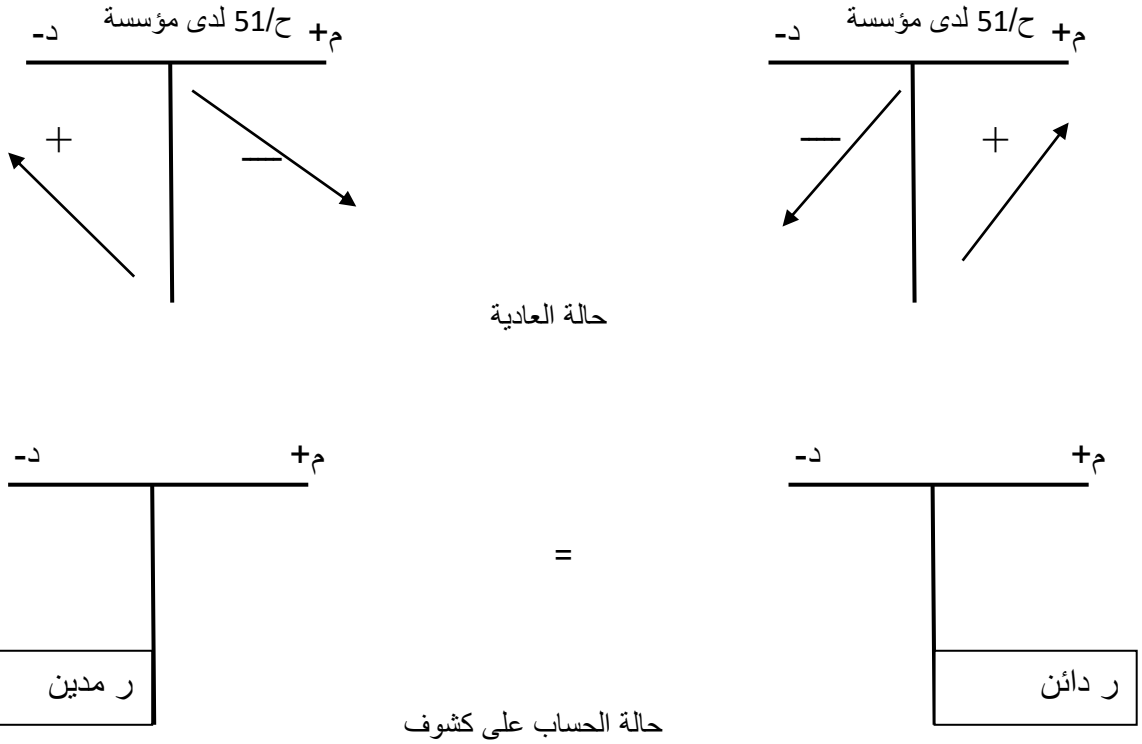
5- **السحب على المكشوف:**و هذا يعني ان البنك (البنك فقط و غير ذلك ممنوع) يمنح الاموال للمؤسسة بالرغم من انعدام رصيدها و يعود ذلك لقوة المؤسسة الاقتصادية او الطرق الضامنة في المؤسسة و الممثل في الدولة (المؤسسات العمومية) و هكذا يظهر حساب البنك في نهاية السنة برصيد دائن يجب ان يسوى.

6- **الشيك:**هو سند تجاري يتضمن امر صادر من شخص اول يدعى المحرر الى شخص ثاني يدعى المسحوب عليه المؤسسة المالية ، البنك او مصالح البريد بان يدفع جزء من الاموال قد يكون آل الموال المودع لديه شخص ثالث يدعى المستفيد بمجرد الاطلاع (الورقة التجارية تدفع ليس بمجرد الاطلاع و انما وصول تاريخ الاستحقاق).

الفرع الثاني :جرد البنك (المقاربة البنكية):

يعني جرد البنك التأكد من ان رصيد حساب البنك لدى المؤسسة هو نفسه الرصيد الموجود في حسابها لدى البنك و لهذا الغرض تقوم المؤسسة بإعداد مذكرة بين الحسابين المذكورين و الكل يعلم ان حساب البنك في دفاتر المؤسسة حق من حقوقها و هذا يفتح و يزيد المدين و عادة ذو رصيد مدين إلا في حالة السحب على المكشوف ان يكون ذو رصيد دائن الواجب التسوية.

اما التسجيل في دفاتر البنك للحساب البنكي هو عكس التسجيل للمؤسسة حيث يفتح و يزيد في الطرف الدائن و عادة ما يكون ذو رصيد دائن لدى المؤسسة يكون مساويا للرصيد الدائن في دفاتر البنك هذا في الحالة العادية نفس الشئ في الحالة الاستثنائية (السحب على المكشوف (اي يجب ان يكون الرصيد الدائن لدى المؤسسة يساوي الرصيد المدين لدى البنك آما هو موضح في الشكل التالي[1]:



و نظرا للتقارب الزمني و التسجيل لدى البنك و المؤسسة يجعل الرصيدين غير متساويين اي ان الرصيد المدين او الدائن لدى المؤسسة لا يساوي الرصيد الدائن او المدين و يعود ذلك لعدة اسباب نذكر منها:

- شيكات حررتها المؤسسة تسديدا لحساباتها و قيدتها في دفاترها إلا ان مستلم الشيك لم يقدمه للبنك و على هذا لا يظهر في كشوف الحساب الى ان يقدم.
- شيكات ارسلتها المؤسسة للبنك لتحصيلها لحسابات ، و يأخذ البنك وقتا في سبيل تحصيلها و تقييدها في حساب المؤسسة و قد يرسل كشف الحساب قبل تحصيله لهذه المبالغ ، و على هذا لا يظهر في كشوف الحساب.

[1] شبايكي سعدان، مرجع ذكر سابقا ص224

- فوائد مدينة او دائنة و مصاريف و عمولة البنك قد سجلها البنك في حساب عميله، و ذلك دون احظراه و على هذا ترد في كشفه الحسابي ، غير ان العميل لم يسجلها في دفاتره لعدم استلامه اشعاربها و مهما كان من امر في حالة عدم تساوي الرصيدين (رصيد دفاتر المؤسسة و رصيد الكشف المرسل من البنك) عندئذ يجب على المؤسسة ان تقوم بعملية تجعل الرصيدين متساويين و تسمى هذه العملية بجرد البنك (المقاربة البنكية) و تتمثل هذه الاخيرة في الخطوات التالية:

1- اجراء قيود التسوية اللازمة لإثبات العمليات التي وردت بكشف حساب البنك و لم تسجل بعد في دفاتر المؤسسة و مثال ذلك:
- الايرادات التي حصلها البنك لحساب المؤسسة
- المدفوعات التي قيدها البنك خصما من حسابها.
- المدفوعات التي سددها البنك لحسابها.

2- يتم اعداد قائمة التسوية لتعديل رصيد حساب المؤسسة لدى البنك ، آما يظهر في حساب البنك رصيد حساب البنك مع رصيد كشف الحساب.

3- تسجيل نتائج المقاربة في يومية المؤسسة.

مثال: عن جرد البنك بتاريخ 2007/12/31 وصل الى المؤسسة (س) من بنكها آشف بعملياتها التي كانت على النحو التالي:

التاريخ	البيان	مدين	دائن
2007/07/01	رصيد دائن		.85987.40
2007/03/08	شيك رقم 5 لأمر سونايتا	4225.00	
2007/04/09	شيك رقم 7 لأمر الكاتل	1312.00	
2007/05/08	دفع نقدى		851.00
2007/06/06	تحويل بنكي من شركة مقاولات		2245.00
2007/07/03	شيك رقم 9 لأمر سوناطراك	3450.00	
2007/08/02	شيك رقم 8 لأمر مصلحة الضرائب	687.65	
2007/10/01	تحويل من شركة سنيك		12816.00

2007/11/10	أقساط قروض بنكية	8412.25	
2007/12/30	شيك رقم 10 لأمر المؤسسة نفسها	39428.20	
	رصيد دائن	64510.30	
	المجموع	122105.40	22451.00

ملاحظة : إن الشيكين رقم 75 لم يتم تسديد قيمتهما بينما كشف حساب البنك لدى المؤسسة يضم

المعلومات التالية

التاريخ	البيان	مدين	دائن
2007/01/01	رصيد مدين	80450.4	
2007/03/07	دفع لحساب لدى البنك	851	
2007/04/05	شك رقم8 لأمر مصلحة الضرائب		687.65

2007/05/05	شيك رقم9 لأمر سوناطراك		3450.00
2007/05/17	شيك رقم37 من شركة مقاولات	22415.00	
2007/08/08	شيك لأمر المؤسسة نفسها		39428.20
2007/11/10	شيك رقم 11 لأمر سونايتا		6240.00
	رصيد دائن		53910.55
	المجموع	103716.40	103716.40

و بمقارنة الكشفين نخرج بالملاحظات التالية:

1- نلاحظ انه تم تسجيل الشيك رقم 37 الوارد من شركة المقاولات بقيمة 22415.00 دج و ليس بقيمته الحقيقية البالغة 22451.00 دج التي تظهر في الكشف الوارد من الشيك ، أي أن هناك فرقا بقيمة 36.00 دج تسبب فيه محاسب المؤسسة.

- شيك رقم 11 لأمر سونترك 2007/11/10 بقيمة 26240.00 دج لم يدفعه البنك حسب .

2- في الكشف الوارد من البنك[1]

- لم يتم تسديد الشيكين رقم 5 و 6 و ذلك حسب الملاحظة الواردة مع الكشف ، وعلى افتراض انه تم تسديدها فإن رصيد أول المدة متساويين.

- بتاريخ 2007/10/01 تم تحويل مبلغ شركة سنيك بمبلغ 12816.00 دج و لم يصل إلى المؤسسة إشعار البنك.
- بتاريخ 2007/11/10 اقتطع البنك مبلغ 8412.25 دج ، تمثل إقساط قروض بنكية دون إشعار المؤسسة بذلك.و بناءا على هذه الملاحظات يمكن إعداد مذكرة المقاربة بين الكشفين على النحو التالي

حسالا البنك لدى المؤسسة			حساب المؤسسة لدى البنك		
البيان	مدين	دائن	البيان	مدين	دائن
رصيد مدين	53910.55		رصبد دائن		64590.3
خطأ في الشيك رقم 37	36.00		شيك رقم 11 لامر سنيك	6240	
تحويل من شركة سنيك	12816.00				

[1] شبايكي سعدان مرجع سبق ذكره ص230

أقساط قروض بنكية		8412.25			
رصيد دائن		58350.3	رصيد مدين	58350.3	
المجموع العام	66762.55	66762.55	المحموع العام	64590.3	64590.3

ونلاحظ بذلك ان الرصيدين قد تساويا و ذلكبعد التصحيحات التي تجري القيود التالية:

ح/51 ←——— ح/411 (36.00)

ح/51 ←——— ح/411 (1281600)

قروض ←——— ح/51 (8412.25)

المطلب الثاني : جرد الصندوق:

يكتسب الصندوق أهمية من أهمية النقدية ذاتها ، و يهدف جرد الصندوق إلى التأكد من صحة العمليات المتعلقة بالنقدية أو الصندوق ، و يتم جرد الصندوق عن طريق مقارنة الرصيد الدفتري لحساب الصندوق مع الرصيد الفعلي للنقدية في الصندوق تاريخ الجرد ، و ينتج عن عملية الجرد أحد الاحتمالات التالية:

1- الرصيد الدفتر يتساوى مع النقدية الموجودة فعلا.
2- الرصيد الدفتري اكبر من النقدية الموجودة فعلا.
3- الرصيد الدفتري اقل من النقدية الموجودة فعلا.

و تتم عملية المحاسبة للحالات السابقة كالآتي:

1. تساوي الرصيد الدفتري مع النقدية الموجودة فعلا:

في هذه الحالة يدل الجرد على صحة العمليات المتعلقة بالصندوق ، وليس هناك أي تسويات أو معالجات محاسبية في هذه الحالة.

2. الرصيد الدفتري اكبر من النقدية الموجودة فعلا:

و يعني ذلك وجود عجز في النقدية الموجودة بالصندوق و يرجع ذلك العجز إلى احد الأسباب التالية:

- تحصيل أمين الصندوق لمبالغ اقل مما هو مدون في إيصالات الاستلام النقدية.
- دفع أمين الصندوق لمبالغ أكثر مما هو مدون في مستندات الصرف.
- اختلاس الصندوق أو النقدية.

و تتم معالجة عجز الميزانية محاسبيا وفق الطرق التالية:

2-1 تحمل المنشأة للعجز : و في هذه الحالة تتحمل المنشأة قيمة العجز إذا كان في الحدود المسموح به لامين الصندوق.

2-2 تحمل أمين الصندوق العجز :في هذه الحالة يتحمل أمين الصندوق قيمة العجز في النقدية و ذلك إذا ثبتت مسؤولية العجز.

2-3 حالة وجود فائض في النقدية : في هذه الحالة يعالج فائض في النقدية أو الزيادة بفتح حساب لفائض النقدية ، و يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة الزيادة في النقدية و حساب الصندوق

مدينا و يعتب هذا الفائض إيراد للمنشأة ، و يرحّل إلى حساب الأرباح و الخسائر

المبحث الأول: الشركة الوطنية للسوناطراك SPA

سوناطراك هي شركة وطنية للبحث والإنتاج والنقل والتحويل والتسويق للمواد الهيدروكربونية (الغاز والسائل). تم إنشاؤه من أجل تغطية الاحتياجات الوطنية على المدى الطويل عن النفط والغاز ووصفت رقم 63-491 من 1963/12/31 والتمويل، وتطوير الأمة من خلال المساهمة الأجنبية.

المطلب الأول: تاريخ سوناطراك:

1963/12/31 إنشاء سوناطراك حريصة على كسر احتكار الشركات الأجنبية استغلال ثروة من الطابق السفلي الجزائري وتبني الجسم من تراكم الموارد المالية اللازمة لانطلاقة اقتصادية، الدولة الجزائرية يخلق 31 ديسمبر 1963، سوناطراك الذي امتدت، أقل ثلاث سنوات في وقت لاحق. يخضع لجميع أنشطة عملية إنتاج النفط.

1966: مددت بعثة لجميع الأنشطة النفطية.

24/02/1971: تأميم المحروقات. 1981 إعادة هيكلة (إنشاء 17 شركة مستقلة). 1992: إطلاق التحديث من عملية مجموعة النفط العالمية.

سوناطراك هي شركة مساهمة (SPA):

المساهم الوحيد لسوناطراك هو الدولة. بقرار من 11 فبراير أصبح 1998 سوناطراك شركة مساهمة مشتركة مع الأجهزة التالية:

- الجمعية العامة (GA).
- مجلس الإدارة (CA).
- الرئيس التنفيذي لشركة يساعده مسامير الرؤساء الذين يقودون الأنشطة.

في عام 1999، كانت الجزائر مع شركائها في طليعة من الاكتشافات العالمية.

يشمل سوناطراك العديد من الأنشطة:

الحرف سلسلة النفط والغاز، مما يجعل مجموعة دمج المنبع إلى المصب.

الأعمال الأساسية التقليدية لشركة النفط والغاز.

يتداول الخدمات النفطية المجال ، والحفر والجيوفيزياء ، خدمة البترولية والعمل الصفقات الدعم والتركيب وأنابيب التوزيع والنقل البحري للهندسة النفط والبناء والتجميع الصناعي الأنشطة المختلفة التي تمتد وتنويع محفظتها البنية التحتية والبنية النفط والغاز وهامة في الاستفادة من القرب من الأسواق الآخذة في التوسع. هذه التهمة قوي ضد الفرقة الأراضي الجزائرية بدأت في التوسع في الدولية.

- الرئيس والرجال الذين شهد التاريخ لسوناطراك:

الرئيس المدير العام ؛ رئيس مجلس الإدارة. لمساهمته في تطوير قانون النفط والغاز. لا البادئ entant من عملية التحديث سوناطراك بدأت منذ عام 1992، والتي تميزت السنوات الأولى من سوناطراك منذ إنشائها في عام 1963 افتتاح.

- آخر سوناطراك:

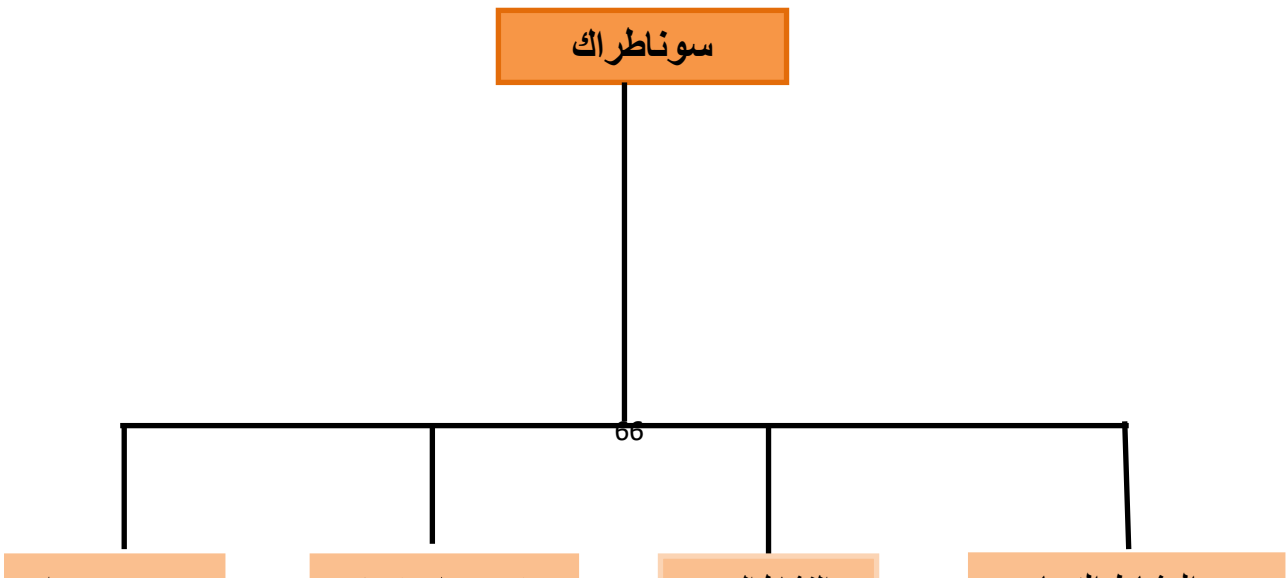
سوناطراك هي شركة دولية مع مجال نشاطها، وصناعة النفط والغاز والتوجه الوزن الاقتصادي الوطني. هذه الخصائص الثلاث بداهة الناقل محددة يجتمع المنطق. في الواقع حول فوائد تجديد مصممة خصيصا لمعايير العمل التجاري الناجح تتجه نحو خلق الثروة.

شركة النفط والغاز سوناطراك من البعد الدولي يجب أن تتكيف الاستراتيجيات والمعايير الدولية، وتلك التي تشاركه المنافسين والشركاء تدويل الأنشطة سوناطراك في منطق شركة النفط والغاز هو القوة الاقتصادية الرائدة في البلاد لإدخال الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي.

سوناطراك للنفط والغاز شركة قادرة على المنافسة دوليا في الجزائر وفي العالم، وأفضل افتراض مساهمته في المصلحة الوطنية في تشغيل والإدارة المثلى للموارد الوطنية تحت -sol والثروة لتعزيز والحفاظ بالنسبة للأجيال المعاصرة والمستقبلية.

مطلب الثاني: منظمة سوناطراك

شكل رقم 01 يوضح تنظيم منظمة سوناطراك



المصدر: معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

لأنشطة السابقة: الاستكشاف والإنتاج.

نقل الأعمال: النقل عبر خطوط الأنابيب.

النشاط يبتلع: لتسييل والتحول.

مطلب الثالث: مكان سوناطراك في اقتصاد الجزائر:

الشركة الوطنية سوناطراك وخدمة الاقتصاد الوطني منذ تأسيسه في عام 1963. وخضع والتغيير والإصلاح من خلال التمديد على جميع الأنشطة البترولية.

اليوم سوناطراك يضمن البعثات الاستراتيجية التي تركز على البحث والإنتاج ونقل ومعالجة وتصفية الغاز الطبيعي وفصل من الغاز النظيف المسال (LPG)؛ فإنه يوفر أيضا السوق المحلية وأسواق المواد الهيدروكربونية السائلة والغازية في السوق الدولية.

المبحث الثاني: تقديم GP1Z معقدة.

المطلب الأول: تعريف GP1Z معقدة

معقد / GP1 Zوهو و احد من ستة مصانع لتسييل الأعمال التجارية التي تملكها (المصب) من الشركة الوطنية سوناطراك.

وهي تقع بين محطة الحرارية من مرس الحاج في شرق ومجمع للغاز الطبيعي المسال الغربي ويمتد على 120 هكتار، وقد بنيت بمساعدة من مجموعة شركات IHI اليابانية-ج ITOCHI بموجب عقد تسليم المفتاح، ثلاث جمل بناء، وتلقي أول 2 سبتمبر 1984، والمرة الثانية في 20 تشرين الثاني عام 1984 والثالث في March2010.

في العام 1983، كان المجمع أربع وحدات لمعالجة الغاز الطبيعي المسال الذي يسمح لها بانتاج 4.8 مليون طن سنويا، بعد الحصول على قطارين الأخرى (تمديد المجمع في عام 1998) ارتفع هذا الإنتاج إلى 7.2 مليون طن في السنة، وبعد ذلك، ثلاثة قطارات إضافية (تمديد ثان في عام 2010) لتصل إلى 10.8 مليون طن / سنة.

كما أن لديها مهمة إنتاج المنتجات في درجة حرارة الغرفة مثل البروبان والبيوتان وغاز البوتان خليط البروبان.

التقنية ورقة البيانات 2-معقدة GP1 / Z:

مهمة معقدة لإنتاج غاز البترول المسال (البروبان والبيوتان) الأعمال التجارية على حد سواء في السوق المحلية والسوق الدولية

اسم الشركة: مجمع / GP1 Z

الموقع: مرس شرم Hadjaj

المساحة: 120 هكتار

الموظفين: agents777

الهدف: 10.8 مليون طن / سنويا من الغاز الطبيعي المسال

المنتجات: البروبان التجاري ، البيوتان التجارية

طريقة المستخدمة: الضغط التقطير

عدد القطارات: تسعة (09) القطارات من 1.2 مليون طن / ذ

الصانع: IHI اليابانية كونسورتيوم (ايشيكاواجيما هاريما للصناعات الثقيلة) وشركات ITOCH.

تاريخ بدء الأعمال: 10 Novembre1980

تاريخ الاعلان: 12 ديسمبر 1983 بيان من أول المرحلة القطار

تاريخ الاعلان: بيان من أول المرحلة القطار 2: 24 février1998

تاريخ الاعلان: بيان من أول المرحلة القطار 3: 12 فبراير 2010

الحقن الشرجية: اثنان أرصفة التحميل تلقي السفينة من النفط والغاز المسال إلى قدرة 000 3-50 000 طن من غاز البترول المسال (D1، M6)

شاحنة مع منحدر التحميل: ستة (06) شاحنات

جهة الإنتاج: تصدير والسوق المحلية

مصدر التمويل: الغاز من حقول الغاز في جنوب الجزائر

تحميل -التخزين: 22 000 M3

التخزين من المنتجات المبردة 560 000 M3

التخزين من المنتجات المحيطة: 2500 M3

3- / كائن معقد

أهمية (الهدف) من مجمع بني في المنطقة الصناعية في أرزيو تهدف معالجة غاز البترول المسال من عدة جنوب الجزائر (حاسي مسعود، حاسي الرمل) لإنتاج الغاز "البروبان" و "البيوتان" المسال .

موقع وحي معقد / GP1 Z:

يقع مجمع / GP1 Zعلى ساحل الجزائر طرد، في حوالي KM40 وهران وKM8 أرزيو.

مجمع 120 هكتارا، ويقع في المنطقة الصناعية في أرزيو. بين المركز الحراري شركة Marse Hadjaj الجانب الغربي هو الغاز الطبيعي تسييل الغاز الطبيعي معقدة.

(/ GL4 Z، الأمونيا ومجمع منتجع (/ GP2 Z، / GL1 Z، / GL2 Z)

المطلب الثاني: المرافق الرئيسية للمجمع

24- مناطق تخزين المواد الخام بسعة لكل منهما.1000 M3

08- دبابة من 70،000 قدرة M3 وحدة لتخزين المنتجات النهائية في درجات الحرارة المنخفضة.

04- المجالات سعة M3 500 وحدة لتخزين السلع تامة الصنع في درجة حرارة الغرفة.

01- المجال M3 500 القدرة على تخزين البنتان.

9- وحدات لمعالجة الغاز الطبيعي المسال من بينهم اثنان من المثبتة حديثا.

ويتكون كل قطار من الأقسام التالية:

- القسم الجفاف
- فصل القسم
- القسم التبريد

2 - وحدات استعادة BOG.

1- محطة السلطة يغذيه سونلغاز.

5 - غرف التحكم.

4 - ضمان مولدات الطاقة في حالات الطوارئ المعقدة.

2- أرصفة التحميل (D1 و M6) والتي يمكن أن تستوعب السفن بسعة تتراوح بين 4000 و 45 000 طن من غاز البترول المسال.

1 - شاحنة رف التحميل.

1- سوف محطة ضخ مياه البحر.

1- نظام المراقبة عن بعد.

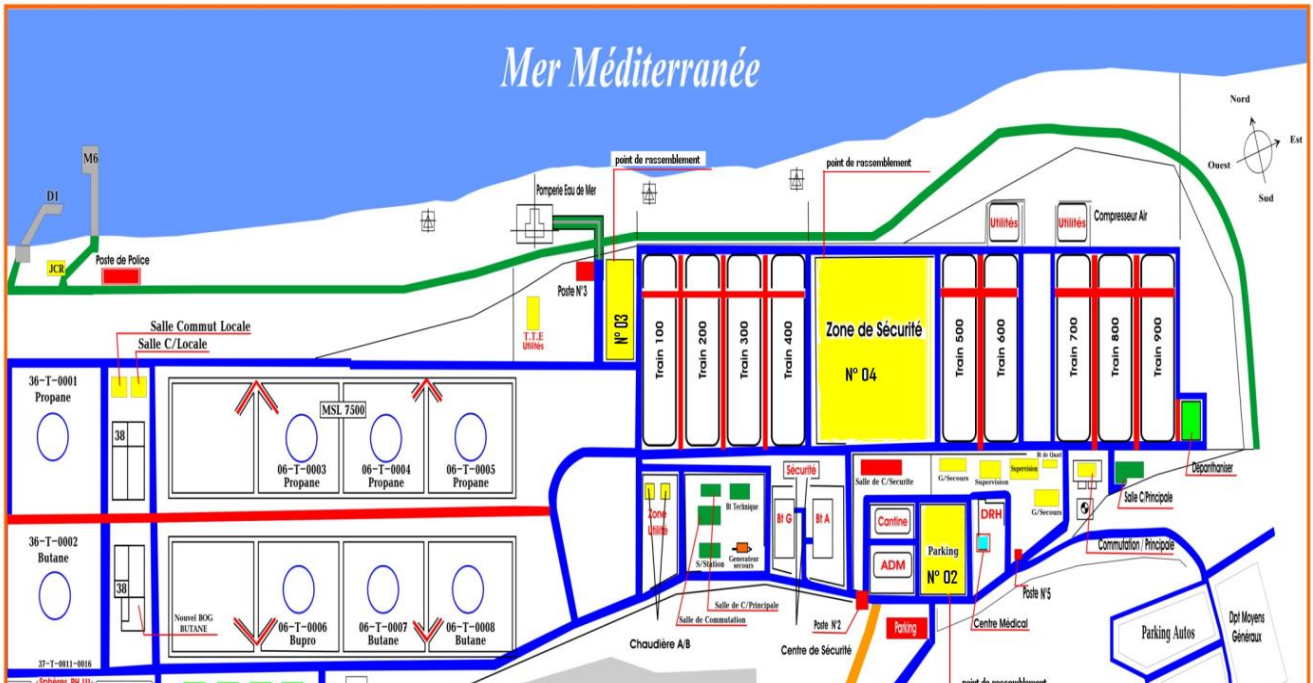
2- وحدة SIDEM من تحلية مياه البحر.

3- المحطتين معالجة مياه الصرف الصحي المرحلة الأولى والمرحلة الثانية(.WWT WWT)

1- وحدة من التزييت.

1-وحدة من إبطال مفعول المواد الكيميائية لمياه الصرف الصحي.

- خطة داي ماس GP1 / Z

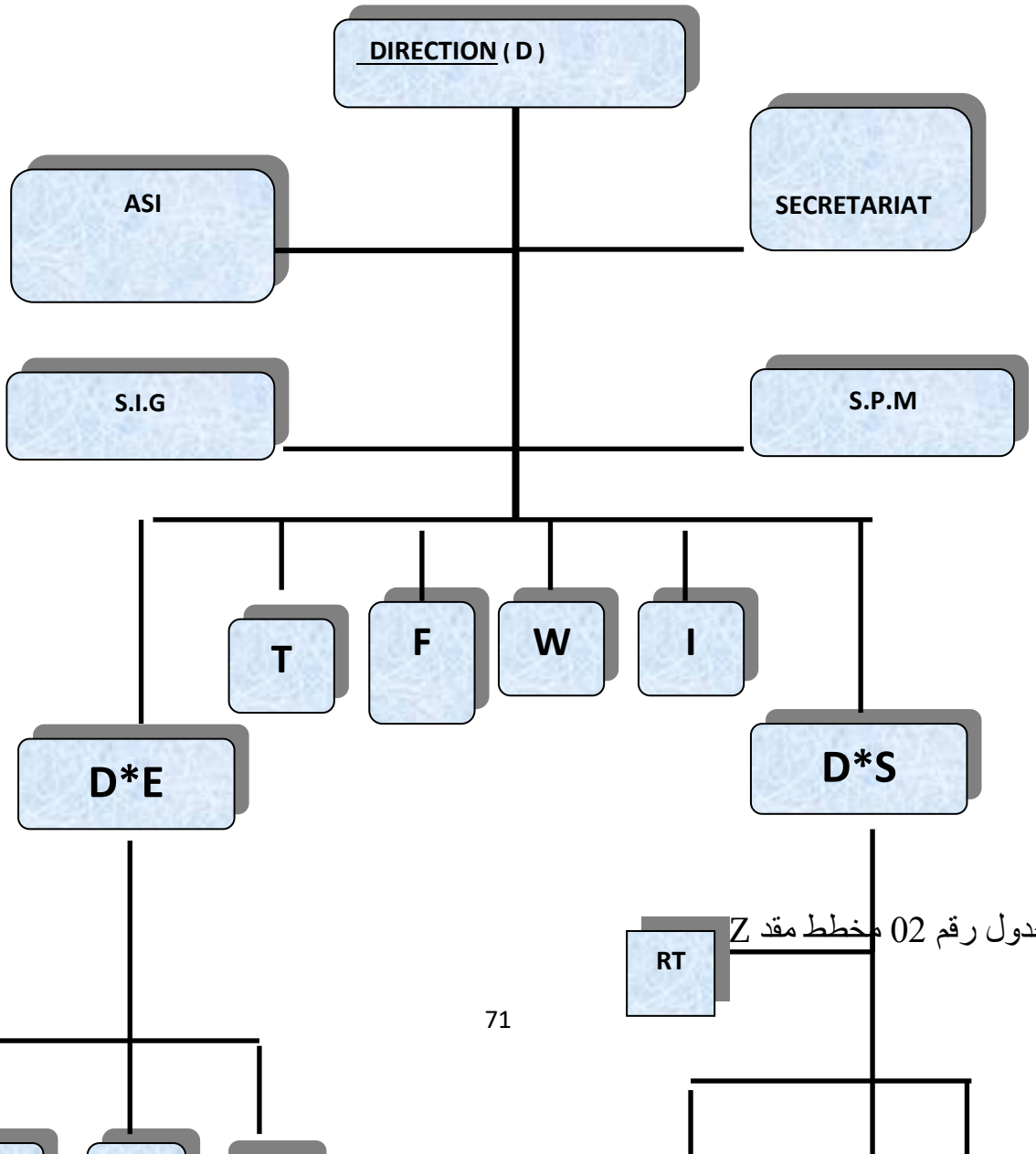


منظمة من المجمع:

يتم إدارة معقد / GP1 Zوفقا للهيكل التنظيمي واضحة المعالم من أجل إتقان المهام، وتتكون من فرع، واثنين من المديريات الفرعية وعدة دوائر الرقابة كما هو مبين في الرسم البياني التالي:

- مخطط معقد / GP1 Z

شكل رقم 02 يوضح مخطط معقد GP1Z



جدول رقم 02 مخطط مقد Z

♦ **D : Direction**			
♦ **ASI**	**Assistance sûreté interne**	♦ **Sce**	**SECRETARIAT**
♦ **SIG**	**Système d'information et de gestion**	♦ **SPM**	**SELULE PASSATION DE MARCHE**
♦ **T**	**Département Technique**	♦ **I**	**Département Sécurité**
♦ **W**	**Département Travaux neufs**	♦ **F**	**Département Finances**
♦ **D*E**	**Sous-Direction d'Exploitation**	♦ **D*S**	**Sous-Direction du Personnel**
♦		♦ **RT**	**Service Relation de Travail**
♦ **P**	**Département Production**	♦ **R**	**Dépt Ressources Humaines**
♦ **G**	**Département Maintenance**	♦ **S**	**Dépt Administration et Social**
♦ **A**	**Département Approvisionnements**	♦ **M**	**Dépt Moyens Généraux**

المطلب الثالث : الإدارات ذات الصلة مباشرة مع مجمع

- قسم الإنتاج (P)
- قسم الصيانة (G)
- وزارة التموين (A)

- قسم المرتبطة مباشرة إلى موظفي المديرية الفرعية:
- الشؤون الإدارية والاجتماعية (S)
- قسم الوسائل العامة (M)
- إدارة الموارد البشرية (R)
- خدمة علاقة العمل (RT)

الهياكل مرتبطة مباشرة إلى الإدارة:

الإدارات التحكم:

* الإدارة الفنية (T)

* وزارة المالية (F)

* وزارة الأشغال الجديد (W)

* قسم الأمن (I)

هياكل الدعم:

* مساعدة الأمن الداخلي (ASI)

* نظام إدارة المعلومات و(GIS)

8- يتميز مجمع GP1 / Z

النشاط الرئيسي للGP / مجمع Z1، هو فصل المسال LPG غاز البترول من حقول النفط والغاز في جنوب الجزائر (حاسي Remel) لاثنين من المنتجات والبروبان والبوتان.

المجمع يتميز عن ما يلي:

الطاقة الإنتاجية: 12 مليون طن سنويا.

سعة التخزين: 16،000 M3.

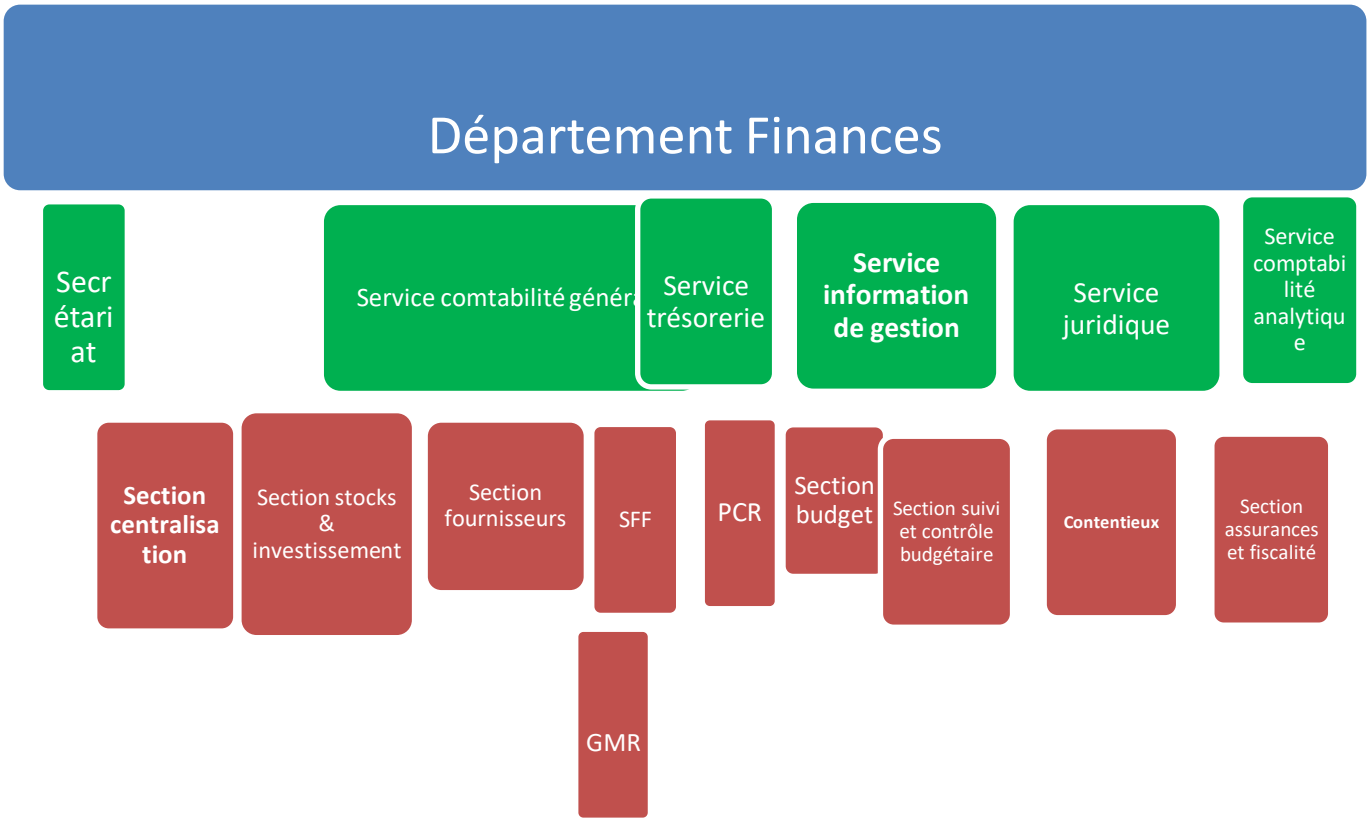
المبردة سعة تخزين المنتج: 420،000 M3.

المبحث الثالث: إدارة المالية للمجمع GP1Z

المطلب الأول: إدارة الشؤون المالية ثالثا: GP1 / Z

1-التنظيمية وزارة المالية "مجمع GP1 / Z"

شكل رقم 03 التنظيم وزاري المالية مجمع GP1Z



- التصنيف قسم:

قسم (F) والدراسات ميزانية كل إدارة، كل المعلومات الإدارية ورصد جميع والعمليات القانونية.
finaniéres
لإنجاز مهمتها لديها أربعة الخدمة.

2-وزارة المالية:

2-1 خدمة المعلومات الإدارية:

وهو يتألف من قسمين :

• القسم رصد الميزانية ومراقبة الميزانية:

النظر وأشار مدخلات الكمبيوتر ينزلق على محاسبة التكاليف ويقوم بمعالجة النفايات.
تم تأسيس البرنامج الاستثماري على أساس حجم العمل في مجمع فضلا عن رصد المشاريع عن طريق ورقة فنية.
تحليل النوايا الحسنة للخطة السنوية مقابل الفعلية (العمليات والاستثمار والإنتاج)

• ميزانية التشغيل:

وتطوير أهداف الخطة المعقدة وفقا لما تمليه التسلسل الهرمي، ومجموعة من موارد التشغيل المستخدمة من قبل وحدة للاضطلاع بعبء العمل من أهداف معقدة والرصد السنوي والشهري الميزانية التشغيلية
خدمة تحليلية

2-2 في الاستخدام:

دراسة الأسعار وتكاليف الإنتاج من جميع الهياكل التي تتعاون في تعريف التكاليف والتحديثات الدورية.

2-3 الخدمات القانونية: يتكون من حسبين

أ- خلية التقاضي: إدارة الأعمال التقاضي في التنمية الاجتماعية والمدنية والأرض

ب- وحدة التأمين والأنظمة الضريبية: إدارة الملفات التأمينية لجميع التراث (RTO) بحيث سجلات الايداع الضرائب المتعلقة IRG والضرائب ضريبة الأراضي والتعلم الخ ....

2 -4 زارة الخزانة:

عرض قروض من "كوندور تجهيز معارض"

وقد تم إطلاق برامج جديدة وتثبيتها من قبل مديرية المالية سوناطراك في جميع أنحاء مجموعة SH وتتعلق الإدارة المالية من وزارة الخزانة.

هذا التطبيق تم تطويره من قبل مستشارين رويترز إرنست ويونغ

قروض "KONDOR تجارة المعالجة" هو برنامج إدارة الأصول المالية.

هذه الأداة:

- هيكلة وحدات المعالجة النقدية مجموعة سوناطراك على مستويات مختلفة:

- الخزانة الفريق؛
- الكيان القانوني.
- الكيان التشغيلي.

دمج أرشيف كامل يحتوي على جميع البيانات التي تشكل بيئة قروض.

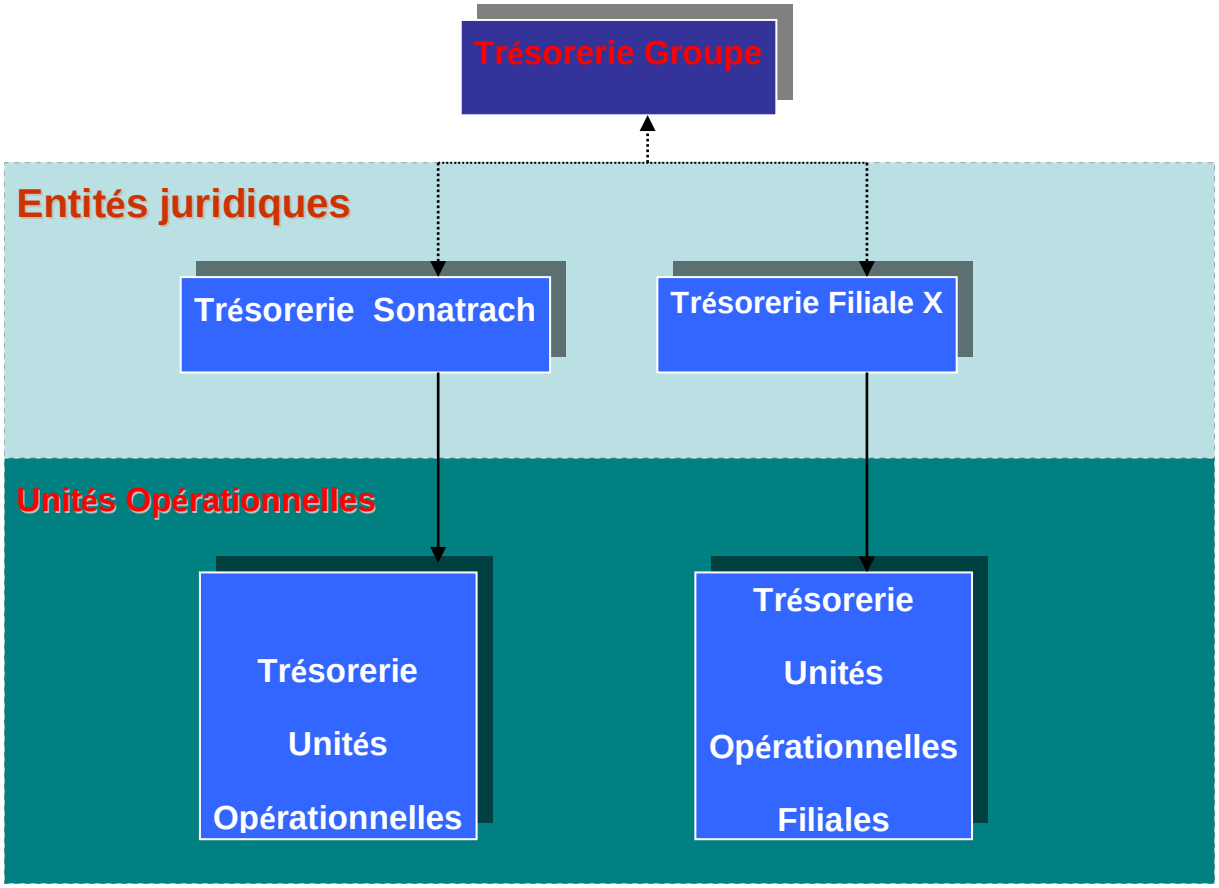
معالجة المعاملات متعددة العملات.

الكيانات التشغيلية (وحدات الأعمال).

أ) نظام منظمة قروض

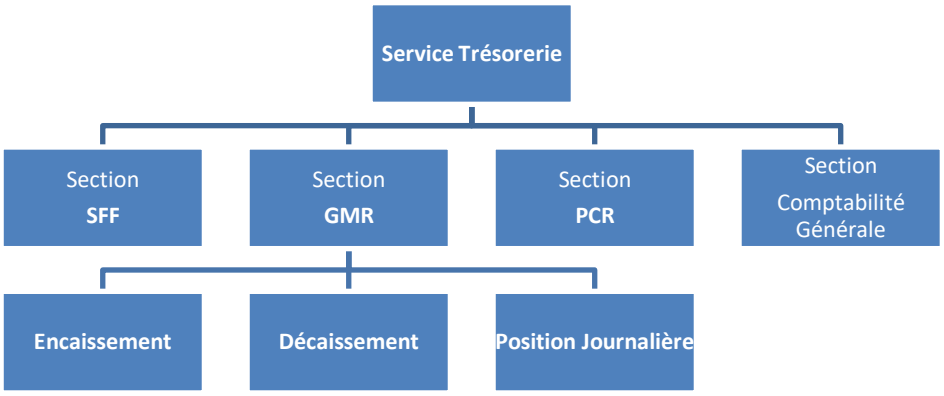
نظام منظمة قروضKTP

شكل رقم 04 تنظيم قروض KTP



المصدر: معطيات مقدمة من طرف المؤسسة

-شكل رقم 05 تنظيم وزارة الخزانة:



المصدر: معطيات مقدمة من طرف المؤسسة

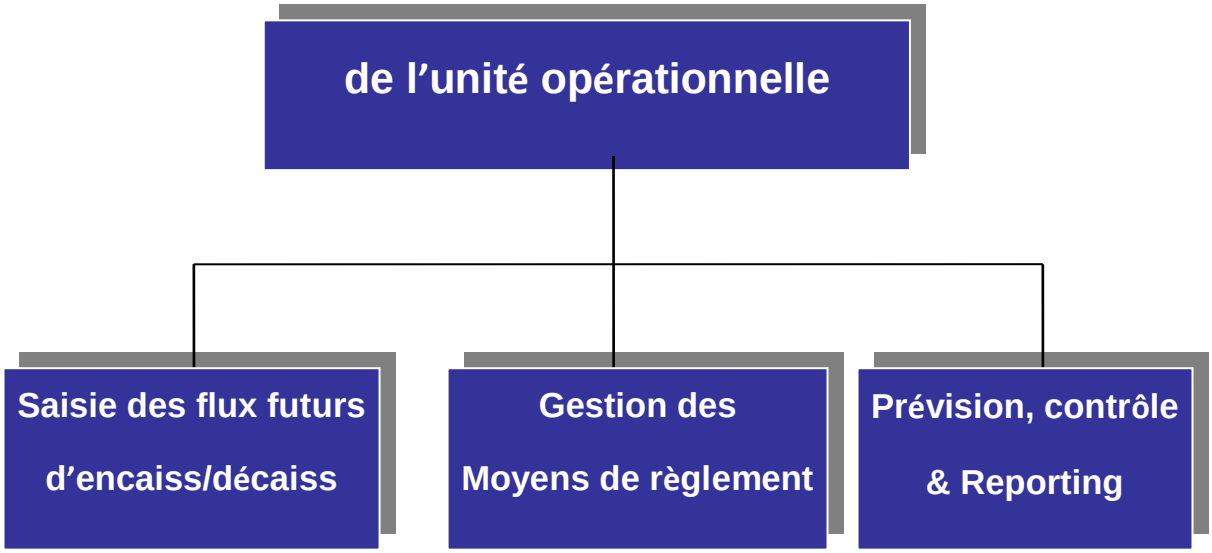
المطلب الثاني: الوحدات التشغيلية:

يتم تشغيل حسابات يديرها تشغيل وحدات خزائن من خزينة الكيان القانوني على أساس جمع التوقعات.
وحدات التشغيل النقدية وهي جميع الهياكل سوناطراك يجب على إدارة حساباتهم والتي سوف يكون مدعوم من قبل خزينة الكيان القانوني بناء على التوقعات إيصالات / المصروفات يفعلون.

- الوحدات العاملة البقع:

أساس معقدة وخاصة وزارة الخزانة سوف أداء المهام اليومية أو الشهرية بما في ذلك:
-ومدفوعات البائعين حتى الآن
- إدارة أرصدة لدى البنوك في تاريخ الاستحقاق
- والمصالحة النقدية في الحسابات المصرفية المختلفة
- مراقبة والتنفيذ السليم من حيث المصرفية
- والتقارير اللازمة لصانعي القرار

♦ شكل رقم 06 مخطط من وحدة تنفيذية



المصدر: معطيات مقدمة من طرف المؤسسة

للقيام بذلك، يتم تقسيم المهام إلى ثلاث وظائف:
1. المضبوطات من الجريان المستقبل (S F F)
2. إدارة المركبات اللائحة (G M R)
3. التنبؤ والرصد وإعداد التقارير (P C R)

أ) دخول التدفق النقدي "S.F.F"
المهام الرئيسية لل"الاستيلاء على التدفق النقدي"
جمع المعلومات:

- على كل فواتير الموردين وردت قبل جدولة
- فواتير العملاء صادر عن الخدمة التجارية
- في الرواتب من قبل دائرة ADM
تسجيل الفواتير في نظام المعلومات الخزانة مع جميع المكونات من المعلومات (الثالث، والطبيعة، مبلغ وتاريخ المعاملة، وتاريخ، والعملة، والبنوك، شركة، وحدة)
التدفقات المتوقعة وصرف تدفقات قصيرة الأجل ليست يوميا
تحديد أرصدة تقدر على توفير نقل السلطة كل أسبوعين
ب) إدارة وسائل تسوية "تقرير الرصد العالمي"
البقع وظيفة الرصد العالمي:
- استلام الوثائق إلى الإيرادات والمصروفات (فواتير الموردين التسلسل والبنك تصفيتها إشعار، الخ) معاهدة الفروق بين عملية التخطيط وتنفيذ العملية

- وضع كل 15 يوما من الأزياء لوائح (نقل والشيكات ،،،،،،،،،)، أدخل حزمة النقدية وإرسالها المتلقين

- إحالة المعلومات إلى المحاسبة لحسابات الحركة الثالثة والبنوك

- إدارة النقدية

- نقل المعلومات المحاسبة النقدية اليوم

- كلمة لزلات البنك نظرا لشيكات صرف قبل وقت الخروج

أ) وظيفة التنبؤ، ومراقبة والإبلاغ "P C R"

البقع وظيفة PCR:

- ممتاز توقع مواعيد قيمة المبيعات

- التحقق من الامتثال للاتفاق المصرفي وتحديد الأخطاء البنك

- توفير مديري بهدف ملخص عمليات الخزينة بعد التقارير المختلفة

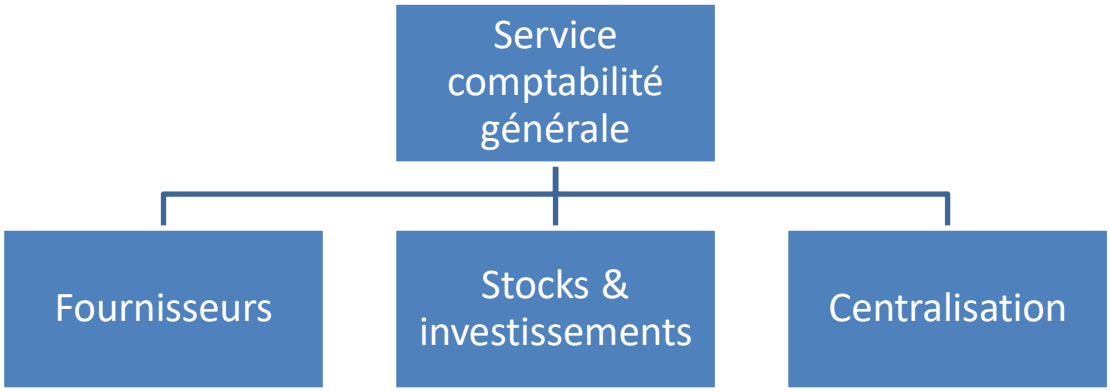
- دخول الميزانية وتوقعات التحكم لم شهريا

- إدارة الشكوى ضروري

- إنجازات مختلف التقارير الخارجية والداخلية

2-4 دائرة المحاسبة العامة

شكل رقم 07 دائرة المحاسبة العامة



المصدر: معطيات مقدمة من طرف المؤسسة

العامة والمهام الرئيسية، ومراقبة والمحاسبة لجميع المعاملات المالية وحدة.

لتحقيق هذا الهدف، وتتكون هذه الخدمة من ثلاثة (3) أقسام:

- قسم fournisseures،
- الأسهم وقسم الاستثمار،
- قسم المركزية،

أ) - الموردين القسم:

وهي مسؤولة عن مراقبة وتسجيل جميع الفواتير من الموردين المحليين و / أو أجنبية ويجب أن تكفل امتثال السجلات قبل كل السجلات المحاسبية.

إجراءات معالجة حالة غليان commo يلي:

* استلام الفاتورة من المورد.

* مراقبة الفاتورة:

1. Checking كميات الحسابية

2. التحقق من مطابقة مشروع القانون على الوجه المبين

- رقم التعريف الضريبي
- البند الضرائب
- عدد resistre تجارة
- بانكر
- تاريخ الفاتورة

- وختم المورد ect.. ... signatuure
- الالتزام من الفاتورة مع العقد والنظام
- تحديد مزود (الاسم، العنوان)
- مبلغ الفاتورة ورقم الحساب
- حساب Cout.et مركز عامة، وما إلى ذلك ..
- والتسجيل في سجل أكثر FE رقة حالة الموفر.

-Inscrit العودة بطاقة التسجيل (FE) في السجل المخصص لذلك:

ينقل عن طريق التعبئة زلة (BE) الإدارات ذات الصلة FE والفواتير لمراجعة الحسابات وتصفية.

قسم مراقبة المستخدم هو المربعات المناسبة (مربعات مراقب الحسابات والمصفي، ويضعوا ختم "مساعدة كبيرة")، وملف كامل بالوثائق التالية.

GP1Z معقدة تنفيذ هذه acahets قعت Cf.aux التزامات مع مختلف الموردين ومقدمي الخدمات

1. الإمدادات Achats:

قدم المورد فاتورة الدفع بعد Founitures التسليم.

قسم المحاسبة العامة المضي قدما للسيطرة على فاتورة ترى التعهدات وقعت (عقد، طلب شراء) وينقل هذا الأخير إلى بنية الطالب للسيطرة والموافقة عليها.

يجب أن يكون مبررا الفاتورة من الوثائق التالية:

1- استقبال جيد (BR).

2- النظام (قبل الميلاد).

3- الأسهم مباشرة الانتاج الجيدة (BSD) لغير تديرها شراء الأوراق المالية.

2. مشتريات من الخدمات:

نفس النهج الذي acaht توفير إلا أن قسائم للفواتير هو ما يلي:

1- وسام الخدمة / إصلاح النظام (المواد المستنفدة للأوزون / OP).

المرفقات 2 من العمل.

شهادة 3- من سر (نائب جيدا.

كتابة مخطط بكن:

المطلب الثالث : تسجيل المحاسبية للشراء اللوازم والاستثمار

1- <u>cas : Achat fournitures stockable et non stockable :</u>

2- <u>A/ Au niveau de la section fournisseurs :</u>

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
38010		D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
38011		D'ACHAT MAT.& FOURNIT.NON STOCKEES
	53004	FOURNISSEURS COURANTS ALGERIENS

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
31		MATIERES ET FOURNITURES
	38010	D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
	38011	D'ACHAT MAT.& FOURNIT.NON STOCKEES

C/ Au niveau du service trésorerie_ section Comptabilité:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
53004		FOURNISSEURS COURANTS ALGERIENS
	485	BANQUE

3- cas : Achat prestation du service:

A/ Au niveau de la section fournisseurs :

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
6		CHARGE PAR NATURE
	5620	CREDITEURS DE SERVICES EN DINARS

C/ Au niveau du service trésorerie_ section Comptabilité:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
5620		CREDITEURS DE SERVICES EN DINARS
	485	BANQUE

4- cas: Achat d'investissements :

A/ Au niveau de la section fournisseurs :

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
2		INVESTISSEMENT PAR NATURE
	52	FOURNISSEURS EN DINARS D'INVESTISSEMENT

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation:

Cette section procéder à la création de la fiche d'investissement et le calcul des amortissements

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
682		DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS
	29	AMORTISSEMENTS

C/ Au niveau du service trésorerie_ section Comptabilité:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
52		FOURNISSEURS EN DINARS D'INVESTISSEMENT
	485	BANQUE

- L'enregistrement comptable de l'opération d'achat des fournitures, investissement et prestations de service avec les unités de SONATRACH:

1/ cas : Achat fournitures stockable et non stockable :

A/ Au niveau de la section centralisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
8938010		D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
8938011		D'ACHAT MAT.& FOURNIT.NON STOCKEES
	17	LIAISONS INTER-UNITES

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
31		MATIERES ET FOURNITURES
	8938010	D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
	8938011	D'ACHAT MAT.& FOURNIT.NON STOCKEES

1- cas : Achat prestation du service:

A/ Au niveau de la section centralisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
8962		D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
	17	LIAISONS INTER-UNITES

2- cas: Achat d'investissements :

A/ Au niveau de la section centralisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
2		INVESTISSEMENT PAR NATURE
	17	LIAISONS INTER-UNITES
17		LIAISONS INTER-UNITES
	29	AMORTISSEMENTS

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation

Cette section procéder à la création de la fiche d'investissement et le calcul des amortissements (cas de cession l'investissement inter unité non totalement amortié).

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
682		DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS
	29	AMORTISSEMENTS

Schéma d'écriture SCF:

L'enregistrement comptable de l'opération d'achat des fournitures et prestations de service:

1- cas : Achat fournitures stockable et non stockable :

A/ Au niveau de la section fournisseurs :

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
38200		D'ACHAT D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS STOCKES
607		D'ACHAT MAT.& FOURNIT.NON STOCKEES
	4010002	FOURNISSEURS COURANTS ALGERIENS

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
32		AUTRES APPROVISIONNEMENTS
	38200	D'ACHAT D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS STOCKES

C/ Au niveau du service trésorerie_ section Comptabilité:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
4010002		FOURNISSEURS COURANTS ALGERIENS
	512	BANQUE

2- cas : Achat prestation du service:

A/ Au niveau de la section fournisseurs :

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
6		CHARGE PAR NATURE
	401010	FOURNISSEURS DE SERVICES EN DINARS

C/ Au niveau du service trésorerie_ section Comptabilité:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
401010		FOURNISSEURS DE SERVICES EN DINARS
	485	BANQUE

- L'enregistrement comptable de l'opération d'achat des fournitures, investissement et prestations de service avec les unités de SONATRACH:

3- cas : Achat fournitures stockable et non stockable :

A/ Au niveau de la section centralisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
8938200		D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
607		D'ACHAT MAT.& FOURNIT.NON STOCKEES
	18	LIAISONS INTER-UNITES

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
32		MATIERES ET FOURNITURES
	8938200	D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES

4- cas : Achat prestation du service:

A/ Au niveau de la section centralisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
8961/8962		D'ACHAT MAT. & FOURNIT. STOCKEES
	18	LIAISONS INTER-UNITES

5- cas: Achat d'investissements :

A/ Au niveau de la section centralisation:

Compte		Libelle
Débit	**Crédit**	
2		INVESTISSEMENT PAR NATURE

	18	LIAISONS INTER-UNITES
18		LIAISONS INTER-UNITES
	28	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

B/ Au niveau de la section stocks immobilisation:

Cette section procéder à la création de la fiche d'investissement et le calcul des amortissements (cas de cession l'investissement inter unité non totalement amortié).

Compte		**Libelle**
Débit	**Crédit**	
682		DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS
	28	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

خاتمة عامة

بعد الانتهاء كل من دورة مالية يجب على الموسسة القيآم بمختلف انواع الجرد سواء كان مادي او محاسبي و الذي يعني تسوية اصول و خصوم الميزانية و مختلف حسابات التسير حيث يقوم بتسجيل القيود اللازمة لتسجيل الفروقات الناتجة عن اجراء مقارنة بين الجرد المادي و المحاسبي في مختلف العناصر الاتية تتبيتات او مخزونات او حسابات مالية و قد تكون هذه الفروقات ناتجة عن تثبيتات او مخزونات او حسبات مالية .

و قد تكون هذه الفروقات ناتجة عن تثبيتات توجد الموسسة ولكن لم تسجل دفاترها و العكس او اهتلاك التتبيتات لم يسجل و لم يتم بعد كما تكون ناجمة عن المخزونات التي تم بيعها و لم يتم بعد كما تكون ناجمة عن المخزونات التي تم بيعها ول تسلم او تم شراوها و لم تصل شانها فواتير او فسدت او اصبحت غير قابلة للاستعمال و ايضا الفروقات قد تكون سبب حسابات مالية او اموال الغير الظاهرة با دفاتر ولكنها صعبة التحصيل او الدفع كما يمكن ان تعود الى النفقات تخص الدورة ولكنها لم تدفع او ايرادات او نفقات لا تعود للدورة ولكنها دفعت و سجلت

وقد تم تحديد كل طرق و مختلف المراحل المستعملة من طرف المؤسسة للوصول الى نتيجة نهاية الدورة

وقد تم تحديد كل طرق و مختلف المراحل المستعملة من طرف المؤسسة للوصول الى نتيجة نهاية الدورة

- **<u>النتائج المتوصل اليها</u>**

-ان من الاهداف الرئيسية من وراء وضع معايير المحسابيه من قبل العديد من المنطقات المهنية خاصة الدولية هو تسهيل اجراء مقاربة بين الشركات و المؤسسات

لا يوجد اختلاف كبير بين النظامين المحسابي المال و المحاسبي الوطني الا في الحسابات و استبدال الصنفين 04 05. ببعضهما

-تهدف المعاير المحاسبية الدولية الى توحيد المحسابة بين الدول

-التسجيل السليم و المنظم يؤدي الى الحصول المؤسسة على نتيجة دقيقة تترجم الوضعين الصحيحة لها و ذلك بعد اعداد ميزان المراجعة قبل الجرد و القيام بآلجرد المادي و المحاسبي و اجراء القيد التسوية الازمة

-اعمال نهاية الدورة و القيام بعملية الجرد تاخد حيزا كبيرا من حياة المؤسسة نظرا لان هدفها هو تحديد نتيجة نشاط الفعلية التي تعكس الصورة الحقيقية للذمة المالية

-نقص طرق كيفية تقيم المخزونات للحصول على نتائج و تكلفة مخزون دقيقة

اقتراحات و توصيات

-اي اطار عامل في مجال المحاسبة يجب اخضاعه الى تربصات و اعمال تطبيقية خاصة بانظام المحاسبي المالي لدراسته ومعرفة بهاذ الأخير

- توفير اقصى معلومات حسب النظام المالي حتي تكون اي استاد او طالب او عامل في مجالل المحاسبة متحصل على معلومات كافية حول النظام المالي و المحاسبي الجديد

-تحسين تسير كل عناصر الميزانية مع بذل كل المجهودات من اجل تفعيل هذه الاخيرة على اكمل وجه

- المداومة علي مراجعة مختلف المستندات و الاوراق المالية و الدفاتر من اجل تجنب الوقوع في الاخطاء

- التسجيل السليم لمختلف العمليات للحصول على نتيجة مالية صحيحة

افاق الدراسة

واجهنا صعوبات كبيرة في مذكرتنا هذه لكن هناك مواضيع لم نتطرق اليها بشكل كبير لذلك نحاول تقديمها على شكل مواضيع للدراسة وهي :

-دراسة موضوع فرق اعادة التقرير

-دراسة موضوع الجرد البنكي او المراقبة البنكية

-جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة

-و في الأخير نتمنى ان نكون قد افدناكم ولو بشيء قليل