

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة



ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
التسيير  
فرع: علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة و تدقيق

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
التسيير  
قسم: علوم المالية و لمحاسبة  
رقم: .....

## مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

إعداد الطلبة:

ميهوبي محمد  
فلاك النوري

تحت عنوان:

# المحاسبة في شركات الكهرباء و الغاز وفقا للنظام المحاسبي المالي دراسة حالة شركة امتياز توزيع الكهرباء و الغاز بالمسيلة

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. ....
مشرفا و مقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. عريوة رشيد
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	د. ....

السنة الجامعية : 2021-2022

# شكر و عرفان

نحمد الله عز وجل الذي ألهمنا الصبر والثبات، وأمدنا بالقوة والعزم على مواصلة مشوارنا الدراسي وتوفيقه لنا على إنجاز هذا العمل، فنحمدك اللهم ونشكرك على نعمتك وفضلك ونسألك البر والتقوى ومن العمل ما ترضى، وسلام على حبيبك وخليتك الأمين عليه أزكى الصلاة والتسليم.

نتقدم بالشكر الجزيل وعظيم الامتنان والعرفان

إلى

الاستاذ **عريوة رشيد** الذي شرفنا بقبوله الإشراف على المذكرة والذي لم يبخل علينا بتوجيهاته وتشجيعاته العلمية القيمة رغم انشغالاته ووقته الثمين، نسأل الله أن يحقق له الريادة والزيادة وأن يوصله إلى أسمى وأرقى المعالي وأن يجمعنا وإياه مع الحبيب المصطفى عليه أزكى الصلاة والتسليم.

كما نتوجه بالشكر إلى جميع أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم لمناقشة هذه المذكرة. وكذا كل الاساتذة والذين تشرفنا بتدريسهم لنا كما لم يبخلوا علينا بتشجيعاتهم العلمية القيمة.

ميهوبي محمد ، فلاك النوري

# الفهرس

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	شكر وعرافان
	الفهارس
I-III	فهرس المحتويات
أ- ج	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول : الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي</b>	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي
07	المطلب الأول: مفهوم و مجال التطبيق النظام المحاسبي المالي
07	أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي
08	ثانياً: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي
08	المطلب الثاني: الفرضيات و المبادئ المحاسبية
08	أولاً : الفرضيات المحاسبية
10	ثانياً: المبادئ المحاسبية
12	المطلب الثالث : مخرجات النظام المحاسبي المالي
12	أولاً : العناصر الاساسية
16	ثانياً: القوائم الملحقة
19	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الأصول وفقاً للنظام المحاسبي المالي
19	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لبعض التثبيات وفقاً للنظام المحاسبي المالي
19	أولاً : التثبيات العينية
24	ثانياً : التثبيات المعنوية
29	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر المخزونات

## فهرس المحتويات

30	أولا :مفهوم المخزونات
32	ثانيا : طرق جرد المخزونات
36	ثالثا : المعالجة المحاسبية للمخزونات في نهاية السنة المالية
39	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لبعض حسابات التسيير وفقا للنظام المحاسبي المالي
39	المطلب الأول: المعالجة محاسبية لعناصر الاجور .
40	أولا : تعريف الأجر
40	ثانيا : مكونات الأجر
41	ثالثا : المعالجة المحاسبية للأجور
44	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية لعناصر الاهتلاكات
44	اولا : تعريف الاهتلاك
45	ثانيا : طرق الاهتلاك
46	ثالثا : التسجيل المحاسبي للاهتلاك
47	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لعناصر المؤونات
47	أولا : تعريف المؤونات
48	ثالثا : المعالجة المحاسبية للمؤونات
<b>الفصل الثاني : دراسة حالة بديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز المسيلة السنة المالية 2021</b>	
51	تمهيد
52	المبحث الأول: التعريف بميدان التريض وضعية الدراسة
52	المطلب الأول: نشأة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز
54	المطلب الثاني: مكونات الشركة الوطنية للكهرباء والغاز
56	المطلب الثالث: تعريف مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة
59	المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي لمديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة
61	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر الاصول

## فهرس المحتويات

61	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لعناصر التثبيتات
61	أولاً: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال كهرباء (ربط مشترك جديد)
62	ثانياً: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال الغاز (ربط مشترك جديد).
63	ثالثاً: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال كهرباء (انشاء محول كهرباء جديد).
64	رابعاً: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال (ربط بين المحولات).
65	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر المخزونات
66	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لعناصر الضرائب و الرسوم
66	أولاً: الرسم على القيمة المضافة TVA
68	ثانياً: رسم السكن.
69	المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لحسابات الزبائن
69	أولاً: عمليات فوترة المشتركين.
70	ثانياً: المعالجة المحاسبية لعمليات التحصيل.
72	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لعناصر النتائج و الخصوم
72	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للأجور
72	أولاً: إجراءات اعداد الأجور في المؤسسة
72	ثانياً: المعالجة المحاسبية للأجور
74	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للعمليات المرتبطة بالوحدات
75	أولاً: المعالجة المحاسبية لفواتير شراء الكهرباء و الغاز
76	ثانياً: المعالجة المحاسبية لفواتير نقل الكهرباء و الغاز
77	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للاهلاكات
78	المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لعناصر المؤونات و خسائر القيمة
78	أولاً: خسائر القيمة عن المخزونات
79	ثانياً: خسائر قيمة عن الزبائن
89	خلاصة الفصل.
80	الخاتمة العامة

## فهرس المحتويات

84	قائمة المراجع
86	قائمة الملاحق
/	الملاحق

# مقدمة عامة

### مقدمة عامة

خلال العقدين الأخيرين في الجزائر وفي اطار الانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق وما شهد من انفتاح اقتصادي وتحرير للتجارة الخارجية ، اصبح من الضروري على الجزائر مواكبة التطورات والتحولات الاقتصادية العالمية الحديثة ، حيث أصبح تطبيق المخطط الوطني المحاسبي الصادر سنة 1975 لا يستجيب لمتطلبات المرحلة الاقتصادية الراهنة، لذا أصبح التفكير في نظام محاسبي جديد ضرورة حتمية وملحة لتكييفه مع متطلبات اقتصاد السوق ومواجهة هذه التحولات ، بذلت الجزائر جهودا حثيثة من أجل ذلك من خلال القيام بإصلاحات جذرية، كللت هذه الجهود بصدور القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري ،حيث بدأ التطبيق الفعلي سنة 2010.

تتجلى أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في كونه يستجيب لمختلف احتياجات مستخدمي البيانات والمعلومات المالية وهذا من خلال توحيد القوائم المالية وسهولة تحليلها.

وهو ما يسمح بتوفير المعلومة المالية بشكل مفصل ودقيق ما يعكس الصورة الصادقة للوضعي المالية للمؤسسة الاقتصادية.

يعتبر قطاع الطاقة في الجزائر من المجالات الحيوية والقطاعات الاستراتيجية الهامة لتحقيق الأهداف الاقتصادية، اذ تولي أهمية كبيرة للشركات الناشطة في مجال الطاقة الكهربائية والغازية، ومن أجل التسيير الفعال، والتحكم الجيد في الموارد المالية والبشرية، من الضروري ممارسة المحاسبة في المؤسسات الحكومية، وتطبيق نظام محاسبي من أجل الوصول لمخرجات محاسبية تعكس الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.

### 1-الإشكالية:

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

هل تتم المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المالية في شركة توزيع الكهرباء والغاز، وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي SCF؟

## 2- الأسئلة الفرعية:

- كيف تتم المعالجة المحاسبية لمختلف عناصر الأصول والخصوم في شركة توزيع الكهرباء والغاز؟
- كيف تتم معالجة حسابات التسيير الإيرادات والأعباء المتعلقة بنشاط شركة توزيع الكهرباء والغاز؟
- هل تخضع الممارسة المحاسبية بشركة توزيع الكهرباء والغاز الى محاسبة قطاعية خاصة؟

## 3- الفرضيات:

### 1.3 الفرضية العامة:

تتم المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المالية في مؤسسات الكهرباء والغاز باتباع جميع إجراءات وقواعد النظام المحاسبي المالي SCF الصادر في القانون 11-07

### 2.3 الفرضيات الجزئية:

- تعالج مختلف حسابات الميزانية الأصول والخصوم وكذا حسابات التسيير الأعباء والإيرادات وفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي.
- عدم اعتماد أسس وقواعد المحاسبة الخاصة بشركة توزيع الكهرباء والغاز.

## 4- أسباب اختيار الموضوع:

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع نظرا للأسباب الموضوعية والذاتية التالية:

- ابراز كيفية المعالجة المحاسبية للأنشطة الخاصة بشركة الكهرباء والغاز وفقا لما لما تقتضيه متطلبات النظام المحاسبي المالي.
- الرغبة الشخصية للباحثين في التعمق في دراسة النظام المحاسبي المالي.
- بحكم الموضوع ضمن مجال التخصص الدراسي والرغبة في التعمق أكثر في مواضيع المحاسبة المالية باعتبار الباحثين مجال تخصصهما المحاسبة والتدقيق.

## 5- أهداف البحث:

- توضيح كيفية المعالجة المحاسبية لجميع العمليات المالية والأنشطة الخاصة بقطاع توزيع الكهرباء والغاز.
- التعرف على أهم الأنشطة التي تقوم بها شركة توزيع الكهرباء والغاز
- معرفة المخرجات المحاسبية وفقا للنظام المحاسبي المالي لشركة توزيع الكهرباء والغاز.
- ابراز أهم العمليات المالية الخاصة لشركة توزيع الكهرباء والغاز وكيفية معالجتها.

## 6- المنهج المستخدم:

للإجابة الإشكالية المطروحة وإثبات صحة الفرضيات تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري باعتباره منهجا مناسباً وملائماً لموضوعنا اما الجانب التطبيقي اعتمدنا على دراسة حالة بإسقاط الدراسة النظرية على ميدان الدراسة ممثلا في مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة  
استعنا على جمع البيانات والمعلومات من خلال الأدوات التالية: المراجع، كتب، مذكرات ورسائل جامعية، مواقع الانترنت الملاحق والجداول.

## 07- الدراسات السابقة:

دراسة الباحث نور الإسلام عياد بعنوان "تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية "

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة آراء مجموعة من المهتمين في مجال المحاسبة عن أهمية المعلومات التي قدمها الباحث في مجال النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

- بحيث استندت الدراسة إلى الاعتماد على دراسة تحليلية للنظام المحاسبي المالي -  
دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة -

## مقدمة عامة

وقد اعتمد الباحث على الأسلوب النظري الوصفي الذي يقوم على دراسة المعالجة المحاسبية داخل المركب وتوصلت الدراسة الى ان تطبيق النظام المحاسبي المالي يعتبر تطبيق شكلي وذلك لعدة معيقات أبرزها البيئة الجزائرية.

**دراسة الباحثة شيماء حفار بعنوان "التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالوادي"** وهدفت هذا الدراسة الى كيفية المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة في مديرية توزيع الكهرباء والغاز. وقد اعتمدت الباحثة على الأسلوب النظري الوصفي التحليلي في دراستها وتوصلت الى انه لا بد من القيام بجميع التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة للوصول الى النتيجة المحاسبية الصافية.

**دراسة الباحثة نعيمة مسقم بعنوان "اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المحاسبية دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة"** وهدفت هذا الدراسة الى تأثير النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المالية واعتمدت الباحثة أسلوب المقابلة و الملاحظة و تحليل القوائم المالية . وتوصلت الباحثة الى ان للنظام المحاسبي المالي يؤثر إيجابيا على جودة المعلومة المالية حيث انه يحقق الخصائص النوعية للمعلومة المالية .

### ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

من خلال استعراضنا للدراسات السابقة حول موضوع المعالجة المحاسبية وفقا للنظام المحاسبي المالية لمختلف المؤسسات الاقتصادية فهو يعتبر من المواضيع الأساسية في الإدارة المالية.

اتفقت دراستنا مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية فيعتبر هذا الأخير الطريقة او الكيفية القانونية اللازمة لمعالجة أي عملية.

## مقدمة عامة

وهدفت هذه الدراسة الى ابراز وتوضيح موضوع جديد يتعلق بالمؤسسات الطاقوية أي شركة توزيع الكهرباء والغاز و كيفية المعالجة المحاسبية لهذه العمليات المالية .

### 8- حدود الدراسة:

**الحدود المكانية:** تناولنا موضوع هذا البحث في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة  
**الحدود الزمنية:** قد تم الاعتماد على التسجيلات المحاسبية لمديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة ميدان الدراسة للسنة المالية المقفلة 2021.

### 9- هيكل الدراسة:

بهدف معالجة الإشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة سابقا. قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين على النحو التالي:

#### الفصل الأول: الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي

بحيث يتناول ثلاث مباحث:

➤ **المبحث الأول:** مدخل للنظام المحاسبي المالي

➤ **المبحث الثاني:** المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الأصول وفقا للنظام

المحاسبي المالي

➤ **المبحث الثالث:** المعالجة المحاسبية لبعض عناصر حسابات التسيير

وفقا للنظام المحاسبي المالي

#### الفصل الثاني: دراسة حالة لمديرية امتياز توزيع الكهرباء و الغاز بالمسيلة.

بحيث يضم ثلاث مباحث، ويتم فيها إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

➤ **المبحث الأول:** التعريف بميدان التربص وضعية الدراسة.

➤ **المبحث الثاني:** المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الاصول.

➤ **المبحث الثالث:** المعالجة المحاسبية لبعض عناصر حسابات التسيير

**الفصل الأول**  
**الاطار النظري للنظام**  
**المحاسبي المالي**

## تمهيد:

نظرا للتغيرات التي شهدتها المجال الاقتصادي في النصف الثاني من القرن العشرين من زيادة في حجم المعاملات التجارية من خلال الشركات المتعددة الجنسيات واتساع رقعة السوق المالية العالمية هذا التزايد أدى إلى وجود عراقيل، من أهم هذه العراقيل وجود معايير محاسبية دولية موحدة متعارف عليها وبالتالي أصبحت الشركات التي تقوم بالتمويل عن طريق الأسواق المالية العالمية، تجد صعوبات كبيرة من خلال تباين القوائم المالية وذلك ناتج عن اختلاف المعايير المحاسبية الدولية.

بدأت الأطراف المهتمة بالمحاسبة في التكثيف من جهودها والتفكير في وضع مجموعة من القواعد والضوابط والزامية تطبيقها من قبل المؤسسات والأسواق المالية.

وفي هذا الإطار فقد بذلت الجزائر جهودا حثيثة كللت بصدور قانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي SCF

سنطرق بالتفصيل من خلال الفصل الأول الى الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي وهذا من خلال ثلاث مباحث:

**المبحث الاول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي**

**المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الأصول وفقا للنظام المحاسبي المالي**

**المبحث الثالث : المعالجة المحاسبية لبعض حسابات التسيير وفقا للنظام المحاسبي المالي**

## المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

النظام المحاسبي المالي بطبيعته كنظام يعالج المدخلات المتعلقة بالمنشأة او الهيئة باستخدام وسائل وإجراءات محددة للحصول على معلومة مالية ومحاسبية يمكن استخدامها من قبل مستعملي القوائم المالية سواءا من داخل أو خارج المنشأة، والجزائر من خلال تبنيها للنظام المحاسبي المالي SCF، الذي يتوافق إلى حد بعيد مع المعايير المحاسبية الدولية تكون قد خطت خطوة كبيرة لمواكبة التطور الحاصل في مختلف الدول المتقدمة، وهذا نتيجة للعولمة الاقتصادية واتساع رقعة الشركات متعددة الجنسيات، والاستثمارات الأجنبية في الجزائر.

### المطلب الاول : مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه

#### أولا : مفهوم النظام المحاسبي المالي

عرف القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي في المادة 03 منه حيث سمي بالمحاسبة المالية " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة في تصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض الكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية الخزينة في نهاية السنة المالية"<sup>1</sup>.

ومن خلال هذا التعريف يمكن ان نستنتج الخصائص التالية للمحاسبة المالية:

- المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية.
- مدخلات النظام هي معطيات قاعدية قابلة للقياس النقدي
- مخرجات النظام تمثل كشوف تعكس بصدق المركز المالي للكيان

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي رقم 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007 ، المادة رقم 03: ص: 03.

- هدف هذا النظام قياس أداء ونجاعة المؤسسة (جدول حسابات النتائج) و (جدول التدفقات النقدية)

### ثانيا : مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

لقد حددت المواد 2 / 4 / 5 من قانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ان يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي او معنوي ملزم بموجب نص قانوني او تنظيمي بإقامة محاسبة مالية ويستثنى في هذا المجال الاشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، ومنه يلتزم بمسك محاسبة مالية كل من:

✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

✓ التعاونيات الأشخاص الطبيعيون او المعنويون المنتجون للسلع او الخدمات التجارية وغير التجارية اذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة

✓ كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين ان تمسك محاسبة مالية مبسطة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: الفروض والمبادئ المحاسبية

#### اولا الفروض المحاسبية

الفروض يستخدم أساسا في اشتقاق المبادئ المحاسبية، وإعداد القوائم المالية. ويمكن ان نعرفها بانها : هي الأساس في عملية الاستنتاج او مدرسة فكرية او غير ذلك، وتبنى المحاسبة على اربعة فروض أساسية:

#### 1-1 الوحدة المحاسبية.

ويقصد بها ان (الوحدة الاقتصادية) لابد ان تكون منفصلة او مستقلة عن مالكيها أو

الذين يتولون إدارتها مالياً وقانونياً وغيرها. وبالتالي فإن الإقرار عن ملكية الوحدة

الاقتصادية او المنشأة يتم بإعداد القوائم المالية لا يكون لها علاقة بالعمليات

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره ، ص3 :

الشخصية للمالكين او الشركاء . ومما يلزم عن وجود دفاتر وسجلات محاسبية مستقلة عن ملاك المشروع ونستنتج من الفرض مايلي:

- ان اول قيد يبني هو قيد تكوين راس المال بجعل طرف راس المال دائن والطرف الاخر مدين مما يعكس هذا القيد على اللقاء راس مال ملاك المشروع للإدارة الشركة وتكون إدارة الشركة مسؤولة عن أموال الشركاء او ملاك ولا يتدخل ملاك او شركاء في أموال الشركة
- ان أي عملية او احداث مالية يتم بعد هذا القيد ويؤثر على أصول وخصوم الشركة او المنشأة يتم تسجيلها
- لا يتم تسجيل العمليات المالية التي لها علاقة للملاك او الشركاء فقط

### 1-2 وحدة القياس النقدي:

وتعني انه لا بد من الاحداث الاقتصادية او المالية من قياسها بقياس وحده النقد (أي بعملة البلد او الدولة التي يتم فيها تسجيل الاحداث والعمليات المالية مثل الريال اليمني، الريال السعودي) وبشرط ان يكون ثابت ولا يتأثر بشكل كبير نتيجة التضخم والفائدة من هذا الفرض هو الوصول الى نتيجة قياس موحد مثلها مثل القياسات في العلوم الأخرى ( المتر , الكيلو , وغيرها ) ومن خلال هذا الفرض نستنتج:

انه لا بد ان تكون الاحداث الاقتصادية قابلة للقياس (أي حدث مالي)

### 1-3 الاستمرارية

ويعني هذا الفرض أن المؤسسة مستمرة في عملياتها إلى وقت غير محدد ما لم توجد أدلة تثبت عكس ذلك. بمعنى ان المؤسسة وجدت لتستمر ويساعد هذا الفرض على قياس المنافع المستقبلية (الأصول)، وبدون هذا الفرض فأننا لا نستطيع تقسيم أصول الشركة الى أصل ثابت او صل متداول في الميزانية العمومية، ويساعد أيضا في تبرير العديد من المبادئ والتطبيقات المحاسبية الهامة

ولابد ان تكون المنشأة او الوحدة الاقتصادية مستمرة أكثر من استمرارية أصول المنشأة أي انه

قد تنتهي الأصول ولكن لا ينتهي عمر المنشأة

## 1-4 الفترة المحاسبية

ويقصد بهذا الفرض أنه بالإمكان تقسيم عمر المنشأة او الوحدة الاقتصادية إلى فترات زمنية متساوية (وعادة سنوية)

ويعود هذا الفرض الى مدى أهمية المعلومات المحاسبية (قائمة الدخل وقائمة المركز المالي) لتقديمها لمن يحتاجون اليها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية في الوقت المناسب. لذلك نجد بعض الشركات او المؤسسات تعمل قوائم مالية شهريا وبعضها سنويا حسب حاجتها لتلك القوائم المالية

### ثانيا المبادئ المحاسبية

تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وهي<sup>1</sup>:

**1- استمرارية النشاط:** يجرى إعداد القوائم المالية بالافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية يجب أن تتعدد إلى أساس مختلف في مثل هذه الحالة المؤسسة معبرة بالإفصاح عن ذلك.

**2- الدورة المحاسبية:** عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/01 وتنتهي

12/31 كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإدخال دورتها المحاسبية مخالف تاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مختلفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا.

**3- استقلالية الدورات:** إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية تكون مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.

**4- قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية :** تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن ملاكها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع<sup>2</sup>

<sup>1</sup> طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية مصر، 2006 ص 91

5- قاعدة الوحدة النقدية: أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق، إذا ما كان لديها تأثير مالي على الصورة العامة.

6- مبدأ الأهمية النسبية: تكون المعلومة ذات معنى أي ذات أهمية إذا أثر غيابها عن القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستثمرين لهذه القوائم.

7- مبدأ استمرارية الطرق: أي أن نفس الطرق المطبقة في دورة سابقة تطبق في الدورة المالية وكل تغيير لا بد أن يبرر في الملحق.<sup>1</sup>

8- مبدأ الحيطة والحذر: ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات أو التقليل من قيمة الخصوم والتكاليف.<sup>2</sup>

9- مبدأ المساس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها.

10- تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية القرض الإيجاري تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

11- مبدأ عدم المقاصة: المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والتكاليف في حساب نتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها في نص قانوني محدد.

12- مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل عناصر الأصول والخصوم في القوائم المالية بقيمة الحصول عليها لكن هناك حالات يمكن فيها تعويض التكلفة التاريخية بما يسمى القيمة العادلة.

<sup>1</sup> محمد بوتين " ندوة في المحاسبة" سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير بالمركز الجامعي فارس يحي بالمدينة، 2007

<sup>2</sup> Robert obert, pratique des ias/ ifrs.dunod.2002.p 53.

**13- الصورة الصادقة:** يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة وفي تتوفر هذه الصورة لابد من احترام قواعد ومبادئ المحاسبة ، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبًا على هذه الصورة يجب حذفه.<sup>1</sup>

**14- مبدأ القيد المزدوج:** تحرر التسجيلات المحاسبية حسب المبدأ المسمى القيد المزدوج ، حيث يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات ، كما يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

### المطلب الثالث: مخرجات النظام المحاسبي المالي

النظام المحاسبي كما سبقت رؤيته هو نظام معلومات هدفه تحويل البيانات المحاسبية المتمثلة في العمليات المالية الى مخرجات متمثلة في القوائم المالية تقدم الى مختلف المستخدمين بعد المعالجة المحاسبية المتمثلة في تسجيل وتبويب ثم تلخيص العمليات المالية بالاعتماد على مجموعة من المبادئ وباستخدام اجراءات وسجلات وغيرها.

القوائم المالية هي وسائط تحمل المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي - بشكل مقارن بين الدورة الجارية والدورة السابقة لها - الى مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية الداخليين والخارجيين.<sup>2</sup>

### أولاً : العناصر الأساسية .

و حددت المادة 25 من قانون 07 - 11 من النظام المحاسبي المالي أنه على كل مؤسسة تدخل في مجال تطبيقها لهذا النظام ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنوية، وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالكيانات الاقتصادية، ما عدا الكيانات الصغيرة وتتمثل هذه القوائم في:

❖ الميزانية

❖ حساب النتائج

❖ قائمة التدفقات النقدية

Projet de système comptable financier , p07<sup>1</sup>

<sup>2</sup>بن ربيع حنيفة كتاب الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية -الجزء الأول-ص39

❖ جدول تغير الأموال الخاصة

❖ ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

## 1. الميزانية

### 1-1 مفهوم الميزانية:

الميزانية هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة) ، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تمييزا لها عن التيارات أو التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى :حسابات النتائج، قائمة التدفقات النقدية <sup>1</sup> ، وللميزانية جانبان، ويسمى الجانب الأول بالخصوم أو المطلوبات وتدرج فيه كافة البنود الخاصة ا تجاه الآخرين، والثاني بالأصول أو الموجودات وتدرج فيه كافة البنود الخاصة بخصوم المؤسسة والتزاما بأصول المؤسسة وحقوقها على الآخرين .<sup>2</sup>

### 1-2 أهمية الميزانية:

تبرز أهمية الميزانية من حيث او التزامات المؤسسة لدائنيها وحق الملاك على صافي أصول المؤسسة .ومن خلال مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لمالي:

✓ حساب معدلات العائد،

✓ تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة،

✓ تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

<sup>1</sup>عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة .دار السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت، 1990 ، ص 215.  
<sup>2</sup>وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، 2007 ، ص61 .

وبالتالي فمن أجل الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المؤسسة وتقدير التدفقات النقدية لها في المستقبل، فإنه يجب تحليل الميزانية وتحديد مدى سيولة المؤسسة ومرونتها المالية.<sup>1</sup>

## 2- أهمية حسابات النتائج:

إن حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة:

✓ تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل،

✓ تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية،

تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.

## 2. قائمة التدفقات النقدية

### 3-1 مفهوم التدفقات النقدية:

نظرا للقصور في القوائم المالية السابقة الذكر في عرض الملخص التفصيلي لكل من التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، أو مصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة المالية، فقد طالبت هيئة معايير المحاسبة المالية FASB\* (المعيار 95) بقائمة مالية جديدة وهي قائمة التدفقات النقدية، وكذلك فعلت اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية التي أصدرت المعيار المحاسبي الدولي السابع من العام 1992 والذي عنون باسم قائمة التدفقات النقدية، والغرض الرئيسي منها هو توفير معلومات ملائمة عن التحصيلات والمدفوعات النقدية، وذلك لمساعدة المستثمرين و الدائنين وغيرهم في تحليلهم للنقدية وتوضح هذه القائمة مايلي:<sup>2</sup>

✓ الآثار النقدية لعمليات المؤسسة خلال الفترة،

✓ لصفقاتها الاستثمارية،

<sup>1</sup>دونالد كيسو، جيرري ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1999، ص224

<sup>2</sup>لزعر محمد سامي التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير

✓ لصفقاتها التمويلية،

✓ صافي الزيادة أو النقصان في النقدية خلال الفترة.

### 3-2 أهمية قائمة التدفقات النقدية:

تبرز أهمية قائمة التدفقات النقدية من حيث انها تقدم معلومات أكثر وضوحا عن مصادر واستخدام الأموال، والتي تعرضها كل من حسابات النتائج والميزانية بصورة مختصرة جدا، إذ أن تلك القائمتين تعد على أساس الاستحقاق، ولكن لا تعرض أي من القائمتين السابقتين - منفردة أو مجمعة - الملخص التفصيلي لكل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، أو مصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة وتساعد قائمة التدفق النقدي المستثمرين والدائنين والأطراف الأخرى في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية، وتوفر معلومات عن التدفقات النقدية الفعلية، كما تساهم في تقييم النقدية المتوفرة لسداد التوزيعات وتمويل الاستثمارات، ومدى القدرة على تمويل النمو المتوقع للمشروع من المصادر الداخلية، وتساعد في تحديد أسباب الاختلاف بين صافي الدخل و صافي التدفقات النقدية وهكذا، فإن قائمة التدفقات النقدية تقدم الأجوبة عن الأسئلة المهمة التالية :

✓ من أين أتت النقدية خلال الفترة ؟

✓ في أي المجالات استخدمت النقدية خلال الفترة ؟،

✓ ما هو التغير الطارئ في رصيد النقدية خلال الفترة ؟

### قائمة تغيرات الأموال الخاصة

#### 4-1 مفهوم قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

هي حلقة الربط بين حسابات النتائج وبين الميزانية، ولكن مع تعدد المصادر في تغير الأموال الخاصة توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغير ومصادره، ولقد تم إصدار هذه القائمة لأول مرة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية سنة 1997 وقد عرف النظام

المحاسبي المالي قائمة تغيرات الأموال الخاصة بأنها "تشكل تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية<sup>1</sup> "

#### 4-2 أهمية قائمة تغيرات الأموال الخاصة:

تتبع أهمية قائمة تغيرات الأموال الخاصة من ربطها لحسابات النتائج والميزانية، فتفصح عن التغير الناجم عن حسابات النتائج متمثلا في صورة أرباح أو خسائر الدورة المالية وما ينجم عنه من تغير في الأرباح المحتجزة، كما تقوم برصد التيارات التي تؤثر على بنود الأموال الخاصة من أول الدورة المالية وصولا إلى الأموال الخاصة في آخر الدورة.

#### ثانيا : الملاحق

يحتوي ملحق القوائم المالية على معلومات أساسية ذات دلالة، فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من أجل إعداد القوائم المالية، وكذا الطرائق المحاسبية النوعية المستعملة لفهم وقراءة القوائم المالية، ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة. ويشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط التالية:<sup>2</sup>

- ✓ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية،
  - ✓ مكملات الإعلام اللازمة لحسن فهم الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات أموال الخزينة و قائمة تغيرات الأموال الخاصة،
  - ✓ المعلومات التي تخص المؤسسات المشتركة، والفروع أو المؤسسة الأم وكذلك المعاملات التجارية التي يحتمل أن تكون حصلت مع تلك المؤسسات أو مسيريتها،
  - ✓ المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة لاكتساب صورة وافية .
- وتخص المعلومات الموجودة في الملحق أربعة أبعاد للمؤسسة، وهي: اقتصادية، قانونية،

جبائية

<sup>1</sup>القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد19 ، المادة رقم 1.250 ، ص2

<sup>2</sup>القرار العدد 19 ، مرجع سابق، ص38

واجتماعية، كما يوضحه الجدول التالي :

اجتماعية	جبائية	قانونية	اقتصادية
- عدد العمال.	- توزيع الضرائب بين	- مبلغ الالتزامات	- طرق التقييم.
- مبلغ الأجر الاجمالية	النتيجة الجارية والنتيجة	المالية.	- تطور بعض البنود.
المدفوعة.	الاستثنائية.	- هيكل الرأس المال	- طرق حساب
- المبالغ المسددة		الاجتماعي للمؤسسة.	الاهتلاكات والمؤونات و
كامتيازات اجتماعية.		- القروض المضمونة.	خسائر القيمة.
			- جرد المحفظة المالية
			للقيم القابلة للتوظيف.

Source: Nacer Eddine Sadi, analyse financière d'entreprise méthodes et outils d'analyse et de diagnostic en normes françaises et internationales. L'Harmattan, Paris, France, 2009, p 66.

و لقد فرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات استخدام عدد من الجداول تفيد في فهم أفضل لبنود القوائم المالية (الملحق رقم 07)، وهذه الجداول هي :<sup>1</sup>

✓ جدول تطور التثبيتات والأصول غير الجارية،

✓ جدول الاهتلاكات،

✓ جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية،

✓ جدول المؤونات،

✓ جدول المساهمات (فروع ووحدات مشتركة)،

✓ بيان استحقاقات الديون الدائنة والمدينة عند إقفال السنة المالية.

<sup>1</sup>القرار العدد 19، مرجع سابق، ص 41-43

**المبحث الثاني**  
**المعالجة المحاسبية لبعض**  
**عناصر الأصول وفقا للنظام**  
**المحاسبي المالي**

## المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الأصول وفقا للنظام المحاسبي

المالي

### المطلب الاول: المعالجة المحاسبية لاهم عناصر التثبيات

تعرف التثبيات بأنها تلك الأصول التي تستخدم لأكثر من دورة محاسبية واحدة والتي تحصل عليها المؤسسة بغرض استخدامها وليس بيعها، ونظرا لتواجدها الضروري في المؤسسات و اهميتها الكبيرة فقد وجدت معايير محاسبية دولية خاصة بها تبين طريقة معالجتها المحاسبية من اعتراف و تسجيل وقياس وإفصاح بطريقة مفصلة و واضحة مما يزيد في شفافية و مصداقية هذه المعالجة ، وقد قام النظام المحاسبي المالي بتبني هذه القواعد والأسس و اعتمد عليها في معالجة التثبيات و بين كذلك طريقة مسك المحاسبة الخاصة بالتثبيات من مبادئ الاعتراف وطرق التسجيل وقواعد القياس وتنقسم التثبيات الى:

**أولا: التثبيات العينية:**

- ✓ لإدراج التثبيات المادية ضمن عناصر الأصول يستلزم توفر ما يلي:<sup>1</sup>
- ✓ تحتفظ به المؤسسة للاستخدام في الانتاج أو لغرض تقديم السلع و الخدمات أو التأجير للغير أو لاغراض ادارية؛
- ✓ يتوقع أن يستخدم لأكثر من فترة واحدة؛
- ✓ يعترف به ضمن بنود ميزانية المؤسسة إذا كان من المحتمل أن يساهم في تدفق منافع اقتصادية للمؤسسة؛
- ✓ امكانية قياس تكلفته بشكل موثوق

ويتم تسجيل التثبيات العينية نظرا لطرق الحصول عليها

### 1-التسجيلات المحاسبية لطرق الحصول على التثبيات العينية:

في حالة اقتناء المؤسسة للتثبيات: يتم اثبات القيد المحاسبي التالي<sup>2</sup> :

<sup>1</sup>سفير محمد، المحاسبة المعمقة مع أمثلة و تمارين محلولة، مطبوعة، جامعة اكلي محند اولحاج البويرة، الجزائر ، 2015/2014، ص20

<sup>2</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج ، 2009، ص 73

XXX XXX XXX	XXX XXX	ح/ التثبيات العينية ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ موردو التثبيات ح/ الصندوق ح/ البنك	404 53 512	21 X 4456
-------------------	------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------	--------------

ب- حالة الحصول على التثبيات عن طريق الاسهام: في هذه الحالة نميز حالتين <sup>1</sup> :

❖ الحالة الاولى:

XXX	XXX	ح/ التثبيات العينية ح/ أموال مملوكة	101	21 X
-----	-----	----------------------------------------	-----	------

❖ الحالة الثانية:

XXX	XXX	ح/ التثبيات العينية ح/ الشركاء عمليات على راس المال	456	21 X
-----	-----	--------------------------------------------------------	-----	------

ج- حالة انتاج المؤسسة للتثبيات: إذا انتجت المؤسسة التثبيات لذاتها نسجل مايلي <sup>2</sup>:

XXX XXX XXX XXX	XXX	ح/ الاعباء ح/ الاهتلاكات ح/ المخزونات ح/ حسابات الخزينة ح/ حسابات المدينون	28 X 3 X 5 X 40 X	6 X
XXX	XXX	ح/ التثبيات العينية ح/ الإنتاج المثبت للتثبيات دخول التثبيات لذمة المؤسسة	732	21 X

<sup>1</sup> بلعروسي احمد التيجاني ، النظام المحاسبي المالي ، دار هومة ، الجزائر ، 2009 ، ص. 147.

<sup>2</sup> بلخير بكاري ، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي scf ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2016 ، ص 29

د- حالة الحصول على التثبيتات عن طريق إعانة: إذا تحصلت المؤسسة على

التثبيتات في شكل اعانة نسجل ما يلي <sup>1</sup>:

	XXX	ح/ التثبيتات العينية	21 X
XXX		ح/اعانات التجهيز	131
XXX		ح/ إعانات أخرى للاستثمار	132

2- التسجيلات المحاسبية لطرق الحصول على التثبيتات العينية في شكل امتياز:

بالنسبة للتثبيتات في شكل امتياز لابد من التمييز بين الامتياز بمقابل والامتياز المجاني

1-2 الامتياز بمقابل:

	XXX	ح/ التثبيت حسب الطبيعة	22 X
XXX		ح/الصندوق	512
XXX		ح/البنك	53
XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة عن الأصول غير الجارية	681
		ح/ اهتلاك التثبيتات الموضوعه موضع الامتياز	282X

1-2 الامتياز المجاني: و نسجل القيود المحاسبية التالية :

	XXX	ح/ التثبيت حسب الطبيعة	22 X
XXX		ح/الصندوق	512
XXX		ح/البنك	53
XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة عن الأصول غير الجارية	681
		ح/ اهتلاك التثبيتات الموضوعه موضع الامتياز	282X

<sup>1</sup>بلخير بكاري ، مرجع سابق ذكره ، ص 31

### 3-التسجيلات المحاسبية للتثبيتات الجاري انجازها : ونميز بين نوعين<sup>1</sup>:

أ- التثبيتات الجاري إنجازها من طرف المؤسسة: وفي هذه الحالة نقوم بالتسجيل التالي:

XXX	XXX	ح/الاعباء ح/النقدية	5 X	6 XX
XXX	XXX	ح/تثبيتات عينية جاري إنجازها ح/انتاج تثبيت للأصول العينية	732	232
XXX	XXX	ح/التثبيتات العينية ح/تثبيتات عينية جاري إنجازها	232	21 X

ب- التثبيتات الجاري إنجازها من طرف الغير: في هذه الحالة يتم إثبات القيود التالية:

XXX	XXX	ح/تثبيتات عينية جاري إنجازها	404	232
XXX	XXX	ح/الموردون		
XXX	XXX	ح/التثبيتات العينية ح/تثبيتات عينية جاري إنجازها	232	21 X

### 4-تسجيل خسائر القيمة على التثبيتات : يتم اثبات خسائر القيمة على التثبيتات كمايلي :

XXX	XXX	ح/مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة ح/خسارة القيمة عن أصول ثابتة مادية	291 X	681
-----	-----	-----------------------------------------------------------------------	-------	-----

### 5-تسجيل استرجاع خسائر القيمة: في حالة استرجاع خسارة القيمة يتم تسجيل القيد التالي:

XXX	XXX	ح/خسائر القيمة عن أصول ثابتة مادية ح/استرجاع خسارة قيمة أصول غير جارية	781	291 X
-----	-----	---------------------------------------------------------------------------	-----	-------

<sup>1</sup>بلخير بكاري ، مرجع سابق، ص58 .

## 6-التسجيل المحاسبي لفارق اعادة التقييم : و نلاحظ الحالة التالية <sup>1</sup>:

أ-إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية: يتم تسجيل القيد التالي في حالة ظهور فارق اعادة التقييم موجب اما كان فارق اعادة التقييم سالب فنسجل العكس

XXX	XXX	ح/ إهلاك التثبيات العينية ح/ التثبيات العينية	21 X	281
-----	-----	--------------------------------------------------	------	-----

XXX	XXX XXX	ح/ التثبيات العينية ح/ إهلاك التثبيات العينية	105	21 X 281
XXX		ح/ فارق إعادة التقييم		

## 7-التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيات: ونميز حالتين:

7-1 في حالة نقصفي قيمة التنازل وفي هذه الحالة نسجل القيد التالي :

XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهلاك والمؤونات وخسائر القيمة عن الأصول غير الجارية ح/ إهلاك التثبيات العينية	281 X	681
XXX	XXX XXX XXX	ح/ إهلاك التثبيات العينية ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة ح/ نواقص القيم عن خروج أصول المثبتة غيرالمالية ح/ التثبيات العينية	21 X	281 X 462 652
XXX	XXX XXX	ح/البنك ح/الصندوق ح/الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة	462	512 53

<sup>1</sup> بلعروسي أحمد التيجاني، مرجع سابق ذكره، ص 152.

7-2 في حالة فائض في قيمة التنازل: نثبت القيد المحاسبي التالي<sup>1</sup> :

XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة عن الأصول غير الجارية ح/ إهلاك التثبيتات العينية	281 X	681
XXX	XXX XXX	ح/ إهلاك التثبيتات العينية ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة ح/ التثبيتات العينية ح/ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأصول العينية	21 X	281X 462
XXX	XXX	ح/ الصندوق ح/ البنك ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة	752	53 512
XXX	XXX		462	

7-3 التنازل عن التثبيتات المهتلكة كليا: عند التنازل عن التثبيتات المهتلكة كليا نسجل :

XXX XXX	XXX XXX	ح/ إهلاك التثبيتات العينية ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة ح/ التثبيتات العينية ح/ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأصول العينية	21 X 752	281 X أو 462
XXX	XXX XXX	ح/ الصندوق ح/ البنك ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة	462	53 512

### ثانيا: التثبيتات المعنوية

لأجل الاعتراف بالتثبيتات غير المادية ضمن بنود الميزانية، يجب أن تتوفر الشروط التالية:

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية ، مرجع سبق ذكره ، ص 88.

✓ أن تكون التثبيتات قابلة للتعين؛

✓ أن تكون لها قيمة (تكلفة) يمكن قياسها بطريقة موثوقة؛

✓ ان تواد منافع (مزايا) مستقبلية تعود على المؤسسة.

وكعينة على التثبيتات المعنوية تناولنا الأنواع التالية:

### 1- المعالجة المحاسبية لمصاريف البحث و التطوير: وتتم وفق المراحل التالية<sup>1</sup>

أ- مرحلة تحمل العبء:

XXX	XXX	ح/ الاعباء	5 X	6 XX
XXX		ح/ النقدية		

ب- مرحلة تحويل المصروف المتحمل الى اصل معنوي:

XXX	XXX	ح/ مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	731	203
XXX		ح/ انتاج قيم ثابتة معنوية		

### 2- برامج الاعلام الالي وما شابهها :

أ- عند حيازتها من عند الغير: نسجل القيد التالي:

XXX	XXX	ح/ برمجيات الاعلام الالي و ما شابهها	5 X	6 XX
XXX		ح/ النقدية		

ب- عند إنجازها من طرف المؤسسة: و نسجل القيد المحاسبي التالي:

XXX	XXX	ح/ برمجيات الاعلام الالي و ما شابهها	731	204
XXX		ح/ إنتاج قيم ثابتة معنوية		

<sup>1</sup> بلعروسي أحمد التيجاني، مرجع سابق، ص 65.

3-التسجيل المحاسبي لتثبيت معنوي قيد الانجاز: ونميز بين حالتين:

أ- حالة كون التثبيت من قبل المؤسسة: ونسجل ما يلي:

XXX	XXX	ح/ الاعباء	6 XX
XXX	XXX	ح/ النقدية	5 X
XXX	XXX	ح/ تثبيبات معنوية قيد الانجاز	237
XXX	XXX	ح/ إنتاج مثبت للأصول المعنوية	731
XXX	XXX	ح/ تثبيبات معنوية	20 X
XXX	XXX	ح/ تثبيبات معنوية قيد الانجاز	237

ب- حالة كون التثبيت منجز من قبل الغير: ونسجل ما يلي:

XXX	XXX	ح/ تثبيبات معنوية جاري انجازها	237
XXX	XXX	ح/ الموردون	404
XXX	XXX	ح/ التثبيبات المعنوية	20 X
XXX	XXX	ح/ تثبيبات معنوية جاري انجازها	237

4- التسجيل المحاسبي لاهتلاك التثبيبات المعنوية: يتم تسجيل القيد المحاسبي التالي:

XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة	681
XXX	XXX	ح/ إهلاك التثبيبات المعنوية	280 X

5- تسجيل خسارة القيمة للأصول الثابتة المعنوية: ونسجل القيد المحاسبي التالي:

XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة	681
XXX	XXX	ح/ خسارة القيمة عن الأصول الثابتة المعنوية	290

6-التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم للتثبيبات المعنوية: عادة ما تقوم المؤسسة

بإعادة تقييم التثبيبات المعنوية الخاصة بها و نلاحظ الحالات التالية :

أ- حالة إعادة تقييم القيمة الاجمالية:

ونسجل القيد المحاسبي التالي:

	XXX	ح/ تثبيات معنوية (زيادة قيمة الأصل)	20 X
XXX		ح/ إهلاك التثبيات المعنوية	280 X
XXX		ح/ فارق إعادة التقييم	105

**ب- حالة أعاد تقييم القيمة المحاسبية الصافية:**

	XXX	ح/ إهلاك التثبيات المعنوية	280 X
XXX		ح/ التثبيات المعنوية	20 X

	XXX	ح/ التثبيات المعنوية	20 X
XXX		ح/ فارق إعادة التقييم	105

**7- التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيات المعنوية:**

ونميز الحالات التالية :

**أ- التنازل عن التثبيات المهلكة كليا. ونسجل القيد المحاسبي التالي:**

	XXX	ح/ إهلاك التثبيات المعنوية	280 X
	XXX	ح/ النقدية	5 X
	XXX	ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة	462
XXX		ح/ التثبيات المعنوية	
XXX		ح/ فوائض القيمة الناتجة عن لتنازل	20 X
		عن الأصول العينية	752

**ب- التنازل عن التثبيات خلال مدة استخدامها:**

**حالة نقص قيمة التنازل: ونسجل القيد المحاسبي التالي:**

	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة عن الاصول غير الجارية	681
XXX		ح/ إهلاك التثبيات العينية	280 X
	XXX	ح/ إهلاك التثبيات المعنوية	280 X
	XXX	ح/ الحقوق الناتجة عن بيع القيم الثابتة	462
	XXX	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول المثبتة غير المالية	652
XXX		ح/ التثبيات المعنوية	20 X

حالة فائض في قيمة التنازل: ونسجل القيد المحاسبي التالي:

XXX	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة عن الأصول غير الجارية	280 X	681
XXX		ح/ إهلاك التثبيات المعنوية		
XXX	XXX	ح/ إهلاك التثبيات المعنوية	20 X	280 X
XXX	XXX	ح/ حقوق التنازل عن بيع القيم الثابتة	752	462
XXX		ح/ التثبيات المعنوية		
XXX		ح/ فوائض القيمة الناتجة عن لتنازل عن الأصول المعنوية		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر المخزونات

تعتبر المخزونات بند من أهم بنود الميزانية في المؤسسات التجارية والصناعية، وبالتالي يحتاج تقييمها وتسييرها ومتابعتها بذل العناية الكافية من طرف القائمين على تسييرها في المؤسسة.

وعليه فقد خصها مجلس المعايير المحاسبية الدولية بمعيار خاص بها ألا وهو المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المخزونات (IAS02) ، الذي ينص على كيفية التقييم والتسجيل والمتابعة الدورية لهذه المخزونات ، كطريقة الجرد الدائم والجرد المتناوب وكذلك الحال بالنسبة للنظام المحاسبي المالي الذي أستمذ جل مفاهيمه في جانب المخزونات من هذا المعيار، حيث عمل على إدراج العديد من المفاهيم وقواعد التقييم والتسجيل التي لم تكن موجودة من قبل، كالقيمة الصافية للإنجاز والمخزونات المتأتية من التثبيات، والخدمات قيد الإنتاج، فقد تكون هذه المخزونات في شكل مواد أولية ولوازم مستهلكة و تموينات أخرى تدخل بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في عملية الانتاج، وقد تكون بضاعة تقتنى على حالتها دون اجراء أي تغيير عليها لقاء حصول المؤسسة على هامش ربح، وقد تكون منتجات تامة أو وسيطية أو قيد الانجاز تنتجها المؤسسة نتيجة المزج بين العديد من عوامل الانتاج.

هذا فضلا عن عنصر مهم أيضا من عناصر المخزونات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الا وهو المخزونات المتأتية من التثبيات . من خلال ما سبق ارتأينا أن نخصص هذا

المطلب للتعريف بالمخزونات حسب ما جاء به كل من النظام المحاسبي المالي وكذا المعايير المحاسبية الدولية خاصة المعيار رقم 02 ، ثم التعرض بالتحليل على تسيير المخزونات ، ثم المعالجة المحاسبية لهذه المخزونات في نهاية السنة و ما نتج عنخ من فروقات بين الجرد المحاسبي والجرد المادي ، وتدهور قيم المخزونات نتيجة مقارنة تكلفة ادخالها مع قيمتها الصافية للانجاز ، ثم في الاخير تحاول أن نعرض على المعالجة المحاسبية لحساب المخزونات المتأتية من التثبيات (د36).

### اولا مفهوم المخزونات:

يعرف مجلس المعايير المحاسبية (IASB) المخزونات من خلال المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 و المتعلق بالمخزونات، على انها كل عناصر الأصول التي يتم اقتناؤها لغرض إعادة بيعها اما في اطار النشاط العادي للمؤسسة ، او في شكل منتجات جارية او قيد الإنجاز<sup>1</sup>. او المواد الأولية و اللوازم التي تستهلك خلال المسار الإنتاجي او تقديم الخدمات، و الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية المطبقة على المخزونات وفقا لهذا المعيار فان المقصود بالتكلفة هو انه ينبغي أن تتضمن تكلفة المخزونات كل التكاليف المتعلقة بالحياة أو الانجاز، بالإضافة الى كل المصاريف المتعلقة بالتحويل وكذا كل المصاريف الاخرى الضرورية لإيصال هذه المخزونات الى أماكن التخزين. وينص هذا المعيار على وجوب تقييم المخزونات بالقيمة الأقل بين التكلفة والقيمة المحاسبية الصافية للانجاز.

اما القيمة الصافية للانجاز تمثل سعر البيع المقدر في إطار النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة المتعلقة بالإتمام وكذا التكاليف الضرورية المقدرة لتحقيق عملية البيع . وتحدد تكلفة المخزونات باستعمال طريقة الوارد أولا الصادر اولاً ( FIFO/PEPS ) أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة ( CMP ) ، في حين أن طريقة الوارد أخيرا الصادر اولاً ( LIFO/DEPS ) غير مسموح باستعمالها حسب هذا المعيار .

<sup>1</sup> Collection les codes RF, code IFRS, Normes et Interprétations, Texte consolidé à jour au 1 septembre 2007, 3ème édition Paris ,2007. P ,.08

ولعل اهم الطرق المحاسبية المستعملة لتقييم تكاليف المخزونات نذكر: طريقة التكاليف الحقيقية , طريقة التكاليف المعيارية و طريقة التكاليف المتغيرة ( Direct costing ) وغيرها من الطرق. ويقضي هذا المعيار أن تقدم المعلومات المتعلقة بالمخزونات في القوائم المالية ما يلي :

✓ الطرق المحاسبية المعتمدة المتعلقة بالجرد وتقييم الاخرجات، بما فيها الطريقة المستعملة لتحديد التكلفة .

✓ القيمة المحاسبية الاجمالية للمخزونات، والقيمة المحاسبية حسب فئة المخزونات الملائمة للمؤسسة .

✓ مبلغ المخزونات المسجل كمصاريف خلال الدورة (المواد المستهلكة)

✓ مبلغ المؤونات وتدهور القيم الخاص بالمخزونات وكذا الاسترجاعات المتعلقة بالمؤونات والمسجلة كإيرادات، مع شرح الأسباب المؤدية لهذه الاسترجاعات .

اما النظام المحاسبي المالي الجزائري يعرف المخزونات على انها أصول يمتلكها الكيان أو المؤسسة تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال أو النشاط العادي، أو قيد الانتاج أو مواد اولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الانتاج أو تقديم الخدمات .

ويتم تصنيف الأصل في شكل مخزونات (أصول جارية) او في شكل تثبيات (أصول غير جارية ) ليس على أساس نوع الاصل ، بل تبعا لوجهته او استعماله داخل المؤسسة<sup>1</sup> ، وتشمل تكلفة المخزون جميع التكاليف الضرورية لايصال المخزونات الى المكان و في الحالة التاي توجد عليها و المتمثلة في :

✓ تكاليف الشراء .

✓ تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين والاعباء الأخرى المتغيرة والثابتة باستثناء الأعباء التي يتم تحميلها لسوء الاستعمال او الاستعمال الأمثل لقدرة النتاج في المؤسسة).

✓ المصاري فالعامة والمصاريف المالية.

<sup>1</sup> Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, note méthodologique de première application du système comptable financier, les stocks, 28/12/2010, p 3

✓ المصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر الى المخزونات .

وما يجب الإشارة اليه ام هذه التكاليف تحسب اما على التكاليف الحقيقية او على أساس التكاليف المحددة مسبقا (التكاليف المعيارية او النموذجية) والتي يتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية .

وعملا بمبدأ الحيطة و الحذر تقيم المخزونات باقل قيمة بين تكلفتها و قيمة انجازها الصافية وهي سعر البيع بعد طرح تكلفتها الاتمام و التسويق او البيع ، و هو تمام ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 المتعلق بالمخزونات .

تدرج أي خسارة او تدهور في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون تكلفة المخزون اكبر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة.

تصنف المخزونات والإنتاج ال جاري حسب القانون 11 - 07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي حسب الترتيب الزمني لدورة الانتاج (التموين، انتاج قيد الانجاز، الإنتاج المخزن، البضاعة المباعة على حالها) وسيتم التمييز على المستوى المحاسبي بين أنواع المخزونات الآتية:

**ثانيا: طرق جرد المخزون.**

**1-2 طريقة الجرد المتناوب :**

يتم تسجيل عمليات الشراء والاستهلاك وتحديد المخزون آخر مدة وفق هذه الطريقة باتباع

الخطوات الآتية<sup>1</sup>:

• **الخطوة الاولى :** خلال الفترة (الدورة المحاسبية ) يجعل الحساب 38 مشتريات بضاعة

مدينا بتكلفة الشراء متضمنة كل النفقات الضرورية للشراء بجعل حساب موردو

المخزونات و الخدمات ح/ (401) أو حسابات الخزينة : البنك او الصندوق (د 512 أو

د 53 ) دائنا وفقا القيد الاتي:

<sup>1</sup>بلعروسي أحمد التيجاني، مرجع سابق، ص 88.

	XXX	د/ مشتريات بضاعة	380
	XXX	د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	382
	XXX	د/ مشتريات تموينات	381
XXX		د/ موردو المخزونات والخدمات تسجيل فاتورة الشراء	401

• **الخطوة الثانية:** في نهاية الفترة او الدورة لابد من اجراء عملية الغاء المخزون الموجود في

بداية الفترة بجعل الحساب 30 بضاعة أو الحساب 31 مواد أولية ولوازم أو الحساب 32.

تموينات أخرى دائنة وجعل الحساب 600 بضاعة مستهلكة أو الحساب 601 مواد أولية مستهلكة

أو الحساب 602 تموينات مستهلكة مدينا وفقا للقيد التالي:

	XXX	د/ بضاعة مستهلكة	600
	XXX	د/ مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
	XXX	د/ تموينات مستهلكة	602
XXX		د/ بضاعة	30
XXX		د/ مواد أولية ولوازم	31
XXX		د / تموينات أخرى	32
		إلغاء مخزون أول مدة	

**الخطوة الثالثة:** لابد من توضيح المخزون في نهاية الفترة في الجانب المدين لحساب البضاعة او

المواد الأولية و اللوازم او التموينات الأخرى (د 30 أو د 31 أو د 32) وجعل حساب المشتريات (د

380 أو د 381 أو د 382) دائنا وفق القيد التالي:

	XXX	د/ بضاعة	30
	XXX	د/ مواد أولية ولوازم	31
	XXX	د / تموينات أخرى	32
XXX		د/ مشتريات بضاعة	380
XXX		د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
XXX		د/ مشتريات تموينات	382
		تثبيت مخزون أول مدة	

• **الخطوة الرابعة:** لابد من ترصيد باقي حسابات 38 (مشتريات مخزنة) بجعله دائنا وجعل

الحساب 60 مشتريات مستهلكة مدينا، وهذا من اجل تحديد استهلاكات الفترة وفقا للقيد

المحاسبي التالي:

	XXX	د/ مشتريات بضاعة	380
	XXX	د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
	XXX	د/ مشتريات تموينات	382
XXX		د/ بضاعة مستهلكة	600
XXX		د/ مواد ولوازم مستهلكة	601
XXX		د/ تموينات مستهلكة	602
		تحديد فترة الاستهلاك	

## 2-2 طريقة الجرد الدائم:

تسمح هذه الطريقة بالمتابعة المحاسبية الجيدة التي تسهل معرفة وضعية المخزونات بصفة دورية، فتتم معالجة المخزونات وفق هذه الطريقة كما يلي:

• **الخطوة الأولى:** تسجيل فواتير الشراء بصفة دورية وهذا يجعل حساب 38 مشتريات مدينة

وحساب 401 موردو المخزونات والخدمات دائنا وفق القيد التالي:

	XXX	د/ مشتريات بضاعة	380
	XXX	د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
	XXX	د / مشتريات تموينات اخرى	382
XXX		د/ موردو المخزونات والخدمات تسجيل فاتورة شراء	401

• **الخطوة الثانية:** يتم ادخال البضاعة او المواد أو التموينات الاخرى الى المخازن عن

طريق مذكرات ادخال , وهذا يجعل هذه الحسابات (د 30 أو د 31 أو د 32) مدينة

وترصيد حسابات المشتريات (د 380 أو د 381 أو د 382 ) يجعلها دائنة وفقا للقيد

المحاسبي التالي:

	XXX	د/ بضاعة	30
	XXX	د/ مواد أولية ولوازم	31
	XXX	د / تموينات اخرى	32
XXX		د/ مشتريات بضاعة	380
XXX		د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
XXX		د / مشتريات تموينات اخرى	382
		مذكرة ادخال رقم .....	

- **الخطوة الثالثة :** عند عملية الإخراج يجعل الحساب 60 و ما يتفرع عنه مشتريات مستهلكة مدين بجعل الحساب بضاعة 30 او الحساب 31 مواد أولية و لوازم او الحساب 32 تموينات أخرى دائنا بتكلفة الإخراج ، التي تعتمد اما على أساس طريقة التكلفة الوسطية المرجحة او طريقة نفاذ المخزون ، وهذا وفقا للقيود المحاسبية التالي :

	XXX	د/ بضاعة مستهلكة	600
	XXX	د/ مواد أولية و لوازم مستهلكة	601
	XXX	د/ تموينات مستهلكة	602
XXX		د/ بضاعة	30
XXX		د/ مواد أولية ولوازم	31
XXX		د / تموينات اخرى	32
		مذكرة اخراج رقم .....	

اما بالنسبة للمنتجات المصنعة التامة او النصف مصنعة او قيد الإنجاز فتسجل محاسبيا

عند إدخالها الى المخازن وإخراجها منه كما يلي :

❖ **عملية الإدخال من الورشات الى المخازن:**

	XXX	د/ المنتجات الجاري انجازها	331
	XXX	د/ الأشغال الجاري انجازها	335
	XXX	د/ الدراسات الجاري انجازها	341
	XXX	د/ الخدمات الجاري انجازها	345
	XXX	د/ المنتجات الوسيطة	351
	XXX	د/ المنتجات المصنعة	355
	XXX	د/ المنتجات المتبقية او المواد المسترجعة	358
XXX		د/ تغير المخزونات الجارية	723
XXX		د/ تغير المخزونات من المنتجات مذكرة إدخال	724

❖ عملية الإخراج من المخازن . نسجل القيد المحاسبي التالي:

	XXX	د/ تغيير المخزونات الجارية	723
	XXX	د/ تغيير المخزونات من المنتجات	724
XXX		د/ المنتجات الجاري انجازها	331
XXX		د/ الأشغال الجاري انجازها	335
XXX		د/ الدراسات الجاري انجازها	341
XXX		د/ الخدمات الجاري انجازها	345
XXX		د/ المنتجات الوسيطة	351
XXX		د/ المنتجات المصنعة	355
XXX		د/ المنتجات المتبقية او المواد المسترجعة مذكرة اخراج رقم .....	358

ثالثا: المعالجة المحاسبية للمخزونات في نهاية السنة .

عند اقفال السنة يمكن تصور الحالات التالية<sup>1</sup>

**3-1- حالة الفرق بين المخزون المحاسبي و الجرد المادي :**

في نهاية السنة و كما نص عليه النظام المحاسبي المالي الجزائري وكل المرجعيات المحاسبية الأخرى كالنظام المحاسبي العام الفرنسي و المعايير المحاسبية الدولية و المبادئ المحاسبية الأمريكية المتعارف عليها و المقبولة قبولا عاما و التوجهات الأوروبية الرابعة و السابعة ، على المؤسسات ان تقوم بجرد مادي خارج المحاسبة أي عملية حساب و حصر و عد عناصر المخزون المتواجدة في المستودعات . فالفرقات او الانحرافات المحتملة بي المخزون المحاسبي و المخزون المادي لا بد من تحليلها و تسجيلها محاسبيا قصد التقريب المخزون المحاسبي بالمخزون المادي .

و بالتالي يتم تسوية حساب البضاعة ح/30 و ما يتفرع عنه عند عملية الاقفال كما يلي<sup>2</sup> :

**3-1-1 بالنسبة للمبالغ الفروقات او الانحرافات المبررة:** يتم تسوية حساب البضاعة ح/30 بحساب بضاعة مستهلكة ح/600 سواءا كان فرق إيجابي او سلبي .

**3-1-2 بالنسبة لمبالغ الفروقات او الانحرافات غير المبررة :** تتم معالجة الحساب 30 بضاعة اما بالحساب 657 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري اذا تعلق الامر بفرق سلبي ، او حساب 757 المنتوجات الاستثنائية عن عملية التسيير اذا تعلق الامر بفرق إيجابي.

<sup>1</sup> Sonatrach, Manuel de comptabilité générale, classe 3 les stocks, Janvier 2010, p08

<sup>2</sup> بلخير بكاري ، مرجع سابق ذكره ، ص 78

### 2-3 - تدهور القيم :

قد تتعرض المخزونات لفقدان أو خسارة القيمة في نهاية السنة نتيجة عملية اختبار بين تكلفتها و قيمة انجازها الصافية , فاذا كانت الأولى اكبر من الثانية لابد على المؤسسة أن تثبت هذه الخسارة المحتملة بجعل حساب مخصصات الاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة – أصول جارية حـ /685 مدينا مقابل جعل حساب تدهور قيم البضاعة حـ /390 دائنا.

لابد على المؤسسة ان تتابع دوريا وكل نهاية سنة هذا التدهور و بالتالي نكون امام

الاحتمالات التالية<sup>1</sup>:

○ الحالة الاولى ارتفاع قيمة التدهور : إذا لاحظت المؤسسة خلال نهاية السنة الجارية

(ن+1) بان المؤونة او خسارة القيمة المحتملة المسجلة السنة السابقة (ن) غير كافية لابد

من رفع المؤونة .

○ الحالة الثانية ارتفاع قيمة التدهور : إذا لاحظت المؤسسة خلال نهاية السنة الجارية

(ن+1) بان المؤونة او خسارة القيمة المحتملة المسجلة السنة السابقة (ن) غير مبررة

جزئيا لابد من تسويتها بالفرق غير المبرر وترك الجزء المبرر فقط.

○ الحالة الثالثة الغاء قيمة التدهور : إذا لاحظت المؤسسة خلال نهاية السنة الجارية

(ن+1) بان المؤونة او خسارة القيمة المحتملة المسجلة للسنة السابقة (ن) اصبحت دون

مبرر كليا لابد من الغائها او استرجاعها.

<sup>1</sup> بلخير بكاري ، مرجع سابق ذكره ، ص 68

**المبحث الثالث**  
**المعالجة المحاسبية لبعض**  
**عناصر حسابات التسيير**  
**وفقا للنظام المحاسبي**  
**المالي**

**المبحث الثالث : المعالجة المحاسبية لبعض عناصر حسابات التسيير وفقا**

### **للنظام المحاسبي المالي**

**المطلب الأول :المعالجة المحاسبية للأجور وفقا للنظام المحاسبي المالي.**

تعتبر الأجور من أهم العوامل التي قد تؤدي إلى إيجاد علاقة حسنة بين العامل و الإدارة ، كما أنها أداة تعكس مدى رضا الفرد عن عمله ، وعن الأجر الذي يحصل عليه الفرد مقابل اداء العمل سواءا كان هذا الاجر نقدا او عينيا و تشير الكثير من الإحصاءات الى ان اغلب المشاكل و الاضرابات العمالية تعود في الاساس الى الاجور المتدنية ، و ما لها من تاثير على المستوى المعيشي للعمال .وقبل تناول المعالجة المحاسبية للاجور وجب علينا اخذ نظرة على تعريف الاجر و اهم العناصر المكونة له.

#### **أولا : تعريف الأجر:**

لقد تعددت تعاريف الاجرة و يمكن تلخيصها فيما يلي :

#### **-من الناحية الاقتصادية :**

يعرف الاجر بانه المقابل الذي يتقاضاه العامل مقابل العمل الذي يقدمه لصاحب العمل<sup>1</sup>

#### **-من الناحية المحاسبية :**

الاجر يعتبر عبئ و تكلفة على صاحب العمل او المؤسسة فهي تشكل في اغلب الاحيان جزء هام من التكاليف العامة<sup>2</sup>

#### **-من الناحية القانونية :**

لم يعرف المشرع الجزائري الاجر غير انه اعترف للعامل بحقه في الاجر كما ربط الاجر بالعمل المؤدى من العامل لصالح المؤسسة ، وذلك بموجب المادة 80 من القانون رقم 11/90 المتضمن علاقات العمل المعدل و المتمم ، ونص على انه "للعامل الحق في اجر مقابل العمل المؤدى و يتقاضى مقابله مرتبا او دخلا يتناسب و نتائج العمل"<sup>3</sup>

#### **ثانيا : مكونات الاجرة**

<sup>1</sup>حورية جاودي ، تسيير الاجور في الجزائر ،رسالة ماجستير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ،الجزائر،2006-2007 ص128

<sup>2</sup>مرجع نفسه ، ص 128

<sup>3</sup>قانون العمل ،11/90 ،المؤرخ في 26 رمضان 1426الموافق ل 21 افريل 1990 ، الجريدة الرسمية رقم 17 ، ص 569.

- 1- **اجمالي الاجر**: وهو ما يستحقه الفرد من اجر كمقابل قبل خصم اي اقتطاعات.<sup>1</sup>
- 2- **صافي الاجر**: هو عبارة عن الاجر بعد خصم جميع الاقتطاعات أي هو الاجر الذي ستمده الفرد في يده ، وتمثل الاقتطاعات التي تخصم من الاجر في الضرائب على الاجور و التأمينات بمختلف أنواعها .<sup>2</sup>
- 3- **تعويض**: يدل على عنصر مكافأة مالية يخصص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة ، و يقصد بها أيضا المبالغ كتعويضات الضرر او مكافآت مالية مرتبطة ببعض الوظائف.<sup>3</sup>

### ثالثا : المعالجة المحاسبية للاجور

#### 1. إعداد الاجور :

ان كل العمليات السابقة المتمثلة في تحديد الأجر القاعدي وكذلك المنح الاجرية والاقتطاعات كلها لحساب الأجر الصافي للعامل الذي يتقاضاه شهريا حيث تم تلخيصها في وثيقة رسمية تعتمد عليها المؤسسة ، وهي ملزمة بها وتسمى كشف الأجرة.

فبعد إعداد كشف الأجرة ثم ترحيله بالتفصيل إلى دفتر الاجور ، وفق المراحل التالية :

- تسجيل عناصر الاجور .
- احتساب ثم تسجيل الأعباء الملحقة للأجور
- تسجيل دفع الأجور للأجراء
- تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية في الآجال القانونية للاشتراكات في الضمان الاجتماعي ، الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور، تعاونية ضمان والى ممثلي العمال فيما يخص تمويل النشاطات الاجتماعية والثقافية في المؤسسة.

#### 2-الاقتطاعات على الاجور:

<sup>1</sup>احمد ماهر ،ادارة الموارد البشرية ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، الطبعة الثالثة ، مصر ، 2014 ، ص 284.

<sup>2</sup>مرجع نفسه ، ص 284.

<sup>3</sup>احمد ماهر ، مرجع سابق ، ص 285

الاقتطاع من أجور العمال هو الفرق بين المبلغ الخام لمداخيلهم والمبلغ الصافي الذي يتلقونه فعلا، مما يعني أنه بعد الاقتطاعات من الأجور، لا يحصل العمال على كامل المبلغ من أجرهم<sup>1</sup>.

### • اشتراكات الضمان الاجتماعي

وتتمثل في الاشتراكات المدفوعة من المستخدمين والعمال اذ تساعد هذه الاشتراكات في تمويل مجموع الاداءات المتمثلة في التأمينات، فهو اقتطاع من اجرة العامل يتم تمويله الى الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي حيث<sup>2</sup>

اقتطاع الضمان الاجتماعي = اجرة المنصب \* نسبة الاقتطاع

ويحدد مقدار هذه النسبة من قبل الدولة حاليا ب 09% وهذه النسبة تمثل الحصة التي يتكفل بها العامل ، نسبة ( 26 % ) الحصة التي يتكفل بها رب العمل عن العامل كاشتراك في الضمان الاجتماعي.

### • الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

هي ضريبة تقطع من المنبع، أي من الاجر مباشرة وتدفع لمصلحة الضرائب ويحدد مقدار الاقتطاع بجدول يحتوي على فئات الاجر الإجمالي ومقدار الاقتطاع (Barème IRG) 3 . ولتحديد الدخل المشكل لوعاء الضريبة المطبقة على الدخل الإجمالي للاجراء، يتعين الاخذ في الحسبان مبلغ المكافآت الرئيسية، مضافا اليها المكافآت الثانوية المدفوعة للمستفيدين وكذا المزايا العينية المحتمل منحها لهم.

### • الاقتطاعات الاختيارية :

هي تلك المبالغ المالية التي تقطعها المؤسسة من اجرة العامل اختياريا للمساهمة في الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي<sup>4</sup>

### 3- المعالجة المحاسبية للاجور:

<sup>1</sup>بطاش زهير، " دليل تطبيقي حول الأجور"، يرتى للنشر، دون طبعة، الجزائر 2017 ص81  
<sup>2</sup>لخضر لقليطي وآخرون، " محاسبة تصنيفات منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي"، ملتقى وطني حول تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر، قسم المالية والمحاسبة، جامعة سكيكدة، الجزائر، يومي 25-26 فيفري 2020 ، ص 7

<sup>3</sup>بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص48

<sup>4</sup>لطرش خالد، مطبوعة دروس محاسبة معمقة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017 ، ص15

تكتسي المعالجة المحاسبية للأجور أهمية بالغة نظرا لكونها نظام منتج للمعلومات المالية الخاصة بالأجور الذي هو مصدر اهتمام المشرع الذي أقر بموجب مسك دفاتر و سجلات خاصة بهذه العملية من أجل إضفاء الصيغة القانونية عليها كما يخدم محاسبة الأجور و المتعاملين الاقتصاديين الآخرين كمصلحة الضرائب و صندوق الضمان الاجتماعي ولائيات التقييد المحاسبي و يجب اتباع مجموعة من الخطوات ، و تتطلب المعالجة المحاسبية للأجور معرفة الحسابات المعنية بالتسجيل المحاسبي وفق خطوات التسجيل و كيفية المعالجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي .

وقد خص النظام المحاسبي المالي الحسابات التالية للمعالجة:

1-الحساب 63 "أعباء المستخدمين" و تفرعاته : يقصد به الأعباء المتعلقة برواتب

المستخدمين، بما فيها تلك الممنوحة للمسيرين الاجتماعيين والتكلفة العينية للأجور بالإضافة إلى اشتراكات الصناديق الاجتماعية وصناديق الاحتياط، المرتبطة بهذه الأجور .

2-الحساب 42 "المستخدمون و الحسابات الملحقة" : و يسجل حساب المستخدمين

والحسابات الملحقة حقوق المستخدمين الداخليين للمؤسسة باعتبارها المحرك الرئيسي لمجلة النشاط الاستغلالي داخلها.

3-الحساب 43 "الهيئات الاجتماعية و الحسابات الملحقة: يعتبر الضمان الاجتماعي

من الارتباطات الواجب على المؤسسة الالتزام بها، حيث يعتبر من أهم حقوق المستخدمين بحيث يضمن لهم التغطية الاجتماعية من مختلف المخاطر بالإضافة إلى تعويضهم في المستقبل عن طريق منح التقاعد، يحدث هذا عن طريق دفع مستحقات الضمان الاجتماعي المفروضة، هذه المستحقات التي يساهم فيها كل من المستخدم ورب العمل .

ويتم التسجيل المحاسبي وفق المراحل التالية<sup>1</sup>:

1-تسجيل عناصر الأجور، الاقتطاعات وبالتالي صافي الأجور قابل للدفع؛ وفق القيد

المحاسبي التالي :

<sup>1</sup>خالد بن لطرش، مرجع سابق، ص 33

دائن	مدين	نهاية الشهر (ن)	دائن	مدين
		مصاريف المهمات والتنقلات (تعويضات الانتقال والمهمة)		625
		الاجر القاعدي		6310
		تعويضات الخبرة المهنية		6311
		الساعات الإضافية		6312
		تعويضات الازعاج (الضرر/ الوسخ)		6313
		علاوة المردودية الفردية		6314
		علاوة المردودية الجماعية		6315
		تعويضات الفقة		6316
		تعويضات النقل		6317
		منح عائلية		6318
		الاجر الوحيد		6319
		الدولة الضريبة على الدخل الإجمالي القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442	
		الضمان الاجتماعي CNAS نصيب العامل 9%	4310	
		صندوق العطل المدفوعة الاجر CACOPATH نصيب العامل 0.375%	4320	
		المستخدمون-الاعتراضات على الأجور-	427	
		المستخدمون -تسيقات على الأجور-	425	
		المستخدمون-الأجور المستحقة-	421	
		اثبات أجور الشهر (ن)		
الاجر الاجمالي				
الاقتطاعات				
الاجر الصافي				

- تسجيل دفع الأجور للأجراء؛ وتتم وفق القيد المحاسبي التالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
421		المستخدمون-الأجور المستحقة-	الاجر الصافي	
	53/512	الصندوق/البنك		الاجر الصافي
		تسديد اجرة الشهر ن	-	-

- تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية في الأجال القانونية للاشتراكات في الضمان الاجتماعي، الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور، تعاونية ضمان والى ممثلي العمال فيما يخص تمويل النشاطات الاجتماعية والثقافية في المؤسسة وفق القيد المحاسبي التالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
4310		الضمان CNAS نصيب العامل 9 % الاجتماعي	***	
4320		صندوق العطل مدفوعة CACOPATH الاجر	***	
442		الدولة - الضريبة على الدخل الإجمالي - القابلة للتحويل من اطراف أخرى	***	
	53/512	البنك/الصندوق		*****
		تسديد اقتطاعات الهيئات الاجتماعية و الضريبة على الدخل الاجمالي	*****	*****

### المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية لعناصر الاهتلاكات

#### اولا : تعريف الاهتلاك

يعبر الاهتلاك عن استهلاك الميزات الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي أو غير مادي، يسجل محاسبيا على أنه تكلفة ويدخل ضمن القيمة المحاسبية للأصل الذي يدمج من طرف المؤسسة لحاجاتها كما يمكن أن يعرف على أنه عبارة عن استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للاهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المتحملة لهذا الأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته<sup>1</sup>.

إلا أن النظام المحاسبي المالي عرف الاهتلاك في من المادة 121 كالتالي : "الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية - المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة لنفسها"، يتوقف تقدير قسط الاهتلاك السنوي على الاعتبارات التالية<sup>2</sup>:

<sup>1</sup>محمد بوتين، تقنيات المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 7005، ص201

<sup>2</sup>الجريدة الرسمية، الصادرة في 2009/03/25، المرسوم التنفيذي المؤرخ في 2008/07/26 المادة 121، ص09.

- ✓ معرفة القيمة القابلة للاهلاك VA ( وتتمثل في القيمة الدفترية تكلفة الحياة منقوصا منها القيمة التقديرية المسترجعة في نهاية العمر الاقتصادي (قيمة الخردة) ؛
- القيمة القابلة للاهلاك = VA ( تكلفة الحياة - VO قيمة الخردة
- ✓ معرفة العمر الاقتصادي N أو معدل الاهلاك T ؛
- ✓ معرفة طريقة الاهلاك المطبقة.

### ثانيا : طرق الاهلاك.

اقر النظام المحاسبي المالي، بالربيع طرق للاهلاك نذكر منها:

- **الاهلاك الخطي** : يعرف أيضا بأسلوب الإهلاك الثابت لأن أقساط الإهلاك وفق هذه الطريقة تكون ثابتة.

✓ معدل الإهلاك الخطي T :  $T = 1/N * 100$  حيث تمثل N مدة استخدام التثبيت .

✓ القيمة القابلة للاهلاك VA : VA = القيمة لاصلية - القيمة المتبقية

✓ قسط الاهلاك السنوي A :  $VA * T = A$

- **الاهلاك المتناقص**: يعتبر هذا الاهلاك تكلفة متناقصة من سنة إلى أخرى حيث تؤدي هذه الطريقة إلى توزيع عبء متناقص على مدة المنفعة للأصل. ويعتمد في هذا الاهلاك على معدل الاهلاك المتناقص عن طريق المعامل الضريبي.

**المعامل الضريبي = نسبة الاهلاك الخطي \* المعامل**

حيث نحصل على المعامل الضريبي بالعلاقة الرياضية التالية<sup>1</sup> :

المعامل الضريبي = 1.5 اذا كان العمر الانتاجي من 3 الى 4 سنوات

المعامل الضريبي = 2 اذا كان العمر الانتاجي من 5 الى 6 سنوات

المعامل الضريبي = 2.5 اذا كان العمر الانتاجي اكبر من 6 سنوات

- **الاهلاك المتزايد** : من خلال هذه الطريقة نحصل على أقساط الاهلاك متزايدة

مدة المنفعة للأصل ونرمز لها بالرمز n

<sup>1</sup>محمد بوتين ، مرجع سابق ، ص 209

$$A = VA * N / M$$

N عدد السنين الفاصلة بين تاريخ الشراء ونهاية السنة المعينة.

M المجموع الحسابي لسنوات الاستخدام ويحسب وفق العلاقة  $M = n(n + 1)/2$

- طريقة الاهتلاك بالتجزئة في حالة ما اذا كانت مكونات التثبيت غير متجانسة من ناحية عمرها الافتراضي في هذه الحالة يجب تسجيل كل مكون على حدى (تستعمل حسابات فرعية للتثبيت) بهذا يمكننا متابعة كل مكون من مخطط و نمط اهتلاك خاص بكل فرع و يمكن تمييز الاهتلاك بالتجزئة عن الاهتلاك العام للتثبيت حالة توفر احد الشروط التالية :

- امكانية تعويض مكونات التثبيت دوريا
- مكونات التثبيت لها اعمار افتراضية مختلفة
- مكونات التثبيت تولد منافع اقتصادية على حركية مختلفة

✓ ثالثا : التسجيل المحاسبي للاهتلاك.

نسجل أقساط الاهتلاك في نهاية كل سنة بعد الجرد في الجانب الدائن الحساب 28/ اهتلاك التثبيتات في مقابل جعل الحساب 68 مخصصات الاهتلاكات مدين ويتفرع حساب الاهتلاك التثبيتات حسب نفس مستوي تفصيل حسابات المجموعة 20،21،22، كما يلي : 280 اهتلاك التثبيتات المعنوية ، 281 اهتلاك التثبيتات العينية ، 282 اهتلاك التثبيتات الموضوعه تحت موضع الامتياز و يكون القيد المحاسبي كالتالي <sup>1</sup>:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
681		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير الجارية	xxx	
	28xxx	اهتلاك التثبيتات		xxx
		تسجيل قيد الاهتلاك السنوي	xxx	xxx

<sup>1</sup>نصر الدين عيساوي ، المحاسبة المالية المعقدة 2 ، مؤسسة نوميد غراف للنشر و الاشهار ، قسنطينة ، 2017 ، ص 39

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية لعناصر المؤونات .

أولاً : تعريف المؤونات

تعبر المؤونات عن التكاليف المحملة إلى الدورة المحاسبية و التي لابد من خصمها من النتيجة قبل الوصول إلى صافي الربح حيث يتم إحداثها لمقابلة النقص المحتمل في عناصر الاصول او الزيادة المحتملة في الخصوم أي الالتزامات ، وتتشكل المؤونة بغض النظر عن النتيجة المحاسبية<sup>1</sup>

وعرف النظام المحاسبي المالي المؤونات على أنها خصوم (ديون) يكون استحقاقها او مبلغها غير مؤكدين ، وأخذاً بمبدأ الحيطة و الحذر في المحاسبة و الذي يقضي باعتماد كل التكاليف و الخسائر المحتملة في الحسابات عند تحديد الارباح (اي عند نهاية الدورة و إقفال المؤسسة لحساباتها) فانه تدرج مؤونات الاعباء في الحسابات في حال تحققت الشروط التالية:

- يجب ان تخصص المؤونات لخسائر او تكاليف تكون اصلا المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم  
- يجب ان تتجر هذه الخسائر و التكاليف عن احداث وقعت خلال السنة المالية المعنية.

- يجب ان تكون الخسائر و التكاليف محتملة.

- يجب ان تكون المؤونات خاصة بمصاريف محددة.

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها و ذلك لإمكانياتها المحدودة وعدم تاقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع واذا لم يكفي لتغطية هذا العجز يجوز لها نقل او ترحيل فائض العجز الى السنوات المالية اللاحقة اذا تحققت الشروط التالية<sup>2</sup> :

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق

ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب

<sup>1</sup> علاوي لخضر ، المحاسبة المعمقة وفق SCF، دار النشر الورقة الزرقاء ، باب الزوار ، الجزائر ، 2018 ، ص 343  
<sup>2</sup> زين ربيع حنيفة ، مرج سابق ، ص 287.

- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز 4 سنوات حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة

- لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب ان يرحد العجز الأول فالأول.

### ثانيا : المعالجة المحاسبية للمؤونات

**تخصيص المؤونة:** في نهاية السنة يتم تسجيل المؤونة بعد تقدير قيمتها كما

اسلفنا بجعل الحساب 15 دائما بقيمة المؤونة مقابل جعل الحساب 68

مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة مدينا، وفق القيد المحاسبي

التالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
681		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير الجارية	xxx	
	15 X	المؤونات للاعباء		xxx
		تخصيص مؤونة	xxx	xxx

• **تعديل المؤونة :** في نهاية كل سنة مالية اذا لم نستخدم المؤونة يجب

مراجعتها لتعكس احسن تقدير حالي للاعباء و المخاطر وذلك اما برفعها ،

تخفيضها او الغائها وذلك بحساب جديد لقيمة المؤونة ثم مقارنة القيمة الجديدة

مع القيمة الاولى فيكون لدينا <sup>1</sup>:

التعديل=القيمة الجديدة للمؤونة -القيمة القديمة للمؤونة

وهنا نستخلص ثلاث حالات ممكنة الوقوع وهي <sup>2</sup>:

<sup>1</sup>بن ربيع حنيفة ، مرجع سابق ، ص 242

<sup>2</sup>بن ربيع حنيفة ، مرجع سابق ، ص 243

1. حالة رفع المؤونة : وهنا تعالج المؤونة بنفس قيد الإنشاء لكن مبلغ المؤونة يكون مساو لقيمة التعديل.

2. حالة تخفيض المؤونة : وتظهر هذه الحالة عندما يكون قيمة التعديل سالبا فيخفض قيمة المؤونة بقيمة التعديل وفقا للقيد التالي

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
15X		المؤونات للاعباء	قيمة التخفيض	
	781	استرجاع الاستغلال عن تدني القيم و المؤونات		قيمة التخفيض
تخفيض قيمة المؤونة			المجموع	المجموع

3. حالة إلغاء المؤونة :

عندما يزول سبب إنشاء المؤونة فتصبح المؤونة بدون موضوع ، يجب هنا إلغاء المؤونة التي كانت مسجلة في سنوات سابقة بنفس القيد التخفيض لكن بالقيمة الإجمالية لرصيد حساب المؤونة فبقفل بذلك حساب المؤونة المعني وفقا للقيد المحاسبي التالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
15X		المؤونات للاعباء	بالقيمة الإجمالية لرصيد حساب المؤونة	
	781	استرجاع الاستغلال عن تدني القيم و المؤونات		بالقيمة الاجمالية لرصيد حساب المؤونة
الغاء مؤونة				

### ● استخدام المؤونة

يقصد به حدوث العبء او الخطر خلال الدورة الجارية و الذي كان محتمل في نهاية الدورة السابقة و في هذه الحالة يمكن التسجيل في مرحلتين<sup>1</sup> :

-يسجل العبء المعني بجعل احد حسابات الاعباء للمجموعة 06 مدين و حساب الديون او الخزينة دائن

<sup>1</sup>بن ربيع حنيفة ، مرجع سابق ، ص 244

-الغاء المؤونة المسجلة في السنة السابقة بجعل الحساب 15 مدين و الحساب 781 دائن ،  
اي نسترجع المؤونة حتى نغطي هذه الارادات الاعباء المسجلة في الصنف 06 حسب  
طبيعتها و بالتالي لن تاثر على نتيجة الدورة.

# الفصل الثاني

دراسة حالة امتياز توزيع  
الكهرباء والغاز - المسيلة -

## تمهيد:

في هذا الفصل تم تسليط الضوء على آلية وكيفية المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات اليومية المتعلقة بنشاط مؤسسة امتياز توزيع الكهرباء و الغاز ، حيث عرفنا في المبحث الأول المؤسسة ميدان الدراسة و في المبحث الثاني تناولنا المعالجة المحاسبية لاهم عناصر الأصول ذات الصلة بقطاع الكهرباء و الغاز ، وفي المبحث الأخير تناولنا المعالجة المحاسبية لاهم عناصر الخصوم و حسابات النتيجة .

وتم الاعتماد على الإجراءات اليومية للمعاملات المالية ثم المعالجة المحاسبية لها وفقا للتنظيمات و التشريعات المعمول بها،

**المبحث الأول**  
**التعريف بميدان التربص وضعية**  
**الدراسة**

### المبحث الأول : التعريف بميدان التربص وضعية الدراسة

في هذا المبحث سنقدم لمحة تاريخية عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز وكذا التعريف بها وبأبرز مهامها وأهم التطورات التي شهدتها الشركة طيلة مسارها العملي.

### المطلب الأول : نشأة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز":

إن سونلغاز هو المتعامل التاريخي في ميدان التموين بالطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر، مساهمته في تجسيد السياسة الوطنية للطاقة من خلال البرامج المهمة الخاصة بالربط بالطاقة الكهربائية و تلك الخاصة بالربط بقنوات الغاز و التي سمحت برفع نسبة التغطية من الكهرباء إلى 99% و نسبة انتشار الغاز إلى حدود 59%. نشاطه الأساسي هو: إنتاج الطاقة الكهربائية و نقلها و توزيعها و نقل الغاز و توزيعه.

#### سنة 1947:

في بداية القرن العشرين كانت هناك 16 مؤسسة، ذكر منها المؤرخ Daniel LEFEUVRE 15 فقط تتقاسم الامتيازات الطاقوية في الجزائر، و بموجب المرسوم الصادر في 05 جوان 1947 تم تأسيس شركة « EGA » « كهرباء و غاز الجزائر » « Electricité et Gaz d'Algérie » و التاريخ الفعلي لبداية نشاطها كان في 16 أوت 1947.

#### سنة 1969:

تمت في 28 جويلية 1969 عن طريق المرسوم 59-69 الصادر في الجريدة الرسمية بتاريخ 01 أوت 1969 تأسيس سونلغاز « Société National de l'Électricité et du GAZ ».

سنة 1983: تمت أول إعادة هيكلة شهدتها المؤسسة بإنشاء فروع خاصة بالأشغال و هي:

- كهريف KAHIRIF : للإنارة وإيصال الكهرباء الريفية.
- كهركيب KAKHAKIB : للتركيبات والمنشآت الكهربائية.
- قناغاز KANAGHAZ : لإنشاء شبكة لنقل الغاز.
- إينرغا INERGA : للهندسة المدنية.
- التركيب ETTERKIB : للتركيب الصناعي.

**سنة 1991:** تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC) (Entreprise Publique à caractère Industriel et Commercial) وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-475 المؤرخ في 14 ديسمبر 1991 و في القانون رقم 95-280 الصادر في 17 سبتمبر 1995 يؤكد طبيعة المؤسسة الموضوعة تحت وصاية وزارة الطاقة و المناجم، مع العلم انها تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلالية المالية.

**سنة 2002:** تم تحويل نظامها الأساسي إلى شركة ذات أسهم بموجب القانون رقم 01-02 الصادر في 2002/02/05 و هذا ما يسمح لها بتوسعة نشاطها في مجالات مختلفة و حتى خارج حدود البلاد.

**سنة 2004:** أصبحت سونلغاز مجمع شركات (holding de sociétés) منها من تمارس المهن الأساسية المتعلقة بنشاط المؤسسة و هي: SPE شركة إنتاج الكهرباء، GRTE شركة تسيير شبكة نقل الكهرباء، GRTG شركة تسيير شبكة نقل الغاز، SDC شركة توزيع الكهرباء و الغاز وسط.

### **سنة 2017**

لقد أقر المخطط التنظيمي الجديد إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز المسماة اختصارا (SDC) شركة ذات أسهم كنتيجة لضم شركات التوزيع للشرق و الوسط و الغرب من جهة و إلحاق شركة التوزيع للجزائر (SDA) من جهة أخرى، و كان ذلك في 2017/04/04 برأس مال يفوق 64 مليار دينار جزائري، يتواجد مقرها الاجتماعي بـ 20 نهج محمد بوضياف بالبليدة تسهر على تسيير 52 مديرية توزيع متفرقة على 48 ولاية.

### **سنة 2018**

نهاية سنة 2018 صدر مخطط تنظيمي جديد يغير تسمية مديريات التوزيع الى امتياز توزيع الكهرباء و الغاز مع الحفاظ على نفس المهام و الكيفيات و كذا عدد المديريات الجهوية.

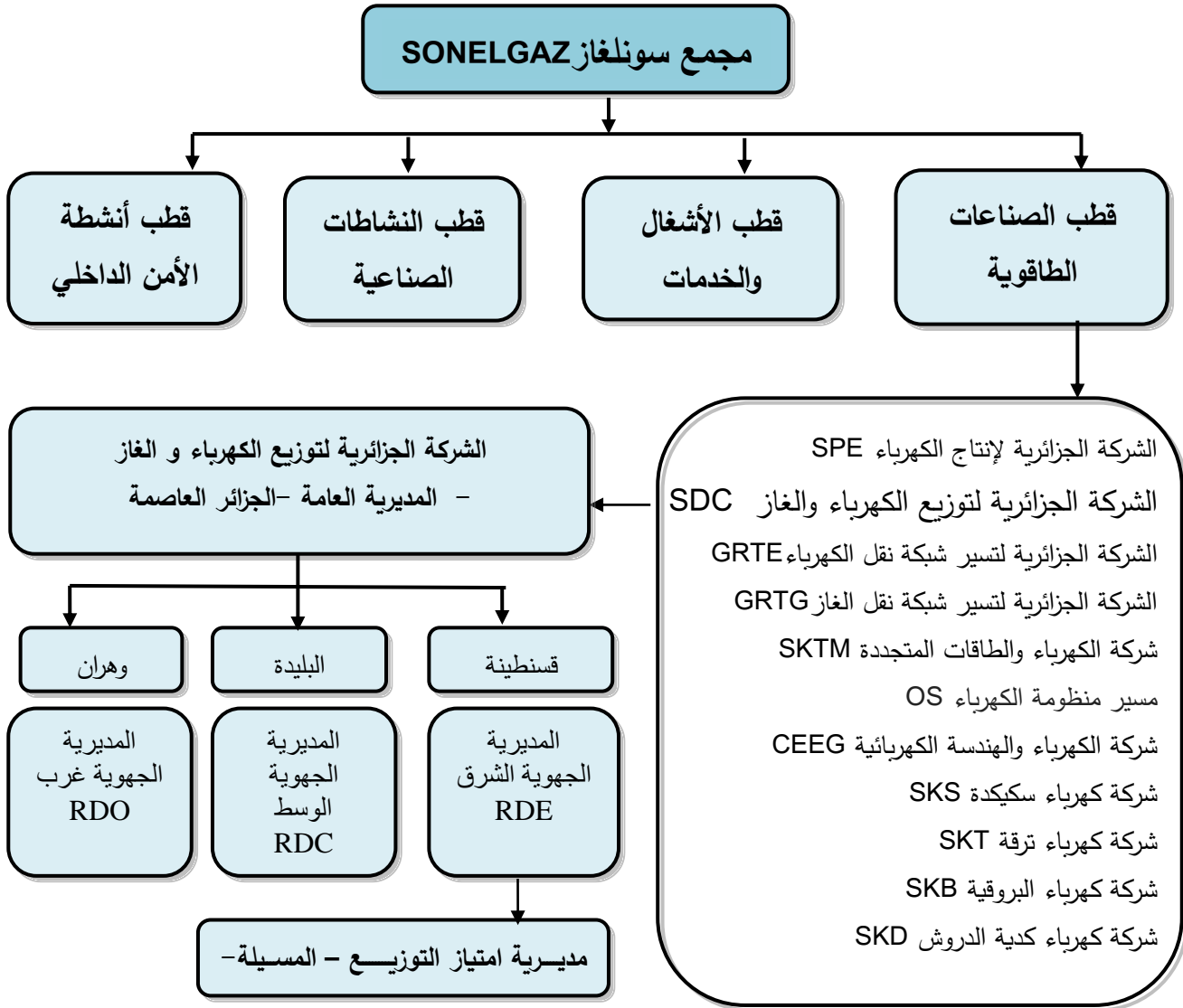
### المطلب الثاني: مكونات الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز".

يكرس النظام الأساسي الجديد لشركة سونلغاز مبدأ **المجمع الصناعي** المكون من (SONELGAZ-SPA) والفروع التابعة له، وبما أن الأنشطة التشغيلية قد تم تحويلها إلى شركاتها، فإن مجمع (SONELGAZ) يدير الآن المجموعة من خلال ممارسة مهام السياسة والاستراتيجية، وبهذه الصفة يقوم بإعداد وتنفيذ إستراتيجية التطوير الخاصة بالمجمع ككل، وكذلك سياسة الموارد المالية والبشرية، كما يهدف إلى إدارة المحفظة ومراقبة تطبيق اللوائح وتنفيذ مهام التدقيق الداخلي والتفتيش.

ومن أجل ضمان مهامه الجديدة، لدى (SONELGAZ) هيكل تنظيمي عام جديد سنة 2017 من خلال تجميع الفروع وتشكيلها في أربعة أقطاب رئيسية و هي:

1. قطب الصناعات الطاقوية (Pôle des Industries Energétiques)
  2. قطب الأشغال والخدمات (Pôle des Travaux et Services)
  3. قطب النشاطات الصناعية (Pôle des Activités Industriels)
  4. قطب أنشطة الأمن الداخلي (Pôle des Activités de Sûreté Interne)
- والمخطط التالي يوضح الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز:

شكل توضيحي يبين الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز.



المصدر: مصلحة الموارد البشرية 2022

ومن وراء هذا التوزيع او التقسيم يبقى ضمان الخدمة العمومية هي المهمة الجوهرية لسونلغاز ذلك أن توسيع مجال أنشطتها وتحسين نمط تسييرها الاقتصادي يفيدان في المقام الأول هذه المهمة التي تشكل الأساس الراسخ لثقافتها كمؤسسة.

## المطلب الثالث: التعريف بمديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة ميدان الدراسة

أولا : التعريف بالمديرية.

مديرية التوزيع بالمسيلة من ضمن 19 مديرية تابعة للمديرية الجهوية للشرق بقسنطينة، فكانت أول انطلاقة لها في 1979/01/02، و قد وضعت في خدمة زبائنها الذين يفوق عددهم 273078 زبون في الكهرباء و 181426 زبون في الغاز، 5 مقاطعات كهرباء و 5 مقاطعات غاز و 7 وكالات تجارية(2 منهم انطلاقتهم كانت في بداية سنة 2018).

وهي تسير شبكة كهربائية طولها يصل إلى 6160 كم توتر منخفض و 6300 كم توتر متوسط، و شبكة للغاز تفوق 4800 كم، و بتعداد إجمالي للعمال يصل إلى 720 عامل. و الجدول التالي يلخص المعطيات المتعلقة بحجم نشاط امتياز التوزيع

### جدول يوضح حجم نشاط مديرية امتياز التوزيع بالمسيلة سنة 2021

البيان	تاريخ 2021/12/31
طول الشبكة الكهربائية	
- توتر متوسط	6300 كم
- توتر منخفض	6160 كم
- عدد المحولات	7200
طول الشبكة الغازية	4800 كم
عدد زبائن الكهرباء	273078
عدد زبائن الغاز	181426
عدد العمال	720
رقم الأعمال	10503 مليون دينار

المصدر: مصلحة مراقبة التسيير 2022

قبل أن نتطرق للهيكل التنظيمي للمديرية لا بأس أن نوضح بعض المصطلحات:  
أنواع الطاقة الكهربائية و الغازية:

الاختصار	المعنى	النوع
BT	Basse Tension	التوتر المنخفض
MT	Moyenne Tension	التوتر المتوسط
HT	Haute Tension	التوتر المرتفع
BP	Basse Pression	الضغط المنخفض
MP	Moyenne Pression	الضغط المتوسط
HP	Haute Pression	الضغط العالي

أنواع الزبائن:

الاختصار	النوع	مصلحة المتابعة
BT BP	Abonnés ordinaires زبائن عاديين	- الوكالات التجارية
		- الوكالات التجارية - قسم العلاقات التجارية
MT MP	خواص طابع إداري	- قسم العلاقات التجارية
HT HP	خواص طابع إداري	

ثانيا اهداف المديرية :

يمكن تلخيص اهداف المديرية في النقاط التالية:

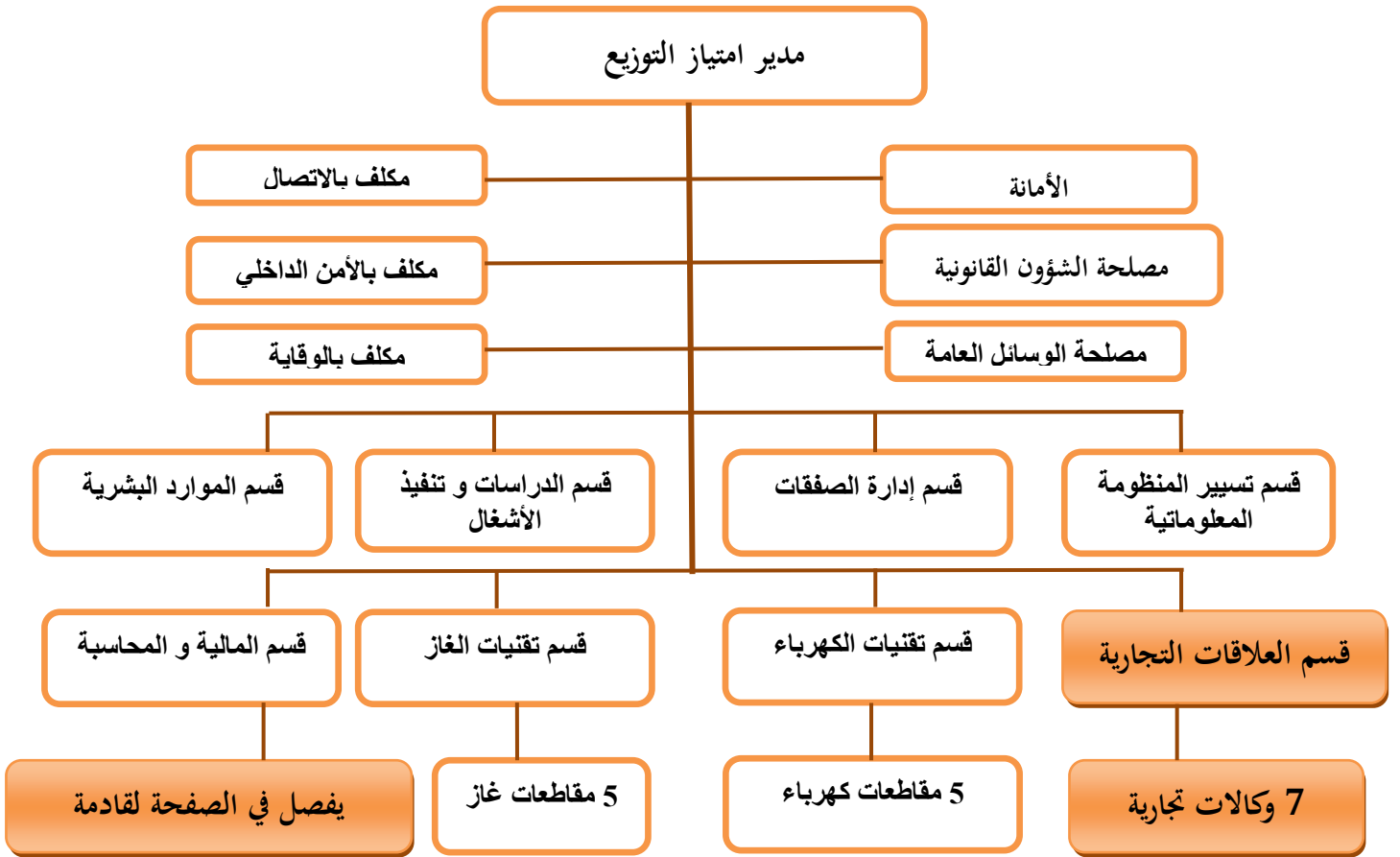
- المساهمة في التنمية المحلية بتغطية كامل تراب الولاية بالطاقة.
- السهر على تزويد جميع الزبائن بالطاقة الكهربائية والغازية.
- السهر على صيانة شبكة الكهرباء والغاز.

- دعم الاقتصاد الوطني من خلال تطوير شبكة الكهرباء والغاز باعتبار الطاقة الكهربائية عامل مهم ورئيسي للتنمية وتطوير الاستثمار الصناعي وكذا الفلاحي والزراعي ومختلف المجالات.
- المساهمة في محاربة النزوح الريفي وهذا بتوفير الكهرباء الريفية وكذا ربط الريف بشبكة الغاز.

### المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي لامتياز توزيع الكهرباء والغاز.

تبعاً لطبيعة موضوع بحثنا فقد وجهنا من طرف إدارة المؤسسة لمصلحة المحاسبة والمالية اين وجدنا جميع متطلبات بحثنا وكذا جميع الشروحات اللازمة لجميع العمليات المالية، من طرف مسؤولي المصالح ونخص بالذكر مصلحة مراقبة الميزانية والتسيير ومصلحة المحاسبة والاستغلال. ولخصنا الهيكل التنظيمي للشركة وفقاً للشكل التالي:

#### الهيكل التنظيمي لامتياز التوزيع المسيلة.



المصدر: مصلحة الموارد البشرية 2022

## الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية DFC:

يعتبر هذا القسم هام جدا وحساس حيث يقوم بمهام عديدة ومتنوعة ومن بينها طريقة تسيير ميزانية المؤسسة وكذا الدور المنوط بها فيما يخص الرقابة على جميع الوثائق المحاسبية ويتكون القسم من أربعة مصالح هي:

### 1. مصلحة المحاسبة والاستغلال: تقوم هذه المصلحة ب:

- التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتأكد من صحتها ومن بين هذه العمليات: الصندوق، الأجور، الفواتير المبيعات، المشتريات.
- مسك الدفاتر المحاسبية.
- مسك جباية المؤسسة.
- إعداد القوائم المالية للمؤسسة.

### 2. مصلحة المالية:

- هي المسؤولة عن تسديد ديون الموردين وكل الديون الأخرى.
- مسك الحسابات البنكية والبريدية للمؤسسة.
- اعداد المقاربة البنكية والمتابعة اليومية مع البنك وبريد الجزائر.
- هي المسؤولة عن العلاقات مع المؤسسات المالية.
- المتابعة اليومية للدفقات النقدية لمختلف حسابات الخزينة.

### 3. مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

- إعداد الميزانية التقديرية السنوية للمؤسسة.
- متابعة ومراقبة الأهداف المسطرة.

### 4. مصلحة المراقبة والتفتيش: وهي مصلحة حديثة النشأة انطلقت سنة 2018 هدفها

- حماية الأصول والمركز المالي الشركة.
- السهر على متابعة تنفيذ الاجراءات الخاصة بكل مصالح الشركة.
- تحسين اداء المسيرين بتقليل المخاطر الناجمة عن سوء التسيير وعدم تنفيذ الاجراءات والقوانين الداخلية.

# المبحث الثاني المعالجة المحاسبية لعناصر الأصول

### المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لحسابات الاصول

تستعمل المؤسسة محل الدراسة نظام معلومات محاسبي (HISSAB) ويتم استخدامه من طرف قسم المالية والمحاسبة لتسجيل ومعالجة كل العمليات ذات العلاقة بنشاط استغلال المؤسسة.

فبعد الرقابة للوثائق المحاسبية التي تثبت العملية مهما كان نوعها، تتم المعالجة المحاسبية للعملية على مستوى هذا النظام، وتناولنا في هذا المبحث كيفية المعالجة المحاسبية لعناصر التثبيتات، المخزونات، الزبائن والضرائب والرسوم.

#### المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لعناصر التثبيتات

تناولنا في هذا المطلب المعالجة المحاسبية للتثبيتات ذات الخصوصية في شركات توزيع الكهرباء والغاز عن باقي المؤسسات، فجميع استثمارات الشركة تتمثل أساس في شبكات الكهرباء والغاز والمكونات التابعة لها المنجزة من طرف المتعاملين الاقتصاديين (مقاولات الاشغال) لصالح المؤسسة. وتقسم هذه التثبيتات الى انجاز شبكات لصالح زبائن جدد (RCN) وانجاز شبكات تطوير الخدمة.

#### أولاً: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال كهرباء (ربط مشترك جديد)

بالعودة لمهام المؤسسة المتمثلة أساساً في ضمان التوزيع للكهرباء و الغاز لجميع الزبائن ، فلكل زبون يملك شروط محددة (تحدها لجنة ضبط الكهرباء و الغاز على مستوى الوزارة) له الحق في توصيلة كهرباء او غاز حسب طلبه ، وهناك نوعين من التوصيلات اما توصيل بسيط و يتم على مستو الوكالات التجارية ، او توصيل ممتد ( له خصوصيات تقنية : اكبر من 25 متر للكهرباء و اكبر من 10 متر للغاز) يخضع لتحضير كشف كمي للأشغال ، و بعد تسديد الزبون لمبلغ الكشف ، يرسل هذا الكشف لقسم إدارة الصفقات لنشره في مناقصة مفتوحة لمقاولات الانجاز ، و بعد إتمام الاشغال لمقاوله الإنجاز تسلم مؤسسة الإنجاز فاتورة اشغال للمديرية بغية الحصول على مستحقات الإنجاز، وتعتبر المؤسسة جميع الاشغال المنجزة كتثبيت ، تسجل أولاً في الحساب 23 تثبيت قيد الإنجاز ثم يرحل الى حسابها الأصلي عند وضع الاشغال حيز الخدمة.

واخذنا عينة عن كيفية المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال كهرباء لزبون جديد وكانت المعطيات كالتالي:

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

استلمت المؤسسة فاتورة اشغال الكهرباء خاصة بربط زبون جديد بالطاقة الكهربائية لشهر اوت 2021 وتضمنت المعلومات التالية:

مبلغ الاشغال خارج الرسم 1212150.00 دج، مبلغ توصيلة الغاز خارج الرسم 17500 دج ، TVA الرسم على القيمة المضافة 19% 221879.63 دج ، مبلغ اقتطاع الضمان 05% 61462.50 دج .

بعد عملية الرقابة على جميع الوثائق والمستندات التبريرية للعملية تم تسجيل العملية محاسبيا على مستوى نظام المعلومات المحاسبي HISSAB كالآتي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
23210		تثبيت قيد الانجار (توصيلة كهرباء)	17 100,00	
23210		تثبيت قيد الانجار (شبكة الكهرباء)	1 212 150,00	
445085		TVA مسترجعة للتثبيات	221 879,63	
	4040021	موردو التثبيات (كهرباء)		1 389 667,13
	40410	اقتطاع ضمان للكهرباء		61 462,50
		مجموع	1 451 129,63	1 451 129,63

ثانيا: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال الغاز (ربط مشترك جديد).

تعالج إداريا هذه العملية بنفس الطريقة التي تعالج بها اشغال ربط مشترك جديد للكهرباء، و كذا تعالج محاسبيا بنفس الطريقة ما عدا في تبويب العملية في منحها حساب فرعي خاص بالغاز، وكمثال على ذلك تناولنا العملية التالية:

استلمت المؤسسة فاتورة اشغال الغاز خاصة بربط 10 مشتركين جدد بالطاقة الغازية لشهر نوفمبر 2021 وتضمنت المعلومات التالية:

مبلغ الاشغال لشبكة الغاز خارج الرسم 279200.00 دج، مبلغ 10 توصيلات الغاز خارج الرسم 160000 دج، مبلغ TVA الرسم على القيمة المضافة 19% 79275.60 دج ، مبلغ اقتطاع الضمان 05% 21960.00 دج .  
وكانت المعالجة المحاسبية لهذه العملية كالتالي :

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
23210		تثبيت قيد الانجار (10توصيلات الغاز)	160 000,00	
23210		تثبيت قيد الانجار (شبكة الغاز)	279 200,00	
445085		TVA مسترجعة للتثبيتات	79 275,60	
	4040022	موردو التثبيتات (غاز)		496 515,60
	40410	اقتطاع ضمان الغاز		21 960,00
		مجموع	518 475,60	518 475,60

ثالثا: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال كهرباء (انشاء محول كهرباء جديد).

بالإضافة للاشغال الخاصة بالزبائن و ربطهم بالطاقة ، تقوم المؤسسة باشغال خاصة بها تدعم بها شبكتها و تطورها وفقا لمتطلبات تقنية (كهربائية او غازية) ، فمثلا عند نقص شدة توتر الكهرباء في حي معين من منطقة ما في تراب الولاية ، تقوم المؤسسة بانشاء محول كهربائي جديد لتحسين الخدمة ممولة كليا من طرفها ولتوضيح كيفية معالجتها محاسبيا تناولنا المثال العملي التالي بتاريخ 15 فيفري 2021 حيث:

استلمت المؤسسة فاتورة اشغال كهرباء خاصة بانشاء محول كهربائي جديد لتطوير الشبكة الكهربائية في شهر فيفري 2021 وتضمنت المعلومات التالية :

مبلغ اشغال خطوط الكهرباء توتر منخفض هوائية بمبلغ خراج رسم 389560 دج

مبلغ اشغال خطوط الكهرباء توتر منخفض ترابية بمبلغ خراج رسم 245200 دج

مبلغ اشغال خطوط الكهرباء توتر متوسط ترابية بمبلغ خراج رسم 1590700 دج

مبلغ اشغال المحول الكهربائي خراج رسم 3439750 دج

مبلغ TVA 19% بمبلغ : 1022570.40 دج

مبلغ اقتطاع الضمان : 283260.50 دج

وكانت المعالجة المحاسبية لهذه العملية كالتالي :

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
23201		تثبيت قيد الانجار توتر منخفض هوائي	389 560,00	
23201		تثبيت قيد الانجار محول كهربائي	3 439 750,00	
23201		تثبيت قيد الانجار توتر متوسط ترابي	1 590 700,00	
23201		تثبيت قيد الانجار توتر منخفض ترابي	245 200,00	
4455085		TVA مسترجعة للتثبيتات	1 022 570,40	
	40410	اقتطاع ضمان للكهرباء		283 260,50
	4040025	موردو التثبيتات (كهرباء)		6 404 519,90
مجموع			6 687 780,40	6 687 780,40

### رابعا: المعالجة المحاسبية لفاتورة اشغال (ربط بين المحولات).

تعتبر اشغال الربط بين المحولات الكهربائية ، من ضروريات تحسين خدمة تزويد المشتركين باستمرار ودون انقطاع، ففي حالة وقوع عطب في محول ما يتم استعمال الطاقة من المحول المرتبط به ، وهي عملية ذات طابع تقني خاص . وكمثال اخذنا العينة التالية لشهر نوفمبر 2021:

استلمت المؤسسة فاتورة اشغال كهرباء خاصة بالربط بين المحولات الكهربائية لتطوير الشبكة الكهربائية و الحفاظ على الخدمة العمومية وتضمنت المعلومات التالية :

مبلغ اشغال خطوط الكهرباء توتر متوسط هوائية بمبلغ خراج رسم 3250840.00 دج

مبلغ الرسم على القيمة المضافة %19 : 586776.62 دج

مبلغ اقتطاع الضمان %05 : 162542.00 دج

وتمت المعالجة المحاسبية للعملية كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
23201		تثبيت قيد الانجار توتر منخفض هوائي	389 560,00	
23201		تثبيت قيد الانجار محول كهربائي	3 439 750,00	
23201		تثبيت قيد الانجار توتر متوسط ترابي	1 590 700,00	
23201		تثبيت قيد الانجار توتر منخفض ترابي	245 200,00	
4455085		TVA مسترجعة للتثبيتات	1 022 570,40	
	40410	اقتطاع ضمان للكهرباء		283 260,50
	4040025	موردو التثبيتات (كهرباء)		6 404 519,90
مجموع			6 687 780,40	6 687 780,40

### ملاحظات :

1- ان المعالجة المحاسبية لأشغال الكهرباء او الغاز التي تعتبر تثبيتات و تعالج محاسبيا في الحساب 23 (تثبيتات قيد الإنجاز) و نبرز هنا ان جميع الاستثمارات تبوب في

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

ميزانية الاستثمار حسب نوع العملية فربط الزبائن الجدد مثلا بيبوب ترخيص برنامج في باب و مادة(س) محددة مسبقا تخص سنة مالية (ن) ، وعند الانتهاء من كل الأشغال المنجزة يتم غلق ترخيص البرنامج الاستثماري الباب و المادة(س) ، وبعد هذه العملية يتم ترصيد الحساب 23 (تثبيت قيد الإنجاز) الى حسابه الأصلي أي الحساب 21 (التثبيتات العينية) و بعد دخول الأشغال حيز الخدمة وعلى أساسه يتم حساب الاهتلاكات السنوية تحقيقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي .

2- بالنسبة للحساب 23 تثبيبات قيد الإنجاز حسب النظام المحاسبي المالي SCF لا يتم تقييد الرسم على القيمة المضافة ح/4456 TVA، غير أن المعالجة المحاسبية على مستوى شركة توزيع الكهرباء والغاز تقتضي اظهار قيمة الرسم على القيمة المضافة على اعتبار أن الأشغال المسلمة بشكل نهائي أي فوترة حقيقية.

### المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر المخزونات.

تناولنا في هذا العنصر كيفية المعالجة المحاسبية لمخزون عدادات الكهرباء والغاز، بما أن مؤسسة الكهرباء والغاز محتكرة للنشاط على المستوى الوطني، فيعتبر عداد الكهرباء أو عداد الغاز كأحد عناصر المخزون للمؤسسة ويعالج محاسبيا كتثبيت. وللتوضيح أكثر تناولنا عينة لشهر نوفمبر 2021.

حيث قامت المؤسسة بشراء عدادات الكهرباء والغاز متعلق بشهر نوفمبر 2021، من الشركة الفرعية للمجمع وهي شركة بيع عداد الكهرباء والغاز CAMEG، حيث تستعمل المديرية الحساب 18 (حساب الارتباط بين الوحدات) وكانت المعطيات كالتالي:

-مبلغ إجمالي لعدادات الكهرباء: 15552454.48 دج

-المبلغ الإجمالي لعدادات الغاز: 3632388.03 دج

وتمت المعالجة المحاسبية لاستلام العدادات للمخزن كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
302040		مخزون عدادات الكهرباء	15 552 454,48	
302041		مخزون عدادات الغاز	3 632 388,03	
	1815015	حساب الارتباط لمشتريات غير مستلمة		19 184 842,51
		مجموع	19 184 842,51	19 184 842,51

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

وعند اخراج العدادات من المخزن للاستعمال من طرف الوكالات التجارية يتم ترصيد الحساب 302 واجراء القيد المحاسبي التالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
2188040		استثمارات أخرى (عدادات كهرباء)	15 552 454,48	
2188041		استثمارات أخرى (عدادات غاز)	3 632 388,03	
	302040	مخزون عدادات الكهرباء		15 552 454,48
	302041	مخزون عدادات الغاز		3 632 388,03
		مجموع	19 184 842,51	19 184 842,51

ونلاحظ عند استلام العدادات يتم إدخالها للمخزن واستعمال الحساب 18 باعتبار ان المورد أحد فروع مجمع سونلغاز، وعند خروج العدادات يرصد الحساب 302040،302041 بجعله دائئا مع ح/218804 وفروعه مدينا.

هذه العملية جاءت تنفيذا لتوصيات محافظ الحسابات بعدما كانت تسجل كل المشتريات للعدادات كتثبيت عيني مباشرة. ما يتنافى مع تحقق خاصية صدق المعلومات ولا تعكس الصورة الحقيقية للمخزون المؤسسة.

أما حاليا فتظهر حسابات المخزون في جانب الأصول من القوائم المالية بالرصيد الحقيقي للعدادات، وهو مايسهل عملية المتابعة والرقابة على حركة مخزون العدادات.

اما الحساب 18"حساب الارتباط بين الوحدات" فيعالج على مستوى الشركة كمورد ويرصد عند تسوية مستحقات الفرع، وعلى مستوى محاسبة الميزانيات المجمعة في المديرية العامة، يتم اجراء مقارنة لحساب الارتباط بين الوحدات بين كل الفروع مع نهاية كل سنة مالية.

**المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.**

**أولا: الرسم على القيمة المضافة TVA:**

بعد معالجة كل الحسابات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة سواءا للمشتريات أو المبيعات خلال شهر معين (باعتبار التصريح الشهري للضرائب و الرسوم) وتتم المعالجة على مستوى مصلحة المحاسبة بحساب مجموع الرسم على القيمة المضافة للأشغال و كذا

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

للخدمات، اما مجموع الرسم على القيمة المضافة للمبيعات يتم الحصول عليها من طرف المصلحة التجارية بتصريح شهري داخلي يسمى (R50) ، حيث يتم حساب مجموع الرسم بمختلف نسبه و كذا رقم الاعمال الشهري.

وكعينة تناولنا معطيات المجمععة لشهر أكتوبر 2021 حيث كانت كالتالي:

مجموع الرسم على القيمة المضافة للمشتريات: 179152.90 دج، مجموع الرسم على القيمة المضافة للخدمات: 2806789.91 دج، مجموع الرسم على القيمة المضافة للأشغال: 32585676.16 دج.

مجموع الرسم على القيمة المضافة للخدمات 9%: 1422.62 دج

وكانت كل الحسابات مدينة فيقوم المحاسب بجعلها دائنة أي ترصيدها مع الحساب ح/44509 الرسم على القيمة المضافة المجمع، بجعله مدين كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
44509		الرسم على القيمة المضافة المجمععة	35 573 041,59	
	445083	الرسم على القيمة المضافة للمشتريات		179 152,90
	445081	الرسم على القيمة المضافة للخدمات		2 806 789,91
	445082	الرسم على القيمة المضافة للخدمات 9%		1 422,62
	445085	الرسم على القيمة المضافة للأشغال		32 585 676,16
		مجموع	35 573 041,59	35 573 041,59

ويتم ارسال جدول تفصيلي لكل العمليات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، وهذا قبل تاريخ 10 من كل شهر، حتى يتسنى الوقت اللازم لتجميع وتلخيص معطيات وبيانات المديرية الفرعية التابعة للمديرية الجهوية بقسنطينة، حيث يتم اعداد التصريح الشهري في وثيقة G50 لكل الضرائب والرسوم، TVA، TAP، IRG Sur Salaire .

يتم تسوية مستحقات الضرائب والرسوم بقباضة الضرائب على المستوى المركزي بشيك بنكي قبل تاريخ 20 من كل شهر كما ينص عليه التشريع الجبائي الجزائري.

ويتم ترصيد الحساب ح/44509 الرسم على القيمة المضافة المجمععة بجعله دائنا مع الحساب ح/1813015 مدينا كالتالي:

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
1813015		حساب المجمع بين الوحدات TVA	35 573 041,59	
	44509	الرسم على القيمة المضافة المجمع		35 573 041,59
		مجموع	35 573 041,59	35 573 041,59

### ملاحظات:

- 1-الموطن الجبائي لشركة توزيع الكهرباء والغاز - مديرية كبريات المؤسسات DGE على اعتبار أن رقم الأعمال السنوي يفوق 100.000.000 دج
  - 2-بالنسبة للرسم على القيمة المضافة للمبيعات يتم معالجته محاسبيا على المستوى المركزي بالمديرية الجهوية وبالتالي لا تظهر المعالجة المحاسبية على مستوى المديرية المحلية.
  - 3-بالنسبة للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول وخصوم تتم على مستوى المديرية العامة بالمقر الاجتماعي ولا تظهر على مستوى القوائم المالية للوحدة.
- ثانيا: رسم السكن.

يستثنى رسم السكن من الضرائب والرسوم المصرح بها على المستوى المركزي، حيث يتم التصريح في وثيقة G50 على مستوى قباضة الضرائب جعافرة التابعة لها إقليميا مديرية توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة.

تقتطع المؤسسة من زبائنها رسم السكن حيث تعتبر وسيط بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، بحيث يتم اصدار الفواتير للزبائن متضمنة لرسم السكن، يتم اعداد تصريح فصلي من طرف مصلحة المحاسبة اعتمادا على معطيات المصلحة التجارية التي أصدرت فواتير البيع للزبائن، ليتم تحويلها لمصلحة المالية من أجل تحرير الصك البنكي لتسديد مستحقات الإدارة الجبائية، وهذا قبل تاريخ 20 من الشهر الموالي لكل فصل.

ولدينا المعطيات التالية لرسم السكن للفصل الرابع من سنة 2020:

المعطيات:

رسم السكن للفصل الرابع 2020: 51071132.00 دج

يتم اثبات مبلغ الرسم عند تحرير G50 من طرف مصلحة المحاسبة كالتالي :

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
447523		رسم السكن المفوتر	51 071 132,00	
	474060	حساب وسيطي للبنك		51 071 132,00
		مجموع	51 071 132,00	51 071 132,00

وعند ارسال طلب تسديد مستحقات رسم السكن من مصلحة المحاسبة الى مصلحة المالية يتم اظهار الحساب 513 شيك في انتظار التحرير كالتالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
474060		حساب وسيطي للبنك	51 071 132,00	
	51310	شيك في انتظار التحرير		51 071 132,00
		مجموع	51 071 132,00	51 071 132,00

وعند تحرير شيك التسديد من مصلحة المالية يتم ترصيد الحساب ح/51310 مع الحساب البنكي ح/512 كالاتي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
51310		شيك في انتظار التسديد	51 071 132,00	
	512	البنك		51 071 132,00
		مجموع	51 071 132,00	51 071 132,00

### المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لحسابات الزبائن.

يعتبر تسيير حسابات الزبائن وخاصة ما تعلق منها بعملية التحصيل أحد اهم مؤشرات تقييم الأداء المالي الفعال للمؤسسة، فالنجاح في تسيير العمليات المتعلقة بالزبون من ربط المشترك، معالجته على مستوى نظام المعلومات، رفع مؤشرات العدادات بدقة، تحرير فواتير الاستهلاك وتحصيل مستحقات الزبائن هي اهم مؤشر لنجاعة التسيير بالشركة.

### أولاً: عملية الفوترة لمختلف الزبائن والمشاركين.

تستخدم المؤسسة أنظمة معلومات مختلفة من أجل معالجة الكثير من البيانات، فقسم العلاقات مع الزبائن DRC يستخدم نظام معلومات تجاري يعرف اختصاراً بـ: (CRMS) وتتسم مخرجات هذا النظام بالدقة والمصدقية وتستعمل كمدخلات في نظام المعلومات

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

المحاسبي (HISSAB) بصفة آلية، هذا ما يضمن دقة الحسابات، يقلل من الأخطاء ويسهل من عملية الرقابة وجرد حسابات الزبائن في نهاية السنة المالية. الوكالات التجارية تقوم برصد مؤشرات العدادات لكل المشتركين في اجل أقصاه 03 اشهر للزبائن العاديين (ABONNE ORDINNAIRE)، و اجل أقصاه شهر واحد للزبائن التوتري أو الضغط المتوسط MT/MP ومن ثم اصدار الفواتير وايصالها للزبون في وقتها المحدد. ويتم تقسيم الزبائن العاديين حسب التوزيع الجغرافي، على مستوى الوكالات التجارية عبر إقليم الولاية أين تتم عملية رصد المؤشرات للعدادات كل ثلاثة أشهر من أجل تحديد الكمية المستهلكة من الطاقة للاعداد فواتير الاستهلاك للزبائن على مستوى نظام المعلومات التجاري CRMS ويرتبط هذا النظام مع النظام المحاسبي HISSAB، حيث تتم المعالجة آليا نظرا لضخامة البيانات المعالجة (تسجيل القيود المحاسبية بصفة آلية) بعد مراقبة الأرصدة وصحة العملية من طرف المحاسب.

واخذنا عينة من المعالجة المحاسبية لشهر نوفمبر 2021 للمجموعة رقم 24.

وكان قيد اثبات الفواتير للمجموعة 24 كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
4110		زبائن عاديين(توتر منخفض+ضغد منخفض)	39 439 316,55	
	7010	رقم اعمال توتر منخفض		28 218 773,26
	7011	رقم اعمال ضغط منخفض		11 220 543,29
		مجموع	39 439 316,55	39 439 316,55

وتقوم الوكالات التجارية يوميا باستقبال المواطنين لتسديد فواتيرهم (سواء عن طريق الصندوق او بشيك أو الدفع الالكتروني) يتم تجميع كل العمليات في يومية الصندوق يلخص عملية التحصيل اليومي، يتم ارسال تفصيل يومي للصندوق من طرف الوكالة التجارية الى قسم المالية والمحاسبة.

تناولنا في هذا العنصر فوتر الزبائن العاديين (LES ABONNES ORDINNAIRES)، اما زبائن التوتر المتوسط (كهرباء) او الضغط المتوسط(غاز)، فإجراء العملية تكون بنفس الطريقة ماعدا المدة أي تحميل مؤشرات العداد والفوترة تكون شهرية وليس كل ثلاثي كما تتم على مستوى قسم العلاقات التجارية بالمديرية.

ثانيا: المعالجة المحاسبية لعمليات التحصيل.

عملية تحصيل مبالغ الفواتير عملية ذات أهمية بالغة للمؤسسة، لما لها أثر مهم على استمرارية الشركة وتوفير السيولة كما ترتبط عملية التحصيل بصفة مباشرة بتقييم أداء المسيرين في مؤسسات توزيع الكهرباء والغاز.

كما تناولنا في المبحث الأول فالمؤسسة تضم 7 وكالات تجارية ومن اهم مهام الوكالة تحصيل ديون الزبائن. يقوم أمين الصندوق على مستوى الوكالة التجارية بعملية تحصيل مستحقات الزبائن العاديين. ويتم تحويل رصيد الصندوق بشكل يومي الى الحساب البريدي الجاري للمديرية على مستوى مكتب بريد الجزائر.

ترسل يومية الصندوق الى قسم المالية والمحاسبة بعد تأشيرها من طرف مدير الوكالة التجارية وأمين الصندوق، أين تعالج أولا في مصلحة المالية بعد التأكد من صحة البيانات وتأكيد العملية في نظام المعلومات التجاري (CRMS)، ثم ترسل الى مصلحة المحاسبة للمعالجة المحاسبية ويتم هذا بشكل آلي.

وكمثال اخذنا يومية الصندوق للوكالة التجارية عين الملح ليوم 30 جانفي 2021. وكانت المعطيات كالتالي :

مجموع المبلغ المحصل : 1960495.16 دج خارج الرسم

ويتكون هذا المبلغ من : 1- رسم السكن : 19981.00 دج 2- حقوق الدفع (لحساب البريدي)

: 4758 دج 3- حقوق توصيلة غاز : 17500 دج

وتتم المعالجة المحاسبية في يومية التحصيل كالتالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
5303834		حساب صندوق (وكالة عين الملح)	1 960 495,16	
	4110050	زبائن(حقوق توصيلة جديدة غاز)		17 500,00
	447532	رسم السكن		19 681,00
	41100411	زبائن عاديين		1 923 314,16
		مجموع	1 960 495,16	1 960 495,16

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
58801		تحويل أموال للوكالة التجارية	1 955 737,16	

	4 758,00	مصاريف التحويل المالي		62600
1 960 495,16		حساب بريدي (وكالة عين الملح)	5303834	
1 960 495,16	1 960 495,16	مجموع		

## المبحث الثالث

### المعالجة المحاسبية لبعض حسابات النتائج و الخصوم

### المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للأجور

#### أولاً: إجراءات اعداد الأجور في المؤسسة

القسم المختص في اعداد الأجور هو قسم الموارد البشرية كما هو موضح في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، إذ تعتبر مصلحة تسيير الموارد البشرية لهذا القسم هي المسؤولة عن اعداد أجور الموظفين.

تدوم مدة اعداد الأجور 12 يوم على اقصى تقدير في الأول من بداية كل شهر تبدأ العملية الى غاية 12 من كل شهر على اقصى تقدير تصب الأجرة في حسابات الموظفين.

تستعمل المؤسسة نظام معلومات يسمى NOVA ويخص هذا النظام كل ما يخص المسيرة المهنية للموظف منذ تاريخ توظيفه الى غاية خروجه من المؤسسة، وكذا تستعمله المؤسسة لإعداد الأجرة الشهرية للعمال.

فبعد ارسال كل المصالح و الأقسام لوثيقة الحضور الفردية لكل موظف ، تستلم هذه الوثيقة من طرف مصلحة تسيير الموارد البشرية ، وتتأكد من صحة المعلومات ثم يتم إدخال كل البيانات في نظام المعلومات NOVA و عند الانتهاء من كل التسجيلات ، يؤكد رئيس قسم الموارد البشرية ليطم تأشير العملية من طرف مدير امتياز التوزيع .

وهناك ترابط بين أنظمة المعلومات (أي نظام تسيير الموارد البشرية و نظام المعلومات المحاسبي) ، يتم ارسال البيانات الى قسم المحاسبة والمالية من أجل المعالجة المحاسبية للأجرة الشهرية ، على مستوى نظام المعلومات المحاسبي (توجد ايقونة على مستوى HISSAB تسمى INTERFACE NOVA) ويوافق رئيس القسم بعد التأكد من صحة المعلومات على الأجرة الشهرية و بذلك يتم التسجيل المحاسبي للأجرة بشكل آلي بواسطة نظام المعلومات المحاسبي (HISSAB) .

#### ثانياً : المعالجة المحاسبية للأجور

لتوضيح المعالجة المحاسبية للأجرة تناولنا مثال لأجرة شهر جويلية 2021 للاحد الموظفين وكانت المعلومات كالتالي :

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

الاجر القاعدي بمبلغ شهري : 48500 دج ، التعويض الجزافي للنقل : 1534.00 دج  
 الساعات الإضافية : 15669.36 دج، تعويض الضرر : 5590.00 دج  
 تعويض الخبرة المهنية : 39314.31 دج ، المردودية الفردية : 7821.15 دج  
 تعويض السلة : 9750.00 دج ،  
 الضريبة على الدخل الإجمالي : 28790 دج ،  
 الضمان الاجتماعي 9 % 10520.53 دج.  
 الضمان الاجتماعي 26 % : 57103.41 دج  
 الأجرة الصافية : 88868.29 دج  
 وكانت المعالجة المحاسبية للأجرة الشهرية كالتالي :  
 1/اثبات الأجرة ومستحقات الضمان الاجتماعي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
61300		الاجر القاعدي	48 500,00	
63120		التعويض الجزافي للنقل	1 534,00	
63110		الساعات الإضافية	15 669,36	
63120		تعويض الضرر	5 590,00	
63120		تعويض الخبرة المهنية	39 314,31	
63120		المردودية الفردية	7 821,15	
63120		تعويض السلة	9 750,00	
635		الضمان الاجتماعي 26%	30 591,15	
	43100	ضمان اجتماعي 9%		10 520,53
	44210	ضريبة على الدخل الإجمالي		28 790
	42120	الاجر الصافي		88 868,29
	43110	ضمان اجتماعي 26%		30 591,15
		مجموع	158 769,97	158 769,97

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

### 2/تسديد الأجرة الصافية :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
42120		الاجر الصافي	88 868,29	
	512	البنك		88 868,29
		مجموع	88 868,29	88 868,29

### 3/ تسديد مستحقات الضمان الاجتماعي

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
43100		ضمان اجتماعي 9%	10 520,53	
43110		ضمان اجتماعي 26%	30 591,15	
	512	البنك		41 111,69
		مجموع	41 111,69	41 111,69

### 4تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
44210		ضريبة على الدخل الإجمالي	28 790	
	512	البنك		28 790
		مجموع	28 790,00	28 790,00

**ملاحظة:** تم أخذ مثال عن المعالجة المحاسبية لمذكرة أجور للموظف واحد من أجل تبسيط وتوضيح العملية، غير أنه في مديرية التوزيع تتم المعالجة المحاسبية لمذكرة الأجور الشهرية لكل العمال والموظفين في وثيقة واحدة.

### المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للعمليات المرتبطة بالوحدات.

كما ذكرنا سابقا ان امتياز توزيع المسيلة للكهرباء و الغاز تعتبر وحدة ضمن 19 امتياز تابعة للمديرية الجهوية الشرق - قسنطينة- و هذه الأخيرة تابعة بالإضافة لثلاث مديريات جهوية أخرى لشركة توزيع الكهرباء و الغاز ، فالمديرية العامة تقوم بشراء الكهرباء و الغاز من شركات أخرى من مجمع سونلغاز بطريقة اجمالية ثم تحمل هذه المشتريات على المديريات الجهوية ثم على امتياز التوزيع لكل ولاية.

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

أولاً : المعالجة المحاسبية لفواتير شراء الكهرباء و الغاز .

تتم عملية شراء الطاقة الكهربائية والغازية على مستوى المديرية العامة لشركة توزيع الكهرباء والغاز (تؤكد ان هذه المعالجة لا تتم على مستوى امتياز التوزيع بل تتم على المستوى المركزي بصفة اجمالية) لفائدة شركة انتاج الكهرباء (SPE) ويسجل القيد التالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
38,,,		مشتريات	XXX	
	401,,,,	موردون		XXX
		مجموع	-	-

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
6XX		مصاريف مشتريات	XXX	
	38XXX	مشتريات		XXX
		مجموع	-	-

حيث يمثل المبلغ XXX المبلغ الإجمالي لمشتريات الكهرباء، وبعد تقسيم كمية المشتريات على كل وحدة يتم تحديد مبلغ المشتريات لكل مديرية و ترسل المديرية العامة للشركة امر بالمعالجة المحاسبية لكل مديرية بارسال فاتورة تحدد قيمة المشتريات، وتستعمل المديرية الحسابات (18,89) للتقييد المحاسبي وللتوضيح اكثر ناخذ معطيات شهر نوفمبر 2021 وكانت المعطيات كالتالي :

### 1-الكهرباء :

مشتريات الطاقة الكهربائية لشهر نوفمبر:204659383.74دج

وعالجت المؤسسة العملية كالتالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
89102		نواتج أخرى (كهرباء)	204 659 383,74	
	1813015	حساب الارتباط (المديرية الجهوية)		204 659 383,74
		مجموع	204 659 383,74	204 659 383,74

## 1-الغاز:

مشتريات الطاقة الغازية لشهر نوفمبر (SONATRACH):45757224.37دج

وعالجت المؤسسة العملية كالتالي :

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
89103		نواتج أخرى (غاز)	120 012 509,44	
	1813015	حساب الارتباط (المديرية الجهوية)		120 012 509,44
		مجموع	120 012 509,44	120 012 509,44

**ملاحظة :** بالنسبة لاستخدام الحساب 89 والذي يعتبر حساب غير متاح في النظام المحاسبي المالي (المجموعة 8 : محاسبة الالتزامات ) كما أن هذا الحساب كان يستخدم في النظام القديم -المخطط المحاسبي الوطني PCN- كان من الأولى تحميل النفقات والإيرادات التي تتم في ما بين الوحدات حسب طبيعتها في مجموعة الأعباء ومجموعة الإيرادات.

### ثانيا: المعالجة المحاسبية لفواتير نقل الكهرباء والغاز.

تناولنا في العنصر السابق فان المعالجة المحاسبية لفواتير نقل الكهرباء او الغاز تتم بنفس الطريقة والاختلاف الوحيد يكون في الوحدة الموردة ففي نقل الكهرباء او الغاز هي الشركة الوطنية لتسيير نقل الكهرباء GRTE، الشركة الوطنية لتسيير نقل الغاز GRTG على التوالي، وللتوضيح اكثر نأخذ معطيات شهر نوفمبر 2021 لفاتورة نقل الغاز للمورد GRTG وكانت كالتالي:

مبلغ فاتورة نقل الغاز : 45757224.37دج

وكانت المعالجة المحاسبية للعملية كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
89123		نواتج أخرى (غاز)	45 757 224,37	
	1813015	حساب الارتباط (المديرية الجهوية)		45 757 224,37
		مجموع	45 757 224,37	45 757 224,37

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

بالنسبة لنقل للكهرباء كانت المعطيات كالتالي:

فاتورة نقل الكهرباء لشهر ماي 2021 عولجت محاسبيا بتاريخ 2021/12/02 كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
89122		نواتج أخرى (كهرباء)	45 757 224,37	
	1813015	حساب الارتباط (المديرية الجهوية)		45 757 224,37
		مجموع	45 757 224,37	45 757 224,37

بعد هذه المعالجة أي تحميل النفقات على كل وحدة يتم تجميع كل الحسابات على المستوى المركزي لإنجاز القوائم المالية للمجمع.

### المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للاهتلاكات.

كما تناولنا سابقا بخصوص المعالجة المحاسبية للثبوتات العينية فالمؤسسة تقوم بعدد كبير من الاستثمارات بمختلف صيغه (اشغال ربط زبائن جدد، اشغال تقوية وتطوير الشبكة، اشغال تغيير الشبكات .... الخ)، فبعد وضع كل الاشغال المنتهية حيز الخدمة ودخول الشبكة الاستغلال، مثال ربط زبائن جدد كهرباء " ترخيص برنامج استثمار (فصل-مادة) رقم 62 في البرنامج الاستثماري لموازنة السنة المالية"، يتم غلق "ترخيص استثمار (فصل- المادة)" بمجموع الاشغال المنتهية لها .

قسم إدارة الصفقات هي المسؤولة عن غلق تراخيص الاستثمار بعد إتمام جميع الإجراءات الإدارية. ويتم ارسال لقسم المالية و المحاسبية وثيقة تسمى (X209) تحوي جميع تفاصيل غلق ترخيص الاستثمار، من اجل معالجتها محاسبيا على مستوى نظام المعلومات المحاسبي (HISSAB) .

وعلى سبيل المثال اخذنا معطيات الاهتلاكات للسنة المالية 2020 وكانت كالتالي:

مبلغ الاهتلاك السنوي لتجهيزات غرف المحول الكهربائي: 18488624.38 دج

وتمت المعالجة المحاسبية بتاريخ 2021/02/23 كالتالي:

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
68152		قسط اهتلاك تجهيزات	18 488 624,18	
	2815200	اهتلاك تجهيزات غرف المحولات		18 488 624,18
		مجموع	18 488 624,18	18 488 624,18

### المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية للمؤونات.

باعتبار مديرية التوزيع مؤسسة ذات طابع تجاري فلها علاقة كبيرة مع الزبائن، ونظرا للعدد الكبير لهم من جهة وللمبالغ المعتبرة لديون المؤسسة من جهة أخرى، وجب على المؤسسة تكوين مؤونات خاصة بالزبائن المشكوك فيهم سنويا، لتعطي صورة واقعية لمخرجاتها المالية المتمثلة في القوائم المالية.

تكوين المؤونة يعالج بقسم العلاقات التجارية تحديدا بمصلحة تحصيل الزبائن، فهذه الأخيرة تحدد في نهاية السنة المالية عدد ومبلغ الزبائن المشكوك فيهم بناء على معطيات تجارية تخص وضعية تسيير الزبائن، يتم اعداد قائمة مفصلة بمؤونة الزبائن المشكوك فيهم بعد المصادقة عليها من طرف محافظ الحسابات المتعاقد معه لهدف جرد حسابات الزبائن السنوية من جهة ومدير امتياز التوزيع من جهة أخرى، ثم يعالجها في نظام المعلومات التجاري (CRMS)، ويتم ارسالها لقسم المالية والمحاسبة لمعالجتها محاسبيا.

**أولا: تكوين مؤونة تدني قيمة الزبائن المشكوك فيهم:**

على سبيل المثال معطيات السنة المالية 2019، وكانت كالتالي:

قيمة الزبائن المشكوك فيهم: 29560116.36 دج

وتمت المعالجة المحاسبية بتاريخ 11 مارس 2020 كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
685041		مؤونة تدني زبائن (زبائن عاديين)	29 560 116,36	
	4911000	تدني قيمة الزبائن العاديين		29 560 116,36
		مجموع	29 560 116,36	29 560 116,36

## الفصل الثاني : دراسة حالة مديرية امتياز توزيع الكهرباء والغاز-المسيلة-

ثانيا: استرجاع المؤونة المكونة:

بعد تكوين المؤونة في السنة المالية السابقة، في حالة تسديد الزبائن المشكوك فيهم لمستحقاتهم يتم استرجاع المؤونة المكونة سابقا بالمبلغ المحصل في السنة المالية الحالية. وكمثال على ذلك اخنا معطيات السنة المالية 2020 كالتالي:

مبلغ المؤونة المسترجعة التي تخص سنوات سابقة: 62358085.31 دج

وعالجت المؤسسة العملية كالتالي:

من	الى	اسم الحساب	مدين	دائن
4911000		تدني قيمة الزبائن العاديين	62 358 085,31	
	78500	استرجاع مؤونة تدني قيمة الزبائن		62 358 085,31
		مجموع	62 358 085,31	62 358 085,31

# الختاممة العامة

## الخاتمة العامة:

من خلال هذه الدراسة والتي كان موضوعها المحاسبة في مؤسسات الكهرباء والغاز، وباعتبار المحاسبة عنصر جد هام لكيان المؤسسة، اذ تعتبر نظام معلومات تتم فيه معالجة مختلف البيانات المالية ويمكن من استخدام المخرجات المتمثلة في القوائم المالية من طرف العديد من الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة، سواء كانت داخلية أو خارجية.

### 1. نتائج الدراسة:

على ضوء الدراسة والتحليل لموضوعنا توصلنا الى ما يلي:

#### 1.1. فيما يخص الجانب النظري:

- نجد في النظام المحاسبي المالي تقنيات وآليات جديدة على خلاف المخطط المحاسبي الوطني سابقا تسمح بالوصول لمعلومات محاسبية ومالية أكثر مصداقية و موثوقية لمختلف العمليات.
- النظام المحاسبي المالي يعالج المدخلات والبيانات المحاسبية من أجل تنظيم المعلومات المالية والافصاح عنها بالكشوف والتقارير المالية.
- مدخلات النظام المحاسبي المالي تعتبر معطيات قاعدية قابلة للقياس النقدي.
- مخرجات النظام تمثل كشوف وتقارير مالية تعكس بصدق المركز المالي للمؤسسة.
- هدف النظام المحاسبي المالي قياس أداء ونجاعة تسيير المؤسسة (جدول النتائج) و (جدول التدفقات النقدية)

## 2.1. فيما يخص الجانب التطبيقي:

من خلال الدراسة التطبيقية والتربص الميداني الذي قمنا به على مستوى مؤسسة امتياز توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة فقد خلصت دراستنا إلى:

- مؤسسة امتياز توزيع الكهرباء والغاز تتبع مجموعة من الإجراءات خاصة بنظام الضبط الداخلي ومرتبطة بطبيعة نشاطها، ما يعزز وظيفة الرقابة الداخلية ويرفع من مستوى الأداء وزيادة الفعالية في تحقيق أهدافها وتنفيذ برامجها الاستثمارية.
- تحقق مؤسسة امتياز توزيع الكهرباء والغاز مديرية المسيلة نتائج سلبية وهو ما يوضحه جدول النتائج، وهذا نظرا لتحقيق المؤسسة لهامش اجمالي ضعيف لا يسمح بتغطية اجمالي الأعباء التي تتحملها المؤسسة.
- يرجع السبب الرئيسي لتحقيق المؤسسة لنتيجة الدورة الصافية خسارة الى كون مبيعات الشركة من الطاقة مدعمة من طرف الدولة ما يعكس تحقيق هامش اجمالي ضعيف.
- طريقة حساب قسط الاهتلاك السنوي للتثبيات المادية المتمثلة في أشغال الربط بشبكة الكهرباء والغاز لا يتوافق مع متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي Scf
- اعتماد الشركة على حسابات الموازنة ترخيص البرنامج الاستثماري Autorisation programme اين يتم تبويب البرامج الاستثمارية حسب طبيعتها :
  - برنامج تنفيذ الأشغال الخاص بتطوير الشبكة: ممول كليا من طرف الشركة.
  - برنامج ربط الزبائن الجدد: تمويل ثنائي من طرف الشركة والزبون.
  - برامج الدولة ممولة بنسبة 75% من طرف الدولة و 25% من طرف الشركة:
  - برنامج الكهرباء الريفية -برنامج التوزيع العمومي للغاز الطبيعي
  - برنامج مناطق الظل -البرنامج التكميلي
- التقييد المحاسبي لأقساط الاهتلاك السنوي للتثبيات المادية مرتبط بغلق البرنامج الاستثماري السنوي الذي يطرح إشكالية التفاوت الزمني في استلام المشاريع ووضعها

تحت حيز الخدمة، وهو ما يتعارض مع الإفصاح عن الوضعية الحقيقية لحساب مخصصات الاهتلاك وتحقيق خاصية الصدق في المعلومات المالية.

➤ المؤسسة من ناحية علاقتها بإدارة الضرائب ملتزمة بأداء التزاماتها الجبائية من حيث الدفع وآجال التصريح، وكذا علاقتها مع إدارة الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي للعمال الأجراء CNAS.

➤ المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المتعلقة بنشاط المؤسسة وفق الفروض والمبادئ التي نص عليها قانون النظام المحاسبي المالي SCF الصادر في 2007. ➤ تلتزم المؤسسة بتطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة عناصر الميزانية وعناصر حسابات التسيير.

➤ المؤسسة لها ارتباطات مع الوحدات بنفس الشركة، وكذا ارتباطات مع شركات فرعية مع مجمع سونلغاز. ما جعلها تستخدم الحساب رقم 89 نواتج وأعباء أخرى، مع حساب 18 الارتباط ما بين الوحدات وهذا لتبرير عملياتها مع الوحدات الأخرى من شراء وبيع للطاقة ومختلف العمليات الأخرى.

➤ بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المسترجعة الحساب 4456 الخاص بالتثبيات قيد الإنجاز حسب النظام المحاسبي المالي لا يمكن أن يسجل ويقيد محاسبيا الا عند استلام الفاتورة الأخيرة وترصيد الحساب 23 تثبيات قيد الإنجاز مع حساب التثبيات المعني، غير أن مؤسسة امتياز توزيع الكهرباء والغاز على اعتبار ان الفواتير المستلمة تعبر عن التسليم النهائي للمشروع تقوم بإظهار وتسجيل حساب الرسم على القيمة المضافة 4456 مع حساب 23 تثبيات قيد الإنجاز. وهذا راجع لكون هذا الأخير يرصد عند غلق البرنامج الاستثماري واستكمال كل المشاريع المدرجة تحت بند هذا الأخير.

## 2. اختبار الفرضيات على ضوء النتائج:

بناء على النتائج المتوصل إليها اتضح من خلال الدراسة:

صحة الفرضية الرئيسية المتمثلة في اعتماد شركة توزيع الكهرباء والغاز عند المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المالية جميع إجراءات وقواعد النظام المحاسبي المالي SCF الصادر في القانون 07-11

الفرضية الجزئية الأولى: اتضح من خلال دراسة الحالة بالمؤسسة ميدان الدراسة صحة الفرضية المتمثلة معالجة مختلف حسابات الميزانية الأصول والخصوم وكذا حسابات التسيير الأعباء والإيرادات وفقاً لمتطلبات النظام المحاسبي المالي.

- الفرضية الجزئية الثانية: أثبتت نتائج الدراسة التطبيقية صحة الفرضية والمتمثلة في عدم اعتماد أسس وقواعد المحاسبة الخاصة بشركة توزيع الكهرباء والغاز.

## 3. الاقتراحات:

على ضوء ما تم سرده في اختبار الفرضيات من جهة، وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها سابقاً، يمكن وضع مجموعة من الاقتراحات أهمها:

- وضع أسلوب جديد لمعالجة الاهتلاكات خاصة منها الأشغال لإعطاء صورة حقيقية للوضع المالية للمؤسسة، فانتظار إلى غاية غلق جميع المشاريع الذي يدوم على الأقل سنتين لا يساهم في حساب مبلغ الاهتلاك السنوي بدقة للسنة محل الدراسة وعليه إعطاء نتائج غير دقيقة للمؤسسة.
- التقليل من إجراءات العمل الإداري لتبسيط العمل الإداري داخل المؤسسة، فكثرة الإجراءات الداخلية بين المصالح في بعض الأحيان يعقد العمل الإداري ومنه العمل المحاسبي.

➤ استعمال مخرجات النظام المحاسبي في اتخاذ القرارات فعند دراستنا توصلنا بان المحاسبة لاتزال مجرد تسجيلات محاسبية قانونية والمستعمل الوحيد لمخرجات هذا النظام هو الإدارة الجبائية.

#### 4 . آفاق البحث:

وبعد تناول هذه الدراسة لموضوع المحاسبة في شركات الكهرباء والغاز وفقا للنظام المحاسبي المالي، ومن خلال نقاط الضعف والقصور التي قد تظهر فيها على غرار جميع البحوث والدراسات من جهة. ونظرا لتشعب الموضوع من جهة ثانية، فإن هذه الدراسة تحتاج الى العديد من الدراسات المكملة

وفي الأخير نأمل أن نكون بهذا البحث قد فتحنا مجالا للقيام بدراسات أخرى أوسع تهدف إلى إعادة دراسات ميدانية أخرى على عينة من المؤسسات، ولهذا على الباحثين توجيه دراساتهم للمعالجة المحاسبية في قطاع الكهرباء والغاز ومدى تأثير النظام المحاسبي المالي في قرارات المؤسسة الاقتصادية.

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### أولاً: الكتب باللغة العربية

- 1 . احمد ماهر ،إدارة الموارد البشرية ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، الطبعة الثالثة ، مصر ، 2014.
- 2 بطاش زهير ، "دليل تطبيقي حول الأجور"، يرتى للنشر، دون طبعة، الجزائر 2017.
- 3 بلخير بكاري ، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي scf ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2016
- 4 بلعروسي احمد التيجاني ، النظام المحاسبي المالي ،دار هومة ، الجزائر ، 2009
- 5 بن ربيع حنيفة كتاب الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية -الجزء الأول- سنة 2015
- 6 دونالد كيسو، جيرى ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1999.
- 7 سفير محمد، المحاسبة المعمقة مع أمثلة و تمارين محلولة، مطبوعة، جامعة اكلي محند اولحاج البويرة، الجزائر، 2014/2015 .
- 8 طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية مصر، 2006 .
- 9 عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة. دار السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت، 1990 .
- 10 عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج ، 2009.
- 11 علاوي لخضر ، المحاسبة المعمقة وفق SCF ، دار النشر الورقة الزرقاء ، باب الزوار ، الجزائر ، 2018 .
- 12 لخضر لقلطي واخرون، "محاسبة تصنيفات منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي"، ملتقى وطني حول تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر، قسم المالية والمحاسبة، جامعة سكيكدة، الحج ا زئر، يومي 25-26 فيفري 2020 .
- 13 لطرش خالد، مطبوعة دروس محاسبة معمقة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017 .
- 14 محمد بوتين" ندوة في المحاسبة" سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير بالمركز الجامعي فارس يحي بالمدينة، 2007 .
- 15 نصر الدين عيساوي ،المحاسبة المالية المعمقة2 ،مؤسسة نوميد غراف للنشر و الاشهار ، قسنطينة ، 2017 .
- 16 وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، 2007 .

### ثانياً: المذكرات والرسائل والأطروحات

1. لزعر محمد سامي التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص-الإدارة المالية .
2. حورية جاودي ، تسيير الاجور في الجزائر ،رسالة ماجستير ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ،الجزائر، 2006-2007

## قائمة المراجع

### رابعاً: القوانين والمراسيم

1. قانون العمل، 11/90، المؤرخ في 26 رمضان 1426 الموافق ل 21 افريل 1990 ، الجريدة الرسمية رقم 17 ،
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي رقم 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007 ،
3. المرسوم التنفيذي المؤرخ في 26/07/2008 ، الجريدة الرسمية الجزائرية ، الصادرة في 25/03/2009 ،
4. القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد 19 ، سنة 2008،
5. القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 ، المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية ، الجريدة الرسمية الجزائرية ، المؤرخة في 25 مارس 2009،

### خامساً: المراجع باللغة الأجنبية

1. Ministere des finances, conseil national de la comptabilité, note méthodologique de première application du système comptable financier, les stocks, 28/12/2010
2. Projet de système comptable financière, ministère des finances, juillet 2006– document de travail ,
3. *Collection les codes RF, code IFRS, Normes et Interprétations, Texte consolidé à jour au 1 septembre 2007, 3ème édition Paris ,2007.*
4. *Sonatrach, Manuel de comptabilité générale, classe 3 les stocks, Janvier 2010*

# الملاحق

## قائمة الملاحق

عنوان الملحق
جانب الأصول لميزانية المؤسسة لسنة 2020
جانب الخصوم لميزانية المؤسسة لسنة 2020
جدول حساب النتائج لسنة 2020
مجموعة من التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات

## قائمة الملاحق

**SOCIETE** Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

**EXERCICE** 2020

**CENTRE** DD MSILA

**DATE** 44264.54930555541

### BILAN ACTIF

Provisoire

ACTIF	note	brut 2020	amort 2020	2020	2019
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		9 925 561,54		9 925 561,54	9 925 561,54
Agencements et aménagements de terrains		41034 545,02	13 317 327,63	27 717 217,39	28 615 190,21
Constructions (Batiments et ouvrages installations techniques, matériel et outillage)		334 045 515,49	128 179 091,45	205 866 424,04	215 077 655,17
Autres immobilisations corporelles		36 311 261 263,75	16 686 490 300,34	19 624 770 963,41	19 397 359 001,38
Autres immobilisations corporelles		2 830 802 413,87	1231582 269,33	1599 220 144,54	1586 249 132,97
<b>Immobilisations en cours</b>		3 511 971 193,43		3 511 971 193,43	2 974 753 582,28
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		590 160,00		590 160,00	328 500,00
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		43 039 630 653,10	18 059 568 988,75	24 980 061 664,35	24 212 308 623,55
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		20 240 743,26		20 240 743,26	36 812 664,29
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		9 102 966 686,97	324 727 555,20	8 778 239 131,77	5 517 503 435,52
Créances sur sociétés du groupe et associées		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		11981373,35	11931760,73	49 612,62	0,00
Impôts		143 185 410,40		143 185 410,40	106 908 565,40
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		566 682 422,12	1619 230,62	565 063 191,50	261975 218,74
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		9 845 056 636,10	338 278 546,55	9 506 778 089,55	5 923 199 883,95
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		52 884 687 289,20	18 397 847 535,30	34 486 839 753,90	30 135 508 507,50

## قائمة الملاحق

**SOCIETE** Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

**EXERCICE** 2020

**CENTRE** DD MSILA

**DATE** 44264.54930555541

### BILAN PASSIF

Provisoire

PASSIF	2020	2019
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées)		
Écart de réévaluation	408 307 675,89	408 307 675,89
<b>Résultat net</b>	- 1921605 197,60	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau	- 31881968,81	- 31881968,81
<b>compte de liaison**</b>	23 978 409 538,96	18 743 954 004,32
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>	22 433 230 048,44	19 120 379 711,40
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières	280 263 827,22	274 748 630,52
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance	7 002 069 217,08	7 110 389 319,88
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>	7 282 333 044,30	7 385 137 950,40
<b>PASSIFS COURANTS</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	1243 555 153,12	885 666 547,98
Impôts	212 044 045,11	153 804 994,21
Dettes sur sociétés du Groupe et associés	0,00	0,00
Autres dettes	3 099 513 284,11	2 590 519 303,51
Trésorerie passif	0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>	4 555 112 482,34	3 629 990 845,70
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>	34 270 675 575,08	30 135 508 507,50

## قائمة الملاحق

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2020

CENTRE DD MSILA

DATE 44264.54960648157

### COMPTES DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	not	2020	2019
Ventes et produits annexes		8 979 506 799,03	9 531 678 954,40
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		2 567 488 243,41	3 810 871 749,16
Achats consommés		- 59 837 774,05	- 60 138 404,23
Services extérieures et autres consommations		- 325 813 249,72	- 314 094 090,00
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 2 286 509 031,68	- 2 043 831 589,90
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		280 979 211,73	1 767 040 159,26
Charges de personnel		- 1 110 929 904,40	- 1 068 409 659,75
Impôts, taxes et versements assimilés		- 166 807 703,81	- 170 271 925,23
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		- 996 758 396,48	528 358 574,28
Autres produits opérationnels		350 051 217,80	311 858 971,65
Autres charges opérationnelles		- 17 650 297,12	- 10 116 304,14
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 1 264 910 775,24	- 1 262 947 815,84
Reprise sur pertes de valeur et provisions		18 628 622,32	2 300,01
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 1 921 605 197,60	- 443 777 751,91
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>		- 1 921 605 197,60	- 443 777 751,91
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES</b>		9 455 221 562,45	9 843 785 427,11
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES</b>		- 11 376 826 760,05	- 10 287 563 179,02
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES</b>		- 1 921 605 197,60	- 443 777 751,91
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		- 1 921 605 197,60	- 443 777 751,91

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce REE SITE 4G OULED ABDELLAH OULED MADHI . SARL ATTABI ET CHOUBAR FACT N° 12/2021 DU  
N° Pièce 0001832 Type pièce ACH - Achats  
Période Août Date validation 31/08/2021  
Référence 12/2021 Date référence 16/08/2021  
Fournisseur SARL ATTABI ET CHOUBAR [ SARL ATTABI ET CHOUBAR ]


### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4040021						0,00	1 389 667,13
40410						0,00	61 462,50
23210						17 100,00	0,00
445085						221 879,63	0,00
23210						1 212 150,00	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>1 451 129,63</b>	<b>1 451 129,63</b>

#### Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	05		EW0510	01	02034	1 212 150,00	0,00
23210	05		EW0510	01	00001	17 100,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
			

ملحق 1-4

## قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE 2021

### Fiche d'imputations

#### Informations de la pièce

Libelle pièce **RGN 40/4000 LOGTS OPGI PROG 2011 MOHAMED BOUDIAF. CHETTAH BILLAL. FACT 31/2021 10/11/2021**  
N° Pièce **0002598** Typepièce **ACH - Achats**  
Période **Décembre** Date validation **05/12/2021**  
Référence **31/2021** Date référence **10/11/2021**  
Fournisseur **CHETTAH BILLAL [ CHETTAH BILLAL ]**


#### Mouvements de la pièce

##### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210						160 000,00	0,00
445085						79 275,60	0,00
23210						279 200,00	0,00
40410						0,00	21 960,00
4040022						0,00	496 515,60
<b>TOTAL</b>						<b>518 475,60</b>	<b>518 475,60</b>

##### Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	05		EW0525	02	00001	160 000,00	0,00
23210	05		EW0525	02	00277	279 200,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
			

ملحق 4-2

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce: CREATION POSTE CABINE QUARTIER OUEST TEMSA PTX 2021 MENAD KARIM FACT 08/2021  
N° Pièce: 0000433 Type pièce: ACH - Achats  
Période: Mars Date validation: 16/03/2021  
Référence: 08/2021 Date référence: 24/02/2021  
Fournisseur: MENAD KARIM [ MENAD KARIM ]

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201						389 560,00	0,00
445085						1 022 570,40	0,00
23201						3 439 750,00	0,00
23201						1 590 700,00	0,00
23201						245 200,00	0,00
40410						0,00	283 260,50
4040025						0,00	6 404 519,90
<b>TOTAL</b>						<b>6 687 780,40</b>	<b>6 687 780,40</b>

#### Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	05		EW0538	24	00005	3 439 750,00	0,00
23201	05		EW0538	27	00005	245 200,00	0,00
23201	05		EW0538	23	00005	1 590 700,00	0,00
23201	05		EW0538	26	00005	389 560,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
<i>[Signature]</i>			

ملحق 3-4

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **CREATION BOUCLAGE RMTA ENTRE DEPART O.MANSOUR DEPART A.KHADRA.AOUINA KAMEL FACT**  
N° Pièce **0000655** Type pièce **ACH - Achats**  
Période **Avril** Date validation **11/04/2021**  
Référence **05/2021** Date référence **08/03/2021**  
Fournisseur **AOUINA KAMEL [ AOUINA KAMEL ]**

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
						586 776,62	0,00
445085						0,00	3 675 074,62
4040025						3 250 840,00	0,00
23201						0,00	162 542,00
40410							
<b>TOTAL</b>						<b>3 837 616,62</b>	<b>3 837 616,62</b>

#### Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	05		EW0537	22	00004	3 250 840,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
<i>[Signature]</i>			

ملحق 4-4

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce: RAPPORT STOCK DES COMPTEURS MOIS 11/2021  
N° Pièce: 0000044 Typepièce: STK - Stock  
Période: Décembre Date validation: 30/01/2022  
Référence: RAPPORT STOCK Date référence: 30/11/2021

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
302040						0,00	15 552 454,48
2188040						15 552 454,48	0,00
302041						0,00	3 632 388,03
2188041						3 632 388,03	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>19 184 842,51</b>	<b>19 184 842,51</b>

#### Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
302041	16	95041EW835				0,00	3 632 388,03
302040	16	95040EW835				0,00	15 552 454,48

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
<i>ALFARAB</i>			

ملحق 4-5

# قائمة الملاحق

SOCIÉTÉ: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce: TVA A RECUPERER MOIS 102021  
N° Pièce: 0000024 Type pièce: IMP - IMPÔT ET TAXES  
Période: Octobre Date validation: 04/11/2021  
Référence: ETAT TVA Date référence: 31/10/2021

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
445083							
445081						0,00	179 152,90
44509						0,00	2 806 789,91
445082						35 573 041,59	0,00
445085						0,00	1 422,62
						0,00	32 585 676,16
<b>TOTAL</b>						35 573 041,59	35 573 041,59

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
PRÉBEN			

ملحق 4-6

08/03/2022 14.30.01

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce **Piece journée encaissement: [Type journée => 'IC', Code Journée => '344.03.01.2021']**  
N° Pièce **0000011** Typepièce **JDC - Journaux de la caisse**  
Période **Janvier** Date validation **31/01/2021**  
Référence **IC.344.03.01.2021** Date référence **03/01/2021**


### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
5303834						1 960 495,16	0,00
4110050						0,00	17 500,00
447532						0,00	19 681,00
5303834						0,00	1 960 495,16
58801						1 955 737,16	0,00
62600						4 758,00	0,00
41100411						0,00	1 923 314,16
<b>TOTAL</b>						<b>3 920 990,32</b>	<b>3 920 990,32</b>

#### Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
62600	51	97361				4 758,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
			

ملحق 4-7

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce: 0002-13\_ACC\_FACTURE GRTG NOV/2021  
N° Pièce: 0001104 Typepièce: AEI - Opérations d'échanges internes  
Période: Mois 13 Date validation: 08/02/2022  
Référence: AEI-0002-13 Date référence: 08/02/2022

### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
89123						45 757 224,37	0,00
1813015						0,00	45 757 224,37
<b>TOTAL</b>						45 757 224,37	45 757 224,37

#### Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
89123	25	9332EW01331				45 757 224,37	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
<del>XXXXXXXXXX</del>			

ملحق 4 - 8

# قائمة الملاحق

SOCIETE: Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz  
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - EW

EXERCICE: 2021

## Fiche d'imputations

### Informations de la pièce

Libelle pièce 0001-11\_ACC\_FACTURE GRTE MAI/2021  
N° Pièce 0000842 Typepièce AEI - Opérations d'échanges internes  
Période Novembre Date validation 02/12/2021  
Référence AEI-0001-11 Date référence 02/12/2021


### Mouvements de la pièce

#### Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
89122						22 671 600,00	0,00
1813015						0,00	22 671 600,00
<b>TOTAL</b>						<b>22 671 600,00</b>	<b>22 671 600,00</b>

#### Comptabilité analytique

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
89122	25	9331EW0133				22 671 600,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
			

4 - 4



تمت بحمد الله

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى معرفة المعالجة المحاسبية لمختلف عناصر الميزانية (الأصول والخصوم) وحسابات التسيير (الإيرادات والأعباء) المتعلقة بنشاط الطاقة الكهربائية والغازية وفيما إذا كانت الممارسة المحاسبية تتم وفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي Scf أم أنها تخضع لقواعد المحاسبة القطاعية الخاصة.

ومن أجل الوصول الى أهداف الدراسة قمنا بدراسة حالة بشركة توزيع الكهرباء والغاز- مديرية التوزيع المسيلة السنة المالية المقفلة 2021.حيث اعتمدنا على تحليل التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات المتعلقة بنشاط الشركة.

وتشير نتائج الدراسة الى أن جميع العمليات المالية والأنشطة الخاصة بقطاع توزيع الكهرباء والغاز بمديرية توزيع المسيلة لا تخضع للممارسة المحاسبة القطاعية الخاصة بل تتم وفقا لإجراءات وقواعد النظام المحاسبي المالي SCF الصادر في القانون 07-11

**الكلمات المفتاحية:** المعالجة المحاسبية، النظام المحاسبي المالي، توزيع الكهرباء

والغاز

## **Abstract:**

This study aimed to know the accounting treatment of the various budget elements (assets and liabilities) and management calculations (revenues and burdens) related to electrical and gas energy activity and whether the accounting practice is carried out to the requirements of the SCF financial accounting system or are they subject to private sectoral accounting rules.

In order to reach the objectives of the study, we studied the case of the electricity and gas distribution company-the directorate of distribution, the closed fiscal year 2021, as we relied on the

accounting registration analysis of the various operations related to the company's activity.

The results of the study indicate that all the financial operations and activities for the electricity and gas distribution sector in the Directorate of Distribution of Messila are not subject to the special sectoral accounting practice, but rather according to the procedures and rules of the SCF financial accounting system issued in Law 11-07.

**Keywords** : Accounting processing , Financial Accounting System , Electricity and gas distribution

