جـامعة يحـي فـارس بالمـديـة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم
التجارية و علوم التسيير

مطبوعـــة مقدمـــة من طـــرف:
الـدكتـــور:
يوسف السعيدي أحمد

محـــاضـــرات في

المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) دروس وتطبيقات

مقدمة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك "LMD"

السنة الجامعية: 2018/2017

تقـــديـــم

تقدم هذه المطبوعة أهم المفاهيم الأساسية لمقياس المحاسبة المالية وفق المقرر الخاص بالسنة أولى جذع مشترك علوم اقتصادية، علوم تجارية والعلوم التسيير، حيث تم تناول محتوى هذا المقرر وفق محاور تركز على إعطاء شرح مفصل للجانب النظري مدعما بأمثلة وتمارين تطبيقية محلولة نحاول من خلالها إزالة الغموض وتبسيط المفهوم وإعطاء شروحات باستخدام أساليب سهلة وواضحة، حتى يتسنى للطالب الفهم الجيد والإحاطة بكل جوانب المقياس.

وقد ركزت هذه المطبوعة على دراسة الجوانب التالية:

أولا: الاطار التصوري للمحاسبة المالية: تم التركيز على دراسة محتوى الاطار التصوري للمحاسبة المالية حسب المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، وكذا الاطار التصوري للنظام المحاسبي المالي في الجزائر، والذي يعتبر بمثابة دليل يسترشد به من أجل معرفة المفاهيم والمبادئ التي على اساسها يتم معالجة الأحداث الاقتصادية للحصول على معلومات مالية ذو نوعية وإخراجها في شكل قوائم مالية تمتاز بالشفافية والافصاح التام عن الوضعية المالية وتقديمها لشريحة واسعة من المستخدمين من أجل اتخاذ القرارات اللازمة.

ثانيا: دراسة آلية سير حسابات النظام المحاسبي المالي: تم التركيز في هذا الجانب على دراسة العناصر التالية:

- دراسة المعالجة المحاسبية لعملية إنشاء المؤسسة وما يتعلق بالتغيرات التي تخص راس المال؛
- دراسة العمليات المتعلقة بمحاسبة التثبيتات (الشراء، الانجاز، التقييم)؛
- دراسة العمليات المتعلقة بالمخزون من خلال المعالجة المحاسبية لعملية الشراء والبيع، والعمليات الملحقة بعملية الشراء والبيع (التسبيقات، المردودات، التخفيضات التجارية، الرسم على القيمة المضافة المضافة، محاسبة الأوراق التجارية، محاسبة الأغلفة)؛
- دراسة العمليات المتعلقة بكل الحقوق والديون تجاه المتعاملين الاقتصاديين والمؤسسات المالية وهذا بالتطرق إلى أهم حسابات الغير والحسابات المالية؛
- دراسة العمليات التي تحدد نتيجة الدورة وهذا بالتطرق إلى حسابات التسيير والمتمثلة في حسابات الأعباء والنواتج.

ثالثا: دراسة أعمال نهاية السنة: حيث تم التركيز على العمليات الواجب القيام بها في نهاية السنة من أجل جرد حسابات النظام المحاسبي المالي، حيث قمنا بالتطرق إلى ما يلي:

- المعالجة المحاسبية لاهتلاك أصول المؤسسة؛
- المعالجة المحاسبية لمؤونات المخاطر والأعباء المرتبطة بالخصوم؛

- المعالجة المحاسبية لخسائر وتدني قيم الأصول؛
- المعالجة المحاسبية لتقييم وإعادة تقييم التثبيتات؛
- المعالجة المحاسبية لحالات جرد المخزونات؛
- تسوية الحسابات (الأعباء، النواتج، حساب المشتريات.....إلخ)؛
- عرض مخرجات النظام المحاسبي المالي المتمثلة في القوائم المالية (الكشوف المالية).

فهرس المحتويات

تقديم المطبوعة 1

فهرس المحتويات..... 3

المحور الأول: الاطار التصوري للمحاسبة المالية حسب المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS..... 4

المحور الثاني: الاطار التصوري للمحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF..... 9

المحور الثالث: عرض وتقديم القوائم المالية (الكشوف المالية) حسب النظام المحاسبي المالي..... 12

المحور الرابع: مفاهيم أساسية حول تنظيم العمل المحاسبي للمحاسبة المالية..... 22

المحور الخامس: العمليات المتعلقة برؤوس الأموال (المجموعة الأولى) 50

المحور السادس: العمليات المتعلقة بالتثبيتات (المجموعة الثانية) 59

المحور السابع: العمليات المتعلقة بالمخزونات (المجموعة الثالثة)..... 75

المحور الثامن: التخفيضات..... 92

المحور التاسع: الأغلفة..... 98

المحور العاشر: الرسم على القيمة المضافة (TVA)..... 103

المحور الحادي عشر: الأوراق التجارية..... 107

المحور الثاني عشر: العمليات المتعلقة بالحقوق والالتزامات..... 122

المحور الثالث عشر: العمليات المتعلقة بحسابات التسيير..... 130

المحور الرابع عشر: أعمال نهاية السنة 139

تمارين متنوعة..... 157

قائمة المراجع 194

المحور الأول: الاطار التصوري للمحاسبة حسب المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS

تم إصدار أول إطار مفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية سنة 1989 تحت إشراف لجنة معايير المحاسبة الدولية، ليكون الاطار العام والقاعدة الأساسية التي يستند إليها واضعو المعايير في عملية تطوير المعايير المحاسبية، وقد عرف هذا الاطار المفاهيمي تعديلات كانت في سنة 2001.

كما تم إلغاء هذا الاطار المفاهيمي في سبتمبر 2010 واستبداله بإطار مفاهيمي جديد لإعداد التقارير المالية بهدف المساهمة في تطوير المعايير بما يحقق الجودة اللازمة لمحتوى المعلومات المالية، ويهتم بجميع مكونات التقرير المالي.

أولا: مفهوم الاطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية:

يشكل الاطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية الاطار النظري الذي يتم بموجبه الاسترشاد في عملية تحديد الاحداث والعمليات التي يتوجب المحاسبة عنها وتسجيلها، وكيفية قياس تلك الأحداث، وإيصال المعلومات التي يحتاجها مستخدمي القوائم المالية.

يعالج الاطار المفاهيمي لإعداد وعرض التقارير المالية، التقارير المالية ذات الغرض العام، التقارير التي تعدها مؤسسات القطاع الخاص بالإضافة إلى المؤسسات الاقتصادية المملوكة من طرف الدولة، حيث يتم إعداد هذه التقارير بشكل سنوي لتلبية الاحتياجات العامة من المعلومات لشريحة واسعة من المستخدمين.

نستنتج مما سبق أن وضع الاطار المفاهيمي يهدف إلى مساعدة هيئات وضع المعايير الوطنية على تطوير المعايير الوطنية، ومساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية في تفسير المعلومات الواردة في القوائم المالية ومعرفة الغرض التي أعدت على أساسها.

ثانيا: أهداف التقارير المالية المعدة للأغراض العامة:

تشمل أهداف التقارير المالية المعدة للأغراض العامة في توفير المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقارير المالية، وفي توفير المعلومات حول الموارد الاقتصادية للمؤسسة واستخداماتها والتغيرات التي تتم على الموارد والاستخدامات.

1- حاجة مستخدمي التقارير المالية من المعلومات: حدد الاطار المفاهيمي عددا من الفئات كمستخدمين للقوائم المالية، كما حدد الاطار طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة على النحو التالي:

1-1 المستثمرون: أهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة ما يلي:

- المعلومات التي تساعد في اتخاذ قرار شراء أوبيع أسهم المؤسسة
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية وأي تغيير في أسعار أسهم الشركة
- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم كفاءة إدارة المؤسسة

- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم سيولة المؤسسة ومستقبلها وتقييم سهم المؤسسة بالمقارنة مع أسهم مؤسسات أخرى

1-2 الموظفون: يحتاج الموظفون في المؤسسة إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي، ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب الموظفين بتحسين أوضاعهم الوظيفية

الموردون: تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت المؤسسة ستكون عميل جيد قادر على سداد ديونه.

1-3 العملاء: يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع المؤسسة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية انتاج وبيع سلها.

1-4 المقرضون: يحتاج المقرضون إلى معلومات تساعد في تقدير قدرة المؤسسة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز المؤسسة لبعض المحددات المالية مثل نسبة الديون للغير إلى حقوق الملكية.

1-5 الحكومة ودوائرها المختلفة والجهات المنظمة لأعمال المؤسسات: تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون المؤسسات وقانون ضريبة الدخل، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضرائب المختلفة على المؤسسة وتحديد مدى قدرة المؤسسة على تسديد هذه الضرائب، ومدى المساهمة العامة للمؤسسة في الاقتصاد الوطني.

1-6 الجمهور: يحتاج الجمهور إلى المعلومات التي تخص الأطراف السابقة أعلاه، كما قد يحتاج إلى معلومات خاصة إضافية قد يكون من الصعب توفيرها ضمن القوائم المالية

كما أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل من لهم مصلحة في المؤسسة ومن هذه الفئات والتي لم يرد ذكرها ضمن اطار عرض المعلومات المالية هي : إدارة المؤسسة، المحللون، المستشارون الماليون، السوق المالي، المنافسون، والمحامون.

2- **المعلومات حول الموارد الاقتصادية واستخداماتها والتغيرات التي تطرأ عليهما:** توفر التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات حول المركز المالي للمؤسسة والتي تشمل على معلومات حول الموارد الاقتصادية واستخدامات تلك الموارد، كما توفر معلومات حول تأثير العمليات والأحداث على تلك الموارد والاستخدامات ويمكن أن تسهم هذه المعلومات في تحقيق الغايات التالية:

- إن تقديم معلومات حول الموارد الاقتصادية للمؤسسة واستخدامات تلك الموارد، تساعد مستخدمي تلك المعلومات في تحديد نقاط القوة والضعف، حيث يتم تقييم سيولة المؤسسة ودرجة اليسر المالي لديها.

- إن التغيرات في الموارد الاقتصادية والاستخدامات تنتج الأداء المالي للمؤسسة أي نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة، وكذلك من الأحداث والعمليات مثل إصدار أسهم أو سندات، وليتمكن مستخدمو المعلومات من تقدير التدفقات النقدية المستقبلية، يحتاج التمييز بين التغير في الموارد الاقتصادية والاستخدامات الناتجة عن الأداء المالي والتغير عن الأحداث المؤثرة عليها.

ثالثا: الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة:

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في التقارير المالية ذات فائدة للمستخدمين، والتي تجعل المعلومات المالية ذات جودة عالية.

يقسم الاطار المفاهيمي الخصائص النوعية للمعلومة المالية المفيدة إلى مجموعتين:

1- الخصائص النوعية الأساسية: وتشمل الخاصيتين التاليتين:

1-1 الملاءمة: حتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملاءمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتحدث فرق في تلك القرارات بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقييم السابقة.

1-2 التمثيل الصادق: حتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المؤسسة والظواهر الواجب أن تعبر عنها وتصورها.

وحتى تصور المعلومات المالية للأحداث والعمليات والظواهر بصدق يجب أن تكون كاملة، ومحايدة وخالية من الأخطاء.

2- الخصائص الداعمة للخصائص النوعية للمعلومات: وتشمل هذه الخصائص ما يلي:

2-1 القابلة للمقارنة: يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية، إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة، أو مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع القوائم المالية لمؤسسة أخرى ولنفس الفترة، وهذا من أجل إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ قرارات متعلقة بقرارات الاستثمار أو التمويل، وتتبع أداء المؤسسة ومركزها المالي من فترة لأخرى، حيث تقتضي عملية المقارنة مايلي:

- الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق تلك السياسات
- الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى.

2-2 القابلية للتحقق: وتعني درجة الاتفاق بين المحاسبين المستقلين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس أساليب القياس، أي مدى وجود درجة عالية من الاجماع عند استخدامهم نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية بحيث تتحقق خاصية التمثيل الصادق.

قد تكون قابلية التحقق مباشرة والتي تعني التحقق من القيمة أو من بند معين بالمشاهدة المباشرة مثل جرد النقدية، أما قابلية التحقق الغير مباشرة فإنها تعني التأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي وإعادة احتساب

المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الاحتساب.

2-3 التوقيت المناسب: تعني أن تكون المعلومات المتوفرة لاتخاذ القرار في الوقت الذي يكون للمعلومات تأثير في القرار.

2-4 القابلية للفهم: تعني أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق، كما يجب أن تكون المعلومات المالية بعيدة عن التعقيد والصعوبة، أي يجب أن تكون المعلومات معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم ما أمكن.

3- القيود على الملاءمة والموثوقية للمعلومات:

القيود على الملاءمة والموثوقية للمعلومات تتطلب الموازنة بين التكلفة والمنفعة، أي أن المنافع التي يتم الحصول عليها من المعلومات يجب أن تزيد عن التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات، ولا يوجد معيار ثابت لاختبار التكلفة والمنفعة لكل الحالات كونها عملية اجتهادية لكل موقف على حدى.

رابعا: الفروض الاساسية لإعداد القوائم المالية:

هي فرض الاستمرارية حيث يتم افتراض أن المؤسسة مستمرة إلى أجل غير محدد في المدى المستقبلي، وعند شكوك حول استمرارية المؤسسة أو لدى ادارة المؤسسة نية لتصفية المؤسسة أو تقليص أعمالها، عندها يجب الافصاح عن حالات عدم التأكد المتعلقة بعدم الاستمرارية ولا يتم اعداد القوائم المالية على أساس أنها مستمرة بل على أساس آخر مثل أساس التصفية مثلا.

خامسا: القوائم المالية وأساليب قياسها:

1- مفهوم القوائم المالية:

يصف الاطار المفاهيمي عناصر القوائم المالية على أنها فئات متعددة تمثل العمليات المالية والأحداث التي تمت لدى المؤسسة أو التي سينجم عنها أحداث مستقبلية نتيجة أحداث تتعلق بالفترة المالية الحالية وتشمل الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، المصاريف، والايرادات.

وحتى يتم الاعتراف بعناصر القوائم المالية، يجب توفر الشرطين التاليين:

- احتمالية تدفق المنافع الاقتصادية من وإلى المؤسسة المرتبطة بذلك العنصر
- للعنصر تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بموثوقية.

2- مكونات القوائم المالية:

يجب أن تتضمن مكونات القوائم المالية حسب الاطار التصوري والمعايير القوائم التالية:

- قائمة المركز المالي (الميزانية) بتاريخ كل فترة مالية، حيث تتضمن أصول المؤسسة والتزاماتها وحقوق الملكية؛
- قائمة الربح أو الخسارة والدخل الشامل (جدول النتيجة)؛
- قائمة التغيرات في حقوق الملكية للفترة المالية (جدول تغيرات الأموال الخاصة) للفترة المالية؛

- قائمة التدفقات النقدية للفترة المالية؛
- الملاحظات (ملحق القوائم المالية) للفترة المالية.

كما يمكن أن تقوم المؤسسة بإعداد تقارير أخرى حارج القوائم المالية، والتي تصف رؤية الادارة حول أداء المؤسسة، وقد تشمل هذه التقارير معلومات حول سياسة توزيع الأرباح، والسياسات المحاسبية المستخدمة، وكذا تقارير حول مصادر الأموال...إلخ وهذه التقارير تفيد المستخدمين في مساعدتهم على اتخاذ قرارات معينة.

3- أساليب قياس عناصر القوائم المالية:

يتضمن الاطار المفاهيمي أساليب وطرق متعددة للقياس والمستخدمة في إعداد وعرض القوائم المالية وتشمل:

3-1 التكلفة التاريخية: وتعني إثبات البند بتكلفته عند اقتنائه أو تحمله وصرف النظر عن أي تغيرات في قيمته، وتعتبر التكلفة التاريخية الاسلوب الوحيد الذي يتم استخدامه استخداما عاما، وأيضا يتمتع بالقبول العام، ويتعلق القياس بالتكلفة التاريخية بكافة بنود عناصر القوائم المالية.

3-2 التكلفة الجارية: وتعني اثبات البند بتكلفته عند التقرير عنه من خلال القوائم المالية، أي السعر الجاري للبند في تاريخ محدد للقوائم المالية.

3-3 القيمة القابلة للتحقق: وتعني إثبات البند بالقيمة البيعية ناقص التكاليف البيعية المتوقعة، مثل تقييم المخزون بقيمة أقل من تكلفته.

3-4 القيمة الحالية: وتعني إثبات البند بالتدفقات النقدية المخصومة التي يتوقع الحصول عليها من البند، سواء نتيجة الاستخدام المستمر أو من القيمة التي يتم الحصول عليها عند التخلص منه في نهاية عمره النافع، كقياس القيمة القابلة للاسترداد في تحديد الانخفاض في قيمة الاصول.

3-5 القيمة القابلة للاسترداد: هو صافي القيمة العادلة لسعر بيع الأصل أو القيمة قيد الاستعمال لذلك الاصل أيهما أعلى.

3-6 القيمة قيد الاستعمال: هي القيمة المحينة أو الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل مضافا اليها القيمة المتبقية للأصل والمتوقعة في نهاية عمره الانتاجي.

3-7 القيمة العادلة: هي المبلغ الذي يمكن تحديده لقيمة الأصل في سوق نشط بين أطراف على اطلاع ودراية وراغبة في التعامل، حيث يتم تحديد القيمة من خلال عملية تتم على أسس تجارية.

سادسا: مفهوم رأس المال:

يبين الاطار المفاهيمي وجود مفهومين لرأس المال هما المفهوم المالي لرأس المال والمفهوم المادي لرأس المال، وتتبع معظم المؤسسات المفهوم المالي لرأس المال عند اعداد القوائم المالية، حيث بموجب هذا المفهوم فإن رأس المال يمثل صافي الأصول أو حقوق الملكية في المؤسسة، أما بموجب المفهوم المادي لرأس المال فإن رأس المال يعتبر بمثابة الطاقة الانتاجية للمؤسسة المتعلقة بوحدات الانتاج اليومية أو ساعات تشغيل الآلات.

المحور الثاني: الاطار التصوري للمحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

يحتوى النظام المحاسبي المالي على مفهوم الإطار التصوري الذي ينظم إطار إعداد وعرض القوائم المالية، حيث يركز على مجال تطبيقه، المبادئ والقواعد المحاسبية، وتعريف الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، الإيرادات والأعباء.

أولا: مفهوم الاطار التصوري لنظام المحاسبة المالية

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتفسيرها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث غير معالجة بموجب معيار محاسبي أو تفسير آخر، حيث يقوم على:

- يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض القوائم المالية، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصائص النوعية للمعلومة المالية؛
- يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة؛
- يسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات والأحداث غير المنصوص عليها في التنظيم المحاسبي

ويهدف الاطار التصوري إلى المساعدة على ما يلي:

- تطوير المعايير
- تحضير الكشوف المالية
- تفسير المستعملين للمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفقا للمعايير
- إبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير

نستنتج أن الاطار التصوري يعتبر بمثابة مرشد يبين ويوضح كيفية العمل المحاسبي داخل المؤسسة، كما يعمل على عرض الكشوف المالية بما تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، بالإضافة إلى توفير معلومات مالية تتسم بالخصائص النوعية التي تعطيها أكثر مصداقية وشفافية، ومساعدة مستخدمي القوائم المالية في الحصول على معلومات تسمح لهم باتخاذ قرارات تساهم في تحقيق المنافع الاقتصادية للمؤسسة واستمراريتها.

ثانيا: تعريف المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي: تعرف على أنها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات أي مؤسسة ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

وبالتالي تركيز هذا النظام على كيفية عرض المعلومة المالية في القوائم المالية، بشكل يسمح بإعطاء الصورة الصادقة والشفافة عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال فترة النشاط، من أجل توفير كل المعلومات الضرورية لمستخدمي هذه القوائم المالية لاتخاذ قرارات مفيدة تساهم في زيادة المنافع الاقتصادية للمؤسسة.

ثالثا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

يطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي، ويستثنى منه الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة

العمومية، حيث نجد أن المؤسسات الملزمة بمسك المحاسبة المالية هي:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة
- كل الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني خاص.

وبالتالي كل مؤسسة تدخل ضمن هذا الاطار ملزمة بعرض قوائمها المالية وفق الاجراءات والتنظيمات التي تحددها النصوص القانونية المرتبطة بهذا العمل المحاسبي، وهي كالتالي:

- القانون رقم 07 – 11 الصادر بتاريخ25/ 11/ 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي والذي يحدد شروط وكيفيات تطبيقه؛
- المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 الصادر بتاريخ 05/26/ 2008 المتضمن تحديد كيفيات تطبيق أحكام القانون 07 – 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي بما فيها هيكل الإطار التصوري والتطرق إلى مجموعة من المبادئ المحاسبية.
- المرسوم التنفيذي 09 – 110 الصادر بتاريخ 04/07/ 2009 المتضمن الإجراءات التنظيمية لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.
- القرار المؤرخ في 07/26/ 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- القرار المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على المؤسسات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مبسطة؛
- التعليمة رقم 02 الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة CNC بتاريخ 2009 / 10 / 29 المنظم لعملية الانتقال إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة.

كل هذه النصوص التشريعية تعتبر بمثابة دليل يلزم المؤسسات على تطبيقه واتباعه من أجل القيام بالعمل والتنظيم المحاسبي الذي يسمح بعرض الكشوف المالية (القوائم المالية)، بحيث تعكس هذه القوائم المالية كل العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال النشاط ، وتزويد مستخدميها بالمعلومات اللازمة والشفافة والتي تعبر عن الصورة الصادقة لحسابات المؤسسة.

رابعا: المبادئ المحاسبية: تعتمد المبادئ على مجموعة من المفاهيم القائمة على أساس مجموعة من التعريفات الاقتصادية العامة، والتي تتيح للممارس الحكم الشخصي لمعالجة الأحداث الاقتصادية حسب جوهرها، حيث تحتوي على العناصر التالية:

1– مبدأ محاسبة التعهد: يعني أن تسجيل العمليات في دفاتر المؤسسة يكون عند تاريخ حدوثها وليس عند تاريخ التدفق النقدي؛

2- مبدأ استمرارية الاستغلال: بمعنى أن المؤسسة مستمرة في نشاط إلى أجل غير محدد وتقوم بإعداد قوائمها المالية بصفة مستمرة.

3- قابلية الفهم: يجب أن تتصف المعلومات المعروضة في القوائم المالية بالوضوح والدقة، وسهولة الفهم وغير معقدة، بحيث يستطيع فهمها كل من له علاقة بميدان المحاسبة؛

4- الدلالة: يجب أن تحتوي القوائم المالية على معلومات هامة تؤثر في قرارات المستخدمين من أجل اتخاذ قرارات مفيدة؛

5- المصداقية: يجب أن تكون المعلومات المعروضة في القوائم المالية موثوقة، وكاملة وخالية من الأخطاء، بحيث يراها مستخدمو القوائم المالية أنها صحيحة.

6- قابلة للمقارنة: حتى تكون المعلومات الموجودة في القوائم المالية قابلة للمقارنة لا بد من الثبات في استخدام نفس السياسات المحاسبية وأساليب التقييم وعرض هذه القوائم المالية؛

7- التكلفة التاريخية: تسجل العمليات التي تقوم بها المؤسسة على أساس قيمتها (تكلفتها) بذلك التاريخ؛

8- أسبقية (تغليب) الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: يجب إظهار القوائم المالية لكل عناصر الأصول والتي تكون تحت رقابة المؤسسة حتى ولو لم تكن مالكة لها قانونا؛

9- استقلالية الذمة المالية: بمعنى أن محاسبة المؤسسة مستقلة عن محاسبة المساهمين المالكين لها؛

10- احترام الوحدة النقدية: بمعنى أن التسجيل المحاسبي للعمليات تكون مقيمة بالعملة الوطنية (الدينار الجزائري)

11- مبدأ الأهمية النسبية: بمعنى أن المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية لابد أن تعرض وفق أهميتها وتأثيرها في قرارات المستخدمين حيث يتم تسجيل المعلومة المهمة، كما أن هذا المبدأ لا يلزم تطبيق المعايير المحاسبية على العناصر الأقل أهمية والتي لا تأثر في قرارات المستخدمين؛

12- مبدأ الحيطة والحذر: يعني عند تسجيل العمليات يجب أن لا نبالغ في تقدير قيمة الأصول أو الايرادات، كما يجب أن لا نقلل من قيمة الخصوم والأعباء (بمعنى أن لا نسجل الاصول والايرادات أكبر من قيمتها وان لا نسجل الخصوم والاعباء اقل من قيمتها).

خامسا: طرق تقييم حسابات النظام المحاسبي المالي:

ترتكز طريقة التقييم المقيدة في الحسابات كقاعدة عامة على اتفاقية التكالبف التاريخية، كما يتم تقييم بعض العناصر حسب الشروط التي يحددها التنظيم بالاستناد إلى طرق التقييم التالية:

- القيمة الحقيقية (التكلفة الراهنة)
- قيمة الانجاز
- القيمة المحينة (قيمة المنفعة)

المحور الثالث: عرض وتقديم القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي

تمثل القوائم المالية، مخرجات النظام المحاسبي المالي والتي تعتبر بمثابة المرحلة النهائية للنظام، بحيث يقدم معلومات مالية في شكل جداول تلبي احتياجات مستخدميها من أجل اتخاذ قرارات معينة.

إن الهدف من إعداد القوائم المالية ذات الغرض العام هو توفير معلومات مالية عن المركز المالي للمؤسسة، ونتيجة أعمالها والتدفق النقدي لديها، بحيث تكون هذه المعلومات التي تحتويها القوائم المالية مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية لشريحة واسعة من مستخدمي القوائم المالية.

وقد أوجب النظام المحاسبي المالي على كل المؤسسات ما عد المؤسسات الصغيرة، بعرض هذه القوائم بصفة إجبارية وبالعملة الوطنية للبلد عند نهاية كل سنة، على أن يتم إصدارها بصفة نهائية في أجل لا يتعدى 6 أشهر.

وتتمثل هذه القوائم المالية في الكشوف المالية التالية:

أولا – جدول الميزانية : تقدم الميزانية عناصر الأصول وعناصر الخصوم بصفة منفصلة، سواء في جدول واحد أو في جدولان منفصلان، حيث تتضمن هذه العناصر تقييم الوضعية المالية للمؤسسة، بصفتها توضح الصورة الصادقة لأصولها وخصومها، كما تعتبر المرآة العاكسة حيث تبين ما للمؤسسة من ممتلكات وما عليها من التزامات تجاه مساهميها والمتمثل في رأس المال والتزامات تجاه الغير والمتمثلة في الديون خلال فترة زمنية معينة، والتغيرات التي طرأت عليها من أجل تحديد نتيجة الدورة، وتضم الميزانية العناصر التالية:

1– عناصر الأصول: تشمل التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، التثبيتات المالية، المخزونات، وحقوق المؤسسة تجاه الغير المتمثلة في حساب الغير، وحقوق المؤسسة المالية المتمثلة في الحسابات المالية.

2– عناصر الخصوم : تشمل التزامات المؤسسة تجاه المساهمين والمتمثلة في رؤوس الأموال الخاصة والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة والعناصر الأخرى الخصوم غير الجارية والمتمثلة في التزامات المؤسسة تجاه الغير مثل الموردون والدائنون الآخرون خصوم الضريبة المؤونات للأعباء.

وتشمل عناصر الميزانية في النظام المحاسبي المالي ما يلي:

الأصول المالية	N إجمالي	N اهتلاكات / أرصدة
الأصول المثبتة (غير الجارية)		
فارق الشراء (ou goodwill)	207	2807 و 2907
التثبيتات المعنوية	20 (خارج 207)	280 (خارج 2807)
		290 (خارج 2907)
التثبيتات العينية	21 و 22 (خارج 229)	281 و282 و291 و292
التثبيتات الجاري إنجازها	23	293
التثبيتات المالية		
السندات الموضوعة موضع المعادلة – المؤسسات المشاركة	265	
المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة	26 (خارج 265 و269)	
السندات الأخرى المثبتة	271 و272 و273	
القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية	274 و275 و276	
مجموع الأصول غير الجارية		
الأصول الجارية		
المخزونات و المنتجات قيد الصنع	30 إلى 38	39
الحسابات الدائنة – الاستخدامات المماثلة		
الزبائن	41 (خارج 419)	491
المدينون الآخرون	409 مـــــدين [42 و43 و 44 (خارج 444 إلى 448) 45 و46 و 486 و489]	495 و496
الضرائب	444 و 445 و447	
الأصول الأخرى الجارية	مدين 48	
الموجودات وما يماثلها		
توظيفات و أصول مالية جارية	50 (خارج 509)	
أموال الخزينة	519 وغيرها من الدين(51 و 52 و53 و 54)	59
مجموع الأصول الجارية		
المجموع العام للأصول		

الخصوم	ملاحظة	N	N -1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
علاوات و احتياطات – احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض و ديون مالية			
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون و حسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

ثانيا: جدول حساب النتائج: تضم عناصر قائمة حساب النتيجة على عمود وحيد يحتوي على عناصر تقيس أداء المؤسسة وهذا عن طريق حجم الأرباح أو الخسائر المحققة خلال الفترة المالية، حيث يظهر لنا ملخص لمجموع الأعباء والمنتوجات (النواتج) المنجزة من قبل المؤسسة خلال السنة المالية، دون مراعاة تاريخ تحصيلها أو تاريخ دفعها، حيث يتم تحديد نتيجة السنة المالية بحساب الفرق بين مجموع النواتج والأعباء، فإذا كانت النواتج أكبر من الأعباء فإن الفرق يمثل النتيجة ربح، والعكس يمثل الفرق النتيجة خسارة.

و يمكن حساب النتيجة باستخدام حسابات الأعباء والنواتج حسب طبيعتها أي حسب تصنيفها في المخطط المحاسبي المالي للمؤسسة.

	السنة (ن)	السنة(ن-1)
المبيعات والمنتوجات الملحقة	حـ/ 70	
تغيرات المخزونات والمنتجات	حـ/ 72	
إنتاج مثبت	حـ/ 73	
إعانة استغلال	حـ/ 74	
1 – إنتاج السنة المالية	.....	
المشتريات المستهلكة	حـ/ 60	
خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	حـ/ 61 و 62	
2 – استهلاكات السنة المالية	.....	
3 – القيمة المضافة للاستغلال (1 – 2)		
أعباء المستخدمين	حـ/63	
الضرائب والرسوم	حـ/ 64	
4 – الفائض الإجمالي عن الاستغلال	.....	
المنتجات التشغيلية الأخرى	حـ/ 75	
الأعباء التشغيلية الأخرى	حـ/ 65	
مخصصات اهتلاكات ومؤونات	حـ/ 68	
استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	حـ/ 78	
5 – النتيجة التشغيلية(عملياتية)	.....	
النواتج المالية	حـ/ 76	
الأعباء المالية	حـ/ 66	
6 – النتيجة المالية	.....	
7 – النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	.....	
الضريبة على النتائج العادية	حـ/ 695 و 698	
الضريبة المؤجلة على النتائج العادية	حـ/ 692 و 693	
مجموع منتجات الأنشطة العادية	.....	
مجموع أعباء الأنشطة العادية	.....	
8 – النتيجة الصافية للأنشطة العادية	.....	
عناصر غير عادية (منتجات) يجب تبيانها	حـ/ 77	
عناصر غير عادية (أعباء) يجب تبيانها	حـ/ 67	
9 – النتيجة الصافية للسنة	.....	
10– صافي نتيجة السنة المالية	.....	

ويمكن توضيح كيفية حساب هذه العناصر كما يلي:

1- القيمة المضافة للاستغلال : وتمثل الفارق ما بين إنتاج السنة(أي مجموع الحسابات 70 ،72 ،73 ،74) واستهلاكات السنة (أي مجموع الحسابات 60 ،61 ،62)

2- إجمالي فائض الاستغلال : يساوي القيمة المضافة للاستغلال ناقص(ح/63 + ح/64)

- النتيجة العملياتية (التشغيلية) : تساوي إجمالي فائض الاستغلال+ ح/ 75 + ح/78 ناقص (ح/ 65 + ح/68)

3- النتيجة المالية : تمثل الفرق ما بين النواتج المالية والأعباء المالية

4- النتيجة العادية قبل الضريبة: تساوي النتيجة العملياتية زائد النتيجة المالية

5- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة ناقص الضريبة

- **النتيجة غير العادية** تساوي الفرق بين عناصر غير عادية من النواتج والعناصر الغير العادية من الأعباء.

6- صافي النتيجة للسنة المالية هو مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

كما يمكن حساب النتيجة باستخدام الأعباء والنواتج حسب وظيفتها أي لحساب النتيجة يتم تحويل الأعباء والنواتج من طبيعتها إلى الوظائف مثل أعباء الانتاج، أعباء وظيفة التوزيع...إلخ، وهذا من أجل معرفة أداء كل وظيفة من وظائف المؤسسة،

ويوضح الجدول التالي جدول حساب النتيجة حسب الوظائف كما يلي:

جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

إن النظام المحاسبي لم يجبر المؤسسات على استخدام طريقة معينة في حساب النتيجة وإنما ترك للمؤسسة الحرية في اختيار الطريقة التي تراها مناسبة لقياس الأداء والنتائج المحققة.

ثالثا: جدول تدفقات الخزينة:

تحتوي قائمة التدفقات النقدية على مجموع الأموال الداخلة للمؤسسة، ومجموع الأموال الخارجة من المؤسسة، وهذا من أجل معرفة مدى قدرة المؤسسة على التحكم في تسيير السيولة المالية للخزينة، وتتمثل هذه التدفقات فيما يلي:

- **تدفقات الأنشطة التشغيلية:** وتمثل مجموع المدفوعات والمقبوضات من الأموال المتأتية من دورة الاستغلال مثل المنتجات، الزبائن.....إلخ.
- **تدفقات الأنشطة الاستثمارية:** وتمثل مجموع المدفوعات والمقبوضات من الأموال المتأتية نتيجة

أنشطة إستثمارية مثل المشتريات والمبيعات المتعلقة بالتثبيتات.

- **تدفقات الأنشطة التمويلية:** وتمثل مجموع المدفوعات والمقبوضات من الأموال التي لها علاقة بحركة رأس المال والقروض، سواء بحصول المؤسسة بتمويل في شكل مساهمة الشركاء أو في شكل قروض .

1- **جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة المباشرة:** تعتمد هذه الطريقة على تقديم العناصر الرئيسية لدخول وخروج النقدية، قصد إبراز التدفق المالي ثم تقريبه إلى النتيجة قبل الضريبة.

جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين			
الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (جـ)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

2- جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة الغير مباشرة: تعتمد هذه الطريقة بإجراء تعديلات على الأرباح المحققة خلال السنة وهذا بإضافة العناصر التي تؤدي إلى تخفيض النتيجة مثل مصاريف الاهتلاك، وتخفيض العناصر التي تؤدي إلى زيادة النتيجة مثل الزيادة في المخزون إلى أن نصل إلى التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل.

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة الناتجة من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل :			
- الاهتلاكات و الأرصدة			
-تغير الضرائب المؤجلة			
-تغير المخزونات			
- تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى			
-تغير الموردين و الديون الأخرى			
-نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة الناتجة من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن تثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (ا)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة الناتجة من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي (المنقودات)			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الاقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (ا)			
تغير أموال الخزينة			

رابعا: جدول تغير الأموال الخاصة: يحتوي على التغير الموجود في الأموال الخاصة نتيجة للعمليات التي أثرت على العناصر التي يتشكل منها الاموال الخاصة خلال الدورة المالية، حيث يتشكل هذا الجدول من العناصر

التالية:

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- تغيرات في الطرق والأخطاء المحاسبية التي تؤثر على رأس المال؛
- المنتوجات والأعباء الاخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الاموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛
- عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد.....إلخ)؛
- حركة رأس المال الزيادة والنقصان
- توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

جدول تغيرات الأموال الخاصة

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N - 2						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة						
إعادة تقييم التثبيتات						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج						
الحصص المدفوعة						
زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N - 1						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة						
إعادة تقييم التثبيتات						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج						
الحصص المدفوعة						
زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

5- قائمة ملحق الكشوف المالية: يعتبر الملحق جزءا من الكشوف المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل، ويتمم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات ، إذ أن له أهمية كبيرة في المساعدة على فهم القوائم المالية، وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها في تلك القوائم، حيث تهدف هذه القائمة إلى توضيح السياسات المحاسبية المستخدمة، كطريقة الاهتلاك المتبعة، طريقة تقييم المخزونات، طريقة تصحيح الاخطاء المحاسبية.

كما يحتوي الملحق على كل المعلومات المهمة والمفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية حيث يركز على النقاط الآتية:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية؛
- الشروحات الضرورية لفهم أحسن للمعلومات التي تحتويها القوائم المالية
- المعلومات التي تتعلق بالمعاملات المتعلقة بالمؤسسات المشاركة والفروع أو الشركة الأم، وكذا المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه المؤسسات أو مسيريها
- المعلومات ذات الطابع العام التي تخص بعض العمليات الخاصة
- معلومات محددة لشرح بعض الأرقام الواردة في القوائم المالية.
- معلومات إضافية لم ترد أية بنود تتعلق بها في القوائم المالية مثل الالتزامات الطارئة.

كما أن هناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات الواجب عرضها في الملحق وهما:

- الطابع الملائم للإعلام
- أهميته النسبية

وبالتالي فالملحق لا يجب أن يحتوي إلا على المعلومات الهامة، والتي تأثر في الحكم على قرارات الجهات المستفيدة من هذه المعلومات التي ترسل إليها هذه الوثائق التي تقيم ممتلكات المؤسسة ووضعيتها المالية.

إن هذه القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجزائري بما تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، يمكن أن تساهم في توفير كل المعلومات التي تلبي احتياجات كل الأطراف المستفيدة، وتمكينهم من اتخاذ قرارات تتوافق مع طبيعة الاستفادة لكل طرف.

المحور الرابع: مفاهيم أساسية حول تنظيم العمل المحاسبي للمحاسبة المالية

قبل القيام بدراسة كل ما يتعلق بالمحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، لابد من معرفة المفاهيم الأولية حول العمل والتنظيم المحاسبي والمعالجة المحاسبية للعمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة خلال الدورة.

إن أساس العمل المحاسبي هو وجود عملية مالية تشكل مدخلات النظام المحاسبي، والتي يتم معالجتها ضمن الدفاتر المحاسبية للوصول في النهاية إلى مخرجات والمتمثلة في القوائم المالية

أولا: العملية المالية:

هي عبارة عن حدث اقتصادي يحدث في المؤسسة أثناء أدائها لنشاط الاقتصادي، حيث ترتكز على ثلاث ركائز أساسية:

- أن تكون تبادلية بين المؤسسة والأعوان الاقتصاديين؛
- أن يمكن التعبير عنها بقيمة نقدية
- أن تكون مدعمة بمستندات إثبات تبرر هذه العملية

ثانيا: الميزانية:

بما أن كل مؤسسة قبل القيام بنشاطها لا بد عليها بتوفير الموارد اللازمة والمتمثلة في مساهمات ملاكها ومساهمات الغير، من أجل استخدامها للحصول على وسائل الاستغلال، وبالتالي فبداية العمل المحاسبي للمؤسسة يبدأ بعرض هذه الموارد والاستخدامات في شكل ميزانية تظهر الوضعية المالية قبل القيام بأي نشاط.

1 – تعريف الميزانية :

يمكن تعريف الميزانية على أنها عبارة عن جدول ذو جانبين يتم إعداده عند تاريخ معين، حيث يظهر في جانبه الأيمن أصول المؤسسة وفي جانبه الأيسر خصومها.

تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، حيث يتم الفصل داخل الميزانية بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية، لكل من هذه الاصول والخصوم.

وبالتالي فالميزانية هي قائمة تظهر عناصر كل من الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.

ومن شروط الميزانية أن يكون لها تاريخ يحدد لنا الفترة التي تم إعداد فيها الميزانية، كما يشترط فيها أيضا أن يكون مجموع أصولها يساوي مجموع خصومها.

2– أنواع الميزانيات: تبعا لتاريخ إعدادها تصنف الميزانيات إلى:

2–1 الميزانية الافتتاحية: يتم إعداد هذه الميزانية عند إنشاء المؤسسة، من أجل إظهار الوضعية المالية للمؤسسة قبل بدء النشاط، كما يمكن إعدادها عند بداية كل سنة، إن الميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق

الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها ومن خصائص الميزانية الافتتاحية أنها ليست إلزامية قانونا، وأنها لا تظهر نتيجة الدورة وأنها ليست عملية.

2-2 الميزانية الختامية: تعتبر الميزانية الختامية أحد القوائم المالية التي يتم إعدادها عند نهاية كل سنة، حيث يتم إعداد هذه الميزانية عند نهاية كل سنة، من أجل تحديد نتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا.

3- محتوى الميزانية: تحتوي الميزانية على الاصول والتي تسمى استخدامات أو على الخصوم والتي تسمى مصادر تمويل المؤسسة أو موارد أو مطلوبات حيث يمكن عرضها كما يلي:

3-1 عناصر الأصول: يمكن تعريف الأصول على أنها كل الممتلكات التي للمؤسسة حق الملكية والتصرف فيها، والتي يتوقع منها تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية، حيث تحتوي على ممتلكات مادية مثل أراضي، مباني والممتلكات المعنوية مثل براءة الاختراع، العلامات التجارية، والممتلكات المالية مثل سندات المساهمة، كما أن هذه الأصول تبين كيفية استخدام المؤسسة للأموال (رأس المال) التي ساهم بها الشركاء عند إنشاء المؤسسة ، والأموال التي تحصلت عليها في شكل ديون من الجهات الأخرى مثل القروض، الموردون.

كما يعرفها النظام المحاسبي المالي على أن الأصول عبارة عن مجموع الموارد التي يسيرها الكيان (المؤسسة)، نتيجة أحداث ماضية والموجهة لأن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية.

وترتب عناصر الأصول في الميزانية بالأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- **حسب درجة السيولة:** يجب ترتيب عناصر الأصول في الميزانية حسب مدى قابلية الأصل للتحول إلى سيولة نقدية، وترتب من الأقل سيولة إلى الأكثر سيولة، فمثلا نجد الصندوق هو في آخر العناصر الموجودة في قائمة الأصول باعتباره الأكثر تحول إلى سيولة نقدية، في حين نجد مثلا الأراضي هي العنصر الأقل تحول إلى سيولة نقدية باعتبار الهدف من وجودها هو استغلالها لمدة طويلة الأجل.
- **حسب الفترة الزمنية:** ترتب عناصر الأصول في الميزانية حسب الفترة الزمنية التي يبقى فيها الأصل في المؤسسة، فنجد مثلا المباني فترة استغلالها تفوق السنة، في حين نجد مخزون السلع من البضائع فترة وجوده في المؤسسة تكون قصيرة أي أقل من سنة.

إن ما يمكن استنتاجه أن عناصر الأصول ترتب في الميزانية من الأقل سيولة والأكثر ثباتا، إلى الأكثر سيولة والأقل ثباتا.

وعليه تصنف هذا الأصول إلى نوعين من الأصول يمكن توضيحها كما يلي:

أ- أصول غير جارية: هي الأصول التي تستخدم بصفة دائمة في المؤسسة لمدة تزيد عن سنة و تشمل على ما يلي:

- الأصول التي تستخدم بصفة دائمة والموجهة لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة، وتحتوي على الأصول المادية و المعنوية؛

– الأصول التي يتم الحصول عليها والاحتفاظ بها لمدة تزيد عن سنة، من أجل توظيفها على المدى الطويل.

ب– أصول جارية: هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن تحقق منافع اقتصادية قصيرة الأجل أي خلال دورة الاستغلال سواء ببيعها مثل البضاعة أو استهلاكها في العملية الانتاجية، مثل المواد الأولية، أو الأصول الأخرى المتوقع تحويلها إلى نقدية مثل العملاء.

2-3 عناصر الخصوم: هي مجموع التزامات المؤسسة تجاه الشركاء والمتمثلة في الأموال التي وضعها الشركاء في شكل رأس المال من أجل تمويل المؤسسة، والتزامات المؤسسة تجاه الغير والمتمثلة في ديون المؤسسة مثل القروض، موردو التثبيتات.

كما عرف النظام المحاسبي المالي الخصوم أنها الالتزامات الحالية للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية يجب تسويته بخروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.

- **حسب درجة الاستحقاق:** ترتب عناصر الخصوم في الميزانية حسب درجة تحول الخصم إلى نقود خارجة من المؤسسة عند التسديد، فنجد راس المال أقل العناصر استحقاقا، إذ يحول هذا العنصر إلى المساهمين إلا في حالة تصفية المؤسسة، بينما نجد العنصر الأكثر استحقاقا ويكون في أسفل الخصوم مثل أوراق الدفع، السلفيات المصرفية باعتبارها تسدد خلال دورة الاستغلال التي تكون أقل من سنة، وبالتالي الأقل استحقاقا يعتبر خصوم جارية والأكثر استحقاقا يعتبر خصوم غير جارية.
- **حسب الفترة الزمنية:** ترتب عناصر الخصوم في الميزانية حسب الفترة الزمنية الضرورية لتسديد المؤسسة لالتزاماتها تجاه مساهميها أو تجاه الغير، وبالتالي الأقل من سنة تعتبر خصوم جارية والأكثر من سنة تعتبر خصوم غير جارية.

إن ما يمكن استنتاجه أن عناصر الخصوم ترتب في الميزانية من الأكثر استحقاقا والأقل سيولة، إلى الأقل استحقاقا والأكثر سيولة.

وعليه تصنف الخصوم في الميزانية إلى ما يلي:

أ– الأموال الخاصة: هي الأموال التي تعود لمساهمي المؤسسة، مثل الأموال التي وضعت تحت تصرف المؤسسة عند الانشاء، الاحتياطات، نتيجة السنة المالية.

ب– الخصوم الغير الجارية: هي مجموع عناصر الخصوم التي يتم تسويتها خلال فترة تزيد عن سنة، والمتمثلة في ديون المؤسسة الطويلة الأجل تجاه الغير مثل القروض البنكية؛

ج– الخصوم الجارية: هي مجموع عناصر الخصوم التي يتم تسويتها في فترة أقل من سنة والمتعلقة بدورة النشاط العادي، مثل موردو المخزونات، أوراق الدفع.

ويمكن أن تأخذ الميزانية الشكل التالي:

الميزانية بتاريخ:.....

الأصـــول			الخصـــوم		
رقم. ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم. ح	اسم الحساب	المبلغ
	أصول غير جارية			رؤوس أموال خاصة	
	أصول جارية			خصوم غير جارية	
				خصوم جارية	
مجمـوع الأصـول				مجمـوع الخصوم	

مثال: إليك بعض عناصر ميزانية المؤسسة بتاريخ 01 / 01 / ن يطلب منك ترتيبها في الميزانية.

مصاريف التنمية 20.000 دج، أراضي 60.000 دج، مباني 50.000 دج، زبائن 30.000 دج، البنك 15.000دج، بضاعة 10.000 دج، موردو المخزون 23.000 دج، احتياطات 4.000 دج، رأس المال 600.000 دج، قروض بنكية 22.000 دج، الصندوق 5.000 دج، معدات صناعية 40.000

ميزانية افتتاحية بتاريخ: 01/01/ن

الأصـول			الخصـوم		
رقم. ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم .ح	اسم الحساب	المبلغ
	أصـول غير جارية			**رؤوس أموال خاصة**	
203	مصاريف التنمية	20.000	101	رأس المال	180.000
211	أراضي	60.000	106	احتياطات	5000
213	مباني	50.000		**مج الأموال الخاصة**	**185.000**
215	معدات صناعية	40.000		**خصوم غير جارية**	
	مج الأصول غ الجارية	**170.000**	164	قروض بنكية	22.000
	خصـوم جاريـة			**مج الخصوم غ.ج**	**22.000**
30	بضاعة	10.000		**خصـوم جارية**	
411	عملاء	30.000	401	موردو المخزونات	23.000
512	البنك	15.000		**مج الخصوم الجارية**	**23.000**
53	الصندوق	5.000			
	مج الأصول الجارية	**60.000**			
مجمـوع الأصـول		**230.000**	**مجمـوع الخصـوم**		**230.000**

4- نتيجة الدورة في الميزانية:

نعني بالدورة المحاسبية التي تتحدد فيها النتيجة بالفترة الزمنية التي تساوي اثني عشرة شهرا وهي متطابقة مع السنة المدنية أي تبتدأ ب01 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر، كما أنه يمكن إقفال السنة المالية في تاريخ آخر من السنة وهذا في حالة نشاط المؤسسة لا يتماشى مع السنة المدنية مثل النشاطات الموسمية كالمؤسسات الفلاحية.

نعني بنتيجة الدورة الارباح أو الخسائر التي حققتها المؤسسة نتيجة قيامها بنشاط معين خلال دورة محاسبية معينة تكون عادة سنة، وتظهر هذه النتيجة في الميزانية الختامية، حيث تحسب نتيجة الدورة كما يلي:

نتيجة الدورة = مجموع أصول – مجموع خصوم

إذا كانت مجموع الاصول أكبر من مجموع الخصوم فإن الفرق يعتبر ربح ويسجل في جانب الخصوم

أما العكس فإن الفرق يعتبر خسارة ويسجل في جانب الخصوم بإشارة سالبة أو بين قوسين وينقص من مجموع الخصوم.

في بداية السنة وحيث أن المؤسسة لم تبدأ بعد نشاطها فإن الميزانية الافتتاحية لا تظهر أية نتيجة وتكون في شكل المعادلة التالية :

مجموع الأصول = مجموع الخصوم

كما يمكن حساب نتيجة الدورة كلما اقتضى حاجة المؤسسة لذلك فيمكن أن تكون ثلاثية أي كل ثلاثة أشهر، أو سداسية أي كل ستة أشهر، وهذا من أجل مراقبة ومتابعة تنفيذ المؤسسة لأهدافها وبرامجها المسطرة مسبقا.

مثال:

نفس المثال السابق، نفرض أن المؤسسة بعد القيام بالنشاط، أصبحت عناصرها في 12/31/ن كما يلي:
البنك 30.000 دج، بضاعة 12.000 دج، العملاء 24.000 دج، قروض أخرى 4.000 دج، أوراق دفع 13.000 دج، أوراق قبض 6.000 دج.
أما باقي العناصر الأخرى فبقيت ثابتة ولم تتغير.
المطلوب: إعداد الميزانية الختامية.

الميزانية الختامية بتاريخ 12/31/ن

الأصـــــول			الخصـــــوم		
رقم ح	إسم الحساب	المبلغ	رقم ح	إسم الحساب	المبلغ
	أصـول غير جارية			**رؤوس أموال خاصة**	
203	مصاريف التنمية	20.000	101	رأس المال	180.000
211	أراضي	60.000	106	احتياطات	5000
213	مباني	50.000	120	النتيجة (ربح)	**14.500**
215	معدات صناعية	40.000		**مج الأموال الخاصة**	**199.500**
	مج الأصول غ الجارية	**170.000**		**خصوم غير جارية**	
	خصـوم جاريـة		164	قروض بنكية	22.000
30	بضاعة	12.000	168	قروض أخرى	4.000
411	عملاء	24.000		**مج الخصوم غ.ج**	**26.000**
413	أوراق قبض	6.000		خصوم جارية	
512	البنك	30.000	401	موردو المخزونات	23.000
53	الصندوق	19.500	403	أوراق دفع	13.000
	مج الأصول الجارية	**91.500**		**مج الخصوم الجارية**	**36.000**
	مجموع الأصول	261.500		**مجموع الخصوم**	**261.500**

حساب النتيجة = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

= 261.500 – 247.000 = **14.500**

نلاحظ أن الأصول أكبر من الخصوم وبالتالي النتيجة ربح. بعد ذلك نضيف النتيجة إلى جانب الخصوم من أجل تحقيق التوازن المحاسبي للميزانية.

5– المركز المالي الصافي (م.م.ص)

يعرف المركز المالي الصافي على أنه القيمة المحاسبية الصافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد

حيث يمكن حسابه كما يلي: **المركز المالي الصافي = مجموع الأصول – مجموع ديون**

المركز المالي الصافي = أموال خاصة + نتيجة الدورة

إن تأثير عناصر الميزانية على المركز المالي بالزيادة أو النقصان، يكون في حالة التسجيل في الطرف المدين من حسابات الميزانية (ما عدا حسابات الأموال الخاصة) يؤدي إلى زيادة المركز المالي الصافي للمؤسسة، لأن هذا التسجيل يعني زيادة الأصول أو انخفاض الديون (وكلاهما يؤدي إلى زيادة المركز المالي الصافي)، كذلك فإن التسجيل في الطرف الدائن من هذه الحسابات يؤدي إلى خفض المركز المالي الصافي للمؤسسة

مثال: نفس المثال السابق المطلوب حساب المركز المالي الصافي للمؤسسة.

حساب المركز المالي بطريقتين:

المركز المالي الصافي = أموال خاصة + نتيجة الدورة

= 185.000 + 14.500 = 199.500 دج

المركز المالي الصافي = مج الأصول – مجموع الديون

= 261.500 – (26.000 + 36.000) = 199.500 دج.

نلاحظ أن الزيادة في المركز المالي للمؤسسة كان سببها أن الزيادة في الطرف المدين لعناصر الأصول كانت أكبر من الزيادة في الطرف الدائن لحسابات الخصوم، مما أدى إلى مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم وبالتالي المؤسسة حققت نتيجة ربح والتي ساهمت إلى تحقيق زيادة في المركز المالي للمؤسسة.

ثالثا: الحساب:

إن المعلومات التي تقدمها القوائم المالية تعتبر بمثابة مخرجات ونتائج للعمليات التي قامت بها المؤسسة خلال فترة النشاط، فمثلا الميزانية توضح لنا الوضعية المالية للمؤسسة بتاريخ معين، وبالتالي لا يمكن تحديد أهم التغيرات التي حدثت على عناصر الميزانية بالتفصيل، بالإضافة إلى صعوبة تجميع وتبويب هذه العمليات والتأكد من عدم وجود أخطاء في الميزانية، لهذا فاستخدام الحساب يمكننا من تسهيل المعالجة المحاسبية ومراقبة الحسابات بصفة دقيقة وعرضها بشكل واضح.

1 – تعريف الحساب : يعرف الحساب على أنه جدول يتكون من جانب أيمن يعرف بالجانب المدين وجانب أيسر يعرف بالجانب الدائن، حيث نسجل فيه قيمة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من إلى الحساب خلال فترة زمنية معينة. وعادة ما يرمز لكلمة حساب (ح/) اختصارا للدلالة على كلمة حساب وتقرأ حساب، حيث تخصص لكل حساب صفحة منفصلة في دفتر الأستاذ.

ونعني بالجانب الدائن نقطة انطلاق الحساب أي الجانب المقدم للقيمة، أما الجانب المدين ونعني به نقطة الوصول أي الجانب المستلم للقيمة.

كما أن الحساب من شروطه أن يكون متوازنا، وإذا وجد فرق أي رصيد، يجب أن يسجل في الجانب الاصغر للحساب حتى يتم تحقيق التوازن، حيث أن هذا الرصيد هو الذي ينقل في نهاية الدورة للميزانية الختامية.

2– تعريف الرصيد: يعرف الرصيد على أنه الفرق بين مجموع الجانب المدين ومجموع الجانب الدائن، ويأخذ الحالات التالية:

- إذا كان الجانب المدين يساوي الجانب الدائن نقول أن **الحساب مرصد؛**
- إذا كان الجانب المدين أكبر من الجانب الدائن، نقول أن **الحساب مدين،** والفرق يسجل في الجانب الدائن وينسب للجانب المدين؛
- إذا كان الجانب المدين أصغر من الجانب الدائن نقول أن الحساب دائن، والفرق يسجل في

الجانب المدين وينسب للجانب الدائن.

إن إقفال الحساب يعني إظهار توازن طرفيه حيث نحسب مجموع كل طرف ونضيف الرصيد إلى الطرف الأصغر ليتساوى الطرفان للدلالة على غلق الحساب نضع خطين تحت المجموع.

3 – أشكال الحساب: يأخذ الحساب أحد الأشكال التالية :

3-1 الشكل الكامل للحساب: يأخذ الشكل الكامل للحساب بشكل تفصيلي العمليات التي تأثر بها الحساب خلال الدورة، من خلال تحديد تاريخ العملية وشرح نوع العملية بالإضافة إلى قيمة التدفق سواء الداخل أو الخارج، حيث إعداد الحساب يأخذ شكلان، الشكل الأول الحساب ذو الأعمدة المتقاربة، والشكل الثاني الحساب ذو الأعمدة المتباعدة

أ- **الشكل ذو الأعمدة المتقاربة:** تم تسميته بالأعمدة المتقاربة، نظرا لكون أن أعمدة المبالغ المدينة والدائنة تكون متلاصقة مع بعضها حيث يمكن توضيحها في الشكل التالي

ح/ .....

التاريخ	صفحة اليومية	البيـــــان	المبالغ	
			مدين	دائن
تاريخ العملية		شرح العملية رصيد		
		مجموع		

ب- الشكل ذو الأعمدة المتباعدة: تم تسميته بالأعمدة المتباعدة، نظرا لكون أن أعمدة المبالغ المدينة والدائنة تكون متباعدة عن بعضها حيث يمكن توضيحها في الشكل التالي:

ح/ .....

التاريخ	البيان	مدين	التاريخ	البيان	دائن
تاريخ العملية	شرح العملية	قيمة كل عملية			
	مجموع			مجموع	

ج– الشكل المبسط للحساب: هو عبارة عن حرف (T) باللغة اللاتينية، حيث يأخذ الشكل التالي:

مدين ح/ ..... دائن

مثال : سجل العمليات التالية في حساب الصندوق إذا علمت أن رصيد أول المدة هو 15.000 دج، ثم استخرج رصيد آخر المدة.

1 – تحويل مبلغ 20.000 دج من البنك إلى الصندوق

2 – تسديد مصاريف النقل 500 دج نقدا

3 – شراء مواد أولية 7.200 دج نقدا

4 - تسديد أجور العمال 2.800 دج نقدا

5- شراء آلة إنتاج 18.000 دج نقدا

6 - بيع منتجات 5000 دج نقدا

الحل:

ح / 53 الصندوق

التاريخ	صفحة اليومية	البيـــــان	المبالغ	
			مدين	دائن
		رصيد أولي	15.000	
1		تحويل من البنك إلى الصندوق	20.000	
2		تسديد مصاريف النقل		500
3		شراء مواد أولية		7.200
4		تسديد أجور العمال		2.800
5		شراء آلة إنتاج		18.000
6		بيع منتجات	5.000	
		رصيد آخر المدة		**11.500**
		مجموع	40.000	40.000

4- تصنيف الحسابات: تصنف حسابات النظام المحاسبي المالي إلى حسابات متعلقة بالميزانية، وحسابات متعلقة بالتسيير، وفق ما يلي:

4-1 حسابات الميزانية : تضم هذه الحسابات من الصنف 1 إلى الصنف 5، حيث نسجل في جانب الأصول الصنف 2 الأصول الثابتة، والصنف 3 المخزنات، والصنف 4 حسابات الغير حيث نسجل حقوق المؤسسة تجاه الغير مثل العملاء، أوراق قبض، والصنف 5 الحسابات المالية حيث نسجل فيه حقوق المؤسسة تجاه المؤسسات المالية مثل البنك، الصندوق، أما بالنسبة للحسابات التي تظهر في جانب الخصوم فنجد الصنف 1 رؤوس الأموال، والصنف 4 حسابات الغير حيث نسجل فيه ديون المؤسسة تجاه الغير مثل موردو المخزونات، موردو التثبيتات، والصنف 5 الحسابات المالية حيث نسجل ديون المؤسسة تجاه المؤسسات المالية مثل مساهمات بنكية.

4-2 حسابات التسيير: تضم هذه الحسابات الصنف 7 النواتج أو الايرادات مثل مبيعات بضاعة، مبيعات منتجات، والصنف 6 الأعباء أو المصاريف مثل مصاريف الصيانة، مصاريف الايجار، حيث نسجل هذه الحساب في قائمة أو جدول حساب النتيجة.

5 – آلية فتح وسير الحسابات:

نعني بآلية سير الحسابات درجة تأثر طرفي كل حساب بالعمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة، حيث أن زيادة وانخفاض كل حساب يمكن توضيحه كما يلي:

5-1 حسابات الأصول : تعبر عن زيادة أو انخفاض في أصول المؤسسة، حيث يتم فتح حسابات الأصول عند بداية الفترة في الطرف المدين، وكل زيادة تسجل في الجانب المدين وكل انخفاض يسجل في الجانب الدائن، وتكون أرصدتها بصفة عامة أرصدة مدينة إلا في حالات استثنائية.

5-2 حسابات الخصوم : تعبر عن زيادة أو انخفاض في خصوم المؤسسة، حيث يتم فتح حسابات الخصوم عند بداية الفترة في الطرف الدائن، وكل زيادة تسجل في الجانب الدائن وكل انخفاض يسجل في الجانب المدين، وتكون أرصدتها بصفة عامة أرصدة دائنة إلا في حالات استثنائية.

5-3 حسابات الاعباء (المصاريف): تعبر عن زيادة أو انخفاض في قيمة مصاريفها، حيث أن كل زيادة تسجل في الجانب المدين وكل انخفاض يسجل في الجانب الدائن، وتكون أرصدتها بصفة عامة أرصدة مدينة.

5-4 حساب النواتج (الايرادات): تعبر عن زيادة أو انخفاض في نواتج المؤسسة، حيث أن كل زيادة في إيرادات المؤسسة تسجل في الجانب الدائن وكل انخفاض يسجل في الجانب المدين، وتكون أرصدتها بصفة عامة أرصدة دائنة.

مثـال : إليك عناصر ميزانية المؤسسة الفردية بتاريخ 2016 /01/01 كما يلي:

أراضي 35.000 دج، مباني 31.000 دج، موردو المخزون 3.000دج، البنك 3.000دج، الصندوق 2.000دج، بضاعة 6.000 دج، قروض بنكية 2.200 دج.

وخلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بقيمة 3.300 دج على الحساب؛

2- بيع بضاعة بقيمة 5.000 دج على الحساب؛ تكلفة شرائها 3.800 دج.

3- تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق بقيمة 5.00 دج؛

4- سددت إلى المورد مبلغ 700 دج بشيك؛

5- سددت جزء من قروضها بقيمة 800 دج نقدا.

المطلوب:

- إعداد الميزانية الافتتاحية،
- فتح الحسابات وتسجيل العمليات فيها،
- إعداد الميزانية الختامية.

الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2016 /01/01

الأصـول			الخصـوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	أصـول غير جارية			**رؤوس أموال خاصة**	
211	أراضي	35.000	101	أموال الاستغلال	71.800
213	مباني	31.000		**مج الأموال الخاصة**	**71.800**
	مج الأصول غ الجارية	**66.000**		**خصوم غير جارية**	
	خصـوم جاريـة		164	قروض بنكية	2.200
30	بضاعة	6.000		**مج الخصوم غ.ج**	**2.200**
512	البنك	3.000		**خصـوم جارية**	
53	الصندوق	2.000	401	موردو المخزونات	3.000
	مج الأصول الجارية	**11.000**		**مج الخصوم الجارية**	**3.000**
مجمـوع الأصـول		**77.000**	**مجمـوع الخصـوم**		**77.000**

فتح الحسابات:

حسابات الأصول:

مدين **ح/ 211 أراضي** **دائن**

رصيد أولي	**35.000**		
		رصيد مدين 35.000	
المجموع	**35.000**	**المجموع**	**35.000**

مدين حـ/ 213 مباني دائن

رصيد أولي	31.000		
		رصيد مدين	31.000
المجموع	31.000	المجموع	31.000

مدين حـ/ 30 بضاعة دائن

رصيد أولي	6.000	2-	3.800
1-	3.300	رصيد مدين	5.500
المجموع	9.300	المجموع	9.300

مدين حـ/ 411 الزبائن دائن

2-	5.000		
		رصيد مدين	5.000
المجموع	5.000	المجموع	5.000

مدين حـ/ 512 البنك دائن

رصيد أولي	3.000	3-	500
		4-	700
		رصيد مدين	1.800
المجموع	3.000	المجموع	3.000

مدين حـ/ 53 الصندوق دائن

رصيد أولي	2.000	5-	800
3-	500	رصيد مدين	1.700
المجموع	2.500	المجموع	2.500

حسابات الخصوم:

مدين	ح/ 101 أموال الاستغلال		دائن
		رصيد أولي	71.800
رصيد دائن	71.800		
المجموع	71.800	المجموع	71.800

مدين	ح/ 164 قروض بنكية		دائن
		رصيد أولي	2.200
5-	800		
رصيد دائن	1.400		
المجموع	2.200	المجموع	2.200

مدين	ح/ 401 موردو المخزون		دائن
		رصيد أولي	3.000
4-	700		
رصيد دائن	5.600	1-	3.300
المجموع	6.300	المجموع	6.300

حسابات التسيير

مدين	ح/ 600 بضاعة مستهلكة		دائن
2-	3.800		
		رصيد مدين	3.800
المجموع	3.800	المجموع	3.800

مدين	ح/ 700 مبيعات بضاعة		دائن
		2-	5.000
رصيد دائن	5.000		
المجموع	5.000	المجموع	5.000

الميزانية الختامية بتاريخ 2016 /12/31

الأصـول			الخصـوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	أصـول غير جارية			**رؤوس أموال خاصة**	
211	أراضي	35.000	101	أموال الاستغلال	71.800
213	مباني	31.000		**مج الأموال الخاصة**	**71.800**
	مج الأصول غ الجارية	**66.000**	120	**نتيجة (ربح)**	**1.200**
	خصـوم جاريـة			**خصوم غير جارية**	
30	بضاعة	5.500	164	قروض بنكية	1.400
411	العملاء	5.000		**مج الخصوم غ.ج**	**1.400**
512	البنك	1.800		**خصـوم جارية**	
53	الصندوق	1.700	401	موردو المخزونات	5.600
	مج الأصول الجارية	**14.000**		**مج الخصوم الجارية**	**5.600**
مجمـوع الأصـول		**80.000**	**مجمـوع الخصـوم**		**80.000**

لإعداد الميزانية الختامية قمنا بنقل أرصدة كل حساب إلى الميزانية، وهذا بعد تسجيل كل العمليات في الحسابات المناسبة لها. ثم بعد ذلك قمنا بحساب النتيجة حسب ما يلي:

النتيجة = مجوع الأصول – مجموع الخصوم = 80.000 - 78.800 = **1.200 دج.**

ولتحقيق التوازن المحاسبي أضفنا النتيجة إلى جانب الخصوم

رابعا: الدفاتر المحاسبية:

هي عبارة عن سجلات يتم فيها معالجة وتسجيل كل العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية حيث يلزم كل من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي بإلزامية مسك هذه الدفاتر المحاسبية.

1 – دفتر اليومية:

1-1 تعريف : هو دفتر إلزامي نسجل فيه يوميا كل العمليات التي قامت بها المؤسسة في شكل قيود محاسبية.

1-2 شكل اليومية : تحتوي اليومية على تسجيل أرقام الحسابات المدينة والدائنة، و تسجيل المبالغ في الطرف المدين والدائن، بالإضافة إلى تسجيل تاريخ وشرح العملية، حيث سيتم توضيح شكل اليومية حسب الجدول التالي:

أرقام الحسابات		تاريخ وشرح العملية	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
.....		- ------ 01/10/ن ---------		
	.....	من ح/ اسم الحساب المدين	.....	
		إلى ح/ إسم الحساب الدائن		.....
		شرح العملية		

1-3 شروط التسجيل في اليومية: من شروط التسجيل في دفتر اليومية ما يلي:

- يجب أن يكون لهذا الدفتر تاريخ معين؛
- يجب أن ترقم أوراق الدفتر من بداية صفحة الدفتر إلى نهايته؛
- يجب أن يكون هذه الدفتر مختوما ومؤشر عليها من طرف رئيس المحكمة؛
- أن يكون التسجيل دون ترك بياض أو تشطيب أو تغيير من أي نوع كان أو الكتابة على الهامش؛
- احترام تسجيل العمليات حسب التسلسل التاريخي لحدوثها؛
- يجب توفر البيانات والوثائق والمستندات التي تبرر هذه التسجيلات؛
- يجب أن تكون العملية متعلقة بالمؤسسة، ومعبر عنها بالقيمة النقدية.
- يجب أن تكون في نهاية كل صفحة مجموع المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة، حيث يتم نقل هذا المجموع في الصفحة الموالية للتأكد من صحة العمليات التي تم تسجيلها وتسهيل عملية جمع المبالغ.

1-4 تسجيل العمليات في اليومية وفقا لمبدأ القيد المزدوج : إن كل عملية تقوم بها المؤسسة لابد أن تسجل وفق قاعدة القيد المزدوج، حيث يتم تسجيل العملية على الأقل في حسابين وفي طرفين مختلفين، فالحساب الذي يستلم قيمة التدفق يسجل في الطرف المدين ويسمى استخداما، أما الطرف الذي يقدم قيمة التدفق فيسجل في الطرف الدائن ويسمى مصدر.

فمثلا عند تسديد المؤسسة مبلغ 53.000 دج كأجور لمستخدميها عن طريق البنك، فهذه العملية تمثل حدث إقتصادي، أي تدفق نقدي **فالمصدر** في هذه الحالة هو البنك ويسجل في الجانب المدائن بصفته هو الذي دفع المبلغ النقدي **والاستخدام** هو أجور المستخدمين وتسجل في الجانب المدين بصفتها الحساب الذي استلم المبلغ النقدي

حيث يأخذ القيد المزدوج نوعان من القيود المحاسبية:

أ- القيود البسيطة: يتكون القيد البسيط من حسابين فقط أحدهما مدين والآخر دائنا.

مثال: قامت المؤسسة يوم 5/ 3/ 2016 بدفع مصاريف الايجار نقدا بقيمة 2000 دج.

أرقام الحسابات		تاريخ وشرح العملية	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		------ 2016/01/05 -------		
613		من ح/ مصاريف الايجار	2.000	
	53	إلى ح/ الصندوق		2.000
		تسديد مصاريف الايجار نقدا		

ب– القيود المركبة: وهي القيود التي تحتوي على أكثر من حساب في أحد الطرفين أو في كليهما، بشرط أن يكون التساوي في مجموع الأطراف المدينة والدائنة.

مثال:

نفس المثال السابق، وبافتراض أن مصاريف الايجار تم تسديد قيمة 1.500 نقدا والباقي عن طريق البنك.

أرقام الحسابات		تاريخ وشرح العملية	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		------ 2016/01/05 -------		
613		من ح/ مصاريف الايجار	2.000	
	53	إلى ح/ الصندوق		1.500
	512	ح/ البنك		500
		تسديد مصاريف الايجار		

كما تقوم المؤسسة بتسجيل كل العمليات التي قامت بها خلال الدورة المحاسبية في دفتر اليومية بشكل يومي، بدءا من تسجيل أول قيد محاسبي وهذا بتسجيل الحسابات الموجودة في الميزانية الافتتاحية، وهذا بجعل حسابات الأصول في الجانب المدين للقيد وحسابات الخصوم في الجانب الدائن للقيد، ثم تسجيل العمليات.

مثال : إليك الميزانية الافتتاحية لإحدى المؤسسات التجارية كما يلي:

الميزانية الافتتاحية بتاريخ 01/01/ 2016

الأصـول			الخصـوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	أصـول غير جارية			**رؤوس أموال خاصة**	
211	أراضي	44.000	101	أموال الاستغلال	110.000
213	مباني	39.000		**مج الأموال الخاصة**	**110.000**
	مج الأصول غ الجارية	**83.000**		**خصوم غير جارية**	
	خصـوم جاريـة		164	قروض بنكية	11.700
30	بضاعة	15.000		**مج الخصوم غ.ج**	**11.700**
411	الزبائن	10.000		**خصـوم جارية**	
512	البنك	12.000	401	موردو المخزونات	12.800
53	الصندوق	14.500		**مج الخصوم الجارية**	**12.800**
	مج الأصول الجارية	**51.000**			
مجمـوع الأصـول		**134.500**	**مجمـوع الخصـوم**		**134,500**

وقد قامت المؤسسة خلال شهر جانفي بالعمليات التالية:

- 02/ 01/ 2016 قبضت مبلغ 2.000 دج نقدا مقابل تأجيرها محل للغير.
- 06/ 01 / 2016 شراء أغلفة متداولة بقيمة 8.000دج سددت النصف بشيك.
- 11/ 01 / 2016 تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق بقيمة 1.300 دج؛
- 01/15 / 2016 تسديد مصاريف الهاتف 900 دج، بشيك بنكي؛
- 22/ 01/ 2016 تسديد ما قيمته 2.800 دج نقدا إلى موردو المخزون
- 01/28/ 2016 قبضت من عند أحد الزبائن بشيك مبلغ قيمته 5.000 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر اليومية

الحل:

المبالغ		تاريخ وشرح العملية	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		-------- 2016 /01 /01--------		
	44.000			211
	39.000			213
	15.000			30
	10.000			411
	12.000			512
	14.500			53
110.000			101	
11.700			164	
12.800			401	
		القيد الافتتاحي		
		-------- 2016 /01 /02--------		
	2.000	من ح/ الصندوق		53
2.000		إلى ح/ خدمات مؤداة	706	
		كراء محل للغير		
		-------- 2016 /01 /06 -------		
	8.000	من ح/ أغلفة مداولة		218×
4.000		إلى ح/ البنك	512	
4.000		ح/ موردو التثبيتات	404	
		شراء أغلفة متداولة		
		-------- 2016 / 01 /11 -------		
	1.300	من ح/ الصندوق		53
1.300		إلى ح/ البنك	512	
		تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق		

		------- 2016 / 01/15 --------		
626		من ح/ مصاريف البريد والاتصالات	900	
	512	إلى ح/ البنك		900
		تسديد مصاريف الهاتف بشيك		
		------- 2016 / 01 /22 --------		
401		من ح/ موردو المخزون	2.800	
	53	إلى ح/ الصندوق		2.800
		تسديد إلى المورد نقدا		
		------- 2016 / 01 /28 --------		
512		من ح/ البنك	5.000	
	411	إلى ح/ الزبائن		5.000
		قبضت بشيك مبلغ من أحد الزبائن		

نلاحظ في هذا المثال أن تسجيل العمليات في دفتر اليومية، يراعي ترتيب العمليات حسب تسلسلها الزمني، وتسجيلها وفق مبدأ القيد المزدوج.

1-5 تصحيح الأخطاء المحاسبية في دفتر اليومية: بما أنه لا يمكن أن نقوم بعملية التشطيب أو المحو أو التغيير في حالة المحاسب أخطأ في تسجيل عملية معينة في دفتر اليومية سواء في رقم أو إسم الحساب أو المبلغ ، فإن عملية تصحيح هذه الأخطاء يكون محاسبيا باستخدام أربع اساليب يمكن توضيحها كما يلي:

أ- طريقة عكس القيد : تركز هذ الطريقة على إلغاء القيد الخاطئ بعكس طرفي القيد بحيث يصبح الطرف المدين دائنا ويصبح الطرف الدائن مدينا، ثم تسجيل القيد الصحيح، ومن عيوبه هو تضخيم المبالغ في دفتر اليومية.

مثال: قامت المؤسسة بتسديد ديونها تجاه موردو المخزونات نقدا بقيمة 5.500 دج، حيث قام المحاسب بتسجيل هذه العملية في دفتر اليومية كما يلي:

		-------- --------		
401		ح/ موردو المخزونات	5.500	
	512	ح/ البنك		5.500
		تسديد لموردو المخزون نقدا		

نلاحظ أن المحاسب أخطأ في تسجيل القيد حيث جعل حساب البنك دائنا عوضا عن حساب الصندوق.

إن تصحيح القيد يكون بإلغاء القيد الخاطئ بعكسه ثم تسجيل القيد الصحيح كم يلي:

		-------- --------		
512		حـ/ حـ/ البنك	5.500	
	401	حـ/ موردو المخزونات		5.500
		إلغاء القيد الخاطئ		
		-------- --------		
401		حـ/ موردو المخزونات	5.500	
	53	حـ/ الصندوق		5.500
		تسديد لموردو المخزون نقدا		
		القيد الصحيح		

ب– طريقة المتمم الجبري إلى الصفر: تركز هذ الطريقة على إلغاء القيد الخطأ بتسجيل نفس القيد وهذا بإضافة متممه للصفر وبهذا يصبح مجموع المبلغين صفرا، ثم تسجيل القيد الصحيح، إن الأسلوب كما هو وارد أدناه صالح لدى مسك المحاسبة يدويا وهذه العملية لم تعد مطبقة حاليا.

- **شرح الأسلوب** : إن المتمم للصفر للعدد 6 هو –6 لأن 6+(–6)=0 هذه العبارة يمكن كتابتها كالتالي:

6+(–10+4)=0 ، العبارة (–10+4) تكتب كالتالي $\bar{1}4$ لاحظ وضع إشارة (–) فوق العدد 1 كذلك فالمتمم للصفر للعدد 199 هو –199 والذي يكتب كالتالي $\bar{1}801$

مثال : قامت المؤسسة بتسديد المصاريف التالية بشيك، مصاريف الايجار 3.500 دج، مصاريف الصيانة 12.900 دج، حيث قام المحاسب بتسجيلها كما يلي:

		-------- --------		
615		حـ/ مصاريف التأمين	4.500	
616		حـ/ مصاريف الصيانة	12.900	
	53	حـ/ الصندوق		21.700
		تسديد المصاريف بشيك		

نلاحظ في هذا القيد أن هناك أخطاء في تسجيل القيد، سواء من ناحية تساوي الأطراف المدينة والدائنة، أو من خلال العناصر التي تشكل هذا القيد.

وحسب أسلوب المتمم الجبري إلى الصفر، نقوم بتصحيح القيد وهذا بكتابة نفس القيد الخاطئ بإيجاد المتمم الجبري للمبالغ المدينة والدائنة، ثم نقوم بتسجيل القيد الصحيح.

إن المتمم الجبري للصفر للعدد 4.500 هو -4.500 لأن 4.500 +(-4.500)=0 هذه العبارة يمكن كتابتها كالتالي 4.500 +(-10.000 + 5.500)=0، العبارة (-10.000 + 5.500) تكتب كالتالي 5.500̄ ، أما بالنسبة للمتمم الجبري للصفر للعدد 14.900 هو 85.100̄، والمتمم الجبري للصفر للعدد 21.700 هو 78.300̄.

بعد إيجاد المتمم الجبري للمبالغ المدينة والدائنة نقوم بتسجيل العمليات التالية في اليومية:

		-------- --------		
615		ح/ مصاريف التأمين	5.500̄	
616		ح/ مصاريف الصيانة	85.100̄	
	53	ح/ الصندوق		78.300̄
		إلغاء القيد الخاطئ		
		-------- --------		
613		ح/ مصاريف الايجار	3.500	
616		ح/ مصاريف الصيانة	12.900	
	512	ح/ البنك		16.400
		تسديد المصاريف بشيك		
		القيد الصحيح		

ج- طريقة القيد السالب: تركز هذه الطريقة بإلغاء القيد الخطأ وهذا بتسجيل نفس القيد الخاطئ بنفس المبالغ ولكنها بإشارة سالبة، أو وضع نفس المبالغ بين قوسين، ثم تسجيل القيد الصحيح.

مثال: نفس المثال السابق الخاص بطريقة المتمم الجبري نحاول تصحيحه باستخدام طريقة القيد السالب.

		----- القيد الخاطئ ------		
615		ح/ مصاريف التأمين	4.500	
616		ح/ مصاريف الصيانة	12.900	
	53	ح/ الصندوق		21.700

		---- إلغاء القيد الخاطئ ----		
615		حـ/ مصاريف التأمين	4.500 -	
616		حـ/ مصاريف الصيانة	12.900 -	
	53	حـ/ الصندوق		21.700 -
		--- تسجيل القيد الصحيح --		
613		حـ/ مصاريف الايجار	3.500	
616		حـ/ مصاريف الصيانة	12.900	
	512	حـ/ البنك		16.400
		تسديد المصاريف بشيك		

2 – دفتر الأستـاذ

2-1 تعريف : هو دفتر إلزامي نسجل فيه كل حركات الحسابات خلال الفترة المعنية والتي تم ترحيلها من دفتر اليومية إلى هذا الدفتر، حيث يتم تخصيص في كل سنة مالية صفحة أو عدة صفحات لكل حساب ثم يسجل الرصيد الافتتاحي بالطرف المناسب من الحساب، وفي نهاية السنة يتم ترصيد هذه الحسابات بهدف نقلها إلى القوائم المالية وميزان المراجعة، كما يعتبر هذا الدفتر ضروري لمسك محاسبة المؤسسة أكثر من اليومية والتي يعتبر دوره قانونيا أكثر مما هو محاسبيا.

ومن خلال هذا الدفتر يمكننا معرفة مجموع الحسابات التي تحتوي عليها المؤسسة في فترة زمنية معينة.

2-2 تصحيح الأخطاء في دفتر الأستاذ: إن تصحيح الأخطاء المحاسبية عند التسجيل في دفتر الأستاذ يكون بأحد الأساليب التالية :

- أسلوب العدد المتمم للصفر: حيث يلغى المبلغ الخطأ بتسجيل متممه للصفر ثم كتابة المبلغ الصحيح
- الشطب الطفيف للمبلغ الخطأ ثم كتابة المبلغ الصحيح
- إضافة أو طرف الفرق لجعل المبلغ المسجل يساوي المبلغ الصحيح الواجب تسجيله
- أسلوب المقاصة: حيث نسجل مبلغا مساويا للمبلغ الخطأ لكن في الطرف المعاكس من الحساب ثم نسجل المبلغ الصحيح في الطرف الصحيح.

3– دفتر الجرد:

هو دفتر قانوني يتم نقل فيه كل من جدول الميزانية، وجدول حساب النتائج. الخاصة بالمؤسسة، حيث يتم ختمه والتأشير عليه من طرف رئيس محكمة مقر المؤسسة.

خامسا: ميزان المراجعة

1- تعريف:

هو جدول نلخص فيها جميع مراحل المعالجة المحاسبية للعمليات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية للتأكد ومراقبة صحة تسجيليها في اليومية وترحيل وترصيدها في دفتر الأستاذ ودفتر الجرد، كما يعمل على مراجعة مدى تطبيق مبدأ القيد المزدوج الذي يتطلب تساوي المجاميع المدينة مع المجاميع الدائنة، بالنسبة لليومية، وتساوي مجموع الأرصدة المدينة مع مجموع الأرصدة الدائنة بالنسبة لدفتر الأستاذ.

وبالتالي فميزان المراجعة ليس قائمة مالية وليس دفتر محاسبي وإنما هو وثيقة تلخص حسابات دفتر الأستاذ.

2- أشكال ميزان المراجعة:

يمكن تصنيف ميزان المراجعة إلى ثلاثة أصناف حسب ما يلي:

2-1 ميزان المراجعة بالمجاميع: هو جدول نسجل فيه مجموع المبالغ المدينة، ومجموع المبالغ الدائنة لكل الحسابات الموجودة في دفتر الأستاذ، حيث يأخذ الشكل التالي:

ميزان المراجعة بالمجاميع

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ	
		مدين	دائن
	مجموع		

2-2 ميزان المراجعة بالأرصدة: هو جدول نسجل فيه الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة لكل الحسابات الموجودة في دفتر الأستاذ، حيث يأخذ الشكل التالي:

ميزان المراجعة بالأرصدة

رقم الحساب	اسم الحساب	الأرصدة	
		مدين	دائن
	مجموع		

2-3 ميزان المراجعة بالمبالغ والأرصدة: هو جدول نسجل فيه مجموع المبالغ المدينة والدائنة ورصيد كل حساب.

ميزان المراجعة بالمبالغ والأرصدة

		المبالـــغ		الأرصـــدة	
الرقم	الحســاب	مدين	دائن	مدين	دائن
	مجمــوع				

ويشترط في ميزان المراجعة أن يتحقق التوازن المحاسبي بين الحسابات، من أجل تحقيق مبدأ القيد المزدوج، أي مجموع المبالغ المدين تساوي مجموع المبالغ الدائنة، ومجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الارصدة الدائنة.

3 – أهمية ميزان المراجعة : تكمن أهمية ميزان المراجعة في تحقيق ما يلي:

- يستخدم كأداة لقياس التوازن المحاسبي للتأكد من صحة وسلامة تسجيل العمليات في اليومية، وكذا التأكد من صحة ترحيل المبالغ من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ وكذا حساب كل من مجاميع وأرصدة الحسابات تم بصورة صحيحة؛
- المساعدة في البحث عن الأخطاء المرتكبة في دفتر الأستاذ
- تسهيل عملية إعداد الكشوف المالية في نهاية السنة، باعتبار أن ميزان المراجعة يحتوي على أرصدة كل الحسابات التي تعرض في القوائم المالية.

مثال: نفس المثال السابق الخاص باليومية، المطلوب نقل العمليات إلى دفتر الأستاذ ثم ترصيد الحسابات وإعداد ميزان المراجعة والميزانية الختامية.

ترحيل العمليات إلى دفتر الأستاذ :

حسابات الأصول:

مدين **ح/ 211 أراضي** **دائن**

رصيد أولي 44.000	
	رصيد مدين 44.000
المجموع 44.000	**المجموع 44.000**

مدين حـ/ 213 مباني دائن

رصيد أولي	39.000		
		رصيد مدين	39.000
المجموع	39.000	المجموع	39.000

مدين حـ/ ×218 أغلفة متداولة دائن

2016/01/06	8.000		
		رصيد مدين	8.000
المجموع	8.000	المجموع	8.000

مدين حـ/ 30 بضاعة دائن

رصيد أولي	15.000		
		رصيد مدين	15.000
المجموع	5.000	المجموع	5.000

مدين حـ/ 411 الزبائن دائن

رصيد أولي		2016/01/28	5.000
10.000		رصيد مدين	5.000
المجموع		المجموع	10.000
10.000			

مدين حـ/ 512 البنك دائن

رصيد أولي	12.000	2016/01/06	4.000
2016/01/28	5.000	2016/01/11	1.300
		2016/01/15	900
		رصيد مدين	10.800
المجموع	17.000	المجموع	17.000

مدين حـ/ 53 الصندوق دائن

رصيد أولي	14.500	2016 /01/22	2.800
2016 /01/02	2.000		
2016 /01/11	1.300	رصيد مدين	15.000
المجموع	17.800	المجموع	17.800

حسابات الخصوم:

مدين حـ/ 101 أموال الاستغلال دائن

		رصيد أولي	110.000
رصيد دائن	110.000		
المجموع	110.000	المجموع	110.000

مدين حـ/ 164 قروض بنكية دائن

		رصيد أولي	11.700
رصيد دائن	11.700		
المجموع	11.700	المجموع	11.700

مدين حـ/ 401 موردو المخزون دائن

2016 /01 /22	2.800	رصيد أولي	12.800
رصيد دائن	10.000		
المجموع	12.800	المجموع	12.800

مدين حـ/ 404 موردو التثبيتات دائن

		2016/01/06	4.000
رصيد دائن	4.000		
المجموع	4.000	المجموع	4.000

حسابات التسيير:

مدين ح/ 626 مصاريف البريد والاتصالات دائن

2016/01/15	900		
		رصيد مدين	900
المجموع	900	المجموع	900

مدين ح/ 706 خدمات مؤداه دائن

2016 /01/02	2.000		
		رصيد دائن	2.000
المجموع	2.000	المجموع	2.000

إعداد ميزان المراجعة:

ميزان المراجعة

رقم الحساب	الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
101	أموال الاستغلال		110.000		110.000
164	قروض بنكية		11.700		11.700
211	أراضي	44.000		44.000	
213	مباني	39.000		39.000	
218×	أغلفة متداولة	8.000		8.000	
30	بضاعة	15.000		15.000	
401	موردو المخزون	2.800	12.800		10.000
404	موردو التثبيتات		4.000		4.000
411	عملاء	10.000	5.000	5.000	
512	البنك	17.000	6.200	10.800	
53	الصندوق	17.800	2.800	15.000	
626	مصاريف البريد	900		900	
706	خدمات مؤداة		2.000		2.000
المجمـــوع		**154.500**	**154.500**	**137.700**	**137.700**

الميزانية بعد شهر من النشاط

الأصـــول			الخصـــوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	أصـول غير جارية			**رؤوس أموال خاصة**	
211	أراضي	44.000	101	أموال الاستغلال	110.000
213	مباني	39.000		**مج الأموال الخاصة**	**110.000**
218×	أغلفة متداولة	8.000		**النتيجة (ربح)**	**1.100**
	مج الأصول غ الجارية	**91.000**		**خصوم غير جارية**	
	خصـوم جاريـة		164	قروض بنكية	11.700
30	بضاعة	15.000		**مج الخصوم غ.ج**	**11.700**
411	الزبائن	5.000		**خصـوم جارية**	
512	البنك	10.800	401	موردو المخزونات	10.000
53	الصندوق	15.000	404	موردو التثبيتات	4.000
	مج الأصول الجارية	**45.800**		**مج الخصوم الجارية**	**14.000**
مجمـوع الأصـول		**136.800**	**مجمـوع الخصـوم**		**136.800**

بعد معالجة العمليات في دفاتر المؤسسة بدءا من اليومية ثم دفتر الأستاذ، ثم التأكد من صحة العمليات المسجلة من خلال ميزان المراجعة، قامت المؤسسة بإعداد الميزانية التي تحدد فيها النتيجة المحققة حيث تم حسابها كما يلي:

النتيجة = مجموع الأصول – مجموع الأصول

= 136.800 - 135.700 = 1.100

نلاحظ أن المؤسسة بعد شهر من النشاط حققت ربح قدره **1.100 دج.**

ويمكن حساب النتيجة بطريقة أخرى وهذا باستخدام حسابات التسيير كما يلي:

النتيجة = مجوع النواتج- مجموع الأعباء

= 2.000 - 900 = 1.100دج.

نلاحظ أن حساب النتيجة باستخدام حسابات الميزانية هو نفسه باستخدام حسابات التسيير، وهذا ما يدل على صحة نقل الحسابات من الميزانية إلى دفتر الاستاذ ثم ميزان المراجعة وفي الأخير الميزانية بعد شهر من النشاط، وبالتالي للتأكد من صحة حساب النتيجة لابد من الحصول على نفس النتيجة باستخدام الطريقتين وإلا هناك خلل في تسجيل ونقل الحسابات.

المحور الخامس: العمليات المتعلقة برؤوس الأموال (المجموعة الأولى)

تحتوي حسابات رؤوس الأموال على حقوق المساهمين والمتمثلة في الأموال التي وضعها المساهمون للمؤسسة عند تاريخ التأسيس من جهة، والمبالغ المتحصل عليها نتيجة ممارستها لنشاطها في الفترات السابقة من جهة أخرى.

أما فيما يتعلق بالتزامات المؤسسة تجاه الغير، فتتمثل في كل الديون التي على عاتق المؤسسة، والتي تساهم في زيادة المنافع الاقتصادية للمؤسسة.

أولا– الحساب 10 – رأس المال، الاحتياطات، والحسابات المماثلة(المشابهة): يتم تقسيم هذا الحساب إلى حسابين:

الحساب 101 – رأس المال الصادر، أو رأس مال الشركة، أو الأموال المخصصة، أو أموال الاستغلال: ينقسم هذا الحساب إلى حسابات فرعية تبعا للشكل القانوني للمؤسسة (مؤسسة فردية، مؤسسة جماعية، مؤسسة عمومية...الخ).

1– حسابات الأموال الخاصة حالة المؤسسة الفردية: يتم معالجة حسابات الأموال الخاصة في المؤسسة الفردية باستخدام الحسابين التاليين:

1–1 الحساب 101 – أموال الاستغلال: ويعني رأس المال في المؤسسة الفردية وهذا الحساب يكون دائنا في الحالات التالية:

- المساهمات التي وضعها صاحب المؤسسة سواء عند انشاء مؤسسته أو بعد ذلك.
- الرصيد الدائن لحساب المستغل (ح/108) وهذا في نهاية السنة
- الرصيد الدائن لحساب النتيجة أي الربح(ح/120) وهذا في بداية السنة الموالية

كما أن هذا الحساب يكون مدين في الحالات التالية:

- كل تخفيض في قيمة رأسمال المؤسسة
- الرصيد المدين لحساب المستغل (ح/108) وهذا في نهاية السنة
- الرصيد المدين لحساب النتيجة أي الخسارة (ح/129) وهذا في بداية السنة الموالية

1–2 الحساب 108 – حساب المستغل: يستخدم هذا الحساب لتسجيل كل المسحوبات والمدفوعات التي يقوم بها صاحب المؤسسة (المستغل) من أو إلى المؤسسة، حيث يتم تحويل رصيد هذا الحساب في نهاية السنة إلى حساب 101 (أموال الاستغلال).

مثال : في 01/01/ن بدأ السيد محمد نشاطه التجاري، وقد قدم لهذا النشاط ما يلي : محل تجاري 30000 دج، بضاعة 10000 ، أموال بالبنك 40000 دج، وخلال السنة (ن) قام بالعمليات التالية:

1 – سحب صاحب المؤسسة بضاعة من المخزن قيمتها 5000 دج لاستعماله الخاص.

2 – وضع في صندوق المؤسسة 7000 دج، من أمواله الشخصية.

مع العلم أن نتيجة الدورة كانت ربحا بقيمة 15000 دج.

المطلوب:

1 – سجل العمليات في يومية المؤسسة.

2 – رصد حساب المستغل وكذا حساب النتيجة في 12/31/ ن

3- نفترض أن المؤسسة حققت خسارة في 12/31/ ن قدرها 8000دج.

الحـل: تسجيل العمليات في اليومية .

		--------- 01/01/ن---------		
213		حـ/ مباني تجارية	30000	
30		حـ/ بضاعة	10000	
512		حـ/ البنك	40000	
	101	حـ/ أموال الاستغلال		80000
		رأس مال المؤسسة		
		--------- 1 ---------		
108		حـ/ المستغل	5000	
	700	حـ/ مبيعات بضاعة		5000
		مسحوبات المستغل من المؤسسة		
		--------- 2 ---------		
53		حـ/ الصندوق	7000	
	108	حـ/ المستغل		7000
		مدفوعات المستغل إلى المؤسسة		
		-------- 12/31/ن ---------		
108		حـ/ المستغل	2000	
	101	حـ/ أموال الاستغلال		2000
		ترصيد الحساب 108		
		----01/01/ن+1 (الحالة 1) -----		
120		حـ/ نتيجة الدورة	15000	
	101	حـ/ أموال الاستغلال		15000
		ترصيد حـ/ نتيجة الدورة		

		------01/01/ن+1 (الحالة 2)----	8.000	
101		حـ/ أموال الاستغلال		8.000
	129	حـ/ نتيجة الدورة		
		ترصيد حـ/ نتيجة الدورة		

ملاحظة: بالنسبة لحساب 108 المستغل يرصد في نهاية السنة، فإذا كانت المدفوعات أكبر من المسحوبات فالفرق يضاف إلى حساب 101 رأس المال بجعله دائنا، أما إذا كان العكس فإن الفرق ينقص من حساب 101 رأس المال بجعله مدينا.

أما بالنسبة للنتيجة فإن تحويلها يكون في بداية السنة الموالية.

2- حساب رأس المال في حالة المؤسسة الجماعية:

2-1 الحساب 101 حساب رأس المال : إن رأس المال في الشركات الخاصة يمثل القيمة الاسمية للأسهم أو الحصص أما في الشركة العمومية فإن رأس المال يمثل المساهمات النقدية والعينية المقدمة من قبل الدولة أو الجماعات المحلية والتي (أي المساهمات) لا يوجد اتفاق على إرجاعها.

إن الحساب 101 رأس المال في المؤسسة الجماعية، يجعل دائنا في الحالات التالية:

- رأس المال المثبت في عقد تأسيس الشركة والمتمثل في كل المساهمات التي يقدمها الشركاء عند إنشاء المؤسسة سواء النقدية أو العينية؛
- الزيادة في رأس المال من خلال رفع قيمة مساهمات الشركاء.
- في حالة تحويل الاحتياطات إلى رأس المال.

ويكون حساب رأس المال في المؤسسة الجماعية مدينا بكل تخفيض في قيمته (تسديد مساهمات أو تغطية خسائر سابقة.....الخ).

فبالنسبة لمساهمات الشركاء فقد أوجب القانون التجاري المساهمين على دفع كل المساهمات العينية عند الاكتتاب، أما المساهمات المالية فيتم دفع على الأقل 25 % منها عند الاكتتاب، أما بالنسبة للمساهمات المالية الباقية فيجب دفعها قبل 5 سنوات من تاريخ الانشاء.

ويمر التسجيل المحاسبي للمساهمات بثلاث مراحل كما يلي:

المرحلة الأولى: وعد الشركاء بالمساهمات

456 حـ/ الشركاء- عمليات خاصة برأس المال

109 حـ/ حساب رأسمال مكتتب غير مدفوع

وعد بالمساهمة

المرحلة الثانية: تحصيل المساهمات

5/4/3/2 حـ/أحد عناصر الأصول المساهم بها

456 حـ/ الشركاء- عمليات خاصة برأس المال

تحصيـل المساهمات

المرحلة الثالثة: إثبات دفع المساهمات

109 حـ/ حساب رأس مال مكتتب غير مدفوع

101 حـ/ حساب رأسمال الشركة

اثبات دفع رأس مال المؤسسة

مثال: في 01/01/ن اتفق بعض الشركاء على إنشاء مؤسسة برأس مال قدره 200.000 دج، حيث تمثلت هذه المساهمات في مبلغ مالي بقيمة 40.000 دج، وضع في الحساب الجاري للبنك، مباني 70.000 أراضي 90.000دج.

- في 01/10 / ن دفع الشركاء كل مساهماتهم.

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة

الحل:

		--------01/01/ن--------		
456		حـ/ الشركاء- عمليات خاصة .ر.م	200.000	
	109	حـ/ رأس مال مكتتب.غ.م		200.000
		وعد الشركاء بالمساهمة		
		------- 01/10/ن -------		
211		حـ/ أراضي	90.000	
213		حـ/ مباني صناعية	70.000	
512		حـ/ البنك	40.000	
	456	حـ/ الشركاء- عمليات.خ.ر.م		200.000
		تحصيل المساهمات		
		-------01/10/ن -------		
109		حـ/ رأس مال مكتتب.غ.م	200.000	
	101	حـ/ رأس مال		200.000
		إثبات دفع راس المال		

ثانيا: الحساب 103 حساب العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة: تمثل العلاوة الزيادة في قيمة المساهمات عن القيمة الاسمية للأسهم أو الحصص الموزعة على الشركاء"

مثال: لنفترض أن المؤسسة بهدف الزيادة في رأس مالها قد قررت إصدار 1400 سهم جديد، تم بيعها للشركاء بـ 110 دج للسهم وقد تحصلت عليها بشيك، علما أن القيمة الاسمية للسهم هي 100 دج.

المطلوب : سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة

الحل: نلاحظ أن القيمة الاسمية أقل من القيمة الحقيقية للسهم، في هذه الحالة الفرق يعتبر علاوة المساهمة.

التسجيل المحاسبي لعملية بيع الأسهم :

		-------.....--------		
456		حـ/ الشركاء- عمليات خاصة .ر.م	140.000	
	101	حـ/ رأس مال الشركة		140.000
		إصدار الأسهم		
		-------- ..... -------		
512		حـ/ البنك	154.000	
	456	حـ/ الشركاء- عمليات خاصة .ر.م		140.000
	103	حـ/ علاوات مرتبطة برأس المال		14.000
		بيع الأسهم بشيك		

ثالثا: الحساب 106 – حساب احتياطات

إن الاحتياطات هي الجزء من أرباح المؤسسة، والتي أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة إلى أن تتخذ الهيأة القانونية بالمؤسسة قرارا يلغي ذلك وتصنف الاحتياطات إلى:

1- احتياطات قانونية : هو الجزء المقتطع من النتيجة بعد طرح خسائر السنوات السابقة، و الذي يوضع في شكل احتياطات تفرضها الدولة عل كل مؤسسة، حيث أن النسبة التي ألزم بها القانون التجاري في المادة 721 على المؤسسات هي 5%، ويصبح اقتطاع هذا الجزء غير إلزامي إذا بلغ الاحتياطي عشر رأس المال.

2- احتياطات نظامية: وهي الاحتياطات التي نص عليها عقد تكوين المؤسسة

3- احتياطات منظمة : تسجل بهذا الحساب الاحتياطات المكونة وفقا لقانون الضرائب مثل الأرباح التي سيعاد استثمارها وفائض قيمة التنازل عن التثبيتات التي تتعهد المؤسسة باستثمارها وفقا للتنظيم الساري التطبيق

4- احتياطات اختيارية : هي الاحتياطات التي توضع حسب رغبات أصحاب القرار في المؤسسة، بصفة

اختيارية وليس بصفة إلزامية.

ويكون حساب 106 دائنا، بالجزء من حساب النتيجة المخصص نحو الاحتياطات.

رابعا: الحساب 11 – الترحيل من جديد: هو الجزء من النتيجة والذي لم تتخذ الجمعية العامة أي قرار بشأنه، حيث يجعل هذا الحساب دائن بجعل حساب 110 ترحيل من جديد (رصيد دائن) في حالة الربح و يكون مدين بجعل حساب 119 ترحيل من جديد (رصيد مدين) في حالة حققت المؤسسة خسارة.

خامسا: الحساب 12– نتيجة الدورة: تعني نتيجة الدورة الأرباح أو الخسائر التي حققتها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية.

ويكون حساب النتيجة دائنا عندما تحقق المؤسسة ربح، حيث يسجل في الحساب 120 نتيجة ربح، ويكون مدين عندما تحقق المؤسسة خسارة، حيث يسجل في الحساب 129 نتيجة خسارة.

توزع النتيجة تبعا لقرارات الجمعية العامة للمساهمين وعلى أساس القوانين، وهذا بجعل حساب النتيجة مدين والحسابات التالية دائنة وفق ما يلي:

- حسابات الاحتياطات
- الأرباح الموزعة على الشركاء والتي تدخل ضمن حساب الشركاء – قسائم مستحقة الدفع
- حساب الترحيل من جديد.

مثال : حققت إحدى المؤسسات خلال السنة (ن) أرباحا بقيمة 20.000دج، وقد وزعت هذه الأرباح كما يلي:

- الاحتياطات: احتياطي قانوني، احتياطي نظامي 3000دج احتياطي اختياري 2.500دج،
- في 03/15/ ن+1 تم توزيع قيمة 12.000 دج من قيمة الأرباح على الشركاء وتسديدها نقدا،
- المبلغ المتبقي لم يتخذ أي قرار بشأنه.

المطلوب :سجل القيود المناسبة.

الحـل: تسجيل العمليات في اليومية:

		----------ن+1/01/01---------		
120		حـ/ نتيجة الدورة	20.000	
	106x	حـ/ إحتياطي قانوني(20.000 x 5 %)		1.000
	106x	حـ/ إحتياطي نظامي		3.000
	106x	حـ/ إحتياطي إختياري		2.500
	11	حـ/ ترحيل من جديد		1.500
	457	حـ/ الشركاء– قسائم مستحقة الدفع		12.000
		توزيع نتيجة السنة (ن).		

		---------- 1+ن/03/15---------		
457		حـ/ الشركاء- قسائم مستحقة الدفع	12.000	
	53	حـ/ الصندوق		12.000
		تسديد أرباح الشركاء نقدا		

تمرين: تأسست شركة مساهمة بتاريخ 01/01/ن متكونة من ثلاث شركاء حيث قدم كل شريك المساهمات التالية:

- الشريك الأول: آلة إنتاجية بـ 50.000دج، أرض بـ 75.000دج، مبلغ مالي قيمته 25.000دج
- الشريك الثاني: أغلفة متداولة بـ 22.000دج ، مباني بـ 55.000دج
- الشريك الثالث: مواد أولية بـ 13.000دج، ، تموينات أخرى بـ 5.000دج.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة إذا علمت أن :

- في 01/12 / ن، تم دفع كل المساهمات العينية ، أما بالنسبة للمساهمات المالية فتم تحصيل منها 70 %، حيث تم وضع 4/1 منها في صندوق المؤسسة والباقي في حساب البنك؛
- 17/ 06/ ن أصدرت المؤسسة 900 سهم بقيمة اسمية 150 دج للسهم ، حيث تم بيع هذه الاسهم بسعر إصدار قيمته 200 دج للسهم.
- في 20/ 09 /ن تم تحصيل باقي المساهمات المالية ، حيث تم وضعها في الحساب الجاري البريدي.
- 10/11 باعت المؤسسة كل الأسهم بشيك.
- نفترض أن المؤسسة حققت ربح قدره 5.000دج، حيث تم توزيعه إلى احتياطات قانونية، و 10 % احتياطات نظامية، ومبلغ قيمته 2.500 دج من النتيجة وزع على الشركاء.

الحل:

		----------01/01/ن----------		
4561		حـ/ مساهمة الشريك 1	150.000	
4562		حـ/ مساهمة الشريك 2	77.000	
4563		حـ/ مساهمة الشريك 3	18.000	
	109	حـ/ رأس مال مكتتب.غ.م		245.000
		وعد الشركاء بالمساهمة		

		---------- 01/12/ن -------		
211		حـ/ أراضي	75.000	
213		حـ/ مباني	55.000	
215		حـ/ معدات صناعية	50.000	
218×		حـ/ أغلفة متداولة	22.000	
31		حـ/ مواد أولية	13.000	
32×		حـ/ تموينات أخرى	5.000	
512		حـ/ البنك	13.125	
53		حـ/ الصندوق	4.375	
	4561			125.000
	4562			77.000
	4563			18.000
		تحصيل المساهمات		
		---------- 06/17/ن --------		
456		حـ/ الشركاء عمليات على رأس المال	180.000	
	101	حـ/ رأس المال(900 × 150)		135.000
	104	حـ/ علاوة الاصدار		45.000
		---------- 09/20/ن ---------		
517		حـ/ حساب جاري بريدي	7.500	
	4561	حـ/ الشريك 1		7.500
		تسديد المساهمة المتبقية		
		---------- 09/20/ن ---------		
109		حـ/ رأس مال مكتتب.غ.م	7.500	
	101	حـ/ رأس مال		7.500
		إثبات دفع رأس المال المتبقي		
		---------- 10/11/ن ---------		
512		حـ/ البنك (900 × 200)	180.000	
	456	حـ/ الشركاء		180.000
		تحصيل المساهمات بشيك		

	5.000	---------- 1+ن/01/01 -------		
250		حـ/ نتيجة الدورة		120
475		حـ/ إحتياطي قانوني(50.000x 5 %)	106x	
1.775		حـ/ إحتياطي نظامي	106x	
2.500		حـ/ ترحيل من جديد	11	
		حـ/ الشركاء- قسائم مستحقة الدفع	457	
		توزيع نتيجة السنة (ن).		
	5.000	---------- 1+ن/01/01 ---------		
5.000		حـ/ الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		457
		حـ/ الصندوق	53	
		تسديد أرباح الشركاء نقدا		

المحور السادس: العمليات المتعلقة بالتثبيتات (المجموعة الثانية):

تشمل على كل الأصول المادية، المعنوية والمالية ذات القيمة الثابتة نسبيا، أي استخدامها في المؤسسة يكون أكثر من سنة، والتي تكون تحت ملكية ورقابة المؤسسة، بحيث وجودها في المؤسسة يحقق منافع اقتصادية مستقبلية، وتتمثل هذه الأصول في حسابات التثبيتات المعنوية والمادية والمالية.

أولا: الحساب 20 التثبيتات المعنوية

يعرف التثبيت المعنوي على أنه أصل غير ملموس (غير مادي) وغير نقدي، قابل للتحديد، مراقب ومستخدم من قبل المؤسسة في إطار نشاطه العادي، مثل المحلات التجارية، العلامات التجارية ، برامج الإعلام الآلي، براءة الاختراع، مصاريف البحث القابلة للتثبيت...الخ

1- الحساب 203 مصاريف التنمية: هو أصل معنوي غير ملموس مولد بشكل داخلي من طرف المؤسسة، حيث تسجل هذه المصاريف كأصل غير ملموس إذا حققت التحسينات التي تقتضي الزيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية للمؤسسة مثل مصاريف التطوير التي تساهم في تبني أساليب إنتاج جديدة تسمح بخفض التكاليف العملياتية المعاينة سابقا تخفيضا جوهريا، ففي هذا الحالة يجعل الحساب 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مدينا بالأعباء المعتبرة أصولا معنوية والحساب 731 إنتاج مثبت لأصول معنوية دائنا، وهذا بعد تسجيل هذه المصاريف بصفة عادية حسب طبيعتها وما يقابلها من الحسابات الأخرى.

مثال : من أجل تطوير أحد المنتوجات للمؤسسة (س)، تطلب استخدام العناصر التالية: أجور المستخدمين 10.000 دج تم تسديدها نقدا، أتعاب الغير 4.000 دج تم تسديدها بشيك بنكي، موادا أولية 6000.

المطلوب: سجل العملية في يومية المؤسسة

الحل:

601		حـ/ مواد أولية (مستهلكة)	6.000	
622		حـ/ أتعاب الغير	4.000	
631		حـ/ أجور مستخدمين	10.000	
	31	حـ/ مواد أولية		6.000
	512	حـ/ البنك		4.000
	53	حـ/ الصندوق		10.000
		مصاريف خاصة بتطوير المنتوج		

		---------- // ----------		
203		حـ/ مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	20.000	
	731	حـ/ إنتاج مثبت لأصول معنوية		20.000
		تثبيت مصاريف التطوير		

2- الحساب 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها : نسجل في هذا الحساب كل البرمجيات التي تقوم المؤسسة بشرائها من الغير أو تقوم بإنتاجها بوسائلها الخاصة أي من قبل المؤسسة، وهنا نكون أمام حالتين:

- عند شراء المؤسسة لهذه البرامج نجعل الحساب 204 برامج مدينا بتكلفة شراء البرامج والتي يدخل فيها ثمن الشراء زائد المصاريف المرتبطة بعملية الشراء، مع جعل أحد حسابات النقديات (الصنف 5)، أو موردو التثبيتات (حـ/404) دائنا.
- عند إنتاج هذه البرامج بوسائل المؤسسة الخاصة، نقوم كمرحلة أولى بتسجيل المصاريف حسب طبيعتها والمرتبطة بإنتاج هذه البرامج، وهذا بجعل حـ/ 6x المصاريف مدين والحسابات المالية أو حسابات الغير دائنا، ثم نقوم كمرحلة ثانية بتسجيل العملية وهذا بجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع جعل الحساب 731 دائنا.

مثال : قامت المؤسسة خلال السنة ن بالعمليات التالية:

1 – شراء برنامج معلوماتي بقيمة 15.000 دج على الحساب

2 – أنتجت المؤسسة بوسائلها الخاصة برنامج معلوماتي، تطلب ما يلي: أتعاب الغير بقيمة 3.500دج سددت بشيك بريدي، أجور المستخدمين بقيمة 22.500 دج سددت نقدا.

المطلوب : سجل العمليات في يومية المؤسسة.

الحل:

		--------- 1 ----------		
204		حـ/ برامج إعلام آلي	15.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		15.000
		شراء برامج إعلام آلي		
		---------- 2 ----------		
622		حـ/ أتعاب الغير	3.500	
631		حـ/ أجور مستخدمين	22.500	
	517	حـ/ حساب الجاري البريدي		3.500
	53	حـ/ الصندوق		22.500
		مصاريف إنجاز برامج إعلام آلي		

204		--------- // ----------		
	731	ح/ برامج إعلام آلي	26.000	
		ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية		26.000
		استلام البرامج المنجزة بوسائل المؤسسة		

3- الحساب 205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات: هي حقوق يكتسبها اصحابها المبدعون كحقوق الطبع والنشر والعلامات التجارية وغيرها، حيث أن الحق في استعمال هذه الحقوق يمنحها المبدع في شكل بيع هذا الحق أو إيجاره لمدة زمنية معينة، وبالتالي فشراء المؤسسة لهذه الحقوق يعتبر أصل غير ملموس، وهذا بجعل الحساب 205 مدينا وأحد حسابات النقديات ،أو موردو التثبيتات دائنا.

مثال: قامت المؤسسة بشراء علامة تجارية يتم استخدامها لمدة 5 سنوات بمبلغ قدره 60.000 دج سددتها نقدا.

205		---------- ----------		
	53	ح/ الامتيازات والبراءات والرخص والعلامات	60.000	
		ح/ الصندوق		60.000
		شراء علامة تجارية نقدا		

4- الحساب 207 فارق الاقتناء : يتميز هذا الحساب عن باقي الحسابات الأخرى في صعوبة تحديده حيث لا يمكن شراء هذا الاصل أو اناجه داخليا، وإنما يتم تحديده في حالة اندماج المؤسسات، أو في حالة بيع المؤسسات حيث يعتبر الفرق بين ميلغ شراء المؤسسة بكاملها، والقيمة الصافية للأصول مقيمة بالقيمة العادلة (القيمة السوقية) منقوص منها الالتزامات (الديون)، بفارق الاقتناء.

فارق الاقتناء= سعر شراء المؤسسة- القيمة الصافية للأصول مقيمة بالقيمة العادلة

ويتم معالجة حساب 207 فارق الاقتناء كما يلي:

- يكون الفارق موجب إذا كان سعر شراء المؤسسة أكبر من القيمة الصافية للأصول المقيمة بالقيمة العادلة، حيث يجعل حساب 207 فارق الاقتناء مدين بهذا الفارق الموجب.
- يكون الفارق موجب إذا كان سعر شراء المؤسسة أكبر من القيمة الصافية للأصول المقيمة بالقيمة العادلة، حيث يجعل حساب 207 فارق الاقتناء دائن بهذا الفارق السالب.

مثال: قامت مؤسسة البلاستيك والمطاط بشراء مؤسسة لصناعة الاكياس البلاستيكية بقيمة 5.000.000دج، حيث كانت مجموع أصولها يساوي 4.000.000دج، ومجموع ديونها لموردو

المخزونات يساوي 800.000دج.

المطلوب: إذا علمت أن القيمة الصافية لمجموع أصول المؤسسة المشتراة المقيمة بالقيمة السوقية بلغت 5.200.0000دج موزعة كما يلي: مباني 2.300.000دج، أراضي 1.800.000دج، مواد أولية 1.100.000دج، أحسب قيمة فارق الاقتناء الذي سيظهر في أصول مؤسسة البلاستيك والمطاط، وتسجيل العمليات الماسبة في دفتر اليومية.

الحل:

فارق الاقتناء= سعر شراء المؤسسة– القيمة الصافية للأصول مقيمة بالقيمة العادلة

القيمة الصافية للاصول = الاصول الثابتة (المادية ،المعنوية ،المالية مقيمة بسعر السوق)– الالتزامات(الديون)

القيمة الصافية للاصول = 800.000 -1.100.000+1.800.000+2.300.000

4.400.000 =

فارق الاقتناء= 5.000.000- 4.400.000 = **600.000دج**

نلاحظ أن فارق الاقتناء موجب لأن سعر الشراء أكبر من القيمة الصافية للأصول المتعلقة بالمؤسسة المشتراة، وبالتالي حساب 107 فارق الاقتناء يظهر في الطرف المدين ليومية المؤسسة.

– تسجيل العمليات المناسبة في اليومية

		----------	---------	
207		حـ/ فارق الاقتناء	600.000	
211		حـ/ أراضي	1.800.000	
213		حـ / مباني	2.300.000	
31		حـ / مواد أولية	1.100.000	
	401	حـ/ موردو المخزون		800.000
	512	حـ / البنك		5.000.000
		شراء مؤسسة جديدة		

ثانيا: الحساب 21 التثبيتات العينية

تعرف التثبيتات العينية على أنها أصلي مادي ملموس قابل للتحديد تحوز عليه المؤسسة من أجل الاستخدام الدائم في النشاط العادي للمؤسسة لمدة تزيد عن السنة، حيث يتم الحصول على هذا الأصل في شكل حصص مقدمة من طرف الشركاء أو في حالة الشراء أو في حالة إنتاج هذا الأصل داخليا من طرف المؤسسة ذاتها، حيث يتم معالجة هذا الحساب كما يلي:

- **حالة شراء الأصل:** في هذه الحالة نجعل هذا الحساب مدين وأحد الحسابات المالية أو حساب 404 موردو التثبيتات دائنا، حيث تحتوي تكلفة شراء الأصل على كل المصاريف المرتبطة بعملية الشراء، من سعر شرائه وأعباء نقله وتركيبه والرسوم غير المسترجعة الخاصة به...الخ.

مثال: قامت المؤسسة بشراء آلة إنتاج كلفتها ما يلي: سعر الشراء 85.000دج، مصاريف نقل الآلة 12.000دج، رسوم غير مسترجعة 4.500دج.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة.

الحل: تكلفة شراء الأصل= سعر الشراء+ مصاريف الشراء

= 85.000دج+12.000دج+4.500دج = 101.500

		---------- ----------		
218		حـ/ تركيبات تقنية ومعدات صناعية	101.500	
	404	حـ / موردو التثبيتات		101.500
		شراء آلة إنتاج على الحساب		

- **حالة إنجاز الأصل داخليا:** في هذه الحالة نجعل هذا الحساب مدين وحساب موردو التثبيتات أو حساب 73 إنتاج مثبت للأصول الثابتة دائنا، حيث أن تكلفة الاصل المنجز في هذه الحالة تشمل كل التكاليف المباشرة (من مواد مستهلكة وأجور وغيرها) وغير المباشرة المتحملة لإنتاجها.

مثال: قامت المؤسسة ببناء مباني صناعية كلفتها ما يلي: مواد أولية 70.000دج، أجور المستخدمين 50.000دج تسديدها نقدا، مصاريف نقل السلع 20.000 دج تسديدها بشيك.

المطلوب: - **الحالة 1:** تسجيل العمليات إذا علمت أن المؤسسة أنجزت هذه المباني بوسائلها الخاصة

- **الحالة2:** تسجيل العمليات إذا علمت أن المؤسسة أنجزت هذه المباني بالاستعانة بمؤسسة البناء، وتم تسديدها نقدا.

		---------- **حالة1** ----------		
601		حـ/ مواد أولية مستهلكة	70.000	
624		حـ / مصاريف نقل السلع	20.000	
631		حـ/ أجور المستخدمين	50.000	
	31	حـ / مواد أولية		70.000
	53	حـ/ الصندوق		20.000
	512	حـ / البنك		50.000
		مصاريف إنجاز مباني صناعية		

		---------- // ----------		
213		حـ/ بناءات	140.000	
	732	حـ/ إنتاج مثبت لأصول عينية		140.000
		إنجاز المباني بوسائل المؤسسة		
		---------- **حالة 2**----------		
213		حـ/ بناءات	140.000	
		حـ/ موردو التثبيتات		140.000
		إنجاز البناءات بوسائل الغير		
		---------- // ----------		
213		حـ/ موردو التثبيتات	140.000	
	53	حـ/ الصندوق		140.000
		تسديد قيمة المباني المنجزة نقدا		

- **حالة الحصول على الاصل في شكل مساهمات الشركاء:** في هذه الحالة يجعل هذا الحساب مدين وحساب 101 رأس المال دائنا.

مثال: قام أحد الشركاء بتقديم مساهمة عينية تمثلت في قطعة أرض قيمتها 250.000دج.

المطلوب: تسجيل مساهمة الشريك في دفتر اليومية.

		---------- ----------		
211		حـ/ أراضي	250.000	
	101	حـ/ رأس المال		250.000
		تسديد مساهمة الشريك العينية		

1- **الحساب 211 أراضي:** يضم هذا الحساب كل الأراضي التي تم الحصول عليها لاستخدامها بصفة دائمة في المؤسسة وحسب الغاية من شرائها كاستخدامها مثلا في البناء أو في شكل أراضي تشترى لوجود مناجم فيها أو محاجر، حيث يتم تقييم تكلفتها بكل المصاريف التي أنفقت من أجل الحصول عليها وإعدادها حسب الغاية من استخدامها.

2- الحساب 212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي: نسجل في هذا الحساب كل التكاليف التي تصرفها المؤسسة على عمليات تهيئة الأراضي ولا تدخل ضمن تكلفة الأراضي كحفر أبار مياه السقي مثلا.

3- الحساب 213 بناءات: نسجل في هذا الحساب كل المباني بمختلف أنواعها الادارية، الصناعية، والتجارية، التي تقوم المؤسسة باقتنائها أو إنجازها من طرف المؤسسة ذاتها.

4- الحساب 215 تركيبات تقنية، المعدات والأدوات الصناعية: نسجل في هذا الحساب كل التركيبات التقنية التي تكون في شكل شبكات ضخمة أو عتاد صناعي ومعدات لصيقة بالأرض يصعب اعتبارها منقولا أحيانا كالفرن المستخدم في صناعة الآجر، الآلات الصناعية....إلخ، حيث تقوم المؤسسة بشرائها أو إنجازها داخليا من طرف المؤسسة ذاتها.

5- الحساب 218 التثبيتات العينية الأخرى: نسجل في هذا الحساب كل القيم الثابتة الملموسة والتي لم تذكر في الحسابات السابقة، مثل الأغلفة المتداولة (القابلة للاسترجاع)، معدات نقل، تجهيزات مكتب.....إلخ.

ثالثا: الحساب 22 تثبيتات في شكل امتياز

نسجل في هذا الحساب كل التثبيتات التي تمنحها الدولة في إطار الخدمة العمومية بموجب عقد، تلتزم به المؤسسة المستفيدة من هذا الامتياز لمدة زمنية محددة، مع تسديد إتاوة سنويا أو شهريا مقابل هذا الاستخدام المجاني لهذا الامتياز، وقد تكون كل الأصول الثابتة السابق ذكرها ممنوحة في شكل إمتياز.

ويعالج الحساب 22 تثبيتات في شكل امتياز مجاني كما يلي:

- عند الحصول على هذا الامتياز يجعل أحد الحسابات الفرعية لحساب 22 مدين، أي بنوع التثبيت المقدم في شكل امتياز، والحساب 229 حق مانح الامتياز دائن.
- في نهاية كل سنة من فترة الامتياز نقوم بتسديد الاتاوة، وهذا بجعل حساب 651 إتاوات على الامتيازات، وأحد الحسابات المالية أو حساب 401 موردو الخدمات دائن، أي حسب نوعية التسديد.
- في نهاية مدة عقد الامتياز المجاني يرجع الأصل إلى صاحبه بجعل حساب 229 حق مانح الامتياز مدين، و حساب 22 تثبيتات في شكل امتياز دائن.

أما في حالة الحصول على الامتياز عن طريق الشراء فيعالج كما يلي:

- عند الحصول على هذا الامتياز عن طريق الشراء يجعل أحد الحسابات الفرعية لحساب 22 مدين، أي بنوع التثبيت المقدم في شكل امتياز، وأحد الحسابات المالية دائن، أي حسب نوعية التسديد.
- نسجل في نهاية كل سنة من فترة الامتياز قسط الاهتلاك السنوي لهذا الأصل بجعل حساب 682 مخصصات الاهتلاك القيم الثابتة في شكل امتياز مدين، وحساب 282 إهتلاك قيم ثابتة في شكل امتياز.

رابعا: الحساب 23 تثبيتات الجاري إنجازها (قيد الانجاز):

يحتوي هذا الحساب على كل التثبيتات بمختلف أنواعها المادية والمعنوية الغير جاهزة للاستعمال والتي لم يكتمل إنجازها في نهاية السنة، بالإضافة إلى المبالغ التي تدفع في شكل تسبيقات وأقساط المسددة لموردي

التثبيتات من أجل اقتناء أصل ثابت، أو عند تسديد جزء من قيمة الأصل الجاري إنجازه.

نسجل في حساب 23 تثبيتات الجاري إنجازها ما يلي:

1- حالة إنجاز التثبيتات من قبل الغير: نسجل في أحد فروع هذا الحساب عند نهاية كل سنة بتكلفة الأشغال التي تم إنجازها وهذا بجعل حساب 232 تثبيتات مادية جاري إنجازها أو 237 تثبيتات معنوية جاري إنجازها مدينا وهذا حسب نوعية الأصل الثابت، وحساب 404 موردو المخزونات دائنا، وعند إنجاز وإتمام الأصل المعني واستلامه بشكل نهائي يرصد حساب 23 تثبيتات جاري إنجازها بجعله دائنا وجعل الحساب 20 تثبيتات معنوية أو حساب 21 تثبيتات مادية مدينا، وهذا حسب نوع الأصل الجاري إنجازها.

مثال: قامت المؤسسة خلال السنة (ن) بالعمليات التالية:

اتفقت المؤسسة مع مؤسسة البناء على إنجاز مباني إدارية لصالح المؤسسة (س) تكلفتها 85.000دج، حيث تم دفع تسبيقا كمرحلة أولى بقيمة 25.000 بشيك، و في نهاية (ن) بلغت نسبة الأشغال المرتبطة بهذه المباني هي 65.000دج.

المطلوب : تسجيل العمليات المناسبة في يومية المؤسسة، إذا علمت أن المؤسسة استلمت المباني بصفة كاملة يوم 10/4/ن+1، وسددت لمؤسسة البناء ما بقي بذمتها نقدا.

الحل:

		---------- ----------		
238		حـ/ تسبيقات على طلبات التثبيتات	25.000	
	512	حـ/ البنك		25.000
		دفع تسبيق بشيك		
		---------- 12/31/ن ---------		
232		حـ/ تثبيتات عينية جاري إنجازها	65.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		65.000
		تكلفة تثبيتات قيد الإنجاز		
		---------- 10/4/ن+1 --------		
213		حـ/ بناءات	85.000	
404		حـ/ موردو تثبيتات	65.000	
	232	حـ / تثبيتات عينية قيد الإنجاز		65.000
	238	حـ/ تسبيقات لموردين التثبيتات		20000
	53	حـ/ الصندوق		60.000
		استلام وتسديد قيمة المباني نقدا		

2- حالة إنجاز التثبيتات من قبل المؤسسة : نسجل في أحد فروع هذا الحساب عند نهاية كل سنة بتكلفة الأشغال التي تم إنجازها وهذا بجعل حساب 232 تثبيتات مادية جاري إنجازها أو 237 تثبيتات معنوية جاري إنجازها مدينا وهذا حسب نوعية الأصل الثابت، وأحد الحسابات الفرعية لحساب 73 إنتاج مثبت، وهذا بجعل حساب 731 إنتاج مثبت للأصول المعنوية، أو حساب 732 إنتاج مثبت للأصول المادية دائنا بتكلفة الجزء الذي تم إنجازه من التثبيتات، وعند إنجاز وإتمام الأصل المعني واستلامه بشكل نهائي يرصد حساب 23 تثبيتات جاري إنجازها بجعله دائنا وجعل الحساب 20 تثبيتات معنوية أو حساب 21 تثبيتات مادية مدينا، وهذا حسب نوع الأصل الجاري إنجازها.

3- حالة تسجيل حساب التسبيقات: نسجل في هذا الحساب كل التسبيقات والأقساط التي تدفع إلى موردو التثبيتات سواء في حالة تسبيقات طلبات شراء التثبيتات أو حالة الانجاز، وهذا بجعل حساب 238 ح/ تسبيقات مدينا، وجعل أحد حسابات النقديات دائنا.

مثال : قامت المؤسسة بإنجاز تجهيزات الانتاج بوسائلها الخاصة، حيث كلفتها كمرحلة أولى من الانجاز ما يلي: مواد أولية بقيمة 12.300دج، أجور المستخدمين بقيمة 14.200دج تم تسديدها بشيك بريدي.

المطلوب : سجل العمليات في يومية المؤسسة تبعا للجرد الدائم إذا علمت أنه من اجل إتمام إنجاز هذه التجهيزات قامت المؤسسة في 03/15/ ن+1 بإضافة ما يلي: مواد أولية 2000دج، مصاريف نقل السلع 2.200دج، سددت بشيك بنكي.

المطلوب : سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة

الحل:

		----------	----------	
601		-	12.300	
631		ح/ مواد أولية مستهلكة	14.200	
	31	ح/ أجور مستخدمين		12.300
	517	ح/ مواد أولية ولوازم		14.200
		ح/ هيئات مالية أخرى		
		مصاريف إنجاز تجهيزات الانتاج		
		---------- 12/31/ن ----------	26.500	
232		ح/ تثبيتات عينية جاري إنجازها		26.500
	732	ح/ إنتاج مثبت لأصول عينية		
		تجهيزات جاري إنجازها		

		-------- 03/15 ن+1 ----------		
601		حـ/ مواد مستهلكة	2.000	
624		حـ/ مصاريف نقل السلع	2.200	
	31	حـ/ مواد أولية ولوازم		2.000
	512	حـ/ البنك		2.200
		مصاريف إتمام التجهيزات		
		---------- // ----------		
215		حـ/ معدات وأدوات صناعية	30.700	
	232	حـ/ تثبيتات عينية قيد الإنجاز		26.500
	732	حـ/ إنتاج مثبت لأصول عينية		4.200
		إستلام التجهيزات كاملة		

خامسا: الحساب 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات

هي المبالغ التي تضعها المؤسسة في شكل أسهم وسندات تساهم بها في رأس مال مؤسسات أخرى والتي تحقق منافع اقتصادية مالية لأكثر من سنة، والتي تكون للمؤسسة القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة .

1- الحساب 261 سندات الفروع: وهي سندات المساهمة التي تملكها المؤسسة في فروع تابعة لها ومن خصائصها أنها تملك فيها سلط القرار والنفوذ على المؤسسة المصدرة .

2- الحساب 262 سندات مساهمة أخرى: وهي سندات المساهمة التي تمتلكها المؤسسة في مؤسسات أخرى أصدرت أسهم للاكتتاب.

3- الحساب 269 عمليات الدفع الباقية الواجب القام بها عن سندات مساهمة غير مسددة: نسجل في هذا الحساب قيمة الدفعات المستحقة التسديد والتي لم تسدد قيمتها بعد وهذا بجعل الحساب 269 دائنا وأحد الحسابات 261 أو 262 مدين وهذا حسب نوعية المساهمات المشتراة.

كما نسجل كذلك في **حساب 27 تثبيتات مالية أخرى** الأسهم والسندات التي تحتفظ بها المؤسسة من أجل استخدامها في محفظة المؤسسة كسندات التجهيز وسندات التوظيف.

مثال: قامت المؤسسة (س) خلال السنة بالعمليات التالية:

1 – من أجل رغبة المؤسسة (س) في النفوذ والسلطة في القرار قامت بشراء 2.400 سهم بشيك، من أجل المساهمة في رأسمال المؤسسة (ص) إحدى الفروع التابعة لها ، حيث يساوي سعر السهم 800 دج للسهم.

2 – شراء 700 سهم من أجل المساهمة في راس مال المؤسسة (ع) بغية الزيادة في أرباحها، حيث يساوي

سعر السهم 1200 دج للسهم، مع العلم أن المؤسسة (س) سددت 70 % من قيمة الأسهم نقدا.

– المطلوب : سجل العمليات في يومية المؤسسة (س)

الحل:

		---------- 1 ----------		
261		حـ/ سندات مساهمة	1.920.000	
	512	حـ/ البنك		1.920.000
		شراء مساهمة في المؤسسة (ص) بشيك		
		---------- 2 ----------		
262		حـ/ سندات مساهمة أخرى	840.000	
	269	حـ/ سندات المساهمة غير مسددة		252.000
	53	حـ/ الصندوق		588.000
		شراء مساهمات أخرى في المؤسسة (ع)		

سادسا: حساب التثبيتات حسب مكوناته:

نعالج الأصل حسب مكوناته كما لو كانت عناصر منفصلة، إذا كانت المدة النفعية تختلف عن مكونات الاصل، بالإضافة إلى توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة، مثل طائرات نقل المسافرين والتي يمكن أن تسجل من خلال عناصرها وهي هيكل الطائرة والمحركات والتجهيزات الكهربائية الأخرى وهي عناصر تختلف في فترات استخدامها.

مثال: اشترت المؤسسة باخرة لنقل السلع بـ 1.000.000دج على الحساب، مع العلم أن مكونات عناصر الباخرة تمتاز بفترات استخدام مختلفة حيث قيمة هذه المكونات كما يلي: الهيكل 400.000 دج، المحركات 350.000دج، التجهيزات الكهربائية 250.000 دج.

المطلوب : سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة

الحل:

		---------- ----------		
21801		حـ/ معدات نقل – الهيكل	400.000	
21802		حـ/ معدات نقل – المحركات	350.000	
21803		حـ/ معدات نقل – تجهيزات تقنية	250.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		1.000.000
		شراء باخرة على الحساب		

سابعا: تسجيل تكاليف الصيانة الدورية للتجهيزات : إن تسجيل تكاليف الصيانة الدورية للتجهيزات

يكون في حساب فرعي للتجهيزات المعنية كما لو كانت عملية الصيانة هي أحد مكونات أو عناصر التثبيت المعني.

مثـال : اشترت المؤسسة آلة إنتاجية بـ 230.000دج، علما أن هذه الآلة تحتاج إلى صيانة دورية مرة كل ثلاثة سنوات قدرت عملية الصيانة ب 45.000 دج.

المطلوب: سجل عملية الشراء في اليومية.

الحـــل :

		---------- ----------		
21502		حـ/ معدات صناعية	230.000	
21503		حـ/ معدات صناعية – صيانة	45.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		275.000
		شراء آلة إنتاج مع حساب الصيانة		

تمرين: قامت المؤسسة خلال السنة بالعمليات التالية:

1- قامت المؤسسة بشراء أصول مؤسسة أخرى بقيمة 200.000 دج حيث كانت القيمة العادلة للأصول المشتراة (سعر البيع) كما يلي: أراضي 110.000 دج، مواد أولية بقيمة 20.000 دج، شاحنة بقيمة 35.000دج،

2- شراء أغلفة متداولة على الحساب بقيمة 23.000دج؛

3- شراء معدات صناعية بقيمة 28.000 دج، حيث بلغت مصاريف نقلها 3.000دج، ومصاريف تركيبها 5.000دج.

4- قامت ببناء مباني صناعية على أراضي مستأجرة قيمتها 72.000دج، مع العلم أن تكلفة إعادة الموقع على حالته الأصلية قدرت بـ 8.000دج ، وستدفعها المؤسسة عند نهاية فترة المشروع.

5- شراء 300 سهم بقيمة 100 دج للسهم نقدا للمساهمة في رأس مال مؤسسة أخرى، حيث تريد المؤسسة الاحتفاظ بهذه الأسهم لفترة طويلة.

6- تقوم المؤسسة بانجاز برامج معلوماتية بوسائل الغير، حيث دفعت له تسبيق بقيمة 11.500، بشيك بريدي

7- شراء 100 سهم بقيمة 80 دج للسهم بشيك ، عمولة البنك 100 دج من أجل استخدامها في نشاط محفظة الأوراق المالية؛

8- استلمت جزءا من هذه البرامج (العملية 6) قيمتها 27.000 دج.

9- شراء معدات صناعية بقيمة 14.000دج، حيث تتطلب هذه المعدات صيانة دورية كل ثلاث سنوات تكلفتها 1.900 دج.

10- قامت المؤسسة بإنجاز مبنى بوسائلها الخاصة حيث تطلب 32.000 دج مواد أولية، 16.000 أجور العمال. تم تسديدها بشيك

11- شراء 50 سهم بقيمة 30 دج للسهم نقدا، من أجل بيعه في المدى القصير.

12- شراء آلة إنتاجية قدرت عناصرها : الهيكل 30.000 دج، المحرك 25.000 دج، التجهيزات الكهربائية 15.000 مع العلم أن فترة استخدام عناصر هذه المعدات مختلفة.

13- بيع 15 سهم بشيك (مشتريات العملية رقم 11)، بسعر 40 دج للسهم.

المطلوب:

- تسجيل العمليات في اليومية
- تم استلام الجزء المتبقي من البرامج (العملية رقم 6) في 02/05/ ن+1 حيث بلغت تكلفة الجزء المستلم 21.500دج؛
- أتممت المباني (العملية رقم 10)، في يوم 03/ 03 /ن حيث تطلب تكاليف أخرى تم تسديدها نقدا: أجور العمال بقيمة 9.000 دج، وتموينات أخرى قيمتها 4.000 دج .

الحل:

		----------1----------		
207		حـ/ فارق الاقتناء (الشراء)	25.000	
211		حـ/ أراضي	110.000	
218×		حـ/ معدات نقل	35.000	
31		حـ/ مواد أولية	20.000	
	512	حـ/ البنك		200.000
		شراء أصول مؤسسة أخرى بشيك		
		---------- 2 ----------		
218×		حـ/ أغلفة متداولة	23.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		23.000
		شراء أغلفة على الحساب		

	36.000	---------- 3 ----------		215
36.000		حـ/ معدات صناعية	404	
		حـ/ موردو التثبيتات		
		شراء معدات صناعية على الحساب		
	80.000	---------- 4 ----------		
72.000		حـ/ مباني		238
8.000		حـ/ موردو التثبيتات	404	
		حـ/ مؤونة لتفكيك الموقع	158	
		انجاز مباني		
	30.000	---------- 5 ----------		
30.000		حـ/ سندات المساهمة		261
		حـ/ الصندوق	53	
		شراء سندات المساهمة نقدا		
	11.500	---------- 6 ----------		
11.500		حـ/ تسبيقات على التثبيتات		238
		حـ/ حساب جاري بريدي	517	
		دفع تسبيق بشيك بريدي		
	8.100	---------- 7----------		
8.100		حـ/ سندات لنشاط المحفظة		273
		حـ/ البنك	512	
		شراء اسهم بشيك		
	27.000	---------- 8----------		
27.000		حـ/ تثبيتات جاري إنجازها		237
		حـ/ موردو التثبيتات	404	
		تسليم جزء من البرامج		
	14.000	---------- 9----------		
	1.900	حـ/ معدات صناعية		215×
15.900		حـ/ معدات صناعية – صيانة		215×
		حـ/ موردو التثبيتات	404	
		شرا معدات صناعية		

	32.000	----------10----------		
	16.000	ح/مواد مستهلكة		601
32.000		ح/ أجور المستخدمين		63
16.000		ح/ مواد مخزنة	31	
		ح/ البنك	512	
		مصاريف إنجاز المباني		
	48.000	---------- // ----------		
48.000		تثبيتات جاري إنجازها		232
		ح/ انجاز مثبت لأصول عينية	732	
		مباني قيد الانجاز		
	1.500	----------11----------		
1.500		ح/أسهم أخرى للتوظيف		50×
		ح/ الصندوق	53	
		شراء أسهم للتوظيف		
	25.000	----------12----------		
	30.000	ح/ معدات صناعية – المحرك		21511
	15.000	ح/ معدات صناعية – الهيكل		21512
70.000		ح/ معدات صناعية – تجهيزات كهربائية		21513
		ح/ موردو التثبيتات	404	
		تسجيل معدات صناعية حسب مكوناتها		
	600	----------13----------		
		ح/البنك (15 × 40 دج)		512
450				
150		ح/ أسهم أخرى للتوظيف	50×	
		ح/ أرباح التنازل عن أسهم	767	
		بيع أسهم للتوظيف		

	48.500	--------02/05 /ن+1--------		
10.000		ح/ برامج معلوماتية (27.000+ 21.500)		204
27.000		ح/ موردو التثبيتات	404	
11.500		ح/ تثبيتات جاري انجازها	237	
		ح/ تسبيقات على التثبيتات	238	
		تسليم كل البرامج		
	4.000	----------03/03 /ن+1-------		
	9.000	ح/ تموينات أخرى مستهلكة		602
4.000		ح / أجور المستخدمين		63
9.000		ح/ تموينات أخرى مخزنة	32	
		ح/ الصندوق	53	
		مصاريف إتمام المباني		
	61.000	--------- // ---------		
		ح/ مباني (48.000+ 13.000)		213
48.000				
13.000		ح/ تثبيتات جاري إنجازها	232	
		ح/ إنتاج مثبت لأصول عينية	732	
		انجاز المباني		

المحور السابع: العمليات المتعلقة بالمخزونات (المجموعة الثالثة)

هي تلك الأصول المتداولة التي تقوم المؤسسة بالحصول عليها بغرض إعادة بيعها على حالها، أو استخدامها في عملية التحويل من أجل إنتاج منتجات موجهة للبيع.

تقيم كل المشتريات من السلع الموجهة للبيع، أو المستخدمة في عملية الانتاج، بتكلفة شرائها الذي يحتوي على أي سعر الشراء مضافا له المصاريف المتعلقة بعملية الشراء، مثل مصاريف النقل، الرسوم الغير المسترجعة، الرسو الجمركية.... إلخ.

أما بالنسبة إلى المنتجات فتقيم بتكلفة شراء المواد المستخدمة في العملية الإنتاجية مضافا إليها مصاريف الانتاج مثل أجور العمال.

مثال: قامت المؤسسة خلال السنة بالعمليات التالية:

– شراء مواد ولوازم بقيمة 13.000دج، وقد بلغت المصاريف المرتبطة بعملية الشراء إلى غاية وصول المواد إلى المخزن ما يلي: مصاريف النقل 1.250دج، الرسوم الجمركية 950دج.

– قامت بإنتاج منتجات تامة الصنع، حيث بلغت تكلفة إنتاجها ما يلي: مواد ولوازم 11.000دج، أجور العمال 3.500دج،

المطلوب: حساب تكلفة كل من المشتريات والمنتجات التامة الصنع.

– تكلفة شراء المواد واللوازم= سعر الشراء + مصاريف الشراء

= 13.000+ 1.250 +950 = 15.200دج

– تكلفة المنتجات التامة = تكلفة شراء المواد واللوازم المستهلكة في الانتاج+ مصاريف الانتاج

= 11.000+ 3.500 = 14.500دج.

أولا: الحسابات المتعلقة بالمخزونات:

تحتوي المخزونات على مختلف السلع والخدمات التي تستخدمها المؤسسة خلال القيام بنشاطها، حيث يقسمها النظام المحاسبي المالي إلى الحسابات التالية:

1 – الحساب 30 مخزون بضاعة: وهي السلع التي تم شراؤها بهدف بيعها على حالتها دون إجراء عليها أي تغيير.

2– الحساب 31 مواد أولية ولوازم: وهي السلع التي تقوم المؤسسة بشرائها من أجل استخدامها وإدماجها في العملية الانتاجية بغية تحويلها إلى منتجات معدة للبيع.

3– الحساب 32 تموينات أخرى: وهي السلع التي تم شرائها من أجل المساهمة في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة، وبالتالي هي مواد تستهلك في عملية تصنيع المنتجات أو في عملية الاستغلال دون أن تكون أحد مكونات المنتجات المصنعة.

ومن الحسابات الفرعية لهذا الحساب نجد :

- الحساب 321 – مواد مستهلكة مثل مواد صيانة المعدات
- الحساب 322 – توريدات مستهلكة مثل مواد التنظيف ولوازم المكتب...إلخ
- الحساب 326 –الأغلفة المستهلكة

ملاحظة: إن التوريدات التي لا تخزن (الماء، الكهرباء...) لا تسجل بالحساب 32 لكن بالحساب 607 حـ/ مشتريات غير مخزنة.

4– الحساب 33 سلع قيد الإنتاج : هو حساب مؤقت يتم استخدامه فقط عند نهاية السنة المالية، حيث نسجل فيه كل المنتجات والأشغال التي لا تزال قيد التنفيذ، على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل قيد معاكس، ويضم هذا الحساب الحسابات الفرعية التالية:

- الحساب 331 المنتجات الجاري إنجازها
- الحساب 335 الأشغال الجاري إنجازها

5– الحساب34خدمات قيد الإنجاز: هو حساب مؤقت يتم استخدامه فقط عند نهاية السنة المالية، حيث نسجل فيه نسجل كل الخدمات والدراسات التي لا تزال قيد الإنجاز، ويضم هذا الحساب الحسابات الفرعية التالية:

- الحساب 341 الدراسات الجاري إنجازها
- الحساب 345 الخدمات الجاري تقديمها

6– الحساب 35 مخزون منتجات: نسجل في هذا الحساب المنتجات التامة الصنع، والمنتجات النصف المصنعة وبقايا المنتجات حيث يمكن توضيح محتواها كما يلي:

- **351 – منتجات وسيطة** : هي المنتجات النصف مصنعة بالمؤسسة والتي سيتم تحويلها إلى منتج تام الصنع، أو يمكن بيعها على حالها.
- **355 – منتجات مصنعة** : هي المنتجات التامة الصنع الموجهة للبيع
- **356 – بقايا منتجات ومواد (بقايا ومهملات):** نعني بالبقايا على أنها البقايا من أية طبيعة كانت (مواد، منتجات..) والتي لا تصلح لأي استخدام داخل المؤسسة أو لتسويق عادي

7 – الحساب 36 المخزونات المتأتية من التثبيتات: نسجل في هذا الحساب كل الأصول الثابتة الغير قابلة للاستخدام لأسباب معينة، حيث يتم تحويل هذا الاصل إلى مخزون سيتم استهلاكه في عمليات الإنتاج والاستغلال أو بيعه.

8 – الحساب 37 مخزون لدى الغير(قيد الاستلام ، في المستودع أو في الإيداع): يظهر هذا الحساب في نهاية السنة حيث نسجل فيه كل المخزونات التي تمتلكها المؤسسة، لكنها ليس موجودة في مخازن المؤسسة، وإنما في مخازن الغير أو لم تدخل إلى مخازن المؤسسة بعد.

9- الحساب 38 حساب المشتريات مخزنة : هو حساب وسيط يرصد في نهاية السنة، حيث نسجل فيه كل المشتريات من البضائع والمواد واللوازم والتموينات الأخرى، من أجل مراقبة حركة دخول وخروج هذه المشتريات.

ثانيا: المعالجة المحاسبية للمخزونات باستخدام طريقة الجرد الدائم (المستمر):

إن النظام المحاسبي المالي لم يحدد الطريقة التي يجب على المؤسسات اتباعها في تسجيل العمليات المرتبطة بحركة المخزون، بل أعطى الحرية في اختيار طريقة معينة في جرد مخزوناتها وتقييمها، حيث نجد أن جرد المخزونات تتم إما بطريقة الجرد المتناوب التي تترك جرد مخزوناتها في نهاية كل سنة، أو بطريقة الجرد الدائم الذي يقوم على جرد المخزونات عند عملية كل شراء وبيع.

تقوم هذه الطريقة بدراسة أثر حركة المخزونات عند دخول وخروج كل مخزون، سواء في حالة البيع أو الشراء أو الانتاج، وبالتالي تسمح هذه الطريقة بمعرفة حجم المخزونات بصفة آنية، حيث تتم معالجة المخزونات وفق هذه الطريقة باستخدام القيود التالية:

1- حالة الشراء: تمر عملية شراء المخزونات بمرحلتين:

- **مرحلة استلام فاتورة الشراء:** تسمى هذه المرحلة بقيد الشراء، حيث نجعل حساب المشتريات 380 أو 381 أو382 مدينا وأحد حسابات النقديات مثل البنك، الصندوق أو موردو المخزونات دائنا.
- **مرحلة استلام المخزونات:** هي المرحلة التي يتم فيها استلام المشتريات ودخولها فعليا إلى مخازن المؤسسة وترصيد حساب المشتريات، حيث نجعل أحد حسابات النقديات مثل حساب البنك، صندوق أو موردو المخزونات مدينة، وحساب المشتريات 380 أو 381 أو382 دائنا.

مثال: قامت المؤسسة بشراء بضاعة بقيمة 12.900 على الحساب، وصلت الفاتورة والبضاعة.

		---------- ----------		
380		من ح/ مشتريات بضاعة	12.900	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		12.900
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
30		من ح/ بضاعة مخزنة	12.900	
	380	إلى ح/ موردو المخزون		12.900
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

1-1 المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل الخاصة بعملية الشراء:

تتم معالجة المصاريف المرتبطة بعملية الشراء بالأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- إذا وصلت فاتورة نقل المشتريات مع المشتريات في هذه الحالة تضاف هذه المصاريف إلى تكلفة الشراء؛
- إذا وصلت فاتورة نقل المشتريات مستقلة عن فاتورة المشتريات في هذه الحالة تعالج هذه المصاريف بنفس المعالجة المحاسبية للمشتريات.

مثال: إليك فاتورة المشتريات تتضمن ما يلي: قيمة البضاعة 43.700 دج، مصاريف النقل 500 دج .

تكلفة الشراء= ثمن الشراء + مصاريف الشراء

حيث **مصاريف الشراء =** مصاريف النقل + الرسوم الجمركية+ الرسوم الغير مسترجعة....إلخ.

		---------- ----------		
380		من ح/ مشتريات بضاعة	44.200	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		44.200
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
30		من ح/ بضاعة مخزنة	44.200	
	380	إلى ح/ مشتريات بضاعة		44.200
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

مثال: وصلت فاتورة نقل المشتريات قيمتها 700 دج دفعتها المؤسسة نقدا.

		---------- ----------		
380		من ح/ مشتريات بضاعة	700	
	53	إلى ح/ الصندوق		700
		---------- ----------		
30		من ح/ بضاعة مخزنة	700	
	380	إلى ح/ مشتريات بضاعة		700

1-2 حالات الشراء المتعلقة باستلام فاتورة الشراء و المخزونات

تسجل المؤسسة قيود الشراء عند القيام بعملية الشراء في حالة وصول كل من فاتورة الشراء واستلام المخزونات، أما في حالة عدم وصول أحد طرفي عملية الشراء فإن المؤسسة تعالجها محاسبيا كما يلي:

أ- حالة وصول الفاتورة دون المشتريات من السلع: نسجل في هذه الحالة قيد فاتورة الشراء فقط، وننتظر إلى غاية وصول المشتريات من السلع لتسجيل قيد الاستلام، أما إذا لم تستلم المؤسسة هذ المشتريات خلال السنة المالية نقوم في هذه الحالة بتسجيل القيد التالي:

		---------- ----------		
37		من ح/ مخزون لدى الغير	××××	
	38×	إلى ح/ مشتريات المخزون		×××××

وعند استلام المشتريات نقوم بترصيد حساب 37 مخزون لدى الغير وهذا بتسجيل القيد التالي:

		---------- ----------		
3×		من ح/ المخزونات	××××	
	37	إلى ح/ مخزون لدى الغير		×××××

مثال: قامت المؤسسة بتاريخ 15/ 10/ ن بشراء مواد أولية بقيمة 13.000 دج على الحساب، مع العلم أنه قد تم وصول فاتورة الشراء دون وصول المواد.

- نفرض أنه لم يتم استلام المواد إلى غاية 02/04/ن+1

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة.

		---------- ----------		
381		من ح/ مشتريات بضاعة	13.000	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		13.000
		استلام فاتورة الشراء		

		------- 12/31 / ن -------		
37		من حـ/ مخزون لدى الغير	13.000	
	381	إلى حـ/ مشتريات المواد		13.000
		تسوية قيد الشراء		
31		------- 12/31 / ن -------		
	37	من حـ/مواد مخزنة	13.000	
		إلى حـ/ مخزون لدى الغير		13.000
		استلام المواد		

ب- حالة وصول المشتريات من السلع دون استلام فاتورة الشراء: نسجل في هذه الحالة قيد استلام المشتريات فقط، وننتظر إلى غاية وصول فاتورة الشراء لتسجيل قيد الشراء، أما إذا لم تستلم المؤسسة فاتورة الشراء خلال السنة المالية نقوم في هذه الحالة بتسجيل القيد التالي:

		---------- ----------		
38×		من حـ/ مشتريات المخزون	××××	
	408	إلى حـ/ فواتير قيد الاستلام		×××××

وعند استلام فاتورة الشراء نقوم بترصيد حساب 408 فواتير قيد الاستلام، وهذا بتسجيل القيد التالي:

		---------- ----------		
408		من حـ/ فواتير قيد الاستلام	××××	
	401	إلى حـ/ موردو المخزونات		×××××
	5×	أو حـ/ الحسابات المالية		×××××

مثال: نفس المثال السابق، بافتراض أن المؤسسة استلمت المواد دون فاتورة الشراء.

		---------- ----------		
31		من حـ/ مواد مخزنة	13.000	
	381	إلى حـ/ مشتريات مواد		13.000
		استلام المواد		

		------- 12/31 / ن -------		
381		من ح/ مشتريات مواد	13.000	
	408	إلى ح/ فواتير قيد الاستلام		13.000
		تسوية فاتورة الشراء		
		-------- 12/31 / ن ------		
408		من ح/فواتير قيد الاستلام	13.000	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		13.000
		استلام فاتورة الشراء		

2- حالة البيع: تمر عملية بيع المخزونات هي الأخرى بمرحلتين:

- **مرحلة تحرير فاتورة البيع:** يسمى بقيد البيع حيث نجعل حساب العملاء أو أحد حسابات النقديات الصنف ×5 مدينا و حساب المبيعات (700 أو 701 أو 702 أو 703) دائنة.
- **مرحلة تسليم المخزونات:** هي المرحلة التي يتم فيها الخروج الفعلي لمخزونات المؤسسة من المخازن، أي زيادة استهلاك المخزونات وهذا بجعل الحسابات 72،600 مدينة و نقص في المخزون وهذا بجعل الحسابات (30، 31، 32، 33،35) دائنة.

مثال: قامت المؤسسة ببيع منتجات تامة الصنع بقيمة 55.000 دج، هامش الربح 20 % من تكلفة الانتاج، أرسلت فاتورة البيع والمنتجات.

سعر البيع = التكلفة + هامش الربح علما أن الهامش هو نسبة من التكلفة

= التكلفة + 0,25 × التكلفة

التكلفة = سعر البيع ÷ 1,25 = 55.000 ÷ 1,25 = 44.000 دج.

		---------- ----------		
411		من ح/ زبائن	55.000	
	701	إلى ح/ مبيعات منتجات		55.000
		بيع منتجات على الحساب		
		---------- ----------		
724		من ح/ تغير مخزون المنتجات	44.000	
	355	إلى ح/ منتجات مخزنة		44.000
		إخراج منتجات من المخزن		

2-1 المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل الخاصة بعملية البيع:

تتم معالجة المصاريف المرتبطة بعملية البيع بالأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- إذا نقلت المؤسسة مبيعاتها بوسائل الغير وتحملت هي مصاريف النقل، فنجعل في هذه الحالة حـ/ 624 مصاريف النقل مدين، و حساب 401 موردو الخدمات أو أحد حسابات الصنف 5× الحسابات المالية دائنا.

مثال: قامت المؤسسة ببيع مواد أولية على الحساب: سعر البيع 70.000 دج، مصاريف النقل 2.500 دج، علما أن المواد نقلت بوسائل الغير والمؤسسة (المورد)هي التي تتحمل مصاريف النقل. تكلفة شراء المواد 53.100 دج.

		--- ---		
411		من حـ/ زبائن	70.000	
624			2.500	
	700	إلى حـ/ مبيعات بضاعة		70.000
	401	حـ/ موردو المخزون والخدمات		2.500
		بيع بضاعة على الحساب		
		--- ---		
600		من حـ/ بضاعة مستهلكة	53.100	
	31	إلى حـ/ بضاعة مستهلكة		53.100
		إخراج المواد بغرض البيع		

- إذا نقلت المؤسسة مبيعاتها بوسائلها الخاصة والزبون هو الذي تحمل مصاريف النقل، فنجعل في هذه الحالة ، حساب 411 الزبائن أو أحد حسابات النقديات الصنف 5× مدين، و حـ/ 706 خدمات مؤداه دائن.

مثال: نفس المثال السابق، وبافتراض أن مصاريف النقل نقلت بوسائل المؤسسة والزبون هو الذي يتحمل هذه المصاريف

		--- ---		
411		من حـ/ زبائن	72.500	
		إلى حـ/ مبيعات بضاعة		70.000
	700	حـ/ خدمات مؤداه		2.500
	706	بيع بضاعة على الحساب		

		--------- ---------		
600		من حـ/ بضاعة مستهلكة	53.100	
	31	إلى حـ/ بضاعة مستهلكة		53.100
		إخراج المواد بغرض البيع		

2-2 حالات البيع المتعلقة بتسليم فاتورة البيع و المخزونات تسجل المؤسسة عملية بيع المخزونات في حالة وصول كل من فاتورة البيع وتسليم المخزونات إلى العملاء، أما في حالة عدم وصول أحد طرفي عملية البيع فإن المؤسسة تعالجها محاسبيا كما يلي:

أ- **حالة تسليم الفاتورة دون المخزونات:** نسجل في هذه الحالة قيد فاتورة البيع فقط، وننتظر إلى غاية إخراج المخزونات من المخزن وإرسالها إلى الزبون لتسجيل قيد الإخراج أو التسليم، أما إذا لم ترسل المؤسسة هذه المخزونات خلال السنة المالية نقوم في هذه الحالة بتسجيل القيود التالية:

		---------- ----------		
411		من حـ/ زبائن	××××	
		إلى حـ/ مبيعات من المخزون		××××
	70×	فاتورة بيع المخزونات		

وفي نهاية السنة نقوم بإخراج هذه المبيعات من المخزن ونضعها جانبا وهذا بتسجيل القيد التالي:

		---------- ----------		
60×		من حـ/استهلاكات من المخزون	××××	
724		حـ/ تغير في مخزون المنتجات	××××	
	3×	إلى حـ/ مخزون المشتريات		××××
	35×	حـ/ مخزون المنتجات		××××
		إخراج المخزونات		

مثال: قامت المؤسسة ببيع بضاعة بقيمة 34.000 دج، بتاريخ 30/ 09/ ن ، تكلفة شرائها 18.000 دج، أرسلت الفاتورة دون المبيعات، مع العلم أن المؤسسة لم ترسل مبيعاتها إلى غاية 01/12/ن+1 .

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة.

الحل:

		------ 30/ 09/ ن -------		
411		من ح/ زبائن	34.000	
	700	إلى ح/ مبيعات بضاعة		34.000
		بيع بضاعة على الحساب		
		------- 31/ 12/ ن -------		
600		من ح/ بضاعة مستهلكة	18.000	
	30	إلى ح/ بضاعة مستهلكة		18.000
		تسوية مخزون البضائع		

ب- حالة تسليم المبيعات دون الفاتورة: عند عدم إرسال المؤسسة إلى الزبون المبيعات من المنتجات نقوم بإخراج هذه المنتجات المباعة من المخزن ووضعها جانبا، ونسجل بتاريخ 31/ 12 من نفس السنة القيد التالي:

الحل:

		---------- ----------		
418		من ح/ فواتير قيد التحرير	××××	
	70×	إلى ح/ مبيعات من المخزون		××××

مثال: نفس المثال السابق، وبافتراض أن المؤسسة أرسلت المبيعات دون الفاتورة.

		------ 30/ 09/ ن -------		
600		من ح/ بضاعة مستهلكة	18.000	
	30	إلى ح/ بضاعة مخزنة		18.000
		إخراج بضاعة من المخزن		
		------ 31/ 12/ ن --------		
418		من ح/ فواتير قيد التحرير	34.000	
	700	إلى ح/ مبيعات بضاعة		34.000
		تسوية فاتورة البيع		

		------- 12/ 01/ ن +1 -----		
411		من ح/ زبائن	34.000	
	418	إلى ح/ فواتير قيد التحرير		34.000
		إرسال فاتورة البيع		

3- حالة الانتاج:

تمر عملية إنتاج المنتجات في المؤسسة بتحويل المواد الاولية بصفتها مادة أساسية في عملية التحويل، والتموينات الأخرى بصفتها مادة تدخل بصفة إضافية في الانتاج، ثم إدخال هذه المنتجات إلى المخزن.

- **مرحلة تحويل المواد إلى منتجات:** عند إخراج المواد من المخزن وإدخالها إلى ورشات التصنيع لاستخدامها في عملية التحويل نسجل القيد التالي:

		---------- ----------		
601		من ح/ بضاعة مستهلكة	×××××	
602		أو ح/ تموينات أخرى مستهلكة	×××××	
	31	إلى ح/ مواد أولية مخزنة		×××××
	32	ح/ تموينات أخرى مخزنة		×××××

- **مرحلة إدخال المنتجات إلى المخزن:** عند الانتهاء من عملية تصنيع المواد والحصول على منتجات نقوم بإدخالها إلى المخازن في هذه الحالة يمكن تسجيل القيد التالي:

		---------- ----------		
351		من ح/ منتجات نصف مصنعة	×××××	
355		ح/ منتجات تامة الصنع	×××××	
358		ح/ منتجات تامة الصنع	×××××	
	724	إلى ح/ تغير مخزون المنتجات		×××××

- **حالة المنتجات الجاري إنجازها:** هي المنتجات التي وصلت إلى مراحل متقدمة من الانتاج عند نهاية السنة المالية، حيث يتم إدخالها إلى المخزن من أجل حسابها، وفي السنة الموالية يتم قلب هذا القيد، وبالتالي يمكن تسجيلها كما يلي:

		----------	----------	
33		من ح/ منتجات جاري إنجازها	×××××	
34		ح/ خدمات جاري إنجازها	×××××	
		إلى ح/ تغير مخزون المنتجات		×××××
	723	الجاري إنجازها		

مثال: قامت إحدى المؤسسات الانتاجية بالعمليات التالية:

– 04/ 07/ ن قامت المؤسسة بإخراج مخزونات من المخزن بغرض الانتاج كما يلي: مواد أولية 15.600 دج، تموينات أخرى 9.000 دج.

– 10/ 07/ ن قامت بإدخال إلى المخزن ما يلي: منتجات تامة 9.000 دج، منتجات نصف مصنعة 5.000 دج، بقايا المنتجات 2.000دج.

– بلغت المنتجات الجاري انتاجها من السلع في نهاية السنة 1.500 دج.

الحل:

		--------- ن/07/04 ---------		
601		من ح/ مواد أولية مستهلكة	15.600	
602		ح/ تموينات أخرى مستهلكة	9.000	
	31	ح/ مواد مخزنة		15.600
	32	إلى ح/ تموينات أخرى مخزنة		9.000
		إخراج المواد بغرض الانتاج		
		-------- 07/04/ن -------		
351		من ح/ منتجات نصف مصنعة	9.000	
355		ح/ منتجات تامة الصنع	5.000	
358		ح/ منتجات تامة الصنع	2.000	
		إلى ح/ تغير مخزون المنتجات		16.000
		إدخال المنتجات إلى المخزن		
		-------- 12/31/ ن ------		
33		من ح/ منتجات جاري انجازها	1.500	
	723	إلى ح/ تغير مخزون م.ج.إ		1.500
		إدخال المنتجات الجاري إنجازها		

ثالثا: المعالجة المحاسبية للمخزونات باستخدام طريقة الجرد المتناوب (النهائي):

تقوم هذه الطريقة بجرد مخزوناتها في نهاية كل سنة، حيث تسجل فقط قيد الشراء أو البيع، أما عملية استهلاك مخزوناتها من المواد والبضائع والمنتجات لا يتم تسجيلها، حيث يتم تسويتها في نهاية السنة، حيث يتم تسجيل القيود التالية:

1- حالة الشراء: يتم تسجيل قيد واحد فقط وهو قيد الشراء، وهذا بجعل الحساب 380 أو 381 أو382 مدينا وأحد الحسابات النقديات مثل البنك، الصندوق أو موردو المخزونات دائنا

2- **حالة البيع:** يتم تسجيل كذلك قيد واحد في عملية البيع وهو قيد البيع حيث تسجل بسعر البيع، وهذا بجعل أحد حسابات النقديات مثل حساب البنك، صندوق أو العملاء... مدينة، والحساب مبيعات(700 أو 701 أو 702 أو 703) دائنة.

إن عمليات دخول وخروج المخزونات مثل استهلاك المواد الأولية، واستهلاك البضائع وكذا إنتاج المنتجات، لا تسجل محاسبيا لأن حسابات المخزون (30، 31، 32، 35،36) لا تستخدم خلال السنة عند اتباع هذا النوع من الجرد.

3- تسوية حسابات المخزون: بما أن حسابات المخزون لا تظهر، فيتم تسويتها في نهاية السنة بتسجيل القيود التالية:

3-1 إلغاء مخزون بداية السنة: في نهاية السنة ومن أجل جرد المخزون نقوم بإلغاء مخزون بداية السنة وهذا بجعل حسابات المخزون (30، 31، 32، 35،36) دائنة بقيمة مخزون بداية السنة والحسابات 600 ،601 ،602، 72 على التوالي مدينة.

3-2 ترصيد حساب 38 المشتريات : وهذا بجعله دائنا وجعل أحد الحسابات التالية: (600 ، 601 ،602) مدينة.

3-2 إثبات مخزون نهاية السنة: من أجل تحديد المخزون النهائي الذي سيظهر في حسابات المخزونات، بجعل الحسابات (30 ،31 ،32 ،35 ،36) مدينة بقيمة مخزون آخر السنة والحسابات(600 ،601 ،602، 72) دائنة.

مثال: في بداية السنة كان مخزون المؤسسة كما يلي: بضاعة 1.000 دج، مواد أولية 5.000 دج، منتجات تامة 7.300 دج، منتجات نصف مصنعة 6.900 دج، وخلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء ما يلي على الحساب: بضاعة بقيمة 4.000 دج، مواد أولية 7.000 دج

2- بيع ما يلي على الحساب: بضاعة 5.500 دج، منتجات بقيمة 6.000 دج، ومنتجات نصف مصنعة بقيمة 8.000 دج.

المطلوب: تسجل القيود اللازمة إذا علمت أن مخزون آخر المدة للمخزونات هو: بضاعة 8.800 دج، مواد أولية 3.000 دج، منتجات تامة 2.000 دج، منتجات نصف مصنعة 1.000دج.

الحل:

		---------- 1 ----------		
	4.000	من ح/ بضاعة مشتراة		380
	7.000	ح/ مواد مشتراة		381
11.000		ح/ موردو المخزون		
		شراء مخزونات على الحساب		
		---------- 2 ----------		
	14.000	من ح/ زبائن		411
5.500		ح/ مبيعات بضاعة	700	
6.000		ح/ مبيعات منتجات تامة	701	
8.000		ح/ مبيعات منتجات ½ م	702	
		بيع مخزون من المنتجات		
		--------- 12/31/ن --------		
	1.000			600
	5.000			601
	14.200			724
1.000			30	
5.000			31	
6.900			351	
7.300			355	
		إلغاء مخزون أول المدة		
		--------12/31/ ن --------		
	4.000			600
	7.000			601
4.000			380	
7.000			381	
		ترصيد حساب المشتريات		

		-------- 12/31/ ن -------		
	8.800			30
	3.000			31
	1.000			351
	2.000			355
8.800			600	
3.000			601	
3.000			724	
		إثبات مخزون آخرة المدة		

وبالتالي فوضع هذه القيود في نهاية السنة سوف يؤدي إلى ترصيد حساب 38 المشتريات باعتباره حساب وسيط ولا يظهر في الميزانية، كما تم إثبات مخزون نهاية السنة وحساب حركة المخزونات المتمثلة في تكلفة البضاعة والمواد المستهلكة والتغير في المخزون من المنتجات نتيجة دخول وخروج السلع.

رابعا: التسبيقات:

هو المبلغ الذي يدفعه الزبون (المشتري) للمورد (البائع) قبل القيام بعملية الشراء، مقابل الطلبية المقدمة من أجل توفير مخزونات معينة، وبالتالي فهذا المبلغ يعتبر حق بالنسبة للزبون تجاه المورد قبل القيام بعملية الشراء، والمورد يعتبر هذا المبلغ دين تجاه الزبون قبل القيام بعملية البيع، حيث يسجل هذا التسبيق محاسبيا كما يلي:

1- عند الزبون (المشتري) : نجعل حـ/ ×409 تسبيقات الموردين مدين، وجعل حـ/ ×5 أحد النقديات دائنا بقيمة التسبيق المدفوع؛ وعند القيام بعملية الشراء نقوم بترصيد حساب التسبيقات.

2- عند المورد (البائع): نجعل حـ/ ×5 أحد النقديات مدين، وجعل حـ/ ×419 تسبيقات من عند الزبائن دائن بقيمة التسبيق المستلم؛ وعند القيام بعملية البيع نقوم بترصيد حساب التسبيقات.

مثال: قامت المؤسسة بتاريخ 06/05/ ن بإرسال طلبية شراء بضائع قيمتها 190.000 دج إلى أحد الموردين، مرفقة بتسبيق قيمته 40.000 دج بشيك، من أجل توفير هذه البضائع في الوقت المناسب.

وفي يوم 20/ 06/ ن قامت بعملية الشراء حيث بلغت مصاريف نقل البضائع 10.000 تتحملها المؤسسة . (هامش الربح 25 % من سعر الشراء).

المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة (المشتري) ويومية المورد (البائع).

الحل:

يومية المؤسسة (المشتري)

		---------06/05/ن --------		
409×		حـ/ تسبيقات للموردين	40.000	
	512	حـ/ البنك		40.000
		دفع تسبيق بشيك لأحد الموردين		
		---------06/20/ ن -------		
380		من حـ/ بضاعة مشتراة	200.000	
	401	إلى حـ/ موردو المخزون		160.000
	409×	حـ/ تسبيقات للموردين		40.000
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- // ----------		
30		من حـ/ بضاعة مخزنة	200.000	
	380	إلى حـ/ بضاعة مشتراة		200.000
		إدخال البضائع إلى المخزن		

يومية المورد (البائع)

		---------06/05/ن --------		
512		حـ/ البنك	40.000	
	419×	حـ/ تسبيقات من عند الزبائن		40.000
		استلام تسبيق بشيك من عند الزبائن		
411		---------06/20/ ن --------		
419×		حـ/ الزبائن	150.000	
	700	حـ/ تسبيقات من عند الزبائن	40.000	
		حـ/ مبيعات بضائع		190.000
		بيع بضاعة على الحساب		

600		---------- // ----------		
	30	من ح/ بضاعة مستهلكة	152.000	
		إلى ح/ بضاعة مخزنة		152.000
		إخراج بضاعة من المخزن		

خامسا: المردودات:

هي إرجاع الزبون (المشتري) المشتريات من المخزونات التي تم شرائها في تاريخ معين إلى المورد (البائع)، وهذا نظرا لعدم مطابقة السلع للمواصفات، أو تشوبها بعض العيوب؛ ويتم معالجتها محاسبيا بعكس قيود الشراء بالنسبة للزبون وعكس قيود البيع بالنسبة للمورد، بقيمة السلع المسترجعة.

مثال: أرجع المورد إلى المؤسسة ما قيمته 17.000 دج من المنتجات التامة الصنع، نظرا لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة، تكلفة إنتاجها 12.000 دج، (المورد يعتبر المنتجات بضائع).

يومية المؤسسة (الزبون)

701		---------- ----------		
	411	من ح/ مبيعات منتجات	17.000	
		إلى ح/ زبائن		17.000
		إعادة المبيعات من المورد		
355		---------- ----------		
	724	من ح/ منتجات تامة	12.000	
		إلى ح/ تغير مخزون المنتجات		12.000
		إرجاع المنتجات إلى المخزن		

يومية المورد (المشتري)

401		---------- ----------		
	380	من ح/ موردو المخزون	17.000	
		إلى ح/ مشتريات بضاعة		17.000
		إرجاع المشتريات إلى الزبون		
380		---------- ----------		
	30	من ح/ مشتريات بضاعة	17.000	
		إلى ح/ بضاعة مخزنة		17.000
		إرجاع البضائع إلى الزبون		

المحور الثامن: التخفيضات:

نعني بالتخفيض هو المبلغ المقتطع من قيمة المبيعات أو المشتريات التي تتم بين البائع والمشتري، وقد تكون هذه التخفيضات نتيجة معاملات تجارية ونسميه بالتخفيض التجاري أو من أجل الزيادة في الأرباح وتوفير السيولة اللازمة ونسميه بالتخفيض المالي.

أولا: التخفيض التجاري: يمنح هذا النوع من التخفيض لاعتبارات متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة، ويمكن أن يأخذ الأنواع التالية:

- **التنزيل:** يمنح هذا التنزيل نظرا لحجم العملية التجارية التي تمت بين البائع والمشتري.
- **الحسم:** يمنح في حالة وجود عيب في البضاعة أو أنها غير مطابقة للمواصفات لتشجيع بيعها.
- **المرتجعات:** تمنح المرتجعات في حالة زيادة كمية المبيعات عن الكمية المتفق عليها في فترة زمنية معينة.

1- التخفيضات الواردة ضمن فاتورة الشراء أو البيع: يتم تسجيل عملية الشراء والبيع بالصافي التجاري بعد اقتطاع مبلغ التخفيض من المبلغ الاجمالي للفاتورة، ولا يظهر التخفيض التجاري محاسبيا.

مثال: قامت المؤسسة بشراء مواد أولية بقيمة 30.000دج، علما أن الفاتورة متضمنة تخفيض تجاري يمثل 10 % من سعر الشراء، هامش الربح 25 %.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية البائع (المورد)، ويومية المشتري (الزبون)

الحل:

سعر الشراء	30.000
ت. ت 10 %	- 3.000
الصافي التجاري	27.000

يومية المشتري (الزبون)

		--- ---		
381		من ح/ مشتريات مواد أولية	27.000	
	401	ح/ موردو المخزون		27.000
		شراء مواد على الحساب		
		--- ---		
31		من ح/ مواد أولية مخزنة	27.000	
	381	ح/ مشتريات مواد أولية		27.000
		إدخال المواد إلى المخزن		

بالنسبة لاخراج البضاعة من المخزن فتقيم بتكلفة شرائها، فيتم حسابها كما يلي:

سعر البيع = تكلفة الشراء + هامش الربح

30.000 = ت.ش + 0.25 ت.ش ت.ش = 24.000 دج

يومية البائع (المورد)

		---------- ----------		
411		من ح/ الزبائن	27.000	
	700	ح/ مبيعات بضاعة		27.000
		بيع بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
600		من ح/ بضاعة مستهلكة	24.000	
	30	ح/ بضاعة مخزنة		24.000
		إخراج البضاعة من المخزن		

إذا تضمنت الفاتورة عدة تخفيضات تجارية فإن القيد المحاسبي يسجل بالصافي التجاري الأخير بعد تخفيض كل التخفيضات التي وردت في الفاتورة حسب ترتيبها، حيث نقوم بحساب التخفيض التجاري الأول من مبلغ الفاتورة الاجمالية، والتخفيض التجاري الثاني يتم حسابه من الصافي التجاري الأول، والتخفيض التجاري الثالث يتم حسابه من الصاف التجاري الثاني وهكذا حسب التخفيضات الموجودة في الفاتورة.

مثال: قامت المؤسسة ببيع بضاعة، وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 50.000 دج، تنزيل 3 %، مرتجعات 2 %، حسم 5 %، هامش الربح 20 %.

المطلوب: إعداد فاتورة البيع، وتسجيل العمليات في يومية البائع والمشتري.

سعر البيع	50.000
تنزيل 3 %	−1.500
ص. ت الأول	48.500
مرتجعات 2 %	-970
ص. ت الثاني	47.530
حسم 5 %	-2.376,5
ص. ت الثالث	45.153,5

المبلغ الذي نقوم بتسجيله عند البائع والمشتري هو الصافي التجاري الأخير وبنفس الطريقة نسجل بها قيود

الشراء والبيع، كما سبق توضيحه سابقا في حالة وجود تخفيض واحد.

2- التخفيضات المستقلة والواردة بعد فاتورة الشراء أو البيع: في هذه الحالة يظهر التخفيض التجاري في اليومية سواء في يومية المورد أو يومية الزبون.

مثال: تحصلت المؤسسة من عند أحد مورديها على تخفيض تجاري بعد القيام بعملية الشراء، حيث تضمنت فاتورة التخفيض مبلغ بقيمة 2.500 دج.

المطلوب: تسجيل العملية في كل من يومية المؤسسة (الزبون) ويومية البائع (المورد)

يومية المؤسسة (الزبون)

		---------- ----------		
401		من ح/ مشتريات مواد أولية	2.500	
	609	ح/ حسومات مكتسبة		2.500
		الحصول على تخفيض تجاري		

يومية البائع (المورد)

		---------- ----------		
709		من ح/ تخفيضات ممنوحة	2.500	
	411	ح/ الزبائن		2.500
		الحصول على تخفيض تجاري		

ثانيا: التخفيض المالي: يمنح هذا النوع من التخفيض لاعتبارات تتعلق بتعجيل الدفع حيث تتحمل المؤسسة في حالة البيع تكلفة مقابل الحصول على سيولة مالية قبل وصول تاريخ استحقاق هذه المبيعات، وتستفيد المؤسسة من إيرادات نتيجة الدفع الفوري لقيمة مشترياتها قبل وصول تاريخ استحقاقها، وتظهر هذه التخفيضات سواء جاءت ضمن الفاتورة، أو مستقلة عنها في القيود المحاسبية.

1- التخفيضات المالية الواردة ضمن فاتورة الشراء أو البيع: يتم تسجيل عملية الشراء والبيع إذا ورد التخفيض المالي في الفاتورة، بالمبلغ الاجمالي وتسجيل التخفيض المالي ضمن القيد المحاسبي كتكلفة في حالة البيع ويسجل ضمن ح/ 668 مصاريف مالية، أو إيراد في حالة الشراء ويسجل ضمن ح/ 768 إيرادات مالية،

مثال: قامت المؤسسة بشراء بضاعة بقيمة 40.000 دج، علما أن الفاتورة متضمنة تخفيض مالي يمثل 15 % من سعر الشراء، هامش الربح 25 %.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية البائع (المورد)، ويومية المشتري (الزبون)

الحل:

سعر الشراء 40.000

ت. ت 15 % 6.000 –

الصافي المالي 34.000

يومية المشتري (الزبون)

		---------- ----------		
380		من حـ/ مشتريات مواد أولية	40.000	
	768	حـ/ إيرادات مالية		6.000
	401	حـ/ موردو المخزون		34.000
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
30		من حـ/ مواد أولية مخزنة	40.000	
	380	حـ/ مشتريات مواد أولية		40.000
		إدخال المواد إلى المخزن		

يومية البائع (المورد)

		---------- ----------		
411		من حـ/ الزبائن	34.000	
668		حـ / مصاريف مالية	6.000	
	700	حـ/ مبيعات بضاعة		40.000
		بيع بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
600		من حـ/ بضاعة مستهلكة	32.000	
	30	حـ/ بضاعة مخزنة		32.000
		إخراج البضاعة من المخزن		

نلاحظ أن قيمة المشتريات أو المبيعات تظهر بالمبلغ الاجمالي للفاتورة لأن التخفيض المالي مرتبط بطريقة تعجيل الدفع وليس له علاقة بالمعاملات التجارية التي تتطلب التخفيض في حجم المشتريات أو المبيعات.

2- التخفيضات المستقلة والواردة بعد فاتورة الشراء أو البيع: في هذه الحالة يظهر التخفيض المالي في اليومية، حسب كل حالة

- إذا كنا في حالة الشراء فهذا يعني أن المؤسسة استفادت من التخفيض في شكل إيرادات مقابل التخفيض من ديونها تجاه المورد، فنجعل حـ/ 401 موردو المخزون مدين وجعل حـ/ 768 إيرادات مالية دائن؛
- إذا كنا في حالة البيع، فهذا يعني أن المؤسسة تحملت مصاريف إضافية مقابل تخفيض من حقوقها تجاه الزبائن، وهذا بجعل حـ/ 668 مصاريف مالية مدين وجعل حـ/ 411 الزبائن دائن.

مثال: تحصلت المؤسسة من عند أحد مورديها على تخفيض مالي بعد القيام بعملية الشراء، حيث تضمنت فاتورة التخفيض المالي مبلغ بقيمة 4.300 دج.

المطلوب: تسجيل العملية في كل من يومية المؤسسة (الزبون) ويومية البائع (المورد)

يومية المؤسسة (الزبون)

401		---------- ----------	4.300	
	768	من حـ/ موردو المخزون حـ/ إيرادات مالية الحصول على تخفيض مالي		4.300

يومية البائع (المورد)

668		---------- ----------	4.300	
	411	من حـ/ مصاريف مالية حـ/ الزبائن الحصول على تخفيض تجاري		4.300

ثالثا: التخفيضات التجارية والمالية الواردة معا ضمن فاتورة الشراء أو البيع: في هذه الحالة نقوم تسبيق حساب التخفيضات التجارية قبل التخفيضات المالية، أما التخفيض المالي فيحسب من الصافي التجاري الأخير.

مثال: قامت المؤسسة ببيع منتجات تامة الصنع إلى مؤسسة تجارية، وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 60.000 دج، خصم مالي 10 %، مرتجعات 3 %، حسم 5 %، هامش الربح 25 %. المطلوب: إعداد فاتورة البيع، وتسجيل العمليات في يومية البائع والمشتري.

سعر البيع	60.000
مرتجعات 3 %	1.800−
ص. ت الأول	58.200
حسم 5 %	2.910-
ص. ت الثاني	**55.290**
ت. مالي 10 %	5.529-
الصافي المالي	**49.761**

يومية البائع (المورد)

		---------- ----------		
411		من حـ/ الزبائن	49.761	
668		حـ / مصاريف مالية	5.529	
	701	حـ/ مبيعات منتجات تامة		55.290
		بيع منتجات على الحساب		
		---------- ----------		
724		من حـ/ تغير في مخزون المنتجات	48.000	
	355	حـ/ منتجات تامة الصنع		48.000
		إخراج البضاعة من المخزن		

يومية المشتري (الزبون)

		---------- ----------		
380		من حـ/ مشتريات بضاعة	55.290	
	401	حـ/ موردو المخزون		49.761
	768	حـ/ إيرادات مالية		5.529
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
30		من حـ/ بضاعة مخزنة	55.290	
	380	حـ/ مشتريات مواد أولية		55.290
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

المحـــور التاســع: الأغلفـــــة

هي عبارة عن مواد تستعمل في تعبئة وتغليف المخزونات من السلع وهذا من أجل الحفاظ على سلامتها من التلف ولتسهيل عملية نقلها، حيث يمكن أن تستخدم بصفة نهائية أو بصفة دائمة، ويمكن التمييز بين نوعين من الأغلفة.

أولا: الأغلفة المستهلكة (التالفة): هي الأغلفة الغير القابلة للاسترجاع والتي تستهلك نهائيا عند استعمال المخزون، ولا يمكن استرجاعها نظرا لعدم صلاحية استعمالها مرة أخرى، مثل القارورات البلاستيكية، أكياس الحليب....إلخ.

ويمكن أن تأخذ المعالجة المحاسبية للأغلفة الحالات التالية.

- تصنف هذه الأغلفة ضمن حـ/ 382 التموينات الأخرى إذا تم شرائها من أجل استخدامها في تعبئة وتغلف المخزونات.
- إذا جاءت المشتريات من البضائع والمواد، معبأة في هذه الأغلفة فإنها تدمج مع تكلفة الشراء.
- عند استهلاك هذه الأغلفة بإدخالها إلى ورشات التصنيع من أجل تعبئة وتغليف المخزونات، ففي هذه الحالة تسجل ضمن حـ/ 602 تموينات أخرى مستهلكة بجعله مدينا، وحـ/ 326 تموينات أخرى دائنا.
- تصنف الأغلفة كمبيعات بضاعة في حالة قامت المؤسسة ببيعها إستثناءا.

مثال: قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة نقدا، وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن الشراء 45.000 دج، أغلفة مستهلكة 4.000 دج.

2- شراء 50 غلاف مستهلك بقيمة 1.200 دج للغلاف، مصاريف نقلها 700 دج.

3- تم استهلاك 20 % من قيمة الأغلفة من أجل تعبئة منتوجاتها.

4- تم بيع 10 % من قيمة الأغلفة ، حيث أن هامش الربح هو 30 % من سعر شرائها.

المطلوب : تسجيل العمليات في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

		---------- 1 ----------		
380		من حـ/ مشتريات بضاعة	49.000	
	53	حـ/ الصندوق		49.000
		شراء بضاعة نقدا		
		---------- // ----------		

30		من ح/ مواد أولية مخزنة	49.000	
	380	ح/ مشتريات مواد أولية		49.000
		إدخال البضاعة إلى المخزن		
		---------- 2 ----------		
382		من ح/ تموينات أخرى	60.700	
	401	ح/ موردو المخزون		60.700
		شراء أغلفة تالفة على الحساب		
		---------- // ----------		
326		من ح/ تموينات أخرى مخزنة	60.700	
	382	ح/ تموينات أحرى		60.700
		إدخال الأغلفة إلى المخزن		
		---------- 3 ----------		
602		من ح/ تموينات أخرى مستهلكة	12.140	
	326	ح/ تموينات أخرى مخزنة		12.140
		إدخال الأغلفة إلى المخزن		
		---------- 4 ----------		
411		من ح/ زبائن	7891	
	700	ح/ مبيعات بضاعة		7.891
		بيع أغلفة على الحساب		
		---------- // ----------		
602		من ح/ تموينات أخرى مستهلكة	6070	
	326	ح/ تموينات أخرى مخزنة		6070
		إخراج أغلفة مستهلكة من المخزن		

ثانيا: الأغلفة المتداولة (القابلة للاسترجاع):

هي الأغلفة التي تستخدم عدة مرات في تعبئة المخزون، وتسجل ضمن التثبيتات المادية بصفتها تبقى في المؤسسة لأكثر من سنة.

وعند شراء أو بيع المخزونات محمولة في هذا النوع من الأغلفة، فإن ملكيتها تبقى تابعة للطرف المورد يعني

البائع وحتى يضمن رجوع هذه الأغلفة فإنه يفرض مبلغ للطرف المستلم لهذه المخزونات أي المشتري ويسمى برسم الأمانة.

فالبائع يعتبر هذا المبلغ دين تجاه المشتري إلى غاية حصوله على الأغلفة، والمشتري يعتبر هذا المبلغ حق إلى غاية إرجاع الأغلفة إلى البائع.

و يتم معالجة هذه الأغلفة محاسبيا كما يلي:

- **حالة الشراء:** عند شراء مخزونات محمولة في أغلفة قابلة للاسترجاع، نجعل حـ/ ×409 أمانات مدفوعة مدينة، وحـ/ 401 موردو المخزون أو حـ/ ×5 أحد حسابات النقديات دائنا.
- **حالة البيع:** عند بيع مخزونات محمولة في أغلفة قابلة للاسترجاع، نجعل حـ/ 411 زبائن أو حـ/ ×5 أحد حسابات النقديات مدين، وحـ/ ×419 أمانات مستلمة دائنة.

مثال: قامت المؤسسة ببيع بضاعة على الحساب بقيمة 26.800 دج، محمولة في أغلفة قابلة للاسترجاع بقيمة 13.200 دج. علما أن تكلفة شرائها 19.700

المطلوب: سجل هذه العملية في يومية المؤسسة (المورد)، ويومية الزبون

يومية المؤسسة (المورد)

		---------- ----------		
411		من حـ/ زبائن	38.000	
	700	حـ/ مبيعات بضاعة		26.800
	419×	حـ/ أمانات مستلمة		11.200
		بيع بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
600		من حـ/ بضاعة مستهلكة	19.700	
	30	حـ/ بضاعة مخزنة		19.700
		إخراج البضاعة من المخزن		

يومية المشتري (الزبون)

		---------- ----------		
380		من حـ/ مشتريات بضاعة	26.800	
409×		حـ / أمانات مدفوعة		
	401	حـ/ موردو المخزون	11.200	38.000
		شراء بضاعة على الحساب		

30		---------- ----------		
	380	من ح/ بضاعة مخزنة ح/ مشتريات بضاعة	26.800	26.800
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

ثالثا: المعالجة المحاسبية لاسترجاع الأغلفة:

عند إرجاع الزبون الأغلفة إلى المورد ، لا بد من معرفة مدى سلامة وصحة هذه الأغلفة المسترجعة للقيام بعملية التسجيل المحاسبي حيث يمكن أن تأخذ الحالات التالية:

1- حالة إرجاع الأغلفة سليمة: عند إرجاع الزبون الأغلفة إلى المورد سليمة، في هذه الحالة يقوم الزبون (حالة الشراء)، بترصيد ح/ ×409 أمانات مدفوعة بجعله دائنا و ح/ 401 موردو المخزون مدين.

أما عند المورد (حالة البيع) فيقوم بترصيد ح/ 419 أمانات مستلمة مدين، وح/411 زبائن دائن.

مثال: انطلاقا من المثال السابق نفترض أن الزبون أرجع الأغلفة سليمة إلى المؤسسة.

المطلوب: تسجيل العملية في كل من يومية المؤسسة (المورد)، ويومية الزبون

الحل:

		---- **يومية المؤسسة (المورد)** ---		
×419		من ح/ امانات مستلمة	11.200	
	411	ح/ زبائن		11.200
		إسترجاع الأغلفة		
		------- يومية الزبون -------		
401		من ح/ موردو المخزون	11.200	
	×409	ح/ أمانات مدفوعة		11.200
		إرجاع الأغلفة		

2- حالة إرجاع الأغلفة معطوبة بنسبة معينة: عند إرجاع الزبون الأغلفة إلى المورد معطوبة بنسبة معينة، فإن الزبون يتحمل هذا العطب وهذا بدفع مصاريف، حيث نجعل ح/ ×61 نقص في مواد التعبئة والتغليف بنسبة الأغلفة المعطوبة، و ح/ 401 موردو المخزون بقيمة الأغلفة السليمة مدينا.

و ترصيد ح/ ×409 أمانات مدفوعة بجعله دائنا.

أما عند المورد (حالة البيع) فإنه يتحصل على إيرادات ناتجة عن أمانات أغلفة، حيث نقوم بترصيد

حـ/ 419 أمانات مستلمة بجعلها مدينة، وجعل كل من حـ/ 411 زبائن مقيما بنسبة الأغلفة السليمة، وحـ/ 708 أرباح ناتجة عن أغلفة مسترجعة مقيمة بنسبة العطب دائنا.

مثال: انطلاقا من المثال السابق نفترض أن الزبون أرجع الأغلفة سليمة بنسبة 80 % إلى المؤسسة.

المطلوب: تسجيل العملية في كل من يومية المؤسسة (المورد)، ويومية الزبون

الحل:

		---- يومية المؤسسة (المورد) ---		
419×		من حـ/ امانات مستلمة	11.200	
	411	حـ/ زبائن		8.960
	708	حـ/ أرباح ناتجة عن أغلفة		2.240
		إسترجاع الأغلفة		
		-------- يومية الزبون -------		
401		من حـ/ موردو المخزون	8.960	
61×		حـ/ خسائر ناتجة عن أغلفة	2.240	
	409×	حـ/ أمانات مدفوعة		11.200
		إرجاع الأغلفة		

3- حالة الاحتفاظ بالأغلفة: عند بيع المورد مخزونات مرفوقة بأغلفة إلى الزبون، وأراد الزبون الاحتفاظ بهذه الأغلفة أوبجزء منها، ففي هذه الحالة يعتبرها المورد بيع أو تنازل عن تثبيتات مادية والذي سوف نقوم بدراسته في محور أعمال نهاية السنة. أما بالنسبة للزبون فيعتبرها شراء تثبيتات وتسجل ضمن حـ/ 218× تثبيتات مادية أخرى وتعالج بنفس معالجة التثبيتات في حالة الشراء.

مثال: نفس المثال السابق، كما قام الزبون بالاحتفاظ بـ 75 % من الأغلفة السليمة.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية الزبون.

الحل:

		--------- يومية الزبون ------		
401		من حـ/ موردو المخزون	8.400	
61×		حـ/ خسائر ناتجة عن أغلفة	2.240	
218		حـ/ أغلفة متداولة	2.800	
	409×	حـ/ أمانات مدفوعة		11.200
		إرجاع الأغلفة مع الاحتفاظ بجزء منها		

المحور العاشر: الرسم على القيمة المضافة TVA

هو رسم غير مباشر على الاستهلاك يدفع إلى مصلحة الضرائب ويتحمله المستهلك النهائي، حيث تم تطبيقه لأول مرة في الجزائر منذ أفريل 1992، ويفرض هذا الرسم على كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة التجارية والصناعية والحرفية، حيث أن نسبة هذا الرسم تغيرت في جانفي 2017 فبعدما كانت 7 % و 17%، أصبحت حاليا 9 % و 19% ؛ فبالنسبة للزبون هو الذي يدفع قيمة الرسم باعتباره مستهلك نهائي، أما بالنسبة للمورد فيقوم بتحصيل وتجميع هذه الرسوم ويدفعها إلى مصلحة الضرائب قبل 20 يوم من كل شهر الموالي للعمليات التي قامت بها المؤسسة.

أولا: المعالجة المحاسبية للمخزونات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

يتم معالجة الرسم على القيمة المضافة محاسبيا بالأخذ بعين الاعتبار على أنه رسم مسترجع أو رسم غير قابل للاسترجاع.

1- حالة الرسم القابل للاسترجاع: إذا كان الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع فإن الزبون (المشتري) يجعل كل من حـ/ ×38 المشتريات وحـ/ 44566 رسوم قابلة للاسترجاع مدينة، وحـ/ 401 موردو المخزونات أو حـ/ ×5 أحد حسابات النقديات دائنة.

أما بالنسبة للمورد (البائع) فيجعل حـ/ 411 زبائن أو حـ/ ×5 أحد حسابات النقديات مدين، و جعل حـ/ ×70 مبيعات و حـ/ 44571 رسوم مستحقة على المبيعات دائن.

مثال: قامت المؤسسة بشراء بضاعة بقيمة 143.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19% قابل للاسترجاع. هامش الربح 25 %.

المطلوب: تسجيل العملية في كل من يومية الزبون ويومية المورد

يومية المؤسسة (الزبون)

		---------- ----------		
380		من حـ/ مشتريات بضاعة	143.000	
44566		حـ / رسوم قابلة للاسترجاع	27.170	
	401	حـ/ موردو المخزون		170.170
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
30		من حـ/ بضاعة مخزنة	143.000	
	380	حـ/ مشتريات بضاعة		143.000
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

يومية البائع (المورد)

		---------- ----------		
411		من ح/ زبائن	170.170	
	700	ح/ مبيعات بضاعة		143.000
	44571	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات		27.170
		بيع بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
600		من ح/ بضاعة مستهلكة	114.400	
	30	ح/ بضاعة مخزنة		114.400
		إخراج البضاعة من المخزن		

إذا كانت الفاتورة تحتوي على الرسم على القيمة المضافة وعلى التخفيضات فإن الرسم يحسب من الصافي المالي.

2- حالة الرسم الغير قابل للاسترجاع: إذا كان هذا الرسم غير مسترجع فإنه يدخل ضمن مصاريف الشراء، ويحسب في تكلفة الشراء، حيث يجعل ح/ ×38 المشتريات (تكلفة الشراء+ الرسم على القيمة المضافة) مدين، وح/401 موردو المخزون أو ح/ ×5 أحد حسابات النقديات دائن.

3- حالة استرجاع الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع:

نعني به اقتطاع الرسوم المدفوعة على المشتريات خلال الشهر من الرسوم المحصلة على المبيعات خلال نفس الفترة، قبل التسديد لمصلحة الضرائب، وهذا لمعرفة ديون المؤسسة تجاه مصلحة الضرائب أو حقوق المؤسسة لدى مصلحة الضرائب، ولهذا تقوم المؤسسة بإعداد تصريح لهذ الرسوم قبل 20 يوم من الشهر الموالي، للعمليات التي قامت بها المؤسسة.

3-1 إذا كانت الرسوم على المشتريات أكبر من الرسوم المستحقة على المبيعات: في هذه الحالة الفرق يعتبر بالنسبة للمؤسسة حق لدى مصلحة الضرائب، حيث نقوم بترصيد كل من ح/ 44571 رسم مستحق على المبيعات (مجموع الرسوم على المبيعات خلال الشهر) وح/ 44567 اقتطاعات (الفرق) مدينا، وح/44566 رسوم قابلة للاسترجاع (مجموع الرسوم على المشتريات خلال الشهر) بجعله دائنا.

3-2 إذا كانت الرسوم على المشتريات أقل من الرسوم المستحقة على المبيعات: في هذه الحالة الفرق يعتبر بالنسبة للمؤسسة دين تجاه مصلحة الضرائب، حيث نقوم بترصيد كل من ح/ 44571 رسم مستحق على المبيعات (مجموع الرسوم على المبيعات خلال الشهر) بجعله مدينا، وح/44566 رسوم قابلة للاسترجاع (مجموع الرسوم على المشتريات خلال الشهر) وح/ 44551 رسوم واجبة الدفع (الفرق) دائنا.

مثال:

الحالة1 : نفرض أن المؤسسة لديها رسوم قابلة للاسترجاع بقيمة 53.000 دج، ورسوم مستحقة على المبيعات 49.000 دج.

الحالة2 : نفرض أن المؤسسة لديها رسوم قابلة للاسترجاع بقيمة 59.000 دج، ورسوم مستحقة على المبيعات 72.000 دج.

الحالة1:

		---------- ----------		
44571		من ح/ رسوم مستحقة على المبيعات	49.000	
44567		ح/ اقتطاعات	4.000	
	44566	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات		53.000
		تسوية TVA		
		---------- ----------	4.000	
5×		من ح/ أحد النقديات		4.000
	44567	ح/ اقتطاعات		
		استرجاع المبلغ		

الحالة2

		---------- ----------		
44571		من ح/ رسوم مستحقة على المبيعات	72.000	
	44566	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات		59.000
	44551	ح/ رسوم واجبة الدفع		13.000
		تسوية TVA		
		---------- ----------	13.000	
44551		من ح/ رسوم واجبة الدفع		13.000
	5×	ح/ أحد النقديات		
		تسديد الرسوم		

ثانيا: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

عند فرض الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات المشتراة فنجعل حـ/ ×2 التثبيت المعني يقيم بسعر الشراء خارج الرسم (H.T)، وحـ/ 44562 رسوم قابلة للاسترجاع على التثبيتات مبلغ الرسم مدين، وحـ/ ×5 أحد الحسابات النقدية أو حـ/ 404 موردو التثبيتات يقيم بالسعر الاجمالي بما فيه الرسم على القيمة المضافة (TTC).

ثالثا: المعالجة المحاسبية للخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

عند فرض الرسم على القيمة المضافة على الخدمات فنجعل حـ/ ×6 مصاريف الخدمات يقيم بسعر الشراء خارج الرسم (H.T)، وحـ/ 44563 رسوم قابلة للاسترجاع على التثبيتات مبلغ الرسم مدين، وحـ/ ×5 أحد الحسابات النقدية أو حـ/ ×401 موردو الخدمات يقيم بالسعر الاجمالي بما فيه الرسم على القيمة المضافة (TTC).

مثال: قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء معدات صناعية على الحساب بقيمة 90.000 دج (H.T)، TVA 19 %

2- مصاريف الايجار لم تسدد بعد قيمتها 10.000 دج (H.T)، TVA 19 %

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة:

الحل:

		---------- 1 ----------		
215		حـ/ معدات صناعية	90.000	
44562		حـ / رسوم قابلة للاسترجاع على التثبيتات	17.100	
	404	حـ/ موردو المخزون		107.100
		شراء معدات صناعية على الحساب		
		---------- 2 ----------		
613		من حـ/ مصاريف الايجار	10.000	
44563		حـ / رسوم قابلة للاسترجاع على الخدمات	1.900	
	401×	حـ/ موردو الخدمات		11.900
		فاتورة الايجار لم تسدد بعد		

المحور الحادي عشر: الأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية إحدى طرق الدفع التي تستخدم في تسديد الديون وتحصيل الحقوق، وقد حدد القانون التجاري الجزائري ثلاث أنواع لهذه الأوراق.

أولا: أنواع الأوراق التجارية:

1- الشيك: هو صك مكتوب، مكون من ثلاثة أطراف، وفيها أمر صادر من صاحب الشيك وهو الساحب إلى طرف آخر مسحوب عليه وهو – في هذه الحالة – البنك، وذلك بأن يدفع البنك مبلغاً من المال للطرف الثالث وهو المستفيد، ويسمى أيضاً حامله أو "لأمره" وذلك عند الاطلاع.

2- الكمبيالة: هي ورقة تجارية تأتي بصيغة الأمر بالدفع يحررها شخص يسمى الساحب، إلى شخص آخر يسمى المسحوب عليه بأن يدفع مبلغ معين لشخص ثالث يسمى المستفيد في تاريخ استحقاق معين، حيث تحتوي على هذه الكمبيالة على أسماء الأطراف، المبلغ بالأحرف والأرقام، تاريخ ومكان الاصدار....إلخ.

كما يمكن تحويل ملكية هذه الكمبيالة لشخص آخر ويسمى بالتظهير، بالإضافة إلى إمكانية خصم هذه الورقة من طرف البنك قبل موعد تاريخ استحقاقها.

3- السند لأمر: يتضمن طرفين فقط، وفيه تعهد بين الزبون يسمى المحرر إلى المورد الذي يسمى المستفيد، أن يدفع له مبلغ معين في تاريخ استحقاق معين، ويعتبر أداة وفاء إذا تضمن أجل للوفاء، حيث تأتي بصيغة التعهد بالوفاء.

ثانيا: المعالجة المحاسبية لعمليات البيع والشراء باستخدام الأوراق التجارية:

تعتبر الورقة بالنسبة للزبون أي في حالة الشراء أوراق دفع يقوم بتحريرها ودفعها إلى المورد، أما بالنسبة للمورد أي في حالة البيع فتعتبر أوراق قبض يقوم المورد باستلامها من عند الزبون.

مثال: قامت المؤسسة بتاريخ 5 أفريل 2017 بشراء بضاعة بقيمة 15.000 دج، تخفيض مالي 10 %، الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19 % ، هامش الربح 25 % .

وبتاريخ 7 ماي 2017 قامت المؤسسة بتحرير ورقة تجارية تستحق في أجل 60 يوما من أجل تسديد ديونه تجاه موردو المخزون.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية المورد ويومية الزبون.

سعر الشراء	15.000
ت. مالي 10 %	-1.500
الصافي المالي	13.500
TVA 19 %	+2.565
المبلغ الاجمالي	**16.065**

يومية المؤسسة (الزبون)

		------ 5 أفريل 2017 ------		
380		من ح/ مشتريات بضاعة	15.000	
44566		ح/ رسوم قابلة للاسترجاع	2.565	
	401	ح/ موردو المخزون		16.065
	768	ح/ إيرادات مالية		1.500
		شراء بضاعة على الحساب		
		--------- // ----------		
30		من ح/ بضاعة مخزنة	15.000	
	380	ح/ مشتريات بضاعة		15.000
		ادخال البضاعة إلى المخزن		
		------- 7 ماي 2017 -------		
401		من ح/ موردو المخزون	16.065	
	403	ح/ أوراق دفع		16.065
		التسديد بورقة دفع		

يومية المورد (المشتري)

		------- 5 أفريل 2017 ------		
411		من ح/ زبائن	15.000	
668		ح/ مصاريف مالية	2.565	
	700	إلى ح/ مبيعات بضاعة		16.065
	44571	ح/ رسوم على المبيعات		1.500
		بيع على الحساب		
		--------- // ----------		
600		من ح/ بضاعة مستهلكة	12.000	
	30	ح/ بضاعة مخزنة		12.000
		ادخال البضاعة إلى المخزن		

413		---------- // ----------	16.065	
	411	من ح/ أوراق قبض ح/ الزبائن		16.065
		استلام ورقة قبض		

نلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع يحسب من الصافي المالي وليس من المبلغ الاجمالي للفاتورة.

ثالثا: حالات استخدام الأوراق التجارية:

يمكن أن تأخذ الحالات التالية:

1- حالة تحصيل الأوراق التجارية: نعني بالتحصيل وهو تحويل الورقة التجارية إلى سيولة مالية عند وصول تاريخ استحقاقها، وتتم عملية التحصيل سواء من طرف الزبون أو لدى البنك.

وهنا نميز حالتين:

- **عند تحصيل الورقة التجارية من البنك:** عندما يقوم حامل الورقة بتحصيل الورقة التجارية لدى البنك، في هذه الحالة نقوم بتسجيل القيد الأول وهو قيد إرسال الورقة للتحصيل وهذا بجعل ح/ 5113 أوراق مسلمة للتحصيل مدين وح/ 413 أوراق قبض دائن، وعند وصول إشعار من البنك بأن هذه الورقة تم تحصيلها نقوم بتسجيل من ح/ 512 البنك و ح/ 627 خدمات مصرفية مدين باعتبار هذه المصاريف يأخذها البنك مقابل خدمة التحصيل وترصيد ح/ 5113 أوراق مسلمة للتحصيل دائن.

مثال: نفس المثال السابق، وبافتراض أن الورقة التجارية تم إرسالها في تاريخ استحقاقها إلى البنك من أجل تحصيلها، وقد تم إرسال إشعار من طرف البنك إلى المؤسسة بتحصيل الورقة التجارية، مع العلم أن عمولة التحصيل هي 2 % من مبلغ التحصيل.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة

الحل:

5113		---------- ----------	16.065	
	413	من ح/ أوراق للتحصيل إلى ح/ أوراق القبض		16.065
		ح/ رسوم على المبيعات		
		ارسال الورقة للتحصيل		

		---------- ----------		
512		من ح/ البنك	15.743,7	
627		ح/ خدمات مصرفية	321,3	
	5113	ح/ أوراق للتحصيل		16.065
		تحصيل الورقة التجارية		

- **عند تحصيل الورقة التجارية من الزبون:** عندما يقوم حامل الورقة بتحصيل الورقة التجارية من الزبون، في هذه الحالة نقوم بتسجيل قيد التحصيل وهذا بجعل ح/ البنك مدين وترصيد ح/ 413 أوراق القبض بجعلها دائن.

مثال: نفس المثال السابق، وبافتراض أن الورقة التجارية تحصيلها مباشرة من طرف الزبون عند وصول تاريخ استحقاقها.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية المورد

الحل:

		---------- ----------		
512		من ح/ البنك	16.065	
	413	إلى ح/ أوراق القبض		16.065
		تحصيل الورقة التجارية		

2- حالة خصم الأوراق التجارية: نعني بالخصم هو تحويل الورقة التجارية إلى سيولة مالية قبل وصول تاريخ استحقاقها، وتتم عملية الخصم من طرف البنك مقابل اقتطاع من مبلغ الورقة التجارية عمولة الخصم وعمولة التحصيل.

مثال: نفس المثال السابق، وبافتراض أن المورد لم ينتظر وصول تاريخ استحقاق الورقة التجارية، حيث قام بإرسالها يوم 4 جوان 2017، إلى البنك من أجل خصمها، حيث بلغت مصاريف الخصم 150 دج، ومصاريف تحصيلها 180 دج. وتم إرسال إشعار من طرف البنك إلى المؤسسة للإبلاغ عن خصم الورقة التجارية في نفس اليوم.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في يومية المورد.

الحل:

		------ 4 جوان 2017 -------		
5114		من ح/ أوراق للخصم	16.065	
	413	إلى ح/ أوراق القبض		16.065
		ح/ رسوم على المبيعات		
		ارسال الورقة للخصم		
		--------- // ----------		
512		من ح/ البنك	15.735	
627		ح/ خدمات مصرفية	180	
661		ح/ فوائد مصرفية	150	
	5114	ح/ أوراق للتحصيل		16.065
		خصم الورقة التجارية		

3- حالة تظهير الأوراق التجارية: نعني بتظهير الورقة التجارية أنها قابلة للتداول من خلال تحويل ملكية هذه الورقة إلى شخص آخر من أجل تسديد ديونه تجاه الغير، وهذا بالكتابة على ظهر الورقة بما يفيد الحق فيها من المستفيد إلى شخص آخر.

مثال: قامت المؤسسة بشراء مواد أولية بقيمة 42.000 دج، حيث تم تسديد جزء من هذه المشتريات، من خلال تظهير ورقة تجارية كانت بحوزتها بقيمة 35.000 دج.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في يومية الزبون ويومية المورد.

الحل:

يومية المؤسسة (الزبون)

		---------- ----------		
381		من ح/ مشتريات مواد أولية	42.000	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		42.000
		شراء مواد على الحساب		
		--------- // ----------		
31		من ح/ مواد أولية مخزنة	42.000	
	381	ح/ مشتريات مواد أولية		42.000
		إدخال مواد إلى المخزن		

401		---------- ----------	35.000	
	413	من ح/ موردو المخزون		35.000
		ح/ أوراق قبض		
		تظهير الورقة التجارية		

يومية البائع(المورد)

413		---------- ----------	42.000	
	411	من ح/ أوراق القبض		42.000
		ح/ الزبائن		
		استلام الورقة المظهرة		

4- حالة تجديد الأوراق التجارية: نعني بتجديد الورقة التجارية وهو إعادة تحرير ورقة تجارية جديدة محل الورقة القديمة نظرا لوصول تاريخ استحقاقها ولم يتم دفع قيمة الورقة من قبل الزبون، وبالتالي عند الموافقة على إعداد الورقة التجارية من طرف حاملها فإنه يتحصل على إيرادات مالية نتيجة هذا التأخير، ومن جهة أخرى الزبون يتحمل مصاريف إعادة هذه الورقة.

مثال: اشترت المؤسسة بتاريخ 10 مارس 2017 بضاعة بقيمة 70.000 دج، وقد تم تسديد قيمة المشتريات بورقة تجارية تستحق بعد 30 يوم. (تكلفة البضاعة المباعة عند المورد 46.900 دج)

وعند وصول تاريخ استحقاق هذه الورقة طلبت المؤسسة من المورد بالموافقة على تجديد الورقة التجارية نظرا لعدم تسديد قيمتها عند تاريخ الاستحقاق، وإعداد ورقة جديدة تستحق بعد 20 يوم، حيث بلغت مصاريف التأخير 500 دج.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في يومية المؤسسة ويومية المورد.

الحل:

يومية المؤسسة (الزبون)

380		---------- ----------	70.000	
	401	من ح/ مشتريات بضاعة		70.000
		إلى ح/ موردو المخزون		
		شراء بضاعة على الحساب		

		---------- // ----------		
30		من ح/ بضاعة مخزنة	70.000	
	380	ح/ مشتريات بضاعة		70.000
		إدخال بضاعة إلى المخزن		
		---------- // ----------		
401		من ح/ موردو المخزون	70.000	
	403	ح/ أوراق دفع		70.000
		التسديد بورقة تجارية		
		- 10 أفريل 2017 (تاريخ الاستحقاق) -		
403		من ح/ أوراق دفع	70.000	
	401	ح/ موردو المخزون		70.000
		إلغاء الورقة التجارية		
		------ إثبات مصاريف التأخير -----		
661		من ح/ أعباء الفوائد	500	
	401	ح/ موردو المخزون		500
		مصاريف التأخير		
		------- إعداد ورقة جديدة -------		
401		من ح/ موردو المخزون	70.500	
	403	ح/ أوراق دفع		70.500
		تجديد الورقة التجارية		

يومية المورد (البائع)

		---------- ----------		
411		من ح/ زبائن	70.000	
	700	إلى ح/ مبيعات بضاعة		70.000
		بيع بضاعة على الحساب		
		---------- ----------		
600		من ح/ بضاعة مستهلكة	46.900	
	30	ح/ بضاعة مخزنة		46.900
		إخراج بضاعة من المخزن		

		---------- ----------		
413		من ح/ أوراق قبض	70.000	
	411	ح/ زبائن		70.000
		استلام ورقة تجارية		
		- 10 أفريل 2017 (تاريخ الاستحقاق) -		
411		من ح/ زبائن	70.000	
	413	ح/ أوراق قبض		70.000
		إلغاء الورقة التجارية		
		------- إثبات فوائد التأخير -------		
411		من ح/ زبائن	500	
	768	ح/ إيرادات مالية		500
		إيرادات التأخير		
		-------- إعداد ورقة جديدة ------		
413		من ح/ أوراق قبض	70.500	
	411	ح/ زبائن		70.500
		تجديد الورقة التجارية		

5- حالة عدم دفع قيمة الورقة التجارية: عند وصول تاريخ استحقاق الورقة التجارية، ولم يدفع الزبون قيمة هذه الورقة، في هذه الحالة يقوم البنك بإرسال إشعار عدم الدفع إلى حامل الورقة، فيقوم هذا الأخير عن طريق محضر قضائي الذي يحرر عقد احتجاج، حيث يتحمل الزبون مصاريف عدم الدفع، وإعادة ورقة جديدة حيث يستفيد حامل الورقة من إيرادات نتيجة عدم الدفع.

مثال: نفرض أن المؤسسة كانت بحوزتها ورقة تجارية قيمتها 32.000 دج، ووصل تاريخ استحقاقها ولم يتم تحصيل هذه الورقة نظرا لعدم التزام الزبون بدفع قيمة الورقة في هذا التاريخ، ونتيجة لعدم الدفع تحمل المورد مصاريف عدم الدفع بقيمة 800 دج وقام بتسديدها نقدا، كما تم تجديد هذه الورقة بورقة جديدة تستحق بعد 15 يوم وتأخذ بعين الاعتبار هذه المصاريف.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في يومية المؤسسة ويومية المورد.

يومية المؤسسة (المورد)

		---- تاريخ استحقاق الورقة ----		
411		من ح/ زبائن	32.000	
	413	إلى ح/ أوراق قبض		32.000
		إلغاء الورقة القديمة		
		--------- // ----------		
411		من ح/ زبائن	800	
	763	ح/ إيرادات الحقوق الأخرى		800
		استلام ايرادات عدم الدفع		
		--------- // ----------		
413		من ح/ أوراق قبض	32.800	
	411	ح/ زبائن		32.800
		تجديد الورقة التجارية		

يومية المورد (المشتري)

		---- تاريخ استحقاق الورقة -----		
403		من ح/ أوراق دفع	32.000	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		32.000
		إلغاء الورقة القديمة		
		--------- // ----------		
627		من ح/ خدمات مصرفية	800	
	53	ح/ الصندوق		800
		مصاريف عدم الدفع		
		--------- // ----------		
401		من ح/ موردو المخزون	32.800	
	403	ح/ أوراق دفع		32.800
		تجديد الورقة التجارية		

تمرين: إليك العمليات التي قامت بها المؤسسة والمتعلقة بالمخزونات:

1- شراء بضاعة بورقة تجارية وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر الشراء 10.000 دج، مصاريف النقل 1.000دج، أمانات اغلفة 5.000دج، تسبيق 2.000دج، TVA 19 %؛

2- بيع منتجات تامة الصنع على الحساب وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 35.000دج، مصاريف النقل 3.000دج (تحملها الزبون ونقلت بوسائل المؤسسة)، أمانات اغلفة 7.000دج، تسبيق 4.000دج، TVA 19 %؛ هامش الربح 40 % من التكلفة؛

3- شراء أغلفة مستهلكة على الحساب كما يلي: 200 غلاف مستهلك بسعر 100 دج للغلاف، حسم 2% ، تخفيض مالي 5 % ، أمانات أغلفة 1.600 دج، تسبيق 9.000دج، TVA 19 %؛

4- أرجع الزبون إلى المؤسسة الأغلفة سليمة (العملية 2)؛

5- بيع مواد أولية بواسطة ورقة تجارية تستحق لمدة 30 يوم وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 46.000 دج، مصاريف النقل 2.400 دج (تحملتها المؤسسة ونقلت بوسائل الغير)، تخفيض مالي 3 % ، تنزيل 5 %، أمانات أغلفة 6.000دج، هامش الربح 20 % من سعر البيع، TVA 19 %؛

6- أرجعت المؤسسة الاغلفة إلى المورد معطوبة بنسبة 10 % ، واحتفظت بنصف الأغلفة. (العملية 3).

7- تم إرسال الورقة التجارية (العملية 5) لتحصيلها في تاريخ استحقاقها حيث بلغت مصاريف التحصيل 350 دج، (وصل إشعار من البنك يفيد تحصيل الورقة)

8- أرجع الزبون إلى المؤسسة الأغلفة سليمة بنسبة 80 % (العملية 2)؛

9- أرجعت المؤسسة إلى المورد ما قيمته 15.000 دج من المواد الأولية نظرا لعدم مطابقتها للمواصفات.

10- قامت المؤسسة بإرسال ورقة تجارية قيمتها 50.000 دج لخصمها قبل تاريخ استحقاقها حيث بلغت مصاريف الخصم 150دج، مصاريف التحصيل 200 دج؛

11- قامت المؤسسة بدفع ديونها تجاه المورد بإظهار ورقة قبض قيمتها 14.800 دج، إلى المورد.

12- قامت المؤسسة بتجديد الورقة التجارية للمورد وهذا بإلغاء الورقة القديمة التي قيمتها 12.000دج، حيث تحملت مصاريف تأخير تحصيل الورقة بـ 450دج.

13- تحصلت المؤسسة على ورقة تجارية جديدة من عند المورد محل الورقة القديمة نظرا لعدم تحصيلها عند تاريخ استحقاقها، حيث كانت قيمتها 15.000دج، واستفادت المؤسسة من إيرادات قيمتها 400، نتيجة إعادة تاريخ تحصيل الورقة التجارية.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في يومية المؤسسة.

حل التمرين:

		---------- 1 ----------		
380		حـ/ مواد أولية مشتراة	11.000	
409×		حـ/ أمانات مدفوعة	5.000	
44566		حـ/ رسوم قابلة للاسترجاع	2090	
	409×	حـ/ تسبيقات مدفوعة		2.000
	403	حـ أوراق دفع		16.090
		شراء بضاعة بورقة تجارية		
		---------- // ----------	11.000	
30		حـ/ مواد أولية مخزنة		
	380	حـ/ مشتريات مواد أولية		11.000
		إدخال بضاعة إلى المخزن		
		---------- 2 ----------		
411		حـ/ زبائن	47.650	
419×		حـ/ تسبيقات مستلمة	4.000	
	701	حـ/ مبيعات منتجات تامة		35.000
	706	حـ/ خدمات مؤداه		3.000
	44571	حـ/ رسوم مستحقة		6.650
	419×	حـ/ أمانات مستلمة		7.000
		بيع منتجات على الحساب		
		---------- // ----------		
724		حـ/ تغير في مخزون المنتجات	25.000	
	355	حـ/ منتجات تامة مخزنة		25.000
		إخراج منتجات تامة من المخزن		

		3 ----------	----------	
382		حـ/ تموينات أخرى مشتراة	19.600	
409×		حـ/ أمانات مدفوعة	1.600	
44566		حـ/ رسوم قابلة للاسترجاع	3.537,8	
	401	حـ/ موردو المخزون		14.757,8
	409×	حـ تسبيقات مدفوعة		9.000
	768	حـ/ إيرادات مالية أخرى		980
		شراء أغلفة مستهلكة على الحساب		
		---------- // ----------		
32×		حـ/ أغلفة مستهلكة	19.600	
	382	حـ/ تموينات أخرى مشتراة		19.600
		إدخال الأغلفة إلى المخزن		
		---------- 4 ----------		
419×		حـ/ أمانات مستلمة	7.000	
	411	حـ/ زبائن		7.000
		إعادة الاغلفة إلى المؤسسة		
		---------- 5 ----------		
413		حـ/ أوراق قبض	57.753,91	
624		حـ/ مصاريف نقل السلع	2.400	
668		حـ/ مصاريف مالية أخرى	1.311	
	700	حـ/ مبيعات منتجات تامة		43.700
	401×	حـ/ موردو الخدمات		2.400
	44571	حـ/ رسوم مستحقة		8.053,91
	419×	حـ/ أمانات مستلمة		6.000
		بيع مواد بورقة تجارية		
		---------- // ----------		
600		حـ/ بضاعة مستهلكة	36.800	
	31	حـ/ مواد أولية مخزنة		36.800
		إخراج مواد أولية للبيع		

		-------- 6 ----------		
218×		حـ/ أغلفة متداولة	720	
401		حـ/ موردو المخزون	720	
61×		حـ/ خسائر ناتجة عن أغلفة	160	
	409×	حـ/ أمانات مدفوعة		1.600
		إرجاع الأغلفة (العملية 3)		
		---------- 7 ----------		
5113		حـ/ أوراق للتحصيل	57.753,91	
		حـ/ أوراق القبض		57.753,91
	413	إرسال الورقة للتحصيل		
		---------- // ----------		
512		حـ/ البنك	57.403,91	
627		حـ/ مصاريف التحصيل	350	
		حـ/ أوراق للتحصيل		57.753,91
	5113	تحصيل الورقة التجارية		
		---------- 8 ----------		
419×		حـ/ أمانات مستلمة	7.000	
		حـ/ الزبائن		5.600
	411	حـ/ أرباح ناتجة عن أغلفة		1.400
	708	إرجاع الزبون الأغلفة (العملية 2)		
		---------- 9 ----------		
401		حـ / موردو المخزون	15.000	
		حـ/ مواد أولية مشتراه		15.000
	381	إرجاع المشتريات إلى المورد		
		---------- // ----------		
381		حـ/ مواد أولية مشتراه	15.000	
		حـ/ مواد أولية مخزنة		15.000
	31	إرجاع المواد إلى المورد		

		--------- 10 ----------		
5114		حـ/ أوراق للخصم	50.000	
	413	حـ/ أوراق القبض		50.000
		إرسال الورقة للخصم		
		--------- // ----------		
512		حـ/ البنك	49.650	
627		حـ/ مصاريف التحصيل	200	
661×		حـ/ فوائد البنك	150	
		حـ/ أوراق للتحصيل		50.000
		خصم الورقة التجارية		
		-------- 11 ----------		
401		حـ/ موردو المخزون	14.800	
	413	حـ/ أوراق قبض		14.800
		تسديد ديون بتظهير ورقة تجارية للمورد		
		-------- 12 ----------		
403		حـ/ أوراق دفع	12.000	
	401	حـ/ موردو المخزون		12.000
		إلغاء الورقة القديمة		
		--------- // ----------		
661×		حـ/ مصاريف التأخير	450	
	401	حـ/ موردو المخزون		450
		إثبات مصاريف التأخير		
		--------- // ----------		
401		حـ/ موردو المخزون	12.450	
	403	حـ/ أوراق دفع		12.450
		تجديد الورقة التجارية		
		-------- 13 ----------		
411		حـ/ زبائن	15.000	
	413	حـ/ أوراق قبض		15.000
		إلغاء الورقة القديمة		

		---------- // ---------		
411		حـ/ زبائن	400	
	768	حـ/ فوائد التأخير		400
		تحصيل على إيرادات التأخير		
		---------- // --------		
413		حـ/ أوراق قبض	15.400	
	411	حـ/ زبائن		15.400
		تجديد الورقة التجارية		
		---------- تسوية TVA-------		
44571		حـ/ رسوم مستحقة	14.703,91	
	44566	حـ/ رسوم قابلة للاسترجاع		5.627,8
	44551	حـ/ رسوم واجبة الدفع		9.076,11
		ترصيد حساب TVA		
		------- في حالة تسديد TVA----		
44551		حـ/ رسوم واجبة الدفع	9.076,11	
	53	حـ/ الصندوق		9.076,11
		تسديد الرسوم الوجبة الدفع نقدا		

المحور الثاني عشر: العمليات المتعلقة بالحقوق والالتزامات

يتم معالجة كل من حقوق المؤسسة والتزاماتها تجاه المتعاملين الاقتصاديين والمؤسسات المالية في حسابات الصنف الرابع والصنف الخامس معا.

أولا: حسابات الغير (المجموعة الرابعة):

يحتوي هذا الصنف على حسابات الغير وهم كل المتعاملين الاقتصاديين سواء من داخل المؤسسة كالشركاء والعمال، أو من خارجها كالهيئات العمومية، الموردون، العملاء، ما عدا الهيئات المالية، حيث نسجل فيه كل الحقوق التي اكتسبتها المؤسسة من تعاملها مع الغير والتي لم تحصل بعد مثل العملاء، وكل الالتزامات أو الديون المستحقة الدفع إلى الغير والتي لم تدفع بعد مثل موردون.

1- الحساب 40 الموردون والحسابات الملحقة: نسجل في هذا الحساب كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة تجاه الموردين و المتعلقة بالمشتريات من السلع والخدمات.

1-1 الحساب 401 موردو المخزون والخدمات: نسجل في هذا الحساب كل المشتريات من البضائع والمواد واللوازم والتموينات الأخرى، بالإضافة إلى الخدمات المقدمة من الغير، حيث يعالج محاسبيا كما يلي:

- يكون الحساب 401 دائنا بقيمة المشتريات والخدمات الغير مدفوعة، وهذا بجعل أحد حساب 38 المشتريات مدين، أو أحد حسابات المجموعة السادسة بقيمة المشتريات أو الخدمات المستهلكة مباشرة والغير مخزنة.
- يكون الحساب 401 مدين وأحد حسابات النقديات أو حساب 403 موردو السندات الواجب دفها دائن، وهذا في حالة تسديد المؤسسة لديونها تجاه الموردين.

1-2 الحساب 403 موردو السندات الواجب دفعا: نسجل في هذا الحساب مختلف الأوراق التجارية التي تدفعا المؤسسة إلى موردو المخزونات والخدمات في شكل أوراق دفع لتسديد ديونها والتي تحول إلى أموال عند وصول تاريخ تحويلها إلى سيولة، حيث يجعل الحساب 403 موردو السندات الواجب دفعا دائنا بجعل الحساب 401 موردو المخزون والخدمات مدينا.

1-3 الحساب 404 موردو التثبيتات : نسجل في هذا الحساب كل المشتريات من التثبيتات المعنوية والعينية الغير مسددة بعد، حيث نجعل الحساب 404 موردو التثبيتات دائن وحساب التثبيت المعني مدين، وعند القيام بعملية تسديد قيمة التثبيتات المشتراة نجعل الحساب 404 موردو التثبيتات مدينا وأحد حساب النقديات أو حساب 405 موردو التثبيتات- السندات المطلوب دفعا دائنة.

1-4 الحساب 405 موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها: نسجل في هذا الحساب مختلف الأوراق التجارية التي تدفعا المؤسسة إلى موردو التثبيتات في شكل أوراق دفع لتسديد ديونها والتي تحول إلى أموال عند وصول تاريخ تحويلها إلى سيولة، حيث يجعل الحساب 405 موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها دائنا

وجعل الحساب 404 موردو التثبيتات مدينا.

1-5 الحساب 408 موردون الفواتير غير مستلمة: يظهر هذا الحساب في نهاية السنة فقط، وهو حساب نسجل فيه قيمة المشتريات من المخزونات التي لم تستلمها المؤسسة بعد، حيث نجعل حساب 408 موردو الفواتير غير المستلمة دائن وأحد حسابات 38 المشتريات المخزنة مدين. وعند استلام المؤسسة المشتريات فنجعل حساب 408 موردو الفواتير غير المستلمة مدين وحساب 401 موردو المخزونات والخدمات دائن.

1-6 الحساب 409 موردون – مدينين: نسجل في هذا الحساب كل التسبيقات التي تدفعها المؤسسة إلى المورد على طلبيات الشراء المقرر استلامها، وكل التخفيضات التي تمنح إلى المؤسسة والمرتبطة بعملية الشراء، بالإضافة إلى رسم الأمانة المتعلق بالأمانة التي تدفعه المؤسسة إلى المورد.

2- الحساب 41 العملاء والحسابات الملحقة

نسجل في هذا الحساب كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع عملائها والمتعلقة بعملية بيع مخزوناتها.

2-1 الحساب 411 الزبائن : نسجل في هذا الحساب كل الحقوق الغير محصلة بعد والمتعلقة بعملية بيع المؤسسة مخزوناتها إلى عملائها، حيث يعالج محاسبيا كم يلي:

- يكون الحساب العملاء مدين، وأحد الحسابات الفرعية لحساب 70 مبيعات دائنا.
- يكون الحساب العملاء دائن، أحد حسابات النقديات أو 413 عملاء – السندات المطلوب الحصول عليها مدينا عند تسديد العميل دينه إما نقدا أو بواسطة ورقة تجارية.

2-2 الحساب 413 عملاء- سندات مطلوب الحصول عليها : وتعني أوراق قبض، حيث نسجل في هذا الحساب الأوراق التجارية التي استلمتها المؤسسة من عملائها تسديدا لديونهم، حيث نجعل الحساب 413 عملاء سندات مطلوب الحصول عليها مدينا والحساب 411 العملاء دائنا، ويجعل هذا الحساب 413 دائنا عندما يتم تحصيل أو خصم الورقة التجارية وتحويلها إلى سيولة مالية.

2-3 الحساب 416 الزبائن المشكوك فيهم: نسجل في هذا الحساب حقوق المؤسسة تجاه عملائها والتي من المحتمل عدم تحصيلها، وهذا بجعل حساب 416 الزبائن المشكوك فيهم مدين وحساب 411 الزبائن دائنا.

2-4 الحساب 418 الزبائن المنتجات التي لم تعد فواتيرها: يظهر هذا الحساب في نهاية السنة فقط، وهو حساب نسجل فيه قيمة الفواتير التي لم تقم المؤسسة بتحريرها لعملائها ، حيث نجعل حساب 418 الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها مدين، وأحد حسابات 70 المبيعات من المخزونات دائن. وعند إعداد الفواتير وإرسالها إلى الزبون يجعل حساب 418 الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها دائن وحساب 411 الزبائن دائن.

2-5 الحساب 419 العملاء الدائنون، التسبيقات المستلمة، تخفيضات وتنزيلات ستمنح : نسجل

في هذا الحساب كل التسبيقات التي تحصلت عليها المؤسسة من زبائنها على طلبيات البيع المقرر تسليمها، وكل التخفيضات المكتسبة المتعلقة بعملية البيع، بالإضافة إلى رسم الأمانة المتعلق بالأمانة التي تحصلت عليها المؤسسة من عند الزبون.

3- الحساب 44 الدولة والجماعات المحلية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة: نعني بهذه الهيئات الدولة حيث نسجل في هذا الحساب الضرائب والرسوم التي تمثل إيرادات عمومية والاعانات الصادرة عنها كنفقات عمومية تهدف إلى تحقيق مصلحة عامة.

3-1 الحساب 441 الدولة والجماعات العمومية الأخرى الاعانات الواجب استلامها: نسجل في هذا الحساب الأموال المكتسبة في شكل إعانة ممنوحة من طرف الدولة، والتي لم يتم تحصيلها بعد، حيث يتم تسجيل هذه الاعانة بجعل حساب 441 مدين وحساب 74 إعانات الاستغلال دائنا، وعند استلام وتحصيل هذه الإعانة يرصد هذا الحساب بجعل حساب 441 دائن وأحد حسابات النقديات مدين.

3-2 الحساب 444 الدولة – الضرائب على النتائج: يسجل في هذا الحساب الضرائب المستحقة على الارباح المحققة من طرف المؤسسة، حيث نجعل هذا الحساب 444 الدولة الضرائب على النتائج دائن وحساب 695 الضرائب على الأرباح العادية مدين. وعند تسديد قيمة الضرائب نرصد هذا الحساب بجعله مدين وأحد حسابات النقديات دائن.

3-3 الحساب 445 الدولة، الرسوم على رقم الأعمال: نسجل في هذا الحساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة سواء الرسم القابل للاسترجاع في حالة الشراء أو الرسم المحصل على المبيعات أو الرسم المستحق الدفع حيث يمكن تقسيم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:

4456 – رسم قابل للاسترجاع: نجعل هذا الحساب في الجانب المدين من قيد المشتريات

4457 – رسم محصل على المبيعات

4458 – رسم مستحق الدفع (وهو الفرق ما بين الحسابين 4457 و4456)

4- الحساب 45 المجمع والشركاء: نسجل في هذا الحساب العمليات التي تتم بين المؤسسة وشركائها أو بين مجموعة المؤسسات فيما بينها.

4-1 الحساب 455 الشركاء – الحسابات الجارية : يسجل في الطرف المدين من الحساب كل مدفوعات الشركاء المؤقتة إلى المؤسسة، وفي الطرف الدائن كل المسحوبات المؤقتة للشركاء من المؤسسة.

4-2 الحساب 456 الشركاء – العمليات على رأس المال : يسجل في هذا الحساب كل المساهمات العينية والمعنوية والنقدية التي وعد الشركاء بتقديمها كمساهمات في رأس المال وهذا بجعله مدين. وعند استلام هذه المساهمات يرصد هذا الحساب بجعله دائنا مع جعل أحد حسابات الأصول المساهم بها مدينا.

4-3 الحساب 457 الشركاء الحصص الواجب دفعها: يسجل في هذا الحساب الجزء من الأرباح الواجب توزيعه على الشركاء، حيث يجعل هذا الحساب دائنا بالمبلغ المقرر توزيعه من النتيجة. وعند تسديد

هذا المبلغ من طرف المؤسسة نحو الشركاء يرصد هذا الحساب بجعله مدين وأحد حسابات النقديات دائنا.

5- الحساب 47 الحسابات الانتقالية أو الانتظارية: يسجل في هذا الحساب العمليات التي لا يمكن تسجيلها بصفة مؤكدة في حساب معين نظرا لعدم توفر كل البيانات حول طبيعة هذه العمليات، كما أو تكون مجهولة المصدر، كما يجب العمل على معرفة مصدر هذه العملية في أقرب الآجال من أجل ترصيد هذا الحساب باعتباره حساب مؤقت ولا يمكن إظهاره في القوائم المالية في نهاية السنة.

مثال : خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية

1- دفعت المؤسسة مصاريف نقدا بقيمة 4.000 دج لم تعرف طبيعة هذه المصاريف

2- تحصلت المؤسسة على شيك بقيمة 6.000 دج لم يعرف طبيعة هذا الايراد

3- تبين أن المصاريف التي تم دفعها تتعلق بمصاريف النقل

4- تبين أن الايرادات التي تم تحصيلها تتعلق بكراء المؤسسة لمحلاتها.

المطلوب :سجل العمليات في يومية المؤسسة

الحل:

		---------- 1 ----------		
47×		حـ/ مصاريف قيد الانتظار	4.000	
	53	53 حـ/ الصندوق		4.000
		دفع مصاريف لم تحدد طبيعتها		
		---------- 2 ----------		
512		512 حـ/ البنك	6.000	
	47×	حـ/ إيرادات قيد الانتظار		6.000
		تحصيل إيرادات لم تعرف طبيعتها		
		---------- 3 ----------		
624		حـ/ مصاريف النقل	4.000	
	47×	حـ/ مصاريف قيد الانتظار		4.000
		تسوية المصاريف الانتظارية		
		---------- 4 ----------		
47×		حـ/ إيرادات قيد الانتظار	6.000	
	706	حـ/ خدمات مؤداه		6.000
		تسوية الايرادات الانتظارية		

6- الحساب 48 الأعباء أو النواتج المقيدة مسبقا والمؤونات: هو حساب يظهر في نهاية السنة من أجل عمليات التسوية التي تتعلق بأعمال نهاية السنة ثم يرصد في السنة الموالية، حيث نسجل في هذا الحساب كل الأعباء والنواتج المسجلة في دفاتر المؤسسة سابقا، بالإضافة إلى المؤونة التي تضعها المؤسسة في حالة مبلغ أحد حسابات الخصوم غير واضح والتي تستحق خلال دورة الاستغلال.

6-1 الحساب 486 أعباء مقيدة مسبقا : يسجل في هذا الحساب كل المصاريف التي تم تسجيلها مسبقا ولا تتعلق بهذه الدورة وإنما بدورات لاحقة، مثل أقساط الايجار ، مصاريف التأمين ....إلخ، حيث يجعل حساب 486 مدين وأحد حسابات المصاريف دائنا بالجزء من المبلغ الغير معني بالفترة الحالية. وفي السنة الموالية نعكس هذا القيد.

6-2 الحساب 487 نواتج مقيدة سلفا : نسجل في هذا الحساب الايرادات التي تم تحصيلها خلال الدورة، والمتعلقة بالدورات اللاحقة. مثل الايرادات المتأتية من إيجار المؤسسة لأحد أصولها، حيث يجعل حساب 487 دائن وأحد حسابات النواتج مدين بالجزء من المبلغ الغير معني بالفترة الحالية، وفي السنة الموالية نعكس هذا القيد.

مثال: خلال السنة قامت المؤسسة بما يلي:

1- دفعت مصاريف التأمين بقيمة 12.000 دج بشيك بريدي، للفترة من 01/ 05/ 2016 إلى 30 / 2017/04 .

2- تحصلت على مبلغ 36.000 دج نقدا نتيجة تأجيرها محل للغير، للفترة من 01/ 10/ 2016 إلى 30 / 2017/09 .

المطلوب: تسجيل العمليات وتسوية الحسابات في نهاية السنة.

الحل:

		----------1----------		
616		حـ/ مصاريف التأمين	12.000	
	517	حـ/ حساب جاري بريدي		12.000
		دفع مصاريف التأمين بشيك بريدي		
		---------- 2----------		
53		حـ/ الصندوق	36.000	
	706	حـ/ خدمات مؤداه		36.000
		تحصلت نقدا على مبلغ التأجير		
		-----2016 /12/31 -----		
486		حـ/ مصاريف مقيد مسبقا	4.000	

	616	حـ/ مصاريف التأمين		4.000
		تسوية المصاريف		
		------ 2016 /12/31-----		
706		حـ/ خدمات مؤداه	27.000	
487		حـ/ إيرادات مقيدة مسبقا		27.000
		تسوية الايرادات		
		------ 2017 /01/01-----		
616		حـ/ مصاريف التأمين	4.000	
486		حـ/ مصاريف مقيدة مسبقا		4.000
		إعادة تحميل المصاريف		
		------ 2017 /01/01-----		
487		حـ/ إيرادات مقيدة مسبقا	27.000	
706		حـ/ خدمات مؤداه		27.000
		إعادة تحميل الايرادات		

ثانيا: الحسابات المالية (المجموعة الخامسة):

يحتوي هذا الصنف على الحسابات المالية والتي تعني كل الحقوق والديون تجاه الهيئات المالية، وكل الحقوق وديون الأوراق المالية.

1 – الحساب 50 القيم المنقولة للتوظيف : يسجل في هذا الحساب كل الأصول المالية القصيرة الأجل والتي تهدف المؤسسة من شرائها تحقيق منافع اقتصادية متمثلة في الربح في الأجل القصير (أقل من سنة)، حيث نجعل أحد حسابات 50 القيم المنقولة للتوظيف مدين، وأحد حسابات النقديات دائن. وقد تم تقسيم الحساب 50 وفقا للمخطط المحاسبي المالي الجزائري إلى حسابات فرعية كالتالي:

501 – الحصص في المؤسسات المرتبطة

502 – الأسهم الخاصة (أي أسهم الشركة نفسها)

503 – أسهم أخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية

506 – السندات ، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل

506 – قيم توظيف أخرى وحسابات وديون مماثلة

508 – قيم التوظيف المنقولة الأخرى وحسابات ديون مماثلة

509 – التسديدات الباقي القيام بها (المستحقة) عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة

مثال : قامت المؤسسة بشراء 300 سهم بـ 2.200 دج للسهم بشيك، من أجل بيعه في المدى القصير.

		--------- --------		
503		ح/ أسهم أخرى	660.000	
	512	ح/ البنك		660.000
		شراء أسهم للتوظيف		

2 – الحساب 51 البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها : نسجل في هذا الحساب كل المؤسسات المالية ذات الصبغة المصرفية، والتي لها صفة الاحتفاظ بأموال الغير، سواء كانت كحسابات جارية أو في شكل ودائع.

2–1 الحساب 511 قيم للتحصيل: نسجل في هذا الحساب مختلف الأوراق التجارية والشيكات التي لم يتم تحصيلها بعد.

2–2 الحساب 512 بنوك حسابات جارية: نسجل في هذا الحساب الأموال التي تكون تحت تصرف المؤسسة والموضوعة لدى البنك في شكل حساب بنكي.

2–3 الحساب 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية : نسجل في هذا الحساب الأموال التي تكون تحت تصرف المؤسسة والموضوعة لدى الخزينة العمومية بهدف تسهيل عمليات تحصيل الأموال مثل المؤسسات التي لها عقود مع القطاع العمومي.

2–4 الحساب 517 هيئات مالية أخرى: نسجل في هذا الحساب الأموال التي تضعها المؤسسة في مؤسسات مالية أخرى تملك فيها المؤسسة حسابات خاصة ولم تذكر في الحسابات السابقة، مثل الحساب الجاري البريدي.

2–5 الحساب 518 فوائد منتظرة: يظهر هذا الحساب في نهاية السنة، حيث نسجل فيه جميع الفوائد المستحقة والتي لم يصل تاريخ استحقاقها على قيم التوظيف المنقولة، وعند استلام هذه الفوائد عند تاريخ استحقاقها يتم ترصيد هذا الحساب.

2–6 الحساب 519 مساهمات بنكية جارية: نسجل في هذا الحساب القروض البنكية القصيرة جدا التي تمنحها المؤسسة البنكية إلى المؤسسة في شكل مساهمات تمنح على أساس الثقة الموضوعة في زبائنها والمحافظة عليهم كزبائن دائمين مثل السحب على المكشوف، التسبيقات البنكية، خصم الأوراق التجارية...إلخ،

3– الحساب 53 حساب الصندوق: نسجل في هذا الحساب كل الأموال السائلة المحتفظ بها في المؤسسة، وهو موجود لتغطية المصاريف العاجلة، حيث يجعل هذا الحساب مدينا بالمبلغ المحصلة نقدا، كما يكون دائنا بالمبالغ المسددة نقدا.

4– الحساب 58 التحويلات الداخلية : هو حساب وسيط نسجل فيه جميع العمليات المالية داخل

المؤسسة، من أجل التأكد ومراجعة عملية محاسبة الأموال، حيث يمكن تقسيم هذا الحساب إلي ما يلي:

4-1 الحساب 581 تحويلات الأموال: نسجل في هذا الحساب جميع التحويلات المالية بين الحسابات المالية كالتحويلات التي تتم بين حساب البنك وحساب الصندوق، حيث يتم ترصيد هذا الحساب عندما تتم عملية التحويل المالي بصفة نهائية والتأكد من نجاحها.

4-2 الحساب 588 تحويلات داخلية أخرى: نسجل في هذا الحساب جميع الأموال النقدية التي يتم تحويلها داخل المؤسسة، كالعمليات التي تحدث بين صندوق المقر المركزي وصندوق أحد الفروع. حيث يتم ترصيد هذا الحساب عندما تتم عملية انتقال وتحويل هذه الأموال السائلة ووصولها بصفة رسمية.

مثال: قامت المؤسسة يوم 13/ 02 / 2016 بتحويل مبلغ مالي من البنك إلى الصندوق قيمته 15.400 دج، حيث تم وصول هذه الأموال ودخولها إلى صندوق المؤسسة في اليوم الموالي.

		--- 13/ 02 / 2016 ---		
581		ح/ تحويلات بنكية	15.400	
	512	ح/ البنك		15.400
		تحويل مبلغ من البنك		
		---- 13/ 02 / 2016 ---		
53		ح/ الصندوق	15.400	
	581	ح/ تحويلات بنكية		15.400
		وصول الأموال إلى المؤسسة		

ملاحظة: بالنسبة لحسابات الحقوق والالتزامات فقد تم معالجتهما محاسبيا عند دراسة الأصناف السابقة، وبالتالي ركزنا في هذا المحور على شرح الحسابات وإعطاء أمثلة فقط على الحسابات التي لم يتم التطرق إليها سابقا.

المحور الثالث عشر: العمليات المتعلقة بحسابات التسيير

أولا: العمليات المتعلقة بحسابات الأعباء (المجموعة السادسة):

يظهر هذا الحساب ضمن حسابات التسيير حيث تعرف الأعباء على أنها انخفاض في قيمة المنافع الاقتصادية خلال السنة المالية في شكل تدفقات خارجة، أو نقص في قيمة الأصول أو زيادة الالتزامات والخصوم مثل مخصصات الاهتلاكات والمؤونات

ويضم هذا الحساب المصاريف التي تدفعها المؤسسة خلال السنة المالية مقابل المواد والمنتجات والخدمات التي استهلكتها في عمليات الإنتاج والاستغلال أو بدون مقابل مباشر مثل بعض الضرائب والرسوم المسددة إلى الدولة وإلى الجماعات المحلية، أو المبالغ الناتجة عن خسارة قيمة الاصول.

وبالتالي فإن الأعباء يمكن أن تحتوي على المصاريف والخسائر التي تحدث في دورة الاستغلال العادية.

1- الحساب 60 مشتريات مستهلكة: نسجل في هذا الحساب قيمة المشتريات الموجهة نحو الاستهلاك، حيث يضم هذا الحساب الحسابات الفرعية التالية:

1-2 الحساب 600 مشتريات البضائع المباعة: نسجل في هذا الحساب تكلفة شراء البضائع المستهلكة والموجهة نحو البيع.

1-3 الحساب 601 المواد واللوازم: نسجل في هذا الحساب تكلفة شراء المواد واللوازم المستهلكة في العملية الانتاجية من أجل تحويلها إلى منتجات

1-4 الحساب 602 التموينات الأخرى: نسجل في هذا الحساب تكلفة التموينات الأخرى المستهلكة في العملية الانتاجية

1-5 الحساب 603 تغيرات المخزونات: نسجل في هذا الحساب قيمة التغير في المخزونات نتيجة خسارة الوزن أو التلف، بالإضافة إلى المخرجات من المنتجات لاستكمال انتاجها أو إخراج المنتجات التامة الصنع من أجل بيعها.

1-6 الحساب 607 المشتريات الغير المخزنة من المواد والتوريدات: نسجل في الحساب كل المشتريات من المواد الغير المخزنة والموجهة مباشرة نحو الاستهلاك مثل الماء والكهرباء والغاز.

1-7 الحساب 609 التخفيضات، والتنزيلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات: نسجل في هذا الحساب كل التخفيضات التجارية نتيجة عملية الشراء والتي تتحصل عليها المؤسسة من عند المورد .

2- الحساب61 خدمات خارجية: نسجل في هذا الحساب كل المصاريف التي تدفعها المؤسسة إلى أطراف خارجية من أجل الحصول على خدمات مثل مصاريف الصيانة، ومصاريف الايجار، مصاريف التأمين ....إلخ، حيث يضم هذا الحساب ما يلي:

- الحساب 613 الايجارات

- الحساب 615 الصيانة والتصليحات والرعاية
- الحساب 616 أقساط التأمينات
- الحساب 617 الدراسات والأبحاث
- الحساب 618 التوثيق والمستجدات
- الحساب 619 تخفيضات التنزيلات، الحسومات على الخدمات الخارجية

3- الحساب 62 خدمات خارجية أخرى : نسجل في هذا الحساب جميع أعباء الخدمات المقدمة من الجهات الخارجية ولم تذكر في الحساب السابق لخدمات خارجية، حيث يضم هذا الحساب ما يلي:

- الحساب 621 العاملون الخارجيون عن المؤسسة
- الحساب 622 أجور الوسطاء والأتعاب
- الحساب 623 الاشهار والنشر والعلاقات العامة
- الحساب 624 نقل السلع ومستخدمي المؤسسة
- الحساب 625 التنقلات والمهمات والاستقبالات
- الحساب 626 مصاريف البريد والاتصال
- الحساب 627 الخدمات مصرفية وما شابهها
- الحساب 629 تخفيضات التنزيلات، الحسومات على الخدمات الخارجية الأخرى.

مثال : قامت المؤسسة بدفع المصاريف التالية:

1- سددت مصاريف التالية بشيك بريدي: مصاريف الصيانة 800 دج، مصاريف التأمين 500 ، مصاريف الايجار 400 دج.

2- مصاريف نقل السلع 900 دج على الحساب.

3- دفعت مصاريف الهاتف 600 دج بشيك

المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة

الحل:

		------ 1 --------		
613		حـ/ مصاريف الإيجار	400	
615		حـ/ مصاريف الصيانة	800	
616		حـ/ مصاريف التأمين	500	
	517	حـ/ حساب جاري بريدي		1.700
		تسديد المصاريف بشيك بريدي		

		-------- 2 ---------		
624		حـ/ مصاريف النقل	900	
	401	حـ/ موردو الخدمات		900
		مصاريف على الحساب		
		--------- 3 --------		
626		حـ/ مصاريف البريد والاتصالات	600	
	512	حـ/ البنك		600
		تسديد مصاريف الهاتف بشيك		

4- الحساب 63 – أعباء المستخدمين : يسجل في هذا الحساب المصاريف الخاصة بالمستخدمين مثل المرتبات والأجور والاشتراكات في صناديق الضمان الاجتماعي وبعض المصاريف الأخرى للمستخدمين أو الخاصة بالمستغل.

5 – الحساب 64 ضرائب ورسوم : نسجل في هذا الحساب مختلف الضرائب ما عدا الضرائب على الارباح، حيث تفرض هذه الضرائب والرسوم على النشاط المهني، أجور المستخدمين، بالاضافة إلى الضرائب والرسوم الأخرى مثل الطوابع الضريبية، ويضم هذا الحساب ما يلي:

5-1 الحساب 641 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور: نسجل فيه كل الضرائب والرسوم التي تفرض على أجور العمال وتتحملها المؤسسة.

5-2 الحساب 642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال: نسجل في هذا الحساب الضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة والغير قابلة للاسترجاع، كالرسم على النشاط المهني.

5-3 الحساب 645 الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج): نسجل في هذا الحساب الضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة وليست لها علاقة بالنتائج، مثل الطوابع البريدية، الرسوم الجمركية....إلخ.

6- الحساب 65 أعباء عملياتية أخرى: نسجل في هذا الحساب كل المصاريف التشغيلية التي تدفعها المؤسسة و المتعلقة بالنشاطات العادية للمؤسسة مثل إتاوة الاستغلال، مصاريف التسيير، الغرامات.

7- الحساب 66 الأعباء المالية: نسجل في هذا الحساب كل المصاريف المالية التي تتحملها المؤسسة خلال دورة النشاط العادي ويضم هذا الحساب:

7-1 الحساب 661 أعباء فوائد : نسجل في هذا الحساب قيمة الفوائد التي تتحملها المؤسسة الناتجة عن القروض البنكية.

7-2 الحساب 666 خسائر الصرف: نسجل في هذا الحساب قيمة الخسائر التي تتحملها المؤسسة نتيجة

التغير في أسعار الصرف.

7-3 الحساب 668 أعباء مالية أخرى: نسجل في هذا الحساب الأعباء التي لم تذكر في الحسابات السابقة مثل التخفيض التجاري الذي تمنحه المؤسسة إلى الزبون.

8- الحساب 68 مخصصات اهتلاكات، مؤونات، وخسارة القيمة : يظهر هذا الحساب في نهاية السنة، حيث نسجل فيه قيمة الاهتلاكات والتي تعني النقص في قيمة الأصول الثابتة نتيجة استخدامها، ومبلغ المؤونة الذي يعني الخسائر التي تتوقع المؤسسة وقوعها مستقبلا، بالإضافة إلى تسجيل مبلغ خسارة القيمة الذي يتعرض لها الأصل نتيجة تقلبات أسعار السوق.

ثانيا: العمليات المتعلقة بحسابات النواتج (المجموعة السابعة):

تعرف النواتج أو الايردات على أنها الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تتمثل في التدفقات الداخلة أو الزيادة في قيمة الأصول، أو النقص في قيمة الخصوم التي ينتج عنها زيادة حقوق الملكية.

وبالتالي فإن النواتج هي المبالغ المالية، الناتجة عن النشاط العادي للمؤسسة مقابل المنتجات والخدمات التي قدمتها المؤسسة إلى الغير أو بدون مقابل مثل الإعانات المستلمة، كما تشمل على الخسائر المسترجعة من سنوات سابقة نتيجة خسائر القيمة والمؤونات.

1- الحساب 70 – مبيعات بضاعة ومنتجات مصنعة، مبيعات خدمات مقدمة ومنتجات ملحقة :

نسجل في هذا الحساب كل الايرادات الناتجة عن الأنشطة العادية للمؤسسة، حيث يضم هذا الحساب الحسابات الفرعية التالية:

1-1 الحساب 700 مبيعات بضاعة : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن عملية بيع السلع والبضائع التي شرائها دون إجراء عليه أي تغيير، وعادة ما تكون في المؤسسات التي تقوم بنشاط تجاري.

1-2 الحساب 701 مبيعات منتجات مصنعة(تامة الصنع) : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن بيع المؤسسة لمنتجاتها، وعادة ما نجد هذا الحساب في المؤسسات الانتاجية.

1-3 الحساب 702 مبيعات منتجات وسيطة : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن بيع المؤسسات المنتجات الوسيطة، وهي المنتجات غير الكاملة التصنيع.

1-4 الحساب 703 مبيعات من بقايا منتجات : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن بيع المؤسسة للفضلات والمهملات والتي هي عبارة عن بقايا المنتجات التي لا يمكن تسويقها بسعر البيع العادي نظرا لعطب أو عيب بهذه المنتجات، أو استخدامها في عمليات الإنتاج.

1-5 الحساب 704 مبيعات أشغال : نسجل في هذا الحساب كل الايرادات التي تحصلت عليها المؤسسة نتيجة تقديم خدم للغير مثل حيث نجد هذا الحساب في مؤسسات الانجاز والأشغال، مثل إنجاز مباني أو طرق أو سدود...لصالح الغير.

1-6 الحساب 705 مبيعات دراسات : نسجل في هذا الحساب كل الايرادات التي تحصلت عليها

المؤسسة نتيجة بيع دراسات للغير حيث نجد هذا الحساب في مكاتب الدراسات الهندسية، مثل إنجاز دراسة تقنية أو دراسة للسوق لصالح مؤسسة أخرى.

1-7 الحساب 706 خدمات أخرى مقدمة: نسجل في هذا الحساب كل الايرادات التي تتحصل عليها المؤسسة نتيجة تقديمها خدمة للغير مثل خدمات النقل، تقديم الاستشارة في مجال التسيير إلى مؤسسات أخرى.

1-8 الحساب 708 نواتج أنشطة ملحقة : نسجل في هذا الحساب إيرادات الأنشطة التابعة للنشاط الرئيس للمؤسسة مثل نواتج الخدمات المقدمة للمستخدمين مثل خدمات الإطعام والإيجار والنقل...والأرباح الناتجة عن استعادة المؤسسة للأغلفة المتداولة...الخ.

1-9 الحساب 709 تخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة: نسجل في هذا الحساب كل التخفيضات التجارية نتيجة عملية البيع والتي تمنحها المؤسسة إلى عملائها، حيث يجعل هذا الحساب مدين باعتباره إمتيازا يمنح إلى الزبون، وبالتالي يظهر كعبء يتم تخفيضه من إيراد المبيعات.

2- الحساب 72 الانتاج المخزن أو المنتقص من المخزون: نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن قيمة مخزون المنتجات ولكنها لم تباع بعد، حيث يشمل هذا الحساب على ما يلي:

2-1 الحساب 723 تغير المخزون الجارية: نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن قيمة المخزون من المنتجات التي هي قيد الانجاز، حيث يتم تسجيل هذا الحساب في نهاية السنة المالية.

2-2 الحساب 724 تغير مخزون المنتجات: يسجل في هذا الحساب كل الايرادات الناتجة عن قيمة المخزون من المنتجات التامة الصنع أو وسيطة أو بقايا منتجات.

3- الحساب 73 إنتاج مثبت: نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن قيام المؤسسة بإنتاج أصول ثابتة بوسائلها الخاصة، حيث يمكن تقسيمه إلى الحسابات الفرعية التالية:

3-1 الحساب 731 إنتاج مثبت لأصول معنوية : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن قيام المؤسسة بإنتاج تثبيتات معنوية بوسائلها الخاصة، أو الجزء الذي لم يكتمل إنجازه في نهاية السنة.

3-2 الحساب 732 إنتاج مثبت لأصول عينية: نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن قيام المؤسسة بإنتاج تثبيتات عينية بوسائلها الخاصة، أو الجزء الذي لم يكتمل إنجازه في نهاية السنة.

4- الحساب 74 إعانة استغلال: نسجل في هذا الحساب الاعانات المتحصل عليها من والمتعلقة بإعانات الاستغلال والتوازن حيث يقسم هذا الحساب إلى ما يلي:

4-1 الحساب 741 إعانة توازن: نسجل في هذا الحساب المبالغ التي تتحصل عليها المؤسسة في شكل إعانات من أجل تغطية خسائر لحقت بها حتى لا تؤدي هذه الخسائر إلى إفلاس المؤسسة المعنية.

4-2 الحساب 748 إعانات أخرى للاستغلال: نسجل في هذا الحساب المبالغ التي تتحصل عليها المؤسسة من طرف الدولة في شكل إعانات استغلال من أجل زيادة إنتاجها وتشجيعها على الاستثمار.

5- الحساب 75 نواتج عملياتية أخرى : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن عمليات الاستغلال والذي لم يذكر في الحسابات السابقة مثل الايرادات المتأتية من الأصول الثابتة الممنوحة في شكل توكيل كامتيازات استخدام العلامات التجارية، الرخص، وبراءة الاختراع....إلخ، الايرادات الاستثنائية كتحصيل حقوق سبق إلغائها.

6- الحساب 76 نواتج مالية : نسجل في هذا الحساب الايرادات المتأتية من حركة الأموال سواء في شكلها السائل أو في شكلها الثابت كالأصول المالية، ويضم هذا الحساب إيرادات ناتجة عن مساهمة المؤسسة في رأس مال مؤسسة أخرى، إن الحساب 76 يظهر في حساب نتيجة الدورة ضمن النتيجة المالية ولقد قسم هذا الحساب إلى حسابات فرعية كالتالي

6-1 الحساب 761 نواتج مساهمات: نسجل في هذا الحساب جميع الايرادات التي تكون في شكل أرباح الأسهم الناتجة عن مساهمة المؤسسة في رأس مال مؤسسة أخرى.

6-2 الحساب 762 عائدات أصول مالية: نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن توظيف المؤسسة لأصولها المالية، في مؤسسات أخرى مثل سندات التوظيف،

6-3 الحساب 766 أرباح الصرف : نسجل في هذا الحساب الايرادات الناتجة عن التغير في أسعار الصرف.

6-4 الحساب 768 نواتج مالية أخرى: نسجل في هذا الحساب الايرادات التي لم تذكر في الحسابات السابقة مثل التخفيض التجاري المكتسب والذي تستفيد منه المؤسسة من عند المورد في حالة الشراء.

تمرين : إليك العمليات التي قامت بها المؤسسة والمرتبطة بحسابات التسيير:

1- إخراج من المخزن مواد أولية بقيمة 10.000 دج، منها 7.000 دج لتحويلها إلى منتجات والباقي موجهة للبيع؛

2- تحصلت المؤسسة على تعويض مالي قيمته 6.000 دج من أحد الموردين بشيك.

3- استهلاك مواد التنظيف قيمتها 3.000دج؛

4- أخرجت المؤسسة من المخزن المبيعات التالية: منتجات تامة الصنع تكلفتها 12.000دج، بقايا المنتجات تكلفتها 3.300 دج، منتجات نصف مصنعة تكلفتها 4.600 دج.

5- للمؤسسة فاتورة الكهرباء والغاز قيمتها 2.000 لم تسدد بعد.

6- سددت المصاريف التالية نقدا: مصاريف النقل 500 دج، أتعاب 200دج، مصاريف التوثيق 600دج.

7- تحصلت على تخفيض مالي من عند أحد الموردين بقيمة 8.300 دج؛

8- سددت المؤسسة تعويض مالي نقدا لأحد الزبائن بقيمة 4.000دج ؛

9- تسديد ما يلي بشيك: فوائد القروض بقيمة 900 دج، مصاريف التأمين 700 دج؛

10- قامت بتأجير محل للغير بقيمة 15.000 دج للفترة 10/01/ ن إلى غاية 03/30/ن+1

11- قامت المؤسسة بتقديم تخفيض مالي لأحد زبائنها بشيك قيمته 5.700 دج.

12- تحصلت بشيك على إعانة استغلال قيمتها 24.100 دج.

13- في نهاية السنة تبين أن الفواتير التالية لم تستلم بعد: فاتورة الهاتف 300 دج. فاتورة نقل السلع 500دج.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية

الحل:

		---------- 1 ----------		
600		ح/ بضاعة مستهلكة	3.000	
601		ح/ مواد مستهلكة	7.000	
	31	ح/ مواد مخزنة		10.000
		إخراج المواد من المخزن		
		---------- 2 ----------		
512		ح/ البنك	6.000	
	757	ح/ إيرادات إستثنائية		6.000
		الحصول على تعويض من أحد الموردين		
		---------- 3 ----------		
602		ح/ تموينات أخرى مستهلكة	3.000	
	32×	ح/ تموينات أخرى مخزنة		3.000
		إخراج مواد التنظيف م المخزن		
		---------- 4 ----------		
724		ح/ تغير في مخزون المنتجات	19.900	
	351	ح/ منتجات نصف مصنعة		4.600
	355	ح/ منتجات تامة		12.000
	358	ح/ بقايا المنتجات		3.300
		إخراج منتجات من المخزن		
		---------- 5 ----------		
607		ح/ مشتريات غير مخزنة	2.000	
	401	ح/ موردو المخزون		2.000
		فاتورة الكهرباء لم تسدد بعد		

		---------- 6 ----------		
618		حـ/ مصاريف التوثيق	600	
622		حـ/ أجور الوسطاء والأتعاب	200	
624		حـ/ مصاريف نقل السلع	500	
	53	حـ/ الصندوق		1.300
		تسديد المصاريف نقدا		
		---------- 7 ----------		
401		حـ/ موردو المخزون	8.300	
	768	حـ/ نواتج مالية أخرى		8.300
		تحصيل على تخفيض مالي		
		---------- 8 ----------		
657		حـ/ أعباء إستثنائية للتسيير الجاري	4.000	
	53	حـ/ الصندوق		4.000
		دفع تعويض نقدا لأحد الزبائن		
		---------- 9 ----------		
616		حـ/ مصاريف التأمين	700	
661		حـ/ أعباء الفوائد	900	
	512	حـ/ البنك		1.600
		تسديد المصاريف بشيك		
		---------- 10 ----------		
411		حـ/ الزبائن	15.000	
	706	حـ/ خدمات مؤداه		15.000
		تأجير محل على الحساب		
		---------- 11 ----------		
668		حـ/ مصاريف مالية أخرى	5.700	
	411	حـ/ الزبائن		5.700
		تقديم تخفيض مالي لأحد زبائنها		
		---------- 12 ----------		
512		حـ/ البنك	24.100	
	748	حـ/ إعانات الاستغلال		24.100

		تحصيل على إعانة إستغلال		
		---------- 13 ----------		
624		حـ/ مصاريف نقل السلع	500	
626		حـ/ مصاريف البريد والاتصالات	300	
	401×	حـ/ موردو الخدمات		800
		مصاريف لم تسدد بعد		
		-------- 12/31/ن ---------		
706		حـ/ خدمات مؤداه (15.000 × 6/3)	7.500	
	487	حـ/ نواتج مقيدة مسبقا		7.500
		تسوية إيرادات السنة		
		-------- 01/ 01/ ن+1 ------		
487		حـ/ نواتج مقيدة مسبقا	7.500	
	706	حـ/ خدمات مؤداه		7.500
		إعادة تحميل الايرادات		

المحور الرابع عشر: أعمال نهاية السنة.

نعني بأعمال نهاية السنة هو قيام المؤسسة بالجرد المادي والفعلي لكل اصولها وخصومها، كما تقوم بتسوية حساباتها من خلال تسوية حسابات الأعباء والنواتج، وتسجيل كل انخفاض في قيمة أصولها (الاهتلاكات والمؤونات)، وتحديد نتيجة الدورة، وإعداد الكشوف المالية باعتبارها إجبارية قانونا.

أولا: الاهتلاكات :

نعني بالاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المتعلقة بالأصول المادية والمعنوية، حيث يعتبر هذا الاهتلاك تكلفة سنوية تتحملها المؤسسة نتيجة استخدامها لأصل معين، وبالتالي الاهتلاك يطبق فقط على الأصول التي يتم استخدامها بصفة مستمرة.

وقبل حساب قسط الاهتلاك السنوي نقوم بطرح قيمة الأصل من القيمة المتبقية المحتملة للأصل في حال وجود هذه القيمة.

ونعني بالقيمة المتبقية للأصل (قيمة الخردة)، المبلغ الذي يمكن الحصول عليه بعد انتهاء العمر الانتاجي للأصل – تكاليف خروج هذا الأصل (البيع).

كما يسمح للمؤسسة بالحصول على تثبيتات جديدة تعوض التثبيتات التي تم اهتلاكها بصورة نهائية ولم تعد صالحة للاستخدام.

توجد عدة أساليب لاهتلاك التثبيتات أي لحساب قسط الاهتلاك السنوي، وقد نص النظام المحاسبي المالي استخدام طريقة الاهتلاك الخطي (الثابت)، وطريقة الأقساط المتناقصة، وطريقة وحدات الإنتاج (أي حجم الإنتاج الفعلي) وطريقة الأقساط المتزايدة.

1- طريقة الاهتلاك الثابت (الخطي): يتم اهتلاك الأصل بأقساط سنوية متساوية، حيث يساوي قسط الاهتلاك السنوي، القيمة الأصلية للأصل على العمر الانتاجي للأصل، ومعدل الاهتلاك يساوي قسط الاهتلاك على القيمة الاصلية للأصل مضروبة في 100 ويمكن توضيح هذه الطريقة باستخدام المثال التالي:

مثال: في 2010/01/05 اشترت المؤسسة آلة إنتاجية بقيمة 100.000 دج على الحساب، علما أن العمر الانتاجي لهذه الآلة هو 5 سنوات.

المطلوب : أحسب ثم سجل قسط الاهتلاك خلال العمر الانتاجي لهذا الاصل وهذا تبعا لأسلوب القسط الثابت.

الحل: قسط الاهتلاك السنوي **= تكلفة شراء الأصل ÷ العمر الانتاجي**

= 100.000÷5 سنوات = 20.000 دج سنويا

معدل الاهتلاك = 1 ÷العمر الانتاجي للأصل = 1 ÷5 = 0.2 أي 20 % سنويا

كما يمكن حساب قسط الاهتلاك = 100.000×0.2 = 20.000دج سنويا.

جدول اهتلاك الآلة

السنة	القيمة الاصلية	معدل الاهتلاك	قسط الاهتلاك	مجموع الاهتلاك	القيمة المحاسبية الصافية
2010	100.000	% 20	20.000	20.000	80.000
2011	100.000	% 20	20.000	40.000	60.000
2012	100.000	% 20	20.000	60.000	40.000
2013	100.000	% 20	20.000	80.000	20.000
2014	100.000	% 20	20.000	100.000	0

التسجيل المحاسبي لهذه الاهتلاكات:

		----- 2010 /01 /05 ------		
215		من ح/ معدات صناعية	100.000	
	404	إلى ح/ موردو التثبيتات		100.000
		شراء آلة انتاج على الحساب		
		-------2010/12/31-------		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات	20.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات صناعية		20.000
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		
		--------2011/12/31------		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات	20.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات صناعية		20.000
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		
		--------2012/12/31------		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات	20.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات صناعية		20.000
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		
		--------2013/12/31------		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات	20.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات صناعية		20.000
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		

		------- 2014/12/31 -------		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات	20.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات صناعية		20.000
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		
		------- 2010/12/31 -------		
2815		من ح/ اهتلاك معدات صناعية	100.000	
	215	ح/ معدات صناعية		100.000
		إخراج الأصل من أصول المؤسسة		

2 – طريقة القسط المتناقص : يعتمد هذا النوع من الاهتلاك على معامل الاهتلاك الذي يحدد على أساسه القسط السنوي للاهتلاك، حيث يمكن حسابه كما يلي:

معامل الاهتلاك يحدد حسب العمر الانتاجي للأصل كما يلي:

- من 3 إلى 4 سنوات معامل الاهتلاك هو 1.5؛
- من 5 إلى 6 سنوات معامل الاهتلاك هو 2 ؛
- أكثر من 6 سنوات معامل الاهتلاك هو 2.5.

وبالتالي فمعدل الاهتلاك يحسب باستخدام ما يلي:

- معدل الاهتلاك السنوي = (1 ÷ العمر الانتاجي)× معامل الاهتلاك.

مثال : انطلاقا من المثال السابق، أحسب قسط الاهتلاك السنوي وتحديد جدول الاهتلاك باستخدام طريقة القسط المتناقص.

الحـل : باعتبار أن العمر الانتاجي للآلة هو 5 سنوات فإن معامل الاهتلاك هو 2.

معدل الاهتلاك المتناقص = (1 ÷ 5)× 2 = 0.4 .

– في سنة ما إذا أصبح قسط الاهتلاك تبعا للأسلوب المتناقص أقل من القسط تبعا للأسلوب الخطي فإننا نتحول إلى تطبيق الأسلوب الخطي بداية من تلك السنة.

جدول اهتلاك الآلة حسب طريقة الاهتلاك المتناقص

السنة	القيمة الاصلية	معدل الاهتلاك	قسط الاهتلاك	مجموع الاهتلاك	القيمة المحاسبية الصافية
2010	100.000	% 40	40.000	40.000	60.000
2011	60.000	% 40	24.000	64.000	36.000
2012	36.000	% 40	14.400	78.400	21.600
2013	21.600	% 50	10.800	89.200	10.800
2014	10.800	% 100	10.800	100.000	0

نلاحظ في هذا المثال أنه تم استخدام في السنتين الأخيرتين القسط الثابت للقيمة المتبقية من الأصل، لأن قسط الاهتلاك تبعا لطريقة الاهتلاك المتناقص (21.600 × 0.4 = 8.640 دج)، أصبحت أقل من القسط تبعا لطريقة الاهتلاك الخطي للسنوات المتبقية (21.600/ 2 = 10.800).

وبنفس الطريقة نقوم بتسجيل القيود المحاسبية المتعلقة بالاهتلاك مع مراعاة قسط الاهتلاك لكل سنة لأنه يتغير من سنة لأخرى.

3- طريقة القسط المتزايد: تعتمد هذه الطريقة لحساب القسط السنوي على ما يلي:

معدل الاهتلاك السنوي = سنة الاهتلاك ÷ المجموع الحسابي لسنين العمر الانتاجي للأصل.

كما أن هذا الطريقة لا تراعي تاريخ شراء الأصل وبالتالي يحسب قسط الاهتلاك على أساس السنة وليس على أساس الشهر الذي تم فيه شراء الأصل.

مثال : في 2010/9/7 اشترت المؤسسة شاحنة بـ 120.000 دج, فترة استخدامها 5 سنوات

المطلوب: إعداد جدول اهتلاك الشاحنة باستخدام طريقة القسط المتزايد

الحل:

بما أن فترة الاستخدام هي 5 سنوات فإن:

المجموع الحسابي لسنين فترة الاستخدام = (1+2+3+4+5)=15.

معدل الاهتلاك المتزايد السنة 1 = (1÷ 15).

معدل الاهتلاك المتزايد السنة 2 = (2÷ 15).

معدل الاهتلاك المتزايد السنة 3 = (3÷ 15).

معدل الاهتلاك المتزايد السنة 4 = (4÷ 15).

معدل الاهتلاك المتزايد السنة 5 = (5÷ 15)

جدول اهتلاك الشاحنة حسب طريقة القسط المتزايد

السنة	القيمة الاصلية	معدل الاهتلاك	قسط الاهتلاك	مجموع الاهتلاك	القيمة المحاسبية الصافية
2010	120.000	15/1	8.000	8.000	112.000
2011	120.000	15/2	16.000	24.000	96.000
2012	120.000	15/3	24.000	48.000	72.000
2013	120.000	15/4	32.000	80.000	40.000
2014	120.000	15/5	40.000	120.000	0

4 – طريقة الاهتلاك لاستخدام وحدات الانتاج : تركز هذه الطريقة على تحديد حجم الإنتاج المقدر للأصل خلال كل فترة استخدامها ولنرمز له ب (ك) ولنرمز لحجم الإنتاج الفعلي السنوي ب (ك ن)

معدل الاهتلاك حسب وحدات الانتاج= تكلفة الأصل ÷ حجم الانتاج المقدر للأصل

قسط الاهتلاك السنوي = معدل الاهتلاك × حجم الانتاج الفعلي لكل سنة.

مثال: إشترت المؤسسة بتاريخ 4 /5/ 2012 آلة إنتاج بقيمة 80.000 دج، عمرها الانتاجي 5 سنوات، والحجم المقدر للانتاج يساوي 160.000 وحدة.

إن الإنتاج السنوي الفعلي كان كالتالي:

حجم الانتاج السنوي للآلة

السنة	2012	2013	2014	2015	2016	المجموع
حجم الانتاج السنوي	26.000	34.000	28.000	42.000	30.000	160.000 وحدة

الحل:

معدل الاهتلاك= تكلفة الأصل ÷ حجم الانتاج المقدر

= 80.000 دج ÷ 160.000 و = 0.5 دج/و

جدول اهتلاك الآلة حسب طريقة وحدات الانتاج

السنة	حجم الانتاج السنوي	معدل الاهتلاك	قسط الاهتلاك	مجموع الاهتلاك	القيمة المحاسبية الصافية
2010	26.000	0.5	13.000	13.000	67.000
2011	34.000	0.5	17.000	30.000	50.000
2012	28.000	0.5	14.000	44.000	36.000
2013	42.000	0.5	21.000	65.000	15.000
2014	30.000	0.5	15.000	80.000	0
المجموع	160.000 وحدة		80.000 دج		

ثانيا: مؤونة المخاطر والأعباء

المؤونة هي عبارة عن التزام لا يكون وقته أو مبلغه مؤكدين، وهذا الالتزام حالي للمؤسسة ينشأ من أحداث سابقة، يتوقع أن تؤدي تسويته إلى تدفق خارج من الموارد التي تمثل منافع اقتصادية.

وبالتالي هذه المؤونات هي خصوم يكون تاريخ استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد، حيث تدرج المؤونة في الحالات التالية:

- عندما يكون للمؤسسة التزام قانوني ناتج عن حادث مضى.
- عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج موارد أمرا ضروريا لإطفاء هذا الالتزام
- عندما يمكن القيام بتقدير هذا الالتزام تقديرا موثوقا منه

كما أن النظام المحاسبي المالي صنف هذه المؤونات إلى مؤونة خاصة بالخصوم غير الجارية ومؤونات خاصة بالخصوم الجارية.

1- مؤونات متعلقة بالخصوم غير الجارية: عند إعداد المؤونة يمكن أن نأخذ بعين الاعتبار الحالات التالية:

1-1 تكوين المؤونة : عند إعداد المؤونة نقوم بتسجيل القيد المحاسبي التالي وهذا بجعل ح/681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات مدينا و ح/ ×15 مؤونة الأعباء خصوم غير جارية دائنا.

1-2 تخفيض أو إلغاء المؤونة: عنما تقوم المؤسسة بتخفيض أو إلغاء قيمة المؤونة التي وضعتها في السنة الماضية في هذه الحالة نجعل ح/ ×15 مؤونة الأعباء خصوم غير جارية مدينا وح/781 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات أو ح/ 786 استرجاعات مالية عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا، بالمبلغ المخفض أو بمبلغ الالغاء.

1-3 استخدام المؤونة : في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة نقوم بتسجيل الأعباء حسب طبيعتها ليتم بعد ذلك ترصيد المؤونة وهذا بجعل حـ/ ×15 مؤونة الأعباء خصوم غير جارية مدينا وحـ/781 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات أو حـ/ 786 استرجاعات مالية عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا.

مثال : تتوقع المؤسسة أن تدفع ضرائب على الأرباح إضافية قيمتها 10.500 دج نتيجة إعادة مراجعة حساباتها من طرف محافظ الحسابات.

المطلوب: تسجيل قيد المؤونة اللازمة للسنة (ن).

إذا علمت أن المؤسسة في السنة (ن+1) قامت بمعالجة مؤونتها وفق الحالات التالية:

- الحالة 1 : بعد مراجعة الحسابات لم تتحمل المؤسسة أي ضريبة إضافية
- الحالة 2 : تسديد قيمة الضرائب المتوقعة بشيك قيمتها 10.500 دج.
- الحالة 3 : تسديد قيمة الضرائب المتوقعة بشيك قيمتها 9.000 دج.
- الحالة 4 : تسديد قيمة الضرائب المتوقعة بشيك قيمتها 11.500 دج.

الحل:

		-------- 12/31/ن --------		
681		من حـ/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	10.500	
	155	إلى حـ/ مؤونة الضرائب		10.500
		مؤونة الضرائب		
		--------- الحالة 1 ----------		
155		من حـ/ مؤونة الضرائب	10.500	
	781	حـ/ استرجاعات الاستغلال المؤونات		10.500
		إلغاء المؤونة		
		--------- الحالة 2 ----------		
155		من حـ/ مؤونة الضرائب	10.500	
	512	حـ/ البنك		10.500
		تسديد قيمة المؤونة		
		--------- الحالة 3 ----------		
155		من حـ/ مؤونة الضرائب	10.500	
	512	حـ/ البنك		9.000
	781	حـ/ استرجاعات الاستغلال المؤونات		1.500
		تسديد قيمة المؤونة		

		---------- الحالة 4 ----------		
155		من ح/ مؤونة الضرائب	10.500	
695		ح/ ضرائب على الأرباح	1.000	
	512	ح/ البنك		11.500
		تسديد قيمة المؤونة		

2- مؤونات متعلقة بالخصوم الجارية:

عندما تتوقع المؤسسة أن لديها حسابات من خصومها الجارية أن مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل أن يدفع مستقبلا فنقوم بجعل ح/ 481 مؤونة الأعباء خصوم جارية دائنا وح/ 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات مدينا.

بالنسبة لمؤونة الخصوم الجارية تأخذ نفس المعالجة المحاسبية التي سبق وأن وضحناها لمؤونة الخصوم الغير الجارية.

ثالثا: تدني القيم:

نقوم بتسجيل التدني في قيمة الأصل، عندما تنخفض أو تتدهور قيمة الأصل مقارنة بتكلفته التاريخية نتيجة أحداث لاحقة.

1- خسارة القيمة بالنسبة للتثبيتات:

عندما تحقق المؤسسة خسارة القيمة بالنسبة للتثبيتات نقوم بوضع مؤونة تدني التثبيتات حيث نجعل ح/ 681 مخصصات خسارة القيمة مدينا وح/×291 خسارة قيمة التثبيتات دائن. وبالتالي هذه الخسارة تؤدي إلى انخفاض قسط الاهتلاك السنوي خلال السنوات القادمة.

مثال: في 2014/01/04 اشترت المؤسسة معدات صناعية بقيمة 20.000 دج، فترة استخدامها 10 سنوات.

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة في الحالات التالية:

- في نهاية سنة 2015 تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل للمعدات الصناعية تساوي 15.000دج
- في سنة 2016 تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل للمعدات الصناعية تساوي 14.000دج.

الحل : قسط الاهتلاك = 20.000 ÷ 10= 2.000 دج

مجموع الاهتلاك لنهاية 2015 هو سنتين وبالتالي مجموع الاهتلاك = (2.000 +2.000) = 4.000

القيمة المحاسبية الصافية = 20.000 – 4.000 = 16.000 دج

إذا قارنا بين القيمة المحاسبية الصافية والقيمة القابلة للتحصيل نجد أن 16.000 أكبر من 15.000 دج.

وبالتالي المؤسسة تقوم بوضع مؤونة تدني قيمة المعدات الصناعية في نهاية سنة 2015.

بعد تسجيل قيد شراء المعدات وقسط الاهتلاك للسنة الأولى والثانية نقوم بتسجيل قيد مؤونة تدني المعدات كما يلي:

		------- 2015/12/31--------		
681		من حـ/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	1.000	
	291×	إلى حـ/ خسارة قيمة المعدات		1.000
		مؤونة تدني قيمة المعدات		

نلاحظ أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات الصناعية باستخدام خسارة القيمة = (20.000 – 5000) = 15.000، وبالتالي قيمة الاهتلاك تتغير حسب السنوات المتبقية، حيث نقوم بقسمة 15.000÷ 8 سنوات = 1875 دج. وبالتالي قسط الاهتلاك السنوي للسنة 3 يصبح 1.875 عوض 2.000 دج.

في نهاية 2016 القيمة المحاسبية الصافية = (20.000- 2.000 -2.000- 1.000 - 1.875) = **13.125 دج**.

نلاحظ أن هذه القيمة أقل من القيمة القابلة للتحصيل التي تساوي 14.800 دج، وبالتالي لا يوجد خسارة قيمة لهذه السنة.

نقوم باسترجاع خسارة القيمة بالنسبة للسنة 2 حيث أن القيمة الصافية المحاسبية تصبح تساوي (20.000- 2.000 – 2.000- 1.875 +1000)= **14.125** دج.

ويتغير معه قسط الاهتلاك السنوي الذي يحسب كما يلي= 14.125 ÷ 7= 2017.85 دج.

		-------- 2016/12/31 --------		
291×		من حـ/ خسارة قيمة المعدات	1.000	
	781	حـ/ استرجاعات الاستغلال المؤونات		1.000
		استرجاع خسارة القيمة		

2- خسارة القيمة بالنسبة للمخزونات:

نقوم بتسجيل المؤونة عندما تنخفض قيمة المخزونات عن القيمة المحاسبية أي عندا تكون القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية للمخزونات، حيث نجعل حـ/ 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات مدينا و حـ/×39 مؤونة تدني المخزون دائنا.

مثال: توقعت المؤسسة في نهاية السنة انخفاض في مخزون المواد الأولية، بنسبة 20 %، حيث بلغت قيمة

مخزون المواد الأولية في نهاية السنة 240.000 دج.

المطلوب : أحسب خسارة قيمة المخزون ثم تسجيل القيد اللازم.

خسارة القيمة = 240.000 × 0,2 = 48.000 دج.

		---------- ----------		
685		من حـ/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	48.000	
	3931	حـ/ مؤونة تدني المخزون		48.000
		مؤونة تدني مخزون المواد		

3- خسارة القيمة بالنسبة للزبائن:

عندما تتوقع المؤسسة أن أحد زبائنها من المحتمل أن قد لا يدفع قيمة مستحقاته، في هذه الحالة تضع مؤونة لمواجهة الانخفاض المحتمل لهذا الزبون، حيث نجعل حـ/ 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات مدينا و حـ/4911 مؤونة تدني الزبائن دائنا.

مثال: توقعت المؤسسة في نهاية السنة أن هناك أحد الزبائن من المحتمل أن قد لا يمكن دفع ما قيمته 5.000دج.

		---------- ----------		
685		من حـ/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	5.000	
	4911	حـ/ مؤونة تدني الزبائن		5.000
		مؤونة تدني الزبائن		

4- حالة تخفيض أو إلغاء مؤونة الأصول:

عند تخفيض أو إلغاء مؤونة الأصول نجعل حـ/ 39 ، حـ/ 49، حـ/59 مدين وحـ/ 785 استرجاع خسائر القيمة عن الأصول الجارية دائنا بقيم التخفيض أو قيمة الالغاء الكلي للمؤونة.

مثال: انطلاقا من المثال السابق، وحسب دراسة قامت بها المؤسسة تبين أن الزبون المشكوك فيه تحسنت وضعيته وأنه سوف يدفع مستحقاته بالكامل.

4911		---------- ----------	5.000	
	785	من ح/ مؤونة تدني الزبائن		5.000
		ح/ استرجاع خسارة القيمة للزبائن		
		إلغاء مؤونة تدني الزبائن		

5– حالة استخدام مؤونة الأصول:

عندما تقوم المؤسسة باستعمال الأصل المكون له مؤونة من قبل، ففي هذه الحالة نقوم بما يلي:

- إثبات إستعمال الأصل (الاستهلاك ، البيع، التنازل)، حسب نوع الاصل المستخدم.
- إلغاء المؤونة

مثال: قامت المؤسسة ببيع المنتجات التي كانت قد وضعت لها مؤونة سابقا بقيمة 4.500، حيث باعت هذه المنتجات بقيمة 250.000 دج، علما أن تكلفة إنتاجه بلغت 214.000 دج.

الحل: نقوم بتسجيل قيود البيع ثم بعدها إلغاء المؤونة المكونة سابقا، حيث ركزنا فقط على تسجيل قيد الالغاء.

3935		---------- ----------	4.500	
	785	من ح/ مؤونة تدني المنتجات		4.500
		ح/ استرجاع خسارة القيمة للمخزونات		
		إلغاء مؤونة تدني مخزون المنتجات		

رابعا: جرد المخزون :

يتم تسوية المخزون في نهاية السنة بحساب الفرق بين الجرد المحاسبي والجرد المادي، حيث يمكن أن يكون هذا الفارق عاديا بمعنى أن المحاسب قد أخطأ في تسجيل عملية معينة في دفتر اليومية، ويمكن أن يكون فرقا غير عادي

1 – في الحالة العادية: في حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقا عاديا فإن تسوية هذا الفارق تتم وفق ما يلي:

- إذا كان الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون فإن تسوية هذا الفارق يكون في نهاية السنة وهذا بجعل كل من ح/30، ح/ 31، ح/35 مدين، و ح/60، ح/61، ح/ 72 دائن بالفرق.
- إذا كان الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي للمخزون فإن تسوية هذا الفارق يكون في نهاية السنة وهذا بجعل كل من ح/60، ح/61، ح/ 72 مدين و ح/30، ح/ 31، ح/35 دائن بالفرق.

2– في الحالة الغير العادية: في حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارق غير عادي فإن تسوية هذا الفارق تتم وفق ما يلي:

- إذا كان الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي يتم تسوية هذا الفارق بجعل ح/ 657 أعباء استثنائية للتسيير العادي مدينا وح المخزون المعني (ح/30، ح/ 31، ح/35) دائن.

- إذا كان الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي يتم تسوية هذا الفارق بجعل في هذه الحالة المخزون المعني (ح/30، ح/ 31، ح/35) مدينا و ح/ 757 نواتج استثنائية عن عمليات التسيير دائنا.

مثال: أظهرت عملية الجرد التي قامت بها المؤسسة حول مخزوناتها في نهاية السنة المعلومات التالية:

جرد المخزون في 2015/12/31

	الجرد المادي	الجرد المحاسبي
مواد أولية	5.000 و	5.500 و
منتجات تامة	3.000 و	2.700 و

مع العلم أن تكلفة الوحدة بالنسبة للمواد هي 20 دج / و، وتكلفة الوحدة بالنسبة للمنتجات هي 30 دج/و

الحالة 1: نفرض أن الفرق عادي

		---------- ----------		
601		من ح/ مواد أولية مستهلكة	10.000	
	31	ح/ مواد أولية مخزنة		10.000
		تسوية مخزون المواد		
		---------- ----------		
355		من ح/ منتجات تامة	9.000	
	724	ح/ تغير مخزون المنتجات		9.000
		تسوية مخزون المنتجات		

الحالة 2: نفرض أن الفرق عادي:

		---------- ----------		
657		من ح/ أعباء استثنائية	10.000	
	31	ح/ مواد أولية مخزنة		10.000
		تسوية مخزون المواد		
		---------- ----------		
355		من ح/ منتجات تامة	9.000	
	757	ح/ إيرادات استثنائية		9.000
		تسوية مخزون المنتجات		

خامسا: إعادة تقييم التثبيتات:

يمكن تقييم التثبيتات الملموسة وغير الملموسة بعد تسجيلها الأول أي في نهاية الفترة المحاسبية باتباع نموذجين:

1- نموذج التكلفة المهتلكة: وهو النموذج الممكن استخدامه في النظام المحاسبي المالي الجزائري، نظرًا لسهولة تطبيقه وتوافقه مع البيئة الجزائرية، ويبنى النموذج على تسجيل التثبيتات بتكلفتها التاريخية عند الشراء، وفي نهاية السنة يتم تخصيص مخصصات لإثبات انخفاض قيمة الأصل سواء عن طريق مخصصات الاهتلاك (وهو تدهور في المثبتات المنتظر منذ تاريخ الحيازة) أو مخصصات التدني، ومنه في نهاية السنة تظهر المثبتات بالتكلفة المهتلكة، حيث تساوي التكلفة المهتلكة:

التكلفة المهتلكة= التكلفة التاريخية – (مجموع الاهتلاكات + تدني القيمة)

2- نموذج إعادة التقييم: نعني بإعادة التقييم تعويض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات بقيمتها العادلة عند تاريخ إعداد القوائم المالية حيث يتطلب تطبيق هذا النموذج توفر الشروط التالية:

- إمكانية تحديد القيمة العادلة بموثوقية، وعادة سعر السوق يشكل هذه القيمة العادلة؛
- إعادة التقييم ليست ضرورية سنويا، بل يجب القيام كلما اقتضت الحاجة لذلك أما في الحالات الأخرى فإعادة التقييم تكون كل ثلاث أو خمس سنوات؛
- إعادة تقييم التثبيتات يمكن أن تكون بالرفع او بالتخفيض من القيمة المحاسبية للأصل حسب اتجاه تغير سعر السوق، وهذا فرق أساسي بين إعادة التقييم وتدني القيم الذي يكون فقط بتخفيض في قيمة الأصل المحاسبية الباقية.

ملاحظة: تدني القيم هي عملية تخص نموذج التكلفة المهتلكة، ومعالجتها محاسبيًا تختلف عن إعادة التقييم السلبية التي تخص نموذج إعادة التقييم، إلا أن الأثر على المعلومة المحاسبية هو نفسه في الحالتين:

فرق إعادة التقييم= القيمة العادلة – القيمة المحاسبية الصافية

2-1 حالة الفرق الموجب: عندما تكون القيمة المحاسبية الصافية أقل من القيمة العادلة الفرق موجب تطبيقًا لمبدأ الحيطة والحذر: الفرق الموجب الأول يسجل في الجانب الدائن لحساب 105 فروق إعادة التقييم بحيث لا يؤثر هذا الفرق على نتيجة الدورة.

أما إذا كان الفرق الموجب موالي لفرق سالب مسجل سابقًا فإن علينا أولا استرجاع التدني السابق بجعل ح/781 دائن وما زاد عن التدني السابق فقط يسجل كفرق إعادة التقييم في الجانب الدائن لح/105.

2-2 حالة الفرق السالب: عندما تكون القيمة المحاسبية الباقية أكبر من القيمة العادلة الفرق سالب الفرق السالب الأول يسجل في الجانب الأول يسجل في الجانب المدين لحساب 681 مخصصات الاهتلاك،

المؤونات وتدني قيم الأصول غير الجارية، فهو يؤثر على النتيجة الدورة، دائمًا تطبيقًا لمبدأ الحيطة والحذر.

أما الفرق السالب الذي يلي فرق سابق موجب يسجل كترصيد (أو اقتطاع) لـ ح/105 وما زاد عن رصيد هذا الأخير فقط هو الذي يسجل في ح/681.

3- محاسبة فروق إعادة التقييم للمثبتات غير القابلة للاهتلاك: باعتبار أن التثبيتات غير قابلة للاهتلاك مثل الأراضي لا يمكن اهتلاكها، فإن فرق إعادة التقييم يحسب كالتالي:

فرق إعادة التقييم = القيمة العادلة – القيمة المحاسبية

والقيمة المحاسبية الصافية تساوي: **القيمة المحاسبية= تكلفة الحيازة +/- فروق التقييم السابقة**

مثال: لتكن لمؤسسة ما قطعة أرض تمت حيازتها في بداية 2012 بتكلفة 1000دج.

سندرس مختلف الحالات الممكنة لمعالجة فروق إعادة التقييم محاسبيا ملخصة في الجدول التالي:

إعادة التقييم الأولى 2012/12/31	**إذا كانت القيمة العادلة= 600** فرق إعادة التقييم سالب= 600- 1000= -400 681 منح/ مخصصات... وتدني الأصول غير الجارية 400 إلى ح/ 2911 تدني قيمة 400 بهذا تصبح القيمة الصافية لح/211= القيمة العادلة	**إذا كانت القيمة العادلة= 1400** فرق إعادة التقييم موجب = 1400- 1000=400 211 من ح/ فروق إعادة التقييم 400 بهذا تصبح القيمة الصافية لح/ 211=1400 القيمة العادلة
إعادة التقييم الثانية 2013/12/31	**حالة1: القيمة العادلة =400** فرق إعادة التقييم سالب=400- 600=-200 681 من ح/مخصصات ... وتدني قيم الأصول غير الجارية 200 إلى 2911 تدني قيمة الأراضي 200 بهذا تصبح القيمة الصافية لح/211= 400 القيمة العادلة	**حالة1: القيمة العادلة= 1600** فرق إعادة التقييم موجب= 1600- 1400= 200 211 من ح/ الأراضي 200 105 إلى ح/فروق إعادة التقييم 200 بهذا تصبح القيمة الصافية لح/ 211=1400 +200= 1600 القيمة العادلة

	حالة2: القيمة العادلة= 700 فرق إعادة القييم موجب= 700-600= 100 ≥ من التدني السابق 2911 من ح/تدني قيمة الأراضي 100 781 إلى ح/ استرجاع تدني قيم الأصول غير الجارية 100 بهذا تصبح القيمة الصافية لح/211= 700 القيمة العادلة	**حالة2: القيمة العادلة=1200** فرق إعادة التقييم سالب= 1200- 1400= -200 ≥ الفرق الموجب السابق 400 105 من ح/ فروق إعادة التقييم 200 211 الح/ الأراضي 200 بهذا تصبح القيمة الصافية لح/ 211= 1400-200= 1200 القيمة العادلة
	حالة 3: القيمة العادلة =1100 فرق إعادة التقييم موجب= 1100- 600= 500 < من التدني السابق 400 2911 من ح/ تدني قيمة الأراضي 400 211 من ح/ الأراضي 100 781 إلى ح/ استرجاع تدني قيم الأصول غير الجارية 400 105 إلى ح/ فروق إعادة التقييم 100 بهذا تصبح القيمة الصافيية لحـ/ 211= 600+ 400 +100=1100 ق. ع	**حالة 3: القيمة العادلة= 900** فرق إعادة التقييم سالب= 1400- 900= -500> الفرق السابق 400 105 من ح/ فروق إعادة التقييم 400 681 من ح/ مخصصات... وتدني قيم الأصول غير الجارية 100 إلى حـ/2911 تدني قيمة الأراضي 500 بهذا تصبح القيمة الصافية لـ حم 211= 1400-500= 900 القيمة العادلة

4- محاسبة فروق إعادة التقييم للتثبيتات القابلة للاهتلاك: يمكن معالجة فروق إعادة التقييم بالنسبة للتثبيتات القابلة للاهتلاك باتباع إحدى الطريقتين التاليتين :

4-1 تصحيح مباشر للقيمة المحاسبية الصافية تبنى هذه الطريقة على اعتبار القيمة العادلة كقيمة جديدة للحيازة، وذلك بترصيد الاهتلاكات المتراكمة بطرحها من القيمة الأصلية.

مثال: معدات إنتاج حيزت بداية 2011 بتكلفة 200000دج، مجمع اهتلاكاتها في 2013/12/31 هو 60000دج، قيمتها في السوق هي: - الحالة الأولى 190000دج، - الحالة الثانية 110000دج

القيمة المحاسبية الصافية= 200000 – 60000 = 140000دج.

فروق إعادة التقييم هي:

– الحالة الأولى: 190000 –140000 = 50000دج فرق موجب

– الحالة الثانية: 110000 – 140000 = –30000دج فرق سالب

حل المثال:

		2013/12/31		
	2000	من ح/ مخصصات الاهتلاك...		681
2000		إلى ح/ اهتلاك التجهيزات...	2815	
		تسجيل مخصصة الاهتلاك السنوية		
		2013/12/31		
	60000	من ح/ اهتلاك التجهيزات...		2815
60000		إلى ح/ تجهيزات		
		إقفال حساب لاهتلاكات		
		الحالة الأولى		
	50000	من ح/ التجهيزات...		215
50000		إلى ح/ فرق إعادة التقييم	105	
		إعادة تقييم المعدات		
		الحالة الثانية		
	30000	من ح/ مخصصات الاهتلاك... وتدني قيم...		681
30000		إلى ح/ تدني قيمة التجهيزات	2915	
		تسجيل تدني قيمة التجهيزات		

4–2 تصحيح التكلفة الأصلية والاهتلاكات: هذه الطريقة تعمل على تصحيح القيم يكون بتحديد معامل إعادة التقييم الذي يحول القيمة المحاسبية الصافية إلى القيمة العادلة.

معامل إعادة التقييم= القيمة العادلة/ القيمة المحاسبية الصافية

مثال: إذا عدنا للمثال السابق

معامل إعادة التقييم= 190000 / 140000 = 1.3571 =135.71%

- بتطبيق المعامل على التكلفة الأصلية نجد:

التكلفة الأصلية المعاد تقييمها= التكلفة الأصلية × معامل إعادة التقييم

حسب المثال السابق التكلفة الأصلية= 200000دج

التكلفة الأصلية المعاد تقييمها = 200000 × 135.71%= 271420دج

- بتطبيق المعامل على مجمع الاهتلاك نجد:

مجمع الاهتلاك المعاد تقييمه= 60000× 135.71%= 81426دج

- بعدها نقوم بتحديد القيمة المحاسبية الصافية المعاد تقييمها:

(ق م ص م ت) = التكلفة الأصلية المعاد تقييمها – مجمع الاهتلاك المعاد تقييمه

271420 – 81426 = 189994دج

القيمة المحاسبية انتقلت من 140000دج إلى 189994دج أي فرق إعادة التقييم يقدر بـ 49994دج.

- مخصصة الاهتلاك للسنة المقبلة = القيمة العادلة / المدة الباقية = 189994 / 7= 27142دج

تم تحديد المدة كما يلي: مدة الحيازة إلى غاية إعادة التقييم 3 سنوات (2011، 2012، 2013).

مجمع الاهتلاكات كان 60000دج، إذا المخصصات السنوية= 60000/3=20000

مدة الاهتلاك = 200000/20000= 10 سنوات

		2013/12/31		
681		من ح/ مخصصات الاهتلاك...	2000	
	2815	من ح/ اهتلاك التجهيزات...		2000
		تسجيل مخصصة الاهتلاك السنوية		
		2013/12/31		
215		من ح/ تجهيزات... (271420-200000)	71420	
	2815	إلى ح/ اهتلاك التجهيزات (81426-60000)		21426
	105	ح/ فروق إعادة التقييم		44994
		إعادة تقييم التجهيزات		
		2013/12/31		
215		من ح/ مخصصات الاهتلاك...	27142	
	2815	إلى ح/ اهتلاك التجهيزات...		27142
		تسجيل مخصصات اهتلاك التجهيزات		

سادسا: تسوية الحسابات :

تقوم المؤسسة بتسوية بعض الحسابات التي يجب أن ترصد في نهاية السنة مثل تسوية الأعباء والنواتج، من أجل احترام مبدأ استقلالية الدورات وتحميل كل دورة إيراداتها وأعبائها، والتي تم معالجتها عند دراسة حسابات الغير، والحسابات المالية، كما يتم تسوية عمليات المخزون والمرتبطة بعدم وصول الفواتير أو المخزونات في حالة الشراء، وعدم إرسال الفواتير أو المخزنات في حالة البيع والتي تم معالجتها في دراستنا لمحور المخزون.

سابعا: إعداد القوائم المالية (الكشوف المالية) وتحديد نتيجة الدورة:

تقوم المؤسسة في نهاية الدورة وبعد القيام بالتسويات اللازمة بالبحث عن نتيجة الدورة وإعداد الكشوف المالية (القوائم المالية) باعتبارها مخرجات النظام المحاسبي المالي الذي يحدد الوضعية المالية للمؤسسة والأرباح المحققة خلال الفترة المحاسبية.

تمـــارين متنـــوعة

تمرين 01:

في 01 جانفي 2016 بدأ السيد أحمد نشاطه الانتاجي، حيث خصص لذلك العناصر التالية:
مباني تجارية بقيمة 30.000دج، مواد أولية 15.000دج، أراضي 60.000دج، معدات صناعية 50.000دج، أموال وضعت في الحساب الجاري البنكي بقيمة 45.000دج، أموال وضعت في الصندوق بقيمة 10.000دج، قروض بنكية 10.000دج، موردو المخزون 5000دج.
وفي 31 ديسمبر 2016 وبعد سنة من النشاط أصبحت ميزانية المؤسسة تشمل العناصر التالية:
مباني تجارية بقيمة 28.500دج، مواد أولية 12.500دج، معدات صناعية 45.000دج، أراضي 60.000دج البنك 37.000دج، الصندوق 20.000دج، الزبائن 18.000دج قروض بنكية 10.000دج، موردو المخزون 15.000دج، أوراق دفع 3.000دج، قروض أخرى 2.000دج
المطلوب: - إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 01 جانفي 2016،
- حساب نتيجة الدورة ثم إعداد الميزانية الختامية بتاريخ 31 ديسمبر 2017.

حل التمرين رقم 01:

حساب رأس المال= مجموع الأصول – (خصوم غير جارية+ خصوم جارية)

= 210.000دج- (15.000دج + 5.000دج) = **190.000دج**

الميزانية الافتتاحية بتاريخ 01 جانفي 2017

الأصـــــــــــول			الخصـــــــــــوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	الأصول الغير الجارية	**140.000**		**رؤوس الأموال**	**190.000**
211	أراضي	60.000	101	رأس المال	190.000
213	مباني	30.000		**خصوم غير جارية**	**15.000**
215	معدات صناعية	50.000	164	قروض بنكية	15.000
	الأصول الجارية	**70.000**		**خصوم جارية**	**5.000**
31	مواد أولية	15.000	401	موردو المخزون	5.000
512	البنك	45.000			
53	الصندوق	10.000			
مجمـــوع الأصـــول		**210.000**	**مجمـــوع الخصـــوم**		**210.000**

حساب نتيجة الدورة= مجموع الأصول – مجموع الخصوم

حساب النتيجة= 221.000- 220.000 = **1.000**

نستنتج أن المؤسسة حققت ربح قدره 1.000دج لأن مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم، كم يتم إضافة النتيجة إلى جانب الخصوم وبالتحديد إلى حسابات رؤوس الأموال من أجل تحقيق توازن الميزانية.

الميزانية الختامية بتاريخ 31 ديسمبر 2016

الأصـــــــــــول			الخصـــــــــــوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	الأصول الغير الجارية	**133.500**		**رؤوس الأموال**	**191.000**
211	أراضي	60.000	101	رأس المال	190.000
213	مباني	28.500	120	نتيجة (ربح)	1.000
215	معدات صناعية	45.000		**خصوم غير جارية**	**12.000**
	الأصول الجارية	**87.500**	164	قروض بنكية	10.000
31	مواد أولية	12.500	168	قروض أخرى	2.000
411	الزبائن	18.000		**خصوم جارية**	**18.000**
512	البنك	37.000	401	موردو المخزون	15.000
53	الصندوق	20.000	413	أوراق دفع	3.000
مجمـــوع الأصـــول		**221.000**	**مجمـــوع الخصـــوم**		**221.000**

تمرين02:

في 01 جانفي 2015 كانت عناصر ميزانية المؤسسة الانتاجية كما يلي:

مباني 25.000دج، معدات صناعية 8.000دج، معدات نقل 10.000دج، بضاعة 22.000دج، مواد أولية 5.000دج، زبائن 15.000دج، مصاريف التنمية 30.000دج، البنك 45.000دج، قروض بنكية 25.000دج، موردو المخزون15.000دج، موردو التثبيتات10.000دج.

وخلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بقيمة 25.000 تم تسديد منها 5000دج بشيك، والباقي على الحساب؛

2- تسديد المصاريف التالية بشيك: أجور العمال 1.500دج، مصاريف الصيانة 500دج؛

3- تحويل 500دج من البنك إلى الصندوق؛

4- بيع بضاعة 17.000دج: تسديد 10.000دج بشيك و2000دج نقدا، والباقي على الحساب؛

5- سددت بشيك قيمة 20.000دج إلى موردو المخزون؛

6- تحصيل من عند الزبائن مبلغ 10.000دج نقدا؛

7- شراء معدات مكتب 2000دج نقدا؛

8- شراء معدات نقل 10.000دج على الحساب؛

9- تسديد بشيك ما يلي: صيانة 500 دج، فوائد القروض 1.500دج، أجور 2.000دج؛

10- شراء مواد أولية 10.000دج على الحساب.

المطلوب: - إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 01 جانفي 2015

- تسجيل العمليات في اليومية، - فتح الحسابات وتسجيل العمليات في الحسابات المناسبة لها

- ترصيد الحسابات وإعداد الميزانية الختامية بتاريخ 31 ديسمبر 2015، علما أن مخزون نهاية السنة بضاعة 45.000دج، مواد أولية 2.000دج.

حل التمرين 02:

حساب رأس المال= مجموع الأصول – (خصوم غير جارية+ خصوم جارية)

= 160.000دج- (35.000دج + 15.000دج) = **110.000دج**

الميزانية الافتتاحية بتاريخ 01 جانفي 2015

الأصـــــــــــول			الخصـــــــــــوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	الأصول الغير الجارية	**73.000**		**رؤوس الأموال**	**110.000**
203	مصاريف التنمية	30.000	101	رأس المال	110.000
213	مباني	25.000		**خصوم غير جارية**	**35.000**
215	معدات صناعية	8.000	164	قروض بنكية	25.000
218	معدات نقل	10.000	404	موردو التثبيتات	10.000
	الأصول الجارية	**87.000**	401	**خصوم جارية**	**15.000**
30	بضاعة	22.000		موردو المخزون	15.000
31	مواد أولية	5.000			
411	زبائن	15.000			
512	البنك	45.000			
مجمـــوع الأصـــول		**160.000**	**مجمـــوع الخصـــوم**		**160.000**

تسجيل العمليات في اليومية تبعا للجرد المتناوب:

الحل:

أرقام الحسابات		تاريخ وشرح العملية	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		-------- 2016 /01 /01--------		
203			30.000	
213			25.000	
215			8.000	
218			10.000	
30			22.000	
31			5.000	
411			15.000	
512			45.000	
	101			110.000
	164			25.000
	401			10.000
	404			15.000
		القيد الافتتاحي		
		---------- 1 ----- --------		
380		من ح/ مشتريات بضاعة	25.000	
	401	إلى ح/ موردو المخزون		20.000
	512	ح/ البنك		5.000
		شراء بضاعة الجزء سدد بشيك		
		---------- 2 ------ --------		
615		من ح/ مصاريف الصيانة	500	
631		ح/ أجور المستخدمين	1,500	
	512	إلى ح/ البنك		2.000
		تسديد المصاريف بشيك		

		---------- 3 ----------		
	5.000	من ح/ الصندوق		53
5.000		إلى ح/ البنك	512	
		تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق		
		---------- 4 ----------		
	5.000	من ح/ زبائن		411
	10.000	ح/ البنك		512
	2.000	ح/ الصندوق		53
17.000		إلى ح/ مبيعات بضاعة	700	
		بيع بضاعة		
		---------- 5 ----------		
	20.000	من ح/ موردو المخزون		401
20.000		إلى ح/ البنك	512	
		تسديد إلى موردو المخزون بشيك		
		---------- 6 ----------		
	10.000	من ح/ الصندوق		53
10.000		إلى ح/ الزبائن	411	
		قبضت نقدا مبلغ من أحد الزبائن		
		---------- 7 ----------		
	2.000	من ح/ معدات مكتب		2182
2.000		إلى ح/ الصندوق	53	
		شراء معدات مكتب نقدا		
		---------- 8 ----------		
	500	من ح/ مصاريف الصيانة		615
	2.000	ح/ أجور المستخدمين		631
	1.500	ح/ فوائد القروض		661
4.000		إلى ح/ البنك	512	
		شراء معدات نقل بشيك		

		---------- 9 ----------		
	10.000	من ح/ معدات نقل		2181
10.000		إلى ح/ البنك	512	
		شراء معدات نقل بشيك		
		---------- 10 ----------		
	10.000	من ح/ مشتريات مواد أولية		381
10.000		إلى ح/ موردو المخزون	401	
		شراء مواد أولية على الحساب		
		---------- 2015 /12/31 ------		
	22.000	من ح/ بضاعة مستهلكة		600
	5.000	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
22.000		إلى ح/ بضاعة	30	
5.000		ح/ مواد أولية	31	
		إلغاء مخزون أول المدة		
		---------- // ----------		
	25.000	من ح/ بضاعة مستهلكة		600
	10.000	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
25.000		إلى ح/ مشتريات بضاعة	380	
10.000		ح/ مشتريات مواد أولية	381	
		ترصيد المشتريات		
		---------- // ----------		
	45.000	من ح/ بضاعة		30
	2.000	ح/ مواد أولية		31
45.000		إلى ح/ بضاعة مستهلكة	600	
2.000		ح/ مواد أولية مستهلكة	601	
		إثبات مخزون آخر المدة		

ترحيل العمليات إلى دفتر الأستاذ :

1- حسابات الأصول:

مدين **حـ/ 203 م. التنمية** **دائن**

رصيد أولي	30.000		
		رصيد مدين	30.000
المجموع	30.000	المجموع	30.000

مدين **حـ/ 213 مباني** **دائن**

رصيد أولي	25.000		
		رصيد مدين	25.000
المجموع	25.000	المجموع	25.000

مدين **حـ/ 215 م. صناعية** **دائن**

رصيد أولي	8.000		
		رصيد مدين	8.000
المجموع	8.000	المجموع	8.000

مدين **حـ/ 2181 م. نقل** **دائن**

رصيد أولي	10.000		
9-	10.000	رصيد مدين	20.000
المجموع	20.000	المجموع	20.000

مدين **حـ/ 2182 م. مكتب** **دائن**

7-	2.000		
		رصيد مدين	2.000
المجموع	2.000	المجموع	2.000

مدين | ح/ 30 بضاعة | دائن

رصيد أولي	22.000	2015/12/31	22.000
2015/12/31	45.000	رصيد مدين	45.000
المجموع	67.000	المجموع	67.000

مدين | ح/ 31 مواد أولية | دائن

رصيد أولي	5.000	2015/12/31	5.000
2015/12/31	2.000	رصيد مدين	2.000
المجموع	2.000	المجموع	2.000

مدين | ح/ 411 الزبائن | دائن

رصيد أولي	15.000	6-	10.000
4-	5.000	رصيد مدين	10.000
المجموع	20.000	المجموع	20.000

مدين | ح/ 512 البنك | دائن

رصيد أولي	45.000	1-	5.000
4-	10.000	2-	2.000
		3-	5.000
		5-	20.000
		8-	4.000
		رصيد مدين	19.000
المجموع	55.000	المجموع	55.000

مدين | ح/ 53 الصندوق | دائن

3-	5.000	7-	2.000
4-	2.000		
6-	10.000	رصيد مدين	15.000
المجموع	17.000	المجموع	17.000

2- حسابات الخصوم:

مدين | ح/ 101 أموال الاستغلال | دائن

		رصيد أولي	110.000
رصيد دائن	110.000		
المجموع	110.000	المجموع	110.000

مدين | ح/ 164 قروض بنكية | دائن

		رصيد أولي	25.000
رصيد دائن	25.000		
المجموع	25.000	المجموع	25.000

مدين | ح/ 401 موردو المخزون | دائن

5-	20.000	رصيد أولي	15.000
		1-	20.000
		10-	10.000
رصيد دائن	25.000		
المجموع	45.000	المجموع	45.000

مدين | ح/ 404 موردو التثبيتات | دائن

		رصيد أولي	10.000
رصيد دائن	20.000	9-	10.000
المجموع	20.000	المجموع	20.000

3- حسابات التسيير:

مدين	ح/ 600 بضاعة مستهلكة		دائن
12/31	47.000	12/31	45.000
		رصيد مدين	2.000
المجموع	47.000	المجموع	47.000

مدين	ح/ 601 مواد أولية مستهلكة		دائن
12/31	15.000	12/31	2.000
		رصيد مدين	13.000
المجموع	15.000	المجموع	15.000

مدين	ح/ 615 مصاريف الصيانة		دائن
2-	500		
8-	500	رصيد مدين	1.000
المجموع	1.000	المجموع	1.000

مدين	ح/ 631 أجور المستخدمين		دائن
2-	1.500		
8-	2.000	رصيد مدين	3.500
المجموع	3.500	المجموع	3.500

مدين	ح/ 661 مصاريف الصيانة		دائن
8-	1.500		
		رصيد مدين	1.500
المجموع	1.500	المجموع	1.500

مدين	ح/ 700 مبيعات بضاعة		دائن
		4-	17.000
رصيد دائن	17.000		
المجموع	17.000	المجموع	17.000

إعداد ميزان المراجعة:

ميزان المراجعة

رقم الحساب	الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
101	رأس المال		110.000		110.000
164	قروض بنكية		25.000		25.000
203	مصاريف التنمية	30.000		30.000	
213	مباني	25.000		25.000	
215	معدات صناعية	8.000		8.000	
2181	معدات نقل	20.000		20.000	
2182	معدات مكتب	2.000		2.000	
30	بضاعة	67.000	22.000	45.000	
31	مواد أولية	7.000	5.000	2.000	
401	موردو المخزون	20.000	45.000		25.000
404	موردو التثبيتات		20.000		20.000
411	عملاء	20.000	10.000	10.000	
512	البنك	55.000	36.000	19.000	
53	الصندوق	17.000	2.000	15.000	
600	بضاعة مستهلكة	47.000	45.000	2.000	
601	مواد أولية مستهلكة	15.000	2.000	13.000	
615	مصاريف الصيانة	3.500		3.500	
631	أجور المستخدمين	1.000		1.000	
661	فوائد القروض	1.500		1.500	
700	مبيعات بضاعة		17.000		17.000
المجموع		**339.000**	**339.000**	**197.000**	**197.000**

حساب نتيجة الدورة= مجموع الأصول – مجموع الخصوم

حساب النتيجة= 166.000- 170.000 = - **4.000**

نستنتج أن المؤسسة حققت خسارة قدرها - 4.000دج لأن مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم،

كم يتم إنقاص النتيجة من مجموع الخصوم ووضعها بين قوسين ضمن حسابات رؤوس الأموال من أجل تحقيق توازن الميزانية.

الميزانية الختامية بتاريخ 31 ديسمبر 2015

الأصـــــــــــول			الخصـــــــــــوم		
رقم ح	اسم الحساب	المبلغ	رقم ح	اسم الحساب	المبلغ
	الأصول الغير الجارية	**85.000**		**رؤوس الأموال**	**106.000**
203	مصاريف التنمية	30.000	101	رأس المال	110.000
213	مباني	25.000	129	نتيجة (خسارة)	(4000)
215	معدات صناعية	8.000		**خصوم غير جارية**	**45.000**
2181	معدات نقل	20.000	164	قروض بنكية	25.000
2182	معدات مكتب	2.000	404	موردو التثبيتات	20.000
	الأصول الجارية	**81.000**	401	**خصوم جارية**	**25.000**
30	بضاعة	45.000		موردو المخزون	25.000
31	مواد أولية	2.000			
411	زبائن	10.000			
512	البنك	19.000			
53	الصندوق	15.000			
مجمـــوع الأصـــول		**176.000**	**مجمـــوع الخصـــوم**		**176.000**

تمرين03: خلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء آلة إنتاجية بقيمة 75.000دج، مصاريف شحنها 2.000دج، الرسوم الجمركية 5.000دج، مصاريف تركيبها 8.000دج؛

2- تسجيل براءة إختراع بقيمة 35.000دج سددت بشيك؛

3- انجاز مباني بوسائلها الخاصة حيث تطلب كمرحلة أولى 10.000دج أجور العمال، 22.000دج مواد أولية.

4- شراء أغلفة متداولة بقيمة 40.000دج، مصاريف نقلها 5.000دج؛

5- أقامت مباني صناعية على أراضي مستأجرة من الغير، تكلفة المباني 100.000دج سددت بشيك، إن تكلفة إعادة الموقع إلى حالته الأصلية قدرت بـ 20.000دج وستدفع في نهاية المشروع؛

6- شراء سندات المساهمة بقيمة 150.000دج سددت نقدا؛

7- شراء مكاتب بقيمة 30.000دج، وجهزتها بأجهزة إعلام آلي قيمتها 50.000دج بشيك بريدي؛

8- قامت بتهيئة قطع أراضي بوسائلها الخاصة كلفتها 18.000دج

9- قامت بترميمات لمصانعها كلفتها 12.000دج بشيك؛

10- قدمت مبلغ نقدا بقيمة 13.000دج كضمان مقابل استغلال مخازنها؛

11- استلمت المؤسسة فاتورة انجاز الجزء الأول من البرامج المعلوماتية قيمتها 27.000دج، مع العلم أن الانجاز كان بوسائلها الغير؛ ودفعت تسبيقا قيمته 7.500 نقدا.

12- ساهم أحد الشركاء في زيادة رأس المال بشاحنة قيمتها 22.500دج.

13- شراء أسهم بقيمة 19.500 بشيك، تريد المؤسسة بيعها على المدى القصير الأجل؛

14- شراء قطع غيار الآلات الصناعية بقيمة 26.000دج على الحساب؛

15- انجاز محطة لتوليد الكهرباء بقيمة 14.000دج النصف بشيك بريدي والباقي على الحساب.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية

- لنفترض أن المباني العملية (3) قد تم استلامها في 30 أفريل ن+1، حيث أتممت قيمة المباني وتطلب ذلك مواد أولية 18.000دج، أجور العمال 6.500دج بشيك بريدي؛
- استلمت في 4 ماي ن+1 الجزء الأخير من البرامج المعلوماتية، حيث كلفتها 12.000دج.
- تسديد قيمة الجزء المتبقي بشيك يوم 10 ماي ن+1.

حل التمرين 03:

		----------1----------		
215		حـ/ معدات صناعية (آلة إنتاجية)	90.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		90.000
		شراء معدات على الحساب		
		---------- 2 ----------		
205		حـ/ براءة الاختراع	35.000	
	512	حـ/ البنك		35.000
		شراء براءة اختراع بشيك		
		---------- 3 ----------		
601		حـ/ مواد أولية مستهلكة	22.000	
631		حـ/ أجور المستخدمين	10.000	
	31	حـ/ مواد مستهلكة		22.000
	53	حـ/ الصندوق		10.000
		تكلفة انجاز مباني		

		---------- 4 ----------		
	45.000	حـ/ أغلفة متداولة		218
45.000		حـ/ الصندوق	53	
		شراء أغلفة متداولة نقدا		
		---------- 5 ----------		
	120.000	حـ/ مباني		213
100.000		حـ/ موردو التثبيتات	404	
20.000		حـ/ موؤونة لتفكيك المؤسسة	158	
		انجاز مباني		
		----------6----------		
	150.000	حـ/ سندات المساهمة		261
150.000		حـ/ البنك	53	
		شراء اسهم بشيك		
		----------7----------		
	80.000	حـ/ معدات مكتب		218×
80.000		حـ/ ح.ج البريدي	517	
		شراء معدات نقل بواسطة ح.ج.ب		
		----------8----------		
	18.000	حـ/ تهيئة قطع أراضي		212
18.000		حـ/ إنتاج مثبت للأصول المادية	731	
		تهيئة قطع أراضي		
		----------9----------		
	12.000	حـ/مباني		213
12.000		حـ/ البنك	512	
		ترميم أحد المصانع		
		---------- 10 ----------		
	13.000	حـ/ ودائع وكفالات مدفوعة		275
13.000		حـ/ الصندوق	53	
		تقديم ضمان نقدا		

		----------11----------		
237		حـ/تثبيتات معنوية جاري إنجازها	27.000	
238		حـ/ تسبيقات على التثبيتات	7.500	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		27.000
	53	حـ/ الصندوق		7.500
		استلام جزء من البرامج وتسديد مبلغ كتسبيق		
		----------12----------		
218×		حـ/ معدات نقل	22.500	
	101	حـ/ رأس المال		22.500
		مساهمة الشريك بتثبيت مادي		
		----------13----------		
50×		حـ/قيم للتوظيف	19.500	
	512	حـ/ البنك		19.500
		شراء أسهم للتوظيف بشيك		
		----------14----------		
215		حـ/معدات صناعية(قطع غيار)	26.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		26.000
		شراء قطع غيار الآلات على الحساب		
		----------15----------		
215		حـ/معدات صناعية(تركيبات تقنية)	14.000	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		
	517	حـ/ ح.ج بريدي		7.000
		انجاز محطة توليد الكهرباء النصف بشيك بريدي		7.000
		----------12/31/ن---------		
232		حـ/تثبيتات جاري انجازها	32.000	
	732	حـ/ انتاج مثبت للأصول المادية		32.000
		تسوية التثبيتات الجاري انجازها من المباني		

		---------04/30/ ن+1--------		
600		حـ/ مواد أولية مستهلكة	18.000	
631		حـ/ أجور المستخدمين	6.500	
	31	حـ/ مواد مخزنة		18.000
	517	حـ/ ح.ج بريدي		6.500
		تكلفة انجاز الجزء الثاني من المباني		
		--------- // ---------		
213		حـ/ مباني (32.000+ 24.500)	56.500	
	232	حـ/ تثبيتات جاري انجازها		32.000
	732	حـ/ إنتاج مثبت لأصول عينية		24.500
		استلام المباني		
		---------05/04/ن+1------		
204		حـ/ برامج معلوماتية (27.000+ 12.000)	39.000	
	237	حـ/ تثبيتات معنوية جاري انجازها		27.000
	238	حـ/ تسبيقات على التثبيتات		7.500
	404	حـ/ موردو التثبيتات		4.500
		التسليم النهائي للبرامج		
		----------05/10/ن+1 ------		
404		حـ/ موردو التثبيتات	4.500	
	512	حـ/ البنك		4.500
		تسديد الجزء المتبقي من البرامج بشيك		

تمرين 4:

في 01/05/"ن" اتفقا السيد "علي" و السيد "محمد" على تكوين الشركة "ألفا" برأس مال قدره 2.000.000 دج. إن مساهمة كل شريك هي كالتالي:

- ش.علي: مباني صناعية 400.000 دج، معدات صناعية 250.000دج، معدات نقل 150.000دج
- ش. محمد: مباني تجارية 330.000دج، معدات مكتب 120.000دج، أموال نقدية 750.000دج

ملاحظة: دفع الشركاء كل المساهمات و وضعت المساهمات المالية بالبنك.

و خلال الدورة "ن" قامت المؤسسة "ألفا" بالعمليات التالية:

1-) شراء بورقة تجارية ما يلي من عند المورد "بيطا": مواد أولية " أ" 5.000 كغ بسعر 50 دج للكغ، مواد أولية " ب" 3.000 كغ بسعر 100 دج للكغ، TVA 19 %.

2-) شراء ما يلي على الحساب : أغلفة متداولة 30.000 دج و أغلفة قابلة للاستهلاك 20.000 دج (1.000غلاف× 20دج) ،TVA 19 %.

3-) أنتجت 800 وحدة منتجات وسيطة (½ مصنعة) تطلبت كل وحدة 3 كغ مواد أولية "أ" ، 1 كغ مواد أولية "ب" و50 دج أجور مسددة بشيك، و ضعت المنتجات بالمخزن.

4-) أرجعت المؤسسة "ألفا " إلى المورد " بيطا" 500 كغ مواد "ب"، تحصلت على المبلغ نقدا.

5-) شراء بضاعة من عند المورد الفرنسي ب 20.000€ (10.000كغ × 2€) استلمت الفواتير و السلع في نفس اليوم (سعر1€ = 100 دج).

6-) اتممت صنع 500 وحدة منتجات وسيطة تطلبت كل وحدة 1 كغ مواد أولية "أ" ، 1 كغ "ب" ، 1 غلاف قابل للاستهلاك و 10 دج أجور عمال مسددة بشيك، وضعت المنتجات المصنعة بالمخزن.

7-) سددت ما يلي بشيك: فاتورة الكهرباء و الغاز 10.000 دج و فاتورة الهاتف 8.000 دج.

8-) بيع ما يلي للزبون "منصور" على الحساب : بضاعة 2.000 كغ × 300 دج مواد أولية "أ" 400 كغ × 100دج، أمانات أغلفة 20.000دج، TVA 19 %.

9-) شراء ما يلي على الحساب : بضاعة 1.000كغ× 180 دج، مصاريف نقل 20 دج لكل 01 كغ مشتراة، TVA 19 %، وصلت الفواتير أما السلع فإنها لم تصل بعد؛

10-) بيع ما يلي نقدا: منتجات مصنعة 400 و × 700 دج/كغ، تخفيض مالي 20.000دج، رسم على المبيعات TVA 19 %؛

11-) سددت للمورد الفرنسي المبلغ (أي 20.000 €) بشيك (سعر 1 € = 102 دج)

12-) استرجعت الأغلفة من عند الزبون منصور و دفعت له 12.000 دج فقط بشيك نضرا لإرجاعها متأخرة.

13-) منحت تخفيض تجاري للزبون منصور ب 50.000دج مسدد بشيك.

المطلوب : سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة " ألفا" طبقا **لأسلوب الجرد الدائم**.

حل التمرين 4:

		_____01/05/"ن"_____		
	21311	مباني صناعية	400.000	
	21315	مباني إدارية و تجارية	330.000	
	2154	معدات صناعية	250.000	
	2182	معدات نقل	150.000	
	2183	معدات مكتب و تجهيزات إ آلي	120.000	
	512	البنك ح.ج.	750.000	
2.000.000	101	رأس مال الشركة		
		اثبات ودفع مساهمات الشركاء		
		_____ (1) _____		
	381	مشتريات مواد أولية مخزنة	550.000	
	4456	الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع	104.500	
654.500	403	الموردون: أوراق الدفع		
		شراء مواد أولية بواسطة ورقة تجارية		
		_____ _____		
	31.01	مواد أولية "أ" (5.000كغ × 50)	250.000	
	31.02	مواد أولية "ب" (3.000 كغ × 100)	300.000	
550.000	381	مشتريات مواد أولية مخزنة		
		إدخال المواد إلى المخزن		
		_____ (2) _____		
	2186	أغلفة متداولة	30.000	
	382	مشتريات تموينات أخرى مخزنة	20.000	
	4456	الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع	9.500	
23.800	401	موردو المخزون		
35.700	404	موردو التثبيتات		
		شراء أغلفة متداولة و أغلفة ق.إ. على الحساب		
		_____ _____		
	326	ح/أغلفة قابلة للاستهلاك	20.000	
20.000	382	ح/ مشتريات تموينات أخرى مخزنة		
		إدخال الأغلفة ق.إ. إلى المخزن.		

		(3)		
601.01		مشتريات مواد أولية "أ" مستهلكة	120.000	
601.02		مشتريات مواد أولية "ب" مستهلكة	80.000	
631		أجور العاملين	40.000	
	31.01	مواد أولية "أ" (800و × 3×50)		120.000
	31.02	مواد أولية "ب" (800و × 1× 100)		80.000
	512	البنك ح.ج. (800و × 50)		40.000
		مصاريف انتاج 800و منتجات وسيطة		
351		منتجات وسيطة(نصف مصنعة) 800و × 300دج	240.000	
	724	تغيير مخزون المنتجات		240.000
		إدخال 800 وحدة منتجات وسيطة.		
		(4)		
53		الصندوق	59.500	
	381	مشتريات مواد أولية مخزنة(500كغ× 100)		50.000
	4456	الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع		9.500
		مردودات المشتريات.		
381		مشتريات مواد أولية مخزنة 500 كغ × 100 دج)	50.000	
	31.02	مواد أولية و لوازم "ب"		50.000
		إخراج المواد من المخزن.		
		(5)		
380		مشتريات بضاعة مخزنة	2.000.000	
	401	موردو المخزون		2.000.000
		شراء بضاعة على الحساب (تحويل 20.000 € إلى دج بسعر 1 € = 100 دج)		
30		مخزون البضاعة	2.000.000	
	380	مشتريات بضاعة مخزنة		2.000.000
		ادخال البضاعة إلى المخزن		
		(6)		
724		تغيير مخزون المنتجات (500 و × 300)	150.000	
	351	منتجات وسيطة		150.000
		اخراج المنتجات من المخزن		

601.01		مشتريات مواد أولية "أ" مستهلكة	25.000	
601.02		مشتريات مواد أولية "ب" مستهلكة	50.000	
602		مشتريات تموينات أخرى مستهلكة	10.000	
631		أجور العاملين	5.000	
	31.01	مواد أولية "أ" (500و× 1×50)		25.000
	31.02	مواد أولية "ب" (500و × 1× 100)		50.000
	326	أغلفة ق. إ. (500 غ × 20دج)		10.000
	512	البنك ح.ج. (500و × 10دج)		5.000
		مصاريف إتمام 500 و. منتجات وسيطة		
355		منتجات مصنعة (500 و × 480 دج)	240.000	
	724	تغيير مخزون المنتجات		240.000
		ادخال 500 وحدة منتجات مصنعة إلى المخزن		
		(7)		
607		مشتريات غير مخزنة للمواد و التوريدات	10.000	
626		مصاريف البريد و الإتصالات	8.000	
	512	البنك ح.ج.		18.000
		تسديد فاتورة الكهرباء و الغاز و فاتورة الهاتف بشيك		
		(8)		
411		الزبائن	768.800	
	700	مبيعات بضاعة		640.000
	4196	الزبائن الدائنون: ديون على الأغلفة		20.000
	4457	الدولة: رسوم على المبيعات		121.600
		بيع بضاعة و مواد "أ" على الحساب		
600		مشتريات بضاعة مباعة	420.000	
	30	مخزون البضاعة 2.000كغ×200دج		400.000
	31.01	مواد أولية "أ" 400 كغ ×50		20.000
		إخراج السلع المباعة من المخزن		

		(9)		
380		مشتريات بضاعة مخزنة	180.000	
380.01		مصاريف نقل المشتريات	20.000	
4456		الدولة: رسوم قابلة للاسترجاع	38.000	
	401	موردو المخزون و الخدمات		238.000
		شراء بضاعة و مواد تنظيف على الحساب		
		(10)		
53		الصندوق	309.400	
668		مصاريف مالية أخرى(تخفيضات ممنوحة)	20.000	
	701	مبيعات المنتجات المصنعة		280.000
	4457	الدولة: رسوم على المبيعات		49.400
		بيع 400 وحدة منتجات مصنعة نقدا		
724		تغيير مخزون المنتجات	192.000	
	355	منتجات مصنعة (400×480 دج)		192.000
		إخراج 400 و.م.م. من المخزن		
		(11)		
401		موردو المخزون	2.000.000	
666		خسائر الصرف	40.000	
	512	البنك ح.ج. (20.000 × 102)		2.040.000
		تسديد للمورد الفرنسي بشيك(تحويل 20.000 € إلى دج بسعر 1 € = 102 دج)		
		(12)		
4196		الزبائن الدائنون: ديون على الأغلفة	20.000	
	512	البنك ح ج		12.000
	708	نواتج أنشطة ملحقة		8.000
		تسديد جزءا من الأمانة المحصلة بشيك		
		(13)		
709		تخفيضات ممنوحة	50.000	
	512	البنك ح.ج.		50.000
		منح تخفيض تجاري للزبون منصور بشيك		

		_____ 12/31/"ن"_____		
370		مخزون البضاعة لدى الغير	200.000	
	380	مشتريات بضاعة مخزنة		180.000
	381.01	مصاريف نقل مشتريات		20.000
		تسوية ح/ 38 (العملية 9)		

التمرين05:

قامت المؤسسة الانتاجية خلال شهر فيفري 2017 بالعمليات التالية:

1- شراء مواد أولية على الحساب وقد تضمن الفاتورة ما يلي: سعر الشراء 32.000دج، ت. تجاري 10%، ت. مالي 2 %، رسم الأمانة 5.000دج، TVA 19 %، مصاريف النقل 1.300دج؛

2- إرسال طلبية إلى أحد الموردين من أجل شراء لوازم مختلفة بقيمة 12.000دج، TVA 19 %.ودفعت له تسبيق بقيمة 3.500دج نقدا؛

3- إخراج مواد أولية من المخزن بغرض الانتاج بقيمة 10.000.دج؛

4- صرف مبلغ قيمته 5.300 دج نقدا لم يعرف طبيعة هذا المصروف؛

5- إدخال المنتجات التالية إلى المخزن: منتجات تامة 15.000دج، منتجات نصف مصنعة 8.500دج؛

6- قبض مبلغ 2.000دج نقدا لم يعرف طبيعة هذا الايراد؛

7- سحب أحد الشركاء ما قيمته 12.000دج بشيك لاستخدامه الشخصي؛

8- بيع 3/2 من المنتجات التامة بملغ 18.000دج، ت. تجاري 3%، ت. مالي 5 %، رسم الأمانة 3.000دج، TVA 19 %، مصاريف النقل 1.200دج نقلها الغير وتحملتها المؤسسة؛

9- قبض نقدا مبلغ 3.900دج كإيجار لأحد محلاتها للغير؛

10- استلام اللوازم المتعلقة بالطلبية العملية 2، حيث تم تسديد قيمة المشتريات بشيك؛

11- بيع مواد أولية بقيمة 10.000دج، مصاريف النقل 2.700دج نقلت بوسائل المؤسسة وتحملها الزبون، ت. مالي 3 %، علما أن تكلفة شرائها 6.300دج، TVA 19 %.

12- تبين أن المصروف الذي لم يعرف طبيعته العملية (4) تم صرفه في تسديد فاتورة الكهرباء والغاز؛

13- أعادت المؤسسة الأغلفة إلى المورد سليمة بنسبة 80 %، كما تم الاحتفاظ بجزء من الأغلفة قيمتها 1.800دج؛

14- أرجع الزبون الأغلفة إلى المؤسسة سليمة بنسبة 90 %؛

15- تبين أن الإيراد الذي تم الحصول عليه العملية (6) يتعلق بنقل السلع للغير؛

المطلوب: - تسجيل العمليات في اليومية

- تسوية TV

حل التمرين 05:

		----------1----------		
381		حـ/ مشتريات مواد أولية	30.100	
409		حـ/ أمانات أغلفة مقبوضة	5.000	
4456		حـ/ رسوم مسترجعة	5362,56	
	401	حـ/ موردو المخزون		39.886,56
	768	حـ/ نواتج مالية		576
		شراء مواد أولية على الحساب		
		---------- // ----------		
31		حـ/ مواد أولية مخزنة	30.100	
	381	حـ/ مشتريات مواد أولية		30.100
		إدخال المواد إلى المخزن		
		---------- 2 ----------		
409		حـ/ تسبيقات الموردين	3.500	
	53	حـ/ الصندوق		3.500
		دفع تسبيق لأحد الموردين نقدا		
		---------- 3 ----------		
601		حـ/ مواد أولية مستهلكة	10.000	
	31	حـ/ مواد أولية		10.000
		إخراج مواد بغرض الانتاج		
		---------- 4 ----------		
476		حـ/ أعباء رهن التعيين	5.300	
	53	حـ/ الصندوق		5.300
		تسديد مصاريف لم تحدد طبيعتها		
		----------5----------		
351		حـ/ منتجات وسيطية	15.000	
355		منتجات مصنعة	8.500	
	724	حـ/ تغير مخزون المنتجات		23.500
		إدخال المنتجات إلى المخزن		

		----------6----------		
53		حـ/ الصندوق	2.000	
	477	حـ/ نواتج رهن التعيين		2.000
		قبض إيراد لم تحدد طبيعته		
		----------7----------		
455		حـ/ الشركاء الحسابات الجارية	18.000	
	512	حـ/ البنك		18.000
		سحب أحد الشركاء مبلغ بشيك		
		----------8----------		
411		حـ/زبائن	22.738,53	
624		حـ/ مصاريف النقل	1.200	
668		حـ/ أعباء مالية	873	
	701	حـ/ مبيعات منتجات		17.460
	401	حـ/ موردو الخدمات		1.200
	419	حـ/ أمانات مدفوعة		3.000
	4457	حـ/ رسوم على المبيعات		3.151,53
		بيع منتجات على الحساب		
		---------- // ----------		
724		حـ/ تغير مخزون المنتجات	10.000	
	355	حـ/ منتجات مصنعة		10.000
		إخراج المنتجات من المخزن		
		----------9----------		
53		حـ/الصندوق	3.900	
	706	حـ/ تقديم خدمات للغير		3.900
		قبض نقدا مقابل تأجير محل للغير		
		----------10----------		
382		حـ/ مشتريات التموينات الأخرى	12.000	
4456		حـ/ رسوم مسترجعة	2.280	
	401	حـ/ موردو المخزون		10.780
	409	حـ/ تسبيقات مقبوضة		3.500

		شراء لوازم أخرى		
		----------// ----------		
32×		حـ/تموينات أخرى	12.000	
		حـ/ مشتريات التموينات الأخرى		12.000
		إدخال اللوازم الأخرى إلى المخزن		
		----------11----------		
411		حـ/الزبائن	14.243	
668		حـ/ أعباء مالية	300	
	700	حـ/ مبيعات بضاعة		10.000
	706	حـ/ تأدية خدمات للغير		2.700
	4457	حـ/ رسوم على المبيعات		1.843
		بيع مواد أولية على الحساب		
		----------// ----------		
600		حـ/بضائع مستهلكة	6.300	
	31	حـ/ مواد أولية		6.300
		إخراج مواد أولية لغرض البيع		
		----------12----------		
607		حـ/مشتريات غير مخزنة	5.300	
	476	حـ/ أعباء رهن التعيين		5.300
		تسوية حساب 476		
		----------13 -- ----------		
218X		حـ/ أغلفة متداولة	1.800	
401		حـ/ موردو المخزون	2.200	
61x		حـ/ خسائر ناتجة عن أغلفة	1.000	
	409	حـ/ أمانات أغلفة مقبوضة		5.000
		إرجاع الأغلفة إلى المورد		
		----------14----------		
419		حـ/ أمانات مدفوعة	3.000	
	411	حـ/ زبائن		2.550
	708	حـ/ أرباح ناتجة عن أغلفة		450

		إرجاع المؤسسة الأغلفة إلى الزبون		
		---------- 15 ----------		
477		ح/ نواتج رهن التعيين	2.000	
	706	ح/ تقديم خدمات للغير		2.000
		تسوية ح/ 477		
		-------- تسوية TVA --------		
44571		ح/ رسوم على المبيعات	4.994,53	
44567		ح/ اقتطاعات	2.648,03	
	4456	ح/ رسوم مسترجعة		7.642,56
	6	---------- // ----------		
5×		ح/ أحد النقديات	2.648,03	
	4456	ح/ اقتطاعات		2.648,03
	7	حالة استرجاع المبلغ مباشرة		

التمرين 06:

إليك العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال شهر ماي 2017 والمتعلقة بالمخزونات:

1- بيع منتجات تامة الصنع بورقة تجارية وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 20.000دج، TVA 19 %؛ هامش الربح 25 % من التكلفة؛

2- شراء مواد أولية بورقة تجارية وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر الشراء 10.000 دج، TVA 19 %؛

3- أرسلت المؤسسة الورقة التجارية للخصم العملية (01)؛

4- أرسل البنك إلى المؤسسة إشعار يعلم فيه بخصم الورقة التجارية مع تحمل فوائد الخصم 200دج، وعمولة البنك 350دج؛

5- بيع مواد أولية على الحساب وقد تضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 22.000 دج، هامش الربح 20 % من سعر البيع، TVA 19 %؛

6- أرسل البنك إلى المؤسسة إشعار يعلم فيه المؤسسة أن الزبون العملية (1)، قد سدد قيمة الورقة المسحوبة عليه.

7- تسديد الزبون العملية (5) حقوق المؤسسة بورقة تجارية؛

8- بيع منتجات وسيطة بواسطة ورقة تجارية وقد تضمنت الفاتورة مايلي: تكلفة الانتاج 6.000دج،

TVA 19 %؛ الهامش 25 % من سعر البيع؛

9- شراء بضاعة على الحساب وقد تضمنت الفاتورة: سعر الشراء 12.500 دج، TVA 19 %؛

10- إرسال الورقة التجارية العملية (5) إلى التحصيل عند وصول تاريخ استحقاقها؛

11- قامت المؤسسة بتسديد جزء من ديونها تجاه المورد العملية (9) عن طريق تظهير ورقة تجارية كانت بحوزتها قيمتها 9.000دج؛

12- تم تحصيل الورقة التجارية العملية (5) مع تحمل عمولة البنك بقيمة 400دج؛

13- لم يتم تحصيل الورقة التجارية العملية (8) عند تاريخ استحقاقها، حيث تم تأخير تاريخ الاستحقاق مع تحمل الزبون لفوائد التأخير قيمتها 950دج؛

14- أرسل البنك إلى المؤسسة إشعار يفيد تحصيل الورقة من الزبون العملية (5)؛

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة

حل التمرين 06:

		---------- 1 ---------- حـ/		
413		أوراق قبض	23.800	
	701	حـ/ مبيعات منتجات مصنعة		20.000
	44571	حـ رسوم على المبيعات		3.800
		بيع بضاعة بورقة تجارية		
		---------- // ----------		
724		حـ/ تغير مخزون المنتجات	16.000	
	355	حـ/ منتجات مصنعة		16.000
		إخراج المنتجات من المخزن		
		---------- 2 ----------		
381		حـ/ مشتريات مواد أولية	10.000	
44566		حـ/ رسوم مسترجعة	1.900	
	403	حـ/ أوراق دفع		11.900
		شراء مواد بورقة تجارية		
		---------- // ----------		
31		حـ/ مواد أولية	10.000	
	381	حـ/ مشتريات مواد أولية		10.000
		إدخال مواد إلى المخزن		

		---------- 3 ----------		
5114		حـ/ أوراق للخصم	23.800	
	413	حـ/ أوراق قبض		23.800
		إرسال الورقة إلى البنك للخصم		
		---------- 4 ----------		
512		حـ/ البنك	23.250	
627		حـ/ خدمات مصرفية	200	
6616		حـ/ أعباء الفوائد	350	
	519	حـ/ مساهمات بنكية		23.800
		إرسال الورقة إلى البنك للخصم		
		---------- 5 ----------		
411		حـ/ الزبائن	26.180	
	700	حـ/ مبيعات بضاعة		22.000
	44571	حـ/ رسوم على المبيعات		4.180
		بيع مواد على الحساب		
		---------- // ----------		
600		حـ/ بضاعة مستهلكة	17.600	
	31	حـ/ مواد أولية		17.600
		إخراج المواد بغرض البيع		
		---------- 6 ----------		
519		حـ/ مساهمات بنكية	19.600	
	5114	حـ/ أوراق للخصم		19.600
		ترصيد الحسابين		
		---------- 7 ----------		
413		حـ/ أوراق القبض	26.180	
	411	حـ/ الزبائن		26.180
		تسديد الزبائن بواسطة ورقة تجارية		
		---------- -- ----------		

		---------- 8 ----------		
413		حـ/ أوراق قبض	9.520	
	702	حـ/ مبيعات منتجات وسيطة		8.000
	44571	حـ/ رسوم على المبيعات		1.520
		بيع منتجات وسيطية بورقة تجارية		
		---------- // ----------		
724		حـ/ تغير مخزون المنتجات	6.000	
	351	حـ/ منتجات وسيطة		6.000
		إخراج المنتجات الوسيطة من المخزن		
		---------- 9 ----------		
380		حـ / مشتريات بضاعة	12.500	
44566		حـ/ رسوم مسترجعة	2.375	
	401	حـ/ موردو المخزون		14.875
		شراء بضاعة على الحساب		
		---------- // ----------		
30		حـ/ بضاعة	12.500	
		حـ/ مشتريات بضاعة		12.500
		إدخال البضاعة إلى المخزن		
		---------- 10 ----------		
5113		حـ/ أوراق للتحصيل	26.180	
	413	حـ/ أوراق قبض		26.180
		إرسال الورقة إلى التحصيل		
		---------- 11 ----------		
401		حـ/ موردو المخزون	9.000	
	413	حـ/ أوراق قبض		9.000
		إظهار الورقة لتسديد جزء من ديون أحد الموردين		
		---------- 12 ----------		
512		حـ/ البنك	25.780	
627		حـ/ خدمات مصرفية	400	
	519	حـ/ مساهمات بنكية		26.180

		تحصيل قيمة الورقة التجارية		
		---------- 13 ----------		
411		حـ/ زبائن	9.520	
	413	حـ/ أوراق قبض		9.520
		إلغاء الورقة القديمة		
		---------- // ----------		
411		حـ/ زبائن	950	
		حـ/ إيرادات مالية		950
	768	إثبات فوائد التأخير		
		---------- // ----------		
413		حـ/ أوراق قبض	10.470	
	411	حـ/ زبائن		10.470
		تجديد الورقة التجارية		
		---------- 14 ----------		
519		حـ/ مساهمات بنكية	26.180	
	5113	حـ/ أوراق للتحصيل		26.180
		ترصيد الحسابين		

المجموعة الأولى: حسابات رؤوس الأموال

10- رأس المال والاحتياطات وما يماثلها.

101- رأس المال المصدر أو رأسمال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال .

103- علاوات مرتبطة برأسمال الشركة. 104 – فارق التقييم.

105 – فارق إعادة التقييم. 106 – الاحتياطات (قانونية،نظامية،منظمة...)

108 – حساب المستغل. 109 – رأس المال المكتتب غير المطلوب.

11 – الترحيل من جديد (نواتج رهن التخصيص في المخطط القديم).

12 – نتيجة الدورة.

120 – النتيجة ربح. 129 – النتيجة خسارة.

13 – النواتج والأعباء المؤجلة- خارج دورة الاستغلال:

131 – إعانات التجهيز. 132 – إعانات أخرى للاستثمار.

133 – الضرائب المؤجلة على الأصول. 134- الضرائب المؤجلة على الخصوم.

138 – نواتج أخرى وأعباء مؤجلة.

15 – مؤونة للأعباء – خصوم غير جارية.

153 – مؤونة للمعاشات والالتزامات المماثلة. 155 – مؤونة للضرائب.

156- مؤونة تجديد التثبيتات. 158 – المؤونات الأخرى للأعباء- خصوم غير جارية.

16 – القروض والديون المماثلة :

161 – السندات التساهمية. 162 – سندات القروض القابلة للتحويل.

163 – سندات قروض أخرى. 164 – اقتراض لدى مؤسسات القرض.

165 – ودائع وكفالات مقبوضة. 167 – ديون مترتبة على عقد إيجار التمويل.

168 – اقتراضات أخرى وديون مماثلة. 169 – علاوات تسديد السندات.

17 – الديون المرتبطة بالمساهمات:

171- الديون المرتبطة بمساهمات المجمع. 172 – الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع.

173 – الديون المرتبطة بشركات في شكل مساهمة.

178 – الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات.

18 – حسابات ارتباط بين المؤسسات (الوحدات) والشركات بالمساهمة.

181 – حسابات الارتباط بين المؤسسات. 188 – حسابات الارتباط بين شركات في شكل مساهمة.

المجموعة الثانية: حسابات التثبيتات

20- التثبيتات المعنوية :

203 – مصاريف التنمية القابلة للتطوير. 204 – برمجيات المعلوماتية وما شابهها.

205 – الامتيازات والحقوق المماثلة،رخص، علامات. 207 – فارق الاقتناء.

208 – تثبيتات معنوية أخرى.

21 – التثبيتات العينية :

211 – الأراضي. 212 – عمليات تهيئة وترتيب الأراضي

213 – مباني: 21311 – مباني صناعية. 21315- مباني إدارية

21318 – مباني أخرى.

215- منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية.

218 – تثبيتات عينية أخرى : 2182 – معدات نقل. 2183 – معدات مكتب.

2184 – أثاث مكتب. 2186- أغلفة متداولة.

22 – تثبيتات في شكل امتياز.

23 – تثبيتات قيد الإنجاز :

232 – تثبيتات عينية قيد الإنجاز. 237 – تثبيتات معنوية قيد الإنجاز.

238 – تسبيقات مدفوعة عن طلبات التثبيتات.

26 – مساهمات وديون مرتبطة بالمساهمات:

261- سندات الفروع. 262 – سندات مساهمة أخرى.

265 – سندات مساهمة مقومة بواسطة المعادلة (التكافؤ)

269 – دفعات مستحقة على سندات المساهمة غير المحررة.

27 – تثبيتات مالية أخرى :

271 – السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة الخاصة بنشاط المحفظة.

272 – سندات ممثلة لحق الدين . 273 – سندات مثبتة خاصة بنشاط الحافظة.

274 – القروض والحسابات الدائنة الخاصة بعقد إيجار التمويل.

275 – ودائع وكفالات مدفوعة. 276 – الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة.

279 – تسديدات مستحقة على السندات المثبتة غير محررة.

28 – اهتلاك التثبيتات :

280- اهتلاك التثبيتات المعنوية: 2803 – اهتلاك مصاريف البحث القابلة للتثبيت.

2804- اهتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها.

2805- اهتلاك الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات.

2807 – اهتلاك فارق الاقتناء. 2808- اهتلاك تثبيتات معنوية أخرى.

281 – اهتلاك التثبيتات العينية: 2812- اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي.

2813 – اهتلاك المباني. 2815 – اهتلاك المنشآت التقنية.

2818- اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى

282 – اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع امتياز.
29 – خسائر القيمة عن التثبيتات:
290 – خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية:
2903 – خسائر القيمة عن مصاريف البحث القابلة للتثبيت.
2904 – خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية. 2905 – خسائر القيمة عن الامتيازات والحقوق المماثلة والرخص والعلامات. 2907 – خسائر القيمة عن فارق الشراء.
2908 – خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية الأخرى.
291 – خسائر القيمة عن التثبيتات العينية: 2912 – خسائر القيمة عن أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي. 2913 – خسائر القيمة عن المباني.
2918 – خسائر القيمة عن التثبيتات العينية الأخرى.
292 – خسائر القيمة عن التثبيتات الموضوعة موضع امتياز.
293 – خسائر القيمة عن التثبيتات الجاري إنجازها.
296 – خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات.
297 – خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة
298 – خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى.

المجموعة الثالثة: حسابات المخزون

30– مخزونات البضائع.
31 – مواد أولية ولوازم.
32– تموينات أخرى: 321 – مواد قابلة للاستهلاك.
322 – لوازم قابلة للاستهلاك، 326–التغليفات(أغلفة مستهلكة).
33 – سلع قيد الإنتاج:
331 – منتجات قيد الإنتاج، 335 – أشغال قيد الإنجاز.
34 – خدمات قيد الإنتاج:
341– دراسات قيد الإنجاز. 345– خدمات الجاري تقديمها.
35 – مخزونات المنتجات : 351
351– منتجات وسيطة. 355 – منتجات مصنعة(تامة الصنع)
358 – بقايا منتجات ومواد.
36 – مخزونات متأتية من التثبيتات
37– مخزون لدى الغير (قيد الاستلام ، في مستودعات الغير)
38 – المشتريات المخزنة:
380– بضاعة مخزنة ، 381 – المواد الأولية واللوازم المخزنة،
382 – تموينات أخرى مخزنة
39 – خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ.

390– خسائر القيمة عن مخزون البضائع. 391– خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات.
392 – خسائر القيمة عن التموينات الأخرى.393 – خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه.
394 – خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازه.
395 – خسائر القيمة عن مخزون المنتجات. 397 – خسائر القيمة عن مخزون لدى الغير.

المجموعة الرابعة: حسابات الغير

40 – الموردون والحسابات الملحقة.
401– موردو المخزون والخدمات
403 – موردون – أوراق دفع.
404 – موردو التثبيتات.
405 – موردو التثبيتات– أوراق الدفع.
408– موردون – فواتير قيد الاستلام.
409 – موردون مدينون: التسبيقات والمدفوعات على الحساب، التخفيضات والتنزيلات والحسومات(RRR) الواجب الحصول عليها، والحسابات الدائنة الأخرى.
(ملاحظة: RRR = (Rabais Remise Ristoune)
41 – الزبائن (أو العملاء) والحسابات الملحقة.
411 – الزبائن.
413 – الزبائن– أوراق الدفع.
416 – زبائن– ديون مشكوك في تحصيلها.
417 – الديون عن الأشغال والخدمات الجاري إنجازها.
418 – الزبائن– فواتير قيد التحرير
419 – الزبائن الدائنون– تسبيقات مستلمة، RRR ستمنح.
42 – المستخدمون والحسابات الملحقة.
421 – المستخدمون– أجور مستحقة (الدفع).
422 – صناديق الخدمات الاجتماعية.
423 – مساهمة الأجراء في النتيجة.
425 – المستخدمون– تسبيقات ومدفوعات على الحساب
426 – المستخدمون– ودائع مستلمة.
427 – المستخدمون – اعتراضات على الأجور.
428 – المستخدمون– أعباء واجب دفعها ونواتج ستستلم.
43 – الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة.
431 – الضمان الاجتماعي.
432 – هيئات اجتماعية أخرى.
438 – الهيئات الاجتماعية– أعباء مستحقة الدفع ونواتج ستستلم.
44 – الدولة ، الجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة.
441 – الدولة والجماعات العمومية الأخرى ، إعانات مطلوب استلامها.
442 – الدولة – الضرائب والرسوم محصلة من الغير.
443 – العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية.
444 – الدولة – الضرائب على النتيجة.
445 – الدولة – الرسم على رقم الأعمال.

446 – الهيئات الدولية.
447– ضرائب ورسوم أخرى وتسديدات مماثلة.
448 – الدولة – الأعباء الواجب دفعها والنواتج المطلوب استلامها (خارج الضرائب).
45 – المجمع (أو المجموعة) والشركاء.
451 – عمليات المجمع.
455 – الشركاء – الحسابات الجارية.
456 – الشركاء – العمليات عن رأس المال.
457 – الشركاء – قسائم مستحقة الدفع.
458 – الشركاء، العمليات المشتركة أو في تجمع.
46 – مختلف الدائنون ومختلف المدينين.
462 – مدينين (créances) عن التنازل عن التثبيتات.
464 – الدائنون(dettes) عن عمليات اقتناء قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية.
465 – مدينين (créances) عن عمليات التنازل عن قيم منقولة توظيفية وأدوات مالية مشتقة.
467 – الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة.
468– أعباء أخرى واجب دفعها ونواتج ستستلم.

47– الحسابات الانتقالية أو الإنتظارية.
48 – أعباء ونواتج مقيدة سلفا ومؤونات.
481 – المؤونات – الخصوم الجارية.
486 – أعباء مقيدة سلفا.
487 – نواتج مقيدة سلفا.
49 – خسائر القيمة عن حسابات الغير.
491 – خسائر القيمة عن حسابات الزبائن.495 – خسائر القيمة عن حسابات المجمع والشركاء.
496 – خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين
498– خسائر القيمة عن حسابات أخرى للغير.

المجموعة الخامسة: الحسابات المالية

50 – القيم المنقولة للتوظيف:
501 – الحصص في المؤسسات المرتبطة. 502 – الأسهم الخاصة.
503– الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية.
506– السندات ، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل.
508 – قيم التوظيف المنقولة الأخرى و الحسابات الدائنة المماثلة.
509 – تسديدات مستحقة عن قيم التوظيف المنقولة.
51 – البنوك والمؤسسات المالية، وما يماثلها.
511 – قيم للتحصيل. 512 – بنوك ، الحسابات الجارية.
515 – الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية. 517 – الهيئات المالية الأخرى.
518 – الفوائد المنتظرة . 519 – المساهمات البنكية الجارية.
52 – الأدوات المالية المشتقة.
53 – الصندوق.

54 – وكالات التسبيقات والاعتمادات (صناديق خاصة واعتمادات)
541 – وكالات التسبيقات (صناديق خاصة). 542 – الاعتمادات.
58 – التحويلات الداخلية:
581 – تحويلات الأموال. 588 – تحويلات داخلية أخرى.
59 – خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية:
591 – خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية.
594 – خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسبيقات والإعتمادات.

المجموعة السادسة: حسابات الأعباء

60– المشتريات المستهلكة.
600 – مشتريات بضاعة مباعة. 601 – المواد الأولية (المستهلكة).
602– التموينات الأخرى (المستهلكة) 603– تغيرات المخزون.
604 – مشتريات الدراسات والخدمات. 605 – مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال.
607 – المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات.
608 – مصاريف الشراء التابعة.
609– التخفيضات، والتنزيلات، والحسومات المحصل عليها عن المشتريات.
61 – الخدمات الخارجية:
611 – مناولة عامة. 613 – الإيجارات.
614 – الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة.
615– الصيانة والتصليحات والرعاية. 616 – أقساط التأمين.
617 – الدراسات والأبحاث. 618 – التوثيق ومصاريف متنوعة.
619 – التخفيضات والتنزيلات والحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية.
62 – الخدمات الخارجية الأخرى :
621 – (أجور) العاملون الخارجيون عن المؤسسة. 622 – أجور الوسطاء والأتعاب.
623 – الإشهار، النشر والعلاقات العامة.
624– نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين.
625 – التنقلات والمهمات والاستقبالات.
626 – مصاريف البريد والاتصالات . 627– الخدمات المصرفية وما شابهها.
628 – اشتراكات ومصاريف متنوعة.
629 – التخفيضات والتنزيلات والحسومات المحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى.
63 – أعباء المستخدمين :
631 – أجور المستخدمين. 634 – أجور المستغل الفردي.

635 – اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية. 636 – أعباء اجتماعية للمستغل الفردي.

637 – الأعباء الاجتماعية الأخرى. 638 – أعباء المستخدمين الأخرى.

64 – الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة:

641 – الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور.

642 – الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال.

645 – الضرائب والرسوم الأخرى (باستثناء الضرائب على النتائج).

65 – الأعباء العملياتية (التشغيلية) الأخرى:

651 – الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة. 652 – نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية.

653 – أتعاب الحضور. 654 – خسائر ديون غير قابلة للتحصيل (ديون معدومة)

656 – الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة ، والهبات والتبرعات.

657 – الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري. 658 – أعباء أخرى للتسيير الجاري.

66 – الأعباء المالية :

661 – أعباء الفوائد. 664 – خسائر عن الديون المرتبطة بالمساهمات.

665 – فارق التقييم عن أصول مالية- نواقص القيمة.

666 – خسائر الصرف. 667 – الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية.

668 – الأعباء المالية الأخرى.

67 – العناصر غير العادية (الأعباء) :

68 – مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة :

681 – مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية.

682 – مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة السلع الموضوعة موضع امتياز.

685 – مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول الجارية.

686 – مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – العناصر المالية.

69 – الضرائب عن النتائج وما يماثلها :

695 – الضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية.

698 – الضرائب الأخرى على النتائج.

المجموعة السابعة: حسابات النواتج

70 – مبيعات البضائع والمنتجات المصنعة ، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.

700 – مبيعات بضاعة. 701 – مبيعات منتجات تامة الصنع.

702 – مبيعات المنتجات الوسيطة. 703 – مبيعات بقايا المنتجات.

704 – مبيعات الأشغال. 705 – مبيعات الدراسات.

706 – خدمات أخرى مقدمة. 708 – نواتج الأنشطة الملحقة

709 – التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة.
72 – **الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزن (إنتاج بالمخزن).**
723 – تغير المخزونات الجارية (قيد التنفيذ) . 724 – تغير مخزون المنتجات.
73 – **الإنتاج المثبت.**
731 – الإنتاج المثبت للأصول المعنوية. 732 – الإنتاج المثبت للأصول العينية.
74 – **إعانات الاستغلال.**
741 – إعانة التوازن. 748 – إعانات أخرى للاستغلال.
75– **المنتوجات العملياتية الأخرى (نواتج تشغيلية أخرى):**
751 – الأتاوى عن الامتياز والبراءات والتراخيص وبرامج المعلوماتية والقيم المماثلة.
752 – فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية.
753 – أتعاب الحضور وأتعاب الإداريين أو المسير.
754 – أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة الدورة
755 – قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة.
756 – مدخولات عن ديون مهتلكة (تحصيل ديون معدومة)
757– **النواتج الاستثنائية عن عمليات التسيير.**
758 – نواتج أخرى للتسيير الجاري.
76 – **المنتوجات (النواتج) المالية:**
761 – نواتج المساهمات. 762 – عائدات الأصول المالية.
763 – عائدات الحسابات الدائنة(المدينين). 765 – فارق التقييم عن الأصول المالية– فوائض القيمة.
766– ارباح الصرف.
767 – أرباح صافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية
768 – نواتج مالية أخرى.
77 – **العناصر غير العادية – المنتوجات (النواتج).**
78 – **الإسترجاعات من خسائر القيمة والمؤونات:**
781 – استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول غير الجارية.
785 – استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول الجارية.
786 – الاسترجاعات المالية عن خسائر القيم والمؤونات.

قائمــة المراجــع

1- الكتب:

1- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية**، الجزء الثاني، المحمدية، الجزائر، 2013؛

2- بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS / IFRS**، الجزء الأول، دار هومه للنشر، الجزائر، 2010؛

3- حميدات جمعة، **منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، دار النشر المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2014؛

4- خالد جمال الجعارات، **مختصر المعايير المحاسبية الدولية**، دار النشر جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2015؛

5- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS** ، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008؛

6- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS** ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009؛

7- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، ط2، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر، 2011؛

8- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، ط1، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر، 2011؛

9- عبد الرحمان عطية، **تمارين في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، ط1، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر، 2011؛

10- عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد**، دار هومه للنشر،2011؛

11- ف. شبلي، **النظام المحاسبي المالي – سلسلة قانونية–**، قصر الكتاب، البليدة، الجزائر، 2010.

12- لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها**، دار النشر للتعليم والتكوين، برج الكيفان، الجزائر، 2011.

13- محمد أبو نصار، حميدات جمعة، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية**، دار النشر عمان، الأردن،2014؛

14- محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية -دروس وتطبيقات-**، متيجة للطباعة والنشر، 2010؛

15- نوح لبوز، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة**، الجزء1، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، ولاية بسكرة، الجزائر، 2009؛

16- هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية** IAS / IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

2- القوانين والمراسيم:

17- التعليمة رقم 02 الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة CNC بتاريخ 2009/10/29 **المنظمة لعملية الانتقال إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة.**

18- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، **القانون رقم 07 – 11 الصادر بتاريخ25/ 11/ 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي** ، العدد 74، الصادر بتاريخ: 25 نوفمبر 2007.

19- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، **القرار المؤرخ في 07/26/ 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009.

20- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، **القرار المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على المؤسسات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مبسطة؛**

21- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، المرسوم التنفيذي 09 - 110 الصادر بتاريخ 04/07/ 2009 **المتضمن الإجراءات التنظيمية لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.**

22- ج.ج.د.ش، وزارة المالية، **المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 الصادر بتاريخ 05/26/ 2008 المتضمن تحديد كيفيات تطبيق أحكام القانون 07 – 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي**، العدد 27، الصادرة بتاريخ 28 ماي 2008.