

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'enseignement supérieur
Et de la recherche scientifique

Université M'Hamed BOUGARA de
Boumerdès

Faculté Des Sciences Economiques ,
Commerciales
Et des Sciences De Gestion



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية

و علوم التسيير

مطبوعة بيداغوجية تحت عنوان:

محاضرات

في مقياس المحاسبة المالية 1

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

من إعداد الدكتور(ة): شاوشي كهينة

الأستاذ: شيخي بلال
رئيس المجلس العلمي

السنة الجامعية: 2025/2024

تقديم المطبوعة

يسعدني أن أضع بين يدي طلبة السنة الأولى جذع مشترك علوم اقتصادية هذه المطبوعة في مقياس -المحاسبة المالية 1 التي هي نتاج خبرة سنوات في تدريس مقياس المحاسبة المالية 1 و 2 (محاضرة + أعمال موجهة) التي حاولت فيها قدر المستطاع أن أعرض بشكل مبسط محتوى المادة العلمية، وذلك بما يتوافق مع البرنامج المعتمد والنظام المحاسبي المالي الذي يشكل المرجعية القانونية لتطبيق المحاسبة المالية في المؤسسات الجزائرية، والتي أرفقتها بأمثلة توضيحية ليتسنى للطلاب المبتدئ تنمية مكتساباته باعتبار المحاسبة العامة القاعدة أو الحجر الأساس لتعلم المحاسبة.

1- إسم المادة: المحاسبة المالية 1.

2- وحدة التعليم : الأساسية.

3- عدد الأرصدة : 6.

4- المعامل : 6 .

5- الحجم الساعي الأسبوعي: 3 ساعات (محاضرتين)

6- محتوى المطبوعة:

- المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة و النظام المحاسبي المالي
- المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية
- المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية
- المحور الرابع: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة
- المحور الخامس: دراسة بعض حسابات الصنف الأول: نتيجة السنة، الترحيل من جديد، الاحتياطات
- المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة
- المحور السابع: محاسبة التثبيات المعنوية والعينية: الامتلاك، الاهتلاك، التنازل والتخريد
- المحور الثامن: محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، البيع.

فهرس المحتويات:

الصفحة	الموضوع
5-4	المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة والن
4	1- نشأة و مفهوم المحاسبة
5	2- أنواع المحاسبة
5	3- تعريف المحاسبة المالية أهدافها
6	4- وظائف المحاسبة المالية و الأطراف المستفيدة منها
7	5- الفروض والمبادئ المحاسبية
8	6- النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيق المحاسبة المالية
15-10	المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية
10	1- التدفقات وأنواعها
10	2- القيد المزدوج و الحساب
13	3- المستندات المحاسبية
13	4- مراحل الدورة المحاسبية
14	تمارين المحور الثاني
32-16	المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية و الكشوف المحاسبية
16	1- الدفاتر المحاسبية
16	- دفتر اليومية العامة
16	- دفتر الكبير
18	- ميزان المراجعة
19	2- الكشوف المحاسبية
19	- الميزانية
19	- جدول النتائج
23	تمارين المحور الثاني
30	
46-34	المحور الرابع : محاسبة عملية تأسيس المؤسسة
34	1- تأسيس المؤسسة غير الفردية
38	2- انسحاب الشريك من المؤسسة
41	3- تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية
45	تمارين المحور الثالث
48-47	المحور الخامس: دراسة بعض حسابات الصنف الأول) نتيجة السنة، الترحيل من جديد، الاحتياطات)
47	1- حساب نتيجة السنة المالية ح/12
47	2- حساب الترحيل من جديد ح/11

48	3- حساب الاحتياطات ح/106
51-50	المحور السادس : محاسبة الرسم على القيمة المضافة
50	1- التعريف بالرسم على القيمة المضافة ومجال التطبيق
50	2- قابلية الرسم على القيمة المضافة للخصم
50	3- حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة
51	4- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة
774-54	المحور السابع : محاسبة التثبيات المعنوية والعينية: الاقتناء، الاهتلاك، التنازل والتخريد
54	1- تعريف التثبيات وخصائصها
54	2- التصنيف المحاسبي للتثبيات
54	3- محاسبة امتلاك التثبيات المعنوية والعينية
56	4- دراسة حسابات الصنف 2 التثبيات العينية والمعنوية
64	5- اهتلاك التثبيات المعنوية والعينية
66	6- خسائر القيمة عن التثبيات العينية والمعنوية
68	7- التنازل عن التثبيات المعنوية والعينية وتخريدها.
73	تمارين المحور السابع
88-75	المحور الثامن : محاسبة المخزونات
74	1- تعريف المخزونات وأنواعها
74	2- التصنيف المحاسبي للمخزونات
75	3- طرق تقييم وجرد المخزونات
75	4- المعالجة المحاسبية للمخزونات
76	1-4 محاسبة عمليات الشراء، الإنتاج، والبيع وفق طريقة الجرد الدائم.
82	2-4 محاسبة عمليات الشراء، الإنتاج، والبيع وفق طريقة الجرد النهائي.

المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

يتناول هذا المحور مدخلا لعلم المحاسبة من خلال التطرق بشكل مختصر لتطورها التاريخي، ومن ثم عرض مفهومها بشكل عام و تقديم مختلف فروعها، تحديد أهدافها ووظائفها، وكيف يتم استخدامها في اتخاذ مختلف القرارات ، كما تم التعرف أيضا على أهم الفروض و المبادئ المحاسبية التي تعتمد عليها المحاسبة المالية. إضافة إلى ذلك تم التطرق إلى النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيق المحاسبة المالية .

1- نشأة ومفهوم المحاسبة

1-1 نشأة المحاسبة: ساهم التطور الاقتصادي للمجتمعات خلال العصور المختلفة في تطور المحاسبة. حيث تؤكد الدراسات أن العمل في المحاسبة يعود إلى العديد من الحضارات القديمة كالأشورية، البابلية، الفرعونية، اليونانية، والرومانية فضلا عن الحضارة الإسلامية .

إلا أن ظهور النقود كوسيلة للتبادل بدلا عن المقايضة كان له دور كبير في تطور المحاسبة إستخدام إلى الأنظمة العددية و تعدد المبادلات التجارية وتنوعها وتطور العمليات بالأجل أظهرت الحاجة إلى مسك الدفاتر لإثبات قيمة الأشياء المتبادلة.

فقد كانت المحاسبة قديما بسيطة، تتمثل في إظهار إحصاءات المحاصيل و الأموال التي ترد إلى مخازن الدولة، أو ديون و التزامات التجار تجاه الغير، حيث كانت تعتمد على طريقة القيد المفرد.

في عام 1494 نشر العالم الايطالي لوكا باشولي كتاب في الرياضيات قدم فيه به وصف تفصيلي لنظام القيد المزدوج الذي انتشر بسرعة ليشكل أساس المحاسبة.

و مع التطور الاقتصادي و العلمي الذي شهده العالم عقب الثورة الصناعية وظهور الشركات الكبيرة الحجم والمتعددة الجنسيات وانفصال الملكية عن الإدارة ، و التطور التكنولوجي كان لابد من تطوير المحاسبة لتصبح أكثر تعقيدا وعمقا.

1-2 مفهوم المحاسبة : من الصعب وضع مفهوم موحد للمحاسبة فهناك من عرفها على أنها مجموعة من المبادئ و الأسس و النظريات و المفاهيم المحاسبية، التي تحكم تسجيل العمليات المالية بطريقة منظمة وتبويبها و تلخيصها في شكل قوائم مالية، بهدف تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة عن فترة زمنية معينة، و تحديد المركز المالي في هذه الفترة وحتى يستفيد جميع الأطراف من اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة¹.

أما البعض فيرى ان المحاسبة نظام معلومات يختص بتحديد وقياس، وتلخيص وتوصيل المعلومات عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة إلى الأطراف المستفيدة أو المهمة بها².

كما أن هناك من يرى ان للمحاسبة جانبين جانب علمي بمعنى أنها عبارة عن علم يستند إلى مجموعه من المبادئ العلمية والفروض المنطقية التي تحكم تسجيل وتبويب و تحليل معاملات المنشأة الاقتصادية معبرا عنها بقيم نقدية أما الثاني فجانبا تطبيقي بمعنى أنه فن تسجيل و تبويب العمليات المالية وبيان أثرها على نتائج أعمال المنشأة ومركزها المالي، وهو

¹ بطرس مياله وآخرون ، مبادئ المحاسبة 1، منشورات جامعة دمشق ، 2011، ص13.

² رائد محمد عبد ربه، مبادئ المحاسبة المالية، ج1، ط1، الجنادرية، 2016، ص65.

الجانب الذي يعتمد على الممارسة العلمية واكتساب المهارة والقدرة على تطبيق المبادئ العلمية من خلال النظم المحاسبية المختلفة كما يتناسب مع طبيعة المنشأة وشكلها القانوني³.

3. أنواع المحاسبة:

هناك عدة أنواع للمحاسبة أهمها:

- **المحاسبة المالية :** تعتبر المحاسبة المالية الأصل الذي تفرعت عنه الأنواع الأخرى للمحاسبة ، حيث تهتم بتسجيل العمليات المالية في الدفاتر و السجلات المحاسبية وإعداد التقارير المالية، حيث يحكمها مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية.
- **المحاسبة التحليلية:** وتعرف أيضا محاسبة التكاليف، محاسبة الاستغلال حيث أنها تهتم بتحديد تكاليف نشاط المؤسسة الاقتصادية وتسعير منتجاتها، من خلال توفير المعلومات اللازمة لتخطيط التكاليف و الرقابة عليها.
- **المحاسبة الوطنية:** وهي أداة الهدف منها إعطاء صورة رقمية شاملة على الاقتصاد الوطني لدولة ما في سنة معينة من خلال استغلال مختلف المعطيات الإحصائية كقياس الناتج الوطني، الدخل الوطني، إجمالي الصادرات والواردات، إجمالي الاستهلاك الوطني.
- **المحاسبة العمومية:** هي مجموعة القواعد القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات العمومية على مستوى مختلف المؤسسات والإدارات العمومية (الوزارات، المستشفيات، الجماعات المحلية....).
- **محاسبة الشركات:** تهتم محاسبة الشركات بطبيعة العلاقة التي تربط الشركاء من جهة والشركات المساهمين فيها باختلاف أشكالها القانونية (شركات الأشخاص أو شركات الأموال) من جهة أخرى، وذلك في كل من كيفية سداد الشركاء لمساهمتهم في رأس المال، توزيع الأرباح بين الشركاء وتغيير العلاقات القانونية والمالية بين الشركة والشركاء كزيادة أو تخفيض رأس مال المؤسسة، وكذا تصفية المؤسسة وإلغاء تواجدتها وطرق توزيع نتيجة التصفية بين الشركاء.
- **المحاسبة الخاصة:** وتسمى أيضا بالمحاسبة القطاعية، وتهتم بتسجيل المعاملات المالية المختلفة لمؤسسات بعض القطاعات الخاصة كقطاع التأمين، البنوك، الزراعة، الفنادق، والمنشآت البترولية.
- **المحاسبة البيئية:** تهتم بتحديد أثر نشاط المؤسسة على البيئة كتكاليف التلوث البيئي، كما تهتم بقياس التكاليف التي تتحملها المؤسسة لحماية البيئة ضمن السعي إلى التنمية المستدامة.
- **المحاسبة الاجتماعية:** التي تهتم بقياس الدور الاجتماعي للمؤسسة كالقضاء على الآفات الاجتماعية، المساهمة في التدريب وغيرها، وهذا تماشيا مع ظهور مفهوم المساءلة الاجتماعية للمؤسسة.

4- تعريف المحاسبة المالية وأهدافها

1-4 تعريف المحاسبة المالية: تعد المحاسبة المالية من أهم فروع المحاسبة فهي عبارة عملية تبويب، تسجيل ، و تلخيص العمليات المالية التي تحدث بالمؤسسة خلال فترة زمنية محددة (سنة واحدة) للحصول على مجموعه من القوائم المالية التي تحدد نتيجة النشاط والمركز المالي خلال تلك الفترة.

³ محمد سامي راضي، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، 2011، ص 27.

4-2 أهداف المحاسبة المالية: تعمل المحاسبة المالية على تحقيق عدة أهداف والتي من أهمها مايلي⁴:

- تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترات زمنية مختلفة.
- تحديد المركز المالي في لحظة زمنية معينة وذلك من خلال التعرف على ما للمنشأة من ممتلكات وما عليها من التزامات خلال تلك الفترة.
- توفير البيانات و المعلومات اللازمة للتخطيط ورسم السياسات للفترة أو الفترات القادمة.
- توفير البيانات و المعلومات لإحكام الرقابة على أعمال المنشأة و المحافظة على الضياع و التلاعب و الاختلاس.
- الاحتفاظ بسجلات كاملة ومنظمة ودائمة للتصرفات المالية التي تقوم بها المنشأة حتى يمكن الرجوع إليها عند الحاجة.

5- وظائف المحاسبة المالية و الأطراف المستفيدة منها:

5-1 وظائف المحاسبة المالية: تقوم المحاسبة المالية بالوظائف التالية:

- **تسجيل العمليات المالية:** وهو تسجيل العمليات المالية التي تتم في المنشأة عند حدوثها والاعتراف بها وفق تسلسلها الزمني بهدف الرجوع إليها عند الحاجة.
- **القياس:** بعد تحديد العمليات المالية يجب قياسها بوحدة النقد، أما العمليات التي لا يمكن قياسها بوحدة النقد يتم تجاهلها لأنها عمليات غير مالية.
- **تبويب وتصنيف العمليات المالية:** ويأتي هذا الهدف لتسهيل تحديد نتائج الأعمال، و التعرف على بنية المشاريع الحالية من أصول والتزامات وحقوق ملكية- رأس المال-.
- استخراج نتائج الأعمال بعد معالجتها محاسبيا وبيان المركز المالي للمشروع للتعرف على التغيرات في أصولها والتزاماتها ورأس مال المشروع وذلك من خلال التقارير المالية والقوائم المالية للمنشأة.
- توصيل المعلومات المالية و المتمثلة في تقارير مالية و قوائم مالية للمستخدمين النهائيين.

5-2 الأطراف المستفيدة من المحاسبة المالية:

توفر المحاسبة المالية معلومات في شكل قوائم مالية التي يعتمد عليها عدة أطراف في اتخاذ مختلف القرارات حسب طبيعة علاقتهم مع المؤسسة، ويمكن تصنيف هذه الأطراف حسب إلى:

4-1 أطراف من داخل المؤسسة : وتشمل على:

- إدارة المؤسسة: تبين المعلومات المحاسبية مدى نجاح إدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال تحقيقها للأرباح .
- الملاك: توفر المحاسبة المالية للملاك أو أصحاب رأس مال معلومات حول نتائج المؤسسة ومركزها المالي لمعرفة وبالتالي مدى نجاح استثمار أموالهم و تحقيق أرباح ومدى نجاح السياسة الإدارية للمؤسسة.

⁴ نفس المرجع السابق.

- العمال: يهتم عمال المؤسسة بالمعلومات المحاسبية لأسباب كثيرة أبرزها الحفاظ على الوظيفة، قدرة على سداد الرواتب أو زيادتها، المكافآت والحوافز التي تتحدد حسب الوضعية المالية للمؤسسة ففي حالة كانت المؤسسة تحقق أرباحاً فإن ذلك سيخلق نوع الاطمئنان لدى العمال حول استقرار وضعهم والعكس في حالة الخسارة.

4-2 أطراف من خارج المؤسسة: وتشمل على :

- **المستثمرون:** يرتبط قرار الاستثمار في أي مؤسسة بالوضعية المالية للمؤسسة ومدي القدرة على تحقيق عوائد كافية من الاستثمار في المؤسسة .

- **دائنوا المؤسسة :** يهتم دائنو المؤسسة بالمعلومات المحاسبية لتحديد مدى قدرتها على سداد الالتزامات في مواعيد استحقاقها.

البنوك و المؤسسات المالية: يرتبط قرار منح القروض للمؤسسة بوضعيتها المالية، ومدى قدرتها على سداد الفائدة و أصل القرض في تواريخ استحقاقها.

- **الجهات الحكومية:** تحديد الضرائب ، تقديم الإعانات...

6- الفروض والمبادئ المحاسبية:

تعتمد المحاسبة المالية على مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية التي تشكل الإطار النظري للمحاسبة المالية والتي سيتم عرضها كالآتي:

5-1 الفروض المحاسبية: تشكل الفروض المحاسبية حالات مفترضة لا داع لإثبات صحتها فهي عبارة أن أفكار

منطقية تتناسب مع مجالات استخدام المحاسبة. ومن أهم هذه الفروض:

- **فرض الوحدة المحاسبية:** وفق هذا الفرض تعد المنشأة عن شخصية معنوية مستقلة عن شخصية المالكين وعن حقوقهم.

- **فرض الاستمرارية:** أي أن المنشأة مستمرة في مزاولة نشاطها المعتاد في الوقت الحاضر أو المستقبل بصورة تسمح لها

بالوفاء بالتزاماتها أو استنفاد أصولها وليس هناك نية لتصفية أو التقليل من نشاطها.

- **فرض وحدة القياس النقدي:** النقد هي الوسيلة المعتمدة لقياس قيم للعمليات المالية ، وبالتالي فإن العمليات التي لا يمكن تمثيلها بقيم مالية تبقى بعيدة عن عمليات القيد المحاسبي.

- **فرض الدورية:** وفق هذا الفرض يقسم عمر المنشأة إلى فترات زمنية متساوية والتي جرت العادة على تسميتها بالسنة

المالية والتي تبدأ من 1/1 إلى 12/31 كما يمكن أن تكون أقل من ذلك نصف سنة أو ربع سنة.

5-2 المبادئ المحاسبية: تم اشتقاق المبادئ المحاسبية من الفروض، بحيث تشكل أساس العمل المحاسبي فهي

تشمل على الإجراءات والأساليب التي يتم اللجوء والاعتماد عليها في التسجيل المحاسبي. ومن أهم هذه المبادئ :

- **مبدأ التكلفة التاريخية:** وفق هذا المبدأ تسجل عناصر الأصول والخصوم حسب تكلفتها في تاريخ حصولها وليس بقيمتها في الوقت الحاضر.

- **تحقق الإيراد:** الإيراد كمفهوم محاسبي هو إجمالي التدفقات الداخلة نتيجة لبيع السلع أو تقديم خدمات ما يؤدي إلى

زيادة الأصول أو نقص في الخصوم أو كليهما ويتحقق الإيراد بإتمام عملية البيع أو تقديم الخدمة نقداً أو على الحساب

- **مقابلة الإيرادات بالمصروفات:** يتم تحديد إيرادات كل فترة على أساس الاستحقاق، لا بد من تحميل إيرادات الفترة بكل مصاريفها التي تتحملها المؤسسة للحصول على تلك الإيرادات سواء كانت مقبوضة أو غير مقبوضة.

- **الأهمية النسبية:** وفق هذا المبدأ يتم الإفصاح في القوائم المالية عن المعلومات المحاسبية ذات الأهمية للمستخدمين في اتخاذ القرارات في حين يتم استبعاد المعلومات التي لا تؤثر على اتخاذ القرار.

- **الإفصاح:** يقضي هذا المبدأ على عرض البيانات والمعلومات المحاسبية بشكل لا لبس فيه بعيدا عن الغموض مع ضرورة أن تشمل تلك البيانات المحاسبية كافة المعاملات والمعلومات المتعلقة بالفترة المحاسبية وأن تظهر القوائم المالية الوضع المالي الحقيقي بعدالة ووضوح وذلك لخدمة متخذي القرارات ممن يستفيدون من تلك القوائم.

- **الثبات:** على الوحدة المحاسبية الثبات وعدم التغيير في سياستها المحاسبية بما في ذلك الطرق، الإجراءات، المبادئ المحاسبية الأخرى من سنة إلى أخرى، ويجب إتباع نفس الأساليب من فترة محاسبية إلى أخرى.

- **الحيطة والحذر:** بموجب هذا المبدأ يتم الأخذ بالخسائر المتوقعة ولا يؤخذ بالأرباح المحتملة.

- **مبدأ الاستحقاق:** يقوم هذا المبدأ على تحميل السنة المالية بما يخصها من مصاريف وإيرادات محققة لتلك الفترة التي حدثت فيها تلك المصاريف بغض النظر عما تم الدفع أو التحصيل نقدا.

7- النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيق المحاسبة المالية: يمثل النظام المحاسبي المالي المرجعية القانونية للمحاسبة المالية في الجزائر سيتم التطرق له بشكل مختصر كالاتي.

6-1 النظام المحاسبي المالي: بتاريخ 25 نوفمبر 2007 تم إصدار القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الذي بموجبه أصبحت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ملزمة بإصدار قوائمها المالية طبقا له ابتداء من 01 جانفي 2010.

حدد القانون 11-07 النظام المحاسبي المالي و كيفية وشروط تطبيقه وذلك من خلال :

- تعريف النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيقه.

- الاطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية.

- تنظيم المحاسبة.

- الكشوف المالية.

- الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة.

- تغير التقديرات والطرق المحاسبية.

وجاء بعد ذلك القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الصادر في الجريدة الرسمية رقم 19، و الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، وذلك من خلال:

- قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء و المنتوجات وإدراجها في الحسابات.

- مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

- المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة

6-2 مجال تطبيق المحاسبية المالية: عرف القانون 11-07 النظام المحاسبي المالي - المحاسبة المالية - على انه (نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية، يتم تصنيفها، تقييمها، تسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة (شخص طبيعي أو معنوي) ونجاعته ووضعية الخزينة في نهاية السنة المالية).

و حدد النظام المحاسبي المالي وفقا لمضمون المواد 02،04،05 من قانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي:⁵

- الشركات والمؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري والتعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية اذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قناني أو تنظيمي.
- ويستثنى من مجال تطبيق المحاسبة المالية الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

⁵ القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية رقم 74 الصادرة في 25 نوفمبر 2007، الجزائر ص03.

المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

يعرض هذا المحور مدخل للمفاهيم الأساسية للمحاسبة المالية كالتدفق الإقتصادي، المدين و الدائن، القيد المزدوج الحساب، الرصيد ، المستندات المحاسبية و الدورة المحاسبية.

1-التدفقات و أنواعها: تعرف التدفقات بصفة عامة بأنها حركة انتقال المعلومات، أو الوسائل المادية، أو المالية أو الخدمات بين المؤسسة و أطراف خارج أو داخل المؤسسة ذاتها ، و من خلال دراسنا سنركز فقط على التدفقات الاقتصادية .

1-1 تعريف التدفقات الاقتصادية: تعرف التدفقات الاقتصادية على أنها حركة انتقال السلع، الخدمات، والأموال بين المؤسسة والأطراف التي تتعامل معها داخل وخارج المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، حيث:

- لكل تدفق نقطة انطلاق تسمى مصدر، ونقطة وصول تسمى استخدام.

- لكل تدفق قيمة نقدية نقدية.

- الزمن: وهو تاريخ التدفق.

1-2 أنواع التدفقات الاقتصادية: تنقسم التدفقات الاقتصادية الى :

- التدفقات الحقيقية : و هي حركة السلع و الخدمات و قد تكون داخلية او خارجية .

- التدفقات المالية أو النقدية : و هي حركة الأموال .

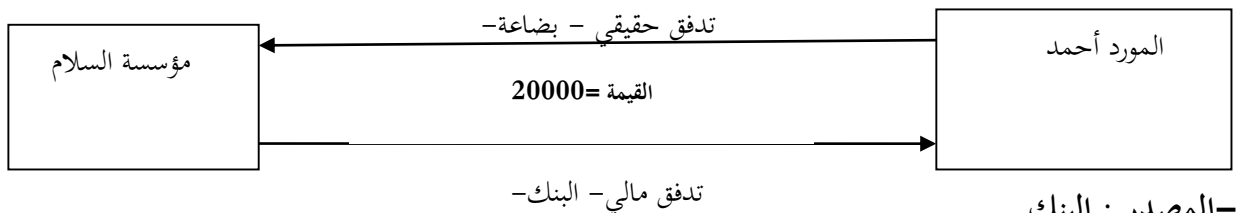
- التدفقات الداخلية :هي التي تتم داخل المؤسسة مثل -إخراج المواد الأولية من المخزن الى ورشة التصنيع- .

- التدفقات الخارجية : هي التي تتم بين المؤسسة و طرف خارجي مثل - تسليم البضاعة إلى الزبون-.

مثال: بتاريخ 12-1-2020 اشترت مؤسسة السلام بضائع من المورد أحمد بـ 20000 دج بواسطة شيك بنكي

تحليل التدفق: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (لأنها تعاملت مع طرف خارجي) و هي في نفس

الوقت حقيقي مالي ويمكن تلخيصها كما يلي:



-المصدر : البنك

-الاستخدام: مشتريات البضاعة

العلاقة ففي المثال - المصدر - هو البنك ليس مؤسسة الفلاح و -الاستخدام- هو -شراء بضاعة-.

2- القيد المزدوج الحساب:

1-2 **مفهوم القيد المزدوج:** حسب مبدأ القيد المزدوج الذي ينص أن لكل عملية مالية لها طرفين: طرف أيمن مدين - الاستخدام-، وطرف أيسر دائن- المصدر-، حيث لكل طرف حساب أو أكثر و الطرف المدين يساوي الدائن.

مثال 1: بالعودة للمثال السابق لدينا :

الطرف المدين - الاستخدام - : مشتريات بضاعة بمبلغ

الطرف الدائن- المصدر-. البنك بمبلغ 20000 دج

مثال 2: بتاريخ 18-1-2020 اشترت مؤسسة -الريم - أثاث مكتب ب 10000 دج تم دفع نصف المبلغ نقدا والباقي على الحساب.

الطرف المدين - الاستخدام- هو أثاث مكتب بمبلغ 10000

الطرف الدائن- المصدر- وهو الصندوق بمبلغ 5000 والمورد بمبلغ 5000.

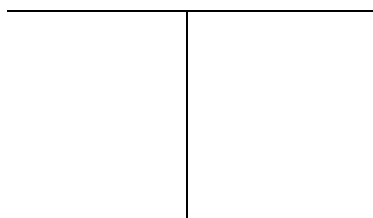
2.2 الحساب : هو جدول تسجل فيه مجموعة من العمليات ذات الطبيعة الواحدة الخاصة بعنصر محدد ، يتكون من جانبين الأيمن مدين يسجل فيه أثر العنصر إذا كان استخدام وجانب أيسر دائن يسجل فيه أثر العنصر إذا كان مصدرا.

شكل الحساب

.../2

دائن			مدين		
المبالغ	البيان	التاريخ	المبالغ	البيان	التاريخ

الشكل المختصر يأخذ شكل حرف T باللاتينية كالآتي

 $\dots/\gamma$ 

2-2 مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي وألية سيرها.

ترتب حسابات النظام المحاسبي المالي إلى مجموعات متجانسة تسمى -أصناف - حيث ترمز لها بأرقام من الرقم 1 إلى غاية الرقم 7، ويتضمن كل صنف بدوره قائمة حسابات برقمين والتي تشكل الإطار المحاسبي الواجب تطبيقه على

المؤسسات، وداخل هذا الإطار يمكن للمؤسسة أن تفرع بإضافة أرقام إلى اليمين بما يستجيب لاحتياجاتها، حيث يشمل على :

- **الصف 01 حسابات رؤوس الأموال** : يشمل الصف الأول على التزامات المؤسسة اتجاه الملاك واتجاه الغير الطويلة الأجل،

- **الصف 02 حسابات التثبيتات** : وهي أصول تحوزها المؤسسة بهدف استخدامه الدائم في نشاطها وليس بهدف بيعه للحصول على الربح.

- **الصف 03 حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ** : وهي مجموع السلع والمواد الأولية والمنتجات التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها بهدف إعادة بيعها.

- **الصف 04 حسابات الغير** : وهي مجموع ديون وحقوق المؤسسة اتجاه الغير كالموردين، الزبائن والمستخدمين... إلخ، والناتجة عن العلاقات التجارية للمؤسسة مع الغير،

- **الصف 05 الحسابات المالية** : وهي مجموع الذمم التي تمتلكها المؤسسة نتيجة علاقتها التجارية والمالية بالغير كالقيم المالية المنقولة (الأسهم والسندات غير المسجلة في التثبيتات والمستعملة في المضاربة) البنوك والمؤسسات المالية، الصندوق... إلخ..

- **الصف 06 حسابات الأعباء** : تتمثل في التدفقات الخارجة، أو أي استخدامات أخرى لأصول المؤسسة أو زيادة تحدث في التزاماتها أو في كليهما معا خلال الفترة المحاسبية وذلك بسبب إنتاج البضاعة أو إنجاز خدمة أو تنفيذ أية أنشطة أخرى.

- **الصف 07 حسابات المنتجات** : تتمثل المنتجات في التدفقات الداخلة، أو أية زيادة تحدث في أصول المؤسسة أو نقص في لآزماتها أو في كليهما معا تحدث خلال الفترة المحاسبية وذلك بسبب إنتاج البضاعة أو إنجاز خدمة أو تنفيذ أنشطة.

مثال حول الترميز وفق النظام المحاسبي المالي

حسابات الغير	4				
الموردون و الحسابات الملحقة	4	0			
موردو المخزونات و الخدمات	4	0	1		
موردو المخزونات	4	0	1	1	
مور الخدمات	4	0	1	2	

2-3 آلية سير حسابات النظام المحاسبي المالي :

يقصد بآلية سير الحسابات تزايد وتناقص الحسابات التي تتضمنها مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي، حيث تقسم إلى قسمين هما:

- **حسابات الميزانية** : تتضمن الأصناف من 1 إلى 5، والتي بدورها تنقسم إلى :

✓ **حسابات الأصول:** هي عن ممتلكات و حقوق المؤسسة، وبالتالي هي حسابات ذات طبيعة مدينة، أي أنها تتزايد في الطرف وتتناقص في الطرف الدائن .

✓ **حسابات الخصوم:** وهي التزامات المؤسسة اتجاه الملاك و ال غير ، أي هي حسابات ذات طبيعة دائنة تتزايد حسابات الخصوم في الطرف الدائن وتتناقص في الطرف المدين .

- **حسابات التسيير:** تتضمن حسابات التسيير الصنفين 6 و 7 ، وتنقسم إلى

✓ **آليات سير حسابات الصنف السادس -الأعباء:-** تتزايد حسابات هذا الصنف في الطرف المدين معبرة عن زيادة الأعباء، وتتناقص في الطرف الدائن معبرة عن انخفاض الأعباء، وأرصدها مدينة باستثناء الحسابات أدناه التي تتزايد في الطرف الدائن وتتناقص في الطرف المدين، ولها أرصدة دائنة.

✓ **حسابات الصنف السابع -النواتج:-** تتزايد هذه الحسابات في الطرف الدائن معبرة عن زيادة الناتج (الإيرادات)، وتتناقص في الطرف المدين معبرة عن انخفاض الإيرادات،

ملاحظة: الحسابات التي تنتهي بالرقم 9 (ح/9××) تكون عكس طبيعتها أي عكس طبيعة الحساب الرئيسي الذي

تنتمي له مثل الحسابات: 109,409، 609,419....

فمثلا ح/411 الزبائن هو أحد حسابات الميزانية - أصول - حقوق المؤسسة لدى الزبائن، أما الحساب 419 يسجل في الجانب الدائن التسبيقات التي استلمتها المؤسسة من الزبائن.

3-المستندات المحاسبية : نصت عليه المادة 18 من القانون 07-11 " يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة ثبوتية مؤرخة و مثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية و الحفظ و إمكانية إعادة محتواها على الأوراق " .فالمستندات المحاسبية عبارة عن وثائق الإثبات الأولي التي يتم بموجبها التسجيل المحاسبي وأهمها الفواتير، الشيكات إيصال الدفع، والقبض ...، حيث من الضروري أن يتضمن كل مستند مجموعة من المعلومات ، أهمها :رقم المستند، تاريخ العملية، المبلغ ، توقيع المسؤول عن المستند مع الختم.

3-1 أنواع المستندات المحاسبية :

تنقسم المستندات المحاسبية حسب الجهة التي تقوم بإعدادها إلى قسمين :

✓ **المستندات الداخلية :** هي المستندات التي تعد داخل المؤسسة كفواتير البيع ، كشف الصندوق ، كشف أجور العمال ، الشيكات ،

✓ **المستندات الخارجية :** هي المستندات التي تحصل عليها المؤسسة من الخارج ممن يتعاملون معها مثل فواتير الشراء ، كشوفات الحسابات البنكية ،

4-مراحل الدورة المحاسبية: تتمثل الدورة المحاسبية في مراحل العمل المحاسبي من 1-1 إلى غاية 31-12 من كل سنة، و تلخص مراحل الدورة المحاسبية فيما يلي:

- **تحديد العمليات المالية:** يتم في هذه المرحلة تحليل الأحداث الاقتصادية بهدف تحديد العمليات المالية للمؤسسة وهي العمليات القابلة للقياس النقدي كشراء بضائع، دفع الأجور، دفع فاتورة الكهرباء.....، في

حين يتم استبعاد العمليات الغير مالية للمؤسسة التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود مثل قرارات التعيين و الترقية للموظفين.

- التسجيل في دفتر اليومية؛
- الترحيل إلى دفتر الأستاذ و ترصيد الحسابات؛
- إعداد ميزان المراجعة؛
- القيام بأعمال الجرد والتسوية؛
- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد؛
- إعداد القوائم المالية.

تمارين المحور الأول

التمرين الأول : أجب باختصار عن الأسئلة التالية؟

1. ما المقصود بالمحاسبة المالية وماهي وظائفها؟
2. حدد الأطراف المستفيدة من المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية؟
3. ما الفرق بين الفرض المحاسبي و المبدأ المحاسبي ؟
4. ما معنى الحساب ، وما هي أنواعه الحسابات؟
5. حدد أهمية المستندات المحاسبية في المحاسبة المالية؟

التمرين الثاني : ضع علامة × أمام الإجابة الصحيحة مع التعليل.

1. تهتم المحاسبة بتسجيل :

أ - العمليات المالية ب - العمليات البيانية ج - العمليات غير المالية

2. تطبق المحاسبة المالية في :

أ - المستشفيات ب - البلديات ج - المؤسسات الاقتصادية الربحية

3. مبدأ المقابلة يعني مقابلة :

أ - الأرباح بالخسائر ب - الأصول بالخصوم ج - المصروفات (الأعباء) بالإيرادات (النواتج)

4. يجب أن يخصص للفترة المالية النفقات التي استنفذت خلالها والإيرادات التي تحقق خلالها بغض النظر عن

تاريخ دفع المصروف أو قبض الإيراد ، فهو مبدأ :

أ - الأساس النقدي ب - أساس الاستحقاق ج - المقابلة

5. يتم تسجيل الأصول بتكلفة الحصول عليها في تاريخ حيازتها ، فهو مبدأ :

أ - الثبات ب - التكلفة التاريخية ج - الموضوعية

6. تقسم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية (سنة واحدة)، فهو فرض :

أ - الاستمرارية ب - الاستقلالية ج - الدورية

التمرين الثالث

التمرين الثالث

قدم مثالا للتطبيق العملي لكل من الفروض و المبادئ المحاسبية التالية :

فرض الوحدة المحاسبية	مبدأ الحيطة و الحذر	مبدأ الموضوعية
أساس الاستحقاق	مبدأ تحقق الإيراد	مبدأ الأهمية النسبية

التمرين الرابع :إليك العمليات المحاسبية أدناه المتعلقة بمؤسسة الوسام لشهر أفريل 2020 .

2020/02/16 : بيع بضاعة لمؤسسة " النور " بمبلغ 100.000 دج.

2020/02/17 : شراء معدات نقل بـ 200000 على الحساب فاتورة رقم 2.

2020 /02/25 : تقديم خدمة صيانة واصلاحات مقابل مبلغ 15000 بشيك بنكي.

2020/02/27 : إعداد كشوف الأجور لشهر فيفري 2020.

2020/02/28 : دفع الرواتب الشهرية التي تم إعدادها بقيمة 20.000 دج عن طريق الحساب الجاري البريدي.

2020/07/28 : دراسة و تقدير الحصة السوقية للمؤسسة و وضعيتها بين المنافسين

المطلوب: لخص العمليات السابقة في جدول يتضمن : تاريخ العملية، المصدر، الاستخدام و القياس النقدي .

التمرين الخامس: إليك العمليات المتعلقة بحساب البنك لمؤسسة "الفتح" لشهر ماي لسنة 2020:

2020/05/02 : سحبت المؤسسة مبلغ 10.000 دج من حساب البنك و إيداعه في الصندوق ، شيك رقم 23.

2020/05/03 : حصلت المؤسسة على قرض بنكي بـ 80000 دج تم تحويله مباشرة لحساب البنك الخاص بها .

2020/05/05 : قبض مبلغ 40000 دج من أحد الزبائن، بشيك بنكي .

2020/05/08 : دفع مبلغ مستحق لموردو المخزونات مبلغ 70.000 دج بشيك بنكي رقم 26.

2020/05/13 : تسديد مصاريف الاشهار بـ 5000 دج بواسطة شيك بنكي رقم 27.

2020/05/15 : دفع رواتب العمال المقدرة بـ 60.000 دج بشيك بنكي رقم 28.

2020/05/20 : تحصيل من الزبائن مبلغ 25000 دج عن طريق البنك.

المطلوب: فتح حساب البنك وتحديد رصيده علما أن الرصيد الاولي للبنك كان 90000 دج.

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية

يتناول هذا المحور أهم الدفاتر المحاسبة من خلال تقديم دفتر اليومية وكيف يتم تسجيل العمليات المحاسبية فيه، ومن ثم دفتر الأستاذ وطريقة الترحيل إليه ومن ثم القيام بعملية الترسيد، إضافة إلى تقديم ميزان المراجعة وطريقة إعداد الكشوف المالية من خلال التركيز على الميزانية وجدول حسابات النتائج.

1- الدفاتر المحاسبية: ألزمت المادة 20 من القانون 07-11 المؤسسات مسك دفاتر محاسبية تشمل دفتر لليومية، الدفتر الكبير، و دفتر جرد ، حيث يتفرع دفتر و الدفتر الكبير إلى عدد من الدفاتر و السجلات المساعدة بالقدر الذي يتوافق مع حاجة المؤسسة ، و تحفظ المؤسسة بهذه الدفاتر لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ إقفال كل سنة مالية .

و تشمل الدفاتر المحاسبية التي يتم فيها تسجيل العمليات المحاسبية في دفتر الأستاذ، دفتر اليومية، وميزان المراجعة.

1-1 دفتر اليومية: ألزمت المادة 20 من القانون 07-11 كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك دفتر لليومية، وأن يقيد فيه يوما بعد يوم كل العمليات التي تقوم بها، وذلك بصفة منتظمة ومستمرة بما لها من أهمية في الإثبات في النزاعات أمام القضاء، ويحتفظ بالمستندات 10 سنوات.

شكل دفتر اليومية

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة		دائن	مدين
-----	-----	_____ ا لتاريخ _____ ح/ إسم الحساب المدين ح/ إسم الحساب الدائن -شرح العملية-	رقم الحساب	رقم الحساب

يجب أن يراعى عند تسجيل العمليات في دفتر اليومية:

- تسجل العمليات وفق تسلسلها التاريخي و طبقاً لمبدأ القيد المزدوج.
- أن يكون هناك شرح لكل عملية مرفقاً بوثائق ثبوتية.
- لا يتم إجراء أي تعديل على القيد المحاسبي بعد تسجيله.

2-1 دفتر الكبير - دفتر الأستاذ - :

بعد تسجيل العمليات في دفتر اليومية يتم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ، ويقصد بالترحيل نقل كل العمليات إلى الحساب الخاص بها ليتم بعد ذلك حساب الرصيد أو ما يعرف بالترصيد.

- **الرصيد:** يمثل إيجاد الفرق بين مجموع المبالغ المسجلة في الجانب المدين ومجموع المبالغ في الجانب الدائن لأي حساب، حيث يضاف الفرق إلى الجانب الأصغر وأمامه في خانة البيان كلمة رصيد مدين أو رصيد دائن حسب الاتي:

الجانب المدين < الجانب الدائن	←	رصيد مدين
الجانب الدائن < الجانب المدين	←	رصيد دائن
الجانب المدين = الجانب الدائن	←	الرصيد معدوم

مثال 1: بالاعتماد على المثال السابق لمؤسسة الريم بتاريخ 18-1-2020 قم بتسجيل العملية في دفتر اليومية ثم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ.

2020-1-18				
218	ح/ أثاث مكتب	10000	5000	
404	ح/ مودو التثبيتات		5000	
53	ح/ الصندوق			
	الحيازة على أثاث مكتب			

ويتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ كالآتي :

218/ح	404/ح	53/ح
10000	5000	5000

ح/218 زاد سجلناه في الطرف المدين لأنه أحد حسابات الأصول.

ح/404 هو أحد حسابات الخصوم الزيادة في الديون تسجل في الدائن، في حين ح/53 الصندوق نقص والنقص في الأصول يسجل دائن.

مثال 2: بتاريخ 2-3 سددت مؤسسة الريم نصف المبلغ المستحق لمورد التثبيتات بشيك بنكي.

2020-3-2				

404	53	مورد التثبيتات	2500	2500
		الصندوق		
		تسديد المبلغ المستحق للمورد		

ح/404

2500	5000
رصيد دائن: 2500	
5000	5000

مجموع المبالغ المدينة = 2500 مجموع المبالغ الدائنة = 5000

الرصيد = الطرف الأكبر 5000 (الجانب الدائن) - **2500** الطرف الأصغر (الجانب المدين) = 2500 يضاف الفرق إلى الجانب الأصغر أي المدين ويسمى بالجانب الأصغر أي - **رصيد دائن** -

3-1 ميزان المراجعة

ميزان المراجعة هو جدول يجمع جميع حسابات المؤسسة الموجودة في دفتر الأستاذ، ويتمثل الهدف من إعداداته في توفير درجة من التأكد حول صحة عملية التسجيل في دفتر اليومية و الترحيل إلى دفتر الأستاذ من خلال تساوي المبالغ المدينة والدائنة والأرصدة المدينة و الدائنة.

شكل ميزان المراجعة

رقم الحس اب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
	المجماميع	مج المبالغ المدينة	مج المبالغ الدائنة	الأرصدة المدينة	مج الأرصدة الدائنة

ملاحظة: هناك نوعين من ميزان المراجعة الأول يسمى ميزان المراجعة قبل الجرد و الثاني يسمى ميزان المراجعة بعد الجرد حيث يكمن الاختلاف بينهما كون ميزان المراجعة بعد الجرد يحتوي على التسويات المحاسبية الخاصة بأعمال نهاية السنة من اهتلاكات مؤونات و تدنيات ...

المحور الثالث: الكشوفات المالية

يمثل إعداد الكشوف المالية آخر مرحلة للدورة المحاسبية، و التي يتم إعدادها بالاعتماد على أرصدة ميزان المراجعة، حيث يتم استخدام أرصدة حسابات الأصناف (1-2-3-4-5) لإعداد الميزانية، و أرصدة الصنفين (6) و (7) لإعداد جدول حسابات النتائج إضافة إلى إعداد جدول تدفقات الخزينة و جدول التغيرات في رؤوس الأموال الخاصة فضلا عن الكشوف الملحقة .- سنكتفي خلال هذه المرحلة بعرض الميزانية و جدول حسابات النتائج فقط باقي الكشوف نتطرق لها لاحقا.

1. **الميزانية:** هي كشف لإجمالي الأصول، الخصوم، ورؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة عند تاريخ محدد. تتكون الميزانية من جانبي: الجانب الأيمن - الأصول - الاستخدامات ، والجانب أيسر -خصوم- الموارد . كما تتمثل حسابات الميزانية من حسابات الأصناف 1-2-3-4-5 التي عرضناها سابقا.

1.1 **مفهوم الأصول:** حسب القانون 07-11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي "تتكون الأصول من الموارد التي يسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية". حيث تصنف عناصر الأصول حسب درجة السيولة من الأقل إلى أكثر سيولة إلى:

-**الأصول غير الجارية :** وهي الأصول التي تقتنيها المؤسسة بغرض للاستخدام الطويل أجل لأداء نشاطاته وليس بغرض البيع وتحقيق الربح .

-**الأصول الجارية :** وهي الأصول التي تولد خدمة قصيرة الأجل كالنقدية (المنفعة الاقتصادية من النقدية هو تسديد التزام) أو التي تتحول إلى نقدية خلال فترة قصيرة لا تتجاوز السنة المالية مثل البضاعة، المدينون وأوراق القبض.

1.2 **مفهوم الخصوم. تتمثل في** الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية. حيث تصنف عناصر الخصوم حسب تاريخ استحقاقها إلى:

-**الخصوم غير الجارية:** وهي التزامات المؤسسة اتجاه الغير لفترة تتجاوز السنة المالية كالقروض الطويلة الأجل .

-**الخصوم الجارية :** هي الخصوم التي يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية؛ أو يحب تسديدها خلال الإثني عشر (12) شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال.

- حسابات جانب الأصول من الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي:

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر بتاريخ 2009/03/25.

رقم الحس اب	البيان	ن	اهتلاك / أرصدة	الصافي ⁶ ن	ن-1
	<u>أصول غير جارية</u> فارق بين الإقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات جاري انجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وديون مماثلة مرتبطة بها سندات أخرى مثبة قروض و أصول أخرى غير جارية	207/ح 20/ح (خارج 207) 21 ح 22/ح (باستثناء 229) 23/ح 265/ح 26/ح (خارج 265 و 269) 271/ح، 272/ح، 273/ح 274 /ح، 275/ح، 276/ح	2807/ح، 2907/ح 280. (خارج 2807)، 290 (خارج 2907 281/ح، 282/ح، 291/ح، 292-ح 293/ح		
	<u>مجموع الأصول الغير جارية</u>				
	<u>أصول جارية</u> مخزونات و منتجات قيد التنفيذ ديون دائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينين الآخرين الضرائب و ما شابهها ديون دائنة أخرى و إستخدامات مماثلة الموجودات و ما شابهها الأصول الموظفة و غيرها من الأصول الجارية الخزينة	30/ح38/ح 41/ح (خارج 419) 409/ح مدين (ح/42، ح/43، 44/ح (خارج 444 إلى 448)، 45/ح و 46/ح، 489/ح، 486 50/ح (خارج 509) 519 وغيرها من المدينين (ح/51، ح/52، ح/53، ح/54)	39/ح 491/ح 495/ح، 496/ح؛ 59/ح		
	<u>مجموع الأصول الجاري</u>				
	<u>المجموع العام للأصول</u>				

⁶ الصافي = المبلغ الإجمالي - الاهتلاكات وخسائر القيمة

- حسابات جانب الخصوم من الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي:

رقم الحساب	الخصوم	ن	ن-1
	رؤوس الأموال الخاصة رأس مال الصادرأو حساب المستغل رأس المال غير المطلوب علاوات واحتياطات - (1)احتياطات مدمجة فوارق إعادة التقييم (1)فارق المعادلة نتيجة صافية/ (نتيجة صافية (1)حصة المجمع رؤوس أموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد (1)حصة المؤسسة المدمجة حصة ذوي الأقلية	ح/101 وح/108 ح/109 ح/104 و ؛ ح/106 ح/ 105 ح/107 ح/12 ؛ ت/11	
	لمجموع (1)		
	خصوم غير الجارية قروض و ديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود لها) ديون أخرى غير جارية مؤونات ومنتجات المدرجة في الحسابات سالف	ح/16 و ح/17 ح/134 وح/135 ح/229 ح/15(خارج ح/155) ح/131 و ح/132	
	مجموع الخصوم غير (2)الجارية		
	الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة الخصوم	ح/40(خارج 409) دائن ح/ 444 و ح/ 445 ح/447 وح/ 509 دائن [ح/ 42 419 ح/ وح/ 43 و ح/ 44 (خارج 444 [إلى 447) ح/ 45 و 46 و 48 519 و غيرها من الديون ح/ ح/ 51 وح/52	
	مجموع الخصوم الجارية (3)		
	المجموع العام للخصوم		

المصدر : المصدر: الجريدة الرسمية، العدد19، الصادر بتاريخ 2009/03/25.

خلال المحاضرة سنعتمد على النموذج المختصر الآتي:

ميزانية المؤسسة بتاريخ / /

رقم الحس اب	أصول	مبالغ	رقم الحساب	خصوم	مبالغ
	<u>أصول غير جارية</u>			<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	
				<u>خصوم غير جارية</u>	
	<u>أصول جارية</u>			<u>خصوم جارية</u>	
	مجموع الأصول			مجموع الخصوم	

ملاحظة:

دائما في الميزانية سواء افتتاحية أو ختامية مجموع الأصول (الاستخدامات) = مجموع الخصوم (الموارد)

3.1 أنواع الميزانية: تصنف الميزانية حسب تاريخ إعدادها إلى:

– ميزانية الافتتاحية : يتم إعدادها في بداية السنة حيث تظهر المركز المالي للمؤسسة في بداية السنة المالية أو بداية النشاط، وهي غير ملزمة من الناحية القانونية

– الميزانية الختامية: يتم إعدادها في نهاية السنة المالية أو الدورة المحاسبية، تتميز بإظهار نتيجة النشاط للمؤسسة وهي إلزامية من الناحية القانونية.

✓ النتيجة: تتحدد النتيجة بالفرق بين مجموع الإيرادات –المنتجات- المتمثلة في حسابات الصنف

7 والمصاريف- الأعباء- المتمثلة في حسابات الصنف 6 .

نتيجة الدورة = مجموع الإيرادات – مجموع المصاريف

تأخذ النتيجة الحالات التالية:

حالة الربح: الإيرادات > المصاريف ← تظهر النتيجة في ح/120 نتيجة الدورة ربح ضمن حسابات رؤوس الأموال الخاصة

حالة الخسارة: الإيرادات < المصاريف ← تظهر النتيجة في ح/129 المبلغ بين قوسين () نتيجة الدورة ربح ضمن حسابات رؤوس الأموال الخاصة.

مثال: بتاريخ 2022/01/02 كانت عناصر أصول وخصوم المؤسسة الصناعية البدر: أراضي 400000 دج، معدات وأدوات صناعية 300000 دج، معدات مكتب 80000 دج، معدات نقل 120000 دج، مباني 500000 دج، مواد أولية 90000 دج، منتجات تامة 80000 دج، البنك 180000 دج، الصندوق 200000 دج، الزبائن 50000 دج، موردو التثبيتات 160000 دج، افتراضات 270000 دج، موردو المخزونات 90000 دج.

المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية لمؤسسة البدر بتاريخ 2022/01/02.

حل المثال:

رأس المال = مجموع الأصول - (الخصوم الغير جارية + الخصوم الجارية) = 1300000 دج

- الميزانية الافتتاحية لمؤسسة البدر الصناعية بتاريخ 2022/01/02 :

المبالغ	الخصوم	ر.ح	المبالغ	الأصول	ر.ح
1300000	رؤوس الأموال الخاصة - رأس المال	101	400000	الأصول غير الجارية	211
	مجموع الأموال الخاصة		500000	- الأراضي	213
			300000	- البناءات	215
270000	الخصوم غير الجارية - افتراضات	164	200000	معدات و أدوات صناعية	218
				- التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل + معدات مكتب)	
			1400000	مجموع الأصول غير الجارية	31
	مجموع الخصوم غ.ج		90000	الأصول الجارية	35
160000	الخصوم الجارية	404	80000	- مواد أولية	411
90000	- موردو التثبيتات	401	50000	- منتجات تامة	512
	- موردو المخزونات		180000	- الزبائن	53
			200000	- البنك	
	مجموع الخصوم الجارية			- الصندوق	
1820000	مجموع الخصوم		420000	مجموع الأصول الجارية	
			1820000	مجموع الأصول	

2. **جدول النتائج:** يقدم جدول حسابات النتائج وضعيه ملخصه للأعباء ل و المنتوجات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل او الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية حسب طبيعتها او حسب الوظيفة كما تحتوي على ارصده السنة السابقة ومعطيات السنة المالية الجارية .

شكل جدول النتائج

البيان	ملاحظة	ن	ن - 1
رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال		70/> 72/> 73/> 74/>	
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى		60/> 61/> و 62/>	
2- استهلاك السنة المالية			
3- القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)			
أعباء المستخدممينال الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة		63/> 64/>	
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للاهلاكات والمؤونات ا استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات		75/> 65/> 68/> 78/>	
5- النتيجة العملية			
المنتجات المالية الأعباء المالية		76/> 66/>	
6- النتيجة المالية			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية		695/> و 698/> 692/> و 693/>	
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)		77/> 66/>	

			9- النتيجة غير العادية
			10- النتيجة الصافية للسنة المالية (8 + 9)
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			ومنها حصة ذوي الأقلية (1)
			حصة المجمع (1)

(1) لا يستعمل إلا لتقديم الكشف المالية المدمجة

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر بتاريخ 2009/03/25.

مثال: في 2022/12/31 كانت أرصدة حسابات التسيير للمؤسسة لمؤسسة المنار التجارية كالتالي :

الأعباء : ح / 600 بضاعة مستهلكة 380000 دج ، ح / 613 الايجارات 80000 دج ، ح / 631 أجور المستخدمين 90.000 دج ، ح / 64 الضرائب والرسوم 25.000 دج ، ح / 65 الأعباء التشغيلية الأخرى 12000 دج ، ح / 68 مخصصات الاهتلاكات و المؤونات 32000 دج ح / 66 مصاريف مالية 22000 .
المنتجات : ح / 700 المبيعات من البضائع 600000 دج ، ح / 72 الانتاج المخزن 98.000 دج، ح / 75 المنتجات التشغيلية الأخرى 43000 ، ح / 76 المنتجات المالية 40.000 دج .

إعداد جدول حسابات النتائج لمؤسسة المنار التجارية بتاريخ 2022/12/31

المبالغ	اسم الحساب	ر ح
600000	المبيعات و المنتجات المحققة	70
98000	الانتاج المخزن أو النقص من المخزون	72
0	الإنتاج المثبت	73
0	إعانات الاستغلال	74
698000	1- انتاج السنة المالية	
380000	المشتريات المستهلكة	60
80000	الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	61 أو 62
460000	2- استهلاك السنة المالية	
238000	3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	
90.000	أعباء المستخدمين	63
25.000	الضرائب و الرسوم و المماثلة	64
123000	4- إجمالي فائض الاستغلال	
43000	المنتجات التشغيلية الأخرى	75
12000	الأعباء التشغيلية الأخرى	65
32000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	68
0	استرجاع على خسائر القيمة	78
122000	5- النتيجة التشغيلية	
40000	المنتجات المالية	76
22000	الأعباء المالية	66
18000	6- النتيجة المالية	
140000	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	

69	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	0
77	● مجموع منتوجات الأنشطة العادية	0
67	● مجموع الأعباء الأنشطة العادية	0
	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	165000
77	عناصر غير عادية - منتوجات	0
67	عناصر غير عادية - أعباء	0
	9- النتيجة غير العادية	0
	10- صافي نتيجة السنة المالية	165000

مثال شامل عن الدورة المحاسبية:

إليك الميزانية الافتتاحية لمؤسسة الاتحاد بتاريخ 1-1-2021

رقم الحس اب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	<u>الأصول غير الجارية</u>			<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	
213	مباني	260000	101	رأس مال	500000
218	تثبيات عينية أخرى	150000		<u>الخصوم غير الجارية</u>	
	<u>الأصول الجارية</u>			اقتراضات	75000
30	بضاعة	46000	164	<u>الخصوم الجارية</u>	
411	الزبائن	40000	404	موردو التثبيات	25000
	<u>المتاحات ومايمثلها</u>				
512	البنك	90000			
53	الصندوق	14000			
	المجموع	600000		المجموع	600000

و خلال السنة 2021 قامت بالعمليات التالية

- 18-2-2021 تسديد مبلغ 15000 لمورد التثبيات بشيك بنكي .
- 2-3-2021 الحيازة على آلة إنتاجية بمبلغ 10000 نقدا.
- 15-4-2021 تسديد فاتورة كهرباء 6500 بواسطة شيك بنكي.
- 21-5-2021 خصصت مبلغ 15000 من البنك لفتح حساب جاري بريدي.
- 28-6-2021 تحصيل مكامل المبلغ المستحق للزبائن نقدا.
- 22-7-2021 بيع نصف البضاعة بمبلغ 35000 دج بشيك بنكي فاتورة (10) وصل تسليم (14).
- 27-8-2021 تقديم خدمات صيانة لأحد الزبائن بمبلغ 12000 سدد المبلغ عن طريق شيك بنكي.
- 29-9-2021 تسديد أجور العمال 29000 بواسطة شيك بنكي.

المطلوب:

- تسجيل العمليات في دفتر اليومية.
- الترحيل إلى دفتر الأستاذ.
- إعداد الميزانية الختامية وإظهار نتيجة الدورة.

حل التمرين الشامل

1- التسجيل في دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2021-1-1		
	260000	ح/ مباني		213
	150000	ح/ تثبيات عينية أخرى		218
	46000	ح/ بضاعة		30
	40000	ح/ الزبائن		411
	90000	ح/ البنك		512
	14000	ح/ الصندوق		53
500000		ح/ رأس مال المؤسسة	101	
75000		ح/ اقتراضات	164	
25000		ح/ موردو التثبيات	404	
		القيد الافتتاحي ⁷		
		2021-2-18		
	15000	ح/ موردو التثبيات		404
15000		ح/ البنك		
		التسديد لموردو التثبيات		
		2021-3-2	512	
	10000	ح/ آلة إنتاجية		215
10000		إلى ح/ الصندوق		
		الحياسة على آلة إنتاجية		
		2021-4-15		
	6500	ح/ التموينات الأخرى		607

⁷ القيد الافتتاحي هو أول قيد يسجل في دفتر اليومية في بداية السنة المالية حيث تنقل أرصدة الأصول من الميزانية الافتتاحية إلى الطرف المدين من دفتر اليومية يقابلها أرصدة الخصوم من نفس الميزانية في الطرف الدائن لدفتر اليومية.

6500		ح/ البنك تسديد فاتورة الكهرباء بشيكبنكي 2021-5-21	53	
	15000	ح/ ح.ج. بريدي	515	
		ح/ البنك فتح حساب جاري بريدي للمؤسسة 2021-6-28	512	
150000	40000	ح/ الصندوق	53	
40000		ح/ الزبائن تحصيل مبلغ من الزبائن 2021-7-22	411	
	35000	ح/ البنك	512	
35000		ح/ مبيعات بضاعة فاتورة بيع رقم (10) * - * - *	700	
	23000	ح/ بضاعة مستهلكة	30	600
23000		ح/ بضاعة وصل تسليم (14) 2021-8-27		
	12000	ح/ البنك	512	
12000		ح/ خدمات مقدمة تقديم خدمات صيانة لزبون 2021-9-29	706	
	29000	ح/ أجور العمال	512	631
29000		ح/ البنك تسديد أجور العمال		

2- الترحيل إلى دفتر الأستاذ

ح/ 215		ح/ 213		ح/ 164		ح/ 101	
ر.م 10000	10000	ر.م 260000	260000	ر.د 75000	75000	ر.د 500000	500000
10000	10000	260000	260000	75000	75000	50000	500000
ح/ 411		ح/ 404		ح/ 30		ح/ 218	
40000	40000	25000	15000	23000	46000	ر.م 150000	150000
		ر.د 10000		ر.م 23000		150000	150000
40000	40000			46000	46000	150000	150000
ح/ 600		ح/ 53		ح/ 515		ح/ 512	

23000 ر.م	23000	10000 44000 ر.م	14000 40000	15000 ر.م 15000	15000	15000 65000 15000 29000 71500 ر.م	90000 35000 12000
23000	23000	54000	54000	15000	15000	137000	137000
706/ح		700/ح		631/ح		607/ح	
12000	ر.د. 12000	35000	ر.د. 35000	29000	29000 ر.م	ر.م 6500	6500
12000	12000	35000	35000	29000	29000	10000	10000

3- إعداد ميزان المراجعة

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	ر.ح
دائن	مدين	دائن	مدين		
500000		500000	-	رأس المال	101
75000		75000		قروض بنكية	164
	260000	-	260000	مباني	213
	10000	-	10000	معدات و أدوات صناعية	215
	150000	-	150000	تثبيات عينية أخرى	218
	23000	23000	46000	بضاعة	30
	-	40000	40000	الزبائن	411
10000		25000	15000	موردو التثبيات	404
	71500	65500	137000	البنك	512
	15000	-	15000	الحساب الجاري البريدي	515
	44000	10000	54000	الصندوق	53
	23000	-	23000	بضاعة مستهلكة	600
	6500	-	6500	تموينات أخرى	607
	29000	-	29000	أجور مستخدمين	631
35000	-	35000	-	مبيعات بضاعة	700
12000	-	12000		خدمات مقدمة	706
632000	632000	785500	785500	المجاميع	

4- إعداد الميزانية الختامية

ر.ح	أصول	مبالغ	ر.ح	خصوم	مبالغ
213	<u>أصول غير جارية</u>	260000	101	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	500000
215	مباني	10000		رأس المال	
218	معدات و أدوات	150000		نتيجة الدورة - خسارة -	(11500)
30	صناعية	23000	164	<u>الخصوم الغير جارية</u>	
	تثبيات عينية أخرى			قروض بنكية	75000
	<u>أصول جارية</u>			<u>الخصوم الجارية</u>	
512	بضاعة	71500		موردو التثبيات	10000
515	<u>المتاحات ومايمثلها</u>	15000	404		
53	البنك	44000			
	الحساب الجاري				
	البريدي				
	الصندوق				
	المجموع	573500		المجموع	573500

نتيجة الدورة = مجموع الأصول - مجموع الخصوم = 585000 - 573500 = 11500 (خسارة)
بما أنه لا يمكننا إعداد جدول حسابات النتائج حسب شكله الذي عرضناه سابقا سنعتمد الشكل المختصر التالي:

ر.ح	البيان	المبالغ
700	مبيعات بضاعة	35000
706	خدمات مقدمة	12000
600	بضاعة مستهلكة	(23000)

607	تموينات أخرى	(6500)
631	أجور مستخدمين	(29000)
	المجموع	(11500)

تمارين مقترحة للمحور الثالث

التمرين الأول: إليك العمليات المحاسبية الخاصة بمؤسسة الفجر لشهر أبريل 2020.

- 2020/04/16 : تحصيل مبلغ 20000 دج من الزبائن عن طريق البنك.
- 2020/04/18 شراء 10 كمبيوتر بـ 25000 دج للجهاز سدد نصف المبلغ نقدا والباقي على الحساب فاتورة رقم 2.
- 2020/04/20 : تسديد المبلغ المتبقي من قيمة أجهزة الإعلام الألي نقدا.
- 2020 /04/19 دفع مصاريف استئجار مستودع لشهر فيفري بمبلغ 15000 بشيك بنكي.
- 2020/04/20 : شراء مواد أولية بمبلغ 85000 نقدا فاتورة 11 ووصل أستلام 2.
- 2020/04/26 : دفع الرواتب الشهرية التي تم إعدادها بقيمة 20.000 دج عن طريق الحساب الجاري البريدي.
- 2020/04/28 : الحصول على قرض بنكي بمبلغ 50000 دج نصف المبلغ خصص لتمويل الصندوق والباقي تم ايداعه في البنك.
- 2020/4/29 : تقديم خدمات للمورد علي بقيمة 50000 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

التمرين الثاني: إليك العمليات المتعلقة بحساب البنك لمؤسسة "الفتح" لشهر ماي لسنة 2020:

- 2020/05/02 : سحبت المؤسسة مبلغ 10.000 دج من حساب البنك و إيداعه في الصندوق ، شيك رقم 23.
- 20/05/03 : حصلت المؤسسة على قرض بنكي بـ 80000 دج تم تحويله مباشرة لحساب البنك الخاص بها .
- 2017/05/05 : قبض مبلغ 40000 دج من أحد الزبائن، بشيك بنكي .
- 2017/05/08 : دفع مبلغ مستحق لمورد المخزونات مبلغ 70.000 دج بشيك بنكي رقم 26.
- 2017/05/13 : تسديد مصاريف الاشهار بـ 5000 دج بواسطة شيك بنكي رقم 27.
- 2017/05/15 : دفع رواتب العمال المقدرة بـ 60.000 دج بشيك بنكي رقم 28.
- 2017/05/20 : تحصيل من الزبائن مبلغ 25000 دج عن طريق البنك.

المطلوب:

- تسجيل العمليات في دفتر اليومية
- فتح حساب البنك وتحديد رصيده علماً أن الرصيد الأولي للبنك كان 90000 دج

التمرين الثالث: في 11-1-2020 تأسست مؤسسة النصر التجارية بحيث قدمت المساهمات التالية:

أراضي 800000 دج، بناءات 600000 دج، معدات نقل 100000 دج، معدات مكتب 70000 دج، بضائع 30000 دج، بنك 100000 دج، حساب جاري بريدي 50000 دج، صندوق 150000 دج، قرض بنكي 150000 دج، موردو مخزونات 70000 دج، مودو التثبيتات 120000 دج.

المطلوب:

- حساب رأس مال المؤسسة .
- إعداد ميزانية مؤسسة النصر بتاريخ 2020/1/11

التمرين الرابع

إليك أرصده حسابات من ميزان المراجعة لمؤسسة الأمل تاريخ 31-12-2020.

ر.ح	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدین	دائن	مدین	دائن
101	رأس المال	-	220000	.....	.....
164	قروض بنكية	-	35000	.....	.....
211	أراضي	100000	-	.....	.....
213	بناءات	80000	-	.....	.....
215	معدات وأ. صناعية	35000	-	.....	.....
30	بضاعة	50000	-	.....	.....
411	الزبائن	30000	10000	.....	.....
512	بنك	80000	32000	.....	.....
401	موردو المخزونات	10000	30000	.....	.....
421	أجور مستحقة الدفع	-	10000	.....	.....
613	الإيجارات	18000	-	.....	.....

.....	.....	-	12000	أقساط التأمينات	616
.....	.....	60000	-	خدمات مقدمة	706
.....					
.....					
		397000	397000	المجموع	

المطلوب:

- إعداد الميزانية الختامية في 31-12-2018.

التمرين الخامس

إليك الميزانية الافتتاحية لمؤسسة "البدر" بتاريخ 2020/01/01:

المبالغ	الأصول	ر.ح	المبالغ	الأصول	ر.ح
.....	<u>ر.أ. الخاصة</u>			<u>أصول غير جارية</u>	
	رأس المال	101	400000	أراضي	211
			200000	بنايات	213
			75000	ت.ع. أخرى	218
200000	<u>خصوم غير جارية</u>			<u>أصول جارية</u>	
	قروض بنكية	164	35000	بضائع	30
			25000	مواد أولية	31
80000	<u>خصوم جارية</u>		50000	زبائن	411
120000	موردو المخزونات	401	25000	أوراق القبض	413
40.000	موردو التثبيتات	404		<u>المتاحات و ما يماثلها</u>	
	أجور مستحقة الدفع	421	100000	البنك	512
			60000	ح.ج. بريدي	515
			50000	الصندوق	53
	مجموع الخصوم			مجموع الأصول	

خلال السنة الجارية قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

2020/1/3 دفعت المؤسسة الأجور المستحقة بشيك بنكي.

2020/2/2 بيع نصف البضائع بمبلغ 54000 نقداً.

2020/3/25 تسديد نصف المبلغ المستحق لموردو المخزونات عن طريق شيك بنكي.

2020/4/4 تحصيل نصف المبلغ المستحق من الزبائن بواسطة شيك بنكي.

2020/5/12 تأجير مستودع لزبون محمد بقيمة 120.000 دج نقدا.

2020/6/23 تسديد مصاريف صيانة وإصلاح بـ 25000 دج نقدا.

2020/8/12 تسديد أقساط التأمينات بـ 24000 دج عن طريق البنك.

2020/9/25 تسديد مبلغ 70000 دج لمورد التثبيات نقدا.

2020/12/13 اقتطاع 10000 دج من الحساب البنكي كفوائد بنكية من طرف بنك المؤسسة.

المطلوب:

- تسجيل العمليات في اليومية و ترحيلها إلى دفتر الأستاذ.

- إعداد ميزان المراجعة.

- إعداد الميزانية الختامية.

المحور الرابع: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

يتناول هذا المحور محاسبة عملية التأسيس التي تتمثل في أولى العمليات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة أيا كان نوعها، حيث سنتطرق في البداية إلى المؤسسات إلى تأسيس المؤسسة الفردية التي تعود ملكيتها لشخص طبيعي واحد ومن ثم المؤسسة غير الفردية (الشخصية المعنوية)

1- تأسيس المؤسسة غير الفردية - الشخص المعنوي-

تعرف المؤسسة الغير فردية - المؤسسة - حسب المادة 416 من القانون المدني الجزائري على أنها عقد يلتزم بمقتضاه شخص ان طبيعان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد، بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة كما يتحملون الخسائر التي قد تنجر عن ذلك⁸.

تأخذ المؤسسات غير فردية (تضامن، مسؤولية محدودة، مساهمة...) بالنسبة للمعالجة المحاسبية لتأسيس المؤسسة الغير فردية فإنها في الغالب تمر عملية تأسيس مؤسسة غير فردية على مرحلتين هما: الوعد بالمساهمة و الوفاء بالمساهمة - تنفيذ

أ- **مرحلة الوعد بالمساهمة:** وتتمثل في الالتزام أو الإعلان الإرادي للمساهمين في تقديم حصة في رأس المال، وتنقسم الحصص التي يدفعها المساهمون الى مساهمات نقدية أو عينية (يمثل [ح/ 101 - رأس المال] مبلغ المساهمات التي يقدمها الشركاء عند التأسيس سواء كانت مساهمات نقدية (أموال - الصنف 5-) أو مساهمات عينية (أراضي، بناءات، مخزون... - الصنف 2-3-4) .

- **بالنسبة للمساهمات العينية يتم تقديمها مباشرة بعد الاكتتاب والتي تظهر في ح/ 4561 مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية-**

- بينما المساهمات النقدية فتقدم بالحد الأدنى عند الأكتتاب، حيث يتمثل الحد الأدنى (بنسبة الربع (25%) على الأقل بالنسبة لشركات المساهمة و 20% بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة) والتي تظهر في ح / 4562 مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية -

- أما الباقي فيسدد لاحقاً في دفعة واحدة أو على عدة مرات في أجل لا يتجاوز 5 سنوات ويظهر في ح/ 109 رأس مال المكتتب غير المطلوب

المؤسسة ليتم تسويتها بعد ذلك ، وبذلك تكون لدينا حالتين:

- الاكتتاب بكل المساهمات النقدية: أي الالتزام بتقديم كامل المساهمات يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

XXX	XXX XXX	من ح / مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية - ح / مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية - إلى ح / رأس المال الوعد بالدفع	101	4561
				4562

- حالة الاكتتاب بجزء من المساهمات النقدية : أي تقديم جزء من المساهمات النقدية فقط - الربع على الأقل - يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

XXX	XXX XXX XXX	من ح / مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية - ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية مطلوبة - ح/ رأس مال المكتتب غير المطلوب إلى ح / رأس المال الوعد بالدفع	101	4561
				4562
				109

ب- مرحلة الوفاء بالوعد: في هذه المرحلة يتم الوفاء بتسديد المساهمات النقدية والعينية كالتالي:

- الوفاء بالحصص العينية

XXX	XXX XXX	ح/ التقييمات ح/ المخزونات ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية -	4561	2x
				3x

		تسديد المساهمات العينية		
--	--	-------------------------	--	--

- **الوفاء بالحصص النقدية: عند تسديد**

5x	4561	ح/ حسابات المالية ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال تسديد المساهمات النقدية	XXX	XXX
----	------	---	-----	-----

- عند حلول أجل استحقاق باقي الحصة النقدية يتم استدعاؤها وتسديدها بالقيد المحاسبي التالي:

4562	109	من ح / شركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية - الى ح / شركاء مساهمات غير مطلوبة استدعاء جزء غير المطلوب من الحصص النقدية	XXX	XXX
5x	4562	ح/ الحسابات المالية ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية - تسديد المساهمات النقدية	XXX	XXX

مثال: بتاريخ 01-01-2019 تأسست شركة مساهمة برأس مال مقسم إلى 10.000 سهم بـ 1.000 دج للسهم الواحد، حيث كانت المساهمات المقدمة كالاتي: أراضي 1200.000 دج، بناءات 1.400.000 دج، معدات صناعية 1600.000 دج، بضائع 1700.000 دج ، و الباقي عبارة عن مساهمات نقدية، بحيث تم الاكتتاب بـ 60٪ من المساهمات عند التأسيس.

- بتاريخ 2019/01/13 تم استلام المساهمات العينية.

- بتاريخ 2019 /01/23 تم استلام المساهمات النقدية المطلوبة و إيداعها في الحساب البنكي للمؤسسة.

- بتاريخ 2019 /06/25 تم استدعاء واستلام باقي المساهمات وإيداعها في الحساب البنكي للمؤسسة.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

حل المثال:

- **تحديد الحصص النقدية والعينية:**

رأس المال=1000000	المساهمات العينية=أراضي + بناءات+معدات صناعية+بضائع	المساهمات النقدية = 10000000-5900000= 4100000
0	=5900000	المساهمات النقدية المطلوبة
		المساهمات النقدية غير المطلوبة
		1640000=0.4*4100000
		=0.6*4100000 2460000

- التسجيل في دفتر اليومية

10000000	2460000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية -	4561
	5900000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية -	4562
	1640000	ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب	109
		ح/ رأس المال	
		قيد الإكتتاب	
		2019-1-1	
		2019-1-13	
	1200000	ح/ أراضي	211
	1400000	ح/ البناءات	213
	1600000	ح/ معدات صناعية	215
5900000	1700000	ح/ بضاعة	30
		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية -	4561
		استلام المساهمات العينية	
		2019-01-23	
	2460000	ح/ البنك	
2460000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية -	512
		استلام المساهمات النقدية	4562
		2019-06-25	
1640000	1640000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية -	4562
		ح/ رأس المال مكتتب غير مطلوب	
		استلام المساهمات النقدية الغير مطلوبة	109
1640000	1640000	ح/ البنك	
		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية -	512
		استلام باقي المساهمات النقدية الغير مطلوبة	4562

2- انسحاب الشريك عند التأسيس: قد يحدث في بعض الحالات أن ينسحب أحد الشركاء في مؤسسة المساهمة سواء قبل أو بعد تسديدة لحصته، حيث تعالج محاسبيا وفق الحالات التالية:

1-2 انسحاب الشريك قبل دفع حصصه: حيث يتم في هذه الحالة قلب قيد الاكتتاب أو الوعد بالمساهمة بحصة

الشريك المنسحب وفق القيد التالي:

		_____ * - * - _____		101
	xxx	ح/ رأس المال		
Xxx		إلى ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال		
Xxx		- حصص عينية -	4561	
xxx		ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال -		
		حصص نقدية مطلوبة -	4562	
		ح/ رأس مال المكتتب غير المطلوب		
		انسحاب من المؤسسة بعد الوعد بالمساهمة	109	

2-2 انسحاب من المؤسسة بعد تسديد كل المساهمات : في هذه الحالة تكون المعالجة المحاسبية كالآتي:

- قلب قيد الوعد بالمساهمة بحصة الشريك المنسحب وفق الآتي:

		_____ * - * - _____		101
	xxx	ح/ رأس المال		
Xxx		إلى ح/ رأس مال المكتتب غير المطلوب	109	
Xxx		ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص عينية -	4561	
Xxx		ح/ مساهمات الشركاء العمليات على رأس المال - حصص نقدية	4562	
xxx		مطلوبة -	4569	
		ح/ الشركاء - حصص واجبة الرد -		
		انسحاب من المؤسسة بعد الوفاء بالمساهمة		

حيث: يسجل ح/ 4569 بقيمة الجزء المدفوع من الحصة العينية والنقدية من الشريك المنسحب، ح/ 4561 الحصة العينية غير المدفوعة، ح/ 4562 الحصة العينية غير المدفوعة..

- وعند ارجاع حصة الشريك المنسحب يسجل القيد المحاسبي التالي:

		_____ * - * - _____		4569
		من ح/ الشركاء - حصص واجبة الرد -		

		إلى ح / الحسابات المالية	51 أو	
		تسديد حصة الشريك المنسحب	53	

مثال: بتاريخ 202/03/1 اتفق 4 شركاء على تأسيس مؤسسة (ص)، حيث تم الاتفاق على دفع 40% من

المساهمات النقدية وكانت مساهمات كل شريك كالآتي:

الشريك 1: مبلغ مالي 100.000 دج، وسيارة 210.000 دج

الشريك 2: مواد أولية 30.000 دج، أراضي 120.000 دج ..

الشريك 3: حافلة 65.000 دج، مبلغ مالي 55.000 دج

الشريك 4: بضائع 40.000 دج و مبلغ مالي 75.000 دج.

- بتاريخ 2022/03/10 استلمت المؤسسة المساهمات النقدية المطلوبة وقامت بإيداعها في الصندوق.

- بتاريخ 2022/03/14 استلمت المؤسسة كامل المساهمات العينية.

- بتاريخ 2022/04/10 انسحب الشريك 4 من هذه المؤسسة.

- بتاريخ 2022/04/14 أرجعت المؤسسة بشيك بنكي الحصة المستلمة من الشريك 4.

المطلوب:

- تحديد الحصص العينية والنقدية

- سجل العمليات في دفتر يومية المؤسسة.

حل المثال :

1 - حساب المساهمات العينية والنقدية

المجموع	المساهمات العينية	المساهمات النقدية		الشركاء
		غير المطلوبة	المطلوبة	
310000	210000	60000	40000	الشريك 1
150000	150000	-	-	الشريك 2
125000	70000		55000	الشريك 3
115000	40000		75000	الشريك 4
700000	470000		230000	المجموع

3- التسجيل في دفتر اليومية:

		2020.01.13		
	700000	ح/ الشركاء، حصص عينية		4561

315.000	92000	ح/ الشركاء، حصص نقدية	4562	
275.000	138000	ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب	109	
125000		ح/ رأسمال المؤسسة، مساهمة	10101	
115000		الشريك	10102	
		ح/ رأسمال المؤسسة، مساهمة الشريك	10103	
		2	10104	
		ح/ رأسمال المؤسسة، مساهمة		
		الشريك 3		
		ح/ رأسمال المؤسسة، مساهمة		
		الشريك 4		
		الوعد بالمساهمة		
80.000	80.000	2020.01.05	4562	512
		ح/ البنك		
		ح/ الشركاء، حصص نقدية		
		استلام المساهمات النقدية		
465000	120.000	2020.01.08	4561	211
	75.000	ح/ أراضي		218
	40.000	ح/ تثبيات عينية أخرى (السيارة + الحافلة)		30
	30000	ح/ بضاعة		31
		ح/ مواد أولية		
		ح/ الشركاء، حصص عينية		
		استلام المساهمات العينية		
45.000	115.000	020.01.10	109	10104
70.000		ح/ رأسمال المؤسسة، مساهمة الشريك 4	4569	
		ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب		
		ح/ الشركاء - حصص واجبة الرد -		
		انسحاب الشريك 4		
70.000	70.000	020.01.12	512	4569
		ح/ الشركاء - حصص واجبة الرد -		
		ح/ البنك		
		تسديد حصة الشريك المنسحب		

4- تأسيس المؤسسة الفردية:

المؤسسة الفردية هي مؤسسة يملكها ويديرها شخص واحد يدعى **المستغل** (محل تجاري، وكالة عقارية، وكالة سياحية...) ، حيث ترتبط المعالجة المحاسبية لتأسيس المؤسسة الفردية بالحساب 101 ح/ ح/ في المؤسسة الفردية بكل من الحسابين ح/ 108 حساب المستغل و ح/ 12 نتيجة الدورة.

- يظهر ح/ 101 في المؤسسة الفردية تحت اسم -أموال الاستغلال- الذي يسجل فيه مختلف الممتلكات التي يضعها المستغل (صاحب المؤسسة الفردية) تحت تصرف المؤسسة، وكذلك نتيجة نشاطها سواء كانت ربحا أم خسارة وفق القيد التالية:

عند بداية النشاط:

		_____ *_*_*		
	Xxx	ح/ التثبيتات	2	
	Xxx	ح/ المخزونات	3	
	Xxx	ح/ الغير	4	
	xxx	ح/ الحسابات المالية	5	
xxx		ح/أموال الاستغلال	101	
		تأسيس مؤسسة فردية		

- ح/ 108 حساب المستغل: يسجل في هذا الحساب العمليات التي تحدث بين المستغل -صاحب المؤسسة الفردية- و المؤسسة -شخص معنوي- :

يجعل دائنا بقيمة ما يودعه المستغل من أموال في المؤسسة وفق القيد المحاسبي التالي:

		_____ */*/*		
	xxx	ح/.....	4/3/2	
			5/6	
xxx		ح/ المستغل	108	

		إيداعات المستغل في المؤسسة		
--	--	----------------------------	--	--

و يجعل مدينا بقيمة ما يسحبه المستغل من أموال في المؤسسة- مسحوبات وفق القيد المحاسبي التالي:

		_____ *-*		108
		ح/ المستغل	4/3/2	
		 /ح	7/5	
		مسحوبات المستغل من المؤسسة		

- في 31-12-من كل سنة يرصد ح/ 108 حساب المستغل في ح/ 101 وفق الحاليين التاليين:

أ- إذا كان رصيد 108 دائن (الإيداعات أكبر من المسحوبات)

		_____ *-12-31		108
		ح/ المستغل	101	
		ح/ أموال الاستغلال		
		ترصيد ح/ 108 في حساب 101		

ب-رصيد 108 مدين (المسحوبات أكبر من الايداعات)

		_____ *-12-31		101
		ح/ أموال الاستغلال	108	
		ح/ حساب المستغل		
		ترصيد ح/ 108 في حساب 101		

2-3 ح/ 120 نتيجة الدورة: يسجل في هذا الحساب نتيجة الدورة سواء كانت ربح (ح/ 120) أو خسارة (ح/ 129) حيث ترصد نتيجة الدورة في حساب رأس المال في بداية السنة الموالية (ن+1) وفق الحالات التالية:

أ- في حالة حساب 120 نتيجة الدورة ربح:

		_____ 1+ن/1/1		120
		ح/ نتيجة الدورة -ربح-	101	
		ح/ أموال الاستغلال		
		ترصيد ح/ 108 في حساب 101		

ب-في حالة حساب 129 نتيجة الدورة خسارة:

		_____ 1+ن /1/1		101
		ح/ أموال الاستغلال	129	
		ح/ نتيجة الدورة -خسارة-		

		ترصيد ح/108 في حساب 101		
--	--	-------------------------	--	--

مثال: بتاريخ 01 فيفري 2020 قرر المقاول " أحمد " إنشاء مؤسسة فردية، حيث وضع تحت تصرف شركته الأصول التالية: أراضي 500.000 دج، آلات انتاجية 275.000 دج، معدات نقل 180.000 دج، مواد أولية 125.000 دج، البنك 70.000 دج.
وخلال سنة 2018 قام المقاول بالعمليات التالية:

- 2020/02/15 قام المقاول عن طريق الحساب البريدي الخاص به بشراء ووضع تحت تصرف المؤسسة بناءات إدارية بمبلغ 100.000 دج .
- 2020/02/17 قام المقاول ولحاجته الشخصية بإخراج من مخازن المؤسسة ما قيمته 25.000 دج من المواد الأولية
- 2020/03/11 سدد المقاول من أمواله الشخصية مبلغ فاتورة كهرباء ب 17.000 دج
- 2020/05/14 استلم المقاول نقدا لحسابه الخاص مبلغ 60.000 نقدا لقاء تقديم خدمات.
- 2020/06/21 تحويل مبلغ 15.000 دج من حسابها البنكي إلى صندوقها.
- 2020/09/28 سدد المقاول من أمواله الشخصية أجور العمال بمبلغ 30.000 دج.
- 2020/12/21 اقتطاع البنك لفوائد بنكية من الحساب البنكي للمؤسسة بمبلغ 5000 دج.

المطلوب:

1. حساب قيمة أموال الاستغلال
2. التسجيل في اليومية
3. ترحيل ثم ترصيد ومتابعة الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالحاسبين 101 و 108
4. حساب نتيجة الدورة وإتمام الإجراءات المحاسبية الخاصة بها في 1-1-2021.

حل المثال:

1- حساب أموال الاستغلال:

أموال الاستغلال = 500.000 + 275.000 + 180.000 + 125.000 + 70.000 = 1150000 دج

2- التسجيل في دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين

		_____ 2020- 2 -1 _____		
	500000	ح/أراضي	211	
	275000	ح/ معدات الإنتاج	215	
	180000	ح/تثبيات عينية أخرى	218	
	125000	ح/ مواد أولية	31	
	70000	ح/ البنك	512	
1150000		ح/ أموا الأستغلال	101	
		قيد التأسيس		
		_____ 2020-2- 15 _____		
	100000	ح/ المباني	213	
100000		ح/ حساب المستغل	108	
		شراء مباني إدارية من حساب المستغل		
		_____ 2020 -02-17 _____		
25000	25000	ح/ المستغل	31	108
		ح/ المواد الأولية		
		سحب المقابل مواد أولية للاستخدام الشخصي		
		_____ 2020-03-11 _____		
17000	17000	ح/ تموينات أخرى	607	
		ح/ المستغل	108	
		تسديد المقابل لفاتورة الكهرباء		
		_____ 2020-05-14 _____		
60000	60000	ح/ المستغل	108	
60000		ح/ خدمات مقدمة	706	
		استلام المقابل أموال لحسابه		
		_____ 2020-06-21 _____		
		ح/ الصندوق	512	53
15000	150000	ح/ البنك		
		تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق		
		_____ 2020-9-28 _____		
30000	30000	ح/ أجور مستخدمين	631	
		ح/المستغل	108	
		تسديد المقابل لأجور المستخدمين		

		2020-12-21		
		ح / فوائد بنكية		666
	5000	ح / البنك	512	
5000		اقتطاع فوائد بنكية		

3- ترحيل ثم ترصيد ومتابعة الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالحسابين 101 و 108.

ح / 108	
100000	25000
17000	60000
30000	ر.د 62000
147000	147000

4- في 31-12-2020 يرصد ح/108 في ح/101 وفق القيد المحاسبي التالي:

		2020 12-31		
	62000	ح / المستغل		108
62000		ح / أموال الاستغلال	101	
		ترصيد ح/108 في حساب 101		

5- حساب نتيجة الدورة

$$\text{نتيجة الدورة} = \text{الإيرادات} - \text{المصاريف} = \text{ح/706} - (\text{ح/607} + \text{ح/631} + \text{ح/661}) = -60000$$

$$(8000 \text{ ربح}) = (5000 + 30000 + 17000)$$

في 1-1-2021 ترصد نتيجة الدورة ح/120 في ح/101 وفق القيد المحاسبي التالي:

		2021/1/1		
	8000	ح / نتيجة الدورة - ربح		120
8000		ح / أموال الاستغلال	101	
		ترصيد ح/108 في ح/101		

تمارين مقترحة للمحور الرابع

التمرين الأول

أجب على الأسئلة التالية :

السؤال 1 : أذكر آلية سير ح / 456 و ح / 109 في مؤسسة المساهمة ؟

السؤال 2 : كيف و متى يرصد ح / 108 في المؤسسة الفردية ؟

التمرين الثاني :

في 2020/02/02 تم الاتفاق على تأسيس شركة المساهمة "" الافاق "" من طرف 7 شركاء ، و كانت إجمالي المساهمات المقدمة من قبل الشركاء على النحو الموالي :

2800.000				المساهمات النقدية
معدات نقل	معدات صناعية	مباني	أراضي	المساهمات العينية
500000	1000000	3500000	2000000	

- بتاريخ 2020 /02/05 : تم استلام المساهمات العينية .
- بتاريخ 2020/02/07 : تم استلام المساهمات النقدية و ايداعها في الحساب البنكي للمؤسسة .
- المطلوب: تسجيل عملية التأسيس في مؤسسة الأفاق على افتراض الحالات الآتية:
- الحالة 1: الإكتتاب كان بكل المساهمات النقدية.
- الحالة 2: الإكتتاب كان بـ 60% من المساهمات النقدية والباقي يسدد بعد 4 أشهر بحيث:
- 2020/06/04 قامت المؤسسة باستدعاء باقي المساهمات النقدية.
- 2020-06-09 تم تسديد المساهمات النقدية المتبقية بواسطة شيك بنكي.

التمرين الثالث:

بتاريخ 2020/07/11 اتفق مجموعة من الشركاء على تأسيس مؤسسة الرمال حيث تم الاكتتاب بالحد الأدنى القانوني من المساهمات النقدية . وكانت المساهمات المقدمة كالآتي:

الشركاء	المساهمة النقدية	المساهمة العينية
الشريك أ	70.000	الأراضي 90.000
الشريك ب	لا شيء	المباني 60.000
الشريك ج	90.000	شاحنة 50.000
الشريك د	90000	معدات مكتبية 40.000 مواد أولية 30.000 آلات إنتاجية 80.000

- بتاريخ 2020/07/18 تم استلام المساهمات العينية .
- بتاريخ 2020/07/22 تم استلام كامل المساهمات النقدية المطلوبة ، حيث تم إيداع الربع في حسابها البنكي و الباقي في الصندوق .

المطلوب: التسجيل في اليومية وإعداد ميزانية المؤسسة بتاريخ 2020/07/22.

- إذا علمت أنه بتاريخ:
- 2020/07/25 استلمت المؤسسة قرار انسحاب الشريك (أ) ، حيث تم الاتفاق على إرجاع حصته.
- 2020/07/28 تم تسديد حصة الشريك (أ) بشيك بنكي .

المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر اليومية.

التمرين الرابع:

- بتاريخ 01 مارس 2021 قرر المقاول أحمد إنشاء مؤسسة فردية ، ولهذا الغرض قام بوضع تحت تصرف مؤسسته الأصول التالية : أراضي 300.000 دج ، معدات إنتاج 250.000 دج ، معدات نقل 100.000 دج ، مواد أولية 150.000 دج ، البنك 90000 دج .
- و خلال سنة 2021 قام المقاول بالعمليات التالية :
- 2021/03/02 سحب المقاول لحاجته الشخصية مبلغ 50.000 دج من بنك المؤسسة .
 - 2021/03/05 قام المقاول عن طريق الحساب البريدي الخاص به بشراء وآلات للورشة بمبلغ 120.000 دج .
 - 2021/05/09 أخرج المقاول ولحاجته الشخصية من مخازن المؤسسة ما قيمته 40.000 دج من المواد الأولية .
 - 2021/06/11 الحصول على قرض بنكي بقيمة 80000 و ايداعه في الحساب البنكي.
 - 2021/07/14 تقديم المؤسسة خدمات النقل للزبون محمد بقيمة 60.000 دج على الحساب.
 - 2021/08/18 قام المقاول بشراء آلة غسيل بـ 40.000 دج للعائلة وسدد قيمتها نقدا من حسابه الشخصي .
 - 2021/09/20 خصصت المؤسسة مبلغ 29.000 دج من حسابها البنكي لفتح حساب جاري بريدي .

- 2021 /10/26 قام المقاول ببيع سيارته الخاصه بقيمة 150000 دج أودع نص المبلغ في صندوق المؤسسة.
- 2021/11/27 تسديد المؤسسة أجور العمال بمبلغ 30.000 دج .
- 2021/12/30 تحصل المبلغ المستحق للزبون محمد حيث تم إيداع نصف المبلغ في الحساب البنكي للمؤسسة، أما الباقي فسحبه المقاول لحسابه الشخصي.

المطلوب:

5. حساب قيمة أموال الاستغلال .
6. إعداد الميزانية الافتتاحية .
7. التسجيل في اليومية .
8. ترحيل ثم ترصيد ومتابعة الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالحاسبين 101 و 108 في
 - 31 ديسمبر 2021
 - 01 جانفي 2022.

المحور الخامس : دراسة بعض حسابات الصنف الأول

سنعرض في هذا المحور بعض حسابات رؤوس الأموال الخاصة المرتبطة بنتيجة الدورة، وطرق معالجتها المحاسبية و المتمثلة أساسا في ح/106، ح/11، ح/12.

1- ح/ 12 **نتيجة الدورة:** كما أشرنا له سابق ح/12 يمثل نتيجة نتيجة السنة المالية سواء كانت ربح أو خسارة حيث تمثل الفرق بين الإيرادات والمصاريف، حيث يتفرع إلى الحسابين التاليين: ح/ 120 نتيجة الدورة ربح، ح/ 129 نتيجة الدورة خسارة.

2- الحساب 11 "المرحل من جديد" :

يسجل في هذا الحساب نتائج السنوات المالية السابقة غير موزعة سواء كانت ربح أو خسارة حيث يرصد ح/12 " نتيجة الدورة" في ح/11 "المرحل من جديد " وفق الحالتين التاليتين:
-في حالة نتيجة الدورة "ربح" ح/120

120	ح/نتيجة الدورة ربح	*/*/*	xxx	xxx
110	ح/ مرحل من جديد -ربح- ترحيل نتيجة الدورة ربح			xxx

- في حالة نتيجة الدورة "خسارة " ح/129

119	من ح/ المرحل من جديد نتيجة السنة المالية الى ح/ نتيجة السنة المالية	1-1-1+ن	xxx	xxx
129				

		ترصيد حساب النتيجة خسارة		
--	--	--------------------------	--	--

بالنسبة للمرحل من جديد ربح ح/110 فيعود قرار توزيعها إلى الجمعية العامة التي عادة ما تخصص جزء منها للاحتياطات و جزء منها لمكافآت الشركاء، و العمال أما الرصيد المتبقي يظهر في حساب 110 "المرحل من جديد"، وفق القيد المحاسبي التالي:

		_____/_____/_____ ح/المرحل من جديد - ربح-		110
Xxx	xxx	ح/ الاحتياطات	106x	
Xxx		ح/ حصص العمال	423	
Xxx		ح/ حصص الشركاء	457	
		توزيع نتيجة الدورة ربح		

3- ح/ 106 الاحتياطات : تسجل في الجانب الدائن ل ح/106 الاحتياطات الأرباح التي أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة إلى أن يتخذ مجلس الإدارة للمؤسسة قرار التصرف فيها ، ويتفرع حساب الاحتياطات إلى الحسابات الفرعية التالية:

- ح/ 1061 "الاحتياطات القانونية" : حددت المادة 721 من القانون التجاري الجزائري نسبة 5% من نتيجة الدورة "ربح" على أن لا يتجاوز المبلغ 10 % من حساب رأس مال المؤسسة.

- ح/ 1063 "الاحتياطات نظامية".

- ح/ 1068 "الاحتياطات الاختيارية".

وتظهر حسابات الاحتياطات دائنة مقابل ح/ 110 وفق الآتي :

		_____ 2020/12/31		
	xxx	ح/المرحل من جديد - ربح-		110
xxx		ح/ الاحتياطات	106*	
		توزيع نتيجة الدورة		

مثال: في 31-12-2020 حققت مؤسسة - السعادة - نتيجة ربح بـ 120.000 حيث قررت الجمعية العامة للمساهمين بتاريخ 5-2-2021 توزيعه كالأتي - احتياطي قانوني - اختياري نظامي 25000 احتياطي اختياري 15000 ، توزيع 52000 على الشركاء، 12000 مكافئة للعمال،

حل المثال:

$$\text{الاحتياطات القانونية} = 0.05 * 120000 = 6000$$

		_____ 2021/1/1		
	120000	ح/نتيجة الدورة ربح		120

120000		ح/ مرحل من جديد -ربح- ترحيل نتيجة الدورة 2021-2-5	110	
	120000	ح/ مرحل من جديد -ربح- ح/ الاحتياطات القانونية ح/ الاحتياطات النظامية ح/ الاحتياطات الاختيارية ح/ حصص العمال ح/ حصص الشركاء	1061 1063 1068 423 457	110
6000				
35000				
15000				
12000				
52000				
		توزيع نتيجة الدورة لسنة 2020		

المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة

يشكل الرسم على القيمة المضافة أحد أهم الضرائب التي تسجل بشكل دائم في الدفاتر المحاسبية للمؤسسات، حيث يتناول هذا المحور محاسبة الرسم على القيمة المضافة بشكل مبسط لنبين كيفية حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة، ثم التسجيل المحاسبي للرسم في حالة الشراء والبيع حسب النظام المحاسبي المالي، دون التطرق للتصريح الضريبي الشهري للرسم.

1- تعريف الرسم على القيمة المضافة "TVA" ومجال تطبيقها

هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك النهائي لمختلف السلع والخدمات. يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات التي تدخل في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي والتي يتم انجازها من طرف المكلف بالضريبة بصفة اعتيادية أو عرضية⁹.

2- معدلات الرسم على القيمة المضافة.

يفرض الرسم على القيمة المضافة في الجزائر وفق معدلين هما 19% و 9¹⁰% المعدل المخفض والذي يخص السلع واسعة الاستهلاك مثل: الخضار و الفواكه، الورق، الكهرباء، الكتب...الخ.

3- قابلية الرسم على القيمة المضافة للخصم: الرسم على القيمة المضافة هو رسم قابل للاسترجاع، حيث تدفع المؤسسة الرسم على القيمة المضافة (TVA) عند الشراء أو الحصول على الخدمة - الرسم على القيمة المضافة في هذه الحالة قابل للاسترجاع -. أما عند قيامها بعمليات بيع السلع أو تقديم الخدمات تستلم الرسم على القيمة المضافة (TVA) - يكون الرسم في هذه الحالة الواجب دفعها لصالح إدارة الضرائب-.

⁹المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الاعمال

¹⁰المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الاعمال.

و قبل 20 شهر من الشهر الموالي تقوم المؤسسة بالتصريح الدوري بالرسم على القيمة المضافة وذلك باحتساب الفرق بين الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعة و القابل للاسترجاع .

4- حساب مبلغ الرسم القيمة المضافة

يحسب الرسم على القيمة المضافة بالمعادلة التالية:

مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) = المبلغ الخاضع للرسم على القيمة المضافة * معدل الرسم

و يتكون المبلغ الخاضع للرسم على القيمة المضافة من ثمن بيع السلع و المنتجات والخدمات بما فيه الرسوم و الحقوق باستثناء الرسم على القيمة المضافة حيث :

المبلغ متضمن الرسم (TTC) = المبلغ خارج الرسم (HT) + مبلغ الرسم على القيمة المضافة.

المبلغ خارج الرسم (HT) = المبلغ متضمن الرسم $1 / TTC$ + معدل الرسم.

5- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

خصص النظام المحاسبي المالي الحساب الرئيسي "ح/ 445" الدولة، الرسوم على رقم الأعمال لتسجيل الرسم على القيمة المضافة كما يتم تسجيل العمليات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة ضمن حسابات جزئية كما يلي:

-ح/ 44562 الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات.

-ح/ 44566 الرسم على القيمة المضافة على السلع الأخرى و الخدمات.

-ح/ 44567 لرسم على القيمة المضافة في انتظار المعالجة .

_ ح/ 4457 الرسم على القيمة المضافة المجموع على رقم الأعمال .

-ح/ 4458 الرسم على القيمة المضافة الخاص بالتسوية .

بالنسبة للمعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة القابل للخصم (TVA) التي تدفعها المؤسسة عند الشراء أو الحصول على الخدمة - المدفوعة-، و الرسم على القيمة المضافة TVA عند القيام بعمليات بيع السلع أو تقديم الخدمات - المحصلة - فأنها لا تدرج ضمن تكلفة الشراء أو سعر البيع بل أنها تظهر في حساب مستقل لأحد حسابات 445 كالآتي:

- في حالة TVA القابلة للاسترجاع - المشتري- : يسجل مبلغ الرسم في حساب مستقل في الطرف المدين لأحد حسابات ح/ 4456 كالآتي:

{ HT TVA	ح/ التثبيتات	2x
	ح/ المشتريات...	38x
	ح/ المصاريف..	6x
	ح/ الرسم على القيمة المضافة...	4456x
ح/ الحسابات المالية		5x

TTC		ح/ مورد..... فاتورة شراء رقم.....	40×	
-----	--	--------------------------------------	-----	--

- في حالة TVA الواجبة الدفع - البائع: في هذه الحالة يظهر حساب الرسم على القيمة المضافة في الطرف الدائن للحساب ح/ 4457 كالأتي:

		ح/ الحسابات المالية	5×
		ح/ الزبائن	41×
		ح / مبيعات....	70×
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	4457
		المجمع...	
HT TVA	TTC {×	فاتورة بيع رقم	

ملاحظة: في حالة الرسم على القيمة المضافة الغير قابل للاسترجاع أو غير قابل للخصم فإن المبلغ يضاف إلى تكلفة الشراء ولا يظهر في التسجيل المحاسبي في حساب مستقل .

مثال: إليك العمليات التي قامت بها مؤسسة الفجر لشهر أبريل لسنة 2020 المطلوب منك تسجيلها في دفتر اليومية:

- بتاريخ 2020 /4/2 شراء 800 كلف من المواد الأولية بسعر 500 دج للكيلوغرام الواحد على الحساب، معدل الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم 9%، فاتورة 10، وصل استلام 8.

- بتاريخ 2020/ 4/13 شراء معدات مكتب بـ 250000 دج، معدل الرسم على القيمة المضافة 19%، الدفع بواسطة شيك بنكي فاتورة 31.

- بتاريخ 2020/4/18 بيع منتجات تامة، تضمنت الفاتورة رقم 11 سعر البيع متضمن الرسم على القيمة المضافة 119000 دج (TTC)، معدل الرسم على القيمة المضافة 19%، وصل تسليم 10، تكلفة انتاج المنتجات 90000 دج.

- 2020/4/22 شراء معدات نقل بمبلغ 150000 خارج الرسم على القيمة المضافة غير القابل للخصم 19%.

- 2020/4/23: سددت فاتورة الكهرباء والغاز مبلغها 20000 خارج الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم بمعدل 19%.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في دفتر يومية المؤسسة.

حل المثال:

		2020-4-2		
--	--	----------	--	--

	400000	ح/مشتريات مواد أولية	381
	36000	ح/ر.ق.م القابل على السلع و الخدمات	44566
436000		ح/موردو المخزونات	
		شراء مواد أولية على الحساب، فاتورة رقم 10	401
		ت 2-4-2020	
400000	400000	مواد أولية	31
		ح/مشتريات مواد أولية	
		أدخال المواد الأولية إلى المخان وصل استلام 8	381
		13-4-2020	
	250000	ح/ تثبيطات عينية أخرى	218
	47500	ح/ ر.ق.م القابل للخصم	44562
297500		ح/ البنك	
		الحيازة على معدات مكتب الفاتورة 31	512
		13-4-2020	
	119000	ح/ الزبائن	411
100000		ح/ مبيعات منتجات تامة: 1.19/119000	701
19000		ح/ ر.ق.م القابل للخصم	4457
		بيع منتجات تامة فاتورة 11	
		18-4-2020	
		ح/ التغير في الإنتاج المخزن	724
		ح/ منتجات تامة الصنع	355
90000	90000	وصل تسليم رقم 8	
		18-4-2020	
		ح/ تثبيطات عينية أخرى: 1.19*150000	218
178500	178500	ح/ مورد التثبيطات	404
		شراء معدات نقل فاتورة رقم	
		23-4-2020	
	20000	ح/ المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات	607
	3800	ح/ الرسم على القيمة المضافة على السلع و الخدمات	44566
23800		ح/ البنك	512

المحور السابع: محاسبة التثبيات المعنوية والعينية

يتناول هذا المحور محاسبة التثبيات المعنوية والعينية، كما أشرنا له سابقا تقسم عناصر الأصول إلى أصول جارية - متداولة- تمتلكها المؤسسة لفترة أقل من سنة، وأصول غير جارية - أصول ثابتة- التثبيات- ، حيث سيتم عرض مختلف التسجيلات المحاسبية الخاصة بالتثبيات المعنوية والعينية بدءا من عملية الامتلاك سواء عن طريق الشراء والإنتاج ومن ثم الاهتلاك وخسارة القيمة و التنازل و التخريد.

1- تعريف التثبيات وخصائصها

هي عبارة عن أصول معنوية، مادية أو مالية تبقى تحت حيازة المؤسسة لفترة تزيد عن السنة المالية، وطبقا لقاعدة تقييم الأصول يتم إدراج التثبيات المادي وغير المادي في الميزانية كأصل:

- إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى المؤسسة .
- إذا كانت تكلفة التثبيات من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

2- التصنيف المحاسبي للتثبيات: خصص النظام المحاسبي المالي الصنف الثاني لحسابات التثبيات (ح/2) والتي

فرعها إلى الحسابات الرئيسية التالية:

- ح/ 20 التثبيات المعنوية.
- ح/ 21 التثبيات المادية

- ح/22 التثبيتات في شكل امتياز
- ح/23 التثبيتات الجاري إنجازها
- ح/26 التثبيتات المالية
- ح/27 التثبيتات المالية.
- ح/28 اهتلاك التثبيتات
- ح/29 خسائر القيمة على التثبيتات

3- محاسبة امتلاك التثبيتات المعنوية والعينية:

قبل التطرق لطرق للمعالجة المحاسبية للتثبيتات سنبين أولاً طريقة التقييم الأولي - تحديد تكلفة الحيازة - على التثبيتات، حيث تحوز المؤسسة على التثبيتات عن طريق عملية الشراء أو إنتاجها بالتالي فإن التقييم الأولي للتثبيت أو تحديد تكلفته تكون حسب طريقة الحيازة كالآتي:

أ- الشراء.

وفق هذه الطريقة تتكون تكلفة الشراء من سعر الشراء الصافي من التخفيضات التجارية والمالية مضافاً إليها جميع المصاريف المباشرة المرتبطة بالشراء (مصاريف النقل، التسليم، المناولة، التركيب، مصاريف المستخدمين، الرسوم الجمركية، الضرائب غير قابلة للاسترجاع...).

تكلفة الشراء = سعر الشراء خارج الرسم (HT) - التخفيضات التجارية و المالية أن وجدت + جميع

المصاريف المرتبطة بالشراء

ب- الإنتاج: في حالة إنتاج التثبيتات من طرف المؤسسة يتم تقييمها بتكلفة الإنتاج التي تتكون من تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة، مصاريف الإنتاج المباشرة والغير المباشرة (مصاريف الإنتاج، اليد العاملة، إهلاك الآلات والمعدات الصناعية.....)

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد المستهلكة + التكاليف المباشرة وغير المباشرة

بالنسبة للتسجيل المحاسبي للحيازة على التثبيتات فإنه يختلف حسب طريقة الحيازة و التسديد كالآتي:

أ- التسجيل المحاسبي للتثبيتات في شكل إسهام:

Xx	Xx	$\text{-----} \times - \times - \times \text{-----}$ ح/ التثبيتات ح/ رأس المال ح/ شركاء العمليات الحيازة على تثبيتات في شكل أسهام	2x 101 أو 456	
---	---	---	--	--

ب- التسجيل المحاسبي في حالة الحيازة على التثبيتات عن طريق الشراء كالآتي :

		$\text{-----} \times - \times - \times \text{-----}$	2x	
--	--	--	---	--

456	ح/ التثبيات	تكلفة الشراء	XX
404	الرسم على القيمة المضافة	XX	XX
أو * 5x	ح/ مورد التثبيات		
	ح/ النقديات		
	استلام الفاتورة رقم....		

ملاحظة: تشتري المؤسسة عناصر التثبيات عن طريق التسديد مباشر باستخدام أحد الحسابات المالية الصنف 5، أما في حالة الشراء على الحساب نستعمل الحسابي 404 أو 405 ومن ثم عند التسديد نسجل القيد التالي:

40x	ح/ مورد والتثبيات	Xxx	
5x	ح/ الحسابات المالية	Xxx	
	تسديد الفاتورة رقم ...		

مثال: 18-1-2020 حازت مؤسسة على قطعة أرض شراء مقابل شيك بنكي بمبلغ 1.000.000 دج ودفع عمولة لوكالة عقارية بمعدل 2% من سعر الشراء ورسوم عقارية بمبلغ 50.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19. %
المطلوب: حساب تكلفة الحيابة و تسجيل العملية في دفتر اليومية.

$$\text{تكلفة الحيابة} = 1.000.000 + 0.02 * 1.000.000 + 50.000 = 1.070.000$$

$$\text{الرسم على القيمة المضافة} = 0.19 * 1070.000 = 203300$$

- تسجيل العملية في دفتر اليومية:

211	ح/ الأراضي	1070000	
44562	الرسم على القيمة المضافة	203300	
512	ح/ البنك	1273300	
	الحيابة على قطعة أرض بشيك بنكي		

ت-التسجيل المحاسبي لإنتاج التثبيات من طرف المؤسسة: يكون التسجيل المحاسبي وفق القيود المحاسبية التالية:

- اثبات المصاريف المتعلقة بإنجاز التثبيات

6x	ح/ المصاريف	XX	
40x أو	ح/ مورد التثبيات	XX	XX
5x	ح/ النقديات		
	الاعتراف بمصاريف الإنتاج		

- تسديد المصاريف في حالة كانت العملية على الحساب

40x		X-X-X	XX	XX
	5x	ح/ المورد	ح/ البنك	تسديد المصاريف...

- إستلام التثبيت و الاعتراف به ضمن أصول المؤسسة

2x		X-X-X	تكلفة الإنتاج	تكلفة الإنتاج
	73x	ح/ التثبيتات	ح/ انتاج مثبت	استلام التثبيتات

4-دراسة بعض حسابات الصنف 2 التثبيتات العينية والمعنوية

سنكتفي في هذا العنصر إلى التطرق لحسابات التثبيتات المعنوية ح/20، التثبيتات العينية ح/21، و التثبيتات الجاري أنجازها ح/ 23 أما باقي الحسابات فليست مقررة ضمن برنامج المقياس سيدرسها الطالب لاحقاً.

1-4 ح/ 20 التثبيتات المعنوية:

تعرف التثبيت المعنوي على انه أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية¹¹، ويتفرع إلى الحسابات الرئيسية التالية:

- ح/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت: يسجل في هذا الحساب المصاريف الخاصة بالتنمية، البحث والتطوير، ويتم هذا التسجيل في مقابل الحساب 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية.

- ح/204 برمجية المعلوماتية وما شابهها: يسجل حساب 204 مدينا بقيمة تكلفة اقتناء برامج الإعلام الآلي ويقابله في الحساب الدائن حساب الغير أو الحسابات المالية، أو حساب 731 إنتاج قيم ثابتة معنوية في حالة إنتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة.

- ح/ 205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات: يسجل هذا الحساب المصاريف التي دفعت للحصول على المنافع التي تشكلها الحماية المنسوبة للمخترع أو المستفيد من حق استغلال البراءة والعلامة، النموذج، الرسم وكذا مصاريف التخزين والتجديد. وتحدد مدة الانتفاع من هذا النوع من الأصول بمدة التعاقد حيث غالبا ما يهتلك على نفس المدة كما انه يتعرض لنقص في القيم.

يظهر هذا الحساب في الجانب المدين بتكلفة الشراء يقابله في الجانب الدائن أحد الحسابات المالية " ح/5x".

¹¹ القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، و الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها.

- ح/ 207 فارق الإقتناء(شهرة المحل) .
- ح/ 208 التثبيتات المعنوية الأخرى: يسجل هذا الحساب القيم الثابتة الملموسة وغير المدرجة في الحسابات السابقة عند اقتنائها أو مقابل حسابات الغير أو الحسابات المالية.
- مثال: إليك بعض العمليات الخاصة بمؤسسة المنار لسنة 2020 المطلوب منك تسجيلها في دفتر اليومية.
- بتاريخ 2020-2-23 حازت مؤسسة المنار على برنامج محاسبة بمبلغ 200000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19%.
- بتاريخ 2020-3-12 تسديد المبلغ المستحق للمورد بشيك بنكي.
- بتاريخ 2020-9-24 كلفت مؤسسة المنار مهندس متخصص بتحديث وتطوير برنامج المحاسبة مقابل مبلغ 75000 دج دفع نقدا.

حل المثال:

204	4456	404	ح/ برمجيات المعلومات ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ مورد التثبيتات شراء برنامج محاسبة	2020-2-23	200000 28000	228000
404	512	512	ح/مورد المخزونات ح/ البنك التسديد لمورد التثبيتات بشيك بنكي	2020-3-12	2280000	228000
622	53	53	ح/أجور الوسطاء ح/ الصندوق تسديد أتعاب المهندس الخارجي	2020-09-24	75000	75000
203	731	731	ح/ مصاريف التنمية ح/ الإنتاج المثبت تشبيت مصاريف التنمية والتطوير	2020-9-24	75000	75000

4-2 ح/ 21 التثبيتات العينية:

يعرف التثبيت المادي على انه أصل يحوزه الكيان من اجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن يستغرق مدة استعماله لأكثر من سنة. ويتفرع هذا الحساب إلى الحسابات التالية:

- **ح/ 211 الأراضي:** يسجل في هذا الحساب جميع الأراضي التي تملكها المؤسسة بتكلفة الحيازة عليها، وينقسم هذا الحساب إلى الحسابات التالية: ح/2110: أراضي للبناء وورشات، ح/2111: مقالع ومناجم، ح/2116: أراضي أخرى.

- **ح/212 عمليات ترتيب وتهئية الأراضي:** يضم هذا الحساب مصاريف ترتيب وتهئية الأراضي التي تدخل ضمن النشاطات التمهيدية التي تسمح بإعداد الأرض وتحضيرها لوجهتها الفعلية.

- **ح/ 213 البناءات:** وهي كل العقارات المقتناة أو المنجزة من طرف المؤسسة، حيث تقيم بتكلفة الشراء عند شرائها كما يتم فصل قيمة المباني عن قيمة الأرض في حالة الشراء. وتقيم وتتكلفة الإنتاج في حالة انجازها بوسائل المؤسسة.

- **ح/ 215 تركيبات تقنية عتاد ومعدات صناعية:** هذا الحساب يتضمن مجموعة من التجهيزات من كل طبيعة، منقولة وغير منقولة باستثناء الأراضي وتهيتها، المقتناة أو المنتجة من طرف المؤسسة لاستعمالها كأداة عمل.

- **ح/ 218 قيم ثابتة أخرى:** يسجل في هذا الحساب باقي التثبيتات العينية التي لم تذكر في التصنيفات السابقة (تركيبات عامة وتهيات مختلفة، معدات النقل، معدات المكتب، أجهزة الإعلام الآلي، مواد التعبئة والتغليف القابلة للاسترجاع...).

مثال : إليك العمليات التي قامت بها مؤسسة الاتحاد المطلوب تسجيلها في دفتر اليومية:

- بتاريخ 13-2-2020: الحيازة على مباني إدارية بتكلفة أجمالية 10000000، حيث قدرت قيمة الأرض

بمبلغ 800000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19%، سدد نصف المبلغ نقدا.

- بتاريخ 25-4-2020 شراء حافلة بمبلغ 200000 دج كما تحملت مصاريف مرتبطة بالشراء 20000 دج

نقدا، الرسم على القيمة المضافة 19%، التسديد كان بشيك بورقة تجارية.

- 28-4-2020 سددت المبلغ المستحق لموردو التثبيتات بشيك بنكي

المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر اليومية

حل المثال:

تحديد تكلفة الحيازة على المباني = سعر شراء المباني = 10000000 - 800000 = 200000 دج

- تسجيل العمليات في دفتر اليومية

		2020-2-13	
211	ح/أراضي	800000	
213	ح/ بناءات	200000	
4456	ح/الرسم على القيمة المضافة	190000	

595000		ح/ الصندوق	53	
595000		ح/ مورد التثبيتات	404	
		الحيازة على أراضي وبناءات		
		2020-4-25		
		ح/ تثبيتات عينية أخرى-معدات نقل-		218
	220000	ح/ الرسم على القيمة المضافة.		4456
	41800	إلى ح/ مورد التثبيتات السندات		
261800		الواجب دفعها	405	
		الحيازة على حافلات		

-ح/ 22 التثبيتات في شكل امتياز:

تدرج في هذا الحساب التثبيتات المعنوية أو العينية الموضوعية محل امتياز من جانب مانح الامتياز وتقسم عند الاقتضاء حسب نفس شروط التثبيتات المسجلة في الحسابين 20 و 21. حيث يتفرع الحساب 22 إلى الحسابات الفرعية التالية:

✓ ح/ 221:الأراضي الممنوح امتيازها،

✓ ح/ 222:عمليات ترتيب وتهئية الأراضي الممنوح امتيازها،

✓ ح/ 223: البناءات الممنوح امتيازها،

✓ ح/ 225:المنشآت التقنية الممنوح امتيازها،

✓ ح/ 228:التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها،

✓ ح/ 229: حقوق مانح الامتياز.

- ح/ 23 التثبيتات الجاري إنجازها:يسجل في هذا الحساب التثبيتات العينية و المعنوية محل الاشغال، و

يضم حساب 23 الذي يتفرع إلى الحسابات التالية:

✓ ح/ 232 التثبيتات العينية الجاري إنجازها: يسجل في هذا الحساب التثبيتات العينية قيد الإنجاز وفق

الحالتين الآتيتين:

الحالة 1: التثبيتات المنجزة من طرف المؤسسة

	XX	X-X-X	6x	
		ح/ المصاريف		
Xxx		ح/ النقديات	512	
		تسجيل المصاريف		

إثبات الإيراد في حساب التثبيتات العينية الجاري إنجازها

		X-X-X		
--	--	-------	--	--

232	73x	ح/ التثبيتات ح/ انتاج مثبت إثبات الايراد	XXX	XXX
-----	-----	--	-----	-----

ترصيد حساب التثبيتات الجاري انجازها وتسجيل في حساب التثبيت المعني :

2x	232	ح/ التثبيتات ح/ التثبيتات الجاري انجازها. استلام التثبيتات وترصيد حساب التثبيتات الجاري انجازها	XX	XXX
----	-----	---	----	-----

الحالة 2 التثبيتات المنجزة من طرف الغير : بالنسبة للتثبيتات العينية المنجزة من الغير فيتم إثبات نسبة الأشغال المنجزة بناء على فاتورة الأشغال المستلمة كالآتي :

232	40x	ح/ التثبيتات الجاري انجازها ح/ الموردون استلام فاتورة الأشغال رقم	XX	XXX
-----	-----	---	----	-----

- بحيث يتكرر نفس القيد إلى أن تبلغ نسبة الإنجاز 100% ، وعند إتمام الأشغال واستلام التثبيت يسجل القيد المحاسبي التالي :

2x	232	ح/ التثبيتات ح/ التثبيتات الجاري انجازها استلام التثبيتات	بالتكلفة الإجمالية	XXX
----	-----	---	--------------------	-----

مثال: في 18-2-2020 اتفقت مؤسسة - النصر - مع مقاول لانجاز مبنى إداري بتكلفة إجمالية 1200000 دج.
- بتاريخ 28-4-2020 استلام من مقاول البناء وضعية الأشغال رقم [01] الخاصة بالمبنى، حيث تضمنت ما يلي: نسبة الأشغال 30% ، الرسم على القيمة المضافة 19% .
- بتاريخ 13-10-2020: قدم المقاول فاتورة بباقي التكلفة بعد إثباته إتمام المبنى وتسليمه لمؤسسة النصر.

حل المثال:

فاتورة 1: نسبة الأشغال = $0.03 \times 1200000 = 360000$

فاتورة 2: نسبة الأشغال = $0.07 \times 120000 = 740000$

التسجيل في دفتر اليومية:

3668400	360000	20-4-28	404	232
	68400	ح/ التثبيتات الجاري انجازها ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ موردو التثبيتات استلام فاتورة الأشغال 1		4456
880600	740000	20-10-13	404	232
	1406000	ح/ التثبيتات الجاري انجازها ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ موردو التثبيتات استلام فاتورة الأشغال 2		4456
1200000	1200000	20-10-13	232	213
		ح/ البناءات ح/ التثبيتات الجاري انجازها استلام المبنى الإداري		

✓ ح/ 237 التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها: يسجل في هذا الحساب التثبيتات المعنوية قيد الإنجاز و

التثبيتات المنجزة من طرف المؤسسة وفق القيود المحاسبية التالية:

الحالة الأولى: أنجاز التثبيت بالوسائل الخاصة بالمؤسسة

- إثبات المصاريف المتعلقة بأنجاز التثبيت العيني

Xxx	xx	X-X-X	512	6x
		ح/ المصاريف ح/ النقديتات تسجيل المصاريف		

- إثبات الإيراد في حساب التثبيتات العينية الجاري إنجازها

Xxx	xx	X-X-X	731	237
		ح/ التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها ح/ انتاج مثبت إثبات الإيراد		

- ترصيد حساب التثبيتات الجاري إنجازها وتسجيل في حساب التثبيت المعني:

	xx	X-X-X		20x
		ح/ التثبيتات		

237	ح/ التثبيتات الجاري انجازها. استلام التثبيتات وترصيد حساب التثبيتات الجاري انجازها	Xxx
-----	---	-----

الحالة الثانية: انجاز التثبيت المعنوي من طرف الغير : بالنسبة للتثبيتات العينية المنجزة من الغير فيتم إثبات نسبة الأشغال المنجزة بناء على فاتورة الأشغال المستلمة كالآتي:

237	40x	ح/ التثبيتات المعنوية الجاري انجازها ح/ الموردون استلام التثبيتات	xx	Xxx
-----	-----	---	----	-----

- عند إتمام الأشغال واستلام التثبيت يسجل القيد المحاسبي التالي:

20x	237	ح/ التثبيتات ح/ التثبيتات المعنوية انجازها استلام التثبيتات	xx	Xxx
-----	-----	--	----	-----

✓ 238 التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيت:

يسجل في هذا الحساب المبالغ المدفوعة مسبقا للغير من اجل الحصول على التثبيتات، حيث يسجل على مرحلتين:

- إرسال - دفع - التسبيق

238	53/515//512	ح/ التسبيقات ح/ النقديات دفع التسبيق	xx	Xxx
-----	-------------	--	----	-----

- عند استلام التثبيت يسجل القيد المحاسبي كالآتي (يرصد ح/ 238):

2x	4456	ح/ التثبيتات ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ موردو التثبيتات ح/ النقديات ح/ التسبيق استلام التثبيت	Xxx	Xxx Xxx Xxx
----	------	--	-----	-------------------

مثال: إليك بعض العمليات الخاصة بالمؤسسة (س) المطلوب تسجيلها في دفتر اليومية.

2020-2-22 دفع تسبيق بقيمة 20.000 دج بواسطة شيك بنكي مقابل طلبية الحصول على أجهزة إعلام ألي.
2020-4-24 استلام طلبيه تاريخ 2-22 حيث تضمنت الفاتورة مبلغ 320.000 دج، مصاريف الشراء 30000، الرسم على القيمة المضافة 19%.

حل المثال:

سعر الشراء أجهزة الإعلام الألي = 350000 = 30000 + 320000

الرسم على القيمة المضافة = 66500 = 0.19 * 350000

-التسجيل في دفتر اليومية:

20000	20000	20-2-22	512	238
		ح/ التسبيق		
396500 20000	350000 66500	ح/ البنك	404	218
		أرسال تسبيق للحصول على أجهزة إعلام ألي		
		20-4-24		
		ح/ التثبيتات		
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	238	4456
		ح/ موردو التثبيتات		
		ح/ التسبيق		
		الحيازة على التثبيتات		

-ح/26 التثبيتات المالية و ح/27 التثبيتات المالية الأخرى :

تعرف التثبيتات المالية بأنها الأسهم والسندات والديون التي تحتفظ بها المؤسسة لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات، مثل هذه الأصول غير الجارية تسجل بأحد الحسابين 26 و 27 حسب هدف الإدارة من اقتناءها.

ح/ 28 اهتلاك التثبيتات: يتم التطرق لهذا الحساب في العنصر الموالي .

ح/29 تدني التثبيتات: يتم التطرق لهذا الحساب لاحقاً.

5- اهتلاك التثبيتات المعنوية والعينية: : تفقد التثبيتات العينية - باستثناء الأراضي - والمعنوية من قيمتها نتيجة

الاستخدام أو التقادم و يعر عن هذا بالإهلاك، والذي يتمثل في التوزيع المنتظم لتكلفة التثبيتات على عمرها الإنتاجي وفق عدة طرق.

عرف النظام المحاسبي المالي على أنه "استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني ومعنوي ويتم حسابه كعبي، إلا إذا كان مدمجاً في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان نفسه¹²".

يطبق الاهتلاك على جميع التثبيتات العينية والمعنوية باستثناء:

¹²قرار مؤرخ في 2008/07/26 يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، ص 9.

- الأراضي: حيث يتم فصل قيمة الأراضي عن المباني. حيث يستثنى من الأراضي المقالع و المحاجر التي تهتك من تاريخ دخولها حيز الاستغلال
- التثبيات الجاري انجازها و التثبيات المالية.

2-5 التسجيل المحاسبي للاهلاك: يسجل اهتلاكات التثبيات في نهاية كل سنة في الجانب الدائن

لحساباتح/ 28 × "إهلاك التثبيات" وهذه الحسابات تقسم إلى أقسام فرعية حسب نفس تفصيل الحسابات الرئيسية التي تتضمنها ح/ 20. و ح/ 21.

وفي المقابل تسجل مخصصات الإهلاكات كأعباء في الجانب المدين ل ح/ 681 مخصصات الإهلاك، .
تطبق نفس التسجيلات المحاسبية الخاصة بإهلاك التثبيات العينية و المعنوية، ويكون قيد مخصص الإهلاك على الشكل التالي .

_____ 31-12-ن _____		ح/ مخصصات إهلاك		681
Xxx	Xxx	ح/ إهلاك مثبت للتثبيات المعنوية	280×	
Xxx	Xxx	ح/ إهلاك مثبت للتثبيات المعنوية	281×	
		مخصصات الإهلاك لسنة ن		

3-5 **الهلاك الخطي:** يتم حساب إهلاك التثبيات وفق عدة طرق أبرزها : طريقة الإهلاك الثابت أو الخطي، الإهلاك على أساس وحدات الإنتاج، الإهلاك المتناقص، الإهلاك المتزايد ، من خلال هذا المحور سنتناول فقط طريقة الإهلاك الخطي.
وفق هذه الطريقة توزع تكلفة الأصل وفق أقساط متساوية على سنوات عمرها الإنتاجي ويتم حساب قسط الإهلاك السنوي وفق القانون التالي:

قسط الإهلاك الثابت = المبلغ القابل للاهلاك / العمر الإنتاجي * المدة/ 12

حيث :

- القيمة الإجمالية = تكلفة الحيازة = سعر الشراء + مصاريف الشراء

- المبلغ القابل للاهلاك = القيمة الإجمالية - القيمة المتبقية.

- القيمة المتبقية = قيمة النفاية - الخردة - وتتمثل في سعر البيع المتوقع في نهاية العمر الإنتاجي.

- العمر الإنتاجي: مدة الاستعمال المتوقعة وفي مايلي جدول العمر الإنتاجي لبعض التثبيات:

التثبيات	العمر الإنتاجي	معدل الإهلاك
البناءات	25-50 سنة	4%-2%
المعدات والأدوات الصناعية	5-10 سنوات	20%-10%
معدات النقل	4-5 سنوات	25%-20%

أثاث مكتب	10-5 سنوات	10%
تجهيزات مكتب ومعدات إعلام لي	10-5 سنوات	10%-20%

حيث: معدل الأهلاك = 1 / العمر الإنتاجي

ملاحظة: يتأثر قسط الاهتلاك الخطي بتاريخ الحيازة و التنازل حيث إذا كانت :

الحيازة: من 1-15 من الشهر يحسب الشهر/ من 16 من الشهر فما فوق لا يحسب الشهر .

التنازل: من 1-15 من الشهر لا يحسب الشهر/ من 16 من الشهر فما فوق يحسب الشهر .

مثال: بتاريخ 1-1-2018 حازت مؤسسة صناعية على آلة انتاجية بمبلغ 162500، مصاريف الشراء المباشرة 27500، القيمة المتبقية 10000. العمر الانتاجي 3 سنوات.

المطلوب: حساب أقساط الاهتلاك السنوية وفق طريقة الاهتلاك الخطي و إعداد جدول الإهلاك الخطي .

حل المثال:

-إعداد جدول الإهلاك الخطي للآلة الإنتاجية:

السنوات	القيمة الأجمالية	المبلغ القابل للاهلاك	المعدل %	القسط السنوي	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2018	190000		33.33	60000	60000	130000
2019	190000		33.33	60000	120000	70000
2020	190000		33.33	60000	180000	10000

حيث:

تكلفة شراء الآلة = 190000 = 27500 + 162500

المبلغ القابل للإهلاك = 180000 = 190000 - 10000

قسط الاهتلاك السنوي = 60000 = 180000 / 3

المعدل = 33.33% = 1/3 = 0.333333

الاهتلاك المتراكم = مجموع أقساط الاهتلاك / 2018 = 60000، 2019 = 60000 + 60000، 2020 = 60000 + 60000 + 60000

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الإجمالية - الاهتلاك المتراكم ، حيث القيمة المحاسبية للسنة الأخيرة = القيمة المتبقية.

6- خسارة قيمة- تدني- التثبيتات

في بعض الحالات تكون القيمة الحالية للتثبيتات المعنوية والعينية أقل من القيمة المحاسبية الصافية المسجلة في الدفاتر المحاسبية.

هذه الخسارة المحققة المبنية بعد حساب مخصصات الإهلاك للفترة تسجل محاسبيا كتدني أو خسارة في القيمة في نهاية السنة. فعلى عكس الاهتلاك فإن خسارة القيمة - التدني - تخص كل عناصر التثبيتات ويتم التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيتات كعبء وفق القيد المحاسبي التالي:

681	291x	ح/ مخصصات إهلاك ح/ اهلاك مثبت للتثبيتات المعنوية تسجيل خسارة القيمة في التثبيتات	12-31-ن	Xxx	Xxx
-----	------	--	---------	-----	-----

حيث يتطلب تحديد خسارة القيمة:

- القيمة القابلة للتحصيل: هي أعلى قيمة بين سعر البيع الصافي والقيمة النفعية.
- سعر البيع الصافي = سعر البيع - مصاريف البيع.
- القيمة النفعية: القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من التثبيت .
- القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الإجمالية (القيمة الأصلية) - الاهتلاك المتراكم .
- لتحديد التدني أو خسارة القيمة تتم مقارنة القيمة القابلة للتحصيل والقيمة النفعية.

حيث إذا كانت :

- ✓ القيمة القابلة للتحصيل $\leq$ القيمة المحاسبية الصافية لا يوجد خسارة - تدني -
- ✓ إذا كانت القيمة القابلة للتحصيل من القيمة المحاسبية الصافية يوجد خسارة قيمة - تدني -

مثال:

بتاريخ 2020/3/18 اشترت مؤسسة آلة انتاجية على الحساب بمبلغ 1.600.000 دج، المصاريف الجمركية 50.000 دج، مصاريف التأمين خلال النقل من الوكيل إلى المؤسسة 10.000 دج ، الرسم على القيمة المضافة 19% ، قدر عمرها الإنتاجي 5 سنوات ، القيمة المتبقية 160.000 دج ، تهتك خطيا . في 31 /12/ 2022 و بسبب انخفاض أداء الآلة تم تقدير قيمتها البيعية بـ 630000 دج ، و قيمتها النفعية بـ 625000 دج.

المطلوب :

- حساب تكلفة الشراء، المبلغ القابل للاهلاك، قسط الإهلاك.
- إجراء التسجيلات المحاسبية الضرورية في 2020/12/31 ، 2021/12/31 ، 2022/12/31.

حل المثال:

1- التسجيلات المحاسبية لسنة 2020

$$1660000 = 10000 + 50000 + 1600000 = \text{تكلفة الشراء}$$

$$1500000 = 160000 - 1660000 = \text{المبلغ القابل للاهلاك}$$

$$255000 = 12/9 * 5 / 1500000 = 2020 = \text{قسط اهلاك}$$

2- التسجيلات المحاسبية في 31-12-2021

قسط 2021 = 5/1500000 = 300000

300000	300000	_____ 2022-12-31 _____ ح/ مخصصات إهلاك ح/ إهلاك مثبت للتثبيات المعنوية - الألة- مخصصات الإهلاك لسنة 2022	2815	681
--------	--------	--	------	-----

3- التسجيلات المحاسبية لـ 31-12-2022

القيمة المحاسبية الصافية لـ 2021 = 1660000 - (300000 + 300000 + 255000) = 645000
 القيمة القابلة للتحويل = أكبر قيمة بين سعر البيع الصافي - القيمة العادلة - و القيمة النفعية = 630000.

1975400	1660000 31540	_____ 2020-3-18 _____ ح/ آلة إنتاجية ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ مورد التثبيات الحيازة على آلة انتاجية	404	215 4456
225000	225000	_____ 2020-12-31 _____ ح/ مخصصات إهلاك ح/ إهلاك مثبت للتثبيات المعنوية - الألة- مخصصات الإهلاك لسنة 2020	281x	681

نلا حظ أن: القيمة المحاسبة الصافية أكبر من القيمة القابلة للتحويل مايعني وجود خسارة قيمة.

مقدار الخسارة = 645000 - 630000 = 15000 دج

7- التنازل عن التثبيات المعنوية والعينية وتخريدها:

7-1 التنازل عن التثبيات

يمكن للتثبيات الخروج من المؤسسة عن طريق بيعه أو التبرع به أو عن طريق إبداله بأخر أو عندما لا يتوقع تحقيق أي منفعة مستقبلية من جراء استعماله. وبصفة عامة تسجل عملية خروج التنازل عن التثبيات العينية و المعنوية عبر المراحل التالية:

- حساب قسط الإهلاك الخاص بسنة الخروج - القسط المكمل - بالنسبة للتثبيات القابلة للاهلاك .

- ترصيد القيمة الإجمالية للأصل بجعلها دائنة مقابل ترصيد مجمع الاهلاك ومجمع خسائر القيمة بجعلهم مدينين.

- تحديد إذا كانت هناك مكاسب أو خسائر، وذلك بطرح القيمة المحاسبية الصافية للأصل من صافي نواتج الاستبعاد فإذا كانت

✓ نتيجة الاستبعاد ربحا فهي تسجل كناتج بجعل دائنة في ح/752 فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية.

✓ أما إذا كانت نتيجة الاستبعاد خسارة، فهي تسجل كمصاريف بجعل مدينة في ح/652 نواقص القيم عن خروج الأصول الثابتة غير المالية.

7-1-1 التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيتات: يكون التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن التثبيتات القابلة للاهلاك على مرحلتين هما تسجيل قسط الاهلاك المكمل ثم تسجيل عملية التنازل.

- إثبات قسط الاهلاك المكمل لسنة التنازل

		_____ 2022-12-31 _____		
	Xxx	ح/ مخصصات إهلاك		681
Xxx		ح/ اهلاك	28x	
		إثبات قسط الاهلاك المكمل لسنة التنازل		

- تسجيل المحاسبي لقيد التنازل: ويأخذ التسجيل المحاسبي لقيد التنازل حالتين:

✓ إذا كانت نتيجة التنازل ربحا (سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية):

		_____ X-X-X _____		
		ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات أو أحد الحسابات المالية		462
	Xxx	ح/ إهلاك التثبيتات العينية		أو X5
	Xxx	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		281
	Xxx	ح/ التثبيتات	2x	291
Xxx		فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية	752	
Xxx		"استبعاد- التنازل- التثبيتات"		

ملاحظة: نستخدم ح/462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات في حالة التنازل و تأجيل استلام المبلغ - على الحساب -

✓ نتيجة التنازل خسارة (سعر التنازل أصغر من القيمة المحاسبية الصافية):

X-X-X				
	Xxx	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات		462
	Xxx	ح/ إهلاك التثبيتات العينية		281
	Xxx	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		291
	Xxx	ح/ نواقض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية		652
Xxx		ح/ التثبيتات استبعاد - التنازل - التثبيتات	1 ×	

ملاحظة: بالنسبة للتثبيتات الغير قابلة للاهلاك مثل الأراضي تسجل نفس قيود التنازل مع استبعاد ح/ 29x.

مثال: على افتراض أنه تم التنازل عن الآلة في المثال السابق بتاريخ 2022/12/31 بمبلغ 785.000 دج بشيك بنكي .

حل المثال

- لا يوجد قسط اهلاك مكمل لان التنازل كان في 31-12-2022 القسط سنوي سجل سابقا.

$$\text{الاهلاك المتراكم لـ 2022} = 300000 + 300000 + 225000 = 825000$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية لسنة 2022} = \text{تكلفة الشراء} - \text{اهلاك متراكم} - \text{خسارة القيمة} = 1660000 - 825000 - 15000 = 820000$$

$$\text{ق م ص} = (760000) < \text{سعر التنازل} = (635000) \text{ هناك نواقض القيمة عن خروج الأصول الثابتة ير المالية بمقدار: } 760000 - 635000 = 35000$$

- التسجيل المحاسبي للتنازل عن الآلة بتاريخ 2022-12-31

2022-12-31				
	785000	ح/ البنك		512
	825000	إهلاك التثبيتات العينية		281
	15000	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		291
	35000	نواقض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية		652
1660000		ح/ التثبيتات العينية - الآلة - التنازل عن الآلة	21	

7-2 تخريد التثبيتات: يقصد بتخريد التثبيتات إخراجها من الخدمة أي تتخلى المؤسسة عن استعماله وفي نفس الوقت لاتقوم ببيعه. ويكون التسجيل المحاسبي حسب القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المخرد إن كانت معدومة أو موجبة كالآتي¹³:

¹³ بعداش عبد الكريم، المحاسبة العامة 2، مرجع سبق ذكره، ص 80.

- القيمة المحاسبية للتثبيت المخرد معدومة بمعنى أنه لا يوجد قيمة متبقية للتثبيت ، والتخريد وقع بعد انتهاء العمر الإنتاجي للتثبيت بحيث يكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

		<u>X-X-X</u>		
	Xxx	ح / اهتلاك التثبيتات	281×	
	Xxx	ح / خسائر القيمة عن التثبيتات	291×	
Xxx		ح / التثبيت	21×	
		تخريد التثبيت		

- القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المخرد في هذه الحالة يسجل قسط الاهتلاك المكمل لسنة التخريد إن وجد مع ح/ 652 نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غي المالية مدينا بالقيمة المحاسبية الصافية.

		<u>X-X-X</u>		
	Xxx	ح / مخصصات إهلاك وخسارة قيمة المثبتات المادية	681	
Xxx		ح / اهتلاك التثبيت	28×	
		قسط اهتلاك مكمل		
		<u>X-X-X</u>		
	Xxx	ح / اهتلاك التثبيتات	281×	
	Xxx	ح / خسائر القيمة عن التثبيتات	291×	
	Xxx	ح / نواقص القيمة للتنازل عن التثبيتات	652	
Xxx		ح / التثبيت	21×	
		تخريد التثبيت		

- مثال: بتاريخ 5-11-2020 حازت مؤسسة على شاحنة بمبلغ 357000 دج (TTC) متضمن الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم معدله 19%. قيمتها المتبقية 60000 دج، وتهتك خطيا، و عمرها الإنتاجي 8 سنوات.
- يوم 2021.12.25 وقع للشاحنة حادث مرور وصارت غير قابلة للإصلاح ولا للبيع فقامت المؤسسة بتخريدها.
- المطلوب:
- التسجيل المحاسبي للعمليات السابقة في دفتر اليومية.

حل المثال:

1- التسجيلات المحاسبية لسنة 2020

سعر الشراء خارج الرسم = $1.19/357000 = 300000$ دج

		10-0520		
--	--	---------	--	--

218	401	ح/ اتثبيات عينية أخرى - شاحنة - الرسم على القيمة المضافة ح/ مورد التثبيات الحيازة على شاحنة	300000 57000	357000
-----	-----	--	-----------------	--------

قسط الاهتلاك السنوي للشاحنة ل 2020 = قاعدة الاهتلاك × معدل الاهتلاك × (المدة/12)

قاعدة الاهتلاك = 300000 - 60000 = 240000

قسط الاهتلاك لسنة 2020 = 280000 * 8/1 * 12/2 = 5000

681	2815	2020-12-31 ح/ مخصصات إهلاك وخسائر قيمة التثبيات ح/ اهتلاك التثبيات العينية تسجيل قسط الاهتلاك السنوي للآلة	5000	5000
-----	------	---	------	------

2- إجراء التسجيلات المحاسبية بتاريخ 2021-12-25

قسط 2021 = 300000 - 60000 = 240000 = 12/12 * 8/ 30000

681	2815	2020-12-25 ح/ مخصصات إهلاك وخسائر قيمة التثبيات ح/ اهتلاك التثبيات العينية قسط اهتلاك مكمل	30000	30000
2815 652	218	2020-12-25 ح/ اهتلاك التثبيات العينية ح/ نواقص القيمة للتنازل عن التثبيات ح/ اتثبيات عينية أخرى - شاحنة - تخريد الشاحنة	35000 265000	300000

تمارين مقترحة للمحور السابع

التمرين الأول: إليك العمليات التالية لمؤسسة الفرح لسنة 2020:

2020-2-13: ارسال طلبية مرفقة بشيك بنكي كتسبيق لشراء 5 مكاتب إدارية.

- 22-2-2020 استلام المكاتب الإدارية المتعلقة بطلبية 13-2 حيث تضمنت الفاتورة سعر الشراء 40.000 دج للمكتب الواحد، مصاريف الشراء 50000 ، الرسم على القيمة المضافة 19 %.
- 3-3-2020 شراء سيارة على الحساب بحيث بلغ ثمن الشراء 800.000 دج، مصاريف التأمين خلال النقل من الوكيل إلى المؤسسة 5.000 دج، معدل الرسم على القيمة المضافة 19 % الفاتورة رقم 10.
- 12-3-2020: الحيازة على برنامج إعلام ألي بسعر 119000 دج مضمن الرسم على القيمة المضافة (TTC) بشيك بنكي، معدل الرسم على القيمة المضافة 19% الفاتورة رقم 11.
- 20-3-2020 شراء قطعة أرض بمبلغ 6.000.000 دج، ويهدف لإنجاز مبنى جديد قامت بتسويتها بـ 500.000 دج ووضع سياج لها 200.000 دج. العملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة الفاتورة رقم 12.
- 15-4-2020: استلام من مقاول بناء الفاتورة 18 تخص وضعية الأشغال رقم [01] خاصة بمبنى، حيث تضمنت ما يلي: التكلفة الإجمالية 8.000.000 دج ، نسبة الأشغال 60 %، الرسم على القيمة المضافة 19%.
- 2-05-2020 سددت المؤسسة بشيك بنكي الفاتورة رقم 10 و الفاتورة رقم 11.
- 28-5-2020: شراء معدات صناعية عن طريق قرض بنكي بمبلغ 120.000 دج، كما تحملت نقدا المصاريف التالية: النقل بـ 20.000 دج، التأمين بـ 15.000 دج والتركيب بـ 35.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19%.
- 30-6-2020: تم الانتهاء من أشغال البناء الخاص بالعملية 15-4 بالوسائل الخاصة للمؤسسة.
- 2-7-2020 : أنفقت المؤسسة عن طريق البنك من أجل تطوير أحد منتجاتها ما يلي: مواد أولية مستهلكة بـ 320.000 دج، مصاريف متعلقة بالدراسات و الأبحاث بـ 200.000 دج.
- 9-7-2020 دفعت المؤسسة بشيك بنكي مبلغ 30.000 دج كتسبيق على شراء شاحنة.
- 18-8-2020 استلمت المؤسسة الحساب الشاحنة التي دفعت عليها تسبيق، سعر شرائها 261.600 دج متضمن لرسم على القيمة المضافة (TTC) القابل للخصم معدله 9%.
- 25-8-2020 أقرت المؤسسة بنجاح عملية التطوير و انطلاقتها في تحقيق منافع اقتصادية.
- 2-9-2020: استيراد معدات صناعية بسعر 15.000 أورو (1 أورو = 180 دج) ، كما تضمنت مايلي: حقوق الجمارك يميلغ 10000 دج، مصاريف النقل بـ 5.000 دج، و الرسم على القيمة المضافة 19%، سدد المصاريف نقدا.
- 12-12-2020: تسديد قيمة المعدات الصناعية الخاصة بالعملية 2-9 بشيك بنكي حيث قدر سعر الصرف بـ 01 أو 18 و = 195 دج.
- 18-12-2020
- المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر يومية المؤسسة .

التمرين الثاني.

بتاريخ 2020/6/28 حازت مؤسسة على شاحنة بـ 1200000 دج ، الرسم على القيمة المضافة 19% . فإذا علمت أن الآلة تهتك وفق طريقة الاهتلاك الثابت على عمرها الإنتاجي المقدّر بـ (04) سنوات لتصبح قيمتها المتبقية 80.000 دج.

المطلوب: حساب أقساط الاهتلاك السنوية، إعداد جدول الاهتلاك، و تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في نهاية كل سنة.

- على افتراض الحالات التالية بتاريخ 2022-9-01 :

✓ الحالة الأولى: سعر التنازل 935.000 دج .

✓ الحالة الثانية: سعر التنازل 798.000 دج.

✓ الحالة الثالثة: تعرضت الشاحنة لحادث ولم تصبح صالحة للاستخدام لذلك تم تخريدها.

التمرين الثالث

- بتاريخ 2020/01/01 حازت مؤسسة على آلة إنتاجية بتكلفة إجمالية قدرها 1190000 (TTC) ، معدل

الرسم على القيمة المضافة 19%، كما تحملت مصاريف الشراء المباشرة : 40000 دج غير خاضة للرسم، تهتك

الآلة خطيا على مدى العمر الإنتاجي المقدّر بـ 05 سنوات. وقدرت قيمتها المتبقية بـ 40.000 دج.

- بتاريخ 2022/12/31 قامت المؤسسة بإعادة تعديل التقديرات التالية :

القيمة النفعية=300.000 دج

سعر البيع الصافي : 280.000 دج

المطلوب: إجراء التسجيلات المحاسبية الضرورية لسنوات 2020-2021-2022.

التمرين الرابع: إليك المعلومات أدناه بتاريخ 2020/12/31، قبل الجرد لسنة 2020 مع العلم أن المؤسسة تتبع

طريقة الإهلاك الخطي في حساب الإهلاك للتبثبات.

ر.ح	اسم الحساب	تاريخ الحيابة	معدل أو مدة الإهلاك	القيمة الاجمالية (الأصلية)	الاهتلاك المتراكم	خسارة القيمة	القيمة المتبقية	القيمة القابلة للتحويل
211	أراضي	-	-	700.000	-	30.000	-	650.000
213	مباني	2016-4-1	؟	1.250.000	93.750	-	-	-
215	آلة	2019-1-1	20%	220.000	؟	-	20.000	112.000
218	شاحنة	؟	5 سنوات	125.000	72.000	؟	5.000	20.000

المطلوب:

- حساب معدل اهتلاك المباني، ثم تاريخ حيابة الشاحنة.

- حساب أقساط الاهتلاك السنوي، وخسائر القيمة لجميع التبثبات أعلاه وذلك بتاريخ 2020/12/31 فقط.

- إجراء التسجيلات المحاسبية المتعلقة باهلاك وخسائر القيمة في التبثبات أعلاه لسنة 2020 فقط.

المحور الثامن: محاسبة المخزونات

يتناول هذا المحور محاسبة المخزونات من خلال التعرف على حسابات المخزونات، طرق تقييم وجرد المخزونات،

إضافة إلى التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بشراء، واستهلاك، وإنتاج، وبيع البضائع، والمواد، والمنتجات .

1- تعريف المخزونات وأنواعها

1.1 تعريف المخزونات

تشكل المخزونات أحد الأصول الجارية التي يتم الاحتفاظ بها لغرض البيع وتحقيق الربح خلال الدورة، أو استخدامها في التصنيع لغرض البيع، أو عبارة عن مواد ولوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم خدمات.

1.2 أنواع المخزونات: تتمثل أنواع المخزونات في:

- السلع و البضائع: التي توجه للبيع دون إجراء أي تحويل عليها بهدف تحقيق الربح.
- المواد الأولية: المواد الموجهة للتحويل في العملية الإنتاجية كالخشب في صناعة الأثاث و القماش في صناعة الألبسة.... الخ وهذا النوع من المخزون يميز المؤسسات الإنتاجية.
- اللوازم: العناصر المساعدة في عملية التحويل و المعالجة دون أن تدخل في تركيبة المنتجات، كالوقود للمحركات، الغراء، المسامير.... الخ
- المنتجات: هي العناصر الناتجة عن عملية التحويل، ويمكن أن نميز:
 - الإنتاج نصف المصنع: ينتظر إتمام عملية تحويله لاحقاً.
 - الإنتاج التام المصنع: هو منتج جاهز للبيع .
- مخزون البقايا أو المهملات: يتمثل بقايا المواد الأولية المستعملة أو المنتجات التي فيها عيب.

2- التصنيف المحاسبي للمخزونات : تصنف المخزونات حسب طبيعة نشاط المؤسسة إلى :

- المؤسسات التجارية: تتمثل المخزونات في السلع و البضائع التي تُشترى لإعادة بيعها دون إجراء أي تغيير عليها.
- المؤسسات الصناعية: تتمثل المخزونات في المواد الأولية التي تستخدم في العملية الصناعية، والمنتجات التامة، والنصف مصنعة (والجاري انتاجها التي تنتجها المؤسسة ذاتها بهدف بيعها. إضافة إلى المواد و اللوازم التي وقد خصص النظام المحاسبي المالي الصنف الثالث (ح/3) للمخزونات، والذي يتفرع إلى الحسابات الرئيسية التالية:
 - ح/30 مخزونات البضائع: هي السلع التي تشتريها المؤسسة بغرض بيعها دون إجراء أي تغيير عليها.
 - ح/31 مواد أولية ولوازم: وتضم مختلف السلع التي تشتريها المؤسسة بهدف استعمالها في الإنتاج.
 - ح/32 التموينات الأخرى: وهي اللوازم التي تستعمل مباشرة في عملية التصنيع، والتموينات التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المصنعة وتفرع هذا الحساب إلى ما يلي:
 - ح/321 المواد القابلة للاستهلاك، ح/322 التوريدات القابلة للاستهلاك، ح/326 الأغلفة.
 - ح/33 سلع قيد الإنجاز: وهي المخزونات قيد التصنيع أو الإنجاز نهاية الدورة المحاسبية، ويضم الحسابات الفرعية التالية: ح/331 المنتجات الجاري إنجازها، ح/335 الأشغال الجاري إنجازها.
 - ح/34 إنتاج الخدمات الجاري إنجازها: وتضم الخدمات الموجودة قيد التصنيع وتوزع على ما يلي: ح/341 الدراسات الجاري إنجازها، ح/345 الخدمات الجاري إنجازها.
- ح/35: المخزونات من المنتجات: يشمل الحسابات التالية: ح/351 المنتجات الوسيطة، ح/355 المنتجات المصنعة، ح/358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة.

-ح/36 المخزونات المتأقية من التثبيتات: تسجل في هذا الحساب القيم الثابتة التي أصبحت غير قابلة للاستخدام أو التي تعطلت لأسباب معينة، ثم تباعها المؤسسة بعد تحويلها إلى مخزونات.

-ح/37 المخزونات الخارجية: هي المخزونات المخزنة لدى الغير، أو التي لم تصل إلى المخازن.

-ح/38 المشتريات: تسجل في هذا الحساب قيمة المشتريات من البضاعة(ح/380) المادة الأولية وللوازم (ح/381)، والتموينات الأخرى المخزنة(ح/382).

-ح/39 خسائر القيمة عن المخزونات والجاري إنجازها: تسجل في هذه الحسابات قيمة التدني المتوقعة في قيم المخزون من البضائع، المواد الأولية، التوريدات، التموينات الأخرى عن إنتاج السلع والخدمات الجاري إنجازها.

3- تقييم وجرد المخزونات

1-3 التقييم الأولي للمخزونات:

يتم تحديد التكلفة الأولية للمخزونات سواء بتكلفة الشراء أو الإنتاج كمايلي :

- حالة الشراء : تقييم المخزونات على أساس تكلفة الشراء وفق الأتي :

تكلفة الشراء= ثمن الشراء خارج الرسم -التخفيضات إن وجدت + مصاريف الشراء

- حالة الإنتاج: تقييم المخزونات بتكلفة الإنتاج والتي ترتبط بالمؤسسات الإنتاجية :

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد الأولية المستهلكة + مصاريف الإنتاج

3-2 طرق جرد المخزونات: هناك طريقتين أساسيتين لجرد وتقييم المخزون هما: طريقة الجرد الدائم (المستمر)، و طريقة الجرد المتناوب (النهائي) حيث :

أ-طريقة الجرد الدائم -المستمر-: بموجب طريقة الجرد المستمر يمكن معرفة قيمة المخزونات الموجودة في المخازن (بضائع، مواد أولية،) في أي تاريخ، حيث تقوم المؤسسة بالتسجيل المحاسبي لأي حركة للمخزونات بشكل مستمر ودائم بما يسمح بتحديد قيمة المخزون السلعي الموجود في أي تاريخ.

ب-طريقة الجرد المتناوب-النهائي-: وفق هذه الطريقة تعتمد المؤسسة على الجرد المادي لمخزونها من (بضائع، مواد أولية،) مرة واحدة في نهاية السنة لتحديد قيمتها في ذلك التاريخ .

4- المعالجة المحاسبية للمخزونات: تختلف المعالجة المحاسبية للمخزونات حسب طريقة الجرد المتبعة من طرف المؤسسة سواء كانت جرد دائم أو نهائي:

1-4 محاسبة عملية الشراء ، الإنتاج و البيع وفق طريقة الجرد الدائم

تتأثر المعالجة المحاسبية للمخزونات بطريقة الجرد المتبعة سواء كان جرد مستمر-دائم-أو جرد متناوب، وأيضا طبيعة نشاط المؤسسة سواء كانت تجارية أو صناعية.

أ-الشراء :وفق طريقة الجرد الدائم يمر التسجيل المحاسبي لعملية الشراء مرحلتين هما: مرحلة تحويل الملكية من المورد إلى الزبون وتكون باستلام فاتورة الشراء و مرحلة إستلام المخزون - التخزين- وفق القيود المحاسبية الآتية:

		<u>X-X-X</u>		38x
	ت الشراء XXX	ح/ مشتريات المخزونات		4456
XXX		ح/ موردو المخزونات والخدمات	401	
XXX		أو ح/ الحسابات المالية	5x	
		فاتورة شراء المخزونات رقم...		
		<u>X-X-X</u>		
	XXX	ح/ مخزون ..		3x
XXX		ح/ مشتريات المخزونات	38x	
		وصل استلام المخزونات رقم...		

تخص المشتريات (38x) كل ح/ 380 مشتريات البضائع، ح/ 381 مشتريات المواد الأولية، ح/ 382 مشتريات التموينات)

ج- محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم

تمر عملية الإنتاج شراء المواد الأولية وتخزينها بغرض تحويلها ثم بعد ذلك تقوم المؤسسة بإدخال المنتجات إلى المخازن وبيعها، حيث يتم التسجيل المحاسبي وفق الخطوات التالية:

- شراء السلع والمواد واللوازم على أساس الفاتورة المرسله، ومن ثم إثبات دخول المخزون من المشتريات إلى مخازن المؤسسة على أساس وصل التخزين، وذلك وفق القيد المحاسبي التالي:

		<u>X-X-X</u>		381
	ت الشراء	ح/ المواد الأولية واللوازم المخزنة		382
	ت الشراء	ح/ التموينات الأخرى المخزنة		4456
	XXX	ح/ الرسم على القيمة المضافة ق		
XXX		ح/ الحسابات المالية	5X	
XXX		ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
		فاتورة رقم.....		
		<u>X-X-X</u>		
	ت الشراء	ح/ المواد الأولية واللوازم		31
	ت الشراء	ح/ التموينات الأخرى		32
ت الشراء		ح/ المواد الأولية واللوازم المخزنة	381	
ت الشراء		ح/ التموينات الأخرى المخزنة	382	
		وصل إدخال رقم....		

- إدخال المواد الأولية إلى الورشة بهدف التحويل، وذلك وفق القيد المحاسبي التالي:

		<u>X-X-X</u>		601
	ت الشراء	ح/ المواد الأولية واللوازم المستهلكة		

602		ح/ التموينات الأخرى المستهلكة	ت الشراء
31		ح/ المواد الأولية واللوازم	ت الشراء
32		ح/ التموينات الأخرى	ت الشراء
		صل إخراج رقم.....	

- دخول المخزونات من المنتجات التامة، نصف المصنعة وقيد الإنتاج، البقايا إلى مخازن المؤسسة على أساس تكلفة الإنتاج وذلك وفق القيد المحاسبي التالي:

33		ح/ سلع قيد الإنجاز	ت الإنتاج
34		ح/ خدمات قيد الإنجاز	ت الإنتاج
35		ح/ مخزونات من المنتجات	ت الإنتاج
724		ح/ الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون (على أساس تكلفة الإنتاج)	ت الانتاج
		وصل إدخال رقم...	

ث- عملية البيع: تسجيل عملية البيع أيضا على مرحلتين هما: فاتورة البيع، و خروج المخزون من مخازن المؤسسة على أساس وصل الخروج لغرض التسليم إلى الزبائن.

- إذا كانت المبيعات بضاعة يكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

		ح/ "الزبائن"	41x أو	
	XXX	ح/ الحسابات المالية	5x	
سعر البيع XXX		ح/ المبيعات من البضائع	700	
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	44570	
		فاتورة بيع رقم....		
		ح/ مشتريات البضائع المباعة		
	ت الشراء	ح/ مخزون بضائع	30	600
ت الشراء		وصل إخراج البضاعة رقم..		

ملاحظة: هامش الربح = سعر البيع - تكلفة الشراء

مثال: إليك بعض العمليات التي قامت بها مؤسسة الأمل التجارية لشهر جانفي 2021:

- 2021/1/02 استوردت مؤسسة الأمل بضائع على الحساب بـ 1500 أورو (1 أورو = 100 دج)، مصاريف التأمين على النقل 5000 معدل الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم معدله 9% تم دفع المصاريف نقدا - الفاتورة رقم 11 مع استلام البضائع بالوصل الاستلام رقم 19.
- 2021/ 1/04 تسديد قيمة مشتريات 1/02 بشيك بنكي (سعر صرف الأورو : 1أورو = 98).
- 2021 /1/15 باعت المؤسسة نصف البضائع المشتراة بتاريخ 1/02 بمبلغ 85000 دج بشيك بنكي ؛ فاتورة رقم 92 وصل تسليم رقم 9. معدل الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم 9%.
- المطلوب:** تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية وفق طريقة الجرد الدائم.
- حل المثال:** سعر شراء البضاعة = $1500 \times 100 + 5000 = 1550000$
- الرسم على القيمة المضافة = $0.09 \times 150000 = 13950$.

- إذا كانت المبيعات من مخزون المنتجات (ح / × 35) يكون التسجيل المحاسبي كالآتي :

150000 18950	155000 13950	2021/1/2 ح/ مشتريات بضاعة ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ مورد المخزونات ح/ الصندوق فاتورة شراء رقم 11	401 53	380 44566
155000	155000	2021/1/2 ح/ بضاعة ح/ مشتريات بضاعة وصل استلام رقم 19	380	30
147000 3000	150000	2021/ 1/4 ح/ مورد المخزونات ح/ البنك ح/ أرباح أسعار الصرق تسديد مشتريات العملية 02-1	512 766	401
85000 7650	92650	2021/ 1/15 ح/ البنك ح/ مبيعات بضاعة ح/ الرسم على القيمة المضافة مبيعات فاتورة 11	700 44570	512
77500	77500	2021/2/15 ح/ بضاعة مستهلكة ح/ بضاعة وصل تسليم تسليم رقم 9	30	600

		<u>X-X-X</u>		
	XXX	ح/ الحسابات المالية (53/51)		5 × أو
	XXX	ح/ حسابات الزبائن ولواحقها		411
XXX		ح/ المبيعات من.....	70×	
XXX		ح/ الرسم على القيمة المضافة على المبيعات	4457	
		فاتورة رقم...		

-إخراج مختلف منتجاتها من المخازن يتم تسجيل القيد المحاسبي التالي:

		<u>X-X-X</u>		
	ت الإنتاج	ح/ الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون		724
ت الإنتاج		ح/ مخزونات	35×	
		المنتجات		
		وصل إخراج رقم...		

مثال: إليك العمليات المحاسبية لمؤسسة النصر التجارية الصناعية لشهر فيفري 2020

11- 2020/02/ استلام مشتريات مواد أولية حيث تضمنت الفاتورة ماييلي: سعر الشراء 300.000 دج، معدل

الرسم على القيمة المضافة 19%. التسديد بشيك بنكي، فاتورة 13، وصل استلام 9.

13- 2020-02- إدخال مواد أولية إلى الورشات بقيمة 90000 دج لغرض الإنتاج، وصل أخراج رقم 10.

19- 2020-02- إدخال إلى المخازن كل من المنتجات تامة الصنع، منتجات وسيطية، نفايا وبقايا بالقيم الموالية

على التوالي: 90000 دج، 70000 دج، 8.000 دج، وصل إدخال رقم 13

25- 2020-02- بيع كل المنتجات التامة بهامش ربح 10%، معدل الرسم على القيمة المضافة 19%، فاتورة

رقم 12 وصل تسليم 10.

27- 2020-2- باعت المؤسسة منتجات وسيطية بمبلغ 38000 دج نقدا ، معدل الرسم على القيمة المضافة

19%، نقدا فاتورة 13؛ وصل تسليم 15 علما أن تكلفة هذه المنتجات هي 26000 دج.

حل المثال

		<u>2020-02-11</u>		
	300000	ح/ مشتريات مواد أولية		381
	57000	ح / الرسم على القيمة المضافة		4456
357000		ح/ البنك	512	
		فاتورة شراء 12		
	300000	<u>2020-02-11</u>		31

300000		ح/ مواد أولية	381	
		ح/ مشتريات مواد أولية		
	90000	وصل تسليم رقم _____2020-02-13_____		601
90000		ح/ مواد أولية مستهلكة	31	
		ح/ مواد أولية		
	70000	وصل أخراج رقم _____2020-02-19_____		351
	90000	ح/ منتجات وسيطية		355
168000	8000	ح/ منتجات تامة		358
		ح/ البقات	724	
		ح/ التغير في المنتجات المخزنة		
	117810	وصل إدخال رقم _____2020-02-25_____		411
99000		ح/ الزبائن	701	
18810		ح/ مبيعات منتجات تامة	4457	
		ح / الرسم على القيمة المضافة		
		فاتورة رقم 12		
	90000	_____2020-02-25_____		<u>724</u>
90000		ح/ التغير في المنتجات المخزنة	355	
		ح/ منتجات تامة		
	45200	وصل تسليم رقم 10		
		_____2020-02-27_____	702	<u>53</u>
38000		ح/ الصندوق	4457	
7220		ح/ منتجات نصف مصنعة		
		ح / الرسم على القيمة المضافة		
		فاتورة رقم 13		
	26000	_____2020-02-27_____	351	<u>724</u>
26000		ح/ التغير في المنتجات المخزنة		
		ح/ منتجات تامة		
		وصل تسليم رقم 15		

4-2 محاسبة المخزونات (شراء، إنتاج، بيع) وفق طريقة الجرد النهائي : وفق طريقة الجرد النهائي تظهر حسابات المخزون $3 \times /$ مدينة بقيمة رصيد أول مدة ضمن القيد الافتتاحي، و خلال السنة تسجل عمليات الشراء ، الإنتاج و البيع كما يلي :

أ- محاسبة عملية الشراء

وفقا لهذه الطريق يسجل قيد الفاتورة فقط - تحويل الملكية - ، و لا تسجل قيد استلام البضاعة وفق الآتي:

		$\text{---} \times - \times - \times \text{---}$		
	XXX	من ح/ المشتريات		38x
	XXX	ح/ الرسم على القيمة المضافة		4456
XXX		ح/ مورد المخزونات والخدمات	403/401	
		أو ح/ الحسابات المالية	$\times 5$	
		فاتورة رقم		

ب- محاسبة عمليات الإنتاج :

لا يوجد أي تسجيل محاسبي خلال السنة المالية لحركات إخراج المواد الأولية و اللوازم و التموينات من المخازن إلى ورشات الإنتاج ، أو لحركات تخزين المنتجات المصنعة بعد عملية التحويل ، و تكتف هذه الطريقة بتسجيل قيدين فقط في نهاية السنة المالية عند إعداد القوائم المالية الختامية .

ج- محاسبة عمليات بيع المخزونات :

يسجل قيد واحد فقط عند تحرير فاتورة البيع و تحويل ملكية المبيعات للغير-بنفس طريقة الجرد الدائم- ، دون أن تسجل خروج المبيعات من المخازن سواء تم تسليمها أم لا وفق القيد الآتي:

		$\text{---} \times - \times - \times \text{---}$		
	XXX	ح/ الزبائن		411أو
		أو ح/ الحسابات المالية		5x
XXX		ح/ مبيعات	70x	
XXX		ح / الرسم على لقيمة المضافة	4457	
		فاتورة بيع رقم		

ت- تسوية المخزونات في نهاية السنة :

بعد إجراء الجرد المادي للمخزون في نهاية السنة 12/31 نقوم بالتسويات المحاسبية وفق القيود المحاسبية التالية :
-ترصيد مخزون بداية السنة للحسابات 30 ، 31 ، 32 بجعلها دائنة بقيمة مخزون بداية السنة مقابل الحسابات 600 ، 601 ، 602 مدينة .

		$\text{---} \times - 12 - 31 \text{---}$		
	XXX	ح/ بضاعة مستهلكة		600
	XXX			

	XXX	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
		ح/ تموينات مستهلكة	30	602
XXX		ح/ بضاعة	31	
XXX		ح/ مواد أولية	32	
XXX		ح / التموينات		
		استهلاك مخزون بداية السنة		

-يسجل قيد إخراج السلع/خدمات قيد الإنجاز، و المنتجات من المخازن بجعل الحسابين 723 و 724 مدينين
و الحسابات 33 ، 34 ، 35 دائرة ؛

		_____ × - 12- 31 _____		
	XXX	ح/ التغير في الإنتاج الجاري		724
	XXX	ح/ التغير في الإنتاج المخزن		723
	XXX		33	
XXX		ح/ سلع قيد الإنجاز	34	
XXX		ح/ خدمات قيد الإنجاز	35	
XXX		ح/ مخزون المنتجات		
		استهلاك مخزون بداية السنة		

ملاحظة: بالنسبة ح/ 72 يستعمل ح/723 تغيرات المخزونات الجارية" في مقابل الحاسبين ح/33 وح/34 . و
الحساب " 724 تغيرات المخزونات من المنتجات" في مقابل الحساب ح/ 35 .

-ترصيد حساب 38 بجعله دائنا بقيمة رصيده في نهاية المدة و جعل الحساب المناسب 600 ، 601 ، 602
مدينة

		_____ × - 12- 31 _____		
	XXX	ح/ بضاعة مستهلكة		600
	XXX	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	XXX	ح/ تموينات مستهلكة	380	602
XXX		ح/ مشتريات بضاعة	381	
XXX		ح/ مشتريات مواد أولية	382	
XXX		ح/ مشتريات التموينات		
		استهلاك مخزون بداية السنة		

-إثبات مخزون نهاية المدة للحسابات 30، 31، 32 بجعلها مدينة بقيمة الجرد المادي مقابل الحسابات 601، 600، 602 دائنة .

		_____ ×- 12- 31 _____		
	XXX	ح/ بضاعة		30
	XXX	ح/ مواد أولية		31
	XXX	ح/ تموينات أخرى	600	32
XXX		ح/ بضاعة مستهلكة	601	
XXX		ح/ مواد أولية مستهلكة	602	
XXX		ح/ تموينات مستهلكة		
		تسجيل مخزون نهاية المدة من للبضائع / المواد و اللوازم و التموينات		

إثبات مخزون نهاية السنة بجعل الحسابات 33، 34، 35 مدينة بقيمة الجرد المادي و الحسابات 723، 724 دائنة .

		_____ ×- 12- 31 _____		
	XXX	ح/ سلع قيد الإنجاز		33
	XXX	ح/ خدمات قيد الإنجاز		34
	XXX	ح/ مخزون المنتجات		35
XXX		ح/ التغير في الإنتاج الجاري	723	
XXX		ح/ التغير في الإنتاج المخزن	724	
		تسجيل مخزون نهاية السنة من المنتجات		

ملاحظة: إنّ الهدف من إثبات القيود أعلاه هو ترصيد حساب المشتريات (ح/×38)، وكذلك إثبات مخزون نهاية السنة، و حساب تكلفة البضاعة المباعة و المواد المستهلكة و تحديد فرق المخزون في المنتجات .

مثال :

إليك المعلومات المحاسبية لمؤسسة الأمل الإنتاجية في 31/12/2020 المتعلقة بنتائج الجرد المادي للمخزونات . مع العلم أن المؤسسة تتبع طريقة الجرد المتناوب -النهائي -للمخزونات:

رقم الحس اب	اسم الحساب	مخزون أول المدة	مخ آخر مدة - الجرد المادي	مشتريات الفترة (ح / 38x)
ح/31	المواد الأولية	76000	120000	115000
ح/32	تموينات أخرى	20000	40000	75000
ح/34	خدمات قيد الانجاز	54000	68000	-
ح/35	منتجات تامة الصنع	95000	120000	-

المطلوب: إجراء التسجيلات المحاسبية في 31-12-2020.

حل المثال:

-التسجيلات المحاسبية في 31-12-2020.

		_____ 2020- 12- 31 _____		
	76000	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
76000	20000	ح/ تموينات مستهلكة	31	602
20000		ح/ مواد أولية	32	
		ح / التموينات		
		استهلاك مخزون بداية السنة		
		_____ 2020- 12- 31 _____		
	54000	ح/ التغير في الإنتاج الجاري		723
54000	95000	ح/ التغير في الإنتاج المخزن		724
95000		ح/ خدمات قيد الإنجاز	34	
		ح/ مخزون المنتجات	35	
		استهلاك مخزون بداية المدة		
		_____ 12- 31 - x _____		
	115000	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
115000	75000	ح/ تموينات مستهلكة		602

75000		ح/ مشتريات مواد أولية ح/ مشتريات التموينات استهلاك مخزون بداية السنة	381 382	
	120000 40000	_____ 2020- 12- 31 _____ ح/ مواد أولية ح/ تموينات أخرى	601 602	31 32
120000 40000		ح/ مواد أولية مستهلكة ح/ تموينات مستهلكة تسجيل مخزون نهاية السنة للمواد الأولية و التموينات		
	68000 120000	_____ 2020- 12- 31 _____ ح/ خدمات قيد الإنجاز ح/ منتجات تامة الصنع	723 724	34 35
68000 120000		ح/ التغير في الإنتاج الجاري ح/ التغير في الإنتاج المخزن تسجيل مخزون نهاية السنة للمنتجات التامة و الخدمات قيد الإنجاز		

تمارين المحور الثامن

التمرين الأول: أجب بشكل مختصر:

- ماهو الفرق بين الجرد الدائم -المستمر- و الجرد الدوري -النهائي-.
- في حالة اتباع الجرد الدوري أو النهائي كيف تحدد قيمة مخزونات آخر المدة.

التمرين الثاني:

فيما يلي بعض العمليات التي قامت بها مؤسسة الوسيم الصناعية التجارية خلال سنة 2021:

-2021/2/1 اشترت بضاعة على الحساب ب 218000 دج متضمن الرسم على القيمة المضافة بمعدل 9% (TTC). مع تحمل مصاريف الشحن والتفريغ 8000 دج، سددت المصاريف بشيك بنكي، وتم استلام الفاتورة رقم (18) فقط.

-2021/3/13 استوردت على الحساب مواد أولية بمبلغ 3500 دولار، حيث 1 دولار = 130 دج، إضافة إلى رسوم جمركية ب 6.000 دج، مصاريف التأمين والنقل 10.000 دج. تم تسديد الرسوم و المصاريف نقدا، مع استلام الفاتورة (20)، و المواد في نفس اليوم (المواد المشتراة معفاة من الرسم على القيمة المضافة، أما باقي المصاريف خاضعة للرسم بمعدل 9%).

-2021/3/25 سددت عن طريق البنك مشتريات العملية 2021/3/13 حيث بلغ سعر الصرف 1 دولار = 133 دج.

-2021 /4/11 أخرجت ماقيمته 210000 دج من المواد الأولية إلى ورشات الإنتاج.

-2021/5/2 أفرزت عملية الإنتاج عن انتاج 500 وحدة من المنتجات التامة الصنع ب تكلفة 750 دج للوحدة، و 12000 دج بقايا ومهملات.

-2021/6/25 باعت البضاعة المشتراة يوم 2/1 بمبلغ 262000 دج خاضع الرسم ق م 19%، الفاتورة (23) وصل تسليم (21).

-2021/5/28 باعت بشيك بنكي 120 وحدة من المنتجات التامة ب 759 دج/و ، الرسم ق م 19% ، تم تسليم الفاتورة (25) فقط.

-2021/5/30 أرسلت المنتجات المباعة الخاصة بالعملية 2021/5/28.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية مع العلم أن المؤسسة تتبع طريقة الجرد الدائم المستمر.

التمرين الثاني: إليك العمليات المحاسبية التي تمت في مؤسسة "الشمال" لإنتاج وبيع الألبسة الجاهزة خلال سنة 2023:

-2023/03/02 استلام مشتريات مواد أولية وصل إدخال رقم 25. بقيمة 440.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة المقدرة بـ 19%.

-2023/04/06 استلام الفاتورة رقم (14) الخاصة بمشتريات 03/02 وتسديدها بشيك بنكي.

-2023/04/08 شراء أغلفة مستهلكة بقيمة 80000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة المقدرة بـ 19%، فاتورة 26، ووصل إدخال 26.

-2023/5/2 أدخل إلى الورشات مواد الأولية بقيمة 280000 دج، أغلفة مستهلكة 40000 دج .

-2023/06/13 إخراج من الورشات ماقيمته: 320000 دج من الإنتاج التام الصنع ، 200000 دج منتجات نصف مصنعة، 120000 دج بقايا.

-2020/07/02 بيع المنتجات تامة الصنع بقيمة 280000 دج على الحساب، معدل الرسم على القيمة المضافة 19% فاتورة 20، ووصل تسليم 13.

-2020/9/23 بيع البقايا بمبلغ 150000 دج، معدل الرسم على القيمة المضافة 19%، بواسطة شيك بنكي فاتورة 24 ووصل تسليم رقم 14.

-2023/08/22 تحصيل مبيعات 07/ 02 نقدا.

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في يومية المؤسسة وفق الحالتين:

1- تتبع المؤسسة طريقة الجرد المستمر -الدائم- لجرد المخزونات.

2- تتبع المؤسسة أسلوب الجرد المتناوب لجرد المخزونات حيث كانت أرصدة عناصر المخزون في بداية السنة كانت كالآتي: مواد أولية 135.000 دج، أغلفة مستهلكة 12.000 دج، منتجات تامة الصنع 154.000 دج، منتجات وسيطية 6.000 دج، منتجات متبقية 15.000 دج. كما قدرت عناصر المخزون في 2023/12/31 بعد اجراء الجرد المادي كمايلي: مواد أولية 350000 دج، أغلفة مستهلكة 160000 دج، انتاج تام الصنع 260000 دج، منتجات وسيطية 200000 دج، منتجات متبقية 170000 دج.

قائمة المراجع

1- الكتب

- بطرس مباله وأخرون، المحاسبة مبادئ1، منشورات جامعة دمشق، 2011.
- بعداش عبد الكريم ، المحاسبة المالية، ديوان المطبوعات الجامعية ،2023.
- رائد محمد عبد ربه، مبادئ المحاسبة 1، ط1 ، الجنادرية للنشر والتوزيع ، الاردن،2016
- سعود جايد مشكور العامري، عباس جمعة جايد الوائلي ، المحاسبة المالية1، ط1، مطبعة الثقليين ، العراق، 2024.
- شنوف شعيب، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2022.
- عبد الستار الكبيسي ، مبادئ المحاسبة1 و 2، دار وائل للنشر ، ط1، 2008.
- عصام العرييد، مبادئ المحاسبة1، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، 2020.
- لعياشي نور الدين، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، دار بهاء الدين للنشر والتوزيع،2018.

2- المطبوعات:

- بلقاسم تويضة، المحاسبة العامة للمؤسسة، مطبوعة محاضرات، جامعة جيجل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2015/2016.

3- القوانين و التنظيمات

- القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية ، العدد 74.
- القرار المؤرخ في 26/07/2008 الذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية، وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها ، الحريدة الرسمية ، العدد 19.

4- المراجع الأجنبية:

- Nacer Merzouk , Azem Bechkir, comptabilité générale Approfondie selon le scf,pages bleues, algerie,2017.
- Marie Astrid Le Theule, CharlotteZweibaum, Bernadette Collain, comptabilité Approfondie,paris,2015.

