

يجد الطالب في هذه المطبوعة الإطار الفكري والنظري لمادة المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال التطرق لمختلف المعالجات والجداول المحاسبية القانونية الواجب اعدادها من طرف مختلف الوحدات الاقتصادية، يتم ارفاقها بأمثلة توضيحية لمختلف المعالجات المحاسبية وفق النظام المحاسبي والمالي.

وسيتم تقسيم اطوار هذه المطبوعة الخاصة بدروس المحاسبة المالية ثلاثة محاور اساسية كما يلي:

- المحور الأول: اساسيات المحاسبة
- المحور الثاني: تسجيل العمليات خلال الدورة المحاسبية
- المحور الثالث: اعمال نهاية السنة

### ❖ المحور الأول: اساسيات المحاسبة التطور التاريخي للمحاسبة المالية

- لقد مرت المحاسبة في طريق تطورها بمراحل كثيرة ويمكن أن نحصر أهم مراحل تطور المحاسبة في ثلاثة مراحل على النحو التالي:
- المرحلة الأولى: وهي مرحلة التمهيد لنشأة المحاسبة وهي الفترة التي سبقت عام 1494 وقد أقتصرت التسجيل المحاسبي في هذه الفترة على نظرية القيد المفرد حيث تقوم هذه النظرية على تسجيل طرف واحد من العملية المحاسبية فقط وقد أُستخدم في هذه المرحلة الألواح الشمعية وورق البُردي في تسجيل العمليات المالية.
- المرحلة الثانية: تعتبر المرحلة الثانية هي فترة نشأة المحاسبة المعاصرة وهي الفترة ما بين عامي (1494 – 1775) حيث لعب الإيطالي لوكا باتشيلو دوراً بارزاً في تطور المحاسبة وذلك عندما قام بإصدار كتابه المحاسبي والذي وضع فيه نظرية القيد المزدوج معلناً بذلك نهاية نظرية القيد المفرد والذي كان يتم التعامل بها في المرحلة الأولى وقد وضح لوكا في نظريته هذه شكل العملية المالية وقال: (لكل عملية طرفان أحد الطرفين مدين والآخر دائن ويجب أن يتساوى الطرفان في نهاية العملية). ولتوضيح نص هذه النظرية نأخذ هذا المثال:
- مثال: لنفترض أن وليد بدأ مشروعه التجاري برأس مال قدره 100000 دج أودعه في البنك، وضح كيف يتم ظهور طرفي العملية المالية متساويين؟  
قيد العملية المالية:

100000 من ح/ البنك \_\_\_\_\_ الطرف المدين

100000 إلى ح/ رأس المال \_\_\_\_\_ الطرف الدائن

لقد أوضح المثال السابق طرفي العملية المالية وكيف تساوى الطرفان الطرف المدين والدائن.

إذاً على ضوء هذه النظرية التي أتى بها لوكا بدأ تجار إيطاليا بمسك دفاتر لتسجيل عملياتهم المالية وقد ساعدهم في ذلك اكتشاف الورق في تلك الفترة كذلك من أهم التطورات في هذه الفترة ظهور شركات الأشخاص.

-المرحلة الثالثة:تعتبر هذه المرحلة هي عصر المحاسبة الذهبي وهي الفترة من عام 1776 وحتى الآن حيث تطورت المحاسبة من نظام بدائي لإمسك الدفاتر إلى نظام معلومات متطور، وقد لعبت الثورة الصناعية دوراً كبيراً في تاريخ التطور الاقتصادي وبالتالي

ظهرت المصانع الكبيرة والشركات الكبرى كشركات المساهمة والأموال بدلاً من شركات الأشخاص وكان لابد من الاهتمام بتنظيم شؤون مهنة المحاسبة حتى تواكب ذلك التطور حيث ظهرت بعض الجمعيات والاتحادات المحاسبية والتي اهتمت بتطوير مهنة المحاسبة هذه الجمعيات والاتحادات تمثلت في الجمعية الأمريكية للمحاسبة : (AAA) وهيئة معايير المحاسبة المالية : (FASB).

هذه الجمعيات لعبت دوراً كبيراً في تطور المحاسبة وتعظيم دور المحاسبة ومن ثم التأهيل المحاسبي لتقديم المزيد من المعلومات المحاسبية للأطراف العديدة التي تستخدم هذه المعلومات.

## مفهوم المحاسبة المالية

تعتبر المحاسبة مجالاً معرفياً متخصصاً، حيث تلعب المعارف المحاسبية دوراً أساسياً في توليد المعلومات اللازمة لدعم اتخاذ القرارات.

فالمحاسبة تقنية متعارف عليها تجري بواسطتها رصد ومسايرة التدفقات المختلفة المتوجهة لنشاط المؤسسة، مهما كانت طبيعتها، ويترجم ذلك في شكل نتائج مكرسة لمردودية هذا النشاط وفعاليتها

تتمثل تقنية المحاسبة في مجموعة من الإجراءات والطرق الفنية الموجهة لمتابعة نشاط المؤسسة، ومدى تأثيره على هيكلية أموالها أو ذمتها المالية خلال مدة معينة والتي هي السنة المالية.

وقد عرفت المحاسبة المالية وفق المادة 03 من القانون 07-11 انها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الوحدة الاقتصادية، ونجاعته ووضعية خزيرته في نهاية السنة المالية.

### 1- أهداف ووظائف المحاسبة المالية:

يجب في البداية التفرقة بين الأهداف والوظائف، فالهدف: هو الغاية التي يرغب في تحقيقها، في حين أن الوظيفة: هي مجموعة الأعمال التي يتم القيام بها من أجل تحقيق هذه الغاية. وفي ضوء ذلك يمكن القول أن للمحاسبة المالية الأهداف والوظائف التالية:

### أولاً: الأهداف

هناك خمسة أهداف للمحاسبة المالية

الأهداف المستخلصة من التعريف السابق ذكره:

- 1- تحديد نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة عن فترة زمنية معينة.
  - 2- تحديد المركز المالي في هذه الفترة.
- الأهداف الأخرى التي تسعى المحاسبة المالية إلى تحقيقها:
- 3- توفير البيانات والمعلومات اللازمة للتخطيط ورسم السياسات للفترة أو الفترات القادمة.
  - 4- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لإحكام الرقابة على أعمال المنشأة والمحافظة على ممتلكاتها من الضياع والتلاعب والاختلاس.
  - 5- الاحتفاظ بسجلات كاملة ومنظمة ودائمة للتصرفات المالية التي تقوم بها المنشأة حتى يمكن الرجوع إليها عند الحاجة.

## ثانياً: الوظائف

هناك أربعة وظائف للمحاسبة المالية:

- 1- **التحديد:** تحديد الأحداث الاقتصادية (العمليات المالية) التي ينبغي الاهتمام بها ومعالجتها وتجهيزها (هل هي عملية مالية أو غير مالية؟) فالمحاسبة تهتم فقط بالعمليات المالية لأنها لغة المال مثل: بيع السلع، تقديم الخدمات، الشراء، دفع الأجور. أما العمليات غير المالية مثل: قرار تعيين موظف فالمحاسبة لا تهتم بها.
- 2- **القياس:** بعد تحديد العمليات المالية يجب أن تكون قابلة للقياس بوحدة النقد (تحديد قيمتها بالريال) لها قيمة مالية. أما العمليات التي لا يمكن قياسها بوحدة النقد فيتم تجاهلها لأنها عمليات غير مالية.
- 3- **التسجيل:** بعد قياس العمليات المالية يتم إثباتها في الدفاتر المحاسبية باتباع الطرق العلمية السليمة وذلك بشكل توثيق تاريخي مستمر.
- 4- **التوصيل:** لكي تتم الاستفادة من العمليات المالية التي تم تحديدها وقياسها وتسجيلها ينبغي توصيل نتائجها إلى المستفيدين عن طريق إعداد التقارير المالية التي من أهمها القوائم المالية، ثم يقوم المحاسب بتحليل وتفسير هذه القوائم للمستفيدين ليسترشدوا بها في اتخاذ القرارات.

## الأطراف المستفيدة

- إدارة المؤسسة (المستخدم الداخلي):  
المستويات الإدارية المختلفة داخل المنشأة التي أعدت التقارير المالية لاحتياج إدارة المؤسسة للمعلومات المحاسبية لمساعدتها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة مثل مدى حاجة المؤسسة للسيولة النقدية، بالإضافة إلى حاجة إدارة المنشأة للتأكد من تحقيق أهدافها طويلة الأجل في تحقيق الربح ويكون ذلك من خلال تقارير تفصيلية داخلية إضافة للتقارير المالية والقوائم المعدة.
- المستخدم الخارجي:  
وتشمل جميع الأطراف غير إدارة المؤسسة وهي:
  - أصحاب المؤسسة (الملاك):  
للتعرف على مدى نجاح أعمالهم وقياس مدى كفاءة الإدارة في استخدام وحماية أموالهم بالإضافة إلى اتخاذ القرارات المتعلقة بزيادة أو تخفيض استثماراتهم أو إبقائها على ما هي عليه.
  - المستثمرون الحاليون والمحتملون:  
للتعرف على حجم العائد الحالي أو المتوقع ومدى كفاءة الإدارة.
  - الدائنون:  
للاطمئنان على تحصيل مستحقاتهم من المنشأة.
  - الأجهزة الحكومية:  
مثل مصلحة الضرائب ووزارة المالية والتجارة وديوان المراقبة العامة وذلك لأغراض مختلفة مثل جباية الزكاة وفرض الضرائب، التخطيط الاقتصادي، منح الإعانات .....  
- العاملون:  
للاطمئنان على استمرار وظائفهم.
  - الرأي العام:

وهم الخبراء والباحثون والمستشارون الماليون والاقتصاديون والمؤسسات العامة وذلك لأغراض مختلفة.

### خصائص المعلومات المحاسبية:

➤ **الملاءمة:** أي ذات صلة بالقرار المراد اتخاذه وتحدد بثلاث عناصر:

- الوقتية:

بأن تكون حديثة وفي الوقت المناسب ويمكن أن تكون تقديرية.

- القدرة التنبؤية للمعلومات:

بمعنى أنها تمكن متخذ القرار من تحسين توقعات المستقبل لنتائج الأحداث.

- إمكانية التحقق من التوقعات:

تساعد متخذ القرار من مراجعة وتصحيح التوقعات السابقة.

### ➤ **الموثوقية:**

بمعنى إمكانية الاعتماد عليها لاتصافها بالموضوعية والحياد وصدق التعبير عن الأحداث الاقتصادية ولها ثلاث عناصر:

- الحياد: البعد عن الانحياز المتعمد للوصول لنتائج محددة مسبقاً لخدمة أطراف معينة.

- الموضوعية: وتعني قابلية المعلومات للمراجعة من قبل أطراف أخرى غير الطرف الذي قام بإعدادها.

- صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة موضع البحث.

### ➤ **القابلية للمقارنة:**

إمكانية إجراء مقارنة لنفس المنشأة بين فترات زمنية مختلفة (تتأثر بمدى اتباع نفس الطرق المحاسبية) أو مع منشآت أخرى في نفس النشاط، حيث تزداد قيمة المعلومات المحاسبية مع إجراء المقارنات.

### مبادئ المحاسبة المالية

1. **مبدأ الوحدة المحاسبية:** يعني أن تعامل كل مؤسسة على أنها وحدة منفصلة عن مالكيها وعن المؤسسات الأخرى ولها شخصيتها المعنوية المستقلة استقلالاً تاماً عن مالكيها بصرف النظر عن الشكل القانوني لها.

2. **مبدأ الوحدة النقدية:** يعني أن المحاسبة المالية تقوم بقياس الأصول والالتزامات والتغيرات فيها (الدخل) في شكل وحدات نقدية (دينار جزائري) باعتبار أن النقود تعتبر وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة.

3. **مبدأ التكلفة التاريخية:** يعني أن المعاملة المالية تثبت على أساس كمية النقود الفعلية (التكلفة) التي استخدمت في التبادل لتلك المعاملة فهي تقيد في الدفاتر المحاسبية وتظل على ماهية عليه دون النظر إلى أي تغيير لاحق قد يحدث (فيما عدا الاستخدام) في قيمة تلك المعاملة.

4. **مبدأ الاستمرارية:** يقصد أنه أن المؤسسة وجدت لتستمر وأن المؤسسة مستمرة في عملياتها لفترة من الزمن تكفي لإنجاز تعهداتها الموجودة.

### ملاحظة:

تطبيقاً لهذا المبدأ تصنف الأصول والخصوم إلى قصيرة وطويلة الأجل.

5. **مبدأ الفترة المحاسبية:** لكي يتم قياس نتيجة نشاط المؤسسة بدقة تامة يجب الانتظار حتى يتم تصفية أعمالها وهذا غير منطقي.

ويعني هذا المبدأ أن يتم تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات دورية غالباً ما تكون (سنة مالية) وفي نهاية كل فترة يتم قياس نتيجة أعمال المؤسسة من خلال مقابلة المصروفات بالإيرادات.

6. **مبدأ التحقق (الاعتراف بالإيراد):** يعني أن المؤسسة لا تعترف بالإيراد وتسجله في دفاترها إلا بعد تحققه فعلاً.

7. **مبدأ الثبات (التجانس):** يعني أنه عند قيام المؤسسة باتباع إجراء أو أسلوب محاسبي معين فإنه يجب ألا يغير من فترة لأخرى.

8. **مبدأ الاستحقاق:** يعني هذا المبدأ أنه عند قياس صافي الدخل الخاص بالفترة المحاسبية فإن الإيرادات والمصروفات التي تؤخذ في الاعتبار هي تلك الإيرادات والمصروفات التي تخص هذه الفترة سواء حصلت الإيرادات أو لم تحصل، وسواء سددت المصروفات أو لم تسدد.

9. **مبدأ التحفظ (الحيطة والحذر):** يعني (الحيطة) في أخذ الخسائر المتوقعة في الاعتبار قبل حدوثها و(الحذر) بمعنى عدم أخذ الأرباح المتوقعة في الاعتبار إلا عند تحققها فعلاً.

10. **مبدأ الأهمية النسبية:** تعني أن الاهتمام بتوفير الدقة في معالجة وتحليل المعلومات المحاسبية يتوقف على مدى أهميتها النسبية على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

11. **مبدأ الإفصاح:** يعني أنه عند إعداد القوائم المالية يجب أن يكون هناك علانية تامة بحيث لا يتم إخفاء أي معلومة أو بيانات قد تضر بالمستفيدين من هذه القوائم أو قد تساهم في اتخاذ قرار معين.

#### مصادر القواعد المحاسبية

توجد مصادر داخلية (وطنية) ومصادر خارجية (دولية).

- المصادر الداخلية (الوطنية): القانون هو المصدر الداخلي الأساسي للقواعد المحاسبية:

. قانون 11/07 الصادر في 2007 /11/25 والخاص بالنظام المحاسبي المالي (scf).

. المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 2008/05/26 يتضمن تطبيق احكام القانون

رقم 11/07.

. القرار رقم 71 المؤرخ في 2008/07/26

. القرار رقم 72 المؤرخ في 2008/07/26

. المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 2009/04/07.

- المصادر الخارجية: ويقصد بها المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، والمعايير

المحاسبية للكشوف المالية (IFRS) وتفسيراتها.

وقد نشرت هذه المعايير من قبل اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية (IASB) وهي منظمة

خاصة غير حكومية هدفها غير ربحي.

#### نطاق تطبيق الحاسبة المالية

ألزمت المادة 04 من القانون 11/07 الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية:

- الشركات الخاضعة للقانون التجاري.

- التعاونيات.

- الأشخاص الطبيعيون والمعنويون المنتجون للسلع او الخدمات التجارية وغير التجارية

يمارسون نشاطات اقتصادية متكررة.

- كل الأشخاص الطبيعيين او المعنويين الخاضعين للمحاسبة المالية بموجب نص قانوني او تنظيمي.

- تخضع الكيانات الصغيرة لمسك محاسبة مالية مبسطة محددة في المادة 43 من المرسوم التنفيذي رقم 156/08 والقرار المؤرخ في 2008/07/26.

### **النظام المحاسبي المالي (SCF)**

نتج عن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في المجال المحاسبي المالي، الذي استمدت مبادئه وقواعده من المعايير المحاسبية الدولية، وهو حاليا يتم تطبيقه من طرف أغلبية المؤسسات الجزائرية.

عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية.

تعتبر المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

### **أهداف النظام المحاسبي المالي**

إن النظام المحاسبي المالي ينشأ القواعد العامة لمسك المحاسبة، من أجل تحقيق الأهداف التالية:

- إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية، وأداء وتغييرات الوضعية المالية للمؤسسة بمراعاة الالتزامات القانونية الصادرة في الجزائر بموجب القانون رقم 11/07 المتضمن العناصر الأساسية لهذا النظام ويجب على الوحدات احترامها، دون استثناء تنظيمها، حسب حجم وطبيعة نشاطها.

- المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وفعالية تسييرها.

- سهولة التواصل والمقارنة بكل بساطة بين الوحدات في ظرف زمني محدد وهذا بسبب التوحد.

- نشر معلومة أكيدة، كاملة، عادلة، موثوق فيها، ذات شفافية لكي تساهم في تشجيع المستثمرين والضمان لهم متابعة مرضية لأموالهم.

- تضمن الترقية وتعلم المحاسبة وأصولها والسير الحسن وكذا فهم القيم المتفق عليها لضمان التطور المحاسبي لكافة المتخصصين (المحاسبين، المهنيين، المتكويين، الموظفين الجامعيين، ....) وكذا ضمان عدم توقف حركة الشغل.
- المساهمة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية للقطاع (المؤسسات) على المستوى الوطني انطلاقا من معلومات معنوية، مراقبة ومجموعة ضمن شروط الموثوقية والسرعة المرضية.
- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية لمختلف الدول.
- السماح بتسجيل بطريقة شاملة وموثق فيها لكل المعاملات والعقود الاقتصادية للمؤسسة حتى تسمح بإعداد تصريحات جبائية موثوق فيها مضمونة، منتظمة.
- تسهيل حركة رؤوس الأموال
- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية لمختلف الدول.
- ثانيا: مميزات النظام المحاسبي المالي  
يمتاز النظام المحاسبي المالي بمميزات:
- يوفر معلومات مالية واضحة، ومتوافقة وقابلة للمقارنة، وهذا تلبية لحاجة المساهمين خاصة الحاليين منهم أو المستقبليين ولهذا فإن النظام المحاسبي المالي يحتوي على الإطار التصوري أو المفاهيمي، وهو نفسه الإطار التصوري الذي يقدم مفاهيم متمثلة في:
- الاتفاقيات المحاسبية.
- الخواص النوعية للمعلومة المالية.
- المبادئ المحاسبية الأساسية.
- لذا فإن هذا النظام يسهل ويساعد على شرح قواعد المعالجة لبعض الأحداث غير المدرجة في المخطط الوطني المحاسبي.
- إعطاء نماذج في القوائم المالية: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول حركة التغير في الأموال الخاصة والملاحق.

- تقديم قائمة الحسابات.
- قواعد سير الحسابات.
- النظام المحاسبي الواجب تطبيقه في الكيانات الصغيرة جدا

### القوائم المالية الواردة في النظام المحاسبي المالي

تبنى النظام المحاسبي المالي نفس القوائم المالية الواردة في المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) وعددها 05 وهي كما يلي:

- الميزانية
- حساب النتائج
- جدول سيولة الخزينة
- جدول تغير الأموال الخاصة
- الملاحق

### ❖ المعلومات المحاسبية

تحتاج المؤسسة من أجل أن تحقق أهدافها وأثناء علاقاتها مع الغير إضافة إلى الوسائل المادية والمالية والبشرية إلى مجموعة من المعلومات الداخلية والخارجية المتعلقة بمجالات عديدة.

#### تعريف المعلومات

هي البيانات التي تخص شيئاً أو موضوعاً ما والتي تم تصنيفها وتنظيمها بحيث يمكن تداولها وتسجيلها ونشرها وتوزيعها بشكل يسمح باستخدامها والاستفادة منها وتأثيرها في ردود أفعال وسلوك من يستقبلها.

#### أنواع المعلومات

يمكن التمييز بين عدة أنواع من المعلومات:

- أ. **معلومات اقتصادية:** وهي المعلومات المتعلقة بالمحيط الاقتصادي للمؤسسة مثل معرفة السوق ووضع أسعار المنافسين وتطور إنتاجهم وأسعار المواد الأولية في الأسواق المحلية والدولية ومعدل التضخم ومعدل الفائدة وأسعار الأسهم في الأسواق المالية... الخ.
- ب. **معلومات قانونية:** وهي القوانين والتشريعات المتعلقة بحقوق المؤسسة والتزاماتها اتجاه المتعاملين معها. مثل تشريع العمل الذي يبين حقوق المؤسسة والتزاماتها اتجاه عمالها والتشريع الخاص بالضرائب الذي يبين التزامات المؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب، وقانون حماية المستهلك والبيئة والقانون التجاري... الخ.
- ج. **معلومات إحصائية:** وهي معلومات تصدرها جهات مختصة أو تجمعها المؤسسة حسب الحاجة، مثل إحصاء عدد الزبائن المحتملين في المستقبل أو عددهم في منطقة جغرافية معينة وكذلك تطور مداخيلهم، وتطور أسعار المواد الأولية... الخ.
- د. **معلومات محاسبية:** هي المعلومات التي تتعلق بالوضع المالية للمؤسسة أو بتسييرها. مثل معرفة مبلغ الزبائن ومبلغ الموردين ووضع الخزينة... الخ، وهي معلومات داخلية وكمية، وهذه المعلومات الكمية يجب أن تكون منظمة ومضبوظة وفقاً لمعايير موحدة تسمح بمقارنتها عبر الزمن وعبر المكان.



## ■ المعلومات المحاسبية

**تعريف:** المعلومات المحاسبية هي التي تعرضها الكشوف المالية والتي تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة وممتلكاتها ونجاعتها ووضعية خزيرتها في نهاية السنة المالية.

## أنواع المعلومات المحاسبية

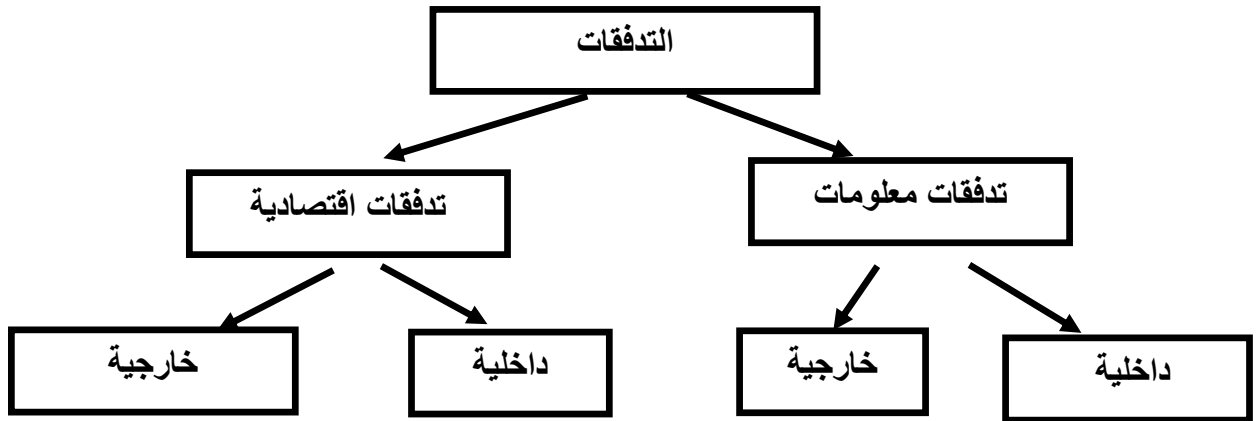
- **معلومات تاريخية:** وهي معلومات مستخرجة من الكشوف المالية للسنوات السابقة، وتخص الأحداث التي تمت في السابق مثل مبيعات السنوات الماضية.
- **معلومات حالية:** وهي المعلومات التي تتعلق بالفترة الحالية أي بالنشاط الجاري للمؤسسة.
- **معلومات مستقبلية:** وهي معلومات تقديرية غير مؤكدة تقوم المؤسسة بإعدادها لأهداف التخطيط والتنبؤ بالمستقبل.

التدفقات الاقتصادية

## (1) التدفقات

### 1.1 تعريف وتصنيف التدفقات

- تعريف التدفق:** هو حركة سلع أو مواد أولية، خدمات، معلومات، تتم بين المؤسسة وأحد متعاملها أو داخل المؤسسة نفسها.
- تصنيف التدفقات:** تصنف التدفقات إلى تدفقات معلومات وتدفقات اقتصادية (حركات قيم) وتكون إما داخلية أو خارجية كما يوضح المخطط التالي:

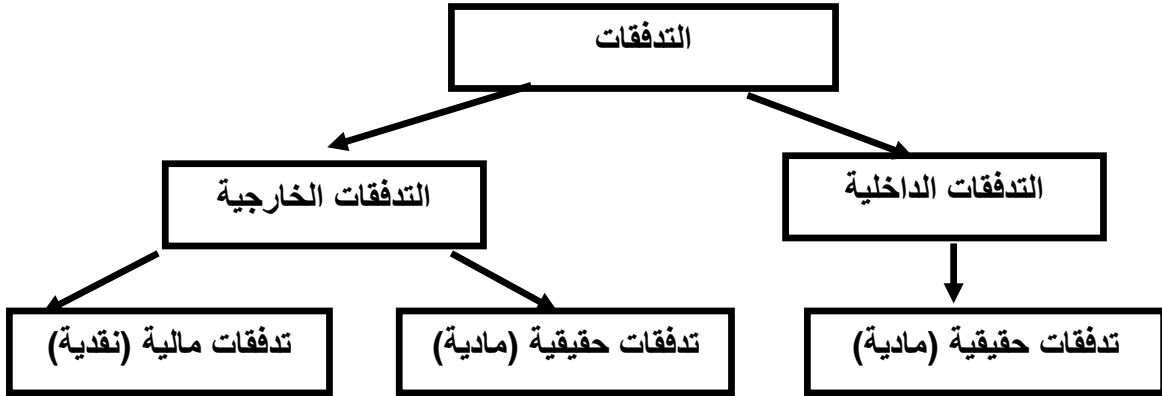


## ● تدفقات المعلومات

- **الداخلية:** هي التي تنتقل داخل المؤسسة مثل تبادل المعلومات بين مختلف المصالح.
- **الخارجية:** بين المؤسسة والغير مثل تبادل المعلومات بين المؤسسة ومورديها كإرسال طلب سلعة.

## • تدفقات اقتصادية

- **الداخلية:** حركة قيم داخل المؤسسة مثل اخراج المواد الأولية من المخزن الى الورشة
- **الخارجية:** حركة القيم بين المؤسسة والغير مثل تسليم بضاعة للزبون...
- **أنواع التدفقات الاقتصادية:** نوضحها في المخطط التالي:



- التدفقات الحقيقية أو المادية: هي حركة السلع (بضائع، مواد أولية...) او خدمات (نقل ، تأمينات،...)
- التدفقات المالية أو النقدية: حركة الأموال من نقود سائلة أو شيكات وكذلك حركة الديون في حالة الدفع الآجل او العمليات على الحساب.
- **تدفقات داخلية:** تتم داخل المؤسسة نفسها بين مختلف مصالحها وورشاتها ووحداتها مثل عملية تحويل المواد الأولية من المخزن إلى ورشة التصنيع.

## (2) التدفقات ومقابلها

كل عملية تتم بين المؤسسة والغير تحلل إلى تدفقين اقتصاديين خارجيين، متساويين في القيمة ومتعاكسين في الاتجاه، أحدهما يكون تدفقا حقيقيا والآخر تدفقا ماليا، وفي حالة المقايضة يكون كلا التدفقين حقيقيا.

**مثال:** مؤسسة "ألبيسة الأطفال العصرية" تنتج وتبيع مختلف ألبيسة الأطفال وفيما يلي بعض العمليات التي قامت بها خلال شهر نوفمبر من سنة N:

- 11/02: اشترت المؤسسة من شركة النسيج 400 متر من القماش بقيمة 64.000 دج فاتورة رقم...، وتم الدفع نقدا بوصل رقم...
- 11/03: اشترت المؤسسة كمبيوتر على الحساب ب 50.000 دج من شركة الأجهزة الالكترونية.
- 11/05: تم اخراج 100 متر من القماش الى ورشة التفصيل (وصل اخراج رقم...)

- 11/07: استلمت المؤسسة من الزبون أحمد طلب شراء ألبسة متنوعة للأطفال قيمتها 25.000 دج

- 11/09: تلقي المؤسسة صيانة لأحدى آلاتها بمبلغ 16.000 دج من مؤسسة السريع للصيانة وقد سددت الفاتورة نقداً.

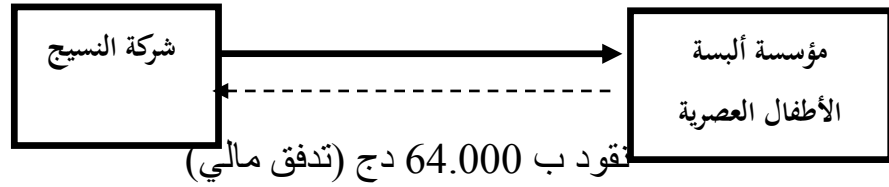
- 11/12: سددت المؤسسة مبلغ 30.000 دج بشيك بنكي لشركة الأجهزة الإلكترونية لتسديد جزء من مبلغ الكمبيوتر.

**المطلوب:** بين بمخططات مختلف التدفقات الخاصة بالعمليات التي قامت بها مؤسسة " ألبسة الأطفال العصرية "

حل المثال:

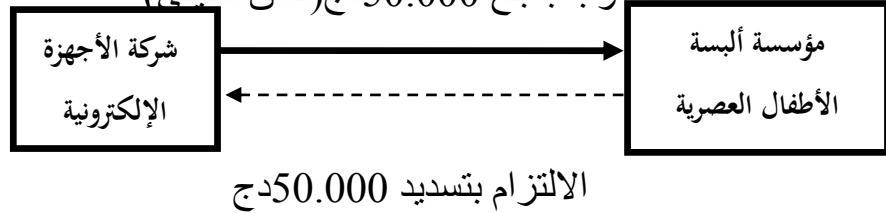
العملية (01): تترجم إلى تدفقين:

مواد أولية ب 64.000 دج (تدفق حقيقي)

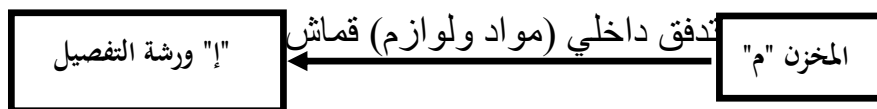


العملية (02): تترجم إلى تدفقين:

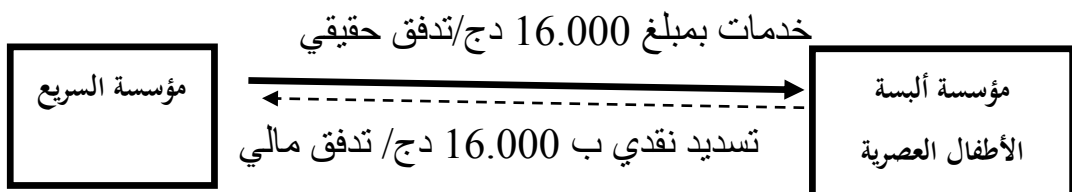
حاسوب بمبلغ 50.000 دج (تدفق حقيقي)



العملية (03): حالة التدفق الداخلي: يتعلق بالمؤسسة نفسها أي أن الحركة تتم داخل المؤسسة نفسها.



العملية (04):



العملية (05): تقديم المعلومات والأوامر داخل المؤسسة يمثل تدفق داخلي للمعلومات.  
العملية (06):

إبراء (تحرر) المؤسسة من جزء من الدين 30.000 دج



شيك بنكي ب 30.000 دج/تدفق مالي)

### تمارين تطبيقية:

- 1- يمكن تعريف المحاسبة بأنها معالجة المعلومات المالية وفق معايير المحاسبة المتعارف عليها لمساعدة المستفيدين منها في الوصول إلى قرارات صحيحة (✓).
- 2- المفهوم المحاسبي الذي يشترط الالتزام باستخدام نفس السياسات المحاسبية من فترة لأخرى هو " الثبات " (✓).
- 3- يتجاهل مفهوم الاستحقاق المحاسبي التدفقات النقدية (التحصيل أو السداد) عند قياس الإيرادات والمصروفات (✓).
- 4- يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات أو سنوات مالية متساوية، طبقاً لمفهوم المقابلة (X).
- 5- تطبيقاً لمفهوم الاستحقاق، فإن الإيراد لا يسجل إلا عند تحصيله، والمصروف لا يسجل إلا عند سداده (X).
- 6- بلغ سعر سيارة بالمعرض 110000 دج، وقد استطاع زيد شراؤها لمؤسسته بمبلغ 1000000 دج، وعليه أن يسجلها بدفاتر المؤسسة بمبلغ 1100000 دج (X).
- 7- يقتضي مفهوم الوحدة الاقتصادية فصل أصول (ممتلكات) وخصوم (التزامات) المؤسسة عن أصول وخصوم مالكيها (✓).
- 8- يحمل إيراد كل فترة بالمصروفات التي ساهمت في تحقيق ذلك الإيراد، وذلك تطبيقاً لمفهوم المقابلة (✓).
- 9- يحقق تطبيق مفهوم التكلفة التاريخية الموضوعية التي تؤدي إلى زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية (✓).

✓ تتبع المؤسسة نفس الأسلوب في معالجتها لمصروفات البحوث والتطوير، من سنة لأخرى تحقيقاً لمفهوم:

أ-التكلفة التاريخية ب-الوحدة الاقتصادية ج-الاستمرارية د-الثبات

✓ يقال أن المعلومات ذات صلة باتخاذ القرارات، إذا كانت تحقق مفهوم:

أ-الاستحقاق ب-الوحدة الاقتصادية ج-الاستمرارية د-الملائمة

✓ تهدف المحاسبة في مفهومها الشامل إلى:

أ-مساعدة مستخدمي المعلومات على التصرف في ظل رؤية واضحة

ب-المساعدة على اتخاذ القرارات الاقتصادية

ج-تزويد ذوي العلاقة بالمنشأة بمعلومات مالية حول الوحدة الاقتصادية

د-جميع ما سبق

هـ-لا شيء مما سبق

✓ يعتبر الإيراد محققاً في حالة البيع الآجل:

أ-عند تحصيل الدين ب-عند استلام طلبات البيع من العميل

ج-عند تسليم البضاعة للعميل د-عند البيع وانتقال الملكية للمشتري

✓ -حينما توجد أدلة لاحتمال حدوث خسارة، فإن المفهوم الذي يتم الاستناد إليه هو:

أ-الثبات ب-الاستمرارية ج-الحيطة والحذر د-المقابلة

✓ -أي الجهات الآتية تستفيد من المعلومات المحاسبية عن المنشآت الاقتصادية:

أ-المستثمرون ب-الحكومة ج-طلاب وأساتذة الجامعات

د-الدائنون هـ-جميع ما ذكر و-ليس شيئاً مما ذكر

✓ -أي العبارات التالية لا تعد صحيحة:

أ-الإدارة أحد المستفيدين الداخليين من المعلومات المحاسبية

ب-مصلحة الزكاة والدخل أحد المستفيدين الخارجيين من المعلومات المحاسبية

ج-الدائنين أحد المستفيدين الخارجيين من المعلومات المحاسبية

د-الجهات الحكومية أحد المستفيدين الداخليين من المعلومات المحاسبية

✓ -ينص مبدأ التكلفة التاريخية على أن:

أ-تسجل الأصول بالتكلفة وتعديل إذا تغيرت أسعار السوق

ب-يتم فصل العمليات الخاصة بالمنشأة عن تلك التي يقوم بها صاحبها

ج-تسجل الأصول بالتكلفة

د-يجب أن يتم التعبير عن العمليات بصورة نقدية فقط

✓ -قام صاحب مؤسسة عرقة بسحب مبلغ 2000 دج من حساب المؤسسة في البنك

وسدد بها مصروفاته الشخصية وتم قيد ذلك بجعل حساب جاري المالك مديناً وحساب

البنك دائناً تطبيقاً لمفهوم:

أ-الاستمرارية ب-الدورية

ج-الوحدة المحاسبية د-ثبات قيمة الوحدة النقدية

✓ تتم المعالجة المحاسبية للمصروفات والإيرادات المقدمة والمستحقة في ضوء مفهوم:

أ-الملائمة ب-الوحدة الاقتصادية ج-المقابلة د-الاستمرارية

صنف في جدول التدفقات المتعلقة بالعمليات التالية:

- شراء اثاث مكتب على الحساب بقيمة 75000دج.
- تسديد مبلغ 10000دج لاحد الموردين.
- خروج ما قيمته 40000دج من المواد الأولية من المخزن وتحويلها الى الورشات.
- اقتراض ما قيمته 1000000دج من أحد البنوك ووضعه في حساب المؤسسة لدى البنك.
- قبض مبلغ 50.000دج نقدا من أحد الزبائن.
- استلام ما قيمته 37.500دج من البضائع أرسلت من طرف أحد الموردين، حيث سددت المؤسسة ذلك بواسطة شيك.

الحل:

العملية	مصدر التدفق	اتجاه التدفق	تدفق حقيقي	تدفق مالي	تدفق داخلي	تدفق خارجي
01	دائنو الاستثمارات	المؤسسة	X	X		X
02	المؤسسة	الموردون		X		X
03	المؤسسة	المؤسسة	X		X	
04	البنك	المؤسسة		X		X
05	الزبائن	المؤسسة		X		X
06	الموردون	المؤسسة	X	X		X

### ❖ مبدأ التسجيل المحاسبي للتدفقات

- يقوم مبدأ التسجيل المحاسبي للتدفقات الاقتصادية على تحليل التدفق بحيث تبرز مكوناته المتمثلة في نقطة انطلاقه ونقطة وصوله وبالتالي تحديد اتجاهه، تاريخ التدفق، وقيمة التدفق.
- مصدر التدفق: يمثل نقطة انطلاق التدفق الاقتصادي.
  - استخدام التدفق: يمثل نقطة وصول التدفق الاقتصادي.
  - وصف التدفق: يتضمن كل تدفق العناصر التالية:
    - أ. اتجاه التدفق: لكل تدفق نقطة انطلاق (بداية) ونقطة وصول (نهاية).
    - ب. قيمة التدفق: كل التدفقات لها قيمة معينة تتمثل في القيمة النقدية لها، وهذه القيمة تستخدم فيها وحدة نقدية موحدة بين جميع التدفقات هي الوحدة النقدية للبلد المتمثلة في الدينار فحركة السلع أو الخدمات تقيم بالنقود.
    - ج. الزمن: كل تدفق سواء كان خارجي أو داخلي وسواء كان حقيقي أو مالي يحدث في تاريخ معين يدعى (تاريخ العملية).
    - د. تاريخ التدفق: كل تدفق سواء كان خارجيا أو داخليا وسواء كان حقيقيا أو ماليا يحدث في تاريخ معين يدعى (تاريخ العملية) وهو التاريخ الذي حدث فيه هذا التدفق).

### مثال توضيحي:

**عملية 1:** شراء " بضاعة " من المورد بـ 10000 دج نقدا

- بالنسبة للمؤسسة

المصدر: تسديد مبلغ 10000 دج نقدا (نقطة الانطلاق)

الاستخدام: شراء بضاعة بـ 10000 دج (نقطة الوصول)

- بالنسبة للمورد

المصدر: بيع بضاعة للمؤسسة بـ 10000 دج (نقطة الانطلاق)

الاستخدام: تحصيل نقود 10000 دج (نقطة الوصول)

**عملية 2:** بيع ألبسة للزبون بـ 20000 دج نقدا

- بالنسبة للمؤسسة

المصدر: بيع ألبسة بـ 20000 دج

الاستخدام: تحصيل قيمة الألبسة في الصندوق بـ 20000 دج

**عملية 3:** دفع مصاريف الإشهار بقيمة 5000 دج بشيك بنكي

المصدر: نقص حقوق المؤسسة على البنك

الاستخدام: الاستفادة من خدمة الإشهار

### خلاصة:

كل عملية تتم بين المؤسسة والغير تحلل إلى تدفقين: يكون التدفق الأول مصدرا عند الطرف

الأول واستخداما عند الطرف الثاني ويكون التدفق الثاني استخداما عند الطرف الأول ومصدرا

عند الطرف الثاني حيث يكون دائما: المصدر = الاستخدام

حالة التدفق الداخلي:

**مثال:** تحويل مواد ولوازم بقيمة 15000 دج إلى ورشات التصنيع

المصدر: مواد ولوازم في المخزن بـ 15000 دج

الاستخدام: استهلاك مواد ولوازم بـ 15000 دج

يتكون التدفق الداخلي من تدفق واحد يكون مصدره واستخدامه داخل المؤسسة نفسها.

## ❖ الحساب

**تعريف الحساب وشكله.**

أ. **تعريف الحساب:** هو أصغر وحدة معتمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية، وهو عبارة

عن جدول مقسم إلى قسمين:

- الجانب الأيسر: ويسمى بالجانب الدائن، ويسجل فيه اتفاقا كل أثر التدفقات عندما يكون هذا

الحساب مصدرا.

- الجانب الأيمن: ويسمى بالجانب المدين، ويسجل فيه اتفاقا كل أثر التدفقات عندما يكون هذا

الحساب استخداما.

ب. **شكل الحساب:** يكون الحساب على شكل جدول يتمون من جانبيين، ويكون الحساب:

- الشكل العادي: ويكون كما يلي





ح/البنك	
دائن	مدين
2000	56000
36000	130000
8500	50000
رصيد مدين:	
189500	
236000	236000

**ملاحظة:** عندما يتم تسجيل مبلغ في حساب ما في الجانب المدين، يتم في المقابل تسجيل نفس المبلغ في حساب آخر أو عدة حسابات في الجانب الدائن وهذا ما يسمى بالقيود المزدوج بحيث نحصل في الأخير على المساواة التالية:

مجموع المبالغ المسجلة في الجانب المدين = مجموع المبالغ المسجلة في الجانب الدائن

#### • ترصيد الحساب

- تعريف الرصيد: هو المبلغ المتبقي في حساب ما بعد تسجيل أثر مختلف التدفقات خلال فترة معينة.

- عملية الترصيد: يقصد بعملية الترصيد استخراج الحساب وتتم هذه العملية وفق الخطوات التالية:

يوضع الرصيد في الجانب الأصغر من الحساب، وينسب إلى الجانب الأكبر ويكون مجموع الحساب هو مبلغ الجانب الأكبر ويوضع المجموع في الجهتين من أجل إظهار التوازن.

**مثال:** حول ترصيد حساب ذو طبيعة دائنة وترصيد حساب ذو طبيعة مدينة.

1. ترصيد حساب ذو طبيعة دائنة

كان حساب أحد الموردين في شهر جوان كما يلي، ويتم الترصيد كما هو موضح:

ح/الموردون	
دائن	مدين
500000	360000
400000	200000
150000	180000
	رصيد دائن
	310000
1050000	1050000

اذن من خلال حساب الموردین نلاحظ ان مجموع المدينة 740000، اما مجموع المبالغ الدائنة 1050000 أي ان مجموع المبالغ الدائنة يفوق مجموع المبالغ المدينة وهذا بتحديد الفارق بينهما وهو ما يمثل الرصيد الدائن 310000.

ح/ الصندوق	
مدین	دائن
1000000	400000
	رصید مدین
	600000
1000000	1000000

## 2. ترصيد حساب ذو طبيعة مدينة

- كان حساب الصندوق في شهر ماي كما يلي، وتم الترخيد كما هو موضح أعلاه.
- من خلال الحساب السابق الخاص بالصندوق نلاحظ ان مجموع المبالغ الموجودة في الجانب المدين تفوق تلك الموجودة في الجانب الدائن حيث إذا حسبنا الفارق بينهما نجده يقدر بـ: 600000دج وهو ما يمثل الرصيد المدين لحساب الصندوق.
  - ملاحظة:** يعاد فتح الحسابات في الدورة المالية بنقل الرصيد الى جانبه الأصلي الذي ينسب اليه.

- إعادة فتح حساب الموردون في بداية الفترة المالية (شهر جويلية).

ح/ الموردون	
مدین	دائن
	رصید اول
	الشهر
	310000

- إعادة فتح حساب الصندوق في بداية الفترة المالية (شهر جوان).

ح/ الصندوق	
مدین	دائن
رصید اول	
شهر	
600000	

- **تحليل ارصدة الحسابات:** هناك حسابات يكون رصيدها ذو طبيعة مدينة وحسابات أخرى يكون رصيدها ذو طبيعة دائنة.
- **الحسابات ذات الأرصدة المدينة:** نميز بين نوعين منها حسابات الاستخدامات الوسيطة وحسابات الاستخدامات النهائية.
- **حسابات الاستخدامات الوسيطة:** تعبر ارصدها عن ممتلكات المؤسسة التي تستعملها في نشاطها مثل البناءات، معدات الإنتاج، المواد الأولية، أموال في الحسابات البنكية... الخ،

وتتميز هذه الحسابات بكونها قابلة للانعكاس أي ان استخدامها غير نهائي، فتكون استخداما وقد تنعكس لتصبح مصدرا.

**-مثال:** باعت مؤسسة بضاعة بمبلغ 16000دج على الحساب للزبون احمد وبعد عشرة أيام قبضت المؤسسة مبلغ 10000دج نقدا من الزبون.  
المطلوب: تسجيل العمليتين في حساب الزبون.

		ح/ الزبائن	
		دائن	مدين
عند البيع		16000	
عند التحصيل		10000	

○ حسابات الاستخدامات النهائية: تعبر ارصدها عما استهلكته المؤسسة عند ممارسة نشاطها مثل المشتريات المستهلكة من البضائع والمواد الأولية، الايجار، الصيانة، أجور المستخدمين، الضرائب والرسوم... الخ، وتتميز هذه الحسابات بانها غير قابلة للانعكاس ويكون استخدامها نهائيا ولا تشكل مصدرا لاحقا.

**-مثال:** سددت مؤسسة مبلغ الضرائب والرسوم بقيمة 60000دج بصك بنكي (Chèque).  
المطلوب: تسجيل العملية في حساب الضرائب.

ح/ الضرائب والرسوم	
دائن	مدين
	60000

**-الحسابات ذات الأرصدة الدائنة:** يتم التمييز بين نوعين من هذه الحسابات، منها حسابات المصادر الخارجية وحسابات المصادر الداخلية.

- حسابات المصادر الخارجية: تعبر ارصدها عن رؤوس الأموال المساهم بها في المؤسسة بصفة دائمة (مساهمة الشركاء)، او الديون بمختلف أنواعها وتكون هذه الحسابات قابلة للانعكاس، أي انها تكون مصدرا وفي حالات أخرى تكون استخداما.

**-مثال:** تحصلت المؤسسة على قرض بقيمة 120000دج وبعد ثلاثة أشهر سددت 20 % منه.

ح/ القروض		مدین	دائن
عند تسديد القرض	24000	120000	عند الإقراض

-حسابات المصادر الداخلية: تعبر ارسدتها عن المنتوجات التي حققتها المؤسسة من خلال نشاطها مثل المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة، المنتوجات المالية وتكون هذه الحسابات غير قابلة للانعكاس فتمون مصدرا ولا تشكل استخداما لاحقا. **مثال:** باعت المؤسسة بضائع بقيمة 45000 دج نقدا.

ح/ مبيعات البضائع		مدین	دائن
		45000	

نلاحظ ان حساب مبيعات البضائع ظهر دائنا وهذا يدل على زيادة في رقم اعمال المؤسسة.

#### • الحسابات والنظام المحاسبي

ان النظام المحاسبي المالي (SCF) يهتم بما يلي:

- تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المحاسبية.
  - عرض كشوف تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة (الوحدة الاقتصادية).
- ومن اجل تحقيق ذلك حدد النظام المحاسبي المالي مدونة حسابات ذات رقمين الزامية التطبيق من طرف كل المؤسسات التي تخضع لهذا النظام وذلك من اجل توحيد العمل المحاسبي والمعلومة المالية.

- **مدونة الحسابات:** هي مجموعة من الحسابات المجموعة في فئات تسمى أصناف ويتضمن كل صنف قائمة حسابات ذات رقمين اثنين والتي تشكل الإطار المحاسبي الواجب تطبيقه مع جميع المؤسسات (الوحدات الاقتصادية)، وداخل هذا الإطار يمكن للمؤسسات ان تفتح جميع التقسيمات الضرورية التي تستجيب لاحتياجاتها وتقرح مدونة حسابات ذات ثلاثة ارقام او أكثر.

وقد تضمن النظام المحاسبي المالي قائمة حسابات من رقمين اجبارية على كل المؤسسات وقائمة من ثلاثة ارقام على سبيل التوجيه.

- **التمييز المحاسبي:** اعتمدت مدونة الحسابات ذات رقمين على ترميز عشري للحسابات حيث يدل الرقم الأول على اليسار على الصنف، ثم يضاف اليه رقم من 0 الى 9 على اليمين لتمييز الحسابات التي تنتمي اليها.

**مثال:** ترميز الصنف رقم 04

الصنف 4: حسابات الغير.....الصنف

الحساب 40: الموردون والحسابات المرتبة بها.....حساب رئيسي

الحساب 41: الزبائن والحسابات المرتبطة بها.....حساب رئيسي

الحساب 49: خسائر القيم عن حسابات الغير.

**ملاحظة:** يمكن للمؤسسة ان تشكل مدونة حسابات خاصة بها ذات اربعة ارقام او أكثر حسب احتياجاتها شريطة احترام الترميز الثنائي السابق وهذا يسمى مدونة حسابات المؤسسة.

• الأصناف: تتضمن مدونة الحسابات 07 أصناف مرقمة من 01 الى 07 وهي مقسمة الى طبقتين:

- طبقة الحسابات الوضعية وتتكون من خمسة أصناف وتسمى بحسابات الميزانية وهي مرقمة من 01 الى 05 وتتميز بانها قابلة للانعكاس أي ان استخدامها غير نهائي.
- طبقة حسابات التسيير وتتكون مكن صنفين مرقمين بـ: 06 و 07 وتتميز بانها غير قابلة للانعكاس أي ان استخدامها نهائي.

الاصناف	الطبقة
الصنف 1: حسابات رؤوس الاموال	حسابات الميزانية
الصنف 2: حسابات التثبيتات او القيم الثابتة	
الصنف 3: حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	
الصنف 4: حسابات الغير	
الصنف 5: الحسابات المالية	
الصنف 6: حسابات الاعباء	حسابات التسيير
الصنف 7: حسابات المنتجات	

• **ترقيم الحسابات:** يتم تقسيم الحسابات في المحاسبة المالية الى حسابات رئيسية وتتفرع عنها حسابات فرعية وهذه الأخيرة تنجزاً الى حسابات جزئية.

- مثال: من مدونة الحسابات نجد الحساب 213 مباني

- الحساب الرئيسي تتفرع عنه 21: التثبيتات العينية

- الصنف الذي ينتمي اليه الحساب 21: هو المجموعة 02 حسابات التثبيتات او القيم

الثابتة.

• **حالات خاصة بالترقيم:** الحسابات التي رقمها الثالث هو الرقم تسعة (9xx) تكون

طبيعتها عكس طبيعة الحساب الرئيسي التي تفرعت عنه.

- مثال: ح/41: الزبائن والحسابات الملحقة: يسجل في جانبه المدين الحقوق الناتجة عنه (ذات طبيعة مدينة).

ح/419: الزبائن الدائنون يسجل في جانبه الدائن (ذو طبيعة دائنة) الديون تجاه المور

دين.

❖ **الميزانية:** هي كشف اجمالي للأصول والخصوم الجارية (الديون) ورؤوس

الأموال الخاصة للمؤسسة (الوحدة الاقتصادية) عند تاريخ اقبال الحسابات (تعريف

رقم 10 الملق رقم 03 من المقرر 72).

كما عرفت أيضا وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) (المادة 32 من المرسوم التنفيذي 08/156) كما يلي: تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية وغير الجارية. اذن فالميزانية هي وثيقة محاسبية تسمح عند تاريخ معين (تاريخ اقفال الحسابات) من وصف عناصر الذمة المالية للمؤسسة وتوزيعها وإظهارها بشكل مفصل، أي تسمح بمعرفة مجموع الموارد الداخلية والخارجية التي تحصلت عليها المؤسسة المتمثلة في رؤوس الأموال الخاصة والديون، وكذلك مجموع استخدامات هذه الموارد أي وجهتها وتظهر في شكلها المبسط كما يلي:

المبالغ الصافية	الخصوم
	عناصر الموارد
XX	.
XX	.
XX	.
XX	المجموع العام للخصوم

المبالغ الصافية	الأصول
	عناصر الاستخدامات
XX	.
XX	.
XX	.
XX	المجموع العام للأصول

بمأن كل مورد يقابله استخدام او مجموعة استخدامات متساوية فان:

مجموع الاستخدامات (الأصول) = مجموع الموارد (الخصوم)

- حسابات الميزانية (حسابات الوضعية): هي حسابات الأصناف (1، 2، 3، 4، 5) والتي تظهر في الأصول والخصوم حسب الطبيعة العادية لأرصدها.

1. حسابات الأصول: تمثل العناصر المراقبة من طرف المؤسسة والناجئة عن احداث سابقة يرتقب منها جني مزايا اقتصادية في المستقبل، وهي ذات طبيعة مدينة، والحسابات التي تظهر في هذا الجانب هي:

- الصنف 02: حسابات التثبيتات او القيم الثابتة

- الصنف 03: حسابات المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها

- الصنف 04: حسابات الغير (ذات طبيعة مدينة)

- الصنف 05: الحسابات المالية (ذات طبيعة مدينة)

## • تقديم حسابات الأصول

-**الصف 02**: حسابات التثبيتات او القيم الثابتة وتشمل العناصر التي تستعملها المؤسسة اثناء نشاطها بشكل مستمر ودائم لمدة تتجاوز السنة المالية وتنتفع الى تثبيبات معنوية وتثبيتات عينية ومالية.

○ **التثبيبات المعنوية**: وهي عبارة عن أصول غير نقدية لا معنى مادي لها.

**مثال**: 204: برمجيّات المعلوماتية وما شابهها.

205: الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات.

208: التثبيبات المعنوية الأخرى.

○ **التثبيبات العينية**: او المادية التي تحوزها المؤسسة من اجل الإنتاج وتقديم السلع او الخدمات او التأجير والاستعمال لأغراض إدارية.

**مثال**: 211: أراضي

213: البناءات

215: المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية.

218: التثبيبات العينية الأخرى مثل: معدات النقل، اثاث مكتب... الخ.

○ **الأصول المالية**: هي الأصول التي تحوزها المؤسسة بغرض الحصول على منافع مستقبلية تشمل الديون المستحقة على مديني المؤسسة والتي يتم سدادها في اجل يفوق السنة الواحدة، وتشمل أيضا السندات او القيم المماثلة التي قررت المؤسسة الاحتفاظ بها لمدة أكثر من سنة مالية واحدة.

**مثال**: 271: السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة.

272: السندات التي تمثل حق الدين (السندات والقسائم)

273: السندات المثبتة، التابعة لنشاط الحافظة.

-**الصف 03**: حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ أي الأصول التي تحوزها المؤسسة لبيعها او التي هي قيد الإنتاج لنفس الغرض وتكون في شكل مواد أولية او لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج او تقديم الخدمات.

**أمثلة عنها**: 30: مخزونات بضائع

31: المواد الأولية واللوازم

32: التموينات الأخرى

35: مخزونات المنتجات

-**الصنف 04:** حسابات الغير (ذات الطبيعة المدينة) تسجل فيها الحقوق تجاه المدينين ( les créances) والتي تنشأ عن عمليات الاستغلال العادية التي تقوم بها المؤسسة مع الغير كالزبائن.

**امثلة:** 41: الزبائن والحسابات الملحقه (خارج الحساب 419 الزبائن الدائنون والذي يكون رصيده دائنا لان الرقم الثالث (xx9) يظهر في جانب الخصوم).

411: الزبائن

413: الزبائن، السندات المطلوب تحصيلها

409: الموردون المدينون

-**الصنف 05:** الحسابات المالية (ذات الطبيعة المدينة) وهي الحسابات التي فيها حركة القيم النقدية والشيكات وكذا العمليات مع البنوك والمؤسسات المالية.

**مثال:** حساب 51: البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها (خارج الحساب 519 المساهمات البنكية الجارية، الذي رصيده دائنا ويستدل على ذلك باعتبار رقمه الثالث هو الرقم 9 حيث يظهر هذا الحساب في جانب البنوك).

512: البنوك والحسابات الجارية

515: الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية

517: الهيئات المالية الأخرى

530: الصندوق

2. **حسابات الخصوم:** هي الالتزامات الراهنة للمؤسسة المترتبة على احداث سابقة يترتب على انقضائها خروج موارد تمثل منافع اقتصادية، وهي ذات طبيعة دائنة والحسابات التي تظهر في هذا الجانب هي:

- الصنف 01: حسابات رؤوس الأموال

- الصنف 02: حسابات الغير (ذات الطبيعة الدائنة)

- الصنف 03: الحسابات المالية (ذات الطبيعة الدائنة)

-**الصنف 01:** حسابات رؤوس الأموال ويشمل على موارد تمويل المؤسسة الداخلية منها والخارجية طويلة المدى التي تتجاوز مدتها السنة.

**امثلة:** الموارد الداخلية لتمويل المؤسسة ورؤوس الاموال الخاصة.

10: رأس المال والاحتياطات وما يماثلها

101: رأس المال الصادر او رأس مال الشركة او الأموال المخصصة او أموال الاستغلال



106: الاحتياطات (القانونية الأساسية، العادية والمقننة)

12: نتيجة الدورة

الموارد الخارجية لتمويل المؤسسة وهي الديون طويلة المدى.

16: الاقتراضات والديون المماثلة

164: الاقتراضات لدى مؤسسات القرض

-**الصف 04:** حسابات الغير (ذات الطبيعة الدائنة) تسجل فيها الديون التي التزمت بها المؤسسة (Dettes) وهي تنشأ عن عمليات الاستغلال العادية التي تقوم بها المؤسسة مع الغير كالموردين مثلاً.

**امثلة:** حساب 40: الموردون والحسابات الملحقة (خارج 409 الموردون المدينون الذي يكون رصيده مديناً، لان رقم 9 هو الرقم الثالث ويظهر في جانب الأصول).

401: موردو المخزونات والخدمات

404: موردو التثبيات

419: الزبائن الدائنون

-**الصف 05:** الحسابات المالية (ذات الطبيعة الدائنة): تسجل فيها العمليات مع البنوك والمؤسسات المالية عندما تكون ارصدة هذه الحسابات دائنة.

-**امثلة:** حساب 519 المساهمات البنكية الجارية (عندما يكون رصيد البنك دائناً يتم اعتباره ديناً ويخرج ضمن الخصوم او يكون رصيد البنك دائناً مثلاً في حالة السحب على المكشوف).

**مثال حول الميزانية**

إذا توفرت لديك المعلومات التالية حول ميزانية المؤسسة (س) كما يلي:

مباني صناعية 6000، معدات وادوات 5000، بضاعة ال مخزن 2000، أموال بالبنك 1000، وكان رأسمال المؤسسة 12000، كما تحصلت على قرض بنكي 2000.

**المطلوب:** حدد ميزانية المؤسسة في 01/01/ن.

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
مباني صناعية	6000	رأسمال الشركة	12000
معدات وادوات	5000	قرض مصرفي	2000
بضاعة بالمخزن	2000		
أموال بالبنك	1000		
مجموع الأصول	14000	مجموع الخصوم	14000

● **شكل الميزانية:** قدم النظام المحاسبي نموذجاً لعرض الميزانية يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي حيث فصل في جانب الأصول بين الأصول الغير جارية والأصول الجارية، وفي جانب الخصوم بين رؤوس الأموال الخاصة والخصوم الغير جارية والخصوم الجارية.

● **كتل جانب الأصول:** ينقسم جانب الأصول الى كتلتين أساسيتين وهما:  
- الأصول الغير الجارية: وهي تلك المخصصة للاستعمال الدائم في حاجات نشاط المؤسسة مثل التثبيتات (القيم الثابتة) المعنوية كبراءات الاختراع والعينية مثل المباني.

- الأصول الجارية: تلك التي ترتقب المؤسسة إمكانية إنجازها أو بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية مثل البضائع والمواد الأولية.

● **كتل جانب الخصوم:** ينقسم جانب الخصوم الى ثلاثة كتل كما يلي:  
- رؤوس الاموال الخاصة: وتمثل الأموال التي تعود لأصحاب المؤسسة أو المساهمين في رأسمال المؤسسة مثل راس المال والاحتياطات ونتيجة السنة المالية.

- الخصوم الغير الجارية: وتشمل جميع عناصر الخصوم التي ينتظر انقضاؤها بعد سنة من تاريخ اقفال السنة المالية أي هي الديون الخارجية طويلة الاجل.

- الخصوم الجارية: وهي الخصوم (المتطلبات أو الالتزامات) التي تنتظر المؤسسة انقضائها في إطار دائرة الاستغلال العادي أو التي يجب تسويقها غضون الأشهر التي تلي اقفال السنة المالية مثل أوراق الدفع بعد فترة قصيرة.

○ **ملاحظة:** بالعودة الى العادلة الأساسية للميزانية نجد ان:

مجموع الاستخدامات (المجموع العام للأصول) = مجموع الموارد (المجموع العام الأصول)  
نعيد صياغتها كما يلي:

الأصول الغير الجارية + الأصول الجارية = رؤوس الأموال الخاصة + الخصوم الغير الجارية + الخصوم الجارية.

○ **ملاحظة:** تسمى الميزانية التي يتم اعدادها عند تأسيس المؤسسة أو في بداية كل سنة مالية بالميزانية الافتتاحية، وتسمى الميزانية التي يتم اعدادها عند اقفال السنة المالية بالميزانية الختامية.

والنموذج التالي يبين شكل الميزانية والكتل التي تحتويها وفق النظام المحاسبي المالي (SCF).

الميزانية بتاريخ: ...../...../ان

العناصر	المبالغ الصافية السنة (ن)
<p><u>1. الأصول الغير الجارية</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- تثبيات معنوية</li> <li>- تثبيات عينية</li> <li>- تثبيات جاري إنجازها</li> <li>- تثبيات مالية</li> </ul> <p><u>2. الاصول الجارية</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ</li> <li>- الزبائن</li> <li>- المدينون الاخرون</li> <li>- الموجودات وما شباهاها (البنك، الصندوق)</li> </ul>	
<b>المجموع العام للأصول</b>	
<p><u>3. رؤوس الاموال الخاصة</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- راس المال</li> <li>- الاحتياطات</li> <li>- النتيجة الصافية للسنة المالية</li> </ul> <p><u>4. الخصوم الغير الجارية</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- قروض وديون</li> <li>- مؤونات وايرادات مثبتة مسبقا</li> </ul> <p><u>5. الخصوم الغير الجارية</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- موردون</li> <li>- ديون أخرى</li> <li>- خزينة سالبة</li> </ul>	
<b>المجموع العام للخصوم</b>	

**مثال:** كان لشخص مبلغ 400000 دج اشترى مبنى بقيمة 160000 دج واد ان يستثمر الباقي في دكان للمواد الغذائية العامة فاشترى مكتب بقيمة 10000 دج، مواد غذائية بمبلغ 200000 دج، وباقي المبلغ وضعه في صندوق المؤسسة.

**المطلوب:** قم بإعداد الميزانية الافتتاحية لهذا التاجر في 2015/04/02  
 تحديد قيمة الصندوق = مجموع الخصوم – مجموع الأصول الأخرى  

$$= 400000 - (200000 + 10000 + 160000)$$

$$= 30000$$

مجموع الأصول = مجموع الخصوم = 400000

الخصوم	الأصول
1. الأموال الخاصة: 400000	2. القيم الثابتة 213. المباني: 16000 218. المكتب: 10000 3. المخزون 30. السلع: 200000 5. الحقوق 530: الصندوق: 30000
مجموع الخصوم: 400000	مجموع الأصول: 400000

### النتيجة

- تعريف النتيجة: هي الفارق بين مجموع المنتجات ومجموع الأعباء خلال سنة مالية.

وتقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو الآتي:  
إيرادات على النشاط) بعد سحب أموال المستغل- (نفقات على التكاليف النشاط-/+ تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية-/+تغيرات بين مخزون افتتاح الدورة ومخزون عند إغلاق الدورة-/+ التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة-/+ التصحيحات الخاصة بالقروض =نتيجة الدورة.

-**الحسابات المحددة للنتيجة:** تتحدد النتيجة بحسابات التسيير التي تتمثل في حسابات الصنف 07 أي المنتوجات وحسابات الصنف 06 أي الأعباء.

- **الأعباء:** هي نقصان المنافع الاقتصادية اثناء السنة المالية في شكل استهلاكات او نقصان الأصول او زيادة الخصوم ومن اثارها التقليل (انخفاض) رؤوس الأموال الخاصة. وتتمثل حسابات الصنف او المجموعة 06 فيما يلي:

60 المشتريات المستهلكة

61-62 الخدمات الخارجية

63 أعباء المستخدمين

64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة

65 الأعباء العملياتية الأخرى

66 الأعباء المالية

67 العناصر غير العادية - الأعباء

68 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

69 الضرائب على النتائج وما يماثلها

-**المنتوجات:** هي مضاعفة (زيادة) المنافع الاقتصادية اثناء السنة المالية في شكل مداخيل او زيادة الأصول او نقصان الخصوم ومن اثارها ارتفاع رؤوس الأموال الخاصة، وتتمثل حسابات الصنف 07 أي المنتوجات فيما يلي:

70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقه.

72 الإنتاج المخزن او المنقص من المخزون

73 الإنتاج المثبت

74 اعانات الاستغلال

75 المنتوجات العملياتية الاخرى

76 المنتوجات المالية

77 العناصر الغير العادية: المنتجات

78 الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات

-**تحديد النتيجة:** تكون النتيجة ربحا إذا كان مجموع المنتوجات أكبر من الأعباء.

اذن فنتيجة الدورة هي النتيجة المالية (ربح او خسارة) التي توصلت اليها المؤسسة بعد القيام بنشاط اقتصادي خلال دورة معينة.

ويتم حساب النتيجة بالفرق بين الأصول والخصوم أي الأصول – الخصوم = نتيجة الدورة

في الميزانية الافتتاحية لا تظهر أي نتيجة أي: الأصول = الخصوم

**مثال:** بدأ التاجر احمد نشاطه التجاري وخصص لذلك 1000000 دج استخدمه كما يلي:

شراء مبنى تجاري 150000

أراضي المبنى 200000

شاحنة نقل بضائع 100000

آلة وزن 80000

بضاعة 250000

والباقي وضعه في الصندوق

المطلوب: اعداد ميزانية التاجر احمد في 01/01/ن

ميزانية في 01/01/ن

الخصوم	الأصول
<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>	<u>الأصول الغير الجارية</u>
1. الاموال الخاصة: 1000000	2. القيم الثابتة
	211. الاراضي: 200000
	2138. امباني إدارية وتجارية: 150000
	2180. معدات وأدوات: 80000
	2182. معدات نقل: 100000
	<u>الأصول الجارية</u>
	3. المخزون
	30. بضاعة: 250000
	5. الحسابات المالية
	530. الصندوق: 220000
<b>مجموع الخصوم: 1000000</b>	<b>مجموع الأصول: 1000000</b>

الأصول = الخصوم = 1000000

اذن نتيجة الدورة = 0

-في نهاية الدورة يفترض ان المؤسسة قامت بنشاط اقتصادي (تجاري، صناعي، ....) فنتيجة الدورة قد تكون ربحا او خسارة.

1. حالة نتيجة الدورة ربحا: تكون نتيجة الدورة ربحا إذا كانت في نهاية الدورة الأصول أكبر من الخصوم.

أي الأصول = الخصوم + نتيجة الدورة

**مثال:** في 12/31/ن أصبحت أصول وخصوم التاجر احمد كما يلي:

مباني تجارية 150000

أراضي المبنى 200000

شاحنة لنقل البضائع 250000

معدات وأدوات 100000

بضاعة 230000

الزبائن 120000

الصندوق 300000

قرض مصرفي 80000

موردو المخزونات 120000

**المطلوب:** اعداد ميزانية التاجر احمد في 12/31/ن وحساب نتيجة الدورة؟

الخصوم	الأصول
<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>	<u>الأصول الغير الجارية</u>
101. اموال الاستغلال: 1000000	2. القيم الثابتة
120 نتيجة الدورة (ربح) 150000	211. الاراضي: 200000
<u>الخصوم الغير جارية</u>	2138. امباني إدارية وتجارية: 150000
164. قرض لدى مؤسسات القرض 80000	2180. معدات وأدوات: 100000
<u>الخصوم الجارية</u>	2182. معدات نقل: 250000
موردو المخزونات 120000	<u>الأصول الجارية</u>
	3. المخزون
	30. بضاعة: 230000
	4. الحقوق
	411: الزبائن: 120000
	5. الحسابات المالية
	530. الصندوق: 300000
<b>مجموع الخصوم: 1350000</b>	<b>مجموع الأصول: 1350000</b>

نتيجة الدورة = الأصول - الخصوم

نتيجة الدورة = 120000 - 1350000 = 150000 (ربحا)

-حالة نتيجة الدورة خسارة: تكون نتيجة الدورة خسارة اذا كانت في نهاية الدورة الأصول اصغر من الخصوم أي ان:

الأصول = الخصوم – نتيجة الدورة

أي ان المؤسسة فقدت جزء من الأموال التي وضعت تحت تصرفها.

**مثال:** في 12/31/ن أصبحت أصول وخصوم التاجر احمد كما يلي:

مباني تجارية 150000

أراضي المبنى 300000

شاحنات نقل البضائع 250000

معدات وأدوات 100000

بضاعة 150000

الزبائن 90000

الصندوق 160000

قرض مصرفي 150000

موردو المخزونات 80000

موردو التثبيات 70000

المطلوب: اعداد الميزانية في 12/31/ن وحساب نتيجة الدورة؟

الخصوم	الأصول
<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>	<u>الأصول الغير الجارية</u>
101. اموال الاستغلال: 1000000	2. القيم الثابتة
129 نتيجة الدورة (خسارة) 100000	211. الاراضي: 300000
<u>الخصوم الغير جارية</u>	2138. امباني إدارية وتجارية: 150000
164. قرض لدى مؤسسات القرض 150000	2180. معدات وأدوات: 100000
<u>الخصوم الجارية</u>	2182. معدات نقل: 250000
موردو المخزونات 80000	<u>الأصول الجارية</u>
موردو التثبيات 70000	3. المخزون
	30. بضاعة: 150000
	4. الحقوق
	411: الزبائن: 90000
	5. الحسابات المالية
	530. الصندوق: 160000
<b>مجموع الخصوم: 1200000</b>	<b>مجموع الأصول: 1200000</b>

نتيجة الدورة = الأصول – الخصوم  
-100000 = 1300000 - 1200000

### -المركز المالي الصافي (م م ص)

تعريف: المركز المالي الصافي هو القيمة المحاسبية لثروة المؤسسة (ممتلكاتها الحقيقية) بتاريخ معين.

حساب المركز المالي: يمكن حسابه بإحدى العلاقتين وهما:

. م م ص = مجموع الأصول – مجموع الديون

. م م ص = الأموال الخاصة + او – نتيجة الدورة

تضاف نتيجة الدورة إذا كانت ربحاً ويتم طرحها إذا كانت خسارة.

مثال: في 12/31/ن كانت ميزانية المؤسسة (الفا) تضم العناصر التالية:

اراضي	180000	راس المال	550000
مباني صناعية	120000	قرض مصرفي	60000
معدات نقل	90000	الاحتياطيات	120000
الات	80000	موردو المخزونات	110000
بضاعة	50000	موردو الاستثمارات	70000
مواد أولية	130000	خسار السنة (ن-1)	90000
منتجات تامة الصنع	150000		
البنك	105000		
الصندوق	95000		

المطلوب: حساب نتيجة الدورة والمركز المالي الصافي ثم ميزانية المؤسسة الفا في 12/31/ن؟

الحل:

نتيجة الدورة = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

$$\begin{aligned} &= (180000 + 120000 + 80000 + 90000 + 50000 + 130000) \\ &- (150000 + 105000 + 95000) - (70000 - 90000) \\ &= 820000 - 1000000 = 180000 + = \end{aligned}$$

-المركز المالي الصافي = الأصول – الديون

$$= (70000 + 11000 + 6000) - 1000000 =$$

$$760000 =$$

-المركز المالي الصافي = الأموال الخاصة (+ او -) نتيجة الدورة

$$= 180000 + (90000 + 120000 + 550000) =$$

$$760000 =$$



ميزانية المؤسسة الفا في 12/31/ن

الخصوم	الأصول
<u>رؤوس الاموال الخاصة</u> 101. اموال الاستغلال: 550000 106. الاحتياطات: 120000 110. الترحيل من جديد (9000) 120 نتيجة الدورة (ربحا) 100000 <u>الخصوم الغير جارية</u> 164. قرض لدى مؤسسات القرض 60000 <u>الخصوم الجارية</u> موردو المخزونات 110000 موردو التثبيتات 70000	<u>الأصول الغير الجارية</u> 2. القيم الثابتة 211. الاراضي: 180000 21311. امباني صناعية: 120000 2154. معدات صناعية: 80000 2182. معدات نقل: 90000 <u>الأصول الجارية</u> 3. المخزون 30. بضاعة: 50000 31. مواد أولية ولوازم: 130000 35. منتجات تامة الصنع: 150000 5. الحسابات المالية 512. البنك: 105000 530. الصندوق: 95000
مجموع الخصوم: 1000000	مجموع الأصول: 1000000

## ❖ المحور الثاني: تسجيل العمليات خلال الدورة المحاسبية

### التنظيم المحاسبي

التنظيم المحاسبي هو محاولة وضع إطار عام للممارسات المحاسبية، ووضع ضوابط وحلول للمشاكل التي قد تواجه التطبيق العملي لها، وتعتبر المعايير المحاسبية إحدى الأدوات الأساسية للتنظيم المحاسبي.

-تعريف التنظيم الحاسبي: التنظيم المحاسبي هو تبني المؤسسة لمخطط للحسابات ودعامات وإجراءات المعالجة المحاسبية.  
-أهداف التنظيم المحاسبي

حسب نصوص المواد من 10 إلى 24 من القانون 07-11 نجد الأهداف التالية:

- يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية.
- يجب أن يسمح التنظيم المحاسبي بالمراقبة الداخلية والخارجية للمؤسسة.
- يجب أن تمسك المحاسبة بالعملة الوطنية.
- تحرر الكتابات وفق نظرية القيد المزدوج.
- كل عملية تسجل بوثيقة ثبوتية.

### -الدفاتر الرسمية المستخدمة

الدفاتر الرسمية التي يجب على المؤسسات التي تتبنى التنظيم المحاسبي الكلاسيكي مسكها هي:

- الدفتر اليومي (Le livre journal)
- دفتر الجرد (Le livre d'inventaire)
- الدفتر الكبير (Le grand livre)
- وقد نصت المادة 20 من القانون 07 11 على هذه الدفاتر: تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا، ودفترا كبيرا، ودفتر جرد، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة.

### - التنظيم المحاسبي الكلاسيكي

التنظيم المحاسبي القاعدي المسمى بالتنظيم الكلاسيكي يقوم على مبدأ تقسيم الأعمال المحاسبية إلى أعمال يومية وأخرى دورية:

- الأعمال اليومية: التسجيل في دفتر اليومية ثم الترحيل إلى حسابات الدفتر الكبير حسب تاريخ كل عملية.
- الأعمال الدورية: إعداد ميزان المراجعة غالبا في نهاية كل شهر، وإعداد الكشوف المالية في نهاية كل سنة. (الميزانية وجدول النتائج).

### -خطوات التنظيم المحاسبي الكلاسيكي

تتجسد خطوات التنظيم المحاسبي الكلاسيكي في الأعمال التالية:

- أعمال تمهيدية: تتمثل في تصنيف وتحليل الوثائق الثبوتية تمهيدا لتسجيلها المحاسبي.
- تسجيل العمليات في الدفتر اليومي: يتم تسجيل العمليات في الدفتر اليومي يوما بيوم وفقا للتسلسل الزمني لوقوعها.
- تسجيل العمليات في الدفتر الكبير: يتم تسجيل العمليات حسب طبيعتها في الدفتر الكبير الذي يتضمن مجموع حركات الحسابات خلال الفترة المعينة.

- إعداد ميزان المراجعة: ميزان المراجعة وثيقة يظهر في زمن معين كل الحسابات المفتوحة من طرف المؤسسة حسب التدرج الموجود في النظام المحاسبي المالي، وهو وسيلة أو أداة تحليل ومراقبة.
- إعداد الكشوف المالية: انطلاقاً من ميزان المراجعة يتم إعداد الكشوف المالية منها الميزانية وحساب النتائج.

### تقديم مخطط النظام الكلاسيكي

يمكن تقديم مخطط التنظيم المحاسبي الذي يلخص مختلف خطواته كما يلي:



رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		المدینة	الدائنة	المدینة	الدائنة
	المجموع				

إعداد الميزانية

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
المجموع		المجموع	

إعداد جدول النتائج

رقم الحساب	اسم الحساب	الأرصدة	
		مدین	دائن
1			
2			
7			
	المجموع		

- يمكن تجسيد مراحل مخطط النظام الكلاسيكي من خلال أولاً الاعمال اليومية والمتمثلة في ها ثم تحويلها الى والحصول على الوثائق الثبوتية (الفاتورة، الشيك....) وتحليلها ثم تحويلها الى بيانات محاسبية، ثم تسجيلها وترحيلها الى الدفتر اليومي، ثم الدفتر الكبير، بعد ذلك تأتي الاعمال الدورية والمتمثلة في اعداد ميزان المراجعة ثم الكشوف المالية المتمثلة في الميزانية وحساب النتائج.

استعمال النظام الكلاسيكي (مكونات النظام).  
- أعمال تمهيدية: تحليل ودراسة الوثائق الثبوتية سواء كانت داخلية أو خارجية والاحتفاظ بها لمدة 10 سنوات.

- دفتر اليومي

(أ) تعريفه: هو دفتر إجباري تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة حسب تواريخ حدوثها K يجب أن تكون صفحاته مرقمة ومؤشرة من قبل رئيس المحكمة.

(ب) مسك دفتر اليومية:

- تسجيل العمليات فيه حسب نظرية القيد المزدوج.
- يجب المسح والشطب والكشط والكتابة بين الأسطر وترك البياض.

(ج) شكل دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين

(د) أنواع القيد المحاسبي:

1. القيد البسيط: يتضمن حسابين أحدهما مدين والآخر دائن.
2. القيد المركب: يتضمن أكثر من حسابين في الجانب المدين أو في الجانب الدائن أو كلاهما.  
مثال: (1) اشترت مؤسسة برمجيات إعلام آلي بمبلغ 60000 دج على الحساب.  
(2) وكيل معتمد لبيع السيارات إشتري 5 سيارات منها واحدة لاستعمال المؤسسة بمبلغ 850000 دج للواحدة، النصف بشيك والباقي على الحساب.  
المطلوب: تسجيل القيود في دفتر اليومية.

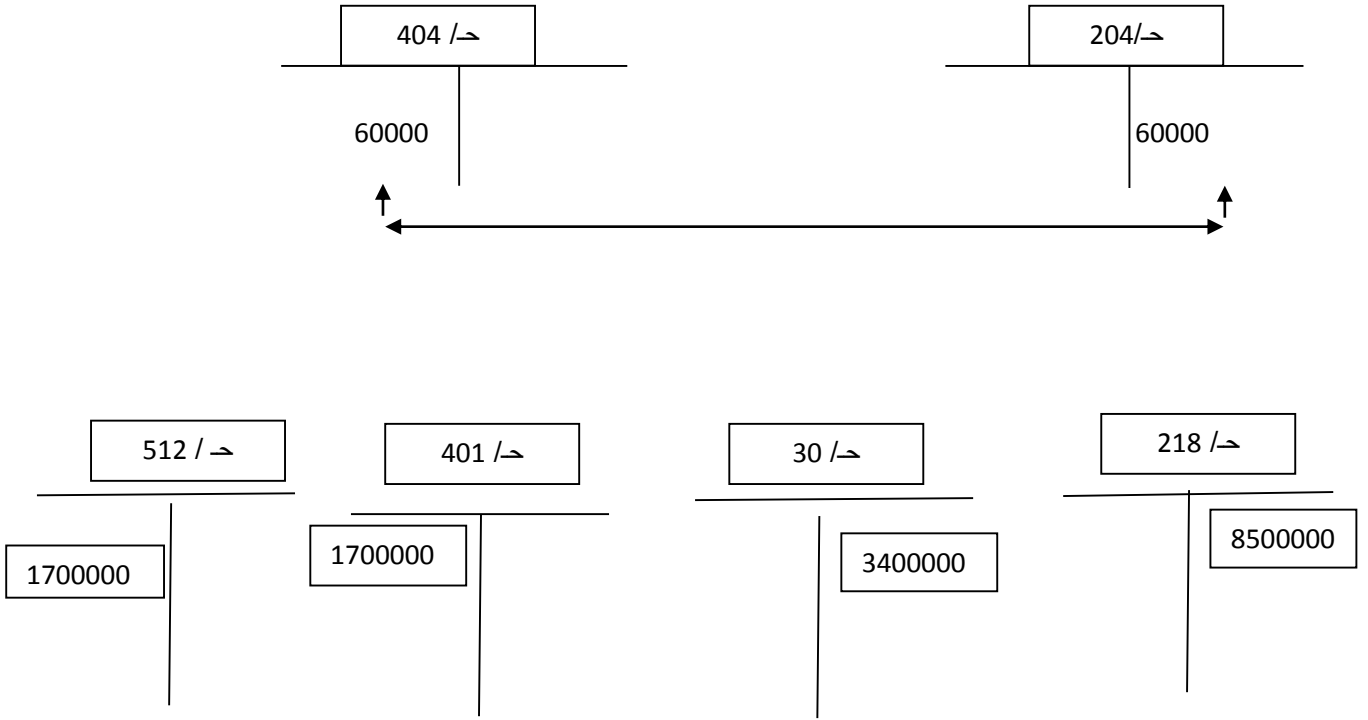
المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
60000	60000	برمجيات الإعلام الآلي موردو التثبيات	404	204
	850000	-----		
	3400000	معدات النقل		218
1700000		مخزون البضائع		30
1700000		بنوك وحسابات جارية	512	
		موردو المخزونات	401	

### 3- الدفتر الكبير او دفتر الاستاذ (GL)

أ) تعريفه: هو دفتر يتضمن مجموعة من الحسابات ونرحل إليها متم تسجيله في دفتر اليومية بتاريخ التسجيل.

ب) مسك الدفتر الكبير: تسجل فيه التدفقات انطلاقا من دفتر اليومية حسب تسلسلها الزمني.

مثال: رحل الكتابات السابقة للمثال السابق إلى الدفتر الكبير.



### - الكشوف المالية: (الوثائق التشخيصية)

تنجز مرة واحدة في السنة في نهايتها انطلاقا من ميزان المراجعة وتتضمن ما يلي:

- الميزانية
- حسابات النتائج
- جدول سيولة الخزينة
- جدول تغير الأموال الخاصة
- تقديم القيد المزدوج

○ التسجيل المحاسبي: إن نشاط المؤسسة الاقتصادي يتم ترجمته إلى تسجيلات محاسبية منها ما هو مدين ومنها ما هو دائن.

○ مبدأ النظام (القيود المزدوج):

- يمس كل تسجيل على الأقل حسابين أحدهما مدين والآخر دائن.
- يجب أن يكون المبلغ المدين يساوي المبلغ الدائن.
- التسجيل المحاسبي والقيود المزدوج:

أ) التسجيل في دفتر اليومية: بعد تسجيل كل عملية وفق نظام القيد المزدوج يبقى دائما ما سجل في الجانب المدين = ما سجل في الجانب الدائن

ب) التسجيل في الدفتر الكبير: بعد ترحيل كل عملية للدفتر الكبير نجد أن: ما سجل في الجانب المدين من كل حساب = ما سجل في الجانب الدائن لحساب آخر.

- ميزان المراجعة

تعريفه: هو جدول يلخص وضعية كل الحسابات المفتوحة بالمؤسسة حسب التدرج الواد في مدونة الحسابات. يتم إعداده دوريا عموما في نهاية كل شهر وهم الأساس الذي نعد منه الكشوف المالية.

- شكل ميزان المراجعة

الأرصدة	المبالغ (حركة الحسابات)		اسم الحساب	رقم الحساب
	مدین	دائن		
				1
				2
				3
				4
				5
				6
				7
			المجموع	

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

مجموع الأرصدة المدنية = مجموع الأرصدة الدائنة

ملاحظة: ميزان المراجعة لا يسمح بتأكد من صحة التسجيل المحاسبي.

- تمرين شامل:** قامت مؤسسة النجاح التجارية بالعمليات التالية خلال شهر مارس 2014:
- 1- في 2014/3/1 قبضت المؤسسة مبلغ 800000 من زبائنها حيث استلمت مبلغ 600000 بشيك بنكي رقم (10) و الباقي نقداً.
  - 2- في 2014/3/9 حازت المؤسسة علي شاحنة قيمتها 1900000 علي الحساب فاتورة رقم (17).
  - 3- في 2014/03/15 سددت مبلغ 1100000 خاص ب معدات النقل السابقة بشيك بنكي رقم (14).
  - 4- في 2014/03/20 اشترت المؤسسة برمجيات لتسيير المحزونات قيمتها 21000 علي الحساب فاتورة رقم (35).
  - 5- في 2014/03/24 قبضت شيك بنكي رقم (35) من الزبائن قيمته 70000
  - 6- في 2014/03/28 اقترضت المؤسسة مبلغ 2300000 من بنكها الذي تتعامل معه .
- المطلوب**

- 1- سجل العمليات السابقة في الدفتر اليومي لمؤسسة النجاح
  - 2- حدد رصيد حساب 101 ثم افتح الحسابات في الدفتر الكبير علما بان أرصدة أول الشهر كانت كما يلي :
- ح/211=6000000  
ح/213=5600000  
ح/53=900000  
ح/164=1000000  
ح/411=1450000  
ح/512=3100000  
ح/401=2560000
- 3- رحل العمليات المسجلة بدفتر اليومي إلي حسابات بدفتر الكبير (GL).
  - 4- اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة.
  - 5- تحضير الميزانية الختامية .

### الحل:

- تسجيل العمليات في الدفتر اليومي لمؤسسة النجاح في شهر ديسمبر 2014.

		— 2014/09/03 —		
	600000	البنوك الحسابات الجارية	512	
	200000	الصندوق	53	
800000		الزبائن	411	
		— 2014/09/10 —		
	1900000	معدات نقل		
1900000		موردو التثبيات	404	2182
		— 2014/09/13 —		
	120000	موردو المحزونات والخدمات		401
120000		البنوك الحسابات الجارية	512	
		— 2014/09/15 —		
	1100000	موردو التثبيات		404
1100000		البنوك الحسابات الجارية	512	
		— 2014/09/20 —		
	21000	برمجيات المعلوماتية وما شابهها		204
21000		موردو التثبيات	404	

70000	70000	بنوك الحسابات الجارية 2014/09/24	512
2300000	2300000	الزبائن بنوك الحسابات الجارية 2014/09/28	411 512
		الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	164
<b>6311000</b>	<b>6311000</b>	<b>المجموع</b>	

- تحديد رصيد حساب 101 رأس المال

ح/ 101 رأس المال = (ح/ 211 الأراضي ++ ح/ 213 البناءات + ح/ 30 مخزونات البضائع + ح/ 411 الزبائن + ح/ 512 بنوك الحسابات الجارية ح/ 53 الصندوق) - (ح/ 164 الاقتراضات لدى مؤسسات القرض + ح/ 401 موردو المخزونات والخدمات)

ح/ 101 رأس المال = (900000 + 3100000 + 1450000 + 1920000 + 5600000 + 6000000) - (1000000 + 2560000)

ح/ 101 رأس المال = 3560000 - 1897000 = **15410000**

- ترحيل العمليات المسجلة في دفتر اليومية إلى الحسابات في الدفتر الكبير وترصيدتها:

ح/ 164 الاقتراضات لدى مؤسسات القرض		ح/ 101 رأس المال	
1000000	ر.د: 3300000	15410000	ر.د: 15410000
2300000		15410000	15410000
3300000	3300000		
ح/ 30 مخزون البضائع		ح/ 213 البناءات	
1920000	ر.م: 1920000	5600000	ر.م: 5600000
1920000	1920000	5600000	5600000
ح/ 512 بنوك الحسابات الجارية		ح/ 211 الأراضي	
120000	3100000	6000000	ر.م: 6000000
1100000	600000	6000000	6000000
	70000		
4850000	ر.م: 2300000		
6070000	6070000		
		ح/ 401 موردو المخزونات والخدمات	
		2560000	ر.د: 120000
			2440000
		2560000	2560000
		ح/ 411 الزبائن	
		800000	1450000
		70000	
		580000	ر.م: 580000
		1450000	1450000



ح/ 404 موردو التثبيتات		ح/ 2182 معدات النقل		ح/ 530 الصندوق	
1900000	1100000		1900000		900000
21000					200000
	ر.د.:821000			ر.م.: 1100000	
1921000	1921000	ر.م.: 1900000		1100000	1100000
		1900000	1900000		

ح/ 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها

21000	21000
	ر.د.:21000
21000	21000

- ميزان المراجعة لمؤسسة النجاح بتاريخ 2014/09/30

الأرصدة		المبالغ (حركة الحسابات)		أسماء الحسابات	رقم الحساب
دائنة	مدينة	دائنة	مدينة		
15410000		15410000		رأس المال	101
3300000		3300000		الافتراضات لدى مؤسسات القرض	164
	21000		21000	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	204
	6000000		6000000	الأراضي	211
	5600000		5600000	البناءات	213
	1900000		1900000	معدات النقل	2182
	1920000		1920000	مخزون البضائع	30
2440000		2560000	120000	موردو المحزونات والخدمات	401
821000		1921000	1100000	موردو التثبيتات	404
	580000	870000	1450000	الزبائن	411
	4850000	1220000	6070000	بنوك الحسابات الجارية	512
	1100000		1100000	الصندوق	530
<b>21971000</b>	<b>21971000</b>	<b>25281000</b>	<b>25281000</b>	<b>المجموع</b>	

- اعداد او تحضير الميزانية الختامية

الاصول	الخصوم
<b>الأصول الغير الجارية</b>	<b>رؤوس الاموال الخاصة</b>
2. القيم الثابتة	101. اموال الاستغلال: 15410000
204. برمجيات: 21000	12 نتيجة الدورة: 0
211. أراضي: 6000000	<b>الخصوم الغير جارية</b>
21311. مباني: 5600000	164. قرض لدى مؤسسات القرض 3300000
2182. معدات نقل: 1900000	<b>الخصوم الجارية</b>
<b>الأصول الجارية</b>	موردو المخزونات 2440000
30. بضاعة: 1920000	موردو التثبيات 821000
411. الزبائن: 580000	
512. البنك: 4850000	
530. الصندوق: 1100000	
<b>مجموع الأصول: 21971000</b>	<b>مجموع الخصوم: 21971000</b>

**سير الحسابات وتطبيقاتها**

**الصف الأول**

**- حسابات رؤوس الأموال**

**10- رأس المال والاحتياطات، وما يماثلها**

يجزأ هذا الحساب إلى حسابات فرعية وهذه الحسابات الفرعية يمكن أن تختلف حسب الشكل القانوني الذي تمارس فيه الكيان نشاطها.

101- رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال

103- العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة

104- فارق التقييم

105- فارق إعادة التقييم

106- الاحتياطات (القانونية، الأساسية، العادية، المقننة)

107- فارق المعادلة

108- حساب المستغل.

109- رأس المال المكتتب غير المطلوب

يجب أن تتم مواعمة عنوان الحساب 101 مع الوضع القانوني للوحدة الاقتصادية.

**\*الحسابات التي يستخدمها المستغل الفردي**

يسجل الحساب الفرعي 101 " أموال الاستغلال " في جانب الدين الدائن:

-قيمة إسهامات المقاول في بداية نشاطه أو أثناءه.

-الرصيد المحتمل الدائن من الحساب 108 " حساب المستغل " عند إقفال السنة المالية.

-و يسجل في جانبه المدين:

-الرصيد الباقي المدين من الحساب 108 " حساب المستغل " عند إقفال السنة المالية.

تسجيل المعاملات التي تتم خلال السنة المالية بين الكيان والمستغل (مسحوبات شخصية، مدفوعات، نتيجة

السنة المالية ن-1)، وكذلك الأجر " العادي " للمستغل، المرتبط بعمله عند الاقتضاء، في الحساب

"108 حساب المستغل" وعند إقفال السنة المالية، يحول الرصيد الباقي من هذا الحساب، ضمن إعداد الكشوف" المالية إلى حساب " أموال الاستغلال.

### امثلة تطبيقية

1. بتاريخ 2014/01/02 قام التاجر احمد بتأسيس مؤسسته الخاصة في بيع أجهزة الاعلام الالي ونتيجة لذلك خصص ما يلي:

- مكتب (عقار) لممارسة نشاطه بمبلغ 3000000 دج
  - مبلغ نقدي بالبنك 300000 دج
  - مخزونات من البضائع بمبلغ 1700000 دج
- المطلوب: تسجيل القيود في دفتر اليومية بتاريخ 2014/01/02

02/01/2014			
	3000000	ح/مباني	213
	1700000	ح/مخزونات بضائع	30
	300000	ح/بنوك الحسابات الجارية	512
5000000		ح/راس المال المدفوع	101
		قيد بداية النشاط	

- خلال السنة المالية قام التاجر احمد بوضع سيولة مالية في الصندوق قدرها 200000 دج من اجل رفع راس ماله.

- تسجيل القيود في دفتر اليومية (الدفع في الصندوق)

/			
	200000	ح/ الصندوق	530
200000		ح/حساب المستغل	108
		وصل تحويل أموال الى الصندوق	

- تسجيل عملية رفع راس المال

	200000	ح/ حساب المستغل	108
200000		ح/راس المال المدفوع	101
		رفع راس المال بأموال خاصة	

- خلال نفس الشهر قام التاجر احمد بسحب مبلغ من الصندوق قدره 150000 دج لاستعماله الشخصي

- تسجيل القيود في دفتر اليومية (السحب من الصندوق)

/			
	150000	ح/ حساب المستغل	108
150000		ح/الصندوق	530
		وصل سحب أموال من الصندوق الخاص	

- تسجيل خفض راس المال

200000	200000	ح/ راس المال المدفوع	101
		ح/ حساب المستغل	530
		تخفيض راس المال بسحوبات شخصية	

- في نهاية السنة المالية حقق التاجر نتيجة قدرها 200000 دج وقرر ادماجها في رأسماله الخاص في بداية السنة الموالية.
- تسجيل القيود في دفتر اليومية (تخصيص النتيجة).

200000	200000	ح/ حساب المستغل	12
		ح/ راس المال المدفوع	530
		تخصيص النتيجة (رفع راس المال)	

**ملاحظة:** إذا تعلق الامر بمؤسسة فردية لا يحتاج ادماج النتيجة الى قرار من جهة خاصة على عكس شركات المساهمة.

إذا كانت النتيجة خسارة فإنها تخفض من راس المال.

**• الحسابات التي تستخدمها الشركات**

يمثل رأس المال الصادر، في الشركات الخاصة، القيمة الاسمية لأسهم الشركة أو حصصها. وفي الشركات العمومية، يمثل رأس المال الصادر مقابل الأسهم العينية أو النقدية التي تقدمها الدولة أو الجماعات العمومية، والتي لم يتقرر تسديدها بموجب اتفاقية.

يسجل الحساب الفرعي 101 رأس مال الشركة في جانبه الدائن مبلغ رأس المال المذكور في عقد الشركة ويعرض تطور هذا المبلغ خلال حياة الشركة تبعا لقرارات الهيئات المختصة.

ويقيد في الجانب الدائن لرأس المال الصادر عند حصول ارتفاع فيه:

- مبلغ الأسهم النقدية أو العينية الذي يقدمه الشركاء مع طرح العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة، على أن تقيد هذه الأخيرة في الجانب الدائن لأحد الأقسام الفرعية المميزة " العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة: " علاوات إصدار، انصهار، إسهم، تحويل سندات إلى أسهم...
- مبلغ الاحتياطات المدمجة في رأس المال بقرار من المساهمين أو من الشركاء. ويقيد في الجانب المدين لتخفيضات رأس المال، أي كان سبب ذلك، اختصاص الخسائر، التسديدات للشركاء (...).

وفي حالة الاستدعاء الجزئي لرأس مال الشركة، فإن القسط غير المستدعي منه يقيد في الجانب الدائن للحساب 101 رأس المال الصادر بحسم الحساب 109 رأس المال المكتتب غير المطلوب.

ويقيد في الجانب الدائن للحساب 109 رأس المال المكتتب غير المطلوب " بحسم الحساب 456 "الشركاء، العمليات على رأس المال " وهذا عند استدعاء رأس المال، ويمثل الرصيد المدين للحساب " رأس المال المكتتب غير المستدعي " الحسابات الدائنة للشركة على الشركاء.

تقيد الاحتياطات في الجانب الدائن للحساب " 106 الاحتياطات القانونية، القانونية الأساسية، العادية، المقننة"، وهي من حيث المبدأ، عبارة عن أرباح مخصصة بشكل دائم للوحدة الاقتصادية، ما لم يصدر قرار مخالف من الأجهزة المختصة يقيد في الجانب المدين للحساب 106 من المدمجات برأس المال، ما يتم توزيعه على الشركاء، وما يتم اقتطاعه من أجل اهتلاك الخسائر...

يسجل الحساب " 107 فارق المعادلة " الفارق الملحوظ عندما تكون القيمة الإجمالية للسندات المقومة عن

طريق المعادلة أعلى من سعر الشراء. وفعلا فان المساهمات في الوحدات الاقتصادية المشاركة تدرج في الحسابات، ضمن إطار إعداد الحسابات المدمجة، حسب طريقة المعادلة. وتؤدي هذه الطريقة إلى إحلال القسط الذي تمثله السندات) التي تناسب عادة سعر شراء تلك السندات (محل القيمة المحاسبية لتلك السندات نفسها، وهذا في رؤوس الأموال الخاصة ونتيجة الوحدة الاقتصادية المشاركة.

والفارق الذي يتحصل من هذه المعالجة المجددة يقيد كاحتياطات مجمدة (الحساب 107 فارق المعادلة) فيما يخص القسط المطابق لرؤوس الأموال الخاصة، وفي شكل نتيجة مجمدة فيما يخص القسط المطابق للنتيجة.

يحسم من الحساب " 109 رأس المال المكتتب غير المطلوب "في شكل مقابل من الحساب" 101 رأس المال الصادر " وهذا عند الاكتتاب، ويعتمد له كلما تم استدعاء أموال عن طريق الحسم من الحساب 456 "الشركاء، العمليات على رأس المال."

\*الحسابات المعمول بها في الوحدات الاقتصادية الأخرى غير الشركات والمستغل الفردي يسجل الحساب 101 "الأموال المخصصة" الأموال التي تخصصها الدولة والجماعات العمومية أو الأجهزة الأخرى المماثلة.

#### امثلة تطبيقية

- في 2014/01/10 قام ثلاثة شركاء بعقد تأسيس شركة لإنتاج الاجر الأحمر رأسمال قدره 1000000 دج وتضمن العقد مساهمة كل شريك كما يلي:
- الشريك الأول: 40% والشريك الثاني 30%، والشريك الثالث 30%.
- تسجيل العقد التأسيسي:

400000	ح/ الشريك الأول	4561
300000	ح/ الشريك الثاني	4562
300000	ح/ الشريك الثالث	4563
1000000	ح/ راس المال المكتتب غير المدفوع	109
	تسجيل الوعد بالمساهمة	

- بتاريخ 2014/05/20 قام الشركاء بتقديم المساهمة عن طرق الدفع بالحساب البنكي للشركة.
- تسجيل سداد الوعد بالمساهمة.

1000000	ح/ البنك	512
400000	ح/ الشريك الأول	4561
300000	ح/ الشريك الثاني	4562
300000	ح/ الشريك الثالث	4563
	تسجيل تسديد المساهمات	

- تسجيل قيد رفع راس المال

1000000	1000000	ح/ راس المال المكتتب غير المدفوع ح/ راس المال المدفوع قيد راس المال	101	109
---------	---------	---	-----	-----

- الحسابات المعمول بها في جميع الكيانات (الوحدات الاقتصادية).

يسجل الحساب " 104 فارق التقييم "رصيد الأرباح والخسائر غير المقيدة في النتيجة، والنتيجة عن تقييم بعض عناصر الميزانية بقيمتها الحقيقية، وفقا للتنظيم.

يسجل الحساب " 105 فارق إعادة التقييم "فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظة في التثبيتات التي تكون موضوع إعادة تقييم حسب الشروط القانونية.

**11- الترحيل من جديد**

يسجل جزء النتيجة (الربح او الخسارة) الذي أرجأت الجمعية العامة تخصيصه إلى قرار تخصيص نهائي لاحق في الحساب " 11 ترحيل من جديد) "رصيد دائن في حالة ترحيل من جديد رابح، ورصيد مدين في حالة ترحيل من جديد عاجز.

- مثال: بتاريخ 2014/12/31 حققت شركة البلاط نتيجة السنة المالية 2014 بمبلغ 6000000 دج (ربح). ولم تقرر بعد الجمعية العامة تخصيص النتيجة.

○ تسجيل ترحيل النتيجة في 2015/01/01

6000000	6000000	ح/ نتيجة السنة المالية ح/ الترحيل من جديد ترحيل النتيجة للسنة المالية الجديدة	11	12
---------	---------	---	----	----

ملاحظة: في حالة الخسارة يتم ترحيل الخسارة بعكس القيد.

- بعد قرار الجمعية العامة في تخصيص النتيجة تم تخصيص 50% كاحتياطات والباقي يوزع على الشركاء.

○ تسجيل تخصيص النتيجة

3000000 3000000	6000000	ح/ الترحيل من جديد ح/ الاحتياطات ح/ الشركاء ترحيل النتيجة للسنة المالية الجديدة	106 457	11
--------------------	---------	--	------------	----

## 12-نتيجة السنة المالية

يسجل الحساب 12 كرصيد حسابات أعباء وحسابات منتوجات السنة المالية. ويمثل رصيد الحساب 12 ربحاً أو فائضاً إذا كانت المنتوجات بمبلغ يفوق الأعباء رصيد دائن (أو خسارة) أو عجز (في حالة العكس رصيد مدين).

يصفى الحساب 12 في الشركات حسب القرار القانوني لتخصيص النتيجة الذي يتخذه الجهاز المختص. أما في المؤسسات الفردية فإن الحساب 12 يحول إلى حساب رأس المال الفردي الحساب 10 في اليوم الأول من افتتاح السنة المالية التي تلي سنة انجازه.

## 13-المنتوجات والأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال.

تسجل كل على حدا في الجانب الدائن لهذا الحساب:

131-إعانات أخرى للتجهيز

132- إعانات أخرى للاستثمار

133- الضرائب المؤجلة على الأصول

134- الضرائب المؤجلة على الخصوم

138- منتوجات أخرى وأعباء مؤجلة

لا يمكن تأجيل إدراج عملية ما في حسابات المنتوجات أو الأعباء إلا بتطبيق مبدأ ربط الأعباء بالمنتوجات وهكذا فإن عبء ما لا يرتبط ارتباطاً أكيداً بحاصل مستقبلي يمكن تحديده يجب إدراجه في الحساب كعبء بمجرد حدوثه، وأي حاصل لا يرتبط ارتباطاً أكيداً بعبء مستقبلي يمكن تحديده ويجب إدراجه في الحساب كمنتوج بمجرد حدوثه.

## - إعانات التجهيز وإعانات أخرى للاستثمار

إعانات التجهيز هي الإعانات التي يستفيد منها الوحدة الاقتصادية أو المؤسسة من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشائها، وهذه الحسابات تعتمد من مبلغ الإعانات المكتسبة عن طريق حسمها من حساب ما: -الصفحة 2، عندما تطابق الإعانة تحويلًا مجانيًا للقيم الثابتة إلى الوحدة الاقتصادية.

-الصفحة 4، حساب أطراف أخرى (التمويل المنتظر) عندما تترتب على الإعانة حركة مالية.

أما إعانات الاستثمار الأخرى فهي إعانات تستفيد منها الوحدة الاقتصادية أو المؤسسة لتمويل أنشطتها الطويلة الأجل: لإقامة كيانات في الخارج، البحث عن سوق جديدة...

تكون إعانات الاستثمار موضوع استئناف سنوي حسب الكيفيات المنصوص عليها في هذا النظام المحاسبي الجديد.

تدرج إعانات الاستثمار في الحساب كمنتوجات (تحت الحساب 75، المنتوجات العملياتية الأخرى) بنفس وتيرة التكاليف التي ترتبط بها والتي يفترض فيها تعويضها، وهذه التكاليف تناسب فيما يخص التثبيتات القابلة للاهلاك.

يتمدد احتساب إعانة استثمار تمول تثبيتاً غير قابل للاهلاك على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف، ولا يذكر في خصوم الميزانية إلا المبلغ الصافي للإعانة التي لم تسجل بعد في حساب النتائج.

## - الضرائب المؤجلة على الأصول – الضرائب المؤجلة على الخصوم

الحسابات (الضرائب المؤجلة) موجهة لاستلام المبلغ المحسوب من الضرائب المؤجلة وتقيد فيها الضرائب المفروضة المؤجلة كأصول وخصوم المحددة في كل إقفال للسنة المالية على أساس، التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال دون حساب التحسين والنتيجة عن:

-تفاوت زمني بين تثبيت منتج أو عبء في المحاسبة، وأخذ في الحسبان في القاعدة الجبائية،

-ظهور عجز جبائي أو سلفيات ضرائب قابلة للتأجيل إذا كان من قبل الاحتمال حسمها من أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية.

-عمليات إقصاء أو إعادة معالجة تمت في إطار إعداد الكشوف المالية المدمجة.

فالضرائب المؤجلة المناسبة لكل فئة (من التفاوت الزمني أو لكل فئة من الخسائر الجبائية أو ديون

ضريبة غير مستعملة) تقيد في الحسابات كل على حدا.  
ولا تكون المقاصة ممكنة في مستوى تقديم الميزانية وحساب النتائج إلا عندما:  
- تكون الحسابات المدينة والدائنة تابعة لنفس الوحدة الاقتصادية والمؤسسة الخاضعة للضريبة.  
- يكون هناك حق نافذ من الناحية القانونية بإجراء مقاصة نظرا لطبيعة الضريبة المعنية ومنشئها.  
يحسم الحساب " 133 الضرائب المؤجلة على الأصول " بالجانب الدائن من الحساب " 692 فرض الضريبة المؤجلة على الأصول " بالنسبة إلى مبلغ الضرائب عن النتائج القابلة للتحويل خلال السنوات المالية المقبلة (حالة عبء مدرج في حسابات السنة المالية على أن تتم قابلية حسمه على الصعيد الجبائي خلال السنوات المالية المقبلة).

**مثال:** خلال السنة المالية 2014 دفعت المؤسسة ضرائب على نشاطاتها قدرها 450.000 دج وفي نهاية السنة المالية ومن خلال مراجعة التصريحات السنوية تبين للمحاسب ان للمؤسسة تسبيقات ضرائب تجاه إدارة الضرائب بمبلغ 150000 دج (نتيجة اعدام ديون أحد الزبائن لعدم قدرته على الوفاء بها بسبب تعرض مؤسسته لخسارة كبيرة) فكانت المعالجة الحسابية كالتالي:  
- تسجيل ضرائب أصول مؤجلة بتاريخ 2014/12/31

		31/12/2014			
150000	150000	ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	133	ح/فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692
		تسجيل ضرائب أصول مؤجلة			

ومن خلال السنة المالية 2015 ومقابل النشاط العادي للمؤسسة حققت إيرادات قدرها 5000000 دج توجب عليها دفع ما قيمته 1250000 دج من ضرائب على النشاط العادي لاستحقاق الإدارة الجبائية وتمت التسوية عن طريق البنك.  
ومنه مبلغ الضريبة المستحق = 1250000 - 150000 = 1100000 دج  
- دفع الضرائب خلال السنة المالية 2015.

150000	150000	ح/فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692	ح/ضرائب على أرباح المؤسسة على ن.ع	695
150000	1100000	ح/الضرائب المؤجلة	133	ح/البنك	512
1100000		دفع ضرائب من السنة المالية 2015			

يعتمد الجانب الدائن من الحساب " 134 الضرائب المؤجلة عن الخصوم " بإجراء حسم من الحساب " 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم " أو من حساب لرؤوس الأموال الخاصة حسب الحالة، بالنسبة إلى مبالغ الضرائب المطلوب دفعها خلال السنوات المالية المقبلة (حالة منتج مدرج في الحسابات لكن خاضع للضريبة في السنوات المالية المقبلة).  
تتم في كل نهاية سنة مالية إعادة تقويم الضرائب المؤجلة كأصول وخصوم في مقابل الحسابات نفسها.



❖ **الصنف الثاني: التثبيتات او القيم الثابتة (الأصول الثابتة):** وتنقسم الى قسمين اساسين الأصول المعنوية والأصول العينية.

### - الأصول المعنوية

لقد تطرق المعيار رقم 38 من المعايير المحاسبية الدولية إلى الأصول المعنوية، حيث يهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية التي لم يتم تناولها بالتحديد في معيار محاسبة دولي آخر، ويتطلب هذا المعيار أن تعترف المنشأة أو الكيان بالأصل إذا توافرت مقاييس معينة، كما يحدد هذا المعيار كيفية قياس المبلغ المسجل للأصول المعنوية ويتطلب إفصاحات معينة بشأنها.

### - تعريف

هي أصل قابل للتحديد والتعيين وغير نقدي وغير ملموس يحتفظ به لاستخدامه في العملية الإنتاجية أو تزويد البضائع أو الخدمات أو لتأجيله لآخرين أو لأغراض إدارية كبراءة اختراع، رخص استغلال وغيرها.

### - المصطلحات المتعلقة بالأصول المعنوية

-**البحث:** يهدف إلى الحصول على المعرفة وإدراك علمي أو تقني.  
-**التطوير:** هو تنفيذ نتائج الأبحاث المتوصل إليها أو معرفة طرق أخرى أو نماذج أو أنظمة محسنة لإنتاج مواد أو أدوات أو منتوجات قبل البدء في عملية الإنتاج أو الاستخدام التجاري.  
-**الإطفاء:** هو التحميل المنتظم للمبلغ القابل للإطفاء لأصل معنوي على مدى عمره الاقتصادي.  
-**المبلغ القابل للإطفاء:** وهو تكلفة الأصل أو مبلغ آخر بديل للتكلفة بحذف القيمة المتبقية في آخر العمر الاقتصادي للأصل.

### -العمر الاقتصادي : هو إما

• الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها استخدام الكيان للأصل .  
• عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي يتوقع أن تحصل المؤسسة او الوحدة الاقتصادية عليها من الأصل.

-**القيمة المتبقية لأصل :** هي صافي المبلغ الذي يتوقع الكيان الحصول عليه لأصل ما في نهاية العمر الاقتصادي بعد خصم التكاليف المتوقعة ما بعد الاستهلاك.

-**القيمة العادلة لأصل :** هي المبلغ الذي يمكن مقابله استبدال ذلك الأصل بين أطراف مطلعة و رغبة في عملية بين أطراف محايدة.

-**السوق النشط :** هو السوق الذي تتوفر فيه كافة الشروط التالية:

-العناصر التي يتم المتاجرة بها متجانسة.

-من الممكن أن يوجد في أي وقت مشترون قادرين و راغبون.

-الأسعار المتوفرة للجمهور.

-خسارة الانخفاض في القيمة: هي مقدار انخفاض المبلغ القابل للاسترداد عن القيمة المسجلة للأصل.

-المبلغ المسجل: و هو المبلغ المعترف به كقيمة الأصل في الميزانية بعد خصم أي إطفاء متراكم و

خسائر الانخفاض المتراكم في القيمة لذلك الأصل.

-الاعتراف بأصل معنوي و قياسه

يعترف به فقط في الحالات التالية:

-إذا كان من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية.

-إذا كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق و صادق.

-تقييم احتمال المنافع الاقتصادية بناء على افتراضات معقولة و مدعومة.

-يجب قياس قيمة الأصل مبدئياً بمقدار تكلفته.

### المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية

لقد ميز المخطط المحاسبي الجديد بين نوعين من الأصول المعنوية و هي:

- الأصول المعنوية المولدة بشكل داخلي

- المرحلة الأولى : تسجيل التكاليف بحسب طبيعتها ( في المجموعة السادسة )  
حيث يتم تسجيل المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في الحسابات  
كأعباء من قبل الوحدة الاقتصادية او المؤسسة في كشوفها المالية السنوية السابقة ( أو تقاريرها المالية  
السابقة )، و هذه المصاريف لا يمكن دمجها في تكلفة أي عنصر من الأصول المعنوية في تاريخ لاحق.  
المرحلة الثانية : تحويل المصروف العادي إلى الأصول المعنوية  
يجعل ح/ 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مدينا إلى الحساب 73 /الإنتاج المثبت و يكون القيد كما  
يلي:

من 203-ح/ مصاريف التنمية القابلة للتثبيت  
إلى 73-ح/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية

- الأصول المعنوية الأخرى  
إن تسجيل المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في الحسابات كأعباء من  
قبل الوحدة الاقتصادية في كشوفها المالية السنوية السابقة ( أو تقاريرها المالية السابقة )، و هذه المصاريف  
لا يمكن دمجها في تكلفة أي عنصر من الأصول المعنوية في تاريخ لاحق.  
**مثال:** كلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرمجيات في مقابل حسابات أطراف أخرى أو الحسابات  
المالية.  
وتعالج محاسبيا كما يلي :

من 204-ح/ برمجيات المعلوماتية و ما شابهها  
إلى 4/5-ح/ حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية (ح/404، ح/512، ح/515، ح/53)

**مثال:** إن تكلفة إنتاج البرمجيات المؤسسة في مقابل حساب إنتاج مثبت لأصول معنوية تعالج بالمرحل  
الآتية:

-المرحلة الأولى : تسجيل التكاليف بحسب طبيعتها ( في المجموعة السادسة)  
كما ذكرنا سابقا يتم تسجيل المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في  
الحسابات كأعباء من قبل المؤسسة او الوحدة الاقتصادية في كشوفها المالية السنوية السابقة ( أو تقاريرها  
المالية السابقة ).  
-المرحلة الثانية: تحويل المصروف العادي إلى الأصول المعنوية الأخرى، يسجل في الجانب المدين من  
الحساب 204 البرمجيات المعلوماتية و ما شابهها إلى الحساب 73 /الإنتاج المثبت ويكون القيد كما يلي:

من 204-ح/ برمجيات المعلوماتية و ما شابهها  
إلى 73-ح/ الإنتاج المثبت

-باقي عناصر الأصول الأخرى غير الجارية و المعنوية: تسجل مباشرة في الأقسام الفرعية للحساب 20  
(في مقابل حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية).

ح/ 205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات  
يسجل في هذا الحساب الامتيازات أو الرخص المقتناة بهدف إمتلاك حق طوال مدة العقد مثل إستخدام  
علامات تجارية، رخصة إستغلال أساليب عمل مثلا، أما البرمجيات المعلوماتية و ما شابهها فقد خصص  
لها حساب 204 الذي ذكرناه سابقا وذلك تماشيا مع التطورات التكنولوجية.  
- ح / 208 الأصول المعنوية الأخرى: ويتم تسجيل الأصول المعنوية الأخرى في ح/208 التي لم  
يخصص لها المخطط المحاسبي والمالي الجديد حسابا خاصا لها.

و يكون القيد كما يلي: من د/205/ الامتيازات و الحقوق المماثلة والبراءات  
د/208/ التثبيتات المعنوية الأخرى  
إلى د/4/5 حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية

- خروج أحد الأصول المعنوية  
عند خروج أحد الأصول المعنوية من أصول الكيان أو الوحدة الاقتصادية يتم احتساب الفرق بين  
منتوجات الخروج الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية للأصل و تدرج في الحسابات كمنتوجات أو كأعباء  
في الحسابين د/65 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية أو د/75 فوائض القيمة عن  
مخزونات الأصول المثبتة غير المالية.  
-في حالة تحقيق خسارة:

من د/65 /نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير المالية  
إلى د/204/ برمجيات المعلوماتية و ما شابهها

-في حالة تحقيق ربح:

من د/404 من موردو التثبيتات  
د/512 بنوك الحسابات الجارية  
د/515 الخزينة العمومية  
د/530 الصندوق  
د/201 برمجيات المعلوماتية و ماشابهها  
د/75 فوائض القيم عن خروج أصول مثبتة غير المالية

#### - فارق الاقتناء

إن الحساب د/207 يسجل فيه فارق الاقتناء سواء كان إيجابيا أو سلبيا، و يمكن أن يكون هذا الحساب  
مدينا أو دائنا و يظهر إلزاما في الميزانية ضمن الأصول الثابتة المالية.  
هذا الحساب يظهر في حالة خاصة وهي تجميع المؤسسات في إطار عملية اقتناء أو انصهار أو اندماج،  
وتبقى هاته الحالة غامضة من حيث المعالجة المحاسبية وذلك راجع إلى خصوصية هذا الحساب.

#### - الأصول العينية

لقد خصص المعيار رقم 16 من المعايير المحاسبية الدولية للأصول العينية، حيث يهدف هذا المعيار إلى  
توضيح المعالجة المحاسبية للممتلكات والمنشآت والمعدات.  
إن المسائل الرئيسية في محاسبة الممتلكات والمنشآت والمعدات تتمثل في: توقيت الاعتراف بالموجودات  
تحديد قيمها المدرجة وأعباء الامتلاك التي يتم الاعتراف بها، ثم تحديد أوجه التدني الأخرى التي تحدث  
في قيمتها المدرجة والمعالجة المحاسبية لهذا التدني.

#### - تعريف

إن التثبيتات العينية هي الموجودات الملموسة خلاف ما شاهدنا أثناء التطرق إلى التثبيتات المعنوية وهي  
تتمثل خصوصا في الممتلكات و المنشآت و المعدات و المؤسسة تمتلكها إما :  
-بقصد استخدامها في إنتاج السلع و الخدمات أو بقصد تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية.  
-و يتوقع و يفترض فيها أن يتم استخدامها خلال أكثر من فترة.  
- المصطلحات المتعلقة بالأصول أو التثبيتات العينية  
-هناك مصطلحات أخرى مختلفة نوعا ما عن المصطلحات التي عهدناها مع المخطط الوطني المحاسبي  
ينبغي إدراجها و هي كالآتي :

- الاهتلاك : هو التوزيع المنتظم للقيمة الخاضعة للاهتلاك من الأصول على مدار عمرها الإقتصادي .
- القيمة الخاضعة للاهتلاك : هي تكلفة الأصول، أو القيمة البديلة للتكلفة المسجلة في القوائم المالية مطروحا منها القيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الإقتصادي.
- العمر الإنتاجي : هو إما:
  - الفترة الزمنية التي يتوقع خلالها إستخدام الموجودات من قبل المنشأة .
  - عدد وحدات الإنتاج أو الوحدات المشابهة التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الموجودات.
- التكلفة : هي قيمة النقد أو ما يعادله المدفوع أو القيمة العادلة لأي موجودات أخرى قدمت للحصول على الموجودات، وذلك بتاريخ شراء أو إنشاء الموجودات.
- القيمة المتبقية : هي المبلغ الذي يتوقع المنشأة الحصول عليه مقابل الموجودات في نهاية عمرها الإنتاجي وذلك بعد تنزيل تكاليف التخلص منها.
- القيمة العادلة : هي القيمة التي يتم على أساسها تبادل الموجودات بين أطراف ذات معرفة ورغبة في التعامل بنفس سياسة التعامل مع الغير.
- القيمة المدرجة : هي القيمة التي تظهر بها الموجودات في الميزانية العمومية بعد تنزيل الإهلاك المتراكم المتعلق بتلك الموجودات.
- القيمة القابلة للإسترداد : هي القيمة التي يتوقع المؤسسة او الوحدة الاقتصادية استرجاعها من استخدام الأصول مستقبلاً بما فيها القيمة المتبقية والمتوقعة بتاريخ الإستبعاد.
- المعالجة المحاسبية للأصول العينية
- لقد ميز المخطط المحاسبي والمالي الجديد بين ثلاثة أنواع من الأصول العينية وهي :
  - أ- الأصول العينية (التثبيات العينية)
  - تسجل حسابات التثبيات العينية في الجانب المدين حين دخولها تحت رقابة المؤسسة سواء كانت :
    - بقيمة الإسهام.
    - بتكلفة الشراء.
    - بتكلفة الإنتاج .
  - أما الجانب الثاني للمعالجة والذي نقصد به الجانب الدائن فيستخدم حسب الحالة :
    - الحالة الأولى : فإذا كانت التثبيات دخلت عن طريق قيمة الإسهام فإن الحساب الدائن يكون إما 101 رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال)، أو حساب الشركاء- عمليات حول رأس المال ح/456 ، حيث تكون القيود كما يلي حسب هاته الحالة الأولى:

من ح-21/ التثبيات العينية  
إلى ح-101/ أموال مملوكة  
حيازة بواسطة إسهام خاصة

أو

من ح-21/التثبيات العينية  
إلى ح-456/ الشركاء العمليات عن رأس المال  
حيازة بواسطة إسهام الشركاء

الحالة الثانية: إذا كانت التثبيات العينية دخلت بتكلفة الشراء أي عن طريق الشراء فإن الحساب الدائن يكون ح/40 الموردون أو حسابات أخرى معنية ويكون القيد كما يلي :

من ح/21 التثبيات العينية  
إلى ح/404 موردو التثبيات  
حيازة عن طريق الشراء

الحالة الثالثة : وإذا كانت التثبيات أو الأصول العينية دخلت بتكلفة الإنتاج فإن حساب الدائن سيكون ح/73 الإنتاج المثبت و يكون القيد كما يلي :

من ح/21 التثبيات العينية  
إلى ح/73 الإنتاج المثبت  
دخول بواسطة إنتاج

للإشارة فإنه يمكن تفصيل ح/21 التثبيات العينية إلى الحسابات الآتية خاصة إذا كانت ذات مبالغ هامة ومعتبرة:

- ح/211 الأراضي .
  - ح/212 عمليات و ترتيب و تهيئة الأراضي .
  - ح/213 البناءات .
  - ح/215 المنشآت التقنية المعدات و الأدوات الصناعية .
  - ح/218 التثبيات العينية الأخرى.
- وعند الإقتضاء يمكن أيضا أن نستخدم الحسابات الآتية:
- المنشآت العامة و أعمال الترتيب و التهيئات .
  - معدات النقل .
  - أثاث المكتب معدات المكتب و معدات الإعلام الآلي .
  - التغلفات القابلة للاسترجاع .

ملاحظة: في حالة خروج أي تثبيت عيني سواء مع تحقيقه لنقص في القيمة أو فائض فإننا نستخدم الحسابين الآتين حسب الترتيب ح/65 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة أو ح/75 فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة ولقد أشرنا سابقا للمعالجة المحاسبية لخروج الأصول المعنوية.

ب- التثبيات في شكل إمتياز  
يعرف إمتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الإمتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الإمتياز)، هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق إقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية.  
و تكون المعالجة المحاسبية للتثبيات الممنوحة في شكل إمتيازات عينية و الموضوعة موضع الإمتياز من جانب مانح الإمتياز أو من جانب صاحب الإمتياز الممنوح له بجعل الحساب 22 تثبيات في شكل إمتياز بصفته مدين، أما الحساب الدائن فهو ح/229 حقوق مانح الإمتياز و يظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية و التي تسمى بالخصوم الغير جارية، إذن مما سبق فصياغة القيد تكون كما يلي:

من ح/22 تثبيات في شكل إمتياز  
إلى ح/229 حقوق مانح الامتياز  
إثبات وجود التثبيات الممنوحة في شكل إمتياز

للإشارة فإن ح/229 يظهر مدينا إلى ح/282- إهلاك التثبيات الموضوعة موضع إمتياز وعند إنتهاء فترة الإمتياز يكون للحساب ح/229 له قيمة محاسبية صافية للتثبيات الموضوعة موضع إمتياز، و يتم ترصيده عند إرجاع الأصل إلى مانح الإمتياز في مقابل حسابات التثبيت والإهلاكات المعنية.  
ج- التثبيات الجاري إنجازها

إن هذا النوع من التثبيتات سمي بالجاري إنجازها كونها غير متاحة أي ستمتلكها المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية في المستقبل، و يظهر من خلالها عدة حسابات وهي التثبيتات غير المكتملة، والحسابات المتعلقة بالتسبيقات والمدفوعات التي تقدمها المؤسسة للغير من أجل إقتناء تثبيت ماء، والتثبيتات الجاري إنجازها تنقسم إلى قسمين:

- التثبيتات الناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدى مسندة إلى الغير .  
- التثبيتات التي ينشئها المؤسسة او الوحدة الاقتصادية بوسائله الخاصة.  
أما بالنسبة للمعالجة المحاسبية لهذه التثبيتات فتميز بين حالتين و هما كالتالي :  
الحالة الأولى : التثبيتات الناتجة عن أشغال مسندة إلى الغير والتي لم يتم الإنتهاء منها عند نهاية السنة المالية، حيث يسجل ح/23 مدينا بقيمة التثبيتات التي سيتم اقتناؤها لدى الغير إلى أحد حسابات الصنف الرابع على أساس الفواتير أو كشوف حسابات أشغال تقدمها هذه الأطراف، و يكون القيد كما يلي:

من ح/23تثبيتات جاري إنجازها  
إلى ح/404الموردون و الحسابات الملحقة  
إثبات وجود التثبيتات الممنوحة في شكل إمتياز

الحالة الثانية : التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة و التي لم يتم الإنتهاء منها عند نهاية السنة المالية و تعالج بوضع ح/23 مدينا إلى ح/73 "الإنتاج المثبت" بقيمة تكلفة إنتاج العناصر الجاري إنتاجها، لكن قبل ذلك على الكيان أن يسجل تكلفة إنتاج العناصر في المجموعة السادسة تبعا للحساب المناسب لها، مثل ما شاهدنا سابقا مع التثبيتات المعنوية كحساب 204 برمجيات المعلومات و ما شابهها.  
- الأصول المالية ( التثبيتات المالية )  
أ- تعريف

تتمثل التثبيتات المالية أساسا في سندات المساهمة وحافطة السندات الأخرى، لا ينوي الكيان التخلي عنها ويفترض أن تبقى في حوزته لمدة طويلة ولقد خصص المخطط المحاسبي المالي الجديد ح/27 لكي يضم هذه الحافطة بمختلف حالاتها حيث قسم هذا الحساب الرئيسي إلى مجموعة من الحسابات وهي:  
ح/271: السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة  
ح/272: السندات التي تمثل حق الدين الدائن ( السندات والقسائم ).  
ح/273: السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة.  
ح/274: القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار التمويل.  
ح/275: الودائع والكفالات المدفوعة.  
ح/276: الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة.  
ح/279: ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام بها عن سندات مثبتة غير مسددة.  
هذه الأصول المالية يجب أن تكون في الأصل مقيمة بالتكلفة التي هي القيمة الحقيقية للمقابل المقدم أو المستلم لاقتناء الأصل.

- المعالجة المحاسبية للتثبيتات المالية  
إن المعالجة المحاسبية للتثبيتات المالية تكون بوضع حساب ح/27 أو أحد فروع مدينا بقيمة السعر المالي للتثبيتات إلى حساب ح/512 " بنوك الحسابات الجارية " ، ويكون القيد كالتالي:

من ح/27تثبيتات مالية  
إلى ح/بنوك، الحسابات الجارية  
تحويل وإثبات مصاريف التنمية

## دراسة حالة

### أولاً: الأصول أو التثبيتات المعنوية

مخبر لإنتاج الأدوية يقوم بأبحاث و تطوير دواء جديد و استغرقت فترة البحث و التطوير 5 سنوات و إليك الجدول التالي الذي يبين النفقات المتعلقة بهذا المشروع طيلة المدة المذكورة أعلاه.

12/31/ن 12/31/ن 12/31/ن 12/31/ن 12/31/ن 4+ 3+ 2+ 1+ 12/31/ن

النفقات المسددة 1000 دج 13000 دج 15000 دج من 1/1 إلى 5/31 8000 دج

من 1-6 إلى 12-31 - 12000 دج 18000 دج

مراحل تقدم المشروع مرحلة البحث مرحلة البحث مرحلة البحث مرحلة التطوير و التنمية ابتداء من 6/1/ن+3 مرحلة التطوير و التنمية.

-في تاريخ أول جوان اعتبرت المؤسسة أن هذا المشروع يستوفي المعايير لاعتباره محاسيبيا كأصل معنوي، علما أن نفقات التطوير تتشكل أساسا من مصاريف المستخدمين .

-في فيفري ن+5 قامت المؤسسة بإيداع طلب رخصة إستغلال هذا الدواء الجديد، و كانت فترة حماية رخصة الاستغلال تقدر ب 15 سنة .

المطلوب :

-كيف تتم المعالجة المحاسبية لهذه النفقات ؟

**الحل :**

النفقات التي سددتها المؤسسة ابتداء من السنة ن ، ن+1، ن+2 و إلى غاية 31/05/ن+3 يجب أن تسجل محاسيبيا حسب طبيعتها كتكلفة في المجموعة السادسة، بينما المصاريف التي سددتها ابتداء من أول جوان (ن+3) تشكل مصاريف التنمية و التطوير و تسجل محاسيبيا كمرحلة أولى في المجموعة السادسة حسب طبيعتها خلال السنة ثم تحول كمصاريف معنوية في نهاية السنة 31/12/ن+3 و تقيد كما يلي :

		ن+1/12/31			
	18000	صارييف التنمية القابلة للتثبيت		203	
18000		الإنتاج المثبت		73	
		ن+4/12/31			
	12000	صارييف التنمية القابلة للتثبيت		203	
12000		الإنتاج المثبت		73	

### ثانياً: الأصول أو التثبيتات العينية

إشترت مؤسسة بتاريخ 1/4/ن على معدات صناعية بمبلغ 150000 دج ، و قدرت مصارييف النقل بـ 4000 دج، أما مصارييف التركيب قدرت بـ 3000 دج ، و مصارييف تكوين المستخدمين قدرت بـ 2000 دج، من جهة أخرى هذا العتاد لم يستغل بصفة جيدة في الشهر الأول فكانت الاستغلال الناتجة عن

الاستعمال المفرط و اليد العاملة قدرت بـ 10000 دج و 7000 دج على التوالي.

المطلوب:

-تحديد تكلفة العتاد المشتري ؟

-كيف تتم المعالجة المحاسبية لهذه المصاريف علما أنها سددت بشيك بنكي؟

**الحل:**

-في هاته الحالة فإن تكلفة إقتناء المعدات الصناعية تعطى بالشكل التالي:

تكلفة الإقتناء = سعر الشراء + مصارييف النقل + مصارييف التركيب

و منه تكلفة الإقتناء = 150000 + 4000 + 3000 = 157000 دج  
 ملاحظة : إن مصاريف تكوين المستخدمين و مصاريف خسائر الإستغلال لا تدرج ضمن تكلفة الإقتناء بل تسجل كمصاريف في الحسابات المناسبة لها في المجموعة السادسة.  
 أما المعالجة المحاسبية لمصاريف تكوين المستخدمين و مصاريف خسائر الإستغلال فتكون كما يلي:

		ن/04/01			
	12000	أعباء المستخدمين الأخرى		638	
	10000	المواد الأولية المستهلكة		601	
	7000	أجور المستخدمين		631	
19000		بنوك ، الحسابات الجارية	512		
		تسديد مصاريف متنوعة بشيك			

أما المعالجة المحاسبية لإقتناء المعدات الصناعية تتم بالشكل التالي:

		ن/04/01			
	157000	المعدات و الأدوات الصناعية		215	
157000		بنوك ، الحسابات الجارية	512		
		إقتناء معدات صناعية			

ملاحظة : تكلفة الإقتناء تم تحديدها سابقا بدمج سعر الشراء مع مصاريف النقل و مصاريف التركيب و قد استثنينا في ذلك مصاريف تكوين المستخدمين و تكلفة خسائر الإستغلال.

### ثالثا : الأصول المالية

تحصلت مؤسسة على سندات توظيف لمدة مقدارها 10 سنوات بمعدل 6 % سنويا بقيمة 100 دج و ذلك بتاريخ 2008/11/15 ( تاريخ إصدار القرض )، في 31 / 12 / 2008 كانت قيمة السندات 105 دج ( بسبب إنخفاض معدل الفائدة في السوق برقع نقطة).  
 لنأخذ الفرضيات التالية:

أ - المؤسسة هي منشأة مالية " وسيط في السوق المالي " و سندات التوظيف بإعتبارها أداة للتداول تم بيعها بسعر 108 دج في سنة 2009.  
 ب - المؤسسة هي منشأة صناعية، وقامت مصلحتها المالية بإيداع سندات لدى الخزينة، إن السندات متاحة وقابلة للبيع، حيث تم التنازل عنها بقيمة 108 دج سنة 2009.  
 ج - المؤسسة تريد وضع السندات الى غاية تاريخ الإستحقاق ، لكن بعد حدوث طارئ قررت التنازل عنها مسبقا ( قبل تاريخ الإستحقاق) بقيمة 108 دج سنة 2009.  
 المطلوب:

- اقترح المعالجة المحاسبية لكل حالة على حدى ؟

**الحل:**

في الثلاث الحالات المذكورة سابقا التقييم المبدئي يتم بواسطة تكلفة الإقتناء و التي تتضمن تكاليف التداول.

أ - أداة للتداول

وهي عبارة عن سندات إلزامية مكتسبة من أجل تحقيق ربح في الأجل القصير.  
 الخسائر و الأرباح المحققة في نهاية الدورة يجب أن تدرج في النتيجة الصافية.



## المعالجة المحاسبية

			15/11/2008		
	100		السندات، قسائم الخزينة		506
100			بنوك ، الحسابات الجارية	512	
			إقتناء سندات		

أما في 2008/12/31 نسجل القيد التالي :

			31/12/2008		
	5		السندات، قسائم الخزينة		506
5			فارق التقييم عن الأصول المالية	765	
			إثبات فائض قيمة		

أما في 2009/12/31 نسجل القيد التالي :

			31/12/2009		
	108		بنوك الحسابات التجارية		512
105			السندات، قسائم الخزينة	506	
3			فارق التقييم عن الأصول المالية	765	
			التنازل عن أصول مالية		

ب - أصول مالية متاحة للبيع

إن الربح أو الخسارة ( مخفي، لاحسب الفرضية) من أجل الطرف المقابل كحساب رأس المال، هذا الأخير يجب أن يسجل في النتيجة عند إخرجه من المحاسبة ( عموما في حالة البيع للأصول).

المعالجة المحاسبية

عند تاريخ الحيابة عن السندات نسجل القيد التالي:

			15/11/2008		
	100		تثبيبات مالية أخرى		27
			بنوك ، الحسابات الجارية	512	
100			إقتناء سندات		

وفي تاريخ 2008/12/31 نسجل القيد التالي :

			31/12/2008		
	100		تثبيبات مالية أخرى		27
			فارق التقييم	104	
100			إقتناء سندات		

وفي تاريخ 2009/12/31 نسجل القيد التالي :

		31/12/2009		
	108		بنوك الحسابات التجارية	512
105			تثبيات مالية أخرى	27
3			الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767
			إثبات التنازل	
		31/12/2009		
	5		فارق التقييم	104
5			الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767
			ترصيد الحساب /104	

ج - سندات توظيف مكتسبة إلى غاية تاريخ الاستحقاق يجب أن توضع في القوائم المالية بالتكلفة المهلكة بمعنى تكلفتها الأصلية بعد خصم الاهتلاكات. المعالجة المحاسبية عند تاريخ الحيازة عن السندات نسجل القيد التالي :

		15/11/2008		
	100		تثبيات مالية أخرى	27
100			بنوك الحسابات التجارية	512
			إقتناء سندات	

وفي تاريخ 2008/12/31 لا نسجل أي قيد لأن المؤسسة لا تقوم بإعادة التقييم، وذلك بسبب أنها مكتسبة للسندات إلى غاية تاريخ الاستحقاق.  
-أما في تاريخ 2009/12/31 خاصة وأنه تم التنازل بصفة مسبقة أي قبل تاريخ الإستحقاق يسجل القيد التالي:

		31/12/2009		
	108		بنوك الحسابات التجارية	512
105			تثبيات مالية أخرى	27
3			الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767
			إثبات التنازل	

تتنازل عن أصول مالية

### ■ الصنف 03 المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

- تمثل المخزونات اصولا جارية كونها:
- تمتلكها المؤسسة وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري.
- هي قيد الإنتاج بقصد الاستغلال المماثل.
- هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم الخدمات هي كلفة الخدمات التي لم تقم المؤسسة بعد احتساب المنتجات المناسبة لها.
- يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعاً لوجهته أو استعماله في إطار نشاط المؤسسة.
- لا تنتظر المؤسسة انتقال ملكية المخزونات لغرض ادراج مبلغها في الحسابات بل تدرج المخزونات في حسابات المؤسسة على أساس انتقال الاخطار والمزايا والرقابة على المزايا الاقتصادية المستقبلية للنشاط.
- في إطار النظام المحاسبي المالي يؤخذ على العموم معياران في تصنيف المخزونات:
- على أساس معيار الترتيب الزمني لدورة الإنتاج انطلاقاً من مرحلة التموينات إلى مرحلة الإنتاج ثم مرحلة تخزين المنتجات والبضائع المشتراة والمباعة على حالتها.
- على أساس معيار طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل مؤسسة حسب احتياجاتها الداخلية.
- وعلى المستوى المحاسبي يتفرع الصنف 03 إلى الحسابات الرئيسية التالية:

- 30 مخزونات البضائع
- 31 المواد الأولية واللوازم
- 32 تموينات أخرى
- 33 سلع قيد الإنتاج
- 34 خدمات قيد الإنتاج
- 35 مخزونات المنتجات
- 36 المخزونات المتأتية من التثبيات
- 37 المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع، أو في الإيداع)
- 38 المشتريات المخزنة
- 39 خسائر القيمة عن المنتجات والمنتجات قيد التنفيذ

#### **01. عمليات الشراء**

##### **1.1. شراء البضائع**

- تعريف البضائع: هي السلع التي اشترتها المؤسسة بهدف إعادة بيعها على حالتها دون إدخال أي تغيير عليها.
- التسجيل المحاسبي لعملية شراء البضائع
- يتم تسجيل عملية شراء البضائع في المؤسسة التجارية على مرحلتين:
- المرحلة الأولى: مرحلة الحيازة على ملكية البضاعة وذلك باستلام الفاتورة من المورد، وبذلك تنتقل ملكية البضاعة من المورد إلى الزبون.

الحسابات المعنية بتسجيل الفاتورة هي:

يُجعل دائنا (مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	512 بنوك الحسابات الجارية أو 401 موردو المخزونات والخدمات
يُجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	380 البضائع المخزنة
يُجعل مدينا (استخدام) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)	4456 الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع

**المرحلة الثانية:** مرحلة استلام البضائع المشتراة وادخالها إلى مخازن المؤسسة ويتم إثبات ذلك بوصل الإدخال.

يُجعل دائنا (مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	380 البضائع المخزنة
يُجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	30 مخزونات البضائع

**ملاحظة:** نقوم بالتمييز بين المرحتين المذكورتين ليس من أجل الترتيب، فقد تحدث المرحلة الثانية قبل الأولى، كما يمكن أن تحدثا بالتزامن أي في نفس الوقت.

**مثال:** استلمت مؤسسة "الرجاء" الفاتورة التالية الخاصة بالبضائع 'ص' التي استلمت مع الفاتورة في نفس اليوم من مؤسسة المورد كمال التجارية، وصل إدخال رقم 11/158.

مؤسسة كمال التجارية فاتورة رقم 6/31256	
الجزائر بتاريخ 2014/11/08 إلى السيد: مؤسسة "الرجاء"	
850000	المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
144500	الرسم على القيمة المضافة (TVA) 17%
994500	المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

المطلوب: سجل العملية السابقة في الدفتر اليومي للزبون، التسديد بشيك بنكي.

		12/08/2014		
	850000		البضائع المخزنة	380
	144500		الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع	4456
994500			بنوك الحسابات الجارية	512
			شراء بضائع فاتورة رقم 31256/6	
	994500		مخزونات البضائع	30
994500			البضائع المخزنة	380
			البضائع بالمخزن وصل إدخال	

**مثال:** استلمت مؤسسة " الرجاء " الفاتورة التالية الخاصة بالبضائع ' ك ' التي استلمت مع الفاتورة في نفس اليوم من مؤسسة المورد سعيد التجارية، وصل إدخال رقم 14/160.

<b>مؤسسة سعيد التجارية</b> <b>فاتورة رقم 1/125</b>	
الجزائر بتاريخ 2014/09/18 إلى السيد: مؤسسة " الرجاء "	
<b>950000</b>	المبلغ الخام
<b>28500</b>	تخفيض تجاري (01) 3 %
<b>921500</b>	الصافي التجاري
<b>46075</b>	تخفيض تجاري (02) 5 %
<b>875425</b>	المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
<b>148822.25</b>	الرسم على القيمة المضافة (TVA) 17%
<b>1024247.25</b>	المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

**المطلوب:** سجل العملية السابقة في الدفتر اليومي للزبون، الدفع بشيك بنكي.

**ملاحظة:** وفقا للنظام المحاسبي المالي فإن التخفيضات التي تظهر على الفاتورة الأصلية لا تسجل محاسبيا

		18/09/2014		
	875425		البضائع المخزنة	380
	148822.25		الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع	4456
1024247.25			بنوك الحسابات الجارية	512
			شراء بضائع فاتورة رقم/125	
	875425		مخزونات البضائع	30
875425			البضائع المخزنة	380
			البضائع بالمخزن وصل إدخال/160/14	

## 2.1. شراء المواد واللوازم

- **تعريف المواد واللوازم:** هي المنتجات التي تشتريها المؤسسة بهدف تحويلها، والتي تدخل ضمن مكونات المنتجات المعالجة أو المصنوعة من أمثلتها أعمدة وصفائح الألمنيوم في صناعة نوافذ وأبواب الألمنيوم.
- **التسجيل المحاسبي لعملية شراء المواد واللوازم**  
يتم تسجيل عملية شراء المواد واللوازم على مرحلتين:  
**المرحلة الأولى:** مرحلة الحيازة على ملكية المواد واللوازم وذلك باستلام الفاتورة من المورد، وبذلك تنتقل ملكية المواد واللوازم من المورد إلى الزبون.  
**الحسابات المعنية بتسجيل الفاتورة هي:**

يجعل دائنا(مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	512 بنوك الحسابات الجارية أو 401 موردو المخزونات والخدمات
يجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	381 المواد الأولية واللوازم المخزنة
يجعل مدينا (استخدام) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)	4456 الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع

**المرحلة الثانية:** مرحلة استلام المواد واللوازم المشتراة وادخالها إلى مخازن المؤسسة ويتم إثبات ذلك بوصول الإدخال.

يجعل دائنا (مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	381 المواد الأولية واللوازم المخزنة
يجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (HT)	31 المواد الأولية واللوازم

**مثال:** سجل الفاتورة التالية الخاصة بعملية شراء مواد ولوازم، وقد استلمت هذه المشتريات في نفس اليوم، وصل إدخال رقم 2/653، علما ان التسديد تم بشيك بنكي.

مؤسسة الريحان التجارية فاتورة رقم 5/333		الجزائر بتاريخ 2014/06/01 إلى السيد: مؤسسة " الافراح "
المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	1560000	
الرسم على القيمة المضافة % (TVA) 17	265200	
المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	1825200	

**الحل:**

		N /6/01			
	1560000		المواد الأولية واللوازم المخزنة		381
	265200		الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع		4456
1825200			بنوك الحسابات الجارية	512	
			شراء مواد أولية فاتورة رقم 333/5		
	875425		المواد الأولية واللوازم		31
875425			المواد الأولية واللوازم المخزنة	381	
			استلام مواد أولية وصل إدخال 653/2		

### 3.1. شراء التموينات الأخرى

- تعريف التموينات الأخرى: هي المواد والأشياء التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة، مثل مواد التغليف التالفة (غير المسترجعة) اللوازم المكتبية، مواد التنظيف... إلخ.

#### التسجيل المحاسبي لعملية شراء التموينات الأخرى

يتم تسجيل عملية شراء التموينات الأخرى على مرحلتين:

- المرحلة الأولى: مرحلة الحيازة على ملكية التموينات الأخرى وذلك باستلام الفاتورة من المورد، وبذلك تنتقل ملكية التموينات الأخرى من المورد إلى الزبون.

**الحسابات المعنية بتسجيل الفاتورة هي:**

يُجعل دائنًا (مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	<b>512</b> بنوك الحسابات الجارية أو <b>401</b> موردو المخزونات والخدمات
يُجعل مدينًا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	<b>382</b> التموينات الأخرى المخزنة
يُجعل مدينًا (استخدام) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)	<b>4456</b> الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع

**المرحلة الثانية:** مرحلة استلام التموينات الأخرى المشتراة وادخالها إلى مخازن المؤسسة ويتم إثبات ذلك بوصول الإدخال.

يُجعل دائنًا (مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	<b>382</b> التموينات الأخرى المخزنة
يُجعل مدينًا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	<b>32</b> تموينات أخرى

**مثال:** اشترت مؤسسة " حلويات الشفاء " علب الورق المقوى التي تستعملها لبيع الحلويات لزبائنها عبر محلاتها المنتشرة عبر الوطن من مؤسسة " الهضاب لإنتاج الورق " واستلمت الفاتورة التالية مع (العلب في نفس اليوم) وصل ادخال رقم 14/680.

<b>مؤسسة الهضاب لإنتاج الورق</b>	
فاتورة رقم 14/965	
المسيلة بتاريخ 04/10/ن	
إلى السيد: مؤسسة " حلويات الشفاء "	
<b>3650000</b>	المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
<b>620500</b>	الرسم على القيمة المضافة 17% (TVA)
<b>4270500</b>	المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

**المطلوب:** سجل العملية السابقة في الدفتر اليومي للزبون، مع العلم أن التسديد تم بشيك بنكي.



		N /04/10			
	3650000			التموينات الأخرى المخزنة	382
	620500			الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع	4456
4270500				بنوك الحسابات الجارية	512
				شراء علب تغليف فاتورة رقم 14/ 965	
	3650000			تموينات أخرى	32
3650000				التموينات الأخرى المخزنة	382
				علب التغليف وصل إدخال 680/14	

#### 4.1. شراء الخدمات

- **تعريف الخدمات:** هي الدراسات والخدمات المؤداة من الغير لفائدة المؤسسة والتي تدرج ضمن تكلفة الأشغال أو المنتجات المصنعة كالدراسات الهندسية العامة والمفصلة والدراسات التقنية.
- من أمثلة الخدمات شراء مؤسسات البناء لدراسات هندسية معمارية من مكاتب مختصة، أو تكليف شركة مختصة بالحراسة والأمن لحراسة المؤسسة.
- **التسجيل المحاسبي لعملية شراء الخدمات**
- الحسابات المعنية بالتسجيل المحاسبي لشراء الخدمات كما يلي:

يجعل دائنا(مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	512 بنوك الحسابات الجارية أو 401 موردو المخزونات والخدمات
يجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	604 مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة
يجعل مدينا (استخدام) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)	4456 الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع

**مثال:** تلقت مؤسسة " الترقية العقارية المسيلة " الفاتورة التالية الخاصة بدراسة معمارية قام بها " مكتب أحمد للدراسات المعمارية"

<b>المعمارية للدراسات مكتب أحمد</b>	
<b>رقم فاتورة 300 /ب</b>	
<b>الجزائر بتاريخ 28 /11/ N</b>	
إلى :مؤسسة " الترقية العقارية المسيلة	
<b>286000</b>	المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
<b>48620</b>	الرسم على القيمة المضافة 17 (TVA) %
<b>334620</b>	المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

**المطلوب:** سجل الفاتورة في الدفتر اليومي لمؤسسة الترقية العقارية بجاية، علما أن العملية تمت على الحساب.  
**الحل:**

			N /11/ 28			
	286000			مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة		604
	48620			الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع		4456
334620				موردو المخزونات والخدمات	401	
				شراء دراسة معمارية فاتورة رقم 300 /ب		

### 5.1. المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات (اللوازم)

- **تعريف المشتريات غير المخزنة:** هي المقتنيات غير القابلة للتخزين مثل الماء، الكهرباء، الغاز.... الخ أو المواد واللوازم التي لا يتم تخزينها من طرف المؤسسة ويتم استهلاكها مباشرة.

- **التسجيل المحاسبي لعملية شراء المشتريات غير المخزنة:**

الحسابات المعنية بالتسجيل المحاسبي لشراء الخدمات كما يلي:

يجعل دائنا(مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	<b>أحد حسابات الخزينة</b> أو <b>401</b> موردو المخزونات والخدمات
يجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	<b>607</b> المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات
يجعل مدينا (استخدام) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)	<b>4456</b> الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع

## مثال:

- بتاريخ 25/06/ن استلمت مؤسسة "سامي" الفاتورة الخاصة باستهلاك الكهرباء والغاز للثلاثي من السنة ن مبلغها 230000 دج.
- بتاريخ 28/06/ن سددت المؤسسة فاتورة الكهرباء والغاز نقدا.

**المطلوب:** سجل الفاتورة في الدفتر اليومي لمؤسسة " سامي " علما أن معدل الرسم على القيمة 7%.

		ن/06/25			
	230000		المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات		607
	16100		الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع		4456
246100			موردو المخزونات والخدمات	401	
			فاتورة الكهرباء والغاز للثلاثي الأول من		
		ن/06/28			
	246100		موردو المخزونات والخدمات		401
246100			بنوك الحسابات الجارية	512	
			تسديد الفاتورة الخاصة بالكهرباء والغاز نقدا		

### ■ التخفيضات التجارية

- **التخفيض التجاري في فاتورة الارسال:** هو النسبة المئوية، او المبلغ المقتطع من أسعار البيع المعلنة في قوائم الأسعار.
- ان التخفيض التجاري لا يمثل مكسبا للمشتري، ولا خسارة للبائع لذلك جرت العادة على عدم تسجيل قيمة التخفيض التجاري بدفاتر الطرفين البائع والمشتري حيث يتم تسجيل عملية البيع/الشراء لديهما بالصافي التجاري مهما كانت عملية البيع نقدا او على الحساب.
- الصافي التجاري = السعر الإجمالي - التخفيض التجاري
- **التخفيض التجاري خارج فاتورة الارسال:** بعد استلام الزبون لفاتورة الارسال وبعدها استلام المشتريات قد يلاحظ عدم مطابقة هذه الأخيرة للمواصفات او احتوائها على عيوب، عندها يرغب عادة المورد في ردها للمورد، لكن هذا الأخير يمنحه تخفيض تجاري حتى يتفادى ارجاع المشتريات، وهذا من خلال تحريره لفاتورة إنقاص وهو ما سلاحظه في العنصر الخاص بفواتير الإنقاص.
- **الخصم المالي او خصم تعجيل الدفع:** يقضي النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه التخفيضات، حيث تعتبر إيرادا بالنسبة للعميل ح/768، وعبء بالنسبة للمورد ح/668 وتسجل محاسبيا بنفس طريقة تسجيل التخفيضات المالية الواردة في الفاتورة الاصلية، وتتمثل في:
- **الخصم (Escompte):** يمنح عادة على العمليات التي يتم فيها الدفع فورا، أو عند تعجيل الدفع.

بالنسبة للمورد يعتبر مصروفا	بالنسبة للزبون يعتبر ايرادا
668 مصاريف مالية اخرى	768 إيرادات مالية اخرى

ويتم تسجيلها كما يلي:

- بالنسبة للزبون: والتي تعتبر ايرادا  
من د/380 الصافي التجاري

د/4456 TVA

الى د/401 الموردون خصم مالي

د/768 خصم مالي

- بالنسبة للمورد: والتي تعتبر مصروفا (عبأ)

من د/411 الزبائن

د/668 خصم مالي

الى د/700 الصافي التجاري

د/4457 TVA

مثال: اليك الفاتورة التالية

2500000	المبلغ الاجمالي
500000	تخفيض تجاري 20%
2000000	الصافي التجاري (01)
200000	تخفيض تجاري 10%
1800000	الصافي التجاري (02)
36000	خصم مالي 2%
1764000	الصافي المالي (مبلغ الفاتورة HT)
299880	الرسم على القيمة المضافة (TVA)
2063880	المبلغ بكامل الرسوم (TTC)

المطلوب: تسجيل الفاتورة لدي المورد والزبون

- عند الزبون

	1800000		الصافي التجاري	380
	299880		TVA	4456
2063880		الموردون	401	
36000		خصم مالي	768	
	1800000			30
1800000			380	

- عند المورد

	2063880		الصافي التجاري	411
	36000		خصم مالي	668
1800000			الصافي التجاري	401
299880			TVA	768
	2000000			600
2000000				30

2. عمليات الانتاج

تتطلب عملية الإنتاج في مؤسسة إنتاجية استهلاك مواد أولية ولوازم يتم اخراجها من المخازن إلى ورشات التصنيع، وعند الحصول على منتجات تامة الصنع يتم إدخالها إلى المخازن في انتظار بيعها. فالعملية تتم على مرحلتين:

<b>التصنيع (الإنتاج)</b>
المرحلة الأولى: اخراج المواد واللوازم من المخزن الى الورشة
المرحلة الثانية: استلام الإنتاج التام الصنع من الورشة

1.2. إخراج المواد واللوازم من المخزن

إخراج المواد واللوازم من المخازن إلى ورشات الإنتاج يعتبر استهلاكاً يسجل في الجانب المدين لحساب 601 مواد أولية ويقيم بتكلفة الشراء، وفي المقابل يجعل حساب 31 مواد أولية ولوازم دائناً بنفس المبلغ.

**مثال:** في 21/05/ن تم اخراج 15890 دج من المواد واللوازم من المخزن إلى ورشة الإنتاج لاستعمالها في عملية التصنيع وصل إخراج رقم 33.

**المطلوب:** سجل العملية في الدفتر اليومي للمؤسسة

**الحل:**

التسجيل على الدفتر اليومي يكون كما يلي:

			21/05/ن		
	15890			المواد الأولية	601
15890				المواد الأولية واللوازم	31
				وصل إخراج رقم 05/	

## 2.2. إدخال المنتج التام الصنع إلى المخزن

المنتجات التامة الصنع هي المنتجات التي وصلت إلى مرحلتها النهائية في عملية التصنيع وتكون جاهزة للبيع، عند استلام المخازن للمنتجات تامة الصنع من ورشات الإنتاج تسجل في الجانب المدين من حساب 355 المنتجات المصنعة بتكلفة إنتاجها، وبالمقابل يسجل نفس المبلغ أي في الجانب الدائن لحساب 72 الإنتاج المخزن وهو من حسابات المنتوجات (الصنف 7)

**مثال:** في 10/02/ن انهدت المؤسسة " ص " الصناعية عملية إنتاج منتجات تامة بتكلفة 56980 دج في

10/08/ن تم إدخالها إلى المخازن وصل إدخال رقم 120.

**المطلوب:** سجل العملية في الدفتر اليومي للمؤسسة " ص".

**الحل:**

		ن/10/02			
	56980		المنتجات المصنعة		355
56980			انتاج مخزن	72	
			وصل إدخال رقم 8/ 120		

## 3. عمليات البيع

يتم تسجيل عملية بيع البضائع في المؤسسة التجارية على مرحلتين:

-**المرحلة الأولى:** مرحلة تحويل ملكية البضاعة إلى الزبون وذلك بتحرير الفاتورة ، وبذلك تنتقل ملكية البضاعة من المورد إلى الزبون.

**المرحلة الثانية:** مرحلة إخراج البضائع من المخازن وتسليمها للزبون ويتم إثبات ذلك بوصول الإخراج.

**الحسابات المعنية بتسجيل تحرير الفاتورة وإرسالها للزبون هي:**

الحساب 700 المبيعات من البضائع	يجعل دائنا(مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
الحساب 4457 الرسم على القيمة المضافة المحصل	يجعل دائنا(مصدر) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)
أحد حسابات الخزينة أو حساب 411 الزبائن	يجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

**المرحلة الثانية:** مرحلة إخراج البضائع من المخازن وتسليمها للزبون ويتم إثبات ذلك بوصل الإخراج.

الحساب 30 مخزونات البضائع	يجعل دائنا (مصدر) بتكلفة شراء البضاعة المبيعة
الحساب 600 مشتريات البضائع المبيعة	يجعل مدينا (استخدام) بتكلفة شراء البضاعة المبيعة

**مثال:** إليك الفاتورة التالية التي سبق تسجيلها في الدفتر اليومي لمؤسسة " البهجة "

مؤسسة سعيد التجارية فاتورة رقم أ/ 2365	
الجزائر بتاريخ 18 /09/ 2014	
إلى السيد: مؤسسة " البهجة "	
المبلغ الخام	950000
تخفيض تجاري (01) 3 %	28500
الصافي التجاري	921500
تخفيض تجاري (02) 5 %	46075
المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	875425
الرسم على القيمة المضافة (TVA) 17 %	148822.25
المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	1024247.25

**المطلوب:** تسجيل الفاتورة السابقة لدى مؤسسة سعيد التجارية، مع العلم أن تكلفة شراء البضاعة

800000 د.ج.

512	بنوك الحسابات الجارية	1024247	
4457	الرسم على القيمة المضافة المحصل	875425	
700	المبيعات من البضائع	148822,25	
	بيع بضائع فاتورة رقم أ/ 2365		
600	مشتريات البضائع المبيعة	800000	
30	مخزونات البضائع	800000	
	إخراج البضائع من المخزن		

**ملاحظة:** التخفيضات التجارية التي تظهر على الفاتورة الأصلية لا تسجل محاسبيا لدى البائع المورد كما سبق أن رأينا ذلك في عمليات الشراء.

### 2.3. بيع الانتاج التام الصنع

تتم عملية بيع المنتجات التامة على مرحلتين (مثل البضائع):

-**المرحلة الأولى:** مرحلة تحرير الفاتورة للزبون وتمثل نقل الملكية لهذا الأخير، وتقيم المبيعات في هذه الحالة بسعر البيع.

-**المرحلة الثانية:** مرحلة إخراج المنتجات التامة الصنع المباعه من المخازن وتسليمها للزبون ويتم إثبات ذلك بوصول الإخراج عند إخراجها من المخازن، وتقيم المنتجات التامة الصنع عند إخراجها من المخازن بتكلفة إنتاجها.

الحسابات المعنية بتسجيل تحرير الفاتورة وإرسالها للزبون هي:

الحساب 701 المبيعات من المنتجات تامة الصنع	يجعل دائنا(مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
الحساب 4457 الرسم على القيمة المضافة المحصل	يجعل دائنا(مصدر) بالرسم على القيمة المضافة (TVA)
أحد حسابات الخزينة أو حساب 411 الزبائن	يجعل مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

**المرحلة الثانية:** مرحلة إخراج البضائع من المخازن وتسليمها للزبون ويتم إثبات ذلك بوصول الإخراج.

الحساب 355 المنتجات المصنعة	يجعل دائنا (مصدر) بتكلفة إنتاج المنتجات التامة المباعه
الحساب 72 الانتاج المخزن	يجعل مدينا (استخدام) بتكلفة إنتاج المنتجات التامة المباعه

**مثال:** إليك الفاتورة التالية التي سبق لنا تسجيلها لدى الزبون " مؤسسة حلويات الصفاء "

مؤسسة الجنوب لإنتاج الورق	
فاتورة رقم 14/965	
المسيلة بتاريخ: 04/10/ن	
إلى السيد: مؤسسة " حلويات الصفاء "	
المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)	3650000
الرسم على القيمة المضافة (TVA) 17%	620500
المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)	4270500



**المطلوب:** تسجيل الفاتورة لسابقة لدى مؤسسة الجنوب لإنتاج الورق، علما أن تكلفة إنتاج العلب المبيعة كان 2895000 دج.

**الحل:**

		ن/04/10			
	4270500			الزبائن	411
3650000				الرسم على القيمة المضافة المحصل	4457
620500				المبيعات من المنتجات التامة	701
				بيع منتجات تامة الصنع فاتورة رقم 965/14	
		ن/04/10			
	2895000			الإنتاج المخزن	72
2895000				المنتجات المصنعة	355
				إخراج منتجات تامة الصنع من المخزن	

### 3.3 أداء الخدمات

عند تقديم المؤسسة خدمات للغير، تستعمل الحسابات التالية:

**الحساب 704** مبيعات الأشغال ..... عند إنجاز الأشغال للغير.

**الحساب 705** مبيعات الدراسات ..... عند بيع الدراسات التقنية والهندسية وتقديم الخبرة في مختلف مجالات التسيير.

**الحساب 706** تقديم الخدمات الأخرى ..... عند بيع باقي الخدمات الأخرى من غير الأشغال والدراسات مثل تأجير المعدات وخدمة النقل.

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

دائنا (مصدر) بالمبلغ الصافي للدفع خارج الرسم	أحد الحسابات حسب طبيعة الخدمة: <b>704</b> مبيعات الأشغال <b>705</b> مبيعات الدراسات <b>706</b> تقديم الخدمات الأخرى
دائنا (مصدر) بمبلغ الرسم على القيمة المضافة	<b>4457</b> الرسم على القيمة المضافة المحصل
مدينا (استخدام) بالمبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم	أحد حسابات الخزينة أو <b>411</b> الزبائن

**مثال:** إليك الفاتورة الخاصة بدراسات معمارية والتي سبق تسجيلها لدى مؤسسة " الترقية العقارية المسيلة"

<b>مكتب أحمد للدراسات المعمارية</b>	
<b>فاتورة رقم/ 300 ب</b>	
سطيف في 28/11/ن	
إلى :مؤسسة " الترقية العقارية المسيلة	
<b>286000</b>	المبلغ الصافي للدفع خارج الرسم (H T)
<b>48620</b>	الرسم على القيمة المضافة (TVA) 17%
<b>334620</b>	المبلغ الصافي للدفع متضمن الرسم (TTC)

**المطلوب:** سجل الفاتورة لدى المورد " مكتب أحمد للدراسات المعمارية" علما أن العملية تمت على الحساب.

		ن/28/11			
	334620			الزبائن	411
286000				الرسم على القيمة المضافة المحصل	4457
48620				مبيعات الأشغال	704
				بيع خدمات فاتورة رقم 300 / ب	

#### 4- حالة فاتورة الإنقاص (فاتورة دائنة) (Facture d'avoir)

التخفيضات التجارية بأنواعها الثلاثة والتي تكون خارج الفاتورة الأصلية، أي التي تظهر على فاتورة الإنقاص تسجل محاسبيا لدى المورد ولدى الزبون وتسمح بالتعديل المحاسبي للمبيعات والمشتريات المسجلة سابقا.

يمكن توضيح تأثير فاتورة الإنقاص على حسابات البيع والشراء لدى المورد والزبون.

<b>لدى المورد(البائع)</b>	<b>لدى الزبون (المشتري)</b>
-انقاص قيمة المبلغ المستحق على الزبون	-انقاص قيمة الدين اتجاه المورد
-انقاص قيمة (ر.ق.م) المحصل	-انقاص قيمة (ر.ق.م) القابل للاسترجاع
- إنقاص قيمة المبيعات المسجلة(ح/709)	- إنقاص قيمة المشتريات المستهلكة (ح/609)

## يكون التسجيل المحاسبي لدى المورد

بجعل حساب الزبائن دائنا بمجموع التخفيض التجاري والرسم على القيمة المضافة المحصل وذلك بجعل كلا من حساب 709 تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة مدينا بمبلغ التخفيض التجاري و4457 الرسم على القيمة المضافة المحصل مدينا بمبلغ الرسم على القيمة المضافة.

## يكون التسجيل المحاسبي لدى الزبون

بجعل حساب مورده المخزونات والخدمات مدينا بمجموع التخفيض والرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع وذلك بجعل كلا من حساب 609 التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المحصل عليها عن المشتريات دائنا بمبلغ التخفيض التجاري و4456 الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع دائنا بمبلغ الرسم على القيمة المضافة.

**مثال:** إليك الفاتورة التالية

مؤسسة المسيلة للأدوات الحديدية	
فاتورة إنقاص رقم 3/61	
المسيلة بتاريخ: 2014/11/28	
إلى: مؤسسة حامدي للأدوات الحديدية	
المبلغ الخام	368000
تخفيض 7 %	25760
الرسم على القيمة المضافة 17 %	4379,20
مبلغ التخفيض متضمن الرسم	30139,20

**المطلوب:** سجل الفاتورة السابقة لدى كل من المورد والزبون.

**الحل:**

التسجيل لدى المورد (مؤسسة المسيلة للأدوات الحديدية):

		28/11/2014		
	709	تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة	25760	
	4457	الرسم على القيمة المضافة المحصل	4379,2	
411		الزبائن	30139,2	
		تحرير فاتورة انقاص رقم 3/		

تسجيل لدى الزبون (مؤسسة حامدي للأدوات الحديدية):

		28/11/2014		
	30139,2	موردو المخزونات والخدمات		401
25760		ت . ت . م المتحصل عليها من المشتريات	609	
4379,2		رسم على ق . م قابل للاسترجاع	4456	
		استلام فاتورة انقاص رقم 3/		

- الغلافات المتداولة (القابلة للاسترجاع)

تعتبر الغلافات المتداولة تلك الغلافات التي تبقى ملكا للمؤسسة او في حيازتها وبهذه الصفة فهي عبارة عن تثبيبات خاصة بالمؤسسة وتسجل ضمن حسابات 218 (حساب تثبيبات عينية أخرى) بتكلفة شرائها عند الشراء او تكلفة الإنتاج عند إنجازها داخل المؤسسة وبنفس شروط وطرق معالجة التثبيبات.

حالة البيع	عند الشراء
تظهر قيمة الغلافات لدى البائع باعتبارها امانات تحت التسديد او ديون الغلافات المؤمنة، وذلك بفتح حساب فرعي للحساب د/4196 ديون الغلافات المؤمنة او امانات تحت التسديد.	في الحالة التي تكون فيها المؤسسة هي التي قامت بعملية شراء البضائع المغلفة، وهي التي تعهدت بإعادة الغلافات المتداولة خلال الفترة المتفق عليها، يتم فتح د/ 4096 امانة مدفوعة او حقوق الغلافات الواجب اعادتها

ويكون التسجيل المحاسبي للغلافات المتداولة كما يلي:

- إعادة الاغلفة سليمة

عند الزبون

	XXXXXX		مشتريات		380
	XXXXXX		امانات مدفوعة		4096
XXXXXXXXXX		موردو المخزونات		401	
		شراء بضاعة مع اغلفة برسم الإعادة			

	XXXXXX		المورد		401
XXXXXX		امانات مدفوعة		4096	
		إعادة الاغلفة برسم الإعادة			

عند المورد

	XXXXXXXXXX		الزبائن		411
XXXXXX		مبيعات بضاعة		700	
XXXXXX		امانات تحت التسديد		4196	
		التنازل عن التثبيبات اغلفة متداولة			

	XXXXX		إمانات تحت التسديد		4196
			الزبائن	411	
XXXXX			إعادة الاغلفة برسم الإعادة		

### حالة العطب

يمكن في بعض الأحيان ان تصلب الاغلفة ببعض الاعطاب وبالتالي تعاد هذه الغلافات معطوبة، بحيث يقبل التاجر ان يعيدها ولكن بسعر اقل من السعر الأصلي، فالفرق بين السعرين يعتبر تكلفة بالنسبة للتاجر الذي استلم الغلافات (المشتري) ويتوجب عليه اعادتها، ويعتبر ايرادا بالنسبة للتاجر الذي يستعيد غلافاته (البائع).

#### - التسجيل المحاسبي عند الزبون

	XXX		موردو الخدمات		401
XXXX			نقص في مواد التغليف		6136
XX			امانات مدفوعة	4096	

#### - التسجيل عند المورد

	XXXXX		ديون الغلافات، امانات تحت التسديد		4196
XXXX			الزيادة في استرجاع الغلافات برسم الأمان	7086	
XX			الزبائن	411	

#### - حالة التنازل على الغلافات

في حالة انقضاء المدة المتفق عليها، ولم يتم استرجاع الغلافات المتداولة المحددة فإنها تعتبر بمثابة تنازل عن التثبيات (البيع) ويتم معالجتها وفق ما تم التطرق له سابقا في حالة التنازل على التثبيات، مع الاخذ بعين الاعتبار عملية غلق حساب 4196 ديون الغلافات المؤمنة بدلا من وضع أحد الحسابات المستقبلية لقيمة التنازل لدينا.

#### - التسجيل عند الزبون

اعتبار الغلافات برسم الإعادة في حكم المشتراة واعتبارها غلافات متداولة محددة.

	XXX		اغلفة متداولة		2186
XXX			امانات مدفوعة	4096	
			ترصيد حساب امانات مدفوعة او حقوق		
			الغلافات الواجب اعادتها		

## - التسجيل عند الزبون

غلق حساب 4196 ديون الغلافات المؤمنة بدلا من وضع أحد الحسابات المستقبلية.

	XXX	ديون الغلافات امانات تحت التسديد	4196
XXX		اعلقة متداولة	2186
		التنازل عن التثبيات اغلقة متداولة	

## دراسة الصنف الرابع: حسابات الغير

**I - تعريف:** هي حقوق والتزامات المؤسسة الناشئة بمقتضى علاقاتها مع الغير، والتي ينتظر تسويتها في اقل من سنة.

يتضمن هذا الصنف حسابات مدينة تسجل في الأصول الجارية، وحسابات دائنة تسجل ضمن الخصوم الجارية في الميزانية.

## **II - دراسة الحسابات**

**ح/ 40 الموردون والحسابات الملحقة:** يتفرع الى:

**401 موردو المخزون والخدمات:** يكون الحساب 401 دائنا بقيمة المشتريات والخدمات غير المسددة بجعل أحد الحسابات التالية مدينة:

- الحساب 38 مشتريات بضاعة أو مواد أولية بقيمة المشتريات خارج الرسم القابل للاسترجاع
  - أحد حسابات الصنف السادس (الأعباء) بقيمة الخدمات المقدمة خارج الرسم القابل للاسترجاع
  - الحساب 4456 - رسم قابل الاسترجاع المسدد على المشتريات أو الخدمات.
- ويكون الحساب 401 مدينا بجعل أحد الحسابات التالية دائنة:
- أحد الحسابات المالية بعد تسديد المؤسسة لديونهم
  - الحساب 38 في حالة مردودات المشتريات
  - الحساب 403 في حالة قبول كمبيالة أو تسليم سند لأمر تسديدا لدين المورد
- 403 - موردون-أوراق دفع:** أوراق الدفع هي الكمبيالات والسندات لإذن التي قدمها الزبون إلى المورد تسديدا لدينه، إن أوراق الدفع بالنسبة للعميل تعتبر أوراق قبض.

**ملاحظة:** قد حدد القانون التجاري تداول الأوراق التجارية في المواد 389 إلى 471.

في يومية المشتري (العميل) يكون ح/ 403 دائنا بجعل ح/ 401 مدينا دلالة على تسديد الدين بورقة تجارية، ويكون ح/ 403 مدينا بجعل أحد الحسابات المالية دائنا بعد تسديد قيمة الورقة التجارية

**404 - موردو التثبيات:** وهو حساب خاص بالتثبيات المعنوية والعينية ويكون دائنا في حالة شراء تثبيات على الحساب بجعل حساب التثبيات المعني مدينا بسعر الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع، ويكون الحساب 404 مدينا بعد تسديد الدين للموردين بجعل الحسابات المالية أو حساب موردو التثبيات-أوراق دفع دائنة.

- 405 – موردو التثبيات – أوراق دفع: يعالج كما في الحساب 403، لكنه يخص التثبيات
- 408 – موردون – فواتير غير مستلمة: يستقبل هذا الحساب مبلغ المشتريات التي لم تستلم فواتيرها.
- 409 – الموردون المدينين، تسبيقات وأقساط مسددة، تخفيضات وتنزيلات (RRR) ينتظر تحصيلها وديون أخرى.

**مثال:** خلال سنة 2013 قامت المؤسسة (D) بالعمليات التالية:

- 1 – شراء بضاعة 40000 من المورد سعد، مع TVA 17% على الحساب.
  - 2 – شراء معدات نقل 35100 دج متضمن الرسم القابل للاسترجاع 17 %، على الحساب
  - 3 – سددت ثلث قيمة البضاعة المشتراة بشيك بنكي رقم 152
  - 4 – أرجعت 9360 (TTC) من البضاعة إلى المورد سعد نظرا للعيوب الموجودة بها
  - 5 – حررت لمورد المعدات كمبيالة بمبلغ الدين، تستحق بعد 75 يوما
  - 6- استلمت فاتورة إيجار المخزن 2500 الرسم القابل للاسترجاع DA 425
  - 7 – سددت 22500 بشيك مبلغ سند لأمر المورد عثمان كان قد سحبه على المؤسسة منذ 60 يوما المتعلق بمشتريات مواد أولية
  - 8- في نهاية السنة استلمت تموينات مختلفة قيمتها 6800 حيث ستستلم فاتورة الشراء لاحقا
- المطلوب:** سجل العمليات في يومية المؤسسة (س) وفق الجرد المتناوب

1	
40000	380 مشتريات بضاعة مخزنة
6800	4456 رسم قابل للاسترجاع
46800	401 ح/ موردو المخزون (أ) شراء بضاعة على الحساب
2	
30000	2182 معدات نقل
5100	4456 رسم قابل للاسترجاع
35100	404 موردو التثبيات شراء معدات على الحساب

		----- 3 -----
	15600	404 موردو المخزونات
15600		512 البنك
		----- 4 -----
	9360	401 موردو المخزون سعد
8000		380 مشتريات بضاعة مخزنة
1360		4456 رسم قابل للاسترجاع
		إرجاع بضاعة قيمتها 8000 للمورد سعد
		----- 5 -----
	35100	404 موردو التثبيتات
35100		405 موردون - أوراق دفع
		تسليم ورقة دفع لموردو التثبيتات
		----- 6 -----
	2500	615 إيجار واستئجار
	425	4456 رسم قابل للاسترجاع
2925		401 موردو الخدمات
		إثبات فاتورة الإيجار غير المسددة بعد
		----- 7 -----
	22500	403 موردون - أوراق دفع
22500		512 البنك
		تسديد ورقة الدفع لصالح موردو
		المخزونات عثمان
		----- 8 -----
	6800	382 مشتريات تموينات مخزنة
1156		4456 رسم قابل للاسترجاع



7956	408 موردون-فواتير غير مستلمة فواتير لم تصل بعد للمؤسسة
------	---

**د/ 41 العملاء والحسابات الملحقه:** يتفرع إلى الحسابات الفرعية التالية:

**د/ 411 العملاء (أو الزبائن):** يكون مدينا بسعر البيع الإجمالي (TTC) للبضائع والمنتجات والخدمات المباعة من طرف المؤسسة إلى عملائها دون قبض ثمنها وبجعل أحد الحسابات التالية دائنة:

- أحد الحسابات الفرعية لحساب المبيعات (70) بالمبلغ خارج الرسم
- الحساب 4457 رسم القيمة المضافة المحصل على المبيعات
- حساب 4196 زبائن-دين أغلفة مسترجعة، التي تمثل مبلغ الأغلفة التي سوف تسترجع من المورد ويكون د/ 411 دائنا في الحالات التالية:

- لدى تسديد العميل دينه فنجعل أحد الحسابات المالية مدينا
- لدى تسديد العميل دينه بورقة قبض، بجعل الحساب 413 د/ عملاء - أوراق قبض مدينا
- في حالة مردودات المبيعات حيث نجعل أحد حسابات المبيعات مدينا وكذلك في حالة منح للعميل تخفيضات أو تنزيلات من سعر البيع حيث نجعل الحساب 419 مدينا
- 413 - عملاء-أوراق قبض:** هي الأوراق التجارية (كمبيالة أو سند لأمر) استلمتها المؤسسة من عملائها تسديدا لديونهم وفي هذه الحالة نجعل الحساب 413 مدينا والحساب 411 دائنا

يقسم د/ 413 إلى الحسابات الفرعية التالية:

د/ 4130 سندات بالمحفظة

د/ 4131 سندات مستحقة مقدمة للتحصيل

د/ 413 2 سندات مخصومة قبل الاستحقاق

إن الحساب 413 يكون دائنا

- بجعل أحد حسابات النقديات مدينا عند تحصيل قيمة ورقة القبض
- في حالة تقديم ورقة القبض للخصم، وهذا بجعل حساب أوراق قبض مخصومة قبل الاستحقاق مدينا، والفوائد المسددة للبنك من عملية الخصم تسجل كأعباء مالية في ح/ 627 خدمات مصرفية أو في ح/ 661 أعباء الفوائد بمبلغ الخصم في حالة خصم الورقة التجارية لدى بنك معين.
- إن المبالغ المحصلة مقابل خصم الأوراق غير المستحقة ومبالغ الأوراق المستحقة المقدمة للتحصيل تسجل بالجانب المدين لأحد حسابات النقديات بجعل الحساب 519 د/ مساهمات مصرفية جارية دائنا

**ملاحظة:** وفي حالة عدم دفع قيمة الورقة عند حلول أجل الاستحقاق يعاد تسجيل مبلغ السندات (أي أوراق القبض) في الجانب المدين مقابل حساب الزبائن-سندات للاستلام دائنا، مع تسجيل مصاريف تجديد الورقة التجارية من جديد على عاتق المدين بالدين السابق.

## مثال على محاسبة الأوراق التجارية:

- في 2013/2/10 باعت المؤسسة A إلى المؤسسة B بضاعة بمبلغ 29250 تتضمن 17 % TVA
- وفي اليوم الموالي سحبت المؤسسة A كمبيالة بمبلغ المبيعات على المؤسسة B تستحق بعد 30 يوماً.

**سجل عملية إنشاء الأوراق التجارية لدى كلا من الزبون والمورد؟**

- بافتراض أن عملية التسديد والتحويل تمت كما يلي:
    - حصلت A بمبلغ الدين بشيك في تاريخ الاستحقاق دون تأخير؟
    - أرسلت المؤسسة الكمبيالة للبنك من أجل تحصيلها في 2013/03/09
    - وفي 2013/03/13 أرسل البنك للمؤسسة كشف التحصيل يتضمن خدمات مصرفية بمبلغ 1404 تتضمن رسم قابل للاسترجاع 17 %.
    - في 2013/03/30 أرسلت A الكمبيالة للبنك من أجل خصمها قبل تاريخ الاستحقاق، وبعد ثلاثة أيام أرسل البنك كشف الخصم للمؤسسة يتضمن ما يلي:
      - خصم بمبلغ 2340، علاوات 260 خاضعة لرسم قابل للاسترجاع بمعدل 17 %
  - في 2013/03/15 حصل البنك قيمة الكمبيالة من المؤسسة B بشيك بنكي.
- المطلوب: 1- سجل الحالات الثلاثة لتحصيل الكمبيالة لدى الطرفين؟**

2- سجل تسديد الكمبيالة في 1/03/15

تسجيل إنشاء الأوراق التجارية لدى المشتري والبائع:

		<u>لدى المؤسسة B المشتري</u>
	25000	380 مشتريات بضاعة مخزنة
	4250	TVA 4456 قابلة لاسترجاع
29250		401 موردو المخزونات والخدمات
	29250	401 موردو المخزونات والخدمات
29250		403 سندات واجب دفعها
		سحب كمبيالة رقم لصالح A
		<u>لدى المؤسسة A البائع</u>
	29250	411 العملاء
25000		700 مبيعات بضاعة
4250		TVA 4456 محصلة
	29250	4130 سندات في الحافظة
29250		411 العملاء
		قبض كمبيالة من المؤسسة B

- تسجيل عملية تحصيل وتسديد الأوراق التجارية لدى الطرفين تبعا للحالات الثلاثة:

الحالة الأولى: تحصيل مباشر لدى البنك

لدى البائع A

لدى المشتري B

29250	512 البنك	29250	40 موردون سندات واجب دفعها
29250	4130 سندات في الحافظة	29250	512 البنك

الحالة الثانية: إرسال الكمبيالة للتحصيل

		<u>لدى المشتري</u>
29250	29250	403 موردون سندات واجب دفعها 512 البنك
		<u>لدى البائع A</u>
29250	29250	4131 سندات مستحقة الأداء للتحصيل 4130 سندات بالحافظة إرسال الكمبيالة للتحصيل لدى البنك في 13/03/09
29250	27846 1200 204	512 البنك 627 خدمات مصرفية 4456 رسم قابل للاسترجاع 4131 سندات مستحقة الأداء للتحصيل كشف تحصيل رقم....

الحالة الثالثة: إرسال الكمبيالة للخصم لدى البنك

لدى البائع A

29250	29250	4132 سندات مخصومة غير مستحقة 4130 سندات بالحافظة إرسال الكمبيالة للخصم في 2013/03/30
29250	28711.8 2340 260 44.2	512 البنك 661 أعباء الفوائد 627 خدمات مصرفية 4456 رسم قابل للاسترجاع 519 مساهمات مصرفية جارية استلام كشف الخصم المتعلق بالكمبيالة رقم ..... بتاريخ 2013/4/3

تحصيل البنك مبلغ الكمبيالة من المشتري بشيك:

لدى المشتري الزبون

29250	29250	519 مساهمات بنكية جارية 4132 سندات مخصومة غير مستحقة ترصيد في 3/15
-------	-------	--

لدى البائع المورد

29250	29250	403 موردون سندات واجب دفعها 512 البنك
-------	-------	--

**ملاحظة:** إن الحساب 519 يرصد متى سدد العميل الورقة المسحوبة عليه فعلا إلى البنك، تطبيقا لمبدأ التحفظ.

**416 الزبائن المشكوك فيهم:** يكون لدينا بالديون المحتمل عدم تحصيلها وذلك بجعل ح 411/ دائنا، بهدف فصل الديون المؤكدة التحصيل عن الديون المشكوك في تحصيلها والتي تتطلب المتابعة المستمرة من تكوين المؤونات لها وتعديلها أو ترصيدها.

**417 ديون مستحقة على أشغال وخدمات جارية:** يستعمل الحساب لقيد مبلغ الأشغال أو الخدمات التي تم إثباتها بعد الانتهاء من انجاز نسبة من عقد أشغال أو خدمات طويل الأجل.

**418 العملاء – نواتج لم تعد فواتيرها:** في نهاية الدورة يجعل هذا الحساب لدينا بالديون مع الرسم على القيمة المضافة والتي لم تعد فواتيرها بعد من طرف البائع بجعل حساب النواتج المعني دائنا.

يجعل ح/ 418 دائنا بعد إعداد الفواتير وذلك بوضع أحد حسابات الغير لدينا.

**419 العملاء الدائنون، التسبيقات المستلمة، تخفيضات وتنزيلات ستمنح:**

يتفرع للحسابات التالية:

**4119 عملاء – تسبيقات وأقساط محصلة على الطلبات:** يكون هذا الحساب دائنا بقيمة التسبيقات المحصلة من العملاء بجعل الحسابات المالية لدينا (البنك، الصندوق)

**4196 العملاء-ديون الأغلفة المسترجعة:** يكون هذا الحساب دائنا بالمبالغ المحصلة من العملاء الخاصة بمواد التعبئة والتغليف المتداولة وذلك بوضع أحد الحسابات المالية مدينة

**4198 – تخفيضات وتنزيلات (RRR) ستمنح:** التخفيضات المنتظر منحها للعملاء لاحقا في فاتورة الإنقاص التي تأتي بعد فاتورة الحق العادية وذلك بوضع ح/ 709 لدينا لدى البائع.

**مثال:** خلال السنة 2013 قامت المؤسسة A بالعمليات التالية:

- 1 – بيع منتجات تامة الصنع للعميل B على الحساب بمبلغ 29250 متضمن رسم بنسبة 17%، موضوعه ضمن حاويات مسترجعة بقيمة 2350 حيث تكلفتها إنتاجها الإجمالية 24000
  - 2- قبض 12000 بشيك كتسبيق من العميل M يخص طلبية شراء منتجات من المؤسسة
  - 3- قبضت من العميل B ديونه بورقة قبض -سند لأمر رقم 32-
  - 4- تقديم خدمات صيانة إلى العميل S تكلفتها 1400 على الحساب
  - 5 – قررت المؤسسة تقديم تخفيض 3000 إلى العميل H نظرا لأهمية مشترياته
  - 6 – سدد العميل B مبلغ السند لأمر نقدا
  - 7 – في نهاية 2013 قدرت المؤسسة ديون العملاء المشكوك في تحصيلها ب 7400
- المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة؟**

		----- 1 -----
	31600	411 العملاء
25000		701 مبيعات منتجات مصنعة
2350		4196 عملاء -أمانة محصلة
4250		4457 رسم.ق.م.محصل
		بيع للعميل B منتجات على الحساب
		----- 2 -----
	12000	512 البنك
12000		4119 تسبيقات من العملاء
		قبض بشيك تسبيق من العميل M
		----- 3 -----
	31600	413 عملاء-أوراق قبض
31600		410 عملاء B
		سحب ورقة قبض على العميل
		----- 4 -----

	1400	410 عملاء
1400		706 خدمات أخرى مقدمة خدمات صيانة مقدمة على الحساب ----- 5 -----
	3000	709 تخفيضات ممنوحة
3000		4198 تخفيضات ستمنح للعميل H ----- 6 -----
	31600	53 الصندوق
31600		413 عملاء-أوراق قبض ----- 7 -----
	7400	418 عملاء – ديون مشكوك في تحصيلها
7400		410 عملاء فصل الديون المشكوك في تحصيلها عن الديون العادية

الحساب-42 – المستخدمون والحسابات الملحقة: يتفرع إلى:

**421 المستخدمون -الأجور المستحقة:** يسجل فيه مبلغ الأجور الصافية الواجبة الدفع للمستخدمين فرادى أو جماعات (كل العمال معا)

**مثال:** بلغت الأجور الصافية لشهر مارس 2013 مبلغ 45000، حيث تم دفعها بشيك بنكي. سجل إثبات وتسديد الأجور الصافية في يومية المؤسسة؟

سجل القيد المحاسبي؟

	45000	----- 631 أجور المستخدمين
45000		421 مستخدمون-أجور مستحقة إثبات الأجور الواجبة الدفع
	45000	----- // ----- 421 مستخدمون-أجور مستحقة

45000		512 البنك تسديد بشيك الأجر الصافية
-------	--	---------------------------------------

**422 أموال الخدمات الاجتماعية:** الاشتراكات الواجب دفعها للخدمات الاجتماعية المحسوبة على أساس أجور العمال الشهرية.

**مثال:** اقتطعت مؤسسة من أجور المستخدمين 5000 للخدمات الاجتماعية لدعم طب العمل.

	5000	----- 637 أعباء اجتماعية أخرى 422 أموال الخدمات الاجتماعية إثبات مبلغ الخدمات الاجتماعية المقتطعة
5000		

**423 مساهمة الأجراء في النتيجة:** نصيب العمال في النتيجة السنوية كعلاوة المردودية ....

**مثال:** بلغت النتيجة المحولة للعمال لشهر جوان 2013 مبلغ 4000، سجل القيد المناسب؟

	4000	----- 631 أجور المستخدمين 422 أموال الخدمات الاجتماعية إثبات نصيب العمال في النتيجة
4000		

**425 المستخدمون-تسبيقات ومدفوعات ممنوحة على الحساب:** يستعمل لتسجيل التسبيقات المقدمة للعمال، التي تدفعها المؤسسة لهم قبل الأجر الشهري، والتي تقتطع لاحقاً منها.

**مثال:** دفعت مؤسسة 16000 كتسبيق للعامل جلول نقداً.

	16000	----- 425 المستخدمون-تسبيقات على الأجر 53 الصندوق
16000		

**426 المستخدمون-الودائع المستلمة:** هي المبالغ المستلمة من المؤسسة من هيئات معينة لصالح العمال

**مثال:** قبضت مؤسسة مبلغ 9500 من شركة تامين لصالح العامل جمال كتعويض عن حادث بشيك.

	9500	----- 512 البنك 426 مستخدمون-ودائع مستلمة
9500		

**427 المستخدمين-اعتراضات على الأجور:** هي المبالغ التي تحتجزها المؤسسة من اجور المستخدمين كخصم من الأجور أو لأي سبب آخر

**مثال:** احتجزت للعامل سعيد مبلغ 6400 من أجره لشهر مارس 2013.

	6400	----- 421 مستخدمون-أجور مستحقة 427 مستخدمون-اعتراضات على الأجور
6400		

**428 المستخدمين-أعباء واجب دفعها ونواتج مطلوب استلامها:** يسجل في الحساب مختلف الأعباء الأخرى التي تتحملها المؤسسة كالعلاوات والمكافآت العطل المدفوعة الأجر.

**مثال:** بلغت العطل المدفوعة الأجر للعمال لسنة 2013 مبلغ 47560.

	47560	----- 638 أعباء مستخدمين أخرى 428 ح/ مستخدمون-أعباء واجبة الدفع
47560		

**ملاحظة:** يمكن إثبات الأجور والاشتراكات الاجتماعية والاعتراضات والتسبيقات على الأجور بطريقة مختصرة كمايلي:

		631 أجور المستخدمين 635 اشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية 421 مستخدمون-أجور مستحقة 425 المستخدمين-تسبيقات على الأجور 427 مستخدمون-اعتراضات على الأجور 431 الضمان الاجتماعي 442 ضرائب محصلة من الغير (ضرائب على الدخل الإجمالي. إثبات كشف الأجر لشهر.....
--	--	--

ثم تقوم المؤسسة بعد ذلك بدفع هذه الأعباء بشيك أو نقداً، فتوضع هذه الحسابات الدائنة مدينة مقابل الحساب المالي المعني دائماً تبعا لعملية التسديد اللاحقة.

**الحساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة:** يتفرع إلى:

431 الضمان الاجتماعي: يسجل مبلغ اشتراكات الضمان الاجتماعي الواجب الدفع المطلوب على الأجور الإجمالية للعمال، بالإضافة لحصة المؤسسة المستخدمة.

432 الهيئات الاجتماعية الأخرى: يسجل فيه مبلغ الاشتراكات في صناديق التقاعد والتعاضديات الاجتماعية وغيرها ذات الطابع الاجتماعي

438 الهيئات الاجتماعية – الأعباء الواجب دفعها والنواتج المطلوب استلامها: يسجل فيه الأعباء الاجتماعية المقرر دفعها للعمال في نهاية السنة المعنية كالمكافآت وبعد وفاء المؤسسة بها يتم ترصيد الحساب وبوضعه مدينة مقابل الحساب المالي دائن. وإذا لم يتم خلال السنة فانه يجب عكس القيد في بداية السنة الجديدة.



مثال: بلغت اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر مارس 2013 في مؤسسة 32600 واشتراكات صندوق التقاعد والتعاضدية 6400، حيث تم تسديدها بشيك بنكي، وبلغت علاوة تعويض الخدمة 6000 والتي لم تسدد بعد، سجل القيود المناسبة؟

32600 6400 6000	39000 6000	635 اشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية 638 أعباء المستخدمين الأخرى 431 الضمان الاجتماعي 432 الهيئات الاجتماعية الأخرى 438 الهيئات الاجتماعية-الأعباء الواجب دفعها. إثبات الأعباء الاجتماعية المستحقة لشهر مارس
39000	32600 6400	431 الضمان الاجتماعي 432 الهيئات الاجتماعية الأخرى 512 البنك دفع الاشتراكات بشيك

**مثال:** حالة الأجور لشهر ماي 2013 العناصر التالية:

**أجور إجمالية 50000**

**الإقتطاعات**

اشتراك الضمان الاجتماعي 9 % : 4500

ضريبة على الأجور الإجمالية: 8500

اعتراضات على الأجور: 3400

اقتطاع تسبيقات ممنوحة سابقا: 2600

1- احسب الأجر الصافي المستحق، وأعباء المؤسسة المتعلقة بالضمان الاجتماعي بنسبة 26 % . علما أن الأجر الصافي سدد بشيك بريدي في 2013/07/05

2 – سددت أعباء الاشتراك في الضمان الاجتماعي بمعدل 26 % من الأجر الخاضع للضمان بشيك

3- سددت ضريبة الدخل بشيك بنكي.

**المطلوب:** سجل الكتابات المحاسبية في الدفتر اليومي؟

**الحساب -44 – الدولة والجماعات المحلية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة:** من الحسابات الفرعية نذكر كمايلي:

441 الدولة والجماعات العمومية-الإعانات المطلوب استلامها: يسجل فيه مبلغ الإعانات الاستغلال المكتسبة والتي لم تتحصل عليها بعد المؤسسة، تثبت في ح/441 إعانات مطلوب استلامها مقابل جعل ح/74 إعانات الاستغلال دائنا بمبلغ الإعانة المستوفية شروط الحصول عليها من الدولة. وعند تحصيل المبلغ نجعل الحساب المالي مدين مقابل وضع ح/441 دائنا لاحقاً.

**مثال:** في 13/02/15 استفادت مؤسسة من إعانة عمومية بمبلغ 20000 كإعانة استغلال، وبعد خمسة أشهر استلمت من الدولة بشيك مبلغ الإعانة، سجل العملية؟

		----- 2013/02/15 ----- 441 إعانة مطلوب استلامها
20000	20000	74 إعانة الاستغلال
		----- 2013/07/15 ----- 512 البنك
20000	20000	441 إعانة مطلوب استلامها

**ملاحظة:** إذا كانت الإعانة تتعلق بالاستثمار أو التجهيز فإن ه يتم استعمال ح/ 131 إعانات الاستثمار بجعله دائنا بمبلغ إعانة التجهيز – مثلاً آلات صناعية – مقابل ح 441 مدينا. وعند استلام المؤسسة التجهيز المعني نجعل حسابه مدينا مقابل وضع ح 404 دائنا ثم يتم ترصيد ح/441 بوضعه دائنا وجعل البنك مدينا بمبلغ الإعانة.

**مثال:** استفادت مؤسسة من إعانات تجهيز بمبلغ 50000 مخصصة لشراء مبنى. وبافتراض ان المؤسسة قد اقتنت المبنى بتكلفة 65000

		----- 441 إعانات مطلوب استلامها 131 إعانات تجهيز
50000	50000	
		----- 213 مباني
65000	65000	404 موردو التثبيبات
		----- 512 البنك
50000	50000	441 إعانات مطلوب استلامها

$$695 \text{ ضريبة على الربح } = 0.19 \times 40000 = 9600$$

444 الدولة-ضريبة على النتيجة 9600

**ملاحظة:** في 12/31/ يحسب قسط استهلاك الإعانة ليتم تحويلها إلى حساب النتيجة وذلك بجعل ح 131 مدينا بمبلغ القسط مقابل جعل ح 754 قسط إعانة الاستثمار المحولة لنتيجة الدورة المالية المعنية حتى يرصد ح/131.

**442 الدولة الضرائب والرسوم المحصلة من الغير:** يستقبل مبلغ الضرائب على الدخل الإجمالي الذي تم التطرق له في محاسبة الأجور بالمثل السابق أعلاه.

**444 الدولة الضرائب على النتائج:** يستخدم لتسجيل الضريبة على النتيجة أرباح وهذا بجعل الحساب 695 ضريبة على الأرباح مدينا والحساب 444 دائنا

مثال: كانت نتيجة دورة 2013 ربحا بمبلغ 40000 وان معدل الضرائب على الأرباح هو 19%

**445 الدولة، الرسوم على رقم الأعمال:** ويستخدم لتسجيل الرسم على القيمة المضافة سواء الرسم القابل للاسترجاع أو الرسم المحصل على المبيعات أو الرسم المستحق الدفع (وهو الفرق بين الرسم المحصل على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع) إن الحساب 445 يمكن أن يقسم إلى حسابات فرعية كالتالي

**4456 رسم قابل للاسترجاع:** وهذا الحساب بدوره يمكن أن يقسم إلى حسابات تبعا لحاجة المؤسسة للإفصاح المحاسبي، كتخصيص حساب لكل صنف من المشتريات من التثبيات، المخزونات والخدمات

**4457 رسم محصل على المبيعات** والذي يمكن أن يقسم حسب نوع المبيعات أيضا

**4458 رسم قيمة مضافة مستحق الدفع:** ما يجب دفعه للخزينة العامة، وهو الفرق ما بين الحسابين 4457 و4456.

**447 الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة:** مثل الرسم على النشاط المهني TAP.

**مثال:** بلغ الرسم المحصل على المبيعات 18500 والرسم القابل للاسترجاع 12700 للشهر الرابع من سنة 2013، وسددت بشيك الرسم على النشاط المهني 2% للفصل الماضي، حيث كانت المبيعات تقدر ب DA 360000

– سددت الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني المستحق بشيك.

- سجل الكتابة المناسبة في اليومية؟

	18500	4457 رسوم محصلة
	7200	64 ضرائب ورسوم
12700		4456 رسم قابل للاسترجاع
5800		4458 رسم واجب الدفع
7200		447 ضرائب ورسوم أخرى

		----- -----
	5800	4458 رسوم واجبة الدفع
	7200	447 ضرائب ورسوم اخرى
13000		512 البنك
		تسديد بشيك الضرائب والرسوم بشيك

**الحساب 45 المجمع والشركاء:** لا تسجل عمليات المجمع والشركاء كالعلاقات المنجزة مع موردين أو العملاء، بل تسجل بكيفية أخرى. وفيما يلي شرح لها.

**451 عمليات المجمع:** يجعل هذا الحساب مدينا بالمبالغ المالية التي يقدمها الكيان وبصورة مؤقتة إلى كيانات المجموعة، كما يجعل دائما بالمبالغ التي تلقاها الكيان مؤقتا من الكيانات الأخرى التي تنتمي للمجموعة.

**455 الشركاء – الحسابات الجارية:** يسجل في الدائن مدفوعات الشركاء المؤقتة إلى المؤسسة أما في المدين فيسجل المسحوبات المؤقتة للشركاء من المؤسسة، فهذا الحساب له نفس دور حساب المستغل 108، غير أنه لا يرصد في نهاية السنة مع حساب رأس المال كما في المؤسسة الفردية.

**456 الشركاء – العمليات على رأس المال:** سبقت دراسة هذا الحساب

**457 الشركاء -القوائم الواجب دفعها:** يجعل هذا الحساب دائن القوائم التي تقرر توزيعها على الشركاء وهذا يجعل أحد الحسابات: 120 نتيجة الدورة ربح، 11 الترحيل من جديد ربح أو 106 احتياطات مدينة. وبعد تسديد القوائم يكون 457 مدينا وأحد الحسابات المالية دائننا.

**مثال:** خلال السنة 2013 قامت المؤسسة BCG بالعمليات التالية:

1 – قرر الشركاء رفع رأسمال المؤسسة ب 60000 كمساهمات نقدية، وتم الاتفاق على تقديمها بنسبة 50 % بشيك والباقي يتم الوفاء به بعد 6 أشهر

2- دفع الشريك محمد إلى المؤسسة 14000 بشيك

3 – سحب الشريك جمال 8000 دج بشيك من حساب المؤسسة

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة (س) تبعا للجرد الدائم

		----- 1 -----
	30000	456 الشركاء-عمليات على رأس المال
	30000	109 مساهمون – رأس مال مكتتب غير مطلوب
60000		101 رأس المال
		الوعد بالمساهمة بتقديم نصفها نقدا والباقي لاحقا

		----- // -----
	30000	512 البنك
30000		456 مساهمون – عمليات على رأس المال الوفاء بالمساهمات بشيك
		----- 2 -----
		512 البنك
	14000	455 الشريك – الحسابات الجارية
14000		مدفوعات الشريك محمد للمؤسسة
		----- 3 -----
		455 الشركاء – الحسابات الجارية
		512 البنك
	8000	سحب الشريك جمال مبلغ بشيك من حساب الشركة
8000		

**458 العمليات المنجزة بالاشتراك:** يسجل بواسطته الموال الموضوعه بين الشركاء في شركة مشتركة من اجل القيام بنشاط في إطار المجموعة، فيجعل مدينا بوضع الحساب المالي دائنا، وبعد اتمام العملية يرصد بوضعه دائنا.

**46 المدينون والدائنون الآخرون:** يتفرع إلى الحسابات الآتية:

**462 ديون مستحقة عن التنازل على التثبيتات:** يستقبل مبلغ التنازل على التثبيتات التي لم تستلم مبالغها في تاريخ التنازل

**464 ديون عن اقتناء قيم منقولة للتوظيف أو أدوات مالية مشتقة:** يمثل قيمة قيم منقولة للتوظيف التي لم تسددها المؤسسة بعد، ويرصد بعد ذلك عند تسديد قيمة الأصول المالية قصيرة الأجل.

مثال اقتنت مؤسسة 500 سهم قصير الأجل بسعر 1000 وبعد 40 يوم دفعت المؤسسة القيمة بشيك.

	50000	506 سندات خزينة وقسائم الصندوق 464 ديون عن اقتناء قيم منقولة.
50000	50000	464 ديون عن اقتناء قيم منقولة 512 البنك

**465 ديون مستحقة عن التنازل عن قيم منقولة للتوظيف وأدوات مالية مشتقة:** يستعمل لقيد مبلغ التنازل عليها دون قبض لمبلغها، وذلك بجعل حـ / 506 دائنا وحـ/ 465 مدينا، وعند استلام المبلغ نرصد حـ / 465 مع جعل حـ / المالي – بنك أو صندوق-مدينا

467 حسابات أخرى مدينة ودائنة: تستعمل لتسجيل حقوق وديون غير تلك المذكورة سابقا

**الحساب 47 حسابات انتقالية أو انتظار:** تستخدم الحسابات الفرعية للحساب 47 لتسجيل العمليات التي لا يمكن تسجيلها بصفة مؤكدة في حساب معين نظرا لعدم توفر كل المعلومات حول هذه العمليات وينص (ن.م.م) على قيد العمليات المسجلة بالحساب 47 في الحساب المناسب وفي أقرب وقت عند توفر تلك المعلومات الناقصة سابقا. كما ينص على عدم ظهور الحساب 47 في الكشوف المالية الختامية.

واستنادا للمخطط الوطني للمحاسبة يمكن ذكر الحسابات الفرعية التالية:

**476 أعباء رهن التعيين، 477 نواتج رهن التعيين**

**مثال:** خلال السنة 2013 قامت المؤسسة بتسجيل العمليات التالية:

	4000	476 أعباء رهن التعيين
	2000	53 الصندوق
4000		512 البنك
2000		477 نواتج قيد التعيين
		تسديد مبلغ بشيك وقبض مبلغ نقدا
		----- بعد التأكد من المعلومات -----
	4000	624 مصاريف نقل
	2000	477 نواتج قيد التعيين
4000		476 أعباء رهن التعيين
2000		700 مبيعات بضاعة
		إثبات أن الأعباء هي مصاريف نقل وان النواتج رهن التعيين هي تعود إلى مبيعات بضاعة

## 48 حساب الأعباء والنواتج المقيدة سلفاً والمؤونات: من حساباته الفرعية نذكر

### 481 المؤونات – الخصوم الجارية: يتعلق بتكوين المؤونات التي تتم مع أعمال نهاية السنة.

486 الأعباء المعاينة مسبقاً: يستعمل لتسوية الأعباء التي تم تسجيلها خلال السنة الجارية لكنها في الحقيقة لا تخصها سوى بجزء فقط والباقي يتعلق بالدورة المقبلة. وتطبيقاً لمبدأ استقلالية الدورات المحاسبية فإنه يجب وضع حساب الأعباء المعني دائناً مقابل جعل ح/ 486 مديناً بمبلغ السنة المقبلة، وفي بداية السنة الجديدة نعكس القيد المسجل في نهاية الدورة السابقة

487 النواتج المعاينة مسبقاً: يستعمل لتسوية النواتج التي تم تسجيلها خلال السنة الجارية لكنها في الحقيقة لا تخصها سوى بجزء فقط والباقي يتعلق بالدورة المقبلة. وتطبيقاً لمبدأ استقلالية الدورات المحاسبية فإنه يجب وضع حساب النواتج المعني مديناً مقابل جعل ح/ 487 دائناً بمبلغ السنة المقبلة، وفي بداية السنة الجديدة نعكس القيد المسجل في نهاية الدورة السابقة.

مثال: قبضت مؤسسة في 2013 مبلغ 15000 خدمات مقدمة للغير نقداً تخص الفترة من 13/10/01 إلى 14/03/31 وسددت إشهار بمبلغ 11700 بشيك يغطي 9 أشهر ابتداء من 13/10/30.

- سجل العمليات وما هي التسويات التي يجب القيام بها في نهاية 2013

	15000 12000	53 الصندوق 626 إشهار
15000 11700		706 خدمات مقدمة أخرى 512 البنك
	7500 9100	486 أعباء معاينة مسبق 706 خدمات مقدمة أخرى
7500 9100		626 إشهار 487 النواتج المعاينة مسبقاً تسوية الأعباء والنواتج المسجلة مسبقاً

• في بداية الدورة الموالية يتم عكس القيد الأخير.

49 خسائر القيمة عن حسابات الغير: يدرس ضمن أعمال نهاية السنة في نهاية الدورة

## دراسة الصنف 5 الحسابات المالية

1- تعريف: يتضمن هذا الصنف الحسابات ذات الطبيعة المالية سواء كانت مدينة أو دائنة، وهي من بنود الأصول أو الخصوم الجارية التي تسجل مختلف التدفقات المالية بين المؤسسة والغير.

### 2- دراسة الحسابات

50 القيم المنقولة للتوظيف (VMP): الهدف من شراء القيم المنقولة للتوظيف هو بيعها في الأجل القصير لتحقيق ربح رأسمالي عند زيادة سعر القيم المنقولة، عكس التثبيتات المالية والتي اشترتها المؤسسة بنية الاحتفاظ بها لأجل طويل.

تتم المعالجة المحاسبية بنفس الطريقة لهذا النوع من الأصول المالية التي تنفرع إلى:

501 الحصص في المؤسسات المرتبطة

502 الأسهم الخاصة (أي أسهم الشركة نفسها)

503 أسهم أخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية

506 السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل

506 قيم توظيف أخرى وحسابات وديون مماثلة

508 قيم التوظيف المنقولة الأخرى وحسابات ديون مماثلة

509 التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة

**ملاحظة:** أن المشتقات المالية تسجل بالحساب 52 وليس بالحساب 50

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

1 - شراء 300 سهم في الشركة A ب 1000 للسهم بشيك موجهة للبيع في المدى القصير وتحقيق ربح رأسمالي عند ارتفاع سعرها، ودفعت 60% القيمة بشيك.

2- شراء 200 سند خزينة بسعر 100 بشيك بنكي

3 - شراء 400 سهم في الشركة B ب 2000 دج للسهم سددت 500000 من قيمتها بشيك

4- بيع نصف الأسهم في الشركة B ب 2200 دج للسهم حصلت بشيك

5 - سددت الدين المستحق العملية الأولى

6- في 13/12/31 كانت قيمة سهم الشركة A 900 دج للسهم

7- في 13/12/31 قدرت فوائد (قسائم) الأسهم B للسنة 2013 وغير المحصلة ب 6000

المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة

1	
300000	503 أسهم أخرى
180000	512 البنك
120000	509 الدفعات الباقي تسديدها عن قيم منقولة للتوظيف
	شراء أسهم A بهدف البيع في الأجل القصير
2	
20000	506 سندات الخزينة



20000		512 البنك
		شراء سندات خزينة
		----- 3 -----
	800000	503 أسهم أخرى
500000		512 البنك
300000		509 الدفعات الباقية عن قيم منقولة التوظيف
		شراء أسهم في الشركة B بهدف البيع
		----- 4 -----
	440000	512 البنك
		503 أسهم أخرى
400000		767 أرباح صافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية
40000		بيع أسهم B ب 2200 وتحقيق ربح المشتراة بسعر 2000
		----- 5 -----
	120000	509 الدفعات الباقية عن قيم منقولة للتوظيف 512 البنك
120000		تسديد دين أسهم A
		----- 6 -----
	30000	665 فارق التقييم في أصول مالية – ناقص القيمة
30000		503 أسهم أخرى A
		تسجيل فائض القيمة في أسهم A
		----- 7 -----
	6000	518 فوائد منتظرة

6000	762 نواتج أصول مالية فوائد أسهم B للتحصيل
------	--

**ملاحظة:** 1- إذا كان سعر القيم المنقولة في البورصة أكبر من تكلفة شرائها فالفرق الموجب يسجل في الجانب الدائن من ح / 765 وجعل ح/50 مدينا، وفي حالة نقص القيمة فإنه يثبت في حـ / 665 بجعله مدينا ووضع حـ / 50 أو حساباته الفرعية دائنا.

2 - الربح المحقق من التنازل عن القيم المنقولة يسجل بالطرف الدائن من حـ / 767 الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية، أما خسارة عملية التنازل فإنها تسجل بالطرف المدين من حـ / 667 الخسائر الصافية عن التنازل عن أصول مالية.

3- فوائد القيم المنقولة للتوظيف المستحقة وغير المحصلة في نهاية السنة تسجل في حـ / 518.

**الحساب 51 البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها:** حساباته الفرعية هي:

511 قيم للتحصيل: مثل الشيكات والأوراق المالية للتحصيل

512 بنوك حسابات جارية

515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية

517 هيئات مالية أخرى: مثل الحساب الجاري البريدي

518 فوائد منتظرة: يستخدم في نهاية السنة لتسجيل الفوائد المستحقة والتي لم يحن تاريخ تحصيلها

519 مساهمات بنكية جارية مثل التسبيقات المصرفية، خصم الأوراق التجارية، أي يعبر عن السحب على المكشوف.

**53 حساب الصندوق:** ويتضمن النقود السائلة المحتفظ بها في المؤسسة

**مثال:** خلال السنة 2013 قامت مؤسسة بالعمليات التالية:

- 1- سددت 8000 مصاريف نقل بشيك بنكي واتصالات سلكية ولاسلكية 2000 بشيك بريدي
- 2- تحصلت من العميل احمد على مبلغ 14000 نقدا
- 3- حولت مبلغ 5000 من الخزينة إلى البنك
- 4- سمح البنك للمؤسسة من سحب مبلغ 3000 أكثر من رصيدها مؤقتا. المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة

		----- 1 -----
	8000	626 اتصالات سلكية ولاسلكية
	2000	624 مصاريف نقل
8000		512 البنك
2000		517 الحساب الجاري البريدي
		تسديد مصاريف
		----- 2 -----
	14000	53 ح/ صندوق
14000		411 العميل
		----- 3 -----
	5000	512 البنك
5000		515 الخزينة العمومية
		----- 4 -----
	3000	512 البنك
3000		519 مساهمات مصرفية جارية

**54 صناديق التسبيقات الاعتمادات:** يستعمل لتسجيل الأموال التي يسيرها أمناء الصناديق والمحاسبون المعتمدون المفتوحة في البنوك باسم الغير أو عون من المؤسسة،

مثال: خصصت مؤسسة اعتمادا في البنك لمحاسبها احمد بمبلغ 20000 من اجل تسبير مديونيتها.

سجل القيد؟

20000	542 اعتمادات
20000	512 البنك

**ملاحظة:** يتم ترصيد ح/ 542 عندما يتم انجاز المهمة، وإذا بقي جزء فانه يعاد للمؤسسة وغلقت ذلك الاعتماد البنكي نهائيا.

**58 – التحويلات الداخلية:** قسم هذا الحساب إلى:

**581 تحويلات مالية:** هو حساب وسيط ما بين حسابات النقديات

**588 تحويلات داخلية أخرى:** هي التحويلات التي تتم بين صناديق المؤسسة الفرعية والصندوق الرئيسي مثلا.

**مثال:** حولت المؤسسة مبلغ 13500 من الصندوق إلى البنك.

البنك. سجل القيد؟

13500	13500	581 تحويلات الأموال
		53 الصندوق
		-----
	13500	512 البنك
13500		581 تحويلات الأموال

**59 خسارة القيمة في الأصول المالية الجارية:** يتم التطرق له في أعمال نهاية السنة

### **الصنف 6: الأعباء LES CHARGES**

I – تعريف: هي تناقص منافع اقتصادية في شكل استهلاكات أو تناقص في الأصول أو تزايد في التزامات خلال السنة. أي كل الأعباء التي سددتها أو ستسدها لاحقا ناتجة عن أحداث ماضية، وهي من حسابات التسيير تظهر بحساب النتيجة حسب الطبيعة.

- تسجل الأعباء بوضعها مدينة بمبلغ المصاريف المسددة بشيك أو نقدا وذلك بوضع الحساب المالي أو موردو المخزونات والخدمات دائنا، أو بوضع حساب العباء المعني الذي تحملته المؤسسة مدينا وجعل حساب الصنف الثاني أو الثالث أو الرابع أو الخامس دائنا خلال السنة.

II دراسة الحسابات

**60 المشتريات المستهلكة:** يتفرع إلى ما يلي:

600 مشتريات بضاعة مباحة

601 المواد الأولية المستهلكة

602 التموينات الأخرى المستهلكة

603 تغيرات المخزون

604 مشتريات الدراسات والخدمات

605 مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال

607 المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات

608 مصاريف الشراء التابعة

609 التخفيضات والتنزيلات والحسومات المحصل عليها عن المشتريات

مثال على الحساب 60 وفروعه: قامت مؤسسة A بالعمليات التالية:

1 شراء بضاعة 63000، مواد أولية 800 متر من القماش بسعر 50 DA وبلغت مصاريف النقل 2000 تم تسديد النصف نقداً.

2 بيع بضاعة 40000 بشيك بهامش 20 % من سعر بيعها، وقبض 4/3 نقداً والباقي على الحساب

3 استلمت فاتورة الكهرباء مبلغها 12300، وأخرجت 350 متر من القماش من المخزن بغرض الإنتاج

4 أنتجت 100 وحدة تامة الصنع تطلبت كل وحدة: 3 متر من القماش وأجور 60000 سددت بشيك بنكي، وخدمات إشهار 10000 سددت نقداً.

5 سددت 4000 بشيك لشراء دراسة تفصيلية لمنتوج جديد من شركة التصاميم العصرية.

6 دفعت 8600 قيمة مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال

7 أرسل المورد فاتورة تخفيض تجاري 5000 يخص مشتريات الفصل السابق.

سجل العمليات في اليومية باستعمال أسلوب:

أ – الجرد المتناوب

ب – الجرد الدائم

**الحل:**

أ – استخدام الجرد المتناوب

		----- 1 -----
	63000	380 مشتريات بضاعة مخزنة
	40000	381 مواد أولية ولوازم مخزنة
	2000	608 مصاريف الشراء الملحقة بالشراء
52500		53 الصندوق
52500		401 موردو المخزونات والخدمات
		شراء بضاعة ومواد أولية نقدا وعلى الحساب
		----- 2 -----
	30000	411 عملاء
	10000	512 البنك
40000		700 مبيعات بضاعة
		بيع بضاعة بشيك وعلى الحساب
		----- 3 -----
		607 مشتريات مستهلكة غير مخزنة
12300		401 موردو المخزونات
12300		----- 4 -----
		623 إئشهار
	10000	631 أجور مستخدمين
	60000	512 البنك
60000		63 الصندوق
10000		تسديد أجور وإئشهار
		----- 5 -----
		604 دراسات وخدمات مستهلكة
	4000	

4000		512 البنك تسديد مبلغ دراسات مستهلكة ----- 6 -----
	8600	605 مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال
8600		53 الصندوق شراء معدات بسيطة وتجهيزات الأشغال ----- 7 -----
	5000	مورد والمخزونات والخدمات
5000		609 تخفيضات تنزيلات محصلة إثبات فاتورة انقضا متعلقة بتخفيضات تجارية

**ملاحظة:** في نهاية السنة يرصد ح/ 609 مع ح/ 600 لتحديد تكلفة البضاعة المباعة التي تظهر في حساب النتيجة حسب الوظيفة.

#### ب- الجرد الدائم

يتم تسجيل عمليات الشراء والإنتاج والبيع على مرحلتين كما رأينا عند دراسة الصنف الثالث كما يلي:

		----- 1 -----
	63000	380 بضاعة مخزنة
	40000	381 مواد ولوازم مخزنة
	2000	608 مصاريف ملحقة بالشراء
52500		53 الصندوق
52500		401 موردو المخزونات والخدمات
		شراء بضاعة ومواد أولية نقدا وعلى الحساب
		----- // -----
	52500	30 مخزون بضاعة
	52500	31 مواد أولية
52500		338 مشتريات بضاعة مخزنة
52500		381 مشتريات مواد أولية
		إدخال للمخزن بوصل رقم .....
		----- 2 -----
	30000	411 عملاء
	10000	512 البنك
40000		700 مبيعات بضاعة
		بيع بضاعة بشيك وعلى الحساب
		----- // -----
	32000	600 مشتريات بضاعة مبيعة
32000		30 مخزون بضاعة
		إخراج من المخزن بوصل رقم ...



	12300	----- 3 -----
	17500	607 مشتريات مستهلكة غير مخزنة
12300		601 مواد أولية مستهلكة
17500		401 موردو المخزونات
		31 مواد أولية
		استلام فاتورة الكهرباء والغاز واستعمال 350 متر قماش
	10000	----- 4 -----
	60000	623 إشهار
60000		631 أجور مستخدمين
10000		512 البنك
		63 الصندوق
		تسديد أجور وإشهار متعلقة بالإنتاج
	87500	----- // -----
87500		355 منتجات تامة الصنع
		724 تغير مخزون المنتجات
		إنتاج 100 وحدة تامة الصنع بتكلفة 87500 ( 17500 + 10000 + 60000 )
	4000	----- 5 -----
4000		604 دراسات وخدمات مستهلكة
		512 البنك
		تسديد مبلغ دراسات مستهلكة
	8600	----- 6 -----

8600		605 مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال
		53 الصندوق
		شراء معدات بسيطة وتجهيزات الأشغال
	5000	----- 7 -----
5000		401 موردو المخزون
		609 تخفيضات محصلة
		إثبات فاتورة انقضا متعلقة بتخفيضات تجارية

### 61 الخدمات الخارجية: يتفرع إلى الحسابات:

611 مناولة عامة 613 الإيجارات، 614 الأعباء الإيجازية وأعباء الملكية المشتركة

615 الصيانة والتصليلات والرعاية، 616 أقساط التأمين، 617 الدراسات والأبحاث

618 التوثيق ومصاريف متنوعة، 619 التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية

مثال:

1- سددت مؤسسة المصاريف التالية: تقاوم عام 4200، أعباء ايجازية 1600، أقساط تأمين 2300،

توثيق، 1000

2- استلام فواتير الخدمات التالية: صيانة 2000، دراسات وأبحاث 3000

3- تسديد فاتورة الصيانة نقدا

المطلوب: سجل العمليات في اليومية؟

		----- 1 -----
	1600	613 أعباء ايجارية
	4200	611 تقاول عام
	2300	616 أقساط تامين
	1000	618 توثيق
9100		512 البنك
		----- 2 -----
	2000	615 صيانة
	3000	617 دراسات وأبحاث
5000		401 موردو الخدمات
		استلام فواتير خدمات من الغير
		----- 3 -----
	2000	401 موردو الخدمات
2000		53 الصندوق
		تسديد فاتورة الصيانة

## 62 الخدمات الخارجية الأخرى: يتفرع الى ما يلي:

621 أجور العاملون الخارجيين عن المؤسسة، 622 أجور والأتعاب الوسطاء، 623 الإشهار النشر والعلاقات العامة، 624 نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين، 625 التنقلات والمهمات والاستقبالات. 626 مصاريف البريد والاتصالات، 627 الخدمات وما شابهها. 628 اشتراكات ومصاريف متنوعة. 629 – التخفيضات والتنزيلات والحسومات المحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى

### مثال على ح/ 62 وفروعه:

- 1- سددت المؤسسة للمحامي سعيد 3000 بشيك مقابل أتعابه
  - 2- سددت بشيك مصاريف نقل وإشهار 2000 و4000 ونقدا وتنقلات واستقبالات 6000
  - 3- وصلت فاتورة البريد والهاتف بمبلغ 8000
- المطلوب:** سجل العمليات؟

3000	3000	----- 1 ----- 622 أجور الوسطاء والأتعاب 512 البنك
6000 6000	2000 4000 6000	----- 2 ----- 624 مصاريف نقل 623 إشهار 625 تنقلات واستقبالات 53 الصندوق 512 البنك
8000	8000	----- 3 ----- 626 مصاريف البريد والاتصالات 401 موردو الخدمات

### **63 أعباء المستخدمين:** يتفرع إلى ما يلي:

631 أجور المستخدمين. 634 أجور المستغل الفردي. 635 اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية.

636 أعباء اجتماعية للمستغل الفردي. 637 الأعباء الاجتماعية الأخرى. 638 أعباء المستخدمين الأخرى.

- **المعالجة المحاسبية:** لقد تم التطرق لمحاسبة الأجور عند دراسة الصنف الرابع سابقا. ونكتفي بمثال واحد وفق أسلوب كشف الراتب الإجمالي فقط.  
الأجر الإجمالي للعمال 80000، اشتراك الضمان الاجتماعي 7200، الضرائب على الدخل الإجمالي 17200، الأجر الصافي 55600، أعباء اجتماعية أخرى (20800) تدفعها المؤسسة وتحسب من اجر المنصب للعامل بنسبة 26%). وتم دفع الأعباء بشيك.

**المطلوب:** سجل العملية أعلاه في يومية المؤسسة تبعا للأسلوبين الواردين في (ن.م.م)

**الطريقة الأولى:** يجعل ح/ 421 دائنا بالجر الصافي مع الاقتطاعات الاجتماعية مقابل وضع ح/ 631،

ح/ 635 مدينين الأول بالأجور الإجمالية والثاني باشتراكات المؤسسة بنسبة 26%

7200 17200 55600	80000	631 أجور المستخدمين 431 الضمان الاجتماعي 442 الدولة-ضرائب محصلة من الغير 421 مستخدمون - أجور مستحقة  إثبات أجور مستحقة الدفع لشهر .... سنة.
------------------------	-------	--

20800	20800	635 اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية 431 الضمان الاجتماعي إثبات أعباء رب العمل
-------	-------	--

دفع الأعباء بشيك:

90800	28000 7200 55600	431 الضمان الاجتماعي 442 الدولة-ضرائب محصلة من الغير 421 مستخدمون - أجور مستحقة 512 البنك تسديد الأعباء الاجتماعية لشهر ...
-------	------------------------	---

هذه الطريقة هي التي تستخدم وأفضل وأقصر من الطريقة الثانية، وان كان SCF قد نص عليهما.

**ملاحظة:** يتم دفع الأعباء الاجتماعية للأطراف المعنية وذلك بجعل الحسابات الدائنة مدينة ووضع الحساب المالي المعني دائنا عندما يحدث التدفق النقدي.

**الطريقة الثانية:** يجعل الحساب 421 مستخدمون-أجور مستحقة الدفع دائنا بالأجر الإجمالي ثم بعد ذلك يوزع على الأطراف المستفيدة.

		----- 1 -----
	80000	631 أجور المستخدمين
80000		421 مستخدمون-أجور مستحقة
		إثبات الأجر الإجمالي للعمال
		----- 2 -----
	24400	421 مستخدمون-أجور مستحقة
7200		431 الضمان الاجتماعي
17200		442 الدولة ضرائب محصلة من الغير
		إثبات الاشتراكات

		----- 3 ----- 421 مستخدمون-أجور مستحقة
55600	55600	512 البنك تسديد الأجر الصافي للعمال بشيك
		----- 4 ----- 635 اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية
20800	20800	431 الضمان الاجتماعي إثبات أعباء رب العمل
		----- 5 ----- 431 الضمان الاجتماعي
	28000	
	17200	442 الدولة ضرائب محصلة من الغير
35200	35200	512 البنك تسديد الاقطاعات بشيك

يحسب: الضمان الاجتماعي كما يلي: الأجر الإجمالي  $\times 0.09$ ،

ح 442 الضرائب على الدخل الإجمالي تؤخذ من جدول فئات الأجر الخاضعة لضريبة الدخل الإجمالي

ح / 635 الأعباء الاجتماعية التي تكون على عاتق المؤسسة بمعدل 26 % من الأجر الإجمالي

$$= 7200 = 0.26 \times 80000$$

ويسجل محاسبيا في ح / 635 مدينا وجعل ح 431 دائنا. وبعد التسديد يجعل ح / 431 مدينا مقابل جعل الحساب المالي المعني دائنا.

#### **64 الضرائب والرسوم والمدفوعات: يتفرع إلى:**

641 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور: لتسجيل كل الحقوق الضريبية لإدارة الضرائب

642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال: لتسجيل كل الضرائب والرسوم التي لا تسترجع مثل الرسم على النشاط المهني...

645 الضرائب والرسوم الأخرى (باستثناء الضرائب على النتائج): لتسجيل كل الضرائب والرسوم التي تدفعها المؤسسة للهيئات الضريبية مثل حقوق التسجيل والطابع والرسوم الجمركية...

**مثال:** كان رقم أعمال المؤسسة A للسداسي الثاني 60000 وبلغت النتيجة الإجمالية 40000 ربحاً. واشترت 6000 من الطابع الضريبية نقداً

**المطلوب:**

1 - أحسب الرسم على النشاط المهني TAP بنسبة 2%

2 - أحسب الضريبة على أرباح الشركة وعلى أساس معدل 19 % (مؤسسة إنتاجية)، وسجل عملية تسديد الرسم والطابع على الترتيب بشيك ونقداً؟

**الحل:** الرسم على النشاط المهني =  $0.02 \times 60000 = 300$

الضريبة على أرباح الشركة =  $0.19 \times 40000 = 7600$

		-----
	300	642 ضرائب ورسوم غير مسترجعة على رقم الأعمال
	7600	695 ضرائب على الأرباح
	6000	645 الضرائب والرسوم الأخرى
300		512 البنك
7600		444 الدولة-ضرائب على الربح
6000		53 الصندوق

**65 الأعباء العملياتية (التشغيلية) الأخرى:** يتفرع إلى:

651 الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة  
652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية. 653 أتعاب الحضور. 654 خسائر ديون غير قابلة للتحويل. 656 الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة والهبات والتبرعات. 657 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري. 658 أعباء أخرى للتسيير الجاري

**مثال:** قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1 - تسديد إتاوة استخدام علامة تجارية 8000 ودفع غرامة مالية 2000 نقداً

2 - تقديم هبة لجمعية كافل اليتيم 12000، قبضت من العميل احمد 3000 من دينه الإجمالي 9000 الذي اعتبر دينه معدوماً

3 - تسديد أتعاب أعضاء مجلس الإدارة 14500 وأعباء أخرى للتسيير 3200

**المطلوب:** سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة إذا تم التسديد بشيك بنكي

		----- 1 -----
	8000	651 إتاوات مترتبة عن علامة تجارية
	2000	656 غرامات، عقوبات
8000		512 البنك
2000		53 الصندوق
		----- 2 -----
	12000	656 هبات
12000		512 البنك
		----- // -----
	3000	512 البنك
	6000	654 خسارة ديون غير محصلة
9000		411 عملاء
		----- 3 -----
	14500	653 أتعاب حضور
	3200	658 أعباء أخرى للتسيير الجاري
17700		512 البنك

**الحساب 66 الأعباء المالية:** من الحسابات الفرعية له:

661 أعباء فوائد (مثل فوائد القروض)

664 خسارة ديون خاصة بمساهمات

665 فارق التقييم لأصول مالية – انخفاض قيمة

666 خسارة الصرف

667 خسارة صافية على التنازل عن الأصول المالية

668 أعباء مالية أخرى



**ملاحظة:** إن المصاريف المالية تظهر بحساب النتيجة في بند النتيجة المالية

**مثال:** قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1 - بيع بضاعة بمبلغ 20000 خصم تعجيل الدفع 3% رسم على القيمة المضافة 17 %

2 - بيع أسهم 23000 بشيك سعر شرائها 26000 ولم تكون لها خسارة قيمة سابقا

3 - سددت فوائد قرض مصرفي 1000

المطلوب: سجل العمليات وفق الجرد المتناوب

----- 1 -----		
	22098	512 البنك
	600	668 أعباء مالية أخرى
19400		700 مبيعات بضاعة
3298		4457 رسم محصل
		بيع بضاعة بتطبيق الجرد المتناوب
----- 2 -----		
	23000	512 البنك
	2000	667 خسارة التنازل عن أصول مالية
24000		261 سندات مساهمة أخرى
		بيع أسهم بخسارة
----- 1 -----		
	1250	661 فوائد قروض
1250		512 البنك
		تسديد فوائد قروض

**مثال 2:** اشترت مؤسسة بضاعة بمبلغ 2000 أورو بسعر صرف 112 دينار جزائري في 2013/03/13

وسددت المبلغ بشيك في 2013/11/25 بسعر صرف 1 أورو = 130 دينار جزائري. سجل العمليات؟

224000	224000	----- 2013/0/----- 380 مشتريات بضاعة 401 موردو المخزونات تحويل الملكية بفاتورة رقم.... ----- // -----
224000	224000	30 مخزون بضاعة 380 مشتريات بضاعة إدخال للمخزن
260000	224000 36000	----- 2013/11/25 ----- 401 موردو المخزونات 666 خسائر صرف 512 البنك تحويل الملكية بفاتورة رقم....

**ملاحظة:** لو تم تسديد المبلغ بسعر صرف أقل من السعر بتاريخ الشراء، فالفرق يقيد في ح/ 766 أرباح الصرف.

**الحساب 67 العناصر غير العادية - الأعباء:** ينص (ن.م.م) على عدم استخدام هذا الحساب إلا في الحالات الاستثنائية مثل حالة نزاع الملكية أو الكوارث الطبيعية التي قد تتعرض لها ممتلكات المؤسسة خلال الدورة، ولا تؤخذ عند حساب الضرائب على النتائج

**الحساب 68 مخصصات اهتلاكات، مؤونات وخسارة القيمة:** يدرس ضمن أعمال نهاية السنة.

**الحساب 69 الضرائب على الأرباح:** يستعمل لتسجيل الضرائب المتعلقة بالنشاط العادي للمؤسسة سواء تعلق الأمر بالنتيجة السنوية أرباح أو الضرائب المؤجلة عن الأصول أو الضرائب المؤجلة عن الخصوم، ويتفرع إلى:

292 الضرائب المؤجلة عن الأصول، 293 الضرائب المؤجلة عن الخصوم، 295 الضرائب على الأرباح

698 الضرائب الأخرى عن النتائج.

## الصنف السابع LES PRODUITS

**1- تعريف:** هي الزيادات في المنافع الاقتصادية الناتجة عن أحداث ماضية في شكل مداخيل أو زيادات في الأصول أو نقص في الخصوم ومن أثارها زيادة الأموال الخاصة بخلاف مساهمات الملاك. وتتضمن النواتج العادية كمبيعات البضائع وتقديم الخدمات للغير

**2 -دراسة الحسابات**

**الحساب 70 مبيعات بضاعة ومنتجات مصنعة، مبيعات خدمات مقدمة ومنتجات ملحقة:** قسم هذا الحساب إلى الحسابات التالية:

**700 مبيعات بضاعة:** يسجل سعر البيع الصافي للبضائع بدون التخفيضات التجارية.

- 701 مبيعات منتجات تامة الصنع:** يسجل سعر البيع الصافي للمنتجات التامة الصنع.
- 702 مبيعات منتجات وسيطة:** يسجل سعر البيع الصافي للمنتجات الوسيطة، وهي المنتجات غير الكاملة التصنيع التي تنتظر إتمامها لاحقاً أو بيعها.
- 703 مبيعات بقايا منتجات:** بقايا المنتجات هي منتجات ومواد لا يمكن تسويقها بسعر البيع العادي، بسبب العيوب التي تتضمنها أو أنها لا تستجيب للموصفات القياسية.
- 704 مبيعات أشغال:** مثل إنجاز أشغال طرق وجسور وسدود وتهيئة عمرانية ومباني للغير.
- 705 مبيعات دراسات:** مثل إنجاز دراسة تقنية وهندسية أو دراسة السوق...
- 706 خدمات أخرى مقدمة:** مثل تكوين العاملين وتحسين المستوى...
- 708 نواتج أنشطة ملحقة:** مثل خدمات الإطعام والإيجار والنقل المقدمة للعاملين بالمؤسسة، وفائض التنازل على الأغلفة المسترجعة (ح/ 7086) ...
- تكون الحسابات الفرعية السابقة دائنة بالسعر الصافي للمبيعات والخدمات المقدمة دون التخفيضات التجارية الممنوحة مع جعل الحسابات المالية المعنية أو العملاء مدينة.
- 709 تخفيضات تجارية مقدمة:** يستعمل لتسجيل التخفيضات التجارية التي تمنح في فاتورة الإنقاص (فاتورة التصحيح)، ويكون مدينا بالتخفيض مقابل جعل حساب العملاء دائناً.
- مثال1:** قامت المؤسسة A بالعمليات التالية: بيع بضاعة 50000 تكلفتها 40000، منتجات تامة الصنع 80000 تكلفة إنتاجها 70000، منتجات وسيطة 23000 تكلفة إنتاجها، 18000 أغلفة مسترجعة 4000
- 2 – بيع بشيك دراسة 10000، خدمات مقدمة أخرى 3000
- 3 – أرجع العميل كل الأغلفة لكنها معطوبة ودفعت المؤسسة فقط مبلغ 3000 بشيك
- 4 – قبضت 8700 بشيك مبلغ أشغال قدمتها للعميل جمال
- 5-منح تخفيض تجاري 2400 للعميل احمد في فاتورة إنقاص رقم 123
- المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة A تبعا للجرد الدائم.

		----- 1 -----
	162000	411 العملاء
50000		700 مبيعات بضاعة
80000		701 مبيعات منتجات ب.ص
23000		702 مبيعات منتجات وسيطة
4000		4197 عملاء -دين أغلفة
		بيع مخزونات متنوعة للزبون
		----- // -----
	40000	600 مشتريات بضاعة مباعه
	88000	724 تغير مخزون منتجات
40000		30 مخزون بضاعة
70000		355 منتجات تامة الصنع
18000		351 منتجات وسيطة
		تسليم المبيعات للعميل...
		----- 2 -----
	13000	512 البنك
10000		705 مبيعات دراسة
3000		706 خدمات أخرى مقدمة
		شراء دراسات وتلقي خدمات أخرى
		----- 3 -----
	4000	4197 العملاء-دين أغلفة
		512 البنك
3000		

1000		7086 فائض استرجاع أغلفة إرجاع الأغلفة معطوبة من طرف الزبون ودفع له مبلغ 3000 فقط ----- 4 -----
	8700	512 البنك
8700		704 مبيعات أشغال تقديم أشغال للعميل... ----- 5 -----
	2400	709 تخفيضات تجارية ممنوحة
2400		411 عملاء منح العميل جمال تخفيض تجاري بدون اخذ الرسم على القيمة المضافة بالاعتبار ولا التخفيضات السابقة في فاتورة الحق

**ملاحظة:** تسجل مردودات المبيعات بعكس قيود البيع، وهذا سواء في الجرد الدائم أو الجرد المتناوب.

**الحساب 72 الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزن:** قسم هذا الحساب إلى حسابين كالتالي

**723 تغير المخزون الجاري:** لتسجيل في نهاية السنة تكلفة إنتاج المنتجات غير المنتهية الصنع بوضعه دائنا وجعل حساب المنتجات الجارية المعنية مدينة.

**724 تغير مخزون المنتجات المصنعة:**

- **في حالة تطبيق الجرد الدائم:** يكون حساب 724 دائنا عند كل عملية إنتاج وإدخال للمخزن المنتجات، كما يكون مدينة عند كل عملية إخراج للمنتجات بهدف البيع أو إتمام التصنيع.
- **في حالة تطبيق الجرد المتناوب:** إن الحساب 724 لا يستخدم خلال السنة بل يستخدم فقط في نهاية السنة حيث نجعله دائنا بمخزون نهاية السنة ومدينا بمخزون أول السنة. حيث رصيد ح/ 724 يبين الفرق بين مخزون نهاية وبداية السنة (تغير مخزون المنتجات)

**مثال 2:** قامت المؤسسة B بالعمليات التالية:

1 – أنتجت منتجات تامة الصنع تكلفتها 30000 ومنتجات وسيطة تكلفتها 15000 وتحصلت على بقايا منتجات تكلفتها 3000 أدخلت المخزن

2- بيع بشيك منتجات تامة الصنع 28000 تكلفتها 23000

**المطلوب:** سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا لأسلوب الجرد الدائم وكذلك تبعا لأسلوب الجرد المتناوب

**1 – تطبيق الجرد الدائم**

		----- 1 -----
	30000	355 منتجات تامة الصنع
	15000	351 منتجات وسيطة
	3000	358 بقايا منتجات
48000		724 تغير مخزن منتجات
		----- 2 -----
	28000	512 البنك
28000		701 مبيعات منتجات تامة
		----- //
	23000	724 إنتاج بالمخزن
23000		355 منتجات تامة الصنع
		تسليم المبيعات

**2 -تطبيق الجرد المتناوب**

		----- 1 -----
		لا نسجل عملية الإنتاج والاستهلاك وفق هذا الأسلوب

		----- 2 -----
	28000	512 البنك
28000		701 مبيعات منتجات تامة بيع منتجات تامة بشيك، حيث تسجل عملية البيع بقيد واحد أما قيد إخراج المنتجات من المخزن فلا يسجل هنا

**الحساب 73 إنتاج مثبت:** يستخدم هذا الحساب عند قيام المؤسسة بإنتاج تثبيبات عينية أو معنوية بوسائلها الخاصة لاستخدامها، حيث نجعل حساب التثبيبات المعنية مدينا والحساب 73 (أو أحد فروعها) دائنا، ويتفرع الحساب كالتالي:

**731 إنتاج مثبت لأصول معنوية،**

**732 إنتاج مثبت لأصول عينية**

**مثال:** قامت المؤسسة C بالعمليات التالية:

شيدت مبنى إداري بوسائلها الخاصة تطلبت مواد أولية 80000 وأجورا سددت بشيك ومواد أولية 50000

أنتجت برنامج معلوماتية بتكلفة 36000 تمثل أجور مستخدمين مسددة بشيك

**المطلوب:** سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة C؟

		----- // -----
	80000	601 مواد أولية مستهلكة
	86000	631 أجور مستخدمين
80000		31 مواد أولية ولوازم
86000		512 البنك
		مصاريف إنتاج معدات صناعية
	130000	//
		2133 مباني إدارية
15000		732 إنتاج مثبت لأصول عينية

		----- // -----
	36000	204 برامج إعلام آلي
36000		731 إنتاج مثبت لأصول معنوية
		إنتاج أصول معنوية

**الحساب 74 إعانة الاستغلال:** هي الإعانة التي تقدمها الدولة أو الجماعات المحلية إلى المؤسسة إذا ما التزمت بتطبيق بعض الشروط المحددة مثل بيع منتجاتها بسعر أقل من تكلفة الإنتاج أو لتغطية خسائر لحقت بها قد تؤدي إلى إفلاسها. يكون هذا الحساب دائما بإعانات الاستغلال والتوازن المحصل عليها من قبل الكيان وهذا يجعل حساب الخير أو الحساب المالي المعني مدينا، ويتفرع إلى:

#### 741 إعانة توازن

#### 748 إعانات أخرى للاستغلال

**ملاحظة:** إن إعانات التجهيز والاستثمار لا تسجل بالحساب 74 لكنها تسجل بحساب إعانة التجهيز (ح/13)

**مثال:** استفادت المؤسسة D بإعانة استغلال 70000 من الدولة بشيك. سجل العملية في يومية المؤسسة؟

	70000	512 البنك
70000		748 إعانة استغلال
		الاستفادة بإعانة استغلال بشيك

**الحساب 75 نواتج عملياتية (تشغيلية) أخرى:** حساباته الفرعية كالتالي:

751 إتاحة عن امتيازات، رخص، برامج وغيرها

752 فائض قيمة التنازل عن تسييرات غير مالية: أي الربح الناتج عن بيع أصول معنوية أو عينية

753 أتعاب الحضور وأتعاب الإداريين أو المسير: أي الرواتب التي تحصلت عليها المؤسسة لقيامها بمهام إدارية لدى مؤسسات أخرى

756 المدخولات عن حسابات دائنة مهتلكة: كتحصيل جزء من ديون معدومة سابقا

757 النواتج الاستثنائية على عمليات التسيير: مثل تعويضات التأمين المحصلة



758 نواتج أخرى للتسيير الجاري: مثل غرامات محصلة من العملاء وعائدات المباني والتجهيزات غير المخصصة للنشاط المهني ...

**مثال:** قامت المؤسسة F بالعمليات التالية

قبضت تعويض من أحد المرددين 6300، تحصلت على إتاوة امتيازات 24300، تحصلت على ديون سبق إلغاؤها 12300، تحصلت على تعويض مالي من شركة التأمين 8000، عائدات الأملاك العقارية 1700.

**المطلوب:** سجل العمليات في يومية المؤسسة إذا علمت بأنها قد تمت بشيك

		-----	-----
	60600		512 البنك
8000		757 نواتج استثنائية من عمليات التسيير	
12300		756 المدخولات عن حسابات دائنة مهلكة	
16000		758 نواتج أخرى للتسيير الجاري	
24300		751 إتاوة محصلة	
		قبض نواتج عمليات متنوعة بشيك	

**الحساب 76 نواتج مالية:** قسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:

- |                             |   |
|-----------------------------|---|
| 761 نواتج مساهمات           | 762 عائدات أصول مالية                     |
| 763 عائدات الحسابات الدائنة | 765 فرق تقييم على أصول مالية-فوائض القيمة |
| 766 ربح الصرف               | 767 ربح صافي على التنازل على أصول مالية   |
| 768 نواتج مالية أخرى        |   |

**مثال:** قامت المؤسسة F بالعمليات التالية:

- تبين أن قيمة قيم التوظيف المقنتاة بسعر 7000 تقدر في نهاية السنة ب 11000،
- تلقت فاتورة إنفاص تتضمن خصم مالي بمبلغ 5600
- بيع سندات مساهمة ب 40000 بشيك سعر شرائها 36000 حيث كانت قد كونت لها المؤسسة لها خسارة قيمة بقيمة 3000،

- قبضت من زبون أجنبي مبلغ مشترياته السابقة 42000 والتي تمت بسعر صرف يقل عن السعر الحالي بنسبة 20%،

- وتنازلت عن تثبيات مالية بمبلغ 45000 المشتراة بسعر 42000

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة F إذا علمت بأنها قد تمت بشيك بنكي؟

		----- 1 -----
	4000	506 قيم المنقولة للتوظيف (سندات خزينة)
4000		765 فارق تقييم أصول مالية
		فائض قيمة = 11000 - 7000 = 4000
		----- 2 -----
	5600	401 موردو المخزونات
5600		768 نواتج مالية أخرى
		إثبات الخصم المالي
		----- 3 -----
	40000	512 البنك
	3000	2961 خسائر القيمة عن سندات فروع
36000		261 سندات مثبتة
7000		767 الأرباح الصافية عن التنازل عن أصول مالية
		بيع سندات فروع
		7000 = 36000 - 3000 + 40000
		لحساب فائض أو ناقص القيمة
		----- 4 -----
	42000	512 البنك
33600		411 الزبائن
8400		767 أرباح الصرف
		8400 = 0.2 × 42000 - 42000

**77 العناصر غير العادية-نواتج:** ينص (ن.م.م) على " لا يستعمل ح/ 77 العناصر غير العادية – نواتج إلا في الظروف الاستثنائية لتسجيل أحداث غير عادية وغير مرتبطة بنشاط الكيان وتبرز ضرورة وجود هذا الحساب من خلال وجوب تقييد طبيعة ومبلغ كل عنصر استثنائي في الكشوف المالية على حدة ". ويظهر هذا الحساب ضمن بند النتيجة غير العادية مع الأعباء غير العادية ح/ 67.

**78 استرجاعات من خسائر القيمة والمؤونات:** يكون هذا الحساب دائنا في حالة الإلغاء الكلي أو الجزئي لخسائر القيمة أو المؤونات المكونة خلال السنوات الماضية ولم تعد ضرورية. وستتم دراسة هذا الحساب ضمن أعمال نهاية السنة. ويتفرع إلى:

781 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – أصول غير جارية.

785 استرجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات – أصول جارية.

786 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات.

- يجعل ح/78 دائنا بمبلغ الاسترجاعات ووضع حساب الخسائر والمؤونات المعني مدينا (ح/ 29، ح/ 39، ح/ 49، ح/ 59).
- ملاحظة:** في نهاية السنة يجب تسوية الأعباء والنواتج التي تعود للدورة ضمن أعمال نهاية السنة.

### ❖ المحور الثالث: اعمال نهاية الدورة المحاسبية

تبدأ أعمال نهاية الدورة (السنة المالية) انطلاقا من آخر ميزان مراجعة للمراقبة لهذه الدورة (قبل الجرد) بحيث تقوم المؤسسة بسلسلة من العمليات يتم تسجيلها في الدفتر اليومي، يتوافق تاريخ نهاية السنة المالية مع نهاية السنة المدنية أي 31/12/ن غير يمكن للمؤسسة أن تختار تاريخا آخر لإقفال دورتها المحاسبية حسب حاجتها وطبيعة نشاطها.

ان اعمال نهاية السنة او اعمال الجرد تتم وفق العناصر التالية:

- الجرد المادي لعناصر الذمة المالية للمؤسسة
  - قيود تسوية الحسابات
  - قيود تجميع الحسابات من اجل تحديد النتيجة
  - اعداد الكشوف المالية (الميزانية، جدول النتائج،...)
- **تعريف الجرد:** الجرد هو مجموع العمليات التي تتمثل في حصر أصول وخصوم الكيان، عينا ونوعا وقيمة، عند تاريخ الجرد، استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الثبوتية وعلى الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهرا (عادة عند قفل السنة المالية). التعريف رقم 55 الملحق رقم 03 من القرار رقم 71.

▪ **الأهمية القانونية للجرد:** يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر أن يقوم بالجرد وهذا ما نصت عليه المادة 10 من القانون التجاري الجزائري "يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقفل كأفة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد".

كما نص على ذلك النظام المحاسبي المالي رقم 07-11 في المادة 20 منه بالقول: "تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا، ودفترا كبيرا، ودفتر جرد، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة.....تتقل في دفتر الجرد الميزانية وحساب النتائج الخاصان بالكيان". وقد بين القانون التجاري أهمية الجرد، حيث نصت المادة 10 مكرر من القانون التجاري الجزائري على ذلك:

" تهدف حسابات وحوصل التجار إلى ضبط تطور عناصر الذمة المالية للمؤسسة بطريقة موضوعية وطبقا للتقنيات التنظيمية....."، ونظرا لأهمية دفتر الجرد فقد ضبط المشرع كيفية استعماله، حيث نصت المادة 11 من القانون التجاري الجزائري: "يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد".

كما نصت أيضا المادة 20 من النظام المحاسبي المالي على ما يلي: "... تحفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها، وكذا الوثائق الثبوتية، لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية".

### المراحل المختلفة للجرد

يمر الجرد بمرحلتين هما الجرد خارج المحاسبة والجرد المحاسبي، حيث يعتبر الجرد المادي جردا خارج المحاسبة أما قيود التسويات وقيود تجميع الحسابات وإعداد الكشوف المالية فتعتبر ضمن أعمال الجرد المحاسبي.

1. ميزان المراجعة قبل الجرد

2. الجرد المادي

3. الجرد المحاسبي: قيود التسويات (الاهتلاكات ونقص القيمة، تسوية الأعباء والمنتجات، تصحيح الأخطاء)

4. ميزان المراجعة بعد الجرد

5. اعداد حسابات النتائج -الميزانية

### ▪ الجرد المادي

- تعريف الجرد المادي: هو فحص مادي أي معاينة وإثبات لمختلف عناصر أصول وخصوم المؤسسة، وإحصاء للوثائق الثبوتية، وقد نصت المادة 14 من القانون على ذلك 07 " تكون أصول وخصوم

الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي واحصاء للوثائق الثبوتية، يجب أن يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم".

- تنظيم الجرد المادي: إن الجرد المادي هو عمل خارج المحاسبة (Extra comptable) أي لا ينتهي بكتابات محاسبية "قيود محاسبية"، ويتم تنظيمه كما يلي:

- الجرد المادي لعناصر الأصول: يتمثل في الخطوتين التاليتين:

- إحصاء مختلف عناصر أصول المؤسسة من تثبيات ومخزونات وزيائن وقيم منقولة للتوظيف وبنك وصندوق وغيرهما من الأموال السائلة.
- تقييم كل عنصر من هذه العناصر وذلك بمقارنة القيمة المحاسبية له (قيمة الإدراج) مع قيمة العنصر عند الجرد، وتحديد أي نقص أو زيادة في قيمة هذا العنصر.

- الجرد المادي لعناصر الخصوم

- يتم إحصاء مختلف عناصر الخصوم مثل الديون طويلة الأجل والديون قصيرة الأجل والموردون، وتقييم هذه العناصر ومراقبة المبالغ المسددة منها والمبالغ الباقي تسديدها وترتيبها حسب تاريخ استحقاقها.

**ملاحظة:** يكون الجرد المادي مسبقا بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد الذي يظهر حركة حسابات المؤسسة خلال السنة، ويتم تسجيل نتائج الجرد المادي في دفتر الجرد الذي هو من الدفاتر الرسمية في المؤسسة.

**الجرد المحاسبي**

تسجيل قيود التسويات الناتجة عن الجرد المادي: يتم تسجيل الكتابات المحاسبية (القيود المحاسبية) الخاصة بتسوية أي نقص أو زيادة في قيمة عناصر الأصول والخصوم ومن التسويات التي يتم القيام بها ما يلي:

- تسجيل اهتلاكات ونقص قيمة التثبيات
- تسوية المخزونات
- تسويات عناصر الأصول الأخرى مثل الزيائن والقيم المنقولة للتوظيف وتسوية حسابات البنوك والمؤسسات المالية.
- تسوية حسابات الخصوم غير الجارية
- تسوية الأعباء والمنتجات
- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

يتم اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد على مرحلتين:

- ميزان المراجعة بعد كتابات التسويات، وفيه تظهر الأرصدة الحقيقية للحسابات المختلفة.

- ميزان المراجعة بعد كتابات تجميع الحسابات بما فيها حسابات الميزانية وحسابات التسيير (الصنف 6 والصنف 7) وتسمح كتابات التجميع بتحديد النتيجة.
- يظهر ميزان المراجعة بعد الجرد في هذه المرحلة حسابات الميزانية، كما يظهر حسابات التسيير مرصدة.

#### - تحديد النتيجة الصافية للسنة المالية

يسمح ميزان المراجعة بتحديد صافي نتيجة السنة المالية، بحيث يظهر الجزء الأعلى من ميزان المراجعة بعد الجرد حسابات الأصول وحسابات الخصوم التي تظهر في الميزانية من جهة وحسابات التسيير التي استعملت في تحديد النتيجة، وأما النتيجة الصافية للسنة المالية فيظهرها الحساب 12 نتيجة السنة المالية الذي يظهر ضمن حسابات الميزانية.

#### - إعداد الكشوف المالية

تحدد المادة 25 من النظام المحاسبي المالي الكشوف المالية كما يلي: تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة:

-الميزانية

-حساب النتائج

-جدول سيولة الخزينة

-جدول تغير الأموال الخاصة

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

#### -حساب النتائج

يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتجات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر مختلف مستويات النتائج مثل النتيجة العملياتية والنتيجة المالية والنتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية والنتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.

#### الميزانية الختامية

تحدد الميزانية الختامية بصفة منفصلة عناصر الأصول والخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية.

#### الجدول الأخرى والملحق

-جدول سيولة الخزينة: يبين مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.

-جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل هذا الجدول تحليلاً للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة

لرؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة خلال السنة المالية.

-ملحق الكشوف المالية : يبين الملحق القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

### ❖ أعمال التسوية

#### - تسوية حسابات الميزانية

الأصول المعنوية: هو أصل غير نقدي وغير ملموس يحتفظ به لاستخدامه في العملية الإنتاجية وينقسم إلى قسمين

(أ) أصول معنوية مولدة بشكل داخلي: المرحلة الأولى: تسجل التكاليف بحسب طبيعتها.

حيث يتم تسجيل المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في الحسابات كأعباء من قبل الكيان في كشوفها المالية السنوية السابقة، وهذه المصاريف لا يمكن دمجها في تكلفة أي عنصر من الأصول المعنوية في تاريخ لاحق.

المرحلة الثانية: تحويل المصروف العادي إلى أصول معنوية.

يجعل حساب 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مدينا إلى حساب 73 الإنتاج المثبت ويكون القيد

كالتالي: د/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت

د/73 إنتاج مثبت للأصول المعنوية

(ب) الأصول المعنوية الأخرى: تكلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرمجيات في مقابل حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية وتعالج كما يلي:

د/204 برمجيات المعلومات وما شابهها

د/4 أو 5 حسابات مالية (53،515،512،404).

خروج أحد الأصول المعنوية: عند خروج أحد الأصول المعنوية من أصول الكيان يتم احتساب الفرق بين منتجات الخروج الصافية والقيمة المحاسبية للأصل وتدرج في الحسابات كمنتجات أو كأعباء في الحسابين د/652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية في حالة تحقيق خسارة أود/ 752 فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية في حالة تحقيق ربح.

- القيم الثابتة في حالة امتياز: أحيانا قد يكون الأصل المستخدم غير مملوك للشركة المستخدمة وإنما ممنوح لها في شكل امتياز موكل استخدامه من طرف هيئة أخرى كمانح لهذا الحق، وتسمى بمانح التوكيل أو مانح الامتياز.

وقد تكون القيم الثابتة محل امتياز كلها ممنوحة في إطار توكيل حسب المتطلبات أنواع الحسابات المستعملة في هذا النوع من المعاملات الاقتصادية الحديثة و نذكر ما يلي :

- 221 أراضي تحت التوكيل .

- 222 تنظيم وتهيئة أراضي تحت التوكيل .

- 223 بناءات تحت التوكيل .

- 225 تركيبات تقنية تحت التوكيل .

1/ في حالة الحصول على هذا الحق مجانا

د/22 التثبيتات في شكل امتياز

د/ 229 حقوق مانح الامتياز

في نهاية كل سنة من مدة التوكيل يسجل تسديد الإتاوات وفق القيد التالي:

د/651 إتاوات مترتبة على الامتياز

د/ 512 حساب جاري بنكي

2/ في حالة الحصول على هذا الامتياز عن طريق الشراء:

د/ 22 التثبيتات في شكل امتياز

د/ 51 أو 53 البنك أو الصندوق

ونسجل في آخر كل سنة قسط الاهتلاك

د/ 682 مخصصات الاهتلاكات والتموينات

د/ 282 اهتلاك التثبيتات الموضوعه موضع امتياز

**التثبيتات الجاري انجازها:** إن هذا النوع من التثبيتات يسمى بالجاري إنجازها كونها غير متاحة أي ستمتلكها المؤسسة في المستقبل وتنقسم إلى قسمين:

- التثبيتات الناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدى مسندة إلى الغير.

- التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة

التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

**الحالة الأولى:** التثبيتات الناتجة عن أشغال مسندة إلى الغير والتي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة

المالية حيث يسجل حساب 23 مدينا بقيمة التثبيتات التي سيتم اقتنائها لدى الغير إلى أحد حسابات الصنف

الرابع على أساس الفواتير أو كشوف حسابات أشغال تقدمها هذه الأطراف ويكون القيد كالتالي:

د/23 التثبيتات الجاري انجازها

د/ 40 الموردون والحسابات المرتبطة بها

**الحالة الثانية:** التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة والتي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة

المالية وتعالج بوضع د/ 23 مدينا إلى حساب 73 بقيمة تكلفة إنتاج العناصر الجاري إنجازها، لكن قبل

ذلك على الوحدة الاقتصادية أن تسجل تكلفة إنتاج العناصر في المجموعة السادسة تبعا للحساب المناسب

لها.

**ملاحظة:** لا نطبق أي إهلاك على التثبيتات الجاري انجازها.



- تسوية المخزونات
- تسوية الفروقات الجردية
- حالة النسيان:
  - د/30/31/32 البضاعة أو المواد الأولية أو التموينات الأخرى
  - د/ 38 حساب المشتريات المعني
  - د/33/355 المنتجات المصنعة أو إنتاج السلع الجاري انجازه
  - د/ 72 الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين
- حالة نسيان خروج البضاعة أو المنتجات
  - د/60 المشتريات المستهلكة
  - د/603 تغيرات المخزون
  - د/ 30/31/32 مخزون البضائع أو المواد الأولية أو التموينات الأخرى
  - د/ 33/355 المنتجات المصنعة أو إنتاج السلع الجاري إنجازه
- حالة التسجيل المزدوج للعمليات: تلغى ويسجل أحد القيدتين بطريقة القيد العكسي أو بطريقة المتمم للصفير بالنسبة لبعض الفوارق الغير مهمة.
 

يجب تفسير الفروقات المهمة الظاهرة في المحاسبة حتى يتم التحقق منها ويتخذ مجلس الإدارة قرارا بشأن التعامل معها في محضر مفصل.

وكذلك وبعد القيام بالجرد المادي للمخزونات في نهاية السنة نقارنها بسعر السوق وتشكل مؤونة بقيم تدهور المخزونات كما تقوم مصلحة المحاسبة التحليلية بتقييم تكلفة المنتجات قيد التنفيذ لأنها حالة تظهر في نهاية السنة.
- تسوية حسابات المشتريات
  1. حالة إستلام الفاتورة دون استلام البضاعة أو المواد الأولية:
    - د/ 37 المخزونات الخارجية
    - د/ 38 المشتريات المعني
  2. حالة استلام البضاعة او المواد الاولية دون الفاتورة:
    - د/ 38 المشتريات المعني
    - د/ 408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها

- تسوية حسابات المبيعات

- تسليم الفاتورة دون تسليم البضاعة:

د/60 المشتريات المستهلكة

د/30 المخزونات من البضائع

- تسليم البضائع دون تسليم الفاتورة:

د/418 المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد

د/70 المبيعات

- **سندات التوظيف:** في حالة سندات التوظيف القابلة للمفاوضة حالاً، والمقيمة بالقيمة السوقية في تاريخ

الإقفال، والفرق بين هذه القيمة والقيمة المحاسبية للسندات يسجل كما يلي:

- يجعل الحساب الفرعي  $50 \times$  القيم المنقولة للتوظيف مديناً وحساب 765 القيمة الزائدة لسندات التوظيف دائنة.

- يجعل حساب  $50 \times$  دائناً وحساب 665 القيمة الناقصة لسندات التوظيف مديناً.

- في حالة التنازل عن سندات التوظيف فإن رصيد حساب  $50 \times$  يجعل مديناً ويجعل سعر التنازل دائناً، مقابل جعل الأعباء المالية حساب 667 مديناً في حالة الخسارة، ويجعل حساب 767 إيرادات مالية دائناً في حالة الربح.

- **تسوية حساب البنك:** بالنسبة للبنك في نهاية كل فترة يرسل بنك المؤسسة كشف بجميع العمليات التي قامت بها المؤسسة في البنك وفي هذه الحالة تقوم المؤسسة بمقارنة المبالغ المسجلة بالكشف بما لديها من مبالغ في حساب البنك المسجل في دفاترها مما قد يظهر إختلاف في المبالغ المسجلة في الكشف من جهة وفي حساب البنك بدفاتر المؤسسة من جهة ثانية وهذا راجع للأسباب التالية:

- أخطاء في المبالغ التي يمكن أن يقع فيها البنك أو المؤسسة

- شيكات مسجلة لدى المؤسسة ولم تحصل بعد لدى البنك

- مصاريف أو فوائد تم تسجيلها من طرف البنك قبل إشعار المؤسسة

- وربما تكون هناك أسباب أخرى

ولتسوية هذه الوضعية لا بد على المؤسسة أن تقوم بما يسمى بوضعية المقاربة بين حساب البنك بالمؤسسة والكشف المرسل (état de rapprochement) لإعداد مذكرة التسوية والتي تكون على الشكل التالي:

## مذكرة المقاربة

حساب المؤسسة بالبنك			حساب البنك بالمؤسسة				
المبالغ		البيان	التاريخ	المبالغ		البيان	التاريخ
دائن	مدين			دائن	مدين		
--	--	---	---	--	--	---	---
	--	الرصيد الدائن		--		الرصيد المدين	
--	--	المجموع		--	--	المجموع	

### - تسوية حساب الصندوق

إذا كان هناك فائض في الصندوق فيعالج على أنه نواتج استثنائية فيجعل حساب 53 مدينا وحساب 757 المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير دائنا.

- أما في حالة العجز فيعالج على أنه تكاليف استثنائية ويسجل حساب 657 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري مدينا وحساب 53 دائنا.

### - الإهلاكات والمؤونات وإعادة التقييم

**1. الإهلاكات:** يعرف الإهلاك على أنه التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها القيم الثابتة التي تتدهور قيمتها مع الزمن بهدف إظهارها بالميزانية بقيمتها الصافية.

كما يعرف الإهلاك من جهة أخرى بأنه طريقة لتجديد القيم الثابتة، أي أن الهدف من حساب و تسجيل الإهلاك هو ضمان تجديد القيم الثابتة عند نهاية عمرها الإنتاجي، وذلك بحجز مبالغ سنوية من الأرباح أي تحميل كل دورة بالعبء العائد لها إلى أن تحصل على القيمة الأصلية للقيم الثابتة المعنية.

- يجب أن تعد الإهلاكات وفق طريقة الإهلاك الخطي.

- يكون التوزيع التنظيمي للمبلغ المهلك لأصل معين حسب مدة الاستعمال المقدرة.

- الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية الممكنة للأصل .

- يجب إعادة النظر في مدة الانتفاع و طريقة الإهلاك دوريا وفي حالة تغيير التقديرات والتنبؤات السابقة

- يجب أن يتم تسوية تخصيص قيمة الإهلاك للدورة أو للدورات اللاحقة .

- يفترض أن لا تتعدى مدة الانتفاع للقيم الثابتة المعنوية 20 سنة .

والطرق التي جاء بها النظام المحاسبي المالي مايلي:

- طريقة الاهتلاك الخطي أو الثابت.
- طريقة الاهتلاك المتناقص.
- طريقة وحدات الانتاج.
- طريقة الاهتلاك المتزايد.

وينصح النظام المحاسبي المالي باعتماد طريقة الاهتلاك الثابت في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور في استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة ويجب أن تدرس دورياً طريقة الاهتلاك مدة النفعية والقيمة المتبقية في اعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيات العينية ففي حالة حدوث تعديل مهم للوثيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الاصول تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوثيرة.

أما القيد المحاسبي النموذجي للاهتلاك فهو كما يلي:

**د/68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات**

**د/ 28 اهتلاك التثبيات**

الأراضي والمباني هي أصول متميزة وتعالج كلا على حدا في المحاسبة حتى ولو تم اقتنائها معاً، فالبناءات هي أصول قابلة للاهتلاك بينما الأراضي على العموم أصول غير قابلة للاهتلاك

**التنازل عن الأصول الثابتة:** تسمى عملية خروج الأصول الثابتة من الخدمة بالاستغناء عن الأصول الثابتة أو التخلص منها وفي هذه الحالة يجب إقفال حساب الأصل الثابت المستغنى عنه في الدفاتر وكذا حساب مجمع إهتلاكه ويتم التنازل عن الأصل الثابت إما عن طريق البيع أو عن طريق الاستبدال.

يمكن أن يباع الأصل الثابت في نهاية السنة سواء كانت نهاية عمره الإنتاجي أو قبل ذلك وفي هذه الحالة ينتج عن عملية البيع أرباح وخسائر.

**حالة التنازل عن التثبيات مع عدم وجود اهتلاكات:** في هذه الحالة يجب معرفة قيمة التنازل والقيمة الباقية للتثبيات المتنازل عنها.

أثناء التنازل عن أصول غير جارية فانه يدخل في الدفاتر المحاسبية مباشرة الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية للتثبيات المتنازل عنه حيث: نسجل في الجانب المدين د/ 652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية إذا كان الفرق سلبياً، ونسجل في الجانب الدائن د/ 752 فائض القيمة عن خروج أصول ثابتة غير مالية إذا كان الفرق موجبا.

**حالة التنازل عن تثبيات مع وجود اهتلاكات:** في هذه الحالة يجب معرفة القيمة الصافية للتثبيات المتنازل عنه والتسجيل المحاسبي للتثبيات المتنازل عنه وكذا القيمة الباقية.

التسجيل المحاسبي: في حالة التنازل عن عناصر الأصول أو نزع ملكيتها أو زوالها المعوض عنه أو غير المعوض عنه، فإن حسابات الاهتلاك المتعلقة بها تحول إلى د/20 أو د/21 المعني.

## - المؤونات

تعريف المؤونة: هي مبالغ مالية تخصص لمواجهة الخسائر أو التكاليف أو النقصان في قيمة الأصول التي تسمح باستخراج القيم الحقيقية. يجب إدراجها في الحسابات في نهاية السنة من أجل أن تكون النتيجة المحصلة من طرف المؤسسة محددة قدر الإمكان.

المؤونات: تصنف المؤونات إلى قسمين أحدهما يتعلق بجانب الأصول والآخر بجانب الخصوم.

### - مؤونات تدني قيم الأصول

1- مؤونات تدني قيم المخزون : قد يحدث تبعا لانخفاض أسعار الخامات و اللوازم و السلع وتبعا أيضا لقدمها و الإلتلاف الطارئة عليها أن تكون القيمة الحقيقية لهذه الممتلكات بتاريخ الجرد أقل من تكلفة شرائها أو أقل من تكلفة إنتاجها مما يجبر المؤسسة أن تقوم بتخصيص مؤونة لتدني قيم المخزون .

2- مؤونة تدني قيم السندات : خلال الشهر الأخير من الدورة ،إذا كانت قيم السندات أقل من ثمن شرائها ،فإنه من الضروري أن ندرج في الحسابات هذا النقصان في القيمة الحقيقية .

3- مؤونة تدني ديون العملاء : إن الديون على الزبائن أيضا قد تتعرض لنقص القيم إذ أن بعض التصرفات تجعلنا نشك في قدرة المدين على الوفاء بالديون مما يجعلنا نقوم بتقدير الخسارة المحتملة التي تحدد في الغالب بنسبة مئوية من مبلغ الدين .

### - مؤونات الخصوم

1- مؤونة الخصوم الجارية .

2- مؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية .

التسجيل المحاسبي: مثال مؤونة المواد واللوازم

د/ 686 مخصصات الإهلاكات والمؤونات

د/ 391 مؤونة تدني مواد ولوازم

المعالجة المحاسبية لمؤونة المخزونات

-في حالة تكوين أو زيادة مؤونة

د/ 685 المخصصات للإهلاك و التموينات وخسائر القيمة -الأصول الجارية

د/ 39× خسائر القيمة عن المخزونات

2- في حالة الاستعمال أو الإلغاء الجزئي أو الكلي للمؤونة

د/ 39× خسائر القيمة عن المخزونات

د/ 78 الإسترجعات عن خسائر القيمة والتموينات

- **إعادة التقييم:** يقصد بإعادة تقييم الأصول الثابتة تعديل قيمته الدفترية لكي تقترب من القيمة العادلة أو الجارية ويترتب على عملية إعادة التقييم أن تصبح قيمة الأصل بعد إعادة تقييمه أكبر (أقل) من قيمته الدفترية قبل إعادة تقييمه.

تناولت الفقرات من 31 إلى 35 من المعيار الدولي رقم 16 - الممتلكات والمنشآت والمعدات اعتبارات إعادة التقييم، و تتمثل القيمة العادلة للأصول عادة بقيمتها السوقية وفقا لاستخداماتها الحالية والقائمة على افتراض مسبق بان استخدامها سيستمر في نفس الوحدة الاقتصادية أو في وحدة اقتصادية أخرى مماثلة في النشاط و عادة ما يتم تحديد هذه القيمة من قبل خبراء تقييم مؤهلين وعندما لا تتوفر القيمة السوقية لأصل ثابت فيتم تقييمها بقيمتها الاستبدالي بعد الامتلاك كما يتوقع تكرار عملية إعادة التقييم كلما دعت الحاجة إلى ذلك.

**إعادة تقييم الأصول المعنوية:** يمكن إعادة تقديرها بنفس الكيفية للأصول المالية لكن إعادة التقدير تتم إذا كان هناك سوق خاص بالقيم المعنوية أو هناك تقييم لنفس العناصر المتجانسة.

**تقييم المخزونات:** تعتبر المخزونات من ضمن الأصول المتداولة وتشمل المواد الأولية واللوازم والبضائع والمنتجات بمختلف أنواعها القابلة للتخزين.

تقيم المخزونات بتكلفة الشراء التي تشمل أسعار الشراء وكل المصاريف الملحقة بعملية الشراء مثل مصاريف الإدارة المالية... وعموما يتم تقييم المخزونات إما بتكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج وهذا على حسب طبيعة المخزون وفي بعض الحالات الخاصة عندما تكون قيمة المخزون غير قابلة للتخزين يمكن أن يقيم بسعر البيع بعد خفض الهامش المطبق على كل نوع من المخزون.

**طرق تقييم المخزون:** في حالة خروج المخزون من المخازن أو عند عملية الجرد سواء بالنسبة للمواد الأولية أو المنتجات تعتمد إحدى الطريقتين:

- **طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة:** يتم تحديد متوسط التكلفة المرجحة للمخزونات المتشابهة

الموجودة في بداية الفترة وتلك التي تم إنتاجها أو شراؤها خلال الفترة، وذلك باحتساب المتوسط للفترة أو لكل شحنة إضافية تم استلامها، ويعتمد ذلك على ظروف كل مؤسسة.

- **طريقة ما ورد أولا يصدر أولا:** وتسمى في العرف المحاسبي طريقة (fiffo) تفرض هذه الطريقة

أن المخزون الذي تم شراؤه أولا يباع أولا وبالتالي فإن المخزونات الباقية في نهاية الفترة هي تلك التي تم شراؤها أو إنتاجها مؤخرا.

- **تسوية حسابات التسيير**

إن الغرض من إجراء تسوية حسابات الإيرادات والأعباء هو إظهار الحسابات النهائية للإيرادات المحققة خلال الدورة المحاسبية سواء قبضت هذه الإيرادات أو لم تقبض وكذلك إظهار الأعباء الفعلية

التي يجب تحميلها للحسابات النهائية الخاصة بتلك الدورة سواء دفعت أو لم تدفع، وإجراء عمليات التسوية تضعنا أمام أربعة حالات :

- نفقات تعود للدورة ولكنها لم تسجل فيجب تسجيلها وبالتالي زيادة التكاليف.
  - نفقات سجلت لكنها لا تعود على الدورة فيجب حذفها وبالتالي نقص التكاليف.
  - إيرادات تعود للدورة ولكنها لم تسجل فيجب تسجيلها وبالتالي زيادة الإيرادات.
  - إيرادات سجلت ولكنها لا تعود للدورة فيجب حذفها وبالتالي نقص الإيرادات.
  - تسوية حسابات الأعباء
- **حالة زيادة التكاليف:** يتم تسجيل نفقات الدورة التي لم تسجل مثل خدمات مقدمة للغير لم تدفع بتاريخ N/12/31 يتم تسجيلها كالتالي:
- د/61 خدمات خارجية**
- د/401 مورّدوا المخزونات والخدمات**
- **حالة نقص التكاليف:** في هذه الحالة يتم حذف نفقات تم تسجيلها خلال الدورة ولكنها لا تعود لهذه الدورة حسب القيد التالي:
- د/486 الأعباء المعايينة سلفا**
- د/6xx حساب العبء المعني**
- ويتم ترصيد حساب 486 في بداية الدورة المقبلة.
- **تسوية حسابات الإيرادات**
- **حالة نقص الإيرادات:** يتم حذف إيرادات مقبلة تم تسجيلها في الدورة الحالية فتتم التسوية كالتالي:
- د/7xx الإيراد المعني**
- د/700 المبيعات من البضائع**
- د/487 المنتجات المعايينة مسبقا**
- د/419 الزبائن الدائنون.**
- ويتم ترصيد الحسابين 487 و419 في بداية السنة المالية
- **حالة زيادة الإيرادات:** في هذه الحالة تتم تسوية الإيرادات المتحصل عليها والتي تعود للفترة الحالية ولكنها لم تقبض بعد فتسجل وفقا للقيد التالي:
- د/409 الموردون المدينون**
- د/75 المنتجات العملياتية الأخرى**

وعند قبض الايرادات يرصد د/ 409.

أما في حالة عدم إعداد الفواتير المرفقة لمبيعات البضاعة أو مبيعات المنتجات التامة أو الخدمات

التي تمت خلال الدورة فيستعمل حساب 417 وفق القيد التالي:

د/417 الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جاري انجازها

د/61/700 مبيعات من البضائع أو خدمات خارجية

### - ميزان المراجعة بعد الجرد

تقوم المؤسسة بحملة من الإجراءات في حالة اعتمادها على ميزان المراجعة قبل الجرد لتحديد النتيجة (كقيود التسوية، تصحيح الأخطاء إحصاء أصول المؤسسة مقارنتها بما هو مسجل محاسبيا) وذلك بمجرد الانتهاء من التسجيل المحاسبي 12/31 ونقوم بإعداد ما يسمى بميزان المراجعة بعد الجرد، لأن هذا الأخير يعتبر أداة للرقابة والتأكد من صحة المعلومات والحسابات ومن خلاله نقوم بخطوة أخرى تتمثل في إعداد الميزانية الختامية.

### - شروط ميزان المراجعة بعد الجرد

يجب أن يتوفر ما يلي:

- مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

- مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة.

- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد: إن لميزان المراجعة أهمية كبيرة من مراقبة ازدواجية القيود (القيد المزدوج) ومنها يمكن التأكد من جمع حسابات المؤسسة، ومجموعها المدين الذي يساوي المجموع الدائن.

وتتم عملية إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، بالمجاميع والأرصدة بعد ترحيل قيود الجرد المحاسبي إلى حساباتها الخاصة في دفتر الأستاذ والقيام بجمع مبالغ كل حساب من طرفيه المدين والدائن وترصيدهما، وبعدها تنتقل الحسابات إلى ميزان المراجعة بعد الجرد حيث تظهر فيه كل الحسابات من الصنف السابع بمبالغها الطاهرة في الحساب (الجهة المدينة والجهة الدائنة) مع إظهار الرصيد الدائن.