



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة ابو بكر بلقايد - تلمسان
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير



مطبوعة بيداغوجية وفق البرنامج الوزاري، موجهة لطلبة السنة الاولى
جذع مشترك / علوم اقتصادية و تجارية و علوم التسيير (LMD)

محاضرات في مقياس المحاسبة العامة دروس و تمارين

من اعداد الدكتورة فقيه فاطمة الزهراء

السنة الجامعية: 2023/2022

فهرس المحتويات

الصفحة	المحاضرة
03	مقدمة
06	المحاضرة الاولى: المؤسسة و المحاسبة
12	المحاضرة الثانية : التدفقات الاقتصادية
24	المحاضرة الثالثة: الحساب
31	المحاضرة الرابعة: الميزانية (الافتتاحية و الختامية)
43	المحاضرة الخامسة: جدول حسابات النتائج
49	المحاضرة السادسة: القيد المزدوج و دفتر اليومية
54	المحاضرة السابعة: عمليات البيع و الشراء الخاصة بالمخزون
61	المحاضرة الثامنة: الرسم على القيمة المضافة
65	المحاضرة التاسعة: التخفيضات
71	المحاضرة العاشرة: الأغلفة المتداولة
78	المحاضرة الحادية عشر: الأوراق التجارية
85	المحاضرة الثانية عشر: الثببتات
95	المحاضرة الثالثة عشر: الاهتلاكات (النموذج الخطي)
103	المحاضرة الرابعة عشر: التنازل عن الثببتات

107	المحاضرة الخامسة عشر: اعمال نهاية السنة
112	المراجع

مقدمة

في ظل الاتجاه المتنامي للعولمة تفاعلت بيئة المؤسسات الجزائرية الاقتصادية مع البيئة الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبية الدولية الذي له اثر كبير على أداء المؤسسات الاقتصادية من خلال معرفة الوضع المالي و الغير المالي للمؤسسات بالنسبة للمتعاملين سواء كانوا زبائن، موردين، مقرضي، مساهمين، منافسين، مستثمرين، مسيرين... الخ، كلهم يهتمون بأداء المؤسسة و ما تعلن عنه من صورة محاسبية و مالية بغية الحكم عن وضعيتها من خلال القوائم المالية.

و قد عرفت الجزائر مع مطلع سنة 2010 إصدار النظام المالي المحاسبي المالي الذي يعوض ويلغي المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975، وذلك تماشيا مع التطورات الاقتصادية الراهنة وتكريسا لانضمام الجزائر لاقتصاد السوق، بحيث يعبر هذا النظام المحاسبي عن مجموع القواعد والممارسات المحاسبية فهو الإطار الذي يشمل القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب وتسجيل العمليات وإثباتها في الدفاتر والسجلات، واستخراج البيانات والكشوف المحاسبية والإحصائية وتحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل والأدوات المستخدمة في هذا النظام.

وقد تضمن النظام المحاسبي المالي الجديد إطار تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة ومدونة للحسابات تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، كما يشكل الإطار التصوري دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية المناسبة في حالة وجود عمليات غير معالجة، بالإضافة إلى ذلك يتضمن الإطار التصوري مفاهيم الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء والمنتجات وطرق تقييمها وإدراجها في الحسابات

تأتي هذه المطبوعة البيداغوجية في مقياس المحاسبة العامة متضمنة أهم المحاضرات للسداسيين الأول و الثاني و المقدمة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك - علوم اقتصادية، تجارية و علوم التسيير تماشيا مع المقرر الدراسي الوزاري والحجم الساعي المحدد من طرف وزارة التعليم العالي و البحث العلمي. ومن أجل الإلمام بالمادة ، تم تقسيم المطبوعة الى 14 محاضرة مدعمة بأمثلة و تمارين محلولة بطريقة ممنهجة و مفصلة.، مما تسمح للطلاب اكتساب أهم المهارات و المبادئ الأساسية للمقياس خاصة الطلبة ذوي التخصصات العلمية.

في الأخير نسال الله العون و التوفيق و السداد لما يحبه و يرضاه

د. فقيه فاطمة الزهراء

المقياس وفق نموذج عرض التكوين المعتمد بالوزارة
"اللجنة البيداغوجية الوطنية لميدان التكوين في العلوم الاقتصادية والتجارية وعموم التسيير"

السداسي: الأول
المادة: محاسبة عامة 1

وحدة التعليم : الأساسية

الرصيد: 4

المعامل: 2

أهداف التعليم : الإلمام بمبادئ المحاسبة العامة من تحكم في حسابات الأصول و الخصوم و مسك الحسابات و القوائم المالية

المعارف المسبقة المطلوبة: بعض المبادئ الأولية في الرياضيات ، الإحصاء و التسيير.

محتوى المادة

1. المؤسسة والمحاسبة (تعريفها، أهدافها، مبادئها... (. SCF) ،
2. التدفقات
3. الحساب
4. الميزانية (الافتتاحية ، الختامية)
5. حساب النتائج (النتيجة)
6. القيد المزدوج و اليومية.
7. عمليات الشراء والبيع (في المؤسسات التجارية و الصناعية)
8. الرسم على القيمة المضافة.
9. التخفيضات.
10. الأغلفة المتداولة

السداسي: الثاني
المادة: محاسبة عامة 2

أهداف التعليم : اكتساب الطالب لأساسيات عمليات الخزينة ، الاستثمارات، أعمال نهاية السنة و التسوية.

محتوى المادة

1. الأوراق التجارية

2. التثبيات

- المعنوية

- المادية

- المالية

3. الاهتلاكات (النموذج الخطي)

4. التنازل عن التثبيتات

5. أعمال نهاية السنة

- تسوية المخزونات ح/37

- تسوية الزبائن العاديين ح/411

طريقة التقييم:

• امتحان %60

• مستمر %40

المحاضرة الاولى

المؤسسة و المحاسبة

I. المؤسسة

1.I. تعريف المؤسسة

2.I. تصنيف المؤسسات

II. المحاسبة العامة

1.II. تعريف المحاسبة العامة

2.II. مجال تطبيق النظام المالي المحاسبي

3.II. اهداف المحاسبة العامة

4.II. انواع المحاسبة

5. II. مبادئ المحاسبة العامة

المحاضرة الاولى: المؤسسة و الحاسبة

I. المؤسسة

1.I. تعريف المؤسسة

لقد شغلت المؤسسة الاقتصادية حيزا معتبرا في كتابات وأعمال الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم الاديولوجية، وهذا باعتبارها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع. ووصول المؤسسة لشكلها الحالي كان كنتيجة لعدة تغيرات وتطورات متواصلة ومتوازنة مع التطورات التي شهدتها النظم الاقتصادية والاجتماعية والحضارات البشرية منذ أن تمكن الإنسان من الاستقرار.

اما عن إعطاء ووضع تعريف موحد وواضح للمؤسسة الاقتصادية فيعتبر أمر بالغ الصعوبة، فقد تعددت وتباينت آراء الاقتصاديين حول مفهوم المؤسسة الاقتصادية. وفيما يلي ندرج بعض التعاريف الشاملة الخاصة بها:

- حسب ما عرفها مكتب العمل الدولي هي: "كل مكان لمزاولة نشاط اقتصادي ما، و لهذا المكان سجلات مستقلة "

- مجموعة من الطاقات البشرية والموارد المادية (طبيعية كانت أو مادية أو غيرها) والتي تشغل فيما بينها وفق تركيب معين وتوليفة محددة قصد إنجاز أو أداء المهام المنوطة بها من طرف المجتمع.

- هي عبارة عن وحدة اقتصادية أساسية تقوم بالتنسيق بين مجموعة من الوسائل المادية والمالية و الموارد البشرية. غايتها إنتاج وبيع السلع وأداء الخدمات. تهدف من وراء ذلك إلى تحقيق الربح.

اما العناصر الاساسية المكونة لنظام المؤسسة فيتم حصرها فيما يلي:

- الوسائل المالية: تتمثل في الأموال التي تستخدمها المؤسسة للحصول على احتياجاتها.
- الوسائل المادية: هي الوسائل الملموسة التي تشتريها المؤسسة أو تنتجها لاستخدامها في نشاطها مثل المباني، الأراضي، تجهيزات الإنتاج، وسائل النقل...
- الموارد البشرية: تتمثل في اليد العاملة التي تشتغل في المؤسسة مثل: المدير والموظفون والعمال...

2.I. تصنيف المؤسسات

هناك ثلاث معايير لتصنيف المؤسسة:

أ. المعيار القانوني: يتميز به ثلاث أشكال للمؤسسات:

- المؤسسة العمومية: وهي المؤسسات التي يعود رأس مالها للقطاع العام، فهي تعتبر مؤسسات الدولة بالإنشاء أو التأميم، و يكون التسيير فيها بواسطة شخص أو أشخاص تختارهم الجهة الوصية.
- المؤسسة الخاصة وهي تلك المؤسسات التي تؤول ملكيتها إلى شخص واحد أو مجموعة من الأشخاص، كالمؤسسات الفردية ومؤسسات الشركات على أن كل نوع من هذه المؤسسات يحكمه نمط قانوني معين يحدد طرق و إجراءات تسييرها.

- المؤسسات المختلطة: ملك للدولة والأشخاص.

ب. معيار النشاط: يكون تبعاً للقطاع الذي يتم فيه هذا النشاط و يميز فيه مايلي:

- المؤسسة الصناعية: شراء المواد الأولية وتحويلها ثم تخزين كمنتوج ومن ثم تسوق أو تباع.

- المؤسسة التجارية: هي مجموعة المؤسسات التي تهم بالنشاط التجاري على اختلاف أنواعها و أشكالها ، أي تحقيق قاعدة الشراء من أجل البيع و تحقيق المضاربة و الوساطة التجارية و مثال ذلك المؤسسات التجارية التي تنشط في المجال الغذائي. باختصار هي التي تشتري بضاعة؛ تخزنها ثم تبيعها مباشرة.

- المؤسسات الخدمية: هي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة كالنقل والبريد والمواصلات.

كما هناك بعض المؤسسات التي تتجمع فيها نشاطات صناعية و خدماتية ونشاطات صناعية وتجارية.

ج. معيار الحجم: يتم تقسيم المؤسسات الاقتصادية ووضع الحدود الفاصلة بينها استناداً لحجم المؤسسة حيث تأخذ المؤسسة الاقتصادية وفق هذا المعيار الأشكال التالية: مؤسسات مصغرة - مؤسسات صغيرة - مؤسسات متوسطة - مؤسسات كبيرة.

II. المحاسبة العامة

تجدر الإشارة في البداية إلى أن المحاسبة العامة قد تعرف بالمحاسبة التجارية أو بالمحاسبة المالية وهذه التسمية الأخيرة هي التي أخذ بها النظام المحاسبي المالي المحدد في القانون 11/07 الصادر في 2007/11/25.

1.II. تعريف المحاسبة العامة

- حسب نص المادة 3 من القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 2007/11/25 فان " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجا عته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"

- المحاسبة " مجموعة المبادئ والقوانين المتعارف عليها التي يستند إليها في تسجيل وتحليل وتبويب العمليات المالية.

- المحاسبة "نظام تقويم محدد بمعايير متفق عليها ومقننة، يستعمل الحساب كوسيلة أساسية .إنها وسيلة و رهان في نفس الوقت : وسيلة لأنها تعطي صورة لوضع الذمة ونتائج المؤسسة ، كما أنها وسيلة التسيير و الحساب الاقتصادي في متناول مسيرتها ،إنما رهان لما تعطىها من معلومات لجنت تبحر عن ممارسة الرقابة : إدارة الضرائب، مفتشية العمل، المصارف ،المساهمون ، العمال".

- المحاسبة هي تقنية تتمثل في ملاحظة وتصنيف وتسجيل التدفقات المالية والحقيقية التي قامت بها المؤسسة خلال دورة محددة ثم تلخيص هذه التدفقات في جداول خاصة مثل الميزانية و جداول حسابات النتائج.

- المحاسبة العامة هي علم أو فن يقوم بجمع و تسجيل كل نشاطات المؤسسة من عمليات، و تبادلات و تدفقات و هذا في دفاتر محاسبية بطريقة منظمة تعتمد على نظام محاسبي دقيق و متكامل وفق النظام المحاسبي و المالي SCF.

II.2. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي او معنوي ملزم بموجب نص قانوني او تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الاحكام الخاصة بها، يستثنى الاشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

● حسب المادة 4 من القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 2007/11/25 تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.

- الاشخاص الطبيعيون او المعنويون المنتجون للسلع او الخدمات التجارية وغير التجارية، اذ كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

● حسب المادة 5 " يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها حد معين ، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة " تحدد شروط و كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.
ويفرض هذا النظام على المؤسسات الخاضعة له:

-احترام المبادئ المحاسبية.

-إن يستند كل تسجيل محاسبي إلى وثائق ثبوتية وذات مصداقية.

-إعداد الدفاتر المحاسبية الضرورية.

-الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لمدة 10 سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية.

-أن تشمل القوائم المالية المعدة : الميزانية ، جدول حسابات النتائج، جدول التدفقات المالية ، جدول تغي ارت الأموال الخاصة، الملاحق.

ومما سبق يمكننا سرد أهداف مسك المحاسبة المالية:

- ضرورة قانونية

- أداة للتسيير .

- وسيلة للحصول على المعلومات والتواصل مع الغير .

- أداة إثبات في حالة النزاع.

- أداة لحساب الوعاء الضريبي ومبلغ الضرائب الواجبة الدفع.

II.3. أهداف المحاسبة العامة

المحاسبة كنظام للمعلومات تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف:

- تسجيل العمليات: حيث تسجل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من شراء، إنتاج و بيع.

- معرفة المركز المالي: أي معرفة ممتلكاتها و التزاماتها لدى الغير أو ما يسمى باستعمالاتها و مصادر تمويلها.

- معرفة المديونية و الدائنية: تنتج هذه المعرفة من مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بيع و شراء واستغلال و تبادل مع المتعاملين الإقتصاديين.
- معرفة النتائج: تحديد قيم الأرباح أو الخسائر نتيجة الدورة المحاسبية.

II.4. أنواع المحاسبة

هناك عدة محاسبات تستعمل وفق النطاق القانوني لها و هي:

1. المحاسبة الوطنية: تدرس التدفقات الحقيقية و المالية التي تحدث بين مختلف الأعوان الإقتصاديين على مستوى الدولة.
2. المحاسبة العمومية: تدرس التدفقات الحقيقية و المالية على مستوى الجماعات المحلية وكل الهيآت العمومية ذات الطابع غير التجاري و غير الصناعي.
3. محاسبات المؤسسة: و منها
 - المحاسبة العامة: تسمى كذلك المحاسبة التجارية أو الخاصة، حيث يقوم المحاسب في هذا النوع من المحاسبة بجمع، تحليل، تقييم، تسجيل، حساب، تقديم و تفسير عمليات النشاط الممكن التعبير عنها بالنقود.
 - المحاسبة التحليلية: تهتم هاته المحاسبة بتكاليف السلع و الخدمات، حسابها، تحليلها و التحكم فيها.

II.5. مبادئ المحاسبة العامة

إن الغرض من وجود المحاسبة هو تسجيل جميع عمليات المؤسسة، وتبيان أثرها ومعرفة إلتزامات وحقوق المؤسسة تجاه الغير من أجل تحديد المكانة المالية للمؤسسة ، ولكي تقوم المحاسبة بدورها على أكمل وجه يجب الإعتناء على عدة قواعد وأسس ومبادئ تتصف بالقوة القانونية ، حيث لا تحض البيانات المحاسبية المسجلة بالقبول إلا إذا ثبت أن المبادئ التي أنفق عليها قد طبقت بأكملها، ومن أهم هذه المبادئ:

1. مبدأ استمرارية الاستغلال: تقوم التطبيقات المحاسبية على افتراض أن المشروع سوف يستمر في متابعة نشاطه الأساسي لفترة زمنية طويلة نسبياً بهدف تحقيق خطته وتحصيل حقوقه والوفاء بالتزاماته، تعكس هذه التوقعات الحالة العادية للمشروع وبالتالي إن أسلوب التقويم المعتمد في القوائم المالية يتم اختياره استناداً إلى فرض الاستمرارية

ويعني فرض الاستمرارية إحدى الصيغتين التاليتين:

أ- لا يتوقع تصفية المشروع في المستقبل المنظور

ب- إن المشروع سيستمر في ممارسة نشاطه العادي لمدة غير محددة زمنياً.

2. مبدأ التكلفة التاريخية: أي تقييم أي عنصر عند الحصول عليه باستخدام قيمته الأصلية الحقيقية عند تاريخ الاقتناء (تكلفة الاقتناء) أو الإنتاج (تكلفة الإنتاج)، أو مبلغ المقبوض من الخزينة أو المتوقع دفعه

3. مبدأ دورية النتائج: يفترض تقسيم حياة المؤسسة الى فترات زمنية متساوية و متابعة تسمى الدورة المحاسبية و التي تقدر ب 12 شهرا تبدأ في 1/1/ن و تنتهي في 31/12/ن. يتم من خلالها اعداد التقارير و بيان نتائج العمليات و تحديد الضريبة و قياس مدى كفاءة ادارة المؤسسة.

4. مبدأ إستقلالية الدورات: يجب أن تكون الوثائق المحاسبية (التكاليف ، النتائج) لكل سنة مستقلة عن غيرها.

5. مبدأ استمرارية الطرق المحاسبية او اتباع النسق: على أن تسجل الأحداث الاقتصادية ويقرر عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى وبالتالي تطبيق نفس الإجراءات المحاسبية على الأحداث المماثلة في المشروع الواحد عبر الزمن من دورة إلى أخرى حتى تصبح البيانات أكثر قابلية للمقارنة.

6. مبدأ ثبات الوحدة النقدية: تحتاج المحاسبة إلى وحدة قياس موحدة تربط بين مختلف العمليات والأنشطة في المشروع وتسمح بإجراء العمليات الحسابية والمقارنات. وتعتمد المحاسبة وحدة النقد الوطني أساسا لقياس القيمة لمختلف الأحداث التي تم المحاسب (الأحداث النقدية). ويفترض أن تتصف وحدة النقد بالثبات وذلك لتكوين المعلومات القابلة للمقارنة والقابلة لإجراء العمليات الحسابية بصورة موضوعية وان لا تتغير بمرور الزمن أو بتغير الأوضاع الاقتصادية. لكن للتعبير عن القيمة الحقيقية لبعض السلع (الأصول) وعلى سبيل المثال ، التي ترتفع قيمتها عبر الزمن فإننا نقوم بعملية إعادة التقييم لبعض ممتلكات المؤسسة.

7. مبدأ التسجيل المحاسبي للتدفقات : تمثل تكلفة السلعة أو الخدمة ، كمية الوحدات النقدية المستعملة قصد الحصول على هذه السلعة أو الخدمة ، لذا فان المحاسبة تسجل عدد الوحدات النقدية المطابقة لقيمة السلع والخدمات ، فهي تسجل مجموع تكاليف هذه السلع (تكلفة الشراء ، تكلفة الإنتاج.....الخ)

8. مبدأ الموثوقية (بداية الوقائع): لكي يكون مستعملي المحاسبة واثقين في المعلومات التي تحتويها الوثائق المحاسبية يجب على المحاسبة أن تسجل التدفقات كما تظهر ، وبالتالي لا بد من تبرير اي قيد محاسبي بوثيقة تحمل النتائج و الإمضاء ، وختم المسؤول عن العملية.

9. مبدأ الحيطة والحذر: ينص هذا المبدأ علي أنه يجب الاعتراف بالخسائر المحتملة والأحتياط لها من خلال تشكيل مخصصات مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ومخصص الاهتلاك أما الارباح المحتملة فلا تؤخذ بعين الاعتبار ابدا الا بعد تحققها بالفعل.

10. مبدأ القيد المزدوج: يسجل محاسبو المؤسسات عمليات عديدة ومتنوعة حسب قواعد دقيقة ويحتاجون إلى وسائل رقابة تمكنهم من اكتشاف اغلب الأخطاء في حينها.

تعتمد المحاسبة العامة ، كغيرها من المحاسبات العصرية، على مبدأ القيد المزدوج ، لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء، ويشترط القيد المزدوج في كل عملية محاسبية تسجيل تساوي مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدينة للحسابات الأولى ومجموع

ويدخل ضمن هذا المبدأ السياسات المحاسبية و التغيير في التطبيقات المحاسبية وتصحيح الأخطاء في القوائم المالية.....الخ

11. مبدأ الوحدة المحاسبية (وحدة المؤسسة) : يعتبر المشروع وحدة مستقلة قائمة المبالغ المسجلة في الأطراف الدائنة للحسابات الثانية ، أي يشترط توازن الحسابات وذلك بالنسبة لكل عملية.

12. مبدأ الموضوعية : ينص هذا المبدأ علي تزويد الأطراف ذات العلاقة مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات التي يطلبونها وعدم اخفاء أي معلومة يمكنها أن تؤثر علي الحكم الشخصي لمستخدم هذا البيانات والحذر من إعطاء اي معلومة قد تضل مستخدم هذا المعلومات المالية أيضا. كما يهدف هذا المبدأ إلى أن تكون المعلومات المالية على أعلى درجة من الموضوعية حتى لا يساء استخدامها ولو ترتب على ذلك استبعاد كثير من المعلومات التي قد تكون ملائمة بذاتها ، كما أنها مستقلة عن أصحاب المشروع ، أو مقرضيه ، أو الذين يتعاملون معه فما يسجل في المشروع هي العمليات التي تخص وتؤثر على المشروع نفسه ، أي إن الوحدة المحاسبية لها وجودها المستقل عن وجود الأفراد الطبيعيين والمكونين لها ، وبالتالي لها شخصيتها المعنوية المستقلة وذمتها المالية ، وبالتبعية لها الحق في التقاضي باسمها وللغير الحق في مقاضاة المشروع.

وعلى هذا فان ما يسجل في سجلات المشروع هي الأحداث المالية الخاصة ، ولا يرد فيها اسم من أسماء خاصة بأصحاب المشروع.

11. تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني تسجل العمليات محاسبيا وتقدم في القوائم المالية وفق الواقع

الاقتصادي وليس فقط على اساس الظاهر او الشكل القانون.

12. مبدأ عدم المقاصة : المقاصة بين عناصر الاصول و الخصوم في الميزانية او بين عناصر المصاريف والايادات في حسابات النتائج غير مسموح به الا بترخيص او فرضية بموجب هذا النظام المحاسبي المالي.

13. مبدأ التكلفة التاريخية: اي تقييم أي عنصر عند الحصول عليه باستخدام قيمته الأصلية الحقيقية عند تاريخ الاقتناء (تكلفة الاقتناء) او الإنتاج (تكلفة الإنتاج)، او مبلغ المقبوض من الخزينة او المتوقع دفعه.

المحاضرة الثانية

التدفقات الإقتصادية

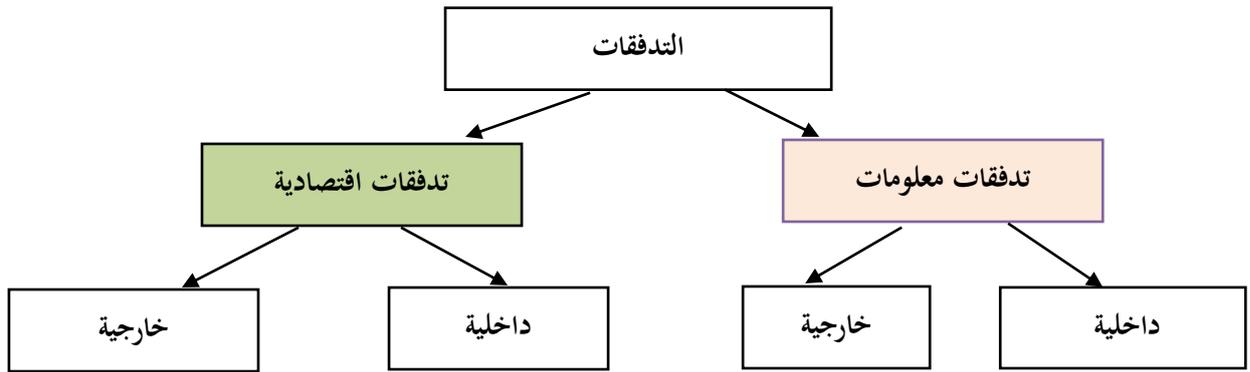
- I. تعريف التدفقات
- II. تصنيف التدفقات
- III. انواع التدفقات الاقتصادية
- IV. تحليل التدفقات
- V. وثائق اثبات التدفقات
- 1.V. إثبات التدفقات الحقيقية
- 2.V. إثبات التدفقات المالية

المحاضرة الثانية : التدفقات الاقتصادية

I. تعريف التدفقات

التدفقات الاقتصادية هي عبارة عن حركات لقيم متجانسة تحدث بين عونين اقتصاديين (تدفق خارجي)، أو على مستوى نفس العون الإقتصادي (تدفق داخلي).

II. تصنيف التدفقات: تصنف التدفقات إلى تدفقات معلومات و تدفقات اقتصادية (حركات قيم) و تكون إما داخلية أو خارجية كما يوضح المخطط التالي:



شرح المخطط:

• تدفقات المعلومات :

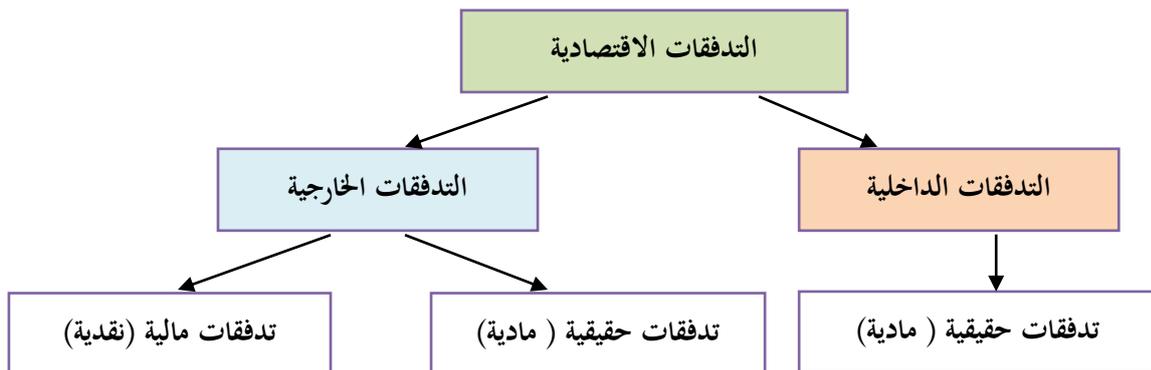
- الداخلية: هي التي تنتقل داخل المؤسسة مثل تبادل المعلومات بين مختلف المصالح.
- الخارجية: بين المؤسسة و الغير مثل تبادل المعلومات بين المؤسسة و مورديها كإرسال طلب سلعة.

• تدفقات اقتصادية:

- الداخلية: حركة قيم داخل المؤسسة مثل اخراج المواد الأولية من المخزن الى الورشة
- الخارجية: حركة القيم بين المؤسسة و الغير مثل تسليم بضاعة للزبون...

ملاحظة: ما يميز تدفقات المعلومات عن التدفقات الاقتصادية هو ان الاول لا يحدث اثر مالي لاحد الحسابات المالية للمؤسسة و بالتالي لا تترتب عنه كتابة محاسبية اما الثاني فيترتب عنه اثر مالي و بالتالي يتطلب تسجيلا محاسبا معينا.

III. أنواع التدفقات الاقتصادية: نوضحها في المخطط التالي:



شرح المخطط

- 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 و كذلك حركة الديون في حالة الدفع الآجل او العمليات على الحساب.
- تدفقات داخلية: تتم داخل المؤسسة نفسها بين مختلف مصالحها و ورشاتها و وحداتها مثل عملية تحويل المواد الأولية من المخزن إلى ورشة التصنيع.

مثال تطبيقي

شركة "كوندور" تنتج و تباع مختلف أجهزة التبريد و فيما يلي بعض العمليات التي قامت بها خلال شهر ديسمبر من سنة 2021:

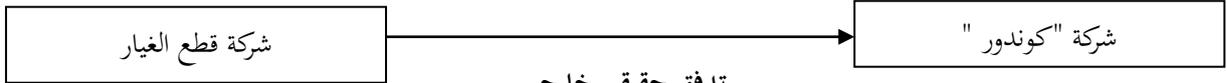
- 12/01: ارسلت طلبية الى المورد احمد لشراء براغي نحاسية.
 - 12/02: اشترت المؤسسة من شركة قطع الغيار 5000 متر من أنابيب ب 80.000 دج .
 - 12/03: سددت المؤسسة ثمن جهاز الاعلام الالي لشركة الأجهزة الالكترونية نقدا بقيمة 70.000 دج.
 - 12/05: تم اخراج 1000 متر من النحاس الى الورشة .
 - 12/09: تلقي المؤسسة صيانة لإحدى آلاتها بمبلغ 20.000 دج من مؤسسة الريحان للصيانة .
- المطلوب: مثل من خلال مخططات أنواع التدفقات التي قامت بها شركة "كوندور".

الحل

- العملية 12/01: لا يمكن تمثيلها باعتبارها تدفق معلوماتي.

- العملية 12/02:

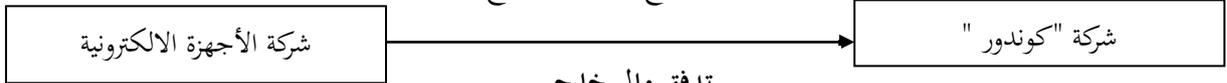
مواد اولية (انابيب) 80.000 دج



تدفق حقيقي خارجي

- العملية 12/03:

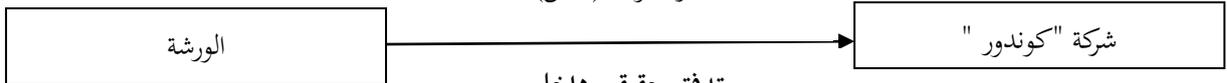
تسديد مبلغ 70.000 دج



تدفق مالي خارجي

- العملية 12/05:

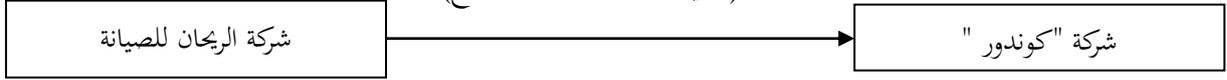
مواد اولية (نحاس)



تدفق حقيقي داخلي

- العملية 12/09:

خدمة (صيانة الآلة ب 20.000 دج)



تدفق حقيقي خارجي

IV. تحليل التدفقات

- لكل تدفق اقتصادي اتجاه ، قيمة و تاريخ.
- لكل تدفق مصدر و استخدام.
- المصدر: هو نقطة انطلاق التدفق و لمعرفة المصدر نطرح السؤال: ما هو مصدر التدفق؟
- الاستخدام: هو نقطة وصول التدفق او جهة التدفق و لمعرفة الاستخدام نطرح السؤال : فيما تم استخدامه؟
- القيمة: القيمة النقدية للتدفق. التاريخ: تاريخ حدوث التدفق.

استنتاج: كل عملية تتم بين المؤسسة و الغير تحلل إلى تدفقين اقتصاديين خارجيين، متساويين في القيمة و متعاكسين في الاتجاه. يكون التدفق الاول مصدرا عند المؤسسة و استخداما عند الطرف الثاني. و يكون التدفق الثاني مصدرا عند الطرف الثاني و استخداما عند الطرف الاول.

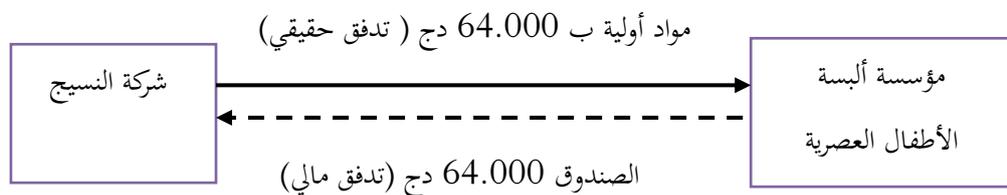
مثال تطبيقي

- مؤسسة "ألبسة الأطفال العصرية" تنتج و تباع مختلف ألبسة الأطفال و فيما 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...، و تم الدفع نقدا بوصول 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 لاحدى آلاتها بمبلغ 16.000 دج من مؤسسة السريع للصيانة و قد سددت الفاتورة نقدا (فاتورة رقم...).
 - 11/12: سددت المؤسسة مبلغ 30.000 دج بشيك بنكي لشركة الأجهزة الإلكترونية لتسديد جزء من مبلغ الكمبيوتر.

المطلوب: تمثيل و تحليل مختلف التدفقات الخاصة بالعمليات التي قامت بها مؤسسة " ألبسة الأطفال العصرية"

الحل

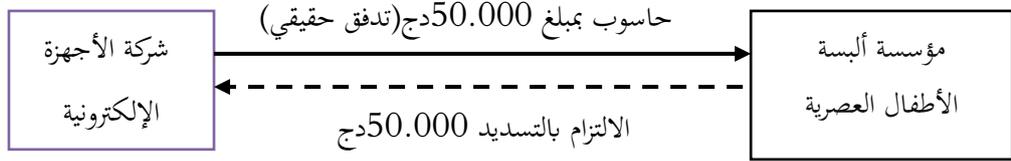
- العملية 11/02:



المصدر: الصندوق (نقدا)64.000دج

الاستخدام: المواد الاولية64.000دج

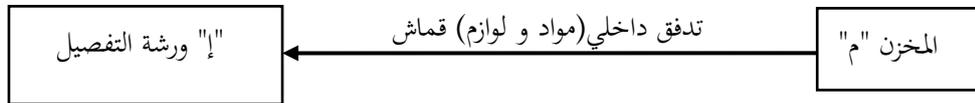
• العملية 11/03:



المصدر: المورد (على الحساب)50.000دج

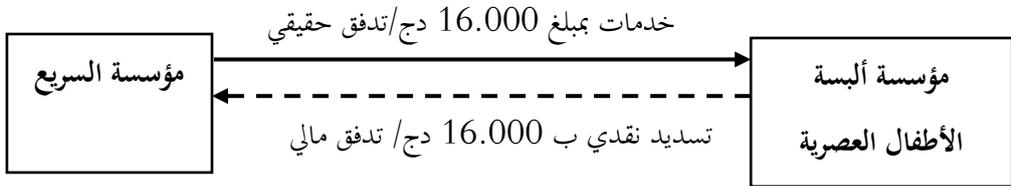
الاستخدام: بضاعة (حاسوب)50.000دج

• العملية 11/05: حالة التدفق الداخلي: يتعلق بالمؤسسة نفسها أي أن الحركة تتم داخل المؤسسة نفسها.



• العملية 11/07: تقديم طلبية يمثل تدفق للمعلومات.

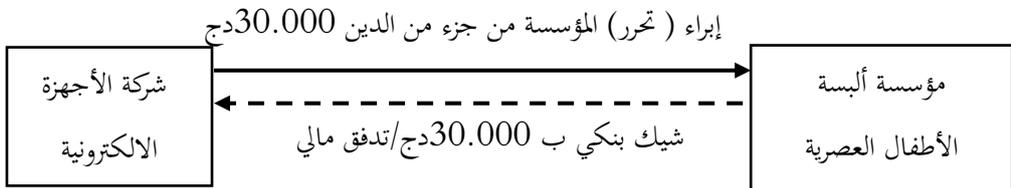
• العملية 11/09:



المصدر: الصندوق (نقدا)16.000دج

الاستخدام: خدمات (صيانة).....16.000دج

• العملية 11/12:



المصدر: شيك بنكي30.000ج

الاستخدام: ديون30.000دج

استنتاج: نستنتج مما تقدم أن هناك مصادر للأموال يقابلها استخداماتها وعليه فان:

مصادر الأموال = استعمالات الأموال

• يطلق على مجموعة مصادر الأموال إسم الخصوم (Passif)

• يطلق على مجموعة استعمالات الأموال إسم الأصول (Actif). و عليه فان:

الأصول = الخصوم

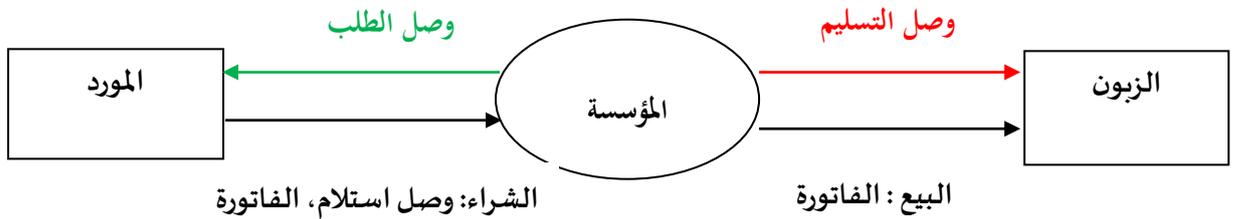
- كل مصدر خاص بحساب معين يسجل في الجانب الأيسر للحساب و يسمى بالدائن.
- كل استخدام (اتجاه، استعمال، منتهى) خاص بحساب معين يسجل في الجانب الأيمن للحساب و يسمى بالمدين.

V. وثائق إثبات التدفقات

إذا وظفت محاسبا في شركة، وأقدمت على التسجيل المحاسبي، فلا بد لك من وثائق تثبت بها ذلك. فما هي الوثائق التي تثبت التدفقات الحقيقية؟ وما هي الوثائق التي تثبت التدفقات المالية؟

1.V. إثبات التدفقات الحقيقية

تبدأ عملية الشراء بتقديم الطلبية للبائع التي عندما يوافق عليها يحضر السلع التي يتضمنها وصل الطلب ويتم تسليمها للزبون مرفقة بوصل التسليم و الفاتورة .



- يلاحظ من الشكل أعلاه أن الوثائق المتداولة بين المؤسسة ومتعاملها هي: وصل الطلب، وصل التسليم، وصل الاستلام و الفاتورة.

أ. وصل الطلب

• تعريف

وصل الطلب هي وثيقة بيان عن سلعة (النوع، الكمية، السعر) التي يرغب التاجر في شرائها. و يتم إنجاز وصل الطلب في نسختين، أحدهما تحتفظ بها المؤسسة، والأخرى ترسل إلى المورد. يعتبر وصل الطلب المرجع الذي يتم على أساسه إعداد كل من وصل التسليم و الفاتورة، كما يمكن أن تحدث بعض التغييرات بالاتفاق بين البائع والمشتري.

• العناصر الأساسية في وصل الطلب

- اسم الوثيقة ورقمها التسلسلي.

- تعريف: وهي وثيقة محررة وموقعة من الجهة القابضة للسيولة النقدية.
- شكل الوصل النقدي:

B.P.D.A	دج	N°	رقم	B.P.D.A	دج
استلمت من السيد		Reçu de M		استلمت من السيد	
مبلغ		La somme de		مبلغ	
لتسديد		En règlement de		لتسديد	
في		le		في	
				Signature	الإسماء

ملاحظة: في بعض المؤسسات، وعند دفع زائنها للمبلغ نقدا، فإنها تُوشر على الفاتورة المعنية بكتابة عبارة "تم الدفع"، وتضع الختم عليها فقط دون أن تحرر وثيقة الوصل النقدي.

ب. الشيك البنكي أو البريدي

- تعريف الشيك: هو وثيقة يجرها الساحب يأمر المسحوب عليه (البنك أو البريد) بان يدفع مبلغ محدد من المال للمستفيد في تاريخ معين. و بالتالي أطراف الشيك هم 03 أطراف، وقد يكون الساحب هو نفسه المستفيد.
- شكل الشيك البنكي

Chèque 4343247	CPA	البنك الشعبي الجزائري	DA
Payez contre ce chèque			أظهر لي 1.1.1.1
A l'ordre de			لاجر
Payable à	مؤسسة	410123271193	Le
Avenue BAB EZZOUAR 146		M. MOHAMED ZINE	في
RUE AEROPORT CITE S. ELIST		374 111 111 11 1	
16100 ALGER		16000 ALGER	
Série: AB			
4343247	160000004012	146410123271193	

● شكل الشيك البريدي

الصكوك البريدية	م/ح	M.ACH MOHAMED	م/ح
PAYEZ	أدفعوا	R M A BP 142	
à M	الى	16011 DAR EL BEIDA	
مقتاع	ح/ح رقم		
عنوان	عنوان		
م/ح	م/ح		
م/ح	م/ح		
CC 2399 70 CLE 23 ALGER 00 79191 A		CC 2399 70 CLE 23 ALGER	

V. 2.2. وسائل الدفع الاجل: ومنها الكمبيالة والسند الأمر

أ. الكمبيالة(السفتجة)

● **تعريف:** وهي سند تجاري، غير معلق بشرط، يحرر وفق شكل معين، ويتضمن بيانات ألزمها القانون(المادة 390 من ق ت ج) صادر عن شخص يسمى **الساحب**، إلى شخص مدين يسمى **المسحوب عليه**، بان يدفع بمجرد الاطلاع، أو في تاريخ معين، أو قابل للتعيين، مبلغا معيناً من النقود لشخص ثالث يسمى **المستفيد** أو للحامل .

● البيانات التي تشتمل عليها الكمبيالة (390 من ق ت ج)

- تسمية الكمبيالة باللغة المستعملة في تحريرها.
 - أمر غير معلق على شرط بدفع مبلغ معين.
 - اسم المسحوب عليه.
 - تاريخ الاستحقاق والمكان الذي يجب فيه الدفع.
 - اسم من يجب له الدفع أو لأمره.
 - بيان تاريخ إنشاء الكمبيالة ومكانه.
 - توقيع من اصدر الكمبيالة (الساحب) وموافقة المستفيد من التوقيع.
- يمكن تظهير الكمبيالة إلى أكثر من شخص، فهي ورقة تجارية قابلة للتداول. كما تلتصق مع الكمبيالة ضريبة الدمغة.

● شكل الكمبيالة

DATE DE CRÉATION	Le _____ 20 _____	B.P.D.A _____
B.P.D.A _____	"Veuillez payer contre cette lettre de change stipulée _____ Avec frais Sans	
ECHÉANCE _____	a l'ordre de _____	
TIRÉ _____	la somme de _____	
ACCEPTATION OU AVAL _____	TIRÉ _____	
DOMICILIATION _____	DOMICILIATION _____	INSTRUCTIONS PARTICULIÈRES AVEC FRAIS SANS Sans stipulation

ب. السند الأمر

- **تعريف:** هي سند محرر من شخص يسمى **الساحب** يتعهد فيه بتسديد مبلغ معين من المال في تاريخ معين، وقابل للتعيين، لصالح شخص دائن يسمى **المستفيد**.
- شكل السند الأمر

المبلغ	الاستحقاق	في	رقم الحساب	حقيقة السندات	راس مال : تأدية : الرسوم :
		19			

بدفع _____ مقابا هذا السند الحاضر

لأمر القرض الشعبي الجزائري

مبلغ: _____

القيمة المثلثة للاعتياد بالحساب الجاري : _____

المكتب

التوطين

ملف رقم : _____

السند رقم : _____

00

210

المحاضرة الثالثة

الحساب

I. الحساب

1.I. تعريف الحساب

2.I. تسجيل التدفقات في الحساب

II. تحليل ارصدة الحسابات

1.II. الحسابات ذات الارصدة المدينة

2. II. الحسابات ذات الارصدة الدائنة

III. الحسابات و النظام المحاسبي المالي

2.I. تسجيل التدفقات في الحساب

ا. التسجيل في الجانب المدين : يتم التسجيل في الجانب الأيمن عندما يكون الحساب استخداما. وفي هذه الحالة يكون الحساب مدينا.

ب. التسجيل في الجانب الدائن: يتم التسجيل في الجانب الأيسر عندما يكون الحساب مصدرا. وفي هذه الحالة يكون الحساب دائنا.

مثال

سجل مختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة "س" في حساب الصندوق، بالاعتماد على الشكل المبسط (T)

- 2021/01/01 : تم تحويل مبلغ 2.000.000 دج من البنك الى الصندوق.
- 2021/01/08 : دفعت فاتورة الهاتف نقدا بقيمة 10.000 دج.
- 2021/01/10 : سدد أحد الزبائن مبلغ 300.000 دج نقدا.
- 2021/01/15 : دفعت مصاريف الاشهار بقيمة 5.000 دج نقدا .

الحل:

الدائن	ح/ الصندوق	المدين
	10000	2.000.000
	5000	300000

ملاحظة: نلاحظ كل عملية تمس على الاقل حسابين اثنين احدهما مدين والآخر دائن بحيث:

المبالغ المسجلة في الجانب المدين للحسابات = المبالغ المسجلة في الجانب الدائن للحسابات وهذا ما يسمى : بمبدأ القيد المزدوج.

ت. وصف الحساب بعد التسجيل

قد تكون المبالغ المسجلة في الجانب المدين أكبر من المبالغ المسجلة في الجانب الدائن ، كما قد تكون في حالات أخرى متساوية .

ث. ترصيد الحساب

يتم ترصيد الحساب بواسطة استخراج رصيده في نهاية الفترة ، واعادة التوازن الى جانبيه المدين والدائن، باستعمال العلاقة التالية : رصيد الحساب = مجموع المبالغ في الجانب المدين - مجموع المبالغ في الجانب الدائن.
لدينا ثلاث حالات:

• الحالة الاولى : المجموع المدين أكبر من المجموع الدائن : الرصيد مدين ويكتب في الجانب الدائن لإعادة التوازن للحساب.

● الحالة الثانية: المجموع المدین اصغر من المجموع الدائن : الرصيد دائن ويكتب في الجانب المدین لإعادة التوازن للحساب.

● الحالة الثالثة: المجموع المدین يساوي المجموع الدائن فالرصيد = 0 (معدوما).

مثال : تحديد رصيد حساب الصندوق لمؤسسة "س" في 2021/01/31

لدينا مجموع المبالغ المدينة : $2.000.000 + 300.000 = 2.300.000$ دج

مجموع المبالغ الدائنة : $10.000 + 5.000 = 15000$ دج

رصيد الصندوق = $15.000 - 2.300.000 = 2.285.000$ دج (رصيد مدین)

المدین	ح/ الصندوق	الدائن
2.000.000	10.000	
300.000	5.000	
	2.285.000	رصيد مدین
2.300.000		2.300.000

ملاحظة: يتم فتح الحسابات في الدورة الموالية بنقل الرصيد إلى جانبه الأصلي .

المدین	ح/ الصندوق	الدائن
2.285.000		

II. تحليل أرصدة الحسابات: عند ترصيد الحسابات المختلفة سنجد أن هناك حسابات ذات أرصدة مدينة (ر.م) ، وهناك حسابات ذات أرصدة دائنة (ر.م).

II.1. الحسابات ذات الارصدة المدينة: نميز نوعين منها، حسابات الاستخدامات الوسيطة وحسابات

الاستخدامات النهائية.

أ. حسابات الاستخدامات الوسيطة: تعبر أرصدها عن ممتلكات المؤسسة التي تستعملها في نشاطها مثل : البناءات، معدات الانتاج، المواد الأولية، أموال في الحسابات البنكية والبريدية... الخ. تتميز هذه الحسابات بكونها قابلة للانعكاس أي أن استخدامها غير نهائي فتكون استخداما وتنعكس لتصبح مصدرا .

مثال : 2021/03/ 10 باعت مؤسسة " الفلاح" 700 كيس قمح بسعر اجمالي قدره: 50 000 دج الى الزبون

" عمر" على الحساب. و بعد 20 يوما سدد ما قيمته 30 000 دج نقدا .

المطلوب : سجل العمليتين في حساب الزبون "عمر" لدى مؤسسة "الفلاح"؟

د	ح/ الزيون "عمر"	م
	30 000	50 00
عند التسديد		عند البيع

- ب. حسابات الاستخدامات النهائية: تعبر أرصدها عما استهلكته المؤسسة أثناء ممارسة نشاطها مثل : المشتريات المستهلكة من البضائع والمواد والأولية، الايجار ، الصيانة ، أجور المستخدمين ، الضرائب والرسوم...إلخ. تتميز هذه الحسابات أنها غير قابلة للانعكاس ويكون استخدامها نثائيا ولا يشكل مصدرا لاحقا.
- مثال: قامت المؤسسة بتسديد مصاريف الهاتف بقيمة 8000 دج نقدا. سجل العملية في ح/ م البريد والاتصالات.
- الحل

د	ح/ مصاريف البريد والاتصالات	م
		8000
		عند التسديد

2.II. الحسابات ذات الارصدة الدائنة : ونميز نوعين منها

- أ. حسابات المصادر الخارجية: وهي عبارة عن مساهمات الشركاء في رأس مال المؤسسة و الديون بمختلف أنواعها . وهذه الحسابات قابلة للانعكاس فقد تكون مصدرا وفي حالات تكون استخداما.
- مثال : اقترضت المؤسسة مبلغا من بنك البركة يقدر ب: 100 000 دج واتفقت معه على تسديد النصف بعد 30يوم.
- المطلوب: سجل العمليتين في حساب القروض فقط.

د	ح/ القروض	م
	100 000	50
عند الاقتراض		عند التسديد

- ب. حسابات المصادر الداخلية (الايرادات): تعبر أرصدها عن المنتوجات التي حققتها المؤسسة خلال فترة نشاطها مثل المبيعات من البضائع، الخدمات المقدمة ، المنتوجات المالية...إلخ. تكون هذه الحسابات غير قابلة للانعكاس فتكون مصدرا ولا تشكل استخداما لاحقا.
- مثال : باعت المؤسسة ما قيمته 50000 دج من البضائع وكان الدفع نقدا . سجل العملية في حساب مبيعات البضائع.

م	ح/المبيعات من البضائع	د
	50 000	

عند البيع

III. الحسابات والنظام المحاسبي المالي

أ. تعريف النظام المحاسبي المالي

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

ب. **مدونة الحسابات:** هي مجموعة من الحسابات المجمعة في فئات تسمى أصناف ويتضمن كل صنف قائمة الحسابات ذات رقمين اثنين، والتي تشكل الاطار المحاسبي الواجب تطبيقه في المؤسسة، وداخل هذا الاطار للمؤسسة الحق في التصرف فيما تراهم مناسب من حيث استعمال الارقام.

ت. **الترميز المحاسبي:** ويكون على الشكل التالي:

- الرقم الاول: الصنف
- الرقم الثاني: الحساب الرئيسي
- الرقم الثالث: الحساب الفرعي

• **الأصناف:** تتضمن مدونة الحسابات على 07 اصناف وهي موضحة في الجدول التالي:

الاصناف	اسم الصنف
01	حسابات رؤوس الاموال
02	حسابات التثبيتات
03	حسابات المخزونات المنتوجات قيد التنفيذ
04	حسابات الغير
05	الحسابات المالية
06	حسابات الاعباء
07	حسابات المنتوجات

• **الحساب الرئيسي:** يتكون من رقمين حيث يدل الرقم الاول على الصنف الذي ينتمي اليه الحساب والرقم الثاني على ترتيب الحساب الرئيسي ضمن الصنف.

مثال: الصنف 3 : حسابات المخزونات المنتوجات قيد التنفيذ. مثل: ح/30 مخزونات البضائع، ح/31 المواد الاولية واللوازم.

• **الحساب الفرعي:** يتكون من ثلاثة ارقام يدل الرقمين الاوليين على اليسار على الحساب الرئيسي الذي ينتمي اليه الحساب.

مثال: الصنف 05: الحسابات المالية، الحساب الرئيسي 51 بنوك المؤسسات المالية، الحساب الفرعي 512 بنوك الحسابات الجارية.

د- حالات خاصة بالترقيم: الحسابات التي رقمها الثالث (xx9) تكون طبيعتها عكس الحساب الرئيسي الذي تفرعت عنه.

مثال 01: ح/ 41 الزبائن والحسابات الملحقه: يسجل في جانبه المدين الحقوق الناتجة عن الزبائن.

ح/ 419 الزبائن الدائنون: يسجل في جانبه الدائن التسبيقات على الطلبات التي تسلمها المؤسسة من الزبائن

مثال 02: ح/ 40 الموردون والحسابات الملحقه : يسجل في جانبه الدائن الديون اتجاه الموردين.

ح/ 409 الموردون المدينون : يسجل في جانبه المدين التسبيقات المدفوعة والتخفيضات للتحصيل من الموردين.

المحاضرة الرابعة

الميزانية (الافتتاحية والختامية)

I. الميزانية

1.I. تعريف الميزانية

2.I. حسابات الميزانية

3.I. حسابات التسير

II. شكل الميزانية

III. تحديد النتيجة

المحاضرة الرابعة: الميزانية (الافتتاحية والختامية)

I. الميزانية

1.I. تعريف الميزانية

حسب المادة 16 من القانون رقم 11 الصادر في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي و المالي هي كشف (جدول) يظهر في جانبه الأيمن مجموعة من الحسابات يطلق عليها إسم حسابات الأصول، كما يظهر في جانبه الأيمن مجموعة من الحسابات يطلق عليها إسم الخصوم.

ملاحظة: نظرا الى أن كل مورد يقابله استخدام أو مجموعة من الاستخدامات مساوية له في المبلغ ، نستنتج العلاقة التالية:

$$\text{مجموع الاستخدامات (مجموع الأصول)} = \text{مجموع الموارد (مجموع الخصوم)}$$

2.I. حسابات الميزانية: هي حسابات الأصناف (5.4.3.2.1) التي تظهر في جانب الأصول والخصوم حسب الطبيعة العادية لأرصدها.

1. حسابات الأصول

أ. تعريف حسابات الأصول: هي الحسابات التي تمثل العناصر المراقبة من طرف المؤسسة والناجئة عن أحداث سابقة ويرتقب منها جلب منافع اقتصادية في المستقبل وهي ذات طبيعة مدينة قابلة للانعكاس. ملاحظة: بما أن حسابات الأصول تعبر عن الاستعمالات فإنها ذات طبيعة مدينة أي أنها تفتح في الجانب المدين و تتزايد فيه بينما تتناقص في الجانب الدائن. والحسابات التي تظهر في جانب الاصول هي حسابات الأصناف التالية:

• الصنف 02 : حسابات التثبيتات.

• الصنف 03: حسابات المخزونات والمنتوجات الجاري العمل بها.

• الصنف 04: حسابات الغير(ذات الطبيعة المدينة).

• الصنف 05: الحسابات المالية (ذات الطبيعة المدينة).

ب. تقديم حسابات الأصول

• الصنف (2): التثبيتات: هي العناصر التي تستعملها المؤسسة أثناء نشاطها بشكل مستمر ودائم لمدة تفوق السنة المالية وتنقسم إلى:

- التثبيتات المعنوية: هي أصول غير مادية وغير نقدية وغير ملموسة تملكها المؤسسة وتراقبها وتستخدمها في مختلف الأنشطة . مثل: ح/204: برمجيات المعلومات وما شابهها.

- **التثبيات العينية:** هي أصول مادية (عينية) التي تمتلكها المؤسسة وتستخدمها في مختلف الأنشطة لأكثر من سنة واحدة مثل: ح/211: الأراضي، ح/213: البناءات، ح/218: التثبيات العينية الأخرى يشمل (معدات النقل، أثاث مكتب)

- **التثبيات المالية:** هي الأصول المالية التي تمتلكها المؤسسة بغرض الحصول على منافع مستقبلية وتشمل السندات والقيم المماثلة... التي قررت المؤسسة الاحتفاظ بها لمدة تفوق السنة مثل ح/272: السندات التي تمثل حق الدين الدائن.

• **الصف (03): المخزونات:** هي الأصول التي تمتلكها المؤسسة بغرض استعمالها في العملية الإنتاجية أو تقديم خدمات أو إعادة بيعها على حالها وتشمل أيضا المنتجات التامة الصنع مثل ح/30: المخزونات من البضائع، ح/31: المواد الأولية واللوازم، ح/35: المخزونات من المنتجات، ح/32: التموينات الأخرى.

ملاحظة: السلع التي قررت المؤسسة الاحتفاظ بها من أجل استخدامها في مختلف الأنشطة لمدة تفوق السنة تظهر في صف التثبيات لا في المخزونات مثل مؤسسة تباع أجهزة الإعلام الآلي فإن الحواسيب الموجه للبيع تعتبر مخزونات أما التي تستعملها المؤسسة في نشاطها تعتبر تثبيات (معدات الإعلام الآلي). أما الأصول العينية التي تحوز عليها المؤسسة لغرض بيعها كالمباني والأراضي تعتبر من المخزونات وليس من التثبيات.

• **الصف (4): حسابات الغير (ذات الطبيعة المدينة):** هي التزامات الغير نحو المؤسسة (حقوق المؤسسة) مثل: ح/411: الزبائن، ح/416: الزبائن المشكوك فيهم... ما عدا ح/419: الزبائن الدائنون، يظهر هذا الحساب في جانب الخصوم ح/409: الموردون المدينون: يسجل في جانب الأصول عكس باقي الحسابات الفرعية التابعة للحساب الرئيسي 40.

• **الصف (5): الحسابات المالية (ذات الطبيعة المدينة):** هي الحسابات التي تسجل فيها حركة الأموال (النقود، الشيكات...). مثل: ح/512: بنوك الحسابات الجارية، ح/515: الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية الأخرى.....

ما عدا ح/519: المساهمات البنكية الجارية يظهر في جانب الخصوم. ح/53: الصندوق.

2. حسابات الخصوم

أ. **تعريف حسابات الخصوم:** هي الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث سابقة يترتب عن انقضاءها خروج موارد تمثل منافع اقتصادية وتشمل الحسابات ذات الطبيعة الدائنة. أي حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل في الجانب الدائن (المصدر) وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل في الجانب المدين (الاستخدام).

ملاحظة: تعتبر حسابات الخصوم من مصادر التمويل لذلك فهي حسابات ذات طبيعة دائنة أي تفتح في الجانب الدائن و تتزايد فيه وتتناقص في جانب المدين. والحسابات التي تظهر في جانب الخصوم للميزانية هي حسابات الاصناف التالية:

• **الصف 01:** حسابات رؤوس الاموال.

• **الصف 04:** حسابات الغير (ذات الطبيعة الدائنة).

• **الصف 05:** الحسابات المالية (ذات الطبيعة الدائنة).

ب. تقديم حسابات الخصوم

• **الصف (1):** حسابات رؤوس الأموال: يشمل هذا الصف على الحسابات التي تمثل مصادر التمويل للمؤسسة سواء

كانت الداخلية والخارجية مدتها تفوق السنة .

- **المصادر الداخلية:** مثل رؤوس الاموال الخاصة .

ح/10- رأس المال والاحتياطات وما يماثلها:

ح/101: رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة....

ح/106: الاحتياطات (القانونية الاساسية، العادية والمقننة).

ح/12- نتيجة السنة المالية.

- **المصادر الخارجية:** وهي الديون طويلة المدى.

ح/16- الاقتراضات والديون المماثلة: مثل ح/164: الاقتراضات لدى مؤسسة القرض

• **الصف (4):** حسابات الغير (ذات الطبيعة الدائنة): هي التزامات المؤسسة نحو الغير (ديون)، وهي الحسابات

الفرعية ل ح/40: الموردون والحسابات الملحقه (ح/401ك موردو المخزونات والخدمات، ح/403: موردو السندات

الواجب دفعها... الخ ماعدا ح/409: الموردون المدينون بالإضافة إلى ح/419: الزبائن الدائنون.

• **الصف (5):** الحسابات المالية (ذات الطبيعة الدائنة): هي الحسابات التي تسجل فيها العمليات مع البنوك

والمؤسسات المالية عندما تكون أرصدها دائنة مثل: ح/519: المساهمات البنكية الجارية: بحيث عندما يكون رصيد البنك

دانا (حالة السحب على المكشوف) يدرج في حسابات الخصوم ويعتبر ديناً.

3.I. حسابات التسيير: هذه الحسابات لا تظهر في الميزانية، وتنقسم إلى قسمين هما :

أ. **الصف (6):** المصاريف

تدفع المؤسسة خلال نشاطها بعض المصاريف لأطراف معينة نتيجة تعاملها معهم وتقديم لخدمات مباشرة كمصاريف

الهاتف،العمال، الإشهار...، فتسجل هذه المصاريف في الطرف المدين من الحسابات وتنقص في الطرف الدائن.

ب. **الصف (7):** الإيرادات

تنتج هذه الإيرادات من خلال نشاط المؤسسة وتمثل غالباً في قيمة البضائع المباعة أو قيمة الإنتاج المباع أو قيمة

الخدمات المقدمة للغير، فتسجل هذه الإيرادات في الجاني الدائن من الحسابات وتنقص في الجانب المدين.

II. شكل الميزانية

قدم النظام المحاسبي المالي نموذجاً للميزانية يتوافق مع المعايير الدولية وهي موضحة في الشكل التالي:

التاريخ/...../.....

المبالغ الصافية	الخصوم	رقم الحساب	المبالغ الصافية	الأصول	رقم الحساب
.....	رؤوس الأموال خاصة - رأس المال - الاحتياطات - نتيجة الصافية للدورة .....		..... ..... .....	الأصول الغير جارية - تثبيات معنوية - تثبيات عينية - تثبيات مالية	
.....	مج رؤوس الأموال الخاصة		.....	مج الأصول غير جارية	
.....	خصوم غير جارية - موردو التثبيات - قروض بنكية .....		.....	الأصول الجارية - المخزونات: (البضائع، المواد الأولية، تموينات أخرى، منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة الصنع) - الذمم: (المدينين كالزبائن، السندات الواجب تحصيلها...) - النقديات (البنك، الصندوق، الحساب البريدي الجاري	
.....	مج الخصوم غير الجارية		.....	مج الاصول الجارية	
.....	الخصوم الجارية - موردو المخزونات - موردو السندات الواجب دفعها - زبائن دائنون .....		.....	مج الاصول الجارية	
.....	مج الخصوم الجارية		.....	مج الاصول الجارية	
.....	المجموع العام للخصوم		.....	المجموع العام للأصول	

حسب النظام المحاسبي المالي فانه تم فصل:

- الأصول إلى :

✓ أصول غير جارية: هي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة أي التي تتحول إلى نقود في مدة تفوق السنة كالتيببات والحقوق التي ستحصل في مدة تفوق السنة.

✓ أصول جارية : هي الأصول التي ليس لها صفة الديمومة بسبب وجهتها أو طبيعتها أي التي تتحول خلال الدورة إلى سيولة مثل البضاعة التي ستباع خلال الدورة والحقوق التي ستحصل خلال 12 شهرا.

- الخصوم إلى :

✓ رؤوس الأموال الخاصة : هي الفائدة الباقية بعد حسم الخصوم الخارجية من مجموع الأصول وهي تمثل الأموال التي تعود لأصحاب المؤسسة و المساهمين فيها

✓ خصوم غير جارية : هي الالتزامات التي لا يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية أي الديون الخارجية طويلة الأجل

✓ خصوم جارية: هي التي يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية.
من خصائص الميزانية ما يلي:

- للميزانية تاريخ، وكل ميزانية بدون تاريخ لا معنى لها.
- ترتب عناصر الأصول حسب درجة سيولتها (من الأبطأ إلى الأسرع).
- ترتب عناصر الخصوم حسب درجة استحقاقها (الديون طويلة الاجل ثم الديون قصيرة الأجل).
- الميزانية متوازنة دائما.

ملاحظات

بالعودة للمعادلة الأساسية للميزانية:

مجموع الاستخدامات(المجموع العام للأصول)=مجموع الموارد(المجموع العام للخصوم)

يمكن إعادة صياغتها كمايلي:

الأصول الغير جارية+الأصول الجارية=رؤوس الاموال الخاصة+الخصوم الغير جارية+الخصوم الجارية

تسمى الميزانية التي تعدها المؤسسة عند تأسيسها أو في بداية كل سنة مالية بالميزانية الافتتاحية والتي بطبيعة الحال لا تحتوي على حساب نتيجة السنة المالية لأن النتيجة لا تظهر في بداية النشاط. أما في نهاية السنة المالية فتقوم المؤسسة باعداد ميزانية تسمى بالميزانية الختامية و التي يتم فيها حساب النتيجة بعد إجراء كل العمليات التي تتم خلال السنة و يسجل مبلغها في ح/12: نتيجة السنة المالية.

مثال تطبيقي

من دفاتر مؤسسة "الرواد التجارية" بتاريخ 2021/01/01 استخرجنا أرصدة الحسابات كما يلي :

الاراضي: 120000 دج،البناءات: 350000 دج، معدات نقل 600000 دج، برنامج الاعلام الالي : 60000 دج، مخزون البضائع: 450000 دج، البنك 500000 دج، الزبائن: 20000 دج، رأس المال : 1600000 دج، اقتراضات لدى مؤسسة القرض 300000 دج، موردو المخزونات والخدمات : 200000 دج .
المطلوب: اعداد الميزانية الافتتاحية لمؤسسة "الرواد التجارية" .

التاريخ: 2021/01/01

رقم الحساب	الاصول	المبالغ الصافية
	<u>الأصول الغير الجارية</u>	
204	- برمجيات المعلوماتية وما شابهها.	60000
211	- الاراضي	120000
213	- البناءات	350000
218	- التثبيات العينية الاخرى- معدات نقل-	600000
	مجموع الاصول الغير جارية	1130000
	<u>الأصول الجارية</u>	
30	- مخزونات البضائع	450000
411	- الزبائن	20000
512	- بنوك الحسابات الجارية	500000
	مجموع الاصول الجارية	970000
	المجموع العام للأصول	2100000
	<u>الخصوم</u>	
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	
101	- رأس المال	1600000
	مجموع رؤوس الاموال الخاصة	1600000
	<u>الخصوم غير الجارية</u>	
164	- الاقتراضات لدى مؤسسة القرض	300000
	مجموع الخصوم الغير جارية	300000
	<u>الخصوم الجارية</u>	
401	موردو المخزونات والخدمات	200000
	مجموع الخصوم الجارية	200000
	المجموع العام للخصوم	2100000

III. تحديد النتيجة

1. حساب النتيجة انطلاقاً من حسابات الميزانية

- أ. المبدأ: تؤثر النتيجة على رؤوس الأموال الخاصة حيث تزيد في حالة الربح وتنقص في حالة الخسارة.
 ب. إظهار النتيجة في الميزانية: تظهر النتيجة في الميزانية في جانب الخصوم (ح/12: نتيجة السنة المالية).

- إذا كان مجموع الأصول < مجموع الخصوم (دون احتساب النتيجة) = النتيجة هي ربح
 - إذا كان مجموع الأصول > مجموع الخصوم (دون احتساب النتيجة) = النتيجة هي خسارة

$$\text{النتيجة} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم (دون احتساب النتيجة)}$$

يكتب مبلغ النتيجة بإشارة (-) إذا كانت خسارة وإشارة (+) إذا كانت ربح من اجل إعادة التوازن للميزانية.

مثال: اليك المعطيات التالية من أجل حساب النتيجة في نهاية الدورة

$$\text{مجموع الأصول} = 600000 \text{ دج} - \text{مجموع الخصوم} = 580000 \text{ دج}$$

$$\text{الحل: النتيجة} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم} = 600000 - 580000 = +20000 \text{ دج}$$

بما أن النتيجة موجبة فإن المؤسسة حققت ربح وتسجل النتيجة في ح/12 في جانب الخصوم بالموجب.

2. حساب النتيجة انطلاقاً من حسابات التسيير

تحدد النتيجة بحسابات التسيير التي تتمثل في حسابات الصنف 7 المنتوجات و حسابات الصنف 6 الأعباء.

$$\text{النتيجة} = \text{مجموع المنتوجات} - \text{مجموع الأعباء}$$

- إذا كان مجموع المنتوجات < مجموع الأعباء = النتيجة هي ربح

- إذا كان مجموع المنتوجات > مجموع الأعباء = النتيجة هي خسارة

مثال: في N/12/31 كانت أرصدة حسابات التسيير لمؤسسة "الافق الجميل" كالتالي:

ح/60 المشتريات المستهلكة	30000	ح/70 المبيعات و المنتوجات الملحقه	200000
ح/61 الخدمات الخارجية	20000	ح/74 إعانات الاستغلال	20000
ح/64 الضرائب و الرسوم	100000	ح/76 المنتوجات المالية	50000
ح/66 الأعباء المالية	50000		

المطلوب: حساب نتيجة السنة N لمؤسسة "الافق الجميل"

الحل

$$\text{النتيجة} = (\text{ح/70} + \text{ح/74} + \text{ح/76}) - (\text{ح/60} + \text{ح/61} + \text{ح/64} + \text{ح/66})$$

$$\text{النتيجة} = (50000 + 20000 + 200000) - (50000 + 100000 + 20000 + 30000) = 70000 \text{ دج}$$

(ربح)

✚ تمرين تطبيقي

في 2011/01/01 كانت أرصدة حسابات مؤسسة "الكوثر" كما يلي:

- ح/101 أسمال الشركة = 800000 دج
 - ح/208 تثبيبات معنوية أخرى = 100000 دج
 - ح/211 أراضي = 300000 دج
 - ح/30 مخزونات البضائع = 80000 دج
 - ح/164 اقتراضات = 280000 دج
 - ح/218 معدات النقل = 150000 دج
 - ح/213 بنايات = 340000 دج
 - ح/411 الزبائن = 120000 دج
 - ح/201 معدات و أدوات صناعية = 150000 دج
 - ح/512 بنوك الحسابات الجارية = ... ؟
 - ح/53 الصندوق = 60000 دج
 - ح/106 احتياطات = 200000 دج
 - ح/401 موردو المخزونات و الخدمات = 120000 دج
- و خلال نفس الشهر قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 01/06: شراء مواد أولية ب 60000 دج سددت نصف المبلغ نقدا و الباقي على الحساب.
- 01/15: تحويل مبلغ 10000 دج من البنك إلى الصندوق.
- 01/20: شراء جهاز إعلام آلي بقيمة 20000 دج على الحساب.
- 01/28: دفع مصاريف المستخدمين بقيمة 20000 دج بشيك بنكي.

المطلوب

1. إعداد الميزانية الافتتاحية .
2. تسجيل العمليات في الحسابات الخاصة بها و استخراج الارصدة
3. حساب النتيجة وإعداد الميزانية الختامية.
4. حساب النتيجة انطلاقا من حسابات التسيير.

✚ الحل

1. إعداد الميزانية الافتتاحية

• استخراج رصيد حساب البنك

انطلاقا من معادلة الميزانية: المجموع العام للأصول = المجموع العام للخصوم

نجد أن: مجموع الاصول = مجموع الخصوم = 1400000

و بما ان: مجموع الاصول = اصول غير جارية+اصول جارية بالتعويض نجد ان:

$60000 + 120000 + 80000 + 1040000 = 1400000$

و منه: **رصيد البنك = 100000 دج**

التاريخ: 2021/01/01

مبالغ صافية	الخصوم	ر.ح	مبالغ صافية	الأصول	ر.ح
800000	رؤوس الأموال خاصة			أصول غير جارية	
	رأسمال الشركة	101	100000	تثبيات معنوية اخرى	208
200000	الاحتياطات	106	300000	اراضي	211
			340000	بنايات	213
			150000	معدات و أدوات صناعية	215
			150000	معدات النقل	2180
1000000	مج رؤوس الأموال الخاصة		1040000	مج أصول غير جارية	
	خصوم غير جارية			أصول جارية	
280000	اقتراضات	164	80000	مخزونات البضائع	30
			120000	زبائن	411
280000	مج الخصوم غير الجارية		100000	بنوك الحسابات الجارية	512
	خصوم جارية		60000	صندوق	53
120000	موردو المخزونات و الخدمات	401			
120000	مج الخصوم جارية		360000	مج الاصول جارية	
1400000	المجموع العام للخصوم		1400000	المجموع العام للأصول	

2. تسجيل العمليات في الحسابات الخاصة بها و استخراج الارصدة

م	ح/401	موردو المخزونات	د	م	ح/31	مواد اولية و لوازم	د
		120000	150000 ر.د			60000 ر.م	60000
		30000					
		150000	150000			60000	60000
م	ح/512	البنك	د	م	ح/53	الصندوق	د
		10000	100000			30000	60000
		20000				40000 ر.م	10000
		70000 ر.م				70000	70000
		100000	100000				
م	ح/2181	معدات إعلام آلي	د	م	ح/2181	معدات إعلام آلي	د
		20000 ر.م	20000			20000 ر.م	20000
		20000	20000			20000	20000

م	ح/موردو التثبيتات	د	م	ح/مصاريف المستخدمين	د
20000	ر.د	20000	20000	م.ر	20000
20000		20000	20000		20000

ملاحظة: يتم فتح جميع الحسابات بنفس الطريقة.

3. انجاز الميزانية الختامية

التاريخ: 2021/12/31

مبالغ صافية	الخصوم	ر.ح	مبالغ صافية	الأصول	ر.ح
800000	رؤوس الأموال خاصة		100000	أصول غير جارية	
200000	رأسمال الشركة	101	300000	تثبيتات معنوية اخرى	208
-20000	الاحتياطات	106	340000	اراضي	211
	النتيجة الصافية للسنة المالية	12	150000	بنايات	213
			150000	معدات و أدوات صناعية	215
			150000	معدات النقل	2180
			20000	معدات الاعلام الالي	2181
980000	مج رؤوس الأموال الخاصة		1060000	مج أصول غير جارية	
280000	خصوم غير جارية		80000	أصول جارية	
20000	اقتراضات	164	60000	مخزونات البضائع	30
	موردو التثبيتات	404	120000	مواد أولية و لوازم	31
280000	مج الخصوم غير الجارية		70000	زبائن	411
150000	خصوم جارية		40000	بنوك الحسابات الجارية	512
	موردو المخزونات و الخدمات	401		صندوق	53
170000	مج الخصوم جارية		370000	مج الاصول جارية	
1430000	المجموع العام للخصوم		1430000	المجموع العام للأصول	

• حساب النتيجة الصافية للسنة المالية

نعلم أن: المجموع العام للأصول = المجموع العام للخصوم

لدينا: المجموع العام للأصول = 1430000 دج ومنه: المجموع العام للخصوم = 1430000 دج

المجموع العام للخصوم = رؤوس الأموال الخاصة + خصوم غير جارية + خصوم جارية

مجموع رؤوس الأموال الخاصة = المجموع العام للخصوم - (خصوم غير جارية + خصوم جارية)

مجموع رؤوس الاموال الخاصة=1430000-(170000+280000)=980000 دج
في التطبيق لدينا: مجموع رؤوس الاموال الخاصة=راسمال الشركة+احتياطات+النتيجة الصافية للسنة المالية
النتيجة الصافية للسنة المالية=980000-800000-200000=-20000 دج (خسارة)

4. تحديد النتيجة انطلاقا من حسابات التسيير

نعلم أن: النتيجة=المتوجات - الاعباء

ولدينا: مجموع الاعباء(مصاريف المستخدمين)=20000 دج، مجموع المتوجات =0

النتيجة = 0 - 20000

النتيجة = -20000 دج (خسارة) ... و هي نفس النتيجة الظاهرة في الميزانية.

المحاضرة الخامسة

جدول حسابات النتائج

I . تعريفه

II . شكل جدول حسابات النتائج و كيفية إعداده

المحاضرة الخامسة: جدول حسابات النتائج

I. تعريفه: هو بيان ملخص للأعباء و المنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية.

II. شكله و اعداده: يظهر جدول حسابات النتائج على النحو التالي:

رقم الحساب	البيان	المبلغ
70	المبيعات و المنتجات الملحقة	
72	الإنتاج المخزن أو المنقص من المخزون	
73	الإنتاج المثبت	
74	إعانات الإستغلال	
	1- إنتاج السنة المالية	
60	المشتريات المستهلكة	
62 و 61	الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى	
	2- إستهلاك السنة المالية	
	3- القيمة الصافة للإستغلال	
63	أعباء المستخدمين	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
	4- إجمالي فائض الإستغلال	
75	المنتجات العملية الأخرى	
65	الأعباء العملية الأخرى	
68	المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	
78	إسترجاع على خسائر القيمة والمؤونات	
	5- النتيجة العملية	
76	المنتجات المالية	
66	الأعباء المالية	
	6- النتيجة المالية	
	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	
698 و 695	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	
693 و 692	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	
	مجموع منتجات الأنشطة العادية	
	مجموع أعباء الأنشطة العادية	
	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
77	عناصر غير عادية - منتجات	

67	عناصر غير عادية - أعباء
	9- النتيجة غير العادية
	10- صافي نتيجة السنة المالية

• و تمر عملية إعداده بحساب النتائج الوسيطة التالية:

أولاً: إنتاج السنة المالية: ويدخل في حسابه أربع حسابات (حسابات الإنتاج) وهي:

- ح70: المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقه
 - ح72: الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون، أي أن هذا الحساب يمكن أن يكون موجبا أو سالبا وذلك حسب التغير في المخزون بالزيادة أو النقصان
 - ح73: الإنتاج المثبت
 - ح74: إعانات الاستغلال
- ومما سبق فإن:

إنتاج السنة المالية = المبيعات والمنتجات الملحقه + الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون + الإنتاج المثبت + إعانات الاستغلال.

$$\Leftarrow \text{إنتاج السنة المالية} = 70\text{ح} + 71\text{ح} + 73\text{ح} + 74\text{ح}$$

ثانياً: استهلاك السنة المالية: ويدخل في حسابه 3 حسابات وهي:

- ح60: المشتريات المستهلكة
 - ح61: الخدمات الخارجية، أي الخدمات المستلمة من الغير
 - ح62: الاستهلاكات الخارجية الأخرى
- ومما سبق فإن:

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

$$\Leftarrow \text{استهلاك السنة المالية} = 60\text{ح} + 61\text{ح} + 62\text{ح}$$

ثالثاً: القيمة المضافة للاستغلال: وهي عبارة عن الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية

$$\Leftarrow \text{القيمة المضافة للاستغلال} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{استهلاك السنة المالية}$$

رابعاً: إجمالي فائض الاستغلال: وهو عبارة عن القيمة المضافة للاستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، أي:

$$\Leftarrow \text{إجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة للاستغلال} - 63\text{ح} - 64\text{ح}$$

خامسا: النتيجة العملياتية: عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليه المنتجات العملياتية الأخرى ومطروحا منه الأعباء العملياتية الأخرى وكذا مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة ومضافا إليه استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات، أي أن:

$$\Leftarrow \text{النتيجة العملياتية} = \text{إجمالي فائض الاستغلال} + 75 - 65 - 68 + 78.$$

سادسا: النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية:

$$\Leftarrow \text{النتيجة المالية} = 66 - 67$$

سابعا: النتيجة العادية قبل الضرائب: وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية

$$\Leftarrow \text{النتيجة العادية قبل الضرائب} = \text{النتيجة العملياتية} + \text{النتيجة المالية}$$

ثامنا: النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وذلك بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.

$$\Leftarrow \text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} = \text{النتيجة العادية قبل الضرائب} - (695 و 698) - (692 و 693)$$

تاسعا: النتيجة غير العادية: وهي عبارة عن الفرق بين 77 عناصر غير عادية (المنتجات) و67 عناصر غير عادية (الأعباء).

$$\Leftarrow \text{النتيجة غير العادية} = 77 - 67.$$

عاشرا: صافي نتيجة السنة المالية: وهي عبارة عن جمع أو طرح (حسب الحالة) النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

$$\Leftarrow \text{صافي نتيجة السنة المالية} = \text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} \pm \text{النتيجة غير العادية}.$$

ملاحظة: معدل الضرائب على الأرباح هو 19% بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية و25% لباقي المؤسسات الأخرى.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 كانت أرصدة حسابات التسيير لمؤسسة "الرواد" كما يلي:

المبالغ	الأعباء	ر.ح	المبالغ	المنتجات	ر.ح
100000	المشتريات المستهلكة	60	200000	المبيعات والمنتجات المحققة	70
30000	الخدمات الخارجية الأخرى	62	10000	الإنتاج المثبت	73
25000	أعباء المستخدمين	63	20000	المنتجات المالية	76
15000	الضرائب والرسوم	64	8000	العناصر غير عادية- منتجات	77
10000	الأعباء العملياتية الأخرى	65			
12500	الضرائب عن النتائج وما يماثلها	69			
192500	المجموع		238000	المجموع	

- المطلوب : 1. حساب النتيجة؟
2. اعداد جدول حساب النتائج؟

الحل

1. حساب النتيجة

لدينا النتيجة = مجموع المتوجات - مجموع الأعباء

النتيجة = 192500 - 238000 = 45500 دج. (هي نفس النتيجة المتحصل عليها في الجدول)

2. إعداد حساب النتائج لمؤسسة الرواد بتاريخ 2020/12/31

المبالغ	البيان
200000	المبيعات والمتوجات المحققة
-----	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
10000	الإنتاج المثبت
-----	إعانات الاستغلال
210000	1. إنتاج السنة المالية
100000	المشتريات المستهلكة
30000	الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى
130000	2. استهلاك السنة المالية
80000	3. القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
25000	أعباء المستخدمين
15000	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
40000	4. إجمالي فائض الاستغلال
-----	المنتجات العملية الأخرى
10000	الأعباء العملية الأخرى
-----	المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
-----	استرجاع على خسائر القيمة
30000	5. النتيجة العملية
20000	المنتجات المالية
-----	الأعباء المالية
20000	6. النتيجة المالية
50000	7. النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
12500	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
-----	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية

	● مجموع منتوجات الأنشطة العادية
	● مجموع الأعباء الأنشطة العادية
37500	8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
8000 -----	عناصر غير عادية - منتوجات عناصر غير عادية - أعباء
8000	9. النتيجة غير العادية
45500	10. صافي نتيجة السنة المالية

المحاضرة السادسة

القيد المزدوج ودفتر اليومية

I. دفتر اليومية

II. دفتر الاستاذ

III. تقديم القيد المزدوج

المحاضرة السادسة: القيد المزدوج و دفتر اليومية

I. دفتر اليومية: Livre Journal

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

ب. مسك دفتر اليومية

- تسجيل العمليات فيه حسب نظرية القيد المزدوج.
- عدم الشطب فيه أو التمزيق منه أو ترك فراغات أو الكتابة على الهوامش.
- جمع مبالغ الصفحات ونقل المجموع أسفل الصفحة المنتهية إلى بداية الصفحة الموالية ويدعى بالمجموع المراحل.

ت. شكل دفتر اليومية

لم تحدد النصوص القانونية شكله اذ قد يكون دفترًا كبيرًا أوراقه مثبتة أو متحركة، كما قد يكون وثيقة إعلام آلي مطبوعة. كما يجب ترقيمه و تأشيرته من قبل رئيس محكمة مقر الكيان. يظهر شكل صفحات الدفتر اليومي كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
.....	شرح القيد باختصار	XX	XX
			المجموع	

ث. الكتابة المحاسبية: هي تسجيل مجموع المعلومات المتعلقة بعملية معينة. يجب احتواء كل كتابة محاسبية على العناصر التالية:

- تاريخ العملية
 - أرقام و أسماء الحسابات التي شهدت حركة متأثرة بهذه العملية
 - المبلغ (المبالغ) المسجلة في المدين و الدائن
 - الشرح (مرجع الوثيقة الثبوتية: طبيعتها، رقمها، ...)
- و يكون شكل الكتابة المحاسبية (القيد المحاسبي) كما يلي:

م.الدائنة	م.المدينة	البيان	الدائن	المدين
		تاريخ العملية		
	المبلغ المدين	اسم الحساب المدين	ر/ح الدائن	ر/ح المدين
المبلغ الدائن		اسم الحساب الدائن (شرح العملية: مرجع الوثيقة الثبوتية)		

مثال: بتاريخ 2021/03/15: اشترت المؤسسة "س" آلة إنتاج بمبلغ 2000000 دج سددتها بشيك بنكي رقم 14550.

المدين	الدائن	البيان	م. المدينة	م. الدائنة
215	512	2021/03/15 معدات و ادوات صناعية بنوك الحسابات الجارية (شراء آلة إنتاج بشيك بنكي رقم 14550)	2000000	2000000

د. أنواع القيد المحاسبي

- القيد البسيط: يتضمن حسابين أحدهما مدين والأخر دائن. (انظر المثال السابق)
 - القيد المركب: يتضمن أكثر من حسابين في الجانب المدين أو في الجانب الدائن أو كلاهما.
- ملاحظة: القيد الافتتاحي الذي يشمل كل حسابات الميزانية الافتتاحية (أرصدة أول المدة) يعتبر من الكتابات المركبة.

مثال

بتاريخ 2020/07/06: اشترت مؤسسة " الهضاب " أراضي بقيمة 1000000 دج، سددت النصف نقدا (وصل نقدي رقم 125)، و الباقي على الحساب.

- في 2020/07/22: سددت بشيك بنكي الدين المتبقى الناتج عن شراء الاراضي. (شيك بنكي رقم 3268).

المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر يومية مؤسسة "الهضاب".

الحل

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
500000	1000000	2020/07/06 ح/معدات وأدوات	211	
500000		ح/الصندوق	53	
		ح/ موردوا التثبيتات	404	
		وصل نقدي رقم 125		
		2020/07/22		
	500000	ح/ موردوا التثبيتات		404
500000		ح/البنك	512	
		تسديد نصف الدين المتبقي بشيك بنكي رقم 3268		

II. دفتر الأستاذ (الدفتر الكبير)

يتكون دفتر الأستاذ من مجموع حسابات المؤسسة كحساب الأراضي، المباني، البضاعة، البنك،... ويتم الترحيل لهذا الدفتر المبالغ المدينة والدائنة بعد إثباتها في دفتر اليومية من أجل حساب الأرصدة ومن ثم ترحيلها إلى الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج.

ويأخذ دفتر الأستاذ شكل الحرف اللاتيني T:

مدین	رقم واسم الحساب	دائـن
المجموع		المجموع

III . مبدأ القيد المزدوج

يقوم مبدأ القيد المزدوج على تحرير كتابات محاسبية يتأثر بها على الأقل حسابين اثنين أحدهما مدين (استخدام) و الآخر دائن (مصدر) بحيث يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن، و ذلك عند كل مرحلة من مراحل التسجيل المحاسبي في الدفتر اليومي.

وبما ان التسجيل في الدفتر الكبير يكون انطلاقا من ترحيل المبالغ المسجلة في الدفتر اليومي الى الحسابات، فان مبدأ القيد المزدوج يبقى محترما بحيث:

$$\text{مجموع المبالغ في الجانب المدين} = \text{مجموع المبالغ في الجانب الدائن}$$

تمارين تطبيقية

كانت أرصدة حسابات مؤسسة " الانيس " بتاريخ 2019/08/01 كما يلي :

رأس المال : للتحديد ، البنك : 2550000 دج، الصندوق : 600000 دج ، البضاعة : 1950000 دج ،
 بناءات : 3000000 دج ، موردو المخزونات والخدمات : 300000 دج ، الزبائن : 200000 دج ، معدات نقل : 2000000 دج .

وخلال شهر ديسمبر قامت بالعمليات التالية :

- 02 / 08 / 2019 : شراء بضاعة بقيمة 300000 دج سددت نصفها بشيك بنكي رقم 120 الباقي على الحساب .

- 05 / 08 / 2019 : باعت ارض ب 950000 دج، سدد منها 40 % نقدا والباقي على الحساب وصل نقدي رقم 343.

- 10 / 08 / 2019 : سددت ديون الموردين للعملية 02 / 08 بشيك بنكي رقم 121.

- 15 / 08 / 2019 : قبضت من الزبائن مبلغ 570000 دج نقدا وصل نقدي رقم 344 .

- 20 / 08 / 2019: شراء شاحنة بمبلغ 2000000 دج بشيك بنكي رقم 125.

المطلوب:

1. حدد قيمة رأس المال.
2. سجل العمليات السابقة في دفتر يومية مؤسسة " الانيس " .
3. رحل العمليات الى الدفتر الكبير.

الحل

1. تحديد قيمة رأس المال

من قاعدة القيد المزدوج لدينا:

الأرصدة المدينة لحسابات الأصول = الأرصدة الدائنة لحسابات الخصوم ومنه :

رأس المال = (البناءات + معدات النقل + مخزونات البضائع + الزبائن + البنك + الصندوق) - (موردو المخزونات والخدمات)

رأس المال = (300000 + 2000000 + 1950000 + 2550000 + 600000) -

- (300000) = 10.000.000 دج

2. سجل العمليات السابقة في دفتر يومية مؤسسة " الانيس "

المدین	الدائن	البيان	م. المدينة	م. الدائنة
380		- 2019 / 08 / 02 - مشتريات البضاعة	300000	
	512	بنوك والحسابات الجارية	150000	
	401	موردو الخدمات والمخزونات (شراء بضاعة. شيك بنكي رقم 120)	150000	
53		- 2019 / 08 / 05 - الصندوق	380000	
462		الحسابات الدائنة عن خروج التثبيتات	570000	
	211	اراضي (بيع بضاعة. و. نقدي رقم 343)	950000	
401		- 2019 / 08 / 10 - موردو المخزونات و الخدمات	150000	
	512	بنوك الحسابات الجارية (بشيك بنكي رقم 121)	150000	

570000	570000	– 2019 / 08 / 15 – الصندوق	411	53
2000000	2000000	زبائن (وصل نقدي رقم 344) – 2019 / 08 / 20 – معدات نقل البنوك والحسابات الجارية (شراء شاحنة بشيك بنكي ر. 125)	512	2180
3970000	3970000	المجموع		

3. ترحيل العمليات الى الدفتر الكبير

م	ح/ 2180 م النقل	د
2000000	4000000	م
2000000	ر م	د
4000000	4000000	م

م	ح/ 213 البناءات	د
3000000	3000000	م
ر م	3000000	د
3000000	3000000	م

م	ح/ 101 رأس المال	د
10000000	10000000	م
ر د	10000000	د
10000000	10000000	م

م	ح/ 401 م خ و	د
150000	300000	م
150000	ر د	د
450000	450000	م

م	ح/ 512 البنك	د
2550000	2550000	م
150000	2000000	د
150000	ر م 250000	م
2550000	2550000	د

م	ح/ 411 الزبائن	د
200000	570000	م
570000	ر م 200000	د
770000	770000	م

م	ح/ 53 الصندوق	د
600000	1550000	م
380000	ر م	د
570000	1550000	م
1550000	1550000	د

م	ح/ 30 م البضائع	د
1950000	950000	م
300000	ر م 1300000	د
2250000	2550000	م

المحاضرة السابعة

عمليات البيع و الشراء الخاصة بالمخزون

I. عمليات الشراء و البيع في المؤسسة التجارية

1.I. عمليات الشراء

2.I. عمليات البيع

II. عمليات الانتاج و البيع في المؤسسة الصناعية

1.II. عمليات الانتاج

2.II. عمليات البيع

المحاضرة السابعة: عمليات البيع و الشراء الخاصة بالمخزون

مهما كان نوع المؤسسة فإنها بحاجة إلى القيام ببعض العمليات من اجل توفير احتياجاتها من السلع، المواد الأولية، الخدمات الأموال فتلجأ المؤسسة التجارية إلى شراء السلع والبضائع ثم إعادة بيعها للحصول على أرباح كما تلجأ المؤسسة الصناعية إلى شراء المواد الأولية واللوازم وخدمات من اجل مباشرة عملية الإنتاج ثم بيع المنتجات بهدف الحصول على أرباح أما المؤسسات الخدمائية فتقوم بشراء احتياجاتها المختلفة وتقديم الخدمات المختلفة . تقدم مع كل هذه العمليات وثائق إثبات لكل عملية من فواتير، أوراق مالية، وثائق إثبات التسليم والاستلام.

I. عمليات الشراء و البيع في المؤسسة التجارية

1.I. عمليات الشراء: هي عملية يتم فيها الحصول على سلع أو خدمات مقابل قيمة مالية محددة ومتفق عليها بين

طرفين. و بناء على التعريف تم تصنيف السلع والخدمات المشتريات كما يلي:

1. شراء المخزونات: وتتمثل في السلع القابلة للتخزين ونجد:

أ. البضائع: ح/30: هي السلع المشتريات بغرض إعادة بيعها دون إجراء أي تغيير عليها. بغرض تحقيق ربح.

ب. المواد واللوازم: ح/31: هي المواد واللوازم المشتريات من اجل تحويلها للحصول على منتجات تامة أو نصف

مصنعة. مثل : القمح ، القطن ...

ت. التموينات الأخرى: ح/32: هي عبارة عن المواد القابلة للتخزين التي تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو

الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة.

ينقسم الحساب 32 إلى الحسابات الفرعية التالية:

- ح/ 321 مواد قابلة للإستهلاك (مثل مواد صيانة المعدات)

- ح/ 322 توريدات مستهلكة (مثل مواد التنظيف ولوازم المكتب)

- ح/ 326 الأغلفة المستهلكة (مثل أغلفة الأجهزة الإلكترونية... الخ)

• التسجيل المحاسبي في اليومية: عند قيام المؤسسة بعملية الشراء فإننا نقوم بتسجيل قيدين : الاول قيد استلام الفاتورة

، والثاني قيد استلام المخزون كما يلي:

	تاريخ استلام الفاتورة.....	المشتريات المخزنة	38x
تكلفة الشراء	البنك /الصندوق/ موردو المخزونات والخدمات شراء فاتورة رقم..... بشيك رقم.....	401/53/512	
تكلفة الشراء	تاريخ استلام المخزون.....	المخزون المعني	3x
تكلفة الشراء	المشتريات المخزنة دخول المشتريات من وصل رقم	38x	

ملاحظة: ح/38 هو حساب وسيط لا يظهر في الميزانية، يستعمل فقط لتسجيل تكلفة المشتريات ويرصد عند الاستلام.

مثال

• العملية الاولى

في 2020/04/14: اشترت مؤسسة بضاعة بقيمة 55.000 دج بشيك بنكي، وتم استلامها في نفس اليوم، فاتورة

شراء رقم 614 ، دفعت مصاريف النقل والتفريغ ب 5000 دج نقدا.

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة.

المبالغ		2020/04/14	رقم الحساب	
دائـن	مدين		دائـن	مدين
55.000	60.000	مشتريات البضاعة	380	
5000		بنوك الحسابات الجارية	512	
		الصندوق	53	
		فاتورة رقم 614		
		"		
60.000	60.000	مخزونات البضائع	30	
		مشتريات البضاعة	380	
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

• العملية الثانية

بتاريخ 2021/04/09 تم شراء مواد اولية بـ 120000 دج على الحساب، فاتورة رقم 112/13 الاستلام في اليوم الموالي بوصل رقم 116.

120000	120000	.....202104//09..... المواد واللوازم المخزنة	381	
		موردو المخزونات والخدمات	401	
		شراء مواد ولوازم فاتورة رقم 112/13		
120000	120000	.....202104//10..... المواد واللوازم	31	
		المواد واللوازم المخزنة	381	
		إدخال المواد الاولية للمخزن وصل رقم 116		

2. شراء السلع الغير مخزنة: وهي السلع التي تقوم بشرائها المؤسسة والتي لا يمكنها تخزينها مثل : الخدمات المقدمة من

الغير، الكهرباء.. الخ

أ. مشتريات الخدمات المؤداة للمؤسسة: هي الخدمات التي تستهلكها المؤسسة خلال العملية الإنتاجية المؤداة من قبل

مؤسسة أخرى.

		.....تاريخ العملية.....		
	مبلغ الفاتورة	مشتريات الخدمات والدراسات المؤداة البنك/ الصندوق/موردو المخزونات والخدمات	604	

مبلغ الفاتورة		شراء دراسات فاتورة رقم	53/512/401	
------------------	--	------------------------------	------------	--

مثال

في 2020/10/10 اشترت مؤسسة "الاكليل" دراسة لتطوير منتجاتها من مخبر متخصص بمبلغ 60000 دج ، فاتورة رقم 685. التسديد بعد يومين بشيك بنكي رقم 441/13.

60000	60000	.....2020/10/10..... مشتريات الخدمات والدراسات المؤداة موردو المخزونات والخدمات شراء دراسات فاتورة رقم 685	401	604
60000	60000	.....2020/10/12..... موردو المخزونات والخدمات بنوك الحسابات الجارية تسديد بشيك رقم 441/13	512	401

ب. المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات (اللوازم): هي المواد غير قابلة للتخزين (كهرباء ، ماء، غاز...) والتي تدخل في عملية الإنتاج أو الاستغلال. و يتم التسجيل المحاسبي كما يلي :

مبلغ الفاتورة	مبلغ الفاتورةتاريخ العملية..... المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات الصندوق/البنك/الموردون تسديد فاتورة رقم	53/512/ 401	607
---------------	---------------	---	----------------	-----

مثال

بتاريخ 2019/03/17 دفعت المؤسسة نقدا فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 22500 دج. فاتورة رقم 770/13

22500	22500 2019/03/17..... المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات الصندوق تسديد فاتورة الكهرباء فاتورة رقم 770/13	53	607
-------	-------	---	----	-----

2.I. عمليات البيع

تختلف عمليات البيع حسب نشاط المؤسسة من مؤسسة إنتاجية إلى مؤسسة تجارية.

بيع البضاعة: تسجل عملية بيع البضاعة على مرحلتين (قيدين: قيد البيع و قيد الاخراج) كما يلي:

مبلغ الفاتورة	مبلغ الفاتورةتاريخ تسليم الفاتورة..... الزبائن/البنك/الصندوق مبيعات البضائع بيع بضاعة.....فاتورة رقم	700	53/512/411
---------------	---------------	---	-----	------------

تكلفة الشراء	تكلفة الشراءتاريخ تسليم البضاعة..... مشتريات البضاعة المباعة مخزونات البضائع وصل اخراج رقم.....	30	600
--------------	--------------	---	----	-----

مثال: 

بتاريخ 2019/04/21 قامت مؤسسة الفرسان ببيع بضاعة بشيك بنكي رقم 991/13 بقيمة 850.000DA كانت قد كلفتها 770.000DA، فاتورة رقم: 334/13 وكان التسليم في نفس اليوم بوصول رقم: 774/13

850.000	850.000	.....2019/04/21..... بنوك الحسابات الجارية مبيعات البضائع بيع بضاعة بشيك رقم 991/13 فاتورة رقم 13/334	700	512
770.000	770.000	.....2019/04/21..... مشتريات البضاعة المباعة مخزونات البضائع وصل اخراج رقم 774/13	30	600

II. عمليات الانتاج و البيع في المؤسسة الصناعية

II.1. عمليات الإنتاج

أ. إخراج المواد واللوازم من المخازن: تقوم المؤسسة الإنتاجية بإخراج المواد المخزن إلى الورشات بغرض تحويلها الى منتج. تسجل هذه العملية في قيد واحد كما يلي :

تكلفة الشراء	تكلفة الشراءتاريخ الاخراج من المخزن..... المواد الأولية المستهلكة مواد أولية ولوازم اخراج المواد واللوازم من المخزن وصل رقم.....	31	601
--------------	--------------	--	----	-----

مثال:  2020/04/16 قامت المؤسسة بإخراج مواد أولية من المخازن قيمتها 91000 دج إلى ورشات الإنتاج. وصل رقم 206 / 13.

91000	910002020/04/16..... المواد الأولية المستهلكة مواد أولية ولوازم اخراج مواد ولوازم من مخزن وصل رقم 206/13	31	601
-------	-------	---	----	-----

ب. إدخال الإنتاج التام الصنع إلى المخزن

تعريف المنتجات النهائية: هي المنتجات التي وصلت إلى المرحلة الأخيرة في عملية التصنيع بحيث تكون جاهزة للبيع بعد انتهاء عملية الإنتاج يتم إدخال المنتجات التامة إلى المخزن ويتم تسجيل ذلك محاسبيا في قيد واحد كما يلي:

355	724تاريخ دخول المنتج..... المنتجات المصنعة إنتاج مخزن دخول منتجات تامة الصنع للمخازن وصل رقم.....	تكلفة الانتاج	تكلفة الانتاج
-----	-----	--	---------------	---------------

مثال: 2020/05/18 تم إنتاج 1000 وحدة تامة الصنع بتكلفة 45 دج للوحدة وأدخلت إلى المخزن وصل 551/13.

355	724052020/18..... المنتجات المصنعة إنتاج مخزن إدخال 1000 وحدة تامة الصنع وصل رقم: 551/13	45000	45000
-----	-----	---	-------	-------

II. 2. بيع الإنتاج التام الصنع

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

• مرحلة تحرير الفاتورة للزبون وتمثل نقل الملكية إلى الزبون.

• مرحلة إخراج المنتجات التامة من المخازن و تقييم المنتجات عند إخراجها من مخازن المؤسسة بتكلفة الإنتاج.

مثال: بتاريخ 2020/07/30 باعت المؤسسة منتجات تامة الصنع بقيمة 206500 دج (فاتورة رقم 526/17)

، علما أن تكلفة إنتاجها 205000 دج ، وصل إخراج رقم BS 7821 .

411	701	.....2020/07/30..... زبائن المبيعات من المنتجات التامة بيع منتجات تامة الصنع فاتورة رقم 526/17	206500	206500
72	355	.....//..... إنتاج مخزن المنتجات المصنعة اخراج منتجات تامة الصنع وصل رقم BS 7821	205000	205000

المحاضرة الثامنة

الرسم على القيمة المضافة

- I. تعريف الرسم على القيمة المضافة
- II. معدلات الرسم على القيمة المضافة
- III. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة
- 1.III. الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع
- 2.III. الرسم على القيمة المضافة المحصل

المحاضرة الثامنة: الرسم على القيمة المضافة

I. تعريف الرسم على القيمة المضافة

بداية و قبل إعطاء تعريف للرسم على القيمة المضافة ، لا بد من الإشارة إلى التداخل بين هذه الأخيرة و الضريبة على رقم الأعمال ، وهي التي تمس البضاعة عند انتقالها ما بين المنتج والوسيط و المستهلك، فعندما تمر البضاعة بعدة مراحل إنتاجية و تجارية ابتداء من المنتج ثم الوسيط وصولا إلى المستهلك، يتم فرض رسم وفق نسب مستوية معتدلة و قليلة ،

حيث تفرض في كل مرحلة من مراحل انتقال البضاعة. أما الرسم على القيمة المضافة وهو من أهم الرسوم غير المباشرة، تفرض على الاستهلاك.

كما يعرف دليل إحصاءات مالية الحكومة ضريبة القيمة المضافة بأنها " ضريبة على السلع أو الخدمات تقوم المؤسسات بتحصيلها على مراحل، ولكن المشتري النهائي هو الذي يتحمل عبئها الكامل في نهاية الأمر."

كما يعرف الرسم على القيمة المضافة بأنه رسم يفرض على الاضافات المتتالية لقيمة السلعة والمواد التي تكتسبها في مختلف مراحل الانتاج والتداول، حيث يتحمل المستهلك النهائي والمستفيد الاخير من السلعة أو الخدمة الر.ق.م كضريبة غير مباشرة تسمى الضريبة على الاستهلاك ويتحقق ذلك عن طريق آلية الخصم والحسم وما يسمى بحق الاسترجاع، حيث عندما يدفع المكلف بالر.ق.م على مشترياته يعتبره قابلا للاسترجاع من الر.ق.م على مبيعاته والذي يعتبر محصلا، ل يتم دفع الفرق إلى إدارة الضرائب. وتحدد المصطلحات التالية:

- رسم محصل: يعني رسم مستحق الدفع .
- رسم مسترجع: يعني قابل للاسترجاع .

و بالتالي اذا كان:

- ما دفعته المؤسسة من رسوم أكبر مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق للمؤسسة على إدارة الضرائب.
- ما دفعته المؤسسة من رسوم أقل مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق لإدارة الضرائب على المؤسسة.

II. معدلات الرسم على القيمة المضافة

تحدد معدلات الرسم على القيمة المضافة ب:

● 9% معدل مخفض: يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، والاجتماعي، والتقائي.

● 19% معدل عادي: يطبق على العمليات، الخدمات و المنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض ب9%.

يحدد التعداد المفصل للأملاك و الخدمات و العمليات في المواد من 21 إلى 23 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

III. التسجيل الخاسي للرسم على القيمة المضافة

يستعمل (ح/ 445 /الدولة، الرسوم على رقم الأعمال) ويمكن أن يتفرع هذا الحساب إلى:

ح/4456: الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع (حالة الشراء)

ح/4457: الرسم على القيمة المضافة المحصل (حالة البيع)

III.1. الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع

هو المبلغ الذي تدفعه المؤسسة المشتريّة للسلعة (مخزونات أو استثمارات) للمورد والذي تسترجعه بموجب القانون عند بيع نفس السلعة أو سلع أخرى.

مثال

بتاريخ 2021/06/22 إشترت مؤسسة 'الاحسان' بضائع بقيمة 700.000 دج على الحساب (فاتورة رقم 985)، مع العلم أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%. تم استلام البضاعة في نفس اليوم.

المبالغ		2021/06/22	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	700.000	مشتريات البضاعة		380
	133.000	الرسم القابل للإسترجاع على المشتريات		4456
833.000		موردوا المخزونات والخدمات	401	
		شراء بضائع على الحساب فاتورة رقم 985		
	//.....		
	700.000	البضاعة		30
700.000		مشتريات البضاعة	380	
		إدخال البضائع إلى المخزن		

III.2. الرسم على القيمة المضافة المحصل

هو المبلغ الذي تحتسبه المؤسسة البائعة للسلعة (بضائع أو منتجات تامة الصنع) على الزبون المشتري لهذه السلعة حيث يدفع هذا الأخير مبلغ الساعة والرسم معا.

مثال: بتاريخ 2021/06/30 باعت مؤسسة الاحسان بضاعة بقيمة 950.000 دج بشيك بنكي رقم 59598/15، مع العلم أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%، تكلفة هذه البضاعة في المخزن 500.000 دج. تم تسليم البضاعة في نفس اليوم.

المبالغ		2021/06/30	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين

	1.130.500	بنوك الحسابات الجارية		512
950.000		مبيعات البضائع	700	
180.500		الرسم على القيمة المضافة المحصل بيع بضائع بشيك بنكي رقم 59598/15//.....	4457	
	500.000	مشتريات البضاعة المباعة		600
500.000		مخزونات البضاعة إخراج البضاعة من المخزن	30	

المحاضرة التاسعة

التخفيضات

I. تصنيف التخفيضات

1.I. التخفيضات التجارية

2. I. التخفيضات المالية (تخفيض تعجيل الدفع)

II . المعالجة المحاسبية للتخفيضات

1. II . المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية

2. II . المعالجة المحاسبية للتخفيضات المالية (تخفيض تعجيل الدفع)

المحاضرة التاسعة: التخفيضات

يمكن تعريف التخفيض بصفة عامة بأنه عبارة عن مبلغ أو نسبة معينة يتخلى عنها المورد من ثمن البيع للزبون لأسباب تجارية كالنوعية أو حجم الطلبية أو مالية كتعجيل الدفع.

I. تصنيف التخفيضات

تنقسم التخفيضات إلى نوعين : تخفيض تجاري و تخفيض تعجيل الدفع

1.I. التخفيضات التجارية : تمنح عادة لاعتبارات متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة . و التخفيضات التجارية تظهر في الفاتورة لكن لا تسجل محاسيبا، وتقضي قواعد النظام المحاسبي المالي بتسجيل قيمة المشتريات والمبيعات بالصافي التجاري.

أ. انواع التخفيضات التجارية: و تشمل ثلاثة (RRR)

- الحسومات (Rabias): هو تخفيض يمنحه المورد للزبون في حالة وجود عيب بالبضاعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها، وهذا لحث الزبون على عدم إعادتها .
- التنزيلات (Remises) : وهو تخفيض تجاري يمنحه المورد لزيونه بناءا على حجم السلع المباعة له في طلبية واحدة.
- المرتجعات (Ristournes) :وهو تخفيض يمنح بناء على حجم الكمية ورقم المبيعات المرتبطة بالزبون خلال مدة زمنية معينة.

ب. طريقة حساب التخفيضات التجارية

$$\text{التخفيض التجاري} = \frac{\text{معدل التخفيض التجاري}}{100} \times \text{المبلغ الإجمالي خارج الرسم}$$

- الصافي التجاري: وهو عبارة عن الفرق بين المبلغ الإجمالي خارج الرسم والتخفيض التجاري، ويترجم بالعلاقة التالية:

$$\text{الصافي التجاري} = \text{المبلغ الإجمالي خارج الرسم} - \text{التخفيض التجاري}$$

ملاحظة: لا يسمح بجمع معدلات التخفيضات التجارية عندما يطبق أكثر من تخفيض أي عند كل تخفيض تجاري نحصل على صافي تجاري يكون أساس لحساب التخفيض التجاري الموالي.

I. 2. التخفيضات المالية (تخفيض تعجيل الدفع) : هو تخفيض يمنحه البائع للزبون عندما يقوم هذا الأخير بتسديد قيمة الفاتورة قبل تاريخ الاستحقاق أو فورا . و يحسب من الصافي التجاري الاخير.

تخفيض تعجيل الدفع (الخصم المالي) = الصافي التجاري الأخير X معدل تخفيض تعجيل الدفع

- الصافي للدفع خارج الرسم (الصافي المالي): وهو الفرق بين الصافي التجاري الأخير وتخفيض تعجيل الدفع (الخصم المالي).

الصافي للدفع خارج الرسم (الصافي المالي) = الصافي التجاري الأخير - تخفيض تعجيل الدفع (الخصم المالي)

II . المعالجة المحاسبية للتخفيضات

1.II . المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية

مثال

بتاريخ 2021/02/25 قامت مؤسسة "س" بشراء بضاعة من المورد "ص" . الفاتورة رقم 125 تضمنت المعلومات التالية:

المبلغ الاجمالي: = 136.550 دج

حسم = 5%، تنزيل = 2%

الرسم على القيمة المضافة: 19%

المطلوب

1. اعداد الفاتورة رقم 125

2. تسجيل العملية في يومية المؤسسة "س"

3. تسجيل العملية في يومية المورد "ص" علما ان تكلفة البضاعة قدرت ب 130.000 دج.

الحل

1 . اعداد الفاتورة رقم 125

	136.550	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
	6827,5	حسم (5%)
	129.722,5	الصافي التجاري الاوول
	2594,45	تنزيل (2%)
المبلغ المسجل محاسبيا	127.128,05	الصافي التجاري الثاني (HT)
	24154.33	الرسم على القيمة المضافة (19%)
	151.282,38	المبلغ الاجمالي المتضمن الرسم (TTC)

2. تسجيل العملية في يومية المؤسسة "س" (يومية الزبون/ حالة الشراء)

المبالغ		2021/02/25	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	127.128,05	مشتريات البضاعة	401	380
	24154.33	ر.ق.م القابل للاسترجاع		4456
151.282,38		موردوا المخزونات والخدمات		
		شراء بضاعة فاتورة رقم 125		
	//.....		
	127.128,05	مخزونات البضاعة		
		مشتريات البضاعة		30
127.128,05		إدخال البضاعة إلى المخزن	380	

3. تسجيل العملية في يومية المورد "ص" (حالة البيع)

المبالغ		2021/02/25	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	151.282,38	زبائن		411
127.128,05		مبيعات البضائع	700	
24154.33		ر.ق.م المحصل	4457	
		بيع بضاعة فاتورة رقم 125		
	//.....		
	130.000	بضاعة مستهلكة		600
		مخزونات البضاعة	30	
130.000		اخراج البضاعة من المخزن		

2.II. المعالجة المحاسبية للتخفيضات المالية (تخفيض تعجيل الدفع)

- إذا تم الدفع حالا فتظهر قيمة الخصم النقدي في الفاتورة الأصلية.
- أما إذا تم الدفع في الموعد المحدد تحرر قيمة الخصم النقدي فقط ولكن في فاتورة مستقلة .
- في الحالتين تحسب النسبة من الصافي التجاري.
- قيمة الخصم النقدي تظهر في اليومية.

مثال 

بتاريخ 2021/03/16 قامت المؤسسة "س" بشراء بضاعة من المورد "ص" . تضمنت الفاتورة رقم 524 المعلومات التالية: سعر البيع خارج الرسم 100000 دج ، تخفيض تجاري 2% ، تخفيض مالي 1% ، TVA % 19 .

المطلوب

بافتراض أن الدفع تم عند الشراء قم ب:

1. اعداد الفاتورة رقم 524
2. تسجيل العملية في يومية المؤسسة "س"
3. تسجيل العملية في يومية المورد "ص" علما ان تكلفة البضاعة قدرت ب 75000 دج.

الحل

1. اعداد الفاتورة رقم 524

100.000	سعر الشراء خارج الرسم
2000	تخفيض تجاري 2%
98000	الصافي التجاري
980	تخفيض مالي 1%
97020	الصافي المالي
18433.8	TVA % 19
115453.8	المبلغ الصافي المتضمن الرسم (TTC)

2. التسجيل في يومية المؤسسة "س" (حالة الشراء)

المبالغ		2021/03/16	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	98000	مشتريات البضاعة		380
	18433.8	ر.ق.م القابل للاسترجاع		4456
115453.8		موردوا المخزونات والخدمات	401	
980		ايرادات مالية اخرى	768	
		شراء بضاعة فاتورة رقم 524		
	//.....		
	98000	مخزونات البضاعة		30
98000		مشتريات البضاعة	380	
		إدخال البضاعة إلى المخزن		

3. تسجيل العملية في يومية المورد "ص" (حالة البيع)

المبالغ		2021/03/16	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	115453.8	زبائن		411
	980	اعباء مالية اخرى		668
98000		مبيعات البضائع	700	
18433.8		ر.ق.م المحصل	4457	
		بيع بضاعة فاتورة رقم 524		
	//.....		
	75000	بضاعة مستهلكة		600
75000		مخزونات البضاعة	30	
		اخراج البضاعة من المخزن		

المحاضرة العاشرة

الأغلفة المتداولة

I. ماهية الأغلفة

1.I. تعريف الأغلفة

2. I. انواع الأغلفة

II . التسجيل المحاسبي للأغلفة القابلة للاسترجاع

III . تداول الأغلفة القابلة للاسترجاع

المحاضرة العاشرة: الأغلفة المتداولة

I. ماهية الاغلفة

1.I. تعريف الأغلفة

في العادة المؤسسة لما تباع بضاعتها أو منتجاتها تكون موضوعة في أغلفة، ممكن أن تكون هذه الأغلفة رخيصة كورق الحلوى مثلا، ويمكن أن تكون مرتفعة الثمن وحتى أغلى من سعر البضاعة في حد ذاتها؛ مثل قوارير الأكسجين والحاويات المعدنية.

2.I. انواع الاغلفة: هناك نوعان من الاغلفة التجارية

ا. الأغلفة التالفة (الأغلفة الغير القابلة للاسترجاع)

هي الأغلفة التي تباع مع السلعة وتستهلك نهائيا عند استعمال السلعة ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها مثل علب المشروبات، الأكياس البلاستيكية، علب المصبرات المعدنية... الخ . تدرج هذه الأغلفة في الترميمات الأخرى وتسجل في الحساب 326 - الأغلفة التالفة (غير المتداولة). تخضع هذه الأغلفة لنفس قواعد التسجيل المتعلقة بالتميمات الأخرى سواء تعلق الأمر بالشراء أو الاستهلاك أو بيعها على حالها ، كما تدخل تكلفة شرائها في تكلفة إنتاج المنتج التي تدخل في تكوينه.

ب. الأغلفة المتداولة (الأغلفة القابلة للاسترجاع)

هي الأغلفة التي يمكن أن تستعمل عدة مرات دون أن يلحق بصلاحيته أي نقص وتبقى لعدة سنوات في المؤسسة وتتداول بين المورد والزبون مثل صناديق الحليب، قارورات الغاز، صناديق الخضر والفواكه، زجاجات المشروبات... الخ

II. التسجيل المحاسبي للأغلفة القابلة للاسترجاع

تعتبر الأغلفة المتداولة ترميمات وتسجل في الحساب 218 : ترميمات عينية أخرى، وذلك يجعله مدينا بتكلفة الشراء عند الاقتناء أو بتكلفة الإنتاج عند انجازها داخل المؤسسة، و بنفس شروط و طرق معالجة الترميمات.

حالة البيع	حالة الشراء
تظهر قيمة الغلافات لدى البائع باعتبارها امانات تحت التسديد و ذلك بفتح ح/4196 ديون الغلافات المؤمنة او امانات تحت التسديد.	في الحالة التي تكون فيها المؤسسة هي التي قامت بشراء البضاعة المعبئة في اغلفة و تعهدت بارجاعها الى المورد خلال المدة المتفق عليها . فيتم فتح ح/ 4096 امانات مدفوعة او حقوق الغلافات الواجب اعادتها و يكون مدينا.

عند إرسال الأغلفة المسترجعة والتي تحوي البضاعة أو الإنتاج...الخ إلى الزبون، يقدم المورد هذه الأخيرة على أساس أنها تسترجع فيما بعد، ولضمان ذلك يطلب المورد من الزبون دفع ضمان أو سعر أمان، ويظهر ذلك في فاتورة البيع ويكون هذا السعر أعلى من تكلفة شراء أو إنتاج هذه الأغلفة، وينتج من هذه العملية ما يلي :

- عند المورد: تعتبر الأغلفة ملكا له، وسعر الأمان يعتبر دين لدى المورد.
- عند الزبون: يمثل سعر الأمان الذي دفع للمورد كحق اتجاه هذا الأخير حين إرجاع الأغلفة.

عند الشراء

XXX	XX	.....تاريخ العملية.....	401	380
	XX	بضاعة مخزنة		4096
		امانات مدفوعة		
		موردو المخزونات و الخدمات		
		شراء بضاعة معبئة في اغلفة متداولة		

عند البيع

XXX	XX	.....تاريخ العملية.....	700	411
	XX	زبائن		4196
		مخزونات البضائع		
		امانات تحت التسديد		
		بيع بضاعة معبئة في اغلفة متداولة		

III. تداول الاغلفة القابلة للاسترجاع

عند استرجاع مواد التعبئة و التغليف المتداولة قد تظهر احدى الحالات التالية:

أ. استرجاع الغلافات المتداولة سالمة 100% .

ب. استرجاع الغلافات المتداولة معطوبة جزئيا.

ت. التنازل عن الاغلفة.

مثال

بتاريخ 2021/04/10 : قامت مؤسسة "النورس" بشراء بضاعة بقيمة 7000.000 دج من المورد "احمد" كانت معبئة في اغلفة متداولة بقيمة 80.000 دج.

في 2021/04/20: قامت مؤسسة "النورس" بإرجاع الاغلفة الى المورد "احمد". و لنفترض الحالات التالية:

أ. ارجاع الغلافات المتداولة للمورد "احمد" سالمة 100% . و استعادت الامانات المدفوعة كاملة.

ب. ارجاع الغلافات المتداولة للمورد "احمد" معطوبة بنسبة 20%. و استعادت الامانات المدفوعة جزئيا.

ت. الاحتفاظ بالاغلفة من طرف مؤسسة "النورس" سالمة 100%، على سبيل التنازل من المورد "احمد".

المطلوب

1. تسجيل عملية 2021/04/10 في يومية الزبون و المورد.
2. تسجيل عملية 2021/04/20 حسب كل حالة في يومية الزبون و المورد.

الحل 

1. تسجيل عملية 2021/04/10

7000000	المبلغ الاجمالي (HT)
80000	اغلفة متداولة
7080000	TTC

أ. يومية الزبون (مؤسسة "النورس"

		.....2021/04/10.....		
	7000000	بضاعة مخزنة		380
	80000	امانات مدفوعة		4096
7080000		موردو المخزونات و الخدمات	401	
		شراء بضاعة معبئة في اغلفة متداولة		

ب. يومية المورد "احمد"

		.....2021/04/10.....		
	7080000	زبائن		411
7000000		مخزونات البضائع	700	
80000		امانات تحت التسديد	4196	
		بيع بضاعة معبئة في اغلفة متداولة		

2. تسجيل عملية 2021/04/20 حسب كل حالة

أ. ارجاع الغلافات المتداولة للمورد "احمد" سالمة 100% . و استعادت الامانات المدفوعة كاملة

- عند الزبون (مؤسسة "النورس"): فيقوم بتخفيض حقه اتجاه المورد بقيمة الغلافات التي أرجعها، وذلك يجعل
ح/401 مدين و ح/4096 مدين.

		.....2021/04/20.....		
80000	80000	موردو المخزونات و الخدمات امانات مدفوعة ارجاع الاغلفة سليمة 100%	4096	401

- عند المورد (احمد): يقوم المورد بتخفيض دينه اتجاه الزبون بقيمة الغلافات حسب عددها، وذلك يجعل ح/411 دائن وح/4196 مدين.

		.....2021/04/20.....		
80000	80000	امانات تحت التسديد زبائن ترصيد حساب الزبائن و امانات تحت التسديد	411	4196
		تسجيل عملية التنازل عن اصل ثابت عن طريق البيع (الاغلفة المتداولة) .ضمن درس التنازل عن التثبيتات		

ب. ارجاع الغلافات المتداولة للمورد "احمد" معطوية بنسبة 20%. و استعادت الامانات المدفوعة جزئيا في حالة إرجاع الأغلفة من طرف الزبون للمورد متلفة جزئيا، فالمورد لا يعيد مبلغ الضمان بالكامل وذلك لتعويض هذا التلف، أو قد ينص العقد على عدم رد مبلغ الأمانة كاملا عند التأخر في تسليم الأغلفة مثلا وتسجل هذه العملية محاسبيا كما يلي:

- عند الزبون (مؤسسة "النورس"): يتحمل الزبون خسارة تساوي قيمة الفرق بين الضمان (سعر الأمان) والمبلغ الذي قبله المورد عند إرجاع الأغلفة.

		.....2021/04/20.....		
80000	64000 16000	موردو المخزونات و الخدمات نقص في مواد التعبئة و التغليف امانات مدفوعة ارجاع الاغلفة معطوية 20%	4096	401 6586

- عند المورد (احمد): المورد يحقق إيراد يساوي الفرق بين سعر الضمان والسعر المسدد من طرف الزبون.

		.....2021/04/20.....		
64000	80000	امانات تحت التسديد زبائن	411	4196

16000		زيادة في مواد التعبئة و التغليف استرجاع الاغلفة معطوية 20%	7586	
-------	--	---	------	--

ت. الاحتفاظ بالاغلفة من طرف مؤسسة "النورس" سالمة 100%، على سبيل التنازل من المورد "احمد" اذا قرر الزبون الاحتفاظ بالغلافات، فتعد هذه الحالة لدى المورد كحالة تنازل على التثبيتات، ويصبح الزبون مالك لهذه الأغلفة. وهناك أيضا سببا آخر والذي يؤدي إلى التنازل على الأغلفة، ويتمثل في قيام المورد بتحديد تاريخ الإرجاع وبعده لا يقبل باسترجاعها وبالتالي يحتفظ بها الزبون. و يتم معالجة هذه العملية بنفس معالجة عملية التنازل عن التثبيتات. (انظر محاضرة التنازل عن التثبيتات العينية).

- عند الزبون (مؤسسة "النورس")

80000	800002021/04/20..... اغلفة متداولة امانات مدفوعة الاحتفاظ بالاغلفة سليمة 100%	4096	2186
-------	-------	--	------	------

- عند المورد (احمد)

80000	800002021/04/20..... امانات تحت التسديد زبائن ترصيد حساب الزبائن و امانات تحت التسديد تسجيل عملية التنازل عن اصل ثابت عن طريق البيع (الاغلفة المتداولة) .ضمن درس التنازل عن التثبيتات	411	4196
-------	-------	---	-----	------

المحاضرة الحادية عشر

الأوراق التجارية

I . مفاهيم عامة حول الاوراق التجارية

1.I . تعريف الأوراق التجارية

2.I . انواع الأوراق التجارية

II . المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

1.II . إنشاء الأوراق التجارية

2.II . تداول الأوراق التجارية

المحاضرة الحادية عشر: الأوراق التجارية

I. مفاهيم عامة حول الأوراق التجارية

1.I. تعريف الأوراق التجارية : عرف التشريع الجزائري السندات التجارية على أنها أوراق قابلة للتداول بالطرق التجارية وتمثل حقا موضوعه مبلغ من النقود يستحق الوفاء في ميعاد معين أو قابل للتعيين. ويستقر القانون التجاري على قبولها كأدوات للوفاء بالالتزامات شأنها شأن النقود .

2.I. انواع الأوراق التجارية

- ا. **السفتجة أو الكمبيالة:** هي وثيقة يجرها البائع (الساحب) على مدينه (المسحوب عليه) بأن يدفع مبلغ من المال في تاريخ معين للمستفيد قد يكون الساحب أو شخص ثالث.
- ب. **السند لأمر:** هو تعهد صادر من شخص يسمى المحرر بأن يدفع مبلغا معين في تاريخ معين لأمر شخص هو المستفيد.

II. المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

1.II. إنشاء الأوراق التجارية

عندما يقوم المورد بسحب كمبيالة على زبونه وإرسالها إليه ليوقع عليها بالقبول أو عند قيام الزبون بتوقيع سند لمورده عندها تعتبر الكمبيالة أو (السند) من أوراق القبض بالنسبة للمورد وتسجل في الجانب المدين من الحساب 413: سندات في الحافظة و بالنسبة للزبون من أوراق الدفع بحيث تسجل في الجانب الدائن من الحساب 403: الموردون السندات الواجب دفعها .

مثال

- بتاريخ 2021/07/12 باعت مؤسسة "س" بضاعة بالأجل خارج الرسم للمؤسسة "ع" بمبلغ 26000DA. تكلفة شرائها قدرت ب 22000دج.
- في 2021/07/14 سحبت المؤسسة "س" كمبيالة رقم 17 على المؤسسة "ع" عن مبيعات 07/12 وقبلتها، تستحق الدفع في 2021/08/10.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المورد و الزبون

• **التسجيل في يومية المؤسسة "س" (المورد)**

26000	26000	.....2021/07/12..... زبائن	411
		مبيعات البضائع بيع بضاعة على الحساب	700

22000	22000	.....//..... بضاعة مستهلكة مخزونات البضائع اخراج بضاعة من المخزن	30	600
26000	26000	.....2021/07/14..... سندات في الحافظة زبائن سحب كمبيالة رقم 17 على المؤسسة "ع"	411	413

• التسجيل في يومية مؤسسة "ع" (الزبون)

26000	26000	.....2021/07/12..... بضاعة مخزنة موردو المخزونات والخدمات شراء بضاعة على الحساب	401	380
26000	26000	.....//..... مخزونات البضائع بضاعة مخزنة إدخال البضاعة الى المخزن	380	30
26000	26000	.....2021/07/14..... موردو المخزونات والخدمات الموردون السندات الواجبة دفعها قبول كمبيالة رقم 17 للمؤسسة "س"	403	401

II. 2. تداول الأوراق التجارية

يستطيع المستفيد من الورقة التجارية أن يستعملها بعدة طرق منها:

- التحصيل المباشر
- إرسال الورقة للتحصيل في تاريخ استحقاقها.
- استعمالها في التسديد عن طريق التظهير.
- إرسال الورقة للخصم دون انتظار تاريخ استحقاقها.

1. التحصيل المباشر: ويتم مباشرة بين حامل الورقة والمسحوب عليه حيث يقوم هذا الأخير بتسديد قيمة الورقة دون

أي وسيط وذلك في تاريخ الاستحقاق.

مثال

في 2021/08/10 سددت المؤسسة "ع" قيمة الكمبيالة لموردها المؤسسة "س" نقداً.

• التسجيل في دفاتر مؤسسة "س" (المورد)

26000	260002021/08/10..... الصندوق سندات في الحافظة قبض قيمة كمبيالة رقم 17 نقداً	413	53
-------	-------	--	-----	----

• التسجيل في دفاتر مؤسسة "ع" (الزبون)

26000	260002021/08/10..... الموردون السندات الواجبة دفعها الصندوق تسديد قيمة كمبيالة رقم 17 نقداً	53	403
-------	-------	--	----	-----

2. التحصيل بتوسط البنك في تاريخ استحقاق

يكلف المستفيد بنكه بتحويل قيمة الورقة لصالحه، وفي المقابل يحصل البنك على عمولة التحصيل نظير قيامه بخدمة تحويل الورقة ويحول صافي قيمة الورقة بعد التحصيل للحساب البنكي للمستفيد، وتسجل عملية تحويل الورقة التجارية بتوسط البنك على مرحلتين:

أ. مرحلة إرسال الورقة التجارية للبنك.

ب. مرحلة استلام (إشعار) كشف من البنك خاص بعملية التحصيل.

مثال

في 2021/06/15: أرسلت مؤسسة "الأندلس" كمبيالة رقم 19 قيمتها الاسمية 46000 دج على الزبون خليفة

تستحق الدفع في 15 جوان لبنكها (بنك التنمية المحلية) للتحصيل، الرسم على القيمة المضافة 178 .

في 06/18: استلمت المؤسسة من بنكها كشف تحويل الكمبيالة رقم 19 مع مصاريف التحصيل المقدرة بـ

1900 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية مؤسسة الاندلس و يومية الزبون خليفة .



• التسجيل في يومية مؤسسة الاندلس (المورد/ الساحب)

46000	46000	.....2021/06/15..... قيم للتحويل سندات في الحافظة إرسال كميالة رقم 19 للتحويل.	413	511
46000	43922 1900 178	.....2021/06/18..... بنوك الحسابات الجارية خدمات المصرفية وما شابهها ر.ق.م قابل للاسترجاع قيم للتحويل تحويل كميالة رقم 19	511	512 627 4456

• التسجيل في يومية الزبون خليفة (المسحوب عليه)

46000	460002021/06/15..... الموردون السندات الواجبة دفعها البنوك الحسابات الجارية تسديد قيمة كميالة رقم 19 بشيك بنكي	512	403
-------	-------	---	-----	-----

3. التسديد عن طريق التظهير

يمكن ان يقوم الساحب او المستفيد (المورد) بتظهير الاوراق التجارية قبل تاريخ استحقاقها، بهدف تسوية ديونه اتجاه مورديه، من خلال تحويل الحق في الحصول على مبلغ محدد من المال بتاريخ الاستحقاق لطرف اخر. و بالتالي يتم تسجيل القيود التالية:

عند المورد (الساحب/ المستفيد): فيتم ترصيد ح/ 413 و يكون دائنا و يقابله حساب 401 ليكون مدينا.
عند الزبون: يجب على الزبون تسديد قيمة الورقة التجارية بتاريخ الاستحقاق، فيعلمه البنك بدفع القيمة حيث يتم في محاسبته جعل حساب 403 مدينا و حساب 512 دائنا.



بتاريخ N/06/25 قام التاجر "محمد" بتسديد دينه اتجاه مؤسسة "الكوثر" عن طريق تظهير الكميالة المسحوبة على مؤسسة "الهدى" قيمتها الاسمية 20000 دج. تاريخ استحقاقها هو N/07/22 .

أ. التسجيل عند التاجر "محمد "

20000	20000N/06/25 موردو المخزونات والخدمات سندات في الحافظة تظهير السفتجة للمورد	413	401
-------	-------	--	-----	-----

ب. التسجيل عند مؤسسة "الكوثر "

20000	20000N/06/25 سندات في الحافظة الزبائن الاستفادة من سفتجة مظهرة	411	413
-------	-------	---	-----	-----

ت. التسجيل في يومية مؤسسة "الهدى "

20000	20000 N/07/22 سندات في الحافظة بنوك الحسابات الجارية الاستفادة من سفتجة مظهرة	512	403
-------	-------	--	-----	-----

4. خصم الاوراق التجارية

يمكن لساحب الورقة التجارية أن يلجأ إلى خصمها وتمثل عملية الخصم في إرسال الورقة إلى البنك لتحويلها قبل حلول تاريخ الاستحقاق وكثيرا ما يتم اللجوء إلى ذلك عند الحاجة إلى السيولة .

ملاحظة:

- يسمى مجموع ما يخصمه البنك من قيمة الورقة (مبلغ الخصم، مقابل الخدمة) بالاجيو .
- ان المبلغ الذي يقدمه البنك للمؤسسة مقابل خصم الورقة لا يكون نهائيا إلا بحلول تاريخ الاستحقاق وتحويل الورقة وفي حالة تعذر تحويلها فانه يقوم باسترجاع قيمتها من المؤسسة.

مثال

بتاريخ 15 جوان 2021 أرسلت مؤسسة "سليم وشركائه" كمبيالة رقم 22 لبنكها من أجل خصمها لديه على حساب مؤسسة "الوفاء". علما أن قيمتها الاسمية 117000 دج. و استلم على اثر ذلك كشف الخصم رقم 320 من البنك بتاريخ 20 جوان 2021.

في 20 جوان 2021

الرقم	القيمة الاسمية	تاريخ الاستحقاق	تاريخ الخصم	معدل الخصم	عدد الأيام	معدل العمولة	عمولة ثابتة
22	117000	10/31	06/15	%7.5	138	% 1.5	130

مبلغ الخصم: 3363.75
 عمولة متغيرة: 672.75
 عمولة ثابتة: 130
 الرسم على القيمة المضافة 19% : 791.635
 الأجيو : 4958.135
 القيمة الاسمية: 117000
 القيمة الحالية: 112041.865

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية مؤسسة "سليم و شركائه" و مؤسسة "الوفاء"

الحل

1. التسجيل في يومية مؤسسة "سليم و شركائه" (الساحب)

ا. عند إرسال الورقة للخصم: يتم التسجيل المحاسبي التالي

117000	117000	.....2021/06/15.....	قيم للتحصيل	511
		سندات في الحافظة	413	
		إرسال كميالة رقم 22 للخصم		

ب. عند استلام كشف الخصم: عندما يقوم البنك بخصم الورقة التجارية يطرح مصاريف الخصم (الأجيو) من القيمة الاسمية، ويجول صافي قيمة الورقة بعد الخصم لصالح المؤسسة في حسابها البنكي لديه. تسجل هذه العملية كما يلي:

117000	112041.865	.....2021/06/20.....	البنوك الحسابات الجارية	512
	3363.75	أعباء الفوائد		661
	802.75	الخدمات المصرفية و مشايجها		627
	791.635	الرسم القيمة المضافة قابل للاسترجاع		4456
		المساهمات البنكية الجارية	519	
		استلام كشف الخصم رقم 320		

ت. عند تحصيل البنك لقيمة الكمبيالة: عند تحصيل الكمبيالة من المسحوب عليه في تاريخ الاستحقاق يقوم المستفيد بترصيد الحساب 519 المساهمات البنكية الجارية مع الحساب 511 قيم للتحصيل.

117000	1170002021/10/31..... المساهمات البنكية الجارية قيم للتحصيل ترصيد الحسابين	511	519
--------	--------	--	-----	-----

2. التسجيل في يومية مؤسسة "الوفاء" (المسحوب عليه)

بالنسبة للمسحوب عليه فيقوم بتسجيل عملية تسديد الكمبيالة المسحوبة عليه بترصيد الحساب 403 موردو السندات الواجب دفعها مع حساب 512 البنوك الحسابات الجارية. يتم القيد المحاسبي كما يلي:

117000	1170002021/10/31..... موردو سندات الواجبة الدفع البنوك الحسابات الجارية تسديد قيمة الكمبيالة 320	512	403
--------	--------	--	-----	-----

المحاضرة الثانية عشر

التثبيتات

I. تعريف التثبيتات

II. تصنيف التثبيتات

1.II. التثبيتات المعنوية ح/20

2.II. التثبيتات العينية ح/21

3.II. التثبيتات المالية ح/26، ح/27

المحاضرة الثانية عشر: التثبيتات

تحتاج المؤسسة أثناء ممارسة نشاطها إلى مجموعة من الوسائل الضرورية كالأراضي و البناءات التي تقام عليها و مختلف التجهيزات المكتبية و المعدات الإنتاجية، إضافة إلى بعض الوسائل المعنوية مثل شهرة المحل و العلامات التجارية التي يمكن للمؤسسة اقتناؤها أو إنتاجها لنفسها أو استئجارها. كما يمكنها إقتناء الأسهم و السندات من السوق المالية التي تنتظر منها عوائد مستقبلية. و خلال دورات النشاط العادي للمؤسسة، تتناقص قيم هذه الأصول و تفقد من قيمتها كما يمكن الاستغناء عن جزء منها إما بالتنازل عنها لفائدة الغير أو بحذفها دون مقابل من مجمل ممتلكاتها.

I. تعريف التثبيتات: تتمثل في الأصول غير الجارية التي يسيروها (يراقبها) الكيان في إطار أنشطته العادية لمدة تفوق السنة المالية.

و يعرفها المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 : " الاصل هو مورد يخضع لسيطرة المؤسسة نتيجة احداث سابقة. و تتوقع المؤسسة ان تتحصل منه على منافع اقتصادية مستقبلية" حيث يجب توفر الشروط التالية لاعتبار التثبيتات أصلا من الأصول.

- تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.
 - التقييم الصادق لتكلفة الأصل.
 - احتمال الإبقاء على الأصل في المؤسسة لأكثر من 12 شهرا.
- II. تصنيف التثبيتات:** تصنف التثبيتات إلى تثبيبات معنوية و عينية و مالية.

II.1. التثبيتات المعنوية ح/20

1. تعريف

وفقا للمادة 121-2 من النظام المحاسبي المالي " فإن التثبيت المعنوي هو اصل قابل للتجديد غير مادي و غير نقدي، مراقب و مستخدم من قبل الكيان في اطار نشاطه العادي". و من الامثلة عن التثبيتات المعنوية المحلات التجارية، العلامات التجارية، برامج الاعلام الالي، مصاريف التنمية القابلة للتثبيت... و يتفرع هذا الحساب الى:

- 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت.
- 204 برمجيات معلوماتية و ما شابهها.
- 205 الإمتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات.
- 207 فارق الإقتناء و شهرة المحل
- 208 التثبيتات المعنوية الأخرى

2. المعالجة المحاسبية للتثبيات المعنوية

أ. ح/203: مصاريف التنمية القابلة للتثبيت

يسجل في هذا الحساب مختلف مصاريف البحث و التطوير التي تنفقها المؤسسة من اجل تطوير نشاط او انتاج منتج جديد فيجعل ح/203 مدين في مقابل ح/731 الانتاج المثبت للقيم المعنوية دائنا، و هذا بعد جعل المصاريف حسب طبيعتها في الصنف السادس و ما يقابلها.

6xx	ح/ مصاريف	.....تاريخ العملية.....	xxx	xxx
512	ح/ بنوك الحسابات الجارية		xxx	xxx
40x	ح/موردون		xxx	xxx
	مصاريف التطوير المثبتة			
203	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	.....//.....	xxx	xxx
731	الانتاج المثبت للقيم المعنوية		xxx	xxx
	تثبيت المصاريف في الحساب 203			

مثال: بتاريخ 2021/05/13 تطلب احد مشروعات البحث لتطوير احدى المنتوجات ماييلي: مواد اولية قيمتها

60.000 دج و اجور العمال ب 80.000 دج سددت بشيك بنكي (المؤسسة صاحبة المشروع).

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر يومية المؤسسة

601	مواد اولية مستهلكة	.....2021/05/13	60000	60000
631	اجور المستخدمين		80000	80000
31	مواد و لوازم		60000	60000
512	بنوك الحسابات الجارية		80000	80000
	مصاريف التطوير المثبتة			
203	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	.....//.....	140000	140000
731	الانتاج المثبت للقيم المعنوية		140000	140000
	تثبيت مصاريف التنمية			

ب. ح/204: برمجيات معلوماتية و ما شابهها

• الحالة الاولى: شراء البرنامج من عند الغير، يتم جعل ح/204 مدينا بتكلفة الاقتناء مع جعل احد حسابات التسديد دائنا.

• الحالة الثانية: حالة انتاج البرنامج من قبل المؤسسة، تسجل في قيدين كما راينا في حساب 203.

مثال

خلال سنة 2021 قامت المؤسسة "س" بالعمليات التالية:

- في 2021/04/04: تم شراء حقوق استخدام برامج اعلام الي بمبلغ 55000دج على الحساب.
 - في 2021/07/15: أنتجت المؤسسة بوسائلها الخاصة برنامج الإعلام الآلي تطلب أجورا للمستخدمين سددت بشيك بنكي بقيمة 45000دج، و مصاريف استقبال خبراء من الخارج بقيمة 40000دج سددت نقدا.
- المطلوب: التسجيل في يومية المؤسسة "س".

55000	55000	.....2021/04/04..... برمجيات معلوماتية و ما شابهها موردو التثبيتات اقتناء برنامج الاعلام الالي على الحساب	404	204
40000 45000	40000 45000	.....2021/07/15 تنقلا، مهمات و استقبالات اجور المستخدمين الصندوق بنوك الحسابات الجارية مصاريف الانتاج	53 512	625 631
85000	85000	.....//..... برمجيات معلوماتية و ما شابهها الانتاج المثبت للقيم المعنوية تثبيت المصاريف	731	204

ت. ح/205: الإمتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات

يسجل فيه المبالغ التي تدفعها المؤسسة كحقوق للغير نتيجة لتملكها او ايجارها لبراءات اختراع رخص، علامات، حقوق تاليف و الى غير ذلك.

لتسجيلها نجعل حساب 205 مدينا و احد الحسابات بنك، صندوق او موردو التثبيتات دائنا.

مثال: في 2020/06/25: قامت المؤسسة بشراء حق استغلال نموذج صناعي ب 20000دج على الحساب.

المطلوب: التسجيل في يومية المؤسسة.

20000	200002021/06/25..... الإمتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات موردو التثبيات اقتناء حقوق استغلال نموذج	404	205
-------	-------	---	-----	-----

ث.ح/ 207: فارق الاقتناء و شهرة المحل

المحل التجاري من العناصر المعنوية للمحل مثل: شهرة المحل و الاسم التجاري. حيث يتم تقييم عنصر المحل كعنصر مستقل من الميزانية بعد عملية الاقتناء بمقارنة سعر شراء المؤسسة مع القيمة الصافية للموجودات (الاصول المادية).

شهرة المحل = سعر الاقتناء - القيمة الصافية للموجودات (الاصول المادية)

مثال: في 2021/08/23 قامت المؤسسة باقتناء محل تجاري ب 70000 دج بشيك بنكي يضم مايلي:

اراضي المحل ب 30000 دج، مباني 20000 دج، معدات و ادوات 7000 دج و الباقي يمثل قيمة العناصر المعنوية للمحل.

المطلوب: التسجيل في يومية المؤسسة

شهرة المحل (ح/207) = 70000 - 57000 = 13000 دج

70000	13000 30000 20000 70002021/08/23..... شهرة المحل اراضي بناءات معدات و أدوات صناعية بنوك الحسابات الجارية اقتناء محل تجاري بشيك بنكي	512	207 211 213 215
-------	---------------------------------	--	-----	--------------------------

ج.ح/ 208: قيم ثابتة اخرى غير ملموسة

يسجل في هذا الحساب جميع القيم الثابتة الغير مادية و التي لم تسجل في الحسابات الاخرى (ح/203، ح/204، ح/205، ح/207) مثل حق الايجار.

II.2. التثبيات العينية ح/21

1. تعريف: التثبيات العينية أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج و تقديم الخدمات، و الإيجار، و الاستعمال لأغراض إدارية. يتفرع هذا الحساب الى:

- 211 الأراضي
- 212 عمليات ترتيب و تهيئة الأراضي
- 213 البناءات
- 215 المنشآت التقنية،المعدات و الأدوات الصناعية
- 218 التثبيتات العينية الأخرى

2. المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية

عموما يمكن التمييز بين عناصر الاصول الثابتة على اساس:

- التثبيتات العينية التي تم اقتنائها.
- التثبيتات العينية التي انتجتها المؤسسة باستعمال وسائلها الخاصة.
- التثبيتات التي هي في طور الانجاز.
- التثبيتات في شكل امتياز.

أ. التثبيتات العينية التي تم اقتنائها

مثال 01: بتاريخ 2021/02/15 تم الحيازة على أرض ب 180000 دج بشيك بنكي .

180000	180000	.....2021/02/15.....	اراضي	211
		بنوك الحسابات الجارية	512	
		اقتناء ارض		

مثال 02: بتاريخ 2020/04/07 تم دفع تسبيق بقيمة 15.000 دج إلى مؤسسة تجارية بواسطة شيك بنكي مقابل طلبية خاصة بالة انتاجية و في 2020/12/12 تم استلام الالة المقدره قيمتها الاجمالية ب 300.000 دج (العملية تمت بشيك بنكي).

15000	15000	.....2020/04/07..... تسيقات بنوك الحسابات الجارية دفع تسيق بشيك بنكي.....2020/04/07..... معدات و ادوات صناعية	512	238
15000	300000	تسيقات	238	215
285000		بنوك الحسابات الجارية الحيازة على الة انتاجية	512	

ب. التثبيات العينية التي انتجتها المؤسسة باستعمال وسائلها الخاصة

تسجل على مرحلتين:

المرحلة الاولى: تسجل فيها مصاريف لانجاز تثبيت و تكون مدينة مع طريقة تسديدها دائنة.

المرحلة الثانية: نجعل حساب التثبيت المعني مدينا مع ح/732 انتاج مثبت للاصول العينية دائنا بتكلفة الانتاج.

تكلفة الانتاج = مجموع المصاريف

مثال: في 2018/03/12 : انشات المؤسسة مبنى واستهلكت ما يلي : مواد و لوازم 750000 دج، اليد

العاملة 158000 دج. تمت العملية نقدا.

	750000	.....2018/03/12..... مواد اولية مستهلكة		601
	158000	اجور المستخدمين		631
750000		مواد و لوازم	31	
158000		الصندوق	53	
		مصاريف انشاء مبنى//.....		
	908000	بناءات		213
908000		الانتاج المثبت للاصول المادية تثبيت مصاريف انشاء مبنى	732	

ت. تثبيبات في طور الانجاز

مثال: في 2015 شرعت المؤسسة في انجاز مبنى و في نهاية السنة تبين ان مصاريف انجازه قد بلغت 34500 دج. و لم يتم اكماله. و في السنة الموالية أنفقت المصاريف ما قيمته 20000 دج على مصاريف العمال بشيك بنكي و قد تم استلام المبنى كاملا.

34500	34500	.....2015/./..... قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز الانتاج المثبت للاصول المادية تثبيبات جاري انجازها.....2016/./.....	732	232
20000	20000	مصاريف المستخدمين بنوك الحسابات الجارية دفع المصاريف للحصول على مبنى	512	631
20000	20000	.....2016/./..... قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز الانتاج المثبت للاصول المادية تثبيت مصاريف انجاز مبنى	732	232
54500	54500	.....2016/./..... بناءات قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز انجاز مبنى بوسائل المؤسسة الخاصة	232	213

ث. التثبيبات في شكل امتياز

يعرف امتياز الخدمة العمومية بانه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) الى شخص طبيعي او شخص معنوي (صاحب الامتياز)، هذا الاخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة و طويلة على مسؤوليته مقابل حق اقتضاء اتاوي من مستعملي الخدمة العمومية.

و تكون المعالجة المحاسبية للتثبيبات الممنوحة في شكل امتيازات عينية و الموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز او من جانب صاحب الامتياز الممنوح له يجعل حساب 22 تثبيبات في شكل امتياز مدينا، مع حساب 229 حقوق مانح الامتياز دائنا. و يظهر هذا الاخير في خصوم الميزانية و التي تسمى بالخصوم الغير جارية.

XXX	XXXتاريخ العملية..... تثبيات في شكل امتياز حقوق مانح الامتياز اثبات وجود تثبيات ممنوحة في شكل امتياز	229	22
-----	-----	---	-----	----

في نهاية سنة من مدة الامتياز يسجل تسديد الاتاوات وفق القيد التالي:

XXX	XXXتاريخ العملية..... اتاوات مترتبة على الامتيازات بنوك الحسابات الجارية تسديد الاتاوات بشيك بنكي	512	651
-----	-----	--	-----	-----

في نهاية مدة الامتياز المجاني يرجع الاصل لصاحبه بتسجيل القيد التالي:

XXX	XXXتاريخ العملية..... حقوق مانح الامتياز تثبيات في شكل امتياز	22	229
-----	-----	---	----	-----

II.2. التثبيات المالية ح/26، ح/27

1. تعريف

تمثل التثبيات المالية أساسا في حافظة الأوراق المالية، ونخص بالذكر سندات المساهمة والسندات الأخرى، حيث لا ينوي الكيان التخلي عنها و يفترض أن تبقى في حوزته لمدة طويلة ولقد خصص النظام المحاسبي المالي حسابين رئيسيين وهما : ح/26 و ح/27.

2. المعالجة المحاسبية للتثبيات المالية

• الحساب 26 مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بمساهمات: يعبر هذا الحساب عن اسهامات المؤسسة في رؤوس اموال الشركات الاخرى و هي تدر منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة لاكثر من دورة محاسبية. و يتلقى الحساب 26 في جانبه المدين قيمة الاسهم او سندات المساهمة و كذا الديون الدائنة المرتبطة بتلك السندات، اما الجانب الدائن نجد احد الحسابات التالية: ح/101 او ح/456 او ح/269 او ح/404 او ح/512 او ح/53. كما يلي:

XXX	XXXتاريخ العملية..... سندات المساهمة اموال الاستغلال	101	26
-----	-----	--	-----	----

XXX		الشركاء- عمليات على رأس المال	269	
XXX		موردو التثبيتات	404	
XXX		باقي الدفع عن سندات غير مسددة	456	
XXX		بنوك الحسابات الجارية	512	

مثال: بتاريخ 2021/05/12 اقتنت المؤسسة 3000 سهم بقيمة 1100 دج للسهم الواحد سددها بشيك بنكي، و تمثلت هذه الاسهم في المساهمة في رأس مال شركة اخرى.

		.....2021/05/12.....		
	3300000	سندات مساهمة اخرى	262	
3300000		بنوك الحسابات الجارية	512	
		اقتناء سندات المساهمة		

• الحساب 27 القيم الثابتة المالية الاخرى: يشمل هذا الحساب كل السندات من غير سندات المساهمة كما يضم السندات المثبتة لنشاط الحافظة و التي لا تمنح للمؤسسة حق التدخل في تسيير المؤسسات التي حازت سنداتهما. يضم هذا الحساب:

- ح/271 السندات من غير سندات المساهمة.
 - ح/272 سندات التي تمثل حق الدين الدائن
 - ح/273 السندات المثبتة لنشاط الحافظة
 - ح/274 القروض و الديون المترتبة على عقد ايجار التمويل .
 - ح/275 الودائع و الكفالات المدفوعة.
 - ح/276 الحسابات الدائنة الاخرى المثبتة.
 - ح/279 باقي الدفع على سندات المثبتة غير محررة.
- و فيما يخص ح/27 فعند التسجيل المحاسبي فيجعل مدينا في الغالب مع احد حسابات الغير او الحسابات المالية دائنا.

المحاضرة الثالثة عشر

الاهتلاكات (النموذج الخطي)

I. تعريف الاهتلاك

II. اسباب و انواع الاهتلاك

1.II. اسباب الاهتلاك

2.II. انواع الاهتلاك

III. الاهتلاك الخطي

1.III. حساب الاهتلاك

2. III. جدول الاهتلاك الخطي

3. III. التسجيل المحاسبي للاهتلاك

المحاضرة الثالثة عشر: الاهتلاكات (النموذج الخطي)

I. تعريف الاهتلاك

هو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي بحيث يتم حساب الامتلاك كعبء غير قابل للانعكاس وتحتلك التثبيتات على أساس مدتها النفعية بحيث لا تتجاوز المدة النفعية 20 سنة إلا في حالات استثنائية مبررة وتشكل الأراضي والمباني أصولا متميزة وتعالج كل على حدي في المحاسبة بحيث أن البناءات هي أصل قابل للاهتلاك أما فيما يخص الأراضي عموما أصول غير قابلة للاهتلاك باستثناء المحاجر والمرامل والمقالع.

II. أسباب و انواع الاهتلاك

1.II. اسباب الاهتلاك

إن اغلب عناصر التثبيتات يمكن أن تتعرض لتناقص المنفعة الاقتصادية ويعود ذلك للأسباب التالية :

- الأسباب المادية: تدهور التثبيتات تدريجيا نتيجة الاستعمال في نشاط المؤسسة.
- الأسباب التكنولوجية: التطور التكنولوجي الذي يجعل كل التثبيتات القديمة مع ظهور تثبيتات جديدة وأكثر مردودية.

- الأسباب الاقتصادية: تطور احتياجات الزبائن وتغير أذواق المستهلكين تؤدي إلى ضرورة تطوير التثبيتات.
- الأسباب القانونية: الحماية القانونية المحدودة لبعض التثبيتات مثل: البراءات والرخص التي تكون محدودة زمنيا.

2.II. انواع الاهتلاك

هناك انواع للاهتلاك و هي:

- الاهتلاك الثابت (الخطي): يطبق في حالة عدم التمكن من تحديد التطور في استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة، و يتم توزيع عبء ثابت على المدة النفعية للاصل.
 - الاهتلاك المتزايد: في هذه الطريقة يتم توزيع عبء متزايد على مدة المنفعة للاصل.
 - الاهتلاك المتناقص: في هذه الطريقة يتم توزيع عبء متناقص على مدة المنفعة للاصل.
 - طريقة وحدات الإنتاج: في هذه الطريقة يتم توزيع عبء يقوم على استعمال او الانتاج المنتظر من الاصل.
- فيما يلي سيتم اعتماد طريقة الاهتلاك الخطي فقط.

III. الاهتلاك الخطي

1.III. حساب الاهتلاك

سيتم شرح طريقة الاهتلاك الخطي انطلاقا من الوضعية التالية:

قامت مؤسسة "الصدى" بتاريخ 2016/01/02 بشراء سيارة نفعية بقيمة 909000 دج مدتها النفعية 05 سنوات والقيمة المتبقية 9000 دج.

معدات وأدوات صناعية 500000 دج مدتها النفعية 08 سنوات وليس لها قيمة متبقية.

المطلوب

أ. أحسب مختلف العناصر المرتبطة بحساب الاهتلاك مع العلم أن سنة 2016 هي اول سنة لاستعمال التثبيتات.

ب. إعداد جدول اهتلاك كل من معدات نقل و معدات وأدوات صناعية .

ت. سجل اهتلاك سنة 2016 في دفتر اليومية.

- لحساب الاهتلاك يجب تحديد العناصر التالية:

1. القيمة المحاسبية الأصلية **VC**: تمثل شراء التثبيتات بتكلفته التاريخية على أساس قيمتها عند تاريخ اقتناء أو الشراء.

2. القيمة المتبقية **VR**: هي المبلغ الصافي الذي ترتقب المؤسسة الحصول عليه عند انتهاء المدة النفعية لتثبيت ما بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة .

3. المبلغ القابل للإهلاك **MA**: هو الفرق بين القيمة المحاسبية الأصلية والقيمة المتبقية المحتملة له، يوزع المبلغ القابل للإهلاك بصورة متساوية على المدة النفعية للتثبيت المعني وبحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{المبلغ القابل للإهلاك} = \text{القيمة المحاسبية الأصلية} - \text{القيمة المتبقية المحتملة}$$

• بالنسبة لمؤسسة الصدى

أ. حساب مختلف العناصر المرتبطة بالاهتلاك

حساب المبلغ القابل للإهلاك بالنسبة لمعدات النقل ومعدات والأدوات الصناعية

معدات النقل: مبلغ القابل للإهلاك = 909000 - 9000 = 900000 دج.

معدات وأدوات صناعية: مبلغ الاهتلاك = 600000 - 0000 = 600000 دج

4. المدة النفعية **n**: هي المدة النفعية للتثبيتات أي المدة التي ترتقب فيها المؤسسة استعمال تثبيات .

5. قسط الاهتلاك **an**: هو التوزيع النظامي للمبلغ المهلك من التثبيت على المدة المقدرة حسب مخطط اهتلاك سنوي

وبحسب العلاقة التالية:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{المبلغ القابل للإهلاك} / \text{مدة النفعية}$$

• بالنسبة لمؤسسة الصدى

حساب قسط الاهتلاك السنوي لمعدات النقل

$$An = MA/N$$

$$AN = 900000/5 = 180000 \text{ دج}$$

حساب قسط الاهتلاك للمعدات والأدوات الصناعية

$$AN=MA/N$$

$$AN=600000/8 = 75000 \text{ دج}$$

6. معدل الاهتلاك T: يحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل الاهتلاك} = 100 / \text{المدة النفعية}$$

• بالنسبة لمؤسسة الصدى

حساب معدل الاهتلاك لمعدات النقل

$$T = 100/N$$

$$T = 100/5$$

$$T = 20\%$$

حساب الاهتلاك للمعدات والأدوات الصناعية

$$T = 100/N$$

$$T = 100/8$$

$$T = 12.5\%$$

7. القيمة المحاسبية الصافية VNC: هي المبلغ الذي تم على أساسه تقييم التثبيتات عند إدراجها الأولى في دفاتر المحاسبة مطروح منها مجموع الإهلاكات ويحدد بالعلاقة التالية:

$$\text{القيمة الصافية المحاسبية} = \text{المبلغ القابل للاهلاك} - \text{مجموع الإهلاكات}$$

• بالنسبة لمؤسسة الصدى

حساب القيمة المحاسبية الصافية لمعدات النقل في نهاية السنة الأولى

$$VNC = VC - \sum An$$

$$VNC = 900000 - 180000$$

$$VNC = 720000 \text{ دج}$$

حساب القيمة المحاسبية الصافية للمعدات والأدوات الصناعية في نهاية السنة الأولى

$$VNC = VC - \sum An$$

$$VNC = 600000 - 75000$$

$$VNC = 525000 \text{ دج}$$

III. 2. جدول الاهتلاك الخطي

1. طرق الاهتلاك: هناك عدة طرق لاهتلاك التثبيتات هي كما يلي:

- الاهتلاك الخطي: هو عبارة عن عبء ثابت طيلة المدة النفعية للأصل.
 - الطريقة التناقضية: يكون الاهتلاك عبارة عن عبء متناقص طيلة المدة النفعية للأصل.
 - طريقة وحدات الإنتاج: يكون الاهتلاك عبارة عن عبء يقوم على الاستعمال او الإنتاج المنتظر من الأصل.
 - الطريقة التزايدية: يكون الاهتلاك عبارة عن عبء يتنامى طيلة المدة النفعية للأصل.
- سوف نعتد فيما يلي على الاهتلاك الخطي فقط.

2. إعداد مخطط (جدول) الاهتلاك الخطي

يكون شكل المخطط في صيغته المبسطة كما يلي:

معلومات على التثبيت المعني				
السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك	قسط الاهتلاك	الإهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية

• بالنسبة لمؤسسة الصدى

ب. إعداد جدول اهتلاك كل من معدات نقل و معدات وأدوات صناعية

- جدول اهتلاك معدات النقل

2182 معدات نقل				
السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك	قسط الاهتلاك	الإهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
2016	900000	180000	180000	720000
2017	900000	180000	360000	540000
2018	900000	180000	540000	360000
2019	900000	180000	720000	180000
2020	900000	180000	900000	0

- جدول اهتلاك معدات والأدوات الصناعية

215 معدات وأدوات صناعية				
السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك	قسط الاهتلاك	الإهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
2016	600000	75000	75000	525000
2017	600000	75000	150000	450000
2018	600000	75000	225000	375000
2019	600000	75000	300000	300000
2020	600000	75000	375000	225000
2021	600000	75000	450000	150000
2022	600000	75000	525000	75000
2023	600000	75000	600000	0

III.3. التسجيل المحاسبي للاهتلاك

يشكل الاهتلاك تدفقا داخليا يعبر عن نقص في قيمة التثبيتات واثبات هذا العبء يكون في نهاية الدورة 12/31/ حيث يجعل حساب 681 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الأصول غير الجارية مدينا ونجعل حسابات اهتلاكات التثبيتات في الجانب الدائن للحساب 28 اهتلاكات التثبيتات وهذه الحسابات تنقسم الى أقسام فرعية حسب نفس مستوى تفصيل الحسابات الرئيسية (ح/20 التثبيتات المعنوية، ح/21 التثبيتات العينية) التي تتضمنها :

ح/ 280 اهتلاكات التثبيتات المعنوية.

ح/ 281 اهتلاكات التثبيتات العينية.

ويظهر القيد المحاسبي كما يلي:

-----N/12/31-----				
XXX	XXX	المخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الأصول غير الجارية	681	
XXX		اهتلاك التثبيتات المعنوية	280	
XXX		اهتلاك التثبيتات العينية	281	
(تسجيل اهتلاك التثبيتات العينية او المعنوية)				

• بالنسبة لمؤسسة الصدى

ت. تسجيل اهتلاك السنة 2016 في دفتر اليومية

-----2016/12/31-----				
	255000	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الأصول غير الجارية		681
180000		اهتلاكات التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل)	2818	
75000		اهتلاك معدات وأدوات الصناعية	2815	
		(تسجيل اهتلاك التثبيتات العينية)		

المحاضرة الرابعة عشر

التنازل عن التثبيتات

I. عموميات حول التنازل عن التثبيتات

1.I. تعريف

2.I. المبدأ

II. التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيتات العينية

1.II. حالة فائض قيمة

2.II. حالة ناقص قيمة

المحاضرة الرابعة عشر: التنازل عن التثبيتات

I. عموميات حول التنازل عن التثبيتات

1.I. تعريف: التنازل عن التثبيتات هو خروج التثبيت من أصول المؤسسة و ترصيد حسابه محاسبيا (solder)، و تعتبر هذه عملية التنازل عن التثبيتات ذات طابع استثنائي و تؤثر بشكل مباشر على النتيجة السنوية للمؤسسة.

2.I. المبدأ: إن عملية التنازل عن التثبيتات هي عملية استثنائية في حياة المؤسسة، إما تنتهي بفائض قيمة أو ناقص قيمة بحيث يتم تحويل حساب الاهتلاك المتعلق به إلى حساب التثبيت المعني (حساب 21). و تجدر الإشارة الى ان تقييم التثبيتات المتنازل عنها عند خروجها، يكون على أساس القيمة المحاسبية الصافية VNC محسوبة الى غاية تاريخ التنازل.

II. التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيتات العينية

عند التنازل عن التثبيتات مع وجود اهتلاكات (قابلة للاهتلاك) يجب معرفة ما يلي:

• القيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه .

• التسجيل المحاسبي للتثبيت المتنازل عنه.

• القيمة الباقية لتثبيتات المتنازل عنها.

التسجيل المحاسبي لهذه الحالة يمر بمرحلتين: مرحلة اثبات قسط الاهتلاك لسنة التنازل و يتم تحديد قيمة الاهتلاك الخاص بسنة التنازل. و المرحلة الثانية اثبات الاصل المتنازل عليه.

فاذا كان الفرق سالبا أي ان القيمة المتبقية الصافية أكبر من سعر التنازل تتحمل المؤسسة خسارة تسجل في ح/652 نواقص القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية.

و اذا كان الفرق موجبا اي ان سعر التنازل أكبر من القيمة المتبقية الصافية في هذه الحالة تسجل المؤسسة ايرادا في ح/752 فوائض القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية.

1.II. حالة فائض قيمة: يجعل ح/ 462 أو ح/512 مدينا بسعر البيع كما يجعل ح/281 مدينا بالاهتلاك المتراكم إلى غاية تاريخ التنازل. و في المقابل يجعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت، و ح/752 دائنا بفائض القيمة الناتجة عن العملية و منه:

$$\text{فائض القيمة (ح/752) = مبلغ التنازل + ح/281 - القيمة الأصلية (ح/21)}$$

مثال 

في 2019/06/29 تم التنازل عن معدات صناعية ب 550000 دج على الحساب علما انه تم اقتنائها في 2015/03/20 بقيمة 800000 دج و مدة اهتلاكها 10 سنوات.

المطلوب: اعداد جدول اهتلاك الشاحنة و تسجيل قيود الاهتلاك للسنوات المعنية و التنازل مع الشرح.

الحل

1. حساب القسط السنوي و قسط سنة التنازل

$$T=100/10=10\%$$

= القسط السنوي

$$800.000 * 10\% = \text{دج } 80.000$$

= قسط 9 أشهر

$$80.000 * 9/12 = \text{دج } 60.000$$

= قسط 6 أشهر

$$80.000 * 6/12 = \text{دج } 40.000$$

$$\text{ح/752 (فوائض القيم)} = 460.000 - 550.000 = \text{دج } 90.000$$

2. إعداد جدول الاهتلاك

N	VC	A	مجموع A	VNC
2015	800 000	60 000	60 000	740 000
2016	800 000	80 000	140 000	660 000
2017	800 000	80 000	220 000	580 000
2018	800 000	80 000	300 000	500 000
2019	800 000	40 000	340 000	460 000

3. التسجيل المحاسبي لعملية التنازل

40000	40000	.....2019/06/29..... اهتلاك المعدات الصناعية الأهتلاك المتراكم للمعدات الصناعية تسجيل قسط الاهتلاك المكمل.....2019/06/29.....	2815	6815
	340000			2815

800 000	550000	الأهتلاك المتراكم للمعدات الصناعية	215	462
90000		الحسابات الدائنة عن خروج التثبيثات	752	
		معدات و أدوات صناعية		
		فوائض عن خروج الأصول الثابتة		
		تسجيل التنازل عن المعدات و الادوات الصناعية		

2.II. حالة ناقص قيمة: يتم الإبقاء على نفس التسجيل السابق مع تغيير بسيط و ذلك باستبدال ح/752 بالحساب

652 نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية و جعله في الجانب المدين بمبلغ ناقص القيمة و عليه فإن :

$$\text{ناقص القيمة (ح/652) = مبلغ التنازل + ح/281 - القيمة الأصلية (ح/21)}$$

مثال : إذا افترضنا ان مبلغ التنازل عن المعدات و الادوات الصناعية هو 400000 دج بشيك بنكي .

$$\text{ناقص القيمة (ح/652) = 400000 - 460000 = -60000 دج}$$

40000	40000	.....2019/06/29.....		6815
		اهتلاك المعدات الصناعية	2815	
		الأهتلاك المتراكم للمعدات الصناعية		
		تسجيل قسط الاهتلاك المكمل		
		.....2019/06/29.....		
	340000	الاهتلاك المتراكم للمعدات الصناعية		2815
	400000	بنوك الحسابات الجارية		512
	60000	نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		652
800 000		معدات صناعية	215	
		تسجيل التنازل عن المعدات و الادوات الصناعية		

المحاضرة الخامسة عشر

اعمال نهاية السنة

I. تسوية المخزونات ح/37

II. تسوية الزبائن العاديين ح/411

II. 1. تصنيف حسابات الزبائن

II. 2. التسوية المحاسبية لحسابات الزبائن العاديين

المحاضرة الخامسة عشر: اعمال نهاية السنة

I. تسوية المخزونات ح/37

يمكن للمؤسسة أن تشتري بضائع أو مواد إلا أنها لم تستلمها عند إعداد الميزانية الختامية (نهاية الفترة)، أي أن الفاتورة تم استلامها اما السلعة فتعتبر خارج مخازن المؤسسة خلال الفترة المحاسبية أي قبل 12/31. ففي هذه الحالة تعني بقاء حساب المشتريات (ح/38) دون ترصيد و باعتبار أن ح/38 يرصد اذ انه لا يظهر بالميزانية فلا بد على المؤسسة اعتبار مشترياتها من البضاعة أو المواد و اللوازم قد خزنت بالخارج و هنا يجعل ح/37 مخزونات لدى الغير مدينا مع ترصيد ح/38 ليصبح دائما. و بالتالي يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

المبالغ		رقم الحساب
مدين	دائن	
N/12/31		
مدين	دائن	
XXX	XXX	37
XXX		38
مخزونات لدى الغير		
مشتريات المخزونات		
عدم استلام المخزونات المشتراة (بضاعة أو مواد أو تموينات)		

و في نهاية الدورة المحاسبية وعند الحصول على البضائع يتم ترصيد ح/37 ليكون دائما مع ح/30 مخزونات البضائع.

المبالغ		رقم الحساب
مدين	دائن	
تاريخ حدوث العملية		
مدين	دائن	
XXX	XXX	30
XXX		37
مخزونات البضائع		
مخزونات لدى الغير		
عدم استلام المخزونات المشتراة (بضاعة أو مواد أو تموينات)		

مثال: بتاريخ N/11/25 اشترت المؤسسة بضاعة 35000 دج وكانت مصاريف النقل 5000 دج نقدا الا أن

البضاعة لم تستلم إلى غاية نهاية السنة.

40000	40000	.....N/11/25.....	380
		مشتريات البضاعة	401
		موردو المخزونات و الخدمات	
		شراء بضاعة على الحساب	

بتاريخ N/12/31 يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

40000	40000N/12/31..... مخزونات لدى الغير مشتريات المخزونات عدم استلام المخزونات المشتراة (بضاعة أو مواد أو تموينات)	38	37
-------	-------	---	----	----

II. تسوية الزبائن العاديين ح/411

II.1. تصنيف حسابات الزبائن

- الزبائن العاديون: هم الأشخاص الذين لهم وضعية مالية جيدة والقدرة على تسديد ديونهم اتجاه المؤسسة في آجالها.
- الزبائن المشكوك فيهم: يتمتعون بوضعية مالية صعبة (عسر مالي) مع احتمال عدم تسديد دين المؤسسة في آجاله.
- الزبائن المعدومين: يكونون في حالة إفلاس ولا يمكن لهم تسديد دينهم والذي يعتبر بالنسبة للمؤسسة غير قابل للتحصيل.

II.2. التسوية المحاسبية لحسابات الزبائن العاديين

تتم التسوية المحاسبية للأصناف الثلاثة من الزبائن حسب الوضعية المالية لكل واحد منهم. سيتم التطرق الى حالة الزبائن العاديين فقط.

أ. الحالة الاولى: يصبح مشكوك فيه

الخطوة الأولى: تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه "يحتمل عدم تسديد... %" "

مبلغ الغير مسدد TTC	.....N/12/31..... الزبائن المشكوك فيهم	411	416
مبلغ الغير مسدد TTC	الزبائن تحويل الزبون من عادي الى مشكوك فيه	411	

الخطوة الثانية : معاينة خسارة القيمة

تتمثل الخسارة في احتمال عدم تسديد الزبون للمؤسسة وتحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{خسارة القيمة (PV)} = \frac{TTC \text{ الدين}}{1.19} \times \dots\%$$

خ ق	.....N/12/31..... مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة -الأصول الجارية خسارة القيمة عن حسابات الزبائن اثبات خسارة قيمة الزبون	491	685
خ ق			

مثال: في نهاية 2020/12/31 اتضح ان الزبون العادي أيمن أصبح في وضعية مالية صعبة ويحتمل عدم تسديد 30 % من دينه المقدر بـ 22230 دج. (رق م 19%).
المطلوب: تسوية حساب الزبون أيمن.

1. تحويل الزبون العادي "أيمن" إلى زبون مشكوك فيه

		.....2020/12/31.....		
22230	22230	زبائن مشكوك فيهم	411	416
22230		زبائن		
		تحويل الزبون أيمن إلى زبون مشكوك فيه		

2. معاينة خسارة القيمة

ملاحظة: يتم حساب خسارة القيمة من الدين خارج الرسم (HT) في حالة عدم وجود تسديدات

$$PV = (22230/1.19) * 0.3$$

$$PV = 5604.20$$

		.....2020/12/31.....		
5604.20	5604.20	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول الجارية -	491	685
		خسارة القيمة عن حسابات الزبائن		
		إثبات خسارة قيمة الزبون		

ب. الافلاس

قد يعلن الزبون العادي لم يكن مشكوك فيه افلاسه النهائي بسبب صعوبة وضعيته المالية . و في هذه الحالة نقوم بـ:

الخطوة الاولى: حساب مبلغ الديون المعدومة (ح/654) والرسم على القيمة المضافة (TVA) .

الخطوة الثانية : ترصديهما في حسابيهما مع (ح/411)

		.....N/12/31.....		
	الرصيد HT TVA	خسائر عن الحسابات الدائنة غير القابلة للتحويل الرسم عن القيمة المضافة المحصل الزبائن ترصيد حساب الزبون	411	654 4457
	الرصيد TTC			

مثال: بتاريخ 2020/12/31 الزبون العادي السعيد أعلن إفلاسه ولا يستطيع تسديد كل دينه حيث يقدر بـ 117000 دج متضمن الرسم.

مبلغ الدين خارج الرسم: $98319.32 = 1,19 \div 117000$ دج

الرسم على القيمة المضافة المحصل: $18680.67 = 0,19 \times 98319.32$ دج

		.....2020/12/31.....		
	98319.32	خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل		654
	18680.67	رسم على القيمة المضافة محصل		4457
117000		الزيائن	411	
		ترصيد حسابات الزبون السعيد		

المراجع

• الجرائد الرسمية و النصوص القانونية

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 23 ، العدد 19 الصادرة بتاريخ 28 ربيع الأول عام 1430 الموافق ل 25 مارس 2009.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 2، الصادرة في 11 ربيع الثاني عام 1438 الموافق ل 10 يناير سنة 2017 القانون رقم 02-17 المتضمن القانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 ، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

• الكتب

- أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999 .
- الدكتور عبد الرزاق بن حبيب ، اقتصاد و تسيير المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر ، 2000.
- ناصر داداي عدون ، إقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة،الجزائر، الطبعة الثانية، 1998.
- قاموس الاقتصاد و العلوم الاجتماعية، محمد الشريف إلمان و آخرون، دار النشر بيري، الجزائر 2009 .
- عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجدي د) دار جيطلي للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011 .
- أمينة بن بوثلجة محاسبة الشركات Eurl Pages Bleues Internationales الجزائر، فيفري. 2011.
- عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي . SCF ، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013
- مراد كواشي، المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF) دروس مدعمة بأمثلة . وتمارين محلولة، الدار الجزائرية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، بئر الخادم،الجزائر 2018
- نور الدين لعياشي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) محاضرات وتمارين محلولة. دار بهاء الدين للنشر والتوزيع، قسنطينة، الجزائر، 2018.

- Ali Sahraoui, Comptabilité Financier conforme au SCF et aux normes IAS- IFRS : cours et exercices corrigés, BERTI Editions, Alger, 2011.
- Ali Tazdait (2009), Maitrise du système comptable financier : en référence aux normes IFRS, 1er édition, Alger : Edition ACG.

• المطبوعات البيداغوجية و المحاضرات

- ولد عمر إسماعيل، محاضرات السنة الأولى ل م د، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010/2011.

- بلال كيموش، مطبوعة محاضرات في مقياس المحاسبة العامة(2) جامعة 20 أوت، سكيكدة ، الجزائر 2017/2016.
- بمقاسم تويزة، مطبوعة محاضرات في المحاسبة العامة للمؤسسة وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF ، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2017/2016.
- ربيعة صلاح، مطبوعة محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، جامعة أم حمد بوقرة بومرداس الجزائر 2017/2016.
- نور الدين عسلي، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية، محاضرات + أمثلة محمولة + سلاسل أعمال موجهة، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر، 2018/2017
- وداد بمكرمي، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية (1)، جامعة قسنطينة ، 2019/2018.
- عريوة محمد، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر