

الجمهورية الديمقراطية الشعبية الجزائرية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة سنة الأولى ليسانس
علوم اقتصادية ل.م.د
مقياس المحاسبة المالية 2+1

من إعداد: د. بوفاتح تورية

السنة الجامعية: 2024/2023

الفهرس

1.....	مقدمة
1.....	الأهداف التعليمية.....
1.....	محتوى المطبوعة
1.....	الأهداف العامة للمقياس
2.....	مواصفات المقياس.....
2.....	المعرفة المسبقة المطلوبة.....
2.....	محتوى المقياس السنوية المستخلصة من منهج الوزارة
4.....	الإطار المفاهيمي للمحاسبة
5.....	I. عموميات على المؤسسة
5.....	1. المؤسسة الاقتصادية
5.....	1.1 تعريفها.....
5.....	2.1 وسائل المؤسسة
5.....	3.1 تصنيف المؤسسات الاقتصادية
6.....	4.1 المؤسسات ومحيطها.....
7.....	II. مدخل عام للمحاسبة
7.....	1. تعريفها
9.....	2. أهمية المحاسبة المالية:
9.....	3. أهداف المحاسبة :
10.....	4. أنواع المحاسبة
10.....	5. مبادئ وفروض المحاسبة.....
10.....	1.5 الفروض المحاسبية
10.....	2.5 المبادئ المحاسبية المالية :
11.....	III. النظام المحاسبي المالي (SCF) في ظل المعايير المحاسبية الدولية

1. تعريف المعيار المحاسبي 11
2. لجنة المعايير المحاسبية الدولية 11
3. أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية 11
4. أهداف التوحيد المحاسبي 12
5. مزايا التوافق المحاسبي الدولي 12
6. النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي (SCF) 12
- IV. التدفقات الاقتصادية 13
1. تعريف 13
2. تعريف التدفق الاقتصادي 13
3. خصائص التدفقات الاقتصادية 13
4. أصناف التدفقات الاقتصادية 14
- 1.4 حسب الطبيعة 14
- 2.4 حسب المحيط 15
- الحل النموذجي لسلسلة فيما يخص التدفقات 20
- V. الحساب 30
1. تعريف الحساب 30
2. شكل الحساب 30
3. تسجيل في الحساب وقاعدة القيد المزدوج 32
4. حسابات الميزانية 32
5. حسابات التسيير 33
- VI. الميزانية 38
1. شكل الميزانية المحاسبية 38
2. أنواع الميزانية 39
3. الشكل العام للميزانية 40

41	4. خصائص الميزانية
41	3. ترتيب الميزانية
44	4. تطبيق حول الميزانية
48	VII. الدفاتر المحاسبية
49	2. أنواع الدفاتر المحاسبية
50	1.2 دفتر اليومية
52	2.2 دفتر الكبير
53	3.2 ميزان المراجعة
61	VIII. عمليات الشراء و البيع المخزونات :
62	1. عمليات الشراء
65	2. عمليات البيع
75	X التخفيضات التجارية والمالية
75	2.1. أنواع التخفيضات التجارية
84	IX. الرسم على القيمة المضافة
84	1. تعريف الرسم على القيمة المضافة
84	2. حساب الرسم على القيمة المضافة
85	1.2 الرسم القابل للاسترجاع
86	2.2 الرسم على المبيعات
86	3.2 تسديد الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب
88	3. معدلات الرسم على القيمة المضافة
96	XI. الغلافات التجارية
96	1. تعريف الغلافات التجارية
96	2. أنواع الغلافات التجارية
96	1.2 المعالجة المحاسبية للغلافات المتداولة

98	3. تمرين حول الغلافات
103	XII. الأوراق التجارية
103	1. تعريف الأوراق التجارية
103	2. أنواع الأوراق التجارية
105	3. المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية
109	XIII. التثبيتات المعنوية و المادية
109	1. تعريف
109	2. قائمة الحسابات الرئيسية
109	1.2 التثبيتات المعنوية
110	2.2 التثبيتات المادية أو المعنوية
111	3. تطبيق حول التثبيتات المعنوية والمادية
116	XIV. التثبيتات المالية
116	1. مساهمات وحقوق ملحقة بمساهمات (ح/26)
117	2. تثبيتات مالية أخرى /27
120	XV. الإهلاكات
120	1. تعريف الإهلاك
120	2. أسباب الإهلاك
122	3. أساليب الإهلاك
131	XVI. لتنازل عن التثبيتات
131	1. تعريف التنازل عن التثبيتات
131	2. أسباب التنازل عن التثبيتات
131	3. حالات التنازل عن التثبيتات
132	4. المعالجة المحاسبية للتنازل عن التثبيتات
132	5. تطبيق حول التنازل عن التثبيتات

مقدمة

أقدم لطلابنا الأعزاء هذا المنشور، الذي جاء نتيجة تدريس دورة المحاسبة المالية لعدة سنوات، بعد البرنامج الوزاري المقترح ووفقاً لنظام المحاسبة المالية SCF. الهدف من هذا العمل هو تزويد الطالب بمجموعة من الدروس المتعلقة بجميع أساسيات المحاسبة بطريقة واضحة وفعالة مع الاستخدام المنهجي للأمثلة بمفاهيم متعلقة بالكيان الاقتصادي، وتحويل هذه المفاهيم إلى تطبيقات مبسطة حتى يتمكن الطالب من فهم محتوى المقياس بسهولة. وتسمح بيانات التطبيق العديدة المقترحة بالتطبيق الفوري للمعرفة، ويتم أيضاً إثراء العمل بمسرد للكلمات المحاسبية الرئيسية. وهذا بمثابة أساس لمزيد من الدراسات المحاسبية المتعمقة في المستقبل.

الأهداف التعليمية

يمكن تلخيص الأهداف التعليمية لهذا المنشور على النحو التالي:

- تمكين الطالب من فهم نظام المحاسبة المالية وكيفية تسجيل المعاملات، واكتساب مهارات في تسجيل المعاملات المحاسبية الخاصة بالكيانات الاقتصادية والتمييز بين جانبي الخصم والائتمان لكل حساب.
- تمكين الطالب من فهم وإتقان مختلف المفاهيم المختلفة المتعلقة بالمحاسبة المالية.
- تبسيط مبادئ المحاسبة المالية حتى يسهل على الطلاب فهمها وذلك من خلال توفير العديد من التمارين مع حلول تغطي جوانب مختلفة من البرنامج السنوي للمحاسبة المالية، على النحو المنصوص عليه في البرنامج الوزاري.
- تزويد الطالب بالمهارات اللازمة لحل التمارين في المحاسبة المالية بطريقة سهلة ومباشرة.
- إثراء المحاضرة بتمارين تعزز المفاهيم والتفسيرات على مستواها.

محتوى المطبوعة

محتوى المطبوعة مستخلص من منهج وزارة التعليم العالي والبحث العلمي لدورة المحاسبة المالية المصممة لطلاب السنة الأولى جدع مشترك LMD.

تتكون من مجموعة من الدروس، الأعمال الموجهة والتمارين مع الحلول، بما في ذلك الأسئلة النظرية المتعلقة بجميع محاور، تليها تمارين عملية تغطي جميع محاور المقياس. وتهدف هذه العمليات إلى تعزيز قدرة الطلاب على تسجيل المعاملات وإعداد البيانات المالية.

الأهداف العامة للمقياس

- تعليم الطالب مفهوم المحاسبة المالية وأهميتها.
- تعليم الطالب الإطار القانوني للمحاسبة المالية.
- تزويد الطالب بالمهارات الأساسية في تحليل المعاملات المحاسبية والمالية، والتمييز بين الخصم والائتمان.
- تطوير قدرة الطالب على تحديد المعاملات المالية ومكوناتها.
- تمكين الطالب من إعداد البيانات المالية.
- تعليم الطالب المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات المالية التي يقوم بها الكيان الاقتصادي.
- تزويد الطالب بالمهارة لتسجيل العمليات في مجالات المحاسبة.

- التعرف على المهام الرئيسية في نهاية العام.

مواصفات المقياس

- اسم المقياس: المحاسبة المالية 1 و 2.
- القسم المسؤول عن تدريس المقياس: السنة الأولى جدع مشترك LMD.
- المستوى: السنة الأولى LMD.
- وحدة التدريس الخاصة بالمقياس: أساسي.
- رصيد المقياس: 4.
- معامل المقياس: 02

المعرفة المسبقة المطلوبة

- بعض المبادئ الأساسية في الرياضيات والإحصاء والتسيير.

محتوى المقياس السنوية المستخلصة من منهج الوزارة

- الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية.
- دراسة المحاسبة المالية.
- دراسة حسابات الأصول الثابتة.
- دراسة المخزون والحسابات الجارية.
- دراسة حسابات الخصوم.
- دراسة الحسابات المالية.
- دراسة حسابات التسيير، بما في ذلك المصروفات (الفئة 6) والإيرادات (الفئة 7).
- مهام نهاية السنة.
- عرض البيانات المالية وإعدادها.

الإطار المفاهيمي للمحاسبة

I. عموميات على المؤسسة

1. المؤسسة الاقتصادية

1.1 تعريفها

تعرف المؤسسة كمجموعة من الموارد البشرية، المادية والمالية، من أجل إنتاج سلعة أو تقديم خدمات بهدف تحقيق الربح. من الناحية المحاسبية فالمؤسسة هي منظمة تعمل على تعظيم قيمتها من خلال دمج واستخدام الموارد المختلفة بشكل فعال في بيئة تنافسية في السوق وذلك بتنظيم عوامل الإنتاج المختلفة من خلال توفير المنتجات والخدمات للمجتمع. فهي كيان اقتصادي يتمتع بحقوق الملكية وحقوق اتخاذ القرار وحقوق الإدارة.¹

2.1 وسائل المؤسسة

- الوسائل المالية: تتمثل فيما يمتلكه المؤسسة من أموال خاصة توضع تحت تصرفها لمدة غير محدودة، وكذا القروض المتحصل عليها من البنوك.
- الموارد البشرية: وتمثل الطاقات البشرية المستخدمة من قبل المؤسسة في نشاطها (العمال، الموظفين والمسيرين).
- الوسائل المادية: هو كل ما تستخدمه المؤسسة في نشاطها كالألات، التجهيزات، الأراضي، معدات النقل، مواد أولية... إلخ.

3.1 تصنيف المؤسسات الاقتصادية

يمكن تصنيف المؤسسات الاقتصادية على عدة معايير:²

أ. تبعاً للمعيار القانوني: تصنف المؤسسات حسب الشكل القانوني إلى:

➤ الشركات: وتعرف الشركة بأنها عبارة عن المؤسسة التي تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر يلتزم كل منهم بتقديم حصة من المال أو من عمل لأقسام ما قد يستمد من هذه المؤسسة من أرباح وخسارة وتنقسم الشركات بشكل عام على قسمين رئيسيين:

- شركات الأشخاص: وتضم شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة.

- شركات الأموال: وأهمها شركات ذات المسؤولية المحددة وشركات المساهمة.

➤ مؤسسة فردية: وهي المؤسسات التي يقوم بتكوينها شخص واحد أو عائلته ولا يعتبر وحدة قانونية مستقلة عن مالكيها بينما من الناحية المحاسبية فهي وحدة مستقلة.

ب. معيار الطابع الاقتصادي (النشاط): تبعاً للنشاط الاقتصادي تصنف المؤسسات إلى:

- المؤسسات الصناعية: تقوم بتحويل مواد أولية ولوازم إلى منتجات مصنعة يمكن بيعها.
- المؤسسات التجارية: وهي التي تشتري بضائع وإعادة بيعها على حالها دون تغيير.
- مؤسسات الخدمات: التي تقدم خدمات للغير مثل مؤسسات الصحة والنقل... إلخ.

ج. معيار طبيعية الملكية:

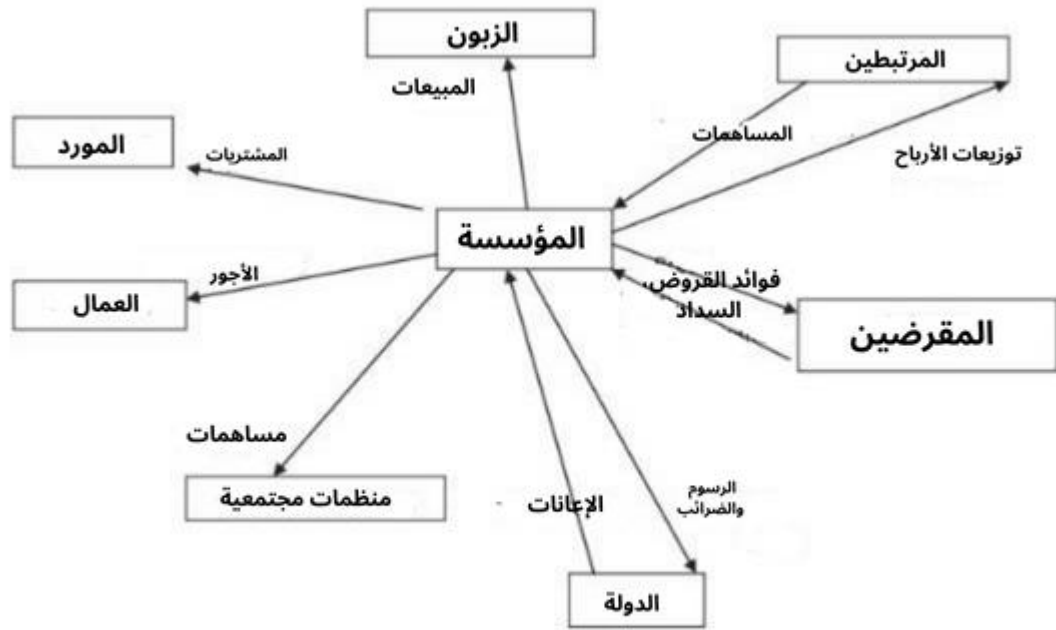
1 Eduard, Braun. (2016). The enterprise is the actual place for the entrepreneurial function in economic theory. Research Papers in Economics, doi : 10.21268/20161214-170238

2 زرفة رؤوف ، محاضرات في مقياس "تسيير مؤسسات" ، جامعة 8 ماي 1945 كلية علوم الاقتصاد والتجارية وعلوم التسيير، 2018/2019 ص60

- المؤسسات الخاصة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للفرد أو مجموعات أفراد.
- المؤسسات المختلطة : وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصورة مشتركة للقطاع العام والقطاع الخاص.
- المؤسسات العامة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة أما تسيير وإدارة هذه المؤسسات يتولاها أشخاص ينوبون عن الدولة في القيام بأعمالهم اتجاه الدولة وفقا للقوانين العامة للدولة.

4.1 المؤسسات ومحيطها

- تعيش المؤسسة في بيئة تفاعلية، تربطها علاقات متعددة مع أطراف مختلفة مثل العمال، العملاء، الموردين، هيئات الضرائب، شركات التأمين، البنوك، وغيرها.
- الملاك: ليس هدف الملاك مقتصرًا على تحقيق الربح بل يتجاوز ذلك ليشمل أهدافًا تتعلق بالمجتمع وخدمة الصالح العام، وتحسين ظروف العمل للموظفين.
 - الموظفون: الموظفون والمجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة بثبات أو ربحية الكيان، بالإضافة إلى اهتمامهم بالمعلومات التي تساعدهم على تقييم قدرة المشروع على تقديم مكافآت ومزايا تقاعد، وتوفير فرص العمل.
 - الدائنون: يهتم الدائنون بقدرة المؤسسة على سداد قروضها والفوائد المستحقة عليها، وهم يتوقعون أن تقوم المؤسسة بسداد المبالغ المستحقة في الوقت المناسب.
 - العملاء: تولي المؤسسة اهتمامًا كبيرًا للعملاء، حيث يتم من خلالهم تحديد مستوى الإنتاج بناءً على السعر الذي يقبله العملاء أو يرفضونه. وتتمثل أهداف المؤسسة تجاه العملاء في الأسعار والجودة ومواعيد التسليم وخدمة ما بعد البيع.
 - الدولة: تحديد سياسات الضرائب وتحصيل الضرائب من المؤسسة.
 - الموردين والدائنون التجاريين والآخرين: يشكلون مصدر تمويل خارجي للمؤسسة، ويهتمون بما إذا كانت المؤسسة ستسدد المبالغ المستحقة لهم في الوقت المناسب.
- الشكل الموالي يوضح ذلك :



II. مدخل عام للمحاسبة

1. تعريفها

- أ. المحاسبة المالية تُعرف كنظام لتنظيم المعلومة المالية، تحتوي على مجموعة من المبادئ والقواعد المتعارف عليها والتي تسمح بضبط وترتيب وتسجيل وتبويب البيانات الرقمية وتحليل العمليات المالية والتبادلات التجارية وتلخيصها في جداول تعكس صورة صادقة للمركز المالي، الوضعية المالية ونتيجة المؤسسة عند تاريخ معين .
- ب. المحاسبة هي عملية تسجيل المعاملات المالية المتعلقة بالأعمال التجارية تتضمن تلخيص هذه المعاملات وتحليلها والابلاغ عنها الى وكالات الرقابة والجهات التنظيمية وكيانات تحصيل الضرائب³
- ج. عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) المحاسبة في عام 1941، بأنها فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والاحداث ذات الطبيعة المالية وتفسير نتائجها⁴.
- د. اما التعريف الأكثر استعمالا في الجزائر فهو ما جاءت به المادة 03 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدة عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها

³ Jonathan Law, Gary Owen; A Dictionary of Accounting; OUP Oxford, 29 avr. 2010 p25

⁴ حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار حامد للنشر والتوزيع، طبعة 1، الأردن، 2007، ص20

،وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ،ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية "5.

يمكن تعريف المحاسبة أيضًا من خلال أدوارها المتعددة، فهي:

✓ أداة إدارة: تُستخدم المحاسبة لتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية السليمة، مثل تحديد الربحية والكفاءة والسيولة.

✓ وسيلة إثبات بين التجار أمام المحاكم: تُستخدم سجلات المحاسبة كدليل على المعاملات التجارية في حال نشوء نزاعات قانونية.

✓ وسيلة إعلامية للشركاء والاقتصاديين والموظفين والجهات الخارجية: تُقدم المحاسبة معلومات مالية مفصلة عن الأداء المالي للشركة، مما يسمح للمهتمين بتقييم وضعها المالي واتخاذ القرارات المناسبة.

✓ وسيلة لتحديد مبلغ العديد من الضرائب: تعتمد السلطات الضريبية على بيانات المحاسبة لتحديد مبلغ الضرائب المستحقة على الشركات والأفراد.

✓ أساس لتجميع بيانات الاقتصاد الكلي: تُستخدم بيانات المحاسبة المجمعة من قبل الحكومات والمنظمات الدولية لتحليل أداء الاقتصاد ككل.

✓ أداة تواصل لنقل المعلومات إلى:

• المديرين: تُستخدم المحاسبة لتزويد المديرين بمعلومات حول أداء الشركة وأقسامها المختلفة، مما يسمح لهم بمراقبة التقدم وتحسين العمليات.

• المالكين: تُستخدم المحاسبة لتزويد المالكين بمعلومات حول الربحية والمخاطر المالية للشركة، مما يسمح لهم بتقييم استثماراتهم واتخاذ قرارات مستنيرة.

• البنوك: تُستخدم المحاسبة لتزويد البنوك بمعلومات حول الوضع المالي للشركة، مما يسمح لهم بتقييم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها المالية.

• الإدارة (الضرائب وغيرها): تُستخدم المحاسبة لتزويد السلطات الحكومية بمعلومات حول الأداء المالي للشركة، مما يسمح لهم بتحصيل الضرائب والرسوم الأخرى.

• الموظفين: تُستخدم المحاسبة لتزويد الموظفين بمعلومات حول الأداء المالي للشركة وأرباحهم، مما يسمح لهم بفهم مساهمتهم في نجاح الشركة.

• العملاء: تُستخدم المحاسبة لتزويد العملاء بمعلومات حول الوضع المالي للشركة، مما يسمح لهم بتقييم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها.

• الموردين: تُستخدم المحاسبة لتزويد الموردين بمعلومات حول الوضع المالي للشركة، مما يسمح لهم بتقييم قدرتها على سداد مدفوعاتهم.

⁵ المادة 03 من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق ل: 25 نوفمبر 2007.

- الجمهور بشكل عام: تُستخدم المحاسبة لتزويد الجمهور بمعلومات حول الأداء المالي للشركة، مما يسمح لهم بفهم مساهمتها في الاقتصاد.⁶
- من خلال هذه التعاريف يتبين لنا ان المحاسبة لا تقتصر على الجانب الشكلي للممارسة بل تتعدى ذلك الى اهداف سامية تتمثل في توصيل المعلومات الاقتصادية اللازمة والضرورية للمستخدمين وذلك قصد تحليلها لاتخاذ القرارات اللازمة وي الوقت المناسب .

2. أهمية المحاسبة المالية:

- نظراً لتعدد علاقات المؤسسة وتعقدها، ونظراً للفصل بين مفهوم الملكية ومفهوم الإدارة، ظهرت الحاجة إلى المحاسبة كأداة لتقييم الثروة والوقوف على نتائج المشروع وتقييم أدائه وتحديد المسؤوليات فيه. فهي توفر العديد من المعلومات الاقتصادية المهمة جداً لبيئة العمل تساعد المنشآت على القيام بوظائفها الرئيسية كالتخطيط والتوجيه والقيادة والرقابة والتنسيق وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب⁷
- المحاسبة أصبحت ضرورية مع تقدم النشاط الاقتصادي ، فهي تمكن صاحب المشروع أو المؤسسة من تحديد أسعار بيعه وتحديد التزاماته نحو مورديه ومقرضيه ومعرفة حقوقه على زبائنه وبالتالي التخطيط لمستقبل مؤسسته .

3. أهداف المحاسبة :

- تتمثل اهداف المحاسبة في :
- على مستوى المؤسسة:
- الأداء: تُسجل المحاسبة أداء المؤسسة، فتُظهر أرباحها وخسائرها، وتُقدم لمحة عن صحتها المالية.
- النزاهة: تُمثل سجلاً موثقاً لعملياتها، وتُقدم دليلاً على التزامها بالقوانين واللوائح.
- على مستوى اتخاذ القرارات:
- تحديد المسار: تُقدم للمديرين والمساهمين معلومات حيوية لاتخاذ قرارات استراتيجية سليمة.
- تقييم الخيارات: تُساعد في تقييم الخيارات وتحديد أفضل مسار لتحقيق الأهداف المالية.
- على مستوى المعلومات:
- المعرفة: تُوفر بيانات دقيقة عن المركز المالي للمؤسسة، بما في ذلك أصولها والتزاماتها.
- شفافية: تُتيح للمهتمين، مثل المستثمرين والدائنين، تقييم الوضع المالي للمؤسسة بوضوح.
- على المستوى المالي:
- الاستقرار المالي: تُساهم في تحقيق الاستقرار المالي وتُعزز فرص النمو والازدهار.
- الكفاءة: تُقدم أدوات فعّالة لتحسين الكفاءة والسيطرة على الموارد.
- لغة عالمية:
- تُسهل التواصل: تُتيح لغة موحدة للتواصل المالي مع مختلف الجهات، مثل المستثمرين والبنوك والحكومات.

⁶ Mira Mohammed Lamine ; cours de Comptabilité Générale 1 ; 2021-2022 ; p13

⁷ حواس صلاح ،المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF ،دار عبد اللطيف للنشر ،الجزائر ص13

تُعزز الثقة: تُبني الثقة بين مختلف أصحاب المصلحة من خلال الشفافية والموثوقية.

4. أنواع المحاسبة

تختلف أنواع المحاسبة بناءً على النشاط الذي تقوم به المؤسسة، ومن بينها:

➤ المحاسبة الوطنية: تهدف إلى تقديم صورة رقمية شاملة للاقتصاد الوطني للدولة لسنة معينة عبر استخدام مختلف البيانات الاقتصادية.

➤ المحاسبة العمومية: تعتبر مجموعة من القواعد القانونية التي تنظم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانية العامة على مستوى الإدارات والوزارات.

➤ محاسبة المؤسسة: تشمل المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية والمحاسبة التقديرية.

5. مبادئ وفروض المحاسبة

1.5 الفروض المحاسبية⁸

الفروض المحاسبية هي مفاهيم مفترضة أو فرضيات. إنها أفكار منطقية تتوافق مع مجالات تطبيق علم المحاسبة وتعتبر أساساً لاستنتاج المبادئ المحاسبية (الشروط المتعلقة بالكيان).

من بين الفروض المحاسبية الأكثر انتشاراً وقبولاً في الفكر المحاسبي والتي تعكس مباشرة تطور المحاسبة في مراحلها المختلفة:

أ. افتراض الكيان الحسابي (استقلال الكيان المعنوي): يشير إلى استقلال الكيان عن مالكيه وأولئك الذين يديرونه، وأن لديه ذمة مالية منفصلة ومسؤولية مطلقة تجاه الموردين والدائنين.

ب. افتراض الاستمرارية: يُفترض أن المؤسسة ستستمر في أنشطتها بشكل طبيعي في ظروف عادية، دون النظر إلى تصفية المؤسسة.

ج. افتراض تسجيل العمليات نقدًا واستقرار وحدة العملة:

- تُسجل جميع عمليات المؤسسة نقدًا لتحديد النتائج.

- التأكيد على وحدة العملة في التعاملات المالية للمؤسسة.

د. افتراض استقلال دورات المحاسبة: يتم التعامل مع كل دورة محاسبية على حدة بحيث تدعم فقط إيراداتها ونفقاتها.

2.5 المبادئ المحاسبية المالية :

المبادئ المحاسبية العامة هي مجموعة من القواعد والأسس التي يجب أن يلتزم بها المحاسب عند تسجيل العمليات الاقتصادية اليومية. تشمل هذه المبادئ:

أ. مبدأ التكلفة التاريخية: يعني أن التكلفة الفعلية للأصول تُسجل بتاريخ الشراء وتظل ثابتة حتى يتم بيع الأصل واستحواذه، دون مراعاة التقلبات الاقتصادية.

ب. مبدأ الإفصاح الكامل: يتطلب من المحاسب الإفصاح عن جميع الأحداث المالية التي تؤثر على البيانات المالية خلال الدورة المحاسبية.

⁸ بعيلاش عائشة ؛ المحاسبة المالية ؛ مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة سنة أولى ليسانس علوم اقتصادية ؛ 2017-2018 ؛ ص 10

- ج. مبدأ الاعتراف بالإيراد: يجب الاعتراف بالإيراد عند استلام المبلغ الذي يتعلق بالملكية، بغض النظر عن تاريخ تقديم الخدمة.
- د. مبدأ القيد المزدوج: تُسجل العملية المحاسبية على الأقل في طرفين (مدين ودائن) بحيث تكون القيمة متوازنة بين الطرفين.
- هـ. مبدأ الثبات: يتعين الالتزام بنفس القواعد والأسس المحاسبية دون تغييرها بين الفترات.
- و. مبدأ الموضوعية: يجب أن تستند المحاسبة إلى دلائل موضوعية والاعتماد على المستندات لإثبات جميع البيانات المالية والتحقق من سلامتها.
- ز. مبدأ الحذر: يجب مراعاة جميع الالتزامات والخسائر المتوقعة خلال الدورة وتجاهل الإيرادات حتى تتحقق فعلاً.
- ح. مبدأ مطابقة الإيرادات مع النفقات: يتم هذا الإقرار من خلال الحسابات النهائية بحيث يتم قياس النتيجة على أساس إجمالي الإيرادات والنفقات ذات الصلة.⁹

III. النظام المحاسبي المالي (SCF) في ظل المعايير المحاسبية الدولية

في عالم الأعمال، تُعدّ المعلومات المالية بمثابة البوصلة التي تُرشد القرارات الاستراتيجية. ولذلك، يأتي النظام المحاسبي المالي (SCF) ليلعب دوراً محورياً في توفير هذه المعلومات بدقة وفعالية بهدف اتخاذ القرارات. يُشدد النظام على أهمية وجود لغة محاسبية مشتركة لضمان الشفافية وقابلية المقارنة بين الشركات والمؤسسات. تأسست لجنة المعايير المحاسبية الدولية بهدف تحقيق التوحيد المحاسبي عالمياً واعتماد نظام محاسبي عالمي واحد ومشارك. وفي هذا السياق، أصدرت المعايير الدولية للمحاسبة/الافصاح المالي، والتي تحدد قواعد تقييم الأصول والخصوم، ومحتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها، بما يشمل النظام المحاسبي المالي (SCF) لتحقيق التناغم الدولي في المعلومات المالية والتدقيق.

1. تعريف المعيار المحاسبي

المعيار المحاسبي هو القاعدة المحاسبية التي يتفق عليها في علم المحاسبة وتُعتبر مقبولة من قبل الشركات والمؤسسات. يمكن تعريف المعايير أيضاً كنماذج أو إرشادات عامة توجه وترشد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات.

2. لجنة المعايير المحاسبية الدولية¹⁰

لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) تأسست عام 1973 وتضم ممثلين عن مؤسسات محاسبية من دول مختلفة. تعمل اللجنة على إصدار المعايير المحاسبية الدولية وتشجيع التوحيد المحاسبي عالمياً، بما في ذلك تطوير النظام المحاسبي المالي (SCF) لتحقيق أهدافها.

3. أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية

ظهرت المعايير المحاسبية الدولية نتيجة لعدة تغيرات دولية ومحلية هامة، بما في ذلك إنشاء منظمة التجارة العالمية وظهور التكتلات الاقتصادية الكبيرة وزيادة حدة المنافسة العالمية وبروز وتزايد دور الشركات متعددة الجنسيات.

⁹ موقع الكتروني بعنوان : ماهي مبادئ المحاسبة المالية مع تمارين محلولة ؛ على الرابط <https://bit.ly/3yKaKwn>

¹⁰ عاشور كتوش ؛ متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد IAS FRS ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، العدد السادس ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة حسبية بن بوعلى الشلف الجزائر 2009، ص 295-296

4. أهداف التوحيد المحاسبي

1. توحيد المسار المحاسبي لرفع من إنتاجية المصالح المحاسبية وضمان دقة المعلومات المحاسبية.
2. توحيد المنتج المحاسبي من خلال إصدار قوائم مالية ختامية تلبي احتياجات مختلف الأطراف للمعلومات المحاسبية.
3. تسهيل توحيد الفروع الأجنبية وجعل نتائج الأعمال متجانسة عالمياً.
4. تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسيات وتبسيط الفهم لمتخذي القرارات.
5. توفير المال والوقت في تجميع المعلومات المالية المختلفة وزيادة سهولة المقارنة بين الوحدات الاقتصادية المختلفة.
6. تحفيز حرية التجارة الخارجية والاستثمار وتنوع المبادلات بين الدول.
7. تسهيل التسعير في البورصات والأسواق المالية المختلفة.

5. مزايا التوافق المحاسبي الدولي

- يمكن للمستثمرين اتخاذ قراراتهم الاستثمارية بشكل أفضل، حيث أن عملياتهم الاستثمارية تكون أكثر تنوعاً والمخاطر المالية تكون منخفضة، ويكون هناك مزيد من الشفافية والقابلية للمقارنة بين المنافسين في الأسواق المالية.
- يمكن للشركات تحسين اتخاذ قراراتها الاستراتيجية في مجال عمليتي الاندماج أو الاستحواذ.
- يمكن نقل المعارف والمهارات المحاسبية بسهولة تامة في جميع أنحاء العالم.
- الاستفادة من تطوير المعايير المحاسبية العالمية ذات مستويات جودة عالية.

6. النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي (SCF)¹¹

- أ. القانون رقم 07-11 بتاريخ 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي:
 - يضم 43 مادة ويتضمن 07 فصول.
 - المادة الأولى: يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص "المحاسبة المالية"، وكذا شروط وكيفيات تطبيقه.
 - المادة الثانية: «يستثني من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية».
 - يدخل النظام المحاسبي المالي المحدد بموجب هذا القانون حيز التنفيذ بدءاً من 01 جانفي 2010، وتلغى بدءاً من هذا التاريخ الأحكام المخالفة، لاسيما الأمر 35-75 بتاريخ 29 أبريل 1975 المتضمن المخطط المحاسبي الوطني (PCN).
 - ب. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:
 - يحدد الإجراءات والتفاصيل الخاصة بتنفيذ القانون رقم 07-11 بما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي.
 - ج. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 مؤرخ في 07 أبريل 2009 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي:
 - يحدد شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي وفقاً للنظام المحاسبي المالي.

¹¹ الأغا سعاد؛ دور النظام المحاسبي المالي وفي تفعيل حوكمة المؤسسات ودراسة حالة شركة الصيانة وأشغال الطرق - فيترو؛ أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير تخصص الإدارة المالية والمحاسبية 2022 ص 46

- د. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لشروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي:
- يحدد لوائح وإجراءات تسجيل المعلومات المحاسبية بواسطة الإعلام الآلي وتنظيم عمليات التحويل والتخزين والحفظ الإلكتروني للمستندات.
- هـ. التعليم الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي:
- تحدد التعليم الوزارية الإجراءات والخطوات اللازمة لأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي والالتزامات المترتبة على المؤسسات المعنية.

IV. التدفقات الاقتصادية

1. تعريف

التدفقات الاقتصادية هي عبارة عن حركات لقيم متجانسة تحدث بين عونين اقتصاديين (تدفق خارجي)، أو على مستوى نفس العون الاقتصادي (تدفق داخلي). كما تشير التدفقات الاقتصادية إلى حركات السلع والخدمات والأموال في الاقتصاد، سواء داخل المؤسسة أو بين المؤسسة ومحيطها الخارجي. هذه التدفقات تمثل عمليات تبادل للثروة بين المتعاملين الاقتصاديين، وتتمثل هذه الثروة في أموال أو ممتلكات يحوزها البعض ويتنازلون عنها لصالح البعض الآخر مقابل تعويض نقدي أو مالي أو سلمي آخر أو حتى التزام مؤجل بالدفع.

2. تعريف التدفق الاقتصادي

التدفق الاقتصادي هو كمية من السلع أو الخدمات أو الأموال تتحرك بين اثنين من الفاعلين الاقتصاديين. يتميز كل تدفق باتجاه وقيمة.

- الاتجاه: يُشير إلى وجود مصدر ووجهة للتدفق.
- المصدر: يُمثل موردًا.
- الوجهة: تُمثل استخدامًا.

يُمثل التدفق الاقتصادي جوهر العلاقات الاقتصادية بين المتعاملين الاقتصاديين، حيث يتمثل في تحويل الثروة والموارد بين الأطراف المختلفة، سواء كانت هذه التحويلات تتم على شكل سلع، خدمات، أموال نقدية، أو التزامات مؤجلة.

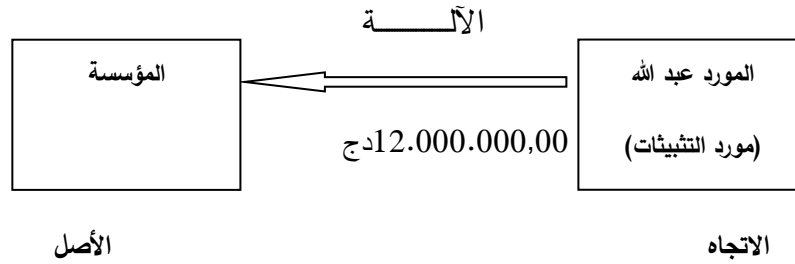
3. خصائص التدفقات الاقتصادية

من بين خصائص التدفقات الاقتصادية ما يلي:

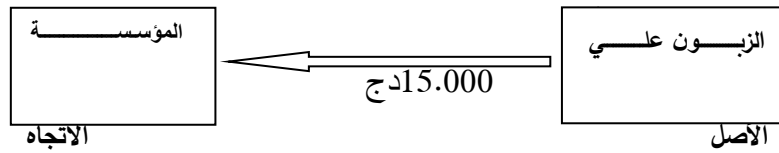
- الحركة: تتغير كمية السلع أو الخدمات أو الأموال بمرور الوقت.
- الاستمرارية: يمكن أن تكون التدفقات مستمرة أو متقطعة.
- القياس: يمكن قياس التدفقات بوحدة مختلفة (مثل: كمية، قيمة،
- الدورة المحاسبية: التدفقات تجمع في فترة زمنية محددة تسمى الدورة المحاسبية.

مثال:

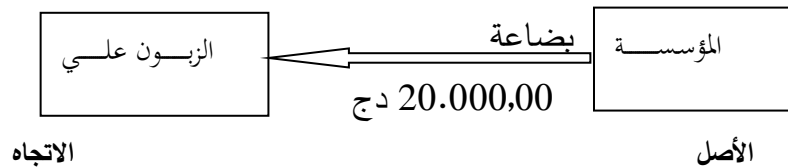
1. قامت مؤسسة صناعية باقتناء آلة إنتاجية بقيمة 12.000.000,00 دج من عند مورد التثبيثات السيد عبد الله. عند البيع نتج تدفق من عند المورد عبد الله نحو المؤسسة.



2. تم تسديد مبلغ 15.000,00 دج من طرف الزبون علي لفائدة المؤسسة. عند التسديد نتج تدفق اقتصادي من الزبون للمؤسسة



3- قامت مؤسسة ببيع بضاعة للزبون محمد بقيمة 20.000,00 دج. عند البيع نتج تدفق اقتصادي من المؤسسة إلى الزبون محمد.

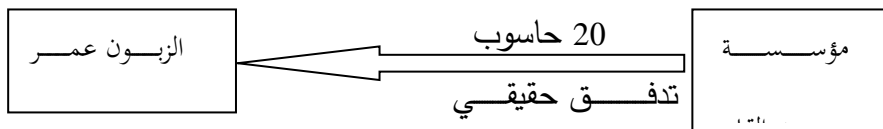


4. أصناف التدفقات الاقتصادية

1.4 حسب الطبيعة

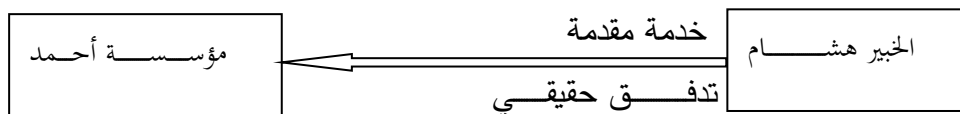
• التدفق الحقيقي (Le flux réel): تُمثل حركة السلع والخدمات. تُسمى حقيقية تمييزاً لها عن التدفقات المالية.

➤ **مثال 1:** باعت مؤسسة عبد القادر لزبونها عمر 20 حاسوب



في هذا المثال، السلعة (20 حاسوب) خرجت من المؤسسة ووصلت عند الزبون عمر، هذا التدفق الاقتصادي الذي يخص الحواسيب هو تدفق حقيقي مرئي (Visible)

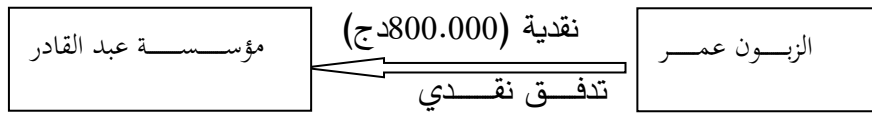
➤ **مثال 2:** مؤسسة مصطفى عهدت أعمالها المحاسبية للخبير المحاسب هشام



هذا التدفق الذي يخص الخدمة المقدمة هو تدفق حقيقي غير مرئي، مثله مثل خدمات النقل والكراء.. الخ.

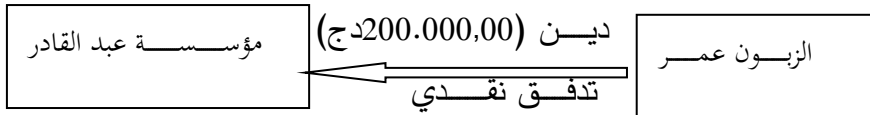
➤ التدفق المالي أو النقدي (Le flux financier ou monétaire): تُمثل حركة المدفوعات أو التزامات الدفع.

➤ **مثال 1:** الزبون عمر سدد مبلغ 800.000,00 دج نقداً لمؤسسة عبد القادر لقاء تسلمه الحواسيب.



في هذا المثال مؤسسة عبد القادر تسلمت مبلغ 800.000,00 دج من الزبون عمر ووضعتها في الصندوق، فهو تدفق نقدي.

مثال 2: باعت مؤسسة عبد القادر لزونها عمر 10 آلات طباعة بمبلغ 200.000,00 دج على الحساب.

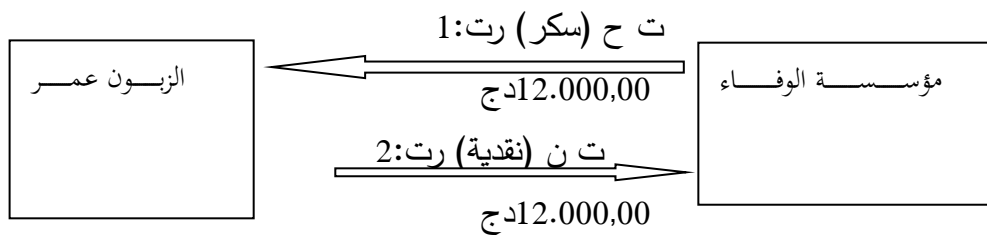


في هذا المثال مؤسسة عبد القادر لم تتسلم مبلغ آلات الطباعة ولكن ستستلمه بعد مدة معينة، فهو تدفق نقدي كذلك

2.4 حسب المحيط

• التدفق الخارجي (Le flux externe): تشمل العديد من الوكلاء الاقتصاديين. يجب أخذها في الاعتبار في المحاسبة.

➤ مثال 1: باعت مؤسسة الوفاء 150 كلغ من مادة السكر لزونها حسين بمبلغ 12.000,00 دج نقدا



ملاحظة:

✓ التدفق رقم 01: بيع السكر بقيمة 12.000,00 دج.

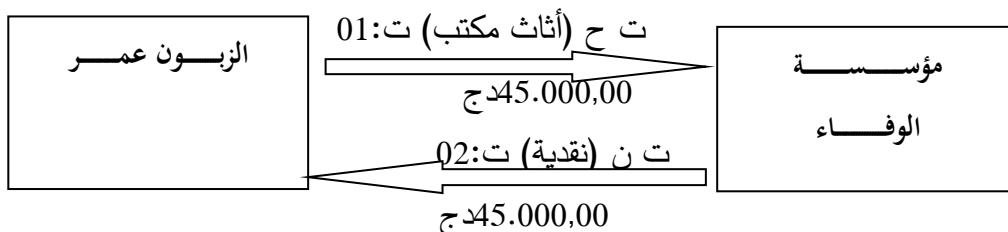
✓ التدفق رقم 02: الحصول على نقدية 12.000,00 دج.

تسجل المؤسسة في محاسبتها ما يلي:

▪ أصل التدفق الأول (الحقيقي) في مصادر الأموال.

▪ اتجاه التدفق الثاني (المالي) في استعمالات الأموال.

مثال 02: اشترت مؤسسة الوفاء أثاث مكتب بقيمة 45.000 دج بشيك مصرفي من المورد بن عمر



ملاحظة:

✓ التدفق رقم 01: شراء أثاث مكتب نقداً 45.000,00 دج

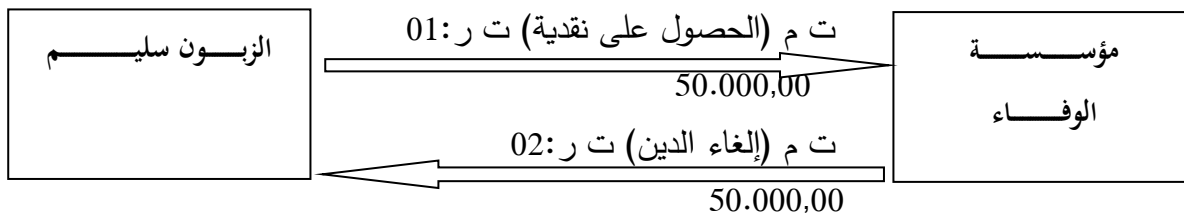
✓ التدفق رقم 02: دفع نقدية 45.000,00 دج

تسجل المؤسسة في محاسبتها ما يلي:

▪ أصل التدفق الأول (المالي) في مصادر الأموال بتوضيح الطبيعة والقيمة أي البنك

▪ اتجاه التدفق الثاني (الحقيقي) في استعمالات الأموال بتوضيح الطبيعة والقيمة أي تشيئات عينية أخرى.

مثال 03: تسلمت مؤسسة الوفاء مبلغ 50.000,00 دج نقداً من الزبون سليم على مبيعات بضاعة سابقة (كانت قد بيعت له على الحساب فيما سبق).



ملاحظة:

✓ التدفق رقم 01: الحصول على نقدية 50.000,00 دج.

✓ التدفق رقم 02: إلغاء الدين 50.000,00 دج.

تسجل المؤسسة في محاسبتها ما يلي:

▪ أصل التدفق الأول (المالي) في مصادر الأموال بتوضيح الطبيعة والقيمة أي الزبائن

▪ اتجاه التدفق الثاني (المالي) في استعمالات الأموال بتوضيح الطبيعة والقيمة أي الصندوق.

في كل من الأمثلة الثلاثة يجب أن يتحقق التوازن بين التدفقات الاقتصادية.

نستنتج مما تقدم أن هناك مصادر الأموال ويقابلها استعمالات الأموال وعليه:

مصادر الأموال = استعمالات الأموال

• يطلق على مجموعة مصادر الأموال اسم الخصوم (Passif)

• يطلق على مجموعة استعمالات الأموال اسم الأصول (Actif)

وعليه فإن

الأصول = الخصوم

ملاحظة:

• كل مصدر خاص بحساب معين يسجل في الجانب الأيسر للحساب.

• كل استعمال خاص بحساب معين يسجل في الجانب الأيمن للحساب.

❖ التسجيل المحاسبي للأمثلة الثلاثة الأخيرة

▪ بالنسبة للمثال الأول (الخص ببيع السكر):

ح/ مبيعات البضاعة	
استعمالات الأموال	مصادر الأموال
	12.000,00

ح/ الصندوق	
استعمالات الأموال	مصادر الأموال
12.000,00	

▪ بالنسبة للمثال الثاني (الخاص بشراء أثاث المكتب)

ح/ البنك	
استعمالات الأموال	مصادر الأموال
	45.000, 00

ح/ تشيئات عينية أخرى	
استعمالات الأموال	مصادر الأموال
45.000,00	

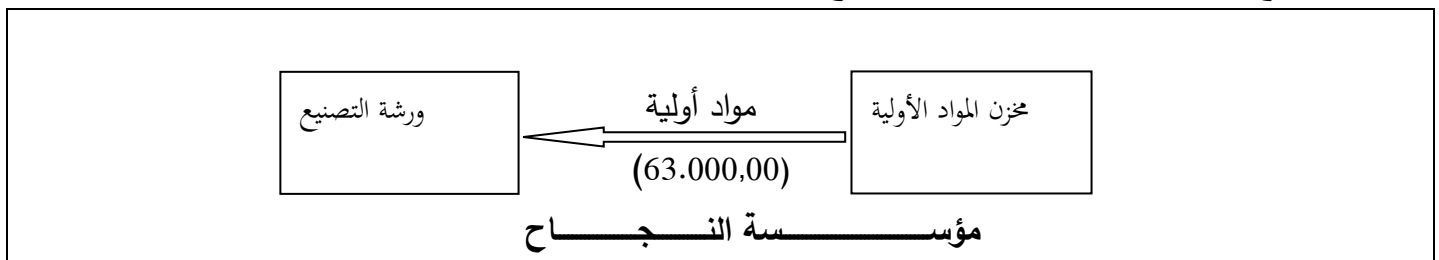
▪ بالنسبة للمثال الثالث (استلام مبلغ الدين المسبق نقداً)

ح/ الزبائن	
استعمالات الأموال	مصادر الأموال
	50000,00

ح/ الصندوق	
استعمالات الأموال	مصادر الأموال
50000,00	

• التدفق الداخلي (Le flux interne): تشمل وكيلاً اقتصادياً واحداً فقط. يتم احتساب التدفقات التي لها تأثير على ثروة الكيان فقط.

➤ مثال: قامت مؤسسة إنتاجية تسمى مؤسسة النجاح بإخراج المواد الأولية من مخزنها من أجل تحويلها وتصنيعها في ورشة التصنيع، قيمة هاته المواد الأولية 63.000 دج



التسجيل المحاسبي

ح/مواد أولية مستهلكة		ح/مخزن المواد الأولية	
مصادر الأموال	استعمالات الأموال	مصادر الأموال	استعمالات الأموال
	63.000,00	63.000,00	

التمرين الأول

قامت مؤسسة حسين الإنتاجية بالعمليات التالية:

- شراء مواد أولية من عند المورد عبد المجيد.
- تصليح آلة إنتاجية من طرف مؤسسة عبد النور المتخصصة في الإصلاحات. - بيع منتجات تامة الصنع إلى الزبون عبد الصمد.
- اقتراض مبلغ من المال من البنك.

المطلوب

بين التدفقات الحقيقية من التدفقات المالية وبين الأصل والاتجاه (نقطة الانطلاق ونقطة الوصول).

التمرين الثاني

- قامت مؤسسة مسعود التجارية المتخصصة في بيع وشراء الألبسة بالعمليات التالية (التي تخص تدفقات اقتصادية مختلفة).
- بيع مؤسسة مسعود الصناعية بضاعة بمبلغ 60000 دج للزبون محمد.
 - نقل بضاعة لصالح مؤسسة مسعود من طرف الناقل العمومي جمال بمبلغ 5000 دج. - تسديد الزبون أيمن مبلغ 1500 دج بشيك بنكي لمؤسسة مسعود تجارية.
 - تسديد مؤسسة مسعود مبلغ 12000 دج نقدا للناقل العمومي رضا.

المطلوب

بين من خلال مخططات أنواع التدفقات التي قامت بها مؤسسة مسعود التجارية.

التمرين الثالث

- قامت مؤسسة أبو تشفين لصناعة الألبسة بالعمليات التالية في شهر سبتمبر 2020:
- 09/01 أرسلت طلبية إلى مؤسسة الشريعة من أجل شراء مواد أولية (قماش).
 - 09/04 أخرجت المؤسسة من مخازنها ما قيمته 200.000 دج من مواد استعمال في ورشات التصنيع. - 09/12 دفعت مؤسسة أبو تشفين نقدا فاتورة الكهرباء بمقدار 30.000 دج

- 09/15 استلمت مؤسسة أبو تشفين طلبية من الزبون يحيى لشراء ألبسة جاهزة.
- 09/17 سحبت مؤسسة أبو تشفين مبلغ 150.000 دج من حسابها البنكي ووضعت في الصندوق.
- 09/20 أرسلت إدارة المؤسسة مذكرة عمل لعمالها تحثهم فيها على بدل المزيد من المجهودات.
- 09/24 باعث المؤسسة ألبسة جاهزة للزبون يحيى بمبلغ 300.000 دج وقبضت المبلغ نقد.
- 09/28 سددت المؤسسة مبلغ 25000 دج نقدا كتأمين على سيارتها التجارية.

المطلوب

- 1- تصنيف إلى تدفقات في الجدول.
- 2 - تمثيل التدفقات الاقتصادية تم حلها إلى مصدر واستخدام.
- 3- تلخيص تدفقات الاقتصادية في جدول.

التمرين الرابع

- قامت مؤسسة العمومية الصناعية المتخصصة في البناءات لولاية تلمسان (ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية تلمسان) بمختلف التدفقات الحركات التالية:
- شراء مؤسسة المواد الأولية بمبلغ 65000 دج سددت مبلغها للمورد هشام بشيك بنكي. بيع بضاعة بشيك بنكي للزبون سهيل قيمتها 30000 دج
 - شراء المؤسسة شاحنة على الحساب بمبلغ 70000 دج من شركة السيارات الصناعية.
 - قامت بتسديد مصاريف الكهرباء والغاز بشيك بنكي والبالغة 1600.
 - دفع أقساط التأمينات نقدا والمقدرة ب 4000 دج.
 - دخول لمخازن المؤسسة بضاعة قيمتها 12000 دج وهذا من طرف مؤسسة الاستيراد والتصدير.
 - تسديد أجور العمال نقدا والبالغة 80000 دج.
 - إخراج المؤسسة للمواد الأولية من المخزن إلى ورشة التصنيع قيمتها 5000 دج.

مطلوب

بين بمخططات مختلف التدفقات الخاصة بالعمليات التي قامت بها مؤسسة العمومية الصناعية.

التمرين الخامس

- قامت مؤسسة ربحان للتجارة في بيع الأدوية بالعمليات التالية خلال شهر ديسمبر 2020:
- بتاريخ 12/02: أجرت المؤسسة أحد محلاتها التجارية للزبون خالد لمدة شهر بقيمة 60.000 دج وقبضت القيمة بشيك بنكي.
 - في 12/05: اشترت جهاز كمبيوتر ب 150000 دج من المورد ياسين رقم الفاتورة 55 وصل رقم 25. في 09/12 قامت المؤسسة بتحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك بقيمة 100.000 دج وصل نقدي رقم 07.
 - في 12/12 سددت المؤسسة مصاريف الإشهار لجريدة الشروق بقيمة 8000 دج تسديد المبلغ نقدا الفاتورة رقم 66.
 - في 12/15 قبضت المؤسسة من الزبون خالد مبلغ 110000 دج مناصفة بين الصندوق والبنك شيك رقم 2334.
 - 20/ 12 اشترت مؤسسة تجهيزات مكتبية بمبلغ 40.000 دج من المورد سمير تم التسديد بشيك بنكي رقم 115.

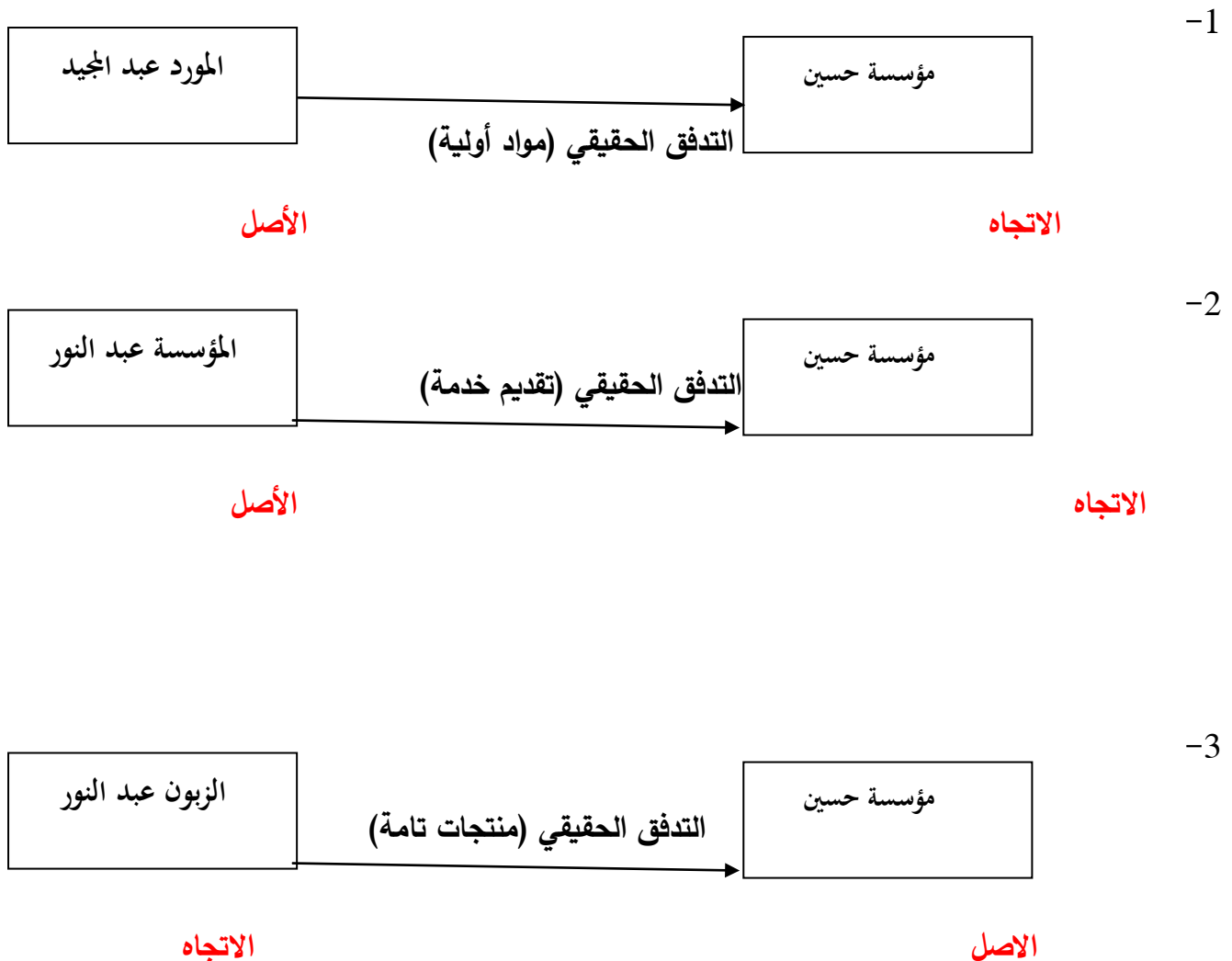
-12/27 سددت المؤسسة إلى المورد ياسين قيمة الفاتورة رقم 55 بقيمة 90.000 دج نقدا والباقي بشيك رقم 125.

المطلوب

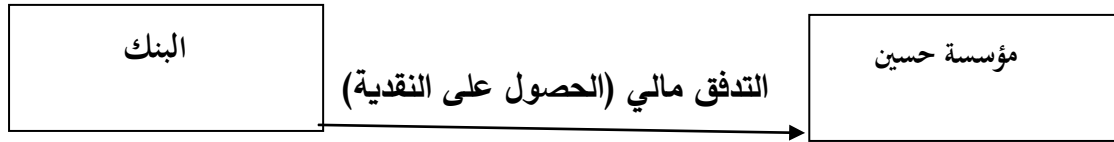
1. مثل التدفقات وحلها إلى مصدر واستخدام عند مؤسسة الريحان فقط.
 2. حدد حسابات المصدر والاستخدام لكل عملية على مستوى مؤسسة الريحان فقط.
 3. سجل العمليات في حساباتها وفق مبدأ القيد المزدوج.
 4. فتح كل العمليات بشكل البسيط واستخراج الرصيد.
- ملاحظة: في بداية ديسمبر 2020 كانت أرصدة الحسابات التالية كما يلي:
- رصيد الزيون مدين (استخدام) بمبلغ 140.000 دج، ورصيد الصندوق مدين (استخدام) بقيمة 200.000 دج، رصيد البضاعة استخدام بمبلغ 10.000 دج رأس المال رصيد دائن (مصدر) بمبلغ 440000 دج.

الحل النموذجي لسلسلة فيما يخص التدفقات

التمرين الأول



-4



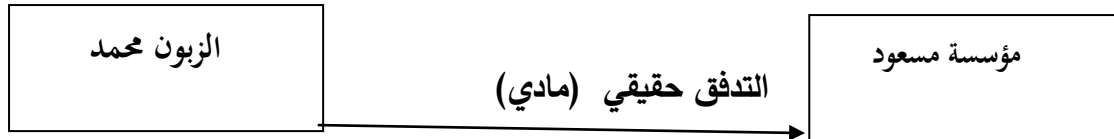
الأصل

الاتجاه

التمرين الثاني

تمثيل بمخططات أنواع التدفقات التي قامت بها مؤسسة مسعود.

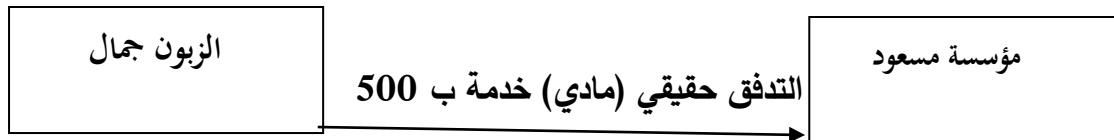
1- التدفق الأول (تدفق مادي حقيقي خارجي)



!

م بضاعة ب 60000 دج

2- التدفق حقيقي مادي



م

!

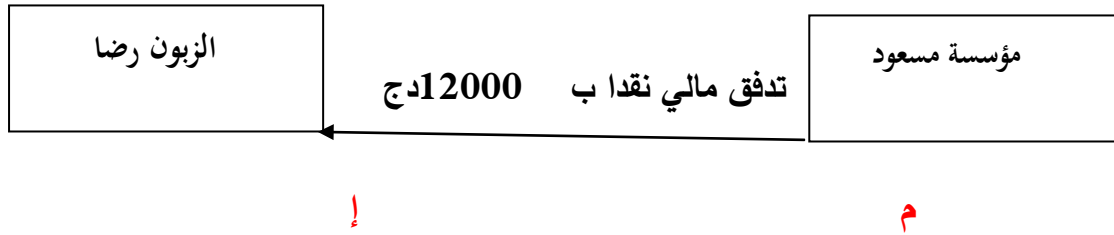
3- التدفق مالي (نقدي)



!

م

4- التدفق مالي (نقدي)

التمرين الثالث

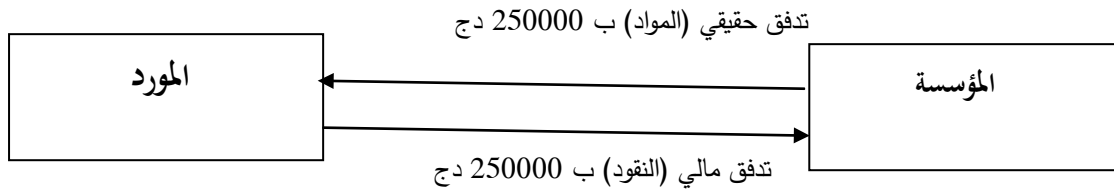
1. جدول تصنيف العمليات الى تدفقات (اقتصادية , معلومات)

رقم الحساب	العملية	تدفق معلوماتي داخلي	تدفق معلوماتي خارجي	تدفق اقتصادي حقيقي	تدفق اقتصادي مالي
1	طلبية ارسال	-	*	-	-
2	شراء مواد أولية وتسديد قيمتها	-	-	*	*
3	استعمال مواد أولية	-	-	*	-
4	تسديد فاتورة الكهرباء	-	-	*	*
5	استلام طلبية من الزبون	-	*	-	-
6	تحول مبلغ من البنك إلى الصندوق	-	-	-	*
7	إرسال مذكرة عمل	*	*	-	-
8	بيع منتج	-	-	*	*

9	تسديد فاتورة التأمينات	-	-	*	*
---	------------------------	---	---	---	---

2. تمثيل وتحليل التدفقات الاقتصادية إلى مصدر واستخدام

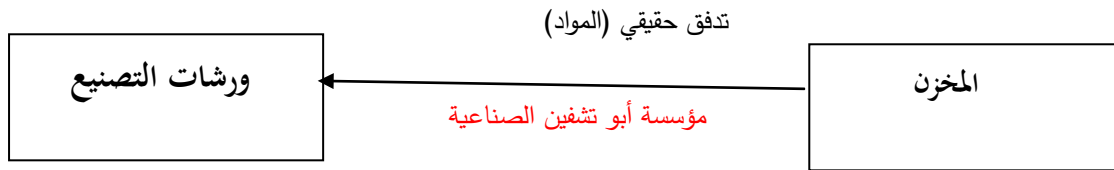
العملية 2: شراء المواد الأولية



مصدر: خروج نقود من صندوق المؤسسة بقيمة 250000 دج .

استخدام: دخول مواد أولية إلى المؤسسة بقيمة 250000 دج.

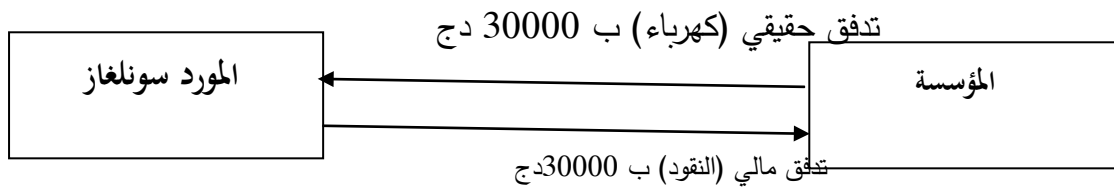
العملية 3:



مصدر: خروج مواد من المخزن إلى ورشات التصنيع.

استخدام: استعمال مواد في الإنتاج بورشات التصنيع.

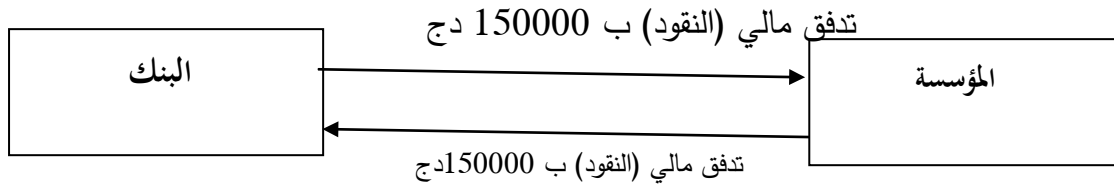
العملية 4: تسديد فاتورة الكهرباء



مصدر: خروج نقود من صندوق المؤسسة بقيمة 30000 دج .

استخدام: دخول مواد أولية المستهلكة (الكهرباء) بقيمة 30000 دج.

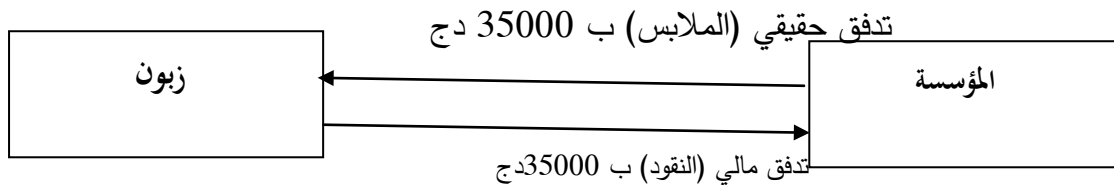
العملية 6: تحويل مبلغ مالي



المصدر: نقص أموال في حساب المؤسسة البنك ب 150000 دج.

الاستخدام: زيادة الأموال في صندوق المؤسسة ب 150000 دج.

العملية 8: بيع المنتج (الملابس)



مصدر: خروج منتجات للبيع بقيمة 35000 دج .

استخدام: دخول أموال الى الصندوق بقيمة 35000 دج.

العملية 9: تسديد مصاريف التأمين



المصدر: خروج أموال من الصندوق بقيمة 250000 دج.

الاستخدام: دخول خدمات التأمين بقيمة 250000 دج.

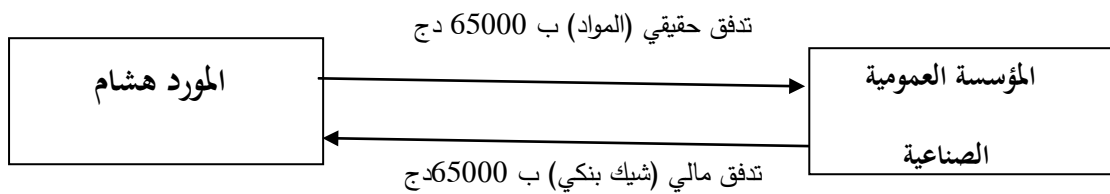
تلخيص العمليات في جدول

التاريخ	الاستخدام	المصدر	القيمة
2020/09/04	الحصول على المواد	نقص النقود في الصندوق	250.000
09/08	استعمال المواد	خروج المواد	200.000
09/12	حصول على المواد	نقص النقود	30.000
09/15	زيادة الأموال في الصندوق	نقص النقود في البنك	150.000
09/24	تحصيل قيمة المبيعات	بيع المنتج	300.000
09/28	الخصول على الخدمات	بيع النقود	25000

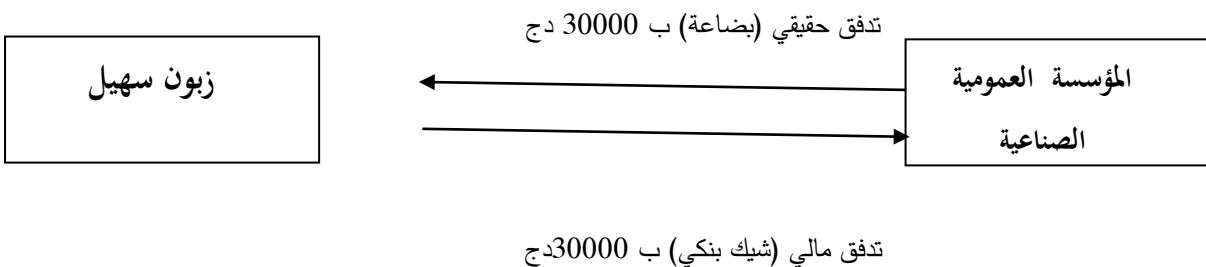
التمرين الرابع

اعداد مختلف التدفقات الخاصة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة "العمومية الصناعية" على النحو الاتي:

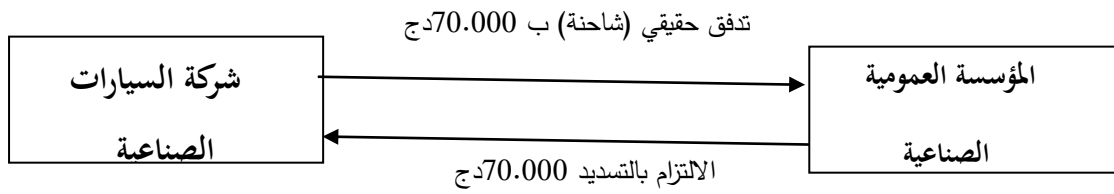
العملية 1: شراء مواد اولية



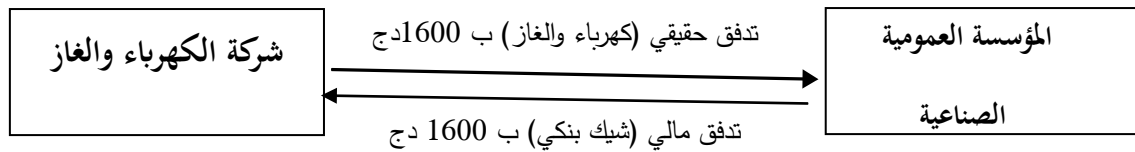
العملية 2: بيع البضاعة



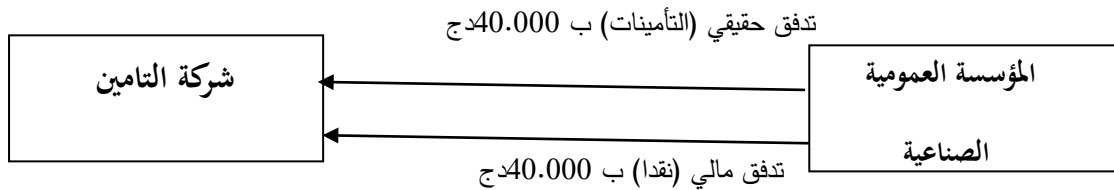
العملية 3: شراء شاحنة على الحساب



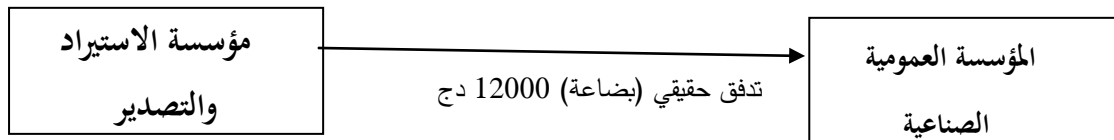
العملية 4: تسديد مصاريف الكهرباء بشيك بنكي



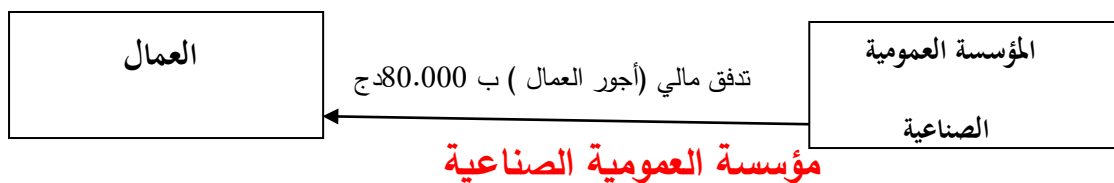
العملية 5: تسديد مصاريف الكهرباء بشيك بنكي



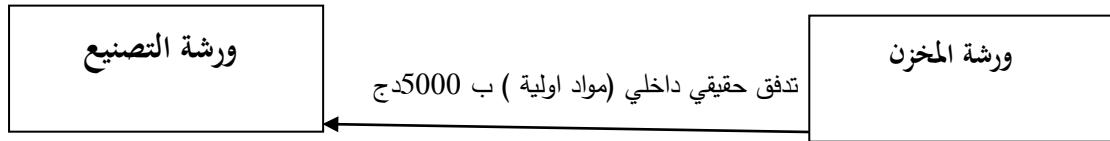
العملية 6: دخول البضاعة لمخازن المؤسسة



العملية 7: تسديد أجور العمال نقدا



العملية 8: اخراج مواد الأولية من المخزن الى ورشة التصنيع



مؤسسة العمومية الصناعية

التمرين الخامس:

قامت مؤسسة سيم بالاستثمار في الصناعات الثقيلة والخدمات اللوجستية. وفقاً للبيانات التالية:

1. تمثلت الاستثمارات في مشروع مصنع للحديد بتكلفة قدرها 100,000,000 دينار، حيث تم توفير الأموال من قبل المستثمرين المحليين.
2. تم تأمين قرض بقيمة 800,000.00 دينار من المصرف لتمويل مشروع مصنع الصلب وتحسين هيكلته المالية.
3. تم صرف قيمة قدرها 34,000.00 دينار لتنفيذ أنشطة التسويق والإعلان.
4. تم الاستثمار في تطوير المنتجات بقيمة 70,000.00 دينار لتلبية احتياجات السوق المحلي وزيادة التنافسية.
5. تم صرف مبلغ 6,000.00 دينار لدعم الجودة وتحسين الخدمات المقدمة.
6. تم توجيه الاهتمام لتطوير المنتجات الجديدة وتوسيع نطاق الإنتاج لمواكبة التطورات في السوق المحلية والدولية.
7. تم تأمين قرض إضافي بقيمة 16,000.00 دينار لتوسيع نطاق الأنشطة التجارية وزيادة القدرة التنافسية.
8. تم تخصيص مبلغ 16,000.00 دينار لتحسين البنية التحتية وتطوير الخدمات اللوجستية للمشروعات الصناعية والخدمية.

المطلوب

تصنيف العمليات إلى تدفقات معلومات (داخلية و خارجية)، تدفقات اقتصادية (داخلية و خارجية)، وفق الجدول التالي :

رقم العملية	العملية	تدفقات المعلومات		تدفقات اقتصادية	
		داخلية	خارجية	داخلية	خارجية

التمرين السادس:

أراد السيد مجيد معرفة ذمته المالية و من أجل ذلك أحصى ممتلكاته و ديونه بتاريخ 30 جوان للسنة ن:

620.000,00	سيارة شخصية
72.500,00	تجهيزات كهرومنزلية
74.000,00	تجهيزات سمعية بصرية
250.000,00	قرض من البنك الوطني الجزائري لإجراء إصلاحات بالمنزل
156.000,00	اثاث المنزل
142.000,00	قرض من البنك لشراء سيارة
90.000,00	مبلغ موجود في حسابه البنكي
12.400,00	قرض من صديقه علي
47.200,00	نقديات سائلة للإستعمال اليومي

المطلوب

بين في ممتلكات و ديون السيد مجيد بتاريخ 30 جوان للسنة:

الحل:**التمرين الخامس:**

رقم العملية	العملية	تدفقات المعلومات		تدفقات اقتصادية	
		داخلية	خارجية	داخلية	خارجية
1	تمويل مشروع مصنع الصلب من قبل المستثمرين المحليين			✓	
2	تأمين قرض من المصرف لتمويل مشروع مصنع الصلب				✓
3	صرف مبلغ لتنفيذ أنشطة التسويق والإعلان				✓
4	الاستثمار في تطوير المنتجات			✓	
5	صرف مبلغ لدعم الجودة وتحسين الخدمات			✓	
6	تطوير المنتجات الجديدة وتوسيع نطاق الإنتاج		✓		
7	تأمين قرض إضافي لتوسيع نطاق الأنشطة التجارية				✓
8	تخصيص مبلغ لتحسين البنية التحتية وتطوير الخدمات اللوجستية			✓	

التمرين السادس :

كمية	الديون (موارد)	كمية	ملكيات (الاستخدامات)
250.000,00	قرض من الـ BNA للأعمال المنزلية	620.000,00	سيارة شخصية
142.000,00	قرض بنكي لشراء سيارة	72.500,00	معدات الأجهزة المنزلية
12.400,00	قرض من صديقه علي	74.000,00	أجهزة سمعية بصرية
655.300,00	حساب المستغل للسيد مجيد	156.000,00	أثاث
—	—	90.000,00	اموال في حسابه البنكي
—	—	47.200,00	السيولة للاستخدام اليومي
1.059.700,00	مجموع	1.059.700,00	مجموع

V. الحساب

إن الحساب هو عبارة عن جدول مقسم إلى طرفين، الطرف الأيمن يدعى الطرف المدين والطرف الأيسر يدعى الطرف الدائن، ويتم تسجيل القيم المختلفة فيه ويعرف رصيده ليحول إلى الميزانية الختامية، كما يسمى أيضا بدفتر الأستاذ (le grand livre).

1. تعريف الحساب

بسبب تعقيدات العمليات الكثيرة التي تقوم بها المؤسسة وطبيعتها، وبسبب صعوبة الانتقال إلى الميزانية في كل مرة لمتابعة حركات عناصر الذمة المالية، تم تطوير أداة لتسهيل متابعة حركات عناصر الذمة المالية لكل عنصر على حدة، وهذه الأداة تُعرف باسم "الحساب". حسب المادة 16 من القانون رقم 11 الصادر في 25 نوفمبر 2007¹² والمتضمن للنظام المحاسبي والمالي يجب على المؤسسة أن تسجل القيود المحاسبية وفق مبدأ القيد المزدوج، ويمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين والآخر دائن مع احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، كما يجب أن يكون المبلغ المدين يساوي المبلغ الدائن، ويجب أن يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة إثبات مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ.

الحساب هو تقنية محاسبية تُسجل فيها وتُرتب التدفقات المتعلقة بعنصر محدد، وتُجزئ عادة إلى جانبين، الجانب الأول يُسمى الجانب المدين، والجانب الثاني يُسمى الجانب الدائن. يُستخدم الحساب لعرض القيمة النقدية لتدفقات العنصر المعين (أي الحساب) خلال فترة زمنية محددة. عادةً ما يُمثل الحساب بالرمز اللاتيني T ويُكتب فوقه اسم الحساب، وعند الاختصار يُستخدم عادةً الحرف "ح".

2. شكل الحساب

يحتوي الحساب على العناصر التالية:

- رقم واسم الحساب
- القيمة في الطرف المدين والدائن
- المجموع (يكون نفسه في المدين والدائن)

ويأخذ الحساب الشكل التالي:

¹² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11 المتضمن والمحاسبي المالي المادة 03 ص 03

رقم واسم الحساب					
دائن			مدين		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ

ونظرا للاستعمال المبسط يأخذ الحساب شكل الحرف اللاتيني T أي:

مدين رقم واسم الحساب دائن

المجموع	المجموع

يمكن ان يأخذ الحساب أحد الأشكال التالية:

✓ شكل ذو الأعمدة المتقاربة (المتلاصقة): وهو الشكل الذي تكون فيه أعمدة المبالغ المدينة والدائنة متلاصقة. وهذا كما يبينه المثال التالي الذي يظهر لنا حالة حساب الصندوق ح/53 الصندوق

التاريخ	صفحة اليومية	البيان	مدين	دائن
2016.02.01	رصيد أول الشهر	14000
2016.02.08	تسديد مصاريف صيانة	12000
2016.02.22	فاتورة بيع منتجات رقم 130	29000
.....
2016.02.29	رصيد نهاية الشهر (رصيد مدين)	31000
		المجموع	43000	43000

✓ الشكل ذو الأعمدة المتباعدة؛ وهو الذي تظهر فيه أعمدة المبالغ المدينة مستقلة ومنفصلة عن أعمدة المبالغ الدائنة، ويعد هذا الشكل أقل استخداما من الناحية العملية مقارنة بالشكل السابق.

التاريخ	صفحة اليومية	البيان	مدين	التاريخ	صفحة اليومية	البيان	دائن
		المجموع				المجموع	

وتنقسم الحسابات إلى نوعين هما:

- حسابات الميزانية.
- حسابات التسيير.

3. تسجيل في الحساب وقاعدة القيد المزدوج

عملية تسجيل مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة تتضمن استخدام ما لا يقل عن حسابين، وفقاً لمبدأ المحاسبة بالقيد المزدوج كما نصت عليه المادة 16 من القانون رقم 07-11 الذي تم الصدور به في 25 نوفمبر 2007¹³ والذي يحتوي على النظام المحاسبي المالي. ووفقاً لهذا المبدأ، عندما يكون حساب أو أكثر في الدين، يجب أن يكون حساب أو أكثر في الائتمان، شريطة أن يكون إجمالي المبالغ المدينة متساوياً مع إجمالي المبالغ المدفوعة في الجانب الائتماني.

فيما يتعلق بفتح الحسابات وتسجيل العمليات فيها، يجب التمييز بين: حسابات الأصول وحسابات التكاليف ذات الطبيعة المدينة حيث يتم تسجيل أي زيادة في الدين والنقصان يُسجل في الجانب الائتماني".

4. حسابات الميزانية

تنقسم هذه الحسابات بدورها إلى قسمين:

أ. حسابات الأصول:

هي عبارة عن ممتلكات المؤسسة من تشييات، مخزونات وحسابات الغير فتسجل هذه الحسابات وتزيد في الجانب المدين وتنقص في الجانب الدائن. مثال: اشترت مؤسسة صناعية معدات نقل بمبلغ 1000.000 دج بشيك بنكي.

م	ح/218 تشييات عينية أخرى	د	م	ح/512 البنك	د
	1.000.000			1000.000	
المجموع		المجموع	المجموع		المجموع

في هذا المثال هناك حسابين من حسابات الأصول، ح/218 زاد في الطرف المدين وح/512 نقص في الجانب الدائن.

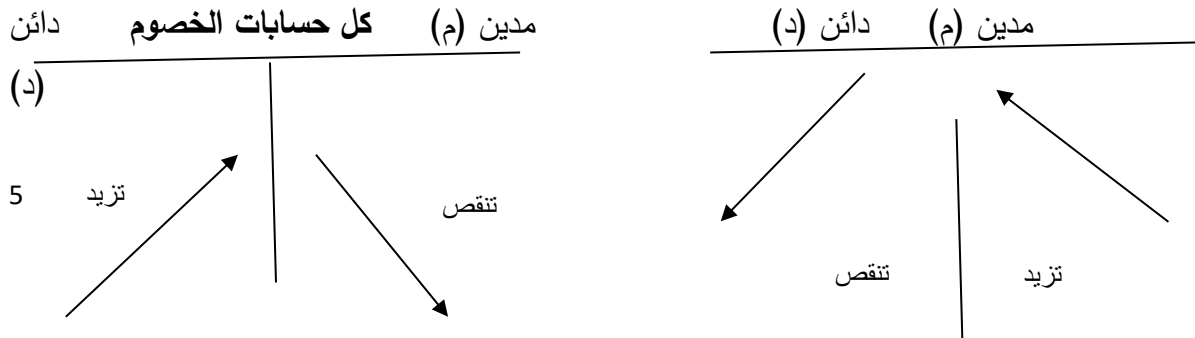
ب. حسابات الخصوم:

¹³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ؛ مرجع سبق ذكره ص3

وهي تعبر عن مصادر الأموال سواء كانت رؤوس أموال خاصة أو استدانة خارجية كالقروض البنكية مثلا، فتسجل هذه الحسابات وتزيد في الطرف الدائن وتنقص في الطرف المدين. مثال: دخل أحد موردي مؤسسة محلات الغرب كشريك في المؤسسة بقيمة 3.500.000 دج

م ح/10 رأس المال		م ح/401 موردو المخزونات	
د	م	د	م
	3.500.000		3.500.000
المجموع		المجموع	

❖ في هذا المثال هناك حسابين من حسابات الخصوم، ح/401 نقص في الجانب المدين وح/10 زاد في الطرف الدائن ويكون الشكل العام لسيرورة حسابات الأصول والخصوم كمايلي:



5. حسابات التسيير

هذه الحسابات لا تظهر في الميزانية، وتنقسم إلى قسمين هما:

أ- المصاريف:

تدفع المؤسسة خلال نشاطها بعض المصاريف لأطراف معينة نتيجة تعاملها معهم وتقديم لخدمات مباشرة كمصاريف الهاتف، العمال، الإشهار...، فتسجل هذه المصاريف أو الأعباء في الطرف المدين من الحسابات وتنقص في الطرف الدائن.

مثال: دفعت المؤسسة مبلغ 200.000 دج كأجور للعمال بشيك مصرفي

م		د	
ح/512 البنك	د	ح/631 أجور العمال	د
	200.000		200.000
المجموع		المجموع	

ب. الإيرادات:

تنتج هذه الإيرادات من خلال نشاط المؤسسة وتتمثل غالبا 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.

مثال: تحصلت مؤسسة على مبلغ 400.000 دج نقدا نتيجة بيعها لبضائع.

م		د	
ح/53 الصندوق	د	ح/700 مبيعات البضاعة	د
	400.000		400.000
المجموع		المجموع	

ترصيد الحسابات

رصيد الحساب هو الفرق بين مجمع الطرف الأيمن المدين ومجموع الطرف الأيسر الدائن ويتم تسجيله في الجانب الأصغر بينما ينسب الى الطرف الأكبر ونميز هنا ثلاث حالات وهي :

الحالة	الرصيد
الطرف المدين أكبر من الطرف الدائن	مدين
الطرف المدين أصغر من الطرف الدائن	دائن
الطرف المدين يساوي الطرف الدائن	مرصد او مغلق

بطاقة الاعمال الموجهة رقم 1التمرين الأول

كانت الأرصدة الافتتاحية بتاريخ 01/04/2012 الخاصة بالمؤسسة سيم كالتالي:

ح/ البنك 580.000,00 دج ، ح /الصندوق 490.000,00 دج ، ح /الجاري البريدي 296.000,00 دج وفيما يلي العمليات التي قامت بها هذه المؤسسة :

03/04 : سحبت من الصندوق مبلغ 27.500,00 دج أودعته في حسابها البنكي.

05/04 : دفعت مصاريف الهاتف عن طريق البنك بمبلغ 13.000,00 دج.

04/04 : شراء معدات نقل بمبلغ 38.000,00 دج النصف نقدا والباقي عن طريق البنك

08/04 : اقتترضت من إحدى المؤسسات المالية مبلغ 630.000,00 دج أودعت منه 30% في البنك 20% فيم الصندوق والباقي في الحساب الجاري البريدي

11/04 : دفعت أجور العمال عن طريق البنك بمبلغ 67.000,00 دج

14/04 : قبضت مبلغ 86.000,00 دج من الزبائن نقدا

17/04 : دفعت إلى المورد مبلغ 99.000,00 دج 30% نقدا والباقي عن طريق البنك

19/04 : شراء تجهيزات مكتب بمبلغ 51.000,00 دج عن طريق الحساب الجاري البريدي

23/04 : سحبت مبلغ 52.000,00 دج من البنك أو دعت في الحساب الجاري البريدي المطلوب :

1- إعداد جدول توضيحي تبين فيه المدين والدائن لكل عملية

التاريخ	المدين	المبالغ	الدائن	المبالغ
	المجموع		المجموع	

- 2- فتح حساب الصندوق على شكل الأعمدة المنفرقة.
- 3- فتح حساب البنك على شكل الأعمدة المزدوجة بالأرصدة .
- 4- فتح الحساب الجاري البريدي على شكل الأعمدة المزدوجة : فتح الحسابات الأخرى على شكل حرف T.

الحل:

جدول توضيحي يبين المدين والدائن للعمليات				
تاريخ	مدين	المبالغ	الدائن	المبالغ
1/4/2012	الرصيد الافتتاحي حساب البنك	580 000,00		
1/4/2012	الرصيد الافتتاحي لحساب الصندوق	490 000,00		
1/4/2012	لرصيد الافتتاحي لحساب الجاري البريدي	296 000,00		
1/4/2012			رصيد الافتتاحي لحساب رؤوس الاموال	1 366 000,00
3/4/2012	ايداع في البنك	27 500,00	سحب من الصندوق	27 500,00
4/4/2012	شراء معدات نقل	38 000,00	الدفع بالصندوق	19 000,00
4/4/2012			الدفع بالبنك	19 000,00
5/4/2012	مصاريف الهاتف	13 000,00	الدفع بالبنك	13 000,00
8/4/2012	بنك	189 000,00	اقتراضات بنكية	630 000,00
8/4/2012	صندوق	126 000,00		
8/4/2012	الحساب الجاري البريدي	315 000,00		
11/4/2012	مصاريف العمال	67 000,00	الدفع عن طريق البنك	67 000,00
14/04/2012	صندوق	86 000,00	الزيائن	86 000,00
17/04/2012	مورد	99 000,00	الصندوق	29 700,00
17/04/2012			البنك	69 300,00
19/04/2012	معدات مكتب	51 000,00	الحساب الجاري البريدي	51 000,00
23/04/2012	ايداع في الحساب الجاري البريدي	52 000,00	سحب من البنك	52 000,00
Σ	المجموع	2 429 500,00	المجموع	2 429 500,00

حساب الصندوق بالأعمدة المنفرقة

دائن			مدين		
المبالغ	البيان	التاريخ	المبالغ	البيان	التاريخ
27 500,00	سحب من الصندوق	03/04/2012	490 000,00	الرصيد الافتتاحي	01/04/2012
19 000,00	شراء معدات نقل	04/04/2012	126 000,00	ايداع الاقتراضات المصرفية	08/04/2012
29 700,00	دفع للمورد	17/04/2012	86 000,00	قبض من الزبائن	14/04/2012
625 800,00	رصيد مدين				
702 000,00	المجموع	Σ	702 000,00	المجموع	Σ

حساب البنك بالأعمدة المزدوجة بالأرصدة					
الارصدة		المبالغ		البيان	تاريخ
الدائن	المدين	الدائن	المدين		
	580 000,00		580 000,00	الرصيد الافتتاحي دفع الى البنك	01/04/2012
	607 500,00		27 500,00	الدفع الى البنك	03/04/2012
	588 500,00	19 000,00		شراء معدات نقل	04/04/2012
	575 500,00	13 000,00		مصاريف الهاتف	05/04/2012
	764 500,00		189 000,00	ايداع القروض المصرفية	08/04/2012
	697 500,00	67 000,00		مصاريف المستخدمين	11/04/2012
	628 200,00	69 300,00		دفع للمورد	17/04/2012
	576 200,00	52 000,00		سحب من البنك	23/04/2012
	576 200,00			رصيد مدين	
		796 500,00	796 500,00	المجموع	Σ

حساب الجاري البريدي بالأعمدة المزدوجة			
المبالغ		البيان	تاريخ
دائن	مدين		
	296 000,00	الرصيد الافتتاحي	01/04/2012
	315 000,00	ايداع القروض المصرفية	08/04/2012
51 000,00		شراء معدات مكتب	19/04/2012
	52 000,00	ايداع في الحساب الجاري البريدي	23/04/2012
	612 000,00	رصيد مدين	
663 000,00	663 000,00	المجموع	Σ

5- مخططات على شكل T :

د	م	د	م	د	م
مصارييف الهاتف	13 000,00	معدات النقل	38.000,00	قروض مصرفية	630 000,00
13 000,00	13 000,00	38 000,00	38 000,00	630 000,00	630 000,00
د	م	د	م	د	م
مصارييف المستخدمين	67 000,00	زبون	86 000,00	مورد	99 000,00
67 000,00	67 000,00	86 000,00	86 000,00	99 000,00	99 000,00
د	م				
تجهيزات مكتب	51 000,00				
51 000,00	51 000,00				

VI. الميزانية

هذه وثيقة محاسبية تتألف من جدول ينقسم إلى جهتين؛ الجهة اليمنى المعروفة بالأصول (أو الاستخدامات أو الممتلكات)، والجهة اليسرى المعروفة بالخصوم (أو مصادر التمويل أو الالتزامات). الميزانية هي وثيقة تسمح في أي لحظة من الزمن بمعرفة إجمالي الموارد التي حصلت عليها المؤسسة (أي الخصوم)، وكذلك إجمالي استخدامات هذه الموارد، بمعنى الأصول¹⁴. تمكّن الميزانية من وصف جميع عناصر المؤسسة المالية وتوزيعها وعرضها بشكل منفصل ومرتب ضمن فئات مختلفة، كما هو موضح في الجدول أدناه.

1. شكل الميزانية المحاسبية

حسب المادة 16 من القانون رقم 11 الصادر في 25 نوفمبر 2007¹⁵ والمتضمن للنظام المحاسبي والمالي هي كشف (جدول) يظهر في جانبه الأيمن مجموعة من الحسابات يطلق عليها اسم حسابات الأصول، كما يظهر في جانبه الأيمن مجموعة من الحسابات يطلق عليها اسم الخصوم.

النظام المحاسبي المالي يقدم نموذجًا لعرض الميزانية يتوافق مع المعايير الدولية. يفصل النظام بين الأصول الجارية والأصول غير الجارية من ناحية الأصول، وبين الخصوم الجارية والخصوم غير الجارية من ناحية الخصوم. وبناءً على ذلك، يأخذ الميزانية الشكل الذي يتكون من جدول يحتوي على جانبين متميزين: الجانب الخاص بالأصول، المعروف أيضًا بـ "استخدام

¹⁴ وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، ج 1، منشورات الجامعة العربية المفتوحة في الدنمارك 2007، ص 304

¹⁵ أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل: 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

الموارد التي حصلت عليها المؤسسة"، والجانب الخاص بالخصوم، المعروف بـ "مصادر الموارد التي حصلت عليها المؤسسة".
تعرض الميزانية المعلومات على النحو التالي في الجدول أدناه:

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	الأصول غير الجارية			رؤوس الأموال الخاصة	
	الأصول الجارية			خصوم غير جارية	
				خصوم جارية	
	مجموع الأصول			مجموع الخصوم	

2. أنواع الميزانية

أنواع الميزانية تشمل:

1.2 الميزانية الافتتاحية (1/1/ن)

تُعد الميزانية الافتتاحية في بداية كل فترة محاسبية أو عند بداية نشاط الشركة. إنها تعتبر نقطة البداية للفترة المحاسبية الجديدة. تعكس هذه الميزانية الحالة المالية للشركة في نهاية الفترة المحاسبية السابقة (12/31/ن-1) وتشمل الأرصدة الختامية للأصول والخصوم.¹⁶ تساعد الميزانية الافتتاحية الشركة في بدء عملياتها المالية للفترة الجديدة والتخطيط لأنشطتها وفقاً لذلك.

2.2 الميزانية الختامية (12/31/ن)

تُعد الميزانية الختامية في نهاية الفترة المحاسبية، وعادة ما تكون في تاريخ 31 ديسمبر من كل عام (12/31/ن). إنها تمثل الحالة المالية النهائية للشركة للفترة المحاسبية المعنية. تشمل الميزانية الختامية مجموعات الأصول والخصوم في نهاية الفترة، وتُستخدم لحساب النتيجة المالية للشركة. الفارق بين إجمالي الأصول وإجمالي الخصوم في الميزانية الختامية يُعطي النتيجة الصافية للشركة (ربح أو خسارة) للفترة المحاسبية.

¹⁶ مراد كواشي المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي (5) 1 الدار الجزائرية الجزائر 2017، ص 14

الميزانية الافتتاحية تمثل بداية الفترة المحاسبية بأخذ أرصدة الختام من الفترة السابقة، بينما الميزانية الختامية تمثل نهاية الفترة المحاسبية بالأنشطة المالية وحساب النتيجة المالية الصافية للشركة لهذه الفترة. هذه الميزانيتان ضروريتان لتقييم الصحة المالية وأداء الشركة مع مرور الوقت.

إن الفرق الجوهرى بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية يكمن في الحساب: نتيجة السنة المالية والذي يقع ضمن حسابات الخصوم ضمن مجموعة رؤوس الأموال الخاصة، بمعنى آخر فإن المؤسسة عند بداية نشاطها تقوم بإعداد الميزانية الافتتاحية والتي بطبيعة الحال لا تحتوي على حساب نتيجة السنة المالية لأن النتيجة لا تظهر في بداية النشاط وإنما تكون في نهايته، فيتم حساب النتيجة بعد إجراء كل العمليات التي تتم خلال السنة، ويتم تسجيل مبلغها في حساب نتيجة السنة المالية في الميزانية الختامية.

3. الشكل العام للميزانية

تأخذ الميزانية الشكل المبسط التالي:

التاريخ/...../.....

الخصوم		الأصول	
المبلغ	إسم الحساب	المبلغ	إسم الحساب
	رؤوس الأموال الخاصة		الأصول غير الجارية
	• رأس المال الاجتماعي		• التثبيات المعنوية
	• الاحتياطات		• التثبيات العينية
	• نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)		• التثبيات المالية
	الخصوم غير الجارية (د ط أ)		الأصول الجارية
	• موردو التثبيات		• المخزونات:
	• قروض بنكية		(البضائع، المواد الأولية، تموينات أخرى، منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة الصنع)

	<ul style="list-style-type: none"> • الذمم: (المدينين كالزبائن، السندات الواجب تحصيلها...) • النقدية (البنك، الصندوق، الحساب البريدي الجاري) 		
	<ul style="list-style-type: none"> • الخصوم الجارية (د ق أ) (• موردوا المخزونات • موردون: السندات الواجب دفعها) 		
	المجموع		المجموع

4. خصائص الميزانية

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 استحقاقيتها (الديون طويلة الجل ثم الديون قصيرة الأجل).
- الميزانية متوازنة دائماً.

3. ترتيب الميزانية

يتم ترتيب الميزانية كآتي:

- 1- الأصول: حسب المادة رقم 20 من القانون رقم 156-08 والمؤرخ في 26 ماي 2008¹⁷ المتضمن للنظام المحاسبي والمالي، فالأصول هي عبارة عن الموارد التي تسيورها المؤسسة وتراقبها بفعل أحداث ماضية وقعت سواء الشراء أو الإنشاء أو الإيجار وترتقب منها جني

¹⁷ المادة رقم 20 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08 والمؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل: 26 ماي سنة 2008

مزايًا اقتصادية مستقبلية، وتجدر الإشارة أن الأصول أصبح الآن ينظر إليها من خلال المنافع التي تقدمها دون اشتراط ملكيتها للمؤسسة خلافاً عن السابق حيث كان ينظر إليها من خلال ملكيتها القانونية. فهي الآن تخضع لسيطرة المؤسسة وتوقعها الحصول منها على منافع مستقبلية وذلك يكون بعدة طرق :

- ✓ استخدامها منفرد أو بمشاركة غيره من الأصول من أجل إنتاج السلع والخدمات المخصصة للبيع من طرف المؤسسة؛
 - ✓ أن يستبدل بغيره من الأصول.
 - أن يستخدم لسداد عنصر من عناصر الالتزامات؛
 - إمكانية توزيعها على ملاك المؤسسة.
- أ- الأصول غير الجارية (الثابتة):

هي تلك الأصول المخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاطات المؤسسة، وتتم حيازتها لاستعمالها على المدى البعيد (أكثر من سنة)، أي أنها الأصول التي يكتنيتها المشروع للاستعانة بها على أداء خدماته وتسهيل القيام بعملياته وليس لإعادة بيعها أي انتظار الحصول منها على منافع مستقبلية لعدة دورات محاسبية¹⁸ وتنقسم إلى:

- **التثبيبات المعنوية:** هي أصول غير نقدية، قابلة للتعريف ولا معنى مادي لها، تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج أو تقديم السلع والخدمات، أو التأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية كالبرمجيات مثل (les logiciels).
 - **التثبيبات العينية:** هي تلك الأصول الثابتة المادية لها شكل ملموس تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج أو تقديم السلع والخدمات، أو التأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية كالأراضي، المباني، الآلات، معدات النقل، الأغلفة المتداولة...
 - **التثبيبات المالية:** هي تلك الديون التي هي في فائدة المؤسسة (Créances) أين يكن التحصيل يفوق السنة، أي مجموعة الاستخدامات الطويلة الأجل في شكل سندات لشركات أخرى أو القيم المماثلة التي قررت المؤسسة الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة.
- ب- الأصول الجارية (المتداولة)

هي تلك الأصول ليست لها صفة الدوام ترتقب المؤسسة إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية (شراء وبيع) أو (شراء، إنتاج وبيع)، وتحتوي على:

¹⁸ مراد كواشي ؛ مرجع سبق ذكره ص20

• **المخزونات:** تشمل السلع التي تفتتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها، والمواد الأولية واللوازم التي تدخل في عملية الإنتاج، كما تشمل المخزونات من المنتجات المصنعة ونصف المصنعة والأشغال قيد الانجاز ...

• **الذمم والاستخدامات المماثلة:** هي تلك الديون التي هي لصالح المؤسسة والتي تنتج من التعامل مع الغير (زبائن، سندات قصيرة الأجل...) وتبقى المؤسسة مدينة لهؤلاء في أجل قصير.

• **التقديرات:** غالبا ما تنحصر نقدية المؤسسة في ثلاث حسابات هي الصندوق، البنك والحساب البريدي الجاري.

2. الخصوم

دائما حسب المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 الخصوم هي تلك الالتزامات الراهنة للكيان الاقتصادي والناجمة عن أحداث ماضية التي هي على عاتق المؤسسة، والتي يترتب على انقضائها (حلول أجلها) خروج موارد ينجر عنها منافع اقتصادية¹⁹، وهي تشمل ثلاث مجموعات هي:

أ. رؤوس الأموال الخاصة:

والمقصود بها هو رأس المال الجاهز عند الاكتتاب أو المطلوب لفترة لاحقة، ويشمل هذا العنصر عدة حسابات كالاحتياطيات، فرق إعادة التقييم، نتيجة الدورة... الخ. ووفقا للنظام المحاسبي المالي فان حسابات رؤوس الأموال الخاصة هي الالتزامات التي تقع على عاتق المؤسسة لصالح ذوي حقوق الملكية²⁰.

ب. الخصوم غير الجارية:

وهي تلك الديون التي تكون استحقاقيتها طويلة المدى كقروض المصرفية مثلا (د.ط.أ).

ج. الخصوم الجارية

هي تلك الديون التي تكون استحقاقيتها قصيرة الأجل، أي في مدة لا تتعدى السنة كموردو المخزونات والخدمات مثلا. (د.ق.أ)

د. خزينة الخصوم

¹⁹ المادة رقم 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 والمؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل: 26 ماي سنة 2008

²⁰ بن ربيع حنيفة الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (AS/FRS)، ج1، 2 منشورات كليك الجزائر 2015، ص

هذه الخزينة تخص البنك في حالة السحب على المكشوف، أي عندما تكون المؤسسة متحصلة على قرض قصير الأجل من قروض الاستغلال كالسحب على المكشوف والذي يسمح بأن يكون الحساب البنكي للمؤسسة سالبا.

4. تطبيق حول الميزانية

في العاشر من مارس 2010 كانت عناصر مؤسسة عبد الله كمايلي:

رأس المال الإجتماعي 1.500.000,00 دج، البنك 500.000,00 دج، الصندوق مبلغ 250.000,00 دج، بضائع 40.000,00 دج، شاحنة نقل 550.000,00 دج، أجهزة لحفظ البضائع 15.000,00 دج، موردين التثبيات 12.000,00 دج، موردين المخزونات والخدمات 8.000,00 دج، الزبائن 165.000,00 دج.

خلال الشهر نفسه قامت المؤسسة بالأعمال التجارية التالية:

- 1- شراء أثاث لمكتبها ب 4.000,00 دج بشيك مصرفي.
- 2- تحويل مبلغ 200.000,00 دج من الصندوق إلى البنك.
- 3- شراء بضائع على الحساب بمبلغ 3.600,00 دج.
- 4- بيع بضائع ب 2.750,00 دج نقدا، تكلفة البضائع في المخازن 2.150,00 دج.
- 5- أعطت موردي التثبيات شيك بقيمة 2.000,00 دج.

المطلوب

- 1 - إعداد الميزانية الافتتاحية.
- 2- فتح الحسابات وتسجيل العمليات فيها.
- 3- حساب مختلف الأرصدة.
- 4- حساب النتيجة وإعداد الميزانية الختامية.

➤ التصحيح

- 1 - إعداد الميزانية الافتتاحية

2010/03/10

الخصوم		الأصول	
المبلغ	إسم الحساب	المبلغ	إسم الحساب
1.500.000,00	رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الاجتماعي		الأصول غير الجارية
		15.000,00	• التثبيبات العينية
		550.000,00	معدات وأدوات
			تثبيبات عينية أخرى
12.000,00	الخصوم غير الجارية (د ط أ) موردوا التثبيبات		الأصول الجارية
		40.000,00	• <u>المخزونات:</u>
8.000,00	الخصوم الجارية (د ق أ) موردوا المخزونات		البضاعة
		165.000,00	• <u>الذمم</u>
			الزبائن
		500.000,00	• <u>النقدية</u>
		250.000,00	البنك
			الصندوق
1.520.000,00	المجموع	1.520.000,00	المجموع

العملية الأولى:

م ح/ 218 تثبيبات عينية أخرى د		م ح/ 512 البنك د	
رصيد مدين	550.000,00	رأ	500.000,00
4.000,00		2.000,00	200.000,00
554.000,00	554.000,00	رصيد مدين	
		694.000,00	
		700.000,00	700.000,00

العملية الثانية: (حساب البنك مفتوح في العملية الأولى)

م ح/ 53 الصندوق د		م ح/ 381 مشتريات البضاعة د	
رصيد مدين	250.000,00	رأ	3.600,00
200.000,00		3.600,00	3.600,00
52.750,00			
252.750,00	252.750,00		
		3.600	3.600

العملية الثالثة:

م ح/ 30 البضاعة د		م ح/ 401 مورودوا المخزونات د		م ح/ 381 مشتريات البضاعة د	
رصيد مدين	40.000	رأ	8.000,00	رأ	3.600,00
2.150,00		3.600,00		3.600,00	3.600,00
41.450,00					
43.600	43.600	11.600	11.600	3.600	3.600

العملية الرابعة: (حسابي الصندوق والبضاعة مفتوحين في العمليات السابقة، فلا يتم فتحهما من جديد)

م ح/ 700 مبيعات البضاعة د		م ح/ 381 مشتريات البضاعة المبيعة د	
رصيد دائن	2.150,00	رصيد مدين	2.150,00
2.750,00		2.150,00	
2.750,00	2.750,00	2.150,00	2.150,00

العملية الخامسة: (حساب البنك مفتوح في العملية الأولى)

م ح/ 404 مورودوا التثبيبات د	
رصيد دائن	2.000,00
12.000,00	

4- حساب النتيجة وإعداد الميزانية الختامية

- النتيجة = مج الأصول - مج الخصوم.
- النتيجة = 1.522.200,00 - 1.521.600,00 = 600,00.
- أو النتيجة = مج الإيرادات - مج المصاريف.
- النتيجة = 2.750,00 - 2.150,00 = 600,00.

3- الميزانية الختامية

2010/03/31

الخصوم		الأصول	
المبلغ	إسم الحساب	المبلغ	إسم الحساب
1.500.000,00	رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الاجتماعي		الأصول غير الجارية
600,00	نتيجة السنة المالية	15.000,00	• التثبيتات العينية
		554.000,00	معدات وأدوات
	الخصوم غير الجارية (د ط أ)		تثبيتات عينية أخرى
10.000,00	موردوا التثبيتات		الأصول الجارية
	الخصوم الجارية (د ق أ)	41.450,00	• المخزونات:
11.600,00	موردوا المخزونات	165.000,00	البضاعة
		694.000,00	• الذمم
		52.750,00	الزبائن
			• النقدية
			البنك
			الصندوق
1.522.200,00	المجموع	1.522.200	المجموع

VII. الدفاتر المحاسبية

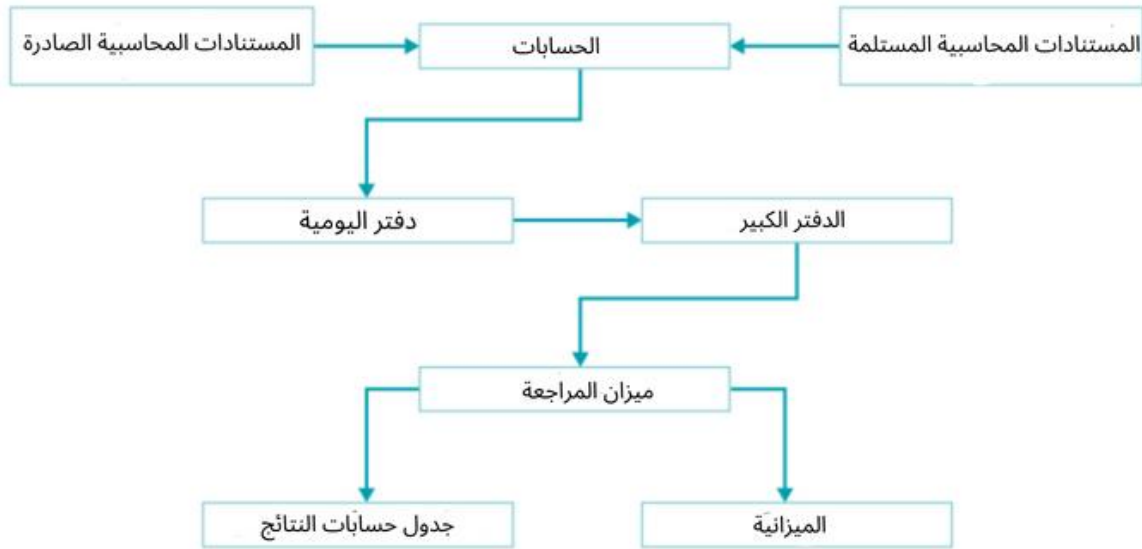
نظرا لأهمية العمليات المتنوعة التي تقوم بها المؤسسة والتي ترتبط بأنشطتها الاستغلالية العملية والقانونية فإنه لا يمكن ترك مسكها لأهواء الأفراد، إذ يجب أن تكون منظمة وفقا لإجراءات قانونية ومعايير موحدة تضمن توحيد ومصداقية المعلومات الخاصة بهذه العمليات وكذلك تضمن للمؤسسة من معرفة نتيجة أنشطتها ، فكان لزاما عليها تقسيم الاعمال الى

اعمال يومية تسجل فيها كل الاحداث التي تؤثر في الذمة المالية مرتكزة في ذلك على وثائق ثبوتية بناء على التسلسل الزمني فتسجلها في دفتر يدعى دفتر اليومية ويتم ترحيلها الى دفتر اخر هو الدفتر الكبير وما يترتب عنه من ترصيد للحسابات لتقوم بإعداد ميزان للمراجعة الذي يسمح بمراقبة مختلف مراحل التسجيل المحاسبي .

في المواد من 9 إلى 18 بين القانون التجاري إلزامية التاجر سواء كان شخصا معنويا أو شخصا طبيعيا بمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد وإعداد الميزانية الختامية وحساب النتيجة. أما القانون 07-11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، فقد نص في المادة 20 على تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا ودفترا كبيرا (أي دفتر الأستاذ) ودفتر الجرد.

1- التنظيم المحاسبي :

يتم التنظيم المحاسبي حسب الشكل الآتي :



2. أنواع الدفاتر المحاسبية

وفقا للقانون 07-11 المؤرخ في 25-11-2007 وفي مادته رقم 20 لقد ألزم كل مؤسسة بمسك دفاتر قانونية وهي :

دفتر اليومية ، دفتر الكبير ، ودفتر الجرد مع مراعاة الاحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة .
يعد تصنيف كل الوثائق الثبوتية (فواتير، وصولات، شيكات،...) خطوة جد مهمة للتسجيل المحاسبي،

1.2 دفتر اليومية

هو دفتر اجباري تسجل فيه كل جميع الحركات المالية المؤسسة يوما بيوم وعملية بعملية حسب التسلسل الزمني لوقوعها وفقا لمبدأ القيد المزدوج.

كما هو دفتر قانوني يسجل فيه التاجر عملياته اليومية في صيغة قيود محاسبية تظهر الحساب المدين والحساب الدائن ومبالغ العمليات وتاريخها وشرحها وكذا أرقام الحسابات.

دفتر اليومية يجب أن ترقم صفحاته وتختتم من قبل رئيس المحكمة حيث يقع مقر المؤسسة (التقيد يكون دون شطب أو ترك بياض أو فراغ أو تمزيق).

أ. مسك دفتر اليومية: من أجل المسك الجيد لدفتر اليومية يجب:

- أن ترقم صفحاته وتختتم من قبل رئيس المحكمة الذي يتبع له مقر المؤسسة.
- أن تسجل العمليات وفق قاعدة القيد المزدوج بطريقة نهائية غير قابلة للتغيير وبدون ترك بياض في الأوراق أو تغيير من أي نوع كان أو نقل الى الهامش أو محو أو كشط.

ب. شكل دفتر اليومية: يظهر شكل دفتر اليومية كما يلي:

أرقام الحسابات		البيان	حركات	الحسابات بالمبالغ
مدين	دائن	التاريخ	مدين	دائن
		من ح/ اسم الحساب المدين	****	
		الى ح/ اسم الحساب الدائن		****
		شرح العملية		
		المجموع	المدين =	الدائن

ج. القيد المحاسبي (الكتابة المحاسبية، l'écriture comptable)

كل قيد محاسبي يسجل مجموع المعلومات المتعلقة بعملية معينة، اذ يجب أن يحتوي على مصدر المعلومة، مضمونها، تخصيصها، ومرجع الثبوتية التي يستند عليها.

فكل قيد يسجل في اليومية يجب أن يحتوي على المعلومات التالية:

- تاريخ العملية.
- أرقام وأسماء الحسابات التي شهدتها العملية من خلال (SCF).

- المبلغ أو المبالغ المسجلة في المدين.
 - المبلغ أو المبالغ المسجلة في الدائن.
 - شرح العملية (مرجع الوثيقة الثبوتية: طبيعتها، رقمها واسم الغير المعني بالعملية).
- القيود المحاسبية قد يكون بسيطاً يتكون من حسابين فقط أحدهما في المدين والآخر في الدائن، وقد يكون قيوداً مركباً يحتوي على أكثر من حسابين سواء في الطرف المدين أو الطرف الدائن مثلاً: القيد الافتتاحي الذي يشمل كل حسابات الميزانية الافتتاحية والذي يمثل أرصدة أول المدة ويعتبر قيد مركب.

➤ أنواع القيود: قبل التطرق لأنواع القيود، نذكر أولاً بمبدأ القيد المزدوج:

- القيود البسيطة: تتكون فقط من حسابين، أحدهما مدين والآخر دائن.
- القيود المركبة: تتضمن على أكثر من حساب في أحد الطرفين أو في كليهما.

▪ أمثلة عن القيد البسيط والقيود المركب

• شراء بضاعة جزء سدد نقداً والباقي على الحساب	• شراء بضاعة على حساب
- البضاعة (+)	- البضاعة (+)
- الصندوق (-)	- المورد (-)
- ديون المورد (+)	• تحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك
• بيع بضاعة جزء سدد بصك بنكي والباقي على الحساب	- البنك (+)
- البنك (+)	- الصندوق (-)
- ذمم الزبائن (+)	• بيع بضاعة بصك بنكي
- البضاعة (-)	- البنك (+)
	- البضاعة (-)

مثال: في 2011/01/01 كانت معطيات شركة SIGMA كالتالي:

مبنى 800.000,00 دج، البنك 100.000,00 دج، رأس المال 900.000,00 دج.

➤ الميزانية الافتتاحية لشركة SIGMA في 2011/01/01:

المبالغ	الخصوم	ر / ح	المبالغ	الأصول	ر/ح
900.000,00 دج	<u>رؤوس الأموال</u> <u>الخاصة:</u> رأس المال	10	800.000,00 دج	<u>الأصول الغير</u> <u>جارية:</u> مباني	21 3
	<u>الخصوم الغير</u> <u>جارية:</u> <u>الخصوم الجارية:</u>		100.000,00 دج	البنك	51 2
900.000,00 دج	مج الخصوم		900.000,00 دج	مج الأصول	

التاريخ	مباني	البنك	رأس المال	القيد الافتتاحي (تحويل الميزانية الافتتاحية الى اليومية)	10	213 512
	800.000,00	100.000,00				
			900.000,00			

إذن فهذا القيد يعتبر قيدا مركبا.

ملاحظة هامة: في أية حالة (في الجامعة أو في المؤسسة) يكون لدينا فيها ميزانية افتتاحية وبعدها اليومية، فيجب إجباريا عند الشروع في اليومية وقبل تسجيل أول عملية فيها يجب أولا تحويل الميزانية الافتتاحية إلى اليومية (القيد الافتتاحي) وذلك بتسجيل كل حسابات الأصول في المدين وكل حسابات الخصوم، كما هو موضح في المثال المذكور أعلاه، سواء طلب منكم ذلك أم لم يطلب.

2.2 الدفتر الكبير

يسجل فيه جميع حركات الحسابات خلال فترة محددة، وهو يتكون من مجموع حسابات المؤسسة تسجل على الشكل العادي أو البسيط أي T ويتم ترحيل فيه جميع المبالغ المدينة والدائنة المثبتة في دفتر اليومية من أجل ترصيدا في نهاية الدورة المحاسبية، بهدف إعداد ميزان المراجعة والكشوف المالية.

مثال حول شكل دفتر الأستاذ:

حسابات الميزانية

م حسابات رؤوس الأموال 1 د		م حسابات التثبيات 2 د		م حسابات المخزونات 3 د	
-	+	-	+	-	+

م حسابات الغير 4 د		م الحسابات المالية 5 د	
-	+	-	+

حسابات التسيير

م حسابات الأعباء 6 د		م حسابات المنتجات 7 د	
-	+	+	-

3.2 ميزان المراجعة

هو وثيقة محاسبية تلخص حسابات دفتر الأستاذ مرتبة وفقا للتدرج الظاهر في مدونة النظام المحاسبي المالي (SCF) حيث يراقب كل الترحيلات والمبالغ (من مجاميع وأرصدة) المختلفة لكل حساب والمثبتة في دفتر الأستاذ. الغرض من القيام به هو التأكد من أن التسجيلات والمبالغ صحيحة وأن التعادل محقق بين الطرف المدين والدائن بما يضمن سلامة التسجيل. يتم اعداده دوريا، عموما كل شهر.

إن شكل ميزان المراجعة هو ذو ثمانية أعمدة كما هو موضح في الشكل التالي:

ر/ح	اسم الحساب	الأرصدة		الافتتاحية		تحركات		الدورة		الأرصدة		الختامية
		المدين	الدائن	الدائن	المدين	المدين	الدائن	الدائن	المدين	الدائن	المدين	
1	حسابات رؤوس الأموال											
2	حسابات التثبيات											
3	حسابات المخزونات											
4	حسابات الغير											
5	الحسابات المالية											
6	حسابات الأعباء											
7	حسابات المنتجات											
	المجموع											

- **الشق الأول:** هو يتعلق بالأرصدة الافتتاحية للحسابات (حيث يسجل في الجانب المدين كل الأرصدة الافتتاحية للحسابات المدينة، وفي الجانب الدائن كل الأرصدة الافتتاحية للحسابات الدائنة) على أن تتساوى مجاميع الطرفين (المدين والدائن).
- **الشق الثاني:** هو خاص بتحركات الدورة أي مجاميع الحسابات (حيث يسجل في الجانب المدين مجموع المبالغ المدينة لكل حساب وفي الجانب الدائن مجموع المبالغ الدائنة) على أن تتساوى الطرفين (المدين والدائن).
- **الشق الثالث:** هو خاص بالأرصدة الختامية للحسابات (حيث يسجل في الجانب المدين كل الأرصدة الختامية للحسابات المدينة، وفي الجانب الدائن كل الأرصدة الختامية للحسابات الدائنة) على أن تتساوى مجاميع الطرفين (المدين والدائن).

تطبيق حول القيد المزدوج والدفاتر المحاسبية

التمرين الأول :

بتاريخ 2016/05/01 تم تأسيس شركة "OMEGA" برأسمال قدر ب 10.000.000,00 دج، إضافة إلى قرض بنكي لمدة 5 سنوات قيمته 1.500.000,00 دج، اذ تم وضع كل المبالغ في الحساب البنكي للمؤسسة. بعد ذلك قامت بالعمليات التالية:

- 2016/05/07 اقتناء مبنى بمبلغ 2.500.000,00 دج سدد بشيك بنكي.
- 2016/05/12 اقتناء معدات وأدوات ب 900.000,00 دج على الحساب.
- 2016/05/18 اقتناء قطعة أرض بمبلغ 4.000.000,00 دج سددت بشيك مصرفي.
- 2016/05/21 تحويل مبلغ 30.000,00 دج من البنك الى الصندوق.
- 2016/05/29 تسديد نصف دين المورد بشيك بنكي.

المطلوب:

1- إعداد الميزانية الافتتاحية.

2- تسجيل العمليات في دفتر اليومية

حل تمرين الدفاتر المحاسبية

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
د	م		د	م
		01/05/2016		
	11 500 000,00	ح/البنك		512
10 000 000,00		ح/رأس المال	10	
1 500 000,00		ح/قروض بنكية	164	
		القيد الافتتاحي (تحويل الميزانية الافتتاحية الى اليومية)		
11 500 000,00	11 500 000,00	المجموع الأول القيد الافتتاحي		

		07/05/2016		
	2 500 000,00	ح/مباني		213
2 500 000,00		ح/موردو التثبيتات	404	
		تحويل الملكية بموجب عقد توثيقي رقم بتاريخ		
		07/05/2016		
	2 500 000,00	ح/موردو التثبيتات		404
2 500 000,00		ح/البنك	512	
		التسديد بموجب شيك رقم بتاريخ		
		12/05/2016		
	900 000,00	ح/معدات وأدوات		215
900 000,00		ح/موردو التثبيتات	404	
		تحويل الملكية بموجب فاتورة رقم بتاريخ		
		18/05/2016		
	4 000 000,00	ح/أراضي		211
4 000 000,00		ح/موردو التثبيتات	404	
		تحويل الملكية بموجب عقد توثيقي رقم بتاريخ		
		18/05/2016		
	4 000 000,00	ح/موردو التثبيتات		404
4 000 000,00		ح/البنك	512	
		التسديد بموجب شيك رقم بتاريخ		

30 000,00	30 000,00	21/05/2016	512	58
		ح/تحويلات داخلية ح/البنك اخراج المبلغ من البنك بموجب شيك رقم بتاريخ		
30 000,00	30 000,00	21/05/2016	58	53
		ح/الصندوق ح/تحويلات داخلية ادخال المبلغ الى الصندوق بموجب وصل استلام رقم بتاريخ		
450 000,00	450 000,00	29/05/2016	512	404
		ح/موردو التثبيثات ح/البنك التسديد بموجب شيك رقم بتاريخ		
14 410 000,00	14 410 000,00	المجموع الثاني لتحركات السنة		
25 910 000,00	25 910 000,00	المجموع النهائي لليومية		

2- جدول حسابات النتائج :

أ. تعريف جدول حسابات النتائج :

حساب النتائج هو كشف يلخص الأعباء والمنتجات المنجزة من طرف المؤسسة خلال دورة مالية، حيث لا يتم الاخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل المنتوجات أو تاريخ تسديد الأعباء ويتم الحصول على النتيجة الصافية للدورة المالية بالفرق ما بين المنتوجات والاعباء سواء كانت ربح أو خسارة²¹.

إن المعلومات الدنيا الواجب تقديمها في حساب النتائج هي إيرادات الأنشطة العادية والإيرادات المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة مخصصات الإهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص الأصول الثابتة المادية والمعنوية، نتيجة الأنشطة العادية العناصر غير العادية (أعباء وإيرادات النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة) ويتميز بالخصائص التالية :

²¹ قرار مؤرخ في 2008/7/26 المتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية ومدونة الحسابات وقواعد سيرها؛ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 الصادرة في 2009/03/25؛ ص24

- مزايا قائمة حساب النتائج تتمثل في التعرف على كفاءة الإدارة في أدائها المالي حيث يستخدم الربح كمقياس لقياس الأداء .
- التعرف على نتيجة الاعمال المتعلقة بنشاطات المؤسسة التشغيلية وغير العادية تساعد كذلك هذه القائمة على التعرف على مقدار الضريبة الواجب دفعها ،وتساعد أيضا على حساب بعض النسب المالية كالربحية .²²
- تتأثر النتيجة بالطرق المحاسبية مثل اختلاف طرق الاهتلاك من مؤسسة الى أخرى.

ب. تقديم جدول حسابات النتائج:

- حسب النظام المحاسبي المالي هناك طريقتان لإعداد جدول حسابات النتائج هما :
- ترتيب الأعباء حسب طبيعتها (سلع، بضائع، مواد أولية مستهلكة، نفقات المستخدمين...)،
 - ترتيب الأعباء حسب الوظيفة (تكاليف الصنع، تكاليف التوزيع، التكاليف الإدارية) إن الطريقتان تؤديان إلى نفس النتيجة إلا أنه يشجع على استعمال الطريقة الأولى (الأعباء حسب الطبيعة)،

رقم الحساب	البيان	المبلغ
70	المبيعات والمنتجات الملحقة	
72	الإنتاج المخزن او المنقص من المخزون	
73	الإنتاج المثبت	
74	اعانات الاستغلال	
	1- إنتاج السنة المالية	
60	المشتريات المستهلكة	
61 و 62	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	
	2- استهلاك السنة المالية	
	3- القيمة الزائدة للاستغلال = (1-2)	
63	أعباء المستخدمين	

²² جمال خالد الجعات؛ معايير التقارير المالية الدولية؛ الطبعة الأولى؛ دار الاثراء، عمان، الأردن؛ 2008 ص 114

64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
	4-إجمالي فائض الاستغلال
75	المنتجات العملية الأخرى
65	الأعباء العملية الأخرى
68	المخصصات للاهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
	5-النتيجة العملية
76	المنتجات المالية
66	الأعباء المالية
	6-النتيجة المالية
	7-النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
698و695	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
693و692	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 الماضية

ملاحظة :

$$1-إنتاج السنة المالية = ح/70+ح/72+ح/73+ح/74$$

$$2-إستهلاك السنة المالية = ح/60 و ح/61 و ح/62$$

$$3-القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية$$

$$4-إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - ح/63 - ح/64$$

$$5-النتيجة العملية = إجمالي فائض الاستغلال + ح/75 - ح/65 - ح/68 - ح/78$$

$$6- النتيجة المالية = ح/76 - ح/66$$

$$7-النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملية + النتيجة المالية$$

$$8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب الواجبة و$$

الضرائب المؤجلة

9- النتيجة غير العادية = ح/77 - ح/67

10- صافى نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية

تطبيق حول جدول حساب النتائج :

اليك الأرصدة النهائية الخاصة بمؤسسة SIM قم بإعداد جدول حسابات النتائج وحساب النتيجة

ح/60=1850.000 دج	ح/63=350.000 دج	ح/72=1600.000 دج
ح/61=1600.000 دج	ح/64=470.000 دج	ح/73=250.000 دج
ح/62=600.000 دج	ح/65=310.000 دج	ح/74=210.000 دج
ح/69=125.000 دج	ح/66=200.000 دج	ح/75=205.000 دج
ح/78=410.000 دج	ح/70=2000.000 دج	ح/76=250.000 دج
ح/76=250.000 دج	ح/71=1400.000 دج	ح/68=210.000 دج

حل التطبيق:

$$1- \text{انتاج السنة المالية} = (ح/74) + (ح/73) + (ح/72) + (ح/71) + (ح/70) = 210.000 + 250.000 + 1600.000 + 1400.000 + 2000.000 = 5460.000 \text{ دج}$$

$$2- \text{استهلاك السنة المالية} = (ح/62) + (ح/61) + (ح/60) = 600.000 + 1600.000 + 1850.000 = 4050.000 \text{ دج}$$

$$3- \text{القيمة المضافة للاستغلال} = \text{انتاج السنة المالية} - \text{استهلاك السنة المالية} = 4050.000 - 5460.000 = 1410.000 \text{ دج}$$

$$4- \text{اجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة للاستغلال} - [(ح/64) + (ح/63)] = [350.000 + 470.000] - 1410.000 = 590.000 \text{ دج}$$

$$5- \text{النتيجة العملياتية} = \text{اجمالي فائض الاستغلال} + (ح/75) + (ح/78) - [(ح/64) + (ح/68)]$$

$$[310.000+210.000]-410.000+205.000+590.000 =$$

$$= 685.000 \text{ دج}$$

$$6\text{-النتيجة المالية} = (76/ح) - (66/ح)$$

$$= 200.000 - 250.000 =$$

$$= 50.000 \text{ دج}$$

$$7\text{-النتيجة العادية قبل الضرائب} = \text{النتيجة العملياتية} + \text{النتيجة المالية}$$

$$= 50.000 + 685.000 =$$

$$= 735.000 \text{ دج}$$

$$8\text{-النتيجة الصافية للأنشطة العادية} = \text{النتيجة العادية قبل الضرائب} + (69/ح)$$

$$= 125.000 - 735.000 =$$

$$= 610.000 \text{ دج}$$

$$9\text{-النتيجة الغير عادية} = 0$$

$$10\text{-صافي نتيجة السنة المالية} = \text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} + \text{النتيجة الغير عادية}$$

$$= 0 + 610.000 =$$

$$= 610.000 \text{ دج}$$

المبلغ	البيان	رقم الحساب
2000.000	المبيعات والمنتجات الملحقة	70
1600.000	الإنتاج المخزن او المنقص من المخزون	72
250.000	الإنتاج المثبت	73
210.000	اعانات الاستغلال	74
5460.000	1- انتاج السنة المالية	
1850.000	المشتريات المستهلكة	60
2200.000	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	61 و 62
4050.000	2- استهلاك السنة المالية	
1410.000	3- القيمة الصافية للاستغلال = (2-1)	
350.000	أعباء المستخدمين	63
470.000	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	64
590.000	4- اجمالي فائض الاستغلال	
205.000	المنتجات العملياتية الأخرى	75

310.000	الأعباء العملية الأخرى	65
210.000	المخصصات للاهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	68
410.000	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	78
685.000	5- النتيجة العملية	
250.000	المنتجات المالية	76
200.000	الأعباء المالية	66
50.000	6- النتيجة المالية	
735.000	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	
125.000	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	698 و 695
0	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	693 و 692
	مجموع منتجات الأنشطة العادية	
	مجموع أعباء الأنشطة العادية	
610.000	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
0	عناصر غير عادية - منتجات	77
0	عناصر غير عادية - أعباء	67
0	9- النتيجة غير العادية	
610.000	10- صافي نتيجة السنة الماضية	

VIII. عمليات الشراء و البيع المخزونات :

حسب النظام المحاسبي المالي (المادة 123-1) والمعيار المحاسبي الدولي رقم 02 (IAS2) المخزونات هي أصول:²³

- مملوكة من طرف الكيان وموجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري؛
- قيد الإنجاز (الإنتاج) قصد بيعها؛
- مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال دورة الإنتاج، وتقديم خدمات؛
- كما تشمل المنتجات تامة الصنع أو الأشغال قيد الانجاز كمنتجات من الكيان وتشتمل على المواد الأولية واللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الإنتاج.

²³ بعيليش عائشة، المحاسبة المالية مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة السنة أولى ليسانس علوم اقتصادية ل.م.د ، جامعة الجليلي اليايس سيدي بلعباس كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية 2018 ص 39

ان كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة بين مختلف الأعوان الاقتصاديين (من بيع وشراء أو تأدية خدمات،) يجب أن تكون مبررة بغاتورة تثبت من خلالها العملية، وينشأ بموجبها حق للمورد على الزبون الذي يلتزم بالوفاء بها (تسديدها) في الوقت المحدد.

1. عمليات الشراء

تتحدد عمليات الشراء بحسب نوع المخزون فنجد ما يلي:

▪ **شراء البضائع:** يخص المؤسسة التجارية، حيث تعبر البضائع عن السلع التي اشترتها المؤسسة وتعيد بيعها على حالها دون إدخال أي تغيير عليها.

شراء المواد الأولية واللوازم: يخص المؤسسة الصناعية، فتعبر المواد واللوازم عن كل المواد الأولية واللوازم المشتراة من أجل تحويلها، نستطيع حصر المواد واللوازم فيما يلي:

- | | |
|--------------------------|--------------------------------------|
| 1- المواد الأولية | 7- لوازم الكتابة |
| 2- لوازم ومنتجات الصيانة | 8- الوقود |
| 3- معدات وقطع الغيار | 9- زيوت التشحيم |
| 4- الغاز | 10- المنتجات الصيدلانية |
| 5- الكهرباء | 11- المنتجات ذات الاستعمال الاجتماعي |
| 6- الماء | |

شراء التموينات الأخرى: يخص كلتا المؤسستين التجارية والصناعية، وهي تعبر عن كل المواد التي تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة بما فيها المواد واللوازم المستهلكة والأغلفة، هذه المواد لازمة لعملية الإنتاج ولكنها لا تدخل في تركيبة المنتجات المصنعة.

أ. المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء:

مهما كان نوع المخزون المشتري، فإن عملية الشراء تمر بثلاث مراحل:

➤ مرحلة استلام الفاتورة تعبر عن انتقال ملكية السلع من المورد إلى الزبون.

➤ مرحلة استلام المخزون المعني (بضائع، ماد ولوازم أو تموينات أخرى)، وإدخاله إلى المخزن عن طريق إثبات الدخول والاستلام بوصول الإدخال.

➤ مرحلة التسديد: قد تأتي هذه المرحلة مباشرة بعد المرحلتين السابقتين أو بينهما، أو تكون بتاريخ أجل (في المستقبل) حسب الاتفاق بين الطرفين وتبرر هذه الأخيرة بالشيك أو التحويل البنكي، أو وصل الصندوق إذا كان التسديد نقداً.

تقيد عملية الشراء بتكلفة الشراء أي (تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء).

د. بوفاتح تورية

تتمثل مصاريف الشراء في كل المصاريف التابعة لعملية الشراء (من مصاريف النقل، مصاريف التأمين، مصاريف الشحن، مصاريف الجمارك،).

إن تسجيل عملية الشراء مرتبط باستعمال ح/38 كحساب وسيط تسجل فيه قيمة ما أشتري من بضائع أو مواد أو تموينات أخرى بتكلفة شرائها ويساعد على تتبع استلام الفواتير ووصول المخزونات المشتراة، فهو حساب وسيط أي مؤقت بمعنى أنه يجب أن يرصد في نهاية الدورة المحاسبية.

يكون ح/38 مدينا عند استلام الفاتورة بجعل ح/401 موردو المخزونات دائنا.

****	التاريخ	38
****	مشتريات المخزونات	401
****	موردو المخزونات والخدمات	
	تحويل الملكية بموجب فاتورة شراء رقم بتاريخ	

بعد ذلك وعند وصول المخزونات المشتراة يكون ح/38 دائنا و هذا بجعل حساب المخزون المعني مدينا.

****	التاريخ	30
****	البضاعة	31 أو
****	مواد أولية	38
****	مشتريات المخزونات	
	الدخول الى المخازن بموجب سند دخول رقم بتاريخ	

بما أنه يجب دائما ترصيد ح/38 في نهاية الدورة المحاسبية، فإن معالجته المحاسبية لها خصوصية في الحالات التالية:

❖ في حالة استلام المؤسسة فاتورة الشراء من عند المورد خلال السنة وفي 31/12/ن لم تستلم المخزون المعني، ففي هذه الحالة يرصد ح/38 في الدائن بجعل ح/37 مخزونات في الخارج (لدى الغير أي قيمة المخزون الذي هو ملك للمؤسسة ولكنه ليس موجود لديها بل هو في طريقه الى مخازنها) مدينا.

*****	*****	التاريخ 11/16/ن مشتريات المخزونات موردو المخزونات والخدمات تحويل الملكية بموجب فاتورة شراء رقم بتاريخ	401	38
-------	-------	--	-----	----

*****	*****	التاريخ 12/31/ن مخزونات في الخارج مشتريات المخزونات ترصيد ح/38 في نهاية السنة	38	37
-------	-------	--	----	----

❖ في السنة الموالية يتم ترصيد ح/37 بجعله دائئا مع حساب المخزون المعني (أي اعادة التسجيلات المحاسبية الى ما كانت عليه قبل نهاية السنة بعد دخول السنة الجديدة).

*****	*****	التاريخ 01/01/ن+1 مشتريات المخزونات مخزونات في الخارج اعادة التسجيلات المحاسبية الى ما كانت عليه قبل نهاية السنة بعد دخول السنة الجديدة	37	38
-------	-------	---	----	----

❖ في حالة عدم استلام المؤسسة لفاتورة الشراء من عند المورد مع استلامها للمخزون المعني، فهنا نستعمل ح/38 في المدين، ويقابله ح/408 فواتير قيد الاستلام (أي فواتير لم تصل الى أصحابها) في الدائن عوض ح/401 موردو المخزونات والخدمات بسبب انعدام الفاتورة. ثم يرصد ح/38 بعد ذلك مع ح/30 أو ح/31 بجعلهما مدينا نظرا لوجود وصل الدخول الى المخازن.

*****	*****	التاريخ 11/16/ن مشتريات المخزونات فواتير قيد الاستلام وصول البضاعة وعدم وصول الفاتورة	408	38
-------	-------	--	-----	----

		التاريخ	
		البضاعة	30
	*****	مواد أولية	أو 31
*****		مشتريات المخزونات	3
			8
		الدخول الى المخازن بموجب سند دخول رقم بتاريخ	

في السنة الموالية يتم ترصيد ح/ 408 بجعله مدبنا مع ح/ 401 عند استلام الفواتير من الموردين، وترصيد ح/ 37 بجعله دائنا مع حساب المخزون المعني (أي اعادة التسجيلات المحاسبية الى ما كانت عليه قبل نهاية السنة بعد دخول السنة الجديدة).

		التاريخ 01/01/01 ن+1	
	*****	فواتير قيد الاستلام	408
*****		موردو المخزونات والخدمات	401
		ترصيد ح/ 408 بعد وعدم وصول الفاتورة في السنة الجديدة	

2. عمليات البيع

تحدد عمليات البيع بحسب طبيعة نشاط المؤسسة فنجد من أهمها:

- **بيع البضائع:** يخص المؤسسة التجارية، حيث تباع البضائع على حالها دون تغيير،
- **بيع المنتجات التامة الصنع:** يخص المؤسسة الصناعية حيث تباع المنتجات التامة الصنع

الناجمة عن تحويل المواد الأولية واللوازم.

ب. **المعالجة المحاسبية لعمليات البيع:**

مهما كان نوع السلع المباعة سواء بضائع أو منتجات تامة، فإن عمليات البيع تنقسم بدورها مثل عمليات الشراء لثلاث مراحل وهي.

- مرحلة تحرير الفاتورة تعبر عن انتقال ملكية السلع من المورد الى الزبون.

- مرحلة تسليم المخزون من البضائع أو المنتجات التامة وإخراجه من المخازن عن طريق اثبات الخروج والتسليم بواسطة وصل الإخراج.
- مرحلة التحصيل: قد تأتي هذه المرحلة مباشرة بعد المرحلتين السابقتين أو بينهما، أو تكون بتاريخ أجل (في المستقبل) حسب الاتفاق بين الطرفين وتبرر هذه الأخيرة بالشيك أو التحويل البنكي، أو وصل الصندوق إذا كان التسديد نقداً.
- ان تسجيل عملية البيع يعتمد على استعمال حسابات التسيير المتعلقة بما يلي:
- ❖ في حالة المؤسسة التجارية:

- ح/600 مشتريات البضائع المبيعة. تسجل فيه قيمة تكاليف الصناعة المبيعة بناء على وصل التسليم بخروج البضائع للزبائن، بمعنى أن البضائع أصبحت ملك للغير وأصبحت لا وجود لها بالمؤسسة.
- ح/700 مبيعات البضاعة: تسجل فيه قيمة الإيرادات المتأتية من عمليات بيع البضائع على حالها دون أي تغيير.

وبالتالي في حالة بيع الضائع في المؤسسة التجارية نسجل ما يلي:

تكلفة الشراء	التاريخ 04/02/ن	مشتريات البضائع المستهلكة ح/البضاعة	30	600
تكلفة الشراء		الخروج من المخازن بموجب سند خروج رقم بتاريخ		

سعر البيع	التاريخ 04/02/ن	ح/الزبائن ح/مبيعات البضاعة	700	411
سعر البيع		تحويل الملكية بموجب فاتورة بيع رقم بتاريخ		

❖ في حالة المؤسسة الصناعية:

- ح/724 تغيير المخزون من المنتجات: تسجل فيه حركات المنتجات التامة بهدف البيع، حيث يكون مدينا بقيمة وتكلفة انتاج هذه المنتجات.
- ح/701 مبيعات المنتجات التامة: تسجل فيه قيمة الإيرادات المتأتية من عمليات بيع المنتجات التامة الصنع.

وفي حالة بيع المنتجات التامة الصنع في المؤسسات الصناعية نسجل ما يلي:

تكلفة الإنتاج	تكلفة الإنتاج	التاريخ 04/02/ن ح/تغير المخزون من المنتجات ح/منتجات تامة الصنع الخروج من المخازن بموجب سند خروج رقم بتاريخ	355	724
---------------	---------------	---	-----	-----

تكلفة الإنتاج = تكلفة الشراء + مصاريف الإنتاج.

سعر البيع	سعر البيع	التاريخ 04/02/ن ح/مبيعات المنتجات التامة ح/مبيعات البضاعة تحويل الملكية بموجب فاتورة بيع رقم بتاريخ	701	411
-----------	-----------	--	-----	-----

قد تحدث حالة استثنائية وحيدة في نهاية السنة هي عدم تحرير فاتورة البيع وذلك سواء بالنسبة لعمليات بيع البضائع أو المنتجات التامة أي في نهاية الدورة المحاسبية، ففي هذه الحالة عوض استعمال ح/411 الزبائن، نستعمل ح/418 فواتير قيد التحرير ويسجل فيه مبلغ الفواتير التي لم تحرر بعد، وذلك بجعله مدينا مع ح/700 أو ح/701 على أن يرصد بعد دخول السنة الجديدة مع ح/411 ريثما تحرر الفواتير وتسلم للزبائن في السنة الموالية.

تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	التاريخ 04/02/ن مشتريات البضائع المستهلكة ح/البضاعة الخروج من المخازن بموجب سند خروج رقم بتاريخ	30	600
--------------	--------------	--	----	-----

سعر البيع	سعر البيع	التاريخ 12/31/ن+1 ح/فواتير قيد التحرير ح/مبيعات البضاعة فاتورة بيع بضائع أو منتجات تامة لم تحرر بعد.	700	418
-----------	-----------	---	-----	-----

3. المردودات على المشتريات والمبيعات (Retours):

ا. أسباب المردودات:

- وجود نقص او تلف.
- ظهور انها مخالفة للمواصفات المتفق عليها
- أو منتهية الصلاحية أو لأسباب أخرى

(2) التسجيل المحاسبي للمردودات:

تسجل مردودات المشتريات والمبيعات بالقيود العكسي للقيود الأصلي المتعلقة بعملية الشراء او عملية البيع .

التطبيق حول عمليات البيع والشراء في المؤسسة التجارية والصناعية

كانت الأرصدة المستخرجة من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة النجاح في 02 جانفي للسنة ن كالتالي : مباني 210.000.00 دج أراضي 400.000,00 دج تجهيزات مكتب 70.000,00 دج معدات النقل 170.000.00 دج تثبيات عينية أخرى 15.000,00 دج، تثبيات معنوية 40.000,00 دج، مخزون بضائع دج 70.000,00 موردون 100.000.00 دج أجور المستخدمين 18.500,00 دج قروض مصرفية 450.000,00 دج زبائن 60.000.00 دج البنك 320.000.00 دج الصندوق 145.000,00 دج

الأموال الخاصة

المطلوب :

إعداد الميزانية الافتتاحية لمؤسسة النجاح فيما يلي العمليات التي قامت بها هذه المؤسسة خلال شهر جانفي:

01/03 دفعت أجور المستخدمين نقدا بمبلغ 18.500,00 دج (وصل رقم 023)

01/05 اقترضت من إحدى المؤسسات المالية 640.000.00 دج أودعت 50% في البنك والباقي في الصندوق

01/04 شهر بضائع بمبلغ 50.000.00 دج فاتورة رقم 004 ، سددت النصف نقدا (وصل رقم 024) و الباقي بشيك بنكي رقم 300673 و تم الاستلام نفس اليوم بقسيمة استلام رقم E01

01/08 سددت فاتورة رقم 007/412 المتعلقة بمصاريف الهاتف بقيمة 3.000.00 دج بشيك بنكي رقم 300674

01/07 باعت بضائع بمبلغ 70.000.00 دج على الحساب فاتورة رقم F01 علما أنها كلفتها 55.000,00 دج قسيمة خروج رقم S01

01/11 دفعت مبلغ 7.000.00 دج كضرائب و رسوم بشيك بنكي رقم 300675

01/14 قبضت مبلغ 36.000.00 دج من احد الزبائن نقدا وصل رقم 003

- 01/17 دفعت إلى احد الموردين مبلغ 100.000.00 دج كالتالي: 40 % نقد وصل رقم 004 و الباقي بشيك بنكي رقم الحساب 300676 و تم الاستلام في نفس اليوم بقسيمة استلام رقم E02
- 01/19 شهر بضائع بمبلغ 52.000.00 دج بفاتورة رقم 032 دفعت النصف يشيك ينكي رقم 300677 و الباقي على الحساب و تم استلام في نفس اليوم بقسيمة استلام رقم E02.
- 01/23 أرجعت المؤسسة نصف البضائع المشتراة يوم 19/01 لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة
- 25/01 سددت فاتورة رقم 041 المتعلقة بمصاريف الإشهار بقيمة 6.000,00 دج بشيك بنكي رقم 300678
- 26/01 قبضت من الزبون نقدا قيمة مبيعات يوم 07/01 بوصل تسديد رقم R022
- 01/22 سددت فاتورة رقم 2012/333 المتعلقة بمصاريف الغاز و الكهرباء بقيمة 6.000.00 دج بشيك بنكي رقم 30067

المطلوب

تسجيل العمليات في دفتر اليومية
فتح الحسابات التخطيطية على شكل T ماعدا حساب البنك بالأعمدة المزدوجة
إعداد ميزان المراجعة

حل تطبيق حول عمليات البيع والشراء في المؤسسة التجارية والصناعية

ميزانية مؤسسة النجاح في 01-02-01-ن					
الخصوم			الاصول		
المبالغ ا	البيان	رقم الحساب	المبالغ	البيان	رقم الحساب
931 500,00	<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>		905 000,00	<u>الاصول غير الجارية</u>	
450 000,00	<u>خصوم غير جارية</u>		40 000,00	تثبيات معنوية	20
450 000,00	قروض مصرفية	164	865 000,00	تثبيات عينية	21
118 500,00	<u>خصوم جارية</u>		400 000,00	اراضي	211
100 000,00	موردون	401	210 000,00	مباني	213
18 500,00	اجور العمال المستحقة	421	15 000,00	تثبيات عينية اخرى	218
			170 000,00	معدات نقل	2182
			70 000,00	تجهيزات مكتب	2183
				تثبيات مالية	26/27
			595 000,00	<u>الاصول الجارية</u>	
			70 000,00	<u>المخزونات</u>	3
			70 000,00	مخزون بضاعة	30
			60 000,00	<u>الدمم</u>	4

			60 000,00	الزبائن	411
			465 000,00	الخبزينة	5
			320 000,00	حساب البنكي	512
			145 000,00	الصندوق	53
1 500 000,00	المجموع	Σ	1 500 000,00	المجموع	Σ

دفتر اليومية لمؤسسة النجاح					
رقم الحساب		تاريخ/ البيان / ا لعملية	المبالغ		
مدین	دائن		مدین	دائن	
		02/01/N			
20		تثبيبات معنوية	40 000,00		
211		اراضي	400 000,00		
213		مباني	210 000,00		
218		تثبيبات عينية اخرى	15 000,00		
2182		معدات نقل	170 000,00		
2183		تجهيزات مكتب	70 000,00		
30		مخزون بصاعة	70 000,00		
411		الزبائن	60 000,00		
512		حساب البنكي	320 000,00		
53		الصندوق	145 000,00		
	10	رؤوس الاموال الخاصة		931 500,00	
	164	قروض مصرفية		450 000,00	
	401	موردون		100 000,00	
	421	اجور العمال المستحقة		18 500,00	
		القيد الافتتاحي			
		03/01/N			
	421	اجور العمال المستحقة	18 500,00		
	53	الصندوق		18 500,00	
		وصل الصندوق رقم			
		05/01/2010			
	512	الحساب البنكي	640 000,00		
	164	قروض مصرفية		640 000,00	
		عقد الاقتراض			
		05/01/N			

	320 000,00	تحويلات مالية		581
320 000,00		حساب البنكي	512	
		وصل السحب		
	320 000,00	الصندوق		53
320 000,00		تحويلات مالية	581	
		وصل رقم		
		04/01/N		
	50 000,00	مشتريات بضائع مخزنة		380
50 000,00		مورد	401	
		فاتورة رقم		
		04/01/N		
	25 000,00	مورد		401
25 000,00		صندوق	53	
		وصل رقم 04		
		04/01/N		
	25 000,00	مورد		401
25 000,00		حساب البنك	512	
		شيك بنكي رقم 300673		
2 898 500,00	2 898 500,00	مجموع الورقة الاولى		

2 898 500,00	2 898 500,00	نقل المجموع		
		04/01/N		
	50 000,00	مخزون بضاعة		30
50 000,00		مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		E01 وصل استلام رقم		
		07/01/N		
	70 000,00	الزبائن		411
70 000,00		مبيعات بضائع	700	
		F01 فاتورة رقم		
		07/01/N		
	55 000,00	مشتريات بضاعة مياحة		600

55 000,00		مخزون بضاعة	30	
		S01 وصل الخروج رقم		
		08/01/N		
	3 000,00	مصاريف الهاتف والمواصلات		6264
3 000,00		مورد	401	
		N12/007 فاتورة رقم		
		08/01/N		
	3 000,00	مورد		401
3 000,00		حساب بنكي	512	
		شيك بنكي رقم 300374		
		11/01/N		
	7 000,00	الضرائب والرسوم		64
7 000,00		بنك	512	
		شيك بنكي رقم 300675		
		14/01/N		
	36 000,00	صندوق		53
36 000,00		زبائن	411	
		003 وصل رقم		
		17/01/N		
	40 000,00	مورد		401
40 000,00		صندوق	53	
		004 وصل رقم		
		17/01/N		
	60 000,00	مورد		401
60 000,00		بنك	512	
		شيك بنكي رقم 300676		
		19/01/N		
	52 000,00	مشتريات بضائع مخزنة		380
52 000,00		مورد	401	
		032 فاتورة شراء رقم		
		19/01/N		
	26 000,00	مورد		401
26 000,00		بنك	512	
		شيك بكي رقم 300677		

		19/01/N		
	52 000,00	مخزون بضاعة		30
52 000,00		مشتريات بضائع مخزنة	380	
		E02 وصل الاستلام رقم		
3 352 500,00	3 352 500,00	مجموع		

3 352 500,00	3 352 500,00	نقل المجموع		
		22/01/N		
	6 000,00	توريدات(ماء؛ غاز؛ كهرباء)		6071
6 000,00		مورد	401	
		فاتورة رقم 333/2021		
		22/01/N		
	6 000,00	مورد		401
6 000,00		بنك	512	
		شيك بنكي رقم 300379		
		23/01/N		
	26 000,00	مورد		401
26 000,00		مشتريات بضائع مخزنة	380	
		ارجاع مشتريات		
		23/01/N		
	26 000,00			380
26 000,00		مخزون بضاعة	30	
		ارجاع مشتريات		
		25/01/N		
		الإشهار والنشر والعلاقات العامة		623
6 000,00		مورد	401	
		فاتورة رقم 041		
		25/01/N		
	6 000,00	مورد		401
6 000,00		بنك	512	
		شيك بنكي رقم 300379		
		26/01/N		
	70 000,00	صندوق		53

70 000,00		زبائن	411
		R022 وصل رقم	
3 498 500,00	3 498 500,00	المجموع	

د	م
164	
450 000,00	
640 000,00	رد 1090000
1 090 000,00	1 090 000,00

د	م
20	
40 000,00	
رد 40000	
40 000,00	40 000,00

د	م
211	
400 000,00	
رد 400000	
400 000,00	400 000,00

د	م
213	
210 000,00	
رد 210000	
210 000,00	210 000,00

د	م
2182	
170 000,00	
رد 170000	
170 000,00	170 000,00

د	م
2183	
70 000,00	
رد 70000	
70 000,00	70 000,00

د	م
30	
55 000,00	70 000,00
26 000,00	50 000,00
91 000,00	52 000,00

د	م
401	
100 000,00	50 000,00
25 000,00	40 000,00
25 000,00	60 000,00
52 000,00	26 000,00
3 000,00	26 000,00
6 000,00	3 000,00
6 000,00	6 000,00

د	م
421	
18 500,00	18 500,00
18 500,00	18 500,00
الحساب	0,00

د	م
512	
320 000,00	320 000,00
25 000,00	640 000,00
3 000,00	
7 000,00	
60 000,00	
26 000,00	
6 000,00	
6 000,00	
507 000,00	
960 000,00	960 000,00

د	م
53	
18 500,00	145 000,00
25 000,00	320 000,00
40 000,00	70 000,00
487 500,00	36 000,00
571 000,00	571 000,00

د	م
600	
رد 55000	
55 000,00	55 000,00

د	م
623	
6 000,00	
رد 6000	
6 000,00	6 000,00

د	م
6264	
3 000,00	
رد 3000	
3 000,00	3 000,00

د	م
64	
7 000,00	70 000,00
رد 7000	
7 000,00	7 000,00

د	م
600	
رد 55000	
55 000,00	55 000,00

د	م
581	
320 000,00	320 000,00
320 000,00	320 000,00
S	0,00

د	م
700	
70 000,00	رد 70000
70 000,00	70 000,00

ميزان المراجعة لمؤسسة النجاح في 31-12-ن

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الارصدة	
		دائن	مدين	دائن	مدين
10	رؤوس الاموال الخاصة	931 500,00	_	931 500,00	_
164	قروض مصرفية	1 090 000,00	_	1 090 000,00	_
20	تثبيات معنوية	_	40 000,00	_	40 000,00
211	اراضي	_	400 000,00	_	400 000,00
213	مباني	_	210 000,00	_	210 000,00
218	تثبيات عينية اخرى	_	15 000,00	_	15 000,00
2182	معدات نقل	_	170 000,00	_	170 000,00

–	70 000,00	–	70 000,00	تجهيزات مكتب	2183
–	91 000,00	81 000,00	172 000,00	مخزون بضاعة	30
–	–	128 000,00	128 000,00	مشتريات بضاعة مخزنة	380
–	–	217 000,00	217 000,00	مورد	401
–	24 000,00	106 000,00	130 000,00	الزبائن	411
–	–	18 500,00	18 500,00	اجور العمال المستحقة	421
–	507 000,00	453 000,00	960 000,00	البنك	512
–	487 500,00	83 500,00	571 000,00	الصندوق	53
–	–	320 000,00	320 000,00	تحويلات الاموال	581
–	55 000,00	–	55 000,00	مشتريات بضاعة مباعه	600
–	6 000,00	–	6 000,00	توريدات (ماء، غاز، كهرباء)	6071
–	6 000,00	–	6 000,00	الإشهار والنشر والعلاقات العامة	623
–	3 000,00	–	3 000,00	مصاريف الهاتف	6264
–	7 000,00	–	7 000,00	ضرائب ورسوم	64
70 000,00	–	70 000,00	–	مبيعات البضائع	700
2 091 500,00	2 091 500,00	3 498 500,00	3 498 500,00	المجموع	Σ

X التخفيضات التجارية والمالية

التخفيضات هي كل المبالغ التي تنقص من المبلغ المستحق على المشتري، تمنح للزبائن نتيجة عملية تجارية أو بسبب تسريع الدفع أثناء عملية الشراء أو قبل التاريخ المتفق عليه.

1- التخفيضات التجارية :

غالبا ما يحدث أن تتنازل المؤسسة عن جزء من المبلغ المستحق الدفع لأسباب مرتبطة بسياستها التجارية.

2.1. أنواع التخفيضات التجارية

تنقسم التخفيضات التجارية إلى ثلاثة أنواع يرمز لها بالحروف (RRR):²⁴

²⁴ مراد كواشي ؛ مرجع سبق ذكره ص125

- التخفيض (LE RABAIS): يمنح للزبون نظرا للتأخير في التوريد أو بسبب عيوب في نوعية السلع أو عدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.
 - التنزيل (LA REMISE): يمنح للزبون لأهمية نوعية وحجم الطلبية المعتبر.
 - الحسم أو الخصم (LA RISTOURNE) يمنح للزبون عادة في نهاية الدورة مكافئة لوفائه لكثرة وأهمية تعامله مع المورد بالنظر الى رقم الأعمال وحجمه خلال فترة معينة
- **المعالجة المحاسبية :**

عند المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية ينبغي ان نميز ما بين التخفيضات التجارية ضمن الفاتورة والتخفيضات التجارية خارج الفاتورة وذلك كما يلي :

➤ **التخفيضات التجارية ضمن الفاتورة :**

النظام المحاسبي المالي ينص على عدم تسجيل التخفيضات التجارية إذا كانت واردة ضمن الفاتورة ولكن تطرح من قيمة المشتريات أو المبيعات نتحصل على مبلغ يسمى بالصافي التجاري يكون أساسا لحساب التخفيض التجاري الموالي وهكذا دواليك إلى أن نصل إلى الصافي التجاري الأخير.

➤ **التخفيضات التجارية خارج الفاتورة :**

أما إذا ظهرت التخفيضات التجارية في فاتورة ملحقة (فاتورة الإنقاص) فتسجل محاسبيا كما يلي :

▪ **في حالة الشراء:** الحساب الذي يستعمل في إنقاص قيمة المشتريات هو ح/609 تخفيضات تنزيلات وحسومات محصلة من المشتريات ويجعل دائما مع ح/401 موردو المخزونات والخدمات الذي يجعل مدينا.

▪ **في حالة البيع:** الحساب الذي يستعمل في إنقاص قيمة المبيعات هو ح/709 تخفيضات تنزيلات وحسومات ممنوحة، حيث يجعل مدينا مع ح/411 الزبائن دائما.

ب. التخفيضات المالية أو النقدية: يتمثل في خصم تعجيل الدفع (L'ESCOMPTE)، هو مرتبط بشروط التسديد، إذ يمنح هذا الأخير عند قيام الزبون بتسديد مبلغ الفاتورة فورا أو قبل المدة المحددة لهذا يسمى بخصم تعجيل الدفع.

➤ **المعالجة المحاسبية للتخفيضات المالية**

عادة ما تحسب التخفيضات على شكل نسب مئوية بصفة مرتبة، إذ تأتي التخفيضات التجارية في المقام الأول ثم التخفيضات المالية ولا يسمح بجمع نسبها عندما يطبق أكثر من تخفيض. حسب النظام المحاسبي المالي فإن التخفيضات المالية (خصم لقاء تعجيل الدفع) يسجل

محاسبيا كالتالي

- في حالة الشراء في ح/768 نواتج مالية أخرى في الدائن لأنه يعتبر بمثابة إيرادات للمشتريين.
- في حالة البيع يسجل في ح/668 أعباء مالية أخرى في الجانب المدين لأنه يعتبر بمثابة عبيء للبائع.

تطبيق :

كانت الأرصدة المستخرجة من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة النجاح في 02 جانفي للسنة 2011 كالتالي : مباني 210.000,00 دج ، أراضي 400.000,00 دج ، معدات صناعية 200.000,00 دج ، تجهيزات مكتب 70.000,00 دج ، معدات النقل 170.000,00 دج ، تشييات عينية أخرى 15.000,00 دج ، تشييات معنوية 40.000,00 دج ، مخزون بضائع 70.000,00 دج المواد الأولية و اللوازم 80.000,00 دج المنتجات المصنعة 95.000,00 دج ، موردين 100.000,00 دج ، قروض مصرفية 450.000,00 دج ، زبائن 60.000,00 دج ، البنك 320.000,00 دج ، الصندوق 145.000,00 دج ،
الأموال الخاصة ؟

المطلوب :

- إعداد الميزانية الافتتاحية لمؤسسة النجاح.
- فيما يلي العمليات التي قامت بها هذه المؤسسة خلال شهر جانفي : 03/01 : شراء بضائع مبلغ 35.000.000 دج فاتورة رقم 001 ، خصم تجاري 2% وخصم نقدي 3% إذا سددت المؤسسة المبلغ الكلي للفاتورة قبل 10 أيام.
- 01/04 : اقترضت من إحدى المؤسسات المالية 700.000.00 دج (عقد اقتراض رقم (04011) ، أبقى 50% في البنك شيك بنكي رقم (300672) ، أودعت 20% في الصندوق وصل رقم (023) و الباقي في الحساب الجاري البريدي (وصل إيداع رقم 0411).
- 01/05 : شراء بضائع بمبلغ 50.000,00 دج بفاتورة رقم 002 ، خصم تجاري 5% ، سددت النصف نقدا وصل رقم (024) و الباقي بشيك بنكي رقم 300673 ، و تم الاستلام نفس اليوم بقسيمة استلام رقم E01
- 01/06 : استلمت المؤسسة البضائع التي تم شرائها في 03/01 قسيمة استلام رقم E02.
- 01/07 : سددت المؤسسة المبلغ الكلي للفاتورة رقم 001 نقدا وصل رقم 025

- 01/08 : باعت البضائع التي اشترت في 05/01 بمبلغ 70.000,00 دج على الحساب
فاتورة رقم F01. خصم تجاري
2% و خصم نقدي 3% اذا تم التسديد قبل أسبوع. تم تسليم البضائع في نفس اليوم
قسيمة خروج رقم S01
- 01/10 : دفعت إلى احد الموردين مبلغ 100.000.000 دج كالتالي : 40% نقدا وصل
رقم 004 و الباقي بشيك بنكي رقم 300676.
- 01/11 : شراء بضائع بمبلغ 52.000.00 دج بفاتورة رقم 032 دفعت النصف بشيك
بنكي رقم 300677 و الباقي على
الحساب وتم الاستلام نفس اليوم بقسيمة استلام رقم E03. خصم تجاري 3%.
- 01/12 : قبضت من الزبون نقدا قيمة مبيعات يوم 08/01 بوصل تسديد رقم R022
- 01/13 : شراء سيارة بمبلغ 350.000,00 دج فاتورة رقم 1301 ، الاستلام يتم بعد
شهرين دفع 10% بشيك بنكي رقم 300678.
- 01/14 : تسديد الفاتورة رقم 334/2011 المتعلقة بمصاريف الكهرباء والغاز بمبلغ
6.000.000 دج بشيك بنكي رقم
300679.
- المطلوب :
- 1 تسجيل العمليات في دفتر اليومية ؟
- الحل:**

الميزانية الافتتاحية مؤسسة النجاح بتاريخ 2011/01/02

الخصوم		الأصول	
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
1 325 000,00	رؤوس الأموال الخاصة :	1 105 000,00	الأصول المثبتة :
1 325 000,00	الأموال الخاصة	40 000,00	التثبيتات المعنوية :
450 000,00	الخصوم الغير جارية :	1 065 000,00	التثبيتات العينية :
450 000,00	قروض مصرفية	400 000,00	أراضي
100 000,00	الخصوم الجارية :	210 000,00	مباني
100 000,00	موردو المخزونات و الخدمات	200 000,00	معدات صناعية
		15 000,00	تثبيتات عينية أخرى
		170 000,00	معدات النقل
		70 000,00	تجهيزات مكتب
		0,00	التثبيتات المالية :
		770 000,00	الأصول الجارية :
		245 000,00	المخزونات :
		70 000,00	مخزونات البضائع
		80 000,00	لوازم الأولية و اللوزم
		95 000,00	المنتجات المصنعة
		60 000,00	الدمم :
		60 000,00	الربائن
		465 000,00	الخزينة :
		320 000,00	البنك
		145 000,00	الصندوق
1 875 000,00	المجموع	1 875 000,00	المجموع

$$1.325.000,00 \text{ الأموال الخاصة} = \text{مجموع الأصول} - (\text{الخصوم الغير جارية} + \text{الخصوم الجارية}) =$$

المبالغ		التاريخ / اسم الحساب / البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2011/01/02		
	40 000,00	تثبيتات معنوية		20
	400 000,00	أراضي		211
	210 000,00	مباني		213
	200 000,00	معدات صناعية		2154
	15 000,00	تثبيتات عينية أخرى		218
	170 000,00	معدات النقل		2182
	70 000,00	تجهيزات مكتب		2183
	70 000,00	مخزونات البضائع		30
	80 000,00	لوازم الأولية واللوازم		31
	95 000,00	المنتجات المصنعة		355
	60 000,00	الزبائن		411
	320 000,00	البنك		512
	145 000,0	الصندوق		53
1 325 000,00		الأموال الخاصة		
	450 000,00	قروض مصرفية	101	
	100 000,00	موردو المخزونات	164	
		والخدمات	401	
		(الميزانية الافتتاحية)		
		2011/01/03		
	34 300,00	مشتريات البضائع المخزنة		380
		موردو المخزونات والخدمات	401	
34 300,00		فاتورة رقم 001		
		2011/01/04		
	700 000,00	البنك		512
		قروض مصرفية	164	
700 000,00		عقد اقتراض رقم 04011		
		2011/01/04		
	350 000,00	تحويلات الأموال		581
		البنك	512	
350 000,00				

		(شيك بنكي رقم 276003)		
2 959 300,00	2 959 300,00		المجموع 1	

2 959 300,00	2 959 300,00	نقل المجموع 1		
		2011/01/04		
	140 000,00	الصندوق		53
140 000,00		تحويلات الأموال	581	
		(وصل صندوق رقم 320)		
		2011/01/04		
	210 000,00	ح.ج.ب		5174
210 000,00		تحويلات الأموال	581	
		(وصل ايداع رقم 1140)		
		2011/01/05		
	47 500,00	البضائع المخزنة		380
47 500,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
		(فاتورة رقم 004)		
		2011/01/05		
	23 750,00	بوردو المخزونات والخدمات		401
23 750,00		الصندوق	53	
		(وصل رقم 024)		
		2011/01/05		
	23 750,00	بوردو المخزونات والخدمات		401
23 750,00		البنك	512	
		(شيك رقم 300673)		
		2011/01/05		
	47 500,00	مخزونات البضائع		30
47 500,00		مشتريات البضائع المخزنة	380	
		(قسمة استلام رقم E01)		
		2011/01/06		

	34 300,00	مخزونات البضائع		30
34 300,00		مشتريات البضائع المخزنة (قسيمة استلام رقم E02) 2011/01/07	380	
	34 300,00	موردو المخزونات والخدمات		401
1 029,00		المنتجات المالية الأخرى		
33 271,00		الصندوق (وصل صندوق رقم 520)	768 53	
3 520 400,00	3 520 400,00	المجموع 2		

3 520 400,00	3 520 400,00	نقل المجموع 2		
	68 600,00	الزبائن 2011/01/08		411
68 600,00		المبيعات من البضائع (فاتورة رقم F01) 2011/01/08	700	
	47 500,00	مشتريات البضائع المباعة		600
47 500,00		مخزونات البضائع (قسيمة استلام رقم S01) 2011/01/10	30	
	40 000,00	وردو المخزونات والخدمات		401
40 000,00		الصندوق (وصل رقم 004) 2011/01/10	53	
	60 000,00	وردو المخزونات والخدمات		401
60 000,00		البنك (شيك رقم 300676) 2011/01/11	512	
	50 440,00	البضائع المخزنة		380
50 440,00		موردو المخزونات والخدمات (فاتورة رقم 032) 2011/01/11	401	

25 220,00	25 220,00	موردو المخزونات والخدمات	401
25 220,00		البنك	512
		(شيك رقم 300677)	
		2011/01/11	
50 440,00	50 440,00	مخزونات البضائع	30
50 440,00		مشتريات البضائع المخزنة	380
		(قسمة دخول رقم E03)	
		2011/01/12	
68 600,00	66 542,00	الصندوق	53
	2 058,00	الأعباء المالية الأخرى	668
68 600,00		الزبائن	411
		(وصل رقم R022)	
3 931 200,00	3 931 200,00	المجموع 3	

3 931 200,00	3 931 200,00	نقل المجموع 3	
		2011/01/13	
350 000,00	350 000,00	معدات النقل	2182
350 000,00		موردو التثبيتات	404
		(فاتورة رقم 1301)	
		2011/01/13	
35 000,00	35 000,00	موردو التثبيتات	404
35 000,00		البنك	512
		(شيك رقم 300678)	
		2011/01/14	
6 000,00	6 000,00	لتوريدات (الماء، الغاز، الكهرباء)	6071
6 000,00		موردو المخزونات والخدمات	401
		(فاتورة رقم 344/2011)	
		2011/01/14	
6 000,00	6 000,00	موردو المخزونات والخدمات	401
6 000,00		البنك	512
		(شيك رقم 300679)	
4 328 200,00	4 328 200,00	المجموع 4	

IX. الرسم على القيمة المضافة

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو خدمات المهن الحرة. (باستثناء خدمات القطاع الإداري العمومي). دخل هذا الرسم حيز التطبيق في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1992.

اعتمدت ضريبة القيمة المضافة كضريبة غير مباشرة في الأول من أبريل عام 1992. تُفرض هذه الضريبة على السلع والخدمات التي يمكن استهلاكها، ويكون المستهلك النهائي مسؤولاً عن دفعها، وتكون مُدرجة في سعر السلع أو الخدمات المُقدمة. تتميز ضريبة القيمة المضافة بخصائص رئيسية، حيث تشمل جميع السلع والخدمات سواء كانت مستوردة أم محلية، وتُفرض على جميع العمليات في مختلف قطاعات الاقتصاد باستثناء الفلاحة وبعض العمليات غير التجارية المعفاة قانوناً. وتشمل هذه الضريبة جميع مراحل إنتاج السلعة، بدءاً من إنتاجها وحتى وصولها إلى المستهلك النهائي. وتتميز أيضاً بأنها عادلة، حيث يُفرض الضريبة مرة واحدة على المنتج رغم بيعه على مراحل متتالية، وبالتالي، لا تؤثر على تكاليف الإنتاج نظراً لأن المستهلك النهائي هو الذي يتحمل هذا العبء.

2. حساب الرسم على القيمة المضافة

تُفرض ضريبة القيمة المضافة على أساس رقم الأعمال (الوعاء الضريبي) خارج الرسم (Hors taxe) بواسطة معدل محدد من قبل القانون. يتم فرض وحساب هذه الضريبة بعد التحقق من وقوع الحدث المُشهد للرسم، وكذلك بعد تحديد الوعاء الضريبي (أي المبلغ الذي يُفرض عليه الرسم على القيمة المضافة).

عبارة قانون الرسم على القيمة المضافة "تأسيس الرسم" تعني حساب الرسم على القيمة المضافة عن طريق ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة. فيما يخص حساب الرسم على القيمة المضافة، يُلاحظ وجود ثلاث حسابات:

أ- د/4456: الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابلة للاسترجاع.

ب- د/4457: الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المحصل عليها.

ج- د/4458: الرسم على القيمة المضافة الذي يجب دفعه لإدارة الضرائب.

تُسوّي المؤسسة الرسم على القيمة المضافة بانتظام (عادة كل شهر)، وقد تظهر الحالات التالية خلال تسوية الرسم على القيمة المضافة في اتجاه الدولة:

1. الرسم المحصل أكبر من الرسم القابل للاسترجاع: المؤسسة يجب عليها دفع الفارق لإدارة الضرائب (TVA à décaisser).

2. الرسم المحصل أقل من الرسم القابل للاسترجاع: المؤسسة تطلب تعويض الفارق من الدولة (Crédit de TVA).

3. الرسم المحصل يساوي الرسم القابل للاسترجاع: لا حق ولا التزام للدولة.

يركب رقم الأعمال الذي يخضع للرسم على القيمة المضافة من:

- ثمن السلع أو الخدمات أو الأشغال والدراسات المقدمة.

- بما في ذلك جميع المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه، وذلك حسب طبيعة كل عملية، مثل: (وليس ذلك فقط) المبيعات، وإنتاج المؤسسة لذاتها، وأصحاب الامتيازات، وتجار الأملاك العقارية... على سبيل المثال، في حالة المبيعات، يتكون رقم الأعمال من: ثمن بيع البضائع والخصم:
- ← التخفيضات التجارية والمالية
 - ← حقوق الطابع الضريبية
 - ← مبلغ الأمانة المدفوعة الخاصة بمواد التعبئة والتغليف المسترجعة
 - ← المردودات من المشتريات أو المبيعات.

1.2 الرسم القابل للاسترجاع

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

مثال:

في 2010/10/05 إشترت مؤسسة الوفاء بضائع بقيمة 500.000دج على الحساب، مع العلم أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%

المبالغ		2010/10/05	رقم الحساب	
دائرن	مدين		دائرن	مدين
	500.000	ح/ مشتريات البضاعة	401	380
	95.000	ح/ الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات		4456
595.000		ح/ موردوا المخزونات والخدمات		
		شراء بضائع على الحساب		
		"		
	500.000	ح/ البضاعة		30
500.000		ح/ مشتريات البضاعة	380	
		إدخال البضائع إلى المخزن		

2.2 الرسم على المبيعات

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:

في 2010/10/25 باعت مؤسسة الوفاء بضاعة بقيمة 800.000 دج على الحساب، مع العلم أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%، تكلفة هذه البضاعة في المخزن 300.000 دج.

المبالغ		2010/10/25	رقم الحساب	
دائرن	مدين		دائرن	مدين
800.000	952.000	ح/ الزبائن	411	
152.000		ح/ مبيعات البضاعة	700	
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	4457	
		بيع بضائع على الحساب		
		"		
	300.000	ح/ مشتريات البضاعة المباعة		600
300.000		ح/ البضاعة	30	
		إخراج البضائع من المخزن		

3.2 تسديد الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب

يتم تسديد الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب من قبل المؤسسة وفق الخطوات التالية:

- 1- حساب مجموع الرسوم على المبيعات وكذا الرسوم القابلة للاسترجاع على المشتريات في نهاية الشهر
- 2- حساب الفرق بين هذين النوعين من الرسوم في نهاية نفس الشهر (الرسوم على المبيعات والرسوم القابلة للاسترجاع)
- 3- يسجل الفرق الواجب الدفع في حساب 44551 ضرائب مستحقة الدفع.
- 4- قبل تاريخ 20 من الشهر الموالي يجب على المؤسسة ملاً وثيقة G50 تثبت فيها الفرق بين الرسمين، فإذا كان مجموع الرسوم على المبيعات أكبر من مجموع الرسوم القابلة للاسترجاع على المشتريات فيعتبر هذا الفرق موجب ويتوجب على المؤسسة تسديده لمصلحة الضرائب، وأما إذا كان مجموع الرسوم على المبيعات أصغر من مجموع الرسوم القابلة للاسترجاع على المشتريات، فيعتبر هذا الفرق سالب وتبقى المؤسسة دائنة بهذا المبلغ لمصلحة الضرائب تتم تسويته في الشهر القادم.

مثال:

من خلال المثالين السابقين قم بحساب المبلغ الذي يتوجب على مؤسسة الوفاء دفعه لمصلحة الضرائب، علماً بأن التسديد لمصلحة الضرائب كان بشيك مصرفي يوم 2010/11/19.

التصحيح:

المبالغ		2010/10/30	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	152.000	ح/ رسوم على المبيعات		4457
95.000		ح/ رسوم قابلة للاسترجاع على المشتريات	4456	
57.000		ح/ ضرائب مستحقة الدفع	44551	
		حساب مبلغ الرسم الواجب الدفع		
		2010/11/19		
	57.000	ح/ ضرائب مستحقة الدفع		44551
		ح/ البنك		
57.000		تسديد قيمة الرسم بشيك مصرفي	512	

ملاحظة:

لنفرض أن مبلغ الرسوم على المبيعات كان 95.000 دج، ومبلغ الرسوم القابلة للاسترجاع على المشتريات هو 152.000 دج، ففي هذه الحالة لا يوجد تسديد لمصلحة الضرائب وتبقى مؤسسة الوفاء دائنة بقيمة 57.000 دج لهذه المصلحة.

ويكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

المبالغ		2010/10/30	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	95.000	ح/ رسوم على المبيعات		4457
	57.000	ح/ ضرائب مستحقة الدفع		44551

152.000	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع على المشتريات حساب مبلغ الرسم الواجب الدفع	4456	
---------	---	------	--

3. معدلات الرسم على القيمة المضافة

تختلف معدلات الرسم على القيمة المضافة من دولة إلى أخرى وفقاً للتشريعات الضريبية والسياسات المالية لكل دولة. في الجزائر، يُطبق معدلان للرسم على القيمة المضافة:

- المعدل العادي : 17% (المعروف أيضاً بالمعدل ...) ، والذي ارتفع إلى 19% في عام 2017.
- المعدل المخفض : 09%.

تم تحديد هذه المعدلات في المواد من 21 إلى 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال بالتفصيل، مع وجود جدول يحتوي على قائمة السلع والخدمات والأشغال المشمولة بالمعدل المخفض.

تُطبق المعدلات المخفضة عموماً على السلع والخدمات والأشغال الواسعة الاستهلاك (الضرورية) والنهائية. مثل:

-المنتجات الزراعية والحيوانية.

-أغذية الأنعام والدواجن...

تُحدد هذه المعدلات بالتفصيل في المادة رقم 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال، وليست إلزامية أن تكون 07%. تُخفّض هذه المعدلات انطلاقاً من اعتبارات لاحتياجات المستهلكين، فعلى سبيل المثال، في بعض الدول، يكون المعدل المخفض أكثر من 09% وأقل من 09% في بعض الدول.

يُطبق المعدلات المخفضة على الصغار من المنتجين والتجار الذين يحققون أرقام أعمال ضمن النطاق المحدد (04%)، حيث لا يمكن للمكلفين بضريبة القيمة المضافة بهذين المعدلين استرجاع الضريبة المدفوعة على مشترياتهم. ولكن يمكن لبقية المكلفين العاديين المطالبة برد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة بهذين المعدلين.

تُطبّق معدلات مرتفعة في حالة السلع الكمالية، ووفقاً لقانون الرسم على رقم الأعمال، يُطبّق معدل 19% على السلع والخدمات والأشغال غير المدرجة في قائمة السلع والخدمات والأشغال المشمولة بمعدل 09%.

4. التطبيق حول التخفيضات والرسم على القيمة المضافة

قامت مؤسسة "الفتح" خلال السداسي الأول من سنة 2017 بالعمليات التالية:

في شهر فبراير:

- في 2017/02/10 شراء بضائع بقيمة 100.000,00 دج الرسم على القيمة المضافة 19% تم تسديدها بشيك بنكي.

- في 2017/02/15 تم بيع بضائع كلفتها 80.000,00 دج ب 100.000,00 دج الرسم على القيمة المضافة 19% تم تحصيل شيك بنكي.

في شهر مارس:

▪ في 10/03/2017 شراء بضائع بقيمة 12.000,00 دج تخفيض مالي 1% الرسم على القيمة المضافة 19% تم تسديدها بشيك بنكي.

▪ في 12/03/2017 تم بيع بضائع كلفتها 7.000,00 دج ب 9.090,91 دج تخفيض تجاري 1% الرسم على القيمة المضافة 19% تم تحصيل شيك بنكي.

في شهر أبريل:

▪ في 02/04/2017 شراء بضائع بقيمة 10.000,00 دج تخفيض تجاري 1% تخفيض مالي 1% الرسم على القيمة المضافة 19% تم تسديدها بشيك بنكي.

▪ في 12/04/2017 تم بيع بضائع كلفتها 10.000,00 دج ب 15.000,00 دج تخفيض مالي 1% الرسم على القيمة المضافة 19% تم تحصيل شيك بنكي.

▪ في 20/05/2017 قامت بإصدار شيك لمصلحة الضرائب.

المطلوب:

1. إعداد الفواتير لكل عملية.

2. تسجيل العمليات في اليومية.

3. إعداد دفتر الأستاذ لحسابي ح/4456 وح/4457 لكل شهر وإظهار وضعية المؤسسة تجاه مصلحة الضرائب (مدينة أو دائرة) وبالتالي استخراج قيمة شيك عملية 20/04/2017.

حل التطبيق

10/02/2017

	100 000,00	ح/مشتريات البضائع	380
	19 000,00	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456
119 000,00		ح/موردو المخزونات والخدمات تحويل الملكية بموجب فاتورة شراء رقم بتاريخ 10/02/2017	401
	100 000,00	ح/البضائع	30
100 000,00		ح/مشتريات البضائع ادخال البضائع الى المخازن بموجب وصل ادخال رقم بتاريخ 10/02/2017	380
	119 000,00	ح/موردو المخزونات والخدمات	401
119 000,00		ح/البنك	512

		التسديد بموجب شيك بنكي رقم بتاريخ 15/02/2017		
80 000,00	80 000,00	ح/مشتريات المستهلكة	30	600
		ح/ البضائع		
		اخراج البضائع من المخازن بموجب وصل اخراج رقم بتاريخ 15/02/2017		
100 000,00	119 000,00	ح/الزبائن	700	411
19 000,00		ح/مبيعات البضاعة	4457	
		ح/رسم محصل على المبيعات		
		تحويل الملكية بموجب فاتورة		
		رقم بتاريخ 15/02/2017		
119 000,00	119 000,00	ح/البنك	411	512
		ح/الزبائن		
		التحصيل بموجب شيك		
		بنكي رقم بتاريخ 20/02/2017		
19 000,00	19 000,00	ح/رسم محصل على المبيعات	4456	4457
		ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع		
		التصريح بالرسم على القيمة المضافة في G50		
		شهر فيفري		
675 000,00	675 000,00	مجموع الورقة 01		

		10/03/2017		
	12 000,00	ح/مشتريات البضائع		380
	2 257,20	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع		4456
14 137,20		ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
120,00		ح/نواتج مالية	768	

		تحويل الملكية بموجب فاتورة شراء رقم بتاريخ 10/03/2017			
12 000,00	12 000,00	ح/ البضائع ح/ مشتريات البضائع	380	30	
		ادخال المواد واللوازم الى المخازن بموجب وصل ادخال رقم بتاريخ 10/03/2017			
14 137,20	14 137,20	ح/موردو المخزونات والخدمات ح/البنك	512	401	
		التسديد بموجب شيك بنكي رقم بتاريخ 12/03/2017			
7 000,00	7 000,00	ح/مشتريات المستهلكة ح/ البضائع	30	600	
		اخراج البضائع من المخازن بموجب وصل اخراج رقم بتاريخ 12/03/2017			
9 000,00	10 710,00	ح/الزبائن ح/مبيعات البضاعة	700	411	
1 710,00		ح/رسم محصل على المبيعات تحويل الملكية بموجب فاتورة رقم بتاريخ 12/03/2017	4457		
	10 710,00	ح/البنك ح/الزبائن	411	512	
10 710,00		التحصيل بموجب شيك بنكي رقم بتاريخ 20/03/2017			
	1 710,00	ح/رسم محصل على المبيعات ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456	4457	
1 710,00		التصريح بالرسم على القيمة المضافة في G50 شهر مارس			

70 524,40	70 524,40	مجموع الورقة 02		
	9 900,00	ح/مشتريات البضائع	380	
	1 862,19	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456	
11 663,19		ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
99,00		ح/نواتج مالية	768	
		تحويل الملكية بموجب فاتورة شراء رقم بتاريخ 02/04/2017		
	9 900,00	ح/ البضائع	30	
9 900,00		ح/مشتريات البضائع	380	
		ادخال المواد واللوازم الى المخازن بموجب وصل ادخال رقم بتاريخ 02/04/2017		
	11 663,19	ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
11 663,19		ح/البنك	512	
		التسديد بموجب شيك بنكي رقم بتاريخ 11/04/2017		
	10 000,00	ح/مشتريات المستهلكة	600	
10 000,00		ح/ البضائع	30	
		اخراج البضائع من المخزن بوصل اخراج رقم 11/04/2017		
	17 671,50	ح/الزبائن	411	
	150,00	ح/أعباء مالية أخرى	668	
15 000,00		ح/مبيعات البضاعة	700	
2 821,50		ح/رسم محصل على المبيعات	4457	
		تحويل الملكية بموجب فاتورة رقم بتاريخ 11/04/2017		
	17 671,50	ح/البنك	512	
17 671,50		ح/الزبائن	411	
		التحصيل بموجب شيك بنكي رقم بتاريخ 20/04/2017		

2 821,50	ح/رسم محصل على المبيعات	4457	
2 409,39	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456	
412,11	ح/رسم مستحق الدفع	4458	
	التصريح بالرسم على القيمة المضافة في G50		
	شهر جانفي		
	20/05/2017		
412,11	ح/رسم مستحق الدفع	4458	
412,11	ح/البنك	512	
	تسديد قيمة الرسم المستحق في نفس اليوم بشيك		
82 051,99	مجموع الورقة 03		

فواتير ودفتر الأستاذ لشهر فبراير أي تابعة للورقة 1	فاتورة 2017/02/10	
	100 000,00	المبلغ الاجمالي
	19 000,00	الرسم على القيمة المضافة 19%
	119 000,00	(100.000,00*0,19) صافي الدفع بكل الرسوم TTC

	فاتورة 2017/02/15	
	100 000,00	المبلغ الاجمالي
	19 000,00	الرسم على القيمة المضافة 19%
	119 000,00	(100.000,00*0,19) صافي الدفع بكل الرسوم TTC

ح/رسم 4456 على المشتريات قابل للاسترجاع	
19 000,00	19 000,00
0,00	0,00

ح/رسم 4457 محصل على المبيعات	
19 000,00	19 000,00
0,00	0,00

فاتورة 2017/03/10	
12 000,00	المبلغ الاجمالي تخفيض مالي 1%
120,00	(12.000,00*0,01)
11 880,00	الصافي المالي خارج الرسم HT الرسم على القيمة المضافة 19%
2 257,20	(11880*0,19)
14 137,20	صافي الدفع بكل الرسوم TTC

فاتورة 2017/03/12	
9 090,91	المبلغ الاجمالي تخفيض تجاري 1%
90,91	(9.090,91*0,01)
9 000,00	الصافي التجاري
9 000,00	الصافي المالي خارج الرسم HT الرسم على القيمة المضافة 19%
1 710,00	(9.000,00*0,19)
10 710,00	صافي الدفع بكل الرسوم TTC

ح/4456 رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	
1 710,00	2 257,20
547,20	ر
2 257,20	2 257,20

ح/ 4457 رسم محصل على المبيعات	
1 710,00	1 710,00
0,00	0,00

فاتورة 2017/04/02

10 000,00	المبلغ الاجمالي
	تخفيض تجاري 1%
100,00	(100.000,00*0,01)
9 900,00	الصافي التجاري
	تخفيض مالي 1%
99,00	(9.900,00*0,01)
9 801,00	الصافي المالي خارج الرسم HT
	الرسم على القيمة المضافة 19%
1 862,19	(9.801,00*0,19)
11 663,19	صافي الدفع بكل الرسوم TTC

فاتورة 2017/04/11	
15 000,00	المبلغ الاجمالي
	تخفيض مالي 1%
150,00	(11.500,00*0,01)
14 850,00	الصافي المالي خارج الرسم HT
	الرسم على القيمة المضافة 19%
2 821,50	(12.870,00*0,19)
17 671,50	صافي الدفع بكل الرسوم TTC

ح/4456 رسم على المشتريات قابل للاسترجاع		
2 409,39	547,20	الرصيد النهائي لشهر مارس
	1 862,19	
0,00	0,00	

ح/ 4457 رسم محصل على المبيعات	
2 163,15	2 163,15
0,00	0,00

ح/ 4458 رسم مستحق الدفع	
412,11	412,11
0,00	0,00

XI. الغلافات التجارية

ان تغليف السلع يعد من الشروط الأساسية للمحافظة عليها، لهذا نميز بين غلافات مسترجعة وأخرى غير مسترجعة.

1. تعريف الغلافات التجارية

الغلافات التجارية تُعدُّ العبوات الأساسية التي تُستخدم لتخزين المخزونات بشكل عام، سواء كانت سلعة جاهزة للبيع أو منتجات مباعة للعملاء. الغرض منها هو الحفاظ على تلك السلع وتسهيل تسليمها للزبائن لمنع تلفها أو تضررها، ومن الأمثلة على هذه الغلافات: الزجاجات، وغلافات المنتجات، وأوراق التغليف، وغيرها، مثل الأكياس والصناديق والعلب والزجاجات.

2. أنواع الغلافات التجارية

تنقسم الغلافات التجارية إلى نوعين:

أ. **غلافات مسترجعة أو متداولة:** هي أغلفة دائمة تستعمل ضمن المؤسسة كوسيلة إنتاج أي تثبتات مادية، تسلم للزبائن مؤقتا على أساس إرجاعها بعد مدة زمنية متفق عليها ما بين الطرفين (المؤسسة والزبون)، وعلى أساس إيداع مبلغ معين من طرف الزبون يستلمه عند إرجاع هذه الأغلفة.

بمعنى أن هذه الأغلفة تعتبر كأمانات تسترجع بشروط معينة لمالكها الأصلي، لأنها تثبتات تابعة لأصول المؤسسة ولذلك لا تدخل في حساب تكلفة السلعة المباعة، ولكن تظهر قيمة هذه الأمانات في الفواتير ويجب أن تظهر في دفاتر المؤسسة عند التداول بها.²⁵

ب. **غلافات غير مسترجعة أو غير متداولة**

هي أغلفة ضائعة يتم بيعها مع البضائع أو المنتج لذلك تعتبر كمواد ولوازم (ح/326 تغليفات) وتضاف الى تكلفة الإنتاج مثل صناديق تغليف الأدوية.

المعالجة المحاسبية لهذه الأغلفة تكون على منوال المخزونات عند الشراء والخروج للتصنيع.

1.2 المعالجة المحاسبية للغلافات المتداولة

▪ **عند اقتناء الغلافات المتداولة:** وذلك بجعل ح/218 تثبتات مادية أخرى (غلافات متداولة) مدينا وح/404 موردو التثبيتات دائنا، وذلك على النحو التالي:

²⁵ بومزايد إبراهيم ؛ المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ؛ الدار الجزائرية ؛ الجزائر 60

****	****	ح/تثبثات مادية أخرى (غلافات متداولة) ح/موردو التثبثات تسجيل اقتناء الغلافات المتداولة بموجب فاتورة	404	218
------	------	---	-----	-----

▪ عند التداول بالغلافات المسترجعة: هناك الحالات التالية:

1. حالة تسليمها للزبون مقابل ايداع المبلغ:

❖ التسجيل في حالة البيع: وذلك بجعل ح/411 الزبائن مدينا بمبلغ الإيداع مع ح/4197 زبائن أغلفة محصلة دائنا، وذلك على النحو التالي:

****	****	ح/الزبائن ح/زبائن أغلفة محصلة تسجيل تسليم الغلافات المتداولة للزبون	4197	411
------	------	--	------	-----

❖ التسجيل في حالة الشراء: وذلك بجعل ح/4096 موردون أمانة أغلفة مدفوعة مدينا مع ح/401 موردو المخزونات دائنا، وذلك على النحو التالي:

****	****	ح/ موردون أمانة مدفوعة ح/ موردو المخزونات تسجيل استلام الغلافات المتداولة من عند المورد	401	4096
------	------	--	-----	------

2. حالة استرجاع الغلافات سالمة بدون عيوب، يتم ترصيد الحسابات كما يلي:

❖ عند مورد المخزونات: نجعل ح/4197 زبائن أمانة أغلفة محصلة مدينا مع ح/411 الزبائن دائنا على النحو التالي:

****	****	ح/زبائن أغلفة متداولة ح/الزبائن استرجاع أغلفة سالمة من دون عيوب واقطاع مبلغها من دين الزبون	411	4197
------	------	--	-----	------

❖ عند الزبون: يجعل ح/401 موردو المخزونات مدينا مع ح/4096 موردون أمانة مدفوعة دائنا وذلك على النحو التالي:

****	****	ح/ موردو المخزونات ح/ موردون أمانة مدفوعة ارجاع الغلافات المتداولة خالية من العيوب للمورد	4096	401
------	------	--	------	-----

3. حالة عدم استرجاع الغلافات كلية أو جزء منها: هذا يعني أن المورد قد تنازل عنها للزبون.
- ❖ عند ورود المخزونات: يجعل ح/4197 زبائن أمانة أغلفة محصلة مدينا مع ح/752 فوائض القيم عن خروج أصول غير مالية دائنا وذلك على النحو التالي:

4197	ح/زبائن أغلفة متداولة	*****	*****
752	ح/فوائض القيم عن خروج تثبتات عينية عدم ارجاع الغلافات المتداولة من عند الزبون وربح قيمتها		

- ❖ عند الزبون: يجعل ح/218 تثبتات مادية أخرى (غلافات متداولة) مدينا مع ح/4096 موردين أمانة مدفوعة دائنا وذلك على النحو التالي:

218	ح/تثبتات مادية أخرى (غلافات متداولة)	*****	*****
4096	ح/موردين أمانة مدفوعة عدم ارجاع الغلافات المتداولة للمورد		

3. تمرين حول الغلافات

- قم بتسجيل كل العمليات في اليومية والتي قامت بها مؤسسة النجاح خلال شهر جانفي:
- في 01/02 قامت المؤسسة باقتناء غلافات متداولة ب 200.000,00 دج سددت بشيك بنكي، الرسم على القيمة المضافة 19%.
 - في 01/03 شراء بضاعة ب 37.512,83 دج TTC تخفيض مالي 1% الرسم على القيمة المضافة 19%، محتواة في أغلفة متداولة قيمتها 7.000.00 دج.
 - في 01/04 قامت المؤسسة ببيع بضاعة ب 10.000,00 دج تكلفتها 6.000,00 دج محتواة في أغلفة مسترجعة قيمتها 4.000,00 دج تخفيض تجاري 1% الرسم على القيمة المضافة 19%.

- في 01/05 قامت بشراء بضاعة ب 20.000,00 دج الرسم على القيمة المضافة 19% محتواة في أغلفة متداولة قيمتها 5.000.00 دج تم التسديد بشيك بنكي.
- في 01/07 قامت ببيع بضاعة كلفتها 5.000,00 دج ب 7.000,00 دج محتواة في أغلفة متداولة قيمتها 2.000,00 دج الرسم على القيمة المضافة 19%, تم تحصيل شيك بنكي.
- في 01/09 تم شراء أغلفة غير مسترجعة ب 8.000,00 دج الرسم على القيمة المضافة 19%.
- في 01/10 تم إخراج أغلفة عملية 01/09 من المحزن إلى الورشة بغية التصنيع.
- في 01/12 استلم رئيس المخزن منتج تام الصنع قدرت تكلفته ب 12.000.00 دج.
- في 01/15 تم بيع كل المنتج التام الصنع ب 20.000,00 دج الرسم على القيمة المضافة 19%.
- في 01/21 قامت المؤسسة بإرجاع أغلفة عملية 2010/01/03.
- في 01/22 قامت باسترجاع أغلفة عملية 2010/01/04.
- في 01/23 قامت بإرجاع 2/1 أغلفة 2010/01/05.
- في 01/24 قامت المؤسسة باسترجاع 2/1 أغلفة عملية 2010/01/07.
- في 01/25 تأكد عدم إرجاع النصف المتبقي لأغلفة عملية 2010/01/05 لأنها أتلفت.
- في 01/26 تأكد عدم استرجاع النصف المتبقي لأغلفة 2010/01/07.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

حل التطبيق

02/01/2010

	200 000,00	ح/تثبيثات عينية أخرى	218
	38 000,00	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456
238 000,00		ح/موردو التثبيثات	404
		تحويل ملكية: اقتناء أغلفة متداولة بموجب فاتورة	
		02/01/2010	
	238 000,00	ح/موردو التثبيثات	404
238 000,00		ح/البنك	512
		تسديد الغلافات بموجب شيك رقم بتاريخ	
		03/01/2010	
	25 900,03	ح/مشتريات البضاعة	380
	4 871,80	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456
	7 000,00	ح/موردون أغلفة متداولة	4096
259,00		ح/نواتج مالية	768
37 512,83		ح/موردو التثبيثات	401

		تحويل الملكية شراء بضاعة معبأة في أغلفة متداولة بموجب فاتورة رقم بتاريخ 03/01/2010		
25 900,03	25 900,03	ح/البضاعة	380	30
		ح/مشتريات البضائع ادخال البضاعة للمخازن بموجب وصل ادخال 04/01/2010		
6 000,00	6 000,00	ح/مشتريات البضائع المباعة ح/البضاعة	30	600
		اخراج البضاعة من المخازن بموجب وصل اخراج رقم بتاريخ 04/01/2010		
9 900,00	15 781,00	ح/الزبائن	700	411
1 881,00		ح/مبيعات البضاعة	4457	
4 000,00		ح/رسم على المبيعات قابل للتحويل ح/زبائن أغلفة متداولة	4197	
		تحويل الملكية بيع بضاعة معبأة في أغلفة متداولة بموجب فاتورة رقم بتاريخ		
561 452,86	561 452,86	مجموع الورقة الأولى		

561 452,86	561 452,86	مجموع الورقة السابقة		
		05/01/2010		
	20 000,00	ح/مشتريات البضاعة	380	
	3 800,00	ح/رسم على المشتريات قابل للاسترجاع	4456	
	5 000,00	ح/موردون أغلفة متداولة	4096	
28 800,00		ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
		تحويل الملكية شراء بضاعة معبأة في أغلفة متداولة بموجب فاتورة (بدون خصم مالي) 05/01/2010		
	20 000,00	ح/البضاعة	380	30
20 000,00		ح/مشتريات البضائع		

		ادخال البضاعة الى المخازن بموجب وصل ادخال رقم بتاريخ 05/01/2010		
28 800,00	28 800,00	ح/موردو المخزونات والخدمات ح/البنك	512	401
5 000,00	5 000,00	التسديد بموجب شيك رقم بتاريخ 07/01/2010		
		ح/مشتريات البضائع المبيعة ح/البضاعة	30	600
7 000,00	10 330,00	اخراج البضاعة من المخازن بموجب وصل اخراج رقم بتاريخ 07/01/2010		
1 330,00		ح/الزبائن		411
2 000,00		ح/مبيعات البضاعة	700	
		ح/رسم على المبيعات قابل للتحويل	4457	
		ح/زبائن أغلفة متداولة	4197	
		تحويل الملكية بيع بضاعة معبأة في أغلفة متداولة بموجب فاتورة رقم بتاريخ 07/01/2010		
10 330,00	10 330,00	ح/البنك		512
10 330,00		ح/الزبائن (تحصيل شيك بنكي)	411	
654 382,86	654 382,86	مجموع الورقة الثانية		

فاتورة 02/01	
200 000,00	المبلغ الأجمالي
200 000,00	الصافي المالي خارج الرسم HT
38 000,00	الرسم على القيمة المضافة TVA
238 000,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC

فاتورة 03/01	
25 900,03	المبلغ الاجمالي
	تخفيض مالي
-259,00	100/1 * 25900,03
25 641,03	الصافي المالي خارج الرسم HT
4 871,80	رسم على القيمة المضافة TVA %19
30 512,83	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC1
7 000,00	غلافات متداولة
37 512,83	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC2

فاتورة 04/01	
10 000,00	المبلغ الاجمالي
	تخفيض تجاري
100,00	1/100*10000
9 900,00	آخر صافي تجاري
9 900,00	الصافي المالي خارج الرسم HT
1 881,00	رسم على القيمة المضافة TVA %19
11 781,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC1
4 000,00	غلافات متداولة
15 781,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC2

فاتورة 05/01	
20 000,00	المبلغ الاجمالي
3 800,00	رسم على القيمة المضافة TVA %19
23 800,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC1
5 000,00	غلافات متداولة
28 800,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC2

فاتورة 07/01	
7 000,00	المبلغ الاجمالي
1 330,00	رسم على القيمة المضافة TVA %19
8 330,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC1
2 000,00	غلافات متداولة
10 330,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC2

فاتورة 09/01	
8 000,00	المبلغ الاجمالي
1 520,00	رسم على القيمة المضافة TVA %19
9 520,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC

فاتورة 15/01	
20 000,00	المبلغ الاجمالي
3 800,00	رسم على القيمة المضافة TVA %19
23 800,00	الصافي المالي للدفع بالرسم TTC

XII. الأوراق التجارية

ينتج عن العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع تعاملها تسوية مالية اما بواسطة وسائل الدفع الفورية (النقود أو الشيكات) أو وسائل الدفع الأجلة (الأوراق التجارية)

1. تعريف الأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية بمثابة أوراق ائتمانية للدفع الأجل للمعاملات التجارية فهي تثبت حق لحاملها، يمثل مبلغ مالي يستحق الدفع بعد أجل قصير في تاريخ محدد، ووفقا لشروط معينة، فهذه الأوراق تسمح لحاملها بالحصول على الأموال عند تاريخ الاستحقاق.

2. أنواع الأوراق التجارية

- ان أهم الأوراق التجارية التي يتم في الغالب التبادل بها بين المتعاملين الاقتصاديين هم الكمبيالة (السفتجة) والسند لأمر إذ تعتبران وسيلتان لتثبيت الدين ومن وسائل الدفع على المدى القصير، فهما تحولان الدين العادي على الزبائن الى دين له صفة قانونية مختلفة.

أ- الكمبيالة (السفتجة): يحررها الساحب (الدائن أو المورد): هي ورقة تجارية (ثلاثية الأطراف)، تتضمن أمرا صادرا من شخص يسمى "الساحب" إلى شخص آخر يسمى "المسحوب عليه" بأن يدفع إلى شخص آخر يسمى "المستفيد" أو

"الحامل" مبلغا معيناً من النقود بمجرد الاطلاع، أو في تاريخ معين أو تاريخ قابل للتعين، ويستطيع المستفيد أن يحولها للغير بالتظهير، وقد يقوم هذا الأخير بنفس العملية إلى الغير إلى أن تستقر في يد الحامل الأخير الذي يقدمها إلى المسحوب عليه للوفاء بقيمتها.²⁶

ويجب أن تتضمن كافة البيانات والأركان المنصوص عليها في القانون التجاري حيث يأمر المسحوب عليه (المدين أو الزبون) بدفع مبلغ معين في تاريخ الاستحقاق، لفائدة المستفيد الذي قد يكون (الساحب نفسه أو مورد الساحب أو بنك الساحب).

وبتوقيع المسحوب عليه على الكمبيالة، يعني أنه موافق عليها وقبلها وهو ملزم بدفع مبلغها عند تاريخ استحقاقها.

لهذا يجب مراعاة العناصر المكونة للكمبيالة عند تحريرها: كاسم وعنوان كل من الساحب والمسحوب عليه والمستفيد، تاريخ الاستحقاق، تاريخ ومكان إصدار الكمبيالة، المبلغ بالأرقام وبالأحرف وامضاء الساحب والمسحوب عليه.

ب- السند لأمر: يختلف السند لأمر عن السفتجة في أنه لا يتضمن سوى طرفين، هما المحرر (Souscripteur) والمستفيد (Bénéficiaire)، يكون هناك علاقة قانونية بين هذين الطرفين، بمقتضاها الأول مدين للثاني، فيحرر لأمره سندا يتعهد فيه بدفع قيمة الدين في تاريخ معين.

ويجب كذلك مراعاة العناصر المكونة للسند لأمر عند تحريره كاسم وعنوان المحرر، تاريخ الاستحقاق، ومكان التحرير، المبلغ بالأرقام وبالحروف وامضاء المحرر.

▪ خصائص الكمبيالة والسند لأمر: ان من أهم الخصائص التي تشترك فيه كل من الكمبيالة والسند لأمر هي:

✓ **التظهير (l'endossement):** يسمح للمستفيد من الورقة التجارية بالتنازل عنها لمستفيد آخر، بمعنى كتابة في ظهر الورقة التجارية الأمر بالدفع للمستفيد الجديد (ويشترك الشيك أيضا معهما في هذه الخاصية).

✓ **خصم الورقة التجارية لدى البنك:** يسمح لحامل الورقة التجارية في حالة احتياجه لأموال سائلة (النقود)، أن يتقدم للبنك ليخصمها قبل تاريخ الاستحقاق مقابل دفعه مصاريف الأجير (وهي نسبة فائدة تطبق على القيمة الاسمية للورقة التجارية، أخذا بعين الاعتبار الوقت الباقي لتاريخ الاستحقاق، وكذلك عمولات مختلفة).

فخصم الورقة التجارية لدى البنك يسمح لحاملها الحصول على قيمة الورقة الحالية (القيمة الحالية = القيمة الاسمية للورقة مطروحا منها عمولة الخصم التي تتحدد بناء على سعر الخصم السائد في السوق في تاريخ الخصم)، فيحصل بذلك على قيمة الورقة فورا دون الانتظار الى حلول تاريخ الاستحقاق.

• **تداول الأوراق التجارية (أوراق القبض وأوراق الدفع)**

ان التداول بالأوراق التجارية (كمبيالة أو السند لأمر) ينتج حقوقا لصالح الدائن والتزامات من قبل المدين فالدائن الذي يستفيد من مبلغها يعتبرها في محاسبته كورقة قبض ويسجلها في (ح/413 زبائن أوراق قبض مطلوب تحصيلها)، أما المدين الذي سيدفع قيمتها فيعتبرها في محاسبته ورقة دفع ويسجلها في (ح/403 موردون أوراق واجب دفعها).

3. المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

3.1 عند تحرير أو انشاء الأوراق التجارية

- أ- عند البائع (الدائن أي مورد المخزونات): تسجل كورقة قبض وذلك بجعل ح/413 مدينا وح/411 دائنا.
ب- عند المشتري (المدين أي الزبون): تسجل كورقة دفع بجعل ح/403 دائنا وح/401 مدينا.

3.2 عند تحصيل الأوراق التجارية في تاريخ الاستحقاق

أ- عند البائع: تقدم الورقة التجارية للبنك لتحصيل قيمتها في موعد استحقاقها فنسجل ح/511 قيم للتحصيل في المدين وح/413 عند ارسالها للتحصيل، وعندما يتم التحصيل الفعلي في تاريخ الاستحقاق يرصد ح/511 قيم للتحصيل بجعله دائنا مع ح/512 البنك في المدين وح/627 خدمات مصرفية (عمولات البنك كمصاريف للتحصيل) في المدين أيضا.

ت- عند المشتري: في تاريخ الاستحقاق يجب عليه دفع قيمة الورقة التجارية فيعلمه البنك بدفع قيمتها فيسجل المشتري في محاسبته ح/403 مدينا وح/512 دائنا،

3.3 عند تظهير الأوراق التجارية لصالح مستفيد جديد (مورد المورد)

- هذه الحالة تظهر عند البائع صاحب الحق في الحصول على الورقة التجارية إذا تنازل عن حقه لصالح مورده مقابل تسديد دينه اتجاهه، وبالتالي نسجل ح/401 مورد المخزونات مدينا مع ح/413 دائنا.

- عند المشتري: يجب على هذه الأخير دفع قيمة الورقة التجارية عند حلول تاريخ استحقاقها، فيعلمه البنك بدفع قيمتها فيسجل نفس القيد في محاسبته وذلك بجعل ح/403 مدينا وح/512 دائنا.

عند البائع: نسجل ح/511 في المدين وح/413 في الدائن وذلك عند تقديمها للخصم لدى البنك. عندما يتم فعلا خصم الورقة التجارية يرصد ح/511 فيصبح دائنا، ويسجل كل من ح/512 البنك في المدين وح/661 أعباء الفوائد (فوائد البنك

مقابل خصم الورقة التجارية)، وح/627 خدمات مصرفية (عمولات البنك) جميعهم في الدائن.

عند المشتري: يسجل نفس القيد في محاسبته بجعل ح/403 مدينا وح/512 دائنا.

تطبيق:

في شهر جانفي 2012 قامت المؤسسة "BBR" بالعمليات التالية:

01/03 شراء بضائع 50.000,00 دج فاتورة رقم 111 مع مصاريف النقل 500,00 دج، قسيمة استلام رقم

خصم تجاري، 3% الدفع يتم بواسطة كمبيالة رقم 15 تستحق بعد 09 أيام.

01/07 بيع بضائع بمبلغ 80.000,00 دج فاتورة رقم M001، نقل البضائع الى الزبون كان بفاتورة نقل رقم T 01

بقيمة

200,00 دج يتحملها الزبون مع هامش الربح على النقل، 10% قسيمة خروج رقم S002، كلفة الشراء 50% من

الصافي

للدفع. الدفع يتم بكمبيالة رقم 05 تستحق بعد 09 يوم.

01/11 بيع المنتجات المصنعة فاتورة رقم P 001 بسعر بيع 90.000,00 دج، الدفع يكون بواسطة كمبيالة رقم 30

تستحق بعد 50 يوم.

01/12 اشعار من البنك أن الكمبيالة رقم 15 قد تم تحصيلها.

01/16 ارسال الكمبيالة رقم 05 إلى البنك للتحصيل.

01/17 اشعار من البنك بتحصيل الكمبيالة رقم 05، خدمات مصرفية 200,00 دج.

01/19 ارسال الكمبيالة رقم 30 إلى البنك للخصم.

01/20 اشعار من البنك بخصم الكمبيالة رقم 30، معدل الفائدة على الخصم 6%، خدمات مصرفية 200,00 دج.

الحل :

اليومية العامة لمؤسسة ش.ذ.م "BBR"

المبالغ		التاريخ/ اسم الحساب/ البيان 2012/01/03	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	48 500.00	البضائع المخزنة	3803	
	500.00	مصاريف نقل البضائع	380624	
	8330.00	ر.ق.م. مقتطعة		4456
57 330.00		موردو السلع	4013	
		فاتورة رقم 111		
		2012/01/03		
	49 000.00	مخزونات البضائع		30
		البضائع المخزنة	3803	
48 500.00		مصاريف نقل البضاعة	380624	
		قسمة استلام رقم E001		
500.00		2012/01/07		
		موردو السلع		4013
		السندات الواجب دفعها	403	
		كمبيالة رقم 15		

		2012/01/11		
	93 875.00	الزبائن	411	
80 000.00		مبيعات من البضائع	700	
220.00		منتجات الأنشطة الملحقة	708	
13 637.40		ر.ق.م المضافة	4457	
		الفاتورة رقم M001		
		2012/01/11		
	46 928.70	مشتريات البضائع المباعة	600	
46 928.70		مخزونات البضائع	30	
		قسمة خروج رقم S002		
		2012/01/07		
	93 857.40	الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	413	
93 857.40		الزبائن	411	
		كمبالة رقم 05		
		2012/01/07		
	200.00	نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين	624	
	34.00	ر.ق.م مقتطعة	4456	
		موردو الخدمات	401624	
234.00		فاتورة رقم T01		
234 877,50	234 877,50	المجموع 1		

234 877,50	234 877,50	نقل المجموع 1		
		2012/01/11		
	105 300.00	الزبائن	411	
90 000.00		المبيعات من المنتجات التامة المصنعة	701	
15 300.00		ر.ق.م المحصلة	4457	
		(فاتورة رقم P001)		
		2012/01/11		
	105 300.00	الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	413	
105 300.00		الزبائن	411	
		(كمبيالة رقم 03)		
		2012/01/12		
	57 330.00	موردو السندات الواجب دفعها	403	
57 330.00		البنك	512	
		(اشعار بتحصيل الكمبيالة رقم 51)		
		2012/01/16		
	93 857.40	سندات للتحصيل	5113	
93 857.40		الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	413	
		(ارسال الكمبيالة رقم 05 للتحصيل)		
		2012/01/17		
	93 857.40	البنك	512	
93 857.40		سندات للتحصيل	5113	
		(اشعار بتحصيل الكمبيالة رقم 50)		
		2012/01/17		
	200.00	الخدمات المصرفية وما شابهها	627	
200.00		البنك	512	
		(خدمات مصرفية)		
		2012/01/19		
	105 300.00	سندات للخصم	5114	
105 300.00		الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	413	
		(ارسال الكمبيالة رقم 30 للخصم)		
		2012/01/20		
	104 580,45	البنك	512	
	719,55	أعباء الفوائد	661	
		سندات للخصم		
		(اشعار بتحصيل الكمبيالة رقم 03)		
105 300,00			5114	

		2012/01/20	
	200,00	الخدمات المصرفية وما شابهها	627
		البنك	
200,00		(خدمات مصرفية)	512
901 522,30	901 522,30	المجموع 2	

الفرق ما بين التحصيل والخصم يوجد باللون الأصفر

XIII. التثبيات المعنوية و المادية

1. تعريف

تعريف التثبيات: هي أصول غير جارية من الموارد التي تديرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية مراقبة ومستعملة في إطار الأنشطة العادية والموجهة لأن توفر منافع اقتصادية على المدى الطويل. أصول غير جارية ← أكثر من سنة.

وتتم إدراج التثبيات في الحسابات كأصول عندما يكون من الممكن أن تتسبب في منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، وعندما يكون بإمكان تحديد تكلفتها بدقة وصدق.

2. قائمة الحسابات الرئيسية

1.2 التثبيات المعنوية

هي أصول غير مادية وغير نقدية قابلة للتجديد، المراقبة، والاستخدام من قبل المؤسسة في إطار نشاطها العادي كالإنتاج أو التأجير للآخرين أو لأغراض أخرى، ويشترط في الأصل الغير ملموس ما يلي:

- وأن تتدفق منه منافع مستقبلية للمؤسسة.

- أن تكون تكلفته قابلة للقياس بشكل موثوق (سواء أنشأ داخليا أو أشتري من الخارج)

أما إذا لم يتوفر أحد الشرطين السابقين فيعتبر مصروفا يحمل على الدورة التي صرف فيها. إذا تم إنشاء التثبيات المعنوية داخليا أي من قبل المؤسسة فإنه يسجل على أساس جميع التكاليف (سعر شراء المواد الأولية، الخدمات الخارجية، مصاريف التوثيق...) ثم يحول إلى أما إذا اشتري من الخارج فيسجل مباشرة في حالة تثبيات معنوي، بجميع التكاليف، كما سيوضح ذلك في الأسفل.

وتتمثل التثبيات المعنوية في:

➤ ح/203 مصاريف التنمية المثبتة القابلة للتثبيات: يمكن كتابة هذا النوع من المصاريف في الأصول وخصيصا في

هذا الحساب اذ يميز القانون بين نوعين من المراحل:

- مرحلة البحث: تعتبر نفقات هذه المرحلة كتكاليف ومرحلة التطوير حيث يمكن تسجيل تكاليفها كأصل معنوي.

هذه المصاريف إذا توفرت بها شروط على أن تعتبر تثبيبات (يمكن تقييم هذه المصاريف وتمتلك المؤسسة القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بهذه المصاريف أو استعمالها أو بيعها، إضافة إلى أن تكون هذه المصاريف لها علاقة بعمليات مستقبلية، تحقق مردودية).

• **المعالجة المحاسبية:** تنقسم المعالجة المحاسبية لهذا الحساب الى قسمين:

- يجعل حساب المصاريف 6 المعني (حسب طبيعة) (التكلفة مدينا ويقابله إما (ح/512 البنك أو ح/53 الصندوق، أو ح/401 موردو المخزونات حسب الحالة) دائما.

- ثم تحول إلى تثبيبات معنوية بجعل ح/203/ مصاريف التنمية المثبتة مدينا بنفس مبلغ التكلفة وح/731 إنتاج مثبت للأصول المعنوية دائما وهذا في حالة إنتاجه من طرف المؤسسة.

➤ **ح/204 برامج الأعلام الآلي:** يسجل فيه كل البرامج التي يمكن شراء حقوق استخدامها أو إنتاجها من قبل المؤسسة، والموجهة للاستعمال الصناعي أو التجاري أو الإداري وتسجل في هذا الحساب بتكاليف الإنتاج أو تكاليف الاقتناء.

• **المعالجة المحاسبية:** تنقسم المعالجة المحاسبية لهذا الحساب الى قسمين:

- في حالة شراء برامج الأعلام الآلي: وذلك بجعل ح/204 برامج الأعلام الآلي مدينا ويقابله إما (ح/512/ البنك أو ح/53 الصندوق، أو ح/404 موردو التثبيبات حسب الحالة) مدينا.

- في حالة إنتاج برامج الأعلام الآلي:

○ يجعل حساب المصاريف 6 المعني (حسب طبيعة التكلفة) مدينا ويقابله إما (ح/512 البنك أو ح/53/ الصندوق، أو ح/401 موردو المخزونات حسب الحالة) دائما.

○ ثم يحول إلى تثبيبات معنوية بجعل ح/204 برامج الأعلام الآلي مدينا ويقابله ح/731 إنتاج مثبت للأصول المعنوية دائما وهذا في حالة انتاجه من طرف المؤسسة.

➤ **ح/205 حقوق وامتيازات وبراءات الاختراع:** هي حقوق غير ملموسة يكتسبها أصحابها المبدعون كحقوق الطبع والنشر و براءات الاختراع أو منتجها كالأسماء العلامات و التجارية، فالامتياز هو الحق الذي يمنحه المبدع أو منتجه إلى شخص آخر لتحقيقه على أرض الواقع سواء بيع هذا الحق أو تم إيجاره لمدة زمنية معينة، أي أنه قد تمنح للمؤسسة حقوق و امتيازات وبراءات الاختراع من قبل مؤسسات أخرى مقابل مبالغ مالية ولهذا تسجل هذه الأخيرة بجعل ح/205 (حقوق و امتيازات وبراءات الاختراع) مدينا و يقابله إما (ح/512/البنك أو ح/53 الصندوق، أو ح/404 موردو التثبيبات حسب الحالة) دائما.

➤ **ح/208 قيم ثابتة أخرى غير ملموسة:** يسجل في هذا الحساب جميع القيم الثابتة الغير مادية والتي لم تسجل في الحسابات الأخرى أي في (ح/203، ح/204، ح/205، ح/207) مثل حق الإيجار.

2.2 التثبيبات المادية أو المعنوية

ح/21 هي أصول ملموسة تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والتي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى ما بعد السنة المالية، وهي مراقبة من قبل المؤسسة نظرا لشرائها أو استأجرها في حالة عقد إيجار تمويلي.

تقيم هذه التثبيبات بتكلفة اقتناؤها شراؤها أو تكلفة إنتاجها.

تكلفة الاقتناء = ثمن الاقتناء + مصاريف النقل + مصاريف التركيب + الرسوم الغير مسترجعة.
تكلفة الانجاز (الإنتاج التكاليف المباشرة (الأعباء المواد المستهلكة، الأجور ...)) + لا التكاليف الغير المباشرة المحتملة لإنجازها.

تكاليف الإزالة أو تهيئة الموقع ويمكن اضافتها الى تكلفة الشراء أو الانجاز، إذا كانت مشروطة في العقد وتمثل الزاما للمؤسسة.

يتكون ح/21 من الحسابات التالية:

- ح/211 أراضي.
- ح/212 تهيئات الأراضي.
- ح/213 مباني (باختلافها).
- ح/215 تركيبات تقنية.
- معدات وأدوات صناعية،
- ح/218 قيم ثابتة مادية أخرى والذي يتفرع إلى ح/2181 معدات النقل.
- ح/2182 معدات المكتب والأعلام الآلي.
- ح/2183 أثاث المكتب.
- ح/2184 الغلافات المتداولة.

ملاحظة: وفقا لمعايير النظام المحاسبي الجديد فإن تسجيل المباني محاسبيا لا يتم دون تسجيل قيمة الأراضي التي شيدت عليها.

• المعالجة المحاسبية تنقسم هي. كذلك إلى قسمين:

- في حالة الاقتناء: وذلك بجعل أحد حسابات/21 مدينا ويقابله إما (ح/512 البنك أو ح/53 الصندوق، أو ح/404 موردو التثبيتات حسب الحالة دائنا بتكلفة الاقتناء.

- في حالة الانجاز (الإنتاج): في حالة انجاز التثبيتات المادية من قبل المؤسسة يجعل:

○ حساب المصاريف 6 المعني (حسب طبيعة التكلفة مدينا ويقابله إما (ح/512 البنك أو ح/53 الصندوق، أو ح/401 موردو المخزونات حسب الحالة) دائنا.

○ ثم يحول إلى تثبيات مادية بجعل أحد حسابات 21 مدينا ويقابله ح/732 إنتاج مثبت للأصول المادية دائنا وهذا في حالة إنتاجه من طرف المؤسسة.

➤ ح/29 خسائر القيمة في الأصول الثابتة: يستعمل في حالة تعرض التثبيتات لنقص في قيمتها بسبب حادث ما أزمات اقتصادية، التطور العلمي، فتتقد هذه الأصول جزء من قيمتها دون استعمالها حتى ولو كانت جديدة، فيجب إظهار الخسارة (النقص) بتسجيل ح/681 مدين وح/29 بمختلف فروعه دائنا.

3. تطبيق حول التثبيتات المعنوية والمادية

في إطار توسعها قامت مؤسسة سيقما بالعمليات التالية:

• في 04/01 تم الاتفاق مع مؤسسة النجاح لإنجاز مخزن تكلفته 1.000.000,00 دج.

- في 05/01 تم الاتفاق مع شركة الشروق على استيراد شاحنة بمبلغ 1.100.000,00 دج حيث تم منحها تسبيق فوراً يقدر بـ 20 بشيك بنكي.
 - في 07/01 تم الشروع في إعداد برنامج للأعلام الآلي للمعالجة المحاسبية إذ تم منح مهندس المؤسسة منحة تحفيزية قدرتها بـ 40.000,00 دج عن طريق البنك وتم تزويده بـ مواد أولية من المخزن أقراص (مضغوطة، أقراص صلبة، كميات من الورق، علب حبر) قيمتها 5.000,00 دج بغية الانجاز.
 - في 18/01 تم اقتناء تركيبات تقنية بقيمة 1.000.000,00 دج سددت بشيك بنكي.
 - في 28/01 تم استلام الشاحنة وتم تسديد ما تبقى بشيك بنكي.
 - في 29/01 تم الانتهاء من إعداد البرنامج الخاص بالمعالجة المحاسبية.
 - في 30/01 تم إلغاء صفقة 04/01 مع مؤسسة النجاح لإنجاز المخزن لتأخرها في إطلاق المشروع.
 - في 10/02 تم اقتناء برنامج خاص بالأجور بقيمة 50.000,00 دج سدد بشيك بنكي.
 - في 15/02 تم اقتناء مباني قيمتها 2.000.000,00 دج مشيدة فوق أراضي قيمتها 3.000.000,00 دج تم التسديد بشيك بنكي.
- المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

حل التطبيق

		01/04		
		لا تسجل اية كتابة محاسبية لانه مجرد اتفاق ولا يوجد تحرك للاموال		
	220 000,00	01/05	ح/تسبيقات على طلبيات التثبيثات	238
			ح/موردو التثبيثات	
			تسجيل التسبيق لاقتناء الشاحنة	404
		01/05	ح/موردو التثبيثات	404
5000,00	220 000,00		ح/البنك	512
			تسديد التسبيق ألفتناء ألة	

		01/07		601
			ح/ مواد أولية مستهلكة	63
	5 000,00		ح/ مصاريف العاملين	
	40 000,00			
5 000,00			ح/ مواد أولية	31
40 000,00			ح/ أجور مستحقة	421
			المرحلة 1: تسجيل التكلفة حسب طبيعتها	
		01/07		
			ح/ أجور مستحقة	421
40 000,00			ح/ البنك	512
	40 000,00			
			المرحلة 2: تسديد التكلفة	
		01/07		
			ح/ تثبتات معنوية قيد الانجاز	237
	45000,00			
45 000,00			ح/ انتاج مثبت للأصول المعنوية	
			الى تثبت جزئي التكلفة تحويل	731
		01/18		
			ح/ تركيبات تقنية	215
1 000 000,00			ح/ موردو التثبيات	
	1 000 000,00		تسجيل اقتناء التركيبات التقنية	404
		01/18		
			ح/ موردو التثبيات	404
1 000 000,00			ح/ البنك	512
	1 000 000,00		بشيك بنكي تسديد قيمة التركيبات التقنية	
2 570 000,00	2 570 000,00		مجموع الورقة الأولى	

2570000,00	2570000,00	مجموع الورقة السابقة	
		01/28	
	1100000,00	ح/ قيم ثابتة أخرى	218
220 000,00		ح/ تسبيقات على طلبيات التثبيتات	238
880000,00		ح/ البنك	512
		استلام شاحنة واقتطاع مبلغ التسبيق الممنوح بتاريخ 01/05 وتسديد ما تبقى من ثمنها بشيك بنكي	
		01/29	
45 000,00	45 000,00	ح/ برامج الاعلام الالي	204
		ح/ تثبيثات معنوية قيد الإنجاز هنا يجب الانتباه شرعت المؤسسة في 01/07 في اعداد البرنامج وقد تم تسجيل التكاليف وتسديدها وتحويلها الى تسبيق اما الان فقد تم الانتهاء منه بدون تكاليف إضافية وهذا يعني ان نسبة الإنجاز بلغت 100% وبالتالي يجب ترصيد الحساب الوسيط 237 باستعمال الحساب النهائي 204 ولو لم يطلب منك ذلك.	237
		01/30	
50000,00			204
			404

50000,00	5 0000,00	هنا لا نسجل اية كتابة لانه لم يتم تقديم أي تسبيق ولم نسجل أي شيء في بداية 01/04	404
		02/10	
		برمجيات المعلومات	
		ح/موردو التثبيثات	
	50 000,00	تحويل ملكية البرنامج الخاص بالأجور بموجب فاتورة	
		02/10	
5000000,00		ح/موردو التثبيثات	211
		ح/ البنك	213
		تسديد قيمة البرنامج الخاص بالأجور	
		02/15	
	2000000,00	أراضي	404
	3000000,00	مباني	
		ح/موردو التثبيثات	
		تحويل ملكية المباني والأرض بموجب عقد وثيقي	
		02/15	
5000000,00		ح/موردو التثبيثات	
		ح/ البنك	
	5000000,00		
13815000,00	13815000,00	مجموع الورقة الثانية	

XIV. التثبيات المالية

ويقصد بها أساسا تلك السندات المثبتة التي يختلف التسجيل المحاسبي لديها عن تلك القيم المالية لسندات التوظيف (Valeurs Immobilière des placements) فهي عبارة عن أصول طويلة الأجل تتعدى مدة بقائها داخل المحفظة المالية للمؤسسة لأثني عشر شهرا، وهي نوعان:

- مساهمات وحقوق ملحقة بمساهمات
- تثبيات مالية أخرى.

وبالإضافة إلى النوعين السابقين للتثبيات المالية، يمكن إدراج ضمن هذا الجانب من الدراسة حالة خاصة متعلقة بالتثبيات مجال إيجار التمويل.

1. مساهمات وحقوق ملحقة بمساهمات (ح/26)

ويمثل هذا الحساب التثبيات المالية الناتجة عن المجمع والفروع والمساهمات. فطابعها سندات مساهمة وتصنيفها يوحي بأنها تلك المساهمات، والحصص الاجتماعية (actions et parts sociales) المحتجزة في سبيل السيطرة (contrôle) وكذلك الحقوق المرتبطة بتلك السندات ويقابله في الجانب الدائن احدى الحسابات المالية أو حسابات الغير. وفي حالة ما إذا كانت هناك سندات قيمتها الاسمية مسددة جزئيا، فإن القيمة الكلية تقيد في الجانب المدين للحساب 26 مساهمات وحقوق ملحقة بمساهمات" ويقيد في الجانب الدائن (ح/404) موردو التثبيات أو ح/512 البنك) فيما يخص الجزء المطلوب (المستدعى)، وفي مقابل قسم فرعي للحساب نفسه ح/ 269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة" فيما يخص الجزء غير المطلوب (غير المستدعى) على علم أن تتم بعد ذلك تسوية هذا الجزء كلما تم تسديد المبالغ المطلوبة في مقابل الحسابات المالية.

القيمة المطلوبة القيمة الغير مطلوبة	القيمة الأجمالية	ح/مساهمات و حقوق ملحقة بالمساهمات	26
		ح/البنك	512
		ح/عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات المساهمة غير المسددة	269
	القيمة المسددة	ح/عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات المساهمة غير المسددة	269
القيمة المسددة		ح/البنك	512

وفي حالة بيع التنازل عن طريق البيع هذه المساهمات (سندات المساهمة) فإن فوائض أو نواقص القيمة الناتجة من عملية البيع (التنازل) تسجل كإيرادات (منتجات) أو تكاليف (أعباء) حسب الحالة، في ح/752 وح/652 وذلك كالآتي:

مثال 1: تم بيع سندات مساهمة ب 500.000,00 دج كان قد تم شراؤها ب 300,000,00 دج تم التحصيل بالبنك.

411	ح/الزبائن	500 000,00
261	ح/سندات المساهمة	300 000,00
767	ح/الأرباح الصافية عن التنازل عن القيم الثابتة المالية	200 000,00
	تسجيل التنازل عن سندات المساهمة مع تحقيق ربح	

	500 000,00		ح/البنك	512
500 000,00			ح/الزبائن	411
			التنازل عن سندات المساهمة تحصيل مبلغ	

مثال 2: تم بيع سندات مساهمة ب 600.000,00 دج كان قد تم شراؤها ب 800,000,00 دج تم التحصيل بالبنك.

	600 000,00		ح/الزبائن	411
	200 000,00		ح/الخسائر الصافية عن التنازل عن القيم الثابتة المالية	667
800 000,00			ح/سندات المساهمة	261
			تسجيل التنازل عن السندات المساهمة مع تحقيق خسارة	
	600 000,00		ح/البنك	512
600 000,00			ح/الزبائن	411
			تحصيل مبلغ التنازل عن سندات المساهمة بالبنك	

2. تثبيبات مالية أخرى /27

ويسجل في هذا الحساب كل الأصول المالية والسندات الأخرى غير سندات المساهمة التي سجلت في الحساب السابق 26 فهي بطبيعتها كل السندات المثبتة الأخرى، والمصنفة ضمن المساهمات الموظفة لأجل طويل والسندات ذات التوظيف الطويل الأجل كذلك. ونظرا لتنوعها واختلاف طبيعتها حدد النظام المحاسبي المالي عدة حسابات قانونية تبرز فيها الأشكال المختلفة لها.

سندات ثابتة غير سندات نشاطات المحفظة: وهي سندات غير سندات المساهمة لا السندات المثبتة لنشاط والحافطة(المحفظة)، والتي تنوي المؤسسة أو هي غير قادرة ولا يمكنها بيعها في الأجل القصير، وقد يتعلق الأمر بسندات تم احتجازها لمدة أكثر مما يرغب فيه.

• ح/272/ سندات خاصة بالحقوق وهي السندات الممثلة في حق الدين المدين (Droit de rance) السندات، (الأذونات) مثل حصص الأموال المشتركة الموظفة التي تنوي المؤسسة الاحتفاظ بها بشكل دائم.

- ح/273: "السندات المثبتة لنشاط الحافطة: ويتمثل نشاط الحافطة بالنسبة إلى أي مؤسسة في استثمار كل أصولها أو جزء منها في محفظة سندات قصد الحصول في الأمد الطويل أو القصير على مردودية مرضية، ويمارس هذا النشاط دون التدخل في تسيير المؤسسات المحتجزة سنداتها.
 - ح/274 القروض والحقوق المترتبة على عقد الإيجار بالتمويل": وهي القروض التي تعتبر بمثابة أموال مسددة للغير بموجب أحكام تعاقدية تلتزم المؤسسة بمقتضاها أن تنقل إلى أشخاص طبيعيين أو معنويين استعمال وسائل الدفع لمدة معينة. فالحقوق المقابلة للإيجارات المطلوب استلامها في إطار عقد إيجار تمويلي هي بمثابة قروض. وهذا ما سنعرفه بشيء من التفصيل لاحقا.
 - ح/275 "الودائع والكفالات المدفوعة والتي تشكل حقوقا قابلة للتماثل لقروض.
 - ح / 276 الحقوق الأخرى المثبتة والتي لا يمكن إدراجها في الحسابات السابقة.
 - ح/279 تحويلات منتظرة الدفع خاصة بسندات طويلة المدى غير محررة: يسجل فيها ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام بها عن سندات مثبتة غير مسددة.
- هذه الأصول المالية يجب أن تكون مبدئيا مقومة بالتكلفة التي نكون بمثابة القيمة الحقيقية (juste valeur) للمقابل المقدم أو المسلم لحيازة الأصل. وبعد التقييم المحاسبي لكامل الأصول المالية، يجب إعادة تقييمها على أساس القيمة الحقيقية، ما عدا فئات الأصول الثلاثة الآتية التي يجب إدراجها في حساباتها بتكلفتها المهتلكة.
- القروض والحقوق الصادرة عن المؤسسة والتي لا تكون حيازتها قصد تداولها (à des fins de transactions). التوظيفات المالية الأخرى المحدد أجالها، والتي تنوي المؤسسة ولها القدرة على حيازتها إلى غاية أجل استحقاقها. وكذا كل أصل مالي ليس مسعر في سوق نشطة والذي لا يمكن تقييم قيمته الحقيقية بصورة صادقة.
- وعند نهاية السنة المالية تسجل الفوائد المترتبة وغير المستوفاة أجل استحقاقها، في أقسام فرعية ملائمة للحسابات حسب طبيعتها.

3. تطبيق

قامت مؤسسة SIGMA بالعمليات التالية:

- 06/01/2010: قامت بشراء سندات ب 300.000,00 دج من عند مؤسسة النجاح تم التسديد بالبنك.
 - 18/01/2010: قامت المؤسسة بشراء سندات قيمتها 400.000,00 دج في مؤسسة الانتصار تم التسديد بالبنك.
 - 20/01/2010: قامت ببيع
 - سندات 06/01/2010 ب 400.000,00 دج تم التحصيل بالبنك.
 - 21/01/2010: قامت ببيع سندات 18/01/2010 ب 200.000,00 دج تم التحصيل بالبنك.
- المطلوب تسجيل العمليات في اليومية.

حل تطبيق

	300 000,00	ح/سندات المساهمة	261	
300 000,00		ح/موردو التثبيتات	404	
		شراء سندات المساهمة من عند شركة النجاح		
		2010/01/06		
	300 000,00	ح/موردو التثبيتات	404	
300 000,00		ح/البنك	512	
		تسديد شراء سندات المساهمة من عند شركة النجاح		
		2010/01/18		
	400 000,00	ح/سندات المساهمة	261	
400 000,00		ح/موردو التثبيتات	404	
		شراء سندات المساهمة من عند شركة الانتصار		
		2010/01/18		
	400 000,00	ح/موردو التثبيتات	404	
400 000,00		ح/البنك	512	
		تسديد شراء سندات المساهمة من عند شركة الانتصار		
		2010/01/20		
	400 000,00	ح/الزبائن	411	
300 000,00		ح/سندات المساهمة	261	
100 000,00		ح/الأرباح الصافية عن التنازل عن القيم الثابتة المالية	767	
		تسجيل التنازل عن سندات المساهمة مع تحقيق ربح		
		2010/01/20		
	400 000,00	ح/البنك	512	
400 000,00		ح/الزبائن	411	
		تحصيل مبلغ التنازل عن سندات المساهمة		
		2010/01/21		

	200 000,00	ح/الزبائن	411
	200 000,00	ح/الخسائر الصافية عن التنازل عن القيم الثابتة المالية	667
400 000,00		ح/سندات المساهمة	261
		تسجيل التنازل عن سندات المساهمة مع تحقيق خسارة	
		2010/01/21	
	200 000,00	ح/البنك	512
200 000,00		ح/الزبائن	411
		تحصيل مبلغ التنازل عن سندات المساهمة بالبنك	
2 800 000,00	2 800 000,00	المجموع الكلي لليومية	

XV. الإهلاكات

بهدف إظهار الصورة الصادقة لعناصر ذمة المؤسسة، هذه الأخيرة مطالبة بتقييم التثبيتات عن طريق الإهلاكات بمناسبة كل عملية جرد في نهاية كل دورة مالية.

1. تعريف الإهلاك

- التعريف الاقتصادي:** الإهلاك عبارة عن نقص محاسبي للأصول الثابتة التي تتأثر بالعوامل الطبيعية.
- التعريف المالي:** الإهلاك عبارة عن نسبة من النتيجة يحتفظ بها في الكيان ولا يقدمها للغير، فهو يعتبر كمصاريف غير مدفوعة، والفائدة في تكوين الإهلاك هي السماح للكيان بتجديد التثبيتات.
- التعريف المحاسبي:** من وجهة نظر المحاسبة يعبر الإهلاك عن الاثبات المحاسبي لنقص قيمة التثبيتات الذي يرجع أساسا لسببين وهما: الاستخدام والتقدم.

يعبر الإهلاك عن تدهور أو انخفاض قيمة التثبيتات نتيجة الاستخدام والتقدم أو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي فهو عبئ سنوي تتحمله المؤسسة من أجل تجديد تثبيتاتها.

يقضي النظام المحاسبي المالي أن تهلك التثبيتات المعنوية على أساس مدة نفعيتها التي لا يجب أن تتجاوز 20 سنة إلا في حالات استثنائية مبررة تعالج المباني والأراضي كلا على حدة، إذ أن المباني تعتبر أصولا قابلة للإهلاك أما الأراضي فهي غير قابلة للإهلاك إلا في حالات استثنائية (كالمقالع). وعموما تختلف معدلات إهلاك عناصر التثبيتات باختلاف هذه العناصر وطبيعتها بحيث تقدر معدلات إهلاك المباني مثلا من 2 إلى 5 المعدات والأدوات من 100-20%، معدات النقل 20، معدات المكتب.

2. أسباب الإهلاك

إن تدهور قيم التثبيتات يجبر المؤسسة لأن تعيد تقييم ممتلكاتها نهاية كل سنة، ومن أهم المؤشرات التي تدل على تناقص المنافع الاقتصادية التثبيتات أو فقدانها لقيمتها الأسباب المادية، التقنية الاقتصادية، والقانونية.

- الأسباب المادية: تتعلق باستعمال التثبيات في نشاط المؤسسة أو بمرور الزمن.
- الأسباب التقنية تتعلق بالتطور التكنولوجي الذي يجعل من التثبيات أقل مردودية، بظهور تثبيات جديد يتميز بتقنيات حديثة متطورة.
- الأسباب الاقتصادية: تتعلق بتطور وتغير احتياجات وذوق الزبائن والمستهلكين، والتي يصبح من الضروري مواكبتها وتليتها وذلك بتطوير التثبيات.
- الأسباب القانونية: تكون محدودة زمنيا بسبب حماية قانونية لبعض التثبيات كالاقتيازات، البراءات والرخص.

3. أساليب الاهتلاك

- ❖ الاهتلاك الخطي (الثابت) الطريقة الأساسية.
- ❖ الاهتلاك المتناقص.
- ❖ الاهتلاك حسب الوحدات الإنتاج.
- ❖ الاهتلاك المتزايدة (المادة 174 قانون الضرائب) - النظام المحاسبي لم يذكرها.

1.3 الاهتلاك الخطي :

1. تعريف :

يعرف بأسلوب الأقساط المتساوية وهي الطريقة الأساسية للاهتلاك وميزة هذه الطريقة هو أن الأقساط السنوية متساوية (ثابت)

2. قاعدة الحساب :

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \frac{\text{أساس الاهتلاك}}{\text{المدة النفعية}}$$

أساس الاهتلاك هي القيمة المحاسبة الأصلية = تكلفة شراء الأصل - القيمة المتبقية
القيمة المتبقية : هو المبلغ الذي تتوقع المؤسسة الحصول عليه من جراء التنازل عن التثبيت في نهاية المدة النفعية .

تكلفة الشراء : ثمن الشراء HT بعد طرح التخفيضات التجارية + المصاريف الملحقة بالشراء (نقل ، تأمين ، تركيب + رسوم غير مسترجعة .

المدة النفعية : المدة التي تتوقع المؤسسة استعمال التثبيتات فيها ومن المنتظر أن تتدفق على مداره المنافع التسجيل المحاسبي :

بعد حساب قسط الاهتلاك السنوي :

681		مخصصات الاهتلاك	****
	28*	اهتلاك أصول الثابتة تسجيل قسط الاهتلاك	****

مخططات الاهتلاك :

يتم اعداد مخطط الاهتلاك لكل تثبيت على حدى في النهاية السنة الأولى

السنة	أساس الاهتلاك	قسط المتراكم	الاستهلاك المتراكم	القيمة المتهلكة الصافية
	1	2	3	4
			$3=3_{n-1}+2$	$4=1-3$

2.3.3 الاهتلاك المتناقص :

1. تعريف :

يعرف بالاهتلاك المتناقص تحميل سنوات عمر التثبيت باهتلاك يتناقص تدريجيا كلما زاد عمر الأصل ، حيث تتحمل السنوات الأولى الجزء الأكبر من الاهتلاك وعليه يتناقص مقداره فترة بعد فترة .

قاعدة الحساب :

أ- تستخدم هذه الطريقة في

1- انخفاض إنتاجية الأصل الثابت تدريجيا بانقضاء المدة النفعية .

2- استرجاع تكلفة الأصل بسرعة خلال السنوات الأولى بسبب ، التكنولوجي الحاصل في المجال .

قسط الاهتلاك المتناقص = القيمة المتهلكة الصافية × معدل الاهتلاك المتناقص.

القيمة المتهلكة الصافية = أسس الاهتلاك - الاهتلاك المتراكم .

أساس الاهتلاك :تكلفة شراء التثبيت - القيمة المتبقية .

القيمة المتبقية : المبلغ التي تتوقع المؤسسة الحصول عليه جراء التنازل عن التثبيت

معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت × المعامل

المعامل يكون كما يلي :

مدة النفعية	3-4س	5-6س	أكثر من 6
معامل الاهتلاك المتناقص	1.5	2	2.5

مأخوذ مادة 174 قانون الضرائب .

تسجيل المحاسبي .

			681
		28	

مخطط الاهتلاك :

السنة	أساس الاهتلاك	قسط الاهتلاك	القيمة المهتلكة
**			

عندما يصبح معدل الاهتلاك الثابت والمحتسب على أساس الالمدة المتبقية < من معدل الاهتلاك المتناقص نعود الى الاهتلاك الخطي .

الاهتلاك حسب الوحدات :

تعريف :

يعرف الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج تكون عندما تكون إنتاجية التثبيت متذبذبة متغيرة من سنة الى أخرى.

قاعدة الحساب :

قسط الاهتلاك = أساس الاهتلاك × $\frac{\text{عدد وحدات المنتجة للدورة}}{\text{عدد الوحدات الاجمالية}}$
عدد وحدات المنتجة للدورة {تقدير من طرف المؤسسة .

التسجيل المحاسبي :

	*****		681
*****			28*

مخطط الاهتلاك :

القيمة المهتلكة الصافية	الاهتلاك المتراكم	قسط الاهتلاك	أساس الاهتلاك
		X	ثابت
		قاعدة الحساب	

الاهتلاك المتزايدة :

تعريف :

يعرف الاهتلاك المتزايدة يكون قيمة الاهتلاك متزايدة.

قاعدة الحساب

قسط الاهتلاك = أساس الاهتلاك × معدل الاهتلاك المتزايد

$$\frac{A}{B} = \text{معدل الاهتلاك المتزايد}$$

A : عدد سنوات المدة النفعية المنقضية.

$$B : \frac{(1+N)N}{2}$$

N : عدد سنوات النفعية.

مثال 1: اقتناء آلة صناعية في 01/01/2005 بقيمة 640.000,00 دج قدرت مدتها النفعية ب 8 سنوات. المطلوب: إعداد جدول (مخطط) الاهتلاك لهذه الآلة حسب طريقة الاهتلاك الخطي.

الحل:

قسط الاهتلاك السنوي = 640.000,00 دج / 8 = 80.000,00 دج.

جدول الاهتلاك ح/215 معدات وأدوات

التاريخ	قاعدة الاهتلاك (القيمة الأصلية)	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
الى 01/01/2005	640 000,00	80 000,00	80 000,00	56 000,00
الى 01/01/2006	640 000,00	80 000,00	160 000,00	480 000,00
الى 01/01/2007	640 000,00	80 000,00	240 000,00	400 000,00
الى 01/01/2008	640 000,00	80 000,00	320 000,00	320 000,00
الى 01/01/2010	640 000,00	80 000,00	400 000,00	240 000,00
الى 01/01/2011	640 000,00	80 000,00	480 000,00	160 000,00
الى 01/01/2012	640 000,00	80 000,00	560 000,00	80 000,00
الى 01/01/2013	640 000,00	80 000,00	640 000,00	0

اليومية				
			01/01/2005	
	640 000,00	ح/ المعدات والأدوات الصناعية		215
640 000,00		ح/ موردوا التثبيتات		404
		تحويل الملكية		
			01/01/2005	
	640 000,00	ح/ موردوا التثبيتات		404
640 000,00		ح/ بنوك الحسابات الجارية		512
		التسديد		
			31/12/2005	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ امتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2005		
			31/12/2006	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2006		
			31/12/2007	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2007		
			31/12/2008	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2008		
			31/12/2009	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2009		
			31/12/2010	

	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات	6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2010	
		31/12/2011	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات	6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2011	
		31/12/2012	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات	6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2012	
		31/12/2013	
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات	6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2013	
		31/12/2013	
	640 000,00	ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815
640 000,00		ح/ المعدات والأدوات الصناعية	215
		اخراج التثبيت بعد اهتلاكها كلياً بنسبة 100%	
2 640 000,00	2 640 000,00	مجموع الورقة	

تطبيق حول الإهلاكات

التمرين الأول:

تم اقتناء معدات نقل في 01/01/2012 بقيمة 40.000,00 دج، تم تسديدها بشيك بنكي، عمرها الإنتاجي 4 سنوات.

قم بإعداد جدول الاهتلاك وتسجيل الأقساط وتقبيد الخروج.

التمرين الثاني:

تم اقتناء معدات صناعية في 01/09/2012 بقيمة 24.000,00 دج، عمرها الإنتاجي 4 سنوات. قم بإعداد جدول الاهتلاك وتسجيل الأقساط وتقبيد الخروج.

حل التطبيق

$$40.000,00 \times 25\% = 10.000,00 \text{ DA}$$

N	V.O	A	A	VNC
31/01/2012	40 000,00	10 000,00	10 000,00	30 000,00
31/01/2013	40 000,00	10 000,00	20 000,00	20 000,00
31/01/2014	40 000,00	10 000,00	30 000,00	10 000,00
31/01/2015	40 000,00	10 000,00	40 000,00	0,00

اليومية				
		01/01/2005		
	640 000,00	ح/ المعدات والأدوات الصناعية		215
640 000,00		ح/ موردوا التثبيات		404
		تحويل الملكية		
		01/01/2005		
	640 000,00	ح/ موردوا التثبيات		404
640 000,00		ح/ بنوك الحسابات الجارية		512
		التسديد		
		31/12/2005		
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2005		
		31/12/2006		
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2006		
		31/12/2007		
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2007		
		31/12/2008		
	80 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2008		

		31/12/2009			
	80 000,00	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	6815		
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815		
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2009			
		31/12/2010			
	80 000,00	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	6815		
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815		
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2010			
		31/12/2011			
	80 000,00	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	6815		
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815		
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2011			
		31/12/2012			
	80 000,00	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	6815		
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815		
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2012			
		31/12/2013			
	80 000,00	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	6815		
80 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815		
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2013			
		31/12/2013			
	640 000,00	ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815		
640 000,00		ح/ المعدات والأدوات الصناعية	215		
		اخراج التثبيت بعد اهتلاكه كليا بنسبة 100%			
2 640 000,00	2 640 000,00	مجموع الورقة 1			

حل التمرين الثاني

$$24.000,00 \times 25\% = 6.000,00 * 4/12 = 2.000,00 \text{ DA}$$

N	V.O	A	A	VNC
31/01/2012	24 000,00	2 000,00	2 000,00	22 000,00
31/01/2013	24 000,00	6 000,00	8 000,00	16 000,00
31/01/2014	24 000,00	6 000,00	14 000,00	10 000,00
31/01/2015	24 000,00	6 000,00	20 000,00	4 000,00
31/01/2016	24 000,00	4 000,00	24 000,00	0,00

اليومية				
		01/09/2012		
	24 000,00	ح/ المعدات والأدوات الصناعية		215
24 000,00		ح/ موردو التثبيات		404
		تحويل الملكية		
		01/09/2012		
	24 000,00	ح/ موردو التثبيات		404
24 000,00		ح/ بنوك الحسابات الجارية		512
		التسديد		
		31/12/2012		
	2 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
2 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2012		
		31/12/2013		
	6 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
6 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2013		
		31/12/2014		
	6 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
6 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2014		
		31/12/2015		
	6 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات		6815
6 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية		2815

		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2015		
		31/12/2016		
	4 000,00	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات	6815	
4 000,00		ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815	
		تسجيل قسط اهتلاك سنة 2016		
		31/12/2016		
	24 000,00	ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	2815	
24 000,00		ح/ المعدات والأدوات الصناعية	215	
		اخراج التثبيت بعد اهتلاكه كلياً بنسبة 100%		
96 000,00	96 000,00	مجموع الورقة 2		

XVI. التنازل عن التثبيتات

ان التنازل عن التثبيتات لا يشكل هدفاً للمؤسسة، ولكن إذا حدث وجب عليها حذف وإقفال العناصر من حسابات المجموعة من خلال ترصيده، وبالتالي إظهار أنه لم يصبح أحد مكونات عناصر ذمة المؤسسة.

1. تعريف التنازل عن التثبيتات

تعد عملية التنازل عن التثبيتات عملية غير عادية استثنائية بالنسبة للمؤسسة تحدث عندما تضطر هذه الأخيرة التخلي نهائياً عن بعض تثبيتاتها أي بيعها. ولأن التنازل عن التثبيتات في حد ذاته لا يشكل هدفاً للمؤسسة فهو يخضع لإجراءات إدارية صارمة تفرض توضيحه والنص عليه في محضر خاص وبتقويض من مجلس إدارة المؤسسة.

2. أسباب التنازل عن التثبيتات

من أهم الأسباب التي تؤدي إلى مغادرة التثبيتات دفاتر المؤسسة هي:

- تقادم التثبيت الناتج عن الاستخدام واستهلاك المنافع الاقتصادية.
- عدم الحاجة للتثبيت كلياً.
- تغيير نمط الإنتاج (تصميم عمليات الإنتاج).
- في حالات خاصة تتعلق بتغيير نشاط المؤسسة.

3. حالات التنازل عن التثبيتات

أ. التنازل عن تثبيت مهتك كلياً يتعلق الأمر ببيع تثبيت مخطط اهتلاكه مرصداً، فيكون هنا المبرر كافي للتنازل عنه.

ب. التنازل عن تثبيت غير مهتك كلياً يتعلق الأمر ببيع المؤسسة لعنصر من عناصر تثبيتاتها الغير مهتك كلياً، بمعنى أن بطاقة اهتلاكه غير مرصدة، فهنا يجب أن يكون مبرر التنازل عنه قويا ومدعماً بالحجج الكافية) كتغيير خطط الإنتاج، حذف سلسلة من مراحل الإنتاج).

4. المعالجة المحاسبية للتنازل عن التثبيتات

• التسجيل المحاسبي للتثبيت المهلك كلياً يعتمد على تسجيل عملية التنازل فقط بجعل (ح/512 البنك أو ح/462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات في حالة عدم تحصيل قيمتها بعد مدينا وح/752 فوائض القيم عن خروج الأصول غير المالية دائماً بسعر التنازل بما أن القيمة المحاسبية تساوي الصفر.

• التسجيل المحاسبي للتثبيت الغير مهلك كلياً يعتمد على تسجيل قسط الأهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل، ترصيد وإقفال حساب التثبيت بالإضافة إلى عملية التنازل. ويتم تحديد زيادة أو نقصان القيمة عن خروج التثبيتات من خلال مقارنة سعر التنازل مع القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت وعندها تكون المؤسسة أمام وضعيتين:

- **الوضعية الأولى:** أن تحقق عملية البيع ربحاً، حيث أن سعر البيع (سعر التنازل) أكبر من القيمة المحاسبية الصافية فهناك فائض في القيمة ويسجل في ح/752 فوائض القيم عن خروج الأصول غير المالية في الدائن. يجب إثبات قسط الأهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل بجعل ح/681 مخصصات الأهلاك والمؤنات وخسائر القيمة مدينا و/ح 28 اهتلاك العنصر المعني دائماً.

ثم تسجيل عملية ترصيد الحسابات المرتبطة بالتثبيت المتنازل عنه واثبات الإيراد أي الزيادة في قيد واحد: بجعل حسابي ح/462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات أو ح/512 البنك بسعر التنازل وح/28 بقيمة تراكم الأهلاك إلى تاريخ التنازل مدينا وح/2 التثبيت المعني بقيمته الأصلية وح/752 "فوائض القيم عن خروج الأصول غير المالية" بقيمة الفرق بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية الصافية دائماً

- **الوضعية الثانية:** ان تحقق عملية البيع خسارة، حيث أن سعر البيع (سعر التنازل) أقل من القيمة المحاسبية الصافية فهناك نقص في القيمة يسجل في ح/652 في المدين.

يجب إثبات قسط الأهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل بجعل ح/681 مخصصات الأهلاك والمؤنات وخسائر القيمة مدينا وح 28 اهتلاك العنصر المعني دائماً.

ثم تسجيل عملية ترصيد الحسابات المرتبطة بالتثبيت المتنازل عنه واثبات الخسارة في قيد واحد بجعل ح/462 أو ح/512 بسعر التنازل وح/28 بقيمة تراكم الأهلاك الى تاريخ التنازل وح/652 بقيمة الفرق بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية الصافية مدينا وح/2 التثبيت المعني بقيمته الأصلية دائماً.

ملاحظة: إذا تم التنازل عن التثبيت خلال الأيام الخمسة عشر الأولى من الشهر، فلا يحسب قسط الأهلاك لذلك الشهر أما إذا تم اقتناؤه في 16 من الشهر، فيحسب قسط الأهلاك لذلك الشهر وفقاً لقاعدة التناسب الزمني بالأشهر.

5. تطبيق حول التنازل عن التثبيتات

تمرين 1:

بتاريخ 14/07/2008 تنازلت مؤسسة عن آلات ب 50.000,00 دج بشيك كانت حيازة هذه الات في 03/01/2005

بقيمة 70.000,00 دج، وتم اهتلاكها بأقساط متساوية لمدة نفعية قدرت ب 10 سنوات.
المطلوب تسجيل العمليات المتعلقة بالتنازل عن هذه الألات

الحل

✓ قسط الأهلاك السنوي: 70,000,00 دج / 10 = 7.000,00 دج.

✓ حساب قسط الاهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل:

✓ قسط الأهلاك الشهري (06 أشهر) لسنة 2008 : 7,000,00 دج / 6 = 3.500,00 دج.

✓ الأهلاك المتراكم حتى سنة 2008 (7,000,00 دج (3) + 3.500,00 دج = 24.500,00 دج.

✓ القيمة المحاسبية الصافية: القيمة الصافية - الأهلاك المتراكم = 70.000,00 دج - 24.500,00 دج = 45.500,00 دج.

✓ مقارنة سعر التنازل مع القيمة المحاسبية الصافية 50.000,00 دج أكبر من 45.000,00 دج وبالتالي هناك فائض في القيمة ح/752 50.000,00 دج - 45.500,00 دج = 4.500,00 دج.

		13/07/2008		
	3 500,00	ح/مخصصات الاهلاك لمعدات الانتاج	6815	
3 500,00		ح/اهتلاك معدات الانتاج	2815	
		إثبات قسط اهتلاك 2010		
		13/07/2008		
	24 500,00	ح/اهتلاك معدات الانتاج	2815	
	50 000,00	ح/الحسابات الدائنة عن خروج التثبيات	462	
4 500,00		ح/فوائض القيم عن خروج التثبيات	752	
		الغير مالية		
70 000,00		ح/معدات الانتاج	215	
		اثبات خروج التثبيات للبيع مع تحقيق ربح		
		13/07/2008		
	50 000,00	ح/البنك	512	
50 000,00		ح/الحسابات الدائنة عن خروج التثبيات	462	
		تحصيل ثمن التثبيات المباع		
128 000,00	128 000,00	مجموع الورقة		

مثال 2:

في المثال السابق نفترض أنه بتاريخ 17/09/2008 تنازلت المؤسسة عن الات ب 35.000,00 د.ج.

المطلوب: تسجيل العمليات المتعلقة بالتنازل عن هذه الآلات

الحل:

✓ قسط الأهلاك السنوي = 70.000,00 د ج / 10 = 7.000,00 د.ج.

✓ حساب قسط الأهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل:

✓ قسط الأهلاك الشهري (09 أشهر) لسنة 2008 7,000,00 د ج / 12 = 5.250,00 د.ج.

✓ الأهلاك المتراكم حتى سنة 2008: (7.000,00 د ج (13) 5.250,00 د ج = 26.250,00 د.ج.

✓ القيمة المحاسبية الصافية: القيمة الصافية - الأهلاك المتراكم = 70.000,00 د ج - 26.250,00 د ج = 43.750,00 د.ج.

✓ مقارنة سعر التنازل مع القيمة المحاسبية الصافية 35.000,00 د ج أصغر من 43.750,00 د ج وبالتالي هناك فائض في القيمة ح/752 = 35.000,00 د ج 43.750,00 د ج = 8.750,00 د.ج.

		17/09/2008		
	5 250,00	ح/مخصصات الأهلاك لمعدات الإنتاج	6815	
5 250,00		ح/اهتلاك معدات الإنتاج	2815	
		إثبات قسط اهتلاك 2010		
		17/09/2008		
	35 000,00	ح/اهتلاك معدات الإنتاج	2815	
	26 250,00	ح/الحسابات الدائنة عن خروج التثبيات	462	
	8 750,00	ح/نواقص القيم عن خروج التثبيات	652	
		الغير مالية		
70 000,00		ح/معدات الإنتاج	215	
		اثبات خروج التثبيات للبيع مع تحقيق خسارة		
		17/09/2008		
	70 000,00	ح/البنك	512	
70 000,00		ح/الحسابات الدائنة عن خروج التثبيات	462	
		تحصيل ثمن التثبيات المباع	,	

145 250,00	145 250,00	مجموع الورقة		
------------	------------	--------------	--	--

التمرين 2:

من ميزانية شركة النصر بتاريخ 31/12/2012 استخرجنا المعلومات التالية:

المبالغ الصافية	الإهلاكات والمؤنات	المبالغ الاجمالية	الأصول
675 625,00	؟	940 000,00	معدات وادوات صناعية

بتاريخ 01/04/2013 تنازلت المؤسسة على المعدات الصناعية بـ 680.000,00 دج وحصلت شيكا بنكيا بالقيمة.

المطلوب:

1. تحديد معدل اهتلاك المعدات الصناعية إذا علمت أن قسط الاهتلاك السنوي مقداره 117.500,00 دج.
2. حدد تاريخ اقتناء المعدات الصناعية.
3. سجل في دفتر اليومية ما تراه مناسبا في 2013.

الحل:

1. تحديد معدل الاهتلاك:

$$T = A/MA \quad 117.500,00/940.000,00 = 12,5\%. \quad N = 100/T \quad 100/12,5 = 8 \text{ سنوات}$$

2. تحديد تاريخ الاقتناء:

$$A = MA - VNC$$

$$940.000,00 - 675.625,00 = 264.375,00 \text{ DA} = A \text{ au } 31/12/2012.$$

$$117.500,00 \times 2 \text{ (ans)} = 235.000,00$$

$$264.375 - 235.000,00 = 29.375,00 \text{ DA}$$

$$117.500,00 \times (X/12) = 29.375,00$$

$$117.500,00 \times X = 352.500,00$$

$$117.500,00 \times X = 29.375,00 \times 12$$

$$X = 3 \text{ mois}$$

يعني سنتين و 3 اشهر أي من 31/12/2010 إلى 31/12/2012 سنتين و 3 أشهر يعني من 01 إلى 15 سبتمبر 2009

حساب سعر التنازل

الاهتلاك المتراكم إلى غاية 31/12/2012 = 264.375,00 ، تم التنازل في 01/04/2013 أي 3 أشهر من 2013:

$$117.500,00 \times (3/12) = 29.375,00$$

وبالتالي يصبح الإهلاك المتراكم إلى غاية 01/04/2013 هو:

$$264.375,00 + 29.375,00 = 293.750,00 \text{ DA} = A \text{ au } 01/04/2013.$$

وبالتالي تصبح الكتابة في اليومية كما يلي:

$$VNC = 940.000,00 - 293.750,00$$

$$VNC = 646.250,00 \text{ au } 01/04/2013.$$

$$680.000,00 - 646.250,00 = 33.750,00 \text{ DA}$$

		01/04/2013		
	29 375,00	ح/مخصصات الاهتلاك لمعدات الانتاج	6815	
29 375,00		ح/اهتلاك معدات الانتاج	2815	
		إثبات قسط اهتلاك 2010		
		01/04/2013		
	293 750,00	ح/اهتلاك معدات الانتاج	2815	
	680 000,00	ح/الحسابات الدائنة عن خروج التثبيتات	462	
33 750,00		ح/فوائض القيم عن خروج التثبيتات	752	
		الغير مالية		
940 000,00		ح/معدات الانتاج	215	
		اثبات خروج التثبيت للبيع مع تحقيق ربح		
		01/04/2013		
	540 000,00	ح/البنك	512	
540 000,00		ح/الحسابات الدائنة عن خروج التثبيتات	462	
		تحصيل ثمن التثبيت المباع	,	
1 543 125,00	1 543 125,00	مجموع الورقة		

قائمة المراجع :مراجع باللغة الأجنبية

- 1- Eduard, Braun. (2016). The enterprise is the actual place for the entrepreneurial function in economic theory. Research Papers in Economics, doi : 10.21268/20161214-170238
 - 2- Mira Mohammed Lamine ; cours de Comptabilité Générale 1 ; 2021-2022
 - 3- Jonathan Law, Gary Owen; A Dictionary of Accounting; OUP Oxford, 29 Avril. 2010
- مراجع باللغة العربية
- 4- زرفة رؤوف ، محاضرات في مقياس "تسيير مؤسسات" ، جامعة 8 ماي 1945 كلية علوم الاقتصاد والتجارية وعلوم التسيير، 2019/2018
 - 5- حيدر محمد علي بن عطا ،مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة ،دار حامد للنشر والتوزيع ،طبعة 1،الأردن، 2007
 - 6- حواس صلاح ،المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF ،دار عبد اللطيف للنشر ،الجزائر
 - 7- بعيلش عائشة ؛ المحاسبة المالية ؛مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة سنة أولى ليسانس علوم اقتصادية ؛ 2017-2018
 - 8- عاشور كتوش ؛ متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد IAS FRS ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ،العدد السادس ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلی الشلف الجزائر 2009،
 - 9- الأغا سعاد ؛ دور النظام المحاسبي المالي وفي تفعيل حوكمة المؤسسات ودراسة حالة شركة الصيانة وأشغال الطرق - فيترو؛ أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير تخصص الإدارة المالية والمحاسبية 2022
 - 10- وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، ج 1، منشورات الجامعة العربية المفتوحة في الدنمارك .2007
 - 11- بن ربيع حنيفة الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (AS/FRS)، ج1، 2 منشورات كليك الجزائر 2015.
 - 12- مراد كواشي المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي (5) 1 الدار الجزائرية الجزائر 2017
 - 13- بومزايد إبراهيم ؛ المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ؛ الدار الجزائرية ؛ الجزائر 60
 - 14- موقع الكتروني بعنوان : ماهي مبادئ المحاسبة المالية مع تمارين محلولة ؛ على الرابط <https://bit.ly/3yKaKwn>
 - 15- المادة 03 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق ل: 25 نوفمبر 2007
 - 16- أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل: 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي

17- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 74 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11
المتضمن والمحاسبي المالي المادة 03