

مطبوعة بيداغوجية بعنوان :

محاضرات في مقياس المحاسبة المالية (02)

مدعمة بأمثلة تطبيقية محلولة وتمارين للتقويم

مقياس مقرر لطلبة السنة الأولى جذع مشترك (LMD)

إعداد الدكتور: مهني بوريش



السنة الجامعية: 2021 / 2020 م



مقدمة

مقدمة

تُعدّ المحاسبة المالية علم وفنّ يختص في تسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث المالية بصورة لها دلالتها وأهميتها في ترشيد القرارات على مختلف المستويات ، فهي تتميز ببعدين الأول فني والثاني علمي: فالبعد الفني يظهر من خلال تسجيل وتبويب وتصنيف وتلخيص العمليات الخاصة بنشاط المؤسسة لغرض إنتاج معلومة مالية يستفيد منها متخذي القرارات: أما البعد العلمي فيظهر من خلال اعتمادها على مجموعة القواعد والمبادئ والأسس والنظريات. فللمحاسبة المالية إذن عبارة عن مجموعة من القواعد والإجراءات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتي تحكم طرق تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية الخاصة بالمؤسسة في مجموعة من الدفاتر والسجلات بهدف الوقوف على نتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة وتحديد مركزها المالي في نهاية كل فترة زمنية ، ثم عرض هذه النتائج ضمن كشوف مالية بما يسمح للأطراف المهتمة بنشاط المؤسسة باتخاذ القرارات العقلانية السليمة .

لقد اعتمدت الجزائر بعد الاستقلال على المخطط المحاسبي العام (PCG) لسنة 1957 الموروث عن الاستعمار الفرنسي إلى غاية صدور المخطط المحاسبي الوطني (PCN) سنة 1975 والذي دخل حيّز التطبيق بصفة إجبارية ابتداءً من 1976/01/01، بحيث وُضع آنذاك كي يستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي وخصائصه، ولم يتغيّر رغم أنّ الجزائر اتجهت نحو اقتصاد السوق، لذلك فقد أصبح ال PCN لا يتماشى مع الظروف الاقتصادية الراهنة خاصة مع فتح المجال للاستثمار الأجنبي مع بداية التسعينيات وظهور قوانين الإصلاحات الاقتصادية والخصوصية، مما أدى إلى دخول العديد من الشركات الدولية للاستثمار في الجزائر وبالخصوص في قطاع المحروقات، أضف إلى ذلك الشراكة مع الاتحاد الأوروبي والمفاوضات للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة (OMC)، كلّ ذلك أدى إلى ضرورة تعديل النظام المحاسبي المعتمد وإعداد نظام محاسبي مالي جديد يتبنّى معايير محاسبية مستقلة ومقبولة دولياً، كما يسمح بالتوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي الذي يسهّل الإفصاح عن المعلومة المحاسبية ويسهّل الرقابة عليها واستعمالها من طرف المستفيدين منها. ولقد تم صدور القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي، ثم تلت هذا القانون عدة نصوص تشريعية وتنظيمية من مراسيم تنفيذية وقرارات لتضع الإطار القانوني والشروط التطبيقية وكيفية العمل بالنظام المحاسبي المالي الذي ينظم المحاسبة المالية في الجزائر، وذلك في إطار قانوني ملزم يسعى إلى أهداف محددة واضحة المفاهيم والتصورات من خلال الالتزام بمعايير وقيود تطبيقية محددة، ولقد جاء هذا النظام لضمان التوحيد المحاسبي في الجزائر مع ضمان أكبر قدر من التوافق المحاسبي على المستوى الدولي، إذ أنّ التوحيد أو التوافق يكون منصباً على المعلومة المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي المالي وما تتميز به من خصائص نوعية. وبصدور التعليمية رقم 02 بتاريخ 2009/10/29 عن المجلس الوطني للمحاسبة بدأت الجزائر في تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداءً من 2010/01/01، هذا وشكّل هذا النظام تحوّلاً عميقاً في الممارسات المحاسبية في الجزائر بما أدخله من تغييرات مهمة جداً على مستوى التعاريف، المفاهيم، قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي، وكذلك طبيعة محتوى الكشوف المالية التي يقع واجب إعدادها على عاتق المؤسسات الملزمة بمسك المحاسبة المالية. وبذلك قامت الجزائر بإحداث التوافق بين الممارسات المحاسبية لديها ونظرياتها في

الدول المتقدمة بتبني المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) من خلال النظام المحاسبي المالي الذي يدرس حاليا في كليات العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير حسب ما تم تسطيره من طرف وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.

لذلك يسرني أن أضع بين أيدي طلبتنا الأعزاء هذا العمل المتواضع المتمثل في مطبوعة محاضرات في مقياس المحاسبة المالية (02) المقرر للسنة الأولى جذع مشترك (LMD) سواء علوم تسيير أو علوم مالية أو علوم تجارية أو علوم اقتصادية، والذي يتضمن مجموعة من المحاضرات التي تعتبر ثمرة تدريس مقياس المحاسبة المالية لعدد السنوات وفقا للمناهج الوزاري الرسمي من حيث المقرر، الأهداف، المضمون وطبقا للنظام المحاسبي المالي، والذي أهدف إليه من وراء هذا العمل تنمية قدرات الطالب الذهنية وإكسابه ثقافة علمية في ميدان المحاسبة والمالية، والتي من شأنها أن تكون بمثابة حجر الأساس في تكوينه المحاسبي ودراسة مختلف المقاييس المحاسبية والمالية في الأطوار الأخرى من التعليم الجامعي. ولتحقيق ذلك ارتأينا إلى تقسيم محتوى هذه المطبوعة إلى خمسة محاور تشمل: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة؛ المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء والإنتاج والبيع؛ المعالجة المحاسبية للعمليات التابعة للشراء والبيع (الرسم على القيمة المضافة، التسبيقات، التخفيضات، الأغلفة التجارية)؛ المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية؛ أعمال نهاية السنة؛ كما أدرجنا في ثنايا هذه المطبوعة أمثلة تطبيقية محلولة بالإضافة إلى تمارين للتقويم في نهاية كل محور.

ولقد حاولنا جعل هذه المطبوعة مستندا بيداغوجيا يعتمد عليه الطالب للتحكم في مقياس المحاسبة المالية، ودليلا علميا لكافة طلبتنا والدارسين والمهتمين بالمحاسبة المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية وتطبيقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، فإن أصبت فمن الله وإن أخطأت فمن نفسي ومن الشيطان، فرغم كل ما بذلناه من جهد لإخراج هذه المطبوعة وتقديم محتواها بصورة مبسطة تحقق الهدف، إلا أنه يبقى جهد بشري لا يخلو من النقائص، لذلك أرحب بكل الملاحظات والانتقادات والإضافات لإثراء محتواها والتي أعتبرها كهدايا من طرف زملائنا الأساتذة والمختصين في مجال المحاسبة، وذلك من باب: « رحم الله امرأه من إلهي عيوبي » والتي سأخذها في الحسبان سعياً منا إلى الأفضل دائما إن شاء الله.

وفي الختام أحمد الله سبحانه على أن وفقني لإتمام هذا العمل المتواضع، فلك الحمد ربّي حتى ترضى ولك الحمد ربّي إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى، كما أسأله سبحانه أن يجعله خالصا لوجهه الكريم وأن يجعله في ميزان حسناتنا يوم لا ينفع مال ولا بنون.

الدكتور مهني بوريش

أستاذ

محاضر (أ)

قسم علوم التسيير جامعة المسيلة

بطاقة فنية للمقياس

بطاقة فنية للمقياس

- اسم المقياس: محاسبة مالية (02)

- الحجم الساعي أسبوعيا: المحاضرة: 1 ساعة و 30 دقيقة؛ الأعمال الموجهة: 1 ساعة و 30 دقيقة

- الوحدة التعليمية: الأساسية

- السداسي: الثاني

- الرصيد: 04

- المعامل: 02

- أهداف المقياس:

- ✓ تحكم الطالب في المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة؛
 - ✓ تحكم الطالب في المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء والإنتاج والبيع؛
 - ✓ تحكم الطالب في المعالجة المحاسبية للعمليات التابعة للشراء والبيع (الرسم على القيمة المضافة، التسبيقات، التخفيضات، الأغلفة التجارية)؛
 - ✓ تحكم الطالب في المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية؛
 - ✓ اكتشاف الطالب لأساسيات أعمال نهاية السنة وأعمال التسوية؛
 - ✓ تحكم الطالب بكيفية إعداد مختلف الكشوف المالية وعرضها.
- المعارف المسبقة: مقرر مقياس محاسبة مالية (01)، وبعض المبادئ الأولية في الرياضيات، الإحصاء والتسيير.
- أساليب التقييم في المقياس:
- ✓ الامتحان في نهاية السداسي؛
 - ✓ امتحانين في الأعمال الموجهة؛
 - ✓ أسئلة وتمارين تقويمية في نهاية كل محور؛
 - ✓ سلاسل تمارين عن كل محور؛
 - ✓ وظائف منزلية.

المحور الأول

المعالجة المحاسبية لعمليات
إنشاء المؤسسة

المحور الأول: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة

أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة الفردية:

يتم استخدام إحدى الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي ح/ 10 رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها والمتمثل في ح/101 أموال الاستغلال، بحيث تسجل فيه مختلف العناصر التي يقدمها صاحب المؤسسة والتي يضعها تحت تصرف مؤسسته.

يتم جعل ح/101 أموال الاستغلال دائناً في الحالات التالية:

- بقيمة العناصر التي يخصصها صاحب المؤسسة لمؤسسته عند تكوينها؛
- بقيمة الإسهامات العينية أو النقدية الإضافية أثناء النشاط والتي يقدمها صاحب المؤسسة (بعد التكوين)؛
- بالرصيد الدائن لحساب المستغل ح/ 108 وذلك في نهاية السنة؛
- بالرصيد الدائن لحساب نتيجة السنة المالية (ربح) ح/ 120 في بداية السنة الموالية.

مثال تطبيقي:

في 2019/01/02 أسس عليّ مؤسسته بتخصيص العناصر التالية:

شاحنة: 1200؛ مستودع: 5000؛ أموال بالبنك: 800؛ بضاعة: 500.

العمل المطلوب: 1- تسجيل العمليات المتعلقة بتأسيس المؤسسة

2- إعداد ميزانية التأسيس.

3- يفترض أنه في 2019/01/20 وضع علي تحت تصرف مؤسسته العناصر الإضافية التالية:

ميزان: 100؛ آلة حاسبة: 10؛ أموال بالصندوق: 90

-سجل القيد المناسب

4- خلال سنة 2019 يفترض أن علي قام بالعمليات التالية:

- إيداع 610 من ثروته الخاصة في صندوق المؤسسة؛
- سحب مبلغ 200 من البنك لتغطية مصاريف علاجه؛
- شراء آلة حاسبة لابنه بمبلغ 10 نقداً؛
- سحب ما قيمته 200 من البضاعة لاستهلاكه العائلي.

المطلوب: 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي.

2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31.

3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31.

5- بافتراض أن نتيجة السنة المالية في 2019/12/31 لمؤسسة علي بلغت 250 ربحاً. سجل القيد المناسب

في 2020/01/01.

الحل:

1- تسجيل العمليات المتعلقة بتأسيس المؤسسة

		2019/01/02	
	5000	ح/ بنايات	213
	1200	ح/ معدات نقل	2182
	800	ح/ مخزون البضائع	30
	500	ح/ البنك	512
7500		ح/ أموال الاستغلال إثبات تأسيس مؤسسة علي	101

2- إعداد ميزانية التأسيس.

المبالغ الصافية السنة 2019	الأصول	رح
5000	بنايات	213
1200	معدات النقل	2182
800	مخزون البضائع	30
500	البنك	512
7500	المجموع العام للأصول	

مبالغ السنة 2019	الخصوم	رح
7500	أموال الاستغلال	101
7500	المجموع العام للخصوم	

3 - تسجيل القيد المناسب في 2019/01/20:

		2019/01/20	
	100	ح/ معدات وأدوات	215
	10	ح/ اثاث مكتب	2183
	90	ح/ الصندوق	53
200		ح/ أموال الاستغلال إثبات زيادة رأسمال مؤسسة علي	101

4- 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي:

(1)

	610	ح/ الصندوق	53
610		ح/ حساب المستغل إثبات مدفوعات التاجر	108

		(2)	
200	200	ح/ حساب المستغل ح/ البنك إثبات مسحوبات التاجر	108 512
10	10	(3) ح/ حساب المستغل ح/ الصندوق إثبات مسحوبات التاجر	108 53
200	200	(4) ح/ حساب المستغل ح/ البضائع إثبات مسحوبات التاجر	108 30

4-2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31:

م 108 ح/ حساب المستغل

د

610	200
	10
	200
	رد: 400
610	610

4-3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31:

	200	2019/12/31 ح/ حساب المستغل	108
200		ح/ أموال الاستغلال ترصيد ح/108	101

5- تسجيل القيد المناسب في 2020/01/01:

	250	2020/01/01 ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)	120
		ح/ أموال الاستغلال	101
250		ترصيد ح/ 120	

ويتم جعل ح/ 101 أموال الاستغلال لدينا في الحالات التالية:

- بكل تخفيض في قيمة رأسمال المؤسسة؛
- بالرصيد المدين لحساب المستغل ح/ 108 وذلك في نهاية السنة؛
- بالرصيد المدين لحساب نتيجة السنة المالية (خسارة) ح/ 129 في بداية السنة الموالية.

مثال تطبيقي:

نفس المثال السابق (مؤسسة علي) يفترض أنه خلال سنة 2019 قام بالعمليات التالية:

- استرجاع الشاحنة نهائيا لاستخدامها في نشاط نقل مواد البناء؛
- سحب مبلغ 600 من البنك لاستعماله العائلية؛
- سحب ما قيمته 300 من البضاعة لاستهلاكه العائلي؛
- إيداع مبلغ 400 في صندوق المؤسسة من ثروته الخاصة.

المطلوب: 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي.

2- حساب رصيد ح/ 108 المستغل في 2019/12/31. 3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31.

4- بافتراض أن نتيجة السنة المالية في 2019/12/31 لمؤسسة علي بلغت 300 خسارة.

سجل القيد المناسب في 2020/01/01.

الحل:

1- تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة علي:

	1200	ح/ أموال الاستغلال	101
1200		ح/ معدات النقل	2182
		استرجاع التاجر للشاحنة نهائيا (2)	
	600	ح/ حساب المستغل	108
600		ح/ البنك	512
		إثبات مسحوبات التاجر (3)	
	300	ح/ حساب المستغل	108
300		ح/ البضائع	30
		إثبات مسحوبات التاجر	

400	400	(4) ح/ الصندوق ح/ حساب المستغل إثبات مسحوبات التاجر	108	53
-----	-----	--	-----	----

2- حساب رصيد ح/108 المستغل في 2019/12/31:

م 108 ح/ حساب المستغل

400	600
رم:500	300
900	900

3- تسجيل القيد المناسب في 2019/12/31:

500	500	2019/12/31 ح/ أموال الاستغلال	101
500		ح/ حساب المستغل ترصيد ح/108	108

4- تسجيل القيد المناسب في 2020/01/01:

300	300	2020/01/01 ح/ أموال الاستغلال	101
300		ح/ نتيجة السنة المالية (خسارة) ترصيد ح/129	129

ثانيا: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء الشركات:

يتم استخدام إحدى الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي ح/ 10 رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها والمتمثل في ح/101 رأس مال الشركة ويمثل القيمة الاسمية للأسهم أو الحصص، أما في الشركة العمومية فإن رأس المال يمثل المساهمات النقدية والعينية المقدمة من طرف الدولة أو الجماعات المحلية (على اعتبار أنها غير قابلة للاسترجاع بموجب اتفاقية).

وتختلف المعالجة المحاسبية لعمليات تأسيس الشركات التجارية باختلاف الشكل القانوني لها:

- بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL; EURL):

تنص المادة 567 من القانون التجاري الجزائري على أنّ تنص المادة 567 من القانون التجاري الجزائري على أنّ الاكتتاب في رأس مال الشركة ذات المسؤولية المحدودة يجب أن يتم في جميع الحصص، وعندها يصبح كل شريك مدين للشركة بكل ما وعد أن يساهم به، وتكون المساهمات النقدية (الهلوية جزئيا) مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة لا تقل

عن الربع (5/1) أي 20 % من القيمة الاسمية لها، ويتم الوفاء بقيمة المساهمة النقدية مرة واحدة أو على دفعات بناء على قرار مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب كل حالة، في أجل لا يتجاوز خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ قيد الشركة في السجل التجاري... أما بالنسبة للمساهمات العينية فيجب أن تكون مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها. سواء كانت الحصص عينية أو نقدية، وتتم المعالجة المحاسبية عادة في مرحلتين:

✓ مرحلة الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../...	
xxxxxx	xxxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
	xxxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية) (20 % على الأقل)	4565
	xxxxxx	ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب (80 % على الأكثر)	109
		ح/ رأسمال الشركة إثبات الوعد بالمساهمة	101

✓ مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../...	
xxxxxx	xxxxxx	عناصر التثبيتات	2...
	xxxxxx	عناصر المخزونات	3...
	xxxxxx	البنك (20 % على الأقل)	512
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية) (20 % على الأقل)	4565
	تنفيذ الوعد بالمساهمة		

✓ مرحلة طلب المساهمات المؤجلة: يتم ذلك كالتالي:

• استدعاء المساهمات النقدية المؤجلة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../...	
xxxxxx	xxxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (80 %)	4565
		ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	109

• استلام المساهمات النقدية المؤجلة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N.../...	
	xxxxx	ح/ البنك	512
xxxxx		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (80 %) استلام الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	4565

• بالنسبة لشركات المساهمة (SPA):

تنص المادة 596 من القانون التجاري الجزائري على أن رأسمال شركة المساهمة يجب أن يكتب بالكامل، وتكون المساهمات النقدية (المملوكة جزئيا) مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة لا تقل عن الربع (¼) أي 25 % من القيمة الاسمية لها، ويتم الوفاء بقيمة المساهمة النقدية مرة واحدة أو على دفعات بناء على قرار مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب كل حالة، في أجل لا يتجاوز خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ قيد الشركة في السجل التجاري... أما بالنسبة للمساهمات العينية فيجب أن تكون مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها.

وتتم المعالجة المحاسبية عادة كالتالي:

✓ مرحلة الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N.../...	
	xxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
	xxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية) (25 % على الأقل)	4565
	xxxxx	ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب (75 % على الأكثر)	109
xxxxx		ح/ رأسمال الشركة إثبات الوعد بالمساهمة	101

✓ مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N.../...	
	xxxxx	عناصر التثبيتات	2...
	xxxxx	عناصر المخزونات	3...
	xxxxx	البنك (25 % على الأقل)	512
xxxxx		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية) (25 % على الأقل)	4565
		تنفيذ الوعد بالمساهمة	

✓ مرحلة طلب المساهمات المؤجلة: يتم ذلك كالتالي:

• استدعاء المساهمات النقدية المؤجلة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N.../...		
xxxxx	xxxxx	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75%) ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	109	4565

• استلام المساهمات النقدية المؤجلة: يتم تسجيل القيد التالي:

		N.../...		
xxxxx	xxxxx	ح/ البنك ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75%) استلام الجزء المتبقي من المساهمات النقدية	4565	512

مثال تطبيقي:

بتاريخ 2018/01/02 تم الاتفاق على تأسيس شركة مساهمة "النجاح" برأسمال قدره 1000000 دج، بحيث تمثلت المساهمات العينية في: أراضي: 300000 دج، بناءات: 200000 دج، آلات إنتاجية: 150000 دج، مواد أولية: 50000 دج، والباقي يمثل قيمة المساهمات النقدية.

وبتاريخ 2018/01/12 تم تحرير رأسمال الشركة، وأنه تم تأجيل طلب (75 %) من المساهمات النقدية إلى تاريخ لاحق؛ وفي بتاريخ 2019/01/02 تم استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية، ثم تم استلامه بشيك بتاريخ 2019/03/02.

المطلوب: التسجيل المحاسبي لعملية تأسيس الشركة.

الحل:

		2018/01/02		
	700000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)		4561
	75000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية)		4565
	225000	ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب		109
1000000		ح/ رأسمال الشركة إثبات الوعد بالمساهمة	101	

2018/01/12				
	300000	ح/ أراضي		211
	200000	ح/ بنايات		213
	150000	ح/ معدات وأدوات		215
	50000	ح/ مواد أولية		31
	75000	البنك		512
700000		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.عينية)	4561	
75000		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (ح.نقدية)	4565	
		تنفيذ الوعد واستلام المساهمات		

2019/01/02				
225000	225000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75%)		4565
		ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب	109	
		استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية		

2019/03/02				
225000	225000	ح/ البنك		512
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال (75%)	4565	
		استلام الجزء المتبقي من المساهمات النقدية		

ثالثا: دراسة كيفية سير بعض حسابات رؤوس الأموال:

نقتصر على الحسابات الأكثر استعمالا (على مستوى السنة الأولى) ويتعلق الأمر بكل من الحسابات التالية:

1 - ح/103 العلاوات المرتبطة برأسمال الشركة:

تتمثل العلاوة في الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم والقيمة الاسمية له، والسبب الذي يجعل القيمة الحقيقية

للسهم أكبر من قيمته الاسمية يعود إلى الاحتياطات، بحيث:

القيمة الاسمية للسهم = رأس المال / عدد الأسهم

القيمة الحقيقية للسهم = رؤوس الأموال الخاصة (رأس المال + الاحتياطات) / عدد الأسهم

مثال تطبيقي:

رأس مال شركة "النجاح" بلغ 150000 دج موزع إلى 1500 سهم، الاحتياطات إلى غاية 2018/12/31 بلغت

12000 دج، ويهدف زيادة رأس مال الشركة أصدرت 500 سهم جديد في 2019/01/01، بحيث تم بيعها للشركاء في

2019/01/25 وقد تم تحصيل المبلغ بشيك.

المطلوب: 1- حساب القيمة الاسمية والحقيقية للسهم الواحد.

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الشركة.

الجل:

$$\text{القيمة الاسمية للسهم} = 1500 / 150000 = 100$$

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم} = 1500 / (12000 + 150000) = 108$$

العلاوة = 108 - 100 = 8 دج للسهم، منه: العلاوة المرتبطة بكل الأسهم المصدرة = 1500 X 8 = 12000.
تسجيل القيود المناسبة:

2018/01/01				
50000	50000	ح/ الشركاء عمليات على رأس المال	456	
		ح/ رأسمال الشركة	101	
		إصدار 100 سهم جديد		

2019/01/25				
50000	162000	ح/ البنك	512	
		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال	456	
12000		ح/ علاوات مرتبطة برأسمال الشركة	103	
		بيع الأسهم وتحصيل قيمتها بشيك		

2 - ح/ 106 الاحتياطات:

تتمثل في تلك الأرباح التي أبقاها الشركاء تحت تصرف الشركة إلى أن تتخذ الهيئة القانونية بها قرارا يلغي ذلك، وتصنف إلى ما يلي:

- ✓ الاحتياطات القانونية: نص عليها القانون التجاري الجزائري في المادة 721، وتمثل 5% من الأرباح بعد طرح خسائر السنوات السابقة، وتصبح هذه الاحتياطات غير إلزامية إذا بلغت 10/1 من رأس المال.
- ✓ الاحتياطات النظامية: وهي تلك الاحتياطات التي ينص عليها العقد التأسيسي للشركة.
- ✓ الاحتياطات المنظمة (المقننة): وهي تلك الاحتياطات المكونة وفقا لقانون الضرائب مثل الأرباح التي سيعاد استثمارها.
- ✓ الاحتياطات الأخرى: وهي تلك الاحتياطات الاختيارية الأخرى.

تتم المعالجة المحاسبية لهذا الحساب بجعله دائما وذلك بجعل ح/ 120 نتيجة السنة المالية ربح مدينا.

3 - ح/ 111 ترحيل من جديد:

يستقبل هذا الحساب جزء من نتيجة السنة المالية سواء كانت ربح أو خسارة، والذي لم يتم اتخاذ قرار بشأنه من طرف الجمعية العامة العادية للمساهمين إلى تاريخ لاحق، ويتفرع إلى:

- ✓ ح/ 110 ترحيل من جديد-أرباح (رصيد دائن)، ويمكن تخصيصه في السنوات المقبلة؛
 - ✓ ح/ 119 ترحيل من جديد- خسارة (رصيد مدين)، في انتظار امتصاصها في حالة تحقيق أرباح في المستقبل.
- ملاحظة:** فيما يخص الأرباح التي قررت الجمعية العامة توزيعها على المساهمين تسجل في الجانب الدائن من ح/ 457 الشركاء- الحصاص الواجب دفعها وإلى حين تسديدها، وهذا بجعل الحسابات: ح/ 120، ح/ 110، ح/ 106 (أحيانا) مدينة.

4 - ح/12 نتيجة السنة المالية:

تتمثل في الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة خلال دورة ما، بحيث يستقبل هذا الحساب في نهاية كل سنة أرصدة حسابات الأعباء (المدينة) وأرصدة حسابات المنتوجات (الدائنة) المتعلقة بتلك السنة، وتكون:

✓ ربحاً: إذا كانت $6 < 7$ وتسجل في الجانب الدائن من ح/120 نتيجة السنة المالية- ربح؛

✓ خسارة: إذا كانت $6 > 7$ وتسجل في الجانب المدين من ح/129 نتيجة السنة المالية- خسارة.

مثال تطبيقي:

خلال سنة 2019 حققت شركة "النجاح" نتيجة صافية ربحاً قدرها 200000 دج، وبعد تكوين الاحتياطات التالية: القانونية؟ (تحسب)، النظامية: 15000 دج، الاختيارية: 25000 دج؛ قرر الشركاء توزيع مبلغ 80000 دج من أرباح السنة، والباقي من النتيجة لم يتم الفصل فيه بعد. وفي 2020/02/19 سددت الحصص الواجب دفعها (القسائم) بشيك. المطلوب: تسجيل القيود المناسبة.

الحل:

		2020/01/01	
	200000	ح/ نتيجة السنة المالية-ربح	120
10000		ح/ احتياطات قانونية	1061
15000		ح/ احتياطات نظامية	1063
25000		ح/ احتياطات اختيارية	1068
80000		ح/ الشركاء- حصص مستحقة	457
70000		الدفع	110
		ح/ ترحيل من جديد-ربح	

		2020/02/19	
	80000	ح/ الشركاء- حصص مستحقة الدفع	457
80000		ح/ البنك	512
		تسديد قسائم الشركاء بشيك	

أسئلة وتمارين للتقويم

الجزء النظري: أجب عن الأسئلة التالية:

- 1- اشرح الحالات التي يكون فيها ح/ 101 أموال الاستغلال دائنا، والحالات التي يكون فيها مدينا.
- 2- وضح ماذا يسجل في ح/ 108 حساب المستغل.
- 3- كيف تستطيع التمييز بين عملية الاكتتاب في رأس مال كل من (SARL) و(SPA).
- 4- وضح ماذا يسجل في ح/ 11 ترحيل من جديد.
- 5- كيف تستطيع التمييز بين الاحتياطات القانونية والاحتياطات النظامية.
- 6- اشرح المقصود من تسجيل الشركة في يوميتها للقيود التالي:

من ح/ 456 الشركاء عمليات على رأس المال
إلى ح/ 109 رأس مال مكتتب غير مطلوب

الجزء التطبيقي:

ت1: في 2019/01/02 أسس "أحمد" مؤسسته مخصصاً لذلك العناصر التالية:
أراضي: 1000000، بناءات: 700000، معدات وأدوات: 200000، بضاعة: 40000، مواد أولية: 100000، البنك:
600000، الصندوق: 160000، اقتراضات بنكية: 500000، موردو المخزونات: 500000.
وخلال سنة 2019 قام "أحمد" بالعمليات التالية:

- سحب مبلغ 20000 دج من البنك لفتح حساب جاري بريدي للمؤسسة.
- سحب مبلغ 40000 دج من البنك لتغطية مصاريف علاجه.
- دفع فاتورة هاتف مؤسسته 30000 دج من أمواله الخاصة.
- شراء حاسوب بقيمة 35000 دج نقدا كجائزة لابنه بمناسبة نجاحه في دراسته.
- دفع مبلغ صيانة آلات مؤسسته 10000 دج من حسابه الخاص.
- شراء طوابع بريدية بمبلغ 4000 دج وطوابع جبائية بمبلغ 6000 بشيك بريدي.
- تسديد فاتورة الكهرباء والغاز الخاصة بمنزله 8000 دج نقدا.
- تسديد لأحد الموردين مبلغ 20000 دج، ½ المبلغ من حسابه الخاص والباقي بشيك بنكي.
- سحب ما قيمته 30000 دج من البضائع لاستهلاكه العائلي.

العمل المطلوب:

- 1- إعداد الميزانية الافتتاحية لمؤسسة "أحمد". ثم تسجيل القيود المناسبة في دفتر اليومية.
 - 2- حساب رصيد ح/ 108 حساب المستغل في 2019/12/31 وتسجيل القيد المناسب في هذا التاريخ.
 - 3- بافتراض أن نتيجة السنة المالية للمؤسسة بلغت 80000 دج ربحاً. سجل القيد المناسب في 2020/01/01.
- ت2: بتاريخ 2018/06//02 تم تأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة "النجاح" برأسمال قدره 2400000 دج، حيث تمثلت المساهمات العينية في: مياي: 1000000 دج، معدات نقل: 600000 دج، معدات وأدوات: 200000 دج، والباقي عبارة عن مساهمات نقدية. وفي 2018/06/25 تم تحرير رأسمال الشركة واستلام المساهمات من الشركاء.
- العمل المطلوب: تسجيل قيود تأسيس الشركة

ت3: في 2017/03/17 تم تكوين شركة مساهمة برأسمال قدره 6000000 دج مقسم إلى 6000 سهم بقيمة 1000 دج للسهم الواحد، بحيث وزعت المساهمات بين المساهمين كما يلي:

المساهمون	عدد الأسهم	المساهمات العينية	المساهمات النقدية	المجموع
أ	2000	2000000	-	2000000
ب	2000	1000000	1000000	2000000
ج	2000	1600000	400000	2000000
المجموع	6000	4600000	1400000	6000000

حيث تم تحرير الأسهم النقدية بالحد الأدنى المنصوص عليه قانونا والمقدر بـ 25% وتم دفع المبلغ في الحساب البنكي للشركة، أما المساهمات العينية فقد تم تحريرها فورا وتمثلت في العناصر التالية:

أراضي	1500000	برمجيات المعلوماتية	50000
مباني	1000000	أثاث مكتب	350000
معدات النقل	800000	مواد أولية	500000
أغلفة متداولة	100000	تموينات أخرى	300000

وفي 2017/06/01 أرسل مدير الشركة إلى المساهمين رسائل يطلب فيها تحرير الأموال المكتتب فيها في أجل أقصاه شهر

وفي 2017/06/25 تم تحري الأسهم النقدية المتبقية من مساهمة الشركاء بشيك بنكي.
العمل المطلوب:

1- تسجيل قيود تأسيس الشركة.

2- تسجيل القيود المناسبة في 2017/06/01 و 2017/06/25.

ت4: في 2017/01/02 كانت ميزانية شركة "الفلاح" مكونة من العناصر التالية: بناءات: 3500000 ، رأس مال الشركة: 5000000 ،

معدات 750000 ، الاحتياطات 70000 ، مخزون البضائع 250000 ، موردو المخزون 250000 ، البنك 820000 ، إن رأس مال الشركة موزع إلى 10000 سهم .

العمل المطلوب:

1- أحسب كل من القيمة الاسمية والحقيقية للسهم الواحد؛

2- لنفرض أن المؤسسة ويهدف زيادة رأسمالها قد أصدرت 1000 سهم جديد في 2017/06/30 وتم بيعها للشركاء بـ 507 دج للسهم الواحد وقد حُصلت بشيك، سجل القيود المناسبة .

ت5: في 2017/12/31 كانت النتيجة الصافية للمؤسسة 400000 دج ربحا، وقد قامت بتكوين الاحتياطات التالية: احتياطات قانونية: ؟ تحسب، احتياطات نظامية: 20% ، احتياطات اختيارية: 10%.

كما قررت المؤسسة توزيع ما قيمته 40% من أرباحها على الشركاء، والباقي لم يتم الفصل فيه بعد

العمل المطلوب:

1- تسجيل القيود المناسبة في 2018/01/01

2- إذا علمت أن الحصص الواجب دفعها للشركاء سددت بشيك في 2018/02/15 سجل القيد المناسب.

3- لو افترضنا أنّ رصيد الترحيل من جديد للسنوات السابقة كان مدينا بـ 150000 دج (خسارة). وضح تأثير ذلك على الاحتياطات السابقة والأرباح الموزعة على الشركاء (نفس النسب السابقة)، ثم سجل ذلك محاسبيا.

ت6: في 2019/01/10 تأسست شركة مساهمة برأسمال قدره 500000 دج مقسم إلى 5000 سهم بـ 100 دج للسهم الواحد، حيث:

-ساهمت الدولة بـ 1500 سهم مقسم كما يلي: 80% مساهمات عينية متمثلة في: أراضي: 50000، مباني: 60000، مواد أولية: 10000، والباقي عبارة عن مساهمات نقدية.

-ساهمت مؤسسة عمومية بـ 2500 سهم متمثلة فيما يلي: معدات وأدوات: 150000، أثاث مكتب: 50000، بضاعة: 50000.

-مؤسسة خاصة ساهمت متمثلة فيما يلي: معدات نقل: 50000، مواد أولية: 35000، بضاعة: 15000.

وفي 2019/01/20 وضع الشركاء كل الحصص النقدية عند الموثق.

وفي 2019/01/25 قام الموثق بدوره بإيداع هذه النقدية في الحساب البنكي للشركة مع اقتطاع 10000 دج منها، بحيث 7500 دج تمثل أتعاب والباقي رسوم التسجيل.

العمل المطلوب:

- 1 - تحديد حصة كل شريك.
- 2 - تسجيل القيود المناسبة في دفتر اليومية.

المشور الثاني

**المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء،
الإنتاج والبيع المتعلقة بالمخزونات**

أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء المتعلقة بالمخزونات

تخص عملية الشراء الحسابات التالية:

- ✓ ح/30 المخزونات من البضائع: وهي السلع التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إجراء أي تحويل أو تغيير عليها.
- ✓ ح/31 المواد الأولية واللوازم: هي المواد واللوازم التي اشترتها المؤسسة ليتم تحويلها إلى منتجات.
- ✓ ح/32 التموينات الأخرى: هي التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال، دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة ويتفرع إلى:
 - ح/321 المواد القابلة للاستهلاك: هي المواد التي تستهلك مباشرة بعد استعمالها كمواد التنظيف وزيوت التشحيم للآلات ووسائل نقل المؤسسة.
 - ح/322 اللوازم القابلة للاستهلاك: وهي موجهة مباشرة للاستهلاك (غير مستجعة) كالكؤوس الورقية والملاعق البلاستيكية، أوراق الطباعة،...
 - ح/326 الأغلفة القابلة للاستهلاك: وهي الأغلفة غير القابلة للاسترجاع والمستهلكة مباشرة بمجرد استعماله كالعلب الورقية والكرتون والقارورات البلاستيكية... .
- ✓ ح/38 المشتريات المخزنة: وهو عبء عن حساب وسيط (مؤقت) لا يظهر في الميزانية يستخدم فقط لتسجيل تكلفة المشتريات ويتم ترصيده عند الاستلام، ويتفرع إلى الحسابات الفرعية التالية حسب كل نوع من المشتريات:
 - ح/380 المشتريات المخزنة من البضائع
 - ح/381 المشتريات المخزنة من المواد الأولية
 - ح/382 المشتريات المخزنة من التموينات

وتختلف المعالجة المحاسبية لعملية شراء هذه المخزونات حسب أسلوب الجرد المتبع من طرف المؤسسة:

1- وفقاً لأسلوب الجرد الدائم: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات شراء المخزونات وفقاً لأسلوب الجرد الدائم على مرحلتين:

✓ مرحلة الشراء: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....	
XXX	XXX	ح/ المشتريات المخزنة (المناسب)	380.381.382
XXX		ح/ البنك أو الصندوق أو موردو المخزونات	401.53.512

✓ مرحلة الاستلام: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....	
XXX	XXX	ح/ مخزون بضاعة، مواد أولية، تموينات	30.31.32
XXX		ح/ المشتريات المخزنة (المناسب)	380.381.382
		استلام المخزون	

مثال تطبيقي: خلال شهر فيفري 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 100000 دج نقداً.

2- شراء مواد أولية بمبلغ 80000 دج على الحساب.

3- شراء التموينات التالية بشيك:

✓ زيوت التشحيم: 2000 دج

✓ أغلفة مستهلكة: 1500 دج

✓ لوازم مكتب: 2500 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات اليومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم، علما أن كل المشتريات تم استلامها في نفس يوم شرائها.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

100000	100000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع ح/ الصندوق استلام فاتورة شراء بضاعة نقدا	53	380
		(//)		
100000	100000	ح/ مخزون البضاعة ح/ مشتريات مخزنة من البضائع استلام البضاعة	380	30
		(2)		
80000	80000	ح/ مشتريات مخزنة من المواد ح/ موردو المخزونات استلام فاتورة شراء مواد على الحساب	401	381
		(//)		
80000	80000	ح/ مواد أولية ح/ مشتريات مخزنة من المواد استلام المواد الأولية	381	31
		(3)		
6000	6000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات ح/ البنك استلام فاتورة شراء التموينات بشيك	512	382

(//)			
	2000	ح/ المواد القابلة للاستهلاك	321
	2500	ح/ اللوازم القابلة للاستهلاك	322
	1500	ح/ الأغلفة القابلة للاستهلاك	326
6000		ح/ مشتريات مخزنة من التموينات استلام التموينات	382

2- وفقا لأسلوب الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات شراء المخزونات وفقا لأسلوب الجرد المتناوب كالتالي:

✓ خلال الفترة: يتم تسجيل قيد واحد فقط وهو قيد الشراء، أي نسجل فقط قيد استلام الفاتورة كما هو موضح في القيد التالي:

N/.../.....			
XXX	XXX	ح/ المشتريات المخزنة (المناسب)	382، 380، 381
XXX		ح/ البنك أو الصندوق أو موردو المخزونات استلام الفاتورة	401، 53، 512

✓ في نهاية الفترة: وبعد إجراء الجرد المادي يتم تسجيل القيود التالية:

- قيد إلغاء مخ المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

N/.../.....			
XXX	XXX	ح/ تغيرات المخزونات	603
XXX		ح/ مخزون بضاعة، مواد أولية، تموينات إلغاء مخ المحاسبي	30، 31، 32

- قيد ترصيد ح/ 38 المشتريات المخزنة: كما هو موضح في القيد التالي:

N/.../.....			
XXX	XXX	ح/ تغيرات المخزونات	603
XXX		ح/ المشتريات المخزنة (المناسب) ترصيد ح/ 38	380، 381، 382

ملاحظة: يمكن أيضا ترصيد ح/ 38 المشتريات المخزنة بتسجيل القيد التالي:

N/.../.....			
XXX	XXX	ح/ مشتريات ب م، مواد م، تموينات م	600، 601، 602
XXX		ح/ المشتريات المخزنة (المناسب) ترصيد ح/ 38	380، 381، 382

• قيد إثبات مخز الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

	XXX	N/.../..... ح/ مخزون بضاعة، مواد أولية، تموينات		30,31,32
XXX		ح/ تغيرات المخزونات إثبات مخز حقيقي	603	

مثال تطبيقي: في 2019/01/01 كانت مخزونات مؤسسة النجاح كالتالي:

بضاعة: 12000، مواد أولية: 15000، تموينات أخرى: 5000

وخلال سنة 2019 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 8000 دج بشيك.

2- شراء مواد أولية بمبلغ 5000 دج نقدا.

3- شراء تموينات أخرى بمبلغ 2000 دج على الحساب.

وفي 2019/12/31 وبعد إجراء الجرد المادي كانت المخزونات الحقيقية كالتالي:

بضاعة: 9000، مواد أولية: 20000، تموينات أخرى: 7000

المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد المتناوب، علما أن كل المشتريات تم استلامها في

نفس يوم شرائها.

الحل:

- خلال السنة نقوم تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

	8000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
8000		ح/ البنك استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	512
		(2)	
	5000	ح/ مشتريات مخزنة من المواد	381
5000		ح/ الصندوق استلام فاتورة شراء مواد نقدا	53
		(3)	
	2000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382
2000		ح/ موردو المخزونات استلام فاتورة تموينات على الحساب	401

- وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود التالية:
- قيد إلغاء مخ₁ المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31			
	32000	ح/ تغيرات المخزونات		603	
12000		ح/ مخزون بضاعة	30		
15000		ح/ مواد أولية	31		
5000		ح/ تموينات أخرى	32		
		إلغاء مخ ₁ المحاسبي			

- قيد ترصيد ح/38 المشتريات المخزنة: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31			
	15000	ح/ تغيرات المخزونات		603	
8000		ح/ المشتريات المخزنة بضاعة	380		
5000		ح/ المشتريات المخزنة مواد	381		
2000		ح/ المشتريات المخزنة تموينات	382		
		ترصيد ح/38			

- قيد إثبات مخ₂ الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31			
	9000	ح/ مخزون بضاعة		30	
	20000	ح/ مواد أولية		31	
	7000	ح/ تموينات أخرى		32	
36000		ح/ تغيرات المخزونات	603		
		إثبات مخ ₂ حقيقي			

ثانيا: المعالجة المحاسبية لعمليات الإنتاج المتعلقة بالمخزونات

تتطلب عملية الإنتاج استهلاك مواد أولية و تموينات أخرى والتي يتم إخراجها من المخزن إلى ورشات التصنيع أو إرسالها مباشرة إلى هذه الورشات دون مرورها على المخزن (حالة المشتريات غير المخزنة من المواد والتموينات)، كما تتطلب عملية الإنتاج أيضا تحمل المؤسسة لمصاريف إنتاج مختلفة يجب عليها تسديدها، للحصول في الأخير على منتجات بمختلف أنواعها واستلامها بمخازنها.

وتخص عملية الإنتاج الحسابات الفرعية للحساب: ح/35 المخزونات من المنتجات:

ح/351 منتجات وسيطة؛

ح/355 منتجات مصنعة؛

ح/358 بقايا منتجات.

وتتم المعالجة المحاسبية لهذه العمليات حسب أسلوب الجرد المتبع من طرف المؤسسة:

1- وفقا لأسلوب الجرد الدائم: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات الإنتاج وفقا لأسلوب الجرد الدائم كالتالي:
✓ مرحلة استهلاك المواد والتموينات: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	ح/ الاستهلاكات من المواد والتموينات الأخرى	602، 601	
XXX		ح/ المواد الأولية والتموينات الأخرى إخراج المواد والتموينات إلى الورشات	32، 31	

- وفي حالة الإرسال المباشر للمواد والتموينات إلى الورشات: نقوم بتسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	ح/ الاستهلاكات من المواد والتموينات الأخرى	602، 601	
XXX		ح/ الصندوق، البنك، موردو المخزونات إرسال المواد والتموينات مباشرة إلى الورشات	401، 512، 53	

✓ مرحلة تسديد مصاريف الإنتاج: غالبا ما تتمثل في أجور المستخدمين ويتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	ح/ أجور المستخدمين	631	
XXX		ح/ البنك، الصندوق تسديد أجور المستخدمين	53، 512	

✓ مرحلة استلام المنتجات: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	ح/ منتجات تامة، وسيطة، بقايا منتجات	358، 355، 351	
XXX		ح/ تغير المخزونات من المنتجات استلام المنتجات بمختلف أنواعها	724	

ملاحظة: يتم إدخال المنتجات بمختلف أنواعها إلى المخزن بتكلفة إنتاجها، والتي تحسب وفقا للعلاقة التالية:

تكلفة إنتاج المنتجات = الاستهلاكات من المواد والتموينات + مصاريف الإنتاج (أجور، ...).

مثال تطبيقي: خلال شهر فيفري 2019 قامت مؤسسة الانتصار بالعمليات التالية:

- 1- شراء أغلفة قابلة للاستهلاك بـ 4000 دج نقدا، وتم إرسال ½ منها مباشرة إلى ورشة الإنتاج والباقي وضع بالمخزن.
 - 2- إخراج ما قيمته 5000 دج من المواد أولية وما قيمته 3000 دج من التموينات الأخرى إلى ورشة الإنتاج.
 - 3- تسديد أجور عمال 140000 دج بشيك لإنتاج هذا المنتج.
 - 4- استلام 1000 وحدة تامة الصنع وما قيمته 5000 دج من بقايا المنتجات.
- المطلوب: بعد تحديدك لتكلفة إنتاج المنتجات التامة سجل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم.

الحل:

- تحديد تكلفة إنتاج المنتجات التامة:

لدينا: تكلفة الإنتاج الكلية = الاستهلاكات من المواد والتموينات + مصاريف الإنتاج

تكلفة الإنتاج الكلية = أغلفة قابلة للاستهلاك + مواد أولية + تموينات أخرى + مصاريف الإنتاج

تكلفة الإنتاج الكلية = 2000 + 5000 + 3000 + 140000 = 150000 دج

تكلفة إنتاج المنتجات التامة = تكلفة الإنتاج الكلية - تكلفة إنتاج بقايا المنتجات

تكلفة إنتاج المنتجات التامة = 150000 - 5000 = 145000 دج

تكلفة إنتاج الوحدة = 145000 / 1000 = 145 دج.

- تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

		(1)		
4000	2000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات الأخرى	53	382
	2000	ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك (مستهلكة)		6026
		ح/ الصندوق		
		استلام فاتورة شراء أغلفة قابلة للاستهلاك نقدا		
		(//)		
100000	100000	ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك	382	326
		ح/ مشتريات مخزنة من التموينات الأخرى استلام التموينات الأخرى		
		(2)		
5000	5000	ح/ مواد أولية مستهلكة	31	601
	3000	ح/ تموينات أخرى مستهلكة	32	602
		ح/ مواد أولية		
		ح/ تموينات أخرى		
3000		إخراج المواد والتموينات إلى ورشة الإنتاج		
		(3)		
140000	140000	ح/ أجور مستخدمين	512	631
		ح/ البنك تسديد أجور مستخدمين بشيك		
		(4)		
150000	145000	ح/ منتجات تامة	724	355
	5000	ح/ بقايا منتجات		358
		ح/ تغير المخزونات من المنتجات استلام المنتجات		

- وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود التالية:
- قيد إلغاء مخ1 المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31			
	285000	ح/ تغيير المخزونات من المنتجات	724		
120000		ح/ منتجات تامة	355		
150000		ح/ منتجات وسيطة	351		
15000		ح/ بقايا منتجات	358		
		إلغاء مخ1 المحاسبي			

- قيد إثبات مخ2 الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31			
	105000	ح/ منتجات تامة	355		
	75000	ح/ منتجات وسيطة	351		
	2000	ح/ بقايا منتجات	358		
182000		ح/ تغيير المخزونات من المنتجات	724		
		إثبات مخ2 حقيقي			

ثالثا: المعالجة المحاسبية لعمليات البيع المتعلقة بالمخزونات

يمكن للمؤسسة أن تبيع المخزونات التالية:

- البضائع؛
- المواد الأولية والتموينات الأخرى (استثناء) وتعتبرها كمبيعات البضائع؛
- المنتجات بمختلف أنواعها.

وتختلف المعالجة المحاسبية لعملية بيع هذه المخزونات حسب أسلوب الجرد المتبع من طرف المؤسسة:

- 1 - وفقا لأسلوب الجرد الدائم: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات بيع المخزونات وفقا لأسلوب الجرد الدائم على مرحلتين:

✓ مرحلة البيع: وهي عملية نقل ملكية المبيعات للغير، بحيث يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....			
XXX	XXX	ح/ الزبائن، الصندوق، البنك	512، 53، 411		
XXX		ح/ المبيعات (حسب الحالة)	703، 702، 701، 700		
		تسليم فاتورة بيع...			

✓ مرحلة التسليم: يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	/ح/ مشتريات البضائع المباعة، تغير مخ المنتجات	32,31,30,35	724 ، 600
XXX		/ح/ بضائع، مواد، تموينات، منتجات تسليم المخزون		

مثال تطبيقي: خلال شهر جانفي 2019 قامت مؤسسة الفلاح بالعمليات التالية:

- 1- بيع بضائع بمبلغ 100000 دج نقدا (تكلفتها 75000 دج).
 - 2- بيع مواد أولية بمبلغ 30000 دج على الحساب (تكلفتها 20000 دج).
 - 3- بيع تموينات بمبلغ 12000 دج بشيك (تكلفتها 7500 دج).
 - 4- بيع منتجات على الحساب كالتالي: منتجات تامة الصنع: 140000 دج (تكلفتها 115000 دج)؛ منتجات وسيطة: 110000 دج (تكلفتها 85000 دج)؛ بقايا منتجات: 5500 دج. (تكلفتها 3500 دج).
- المطلوب:** تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم، علما أن كل المبيعات تم تسليمها في نفس يوم بيعها.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

	100000	/ح/ الصندوق	53
100000		/ح/ المبيعات من البضائع	700
		بيع بضاعة نقدا فاتورة بيع...	
		(//)	
75000	75000	/ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
		/ح/ مخزون البضائع	30
		تسليم البضاعة	
		(2)	
30000	30000	/ح/ الزبائن	411
		/ح/ المبيعات من البضائع	700
		بيع مواد على الحساب فاتورة بيع...	
		(//)	
20000	20000	/ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
		/ح/ مواد أولية	31
		تسليم المواد	

المحور الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء، الإنتاج والبيع المتعلقة بالمخزونات... مطبوعة: د.م.ني بوريث

12000	12000	(3)	ح/ البنك ح/ المبيعات من البضائع بيع تموينات بشيك فاتورة بيع...	700	512
75000	75000	(//)	ح/ مشتريات البضائع المبيعة ح/ تموينات أخرى تسليم التموينات	32	600
140000 110000 5500	255500	(4)	ح/ الزبائن ح/ المبيعات من المنتجات التامة ح/ المبيعات من المنتجات الوسيطة ح/ المبيعات من بقايا المنتجات بيع المنتجات المذكورة على الحساب فاتورة بيع...	701 702 703	411
115000 85000 3500	203500	(//)	ح/ تغير المخزونات من المنتجات ح/ منتجات تامة ح/ منتجات وسيطة ح/ بقايا المنتجات تسليم المنتجات	355 351 358	724

2- وفقا لأسلوب الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية لعمليات بيع المخزونات وفقا لأسلوب الجرد المتناوب كالتالي:

✓ خلال الفترة: يتم تسجيل قيد واحد فقط وهو قيد البيع، أي نسجل فقط قيد تسليم الفاتورة كما هو موضح في القيد التالي:

XXX	XXX	N/.../..... ح/ الزبائن، الصندوق، البنك ح/ المبيعات (حسب الحالة) تسليم فاتورة بيع...	703 ، 702 ، 701 ، 700	512 ، 53 ، 411
-----	-----	--	-----------------------	----------------

✓ في نهاية الفترة: وبعد إجراء الجرد المادي يتم تسجيل القيود التالية:

• قيد إلغاء مخ₁ المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

N/12/31				
XXX	XXX	/ح/ تغيرات المخزونات (حسب الحالة)	724 ، 603	
XXX		/ح/ بضاعة، مواد أولية، تموينات، منتجات إلغاء مخ ₁ المحاسبي	30،31،32،35	

• قيد إثبات مخ₂ الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

N/12/31				
XXX	XXX	/ح/ بضاعة، مواد أولية، تموينات، منتجات	32 ، 31 ، 30	
XXX		/ح/ تغيرات المخزونات (حسب الحالة) إثبات مخ ₂ حقيقي	724 ، 603	35

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق (مؤسسة الفلاح) علماً أنّ المخزونات من المنتجات في 2019/01/01 كانت كالتالي: بضاعة: 30000، مواد أولية: 35000، تموينات أخرى: 8000، منتجات تامة: 90000، منتجات وسيطة: 45000، بقايا منتجات: 4000.

وفي 2019/12/31 وبعد إجراء الجرد المادي كانت المخزونات الحقيقية كالتالي: بضاعة: 28000، مواد أولية: 22000، تموينات أخرى: 3500، منتجات تامة: 160000، منتجات وسيطة: 70000، بقايا منتجات: 1500.
المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقاً لأسلوب الجرد المتناوب.

الحل: تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)				
100000	100000	/ح/ الصندوق	53	
100000		/ح/ المبيعات من البضائع	700	
(2)				
30000	30000	بيع بضاعة		411
30000		/ح/ الزبائن	700	
		/ح/ المبيعات من البضائع		
		بيع مواد على الحساب فاتورة بيع...		
(3)				
12000	12000	/ح/ البنك	512	
12000		/ح/ المبيعات من البضائع	700	
		بيع تموينات بشيك فاتورة بيع...		

المحور الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء، الإنتاج والبيع المتعلقة بالمخزونات... مطبوعة: د.ممي بوريش

		(4)	ح/ الزبائن	411
	255500			
140000			ح/ المبيعات من المنتجات التامة	701
110000			ح/ المبيعات من المنتجات الوسيطة	702
5500			ح/ المبيعات من بقايا المنتجات	703
			بيع المنتجات المذكورة على الحساب فاتورة بيع...	

- وفي نهاية السنة نقوم بتسجيل القيود التالية:
- قيد إلغاء مخ₁ المحاسبي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	73000		ح/ تغيرات المخزونات	603
	139000		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724
30000			ح/ بضاعة	30
35000			ح/ مواد أولية	31
8000			ح/ تموينات أخرى	32
90000			ح/ منتجات تامة	355
45000			ح/ منتجات وسيطة	351
4000			ح/ بقايا منتجات	358
			إلغاء مخ ₁ المحاسبي	

- قيد إثبات مخ₂ الحقيقي: كما هو موضح في القيد التالي:

		2019/12/31		
	28000		ح/ بضاعة	355
	22000		ح/ مواد أولية	351
	3500		ح/ تموينات أخرى	358
	160000		ح/ منتجات تامة	
	70000		ح/ منتجات وسيطة	
	1500		ح/ بقايا منتجات	
53500			ح/ تغيرات المخزونات	603
231500			ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724
			إثبات مخ ₂ حقيقي	

*-دراسة كيفية سير الحسابات: ح/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات و ح/37 المخزونات بالخارج:

1. ح/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات:

ويسجل في هذا الحساب العناصر الناتجة عن تفكيك تثبيتات عينية كالمعدات مثلاً، وبذلك فقد تحولت طبيعتها من أصول عينية ثابتة إلى مخزون سيتم استهلاكه في عمليات الإنتاج والاستغلال. وعليه يتم تسجيل القيد التالي:

		N/.../.....		
XXX	XXX	ح/ مخزونات متأتية من التثبيتات	21....	36
		ح/ تثبيبات عينية (المناسب)		
		تحويل التثبيت إلى مخزون		

مثال تطبيقي: في 2019 /06/30 تعطلت إحدى الآلات الإنتاجية للمؤسسة والتي تبلغ قيمتها 120000 دج فقررت تفكيكها وجعلها كقطع غيار للآلات الأخرى. سجل القيد المناسب.
الحل: تسجيل القيد المناسب:

		2019/06/30		
120000	120000	ح/ مخزونات متأتية من التثبيتات	215	36
		ح/ معدات وأدوات		
		تحويل الآلة إلى مخزون		

2. ح/37 المخزونات بالخارج:

يعرف بأنه ذلك المخزون الواقع تحت رقابة المؤسسة لكنه ليس في حيازتها فعلياً خلال السنة أو في نهايتها مثل المخزون قيد الاستلام أو المودع بمخازن الغير.

مثال تطبيقي:

خلال شهر ديسمبر 2019 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

- 1- إيداع ما قيمته 150000 دج من المنتجات التامة لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 2- شراء مواد أولية بمبلغ 100000 دج على الحساب وتم إيداعها لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 3- شراء مواد قابلة للاستهلاك بمبلغ 75000 دج نقداً على أن يتم استلامها بعد شهر.
- 4- استرجاع المنتجات المودعة لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 5- استرجاع المواد الأولية المودعة لدى مؤسسة الحرية المتخصصة في التخزين.
- 6- استلام المواد القابلة للاستهلاك.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة النجاح.

الحل: تسجيل القيود المناسبة في يومية مؤسسة النجاح:

(1)

		ح/ مخزونات بالخارج		37
150000	150000	ح/ منتجات تامة	355	
		إيداع المنتجات لدى الغير		

100000	100000	(2) ح/ مشتريات مخزنة مواد ح/ موردو المخزونات والخدمات استلام فاتورة شراء مواد على الحساب ((/))	401	381
100000	100000	ح/ مخزونات بالخارج ح/ مشتريات مخزنة مواد إيداع المواد لدى الغير (3)	381	37
75000	75000	ح/ مشتريات مخزنة تموينات ح/ الصندوق استلام فاتورة شراء مواد قابلة للاستهلاك نقدا ((/))	53	3821
100000	100000	ح/ مخزونات بالخارج ح/ مشتريات مخزنة تموينات ترصيد ح/38 (4)	3821	37
150000	150000	ح/ منتجات تامة ح/ مخزونات بالخارج استرجاع المنتجات المودعة لدى الغير (5)	37	355
100000	100000	ح/ مواد أولية ح/ مخزونات بالخارج استرجاع المواد المودعة لدى الغير (6)	37	31
75000	75000	ح/ مواد قابلة للاستهلاك ح/ مخزونات بالخارج استلام المواد القابلة للاستهلاك	37	321

أسئلة وتمارين للتقويم

الجزء النظري: أجب عن الأسئلة التالية:

- 1- اشرح المقصود من المخزونات.
- 2- اشرح مزايا وعيوب المخزونات.
- 3- اشرح المقصود من جرد المخزونات مبرزا أنواعه، وهل أجبر الـ SCF المؤسسات على تطبيق أسلوب جرد معين.
- 4- وضح ماذا تعني المشتريات من المواد واللوازم غير المخزنة، ثم وضح كيفية تسجيلها محاسبيا.
- 5- اشرح ماذا يتم تسجيله في ح/ 37 المخزونات بالخارج.

الجزء التطبيقي:

ت1: في 2019/01/02 بدأ التاجر "محمود" نشاطه بالعناصر التالية:

بناات: 2000000 دج، معدات نقل: 1000000 دج، البنك: 600000، الصندوق: 100000 دج.

وخلال السنة قام بالعمليات التالية:

- 1- شراء بضاعة بقيمة 80000 دج على الحساب.
- 2- شراء مواد أولية بقيمة 120000 دج سدد نصفها بشيك والباقي نقدا.
- 3- شراء مواد قابلة للاستهلاك بـ 3000 دج، ولوازم قابلة للاستهلاك بـ 4000 دج، الكل بشيك.
- 4- استهلك ما قيمته 40000 دج من المواد الأولية وما قيمته 2000 دج من المواد القابلة للاستهلاك وما قيمته 2000 دج من اللوازم القابلة للاستهلاك وتسديد أجور عمال 16000 بشيك لتتحصل على منتجات وسيطة أدخلتها للمخزن وبقايا منتجات بقيمة 2000 دج.
- 5- باعت ½ مخزون البضاعة بهامش ربح قدره 20% من سعر البيع، النصف نقدا والباقي على الحساب.
- 6- بيع مواد أولية بـ 30000 دج تكلفتها 20000 دج ونصف اللوازم القابلة للاستهلاك بهامش ربح قدره 25% من تكلفة الشراء. الكل بشيك.
- 7- بيع ½ مخزون المنتجات الوسيطة بـ 50000 دج كل البقايا بـ 5000 دج الكل بشيك.
- 8- أخرجت باقي المنتجات الوسيطة لإتمام إنتاجها وتطلب ذلك نصف مخزون المواد الأولية المتبقية، كل المواد القابلة للاستهلاك، وقد تم شراء أغلفة قابلة للاستهلاك بـ 2000 دج نقدا وتحويلها مباشرة إلى ورشة التصنيع، كما سددت أجور عمال بـ 10000 دج بشيك. لقد تم إدخال المنتجات التامة إلى المخزن.
- 9- باعت البضاعة المتبقية بـ 55000 دج ونصف المنتجات التامة بهامش ربح قدره 20% من تكلفة الإنتاج، الكل على الحساب.

10 - تسديد فاتورة كهرباء وغاز بقيمة 25000 دج نقدا.

11 - شراء بضاعة بـ 120000 دج لم تستلم بعد.

12 - تسديد كل ما عليها للمورد بشيك وتحصيل كل ما لها من الزبائن نقدا.

العمل المطلوب: تسجيل العمليات بدفتر يومية التاجر وفقا لأسلوب الجرد الدائم.

ت2: في 2018/12/31 أظهر جرد المخزون في مؤسسة "النجاح" ما يلي:

منتجات قيد التصنيع: 48000 دج، دراسات قيد الإنجاز: 12000 دج.

وقد قامت المؤسسة خلال سنة 2019 بالعمليات التالية:

1 - شراء مواد أولية بـ 15000 دج على الحساب.

2 - شراء لوازم قابلة للاستهلاك بـ 18000 دج على الحساب وتم إرسالها مباشرة إلى ورشة التصنيع.

3 - شراء أغلفة قابلة للاستهلاك 3600 دج نقدا، وتم إرسال 1200 دج منها مباشرة إلى الورشة والباقي تم وضعه

بالمخزن.

4 - أتمت المنتجات قيد التصنيع حيث تطلب ذلك استهلاك مواد أولية بقيمة 24000 دج، لوازم قابلة للاستهلاك

6000 دج، أغلفة قابلة للاستهلاك 1200 دج، وأجور عمال 6000 دج نقدا، بحيث نتج عن ذلك منتجات وسيطة.

5 - أتمت الدراسات قيد الإنجاز حيث تطلب ذلك استهلاك لوازم قابلة للاستهلاك 12000 دج وأجور عمال 6000 دج

بشيك، وقد تم بيعها بـ 36000 دج بشيك.

6 - بيع منتجات وسيطة بـ 72000 دج تكلفتها 51000 دج.

7 - إخراج منتجات وسيطة قيمتها 24000 دج لإتمام عملية الإنتاج بحيث تطلب ذلك ما يلي: 18000 دج مواد أولية،

مواد قابلة للاستهلاك بقيمة 1800 دج، أجور عمال بقيمة 36200 دج نقدا. تم إدخال المنتجات إلى المخزن كما

نتج عنها بقايا منتجات بقيمة 4000 دج.

8 - تعطلت آلة إنتاجية قيمتها 30000 دج فقررت المؤسسة تفكيكها وجعلها كقطع غيار للآلات الأخرى.

9 - تم بيع كل المنتجات التامة بهامش ربح قدره 20% من تكلفة الإنتاج على الحساب.

10 - شراء مواد أولية بمبلغ 40000 دج بشيك وقد تم إيداعها لدى مؤسسة "الفلاح" المتخصصة في التخزين.

11 - تم بيع كل المنتجات الوسيطة بهامش ربح 25% من سعر البيع نقدا.

12 - تم بيع كل بقايا المنتجات بهامش ربح قدره 25% من تكلفة الإنتاج على الحساب.

13 - استرجاع المواد الأولية المخزنة لدى مؤسسة "الفلاح" المتخصصة في التخزين.

14 - تسديد فاتورة المياه بقيمة 3000 دج نقدا.

العمل المطلوب: تسجيل العمليات بدفتر يومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم.

ت3: خلال شهر ديسمبر 2019 قامت مؤسسة "الانتصار" بالعمليات التالية:

1 - إرسال طلبية تخص بضاعة قيمتها 210000 دج مرفوقة بشيك قيمته 90000 دج كتسبيق.

- 2 - شراء مواد أولية على الحساب كالتالي: 24000 كغ بـ 50 دج/كغ.
- 3 - شراء تموينات أخرى نقدا كالتالي: 2000 كغ بـ 10 دج/كغ.
- 4 - استلام البضاعة الخاصة بالعملية (1) والدفع كان بشيك.
- 5 - إخراج 20000 كغ من المواد الأولية حيث:
- 16000 كغ إلى ورشات التصنيع لإنتاج المنتج التام؛
- والباقي لإعادة بيعه بشيك لأحد الخواص بهامش قدره 20% من سعر البيع.
- 6 - إخراج 1500 كغ من التموينات الأخرى إلى ورشات التصنيع لإنتاج المنتج التام.
- 7 - استلام طلبية من أحد الزبائن تخص بضاعة مرفوقة بوصول نقدي قيمته 50000 دج كتسبيق.
- 8 - إنتاج 500 وحدة من المنتج التام بعد تحمل مصاريف المستخدمين بمبلغ 240000 دج سددت بشيك.
- 9 - بيع $\frac{3}{4}$ من مخزون المنتج التام بهامش قدره 25% من تكلفة الإنتاج، على الحساب.
- 10 - تسليم البضاعة الخاصة بالعملية (7) للزبون بشيك، سعر البيع: 260000 دج، تكلفة الشراء 200000 دج.

العمل المطلوب:

- 1 - تسجيل العمليات بيومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد الدائم.
- 2 - تحديد مخزونات آخر الشهر لكل من المواد الأولية والتموينات الأخرى والمنتج التام علما أن مخزونات بداية شهر ديسمبر لهذه الأصناف من المخزونات كانت معدومة.
- 3 - إعادة حل التمرين وفقا لأسلوب الجرد المتناوب علما أن المخزونات الحقيقية في شهر ديسمبر كانت كالتالي:
- المواد الأولية: 3600 كغ؛
- التموينات: 480 كغ؛
- المنتجات التامة: 260 وحدة.

المحور الثالث

المعالجة المحاسبية للعمليات
الناجمة للشراء والبيع

المحور الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات التابعة للشراء والبيع

أولاً: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة (TVA)

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك وتحملها المستهلك النهائي للسلعة؛ وتختلف معدلات تطبيقها باختلاف نوع السلع والخدمات، بحيث نجد:

✓ سلع معفاة من الرسم على القيمة المضافة: مثل اللحوم، الخبز، الدقيق، الحليب، الحدي الخاص بالبناء، الأدوية... الخ؛

✓ سلع يطبق عليها معدل 9% (المعدل المخفض) وتتمثل في السلع واسعة الاستهلاك مثل: الخضرا والفواكه، الورق، الكهرباء، الكتب... الخ؛

✓ سلع يطبق عليها معدل 19% (المعدل العادي) وتتمثل في معظم السلع المصنعة وكذا تقديم الخدمات.

وتتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة باستخدام الحساب الرئيسي ح/ 445 الدولة- الرسوم على رقم الأعمال، وذلك كالتالي:

✓ في عمليات الشراء: يتم التسجيل في الجانب المدين للحساب الفرعي ح/ 4456 الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع مع حساب المشتريات المناسب؛

✓ في عمليات البيع: يتم التسجيل في الجانب الدائن للحساب الفرعي ح/ 4457 الرسم على القيمة المضافة المحصل مع حساب المبيعات المناسب.

وفي نهاية الشهر أو الثلاثي تقوم المؤسسة بإجراء عملية مقاصة بين الحسابين الفرعيين ح/ 4456 و ح/ 4457 لترصيدهما ومعرفة ما إذا كان الفارق حقاً أو التزاماً وذلك كما يلي:

✓ إذا كان ح/ 4457 < ح/ 4456: فإن الفارق يعتبر التزاماً على المؤسسة يسجل في ح/ 4451 الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع، ليتم تسديده عند حلول أجل استحقاقه؛

✓ أما إذا كان ح/ 4457 > ح/ 4456: فإن الفارق يعتبر حقاً للمؤسسة ويؤجل استرجاعه (Précompte) يسجل في ح/ 44567 الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع، لتتم الاستفادة منه في التصريحات المستقبلية.

مثال تطبيقي: خلال شهر مارس 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بمبلغ 100000 دج نقداً، معدل TVA 19%.

2- بيع كل البضاعة بـ 120000 دج (HT) على الحساب.

المطلوب:

1 - تسجيل العمليات بيومية المؤسسة؛

2 - ترصيد حساب الرسم على القيمة المضافة، علماً أنه إذا كان مستحقاً للدفع يسدد بشيك.

الحل: 1- تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

(1)

	100000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	19000	ح/ رقم القابل للاسترجاع	4456
119000		ح/ الصندوق	53
		استلام فاتورة شراء بضاعة نقداً	

	100000	ح/ مخزون البضاعة 380	30
100000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع استا (2) عة	
	142800	ح/ الزبائن 700	411
120000		ح/ المبيعات من البضائع	
22800		ح/ رق م المحصل فاتورة بيع بضائع على الحساب	4457
	100000	ح/ مشتريات البضائع المباعة ح/ بضائع تسليم البضائع المباعة	600
100000		ح/ رق م المحصل	4457
	22800	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
19000		ح/ رق م المستحق الدفع	4458
3800		ترصيد رق م	
	3800	ح/ رق م المستحق الدفع ح/ البنك	4458
3800		تسديد رق م المستحق بشيك	512

ثانيا: المعالجة المحاسبية للتسبيقات على عمليتي الشراء والبيع

تقدم التسبيقات عادة أثناء تقديم الزبون طلبية للمورد من أجل عملية شراء، فتتم المعالجة المحاسبية لهذه التسبيقات لدى الزبون بتسجيلها في الجانب المدين للحساب /ح/ 409 الموردون المدينون- التسبيقات والمدفوعات على الحساب بمبلغ التسبيق المقدم؛ بينما لدى المورد وعند استلامه لهذه التسبيقات يتم تسجيلها في الجانب الدائن للحساب /ح/ 419 الزبائن الدائنون- التسبيقات المستلمة بمبلغ التسبيق المستلم. وعندما تتم عملية الشراء والبيع يتم الأخذ بعين الاعتبار هذه التسبيقات ويتم ترصيدها بجعلها في الجانب الدائن بالنسبة للحساب /ح/ 409 الموردون المدينون- التسبيقات والمدفوعات على الحساب، وجعلها في الجانب المدين بالنسبة للحساب /ح/ 419 الزبائن الدائنون- التسبيقات.

مثال تطبيقي: خلال شهر مارس 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

- 1- إرسال طلبية للمورد من أجل شراء بضاعة مع تقديم له مبلغ 10000 دج نقدا كتسبيق.
 - 2- إستلام طلبية من الزبون من أجل بيعه بضاعة مع استلام مبلغ 15000 دج نقدا كتسبيق.
 - 3- استلام فاتورة شراء البضاعة بمبلغ 120000 دج (HT) بشيك.
 - 4- بيع البضاعة المطلوبة من الزبون بمبلغ 150000 دج (HT) على الحساب. (تكلفتها 75000 دج).
- المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة علما أنّ معدل الـ TVA 19%.

الجل:

تسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة:

10000	10000	(1) ح/الموردون المدينون- تسبيقات مدفوعة ح/ الصندوق تقديم تسبيق نقدا	53	409
15000	15000	(2) ح/ الصندوق ح/الزبائن الدائنون- تسبيقات مستلمة استلام تسبيق نقدا	419	53
10000 132800	120000 22800	(3) ح/ مشتريات مخزنة من البضائع ح/رق م القابل للاسترجاع ح/الموردون المدينون- تسبيقات مدفوعة ح/ البنك استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك (/)	409 512	380 4456
120000	120000	ح/ مخزون البضاعة ح/ مشتريات مخزنة من البضائع استلام البضاعة (4)	380	30
150000 28500	163500 15000	ح/ الزبائن ح/الزبائن الدائنون- تسبيقات مستلمة ح/ المبيعات من البضائع ح/رق م المحصل فاتورة بيع بضائع على الحساب (/)	700 4457	411 419
75000	75000	ح/ مشتريات البضائع المباعة ح/ بضائع تسليم البضائع المباعة	30	600

ثالثا: المعالجة المحاسبية للتخفيضات

تنقسم التخفيضات إلى قسمين: تخفيضات تجارية وتخفيضات مالية:

1- التخفيضات التجارية: هي التخفيضات التي يمنحها المورد للزبون بغرض تخفيض ثمن الشراء لأسباب معينة وتنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

✓ الحسومات "Rabais": هي تخفيضات تمنح استثناء بوجود عيب في البضاعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة. وعض إعادتها إلى المورد يمكن الاتفاق على تخفيض خاص ينقص من أصل ثمن الشراء.

✓ التخفيضات "Remises": هي تخفيضات تمنح في العادة على حجم الكمية المباعة أو أهمية الزبون و بصفة عامة تحسب بتطبيق نسبة ثابتة على سعر البيع السائد.

✓ التزييلات "Ristournes": هي تخفيضات تمنح نتيجة لوفاء الزبون ولطول مدة معاملته مع المورد، وتحسب على مجموع معاملات زبون معين خلال فترة محددة ومتفق عليها وذلك إذا بلغت مشتريات هذا الزبون حدّ معين،

وغالبا ما تحسب المرتجعات بعد عملية الفوترة وبالتالي تظهر في فاتورة مستقلة.

يتم حساب التخفيضات التجارية على شكل هرم مقلوب، وتنتج الصافي التجاري الذي يكون الأساس الذي يحسب عليه الرسم على القيمة المضافة.

مثال تطبيقي: الفاتورة التالية تتضمن ما يلي: سعر البضاعة: 120000 دج؛ حسم 2%؛ تنزيل 1.5%؛ تخفيض 3%؛ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%. أنجز الفاتورة.

الحل: إنجاز الفاتورة

البيان	المبالغ
سعر البضاعة	120000
حسم 2%	-2400
الصافي التجاري (1)	=117600
تنزيل 5%	-5880
الصافي التجاري (2)	=111720
تخفيض 1.5%	-1675.8
الصافي التجاري (HT)	=110044.2
الـ TVA 19%	+20908.4
المبلغ متضمن الرسم (TTC)	=130952.6

بالنسبة للمعالجة المحاسبية، فإنه إذا وردت التخفيضات التجارية في فاتورة الشراء أو البيع فإنها ليس لها أثر محاسبي ولا تسجل محاسبيا في الدفاتر المحاسبية بل تسجل العملية بللصافي التجاري فقط، بمعنى أنه يتم طرحها مباشرة من سعر الشراء الأصلي؛ أما إذا جاءت التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة (فاتورة إنقاص، فاتورة استرداكية) (facture d'avoir) فيكون لها أثر محاسبي، بحيث تعتبر كنواتج بالنسبة للزبون وتسجل محاسبيا في الجانب الدائن من ح/ 609 التخفيضات والتزييلات والمحسومات المتحصل عليها، وذلك تخفيضا لرصيد ح/ 60 المشتريات المستهلكة؛ كما تعتبر هذه التخفيضات عبئاً على المورد وتسجل في الجانب المدين من ح/ 709 التخفيضات والتزييلات والمحسومات الممنوحة، وذلك تخفيضا لرصيد ح/ 70 المبيعات من البضائع والمنتجات .

مثال1: حالة ورود التخفيضات التجارية في الفاتورة: نفس المثال السابق، يطلب تسجيل القيود المناسبة في يومية كل من الزبون والمورد، علماً أنّ العملية تمت على الحساب، وأن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 72000 دج.

الحل:

1 - التسجيل المحاسبي لدى الزبون: (1)

130952.6	110044.2	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	20908.4	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
		ح/ مورددو المخزونات	401
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب	
		(//)	
110044.4	110044.2	ح/ مخزون البضاعة	30
		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
		استلام البضاعة	

2 - التسجيل المحاسبي لدى المورد: (1)

110044.2	130952.6	ح/ الزبائن	411
		ح/ المبيعات من البضائع	700
		ح/ رق م المحصل	4457
20908.4		فاتورة بيع بضائع على الحساب	
		(//)	
72000	72000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
		ح/ بضائع	30
		تسليم البضائع المباعة	

مثال2: حالة ورود التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة : في 2020/03/01 اشترت المؤسسة مواد أولية بـ 50000 دج خارج الرسم، وفي 2020/03/13 استلمت فاتورة إنقاص تتضمن حسم بـ 10 % عن ¼ المواد المشتراة. المطلوب: إذا علمت أنّ العملية تمت على الحساب وأن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 25000 دج، وأن معدل الرسم على القيمة المضافة 9% .

1 - إعداد الفاتورة العادية وتسجيلها محاسبياً لدى الزبون والمورد؛

2 - إعداد فاتورة الإنقاص وتسجيلها محاسبياً لدى الزبون والمورد.

الحل:

1 - إعداد الفاتورة العادية ثم تسجيل القيود المناسبة لدى الزبون والمورد:

المبالغ	البيان
50000	سعر المواد (HT)
+4500	الـ TVA 9 %
=54500	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التسجيل المحاسبي لدى الزبون: 2020/03/01

54500	50000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	4500	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
		ح/ موردو المخزونات	401
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب	
		(//)	
50000	50000	ح/ مخزون البضاعة	30
		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
		استلام البضاعة	

التسجيل المحاسبي لدى المورد:

(2020/03/01)

50000	54500	ح/ الزبائن	411
	4500	ح/ المبيعات من البضائع	700
		ح/ رق م المحصل	4457
		فاتورة بيع بضائع على الحساب	
		(//)	
25000	25000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
		ح/ بضائع	30
		تسليم البضائع المباعة	

2 - إعداد فاتورة الإنقاص ثم تسجيل القيود المناسبة لدى الزبون والمورد:

المبالغ	البيان
12500	مبلغ المواد الخاضع للتخفيض (HT) $50000 \times \frac{1}{4} = 12500$
1250	الحسم 10 %
+112.5	الـ TVA 9 % : 1250×0.09
=1362.5	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التسجيل المحاسبي لدى الزبون: (2020/03/13)

401	ح/ موردو المخزونات	1362.5	
609	ح/ تخفيضات تجارية	1250	
4456	محصلة	112.5	
	ح/ رق م القابل للاسترجاع		
	استلام فاتورة إنقاص		

التسجيل المحاسبي لدى المورد:

709	ح/ تخفيضات تجارية	1250	(2020/03/13)
4457	ح/ رق م المحصل	112.5	
411	ح/ الزبائن	1362.5	
	تسليم فاتورة إنقاص		

2- التخفيضات المالية: هي عبارة عن تخفيض يمنحه المورد للزبون بسبب التسديد الفوري لمشترياته أو قبل تاريخ التسديد العادي والمعروض من طرف المورد ويسمى خصم تعجيل الدفع "Escompte". وأساس حساب التخفيض المالي هو سعر الشراء خارج الرسم إذا لم تكن هناك تخفيضات تجارية، والصافي التجاري الأخير في حالة وجود تخفيضات تجارية.

مثال تطبيقي: الفاتورة التالية تتضمن ما يلي: سعر البضاعة: 200000 دج؛ حسم 1%؛ تنزيل 2%؛ خصم مالي 4%؛ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%. أنجز الفاتورة.

الحل: إنجاز الفاتورة

المبلغ	البيان
200000	سعر البضاعة
-2000	حسم 1%
=198000	الصافي التجاري (1)
-3960	تنزيل 2%
=194040	الصافي التجاري
-7761.6	خصم مالي 4%
=186278.4	الصافي المالي (HT)
+3539.3	الـ TVA 19%
=189817.7	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

ويقضي النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذا النوع من التخفيضات (سواء كانت واردة أو غير واردة) ضمن فاتورة الشراء أو البيع إذ يكون لها أثر محاسبي ، بحيث تعتبر كإيراد بالنسبة للزبون وتسجل محاسبيا في الجانب الدائن من ح/ 768 المنتوجات المالية الأخرى؛ كما تعتبر هذه التخفيضات عبئاً على المورد وتسجل في الجانب المدين من ح/ 668 الأعباء المالية الأخرى .

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يطلب تسجيل القيود المناسبة في يومية كل من الزبون والمورد، علماً أنّ العملية تمت على الحساب، وأن تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 120000 دج.

الحل:

1 - التسجيل المحاسبي لدى الزبون: (1)

	198000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	3539.3	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
189817.7		ح/ موردو المخزونات	401
7761.6		ح/ منتوجات مالية أخرى	768
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب	
		(//)	
	198000	ح/ مخزون البضاعة	30
198000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
		استلام البضاعة	

2 - التسجيل المحاسبي لدى المورد: (1)

	189817.7	ح/ الزبائن	411
	7761.6	ح/ أعباء مالية أخرى	668
198000		ح/ المبيعات من البضائع	700
35939.3		ح/ رق م المحصل	4457
		فاتورة بيع بضائع على الحساب	
		(//)	
	120000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
120000		ح/ بضائع	30
		تسليم البضائع المباعة	

رابعاً: المعالجة المحاسبية للمردودات

يمكن إعادة المشتريات جزئياً أو كلياً لأسباب عديدة بعد تسجيلها في الدفاتر المحاسبية لدى المورد أو الزبون، وفي هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيد الأصلي وبقيمة المردودات الفعلية.

مثال تطبيقي: في 2019/03/01 اشترت المؤسسة تموينات بـ 196200 دج (TTC) على الحساب؛

وفي 2019/03/17 أرجعت ما قيمته 9/4 من التموينات المشتراة لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

المطلوب: إذا علمت أنّ تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 140000 دج، وأن معدل الرسم على القيمة

المضافة 9% . أنجز الفاتورة ثم سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة (الزبون) والمورد

الحل:

إنجاز الفاتورة ثم تسجيل القيود المناسبة لدى المؤسسة والمورد:

المبالغ	البيان
180000	سعر التموينات (HT)
16200 +	الـ TVA 9 %
196200 =	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التسجيل المحاسبي لدى المؤسسة: 2019/03/01

180000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382
16200	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
196200	ح/ موردو المخزونات	401
	استلام فاتورة شراء تموينات على الحساب	
	(//)	
180000	ح/ تموينات	30
180000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382
	استلام التموينات	
	(2019/03/17)	
87200	ح/ موردو المخزونات	401
80000	ح/ مشتريات مخزنة من	382
7200	التموينات	4456
	ح/ رق م القابل للاسترجاع	
	تسجيل المردودات من التموينات	
	(//)	
80000	ح/ مشتريات مخزنة من التموينات	382
80000	ح/ تموينات	30
	إخراج المردودات من التموينات	

		التسجيل المحاسبي لدى المورد:		(2019/03/01)	
	196200	ح/ الزبائن	411		
180000		ح/ المبيعات من البضائع	700		
16200		ح/ رق م المحصل	4457		
		فاتورة بيع تموينات على الحساب			
		(//)			
	140000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600		
140000		ح/ تموينات	32		
		تسليم التموينات المباعة			
		(2019/03/17)			
	80000	ح/ المبيعات من البضائع	700		
	7200	ح/ رق م المحصل	4457		
87200		ح/ الزبائن	411		
		تسجيل المردودات من التموينات			
		(//)			
	80000	ح/ تموينات	32		
80000		ح/ مشتريات البضائع	600		
		المباعة			
		استلام المردودات من التموينات			

خامسا: المعالجة المحاسبية للأغلفة

نميز بين نوعين من الأغلفة: أغلفة مستهلكة (غير قابلة للاسترجاع)؛ وأغلفة متداولة (قابلة للاسترجاع):

1- الأغلفة غير القابلة للاسترجاع (المستهلكة):

يقصد بها تلك الأغلفة التي تباع مع السلعة والتي تعتبر جزء من المنتج وتستهلك نهائيا عند استعمال السلعة وتتلغ بعد استعمالها ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها، مثل: علب المشروبات، الأكياس البلاستيكية، علب المصبرات، الخ. وتدرج هذه الأغلفة في التموينات الأخرى وتسجل في ح/ 326 التغليفات (الأغلفة التالفة) وتخضع هذه الأغلفة لنفس قواعد التسجيل المتعلقة بالتموينات الأخرى سواء تعلق الأمر بالشراء أو الاستهلاك أو بيعها على حالها.

2- الأغلفة المسترجعة (المتداولة):

يقصد بها تلك الغلافات التي يمكن أن تستعمل لعدة مرات دون أن يلحق بصلاحيتها أي نقص، فهي تبقى لعدة سنوات بالمؤسسة ويتم تداولها بين المورد والزبون مثل: الصناديق البلاستيكية، القارورات، الحاويات،

البراميل،...؛ فيعترف بها كتثبيات سواء اشترتها المؤسسة أو أنتجتها ويتم تسجيلها في الجانب المدين من ح/ 2186 أغلفة قابلة للاسترجاع.

وتتم المعالجة المحاسبية للأغلفة المسترجعة حسب الحالات التالية:

❖ في حالة الشراء :

عند استلام المشتريات مع أغلفة متداولة يتم تسجيل ذلك في الجانب المدين من ح/ 4096 موردون مدينون- أمانات مدفوعة. بحيث عند بيع السلعة المحتواة في أغلفة متداولة، يقدم المورد هذه الأغلفة للزبون مقابل ضمان يدفعه الزبون وذلك بفوترة الأغلفة بسعر أعلى عادة من تكلفة شرائها وعند إعادة الأغلفة في الموعد المحدد يسترجع الزبون ضمان الأغلفة كاملاً يعتبر مبلغ الضمان عند الزبون حق معلق على إرجاع الأغلفة سالمة في التاريخ المحدد للمورد.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/03/15 اشترت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 180000 دج مع أغلفة متداولة بمبلغ 15000 دج (100 صندوق) والكل سدد بشيك. على أن يتم إرجاع هذه الأغلفة بعد شهر.
المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، علماً أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/15)

	180000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	15000	ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة	4096
	34200	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
229200		ح/ البنك	512
		استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	
		(//)	
	180000	ح/ بضاعة مخزنة	30
180000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
		استلام البضائع	

أما المعالجة المحاسبية لإرجاع الأغلفة المتداولة للمورد فتختلف حسب حالة هذه الأخيرة وحسب قيمتها وتاريخ إرجاعها، بحيث يمكن أن نميّز بين الحالات التالية:

✓ إرجاع كامل الأغلفة سالمة وفي التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون-أمانات مدفوعة دائناً وذلك بجعل حسابات النقدية أو حساب المورد مدينة (طريقة التسديد).

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 بإرجاع كل الأغلفة للمورد سالمة.
المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

512	ح/ البنك	15000	
4096	ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة إرجاع كامل الأغلفة سالمة	15000	

✓ إرجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون-أمانات مدفوعة دائنا وذلك بجعل ح/ 6136 خسارة أغلفة (نقص في مواد التعبئة والتغليف) وحسابات النقدية أو حساب المورد مدينة (طريقة التسديد).

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 بإرجاع كل الأغلفة للمورد معطوبة جزئياً بحيث قدرت قيمة العطب بـ 5000 دج.
المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

512	ح/ البنك	10000	
6136	ح/ خسارة ا أغلفة (نقص في مواد التعبئة والتغليف)	5000	
4096	ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة إرجاع الأغلفة بها عطب جزئي	15000	

✓ الاحتفاظ بالأغلفة: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون-أمانات مدفوعة دائنا وذلك بجعل ح/ 2186 أغلفة متداولة مدينا (تحويل الأمانات إلى أغلفة متداولة).
مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 بالاحتفاظ بكل الأغلفة.
المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

2186	ح/ أغلفة متداولة	15000	
4096	ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة الاحتفاظ بكامل الأغلفة	15000	

❖ في حالة البيع:

عند تسليم المبيعات مع أغلفة متداولة يتم تسجيل ذلك في الجانب الدائن من ح/ 4196 زبائن دائنون-أمانات مقبوضة (محصله أو أمانات تحت التسديد).

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/03/15 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 200000 دج (تكلفتها 140000 دج) مع أغلفة متداولة بمبلغ 20000 دج (100 صندوق) على الحساب. على أن يتم استرجاع هذه الأغلفة بعد شهر.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، علماً أنّ معدل الـ 19% TVA.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/15)

	258000	ح/ الزبائن	411
200000		ح/ المبيعات من البضائع	700
20000		ح/ زبائن دائنون-أمانات محصلة	4196
38000		ح/ رق م القابل للاسترجاع	4457
		تسليم فاتورة بيع بضاعة على الحساب	
		(//)	
	140000	ح/ مشتريات البضائع المباعة	600
140000		ح/ بضائع مخزنة	30
		تسليم البضائع	

أما المعالجة المحاسبية لاسترجاع الأغلفة المتداولة من الزبون فتختلف حسب حالة هذه الأخيرة وحسب قيمتها وتاريخ إرجاعها، بحيث يمكن أن نميّز بين الحالات التالية:

✓ استرجاع كامل الأغلفة سالمة وفي التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4196 زبائن دائنون-أمانات مقبوضة لدينا وذلك بجعل حسابات النقدية أو حساب الزبائن دائنة (طريقة التحصيل).

مثال: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 باسترجاع كل الأغلفة من الزبون سالمة.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

	20000	ح/ زبائن دائنون-أمانات مقبوضة	4196
20000		ح/ الزبائن	411
		استرجاع كامل الأغلفة سالمة	

✓ استرجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4196 زبائن دائنون-أمانات مقبوضة لدينا وذلك بجعل ح/ 7086 ربح أغلفة (منتجات الأنشطة الملحقة، إيراد استرجاع الأغلفة) وحسابات النقدية أو حساب الزبون دائنة (طريقة التحصيل).

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أن المؤسسة قامت بتاريخ 2020/04/14 باسترجاع كل الأغلفة من الزبون معطوبة جزئياً بحيث قدرت قيمة العطب بـ 7000 دج.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل: تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/04/14)

7000	20000	ح/ زبائن دائنون-أمانات مقبوضة	4196
13000		ح/ إيراد استرجاع الأغلفة	7086
		ح/ الزبائن	411
		استرجاع الأغلفة بها عطب جزئي	

✓ التنازل عن الأغلفة: يتم التطرق لهذه الحالة عند دراسة أعمال نهاية السنة وعملية التنازل عن التثبيلات.

سادسا: المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل

تختلف المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل على مستوى المؤسسة باختلاف شروط الاتفاق بين المورد والزبون وعلى من يتحمل مسؤولية دفعها، حيث نجد أنه من الشروط المتعارف عليها في هذا المجال ما يلي:

1 - شرط البيع مع التسليم: بمعنى أنّ المورد هو من يتحمل مصاريف نقل مبيعاته إلى الزبون ونميز بين حالتين:

✓ النقل بالوسائل الخاصة: يتم تسجيل مصاريف النقل لدى المورد فقط وذلك حسب طبيعتها؛

✓ النقل الخارجي (بالجوء إلى شركة متخصصة في النقل): يتم تسجيل مصاريف النقل لدى المورد فقط

حسب فاتورها وذلك في الجانب المدين من ح/ 624 مصاريف نقل السلع .

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/03/20 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 300000 دج (تكلّفها 220000 دج) على

الحساب، وقد تحمل المورد نقل هذه المبيعات إلى الزبون عن طريق شركة متخصصة في النقل بمبلغ 8000 دج

سددت نقدا.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علماً أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل: 1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/20)

	357000	ح/ الزبائن	411
300000		ح/ المبيعات من البضائع	700
57000		ح/ رق م القابل للاسترجاع	4457
		تسليم فاتورة بيع بضاعة على الحساب	
		(//)	
	220000	ح/ مشتريات البضائع المبيعة	600
220000		ح/ بضائع مخزنة	30
		تسليم البضائع	
		(//)	
	8000	ح/ مصاريف نقل السلع	624
	1520	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
9520		ح/ الصندوق	53
		تسديد مصاريف النقل نقدا	

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/20)

	300000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع		380
	57000	ح/ رق م القابل للاسترجاع		4456
357000		ح/ موردو المخزونات	401	
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب		
		(//)		
	300000	ح/ بضاعة مخزنة		30
300000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
		استلام البضائع		

2 - شرط البيع دون التسليم: بمعنى أنّ الزبون هو من يتحمل مصاريف نقل مشترياته من المورد ونمیز بين ثلاث حالات:

✓ النقل بالوسائل الخاصة: يتم تسجيل مصاريف النقل لدى الزبون فقط وذلك حسب طبيعتها، بحيث يتم دمجها في تكلفة الشراء؛

✓ النقل بواسطة الوسائل الخاصة للمورد: في هذه الحالة تعتبر كمنشأ ثانوي بالنسبة للمورد وبالتالي يتم تسجيل مبلغ مصاريف النقل في الجانب الدائن من ح/ 708 منتجات الأنشطة الملحقة، أما بالنسبة للزبون فيتم تسجيلها في الجانب المدين من الحساب الفرعي لحساب 38 المشتريات المخزنة (ح/ 3801 مثلا) باعتبارها مصاريف ملحقة بعملية الشراء ليتم ضمها فيما بعد إلى تكلفة الشراء.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/03/25 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 60000 دج (تكلفتها 35000 دج) وقد تم نقل هذه المبيعات إلى الزبون بشاحنة المؤسسة بمبلغ 4000 دج يتحملها الزبون. الكل بشيك.

المطلوب: سجّل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علماً أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل: 1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/25)

	76160	ح/ البنك		512
60000		ح/ المبيعات من البضائع	700	
4000		ح/ منتجات الأنشطة الملحقة	708	
12160		ح/ رق م القابل للاسترجاع	4457	
		تسليم فاتورة بيع بضاعة بشيك		
		(//)		
	35000	ح/ مشتريات البضائع المبيعة		600
35000		ح/ بضائع مخزنة	30	
		تسليم البضائع		

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/25)

	60000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
	4000	ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
	12160	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
76160		ح/ البنك	512
		استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	
		(//)	
	64000	ح/ بضاعة مخزنة	30
60000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
4000		ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)	3801
		استلام البضائع	

✓ النقل الخارجي (بواسطة شركة متخصصة في النقل): يمكن أن نميز حالتين كالتالي:

- تسديد المورد لمصاريف النقل: في هذه الحالة تعتبر يتم تسجيل مصاريف النقل حسب فاتورتها لدى المورد في الجانب المدين من ح/ 624 مصاريف نقل السلع ليتم ترصيده فيها بعد (عند تحصيل القيمة من الزبون) بجعله دائنا، أما بالنسبة للزبون فيتم تسجيلها في الجانب المدين من الحساب الفرعي لحساب 38 المشتريات المخزنة (ح/ 3801 مثلا) باعتبارها مصاريف ملحقة بعملية الشراء ليتم ضمها فيما بعد إلى تكلفة الشراء.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/03/29 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 90000 دج (تكلفتها 70000 دج) وقد تم نقل هذه المبيعات إلى الزبون بواسطة شاحنة تابعة لشركة متخصصة في النقل بمبلغ 6000 دج سددتها نقدا، ليتحملها الزبون فيما بعد الكل بشيك.

المطلوب: سجل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علما أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل: 1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/29)

	7140	ح/ مصاريف نقل السلع (6000+1140) (يسدد له المبلغ متضمن الرسم TTC)	624
	7140	ح/ الصندوق	53
		تسديد مصاريف النقل نقدا	
		(//)	
	114240	ح/ البنك	512
90000		ح/ المبيعات من البضائع	700
7140		ح/ مصاريف نقل السلع	624
17100		ح/ رق م القابل للاسترجاع	4457
		تسليم فاتورة بيع بضاعة بشيك	

		(//)		
70000	70000	ح/ مشتريات البضائع المباعة ح/ بضائع مخزنة تسليم البضائع	30	600

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/29)

	90000	ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	512	380
	6000	ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل)		3801
	18240	ح/ رق م القابل للاسترجاع		4456
114240		ح/ البنك استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	512	
	96000	(//) ح/ بضاعة مخزنة		30
90000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380	
64000		ح/ مصاريف ملحقة بالشراء (نقل) استلام البضائع	3801	

- تسديد الزبون لمصاريف النقل: في هذه الحالة لا تظهر مصاريف النقل في دفاتر المورد، بينما في دفاتر الزبون فيتم تسجيلها في الجانب المدين من الحساب الفرعي لحساب 38 المشتريات المخزنة (ح/ 3801 مثلا) باعتبارها مصاريف ملحقة بعملية الشراء ليتم ضمها فيما بعد إلى تكلفة الشراء.
- مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/03/31 باعت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ 130000 دج (تكلفتها 100000 دج) بشيك، وقد تم نقل هذه المبيعات بواسطة شاحنة تابعة لشركة متخصصة في النقل بمبلغ 5000 دج سددها الزبون نقدا.
- المطلوب: سجل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، ثم بيومية الزبون علما أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل: 1- تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(2020/03/31)

	154700	ح/ البنك	512	
130000		ح/ المبيعات من البضائع	700	
24700		ح/ رق م القابل للاسترجاع تسليم فاتورة بيع بضاعة بشيك	4457	
	100000	(//) ح/ مشتريات البضائع المباعة ح/ بضائع مخزنة تسليم البضائع	30	600
100000				

2- تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

(2020/03/31)

	130000	ح/ مشتريات مخزنة من ابصاع	380
	24700	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
154700		ح/ البنك	512
		استلام فاتورة شراء بضاعة بشيك	
		(//)	
	5000	ح/ مصاريف ملحقة بالشراء(نقل)	3801
	950	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
5950		ح/ الصندوق	53
		استلام فاتورة نقل بضاعة بشيك	
		(//)	
	135000	ح/ بضاعة مخزنة	30
130000		ح/ مشتريات مخزنة من البضائع	380
5000		ح/ مصاريف ملحقة بالشراء(نقل)	3801
		استلام البضائع	

أسئلة وتمارين للتقويم

الجزء النظري: أجب عن الأسئلة التالية:

- 1- عرّف فاتورة الإنقاص (Facture d'avoir) مبرزا الحالات التي يتم فيها إعدادها.
- 2- اشرح المقصود من الرسم على القيمة المضافة (TVA) ومعدّليه.
- 3- اشرح المقصود من كل نوع من أنواع التخفيضات التجارية.
- 4- وضّح متى يكون للتخفيضات التجارية أثر محاسبي.
- 5- اشرح متى يمكن للمؤسسة الحصول على تخفيضات مالية.
- 6- كيف تستطيع التمييز بين الأغلفة القابلة للاسترجاع والأغلفة غير القابلة للاسترجاع.
- 7- ما هو الحساب المخصص لكل نوع من أنواع الأغلفة.
- 8- ناقش صحة أو خطأ العبارة التالية: " تخضع الأغلفة غير القابلة للاسترجاع لنفس قواعد التسجيل المتعلقة بالتموينات الأخرى".
- 9- وضح كيف تتم المعالجة المحاسبية للعملية التالية لدى المورد ولدى الزبون:
مصارييف نقل البضائع بالوسائل الخاصة للمورد وتحميلها على الزبون .

الجزء التطبيقي:

- ت01: الفاتورة التالية تتضمن ما يلي: 1000 كراس 96 ص بسعر 35 دج للكراس الواحد؛ 1500 كراس 64 ص بسعر 30 دج للكراس الواحد؛ 800 كراس 120 ص بسعر 50 دج للكراس الواحد؛ 1200 قلم بسعر 15 دج للقلم الواحد. يستفيد الزبون من التخفيضات التالية: تخفيض 2%، تنزيل 3%، حسم 4%، تخفيض تعجيل الدفع 5%.
- المطلوب:**

- 1 - إنجاز الفاتورة علما أنّ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%.
- 2 - تسجيل الفاتورة في يوميّتي الزبون والمورد. (تكلفة شراء البضائع المباعة لدى المورد 100000 دج).

ت02: تعطى لك الفاتورة التالية:

المبلغ	البيان
500000	ثمن البضاعة
.....	تخفيض تجاري أول 5%
.....	الصافي التجاري الأول
.....	تخفيض تجاري ثاني 10%

.....	الصافي التجاري
.....	تخفيض مالي 7%
.....	الصافي المالي
.....	الرسم على القيمة المضافة 9%
33356,75	تسبيق
.....	صافي الدفع

العمل المطلوب: إتمام الفاتورة أعلاه ثم تسجيلها في يوميي الزبون والمورد. (تكلفة شراء البضائع المباعة لدى المورد 380000 دج).

ت03: إليك الفاتورة التالية:

المبلغ	البيان
.....	ثمن المواد الأولية
.....	حسم 2%
.....	الصافي التجاري الأول
.....	تنزيل 3%
.....	الصافي التجاري
95660	تخفيض مالي
.....	الصافي المالي
.....	الرسم على القيمة المضافة 19%
1130500	المبلغ متضمن الرسم
130500	تسبيق
.....	المبلغ المستحق الدفع بشيك

العمل المطلوب:

1- إتمام الفاتورة أعلاه

2- تسجيل الفاتورة في يومية الزبون ويومية المورد. (تكلفة شراء المواد الأولية المباعة لدى المورد 850000 دج).

ت04: بتاريخ 2020/02/15 اشترت المؤسسة بضائع على الحساب كالتالي: المبلغ الإجمالي: 120000 ، حسم: 3% ، خصم تعجيل الدفع: 4%.

وعند استلامها للبضاعة تبين أنها غير مطابقة للمواصفات المتفق عليها في العقد، وبالتالي استفادت من تخفيض جديد في فاتورة مستقلة

بنسبة 10% مقابل احتفاظها بالبضاعة.

العمل المطلوب: إذا علمت أن معدل الـ TVA 19%، أنجز الفواتير اللازمة ثم سجل العمليات بيومية المؤسسة وبيومية المورد.

ت05: خلال سنة 2018 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 1 - شراء بضاعة بـ 180000 دج خارج الرسم، بحيث تحصلت على تخفيض تجاري قدره 5%، وقد تم نقل البضاعة بالوسائل الخاصة للمورد وتحملتها المؤسسة بمبلغ 3000 دج والتسديد كان بشيك.
- 2 - بيع بضاعة بـ 300000 دج خارج الرسم، بحيث قدمت للزبون تخفيض تجاري أول قدره 10%، وتخفيض تجاري ثاني قدره 5%، تكلفتها 200000 دج، وقد تم نقل البضاعة بالوسائل الخاصة للمؤسسة بمبلغ 5000 دج حملتها على الزبون والتحصيل بموجب شيك بنكي.
- 3 - تم دفع المستحقات الضريبية (رصيد الرسم على القيمة المضافة) نقداً.
- 4 - شراء مواد أولية بمبلغ 220000 دج خارج الرسم على الحساب، مع الحصول على تخفيض مالي قدره 2%.
- 5 - شراء لوازم قابلة للاستهلاك 50000 دج خارج الرسم تم إرسالها مباشرة إلى ورشة التصنيع.
- 6 - إرجاع ¼ المواد الأولية المشتراة للمورد لعدم مطابقتها للشروط المتفق عليها.
- 7 - استلام منتجات تامة الصنع تطلب إنتاجها ما يلي: 100000 مواد أولية، كل اللوازم القابلة للاستهلاك المشتراة، 150000 أجور مستخدمين سددت بشيك.
- 8 - بيع ½ المنتجات التامة بهامش ربح قدره 15% من تكلفة الإنتاج خارج الرسم على الحساب، تخفيض مالي 3%، وقد تم نقل المنتجات بواسطة مؤسسة متخصصة في النقل بمبلغ 3000 دج نقداً تحملتها المؤسسة.
- 9 - أرسلت المؤسسة إلى زبونها فاتورة إنقاص (Facture d'avoir) عن مبيعات بضاعة بقيمة 150000 دج بـ 15%.
- 10 - إرجاع الزبون ¼ المنتجات التامة للمؤسسة لوجود عيب فيها.
- 11 - شراء أغلفة قابلة للاستهلاك بمبلغ 15000 خارج الرسم وقد تم نقلها بواسطة مؤسسة متخصصة في النقل بمبلغ 2000 دج نقداً تحملتها المؤسسة.
- 12 - بيع ½ أغلفة قابلة للاستهلاك بمبلغ 25000 خارج الرسم، وقد تم نقلها بواسطة مؤسسة متخصصة في النقل بمبلغ 2500 دج نقداً حملتها على الزبون الكل بشيك.

العمل المطلوب: تسجيل العمليات بيومية المؤسسة (الرسم على القيمة المضافة 19%).

ت06: خلال سنة 2019 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 1 - شراء بضاعة بشيك: المبلغ الإجمالي: 180000، تنزيل: 1%، خصم مالي: 3%، أغلفة متداولة: 200 صندوق 150 دج للصندوق.
- 2 - بيع مواد أولية كالتالي: المبلغ: 250000، حسم: 2%، أغلفة متداولة: 300 قارورة بـ 50 دج للقارورة الكل نقداً، تكلفتها 190000.

3 - إرجاع الصناديق للمورد كالتالي: إرجاعها كاملة وسليمة؛ إرجاع نصفها سليمة والباقي معطوبة بنسبة 70%؛ إرجاع ¼ منها سليمة والباقي احتفظت به المؤسسة.

4 - استرجاع القارورات من الزبون كالتالي: استرجاعها كاملة وسليمة؛ استرجاع نصفها سليمة والباقي معطوبة بنسبة 40%.

العمل المطلوب: تسجيل العمليات يومية المؤسسة (الرسم على القيمة المضافة 19%).
ت07:

*- في 01/03/2021 اشترت المؤسسة بضائع ب 392400 دج (TTC) على الحساب؛

وفي 17/03/2021 أرجعت ما قيمته 9/4 من البضائع المشتراة لعدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

العمل المطلوب: إذا علمت أنّ تكلفة البضاعة المباعة لدى المورد بلغت 130000 دج، وأن معدل الرسم على القيمة المضافة 9% .

- أنجز الفاتورة ثم سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة (الزبون) والمورد .

*- وخلال شهر أبريل 2021 قامت المؤسسة بالعمليات التالية مع العلم أنها تطبق الشروط التالية عند الشراء:

الرسم على القيمة المضافة (TVA): 19% ؛ تخفيض الكمية إذا كانت الكمية المشتراة تتجاوز 300 وحدة هو 10% ؛

تخفيض تعجيل الدفع إذا كان الدفع في نفس اليوم : 1%

في 01/04/2021 استلمت فاتورة شراء 450 غلاف تالف بمبلغ 150000 دج (خارج الرسم) بشيك .

في 10/04/2021 استلمت فاتورة شراء 200 صندوق بلاستيكي يستعمل في تعبئة البضائع 150 دج للصندوق (خارج الرسم) نقدا.

في 12/04/2021 استلمت المؤسسة فاتورة شراء تضم 500 وحدة من المواد الأولية بمبلغ 2500000 دج (خارج الرسم)

مغلقة في غلافات مسترجعة. دفعت المؤسسة للمورد 10.000 دج كوديعة (الكل تم دفعه نقدا).

العمل المطلوب:

بعد إنجازك للفواتير؛ سجل هذه العمليات في دفتر اليومية للمؤسسة.

المحور الرابع

المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

المحور الرابع: المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية من وسائل إثبات الدفع الآجل للمعاملات التجارية بين المؤسسات والتي تتمثل في السفتجة أو الكمبيالة والسند لأمر:

فالسفتجة (الكمبيالة) عبارة عن وثيقة من خلالها يقوم الدائن يسمى الساحب بإعطاء الأمر للمدين يسمى المسحوب عليه بدفع مبلغ معين في تاريخ معين يسمى تاريخ الاستحقاق للمستفيد الذي قد يكون الساحب نفسه أو شخص ثالث:

أما السند لأمر فهو وثيقة يتعهد من خلالها محررها (المدين: الزبون عادة) بأن يدفع لشخص معين يسمى المستفيد (الدائن: المورد) مبلغا معينًا في تاريخ معين.

تتميز كل من الكمبيالة والسند لأمر بالخواص التالية المتعلقة بالعمليات التي يمكن لحاملها القيام بها:

- ✓ التظهير (L'endorsement): يمكن للمستفيد من الكمبيالة أو السند لأمر التنازل عنها بكتابة الأمر بالدفع على ظهر الكمبيالة للمستفيد الجديد (الحامل للكمبيالة):
 - ✓ الخصم (L'escompte): يقدم حامل الكمبيالة أو السند لأمر الورقة للبنك طالبا خصمها، أي الاستفادة من المبلغ الذي تحتويه قبل حلول ميعاد استحقاقها، فيأخذ البنك عمولة مقابل هذه الخدمة ويحل محل المستفيد هذا في طلب المبلغ من المسحوب عليه آجلا في تاريخ الاستحقاق.
- تتم المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية كالآتي:

أولا: نشأة (تحرير) الأوراق التجارية: عند الشراء يمكن للزبون أن يتفق مع المورد على التسديد عن طريق ورقة تجارية سواء كمبيالة أو سند لأمر، بحيث يمكن للمورد سحب مبلغها من الشخص مباشرة أو من بنكها، وبذلك يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

- ✓ لدى الزبون: يتم جعل /ح/ 401 موردو المخزونات والخدمات أو /ح/ 404 موردو التثبيتات (إذا تعلق الأمر بشراء تثبيتات على الحساب) مدينا، وذلك بجعل /ح/ 403 موردو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع- أو /ح/ 405 موردو التثبيتات السندات المطلوب دفعها-أوراق الدفع- (إذا تعلق الأمر بشراء تثبيتات على الحساب) دائنا؛

- ✓ لدى المورد: يتم جعل /ح/ 411 الزبائن دائنا وذلك بجعل /ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها - أوراق القبض- مدينا؛

مثال تطبيقي: خلال شهر مارس 2020 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

- 1 - شراء بضاعة من المورد علي بمبلغ 45000 دج خارج الرسم على الحساب.
- 2 - شراء آلة إنتاجية من المورد عمر بمبلغ 120000 دج خارج الرسم على الحساب.
- 3 - بيع ½ البضاعة للزبون أحمد بمبلغ 35000 دج خارج الرسم على الحساب.
- 4 - تحرير كمبيالة بقيمة البضاعة المشتراة لصالح المورد علي.
- 5 - سحب كمبيالة على الزبون أحمد بقيمة البضاعة المباعة.
- 6 - تحرير كمبيالة بقيمة الآلة الإنتاجية المشتراة لصالح المورد عمر.

المطلوب: سجل القيود المناسبة بيومية المؤسسة، علما أنّ معدل الـ TVA 19%.

الحل: تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

	45000	(01) /ح/ مشتريات مخزنة بضاعة	380
53550	8550	/ح/ رق م القابل للاسترجاع /ح/ مورودو المخزونات	4456
		استلام فاتورة شراء بضاعة على الحساب	401
45000	45000	(//) /ح/ بضائع مخزنة /ح/ مشتريات مخزنة بضاعة	30
		استلام البضائع	380
	120000	(02) /ح/ معدات وأدوات	215
142800	22800	/ح/ رق م القابل للاسترجاع /ح/ مورودو التثبيتات	4456
		استلام فاتورة شراء آلة على الحساب	404
35000	41650	(03) /ح/ الزبائن	411
6650		/ح/ المبيعات من البضائع /ح/ رق م القابل للاسترجاع	700
		تسليم فاتورة بيع بضاعة على الحساب	4457
22500	22500	(//) /ح/ مشتريات البضائع المبيعة /ح/ بضائع مخزنة	600
		تسليم البضائع	30
53550	53550	(04) /ح/ مورودو المخزونات /ح/ مورودو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع	401
		تحرير كمبيالة للمورد علي	403
41650	41650	(05) /ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض /ح/ الزبائن	413
		سحب كمبيالة على الزبون أحمد	411
142800	142800	(06) /ح/ مورودو التثبيتات /ح/ مورودو التثبيتات السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع	404
		تحرير كمبيالة للمورد عمر	405

ثانيا: تداول الأوراق التجارية: تعتبر الأوراق التجارية الموجودة في حافظة السندات من وسائل الدفع حيث يمكن للمستفيد منها أن يستعملها في تسديد ديونه اتجاه مورديه عن طريق:

- تحصيلها بتاريخ استحقاقها مباشرة أو بتوسيط البنك؛

- خصمها قبل تاريخ استحقاقها لدى البنك من أجل الحصول على سيولة نقدية؛

- استعمالها في التسديد عن طريق تظهيرها.

1 - تحصيل الأوراق التجارية: يتم تحصيل الأوراق التجارية في تاريخ استحقاقها بإحدى الطريقتين التاليتين:

❖ التحصيل المباشر: يتم مباشرة بين حامل الورقة (الساحب أو المستفيد الأخير) والمسحوب عليه حيث يقوم

هذا الأخير بتسديد قيمة الورقة لحاملها دون أي وسيط وذلك في تاريخ الاستحقاق، وبذلك يكون التسجيل

المحاسبي كما يلي:

✓ لدى الزبون: يتم جعل ح/ 403 موردو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع- أو ح/ 405 موردو التثبيتات

السندات المطلوب دفعها-أوراق الدفع- مدينا وذلك بجعل ح/ 512 البنك دائنا؛

✓ لدى المورد: يتم جعل ح/ 512 البنك مدينا وذلك بجعل ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -

أوراق القبض- دائنا.

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض ما يلي:

1 - تسديد الكمبيالتين المحررتين لكل من المورد علي والمورد عمر في التاريخ المتفق عليه بشيك؛

2 - تحصيل الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد في التاريخ المتفق عليه بشيك.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

(01)			
53550	53550	ح/موردو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع ح/ البنك	403 512
		تسديد الكمبيالة المحررة للمورد علي بشيك (/)	
142800	142800	ح/موردو التثبيتات السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع ح/ البنك	405 512
		تسديد الكمبيالة المحررة للمورد عمر بشيك	
41650	41650	ح/ البنك ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض	512 413
		تحصيل الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد بشيك	

❖ التحصيل بتوسيط البنك: يلجأ حامل الورقة التجارية من أجل تحصيل قيمتها إلى بنكه كوسيط بينه وبين المسحوب عليه، ويقوم البنك في هذه الحالة باقتطاع مبلغ من قيمة الورقة مقابل هذه الخدمة ويتحصل في المقابل على قيمتها كاملة من طرف المسحوب عليه. إن المبلغ المقتطع من قيمة الورقة يعتبر بالنسبة لحامل الورقة من الأعباء ويسجل في ح/ 627 الخدمات المصرفية وما شابهها. يتم تسجيل عملية تحصيل الأوراق التجارية بتوسيط البنك على مرحلتين:

- مرحلة إرسال الورقة التجارية إلى البنك؛

- مرحلة استلام إشعار (كشف) من البنك والخاص بعملية التحصيل.

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

✓ لدى الزبون: يتم جعل ح/ 403 موردو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع- أو ح/ 405 موردو التثبيتات السندات المطلوب دفعها-أوراق الدفع- مدينا وذلك بجعل ح/ 512 البنك دائئا؛

✓ لدى المورد: يتم ذلك كالآتي:

- عند إرسال الورقة إلى البنك للتحصيل: يتم جعل ح/ 5113 أوراق تجارية للتحصيل مدينا وذلك بجعل ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها-أوراق القبض- دائئا؛

- عند استلام الإشعار الخاص بعملية التحصيل من البنك: يتم جعل كل من ح/ 512 البنك وح/ 627 الخدمات المصرفية وما شابهها مدينا، وذلك بجعل ح/ 5113 أوراق تجارية للتحصيل دائئا.

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض ما يلي:

1- تسديد الكمبيالتين المحررتين لكل من المورد علي والمورد عمر في التاريخ المتفق عليه بشيك، بحيث قاما بإرسالهما إلى بنكهما؛

2- إرسال الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد إلى البنك لغرض تحصيله في التاريخ المتفق عليه، وبعد أسبوع أرسل البنك إشعار دائن يفيد تحصيل الكمبيالة مع اقتطاع مبلغ 700 دج كعمولة، وأن معدل الـ 19% TVA.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:			
(01)			
53550	53550	ح/موردو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع ح/ البنك	403 512
		تسديد الكمبيالة اتجاه بنك المورد علي بشيك	
		(//)	
142800	142800	ح/موردو التثبيتات السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع ح/ البنك	405 512
		تسديد الكمبيالة اتجاه بنك المورد عمر بشيك	
		(02)	

	41650	ح/ أوراق تجارية للتحصيل	5113
41650		ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض إرسال الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد للتحصيل	413
	40817	ح/ البنك (/ /)	512
	700	ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها	627
	133	ح/ رق م القابل للاسترجاع	4456
41650		ح/ أوراق تجارية للتحصيل استلام إشعار دائن لتحصيل الكمبيالة	5113

2 - خصم الأوراق التجارية: يلجأ حامل الورقة التجارية (المستفيد الأخير) إلى بنكه من أجل خصمها قبل تاريخ استحقاقها، وذلك عندما يكون بحاجة إلى سيولة نقدية، ففي هذه الحالة وعند قبول البنك خصم الورقة التجارية فإنه يقدم للمستفيد مبلغها الصافي - القيمة الاسمية مطروحا منها الاقتطاعات - وينتظر تاريخ الاستحقاق ليقبض مبلغ الورقة كاملا من المسحوب عليه.

وتتم هذه العملية وفق مرحلتين:

- ✓ إرسال الورقة التجارية للخصم لدى البنك: حتى تميز المؤسسة بين الأوراق التجارية المرسلة للخصم وتلك المحتفظ بها يتم استعمال ح/ 5114 أوراق تجارية للخصم؛
- ✓ استلام إشعار الخصم من البنك: إن موافقة البنك على قبول خصم الورقة يعبر عن منح مبلغها الصافي للمستفيد في مقابل اقتطاعات مطبقة على الورقة التجارية (الآجيو) والذي يتكون من العناصر التالية:
 - الخصم التجاري: ح/ 661 أعباء الفوائد؛
 - العمولات: ح/ 627 الخدمات المصرفية وما شابهها؛
 - الرسم على القيمة المضافة (ح/ 4456) والذي يطبق على مجموع الاقتطاعات المذكورة (الخصم التجاري + العمولات).

ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

❖ لدى المورد:

- عند إرسال الورقة التجارية إلى البنك للخصم، يتم جعل ح/ 5114 أوراق تجارية للخصم مدينا، وذلك بجعل ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض دائنا؛
- وعند استلام إشعار الخصم من البنك، يتم جعل ح/ 5114 أوراق تجارية للخصم دائنا، وذلك بجعل الحسابات التالية: ح/ 512 البنك وح/ 627 الخدمات المصرفية وما شابهها وح/ 661 أعباء الفوائد، مدينة.

❖ لدى الزبون: يتم جعل ح/ 403 موردو السندات الواجب دفعها -أوراق الدفع مدينا، وذلك بجعل ح/ 512 البنك دائنا.

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أنه تم إرسال الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد إلى البنك لغرض تحصيله قبل تاريخ استحقاقه، وبعد أسبوع أرسل البنك إشعار دائن يفيد خصم الكمبيالة مع اقتطاع مبلغ 900 دج كعمولة، ومبلغ 1500 دج كخصم تجاري، وأن معدل الـ TVA %19. **المطلوب:** تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة.

الحل:

		تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:			
				(//)	
	41650	ح/ أوراق تجارية للخصم		5114	
41650		ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض	413		
		إرسال الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد للخصم			
	38794	ح/ البنك (//)		512	
	900	ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها		627	
	1500	ح/ أعباء الفوائد		661	
	456	ح/ رق م القابل للاسترجاع		4456	
41650		ح/ أوراق تجارية للخصم	5114		
		استلام إشعار دائن لخصم الكمبيالة			

3 - **تظهير الأوراق التجارية:** هو استعمال الورقة الموجودة لدى المستفيد في تسديد ديونه اتجاه الغير (دائنيه)، وذلك عن طريق الكتابة على ظهر الورقة التجارية أو على ورقة ملحقة بها اسم المستفيد مع توقيع المظهر، ويمكن للمستفيد أن يظهرها أيضا إلى دائنيه، وهكذا تصبح الورقة التجارية أداة تسديد تتداول بين المؤسسات (التجار) إلى غاية خصمها أو تحصيلها.

ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

- ❖ **لدى المؤسسة:** يتم جعل ح/ 401 موردو المخزونات والخدمات مدينا، وذلك بجعل ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض دائنا، أي تسديد دين المورد بتظهير الورقة التجارية.
- ❖ **لدى الزبون:** يتم جعل ح/ 403 موردو السندات الواجب دفعها -أوراق الدفع مدينا، وذلك بجعل ح/ 512 البنك دائنا، أي تسديد الورقة التجارية اتجاه مورد المؤسسة بتاريخ استحقاقها.
- ❖ **لدى المورد الجديد للمؤسسة:**

- عند استلام الورقة التجارية، يتم جعل ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض مدينا، وذلك بجعل ح/ 411 الزبائن دائنا؛
- وعند استخدام الورقة في تسديد دين، أي تسديد دين المورد بتظهير الورقة التجارية على الزبون، يتم جعل ح/ 401 موردو المخزونات والخدمات مدينا، وذلك بجعل ح/ 413 الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض دائنا.

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أنه تم تظهير الكمبيالة المسحوبة على الزبون أحمد لصالح المورد صالح (المورد الجديد للمؤسسة).

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة بيومية كل من المؤسسة والزبون والمورد الجديد للمؤسسة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة بيومية المؤسسة:

		(//)		
41650	41650	ح/ مورددو المخزونات والخدمات	401	
		ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض	413	
		تسديد الدين اتجاه المورد صالح بتظهير الكمبيالة		

تسجيل القيود المناسبة بيومية الزبون:

		(//)		
41650	41650	ح/مورددو السندات الواجب دفعها-أوراق الدفع	403	
		ح/ البنك	512	
		تسديد الكمبيالة اتجاه المورد صالح بتاريخ استحقاقها		

تسجيل القيود المناسبة بيومية المورد الجديد للمؤسسة:

		(//)		
41650	41650	ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض	413	
		ح/ الزبائن	411	
		استلام الكمبيالة المظهرة من المؤسسة		
	41650	ح/ البنك	512	
		(//)		
41650	41650	ح/ الزبائن السندات المطلوب تحصيلها -أوراق القبض	413	
		تحصيل الكمبيالة من عند الزبون أحمد عن طريق البنك		

أسئلة وتمارين للتقويم

الجزء النظري:

أجب عن الأسئلة التالية:

- 1- كيف تستطيع التمييز بين الكمبيالة والسند لأمر.
- 2- اشرح المقصود من عملية تظهير الأوراق التجارية.
- 3- اشرح المقصود من "الآجيو" مبرزا أهم عناصره.

الجزء التطبيقي:

ت01: خلال سنة 2019 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 1- شراء ما يلي على الحساب خارج الرسم: بضاعة: 120000 ؛ معدات النقل: 400000 .
- 2- بيع ما يلي على الحساب خارج الرسم: بضاعة: 100000 (تكلفتها 60000) ؛ منتجات تامة: 150000 (تكلفتها 90000).
- 3- تسديد ما عليها اتجاه الموردين عن طريق كمبيالتين (حسب نوع المشتريات).
- 4- استلام إشعار من بنك المؤسسة مفاده تسديد قيمة الكمبيالة للمورد بشيك.
- 5- سحب كمبيالتين على الزبائن، الأولى بقيمة البضاعة المباعة والثانية بقيمة المنتجات المباعة.
- 6- إرسال الكمبيالة (1) إلى البنك للتحويل بتاريخ استحقاقها.
- 7- استلام من البنك كشف تحويل الكمبيالة (1) والذي يتضمن مصاريف التحويل: 400 دج، رسم على القيمة المضافة: 76 دج.
- 8- إرسال الكمبيالة (2) إلى البنك للتحويل قبل تاريخ استحقاقها.
- 9- استلام من البنك كشف تحويل الكمبيالة (2) والذي يتضمن: فوائد بنكية: 1500 ، مصاريف التحويل: 700 ، TVA: 133.
- 10- استلام إشعار من بنك المؤسسة مفاده تحويل قيمة الكمبيالة (2) المسحوبة على الزبون.

العمل المطلوب:

تسجيل العمليات بيومية المؤسسة (الرسم على القيمة المضافة 19%).

ت02: في 2020/06/01 باع سليم بضاعة لفوضيل بمبلغ 30.000 دج على الحساب وفي نفس التاريخ اشترى سليم بضاعة من شرف الدين بمبلغ 35.000 دج، دفع منها 5000 دج نقدا والباقي على الحساب، في 2020/03/03 سحب فوضيل ورقة تجارية لأمر سليم تستحق الدفع بعد شهرين من تاريخ شرائه ، وقام بعد ذلك سليم بتظهير ورقة فوضيل إلى شرف الدين تسديدا لدينه.

العمل المطلوب:

تسجيلات في يومية سليم وفق الخيارات التالية:

- في تاريخ استحقاق الورقة دفع فوضيل قيمتها نقدا إلى شرف الدين.
- في تاريخ استحقاق الورقة رفض فوضيل دفع قيمتها، فلشرف الدين سليم برفض فوضيل دفع قيمة الورقة وقام برفع دعوى قضائية لدى المحكمة كلفته 800 دج.

ت03: في 2020/03/02 اشترى التاجر أحمد بضاعة من محمد بمبلغ 7500 دج على الحساب، وفي 2020/03/20 حرر أحمد كمبيالة بقيمة الدين الذي بذمته اتجاه نبيل تستحق في 2020/04/15.

العمل المطلوب:

تسجيل العمليات في يومية التاجر أحمد في ظل الافتراضات التالية في 2020/04/15:

- تسديد قيمة الورقة بشيك.
- تجديد قيمة الورقة القديمة بورقة جديدة تستحق على شهر مع تحمل فوائد التأجيل المقدرة 200 دج.
- رفض التسديد والاكتفاء بتسديد فقط 4000 دج من قيمة الورقة وسحب كمبيالة بالبلقي بفائدة % 12 لمدة 6 أشهر.

المشور الخامس
أعمال نهاية السنة

المحور الخامس: أعمال نهاية السنة

أولا: تقديم أعمال نهاية السنة

إن تاريخ نهاية السنة المالية (الدورة المحاسبية) يتوافق مع نهاية السنة المدنية أي N/12/31، غير أنه يمكن للمؤسسة أن تختار تاريخا آخر لإقفال دورتها المحاسبية حسب حاجتها وطبيعة نشاطها. إن أعمال نهاية الدورة تبدأ انطلاقا من آخر ميزان مراقبة أو ما يسمى بميزان المراجعة قبل الجرد لهذه الدورة، وتهدف إلى تحديد نتيجة الدورة، بحيث تقوم المؤسسة من خلالها بحصر الأصول والخصوم الفعلية وتحديد قيمتها الحقيقية استنادا إلى ما يعرف بالقيمة السوقية أو القيمة العادلة، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة ونتيجة الدورة وبالتالي إعداد القوائم المالية (الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملحق).

1- تعريف الجرد: هو مجموع العمليات التي تتمثل في حصر أصول وخصوم المؤسسة، عينا ونوعا وقيمة عند تاريخ الجرد، استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الثبوتية، وعلى الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهرا (عادة عند قفل السنة المالية).

2- الأهمية القانونية للجرد: يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر أن يقوم بالجرد، وهذا ما نصت عليه المادة 10 من القانون التجاري الجزائري (يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد).

كما نص على ذلك النظام المحاسبي المالي رقم 07-11 في المادة 20 منه التي تنص على أنه: تمسك المؤسسات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا، ودفترا كبيرا، ودفتر جرد، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالمؤسسات الصغيرة... تنقل في دفتر الجرد الميزانية وحساب النتائج الخاصان بالمؤسسة.

ونظرا لأهمية دفتر الجرد فقد ضبط المشرع كيفية استعماله، حيث نصت المادة 11 من القانون التجاري الجزائري على أنه: يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد. كما نصت أيضا المادة 20 من النظام المحاسبي المالي على ما يلي:.....تحفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها، وكذا الوثائق الثبوتية، لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية.

3- المراحل المختلفة للجرد: يمر الجرد بمرحلتين هما الجرد خارج المحاسبة والجرد المحاسبي، حيث يعتبر الجرد المادي جردا خارج المحاسبة، أما قيود التسويات وقيود تجميع الحسابات وإعداد الكشوف المالية فتعتبر ضمن أعمال الجرد المحاسبي.

13 - الجرد المادي:

أ- تعريف: هو فحص مادي أي معاينة وإثبات لمختلف عناصر أصول وخصوم المؤسسة، وإحصاء للوثائق الثبوتية. وقد نصت المادة 14 من القانون 07-11 على ذلك: تكون أصول وخصوم المؤسسات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية. يجب أن يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم.

ب تنظيم الجرد المادي: إن الجرد المادي عمل خارج المحاسبة (Extra comptable) أي لا ينتهي بقيود محاسبية (قيود محاسبية)، ويتم تنظيمه كما يلي:

ب1- الجرد المادي لعناصر الأصول: يتمثل في الخطوتين التاليتين:

- إحصاء مختلف عناصر أصول المؤسسة من تثبيات ومخزونات وزبائن وقيم منقولة للتوظيف وبنك وصندوق وغيرها من الأموال السائلة.
 - تقييم كل عنصر من هذه العناصر وذلك بمقارنة القيمة المحاسبية له (قيمة الإدراج) مع قيمة العنصر عند الجرد، وتحديد أي نقص أو زيادة في قيمة هذا العنصر.
- ب2- الجرد المادي لعناصر الخصوم: يتم إحصاء مختلف عناصر الخصوم مثل الديون طويلة الأجل والديون قصيرة الأجل والموردون، وتقييم هذه العناصر ومراقبة المبالغ المسددة منها والمبالغ الباقية تسديدها وترتيبها حسب تاريخ استحقاقها.

23 - الجرد المحاسبي:

- أ- تسجيل قيود التسويات الناتجة عن الجرد المادي: يتم تسجيل القيود المحاسبية الخاصة بتسوية أي نقص أو زيادة في قيمة عناصر الأصول والخصوم ومن التسويات التي يتم القيام بها ما يلي:
- تسجيل اهتلاكات ونقص قيمة التثبيات.
 - تسوية المخزونات.
 - تسويات عناصر الأصول الأخرى مثل الزبائن والقيم المنقولة للتوظيف وتسوية حسابات البنوك والمؤسسات المالية.
 - تسوية حسابات الخصوم غير الجارية.
 - تسوية الأعباء والمنتجات.
- ب إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد: يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد على مرحلتين:
- ميزان المراجعة بعد قيود التسويات، وفيه تظهر الأرصدة الحقيقية للحسابات المختلفة.
 - ميزان المراجعة بعد قيود تجميع الحسابات بما فيها حسابات الميزانية وحسابات التسيير (الصف 6 والصف 7) وتسمح قيود التجميع بتحديد النتيجة. يظهر ميزان المراجعة بعد الجرد في هذه المرحلة حسابات الميزانية، كما يظهر حسابات التسيير مرصدة.

ت تحديد نتيجة السنة المالية: يسمح ميزان المراجعة بتحديد صافي نتيجة السنة المالية، بحيث يظهر الجزء الأعلى من ميزان المراجعة بعد الجرد حسابات الأصول وحسابات الخصوم التي تظهر في الميزانية من جهة، وحسابات التسيير التي استعملت في تحديد النتيجة من جهة أخرى، وأما نتيجة السنة المالية فيظهرها الحساب 12/ح نتيجة السنة المالية الذي يظهر ضمن حسابات الميزانية.

ث إعداد الكشوف (القوائم) المالية: تحدد المادة 25 من النظام المحاسبي المالي الكشوف المالية كما يلي: "تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالمؤسسات عدا المؤسسات الصغيرة: الميزانية؛ حساب النتائج؛ جدول سيولة الخزينة؛ جدول تغير الأموال الخاصة؛ ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج..."

1: حساب النتائج: يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتجات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر مختلف مستويات النتائج مثل النتيجة العملياتية والنتيجة المالية والنتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية والنتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.

2: الميزانية الختامية: تحدد الميزانية الختامية بصفة منفصلة عناصر الأصول والخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية.

3: الجداول الأخرى والملحق:

- جدول سيولة الخزينة: يبين مدى قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.
- جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل هذا الجدول تحليلاً للحركات التي أثرت في الفصول المشكّلة لرؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة خلال السنة المالية.
- ملحق الكشوف المالية: يبين الملحق القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

ثانياً: تسوية عناصر التثبيتات

1 - مفهوم التثبيتات: تتمثل في الأصول غير الجارية التي تحوزها أو تراقبها المؤسسة لاستخدامها (في إطار أنشطتها العادية لمدة تفوق السنة المالية) في الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار وللأغراض الإدارية. فهي عبارة عن الأصول التي تقتنيها المؤسسة لا بغرض المتاجرة فيها وإنما استخدامها في عمل الاستغلال أي لتحقيق نشاطها الصناعي أو التجاري أو تقديم خدمات.

إن إدراج التثبيتات في الحسابات يعتمد على المبادئ التالية:

- أن تكون قابلة للفصل، أي يمكن فصلها عن المؤسسة ويتم بيعها، تحويلها، التنازل عنها عن طريق رخصة سواء بطريقة منفردة أو في إطار تعاقدية مع أصل أو خصم؛
 - أن تكون مُنشأة بموجب حقوق تعاقدية وحقوق أخرى مكافئة. سواء كانت هذه الحقوق قابلة للتنازل عنها أو حقوق أخرى؛
 - يتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة؛
 - أن تكون تكلفته قابلة للقياس بشكل موثوق (سواءً داخليا أو تم شراؤه)
 - أن تكون مهيمنة عليه من طرف المؤسسة (بحماية قانونية).
- أما إذا لم تتوفر أحد هذه الشروط فيعتبر مصروفا.

2 - تصنيف التثبيات: يتم تصنيف التثبيات إلى: تثبيات معنوية(غير ملموسة)؛ تثبيات عينية (مادية)؛

تثبيات مالية:

2 1 التثبيات المعنوية: التثبيات المعنوي هو أصل قابل للتحديد، غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في

إطار الأنشطة العادية مثل المحلات التجارية المكتسبة، برامج المعلوماتية، براءات الاختراع، العلامات التجارية ورخص الاستغلال الأخرى، حقوق الإيجار (Droit au bail)، مصاريف التطوير الخاصة بالقيم الثابتة ، فارق الاقتناء أو شهرة المحل (Good Will)،..... وتمثل حسابات التثبيات المعنوية في الآتي:

- ح/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيات(مصاريف تطوير القيم الثابتة).
- ح/204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها.
- ح/205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات.
- ح/207 فارق الاقتناء.
- ح/208 التثبيات المعنوية الأخرى(المحل التجاري مثلاً).

و يمكن الحصول على التثبيات المعنوية عن طريق إما: الاقتناء المنفصل (أي بصفة منفردة) ، أو تنتج داخل المؤسسة بواسطة وسائلها الخاصة، أو عن طريق التبادل أو يتم الحصول عليها نتيجة إدماج المؤسسات.

2 2 التثبيات العينية: التثبيات العيني هو أصل عيني تحوزه المؤسسة من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات

والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، أي يساعد المؤسسة في القيام بعملياتها التشغيلية (إنتاج و استغلال)، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية. إذن فهو يتمثل في الأصول المادية مثل: الأراضي، البناءات، التجهيزات،... وتكون مراقبة من قبل المؤسسة نظراً لشرائها أو استئجارها.

وتمثل حسابات التثبيات العينية في الآتي:

- ح/211 الأراضي.
- ح/212 عمليات ترتيب وتهئية الأراضي.
- ح/213 البناءات.

- ح/215 المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية.

- ح/218 التثبيتات العينية الأخرى.

ويمكن الحصول على التثبيتات العينة عن طريق الشراء أو الإنتاج داخل المؤسسة بواسطة وسائلها الخاصة أو عن طريق الإعانة، الإيجار التمويلي، التبادل،...

3-2 التثبيتات المالية: التثبيت المالي هو أصل مالي غير جاري تحوزه المؤسسة بهدف تحقيق تدفقات صافية

مستقبلية للخرينة، فالتثبيتات المالية عبارة عن القيم المالية التي تستثمرها الشركة في الأوراق المالية في شكل أسهم وسندات أو في شكل قروض من أجل الحصول على إيرادات (فوائد وعوائد الأسهم) ومكاسب مالية ناتجة عن فوارق الأسعار على مدار فترة زمنية معينة أو الحصول على امتيازات مثل السيطرة على القرارات المالية في الشركات الفرعية وتوطيد الروابط التجارية والمالية والاستفادة من خبرات وتجارب ومعارف ومهارات الشركات الحليفة. وتتضمن التثبيتات المالية الحسابين التاليين:

- ح/26 المساهمات والحسابات الدائنة الملحقة.

- ح/27 التثبيتات المالية الأخرى.

3- الحيازة على التثبيتات:

3-1 قيمة الإدراج في الذمة المالية: بعد التأكد من توفر شروط الإدراج ضمن التثبيتات في ميزانية المؤسسة،

من الضروري تحديد القيمة التي ستقيد بها محاسبيها، وهي تختلف باختلاف طريقة الحصول على الأصل، بحيث يمكن أن تتم الحيازة على التثبيتات وفق عدة صيغ تختار من بينها الشركة ما يوفر لها مرونة جيدة عندما ترغب في تكوين أو توسيع طاقتها الإنتاجية أو تحسين أساليب عملها.

يحدد النظام المحاسبي المالي الكيفيات المحاسبية التي على ضوءها تتم الحيازة على الأصول في الفقرة 112-2

كالآتي:

✓ التثبيتات المكتسبة بمقابل (المشترأة): على أساس تكلفة الحيازة (تكلفة الاقتناء)، وتحدد تكلفة الحيازة وفق

النظام المحاسبي المالي في الفقرة 112-3 كالآتي:

تكلفة الحيازة = صافي سعر الشراء (بدون تخفيضات) خارج الرسم + المصاريف الملحقة الضرورية لجعل التثبيت (الأصل) جاهزا لأول استعمال للغرض المحدد له (مثل مصاريف الشحن والنقل، التأمينات، الرسوم الجمركية، الرسوم الجبائية غير القابلة للاسترجاع، والمصاريف الأولى للتركيب والأتعاب المهنية للمهندسين والمعماريين) - حقوق التسجيل، الأتعاب والعمولات ومصاريف العقود (والتي تصنف ضمن المصاريف التشغيلية).

✓ التثبيتات المنتجة من طرف المؤسسة: على أساس تكلفة الإنتاج، والتي تتضمن عناصر التكاليف المباشرة وغير

المباشرة التي يمكن بشكل معقول ربطها بالإنتاج. ولا يندرج ضمن تكلفة الإنتاج عناصر المصاريف التالية:

المصاريف الإدارية؛ المصاريف العامة؛ نسبة التكاليف غير المباشرة (الثابتة) المرتبطة بطاقة الإنتاج غير المستغلة؛

مصارييف التشغيل التي تقع في الفترة الممتدة بين تاريخ جاهزية التثبيت لأول استعمال للغرض المحدد له وتاريخ بلوغه طاقة الإنتاج العادية مثل مصارييف الاختبارات والتجارب وغيرها؛ تكلفة الضياع (الهدر) غير العادي المرتبطة بتكاليف إنتاج التثبيت.

✓ التثبيتات التي تمت حيازتها عن طريق المساهمة: على أساس القيمة الاسمية للأسهم المصدرة المكتتب بها، وتحدد قيمة تلك التثبيتات بواسطة خبير مهني مختص.

✓ التثبيتات التي تمت حيازتها عن طريق الإعانة: على أساس قيمتها العادلة أثناء اكتساب تلك الإعانة.

✓ التثبيتات التي تمت حيازتها عن طريق المبادلة: بأحد الأسلوبين التاليين:

- التثبيت مماثل (متشابه): يسجل بالقيمة العادلة للتثبيت المستبعد أي المستبدل؛

- التثبيت غير مماثل: يسجل بالقيمة العادلة للتثبيت المستلم.

✓ التثبيتات التي تمت حيازتها عن طريق الإيجار التمويلي: على أساس قيمتها العادلة التي تتحدد وفق الشروط التي يتطلبها الإيجار التمويلي.

ملاحظة: تدرج مصارييف تسوية الأراضي وتجهيزها (إعداد الموقع) ضمن تكلفة الحيازة، كما تدرج ضمن تكلفة الشراء أو الإنتاج مصارييف التفكيك والإزالة إذا كان ذلك منصوصا عليه في العقد، وتدرج كذلك الأتعاب المدفوعة عن خدمات الخبراء والمهنيين كالمهندسين والمهنيين الآخرين.

و في إطار هذا التقييم فإنه تطبق مجموعة من المبادئ لتجميع التثبيتات العينية أو الفصل فيما بينها نذكر منها:

- يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستعملة تمامًا في السنة المالية التي تم استخدامها فيها، و عليه فإنها لا تدرج في الحسابات على شكل تثبيبات؛

- تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيبات إذا كان استعمالها مرتبطاً بتثبيتات عينية أخرى، وكانت المؤسسة تعزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة؛

- تعالج مكونات الأصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة؛

- كلما ساهم أصل ما مرتبط بالبيئة والأمن في الرفع من المنافع الاقتصادية لأصول أخرى تم اعتباره تثبيباتا عينية؛

- تكاليف التفكيك الواجبة عند انتهاء مدة حياة الأصل تضاف إلى تكلفة إنتاج التثبيت المعني؛

- تضاف إلى قيمة الأصل التحسينات التي تُفضي إلى تحقيق زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية للمؤسسة،

مثل حالة تعديل وحدة الإنتاج مما يسمح بإطالة مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية؛ وأيضا تحسين قطع

الماكنات مما يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية الإنتاج أو الإنتاجية.

3-2- التسجيل المحاسبي: تسجل التثبيات في الجانب المدين في تاريخ دخول الأصل تحت رقابة المؤسسة

بتكلفة الشراء أو بقيمة الإسهام مقابل الجانب الدائن حسب الحالة لأحد الحسابات المالية أو أحد حسابات الغير أو حساب رأس المال أو حساب الشركاء.

مثال تطبيقي:

خلال سنة 2020 قامت الشركة "ألفا" بالعمليات التالية:

- 1- تحملت مصاريف لتطوير منتجها الرئيسي والتي تمثلت في الآتي : مصاريف متعلقة بالدراسات والأبحاث: 100000 دج بشيك، استهلاك مواد أولية: 160000 دج، أجور للعمال 40000 دج بشيك.
- 2- شراء برنامج معلوماتي لاستعماله في المعالجة المحاسبية للأجور بـ 150000 دج على الحساب.
- 3- إنتاج برنامج معلوماتي لتسيير المخزون بوسائلها الخاصة، تطلب أجور للمستخدمين 45000 دج ومصاريف استقبال خبراء من الخارج 55000 دج الكل سدد بشيك.
- 4- شراء حق استغلال نموذج صناعي بـ 120000 دج على الحساب.
- 5- شراء محل تجاري بـ 800000 دج بشيك يضم ما يلي: أراضي المحل: 320000 دج؛ بناءات 280000 دج، معدات و أدوات: 150000 دج و الباقي هو قيمة العناصر المعنوية للمحل.
- 6- شراء آلات إنتاج 300000 دج على الحساب مصاريف نقلها 15000 دج و مصاريف تركيبها 10000 دج سددت نقداً.
- 7- إنجاز مبني إداري بوسائلها الخاصة حيث تطلب: مواد أولية : 700000 دج؛ أجور للعمال 300000 دج سددت بشيك.
- 8- شراء 1000 سهم في شركة "بيطا" بمبلغ 800 دج للسهم بشيك.
- 9- شراء سندات لا تنوي التنازل عنها: 1000 سند بـ 1200 دج للسند، مع مصاريف بنكية بمبلغ 4500 دج الكل بشيك.
- 10- استلام فاتورة تتعلق باقتناء آلة إنتاجية تحتوي على البيانات التالية:
سعر الشراء الخام: 110000 دج؛ تخفيض تجاري: 10%؛ مصاريف التركيب: 6000 دج؛ معدل الرسم على القيمة المضافة: 19%؛ التسديد بشيك بنكي.

العمل المطلوب:

- تحديد التكلفة التي تدرج بها الآلة الإنتاجية ضمن أصول الشركة.
- تسجيل العمليات في يومية الشركة.

الحل:

- إنجاز الفاتورة لتحديد التكلفة التي تدرج بها الآلة الإنتاجية ضمن أصول الشركة:

المبالغ	البيان
110000	المبلغ الإجمالي
11000	التخفيض التجاري 10%
99000	الصافي التجاري
6000	مصاريف التركيب
105000	الصافي التجاري (HT)
19950	الـ TVA 19%
124950	المبلغ متضمن الرسم (TTC)

التكلفة التي تدرج بها الآلة الإنتاجية ضمن أصول الشركة هي : 105000 دج باعتبار أن الرسم على القيمة المضافة يسمح للشركة استرجاعه.

- تسجيل العمليات بيومية الشركة:

		(01)		
	160000	ح/ مواد أولية	31	601
	100000	ح/ الدراسات والأبحاث	512	617
	40000	ح/ أعباء المستخدمين		631
160000		ح/ المواد الأولية واللوازم	31	
140000		ح/ البنك	512	
		مصاريف التطوير		
		(//)		
	45000	ح/ مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	731	203
45000		ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية		
		تثبيت مصاريف التطوير		
		(02)		
	150000	ح/ برمجيات المعلوماتية وما شابهها	404	204
150000		ح/ موردو التثبيبات		
		شراء برنامج معلوماتي على الحساب		
		(03)		
	45000	ح/ تنقلات، مهمات واستقبالات	512	625
	55000	ح/ أعباء المستخدمين		631
100000		ح/ البنك	512	
		مصاريف إنتاج برنامج معلوماتي		
		(//)		

100000	100000	204	731	ح/ برمجيات المعلوماتية وما شابهها ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية تثبيت البرنامج
120000	120000	205	404	ح/ حقوق امتياز ح/ موردو التثبيتات شراء حقوق استغلال نموذج صناعي
320000	320000	211		ح/ أراضي
280000	280000	213		ح/ بنايات
150000	150000	215		ح/ بمعدات وأدوات
50000	50000	207		ح/ فارق الاقتناء (شهرة المحل)
800000	800000	512		ح/ البنك شراء محل تجاري بشيك
325000	325000	215	404	ح/ معدات وأدوات ح/ موردو التثبيتات شراء آلات إنتاج على الحساب
300000	300000	601		ح/ مواد أولية
700000	700000	631		ح/ أعباء المستخدمين
300000	300000	31		ح/ المواد الأولية واللوازم
700000	700000	512		ح/ البنك مصاريف إنجاز المبنى
1000000	1000000	213	732	ح/ بنايات ح/ إنتاج مثبت لأصول عينية تثبيت المبنى
800000	800000	261	512	ح/ سندات الفروع المنتسبة ح/ البنك شراء أسهم بشيك

800000	800000	(09)	ح/ السندات المثبتة الأخرى ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها ح/ البنك شراء سندات دائمة بشيك	271 627 512
105000	105000	(10)	ح/ معدات وأدوات ح/ البنك شراء آلة إنتاجية بشيك	215 512

4 - اهتلاك التثبيتات:

4-1 مفهوم الاهتلاك: إنّ التثبيتات التي تقوم المؤسسة باقتنائها لا تظل في حالتها الإنتاجية مدى الحياة، بل لها عمر محدود حسب طبيعتها و مقدار استخدامها، فأغلب التثبيتات تتآكل و تصبح من الصعب تصليحها من جديد، و لا تستطيع أن تستجيب لمتطلبات الاستغلال وإنتاج وذلك نتيجة للتقدم الملاحظ في الاستعمال الزمني، أو التقدم التكنولوجي الملاحظ على إثر ظهور أدوات إنتاج حديثة أكثر إنتاجية و مردودية أو لأسباب أخرى، مما يقتضي تجديد هذه التثبيتات. وتطبيقا للنظام المحاسبي المالي تغيرت النظرة إلى فترة حياته الإنتاجية و أصبحت تعبر عن فترة منفعة أو استعماله بدل فترة حياته. وهذا التوزيع لقيمة التثبيت على هذه الفترة يسمى " الاهتلاك " أي أنه الجزء من تكلفة التثبيت الذي يقتطع من النتائج نظير خدماته المستخدمة في نشاط المؤسسة حتى في غياب الأرباح، و في كل سنة مالية و ابتداء من بداية تشغيله.

وحسب النظام المحاسبي المالي (المادة 121-7) فإنّ الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة لنفسها. وحسب المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 فإنّ الاهتلاك هو التوزيع المنظم للقيمة القابلة للاهتلاك الخاصة بالتثبيت على مدى حياته الإنتاجية المقدرة. وعليه فإن مبلغ قسط الاهتلاك الذي عرفناه بذلك الجزء من تكلفة التثبيت الذي يقتطع من النتائج، يتم الاعتراف به ضمن التكاليف في حساب النتائج، ويتم تحديده من خلال توزيع منتظم للمبلغ القابل للاهتلاك للتثبيت المعني على مدة منفعته، وتؤخذ بعين الاعتبار في ذلك القيمة المتبقية المحتملة للأصل في بداية مدة منفعته، وتكون القيمة المتبقية المبلغ الصافي الذي تنتظر المؤسسة تحصيله من التثبيت في نهاية مدة منفعته بعد طرح التكاليف المنتظرة لخروجه، ويتم إعادة فحص مدة المنفعة وطريقة الاهتلاك والقيمة المتبقية دورياً، وفي حالة تعديل التقديرات والتوقعات السابقة يجب كذلك تعديل مخصصات الاهتلاكات للدورة الجارية والدورات اللاحقة.

أما من الناحية المحاسبية فإنّ الاهتلاك هو الإثبات المحاسبي للتدهور الذي يحدث في قيمة الأصول الثابتة، وقد يكون النقص والتدهور عاديا بفعل الاستعمال الدائم أو المؤقت، أو نتيجة التطور التكنولوجي والتقدم الفني، وقد يكون التدهور استثنائيا مثل نقص قيمة الأراضي والقيم الثابتة غير المادية.

4-2 أسباب الاهتلاك: إنّ أغلب عناصر التثبيتات يمكن أن تتعرض لتناقص المنفعة الاقتصادية ويعود ذلك

لأسباب متعددة تتعلق بعوامل مادية، تقنية، اقتصادية، أو قانونية وهي كما يلي:

- ✓ العوامل المادية: تعود إلى تدهور في التثبيات بالترج مع استعمالها في نشاط المؤسسة، أو مع مرور الزمن.
- ✓ العوامل التقنية: تتعلق بالتطور التكنولوجي الذي يجعل كل التثبيات قديما مع ظهور تثبيات جديد أكثر أداءً ومردودية.
- ✓ العوامل الاقتصادية: تعود إلى تطور احتياجات الزبائن وتغير أذواق المستهلكين، وتؤدي إلى ضرورة تطوير التثبيات بالحصول على تلك التي تسمح بتلبية الحاجات الجديدة للزبائن والمستهلكين عموما.
- ✓ العوامل القانونية: تعود إلى حماية قانونية محدودة لبعض التثبيات، مثل حماية الامتيازات والحقوق المماثلة، البراءات والرخص التي تكون محدودة زمنيا .
- 3 4 أهمية اهتلاك التثبيات: يحسب الاهتلاك ويتم التقرير عنه محاسبيا لتحقيق الأهداف التالية:
- ✓ الهدف المحاسبي: يؤثر الاهتلاك (ح/28) على قيم التثبيات في الميزانية بحيث ينزل من قيمة التثبيات المرتبط به، مما يساعد متخذ القرار على تقدير المستوى الإنتاجي لمختلف التثبيات وعلى معرفة مقدار المنافع الباقية غير المستهلكة، كما يؤثر مخصص الاهتلاك السنوي (ح./68) على الأرباح في حساب النتائج:
- ✓ الهدف الاقتصادي: يدخل الاهتلاك ضمن مكونات تكاليف الإنتاج غير المباشر في الاقتصاد الجزئي، ويدخل ضمن مكونات الحسابات الوطنية عند حساب الإنتاج الوطني الصافي وتراكم رأس المال الثابت الصافي في الاقتصاد الكلي:
- ✓ الهدف الضريبي: تسمح السلطات الضريبية للمؤسسات بتوزيع مبلغ الاهتلاكات عند تحديد الربح الخاضع للضريبة، وهذا من شأنه أن يوفر للمؤسسة وفرة ضريبية سنوية:
- ✓ الهدف المالي: ما دام الاهتلاك السنوي لا يعبر عن تدفقات نقدية مدفوعة فإنّ مقابله لا يندرج ضمن الأرباح القابلة للتوزيع لكنه يندرج ضمنيا في الاحتياطات، وبالتالي فهو يعتبر مصدر تمويل ذاتي:
- ✓ الهدف القانوني: تطبيقا لقاعدة الحيطة والحذر فإنّ المحاسبة تقوم بتسجيل الخسائر دون المكاسب عندما يتعلق الأمر بتغيير قيم التثبيات وذلك لإبلاغ الدائنين عن القيم الحقيقية لأصول مدينهم (حماية لمصالحهم):
- ✓ الهدف التكنولوجي: إنّ الشركات التي تستخدم التثبيات ذات الميزات التكنولوجية المتجددة تفضل تطبيق طريقة الاهتلاك المتناقص السريع تحسبا لإعادة استبدال تثبياتها القديمة بأخرى أكثر تطورا من حيث الإنتاجية.
- 4 4 التثبيات القابلة للاهتلاك: التثبيات عموما قابلة للاهتلاك مع بعض الاستثناءات:
- ✓ الأراضي والمباني تشكل أصولا متميزة ويعالج كل عنصر على حدى.
- ✓ المباني قابلة للاهتلاك.
- ✓ الأراضي غير قابلة للاهتلاك، باستثناء أراضي المحاجر والمقالع.
- ✓ لا يطبق أي اهتلاك على التثبيات الجاري إنجازها.
- ✓ التثبيات المالية غير قابلة للاهتلاك عموما.

4 5 حساب اهتلاك التثبيتات: لحساب الاهتلاك يجب تحديد العناصر المرتبطة به وهي:

- القيمة المحاسبية الأصلية (VC): تمثل سعر شراء التثبيت بتكلفته التاريخية على أساس قيمته عند تاريخ معاينته (في تاريخ إجراء عملية الشراء أو الحيازة).

- القيمة المتبقية (VR): هي المبلغ الصافي الذي ترتقب المؤسسة الحصول عليه لقاء تثبيت ما عند انقضاء مدة نفعيته بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة.

- المبلغ القابل للاهتلاك (MA): هو الفرق بين القيمة المحاسبية الأصلية لتثبيت ما والقيمة المتبقية المحتملة له، يوزع المبلغ القابل للاهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية التثبيت المعني.

المبلغ القابل للاهتلاك = القيمة المحاسبية الأصلية – القيمة المتبقية.

$$MA = VC - VR$$

- مدة النفعة (N): هي المدة النفعية للتثبيت أي المدة التي تتقرب فيها المؤسسة استعمال تثبيبات ممتلكة (قابلة للاهتلاك) وقد تحدد المدة النفعية أيضا بعدد الوحدات الإنتاجية أو الوحدات المماثلة التي تتقرب المؤسسة الحصول منها على الأصول المعتمدة.

- معدل الاهتلاك (t): يحسب في غالب الأحيان انطلاقا من مدة منفعة التثبيت كما يلي:

$$\text{معدل الاهتلاك} = 100 \div \text{مدة المنفعة.}$$

$$t = 100 / N$$

- قسط الاهتلاك (An): هو التوزيع النظامي للمبلغ الممتلك من تثبيت على مدى مدته المقدره حسب مخطط اهتلاك سنوي. ويحسب كما يلي:

$$\text{قسط الاهتلاك} = \text{المبلغ القابل للاهتلاك} \div \text{مدة النفعة.}$$

$$An = MA / N$$

أو: قسط الاهتلاك = (المبلغ القابل للاهتلاك x معدل الاهتلاك x مدة الاهتلاك) / 100. (المدة بالسنوات)

$$An = MA \cdot t \cdot n / 100$$

أو: قسط الاهتلاك = (المبلغ القابل للاهتلاك x معدل الاهتلاك x مدة الاهتلاك) / 1200. (المدة بالأشهر)

$$An = MA \cdot t \cdot n / 1200$$

- القيمة الصافية المحاسبية (VNC): هي المبلغ الذي تم على أساسه تقييم التثبيت عند إدراجه الأولي في دفاتر المحاسبة أي القيمة المحاسبية الأصلية له منقوصا منها الاهتلاك المجمع.

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة المحاسبية الأصلية – مجموع الاهتلاكات.

$$VNC = VC - \sum An \text{ : في حالة عدم وجود القيمة المتبقية للتثبيت في نهاية مدة منفعته.}$$

القيمة المحاسبية الصافية = المبلغ القابل للاهتلاك – مجموع الاهتلاكات.

$$VNC = MA - \sum An \text{ : في حالة وجود القيمة المتبقية للتثبيت في نهاية مدة منفعته.}$$

4 6 طرق (أساليب) اهتلاك التثبيتات: إن طريقة اهتلاك أي أصل هي انعكاس لتطور استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية التي يدرها هذا الأصل ، وهناك العديد من الطرق التي يمكن اعتمادها لحساب الاهتلاك وهي: الخطي، المتناقص، المتزايد، عدد وحدات الإنتاج...، ولتحديد الطريقة الأنسب للتطبيق يمكن الاعتماد على الأسس التالية:

- طبيعة نشاط المؤسسة، بحيث يختلف استخدام تثبيت معين من مؤسسة لأخرى؛

- طبيعة التثبيتات ونوعها، فيمكن أن تحسب مصاريف الاهتلاك للمعدات بطريقة غير التي يحسب بها اهتلاك المباني مثلا؛

- درجة الدقة التي يريها مستعملو المعلومات، حيث تختلف الطرق في ما بينها من حيث الدقة.

❖ الاهتلاك الخطي (أسلوب القسط الثابت): يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل ، ويكون جدول

اهتلاك التثبيت وفقا لهذا الأسلوب كالتالي:

السنة (N)	المبلغ القابل للاهتلاك (MA)	قسط الاهتلاك السنوي (An)	الاهتلاك المتراكم (∑ An)	القيمة المحاسبية الصافية (VNC)

بحيث:

المبلغ القابل للاهتلاك = القيمة المحاسبية الأصلية - القيمة المتبقية.

$$MA = VC - VR$$

قسط الاهتلاك الثابت = المبلغ القابل للاهتلاك ÷ مدة النفع.

$$An = MA / N$$

أو: قسط الاهتلاك الثابت = المبلغ القابل للاهتلاك x معدل الاهتلاك

$$An = MA . t$$

❖ الطريقة التناقضية (الاهتلاك المتناقص): تؤدي إلى عبء متناقص على المدة النفعية للأصل ، وتطبق هذه

الطريقة على التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسة من غير المباني السكنية والورشات

والمحلات المستعملة في ممارسة نشاط هذه المؤسسة، مثل المعدات والأدوات الصناعية ومعدات النقل.

و يتم حساب قسط الاهتلاك المتناقص استنادا إلى معدل اهتلاك متناقص يحسب كما يلي:

معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الخطي x المعامل الضريبي

والمعامل الضريبي يظهره الجدول التالي:

المدة العادية للاستعمال	المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص
3 أو 4 سنوات	1,5
5 أو 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2,5

ملاحظات:

- المبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة هو القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة، وهذه الحالة يكون فيها المعدل ثابتا، والمبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة متغيرا؛
- عندما يصبح: معدل الاهتلاك المتناقص $\Rightarrow (100 \div \text{عدد السنوات المتبقية})$ يتم الانتقال إلى تطبيق طريقة الاهتلاك الخطي، ويحسب القسط بالنسبة للسنوات المتبقية كما يلي:

القيمة المحاسبية الصافية \div عدد السنوات المتبقية

❖ **الطريقة التزايدية (الاهتلاك المتزايد):** تؤدي إلى عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل.

يتم الحصول على معدل الاهتلاك السنوي كما يلي:

- البسط يكون مقابلاً لعدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنقضية؛

- المقام يمثل مجموع سنوات العمر الإنتاجي للتثبيت المعني ويتم الحصول عليه باستعمال العلاقة التالية:

$$N(N+1)/2 : \text{أو جمع سنوات العمر الإنتاجي للتثبيت مباشرة .}$$

وبالتالي فإن:

معدل الاهتلاك المتزايد لكل سنة = رقم السنة / مجموع أرقام سنوات مدة المنفعة.

$$\text{مجموع أرقام سنوات مدة المنفعة} = N(N+1)/2$$

ويتم الحصول على قسط الاهتلاك السنوي كالتالي:

قسط الاهتلاك السنوي = المبلغ القابل للاهلاك \times معدل الاهتلاك (المتزايد) المقابل للسنة المعنية.

❖ **طريقة وحدات الإنتاج:** يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل. وهو أحد

الأساليب التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، من خلال هذا الأسلوب يتم تقدير حجم الإنتاج من التجهيزات

خلال كل فترة الاستخدام (مدة المنفعة) ونرمز له بالرمز PE ؛ ونرمز لحجم الإنتاج الفعلي السنوي بالرمز PR ،

فيكون قسط الاهتلاك السنوي كالتالي:

$$AN = MA . PR/PE$$

بحيث: MA/PE تمثل تكلفة الوحدة من الإنتاج والتي نرمز لها بالرمز: CU

$$\text{منه: } AN = PR . CU$$

بمعنى: قسط الاهتلاك السنوي = الإنتاج الفعلي السنوي \times تكلفة الوحدة

وتكلفة الوحدة = تكلفة التثبيت \div حجم الإنتاج خلال مدة المنفعة

ملاحظة: طرق الاهتلاك التي سمح بها قانون الضرائب المباشرة هي: الثابت (الخطي)، المتناقص، المتزايد. (LF 1989)؛

بينما طرق الاهتلاك التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فهي: الثابت (الخطي)، المتناقص، المتزايد، وحدات الإنتاج.

وتكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد تطور استهلاك المؤسسة للمنافع

الاقتصادية بصورة صادقة.

مثال تطبيقي:

إليك بطاقة التثبيت التالي (شاحنة): تاريخ الحيازة: 2017/01/02، التكلفة: 1812500، مدة المنفعة: 5 سنوات، القيمة المتبقية: 12500، حجم الإنتاج خلال مدة المنفعة: 1200000 وحدة؛ حيث أن الإنتاج الفعلي السنوي كالتالي:

السنة	2017	2018	2019	2020	2021
حجم الإنتاج	200000	260000	300000	340000	100000

العمل المطلوب: إعداد جدول اهتلاك التثبيت وفق الطرق التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

الحل:

1- إعداد جدول اهتلاك التثبيت وفقا لطريقة الاهتلاك الخطي:

$$\text{لدينا: } MA = VC - VR$$

$$\text{منه: } MA = 1812500 - 12500 = 1800000$$

$$\text{ولدينا: } An = MA / N$$

$$\text{منه: } An = 1800000 / 5 = 360000$$

VNC	$\sum An$	An	MA	N
1 440 000	360 000	360 000	1 800 000	2017
1 080 000	720 000	360 000	1 800 000	2018
720 000	1 080 000	360 000	1 800 000	2019
360 000	1 440 000	360 000	1 800 000	2020
-	1 800 000	360 000	1 800 000	2021

2- إعداد جدول اهتلاك التثبيت وفقا لطريقة الاهتلاك المتناقص:

$$\text{لدينا: المعامل الضريبي } t_{\text{dégrissif}} = t_{\text{linéaire}} \times$$

حيث أن المعامل الضريبي المناسب لمدة المنفعة (5 سنوات) هو: 2

$$\text{إذن: } t_{\text{dégrissif}} = 20 \times 2 = 40$$

VNC	$\sum An$	An	MA	N
1 080 000	720 000	720 000	1 800 000	2017
648 000	1 152 000	432 000	1 080 000	2018
388 800	1 411 200	259 200	648 000	2019
194 400	1 605 600	194 400	388 800	2020
-	1 800 000	194 400	194 400	2021

بالنسبة لسنتي (2020، 2021) يتحول قسط الاهتلاك إلى ثابت وذلك بعد اختبار تحقق العلاقة التالية:

$$(100 / \text{عدد السنوات المتبقية}) < \text{معدل الاهتلاك المتناقص} > 40 > 50 = 100 / 2$$

3 - إعداد جدول اهتلاك التثبيت وفقا لطريقة الاهتلاك المتزايد:

$$\text{لدينا: } N(N+1)/2$$

$$\text{منه: } 5(5+1)/2 = 15$$

$$\text{أو } 15 = 5+4+3+2+1$$

السنة	1	2	3	4	5
المعدل	15/1	15/2	15/3	15/4	15/5

VNC	$\sum A_n$	A_n	MA	N
1 680 000	120 000	120 000	1 800 000	2017
1 440 000	360 000	240 000	1 800 000	2018
1 080 000	720 000	360 000	1 800 000	2019
600 000	1 200 000	480 000	1 800 000	2020
-	1 800 000	600 000	1 800 000	2021

4 - إعداد جدول اهتلاك التثبيت وفقا لطريقة وحدات الإنتاج:

لدينا: قسط الاهتلاك السنوي = الإنتاج الفعلي السنوي X تكلفة الوحدة

وتكلفة الوحدة = تكلفة التثبيت / حجم الإنتاج خلال مدة المنفعة

$$\text{إذن: تكلفة الوحدة} = 1200000 / 1800000 = 1.5$$

السنة	2017	2018	2019	2020	2021
حجم الإنتاج	200000	260000	300000	340000	100000
قسط الاهتلاك	300000	390000	450000	510000	150000

5 - التسجيل المحاسبي لاهتلاك التثبيتات:

يعتبر الاهتلاك عبء ويسجل في ح/681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة لعناصر الأصول غير

الجارية في الجانب المدين وحساب اهتلاك التثبيت المعني (ح/28) في الجانب الدائن، وذلك وفق القيد التالي:

(12/31 ن)

xxxx	xxxx	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول غير الجارية	681
xxxx		اهتلاك التثبيتات المعنوية	280
xxxx		اهتلاك التثبيتات العينية	281
		تسجيل اهتلاك التثبيتات المعنوية والعينية	

مثال تطبيقي:

نفس المثال السابق، يطلب تسجيل المحاسبي للاهتلاكات سنة 2020 وفقا للطرق الأربع.

الحل:

- في حالة الاهتلاك الخطي:

(2020/12/31)

681	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ. ق- الأصول غير الجارية	2818	360000	360000
	اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل)			
	تسجيل اهتلاك الشاحنة			

- في حالة الاهتلاك المتناقص:

(2020/12/31)

681	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ. ق- الأصول غير الجارية	2818	194400	194400
	اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل)			
	تسجيل اهتلاك الشاحنة			

- في حالة الاهتلاك المتزايد:

(2020/12/31)

681	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ. ق- الأصول غير الجارية	2818	480000	480000
	اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل)			
	تسجيل اهتلاك الشاحنة			

- في حالة الاهتلاك وفقا لطريقة وحدات الإنتاج:

(2020/12/31)

681	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ. ق- الأصول غير الجارية	2818	510000	510000
	اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل)			
	تسجيل اهتلاك الشاحنة			

6 - خسائر قيمة التثبيتات: بتطبيق قواعد المحاسبة وفقا للنظام المحاسبي المالي، على المؤسسة أن تقوم

بتاريخ كل جرد وبالنسبة لكل تثبيت قابل للاهتلاك أو غير قابل للاهتلاك بالتأكد إذا كان يوجد مؤشر على أنّ

التثبيت المعني فقد قيمته بصورة معتبرة، ومن أجل القيام بذلك يجب القيام باختبار للخسارة في القيمة بهدف

تحديد وجود هذه الخسارة وكذا مبلغها.

6 1 تعريف خسارة القيمة: حسب النظام المحاسبي المالي (المادة 112 – 07) والمعيار المحاسبي الدولي IAS 36 هي

فائض القيمة المحاسبية للتثبيت عن قيمته الواجبة التحصيل أو القابلة للتحصيل (القيمة العادلة): وبعبارة أخرى

هي القيمة الناتجة عن انخفاض القيمة القابلة للتحصيل عن القيمة المحاسبية الصافية للأصل ومن بينها التثبيتات.

ولحساب هذه الخسارة يجب أن توجد مؤشرات تدل على وجود تدهور في قيمة التثبيتات، حسب المعيار IAS36 يمكن تقسيم هذه المؤشرات إلى قسمين:

أ- مؤشرات داخلية:

- ✓ ارتفاع أسعار الفائدة في السوق؛
- ✓ تقييم المبلغ المسجل لصافي الأصول بأكثر من قيمة المؤسسة في سوق الأوراق المالية؛
- ✓ انخفاض القيمة السوقية للتثبيت أكثر من المتوقع نتيجة للاهلاك أو التقادم؛
- ✓ نتيجة تغيرات مفاجئة حدثت أو ستحدث قريباً تؤثر على نشاط المؤسسة، قد تمس هذه التغيرات البيئة القانونية، التقنية، السوقية، الاقتصادية وغيرها.

ب- مؤشرات خارجية:

- ✓ الأضرار المادية للتثبيت أو تقادمه، بحيث يصبح غير صالح للاستعمال؛
 - ✓ إذا كان التثبيت يندرج ضمن إعادة الهيكلة (تغير النشاط مثلاً)؛
 - ✓ انخفاض أو نقص في التدفقات النقدية للتثبيت المتولدة أو التي سيتم توليدها في المستقبل.
- 6 2 تقدير خسارة القيمة: عند تاريخ الجرد تقوم المؤسسة بتقدير وتفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على فقدان أحد التثبيتات لقيمتها، وفي حالة ثبوت وجود مثل هذا المؤشر على المؤسسة أن تقوم بتقدير القيمة القابلة للتحصيل من هذا التثبيت، ويتم تحديد الخسارة في قيمة التثبيت بالفرق بين القيمة المحاسبية الصافية له وقيمتها القابلة للتحصيل، أي:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية – القيمة القابلة للتحصيل.

ومن أجل التبسيط يتم اعتبار القيمة القابلة للتحصيل من أي تثبيت هي سعر البيع الصافي له، ويقصد به المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع هذا التثبيت عند إبرام معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج؛ أي:

سعر البيع الصافي = سعر البيع – تكاليف الخروج

أما بالنسبة للقيمة المحاسبية الصافية للتثبيت، فتأخذ بعد الاهلاك الخاص بالدورة المنقضية، لأنّ المنافع الاقتصادية للتثبيت خلال هذه الدورة تم استهلاكها وفقاً لمخطط الاهلاك الخاص به.

ويلاحظ أنه في حالة وجود مؤشر لخسارة القيمة يتم التأكد من وجود هذه الخسارة بمقارنة القيمة القابلة للتحصيل بالقيمة المحاسبية الصافية، وذلك حسب الحالتين التاليتين:

- إذا كانت : القيمة القابلة للتحصيل > القيمة المحاسبية الصافية؛ يتم فيها إثبات خسارة القيمة.
- إذا كانت : القيمة القابلة للتحصيل < القيمة المحاسبية الصافية؛ لا توجد خسارة القيمة.

تجدد الإشارة هنا إلى أنه وحسب المادة 112 – 09 من النظام المحاسبي المالي يتعين على المؤسسة مراجعة خسارة القيمة المدرجة أي المسجل بالنسبة لكل أصل، وهذا بهدف زيادة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة للتحويل للأصل المعني، وتكون عملية تكوين خسارة القيمة ومراجعتها وتعديلها في نهاية السنة. كما أنه في حالة إثبات خسارة قيمة لتثبيت ما، فإن ذلك يؤثر على مخطط اهتلاك هذا التثبيت بحيث يجب تعديله بالنسبة للمدة المتبقية، وذلك بأن يتم حساب أقساط اهتلاك جديدة بالنسبة للمدة الباقية على الاهتلاك انطلاقاً من المبلغ القابل للاهتلاك بعد خسارة القيمة المسجلة.

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يفترض أن سعر البيع المحتمل للتثبيت في 2019/12/31 قدر بـ 705000 دج. علماً أن تكاليف الخروج بلغت 5000 دج.

العمل المطلوب: حساب خسارة القيمة في 2019/12/31، ثم بين أثر ذلك على جدول الاهتلاك للتثبيت.

الحل:

- حساب خسارة القيمة:

خ ق = ق م ص - ق ق للتحويل

خ ق = 720000 - (5000 - 705000) = 20000

- بيان أثر ذلك على جدول الاهتلاك:

VNC	PV	$\sum A_n$	A_n	MA	N
1 440 000	-	360 000	360 000	1 800 000	2017
1 080 000	-	720 000	360 000	1 800 000	2018
700 000	20 000	1 080 000	360 000	1 800 000	2019
بعد التعديل					
350 000		1 430 000	350 000	700 000	2020
-		1 780 000	350 000	350 000	2021
1 800 000			المجموع		

3 6- التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة:

عند ثبوت خسارة في القيمة لأحد التثبيتات، فإنه يتم جعل ح/ 29 خسائر القيمة عن التثبيتات دائناً بمبلغ هذه الخسارة، وذلك بجعل ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول غير الجارية لدينا بنفس المبلغ. أي بتسجيل القيد التالي:

(12/31/ ن)

xxxx	xxxx	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول غير الجارية	681
xxxx		خسائر القيمة عن التثبيتات	29
		تسجيل خسائر القيمة عن التثبيتات	

مثال تطبيقي: نفس المثال السابق، يطلب تسجيل خسارة القيمة الخاصة بالشاحنة والتي تم ثبوتها لأول مرة بتاريخ 2019/12/31.

الحل:

(2019/12/31)

20000	20000	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول غير الجارية ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل) تسجيل خسائر القيمة عن الشاحنة	2918	681
-------	-------	--	------	-----

ملاحظة: يتم إعادة تسوية حساب خسارة القيمة في نهاية كل سنة وذلك حسب الحالة:

- زيادة مبلغ خسارة القيمة؛ يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة لأول مرة، أي جعل ح/ 29 خسائر القيمة عن التثبيتات دائنا بمبلغ الزيادة في خسارة القيمة، وذلك بجعل ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول غير الجارية مدينا بنفس المبلغ.

- إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة؛ في هذه الحالة خسارة القيمة صارت كلها أو جزء منها دون هدف، وبالتالي يتم إنقاص خسارة القيمة جزئيا أو إلغائها كليا، وذلك بجعل ح/ 29 خسائر القيمة عن التثبيتات مدينا بالمبلغ المنقص أو الملغى، وح/ 781 الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات-الأصول غير الجارية دائنا بنفس المبلغ.

7 - التنازل عن التثبيتات: إنَّ عملية التنازل عن التثبيتات مهما كانت هي عملية استثنائية في حياة المؤسسة تنتهي إما بفائض قيمة أو ناقص قيمة، بحيث يجب - عند التنازل عن تثبيت ما- تحويل حساب الاهتلاك المتعلق به وكذا خسارة القيمة المتعلقة به في حالة وجودها إلى حساب التثبيت المعني (ح/ 21)، إذ يشكل هذا التحويل للاهلاك وخسارة القيمة انخفاضاً لقيمة التثبيت حتى يمكن تحديد فائض أو ناقص القيمة المطلوب إثباته في حساب النتائج.

17- التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيتات العينية: عند التنازل عن أحد التثبيتات العينية أو بيعها يتم إقفال الحسابات التي تخص هذا التثبيت، وينتج عن عملية التنازل إما فائض قيمة أو ناقص قيمة، ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

✓ في حالة فائض قيمة: يتم جعل ح/ 462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيات أو ح/ 512 البنوك الحسابات الجارية مدينا بسعر البيع كما يجعل ح/ 281 اهتلاك التثبيتات العينية مدينا بالاهتلاك المتراكم إلى غاية تاريخ التنازل، وكذلك جعل ح/ 291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية مدينا بمجموع خسائر القيمة المطبقة على التثبيت المتنازل عنه، من جهة أخرى يتم جعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت، وح/ 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية دائنا بفائض القيمة الناتج عن العملية. بحيث:

$$\text{فائض القيمة (ح/752)} = \text{مبلغ البيع (ح/281)} + \text{ح/291} - \text{القيمة الأصلية (ح/21)}$$

ويكون التسجيل المحاسبي وفقا للقيود التالي:

(تاريخ التنازل)

XXXX	462 أو	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيبات
XXXX	512	ح/ البنوك الحسابات الجارية
XXXX	281	ح/ اهتلاك التثبيبات العينية
XXXX	291	ح/ خسائر القيمة عن التثبيبات العينية
XXXX	21	التثبيبات العينية
XXXX	752	فوطئض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية
		تسجيل عملية التنازل عن تثبيت عيني مع فائض قيمة

✓ في حالة ناقص قيمة: يتم جعل ح/ 462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيبات أو ح/ 512

البنوك الحسابات الجارية لدينا بسعر البيع كما يجعل ح/ 281 اهتلاك التثبيبات العينية لدينا بالاهتلاك المتراكم إلى غاية تاريخ التنازل، وكذلك جعل ح/ 291 خسائر القيمة عن التثبيبات العينية لدينا بمجموع خسائر القيمة المطبقة على التثبيت المتنازل عنه، كما يجعل ح/ 652 نواقص القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية لدينا بناقص القيمة الناتج عن العملية، ومن جهة أخرى يتم جعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت، بحيث:

$$\text{ناقص القيمة (ح/652)} = \text{مبلغ البيع} + (\text{ح/281} + \text{ح/291}) - \text{القيمة الأصلية (ح/21)}$$

ويكون التسجيل المحاسبي وفقا للقيود التالي:

(تاريخ التنازل)

XXXX	462 أو	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيبات
XXXX	512	ح/ البنوك الحسابات الجارية
XXXX	281	ح/ اهتلاك التثبيبات العينية
XXXX	291	ح/ خسائر القيمة عن التثبيبات العينية
XXXX	652	ح/ نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية
XXXX	21	ح/التثبيت العيني
		تسجيل عملية التنازل عن تثبيت عيني مع ناقص قيمة

ملاحظة(01): قبل تسجيل عملية التنازل يتم أولا تسجيل الاهتلاك المكمل لسنة التنازل إن وجد بنفس طريقة تسجيل الاهتلاكات.

ملاحظة(02): تم حساب أقساط الاهتلاك للسنة التي تمت فيها الحياة على التثبيبات كما يلي:

✓ إذا تمت الحيازة على تثبيت في المدة ما بين 01 إلى 15 من الشهر، فلن هذا الشهر يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الاهتلاك.

✓ إذا تمت الحيازة على تثبيت في المدة ما بين 16 إلى 30 أو 31 من الشهر، فلن هذا الشهر لا يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الاهتلاك.

وعلى العكس من ذلك في عملية التنازل عن التثبيتات فيتم حساب أقساط الاهتلاك للسنة التي تم فيها التنازل كما يلي:

✓ إذا تم التنازل على تثبيت في الممتدة ما بين 01 إلى 15 من الشهر، فلن هذا الشهر لا يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الاهتلاك.

✓ إذا تم التنازل على تثبيت في المدة ما بين 16 إلى 30 أو 31 من الشهر، فلن هذا الشهر يتم أخذه بعين الاعتبار في حساب قسط الاهتلاك.

مثال تطبيقي: نفس المثال يفترض أنه في 2020/03/20 تنازلت المؤسسة على التثبيت بقيمة 500000 دج (HT) على الحساب.

العمل المطلوب: تسوية عملية التنازل عن التثبيت. علماً أنّ معدل الرسم على القيمة المضافة 19 %.
الحل:

✓ حسابياً: الاهتلاك المكمل: $A_{2020} = 350000 \times 3 / 12 = 87500$

الاهتلاك المتراكم: $\sum An = 1080000 + 87500 = 1167500$

✓ محاسبياً:

		2020/03/20			
87500	87500	ح/ مخصصات الاهتلاك	681	ح/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى	2818
		إثبات الاهتلاك المكمل للشاحنة			
	595000	ح/ الحسابات الدائنة عن عملية بيع التثبيتات	462		
	1167500	ح/ اهتلاك المعدات والأدوات	2815		
	20000	ح/ خسارة قيمة المعدات والأدوات	2915		
	112500	ح/ خسارة قيمة المعدات والأدوات	652		
1800000		ح/ تثبيات عينية أخرى (م نقل)	2182		
95000		ح/ TVA المحصل	4457		
		تسوية عملية التنازل			

2-7 التسجيل المحاسبي للتنازل عن سندات المساهمة: تسجل سندات المساهمة ضمن التثبيتات المالية في ح/26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات، وتسجل عملية التنازل عن سندات المساهمة وفقا للحالتين الآتيتين:

✓ في حالة التنازل بفائض قيمة: يتم جعل ح/ 512 البنوك الحسابات الجارية مدينا بمبلغ التنازل عن السندات، كما يجعل ح/296 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات مدينا بخسائر القيمة المتراكمة عند بيع السندات وبذلك يتم ترصيد هذا الحساب، من جهة أخرى يتم جعل حساب 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات دائنا بتكلفة الحيابة على السندات وبذلك يتم ترصيد هذا الحساب، وح/767 الأرباح الصافية عن عملية التنازل عن أصول مالية دائنا بفائض القيمة الناتج عن عملية التنازل. ويكون التسجيل المحاسبي وفقا للقيد التالي:

(تاريخ التنازل)

512	ح/ البنوك الحسابات الجارية	xxxx
291	ح/ خ. ق عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	xxxx
26	مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات	xxxx
752	الأرباح الصافية عن عملية التنازل عن أصول مالية	xxxx
	تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة مع فائض قيمة	

✓ في حالة التنازل بناقص قيمة: يتم جعل ح/ 512 البنوك الحسابات الجارية مدينا بمبلغ التنازل عن السندات، كما يجعل ح/296 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات مدينا بخسائر القيمة المتراكمة عند بيع السندات وبذلك يتم ترصيد هذا الحساب، وجعل ح/ 667 الخسائر الصافية عن عملية التنازل عن أصول مالية مدينا بناقص القيمة الناتج عن عملية التنازل. من جهة أخرى يتم جعل حساب 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات دائنا بتكلفة الحيابة على السندات وبذلك يتم ترصيد هذا الحساب، ويكون التسجيل المحاسبي وفقا للقيد التالي:

(تاريخ التنازل)

512	ح/ البنوك الحسابات الجارية	xxxx
291	ح/ خ. ق عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	xxxx
667	ح/ الخسائر الصافية عن عملية التنازل عن أصول مالية	xxxx
26	مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات	xxxx
	تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة مع ناقص قيمة	

مثال تطبيقي: المعلومات التالية خاصة بسندات المساهمة للشركة "بيطا":

العدد	تكلفة شراء السند	خسارة قيمة السند عند آخر جرد
1000 سند	120 دج	30 دج

بتاريخ 2020/07/20 تنازلت المؤسسة عن سندات المساهمة بـ 118 دج للسند الواحد بشيك.
العمل المطلوب: تسوية عملية التنازل عن اسندات المساهمة.

الحل:

$$\text{تكلفة الحيازة على السندات} = 120 \times 1000 = 120000$$

$$\text{سعر البيع} = 118 \times 1000 = 118000$$

$$\text{خسارة القيمة} = 30 \times 1000 = 30000$$

$$\text{الأرباح الصافية} = \text{سعر البيع} + \text{خسارة القيمة} - \text{تكلفة الحيازة}$$

$$\text{الأرباح الصافية} = 120000 - 30000 + 120000 = 30000$$

ويكون التسجيل المحاسبي وفقاً للقيد التالي:

(2020/07/20)

	118000	ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
	30000	ح/ خ. ق عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	291
120000		ح/ مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات	26
28000		الأرباح الصافية عن عملية التنازل عن أصول مالية	752
		تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة مع فائض قيمة	

ثالثاً: تسوية عناصر المخزونات

يعرف النظام المحاسبي المخزونات على أنها كل ما تحتفظ به المؤسسة ويكون موجهاً للبيع في إطار الاستغلال الجاري، أو يكون قيد الانجاز لكي يباع، أو ما يوافق مواد أولية أو لوازم سوف تستهلك خلال سيرورة الإنتاج أو تقديم الخدمات.

1 - خسارة قيمة المخزونات: عملاً بمبدأ الحيطة والحذر فإنّ المعيار المحاسبي الدولي IAS 2 والنظام

المحاسبي المالي (المادة 123-5) يفرضان على المؤسسات الاقتصادية في نهاية كل سنة تقييم المخزون وفقاً لقاعدة التكلفة أو القيمة القابلة للتحصيل أيها أقل، ويقصد بالقيمة القابلة للتحصيل للمخزونات سعر البيع الصافي، أي سعر البيع المتعاقد عليه بعد طرح مصاريف البيع. وعليه فإنّ خسارة قيمة المخزونات تتحدد إذا كانت تكلفة شراء أو إنتاج عناصر المخزون أكبر من سعر بيعها الصافي بحيث يتم حسابها وفقاً للعلاقة التالية:

$$\text{خسائر القيمة للمخزونات} = \text{تكلفة الشراء أو الإنتاج} - \text{سعر البيع الصافي}$$

$$\text{وسعر البيع الصافي} = \text{مبلغ بيع الأصول} - \text{تكاليف الخروج}$$

ويتم إدراج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون تكلفة مخزون ما أكبر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون (سعر بيعه الصافي)، بحيث في نهاية السنة إذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزونات، إذ أن هدف هذه المؤونة (خسارة القيمة) هو تغطية أية خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته.

وعند معاينة خسارة قيمة المخزونات لأول مرة، يتم تقييدها محاسبيا بجعل ح/ 685 المخصصات للاهتلاكات وخسائر القيمة- الأصول الجارية مدينا بمبلغ الخسارة المعينة، وذلك بجعل أحد الحسابات المتفرعة عن ح/ 39 خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ دائنا بنفس المبلغ، ويستعمل الحساب الفرعي الذي يوافق نوع المخزون الذي شهد خسارة القيمة، ويكون التسجيل في الدفتر اليومي وفق القيد التالي:

(12/31 ن)

xxxx	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول الجارية	685
xxxx	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
xxxx	خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	391
xxxx	ح/ خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392
xxxx	ح/ خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	395
xxxx	ح/ خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية	397
	تسجيل خسائر قيمة المخزونات	

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 أظهرت عملية جرد المخزون بمؤسسة "الاتصاف" ما يلي:

طبيعة المخزون	الكمية (كغ)	التكلفة الوحديوية	سعر بيع الوحدة (دج)
بضائع	1500	25	20
مواد أولية	4500	150	140
منتجات تامة	500	1000	980

العمل المطلوب: تسجيل قيود تسوية المخزونات.

الحل:

نظرا لأن تكاليف المخزونات الثلاثة أقل من أسعار بيعها، فإنه يستدعي تسجيل خسارة القيمة كالتالي:

$$\text{خسارة قيمة البضائع} = 1500 \times (20 - 25) = 7500$$

$$\text{خسارة قيمة المواد الأولية} = 4500 \times (140 - 150) = 45000$$

$$\text{خسارة قيمة المنتجات التامة} = 1000 \times (980 - 1000) = 20000$$

التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

72500	د/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول الجارية	685
7500	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
45000	خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	391
20000	د/ خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	395
	تسجيل خسائر قيمة المخزونات المذكورة	

ملاحظة: يتم إعادة تسوية حساب خسارة القيمة عن المخزونات في نهاية كل سنة وذلك حسب الحالة:

- **زيادة مبلغ خسارة القيمة**؛ يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة لأول مرة، أي يجعل أحد الحسابات المتفرعة عن د/ 39 خسائر القيمة عن المخزونات دائنا بمبلغ الزيادة في خسارة القيمة، وذلك يجعل د/ 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول الجارية مدينا بنفس المبلغ.
- **إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة**؛ في هذه الحالة خسارة القيمة صارت كلها أو جزء منها غير مبرر، وبالتالي يتم إنقاص خسارة القيمة جزئيا أو إلغائها كلها، وذلك يجعل أحد الحسابات المتفرعة عن د/ 39 خسائر القيمة عن المخزونات مدينا بالمبلغ الملغى أو المنقص، ود/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات- الأصول الجارية دائنا بنفس المبلغ.

2- تسوية فوارق الجرد: عند تطبيق طريقة الجرد الدائم وبمقارنة أرصدة آخر المدة وفقا لأرصدة الجرد المحاسبي

من جهة وأرصدة الجرد المادي (خارج المحاسبة) من جهة أخرى يظهر ما يسمى بفوارق الجرد.

فرق الجرد = المخزون المادي (النتائج عن الجرد الفعلي) - المخزون المحاسبي (النتائج عن الجرد المحاسبي)

وتجدر الإشارة إلى أن فرق الجرد قد يكون مبررا وقد يكون غير مبرر، كما أنه قد يكون موجبا وقد يكون سالبا:

✓ يكون موجبا (فائض قيمة) إذا كان: المخزون المادي < المخزون المحاسبي

✓ يكون سالبا (ناقص قيمة) إذا كان: المخزون المادي > المخزون المحاسبي

1-2 - حالة فرق الجرد المبرر: بعد التحليل فإن فوارق الجرد المبررة يتم اعتبارها عادية وتكون هذه الفوارق إما

سالبة أو موجبة:

• فرق الجرد المبرر السالب: يتم في هذه الحالة إرجاع المخزون المحاسبي مساويا للمخزون المادي، وذلك

بجعل حسابات المخزونات المعنية (د/ 30، د/ 31، د/ 32) دائنة بمبلغ الفرق وذلك يجعل د/ 60

المشتريات المستهلكة (د/ 600، د/ 601، د/ 602) مدينة، وبالنسبة لحساب 355 المنتجات المصنعة يجعل

المقابل المدين له هو د/ 724 تغير المخزونات من المنتجات. وتكون القيود المناسبة في اليومية كما يلي:

(ن/12/31)

xxxxx	xxxxx	د/ مشتريات البضائع المباعة	600
xxxxx	xxxxx	د/ مخزون البضائع	30
xxxxx	xxxxx	د/ مشتريات المواد الأولية المستهلكة	601
xxxxx	xxxxx	د/ المواد الأولية واللوازم	31
xxxxx	xxxxx	د/ مشتريات التموينات الأخرى المستهلكة	602
xxxxx	xxxxx	د/ التموينات الأخرى	32
xxxxx	xxxxx	د/ تغير مخزون المنتجات	724
xxxxx	xxxxx	د/ منتجات تامة الصنع	355

- فرق الجرد المبرر الموجب: يتم في هذه الحالة إرجاع المخزون المحاسبي مساويا للمخزون المادي، وذلك بجعل حسابات المخزونات المعنية (د/ 30، د/ 31، د/ 32) مدينة بمبلغ الفرق وذلك بجعل د/ 60 المشتريات المستهلكة (د/ 600، د/ 601، د/ 602) دائنة، وبالنسبة لحساب 355 المنتجات المصنعة يجعل المقابل الدائن له هو د/ 724 تغير المخزونات من المنتجات. وتكون القيود المناسبة في اليومية كما يلي:

(ن/12/31)

xxxxx	xxxxx	د/ مخزون البضائع	30
xxxxx	xxxxx	د/ مشتريات البضائع المباعة	600
xxxxx	xxxxx	د/ المواد الأولية واللوازم	31
xxxxx	xxxxx	د/ مشتريات المواد الأولية المستهلكة	601
xxxxx	xxxxx	د/ التموينات الأخرى	32
xxxxx	xxxxx	د/ مشتريات التموينات الأخرى المستهلكة	602
xxxxx	xxxxx	د/ منتجات تامة الصنع	355
xxxxx	xxxxx	د/ تغير مخزون المنتجات	724

- 2 2 - حالة فرق الجرد غير المبرر: بعد التحليل فإنّ فوارق الجرد المبررة يتم اعتبارها استثنائية وتكون هذه الفوارق إما سالبة أو موجبة:

- فرق الجرد غير المبرر السالب: يعتبر هذا الفرق ناقص قيمة استثنائي، ويسجل بجعل الحسابات (ح/ 30 ، ح/ 31 ، ح/ 32 ، ح/ 355) دائنة بمبلغ الفرق وذلك بجعل ح/ 657 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري مدينا، ويكون القيد المناسب في اليومية كالتالي:

(ن/12/31)

xxxxx	xxxxx	ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	657
xxxxx		ح/ مخزونات البضائع	30
xxxxx		ح/ المواد الأولية واللوازم	31
xxxxx		ح/ التموينات الأخرى	32
xxxxx		ح/ المنتجات التامة الصنع	355

- فرق الجرد غير المبرر الموجب: يعتبر هذا الفرق فائض قيمة استثنائي، ويسجل بجعل الحسابات (ح/ 30 ، ح/ 31 ، ح/ 32 ، ح/ 355) مدينة بمبلغ الفرق وذلك بجعل ح/ 757 المنتوجات الاستثنائية للتسيير الجاري دائنا، ويكون القيد المناسب في اليومية كالتالي:

(ن/12/31)

	xxxxx	ح/ مخزونات البضائع	30
	xxxxx	ح/ المواد الأولية واللوازم	31
	xxxxx	ح/ التموينات الأخرى	32
	xxxxx	ح/ المنتجات التامة الصنع	355
xxxxx		ح/ المنتوجات الاستثنائية للتسيير الجاري	757

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 أظهرت عملية جرد المخزون بمؤسسة "الاتصاف" ما يلي:

طبيعة المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	طبيعة الفرق
بضائع	120000	125000	غير مبرر
مواد أولية (أ)	240000	230000	غير مبرر
مواد أولية (ب)	320000	312000	مبرر
تموينات	80000	95000	مبرر
منتجات تامة (أ)	510000	500000	غير مبرر
منتجات تامة (ب)	475000	482000	مبرر

العمل المطلوب: تسجيل قيود تسوية المخزونات.

الحل:

طبيعة الفرق	الفرق	الجرد المحاسبي	الجرد المادي	طبيعة المخزون
غير مبرر	5000 -	125000	120000	بضائع
غير مبرر	10000 +	230000	240000	مواد أولية (أ)
مبرر	8000 +	312000	320000	مواد أولية (ب)
مبرر	15000 -	95000	80000	تموينات
غير مبرر	10000 +	500000	510000	منتجات تامة (أ)
مبرر	7000 -	482000	475000	منتجات تامة (ب)

تسجيل القيود المناسبة :

(2020/12/31)

5000	5000	ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	657
5000	5000	ح/ مخزون البضائع	30
10000	10000	ح/ المواد الأولية واللوازم	31
10000	10000	ح/ المنتوجات الاستثنائية للتسيير الجاري	757
8000	8000	ح/ المواد الأولية واللوازم	31
8000	8000	ح/ مشتريات المواد الأولية المستهلكة	601
15000	15000	ح/ مشتريات التموينات الأخرى المستهلكة	602
15000	15000	ح/ التموينات الأخرى	32
10000	10000	ح/ منتجات تامة الصنع	355
10000	10000	ح/ المنتوجات الاستثنائية للتسيير الجاري	757
7000	7000	ح/ تغير مخزون المنتجات	724
7000	7000	ح/ منتجات تامة الصنع (ب)	355

3- تسوية حسابات المشتريات المخزنة: يعتبر ح/ 38 المشتريات المخزنة حسابا وسيطا يجب ترصيده في نهاية

السنة عند إقفال حسابات الفترة، وعند اتباع المؤسسة لطريقة الجرد الدائم يمكن أن يبقى هذا الحساب غير

مرصد، ولذلك يجب القيام بعمليات تسوية لهذا الحساب.

3-1 - تسوية عدم استلام الفاتورة: في هذه الحالة تكون المؤسسة قد استلمت المخزونات ولم تستلم الفاتورة الخاصة بها، فرصيد /ح/ 38 المشتريات المخزنة يكون رصييدا دائئا. وتتم تسويته بجعل /ح/ 408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها دائئا وذلك بجعل /ح/ 38 المشتريات المخزنة مدينا من أجل ترصيده. ويكون القيد المناسب في اليومية كالتالي:

38	س	408	/ح/ المشتريات المخزنة	xxxxx
2-3	س	408	/ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	xxxxx

وية عدم استلام المخزون: في هذه الحالة تكون المؤسسة قد استلمت الفاتورة الخاصة بشراء المخزونات ولم تصل بعد المخزونات المشتراة إلى مخزن المؤسسة، فرصيد /ح/ 38 المشتريات المخزنة يكون رصييدا مدينا. وتتم تسويته بجعل /ح/ 37 المخزونات التي في الخارج مدينا وذلك بجعل /ح/ 38 المشتريات المخزنة دائئا من أجل ترصيده. ويكون القيد المناسب في اليومية كالتالي:

37	س	38	/ح/ المشتريات المخزنة	xxxxx
	س	37	/ح/ المخزونات التي في الخارج	xxxxx

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 كانت وضعية /ح/ 38 المشتريات المخزنة بمؤسسة "الفلاح" كما يلي:

طبيعة المخزون	رصيد /ح/ 38 المشتريات المخزنة	طبيعة الرصيد
بضائع	120000	مدين
مواد أولية (أ)	250000	دائن
مواد أولية (ب)	380000	مدين
تموينات	75000	دائن

العمل المطلوب: تسجيل قيود تسوية /ح/ 38 المشتريات المخزنة.

الحل:

تسجيل القيود المناسبة :

(2020/12/31)

370	380	381	408	120000
				250000
				250000

380000	380000	ح/ المخزونات التي في الخارج - مواد أولية ولوازم	371
		ح/ المشتريات المخزنة - مواد أولية ولوازم	381
75000	75000	ح/ المشتريات المخزنة - تموينات أخرى	382
		ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408

رابعاً: تسوية عناصر الأصول الأخرى

1- تسوية حسابات الزبائن:

1-1 - تصنيف الزبائن : يمثل رصيد حساب الزبائن في نهاية السنة المالية ديونهم (متضمنة الرسم على القيمة

المضافة) اتجاه المؤسسة والتي نتجت عن تأجيل الدفع لمبيعات المؤسسة لهم. وعند جرد الزبائن يتم تصنيفهم إلى ثلاث فئات هي:

- الزبائن العاديون: هم الزبائن الذين يتمتعون بوضعية مالية جيدة تسمح لهم بتسديد ديونهم اتجاه المؤسسة في الآجال المتفق عليها؛

- الزبائن المشكوك فيهم: هم زبائن في وضعية مالية صعبة، أي في حالة عسر مالي ويحتمل أن لا يتمكنوا من تسديد جزء من ديونهم أو كلها في الآجال المحددة، وبالتالي تتوقع المؤسسة أن تخسر قيمة معينة من هذه الديون؛

- الزبائن المعدومون: هم زبائن في وضعية إفلاس نهائي ولا يمكنهم تسديد جزء من دينهم أو كل الدين، ويعتبر هذا المبلغ غير المسدد غير قابل للتحصيل أي أنه دينا معدوما.

1-2 - خسائر القيمة عن حسابات الزبائن: عند جرد الزبائن في نهاية السنة وتصنيفهم إلى الفئات الثلاث، تتم

التسوية المحاسبية لهؤلاء الزبائن حسب الوضعية المالية لكل واحد منهم.

- تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه: في نهاية السنة عند تصنيف الزبائن يتم تحويل الزبائن

العاديين الذين يحتمل عدم تمكنهم من تسديد جزء من ديونهم إلى زبائن مشكوك فيهم وذلك بترحيل

أرصدتهم من ح/ 411 زبائن إلى ح/ 416 زبائن مشكوك فيهم. ويكون التسجيل في الدفتر اليومي وفق القيد التالي:

xxxx	xxxx	ح/ زبائن مشكوك فيهم	416
xxxx		ح/ زبائن	411
		تحويل الزبون إلى زبون مشكوك فيه	

- معاينة خسارة القيمة: تتمثل خسارة القيمة في المبلغ المحتمل عدم تسديده من طرف الزبون للمؤسسة،

تحسب هذه الخسارة على المبلغ خارج الرسم فقط، وتسجل في الطرف المدين من ح/ 685 مخصصات

الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول الجارية وبالمقابل يجعل ح/ 491 خسارة القيمة عن حسابات الزبائن دائنا. ويكون التسجيل في الدفتر اليومي وفق القيد التالي:

(12/31/ن)

xxxx	xxxx	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- أ.ج	685
xxxx		ح/ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن	491
		إثبات خسارة القيمة للزبون	

ملاحظة(01): يتم إعادة تسوية حساب خسارة القيمة عن حسابات الزبائن في نهاية كل سنة وذلك حسب الحالة:

- **زيادة مبلغ خسارة القيمة:** يتم زيادة مبلغ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن لزبون مشكوك فيه، إذا تبين أنّ المبلغ المحتمل عدم تسديده في نهاية الدورة الحالية أكبر من خسارة القيمة المكونة له في الدورة السابقة. وعليه فإنّ: **مبلغ الزيادة = الخسارة المحتملة حاليا - الخسارة المعايينة سابقا**
ويتم التسجيل المحاسبي بنفس قيد إثبات خسارة القيمة لأول مرة، أي يجعل ح/ 491 خسارة القيمة عن حسابات الزبائن دائنا بمبلغ الزيادة في خسارة القيمة، وذلك يجعل ح/ 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- الأصول الجارية مدينا بنفس المبلغ.

- **إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة:** في هذه الحالة خسارة القيمة صارت كلها أو جزء منها غير مبرر، وبالتالي يتم إنقاص خسارة القيمة عن حسابات الزبائن عندما تكون الخسارة المعايينة سابقا أكبر من الخسارة المحتملة حاليا، ويكون الإنقاص بالفرق بين الخسارة السابقة والخسارة الحالية؛ كما يتم إلغاء خسارة القيمة عن حسابات الزبائن عندما تصبح الخسارة المعايينة سابقا دون هدف أي أنّ الزبون المشكوك فيه تحسّنت وضعيته المالية وسوف يسدد ما عليه.

ويتم التسجيل المحاسبي يجعل ح/ 491 خسارة القيمة عن حسابات الزبائن مدينا بمبلغ الفرق الواجب إنقاصه (حالة الإنقاص) أو بمبلغ خسارة القيمة كله (حالة الإلغاء)، وذلك يجعل ح/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية دائنا بنفس المبلغ.

ملاحظة(02): بعد التأكد من تحسّن الوضعية المالية للزبون المشكوك فيه وإلغاء خسارة القيمة المكونة له سابقا، يتم إعادة تحويله إلى زبون عادي ضمن حساب الزبائن.

3-1 - الديون المعدومة: يحدث أن يعلن الزبون المشكوك فيه إفلاسه النهائي بسبب صعوبة وضعيته المالية، وقد يسدد جزءاً من ديونه وفي حالات أخرى لا يسدد أيّ مبلغ منها، إنّ الدّين الذي لا يستطيع الزبون المشكوك فيه تسديده يعتبر ديناً معدوماً تسجله المؤسسة ضمن الأعباء حيث يتم تغطيته من مخصص خسارة القيمة المكون له سابقا، ونلاحظ عندها حالتين:

- ✓ الخسارة الحقيقية (الدين المعدوم) أكبر من الخسارة المتوقعة.
- ✓ الخسارة الحقيقية (الدين المعدوم) أصغر من الخسارة المتوقعة.
- يُحدد الدين المعدوم خارج الرّسم أمّا الرّسم على القيمة المضافة المتعلق به فيتم إلغاؤه.
- تمّ المعالجة المحاسبية للديون المعدومة كالتالي:
- ✓ تسجيل المبلغ المسدّد من الزبون المشكوك فيه.
- ✓ ترصيد حسابات الزبون المشكوك فيه.

مثال تطبيقي: الجدول التالي يلخص وضعيّة الزبائن في مؤسسة "النجاح" بتاريخ 2020/12/31:

الوضعية في 2020/12/31	التسديد خلال دورة 2020	خسارة القيمة في 2019/12/31	مبلغ الدين TTC	الزبون	
يحتمل عدم تسديد 25% من دينه	/	/	89250	فادي	زبون عادي
يحتمل عدم تسديد 35% من الرصيد	33320	32000	178500	أحمد	زبائن مشكوك فيهم
يحتمل عدم تسديد 15% من الرصيد	41055	20000	166600	محمد	
سيسد كل ما عليه	101150	15000	214200	محمود	
/	107100	10000	107100	علاء	
حالة إفلاس نهائي	24038	60000	142800	علي	
حالة إفلاس نهائي	41650	28000	59500	طارق	
حالة إفلاس نهائي	/	/	77350	شرف	زبون معدوم

العمل المطلوب: تسوية حسابات الزبائن وتسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة. للعلم أنّ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%.

الحل:

- الزبون العادي فادي:

نظرا لاحتمال عدم تسديده لـ 25% من دينه يصبح زبون مشكوك فيه. ويجب إثبات خسارة القيمة بمقدار الدين المشكوك في عدم تسديده.

$$\text{مبلغ الدين خارج الرسم} = 89250 \div 1,19 = 75000$$

$$\text{مبلغ خسارة القيمة المحتملة} = 0,25 \times 75000 = 18750$$

التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

89250	89250	ح/ زبائن مشكوك فيهم زبائن تحويل الزبون فادي إلى زبون مشكوك فيه	411	416
-------	-------	--	-----	-----

(2020/12/31)

18750	18750	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ.ق- أ.ج خسارة القيمة عن حسابات الزبائن إثبات خسارة القيمة للزبون فادي	491	685
-------	-------	--	-----	-----

- الزبون المشكوك فيه أحمد:

الرصيد متضمن الرسم في 2020/12/31: $145180 = 33320 - 178500$

الرصيد خارج الرسم في 2020/12/31: $122000 = 1,19 \div 145180$

خسارة القيمة المحتملة في 2020/12/31: $42700 = 0,35 \times 122000$

خسارة القيمة المحتملة في 2019/12/31: 32000

الخسارة المحتملة حاليا أكبر من الخسارة المسجلة سابقا، إذن يجب زيادة خسارة القيمة بمبلغ:

$$10700 = 32000 - 42700$$

التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

10700	10700	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ.ق- أ.ج خسارة القيمة عن حسابات الزبائن زيادة خسارة القيمة للزبون أحمد	491	685
-------	-------	--	-----	-----

- الزبون المشكوك فيه محمد:

الرصيد متضمن الرسم في 2020/12/31: $125545 = 41055 - 166600$

الرصيد خارج الرسم في 2020/12/31: $105500 = 1,19 \div 125545$

خسارة القيمة المحتملة في 2020/12/31: $15825 = 0,15 \times 105500$

خسارة القيمة المحتملة في 2019/12/31: 20000

الخسارة المحتملة حاليا أصغر من الخسارة المسجلة سابقا، إذن يجب إنقاص خسارة القيمة بمبلغ:

$$4175 = 15825 - 20000$$

التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

4175	4175	ح/ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن	491
4175		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ.ق- أ.ج إنقاص خسارة القيمة للزبون محمد	685

- الزبون المشكوك فيه محمود:

خسارة القيمة المحتملة في 2019/12/31 = 20000

وما دام تحسن الوضع المالي لهذا الزبون بحيث أصبح بإمكانه تسديد كل ما عليه للمؤسسة وبالتالي لا توجد خسارة محتملة في قيمة دينه المتبقي. وعليه يتم إلغاء خسارة القيمة المسجلة في 2019/12/31 بمبلغ 15000.

التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

15000	15000	ح/ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن	491
15000		ح/ استرجاعات الاستغلال عن خ.ق والمؤ- أ.ج إنقاص خسارة القيمة للزبون محمود	785

كما يجب إعادة تحويل الزبون محمود إلى زبون عادي ضمن حساب الزبائن.

الرصيد متضمن الرسم في 2020/12/31: 113050 = 101150 – 214200

بحيث نسجل القيد التالي:

(2020/12/31)

113050	113050	ح/ زبائن	411
113050		زطلن مشكوك فيهم تحويل الزبون محمود إلى زبون عادي	416

- الزبون المشكوك فيه علاء:

خسارة القيمة المحتملة في 2019/12/31 = 10000؛ الوضعية في 2020/12/31: سدد كل ما عليه من ديون.

إذن يتم ترصيد حساب الزبون علاء كما يتم إلغاء خسارة القيمة المسجلة في 2019/12/31 بمبلغ 10000.

التسجيل المحاسبي:

(تاريخ التسديد)

107100	107100	ح/ النوك الحسابات الجارية	512
107100		زطلن مشكوك فيهم قبض شيك من الزبون علاء	416

(2020/12/31)

10000	10000	ح/ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن ح/ استرجاعات الاستغلال عن خ.ق والمؤ- أ.ج إلغاء خسارة القيمة للزبون علاء	785	491
-------	-------	---	-----	-----

- الزبون المشكوك فيه علي:

أولاً: يتم تسجيل المبلغ المسدد من طرف الزبون علي.

التسجيل المحاسبي:

(تاريخ التسديد)

24038	24038	ح/ النوك الحسابات الجارية زطلن مشكوك فيهم قبض شيك من الزبون علي	416	512
-------	-------	---	-----	-----

ثانياً: ترصيد حساب الزبون علي

الرصيد متضمن الرسم في 2020/12/31: $118762 = 24038 - 142800$

الرصيد خارج الرسم في 2020/12/31: $99800 = 1,19 \div 118762$ وهو المبلغ غير القابل للتحصيل.

الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالمبلغ غير القابل للتحصيل: $18962 = 0,19 \times 99800$

الخسارة الحقيقية 99800 دج أكبر من الخسارة المتوقعة 60000 دج وذلك بفرق قدره:

$39800 = 60000 - 99800$ دج يعتبر خسارة إضافية ويسجل في ح/ 654 خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة

للتحصيل.

بجيث نسجل القيد التالي:

(2020/12/31)

118762	39800 60000 18962	ح/ خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل ح/ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصل زطلن مشكوك فيهم ترصيد حساب الزبون علي	416	654 491 4457
--------	-------------------------	---	-----	--------------------

- الزبون المشكوك فيه طارق:

أولاً: يتم تسجيل المبلغ المسدد من طرف الزبون طارق.

التسجيل المحاسبي:

(تاريخ التسديد)				
	41650	ح/ النوك الحسابات الجارية	512	
41650		زطئن مشكوك فيهم	416	
		قبض شيك من الزبون علي		

ثانيا: ترصيد حساب الزبون طارق

الرصيد متضمن الرسم في 2020/12/31: $17850 = 41650 - 59500$

الرصيد خارج الرسم في 2020/12/31: $17850 \div 1,19 = 15000$ وهو المبلغ غير القابل للتحصيل.

الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالمبلغ غير القابل للتحصيل: $2850 = 0,19 \times 15000$

الخسارة الحقيقية 15000 دج أصغر من الخسارة المتوقعة 28000 دج وذلك بفرق قدره:

$28000 - 15000 = 13000$ دج يتم استرجاعه باستعمال ح/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة

والمؤونات - أصول جارية.

بحيث نسجل القيد التالي:

(2020/12/31)				
	28000	ح/ خسارة القيمة عن حسابات الزبائن	491	
	2850	ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصل	4457	
17850		خبائن مشكوك فيهم	416	
13000		طلب استرجاعات الاستغلال عن خ.ق والمؤ- أ.ج	785	
		ترصيد حساب الزبون طارق		

- الزبون العادي شرف:

مبلغ الدين متضمن الرسم في 2020/12/31: 77350

مبلغ الدين خارج الرسم في 2020/12/31: $77350 \div 1,19 = 65000$ وهو المبلغ غير القابل للتحصيل.

الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالمبلغ غير القابل للتحصيل: $12350 = 0,19 \times 65000$

بحيث نسجل القيد التالي:

(2020/12/31)				
	65000	ح/ خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل	654	
	12350	ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصل	4457	
77350		زبائن	411	
		ترصيد حساب الزبون شرف		

2 - تسوية القيم المنقولة للتوظيف:

القيم المنقولة للتوظيف هي الأصول المالية التي تكتسبها المؤسسة قصد تحقيق ربح في رأس المال في أجل قصير، فهي عبارة عن سندات تشتريها المؤسسة من أجل إعادة بيعها في الأجل القصير بغرض تحقيق الربح، ومن بين هذه القيم المنقولة للتوظيف نذكر:

- ✓ ح/ 503 الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية: وتتمثل في سندات التوظيف قصيرة الأجل بحيث لا يتضمن هذا الحساب السندات والأسهم التي يكون توظيفها لأكثر من سنة؛
 - ✓ ح/ 506 السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل: وهي السندات المتعلقة بالخزينة أو الصندوق والتي لا تتعدى مدتها السنة الواحدة.
- إذا بقيت هذه القيم المنقولة للتوظيف في نهاية السنة لدى المؤسسة فإنها تقيم بسعر السوق، ويمكن أن تكون أمام حالتين:

- خسارة القيمة: إذا كان سعر السوق أقل من تكلفة اقتناء السندات فإن الفرق بينهما يعبر عن خسارة القيمة يسجل في الجانب المدين للحساب 665 فارق التقييم عن أصول مالية- نواقص القيمة، مع جعل الحساب المعني لهذه القيم المنقولة دائنا.
- فائض القيمة: إذا كان سعر السوق أكبر من تكلفة اقتناء السندات فإن الفرق بينهما يعبر عن فائض قيمة يسجل في الجانب الدائن للحساب 765 فارق التقييم عن أصول مالية- فوائض القيمة، مع جعل الحساب المعني لهذه القيم المنقولة مدينا.

مثال تطبيقي: الجدول التالي يبين القيم المنقولة للتوظيف التي تمتلكها مؤسسة "النجاح" بتاريخ 2020/12/31 قبل الجرد:

القيمة السوقية في 2020/12/31	تكلفة الاقتناء في 2020/11/17	العدد	طبيعة القيم المنقولة للتوظيف
750 دج للسند	800 دج للسند	150	ح/ 503 الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية
1280 للسند	1200 للسند	200	ح/ 506 السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل

العمل المطلوب: تسوية حسابات القيم المنقولة للتوظيف وتسجيل القيود المناسبة في يومية المؤسسة. الحل:

- بالنسبة لـح/ 503: الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية

سعر السوق في 2020/12/31 أصبح 750 دج للسند بينما تكلفة الاقتناء كانت 800 دج للسند، إذن فارق التقييم يمثل نواقص القيمة بمبلغ: $(750 - 800) \times 150 = 7500$ دج.

التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

7500	7500	ح/ فارق التقييم عن أصول مالية- نواقص القيمة ح/ الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية تسجيل خسارة القيمة	503	665
------	------	---	-----	-----

- بالنسبة لـ 506: السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل
سعر السوق في 2020/12/31 أصبح 1280 دج للسند بينما تكلفة الاقتناء كانت 1200 دج للسند، إذن فارق التقييم
يمثل فوائض القيمة بمبلغ: (1280 - 1200) x 200 = 16000 دج.
التسجيل المحاسبي:

(2020/12/31)

16000	16000	ح/ السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل ح/ فارق التقييم عن أصول مالية- فوائض القيمة تسجيل فائض القيمة	765	506
-------	-------	---	-----	-----

3- تسوية حسابات البنوك المؤسسات المالية:

- 1-3 حالة التقارب: نقول عن حسابين أنهما متقابلين أو متبادلين إذا كان مفتوحين في محاسبتين مختلفتين
ويسجلان نفس العمليات ولكن بشكل عكسي، أي ما يسجله الطرف في الجانب المدين يجعله الطرف الثاني في
الجانب الدائن والعكس صحيح، ونحصل في الأخير على رصيدين متساويين ولكن بطريقتين مختلفتين مثل:
حساب البنك لدى المؤسسة وحساب المؤسسة لدى البنك.
في غالب الأحيان وعند تاريخ الجرد لا يتطابق رصيد حساب البنك لدى المؤسسة (ح/512) و رصيد حساب
المؤسسة لدى البنك المرسل ضمن كشف البنك، وذلك لعدة أسباب منهن:
✓ عمليات سجلتها المؤسسة في حساب البنك لديها ولكن البنك لم يسجلها في حساب المؤسسة لديه مثل:
- شيكات حررتها المؤسسة للغير ولم يتقدم هؤلاء للبنك من أجل تحصيلها؛
- شيكات استلمتها المؤسسة من الغير ولم تتقدم إلى البنك لتحصيلها.
✓ عمليات سجلها البنك في حساب المؤسسة لديها ولكن المؤسسة لم تسجلها في حساب البنك لديها مثل:
- مصاريف متعلقة بالخدمات البنكية يقطعها البنك من حساب المؤسسة؛
- تحويلات وتسديدات زبائن المؤسسة للبنك مباشرة؛
- اقتطاع فوائض بنكية لصالح البنك من حساب المؤسسة لديها، أو تسجيل فوائض بنكية لصالح المؤسسة؛

فهذه العمليات لا تعلم بها المؤسسة إلا عند استلام كشف الحساب البنكي من البنك.
بالإضافة إلى كل هذا قد تحدث أخطاء في تسجيل المبالغ من أحد الطرفين المؤسسة أو البنك.
من أجل تسوية حساب البنك لدى المؤسسة يتم إعداد حالة التقارب البنكي وهي وثيقة داخلية تنجز من طرف المؤسسة من أجل مطابقة رصيد حساب البنك لدى المؤسسة ورصيد حساب المؤسسة لدى البنك من خلال:

-التسجيل في حساب البنك لدى المؤسسة الرصيد قبل الجرد بالإضافة إلى العمليات الموجودة على كشف البنك والتي لم تسجلها المؤسسة؛

-التسجيل في حساب المؤسسة لدى البنك الرصيد المرسل في كشف البنك بالإضافة إلى العمليات التي سجلتها المؤسسة وغير المسجلة في كشف البنك.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 استلمت مؤسسة "النجاح" كشف حسابها البنكي لدى بنك التنمية المحلية (BDL) لشهر ديسمبر 2020 :

التاريخ	البيان	مدين	دائن
2020/12/08	رصيد مرحل		53800
2020/12/08	دفع فاتورة رقم 20 لسونلغاز	14200	
2020/12/12	إيداع نقدي		15900
2020/12/18	تحصيل شيك من الزبون (جمال)		14480
2020/12/20	شيك للمورد (زين العابدين)	25080	
2020/12/25	تحويل حسابي إلى المورد (سليم)	6380	
2020/12/31	مصاريف مسك الحساب	660	
2020/12/31	فوائد لصالح المؤسسة		420
	المجموع		38280

بينما حساب البنك لدى المؤسسة المستخرج من الدفاتر المحاسبية لشهر ديسمبر 2020 كان كما يلي :

التاريخ	البيان	مدين	دائن
2020/12/08	رصيد مرحل	53800	
2020/12/10	إيداع نقدي	15900	
2020/12/15	شيك من الزبون (جمال)	14500	
2020/11/16	شيك للمورد (زين العابدين)	25000	
2020/12/18	شيك من الزبون (الطيران)	32000	
2020/12/22	تحويل حسابي إلى المورد (سليم)	6380	
2020/12/30	أمر بتحويل لحساب الضمان الاجتماعي	12800	
	المجموع	72020	

العمل المطلوب:

1- أنجز حالة التقارب البنكي.

2- سجل القيود الضرورية في يومية مؤسسة "النجاح".

الحل:

1 - إعداد حالة التقارب البنكي:

حساب المؤسسة لدى البنك (BDL)			حساب البنك لدى المؤسسة		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان
38280		الرصيد قبل الجرد		72020	الرصيد قبل الجرد
32000		شيك من الزبون (الطيران)	14200		دفع فاتورة رقم 20 لسونلغاز
	12800	أمر بتحويل لح/ الضمان الاج	20		مصاريق تحصيل شيك (جمال)
			80		مصاريق تحصيل شيك (جمال)
			660		مصاريق مسك الحساب
				420	فوائد لصالح المؤسسة
		الرصيد بعد الجرد	57480		الرصيد بعد الجرد
70280	70280	المجموع	72440	72440	المجموع

2 - نتج لي قيود التسوية الضرورية في يومية مؤسسة "النجاح":

(2020/12/31)

	14200	ح/ موردو المخزونات والخدمات	401
	760	ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها	627
14960		ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
		تسوية حساب البنك	
	420	ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
420		ح/ المنتوجات المالية الأخرى	768
		تسوية حساب البنك	

3- تسوية خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك: تتمثل خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك

في المبالغ التي يحتمل أن يقتطعها البنك من حساب المؤسسة لديه والتي منحها لها سابقا مقابل شيكات

الزبائن والكمبيالات المخصوصة، ويتبين في نهاية الدورة أنّ هؤلاء الزبائن في وضعية مالية صعبة لا تمكن

البنك من تحصيل هذه المبالغ منهم فيقوم باسترجاعها من حساب المؤسسة.

- يتم تسجيل خسارة القيمة المتعلقة بالقيم المودعة في البنك في الطرف الدائن للحساب 591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية، مع جعل ح/ 686 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية مدينا بمبلغ الخسارة المحتمل.
- ملاحظة:** يتم إعادة تسوية حساب خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك في نهاية كل سنة وذلك حسب الحالة:
- **زيادة مبلغ خسارة القيمة** : يتم زيادة مبلغ خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك ، عندما تكون الخسارة المحتملة في السنة الحالية أكبر من الخسارة المسجلة في الدورة السابقة. وعليه فإن :
- مبلغ الزيادة = الخسارة المحتملة حاليا - الخسارة المعاينة سابقا
- ويتم التسجيل المحاسبي بنفس قيد إثبات خسارة القيمة لأول مرة، أي بجعل ح/ 591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية دائنا بمبلغ الزيادة في خسارة القيمة، وذلك بجعل ح/ 686 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية مدينا بنفس المبلغ.
- **إلغاء أو إنقاص خسارة القيمة** : في هذه الحالة خسارة القيمة صارت كلها أو جزء منها غير مبرر، وبالتالي يتم إنقاص خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك عندما تكون الخسارة المعاينة سابقا أكبر من الخسارة المحتملة حاليا، ويكون الإنقاص بالفرق بين الخسارة السابقة والخسارة الحالية؛ كما يتم إلغاء خسارة القيمة عن القيم المودعة في البنك عندما تصبح الخسارة المعاينة سابقا دون مبرر.
- ويتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/ 591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية مدينا بمبلغ الفرق الواجب إنقاصه (حالة الإنقاص) أو بمبلغ خسارة القيمة كله (حالة الإلغاء)، وذلك بجعل ح/ 786 الاسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا بنفس المبلغ.

مثال تطبيقي: الجدول التالي يبين الخسارة المتوقعة للمبالغ المودعة في البنك لمؤسسة "النجاح" :

المبلغ المودع في البنك من تحصيل شيك	الخسارة المحتملة في 2018/12/31	الخسارة المحتملة في 2019/12/31	الخسارة المحتملة في 2020/12/31
480000 دج	15 %	20 %	10 %

العمل المطلوب: تسجيل قيود التسوية المناسبة في نهاية كل دورة.

الحل:

- **تسجيل قيد التسوية في 2018/12/31:**

خسارة القيمة: $480000 \times 0,15 = 72000$ دج

(2018/12/31)

72000	72000	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية	591	686
72000		ح/ خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية تسجيل خسارة القيمة المحتملة		

- تسجيل قيد التسوية في 2019/12/31:

خسارة القيمة المسجلة في 2018/12/31 : 72000 دج

الخسارة المسجلة في 2019/12/31 : 96000 = 0,20 x 480000 دج.

الخسارة الحالية أكبر من الخسارة المسجلة سابقا، وبالتالي يتعين زيادة الخسارة بمبلغ:

$$24000 = 72000 - 96000$$

(2019/12/31)

24000	24000	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية	591	686
24000		ح/ خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية زيادة خسارة القيمة		

- تسجيل قيد التسوية في 2020/12/31:

خسارة القيمة المسجلة في 2019/12/31 : 96000 دج

الخسارة المسجلة في 2020/12/31 : 48000 = 0,10 x 480000 دج.

الخسارة الحالية أصغر من الخسارة المسجلة سابقا، وبالتالي يتعين إنقاص الخسارة بمبلغ:

$$48000 = 48000 - 96000$$

(2020/12/31)

48000	48000	ح/ خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية	786	591
48000		ح/ الاسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات تخفيض خسارة القيمة		

خامسا: المؤونات

1 - مؤونة الأخطار: الأخطار هي المبالغ المهمة التي يحتمل أن تدفعها المؤسسة للغير كتعويضات ناتجة عن نزاعات قضائية معه، مثل: نزاع مع الزبائن أو الموردين حول نوعية السلع، نزاع مع عامل بسبب توقيفه عن العمل،....
يتم تكوين مؤونة الأخطار في نهاية السنة المالية الأولى لظهور النزاع بالمبلغ المحتمل دفعه كتعويض للغير، وهذا المبلغ هو تقديري احتمالي حسب المعلومات المتوفرة لدى المؤسسة والمتعلقة بالمطالب التي يطلبها المتنازع معه.

يسجل مبلغ المؤونة في الجانب الدائن للحساب 151 مؤونة الأخطار وذلك بجعل /حـ/ 683 مخصصات للمؤونات- الخصوم غير الجارية مدينا بنفس المبلغ.

ملاحظة: يتم إعادة تسوية حساب مؤونة الأخطار في نهاية كل سنة وذلك حسب الحالة:

- زيادة مبلغ المؤونة : يتم زيادة مبلغ مؤونة الأخطار، إذا كان المبلغ المحتمل تعويضه حاليا أكبر من المؤونة المكونة في الدورة السابقة. وعليه فإنّ :

مبلغ الزيادة = المؤونة الواجبة التكوين حاليا – المؤونة المكونة سابقا

ويتم التسجيل المحاسبي بنفس قيد تكوين المؤونة لأول مرة، أي بجعل /حـ/ 151 مؤونة الأخطار دائنا بمبلغ الزيادة في المؤونة، وذلك بجعل /حـ/ 683 مخصصات للمؤونات- الخصوم غير الجارية مدينا بنفس المبلغ.

- إلغاء أو إنقاص المؤونة : يتم إنقاص مبلغ مؤونة الأخطار في نهاية السنة المالية، عندما يتبين أنّ الخسارة

المحتملة حاليا أقل من المؤونة المسجلة سابقا. ويتم التسجيل المحاسبي بجعل /حـ/ 151 مؤونة الأخطار مدينا بمبلغ الإنقاص في المؤونة، وذلك بجعل /حـ/ 783 استرجاعات الاستغلال عن المؤونات- الخصوم غير الجارية دائنا

بنفس المبلغ. كما يتم إلغاء مؤونة الأخطار عندما يتبين أنّ الخسارة غير موجودة، أي أنّ المؤسسة ربحت

القضية ولا تدفع أيّ تعويض مستقبلا، بحيث يتم إلغاء المؤونة بنفس الكتابة المحاسبية لإنقاصها ولكن بالمبلغ الكلي للمؤونة.

مثال تطبيقي: الجدول التالي يبيّن الخسارة المتوقعة لمؤسسة "النجاح" خلال سنوات النزاع مع أحد عمالها :

السنوات	2017/12/31	2018/12/31	2019/12/31	2020/12/31
المبلغ المحتمل تعويضه	50000	65000	40000	صدر حكم نهائي بتعويض العامل بمبلغ 40000 وتم ذلك بتاريخ 2020/12/05 بشيك

العمل المطلوب: تسجيل قيود التسوية المناسبة في نهاية كل دورة.

الحل:

- تسجيل قيد التسوية في 2017/12/31:

(2017/12/31)

50000	50000	ح/ مخصصات للمؤونات- الخصوم غير الجارية	683
		ح/ مؤونة الأخطار	151
		تكوين مؤونة للأخطار	

- تسجيل قيد التسوية في 2018/12/31:

المؤونة الواجبة التكوين حاليا هي: 65000

المؤونة المكونة سابقا هي: 50000

مبلغ زيادة المؤونة = المؤونة الواجبة حاليا – المؤونة المكونة سابقا

مبلغ الزيادة = 65000 – 50000 = 15000

(2018/12/31)

15000	15000	ح/ مخصصات للمؤونات- الخصوم غير الجارية	683
		ح/ مؤونة الأخطار	151
		زيادة مؤونة للأخطار	

- تسجيل قيد التسوية في 2019/12/31:

المؤونة الواجبة التكوين حاليا هي: 40000

المؤونة المكونة سابقا هي: 65000

مبلغ إنقاص المؤونة = المؤونة المكونة سابقا - المؤونة الواجبة حاليا

مبلغ الإنقاص = 65000 – 40000 = 25000

(2019/12/31)

25000	25000	ح/ مؤونة الأخطار	151
		ح/ 783 استرجاعات الاستغلال عن المؤونات- الخصوم غير الجارية	783
		إنقاص مؤونة للأخطار	

- تسجيل قيد التسوية في 2020/12/31:

أولاً: تسجيل العبء حسب طبيعته وبتاريخ حدوثه:

(2020/12/05)

40000	40000	ح/ أعباء المستخدمين	63
40000		ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
		دفع تعويض للعامل بشيك	

ثانياً: ترصيد حساب المؤونة:

(2020/12/31)

40000	40000	ح/ مؤونة الأخطار	151
40000		ح/ 783 استرجاعات الاستغلال عن المؤونات- الخصوم غير الجارية	783
		ترصيد مؤونة للأخطار	

2 - المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية: المؤونات الأخرى للأعباء هي المؤونات المتعلقة بالأعباء

المحتمل أن تنفقا المؤسسة في الدورة المقبلة من أجل إزالة تثبيطات، تطهير وإزالة تلوث، إعادة تأهيل موقع،...

وتتم المعالجة المحاسبية بنفس طريقة معالجة مؤونة الأخطار، سواءً في حالة التكوين أو في حالة الزيادة أو في حالة الإنقاص أو الإلغاء، مع استعمال ح/ 158 المؤونات الأخرى للأعباء بدل ح/ 151.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2017/12/31 تتوقع مؤسسة "النجاح" تحمل أعباء مستقبلا تتعلق بإزالة تثبيت من موقعه، والجدول التالي يبين المبلغ المتوقع دفعه لإزالة هذا التثبيت :

السنوات	2017/12/31	2018/12/31	2019/12/31	2020/12/31
المبلغ المحتمل لإزالة التثبيت	500000	580000	540000	بتاريخ 2020/08/12 تم إزالة التثبيت بمبلغ 540000 دج سدد بشيك لمؤسسة مختصة في ذلك.

العمل المطلوب: تسجيل قيود التسوية المناسبة في نهاية كل دورة.

الحل:

- تسجيل قيد التسوية في 2017/12/31:

(2017/12/31)

500000	500000	/ح/ مخصصات للمؤونات- الخصوم غير الجارية	683
500000		/ح/ المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية تكوين مؤونة للأعباء	158

- تسجيل قيد التسوية في 2018/12/31:

المؤونة الواجبة التكوين حاليا هي: 580000

المؤونة المكونة سابقا هي: 500000

مبلغ زيادة المؤونة = المؤونة الواجبة حاليا – المؤونة المكونة سابقا

مبلغ الزيادة = 580000 – 500000 = 80000

(2018/12/31)

80000	80000	/ح/ مخصصات للمؤونات- الخصوم غير الجارية	683
80000		/ح/ المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية زيادة مؤونة للأعباء	158

- تسجيل قيد التسوية في 2019/12/31:

المؤونة الواجبة التكوين حاليا هي: 540000

المؤونة المكونة سابقا هي: 580000

مبلغ إنقاص المؤونة = المؤونة المكونة سابقا - المؤونة الواجبة حاليا

مبلغ الإنقاص = 580000 – 540000 = 40000

(2019/12/31)

40000	40000	/ح/ المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية	158
40000		ح/783 استرجاعات الاستغلال عن المؤونات- الخصوم غير الجارية إنقاص مؤونة للأعباء	783

- تسجيل قيد التسوية في 2020/12/31:

أولاً: تسجيل العبء حسب طبيعته وبتاريخ حدوثه:

(2020/08/12)

540000	540000	ح/ التقاؤل العام	611
540000		ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
		دفع مصاريف إزالة التثبيت بشيك	

ثانياً: ترصيد حساب المؤونة:

(2020/12/31)

540000	540000	ح/ المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية	158
540000		ح/ 783 استرجاعات الاستغلال عن المؤونات- الخصوم غير الجارية	783
		ترصيد مؤونة للأخطار	

سادساً: تسوية الأعباء والمنتجات

تطبيقاً لمبدأ استقلالية السنوات المالية الذي ينص على أن تكون كل نتيجة للسنة المالية مستقلة عن نتيجة السنة المالية التي سبقتها أو تلتها، فإنه يتطلب من المؤسسة في نهاية السنة المالية تحديد الأعباء والمنتجات المسجلة خلال هذه السنة، ولكن جزء منها أو كلها متعلق بالدورة الموالية من أجل إنقاصها من الحسابات المعنية بها حتى لا تحسب ضمن نتيجة هذه السنة، ويعاد إدراجها في حساباتها الأصلية في السنة الموالية. ف في نهاية الدورة تتم تسوية الأعباء والمنتجات بتصنيفها إلى أعباء معاينة مسبقاً، نواتج معاينة مسبقاً، الأعباء واجبة الدفع، نواتج ستكتسب، و النواتج التي لم تحرر فواتيرها بعد، وهذا لربط الأعباء والمنتجات الخاصة بدورة واحدة.

1- الأعباء والمنتجات المعاينة مسبقاً: الأعباء والمنتجات المعاينة مسبقاً هي الأعباء والمنتجات المسجلة في

السنة الحالية ولكنها تتعلق بالسنة الموالية، مثل أقساط التأمينات، الإيجارات،...

1 1- الأعباء المعاينة مسبقاً: يسجل العبء عند حدوثه بشكل عادي في الجانب المدين لأحد حسابات الصنف 6

الأعباء حسب طبيعته، مع جعل أحد حسابات المالية أو حسابات الغير دائناً. وفي نهاية السنة المالية وعند الجرد إذا تبين أن هناك أعباء مسجلة في أحد حسابات الصنف 6 ولا تتعلق بالسنة المالية الحالية، يتم إنقاصها من حسابها المعني بجعله دائناً وتحويلها إلى الحساب 486 الأعباء المعاينة مسبقاً بجعله مديناً، يتم تحويل هذه الأعباء بالمبلغ خارج الرسم.

وفي بداية السنة الموالية يعاد العبء المعين مسبقاً إلى حسابه الأصلي من أجل إدراجه في نتيجته،

ويكون ذلك بتسجيل قيد عكسي للقيد السابق، أي يتم جعل ح/ 486 الأعباء المعاينة مسبقاً دائناً وحساب العبء

المعني مدينا بقيمة العبء المسجل مسبقا.

1 2- المنتوجات المعاينة مسبقا: تسجل المنتوجات التي تحققها المؤسسة من أنشطتها المختلفة خلال السنة المالية بتاريخ حدوثها بشكل عادي في الجانب الدائن لأحد حسابات الصنف 7 المنتوجات حسب طبيعة هذا المنتج، مع جعل أحد حسابات المالية أو حسابات الغير مدينا. وفي نهاية السنة المالية وعند الجرد يتم تحويل المنتجات المسجلة فيه إلى ح/ 487 المنتوجات المعاينة مسبقا حتى لا تدرج ضمن نتيجة هذه السنة. وفي بداية السنة الموالية تعاد المنتوجات المعاينة مسبقا إلى حسابها الأصلي من أجل إدراجه في نتيجته، ويكون ذلك بتسجيل قيد عكسي للقيد السابق، أي يتم جعل ح/ 487 المنتوجات المعاينة مسبقا مدينا وحساب المنتج المعني دائنا بقيمة المنتج المعين مسبقا.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 عند الجرد تحصلنا على المعلومات التالية حول الأعباء والمنتوجات المعاينة مسبقا لمؤسسة "النجاح":

- أقساط التأمينات المسددة بتاريخ 2020/10/01 بشيك بمبلغ 12000 دج خارج الرسم متعلقة بسنة كاملة.
- أجرت المؤسسة شاحنة للغير بمبلغ 321300 دج متضمن الرسم، للفترة الممتدة من 2020/11/01 إلى 2021/04/30، قبضت المؤسسة المبلغ بشيك بتاريخ 2020/10/30.

العمل المطلوب: تسجيل القيود المناسبة لتسوية الأعباء والمنتوجات. للعلم أنّ معدل الـ TVA 19 %.

الحل:

- تسجيل قيود تسوية الأعباء:

- تسجيل العبء:

(2020/10/01)

12000	ح/ أقساط التأمينات	616
2280	ح/ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع	4456
14280	ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
	تسديد أقساط التأمينات بشيك	

- تحويل العبء المعين مسبقا في نهاية الدورة:

$$9000 = 9 \times (12 \div 12000) = \text{الأعباء المعاينة مسبقا}$$

(2020/12/31)

9000	ح/ الأعباء المعاينة مسبقا	486
9000	ح/ أقساط التأمينات	616
	تحويل الأعباء المعاينة مسبقا	

- ترصيد /ح/ 486 الأعباء المعاينة مسبقا في بداية الدورة الموالية:

(2021/01/01)

9000	9000	ح/ أقساط التأمينات	616
9000		الأعباء المعاينة مسبقا	486
		ترصيد /ح/ 486	

- تسجيل قيود تسوية المنتوجات :

- تسجيل المنتج:

(2020/04/30)

270000	312300	ح/ البنوك الحسابات الجارية	512
51300		ح/ تقديم الخدمات الأخرى	706
		ط.رسم على القيمة المضافة المحصل	4457
		تأجير شاحنة للغير بشيك	

- تحويل المنتج المعين مسبقا في نهاية الدورة:

$$180000 = 4 \times (6 \div 270000) = \text{المنتوجات المعاينة مسبقا}$$

(2020/12/31)

180000	180000	ح/ تقديم الخدمات الأخرى	706
180000		المنتوجات المعاينة مسبقا	487
		تحويل المنتوجات المعاينة مسبقا	

- ترصيد /ح/ 487 المنتوجات المعاينة مسبقا في بداية الدورة الموالية:

(2021/01/01)

180000	180000	ح/ المنتوجات المعاينة مسبقا	487
180000		ح/ تقديم الخدمات الأخرى	706
		ترصيد /ح/ 487 (تسجيل منتوجات الدورة الحالية)	

2- الأعباء واجبة الدفع: في نهاية السنة المالية نجد عند الجرد أعباء متعلقة بهذه الدورة ولكنها لم تسجل

بسبب عدم استلام الوثائق التي تثبتها، وتطبيقا لمبدأ استقلالية السنوات المالية فإن هذه الأعباء يجب تحميلها على

هذه الدورة من خلال تسجيلها في حساباتها المعنية حسب طبيعتها، وهو ما يعرف بالأعباء واجبة الدفع.

يتم تسجيل الأعباء واجبة الدفع في نهاية السنة المالية في الجانب المدين للحساب المعني بها حسب طبيعتها (الصنف 6)، وذلك بجعل ح/408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها دائنا بمبلغ هذه الأعباء. وفي بداية السنة المالية الموالية لا توجد كتابة محاسبية خاصة بالأعباء واجبة الدفع، وعند استلام الفاتورة المتعلقة بهذه الأعباء يرصد ح/408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها في ح/401 موردو المخزونات والخدمات. مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 عند الجرد تبين لمؤسسة "النجاح" أنّ هناك أعباء متعلقة بهذه السنة ولكن فواتيرها لم تستلم بعد :

- فاتورة كهرباء وغاز للثلاثي الرابع من سنة 2020 بمبلغ 148750 دج متضمن الرسم.

- فاتورة الهاتف لشهري نوفمبر وديسمبر من سنة 2020 بمبلغ 10115 دج متضمن الرسم.

العمل المطلوب: تسجيل القيود المناسبة لتسوية الأعباء واجبة الدفع. للعلم أنّ معدل الرسم على القيمة المضافة 19%. وأنه تم استلام الفاتورتين بتاريخ 2021/02/15.

الحل:

- تسجيل قيود تسوية الأعباء واجبة الدفع:

- تسجيل الأعباء واجبة الدفع:

فاتورة الكهرباء والغاز: $148750 \div 1.19 = 125000$ دج (خارج الرسم): $TVA = 23750$

فاتور الهاتف: $10115 \div 1.19 = 8500$ دج (خارج الرسم): $TVA = 1615$

(2020/12/31)

607	ح/ المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات	125000	
626	ح/ مصاريف البريد والاتصالات	8500	
4456	ح/ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع (1615+23750)	25365	
408	ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها تسجيل الأعباء واجبة الدفع	158865	

- معالجة الأعباء واجبة الدفع في الدورة الموالية:

(2021/02/15)

408	ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	158865	
401	ح/ موردو المخزونات والخدمات استلام فاتورتي الكهرباء والهاتف	158865	

3- المنتوجات التي ستكتسب: المنتوجات التي ستكتسب هي منتوجات متعلقة بالسنة المالية الحالية لكنها لم

تسجل بسبب عدم استلام فواتيرها أو الوثائق التي تثبتها في نهاية هذه السنة. من بين المنتوجات التي ستكتسبها المؤسسة نقتصر على التخفيضات والتزيلات والمحسومات التي وعد بها مورددو المخزونات والخدمات، إلا أنهم لم يسلموا فواتير الإنقاص المتعلقة بها للمؤسسة في نهاية السنة ولكن قيمتها معلومة.

تتم المعالجة المحاسبية للتخفيضات والتزيلات والمحسومات التي ستكتسبها المؤسسة بتسجيلها في الجانب الدائن للحساب 609 التخفيضات والتزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن المشتريات، وذلك بجعل ح/ 409 الموردون المدينون لدينا.

مثال تطبيقي: وعد أحد موردي المخزونات مؤسسة "النجاح" بمنحها محسوما بمعدل 2 % على مبلغ مشترياتها السنوية المقدرة بـ 3200000 دج، إلا أنه لم يرسل للمؤسسة فاتورة الإنقاص إلى غاية 2020/12/31.

العمل المطلوب: تسجيل قيد التسوية المناسب في نهاية الدورة. ثم تسجيل القيد المناسب في بداية الدورة الموالية علما أن مورد المؤسسة أرسل لها فاتورة إنقاص بتاريخ 2021/01/10.

الحل:

- تسجيل قيد التسوية المناسب في نهاية الدورة :

مبلغ المحسومات: $0,02 \times 3200000 = 64000$ دج.

(2020/12/31)

64000	64000	ح/ الموردون المدينون	409
64000		ح/ التخفيضات والتزيلات والمحسومات المتحصل عليها تسجيل المحسومات التي ستكتسب	609

- تسجيل قيد التسوية المناسب في بداية الدورة الموالية :

(2021/01/10)

64000	64000	ح/ مورددو المخزونات والخدمات	401
64000		ح/ الموردون المدينون ترصيد ح/409	409

4- المنتوجات التي لم تُعد فواتيرها بعد: في نهاية السنة المالية عند الجرد نجد أنّ المؤسسة باعت خلال

السنة الحالية بضائع أو منتجات تامة الصنع أو خدمات... ولكنها وإلى غاية نهاية السنة لم تحرر الفواتير الخاصة بها وبالتالي لم تسلّمها للزبائن مما يدل على عدم تسجيلها، وتطبيقا لمبدأ استقلالية السنوات المالية فإنّ هذه المنتوجات التي لم تُعدّ فواتيرها يجب أن تسجل من أجل إدراجها في نتيجة هذه السنة.

تتم المعالجة المحاسبية للمنتوجات التي لم تُعدّ فواتيرها في نهاية السنة المالية بتسجيلها في الجانب الدائن للحساب المعني بها وهو أحد حسابات المبيعات (70 x)، وذلك بجعل /حـ/ 418 الزبائن-المنتوجات التي لم تُعدّ فواتيرها بعد مدينا.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2020/12/31 تبين أنّ مؤسسة "النجاح" لم تحرر فاتورة لمبيعات البضائع بمبلغ 150000 دج (خارج الرسم) علماً أنّ هذه البضائع سلّمت للزبون بتاريخ 2020/12/24 وسجّل قيد التسليم في يومه.

العمل المطلوب: تسجيل قيد التسوية المناسب في نهاية الدورة. ثم تسجيل القيد المناسب في بداية الدورة الموالية علماً أنّ المؤسسة حررت فاتورة البيع بتاريخ 2021/01/20. للعلم أنّ معدل الرسم على القيمة المضافة 19 %.

الحل:

- تسجيل قيد التسوية المناسب في نهاية الدورة :

$$28500 = 0,19 \times 150000 = TVA$$

(2020/12/31)

	178500	حـ/ الزبائن-المنتوجات التي لم تُعدّ فواتيرها بعد	418
150000		حـ/ المبيعات من البضائع	700
28500		الرسم على القيمة المضافة المحصل	4457
		تسجيل بيع البضائع	

- تسجيل قيد التسوية المناسب في بداية الدورة الموالية :

(2021/01/20)

	178500	حـ/ الزبائن	411
178500		حـ/ الزبائن-المنتوجات التي لم تُعدّ فواتيرها بعد	418
		إعداد فاتورة البيع	

أسئلة وتمارين للتقويم

الجزء النظري: أجب عن الأسئلة التالية:

- 1 - وضّح بمخطط تنظيم أعمال نهاية السنة.
- 2 - عرف الجرد مبرزا أهميته القانونية.
- 3 - اشرح مختلف أساليب الاهتلاك التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

الجزء التطبيقي:

ت1: خلال شهر أكتوبر من سنة 2020 قامت شركة (ألفا) لصناعة منتجات ال تجميل بشراء عتاد صناعي بشيك بنكي (08-20)، وكانت فاتورة الشراء رقم (12_20) تتضمن ما يلي:

- سعر الشراء الخام (خارج الرسم) 40.000.000 دج.
 - تحفيض تجاري (حسم) 5%،
 - رسوم أخرى لا تسترد 250.000 دج،
 - مبلغ الرسم على القيمة المضافة (19% TVA)، يطلب حسابه.
- وتحملت بشيك بنكي (08-21) المصاريف التالية (معفاة من الرسوم للتبسيط):
- ✓ تكاليف استلام، شحن وتزيرل العتاد 190.000 دج
 - ✓ مصاريف تحضير موقع تركيب المحطة 120.000 دج.
 - ✓ مصاريف التركيب والإعداد 145.000 دج.
 - ✓ مصاريف (أتعاب) منحت للمهندسين المدنيين، المهندسين المعماريين والتقنيين 65.000 دج.
 - ✓ مصاريف استشارات لشراء الآلة قدمت كأتعاب لمكتب استشارات مختص = 40.000 دج
 - ✓ مصاريف إدارية عامة (توثيق) 1.5000 دج.
 - ✓ مصاريف تجريب المحطة قبل دخولها في الاستغلال 30.000 دج.

كما تم تقدير المصاريف المتوقعة لإزالة المحطة في نهاية عمرها الإنتاجي بـ 120.000 دج.

العمل المطلوب: تحديد تكلفة إدراج العتاد ضمن أصول المؤسسة مع تسجيل القيود المناسبة.

ت2: تنازلت مؤسسة "الفلاح" بتاريخ 2020/07/10 على آلة إنتاجية بمبلغ 108000 دج وتم قبض المبلغ بشيك، علما أن حيازة هذه الآلة كان بتاريخ 2018/01/01 بمبلغ 238680 دج

العمل المطلوب:

- 1 - إعداد مخطط اهتلاك الآلة بطريقة الاهتلاك الخطي علما أن معدل الاهتلاك الخطي % 12,5.
- 2 - إعداد مخطط اهتلاك الآلة بطريقة الاهتلاك المتناقص ثم المتزايد.
- 3 - التسجيل المحاسبي لاهتلاك سنة 2019 بالطرق الثلاث.
- 4 - تسوية عملية التنازل عن الآلة.

ت3: بتاريخ 2020/12/31 كانت القيمة القابلة للتحصيل لإحدى السيارات النفعية 2000000 دج، علما أنه تم الحيازة على هذه السيارة بتاريخ 2020/01/01 بمبلغ 2600000 دج، معدل الاهتلاك الخطي السنوي الذي تطبقه المؤسسة على السيارة النفعية هو 20 %.

العمل المطلوب:

- 1 - تحديد مبلغ الاهتلاك وخسارة القيمة لهذه السيارة بتاريخ الجرد 2020/12/31.
- 2 - التسجيل المحاسبي للاهتلاك وخسارة القيمة بتاريخ 2020/12/31.
- 3 - تعديل مخطط اهتلاك السيارة بعد الجرد بتاريخ 2020/12/31.
- 4 - إذا قامت المؤسسة بالتنازل عن السيارة بتاريخ 2021/07/15؛ سجل العملية إذا كان:
 - ح1: مبلغ التنازل هو 1940000 دج، والعملية تمت على الحساب؛
 - ح2: مبلغ التنازل هو 1600000 دج، والعملية تمت بشيك.

ت4: إليك الجدول التالي الخاص بالثبوتات العينية بإحدى المؤسسات بتاريخ 2020/12/31:

التثبيت	القيمة المحاسبية الأصلية	معدل الاهتلاك الخطي	مدة الاهتلاك المتبقية بتاريخ 2019/12/31 بعد الجرد	خسارة القيمة عند آخر جرد بتاريخ 2019/12/31	تعديل خسارة القيمة
A	2800000	20 %	3	180000	كل خسارة القيمة دون هدف
B	3200000	10 %	6	400000	إلغاء 30 % من مبلغها
C	4000000	25 %	2	200000	زيادة خسارة القيمة بمبلغ 300000 دج

العمل المطلوب: التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بجرد الثبوتات بتاريخ 2020/12/31 مع تبرير كل العمليات الحسابية الضرورية.

ت5: مؤسسة "النجاح" الإنتاجية قدمت لك المعلومات التالية عن جرد مخزوناتا بتاريخ 2020/12/31:

- 1 - المادة الأولية M1 عرفت فرقا سالبا بين جردها المحاسبي ومخزون الجرد خارج المؤسسة بلغ 76000 دج، علما أنه تبين بعد التحليل بأن الفرق غير مبرر.
- 2 - المادة الأولية M2 عرفت فرق جرد موجب بين الجرد المحاسبي والجرد خارج المؤسسة 138000 دج تبين أنه فرق مبرر.
- 3 - المنتج P1 عرف فرق جرد سالب بلغ 165000 دج وهو فرق مبرر.

4 - المنتج P2 عرف فرق جرد موجب بلغ 178000 دج هو فرق غير مبرر.

5 - هناك فاتورة مواد أولية M1 مبلغها خارج الرسم 1380000 دج لم تصل إلى المؤسسة ، علما أن المواد الأولية M1 استلمت بمخزن المؤسسة.

6 - هناك فاتورة تخص المادة الأولية M2 مبلغها متضمن الرسم 1462500 دج تم استلامها ولكن المواد الأولية لم يتم استلامها بعد، نسبة الرسم على القيمة المضافة 17% .

العمل المطلوب: تسجيل التسويات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ 2020/12/31 إذا علمت أن المؤسسة تطبق بالنسبة لمخزونها طريقة الجرد الدائم.

ت6: قامت مؤسسة "النجاح" بتقييم مخزونها بتاريخ 2020/12/31 فحصلت على الجدول التالي:

المخزونات	القيمة الإجمالية	سعر البيع الصافي بتاريخ 10/12/31	سعر البيع الصافي بتاريخ 11/12/31
المواد الأولية M1	1290000	1250000	1200000
المواد الأولية M2	3260000	3200000	3000000
التموينات الأخرى K	686000	640000	660000
المنتجات P1	9800000	9600000	9800000
المنتجات P2	10260000	10000000	10000000

العمل المطلوب: تسجيل التسويات الضرورية بتاريخ 2019/12/31 ثم بتاريخ 2020/12/31.

ت7: من ميزان المراجعة قبل الجرد في 2020/12/31 للمؤسسة "ألفا" استخرجنا أرصدة الحسابات التالية:

ر.ح	اسم الحساب	مدین	دائن
411	الزبائن	416500	
416	الزبائن المشكوك فيهم	142800	
491	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن		78000

وضعية الزبائن المشكوك فيهم:

اسم الزبون	مبلغ الدين متضمن الرسم	خسارة القيمة في 2019/12/31	المبلغ المسدد خلال سنة 2020	الوضعية في 2020/12/31
سفيان	83300	20% من الدين	17850	يحتمل عدم تسديد 30% من الرصيد
يزيد	71400	40% من الدين	35700	حالة إفلاس نهائي
عصام	?	?	53550	حالة إفلاس نهائي

كل المبالغ المسددة خلال سنة 2020 تم تسجيلها محاسبيا.
وضعية بعض الزبائن العاديين:

اسم الزبون	قيمة الدين	الوضعية في 2020/12/31
ساعد	53550	يحتمل عدم تسديد 25 % من الدين
موسى	22015	حالة إفلاس نهائي

العمل المطلوب: سجل قيود التسوية الضرورية بتاريخ 2020/12/31. علما أنّ معدل الـ TVA 19 % .

ت8: في 2020/12/31 كان رصيد حساب البنك لدى مؤسسة "السلام" مدينا بمبلغ 325000 دج بينما كشف البنك المرسل للمؤسسة يظهر رصيد دائن بمبلغ 361800 دج، وبعد المراجعة تبين أنّ سبب الخلاف هو:

- شيك بمبلغ 51000 دج سلمه الزبون فيصل للمؤسسة مباشرة.

- فوائد بنكية لصالح البنك بقيمة 7500 دج.

- خدمات بنكية 1200 دج.

- البنك لم يسجل العمليات التالية:

- شيك استلمته المؤسسة من الزبون عادل بقيمة 31000 دج.

- شيك سلمته المؤسسة للمورد رضا بقيمة 25500 دج.

العمل المطلوب:

1 - إعداد حالة التقارب البنكي بتاريخ 2020/12/31 .

2 - تسجيل قيود التسوية في الدفتر اليومي لمؤسسة "السلام".

ت9: من ميزانية المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2020/12/31 لمؤسسة "بيطا" استخرجت أرصدة الحسابات التالية:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
151	مؤونة الأخطار		170000
158	المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية		300000

معلومات الجرد:

- مؤونة الأخطار متعلقة بقضية للمؤسسة مع أحد الزبائن والمبلغ المتوقع خسارته 140000 دج فقط.

- المؤونات الأخرى للأعباء متعلقة لإزالة تلوث والقيمة المقدرة حاليا 360000 دج .

العمل المطلوب: سجل قيود التسوية الضرورية في الدفاتر المحاسبية لمؤسسة " بيطا".

ت10: بتاريخ 2020/12/31 قبل الجرد تحصلنا على المعلومات التالية:

- بقي في حوزة المؤسسة طوابع جبائية بقيمة 1500 دج وطوابع بريدية بقيمة 1200 دج.

- أعباء الإيجار المسجلة بمبلغ 300000 دج خارج الرسم متعلقة بالفترة 20/05/01 إلى 21/12/31 .

- أقساط التأمين التي سددتها المؤسسة بتاريخ 20/01/01 بمبلغ 36000 دج خارج الرسم متعلقة بسنة كاملة.

- مبلغ 60000 دج قبضته المؤسسة بتاريخ 20/03/01 متعلق بتأجير بناية للغير لمدة سنة كاملة.

العمل المطلوب:

1 - سجل قيود التسوية اللازمة بتاريخ 20/12/31.

2 - سجل القيود الضرورية بتاريخ 21/01/01.

ت11: بتاريخ 20/12/31 قبل الجرد تبين أنّ المؤسسة لم تستلم الفواتير التالية:

- فاتورة الكهرباء والغاز للثلاثي الأخير بمبلغ 17520 دج.

- فاتورة النقل بمبلغ 3200 دج.

- فاتورة الإشهار بمبلغ 15200 دج.

العمل المطلوب: سجل قيود التسوية بتاريخ 20/12/31.

ت12: بتاريخ 20/12/31 قبل الجرد تحصلنا على المعلومات التالية:

- لم تستلم المؤسسة فاتورة الإنقاص الخاصة بتزيلات مشتريات شهر ديسمبر البالغة 500000 دج بمعدل 10 % .

- لم تحرر المؤسسة فاتورة لمبيعات المنتجات التامة الصنع بمبلغ 315000 دج.

قائمة المراجع

❖ قائمة المراجع

📖 الكتب باللغة العربية

1. بلخير بكاري، أسئلة وتمارين في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، د.م.ج، الجزائر 2016
2. بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، د.م.ج، الجزائر 2016
3. بوعلام بن لعور وآخرون، التسيير المحاسبي والمالي، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر 2012
4. جمال لعشيثي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المالي المحاسبي scf ، مطبعة الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2011.
5. حنيفة بن ربيع ، الواضح في المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية، ج1، منشورات كليك، الجزائر 2010
6. سعدان شبايكي ، تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني، دم.ج، الجزائر، 2002
7. السعدي رجال، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، مؤسسة الرجاء للطباعة والنشر، قسنطينة، الجزائر، 2014
8. شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IFRS) والنظام المحاسبي المالي (SCF)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016
9. صلاح حواس ، المحاسبة العامة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
10. عاشور كتوش، المحاسبة العامة (أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات) وفقا للنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011
11. عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطي، الجزائر 2011
12. عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطي ، الجزائر 2011
13. عبد الوهاب رميدي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، دار هومة، الجزائر 2011
14. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الورقة الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2014.
15. المجلس الوطني للمحاسبة، النظام المحاسبي المالي، وزارة المالية، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر، 2009
16. محمد العزازي ، بن لعور بوعلام، التسيير المحاسبي والمالي، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الجزائر 2013
17. محمد العزازي وآخرون، التسيير المحاسبي والمالي، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الجزائر 2013
18. مفيد عبد اللاوي، النظام المحاسبي المالي: الإطار التصوري، ، ط 1 ، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2011
19. نوح لبوز، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، بسكرة، الجزائر، 2009

📖 المجلات والدوريات

20. أحمد لعماري، طبيعة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 1، جامعة محمد خيضر بسكرة، نوفمبر 2011

📖 المطبوعات

21. بكاري الخير، مطبوعة في المحاسبة المالية المعمقة، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر 2016
22. سفير محمد، مطبوعة في المحاسبة المعمقة مع أمثلة وتمارين محلولة، جامعة البويرة، الجزائر 2015
23. مداني بلغيث، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة 2004

الملتقيات

24. سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري لـ IFRS/IAS ، الملتقى الدولي الأول حول: النظام المحاسبي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 17 و18 جانفي 2010

القوانين و المراسيم

25. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، التاريخ 2007/11/25، القانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
26. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27، التاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 08 – 156 المؤرخ في 2008/05/26، المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتضمن النظام المالي المحاسبي
27. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، التاريخ 2009/03/25، القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها
28. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، التاريخ 2009/03/25، القرار رقم 72 المؤرخ في 2008/07/26 يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة، على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.
29. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 21، التاريخ 2009/04/08، المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/07 يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.
30. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، التعليمة رقم 02، الصادرة بتاريخ 2009/10/29، حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010.

الكتب باللغة الأجنبية (Les ouvrages)

31. Ali Sahraoui, Comptabilité financière conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS : Cours et exercices corrigés, BERTI éditions, Alger, 2011
32. BenaiboucheMohand, La comptabilité générale aux normes du nouvel système comptable et financier, Office de publications Universitaires, Alger, 2010
33. Cyrille Mandou, Comptabilité générale de l'entreprise : Instruments et procédures, 1^{ère} édition, Editions De boeck Université, Bruxelles, Belgique, 2003
34. Gérard Enselme, Comptabilité financière, Comptabilité de gestion, 7^{ème} édition, LEXIS NEXIS SA, Paris, 2006
35. Jacques Richard, Christine Collette, Comptabilité générale : Système Français et normes IFRS, 8^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008
36. Mohand zine KHAFRABI, Techniques comptables, T1 et T2, 4^{ème} édition, BERTI éditions, Alger, 1999

قائمة المحتويات

❖ قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
أ- ب	مقدمة
ج- د	بطاقة فنية لمقياس
14-1	المحور الأول: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة.....
1	أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء المؤسسة الفردية
5	ثانياً: المعالجة المحاسبية لعمليات إنشاء الشركات
9	ثالثاً: دراسة كيفية سير بعض حسابات رؤوس الأموال
12	أسئلة وتمارين للتقويم
35-15	المحور الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء، الإنتاج والبيع المتعلقة بالمخزونات
17	أولاً: المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء المتعلقة بالمخزونات
21	ثانياً: المعالجة المحاسبية لعمليات الإنتاج المتعلقة بالمخزونات
25	ثالثاً: المعالجة المحاسبية لعمليات البيع المتعلقة بالمخزونات
32	أسئلة وتمارين للتقويم
57-36	المحور الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات التابعة للشراء والبيع
36	أولاً: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة (TVA)
37	ثانياً: المعالجة المحاسبية للتسبيقات على عمليتي الشراء والبيع
39	ثالثاً: المعالجة المحاسبية للتخفيضات
44	رابعاً: المعالجة المحاسبية للمردودات
45	خامساً: المعالجة المحاسبية للأغلفة
49	سادساً: المعالجة المحاسبية لمصاريف النقل
54	أسئلة وتمارين للتقويم
68-59	المحور الرابع: المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية.....
59	أولاً: نشأة (تحرير) الأوراق التجارية
61	ثانياً: تداول الأوراق التجارية
66	أسئلة وتمارين للتقويم

126 - 68	المحور الخامس: أعمال نهاية السنة
68	أولاً: تقديم أعمال نهاية السنة
71	ثانياً: تسوية عناصر التثبيتات
92	ثالثاً: تسوية عناصر المخزونات
99	رابعاً: تسوية عناصر الأصول الأخرى
112	خامساً: المؤونات
116	سادساً: تسوية الأعباء والمنتجات
126 - 122	أسئلة وتمارين للتقويم
129 - 127	قائمة المراجع
132- 130	قائمة المحتويات