



وزارة العليم العالى والبحث العلمى
جامعة محمد بوضىاف – المسيلة
كلية العلوم الاقصادية والتجارية وعلوم التسيير



مطبوعة دروس فى مقياس المحاسبة المالية 01
موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك

من إعداد: نبيل قليل / أستاذ محاضر

2025/2024

مطبوعة دروس
ففي مقياس المحاسبة المالية 01

المحاسبة المالية 01			
الميدان	علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية.	الفرع	جذع مشترك
التخصص	/	المستوى	ليسانس
السداسي	الأول	السنة الجامعية	2024/2025
التعرف على المادة التعليمية			
اسم المادة	المحاسبة المالية 1	وحدة التعليم	الأساسية
عدد الأرصدة	6	المعامل	3
الحجم الساعي الأسبوعي	4 سا 30د	المحاضرة (عدد الساعات في الأسبوع)	3 سا
أعمال م/تط (عدد الساعات في الأسبوع)	1 سا 30 د	أعمال م/ت (عدد الساعات في الأسبوع)	1 سا 30 د
مسؤول المادة التعليمية			
الاسم، اللقب	نبيل قليل	الرتبة	أستاذ محاضر
تحديد موقع المكتب		البريد الإلكتروني	Nabil.Guellil@univ-msila.dz
رقم الهاتف		توقيت الدرس ومكانه	
وصف المادة التعليمية			
المكتسبات	لا يشترط التمكن من مكتسبات أي مادة تعليمية مسبقة.		
الهدف العام للمادة التعليمية	تمكين الطالب من المعارف الأولية القاعدية للمحاسبة المالية التي تسمح بالتعمق في علومها في المستويات التعليمية اللاحقة.		
أهداف التعلم (المهارات المراد الوصول إليها)	- القدرة على فهم الميزانية وجدول النتائج فهما مبدئيا وعاما وليس معمقا. - اكتساب المعارف المتعلقة بمنهجية العمل المحاسبي في شكله البسيط. - التمييز بين ممتلكات (الأصول) المؤسسة والتزاماتها (الخصوم). - التمييز بين الأعباء والمنتجات وتصنيفها حسب الطبيعة. - القدرة على التسجيل المحاسبي لعمليات اقتناء والتنازل عن التثبيات والمخزونات.		
محتوى المادة التعليمية			
المحور الأول	مدخل عام لعلم المحاسبة		
المحور الثاني	مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: التدفقات، الحساب، المستندات، الدورة المحاسبية، الفروض والمبادئ المحاسبية		
المحور الثالث	الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية		
المحور الرابع	محاسبة عملية تأسيس المؤسسة		
المحور الخامس	دراسة حسابات الصنف الأول: نتيجة السنة، الترحيل من جديد، الاحتياطات		

محاسبة الرسم على القيمة المضافة				المحور السادس	
محاسبة التثبيات المعنوية والعينية: الاقتناء، الاهتلاك، التنازل والتخريد				المحور السابع	
محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، والبيع.				المحور الثامن	
طريقة التقييم					
الوزن النسبي للتقييم			العلامة		التقييم بالنسبة المئوية
	60%	وزن المحاضرة	20/20		امتحان
20%	40%	وزن الأعمال الموجهة والتطبيقية	-	20/10	امتحان جزئي
-				-	أعمال موجهة (البحث : إعداد/إلقاء)
-				-	أعمال تطبيقية
08%				20/4	المشروع الفردي
-				-	الأعمال الجماعية (ضمن فريق)
-				-	خرجات ميدانية
06%				20/3	المواظبة (الحضور / الغياب)
06%				20/3	عناصر أخرى (المشاركة)
يقاس معدل المقياس بالوزن الترجيحي للمحاضرة والأعمال الموجهة:					
نقطة المحاضرة * 0.6 + نقطة الأعمال الموجهة * 0.4 = معدل المادة					
Moy.M = (Note Ex * 0.6) + (Note Td * 0.4)					

المقرر الدراسي لمقياس المحاسبة المالية 01

الصفحة	المحتوى
07	مدخل عام لعلم المحاسبة:
07	نشأة ومفهوم المحاسبة
07	أنواع المحاسبة
07	تعريف المحاسبة المالية
08	أهداف ومجال تطبيق المحاسبة المالية
09	الفروض والمبادئ المحاسبية
11	مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية:
11	التدفقات وأنواعها
16	الحساب والقيد المزدوج
20	المستندات المحاسبية
21	مراحل الدورة المحاسبية (ذكر المراحل باختصار)
22	الدفاتر المحاسبية:
22	دفتر اليومية العامة
25	الدفتري الكبير
25	ميزان المراجعة
27	الكشوف المالية
27	الميزانية
29	حساب النتائج
41	محاسبة عملية تأسيس المؤسسة:
41	تأسيس المؤسسة الفردية
42	حساب المستغل
45	تأسيس المؤسسة غير الفردية: الوعد بالمساهمة والوفاء به
52	انسحاب الشريك من المؤسسة
53	دراسة بعض حسابات الصنف الأول
53	حساب الاحتياطات (الحساب 106)
54	حساب الترحيل من جديد (الحساب 11)
54	حساب نتائج السنة المالية (الحساب 12)
67	محاسبة الرسم على القيمة المضافة:
67	التعريف ومجال التطبيق

68	قابلية الرسم للخصم
68	حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة
69	التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة (نموذج التسجيل)
74	اقتناء التثبيات المعنوية والعينية:
74	تعريف التثبيات وخصائصها
74	التصنيف المحاسبي للتثبيات
75	محاسبة امتلاك التثبيات المعنوية والعينية:
86	حالة التثبيات المجزة من قبل المؤسسة
89	حالة التثبيات المسندة الى الغير
90	حالة الشراء (مع الإشارة إلى التسبيقات، الحساب 238)
91	اهتلاك وخسائر القيمة عن التثبيات المعنوية والعينية:
92	1. اهتلاك التثبيات المعنوية والعينية (تعريف الاهتلاك، اعتماد طريقة الاهتلاك الخطي فقط، وتأجيل باقي الطرق إلى المحاسبة المالية المعمقة)
96	2. خسائر القيمة عن التثبيات (اعتماد أبسط حالة وتأجيل الحالات المعقدة واسترجاع الخسارة إلى المحاسبة المالية المعمقة)
102	التنازل عن التثبيات المعنوية والعينية وتخريدها:
102	التنازل عن التثبيات غير القابلة للاهتلاك
103	التنازل عن التثبيات القابلة للاهتلاك
105	تخريد التثبيات
108	محاسبة المخزونات:
108	تعريف المخزونات وأنواعها
109	التصنيف المحاسبي للمخزونات
110	طرق تقييم وجرد المخزونات
111	محاسبة عملية الشراء وفق طريقة الجرد الدائم
113	محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم
115	محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد الدائم
131	محاسبة المخزونات (شراء، إنتاج، بيع) وفق طريقة الجرد النهائي
138	الملاحق
147	المراجع

الدرس الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

1. نشأة ومفهوم المحاسبة

نظرا لتعدد علاقات المؤسسة و تعقدها و لندرة الموارد الاقتصادية المتاحة، و نظرا للفصل بين مفهوم الملكية و مفهوم الادارة، ظهرت الحاجة الى المحاسبة كأداة لتقييم الثروة و الوقوف على نتيجة المشروع وتقييم أدائه و تحديد المسؤوليات فيه. فالمحاسبة علم لم يكن الانسان البدائي في حاجة اليه نظرا لبساطة طريقة حياته، لكن مع تقدم النشاط الاقتصادي و تعقد الحياة اليومية ظهرت المحاسبة كوسيلة لا يمكن الاستغناء عنها حيث تمكن صاحب المشروع أو المؤسسة من تحديد أسعار بيعه و التخطيط لمستقبل مؤسسته و تحديد التزاماته نحو مورديه و مقرضيه و معرفة حقوقه على زبائنه.

تعريفها:

نالت المحاسبة المالية اهتمام المختصين ، فتعددت التعاريف التي تناولتها باختلاف النشاط الذي (أ)-تعرف المحاسبة العامة كنظام لتنظيم المعلومة المالية، الذي يسمح بضبط، ترتيب، تسجيل بيانات رقمية و تقديم جداول التي تعكس صورة صادقة للمركز المالي، الوضعية المالية و نتيجة المؤسسة عند تاريخ معين.

(ب)- المحاسبة هي مجموعة من المبادئ و القواعد المتعارف عليها و التي تستعمل في تسجيل و تبويب وتحليل العمليات المالية+ و التبادلات التجارية ذات القيمة النقدية في السجلات المحاسبية. عرفت المادة 03 من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

2. أنواع المحاسبة:

تختلف أنواع المحاسبة باختلاف النشاط الذي تؤديه المؤسسة، نجد من بينها:

أ. المحاسبة الوطنية: يمسك هذا النوع من المحاسبة من طرف هيئة حكومية تهتم بتجميع البيانات ذات الصلة بالنشاط الاقتصادي على المستوى الوطني كوحدة واحدة، وذلك من أجل حساب مؤشرات الاقتصاد الكلي كالنتاج الوطني الاجمالي والدخل الوطني الاجمالي....الخ.

ب. المحاسبة العمومية: هي مجموعة القواعد القانونية تبين و تحكم كيفية تنفيذ و مراقبة الميزانية العمومية على مستوى مختلف الإدارات و الوزارات. فهي تقتصر على المؤسسات العمومية والهيئات العامة التي لا تهدف الى الربحية. ولها نظامها وحساباتها الخاصة بها والتي تختلف تماما عن نظام وحسابات المحاسبة المالية.

ج. محاسبة المؤسسة: نجد من بينها المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية و المحاسبة التقديرية.

✓ المحاسبة التحليلية: ويطلق عليها أيضا بمحاسبة التكاليف أو محاسبة التسيير، وهي المحاسبة التي تسمح بالتحليل المفصل لشروط الاستغلال بالمؤسسة، بحيث تقوم بتحليل النتيجة العامة للمؤسسة والتي تم

استخراجها عن طريق المحاسبة المالية، كما تسمح بتقييم وحساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة بهدف تحديد سعر البيع؛

✓ المحاسبة الادارية: يمكن تعريف المحاسبة الإدارية على إنها نظام المعلومات الذي يتولى عملية تجميع و تخزين وتحليل المعلومات الأساسية أو البيانات المتولدة من أنظمة المعلومات الفرعية الأخرى في المؤسسة بهدف إنتاج بيانات ومعلومات بشكل كمي سواء كانت مالية أم غير مالية ، ويتم تقديم هذه البيانات والمعلومات إلى الإدارة العليا من أجل استخدامها في عملية التخطيط و في عملية الرقابة على تنفيذ التخطيط بالنسبة للإدارة العليا.

✓ المحاسبة المالية: وهي تقنية تستخدمها المؤسسة الاقتصادية تعمل على قياس مختلف التدفقات الاقتصادية التي تحدث أثناء السنة المالية والتقرير عنها في كشوفات تعبر عن الصورة المالية للمؤسسة.

✓ محاسبة الشركات: هذا النوع من المحاسبة والذي يخص شركات تجارية سواء كانت ذات اعتبار شخصي أو مالي يهتم بمعالجة توزيع الأرباح، زيادة وانقاص رأس المال، التصفية، اندماج الشركات ..الخ.

3. أهداف ومجالات تطبيق المحاسبة المالية:

1-3. أهداف المحاسبة المالية:

يهدف النظام المحاسبي المالي الى تحقيق جملة من الأهداف لعل أبرزها مايلي:

✓ إعطاء صورة تعبر بصدق عن حقيقة الوضعية المالية للمؤسسة ومدى نجاعتها ووضعيتها خزيتها عند نهاية الدورة المالية؛

✓ مواكبة الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي والوفاق معها؛

✓ وسيلة إثبات قانونية (في حالة نزاع)؛

✓ المساعدة على تحديد الوعاء الضريبي ومبلغ الضريبة الواجبة الدفع؛

✓ الحفاظ على ممتلكات المؤسسة من خلال تسجيلها وجردها، بما يسمح بالرقابة على ممتلكات المؤسسة والتزاماتها اتجاه الغير؛

✓ تقديم معلومة مالية ذات نوعية لمختلف الأطراف المستخدمة (الداخلية والخارجية) بمايساعدها على اتخاذ قرارات رشيدة.

2.3. مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تطرق المادة 02 و 04 و 05 من القانون رقم 07-11 إلى مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي حيث نصت المادة 02 منه على وجوب تطبيق إحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الإحكام الخاصة بها، يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية .

كما تطرقت المادة 04 الى الزامية مسك المحاسبة المالية من طرف الكيانات الآتية:

✓ الشركات الخاضعة لإحكام القانون التجاري؛

✓ التعاونيات؛

✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التعاونيات، التجارية، إذا

كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة..

- ✓ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي".
كما أشارت المادة 05 إلى كيفية مسك المحاسبة من طرف الكيانات الصغيرة وجاءت كالتالي " يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة، تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

5. فروض ومبادئ المحاسبة:

ستند المحاسبة كمنظومة علمية إلى إطار فكري متكامل يضبط ممارساتها ويضمن اتساق مخرجاتها. هذا الإطار يتألف من مجموعة من الركائز التي تتدرج من المسلمات النظرية وصولاً إلى التطبيق العملي، وهي:

- الفروض المحاسبية: وتمثل حجر الزاوية والبيئة الافتراضية التي تقوم عليها المحاسبة؛ فهي بمثابة "المسلمات" التي لا تحتاج إلى إثبات، وتحدد الإطار العام الذي تعمل ضمنه المؤسسة (مثل استمرارية الكيان واستقلاليته).

- المبادئ المحاسبية: وهي القواعد التوجيهية الأساسية التي تحكم عمليات القياس والاعتراف بالأحداث المالية في السجلات؛ فهي بمثابة "المعايير" التي تضمن توحيد المعالجات المحاسبية (مثل كيفية تقييم الأصول وتوقيت تسجيل الإيرادات).

- الاتفاقيات المحاسبية: وتعرف أيضاً بالقيود أو الأعراف، وهي القواعد التكميلية التي استقر عليها العمل المهني لمواجهة حالات التقدير الشخصي؛ فهي تعمل كـ "ضوابط" ترشد المحاسب عند اختيار أفضل المعالجات المتاحة بما يضمن صدق القوائم المالية (مثل توخي الحذر وتغليب الجوهر على المظهر). ويمكن عرض هذه العناصر كما يلي:

✓ محاسبة الالتزام (التعهد): تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها.

✓ استمرارية الاستغلال: تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب .

✓ وحدة الكيان: يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها. وهوذا يعنوي مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ومنتوجاته وأصول وخصوم وأعباء ومنتوجات المشاركين في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه .

✓ الوحدة النقدية: يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية، ويشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان، كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية . ومن جهة أخرى ال تدرج في الحسابات إل المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً، غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالكشوف المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر

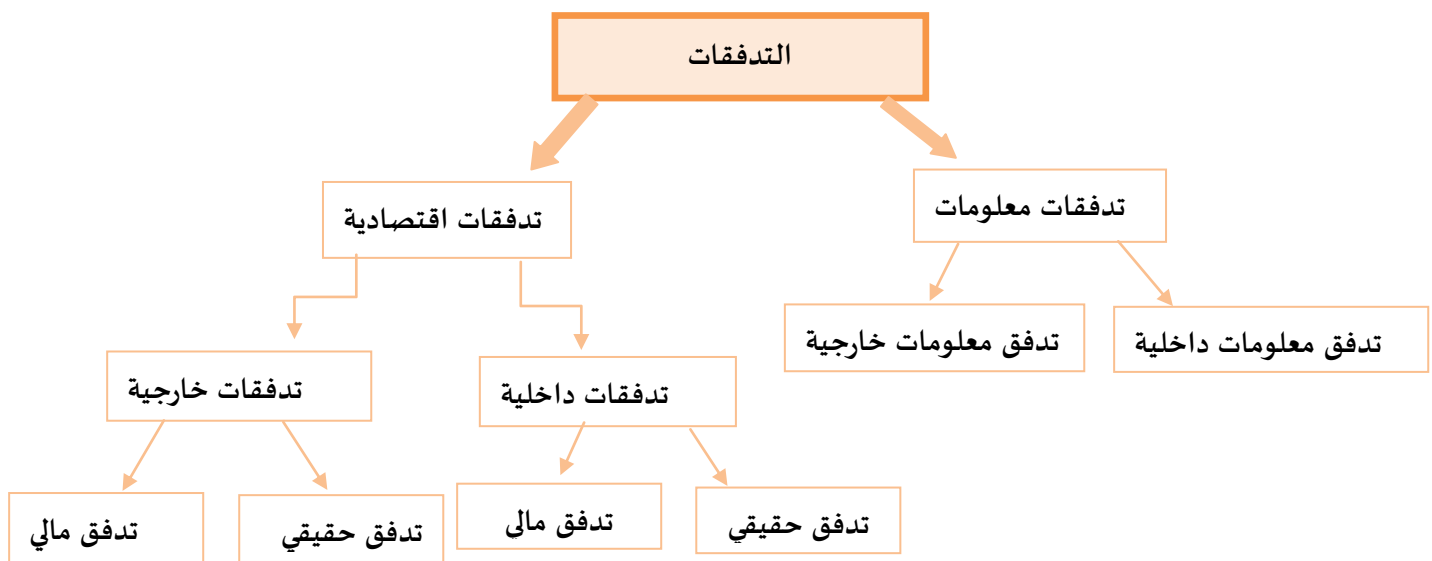
مالي.

- ✓ **الأهمية النسبية للأحداث المسجلة:** بمقتضى مبدأ الأهمية النسبية يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه الكيان.
- ✓ **استقلالية السنة المالية:** تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها، ومن أجل تحديدها، يتعين أن تُنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط • مبدأ الأحداث اللاحقة للسنة المالية المقفلة: يجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة، إذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية ويكون معلوماً بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية، كما أنه لا يتم إجراء أية تسوية إذا طرأ حدث بعد تاريخ إقفال السنة المالية.
- ✓ **مبدأ الحيطة والحذر:** يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون وممتلكات الكيان أو نتائجها من خالل تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها
- ✓ **مبدأ ديمومة الطرق (الثبات):** يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال فترات متعاقبة، دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر، كما أنه لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق إلا بالبحث عن معلومة أفضل أو تغيير في التنظيم. وهذا يتطابق مع ما أشار إليه الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية بمفهوم مبدأ ثبات الطرق.
- ✓ **مبدأ التكلفة التاريخية:** تُقيّد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة، ويستثنى من ذلك الأصول البيولوجية والأدوات المالية التي تُقيّم بقيمتها الحقيقية.
- ✓ **مبدأ ثبات الميزانية الافتتاحية:** يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية للسنة المالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة.
- ✓ **مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** بحيث تقيّد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن القوائم المالية طبقاً لطبيعتها وواقعها المالي الاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.
- ✓ **مبدأ القيد المزدوج:** تسجل العملية المحاسبية على الأقل في طرفين (مدين و دائن) بحيث يكون الطرفين متوازنين أو متساويين في القيمة.
- ✓ **مبدأ الاعتراف بالإيراد:** يجب الاعتراف بالإيراد عند استلام المبلغ الذي يخص الملكية، بغض النظر عن تاريخ عملية التسليم أو تقديم خدمة.
- ✓ **مبدأ الإفصاح التام:** يتطلب هذا المبدأ من المحاسب أن يقوم بالإفصاح عن كل الأحداث المالية الخاصة بالمؤسسة خلال الدورة المحاسبية، والتي يكون لها أثر في القوائم المالية.
- ✓ **مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات:** تتم هذه المقابلة من خلال حسابات النتائج، بحيث يتم قياس النتيجة على أساس إجمالي الإيرادات وإجمالي المصاريف المقابلة لها.

الدرس الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

- تعريف التدفقات، وتصنيفاتها
- إن العمليات التي تتم داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والمتعاملين الاقتصاديين هي عبارة عن تبادل قيم ومعلومات تتم في شكل تدفقات .
- تعرف التدفقات على أنها: " حركة عناصر ذمة المؤسسة دخولا أو خروجاً منها، وكذلك حركة المعلومات التي تتم داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والأعوان الاقتصاديين الآخرين".
- وتصنف التدفقات **إلى نوعين**: تدفقات المعلومات، تدفقات اقتصادية، وكل نوع له تقسيماته هو الآخر يمكن تلخيصها في الشكل الموالي:

الشكل 01: أنواع التدفقات



- تدفقات المعلومات: تتمثل في حركة المعلومات داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والغير من المتعاملين معه، وتكون في شكل وثائق مكتوبة مثل: الطلبية من الزبون المورد أو فهرس (كتالوج)، أو في شكل معطيات معلوماتية، وهي **تنقسم إلى قسمين**:
 - ✓ التدفقات الداخلية (داخل المؤسسة): تتم بين مصالح ووحدات المؤسسة نفسها، وتكون مثل: الأوامر، تقارير حول حصيللة النشاط، معطيات معلوماتية... الخ.
 - ✓ التدفقات الخارجية: وهي التي تتم بين المؤسسة والمتعاملين معها، وتتمثل في المعلومات المتحصل عليها كالثائق التجارية مثل الطلبية من الزبون إلى المؤسسة أو العكس من المؤسسة إلى المورد، والمعلومات المتحصل عليها من البنوك (الكشوفات البنكية)... الخ.
- التدفقات الاقتصادية: هي حركة السلع والخدمات والنقود التي تتم داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والأطراف المتعاملة معها، بعبارة أخرى التدفقات الاقتصادية هي تلك التدفقات التي يقابلها نشاط اقتصادي وتصنف حسب طبيعتها إلى حقيقية (مادي) ومالية، وحسب المتعاملين إلى داخلية وخارجية.

1 - تصنيف التدفقات الاقتصادية حسب طبيعتها

✓ التدفقات الحقيقية أو المادية: نقصد بها حركة السلع، والخدمات، المواد الأولية، أو الخدمات (النقل، الصيانة، التأمينات..الخ)

✓ التدفقات المالية أو النقدية : هي حركة الأموال بصفة عامة من نقود وشيكاتن وكذلك حركة الديون في حالة الدفع الآجل أي في حالة العمليات على الحساب.

2- تصنيف التدفقات حسب المتعاملين

✓ تدفقات داخلية: تتم داخل المؤسسة نفسها.

✓ تدفقات خارجية: تتم بين المؤسسة وأحد المتعاملين معها.

✓ وصف التدفقات الاقتصادية وتحليلها: تتضمن التدفقات الاقتصادية العناصر التالية:

- تاريخ التدفق: وهو تاريخ حدوث التدفق الاقتصادي
- قيمة التدفق: تتمثل في مقدار التدفق، وتقاس بالوحدة النقدية.
- اتجاه التدفق (المصدر والاستخدام): لكل تدفق اقتصادي نقطة انطلاق تسمى "المصدر"، ولمعرفته يمكن طرح **السؤال التالي**: ما هو مصدر أو منشأ هذا التدفق؟، ونقطة الوصول تسمى "الاستخدام" ولمعرفته كذلك يمكن طرح **السؤال التالي**: فيما استخدمنا هذا التدفق؟

بعد وصف التدفقات الاقتصادية ، نقوم الآن بتمثيل وتحليل التدفقات الاقتصادية، وذلك بتقديم أمثلة توضيحية حول كيفية تمثيل وتحليل التدفقات الاقتصادية:

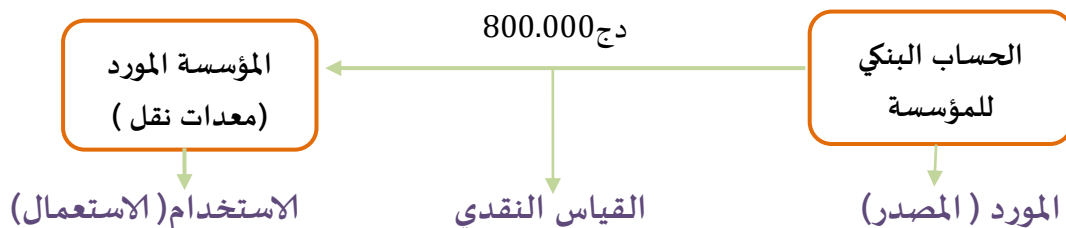
مثال 01: اقتنت مؤسسة "الوفاء" شاحنة بمبلغ 800.000 دج بشيك بنكي، علما أن المؤسسة المورد هي

مؤسسة تجارية لبيع معدات النقل.

المطلوب: تمثيل وتحليل هذه العملية.

✓ عند مؤسسة "الوفاء":

أولا - التمثيل



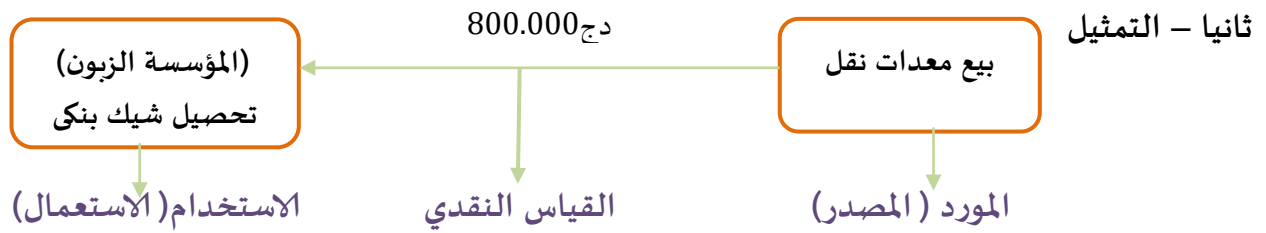
ثانيا - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (تعامل مع طرف خارجي) وهي في نفس الوقت تدفق حقيقي ومالي.

1- المصدر: الحساب البنكي للمؤسسة	←	- تدفق مالي
2- الاستعمال: اقتناء معدات نقل (شاحنة)	←	- تدفق حقيقي

* التدفق المالي: ويتمثل في خروج الأموال من الحساب البنكي للمؤسسة الذي يعتبر في هذه الحالة مصدر التدفق.

* التدفق الحقيقي: ويتمثل في استلام شاحنة مقابل المبلغ المدفوع أي استعمال المبلغ في حيازة الشاحنة وملكيته

✓ لدى المؤسسة "المورد":



ثانيا - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة المورد (تعامل مع طرف خارجي) وهي في نفس الوقت تدفق حقيقي ومالي.

1- المصدر: بيع معدات نقل	←	- تدفق حقيق
2- الاستعمال: تحصيل شيك بنكي من الزبون	←	- تدفق مالي

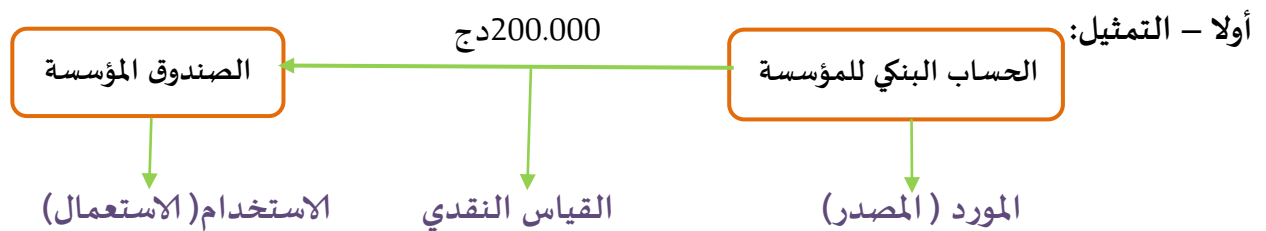
* التدفق الحقيقي: ويتمثل في التنازل عن الشاحنة وبيعها لمؤسسة "الوفاء".

* التدفق المالي: ويتمثل في تحصيل قيمة الشاحنة بشيك بنكي من مؤسسة "الوفاء".

مثال 02: سحبت مؤسسة الوفاء مبلغ 200.000 دج من حسابها البنكي وأودعته في الصندوق.

المطلوب: تمثيل وتحليل هذه العملية.

✓ عند مؤسسة "الوفاء":



ثانيا - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق داخلي بالنسبة للمؤسسة (تعامل المؤسسة مع نفسها).

1- المصدر: الحساب البنكي للمؤسسة	←	- تدفق مالي
2- الاستعمال: تحويل المبلغ للصندوق	←	- تدفق مالي

* التدفق المالي: يتمثل في خروج الأموال من الحساب البنكي للمؤسسة الذي يعتبر في هذه الحالة مصدر التدفق؛

* التدفق المالي: ويتمثل في تحويل المبالغ المسحوبة من الحساب البنكي واستعمالها في تغذية صندوق المؤسسة.

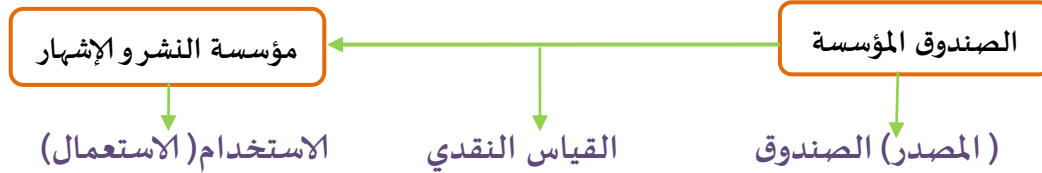
مثال 03: دفعت المؤسسة "الوفاء" مصاريف الأشهر 60.000 دج لمؤسسة الدعاية والأشهار بشيك بنكي.

المطلوب: مثل التدفق الاقتصادي في مخططات مبرزا طبيعة التدفق (حقيقي مالي)، ثم حلل العملية إلى مصدر واستخدام عند المؤسسة والمتعامل.

✓ عند مؤسسة "الوفاء":

أولا- التمثيل

60.000 دج



ثانيا - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (تعامل المؤسسة مع الغير).

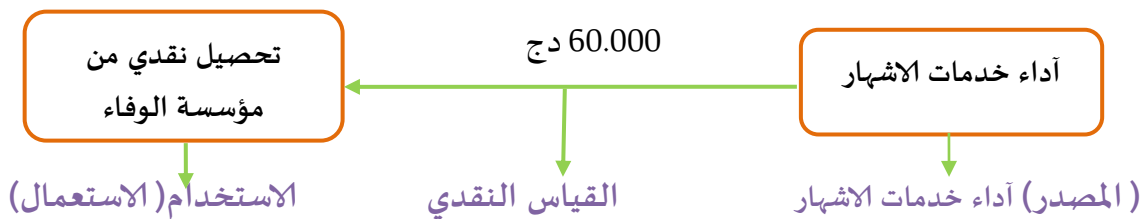
1- المصدر: صندوق المؤسسة	←	- تدفق مالي
2- الاستخدام: مصاريف الإشهار	←	- تدفق حقيقي

* التدفق المالي: يتمثل في خروج الأموال من صندوق مؤسسة الوفاء إلى صندوق مؤسسة النشر والإشهار والاعلام.

* التدفق الحقيقي: ويتمثل في الحصول على خدمة الاشهار.

✓ عند مؤسسة "الاشهار"

أولا- التمثيل



ثانيا - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة لمؤسسة النشر والإشهار (تعامل المؤسسة مع الغير).

1- المصدر: أداء خدمة الإشهار	←	تدفق حقيقي
2- الاستخدام: تحصيل نقدي من مؤسسة "الوفاء"	←	تدفق مالي

* التدفق الحقيقي: يتمثل في أداء خدمة الاشهار لمؤسسة الوفاء

* التدفق المالي: ويتمثل في تحويل المبالغ من صندوق مؤسسة الوفاء إلى صندوق مؤسسة النشر والإشهار والنشر.

مثال:

قامت مؤسسة "النجاح التجارية" خلال سنة 2024 بالعمليات التالية:

- ✓ اقتناء شاحنة خاصة بنقل البضائع ب 60.000 دج من المورد خالد بشيك بنكي.
- ✓ إرسال طلبية للمورد أحمد للحصول على كمية من البضاعة بقيمة 20.000 دج.
- ✓ سددت المؤسسة لإحدى شركات الصيانة مبلغ 25.000 دج نقدا نظير تقديمها لخدمات الصيانة.
- ✓ وزعت مذكرة إعلامية من طرف المديرية العامة على عمال المؤسسة لتحفيزهم على العمل.
- ✓ تحصلت على قرض بنكي من بنك التنمية المحلية بقيمة 80.000 دج، وقد أودعته في حسابها البنكي.
- ✓ وصلت كمية البضاعة المطلوبة من المورد أحمد، وتم تسديدها نقدا.

المطلوب:

1 - صنف العمليات أعلاه إلى تدفقات معلومات، وتدفقات اقتصادية وإلى داخلية وخارجية.

2 - مثل التدفقات الاقتصادية بمخططات مبرزا طبيعة التدفق (حقيقي - مالي).

3 - حل كل تدفق إلى مصدر واستخدام على مستوى المؤسسة فقط.

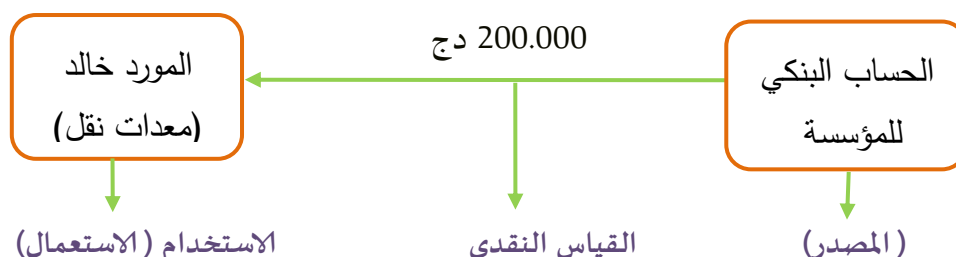
حل المثال:

1- تصنيف التدفقات إلى تدفقات معلومات، تدفقات اقتصادية وإلى تدفقات داخلية وخارجية:

رقم العملية	البيان	تدفقات اقتصادية		تدفق معلومات	
		داخلية	خارجية	داخلية	خارجية
1	اقتناء آلة إنتاجية بشيك 540.000 دج	--	X	--	--
2	تقديم طلبية للمورد مصطفى لشراء بضاعة ب 65.000 دج	--	--	X	--
3	تسديد مصاريف صيانة حواسيب الشركة ب 45.000 دج نقدا	--	X	--	--
4	توزيع مذكرة إعلامية على الموظفين لتحفيزهم على العمل	--	--	X	--
5	الحصول على قرض من بنك ب 1.000.000 دج	--	X	--	--
6	قبض مبلغ من الزبون أحمد بمبلغ 70.000 دج	--	X	--	--
7	إستلام البضاعة المطلوبة مع الفاتورة وإدخالها إلى المخزن	--	X	--	--

2- تمثيل وتحليل التدفقات الاقتصادية على مستوى مؤسسة الوفاء:

العملية 1: شراء معدات النقل بشيك 200.000 دج، من المورد مؤسسة خالد.

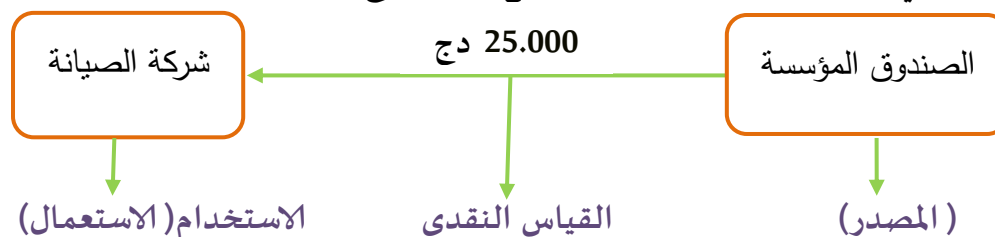


• تحليل العملية: تدفق اقتصادي خارجي (بين المؤسسة و مورد التثبيات مؤسسة خالد)

1- المصدر: البنك	←	البنك (ح/ 512)	- تدفق مالي
2- الاستعمال: معدات نقل	←	معدات نقل (ح/ 218)	- تدفق حقيقي (مادي)

العملية 2: تدفق معلومات لا يمثل ولا يحلل (ليس له أثر محاسبي).

العملية 3: تسديد مصاريف الصيانة لشركة الصيانة بمبلغ 25.000 دج نقدا

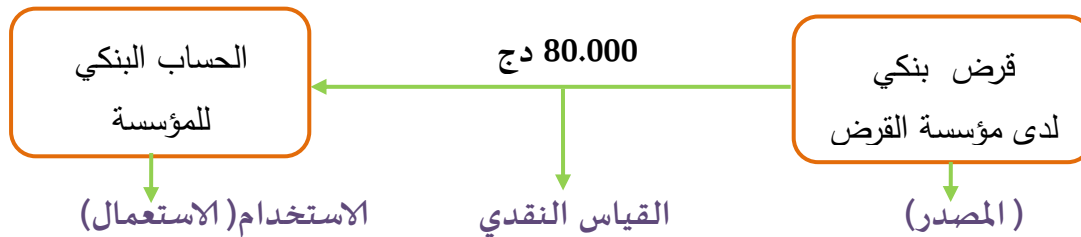


تحليل العملية: تدفق اقتصادي خارجي (بين المؤسسة وشركة الصيانة)

1- المصدر: الصندوق	←	الصندوق (ح/ 53)	- تدفق مالي
2- الاستعمال: شركة الصيانة	←	الصيانة (ح/ 615)	- تدفق حقيقي

العملية 04: تدفق معلومات لا يمثل ولا يحلل (لأنه ليس له أثر محاسبي).

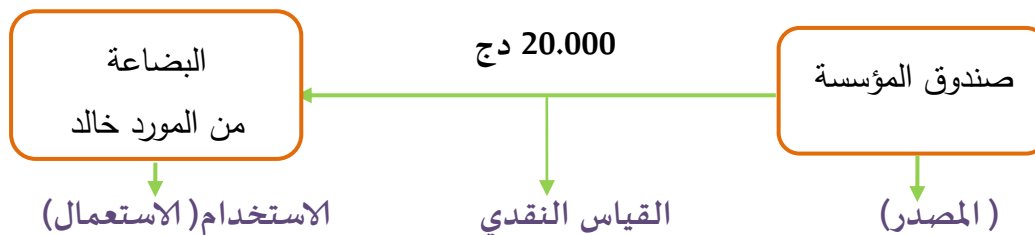
العملية 5: الحصول على قرض بنكي من بنك التنمية المحلية ووضعه في الحساب البنكي بـ 80.000 دج



• تحليل العملية: تدفق اقتصادي خارجي (بين المؤسسة و بنك التنمية المحلية)

1- المصدر: البنك المقرض	←	اقتراضات (ح/ 164)	- تدفق مالي
2- الاستعمال: الحساب البنكي	←	البنك (ح/ 512)	- تدفق مالي

العملية 06: وصول البضاعة المطلوبة بـ 20.000 دج وتسديدها نقداً.



• تحليل العملية: تدفق اقتصادي خارجي (بين المؤسسة و المورد أحمد)

1- المصدر: الصندوق	←	الصندوق (ح/ 53)	- تدفق مالي
2- الاستعمال: البضاعة	←	البضاعة (ح/ 30)	- تدفق حقيقي

2. الحساب والقيود المزدوج:

تنص القانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي في المادة 16 منه على وجوب تسجيل القيود المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، و يمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين و الآخر دائن، وذلك في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، كما يجب أن يكون المبلغ المدين يساوي المبلغ الدائن.

1- الحساب (Le compte):

الحساب هو أصغر وحدة متعمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية. والحساب هو جدول ذو جانبيين أو طرفين، جانب أيمن يعرف بالجانب المدين، و جانب أيسر يعرف بالجانب الدائن، الفرق بين الجانبين يسمى

الرصيد، ويخصص الحساب لإظهار القيمة النقدية للتدفقات الخاصة به (أي بالحساب) خلال فترة محددة .

2- أشكال الحساب: يأخذ الحساب الأشكال التالية:

- الشكل العادي (الشكل ذو الأعمدة المتباعدة): عمليا هو غير مستعمل، ويكون كالتالي: لاحظ عدم تلاصق العمود المدين مع العمود الدائن.

رقم و اسم الحساب

[illegible]

- الشكل العادي: الشكل ذو الأعمدة المتوائمة أو المتلاصقة (Tracé à colonnes jumelée)

رقم و اسم الحساب

المبالغ		البيانات	التاريخ
دائن	مدين		
		الرصيد	
		المجموع	

- الشكل المختصر (المبسط): يكون في شكل حرف (T) باللاتينية:

مدین	رقم و اسم الحساب	دائن
م		د

- تسجيل التدفقات في الحسابات:

يتم التسجيل في الجانب المدين للحساب عندما يكون الحساب استخداما، وجعل الحساب مدينا معناه التسجيل في الجانب المدين (الأيمن).

ويتم التسجيل في الجانب الدائن للحساب عندما يكون الحساب مصدرا، وجعل الحساب دائنا معناه التسجيل في الجانب الدائن (الأيسر).

مثال: اليك العمليات التي قامت بها مؤسسة " النجاح " خلال شهر سبتمبر 2024 والمطلوب نقلها الى الحسابات الخاصة بها

- | | | |
|--|------------|--|
| ✓ | 2024/09/07 | تحويل مبلغ 80.000 دج من البنك الى صندوق المؤسسة بشيك رقم 001580. |
| ✓ | 2024/09/15 | بيع بضاعة بمبلغ 45.000 دج نقدا ، فاتورة رقم 10/120. |
| ✓ | 2024/09/20 | تسديد مصاريف الهاتف بمبلغ 5.000 دج نقدا، فاتورة رقم 0483. |
| ✓ | 2024/09/25 | اقتناء آلة طابعة نقدا بمبلغ 50.000 دج ، فاتورة رقم 12/115. |
| ✓ | 2024/09/28 | بيع بضاعة بمبلغ 50.000 دج نقدا ، فاتورة رقم 10/125. |
| العمل المطلوب: فتح حسابا الدفتر الكبير وحساب الأرضدة ، علما أن رصيد حساب البنك كان 150.000دج. | | |

الحل:

م	ح / 628 مصاريف الهاتف د		م	ح / 53 الصندوق د		د	م	ح / 512 البنك		د
	5.000 ←	5.000		80.000 ←	80.000			150.000		
		50.000		45.000 ←	45.000					
		رم 120.000		50.000 ←	50.000					
م	ح / 218 طباعة د		م	ح / 700 م. بضاعة		د				
	50.000 ←			45.000						
				50.000						

■ أصناف الحسابات: هناك صنفين

من الحسابات

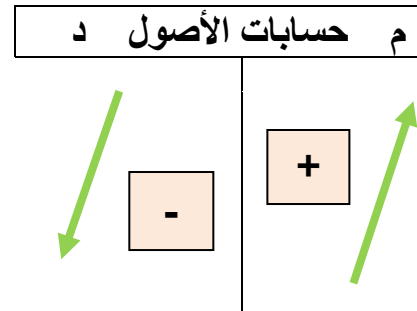
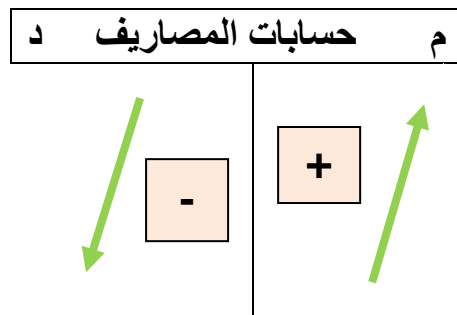
- **حسابات الميزانية:** وهي تضم تلك الحسابات التي تظهر في ميزانية المؤسسة سواء في جانب الأصول أو جانب الخصوم، وهي تشمل تلك الحسابات التي تنتمي إلى المجموعات من الأولى إلى الخامسة.
- **حسابات التسيير:** وهي تضم تلك الحسابات التي تظهر في حساب النتيجة، كم أنها تعرف أيضا بحسابات الاستغلال، وهي حسابات كل من المجموعة السادسة (حسابات المصاريف أو الاعباء) وكذا حسابات المجموعة السابعة (حسابات النتائج).

■ تسجيل التدفقات في الحسابات:

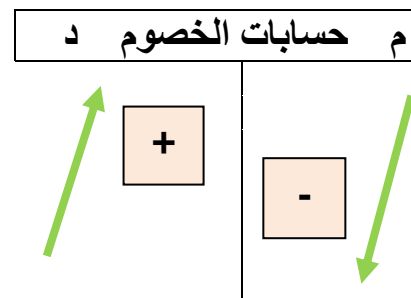
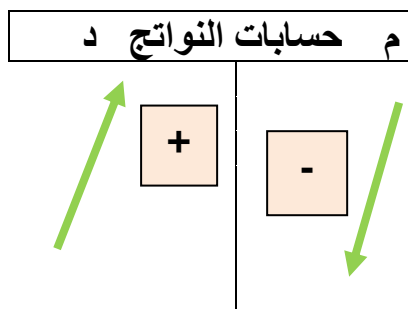
كل تدفق يتأثر به حسابين على الأقل، أحدهما مصدر (دائن)، والآخر استخدام (مدين)، فالحساب الذي يكون مصدرا للتدفق النقدي أو العيني يكون دائئا، والحساب الذي يمثل استخداما يكون مدينا بقيمة التدفق حسب مبدأ القيد المزدوج.

اما ماتعلق بقاعدة فتح الحسابات وتسجيل العمليات فيها، فإنه ينبغي التمييز بين:

- حسابات الأصول وحسابات المصاريف: تفتح كل من حسابات الأصول وحسابات التسيير في الجانب المدين وتزيد فيه ، بينما تتناقص في الجانب الدائن كما هو موضح:



- حسابات الخصوم وحسابات التسيير: تفتح كل من حسابات الخصوم وحسابات النواتج في الطرف الدائن وتزايد فيه، وتنقص في الطرف المدين. كما هو موضح :



يمكن قراءة الحساب كما يلي:

- **الصنف:** يحتوي على رقم واحد؛
- **الحساب الرئيسي:** يحتوي على رقمين؛
- **الحساب الثانوي:** يحتوي على ثلاث أرقام؛
- **الحساب الفرعي:** يحتوي على أربع أرقام فأكثر.

■ **الرصيد:**

إن رصيد الحساب هو الفرق بين طرفه المدين وطرفه الدائن، ونسجل الرصيد في الجانب الأصغر وهذا من أجل إحداث التوازن، وينسب إلى الجانب الأكبر.
في المثال أعلاه الرصيد هو 3800 دج ناتج عن طرح 12000 - 8200 و سجل الرصيد في الطرف الأصغر (الجانب الدائن) وسعي رصيدا مدينا.

(5) تسجيل العمليات في الحسابات:

إن كل عملية تجارية تسجل في حسابين أو أكثر، فالحساب الذي يمثل مصدرا للتدفق يكون دائنا، أما الحساب الذي يمثل استخداما فإنه يكون مدينا بقيمة التدفق.

- **ترصيد الحسابات:**

يمثل رصيد الحساب الفرق بين طرفه المدين وطرفه الدائن، ولتحديد الرصيد النهائي لأي حساب يمكن اعتماد الخطوات التالية :

- وضع مجموع الجانب الأكبر كمجموع للجانبين؛

- طرح مجموع الجانب الأصغر من مجموع الجانب الأكبر، ووضعه في الجانب الأصغر مع اسناده إلى الجانب الأكبر.

مثال تطبيقي:

سجل العمليات التالية في حساب البنك ثم استخرج رصيده علما أن رصيده الأولى كان 110.000 دج:

- تحويل 20.000 دج من البنك إلى الصندوق.
- تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بمبلغ 5.000 دج نقدا
- إقتناء جهاز كمبيوتر بمبلغ 55.000 دج بشيك بنكي.
- بيع بضاعة 40.000 دج بشيك بنكي
- تسديد أجور العمال 60.000 دج بشيك بنكي.
- شراء بضاعة بمبلغ 30.000 دج نقدا.

الحل:

م	512 ح/ البنك	د
	110.000	20.000
	40.000	55.000
		60.000
		15.000 دج رصيد مدين
	150.000	150.000

• وثائق (مستندات) إثبات التدفقات الاقتصادية:

تقوم كل مؤسسة خلال الدورة المحاسبية بعدة عمليات متنوعة مرتبطة بنشاطها الاستغلالي، والمتمثل في مجمل التدفقات التي تقتضيها مزاولة نشاطها مثل: بيع وشراء السلع والخدمات، دفع المستحقات، تسديد التكاليف وتحصيل النواتج المختلفة... الخ من العمليات المتعلقة بالتجارة والإنتاج. وحتى تتمكن المؤسسة من معرفة نتيجة عملياتها الاستغلالية لابد من تسجيلها في دفاتر خاصة نقلا عن مجموعة من المستندات القانونية وأوراق الثبوتية، ومن بين أهم هذه المستندات المتعارف عليها يمكن ذكر ما يلي:

- ✓ مستندات الشراء مثل أوامر الشراء (الطلبية Bon de commande)، وفواتير الشراء الواردة من الموردين.
- ✓ مستندات البيع مثل (الطلبية Bon de commande، الفاتورة (فواتير البيع للغير، Facture، فاتورة الخصم (استدراكية) Facture d'avoir،
- ✓ مستندات الشحن والتسليم مثل سند التسليم Bon de livraison وسند الاستلام (إيصالات استلام) Bon de réception

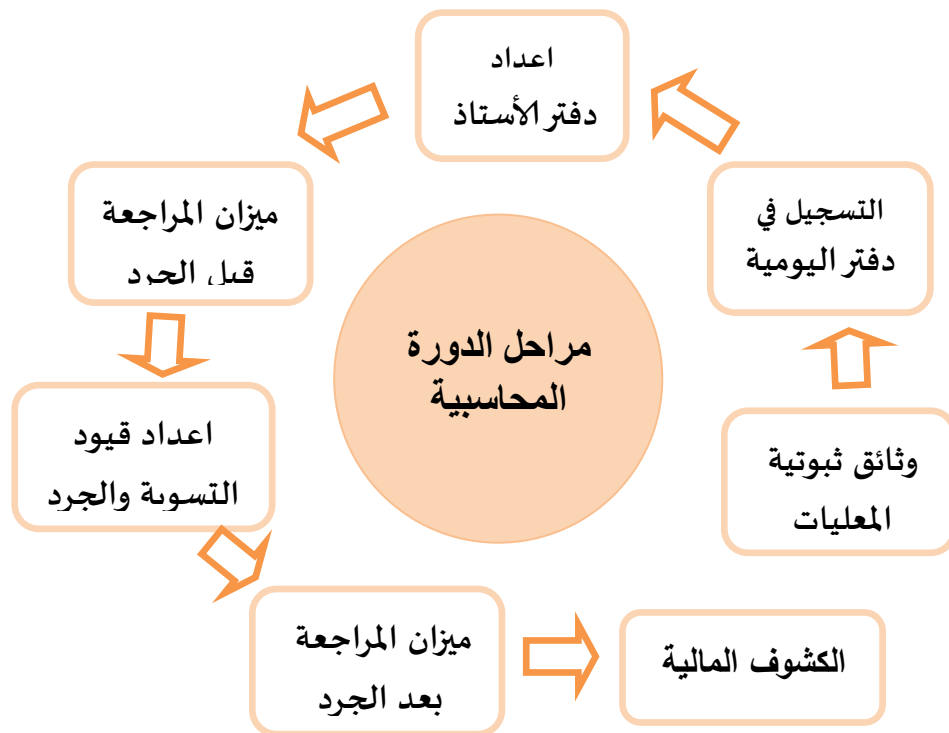
✓ مستندات التسديد والتحصيل مثل الوصولات و الحوالات البريدية و الصك البنكي Le chèque bancaire،
الكمبيالة Lettre de change، السند لأمر Billet à ordre و مستندات أخرى مثل العقد التجاري، فواتير
الحسم و الخصم، كشف الجرد Fiche d'inventaire، عقود التأمين بالإضافة إلى مختلف الرسائل التجارية
الواردة والصادرة المتبادلة بين المؤسسات.

4. مراحل العمل المحاسبي:

تتمثل مراحل العمل المحاسبي في كل الأعمال التي يقوم بها قسم المحاسبة بدءاً بجمع جل الأحداث
الاقتصادية التي تحمل مستندات الثبوتية ليتم:

- ✓ رصد وتحديد جميع العمليات التي لها أثر مالي على المؤسسة والمرفقة بوثائق الثبوتية؛
- ✓ التسجيل اليومي لكل العمليات في دفتر اليومية؛
- ✓ ترحيل العمليات المسجلة إلى حساباتها في دفتر الأستاذ واستخراج الأرصدة؛
- ✓ ترحيل الحسابات إلى ميزان المراجعة يقتصر على المجموع والرصيد؛
- ✓ القيام بأعمال الجرد وتسوية الأخطاء في نهاية الدورة؛
- ✓ إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد؛
- ✓ إعداد الكشوف المالية.

ويكمن تبسيط كل ما تم ذكره من خلال الشكل الموالي:



الدرس الثالث: الدفاتر المحاسبية

أقرّ المشرّع الجزائري مبدأ إلزامية مسك الدفاتر التجارية بموجب أحكام القانون التجاري (المواد 9-18)، والتي تقضي بضرورة حيازة التاجر — سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً — لدفتر اليومية ودفتر الجرد، فضلاً عن إعداد القوائم المالية المتمثلة في الميزانية الختامية وحساب النتائج. وقد تعزز هذا التوجه التشريعي بموجب القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)، لا سيما المادة 20 منه، التي ألزمت الكيانات الخاضعة له بمسك دفاتر محاسبية نظامية تشمل: دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، ودفتر الجرد.

تعريف اليومية:

يُعرّف دفتر اليومية بأنه سجل إلزامي تُدوّن فيه كافة العمليات المالية التي يباشرها التاجر يومياً وفقاً لنظام القيد المزدوج، بما يضمن بيان الحسابات المدينة والدائنة، وتواريخ العمليات، وشروحاتها الموجزة، متبوعة بالترميز المحاسبي المناسب.

ومن الناحية الشكلية، أخضع المشرّع هذا الدفتر لرقابة قضائية مسبقة؛ إذ أوجب ترقيم صفحاته وتأشيرها من قبل رئيس المحكمة المختصة إقليمياً، مع اشتراط تدوين البيانات بصفة منتظمة تمنع أي شطب، أو كشط، أو ترك فراغات، أو إحداث تمزيق في أوراقه، وذلك ضماناً لحجته في الإثبات.

وفي ظل المعالجة الآلية للمعلومات، أجاز المشرّع مسك هذا الدفتر إما بالطريقة التقليدية (اليدوية) أو عبر أنظمة الإعلام الآلي، شريطة أن تتوفر في الأنظمة البرمجية معايير الأمان، والمصدقية، والقدرة على استرجاع البيانات وحفظها من التلاعب.

شكل اليومية:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
		التاريخ		
		(شرح العملية)		

في أسفل كل صفحة يحسب مجموع المبالغ المدينة وكذلك مجموع المبالغ الدائنة، و تحويل هذه المجاميع إلى الصفحة الموالية مع الإشارة إلى ذلك.

في نهاية اليومية يجب أن يكون مجموع المبالغ المدينة يساوي مجموع المبالغ الدائنة.

التصنيف المنهجي للقيود المحاسبية:

يقوم النظام المحاسبي المالي على قاعدة "القيد المزدوج"، وهي القاعدة التي تقضي بأن لكل تدفق مالي طرفين

متقابلين؛ طرف مدين يمثل وجهة الاستخدام، وطرف دائن يمثل مصدر المورد، مع ضرورة تحقق التوازن الكمي بينهما. وبناءً على طبيعة العملية المالية وتعدد أطرافها، تنقسم القيود في دفتر اليومية إلى نوعين:

أولاً: القيود البسيطة: تُعبر القيود البسيطة عن العمليات المالية ذات الأثر المباشر والمحدود، حيث يقتصر التسجيل فيها على حساب واحد في الجانب المدين مقابل حساب واحد في الجانب الدائن.

ثانياً: القيود المركبة: تُستخدم القيود المركبة لتوثيق العمليات المالية ذات الطبيعة المتعددة، وهي العمليات التي يترتب عليها تأثر أكثر من حساب في أحد طرفي القيد أو كليهما.

أمثلة عن القيد البسيط والقيد المركب

القيد المركب

- إقتناء معدات نقل حيث تم تسديد $\frac{1}{2}$ نقداً وباقى على الحساب.
 - معدات نقل (+)
 - الصندوق (-)
 - ديون المورد (+)
- بيع بضاعة حيث تم تحصيل $\frac{1}{3}$ بشيك بنكي والباقي نقداً
 - البنك (+)
 - الصندوق (+)
 - البضاعة (-)

القيد البسيط

- إقتناء معدات نقل نقداً.
 - معدات نقل (+)
 - الصندوق (-)
- تحصيل مبلغ من الزبون بشيك بنكي.
 - الصندوق (+)
 - البنك (-)
- تحويل من البنك إلى الصندوق
 - الصندوق (+)
 - البنك (-)

مثال تطبيقي: خلال شهر افريل ن سنة 2024 قامت مؤسسة التفوق التجارية بالعمليات التالية:

- 2024/04/03 2024/04/15 شراء بضاعة بـ 60.000 دج على الحساب فاتورة رقم .
- 2024/04/05 تم بيع $\frac{2}{3}$ البضاعة المشتراة بمبلغ 48.000 دج ، حيث حصلت $\frac{1}{3}$ المبلغ نقداً و $\frac{1}{3}$ بشيك بنكي.
- 2024/04/15 سددت المؤسسة مصاريف الكهرباء والغاز بمبلغ 14.000 دج نقداً.
- 2024/04/20 إقتناء حاسوب بمبلغ 50.000 دج على الحساب بفاتورة رقم 250.

العمل المطلوب:

- التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر يومية المؤسسة التفوق
- فتح الحسابات واستخراج أرصدها علماً أن رصيد حسابي البنك والصندوق ومورد المزنونات كان 100.000 دج و 70.000 دج و 170.000 دج على التوالي.

الحل:

التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر اليومية مؤسسة التفوق

المبلغ		البيان	أرقام الحسابات	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
60.000	60.000	من ح/مشتريات البضاعة المخزنة إلى ح/موردو المخزونات (شراء بضاعة بفاتورة رقم.	401	380
		//		
60.000	60.000	من ح/بضاعة إلى ح/مشتريات البضاعة المخزنة (شراء بضاعة بفاتورة رقم.. وشيك رقم..)	380	30
		2025/04/05		
48.000	24.000 24.000	من ح/البنك ح/الصندوق إلى ح/مبيعات من البضائع (بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم..)	700	512 53
		//		
40.000	40.000	من ح/مشتريات بضاعة إلى ح/بضاعة وصل تسليم رقم	30	600
		2025/04/15		
13.000	13.000	من ح/مشتريات غير مخزنة إلى ح/الصندوق (تسديد فاتورة الكهرباء والغاز رقم..)	53	607
		2025/04/20		
50.000	50.000	من ح/حاسوب إلى ح/موردو التثبيات اقتناء حاسوب فتورة رقم.....	404	2182

- فتح الحسابات واستخراج الأرصدة

م ح/512 البنك د	24.000	م ح/53 الصندوق د	24.000	م ح/607 الكهرباء د	13.000
		13.000			
24.000 ر		11.000 ر		13.000 ر	
24.000	24.000	24.000	24.000	13.000	13.000
م ح/404 موردو التثبيتات د	50.000	م ح/380 م. البضاعة د	60.000	م ح/218 حاسوب د	50.000
	50.000 ر	60.000 ر		50.000 ر	
50.000	50.000	60.000	60.000	50.000	50.000
م ح/600 م. بضاعة د	40.000	م ح/700 م. بضاعة د	48.000	م ح/401 م. المخزونات د	60.000
40.000 ر		48.000 ر		60.000 ر	
40.000	40.000	48.000	48.000	60.000	60.000

• دفتر الكبير (دفتر الأستاذ) Le grand livre:

هو عبارة عن وثيقة تهتم بتسجيل مختلف التغيرات التي تطرأ على الحسابات (حسابات الميزانية وحسابات التسير)، وهذا بنقل الأرصدة الافتتاحية من الميزانية الافتتاحية و مختلف التغيرات من دفتر اليومية وهذا بهدف القيام بالجرد الدوري للحسابات وتسهيل عملية معرفة الأرصدة في أي تاريخ.

• ميزان المراجعة (La Balance)

هو عبارة عن جدول تلخص فيه كل أصناف الحسابات من الصنف 1 إلى 7، وذلك بتاريخ نهاية كل دورة، و يتضمن مجاميع الحسابات وأرصدها.

من فترة إلى أخرى، تقوم المؤسسة بإعداد ميزان المراجعة لمراقبة ما إذا كان مبدأ القيد المزدوج قد تم احترامه (بحيث أن مبدأ القيد المزدوج هو ركيزة العمل المحاسبي).

- أداة لمراقبة التسجيل المحاسبي (المدين = الدائن)

- تستخدم لتحديد الميزانية الختامية للمؤسسة.

شكل ميزان المراجعة:

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		دائن	مدين	دائن	مدين
	حسابات الصنف 1				
	حسابات الصنف 2				
	حسابات الصنف 3				
	حسابات الصنف 4				

				حسابات الصنف 5	
				حسابات الصنف 6	
				حسابات الصنف 7	
مدین = دائن	مدین = دائن	المجموع			

يجب أن يكون مجموع المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة، وكذا مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة الدائنة.

هذا الجدول للمراقبة يتم إعداد شهرياً، كل ثلاثي، كل سداسي وإجبارياً عند نهاية الدورة La clôture d'exercice عندما يعد الميزان من فترة لأخرى، الميزان الذي يليه يلخص مبالغ و مجاميع سابقة، فهو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهراً، يسمى ميزان المراجعة العام لنهاية الدورة.

مثال: بالعودة الى معطيات المثال السابق قم بنقل المبالغ والأرصدة الخاصة بالحسابات السميزان المراجعة ميزان المراجعة

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	أرقام الحساب
دائن	مدین	دائن	مدین		
-	50.000	-	50.000	حاسوب	2184
-	20.000	40.000	60.000	بضاعة	30
-	-	60.000	60.000	البضائع المخزنة	380
60.000	-	60.000	-	موردو المخزونات و الخدمات	401
50.000	-	50.000	-	موردو التثبيات	404
-	24.000	-	24.000	بنوك، حسابات جارية	512
-	11.000	13.000	24.000	الصندوق	53
-	40.000	-	40.000	مشتريات بضاعة	600
-	13.000	-	13.000	مشتريات غير محزنة	607
48.000	-	48.000	-	المبيعات من البضائع	700
158.000	158.000	271.000	271.000	المجموع	

يجب أن تكون المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة وكذا مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة الدائنة.

هذا الجدول يتم إعداد شهرياً، كل ثلاثي، كل سداسي وإجبارياً عند نهاية الدورة (La clôture d'exercice). عندما يعد الميزان من فترة لأخرى، الميزان الذي يليه يلخص مبالغ و مجاميع سابقة، هو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهراً، يسمى ميزان المراجعة العام لنهاية الدورة.

الدرس الرابع: الكشف المحاسبية

تعتبر الكشف المالية (القوائم المالية) خلاصة العمل المحاسبي وهي الكشف التي تعرض الحالة المالية للمؤسسة خلال السنة المالية والتي ألزمت المادتين 25 و 26 من القانون 07-11 بأن تقوم الكيانات التي تدخل ضمن مجال تطبيق هذا القانون هذه الكشف المالية، بما يعرض بصفة وفيه الوضعية المالية للكيان ونجاعته، وتتضمن هذه الكشف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة مايلي:

- ✓ الميزانية Le Bilan
- ✓ حساب النتائج Le compte de résultat
- ✓ جدول تدفقات الخزينة Le tableau de flux de résultat
- ✓ جدول تغير الاموال الخاصة L'états de variation des capitaux propres
- ✓ الملحق l'annexe

3. الخصائص النوعية للمعلومات الواردة في القوائم المالية:

هي الصفات التي تجعلها ذات جودة عالية، و أساسا سليما لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة من قبل مستخدمي القوائم المالية وهي:

- القابلية للفهم: عرض المعلومات في القوائم المالية بطريقة مفهومة.
- القابلية للمقارنة: أي مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر فترات مختلفة، أو مقارنة القوائم لمؤسسة معينة مع نظيرتها.
- الملائمة: أن تكون المعلومات ذات صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه .
- الموثوقية: أن تكون المعلومات موثوقة و تمثل بصدق العمليات المالية. لهذه الخاصية صفات فرعية: التمثيل الصادق-الجوهر فوق الشكل-الحياد-الحيطة والحذر-تكامل المعلومات.

4. عناصر الكشف المالية:

■ الميزانية:

تُعرف الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي بأنها "صورة إجمالية للوضعية المالية للكيان في تاريخ إقفال الحسابات". وهي عبارة عن جدول يتكون من طرفين (جهتين)، جهة يمين تسمى الأصول (الاستخدامات/الممتلكات) (Actif)، و جهة يسرى تسمى الخصوم (مصادر التمويل/الالتزامات) (Passif). هي الوثيقة المحاسبية التي تسمح في أي لحظة من الزمن من معرفة مجموع الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة (الخصوم)، وكذلك مجموع استخدامات هذه الموارد أي وجهتها (الأصول). و تمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة وتوزيعها وإظهارها بشكل منفصل و مرتب ضمن أبواب.

شكل الميزانية N/12/31

المبالغ	الخصوم	رقم الحساب	المبالغ	الأصول	رقم الحساب
.....	الأموال الخاصة			أصول غير جارية	
.....	خصوم غير جارية			- التثبيتات المعنوية	
	- قروض و ديون مالية			- التثبيتات العينية	
				(أراضي مباني.....)	
.....	خصوم جارية			- التثبيتات المالية	
	- موردون			أصول جارية	
				- المخزونات	
				- الخزينة (الصندوق، ح.ج.ب،	
				ح. بنكي)	
.....	مجموع الخصوم			مجموع الأصول	

عناصر الميزانية المحاسبية

الأصول: الموجودات / الممتلكات

- أصول غير جارية: موجهة للاستخدام الدائم لاحتياجات المؤسسة

- أصول جارية: تمثل موضوع عمل المؤسسة و التي من المتوقع امكانية تحقيقها (استهلاكها أو بيعها) ضمن الدورة الاستغلالية.

• جانب الخصوم:

رؤوس الأموال الخاصة: وهي الأموال التي تعود لأصحاب المؤسسة أو المساهمين في رأس مالها، مثل رأس المال والاحتياطات ونتيجة السنة المالية.

الخصوم غير الجارية: تشمل جميع عناصر الخصوم التي ينتظم انقضائها بعد سنة من تاريخ السنة المالية، أي من الديون الخارجية الطويلة الأجل.

الخصوم الجارية: وهي الخصوم التي تنتظر المؤسسة انقضائها في إطار دائرة الاستغلال العادي أو التي يجب توسيتها في غضون الأشهر الاثني عشر التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.

أنواع الميزانية: تتخذ الميزانية أشكالاً مختلفة تعكس الوضعية المالية للكيان في محطات زمنية فاصلة، وتتمثل

أساساً في الأنواع الثلاثة التالية:

- الميزانية التأسيسية (أو ميزانية الافتتاح عند الإنشاء) بأنها: "كشف محاسبي وقانوني يُعد في اللحظة الزمنية التي تلي مباشرة عملية تكوين الذمة المالية المستقلة للكيان وقبل ممارسة أي نشاط تشغيلي. وهي تمثل البيان

المالي الافتتاحي الذي يحصر الحصاص العينية والنقدية التي نقل الشركاء ملكيتها إلى الكيان القانوني الجديد، لتشكل في مجموعها رأس المال الاجتماعي الذي يعد الضمان العام للدائنين".

- الميزانية الافتتاحية: تكون في بداية الدورة (من 01/01/N)، حيث حسابات الأصول = حسابات الخصوم.

- الميزانية الختامية: تتكون من أرصدة ميزان المراجعة في نهاية الدورة (31/12/N)، حيث الأصول = الخصوم أيضا (مع وجود النتيجة طبعاً).

■ حساب النتائج:

هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية. ويتم عرض حسابات النتائج: اما حسب الطبيعة (سلع، مواد أولية، مصاريف المستخدمين... أو حسب الوظيفة (تكاليف التصنيع، تكاليف التوزيع، تكاليف إدارية...).

بطبيعة الحال الطريقتان تؤديان إلى نفس النتيجة، إلا أنه حسب الخبراء يشجع على تطبيق طريقة تصنيف الأعباء حسب الطبيعة.

■ جدول تدفقات الخزينة:

الهدف من هذا الجدول هو اعطاء مستعملي الكشوف المالية أساساً لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة.

يقدم جدول سيولة الخزينة مداخل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية:

أ- تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (زبائن، مدفوعات للموردين، الضرائب على النتائج، الفوائد المالية...)

ب- تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (سحب عن اقتناء تثبيطات، تحصيل من عملية تنازل، سحب لاقتناء تثبيطات مالية، فوائد محصلة عن تثبيطات مالية...)

ج- تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويلية (التحصيلات عقب إصدار، التوزيعات، التحصيلات المتأتية من القروض...).

تغير أموال الخزينة = أ + ب + ج

يتم عرض جدول تدفقات الخزينة بطريقتين: مباشرة وغير مباشرة.

(يفضل استخدام الطريقة المباشرة)

■ جدول تغيرات الأموال الخاصة:

يقدم جدول تغيرات رأس المال حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية، ويمكن عرض وتقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول:

- حركة رأس المال (زيادة، نقصان، استرجاع)؛

- مكافآت رأس المال (توزيع الحصاص)؛

- نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛

- تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطاءها أثر مباشرة على رأس المال؛

- النتيجة الصافية.

■ جداول ملحقة و ايضاحات

تتضمن الملاحق جداول ملحقة لشرح الأعباء أو النواتج خاصة بالقوائم المالية، كما تحتوي على الطرائق و المعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة للجداول السابقة الذكر:

- ايضاحات تخص الشركاء

- أسهم الوحدات و الفروع و الشركة الأم

- التحويلات ما بين الفروع و الشركة الأم.

نماذج لجداول يمكن ايرادها في الملاحق:

- تطور التثبيات وأصول مالية غير جارية؛

- جدول الاهتلاكات؛

- جدول خسائر القيمة في التثبيات و الأصول الأخرى غير الجارية؛

- جدول المساهمات (فروع و كيانات مشاركة)؛

- جدول المؤونات؛

- كشف استحقاقات الحسابات الدائنة و الديون عند اقفال السنة المالية.

• حسابات الميزانية:

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

• حسابات الأصول: هي الحسابات التي تمثل العناصر المراقبة من طرف المؤسسة والناجمة عن أحداث سابقة

يرتقب منها جني مزايا (منافع) اقتصادية في المستقبل وهي ذات طبيعة مدينة فأي حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل استخدما في الجانب المدين، وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل مصدرا في الجانب الدائن والحسابات التي تظهر في جانب الأصول هي حسابات الأصناف التالية:

✓ الصنف 02: حسابات التثبيات؛

✓ الصنف 03: حسابات المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها؛

✓ الصنف 04: حسابات الغير (ذات الطبيعة المدينة)؛

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

➤ تقديم حسابات الأصول:

■ الصنف (02) حسابات التثبيات:

تشمل العناصر التي تستعملها المؤسسة أثناء نشاطها بشكل مستمر ودائم لمدة تتجاوز السنة الواحدة، وتتفرع إلى تثبيات معنوية وعينية ومالية.

■ **التثبيات المعنوية:** وهي أصول غير نقدية، قابلة للتعريف ولا معنى مادي لها، تحوزها المؤسسة وتراقبها وتستعملها في إطار الأنشطة العادية لها مثل الإنتاج ومن أجل تقديم السلع والخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية. مثل:

204 برمجيات المعلوماتية وماشبهها؛

205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات

208 التثبيات المعنوية الأخرى

■ **التثبيات العينية:** وهي الأصول العينية (المادية) التي في حوزة المؤسسة من أجل الإنتاج وتقديم السلع والخدمات والتأجير والاستعمال لأغراض إدارية، والتي تعتمد استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة. مثل:

211- الأراضي

213- البناءات

215- المنشآت التقنية، المعدات والادوات الصناعية

218- التثبيات العينية الأخرى، مثل الحسابات التالية:

- معدات النقل؛

- أثاث لمكتب؛

- معدات المكتب؛

- معدات الإعلام الآلي.

■ **التثبيات المالية:** وهي الأصول المالية التي تحوزها المؤسسة بغرض الحصول على منافع مستقبلية، وتشمل الديون المستحقة على مديني المؤسسة والتي يتم سدادها في أجل يفوق السنة الواحدة، كما تشمل السندات أو القيم المماثلة التي قررت المؤسسة الاحتفاظ بها لمدة أكثر من سنة مالية واحدة. مثل:

271- السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة: وهي السندات من غير سندات المساهمة التي لا ينوي الكيان بيعها في أجل القصير

272- السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم): مثل حصص الأموال المشتركة التي ينوي الكيان الاحتفاظ بها بشكل دائم.

273- السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة.

■ **الصنف (03): حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ:**

هي الأصول التي تحوزها المؤسسة لبيعها أو التي هي قيد الإنتاج لنفس الغرض والتي تكون في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقييم الخدمات.

يشمل الصنف 03 مخزونات البضائع التي يعاد بيعها على حالتها دون إجراء أي تحويل عليها، كذلك منتجات تامة الصنع أو الأشغال قيد الانجاز كمنتجات من قبل المؤسسة، كما يشمل بالإضافة إلى ذلك على المواد الأولية الموجودة قيد الاستعمال في مسار الإنتاج. مثل:

30- مخزونات البضائع؛

31- المواد الأولية واللوامز؛

32- التموينات الأخرى؛

35- مخزونات المنتجات.

ملاحظة: السلع التي اتخذ بشأنها قرار بالتثبيت لا تظهر في المخزونات بل في التثبيتات، مثل المؤسسات التي تباع السيارات، فالسيارات في هذه الحالة موجهة للبيع فتعتبر من المخزونات، لكن إذا قررت المؤسسة الاحتفاظ بها لاستعمالها في نشاط الاستغلال فإن هذه السيارة تصبح من التثبيتات ضمن معدات النقل.

■ الصنف 04: حسابات الغير (ذات الطبيعة المدينة)

41- الزبائن والحسابات الملحقه (خارج الحساب 419- الزبائن الدائنون الذي يكون رصيده ويستدل على ذلك باعتباررقمة الثالث 9، ويظهر هذا الحساب في جانب الخصوم)

411- الزبائن

413- الزبائن- السندات المطلوب تحصيلها.

409- الموردون المدينون (يعتبر هذا الحساب من حسابات الغير المدينة باعتباررقمة الثالث 9، ولهذا فإن رصيده يكون عكس الحساب الرئيسي الذي تفرع عنه وهو حساب 40 الموردون والحسابات الملحقه الذي رصيده ذو طبيعة دائنة)

■ الصنف (05): الحسابات المالية (ذات الطبيعة المدينة)

وهي الحسابات التي تسجل فيها حركة القيم النقدية والشيكات، وكذلك العمليات مع البنوك و المؤسسات المالية. والحسابات المالية التي تظهر في جانب الأصول هي الحسابات ذات الأرصدة المدينة.

مثل:

51- البنوك و المؤسسات المالية ومايمثلها (خارج حساب 519 المساهمات البنكية الجارية، والذي يكون رصيده دائنا ويستدل على ذلك باعتباررقمة 9، ويظهر هنا الحساب في جانب الخصوم)

512- البنوك الحسابات الجارية

515- الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية

517- الهيئات المالية الأخرى.

53- الصندوق

• حسابات الخصوم:

هي الالتزامات الراهنة للمؤسسة المترتبة على أحداث سابقة يترتب على انقضائها خروج موارد تمثل منافع اقتصادية. وهي ذات طبيعة دائنة فأى حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل في الجانب الدائن (مصدر) وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل في الجانب المدين (استخدام).

والحسابات التي تظهر في جانب الخصوم هي حسابات الأصناف التالية:

- الصنف 01: حسابات رؤوس الأموال؛

- الصنف 04: حسابات الغير (ذات الطبيعة الدائنة)؛

- الصنف 05: الحسابات المالية (ذات الطبيعة الدائنة).

• تقديم حسابات الخصوم

▪ الصنف 01: حسابات رؤوس الأموال

يشتمل هذا الصنف على الحسابات التي تمثل موارد تمويل المؤسسة الداخلية منها والخارجية طويلة المدى التي تتجاوز مدتها السنة.

مثل:

10- رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها.

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

106 - الاحتياطيات (القانونية، النظامية، المنظمة..الخ)

12-نتيجة السنة المالية

16- الاقتراضات والديون المماثلة

164- الاقتراضات لدى مؤسسات القرض.

▪ الصنف 04: حسابات الغير (ذات الطبيعة الدائنة)

هي الحسابات التي تسجل فيها الديون التي التزمت بها المؤسسة، وهذه الديون تنشأ عن عمليات الاستغلال العادية التي تقوم بها المؤسسة مع الغير كالموردين مثلاً. وحسابات الغير التي تظهر في الخصوم هي الحسابات ذات الأرصدة الدائنة مثل:

40- الموردون والحسابات الملحقه (خارج الحساب 409- الموردون المدينون الذي يكون رصيده مدينا ويستدل على ذلك باعتبار رقمه الثالث 9، ويظهر هذا الحساب في جانب الأصول).

401- موردو المخزونات والخدمات؛

404- موردو التثبيات.

419- الزبائن الدائنون (يعتبر هذا الحساب من حسابات الغير الدائنة باعتبار رقمه الثالث ولهذا فإن رصيده يكون عكس الحساب الرئيسي الذي تفرع منه وهو حساب 41 الزبائن والحسابات الملحقه الذي رصيده ذو طبيعة مدينة).

▪ الصنف 05: الحسابات المالية (ذات الطبيعة الدائنة)

وهي الحسابات التي تسجل فيها لعمليات مع البنوك والمؤسسات المالية عندما تكون أرصدة الحسابات دائنة مثل

519- المساهمات البنكية الجارية) عندما يكون رصيد حساب البنك دائناً يتم اعتباره ديناً ويدرج الحساب

ضمن الخصوم، ومن بين الحالات التي يكون فيها رصيد البنك دائناً حالة السحب على المكشوف Decouvert bancaire.

• ملاحظات:

1 - شرط توازن الميزانية هو: **مجموع الأصول = مجموع الخصوم** بمعنى

الأصول غير الجارية + الأصول الجارية = رؤوس الأموال الخاصة + الخصوم غير الجارية + الخصم الجارية.

2 - تسمى الميزانية التي تقوم المؤسسة بإعدادها عند التأسيس **بميزانية التأسيس**، أما الميزانية أن يتم إعدادها عند بداية كل سنة مالية فتسمى **الميزانية الافتتاحية**، بينما الميزانية التي يتم إعدادها في نهاية السنة المالية تسمى **الميزانية الختامية**.

• تحديد نتيجة الدورة:

يتم تحديد النتيجة الدورة في نهاية السنة المالية بطريقتي الميزانية وحساب النتائج ، حيث تستخرج النتيجة عن طريق الميزانية بمقارنة حسابات الأصول بحسابات الخصوم كما يلي:

النتيجة = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

بينما تستخرج من حساب النتائج بمقارنة مجموع الإيرادات مع مجموع الأعباء كما يلي :

النتيجة = مجموع الإيرادات – مجموع المصاريف

إذا كانت النتيجة بإشارة موجبة فهي تعبر عن ربح أما إذا كانت النتيجة بإشارة سالبة فهي تعبر عن خسارة
مثال: بتاريخ 2023/01/02 كانت ميزانية مؤسسة "الآخوة" كما يلي:

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
213	أصول غير جارية	250.000	101	رؤوس الأموال الخاصة	800.000
215	مباني	80.000		رأس المال	
218	معدات صناعية	100.000		خصوم غير جارية	
30	معدات نقل	220.000	164	اقتراضات بنكية	250.000
411	أصول جارية	150.000	401	خصوم جارية	150.000
512	مخزون بضاعة	450.000	404	موردو المخزونات	100.000
53	الزبائن	150.000		موردو التثبيات	
	البنك				
	الصندوق				
	مج الأصول	1.300.000		مج الخصوم	1.300.000

وخلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية

1. قامت بشراء بضاعة بمبلغ 250.000 دج حيث سددت 50.000 دج بشيك بنكي رقم 055891. فاتورة رقم 210
2. سددت المصاريف التالية بشيك رقم 056899: أجور المستخدين 15.000 دج، مصاريف الصيانة 5.000 دج.
3. قامت بتحويل مبلغ 50.000 دج من البنك الى الصندوق
4. تحصلت من الزبائن على 100.000 دج نقدا.
5. باعت بضاعة بمبلغ: 170.000 دج منها و 100.000 دج بشيك و 20.000 دج نقدا. (تكلفة البضاعة

6. المبيعة 140.000 دج). فاتورة رقم 245، وصل تسليم رقم 15.
7. سددت مبلغ: 200.000 دج الى موردو المخزونات بشيك بنكي.
8. اقتنت اثاث مكتب بمبلغ 20.000 دج سدد نقدا، فاتور رقم 565.
9. قامت بحيازة معدات نقل بمبلغ 100.000 دج سدد بشيك بنكي رقم 018899 ن فاتورة رقم 566.
10. باعت البضاعة بمبلغ 200.000 دج، تكلفتها 150000 دج ، حيث حصت نصف المبلغ بشيك بنكي رقم 018775. فاتورة رقم 250، وصل تسليم رقم 20.
11. سددت بشيك مايلي: مصاريف الصيانة: 5.000 دج، مصاريف النقل: 15.000 دج، مصاريف المستخدمين: 50.000 دج.
12. باعت البضاعة المتبقية بهامش ربح 20% على التكلفة حيث تم البيع على الحساب، فاتورة رقم 255، وصل تسليم رقم 25.

العمل المطلوب:

- اعداد الميزانية الافتتاحية
- اعداد دفتر اليومية
- اعداد الدفتر الكبير وميزان المراجعة ف 2023/12/31
- اعداد الميزانية الختامية وحساب نتيجة السنة المالية بطريقتين
- حساب المركز المالي الصافي بطريقتين.

الحل:

اعداد دفتر اليومية:

المبلغ		البيان	أرقام الحسابات	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
	250.000	من ح/ مباني		213
	80.000	ح/ معدات صناعية		215
	100.000	ح/ معدات نقل		218
	220.000	ح/ مخزون بضاعة		30
	150.000	ح/ الزبائن		411
	450.000	ح/ البنك		512
	150.000	ح/ الصندوق		53
800.000		الى ح/ رأس المال	101	
250.000		ح/ اقتراضات بنكية	164	
150.000		ح/ موردو المخزونات	401	
100.000		ح/ موردو التثبيات	404	
		القيد الافتتاحي		

200.000 50.000 250.000 20.000 50.000 100.000 170.000 140.000	250.000 250.000 5.000 15.000 50.000 100.000 50.000 100.000 20.000 140.000	01	401 512 380 512 512 512 411 512 53 700 30	380 30 613 631 53 53 411 512 53 600
		من ح/ مشتريات بضاعة		
		الى ح/ مورددو المخزونات		
		ح/ البنك		
		(بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم..)		
		//		
		من ح/ بضاعة		
		الى ح/ مشتريات بضاعة		
		وصل تسليم رقم		
		02		
		من ح/ مصاريف الصيانة	512	613 631
		ح/ مصاريف المستخدمين		
		إلى ح/ البنك		
		تسديد مصاريف بشيك بنكي		
		03		
		من ح/ الصندوق		53 411 411 512 53 600
		الى ح/ البنك		
		(تسديد أثاث مكتب بشيك رقم... + نقدا)		
		04		
		من ح/ الصندوق		
		الى ح/ الزبائن		
		تحصيل من الزبون نقدا.		
		05		
		من ح/ الزبائن		
		ح/ البنك		
		ح/ الصندوق	700 30	411 512 53 600
		الى ح/ مبيعات بضاعة		
		تحصيل من الزبون نقدا.		
		//		
		من ح/ مشتريات بضاعة مباعه		
		الى ح/ مخزون بضاعة		
		وصل تسليم رقم		

200.000	200.000	06	401	512
		من ح/ موردو المخزونات والخدمات الى ح/ البنك تسديد ديون المرودين بشيك بنكي رقم 015589.		
40.000	40.000	07	2183	53
		من ح/ اثاث مكتب الى ح/ الصندوق اقتناء اثاث مكتب فاتورة رقم		
		08		
		من ح/ معدات نقل الى ح/ البنك حيازة معدات نقل ، فاترو رقم.... شيك رقم		
100.000	100.000	09	2182	512
		من ح/ الزبائن ح/ البنك الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم ...		
		//		
		من ح/ مشتريات بضاعة مباعه الى ح/ بضاعة وصل تسليم رقم..		
200.000	100.000	10	411	700
		من ح/ مصاريف الصيانة ح/ مصاريف النقل ح/ أجور المستخدمين الى ح/ البنك تسديد المصاريف بشيك بنكي رقم		
		11		
		من ح/ الزبائن الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم....		
150.000	150.000	10	600	30
		من ح/ مصاريف الصيانة ح/ مصاريف النقل ح/ أجور المستخدمين الى ح/ البنك تسديد المصاريف بشيك بنكي رقم		
		11		
		من ح/ الزبائن الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم....		
70.000	50.000	10	615	512
		من ح/ مصاريف الصيانة ح/ مصاريف النقل ح/ أجور المستخدمين الى ح/ البنك تسديد المصاريف بشيك بنكي رقم		
		11		
		من ح/ الزبائن الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم....		
216.000	216.000	10	624	512
		من ح/ مصاريف الصيانة ح/ مصاريف النقل ح/ أجور المستخدمين الى ح/ البنك تسديد المصاريف بشيك بنكي رقم		
		11		
		من ح/ الزبائن الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم....		
216.000	216.000	10	631	512
		من ح/ مصاريف الصيانة ح/ مصاريف النقل ح/ أجور المستخدمين الى ح/ البنك تسديد المصاريف بشيك بنكي رقم		
		11		
		من ح/ الزبائن الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم....		
216.000	216.000	10	411	700
		من ح/ مصاريف الصيانة ح/ مصاريف النقل ح/ أجور المستخدمين الى ح/ البنك تسديد المصاريف بشيك بنكي رقم		
		11		
		من ح/ الزبائن الى ح/ مبيعات بضاعة بيع بضاعة فاتورة رقم....		

180.000	180.000	//	30	600
		من ح/ مشتريات بضاعة مبيعة الى ح/ مخزون بضاعة وصل تسليم رقم		
180.000	3,416,000	المجموع		

إعداد الدفتر الكبير:

م ح/ 600 مشتريات مبيعة د	
140.000	
150.000	
180.000	
470.000 رم	
470.000	470.000

م ح/ 615 مصاريف الصيانة د	
10.000	
10.000 رم	
10.000	10.000

م ح/ 631 أجور العمال د	
15000	
50000	
65.000 رم	
65.000	65.000

م ح/ 624 مصاريف النقل د	
15000	
15000 رم	
15000	15000

م ح/ 30 بضاعة د	
220000	
100000	250000
370000 رم	
470000	470000

م ح/ 700 مبيعات بضاعة د	
216.000	
200.000	
170.000	
586.000 رد	
586.000	586.000

م ح/ 401 موردو المخزونات د	
100000	200000
250000	150000 رد
250000	250000

164 أقتراضات بنكية	
250000	
250000	250000 رد
200000	100.000
100000	
50000	
90000	
110.000 رم	
550.000	550.000

م ح/ 31 مواد اولية د	
500000	
411/ زبائن د	
200000	
100000	50000
100000 رم	
200000	200000

م ح/ 2218 معدات نقل د	
200.000	
200.000 رم	
200.000	200.000

م ح/ 215 معدات صناعية د	
80.000	
80.000 رم	
80.000	80.000

م ح/ 101 رأس المال د	
800000	
800000 رم	
800000	800000

م ح/ 2183 أثاث مكتب د	
40.000	
40.000 رم	
40.000	40.000

م ح/ 53 الصندوق د	
150.000	
40.000	50.000
160.000 رم	
200.000	200.000

م ح/ 404 موردو التثبيات د	
100.000	
100.000 رم	
100.000	100.000

اعداد ميزان المراجعة:

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	أرقام الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
800.000	-	800.000	-	رأس المال	101
250.000	-	250.000	-	اقتراضات لدى مؤسسات	164
-	250.000	-	250.000	القرض	213
-	80.000	-	80.000	بناءات	215
-	200.000	-	200.000	معدات وادوات	2182
-	40.000	-	40.000	معدات نقل	2183
-	-	470.000	470.000	اثاث مكتب	30
-	-	250.000	250.000	بضائع	380
150.000	-	350.000	200.000	بضاعة مخزنة	401
100.000	-	100.000	-	موردو المخزونات و الخدمات	404
-	100.000	100.000	200.000	موردو التثبيات	411
-	60.000	490.000	550.000	زبائن	512
-	280.000	40.000	320.000	بنوك، حسابات جارية	53
-	470.000	-	470.000	الصندوق	600
-	10.000	-	10.000	مشتريات بضاعة مباعه	615
-	15.000	-	15.000	مصاريف الصيانة	624
-	65,000	-	65,000	مصاريف النقل	631
586,000	-	586,000	-	اجور المستخدمين	700
				المبيعات من البضائع	
1,986,000 = 1,986,000		3,416,000 = 3,416,000		المجموع	

الميزانية الختامية 12/31

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	أصول غير جارية	570,000		رؤوس الأموال الخاصة	826,000
213	مباني	250,000	101	رأس المال	800,000
215	معدات و ادوات	80,000		نتيجة السنة المالية	
218	معدات نقل	200,000		خصوم غير جارية	26,000
30	اثاث مكتب	40,000	164	اقتراضات بنكية	250,000
	الأصول جارية	876,000		خصوم جارية	250,000
411	الزبائن	460,000	401	موردو المخزونات	370,000
512	البنك	160,000	404	موردو التثبيلات	270,000
53	الصندوق	300,000			100,000
	مج الأصول	1,446,000		مج الخصوم	1,446,000

اعداد حساب النتائج المختصر

المبلغ (دج)	البيان
586,000	إجمالي المبيعات (ح/ 700)
(470,000)	تكلفة البضاعة المباعة (ح/ 600)
(25,000)	مصاريف الصيانة والنقل (ح/ 615-624)
(65,000)	أعباء المستخدمين (ح/ 631)
26,000	النتيجة الصافية (ربح)

-حساب نتيجة السنة المالية الطريقة الأولى : مجموع الأصول - مجموع الخصوم

$$1,300,000 - 1,326,000 = =$$

$$= 26,000 \text{ دج.}$$

الطريقة الثانية: الأيرادات - المصروفات = 560,000 - 586,000 =

$$= 26,000 \text{ دج.}$$

حساب المركز المالي الصافي: الطريقة الأولى = مجموع الأصول - مجموع الديون

$$826,000 = 500,000 - 1,326,000 \text{ دج}$$

الطريقة الثانية = الأموال الخاصة ± نتيجة السنة المالية

$$826,000 = 26,000 + 800,000 \text{ دج}$$

الدرس الخامس: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

يُمثل رأس المال القيمة الاسمية الكلية للأسهم أو الحصص المكونة للشركة، ويُعتبر مصدر التمويل الداخلي الأساسي الذي يُقرّ في عقدها التأسيسي. لا يظل هذا الرأس مالياً ثابتاً، بل يتأثر بمختلف التطورات التي تطرأ أثناء حياة المؤسسة، مما يستدعي إجراء تعديلات تُعرف بـ العمليات على رأس المال.

تتمثل هذه العمليات في مسارين أساسيين هما: الزيادة أو التخفيض في رأس المال، وتحدد المعالجة المحاسبية والإجراءات القانونية لكل منهما وفقاً للنمط القانوني للشركة، سواء كانت مؤسسة فردية، أو شركة أشخاص (شركات التضامن والجماعية)، أو شركة أموال (الشركات المساهمة).

قائمة الحسابات:

▪ قائمة الحسابات: يمكن عرض أهم الحسابات الرئيسية للمجموعة الأولى في ما يلي:

- 10- رأس المال و الاحتياطات وما يماثلها/ Capital, réserves et assimilés
- 101- رأس المال المصدر أو رأسمال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال / Capital émis (capital social ou fonds de dotation, ou fonds d'exploitation)
- 103- علاوات مرتبطة برأسمال الشركة/ Primes liées au capital social
- 104- فارق التقييم / Ecart d'évaluation
- 105- فارق إعادة التقييم/ Ecart de réévaluation
- 106- الاحتياطات (قانونية، نظامية، منظمة...)/ Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
- 107 - فرق المعادلة / Ecart d'équivalence
- 108- حساب المستغل/ Compte de l'exploitant
- 109- رأس المال المكتتب غير المطلوب/ Capital souscrit non appelé
- 11- الترحيل من جديد/ Report à nouveau
- 12- نتيجة الدورة / Résultat de l'exercice
- 13 - النواتج والأعباء المؤجلة- خارج دورة الاستغلال - hors cycle Produits et charges différés - d'exploitation
- 15 - مؤونة للأعباء - خصوم غير جارية/ Provisions pour charges - passifs non courants
- 16 - القروض والديون المماثلة/ Emprunts et dettes assimilés
- 17- الديون المرتبطة بالمساهمات/ Dettes rattachées à des participations

• سير حساب رأس المال في المؤسسة الفردية:

باعتبار أن المؤسسة الفردية ليس لها ذمة وشخصية قانونية منفصلة عن الفرد المستغل يستعمل على

مستوى هذه المؤسسة الفردية الحساب رقم 10 "رأس المال الفردي" ويتفرع هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:

- 101- أموال الاستغلال (fonds d'exploitation) ونسجل فيه مختلف عناصر الذمة (الممتلكات) التي وضعها المستغل في خدمة مؤسسته الفردية، وكذلك يسجل فيه نتيجة نشاطه سواء كانت ربحاً أو خسارة. ويجعل الحساب 101 "أموال الاستغلال" دائناً في الحالات التالية:
 - ✓ بالمساهمات أي قيمة العناصر التي خصصها المستغل (أي صاحب المؤسسة) لمؤسسته لدى تكوينها أو بعد ذلك؛
 - ✓ بترصيد حساب المستغل (ح/108) وهذا في نهاية السنة لما يكون رصيده دائن؛
 - ✓ بترصيد نتيجة السنة المالية (في حالة الربح ح/120 نتيجة السنة المالية) عند بداية السنة المالية.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح / عناصر التثبيات		2x
	xxx	ح/ المخزونات		3x
	xxx	ح/ البنك		512
	xxx	ح/ حساب المستغل		108
xxx		إلى ح/ أموال الاستغلال	101	
		رأسمال المؤسسة		

ويجعل الحساب 101 "أموال الاستغلال" مدينا في الحالات التالية:

- ✓ بقيمة كل تخفيض في قيمة رأسمال المؤسسة؛
- ✓ بترصيد حساب المستغل (ح/108) وهذا في نهاية السنة لما يكون رصيده مدينا؛
- ✓ بترصيد نتيجة السنة المالية لما تكون خسارة (ح/129 نتيجة السنة المالية) عند بداية السنة المالية.

د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ أموال الاستغلال		101
xxx		إلى ح/ حساب المستغل	108	
		ترصيد حساب المستغل ونتيجة السنة المالية		

- 108- حساب المستغل (Compte de l'exploitant): يستخدم هذا الحساب لتسجيل التحويلات التي تقع ما بين المؤسسة والمستغل أي المدفوعات والمسحوبات المؤقتة التي يقوم بها المستغل من أو إلى المؤسسة، وفي نهاية السنة يحول رصيد هذا الحساب إلى حساب 101 (أموال الاستغلال) كما ذكرنا أعلاه.

حيث يكون هذا الحساب دائنا بقيمة المدفوعات الشخصية التي يقدمها المستغل لصالح المؤسسة بينما يكون مدينا بقيمة المسحوبات الشخصية التي يأخذها المستغل من المؤسسة.

مثال 01: في 2024/02/01 بدأ السيد خالد نشاطه التجاري وخصص لذلك ماييلي: مبنى تجاري 30.000 دج معدات أدوات 10.000 دج، أموال بالبنك 45.000 دج وخلال السنة قام بالعمليات التالية:

- ✓ شراء بضاعة بـ 10.000 دج على الحساب.
- ✓ سحب من المحل مبلغ 1.000 دج بشيك و500 دج بضاعة لاستهلاكه الخاص.
- ✓ وضع في صندوق المحل مبلغ 5.000 دج سحبها من أمواله الخاصة.
- إن نتيجة الدورة للسنة (N) كانت ربحا بمبلغ 10.000 دج.

المطلوب:

- 1 - تسجيل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا لطريقة الجرد المتناوب.
 - 2 - رصد حساب المستغل وكذا حساب النتيجة في 2024/12/31.
- الحل:** تسجيل العمليات في اليومية تبعا للجرد المتناوب.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2024/02/01	د	م
85.000	30.000	من ح/ مباني تجارية		213
	10.000	ح/ معدات وأدوات		215
	45.000	ح/ البنك		512
		إلى ح/ أموال الاستغلال رأسمال المؤسسة	101	
10.000	10.000	العملية 01		
		من ح/ بضاعة مخزنة		380
		إلى ح/ موردو المخزون شراء بضاعة على الحساب	401	
1.000 500	1.500	العملية 02		
		من ح/ حساب المستغل		108
		إلى ح/ البنك ح/ مبيعات بضاعة مسحوبات المستغل من المؤسسة	512 700	
5.000	5.000	العملية 03		
		من ح/ الصندوق إلى ح/ المستغل مدفوعات المستغل إلى المؤسسة	108	53

3.500	3.500	2024/12/31	101	108
		من ح/ حساب المستغل إلى ح/ أموال الاستغلال ترصيد الحساب 108		
10.000	10.000	2025/01/01	101	120
		من ح/ نتيجة الدورة (ربح) إلى ح/ أموال الاستغلال ترصيد ح/ نتيجة الدورة		

ملاحظة: تم اعتبار مسحوبات البضائع من قبل المستغل (صاحب المؤسسة) على أنها مبيعات بضاعة.

مثال 02: لنفترض أن المؤسسة الفردية للسيد خالد وخلال السنة (2018) حققت خسارة بـ 50.000 دج.

العمل المطلوب: سجل القيد المناسب في 2019/01/01.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م		د	م
50.000	50.000	من ح/ أموال الاستغلال إلى ح/ نتيجة الدورة (خسارة) ترصيد حساب النتيجة	129	101

ملاحظة 01: يرصيد الحساب 12 (نتيجة الدورة) مع الحساب 101 (أموال الاستغلال)، وتتم عملية التحويل في بداية السنة الموالية الجديدة.

ملاحظة 02: يجب التفريق بين المؤسسة الفردية (E.I) والشركة الفردية ذات المسؤولية المحدودة (EURL)

من خلال ما يلي:

✓ تأسيس المؤسسة الفردية محصور على الشخص الطبيعي فقط دون المعنوي بينما يجوز للشخص الطبيعي والمعنوي على حد سواء تأسيس شركة شخص واحد ذات المسؤولية المحدودة.

✓ تكتسب شركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة الشخصية المعنوية بمجرد إتمام عملية تأسيسها وقيدتها في السجل التجاري، فيكون لها ذمة مالية مستقلة عن المالك بينما لا تكتسب المؤسسة الفردية الشخصية المعنوية وكذا الذمة المالية المستقلة وبالتالي فهي مرتبطة بالمالك.

• حساب رأس المال في الشركة الجماعية

- 101- حساب رأسمال الشركة: يمثل رأس المال في الشركات الخاصة القيمة الاسمية للأسهم أو الحصص، أما

في الشركة العمومية فإن رأس المال يمثل المساهمات النقدية والعينية المقدمة من قبل الدولة أو الجماعات المحلية والتي (أي المساهمات) لا يوجد اتفاق على إرجاعها.

شركات الأشخاص:

- ✓ L'entreprise individuelle. المؤسسسة فردية،
- ✓ La société en nom collectif (SNC). شركة التضامن
- ✓ La Société en commandite simple(SCS). شركة التوصية البسيطة

الشركات ذات رأس المال:

- ✓ La société par actions (SPA). شركة ذات أسهم.
- ✓ La société à responsabilité limitée. شركة ذات مسؤولية محدودة.
- ✓ L'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL). شركة ذات شخص وحيد و ذات مسؤولية محدودة
- ✓ La Société en commandite par actions (SCA). شركة التوصية ذات الأسهم.

ويكون الحساب 101 (حساب رأسمال الشركة) دائنًا بقيمة رأس المال المثبت في عقد تأسيس الشركة كما يبين كل تغيير يحدث عليه (أي على رأس المال خلال حياة المؤسسة)

ويكون حساب 101 دائنًا بكل زيادة في رأس المال سواء تلك الناتجة عن رفع قيمة مساهمات الشركاء أو دمج للاحتياطات في رأس المال

كما يكون حساب رأسمال الشركة مدينًا بكل تخفيض في قيمته أو تغطية خسائر سابقة.....الخ.

وعند تأسيس الشركة يكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي:

قيد الوعد بالمساهمة:

المبالغ		البيان		رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م	
45611		من ح/ مساهمات عينية	xxx		
45615		ح/ مساهمات نقدية	xxx		
	101	إلى ح/ رأس المال	xxx		
		طلب رأس المال			

قيد تنفيذ الوعد:

د	م	التاريخ	د	م
xxx		من ح/ عناصر التثبيات	2x	
xxx		ح/ عناصر المخزونات	3x	
Xxx		ح/ البنك	512	
xxx		ح/ الصندوق	53	
xxx		إلى ح/ مساهمات عينية	45611	
xxx		ح/ مساهمات نقدية	45615	
		اثبات دفع المساهمات العينية والنقدية		

وبالنسبة للشركة ذات المسؤولية المحدودة SARL,EURL

نصت المادة 567 من القانون التجاري الجزائري على أنه يجب أن يتم الاكتتاب بجميع الحصص من طرف الشركاء، وأن تُدفع قيمتها كاملة فيما يخص الحصص العينية.

بينما تُدفع الحصص النقدية بقيمة لا تقل عن الخمس ($\frac{1}{5}$) من مبلغ رأس المال، ويُدفع المبلغ المتبقي في مرحلة واحدة أو عدة مراحل بأمر من مسير الشركة، وذلك في مدة لا تتجاوز خمس (5) سنوات من تاريخ

تسجيل الشركة في السجل التجاري

القيد الأول: قيد الوعد بالمساهمة

xxxx		من ح/ الشركاء-حصص عينية	45611	
xxxx		ح/ الشركاء-حصص نقدية 20%	45615	
xxxx		ح/ رأس المال المكتتب غير المدفوع 80%	109	
xxxx		إلى ح/ رأس المال	101	
		اثبات الجزء المطلوب 20 % من رأس المال والجزء غير المطلوب من رأس المال والذي يمثل 80 % من المساهمات النقدية.		

القيد الثاني: قيد الوفاء:

xxx		من ح/ عناصر التثبيات	2x	
xxx		ح/ عناصر المخزونات	3x	
xxx		ح/ البنك	512	
xxx		إلى ح/ الشركاء-حصص عينية	45611	
xxx		ح/ الشركاء-حصص نقدية	45615	
		اثبات دفع الحصص العينية والنقدية		

و عند طلب باقي المساهمات النقدية أو جزء منها ن سجل القيد الموالي:

د	م		د	م
xxx	xxx	من ح/ مساهمات نقدية إلى ح/ المساهمون- رأس المال المكتتب غير مطلوب طلب المساهمات المؤجلة	109	45615

قيد تحصيل المساهمات أو رأس المال

د	م		د	م
xxx	xxx	من ح/ البنك إلى ح/ مساهمات نقدية تحصيل الحصص	4515	512

مثال: بتاريخ 2023/01/02 تم الاتفاق على تأسيس شركة " SARL-TLC " بحيث تمثلت الحصص العينية في العناصر التالية: معدات صناعية: 300.000 دج، بناءات: 500.000 دج، معدات نقل: 140.000 دج، مواد أولية: 80.000 دج بينما الحصص النقدية فكانت تمثل 15 % من رأس مال الشركة، وبتاريخ 2022/01/18 تم تحرير رأس مال الشركة بالحد الأدنى المنصوص عليها قانونا وتم دفع المبلغ في الحساب البنكي للشركة، وبتاريخ 2022/10/10 تم استدعاء الجزء المتبقي من الحصص النقدية، وقد تم استلامها بشيك بتاريخ 2022/11/01.

العمل المطلوب: تسجيل القيود المناسبة بيومية شركة خلال سنة " SARL-HGK " 2023 .

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2023/01/02	دائن	مدين
		من ح/ الشركات عمليات على رأس المال (ح عينية)		4561
	1020.000	ح/ الشركات عمليات على رأس المال (ح نقدية)		4565
	36.000	ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب		109
	144.000	إلى ح/ رأس المال	101	
1.200.000		قيد الوعد بتقديم الحصص		
		2023/01/18		

	500.000	من ح/ بناءات		213
	300.000	ح/ معدات صناعية		215
	140.000	ح/ معدات نقل		218
	80.000	ح/ مواد اولية		31
	36.000	ح/ البنك		512
		الى		
1.020.000		ح/ الشركات عمليات على رأس المال (ح عينية)	4561	
36.000		ح/ الشركات عمليات على رأس المال (ح نقدية)	4565	
		2023/10/10		
	144.000	من ح/ الشركات عمليات على رأس المال (ح نقدية)		4565
		الى		
144.000		ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب	109	
		طلب باقي الحصص النقدية		
		2023/11/01		
	144.000	من ح/ البنك		512
		الى		
		ح/ الشركات عمليات على رأس المال (ح نقدية)	4565	
144.000		استلام باقي الحصص النقدية		

أما بالنسبة لشركة المساهمة

فإن التسجيل المحاسبي في حالة طلب رأس المال على دفعة واحدة يكون كما يلي:

القيد الأول: قيد الوعد بالمساهمة

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د
	xxx	من ح/ مساهمات عينية		45611
	xxx	ح/ مساهمات نقدية		45615
xxx		إلى ح/ رأس المال	101	
		في حال الطلب الكلي لرأس المال		

د	م	التاريخ	د	م
xxx		من ح/ عناصر التثبيات	2x	
xxx		ح/ عناصر المخزونات	3x	
Xxx		Apports en nature ح/ البنك	512	
xxx		Apports en numéraire ح/ الصندوق	53	
xxx		إلى ح/ مساهمات عينية	45611	
xxx		ح/ مساهمات نقدية	45615	
		اثبات دفع المساهمات العينية والنقدية		

أما في حال الطلب الجزئي لرأس المال فإن المادة 596 من القانون التجاري فتضمنت مايلي:

يجب أن يُكتب رأس المال بكامله. وتُسدد الأسهم النقدية عند الاكتتاب بقيمة الربع $\left(\frac{1}{4}\right)$ أي 25% على الأقل من قيمتها الاسمية، ويتم تسديد المبلغ المتبقي 75% في مرحلة واحدة أو عدة مراحل بقرار من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين في أجل لا يتجاوز خمس (5) سنوات من تاريخ قيد الشركة في السجل التجاري وتُسجل محاسبياً في الحساب (109 رأس المال المكتتب غير المطلوب). أما الأسهم العينية، فيجب أن تُدفع قيمتها كاملة عند إصدارها

القيد الأول: قيد الوعد بالمساهمة

xxxx	xxxx	من ح/ مساهمات عينية	45611	
	xxxx	ح/ مساهمات نقدية 25%	45615	
		ح/ رأس المال المكتتب غير المدفوع 75%	109	
xxxx		إلى ح/ رأس المال	101	
		اثبات الجزء المطلوب 25 % من رأس المال والجزء غير المطلوب من رأس المال والذي يمثل 75 % من المساهمات النقدية.		

القيد الثاني: قيد الوفاء:

xxx		من ح/ عناصر التثبيات	2x	
xxx		ح/ عناصر المخزونات	3x	
xxx		ح/ البنك	512	
xxx		إلى ح/ مساهمات عينية	45611	
xxx		ح/ مساهمات نقدية	45615	
		اثبات دفع المساهمات العينية والنقدية		

و عند طلب باقي المساهمات النقدية أو جزء منها نسجل القيد الموالي:

45615	من ح/ مساهمات نقدية	xxx	xxx
109	إلى ح/ المساهمون- رأس المال المكتتب غير مطلوب		xxx
	طلب المساهمات المؤجلة		

قيد تحصيل المساهمات أو رأس المال

512	من ح/ البنك	xxx	xxx
45615	إلى ح/ مساهمات نقدية		xxx
	تحصيل المساهمات		

مثال:

في 2024/01/01 اتفق شركاء على إنشاء المؤسسة "النصر" برأسمال قدره 1.000.000 دج ممثلة في مساهمات عينية: مباني صناعية 400.000 دج، معدات وأدوات 100.000 دج، ومساهمات مالية قدرها 500.000 دج. وقامت بما يلي:

- في 2024/01/10 أرسل مدير الشركة إلى المساهمين يطلب فيها تحرير الاموال المكتتب فيها
- الشركاء تحرير (أي دفع) مساهماتهم، علما ان المساهمات النقدية تم طلبها بالحد الأدنى.
- في 2024/01/25 حصلت كل المساهمات ووضعت المساهمات المالية المطلوبة بالبنك.
- في 2024 /5/3 طلب مجلس الإدارة باقي المساهمات المالية.
- وفي 2024/5/20 تم تحصيل المساهمات الباقية بشيك بنكي.

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة النصر.

الحل:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	2024/01/10		د	م
	45611	من ح/ مساهمات عينية			500.000
	46515	ح/ مساهمات نقدية			125.000
	109	إلى ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب			375.000
101		ح/ رأسمال الشركة		1.000.000	
		إثبات رأسمال الشركة			
		2024/01/25			

	400.000	من ح/ مباني صناعية		213
	100.000	ح/ معدات تقنية		215
	125.000	ح/ البنك		512
500.000		إلى ح/ مساهمات عينية	45611	
125.000		ح/ مساهمات نقدية	45615	
		تحصيل مساهمات		

قيد طلب باقي المساهمات النقدية:

		2024/5/3		
375000	375000	من ح/ مساهمات نقدية إلى ح/ المساهمون- رأس المال مكتتب غير مطلوب طلب باقي المساهمات النقدية	109	45615

قيد تحصيل المساهمات أو رأس المال

		2024/5/20		
375.000	375.000	من ح/ البنك إلى ح/ مساهمات نقدية تحصيل مساهمات	45615	512

• حالة انسحاب شريك من المؤسسة:

قد ينسحب أحد أو بعض الشركاء قبل الوفاء بالوعد أي قبل دفع حصته أو بعد الوفاء بجزء أو بكل حصته. و تعالج حالات الانسحاب على النحو التالي:

- حالة الانسحاب قبل الوفاء بأي جزء من الوعد:

حينما ينسحب أحد الشركاء قبل دفع أي جزء من حصته العينية والنقدية، يتم تسجيل قيد بجعل الحساب 101 رأس المال مدينا بقسمة حصة الشريك المنسحب مع جعل الحسابات 45611 مساهمات عينية و 45615 مساهمات نقدية دائنا بقيمة حصة الشريك المنسحب من المساهمات العينية والنقدية كما يوضحه القيد الموالي:

		2024/5/20		
XXXX	XXXX	من ح/ مساهمات نقدية إلى ح/ المساهمون- رأس المال مكتتب غير مطلوب	109	101
XXXX		ح/ مساهمات عينية	45611	
XXXX		ح/ مساهمات نقدية	45615	

- حالة الانسحاب بعد الوفاء بكل الوعد:

في حال الانسحاب بعد دفع كل الحصة التي تعهد بها الشريك ، تسجل العملية على مرحلتين : مرحلة شطب الشريك المنسحب من قائمة لشركاء، ومرحلة رد الحصة الى الشريك المنسحب حيث يتم شطب الشريك المنسحب بجعل الحساب 101 مدينا بالمبلغ الاجمالي لحصة الشريك المنسحب مع جعل الحسابات 109 و 4563 الشركاء-حصص واجبة الرد في الجانب الدائن كما هو مبين في القيد الموالي:

د	م	2024/5/20	د	م
XXXX	XXXX	من ح/ مساهمات نقدية	109	101
XXXX		إلى ح/ المساهمون- رأس المال مكتتب غير مطلوب	4563	
		ح / الشركاء- حصص واجبة الدفع		
		الانسحاب من الشركة بعد الوفاء بكامل الحصة		

و عند رد (تسديد) حصة الشريك المنسحب يتم تسجيل القيد الموالي:

د	م	2024/5/20	د	م
XXXX	XXXX	من ح / الشركاء- حصص واجبة الدفع	53 أو 51	4563
		إلى ح/ حسابات الخزينة (البنك، ح.ج.ب الصندوق)		
		إرجاع الجزء المستلم من الوعد للشريك المنسحب		

حالة الانسحاب بعد الوفاء بجزء من الوعد

في هذه الحالة يتم أولاً حذف حصة الشريك المنسحب بجعل الحساب 101 مدينا مع جعل الحسابات ح/ 109 ح و ح/ 45611 و ح/ 45615 دائنة بالجزء غير المدفوع، وح/ 4563 دائنا بالجزء المدفوع من حصة الشريك المنسحب وفقد القيد الموالي:

د	م	2024/5/20	د	م
XXXX	XXXX	من ح/ مساهمات نقدية	109	101
XXXX		إلى ح/ المساهمون- رأس المال مكتتب غير مطلوب	45611	
XXXX		ح / مساهمات عينية	45615	
XXXX		ح/ مساهمات نقدية	4563	
XXXX		ح / الشركاء- حصص واجبة الدفع		
		الانسحاب من الشركة بعد الوفاء بجزء من الوعد		

و عند رد (تسديد) حصة الشريك المنسحب يتم تسجيل القيد الموالي:

د	م	2024/5/20	د	م
XXXX	XXXX	من ح / الشركاء- حصص واجبة الدفع	53 أو 51	4563
		إلى ح/ حسابات الخزينة (البنك، ح.ج.ب الصندوق)		
		إرجاع الجزء المستلم من الوعد للشريك المنسحب		

• دراسة بعض حسابات الصنف الأول:

• 103 حساب علاوات مرتبطة برأسمال الشركة (Primes liées au capital social):

قد تلجأ الشركة إلى رفع رأس مالها عن طريق طرح أسهم جديدة في السوق في صيغة الاكتتاب العام، والعلاوات المرتبطة برأس المال تمثل الفرق بين القيمة الاسمية للأسهم وقيمتها الحقيقية (الفعلية) في السوق. ويسمى الفرق بين سعر الإصدار والقيمة الاسمية للسهم بعلاوة الإصدار. ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

الحقوق الحساب 456 الشركاء- عمليات على رأس المال: Associés, opérations sur le capital

يسجل في الجانب المدين بسعر الإصدار.

- رأس المال (ح/101- رأس المال الاجتماعي) يسجل في الجانب الدائن بالقيمة الاسمية، لأجل ضمان التجانس مع قيود التأسيس التي سجل فيها ح/101 بالقيمة الاسمية:

- الفرق (علاوة الإصدار) يسجل في الجانب الدائن (ح/103)- علاوات مرتبطة برأس المال.

مثال: في 2023/02/05 ولغرض رفع رأس مالها طرحت مؤسسة "الأمل" 4.000 سهم للبيع بقيمة اسمية قدرها 100 دج لسهم الواحد، بينما بلغت القيمة الفعلية للسهم في السوق 170 دج. حيث تم التحصيل عن طريق البنك.

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	2023/02/05		د	م
456		من ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال			680.000
		(170 × 4000) = 680000 دج			
101		إلى ح / رأس المال المدفوع		400.000	
		المبلغ الاسمي (100 × 4000) = 400000 دج			
103		ح/ العلاوات المرتبطة برأس المال		280.000	
		400.000 - 680.000 = 280.000 دج			
		قيد الاكتتاب			
512		من ح/ البنك			680.000
456		إلى ح/ الشركاء- عمليات على رأس المال		680.000	
		تسديد قيمة الأسهم بشيك بنكي			

• الحساب 106 احتياطات (Réserves)

تعتبر الاحتياطات عن جزء من الأرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة إلى أن تتخذ الهيئة القانونية بالمؤسسة قرارا يلغي ذلك، وتتفرع الاحتياطات إلى الحسابات التالية:

✓ 1061 احتياطات قانونية (Réserve légale): وهي الاحتياطات التي نص عليها القانون التجاري في المادة 721 « في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة تقتطع من الأرباح نصف العشر (أي 5%) بعد طرح خسائر السنوات السابقة، ويخصص هذا الاقتطاع لتكوين مال احتياطي يدعى احتياطي قانوني، وذلك تحت طائلة بطلان كل مداولة مخالفة، ويصبح اقتطاع هذا الجزء غير إلزامي إذا بلغ الاحتياطي عشر رأس المال».

✓ 1063 احتياطات نظامية (مقننة) (Réserves statutaires ou contractuelles): وهي الاحتياطات التي نص عليها عقد تكوين المؤسسة.

✓ 1064 احتياطات منظمة (Réserves réglementées): يسجل بهذا الحساب الاحتياطات المكونة وفقا لقانون الضرائب مثل الأرباح التي سيعاد استثمارها وفائض قيمة التنازل عن الاستثمارات التي تتعهد المؤسسة باستثمارها وفقا للتنظيم الساري التطبيق.

✓ 1068 احتياطات أخرى (Autres réserves): مثل الاحتياطات الاختيارية.

▪ التسجيل المحاسبي للاحتياطات : لتسجيل الاحتياطات نجعل ح/ 120 نتيجة السنة المالية مدينا والحساب المناسب من الاحتياطات ح/ 106 دائنا.

● الحساب 12 نتيجة السنة المالية (Résultat de l'exercice): تعني نتيجة السنة المالية الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة خلال دورة ما، وتعتبر أيضا عن الفرق إيرادات الدورة وأعباء الدورة، وتسجل نتيجة الدورة بالحساب 12 حيث نجعل الحساب 120 نتيجة السنة ربح (Résultat de l'exercice (bénéfice) دائنا بقيمة الربح المحقق بينما الخسارة تسجل بالطرف المدين من الحساب 129 نتيجة السنة خسارة (Résultat de l'exercice (perte) في الشركات يتم توزيع النتيجة تبعا لقرارات الجمعية العامة للمساهمين وعلى أساس القوانين السارية المفعول.

● الحساب 11 الترحيل من جديد (Report à nouveau (solde créditeur ou débiteur): يستقبل هذا الحساب جزء النتيجة (سواء ربحا أو خسارة) والتي أرجأت الجمعية العامة اتخاذ قرار بشأنه إلى تاريخ لاحق ويمكن أن يقسم الحساب 11 إلى حسابين فرعيين:

✓ ح/ 110 ترحيل من جديد (رصيد دائن) (Report à nouveau (solde créditeur) في حالة الربح؛

✓ ح/ 119 ترحيل من جديد (رصيد مدين) (Report à nouveau (solde débiteur) في حالة الخسارة.

أما القسائم (أي الأرباح) التي قررت الجمعية العامة توزيعها على المساهمين تسجل بالطرف الدائن من حساب 457 (الشركاء- قسائم مستحقة الدفع) إلى حين تسديدها وهذا بجعل الحساب 120 أو 110 (حساب الترحيل من جديد) أو 106 (أحيانا) مدينة

مثال: خلال سنة 2017 كانت نتيجة الشركة ذات المسؤولية المحدودة "الوفاء" ربحا صافيا بمبلغ 50.000 دج حيث تقرر تكوين الاحتياطات التالية: احتياطي قانوني (يحسب)، احتياطي نظامي 4.000 دج، احتياطي اختياري 8.500 دج، كما تقرر توزيع 20.000 دج على الشركاء على أن يرحد الباقي.

العمل المطلوب: تسجيل القيود المناسبة في دفتر اليومية، مع افتراض أن القسائم وزعت بشيك بتاريخ 2024/02/15.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2024/01/01	د	م
	50.000	من ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)		120
2.500		إلى ح/ احتياطي قانوني	1061	
4.000		ح/ احتياطي نظامي	1063	
8500		ح/ احتياطي اختياري	1068	
20.000		ح/ الشركاء- قسائم مستحقة الدفع	457	
15.000		ح/ الترحيل من جديد (ربح)	110	
		توزيع نتيجة سنة 2017		
		2024/02/15		
	20.000	من ح/ الشركاء- قسائم مستحقة الدفع.		457
		Associés, dividendes à payer	512	
20.000		إلى ح/ البنك		
		تسديد القسائم بشيك بنكي		

تمارين محلولةالتمرين الأول:

بتاريخ 2023/02/01 تكونت شركة فردية " المثابر " برأس مال قدره 1.000.000 دج، بحيث قدم خالد (صاحب الشركة) عند التأسيس العناصر التالية:

أراضي 200.000 دج، مباني 300.000 دج، الصندوق 130.000 دج، معدات مكتب 100.000 دج، معدات إعلام آلي 75.000 دج، بضاعة 90.000 دج، البنك 285.000 دج، قروض بنكية 180.000 دج. وخلال السنة قام صاحب الشركة بالعمليات التالية:

- 2023/02/11 اشترى المستغل سيارة لاستعمال الخاص بقيمة 180.000 دج، التسديد بالتساوي بين الصندوق و البنك.

- 2023/02/19 دفع مصاريف الإيجار الخاصة بالمؤسسة بقيمة 30.000 دج من أمواله الشخصية.

- 2023/03/03 دفع مصاريف هاتفه الشخصي بقيمة 20.000 دج من أمواله الخاصة.

- 2023/03/15 اقتناء معدات نقل بقيمة 200.000 دج نصف المبلغ دفع عن طريق البنك و الباقي من أمواله الخاصة.

المطلوب:

✓ إعداد قيد تأسيس هذه الشركة.

✓ تسجيل العمليات في دفتر اليومية.

✓ ترصيد حساب المستغل، ماذا تلاحظ؟

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2023/02/01	د	م
	200.000	من ح/ أراضي		211
	300.000	ح/ مباني		213
	100.000	ح/ معدات مكتب		215
	75.000	ح/ معدات اعلام الي		218
	90.000	ح/ مخزون بضاعة		30
	285.000	ح/ البنك		512
	130.000	ح/ الصندوق		53
1.000.000		إلى ح/ أموال الاستغلال	101	
180.000		ح/ إقتراضات بنكية	164	
		القيد التأسيسي للشركة		
		2023/ 02/11		
		لا تسجل العملية لأنها تخص المستغل ولا تخص المؤسسة		
		2023/ 02/19		
	30.000	من ح/ مصاريف الايجار		613
30.000		إلى ح/ حساب المستغل	108	
		مسحوبات المستغل من المؤسسة		
		2023/03/03		
		لا تسجل العملية لأنها تخص المستغل ولا تخص المؤسسة		
		2023/03/15		
	200.000	من ح/ معدات نقل		218
100.000		إلى ح/ حساب المستغل	108	
100.000		ح/ البنك	512	
		اقتناء معدات نقل		

يرحل ح/108 حساب المستغل إلى ح/ أموال الاستغلال كما يلي:

كما يلي: $130.000 = 100.000 + 30.000$ دج قدمها المستغل للمؤسسة وبالتالي تزيد في حساب 101 أموال الاستغلال

2023/12/31			108	101
130.000	130.000	من ح/ حساب المستغل إلى ح/ أموال الاستغلال ترصيد الحساب 108		
130.000				

108/ح	
د	م
30.000	
100.000	
	رصيد 130.000
130.000	130.000

التمرين الثاني:

قام السيد محمد بإنشاء مؤسسة فردية في 2022/03/05، حيث أسست هذه المؤسسة بالعناصر التالية:

أراضي 150.000 دج، مباني 200.000 دج، معدات وأدوات صناعية 250.000 دج، معدات النقل 100.000 دج، بضاعة 150.000 دج، بنك 400.000 دج، حساب الجاري البريدي 300.000 دج، الصندوق 200.000 دج، زبائن 150.000 دج، قروض بنكية 150.000 دج، مورد التثبيتات 250.000 دج، مورد المخزونات 200.000 دج.

و خلال السنة قام المستغل (التاجر)، بالعمليات التالية:

- ✓ 03/06 دفع مبلغ 50.000 دج لموردي المخزون من حسابه الخاص.
- ✓ 03/08 سدد الزبائن نصف ما عليهم بشيك بنكي.
- ✓ 05/10 دفع مصاريف إيجار منزله بمبلغ 100.000 دج نصف المبلغ بأمواله الخاصة و الباقي بشيك بنكي.
- ✓ 06/15 سحب قيمة 50.000 دج من البضاعة لاستعماله الشخصي.
- ✓ 07/18 دفع من حسابه الخاص مبلغ 10.000 دج كمصاريف الكهرباء و الغاز الخاص بالمؤسسة.
- ✓ 08/20 قام بتمويل الصندوق عن طريق بنك المؤسسة بمبلغ 50.000 دج.
- ✓ 09/22 منح المؤسسة مبنى خاص قيمته 250.000 دج لاستعماله كإدارة.
- ✓ 10/25 سحب مبلغ 50.000 دج من الحساب الجاري إلى حسابه الخاص.
- ✓ 12/15 اشترى سيارة لاستعماله الشخصي بقيمة 80.000 دج بأمواله الخاصة.

المطلوب:

- ✓ إعداد قيد تأسيس هذه الشركة.

✓ تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية، ماذا تلاحظ؟

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2022/03/05	د	م
	150.000	من ح/ أراضي		211
	200.000	ح/ مباني		213
	250.000	ح/ معدات وأدوات		215
	100.000	ح/ معدات نقل		218
	150.000	ح/ مخزون بضاعة		30
	150.000	ح/ الزبائن		411
	400.000	ح/ البنك		512
	300.000	ح/ الحساب الجاري		518
	200.000	ح/ الصندوق		53
700.000		إلى ح/ أموال الاستغلال	101	
150.000		ح/ إقتراضات بنكية	164	
200.000		ح/ موردو المخزونات	401	
250.000		ح/ موردو التثبيات	404	
		القيد التأسيسي للشركة		
		2022/03/06		
	50.000	من ح/ موردو المخزونات		401
50.000		إلى ح/ حساب المستغل	108	
		تسديد دين المورد من طرف صاحب المؤسسة		
		2022/03/08		
	75.000	من ح/ البنك		512
75.000		إلى ح/ الزبائن	411	
		مسحوبات المستغل من المؤسسة		
		2022/05/10		
	50.000	من ح/ حساب المستغل		108
50.000		إلى ح/ البنك	512	
		سحب نصف مصاريف الايجار من البنك		
		2022/06/15		

50.000	50.000	من ح/ حساب المستغل إلى ح/ مخزون بضاعة سحب مخزون بضاعة	30	108
10.000	10.000	2022/07/18 من ح/ مصاريف الكهرباء والغاز إلى ح/ حساب المستغل تسديد مصاريف الكهرباء والغاز	108	607
50.000	50.000	2022/08/20 من ح/ الصندوق إلى ح/ البنك تحويل من البنك إلى الصندوق	512	53
250.000	250.000	2022/09/22 من ح/ مباني إلى ح/ حساب المستغل منح المؤسسة مبنى خاص	108	213
50.000	50.000	2022/10/25 من ح/ حساب المستغل إلى ح/ حساب جاري بريدي سحب من المستغل	518	108
		2022/12/15 لا تسجل العملية لأنها تخص المستغل ولا تخص المؤسسة.		
160.00	160.000	2022/12/31 من ح/ حساب المستغل إلى ح/ أموال الاستغلال ترصيد حساب المستغل	101	108

108/ح	
د	م
50.000	50.000
10.000	50.000
250.000	50.000
	160.000
310.000	310.000

▪ ترصيد الحساب 108.

نلاحظ زيادة أموال الاستغلال بمبلغ 160.000 دج.

التمرين الثالث:

بتاريخ 2022/01/05 أسس أربعة شركاء شركة مساهمة برأسمال قدره 3.400.000 دج، مقسم على 10.000 سهم وكانت مساهمة الشركاء كما يلي:

▪ المساهم الأول: أراضي 165.000 دج، مباني 260.000 دج، آلة إنتاجية 125.000 دج، ومساهمة نقدية بـ 350.000 دج.

المساهم الثاني: بضائع 155.000 دج، معدات نقل 295.000 دج، زبائن 150.000 دج، مساهمة نقدية بـ 300.000 دج.

▪ المساهم الثالث: أراضي 235.000 دج، معدات النقل 265.000 دج، آلة إنتاجية 150.000 دج، ومساهمة نقدية بـ 450.000 دج.

▪ المساهم الرابع: معدات مكتب 190.000 دج، مواد ولوازم 110.000 دج، ومساهمة نقدية بـ 200.000 دج.

وقد تم الاتفاق على الاكتتاب على رأس المال بالكامل، وتقديم الحد الأدنى القانوني من المساهمات النقدية. وأثناء السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- بتاريخ 2022/01/10 تم استلام المساهمات العينية.
- بتاريخ 2022/01/12 تم استلام المساهمات النقدية المتفق عليها وتحويلها إلى حساب البنك الخاص بالشركة.
- بتاريخ 2022/05/20 تم استلام المساهمات النقدية المتبقية وتحويلها إلى حساب البنك الخاص بالشركة.
- بتاريخ 2022/07/05 ويهدف رفع رأس مالها قامت الشركة بإصدار 1500 سهم جديدة بقيمة إصدار
- (بيع) بـ 385 دج/للسهم وتم الاتفاق على الاكتتاب عليها (بيعها للمساهمين).
- بتاريخ 2022/07/17 دفع المساهمون القيمة المطلوبة عن الأسهم الجديدة بشيك بنكي.

المطلوب:

- ✓ تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية للشركة.
- ✓ في نهاية السنة حققت الشركة ربحا بقيمة 9500 دج، وقد اتخذ مجلس الإدارة قرارا بتوزيع النتيجة بتاريخ 2023/01/02 كما يلي:
- تشكيل احتياطي قانوني (يحسب)، تشكيل 20% احتياطي نظامي، تشكيل 25% احتياطي اختياري، توزيع 40% على الشركاء والباقي يرحل من جديد، وبعد عشر أيام تم دفع قسائم الأرباح للشركاء بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية وكذا توزيع نتيجة السنة المالية.

- ✓ إذا علمت أن نتيجة السنة المالية الماضية (2021) كانت خسارة بـ 1000 دج، سجل القيود المناسبة وما أثر ذلك على قسائم الأرباح الموزعة؟

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2022/01/05	د	م
3.400.000	2.100.000	من ح/ مساهمات عينية		45611
	325.000	ح/ مساهمات نقدية		46515
	975.000	ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب		109
		إلى ح/ رأسمال الشركة	101	
		إثبات رأس مال الشركة		
2.100.000		2022/01/10		
	400.000	من ح/ أراضي		211
	260.000	ح/ مباني		213
	275.000	ح/ معدات صناعية		215
	560.000	ح/ معدات نقل		2181
	190.000	ح/ معدات مكتب		2182
	155.000	ح/ مخزون بضاعة		30
	110.000	ح/ مخزون مواد أولية		31
	150.000	ح/ الزبائن		411
		إلى ح/ مساهمات عينية	45611	
		تحصيل المساهمات المطلوبة العينية		
325.000	325.000	2022/01/12	45615	512
		من ح/ البنك		
		إلى ح/ مساهمات نقدية		
		تحصيل المساهمات النقدية المطلوبة		
975.000	975.000	2022/05/20	109	45615
		من ح/ مساهمات نقدية		
		إلى ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب		
		طلب باقي المساهمات النقدية		

975.000	975.000	2022/05/20	45615	512
		من ح/ البنك إلى ح/ مساهمات نقدية تحصيل المساهمات النقدية		
510.000 67.500	577.500	2022/07/05	101 103	456
		من ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال $577.500 = (385 \times 1500)$ دج		
		إلى ح/ رأس المال المدفوع المبلغ الاسمي $(340 \times 1500) = 3.400.000$ دج		
		ح/ العلاوات المرتبطة برأس المال $67.500 = 510.000 - 577.500$ دج قيد الاكتتاب		
577.500	577.500	2022/07/17	456	512
		من ح/ البنك إلى ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال تحصيل بشيك بنكي		
475 1.805 1.805 2.166 3.249	9.500	2023/01/02	1061 1063 1068 457 110	120
		من ح/ نتيجة السنة المالية (ربح) إلى ح/ احتياطي قانوني		
		ح/ احتياطي نظامي		
		ح/ احتياطي اختياري		
		ح/ الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		
		ح/ الترحيل من جديد (ربح) توزيع نتيجة سنة 2018		

2023/01/02		120	119
9.500	من ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)		
1.000	إلى ح/ الترحيل من جديد	1061	1063
425	ح / احتياطي قانوني	1068	457
1.615	ح / احتياطي نظامي	110	
1.615	ح / احتياطي اختياري		
1.938	ح / الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		
2.907	ح/ الترحيل من جديد (ربح)		
	توزيع نتيجة سنة 2018		
2023/01/12		457	512
1.938	من ح / الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		
	إلى ح/ البنك		
	دفع قسائم الأرباح بشيك بنكي		

التمرين الرابع:

في 2023/02/02 اتفق مجموعة من رجال الأعمال على تأسيس شركة "النجاح" برأس مال قدره 2000.000 دج مقسم 2500 سهم قيمة السهم الواحد 800 دج ، وكانت طبيعة وقيمة المساهمات كما يلي:

القيمة (دج)	طبيعة المساهمات	
250.000 دج	عن طريق الصندوق	مساهمات نقدية
750.000 دج	تقديم شيك بنكي	Apports en nature
50.000 دج	برمجيات معلوماتية	مساهمات عينية Apports en numéraire
400.000 دج	أراضي للبناء	
200.000 دج	معدات نقل	
130.000 دج	مخزون بضاعة	
220.000 دج	مخزون مواد أولية	

علما أن المساهمات النقدية تم طلبها بالحد الأدنى (25 %).

وفي 2023/02/10 دفع (حرر) الشركاء مساهماتهم ووضعت المساهمات المالية المطلوبة تحت تصرف الشركة نقدا. وخلال السنة (2017) قامت شركة (النجاح) بالعمليات التالية:

- 2023/05/28 تم طلب المساهمات الباقية.
- 2023/06/12 أصدرت 1000 سهم بقيمة إصدار (بيع) 850 دج للسهم الواحد وهي مكتتبة كليا (أي تعهد الشركاء بشرائها).

▪ 2023/07/04 بيع كل الأسهم المصدرة و حصلت بشيك.

المطلوب:

- ✓ تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.
- ✓ حققت الشركة في نهاية السنة (2023) ربحا وقدره 10.000 دج ، وقررت الجمعية العامة للشركاء في 2024/02/20 توزيع النتيجة كما يلي: تكوين احتياطي قانوني؟ واحتياطي نظامي بـ 1625 دج، احتياطي منظم بـ 2.050 دج، وتوزيع 5.470 دج من أرباح السنة (2023) على الشركاء، وباقي النتيجة يحول إلى حساب الترحيل من جديد.
- ✓ لنفترض أن القسائم (الأرباح) وزعت على الشركاء في 2024/03/30، سجل القيد المناسب. علما أن العملية تمت بشيك بنكي.
- ✓ على افتراض أن نتيجة السنة المالية للمؤسسة كانت خسارة بـ 6.500 دج، سجل قيد ترصيد النتيجة في 2024/04/15، هل يمكن تكوين احتياطي قانوني؟ علل اجابتك.

الحل:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	2023/02/10		د	م
	45611	من ح/ مساهمات عينية			1.000.000
	46515	ح/ مساهمات نقدية			250.000
	109	ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب			750.000
101		إلى ح/ رأسمال الشركة		2.000.000	
		إثبات رأسمال الشركة			
رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	2017/02/10		د	م
	204	من ح/ برمجيات معلوماتية			400.000
	211	ح/ أراضي			260.000
	213	ح/ مباني			275.000
	30	ح/ مخزون بضاعة			560.000
	31	ح/ مخزون مواد أولية			190.000
	53	ح/ الصندوق			250.000
45611		إلى ح/ مساهمات عينية		1.000.000	
45615		ح/ مساهمات نقدية		250.000	
		تقديم المساهمات المطلوبة			

750.000	750.000	2023/05/28	109	45615
		من ح/ مساهمات نقدية إلى ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب طلب المساهمات النقدية المؤجلة		
750.000	750.000	2023/05/28	45615	512
		من ح/ البنك إلى ح/ مساهمات نقدية تحصيل باقي المساهمات النقدية		
800.000 50.000	850.000	2023/06/12	101 103	456
		من ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال $(850 \times 1000) = 850.000$ دج		
		إلى ح / رأس المال المدفوع المبلغ الاسمي $(800 \times 1000) = 3.400.000$ دج		
		ح/ العلاوات المرتبطة برأس المال $50.000 = 800.000 - 850.000$ دج اثبات العلاوة المرتبطة برأس المال		
850.000	850.000	2023/07/04	456	512
		من ح/ البنك إلى ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال تحصيل باقي المساهمات النقدية		
625 1.625 2.050 5.470 2.730	12.500	2024/02/20	1061 1063 1068 457 110	120
		من ح/ نتيجة السنة المالية (ربح) إلى ح / احتياطي قانوني		
		ح / احتياطي نظامي		
		ح / احتياطي منظم		
		ح / الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		
		ح/ الترحيل من جديد (ربح) توزيع نتيجة سنة 2018		

625 1.625 2.050 5.470 2.730	12.500	2024/02/20	1061 1063 1068 457 110	120
		من ح / نتيجة السنة المالية (ربح)		
		إلى ح / احتياطي قانوني		
		ح / احتياطي نظامي		
		ح / احتياطي منظم		
		ح / الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		
5.470	5.470	ح / الترحيل من جديد (ربح)	512	457
		توزيع نتيجة سنة 2018		
	6.500	2024 /03/30	129	119
		من ح / الشركاء- قسائم مستحقة الدفع		
6.500	6.500	إلى ح / البنك		
		دفع قسائم الأرباح بشيك بنكي		
	6.500	2024 /04/15		
		من ح / الترحيل من جديد		
6.500	6.500	إلى ح / نتيجة السنة المالية (خسارة)		
		ترحيل نتيجة السنة المالية.		

بخصوص الاحتياطي القانوني: لا يمكن تشكيل احتياطي في هذه الحالة ما دام أن نتيجة السنة المالية خسارة.

الدرس السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة

• تعريف:

هي ضريبة غير مباشرة دخلت حيز التطبيق ابتداء من 1992/04/01، تفرض على السلع والخدمات القابلة للاستهلاك، ويتحمل عبئها المستهلك الأخير، وتكون متضمنة في سعر السلع أو الخدمات المقدمة. من أهم خصائص الرسم على القيمة المضافة أنها تتميز بالشمولية: بمعنى أنها تفرض على جميع السلع والخدمات المستوردة والمحلية (تفرض على جميع العمليات في جميع مجالات الصناعة التجارة و الحرف أي كل القطاعات الاقتصادية باستثناء الفلاحة وبعض العمليات غير الصناعية و غير تجارية و العمليات المعفاة المنصوص عليها قانوناً)، وتمس جميع مراحل إنتاج السلعة، من إنتاجها إلى غاية وصولها إلى المستهلك الأخير.

و الحيادية: بمعنى أن الرسم على القيمة المضافة يخضع له المنتج مرة واحدة فقط رغم بيعه على مراحل متتالية، فهذا الرسم لا يؤثر على تكاليف الإنتاج لأن المستهلك النهائي هو الذي يتحمل العبء.

• مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

يخضع الرسم على القيمة المضافة (TVA) لأحكام قانون الضرائب غير المباشرة وقانون الرسوم على رقم الأعمال. ويتحدد مجال تطبيقه بناءً على طبيعة العمليات، وهل هي إجبارية، اختيارية، أو معفاة.

1-/- العمليات الخاضعة وجوباً:

تخضع لهذه الفئة العمليات التي تتم في الجزائر ولها طابع صناعي، تجاري، أو حرفي، وتشمل:

- عمليات البيع: بيع الأموال المنقولة المادية (البضائع والمنتجات).
- الأشغال العقارية: بناء، ترميم، وصيانة العقارات.
- الخدمات: مثل النقل، الفنادق، الإطعام، والمهن الحرة (محاماة، محاسبة، استشارات).
- عمليات الاستيراد: تخضع السلع المستوردة للرسم عند دخولها المركز الجمركي.
- الإنتاج الذاتي (تسليم النفس): عندما تقوم المؤسسة بإنتاج أصل أو خدمة لاستعمالها الخاص (مثل بناء مستودع لنفسها).

2-/- العمليات الخاضعة حسب الاختيار:

منح القانون لبعض الفئات التي لا يخضع نشاطها وجوباً للرسم إمكانية اختيار الخضوع له، وذلك للاستفادة من حق خصم الرسم على مدخلاتهم، وتشمل:

- المصدرون: الذين يقومون ببيع سلعهم للخارج (لأغراض استرجاع القيمة المضافة المدفوعة في الداخل).
- المؤسسات التي تستفيد من الإعفاء: قد تختار الخضوع للرسم للتعامل مع زبائن يطلبون فواتير تتضمن TVA قابلة للخصم.

3-/- العمليات المعفاة:

هناك عمليات تقع ضمن مجال التطبيق لكن القانون نص صراحة على إعفائها لأسباب اجتماعية أو اقتصادية:

- المواد الواسعة الاستهلاك: مثل الخبز، الحليب، والدقيق.
- الأنشطة الطبية: الفحوصات الطبية والعمليات الجراحية.
- الأدوات المدرسية والكتب: لدعم قطاع التعليم والثقافة.
- العمليات التي تقوم بها الجمعيات ذات الطابع الإنساني.

4/- العمليات الواقعة خارج مجال التطبيق:

وهي العمليات التي لا تعتبر نشاطاً اقتصادياً بالمعنى التجاري، مثل:

- الأعمال ذات الطابع المدني البحث.
- العمليات التي يقوم بها الأفراد (غير التجار) بصفة عرضية.
- الأنشطة الفلاحية في حالتها الأولية (قبل التحويل الصناعي).
- آلية استرجاع (حسم أو خصم) الرسم على القيمة المضافة

يتم استرجاع الرسم على القيمة المضافة المدفوع على المشتريات والمستوفي شروط الخصم بطرح مبلغه من مبلغ الرسم المقبوض من المبيعات المحققة في نفس الفترة الزمنية (شهر) أي يتم الخصم بعنوان الشهر الذي تم خلاله دفع الرسم على المشتريات.

• آجال التصريح بالرسم على القيمة المضافة

يتم تقديم التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة، خلال العشرين يوماً الأولي من كل شهر مدني متضمنا الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع (للخصم)، ونظيره المجمع لصالح الدولة الذي تحقق خلال الشهر السابق مباشرة. سواء تضمن التصريح حقوقاً أو كان خالياً من الحقوق

• الرسم القابل للخصم

يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير ووثائق التصدير والاستيراد والمضاف إلى سعر عملية خاضعة للضريبة، قابلاً للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية، بما فيها المواد القابلة للاهلاك (التثبيتات) بشرط الاحتفاظ بهذه الأخيرة (التثبيتات) مدة خمس سنوات وشرائها في حالة جديدة أو مجددة بضمان وتكون مخصصة لعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، بمعنى أنه "لا يكون الحسم مقبولا إلا إذا استعملت المواد أو المنتجات أو الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا بعد تحويلها أو بدون ذلك".

والقاعدة العامة في الحسم هي أن الرسم الذي أدمج في سعر تكلفة سلعة أو خدمة ما عند الشراء لإعادة البيع أو الانتاج يكون قابلاً للحسم من الرسم الذي يُحمّل إلى سعر بيع ذات السلعة أو نفس الخدمة.

1 - الرسم غير القابل للخصم

نص قانون الرسوم على رقم الأعمال على مجموعة من العمليات والسلع والخدمات التي لا يسمح فيها بخصم الرسم على القيمة المضافة. أي أن هذا الأخير يصير غير قابل للخصم ويدمج في تكلفة شراء السلعة أو الخدمة المعنية، ومن حالات عدم قابلية هذا الرسم للخصم ما يلي على سبيل الذكر لا الحصر:

-العمليات المتضمنة في فاتورة يفوق مبلغها 100.000 دينار حينما تسدد نقدا .

-السلع والخدمات والعقارات المستعملة في نشاط غير خاضع لهذا الرسم

-السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسة لاستغلال المؤسسة الخاضعة لهذا الرسم.

-المنتجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات وكل العمليات التي تنجزها الملاهي، والعروض المسرحية والسيرك والعروض المسلية والتظاهرات الرياضية بمختلف أنواعها .

2- التسجيل المحاسبي لرسم على القيمة المضافة:

يفرض الرسم على القيمة المضافة على أساس رقم الأعمال (الوعاء الضريبي) خارج الرسم (Hors taxe) باستخدام معدل محدد من طرف القانون. ويتم فرض وحساب الرسم على القيمة المضافة بعد التأكد من وقوع الحدث المنشئ للرسم، وكذلك بعدما يتم تحديد الوعاء الضريبي (أي المبلغ الذي سيفرض عليه الرسم على القيمة المضافة).

وقد عبر عن هذه العبارة الأخيرة قانون الرسم على القيمة المضافة بعبارة « تأسيس الرسم» يحسب الرسم على القيمة المضافة عن طريق: ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة فيما يخص حساب الرسم على القيمة المضافة نجد الحسابات التالية:

رقم الحساب	اسم الحساب
4456	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للاسترجاع.
4457	الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المحصل.
4455	الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه لإدارة الضرائب.
44566	تسبيق الرسم على القيمة المضافة

تقوم المؤسسة دوريا (كل شهر عادة) بتسوية الرسم على القيمة المضافة، ويمكن أن تظهر الحالات التالية (تسوية الرسم على القيمة المضافة باتجاه الدولة).

ملاحظة: يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من:

- ثمن السلع أو الخدمات أو الأشغال والدراسات المقدمة.
- بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه، وبحسب طبيعة كل عملية، مثل: (لا الحصر) المبيعات، إنتاج المؤسسة لذاتها، أصحاب الامتيازات، تجار الأملاك العقارية...
- مثلا: في حالة المبيعات يتكون رقم الأعمال من: ثمن بيع البضاعة و خصم:

← التخفيضات التجارية والمالية

← حقوق الطوابع الضريبية

← مبلغ الأمانة المدفوعة الخاصة بمواد التعبئة والتغليف المسترجعة

← المردودات من المشتريات أو من المبيعات.

• حالة الرصيد موجب

مثال 01: قامت مؤسسة تجارية و خلال شهر أبريل 2023 بالنشاطات التالية:

- 2023/04/07 شراء بضاعة من المورد بمبلغ 160.000 دج خارج الرسم.
- 2023/04/18 بيع البضاعة لأحد الزبائن بمبلغ 200.000 دج خارج الرسم.
- 2023/05/15 اثبات الرسم الواجب الدفع وتسديده بشيك بنكي لمصلحة الضرائب
- العمل المطلوب: إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19%:
- أحسب الرسم على القيمة المضافة لشهر أبريل.
- سجل العمليات في دفتر اليومية المؤسسة.

الحل:

حساب ر.ق.م (TVA) المدفوعة على المشتريات: 140.000 دج $\times 19\% = 26900$ دج.

حساب ر.ق.م (TVA) المحصلة من المبيعات: 200.000 دج $\times 19\% = 38.000$ دج.

رسم على ق.م الواجبة الدفع = رسم على المبيعات (المحصل) - رسم على المشتريات (قابل للاسترجاع)

$$= 38.000 - 26900 = 11.400 \text{ دج}$$

وهو مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه إلى إدارة الضرائب (خزينة عمومية).

التسجيل في دفتر اليومية:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
مدین	دائئ	2023/04/07		مدین	دائئ
381		من ح/ مواد أولية مخزنة		140.000	
4456		الى ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع		29.400	
	401	ح/ موردو المخزونات و الخدمات			179.400
		شراء مواد أولية على الحساب بفاتورة رقم			
		2023/04/18			
411		من ح/ الزبائن		239.200	
	701	الى ح/		200.000	
	4457	ح/		39.200	
		بيع منتجات تامة فاتورة رقم			

29.400 9.800	39.200	2023/05/15		
		من ح/رسم على القيمة المضافة المحصل	4456	4457
		الى ح/ر.ق.م قابل للاسترجاع	4455	
		ح/رسم مستحق الدفع		
		ترصيد ح/4458 و ح/4457، وتحديد الرسم		
		المستحق الدفع للخزينة العمومية		
9800	9800	2023/05/15		
		من ح/رسم مستحق الدفع	512	4455
		الى ح/البنوك حسابات جارية		
		تسديد الرسم المستحق الدفع بصك بنكي		

● حالة الرصيد سالب:

في هذه الحالة يكون الفرق بين الـ TVA المحصلة (Collectée) والـ TVA على المشتريات (Déductible) سالباً ، ماينتج عنه حق للمؤسسة تجاه مصلحة الضرائب (تسبيق الرسم على القيمة المضافة)، يقتطع في التصاريح اللاحقة من الرسوم المحصلة.

مثال: قامت مؤسسة إنتاجية و خلال شهر جوان 2023 بالنشاطات التالية:

- 2023/06/05 شراء مواد أولية من المورد بمبلغ 100.000 دج خارج الرسم.
- 2023/06/20 بيع منتجات تامة لأحد الزبائن بمبلغ 90.000 دج خارج الرسم.
- 2023/07/16 اثبات الرسم على القيمة المضافة

العمل المطلوب: إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19%:

- أحسب الرسم على القيمة المضافة لشهر أفريل.
- سجل العمليات في دفتر اليومية المؤسسة.

الحل:

- حساب ر.ق.م (TVA) على المشتريات: $19.000 = 19\% \times 100.000$ دج

- حساب ر.ق.م (TVA) المحصلة من المبيعات: $17.100 = 19\% \times 90.000$ دج

رسم على ق.م لشهر جوان = رسم على المبيعات (المحصل) - رسم على المشتريات (قابل للاسترجاع)

$$= 17100 - 19.000 = (1.900) \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2023/06/05	دائن	مدين
	100.000	من ح/ مواد أولية مخزنة		381
	19.000	ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع		4456
119.000		الى ح/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
		شراء مواد أولية على الحساب بفاتورة رقم		
		2023/06/20		
	107.100	من ح/ الزبائن		411
90.000		الى ح/ مبيعات من المنتجات.م	701	
17100		ح/ رسم على ق.م المحصل	4457	
		بيع منتجات على الحساب بفاتورة رقم		
		2023/07/16		
	17.100	من ح/ رسم على القيمة المضافة المحصل		4457
	1.900	ح/ تسبيق الرسم على القيمة المضافة		44566
19.000		الى ح/ رسم مستحق الدفع	4456	
		ترصيد ح/ 4457 و ح/ 4456، وتحديد تسبيق الرسم		
		على القيمة المضافة		

● حالة الرصيد معدوم:

في هذه الحالة يكون تساوي بي الـ TVA المحصلة و الـ TVA المدفوعة فلا ينشأ حق للمؤسسة ولا التلام تجاه مصلحة الضرائب

مثال: قامت مؤسسة إنتاجية و خلال شهر جويليا 2023 بالنشاطات التالية:

✓ 2023/07/10 شراء مواد أولية من المورد بمبلغ 80.000 دج خارج الرسم.

✓ 2023/07/25 بيع منتجات تامة لأحد الزبائن بمبلغ 80.000 دج خارج الرسم.

العمل المطلوب: إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19% أحسب:

✓ الرسم على القيمة المضافة لشهر أفريل.

✓ سجل العمليات في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

-حساب ر.ق.م (TVA) على المبيعات: $15200 = 19\% \times 80.000$ دج

-حساب ر.ق.م (TVA) على المشتريات: $15200 = 19\% \times 80.000$ دج

رسم على ق.م لشهر جوان = رسم على المبيعات (المحصل) - رسم على المشتريات (قابل للاسترجاع)

التسجيل المحاسبي: $15200 - 15200 = 00$ دج

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2023/07/10	دائن	مدين
	80.000	من ح/ مواد أولية مخزنة		381
	15200	الى ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع		4456
95.200		ح/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
		شراء مواد أولية على الحساب بفاتورة رقم		
		2023/07/25		
	95.200	من ح/ الزبائن		411
80.000		الى ح/ مبيعات من المنتجات.م	701	
15200		ح/ رسم على ق.م المحصل	4457	
		بيع منتجات على الحساب بفاتورة رقم.....		

تختلف معدلات ر.ق.م من دولة إلى أخرى، حسب التشريعات الضريبية و السياسات المالية لكل دولة. في الجزائر يتم تطبيق معدلين للرسم على ق.م هما:

- المعدل العادي: أصبح سنة 2017 بـ 19%

- المعدل المخفض: 09%

و لقد جاءت هذه المعدلات في المواد: من 21 إلى 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال بالتفصيل، مع جدول يتضمن قائمة السلع و الخدمات و الأشغال الخاصة للمعدل المخفض.

المعايير المعتمدة في تحديد مستويات معدل الرسم على القيمة المضافة:

عموما يتم تطبيق المعدلات المخفضة على السلع و الخدمات و الأشغال الواسعة الاستهلاك (الضرورية) و النهائية مثل: - المنتوجات الزراعية و الحيوانية.

- أغذية الأنعام و الدواجن...

و هي محدد بالتفصيل في المادة رقم 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال و ليس إلزامي أن يكون 07%، إنما يكون مخفضا مراعاة لإمكانيات المستهلكين، فمثلا في بعض الدول المعدل المخفض يساوي أكثر من 09% و أقل من 09% في بعض الدول.

يتم تطبيق المعدلات المخفضة على صغار المنتجين و صغار التجار الذين يحققون أرقام أعمال في حدود النطاق المقرر (ب 04%، 06%)، بحيث أن المكلفين بضريبة TVA بهاذين المعدلين لا يمكنهم استرجاع الضريبة المدفوعة على مشترياتهم، لكن بقية المكلفين العاديين يمكنهم المطالبة برد ضريبة TVA المدفوعة بهذين المعدلين.

و يتم تطبيق معدلات مرتفعة في حالة السلع الكمالية، و بالعودة إلى قانون الرسم على رقم الأعمال يتم تطبيق 19% على السلع و الخدمات و الأشغال غير الواردة في قائمة السلع و الخدمات و الأشغال الخاضعة لمعدل 09%.

الدرس السابع: اقتناء التثبيات المعنوية والعينية

• تعريف التثبيات :

وفقاً للنظام المحاسبي المالي، التثبيات هو أصل ملموس أو غير ملموس، يراقب (أو يسيطر) عليه الكيان، ويتميز بالآتي:

1. أنه ناتج عن أحداث ماضية.
2. أنه يُتَظَر منه أن يُولد منافع اقتصادية مستقبلية لصالح الكيان.
3. أنه يمكن قياس تكلفته (أو قيمته) بدرجة كافية من الموثوقية.

• خصائص التثبيات :

لكي يُصنّف "الأصل" على أنه "تثبيات" وليس "عبئاً" أو "مخزوناً"، يجب أن تتوفر فيه الخصائص القانونية والتقنية التالية:

1. خاصية الديمومة (الاستمرارية): (يجب أن تكون مدة استخدام الأصل تتجاوز السنة المالية الواحدة (12 شهراً). فالتثبيات هي أصول غير جارية تُقتنى لغرض الاستخدام الطويل وليس لغرض البيع السريع.
2. الرقابة أو السيطرة: يركز النظام المحاسبي المالي على "الرقابة" أكثر من "الملكية القانونية" الصرفة. فالمؤسسة يجب أن تتحكم في المنافع الاقتصادية الناتجة عن هذا الأصل (مثل حالة الإيجار التمويلي Crédit-bail - ، حيث يُسجل الأصل في ميزانية المستأجر لأنه المسيطر عليه اقتصادياً).
3. توليد منافع اقتصادية: يجب أن يساهم الأصل بشكل مباشر أو غير مباشر في تدفق النقود للكيان، سواء بزيادة الإيرادات (آلة إنتاج) أو بتخفيض التكاليف.
4. الغرض من الحياة: تُقتنى التثبيات لغرض استخدامها في:
 - إنتاج أو توريد السلع والخدمات.
 - تأجيرها للغير.
 - أغراض إدارية (مثل مبنى الإدارة أو سيارة المصلحة).
5. القابلية للقياس الموثوق: يجب أن تتوفر الفواتير أو طرق التقييم التي تسمح بتحديد تكلفة الحياة أو الإنتاج بدقة، بما في ذلك جميع المصاريف الضرورية لجعل الأصل جاهزاً للاستخدام.

• التصنيف المحاسبي للتثبيات:

تصنف التثبيات في الصنف (2) ضمن الحسابات، وتشمل التثبيات المعنوية، المادية، والمالية.

• الحساب 20 التثبيات المعنوية:

عرف النظام المحاسبي المالي التثبيات المعنوية على أنها أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل (من طرف الكيان) في إطار أنشطته العادية مثل برمجيات المعلوماتية، الرخص العلامات.. الخ وقد تضمن النظام المحاسبي المالي حسابات التثبيات المعنوية التالية:

203- مصاريف التنمية القابلة للتثبيات؛

204- برمجيات المعلوماتية وما شابهها؛

205- الامتيازات و الحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات؛

207- فارق الاقتناء Good will؛

208- التثبتات المعنوية الأخرى.

• الحساب 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت

يتم اعتبار مصاريف البحث والتطوير أصولاً معنوية إذا توفرت الشروط التالية:

- يمكن تقييم هذه المصاريف؛
- المؤسسة تكتلك القدرة التقنية والمالية لاتمام العمليات المرتبطة بمصاريف التنمية والتطوير؛
- أن تمتلك المؤسسة القدرة التسويقية لتسويق المنتجات موضوع البحث والتطوير؛
- أن تكون المصاريف ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية يتوقع منها تحقيق مردودية

• الحساب 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها: يمكن التمييز بين حالتين:

الحالة الأولى: شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة، في هذه الحالة يتم تسجيل قيد محاسبي واحد، بحيث نجعل الحساب 204 مديناً بكلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرمجيات مع جعل أحد الحسابات المالية " البنك، الصندوق" حالة التسديد دائناً أو الحساب 404 "موردو التثبتات" كطرف دائن في حالة الحيازة على الحساب.

الحالة الثانية: إنتاج هذه البرامج من قبل المؤسسة، يكون التسجيل المحاسبي في هذه الحالة كالتالي. القيد الأول: يتم فيه تسجيل المصاريف التي تم تحملها بطبيعتها في المجموعة السادسة (06) كطرف مدين مع جعل الحساب المناسب كطرف دائن (الحسابات المالية، أو الحساب 404)

القيد الثاني الحساب 204 "برمجيات المعلوماتية وما شابهها" كطرف مدين بتكلفة الإنتاج النهائية لتلك البرامج مع جعل الحساب 731 "الإنتاج المثبت للأصول المعنوية" دائناً.

• الحساب 205: الامتيازات والحقوق المماثلة، البراءات والرخص والعلامات

يستقبل هذا الحساب المبالغ التي تسدها المؤسسة كحقوق للغير مقابل اقتناء أو إيجار براءات اختراع، رخص وعلامات منتجة من قبل الغير. ويكون التسجيل المحاسبي في هذه الحالة بجعل الحساب 205 مديناً مع جعل أحد الحسابات البنك، الصندوق دائناً في حالة التسديد، أو الحساب 404 موردو التثبتات أو احد حسابات الخزينة دائناً.

• الحساب 207 فارق الاقتناء أو شهرة المحل (Goodwill)

يسجل في هذا الحساب فوارق الاقتناء (إيجابية كانت أم سلبية) الناتجة عن تجميع المؤسسات في إطار عملية اقتناء، أو اندماج أو دمج. ويمكن أن يكون هذا الحساب مديناً أو دائناً، ويجب أن يذكر إلزاماً في حسابات الميزانية ضمن الأصول المالية غير الجارية.

وفارق الاقتناء هو أصل غير محدد، وعليه يجب أن يفصل عن التثبتات غير المادية التي هي بالتعريف أصول محددة، وخسائر القيمة التي يتم إثباتها عقب اختبار تناقص للقيمة في فارق اقتناء لا يمكن أن تكون موضع استرجاعات لاحقة خلافا لخسائر القيمة التي يتم إثباتها في أصول مالية أخرى.

• المعالجة المحاسبية لإمتلاك التثبتات المعنوية:

عند اقتناء التثبيات المعنوية يتم تسجيلها محاسبيا بجعل احد الحسابات 20 مدينا بتكلفة الاقتناء مع جعل الحساب 404 موردو التثبيات أو أحد حسابات الخزينة دائنا

د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ التثبيات المعنوية		20x
	xxx	ح/ الرسم على القيمة المضافة		4456
xxx		الى ح/ موردو التثبيات	404 و/أو	
xxx		ح/ حسابات الخزينة	53/51	
		حيازة تثبيات فاتورة رقم		

مثال: قامت مؤسسة الوفاء في شهر مارس من سنة 2023 بالعمليات التالية:

✓ 2023/03/06 اقتناء برنامج إعلام آلي لمعالجة الأجور بقيمة 50.000 دج خارج الرسم، ر.ق.م 19%.

✓ 2023/03/20 أنتجت بوسائلها الخاصة برنامج إعلام آلي كلفها مواد أولية بقيمة 15.000 دج وأجورا سددت للمهندسين بشيك بقيمة 20.000 دج.

المطلوب: تسجيل ما يلي في دفتر يومية المؤسسة.

د	م	2012/02/06	د	م
	50.000	من ح/ برمجيات المعلوماتية وما شابهها		204
	9.500	ح/ ر.ق.م مسترجع على التثبيات		4456
59.500		الى ح/ موردو التثبيات	404	
		حيازة برنامج إعلام آلي		
	15.000			
	20.000	2012/03/12		601
15.000		من ح/ مواد ولوازم مستهلكة		631
20.000		ح/ أجور المستخدمين	31	
		الى ح/ مخزون مواد ولوازم	512	
		ح/ بنوك الحسابات الجارية		
	35.000	مصاريف إنجاز برنامج إعلام آلي		
35.000		//		204
		من ح/ برمجيات المعلوماتية وما شابهها	731	
		الى ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية		
		إثبات إنتاج برنامج إعلام آلي		

خروج أحد التثبيات غير المادية:

تحدد الأرباح والخسائر الناتجة عن الاستغناء أو خروج التثبيات غير المادية من المؤسسة بالفرق بين قيمة سعر البيع المقدرة والقيمة المحاسبية للأصل المتنازل عنه، وتدرج محاسبيا في حسابات الأعباء في الحساب الفرعي 652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية، أو في حسابات الإيرادات (حصول فائض) في الحساب 752 "فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية"

3.5 الحساب 21 التثبيات العينية:

عرف النظام المحاسبي المالي فإن التثبيات العينية هي أصول مادية تحت رقابة المؤسسة تستعمل في مجالات الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية... حيث يفترض أن تفوق مدة استخدامها أكثر من سنة مالية، وهي مراقبة من قبل المؤسسة سواء من خلال عمليات الاقتناء أو الاستئجار (التثبيات في مجال الإيجار التمويلي التي لا تعود ملكيتها قانونا للمؤسسة). وتدرج التثبيات المادية ضمن الأصول كطرف مدين بقيمة:

- الحصص المقدمة من طرف الشركاء .
- تكلفة الاقتناء: جميع التكاليف المترتبة من تاريخ تحويل الملكية إلى حين جاهزية التثبيت للاستغلال (مصاريف التركيب الرسوم غير المسترجعة...) ولا تدرج في تكلفة الاقتناء المصاريف الإدارية، مصاريف الانطلاق في النشاط، التخفيضات التجارية والرسوم القابلة للاسترجاع .
- تكلفة الإنتاج: في حالة قيام المؤسسة بتصنيع أو إنتاج هذا التثبيت المادي بنفسها، وتحدد تكلفة إنتاج أي تثبيت مادي بنفس المبادئ التي تحدد بها تكلفة الاقتناء.
- ويقابل هذه التثبيات في الطرف الدائن أحد الحسابات التالية:
- الحساب الفرعي لحساب 10 رأس المال والاحتياطات وما يماثلها.
- الحساب الفرعي للحساب 45 (456 الشركاء - عمليات على رأس المال).
- الحساب الفرعي لحساب 40 الموردون أو الحسابات المالية.
- حساب 732 الإنتاج المثبت للأصول العينية .
- حسب القواعد الخاصة بالتقييم والإدراج في الحسابات التي أقرها النظام المحاسبي المالي، تطبق المبادئ الآتية لتجميع الأصول المادية أو الفصل فيما بينها:
- يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها، وعليه فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيات،
- تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيات مادية إذا كان الكيان يعتزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة.
- تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد انتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.
- يمكن اعتبار الأصول المرتبطة بالبيئة وبالأمن كما لو كانت تثبيات مادية إذا كانت تسمح للكيان برفع المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصول أخرى قياسا إلى ما كان يمكن عليه في حالة عدم اكتسابها.

- تدرج التثبيات في الحسابات بقيمتها المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، وضعها في أماكنها، الرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط.
- إن تكلفة أي تثبت أنتجته المؤسسة لنفسها تتضمن تكلفة العتاد، اليد العاملة، وأعباء الإنتاج الأخرى (تكلفة المواد واللوازم المستهلكة وجميع الأعباء المباشرة وغير المباشرة)
- تضاف تكلفة تفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو تكلفة تجديد موقع إلى تكلفة إنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاماً للكيان.
- تحدد الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة المادية بالفرق بين قيمة سعر البيع المقدر والقيمة المحاسبية للأصل وتدرج في الحسابات كأعباء في الحساب الفرعي للحساب 65 في حالة سعر التنازل أقل من القيمة المحاسبية للتثبيت المتنازل عنه، أو كإيرادات في الحساب الفرعي للحساب 75 إذا كان سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية للتثبيت المعني (سيتم تناول عمليات التنازل بالتفصيل عند دراسة موضوع الاهتلاكات وتدهور القيمة).
- يتفرع الحساب 21 "التثبيات العينية" إلى الحسابات الفرعية التالية :
 - ✓ 211 الأراضي.
 - ✓ 212 عمليات تهيئة وترتيب الأراضي.
 - ✓ 213 البناءات.
 - ✓ 215 منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية.
 - ✓ 218 تثبيات عينية أخرى.
- وفيما يلي دراسة تفصيلية لسير هذه الحسابات وتطبيقاتها.

الحساب 211 الأراضي :

تختلف المعالجة المحاسبية للأراضي التي تتم حيازتها تبعاً للاستعمال حيث يمكن التمييز بين:

- أراضي للبناء.
- مقالع ومناجم (هذا النوع من الأراضي يخضع لأحكام الاهتلاك).
- أراضي أخرى.

ينص النظام المحاسبي المالي على ضرورة الفصل بين قيمة الأراضي والمباني المشيدة فوقها على اعتبار أن الأراضي لا تكون موضع اهتلاك عكس المباني. وتقيم تكلفة الأراضي بجميع النفقات التي تحملتها المؤسسة بغرض الحصول عليها والقيام بعمليات الاستغلال (سعر الحيازة، نفقات التسجيل)

مثال: قمت مؤسسة "التفوق" بحيازة مبنى يتربع على مساحة إجمالية قدرها 500 متر مربع بكلفة إجمالية بلغت 6.700.000 دج بشيك بنكي ، مع العلم أن سعر المتر المربع بلغ في تلك المنطقة 10.000 دج

$$\text{قيمة الأرض} = 10.000 \times 500 = 5.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{قيمة البناية} = 6.700.000 - 5.000.000 = 1.700.000 \text{ دج.}$$

م	د	التاريخ	م	د
211		من ح/ أراضي	5.000.000	
213		ح/ بناءات	1.700.000	
	512	الى ح/ بنوك الحسابات الجارية		6.500.000
		حيازة مبنى بشيك رقم.../...		

✓ الحساب 212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي :

يسجل في هذا الحساب المبالغ التي لا تدخل ضمن تكلفة حيازة الأراضي، مثل حفر الآبار، وإنشاء مساحات خضراء... حيث يجعل الحساب 212 مدينا بقيمة المبالغ المسددة في مقابل الحسابات المالية (51، 53) أو الحساب 404 كطرف دائن حسب صيغة التسديد.

✓ الحساب 213 بناءات

وهي كل العقارات التي يتم اقتناؤها مباشرة أو إنجازها من قبل المؤسسة، أو يتم إنشاؤها من قبل الغير، وتتضمن تكلفة المباني :

- تكلفة الحيازة في حالة الاقتناء المباشر والجاهز
 - في حالة إنجازها من قبل المؤسسة فتسجل بتكلفة الإنجاز النهائية (نفقات العمال، المواد الأولية المستهلكة.. (أي جميع النفقات إلى غاية الاستلام النهائي للتثبيت المعني .
 - إذا تم الإنجاز من قبل الغير، فإن قيمة البناءات تسجل بكلفة التعاقد.
- مثال : قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية:
1. حازت قطعة أرض للبناء بقيمة 1.000.000 دج، وبلغت مصاريف العقد والإشهار العقاري قيمة 40.000 دج سدد الإجمالي بشيك.
 2. أنجزت بوسائلها الخاصة مبنى إداري تطلب استهلاك مواد أولية بقيمة 700.000 دج، أجور عمال المؤسسة بقيمة 150.000 دج، أجور عمال خارجيون 70.000 دج سددت المبلغ بشيك.

م	د	العملية 01	م	د
2110		من ح/ أراضي للبناء	1.040.000	
	512	إلى ح/ بنوك الحسابات الجارية		1.040.000
		حيازة أراضي بشيك رقم.../..		
		العملية 02		

		من ح/ مواد أولية مستهلكة		
	700.000	ح/ العمال الخارجيون عن المؤسسة	601	
	70.000	ح/ أجور المستخدمين	621	
	150.000	إلى ح/ مخزون مواد ولوازم	631	
700.000		ح/ بنوك الحسابات الجارية	31	
220.000		إثبات طبيعة المصاريف	512	
		العملية 03		
		من ح/ مباني إدارية		
	920.000	إلى ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	21315	
920.000		إثبات حيازة المباني بوسائل المؤسسة	732	

ملاحظات

فائض القيمة أو نقص في القيمة يحدد بالفرق بين سعر الحيازة وسعر التنازل .
ويتم تسجيله في أحد الحسابين: 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية أو 652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية .

تشرع المؤسسة في إثبات أقساط الاهتلاك السنوي من تاريخ استلامها النهائي للتثبيت ودخوله مجال الاستغلال. هذه الأقساط المتعلقة بالتثبيتات يتم تسجيلها في نهاية السنة المالية المعنية، ويتعلق الأمر بالتثبيتات المادية وغير المادية، ما عدا الأراضي التي لا تهتك إلا في حالات استثنائية .

مثال في التنازل عن الأراضي :

بتاريخ 2024/04/15 تنازلت المؤسسة بشيك عن قطعة أرض بقيمة 475.000 دج ، كانت قد حازتها بتاريخ 2019/03/05 بقيمة 300.000 دج.

د	م	2024/04/15	د	م
	475.000	من ح/ بنوك الحسابات الجارية		512
300.000		إلى ح/ أراضي	211	
175.000		ح/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	752	
		التنازل عن الأراضي بشيك رقم.../..		

✓ الحساب 215 منشآت تقنية معدات وأدوات صناعية

وتتمثل في مختلف المعدات الصناعية والتركيبات التقنية التي يصعب فصلها عن الأراضي أحيانا كشبكات العتاد المختلفة المتعلقة بعمليات الإنتاج، ويتم تسجيلها محاسبيا بتكلفة الحيازة النهائية التي تضم سعر الحيازة مضافا إليه جميع المصاريف المترتبة عنها.

✓ الحساب 218 تثبيات عينية أخرى

يضم هذا الحساب عدة حسابات فرعية تتضمن عناصر أخرى من التثبيات مثل معدات النقل، تجهيزات المكتب، أثاث المكتب، أجهزة الإعلام الآلي، مواد التعبئة والتغليف القابلة للاسترجاع. ويتم الإثبات المحاسبي كما هو الشأن بالنسبة للتثبيات الأخرى. وذلك بجعل التثبيات المعني بالحيازة مدينا مقابل الحسابات المالية "512، 53"

عند التسديد أو الحساب 404 دائن في حالة الحيازة على الحساب.

مثال :

1. تم حيازة شاحنة بمبلغ 450.000 دج خارج الرسم، فاتورة رقم 510، بشيك يحمل الرقم 019984
2. حيازة تجهيزات مكتب بقيمة 24.000 دج خارج الرسم فاتورة رقم 515، وتمت العملية على الحساب.

العمل المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة

الحل:

د	م	العملية 01	د	م
585.000	500.000	من ح/ معدات نقل	512	2182
	85.000	ح/ ر.ق.م مسترجع على التثبيات		4456
		الى ح/ بنوك الحسابات الجارية		
		حيازة معدات نقلن فاتورة رقم 510		
28.080		العملية 02	404	
	24.000	من ح/ تجهيزات مكتب		2183
	4.080	ح/ ر.ق.م مسترجع على التثبيات		4456
		الى ح/ موردو التثبيات		
		حيازة معدات نقلن فاتورة رقم 515		

مثال : حازت إحدى المؤسسات معدات صناعية بقيمة 200.000 دج (HT)، ، فاتورة رقم 517، بشيك بنكي رقم 029847، وبلغت بمصاريف النقل 5.000 دج، و مصاريف التركيب بمبلغ 6.000 دج. كل المصاريف سددت نقدا.

العمل المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة 19 %.

الحل:

تكلفة الحيازة = سعر الحيازة الوارد في الفاتورة + مصاريف النقل + مصاريف التركيب

أما مصاريف التكوين فلا تدرج في تكلفة الحيازة، وإنما تسجل كمصاريف في الحسابات المناسبة لها في المجموعة السادسة، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

م	د	التاريخ	م	د
215		من ح/معدات وأدوات صناعية	211.000	
4456		ح/ الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع	38.000	
512		إلى ح/بنوك الحسابات الجارية	238.000	
53		ح/ الصندوق	11.000	
		حيازة معدات صناعية شيك رقم/..		

مثال :

- تمت حيازة أدوات وتجهيزات صغيرة بقيمة 24.000 دج بشيك بنكي وسجلت كتثبيات
- تبين أن هذه الأدوات يمكن أخذها كما لو كانت مستهلكة تماما.

م	د	التاريخ	م	د
215		من ح/معدات وأدوات صناعية	24.000	
512		الى ح/ بنوك الحسابات الجارية	24.000	
605				
215		من ح/مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال	24.000	
		الى ح/ معدات وأدوات صناعية	24.000	

مثال: المطلوب تسجيل ما يلي في دفتر اليومية

- حازت إحدى المؤسسات الصناعية بناية بقيمة بلغت 950.000 دج بغرض استغلال القطعة الأرضية المشيد فوقها لتوسيع نشاطها الإنتاجي، حيث بلغت مصاريف التسجيل والعملية الإشرافية 20.000 دج، إضافة إلى تكاليف هدم وإزالة المبنى القديم بتكلفة قدرت بمبلغ 130.000 دج، وسدد الإجمالي بشيك.
- دفعت نقدا مبلغ 45.000 دج من أجل تهيئة قطعة أرض محيطة بالسكنات الوظيفية للعاملين كمساحة خضراء.

م	د	التاريخ	م	د
211		من ح/أراضي	1100.000	
512		الى ح/البنك		
		//		
		من ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	45.000	
		الى ح/ الصندوق		
		تسديد فاتورة التهيئة رقم/..	45.000	

3. الحل: تكلفة حياة الأرض = 950000 + 20.000 + 130.000 = 1100.000 دج

الحساب 22 تثبيطات في شكل امتياز

يعرف النظام المحاسبي المالي امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي "مانح الامتياز" إلى شخص طبيعي أو معنوي "صاحب الامتياز المستفيد" مهمة تنفيذ خدمة عمومية على مسؤوليته لمدة زمنية محددة طويلة على العموم، مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية حسب بنود العقد المبرم بين الطرفين.

تطبق قواعد المحاسبة في مجال امتياز الخدمة العمومية على العقود التي تمت بصفة إلى الامتياز مثل عقود الإيجار الزراعية وتدرج العمليات المتعلقة بالامتياز في حسابات صاحب الامتياز، غير أنها تكون على العموم مفصولة عن بقية عمليات صاحب الامتياز تبعاً لبنود الاتفاقية ولاحتياجات التسيير والإعلام. واستعمال حسابات فرعية خصوصية سواء في مستوى حسابات الميزانية أم في مستوى حسابات النتيجة غالباً ما يتيح هذا الفصل.

والتثبيطات غير المادية أو المادية الموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز أو من جانب صاحب الامتياز تدرج في الحساب 22 وحساباته الفرعية عند الاقتضاء حسب نفس شروط التثبيطات المسجلة في الحسابين 20 و 21.

يمكن أن تكون الحسابات الفرعية 22 كذلك موضع تقسيمات تسمح بفصل التثبيطات التي يضعها مانح الامتياز موضع امتياز عن التثبيطات التي يضعها صاحب الامتياز موضع امتياز وذلك لأسباب يقتضيها التسيير الداخلي.

وحسب النظام المحاسبي المالي، يتفرع الحساب 22 إلى الحسابات الفرعية التالية:

- ✓ 221 الأراضي الممنوح امتيازها.
- ✓ 222 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها.
- ✓ 223 البنايات الممنوح امتيازها
- ✓ 225 المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها
- ✓ 228 التثبيطات العينية الأخرى الممنوح امتيازها.
- ✓ 229 حقوق مانح الامتياز.

1.4.5 التسجيل المحاسبي للتثبيطات في شكل امتياز

يراعى في التسجيل المحاسبي للحساب 22 "تثبيطات في شكل امتياز" ضرورة التمييز بين التثبيطات الممنوح امتيازها عن طريق الشراء أو الممنوح امتيازها بصورة مجانية.

1.1.4.5 التثبيطات الممنوح امتيازها عن طريق الشراء

في هذه الحالة يجعل الأصل "التثبيت" موضع الامتياز كطرف مدين بالقيمة المنصوص عليها في العقد مقابل الحسابات المالية كطرف دائن، وفي نهاية كل دورة مالية يتم إثبات قسط الاهتلاك السنوي للتثبيت المعني.

مثال: بتاريخ 2023/01/12 أبرمت إحدى المؤسسات عقداً للاستفادة من مبنى سكني لعمالها في إطار عقد

امتياز حيث تضمن العقد قيمة المبنى 4.000.000 دج سددت بشيك، وحددت مدة الامتياز 10 سنوات، وبافتراض أن مدة التعاقد مساوية لمدة اهتلاك المبنى، فالمطلوب تسجيل القيود اللازمة.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2023/1/12	د	م
4.000.000	4.000.000	من ح/ البناءات الممنوح امتيازها الى ح/ بنوك الحسابات الجارية الحصول على مبنى في إطار عقد امتياز	512	223
		2023/12/31		
400.000	400.000	من ح/ مخ اهتلاك البناءات الممنوح امتيازها الى ح/ اهتلاك البناءات الممنوح امتيازها إثبات إثبات قسط اهتلاك المبنى في إطار الامتياز	2823	6823

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{العمر الاستعمالي}} = \frac{4.000.000}{10} = 400.000 \text{ دج.}$$

2.1.4.5 التثبيتات الممنوح امتيازها مجاناً

يجعل التثبيت المعني في هذه الحالة مديناً بالقيمة مع جعل الحساب 229 "حقوق مانح الامتياز" كطرف دائن، حيث يظهر في الميزانية كخصوم غير جارية.

في نهاية الدورة المالية يتوجب على المستفيد من هذا الامتياز دفع إتاوة حسب ما تنص عليه بنود العقد المبرم، حيث يجعل الحساب 651 "إتاوات المترتبة على الامتيازات" كطرف مدين مع جعل أحد الحسابات المالية دائماً بقيمة الإتاوة المسددة لمانح الامتياز.

إذا كان التثبيت المعني موضع اهتلاك، ففي نهاية كل دورة محاسبية حسب مدة الانتفاع أو التعاقد يتم إثبات قسط الاهتلاك، بحيث يجعل الحساب 229 "حقوق مانح الامتياز" مديناً مع جعل الحساب 282 اهتلاك التثبيتات المعنية كطرف دائن. ومع انتهاء مدة العقد يكون للحساب 220 رصيد يتمثل في القيمة المحاسبية الصافية.

أو المتبقية للتثبيتات الموضوعة موضع الامتياز ويتم ترصيده عند إرجاع الملك إلى مانح الامتياز في مقابل حسابات التثبيت والاهتلاك المعني.

أ - حالة الاستلام:

د	م	التاريخ	د	م
xxx	xxx	من ح/ التثبيت المعني الى ح/ حقوق مانح الامتياز	229	22x

ب - إثبات الاهتلاك:

م	د	التاريخ	م	د
229	282 x	من /حقوق مانح الامتياز إلى /ح/اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع امتياز	xxx	xxx

ج - الأتاوى يتم الاعتراف بها كأعباء بالقيمة التي تم الاتفاق بشأنها

م	د	التاريخ	م	د
651		من /ح/الأتاوى المترتبة على إلى /ح/ 51 أو 53	xxx	xxx

د - عند الإرجاع :

م	د	التاريخ	م	د
282 x		من /ح/اهتلاك التثبيتات	xxx	
229		حقوق مانح الامتياز	xxx	
22x		التثبيت المعني	xxx	

مثال: استفادت إحدى المؤسسات الإنتاجية من قطعة أرض في إطار عقد امتياز مجاني لمدة (05) سنوات مقابل إتاوة سنوية حددت بقيمة 450.000 دج تسدد عن طريق البنك. هذه الأرض تقرر استغلالها في استخراج نوع من المواد الأولية، والتي قدر مخزونها بقيمة 5.500.000 دج المطلوب: التسجيل في دفتر اليومية، علما إن الإتاوة تقرر تسديدها نقدا.

الحل: بافتراض أن مدة اهتلاك الأرض مساوية لمدة التعاقد فإن التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
م	د	تاريخ التنازل	م	د	
221	229	من /ح/الأراضي الممنوح امتيازها إلى /ح/حقوق مانح الامتياز الحصول على مبنى في إطار عقد امتياز	5.500.000	5.500.000	
		/12/31			
651	53	من /ح/الأتاوى المترتبة على الامتيازات إلى /ح/الصندوق تسديد الإتاوة نقدا	450.000	450.000	

1.100.000	1.100.000	من ح/ حقوق مانح الامتياز	2821	229
		الى ح/ اهتلاك الأراضي الممنوح امتيازها إثبات قسط اهتلاك الأراضي في إطار الامتياز		

5.5 الحساب 23 التثبيتات الجاري إنجازها

يستعمل هذا الحساب لإبراز قيمة التثبيتات المادية والمعنوية التي لم يتم الانتهاء من إنجازها عند نهاية السنة المالية وتدرج في هذا الحساب أيضا كل التسبيقات والأقساط التي تسدها المؤسسة لأطراف أخرى مقابل الحصول على التثبيتات المعنوية (موردو التثبيتات)

ويتفرع هذا الحساب الرئيسي 23 إلى الحسابات الفرعية التالية:

✓ 232 التثبيتات العينية الجاري إنجازها.

✓ 237 التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها.

✓ 238 تسبيقات مدفوعة على طلبات التثبيتات.

يستقبل الحساب 23 "التثبيتات الجاري إنجازها" تكلفة تلك التثبيتات التي لم تكتمل عملية إنجازها بعد في نهاية السنة المالية المعنوية، سواء تعلق الأمر بالتثبيتات العينية (الحساب 232) أو التثبيتات المعنوية (الحساب 237). ويرصد الحساب 23 عندما يصبح التثبيت المعني جاهزا للاستغلال، وذلك باستعمال حسابات التثبيتات المعنوية (الحسابين 20 أو 21) كطرف مدين ويصبح بالتالي موضع اهتلاك من تاريخ دخوله حيز الاستغلال ولا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها، في حين يتوجب إثبات وتسجيل وقوع خسارة في القيمة إذا أصبحت قيمة التثبيت القابلة للتحصيل أقل من قيمته المحاسبية، نظرا لتغيرات التقدير الحاصلة.

ونميز هنا بين حالتين من التثبيتات الجاري إنجازها:

- التثبيتات التي تتولى المؤسسة نفسها عملية الانجاز بوسائلها الخاصة.
- تثبيات ناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدة التي تسند مهمة إنجازها للغير.

1.5.5 حالة التثبيتات المنجزة من قبل المؤسسة ذاتها:

يتم تسجيل الأعباء المترتبة عن عملية الانجاز حسب طبيعتها في المجموعة السادسة وفي نهاية السنة المالية المعنوية نجعل الحساب المعني (232 أو 237) كطرف مدين، مع جعل الحساب 73 "الإنتاج المثبت" كطرف دائن بتكلفة الإنتاج أو الانجاز للجزء الذي تم إنجازه.

م	د	التاريخ	م	د
23 x		من ح/ التثبيتات (العينية/ المعنوية) الجاري إنجازها	xxx	
	731	الى ح/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	xxx	
	أو 732	ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	xxx	
		تسجيل تكلفة انجاز التثبيت خلال السنة N		

وحينما تكتمل عملية الانجاز وتستلم المؤسسة التثبيت المعني بالانجاز، يجعل حساب التثبيت المعني (معنوي ح/20x أو عيني ح/21x) مدينا مع جعل الحساب ح/ 23x دائنا بمجموع مبالغ مرحلة الانجاز وفق القيد المحاسبي التالي:

م	د	التاريخ	م	د
20 x أو 21x		من ح/التثبيات المعنوية	xxx	
		ح/التثبيات العينية	xxx	
	23x	الى ح/التثبيات (العينية/ المعنوية) الجاري انجازها	xxx	
		إستلام التثبيت		

مثال: في إطار توسعة نشاطها، انطلقت إحدى المؤسسات الإنتاجية " النجاح " في 2023/05/02 في انجاز مبنى جديد لاستخدامه كورشه انتاج، وقدرت نفقات الانجاز المسددة نقدا كما يلي: مواد أولية ولوازم 500.000 دج، أجور عمال 100.000 دج و مصاريف الدراسات 90.000 دج سددت كلها نقدا - بتاريخ 2024/03/05 استلمت المبنى الصناعي بشكل نهائي ودخول حيز الاستغلال.

العمل المطلوب: التسجيل المحاسبي لهذه العمليات في يومية المؤسسة

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2023/05/02	د	م
	500.000	من ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	90.000	ح/ دراسات		617
	100.000	ح/ أجور المستخدمين		631
500.000		الى ح/ مواد أولية	31	
190.000		ح/ الصندوق	53	
		اثبات مصاريف الانجاز		
		2023/12/31		
	690.000	من ح/ التثبيات العينية الجاري انجازها		232
690.000		الى ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		تثبيات عينية جاري إنجازها		
		2024/03/05		
	690.000	من ح/ البناءات		213
690.000		التثبيات العينية الجاري انجازها	232	
		استلام نهائي للمباني الصناعية		

ملاحظة: تبدأ المؤسسة في إثبات أقساط الاهتلاك السنوي على مدار العمر الاستعمالي المقرر من تاريخ الاستلام النهائي ودخول التثبيت المعني حيز الاستغلال.

مثال 2: باشرت إحدى المؤسسات الصناعية، مطلع سنة 2023، عملية إنجاز مبنى إداري بوسائلها الخاصة حيث استخدمت 300.000 دج من مواد أولية، و 200.000 أجور المستخدمين سددت نقدا وفي نهاية السنة تنتهي الأشغال وبلغت تكلفة الإنجاز قيمة 500.000 دج.

بتاريخ 2024/03/19 اكملت المؤسسة الأشغال باستخدام 100.000 مواد أولية، و 150.000 أجور المستخدمين سددت بشيك بنكي رقم 15879 واستلمت المبنى .

العمل المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في يومية المؤسسة والمتعلقة بسنتي 2023 ، 2024.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2023/12/31	د	م
	300.000	من ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	200.000	ح/ أجور المستخدمين		631
300.000		الى ح/ مواد أولية	31	
200.000		ح/ الصندوق	53	
		اثبات تكاليف الانجاز لسنة 2023		
		2023/12/31		
	500.000	من ح/ تثبيطات عينية جاري انجازها		232
500.000		الى ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية		
		إثبات تكاليف المبنى الجاري إنجازه	732	
		2014/04/10		
	100.000	من ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	150.000	ح/ أجور المستخدمين		631
100.000		الى ح/ مواد أولية	31	
150.000		ح/ البنك	512	
		اثبات مصاريف الانجاز		
		2014/04/10		
	750.000	من ح/ بناءات		213
500.000		الى ح/ تثبيطات عينية جاري انجازها	232	
250.000		ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		استلام نهائي للمباني		

ملاحظة: نفس المعالجة المحاسبية فيما يتعلق بالحساب 237 " التثبيتات المعنوية الجاري انجازها" مع ضرورة التقيد بالحسابات الخاصة بهذا النوع من التثبيتات، بحيث تستعمل في هذه الحالة الحساب 731 "الإنتاج المثبت للأصول المعنوية" بدلا من الحساب 732 "الإنتاج المثبت للأصول العينية" عند إثباتنا لتكاليف الانجاز في نهاية السنة المالية.

2.5.5 حالة التثبيتات المسندة للغير:

تسجل التثبيتات المسند إنجازها إلى الغير كتثبيتات جاري إنجازها في نهاية السنة بتكاليف الإنجاز المترتبة، فيجعل الحساب 232 تثبيتات عينية جاري إنجازها كطرف مدين في مقابل الجانب الدائن للحسابات المالية (البنك، الصندوق) أو حساب 404 موردو التثبيتات بقيمة أو نسبة الانجاز اعتمادا على الفواتير المقدمة أو كشوف حسابات الأشغال المنجزة.

د	م	التاريخ	د	م
xxx	xxx	من ح/ التثبيتات (العينية/ المعنوية) الجاري إنجازها إلى ح/ موردو التثبيتات فاتورة إنجاز تثبيت المرحلة رقم....	404	23 x

مثال: خلال سنة 2024 تعاقدت مؤسسة مع مؤسسة مقاولات لانجاز مبنى إداري قدرت كلفته الإجمالية بقيمة 1550.000 دج .

1. في نهاية السنة بلغت تكلفة الأشغال المنجزة حسب الفواتير المقدمة من المؤسسة المنجزة 800.000 دج
2. في 2025/07/15 استلمت المؤسسة المباني بشكل نهائي وسددت التزاماتها للمقاول بشيك بنكي رقم 029847.

الحل: التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2024/12/31	د	م
800.000	800.000	من ح/ تثبيتات عينية جاري إنجازها إلى ح/ موردو التثبيتات إثبات تكاليف المبنى الجاري إنجازها	404	232
		2025/07/15		
750.000	1.550.000	من ح/ مباني إدارية إلى ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها	232	213
800.000		ح/ موردو التثبيتات الاستلام النهائي للمباني	404	

1.550.000	1.550.000	//	404
1.550.000		من ح/موردو التثبيتات الى ح/ البنك تسديد الالتزام بشيك رقم 029847.	512

ويصبح هذا المبنى الإداري موضع اهتلاك من تاريخ الاستلام النهائي ودخوله حيز الاستغلال حيث يتم إثبات قسط الاهتلاك في نهاية السنة الأولى والخاصة فقط بالستة أشهر الأخيرة أين استلم المبنى بشكل نهائي (ستتم دراسة هذا الموضوع بالتفصيل في الحساب 28 المتعلق بدراسة الاهتلاكات وتسجيلها المحاسبي).

• الحساب 238 التسبيقات المدفوعة عن طلبات التثبيتات

- يستقبل هذا الحساب المبالغ التي تسدها المؤسسة كتسبيق بغرض الحصول على تثبيت معين حيث:
- عند دفع التسبيق: يُجعل الحساب 238 مدينًا بقيمة المبلغ الممنوح، مقابل جعل أحد الحسابات المالية (الحساب - 512 بنك، أو الحساب - 53 صندوق) دائنًا، وهو ما يثبت نشوء حق للمؤسسة تجاه المورد.
- عند الاستلام النهائي للتثبيت: بمجرد حصول المؤسسة على التثبيت واستلام الفاتورة النهائية، يتم ترصيد الحساب 238 بجعله دائنًا (لإلغاء التسبيق)، مقابل جعل حساب التثبيت المعني (ضمن الصنف (2) مدينًا بالتكلفة الإجمالية، مع تسوية الرصيد المتبقي للمورد.

مثال: بتاريخ 2023/03/12 دفعت المؤسسة تسبيقا بشيك بقيمة 850.000 دج لإحدى مقاولات البناء لإنشاء ورشة للإنتاج بتكلفة إجمالية قدرت بمبلغ 1.900.000 دج. وتم الاتفاق على تسديد المبلغ الباقي بعد الاستلام النهائي للورشة.

- بتاريخ 2023/08/18 استلمت المؤسسة المبنى، وتم تسديد الالتزامات بشيك .

العمل المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في اليومية

الحل: التسجيل المحاسبي يتم بإثبات مبلغ التسبيق المقدم من قبل المؤسسة على أن يتم ترصيده لاحقاً عند استلام المبنى المقرر إنجازه، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

د	م	التاريخ: 2023/03/12	د	م
850,000	850,000	من ح/ تسبيقات مدفوعة على طلب تثبيتات الى ح/ البنك منح تسبيق بشيك رقم .../... .	512	238
	1900.00	2023/08/18		213
850,000		من ح/ مباني صناعية	238	
850,000		الى ح/ تسبيقات مدفوعة عن طلب تثبيتات ح/ البنك استلام المبنى وتسديد باقي الالتزامات	512	

مثال 02: قامت احدى المؤسسات خلال سنة 2023 بالعمليات التالية:

- بتاريخ 2023/03/20 قدمت تسبيقا بقيمة 120.000 دج بشيك رقم 018794 لقتناء معدات صناعية علما ان قيمتها 420.000 دج.
- بتاريخ 2023/04/05 استلمت المؤسسة معدات وأدوات صناعية بقيمة بفاتورة رقم 525.
- بتاريخ 2023/04/17 سددت باقي التزاماتها بشيك بنكي رقم 0175499.

د	م	2023/03/20	د	م
120.000	120.000	من ح/ تسبيقات مدفوعة على طلب تثبيات الى ح/ البنك منح تسبيق بشيك رقم 018794.	512	238
		2023/04/05		
	420.000	من ح/ معدات وأدوات صناعية		215
	79.800	ح/ الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع الى ح/ تسبيقات مدفوعة عن طلب تثبيات	238	4456
120.000		موردو التثبيات	404	
379.800		استلام المعدات الصناعية، فاتورة رقم 525		
	379.800	2023/04/17		404
		موردو التثبيات		
		البنك	512	
379.800		تسديد الالتزامات بشيك رقم 0175499		

الدرس الثامن: الاهتلاك وخسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية والعينية

• اهتلاك التثبيتات المعنوية والعينية:

يعرف الاهتلاك على انه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم ذلك محاسبيا من خلال توزيع تكلفة اقتناء (شراء أو إنتاج) التثبيتات المعنوية بالاهتلاك على عدة سنوات مالية تتناسب مع مدة الحياة الانتاجية لها المقدرة بطريقة منتظمة ومعقولة، فالاهتلاك السنوي هو جزء من العبء الكلي للتثبيت (تكلفة اقتنائه) والمصطلح عليه بقسط الاهتلاك السنوي. وغالبا ما تكون هذه القيمة المتخلفة (المتبقية) للتثبيتات مساوية للصفر، وبالتالي تقول أن:

(المتبقية) للتثبيتات مساوية للصفر، وبالتالي تقول أن:

المبلغ القابل للاهتلاك = القيمة المحاسبة الأصلية - القيمة المتخلفة "المتبقية"

القيمة المتخلفة "المتبقية": هي المبلغ الصافي الذي ترتقب المؤسسة الحصول عليه من تثبيت ما عند انقضاء مدة نفعيته بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة. وعادة لا تكون هذه القيمة معبرة إلا في بعض الحالات الخاصة كما هو الشأن بالنسبة للامتيازات أو المشاريع المحددة الأصل.

المدة النفعية "العمر الاستعمالي": ويقصد بها المدة المحددة لاستعمال التثبيت المعني، ويتم تحديد هذه المدة من قبل المؤسسة أو أطراف أخرى مؤهلة لذلك.

القيمة المحاسبية الصافية: وهي الفرق بين القيمة الأصلية "تكلفة الاقتناء أو الإنتاج" ومجموع أقساط الاهتلاكات المتراكمة وخسارة القيمة إن وجدت (الحساب 29)

قسط الاهتلاك السنوي: هو المبلغ الذي يهتك كل سنة من قيمة التثبيت المعني، ويتم إثباته في نهاية كل دورة محاسبية حتى في غياب الأرباح، وبعبارة

أخرى قسط الاهتلاك يمثل الجزء من قيمة التثبيت الذي يتم اقتطاعه من النتائج والاعتراف به ضمن التكاليف في حساب النتائج.

— الاهتلاك المتراكم: ويعني مجموع أقساط الاهتلاكات المسجلة محاسبيا من بداية استعمال التثبيت إلى غاية السنة المعنية.

مخطط الاهتلاك: ويتمثل في جدول تقديري يحتوي على جميع الأقساط، ويتم إعداداه عند بداية

تشغيل كل تثبيت قابل للاهتلاك حيث يتضمن توزيع قيمة التثبيت على طول مدة الاهتلاك أو مدة الاستعمال المحتملة.

• طرق حساب الاهتلاك:

حدد النظام المحاسبي المالي في المادة 121، 7 أربع (04) طرق لحساب الاهتلاكات:

- الاهتلاك الخطي: قسط ثابت على مدار المدة النفعية (العمر الاستعمالي) للأصل.
- طريقة الأقساط المتناقصة: تؤدي إلى عبء متناقص على مدار المدة النفعية للأصل.
- طريقة الأقساط المتزايدة: تؤدي إلى عبء متزايد على مدار المدة النفعية للأصل.

– طريقة وحدات الإنتاج (حجم الإنتاج الفعلي): يترتب عليها عبء يتركز على الاستعمال المقرر للأصل أو إنتاجه .

كما ورد في النظام المحاسبي المالي حسب نفس المادة السابقة الذكر، فإن طريقة اهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل، وتكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة لم يمكن تحديد هذا التطور بصورة صادقة .

• طريقة الاهتلاك الثابت "الخطي":

ويسمى أيضا بأسلوب الأقساط المتساوية، أو الاهتلاك الخطي، بحيث تكون الأقساط السنوية متساوية على مدار المدة النفعية "العمر الاستعمالي" للتثبيت القابل للاهتلاك، ويتم حساب قسط الاهتلاك السنوي أو معدل الاهتلاك وفق ما يلي :

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{العمر الاستعمالي}} \text{ أو } \text{معدل الاهتلاك} = \frac{\% 100}{\text{العمر الاستعمالي}}$$

مثال: بتاريخ 2019/01/14 تم حيازة معدات وأدوات صناعية وفق المعطيات التالية:

سعر الحيازة خارج الرسم 440,000 دج ، مصاريف النقل والتركيب 60.000 دج .

المدة النفعية "العمر الاستعمالي" 05 سنوات

العمل المطلوب: إعداد مخطط الاهتلاك وتسجيل القيود اللازمة .

الحل:

القيمة الأصلية = 440,000 + 60.000 = 500.000 دج. ومنه قسط الاهتلاك (ع) يساوي:

$$\text{ع} = 500.000 \div 5 = 100.000 \text{ دج أو } \text{ع} = 0.2 \times 500.000 = 100.000 \text{ دج}$$

ويمكن إدراج مخطط الاهتلاك وفق الجدول الموالي:

السنوات	القيمة الأصلية	قسط الاهتلاك السنوي	مج الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
2019	500.000	100.000	100.000	400.000
2020	500.000	100.000	200.000	300.000
2021	500.000	100.000	300.000	200.000
2022	500.000	100.000	400.000	100.000
2023	500.000	100.000	500.000	00

ويكون التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك المتعلق بسنة 2019 وفق القيد التالي:

د	م	2019/12/31	د	م
	100.000	من ح/مخ الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – أصول غير جارية الى ح/اهتلاك معدات وأدوات صناعية إثبات قسط الاهتلاك سنة 2019	2815	681
100.000				

وتبعاً للمدة النفعية أو العمر الاستعمالي للتثبيت المعني "05 سنوات" يتم إثبات وتسجيل قسط الاهتلاك في نهاية كل دورة محاسبية إلى غاية السنة الأخيرة 2023.

وفي نهاية السنة الخامسة من المدة النفعية للمعدات الصناعية تصبح القيمة المحاسبية الصافية مساوية للصفر، ونقول بأن التثبيت المعني أصبح مهتلك دفترياً.
في المثال السابق نلاحظ بأن التثبيت تمت حيازته في بداية السنة 2019 ومنه جاءت أقساط الاهتلاك السنوية متساوية.

إذا قامت المؤسسة بحيازة تثبيت ما خلال الدورة المحاسبية وليس في بدايتها، فإن قسط الاهتلاك يحسب فقط بالنسبة للفترة ما بين تاريخ الحيازة إلى نهاية السنة الأولى، ويتم اللجوء إلى إحدى الطريقتين التاليتين للتعامل خاصة مع شهر الحيازة:

- يتم حساب الفترة بالأشهر، بحيث إذا تم الحصول على التثبيت بين 01 و 15 من الشهر فإن شهر الحيازة يحسب ضمن فترة الاهتلاك الخاصة بالسنة الأولى. وإذا تم الحصول على التثبيت بعد اليوم الخامس عشر (15) فإن شهر الحيازة لا يحسب ضمن فترة الاهتلاك الخاصة بالسنة الأولى.
- يتم حساب الفترة بالأيام وترمز لها بالرمز "ن"، ويكون قسط الاهتلاك للسنة الأولى في هذه الحالة مساوياً ل: القيمة الأصلية x معدل الاهتلاك x ن ÷ 360 يوم. وتمثل "ن" عدد الأيام من تاريخ الحيازة إلى نهاية السنة الأولى.
- ويمكن توضيح هذه الفكرة من خلال معطيات المثال التالي.

مثال:

بتاريخ 2020/07/08 حازت إحدى المؤسسات معدات نقل بقيمة 200.000 دج بشيك بنكي وحددت المدة النفعية "العمر الاستعمالي" 05 سنوات، وبفرض أن القيمة المتبقية لمعدات النقل عند نهاية المدة النفعية هي معدومة.

العمل المطلوب:

✓ حساب وتسجيل أقساط الاهتلاك للسنوات المعنية

✓ إعداد مخطط الاهتلاك "جدول الاهتلاك".

الحل:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{العمر الاستعمالي}} = \frac{200.000}{05} = 40.000 \text{ دج.}$$

$$\text{أو نقوم بحساب معدل الاهتلاك} = \frac{100\%}{05} = 20\%$$

ومنه قسط الاهتلاك السنوي يساوي: $0.2 \times 200.000 = 40.000$ دج

بالنسبة للسنة الأولى 2010 نلاحظ أن تاريخ الحيازة هو 2020/07/08، وعليه فإن قسط اهتلاك سنة 2020 يخص فقط ستة أشهر، ويكون قسط الاهتلاك في هذه الحالة هو:

$$20.000 = 12/6 \times 0.2 \times 200.000 \text{ دج}$$

بالنسبة للسنوات بين 2020، 2024 يتم تسجيل نفس القيد المحاسبي مع وجوب مراعاة قيمة قسط الاهتلاك السنوي (40.000 دج). أما سنة 2025 فيتم إثبات قسط الاهتلاك بقيمة الاهتلاك الخاص بستة أشهر فقط (20.000 دج).

مخطط الاهتلاك تبعا لأسلوب الاهتلاك الخطي:

السنوات	القيمة الأصلية	قسط الاهتلاك السنوي	مج الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
2020	200.000	20.000	20.000	180.000
2021	200.000	40.000	60.000	140.000
2022	200.000	40.000	100.000	100.000
2023	200.000	40.000	140.000	60.000
2024	200.000	40.000	180.000	20.000
2025	200.000	20.000	200.000	-

مجموع الاهتلاكات (الأقساط) المتراكمة = مجموع أقساط اهتلاك السنوات السابقة مضافا إليه اهتلاك السنة الحالية.

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الأصلية - مجموع الاهتلاكات المتراكمة.

• التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك لسنة 2020.

يتم إثبات قسط الاهتلاك في نهاية كل دورة محاسبية، حيث نجعل الحساب 681 "مخصصات الاهتلاك للأصول غير الجارية" مدينا مع جعل الحساب 281 x اهتلاك التثبيت العيني دائنا. بالعودة لمثالنا يكون التسجيل المحاسبي لإثبات قسط الاهتلاك وفق القيد المحاسبي التالي:

د	م	2020/12/31	د	م
	20.000	من ح/مخ الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	28182	681
20.000		الى ح/ اهتلاك معدات نقل		
		إثبات قسط الاهتلاك سنة 2020		

• خسائر القيمة عن التثبيتات:

تمثل خسارة القيمة الفائض في القيمة المحاسبية الصافية للأصل عن قيمته الاستردادية. بمعنى أبسط: هي اعتراف محاسبي بأن القيمة المسجلة للأصل في الدفاتر أصبحت أكبر مما يمكن للمؤسسة استرجاعه فعلياً من هذا الأصل، سواء عن طريق بيعه أو استخدامه.

• المفاهيم الأساسية المرتبطة بالتعريف

لفهم خسارة القيمة، وضع القانون ثلاث قيم أساسية للمقارنة:

1. القيمة المحاسبية الصافية: هي قيمة الأصل في الدفاتر (التكلفة التاريخية - الإهلاكات المتراكمة)
2. القيمة الاستردادية: وهي القيمة الأعلى بين القيمة العادلة والقيمة النفعية.
- القيمة العادلة (الصافية من تكاليف البيع): هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل في السوق بين أطراف راضية ومستقلة.
- القيمة النفعية: هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة الحصول عليها من استمرار استخدام الأصل.

• متى يتم الاعتراف بخسارة القيمة؟

لا يتم تسجيل الخسارة عشوائياً، بل عند توفر مؤشرات (داخلية أو خارجية) تدل على أن الأصل فقد جزءاً من قيمته. وتتحقق الخسارة حسابياً إذا كان:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية (VNC)} < \text{القيمة الاستردادية}$$

مقدار الخسارة (PV):

$$\text{PV} = \text{VNC} - \text{القيمة الاستردادية}$$

• الخصائص القانونية لخسارة القيمة

1. طابعها غير النهائي: على عكس الإهلاك الذي يعتبر استهلاكاً قطعياً، فإن خسارة القيمة هي "توقع" لخسارة، وبالتالي يمكن إلغاؤها أو تعديلها في السنوات اللاحقة إذا تحسنت قيمة الأصل (عبر حساب 781 - استرجاعات عن خسائر القيمة).
2. تعديل جدول الإهلاك: عند تسجيل خسارة قيمة، يجب إعادة حساب أقساط الإهلاك للسنوات المتبقية بناءً على القيمة الصافية الجديدة (بعد طرح الخسارة).
3. الاختبار السنوي: يُلزم القانون المؤسسات بإجراء اختبار تدني القيمة (\$\text{Impairment Test}\$) مرة واحدة على الأقل سنوياً للتثبيتات غير المادية ذات العمر غير المحدود (مثل شهرة المحل).

- التدهور في قيمة عناصر الأصول الثابتة "المعنوية والعينية"

يتم التسجيل المحاسبي لكل من مخصصات الخسائر في القيم وكذا الاهتلاكات بالنسبة للتثبيتات القابلة للاهلاك بشكل منفصل، مع الإشارة إلى أن تسجل الخسارة في قيمة الأصل القابل للاهلاك يؤدي إلى تغيير قسط الاهلاك السنوي خلال السنوات التي تلي تسجيل خسارة القيمة.

تتم المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة عن التثبيتات بنفس الطريقة المعتمدة في المعالجة المحاسبية للاهتلاكات مع اختلاف في أرقام بعض الحسابات (التدهور في التثبيتات يسجل في الحساب 29 بينما تسجل الاهتلاكات في الحساب 28)، بحيث تعتبر مخصصات الخسارة في القيمة المحسوبة على عناصر التثبيتات أعباء تسجل في الجانب المدين من الحسابات الفرعية للحساب 68 "مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة" في مقابل الحسابات الفرعية للحساب 29 "خسائر القيمة عن التثبيتات" في الجانب المدين. ويتم إثبات الخسارة المسجلة في القيمة وفق القيد المحاسبي التالي:

م	د	م	د
68 x	29 x	من ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة إلى ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات إثبات مخصص الخسارة في القيمة	xxxx
		xxxx	

يتفرع الحساب 68 "مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة" إلى الحسابات التالية

- ✓ 681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية
- ✓ 682 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة السلع الموضوعة موضع امتياز
- ✓ 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول الجارية
- ✓ 686 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية.

في حين يتفرع الحساب 29 "خسائر القيمة عن التثبيتات" إلى الحسابات التالية:

- ✓ 290 خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية (غير المادية)
- ✓ 291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية
- ✓ 292 خسائر القيمة عن التثبيتات الموضوعة موضع امتياز
- ✓ 293 خسائر القيمة عن التثبيتات الجارية إنجازها
- ✓ 296 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات
- ✓ 297 خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة
- ✓ 298 خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة

يتم إثبات المبلغ الصافي للتثبيتات التي هي موضع اهتلاك في الميزانية بعد طرح الاهتلاكات وخسائر القيمة التي تم الاعتراف بها وتسجيلها، وفي حالة التنازل عن تثبيت من التثبيتات تبرز ضرورة تسجيل خسارة القيمة التي تم إثباتها سابقا في شكل انخفاض لقيمة التثبيت، مما يساعد على تحديد فائض القيمة أو نقصان القيمة المطلوب إثباتها في حساب النتائج.

في نهاية كل دورة مالية يتوجب القيام بإعادة تسوية حساب خسائر القيمة عن التثبيتات وإعادة النظر في القيم المعتمدة وفق ما يلي:

إذا تعين رفع قيمة التدهور (زيادة في مبلغ خسارة القيمة) فإنه يتم تخصيص مبلغ إضافي ويسجل القيد المحاسبي بنفس طريقة تكوين المخصص، حيث يجعل أحد الحسابات الفرعية للحساب 68 مدينا مع جعل الحسابات الفرعية للحساب 29 دائنا.

في حالة بروز مؤشرات توجي بضرورة تخفيض قيمة التدهور أو إلغائه نهائيا فإننا نستعمل الحساب 78 "استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات" كطرف دائن مقابل أحد الحسابات الفرعية للحساب 29 كطرف مدين. ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

م	د	م	د
29 x	78 x	من ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات الى ح/ الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات إلغاء مخصص الخسارة في القيمة	xxxx
		xxxx	

• مثال عن تدهور القيمة والاسترجاع:

بتاريخ 2023/01/04 حازت إحدى المؤسسات قطعة أرض بقيمة 1,000,000 دج، وآلات إنتاجية بقيمة 900,000 دج تُهتلك على مدار 10 سنوات.

في 2023/12/31، أظهر اختبار تدهور القيمة أن القيم القابلة للتحويل للأصول كانت كما يلي:

• الأراضي 950,000 دج.

• الآلات الإنتاجية 790,000 دج.

وبتاريخ 2024/12/31، تبين أن القيمة القابلة للتحويل للأراضي قد ارتفعت، مما يتيح للمؤسسة استرجاع مبلغ 70,000 دج.

العمل المطلوب:

1. احسب قيمة التدهور (خسارة القيمة) لكل أصل في نهاية 2023.

2. سجل القيود المحاسبية اللازمة لسنتي 2023 و 2024.

الحل:

قسط الاهتلاك السنوي للآلات الانتاجية = $900.000 \div 10 = 90.000$ دج.

بالنسبة لسنة 2023 يتم فقط إثبات قسط اهتلاك المباني والمقدر بـ 90.000 دج .

البيان	القيمة الصافية في 2023/12/31	القيمة القابلة للتحويل	خسارة في القيمة
الأراضي	1.000.000	950.000	50.000
الآلات انتاجية	810.000	783.000	27.000

الأراضي لا تهتك وعليه تبقى القيمة الأصلية ثابتة بقيمة 1.000.000 دج، في حين أن القيمة المحاسبية الصافية للمباني فتحسب من خلال الفرق بين القيمة الأصلية ومجموع الاهتلاكات المتراكمة للسنتين 2023 و 2024 .

القيمة المحاسبية الصافية للآلات الانتاجية = 900.000 – 90.000 = 810.000 دج

د	م	التاريخ: 2023/12/31	د	م
90.000	90.000	من ح/مخصصات اهتلاك أصول غير جارية الى ح/اهتلاك البناءات إثبات قسط الإهلاك السنوي الآلات الانتاجية	2183	681
		//		
50.000	77.000	من ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ ق أ غير جارية الى ح/خسائر القيمة عن الأراضي	2911	681
27.000		ح/خسائر القيمة عن الآلات الانتاجية تسجيل تدهور قيم الأراضي والآلات الانتاجية	2913	

ستكون أقساط اهتلاك الآلات الانتاجية على أساس قيمة التحصيل للسنوات المتبقية للانتفاع انطلاقاً من نهاية سنة 2024 وهي 09/783.000 = 87.000 دج
المعالجة المحاسبية في حالة تغير قيمة التدهور للأراضي في سنة 2024:

البيان	القيمة المحاسبية الصافية في 2024/12/31	القيمة القابلة للتحصيل	الفرق "موجب"
الأراضي	950.000	1.020.000	70.000

		2024/12/31		
50.000	50.000	من ح/خسائر القيمة عن الأراضي الى ح/الاسترجاعات عن خ ق والمؤونات – أصول غير جارية استرجاع التدهور المسجل في السنة الماضية	781	2911
		2024/12/31		
87.000	87.000	من ح/مخصصات الاهتلاكات خ ق- أصول غير جارية الى ح/اهتلاك الآلات الانتاجية إثبات قسط اهتلاك 2024	2813	681

تمرين حول خسارة القيمة والتنازل على التثبيتات:

فيما يلي وضعية بعض التثبيتات العينية لإحدى المؤسسات في نهاية الدورة المالية 2023 :

البيان	سعر الحيازة	الاهتلاك المتراكم حتى 2023/12/31	معدل الاهتلاك	خسارة القيمة المسجلة في 2023/12/31	القيمة المحاسبية الصافية
البناءات	3200.000	؟	؟	-	-
معدات وأدوات	2400.000	1200.000	%10	100.000	
معدات النقل	1800.000	1080.000	%20	40.000	

قدمت لك المعلومات الإضافية التالية:

- البناءات تمت حيازتها بتاريخ 2017/01/01 و القيمة المحاسبية الصافية بتاريخ 2023/12/31 قدرت بقيمة 2.080.000 دج .

- بتاريخ 2024/03/31 تنازلت عن المؤسسة المعدات بشيك بنكي رقم 014478 بمبلغ 950.000 دج .

- بتاريخ 2024/06/30 تنازلت المؤسسة عن الشاحنة بمبلغ 530.000 دج على الحساب .

العمل المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة بدفتر يومية المؤسسة المعنية .

الحل: نقوم في البداية بحساب قسط الاهتلاك السنوي والذي يساوي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = 06/90.000 = 15.000 \text{ دج}$$

■ البناءات

- مدة الحيازة (من 2017 إلى نهاية 2023) = 7 سنوات.

- الاهتلاك المتراكم = $3.200.000 - 2080.000 = 1.120.000$ دج

- المعدل = $\frac{1.120.000}{7 \times 3.200.000} = 5\%$

■ التنازل عن المعدات والأدوات (2024/03/31):

- القسط المكمل (3 أشهر) = $\frac{3}{12} \times 0.1 \times 2.400.000 = 60.000$ دج

- الإهلاك المتراكم الكلي = $1.200.000 + 60.000 = 1.260.000$ دج.

- نتيجة التنازل = $2.400.000 - (100.000 + 1.260.000 + 950.000) = 90.000$ دج ناقص قيمة

■ التنازل عن معدات النقل (2024/06/30):

- القسط المكمل (6 أشهر) = $\frac{6}{12} \times 0.2 \times 1.080.000 = 180.000$ دج.

- الإهلاك المتراكم الكلي = $1.080.000 + 180.000 = 1.260.000$ دج.

- نتيجة التنازل = $1.800.000 - (40.000 + 1.260.000 + 530.000) = 30.000$ دج ربح

التسجيل المحاسبي في يومية المؤسسة:

د	م	2024/12/31	د	م
160.000	160.000	من ح/ مخ الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة-أصول غير جارية الى ح/ اهتلاك البناءات قسط هتلاك البناءات	2813	681
60.000	60.000	2024/12/31 من ح/ مخ الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة-أصول غير جارية الى ح/ اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية الاهتلاك المكمل 3 أشهر للمعدات والأدوات الصناعية	2815	681
2400.000	950.000 1255.000 100.000 95.000	2024/12/31 ح/بنوك الحسابات الجارية ح/اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية ح/خسائر القيمة عن المعدات والأدوات الصناعية ح/نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية ح/معدات وأدوات صناعية التنازل عن المعدات والأدوات الصناعية بشبك 014478	512 2815 2915 652 215	512 2815 2915 652
160.000	160.000	2024/12/31 من ح/ مخ الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة-أصول غير جارية الى ح/ اهتلاك معدات نقل قسط هتلاك معدات النقل	2818	681
1.800.000 30.000	530.000 126.000 40.000	2024/12/31 من ح/ حقوق التنازل عن التثبيات ح/اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية ح/خسائر القيمة عن المعدات والأدوات الصناعية الى ح/معدات نقل ح/ فوائض قيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية التنازل عن المعدات والأدوات الصناعية مشبك رقم../..	462 2815 2915 218 752	462 2815 2915

الدرس التاسع: التنازل عن التثبيتات المعنوية والعينة وتخريدها

يقصد بالتنازل عن التثبيتات بيعها بمقابل نقدي، بينما التجريد هو إخراج التثبيت من ممتلكات المؤسسة بدون مقابل. وفي الحالتين تنتج عملية التنازل عن التثبيت أو تخريده ما يلي:

تناقص التثبيتات لدى المؤسسة الأمر الذي يستوجب جعل حساب التثبيت المتنازل عنه (20x) (21x) دائناً بقيمته الأصلية (تكلفة الشراء أو الإنتاج)، أي ترصيد حساب التثبيت المتنازل عنه.

بما أن رصيد حساب التثبيت المتنازل عنه صار معدوماً، فإنه يستوجب ترصيد حساب الإهلاك (28 x) وحساب خسائر القيمة (29 x) المتعلقين بالتثبيت المتنازل عنه، وذلك يجعل هذين الحسابين (28 x و 29 x) مدينين كل برصيده.

مما سبق يمكن تسجيل القيد الأساسي لعملية التنازل أو التجريد الآتي وهو قيد ناقص يحتاج إلى تكملة.

م	د	التاريخ	م	د
28x		من ح/ إهلاك التثبيت المتنازل عنه أو المخرد	xxx	
29x		ح/ خسائر القيمة للتثبيت المتنازل عنه أو المخرد	xxx	
2xx		إلى ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه	xxx	
		التنازل عن التثبيت		

يحتاج القيد أعلاه إلى تكملة حسب طبيعة العملية إن كانت تنازلاً أو تخريداً، بالإضافة إلى موجود بعض التثبيتات التي لا تخضع للاهلاك مثل الأراضي؛ لذلك ينبغي التمييز بين التثبيتات غير القابلة للاهلاك والتثبيتات القابلة للاهلاك من جهة، وعملية التنازل وعملية التجريد من جهة أخرى.

1 - التنازل عن التثبيتات غير القابلة للاهلاك

يتميز هذا النوع من التثبيتات بعدم تعرضه للاهلاك، ومن ثم فقيمه الأصلية (تكلفة اقتنائه) لا تتناقص بفعل الإهلاك وإنما تتناقص إذا وقعت خسائر (انخفاض) في قيمتها أي:

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الأصلية - خسائر القيمة المتراكمة.

تستوجب عملية التنازل عن التثبيت ترصيد الحساب المعني (فروع 20 أو 21) يجعله دائناً بالقيمة الأصلية، والحساب المعني بخسائر القيمة إن وجدت (الحساب 29) يجعله مديناً بمبلغ خسائر القيمة المتراكمة للتثبيت المتنازل عنه، كما سبقت الإشارة في القيد أعلاه.

تقبض المؤسسة المتنازلة (البائعة) ثمن بيع التثبيت فيجعل أحد حسابات الخزينة (البنك أو الصندوق) مديناً بالمبلغ المقبوض. أما في حالة البيع على الحساب (عدم قبض ثمن البيع فوراً) فينشأ حق المؤسسة المتنازلة على الغير (على مشتري التثبيت) ويسجل هذا الحق عند المؤسسة المتنازلة في الطرف المدين من الحساب 462 حقوق التنازل عن التثبيتات.

تحدث عملية التنازل عن التثبيتات نتيجة معدومة أو ربح أو خسارة من خلال الفرق بين سعر البيع والقيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المتنازل عنه، وتسجل هذه النتيجة:

- في حالة النتيجة المعدومة لا يوجد تسجيل لها .
 - في حالة الربح، تسجل النتيجة في الطرف الدائن من الحساب 752 فوائض القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية .
 - في حالة الخسارة تُسجل النتيجة في الطرف المدين من الحساب 652 نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية .
- نلخص ما سبق شرحه في القيود الآتية .

➤ حالة نتيجة التنازل معدومة

سعر البيع يساوي القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المتنازل عنه.

د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من /ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات/ أو البنك أو الصندوق		51/53/462
	xxx	/ح/ خسائر القيمة للتثبيت المتنازل عنه		29x
xxx		إلى /ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه	2xx	
		بيع تثبيت		

➤ حالة نتيجة التنازل ربح (فائض قيمة)

سعر البيع أكبر من القيمة المحاسبية الصافية.

د	م	التاريخ	د	م
	xxx	ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات/ أو البنك أو الصندوق		51/53/462
	xxx	ح/ خسائر القيمة للتثبيت المتنازل عنه		29x
xxx		ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه	2xx	
xxx		ح/ فوائض القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية	752	
		بيع تثبيت		

➤ حالة نتيجة التنازل خسارة (نقص قيمة)

سعر البيع أقل من القيمة المحاسبية الصافية .

د	م	التاريخ	د	م
	xxx	ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات/ أو البنك أو الصندوق		51/53/462
	xxx	ح/ خسائر القيمة للتثبيت المتنازل عنه		29x
	xxx	ح/ نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية		652
xxx		ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه	2xx	
		بيع تثبيت		

2 - التنازل عن التثبيتات القابلة للاهلاك

تميز في هذه العملية بين التثبيات التي انتهى عمرها النفعي (الإنتاجي) والتثبيات التي لم ينته بعد عمرها النفعي عند تاريخ التنازل. حيث هذه الأخيرة (المنتهية عمرها النفعي) تتطلب تسجيل قيد الاهتلاك التكميلي لها بتاريخ التنازل، بينما الأولى لا تحتاج إلى هذا القيد. مما يعني أن عملية التنازل عن التثبيات المتهلكة بالكامل (بنسبة 100%) تسجل بقيد واحد فقط، وعملية التنازل عن التثبيات غير المتهلكة بالكامل سجل في قيدين على النحو الموضح أدناه.

• تسجيل قسط الاهتلاك التكميلي الخاص بالتثبيات غير المتهلكة بالكامل

حين التنازل عن تثبت ما أثناء مدته النفعية يستوجب تسجيل قسط اهتلاك يخص الفترة بين بداية السنة التي وقع فيها التنازل وتاريخ التنازل أي اهتلاك الفترة بين 01/01 من سنة التنازل وتاريخ التنازل، وهو ما يصطلح عليه بقسط الاهتلاك التكميلي.

م	د	تاريخ التنازل	م	د
681		من ح / مخصصات الاهتلاكات و... للأصول غير الجارية	xxxx	
	28 x	الى ح / اهتلاك التثبيات	xxxxx	
		تسجيل قسط الاهتلاك التكميلي للتثبت المتنازل عنه		

• تسجيل التنازل (البيع) أو إخراج التثبت من ممتلكات المؤسسة

اعتمادا على وثيقة تحويل ملكية التثبت إلى الغير مثل فاتورة البيع، يتم تسجيل قيد التنازل عن التثبت المعني، سواء كان التثبت مهتلك كليا أم لا، وهذا من خلال ترصيد الحسابين: 28 x اهتلاك التثبيات و 29 x خسائر القيمة عن التثبيات، بجعلهما مدينين كل برصيده في تاريخ التنازل مقابل جعل حساب التثبت المتنازل عنه (2xx) دائنا بقيمته الأصلية (تكلفة اقتنائه). ثم نضيف أحد الحسابان التاليين بمبلغ نتيجة التنازل (خسارة أو ربح) أي بالفرق بين سعر البيع والقيمة المحاسبية الصافية كما يلي: يجعل الحساب 652 نواقص القيمة عن خروج التثبيات غير المالية مدينا، في حالة الخسارة أي سعر البيع أقل من القيمة المحاسبية الصافية.

يجعل الحساب 752 فوائض القيمة عن خروج التثبيات غير المالية دائنا، في حالة الربح أي سعر البيع أكبر من القيمة المحاسبية الصافية.

ونلخص ما سبق في القيود التالية.

✓ حالة النتيجة معدومة: أي سعر البيع يساوي القيمة المحاسبية الصافية الصافية تتم المعالجة المحاسبية كمايلي:

م	د	م	د
53/51/462		من ح / حقوق التنازل عن التثبيات/ أو البنك أو الصندوق	xxx
28x		ح / اهتلاك التثبيات	xxx
29x		ح / خسائر القيمة عن التثبيات	xxx
	2xx	الى ح / حساب التثبت المتنازل عنه	xxx

		بيع تثبيت		
--	--	-----------	--	--

✓ حالة النتيجة نقص قيمة (خسارة): أي سعر البيع أقل من القيمة المحاسبية الصافية تتم المعالجة المحاسبية كمايلي:

د	م		د	م
	xxx	من ح / حقوق التنازل عن التثبيتات/ أو البنك أو الصندوق		53/51/462
	xxx	ح / اهتلاك التثبيتات		28x
	xxx	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات		29x
	xxx	ح/نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غير مالية		652
xxx		الى ح /حساب التثبيت المتنازل عنه	2xx	
		بيع تثبيت		

✓ حالة النتيجة فائض قيمة (ربح): أي سعر البيع أكبر من القيمة المحاسبية الصافية تتم المعالجة المحاسبية كمايلي:

د	م		د	م
	xxx	من ح /حقوق التنازل عن التثبيتات/ أو البنك أو الصندوق		53/51/462
	xxx	ح / اهتلاك التثبيتات		28x
	xxx	ح/ خسائر القيمة للتثبيت المتنازل عنه		29x
xxx		الى ح /حساب التثبيت المتنازل عنه	2xx	
xxx		ح/ فوائض القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية	752	
		بيع تثبيت		

• تخريد التثبيتات:

يقصد بتخريد التثبيت إخراجها من الخدمة أي تتخلى المؤسسة عن استعماله وفي نفس الوقت لا تقوم ببيعه ويكون التسجيل المحاسبي لهذه العملية (التخريد) حسب القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المخرد إن كانت معدومة أو موجبة كما هو موضح أدناه.

بعبارة أخرى، التخريد هو إزالة الأصل من الدفاتر المحاسبية لأنه لم يعد يحقق منافع اقتصادية مستقبلية، ولا يوجد مقابل مالي أو ثمن بيع.

• أسباب المحتملة لتخريد التثبيتات:

✓ تلف تام للأصل (آلة احترقت، سيارة تعرضت لحادث خطير)؛

✓ تكنولوجيا قديمة تجعل الأصل غير قابل للاستعمال؛

✓ تكلفة الصيانة أعلى من المنفعة المتوقعة؛

✓ انتهاء العمر الافتراضي للتثبيت.

• حالة القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المخرد معدومة

في هذه الحالة لا توجد للتثبيت قيمة متبقية، كما أن تخريده وقع بعد انتهاء مدته النفعية ، أي صار مجموع اهتلاكه المتراكم وخسائر القيمة المتراكمة يساوي القيمة الأصلية للتثبيت؛ مما يجعل القيمة المحاسبية الصافية (ق.م.ص) معدومة. وعليه يسجل قيد التخريد كما يلي.

م	د	التاريخ	م	د
28x		من /ح/ اهتلاك التثبيتات	xxxx	
29x		ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات	xxxx	
2xx		الى /ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه	xxxx	
		تخريد تثبيت		

مثال: بتاريخ 2024/04/10 قامت إحدى المؤسسات بتخريد آلة انتاجية ، علما أن المؤسسة أقتت الآلة بمبلغ 600.000 دج، تم اقتنائها بتاريخ 2019/01/05 تهتك بمعدل 20 % سنويا، علما أن الاهتلاك المتراكم للتثبيت بلغ 575.000 دج وأن خسائر القيمة المتراكمة قدرت بمبلغ 25.000 دج.

العمل المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة.

الحل:

بما أن عمرها الانتاجي انتهى بتاريخ 2023/12/31 أي قبل بداية سنة التخريد؛ فإنها لا تتطلب تسجيل قيد الاهتلاك التكميلي،

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الأصلية - الاهتلاك المتراكم - خسائر القيمة المتراكمة.

$$.00 = 25.000 - 575.000 - 600.000 =$$

يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

م	د	التاريخ: 2024/04/03	م	د
2815		من /ح/ اهتلاك المنشآت التقنية المعدات الصناعية	25.000	
2915		ح/ خسائر القيمة عن المنشآت التقنية، المعدات....	575.000	
215		الى /ح/ آلة انتاجية	600.000	
		تخريد الآلة الانتاجية		

• حالة القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المخرد موجبة

يسجل قسط الاهتلاك التكميلي - إن وجد- بتاريخ التخريد ثم قيد التخريد مع جعل الحساب 652 نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية مدينا بمبلغ القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت المعني؛ كما هو موضح في القيد أدناه.

م	د	التاريخ	م	د
681		من /ح/ مخصصات الاهتلاكات و.. للأصول غير الجارية	xxxx	
28x		الى /ح/ اهتلاك التثبيتات.	xxxx	

		تسجيل قسط الاهتلاك التكميلي للتثبيت المخرد		
	xxxx	ح/ اهتلاك التثبيتات		28x
	xxxx	من ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات		29x
		ح/ نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية		652
xxxx		الى ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه	2xx	
		تخريد تثبيت		

ملاحظة: يسجل قيد الاهتلاك التكميلي في حالة التثبيت غير المهلك كلياً فقط. أما إذا كان التثبيت غير قابل للاهتلاك، أو وقع تخريده بعد انتهاء مدته النفعية (حياته الإنتاجية) فلا يسجل قيد الاهتلاك التكميلي.

مثال: بتاريخ 2024/06/30 قررت إحدى المؤسسات تخريد آلة إنتاجية نتيجة لأحتراقها داخل الورشة، علماً أن المؤسسة أقتت الآلة بمبلغ 1.000.000 دج، بتاريخ 2020/01/03 تهتك بمعدل 20 % سنوياً.

العمل المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة.

الحل:

بما أن عمرها الانتاجي لم ينتهي بتاريخ 2024/06/30 فإنه يتطلب تسجيل قيد الاهتلاك التكميلي، ويسجل .

$$\text{حساب قسط الاهتلاك التكميلي: } \frac{6}{12} \times \frac{1000000}{5} = 100.000 \text{ دج.}$$

$$\text{الاهتلاك التراكمي} = \frac{1000000}{5} = 200.000 \text{ دج} \times 4 = 800.000 \text{ دج.}$$

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الأصلية - الاهتلاك المتراكم - خسائر القيمة المتراكمة.

$$900.000 - 1.000.000 =$$

$$= 100.000 \text{ دج}$$

م	د	التاريخ: 2024/06/30	م	د
681		من ح/ مخصصات الاهتلاكات و.. للأصول غير الجارية	100.000	
	28x	الى ح/ اهتلاك التثبيتات.	100.000	
		تسجيل قسط الاهتلاك التكميلي للتثبيت المخرد		
		2024/06/30		
28x		من ح/ اهتلاك التثبيتات	900.000	
652		ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات	100.000	
	2xx	ح/ نواقص القيمة عن خروج التثبيتات غير المالية	1000.000	
		الى ح/ حساب التثبيت المتنازل عنه		
		تخريد تثبيت		

الدرس العاشر: محاسبة المخزونات

تقوم المؤسسات الاقتصادية خلال فترة حياتها بالعديد من العمليات المتنوعة والمختلفة، حيث تصنف هذه العمليات عموماً إلى عمليات تمويلية، عمليات استثمارية، وعمليات استغلالية. فمن خلال العمليات التمويلية تتمكن المؤسسات من تدبير ما تحتاجه من أموال لازمة لمزاولة نشاطها، من خلال العمليات الاستثمارية تتاح للمؤسسات فرصة الحصول على ما يلزمها من أصول رأسمالية، أما العمليات الاستغلالية فهي تتضمن كل العمليات الجارية التي تقوم بها المؤسسة بهدف تحقيق الربح. وتعتبر العمليات على المخزون من أهم هذه العمليات، فالمخزون يعد من بين أهم عناصر الأصول المتداولة والتي تحظى بأهمية كبيرة خاصة لدى المؤسسات الصناعية والتجارية.

• تعريف المخزونات:

تعتبر المخزونات على كل العناصر التي تكتننها المؤسسة بهدف بيعها أو بهدف ادخلها كمواد أولية ولوازم في عملية الإنتاج أو المنتجات والخدمات التي تنجزها بهدف بيعها للغير.

بينما حددها النظام المحاسبي المالي في الفقرة رقم 1.123 من القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المخزونات على أنها: "أصول:

✓ يمتلكها الكيان وتكون معدة للبيع في إطار الاستغلال الجاري؛

✓ هي قيد الانتاج بقصد مماثل؛

✓ هي مواد أولية ولوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الانتاج أو تقديم خدمات؛

✓ تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقيم الكيان بعد باحتساب النواتج المناسبة له.

يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعاً لوجهته أو نشاطه في إطار نشاط الكيان

• قائمة الحسابات الرئيسية: في إطار النظام المحاسبي المالي يؤخذ على العموم بمعايير لتصنيف المخزونات:

✓ على أساس معيار الترتيب الزمني لدورة الإنتاج ، انطلاقاً من مرحلة التموينات إلى مرحلة الإنتاج،

ثم مرحلة تخزين المنتجات والبضائع المشتراة والمباعة على حالتها.

✓ على أساس معيار طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل مؤسسة حسب

احتياجاتها الداخلية للتسيير.

أما على المستوى المحاسبي فيتضمن الصنف الثالث مجموعة الحسابات الرئيسية التالية:

▪ الحساب 30 "المخزونات من البضائع" Stocks de marchandises : السلع التي تشتريها المؤسسة بغرض إعادة بيعها.

- الحساب 31 "المواد والموازم" Matières premières et fournitures: وهي المخزونات الموجهة للتحويل لغرض الحصول على المنتج النهائي.
- الحساب 32 "تموينات أخرى" Autres approvisionnements: العناصر الموجهة للاستهلاك خارج العملية الانتاجية مثل الغلافات.
- الحساب 33 "السلع قيد الإنتاج" En cours de production de biens: هي منتجات بلغت مرحلة معينة من التصنيع في نهاية الدورة المحاسبية.
- الحساب 34 "خدمات قيد الإنجاز" En cours de production de services ويشمل حساب الخدمات والدراسات التي تقوم بها مكاتب الدراسات والخدمات ولم تنتهي منها عند نهاية السنة المالية.
- الحساب 35 "المنتجات" Stocks de produits: المخزونات الناتجة عن العملية الانتاجية والتي تتفرع بدورها إلى:
 - ح/351 المنتجات الوسيطة Produits intermédiaires: المنتجات التي تدخل كأحد العناصر المكونة لمنتجات أخرى أثناء عملية الإنتاج.
 - ح/355 المنتجات التامة Produits finis: هي المنتجات التي انتهت عملية تصنيعها وأصبحت جاهزة للبيع.
 - ح/358 المنتجات المتبقية Produits résiduels ou matières de récupération (déchets, rebuts): هي البقايا من العملية الانتاجية والتي عادة تكون مشوهة أو تالفة.
- الحساب 36: المخزونات المتأتية من التثبيتات Stocks provenant d'immobilisations.
- الحساب 37: مخزون لدى الغير Stocks à l'extérieur (en cours de route, en dépôt ou en consignment)
- الحساب 38: المشتريات المخزنة Achats stockés والذي يتفرع الى عدة حسابات هي:
 - ح/380 مشتريات بضاعة مخزنة Marchandises stockées
 - ح/381 مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة Matières premières et fournitures stockées
 - ح/382 مشتريات تموينات أخرى مخزنة Autres approvisionnements stockés
 - الحساب 39: تدني قيمة المخزونات والجاري انجازه Pertes de valeur sur stocks et en cours
- تقييم المخزونات: تقييم المخزونات كما يلي :

بتكلفة الشراء حيث أن: **تكلفة الشراء = ثمن الشراء خارج الرسم + المصاريف الملحقه بعملية الشراء + الرسوم الغير قابلة للاسترجاع**. ومن أهم المصاريف الملحقه نذكر: مصاريف النقل، مصاريف الشحن، مصاريف التأمين، حقوق الجمركة،.... ويستثنى من هذه التكاليف مبلغ الرسم على القيمة المضافة على اعتبار أنه قابل للاسترجاع من مصلحة الضرائب، أما عناصر المخزونات التي أنتجتها المؤسسة فتقييم بتكلفة انتاجها والتي تتضمن العناصر التالية:

 - ✓ الأعباء المرتبطة مباشرة بالوحدات المنتجة، كأعباء اليد العاملة المباشرة؛
 - ✓ الأعباء العامة المتغيرة و الثابتة التي تحملها المؤسسة لتحويل المواد الأولية إلى منتجات.

أما عن تكلفة المخزونات التي اشترتها أو أنتجتها المؤسسة فقد نص النظام المحاسبي المالي على اعتماد طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP) أو طريقة ما دخل أولاً خرج أولاً (FIFO: first in first out) عند إخراجها، كما فتح المجال لإستعمال طريقة أخرى شرط توضيح سبب اعتمادها في الملاحق على أن يكون الهدف من اعتمادها هو إعطاء الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة. أما المخزونات التي لا تعوض بعضها البعض فيتم تقييمها عنصراً بعنصر بالتكلفة الحقيقية للعنصر.

تقييم المخزونات و مخزونات قيد التنفيذ:

أ. تكلفة الشراء (اقتناء): يجب أن تثبت كل عملية بيع أو شراء بواسطة فاتورة

ب. تكلفة الإنتاج (تحويل)

ج. تكاليف أخرى: تكاليف لإحضار المخزونات إلى مكانها وعلى الحالة التي هي عليها.

تقييم المخزونات في نهاية الدورة بالتكلفة أو القيمة الصافية للتحصيل VNR أيهما أقل.

طرق تقييم المخزونات:

(1) تقييم المدخلات:

▪ مشتريات السلع و المواد و اللوازم: تكلفة الشراء خارج الرسم (HT)

= ثمن الشراء + المصاريف الملحقه بعملية الشراء - التخفيضات التجارية (إن وجدت)

▪ المصاريف الملحقه للشراء: - مصاريف النقل

- الشحن و التفريغ

- مصاريف التأمين

- الحقوق الجمركية... إلخ

▪ المنتجات التامة: = تكلفة صنعها

= تكلفة شراء المواد و اللوازم (خارج الرسم) + مصاريف التصنيع المباشرة و غير المباشرة.

▪ مصاريف التصنيع: - اليد العاملة المباشرة

- اهتلاك

- صيانة البنايات الإنتاجية و العتاد الصناعي

- تكاليف التسيير و إدارة المصنع.

(2) تقييم المخرجات:

تقييم الإدخالات يتم بدون صعوبة، لكن المخرجات تحتاج إلى معالجة خاصة نظراً لأن المشتريات لا

تتم بسعر واحد، حيث أسعارها تختلف باختلاف الموردين، أو الأسواق، أوقات التمويل، وسائل النقل... إلخ.

لذا تعتمد المؤسسة الصناعية في تقييم الصادر من المخزون بإتباع إحدى الطرق:

▪ طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة (CMP)؛

▪ طريقة الوارد أو الصادر أولاً (FIFO أو PEPS)؛

▪ طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) (أو DEPS) (تم الغائها مع ترك التقدير للمؤسسة في استخدام

الطريقة المناسبة لها في سياق اعطاء الصورة الصادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة).

■ أساليب جرد المخزونات

لقد ترك النظام المحاسبي المالي الحرية للمؤسسات لاختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها من بين الأسلوبين التاليين:

● أسلوب الجرد الدائم (المستمر):

يتيح هذا الأسلوب المتابعة المحاسبية للمخزونات ويساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية، كما يمكن هذا الأسلوب في ما تعلق بالمنتجات التامة الصنع من إحداث تناسب مباشر بين تكاليف المخزونات المبيعة والعائدات المتعلقة بها. وباعتماد أسلوب الجرد الدائم للمخزون فإننا نسجل وباستمرار عملية الحصول على ملكية المخزون، عملية الدخول إلى المخازن، عملية تحويل الملكية على أساس سعر البيع، وكذا عملية خروج المخزون لغرض البيع على أساس التكلفة المقيمة وفقا لإحدى طريقي التقييم السابقتين.

● أسلوب الجرد المتناوب (الدوري):

يعتمد هذا الأسلوب على إجراء جرد فعلي (طبيعي) للمخزون السلعي الموجود في تاريخ معين عن طريق عد أوزان وقياس الوحدات الموجودة في ذلك التاريخ، وابتاع أسلوب الجرد المتناوب نقوم بتسجيل الحصول على ملكية المخزون فقط على أساس الفاتورة.

● ثانياً/-المعالجة المحاسبية للمخزونات وفقا لأسلوب الجرد الدائم

تعالج المخزونات وفق أسلوب الجرد الدائم من خلال متابعة مستمرة لحركته وتسجيل القيود المحاسبية اللازمة وهذا وفق ما يلي:

التسجيل المحاسبي لعملية شراء المخزونات:

● الحساب 30 "مخزون البضائع": البضائع هي كل العناصر التي تشتريها المؤسسة بهدف إعادة بيعها. وتتم عملية تسجيل شراء البضائع بثلاث مراحل أساسية كما يلي:

المرحلة 01: تسجيل الفاتورة وتشمل مرحلة إثبات الدين اتجاه المورد

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	التاريخ		د	م
	380	من ح/ مشتريات بضائع المخزنة			xxxx
	4456	ح/ رق م قابلة للاسترجاع			
401		إلى ح/ موردو المخزونات		xxxx	
		"تسجيل فاتورة الشراء رقم....."			

المرحلة 02: تمثل استلام البضاعة المشتراة حيث يتم إدخال البضائع إلى المخزن بناء على مذكرة أو وصل إدخال ومن خلال هذه العملية يتم ترصيد ح/380 بالقيود التالي:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	التاريخ		د	م

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

xxxx		إلى ح/ مشتريات بضائع مخزنة	380	
		"إدخال البضائع إلى المخزن"		

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
xxx	xxx	من ح/ موردو المخزونات إلى ح/ أحد حسابات المخزنة "تسديد دين المورد....."	5X	401

المرحلة 03: تسديد دين المورد، حيث نقوم بترصيد حساب المورد د/ 401: موردو المخزونات. ويمكن اختصار المراحل الثلاث في مرحلتين فقط في حالة الدفع الفوري من خلال تسجيل عملية التسديد مباشرة في المرحلة الأولى، أما المرحلة الثانية فنسجل قيد ادخال البضاعة إلى المخزن. يكون التسجيل المحاسبي للمرحلتين كما يلي:

في **المرحلة الأولى** نسجل القيد الأول:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
xxx	xxx	من ح/ مشتريات بضائع المخزنة		380
	xxx	ح/ رق م قابلة للاسترجاع		4456
		إلى ح/ مورد المخزونات	401 و/أو	
		و/أو ح/ أحد حسابات الخزينة	5 x	
		"تسجيل فاتورة الشراء رقم....."		

أما في **المرحلة الثانية** فنسجل القيد الموالي:

د	م	التاريخ	د	م
xxx	xxx	من ح/ بضاعة مخزنة		30
		إلى ح/ مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		"إدخال البضائع إلى المخزن"		

مثال تطبيقي:

- في 2023/02/17 اشترت المؤسسة بضاعة واستلمت فاتورة الشراء رقم 613 التي تتضمن مايلي : ثمن الشراء خارج الرسم عى القيمة المضافة: 100.000 دج، مصاريف النقل: 20.000 دج معدل TVA 19%.

- في 2023/02/22 تم استلم البضاعة و أدخلت الى المخزن حسب وصل الإدخال رقم 55 وتم تسديد مبلغ الفاتورة بشيك بنكي رقم 018777 بعد يومين.
العمل المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2023/02/20	د	م
119.000	100.000	من ح/ مشتريات بضائع المخزنة	401	380
	19.000	ح/ رق م قابلة للاسترجاع		4456
		إلى ح/ موردو المخزونات		
100.000		تسجيل فاتورة الشراء رقم 613	380	
		2018/02/22		
	100.000	من ح/ بضاعة		30
119.000		الى ح/ مشتريات بضائع المخزنة	512	
		وصل تسلم رقم 55		
	119.000	من ح/ موردو المخزونات		401
119.000		إلى ح/ البنك		
		"تسديد للمورد بشيك بنكي رقم 018777"		

- الحساب 31 المواد الأولية و اللوازم: تحتاج المؤسسات الإنتاجية إلى المواد الأولية و اللوازم لإدخالها في عملية الإنتاج. و تمر عملية شراء المواد الأولية و اللوازم بنفس المراحل التي تمر بها عملية شراء البضائع كما يلي:

المرحلة 01: تسجيل الفاتورة وتشمل مرحلة إثبات الدين اتجاه المورد:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م
xxxxx	XXX	من ح/ مشتريات المواد الأولية و اللوازم	401	381
	XXX	ح/ رق م قابلة للاسترجاع		4456
		إلى ح/ موردو المخزونات		
		"تسجيل فاتورة الشراء رقم....."		

- المرحلة 02: استلام المواد و اللوازم المشتراة حيث يتم إدخالها إلى المخزون بناء على مذكرة إدخال و يتم ترصيد ح/ 381 وفق القيد المحاسبي التالي :

المبالغ	البيان	رقم الحساب
---------	--------	------------

م	د	التاريخ	م	د
31		من ح / المواد أولية واللوازم	xxx	
381		إلى ح / مشتريات المواد واللوازم المخزنة	xxx	
		"وصل إدخال رقم....."		

المرحلة 03: تسديد دين المورد، حيث نقوم بتصيد حساب المورد ح/401: موردو المخزونات

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د
401		من ح / موردو المخزونات	xxx	
		إلى ح / أحد حسابات المخزنة		xxxx
	5 x	"تسديد دين المورد....."		

و يمكن اختصار المراحل الثلاث في مرحلتين فقط في حالة الدفع الفوري من خلال تسجيل عملية التسديد مباشرة

في المرحلة أولى، ثم تسجيل قيد الإدخال إلى المخزن كما يلي:

المرحلة 01: فيكون القيد المحاسبي كما يلي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د
381	5 x	من ح/مشتريات المواد واللوازم المخزنة	XXX	XXX
4456		ح/رق م قابلة للاسترجاع	XXX	
		إلى ح/أحد حسابات المتاحات		
		"تسجيل الفاتورة رقم"		

أما **المرحلة 02** فهي مرحلة إدخال مخزون المواد الأولية إلى المخزن وفق القيد المحاسبي الموالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د
31		من ح / المواد أولية واللوازم	xxx	
		إلى ح / مشتريات المواد واللوازم المخزنة	xxx	
	381	"وصل إدخال رقم....."		xxxx

مثال تطبيقي:

في 2018/02/25 استلمت المؤسسة فاتورة الشراء رقم 2018/25 الخاصة بالمواد واللوازم، وتضمنت الفاتورة مايلي: سعر الشراء خارج الرسم : 200.000 دج، TVA : 19 %.

و بتاريخ 2018/03/18 تم استلام المواد وأدخلت إلى مخازن المؤسسة بناء على مذكرة إدخال رقم 22، وتم تسديد للمورد عن طريق البنك.
العمل المطلوب:

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: 2018/02/25	د	م
20.000	20.000	من ح/مشتريات المواد واللوازم المخزنة ح/رق م قابلة للاسترجاع إلى ح/موردو المخزونات "تسجيل فاتورة الشراء رقم 2018/25"	401	381 4456

د	م	التاريخ: 2018/03/18	د	م
200.000	200.000	مواد أولية و لوازم / من ح مشتريات المواد واللوازم / إلى ح المخزنة "وصل إدخال رقم 22."	381	31

د	م	التاريخ: 2018/03/22	د	م
238.000	238.000	موردو المخزونات/ من ح البنك/ إلى ح "تسديد دين المورد....."	512	401

- ح/321 مواد قابلة للاستهلاك Matières consommables : وهي مواد تستهلك مباشرة مثل: زيوت التشحيم..الخ
 - ح/322 لوازم قابلة للاستهلاك Fournitures consommables: وهي لزام موجهة للاستهلاك مثل مواد التالينظيف..الخ
 - ح/326 الأغلفة المستهلكة Emballages : وهي غلفة تستهلك مباشرة بعد استعمالها، مثل الأغلفة البلاستيكية والعلب التغليف.
- أما محاسبيا فإن عملية شراء هذا النوع من المخزونات لا تختلف معالجتها عن المخزونات السابقة الذكر وهذا وفق القيود المحاسبية التالية:

المرحلة 01: ن سجل القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م
	xxxx	من ح/ مشتريات تموينات أخرى المخزنة		382x
	xxxx	ح/ رق م قابلة للاسترجاع		4456
xxxx		إلى ح/ موردو المخزونات	401	
		"تسجيل فاتورة الشراء رقم 2018/25"		

المرحلة 02: ن سجل القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م
	xxx	من ح / تموينات أخرى		32x
xxx		إلى ح/ مشتريات تموينات أخرى مخزنة	382x	
		"وصل إدخال رقم...."		

المرحلة 03: ن سجل القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م
	xxx	من ح / موردو المخزونات		401
xxx		إلى ح / البنك	512	
		"تسديد دين المورد....."		

ويمكن اختصار المراحل الثلاث في مرحلتين فقط في حالة الدفع الفوري من خلال تسجيل عملية التسديد مباشرة في المرحلة أولى، ثم تسجيل قيد الإدخال إلى المخزن.

- حالة التموينات غير المخزنة المواد والتوريدات: التموينات الغير قابلة للتخزين هي المواد التي يتم استهلاكها مباشرة دون مرورها على عملية التخزين مثل الكهرباء والغاز والماء والوقود..الخ. حيث تسجل هذه التموينات في ح/ 607 مشتريات غير مخزنة Achats non stockés de matières et fournitures وفق القيد المحاسبي الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م
	xxx	من ح/ مشتريات غير قابلة للتخزين		607
	xxx	ح/ رق م قابلة للاسترجاع		4456
xxx		إلى ح/ موردو المخزونات	401	
xxx		ح/ أحد الحسابات النقدية	أو 5x	
		"تسجيل الفاتورة....."		

مثال: استلمت المؤسسة "النور" فاتورة الكهرباء بقيمة 55.000 دج، وقامت بدفع قيمتها بشيك بنكي.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	55.000	من ح/ مشتريات غير قابلة للتخزين		607
	10.450	ح/ رق م قابلة للاسترجاع		4456
65.450		إلى ح/ البنك	512	
		"تسديد فاتورة الكهرباء رقم...."		

حالة مردودات المشتريات: نتيجة لوجود تلف في المخزون المشتري أو بسبب عدم مطابقته للمواصفات

المطلوبة قد تعيد المؤسسة هذه المشتريات أو جزء منها للمورد.

فإذا تمت عملية الشراء على الحساب، فيقوم المحاسب بتخفيض الديون اتجاه المورد بقيمة المخزون الذي أرجعته المؤسسة وكذلك الأمر بالنسبة للرسم على القيمة المضافة الموافق لها، كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	XXX	من ح/ موردو المخزونات		401
	XXX	ح/ أحد الحسابات النقدية		أو 5 x
XXX		إلى ح/ مشتريات البضائع أو المواد	38X	
XXX		ح/ رق م قابلة للاسترجاع	4456	
		"إرجاع المخزون الى المورد"		

كما يتم تسجيل قيد الإخراج للمخزون المعاد الى المورد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	XXX	من ح/ مشتريات البضائع أو المواد		38 X
XXX		إلى ح/ بضائع أو مواد مخزنة	3 X	
		"إخراج المخزون من المخزن"		

مثال: قامت مؤسسة "النور" خلال سنة 2018 بما يلي:

- في 2018/02/12 اشترت المؤسسة مواد أولية بقيمة 85.000 دج خارج الرسم ، على الحساب فاتورة رقم

2018/88 و أدخلت إلى المخازن بوصل إدخال رقم 28.

- في 2018/02/14 أعادت المؤسسة نصف المواد الأولية المشتراة للمورد نظرا لعدم مطابقتها للمعايير المتفق

عليها، وصل إخراج رقم 47.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: 2018 /02/12	د	م
101.150	58.000 16.150	من ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم ح/ رق م قابلة للاسترجاع (58.000×0.19) إلى ح/ موردو المخزونات " فاتورة شراء رقم 2018/88 "	401	381 4456
85.000	85.000	التاريخ: 2018 /02/12 من ح/ المواد الأولية واللوازم إلى ح/ مشتريات المواد الأولية واللوازم " وصل إدخال 28 "	381	31
42.500 8.075	50.575	التاريخ: 2018/02/14 من ح/ موردو المخزونات إلى ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم ح/ رق م قابلة للاسترجاع (42.500×0.19) تخفيض دين المورد نتيجة ارجاع $\frac{1}{2}$ من المواد	381 4456	401
42.500	42.500	التاريخ: 2018/02/14 من ح/ مشتريات المواد الأولية و اللوازم إلى ح/ المواد الأولية واللوازم وصل إخراج رقم 47.	31	381

حالة بيع البضائع والمواد الأولية: تمر عملية بيع البضائع والمواد الأولية بثلاث مراحل:

المرحلة 01: تمثل مرحلة إثبات الحق اتجاه الزبون بسعر البيع الموجود في الفاتورة ، حيث نسجل القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
XXX XXX	XXX	من ح/ الزبائن إلى ح/ مبيعات بضائع ح/ رق م مستحقة (TVA) " فاتورة بيع رقم..."	700 4457	411

■ **المرحلة 02:** إخراج البضائع أو المواد الأولية المباعة من المخازن لتسليمها للزبون، حيث يتم إخراجها بتكلفة شرائها من خلال وصل إخراج، ويتم تسجيل القيد المحاسبي الموالي:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د	
600		من ح/ مشتريات البضائع المستهلكة	XXX		
	30	إلى ح/ مخزون بضائع		XXX	
	أو 31	ح/ مخزون مواد أولية		XXX	
		"وصل إخراج رقم....."			

■ **المرحلة 03:** مرحلة التحصيل من الزبائن ويتم ترصيد ح/ 411: الزبائن مع أحد الحسابات النقدية :

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د	
5 X		من ح/ أحد الحسابات النقدية	XXX		
	411	إلى ح/ الزبائن		XXX	
		"تحصيل من الزبائن"			

ملاحظة: يمكن إلغاء المرحلة الثالثة في حالة التسديد الفوري من خلال تسجيل المرحلة الأولى:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د	
5 X		من ح/ أحد الحسابات النقدي	XXX		
	700	إلى ح/ مبيعات البضائع		XXX	
	4457	ح/ رق م مستحقة (TVA)			
		"تسجيل الفاتورة المحررة"			

■ **المرحلة 02:** إخراج البضاعة من المخزن وفق القيد الموالي:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
م	د	التاريخ	م	د	
600		من ح/ مشتريات البضائع المستهلكة	XXX		
	30	إلى ح/ مخزون بضائع		XXX	
	أو 31	ح/ مخزون مواد أولية		XXX	
		"وصل إخراج رقم....."			

مثال: في 2018/05/04 باعت المؤسسة بضاعة على الحساب بقيمة 120.000 دج خارج الرسم تكلفة شرائها 90.000 دج حسب الفاتورة رقم 2018/25، وتم إخراج البضاعة في نفس اليوم بوصل رقم 77، وفي 2018/06/02 تم التحصيل من الزبون عن طريق شيك بنكي رقم 613. علما أن معدل TVA 19 %.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: 2018/05/04	د	م
120.000 22.800	142.800	من ح/ الزبائن إلى ح/ مبيعات من المنتجات ح/ رق م مستحقة (TVA) "فاتورة محررة رقم 25/2018"	411 700 4457	
90.000	90.000	التاريخ: 2018/05/04 من ح/ المشتريات المستهلكة من البضائع إلى ح/ بضاعة مخزنة "إخراج البضائع من المخزن وصل 77"	600 30	
14.2800	14.2800	التاريخ: 2018/06/02 من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن "تحصيل من الزبائن شيك بنكي رقم 613."	512 411	

- الحساب 33: سلع قيد الإنتاج En cours de production de biens يفتح هذا الحساب في نهاية الدورة لتسجيل المنتجات والأشغال التي لا تزال قيد التنفيذ على أن يرصد في بداية السنة الموالية بتسجيل قيد معاكس. ويتفرع الحساب 33 إلى الحسابات الفرعية التالية :
 - ✓ ح/ 331 المنتجات الجاري إنجازها Produits en cours
 - ✓ ح/ 335 الأشغال الجاري إنجازها Travaux en cours.
- القيد الأول: نسجل في نهاية السنة 31/12/N تكلفة الخدمات (المقدمة) والتي لا تزال قيد الإنجاز كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: 31/12/N	د	م
	xxxx	من ح/ منتجات قيد التنفيذ	331	
	xxxx	ح/ الأشغال الجاري إنجازها	335	
xxxx		إلى ح/ منتجات قيدت. مخزنة منتجات وخدمات قيد التنفيذ	7231	

- القيد الثاني: في بداية السنة نعكس القيد السابق كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: N+1/01/01	د	م

723	من ح/ تغيير المخزونات الجارية	xxxx	
331	إلى ح/ منتجات قيد التنفيذ	xxxx	
335	ح/ الأشغال الجاري إنجازها		xxxx
	يتم عكس القيد المسجل في 31/12/N		

- الحساب 34: خدمات قيد الإنجاز: En cours de production de services نسجل بهذا الحساب تكلفة الخدمات (المقدمة) والتي لا تزال قيد الإنجاز في نهاية السنة، ويتفرع الحساب 34 إلى الحسابات الفرعية كالتالي:

ح/ 341 دراسات قيد الإنجاز Etudes en cours

ح/ 345 تأدية خدمات قيد الإنجاز Prestations de services en cours

- **القيد الأول:** نسجل في نهاية السنة N/12/31 تكلفة الخدمات (المقدمة) والتي لا تزال قيد الإنجاز كما يلي:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	التاريخ: N/12/31		د	م
341		من ح/ دراسات قيد الإنجاز			xxxx
345		ح/ تأدية خدمات قيد الإنجاز			xxxx
	723	إلى ح/ تغيير المخزونات الجارية		xxxx	
		منتجات وخدمات قيد التنفيذ			

- **القيد الثاني:** في بداية السنة نعكس القيد السابق كما يلي:

رقم الحساب		البيان		المبالغ	
د	م	التاريخ: N+1/01/01		د	م
723		من ح/ تغيير المخزونات الجارية			xxxx
341		إلى ح/ دراسات قيد الإنجاز		xxxx	
345		ح/ خدمات مقدمة قيد الإنجاز		xxxx	
		يتم عكس القيد المسجل في 31/12/N			

- الحساب 35 مخزون منتجات Stocks de produits: يشمل هذا الحساب عدة حسابات فرعية يمكن ترتيبها كما يلي:

ح/ 351 منتجات وسيطة Produits intermédiaires : وهي المنتجات النصف مصنعة والتي يمكن تحويلها في المستقبل إلى منتجات تامة الصنع.

ح/ 355 منتجات مصنعة Produits finis: وهي منتجات مكتملة الصنع.

ح/358 بقايا منتجات ومواد (بقايا ومهمات) Produits résiduels ou matières de récupération (déchets)
(rebut): وهي بقايا عملية الإنتاج من المواد والأجزاء التي تنتج عن عملية الإنتاج، والتي يمكن إعادة استخدامها أو بيعها للغير.

التسجيل المحاسبي: عندما تقوم المؤسسة بإنتاج منتجات، يتم إدخالها إلى المخزن بجعل حسابات المنتجات من المخزونات مدينة (أي الحسابات 351، 355، 358) مع جعل الحساب ح/724 تغيرات مخزونات المنتجات دائنًا، وفق القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ منتجات مصنعة		355
xxx		ح/ منتجات وسيطة		351
xxx		ح/ بقايا منتجات ومواد		358
xxx		إلى ح/ تغيرات مخزونات المنتجات	724	
		وصل إدخال رقم..		

كما تكون (أي الحسابات 351، 355، 358) دائنة بكل مسحوبات (كل عملية إخراج) للمنتجات وهذا بجعل ح/724 تغيرات مخزونات المنتجات مدينا وفق القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ تغيرات مخزونات المنتجات		724
xxx		إلى ح/ منتجات مصنعة	355	
xxx		ح/ منتجات وسيطة	351	
xxx		ح/ بقايا منتجات ومواد	358	
		وصل إخراج رقم..		

مثال: خلال السنة (2018) قامت مؤسسة "الوفاء" بالعمليات التالية:

- أنتجت 300 طاولة تامة الصنع تكلفة كل طاولة 1000 دج و 50 طاولة غير تامة الصنع تكلفة كل واحدة 600 دج كما نتج عن عملية التصنيع بقايا خشب قدرت قيمتها ب 2000 دج.
- باعت 60 طاولة ب 1200 دج كما باعت كل البقايا ب 1500 دج الكل على الحساب.

المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة علما أن الر. ق. م (TVA) 19 %.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م

132.000	100.000 30.000 2.000	من ح/ منتجات تامة الصنع ح/ منتجات وسيطة ح/ بقايا منتجات ومواد إلى ح/ تغيرات مخزون منتجات وصل إدخال رقم.. " تسجيل الفاتورة المحررة رقم ..."	724	355 351 358
72.000 1.500 13.965	87465	التاريخ من ح/ عملاء إلى ح/ مبيعات منتجات مصنعة ح/ مبيعات بقايا منتجات ح/ رق م مسترجعة (TVA) مبيعات منتجات مصنعة وبقايا فاتورة	701 703 4457	411
60.000 2.000	62.000	التاريخ من ح/ منتجات مسحوبة من المخزن إلى ح/ منتجات تامة الصنع ح/ بقايا منتجات ومواد وصل إخراج من المخازن	355 358	724

■ **حالة بيع المنتجات:** تؤدي عملية بيع المنتجات إلى تحصيل المؤسسة لإيرادات تسجل في الجانب الدائن في أحد الحسابات التالية:

ح/ 701 مبيعات من المنتجات التامة Ventes de produits finis .

ح/ 702 مبيعات من المنتجات الوسيطة Ventes de produits intermediaries .

ح/ 703 مبيعات من منتجات البقايا Ventes de produits résiduels .

ح/ 724 تغيرات المخزون من المنتجات Variation de stocks de produits .

وتتم عملية بيع المنتجات بالمراحل التالية:

• **المرحلة 01:** تسجيل فاتورة البيع والتي تمثل إثبات حق المؤسسة على الزبون :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ الزبائن		411

xxx		إلى ح/ مبيعات من المنتجات التامة	701	
xxx		ح/ مبيعات من المنتجات الوسيطة	أو 702	
xxx		ح/ مبيعات من منتجات البقايا	أو 703	
xxx		ح/ رق م مستحقة (TVA)	4457	
		"تسجيل الفاتورة المحررة رقم ..."		

• **المرحلة 02:** بعد تسجيل فاتورة بيع المنتجات تأتي عملية إخراجهم من المخازن وفق القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ تغيرات المخزون من المنتجات		724
xxx		إلى ح/ المنتجات التامة الصنع	355	
xxx		ح/ المنتجات الوسيطة	أو 351	
xxx		ح/ بقايا المنتجات	أو 358	
		"وصل إخراج رقم ..."		

• **المرحلة 03:** تحصيل قيمة المبيعات من الزبون وفق القيد المحاسبي الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	xxx	من ح/ أحد حسابات الخزينة		5 X
xxx		إلى ح/ الزبائن	411	
		"تحصيل من الزبائن"		

مثال: قامت مؤسسة "الآفاق" خلال شهر فيفري من سنة 2018 بالعمليات التالية:

- 1 - بيع منتجات تامة الصنع على الحساب بسعر 150.000 دج خرج الرسم، تكلفة إنتاجها 80.000 دج، فاتورة رقم 2018/15، وصل إخراج رقم 38.
- 2 - بيع منتجات مشوهة نقدا بقيمة 40.000 دج تكلفتها 20000 دج، فاتورة بيع 2018/22، وصل إخراج رقم 40.
- 3 - استلمت المؤسسة من ورشة الإنتاج منتجات وسيطة بقيمة 70000 دج، وأدخلت إلى المخازن بوصل رقم 47.
- 4 - استلام شيك يحمل الرقم 023548 من الزبون خاص بالعملية 01.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ:	د	م
150.000	178.500	من ح/ الزبائن إلى ح/ مبيعات من المنتجات ح/ رق م مستحقة (TVA) " فاتورة محررة رقم 2018/15 "	701	411
28.500			4457	
80.000	80.000	التاريخ:		724
		من ح/ تغير المخزون من المنتجات إلى ح/ منتجات التامة " وصل إخراج من المخزن 38. "	355	
40.000	47.600	التاريخ:		53
7.600		من ح/ الصندوق إلى ح/ مبيعات منتجات البقايا ح/ رق م مستحقة (TVA) " بيع منتوجات مشوهة فاتورة رقم 2018/22 "	703	
			4457	
20000	20000	التاريخ:		724
		من ح/ تغير المخزون من المنتجات إلى ح/ المنتجات من البقايا " إخراج المخزون من المخزن 40 "	358	
70000	70000	التاريخ:		351
		من ح/ منتجات وسيطية إلى ح/ تغير المخزون من المنتجات " إدخال المخزون وصل رقم 47 "	724	
178.500	178.500	التاريخ:		512
		من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن " تحصيل حقوق الزبائن الخاصة بالعملية 01... "	411	

- **حالة بيع الخدمات:** تؤدي عملية تقديم الخدمات إلى تحصيل المؤسسة لإيراد يسجل في الجانب الدائن في أحد الحسابات التالية:

ح/ 704 : مبيعات الأشغال . Vente de travaux

ح/ 705 : مبيعات الدراسات . Vente d'études

ح/ 706 : تقديم الخدمات الأخرى . Autres prestations de services

في حين يسجل في الجانب المدين حسابات الزبائن أو أحد الحسابات المالية كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	XXXX	من ح/ الزبائن		411
	XXXX	ح/ أحد حسابات المتاحات		أو 5X
XXXX		إلى ح/ مبيعات الأشغال	704	
XXXX		ح/ مبيعات الدراسات	أو 705	
XXXX		ح/ تقديم خدمات أخرى	أو 706	
XXXX		ح/ ر. ق. م المسترجعة (TVA)	4457	
		" فاتورة محررة رقم...."		

- **مردودات المبيعات:** قد يعيد الزبون للمؤسسة أجزاء من المبيعات لعدم مطابقتها للمواصفات أو لأسباب أخرى، حيث تقوم المؤسسة بتخفيض حقوقها على الزبائن بقية المبيعات المعادة والرسم على القيمة المضافة الموافق لها حسب القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	XXX	من ح/ مبيعات المخزونات		70X
	XXX	ح/ ر. ق. م المسترجعة (TVA)		4457
XXX		إلى ح/ الزبائن	411	
		" فاتورة محررة رقم...."		

كما يسجل قيد الإرجاع والإدخال إلى المخزن كما يلي:

- بالنسبة للبضائع والمواد الأولية نسجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
	XXX	من ح/ مخزون بضاعة		30X
	XXX	ح/ مخزون مواد أولية		أو 31
XXX		إلى ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة	600	
		" فاتورة ارجاع رقم...."		

■ بالنسبة للمنتجات ن سجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
XXX	XXX	من ح/منتجات إلى ح/ تغيرات المخزون من المنتجات " وصل إدخال رقم....."	724	35 X

- الحساب 36- المخزونات المتأتية من التثبيات: قد تلجأ المؤسسة إلى استبعاد أحد التثبيات من الخدمة لسبب أو لآخر، وتقوم بتفكيكه فيتحول من طبيعته كأصل عيني ثابت إلى مخزون يتم استهلاكه في عمليات الإنتاج أو الاستغلال.
أما محاسبيا فيتم التعامل مع الأصل المفكك كمايلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ	د	م
XXX	XXX	من ح/المخزونات المتأتية من التثبيات	21	36
	XXX	ح/ اهتلاك القيم الثابتة الملموسة		28
		إلى ح/ القيم الثابتة الملموسة "وصل ادخال رقم....."		

- الحساب 37 مخزونات بالخارج: ن سجل في هذا الحساب جميع المخزونات التي تم شرائها ولم تدخل إلى مخازن المؤسسة عند نهاية السنة المالية وبقيت عند الغير، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: N/12/31	د	م
XXX	XXX	من ح/ مخزونات بالخارج إلى ح/ مشتريات المخزونات " اثبات مكان المخزون"	38x	37

وعند دخول المخزون إلى مخازن المؤسسة في السنة N+1 ن سجل القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ: N/12/31	د	م
XXX	XXX	من ح/ المخزونات إلى ح/ مخزونات بالخارج " اثبات مكان المخزون"	37	3x

مثال: قدمت لك معلومات عن عمليات قامت بها مؤسسة "النجاح" التجارية والمطلوب تسجيلها محاسبيا:

1 - بتاريخ 2023/12/27 اشترت المؤسسة بضاعة قيمتها 15.000 دج على الحساب، على أن تسلم البضاعة بعد أسبوع.

2 - بتاريخ 2024/01/15 تم تسديد قيمة البضاعة بشيك بنكي وتم ادخال البضاعة بوصل رقم 13.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ 2023/12/27	د	م
	15.000	من ح/ مشتريات البضائع المخزنة		380
	2850	ح/ رق م قابلة للاسترجاع (T.V.A)		4456
17.850		إلى ح/ مورد المخزونات	401	
		"تسجيل الفاتورة"		

عند القيام بأعمال نهاية السنة يتم تسجيل القيد المحاسبي التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ 2023/12/31	د	م
	15.000	من ح/ مخزونات بالخارج المخزنة		37
15.000		إلى ح/ مشتريات بضاعة	380	
		"وصل إدخال رقم....."		

وعند تسديد القيمة واستلام البضاعة بتاريخ 2019/01/15 يتم تسجيل القيد التالي:

د	م	التاريخ 2024/01/15	د	م
	17.850	من ح/ مورد المخزونات		401
17.850		إلى ح/ البنك		
		"تسديد عملية الشراء بشيك بنكي رقم....."	512	
د	م	//	د	م
	15.000	من ح/ مخزون بضاعة		30
15.000		إلى ح/ مخزونات بالخارج المخزنة		
		وصل إدخال رقم 13.	37	

ثالثا/- التسجيل المحاسبي لحركة المخزون وفق أسلوب الجرد المتناوب

يتسم التسجيل المحاسبي وفق أسلوب الجرد المتناوب بعدم متابعة حركة المخزون أثناء السنة المالية على أن يتم جرده بشكل فعلي عند نهايتها وذلك وفق الخطوات التالية:

أ - في بداية السنة تظهر حسابات المخزون مدينة بقيمة المخزون الافتتاحي وهذا ضمن قيد فتح اليومية (أي قيد إثبات الأرصدة الافتتاحية)

ب - خلال السنة تسجل قيود حركة المخزون كالتالي:

✓ عمليات شراء البضاعة أو المواد: وتسجل في قيد واحد، حيث نجعل الحساب 380 أو 381 أو 382 مدينا وحساب بنك أو صندوق أو موردين دائنا.

د	م	التاريخ	د	م
	xxxx	من ح/ مخزونات بالخارج المخزنة		38x
	xxxx	ح/ الـ TVA المضافة القابلة للإسترجاع		4456
xxxx		إلى ح/ مشتريات بضاعة	53/51/401	
		"وصل إدخال رقم....."		

✓ عمليات بيع البضاعة والمنتجات: تسجل في قيد واحد حيث نجعل حساب البنك، صندوق أو العملاء... مدينة والحساب مبيعات (700 أو 701 أو 702 أو 703) دائنة بسعر بيع.

د	م	التاريخ	د	م
	xxxxxx	من ح/ مخزونات بالخارج المخزنة		53/51/411
xxxx		إلى ح/ مبيعات مخزونات	70x	
xxxx		ح/ الـ TVA المضافة القابلة للإسترجاع	4457	
		"وصل إدخال رقم....."		

✓ إن عمليات استهلاك المواد الأولية وكذا إنتاج المنتجات لا تسجل محاسبيا ذلك لأن حسابات المخزون (30، 31) لا تستخدم خلال السنة في الجرد المتناوب

وفي نهاية السنة وبعد إجراء الجرد المادي للمخزون نسجل القيود التالية

✓ قيد إلغاء (أي استهلاك) مخزون بداية السنة حيث نجعل حسابات المخزون 30، 31، 32، 35، دائنة بقيمة مخزون بداية السنة والحسابات 603 ، على التوالي مدينة؛

د	م	التاريخ 2023/12/31	د	م
	xxxx	من ح/ تغيرات المخزونات		603
xxxx		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات		724
		إلى ح/ مشتريات بضاعة	30/31/32/35	
		إلغاء مخزون بداية المدة		

✓ ترصيد حساب 38 بجعله دائئا وجعل الحساب المناسب 603 مدينة؛

د	م	التاريخ 2023/12/31	د	م
xxxxx	xxxx	من ح/ تغيرات المخزونات إلى ح/ مشتريات مخزونات ترصيد حساب 38	38x	603

✓ إثبات مخزون نهاية السنة حيث نجعل الحسابات 30، 31، 32، 35، 36 مدينة بقيمة مخزون آخر السنة والحسابات 603، 72 دائنة.

د	م	التاريخ 2023/12/31	د	م
xxxxx	xxxx	من ح/ مخزونات بالخارج المخزنة إلى ح/ تغيرات المخزونات ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات اثبات مخزون نهاية المدة	603 724	30/31/32/35

ملاحظة: يمكن ترصيد ح/ 38x المشتريات من المخزنة مع الحسابات وفق القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ 2023/12/31	د	م
15.000	15.000	من ح/ مشتريات م بضاعة، مواد أولية، تموينات أخرى إلى ح/ مشتريات بضاعة مواد أولية، تموينات أخرى "ترصيد حساب 38x"	382,381,380	602,601,600

مثال: إليك البيانات التالية حول المؤسسة (الوفاء) لسنة 2023 والتي جاءت كما يلي:

- 1 - مخزون بداية السنة : بضاعة: 30.000 دج، مواد أولية: 20.000 دج، منتجات تامة الصنع 15.000 دج ، منتجات وسيطة 8.000 دج بقايا منتجات 5.000 دج.
- 2 - مشتريات السنة تمت بشيك بنكي وشملت بضاعة 6.000 دج ، مواد أولية 5.000 دج
- 3 - استهلكت المؤسسة موادا قيمتها 12000 دج كما قامت بإنتاج منتجات مصنعة قيمتها 15000 دج ومنتجات وسيطة قيمتها 10.000 دج.
- 4 - بيع ما يلي بشيك، بضاعة 12.000 دج ،منتجات تامة الصنع 10.000 دج وبقايا منتجات 3.500 دج.
- 5 - في نهاية السنة كان المخزون كالتالي: بضاعة 15.000 دج، مواد (م) 13.000 دج ، منتجات وسيطة 8000 دج ، منتجات مصنعة 9000 دج ، بقايا المنتجات 5.500 دج.

المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تبعا للجرد المتناوب ثم سجل قيود تسوية المخزون في نهاية السنة علما أن الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19%.

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	التاريخ : العملية 01	د	م
		مخزون 2023/01/01 يظهر ضمن قيد فتح اليومية (لا نسجلها مرة ثانية)		
		التاريخ : العملية 02		
	6.000	من ح/مشتريات بضاعة مخزنة		380
	5.000	ح/مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة		381
	2090	ح/ال ر.ق. م. على المشتريات (TVA)		4456
		إلى ح/البنك	512	
13090		"فاتورة شراء رقم...."		
		التاريخ : العملية 03		
		لا تسجل العملية		
		التاريخ : العملية 04		
	30.345	من ح/البنك		512
12.000		إلى ح/مبيعت بضاعة	700	
10.000		ح/مبيعات منتجات تامة الصنع	701	
3.500		ح/مبيعات بقايا منتجات	703	
4.845		ح/ال ر.ق. م. المسترجعة	4457	
		"بيع منتجات فاتورة رقم...."		
		التاريخ 2023/12/31		
	50.000	من ح/مشتريات بضاعة مبيعة		603
	28.000	ح/تغير مخزون المنتجات		724
		إلى		
30.000		ح/مخزون بضاعة	30	
20.000		ح/مخزون مواد ولوازم	31	
15.000		ح/منتجات وسيطة	351	
8.000		ح/منتجات تامة الصنع	355	
5.000		ح/بقايا منتجات	358	
		إلغاء(تخفيض) مخزون بداية السنة.		

6.000 5.000	11.000	التاريخ 2023/12/31	603	380
		من ح/ تغيرات المخزونات		
		إلى ح/ مشتريات بضاعة مخزنة		
		ح/ مشتريات مواد ولوازم مخزنة		
		ترصيد الحسابات..38		381
28.000 22.500	15.000 13.000 8.000 9.000 5.500	التاريخ 2023/12/31	603	724
		من ح/ مخزون بضاعة		
		ح/ مواد ولوازم		
		ح/ منتجات وسيطة		
		ح/ منتجات تامة الصنع		
		ح/ المنتجات المتبقية		
		إلى ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة		
		ح/ تغيرات مخزون منتجات		
		إثبات مخزون نهاية السنة.		

تمارين حول حسابات المخزوناتتمرين 01:

قامت مؤسسة الوفاء خلال سنة 2018 بالعمليات التالية:

- 1 - 2023/01/03 شراء بضائع بـ 40.000 دج خارج الرسم بموجب شيك بنكي، فاتورة رقم 2018/10، وصل إدخال 13.
- 2 - 2023 /01/13 شراء مواد أولية بـ 80.000 دج خارج الرسم تسديد النصف بشيك بريدي و الباقي على الحساب، فاتورة رقم 2018/20، وصل إدخال رقم 17.
- 3 - 2018 /02/05 الحصول على ما قيمته 50000 دج من المنتجات التامة و 25000 دج من المنتجات الوسيطة و 5000 دج من الفضلات و المهملات و حولت إلى المخازن، وصل إدخال على التوالي 36 55 44.
- 5 - 2023/02/14 بيع بضائع على الحساب قيمة 80000 دج تكلفة شرائها 60000 دج، فاتورة رقم 2018/35، سند إخراج 45.
- 6 - 2023/02/15 بيع مواد أولية بشيك بنكي بقيمة 50000 دج تكلفة شرائها 40000 دج، فاتورة رقم 2018/66، سند إخراج 35.
- 7 - 2023/02/19 بيع 1000 وحدة بـ 100 دج للوحدة من منتجات تامة خارج الرسم على الحساب تكلفة إنتاجها 80 دج/ للوحدة فاتورة رقم 2018/70، وصل إخراج 38.
- 8 - 2023/02/23 تسديد ديون الموردون الخاصة بالعملية الثانية بشيك بنكي رقم 593.

9 - 2023/02/27 بيع منتجات وسيطية على الحساب خارج الرسم بقيمة 40000 تكلفة إنتاجها 30000 دج، فاتورة رقم 2018/88، وصل إخراج 39.

10 - 2023 / 03/03 تحصيل من الزبائن قيمة الحقوق الخاصة بالعملية الثامنة نقداً.

11 - 2018/03/14 بيع منتجات البقايا بشيك بنكي خارج الرسم بقيمة 20000 دج تكلفة إنتاجها 15000 دج، فاتورة رقم 2018/92، وصل إخراج 43.

12 - 2023/03/15 قامت المؤسسة بشراء بضاعة قيمتها 25.000 دج فاتورة رقم 2018/100 وصل إدخال رقم 50.

13 - 2023/03/16 تم إرجاع نصف البضاعة إلى المورد لوجود عيوب بها ، وصل إخراج رقم 45.

14 - 2023 / 03/17 استقبلت مخازن المؤسسة ربع المنتجات التامة المبيعة بسبب مخالفتها للمعايير وتم ارجع قيمتها للزبون بشيك رقم 594. وصل ادخال رقم 55.

15 - قامت المؤسسة بتفكيك تثبيت.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة وفق طريقة الجرد الدائم علماً أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%.

الحل التمرين الأول:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
د	م	2023/01/03	د	م
	40.000	من ح/ مشتريات بضاعة مخزنة		380
		إلى ح/ البنك	512	
40.000		"فاتورة شراء رقم 2018/10"		
	40.000	2023/01/03		30
		من ح/ موردو المخزونات		
40.000		إلى ح/ مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		"وصل إدخال رقم 13"		
	80.000	2023/01/13		831
		من ح/ مشتريات مواد ولوازم مخزونة		
40.000		إلى ح/ موردو المخزونات	401	
40.000		ح/ الح ج . البريدي	517	
		"فاتورة شراء رقم 2018/20"		
	80.000	2023/01/13		31
		من ح/ مواد أولية		
80.000		إلى ح/ مشتريات مواد أولية	381	
		"وصل إدخال رقم 17"		

80.000	50.000 25.000 5.000	2023/02/05	724	355
		من ح/المنتجات التامة الصنع		
		ح/المنتجات الوسيطة		
		ح/بقايا المنتجات		
80.000	80.000	إلى ح/تغيرات انتاج مخزن "وصل إدخال رقم 36.55.44"	700	411
		2023/02/14		
60.000	60.000	من ح/الزبائن	30	600
		إلى ح/مبيعات بضاعة "فاتورة بيع رقم 2018/35،"		
50.000	50.000	2023/02/14	700	512
		من ح/مشتريات بضاعة مستهلكة		
40.000	40.000	إلى ح/مخزون بضاعة "وصل إخراج رقم 45"	31	601
		2023/02/15		
100.000	100.000	من ح/البنك	701	411
		إلى ح/مبيعات بضاعة "بيع بضاعة فاتورة رقم 2018/35"		
80.000	80.000	2023/02/15	355	724
		من ح/مشتريات مواد أولية مستهلكة		
80.000	80.000	إلى ح/مواد أولية "وصل إدخال رقم 35"	355	724
		2023/02/19		
80.000	80.000	من ح/الزبائن	355	724
		إلى ح/مبيعات منتجات تامة "بيع منتجات فاتورة رقم 2018/70"		
80.000	80.000	2023/02/19	355	724
		من ح/البنك		
80.000	80.000	إلى ح/تغيرات من المنتجات "وصل إخراج رقم 38"	355	724
		2023/02/23		

47.500	47.500	من ح/ موردو المخزونات إلى ح/ البنك "تسديد ب شيك بنكي رقم 593"	512	401
40.000	40.000	2023/02/27 من ح/ الزبائن إلى ح/ مبيعات منتجات وسيطية "بيع منتجات فاتورة 2018/88"	702	411
30.000	30.000	2023/02/27 من ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات إلى ح/ منتج وسيطي "وصل إخراج رقم 39"	351	724
40.000	40.000	2023/03/03 من ح/ الصندوق إلى ح/ الزبائن تحصيل من الزبون عن العملية الثامنة	411	53
20.000	20.000	2023/03/11 من ح/ البنك إلى ح/ مبيعات بقايا المنتجات "فاتورة بيع رقم 2018/92"	703	512
30.000	30.000	2023/03/11 من ح/ تغيرات مخزون منتجات إلى ح/ منتجات البقايا "وصل إخراج رقم 43"	358	724
25.000	25.000	2023/03/15 من ح/ مشتريات بضاعة إلى ح/ موردو المخزونات "فاتورة شراء رقم 2018/"	401	380
25.000	25.000	2023/03/15 من ح/ مخزون بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة مخزنة "وصل إخراج رقم"	380	30
		2023/03/16		

12.500	12.500	من ح/ مورد المخزونات إلى ح/ مشتريات مخزون بضاعة "فاتورة شراء رقم 2018"	380	401
12.500	12.500	2023/03/16 من ح/ مشتريات مخزون بضاعة إلى ح/ مخزون بضاعة "وصل اخراج رقم 45 "	30	380
25.000	25.000	2023/03/17 من ح/ مبيعات المنتجات التامة إلى ح/ البنك فاتورة ارجاع / شيك رقم 595	512	701
20.000	20.000	2023/03/17 من ح/ منتجات تامة إلى ح/ تغيرات مخزون منتجات "وصل ادخال رقم 55"	724	355

تمارين مقترحة:

تمرين 01: خلال سنة 2017 قامت مؤسسة "الفتح" بالعمليات التالية:

- 1 - بتاريخ 2017/02/05 قامت بشراء بضاعة على الحساب بقيمة 150.000 دج، وبلغت مصاريف النقل 9.000 دج والتأمين 5.000 دج على التوالي، فاتورة رقم 2017/02 وصل تسليم رقم 23.
- 2 - بتاريخ 2017/02/10 قامت بشراء مواد أولية ولوازم 65.000 دج، مواد تنظيف: 15.000 دج، مواد صيانة: 25.000 دج ، علب تغليف المنتجات المصنعة: 35.000 دج، فاتورة رقم 2017/10 ، وصل إدخال رقم 27.
- 3 - بتاريخ 2017/03/15 باعت على الحساب نصف المخزون من البضاعة بقيمة 100.000 دج، فاتورة بيع رقم 2017/14 ، وصل اخراج رقم 23.
- 4 - بتاريخ 2017/03/22 قامت المؤسسة بإخراج 40.000 دج من المواد و اللوازم من المخازن بغرض التحويل، وصل إخراج رقم 27.
- 5 - بتاريخ 2017/04/17 استلمت من ورشة الإنتاج منتجات تامة الصنع قيمتها: 85.000 دج، ومنتجات نصف مصنعة قيمتها: 25.000 دج، وبقايا منتجات قيمتها: 7.000 دج. وصل إدخال رقم 37.
- 6 - بتاريخ 2017/04/21 باعت بشيك بنكي نصف المخزون من المواد الأولية و اللوازم بقيمة: 16.000 دج
- 7 - بتاريخ 2017/05/10 باعت ثلث المنتجات التامة الصنع بسعر 42.000 دج، على الحساب، وتم تحصيل المبلغ في اليوم الموالي عن طريق البنك.

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في اليومية المؤسسة، علماً أن المؤسسة تتبع طريقة الجرد الدائم، والرسم على القيمة المضافة (TVA) 19%.

تمرين 02: قامت مؤسسة "الإتحاد" خلال سنة 2015 بما يلي:

- 1- في 2015/03/04 استلمت المؤسسة فاتورة الشراء الخاصة بالمواد وال لوازم علماً أن TVA 19%، وتحتوي الفاتورة على: سعر الشراء خارج الرسم: 50.000 دج، مصاريف النقل: 5.000 دج، مصاريف الشحن: 5.000 دج.
 - 2- في 2015/03/12 دفعت المؤسسة فاتورة التأمين بقيمة 12.000 دج خارج الرسم علماً أن TVA 19% عن طريق البنك.
 - 3- في 2015/04/17 استلمت المؤسسة طلبية لشراء بضاعة بمبلغ 50.000 دج.
 - 4- في 2015/04/22 استلمت المؤسسة طلبية من الزبون لتموينه بالمنتجات الوسيطة مرفقة بشيك بنكي بقيمة 10.000 دج.
 - 5- في 2015/05/15 استلمت المؤسسة الفاتورة والبضاعة وتضمنت الفاتورة سعر الشراء خارج الرسم 50.000 دج علماً أن TVA 19%.
 - 6- في 2015/05/21 بيع 1.000 وحدة من المنتجات التامة على الحساب بسعر 200 دج للوحدة تكلفة إنتاجها 180 دج/ للوحدة علماً أن TVA 19%.
 - 7- في 2015/06/05 أرسلت المؤسسة الفاتورة والمنتجات الوسيطة الخاصة بالعملية 2015/04/22 إلى الزبون وتضمن الفاتورة سعر البيع خارج الرسم 60.000 دج علماً أن TVA 19%.
 - 8- في 2015/06/14 تم شراء أغلفة بلاستيكية بـ 90.000 دج ، TVA 19% على الحساب.
 - 9- في 2015/06/25 أرسلت المؤسسة طلبية البضاعة لعملية 2015/04/17 ، TVA 19%. العملية على الحساب.
 - 10- في 2015/06/3 تم بيع مواد أولية بـ 80.000 دج تكلفتها 70.000 دج ، TVA 19% على الحساب.
- العمل المطلوب:** تسجيل العمليات في يومية المؤسسة وفق طريقة الجرد الدائم.

الملاحق

شكل الكشوفات المالية حسب النظام المحاسبي المالي

Le Bilan شكل الميزانية-

الفترة من إلى

الأصول ACTIF	الإجمالي	اهتلاكات/ أرصدة	صافي N	N صافي -1	الخصوم PASSIF	N	N-1
الأصول غير الجارية					رؤوس الأموال الخاصة		
فارق الاقتناء					رأس المال الصادر (أو حساب الاستغلال)		
التثبيات غير المادية					رأس المال غير المستعان به		
التثبيات المادية					العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المجمدة)		
التثبيات الجارية إنجازها					فارق إعادة التقييم		
التثبيات المالية					فارق المعادلة		
السندات الموضوعة موضع المعادلة- المؤسسات المشاركة					النتيجة الصافية (ربح أو خسارة)		
السندات الأخرى والديون الملحقه					رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد		
السندات الأخرى المثبتة					حصة المجمع		
القروض والأصول الأخرى الجارية					منها حصة ذوي الأقلية		
مجموع الأصول غير الجارية					المجموع		
الأصول الجارية					الخصوم غير الجارية		
المخزونات والجاري إنجازها					القروض والديون المالية		
الديون الدائنة- الاستخدامات المماثلة					الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)		
الزبائن					الديون الأخرى الجارية		
المدينون الآخرون					المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سلفا		
الضرائب					مجموع الخصوم غير الجارية		
الأصول الجارية الأخرى					الخصوم الجارية		
الموجودات وما يماثلها					الموردون والحسابات الملحقه		
الأصول الموظفة وغيرها من الأصول الجارية					الضرائب		
أموال الخزينة					الديون المدينة الأخرى		
مجموع الأصول الجارية					أموال الخزينة خصوم		
المجموع العام للأصول					مجموع الخصوم الجارية		
					المجموع العام للخصوم		

حساب النتائج حسب الطبيعة

Tableau de compte de résultat par nature

الفترة من إلى

N	البيان
70	المبيعات والمنتجات الملحقة
71	تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والجاري تصنيعها
72	الانتاج المثبت
74	إعانات الاستغلال
	1- إنتاج السنة المالية
60	المشتريات المستهلكة
62 & 61	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
	2- استهلاك السنة المالية
	3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
63	مصاريف المستخدمين
64	الضرائب والرسوم المدفوعات المماثلة
	4- إجمالي فائض الاستغلال
75	المنتجات العملية الأخرى
65	الأعباء العملية الأخرى
68	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات وخسارة القيمة
78	استثناء على خسائر القيمة و المؤونات
	5- النتيجة العملية
76	المنتجات المالية
66	الأعباء المالية
	6- النتيجة المالية
	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
698 & 695	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
693 & 692	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
	مجموع منتجات الأنشطة العادية
	مجموع أعباء الأنشطة العادية
	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
77	عناصر غير عادية (المنتجات) يجب تبيانها
67	عناصر عادية (الأعباء) يجب تبيانها
	9- النتيجة غير العادية
	10- صافي نتيجة السنة المالية
	11- صافي نتيجة المجمع المدمج <u>حساب النتائج حسب الوظيفة</u>
	منها حصة دوي الأقلية
	حصة المجمع

Tableau de compte de résultat par fonction

الفترة من إلى

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الأعمال كلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي
			منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة
			(مصاريف المستخدمين المخصصات الإهلاكات) منتجات مالية الأعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب المؤجلة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على لنتائج العادية (التغيرات)
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الأعباء غير العادية المنتوجات غير العادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية النتيجة الصافية للمجمع المدمج منها حصة دوي الأقلية حصة المجمع

جدول تدفقات الخزينة-(الطريقة المباشرة)

Methode directe -Tableau de flux de trésorerie

الفترة من إلى.....

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	N-1 السنة المالية
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال			
تحصيلات المقبوضة من الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصايف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب على النتائج المدفوعة			
تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية (الاستثنائية)			
تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية ومعنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية والمعنوية			
تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية			
الفوائد المحصلة من التوظيفات المالية			
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات الناتجة عن إصدار الأسهم			
حصص الأرباح وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			
الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

جدول تدفقات الخزينة-(الطريقة غير المباشرة)

Methode indirecte -Tableau de flux de trésorerie

الفترة من إلى

البيان	ملاحظة	N السنة المالية	N-1 السنة المالية
تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات (تسويات) لـ:			
الاهتلاكات و المؤونات			
تغير الضرائب المؤجلة			
تغير المخزونات			
تغير الزبائن و حسابات الحقوق الأخرى			
تغير الموردين و الديون الأخرى			
نقص أو زيادة في قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
تسديدات لحيازة قيم ثابتة			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (التجميع) (1)			
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			
تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)			
تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			
الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير الخزينة خلال الفترة			

قائمة حسابات النظام المحاسبي المالي

الصف الثاني: حسابات التثبيات

- 20 التثبيات غير المادية (المعنوية)
 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيات
 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها
 205 الإمتيازات والحقوق المماثلة، البراءات، والرخص، والعلامات
 207 فارق الشراء
 208 التثبيات الأخرى غير المادية
 21 التثبيات المادية
 211 القطع الأرضية
 212 عمليات التنضيد والتهينة للقطع الأرضية
 213 البناءات
 215 التركيبات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية
 218 التثبيات المادية الأخرى
 22 التثبيات في شكل إحتياز
 221 القطع الأرضية الممنوح امتيازها
 222 عمليات التنضيد والتهينة للقطع الأرضية الممنوح امتيازها
 223 البناءات الممنوح امتيازها
 225 المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها
 228 التثبيات المادية الأخرى الممنوح امتيازها
 229 حقوق مانح الامتياز
 23 التثبيات الجاري إنجازها
 232 التثبيات المادية الجاري إنجازها
 237 التثبيات غير المادية الجاري إنجازها
 238 التسبيقات والحسابات المدفوعة عن إيصاءات بالتثبيات
 24 (متاح)
 25 (متاح)
 26 المساهمات والديون الدائنة الملحقة بمساهمات
 261 سندات الفروع المنتسبة
 261 سندات المساهمة الأخرى
 265 سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة)
 266 الديون الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع
 267 الديون الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع
 268 الديون الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة
 269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة
 27 التثبيات المالية الأخرى
 271 السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة
 272 السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقوائم)
 273 السندات المثبتة التابعة لنشاط محافظة
 274 القروض والديون الدائنة المترتبة على عقد إيجار – التمويل
 275 الودائع والكفالات المدفوعة
 276 الديون الدائنة الأخرى المثبتة
 279 ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة.

الصف الأول: حسابات رؤوس الأموال

- 10 رأس المال و الإحتياطيات، وما يماثلها
 101 رأس المال الصادر (رأس مال الشركة، الأموال المخصصة، أو أموال الاستغلال)
 103 العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة
 104 فارق التقييم
 105 فارق إعادة التقييم
 106 الإحتياطيات (القانونية، الأساسية، العادية والمقننة)
 107 فارق المعادلة
 108 حساب المستقبل
 109 رأس المال المكتتب غير المستعان به
 11 ترحيل من جديد
 12 نتيجة السنة المالية
 13 الحواصل والأعباء المؤجلة – خارج دورة الإستغلال
 131 إعانات التجهيز
 132 إعانات الإستثمارات الأخرى
 133 الضرائب المؤجلة على الأصول
 134 الضرائب المؤجلة على الخصوم
 138 المنتجات والأعباء الأخرى المؤجلة
 14 (متاح)
 15 المؤونات للأعباء – الخصوم غير الجارية
 153 المؤونات للمعاشات و الإلزامات المماثلة
 153 المؤونات للضرائب
 156 المؤونات لتجديد التثبيات (الإمتياز)
 158 المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية
 16 الإقتراضات والديون المماثلة
 161 السندات التساهمية
 162 الإقتراضات السندية القابلة للتحويل
 163 الإقتراضات السندية الأخرى
 164 الإقتراضات لدى مؤسسات القرض
 165 الودائع والكفالات المقبوضة
 167 الديون المترتبة على عقد الإيجار – التمويل
 168 الإقتراضات والديون الأخرى المماثلة
 169 علاوات تسديد السندات
 17 الديون المرتبطة بالمساهمات
 171 الديون المرتبطة بمساهمات المجمع
 172 الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع
 173 الديون المرتبطة بشركات في شكل مساهمة
 178 الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات
 18 حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة
 181 حسابات الارتباط بين مؤسسات
 188 حسابات الارتباط بين شركات في شكل مساهمة
 19 (متاح)

الصف الثالث: حسابات المخزونات و الجاري العمل بها

- 30 المخزونات من البضائع
31 المواد الأولية والتوريدات
32 الترميمات الأخرى
321 المواد القابلة للإستهلاك
322 التوريدات القابلة للإستهلاك
326 التغليفات
33 إنتاج السلع الجاري إنجازها
331 المنتجات الجاري إنجازها
335 الأشغال الجاري إنجازها
34 إنتاج الخدمات الجاري إنجازها
341 الدراسات الجاري إنجازها
345 الخدمات الجاري تقديمها
35 المخزونات من المنتجات
351 المنتجات الوسيطة
355 المنتجات المصنعة
358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفائات، السقطات)
36 المخزونات المتأتية من التثبيات
37 المخزونات الخارجية (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإستيداع)
38 المشتريات المخزنة
39 خسائر القيمة عن المخزونات والجاري تخزينها
390 خسائر القيمة عن مخزونات البضائع
391 خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات
392 خسائر القيمة عن الترميمات الأخرى
393 خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازها
394 خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازها
395 خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات
397 خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية
الصف الرابع : حسابات الغير
40 الموردون والحسابات المرتبطة بها
401 موردو المخزونات والخدمات
403 موردو السندات الواجب دفعها
404 موردو التثبيات
405 موردو تثبيات السندات المطلوب دفعها
408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها
409 الموردون المدينون : التسبيقات والمدفوعات على الحساب، RRR الواجب الحصول عليه، والديون الدائنة الأخرى.
41 الزبائن والحسابات المرتبطة بهم
411 الزبائن
413 الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها
416 الزبائن المشكوك فيهم
417 الديون الدائنة عن أشغال أو خدمات جار إنجازها
418 الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد و صكوك مالية مشتقة
465 الديون الدائنة عن عمليات بيع قيم منقولة توظيفية، و صكوك مالي مشتقة
467 الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة

28 إهلاك التثبيات

- 280 إهلاك التثبيات غير المادية
2802 إهلاك مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيات
2804 إهلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها
2805 إهلاك الإمتيازات والحقوق المماثلة، والبراءات، والرخص والعلامات
2807 إهلاك فارق الشراء (Goodwill)
2808 إهلاك التثبيات غير المادية الأخرى
281 إهلاك التثبيات المادية
2812 إهلاك أعمال التنضيد والتهيئة للقطع الأرضية
2813 إهلاك البناءات
2815 إهلاك المنشآت التقنية
2818 إهلاك التثبيات المادية الأخرى
282 إهلاك التثبيات الموضوعية موضع إمتياز.
29 خسائر القيمة عن التثبيات
290 خسائر القيمة عن التثبيات غير المادية
2903 خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيات
2904 خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها
2905 خسائر القيمة عن الإمتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات
2907 خسائر القيمة عن فارق الشراء
2908 خسائر القيمة عن التثبيات غير المادية الأخرى
291 خسائر القيمة عن التثبيات المادية
2912 خسائر القيمة عن أعمال التنضيد والتهيئة للقطع الأرضية
2913 خسائر القيمة عن البناءات
2915 خسائر القيمة عن المنشآت التقنية
2918 خسائر القيمة عن التثبيات المادية الأخرى
292 خسائر القيمة عن التثبيات الموضوعية موضع إمتياز
293 خسائر القيمة عن التثبيات الجاري إنجازها
296 خسائر القيمة عن المساهمات والديون الدائنة المرتبطة بالمساهمات
297 خسائر القيمة عم السندات الأخرى المثبتة
298 خسائر القيمة عن الأصول الأخرى المثبتة

الصف الخامس : الحسابات المالية

- 50 قيم التوظيف المنقولة
 501 القسط في المؤسسات المرتبطة
 502 الأسهم الخاصة
 503 الأسهم أو السندات الأخرى المخولة حقا في الملكية
 506 السندات، قسائم الخزينة و قسائم الصندوق القصيرة الأمد
 508 قيم التوظيف المنقولة الأخرى والديون الدائنة المماثلة
 509 التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة
 51 البنك- المؤسسات المالية، وما شابهها
 511 قيم التحصيل
 512 بنوك الحسابات الجارية
 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية
 517 الهيئات المالية الأخرى
 518 الفوائد المنتظرة
 519 المساهمات المصرفية الجارية
 52 الصكوك المالية المشتقة
 53 صندوق الأموال
 54 وكالات التسييفات والإعتمادات المالية
 541 وكالات التسييفات المالية
 542 الإعتمادات
 55 (متاح)
 56 (متاح)
 58 التسديدات الداخلية
 581 تحويلات الأموال
 581 التحويلات المالية الداخلية
 59 خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية
 591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية
 594 خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسييفات والإعتمادات المالية
الصف السادس : حسابات الأعباء

- 60 المشتريات المستهلكة
 600 مشتريات البضائع المبيعة
 601 المواد الأولية
 602 التموينات الأخرى
 603 تغيرات المخزونات
 604 مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة
 605 مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال
 607 المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات
 608 مصاريف الشراء التابعة
 609 التخفيضات، والتنزيلات، والمحسومات المتحصل عليها عن مشتريات
 61 الخدمات الخارجية
 610 الخدمات الخارجية
 611 التقاويل العام
 613 الإيجارات
 614 الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة
 615 الصيانة والتصليلات، والرعاية
 616 أقساط التأمينات

- 419 الزبائن الدائنون - التسييفات المستلمة RRR المطلوب منحه والموجودات الأخرى الواجب إعدادها.
 42 العاملون والحسابات المرتبطة بهم
 421 العاملون - الأجور المستحقة
 422 أموال الخدمات الإجتماعية
 423 مشاركة الأجراء في النتيجة
 425 العاملون - التسييفات والمدفوعات على الحساب الممنوحة
 426 العاملون - الودائع المستلمة
 427 العاملون - الإعتراضات
 428 العاملون - الأعباء الواجب دفعها والحواصل المطلوب إستلامها
 43 الهيئات الإجتماعية والحسابات المرتبطة بها
 431 الضمان الإجتماعي
 432 الهيئات الإجتماعية الأخرى
 438 الهيئات الإجتماعية - الأعباء الواجب دفعها والحواصل المطلوب إستلامها
 44 الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات المرتبطة بها
 441 الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب إستلامها
 442 الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى
 443 العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية
 444 الدولة - الضرائب على النتائج
 445 الدولة - الرسوم على رقم الأعمال
 446 الهيئات الدولية
 447 الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة
 448 الدولة، الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها (خارج الضرائب).
 45 المجمع والشركاء
 451 عمليات المجمع
 455 الشركاء - الحسابات الجارية
 456 الشركاء العمليات عن رأس المال
 457 الشركاء - الحصص الواجب دفعها
 458 الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك معا أو في تجمع
 46 المدينون المختلفون والدائنون المختلفون
 462 الديون الدائنة عن عمليات بيع تثبيات
 464 الديون المدينة عن عمليات شراء قيم منقولة توظيفية،
 47 الحسابات الإنتقالية الإنتظارية
 48 الأعباء أو المنتجات المعاينة سلفا والأرصدة
 481 الأرصدة - الخصوم الجارية
 486 الأعباء المعاينة سلفا
 487 الحواصل المعاينة سلفا
 49 خسائر القيمة عن حسابات الأطراف الأخرى
 491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن
 495 خسائر القيمة عن حسابات المجمع وعن الشركاء
 496 خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين
 498 خسائر القيمة عن حسابات أخرى للأطراف الأخرى

619	التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية
62	الخدمات الخارجية الأخرى
621	العاملون الخارجيون عن المؤسسة
622	أجور الوسطاء والأتعاب
623	الإشهار والنشر والعلاقات العامة
624	نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين
625	التنقلات والمهمات والإستقبالات
626	مصاريف البريد والإتصالات السلكية واللاسلكية
627	الخدمات المصرفية وما شابهها
628	الإشتراكات والمستجدات
629	التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى
63	أعباء العاملين
631	أجور العاملين
634	أجور المستغل الفردي
635	الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية
637	الأعباء الإجتماعية الأخرى
638	أعباء العاملين الأخرى
64	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة
641	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة عن الأجور
642	الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال
645	الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)
65	الأعباء العملياتية الأخرى
651	الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص والبرمجيات والحقوق والقيم المماثلة
652	نواقص القيم عن خروج أصول مالية مثبتة غير مالية
653	أتعاب حضور
654	خسائر عن ديون دائنة غير قابلة للتحويل
655	قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة
656	العرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة، والهبات والتبرعات
657	أعباء التسيير الجاري الإستثنائية
658	أعباء التسيير الجاري الأخرى
66	الأعباء المالية
661	أعباء الفوائد
664	الخسائر عن الديون الدائنة المرتبطة بمساهمات
665	فارق التقييم عن أصول - نواقص القيمة
666	خسائر الصرف
667	الخسائر الصافية عن عمليات بيع أصول
668	الأعباء المالية الأخرى.
67	العناصر غير العادية - الأعباء
68	المخصصات للإهلاكات، والتموينات وخسائر القيمة
681	المخصصات للإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية
682	المخصصات للإهلاكات والتموينات وخسائر قيمة السلع الموضوعة موضع الامتياز
685	المخصصات للإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة - الأصول الجارية
686	المخصصات للإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة - العناصر المالية

69	الضرائب عن النتائج وما شابهها
692	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول
693	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم
695	الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية
698	الضرائب الأخرى عن النتائج
	الصنف السابع : حسابات المنتجات
70	المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، والمبيعات من الخدمات والمنتجات الملحقة
700	المبيعات من البضائع
701	المبيعات من المنتجات المصنعة
702	المبيعات من المنتجات الوسيطة
703	المبيعات من المنتجات المتبقية
704	مبيعات الأشغال
705	مبيعات الدراسات
706	تقديم الخدمات الأخرى
708	منتجات الأنشطة الملحقة
709	التخفيضات والتنزيلات والمحسومات الممنوحة
72	الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين
723	تغير المخزونات الجارية
724	تغير المخزونات من المنتجات
73	الإنتاج المثبت
74	إعانات الإستغلال
741	إعانة التوازن
748	إعانات الإستغلال الأخرى
75	المنتجات العملياتية الأخرى
751	الأتاوى عن الامتيازات والبراءات والتراخيص والبرمجيات والقيم المماثلة
752	فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية
753	أتعاب الحضور وأتعاب أعضاء مجلس الإدارة أو المسير
754	أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية
755	قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة
756	مدخولات عن الديون الدائنة المهلكة
757	منتجات إستثنائية عن عمليات التسيير
758	منتجات التسيير الجاري الأخرى
76	المنتجات المالية
761	منتجات المساهمات
762	عائدات الأصول
765	فارق التقييم عن الأصول المالية - فوائض القيمة
766	أرباح الصرف
767	الأرباح الصافية عن عمليات بيع أصول مالية
768	المنتجات المالية الأخرى
77	العناصر غير العادية - المنتجات
78	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات
781	إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة و التموينات - الأصول غير الجارية
785	إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة و التموينات - الأصول الجارية
786	الإسترجاعات المالية عن خسائر القيم و التموينات
79	(مناح)

قائمة المراجع:الكتب بالعربية:

- أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، دار الأوراق الزرقاء (les pages bleues)، الجزائر، 2011.
- أمينة بن بوثلجة، أعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي scf، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2015.
- بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسب المالية وفق معايير المحاسبة الدولية ج2، منشورات كليك، الجزائر، 2010.
- جمال العياشي، محاسبة المؤسسة والجباية، دار الأوراق الزرقاء (les pages bleues)، الجزائر، 2011.
- حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي scf: دروس، مواضيع ومسائل محلولة، دار عبد اللطيف للنشر، الجزائر، 2012.
- عمارنة ياسمين، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، دار Alpha Doc، الجزائر، 2019.
- حنيفة بن ربيع وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، دار منشورات كليك، الجزء الثاني، الطبع الأول، الجزائر، 2013.
- مراد كواشي، المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي، الدار الجزائرية للنشر، الطبعة الأولى، الجزائر، 2017.
- مسعود صديقي وآخرون، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى للنشر، الجزائر، 2014.
- نوردين لعياشي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، دار بهاء الدين للنشر، الجزائر، 2018.
- لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2014.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2009.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2011.
- شنوف شعيب، المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS والنظام المحاسبي المالي scf، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
- عشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 02، الجزائر، 2013.
- مرزوق ناصر، بشكير عزام، المحاسبة المالية 02، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2018.
- عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، دار هومة، ط2، الجزائر، 2016.

المطبوعات والمحاضرات:

- مداني بلغيث، مطبوعة دروس في المحاسبة المالية، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة، السنة الجامعية 2010/2011.
- سفير محمد، مطبوعة في المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محند أولحاج، البويرة، السنة الجامعية 2015/2016.
- صلاح ربيعة، مطبوعة في المحاسبة المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، السنة الجامعية 2016/2017.

القوانين واللوائح:

- القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي
- المرسوم التنفيذي 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11/07.
- القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

الكتب بالفرنسية:

- Allal Hamini, **Bilan comptable, travaux de cloture**, edition Berti, Alger, 2013.
- Abdesslelam Madjoubi, S.C.F -systeme cmptable et financier-, L'imprimere HPS, setif, 2010.
- H. Devasse , M. Parruite, **Manuel de comptabilite – conforme au scf et aux normes** - IAS/IFRS, edition Berti, Algérie ,2010