



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة لونيبي علي - البليدة 02 -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

- الشهيد طالب عبد الرحمان -



قسم: الجذع المشترك

عنوان المطبوعة:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

لطلبة السنة الأولى ليسانس جذع مشترك

من إعداد الأستاذ عمار بوشناف

السنة الجامعية 2025/2024

محاضرات في المحاسبة المالية 1

مقدمة:

تمثل المعلومات شريان الحياة الرئيسي وأساس النجاح لأي شركة أو مؤسسة تسعى إلى تحقيق أهداف معينة، وأيا كانت هذه الأهداف، و يعد العصر الحالي هو عصر المعلومات و وسائل توصيل تلك المعلومات، و أصبحت جميع الشركات توجه اهتمامها نحو تطوير وتحديث أنظمة المعلومات و وسائل توصيل تلك المعلومات. إنّ عملية توفير المعلومات وتحليلها وتفسيرها أصبحت هي الشغل الشاغل لجميع الشركات العاملة داخل المجتمعات المختلفة لتحقيق الأهداف المرجوة.

وتعتبر المحاسبة أحد فروع المعرفة التي تهتم بتوفير البيانات والمعلومات في أي شركة أياً كان شكلها القانوني أو طبيعة النشاط الذي تزاوله سواء كان خديماً أو تجارياً أو صناعياً، ولا تقتصر عملية استخدام المعلومات التي توفرها المحاسبة على معدي هذه المعلومات والعاملين بهذا الفرع من فروع المعرفة فقط، ولكن تمتد إلى جميع من يهمه أمر الشركة أو المهتمين بمجال الأعمال بصفة عامة مثل المستثمرين، البنوك، العاملين... الخ والذين يطلق عليهم مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويتطلب ذلك ضرورة إلمام مستخدمي هذه المعلومات بطبيعة المحاسبة ونوعية المعلومات التي توفرها و مدلولاتها، ولذلك لم تعد المحاسبة علماً قاصراً على المحاسبين فقط، ولكن أصبح الإلمام بطبيعة وأهداف المحاسبة، ونوعية المعلومات التي توفرها ضرورة لكل المهتمين بمجال الأعمال.

وفي هذا الجزء من المقرر الموجه لطلبة السنة أولى جذع مشترك، سوف نتطرق إلى المحاسبة المالية بصفة متدرجة من مدخل علم المحاسبة، والفروض والمبادئ المحاسبية، ثم التدفقات الاقتصادية مروراً بمفهوم الحساب و وصولاً إلى تسجيل العمليات المحاسبية للصنف الأول، الثاني و الثالث.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة المالية، الفروض والمبادئ المحاسبية، الميزانية، اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الفهرس

الصفحة	العنوان
02	مقدمة
03	فهرس المطبوعة
05	وصف المقرر
08	الخريطة الذهنية
24-08	المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة
08	1. نشأة ومفهوم المحاسبة
12	2. أنواع المحاسبة
13	3. تعريف المحاسبة المالية
14	4. أهداف ومجال تطبيق المحاسبة المالية
15	5. الفروض والمبادئ المحاسبية
20	6. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
22	7. تمارين مقترحة
37-25	المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية:
25	1. التدفقات و أنواعها
29	2. الحساب و القيد
33	3. المستندات المحاسبية
34	4. مراحل الدورة المحاسبية
36	5. تمارين مقترحة
61-38	المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية و الكشف المالية:
38	1. الدفاتر المحاسبية
49	2. الكشف المالية
60	3. تمارين مقترحة
82-62	المحور الرابع: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة
62	1. تأسيس المؤسسة غير الفردية

محاضرات في المحاسبة المالية 1

77	2. انسحاب الشريك من المؤسسة
77	3. تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية
81	4. تمارين مقترحة
89-83	المحور الخامس: دراسة حسابات الصنف الأول: نتيجة السنة، الترحيل من جديد، الأحتياطات
83	1. نتيجة السنة الحساب 12
84	2. الترحيل من جديد الحساب 11
86	3. الأحتياطات الحساب 106
88	4. تمارين مقترحة
99-90	المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة:
90	1. التعريف و مجال التطبيق
92	2. قابلية الرسم للخصم
92	3. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة
94	4. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة (نموذج التسجيل)
98	5. تمارين مقترحة
122-100	المحور السابع: اقتناء التثبيات المعنوية و العينية
100	1. تعريف التثبيات و خصائصها
102	2. التصنيف المحاسبي للتثبيات
104	3. محاسبة امتلاك التثبيات المعنوية و العينية
112	4. اهتلاك و خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية و العينية
117	5. التنازل عن التثبيات المعنوية والعينية وتخريديها
121	6. تمارين مقترحة
149-123	المحور الثامن: محاسبة المخزونات
123	1. تعريف المخزونات و أنواعها
125	2. التصنيف المحاسبي للمخزونات
127	3. طرق تقييم و جرد المخزونات

محاضرات في المحاسبة المالية 1

129	4. محاسبة عملية الشراء وفق طريقة الجرد الدائم
132	5. محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم
136	6. محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد الدائم
140	7. محاسبة المخزونات (شراء، إنتاج، بيع) وفق طريقة الجرد النهائي
146	8. تمارين مقترحة
150	خاتمة
151	قائمة المراجع

محاضرات في المحاسبة المالية 1

وصف المقرر

السداسي: الأول

وحدة التعليم: أساسية

المادة : المحاسبة المالية 1

الرصيد: 6

المعامل: 3

نمط التعليم: حضوري

أهداف التعليم:

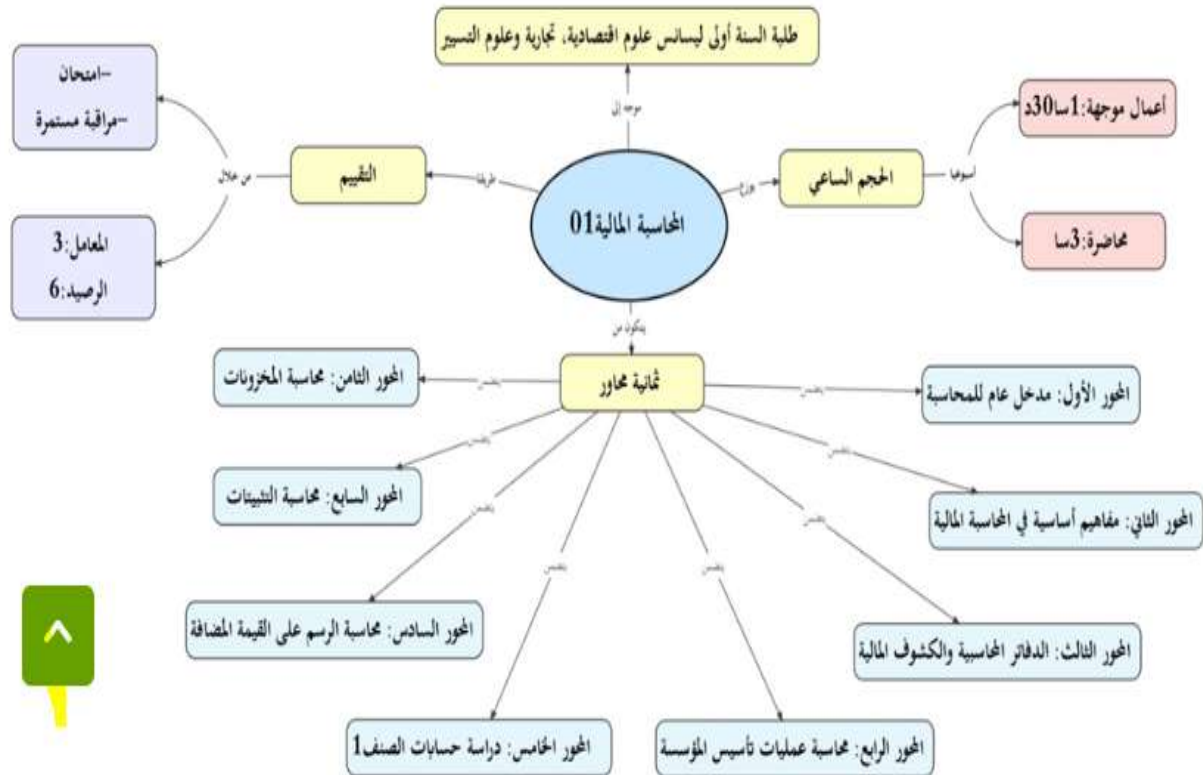
- تهدف المادة التعليمية إلى تمكين الطالب من المعارف الأولية القاعدية للمحاسبة المالية التي تسمح بالتعمق في علومها في المستويات التعليمية اللاحقة. حيث سيصبح الطالب قادرا على:
- ✓ فهم الميزانية وجدول النتائج فهما مبدئيا وعاما وليس معمقا؛
 - ✓ اكتساب المعارف المتعلقة بمنهجية العمل المحاسبي في شكله البسيط؛
 - ✓ التمييز بين ممتلكات (الأصول) المؤسسة والتزاماتها (الخصوم)؛
 - ✓ التمييز بين الابعاء والمنتجات وتصنيفها حسب الطبيعة؛
 - ✓ القدرة على التسجيل المحاسبي لعمليات اقتناء و التنازل عن التثبيات والمخزونات.
- المعارف المسبقة المطلوبة: لا يشترط التمكن من مكتسبات أي مادة تعليمية مسبقة.

محتوى المادة:

- مدخل عام لعلم المحاسبة.
- مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: التدفقات، الحساب، المستندجات، الدورة المحاسبية، الفروض و المبادئ المحاسبية.
- الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية
- محاسبة عملية تأسيس المؤسسة
- دراسة حسابات الصنف الأول: نتيجة السنة، الترحيل من جديد، الاحتياطات
- محاسبة الرسم على القيمة المضافة
- محاسبة التثبيات المعنوية والعينية: الاقتناء، الاهتلاك، التنازل و التخريد.
- محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، والبيع.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الخريطة الذهنية



محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

المكتسبات المستهدفة:

1. تمكين الطالب من التعرف على التطور التاريخي للمحاسبة والسياقات التي تطورت خلالها وكيف أصبحت قي عصرنا الحالي؛
2. استيعاب الفلسفة المحاسبية لاستغلالها في المحاضرات اللاحقة؛
3. ترسيخ الفكر المحاسبي لدى الطلبة.

عناصر المحور:

1. نشأة ومفهوم المحاسبة
2. أنواع المحاسبة
3. تعريف المحاسبة المالية
4. أهداف ومجال تطبيق المحاسبة المالية
5. الفروض والمبادئ المحاسبية

1. نشأة ومفهوم المحاسبة:

1.1. نشأة المحاسبة:

كانت المحاسبة في البداية مجرد أسلوب لتسجيل المعاملات الاقتصادية، ومع التطور الاقتصادي والاجتماعي تحول هذا الأسلوب أو الممارسة إلى نوع من الفن وهو ما يطلق عليه الفن المحاسبي أو فن مسك الدفاتر، ثم تناول الباحثون بالدراسة العلمية والأكاديمية مستخدمين طرق البحث العلمي المختلفة وبهذا أصبح لعلم المحاسبة أركان أساسية يعتمد عليها كباقي العلوم الأخرى، وعموما يمكن التمييز بين خمس حقبة تاريخية مرت بها المحاسبة:

1.1.1. الحقبة الأولى (منذ العصور القديمة حتى نهاية القرن 15):

كانت المحاسبة منذ القدم مرادفة لعملية العد، فقد أثبت أن أول محاولة قام بها الإنسان لتسجيل المعلومات المالية، تعود إلى عهد الآشوريين حوالي (3500 قبل الميلاد) إذ حرص ملوكهم على تسجيل ما كانوا يدفعونه لجنودهم من رواتب في صورة ماشية أو حبوب، أو أحجار كريمة¹، كما أظهرت بعض الحفريات في بابل آثارا

¹ وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 25. نقلا عن

Maurice, A. paloubet, The historical developement of accounting, Morton, Becker (ed), Modern accounting theory (Englewood cliffs, N.J): Prentice - Hall, Inc., 1966, p.9.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

لما يشبه السجلات المحاسبية كانت في شكل ألواح من الطوب هذا بالإضافة أن شرائع حمو رابي التي ظهرت على برج بابل، قد اشتملت هي الأخرى ضمن موادها على مادتين (104،105) تتعلقان بالأحكام التجارية¹. و حسب المعلومات التي توصل إليها الباحثون في تاريخ المحاسبة، فإن أكثر الأنظمة المحاسبية القديمة تطورا يعد النظام الذي خلفه المصريون القدامى، كان النظام المحاسبي الذي استخدمه اليونانيون في أثينا، و إلى هذا النظام ينسب أول حساب للمدفوعات الحكومية للمفترة الممتدة من عام (418-415 قبل الميلاد). ومن حيث أساليب العد فقد عرف الإنسان خلال هذه المرحلة أساليب بدائية مرت هي الأخرى عبر مرحلة طويلة من التطور، حيث وصلت إلى ما هي عليه الآن إذ من الثابت تاريخيا أن بعض الأساليب التي استخدمها الإنسان للتعبير عن الأرقام بواسطة الإشارات، هذه الأخيرة سبقت في وجودها ظهور الرموز الممثلة لهذه الأرقام. أما العمليات النقدية، فكان التاجر يخضعها للرقابة الشخصية دون الحاجة لتسجيلها، وقد أطلق على هذا الأسلوب في تسجيل العمليات المالية مصطلح القيد المفرد، حيث اعتبرت سجلات (Bank Florentine) أول سجلات محاسبية نظمت على أساس القيد المفرد.²

2.1.1. الحقبة التاريخية الثانية (من نهاية القرن 15 عشر إلى القرن 17 عشر):

يمثل ابتكار القيد المزدوج انقلابا حاسما في عالم المحاسبة، له من الأهمية وذلك على الرغم من أن جذور هذا المفهوم تعود إلى نهاية القرن الرابع عشر، فان ذكر القيد المزدوج في الفكر المحاسبي يقتن دائما باسم الايطالي (Luca Paciolo) الذي عاش في القرن الخامس عشر. فقد خصص في أطروحته فصلا كاملا عن فن تنظيم الدفاتر كالسجلات المحاسبية، شرح فيه بالتفصيل مفهوم القيد المزدوج³. وتجدد الإشارة إلى أن Luca (Paciolo) قد اعترف بصراحة ضمن مقدمة أطروحته بأن لا فضل له في ابتكار القيد المزدوج، بل كان كل ما في الأمر هو تفسير أساليب كانت معروفة من قبل، ومن ثم كتابتها في مؤلف مطبوع بعد أن كانت مبعثرة في شكل مخطوطات⁴.

¹ وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 25. نقلا عن Carrington A.S. And

Batterby G.B, Accounting an information system, Company, 1975, P.88

² وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 27. نقلا عن Roy Sidebothman,

Introduction to the Theory Context of Accounting (N.Y : Pergaon Press, 1970), P.20

³ وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 27. نقلا عن Thomas.H.williams and

Charles H.Griffin (eds) Mathematical dimensions of Accountancy, (Cincinatti Western Publishing (Co.1964), P. 2

⁴ وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 29. نقلا عن A.C.Littleton A.C,

.Structure of accounting Theory. Tenth ed. Monograph N° : 5 (A.A.A), 1973), p1

محاضرات في المحاسبة المالية1

3.1.1. الحقبة التاريخية الثالثة (من القرن 18 عشر إلى غاية بداية القرن 19 عشر):

في الفترة التاريخية اللاحقة ل (Luca Paciolo) والتي تشمل القرنين السادس عشر والسابع عشر، عمت الطريقة الإيطالية معظم أنحاء أوروبا، وليس من قبيل الصدفة أن يكون معظم الذين حملوا لواء تعليمها من المهتمين بالرياضيات. فعلى سبيل المثال، يعتبر الهولندي (Simon Steven)، في نظر كثير من الدارسين الرجل الثاني بعد (Luca Paciolo) من حيث قيمة الخدمات التي قدمها في تطوير المحاسبة ونشر الفكر المحاسبي، فقد كان عالما في الطبيعة والرياضيات و له اكتشافات معروفة في مجال الديناميكا، و الاستاتيكا جعلت بعض الباحثين يضعه بين واضعي أصول الهندسة الحديثة وقد ألف كتابا بعنوان: (Hypamnemte Mathematica) وضع فيه المبادئ الأساسية للكسور العشرية، كما خصص جزءا من مؤلفه هذا لفن تنظيم السجلات المحاسبية دعا فيه إلى تطبيق مفهوم القيد المزدوج في الحسابات العامة¹. ومن الناحية الوظيفية استمرت المحاسبة خلال القرنين السادس عشر والسابع عشر، في تأدية نفس الخدمات التي كانت تؤديها في المرحلة التاريخية السابقة، وهي توفير الحماية لأصول المشروع. أما في عصرنا الحالي، فإن التطور الذي عرفته المحاسبة كان استجابة للتغيرات في بيئة ومحيط المؤسسة، باعتبارها المعنى بقواعد المحاسبة وتطبيقاتها وكذا التطور في الظروف الاقتصادية والاجتماعية عبر العصور المختلفة، بالإضافة إلى التطور السريع في تكنولوجيا المعلومات، وذلك نتيجة الحاجة المستمرة والدائمة لمعلومات محاسبية ومالية ملائمة وفعالة.

4.1.1. الحقبة التاريخية الرابعة (النصف الأول من القرن 20):

أهم ما ميز هذه الفترة هو ظهور تقنيات محاسبية حديثة لتجاوز الأزمة الاقتصادية لسنة 1929، خاصة بعد فشل الأدوات المحاسبية التقليدية، حيث تطورت محاسبة التكاليف في أمريكا بشكل سريع؛ وذلك بسبب ارتفاع معدل النمو الصناعي. وفي الثلاثينات من القرن 20، استعانت المحاسبة بالأرقام القياسية كوسيلة لتعديل بياناتها المتأثرة بظاهرة التضخم التي عمت الاقتصاد العالمي أثناء هذه الفترة، كما كان للتطور الصناعي في أوروبا و أمريكا الحاجة إلى المزيد من التحسن في أساليب القياس المحاسبي، لذا قدمت الرياضيات أهم المفاهيم و الأساليب المستخدمة في مجال القياس و التحليل المحاسبي، منها مفهوم التحليل الحدي للتكاليف الذي كان نقطة تحول للمحاسبة من مدخلها الحسابي إلى المدخل الرياضي.

¹وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدفارك، 2007، ص 30 نقلا عن

James Winjum, « Accounting in its age of stagnation », The Accounting, Review, October, 1970, P.(743)

محاضرات في المحاسبة المالية 1

ونظرا للدور الذي أصبحت المحاسبة تؤديه إلى جانب إدارة المؤسسة، فإن هدفها أصبح موجها إلى خدمة المؤسسة من خلال تحليل البيانات وتوفير المعلومات المحاسبية التي تساعد إدارة المؤسسة في القيام بوظائفها الأساسية، أي أن المحاسبة أصبحت تخدم الجهات الخارجية والداخلية للمؤسسة¹.

5.1.1. الحقبة الخامسة (النصف الثاني من القرن 20 إلى وقتنا الحالي):

شهد النصف الثاني من القرن العشرين تطورا هائلا في مجال تكنولوجيا المعلومات، والذي كان سببا مباشرا في تطور مختلف العلوم، حيث استفادت المحاسبة كغيرها من العلوم الأخرى من هذا التطور وبالتالي تزايد دورها داخل المؤسسة، مما أدى إلى استعمال الحواسيب على جميع المستويات في المؤسسة التي أصبحت تعتمد بشكل كبير على التسجيل الإلكتروني للبيانات الناتجة عن مختلف العمليات التي تقوم بها، وخاصة في ظل سهولة توفر برمجيات متخصصة تتميز بقدرة عالية على تحليل وتخزين البيانات، وتوفير المعلومات اللازمة عند الطلب أو الحاجة إليها وحسب المواصفات.

كما أن كبر حجم المؤسسات أدى بها إلى البحث عن مختلف الطرق الممكنة لتوسيع أنشطتها واستثمار رؤوس أموالها المتراكمة، حيث لجأت إلى الأسواق الخارجية، وبسبب اختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول كان من الضروري العمل على استحداث هيئات دولية تعمل على توحيد المعاملات المحاسبية وجعلها تتماشى والتطورات الاقتصادية الحالية، فكانت المعايير المحاسبية الدولية ومعايير إعداد التقارير المالية أهم الأساليب التي تعمل على ضبط المعاملات المحاسبية المختلفة.

وعموما يمكن القول أن انفتاح المحاسبة على كل من النظرية الحديثة للقياس والنظرية الحديثة للمعلومات، جعلها تتحول من مجرد نظام لمسك الدفاتر إلى نظام شامل للمعلومات الاقتصادية².

2.1. مفهوم المحاسبة:

تعتبر المحاسبة فرع من فروع العلوم الاجتماعية التي تختص بإنتاج البيانات والمعلومات لتلبية احتياجات المستخدمين الداخليين والخارجيين لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية. وحين يتم ذكر مفهوم للمحاسبة نجد أن لها عدة مفاهيم منها:³

¹ عبد القادر عياري، نشأة المحاسبة و تطورها في ظل تطبيق نظرية الوكالة، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي-33(02)، 2017، ص211، نقلا عن لعجز حسين، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009، ص 24

² المرجع السابق، ص211

³ سنان الشيخ، مبادئ المحاسبة، الجامعة المستنصرية قسم

محاضرات في المحاسبة المالية¹**1.2.1. مفهوم يعتمد على الجانب التطبيقي:**

حيث اعتبر المحاسبة فن تسجيل وتصنيف وتلخيص الأحداث الاقتصادية وقد ركز هذا المفهوم على مسك السجلات .

2.2.1. مفهوم يعتمد على الجانب العلمي والأكاديمي:

حيث اعتبر المحاسبة العلم الذي يبحث في طرق تسجيل وتبويب وتحليل المعاملات المالية المختلفة للوحدة الاقتصادية لخدمة أغراض معينة.

3.2.1. مفهوم يعتمد المحاسبة كنظام للمعلومات:

يختص بتوليد المعلومات ذات الطابع الاقتصادي أو المعلومات المرتبطة بالأحداث التي تنطوي على الاختيار من بين الاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية المحدودة.

2. أنواع المحاسبة:

قام المتخصصون في المحاسبة إلى تقسيم المحاسبة إلى أنواع متخصصة تعالج كل منها نوعا معينا فيها، وهذا التقسيم نشأ نتيجة التطور الاقتصادي وتطور العمل المحاسبي في مختلف الميادين وهي كما يلي:¹

1.2. المحاسبة المالية:

يهتم هذا الفرع من المحاسبة بتحديد وتحليل العمليات المالية عند حدوثها وتسجيلها وتصنيفها وتحليلها حتى تتمكن الوحدة الاقتصادية من تحضير القوائم المالية وإيصالها إلى المستفيدين خارج الوحدة الاقتصادية.

2.2. المحاسبة الحكومية:

يهتم هذا النوع من المحاسبة بقياس نتائج وأداء الوحدات الحكومية مثل الوزارات والوحدات التابعة لها، حيث تقدم تقاريرها للأجهزة الحكومية التنفيذية والتشريعية أو للشعب بصفة عامة والقياس تحدد بالموازنة العامة للدولة من نفقات وإيرادات.

3.2. محاسبة التكاليف:

يهتم هذا النوع من المحاسبة بتحديد التكلفة (تكلفة الوحدة الواحدة) بحيث يتم تزويد الإدارة بها لاتخاذ القرارات بتحديد أسعار البيع وهامش الربح .

¹ سعود جايد مشكور العامري، خليل راضي الزلزلي، مبادئ المحاسبة المالية، جامعة الفرات الأوسط التقنية المعهد التقني الإداري-السماوة، 2020،

محاضرات في المحاسبة المالية 1

4.2. المحاسبة الضريبية:

يهتم هذا النوع من المحاسبة بعرض البيانات المحاسبية اللازمة لتحديد الدخل الخاضع للضريبة وفق القانون الضريبي .

5.2. المحاسبة الإدارية:

يهتم هذا النوع من المحاسبة بإعداد الحسابات والبيانات والإحصاءات وتقديمها للإدارة للاستفادة منها في اتخاذ القرارات الداخلية المناسبة والمهمة.

6.2. المحاسبة الدولية:

شهدت العقود الثلاثة المنصرمة تطورات مهمة حينما أقدم العديد من البلدان سواء كانت بلدان نامية أو بلدان متقدمة على تبني توصيات ومعايير المحاسبة الدولية الصادرة عن المنظمة الدولية (IASB)، و إلى جانب ذلك فإن العديد من المواضيع المحاسبية المهمة والتي تغطي باهتمام المحاسبين تأتي حاليا من خلال الأبعاد الدولية للمحاسبة. الأمر الذي أدى إلى ظهور نظام محاسبي من نوع جديد يطلق عليه المحاسبة الدولية بسبب زيادة المعاملات التجارية بين البلدان وكذلك الارتفاع الملحوظ في عدد الشركات التي تبحث عن تمويل من خارج حدود البلدان الموجودة فيها هذه الشركات .

3. تعريف المحاسبة المالية:

إنه من الصعب وضع تعريف موحد للمحاسبة، فالبعض يؤكد على الناحية النظرية الفلسفية، ويقول أن المحاسبة هي ذلك العلم الذي يتضمن دراسة المبادئ والأسس والمفاهيم التي يستند إليها في معالجة العمليات ذات القيم المالية في السجلات المحاسبية وذلك بتدوينها وتصنيفها، ثم استخراج النتائج مع ما يؤديها من تفسير. بينما يذهب البعض الآخر إلى القول بأن المحاسبة نشاط خدمي ونظام وصفي تحليلي لضبط السلوك والعمل الاقتصادي المالي وتزويد المعلومات¹.

وتعرف المحاسبة أيضا على أنها علم وتقنية فنية تشمل مبادئ وأسس وتستعمل لتحديد وضبط العمليات المالية والمحاسبية، وهي وسيلة لمعرفة نتيجة أعمال المؤسسة اعتمادا على المستندات المبررة، وعليها تهدف المحاسبة العامة إلى جمع وتقييم واحتساب وتنظيم الحركات معبرا عنها بمصطلح نقدي².

¹ نعيم دهمش وآخرون، مبادئ المحاسبة، معهد الدراسات المصرفية، الأردن، 1999، ص 4.

² محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، د م ج، الجزائر، 1998، ص 11.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.3. تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين :

كما عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين (AICPA) على أنها، فن تسجيل وتبويب العمليات والأحداث بطريقة معبرة وبصورة أرقام ذات قيم نقدية تحمل طبيعة مالية، ثم تفسر النتائج والتي تحصل نتيجة تلك العمليات¹.

2.3. تعريف الجمعية الأمريكية للمحاسبة:

كما عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) المحاسبة على أنها، تحديد وقياس ونقل المعلومات والبيانات الاقتصادية للاستفادة منها في اتخاذ قرارات من قبل المستفيدين من البيانات².

3.3. تعريف لمحاسبة المالية في النظام المحاسبي المالي الجزائري:

جاء هذا التعريف في المادة الثالثة من القانون 11/07 الصادر في 2007/11/25 ، كالتالي: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات أي مؤسسة و نجاحته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

و من التعاريف السابقة نستنتج أن المحاسبة هي عملية جمع المعلومات الخاصة بالمؤسسة وتخزينها ثم تحليلها وتفسيرها للخروج بنتائج تفيد الأطراف المعنية بذلك.

4. أهداف ومجال تطبيق المحاسبة المالية:**1.4. أهداف المحاسبة المالية :**

بالنظر إلى أهداف المحاسبة نجد أنها تتمثل في توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالأحداث الاقتصادية في المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالموقف المالي والربحية ومستقبل المؤسسة للمستخدمين الداخليين والخارجيين بهدف مساعدتهم في اتخاذ القرارات السليمة. ويمكن تصنيف أهداف المحاسبة إلى أربعة أهداف أساسية³:

1.1.4. تحقيق الرقابة على الموارد المتاحة:

و ذلك حتى تكون المؤسسة على علم بكل شيء (الداخل والخارج) وبذلك تتحقق الرقابة فلو كانت هذه المعلومات غير موجودة لصعب جدا التحقق منها.

¹ حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف، الجزائر، 2011، ص 11.

² المرجع نفسه، ص 11.

³ يحي قللي، مبادئ المحاسبة المالية، إيتراك للنشر والتوزيع، ط 1، مصر، 2004، ص 10.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.1.4. تحديد موقف المشروع من الغير:

أي من الذين تتعامل معهم المؤسسة تشتري منهم وتبيع لهم، وبالتالي تستطيع معرفة ما هو المبلغ المستحق على المؤسسة للغير، وكذلك المستحق على الغير للمؤسسة.

3.1.4. تحديد نتيجة الأعمال:

حيث تقوم المحاسبة بحصر كافة المصروفات و الإيرادات وتحديد نتيجة الأعمال والأرباح في نهاية كل فترة من الفترات من ربح أو خسارة.

4.1.4. تصوير قائمة المركز المالي:

هي بيان بالامتلاكات التي تمتلكها المؤسسة ومن أين أتت؟ وكيفية تمويل المؤسسة؟ ومدى اعتماد المتعاملين على المؤسسة ووثوقهم فيها، وكل هذا نعرفه من خلال القوائم والتقارير.

2.4. مجال تطبيق المحاسبة المالية :

وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، فإن تطبيق المحاسبة المالية على الكيانات الآتية:¹

✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

✓ التعاونيات؛

✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

✓ و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛

✓ الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

5. الفروض والمبادئ المحاسبية:

تُعد المبادئ والفروض المحاسبية أساسًا أساسيًا لفهم وتطبيق المحاسبة في بيئة الأعمال. تهدف هذه المبادئ والفروض إلى توحيد الممارسات المحاسبية وضمان تمثيل دقيق وشفاف للمعلومات المالية. تُعتبر المبادئ مجموعة من القواعد والأسس التوجيهية التي يجب على المحاسبين اتباعها أثناء إعداد التقارير المالية، بينما تُعتبر الفروض الأساسية الافتراضات التي تقوم عليها عمليات التسجيل والتقييم المحاسبي.

¹ القانون رقم 07 - 11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية رقم 74، المادة 4، ص 3

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.5. الفروض المحاسبية:

تعرف الفروض على أنها مسلمات يجب قبولها في الإطار الفكري المحاسبي، و لا يمكن التأكد من صحتها باعتبارها تشكل أساسا للإطار الفكري الذي يسمح باستنباط المبادئ و القواعد المحاسبية المعتمدة و المقبولة من المهنة و أهل الاختصاص. وعليه، تمثل الفروض الأساس التي تبنى عليها المبادئ المحاسبية. و تتسم الفروض المحاسبية بالخواص التالية:¹

- ✓ أن تقبل عموما على أنها صحيحة و ملائمة لتكون بداية مفيدة للمشاركة في تطوير المعرفة المحاسبية؛
 - ✓ أن تكون الفروض المعتمدة مستقلة عن بعضها البعض، إذ لا يجوز أن يستخدم فرض في تبرير فرض آخر؛
 - ✓ أن تكون قليلة العدد عموما، ليسهل كشف أي تناقض قائم فيما بينها.
- وبناء على ما سبق، يمكن حصر هذه الفروض كما يلي:²

1.1.5. فرض الاستقلالية أو الوحدة الاقتصادية:

ويقصد به أن للمؤسسة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية مالكيها، كما أن لها ذمة مالية مستقلة عن ذمة مالكيها، و عليه كل عملية تتم بين المؤسسة ومالكيها تعامل و كأنها تمت مع الغير كما أن كل مؤسسة مالكة لموجوداتها و مسئولة عن التزاماتها تجاه الآخرين. وتنص المادة 09 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07 - 11 على "أنه يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، ويجب ألا تأخذ القوائم المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيه. حيث تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه و منتوجاته وأصول وخصوم وأعباء و منتوجات الشركاء في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه."

2.1.5. فرض الدورية:

أي انه بالإمكان تقسيم عمر المؤسسة إلى فترات عادة سنوية أو نصف سنوية ليتم التقرير عن نشاطها، كما أن إعداد التقارير المالية بصورة دورية يجعلها قابلة للمقارنة والتنبؤ.

3.1.5. فرض الاستمرارية:

يعني أن المؤسسة مستمرة في نشاطها و أعمالها لمدة غير محددة، وبشكل مستقل عن حياة مالكيها.

¹ رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، ميسون قولي، فواز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية "قياس بنود قائمة المركز المالي"، دار حامد للنشر

والتوزيع، عمان، 2004 ص 34

² بن ربيع حنيقة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة، الجزائر، 2010، ص ص 28-29

محاضرات في المحاسبة المالية 1

4.1.5. فرض وحدة القياس النقدي:

أي انه يتم الاعتراف و تسجيل العمليات فقط التي يمكن التعبير عنها بوحدة النقد، و بذلك فإن هناك شرطين أساسيين لقياس أنشطة المؤسسة و التقرير عنها:¹

✓ أنها تحد من نطاق القياس المحاسبي، فتستبعد الأنشطة التي لا يمكن التعبير عنها بوحدة النقد الوطني؛
✓ أنها تفترض ثبات واستقرار وحدة القياس النقدي، و بذلك تتجاهل اثر تغيرات القوة الشرائية، أي اثر ارتفاع و انخفاض الأسعار.

و يمثل فرض وحدة القياس النقدي أساسا جوهريا لاشتقاق مبدأ التكلفة التاريخية، الذي يعد أهم المبادئ المحاسبية المقبولة عموما في الحياة العملية لدى المحاسبين و المدققين.

2.5. المبادئ المحاسبية:

هي قواعد عرفية تطورت مع الزمن، مثل المحاسبة مما أدى إلى رفض بعضها وظهور أخرى جديدة، وهي تقترح في الأصل من طرف المختصين (خبراء وهيئات) و يتفق عليها مستعملي القوائم المالية و ممثلي مختلف الأنشطة الاقتصادية، وتتصف هذه المبادئ بالقوة القانونية، حيث أن البيانات المحاسبية المقدمة من قبل المؤسسة لن تحض بالقبول إلا إذا ثبت تطبيق هذه المبادئ عليها و تتمثل هذه الأخيرة في:

1.2.5. مبدأ القيد المزدوج:

هو مصطلح محاسبي، حيث يعتبر النظام الأساسي والمعياري المستعمل من طرف المؤسسات لتسجيل حركاتهم المالية، و ينص مبدأ القيد المزدوج في المادة 16 من المرسوم التنفيذي 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07 - 11 أن الكتابات المحاسبية تحرر وفقا لمبدأ القيد المزدوج (دفتر اليومية)، و يجب أن يحتوي كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، و يجب أن يكون المبلغ المدين مساوي للمبلغ الدائن.²

2.2.5. مبدأ التكلفة التاريخية:

نصت المادة 16 من نفس المرسوم على تقييد الأصول و الخصوم والنواتج والأعباء، وتعرض في الكشوف المالية (بتكلفتها التاريخية قيمتها عند تاريخ الشراء)، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في

¹ رضوان حلوة، أسامة الحارس، فواز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 56-57

² المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المادة، 16 الجريدة الرسمية. العدد 27، ص 11

محاضرات في المحاسبة المالية1

الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تطور القدرة الشرائية، غير أن الأصول والخصوم الخصوصية مثل الأصول البيولوجية أو الأدوات المالية تقيم بقيمتيها الحقيقية.¹

3.2.5. مبدأ الحيطة و الحذر:

ورد هذا المبدأ في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08 - 156، حيث يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول لوقائع في ظروف الشك؛ قصد تفادي تحول شكوك موجودة إلى المستقبل من شأنه أن تنقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه، فينبغي ألا يبالغ في تقدير قيمة الأصول و النواتج. كما يجب ألا يقلل من قيمة الخصوم و الأعباء، و يجب ألا يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.²

4.2.5. مبدأ مقابلة الإيرادات بالأعباء:

ويعني هذا المبدأ أن كل المصاريف التي تتعلق أو ترتبط بإيراد معين تتم مقابلتها و استقطاعها من هذا الإيراد للمدة التي تحقق فيها لتحديد صافي الدخل و أن المصاريف هي التي تتحملها الشركة بغرض تحقيق الإيراد.³ و تنقسم مصاريف الدورة -عموما- التي يجب مقابلتها بإيرادات الدورة نفسها في ثلاث فئات وهي:⁴

- ✓ مصاريف ترتبط مباشرة بالإيراد، مثل تكلفة البضاعة؛

- ✓ مصاريف ترتبط بعلاقة غير مباشرة بالإيراد، ولكنها ضرورية لاستكمال تحقيقه مثل مصاريف الأجور؛
- ✓ مصاريف لا علاقة لها بالإيراد، إذ لا يترتب على حدوثها أي إيراد ، فتعتبر قيمتها بالكامل خسارة أو عبئ يجب إقفاله بحساب النتائج، أو يؤدي إلى تخفيض الأموال الخاصة.

5.2.5. مبدأ استقلالية الدورات:

تعبر النتيجة المستخرجة عن السنة المالية الحالية فقط، وهي مستقلة كليا عن السنوات المالية الأخرى.⁵

6.2.5. مبدأ الإفصاح التام:

يتطلب هذا المبدأ من المحاسب أن يقوم بالإفصاح عن كل الأحداث المالية الخاصة بالمؤسسة خلال الفترة المالية بحيث لا يخفي أية معلومات مالية يمكن أن تضلل مستخدمي القوائم المالية، و من القضايا التي تستدعي

¹ القانون رقم 11-07 ، مرجع سابق، المادة 16

² المرسوم التنفيذي 08-156، مرجع سابق، المادة 14

³ طلال محمد الحجاوي و آخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية ، الطبعة العربية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 59

⁴ حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS ، الجزء الأول، الجزائر، ص 34

⁵ Nacer MERZOUK, Azam BECHKIR, Le Champion de la Comptabilité selon le nouveau (SCF) « Cours et exercices corrigés», Copyright Pages, Bleues Internationales, Algérie, 2012, P 15.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الإفصاح الكامل ما يسمى بسياسة الحيطة و الحذر أو التحفظ و التي تتمثل في وجوب اخذ الخسائر المتوقعة في الحساب قبل وقوعها و تجاهل الأرباح المتوقعة إلى حين تحقيقها الفعلي، وكذا تقييم مخزون البضائع في نهاية الفترة المحاسبية بسعر التكلفة أو السوق أيهما اقل، وكذلك تكوين المخصصات المختلفة.¹

7.2.5. مبدأ قابلية الفهم:

نوعية معلومة ما عند ما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة بالأعمال و بالنشاطات الاقتصادية و بالمحاسبة وله الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية.²

8.2.5. مبدأ الأهمية النسبية:

تكون المعلومة ذات دلالة معتبرة إذا كان من الممكن أن يسبب عدم بيانها أثرا ما على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون استنادا إلى الكشف المالية.³

9.2.5. مبدأ عدم المقاصة: جاء في المادة 15 من القانون 07-11 أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول و عنصر من الخصوم، و لا بين عنصر من الأعباء و عنصر من النواتج، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصالا تحقيق عناصر هذه الأصول و الخصوم و الأعباء و النواتج بالتتابع أو على أساس صاف.⁴

10.2.5. أسبقية المادة على الشكل:

حتى تعبر المعلومات المالية المتضمنة في الكشف المالية بصدق عن الأحداث والمعاملات حدثت في الفترة، فمن الضروري أن تعرض ويتم المحاسبة عنها وفقاً لجوهرها الاقتصادي وليس فقط حسب شكلها القانوني. ففي بعض الأحيان لا تتوافق الحقيقة الاقتصادية لبعض العمليات مع الشكل القانوني لها، ومن هذه العمليات نجد مثلاً عقود الإيجار تمويل، وهي عقود تقع على أصول ثابتة مادية بين مستأجر (غير مالك، لكن يستخدم الأصل بصفة دائمة) ومؤجر (مالك للأصل ولكن لا يستفيد من أغلب المزايا الاقتصادية العائدة من الأصل)،

¹ حسام الدين مصطفى الخداش، وليد زكريا صيام، عبد الناصر إبراهيم نور، أصول المحاسبة المالية، ج 1 ط 2، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 1988، ص 29

² القانون رقم 07 11 - المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية رقم 74، المادة 4، ص 3

³ قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشف المالية و عرضها وكذا مذبونة الحسابات وقواعد سيرها.

⁴ المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 مايو 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 14، الجريدة الرسمية، العدد 74

محاضرات في المحاسبة المالية 1

حيث يسمح هذا المبدأ للمستأجر بتسجيل وإهلاك الأصل الذي يستغله في إطار عقد إيجار تمويل في كشوفه المالية وذلك على الرغم من أن الملكية القانونية للأصل مازالت بحوزة المؤجر.¹

11.2.5. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:

مبدأ الحفاظ على الميزانية الافتتاحية يعني أن الميزانية الافتتاحية للسنة المالية يجب أن تتوافق مع إغلاق الميزانية الختامية للسنة السابقة، وينبغي بعد ذلك تحميل التغيرات في السياسات المحاسبية والأخطاء الممكنة على الميزانية الافتتاحية.

12.2.5. مبدأ ديمومة المناهج أو ثبات الطرق المحاسبية:

يسمى أيضا مبدأ الاتساق، ويعني أن الوحدة المحاسبية عليها استخدام الطرق المحاسبية نفسها لقياس وتقديم المعلومات، وعدم تغير الطرق من فترة لأخرى يسمح لمستخدمي المعلومات المحاسبية بالمقارنة الزمنية و تفسير كل أسباب التغيرات في المركز المالي والنتائج، وعندما تستحدث الطرق فإنها توفر معلومات ذات صفات نوعية أحسن بالمقارنة بالطرق الجارية، لكن وجب الإفصاح عن هذه التغيرات في الملحق وتوضيح أثارها على المعلومات المحاسبية.²

13.2.5. مبدأ محاسبة 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.³

6. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة لمستخدمي هذه القوائم، وهناك أربع خصائص أساسية للقوائم المالية تتمثل في:

1.6. القابلية للفهم:

إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل مستخدمي القوائم المالية، لهذا الغرض فإن من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال و النشاطات الاقتصادية والمحاسبية وإن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل

¹ عمر قيرة، تحليلات مبدأ أولوية الجوهر الاقتصادي على المظهر القانوني في النظام المحاسبي المالي، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03/ العدد 01، جوان 2019، ص 141

² حنيفة بن ربيعة، مرجع سابق، ص 32

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 الموافق ل 28 مايو 2008، السنة الخامسة و الأربعون، ص 11

محاضرات في المحاسبة المالية 1

حال، فإنه يجب استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين.¹

2.6. الملائمة:

يقصد بها وجود ارتباط منطقي بين المعلومات و بين القرار موضوع الدراسة ، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار، وبالتطبيق على التقارير المالية يكون ذلك عن طريق مساعدة مستخدمي هذه التقارير على تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب عن الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية، أما إذا كان لدى مستخدمي التقارير المالية توقعات قائمة بالفعل وقت حصولهم على المعلومات، فإن ملائمة هذه المعلومات في هذه الحالة تتحدد بمدى قدرتها على تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذه التوقعات، فإذا ما عززت المعلومات المحاسبية التوقعات الحالية، فإن ذلك معناه زيادة احتمال أن تكون النتائج المتوقعة كما سبق التنبؤ بها، أما إذا أحدثت المعلومات المحاسبية تغييرا في هذه التوقعات، فإن ذلك معناه أنها غيرت التوزيع الاحتمالي للأحداث و في كلتا الحالتين.

3.6. القابلية للمقارنة:

يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المنشأة، أو مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع القوائم المالية لمنشأة أخرى ولنفس الفترة، ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الاستثمار والتمويل وتتبع أداء المنشأة ومركزها المالي من فترة لأخرى وإجراء المقارنة بين المنشآت المختلفة.² و تقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق تلك السياسات ، كما يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى.

¹ يوسف محمود جربوع ، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية ، الطبعة الأولى ، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2002، ص77.

² محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية - الجوانب النظرية والعملية، ط3، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2013، ص10

محاضرات في المحاسبة المالية 1

4.6. قابلية التحقق :

وهي أن تكون درجة التطابق والاتفاق عالية في نتائج القياس بين المكلفين المختلفين بعملية القياس وباستخدام نفس الوسائل وطرق القياس، وهناك مفاهيم أخرى لقابلية التحقيق وهي وجود إثباتات يرجع لها في حالة التأكد من المعلومات والأرقام الواردة في التقرير المالي.¹

5.6. التوقيت المناسب :

تعني خاصية التوقيت المناسب أن تكون المعلومات متوفرة لاتخاذ القرار في الوقت الذي يكون للمعلومات تأثير في القرار، وكما هو معروف فإن المعلومات تفقد قيمتها بشكل سريع في عالم التجارة و المال فأسعار السوق مثلا يتم التنبؤ على أساس تقديرات المستقبل، كما أن البيانات عن الماضي تساعد في إجراء التنبؤات المستقبلية، ولكن مع مرور الوقت وعندما يصبح المستقبل هو الحاضر تصبح معلومات الماضي وبشكل متزايد غير مفيدة لاتخاذ القرارات.²

7. تمارين مقترحة:

أولا- أجب عن الأسئلة الآتية:

1- ما الفرق بين الفروض والمبادئ المحاسبية؟

2- ما فائدة المبادئ المحاسبية؟

3- ما لعلاقة بين الحدث الاقتصادي والعمليّة المالية؟

ثانيا- المحاسبة كنظام للمعلومات هل تهدف إلى:

1- تحديد نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة.

2- تحديد ممتلكات المؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ عليها.

3- توفير المعلومات المالية الملائمة لإدارة المؤسسة لمساعدتها في عملية التخطيط والرقابة.

4- توفير المعلومات المالية الملائمة للمستفيدين خارج المؤسسة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية

¹ نمر محمد الخطيب ، صديقي فؤاد ، "مدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية والمالية " تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF) ، الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية

، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة ، الجزائر ، ص 31

² محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 11

محاضرات في المحاسبة المالية 1

وقرارات منح القروض ، وفي تقييم درجة السيولة النقدية والموارد الاقتصادية المتوفرة المؤسسة.

5- كل ما سبق

ثالثا - فيما يلي أهم الخصائص الأساسية للمعلومات و عبارات مختصرة توجز معناها ، والمطلوب كتابة الرقم المناسب أمام العبارة الصحيحة :

1. الدقة ، 2. الوقتية، 3. الملائمة، 4. الموضوعية، 5. الوضوح

() أن تكون المعلومات ذات علاقة بالموضوع أو المشكلة المراد اتخاذ قرار بشأنها. () عرض المعلومات بطريقة مبسطة وسهلة الفهم. () التزام الحياد و الابتعاد عن التقدير الشخصي. () مدى خلو المعلومات من الخطأ. () الحصول على المعلومات في الوقت المناسب.

رابعا- اختر أفضل إجابة صحيحة فيما يلي:

1. أي من المبادئ المحاسبية التالية الذي يؤيد الاعتراف بالخسائر المتوقعة :

أ - الثبات، ب - الأهمية النسبية، ج - الحيطة والحذر، د - الإفصاح

2. أي من المبادئ المحاسبية التالية الذي يتطلب إظهار جميع المعلومات التي يحتاجها

المستخدمون لمساعدتهم في اتخاذ القرارات:

أ - الأهمية النسبية، ب - الإفصاح، ج - الاستحقاق، د - الحيطة والحذر

3. أي من المبادئ المحاسبية التالية الذي يتطلب التزام المؤسسة عند استخدامها لأحد طرق المحاسبة بعدم تغيير الطريقة من سنة إلى أخرى إلا في ظروف مبررة:

أ - التحقق، ب - الإفصاح، ج - الثبات، د - التكلفة التاريخية

4. أي من المبادئ المحاسبية التالية الذي يتطلب أن جميع الإيرادات التي تخص السنة تؤخذ في الاعتبار سواء حصلت أو لم تحصل ، كما أن جميع المصروفات التي تخص السنة تؤخذ في الاعتبار سواء دفعت أو لم تدفع:

أ - المقابلة، ب - تحقق الإيرادات، ج - الإفصاح د - الاستحقاق

5. أي من الافتراضات أو المبادئ المحاسبية التالية الذي يتطلب عدم تسجيل المؤسسة لعملية شراء سيارة خاصة لمالك المؤسسة من أمواله الخاصة:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- أ - الاستمرارية، ب - الفترة المحاسبية، ج - المقابلة، د - الوحدة المحاسبية.
- خامسا- في أي من الحالات الآتية لم يتم احترام المبادئ أو الفروض المحاسبية
- 1- سجل المحاسب قسط التأمين بأكمله الذي يغطي الفترة من 2018/03/01 إلى 2019/02/28.....
- 2- شراء بضاعة ب 12000 دج، مصاريف النقل 2000 دج ، 1200 دج مصاريف الشحن، التكلفة: 14000 دج.....
- 3- تم إنشاء مؤسسة تجارية وبعد شهر من ذلك تم حلها.. مبدأ الاستمرارية.
- 4- لم يتم تسجيل تكلفة المواد الأولية المستهلكة و المتعلقة بالمنتجات التي تم إدخالها إلى المخازن. مبدأ المقابلة
- سادسا- حدد المبادئ المحاسبية الموافقة لكل حالة؟
- 1- قامت المؤسسة بتغيير الطرق المحاسبية المستخدمة في السنة ن ، ما هو المبدأ الذي لم يتم احترامه و هل يمثل هذا الأمر صعوبات للمؤسسة؟.....
- 2- الحيازة على آلة بمبلغ 100.000 دج، وبعد شهر كانت قيمتها 120.000 دج سجل المحاسب هذا المبلغ في سجلات المؤسسة، ما هو المبدأ الذي لم يحترم؟.....
- سابعا- أجب ب صح أو خطأ
- 1- تكون المعلومة ملائمة إذا كانت تتسم بالبساطة و بسهولة الفهم ()
- 2- حتى تكون المعلومة حيادية يجب أن يعتمد معدها على التقدير الشخصي أو يكون منحازا في اختياره لها ()
- 3- يقصد بالدقة مدى خلو المعلومات من بعض الأخطاء البسيطة. فكلما كانت نسبة الخطأ في المعلومات قليلة كلما كانت أكثر دقة وبالتالي أكثر فائدة () .
- 4- الوقتية تهدف إلى وصول المعلومة في الوقت المناسب؛ حتى يتم الاستفادة منها () .

المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية:

المكتسبات المستهدفة:

1. تمكين الطالب من استيعاب مفهوم التدفقات و تطبيقها على انواع التدفقات التي تستند إليها المحاسبة المالية؛

2. التمييز بين مفهوي المصادر والاستخدام لتحديد حركة الحسابات؛

3. التحكم في مصطلحي المدين والدائن باعتبارهما أساس التسجيل المحاسبي.

عناصر المحور:

1. التدفقات و أنواعها

2. الحساب و القيد

3. المستندات المحاسبية

4. مراحل الدورة المحاسبية

1. التدفقات و أنواعها:

إن فكرة التدفق لا تقتصر على المجال الاقتصادي فحسب، بل تعداه إلى مجالات أخرى. يمكن أن نتحدث عن المد والجزر لوصف الحركات المنتظمة للبحر؛ وفي الفيزياء ندرس التدفقات المغناطيسية، التدفقات الضوئية. وفي جميع هذه الأمثلة يرتبط مصطلح التدفق بفكرة مفادها وجود كمية في حالة حركة خلال فترة محددة.¹

1.1. مفهوم التدفق الاقتصادي:

وقياسا على ذلك، يعرف الاقتصاديون مصطلح التدفق تحركات السلع والقيم التي تحدث خلال فترة زمنية محددة. وفي مجال النشاط الاقتصادي ما هي التحولات التي يمكن أن نلاحظها؟ وقد يشمل ذلك تحركات السلع المادية، أو تقديم الخدمات، أو تحركات مبالغ مالية أو وسائل الدفع. تشكل كل حركة للسلع والخدمات و وسائل الدفع بمشاركة وكلاء النشاط الاقتصادي في إطار النشاط المذكور تدفقا اقتصاديا. في المحاسبة، يتم دائما قياس الكميات المتحركة بالوحدات النقدية.²

ويمكن وصف أي تدفق بمعناه وقيمه. كل تدفق له نقطة بداية ونقطة نهاية. سنقول أن كل تدفق له أصل ووجهة. وبشكل عام، فإن حجم التدفق يعتمد على شدة الحركة قيد النظر. وفيما يتعلق بالتدفقات الاقتصادية، فإن وحدة القياس المختارة هي الوحدة النقدية.³

¹ https://unt.univ-cotedazur.fr/aunege/M2/compta_gen_Nancy2/co/1_1_1.html, consulté le 10/01/2025

² ibid

³ ibid

محاضرات في المحاسبة المالية 1

يحكم التدفقات ثلاث عناصر رئيسية:¹

✓ المصدر: ويتعلق الأمر بمورد أو منشأ التدفق، نقطة الانطلاق؛

✓ القياس النقدي: ويتعلق الأمر بالقيمة المالية للعنصر موضوع التدفق؛

✓ الاستخدام: ويتعلق الأمر باستخدام أو وجهة التدفق، نقط الوصول.

تقوم المؤسسات أثناء نشاطها بالعديد من العمليات مثل إرسال طلبيات للمورد، تسليم فواتير للزبائن، حيازة تثبيتات، شراء مخزونات، بيع منتجات، تسديد قيمة المشتريات، تحويل مواد أولية من المخازن إلى الورشات للتصنيع، تحصيل قيمة المبيعات، هذه العمليات والعلاقات بين المؤسسة ومتعامل وفي المؤسسة نفسها يعبر عنها بالتدفقات.

2.1. أنواع التدفقات:

تأخذ التدفقات عدة أشكال وهذا حسب النظرة إليها كمايلي:

1.2.1. التدفقات من حيث طبيعتها:

وفق هذه النظرة نجد نوعان من التدفقات وهي:²

1.1.2.1. تدفقات المعلومات: وهي تداول المعلومات بين المؤسسة والمتعاملين معها سواء داخلية أو خارجية.

2.1.2.1. التدفقات الاقتصادية: هي حركة السلع والخدمات والنقود سواء تمت بين المؤسسة ومتعاملها أو داخل المؤسسة نفسها. وهذا النوع من التدفقات هو الذي تُعنى به المحاسبة وتسجله.

تنقسم التدفقات الاقتصادية من حيث طبيعتها إلى نوعين من التدفقات:

✓ التدفقات الحقيقية (المادية): هي حركة السلع (التدفقات المادية) والخدمات (التدفقات غير مادية).

✓ التدفقات المالية (النقدية): هي حركة النقود أو الأموال بصفة عامة مثل الأوراق التجارية والأسهم والسندات.

2.2.1. التدفقات من حيث المصدر:

نجد من حيث المصدر تدفقين، وهما كمايلي:³

¹مداني بلغيث، دروس في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، 2010، ص6

https://elbassair.net/bfat/LesFichiers/Secondaire/3eme%20secondaire/gestion%20eco/F236_Gestion%20Contab%20C3%A9%20et%20Finance1_L02.pdf, consulté le 10/02/2025

³ المرجع نفسه

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.2.2.1. التدفق الداخلي: وهو حركة السلع والخدمات والنقود والمعلومات التي تتم بين وحدات أو أقسام المؤسسة الواحدة.

2.2.2.1. التدفق الخارجي: هو حركة السلع والخدمات والنقود والمعلومات التي تتم بين المؤسسة و متعاملاتها.

كل تدفق يتميز بخصائص معينة، و المتمثلة في الزمن، قيمة التدفق ونقطة انطلاقه ونقطة وصوله.
✓ الزمن : كل تدفق سواء كان خارجي أو داخلي وسواء كان حقيقي أو مالي يحدث في تاريخ معين يدعى (تاريخ العملية)؛

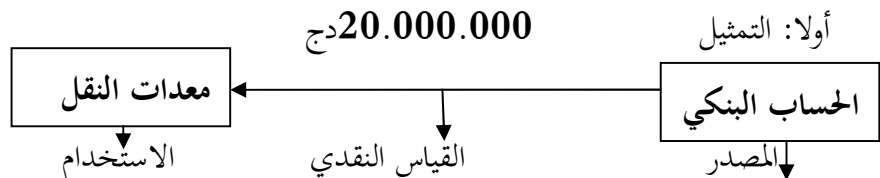
✓ قيمة التدفق: كل التدفقات لها قيمة معينة، هذه القيمة تكون موحدة بين جميع التدفقات و هي الوحدة النقدية فحركة السلع أو الخدمات مثلاً تقيم بالنقود؛
✓ المصدر والاستخدام: كل تدفق له نقطة انطلاق (بداية) ونقطة وصول (نهاية).

مثال توضيحي: لتكن بعض العمليات التي قامت بها مؤسسة الهناء خلال نشاطها كما يلي:
المطلوب: تمثيل وتحليل هذه العمليات؟

مثال 1 : اشترت المؤسسة معدات نقل بمبلغ 20.000.000 دج بشيك بنكي.
مثال 2 : سحبت المؤسسة مبلغ 1.000.000 دج من حسابها البنكي وأودعته في الصندوق.
مثال 3 : تحصلت المؤسسة على قرض بنكي بقيمة 2.500.000 دج لمدة 05 سنوات.
مثال 4 بيع بضاعة لمؤسسة النجاح بقيمة 5.000.000 دج بالآجل (على الحساب) ، في المثال الرابع نقوم بتمثيل وتحليل العملية بالنسبة للمشتري (الزبون) والبائع (المورد)، و في هذه الحالة مؤسسة الهناء تعتبر مورد لمؤسسة الزبون (النجاح) الذي بيعت له البضاعة .

الحل:

مثال 1 : اشترت المؤسسة معدات نقل بمبلغ 20.000.000 دج بشيك بنكي.



ثانياً : التحليل

المصدر: ح/ 512 الحساب البنكي (تدفق مالي)

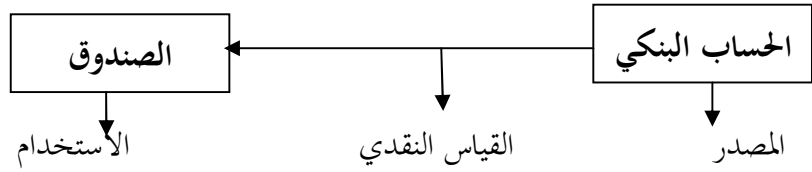
الاستخدام: ح/ 215 معدات نقل (تدفق حقيقي)

محاضرات في المحاسبة المالية 1

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

مثال 2 : سحبت المؤسسة مبلغ 1.000.000 دج من حسابها البنكي وأودعته في الصندوق.

أولا: التمثيل 1.000.000 دج



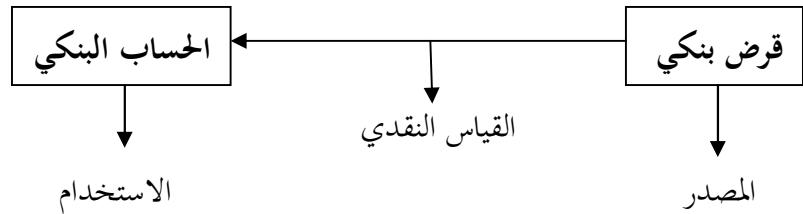
ثانيا : التحليل

المصدر: ح / 512 الحساب البنكي (تدفق مالي)

الاستخدام: ح / 53 الصندوق (تدفق مالي)

مثال 3: تحصلت المؤسسة على قرض بنكي بقيمة 2.500.000 دج لمدة 05 سنوات.

أولا: التمثيل 2.500.000 دج



ثانيا : التحليل

المصدر: ح / 164 قروض بنكية (تدفق مالي)

الاستخدام: ح / 512 الحساب البنكي (تدفق مالي)

مثال 4: بيع بضاعة لمؤسسة النجاح بقيمة 5.000.000 دج بالآجل (على الحساب) ، في المثال الرابع نقوم

بتمثيل وتحليل العملية بالنسبة للمشتري (الزبون) والبائع (المورد)، و في هذه الحالة مؤسسة الهناء تعتبر مورد

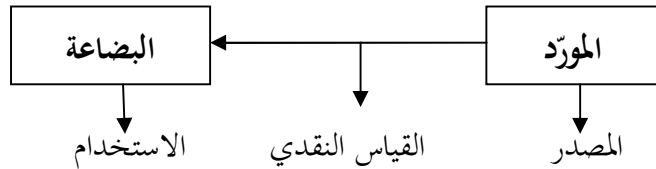
لمؤسسة الزبون (النجاح) الذي بيعت له البضاعة .

محاضرات في المحاسبة المالية 1

لدى الزبون:

أولاً: التمثيل

5.000.000 دج



ثانياً : التحليل

المصدر: ح / 401 المورد (تدفق مالي)

الاستخدام: ح / 30 بضاعة (تدفق حقيقي)

2. الحساب و القيد:

الحساب عبارة عن جدول أو قائمة تجمع فيه مفردات العملية المالية ذات الطبيعة الواحدة. مثلاً حساب النقديّة، فيتم فيه تجميع كافة المقبوضات والمدفوعات النقديّة في قائمة واحدة.

1.2. المدين والدائن: وهما مصطلحات يستخدمان في المعالجات المحاسبية، بمعنى يكون للحساب جانبين أحدهما مدين والآخر دائن، حيث أن الجانب المدين يعبر عن الحساب الذي يأخذ أما الجانب الدائن من الحساب فهو الحسابات التي تعطي.

ولكل حساب طبيعته الخاصة به حيث أن الحساب يزداد حسب طبيعته وينقص بعكس طبيعته . فمثلاً الإيرادات تزداد بعملية القبض والمصروفات تزداد بعملية الإنفاق أما النقديّة فهي تزداد بقبض المبالغ وتنقص بصرف المبالغ ... الخ

2.2. أنواع الحسابات:

وتنقسم الحسابات حسب طبيعتها إلى خمس مجموعات حسب القوائم المالية وهي كما يلي:¹

1.2.2. الأصول: ويعبر عنها كذلك بالموجودات للوحدة الاقتصادية وتكون طبيعتها دائماً مدينة أي في الجانب المدين من الميزانية العمومية وغالباً يكون الجانب الأيمن عند الكتاب العربي وفي الجانب الأيسر عن الغرب وهي تمثل ممتلكات الوحدة الاقتصادية التي حصلت عليها وتزداد في زيادة الاستثمار والشراء ونقل بعملية البيع والخسارة.

¹<https://accountinggate.com/arabic/financial-accounting/types-of-accounts.html>, consulté le 10/01/2025

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.2.2. الالتزامات: كذلك تسمى الخصوم أو المطلوبات وهذه تكون طبيعتها دائما دائنة أي في الجانب الأيسر في الميزانية وتكون في الجانب الأيسر عند الكتاب العربي وأيضا تزداد هذه الالتزامات بزيادة رأس المال والاقتراض من الغير وتنقص عندما تكون هناك مسحوبات شخصية أو تسوية إلى الغير.

3.2.2. حقوق الملكية: وتكون طبيعتها دائنة وتكون في الجانب الأيسر من الميزانية العمومية لأنها تمثل حقوق أصحاب المنشأة وأيضا تزداد بزيادة رأس المال وتنقص بانخفاض رأس المال .

4.2.2. الإيرادات: وتكون طبيعتها دائما دائنة وتسجل في الجانب الأيسر من الحساب، وهي تمثل المنافع والخدمات التي قدمتها المؤسسة للغير .

5.2.2. المصروفات: وهذه الحسابات تكون طبيعته مدينة دائما، أي أنها تسجل في الجانب الأيمن من الحساب وهي تمثل كل ما تم إنفاقه من قبل الوحدة الاقتصادية أو المؤسسة لخدمة المشروع.

3.2. أشكال الحساب:

هناك 03 أشكال للحساب:

1.3.2. الشكل التجميعي: الشكل ذو الأعمدة المتوائمة أو المتلاصقة وهو كما يلي:

الشكل 1: الشكل التجميعي

رقم و اسم الحساب

المبالغ		البيانات	التاريخ
دائن	مدين		
		الرصيد	
		المجموع	

المصدر: عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي: مبادئ عامة و أمثلة

محلولة، ط2، 2016، دار هومة، الجزائر، ص46

2.3.2. الشكل العادي (الشكل ذو الأعمدة المتباعدة): عمليا هو غير مستعمل، و يكون كالتالي:

لاحظ عدم تلاصق العمود المدين مع العمود الدائن.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الشكل 2: الشكل العادي

رقم و اسم الحساب

التاريخ	البيان	مدین	التاريخ	البيان	دائن
	مجموع			مجموع	

المصدر: عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي: مبادئ عامة و أمثلة محلولة، ط2، 2016، ص46

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

الشكل 3: الشكل المختصر

مدین	رقم و اسم الحساب	دائن
م		د

المصدر: عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي: مبادئ عامة و أمثلة محلولة، ط2، 2016، ص46

4.2. تصنيف الحسابات و قواعد سيرها:

تصنف الحسابات إلى:¹

1.4.2. حسابات الميزانية (الذمة المالية): هذه الحسابات تظهر بجانب الأصول و الخصوم في الميزانية (تكون من ح/ 1 إلى ح/ 5):

الصنف الأول: حسابات رؤوس الأموال
الصنف الثاني: حسابات التثبيتات
الصنف الرابع: حسابات الغير
الصنف الخامس: الحسابات المالية

الصنف الثالث: حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ

✓ حسابات الأصول من الميزانية تزيد في الطرف المدين و تنقص في الطرف الدائن.
✓ حسابات الخصوم من الميزانية تزيد في الطرف الدائن و تنقص في الطرف المدين.

¹ قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 ، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.4.2. حسابات التسيير: تضم حسابات المصاريف (مثل الأجور و المواد المستهلكة...)، و تصنف في ح/6 حسابات التكاليف (الأعباء)، و كذا حسابات النواتج (مثل مبيعات البضاعة، مبيعات المنتجات، النواتج المالية...) و تصنف في ح/7 حسابات الإيرادات.

✓ حسابات الأعباء تزيد في الطرف المدين و تنقص في الطرف الدائن.

✓ حسابات المنتجات تزيد في الطرف الدائن و تنقص في الطرف المدين.

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.

مثال تطبيقي:

سجل العمليات التالية في حساب الصندوق ثم استخراج رصيده:

- تحويل 10.000 دج من البنك إلى الصندوق

- تسديد مصاريف الهاتف 200 دج نقدا

- شراء بضاعة 5000 دج نقدا

- شراء معدات 2.000 دج نقدا

- بيع بضاعة 2.000 دج نقدا

- تسديد أجور العمال 1.000 دج نقدا

الحل:

كلمة نقدا تعني أن العملية تمت بواسطة الصندوق:

مدین	ح/الصندوق	دائن
10.000 -1	200 -2	
2.000 -5	5.000 -3	
	2.000 -4	
	1.000 -6	
	رصيد مدین 3.800 دج	
مجموع 12.000	مجموع 12.000	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

إن رصيد الحساب هو الفرق بين طرفه المدين و طرفه الدائن، و نسجل الرصيد في الجانب الأصغر و هذا من أجل إحداث التوازن، و ينسب إلى الجانب الأكبر.
في المثال أعلاه الرصيد هو 3.800 دج ناتج عن طرح 1.2000 دج - 8.200 دج و سجل الرصيد في الطرف الأصغر (الجانب الدائن) و سمي رصييدا مدينا.

3. المستندات المحاسبية:

إن المحاسبة نظام إعلامي الذي يقوم الحصول على المعلومات المالية اليومية وتسجيلها في الدفاتر المحاسبية التجارية التي تبقى موجودة لطول حياة المؤسسة، وهذا للدلالة على أن حياة المؤسسة مستمرة وتلزم بحفظ المستندات المحاسبية والوثائق الثبوتية لمدة عشرة سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية.¹ أي على المحاسب أن يمسك دوما مستندات؛ حتى يستطيع تسجيل ما يحدث يوميا ويمكن الرجوع إليها في أي وقت لعملية التصحيح أو المراقبة أو المقارنة أو الدفاع عن نفسها في حالة نزاع أمام المحاكم أو معرفة ذمة أو وضعية المؤسسة، وذلك وفق الشروط التي حددها القانون التجاري الجزائري، وتتمثل هذه المستندات فيما يلي:

1.3. السجلات التنظيمية :

تتكون من عدة سجلات لإثبات العمليات التالية:

- ✓ سجل طلبات الشراء الواردة من الزبائن؛
- ✓ سجل طلبات الموجهة إلى الموردين؛
- ✓ سجل المخازن لضبط كمية البضائع داخلية أو خارجة؛
- ✓ سجل تواريخ استحقاق الفواتير والأوراق التجارية.
- ✓ سجل الإتفاقات التجارية مع الزبائن.
- سجل الرسائل الصادرة (للغير) والواردة (من الغير)

2.3. المستندات والأوراق الثبوتية:

يستند المحاسب في تسجيل مختلف عملياته إلى مجموعة من وثائق الإثبات، وهي في مجموعها الآتية:

- ✓ مستندات الشراء: تتألف من أوامر الشراء أو طلبات الشراء، موجهة إلى الموردين وفواتير الشراء الواردة من الموردين؛
- ✓ مستندات البيع و تتألف من فواتير موجهة إلى الزبائن وهي تخضع إلى مراجعة خاصة إلى مراجعة مستنديه وحسابية؛

¹ المادة 20 من القانون رقم 07/11 المؤرخ 25/11/2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ مستندات النقل والشحن والتسليم و المتمثلة في مذكرات استلام والتسليم وبوالص الشحن.

✓ مستندات التسديد والمتمثلة في إيصالات، الدفع والحوالات.

مستندات أخرى، كالعقد التجاري، بوالص التأمين، فواتير الحسم التجاري، جداول خصم الأوراق التجارية.

3.3. الدفاتر المحاسبية:

تتألف من عدة وثائق، والمستعملة لمتابعة مجموعة من الأعمال المحاسبية التي تؤدي إلى إصدار القوائم المالية وهي كالتالي:

✓ دفتر اليومية؛

✓ دفتر الأستاذ (الحساب)؛

✓ ميزان المراجعة قبل الجرد؛

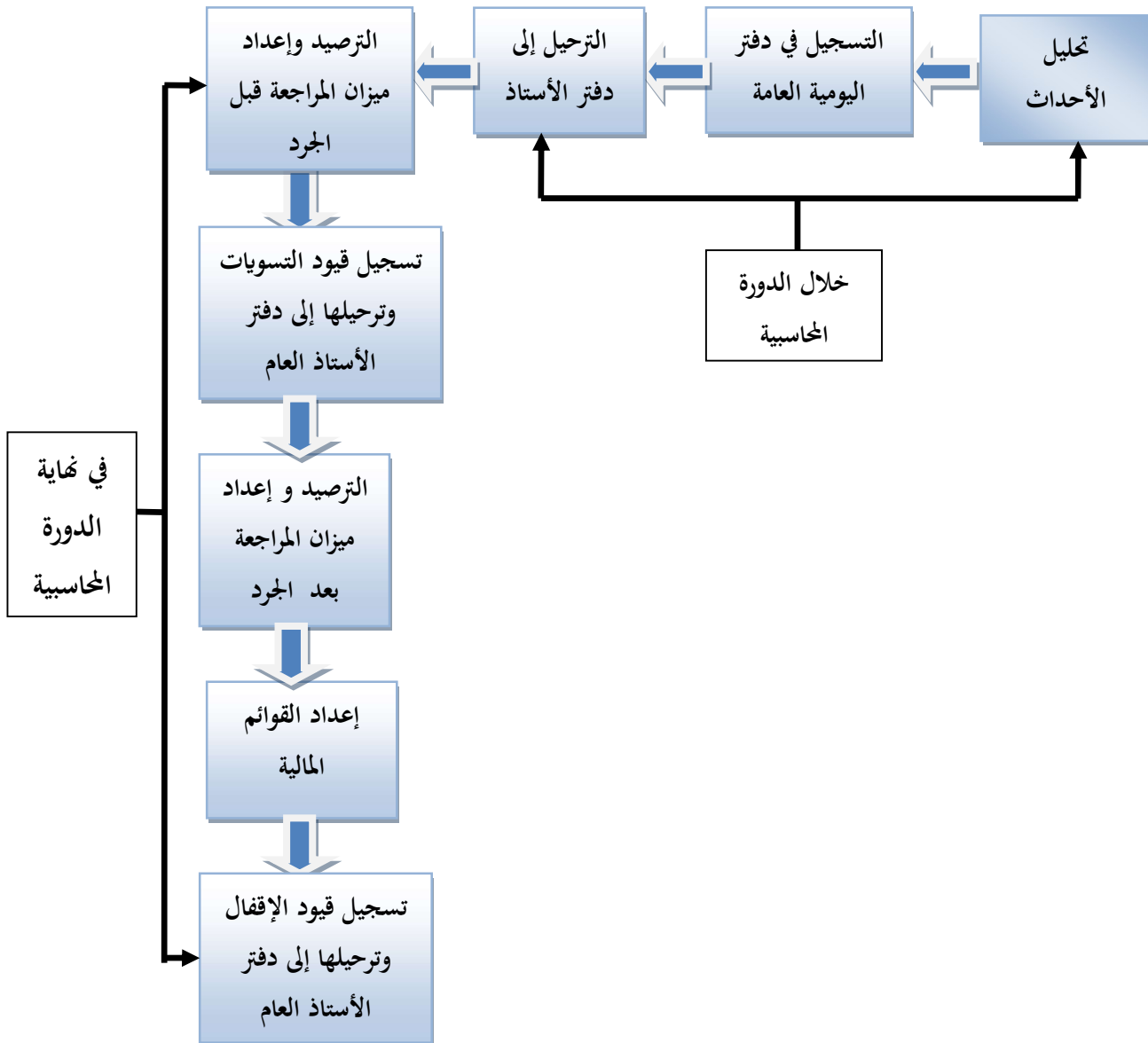
✓ دفتر الجرد؛

✓ ميزان المراجعة بعد الجرد.

4. مراحل الدورة المحاسبية:

ويطلق على أن المحاسبة كنظام للمعلومات تتضمن أربعة عمليات رئيسية هي التحليل والتبويب والتسجيل والتلخيص، تلك عمليات الدورة المحاسبية. وتتضمن الدورة المحاسبية ثمانية (8) خطوات بعضها يقوم بها المحاسب خلال السنة والبعض الآخر يقوم بها في نهاية السنة، كما يتضح من الشكل الآتي:

الشكل رقم 4: مراحل الدورة المحاسبية



المصدر: https://faculty.ksu.edu.sa/sites/default/files/lfs1_lthny_thlyl_lmmlt_wtsjylh.pdf
consulté le 20/03/2025

محاضرات في المحاسبة المالية 1

5. تمارين مقترحة:

الجزء النظري:

- 1- ماهي أنواع التدفقات؟
- 2- ما هي الشروط الواجب توافرها في التدفق المالي؟
- 3- ما فائدة القيد المزدوج؟
- 4- ماذا تمثل المستندات المحاسبية بالنسبة للمحاسب؟

الجزء التطبيقي:

التمرين 01:

قم بتمثيل التدفقات المالية للعمليات الآتية:

- 1- شراء شاحنة بمبلغ 2000.000 دج بشيك بنكي رقم 105؛
- 2- تسديد ثمن البضاعة نقدا بمبلغ 500.000 دج وصل رقم 102؛
- 3- بيع منتجات بمبلغ 100.000 دج على الحساب فاتورة رقم 108؛
- 4- تحويل مبلغ 250.000 دج من البنك إلى الحساب الجاري البريدي سند تحويل رقم 109

التمرين 02:

حدد وضعية كل حساب من الحسابات (الجانب المدين والدائن) من خلال العمليات الآتية:

- 1- شراء بضاعة بمبلغ 60.000 دج على الحساب؛
- 2- بيع بضاعة بمبلغ 18.000 دج، نصف نقدا والباقي على الحساب؛
- 3- تقديم خدمات مختلفة بمبلغ 20.000 دج، بشيك بنكي؛
- 4- تحويل مبلغ 100.000 دج من البنك إلى الصندوق؛

التمرين 03:

إليك العمليات التي تمت على حساب الزبون خلال شهر مارس كالاتي:

- 1- في 03/01.. رصيد أول مدة 10.000 دج؛
- 2- في 03/05.. بيع بضاعة ب 12.000 دج؛

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3- في 03/10 تسديد الزبون نصف ما عليه؛

4- في 03/15 أرجع الزبون ربع البضاعة؛

5- في 03/25 بيع بضاعة ب 8.000 دج؛

6- في 03/31 سدد الزبون كل ما عليه.

المطلوب: تسجيل العمليات في الحساب وتحديد الرصيد؟

التمرين 04:

إليك حساب البنك كالاتي:

المبالغ	التاريخ	البيان
دائن	مدين	
100.000		رصيد أول مدة 01/01
	25.000	تسديد مشتريات 01/05
30.000		قبض من الزبائن 01/15
10.000		تحويل مبلغ إلى الصندوق 01/25
	35.000	تسديد مصاريف مختلفة 01/31
	80.000	رصيد دائن 01/31
140.000	140.000	المجموع

المطلوب: أوجد الأخطاء في هذا الحساب مع تصحيحها؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية و الكشوف المالية:

المكتسبات المستهدفة:

1. التعرف على الدفاتر المحاسبية ؛
2. التحكم في عملية التسجيل في اليومية؛
3. الانتقال من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ وترصيد الحسابات؛
4. التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية من خلال إعداد ميزان المراجعة
5. التعرف على الكشوف المالية و مكوناتها؛
6. تحديد عناصر الكشوف المالية و معايير ترتيبها؛
7. التمكن من تحديد نتيجة الدورة من خلال الميزانية و جدول حسابات النتائج.

عناصر المحور:

1. الدفاتر المحاسبية

2. الكشوف المالية

1. الدفاتر المحاسبية:

يعتمد تنظيم المحاسبة على مستندات محاسبية كدعم، وعلى دفاتر محاسبية تلخيصية. فالمستندات المحاسبية هي وثائق تُستخدم كأساس لتداول المعلومات المحاسبية (فواتير، شيكات، إيصالات، سندات قبض...). أما الدفاتر المحاسبية فتتضمن بشكل أساسي: دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، وميزان المراجعة.

دفتر اليومية هو الوسيلة التي تسمح بالتحقق من تطبيق مبدأ القيد المزدوج، حيث يُسجل العمليات التي تقوم بها الشركة بترتيب زمني. دفتر الأستاذ يحتوي على جميع حسابات الشركة، مصنفة وفقاً لخطّة الحسابات.

ميزان المراجعة هو وثيقة محاسبية تلخص حركات الحسابات وأرصدها خلال فترة معينة.

1.1. دفتر اليومية العامة:

1.1.1. تعريف اليومية: تنص المادة 09 من القانون التجاري على مايلي " كل شخص طبيعي أو معنوي

(مؤسسة) له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوميا العمليات و التدفقات الاقتصادية".

من شروطه ما يلي:

✓ عدم ترك الفراغات في دفتر اليومية؛

✓ عدم الشطب؛

✓ عدم تقطيع الأوراق، حيث هذا الدفتر مرقم و مؤشر عليه من طرف المحكمة.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.1.1. تعريف القيد المحاسبي: وهو مبدأ القيد المزدوج، أي أن كل عملية محاسبية تمثل تدفق اقتصادي،

وبالتالي هناك طرفان :

✓ المصدر: و يسمى في القيد المحاسبي ب الدائن و هو من جهة اليسار؛

✓ الاستخدام: و يسمى في القيد المحاسبي ب المدين و هو من جهة اليمين.

و يحتوي القيد المحاسبي على العناصر الآتية:

✓ تاريخ العملية؛

✓ أرقام الحسابات؛

✓ المبالغ : في العمود الأيمن من المبالغ نضع المبلغ المدين التابع للحساب المدين، و في العمود الأيسر من

المبالغ نضع المبلغ الدائن التابع للحساب الدائن، مع احترام شرط أساسي في القيد المحاسبي و المتمثل في:

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

✓ البيان: وهو شرح العملية، وذكر المستندات والوثائق المحاسبية التي تثبت العملية كالفواتير، الشيكات.

3.1.1. أنواع القيود المحاسبية:

✓ القيود البسيطة: هي قيود تحتوي على حسابين فقط: حساب مدين و حساب دائن؛

✓ القيود المركبة: هي القيود التي تحتوي على عدة حسابات في أحد طرفي القيد او كلاهما؛

✓ القيود المتناظرة: هي عبارة عن قيدين في مؤسستين مختلفتين، مثلا اشترى مُجَّد من عمر بضاعة،

يسجل مُجَّد هذه العملية قيد شراء، أما عمر فيسجل العملية في قيد البيع.

الشكل رقم 5: شكل اليومية

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
xxxx	xxxx	من ح/ الحسابات المدينة إلى ح/ الحسابات الدائنة البيان أو شرح العملية	xxx	xxx

المصدر: المادة 20 من القانون رقم 07/11 المؤرخ 25/11/2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**مثال:** تأسست مؤسسة النهضة بالعناصر الآتية:

ح/الأراضي: 40.000 دج، ح/المباني: 25.000 دج، ح/معدات نقل: 12000 دج، ح/البضائع: 30.000 دج، ح/الزبائن:

10.000 دج، ح/الصنوق: 15.000 دج، ح/ رأس المال: 120.000 دج، ح/ موردون: 12.000 دج.

خلال سنة 2023 قامت مؤسسة النهضة في شهر نوفمبر بالعمليات الآتية:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- ✓ 2023/11/02: قام بشراء معدات و أدوات بقيمة 200.000 دج بشيك بنكي.
- ✓ 2023/11/05: تسديد مصاريف إصلاح آلة نقدا بقيمة 45.000 دج.
- ✓ 2023/11/10: الحصول على قرض بنكي بمبلغ 750.000 دج اودعت في حساب المؤسسة لدى البنك.

المطلوب : تسجيل القيد الافتتاحي، ثم العمليات في يومية المؤسسة ؟

الحل:

2023/01/01				
	40.000	ح/ الأراضي	211	
	25.000	ح/ المباني	213	
	12000	ح/معدات نقل	2182	
	30.000	ح/ البضائع	30	
	10.000	ح/الزبائن	411	
	15.000	ح/الصندوق	53	
120.000		ح/ راس المال	101	
12.000		ح/ موردون	401	
		القيد الافتتاحي		
2023/11/02				
	200.000	ح/ معدات و أدوات	512	215
		ح/البنك		
200.000		وصل شراء		
2023/11/05				
	45.000	ح/مصاريف إصلاح آلة	615	
		ح/الصنوق	53	
45.000		تسديد مصاريف		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

750.000	750.000	2023/11/10 ح/البنك ح/قرض بنكي الحصول على قرض	164	512
	30.000	2023/11/12 ح/مشتريات غير مخزنة ح/الصندوق تسديد فاتورة الكهرباء	53	607
30.000				

4.1.1. تصحيح الأخطاء باليومية: إن دفتر اليومية دفتر قانوني، حيث أن تسجيل العمليات في هذا الدفتر يجب أن يكون متسلسل و يومي، بدون ترك بياض أو فراغ، بدون شطب أو محو و بدون إضافة مبالغ أو حسابات بين الأسطر. في حالة ارتكاب أخطاء توجد طريقتين لتصحيحها هي: طريقة عكس القيد وطريقة العدد المكمل للصفر.

مثال: حسب المثال السابق اتضح في شهر ديسمبر أن تسديد فاتورة الكهرباء الذي كان في 2023/11/12 ب 3.000 دج كان عن طريق شيك بنكي بدل الصندوق، ومنه نلاحظ ان المحاسب أخطأ، وعليه يكون التصحيح باستخدام الطريقتين كالآتي:

الطريقة الأولى: عكس القيد: وتتم هذه الطريقة بإلغاء القيد الخاطئ بتسجيل عكسه، ثم تسجيل القيد الصحيح كالآتي:

3.000	3.000	2023/12/31 ح/الصندوق ح/مشتريات غير مخزنة إلغاء القيد الخاطئ	607	53
	3.000	ح/مشتريات غير مخزنة ح/البنك تسجيل القيد الصحيح	512	607
3.000				

الطريقة الثانية: التصحيح عن طريق العدد المكمل للصفر: تتم هذه الطريقة بإلغاء المبالغ الخاصة بالقيد الخاطئ باستعمال العدد الجبري المكمل للصفر ثم تسجيل القيد الصحيح.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

العدد الجبري ل 3.000 هو 7.000 اي العدد الذي يضاف الى 3.000 من أجل الحصول على أصفار (10.000 = 7.000 + 3.000) و يكتب أيضا $\bar{7}.000$

$\bar{7}.000$	$\bar{7}.000$	2023/12/31 ح/ مشتريات غير مخزنة ح/ الصندوق إلغاء القيد الخاطئ	53	607
	3.000	" ح/ مشتريات غير مخزنة ح/ البنك تسجيل القيد الصحيح	512	607
3.000				

2.1. دفتر الأستاذ:

هو دفتر يضم كل الحسابات التي استعملتها المؤسسة خلال الدورة واستخراج أرصدها، كما أنه إلزامي و ضروري بالنسبة للمؤسسة، ويتم ترحيل الحسابات من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ. ويعتبر أهم من اليومية لسير عمليات المختلفة للمؤسسة.

تقوم فكرة دفتر الأستاذ على تجميع كل العمليات الخاصة بحساب معين (الطرف المدين و الدائن) في صفحة واحدة أو أكثر. و تسمى طريقة نقل العمليات من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ بعملية الترحيل، وبعد الانتهاء من عملية ترحيل العمليات، يتم مقارنة الجانب المدين مع الدائن لمعرفة رصيد الحساب، وتسمى هذه عملية الترسيد.

مثال: في بداية شهر ماي كانت أرصدة الحسابات كالاتي:

الصندوق 18.000 دج، البنك 20.000 دج، البضاعة 50.000 دج، الزبائن 15.000 دج.

05/02 تسديد مصاريف إشهار ب 3.000 دج نقدا وصل رقم 42

05/05 قبض من أحد الزبائن 9.000 دج نقدا وصل رقم 34

05/08 شراء بضاعة ب 8.000 دج على الحساب فاتورة رقم 88

05/11 دفع للمورد 6.000 دج بشيك بنكي رقم 166

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

✓ التسجيل في اليومية

3.000	3.000	05/02 ح/مصاريف الاشهار ح/الصندوق تسديد مصاريف الاشهار نقدا وصل رقم 42	53	623
	9.000	05/05 ح/الصندوق ح/الزبائن تحصيل قيمة مبيعات نقدا وصل رقم 34		53
8.000	8.000	05/08 ح/مشتريات مخزون بضاعة ح/موردو مخزونات شراء بضاعة على الحساب فاتورة رقم 88	401	380
8.000	8.000	ح/بضاعة ح/مشتريات مخزون بضاعة		30
6.000	6.000	05/11 ح/موردو مخزونات ح/البنك تسديد للمورد بشيك بنكي رقم 166	512	401

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ الترحيل إلى دفتر الأستاذ:

ح/البنك		ح/الاشهار		ح/الصندوق	
د	م	د	م	د	م
	20.000		3.000	3.000	18.000
6.000		3.000 ر.م		24.000 ر.م	9.000
14.000 ر.م					
20.000	20.000	3.000	3.000	27.000	27.000

ح/مخزون بضاعة		ح/المورد		ح/الزبائن	
د	م	د	م	د	م
	50.000			9.000	15.000
58.000 ر.م	8.000	6.000	6.000 ر.د	6.000 ر.م	
58.000	58.000	6.000	6.000	15.000	15.000

✓ فتح الحسابات في بداية جوان:

ح/البنك		ح/الاشهار		ح/الصندوق	
د	م	د	م	د	م
	14.000		3.000		24.000

ح/المورد		ح/مخزون بضاعة		ح/الزبائن	
د	م	د	م	د	م
6.000			58.000		6.000

3.1.1. ميزان المراجعة:

1.3.1. تعريفه: هو جدول يلخص وضعية كل الحسابات المفتوحة بالمؤسسة حسب التدرج الوارد في مدونة الحسابات ، وهو الأساس الذي نعد منه الكشوف المالية. كما يعتبر ميزان المراجعة أداة للمراقبة والتأكد من صحة المعلومات والحسابات، كما يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطاء، سواء في اليومية أو عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ. ويحتوي على أسماء جميع الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ. وتكمن أهميته فيما يلي :

✓ التأكد من صحة تنظيم الأوراق الثبوتية للقيود؛

✓ التأكد من صحة قيود دفتر اليومية؛

✓ التأكد من صحة ترحيل قيود اليومية إلى حساباتها في دفتر الأستاذ؛

✓ التأكد من صحة ترصيد و تجميع الحسابات؛

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ للتمهيد لعملية إعداد الميزانية الختامية وحساب النتائج.

1.3.2. أنواعه: ويمكن التمييز بين نوعين من ميزان المراجعة والمتمثل بميزان المراجعة قبل الجرد، و ميزان المراجعة بعد الجرد. ويمكن الفرق بينهما في كون أن ميزان المراجعة بعد الجرد يحتوي على عمليات نهاية السنة والتسويات المرفقة لها.

إذا توفرت شروط المساواة بين مجموع الأرصدة لميزان المراجعة فهذا لا يعني أبدا بالضرورة عدم وجود أخطاء.

ملاحظة: عند إعداد ميزان المراجعة لابد من التأكد مما يلي:

✓ المجاميع : مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة؛

✓ المجاميع: مجموع المبالغ المدينة لليومية = مجموع المبالغ المدينة لميزان المراجعة؛

✓ المجاميع: مجموع المبالغ الدائنة لليومية = مجموع المبالغ الدائنة لميزان المراجعة؛

✓ الأرصدة: مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة.

كما يتم ترحيل كل الحسابات من دفتر الأستاذ إلى ميزان المراجعة بما فيها الحسابات المرصدة.

الترتيب: من الصنف الأول إلى الصنف السابع، منها المرصدة وغير المرصدة. ويأخذ ميزان المراجعة حسب الشكل الآتي:

الشكل رقم 6: شكل ميزان المراجعة

رقم الحساب	البيان	المجاميع		الأرصدة	
		دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
1		X	X	X	X
2					
3					
4					
5					
6					
7					
المجموع		XX	XX	XX	XX

المصدر: حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 49

1.3.3. أهدافه: إن الهدف الأساسي من ميزان المراجعة هو التأكد من تساوي أرصدة الحسابات المدينة

والدائنة وعدم وجود فروق والتأكد من معالجتها وتصحيحها قبل إعداد التسويات الجردية والقوائم المالية

محاضرات في المحاسبة المالية 1

النهائية. أيضا يساهم ميزان المراجعة علي مساعدة المحاسب علي اكتشاف الحسابات الأكثر أهمية والتي تم عليها حركات مالية خلال الفترة من خلال الأرصدة التي تظهر في عمود الحركة خلال الفترة وأيضا تساعده علي التركيز علي الحسابات ذات الأهمية ومراجعة الحركات التي تمت عليها للتأكد من صحة أرصدها .

4.3.1. عيوب ميزان المراجعة:

إن ميزان المراجعة لا يضمن صحة أرصدة الحسابات الموجودة به، حيث أنه مجرد كشف لتجميع كل أرصدة الحركات التي تمت على كل الحسابات خلال الفترة المحاسبية ولذلك على المحاسب التأكد من صحة كل حساب بشكل منفصل، وذلك بطباعة كشف حساب ومراجعته الحركات ذات الأهمية والمؤثرة في نتائج القوائم المالية سواء كانت قائمة الدخل التي تبين نتيجة الأعمال خلال الفترة المحاسبية سواء الأرباح أو الخسائر والتي تنتج بالفرق بين الإيرادات والمصروفات أو قائمة المركز المالي التي ترصد أرصدة حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية.

5.3.1. أهم الاعتبارات عند إعداد ميزان المراجعة:

- ✓ التأكد من تسجيل جميع العمليات المحاسبية التي تخص الفترة المحاسبية حيث أن تساوي الطرفين في ميزان المراجعة لا يعني بالضرورة أن العمليات المحاسبية سجلت كلها؛
- ✓ التأكد من ترحيل كافة قيود اليومية من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ وهذه المهمة لم تعد من مهام المحاسب إذا كان يقوم بتسجيل العمليات المحاسبية في برنامج محاسبي، حيث أن البرنامج سيقوم بهذه الخطوة أليا. أما إذا كان يعمل يدويا باستخدام دفتر ورقي أو باستخدام الجداول الالكترونية مثل الإكسل فعليه أن يتأكد دائما من نقل كل قيود اليومية إلى دفتر الأستاذ العام؛
- ✓ التأكد من تسجيل قيود اليومية بطريقة صحيحة من حيث اسم الحساب أو القيمة أو الطرف المدين أو الدائن.

6.3.1. أهم الأخطاء التي قد تحدث وتؤثر على توازن ميزان المراجعة:

- ✓ عدم ترحيل أحد جانبي قيد أو أكثر إلى دفتر الأستاذ؛
- ✓ عدم ترحيل أحد جانبي قيد أو أكثر إلى سجل الأستاذ ؛
- ✓ الخطأ في ترحيل قيمة الحركة لحساب أو أكثر؛
- ✓ خطأ في ترصيد حساب الأستاذ والذي ينتج عنه خطأ في تجميع الجانب المدين أو الجانب الدائن ؛
- ✓ خطأ في وضع رصيد الحساب في مكانه الصحيح بميزان المراجعة؛

محاضرات في المحاسبة المالية¹

✓ خطأ في تجميع الجانب المدين أو الدائن في ميزان المراجعة.¹

مثال:

إليك دفتر الأستاذ الآتي:

<table><tr><td colspan="2">ح/ مبالغ</td></tr><tr><td>20000</td><td>20000</td></tr><tr><td>20000</td><td>20000</td></tr></table>	ح/ مبالغ		20000	20000	20000	20000	<table><tr><td colspan="2">ح/ م ادوات</td></tr><tr><td>15000</td><td>15000</td></tr><tr><td>15000</td><td>15000</td></tr></table>	ح/ م ادوات		15000	15000	15000	15000	<table><tr><td colspan="2">ح/ معدات نقل</td></tr><tr><td>18000</td><td></td></tr><tr><td>20000</td><td></td></tr><tr><td>38000</td><td></td></tr><tr><td>38000</td><td>38000</td></tr></table>	ح/ معدات نقل		18000		20000		38000		38000	38000	<table><tr><td colspan="2">ح/ م بضاعة</td></tr><tr><td>3000</td><td>12000</td></tr><tr><td>5000</td><td>8000</td></tr><tr><td>12500</td><td>500</td></tr><tr><td>20500</td><td>20500</td></tr></table>	ح/ م بضاعة		3000	12000	5000	8000	12500	500	20500	20500										
ح/ مبالغ																																													
20000	20000																																												
20000	20000																																												
ح/ م ادوات																																													
15000	15000																																												
15000	15000																																												
ح/ معدات نقل																																													
18000																																													
20000																																													
38000																																													
38000	38000																																												
ح/ م بضاعة																																													
3000	12000																																												
5000	8000																																												
12500	500																																												
20500	20500																																												
<table><tr><td colspan="2">ح/ صندوق</td></tr><tr><td>500</td><td>10000</td></tr><tr><td>4000</td><td>3000</td></tr><tr><td>300</td><td></td></tr><tr><td>1000</td><td></td></tr><tr><td>7200</td><td></td></tr><tr><td>13000</td><td>13000</td></tr></table>	ح/ صندوق		500	10000	4000	3000	300		1000		7200		13000	13000	<table><tr><td colspan="2">ح/ البنك</td></tr><tr><td>1000</td><td>15000</td></tr><tr><td>4000</td><td>8000</td></tr><tr><td>18000</td><td></td></tr><tr><td>23000</td><td>23000</td></tr></table>	ح/ البنك		1000	15000	4000	8000	18000		23000	23000	<table><tr><td colspan="2">ح/ زبائن</td></tr><tr><td>20000</td><td></td></tr><tr><td>5000</td><td></td></tr><tr><td>25000</td><td>25000</td></tr></table>	ح/ زبائن		20000		5000		25000	25000	<table><tr><td colspan="2">ح/ م اولية</td></tr><tr><td>2500</td><td>8000</td></tr><tr><td>2000</td><td>4000</td></tr><tr><td>7500</td><td></td></tr><tr><td>12000</td><td>12000</td></tr></table>	ح/ م اولية		2500	8000	2000	4000	7500		12000	12000
ح/ صندوق																																													
500	10000																																												
4000	3000																																												
300																																													
1000																																													
7200																																													
13000	13000																																												
ح/ البنك																																													
1000	15000																																												
4000	8000																																												
18000																																													
23000	23000																																												
ح/ زبائن																																													
20000																																													
5000																																													
25000	25000																																												
ح/ م اولية																																													
2500	8000																																												
2000	4000																																												
7500																																													
12000	12000																																												
<table><tr><td colspan="2">ح/ موردو م</td></tr><tr><td>4000</td><td>4000</td></tr><tr><td>4000</td><td>4000</td></tr></table>	ح/ موردو م		4000	4000	4000	4000	<table><tr><td colspan="2">ح/ بضائع مخزنة</td></tr><tr><td>8500</td><td>8500</td></tr><tr><td>8500</td><td>8500</td></tr></table>	ح/ بضائع مخزنة		8500	8500	8500	8500	<table><tr><td colspan="2">ح/ موردو المخزونات</td></tr><tr><td>15000</td><td>26000</td></tr><tr><td>8000</td><td></td></tr><tr><td>3000</td><td></td></tr><tr><td>26000</td><td>26000</td></tr></table>	ح/ موردو المخزونات		15000	26000	8000		3000		26000	26000	<table><tr><td colspan="2">ح/ ائتمال</td></tr><tr><td>103000</td><td>103000</td></tr><tr><td>103000</td><td>103000</td></tr></table>	ح/ ائتمال		103000	103000	103000	103000														
ح/ موردو م																																													
4000	4000																																												
4000	4000																																												
ح/ بضائع مخزنة																																													
8500	8500																																												
8500	8500																																												
ح/ موردو المخزونات																																													
15000	26000																																												
8000																																													
3000																																													
26000	26000																																												
ح/ ائتمال																																													
103000	103000																																												
103000	103000																																												
<table><tr><td colspan="2">ح/ 600</td></tr><tr><td>10500</td><td>3000</td></tr><tr><td></td><td>5000</td></tr><tr><td></td><td>2500</td></tr><tr><td>10500</td><td>10500</td></tr></table>	ح/ 600		10500	3000		5000		2500	10500	10500	<table><tr><td colspan="2">ح/ 601</td></tr><tr><td>2000</td><td>2000</td></tr><tr><td>2000</td><td>2000</td></tr></table>	ح/ 601		2000	2000	2000	2000	<table><tr><td colspan="2">ح/ 607</td></tr><tr><td>1000</td><td>1000</td></tr><tr><td>1000</td><td>1000</td></tr></table>	ح/ 607		1000	1000	1000	1000	<table><tr><td colspan="2">ح/ تمويلات مخزنة</td></tr><tr><td>3000</td><td>3000</td></tr><tr><td>3000</td><td>3000</td></tr></table>	ح/ تمويلات مخزنة		3000	3000	3000	3000														
ح/ 600																																													
10500	3000																																												
	5000																																												
	2500																																												
10500	10500																																												
ح/ 601																																													
2000	2000																																												
2000	2000																																												
ح/ 607																																													
1000	1000																																												
1000	1000																																												
ح/ تمويلات مخزنة																																													
3000	3000																																												
3000	3000																																												
<table><tr><td colspan="2">ح/ 631</td></tr><tr><td>4000</td><td>4000</td></tr><tr><td>4000</td><td>4000</td></tr></table>	ح/ 631		4000	4000	4000	4000	<table><tr><td colspan="2">ح/ 602</td></tr><tr><td>3000</td><td>3000</td></tr><tr><td>3000</td><td>3000</td></tr></table>	ح/ 602		3000	3000	3000	3000	<table><tr><td colspan="2">ح/ 624</td></tr><tr><td>1300</td><td>1300</td></tr><tr><td>1300</td><td>1300</td></tr></table>	ح/ 624		1300	1300	1300	1300	<table><tr><td colspan="2">ح/ 700</td></tr><tr><td>5000</td><td>16000</td></tr><tr><td>8000</td><td></td></tr><tr><td>3000</td><td></td></tr><tr><td>16000</td><td>16000</td></tr></table>	ح/ 700		5000	16000	8000		3000		16000	16000														
ح/ 631																																													
4000	4000																																												
4000	4000																																												
ح/ 602																																													
3000	3000																																												
3000	3000																																												
ح/ 624																																													
1300	1300																																												
1300	1300																																												
ح/ 700																																													
5000	16000																																												
8000																																													
3000																																													
16000	16000																																												
<table><tr><td colspan="2">ح/ موردو التسهيلات</td></tr><tr><td>20000</td><td>20000</td></tr><tr><td>20000</td><td>20000</td></tr></table>				ح/ موردو التسهيلات		20000	20000	20000	20000																																				
ح/ موردو التسهيلات																																													
20000	20000																																												
20000	20000																																												

¹ https://www.uomus.edu.iq/img/lectures21/MUCLecture_2022_42638663.pdf, consulté le 10/02/20205

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

ميزان المراجعة

الرصيد		المبالغ		إسم الحساب	رقم الحساب
د	م	د	م		
103.000	-	103.000	-	رأسمال	101
-	20.000	-	20.000	مباي	213
-	15.000	-	15.000	معدات وأدوات	215
-	38.000	-	38.000	معدات نقل	2182
-	125.000	8.000	20.500	بضاعة	30
-	7.500	4.500	12.000	مواد أولية	31
-	3.000	-	3.000	تموينات	32
-	-	8.500	8.500	مشتريات بضاعة	380
-	-	4.000	4.000	مشتريات مواد ولوازم	381
-	-	3.000	3.000	مشتريات تموينات	382
26.000	-	26.000	-	موردو المخزونات	401
20.000	-	20.000	-	موردو التثبيتات	404
-	25.000	-	25.000	زبائن	411
-	18.000	5.000	23.000	بنك	512
-	7.200	5.800	13.000	الصندوق	53
-	10.500	-	10.500	مشتريات بضاعة مبيعة	600
-	2.000	-	2.000	مشتريات مواد أولية مستهلكة	601
-	1.000	-	1.000	مشتريات غير مخزنة	607
-	1.300	-	1.300	مصاريف نقل سلع وعمال	624
-	4.000	-	4.000	أجور العمال	631
16.000	-	16.000	-	مبيعات بضاعة	700
165.000	165.000	203.800	203.800	المجموع	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.الكشوف المالية:

تعرف الكشوف المالية على أنها مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفق الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق. والهدف من هذه الكشوف تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل إتخاذ القرارات الاقتصادية. تعد الكشوف المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها تقتبس المركز المالي للمؤسسة و أدائها المالي و تدفقاتها النقدية، و تمكن كذلك من التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، حيث أنها تمثل ناتج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة.¹

1.2. الميزانية :**1.1.2. تعريفها:**

الميزانية هي الوثيقة المحاسبية التي تسمح في أي لحظة من الزمن بمعرفة مجموع الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة، وكذلك مجموع استخدامات هذه الموارد أي وجهتها، و يسمى جانب الموارد بالخصوم أما جانب الاستخدامات فيسمى الأصول، وتمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة وتوزيعها وإظهارها بشكل مرتب.

تعرف الميزانية كذلك على أنها مرآة عاكسة للوضع المالي للمؤسسة في وقت معين، فتبين ما لدى المؤسسة من موجودات وما عليها من متطلبات من قبل الملاك و الغير، ولهذا تسمى أيضا قائمة المركز المالي. و هي تكون في شكل جدول يظهر في جانبه الأيمن الاستخدامات وتسمى الأصول، وفي جانبه الأيسر مجموعة الموارد (مصادر التمويل) وتسمى الخصوم، حيث يشترط في الميزانية التوازن بمعنى: مجموع الأصول = مجموع الخصوم.

و عرّفت المادة 32 من المرسوم التنفيذي 156/08 الميزانية كالتالي: تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم. يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية. إذ حسب النظام المحاسبي المالي فالميزانية هي جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.

¹ أوسير منور، محمد مجر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية حالة جدول النتائج، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، 2010، صص 17-18

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.1.2. مكونات الميزانية وشكلها:**1.2.1.2. مكونات أصول الميزانية وترتيبها:**

ترتب الأصول حسب وظيفتها ودرجة سيولتها من الأصول الأقل سيولة إلى الأصول الأكثر سيولة. إذ الأصول تعرف أيضا بالموجودات، وهي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة (مثل المباني والمعدات والبضاعة والنقديات والحل التجاري...) والأصول تظهر كيفية استخدام المؤسسة للأموال التي حصلت عليها من الشركاء أو المساهمين (رأس المال) أو من الغير (أي القروض بمختلف أنواعها) لذا فإن الأصول تعرف أيضا بالإستعمالات لأنها تبين كيف استعملت المؤسسة الأموال التي حصلت عليها.

و يعرف النظام المحاسبي المالي الأصول في المادة 20 من المرسوم التنفيذي المتضمن تطبيق أحكام (ن م م) على أنها "تتكون من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية و الموجهة لأن توفر له منافع إقتصادية مستقبلية". أما المادة 21 من المرسوم التنفيذي السابق الذكر، فهي تبين تصنيف الأصول إلى:

✓ أصول غير جارية: وهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة (أي لفترة طويلة) وهذه الأصول تشمل: - الأصول الموجهة للإستعمال المستمر لتغطية إحتياجات أنشطة الكيان وهي: الأصول المعنوية (مثل برامج الإعلام الآلي...) والأصول العينية (مثل المباني والمعدات...);

- الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها (أي بيعها) خلال الاثني عشر شهرا ابتداء من تاريخ نهاية الدورة.

✓ أصول جارية: وهي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم بيعها أو إستهلاكها خلال دورة الإستغلال العادية والتي تمتد بين تاريخ شراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتوجات، كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال الإثني عشر شهرا وكذا على الزبائن والنقديات.

بمعنى الأصول الجارية تنقسم إلى:

المخزونات كالبضائع، المواد الأولية، المنتوجات؛

الحقوق: وهي مبالغ لدى الغير التي يجب على المؤسسة تحصيلها كقيم الزبائن؛

النقدية: وهي الموجودات المالية مثل الصندوق، الحساب الجاري البنكي....

2.2.1.2. مكونات خصوم الميزانية وترتيبها:

✓ تعريف عام للخصوم: إن الخصوم تبين مصادر التمويل للمؤسسة، وهذه المصادر قد تكون ذاتية مثل: مساهمات الشركاء والأرباح غير الموزعة، وقد تكون خارجية مثل القروض بمختلف أنواعها.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ تعريف الخصوم في النظام المحاسبي المالي: فقد عرفت المادة 22 كمايلي: تتكون الخصوم من الإلتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممتثلة لمنافع إقتصادية.

وعناصر الخصوم مرتبة حسب درجة استحقاقها من الخصوم أقل إستحقاق إلى الخصوم أكثر استحقاق أي نجد الخصوم وهي الديون التي يجب أن تسدها المؤسسة في أقرب الآجال في أسفل الميزانية ، وخصوم الميزانية تحتوي على ثلاث عناصر أساسية هي:

✓ الأموال الخاصة: وتتمثل في رأسمال المؤسسة، الاحتياطات وكذا نتيجة السنة المالية التي حققتها المؤسسة.

✓ لخصوم غير الجارية: هي الديون التي يجب على المؤسسة تسديدها على المدى الطويل مثل الإقتراضات البنكية

✓ الخصوم الجارية: هي الديون قصيرة الأجل التي على المؤسسة تسديدها خلال 12 شهر، مثل الموردين، الديون إتجاه مصالح الضرائب.

3.2.1.2. شكل الميزانية: يتمثل الشكل المختصر و المبسط للميزانية في الشكل التالي:

الشكل رقم 7: الميزانية

الميزانية السنة بتاريخ

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير الجارية</u>
	رأس المال		تثبيتات معنوية
	الاحتياطات		برامج الاعلام الالي
	نتيجة السنة المالية		.....
	.....		تثبيتات مادية
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		الأراضي
	القروض البنكية		المباني
	.....		المعدات
	<u>الخصوم الجارية</u>		.....
	الموردين		تثبيتات مالية
	الضرائب		السندات
			
			<u>الأصول الجارية</u>

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المخزونات		.....	
البضائع			
المنتجات			
الحقوق			
الزبائن			
النقدية			
البنك			
الصندوق			
مجموع الأصول		مجموع الخصوم	

المصدر: قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 يحدد يقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهور وللجمهورية الجزائرية / العدد 19، ص ص 28-29 بتصرف

3.2.2. أنواع الميزانيات: تبعا لتاريخ إعدادها تصنف الميزانيات إلى:

1.3.2.2 الميزانية التأسيسية: و هي مصطلح يُستخدم عادة للإشارة إلى الميزانية التي يتم إعدادها عند بدء مشروع أو تأسيس شركة جديدة. وتهدف هذه الميزانية إلى تقدير التكاليف المتوقعة والنفقات الأساسية اللازمة لبدء النشاط، قبل أن تبدأ العمليات التشغيلية الكاملة. تشمل عادةً على: تكاليف التأسيس القانونية: رسوم تسجيل الشركة. رسوم الترخيص والسجل التجاري. أتعاب المحامين أو المستشارين. تكاليف الأصول الثابتة: شراء أو تأجير المقر. تجهيزات المكتب (أثاث، أجهزة كمبيوتر، أدوات...). رأس المال العامل الأولي: أجور الموظفين في الفترة الأولى، تكاليف التسويق والإعلان، مصاريف تشغيل أولية (كهرباء، ماء، إنترنت...)، البرمجيات أو التراخيص التقنية (إن وجدت)، تراخيص البرامج، تطوير موقع إلكتروني أو نظام داخلي.

2.3.2.2 ميزانية إفتتاحية: وتظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة أو بتاريخ تكوينها، إن الميزانية الإفتتاحية لدورة ما تطابق الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها.

3.3.2.2 الميزانية الختامية:

وتعد في نهاية السنة وتظهر نتيجة الدورة ، وهي إلزامية قانونا كما أنها عملية.

4.3.2.2 ميزانية التصفية: هي ميزانية مُعدّة لعملية تصفية المؤسسة، وتوضح أصولها وخصومها، بهدف سداد ديونها وتوزيع الأصول المتبقية على المساهمين.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

4.2.2. أهمية إعداد الميزانية:

تتجلى هذه الأهمية في :

- ✓ تلبية المتطلبات القانونية: إن كلا من القانون التجاري، الأمر رقم 96-27 المؤرخ في 1996/7/9، والنظام المحاسبي المالي وقانون الضرائب المباشرة تنص على أن تقوم المؤسسات التي تستجيب لشروط محددة بإعداد الميزانية في نهاية كل دورة وحساب النتيجة.
- ✓ إظهار أصول وخصوم المؤسسة بتاريخ محدد ومنه تحديد الوضعية المالية لها، وهذا ما جعل البعض يعرف الميزانية على أنها صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.
- ✓ تمكن الميزانية من تعريف الغير (المساهمين، الزبائن، دائنون، بنوك، العمال، المستثمرين...) عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- ✓ حساب نتيجة الدورة.

5.2.2. تغيرات الميزانية وحساب النتيجة:

إن الميزانية الافتتاحية تتغير خلال الدورة المحاسبية و ذلك بسبب وجود دخول و خروج القيم، ونميز بين حالتين: تغيرات لا تؤثر على توازن الميزانية، و تغيرات تؤثر على توازن الميزانية.

1.5.2.2. تغيرات لا تؤثر على توازن الميزانية: وهي تغيرات تحدث في القيم بين عناصر الأصول فقط أو عناصر الخصوم فقط، أو كلاهما، مع شرط ألا يتأثر التوازن، بالتالي لا توجد أي نتيجة أبدا في هذه الحالة.

مثال: ننتقل من الميزانية الافتتاحية للمؤسسة (س) في 2020/01/01

الميزانية الأولى الافتتاحية في 2020/01/01

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
196.000	الأموال الخاصة راس المال	100.000	الأصول غير الجارية
12.000	الخصوم الغير الجارية	12.000	التشبيات المادية
/	قروض بنكية	10.000	المباني
	الخصوم الجارية	9.000	معدات نقل
		50.000	تجهيزات
			معدات مكتب
			تشبيات - أثاث
			الأصول الجارية
		/	المخزونات

محاضرات في المحاسبة المالية 1

		/	حسابات الغير
		12.000	حسابات المالية
		15.000	البنك
			الصندوق
208.000	مجموع الخصوم	208.000	مجموع الاصول

✓ تغيرات في الاصول الميزانية: خلال شهر جانفي حدث في هذه المؤسسة عمليات كالتالي:

- العملية - 1 - : تم سحب مبلغ 6.000 دج من البنك و تم وضعها في الصندوق
 العملية - 2 - : تم التنازل على جزء من معدات النقل ب 5.000 دج نقدا.
 تؤدي العملية 1 إلى انخفاض البنك ب 6.000 دج و ارتفاع في الصندوق ب 6.000 دج
 تؤدي العملية 2 إلى انخفاض معدات النقل ب 5.000 دج و ارتفاع في الصندوق ب 5.000 دج
 و منه يصبح رصيد الصندوق = $15.000 + 6.000 + 5.000 = 26.000$ دج
 و يصبح رصيد البنك = $12.000 - 6.000 = 6.000$ دج
 و تصبح قيمة معدات النقل = $12.000 - 5.000 = 7.000$ دج
 و تصبح الميزانية كالتالي:

الميزانية (الثانية)

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الاصول
	الأموال الخاصة		الاصول غير الجارية
196.000	رأس المال		التبittات المادية
		50.000	المباني
	الخصوم الغير الجارية	7.000	معدات نقل
12.000	قروض بنكية	10.000	تجهيزات
/	الخصوم الجارية	9.000	معدات مكتب
		50.000	تبittات - أثاث
			الاصول الجارية
			المخزونات
		/	حسابات الغير
		/	حسابات المالية
		6.000	البنك

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الصندوق	26.000		
مجموع الاصول	208.000	مجموع الخصوم	208.000

و منه نلاحظ ان التغيرات التي تحدث بين عناصر الاصول فقط لا تؤثر على مجموع الميزانية أي ان مجموع الميزانية الاولى = مجموع الميزانية الثانية و بالتالي لا يتأثر التوازن.

✓ تغيرات في خصوم الميزانية فقط:

اذا افترضنا ان المؤسسة (س) قررت رفع رأس مالها بتحويل القروض البنكية إلى رأس المال ، هذا يعني أن:

$$\text{قروض بنكية} = 12.000 - 12.000 = 0$$

$$\text{راس المال} = 12.000 + 196.000 = 208.000 \text{ دج}$$

و تصبح الميزانية كالتالي:

الميزانية الثالثة

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الاصول
208.000	الاموال الخاصة		الاصول غير الجارية
	رأس المال		التبittات المادية
		50.000	المباني
	الخصوم الغير الجارية	7.000	معدات نقل
	قروض بنكية	10.000	تجهيزات
	الخصوم الجارية	9.000	معدات مكتب
		50.000	تبittات-أثاث
		/	الاصول الجارية
		/	المخزونات
		6.000	حسابات الغير
	مجموع الخصوم	208.000	حسابات المالية
208.000			البنك
			الصندوق
			مجموع الاصول

ومنه نلاحظ ان التغيرات التي تحدث بين عناصر الخصوم فقط لا تؤثر على مجموع الميزانية أي ان مجموع الميزانية الاولى = مجموع الميزانية الثانية و بالتالي لا يتأثر التوازن.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ تغيرات في كل من الأصول و الخصوم:

انطلاقا من الميزانية الاولى ، نفرض ان المؤسسة تحصلت على بضاعة من عند المورد رشيد قيمتها 10.000 دج، دفع المبلغ 5.000 دج بشيك بنكي والباقي على الحساب:

ومنه ينخفض البنك ب 5.000 دج اي يصبح رصيده $5.000 - 12.000 = 7.000$ دج

اما ديون المخزونات تزيد ب 7.000 دج اي تصبح بقيمة $5.000 + 0 = 5.000$

وكذلك تزيد قيمة البضاعة أي تصبح $10.000 + 0 = 10.000$

و تصبح الميزانية الرابعة كالتالي:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الاموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير الجارية</u>
196.000	رأس المال	100.000	التبittات المادية
			المباني
	<u>الخصوم الغير الجارية</u>	12.000	معدات نقل
12.000	قروض بنكية	10.000	تجهيزات
	<u>الخصوم الجارية</u>	9.000	معدات مكتب
5.000	موردو المخزونات	50.000	تفittات-أثاث
		/	<u>الأصول الجارية</u>
		10.000	المخزونات
			بضاعة
			حسابات الغير
		7.000	حسابات المالية
		15.000	البنك
			الصندوق
213.000	مجموع الخصوم	213.000	مجموع الاصول

نلاحظ ان مجموع الميزانية الأولى = 208.000 دج أما مجموع الميزانية الرابعة = 213.000 دج، بالتالي التغيرات التي تحدث بين عناصر الأصول والخصوم بنفس القيمة تؤدي إلى تغيير في مجموع الميزانية ولكن لا تؤثر على توازنها.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.5.2.2. تغيرات تؤثر على توازن الميزانية :

أي يصبح مجموع الاصول لا يساوي مجموع الخصوم ، مما ينتج عنه نتيجة:

حيث النتيجة = مجموع الاصول - مجموع الخصوم

مثال : نواصل مع معطيات المثال السابق

نفرض ان المؤسسة باعت بضاعة بسعر بيع 12.000 دج نقدا، علما أن تكلفة شرائها 8.000 دج.

بالتالي نلاحظ التغير التالي في الميزانية زيادة في الموارد تمثل الربح المتحصل عليه من عملية بيع البضاعة أي

النتيجة ربح: سعر البيع 12.000 - تكلفة الشراء 8.000 = 4.000 دج هامش الربح، وقد زاد حساب

الصندوق ب 12.000 دج في المقابل نقص حساب البضاعة ب 8.000 دج.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	الأموال الخاصة		الأصول غير الجارية
196.000	رأس المال		التشبيات المادية
4000	النتيجة ربح	100.000	المباني
	الخصوم الغير الجارية	12.000	معدات نقل
12.000	قروض بنكية	10.000	تجهيزات
	الخصوم الجارية	9.000	معدات مكتب
5.000	موردو المخزونات	50.000	تشبيات - أثاث
		/	الأصول الجارية
		2.000	المخزونات
			بضاعة
			حسابات الغير
		7.000	حسابات المالية
		27.000	البنك
			الصندوق
217.000	مجموع الخصوم	217.000	مجموع الاصول

اذن هناك انخفاض وارتفاع في عناصر الأصول في نفس الوقت لكن بمبالغ مختلفة، مما يؤدي الى وجود نتيجة

ومنه: النتيجة = مجموع الاصول - مجموع الخصوم

2.2.3. صافي المركز المالي :

إن المركز المالي الصافي هو القيمة المحاسبية الصافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد. و يتم حساب صافي المركز المالي بالعلاقة التالية:

صافي المركز المالي = مجموع الأصول الحقيقية - مجموع الخصوم الحقيقية

مجموع الأصول الحقيقية = هو مجموع أصول الميزانية

مجموع الخصوم الحقيقية = مجموع الخصوم غير الجارية + مجموع الخصوم الجارية = مجموع الخصوم - الأموال الخاصة.

2.2. جدول حسابات النتائج:

1.2.2. تعريفه:

هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة.¹

2.2.2. أنواعه:

نميز بين نوعين من حسابات النتائج :

حسابات النتائج حسب الطبيعة: حيث تصنف الأعباء و الإيرادات حسب طبيعتها مما يسمح من حساب مجاميع التسيير الرئيسية، و هي بمثابة أرصدة وسطية تسمح من حساب - في النهاية - النتيجة الصافية للدورة المالية.

حسابات النتائج حسب الوظيفة: حيث تصنف الأعباء و الإيرادات حسب الوظيفة التي تسببت فيها.

المعيار المحاسبي الدولي رقم واحد (IAS 1) يترك للمؤسسة حرية عرض الأعباء مصنفة حسب الطبيعة أو مجمعة وظيفيا.²

في الجزائر يتم اعتماد حسابات النتائج حسب الطبيعة، لأن إعداداته يعتبر إجباريا من وجهة النظر الضريبية، عند التصريح الضريبي الخاص بنهاية الدورة المالية.

وللكيانات أيضا إمكانية تقديم حساب للنتيجة حسب الوظيفة في الملحق. فتستعمل إذن زيادة على مدونة حسابات الأعباء و المنتجات حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة مع

¹ الجريدة الرسمية رقم 19 لسنة 2009، مرجع سبق ذكره، ص. 24.

² المرجع نفسه، ص. 25.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

خصوصيتها واحتياجها.¹ هذه الجملة تبين إعطاء الأولوية لحساب النتائج حسب الطبيعة على حساب النتائج حسب الوظيفة .

3.2.2. المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج:

المعلومات الدنيا المقدمة في جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة هي:²

- ✓ إنتاج السنة المالية؛
- ✓ استهلاك السنة المالية؛
- ✓ القيمة المضافة للاستغلال؛
- ✓ إجمالي فائض الاستغلال؛
- ✓ النتيجة العملياتية؛
- ✓ النتيجة المالية؛
- ✓ النتيجة العادية قبل الضرائب؛
- ✓ مجموع منتجات الأنشطة العادية؛
- ✓ مجموع أعباء الأنشطة العادية؛
- ✓ النتيجة الصافية للأنشطة العادية؛
- ✓ النتيجة غير العادية؛
- ✓ صافي نتيجة السنة المالية.

4.2.2. شرح مختلف المجاميع المكونة لجدول حسابات النتائج حسب الطبيعة:

$$1- \text{إنتاج السنة المالية (1)} = 70 / ح + 72 / ح + 73 / ح + 74 / ح$$

$$2- \text{استهلاك السنة المالية (2)} = 60 / ح + 61 / ح + 62 / ح$$

$$3- \text{القيمة المضافة للاستغلال (3)} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{استهلاك السنة المالية} = (1) - (2)$$

$$4- \text{الفائض الخام للاستغلال (4)} = \text{القيمة المضافة للاستغلال} - \text{أعباء المستخدمين} - \text{الضرائب و الرسوم}$$

¹ المرجع نفسه، ص 25

² المرجع السابق، ص 24-25

محاضرات في المحاسبة المالية 1

$$= [(3) - (ح/63 - ح/64)]$$

5- النتيجة العملياتية (5) = الفائض الخام للاستغلال + المنتوجات العملياتية - الأعباء العملياتية -
المخصصات للاهلاك و خسائر القيمة + استرجاعات عن خسائر قيمة و المؤونات = [(4) + ح/75 -
(ح/65) - (ح/68) + (ح/78)]

6- النتيجة المالية (6) = المنتوجات المالية - الأعباء المالية = (ح/76) - (ح/66)

7- النتيجة العادية قبل الضرائب (7) = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية = (5) + (6)

A- مجموع منتجات الأنشطة العادية = مجموع [(ح/70) + (ح/72) + + (ح/78)]
خارج (ح/77)

B- مجموع أعباء الأنشطة العادية = مجموع [(ح/60) + (ح/61) + + ح/68] خارج
(ح/67)

8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = (A) - (B)

9- النتيجة غير العادية = (ح/77) - (ح/67)

10- النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية

3. تمارين مقترحة:التمرين 01:

في 31/12/2023 كانت عناصر الميزانية الختامية لمؤسسة الريان كالاتي:
أراضي 1.000.000 دج، مباني 200.000 دج، معدات أدوات ... دج، معدات نقل، 500.000 دج، مواد
و لوازم 300.000 دج، موردو المخزونات والخدمات 100.000 دج، ترحيل من جديد 50.000 دج،
احتياطي قانوني 190.000 دج، موردو التثبيتات 150.000 دج، قروض بنكية 100.000 دج، البنك
1.000.000 دج، الصندوق دج، رأس المال 2.000.000 دج.
حيث أن مجموع الأصول غير الجارية 2.500.000 دج بينما الأصول الجارية 1.500.000 دج وخلال
الدورة قامت المؤسسة بالعمليات الآتية:

في 10/01/2024 دفع تسبيق بشيك بنكي للحصول على تجهيزات إعلام آلي ب 15.000 دج؛

في 15/02/2024 الحيابة على تجهيزات إعلام آلي محل التسبيق ب 150.000 دج على الحساب؛

محاضرات في المحاسبة المالية 1

في 01/04/2024 بدأت المؤسسة بانجاز مخزن بإمكانياتها الخاصة، حيث قدر المبلغ الإجمالي ب 1.200.000 دج.

المطلوب:

1- إعداد الميزانية الافتتاحية في 01/01/2024؟

2- تسجيل العمليات في اليومية؟

التمرين 02:

بتاريخ 01/10/2020 بدأ أحمد نشاطه التجاري بوضع العناصر التالية تحت تصرف مؤسسته: برامج معلوماتية 1000000 دج، بضاعة 800000 دج، الصندوق 720000 دج، البنك ...؟، مباني 900000 دج، أراضي 1100000 دج، معدات وأدوات ...؟، قروض بنكية 600000 دج. علما أن مجموع الأصول غير جارية يساوي 3400000 دج، بينما تمثل الأصول الجارية ما قيمته 1900000 دج. وخلال السنة قام التاجر بالعمليات التالية:

- 15/10/2020 سدد نصف القروض البنكية مع تحمل فوائد تقدر ب 5000 دج عن طريق الصندوق.

- 25/10/2020 اقتنى أجهزة إعلام آلي لفائدة المؤسسة ب 150000 دج وتم الدفع بأمواله الشخصية.

- 10/12/2020 تبين بأن عملية 15/10/2020 تمت بشيك بنكي وليس عن طريق الصندوق.

المطلوب:

1- اعداد الميزانية الافتتاحية بعد حساب قيمة العناصر المجهولة؟

2- تسجيل القيود اللازمة في يومية المؤسسة ؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور الرابع: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

المكتسبات المستهدفة:

1. التفرقة بين المؤسسة غير الفردية والفردية؛
2. التمكن من فهم الية سير حساب المستغل؛
3. تحديد علاقة حساب المستغل بحساب الاستغلال؛
4. التأكيد على الطريقة الصحيحة لتحديد رصيد حساب المستغل وترصيده في نهاية الدورة.

عناصر المحور:

1. تأسيس المؤسسة غير الفردية
2. انسحاب الشريك من المؤسسة
3. تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية

1. تأسيس المؤسسة غير الفردية

1.1. الشركات التجارية: تعتبر الشركة التجارية كائن قانوني مستقل عن جميع الشركاء، كما تتمتع بالشخصية المعنوية من تاريخ قيدها في السجل التجاري. تصنف الشركات التجارية في القانون التجاري الجزائري إلى شركات أشخاص وشركات أموال. سيتم التركيز على الحسابات الخاصة بتسجيل قيود تأسيس الشركات التجارية.

وتختلف المعالجة المحاسبية لعمليات تأسيس الشركة التجارية باختلاف الشكل القانوني للشركة. و تكون بالوعد بإحضار مساهمات الشركاء العينية و المالية للمرة الأولى عند الموثق، ثم إحضار المساهمات محررة، أي تم تنفيذها فعلا.

-الحساب 101 رأس المال الاجتماعي: يعبر عن رأس المال الظاهر في العقد التأسيسي للشركة و الذي يمثل القيمة الاسمية للسهم (المساهمات) التي يقدمها الشركاء عند تأسيس الشركة التجارية.

- الحساب 456: الشركاء، عمليات على رأس المال.

تتم متابعة حقوق الشركة على الشركاء من خلال الحساب 456 " الشركاء - العمليات على رأس المال "

الذي يمكن من تسجيل المساهمات التي يقدمها الشركاء للشركة، وهو ينقسم إلى:

45611: الشركاء - العمليات على رأس المال / مساهمات عينية

45615: الشركاء - العمليات على رأس المال / مساهمات نقدية

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.1.1. الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

1.1.1.1. التأسيس القانوني للشركة ذات المسؤولية المحدودة:

تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص، و لا ينبغي أن يقل رأسمالها عن 100.000 دج، حيث ينقسم إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية أن لا تقل عن 1.000 دج (تم إلغاء الحد الأدنى من رأس المال سنة 2015 وترك الأمر للشركاء وذلك للتشجيع على إنشاء المؤسسات)، كما أن عدد الشركاء الذي يجب أن لا يقل عن شريكين، وأن لا يتجاوز 50 شريك.¹

2.1.1.1. المعالجة المحاسبية لعملية تأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

يتم الاكتتاب في رأس مال الشركة بكامل الحصص العينية، أما الحصص النقدية فتحرر بحد أدنى قدره 20% عند الاكتتاب، على أن تسدد النسبة المتبقية في أجل أقصاه 5 سنوات.

✓ الحالة 01: التحرير الكلي لرأس المال:

وفي هذه الحالة يمر التسجيل المحاسبي لتأسيس الشركة بمرحلتين:

مرحلة الوعد بالمساهمة: تسجل المساهمات النقدية والعينية في الجانب المدين، يقابلهما في الجانب الدائن حساب 101 رأس المال الاجتماعي.

المبلغ		التاريخ	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	X	ح / تثبيات		2x
	X	ح / المخزونات		3x
	X	ح / حسابات مالية		5x
X		ح / مساهمات عينية	45611	
X		ح / مساهمات نقدية	45615	
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

¹ قانون رقم 15-20 مؤرخ في 18 ربيع الأول عام 1437 الموافق 30 ديسمبر سنة 2015 يعدل ويتمم الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 والمتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية المؤرخة في 30 ديسمبر 2015، العدد 71، ص 5

محاضرات في المحاسبة المالية 1

مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة: عند دفع قيمة المساهمات النقدية والعينية تسجل العناصر النقدية والعينية في الحسابات الخاصة بها في الجانب المدين، يقابلها في الجانب الدائن الحساب 456.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X	X	ح / مساهمات عينية		45611
	X	ح / مساهمات نقدية		45615
		إلى ح/رأس المال الصادر الوعد بالمساهمة	101	

مثال 01:

تم تكوين مؤسسة ذات مسؤولية محدودة بتاريخ 2020/02/01 وكانت حصص المساهمين كالاتي:

حصة الشريك (أ) 600.000 دج؛

حصة الشريك (ب) 400.000 دج؛

في يوم 2019/02/25 نفذ الشريكان وعودهما وكانت كالاتي:

الشريك (أ) أراضي 350.000 دج، شاحنة 250.000 دج

الشريك (ب) بنك 200.000 دج، معدات مكتب 200.000 دج

المطلوب: تسجيل هذه العمليات في يومية المؤسسة؟

الحل:

تسجيل عملية الوعد بالمساهمة:

المبلغ		2019/01/ 01	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
1.000.000	600.000	من ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (أ)		4561
	400.000	من ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)		4562
		إلى ح/رأس المال الصادر الوعد بالمساهمة	101	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

تسجيل تنفيذ الوعد بالمساهمة:

المبلغ		2019/02/ 05	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	350.000	من ح/أراض		211
	250.000	من ح/معدات نقل		2182
	200.000	من ح/معدات مكتب		2183
	200.000	من ح/بنك		512
600.000		إلى ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (أ)	4561	
400.000		إلى ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)	4562	
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

الحالة 02: الاككتاب الجزئي لرأس المال: (أنظر الاككتاب الجزئي لشركات المساهمة)

2.1.1. شركات المساهمة:1.2.1.1. التأسيس لشركات المساهمة:

هي شركة مكونة من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصتهم، و لا يمكن أن يقل عددهم عن 7 شركاء. ينقسم رأسمال الشركة إلى حصص متساوية تسمى أسهم، حيث لا ينبغي أن يقل عن مليون دينار في حالة عدم اللجوء للادخار العلني، و 5 ملايين دينار في حالة اللجوء للادخار العلني.

2.2.1.1. المعالجة المحاسبية لعملية تأسيس شركة المساهمة (الاككتاب الجزئي):

يتم الاككتاب بمجمل رأس مال الشركة، في حين تكون المساهمات النقدية مطلوبة جزئيا، أي ينبغي دفع 25% على الأقل من المساهمات النقدية عند الاككتاب ، ويتم الوفاء بقيمة المساهمة النقدية مرة واحدة أو عدة مرات بناء على قرار مجلس الإدارة في أجل لا يمكن أن يتجاوز 5 سنوات ابتداء من تاريخ القيد في السجل التجاري، أما المساهمات العينية فينبغي أن تدفع بكامل قيمتها عند الاككتاب.

يمكن أن نميز بين نوعين من الحقوق التي تنشأ لشركات المساهمة اتجاه المساهمين نتيجة لعملية الاككتاب:

✓ حقوق مستحقة في الحال تتمثل في:

- قيمة المساهمات العينية التي يجب أن تدفع حالا وتسجل في الحساب 45611.

- 25 % من قيمة المساهمات النقدية واجبة الدفع عند الاككتاب وتسجل في 45615.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ حقوق غير مستحقة في الحال التي تأجل طلب قيمتها تتمثل في 75%: من قيمة المساهمات النقدية التي تأجل طلبها بعد الاكتتاب ، والتي يبقى المساهمون ملتزمون بدفعها، تسجل في الحساب 109 " رأس مال مكتتب غير مستعان به " .

يمر التسجيل المحاسبي لتأسيس شركة المساهمة بالمراحل التالية:

مرحلة تحييد المساهمات غير المطلوبة عند الاكتتاب والتي تمثل 75% من قيمة المساهمات النقدية.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X	X	ح / رأس مال مكتتب غير مستعان به. ح/رأس المال الصادر تسجيل رأس المال المؤجل	101	109

مرحلة الوعد بالمساهمة: تسجل المساهمات النقدية المطلوبة 45615 والمساهمات العينية، 45611 في الجانب المدين، يقابلها في الجانب الدائن رأس المال الصادر.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X	X X	ح / مساهمات عينية . ح / مساهمات نقدية إلى ح/رأس المال الصادر الوعد بالمساهمة	101	45611 45615

مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة:

عند دفع قيمة المساهمات النقدية والعينية تجعل الحسابات الخاصة بها في الجانب المدين، يقابلها في الجانب الدائن الحساب 456.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X X	X	ح / تثبيطات		2x
	X	ح / المخزونات		3x
	X	ح / حسابات مالية		5x
		ح / مساهمات عينية	45611	
		ح / مساهمات نقدية	45615	
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

مرحلة تحرير المساهمات المؤجلة:

يجعل حساب المساهمات النقدية 45615 مدينا (75%) يقابله في الجانب الدائن الحساب 109.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X	X	ح / المساهمات النقدية		45615
		ح / رأس مال مكتتب غير مستعان به	109	
		تحرير المساهمات النقدية المؤجلة		

مرحلة تسديد قيمة المساهمات النقدية المحرة: يجعل حساب البنك مدينا يقابله في الجانب الدائن الحساب 45615.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X	X	ح / البنك		512
		ح / المساهمات النقدية	45615	
		تسديد المساهمات النقدية المحرة		

مثال 02: في 01 مارس 2021 تم تكوين مؤسسة مساهمة برأس مال قدره 3.000.000 دج مقسم إلى

3000 سهم بقيمة 1000 دج للسهم الواحد ، و وزعت المساهمات بين الشركاء كما يلي:

مساهمة الشريك (أ) 1.500 سهم 1.500.000 دج؛

مساهمة الشريك (ب) 1.000 سهم 1.000.000 دج؛

محاضرات في المحاسبة المالية 1

مساهمة الشريك (ج) 500 سهم 500.000 دج.

حيث تم تحرير الأسهم النقدية بالحد الأدنى المنصوص عليه قانونا والمقدر ب 25%، وتم دفع المبلغ في الحساب البنكي للمؤسسة. أما المساهمات العينية، فتم تحريرها فورا و تمثلت مساهمات الشركاء في العناصر الآتية:

الشريك (أ) أراضي 1.000.000 دج ، معدات صناعية 500.000 دج

الشريك (ب) معدات نقل 3.000.000 دج، مساهمات مالية 700.000 دج

الشريك (ج) معدات مكتب 200.000 دج، مساهمات مالية 300.000 دج

في يوم 2021/10/01 أرسل مدير المؤسسة رسائل للمساهمين، يطلب فيها تحرير الأموال المكتتب فيها في أجل أقصاه 30 يوما

في يوم 2021/10/25 تم تحرير الأسهم النقدية المتبقية من مساهمة الشركاء بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة؟

الحل:

المساهمات المكتتبه غير المطلوبة

الشريك (ب) $700.000 \times 75\% = 525.000$ دج

الشريك (ج) $300.000 \times 75\% = 225.000$ دج

المجموع 750.000 دج

المساهمات المكتتبه المطلوبة:

الشريك (أ) 1.500.000 دج

الشريك (ب) $300.000 + (700.000 \times 25\%) = 475.000$ دج

الشريك (ج) $200.000 + (300.000 \times 25\%) = 275.000$ دج

المجموع 2.250.000 دج

محاضرات في المحاسبة المالية 1

تسجيل عملية الوعد بالمساهمة:

المبلغ		2021/03/01	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
750.000	750.000	من ح/رأس مال المكتتب غير المطلوب إلى ح/رأس مال الصادر الوعد بالمساهمات غير المطلوبة	101	109
	1.500.000	من ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (أ)		4561
	475.000	ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)		4562
	275.000	ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ج)		4563
2.250.000		إلى ح/رأس مال الصادر المساهمات المطلوبة	101	

تنفيذ الوعد بالمساهمات المطلوبة:

المبلغ		2021/03/ 01	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
1.500.000 475.000 275.000	1.000.000	من ح/أراضي		211
	500.000	ح/معدات وأدوات		215
	300.000	ح/معدات نقل		2182
	200.000	ح/معدات مكتب		2183
	250.000	ح/بنك		512
		(%25*300.000)+(%25*700.0000)		
		إلى ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (أ)	4561	
		ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)	4562	
		ح/الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)	4563	
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

التسجيل المحاسبي لطلب المساهمات المؤجلة:

المبلغ		2021/10/01	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
750.000	525.000	من ح/ الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)		4562
	225.000	من ح/ الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ج)		4563
		إلى ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب	109	
		طلب المساهمات المؤجلة		

التسجيل المحاسبي لتحرير الأسهم النقدية المتبقية من الشركاء بشيك بنكي:

المبلغ		2019/10/25	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	750.000	من ح/ البنك		512
		إلى		
525.000		ح/ الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ب)	4562	
225.000		ح/ الشركاء والعمليات على رأس المال الشريك (ج)	4563	
		تحرير الأسهم النقدية المتبقية		

مثال 03: بتاريخ 10/01/2022 أسس ثلاثة شركاء شركة مساهمة برأس مال قدره 2.130.000 دج، حصة السهم الواحد 1065 دج، ولقد كانت مساهماتهم كالتالي:

الشريك الأول: مباني 200.000 دج، بضائع 50.000 دج، مساهمات نقدية 50.000 دج أودعها بالكامل.

الشريك الثاني: معدات نقل 280.000 دج، أغلفة متداولة 50.000 دج، موردو التثبيات 30.000 دج والمتعلقة بتجهيزات إعلام آلي، مساهمات نقدية 400.000 دج، أودع الحد الأدنى القانوني منها فقط.

الشريك الثالث: معدات وأدوات صناعية 500.000 دج، قروض بنكية 100.000 دج، مساهمات نقدية 600.000 دج، أودع نصفها فقط.

بتاريخ 01/11 تم استلام جميع المساهمات العينة والنقدية المطلوبة.

بتاريخ 09/30 تم استلام باقي المساهمات غير المستعان بها وإيداعها في الحساب البنكي للشركة.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية؟.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

المساهمات العينية:

الشريك الأول: 200.000 دج + 50.000 دج = 250.000 دج

الشريك الثاني: 280.000 دج + 50.000 دج + 30.000 دج = 360.000 دج

الشريك الثالث: 500.000 دج

المساهمات النقدية:

المساهمات المحررة المطلوبة

50.000 دج + 40.000 دج * 25% + 600.000 دج * 50% = 50.000 دج + 100.000 دج +

300.000 دج = 450.000 دج أكبر من الحد الأدنى الذي هو 1.050.000 دج * 25% = 262.500 دج

المساهمات المحررة غير المطلوبة:

1050.000 دج - 450.000 دج = 600.000 دج

تسجيل المساهمات المحررة غير المطلوبة:

المبلغ.د	المبلغ.م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 / 01/10		
600.000	600.000	ح/مساهمة محررة غير مطلوبة ح/رأس المال قيد المساهمات المؤجلة	101	109

تسجيل الوعد بالمساهمة:

المبلغ.د	المبلغ.م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 / 01/03		
300.000	300.000	ح/مساهمات الشريك الأول		4561
460.000	460.000	ح/مساهمات الشريك الثاني		4562
900.000	900.000	ح/مساهمات الشريك الثالث		4563
1.530.00		ح/رأس مال الصادر	101	
100.000		ح/قروض بنكية	164	
30.000		ح/موردو التثبيتات	404	
		قيد التأسيس		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

تنفيذ الوعد بالمساهمة:

المبلغ د	المبلغ م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 /01/11		
	200.000	ح/أراضي		211
	500.000	ح/معدات و أدوات		215
	280.000	ح/معدات نقل		2182
	30.000	ح/تجهيزات إعلام آلي		2183
	50.000	ح/غلافات متداولة		2186
	50.000	ح/بضاعة		30
	550.000	ح/بنك		512
300.000		ح/مساهمة الشريك الأول	4561	
460.000		ح/مساهمة الشريك الثاني	4562	
900.000		ح/مساهمة الشريك الثالث	4563	
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

تحرير المساهمات النقدية غير المطلوبة أو المؤجلة:

المبلغ د	المبلغ م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 /01/10		
	300.000	ح/مساهمات الشريك الثاني		4562
	300.000	ح/مساهمات الشريك الثالث		4563
600.000		ح/مساهمة محررة غير مطلوبة	109	
		تحرير المساهمات النقدية غير المطلوبة		

إيداع المساهمات النقدية في البنك:

المبلغ د	المبلغ م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 /09/30		
	600.000	ح/البنك		512
300.000		ح/مساهمات الشريك الثاني	4562	
300.000		ح/مساهمات الشريك الثالث	4563	
		إيداع المساهمات النقدية في البنك		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3.1.1. تأسيس شركة التضامن:**1.3.1.1. التأسيس القانوني لشركة التضامن:**

هي شركة أشخاص، وعموما هي شركة عائلية، العدد الأدنى للشركاء هو إثتان (2). ليس هناك حد أدنى مفروض للرأس المال الاجتماعي للشركة، التسيير يشارك فيه كل الشركاء، إلا في حالة ما نص قانون الشركة على عكس ذلك، الرأسمال الاجتماعي يتم تقسيمه إلى حصص إجتماعية، يشارك كل الشركاء وبشكل تضامني في الاستجابة لدفع ديون الشركة. التسجيل لدى المركز الوطني للسجل التجاري يكسب الشركة الشخصية المعنوية ولكل الشركاء صفة التاجر.

يجب تثبيت توقيع الشركة بعقد رسمي من طرف جميع الشركاء، وإلا كانت باطلة حيث يخضع العقد للتسجيل والإشهار، كما يعتبر بمثابة القانون النظامي و يشتمل على كل ما ينظم علاقة الشركاء ببعضهم وعلاقتهم بالغير والغرض من الشركة، تاريخ بدايتها ونهايتها؛

✓ رأس مال الشركة والحصص المتضمنة لرأس المال و الفائدة على رأس مال الشركة؛

✓ نسب توزيع الأرباح والخسائر و مرتبات الشركاء أو مكافآتهم مقابل القيام بإدارة الشركة؛

✓ انفصال أحد الشركاء وطريقة احتساب وسداد حقوقه أو حل الشركة والطريقة التي تتبع في تصفيتها.

إثبات حصص لشركاء في رأس المال:

قد يقوم الشركاء بتقديم حصصهم في رأس المال والمنصوص عليها في عقد تكوين شركة التضامن في أي من

الصور الآتية:

✓ حصص نقدية؛

✓ حصص عينية؛

✓ حصص عمل.

2.3.1.1. المعالجة المحاسبية لتأسيس شركة التضامن:

بعد الانتهاء من إجراءات تكوين أو تأسيس الشركة، يسدد كل شريك تعهده من خلال تقديم الحصة المتفق عليها من رأس المال، حيث لم يحدد المشرع حد أدنى لرأس المال المكتتب، أو مهلة لتقديم المساهمات المودعة. ولذلك تسجل قيود التأسيس على مرحلتين:

✓ وعود المساهمات؛

✓ سداد أو تقديم المساهمات.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء في الطرف المدين من الحساب 456 "الشركاء العمليات عن رأس مال" الذي يفتح باسم شريك وذلك يجعل حساب 101 "رأس مال الشركة" دئنا. يستقبل الحساب 456 "الشركاء" في طرفه المدين قيمة المساهمات المودعة عينا أو نقدا، ويستقبل في طرفه الدائن قيمة المساهمات المقدمة، وذلك مقابل التسجيل في الحسابات الموافقة للقيم المقدمة (تثبيات، مخزونات...) ويكون رصيده:

- معدوما في حالة تقديم جميع المساهمات المودعة؛

مدينا بقيم المساهمات التي لم تقدم بعد عند إعداد الميزانية.

يكون الحساب 101 "مساهمات الأفراد" دائنا بالقيمة الإسمية للحصص المكتتة، كما يظهر هذا الحساب في بند الميزانية بقيمة ثابتة طبقا لمبدأ ثبات رأس المال.

456		شركاء: مساهمات	×	
	101	مساهمات الأفراد		×
		المساهمات المودعة		
2		التثبيات العينية	×	
3		المخزونات	×	
5		الموجودات	×	
	456	مساهمات الأفراد		×
		تقديم المساهمات الموعودة		

مثال:

في فيفري من سنة 2022 اتفق علي و مصطفى وأيمن على تكوين شركة التضامن لتجارة الأثاث برأس مال قدره 300.000 دج، مقسوم بينهم بالتساوي، وقد أودع الشركاء حصصهم في رأس مال في بنك الشركة في تاريخ التعاقد.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

تثبيت المساهمات الموعودة

المبلغ د	المبلغ م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 / 02/01		
300.000	100.000	ح/مساهمة الشريك عمر	101	4561
	100.000	ح/مساهمة الشريك مصطفى		4562
	100.000	ح/مساهمات الشريك أيمن		4563
		إلى ح/مساهمات الأفراد تأسيس شركة التضامن طبقا لعقد الموثق بتاريخ 02/01/ن مساهماتهم الموعودة		

تنفيذ الوعد بالمساهمة:

المبلغ د	المبلغ م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		2022 / 02/01		
100.000 100.000 100.000	300.000	ح/البنك	4561 4562 4563	512
		ح/مساهمة الشريك عمر		
		ح/مساهمة الشريك مصطفى		
		ح/مساهمات الشريك أيمن		
		تقديم مجمل مساهمات الشركاء		

الخصص العينية:

قد يقوم بعض الشركاء عند تكوين شركة التضامن بتقديم حصتهم في رأس المال في شكل عيني، وذلك عن طريق تقديم والتزامات له وعليه للغير، ويتم تقييم الأصل على أساس سعر السوق السائد في تاريخ نقل الملكية، وتثبت في دفاتر الشركة بالتقييم المعدلة.

مثال:

في 2023/01/03 تكونت شركة التضامن بين "رشيد" و"رضا" برأس مال قدره 400.000 دج، حصة رشيد 130.000 دج و حصة رضا 270.000 دج. وقد سدد الشريكان حصتهما على الوجه الآتي:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- في 03 جانفي دفع الشريك رشيد 30.000 دج نقدا عن طريق الصندوق وقدم بضائع بقيمة باقي حصته.

- الشريك رضا فقد تنازل للشركة يوم 2023/02/03 عن آلة قيمتها السوقية 200.000 دج وأودع الباقي في بنك الشركة.

المطلوب: تسجيل عمليات تكوين الشركة؟.

الحل:

الوعد بالمساهمة

المبلغ د.	المبلغ م.	البيان	ر.ح.د.	ر.ح.م.
		2022 / 01/03		
400.000	130.000	ح/مساهمات الشريك رشيد	101	4561
	270.000	ح/مساهمات الشريك رضا		4562
		ح/رأس المال الصادر		
		الوعد بالمساهمة		

تنفيذ الوعد بالمساهمة:

المبلغ د.	المبلغ م.	البيان	ر.ح.د.	ر.ح.م.
		2023 / 01/03		
130.000	100.000	من ح/ البضاعة	4561	30
	30.000	ح/الصندوق		53
		ح/مساهمات الشريك رشيد		
		تقديم مجمل المساهمات الموعودة من قبل الشريك رشيد		
270.000	200.000	من ح/معدات وأدوات	4562	215
	70.000	ح/البنك		512
		ح/مساهمات الشريك رضا		
		تقديم مجمل المساهمات الموعودة من قبل الشريك رضا		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.1. انسحاب الشريك من المؤسسة:

يحدث أن ينسحب أحد الشركاء لسبب من الأسباب، حيث ينجم عن ذلك تسجيل محاسبي و هو كآلاتي:

المبلغ.د	المبلغ.م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		التاريخ		
x	x	ح/رأس المال ح/مساهمات الشريك انسحاب الشريك	456	101

المبلغ.د	المبلغ.م	البيان	ر.ح.د	ر.ح.م
		التاريخ		
x	x	ح/مساهمات الشريك ح/البنك تعويض الشريك	512	456

2. تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية:

هذا الشكل مخصص بشكل عام للشركات الصغيرة ، كما أن إنشائه بسيط ويتميز بسرعة استكمال الإجراءات و سرعة إنشاء ملف القيد في السجل التجاري. يمكن أن يمتد إبراء ديون المؤسسة إلى الممتلكات الشخصية. كما أن القيد في السجل التجاري يمنح الشخصية المعنوية و صفة التاجر لمسيرها.

1.2. المؤسسة الفردية (شخص طبيعي)

المؤسسة الفردية في القانون الجزائري هي مؤسسة يملكها ويديرها شخص واحد، وهي ليست شركة، ولا تحتاج إلى قانون أساسي أو حد أدنى لرأس المال. المؤسسة الفردية يتم تسجيلها في السجل التجاري باسم المالك، الذي يتحمل المسؤولية عن ديون المؤسسة.

1.1.2. الشخصية المعنوية:

المؤسسة الفردية لا تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن المالك، أي أن المالك هو المسؤول عن جميع التزامات المؤسسة.

2.1.2. التسجيل:

يُمكن تسجيل المؤسسة الفردية في السجل التجاري المالك من ممارسة نشاط تجاري باسمه الخاص.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3.1.2. المسؤولية:

المالك يكون مسؤولاً شخصياً عن ديون المؤسسة، مما يعني أن أمواله الشخصية قد تكون عرضة للمساءلة إذا كانت المؤسسة غير قادرة على سداد ديونها.

4.1.2. التأسيس:

إنشاء المؤسسة الفردية يتم بسهولة وبدون الحاجة إلى قانون أساسي، مما يجعلها خياراً جذاباً للمقاولين والرواد الذين يرغبون في البدء بمشاريع صغيرة أو متوسطة.

2.2. المعالجة المحاسبية لتأسيس المؤسسة الفردية:

تعتمد المعالجة المحاسبية على الحساب 101 الذي يمثل بالنسبة للمؤسسة الفردية أموال الاستغلال، حيث يجب التمييز بين الأموال الجماعية والأموال الشخصية عند المعالجة المحاسبية، أي يجب أن يتلاءم اسم الحساب 101 مع الوضع القانوني للمؤسسة.

يستعمل الحساب 101 أموال الاستغلال في حالة المؤسسة الفردية التي تعود ملكيتها لشخص وحيد، والذي يعبر عن رأس مالها، حيث يتضمن جميع المساهمات التي وضعها صاحب المؤسسة تحت تصرف مؤسسته سواء كانت نقدية أم عينية.

يمكن أن يكون هذا الحساب دائناً في الحالات التالية:

✓ بالحصصة التي يساهم بها صاحب المؤسسة (التاجر) لمؤسسته عند إنشائها؛

✓ الرصيد الدائن لحساب المستغل 108 في نهاية الدورة؛

✓ نتيجة الدورة ربح.

كما يمكن أن يكون مدیناً في الحالات التالية:

✓ الرصيد المدین لحساب المستغل 108؛

✓ نتيجة الدورة خسارة.

و بناء على ما سبق، تكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.2.2. عند التأسيس:

المبلغ			الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	حسابات التثبيتات		2x
	xxx	حسابات المخزونات و الجاري العمل بها		3x
	xxx	الحسابات المالية		5x
xxx		أموال الاستغلال	101	
		تسجيل عقد المؤسسة الفردية عند التأسيس		

2.2.2. في نهاية الدورة:

المبلغ		في نهاية الدورة /ن/ 31/12	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح/حساب المستغل		108
xxx		ح/ أموال الاستغلال	101	
		ترصيد الحساب 108 في حالة صاحب المؤسسة قدم أكثر مما سحب		

المبلغ		في نهاية الدورة /ن/ 31/12	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح/أموال الاستغلال		101
xxx		ح/ حساب المستغل	108	
		ترصيد الحساب 108		
		في حالة صاحب المؤسسة سحب أكثر مما قدمه		

مثال:

بتاريخ 01/03/2018 بدأ السيد رشيد مشروع براس مال قدره 1.000.000 د ج موزعه كما يلي:

بناات 250.000 د ج معدات 150.000 د ج مواد أولية 300.000 د ج بنك 100.000 د ج، وقام السيد رشيد مالك المؤسسة بالعمليات الآتية:

في 10/05/2018 سحب مبلغ مالي من البنك قدره 30.000 د ج لاستعماله الشخصي:

في 17/08/2018 اشترى معدات مكتب من أمواله الشخصية بقيمه 20.000 د ج

محاضرات في المحاسبة المالية 1

في 2018/11/25 سحب من مخزون البضاعة ما قيمته 6.000 دج للعائلة

المطلوب: تسجيل هذه العمليات في يومية المؤسسة؟

تأسيس مؤسسة فردية (الحساب 101):

المبلغ		2018/03/ 01	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	250.000	من ح/بناءات		213
	200.000	من ح/معدات و أدوات		215
	150.000	من ح/معدات نقل		2182
	300.000	من ح/مواد أولية		310
	100.000	من ح/البنك		512
1.000.000		إلى ح/أموال الاستغلال	101	
		قيد التأسيس		

تسجيل العمليات لأغراض شخصية خارج استغلال المؤسسة حساب 108:

المبلغ		البيان	د	م
دائن	مدين			
30.000	30.000	2018/05/10 من ح/المستغل إلى ح/البنك سحب مبلغ مالي من حساب المؤسسة	512	108
	20.000	2018/08/17 من ح/معدات مكتب إلى ح/المستغل شراء معدات مكتب لصالح المؤسسة	108	2183
6.000	6.000	2018/11/25 من ح/المستغل إلى ح/مبيعات بضاعة سحب من مخزون البضاعة للاستعمال العائلي	30	108

محاضرات في المحاسبة المالية 1

-ترصيد الحساب 108 في نهاية الدورة

مدین	ح/101	دائن	مدین	ح/108	المستغل	دائن
16.000	1.000.000		30.000	20.000		
984.000 ← رصيد دائن			6.000	16.000 → رصيد مدین		
1.000.000	1.000.000		36.000	36.000		

المسحوبات أكبر من المدفوعات

الحساب		2018/12/ 31		المبلغ	
مدین	دائن			مدین	دائن
101		من ح/الاستغلال		16.000	
	108	إلى ح/المستغل			16.000
		ترصيد الحساب 108			

3. تمارين مقترحة:

التمرين 01: بتاريخ 2020/10/01 بدأ أحمد نشاطه التجاري بوضع العناصر التالية تحت تصرف مؤسسته: برامج معلوماتية 1000000 دج، بضاعة 800000 دج، الصندوق 720000 دج، البنك ...؟، مباني 900000 دج، أراضي 1100000 دج، معدات وأدوات ...؟، قروض بنكية 600000 دج. علما أن مجموع الأصول غير جارية يساوي 3400000 دج، بينما تمثل الأصول الجارية ما قيمته 1900000 دج. وخلال السنة قام التاجر بالعمليات التالية:

- 2020/10/15 سدد نصف القروض البنكية مع تحمل فوائد تقدر بـ 5000 دج عن طريق الصندوق.
- 2020/10/25 اقتنى أجهزة إعلام آلي لفائدة المؤسسة بـ 150000 دج وتم الدفع بأمواله الشخصية.
- 2020/11/08 سدد فاتورة كهرباء المؤسسة المقدرة بـ 18000 دج وفاتورة كهرباء منزله الشخصي المقدرة بـ 15000 دج الكل بشيك بنكي.

- 2020/12/10 تبنياً لعملية 2020/10/15 تمت بشيك بنكي وليس عن طريق الصندوق.

المطلوب: 1- اعداد الميزانية الافتتاحية بعد حساب قيمة العناصر المجهولة؟

2- تسجيل القيود اللازمة في يومية المؤسسة؟

3- ترحيل العمليات الخاصة بالحسابات 101 و 108 إلى دفتر الأستاذ واستكمال الإجراءات المتعلقة بها؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

التمرين 02:

بتاريخ 2022/10/01 بدأ تاجر نشاطه بوضع تحت تصرف مؤسسته رأسمال قدره 3.000.000 دج، حيث تمثل الأصول غير الجارية نسبة 80% من مجموع الأصول والتي تمثلت في أراضي بقيمة 1.000.000 دج، مباني بقيمة 900.000 دج، والمعدات الصناعية.

أما باقي الأصول 20% فتكونت من بضاعة بقيمة 100.000 دج، البنك بقيمة 300.000 دج أما باقي المبلغ وضع في الصندوق.

وخلال نشاطه قام بالعمليات التالية:

- في 10/07 حولت المؤسسة مبلغ بقيمة 40.000 دج من البنك إلى الصندوق؛
- في 10/11 سحب مبلغ 30.000 دج من الحساب البنكي للمؤسسة لحاجاته الخاصة؛
- في 10/18 اقتنى معدات وأدوات بثمن يقدر 200.000 دج ومصاريف نقلها وتركيبها تقدر بـ 50.000 دج، ومعدل الرسم على القيمة المضافة 19%، وعملية الاقتناء كانت على الحساب؛
- في 10/25 تحصل على قرض بنكي بقيمة 1.000.000 دج تم وضعه في بنك المؤسسة، وفي نفس اليوم تم الانطلاق في انجاز برنامج معلوماتي لاستعماله في المؤسسة بوسائلها الخاصة والذي لم تنته منه بعد، وصلت تكلفته إلى 25.000 دج؛

- في 10/30 تسجيل ودفع أجور العمال البالغة 50.000 دج بشيك بنكي؛
 - في 11/01 وصول فاتورة الكهرباء والغاز البالغة 18.000 دج؛
 - في 11/15 اشترى معدات مكتب بقيمة 20.000 دج من الأموال الشخصية له؛
 - في 12/15 تسديد الفاتورة المتعلقة باقتناء معدات وأدوات من الحساب البريدي الخاص بالتاجر .
- المطلوب: 1- تسجيل القيد التأسيسي مع حساب قيمة العناصر المجهولة، وتسجيل العمليات السابقة في اليومية المؤسسة؛

- 2- إذا علمت أن المؤسسة في 12/31 حققت نتيجة ربح قدرها 280.000 دج، قم بترحيل ثم ترصيد ومتابعة الإجراءات المتعلقة بـ : ح/101، ح/108 و ح/12 .

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور الخامس: بعض حسابات الصنف الأول:

المكتسبات المستهدفة:

1. التمكن من تحديد النتيجة في حالة الربح والخسارة وعلاقتها مع حساب الاحتياطات والترحيل من جديد؛
2. التمكن من التمييز بين مختلف أنواع الاحتياطات و آلية سيرها و تسجيلها محاسبيا؛
3. تنفيذ عملية الترحيل من جديد للنتيجة في نهاية الدورة.

العناصر المكونة:

1. نتيجة السنة الحساب 12
2. الترحيل من جديد الحساب 11
3. الاحتياطات الحساب 106

1. الحساب 12 نتيجة الدورة:

يمثل هذا الحساب الرصيد الناتج عن الفرق بين منتجات إيرادات و أعباء الدورة، وقد تكون ربح أو خسارة، ويتفرع هذا الحساب إلى:

الحساب 120 نتيجة الدورة ربح النواتج أكبر من النفقات.....الرصيد دائن
الحساب 129 نتيجة الدورة خسارة النواتج أقل من النفقات.....الرصيد مدين

1.1. الحالة 01: نتيجة ربح:

مثال: قررت الجمعية العامة توزيع نتيجة الدورة (ربح) ن-1 والمقدر ب 100.000 دج

05% احتياطات قانونية

10% احتياطات القانون الأساسي

60% الشركاء، الحصص الواجب دفعها

05% على العمال

20% لا توزع

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	100.000	من ح/ نتيجة الدورة إلى		120
5.000		ح/ احتياطات قانونية	1061	
10.000		ح/ احتياطات القانون الأساسي	1063	
60.000		ح/ الشركاء، الحصص الواجب دفعها	457	
20.000		ح/ الترحيل من جديد	110	
5.000		ح/ مساهمات العمال في النتيجة	423	
		توزيع النتيجة		

2.1. الحالة 02: نتيجة الدورة خسارة:

لنفترض خلال الدورة المالية ن-1 حققت المؤسسة خسارة ب 50.000 دج

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	50.000	من ح/ الترحيل من جديد إلى ح/ نتيجة الدورة		119
50.000		ترحيل نتيجة الدورة	129	

2. الترحيل من جديد الحساب 11:

يمثل هذا الحساب جزء من نتيجة الدورة، و التي أرجأت الجمعية العامة توزيعها إلى قرار آخر النتيجة التي لم توزع، كما يسجل في هذا الحساب نتيجة الدورة في حالة الخسارة. وينقسم هذا الحساب إلى:

الحساب 110 ترحيل من جديد، في حالة الربح....رصيد دائن

الحساب 119 ترحيل من جديد، في حالة خسارة....رصيد مدين

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.2. المعالجة المحاسبية:1.1.1. إنشاء الحساب 110:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
x	x	من ح/نتيجة الدورة ربح إلى ح/الترحيل من جديد ربح توزيع النتيجة	110	120

2.1.2. استعمال الحساب 110:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
X X X X	x	من ح/الاحتياط إلى ح/رأس المال الترحيل من جديد خسارة ح/شركاء-أرباح للدفع	101 106 457	110

1.2.2. إنشاء الحساب 119:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
x	x	إلى ح/الترحيل من جديد خسارة من ح/نتيجة الدورة خسارة توزيع النتيجة	129	119

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.2.2. استعمال الحساب 119

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	X	من ح/رأس المال		101
	X	ح/الاحتياطات		106
	X	ح/النتيجة ربح		120
		إلى		
X		ح/ الترحيل من جديد خسارة	119	

مثال: قرر مجلس الإدارة لمؤسسة المرجان بامتصاص جزء نتيجة خسارة للسنة الماضية والمقدرة بـ 250.000 دج و ذلك من خلال الاحتياطات التعاقدية ب 05%، النتيجة الحالية 10%، رأس المال 10%.

الحل:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	25.000	من ح/رأس المال		101
	12.500	ح/الاحتياطات		106
	25.000	ح/النتيجة ربح		120
		إلى		
62.500		ح/ الترحيل من جديد خسارة	119	
		امتصاص خسارة السنة السابقة		

3. الاحتياطات الحساب 106:

يسجل في هذا الحساب نسبة من أرباح الدورة التي لم توزع على الشركاء وتبقى تحت تصرف المؤسسة كاحتياطات للدورات اللاحقة لمواجهة الطوارئ ، وهي عبارة عن أموال تخصصها المؤسسة بشكل دائم، وذلك لاستعمالها مستقبلا في:

توزيعها على الشركاء؛

إدماجها في رأس مال المؤسسة؛

امتصاص العجز في الميزانية في حالة الخسائر السابقة.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.3. الحساب 1061 الاحتياطات القانونية:

هي الاحتياطات الواجب تكوينها عند توزيع الأرباح، حيث أن القانون التجاري يجبر المؤسسات على تكوين احتياطي قانوني يساوي 5% من الأرباح، هذا الالتزام يتوقف عندما يبلغ الاحتياطي 10% من رأس المال (المادة 721 من القانون التجاري)

2.3. الحساب 1062 الاحتياطات المنظمة:

وهي الاحتياطات المكونة وفقا لأحكام ضريبية خاصة أو وفق لنظام إعفاء ضريبي تحت شروط معينة و مدة محددة، وتنقسم إلى:

✓ حسابات 10621 أرباح خاضعة لضرائب مخفضة؛

✓ حساب 10622 فوائض القيمة المعاد استثمارها والناجمة عن التثبيتات المتنازل عنها.

3.3. الحساب 1063 احتياطات القانون الأساسي:

وهي الاحتياطات المكونة وفقا لبنود القانون الأساسي للمؤسسة، حيث يسمح هذا الشرط بالحد من رغبات المساهمين للحصول على أرباح مرتفعة وتساهم في إمكانية التمويل الذاتي للمؤسسة.

4.3. حساب 1066 احتياطات اختيارية:

وهي الاحتياطات المتروكة لاختيار المؤسسة، ويشكل هذا النوع من الاحتياطات بناء على قرار منبثق عن الجمعية العامة لجميع الشركاء عندما تكون الأرباح كافية لذلك.

1.4.3. المعالجة المحاسبية:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	x	من ح/نتيجة الدورة ربح		120
x		إلى ح/الاحتياط	106	
		توزيع النتيجة		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.4.3. استعمال الاحتياطات:

المبلغ		السنة ن	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	X	من ح/الاحتياط إلى		106
X		ح/رأس المال	101	
X		الترحيل من جديد خسارة	119	
X		ح/النتيجة خسارة للدورة	129	
X		ح/شركاء-أرباح للدفع	457	

يمكن استعمال الاحتياطات كما يلي:

- ✓ رفع رأس المال؛
- ✓ امتصاص خسائر السنوات السابقة؛
- ✓ امتصاص خسارة الدورة الحالية؛
- ✓ توزيع الأرباح على الشركاء الطبيعيين.

4. تمارين مقترحة:التمرين 01:

المرجان مؤسسة ذات مسؤولية محدودة برأسمال قدره: 2000000 دج، حققت خلال سنة 2021 ربحاً صافياً قدره: 4500000 دج. وفي 2022 / 06/30 واثراً انعقاد الجمعية العامة العادية للشركاء تقرر توزيع النتيجة كما يلي: الاحتياط القانوني.....؟؟؟؟؟ الاحتياط الاختياري 1100000 دج، حصص الشركاء 2500000 دج.

المطلوب: توضيح عملية توزيع النتيجة وتسجيل قيود توزيعها، وكذا قيود دفع حصص الشركاء في 2022/09/30 التي تمت بشيك بنكي.

المطلوب:

- 1- تسجيل قيود توزيع النتيجة ودفع حصص الشركاء؟
- 2- عملية توزيع النتيجة؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

التمرين 02:

بتاريخ 2021/02/10 انعقدت الجمعية العامة العادية للشركة "س"، وتم الاتفاق على توزيع النتيجة الموجبة للسنة المالية المقفلة في 2020/12/31 والمقدرة بـ 1.260.000 دج، كآآتي :

الاحتياط القانوني.....؟؟؟، الاحتياط الاختياري. 106.000 دج، حصص الشركاء 1.000.000 دج ، والباقي يرحل من جديد.

المطلوب : التسجيل في اليومية؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور السادس: الرسم على القيمة المضافة

المكتسبات المستهدفة:

1. التمكن من مفهوم الرسم على القيمة المضافة؛
2. التعرف على مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة؛
3. التمييز بين أنواع الرسم على القيمة المضافة؛
4. كيفية حساب الرسم على القيمة المضافة؛
5. التمكن من تصفية الرسم على القيمة المضافة.

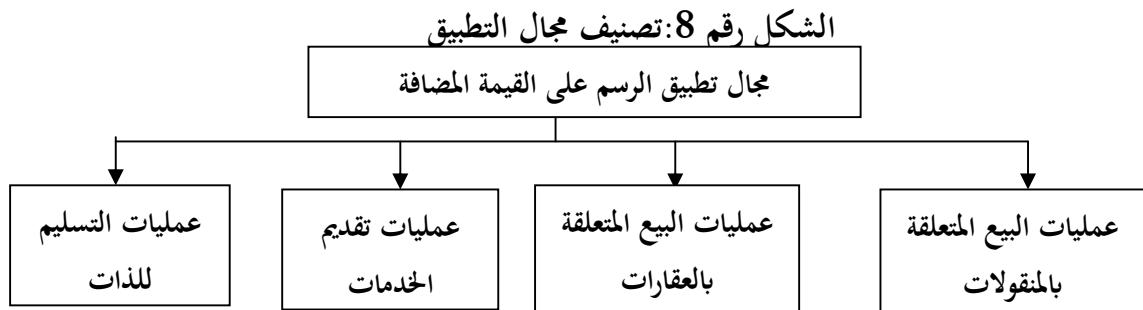
العناصر المكونة:

1. التعريف و مجال التطبيق
2. قابلية الرسم للخصم
3. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة
4. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة (نموذج التسجيل)

1. التعريف و مجال التطبيق:

1.1. تعريف الرسم على القيمة المضافة: الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تمس إجباريا العمليات التجارية، الصناعية، الحرفية، والمهن الحرة، وهي متعلقة بعمليات الشراء، أو الخدمات، وعمليات البيع . وهي بمثابة حقوق بالنسبة للمشتري سيتم إرجاعها عند البيع، وبمثلة ديون على البائع يدفعها لمصلحة الضرائب بعد أن يسترجع حقوقه.

2.1. مجال التطبيق الرسم على القيمة المضافة: يمكن تصنيفها بصفة عامة إلى أربعة أصناف:



المصدر: عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة: تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، 2022، ص ص 69 - 70.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.2.1. عمليات البيع المتعلقة بالمنقولات:

يمكن تعريف عمليات البيع بأنها عبارة عن عمليات انتقال السلع و المنتجات مقابل ثمن متفق عليه، حيث تعتبر بصفة عامة كل عمليات البيع المنفذة من طرف الأشخاص التابعين للنظام الحقيقي خاضعة للرسم على القيمة المضافة، ما عدا تلك المعفاة صراحة، وعلى هذا الأساس تعتبر عمليات البيع المنفذة من طرف المنتجين و المستوردين وكذا من طرف تجار الجملة بالإضافة إلى المساحات الكبرى خاضعة للرسم على القيمة المضافة. وتتعلق الاعفاءات بالعمليات الآتية:

- عمليات البيع المنفذة من طرف الفلاحين؛
- عمليات البيع المنفذة من طرف تجار التجزئة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
- إعفاء بعض السلع الضرورية (الخبز، السميد، الحليب، الدواء، ...).¹

2.2.1. العمليات المتعلقة بالعقارات: تعتبر العمليات المرتبطة أساسا بالعقارات خاضعة للرسم على القيمةالمضافة مثل:²

- ✓ عمليات الأشغال العقارية التي تقوم بها مؤسسات الأشغال العمومية (بناء العمارات، بناء المطارات و الموانئ، شق الطرقات، حفر الآبار وبناء السدود، الربط بالقنوات، توصيل الكهرباء و الغاز....، إلخ.
- ✓ عمليات بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم قصد إعادة بيعها.
- ✓ عمليات تجزئة الأراضي التي يقوم بها ملاك الأراضي من خلال تجزئة الأراضي إلى قطع صالحة للبناء وبيعها.
- ✓ عمليات الأشغال العقارية المنفذة لصالح وزارة الدفاع الوطني أو لصالح بنك الجزائر، أو لصالح القنصليات الأجنبية بشرط المعاملة بالمثل.

3.2.1. عمليات تقديم الخدمات:

- ✓ عمليات الإيجار ذات الطابع التجاري؛
- ✓ عمليات نقل الأشخاص و البضائع؛
- ✓ العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
- ✓ خدمات الانترنت و الاتصالات السلكية و اللاسلكية؛

¹ عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة: تقنيات جباية ومحاسبة وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، 2022، ص 69.

² عيسى سماعيل، المرجع السابق، ص 70.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛

✓ العيادات الطبية والمدارس الخاصة وغيرها.

4.2.1. عمليات التسليم للذات: التسليم للذات هو عبارة عن عملية تسمح للمؤسسة بالحصول على منتجات قامت هي بانتاجها وتسليمها لنفسها أو بناء عقارات بوسائلها الخاصة موجهة لتغطية احتياجات مصالحها. حيث يعتبر الخاضع للرسم في هذه الحالة بمثابة زبون ومورد في نفس الوقت و كأن المؤسسة قامت بعملية البيع لنفسها، وعليه يمكن أن نميز بين نوعين من التسليم للذات:

✓ تسليم للذات لأموال منقولة مثل قيام مؤسسة مختصة في إنتاج المكاتب و أجهزة الإعلام الآلي بتسليم هذه المنقولات لفائدة مصالحها الإدارية؛

✓ تسليم للذات لأموال عقارية، مثل قيام مؤسسة مختصة في الأشغال العمومية ببناء مباني موجهة لإيواء مكاتبها الإدارية أو بناء مستودعات موجهة لحفظ مخزوناتهما.

1.2. قابلية الرسم للخصم: الرسم على القيمة المضافة من الضرائب العامة على الإستهلاك، وهو ضريبة غير مباشرة تقتطع من المستهلك الأخير الذي يتحملها بشكل كلي . فالمؤسسة:

✓ تدفع (TVA) عندما تشتري أو تحصل على خدمة (ينشأ لديها حق قابل للإسترجاع)

✓ تقبض (TVA) عندما تبيع أو تقدم خدمة (ينشأ لديها إلتزام واجب التسديد)

✓ يقع على عاتق المؤسسة (حسب قانون الرسم على القيمة المضافة) على اعتبار أنها وسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب أن تقوم دوريا (مرة كل شهر) بتسوية وضعيتها الجبائية اتجاه إدارة الضرائب من خلال المقاصة بين ما قامت بدفعه من رسوم للموردين وما قبضته من زبائنها، و لذلك إذا كان:

✓ ما دفعته المؤسسة من رسوم أكبر مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق للمؤسسة على مصلحة الضرائب.

✓ ما دفعته المؤسسة من رسوم أقل مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق لمصلحة الضرائب على المؤسسة.

3. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة:

1.3. أساس الحساب: إن أساس حساب الرسم على القيمة المضافة TVA ويمثل رقم الأعمال خارج الرسم والذي يشمل ثمن السلع أو الأشغال أو الخدمات بما فيها كل المصاريف والحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته، كما يختلف هذا الوعاء باختلاف العناصر التي تتضمنها فاتورة البيع (تخفيضات تجارية، ومالية غلافات متداولة، مصاريف النقل...)، ويمكن التعبير عن رقم الأعمال محاسبيا كما يلي :

محاضرات في المحاسبة المالية 1

رقم الأعمال = مبيعات بضاعة "حساب 700" + مبيعات منتجات نهائية "حساب المتبقية" "حساب 703"
 + مبيعات الأشغال "حساب 704" + مبيعات الدراسات "حساب 705" + تقديم الخدمات الأخرى
 "حساب 706" + منتجات الأنشطة الملحقه "حساب 708 -" التخفيضات والتزيلات والمحسومات
 الممنوحة "حساب 709".

2.3. معدلات الرسم على القيمة المضافة:

لقد حدد المشرع الجبائي معدلين للرسم على القيمة المضافة و المتمثل في المعدل العادي الذي يقدر ب 19%
 ، وهناك معدل مخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9 %¹.

3.3. الحدث (الواقعة) المنشئ للرسم على القيمة المضافة TVA:

يقصد بالحدث المنشئ للضريبة الحدث الذي يولد ويثبت حق الخزينة ويلزم المكلف بالضريبة بالتصريح الجبائي
 وأداء الضريبة لصالحها (الخزينة العمومية)، وهو يختلف حسب طبيعة العمليات كما يلي:²

1.3.3. عمليات التسليم القانوني أو المادي للبضاعة: إن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لعمليات بيع
 البضاعة أو المنتجات (مؤسسة تجارية أو إنتاجية) يتمثل في التسليم المادي أو القانوني للبضاعة (أو معا) أي
 تسليم البضاعة ونقلها من البائع للمشتري أما التسليم القانوني فيعني تسليم الفاتورة .

2.3.3. عمليات القبض الكلي أو الجزئي للثمن: إن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لعمليات المتعلقة
 بالأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات تتمثل في قبض الثمن الكلي أو الجزئي قبل الفاتورة أو بعدها، حيث
 يكون القبض عن طريق :

✓ الصندوق ابتداء من يوم استلام النقود (وصل الصندوق)؛

✓ البنك ابتداء من يوم استلام الشيك أو تحويل الأموال إلى حساب المستفيد ؛

✓ ورقة تجارية ابتداء من تاريخ الاستحقاق .

أما الحدث المنشئ للضريبة بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية يكون عند
 التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد .

3.3.3. عمليات الاستيراد والتصدير: إن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لعمليات المتعلقة بالتجارة الخارجية
 هي عبور الحدود، فبالنسبة للاستيراد فالحدث المنشئ هو جمركة السلع، أم بالنسبة للتصدير تقديم هذه

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2024، المادتين 21 و 23.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2024، المادة 14.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المنتجات للجمارك، مع الإشارة أن المبدأ العام في دول العالم هو إعفاء الصادرات من الرسم على القيمة المضافة (تشجيع المنتج المحلي) في حين أن الواردات تبقى خاضعة للرسم بمجرد جمركتها .

4.3.3. عمليات التسليم الذاتي: إن الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لعمليات المتعلقة بالتسليم للذات هي عملية التسليم سواء بالنسبة للمنقولات التي يظهر من خلال أول استعمال لها، أو تسليم المفاتيح بالنسبة للعقارات.

4. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة :**1.4. مرحلة الشراء:**

في حالة شراء مخزون، (أو خدمات) أو تثبيثات مع وجود TVA قابل للاسترجاع، يدخل الأصل للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما TVA فتعتبر كحق تجاه مصلحة الضرائب فيسجل في الجانب المدين في الحسابات المخصصة كالتالي:

	XX	ح/ تثبيثات	2x
	XX	رسوم قابلة للاسترجاع على التثبيثات	44562
	XX	ح/ مشتريات مخزنة	38X
	XX	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع على المخزونات	44566
XX		ح/ موردو السلع و الخدمات	401
XX		ح/ موردو التثبيثات	404
		فاتورة شراء رقم ...	

2.4. مرحلة البيع:

عند بيع السلع، المنتجات أو الخدمات، فإن المورد سيحصل من الزبائن قيمة TVA، فيعتبرها ديناً تجاه مصلحة الضرائب، لذا يسجلها في الجانب الدائن للحسابات المخصصة كالتالي:

	XX	ح/ زبائن	411
XX		ح/ مبيعات ...	70x
XX		ح / رسوم مستحقة على المبيعات	4457
		فاتورة بيع رقم ...	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3.4. استرجاع و تسديد الرسم على القيمة المضافة:

ترتكز TVA على مبدأ الاسترجاع الذي يعني أن المكلف بالرسم على المبيعات يدفع الرسم بعد استرجاع الرسوم المدفوعة على المشتريات.

1.3.4. مرحلة الاسترجاع : نقصد بالاسترجاع، اقتطاع الرسوم المدفوعة خلال الشهر من الرسوم المحصلة

خلال نفس الفترة، قبل التسديد لمصلحة الضرائب، و لهذا تقوم المؤسسة بإعداد تصريح الرسم قبل أو في يوم 20 كأقصى حد من الشهر الموالي ، في وثيقة G n°50.

2.3.4. قاعدة التأخير الشهري في استرجاع TVA

تصريح شهر ن كأقصى حد يوم 20/ن+1.

ح/ 4457 رسوم مستحقة على المبيعات (رسوم مدفوعة)

ح/ 44562 رسوم قابلة للاسترجاع على الاستثمارات (رسوم مدفوعة) —

ح/ 44563 رسوم قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات (رسوم مدفوعة) —

ح/ 44566 تسبيق على رسم القيمة المضافة ن-1

=

الفرق

ويمكن أن تحدث إحدى الحالات الثلاث الآتية عند إعداد التصريح برقم الأعمال المحقق خلال الدورة،

حيث يختلف التسجيل المحاسبي للاسترجاع حسب إشارة هذا الفرق، إذ نميز:

✓ الفرق معدوم:

تساوي بين TVA المحصل و TVA المدفوع، فلا يبقى للمؤسسة لا حق و لا دين تجاه مصلحة الضرائب.

و عند إعداد التصريح برقم الأعمال يقوم المدين بإدراج ملاحظة " لا شيء - Néant ".

4457	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات	xx
4456x	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع	xx
	تصريح شهر...	

✓ **الفرق سالب:** الرسوم المستلمة تقل عن الرسوم القابلة للدفع، وذلك يدل على وجود تسبيق على الرسم

أي للمؤسسة حق تجاه مصلحة الضرائب، فيقوم المدين بإعداد تصريحه برقم الأعمال مع إدراج ملاحظة

"تسبيق - précompte" ويحول الفرق إلى حساب "تسبيقات" لكي يسترجع ضمن التصريحات الموالية،

ويسجل التصريح:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

4457	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات	XX	
44567	ح/ رسوم مستحقة	XX	
4456x	ح/ ر ق م على السلع والخدمات	XX	
	إثبات الرسم المسترجع		

✓ الفرق موجب: في حالة ما إذا كانت الرسوم المستلمة من الزبائن تفوق الرسوم القابلة للاسترجاع، ذلك يدل على وجود رسم واجب الدفع لمصلحة الضرائب، يساوي قيمة هذا الفرق.

4457	ح/ رسوم مستحقة على المبيعات	XX	
4456x	ح/ ر ق م على السلع والخدمات	XX	
4455	ح/ TVA واجبة الدفع	XX	
	إثبات الرسم المسترجع		

مرحلة التسديد: تسدد المؤسسة الخاضعة إلى الرسم على القيمة المضافة مبلغ الرسم إلى إدارة الضرائب وذلك في حالة وجود الفرق الموجب، فبعد إعداد التصريح تقوم المؤسسة بتسديد الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب يوم 20 من الشهر الموالي كأقصى حد بالتسجيل التالي:

4455	ح/ TVA واجبة الدفع	XX	
53/512	ح/ البنك/ الصندوق	XX	
	تسديد الرسم		

ومن خلال كل ما سبق نستنتج أن الرسم على القيمة المضافة ليس له تأثير على نتيجة الدورة المحاسبية وذلك للأسباب التالية: لا يعتبر الرسم الذي يدخل في تأسيس سعر البيع إيرادا؛

✓ لا يعتبر الرسم الذي يسدد إلى إدارة الضرائب تكلفة استغلال؛

✓ لا يعتبر الرسم القابل للاسترجاع على المواد والخدمات عنصرا لتكلفة الشراء.

مثال: ليكن لدينا المعطيات التالية الخاصة بالمؤسسة (س) خلال سنة معينة:

الأشهر	المشتريات	المبيعات
جانفي	200.000	100.000
فيفري	150.000	300.000
مارس	100.000	100.000
أفريل	150.000	200.000
ماي	200.000	100.000

محاضرات في المحاسبة المالية 1

إذا فرضنا أن رصيد بداية المدة معدوم ، معدل TVA 19% ، سجل في اليومية القيود الخاصة بالتصريح بالرسم على القيمة المضافة، مع العلم أنه في حالة التسديد يكون عن طريق شيك بنكي.

المطلوب: التسجيلات المحاسبية اللازمة في يومية المؤسسة ؟

الحل:

لا بد من تحديد الفرق بين: TVA على المبيعات - (TVA على المشتريات + TVA مسترجعة)

الأشهر	المشتريات	المبيعات	TVA/المشتريات	TVA/المبيعات	TVA حق	TVA واجبة الدفع
جانفي	200.000	100.000	38.000	19.000	19.000	/
فيفري	150.000	300.000	28.500	57.000	/	9.500
مارس	100.000	100.000	19.000	19.000	/	/
أفريل	150.000	200.000	28.500	38.000	/	9.500
ماي	200.000	100.000	38.000	19.000	19.000	/

4457	شهر جانفي	19.000	من ح/ TVA	44566	شهر جانفي
44567	الجمعة للمبيعات	19.000	ح/ دين: TVA مؤجلة	44566	شهر فيفري
	إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات	38.000	تصريح شهر جانفي		
	شهر فيفري		من ح/ TVA	44566	شهر فيفري
4457	الجمعة للمبيعات	57.000	إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات	44566	شهر فيفري
	ح/ TVA واجبة الدفع	28.500	تصريح شهر فيفري	4455	شهر فيفري
	شهر فيفري	9.500	شهر فيفري		شهر فيفري
	شهر فيفري		شهر فيفري		شهر فيفري
4455	شهر فيفري	9.500	شهر فيفري		شهر فيفري
	شهر فيفري		شهر فيفري		شهر فيفري
	شهر فيفري	9.500	شهر فيفري		شهر فيفري
	شهر فيفري		شهر فيفري		شهر فيفري
	شهر فيفري	19.000	شهر فيفري		شهر فيفري
	شهر فيفري		شهر فيفري		شهر فيفري

محاضرات في المحاسبة المالية 1

19.000		من ح/ TVA المجمعة للمبيعات		4457
		إلى ح/ TVA القابلة للإرجاع	44566	
		تصريح شهر مارس		
		شهر أبريل		
	38.000	من ح/ TVA المجمعة للمبيعات		4457
		إلى ح/ ر ق م على السلع والخدمات		
28.500		ح/ TVA واجبة الدفع	44563	
9.500		تصريح شهر أبريل	4455	
		// //		
	9.500	ح/ TVA واجبة الدفع		4455
		ح/ البنك		
9.500		تسديد TVA لشهر افريل	512	
		شهر ماي		
	19.000	من ح/ TVA المجمعة للمبيعات		4457
	19.000	ح/ دين: TVA مؤجلة		44567
		إلى ح/ TVA على السلع والخدمات		
38.000			44563	

5. تمارين مقترحة:

التمرين 01:

إليك المعلومات التالية الخاصة بإحدى المؤسسات الصناعية لسنة 2024.

الاشهر	مبلغ المشتريات	مبلغ التثبيتات	مبلغ المبيعات
جانفي	120.000	20.000	500.000
فيفري	400.000	50.000	300.000
مارس	500.000	-	800.000

مع العلم أن رصيد بداية المدة للرسم على القيمة المضافة معدوم، وأن معدل TVA %19.

المطلوب : سجل في اليومية القيود الخاصة بالرسم على القيمة المضافة، مع العلم أن الرسم المدفوع تم بشيك بنكي خلال المدة المحددة.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

التمرين 02:

خلال بداية سنة 2023 تم الحصول على المعلومات التالية المتعلقة بمشتريات ومبيعات إحدى المؤسسات التجارية: (الوحدة: دج)

الشهر	المشتريات	المبيعات	TVA قابلة للاسترجاع	TVA محصلة	.....
جانفي	760000	500000	.....	.....	.....
فيفري	1040000	1400000	.....	.....	.....

المطلوب: إذا علمت أن معدل TVA هو 19%، أكمل الجدول أعلاه مع إجراء القيود اللازمة الخاصة بمقاصة الرسم على القيمة المضافة (التصريح الشهري) و الدفع إذا وُجد.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور السابع: اقتناء التثبيتات المعنوية و العينية

المكتسبات المستهدفة:

1. التعريف بالتثبيتات والتمييز بينها و بين عناصر الأصول الأخرى؛
2. التعرف على الشروط التي تحكم انشاء التثبيتات؛
3. تحديد طرق الحياة على التثبيتات؛
4. التحكم في التسجيل المحاسبي للتثبيتات وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
5. دراسة الحالات الخاصة كالتمتاز و التخريد.

العناصر المكونة:

1. تعريف التثبيتات و خصائصها؛
2. التصنيف المحاسبي للتثبيتات؛
3. محاسبة امتلاك التثبيتات المعنوية و العينية؛
4. اهتلاك وخسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية و العينية؛
5. التنازل عن التثبيتات المعنوية والعينية وتخريديها.

1. تعريف التثبيتات و خصائصها:

تعتبر التثبيتات تجهيزات واستثمارات تستعين بها المؤسسة على أداء نشاطها وأعمالها، حيث سيتناول هذا المحور الأنواع الثلاثة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وكيفية المعالجة المحاسبية لها كمايلي:

1.1. تعريف التثبيتات:

يعرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات على أنها أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لنشاط المنشأة، مثل التثبيتات العينية و المعنوية، أو التي تتم حيازتها لغايات التوظيف على المدى البعيد، أو التي لا تنوي المنشأة إنجازها خلال الأشهر الثني عشر التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.

التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما يعد مدة السنة المالية.¹

¹ الجريدة الرسمية رقم 19 لسنة 2009، مرجع سبق ذكره، ص8

محاضرات في المحاسبة المالية 1

التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي. مراقب و مستعمل في إطار أنشطته العادية. والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة والعلامات وبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى والإعفاءات ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

1.1.1. تعريف التثبيتات المعنوية:

تطرق المرسوم التنفيذي رقم 09-19 إلى تحديد مفهوم الأصول المعنوية، وتصنيفها وكذا كيفية سير حساباتها. حيث عرفت قواعد النظام المحاسبي المالي الأصل الثابت المعنوي على أنه أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية، والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة، والعلامات، والبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

و يدرج الأصل المعنوي في حسابات الأصول إذا كان:

✓ من المحتمل أن تؤول المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة به إلى المنشأة ؛

✓ إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تحديدها بصورة صادقة.

2.1.1. تعريف التثبيتات العينية:

الأصل العيني (الثابت المادي) هو عبارة عن أصل تستعمله المؤسسة من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار ولأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله أكثر من سنة مالية. وطبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول حسب النظام المحاسبي المالي فإن الأملاك المادية يعترف بها كأصول مادية عندما يكون من المحتمل أن تؤدي إلى منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، وإذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

2.1. خصائص التثبيتات:

تتمتع التثبيتات بالخصائص الآتية:¹

✓ لكل تثبيت بطاقة جرد وسجل (ملف) يتضمن كل المعلومات (اللزمية) اسم، رمز التثبيت، قيمته الأصلية، تاريخ الحصول عليه، المورد...) و ينقح بصفة منتظمة.

✓ تخضع التثبيتات في نهاية كل دورة الجرد المادي، كمية وقيمة.

✓ تتميز الأصول المعنوية بـالتعقيد يف تحديد قيمتها وابلتاليل يتم قياسها مبدئيا بمقدار تكلفتها، بواسطة المبالغ المدفوعة في سبيل الحصول عليها، ثم يجب التمييز بين مصاريف البحث (يهدف إلى الحصول على

¹ سمية لمريني، دروس في المراجعة المحاسبية والمالية لطلبة السنة أولى ماستر " محاسبة وتدقيق "، جامعة أبوبكر بلقايد، جامعة تلمسان، 2020

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المعرفة و إدراك علمي أو تقني) ومصاريف التطوير (هو تنفيذ نتائج الأبحاث المتوصل إليها أو معرفة طرق أخرى أو نماذج أو أنظمة محسنة لإنتاج مواد أو أدوات أو منتوجات قبل البدء في عملية الانتاج أو الاستخدام التجاري).

✓ تتحمل المؤسسة كثري من الأعباء المتعلقة بالأصول الثابتة أثناء حياة تلك الأصول، وتكون المشكلة بالنسبة لتلك التكاليف هي هل تحمل على إيرادات الفترة أو هل يتم رمسيتها وإضافتها للأصول ومن أمثلة ذلك (إضافات الأصول، التحسينات والتجديدات و الإحلال).

✓ يتم رمسلة جميع التكاليف المباشرة المتعلقة ببناء أو إنشاء الأصل، وتعرف التكاليف المباشرة في هذا المجال بأنها التكاليف التي لم تكن المؤسسة تتحملها لولا القيام بانجاز المبنى أو بتصنيع الآلة، ومن أمثلة التكاليف المباشرة المتعلقة بالأصل (تكلفة إعداد الموقع، تكاليف المناولة و التسليم، تكلفة التركيب، أعاب المهنيين كالمهندسين والمعماريين والفنيين)

✓ الأصول المادية قابلة للتفكيك، عندما تكون مدة استخدام العناصر المكونة للتجهيز المادي مختلفة، حيث يسجل محاسبيا كل عنصر بشكل منفصل عند دخوله المؤسسة وحتى لو تم شراؤها معا.

✓ تبقى التثبيات عموما قابلة للاهلاك مع بعض الخصوصيات.

✓ تستثنى من الأراضي غير القابلة للاهلاك ، أراضي الاستغلال مثل أراضي المحاجر و المقالع التي تملك نظرا للقلع و الاستخراج الذي يطرأ عليها.

✓ لا يطبق أي اهلاك على التثبيات الجاري انجازها.

2.التصنيف المحاسبي للتثبيات:

إن النظام المحاسبي المالي حدد تصنيف أصل إلى متداول أو ثابت ليس على أساس نوعه، بل تبعا لوجهة استعماله في إطار نشاط المؤسسة.

1.1.التصنيف المحاسبي للتثبيات المعنوية:

لقد صنف SCF التثبيات المعنوية إلى الحسابات الفرعية الآتية:

ح/20: التثبيات المعنوية.

ح/203: مصاريف التطوير.

ح/204: برامج الإعلام الآلي و ما شابهها.

ح/205: الامتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات.

ح/207: فارق الحياة (goodwill).

محاضرات في المحاسبة المالية 1

ح/208: أصول ثابتة معنوية أخرى.

كما صنف SCF ضمن التثبيات :

ح/237: التثبيات المعنوية قيد الإنجاز.

2.2. التصنيف المحاسبي للتثبيات العينية:

ولقد صنف SCF ضمن الأصول المادية الاستثمارات العقارية (عقارات التوظيف)، التي تمثل أرض، بناية أو جزء من بناية الهدف منها هو تقاضي إيجار و/أو تجميع رأس المال.

وفيما يلي قائمة الحسابات المتعلقة بالتثبيات العينية :

ح/21: " التثبيات المادية " الذي يتفرع إلى

ح/211: " الأراضي "

ح/212: " عمليات إصلاح و تهيئة الأراضي "

ح/213: " البنايات "

ح/215: " المنشآت التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية "

ح/218: " التثبيات المادية الأخرى "

ح/22: " التثبيات في شكل امتياز " الذي يتفرع إلى :

ح/221: " الأراضي الممنوح امتيازها "

ح/222: " عمليات ترتيب و تهيئة الأراضي الممنوح امتيازها "

ح/223: " البنايات الممنوح امتيازها "

ح/225: " المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها "

ح/228: " التثبيات المادية الممنوح امتيازها "

ح/232: " التثبيات المادية قيد الإنجاز "

ح/281: " إهلاك التثبيات المادية " الذي يجزأ حسب نوع الأصل.

ح/291: " خسائر قيمة التثبيات المادية " الذي يجزأ هو الآخر حسب نوع الأصل المادي.

أما فيما يخص الأصول المادية موضوع عقد إيجار تمويلي فإنها تسجل في دفاتر المستأجر كأصول ثابتة مادية حسب نوع الصنف الذي ينتمي إليه الأصل. أما في دفاتر المؤجر فإن هذا الأصل يستبعد من صنف التثبيات المادية إلا أنه يظهر في:

ح/274: " القروض و الحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار - التمويل ".

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- علما أنه تطبق المبادئ الآتية في جميع أو الفصل بين الأصول المادية:
- ✓ تدرج قطع الغيار و معدات الصيانة على شكل أصول ثابتة مادية إذا كان استعمالها مرتبط بأصول ثابتة مادية أخرى، وكانت المؤسسة تنوي استعمالها لأكثر من سنة واحدة.
 - ✓ تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة .
 - ✓ تعتبر الأصول المرتبطة بالبيئة و بالأمن كما لو كانت أصول ثابتة مادية إذا كانت تسمح للمنشأة برفع المنافع الاقتصادية لأصول أخرى مقارنة إلى ما كان يمكن الحصول عليه في حالة عدم اكتسابها.

3. محاسبة امتلاك التثبيتات المعنوية والعينية:**1.3. الاعتراف بالتثبيتات:**

- يتم الاعتراف بالأصول في الميزانية عندما:
- ✓ يكون من المحتمل أن تعود منه منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمنشأة؛
 - ✓ يمكن تقييم هذا الأصل بطريقة موثوق فيها.
- ينص النظام المحاسبي المالي على أن الاعتراف بالتثبيتات يكون تبعا لقواعد التقييم التي حددها هذا النظام و هي:
- الطريقة العامة لتقييم التثبيتات هي " التكلفة التاريخية". بيد أن هذا النظام يرخص - حسب بعض الشروط التي يحددها - إلى إمكانية تقييم هذه الأصول عن طريق:
- القيمة العادلة ،
 - قيمة الانجاز،
 - القيمة النفعية .
- ✓ التكلفة التاريخية: تعتبر القاعدة العامة للتقييم، إلا أنه يوجد بعض العناصر و بعض الشروط لا تسمح باستعمالها.. وتتحدد التكلفة التاريخية للأصول الثابتة من العناصر الآتية :
- الممتلكات المحازة عن طريق الشراء، تمثل التكلفة المقابل المالي للشراء، سواء كان نقدي أو دين .
 - الممتلكات المستلمة من طرف المساهمين، تمثل التكلفة قيمة الحصة المساهم بها .
 - الممتلكات المكتسبة مجانا (بدون مقابل)، تمثل التكلفة القيمة الحقيقية لهذه الممتلكات في تاريخ دخولها في ذمة المؤسسة.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- الممتلكات المكتسبة عن طريق التبادل، في هذه الحالة تسجل الأصول غير المشابهة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المشابهة بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للمبادلة.
- ✓ القيمة العادلة: وهي المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل أصل بين أطراف على دراية كافية و تعمل ضمن شروط المنافسة الاعتيادية، أي ضمن السوق النشط الذي يجب أن تتوفر فيه الشروط التالية:
 - تجانس العناصر المتفاوض عليها في هذا السوق ؛
 - يمكن أن يوجد بها عادة مشترون و بائعين متفقون ؛
 - تكون الأسعار موضوعة في متناول الجمهور .
- ✓ تكلفة الإنجاز: في حالة الأصل الثابت الذي تم انجازه بوسائل المنشأة.
- ✓ القيمة النفعية و تسمى كذلك القيمة المحدثة لتدفقات أموال الخزينة المنتظرة من الاستعمال المستمر للأصل إلى غاية خروجه عن الخدمة.
- كما ينص النظام المحاسبي المالي على تطبيق المبادئ الآتية عند تقييم التثبيات : 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 على شكل أصول ثابتة .
- تعالج مكونات أصل ثابت غير مالي ⁽²⁾ كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة أو كانت توفر منافع إقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

1.1.3. العناصر التي تدخل في تكلفة التثبيات:**1.1.1.3: في حالة الحياة بمقابل مادي (شراء):**

تكلفة التثبيت = (ثمن الشراء - تخفيضات تجارية ومالية) + الرسوم الجمركية + الرسوم غير المسترجعة + المصاريف المتعلقة بحياة التثبيت (مثل مصاريف النقل، الشحن، التركيب) + مصاريف ازالة الموقع (مصاريف تنبئية)

حيث لا يدخل مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA في تكلفة حياة التثبيت بل يسجل في حساب خاص هو TVA " 44562 قابلة للاسترجاع على التثبيات.

مثال: في أكتوبر 2024 استلمت مؤسسة سيارة سياحية مع الفاتورة التالية:

الفاتورة: ثمن السيارة (HT) = 150.000 دج
 الرسم على القيمة المضافة (TVA) = (150.000 * 19%) = 28.500 دج
 مصاريف نقل السيارة الى المؤسسة = 15.000 دج
 مصاريف أخرى = 10.000 دج
 المبلغ الواجب الدفع = 203500 دج

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المطلوب: تسجيل عملية حيازة السيارة ؟الحل:

تكلفة حيازة السيارة = ثمن السيارة + مصاريف النقل + مصاريف أخرى
 $175.000 = 10.000 + 15.000 + 150.000$ دج

التسجيل المحاسبي:

		أكتوبر 2024		
	175.000	ح/ معدات النقل (سيارة)		2182
	28.500	ح/ TVA قابلة للاسترجاع على التثبيات		44562
203.500		ح/ موردو التثبيات	404	

2.1.1.3. في حالة التثبيات المنجزة بوسائل المؤسسة: يمكن للمؤسسة أن تقوم بانجاز تثبيت مادي

أو معنوي بوسائلها الخاصة، مثلا مؤسسة تقوم بصناعة طاولات وكراسي، فان استعملت طاولة وكرسي لمكاتبها بدل بيعها، تعتبر في هذه الحالة الطاولة والكرسي تثبيات منجز بوسائل المؤسسة بدلا من البضائع، وتسجل في الصنف 2 بتكلفة الانجاز. إذن تقيم التثبيات المنتجة من قبل المؤسسة على أساس تكلفة الإنتاج، في هذه الحالة يكون التسجيل على مرحلتين أولهما تتضمن تسجيل مختلف الأعباء حسب طبيعتها، بينما المرحلة الثانية يتم تسجيل التثبيت المعني ضمن التثبيات، ويكون التسجيل المحاسبي وفق ما يلي :

المرحلة الأولى:

	xxx	ح/ الأعباء	6xx	
xxx		ح/ حسابات الغير	4xx	
xxx		ح/ النقديات	5xx	
		إثبات التكاليف		

المرحلة الثانية:

	xxx	ح/ التثبيت المعني	21x	
xxx		ح/ إنتاج مثبت للأصول المادية	732	
		إنتاج مثبت بوسائل المؤسسة		

مثال 1: أنتجت المؤسسة بوسائلها الخاصة آلة ، وإستهلكت لأجل ذلك مواد ولوازم ب 300.000 دج،

أجور عمال ب 150.000 دج، خدمات إستشارية ب 100.000 دج

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة؟

التسجيل المحاسبي:

300.000	ح/ المواد الأولية المستهلكة	601
100.000	ح/ أجور الوسطاء والأتعاب (خدمات استشارية)	622
150.000	ح/ أجور العاملين	631
550.000	ح/ البنك	512
	إثبات التكاليف	

2.1.3. تقييم الأصول المعنوية:

نصت قواعد النظام المحاسبي المالي أنه يتم تقييم التثبيات المعنوية على أساس دمج مجموعة من التكاليف وفق شروط معينة، وحسب كل نوع من الأصول المعنوية.

1.2.1.3. تحديد تكلفة التثبيات المعنوية:

يتم التقييم للأصول الثابتة المعنوية حسب النظام المحاسبي المالي بالتكلفة التاريخية، حيث تساوي تكلفة حيازة شراء أصل معنوي سعر الشراء الناجم عن إتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، وإضافة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي لا تسترجعها الوحدة لدى الإدارة الجبائية.

تضاف الى تكلفة الأصل الثابت المعنوي كل النفقات المباشرة والمتعلقة به .

تتمثل التثبيات المعنوية المنجزة من طرف المؤسسة (بوسائلها الخاصة) في تكاليف البحث والتطوير. حيث أن النظام المحاسبي المالي لا يعترف بنفقات البحث على أنها أصول معنوية ؛ في حين يعترف وبشروط معينة بنفقات البحث ضمن التثبيات المعنوية . التي تتحدد تكلفتها بمجموع النفقات المباشرة في عملية انجاز الأصل المعنوي.

2.2.1.3. التسجيل المحاسبي للأصول المعنوية:

تدرج الأصول المعنوية في الحسابات بقيمتها المنسوبة إليها مباشرة، والتي تتمثل في مجموع تكاليف الحيازة، و وضع الأصل المعنوي في مكان استعماله، والرسوم المدفوعة غير المسترجعة، والأعباء المباشرة الأخرى.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ **تكاليف التطوير ح/203:** هي تكاليف التنمية المقيدة في الأصول تحت حساب " 203 " في مقابل الجانب الدائن لحساب 731 " الإنتاج المثبت للأصول المعنوية " و ذلك بعد تسجيل هذه التكاليف في حسابات النفقات حسب طبيعتها في نفس السنة التي أثبتت فيها.

النظام المحاسبي المالي يمنع إعادة تسجيل تكاليف التطوير التي أثبتت كنفقات في السنوات السابقة في التثبيات المعنوية في تاريخ لاحق.

علما أن الشروط الواجب توفرها في تكاليف التطوير حتى يمكن إدراجها ضمن التثبيات المعنوية هي:

- إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة؛

- إذا كانت المؤسسة تملك القدرة التقنية و المالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بعملية التطوير من أجل الاستعمال أو البيع.

- إذا كان يمكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.

فيما عدى هذا تعتبر تكاليف التطوير كنفقات يجب أن تحمل خلال الدورة.

مثال 1: خلال جانفي 2024 قدرت تكلفة مشاريع البحث والتطوير لأحد المنتوجات بـ 120.000 دج. المطلوب: التسجيل في اليومية؟

الحل:

203	جانفي 2024	120.000	
	ح/ تكاليف التطوير		
731	ح/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	120.000	

✓ **برامج الإعلام الآلي و ما شابهها ح/ 204:** وحسب قواعد التقييم في النظام المحاسبي الجديد تقيم أولا هذه الأصول بتكلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرامج المعلوماتية.

204	تاريخ الحيازة	تكلفة	
	ح/ برامج الإعلام الآلي		
404	ح/ موردو التثبيات	تكلفة الحيازة	
أو	ح/ إنتاج مثبت لأصل معنوي	أو	
732	في حالة انجازها بوسائل المؤسسة	تكلفة الانجاز	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

مثال 2: قامت المؤسسة Z المختصة بانجاز البرامج المعلوماتية بانجاز برنامج معلوماتي خاص بتسيير مخزونات المؤسسة، بلغت تكلفة انجازه 100.000 دج .
المطلوب: التسجيل في اليومية؟

الحل:

204	ح/ برنامج معلوماتي	100.000	
731	ح/ إنتاج المثبت للأصول المعنوية		100.000

✓ الامتيازات، الحقوق المماثلة، البراءات، الرخص و العلامات ح/ 205 :

الامتيازات و الرخص هي عبارة عن حق استعمال الأصل المعنوي طوال مدة العقد. وتقيم أوليا بنفس طريقة شراء برامج الإعلام الآلي.

مثال: دفعت مؤسسة مبلغ 180.000 دج عن طريق البنك للحصول على رخصة لانتاج مشروب غازي.
المطلوب: التسجيل في اليومية؟

الحل:

205	ح/ الامتيازات و الرخص	180.000	
512	ح/ البنك		180.000

✓ فارق الحياة أو ما يسمى بفارق الاقتناء ح/ 207 :

يسجل فارق الحياة goodwill تحت حساب " 207 " وهو الفارق الناتج عن تجميع مؤسسات في إطار الحياة أو الامتصاص أو الاندماج (إيجابيا كان أو سلبيا). أي يمكن أن يكون هذا الحساب مدينا أو دائنا. ويجب أن يظهر في الميزانية ضمن الأصل المالي غير الجاري مهما يكن رصيده، وفارق الحياة هو أصل غير محدد، وعليه يجب أن يميز عن التثبيات المعنوية التي يمكن تحديدها.

✓ تثبيات معنوية أخرى ح/ 208: يستعمل هذا الحساب في حالة حياة المؤسسة على نوع جديد من التثبيات المعنوية ليس له حساب خاص في الحسابات السابقة.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3.1.3. تقييم التثبيات العينية:

يتمثل التقييم الأولي في مختلف النفقات التي تدخل ضمن تكلفة الأصل العيني، بالإضافة إلى النفقات اللاحقة المتعلقة به.

1.3.1.3. تحديد تكلفة التثبيات العينية: يقيم الأصل العيني أوليا بتكلفته التاريخية :

- ✓ بالنسبة للممتلكات العينية المستلمة كمساهمات تمثل التكلفة قيمة المساهمات.
- ✓ الأصول العينية المكتسبة بمقابل تمثل تكلفتها سعر الشراء مضاف إليها تكاليف وضع الأصل في مكانه، الرسوم المدفوعة غير المسترجعة، الأعباء المباشرة الأخرى، كما تضاف إليها تكلفة تفكيك وتحديد موقع الأصل بعد انتهاء مدة الانتفاع به، ولا تدرج ضمن التكاليف النفقات العامة والنفقات الإدارية و نفقات الانطلاق في النشاط، كما تستثنى من تكلفة الأصل التخفيضات التجارية و المالية.
- ✓ الأصول العينية المنجزة من قبل المؤسسة، أي بوسائلها الخاصة في هذه الحالة تقيم هذه الأصول بتكلفة الإنتاج التي تتضمن اليد العاملة، المواد الأولية، و أعباء الإنتاج المباشرة الأخرى، ونفس الشيء تضاف إلى هذه التكلفة نفقات تفكيك و تحديد موقع الأصل عند انتهاء المدة وهذا إذا كان التفكيك وتحديد الموقع يشكل إلزاما للمؤسسة.
- ✓ بالنسبة للأصول العينية المكتسبة بدون مقابل (الإعانات) تتمثل تكلفتها في القيمة الحقيقية (العادلة) في تاريخ الدخول.
- ✓ بالنسبة للأصول العينية المكتسبة عن طريق التبادل، هناك حالتين إذا كان الأصل الجديد مماثل للقديم يسجل الأصل الجديد بالقيمة المحاسبية للقديم، أما في حالة العكس يقيم الأصل الجديد بالقيمة الحقيقية (العادلة).
- ✓ النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيات العينية: تدرج ضمن نفقات الدورة إلا إذا كانت هذه النفقات ترفع من القيمة المحاسبية لهذه الأصول أي زيادة منافعها الاقتصادية، في هذه تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت.
- ✓ بالنسبة للتثبيات العينية في طور الإنجاز: وتعلق بالعناصر التي لم تبلغ بتاريخ 12/31 نسبة إنجاز 100% سواء تم إنتاجها من قبل المؤسسة أو أوكلت العملية للغير، لذلك تسجل ضمن أصول المؤسسة في ح/232- التثبيات العينية الجاري إنجازها بالتكاليف المتراكمة للإنتاج أو بقيمة الفواتير المتضمنة تقدم الأشغال.

2.3.1.3. التسجيل المحاسبي لحيازة التثبيات العينية:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

✓ **التبittات العينية المستلمة كمساهمات:** يسجل الأصل المادي في حسابه الفرعي لحساب 21 مقابل الجانب الدائن لحساب رأس المال (القسم الفرعي لحساب 10) أو لحساب " الشركاء - عمليات متعلقة برأس المال " (الحساب الفرعي لحساب 45 " المجمع الشركاء ").

✓ **التبittات العينية المحازة عن طريق الشراء:** يسجل التثبيت العيني في حسابه الفرعي لحساب 21 مقابل حساب 404 " موردو التثبيتات " .

✓ **التبittات العينية المنجزة بوسائل المؤسسة:** يسجل التثبيت العيني في حسابه الفرعي لحساب 21 و هذا إذا كان التثبيت قد تم انجازه كلياً مقابل حساب 73 " الإنتاج المثبت " .
مثال: خلال سنة 2024 قامت مؤسسة صناعية بالعمليات الآتية :

العملية 1: شراء آلة إنتاجية ، الفاتورة كالتالي قيمة الآلة = 30.000 دج

مصاريف التركيب = 1.000 دج +

مبلغ خارج الرسم HT = 31.000 دج

+ 5.890 = 19% TVA

المبلغ الواجب الدفع TTC = 36.890 دج

العملية 2: أنجزت للإستخدام الذاتي مباني إدارية تطلب مايلى: مواد أولية ب 50.000 دج (مسحوبات من المخزن)، أجور عمال 14.000 دج ومصاريف نقل 6.000 دج أصبحت المباني جاهزة للإستعمال .

العملية 3: شراء أرض نقدا : قيمة الأرض: 400.000 دج، مصاريف عقد الشراء 10.000 ، مصاريف تسجيل العقد (الضرائب) 5.000 دج .وبلغ الرسم على القيمة المضاعفة 30.000 دج.

كما قامت هذه المؤسسة بتسوية هذه الأرض من أجل جعلها موقف لسيارات المؤسسة بوسائلها الخاصة وبلغت تكلفة الأرض بقيمة 100.000 دج.

العملية 4: قامت المؤسسة بحيازة صناديق قابلة للإسترجاع (هذه الصناديق توزع فيها منتوجات ثم تسترجعها من عند زبائنها) بلغت قيمة هذه الصناديق 60.000 دج خارج الرسم، 19% TVA كما تحصلت على تخفيض تجاري 10.000 دج، ثم قامت بتسديد المورد عن طريق شيك بنكي.

ملاحظة هامة : (يتم التخفيض من ثمن الشراء بالنسبة للزبون و ثمن البيع بالنسبة للمورد)

المطلوب: تسجيل عمليات حيازة التثبيتات في يومية المؤسسة ؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

36.890	31.000	العملية 1	404	215
	5.890	ح/معدات و أدوات		44562
		ح/ TVA مسترجعة على		
		التبittات (31.000*19%)		
70.000		ح/موردو التبتتات	732	213
		شراء معدات و أدوات على الحساب		
	70.000	العملية 2		
		ح/ مباني		
445.000		ح/انجاز التبتتات للأصول المادية	53	211
		انتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		44562
	415.000	العملية 3		
	30.000	ح/ الأراضي		
100.000		ح/ TVA مسترجعة على تبittات	732	212
		ح/ الصندوق		
		شراء أرض عن طريق الصندوق		
	100.000	الجزء 2 من العملية 3		
		ح/ تهيئة الأراضي		
		ح/انجاز التبتتات للأصول المادية		
		انتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		

4. إهلاك و خسائر القيمة عن التبتتات المعنوية والعينية:

عند عملية الجرد تقوم المؤسسة بإثبات الإهلاك السنوي لكل عنصر من عناصر التبتتات أو خسائر القيمة إن وجدت؛ بهدف إظهار الصورة الصادقة لعناصر ذمة المؤسسة. حيث يمثل الإهلاك: نقص مؤكد في قيمة التبتتات نتيجة لإستعمالها، تقادمها، أو إستهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بها. أما خسائر القيمة، فهي تدهور استثنائي للتبتتات.

1.4. إهلاك التبتتات المعنوية والعينية:

1.1.4. معدلات الإهلاك: يمكن عرض معدلات إهلاك بعض عناصر التبتتات كما يلي:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- المباني: من 2-5% - معدات مكتب: 10% - معدات النقل: 20%
 - معدات وأدوات: من 10 إلى 20% - تهيئات وتركيبات: من 5% إلى 10%
 - أما التثبيات المعنوية حسب scf أنها تملك على أساس مدة نفعيتها التي لا يجب أن تتجاوز في كل الأحوال 20 سنة، إذن:

- تمثل أقساط الإهلاك أعباء (نفقات) تسجل في الجانب المدين للحساب 68: مخصصات الإهلاك والمؤنات وخسائر القيمة، مقابل استعمال حساب 28: إهلاك التثبيات ، حيث:

-/280: إهلاك التثبيات المعنوية

-/281: إهلاك التثبيات العينية

-/282: إهلاك التثبيات الموضوعة تحت الإمتياز

2.1.4. قسط الإهلاك السنوي: هو المبلغ الذي يهلك كل سنة من القيمة الإجمالية، حيث يحسب

بالعلاقة التالية: قسط الإهلاك السنوي = تكلفة الأصل x معدل الإهلاك x المدة

✓ القيمة القابلة للإهلاك: هي القيمة الإجمالية للأصل، أو هي القيمة التي ظهر بها الأصل ضمن عناصر المؤسسة.

✓ الإهلاك المتراكم: مجموع أقساط الإهلاك المثبتة محاسبيا إلى غاية سنة معينة.

3.1.4. أسلوب القسط الثابت: ويعرف أيضا بأسلوب الأقساط المتساوية، وبأسلوب الإهلاك الخطي، وما

يميز هذا الأسلوب هو أن الأقساط السنوية متساوية، ويمكن شرح هذا الأسلوب كما يلي:

مثال: في 2020/7/2 اشترت المؤسسة (ع) معدات ب 60.000 دج بشيك بنكي، قدرت فترة استخدام

المعدات ب 5 سنوات، أحسب ثم سجل قسط الإهلاك للسنوات من 2020 إلى 2025 بإستعمال أسلوب

القسط الثابت (بافتراض أن قيمة بقايا المعدات صفر)

الحل:

قسط الإهلاك = تكلفة الشراء / فترة الاستخدام إذن القسط = $5/60.000 = 12.000$ دج سنويا ويمكن حساب

القسط كالتالي:

القسط = التكلفة x المعدل حيث المعدل = $1/5$ إذن المعدل = $5/1 = 0.2$ أي 20% سنويا

إذن قسط الإهلاك = $60.000 \times 20\% = 12.000$ دج سنويا

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- بالنسبة لسنة 2020 وحيث أن استخدام المعدات لم يكن سنة كاملة إذ تم شراؤها في 7/2 فإن قسط الإهلاك يحسب لستة أشهر فقط وليس لسنة كاملة وذلك تطبيقا لمبدأ استقلالية الدورات، وبالتالي قسط الإهلاك لسنة 2020 = $0.2 \times 60.000 \times (6 \text{ أشهر} / 12 \text{ شهر}) = 6.000$ دج ، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

681	2815	ح/مخصصات إهلاك الأصول غير الجارية ح/إهلاك المنشآت التقنية (قسط إهلاك لسنة 2020)	6.000	6.000
-----	------	---	-------	-------

جدول إهلاك المعدات ، يكون كما يلي:

السنة	قيمة الأصل	قسط الإهلاك السنوي	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة
2020	60.000	6.000	6.000	54.000
2021	60.000	12.000	18.000	42.000
2022	60.000	12.000	30.000	30.000
2023	60.000	12.000	42.000	18.000
2024	60.000	12.000	54.000	6.000
2025	60.000	6.000	60.000	0
مجموع:	60.000	60.000	-	-

- القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الأصلية - الإهلاك المتراكم

- الإهلاك المتراكم = مجموع أقساط الإهلاكات للسنوات السابقة + قسط السنة الحالية

- قسط الإهلاك لكل من سنة 2021، 2022، 2023، 2024 يكون يساوي 12.000 دج، ويسجل بالقيد الآتي:

681	2815	ح/مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة ح/إهلاك معدات وأدوات (قسط إهلاك لسنة 2021) القيد يتكرر إلى غاية سنة 2024 أما سنة 2025 فيسجل فيها القيد التكميلي بـ 6000	12.000	12.000
-----	------	--	--------	--------

محاضرات في المحاسبة المالية 1

كملاحظة: عند تطبيق قاعدة التناسب الزمني فإنه: إذا تم الحصول على الأصل ما بين 1 و 15 يوم الأولى من الشهر فإن هذا الشهر يحسب ضمن فترة الإهلاك للسنة الأولى. أما إذا تم الحصول على الأصل بعد تاريخ 15 من الشهر، فإن شهر الشراء لا يحسب.

2.4. خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية والعينية:

حسب النظام المحاسبي المالي، فإن المؤسسة مطالبة بالقيام - عند تاريخ كل جرد - بفحص وتقدير ما إذا كان هناك دلائل تشير إلى فقدان التثبيت لقيمتها، فإذا تأكدت هذه الدلائل تقوم المؤسسة بتقدير القيمة القابلة للتحصيل، فإذا كانت هذه الأخيرة أقل من القيمة المحاسبية الصافية فيجب تسجيل خسارة في التثبيت المعني.

1.2.4. مؤشرات خسائر القيمة:

هناك نوعين من المؤشرات خرجية وداخلية وهي كالآتي:¹

1.1.2.4. المؤشرات الخارجية: وتتمثل فيما يلي:

✓ انخفاض القيمة السوقية؛

✓ التغيرات الكبيرة في البيئة القانونية، التكنولوجية والاقتصادية لمؤسسة؛

✓ ارتفاع معدلات الفائدة.

2.1.2.4. المؤشرات الداخلية: وتتمثل فيما يلي:

✓ تقادم التثبيت وعدم صلاحيته للاستخدام؛

✓ ضعف الاداء الاقتصادي للتثبيت؛

✓ وجود برنامج لإيقاف أو إعادة هيكلة العمليات التي ينتمي إليها الأصل.

كما ينص النظام المحاسبي المالي (المادة 112-9) على مراجعة كل نهاية دورة الخسارة المدرجة لكل تثبيت وهذا من أجل زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعا لتطور القيمة القابلة للتحصيل للتثبيت المعني.

وتجدر الإشارة إلى أن النظام المحاسبي المالي لم يقدم قائمة تفصيلية وشاملة للمؤشرات الخارجية و الداخلية والأمر نفسه بالنسبة للمعيار الدولي IAS36، و عليه يمكن إدراج مؤشرات أخرى إذا تم الاقتناع بعلاقتها بفقدان التثبيت لقيمتها.

¹Ali TAZDAIT, Maitrise du système comptable financier : en reference aux normes IFRS, Edition ACG, Algérie, 1er edition, 2009 , p. 253

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.2.4. تعريف خسارة القيمة:

هي مبلغ فائض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت على قيمته القابلة للتحصيل.

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتحصيل

تعد القيمة القابلة للتحصيل عبارة عن القيمة العادلة للتثبيت مطروحا منها تكاليف بيع التثبيت (سعر البيع الصافي) أو القيمة النفعية للتثبيت أيهما أعلى.

3.2.4. التسجيل المحاسبي لخسائر القيمة عن التثبيتات العينية والمعنوية:

تسجل خسائر القيمة في نهاية الدورة كالتالي:

681x	ح/مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة	خسارة القيمة	خسارة القيمة
290x	ح/خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية	{	
291x	ح/خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		
	اثبات خسائر القيمة على التثبيتات		

يجب على المؤسسة القيام في نهاية كل دورة بتحديد قيمة الإسترجاع للأصل لإعادة تعديل حساب خسائر القيم:

- في حالة إرتفاع قيمة الخسارة: إعادة تخصيص مبلغ إضافي ويسجل القيد بنفس طريقة تكوين المخصص.
- في حالة إنخفاض قيمة الخسارة: إلغاء المخصص ويستعمل الحساب 781 إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤنات - الأصول غير الجارية ، ويكون عبر القيد الآتي:

29x	ح/خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	xxx
781	ح/إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤنات		xxx

مثال: في 2024/12/31 تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل لإحدى الشاحنات هي 1.100.000 دج، و التي تمت حيازتها بتاريخ 2022/01/02 بمبلغ 3.000.000 دج وتحتلك خطيا على مدة 5 سنوات. المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في 2024/12/31؟

الحل:

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة المحاسبية - الإهلاك المتراكم

$$\text{الإهلاك المتراكم} = (3.000.000 * 20\% \text{ لسنة } 2022) + (3.000.000 * 20\% \text{ لسنة } 2023) + (3.000.000 * 20\% \text{ لسنة } 2024)$$

$$\text{الإهلاك المتراكم} = 600.000 + 600.000 + 600.000$$

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الاهتلاك المتراكم = 1.800.000 دج
 القيمة المحاسبية الصافية = 3.000.000 دج - 1.800.000 دج
 القيمة المحاسبية الصافية = 1.200.000 دج
 نلاحظ أن: القيمة المحاسبية الصافية < القيمة القابلة للتحويل
 وعليه نسجل خسارة قيمة ب 100.000 دج = 1.100.000 دج - 1.200.000 دج

68182	ح/مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	100.000	100.000
29182	ح/خسائر قيمة عن شاحنة		100.000
	تسجيل سارة قيمة عن معدات نقل		

5. التنازل عن التثبيتات المعنوية والعينية وتخريديها:

قد يحدث خلال نشاط المؤسسة أن تلجأ هذه الأخيرة إلى التنازل أو تخريد تثبياتها؛ بسبب عوامل مالية أو تكنولوجية أو أخرى. وعليه، فإن، المحاسبة مطالبة بتسجيل هذه العمليات إن حدثت؛ حتى تعطي صورة صادقة عن الذمة المالية للمؤسسة.

1.5. التنازل عن التثبيتات المعنوية والعينية:

إن عملية التنازل عن التثبيتات العينية/المعنوية تكمن في إخراجها من الذمة المالية للمؤسسة عن طريق البيع أو الاستبدال، أو عند وقوع ضرر للتثبيت المعني. وقد تتم عملية التنازل بسعر أكبر من قيمتها المحاسبية الصافية، فنقول أن عملية التنازل حققت ربح ويسجل في الحساب 752 فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات، أما إذا تمت عملية التنازل بسعر أقل من القيمة المحاسبية الصافية، فنقول أن عملية التنازل حققت خسارة والتي تسجل في الحساب 652 نواقص القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيتات. بمعنى عند إخراج المؤسسة لأي عنصر من عناصر تثبياتها، تكون أمام ثلاث وضعيات:

- ✓ **الوضعية الأولى:** سعر التنازل يساوي القيمة المحاسبية الصافية؛
- ✓ **الوضعية الثانية:** سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية (فائض قيمة ح/752)؛
- ✓ **الوضعية الثالثة:** سعر التنازل أقل من القيمة المحاسبية الصافية (ناقص قيمة ح/652).

1.1.5. خطوات التنازل عن التثبيتات المعنوية والعينية:

حساب قسط الاهتلاك لسنة التنازل، حيث يحسب من الاهتلاك للفترة الممتدة من بداية سنة التنازل 01/01/ن إلى غاية تاريخ التنازل، مع أخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- ✓ إذا تم التنازل من 1 إلى 15 يوم من الشهر، فإن الشهر لا يحسب في قسط اهتلاك سنة التنازل؛

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- ✓ إذا تم التنازل من 16 إلى نهاية الشهر، فإن الشهر يحسب في قسط اهتلاك سنة التنازل.
- ✓ حساب الاهتلاك المتراكم من تاريخ الحصول على التثبيت إلى غاية تاريخ التنازل؛
- ✓ حساب نتيجة التنازل إما عبي أو إيراد، حيث:
- نتيجة التنازل = سعر التنازل - القيمة المحاسبية الصافية
- القيمة المحاسبية الصافية = القيمة المحاسبية - (لاهلاك المتراكم + خسارة قيمة)
- ✓ تسجيل عملية التنازل عن التثبيت المعني.

2.1.5. التسجيل المحاسبي للتنازل عن التثبيتات المعنوية والعينية:

حالة 1: تحقيق ربح

إثبات قسط الإهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل

681	28x	ح/مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	xxx
		ح/إهلاك الأصل المعني	xxx

ترصيد الحسابات المرتبطة بالتثبيت المتنازل عنه (إثبات الربح)

462		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيات	xxx
أو			
512		ح/البنك	xxx
28x		ح/إهلاك الأصل المعني	xxx
29x		ح/خسارة القيمة	xxx
	2x	ح/التثبيت المعني	xxx
	752	ح/فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات	xxx

الحالة 2: تحقيق خسارة:

إثبات قسط الإهلاك المكمل حتى تاريخ التنازل

681	28x	ح/مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	xxx
		ح/إهلاك الأصل المعني	xxx

ترصيد الحسابات المرتبطة بالتثبيت المتنازل عنه (إثبات الخسارة)

462		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيات	xxx
أو			xxx
512		ح/البنك	xxx

محاضرات في المحاسبة المالية 1

28x	ح/إهلاك الأصل المعني	xxx	
29x	ح/ خسارة القيمة	xxx	
652	ح/ ناقص القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات	xxx	
2x	ح/ التثبيت المعني	xxx	

مثال:

في 2020/7/1 تنازلت المؤسسة (أ) عن معدات ب 12.250 دج بشيك بنكي، حيث تم شراء المعدات في 2017/1/1 ب 15.000 دج ، كما تم إهلاكها بأقساط متساوية وعلى أساس فترة 10 سنوات.

المطلوب: سجل القيود الخاصة بعملية التنازل في يومية المؤسسة (أ)؟

الحل:

تاريخ التنازل 2020/7/1 ، إذن يتم تسجيل قسط الإهلاك الخاص بستة أشهر من هذه السنة.
نحسب القيمة المحاسبية الصافية للمعدات عند تاريخ البيع = قيمة المعدات عند الشراء - الإهلاك المتراكم
معدل الإهلاك = $10/1 = 10\%$

الإهلاك المتراكم = $(15.000 * 10\% \text{ لسنة } 2017) + (15.000 * 10\% \text{ لسنة } 2018) + (15.000 * 10\%)$
للسنة 2019 + $(15.000 * 10\% * 12/6 \text{ لسنة } 2020)$
الإهلاك المتراكم = 5.250 دج

أي: $15.000 - 5.250 = 9.750$ دج

وبالتالي نحدد الفرق بين سعر التنازل عن المعدات والقيمة المحاسبية الصافية، نجد:

$12.250 - 9.750 = 2.500$ ، نلاحظ أن الفرق موجب بمعنى هناك ربح محقق نتيجة التنازل عن

المعدات ويسجل في ح/752 ، كما يلي:

681	ح/مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة	750	
2815	ح/إهلاك المعدات	750	
	_____ 2022/7/1 _____		
512	ح/البنك	12.250	
2815	ح/ إهلاك المعدات	5.250	
215	ح/ معدات وأدوات	15.000	
752	ح/فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات (بيع معدات)	2.500	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2.5. تخريد الثبittات العينية والمعنوية:

يعرف تخريد الثبittات على أنه التخلي الإرادي للمؤسسة على الثبittات، وذلك بسبب عدم قدرة هذه الأخيرة على إنتاج منافع اقتصادية.

1.2.5. حالة تخريد الثبittات المهتلفة كلياً: و يتم التسجيل المحاسبي للتخريد كما يلي:

28	ح/الاهتلاك	xxx	
29	ح/خسائر القيمة	xxx	
21/20	ح/الثبittات		xxx

مثال:

قامت مؤسسة الريان بتخريد آلة صناعية بسبب انتهاء عمرها الإنتاجي، حيث كانت قيمتها الأصلية 100.000 دج، مع العلم أنها اهتلفت كلياً.
المطلوب: تسجيل العملية في اليومية؟

الحل:

28	ح/الاهتلاك	100.000	
215	ح/آلة صناعية		100.000

2.2.5. تخريد الثبittات المهتلفة جزئياً:

28	ح/الاهتلاك	xxx	
29	ح/خسائر القيمة	xxx	
652	ح/نواقص قيمة	xxx	
21/20	ح/الثبittات		xxx

مثال: قامت مؤسسة المرجان بتخريد تجهيزات مكتب بسبب عدم صلاحيتها، حيث كانت قيمتها الأصلية 100.000 دج، مع العلم أنها اهتلفت لستين معدل الاهتلاك 20%.
المطلوب: تسجيل العملية في اليومية؟

الحل:

28	ح/الاهتلاك (20*100.000)% = 20.000*2	40.000	
652	ح/نواقص قيمة (100.000-40.000)	60.000	
218	ح/تجهيزات مكتب		100.000

محاضرات في المحاسبة المالية 1

6. تمارين مقترحة:**التمرين 01:**

بتاريخ 2024/03/01 قامت مؤسسة الوحدة بشراء برامج اعلام آلي بقيمة 150.000 دج على الحساب، الرسم على القيمة المضافة 19 %؛

بتاريخ 2024/03/05 قام مهندس المؤسسة بإنجاز برنامج لتسيير المستخدمين قدرت تكلفته 100.000 دج؛

بتاريخ 2024/03/07 توصل مخبر المؤسسة الى اختراع آلة، وتمكنت المؤسسة تسجيل براءة الاختراع قدرت قيمتها 600.000 دج؛

بتاريخ 2024/03/11 دفعت المؤسسة بشيك بنكي رقم 199 مصاريف البحث لتطوير منتج المؤسسة والمقدرة بـ 80.000 دج؛

بتاريخ 2024/03/15 حصلت المؤسسة على رخصة استغلال علامة تجارية لمدة 04 سنوات من احدى المؤسسات بقيمة 1.000.000 دج وذلك بشيك بنكي رقم 200.

المطلوب : تسجيل العمليات التي قامت بها المؤسسة في دفتر اليومية ؟

التمرين 02:

قامت مؤسسة البهجة بالعمليات الآتية :

2023/01/07 :اقتنت المؤسسة تجهيزات مكتب بقيمة 250.000 دج دفعت النصف بشيك بنكي رقم 100 والنصف الآخر على الحساب الرسم على القيمة المضافة 19 %؛

2025/01/11 أنجزت المؤسسة مخزن بوسائلها الخاصة بتكلفة اجمالية 500.000 دج ،حيث استعملت مانسبته 5/2 كموايد أولية ،والباقي كمصاريف اليد العاملة؛

2025/01/17 تم انجاز 40% من برنامج معلوماتية تكلفته الجمالية 80.000 ج الدفع بشيك بنكي رقم 101.

2025/01/19 وصل انجاز مبنى تجاري الى 60% تكلفته الجمالية 750.000 دج على الحساب؛

2025/01/21 اتفقت المؤسسة مع مقاول النجاز مبنى صناعي تكلفته 800.000 دج، حيث كانت مراحل الإنجاز كما يلي :

2025/03/24 استلم 25 % من المبنى دفعت المبلغ نقدا؛

2025/05/30 ستلم 25 % من المبنى دفعت المبلغ بشيك بنكي رقم 102؛

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2025/07/01 تم الانتهاء من المبنى.

التمرين 03:

حازت مؤسسة "البرهان" على التثبيتات الآتية:

بتاريخ 2023/01/01 على آلة صناعية بقيمة 600.000 دج ، كما اقتنت تجهيزات مكتب بقيمة

250.000 دج المدة المنفعة للتثبيت الأول 10 سنوات والثاني 5 سنوات؛

بتاريخ 2025/12/31 قدرت ثمن بيع الآلة الصناعية بمبلغ 300.000 أما تجهيزات مكتب

ب 150.000 دج .

المطلوب :

قم بإعداد مخطط الإهلاك للتثبيتين ؟

قم بتسجيل قسط الإهلاك للتثبيتين للسنة الأولى (2023)؟

قم باختبار خسارة القيمة لهذه التثبيتات ؟

التمرين 04:

بتاريخ 2022/01/02 اقتنت مؤسسة " الرحمة " معدات وأدوات بمبلغ 400.000 دج ومعدات نقل بقيمة

600.000 دج . المدة النفعية للتثبيتين على التوالي 5 سنوات ، 8 سنوات؛

بتاريخ 2024/12/31 تم بيع المعدات والأدوات بقيمة 150.000 دج؛

بتاريخ 2025/12/31 تم التنازل على معدات النقل 450.000 دج.

المطلوب:

قم بإعداد مخطط الإهلاك للتثبيتين؟

قم بالمعالجة المحاسبية لعملية التنازل عن التثبيتين عند تاريخ البيع ؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المحور الثامن: محاسبة المخزونات

المكتسبات المستهدفة:

1. التعرف على المخزونات وأنواعها وفق مدونة الحسابات؛
2. التمكن من حساب تكلفة المخزونات عند حالة الشراء والإنتاج؛
3. التمكن من التسجيل المحاسبي للمخزونات وفق المبادئ المحاسبية وحسب الجرد المستمر والجرد النهائي.

العناصر المكونة:

1. تعريف المخزونات و أنواعها
2. التصنيف المحاسبي للمخزونات
3. طرق تقييم و جرد المخزونات
4. محاسبة عملية الشراء وفق طريقة الجرد الدائم
5. محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم
6. محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد الدائم
7. محاسبة المخزونات (شراء، إنتاج، بيع) وفق طريقة الجرد النهائي

1. تعريف المخزونات و أنواعها:

المخزون هو عبارة عن السلع أو المواد التي يحتفظ بها الشخص أو المؤسسة لغرض بيعها أو استخدامه في الإنتاج أو الصيانة. ويشمل المخزون مجموعة متنوعة من الأصناف مثل المواد الخام، المنتجات الجاهزة، المواد قيد الإنتاج، والأدوات، والأجزاء الاحتياطية.

1.1. تعريف المخزونات:

يعرف المخزون على أنه مجموعة السلع و البضائع و المنتجات الوسيطة و المنتجات قيد التشغيل، و الأغلفة و المهملات و المواد الأولية و اللوازم و قطع الغيار التي يمكن أن تتوفر في المخازن أو الأسواق أو ساحات العمل و التي تنتظر التحويل أو الاستغلال أو الاستهلاك، أي انه قابلة لتلبية الطلب في المكان والزمان.¹

وحسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي فالمخزونات هي الاصول المحازة لبيها بحسب السعر العادي للنشاط، أو التي هي قيد الانتاج لمثل هذا البيع، أو في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات وتشمل المخزونات السلع المقتنات، المحتازة لبيعها، بما في ذلك على سبيل المثال البضائع التي يشتريها بائع التجزئة ويحوزها لبيعها، أو الأراضي أو أي أملاك عقارية تتم حيازتها لغرض بيعها،

¹ بشير عباس العلق، محمد عبد الفتاح الصيرفي، إدارة المخازن، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2006، ص 40

محاضرات في المحاسبة المالية 1

كما تشمل المنتجات التامة الصنع أو الاشغال قيد الانجاز كمنتجات من المنشأة وتشمل على المواد الأولية واللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الانتاج. وفي حالة القيام بتقديم الخدمة فإن المخزونات تدرج ضمن كلفة الخدمة التي لم تقم المنشأة بإدراج المنتجات.¹

وحسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS2)، فالمخزونات هي من الأصول الجارية ومدة بقائها في المؤسسة، مهما طالت لا تتعدى اثنا عشر (12) شهرا (دورة استغلال) إذ تتحول الى نقود وتحدد، وهي حسب المعيار (02) من المعايير المحاسبية الدولية كل المخزونات ما عدا التي حظيت بمعيار خاص بها، مثل البنائات قيد الانجاز المعيار (11) الوسائل المالية المعيار (39)، الأصول البيولوجية العائدة للنشاط الفلاحي (المعيار 04)،.... الخ.

2.1. أنواع المخزونات:

- المخزونات أنواع كثيرة و متعددة من حيث الطبيعة و الشكل و سنسرد في هذه الفقرة عددا منها:
- ✓ البضائع: كل ماتشتره المؤسسة لبيعه أو استهلاكه دون تغيير حالته الأولية أي عدم مروره بمرحلة الإنتاج
- ✓ التموينات : وهي مجموعة من المواد المشتريات لتكوين السلع والخدمات قصد بيعها أو استثمارها على وتحتوي التموينات على المواد الأولية، المواد المستهلكة، الأغلفة المتداولة.
- ✓ المواد الأولية واللوازم: هي مجموعة من المواد المعدة والموجهة للاستعمال في:
- تركيب المنتجات التي وقع عليها تغيير؛
- تركيب المنتجات المصنعة.
- ✓ المواد الاستهلاكية: هي مجموعة المواد المعدة للاستهلاك النهائي.
- ✓ الأغلفة: هي مجموعة الأغلفة التي تحتوي على المنتجات والبضائع الموجهة للبيع.
- ✓ منتجات قيد التشغيل: مفردات غير كاملة ومازالت في مرحلة التصنيع.
- ✓ المنتجات الوسيطة: خرجت من مرحلة إنتاج وتدخل في مرحلة إنتاج أخرى.
- ✓ الفضلات والمهملات: هي تلك المخلفات الناتجة عن عملية التصنيع أو الزائدة من المواد المستخدمة في النشاط العادي.
- ✓ ودائع العملاء: هي تلك المواد أو الأجزاء المتعلقة بعملية صناعية والتي يودعها العميل لإجراء عمليات عليها أو على الأجزاء الملحقه.
- ✓ قطع الغيار: هي القطع الموجهة لصيانة وإصلاح استثمارات المؤسسة.

¹ قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهور للجمهورية الجزائرية / العدد 19، ص 90

محاضرات في المحاسبة المالية 1

2. التصنيف المحاسبي للمخزونات:

يعتمد النظام المحاسبي المالي لقانون 07 - 11 بشكل عام معياران في تصنيف المخزونات: على أساس معيار الترتيب الزمني لدورة الإنتاج انطلاقاً من مرحلة التموينات إلى مرحلة الإنتاج، ثم مرحلة تخزين المنتجات و البضائع المشتراة والمباعة على حالتها.

على أساس معيار طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل مؤسسة حسب احتياجاتها الداخلية. وعلى المستوى المحاسبي تتفرع حسابات المخزونات إلى الحسابات الرئيسية وفق الجدول الآتي:

الجدول 1: التصنيف المحاسبي للمخزونات

رقم الحساب	التسمية	الشرح
الحساب 30	مخزونات البضائع	البضائع المشتراة لغرض البيع على حالتها، دون إجراء تغيير عليها
الحساب 31	المواد الأولية واللوازم	المواد الأولية والتوريدات المشتراة من أجل تحويلها والتي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.
الحساب 32	التموينات الأخرى	والتي تساهم في المعالجة و في الصنع أو في الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة ويتفرع على: الحساب 321 "المواد القابلة للاستهلاك": وهي المواد التي تستهلك مباشرة بعد استعمالها كمواد التنظيف و زيوت التشحيم لوسائل نقل المؤسسة، أو الآلات، المنكهات التي تضاف بعض المواد الغذائية... الحساب 322: "لوازم قابلة للاستهلاك": وهي اللوازم الموجهة مباشرة للاستهلاك (غير المستعادة) كالأدوات التي تستعملها مؤسسات الطيران (كؤوس، ملاعق وغيرها) ومختلف اللوازم التي تستعملها الإدارات كأوراق الطباعة وغيرها... الحساب 326 "الاعلغة": يضم الاعلغة غير القابلة للاسترجاع أي المستهلكة بمجرد استعمالها.
الحساب 33	سلع قيد الإنتاج	يضم هذا الحساب السلع التي بلغت مرحلة معينة من الإنتاج، حيث تخزن بتكلفة مستوى انتاجها ويعبر هذا عن مبدأ استمرارية النشاط و مبدأ استقلالية الدورات المالية في تحميل التكاليف ويتفرع إلى: الحساب 331: "المنتجات قيد الانجاز": وهي السلع التي بلغت مرحلة معينة من الإنتاج خلال إقفال حسابات الدورة المالية. الحساب 335 "أشغال قيد الانجاز": وهي الأشغال التي مازالت قيد الانجاز.
الحساب 34	خدمات قيد الإنجاز	في المؤسسات الخدمية، قد تصل تأدية الخدمات خلال إقفال حسابات الدورة المالية إلى نسبة معينة من الانجاز و يجب تسجيلها، و يتفرع هذا الحساب إلى: الحساب 341: "دراسات قيد الانجاز" الحساب 354: "خدمات قيد الانجاز"

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحساب 35	المنتجات المصنعة من قبل المؤسسة	يوجه الانتاج المصنع في المؤسسات الانتاجية إلى البيع وفي حالات قد يوجه إلى المخازن في صفة منتجات مخزنة بتكلفة الإنتاج، ويتفرع هذا الحساب إلى: الحساب 351: "منتجات وسيطة": وهي منتجات شبه نصف مصنعة أي منتجات تدخل في مرحلة معينة من الإنتاج. الحساب 355: "المنتجات التامة": ويضم المنتجات تامة الصنع، تخزن بتكلفة إنتاجها. الحساب 358: "المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة": تعتبر بعض أشكال النفايات و الفضلات من المنتجات، بحيث يتم التنازل عليها (بيعها) على حالها وتقيم بسعر تكلفتها عند تخزينها في نهاية الدورة المالية، كما يمكن تقييمها على أساس سعر البيع المقدّر مطروحا منه مصاريف البيع المحتملة.
الحساب 36	المخزونات المتأتية من التثبيات	و التي تشمل العناصر المفككة او المسترجعة من التثبيات العينية.
الحساب 37	المخزون في الخارج	المخزونات التي تملكها المؤسسة بالصفة القانونية (اسميا) ولكن لا تحوزها في مخازنها (ماديا) عند إقفال السنة المالية. وفي نهاية الدورة المالية إذا لم يرصد هذا الحساب وجب أن تعدّ المؤسسة جدولا مفصلا بالمخزونات الموجودة خارج مخازنه.
الحساب 38	المشتريات المخزنة	يعتبر حساب وسيطي (أو حساب الفترة) ويتفرع إلى: 380 "مشتريات البضائع المخزنة". 381 "مشتريات المواد الأولية و اللوازم المخزنة". 382 "مشتريات تموينات أخرى مخزنة". يعتمد هذا الحساب عند شراء البضائع و التموينات من خلال مرحلة الفوترة و يرصد مباشرة بعد استلام البضائع (دخولها في مرحلة التخزين)، و قد يصادف تواجد هذا الحساب خلال إقفال حسابات الدورة المالية ما يعني اقتناء مشتريات بدون استلامها (تخزينها) وباعتباره حساب وسيط، فيرصد بمقابل الجانب المدين من حساب 37 "المخزون في الخارج".
الحساب 39	خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	تم إنشاء هذا الحساب وفق طبيعة العناصر المخزونة، حيث يسجل قيمة نقص القيمة في المخزونات بمختلف أنواعها و يقابله حساب المخصصات الخاصة بالمخزونات المعنية.

المصدر: علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، الأوراق الزرقاء، 2014، ص 139-141 بتصرف.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3. طرق تقييم و جرد المخزونات:

طرق تقييم المخزون وجرده هي مجموعة من الأساليب المستخدمة لتحديد قيمة المخزون المادي مهما كان نشاطها التجاري، حيث الهدف هو ضمان دقة البيانات المالية.

1.3. طرق تقييم المخزون:

محاسبيا تستخدم طرق حسب تكلفة المخزون نهاية الفترة لأغراض تحديد التكاليف التي تتحملها المؤسسة بالنسبة للمخزون. ولأن تكلفة المخزون نهاية الفترة كأساس لتقييم هذا المخزون سوف تستخدم في تحديد تكلفة المبيعات أو المستخدم من المخزون من الناحية والتكلفة المتبقي في نهاية الفترة المحاسبية من هذا المخزون من ناحية أخرى، في ظل نظام المخزون المستمر.

ولأن في ظل نظام المخزون الدوري سوف يستخدم تقييم المخزون نهاية الفترة بالتكلفة في حساب التكلفة البضاعة المباعة، عن عمليات المنشآت التجارية، فإننا سوف نعرض هنا لطرق حساب تكلفة المخزون في ظل نظامي للمخزون النهائي و المخزون المستمر.

نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS2)، وكذلك النظام المحاسبي المالي (SCF) على طريقتين في تقييم المخزونات وهما طريقة الداخل أولا الخارج أولا (FIFO)، و طريقة التكلفة الوسطية المرجحة. أما طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO)، فلم تعتمد كطريقة لتقييم المخزونات، حيث التفصيل يكون على النحو الآتي:

1.1.3. طريقة الداخل أولا الخارج أولا (first-in first-out) :

تقضي معايير المحاسبة الدولية باستخدام طريقة الداخل أولا الخارج أولا في حالة إذا ما تعثر استخدام طريقة التكلفة الفعلية. وتفترض طريقة الوارد أولا صادرا أولا أن مفردات المخزون التي تم شراؤها أو انتاجها أولا يتم بيعها أولا. وبالتالي، فإن مفردات المخزون التي تبقى في المخازن في نهاية الفترة هي التي يتم شراؤها، أو انتاجها حديثا. ووفقا للفترض الذي تستند إليه هذه الطريقة فإننا يمكننا ملاحظة ما يلي:¹

✓ أن وحدات المخزون المباعة أو المنصرفة للعمليات، ستكون من أقدم الوحدات شراء أو انتاجا، ثم الاحداث منها وهكذا.

✓ أن وحدات المخزون آخر الفترة ستكون من آخر مشتريات أو انتاج ثم الأقدم منها وهكذا.

✓ أن المخزون نهاية الفترة سيكون مقوما بأحدث الأسعار في أو قرب تاريخ نهاية الفترة المحاسبية أو بالأصح تاريخ الميزانية.

✓ أن تكلفة البضاعة المباعة أو تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج تكون مقومة بأقدم الأسعار.

¹ عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، "التسويات الجردية للقوائم المالية"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2018، ص 111

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- أن في ظل الارتفاع المستمر في الأسعار تؤدي هذه الطريقة إلى زيادة مجمل الربح ، وذلك لأن تكلفة البضاعة المباعة ستكون منخفضة.
- أن بالإمكان تطبيق هذه الطريقة في ظل نظامي المخزون الدوري والمخزون المستمر.

2.1.3. طريقة المتوسط المرجح:

تعتبر طريقة المتوسط المرجح لتكلفة بجانب طريقة الوارد أولاً طريقة معالجة القياسية عند تحديد وحساب تكلفة المخزون. وفقاً لهذه الطريقة يتم تحديد تكلفة كل مفردة من مفردات المخزون على أساس المتوسط المرجح لتكلفة هذه المفردة في بداية الفترة وتكلفة المشتريات من هذه المفردة خلال نفس الفترة، حيث يتم حساب المتوسط المرجح للتكلفة بالمعادلة التالية:¹

$$\text{المتوسط المرجح للتكلفة} = \text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع} / \text{كمية البضاعة المتاحة للبيع}$$

$$= (\text{تكلفة رصيد المخزون} + \text{تكلفة الوحدات المشتراة}) / (\text{كمية رصيد مخزون} + \text{كمية الوحدات المشتراة})$$

2.3. طرق جرد المخزونات:

هو عبارة عن عملية ميدانية تنفذ على السلع (البضاعة) غير المباعة في نهاية الدورة المالية سواء بالتعداد أو الوزن أو القياس... إلخ. وذلك حسب طبيعة السلع التي يتم جردها وتسمى ببضاعة آخر المدة، وذلك من أجل معرفة وتحديد الكميات اللازمة من المواد الأولية التي تحتاجها المؤسسة لمزاولة واستمرار نشاطها بصفة عادية.

1.2.3. نظام الجرد الدائم:

في ظل النظام الجرد الدائم للمخزون يتم حساب الرصيد الجاري بالوحدة والتكلفة بعد كل عملية شراء أو بيع أو خروج من المخازن من أجل الاستهلاك، و يجعل حساب المخزون لدينا بكل عملية شراء ودائنا بكل عملية بيع، ويتم حساب تكلفة البضاعة والمنتجات المباعة في نهاية الفترة المحاسبية بحساب التكلفة من الوحدات المباعة. نلاحظ من خلال هذا التعريف لنظام الجرد المستمر أن تسجيل تغيرات المخزون في حساب المخزون يتم بصفة مستمرة وبعد كل عملية على المخزون.²

وتتمثل الجوانب المحاسبية لنظام المخزون المستمر فيما يلي:³

¹ المرجع السابق، ص 120

² محمد بغريش، "محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة"، رسالة الماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر - باتنة، 2009-2010، ص 58

³ دونالد كيسو، جيرى ويجانت، "المحاسبة المتوسطة"، الطبعة الأولى، دار المريح لنشر، السعودية، 2009، ص 366

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- ✓ تسجيل مشتريات البضاعة المعدة للبيع أو مشتريات المواد الخام الإنتاج بجانب المدين من حساب المخزون بدل من حساب المشتريات؛
 - ✓ تسجيل مصروفات نقل المشتريات، المردودات والمسحوبات والمخصومات بالجانب حساب المخزون بدل من تسجيلها في حساب المشتريات؛
 - ✓ يعترف بتكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع على حدى عن طريق التسجيل بالجانب المدين من حساب تكلفة البضاعة المباعة والجانب الدائن من حساب المخزون؛
 - ✓ يمثل حساب المخزون حساب مراقبة يدعم أستاذ فرعى لسجلات المخزون الفرعية.
- إن نظام الجرد المستمر يوفر سجلا مستمر للأرصدة في كل من حسابات المخزون وحسابات تكلفة البضاعة المباعة.

2.2.3. نظام الجرد النهائي:

في ظل نظام الجرد الدوري، يتم تحديد كمية المخزون بصفة دورية فقط. ويتم تسجيل عمليات اقتناء المخزون خلال للفترة المحاسبية بالجانب المدين من حسابات المشتريات، وتضاف جملة حسابات المشتريات في نهاية فترة المحاسبة إلى تكلفة المخزون أول الفترة لتحديد التكلفة الاجمالية للبضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة. وي طرح مخزون آخر الفترة من تكلفة البضاعة المتاحة المباعة لحساب تكلفة البضاعة المباعة. ويلاحظ أنه في ظل نظام الجرد الدوري، تمثل تكلفة البضاعة المباعة المقدار المتبقي الذي يعتمد على الجرد المادي لمخزون آخر المدة.¹

4. محاسبة المخزونات وفق طريقة الجرد الدائم:

تسمح هذه الطريقة بالمتابعة المحاسبية الجيدة، و التي تسهل معرفة وضعية المخزونات بصفة مستمرة وفي أي لحظة.

1.4. محاسبة عملية شراء واستخدام المخزون وفق طريقة الجرد الدائم:

تتم المعالجة المحاسبية لعملية شراء المخزونات وفق هذه الطريقة كمايلي:²

1.1.4. الخطوة الأولى: تسجيل فواتير الشراء بصفة دورية وهذا يجعل حساب 38 مشتريات مدينا وحساب 401 موردو المخزونات والخدمات دائنا وفق القيد الآتي:

¹ المرجع السابق، ص 367

² القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 المؤرخة في 25 مارس 2009، ص 63

محاضرات في المحاسبة المالية 1

XXX	XXX	ح/ مشتريات بضاعة	380
	XXX	ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
	XXX	ح/ مشتريات تموينات	382
		ح/ موردو المخزونات والخدمات	401
		تسجيل فاتورة الشراء	

4.1.2. الخطوة الثانية: يتم إدخال البضاعة أو المواد أو التموينات الأخرى إلى المخازن عن طريق وصلات إدخال، وهذا يجعل هذه الحسابات (ح 30 أو ح 31 أو ح 32) مدينة وترصيد حسابات المشتريات (ح 380 أو ح 381 أو ح 382) يجعلها دائنة وفق القيد الآتي :

XXX XXX XXX	XXX	ح/ بضاعة	30
	XXX	ح/ مواد أولية ولوازم	31
	XXX	ح/ تموينات أخرى	32
		ح/ مشتريات بضاعة	380
		ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
XXX XXX XXX		ح/ مشتريات تموينات	382
		مذكرة إدخال مخزونات	

4.1.3. الخطوة الثالثة: عند عملية الإخراج يجعل حساب 60 وما يتفرع عنه مشتريات مستهلكة مدينا يجعل حساب 30 بضاعة أو حساب 31 مواد أولية ولوازم أو حساب 32 تموينات أخرى دائنا بتكلفة الإخراج، التي تعتمد إما على أساس طريقة التكلفة الوسطية المرجحة أو طريقة نفاذ المخزون، وهذا وفق القيد الآتي :

XXX XXX XXX	XXX	ح/ بضاعة مستهلكة	600
	XXX	ح/ مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
	XXX	ح/ تموينات مستهلكة	602
		ح/ بضاعة	30
		ح/ مواد أولية ولوازم	31
XXX XXX XXX		ح/ تموينات أخرى	32
		مذكرة إخراج رقم....	

قامت مؤسسة السلام التجارية للملابس خلال شهر فيفري بالعمليات الآتية:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

02/01 : شراء على الحساب قمصان بقيمة 2.000.000 دج قيمة القميص الواحد 2.000 دج وصلت القمصان والفاتورة معا .

02/03 : شراء من المورد خالد بنطلونات بقيمة 3.000.000 دج مصاريف نقلها 2.000 دج ، مصاريف شحنها وتفريغها 1.500 دج الكل على الحساب تتحملها المؤسسة، وصول البنطلونات فقط .

02/10 : بيع 560 قميص بسعر 2.300 دج للقميص الواحد إلى الزبون "علي" بشيك بنكي .

02/15 : وصول فاتورة شراء 03/02 .

02/18 : بيع 1/2 البنطلونات بهامش ربح 20% للزبون "أحمد" على الحساب .

المطلوب : تسجيل مختلف العمليات الواردة أعلاه في اليومية؟

الحل:

2.380.000	2.000.000	02/01	401	380
	380.000	ح/مشتريات بضائع ح/ TVA قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات ح/موردو المخزونات والخدمات فاتورة شراء قمصان		44566
2.000.000	2.000.000	//	380	30
		ح/بضاعة ح/مشتريات بضائع مذكرة إدخال القمصان		
3.003.500	3.003.500	02/03	380	30
		ح/بضائع ح/مشتريات بضائع وصل ادخال بنطلونات إلى المخازن		
1.288.000 244.720	1.532.720	02/10	700 4457	411
		ح/زبائن ح/مبيعات بضائع ح/ TVA مجمعة فاتورة بيع قمصان		
1.120.000	1.120.000	ح/ بضاعة مستهلكة ح/ بضاعة	30	600

محاضرات في المحاسبة المالية 1

مذكرة إخراج قمصان من المخزن				
02/10	1.532.720	ح/ بنوك - حسابات جارية	411	512
ح/ زبائن		تحصيل من الزبائن بشيك بنكي		
02/15	3.003.500	ح/ مشتريات بضائع		380
ح/ TVA قابلة للرجاع على السلع ح/ موردو	570.665	المخزونات والخدمات	401	44566
استلام فاتورة البنطلونات				
02/18	2.144.499	ح/ زبائن		411
ح/ مبيعات بضائع			700	
ح/ TVA مجمعة			4457	
فاتورة بيع بنطلونات				
//	1.501.750	ح/ بضاعة مستهلكة		600
ح/ بضاعة			30	
مذكرة إخراج بنطلونات				
1.532.720				
3.574.165				
1.802.100				
342.399				
1.501.750				

5. محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم:

بالنسبة للمنتجات المصنعة التامة أونصف المصنعة أوقيد الإنجاز فتسجل محاسبيا عند إدخالها إلى المخازن وإخراجها منها كما يلي:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

1.5. إدخال المنتجات إلى المخازن:

	XXX	ح/المنتجات الجاري إنجازها		
	XXX	ح/الاشغال الجاري إنجازها	331	
	XXX	ح/الدراسات الجاري إنجازها	335	
	XXX	ح/الخدمات الجاري إنجازها	341	
	XXX	ح/المنتجات الوسيطة	345	
	XXX	ح/المنتجات المصنعة	351	
	XXX	ح/المنتجات المتبقية أوالمواد المسترجعة	355	
XXX		ح/ تغير المخزونات الجارية	723	358
XXX		ح/تغير المخزونات من المنتجات	724	
		مذكرات إدخال رقم...		

2.5. عملية الإخراج من المخازن :

	XXX	ح/المنتجات الجاري إنجازها		331
	XXX	ح/الاشغال الجاري إنجازها		335
	XXX	ح/الدراسات الجاري إنجازها		341
	XXX	ح/الخدمات الجاري إنجازها		345
	XXX	ح/المنتجات الوسيطة		351
	XXX	ح/المنتجات المصنعة		355
	XXX	ح/المنتجات المتبقية أوالمواد المسترجعة		358
XXX		ح/ تغير المخزونات الجارية	723	
XXX		ح/تغير المخزونات من المنتجات	724	
		مذكرات إدخال رقم...		

مثال:

مؤسسة إنتاجية تنتج نوعين من الياوورت العادي وبالفواكه وتستعمل في ذلك ثلاثة مواد أولية:

01/04 : شراء مادتين أوليتين :

- المادة " أ " بقيمة 30.000 دج مصاريف النقل 1.500 دج

- المادة " ب " بقيمة 15.000 دج مصاريف النقل 750 دج

محاضرات في المحاسبة المالية 1

وصلت المواد فقط.

02/04 : سلمت إلى ورشات التصنيع - : 21.000 دج من المادة "أ" - 10.500 دج من المادة "ب"

07/04: تحصلت من الورشات على المنتجات التالية :

- منتجات وسيطة تكلفه انتاجها 10.000 دج - منتجات جاري انتاجها 11.000 دج

- منتجات تامة الصنع تكلفه انتاجها 15.000 دج - المنتجات المتبقية 2.000 دج

09/04: وصلت فاتورة مشتريات 01/04 و كان التسديد نصفها بشيك والباقي نقدا

12/04: قامت ببيع 2/3 من المنتجات تامة الصنع بسعر 14.000 دج بشيك بريدي، ارسال الفاتورة

فقط .

15/04: بيع نصف المنتجات النصف مصنعة بسعر 8.000 دج والتسديد كان 1/3 نقدا والباقي على

الحساب، تكفلت المؤسسة بالنقل الذي قدر بـ 1.000 دج والذي تحمله الزبون، ارسال الفاتورة والمنتجات.

19/04: إرسال المنتجات المباعة في 12/04

21/04 : بيع كل المنتجات المتبقية (فضلات) بسعر 2.900 دج على الحساب، إرسال المواد فقط.

23/04 : شراء كمية من الوقود لتشغيل الآلات بشيك بنكي بقيمة 10.000 دج

26/04: إرسال فاتورة العملية الخاصة ببيع المنتجات المتبقية .

ملاحظة: 19% tva

المطلوب : تسجيل العمليات الواردة أعلاه في اليومية العامة للمؤسسة؟

الحل:

47.250	47.250	01/04	381	31
		ح/المخزونات من المواد الأولية ح/ مشتريات مواد أولية مذكرة إدخال مواد أولية إلى المخزن		
31.500	31.500	02/04	31	601
		ح/مواد أولية مستهلكة ح/مواد أولية ادخال المواد للورشات في قسم الإنتاج		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

27.000 11.000	10.000	ح/منتجات وسيطية	351
	15.000	ح/منتجات تامة	355
	2.000	ح/منتجات متبقية	358
	11.000	ح/منتجات جاري إنجازها	331
		ح/تغير المخزونات من المنتجات	724
		ح/ تغير المخزونات الجارية	723
		حصول على منتجات تامة و جارية	
56.227,5	47.250	ح/مواد أولية	381
	8.977,5	ح/ TVA قابلة للإرجاع	44566
		ح/م وردو مخزونات	
		إستلام فاتورة المواد الأولية (04/01)	
		ح/ موردو مخزونات	401
		ح/ بنوك حسابات جارية	512
		ح/ الصندوق	53
		تسديد للمورد 2/1 نقدا والنصف بشيك	
14.000 2.660	16.660	ح/الزبائن	411
		ح/مبيعات منتجات تامة	701
		ح/ TVA مجمعة	4457
		فاتورة بيع منتجات تامة	
16.660	16.660	//	
		ح/ الهيئات المالية الأخرى	
		ح/ الزبائن	411
		تحصيل من الزبون بشيك بريدي	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

8.000 1.000 1.710	10.710	15/04 ح/ الزبائن ح/ مبيعات بضاعة ح/ تقديم خدمات أخرى ح/ TVA مجمعة فاتورة بيع 2/1 المنتجات الوسيطة	702 706 4457	411
		// ح/ تغير المخزونات من المنتجات ح/ منتجات وسيطة وصل إخراج 2/1 المنتجات الوسيطة	351	724
5.000 10.000	10.000	04/19 ح/ تغير المخزونات من المنتجات ح/ منتجات تامة مذكرة إخراج 2/3 المنتجات التامة من المخزن	355	724
		04/21 ح/ تغير المخزونات من المنتجات ح/ منتجات متبقية مذكرة إخراج منتجات متبقية	358	724
2.000 11.900	10.000 1.900	04/23 ح/ مشتريات تموينات ح/ TVA قابلة للإرجاع ح/ موردو مخزونات استلام فاتورة شراء وقود	401	382 44566
		// ح/ المخزونات من الوقود ح/ مشتريات تموينات وصل إدخال وقود إلى المخزن	382	3221

محاضرات في المحاسبة المالية 1

411	703	04/26	3.451	2.900
4457		ح/ زبائن		551
		ح/ مبيعات منتجات متبقية		
		ح/ TVA مجمعة		
		فاتورة بيع منتجات متبقية		

6. محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد الدائم:

تم تسجيل المبيعات وتكلفة البضائع المباعة فوراً في الوقت الحقيقي بعد كل عملية بيع، بدلاً من الانتظار حتى نهاية الفترة الحسابية. هذا يعني أن تسجيلات المبيعات يتم إجراؤها فوراً بعد كل عملية بيع وتحديث المخزون وفقاً لذلك. وعلى هذا الأساس تكون القيود كما يلي:

1.6. بيع البضائع:**1.1.6. المرحلة 1: نقل ملكية البضاعة و تثبتها الفاتورة:**

411	ح/ الزبائن	صافي الدفع بكل الرسوم	سعر البيع الرسم
700	ح/ مبيعات بضاعة		
4457	ح/ TVA مجمعة		
	بيع بضاعة فاتورة رقم....		

2.1.6. المرحلة 2: إخراج البضاعة من المخازن:

600	ح/ بضاعة مستهلكة	تكلفة الشراء	تكلفة الشراء
30	ح/ بضاعة		
	مذكرة إخراج رقم...		

مثال: قامت المؤسسة (س) ببيع بضاعة بمبلغ 100.000 دج، على الحساب، TVA: 19%، فاتورة رقم 205، مع العلم أن تكلفة البضاعة المباعة هي 65.000 دج. سند إخراج رقم 350.

المطلوب: تسجيل العملية لدى المؤسسة (س)؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

411	ح ١ الزبائن	119.000	
700	ح/مبيعات بضاعة	100.000	
4457	ح / TVA مجمعة	19.000	
	بيع بضاعة فاتورة رقم 250		
600	ح/بضاعة مستهلكة	65.000	
30	ح/بضاعة	65.000	
	مذكرة إخراج رقم 350		

2.6. بيع المنتجات:

1.2.6. المرحلة 1: نقل ملكية المنتجات وتثبيتها الفاتورة

411	ح ١ الزبائن	صافي الدفع بكل الرسوم	
701	ح/مبيعات منتجات تامة	سعر البيع	
أو			
702	ح/مبيعات منتجات مسيطة		
أو			
703	ح/مبيعات منتجات متبقية		
4457	ح / TVA مجمعة	الرسم	
	بيع منتجات فاتورة رقم		

2.2.6. المرحلة 2: إخراج المنتجات من المخازن:

مثال:

قامت المؤسسة (ع) ببيع منتجات وسيطة بمبلغ 100.000 دج، منتجات تامة 200.000 دج، منتجات متبقية 30.000 دج، TVA: 19%، فاتورة رقم 210، مع العلم أن تكلفة المنتجات هي 50.000 دج، 130.000 دج و 15.000 دج على التوالي، سند إخراج رقم 400.
المطلوب: تسجيل العملية لدى المؤسسة (ع)؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

	392.700	ح ا الزبائن		411
200.000		ح/مبيعات منتجات تامة	701	
100.000		ح/مبيعات منتجات مسببية	702	
30.000		ح/مبيعات منتجات متبقية	703	
62.700		ح/ TVA مجمعة	4457	
		بيع منتجات فاتورة رقم 210		
	195.000	ح/تغير في مخزون المنتجات		724
50.000		ح/المنتجات الوسيطة	351	
130.000		ح/المنتجات المصنعة	355	
15.000		ح/المنتجات المتبقية أوالمواد المسترجعة	358	
		مذكرة إخراج رقم 400		

3.6. بيع المواد واللوازم والتموينات بصفة استثنائية:

يحدث أن تبيع المؤسسة بعض من المواد الموجودة في مخازنها أو بعض من التموينات المخزنة لديها و في هذه الحالة تتم معاملتها على أنها بضاعة مستهلكة، وعليه تتم العملية على مرحلتين وهي كالآتي:

1.3.6. المرحلة 1: نقل ملكية المواد والتموينات وتثبيتها الفاتورة:

	صافي الدفع بكل الرسوم	ح ا الزبائن		411
سعر البيع		ح/مبيعات بضاعة	700	
الرسم		ح/ TVA مجمعة	4457	
		بيع بضاعة فاتورة رقم....		

2.3.6. المرحلة 2: إخراج المواد والتموينات من المخازن:

	تكلفة الشراء	ح/بضاعة مستهلكة		600
تكلفة الشراء		ح/مواد ولوازم	31	
		ح/تموينات	32	
		مذكرة إخراج رقم...		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

7. محاسبة المخزونات وفق طريقة الجرد النهائي:

تعتمد هذه الطريقة على المعادلة التي مفادها:

مخزون أول مدة + مشتريات الفترة = مخزون آخر مدة + استهلاكات الفترة

وعليه فالمؤسسة تبحث عن قيمة الاستهلاكات في نهاية الدورة والتي يحسب وفق المعادلة:

استهلاكات الفترة = (مخزون أول مدة + مشتريات الفترة) - مخزون آخر مدة

1.7. محاسبة عملية الشراء وفق طريقة الجرد النهائي:

يتم تسجيل عمليات الشراء والإستهلاك وتحديد مخزون آخر مدة وفق هذه الطريقة بإتباع المراحل الآتية:

1.1.7. المرحلة 1: خلال الفترة (الدورة المحاسبية) يجعل حساب 38 مشتريات مدينا بتكلفة الشراء متضمنة

كل النفقات الضرورية للشراء يجعل حساب موردو المخزونات والخدمات (ح 401) أو حسابات الخزينة:

البنك أو الصندوق (ح 512 أو ح 53) دائنا وفق القيد الآتي:

XXX	XXX	ح/ مشتريات بضاعة	380
	XXX	ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
	XXX	ح/ مشتريات تموينات	382
		ح/ موردو المخزونات والخدمات تسجيل فاتورة الشراء	401

2.1.7. المرحلة 2: في نهاية الفترة أو الدورة المحاسبية لابد من إجراء عملية إلغاء المخزون الموجود في بداية

الفترة بجعل ح/ 30 بضاعة أو ح/ 31 مواد أولية ولوازم أو ح/ 32 تموينات أخرى دائنة وجعل حسابات

ح/ 6030 تغيير في المخزون البضاعة، ح/ 6031 تغيير في المخزون للمواد واللوازم، ح/ 6032 تغيير في مخزون

التموينات الأخرى مدينا وفق القيد الآتي:

تكلفة الشراء	{	ح/ استهلاكات بضاعة	6030
		ح/ استهلاكات مواد و لوازم	6031
		ح/ استهلاكات تموينات أخرى	6032
	{	ح/ بضاعة	30
		ح/ مواد ولوازم	31
		ح/ تموينات	32
تكلفة الشراء	{ إلغاء مخزون أول مدة		

محاضرات في المحاسبة المالية 1

3.1.7. المرحلة 3: لابد من استهلاك مشتريات الفترة وذلك يجعل الحسابات 6030، 6031، 6032، مدينة، و ذلك يجعل حسابات مشتريات المواد الأولية والولائم أو التموينات الأخرى (ح/ 380 أو ح/ 381 أو ح/ 382) وجعل دائنة وفق القيد الآتي:

تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	{	ح/تغير في مخزون البضاعة	6030
			ح/تغير في مخزون المواد واللاوازم	6031
			ح/تغير في مخزون تموينات أخرى	6032
تكلفة الشراء		{	ح/مشتريات بضاعة	380
			ح/مشتريات مواد ولوازم	381
			ح/مشتريات تموينات	382
			استهلاك مشتريات الفترة	

4.1.7. المرحلة 4: لابد من تثبيت مخزون آخر مدة وذلك يجعل حسابات ح/ 30 بضاعة أو ح/ 31 مواد أولية ولوازم أو ح/ 32 تموينات أخرى مدينة، وذلك يجعل الحسابات 6030، 6031، 6032، دائنة، و ذلك وفق القيد الآتي:

تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	{	ح/بضاعة	30
			ح/مواد ولوازم	31
			ح/تموينات أخرى	32
		{	ح/تغير في مخزون البضاعة	6030
ح/تغير في مخزون المواد واللاوازم	6031			
ح/تغير في مخزون تموينات أخرى	6032			
تثبيت مخزون اخر مدة(المخزون المادي)				

ملاحظة: يتم ترصد الحساب 603 مع الحساب 60 بعد اتمام المراحل السابقة وهذا ما يسمى بتجميع الحسابات في نهاية الدورة.

2.7. محاسبة عملية الانتاج وفق طريقة الجرد النهائي:

1.2.7. المرحلة 1: يتم في نهاية الدورة المحاسبية تسجيل استهلاك مخزون أول مدة من المنتجات، وذلك وفق القيد الآتي:

محاضرات في المحاسبة المالية 1

724	ح/تغير في مخزون المنتجات	تكلفة الانتاج	
351	ح/المنتجات الوسيطة		
355	ح/المنتجات المصنعة		
358	ح/المنتجات المتبقية أوالمواد المسترجعة		
	إلغاء مخزون أول مدة من المنتجات		
		تكلفة الانتاج	

2.2.7. المرحلة 2: يتم في نهاية الدورة المحاسبية تسجيل مخزون آخر مدة من المنتجات والذي يتم الحصول عليه من خلال إجراء عملية الجرد المادي، حيث يتم تثبيته في الحسابات الموافقة له. وذلك وفق القيد الآتي:

351	ح/المنتجات الوسيطة	تكلفة	
355	ح/المنتجات المصنعة	الإنتاج	
358	ح/المنتجات المتبقية أوالمواد المسترجعة		
724	ح/تغير في مخزون المنتجات	تكلفة الإنتاج	
	تثبيت مخزون آخر مدة من المنتجات وفق الجرد المادي		

3.7. محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد النهائي:

يقتصر التسجيل المحاسبي لعملية البيع (بضاعة، أو منتجات) على نقل الملكية، بناء على فاتورة البيع ولا يتم تسجيل عملية الإخراج، وفي نهاية الدورة نقوم بالتسوية وفق محاسبة عملية الشراء في حالة البضاعة و المواد والتمويلات الأخرى (أنظر 1.7) أو وفق عملية الإنتاج في حالة المنتجات (أنظر 2.7). وعليه يكون قيد البيع كالاتي:

1.3.7. حالة بيع بضاعة:

411	ح/الزبائن	ثمن البيع	
	{	باحتساب الرسم	
700	ح/مبيعات بضاعة	ثمن البيع	
4457	ح/TVA مجمعة	خارج الرسم	
		TVA	

2.3.7. حالة بيع منتجات:

411	ح/الزبائن	ثمن البيع	
	{	باحتساب الرسم	
701	ح/مبيعات منتجات تامة	ثمن البيع	
702	ح/مبيعات منتجات وسيطة	خارج الرسم	
703	ح/مبيعات منتجات متبقية		
4457	ح/TVA مجمعة	TVA	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

مثال: كانت مخزونات بداية الفترة في مؤسسة صناعية كما يلي:

مخزون بداية المدة	التعيين	ر.ح
45.000	بضاعة	30/ح
23.000	المواد و اللاوازم	31/ح
20.000	تموينات أخرى	32/ح
19.500	مخزونات المنتجات	35/ح

وبلغت مشتريات الفترة (تم الشراء على الحساب)

مخزون بداية المدة	التعيين	ر.ح
42.000	بضاعة	30/ح
20.000	المواد و اللاوازم	31/ح

و الجدول التالي يمثل مبيعات الفترة (خارج الرسم)

مخزون بداية المدة	التعيين	ر.ح
42.000	مبيعات بضاعة	700/ح
20.000	مبيعات المنتجات التامة	701/ح

وكانت نتيجة جرد المخزونات خارج المحاسبة خلال الفترة:

مخزون بداية المدة	التعيين	ر.ح
15.000	بضاعة	30/ح
20.000	المواد و اللاوازم	31/ح
10.000	تموينات أخرى	32/ح
14.000	مخزونات المنتجات	35/ح

المطلوب: تسجيل العمليات المحاسبية الضرورية مع العلم أن المؤسسة تتبع طريقة الجرد النهائي؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

الحل:

	42.000	ح/مشتريات بضاعة	380
	20.000	ح/مشتريات مواد ولوازم	381
	11.780	ح /Tva قابلة للاسترجاع	44566
73.780		ح/موردو المخزونات و الخدمات	401
		تسجيل مشتريات الفترة	
	80.920	ح/الزبائن	411
45.000		ح/مبيعات بضاعة	700
23.000		ح/مبيعات منتجات	701
12.920		ح/Tva مجمعة	4457
		تسجيل عملية البيع	
	45.000	ح/تغير في مخزون البضاعة	6030
	23.000	ح/تغير في مخزون المواد و اللوازم	6031
	20.000	ح/تغير في مخزون التموينات الأخرى	6032
	18.000	ح/تغير في مخزون المنتجات	724
45.000		ح/ بضاعة	30
23.000		ح/ مواد و اللوازم	31
20.000		ح/ التموينات الأخرى	32
18.000		ح/ المنتجات التامة	35
		ترصيد مخزون أول مدة بتاريخ 12/31/..	
	42.000	ح/تغير في مخزون البضاعة	6030
	20.000	ح/تغير في مخزون المواد و اللوازم	380
42.000		ح/مشتريات بضاعة	381
20.000		ح/مشتريات مواد ولوازم	
	15.000	ح/ بضاعة	30
	20.000	ح/ مواد و اللوازم	31
	10.000	ح/ التموينات الأخرى	32
	19.000	ح/ المنتجات التامة	35
15.000		ح/تغير في مخزون البضاعة	6030
20.000		ح/تغير في مخزون المواد و اللوازم	6031
10.000		ح/تغير في مخزون التموينات الأخرى	6032
19.000		ح/تغير في مخزون المنتجات	724
		تثبيت المخزونات على أساس الجرد المادي	

محاضرات في المحاسبة المالية 1

8. تمارين مقترحة:

الجزء النظري: أجب باختصار عن الأسئلة التالية:

- 01/ قدم مفهوم مختصر للمخزون ؟.
- 02/ كيف تحدد تكلفة المخزون (تكلفة الشراء - تكلفة الإنتاج) ؟.
- 03/ ما هو أساس التفرقة بين المخزونات والتثبيات ؟.
- 04/ تحدث عن نظام الجرد الدائم (المستمر) ونظام الجرد المتناوب (الدوري) ؟.
- 05/ ما الفرق المنتجات الجاري انجازها والمنتجات التامة ؟.
- 06/ تحدث عن دورة المخزون في المؤسسة التجارية وفي المؤسسة الإنتاجية ؟.

التمرين 01 :

قامت مؤسسة السلام التجارية للملابس بالعمليات التالية خلال شهر فيفري:

02/01: شراء على الحساب قمصان بقيمة 2.000.000 دج قيمة القميص الواحد 2.000 دج وصلت القمصان والفاتورة معا.

02/03: شراء من المورد خالد بنطلونات بقيمة 3.000.000 دج مصاريف نقلها 2.000 دج، مصاريف شحنها وتفريغها 1.500 دج الكل على الحساب تتحملها المؤسسة، وصول البنطلونات فقط.

02/10: بيع 560 قميص بسعر 2.300 دج للقميص الواحد إلى الزبون "علي" بشيك بنكي.

02/15: وصول فاتورة شراء 03/02.

02/18: بيع 2/1 البنطلونات بهامش ربح 20% للزبون "أحمد" على الحساب.

02/22: سددت المؤسسة كل ما عليها اتجاه الموردين بشيك بنكي، وقبضت كل ما لها من الزبائن نقدا.

المطلوب : تسجيل مختلف العمليات الواردة أعلاه في اليومية ؟

التمرين 02:

قامت مؤسسة الأحلام التجارية المختصة في بيع الأثاث المنزلي بالعمليات التالية خلال شهر جانفي:

01/02: شراء 15 غرفة نوم بقيمة 110.000 دج للغرفة، مصاريف النقل 20.000 دج، الكل على الحساب.

01/05: شراء 60 كرسي بقيمة 550 دج للوحدة و 25 طاولة بسعر 2500 دج للوحدة سدد النصف نقدا) وصول

(الفاتورة فقط)

01/08: بيع غرفتين نوم بقيمة 150.000 دج للوحدة بشيك بنكي.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- 01/11: وصلت البضاعة المتعلقة بالعملية 05/ 01
- 01/16: بيع 15 طاولة بسعر 3200 دج للوحدة إرسال البضاعة دون الفاتورة.
- 01/19: إرسال الفاتورة المتعلقة بالعملية 01/16 والتسوية كانت نقدا
- 01/23: بيع 20 كرسي بسعر وحدوي قدره 700 دج ، وأن مصاريف النقل قدرت بـ 800 دج (يتحملها الزبون)
- 01/26: سددت المؤسسة كل ما عليها وتحصلت على كل مالها من الزبون بشيك بنكي.
- المطلوب: سجل مختلف العمليات السابقة في يومية مؤسسة الأحلام التجارية ؟.

التمرين 03:

- مؤسسة إنتاجية تنتج نوعين من الياوورت (العادي وبالفواكه) وتستعمل في ذلك ثلاثة مواد أولية: حليب، سكر، ملون، وخلال شهر أبريل 2023 قامت بالعمليات التالية:
- 02/04: اشترت من المورد (أ) المواد التالية وفق فاتورة رقم 025.
- علب فارغة : 21000 علبة بسعر 2 دج للعلبة الواحدة - 4000 لتر من الحليب بسعر 34 دج/ للتر الواحد
- 2000 كغ من السكر بسعر 80 دج /للكغ الواحد - الملون: 100 كغ بسعر 100 دج /كغ الواحد.
- 03/04: تم إخراج المواد التالية من المخازن بغرض تسليمها إلى قسم الإنتاج:
- 2500 لتر من الحليب - 1800 كغ من السكر - 95 كغ من الملون - 19000 علبة فارغة.
- 04/04: تم الحصول على المنتجات التالية، والتي أدخلت مباشرة للمخزن:
- 10000 علبة من الياوورت العادي، تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة 12 دج.
- 9000 علبة من الياوورت بالفواكه، تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة 18 دج.
- 09/04: قامت المؤسسة بشراء نقدا 1500 كغ من السكر بسعر 55 دج للـ كغ الواحد وفق الفاتورة رقم 017.
- 14/04: قامت المؤسسة ببيع 7000 علبة من الياوورت العادي إلى أحد الزبائن وحقت هامش ربح قدره 25% من تكلفة الإنتاج و. 5000 علبة
- من الياوورت بالفواكه بهامش ربح 20% أرسلت المنتجات فقط.
- 17/04: إرسال فاتورة العملية 14/04 والتسوية كانت بشيك بنكي وفق الفاتورة رقم 035.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

23/04: نظرا لعدم لوجود مشكل في مادة الحليب الموجودة بالمخزن قررت المؤسسة بيع الباقي من مادة الحليب بسعر / 27 دج للتر الواحد عن طريق الصندوق وفق الفاتورة رقم 045.

27/04: قامت المؤسسة بشراء 500 صندوق بلاستيكي قابل للإرجاع من المورد (د) ، سعر الوحدة 160 دج، على الحساب وفق الفاتورة رقم 022.

المطلوب: تسجيل العمليات الواردة أعلاه في اليومية العامة للمؤسسة.

.التمرين 04:

قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية خلال شهر أفريل :

01/04: شراء مادتين أوليتين :

- المادة " أ " بقيمة 30.000 دج مصاريف النقل 1.500 دج

- المادة " ب " بقيمة 15.000 دج مصاريف النقل 750 دج

وصلت المواد فقط

02/04: سلمت إلى ورشات التصنيع - : 21.000 دج من المادة "أ" - 10.500 دج من المادة "ب"

05/04 : نظرا لعدم مطابقة الجزء المتبقي من المواد الأولية للمواصفات المطلوبة قامت المؤسسة ببيعها بقيمة 11.000 دج إرسال المواد والفاتورة معا.

07/04: تحصلت من الورشات على المنتجات التالية :

- منتجات وسيطة تكلفة إنتاجها 10.000 دج - منتجات جاري إنتاجها 11.000 دج

- منتجات تامة الصنع تكلفة إنتاجها 15.000 دج - المنتجات المتبقية 2.000 دج

09/04: وصلت فاتورة مشتريات 01 / 04 وكان التسديد نصفها بشيك والباقي نقدا

12/04: قامت ببيع 2/3 من المنتجات تامة الصنع بسعر 14.000 دج بشيك بريدي، إرسال الفاتورة فقط.

15/04: بيع نصف المنتجات النصف مصنعة بسعر 8.000 دج والتسديد كان 1/3 نقدا والباقي على الحساب، تكفلت المؤسسة بالنقل الذي قدر بـ 1000 دج والذي تحمله الزبون ، إرسال الفاتورة والمنتجات.

19/04: إرسال المنتجات المباعة في 12/04

21/04: بيع كل المنتجات المتبقية (فضلات) بسعر 2.900 دج على الحساب، إرسال المواد فقط.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

23/04: شراء كمية من الوقود لتشغيل الآلات بشيك بنكي بقيمة 10.000 دج

26/04: إرسال فاتورة العملية الخاصة ببيع المنتجات المتبقية.

المطلوب: تسجيل العمليات الواردة أعلاه في يومية المؤسسة؟

التمرين 5:

قامت مؤسسة تجارية خلال شهر أبريل 2024 بالعمليات الآتية، حيث يطلب تسجيلها محاسبيا في دفتر اليومية، علما أن نسبة الرسم على القيمة المضافة 19 %.

في 02/04/2024: تم شراء على الحساب بضاعة بـ 20.000 دج وصلت في نفس اليوم

في 03/04/2024: تم شراء أغلفة تالفة بـ 10.000 دج على الحساب، وصلت في نفس اليوم

في 08/04/2024: تم بيع على الحساب البضاعة المشتراة في 02/04/2018 بهامش ربح 30 %، سلمت في نفس اليوم.

في 15/04/2024: شراء بشيك بنكي بضاعة بمبلغ متضمن الرسم 47.600 دج وصلت في اليوم الموالي

في 20/04/2024 بيع على الحساب بضاعة بـ 59.500 دج متضمن الرسم سلمت في نفس اليوم مع استهلاكك أغلفة تالفة بـ 2.000 دج، علما أن هذه البضاعة تم بيعها بهامش ربح 25 % على ثمن الشراء.

في 28/04/2024: تم القبض من الزبائن مبلغ المبيعات المتعلقة بشهر أبريل 2024 بشيك بنكي

في 29/04/2024: دفع لموردو المخزونات كل مستحقاقهم المتعلقة بشهر أبريل 2024 بشيك بنكي

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة؟

التمرين 6:

قامت المؤسسة بالعمليات التالية خلال شهر مارس 2022

- 2022/03/01 شراء مواد أولية ولوازم بمبلغ 250.000 دج سددت النصف نقدا والباقي على الحساب، تم استلامها في نفس اليوم.

- 2022/03/03 شراء بضاعة بمبلغ 120.000 دج على الحساب، تم استلامها في نفس اليوم.

- 2022/03/04 أرسلت 150.000 دج من المواد الأولية واللوازم إلى ورشات التصنيع.

- 2022/03/05 باعت 2/1 مشترياتها من البضائع بهامش ربح 10% استلمت نصف المبلغ بشيك بنكي والباقي على الحساب، تم إرسال البضاعة في نفس اليوم.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

- 2022/03/10 باعت 2/1 من مخزونها الباقي من المواد الأولية واللوازم نقدا تم إرسال المواد المباعة في نفس اليوم.

2022/03/15 استلمت من ورشات التصنيع منتجات وسيطية 90.000 دج، منتجات تامة الصنع 150.000 دج، منتجات متبقية 50.000 دج.

- 2022/03/20 باعت 2/1 المنتجات الوسيطة بمبلغ 80.000 دج وكل المنتجات المسترجعة بهامش ربح 20% تم إرسال المنتجات في نفس اليوم.

المطلوب: تسجيل مختلف العمليات في يومية المؤسسة؟

محاضرات في المحاسبة المالية 1

خاتمة:

حاولنا في ختام هذه المطبوعة، التطرق إلى أهم المحاور المقررة و بدرجات متفاوتة، حيث أن الهدف الأساس هو تمكين الطالب من التحكم في الفروض والمبادئ المحاسبية والقدرة على تطبيقها في اليومية و الدفاتر المحاسبية وصولا إلى الكشف المالية.

كما تجدر الإشارة إلى عدم التفصيل في بعض المحاور؛ نظرا لكونها تتشابه مع المحاسبة المعمقة و التي هي تقع ضمن تخصص محاسبة ومالية في السنة الثانية.وعليه، نرى بأن ما قدمناه ضمن هذه المطبوعة كاف إلى حد ما يسمح للطالب امتلاك مهارات محاسبية، تمكنه لاستخدامها عند الضرورة - كقراءة بنود الميزانية - بغض النظر عن التخصص الذي ينتمي إليه

قائمة المراجع:الكتب:

1. أبو نصار مُجد، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية - الجوانب النظرية والعملية، ط3، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2013.
2. بن ربيع حنيقة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة، الجزائر، 2010.
3. بوتين مُجد، المحاسبة العامة للمؤسسة، د م ج، الجزائر، 1998.
4. الحيايي وليد ناجي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.
5. دهمش نعيم وآخرون، مبادئ المحاسبة، معهد الدراسات المصرفية، الأردن، 1999.
6. حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف، الجزائر، 2011.
7. سعود جايد مشكور العامري، خليل راضي الزلزلي، مبادئ المحاسبة المالية، جامعة الفرات الأوسط التقنية المعهد التقني الإداري-السماوة، 2020.
8. رضوان حلوة، أسامة الحارس، فواز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
9. رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس، ميسون قولى، فواز الدين أبو جاموس، أسس المحاسبة المالية "قياس بنود قائمة المركز المالي"، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
10. طلال مُجد الحجاوي و آخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- قللي يحيى، مبادئ المحاسبة المالية، إيتراك للنشر والتوزيع، ط1، مصر، 2004.
11. الخدّاش حسام الدين مصطفى، صيام وليد زكريا، عبد الناصر إبراهيم نور، أصول المحاسبة المالية، ج1، ط2، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 1988.
12. رميدي عبد الوهاب، سماي علي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي: مبادئ عامة و أمثلة محلولة، ط2، 2016.
13. جربوع يوسف محمود، حلس سالم عبد الله، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الورق للنشر و التوزيع، الأردن، 2002.

14. دونالد كيسو، جييري ويجانت، "المحاسبة المتوسطة"، الطبعة الأولى، الجزء الثاني، دار المريخ للنشر، السعودية، 2009.
15. عبد الوهاب نصر على، شحاتة السيد شحاتة، "التسويات الجردية للقوائم المالية"، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2018.
16. العلاق بشير عباس، محمد عبد الفتاح الصيرفي، إدارة المخازن، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2006.
17. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، الأوراق الزرقاء، 2014.
18. عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة: تقنيات جباية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، 2022.
19. Ali TAZDAIT, Maitrise du système comptable financier : en reference aux normes IFRS, Edition ACG, Algérie, 1er edition, 2009.
20. Nacer MERZOUK, Azam BECHKIR, Le Champion de la Comptabilité selon le nouveau (SCF) « Cours et exercices corrigés », Copyright Pages Bleues Internationales, Algérie, 2012.

الأساطير والرسائل:

محمد بغريش، "محاسبة المخزون وأثرها على القوائم المالية للمؤسسة"، رسالة الماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر - باتنة، 2009-2010

المقالات:

1. عيادي عبد القادر، نشأة المحاسبة و تطورها في ظل تطبيق نظرية الوكالة، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي - 33(02)، 2017.
2. عمر قيرة، تحليلات مبدأ أولوية الجوهر الاقتصادي على المظهر القانوني في النظام المحاسبي المالي، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 03/العدد 01، جوان 2019.

المداخلات:

أوسرير منور، مجبر محمد، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية حالة جدول النتائج، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، 2010.

محاضرات في المحاسبة المالية 1

المطبوعات:

بلغيث مداني ، دروس في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، 2010.
لمريني سمية ،دروس في المراجعة المحاسبية والمالية لطلبة السنة أولى ماستر " محاسبة وتدقيق "، جامعة أوبوكر بلقايد، جامعة تلمسان، 2020.

القوانين و المراسيم:

1. القانون رقم 07 11 - المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية رقم 74.
2. قانون رقم 15-20 مؤرخ في 18 ربيع الأول عام 1437 الموافق 30 ديسمبر سنة 2015 يعدل ويتمم الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 والمتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية المؤرخة في 30 ديسمبر 2015، العدد 71
3. المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2024
4. المرسوم التنفيذي 156-08 المؤرخ في 26 مايو، 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي الجريدة الرسمية، العدد 74
5. قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشف المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها
6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27 الموافق ل 28 مايو 2008، السنة الخامسة و الأربعون
7. القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 المؤرخة في 25 مارس 2009.

مواقع الانترنت:

1. https://unt.univ-cotedazur.fr/aunege/M2/compta_gen_Nancy2/co/1_1_1.html, consulté le 10/01/2025.
2. https://elbassair.net/bfat/LesFichiers/Secondaire/3eme%20secondaire/gestion%20eco/F236_Gestion%20Contab%C3%A9%20et%20Finance1_L02.pdf, consulté le 10/02/2025

3. https://www.uomus.edu.iq/img/lectures21/MUCLecture_2022_42638663.pdf, consulté le 10/02/2025

4. https://faculty.ksu.edu.sa/sites/default/files/lfs1_lthny_thlyl_lmmlt_wtsjylh.pdf, consulté le 10/02/2025

سنان الشيخ، مبادئ المحاسبة، الجامعة المستنصرية قسم المحاسبة

5. https://uomustansiriyah.edu.iq/media/lectures/10/10_2020_03_30!07_42_30_PM.pdf, consulté le 10/02/2025