



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -
كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية
FSECG-Université de Mostaganem
قسم العلوم المالية والمحاسبة



دروس المحاسبة المالية 1

موجهة إلى طلبة السنة الأولى جذع مشترك

علوم اقتصادية و تجارية و علوم التسيير

من إعداد الدكتور: مخالدي يحي

أستاذ محاضر "أ"

السنة الجامعية: 2023 – 2024 م

وصف المقرر:

تهدف هذه المطبوعة إلى تعريف الطالب المنتمي لكلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير بمادة المحاسبة المالية و تمكينه منها، من خلال العمل على مساعدته للإلمام بكل تقنيات و أدوات المعالجة المحاسبية لمختلف العمليات و المعاملات المالية للمؤسسة الاقتصادية، و هذا وفقا لفروض و مبادئ و معايير و طرق المحاسبة المعتمدة في التقييم و إعادة التقييم و التسجيل و التصنيف و التبويب انطلاقا من الإطار النظري لآلية سير الحسابات و قواعد عملها ضمن المرجعية المحاسبية الجزائرية المتمثلة في النظام المحاسبي المالي (SCF).

دليل مادة المحاسبة المالية 1

Syllabus دليل المادة التعليمية			
اسم المادة: المحاسبة المالية 1			
الميدان	علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية.	الفرع	جدع مشترك
التخصص	/	المستوى	ليسانس
السداسي	الأول	السنة الجامعية	
التعرف على المادة التعليمية			
اسم المادة	المحاسبة المالية 1	وحدة التعليم	الأساسية
عدد الأرصدة	6	المعامل	3
الحجم الساعي الأسبوعي	4 سا 30 د	المحاضرة (عدد الساعات في الأسبوع)	3 سا
أعمال موجهة (عدد الساعات في الأسبوع)	1 سا 30 د	أعمال م/ت (عدد الساعات في الأسبوع)	1 سا 30 د
وصف المادة التعليمية			
المكتسبات	لا يشترط التمكن من مكتسبات أي مادة تعليمية مسبقة.		
الهدف العام للمادة التعليمية	تمكين الطالب من المعارف الأولية القاعدية للمحاسبة المالية التي تسمح بالتعمق في علومها في المستويات التعليمية اللاحقة.		
أهداف التعلم (المهارات المراد الوصول إليها)	- القدرة على فهم الميزانية وجدول النتائج فهما مبدئيا وعاما وليس معمقا. - اكتساب المعارف المتعلقة بمنهجية العمل المحاسبي في شكله البسيط. - التمييز بين ممتلكات (الأصول) المؤسسة والتزاماتها (الخصوم). - التمييز بين الأعباء والمنتجات وتصنيفها حسب الطبيعة.		

- القدرة على التسجيل المحاسبي لعمليات اقتناء والتنازل عن التثبيات والمخزونات.					
محتوى المادة التعليمية					
مدخل عام لعلم المحاسبة				المحور الأول	
مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: التدفقات، الحساب، المستندات، الدورة المحاسبية، الفروض والمبادئ المحاسبية				المحور الثاني	
الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية				المحور الثالث	
محاسبة عملية تأسيس المؤسسة				المحور الرابع	
دراسة حسابات الصنف الأول: نتيجة السنة، الترحيل من جديد، الاحتياطات				المحور الخامس	
محاسبة الرسم على القيمة المضافة				المحور السادس	
محاسبة التثبيات المعنوية والعينية: الاقتناء، الاهتلاك، التنازل والتخريد				المحور السابع	
محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، البيع.				المحور الثامن	
طريقة التقييم					
الوزن النسبي للتقييم			العلامة	التقييم بالنسبة المئوية	
	60%	وزن المحاضرة	20/20		
20%	40%	وزن الأعمال الموجهة والتطبيقية	-	20/10	امتحان جزئي
-				-	أعمال موجهة
-				-	أعمال تطبيقية
08%				20/4	المشروع الفردي
-				-	الأعمال الجماعية (ضمن فريق)
-				-	خرجات ميدانية
06%				20/3	المواظبة (الحضور / الغياب)

عناصر أخرى) المشاركة)	20/3				%06
بالنسبة للمواد التي تدرس في شكل محاضرات وأعمال موجهة/تطبيقية أو طبيعة تقييمها امتحان و مراقبة مستمرة يقاس معدل المادة بالوزن الترجيحي للمحاضرة والأعمال الموجهة:					
نقطة المحاضرة * 0.6 + نقطة الأعمال الموجهة * 0.4 =		معدل المادة			
= (Note Ex * 0.6) + (Note Td * 0.4)		Moy.M			
المصادر والمراجع (موحدة وطنيا)					
المراجع الأساسية الموصي بها :					
عنوان المرجع	المؤلف	دار النشر و السنة			
المحاسبة العامة 1	بعداش عبد الكريم	الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2019.			
المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي	لعايشي نور الدين	دار بهاء الدين للنشر و التوزيع، الجزائر، 2018.			
المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية	محمد بوتين	الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015.			
نظام المحاسبة المالية: سير الحسابات و تطبيقاتها	لخضر علاوي	الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2014.			
المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)	عبد الرحمن عطية	دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.			
Comptabilité financière ; Cours et exercices corrigés	Sahraoui Ali	Berti Edition, Alger, 2011			
مراجع الدعم الإضافية (إن وجدت):					
1. Conseil National de Comptabilité (2014), Manuel de comptabilité financière : conforme à la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, ENAG éditions, Alger.					

فهرس المطبوعة:

ملاحظة:

لم يتم إدراج بعض العناصر التي جاء بها دليل المادة والتي تندرج ضمن دليل المادة لمادة المحاسبة المالية المعمقة في السنة الثالثة ليسانس نظرا لتخصيص حجم ساعي ساعة ونصف فقط لهذه المادة بدلا من ثلاث ساعات كما هو مبين في الدليل أعلاه.

الصفحة	المحور
01 02	وصف المقرر دليل مادة المحاسبة المالية 1
08	المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة: 1. نشأة و مفهوم المحاسبة 2. أنواع المحاسبة
15	المحور الثاني: ماهية المحاسبة المالية: 1. تعريف المحاسبة المالية 2. مهام المحاسبة المالية 3. أهداف تطبيق المحاسبة المالية 4. مجالات تطبيق المحاسبة المالية 5. الفروض و المبادئ المحاسبية
18	المحور الثالث: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: 1. التدفقات وأنواعها 2. الحساب و القيد المزدوج 3. المستندات المحاسبية 4. مراحل الدورة المحاسبية

32	المحور الرابع: الدفاتر المحاسبية: 1. دفتر اليومية العامة 2. الدفتر الكبير 3. ميزان المراجعة 4. الميزانية 5. حساب النتائج
45	المحور الخامس: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة: 1. تأسيس المؤسسة غير الفردية (الشركة): الوعد بالمساهمة والوفاء به 2. انسحاب الشريك من المؤسسة 3. تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية 4. حساب المستغل 5. دراسة بعض حسابات الصنف الأول الأخرى: — حساب الاحتياطات (الحساب 106) — حساب الترحيل من جديد (الحساب 11) — حساب نتيجة السنة المالية (الحساب 12) — حساب الاحتياطات (الحساب 106) — حساب الافتراضات لدى مؤسسات القرض (الحساب 164)
65	المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة: 1. تعريف الرسم على القيمة المضافة 2. خصائص الرسم على القيمة المضافة 3. مجال التطبيق الرسم على القيمة المضافة 4. معدلات الرسم على القيمة المضافة 5. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة 6. آليات الرسم على القيمة المضافة 7. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة (نموذج التسجيل)

71	المحور السابع: التثبيتات 1. تعريف التثبيتات وخصائصها 2. التصنيف المحاسبي للتثبيتات 3. التسجيل المحاسبي للتثبيتات — حالة الشراء (مع الإشارة إلى التسبيقات، (الحساب 238) — حالة الإنتاج الداخلي 4. اهتلاك التثبيتات المعنوية و العينية (الاقتصار على طريقة الاهتلاك الخطي)
90	المحور الثامن: محاسبة المخزونات 1. تعريف المخزونات وأنواعها 2. التصنيف المحاسبي للمخزونات 3. طرق تقييم وجرد المخزونات 4. طريقة تقييم المخزونات 5. طريقة جرد المخزونات — طريقة الجرد الدائم — طريقة الجرد المتناوب
104	المراجع

المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

1. نشأة ومفهوم المحاسبة :

1.1 نشأة المحاسبة:

بالنظر في التاريخ وجد أنه تم استخدام طرق مختلفة لمسك الدفاتر منذ سنة 2300 ق م بداية بالسامريين الذين استخدموا أقراص الطين التي نقشوا عليها البيانات وجففوها تحت أشعة الشمس , ثم الرومانيون استخدموا الأخشاب المغطاة بالشمع , ثم المصريين القدماء والهنود الحمر استخدموا ورق البردي للتسجيل واستبدل الورق بالقماش والجلد في العصر الإسلامي , وفي القرن الثاني عشر في عهد هنري الأول استخدم الورق الملتف على شكل اسطوانات وفي القرن 13 و 14 استخدم النقش على الألواح الخشبية وتقسيمها نصفين يحتفظ كل من البائع والمشتري بنصف لإثبات الدين. ومع ظهور النقود واختفاء التعامل بنظام المقايضة , كان لابد للتاجر من طريقة علمية لمسك الدفاتر.

و من هنا وضع باتشيلو عالم الرياضيات الايطالي الأسس الأولية للمحاسبة كنظرية و أوجد نظرية القيد المزدوج سنة 1494 م ولم يتم استعمالها بشكل واسع إلا عام 1869م، حيث اقترح ثلاث دفاتر هي: المسودة، اليومية و دفتر الأستاذ و لازالت تستخدم إلى الآن، ولكن مع تطور التبادل التجاري وظهور الاختراعات والنمو الصناعي كان لابد للمحاسبة أن تكون علم له نظريات و فروض و مبادئ و مفاهيم علمية واستخراج وتحليل النتائج المالية.

2.1 مفهوم المحاسبة:

هناك عدة تعاريف للمحاسبة نذكر أهمها:

- تعريف يعتمد على الجانب التطبيقي: هي فن تسجيل وتصنيف وتلخيص الأحداث الاقتصادية.
- تعريف يعتمد على الجانب العلمي والاكاديمي : هي ذلك العلم الذي يبحث في طرق تسجيل و تبويب و تحليل المعاملات المالية المختلفة للمؤسسة خدمة لأغراض معينة.
- تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية: هي العملية التي يتم بها تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية تساعد مستخدمي هذه المعلومات في اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة.
- هي نظام للمعلومات يختص بتوليد المعلومات ذات الطابع الاقتصادي أو المعلومات المرتبطة بالأحداث التي تنطوي على الاختيار من بين الاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية المحدودة.

من خلال التعريفات السابقة يمكن استنتاج التعريف التالي للمحاسبة :

هي مجموعة من المبادئ والأسس والنظريات والمفاهيم المحاسبية التي تحكم تسجيل العمليات المالية بطريقة منظمة وتبويبها وتلخيصها في شكل قوائم مالية بهدف تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة

عن فترة زمنية معينة وتحديد المركز المالي في هذه الفترة وحتى يستفيد جميع الأطراف في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة.

2. أنواع المحاسبة:

1.2 المحاسبة المالية (Financial Accounting):

المحاسبة المالية هي فرع من فروع المحاسبة يستند على مجموعة من المبادئ والأسس المحاسبية التي تمكن من انتاج المعلومات المالية المتعلقة بالمؤسسة و توصيلها الى الأطراف المستفيدة من خلال القوائم المالية التي تمكن من تحديد النتيجة من ربح أو خسارة خلال فترة زمنية معينة، و بالتالي وتحديد المركز المالي للمنشأة في نهاية الفترة.

تهدف المحاسبة المالية إلى تلبية حاجيات مختلف المستعملين سواء كانوا داخل المؤسسة من ملاك ، إدارة و عمال أو خارجها من زبائن، موردين ، مؤسسات مالية و مستثمرين و غيرهم من أصحاب المصلحة بالمعلومات التي تمكنهم من اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة في اطار تعاملاتهم.

2.2 المحاسبة الإدارية (Management Accounting):

المحاسبة الإدارية هي فرع من مجال المحاسبة يركز على توفير المعلومات المالية والمحاسبية لإدارة المؤسسة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية وإدارة الأداء بشكل فعال. تهدف المحاسبة الإدارية إلى تزويد القيادة والإدارة بالأدوات والمعلومات التي تساعد في تحسين الأداء واتخاذ القرارات الاستراتيجية المستندة إلى البيانات المالية.

- تلعب المحاسبة الإدارية دورا حيويا في إدارة المؤسسات وضمان استدامتها. تساهم في تحسين الإنتاجية وتحقيق الأهداف المؤسسية عبر توفير المعلومات و التحليلات اللازمة، و تتمثل مهامها في:
- إعداد المعلومات المالية : توفير معلومات مالية دقيقة ومناسبة للاستخدام الداخلي. يتمثل هذا في تجميع البيانات المالية و تحليلها بحيث تكون ذات قيمة في اتخاذ القرارات.
- تحليل التكاليف : مساعدة في تحليل التكاليف وتحديد تكلفة الإنتاج وتوزيع النفقات بشكل فعال. هذا يمكن أن يساعد في تحسين الربحية وإدارة التكاليف.
- تحليل البيانات: تحليل البيانات المالية والأداء العملي لفهم الأداء الحالي والتوجهات المستقبلية. يمكن أن يشمل تحليل البيانات تحليل التكاليف والتحليل المالي.
- تقديم توجيه استراتيجي : يمكن للمحاسبة الإدارية أن تقدم توجهاً استراتيجياً بناءً على التحليل المالي لدعم اتخاذ القرارات المستقبلية.
- توفير المعلومات لاتخاذ القرارات: توفير المعلومات المالية والإدارية للقادة والإدارة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاستراتيجية. يمكن أن تشمل هذه المعلومات تقارير عن أداء الأعمال والتكاليف والإنتاجية.

- رصد الأداء : يتولون مسؤولية رصد أداء المؤسسة وتقديم تقارير دورية تظهر التطورات والمستهدفات. وتقديم تقارير دورية تحلل أداء المؤسسة وتساهم في تحديد النقاط القوة والضعف.
- تحليل الاستثمار : يقدمون تقديرات وتحليلات لمشروعات الاستثمار المحتملة لمساعدة القيادة في اتخاذ قرارات بشأن استثمار رأس المال.

3.2 محاسبة التكاليف (Cost Accounting):

- محاسبة التكاليف هي فرع من مجال المحاسبة يهتم بتتبع وتحليل تكاليف الإنتاج وتقديم المعلومات المالية المرتبطة بالتكاليف لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات المالية والاستراتيجية.
- يتمحور دور محاسبة التكاليف حول فهم وتحليل تكاليف الإنتاج والخدمات وكيفية تخصيصها بشكل فعال، و تتمثل مهام محاسبة التكاليف في:
- تتبع و مراقبة التكاليف : تسجيل وتتبع التكاليف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بعمليات الإنتاج والخدمات. و متابعة التكاليف اليومية و الشهرية و السنوية لمعرفة كيفية تخصيص الموارد والمصروفات وضمان الامتثال للميزانيات المالية.
- تحليل التكاليف : تحليل التكاليف لفهم العوامل التي تؤثر عليها وكيفية توزيعها بين المنتجات أو الخدمات. وتحليل البيانات المالية لفهم التكاليف المختلفة وكيفية تأثير التغيرات في الإنتاج أو الخدمات على هذه التكاليف.
- إعداد تقارير التكاليف : إعداد تقارير مالية مفصلة توضح تكاليف الإنتاج والخدمات وتقديم هذه التقارير للقيادة والإدارة العليا.
- تحليل الأداء : تقديم تحليلات حول الأداء المالي وتقديم التوصيات لتحسين الربحية وخفض التكاليف.
- تحليل التكاليف الثابتة والمتغيرة : تفصيل التكاليف إلى تكاليف ثابتة ومتغيرة لفهم تأثير التغيرات في الإنتاج أو الخدمات على التكاليف.
- تخطيط التكاليف : تخطيط للمصروفات المستقبلية وتوجيه استراتيجيات تحكم التكاليف وزيادة الكفاءة.
- مراقبة الربحية : مراقبة الربحية وتحليل الفجوات بين التكاليف المتوقعة والعوائد لتحديد ما إذا كانت العمليات مربحة.

4.2 محاسبة الضرائب:

- محاسبة الضرائب أو المحاسبة الضريبية هي فرع من مجال المحاسبة يركز على حساب وتقديم وتسديد الضرائب. تعتبر الضرائب جزءًا مهمًا من الأعباء المالية على الأفراد والشركات، حيث تهتم بتسجيل و

- تبويب وتلخيص العمليات المالية التي لها آثار ضريبية، وإعداد التقارير الضريبية اللازمة للجهات الضريبية، و من المهم إدارتها بشكل صحيح وفقاً للتشريعات الضريبية المعمول به، و تهدف محاسبة الضرائب إلى تحقيق:
- الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية: يجب على الشركات والمؤسسات الالتزام بالقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها في الدولة، وتساعد محاسبة الضرائب في تحقيق ذلك من خلال تسجيل وتبويب العمليات المالية بطريقة تتوافق مع هذه القوانين واللوائح.
- الحصول على مزايا ضريبية: يمكن للشركات والمؤسسات الحصول على مزايا ضريبية من خلال تطبيق أحكام القوانين واللوائح الضريبية بشكل صحيح، وتساعد محاسبة الضرائب في تحقيق ذلك من خلال تقديم المشورة والتوصيات المناسبة.
- تقليل العبء الضريبي: يمكن للشركات والمؤسسات تقليل العبء الضريبي عن طريق تقليل الأساس الخاضع للضريبة، وتساعد محاسبة الضرائب في تحقيق ذلك من خلال تطبيق أساليب وتقنيات محاسبية مناسبة.
- أما مهامها فتتمثل في:

- إعداد التقارير الضريبية اللازمة للجهات الضريبية، مثل إقرارات ضريبة الدخل وضرائب المبيعات.
 - تقديم المشورة والتوصيات الضريبية للشركات والمؤسسات لمساعدة هذه الجهات على الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية والحصول على مزايا ضريبية وتقليل العبء الضريبي.
 - الدفاع عن مصالح الشركة أو المؤسسة أمام الجهات الضريبية في حالة الخلافات الضريبية.
- 5.2 محاسبة التدقيق:

محاسبة التدقيق (أو مراجعة الحسابات) هي عملية تقييم وفحص دقيق للسجلات المالية والحسابات المالية لمنشأة أو منظمة من قبل محاسب تدقيق مستقل (مراجع) بهدف التحقق من صحة ودقة البيانات المالية و الامتثال للمعايير المحاسبية و القوانين المالية و الضريبية، و تهدف محاسبة التدقيق إلى تحقيق ما يلي:

- تقديم تأكيدات حول صدق وعدالة القوائم المالية: يقدم مدقق الحسابات تأكيداً حول صدق وعدالة القوائم المالية، مما يمنح المستخدمين الثقة في هذه القوائم.
- الكشف عن الأخطاء و الاختلاسات: يمكن لمدقق الحسابات الكشف عن الأخطاء والاختلاسات في القوائم المالية، مما يساعد الشركة على تقليل الخسائر وحماية أصولها.
- تحسين كفاءة النظام المحاسبي: يمكن لمدقق الحسابات تقديم توصيات لتحسين كفاءة النظام المحاسبي، مما يساعد الشركة على تحسين أدائها المالي.
- و هناك نوعان رئيسيان من التدقيق:

- التدقيق الخارجي : يتم التدقيق الخارجي من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل، والذي يقدم تقريراً عن صدق وعدالة القوائم المالية إلى مجلس الإدارة والمساهمين.
- التدقيق الداخلي : يتم التدقيق الداخلي من قبل مدقق حسابات داخلي يعمل لدى الشركة، والذي يقدم تقريراً عن كفاءة النظام المحاسبي إلى الإدارة.
- تلعب محاسبة التدقيق دوراً مهماً في الشركات والمؤسسات، حيث تساعد هذه الجهات على:
- الحصول على ثقة المستثمرين والدائنين: يعتمد المستثمرون والدائنون على القوائم المالية لاتخاذ قرارات استثمارية أو ائتمانية، ويعد التدقيق من العوامل المهمة التي تدعم ثقة هؤلاء المستخدمين في القوائم المالية.
- تحسين كفاءة النظام المحاسبي: يمكن لمدقق الحسابات تقديم توصيات لتحسين كفاءة النظام المحاسبي، مما يساعد الشركة على تحسين أدائها المالي.
- الامتثال للقوانين واللوائح: يجب على الشركات والمؤسسات الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها، ويمكن لمدقق الحسابات المساعدة في ضمان الامتثال لهذه القوانين واللوائح.

6.2 المحاسبة الخاصة:

- المحاسبة الخاصة هي المحاسبة المالية التي تخص القطاعات التي تنفرد ببعض الخصوصيات مثل البنوك، التأمينات، الزراعة و غيرها، و لهذا تسمى أحيانا بالمحاسبة القطاعية، ذلك لأن الخصوصية التي تنفرد بها هذه القطاعات تشكل سببا في ضرورة وجود معالجات محاسبية خاصة تستجيب لهذه الخصائص.
- ## 7.2 المحاسبة العمومية:

المحاسبة العمومية هي نوع من المحاسبة تُستخدم في إدارة وتقديم التقارير المالية للجهات الحكومية والمؤسسات الحكومية. تختلف عن المحاسبة في القطاع الخاص بشكل كبير بسبب الأهداف والقوانين واللوائح التي تنظمها.

- تعتمد المحاسبة العمومية على مبادئ الشفافية والمساءلة وتلبي احتياجات المجتمع من خلال توفير الخدمات الحكومية بشكل فعال واستدامة الموارد المالية العامة، و تتمثل مهامها في:
- إعداد الميزانيات : تخطيط ميزانيات سنوية لمختلف الأقسام والبرامج الحكومية. يشمل هذا تحديد مصادر التمويل وتوزيع الأموال وتوجيه الإنفاق.
 - تنفيذ الميزانيات : مراقبة ومتابعة الإنفاق الحكومي للتأكد من الامتثال للميزانيات وتحديد أي تبانيات ومعالجتها.
 - إعداد التقارير المالية : إعداد التقارير المالية الرسمية للجهات الحكومية، مثل قوائم الدخل والميزانيات العمومية وقوائم الأصول والالتزامات.

- الامتثال للقوانين و اللوائح : التأكد من الامتثال للقوانين واللوائح المحلية والوطنية التي تنظم الإنفاق والتقارير المالية للحكومة.
- إدارة المشتريات و الموردين : إدارة عمليات شراء السلع والخدمات لضمان تحقيق أفضل قيمة واستفادة ممكنة للمال العام.
- مراقبة الضرائب والرسوم : تحصيل الضرائب والرسوم المستحقة لتمويل الخدمات الحكومية.
- تقديم التوصيات للسياسات الاقتصادية : تقديم تحليلات مالية لمساعدة صانعي القرار الحكوميين في اتخاذ قرارات بشأن السياسات الاقتصادية والمالية.
- متابعة الأصول والالتزامات : متابعة الأصول الحكومية مثل الممتلكات والتجهيزات والالتزامات المالية للحكومة.
- تدقيق الحسابات: إجراء عمليات تدقيق لضمان دقة وشفافية التقارير المالية.
- إدارة المشروعات : إدارة مشروعات حكومية معينة ومراقبة تكاليفها وأداءها.

8.2 المحاسبة الوطنية:

هي محاسبة الهدف منها إعطاء صورة رقمية شاملة على الاقتصاد الوطني للدولة لسنة معينة، من خلال استغلال مختلف المعطيات الاقتصادية.

9.2 المحاسبة الجنائية:

- المحاسبة الجنائية هي تخصص في مجال المحاسبة يركز على تحقيق الجرائم المالية والاحتيال المالي، وتطبيق المعارف والمهارات المحاسبية في التحقيقات الجنائية. تُستخدم المحاسبة الجنائية لكشف وتحليل الأدلة المالية في الجرائم المالية، مثل الاحتيال والفساد وغسيل الأموال. تلعب المحاسبة الجنائية دورًا هامًا في التحقيق في الجرائم المالية وتقديم الأدلة المالية أمام المحكمة، و تتمثل مهامها في ما يلي:
- الكشف عن الجرائم المالية: يمكن للمحاسبة الجنائية أن تساعد في الكشف عن الجرائم المالية من خلال تحليل البيانات المالية وتحديد الأنماط غير الطبيعية.
 - جمع الأدلة الجنائية: يمكن للمحاسبة الجنائية أن تساعد في جمع الأدلة الجنائية من خلال فحص السجلات المالية وإجراء الاختبارات اللازمة.
 - تقديم المشورة للجهات المعنية: يمكن للمحاسبين الجنائيين تقديم المشورة للجهات المعنية، مثل الشرطة والنيابة العامة، في التحقيقات الجنائية.
 - مساعدة المحاكم في إصدار الأحكام: يمكن للمحاسبين الجنائيين تقديم المشورة للقضاة والمحامين حول القضايا المالية والاقتصادية، مما يساعدهم على إصدار أحكام عادلة.

يجب التذكير إلى أن هذه المطبوعة ستخصص بالدراسة المحاسبة المالية التي تشكل احدي الوحدات الأساسية لطلبة السنة أولى شعبة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.

المحور الثاني: ماهية المحاسبة المالية

1. تعريف المحاسبة المالية:

المحاسبة المالية هي عملية تحليل و تسجيل و تبويب و تصنيف البيانات و الأرقام المالية للمؤسسة، و ترحيلها إلى القوائم المالية لتسهيل عملية فهمها لاتخاذ القرار المناسب.

2. مهام المحاسبة المالية:

تلعب المحاسبة المالية دورًا مهمًا في الأعمال التجارية، حيث توفر معلومات مالية دقيقة وحديثة لمستخدمي القوائم المالية. تساعد هذه المعلومات المستخدمين في اتخاذ قرارات اقتصادية مستنيرة، مثل الاستثمار في الشركة أو منح القروض لها، و تتمثل مهامها في:

- تسجيل المعاملات المالية : تسجيل جميع العمليات المالية والمحاسبية بدقة في السجلات المحاسبية. هذا يشمل تسجيل الإيرادات والنفقات والمعاملات المالية الأخرى.
- إعداد التقارير المالية : إعداد التقارير المالية الرئيسية مثل قائمة الدخل والقوائم المالية وكشوف الحسابات. هذه التقارير تعكس الوضع المالي للمؤسسة في فترة زمنية معينة.
- تحليل البيانات المالية : قام المحاسبين الماليين بتحليل البيانات المالية لفهم الأداء المالي للمؤسسة. يساعد هذا التحليل في تحديد النقاط القوة والضعف والاتجاهات المالية.
- الامتثال للمعايير المحاسبية والضوابط : تستخدم المحاسبة المالية مجموعة من المعايير المحاسبية لضمان أن تكون القوائم المالية دقيقة وقابلة للمقارنة. تُعد هذه المعايير مهمة لضمان أن تكون المعلومات المالية المقدمة إلى المستخدمين دقيقة وعادلة.

3. أهداف تطبيق المحاسبة المالية:

- تحديد نتيجة المؤسسة (ربح أو خسارة)
- وسيلة إثبات قانونية (في حالة نزاع)
- مصدر للمعلومات ذات الطابع الجبائي
- وسيلة لتحديد المركز المالي في نهاية كل سنة و إعداد القوائم
- مساعدة على أخذ القرارات على الصعيد المالي.

4. مجالات تطبيق المحاسبة المالية:

- تطبق أحكام القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري على:
- كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية مكررة.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي يمكن للكيانات الصغيرة، التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.
- يستثنى من مجال تطبيق القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي للأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية.

5. الفروض و المبادئ المحاسبية:

1.5 الفروض:

- ان الفروض المحاسبية الأكثر انتشارا و قبولاً في الفكر المحاسبي و التي كان لها دوراً مباشراً في تطور علم المحاسبة بشكل عام و المحاسبة المالية بشكل خاص في مراحلها المختلفة هي:
 - الوحدة المحاسبية (استقلالية الشخصية المعنوية): استقلالية المؤسسة عن مالكيها و الذين يتولون إدارتها، و أن لها ذمة مالية منفصلة، و مسؤولية بشكل مطلق أمام الموردين و الدائنين.
 - الاستمرارية: أي أن المؤسسين لا يفكرون في تصفية المؤسسة في ظل الظروف العادية، أي يفترض أن المؤسسة مستمرة في نشاطاتها إلى وقت غير محدد.
 - القياس النقدي و ثبات وحدة النقد: و يقصد به:
 - تسجيل كل عمليات المؤسسة بشكل نقدي و هذا لتحديد النتيجة.
 - ثبات الوحدة النقدية في تعامل المؤسسة مع الأعوان الاقتصاديين المتواجدين في محيطها.
 - استقلالية الدورات المحاسبية (الدورية): كل دورة محاسبية تتحمل فقط إيراداتها و مصاريفها.
- ### 2.5 المبادئ المحاسبية:

- هي مجموعة من القواعد و الأسس التي يجب أن يلتزم بها المحاسب عندما يقوم بالتسجيل المحاسبي اليومي لمختلف العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة و هي:
- مبدأ التكلفة التاريخية: هي التكلفة الفعلية للأصل بتاريخ الشراء، حيث تسجل في الدفاتر المحاسبية و تبقى ثابتة لغاية بيع الأصل و امتلاكه (دون الأخذ بالاعتبار التقلبات الاقتصادية).
- مبدأ الإفصاح التام: يتطلب هذا المبدأ من المحاسب أن يقوم بالإفصاح عن كل الأحداث المالية الخاصة بالمؤسسة خلال الدورة المحاسبية، و التي يكون لها أثر في القوائم المالية.

- مبدأ الاعتراف بالإيراد: يجب الاعتراف بالإيراد عند استلام المبلغ الذي يخص الملكية، بغض النظر عن تاريخ عملية التسليم أو تقديم خدمة.
- مبدأ القيد المزدوج: تسجل العملية المحاسبية على الأقل في طرفين (مدين و دائن) بحيث يكون الطرفان متوازنين أو متساويين في القيمة.
- مبدأ الثبات (المحافظة على الطرق المحاسبية): ضرورة تطبيق نفس المبادئ و القواعد المحاسبية (الطرق المحاسبية) دون تغييرها من فترة إلى أخرى.
- مبدأ الموضوعية: يجب أن تركز المحاسبة على أدلة موضوعية، و الاعتماد على المستندات لإثبات كل البيانات المالية و التحقق من سلامتها.
- مبدأ الحيطة و الحذر: الأخذ بالحسبان كل الأعباء و الخسائر المتوقعة خلال الدورة، و تجاهل الإيرادات حتى تتحقق بالفعل (المؤونات و خسائر القيمة).
- مبدأ مقابلة المنتجات بالأعباء: تتم هذه المقابلة من خلال حساب النتائج، بحيث يتم قياس النتيجة على أساس إجمالي المنتجات و إجمالي الأعباء المقابلة لها.

المحور الثالث: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية:

1. التدفقات وأنواعها:

1.1 تعريف التدفقات:

تعتبر التدفقات الاقتصادية عن حركة المعلومات أو السلع و الخدمات أو النقود التي تحدث داخل المؤسسة أو بينها وبين متعاملها، و عليه فهي تعكس حركة عناصر ذمتها دخولا و خروجاً منها.

2.1 خصائص التدفقات:

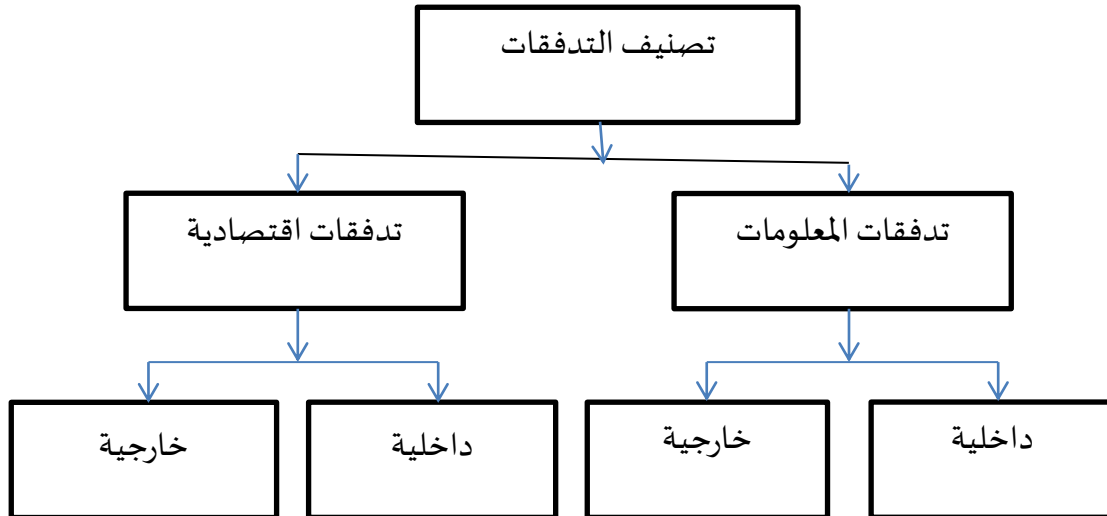
تتميز التدفقات الاقتصادية بالعناصر التالية، فكل تدفق:

- مصدر يمثل نقطة انطلاق التدفق و يسمى بالموارد (La ressource)، و نرمز له بحرف (م).
- نهاية و هو نقطة وصول التدفق و يسمى بالاستخدام (L'emploi)، و نرمز له بحرف (إ).
- الشكل النقدي: حيث تقاس التدفقات الاقتصادية بالوحدة النقدية.
- لكل تدفق تاريخ محدد يعكس تاريخ إجراء عملية التبادل و لذا نجمع التدفقات في فترة زمنية تدعى بالدورة المحاسبية.

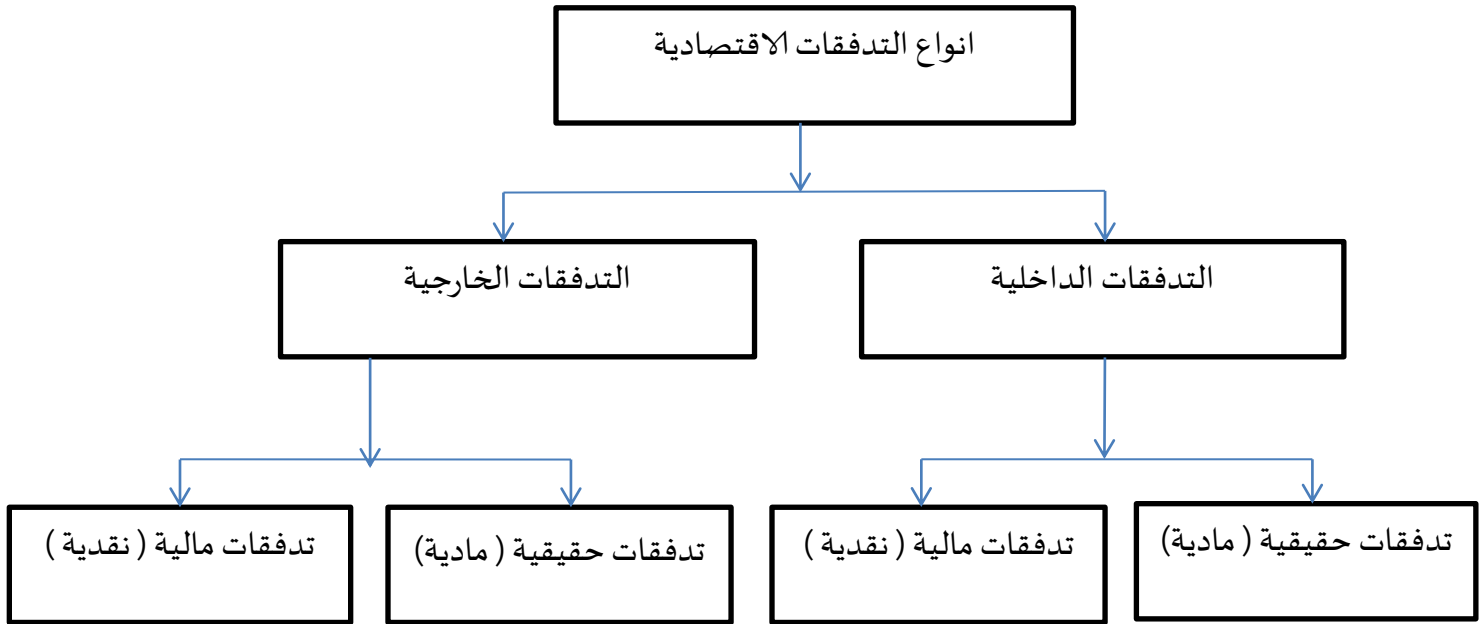
3.1 أنواع التدفقات:

تصنف التدفقات إلى تدفقات للمعلومات و تدفقات اقتصادية تخص حركة القيم و هذه التدفقات إما أن تكون داخلية أو خارجية.

و الشكل التالي يوضح تصنيف التدفقات:



- التدفقات الخارجية (Le flux externe): و هو كل التدفقات التي تقام بين المؤسسة و محيطها الخارجي.
- التدفقات الداخلية (Le flux interne): و هو كل عملية داخلية في المؤسسة بين أقسامها ومصالحها و ينجم عنها تدفق وحيد (مثل انتقال المواد الأولية من المخزن إلى الورشات).
- تدفقات المعلومات: و هي حركة المعلومات داخل المؤسسة أو بين المؤسسة و أحد متعاملها، أي (داخلية و خارجية).
- التدفقات الاقتصادية: هي حركة القيم داخل المؤسسة أو بين المؤسسة و أحد متعاملها، أي (داخلية و خارجية)، و تنقسم هي الأخرى إلى قسمين، كما يوضحه الشكل التالي:



- التدفق الحقيقي (Le flux réel): و يسمى بالتدفق السلعي أو المادي و هو خاص بحركة السلع والخدمات لأنه يؤدي إلى انتقال ملكية العنصر المادي من متعامل إلى آخر (مواد أولية، بضائع... إلخ).
- التدفق المالي أو النقدي (Le flux financier ou monétaire): و هو خاص بالحركات النقدية و وسائل الدفع:
 - إذا كان الدفع نقدا كان التدفق نقديا
 - إذا كان الدفع مؤجل (صك، سفتجة، على الحساب) كان التدفق ماليا.

❖ ملاحظات:

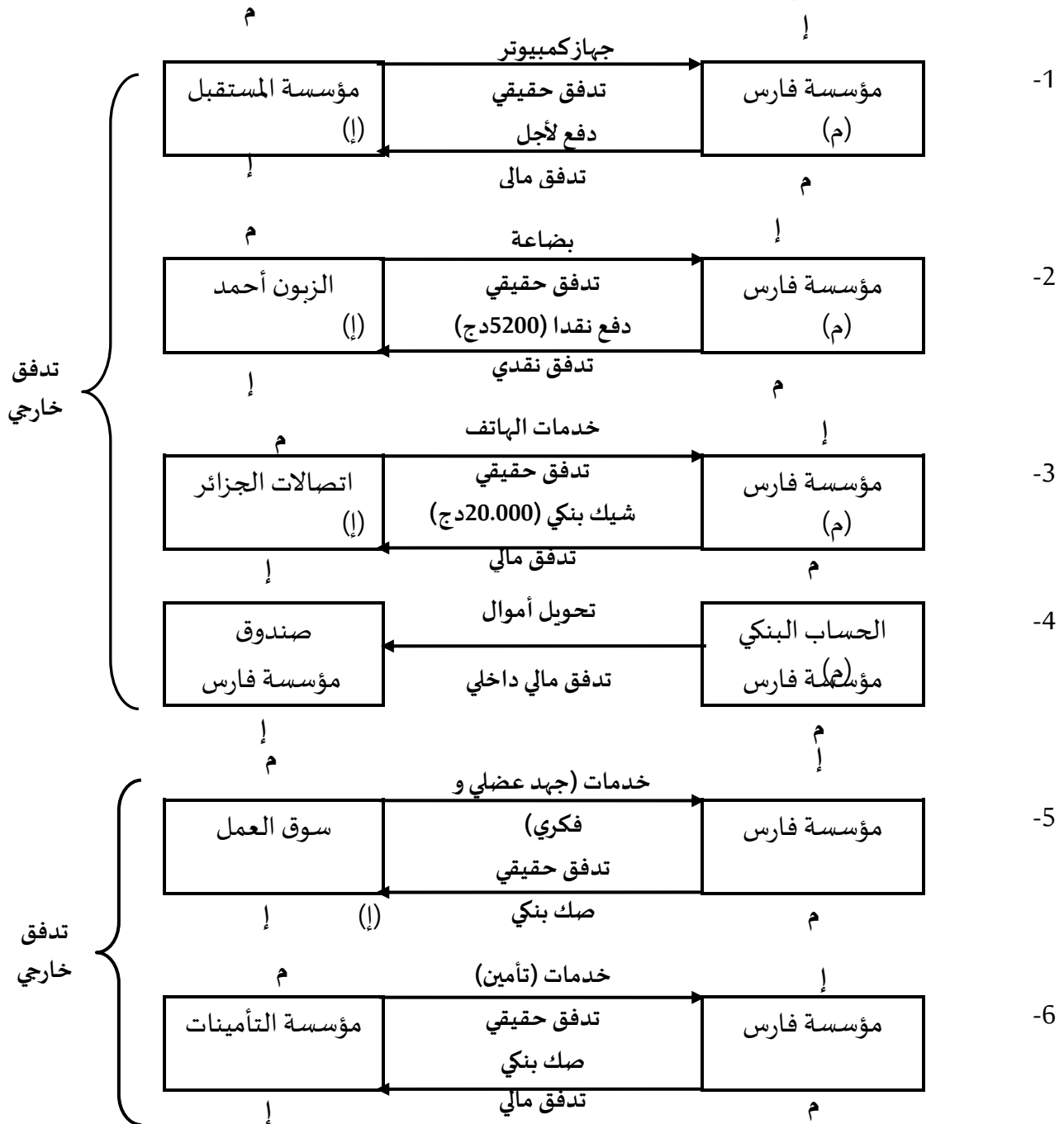
- لكل تدفق نقطة انطلاق (مصدر) و نقطة وصول (استخدام).
- التدفق يمكن التعبير عنه بسهم ينطلق من مورد العملية أو المصدر إلى المتعامل الذي قام بالاستعمال.
- تكون التدفقات المالية أو النقدية داخلية في حالة تحويل الأموال بين المؤسسة و أحد فروعها أو بين فروع المؤسسة فيما بينها أو بين حسابات الخزينة.
- تدفقات المعلومات لا تسجل محاسبيا.

4.1 التمثيل البياني للتدفق الاقتصادي:

من أجل تجسيد تمثيل بياني للتدفقات الاقتصادية نأخذ المثال التطبيقي التالي:

- مثال: مثل العمليات التي قامت بها مؤسسة فارس بأكثر من تدفق واحد، موضحا صنف كل تدفق (مالي، حقيقي، داخلي، خارجي) مع ذكر موضع المصادر و الاستخدامات:
- 1- بتاريخ 10/15 اشترت المؤسسة جهاز كمبيوتر بجميع لواحقه بمبلغ 60.000 دج من مؤسسة المستقبل للإعلام الآلي و تمت العملية لأجل.
 - 2- بتاريخ 10/17 باعت بضاعة للزبون "أحمد" بـ 5200 دج و قبضت قيمتها نقدا.
 - 3- بتاريخ 10/20 وصلت فاتورة الهاتف من مؤسسة اتصالات الجزائر و سددت المؤسسة قيمتها بشيك بنكي قيمتها 20.000 دج.
 - 4- بتاريخ 10/25 قامت بتحويل 9000 دج من حسابها البنكي إلى صندوقها.
 - 5- بتاريخ 10/27 دفعت 250.000 دج كأجور لعمالها بواسطة صك بنكي.
 - 6- بتاريخ 10/30 قامت المؤسسة بتأمين ممتلكاتها ضد الحريق و السرقة لدى مؤسسة التأمينات فدفعت 100.000 دج بشيك بنكي.

حل المثال التطبيقي:



❖ بعض الاستنتاجات:

الاستنتاج الأول: تحليل كل عملية تتم بين المؤسسة و الغير إلى تدفق يكون التدفق الأول مصدر عند المؤسسة و استخدام عند الطرف الثاني، و يكون التدفق الثاني مصدر عند الطرف الثاني و استخدام عند الطرف الأول (المؤسسة).

الاستنتاج الثاني: التدفق الداخلي يتكون من تدفق واحد يكون مصدره و استخدامه داخل المؤسسة مثل: تحويل مبلغ مالي من حساب البنك إلى حساب الصندوق.

2. الحساب و القيد المزدوج:

1.2 الحساب:

لقد نصت المادة رقم : 16 من القانون رقم: 11-07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 و المتضمن للنظام المحاسبي المالي (SCF) على وجوب تسجيل القيود المحاسبية وفقا لمبدأ القيد المزدوج، بحيث يمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين و الآخر دائن، ، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر التدفق الاقتصادي و استخدامه، و يجب أن يستند ذلك على وثيقة اثبات مؤرخة و مثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية و الحفظ.

— تعريف الحساب: هو عبارة عن جدول يتكون من جانبين يسجل في جانبه الأيمن الاستخدام، و في جانبه الأيسر المصدر.

- يسمى الجانب الأيمن المخصص للاستخدام بالمدين؛

- يسمى الجانب الأيسر المخصص للدائن بالمصدر.

— شكل الحساب: هناك ثلاثة أشكال للحساب:

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

رقم و اسم الحساب

تاريخ العملية	البيانات	المبالغ	
		مدين	دائن
	الرصيد		
	المجموع		

و سمي كذلك لأن أعمدة المبالغ تكون في متلاصقة كما هو موضح في الشكل.

- الشكل العادي: ذو الأعمدة المتباعدة (Tracé à colonnes séparées)

رقم و اسم الحساب

التاريخ	البيان	مدین	التاريخ	البيان	دائن
	مجموع			مجموع	

وسمي كذلك لأن أعمدة المبالغ تكون فيه متباعدة و غير متلاصقة كما هو مبين في الشكل.

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

مدينة رقم واسم الحساب دائن

--	--

– تصنيف الحسابات وقواعد سيرها: الحسابات نوعين:

- حسابات الميزانية (الذمة المالية): هذه الحسابات تظهر بجانب الأصول و الخصوم في الميزانية، و تكون من

(الصف: 1 إلى الصف: 5) وهي كالتالي:

الصنف رقم: 1 حسابات رؤوس الاموال ؛

الصنف رقم: 2 حسابات التثبيتات؛

الصنف رقم:3 حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ ؛

الصنف رقم: 4 حسابات الغير؛

الصنف رقم: 5 الحسابات المالية.

❖ ملاحظة:

حسابات الأصول من الميزانية تزيد في الطرف المدين وتنقص في الطرف الدائن؛

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

- حسابات التسيير: تضم حسابات المصاريف (مثل الأجور و المواد المستهلكة...)، و تصنف في الصنف رقم:

6 و تسمى بحسابات (الأعباء)، و كذا حسابات الإيرادات (مثل مبيعات البضاعة، مبيعات المنتجات،

النواتج المالية...) وتصنف في الصنف رقم: 7 وتسمى بحسابات (النواتج).

◆ ملاحظة:

حسابات الأعباء تزيد في الطرف المدين وتنقص في الطرف الدائن؛

حسابات المنتوجات تزيد في الطرف الدائن و تنقص في الطرف المدين.
و 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 أربعة أرقام فأكثر.

مثال تطبيقي:

سجل العمليات التالية في حساب الصندوق ثم استخرج رصيده:

1. تحويل 10.000 دج من البنك إلى الصندوق
2. تسديد مصاريف الهاتف 200 دج نقدا
3. شراء بضاعة 5000 دج نقدا
4. شراء معدات 2000 دج نقدا
5. بيع بضاعة 2000 دج نقدا
6. تسديد أجور العمال 1000 دج نقدا

الحل:

كلمة نقدا تعني أن العملية تمت بواسطة الصندوق.

مدین	ح/53 الصندوق	دائن
10.000		200
2000		5000
		2000
		1000
		رصيد مدین 3800 دج
12.000		12.000

– تعريف الرصيد:

إن رصيد الحساب هو الفرق بين طرفه المدين و طرفه الدائن، يسجل الرصيد في الجانب الأصغر لتحقيق التوازن، و ينسب إلى الجانب الأكبر.

في المثال أعلاه الرصيد هو 3800 دج ناتج عن طرح 12000 – 8200 و سجل الرصيد في الطرف الأصغر (الجانب الدائن) و سمي رصييدا مدینا.

– تسجيل العمليات في الحسابات:

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

نعود إلى المثال التطبيقي (فيما يخص العملية الأولى و الثانية):

العملية الأولى: تمثل تدفقا نقديا مصدره البنك (الحساب الذي سحب منه المبلغ النقدي) و استخدامه الصندوق (الحساب الذي استلم المبلغ النقدي)

تمثل العملية بمخطط حيث السهم يبدأ من المصدر و ينتهي عند الاستخدام.

المصدر (البنك) ← الاستخدام (الصندوق)

(تدفق نقدي 10.000 دج)

ح/53 الصندوق		ح/512 البنك	
د	م	د	م
	10.000	10.000	

نلاحظ أن البنك دائنا لأنه مصدرا للتدفق النقدي، أما الصندوق فهو مدينا لأنه استخداما للتدفق

النقدي.

العملية الثانية: تمثل تدفقا نقديا مصدره الصندوق (الحساب الذي سحب منه المبلغ النقدي) و استخدامه مصاريف الهاتف (الحساب الذي استلم المبلغ النقدي).

المصدر (الصندوق) ← الاستخدام (مصاريف الهاتف)

(تدفق نقدي 200 دج)

ح/626 مصاريف الهاتف		ح/53 الصندوق	
د	م	د	م
	200	200	

❖ ملاحظة: يسمى مجموع حسابات المؤسسة بدفتر الأستاذ.

2.2 القيد المزدوج:

– تعريف القيد المزدوج:

تنص المادة 16 من القانون رقم 07-11 المؤرخ بـ 25 نوفمبر 2007 على وجوب تسجيل القيود المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، ويمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين و الآخر دائن في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، ويجب أن يكون المبلغ المدين يساوي المبلغ الدائن.

– أنواع القيود:

- القيود البسيطة: تتكون فقط من حسابين، أحدهما مدين و الآخر دائن.
 - القيود المركبة: تتضمن على أكثر من حساب في أحد الطرفين أو في كليهما.
- ❖ أمثلة عن القيد البسيط و القيد المركب:

القيد المركب

● شراء بضاعة جزء سدد نقدا و الباقي على الحساب
– البضاعة (+)
– الصندوق (-)
– ديون المورد (+)
● بيع بضاعة جزء سدد بشيك بنكي و الباقي على الحساب
– البنك (+)
– ذمم الزبائن (+)
– البضاعة (-)

القيد البسيط

● شراء بضاعة على الحساب
– البضاعة (+)
– المورد (-)
● تحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك
– البنك (+)
– الصندوق (-)
● بيع بضاعة بصك بنكي
– البنك (+)
– البضاعة (-)

مثال عن القيد البسيط: بتاريخ 2023 10/15 قامت مؤسسة الرهان بتحويل مبلغ 5500 دج من الصندوق إلى البنك.

سجل هذه العملية في دفتر اليومية.

الحل:

دائن	مدين	تاريخ وشرح العملية	ح	ح
5500	5500	2023/10/15 من ح/ الصندوق إلى ح/ البنك تحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك وصل رقم.....	512	53

مثال عن القيد المركب:

بتاريخ 2023/10/20 قامت مؤسسة الرهان بالعمليات التالية:

1. شراء بضاعة بقيمة 25000 دج، تم تسديد 15000 دج نقدا والباقي على الحساب
 2. بيع منتجات تامة بقيمة 43200 دج، تم تسديد النصف نقدا والباقي على الحساب
- سجل هذه العمليات في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

دائن	مدين	تاريخ وشرح العملية	رج	رج
		2023/10/20		
	25000	مشتريات بضاعة		380
15000		الصندوق	53	
10000		موردوا المخزونات	401	
		شراء بضاعة فاتورة رقم.....		
		2023/10/20		
		البنك		512
	21600	الزبائن		411
	21600	مبيعات بضاعة	700	
43200		بيع بضاعة فاتورة رقم.....		

3. المستندات المحاسبية:

1.3 تعريف المستندات المحاسبية:

المستندات المحاسبية هي وثائق ثبوتية تبرر حصول العملية المحاسبية، إذ لا يمكن للمحاسب أن يسجل العملية في الدفاتر والسجلات المحاسبية إلا إذا توفر لديه مستند يثبت حدوث العملية في تاريخ معين و بمبلغ معين.

2.3 أهمية المستند: تكمن أهمية المستند في:

— يعتبر وسيلة اثبات للعملية المحاسبية المسجلة؛

— يعتبر المستند دليل قانوني أمام القضاء في حالة حدوث النزاعات.

3.3 أنواع المستندات: تقسم المستندات الى نوعين مستندات مباشرة و أخرى غير مباشرة:

— المستندات المباشرة: وهي الوثائق التي يتم اعدادها من قبل المؤسسة مباشرة، وتعتبر وثائق رئيسية لتبرير التسجيل المحاسبي ومنها:

- مستند القبض: وهو مستند تعدده المؤسسة في حالة الحصول على المبالغ النقدية أو شيكات من العملاء، كما يحصل الدافع على نسخة منه.
- مستند الصرف: تقوم المؤسسة بإعداد هذا المستند في حالة قيامها بتسديد مبالغ نقدية سواء كان التسديد نقدياً أو بشيك.
- المستندات غير المباشرة: هذا النوع من المستندات يكون مرفق مع المستندات المباشرة كوسيلة اثبات للعملية المالية وهي:
- الفاتورة: هي وثيقة يتم تحريرها من طرف البائع، تتضمن معلومات تفصيلية على السلعة المشتراة أو المبيعة، أو الخدمة المقدمة أو المتحصل عليها كالكمية، السعر الوحدوي، المبلغ الإجمالي، التخفيضات الممنوحة أو المتحصل عليها، الرسم على القيمة المضافة وغيرها.
- الشيك: الشيك أو (الصك) هو وثيقة تتضمن أمراً موجهاً الى البنك من صاحب الحساب البنكي بأن يدفع مبلغاً مالياً الى طرف يسمى المستفيد.
- الكمبيالة (السفتجة): هي تعهد مكتوب يتعهد فيه شخص ما بأن يدفع مبلغاً معيناً في تاريخ معين لشخص آخر يسمى المستفيد، وقد يكون هنالك كفيل أو كفيلين حسب الحاجة.
- الإشعار المدين: هي ورقة ترسلها المؤسسة الى العميل لإعلامه بأن قيمة المطالبة المستحقة قد زادت نتيجة تقديم خدمة إضافية أو لحصول خطأ ما.
- الإشعار الدائن: هي ورقة ترسلها المؤسسة الى العميل لإعلامه بأن قيمة المطالبة المستحقة قد تم تخفيضها لحصول خطأ ما أو لأي سبب آخر.

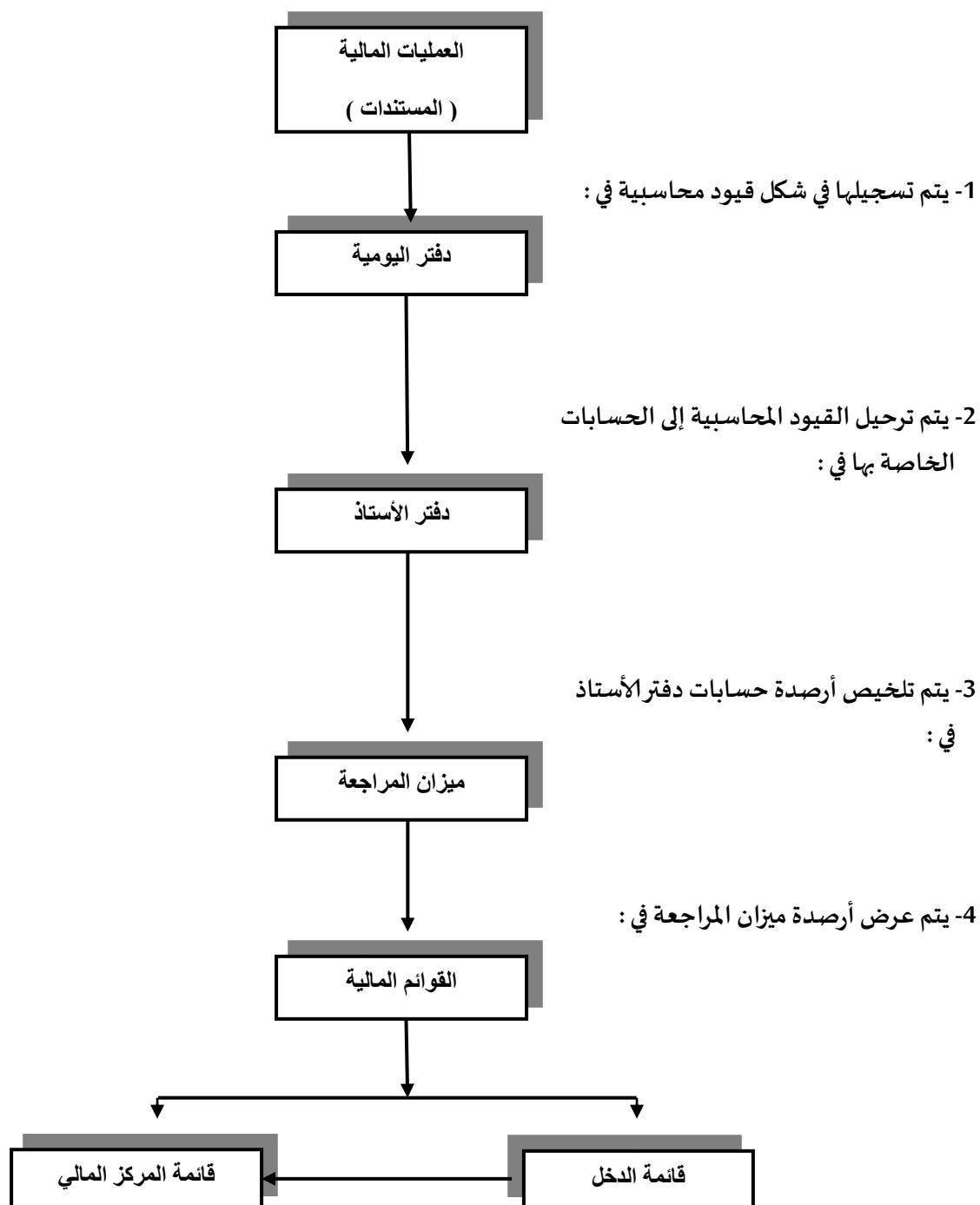
4. الدورة المحاسبية :

1.4 تعريف الدورة المحاسبية:

يقصد بالدورة المحاسبية مجموعة المراحل الأساسية الواجب اتباعها من طرف المحاسب في عمليات التسجيل لجميع المعاملات المالية التي تقوم بها المؤسسة وذلك خلال الدورة المالية والتي عادة ما تكون سنة.

2.4 مراحل الدورة المحاسبية:

تمر الدورة المحاسبية بعدة مراحل كما يوضحها الشكل التالي:



– تحديد المعاملات المالية في المؤسسة:

تعتبر هذه المرحلة من أهم مراحل العمل المحاسبي، باعتبارها الأساس الذي تبنى عليه جميع المراحل اللاحقة، حيث في هذه المرحلة يقوم المحاسب بتحديد المعاملات المالية التي قامت بها المؤسسة، فيقوم بإحصاء كافة المستندات و التأكد من صحتها و التمييز فيما بينها.

– التسجيل في دفتر اليومية:

يعتبر دفتر اليومية من الدفاتر المهمة في التسجيل المحاسبي، حيث تقيد فيه كافة العمليات التي قامت بها المؤسسة (العمليات المحددة في المرحلة الأولى) مع احترام التسلسل الزمني لها وفق مبدأ القيد المزدوج.

– ترحيل المبالغ من اليومية إلى الدفتر الكبير:

في المرحلة الثالثة يقوم المحاسب بترحيل كافة المبالغ المسجلة في دفتر اليومية الى الدفتر الكبير وفقا للحسابات التي تتوافق معها بهدف تحديد رصيد كل حساب في نهاية الدورة .

– إعداد ميزان المراجعة(قبل التسويات الجردية):

هو جدول يتم اعداده لغرض التحقق من سلامة التسجيلات المحاسبية، حيث يسجل فيه كافة مبالغ و أرصدة حسابات الخطوة السابقة، فإن وجد أن مجموع مبالغ الحسابات المدينة مساو لمجموع مبالغ الحسابات الدائنة، و أن مجموع الأرصدة المدينة مساو لمجموع الأرصدة الدائنة فإن ذلك يدل على سلامة التسجيلات، والا فالتسجيلات فيها خلل ولا بد من مراجعتها.

– قيود التسوية:

هي قيود محاسبية يتم اجراؤها في نهاية الدورة المحاسبية، يتم من خلالها مراجعة كل الحسابات المالية و العمليات المرتبطة بها من خلال اجراء التسويات الجردية، ومنها الوقوف على دقة البيانات لغرض الوصول الى نتائج صحيحة منها حساب نتيجة الدورة و صافي المركز المالي للمؤسسة.

– اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد: (ميزان المراجعة بعد التسويات الجردية)

بعد اعداد قيود التسوية الجردية وتعديل ارصدة بعض الحسابات يتم اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، مع الأخذ بعين الاعتبار التغيرات الحاصلة في الحسابات التي تمت تسويتها.

– إعداد القوائم المالية:

بعد الانتهاء من (ميزان المراجعة بعد الجرد) ، يقوم المحاسب بإعداد القوائم المالية انطلاقا من الأرصدة المسجلة فيه، و هي :

- قائمة الدخل؛

- قائمة المركز المالي (الميزانية)؛

- قائمة التدفقات النقدية.

— اقفال حسابات السنة المالية:

يشكل إقفال الحسابات في نهاية الدورة المحاسبية مرحلة مهمة في الدورة المحاسبية للمؤسسة، حيث فيها يتم جمع المعلومات و البيانات و اعداد مختلف التقارير المالية سواء ما تعلق بنتيجة الدورة أو صافي المركز المالي، أو التقارير الخاصة بالالتزامات نحو محيطها (مصالح الضرائب، العملاء، الموردين، التأمينات، البنوك).

المحور الرابع: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية:

1.1 الدفاتر المحاسبية:

لقد نصت المواد من 9 إلى 18 بين القانون التجاري على إلزامية التاجر سواء كان شخصا معنويا أو شخصا طبيعيا بمسك دفتر اليومية و دفتر الجرد و إعداد الميزانية الختامية و حساب النتائج. أما القانون 11-07 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، فقد نص في المادة 20 على تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا و دفترا كبيرا (أي دفتر الأستاذ) و دفتر الجرد.

— دفتر اليومية:

- تعريف اليومية:

هو دفتر قانوني يسجل فيه التاجر عملياته اليومية في صيغة قيود محاسبية تظهر الحساب المدين و الحساب الدائن و مبالغ العمليات و تاريخها و شرحها و كذا أرقام الحسابات. دفتر اليومية يجب أن ترقيم صفحاته و تختتم من قبل رئيس المحكمة حيث يقع مقر المؤسسة (التقيد يكون دون شطب أو إمهاظ أو ترك بياض أو فراغ أو تمزيق).

- شكل اليومية:

ح/ المدين	ح/ الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		التاريخ		
		(شرح العملية)		

يتم التسجيل المحاسبي في شكل قيد محاسبي يتكون من :

- رقم الحساب: في الجانب الأيمن للجدول، ويتم تبين رقم الحساب المدين والدائن.
 - تاريخ العملية: ويسجل في وسط القيد.
 - الحساب المدين: يكون في الجاني الأيمن و الحساب الدائن ويكون في الجانب الأيسر.
 - مبلغ العملية: ويكون في الجانب الأيسر من الجدول، يكون الحساب الذي يمثل الاستخدام مدينا، أما الحساب الذي يمثل المصدر فيكون دائنا بنفس القيمة (أي ما يسجل في المدين كمبلغ يسجل في الدائن كمبلغ).
 - شرح العملية و بياناتها: يتم توضيح السندات التي تثبت حدوث العملية.
- في أسفل كل صفحة يحسب مجموع المبالغ المدينة و كذلك مجموع المبالغ الدائنة، و تحويل هذه المجاميع إلى الصفحة الموالية مع الإشارة إلى ذلك.

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

مثال:

قامت مؤسسة رياض للتجارة بالعمليات التالية:

1. في 2014/12/05 سددت المؤسسة مصاريف الهاتف 500 دج بشيك
2. 2014/12/09 شراء أثاث مكتب بـ 5000 دج على الحساب بفاتورة رقم 56
3. 2014/12/12 شراء بضاعة بـ 10000 دج بشيك
4. 2014/12/15 تسديد مصاريف الإيجار 900 بشيك رقم 2011
5. 2014/12/18 بيع بضاعة 12000 دج على الحساب
6. 2014/12/25 سددت مصاريف الأشهار لإحدى الجرائد بقيمة 8000 دج نقدا الفاتورة رقم 107.
7. 2014/12/27 سددت إلى أحد مورديها قيمة الفاتورة رقم 56 مبلغ 2000 دج نقدا و الباقي بشيك رقم: 1122.

المطلوب:

- حدد حسابات المصدر و الاستخدام على مستوى مؤسسة رياض فقط، سجل العمليات في حساباتها وفق مبدأ القيد المزدوج.
- سجل هذه العمليات في دفتر يومية المؤسسة رياض.

الحل:

- تحديد حسابات المصدر و حسابات الاستخدام:

(1) المصدر		الاستخدام	
ح/512 البنك		ح/626 مصاريف البريد واتصالات سلكية واللاسلكية	
د	م	د	م
500			500

(2) المصدر		الاستخدام	
ح/53 الصندوق		ح/2184 أثاث مكتب	
د	م	د	م
5000			5000

(3) المصدر ← الاستخدام

ح/380 البضائع المخزنة		ح/512 البنك	
د	م	د	م
	10.000	10.000	

(4) المصدر ← الاستخدام

ح/613 مصاريف الإيجار		ح/512 البنك	
د	م	د	م
	900	900	

(5) المصدر ← الاستخدام

ح/411 الزبائن		ح/700 المبيعات من البضائع	
د	م	د	م
	12.000	12.000	

(6) المصدر ← الاستخدام

ح/623 الاشهار والنشروالعلاقات العامة		ح/53 الصندوق	
د	م	د	م
	8000	8000	

(7) المصدر ← الاستخدام

ح/404 موردواستخدام التثبيتات		ح/512 البنك		ح/53 الصندوق	
د	م	د	م	د	م
	5000	3000		2000	

— التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر اليومية مؤسسة رياض.

المدين /ح	ح/ الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
626	512	2014/12/05 مصاريف البريد و اتصالات سلكية البنك	500	500
		تسديد مصاريف الهاتف بشيك		
2184	53	2014/12/09 أثاث مكتب (تثبيتات عينية أخرى) الصندوق	5000	5000
		شراء أثاث مكتب بفاتورة رقم 56 نقدا		
380	512	2014/12/12 البضاعة المخزنة البنك	10.000	10.000
		شراء بضاعة بفاتورة رقم.. و شيك رقم..		
613	512	2014/12/15 ايجارات البنك	900	900
		تسديد مصاريف الايجار بشيك رقم 2011		
411	700	2014/12/18 زبائن مبيعات من البضائع	12000	12000
		بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم..		
623	53	2014/12/25 الإشهار و النشر و العلاقات العامة الصندوق	8000	8000
		تسديد مصاريف الاشهار نقدا، فاتورة		

	5000	رقم: 107 2014/12/27	404
		موردو التثبيات	
2000		الصندوق	53
3000		البنوك. ح. ج	512
		تسديد أثاث مكتب بشيك رقم... + نقدا	

– الدفتر الكبير:

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

– ميزان المراجعة:

- تعريف ميزان المراجعة: هو عبارة عن جدول تلخص فيه كل أصناف الحسابات من الصنف 1 إلى 7، و ذلك بتاريخ نهاية كل دورة، و يتضمن مجاميع الحسابات و أرصدها.
يجب أن تقوم المؤسسة من فترة إلى أخرى بإعداد ميزان المراجعة لمراقبة إذا ما كان مبدأ القيد المزدوج قد تم احترامه أم لا (لأن مبدأ القيد المزدوج هو ركيزة العمل المحاسبي).

– شكل ميزان المراجعة:

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
				حسابات الصنف 1	
				حسابات الصنف 2	
				حسابات الصنف 3	
				حسابات الصنف 4	
				حسابات الصنف 5	
				حسابات الصنف 6	
				حسابات الصنف 7	
المدين = الدائن		المدين = الدائن		المجموع	

- يجب أن يكون مجموع المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة، و كذا مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة الدائنة.
 - هذا الجدول للمراقبة يتم إعداده شهريا، كل ثلاثي، كل سداسي و إجباريا عند نهاية الدورة (La clôture d'exercice).
 - عندما يعد الميزان من فترة لأخرى، الميزان الذي يليه يلخص مبالغ و مجاميع سابقة، فهو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهرا، يسمى ميزان المراجعة العام لنهاية الدورة.
- تطبيق للمثال السابق:

ميزان المراجعة

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
-	5000	-	5000	(أثاث مكتب) تثبيطات أخرى	2184
-	10000	-	10000	البضائع المخزنة	380
33000	-	38000	5000	موردو المخزونات و الخدمات	401
-	12000	-	12000	زبائن	411
-	2600	14400	17000	بنوك، حسابات جارية	512
-	6000	10000	16000	الصندوق	53
-	900	-	900	إيجارات	613
-	8000	-	8000	الإشهار و النشر و العلاقات العمومية	623
-	500	-	500	خدمات الهاتف	626
12000	-	12000	-	المبيعات من البضائع	700
45000=45000		74400=74400		المجموع	

- يجب أن تكون المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة و كذا مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة الدائنة.
- هذا الجدول يتم إعداده شهريا، كل ثلاثي، كل سداسي و إجباريا عند نهاية الدورة (d'exercice La clôture).
- عندما يعد الميزان من فترة لأخرى، الميزان الذي يليه يلخص مبالغ و مجاميع سابقة، هو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهرا، يسمى ميزان المراجعة العام لنهاية الدورة.

2.1 الكشوف المالية:

1.1 الميزانية:

- تعريف الميزانية (Le bilan):

- هي عبارة عن جدول يتكون من طرفين (جهتين)، جهة يمين تسمى الأصول (الاستخدامات/الممتلكات) (Actif)، و جهة يسرى تسمى الخصوم (مصادر التمويل/الالتزامات) (Passif).
- هي الوثيقة المحاسبية التي تسمح في أي لحظة من الزمن من معرفة مجموع الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة (الخصوم)، و كذلك مجموع استخدامات هذه الموارد أي وجهتها (الأصول)، و تمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة و توزيعها و إظهارها بشكل منفصل و مرتب ضمن أبواب، كما هو موضح في الجدول التالي:

- عناصر الميزانية المحاسبية:

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	أصول غير جارية (التثبيتات) أصول جارية			رؤوس الأموال الخاصة الخصوم غير الجارية الخصوم الجارية	
	مجموع الأصول			مجموع الخصوم	

- أنواع الميزانية:

- الميزانية الافتتاحية: تكون في بداية الدورة (من 01/01/ن)، حيث حسابات الأصول = حسابات الخصوم.
- مثال: في 2016/01/02 تأسست شركة تجارية "الرفق" من طرف مجموعة من الأشخاص و قد ساهم الشركاء برأس مال (M) و تم توزيعه كما يلي:
- حسابات أصول غير جارية:
- مباني: 1000.000 دج
- أراضي: 800.000 دج
- تجهيزات: 700.000 دج
- حسابات المخزونات:
- بضاعة: 1500.000 دج
- حسابات مالية:

البنك: 600.000 دج

الصندوق: 900.000 دج

الموردون : 500.000 دج

المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2016/01/02.

الحل:

لدينا الأصول = الخصوم

حسابات أصول غير جارية (التثبيات) + حسابات الأصول الجارية (ح/المخزونات + ح/ مالية) = ح/ الأموال الخاصة + ح/ الديون

$$500.000 + x = (900.000 + 600.000) + (1500.000) + (700.000 + 800.000 + 1000.000)$$

$$\text{إذن } 500.000 + x = 5500.000$$

$$x = 5000.000 \text{ دج (رأس مالا لمؤسسة).}$$

الميزانية الافتتاحية لمؤسسة "الرفق" بتاريخ 2016/01/02

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
5000.000	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول الغير جارية</u>
	رأس المال	1000.000	مباني
		800.000	أراضي
	<u>الخصوم غير الجارية</u>	700.000	تجهيزات مكتب
500.000	<u>الخصوم جارية</u>		<u>الأصول الجارية</u>
	موردون	1500.000	بضائع
		900.000	صندوق
		600.000	بنك
5500.000	مج الخصوم	5500.000	مج الأصول

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

مثال:

في 2016/12/31 أصبحت أصول و خصوم الشركة كما يلي:

مباني: 1000.000 دج

أراضي: 800.000 دج

تجهيزات: 700.000 دج

بضائع: 1000.000 دج

زبائن: 600.000 دج

صندوق: 800.000 دج

بنك: 700.000 دج

رأس المال: 5000.000 دج

ديون: 500.000 دج

المطلوب: إعداد الميزانية الختامية في 2016/12/31 و تحديد النتيجة.

الحل:

2.1 إعداد الميزانية الختامية لمؤسسة "الرفق" بتاريخ 2016/12/31

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	رؤوس الأموال الخاصة		أصول غير جارية
5000.000	رأس المال الصادر	1000.000	مباني
100.000	نتيجة الدورة	800.000	أراضي
	خصوم جارية	700.000	تجهيزات مكتب
500.000	موردون		أصول جارية
		1000.000	بضائع
		600.000	زبائن
		800.000	صندوق
		700.000	بنك
5600.000	مج الخصوم	5600.000	مج الأصول

- تحديد نتيجة الدورة:

يتم استخراج النتيجة في نهاية الدورة بطريقتين:

عن طريق الميزانية: تستخرج النتيجة عن طريق الميزانية بمقارنة حسابات الأصول بحسابات

الخصوم و الفرق بينهما هو نتيجة الدورة

النتيجة = مج الأصول - باقي مج الخصوم

إذا كانت النتيجة بإشارة موجبة ← ربح

إذا كانت النتيجة بإشارة سالبة ← خسارة

عن طريق حساب النتائج: تستخرج النتيجة عن طريق حساب النتائج بمقارنة حسابات المنتجات بحسابات الأعباء و الفرق بينهما هو نتيجة الدورة.

النتيجة = مج المنتجات - باقي مج الأعباء

إذا كانت النتيجة بإشارة موجبة ← ربح

إذا كانت النتيجة بإشارة سالبة ← خسارة

3.1 حساب النتائج:

— تعريف حساب النتائج:

هو بيان ملخص للأعباء و المنتجات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، و يتم عرض حساب النتائج: اما حسب الطبيعة (سلع، مواد أولية، مصاريف المستخدمين...)، أو حسب الوظيفة (تكاليف التصنيع، تكاليف التوزيع، تكاليف ادارية...).

إن كلا الطريقتين تؤديان الى نفس النتيجة، الا أن بعض الخبراء يشجعون على تطبيق طريقة تصنيف الأعباء حسب الطبيعة.

— مختلف النتائج المكونة لحساب النتيجة الصافية :

- القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية . استهلاك السنة المالية
- إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال . (أعباء المستخدمين + الضرائب و الرسوم)
- النتيجة التشغيلية = إجمالي فائض الاستغلال + المنتوجات التشغيلية الأخرى - الأعباء التشغيلية الأخرى - المخصصات للإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة + استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات.
- النتيجة المالية = المنتوجات المالية - الأعباء المالية
- النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة التشغيلية + النتيجة المالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب عن النتائج العادية
- النتيجة غير العادية = المنتوجات غير العادية - الأعباء غير العادية.
- النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية.

مثال:

يقدم لك ميزان المراجعة بعد الجرد بتاريخ 31/12/2021 كالتالي:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
101	رأس المال		2000000
164	اقتراضات لدى مؤسسة القرض		900000
204	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	200000	
211	أراضي	400000	
213	البناءات	500000	
2182	معدات النقل	200000	
2804	اهتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها		100000
2813	اهتلاك البناءات		20000
28182	اهتلاك معدات النقل		128400
29182	خسارة قيمة معدات النقل		50000
31	المواد الأولية و اللوازم	35000	
32	التموينات الأخرى	20000	
355	المنتجات المصنعة	60000	
371	مخزونات المواد الأولية في الخارج	1250000	
395	خسائر القيمة عن المنتجات التامة الصنع		5000
401	موردو المخزونات والخدمات		300000
408	موردو الفواتير التي لم تصل لأصحابها		18100
4456	الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	15000	
4457	الرسم على القيمة المضافة محصل		28180
486	الأعباء المعاينة مسبقا	108000	
487	المنتجات المعاينة مسبقا		30000
512	البنوك الحسابات الجارية	1030000	
53	الصندوق	190980	
60	المواد الأولية المستهلكة	408500	

61	الخدمات الخارجية	49600	
62	الخدمات الخارجية الاخرى	20000	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	62000	
65	الأعباء العملية الأخرى	120500	
68	مخصصات الاهتلاكات و مؤونات وخسائر القيمة	124100	
70	المبيعات من المنتجات تامة الصنع		1090000
76	منتوجات مالية		40000
78	الاسترجاعات عن خسائر القيمة		84000
	المجموع	4793680	4793680

المطلوب :

أنجز حساب النتائج اذا علمت ان الضرائب على النتائج 19 %
الحل:

يكون حساب النتائج بتاريخ 2021/12/31 كما يلي :

1090000	المبيعات والمنتجات الملحقه ح/70
-	الحسابات ح/72 و ح/73 و74 (معدومة)
1090000	1 - إنتاج السنة المالية = 74+73+72+70
408500	المشتريات المستهلكة ح/60
49600	الخدمات الخارجية ح/61
20000	الاستهلاكات الأخرى ح/62
478100	2- استهلاكات السنة المالية = 62+ 61 + 60
611900	3- القيمة المضافة للاستغلال = 1 - 2
-	أعباء المستخدمين ح/63 (معدوم)
62000	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة ح/64
549900	4- إجمالي فائض الاستغلال = 3 - 63 - 64
-	المنتوجات العملية الأخرى ح/75 (معدوم)
120500	الأعباء العملية الأخرى ح/65

124100	المخصصات للإهلاكات و المؤونات وخسائر القيمة ح/68
84000	استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات ح/78
389300	5- النتيجة العملياتية = 4 + 75 - 65 - 68 + 78
40000	المنتوجات المالية ح/76
-	الأعباء المالية ح/66 (معدوم)
40000	6- النتيجة المالية = 76 - 66
429300	7- النتيجة العادية قبل الضرائب = 5 + 6
81567	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية ح/69 = 7 × 19%
-	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتائج العادية
	مجموع منتوجات الأنشطة العادية
	مجموع أعباء الأنشطة العادية
347733	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = 7 - الضريبة ح/69
-	عناصر عادية منتوجات ح/77 (معدوم)
-	عناصر عادية أعباء ح/67 (معدوم)
-	9- النتيجة غير العادية = 77 - 67 (معدوم)
347733	10- صافي نتيجة السنة المالية = 8 + 9

المحور الخامس: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة:

1. تأسيس المؤسسة غير الفردية (الشركة):

1.3 تعريف الشركة:

الشركة هي عقد يلتزم بمقتضاه شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك، بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد بهدف اقتسام الربح الذي ينتج، أو تحقيق هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة، وتحمل الخسائر إن وجدت.

و تقسم الشركات التجارية الى نوعين: شركات الأشخاص وشركات الأموال.

— شركات الأشخاص : هي التي تقوم على الاعتباري الشخصي والثقة المتبادلة بين الشركاء. وهي تشمل شركات التضامن وشركة التوصية البسيطة وشركة المحاصة.

— شركات الأموال : فهي تقوم على الاعتبار المالي وحده دون الاعتبار الشخصي، وهي تشمل الشركة المساهمة، وشركة التوصية المساهمة والشركة المحدودة المسؤولة.

يمثل رأس المال الصادر في الشركات الخاصة القيمة الاسمية لأسهم الشركة في حالة شركات المساهمة، والقيمة الاسمية لحصص الشركة في الشركات ذات المسؤولية المحدودة أو شركات التضامن، ويمثل رأس المال الصادر في الشركات العمومية الأسهم العينية والنقدية التي تقدمها الدولة أو الجماعات العمومية والتي يتم تسديدها بموجب اتفاقية.

2.3 التسجيل المحاسبي لتأسيس الشركة:

يمر تأسيس الشركة من وجهة النظر المحاسبية بمرحلتين هما مرحلة الوعد بالمساهمة، ومرحلة الوفاء بالوعد، و سنركز هنا على تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة:

— الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص، ولا ينبغي أن يقل رأس مالها عن 100000 دج، حيث ينقسم إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية لا تقل عن 1000 دج، كما يجب أن لا يقل عدد الشركاء عن شريكين ولا يزيد عن 20 شريكا.

— مرحلة الوعد بالمساهمة:

في هذه المرحلة نجعل الحساب 456 / الشركاء العمليات على رأس المال بنوعيه (مساهمات عينية و مساهمات نقدية) مدينا بمبلغ رأس المال المذكور في عقد الشركة و يقابله في ذلك الحساب 101 / رأس المال

الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة مع حذف كلمة أموال الاستغلال لأنها تخص الشخص الطبيعي و ذلك بجعله دائنا بنفس المبلغ وتسجل محاسبيا كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		تاريخ العملية		
45611		مساهمات عينية		
45615		مساهمات نقدية		
	101	رأس مال الشركة		
		الوعد بالمساهمة		

— مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة:

عند دفع قيمة المساهمات العينية و النقدية تسجل العناصر العينية و النقدية في الحسابات الخاصة بها الجانب المدين، و يقابلها في الجانب الدائن الحساب 456 / الشركاء العمليات على رأس المال بنوعيه (مساهمات عينية و مساهمات نقدية).

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		تاريخ العملية		
2xx		تثبيات		
3xx		مخزونات		
5xx		حسابات مالية		
	45611	مساهمات عينية		
	45615	مساهمات نقدية		
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

مثال:

1. في 2023/04/01 اتفق ثلاثة أشخاص على تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة برأس مال مطلوب كله قدره 3000000 دج.
2. في 2023/06/30 تم الوفاء بحصص رأس المال كما يلي:

- مساهمات نقدية 1000000 دج منها 80% في الحساب البنكي للشركة و الباقي في الصندوق؛
 - المساهمات العينية تمثلت في:
 - مباني 700000 دج
 - معدات و أدوات صناعية 800000 دج
 - مواد أولية و لوازم 500000 دج
- المطلوب: تسجيل هذه القيود في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
45611	101	2023/04/01	2000000	3000000
45615		مساهمات عينية	1000000	
		مساهمات نقدية		
		رأس مال الشركة		
		الوعد بالمساهمة		
213	101	2023/06/30	700000	2000000
215		مباني	800000	
31		معدات و أدوات صناعية	500000	
512		مواد أولية و لوازم	800000	
53		البنك	200000	
		الصندوق		
4511	45615	مساهمات عينية	2000000	1000000
		مساهمات نقدية	1000000	
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

– شركة المساهمة:

هي شركة مكونة من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقر ما قدموه من حصص، و لا يقل عددهم عن سبعة شركاء، و ينقسم رأس مال الشركة إلى حصص متساوية تسمى الأسهم ، حيث لا ينبغي أن يقل رأس مالها عن مليون دينار جزائري في حالة عدم اللجوء للادخار العلني، و خمسة ملايين دينار جزائري في حالة اللجوء للادخار العلني.

- التسجيل المحاسبي لعمليات تأسيس شركات المساهمة(الاكتتاب الجزئي):

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

يمكن أن نميز بين نوعين من الحقوق التي تنشأ لشركات المساهمة اتجاه المساهمين نتيجة لعمليات الاكتتاب:

• حقوق مستحقة في الحال تتمثل في:

✓ قيمة المساهمات العينية التي يجب أن تدفع حالا و تسجل في الحساب: 45611؛

✓ 25٪ من قيمة المساهمات النقدية واجبة الدفع عند الاكتتاب و تسجل في الحساب: 45615.

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

يمر التسجيل المحاسبي لتأسيس شركة المساهمة بالمراحل التالية:

- مرحلة الوعد بالمساهمة: تسجل المساهمات النقدية المطلوبة في الحساب 45615 و المساهمات العينية في الحساب 45611 ، و كذلك المساهمات غير المطلوبة عند الاكتتاب في الحساب 109 في الجانب المدين، يقابلها في الجانب الدائن رأس مال اجتماعي كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		تاريخ العملية		
45611		مساهمات عينية		
45615		مساهمات نقدية		
109		رأس المال مكتتب غير مطلوب		
	101	رأس المال الاجتماعي		
		الوعد بالمساهمة		

- مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة:

عند دفع قيمة المساهمات النقدية والعينية تجعل الحسابات الخاصة بها في الجانب المدين، يقابلها

في الجانب الدائن الحساب 456.

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		تاريخ العملية		
2xx		تثبيات		
3xx		مخزونات		
5xx		حسابات مالية		
	45611	مساهمات عينية		
	45615	مساهمات نقدية		
		تنفيذ الوعد بالمساهمة		

- طلب المساهمات المؤجلة:

يجعل الحساب 45611 مدينا يقابله في الجانب الدائن الحساب 109 دائنا.

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
45615	109	تاريخ العملية مساهمات نقدية رأس المال مكتتب غير مطلوب طلب المساهمة المؤجلة		

- دفع قيمة المساهمات:

يجعل حساب البنك مدينا يقابله في الجانب الدائن الحساب 45615.

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
512	45615	تاريخ العملية البنك مساهمات نقدية دفع قيمة المساهمات		

مثال:

1. في 2020/02/01 تم تأسيس شركة مساهمة برأسمال قدره: 10000000 دج، و تم الاتفاق بين الشركاء على دفع نصف رأس المال فقط، و تأجيل طلب النصف الثاني.
2. في 2020/02/15 تم الوفاء برأس المال المطلوب كما يلي:
 - أراضي: 1000000 دج، مباني: 1000000 دج، معدات نقل 1000000 دج، بضاعة: 500000 دج، أموال بالبنك: 1000000 دج، الصندوق: 500000 دج.

— في 2020/06/15 قررت الجمعية العامة للمساهمين طلب رأس المال المتبقي و ذلك بتركه أموال سائلة في الحساب البنكي للشركة، و هو ما تم فعال في 2020/06/30 .
المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في دفتر اليومية.
الحل:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		2020/02/01		
456		مساهمات الشركاء	5000000	
109		رأس المال مكتتب غير مطلوب	5000000	
	101	رأس المال الاجتماعي		10000000
		الوعد بالمساهمة		
		2020/02/15		
211		أراضي	1000000	
213		مباني	1000000	
2182		معدات نقل	1000000	
30		البضاعة	500000	
512		البنك	1000000	
53		الصندوق	500000	
	456	مساهمات الشركاء		5000000
		الوفاء بالمساهمات		
		2020/06/15		
456		مساهمة الشركاء	5000000	
	109	رأسمال المؤجل		
		استدعاء الجزء المتبقي من رأس المال		
		2020/06/30		
512		البنك	5000000	
	456	مساهمة الشركاء		5000000
		الوفاء بالمساهمات المتبقية		

– انسحاب الشريك من المؤسسة:

يقصد بانسحاب شريك من رأس مال شركة انفصال هذا الشريك عن الشركة أو وفاته، و قد يترتب على ذلك حل الشركة، لكن غالبا ما ينص عقد الشركة على عدم حلها و استمرارها رغم انفصال شريك أو وفاته.

حيث يقدم الشريك المنسحب طلب الانسحاب من رأس مال الشركة، و عند موافقة الجمعية العامة للمساهمين أو مجلس الإدارة على طلب انسحاب الشريك، في هذه الحالة ينبغي تحديد حقوق و التزامات الشريك المنسحب أو المتوفي حتى تاريخ الانسحاب أو الوفاة كما يلي:

- تحديد نصيب الشريك المنسحب أو المتوفي في الربح أو الخسارة الى غاية تاريخ الانسحاب؛
- تحديد حصته في رأس المال؛
- تحديد نصيبه في الأصول المعنوية (شهرة المحل)؛
- تحديد حصته في فرق اعادة التقدير (ح/ 105) سواء كان موجبا أم سالبا؛
- تحديد حصته في المديونية اتجاه الشركة .

و يكون التسجيل المحاسبي لانسحاب الشريك من الشركة وفقا للمراحل التالية:

المرحلة الأولى: تسجيل قيد الوعد بتخفيض رأس المال عن طريق انسحاب شريك (طلب الانسحاب):

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
101x	456x	تاريخ العملية رأس المال الصادر عن الشريك المنسحب مساهمات نقدية طلب انسحاب الشريك x من الشركة		

المرحلة الثانية: الموافقة على طلب انسحاب الشريك (تنفيذ الوعد بانسحاب الشريك من الشركة):

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
101x	456x	تاريخ العملية رأس المال الصادر عن الشريك المنسحب مساهمات نقدية طلب انسحاب الشريك x من الشركة		

المرحلة الثالثة: تسديد الشركة لحقوق الشريك المنسحب

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
455	5x أو 164	تاريخ العملية الشركاء، الحسابات الجارية أحد حسابات الخزينة اقتراضات لدى مؤسسات القرض تسديد الشركة لحقوق الشريك المنسحب		

❖ ملاحظة: في حالة تنازل الشريك المنسحب أو ورثة الشريك المتوفي لأحد الشركاء نسجل القيد التالي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
101x	101y	تاريخ العملية رأس المال الصادر عن الشريك المنسحب رأس المال الصادر عن الشريك المشتري للحصة شراء حصة الشريك المنسحب		

2. تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية:

1.2 تعريف المؤسسة الخاصة الفردية:

حسب القانون التجاري الجزائري يكن لحامل المشروع الذي يرغب في أن يكون المسير الوحيد لمؤسسته أن يختار بين المؤسسة الفردية (شخص طبيعي) و المؤسسة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة (م.ذ.ش.و.م.م) التي سبق شرحها.

في حالة اختيار حامل المشروع المؤسسة الفردية، فإنه يسجل بصفته تاجرا على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري، هذا الشكل يتميز بالبساطة، حيث أنه لا يتطلب أي قانون أساسي كما أن قيده في السجل التجاري سريع، و من أهم عيوبه أن المؤسسة يكون مسؤولا عن ديون ناشطه، ومن هنا يتم الخلط بين الذمة المالية لصاحب المؤسسة و الذمة المالية للمؤسسة، يخص هذا الشكل على وجه العموم المؤسسات ذات الحجم الصغير.

2.2 التسجيل المحاسبي لعملية إنشاء مؤسسة فردية:

عند إنشاء مؤسسة فردية يجعل ح/101أموال الاستغلال دائن مقابل الأصول البيت وضعها المستغل تحت تصرف المؤسسة (تثبيات، مخزونات، حسابات مالية) مدينة، حيث يسجل في اليومية القيد المحاسبي التالي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		تاريخ العملية		
2x		تثبيات		
3x		مخزونات		
5x		حسابات مالية (الخزينة)		
	101	أموال الاستغلال		
		انشاء مؤسسة فردية		

3.2 حساب المستغل:

باعتبار أن المستغل هو المالك الوحيد في المؤسسة، فإن له الحرية التامة في سحب الأصول النقدية أو العينية للاستعمالات الشخصية أو على العكس التنازل عنها لصالح المؤسسة خلال السنة المالية دون أن تكون له نية تخفيض أو زيادة رأس مالها.

يستعمل الحساب: 108 "حساب المستغل" من أجل تسجيل جميع المعاملات المالية التي تتم بين

المؤسسة و مالكيها من مسحوبات ومدفوعات.

— حالة المدفوعات: عندما يتنازل صاحب المؤسسة عن أصل يملكه لصالح المؤسسة أو يسدد دين أو فاتورة خاصة بالمؤسسة من حسابه الخاص، يسجل الحساب 108 دائناً يقابله في الجانب المدين حساب الأصل الذي تنازل عنه أو حسابات الديون أو المصاريف التي دفعها، ويكون التسجيل في دفتر اليومية كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
2xx		تثبيات		
3xx		مخزونات		
4xx		حسابات الغير		
5xx		حسابات مالية (الخزينة)		
6xx		الأعباء		
	108	حساب المستغل		
		حالة المدفوعات		

— حالة المسحوبات: عندما يقوم صاحب المؤسسة بسحب أصل من أصول المؤسسة للاستعمال الشخصي، يسجل الحساب: 108 في الجانب المدين يقابله في الجانب الدائن حسابات الأصول المسحوبة، و يكون التسجيل في دفتر اليومية كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
108		تاريخ العملية حساب المستغل		
	2xx	تثبيطات		
	3xx	مخزونات		
	4xx	حسابات الغير		
	5xx	حسابات مالية (الخزينة)		
	6xx	الأعباء		
		حالة المسحوبات		

❖ ملاحظة:

في نهاية الدورة يرصد حساب 108 مع الحساب 101، حيث:

- إذا كان رصيد الحساب 108 دائنا، يجعل مدينا يقابله في الجانب الدائن الحساب 101
- إذا كان رصيد الحساب 108 مدينا، يجعل دائنا يقابله في الجانب المدين الحساب 101.

مثال شامل:

1. في 2020/03/01 قرر أحد الأشخاص إنشاء محل لتجارة المواد الغذائية بالجملة و وفر لمؤسسته

الإمكانات التالية:

- مباني : 1000000 دج.
- معدات نقل: 500000 دج.
- أثاث مكتب: 500000 دج.
- بضاعة: 3000000 دج
- أموال بالبنك: 1000000 دج.
- أموال بالصندوق: 50000 دج

2. خلال الدورة 2020 قام بالعمليات التالية:

- في 2020/04/01 سحب مبلغ 200000 دج من البنك لاستعماله الشخصي.
- في 2020/05/01 اشترت المؤسسة بضاعة بـ 238000 دج متضمن كل الرسوم من حسابه الشخصي، حيث : TVA 19 %، دخلت البضائع إلى المخازن في نفس التاريخ.
- في 2020/08/01 وضع في الحساب البنكي لمؤسسته مبلغ 500000 دج من حسابه الخاص.
- في 2020/10/01 باعت المؤسسة بضاعة تكلفتها 2000000 دج بـ 3000000 دج خارج الرسم، TVA 19 %، أخذ إيراداتها لحسابه الشخصي ، خرجت البضاعة من المخازن في نفس التاريخ.
- في 2020/11/01 اشترت المؤسسة تجهيزات إعلام آلي بـ 400000 دج خارج الرسم، TVA : 19% قابل للاسترجاع، سددها من حسابه الخاص.
- في 2020/12/01 أخذ بضاعة تكلفتها 100000 دج لاستعماله الشخصي.

المطلوب:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفتر اليومية لدورة 2020 .
2. ترصيد حساب ح/ 108 حساب المستغل في 2020/12/31.
3. إذا علمت أن نتيجة الدورة كانت ربحا بمبلغ 1000000 دج، سجل القيد المحاسبي اللازم في دفتر اليومية بتاريخ 2021/01/01 .

الحل:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفتر اليومية لدورة 2020 .

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		2020/03/01		
213		مباني	1000000	
2182		معدات نقل	500000	
2184		أثاث مكتب	500000	
30		بضاعة	3000000	
512		البنك	1000000	
53		الصندوق	500000	
	108	حساب المستغل		6500000
		القيد الافتتاحي		

200000	200000	2020/04/01 حساب المستغل البنك سحب مبلغ من البنك للاستعمال الشخصي	512	108
	200000	2020/05/01 مشتريات بضائع		380
238000	38000	الرسم على القيمة المضافة المسترجعة موردو المخزونات فاتورة شراء بضاعة رقم ----	4013	44566
	238000	2020/05/01 موردو المخزونات حساب المستغل تسديد ثمن البضاعة من الحساب الشخصي		4013
200000	200000	2020/05/01 مخزونات بضائع مشتريات بضائع وصل استلام رقم ----	380	30
	500000	2020/08/01 البنك حساب المستغل وضع مبلغ في البنك من حسابه الخاص		512
3000000 570000	3570000	2020/10/01 الزبائن مبيعات بضائع الرسم على القيمة المضافة المحصلة فاتورة بيع بضاعة رقم:-----	700 4457	411

3570000	3570000	2020/10/01 حساب المستغل الزبائن	4411	108
		بيع بضاعة لحسابه الخاص		
2000000	2000000	2020/10/01 بضاعة مبيعة مخزونات بضائع	30	600
		وصل إخراج رقم:-----		
476000	400000 76000	2020/11/01 تجهيزات اعلام آلي الرسم على القيمة المضافة المسترجعة موردوا التثبيات	404	2183 44562
		فاتورة رقم:----- شيك بنكي رقم:-----		
476000	476000	2020/11/01 موردوا التثبيات حساب المستغل	108	404
		تسديد أجهزة الاعلام الآلي من حسابه الخاص		
100000	100000	2020/12/01 حساب المستغل مخزونات بضائع	30	108
		أخذ بضاعة من المخزن للاستعمال الخاص		
2656000	2656000	2020/12/31 أموال الاستغلال حساب المستغل	108	101
		ترصيد حساب المستغل		

2. ترصيد حساب ح/ 108 حساب المستغل في 2020/12/31.

ح/ 108 حساب المستغل	
238000	200000
500000	3570000
476000	100000
2656000	
3870000	3870000

3. تسجيل القيد المحاسبي اللازم في دفتر اليومية بتاريخ 2021/01/01 .

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
120	108	تاريخ العملية نتيجة السنة المالية حساب المستغل ترصيد حساب النتيجة	1000000	1000000

3. دراسة بعض حسابات الصنف الأول الأخرى:

— حساب الاحتياطات (الحساب 106)

الاحتياطات هي جزء من الأرباح التي أبقاها الشركاء تحت تصرف الشركة إلى أن يتخذ مجلس الإدارة للشركة قرارا بشأنها، حيث تسجل في الجانب الدائن مع جعل نسبة من الحساب 12 نتيجة السنة المالية مدينا في حالة النتيجة ربح.

و يتفرع هذا الحساب إلى عدة أقسام هي:

- الحساب 1061 "الإحتياطيات القانونية: و الذي حدد بنسبة 5% من نتيجة الدورة "ربح" على أن لا يتجاوز المبلغ 10% من رأس مال الشركة؛
- الحساب 1062 الاحتياطات القانونية؛

- الحساب 1063 الاحتياطات نظامية؛

- الحساب 1068 الاحتياطات الاختيارية.

❖ ملاحظة: بالنسبة للاحتياطات القانونية ، يمكن أن يقرر المساهمون أو الشركاء دمجها وإضافتها الى

رأس المال.

مثال:

بتاريخ 2017/01/10 قررت شركة المساهمة "الوفاق" بعد انعقاد مجلس الإدارة دمج رصيد الاحتياطات القانونية الذي بلغ 1000000 دج مع رأس مالها قصد الرفع من قيمته.
المطلوب: تسجيل هذه العملية في دفتر يومية الشركة.
الحل:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
1061	101	تاريخ العملية الاحتياطات القانونية أموال الاستغلال دمج الاحتياطات القانونية مع رأس المال	1000000	1000000

— حساب الترحيل من جديد (الحساب 11)

يشمل هذا الحساب رصيد نتائج السنوات المالية السابقة سواء كانت ربحاً أم خسارة و كما جرت العادة فإنه

في بداية كل سنة مالية يرحد رصيد الحساب 12 "نتيجة الدورة" الى حساب 11 "الرحيل من جديد" حيث:

- يصبح دائناً في حالة النتيجة "ربح".

- يصبح مديناً في حالة النتيجة "خسارة".

ملاحظة: بالنسبة للرصيد النهائي للحساب 11 "الترحيل من جديد" يحدد بقرار من الجمعية العامة، بعد تخصيص جزء من النتيجة الى الاحتياطات بأنواعها وتوزيع حصص الشركاء و العمال من الأرباح.

- و تتم المعالجة المحاسبية للعمليات الخاصة بحساب 11 "الترحيل من جديد" كما يلي:
- في حالة نتيجة الدورة " ربح ":

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
120	110	تاريخ العملية نتيجة السنة المالية الترحيل من جديد ترصيد حساب النتيجة		

- في حالة نتيجة الدورة "خسارة":

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
119	129	تاريخ العملية الترحيل من جديد نتيجة السنة المالية ترصيد حساب النتيجة		

— حساب نتيجة السنة المالية (الحساب 12)

تعبر نتيجة السنة المالية عن الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة من خلال ممارستها لنشاطها و تحسب بطريقتين:

- من خلال حساب النتائج عن طريق الفرق بين الإيرادات و الأعباء؛
- من خلال الميزانية عن طريق الفرق بين الأصول و باقي الخصوم.

يعود الحق في التصرف في رصيد النتيجة السنوية الى مجلس الإدارة الذي عادة ما يخصص جزءا منها للاحتياطات و جزءا منها لمكافآت الشركاء و العمال، أما الرصيد المتبقي فيسجل في الحساب 11 " الترحيل من

جديد" الاحتياطات، غير أن دفع المستحقات من المكافآت أو أرباح المساهمين يكون خلال تسعة(9) أشهر بعد إقفال السنة المالية، حسب المعالجة المحاسبية التالية:

المرحلة الأولى: ترحيل حساب النتيجة

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
120	110	تاريخ العملية نتيجة السنة المالية الترحيل من جديد ترحيل حساب النتيجة		

المرحلة الثانية: توزيع النتيجة " حالة ربح "

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
110	106 423 457	تاريخ العملية الترحيل من جديد احتياطات مشاركة الاجراء في النتيجة الشركاء: الحصص الواجب دفعها توزيع النتيجة		

— حساب الاقتراضات و الديون المماثلة " الحساب 16 ":

تعتبر الاقتراضات و الديون المماثلة على التمويلات الخارجية التي تحصل عليها المؤسسة على شكل قروض بنكية أو سندات أو القرض الايجاري .

و وفقا للنظام المحاسبي المالي، فإن القروض البنكية تسجل حسب الطبيعة في الحسابات الفرعية للحساب 16 "الاقتراضات و الديون المماثلة" بجعلها دائنة مقابل حساب من حسابات الخزينة، و عادة ما يكون حساب 512 البنك الذي يكون مدينا بمبلغ الاقتراض.

أما في حالة تسديد هذه القروض من طرف المؤسسة فتسجل في الجانب المدين لأحد الحسابات الفرعية للقروض مع جعل أحد حساب الخزينة دائنا و تتم المعالجة المحاسبية كالتالي:

المرحلة الأولى: حالة الحصول على القرض البنكي

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
512	16	تاريخ العملية بنوك و حسابات جارية اقتراضات و ديون مماثلة الحصول على قرض بنكي		

المرحلة الثانية: حالة تسديد القرض البنكي

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
16	512	تاريخ العملية اقتراضات و ديون مماثلة بنوك و حسابات جارية تسديد القرض البنكي		

المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة:

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة:

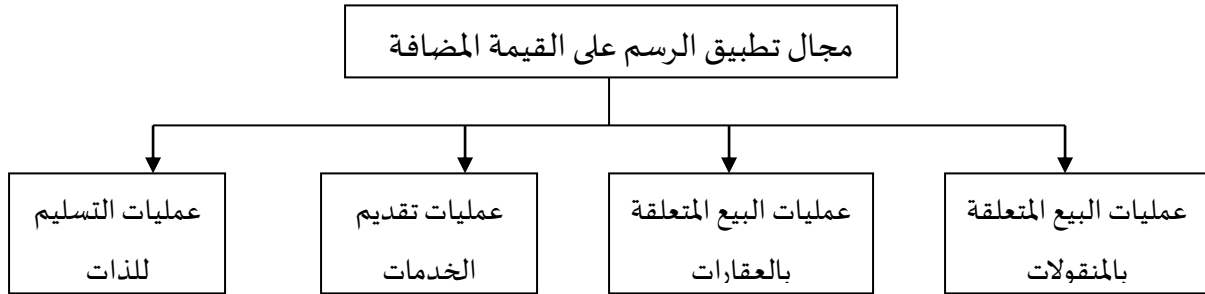
الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة دخلت حيز التطبيق ابتداء من 1992/04/01، تفرض على السلع والخدمات القابلة للاستهلاك، و يتحمل عبئها المستهلك الأخير، و تكون متضمنة في سعر السلع أو الخدمات المقدمة.

2. خصائص الرسم على القيمة المضافة:

- الشمولية: بمعنى أنها تفرض على جميع السلع و الخدمات المستوردة و المحلية (تفرض على جميع العمليات في جميع مجالات الصناعة التجارة و الحرف أي كل القطاعات الاقتصادية باستثناء الفلاحة و بعض العمليات غير الصناعية و غير تجارية و العمليات المعفاة المنصوص عليها قانونا)، و تمس جميع مراحل إنتاج السلعة، من إنتاجها إلى غاية وصولها إلى المستهلك الأخير.
- الحيادية: بمعنى أن الرسم على القيمة المضافة يخضع له المنتج مرة واحدة فقط رغم بيعه على مراحل متتالية، فهذا الرسم لا يؤثر على تكاليف الإنتاج لأن المستهلك النهائي هو الذي يتحمل العبء.

3. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

يمكن تلخيص مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة في المخطط التالي:



— 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، و يعفى من الرسم على القيمة المضافة في هذا المجال ما يلي:

- 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، ...).
- **العمليات المتعلقة بالعقارات "Oprations portant sur des biens immeubles":**
 - تعتبر العمليات المرتبطة أساسا بالعقارات خاضعة للرسم على القيمة المضافة مثل:
 - 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 (Lotissement) 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.
- **عمليات تقديم الخدمات "Opérations de prestation des services":**
 - عمليات الإيجار ذات الطابع التجاري؛
 - عمليات نقل الأشخاص و البضائع؛
 - العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
 - خدمات الانترنت و الاتصالات السلكية و اللاسلكية؛
 - العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛
 - العيادات الطبية والمدارس الخاصة وغيرها.
- **عمليات التسليم للذات "Opérations de Livraison à soi-même":**
 - التسليم للذات هو عبارة عن عملية تسمح للمؤسسة بالحصول على منتجات قامت هي بإنتاجها و تسليمها 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 لأملك منقولة مثل قيام مؤسسة مختصة في إنتاج المكاتب و أجهزة الإعلام الآلي بتسليم هذه المنقولات لفائدة مصالحها الإدارية؛

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

— العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا:

- عمليات البيع الموجهة للتصدير؛

- العمليات المحققة لصالح الشركات البترولية أو المكلفين بالرسم الآخرين وكذا المؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

4. معدلات الرسم على القيمة المضافة:

— 9 % المعدل المنخفض: على السلع و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة على المستوى الاقتصادي و الاجتماعي و الثقافي: التمور، العجائن الغذائية، الوقود بمختلف أنواعه، .. إلخ.

— 19 % المعدل العادي: على باقي السلع و الخدمات.

5. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة:

يفرض الرسم على القيمة المضافة على أساس رقم الأعمال باستخدام معدل محدد من طرف القانون، و يتم فرض و حساب الرسم على القيمة المضافة بعد التأكد من وقوع الحدث المنشئ للرسم، و كذلك بعدما يتم تحديد الوعاء الضريبي (أي المبلغ الذي سيفرض عليه الرسم على القيمة المضافة).

يحسب الرسم على القيمة المضافة عن طريق: ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة.

فيما يخص حساب الرسم على القيمة المضافة نجد ثلاث حسابات:

• ح/4456 الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للاسترجاع.

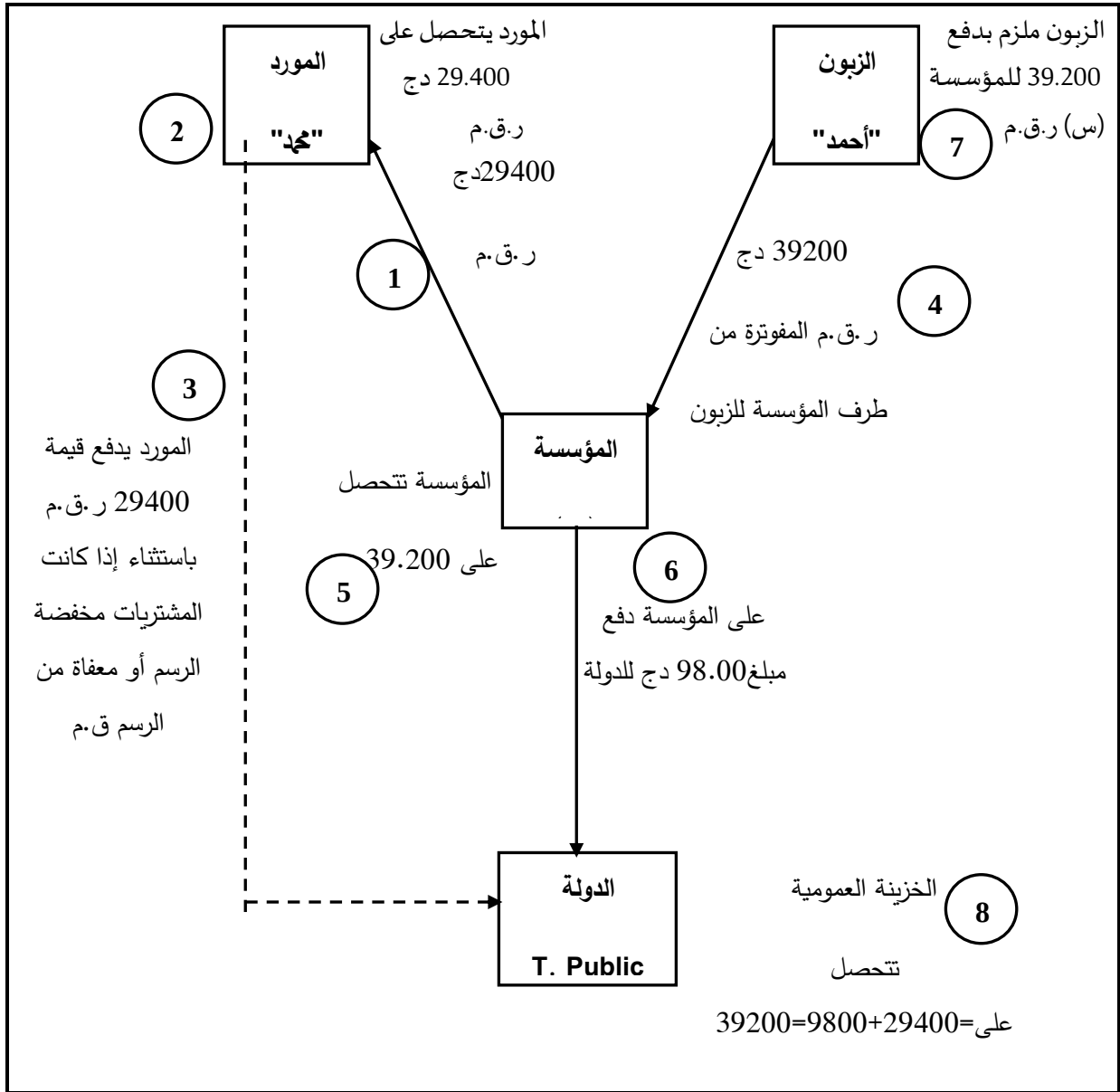
• ح/4457 الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المحصل.

• ح/4458 الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه لإدارة الضرائب.

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

الحالة	وضعية الرسم عند المؤسسة
المؤسسة يجب عليها دفع الفارق لإدارة الضرائب (TVA à décaisser)	الرسم المحصل أكبر من الرسم القابل للاسترجاع
المؤسسة تطلب تعويض الفارق من الدولة (Crédit de TVA)	الرسم المحصل أقل من الرسم القابل للاسترجاع
لا حق و لا التزام للدولة	الرسم المحصل = الرسم القابل للاسترجاع

6. آليات الرسم على القيمة المضافة:



مثال:

مؤسسة متخصصة في صناعة الأثاث المنزلي، و خلال شهر أكتوبر قامت بالنشاطات التالية:

1. شراء كمية من الألواح الخشبية من المورد بمبلغ 150.000 دج خارج الرسم.

2. بيع أثاث مطبخ لأحد الزبائن بمبلغ 200.000 دج خارج الرسم.

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

1. القيمة المضافة.
2. الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه إلى الخزينة العمومية لشهر أكتوبر.
3. الرسم على القيمة المضافة.

الحل:

أولاً: حساب مبلغ القيمة المضافة:

القيمة المضافة هي الفرق بين قيمة السلع المنتجة (إنتاج و بيع الدورة) و قيمة المواد التي دخلت في إنتاجها (المواد الأولية و اللوازم و كل المصاريف الوسيطة في عملية الإنتاج)، فهي تعبر عن قيمة الثروة التي يضيفها الفرد أو المؤسسة.

ق.م = رقم الأعمال المحقق – تكلفة رقم الأعمال

ق.م = 200.000 دج – 150.000 دج

ق.م = 50.000 دج

أو القيمة المضافة = إنتاج الدورة – استهلاك الدورة

و الشكل التالي يوضح أكثر:

إنتاج	استهلاك 150.000
Production 200.000	القيمة المضافة 50.000

الطريقة الأولى:

القيمة المضافة = 50.000 دج

معدل الرسم على القيمة المضافة = 19%

الرسم على القيمة المضافة = 9.500 دج

الطريقة الثانية:

ر.ق.م على المبيعات:

200.000 دج X 19% = 38.000 دج

ر.ق.م على المشتريات

150.000 دج X 19% = 28.500 دج

ر.ق.م الواجبة الدفع = ر.ق.م على المبيعات (المحصل) – ر.ق.م على المشتريات (قابل للاسترجاع)

38.000 دج – 28.500 دج = 9.500 دج

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

7. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة (نموذج التسجيل)

مثال:

من خلال المثال السابق نفترض أن الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه لإدارة الضرائب الخاص بشهر أكتوبر تم دفعه في 11/15/ن بصك بنكي، نقوم بتسجيل العمليات المناسبة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة كما يلي:

الحل:

179400	150000	مواد أولية مخزنة	381
	29400	رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	4456
		موردو المخزونات و الخدمات	401
		شراء مواد أولية على الحساب بفاتورة رقم	
200000 39200		//	
	239200	الزبائن	411
		مبيعات منتجات تامة الصنع	701
		رسم على ق.م المحصل	4457
29400 9800		بيع منتجات على الحساب بفاتورة رقم....	
		//	
	39200	رسم على القيمة المضافة المحصل	4457
		الرسم على القيمة المضافة المسترجع	4456
9800		رسم مستحق الدفع	4458
		ترصيد ح/4458 و ح/4457، وتحديد الرسم	
		المستحق الدفع للخزينة العمومية	
		11/15/ن	
9800	9800	رسم مستحق الدفع	4458
		البنك	512
		تسديد الرسم المستحق الدفع بشيك بنكي	

المحور السابع: التثبيات

1. تعريف التثبيات وخصائصها :

1.1 تعريف التثبيات:

تعرف التثبيات على أنها: " تلك الأصول التي تمتلكها المؤسسة، وتقوم باستخدامها في إطار نشاطها العادي لمدة تزيد عن السنة المالية من أجل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية."

2.1 خصائص التثبيات:

حتى يطلق على أصل أنو تثبيت ينبغي أن يتسم بالخصائص التالية:

— المدة: أي مدة الاستعمال أكثر من سنة

— القيمة: القيمة معتبرة نسبيا.

— الغرض: الغرض من انتاجه أو اقتناؤه استعماله في الدورة التشغيلية وليس استهلاكه أو إعادة بيعه.

2. التصنيف المحاسبي للتثبيات: تصنف التثبيات إلى معنوية وعينية ومالية

— التثبيات المعنوية:

- تعريفها: التثبيت العيني هو أصل قابل للتحديد غير مادي وغير نقدي، مراقب ومستعمل من طرف

المؤسسة في إطار الأنشطة العادية مثل العلامة التجارية، البرامج المعلوماتية... إلخ

- حسابات التثبيات المعنوية: هي الحسابات:

ح. 204/برمجيات المعلومات وما شابهها؛

ح. 205/الامتيازات والحقوق المماثلة، البراءات، الرخص والعلامات؛

ح. 208/التثبيات المعنوية الأخرى (المحل التجاري).

— التثبيات العينية:

- تعريفها: تعرف التثبيات العينية على أنها الأصول أو الموجودات المادية الملموسة يحوزها الكيان من أجل

الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها

إلى أكثر من سنة مالية، وهي تتمثل خصوصا في الممتلكات والمنشآت والمعدات.

- حسابات التثبيات العينية: هي الحسابات:

ح. 211/الأراضي؛

ح. 213/البناءات؛

ح215/ المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية؛

ح218/ التثبيات العينية الأخرى.

— التثبيات المالية:

- تعريفها:

هي الأسهم و السندات و الديون التي يكون للمؤسسة القدرة و الرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة عادة تكون أكثر من سنة، و هي من ضمن الأصول غير الجارية و تسجل في الحسابين 26 و 27.

- حسابات التثبيات العينية:

أشهرها الحسابات:

ح262/ سندات المساهمة الأخرى

ح272/ السندات التي تمثل الحقوق (السندات والقسائم)

3. التسجيل المحاسبي للتثبيات:

بعد التأكد من شروط الإدراج ضمن التثبيات في ميزانية المؤسسة، من الضروري تحديد القيمة التي سيسجل بها التثبيات محاسبيا و هي تختلف حسب طريقة الحصول عليها. تسجل التثبيات العينية و المعنوية التي تتوفر فيها شروط الإدراج بالتكلفة التاريخية بعد خصم الرسوم القابلة للاسترجاع و التخفيضات بمختلف أنواعها كما يلي:

— تكلفة التثبيات المتحصل عليها عن طريق الشراء (تكلفة الشراء أو الاقتناء):

هي عبارة ثمن الشراء المتفق عليه أثناء تاريخ الشراء مطروحا منه (التنزيلات، التخفيضات، الرسوم القابلة للاسترجاع) مضافا إليه (الحقوق الجمركية، الرسوم الجبائية غير القابلة للاسترجاع، المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل و وضعه في حالة الاستخدام و التي تمثل المصاريف الأولى للتسليم و الشحن والتفريغ والمصاريف الأولى للتركيب والأتعاب المهنية للمهندسين و المعماريين).

— تكلفة التثبيات المستلمة كمساهمة عينية (بقيمة المساهمة):

يتم تحديد قيمتها في العقد التأسيسي و العقود المعدلة، بحيث تعبر عن القيمة الحقيقية للتثبيات المساهم بها (قيمة المساهمة) و التي تحسب على أساسها عوائد المساهمين.

— تكلفة التثبيتات المنتجة من قبل المؤسسة (تكلفة الإنتاج):

تكلفة إنتاج تثبيت ما هي عبارة عن تكلفة المواد الأولية المشتراه و الخدمات المستعملة لتحقيقه بالإضافة الى تكاليف إنتاج التثبيت (المباشرة و غير المباشرة) مع استبعاد أعباء الاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية .

— التسجيل المحاسبي للتثبيتات المعنوية:

- التسجيل المحاسبي لحيازة تثبيت معنوي:

عند الحيازة على تثبيت معنوي نجعل أحد الحسابات الفرعية للحساب 20 (تثبيتات معنوية) مدينة بتكلفة الشراء، يقابله في الجانب الدائن أحد الحسابات المالية 5xx أو الحساب 404 (موردو التثبيتات) كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
20x	5xx 404	تاريخ العملية تثبيتات معنوية الحسابات المالية موردو التثبيتات الحيازة على تثبيت معنوي		

مثال: بتاريخ 2023/06/05 قامت مؤسسة الرهان بالعملية التالية:

شراء حقوق استخدام لبرمجيات الأعلام الآلي بـ 12500 دج على الحساب خارج الرسم على القيمة المضافة الذي معدلة 17% غير قابل للاسترجاع.

المطلوب:

سجل هذه العملية في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

حساب تكلفة الآلة الانتاجية = 12500 - 1,17 = 14625 دج

المطلوب:

تسجيل هذه العملية في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

3550 12500	3550 12500	2023/05/23	31 512	601 631
		مواد أولية مستهلكة		
		أجور المستخدمين		
		مواد أولية ولوازم البنك		
16050	16050	تسجيل الأعباء حسب طبيعتها	731	203
		2023/05/23		
		مصاريف التطوير المثبة		
		انتاج مثبت للأصول المعنوية		
16050	16050	تثبيت مصاريف التطوير		

— التسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية:

- التسجيل المحاسبي لحيازة التثبيتات العينية:

عند الحيازة على تثبيت عيني يجعل أحد الحسابات الفرعية للحساب 21 (تثبيتات عينية) مدينا بتكلفة الشراء، يقابلها في الجانب الدائن الحسابات المالية 5xx أو الحساب 404 (موردو التثبيتات) كما يلي:

ح/المدین	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدین	المبلغ الدائن
21x	5xx 404	تاريخ العملية تثبيتات عينية الحسابات المالية موردو التثبيتات الحيازة على تثبيت عيني		

مثال:

بتاريخ 2015/01/02 اقتنت مؤسسة الواحات الانتاجية آلة انتاجية بقيمة 1.000.000 دج خارج الرسم، وبلغت مصاريف التركيب و وضعها في مكانها 20.000 دج .
الرسم على القيمة المضافة 17 % غير قابل للاسترجاع فاتورة الشراء رقم 618.
المطلوب :

سجل هذه العملية في دفتر اليومية اذا علمت أن المؤسسة سددت نصفها بشيك بنكي رقم 04/18 و الباقي على الحساب ؟

الحل:

حساب تكلفة الآلة الانتاجية = 20.000 + 1.000.000 = 1.020.000 x 1.17 = 1.193.400 دج

02/01/2015				
	1193400	المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية		215
596700		البنك	512	
596700		موردو التثبيات	404	
		اقتناء آلة انتاجية فاتورة رقم 618.		
		بشيك بنكي رقم 04/18		

❖ ملاحظة: لا يمكن للمؤسسة استرجاع الرسم على القيمة المضافة على مشترياتها من التثبيات وبالتالي فان تكلفة شراء التثبيات هي المبلغ الإجمالي للدفع المتضمن الرسم (TTC) .

- التسجيل المحاسبي لإنجاز تثبيات عيني بوسائل المؤسسة الخاصة:

يجعل حساب التثبيات العيني الفرعي للحساب 21 (تثبيات عينية) مدينا، يقابله في الجانب الدائن الحساب 732 (إنتاج مثبت للأصول العينية)، و هذا بعد تسجيل جميع الأعباء حسب طبيعتها في الحسابات الخاصة بها كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
6xx	3xx 4xx 5xx	تاريخ العملية الأعباء حسب طبيعتها المخزونات حسابات الغير الحسابات المالية تسجيل الأعباء حسب طبيعتها		
		تاريخ العملية تثبيتات عينية انتاج مثبت للأصول العينية انجاز تثبيت عيني بوسائل المؤسسة الخاصة	732	21x

مثال: بتاريخ 2023/05/27 تطلب انجاز مستودع: مواد أولية بقيمة 1200000 دج و أجور عمال سددت بشيك 400000 دج.

المطلوب: تسجيل هذه العملية في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

3550 12500	3550 12500	2023/05/23 مواد أولية مستهلكة أجور المستخدمين	601 631	
		مواد أولية ولوازم البنك تسجيل الأعباء حسب طبيعتها	31 512	
16050	16050	2023/05/23 البناءات انتاج مثبت للأصول العينية تثبيت مصاريف التطوير	732	213

- التسجيل المحاسبي للثببتات الجاري انجازها:

هي تثببتات لم يكتمل انجازها، و من ثم فهي غير قابلة للاستعمال النهائي، والهدف من تسجيلها محاسبيا هو تحديد قيمة التثببتات غير المكتملة في نهاية السنة المالية سواء كانت عينية أو معنوية. يمكن التمييز بين حالتين من التثببتات الجاري انجازها، فهي إما أن تكون مسندة إلى الغير أو تتولى المؤسسة انجازها بوسائلها الخاصة.

- التسجيل المحاسبي للثببتات الجاري انجازها من طرف الغير:

تسجل التثببتات التي لم يكتمل انجازها بجعل أحد الحسابات الفرعية الجانب المدين، يقابلها في الجانب الدائن حسابات الأطراف التي تتولى الإنجاز أو الحسابات المالية في حالة التسديد، كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
237		تاريخ العملية		
232		تثببتات معنوية جاري انجازها		
		تثببتات عينية جاري انجازها		
	404	موردو التثببتات		
	5xx	الحسابات المالية		
		اتمام نسبة معينة من التثببتات الجاري انجازها		

- التسجيل المحاسبي للثببتات الجاري انجازها بوسائل المؤسسة الخاصة:

تسجل التثببتات التي تنتجها المؤسسة بوسائلها الخاصة ولم يتم الانتهاء منها في نهاية السنة المالية، في أحد الحسابات الفرعية لحساب التثببتات الجاري انجازها في الجانب المدين، و في المقابل يجعل الحساب 73 (انتاج مثبت) في الجانب الدائن، مع تسجيل كافة الأعباء التي تتحملها المؤسسة.

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
6xx	3xx 4xx 5xx	تاريخ العملية الأعباء حسب طبيعتها المخزونات حسابات الغير الحسابات المالية تسجيل الأعباء حسب طبيعتها		
		تاريخ العملية تثبيتات معنوية جاري انجازها تثبيتات عينية جاري انجازها انتاج مثبت أصول معنوية انتاج مثبت للأصول العينية اتمام نسبة معينة من التثبيتات الجاري انجازها	237 232	731 732

ملاحظة: عند الانتهاء من انجاز التثبيت معنويا كان أو ماديا يتم ترصيد الحساب 23 مقابل حساب التثبيت المعني.

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
20x		تاريخ العملية تثبيتات معنوية		
21x		تثبيتات عينية		
	237	تثبيتات معنوية جاري انجازها		
	232	تثبيتات عينية جاري انجازها		
		ترصيد حساب التثبيتات الجاري انجازها		

- التسجيل المحاسبي للتسبيقات على التثبيات:

تسجل التسبيقات و المبالغ المدفوعة على طلبات التثبيات التي تقدمها المؤسسة للمورد من أجل الحصول على تثبيات معين في الحساب 238 (التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيات) بجعله مدينا يقابله في الجانب الدائن الحسابات المالية.

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
238	5xx	تاريخ العملية التسبيقات و الحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيات الحسابات المالية دفع تسبيق خاص بالتثبيات للمورد		

ملاحظة: عند استلام الفاتورة الخاصة بالتثبيات نسل القيد التالي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
21x 4456	238 404	تاريخ العملية التثبيات المعني الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع التسبيقات و الحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيات موردو التثبيات استلام فاتورة التثبيات المعني		

- اهتلاك التثبيات المعنوية والعينية:

- التثبيات القابلة للاهلاك:

- تعد المباني أصولاً قابلة للاهلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولاً غير قابلة للاهلاك باستثناء أراضي الاستغلال مثل المحاجر والقالع فهي تهتك نظراً للاستخراج والقلع الذي يطرأ عليها.
 - لا يطبق أي اهتلاك على الأنواع الجارية إنجازها.
 - تعتبر التثبيات المالية غير خاضعة للاهلاك عموماً.
- الجدول التالي يوضح مدة الاستعمال و المعدل المطبق التي تطبقها مصلحة الضرائب:

التثبيات	المدة (السنوات)	المعدل
البناءات	من 25 إلى 50	من 2% إلى 4%
المعدات والأدوات الصناعية	من 5 إلى 10	من 10% إلى 20%
معدات النقل	من 4 إلى 5	من 20% إلى 25%
أثاث مكتب	10	10%
معدات مكتب ومعدات الإعلام الآلي	من 5 إلى 10	من 10% إلى 20%

- طرق اهتلاك التثبيات:
- هناك عدة طرق لاهتلاك التثبيات و نخص بالذكر طريقة الاهتلاك الخطي (الثابت)، الاهتلاك المتناقص و الاهتلاك المتزايد و الاهتلاك على أساس وحدات الإنتاج.
- طريقة الاهتلاك الخطي: هو عبارة عن عبء ثابت طيلة المدة النفعية للأصل.
 - طريقة الاهتلاك المتناقص: يكون الاهتلاك عبارة عن عبء متناقص طيلة المدة النفعية للأصل.
 - طريقة الاهتلاك على أساس وحدات الإنتاج: يكون الاهتلاك عبارة عن عبء يقوم على الاستعمال او الإنتاج المنتظر من الأصل.
 - طريقة الاهتلاك المتزايد: يكون الاهتلاك عبارة عن عبء يتنامى طيلة المدة النفعية للأصل.
- غير أنه في هذه المرحلة سنكتفي بطريقة الاهتلاك الخطي فقط.

✓ طريقة الاهتلاك الخطي:

➤ أهم القوانين:

$MA = V_0$	المبلغ القابل للاهلاك
$A_n = MA/N = MA \times T$	قسط الاهتلاك
$\sum A_n = A_1 + A_2 + \dots + A_n$ $\sum A = A \times n$	الاهتلاك المتراكم
$VNC_p = MA - \sum A_p$	القيمة الصافية المحاسبية
$T = 100/N$	معدل الاهتلاك

❖ ملاحظات هامة:

- في حالة الرسم القابل للاسترجاع فإن المبلغ القابل للاهلاك يحسب من قيمة الأصل خارج الرسم HT، أما في حالة الرسم غير قابل للاسترجاع فيحسب من TTC
- عند حساب قسط الاهتلاك يؤخذ بعين الاعتبار ما يلي:
- ✓ إذا تمت الحيازة على التثبيت ما بين (1-15) من الشهر فعند حساب قسط الاهتلاك يؤخذ بعين الاعتبار كامل شهر الحيازة في الحساب (يحسب)؛
- ✓ إذا تمت الحيازة على التثبيت ما بين (16-31) من الشهر فعند حساب قسط الاهتلاك لا يؤخذ بعين الاعتبار شهر الحيازة في الحساب ونبدأ العد من بداية الشهر الموالي.

➤ شكل مخطط الاهتلاك:

مخطط الاهتلاك الخطي للمعدات والأدوات الصناعية				
السنة	م.ق.إ.م	MA	ق.إ.أ	$\sum A$
VNC				

➤ التسجيل المحاسبي للاهلاك:

مدین	دائن	201N/12/31	مدین	دائن
681		مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة – أصول غير جارية		
	280X	اهتلاك التثبيتات المعنوية		
	281X	اهتلاك التثبيتات العينية		
		تسجيل قسط الاهتلاك		

مثال:

بتاريخ 2013/01/02 اقتنت مؤسسة "عماري" لصناعة الأواني الفخارية، معدات وأدوات صناعية بقيمة 600000 دج، مدتها النفعية 5 سنوات.

المطلوب:

1. أجز مخطط الاهتلاك الخطي؟

2. سجل محاسبيا قسط الاهتلاك لسنة 2014.

الحل:

1. انجاز مخطط الاهتلاك الخطي:

مخطط الاهتلاك الخطي للمعدات والأدوات الصناعية				
السنة	م.ق.إ.م	ق.إ.أ	$\sum A$	VNC
2013	600000	120000	120000	480000
2014	600000	120000	240000	360000
2015	600000	120000	360000	240000
2016	600000	120000	480000	120000
2017	600000	120000	600000	00

2. تسجيل قسط الاهتلاك لسنة 2014:

مدین	دائن	2014/12/31	مدین	دائن
681		مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة – أصول غير جارية		
	28151	اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية	120000	
		تسجيل قسط الاهتلاك	120000	

– التسجيل المحاسبي للتثبيات المالية:

التثبيات المالية هي أصول مالية طويلة الأجل تتعدى مدة بقائها داخل المحفظة المالية للمؤسسة اثنتا عشر شهرا، و يسمح تصنيف التثبيات المالية ضمن الأصول غير الجارية بتميز الأسهم لمتحصل عليها بهدف توظيفها على المدى الطويل من تلك المتحصل عليها في إطار المعاملات المالية الجارية، و هي نوعان:

- المساهمات والحقوق الملحقه بمساهمات(الحساب26): يضم هذا الحساب سندات المساهمة و الحقوق المرتبطة بها، و التي يسمح امتلاكها بصفة دائمة من أجل ممارسة تأثير على المؤسسات المصدرة لتلك السندات أو الرقابة عليها، و تشمل:
 - الحساب 261 سندات الفروع المنتسبة: تمثل أهم الفروع التي يسمح امتلاكها بصفة دائمة من ممارسة تأثير على المؤسسة المصدرة لها أو الرقابة عليها.
- ✓ حالة شراء سندات المساهمة:

عند شراء سندات مساهمة مستدعاه بالكامل يجعل الحساب 261 (سندات الفروع المنتسبة) مدينا بتكلفة اقتناء سندات المساهمة، يقابله في الطرف الدائن أحد الحسابات المالية كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
261	5xx	تاريخ العملية سندات الفروع المنتسبة الحسابات المالية شراء سندات مساهمة مستدعاه بالكامل		

✓ حالة الاستدعاء الجزئي لسندات المساهمة:

يجعل الحساب 261 (سندات الفروع المنتسبة) مدينا ، يقابله في الطرف الدائن أحد الحسابات المالية بمبلغ سندات المساهمة المسددة، و الحساب 269(عمليات الدفع الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة).

و يكون التسجيل كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
261	5xx 269	تاريخ العملية سندات الفروع المنتسبة الحسابات المالية عمليات الدفع الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة شراء سندات مساهمة مستدعاه جزئيا		

وعند تسديد الجزء غير المستدعى يسجل القيد التالي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
269	5xx	تاريخ العملية عمليات الدفع الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة الحسابات المالية تسوية الجزء المتبقي من سندات المساهمة		

✓ التنازل على سندات المساهمة: عند التنازل على سندات المساهمة يسجل الفارق بين سعر بيعها و القيمة المحاسبية الصافية لها كما يلي:

في حالة تحقيق ارباح:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
5xx		تاريخ العملية		
296		الحسابات المالية		
		خسائر القيمة عن المساهمات و الحسابات		
		الدائنة		
	26	مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بحسابات		
	767	الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن		
		أصول مالية		
		تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة		
		بأرباح صافية		

في حالة تحقيق خسائر:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
5xx		تاريخ العملية		
296		الحسابات المالية		
		خسائر القيمة عن المساهمات و الحسابات		
		الدائنة		
667		الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن		
		أصول مالية		
	26	مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بحسابات		
		تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة		
		بخسائر صافية		

- الحساب 262: سندات المساهمة الأخرى:

يضم هذا الحساب الحيازة على سندات المساهمة التي لا تخول الرقابة على المؤسسة المصدرة للأسهم، تسجل عند شرائها بجعل الحساب 262 (سندات المساهمة الأخرى) مدينا بتكلفة الاقتناء، يقابله في الطرف الدائن أحد الحسابات المالية كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
262	5xx	تاريخ العملية سندات المساهمة الأخرى الحسابات المالية شراء سندات المساهمة		

- تثبيات مالية أخرى (الحساب 27):

- الحساب 271: السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة لنشاط الحافطة:

و هي السندات غير سندات المساهمة، والتي تنوي المؤسسة الاحتفاظ بها أو لا تستطيع بيعها في الأجل القصير.

- الحساب 273: السندات المثبتة لنشاط الحافطة: يتعلق الأمر بالاستثمار في محفظة السندات قصد الحصول في الأجل القصير أو الطويل على مردودية مرضية، وهذا دون التدخل في تسيير المؤسسة المحتجزة لتلك السندات.

عند شراء سندات التوظيف يجعل الحساب 273 (السندات المثبتة لنشاط الحافطة) مدينا بتكلفة

الشراء، يقابله في الطرف الدائن أحد الحسابات المالية كما يلي:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
273	5xx	تاريخ العملية سندات التوظيف الحسابات المالية شراء سندات توظيف		

- التنازل على التثبيتات المالية الأخرى (ح/271، ح/272، ح/273) :

عند التنازل عن السندات المثبتة، فإن فوائض القيمة أو نواقص القيمة تسجل كإيرادات أو أعباء حسب الحالة في الحسابين 767 (أرباح صافية عن التنازل على أصول مالية) و 667 (خسائر صافية عن التنازل على أصول مالية) على التوالي:

في حالة تحقيق ارباح:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
5xx	27x	تاريخ العملية الحسابات المالية خسائر القيمة عن المساهمات و الحسابات الدائنة		
296	767	تثبيتات مالية أخرى الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية تسجيل عملية التنازل عن تثبيتات مالية أخرى بأرباح صافية		

في حالة تحقيق خسائر:

ح/المدين	ح/الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
5xx		تاريخ العملية		
296		الحسابات المالية		
		خسائر القيمة عن المساهمات و الحسابات		
		الدائنة		
667		الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن		
		أصول مالية		
	27x	تثبيات مالية أخرى		
		تسجيل عملية التنازل عن تثبيات مالية أخرى		
		بخسائر صافية		

المحور الثامن: محاسبة المخزونات

1. تعريف المخزونات وأنواعها

تمثل المخزونات مجموع المواد و المنتجات التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها بنفسها بهدف بيعها. و المخزونات حسب المادة 123-1 من النظام المالي المحاسبي هي الأصول التي تمتلكها المؤسسة و تكون موجهة للاستغلال العادي، أو هي عبارة عن منتجات قيد التنفيذ قصد الاستعمال، أو هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك في عمليات الإنتاج قصد تقديم خدمة.

2. التصنيف المحاسبي للمخزونات

تقسم المخزونات من ح/ 30 إلى غاية ح/ 39 و تسجل حسب قاعدة الأصول فتزيد في الجانب المدين و تنقص في الجانب الدائن.

ح/ 30: مخزون بضاعة، وهي السلع التي تم شراؤها بهدف بيعها على حالها دون أن يجرى عليها أي تغيير.
ح/ 31: مواد أولية ولوازم: هي المواد التي تشتريها المؤسسة لاستعمالها في عملية الانتاج و تحويلها إلى منتجات تامة الصنع.

ح/ 32: تموينيات أخرى: تعتبر كمواد تستعمل في عملية التصنيع أو المعالجة دون أن تدخل في تكوين المنتجات المصنعة.

إن الفرق بين ح/ 31 و ح/ 32 هو أن الأول يدخل ضمن عملية التصنيع أما الثاني فهي مواد تدخل في عملية الاستغلال و لكن لا تعتبر عنصر أساسي للإنتاج.

يفرع ح/ 32 إلى عدة حسابات مثل (ح/ 321 مواد قابلة للاستهلاك، ح/ 322 اللوازم القابلة للاستهلاك، ح/ 326 تغليفات).

ح/ 33: سلع قيد الانجاز: يتم فتح هذا الحساب عند نهاية الدورة لتسجيل المنتجات والأشغال التي لا تزال قيد التنفيذ على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل قيد معاكس، و ينقسم هذا الحساب إلى ح/ 331 المنتجات الجاري انجازها و ح/ 335 الأشغال الجاري انجازها.

ح/ 34: خدمات قيد الانجاز.

ح/ 35: المخزونات من المنتجات: يقسم هذا الحساب إلى ح/ 351 منتجات وسيطيه والتي تعمل المؤسسة على تحويلها إلى منتجات تامة، ح/ 355 منتجات تامة و هي المنتجات القابلة للبيع و ح/ 358 منتجات متبقية (النفقات)، أي المخلفات المتبقية من العملية الإنتاجية و التي لا تصلح للبيع العادي.

ح/ 36: منتجات متأتية عن التثبيتات: و هي العناصر الناتجة عن تفكيك التثبيتات العينية (معدات مثلاً)، حيث تحولت من أصول عينية ثابتة إلى مخزون موجه للاستهلاك في عمليات الانتاج و الاستغلال.

ح/ 37 مخزون لدى الغير: و يمثل المخزون الذي تمتلكه المؤسسة و لكن ليس في حيازتها عند نهاية السنة المالية أو المخزون المودع في مخازن الغير.

ح/ 38 المشتريات المخزنة: يعتبر هذا الأخير حسابا وسيطا، يستعمل أثناء تسجيل عمليات شراء المخزون و عليه يجب أن يظهر أثناء عملية الجرد مرصدا.

يتفرع هذا الحساب حسب تقسيمات المخزون كما يلي:

ح/ 380 مشتريات بضاعة مخزنة

ح/ 381 مشتريات مواد ولوازم مخزنة

ح/ 382 مشتريات تموينات أخرى مخزنة

3. طرق تقييم وجرد المخزونات:

1.3 طرق تقييم المخزونات:

– تقييم المدخلات:

- تقييم مشتريات السلع والمواد واللوازم بتكلفة الشراء خارج الرسم (HT)

تكلفة الشراء خارج الرسم (HT) = ثمن الشراء + المصاريف الملحقه بعملية الشراء – التخفيضات التجارية (إن وجدت)

المصاريف الملحقه بعملية الشراء هي:

• مصاريف النقل

• الشحن و التفريغ

• مصاريف التأمين

• الحقوق الجمركية... إلخ

- تقييم المنتجات التامة بتكلفة انتاجها

تكلفة الانتاج = تكلفة شراء المواد و اللوازم المستهلكة (خارج الرسم) + مصاريف الإنتاج المباشرة و غير المباشرة.

مصاريف الإنتاج هي:

• اليد العاملة المباشرة

• الاهتلاك

• صيانة البنايات الإنتاجية و العتاد الصناعي

• تكاليف التشغيل و إدارة المصنع.

– تقييم المخرجات:

إن تقييم المخرجات من المخزونات يحتاج إلى معالجة خاصة نظراً لأن المشتريات لا تتم بسعر واحد، حيث أن أسعارها تختلف باختلاف الموردين، أو الأسواق، أو أوقات التمويل، وسائل النقل... إلخ.

لذا تعتمد المؤسسات الصناعية و التجارية في تقييم الصادر من المخزون بإتباع إحدى الطرق التالية:

- طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة (CMP)
- طريقة الوارد أو الصادر أولاً FIFO (أو PEPS)

❖ ملاحظة: طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) تم إلغاؤها طبقاً للنسخة المراجعة ديسمبر 2003.

2.3 طرق جرد المخزونات:

– طريقة الجرد الدائم:

- عملية الشراء: هي عملية يتم فيها الحصول على سلع أو خدمات مقابل قيمة مالية محددة ومتفق عليها بين طرفين.

و بناء على التعريف تم تصنيف السلع المشتراه كما يلي:

- البضائع: هي السلع المشتراة بغرض إعادة بيعها دون إجراء أي تغيير عليها. بغرض تحقيق ربح.
- المواد واللوازم: هي المواد واللوازم المشتراة من أجل تحويلها للحصول على منتجات تامة أو نصف مصنعة. مثل: القمح، القطن...

- التموينات الأخرى: هي عبارة عن المواد القابلة للتخزين التي تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو

الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة. مثل: مواد التنظيف

عند قيام المؤسسة بعملية الشراء فإننا نقوم بتسجيل قيدين: القيد الأول هو قيد استلام الفاتورة، و

القيد الثاني هو قيد استلام المخزون.

القيد الأول يظهر فيه ح/38 مدين يقابله في الجانب الدائن ح/النقديات أو ح/موردو المخزونات. أما

القيد الثاني، فيتم تسجيل دخول أو استلام البضائع، أين يظهر ح/3x في الجانب المدين يقابله في الجانب

الدائن ح/38x وبهذا يتم ترصيد هذا الحساب.

		تاريخ استلام الفاتورة المشتريات المخزنة الرسم على القيمة المضافة القبل للاسترجاع		38x 4456
		البنك /الصندوق/ موردو المخزونات	4013/53/512	
		فاتورة شراء رقم..... بشيك رقم.....		
		تاريخ استلام المخزون المخزون المعني المشتريات المخزنة استلام المشتريات وصل رقم	38x	3x

❖ مثال:

1. 2013/ 04/06 شراء بضاعة فاتورة رقم 270/13 تتضمن البيانات التالية: ثمن الشراء 700700 دج، معدل الرسم على القيمة المضافة 17%. بشيك بنكي رقم 025 و استلام البضاعة بعد 3 أيام.
2. 2013/04/08 استلام البضاعة المشتريات في 04/06 وإدخالها إلى المخازن وصل رقم 80.

المطلوب: سجل هاتين العمليتين في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

		2013/04/06		
	700700	البضائع المخزنة		380
	119119	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع		4456
819819		بنوك الحسابات الجارية	512	
		شراء بضاعة بشيك رقم FA13/270/ 025 فاتورة		
		2013/04/08		
	700700	المخزونات من البضائع		30
700700		البضائع المخزنة	380	
		دخول البضاعة للمخزن BE/08		

- عمليات الإنتاج:
- إخراج المواد واللوازم والتموينات الأخرى من المخازن لاستعمالها في عملية الإنتاج: تقوم المؤسسة الإنتاجية بإخراج المواد من المخزن إلى الورشات بغرض استعمالها أو تحويلها إلى منتج، و تسجل هذه العملية كما يلي :

60x	تاريخ الخروج من المخزن	تكلفة الشراء	تكلفة الشراء
3x	المواد الأولية أو التموينات الأخرى المستهلكة مواد أولية ولوازم أو تموينات أخرى إخراج مواد ولوازم أو التموينات الأخرى من مخزن BS رقم:.....		

مثال:

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

المطلوب: تسجيل هذه العملية في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

601	16/04/2013	91000	91000
31	المواد الأولية المستهلكة مواد أولية ولوازم إخراج مواد ولوازم من مخزن وصل رقم: 13/206		

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

		تاريخ دخول المنتج المنتجات المصنعة إنتاج مخزون دخول منتجات تامة الصنع إلى للمخازن BE	72	355
--	--	--	----	-----

مثال :

في 20 / 04 / 2013 تم إنتاج 1000 وحدة تامة الصنع بتكلفة 45 دج للوحدة وأدخلت إلى المخزن وصل 551/13 المطلوب: سجل هذه العملية في دفتر يومية المؤسسة.
الحل:

		2013/04/20 المنتجات المصنعة إنتاج مخزون إدخال 1000 وحدة تامة الصنع وصل رقم: 551/13	72	355
45000	45000			

— عمليات البيع:

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

- بيع البضاعة:

تسجل عملية بيع البضاعة على مرحلتين (قيدين) كما يلي:

يتم التسجيل أيضا في قدين، القيد الأول يمثل قيد البيع، فيظهر في الجانب المدين حساب النقديات

أو حساب الزبائن إذا كان البيع لأجل يقابله في الجانب الدائن حساب 700 / مبيعات البضاعة،

أما في القيد الثاني فيمثل قيد تسليم البضائع، يظهر في الجانب المدين ح / 600 مشتريات البضاعة

المباعة يقابله في الجانب الدائن ح / 30.

		تاريخ تسليم الفاتورة الزبائن/البنك/الصندوق	700 4457	53/512/411
		مبيعات بضاعة رسم على القيمة المضافة محصل بيع بضاعة فاتورة رقم		
		تاريخ تسليم البضاعة مشتريات بضاعة مبيعة مخزون بضاعة تسليم البضاعة BS رقم:.....	30	600

- بيع المواد الأولية والتموينات الأخرى:

المواد الأولية و التموينات الأخرى لاتباع إلا استثناء، أي عندما لا تكون المؤسسة في حاجة إليها، أو لديها كميات كبيرة زائدة عن حاجتها و تخاف من انتهاء فترة صلاحيتها، و تسجل عملية بيع هذه المواد بنفس القيود المحاسبية الخاصة ببيع البضائع (تعامل كبضائع)، الاختلاف الوحيد يكمن في قيد الإخراج، حيث يجعل الحساب 31 مخزونات مواد أولية دائنا عوض الحساب 30 مخزونات بضائع كما يلي:

		تاريخ تسليم الفاتورة الزبائن/البنك/الصندوق	700 4457	53/512/411
		مبيعات بضاعة رسم على القيمة المضافة محصل بيع بضاعةفاتورة رقم		
		تاريخ تسليم البضاعة مشتريات بضاعة مبيعة مخزون بضاعة تسليم البضاعة BS رقم:.....	31	600

- بيع الإنتاج التام الصنع:

تسجل عملية بيع الإنتاج التام الصنع في مرحلتين (قيدين) كما يلي:

		تاريخ تسليم الفاتورة الزبائن/ البنك/ الصندوق	53/512/411
		مبيعات منتجات تامة الصنع رسم على القيمة المضافة محصل بيع منتجات تامة الصنع فاتورة رقم	701 4457
		تاريخ تسليم المنتج إنتاج مخزون	72
		المنتجات المصنعة تسليم المنتجات التامة الصنع BS رقم.....	355

مثال:

- 2023/04/22 قامت مؤسسة رهان المستقبل بشراء قيمة 25000 دج من المواد الأولية حيث سددت النصف بشيك بنكي والباقي على الحساب، مع تمام التسليم.
 - 2023/04/23 أدخلت نصف المواد الأولية إلى ورشات التصنيع.
 - 2023/04/30 أدخلت منتجات تامة الصنع بقيمة 35000 دج إلى المخزن.
 - 2023/05/10 باعت المؤسسة كل المنتجات بهامش ربح 25٪ على الحساب.
- المطلوب: سجل العمليات السابقة في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

		2023/04/22		
	25000	مشتريات مواد أولية	381	
12500		الموردون	401	
12500		البنك	512	
		شراء مواد أولية		

25000	25000	2023/04/22 ح/مواد ولوازم ح/ مشتريات مواد أولية استلام المواد الأولية	381	31
12500	12500	2023/04/23 مواد أولية مستهلكة مواد أولية استهلاك المواد الأولية	31	601
35000	35000	2023/04/30 منتجات مصنعة إنتاج مخزون إدخال المنتجات للمخازن	72	355
43750	43750	2023/05/10 الزبائن مبيعات بضاعة بيع المنتجات على الحساب	701	411
35000	35000	2023/05/10 ح/ تغير المخزون من المنتجات ح/ منتجات تامة تسليم المنتجات للزبون	355	724

❖ ملاحظة: يتم إخراج المنتجات بتكلفة إنتاجها أي بقيمة 35000 دج، أما سعر البيع فيحسب كالتالي:

سعر البيع = تكلفة الإنتاج + (تكلفة الإنتاج . هامش الربح)

سعر البيع = 35000 + (0.25 . 35000)

سعر البيع = 43750 دج

— طريقة الجرد المتناوب:

تتمثل في تقييم المخزون النهائي (مخ 2) في نهاية الفترة المحاسبية و ذلك بعد القيام بالجرد المادي، أما أثناء الفترة المحاسبية فإن حسابات المخزونات لا تسجل فيها أي حركة، و يتم تسجيل فاتورة الشراء فقط.

- طريقة الجرد المتناوب في مؤسسة تجارية:
 - الجرد المتناوب للمخزونات في مؤسسة تجارية:
 - تسجيل مشتريات المخزونات (البضائع و التموينات الأخرى): تسجل بنفس طريقة الجرد الدائم التي رأيناها سابقا.
 - تسجيل البضائع المباعة و التموينات الأخرى المستهلكة: يتم وفقا للمراحل الثلاثة التالية:
- المرحلة الأولى: إلغاء مخزون أول مدة كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		تغيرات المخزونات	603x	
		البضائع	30	
		التموينات الأخرى	32	
		إلغاء مخزون أول مدة		

المرحلة الثانية: معاينة مخزونات نهاية المدة المحصل عليها بعد الجرد المادي كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		البضائع	30	
		التموينات الأخرى	32	
		تغيرات المخزونات	603x	
		معاينة مخزون آخر مدة		
		(رصيد الجرد المادي)		

المرحلة الثالثة: ترصيد حساب 38/ المشتريات المخزنة كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		مشتريات البضائع المباعة	600	
		التموينات الأخرى المستهلكة	602	
		مشتريات البضائع	380	
		مشتريات التموينات الأخرى	382	
		ترصيد الحساب 38		

- طريقة الجرد المتناوب للمخزونات في مؤسسة إنتاجية:
- تسجيل مشتريات المخزونات (المواد الأولية و التموينات الأخرى): تسجل بنفس طريقة الجرد الدائم التي رأيناها سابقا.
- تسجيل المواد الأولية و التموينات الأخرى المستهلكة: يتم وفقا للمراحل الثلاثة التالية:

المرحلة الأولى: إلغاء مخزون أول مدة كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		تغيرات المخزونات	603x	
		مواد أولية	31	
		التموينات الأخرى	32	
		إلغاء مخزون أول مدة		

المرحلة الثانية: معاينة مخزونات نهاية المدة المحصل عليها بعد الجرد المادي كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		مواد أولية	31	
		التموينات الأخرى	32	
		تغيرات المخزونات	603x	
		معاينة مخزون آخر مدة		
		(رصيد الجرد المادي)		

المرحلة الثالثة: ترصيد حساب /38 المشتريات المخزنة كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		المواد الأولية المستهلكة	601	
		التموينات الأخرى المستهلكة	602	
		مشتريات مواد أولية	381	
		مشتريات التموينات الأخرى	382	
		ترصيد الحساب 38		

• تسجيل المنتجات المصنعة:

المرحلة الأولى: إلغاء مخزون رصيد أول مدة كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		تغيرات المخزونات من المنتجات التامة	724	
		منتجات تامة الصنع	355	
		إلغاء مخزون أول مدة		

المرحلة الثانية: معاينة مخزونات نهاية المدة المحصل عليها بعد الجرد المادي كما هو مبين في القيد التالي:

		31/12/N		
		منتجات تامة الصنع	355	
		تغيرات المخزونات من المنتجات التامة	724	
		معاينة مخزون آخر مدة		
		(رصيد الجرد المادي)		

مثال:

المعلومات التالية خاصة بمخزونات المؤسسة "النجاح"، علما أنها تطبيق طريقة الجرد المتناوب في تسيير مخزونها:

البيان	مخزن أول المدة	مشتريات الفترة	الجرد المادي
المواد الأولية و اللوازم	340000	45000	365000
المنتجات المصنعة	200000	/	205000

المطلوب:

1. سجل القيود التسوية اللازمة في 31/12/2017

2. إستخرج أرصدة الحسابات ح/31 ثم قارنها مع مبالغ الجرد خارج المحاسبة (الجرد المادي)؟ ماذا تلاحظ؟

الحل:

مدين	دائن	2017/12/31	مدين	دائن
6031	31	تغيرات المخزون للمواد الأولية المواد الأولية واللوازم إلغاء مخزون أول المدة	340000	340000
601	381	-----//----- تغيرات المخزون للمواد الأولية المواد الأولية واللوازم ترصيد حسابات المشتريات من البضائع و التموينات	45000	45000
31	6031	-----//----- المواد الأولية و اللوازم تغيرات المخزون للمواد الأولية تسجيل مخزونات الجرد المادي	365000	365000
724	355	-----//----- تغيرات المخزونات من المنتجات المنتجات المصنعة إلغاء مخزون أول المدة للمنتجات	200000	200000
355	724	-----//----- المنتجات المصنعة تغيرات المخزونات من المنتجات تسجيل مخزون آخر المدة للمنتجات	205000	205000

الأرصدة بعد التسوية في 2017/12/31

ح/31	
	360000
365000 ر.م	5000
365000	365000

نلاحظ أن الرصيد عند استعمال الطريقتين يعطي نفس النتيجة: تساوي الأرصدة النهائية.

المراجع:

1. إبراهيم عبادي، "المحاسبة المالية المعاصرة: التطبيقات والتحديات في البيئة الجزائرية"، جامعة ورقلة؛
2. نادية شريف، "تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الجزائرية"، جامعة الجزائر؛
3. مراد بن عياد، "التقنيات الحديثة في إعداد القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية"، جامعة سطيف 2؛
4. سهام بن طاهر، "المحاسبة الرقمية و التحول الرقمي في المنشآت الجزائرية"، جامعة قسنطينة 3؛
5. عبد القادر بن عمارة، "المبادئ الأساسية للمحاسبة المالية"، جامعة الجزائر 3؛
6. عبد الرزاق محمد قاسم "المحاسبة المالية: المفاهيم والمبادئ"، جامعة قسنطينة 2؛
7. أمال بوضياف، "التحليل المالي للقوائم المالية"، جامعة باتنة 1؛
8. سليمان شنوف، "المعايير المحاسبية الدولية والوطنية في الجزائر"، جامعة المسيلة؛
9. حليلة بن تركي، "المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، جامعة البليدة 2.