

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجزائر 3
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى LMD جذع مشترك بعنوان:

المحاسبة المالية 2

من إعداد الأستاذة: بوشليت مسعودة

السنة الجامعية: 2026/2025

فهرس المحتويات

I	فهرس المحتويات
أ	المقدمة:
2	المحور الأول- العمليات التجارية للمخزونات (المعالجة المحاسبية)
5	1 عملية شراء مخزون (بضاعة أو مواد أولية) بوجود TVA
10	2 عملية بيع مخزون بوجود TVA
13	3 العملية الانتاجية للمخزونات:
20	المحور الثاني- مردودات المشتريات والمبيعات: Returns
21	1 تعريف المردودات:
21	2 محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفقا لطريقة الجرد الدائم :
23	3 محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفقا لطريقة الجرد النهائي:
26	المحور الثالث- محاسبة التسيقات على المخزونات
27	1 التسجيل المحاسبي عند المشتري:
28	2 التسجيل المحاسبي عن بائع:
30	المحور الرابع- التخفيضات التجارية والمالية.
31	1 تعريف وأنواع التخفيضات
31	1.1 تخفيضات تجارية:
31	2.1 تخفيضات مالية:
31	2 التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية:
34	3 التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية:
35	4 التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية و التجارية معا:
37	المحور الخامس- محاسبة الأغلفة
38	1 تعريف الأغلفة وأنواعها:
38	1.1 الأغلفة غير المسترجعة:

38	2.1 الاغلفة المتداولة (المسترجعة):
39	2 محاسبة الأغلفة المتداولة:
39	1.2 شراء الأغلفة المتداولة:
39	2.2 حالة الشراء داخل الأغلفة المتداولة:
40	3.2 حالة البيع داخل الأغلفة المتداولة:
41	3 الفاتورة الشاملة:
45	المحور السادس - محاسبة الأوراق التجارية
46	1 تعريف الأوراق التجارية وأنواعها:
46	1.1 الكمبيالة:
46	2.1 السند لأمر:
46	3.1 الشيك:
46	2 التسجيل المحاسبي لنشأة الأوراق التجارية:
48	3 تحصيل الأوراق التجارية:
48	1.3 التحصيل المباشر:
50	2.3 التحصيل عن طريق البنك:
51	4 خصم الأوراق التجارية:
55	5 تظهير الأوراق التجارية:
57	6 الغاء وتجديد الأوراق التجارية:
58	تمارين محلولة حول محاسبة الغلافات و التسيقات ومحاسبة المردودات والأوراق التجارية
70	المحور السابع - أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
71	1 تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
71	2 منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
71	1.2 تسجيل قيود التسويات الناتجة عن الجرد المادي:
71	2.2 إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:
72	3.2 تحديد نتيجة الدورة:

72	4.2 اعداد الكشف المالية:
72	3 تسوية الانتاج الجاري من التثبيات
74	4 تسجيل اهتلاك التثبيات وخسائر القيمة:
76	1.4 المعالجة المحاسبية للاهتلاكات:
77	2.4 طرق الاهتلاكات:
88	3.4 التنازل عن التثبيات (المعالجة المحاسبية):
103	4.4 خسارة القيمة عن التثبيات
108	نماذج محلولة لامتحانات السداسي الثاني في المحاسبة المالية 02
122	الخاتمة
123	قائمة المراجع

المقدمة:

تقدم هذه المطبوعة مجموعة الدروس في مقياس المحاسبة المالية 2 مدعمة بأمثلة و تمارين توضيحية موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك . تناولت هذه المطبوعة سبعة محاور أساسية تمثلت في:

المحور الأول: العمليات التجارية للمخزونات، المحور الثاني: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات، المحور الثالث: محاسبة التسبيقات على المخزونات، المحور الرابع: محاسبة التخفيضات التجارية و المالية، المحور الخامس: محاسبة الأغلفة ، المحور السادس: محاسبة الأوراق التجارية، في حين اشتمل المحور السابع على أعمال نهاية الدورة المحاسبية، داعمين ذلك بمجموعة من الأمثلة والتمارين التوضيحية لكل المحاور التي تم تناولنا.

و في الختام نتمنى أن تخدم هذه المطبوعة و لو بالقليل طلبتنا الأعزاء و تساعدكم على فهم بعض النقاط التي طالما واجهوها فيها بعض الغموض.

المحور الأول- العمليات التجارية للمخزونات (المعالجة المحاسبية)

تعتبر المخزونات أحد العناصر الأساسية للأصول المتداولة التي تحظى باهتمام كبير في المؤسسات التجارية والصناعية، في حين يقل هذا الاهتمام في المؤسسات الخدمائية، وذلك لما لها من تأثير مباشر على نتيجة نشاط المؤسسة من ربح أو خسارة¹.

المخزونات هي الأصول التي تنوي المؤسسة بيعها في سياق أعمالها الاعتيادية، أو تلك التي تُنتجها للبيع مستقبلاً، أو التي تستخدمها حالياً في إنتاج سلع للبيع. وللمؤسسات الصناعية ثلاثة أنواع من المخزونات: المواد الخام، العمل قيد التصنيع، المنتجات النهائية².

✓ المواد الخام، هي مواد غير مُعالجة تُستخدم في إنتاج سلعة. من أمثلة المواد الخام: الألمنيوم والصلب المستخدم في صناعة السيارات، الدقيق المستخدم في المخابز التي تُنتج الخبز، النفط الخام المخزن في المصافي،
✓ مخزون الأعمال قيد التنفيذ، هو من البضائع شبه المكتملة التي تنتظر إتمامها وإعادة بيعها. يُعرف مخزون الأعمال قيد التنفيذ أيضاً باسم المخزون في قاعة الإنتاج، فمثلاً تُعتبر طائرة ركاب نصف مُجمّعة أو يخت مُكتمل جزئياً مخزوناً قيد التنفيذ.

✓ السلع التامة الصنع، هي منتجات تمر بعملية الإنتاج وتكون مُكتملة وجاهزة للبيع، و يُشير تجار التجزئة عادةً إلى هذا المخزون بالبضائع. من الأمثلة الشائعة على البضائع: الأجهزة الإلكترونية والملابس والسيارات التي يحتفظ بها تجار التجزئة³.

نجد المخزونات في الصنف الثالث مدونة حسابات النظام المالي المحاسبي المالي SCF ، التي تحتوي على الحسابات الرئيسية الآتية:

ح/30 مخزونات البضائع

ح/31 المواد الأولية واللوازم

ح/32 تموينات أخرى (كالغلافات)

ح/33 سلع قيد الإنتاج

ح/34 خدمات قيد الإنتاج

ح/35 مخزونات المنتجات، الذي يتفرع إلى: ح/351 مخزون المنتجات الوسيطة، ح/355 مخزون المنتجات المصنعة،

ح/358 مخزون المنتجات المتبقية (البقايا والنفايات)

¹ مناقض عبد الجبار السالم ،عبد الوهاب عبد الرحمن الشامسي، المحاسبة المالية، الجزء الثاني، الطبعة الثانية ، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، 2012 ، ص 224

²REPORTING AND ANALYZING INVENTORY, Consulté le 31/10/2025, sur <https://www.harpercollege.edu/academic-support/tutoring/subjects/Chapter%206%20Review%2011th%20ed.pdf>

³ WILL KENTON , What Is Inventory? Definition, Types, and Examples, 2025. Consulté le 31/10/2025, sur <https://www.investopedia.com/terms/i/inventory.asp>

ح/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات

ح/37 المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق أو في المستودع أو في الإيداع)

ح/38 المشتريات المخزنة، وتتفرع إلى: ح/380 مشتريات البضاعة، ح/381 مشتريات المواد واللوازم، ح/382 مشتريات التموينات الأخرى

ح/39 خسائر القيمة عن المخزونات¹

في حين يقصد بالعملية التجارية بعملية الشراء والبيع التي تقوم بها المؤسسة ضمن عملياتها المالية اليومية، تهدف من ورائها تحقيق هامش تجاري يكون أساس الربح. وقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 على وجوب تقييم المخزونات بالقيمة الأقل بين التكلفة والقيمة المحاسبية الصافية للإنتاج²، ووفقاً لهذا المعيار ينبغي أن تشمل تكلفة المخزونات جميع تكاليف الشراء، وتكاليف التحويل، والتكاليف الأخرى المتكبدة لإيصال المخزونات إلى موقعها وحالتها الراهنة:

- تشمل تكاليف شراء المخزونات سعر الشراء (مطروحاً منه الخصومات التجارية والخصومات وما شابهها)، والضرائب غير القابلة للاسترداد، وتكاليف النقل والمناولة وغيرها من التكاليف المنسوبة مباشرة إلى اقتنائها.
- تشمل تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرةً بوحدة الإنتاج، مثل العمالة المباشرة وتكاليف الإنتاج العامة الثابتة والمتغيرة الموزعة بانتظام، والمتكبدة في إنتاج السلع النهائية.³
- المصاريف العامة والمصاريف المالية .
- المصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزونات.

أما القيمة الصافية للإنتاج تمثل سعر البيع المقدر في إطار النشاط العادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة المتعلقة بالإتمام وكذا التكاليف الضرورية المقدرة لتحقيق عملية البيع⁴.

وقبل التطرق لعمليات المخزونات من الضروري التطرق لمصطلح الرسم على القيمة المضافة TVA.

نقصد بالقيمة المضافة ، القيمة التي يزيدها المستغل أو يضيفها إلى قيمته السابقة حيث أن:

القيمة المضافة = المبيعات - الاستهلاكات

إن هذه القيمة المضافة تفرض عليها ضريبة (رسم) تسمى بالرسم على القيمة المضافة، وهي ضريبة غير مباشرة يتم تحصيلها من طرف مصلحة الضرائب و يتحملها في الأخير المستهلك كلياً⁵، وحسب قانون المالية لسنة 2017، فانه توجد بعض السلع والخدمات التي يفرض عليها معدل الرسم على القيمة المضافة بنسبة 19%، والبعض الآخر يفرض عليها معدل منخفض مقدّر ب 9%، كما توجد بعض السلع والخدمات معفية من هذه الضريبة، ويتحدد هذا التنظيم كل سنة حسب قانون المالية وذلك لاعتبارات اقتصادية تتعلق بتشجيع وتطوير الاستثمار.

¹ الجريدة الرسمية، العدد 19، مارس 2009، ص 48.

² عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة اقتصاد الجديد، العدد: 08 - ماي 2013، ص 210.

³ IAS 2 (1029)

⁴ عمورة جمال، المرجع السابق، ص (211-212).

⁵ دوشي مينة، دروس في المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، جامعة الجزائر 3، 2018، ص 60.

يسجل الرسم على القيمة المضافة على عمليات الشراء أو الحصول على خدمة في ح/4456، وهنا يعتبر حق للمؤسسة لدى الغير كونه رسم قابل للاسترجاع، كما يسجل الرسم على القيمة المضافة المحصلة على عمليات البيع أو تقديم خدمة في ح/4457، الذي يعتبر كدين على عاتق المؤسسة واجب التسديد كون المؤسسة تعتبر وسيط بين المستهلك ومصلحة الضرائب¹. وتتم المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة على عمليات الشراء والبيع وفقا للقيود الآتية:

✓ الرسم على القيمة المضافة على عمليات الشراء:

المبالغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	من ح/ مشتريات مخزون		38x
	XXX	ح/ الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع		4456
XXX		إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	401	

✓ الرسم على القيمة المضافة على عمليات البيع:

المبالغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	من ح/ زبائن		411
XXX		إلى ح/ مبيعات من البضائع/المنتجات	70x	
XXX		ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصلة (تسليم الفاتورة)	4457	

1 عملية شراء مخزون (بضاعة أو مواد أولية) بوجود TVA

تقوم المؤسسة بشراء دوريا بضائع أو مواد أولية موجهة لدورة استغلالها، تكون هذه المشتريات مرفوقة بفاتورة شراء تحمل رقم وتاريخ تحريرها وامضاء (ختم المؤسسة ودمغة المسؤول عن الإمضاء)، وعليه لنا في هذا البند حالتين هما:

✓ حالة شراء البضائع: الهدف من شراء البضائع هو إعادة بيعها على حالتها الأولى دون إحداث عليها أي تغيير،

✓ حالة شراء مواد أولية/شراء تموينات أخرى: الهدف من شرائها هو تحويلها إلى منتجات تكون موجهة للبيع. وكل

عملية شراء تسجل على ثلاثة مراحل أساسية:

المرحلة الأولى: مرحلة تسجيل المشتريات من المخزون وذلك بعد استلام فاتورة الشراء متضمنة الرسوم، حيث

¹صليحة بوسليمان، المحاسبة العامة 1 و2، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك، 2022، ص 65

نسجل في الجانب المدين ح / 38x المشتريات المخزنة (البضائع/ مواد أولية/ تموينات أخرى) بتكلفة الشراء¹ خارج الرسوم (HT) بالإضافة إلى ح / 4456 رسوم قابلة للاسترجاع (رسم TVA بنسبة 19 % من قيمة المشتريات) ويقابلهما في الجانب الدائن ح / 401 موردو المخزونات متضمن الرسوم (TTC)

المرحلة الثانية: مرحلة تسجيل عملية تخزين المخزونات المشتراة ، فبعد استلام المخزونات نقوم بإدخالها إلى مخازن المؤسسة بواسطة سند إدخال ونسجل ذلك في الجانب المدين في ح / 3x مخزون (البضائع/ مواد أولية/ تموينات أخرى) ويقابله في الجانب الدائن ح / 38x المشتريات المخزنة (البضائع/ مواد أولية/ تموينات أخرى) بتكلفة الشراء.

ملاحظة: في هذه المرحلة يتم ترصيد ح / 38x (المشتريات المخزنة من البضائع) كونه حساب وسيط بين مرحلة استلام الفاتورة ومرحلة استلام المخزون، حتى لا يظهر في الميزانية.

المرحلة الثالثة: مرحلة تسديد قيمة الفاتورة (تكون قيمتها متضمنة للرسوم)، وهي آخر مرحلة أين تسدد المؤسسة القيمة الإجمالية للفاتورة أو جزء منها للمورد حيث نجعل في الجانب المدين ح / 401 /موردو المخزونات ويقابله في الجانب الدائن إحدى حسابات الأموال (ح / 512 البنك أو ح / 515 ح.ج.ب أو ح / 53 الصندوق²) وتلخص المراحل الثلاثة في دفتر اليومية كما يلي:

تاريخ العملية				
TTC	HT TVA	من ح / مشتريات (بضاعة/ مواد أولية/ تموينات أخرى) ح / رسوم قابلة للاسترجاع	401	38x 4456
		إلى ح /موردو المخزونات (فاتورة شراء رقم XXX)		
	HT	من ح /مخزون (بضاعة/ مواد أولية/ تموينات أخرى) إلى ح /مشتريات (بضاعة/ مواد أولية/ تموينات أخرى) (سند إدخال إلى المخزن رقم XXX)		3x 38x
TTC	TTC	من ح /موردو المخزونات إلى ح /البنك أو ح /ح.ج.ب أو ح / صندوق (التسديد بشيك رقم XXX)	51x 53	401

HT³: تكلفة الشراء خارج الرسم

¹تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء

²موهون صفية، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية، موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ، جامعة الجزائر 3، 2022، ص4

³ Hors Taxe

TTC¹: تكلفة الشراء المتضمنة للرسوم (TTC=HT+TVA)

مثال 01: قامت مؤسسة في تاريخ 2025/10/31 بشراء بضاعة بسعر 10000 دج، TVA 19 % بفاتورة رقم 120، تم استلام البضاعة وتخزينها بسند ادخال رقم 010، تم تسديد نصف المبلغ عن طريق شيك بريدي والباقي بشيك بنكي

المطلوب: قم بتسجيل هذه العملية في دفتر يومية المؤسسة؟

الحل:

2025/10/31				
11900	10000	من ح/ مشتريات بضاعة	380	
	1900	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
		إلى ح/ موردو المخزونات (فاتورة شراء رقم 120)	401	
10000	10000	من ح/ مخزون بضاعة	30	
		إلى ح/ مشتريات بضاعة (سند إدخال إلى المخزن رقم 010)	380	
5950 5950	11900	من ح/ موردو المخزونات	401	
		إلى ح/ البنك	512	
		ح/ ح.ج.ب (التسديد بشيك رقم XXX)	515	

مثال 02: قامت مؤسسة في تاريخ 2021/02/15 بشراء مواد أولية بسعر 60000 دج، TVA 19 % بفاتورة رقم 001، تم استلام المواد وتخزينها بسند ادخال رقم 15، تم تسديد المبلغ عن طريق شيك بنكي رقم 005

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر يومية المؤسسة؟

الحل:

2021/02/15				
71400	60000	من ح/ مشتريات مواد أولية	381	
	11400	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
		إلى ح/ موردو المخزونات (فاتورة شراء رقم 001)	401	

¹ Tout Taxe Comprise

60000	60000	2021/02/15	381	31
		من ح/مخزون مواد أولية إلى ح/مشتريات مواد أولية (سند إدخال إلى المخزن رقم 15)		
71400	71400	2021/02/15	512	401
		من ح/موردو المخزونات إلى ح/البنك (التسديد بشيك رقم 005)		

ملاحظة: يتم تسجيل عملية شراء مخزون بتكلفة الشراء حيث: تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء (مصاريف النقل، التأمين، الشحن، الجمارك في حالة الاستيراد، الضرائب والرسوم القابلة للاسترجاع)¹

مثال 03: بتاريخ 2021/01/10 تم شراء تموينات أخرى بسعر 100000 دج، بفاتورة رقم 002، TVA 19 %، مصاريف النقل بلغت 10000، ومصاريف الشحن 5000، تم استلام التموينات بسند ادخال رقم 18، تم تسديد المبلغ عن طريق شيك بنكي رقم 008

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر يومية المؤسسة؟

الحل:

قبل التسجيل في دفتر اليومية من الضروري حساب تكلفة الشراء:

تكلفة الشراء = ثمن شراء التموينات الأخرى + مصاريف النقل + مصاريف الشحن

تكلفة الشراء = 100000 + 10000 + 5000 = 115000

136850	115000 21850	2021/01/10	401	382 4456
		من ح/مشتريات تموينات أخرى ح/رسوم قابلة للاسترجاع إلى ح/موردو المخزونات (فاتورة شراء رقم 002)		
115000	115000	//	382	32
		من ح/مخزون تموينات أخرى إلى ح/مشتريات تموينات أخرى (سند إدخال إلى المخزن رقم 18)		

¹ حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف، الجزائر، 2021، ص 87

136850	136850			512	401
		من ح/موردو المخزونات إلى ح/البنك (التسديد بشيك رقم 008)			

ملاحظة: فيما يخص المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات (الماء والكهرباء والغاز) فتسجل مباشرة في ح/607 في جانب المدين يقابلها ح/401 أو ح/5x في الجانب الدائن

مثال 04: بتاريخ 2019/04/11 تم دفع مصاريف الكهرباء والغاز بقيمة 80000 بشيك بريدي

الحل:

الحل:					2019/04/11	
607	من ح / مصاريف الكهرباء	80000	إلى ح / ح.ج.ب	80000		
515						

2 عملية بيع مخزون بوجود TVA

يقصد بهذه العملية قيام المؤسسة ببيع مختلف السلع والبضائع بهدف تحقيق إيرادات ، وتبدأ عملية البيع عندما تصل للمؤسسة طلبات الشراء من الزبائن ليتم بعد ذلك تزويد هؤلاء الزبائن بالبضائع أو السلع من خلال الفواتير التي يحررها البائع للمشتري¹ مبينا فيها تفاصيل عملية البيع بما في ذلك: تاريخ العملية، رقم الفاتورة، طبيعة المنتجات أو السلع أو الخدمات المقدمة، والسعر، طريقة الدفع وغيرها من المعلومات التي تشكل دليل على حدوث المعاملة بين البائع والمشتري، وسجل للصفحة بين الطرفين². وعليه لنا في هذا الجزء 3 حالات هي:

✓ **حالة بيع البضائع³:** الهدف من شراء البضائع هو إعادة بيعها على حالتها دون إحداث عليها أي تغيير⁴، وذلك بسعر البيع الذي يتضمن سعر الشراء مضافا إليه هامش الربح.⁵ وتسجيل عملية البيع تتم على ثلاثة مراحل أساسية:

¹ سعود جايد مشكور العامري، عباس جمعة جايد الوائلي، المحاسبة المالي (1)، الطبعة الأولى، مركز الأمير لإحياء التراث الاسلامي ، العراق، 2024 ص182.

² وافق، نموذج فاتورة مبيعات مع تعريفها وأهميتها، الاستطلاع يوم: 2025/11/01 على:

<https://www.wafeq.com/ar/%D8%A7%D9%84%D9%86%D9%85%D8%A7%D8%B0%D8%AC/accounting-templates/%D9%86%D9%85%D9%88%D8%B0%D8%AC-%D9%81%D8%A7%D8%AA%D9%88%D8%B1%D8%A9-%D8%A8%D9%8A%D8%B9-%D9%85%D8%B9-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7-%D9%88%D8%A3%D9%87%D9%85%D9%8A%D8%AA%D9%87%D8%A7>

³ تقوم بها المؤسسات التجارية

⁴ مناضل عبد الجبار السالم، عبد الوهاب عبد الرحمان الشامسي، مرجع سبق ذكره، ص 226

⁵ موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص07.

المرحلة الأولى: مرحلة تحرير فاتورة البيع متضمنة الرسوم « TTC »، حيث نسجل في الجانب المدين ح/411 الزبائن ويقابله في الجانب الدائن ح/700 مبيعات بضاعة بسعر البيع خارج الرسم (HT) إضافة إلى حساب رسوم محصلة على رقم الأعمال ح/4457.

المرحلة الثانية: مرحلة إخراج البضاعة من المخزن بتكلفة الشراء وتسليمها، حيث نسجل في جانب المدين ح/600 مشتريات بضاعة مباعه يقابلها في الجانب الدائن ح/30 مخزونات البضائع وذلك وفقا لسند الاخراج.

المرحلة الثالثة: مرحلة تحصيل قيمة الفاتورة ، وهي آخر مرحلة حيث تحصل فيها المؤسسة على قيمة البضاعة المباعة من طرف الزبون وقد يكون التسديد كلي أو جزئي للفاتورة، حيث تكون حسابات الأموال(ح/512، ح/515، ح/53) في الجانب المدين و ح/411 في الجانب الدائن، وتلخص المراحل الثلاثة في دفتر اليومية كما يلي:

تاريخ العملية				
411	من ح/ زبائن	س.البيع(TTC)	س.البيع(HT) TVA	700 4457
600	من ح/ مشتريات بضاعة مباعه	تاريخ العملية	تكلفة الشراء	30
51x/53	من ح/ حسابات الاموال	س.البيع(TTC)	س.البيع(TTC)	411

مثال 01: بتاريخ 2022/02/18 تم بيع بضاعة بمبلغ 80000 دج بفاتورة بيع رقم (010)، تكلفة شرائها 60000 دج، TVA 19 %، تم تسديد نصف المبلغ عن طريق الحساب البريدي.
المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية؟
الحل:

2022/02/18

80000	95200	من ح / زبائن إلى ح / مبيعات بضاعة ح / TVA محصلة (فاتورة بيع رقم 010)	700 4457	411
15200		//		
60000	60000	من ح / مشتريات بضاعة مبيعة إلى ح / مخزونات من البضائع (سند إخراج من المخزن رقم ...)	30	600
47600	47600	من ح / ح.ج.ب إلى ح / الزبائن (التحصيل شيك بريدي رقم ...)	411	515
47600		//		

✓ **حالة بيع مواد أولية:** الهدف من شراء المواد الأولية هو تحويلها إلى إنتاج، ففي حالة بيعها على حالتها دون إحداث عليها أي تغيير، تعتبر في هذه الحالة بضاعة، وبذلك تسجيل عملية بيعها تكون بنفس إجراءات تسجيل بضاعة، الاختلاف الوحيد يكون في المرحلة الثانية (الإخراج من المخزن)، فعوض كتابة ح/30 بضاعة نكتب ح/31 مواد أولية.¹

مثال 01: بتاريخ 2022/04/04 تم بيع مواد أولية بقيمة 50000 دج، تكلفة الشراء 40000 دج، TVA 19 %، الدفع بشيك بنكي، فاتورة رقم 012، سند إخراج رقم 15. المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية؟
الحل:

2022/04/04

50000	59500	من ح / زبائن إلى ح / مبيعات بضاعة ح / TVA محصلة (فاتورة بيع رقم 012)	700 4457	411
9500		//		

¹ حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 89.

40000	40000	من ح/مشتريات بضاعة مبيعة إلى ح/مخزونات من البضائع (سند إخراج من المخزن رقم 15)	31	600
59500	59500	من ح/بنك إلى ح/الزبائن (شيك بريدي رقم ...)	411	512

3 العملية الانتاجية للمخزونات:

تتم هذه عملية بيع المنتجات على مستوى المؤسسات الصناعية، أين تقوم هذه الأخيرة بعمليات شراء المواد الأولية وتخزينها، ليتم بعدها إخراجها من المخزن بهدف تحويلها في ورشات التصنيع، تليها عملية تخزين مختلف المنتجات المتحصل عليها ليتم إخراجها فيما بعد من المخازن بهدف بيعها¹.

المعالجة المحاسبية للعملية الإنتاجية: تمر الدورة الانتاجية في المؤسسة بالمراحل الآتية:

1) مرحلة خروج المواد الأولية من المخزن إلى ورشات التصنيع: عند خروج المواد واللوازم من المخزن إلى ورشة التصنيع، يكون ذلك وفقا لسند إخراج من المخزن ما يعرف ب (Bon de Sortie du Stock) ، وهذا حتى تتمكن المؤسسة من تسيير مخزونها بشكل جيد، ما يسمح لها بعدم المساس بالحد الأدنى الضروري والواجب بقاءه في المخزن ، كون نقص الحجم الضروري للمواد الأولية في المخازن قد يسبب توقف العملية الإنتاجية وبالتالي التخلي عن الوفاء بالتزامات المؤسسة اتجاه زبائننا ما ينتج عنه فقدانها للزبائن وبالتالي نقص قيمة رقم أعمالها². في هذه المرحلة نسجل قيد واحد ، حيث نجعل في الجانب المدين حساب مواد أولية مستهلكة ح/601 بتكلفة شرائها، يقابله في الجانب الدائن حساب مخزون المواد الأولية ح/31 بنفس القيمة، وفق القيد الآتي:

601	من ح/ مواد أولية مستهلكة	تاريخ العملية	ت.ش	ت.ش
31	إلى ح/ مواد أولية (سند إخراج المواد الأولية رقم)			ت.ش

¹ صليحة بوسليمان، مرجع سبق ذكره ، ص 61

² موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

2) مرحلة دخول المنتجات إلى المخزن: بعد الانتهاء من عملية تحويل المواد الأولية إلى منتجات ح/35 :

- مصنعة ح/355: هي المنتجات الموجهة للبيع حتى وإن لم تكن تامة الصنع، حيث يتولى الزبون مهمة اتمام تصنيعها ثم بيعها أو استخدامها،
- وسيطية/351: هي المنتجات النصف مصنعة بالمؤسسة والتي سيتم تحويلها إلى منتجات تامة الصنع،
- بقايا المنتجات ح/358: سواء كانت بقايا مواد أو منتجات وغيرها ، إما يتم استخدامها أو بيعها لمؤسسة أخرى تستخدمها كمادة أولية، أو قد لا تصلح لأي استخدام داخل المؤسسة أو لتسويق عادي¹،

يتم إدخالها إلى المخازن وفقا لسند إدخال إلى المخزن، ليتم بيعها للزبون فيما بعد. في هذه المرحلة نسجل قيد واحد، حيث نجعل في الجانب المدين حساب منتجات ح/35 التي قد تكون مصنعة ح/355 أو وسيطية ح/351 أو بقايا المنتجات ح/358 بتكلفة انتاجها، يقابله في الجانب الدائن حساب تغير في المخزون ح/724 بنفس القيمة، وفق القيد الآتي:

تاريخ العملية		من ح/ منتجات	35x
ت. الانتاج	ت. الانتاج	إلى ح/ تغير في مخزون المنتجات (سند إدخال المنتجات رقم)	724

3) مرحلة خروج المنتجات من المخزن بهدف بيعها: تأتي هذه المرحلة عندما تريد المؤسسة بيع منتجاتها المخزنة، حيث تستقبل طلبية من طرف الزبون الذي يحدد فيها الكمية المراد شراءها من المؤسسة، لتقوم بعدها المؤسسة بتحضير المنتجات بواسطة سند إخراجها من المخزن، أين يقوم المحاسب بتسجيل القيد التالي² :

تاريخ العملية		من ح/ تغير في مخزون المنتجات	724
ت. الانتاج	ت. الانتاج	إلى ح/ منتجات (سند إخراج المنتجات من المخزن رقم)	35x

4) مرحلة تحرير فاتورة بيع المنتجات: يجعل في الجانب المدين الزبائن ح/411 لمبلغ متضمن للرسوم ، يقابله في الجانب الدائن ح/70 (مبيعات منتجات مصنعة ح/701، م. منتجات وسيطية ح/702، م. منتجات متبقية ح/703) بتكلفة الانتاج إلى جانب الرسم على القيمة المضافة TVA ، فيكون قيد البيع كما يلي:

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الاستطلاع: 2025/11/02، على:

<https://ketabonline.com/ar/books/91793/read?page=26&part=1#p-91793-26-16>

² موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 12.

تاريخ العملية		من ح / زبائن		411
HT	TTC	إلى ح / مبيعات منتجات مصنعة	701	
HT		ح / مبيعات منتجات وسيطة	702	
HT		ح / مبيعات منتجات متبقية	703	
TVA		ح / TVA محصلة	4457	
		(فاتورة بيع رقم)		

5) مرحلة تسديد فاتورة البيع: يقوم المحاسب بتسجيل هذه العملية في قيد واحد ، حيث يجعل ح/الزبائن دائن وح/حسابات الأموال مدين وذلك طبعا بملغ متضمن الرسوم TTC كما هو موضح في القيد الآتي:

تاريخ العملية		من ح / بنك أو ح.ج.ب ح/صندوق		51x 53
TTC	TTC	إلى ح / زبائن	411	
		(تحصيل بشيك رقم)		

مثال 01: في 2023/08/01 أنتجت مؤسسة الأفراح منتجات مصنعة بقيمة 30000 دج ومنتجات وسيطة بقيمة 40000 دج، ومنتجات متبقية بقيمة 10000 دج ، بعد شهرين تم بيع نصف المنتجات المصنعة بسعر 60000 دج، ونصف المنتجات الوسيطة بسعر 80000 دج ، في حين تم بيع كل المنتجات المتبقية بسعر 30000 دج، TVA 19 %، التسديد نصف بالبنك والباقي عن طريق الصندوق.
المطلوب: تسجيل العمليات التي قامت بها المؤسسة الأفراح في دفتر اليومية؟

الحل:

2023/08/01		من ح / زبائن		411
60000	202300	إلى ح / مبيعات منتجات تامة	701	
80000		ح / مبيعات منتجات وسيطة	702	
30000		ح / مبيعات منتجات متبقية	703	
32300		ح / TVA محصلة	4457	
		(فاتورة بيع رقم ...)		
		//		

20000	45000	من ح/تغير مخزون المنتجات	351	724
15000		إلى ح/منتجات وسيطية	355	
10000		ح/منتجات تامة	358	
		ح/منتجات متبقية		
		(سند إخراج من المخزن رقم ...)		
	101150	//		512
	101150	من ح/بنك		53
		ح/الصندوق		
202300		إلى ح/الزائن	411	
		(مرحلة التحصيل)		

تمرين شامل حول المخزونات : عمليات الشراء والبيع والإنتاج

قامت مؤسسة النجاح في 2024 بالعمليات الآتية:

- 01/08 شراء بضاعة ب 40000 دج، مصاريف النقل 1000 دج، تم دفع نصف المبلغ بشيك بريدي .
- 01/10 بيع بضاعة ب 60000 دج، تكلفة شراءها 30000 دج، التحصيل عن طريق البنك، تم تسليم البضاعة فقط
- 01/12 دفع قيمة البضاعة المشتراة بتاريخ 01/08 بشيك بنكي
- 01/15 ارسال الفاتورة المتعلقة بالعملية 01/10
- 02/18 شراء 3000 كلغ من مواد أولية بقيمة 70 دج للكلغ الواحد، الدفع بشيك بنكي
- 02/22 تم إرسال مواد أولية بقيمة 100000 دج إلى ورشات التصنيع
- 04/01 تم إدخال إلى المخزن منتجات وسيطية بقيمة 40000 دج، ومنتجات مصنعة بقيمة 70000 دج، و منتجات متبقية بقيمة 20000 دج
- 04/11 بيع ثلث المواد الأولية الخاصة بالعملية 02/18 بقيمة 90000 دج نقدا.
- 05/15 بيع المنتجات المصنعة الخاصة بالعملية 04/01 بقيمة 90000 دج و المنتجات المتبقية بقيمة 30000 دج، التحصيل نصف بشيك بنكي ونصف بشيك بريدي

المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر يومية المؤسسة علما أن الرسم على القيمة المضافة TVA 19 %

الحل:

	41000	01/08	من ح/ مشتريات بضاعة	380
	7790		ح/ TVA قابلة للاسترجاع	4456
48790			إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات	401
			(فاتورة شراء)	

	41000	من ح/ بضاعة		30
41000		إلى ح/ مشتريات بضاعة (سند ادخال البضاعة)	380	
24395	24395	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ ح.ج.ب (مرحلة التسديد)	515	401
30000	30000	01/10 من ح/ مشتريات بضاعة مباعه إلى ح/ بضاعة (سند إخراج البضاعة)	30	600
71400	71400	من ح/ بنك إلى ح/ زبائن (تحصيل بشيك بنكي)	411	512
24395	24395	01/12 من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ بنك (دفع قيمة بضاعة 01/08)	512	401
60000 11400	71400	01/15 من ح/ زبائن إلى ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA محصلة (فاتورة بيع 01/10)	700 4457	411
249900	210000 39900	02/18 من ح/ مشتريات مواد أولية ح/ TVA قابلة للاسترجاع إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (فاتورة شراء)	401	381 4456
210000	210000	من ح/ مواد اولية إلى ح/ مشتريات مواد أولية (سند ادخال المواد)	381	31
	249900	من ح/ موردو المخزونات والخدمات		401

249900		إلى ح/ بنك (تسديد قيمة الفاتورة)	512	
	100000	02/22 من ح/ مواد أولية مستهلكه		601
100000		إلى ح/ مواد أولية (سند إخراج من المخزن لغرض التحويل)	31	
	40000	04/01 من ح/ منتجات وسيطية		351
	70000	ح/ منتجات مصنعة		355
	20000	ح/ منتجات متبقية		358
130000		إلى ح/ تغير في المخزون (سند إدخال منتجات إلى المخزن)	724	
	107100	04/11 من ح/ زبائن		411
90000		إلى ح/ مبيعات بضاعة	700	
17100		ح/ TVA محصلة (فاتورة بيع)	4457	
	70000	من ح/ مشتريات بضاعة مباحة إلى ح/ مواد أولية (سند إخراج المواد الأولية)	31	600
	107100	من ح/ الصندوق إلى ح/ زبائن (تحصيل عن طريق الصندوق)	411	53
107100		05/15 من ح/ زبائن		411
90000		إلى ح/ مبيعات منتجات مصنعة	701	
30000		ح/ مبيعات منتجات متبقية	703	
22800		ح/ TVA محصلة (فاتورة البيع)	4457	
	90000	من ح/ تغير في المخزون		724

70000		إلى ح / منتجات مصنعة	355	
20000		إلى ح / منتجات متبقية (سند إخراج المنتجات)	358	
	71400	من ح / بنك		512
	71400	ح / ح.ج.ب		515
142800		إلى ح / زبائن (تحصيل بشيك بنكي وشيك بريدي)	411	

المحور الثاني - مردودات المشتريات والمبيعات: Returns

1 تعريف المردودات:

يقصد بالمردودات بإرجاع أو استرجاع المؤسسة كل أو جزء من مبيعاتها، وذلك للأسباب الآتية:

✓ عدم مطابقة البضاعة للمواصفات المتفق عليها بين كل من المورد والزبون.

✓ عدم احترام الآجال فيما يخص المدة المتفق عليها في الحصول على البضاعة¹.

وعليه يتم تحرير فاتورة الإرجاع « Facture d'Avoir » ، أين يقوم المحاسب بتسجيل الفاتورة بإحدى الطرق التالية:

2 محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفقاً لطريقة الجرد الدائم :

حسب هذه الطريقة يتم عكس القيد بقيمة المردودات².

مثال 01: بتاريخ 03/18 تم شراء بضاعة بقيمة 30000 دج، تكلفة لدى المورد 20000 دج، TVA % 19،

بشيك بنكي. وفي 03/22 تم رد ما قيمته 6000 دج لعدم مطابقتها للمواصفات.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية الزبون والمورد

الحل:

التسجيل في يومية الزبون:

03/18				
35700	30000	من ح / مشتريات بضاعة	401	380
	5700	ح / TVA ق.إ		4456
30000	30000	إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (فاتورة شراء رقم XXX)	380	30
		من ح/بضاعة إلى ح / مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم XXX)		
/03/18				
35700	35700	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / بنك (دفع قيمة الفاتورة)	512	401
/03/22				

¹ سعود جايد مشكور العامري، عباس جمعة جايد الوائلي، المحاسبة المالية 1، الطبعة الأولى، مركز الأمير لإحياء التراث الإسلامي، العراق، 2024 ص 179

² صلاح حواس، مرجع سبق ذكره، ص 175

401	380	من ح/ موردو المخزونات والخدمات	7140	6000 1140
	4456	إلى ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA ق.إ. (إرجاع الفاتورة)		
380	30	من ح/ مشتريات بضاعة إلى ح/ بضاعة (إرجاع البضاعة)	6000	6000
512	401	من ح/ بنك إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (إسترجاع قيمة البضاعة)	7140	7140

التسجيل في يومية المورد:

411	700	من ح/ زبائن	30000	35700
	4457	إلى ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA محصلة (فاتورة بيع رقم XXX)	5700	
600	30	من ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة إلى ح/ بضاعة (سند إخراج البضاعة رقم XXX)	20000	20000
512	411	من ح/ بنك إلى ح/ زبائن (تحصيل قيمة الفاتورة)	35700	35700
700	4457	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA محصلة (إسترجاع الفاتورة)	6000 1140	7140

30	600	من ح / بضاعة إلى ح / مشتريات بضاعة مستهلكة (استرجاع البضاعة)	4000	4000
411	512	من ح / بنك إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (إرجاع قيمة البضاعة)	7140	7140

بهدف معرفة تكلفة البضاعة التي تم ردها للمورد نقوم بتطبيق القاعدة الثلاثية:

من أجل 30000 دج سعر البيع ————— ← تكلفة لدى المورد 20000 دج

من أجل 6000 دج البضاعة المردودة ————— ← التكلفة X ؟

معناه التكلفة 4000 = 30000 / (20000) (6000) = X دج

3 محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفقا لطريقة الجرد النهائي:

تعتمد هذه الطريقة على نفس مبدأ طريقة الجرد الدائم، إذ يتم عكس القيد، الاختلاف يكمن أنه في هذه الطريقة يتم عكس قيد الفاتورة فقط¹ وفقا للقيود الآتية:

القيد العكسي (المردودات) عند الزبون:

401	38x	ح / موردو المخزونات والخدمات	XXXX	
	4456	ح / مشتريات من المخزونات	Xxxx	
		ح / TVA ق.إ.	xxxx	

القيد العكسي (المردودات) عند المورد:

70x		ح / مبيعات	Xxxx	
4457		ح / TVA محصلة	xxxx	
411		ح / زبائن	Xxxx	

¹بغلاش عصام، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية، موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك، جامعة ابن خلدون-تيارت، 2023، ص 88.

إضافة إلى الطريقتين السابقتين هناك طريقة متمم للصفر، حسب هذه الطريقة نحافظ على نفس التسجيل (شراء أو بيع)، ثم نبحت عن المتمم للصفر للقيمة المردودة¹، أي المتمم للصفر للقيمة المردودة 6000 دج، ولقيمة TVA 1140 دج، ولقيمة TTC 7140 دج، وتكلفة البضاعة المردودة لدى المورد 4000 دج، (المثال السابق) كما يلي:

4000	7140	1140	6000
<u>16000 (+)</u>	<u>12860 (+)</u>	<u>18860 (+)</u>	<u>14000 (+)</u>
00000	00000	00000	00000

فعند الجمع مثلا نصل في الأخير إلى $10 = 4 + 6$ نضع في الأسفل 0 ونضع الواحد أمام 4 مرفوق بإشارة (-) من الأعلى أي (1) ليصبح متمم الصفر ل 6000 هو 14000 ، ونفس الشيء مع باقي المبالغ.

عند الزبون:

12860	14000	من ح / مشتريات بضاعة ح / TVA ق.إ	401	380
	18860			4456
14000	14000	إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (فاتورة ارجاع)	380	30
	14000	من ح / بضاعة إلى ح / مشتريات بضاعة (سند ارجاع البضاعة)		
12860	12860	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / بنك (استرجاع قيمة المردودات)	512	401

¹صلاح حواس، مرجع سبق ذكره، ص 175

عند المورد:

14000 18860	12860	03/22 من ح / زبائن إلى ح / مبيعات بضاعة ح / TVA محصلة (استرجاع الفاتورة)	411 700 4457	411
16000	16000	03/22 من ح / مشتريات بضاعة مستهلكة إلى ح / بضاعة (سند استرجاع البضاعة)	600 30	600
12860	12860	من ح / بنك إلى ح / زبائن (إرجاع قيمة البضاعة)	411	512

المحور الثالث - محاسبة التسبيقات على المخزونات

تعالج التسبيقات الممنوحة أو المستلمة بجعل حساب 409موردون مدينون-تسبيقات في جانب المدين في حالة الشراء يقابلة إحدى الحسابات النقدية في جانب الدائن، وجعل حساب 419 زائن دائنون- تسبيقات مقبوضة في جانب الدائن في حالة البيع يقابلة إحدى الحسابات النقدية جانب المدين.

1 التسجيل المحاسبي عند المشتري:

يمكن أن يطالب المورد بتقديم نسبة من قيمة البضاعة كتسبيق، قبل تسليم الفاتورة والبضاعة، فيصبح هذا المبلغ المدفوع كحق تجاه المورد، حين استلام المشتريات فيقتطع من القيمة الاجمالية للبضاعة¹، في هذه الحالة يسجل ذلك المبلغ المسبق في ح/409 تسبيقات مدفوعة للمورد في الجانب المدين يقابله في الجانب الدائن إحدى الحسابات المالية (ح/512، ح/515، ح/53)، حسب القيد الآتي:

تاريخ العملية		409	5xx	من ح/ موردون مدينون- تسبيقات مدفوعة إلى ح/ الأموال (دفع تسبيق على المشتريات)	قيمة التسبيق
قيمة التسبيق					

وعند وصول فاتورة الشراء والمشتريات يتم ترصيد ح/409 عند تسجيل فاتورة الشراء، وذلك حسب القيد الآتي:

تاريخ العملية		38x	4456	من ح/ مشتريات ح/ TVA قابلة للاسترجاع إلى ح/موردو المخزونات والخدمات ح/ موردون مدينون تسبيقات مدفوعة (فاتورة شراء رقم....)	قيمة التسبيق
TTC	HT TVA	401	409		

ملاحظات:

- المبلغ الذي نسجله في ح/401 هو المبلغ المتبقي غير المسدد بعدما نطرح من المبلغ الإجمالي قيمة التسبيق.
- الطلبيات لا تسجل في المحاسبة لأنها وثائق غير رسمية ممكن إلغائها.

مثال 01: في 25/05/2024 أرسلت مؤسسة لصناعة الجلود طلبية لشراء مواد أولية بقيمة 200000 دج، TVA، 19 %، مرفقة بشيك بنكي كتسبيق قيمته 50000 دج، وفي 05 جوان وصلت إلى المؤسسة فاتورة الشراء والمواد معا، التسديد على الحساب.

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية

¹ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول، الطبعة الثانية، منشورات كليك، الجزائر، 2015، ص130

الحل:

50000	50000	2024/05/25 من ح/ موردون مدينون تسبيقات مدفوعة إلى ح/بنك (دفع تسبيق عن المشتريات)	512	409
	200000	2024/06/05 من ح/مشتريات مواد أولية		381
	38000	ح/ TVA قابلة للاسترجاع إلى ح/موردو المخزونات والخدمات ح/ موردون مدينون تسبيقات مدفوعة (فاتورة شراء رقم....)	401 409	4456
188000				
50000				
200000	200000	من ح/ مواد أولية إلى ح/ مشتريات مواد أولية (سند إخال المواد رقم....)	381	31

2 التسجيل المحاسبي عن بائع:

يمكن أن يقدم الزبون تسبيقا على مشترياته لضمان إتمام عملية الشراء، أو يمكن أن يشترط المورد تقديم نسبة من قيمة المواد أو البضاعة أو المنتجات مسبقا، حتى يضمن تصريفها ، بعدها يقوم بتقديم المواد أو البضاعة أو المنتجات للزبون فتتم عملية البيع إما على الحساب، فيقتطع التسبيق من الدين أو تتم نقدا ويقتطع التسبيق من حسابات الأموال¹. ويتم تسجيل هذه العملية بجعل ح/419 زائنا دائنون تسبيقات مقبوضة في الجانب الدائن ويقابله في الجانب المدين إحدى الحسابات المالية (البنك أو الصندوق أو ح.ج.بريدي)، وهذا حسب القيد الآتي:

5x	من ح/ الأموال	تاريخ العملية	قيمة التسبيق	قيمة التسبيق
419	إلى ح/زائنا دائنون تسبيقات مقبوضة (قبض تسبيق على المبيعات)			قيمة التسبيق

وعند تحرير فاتورة البيع من طرف المورد ، يتم ترصيد ح/419 عند تسجيل فاتورة البيع، وذلك حسب القيد الآتي:

¹ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 141

س.ب TVA	TTC قيمة التسبيق	تاريخ العملية من ح / زبائن ح / زبائن دائنون تسبيقات مقبوضة إلى ح / مبيعات ح / TVA مسترجعة (فاتورة بيع رقم....)	70x 4457	411
				419

مثال 01: في 20 جوان 2025 استلمت مؤسسة الأنوار شيك بنكي كتسبيق على طلبية شراء منتجات وسيطية بقيمة 40000 دج ، وفي 25 جوان حررت فاتورة البيع كالاتي: سعر البيع 100000 دج، % 19 TVA، تكلفة الانتاج 70000 دج ، التسديد نصف بشيك بنكي والباقي بشيك بريدي.
المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية؟

الحل:

40000 100000 19000 70000 79000	40000	2025/06/20 من ح / بنك إلى ح / زبائن دائنون تسبيقات مقبوضة (قبض تسبيق على المبيعات)	419	512
	79000	2025/06/25 من ح / زبائن		411
	40000	ح / زبائن دائنون تسبيقات مقبوضة		419
		إلى ح / مبيعات منتجات وسيطية	702	
		ح / TVA محصلة (فاتورة بيع رقم....)	4457	
	70000	من ح / تغير مخزون المنتجات إلى ح / منتجات وسيطية (سند إخراج من المخزن)	351	724
	39500	من ح / بنك		512
	39500	ح / ح.ج.ب		515
	79000	إلى ح / زبائن (مرحلة التحصيل)	411	

المحور الرابع - التخفيضات التجارية والمالية

1 تعريف وأنواع التخفيضات

لغة يقصد بالتخفيضات الانقاص من شيء معلوم، و محاسبيا يعني تخفيض قيمة البضاعة المتفق عليها بين المورد والزبون¹، ولها نوعان:

1.1 تخفيضات تجارية:

ترتبط بالعمل التجاري وبكمية ونوعية السلع، و لا تسجل محاسبيا إلا إذا وردت في فاتورة مستقلة، رمزها RRR يدل على أن للتخفيضات التجارية 03 أنواع وهي:

- التزويل Le Rabais :يمنح هذا النوع من التخفيضات بسبب وجود عيب في البضاعة وعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة أو بسبب تأخر تسليمها.
- الحسم La Remise :يمنح في بعض الحالات التي تتجاوز فيها الطلبات مستويات معينة (الحجم، رقم الأعمال)
- الخصم La Ristourne : يمنح عادة في نهاية الدورة بسبب طول فترة التعاون (زبون وفي) أو بسبب بلوغ العمليات المتراكمة خلال السنة مستوى معين (الحجم، رقم الأعمال)²

2.1 تخفيضات مالية:

على الرغم من أن التجار يفضلون التعامل بالبيع الذي يتم فيه استلام ثمن البضاعة فوراً بعد اتمام عملية البيع ، إلا أنه و بهدف تشجيع الزبائن على الشراء وتنشيط حركة المخزون فإن معظمهم يلجؤون إلى البيع الآجل، لكن لأسباب محددة قد يرغب البائع في تعجيل استلام مستحقاته من المشتري لذا يقوم بتشجيعه على سرعة أو تعجيل الدفع مقابل حصوله على تخفيض مالي، الذي يشكل خسارة للبائع فيسجل في الجانب المدين وربحا للمشتري فيسجل في الجانب الدائن³.

2 التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية:

يتم التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية وفقاً لطريقتين:

أ. حالة تخفيض تجاري ضمن فاتورة الشراء والبيع: يمثل التخفيض التجاري نسبة معينة من السعر الأصلي للسلعة (بضاعة أو مواد)، بعد احتسابه نقوم بطرح قيمته من السعر الأصلي لتحصل على سعر جديد يعرف بالصافي التجاري، هذا الأخير يصبح بمثابة سعر الشراء الجديد وهو نفسه سعر البيع الجديد⁴، وفي هذه الحالة لا يتم تسجيل التخفيض ولا يظهر له أي حساب.

ب. حالة تخفيض تجاري في فاتورة مستقلة: في هذه الحالة يأتي التخفيض التجاري في فاتورة مستقلة لها تاريخ ورقم خاص بها⁵، في هذه الحالة يمكن تسجيل التخفيض التجاري في اليومية واعطائه رقم حساب عند الشراء أو البيع

¹ باسمه فالح النعيمي، المحاسبة المالية - الجزء الأول-، الطبعة الثالثة، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، 2012، ص184

² بلكرشة رابع، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية2، موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك، جامعة ابن خلدون-تيارت-، 2022، ص 27

³ باسمه فالح النعيمي، مرجع سبق ذكره، ص190-191

⁴ موهون صافية، مرجع سبق ذكره، ص 24

⁵ موهون صافية، مرجع سبق ذكره، ص 24

أي: عند الشراء ، يسجل في ح / 609 تخفيضات وتنزيلات وحسومات متحصل عليها في الجانب الدائن، يقابله في الجانب المدين ح / 401 موردون. عند البيع ، يسجل في ح / 709 تخفيضات وتنزيلات وحسومات ممنوحة في الجانب المدين، يقابله في الجانب الدائن ح / 411 زبائن.

مثال 01: لتكن لدينا الفاتورة التالية: سعر البضاعة: 80000 ج، تخفيض تجاري 1 %، TVA 19 % ، التسديد بشيك بنكي، تم استلام الفاتورة والبضاعة معا.

المطلوب : إعداد الفاتورة ثم تسجيلها في يومية المورد ويومية الزبون، علما أن تكلفة الشراء عند المورد 40000 دج.

الحل:

إعداد الفاتورة

80000	ثمن البضاعة
800 (800=0.01*80000)	التخفيض التجاري 1%
79200 (79200=8000-80000)	الصافي التجاري (سعر الشراء و البيع الجديد)
15048 (15048=0.19*79200)	الرسم على القيمة المضافة 19%
94248 (94248=15048+79200)	المبلغ مع جميع الرسوم

التسجيل في يومية المورد

411	ح/زبائن	94248	79200
700	ح/مبيعات.ب	15048	15048
4457	ح / TVA محصلة		
600	ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة	40000	40000
30	ح/بضاعة		
512	ح/بنك	94248	94248
411	ح/زبائن		

2- التسجيل في يومية الزبون

380	ح/مشتريات.ب	79200	79200
4456	ح / TVA ق.إ	15048	15048
401	ح/موردو المخزونات والخدمات	94248	94248
30	ح/بضاعة	79200	79200
380	ح/مشتريات.ب		
401	ح/موردو المخزونات والخدمات	94248	94248
512	ح/بنك		

ملاحظة: يمكن أن تتضمن الفاتورة أكثر من تخفيض تجاري، في هذه الحالة نقوم بطرح التخفيضات التجارية واحدا تلو الآخر للحصول على آخر صافي تجاري الذي يمثل سعر الشراء و البيع الجديد .

مثال 02: لتكن لدينا الفاتورة التالية: سعر التموينات الأخرى: 100000 دج، تخفيض تجاري أول: 1 %، تخفيض تجاري ثالث: 3 %، تخفيض تجاري ثاني: 2 %، التسديد بشيك بريدي، تم استلام الفاتورة والتموينات معا. المطلوب :إعداد الفاتورة ثم تسجيلها في يومية المورد ويومية الزبون، علما أن تكلفة لدى المورد 70000 دج.

الحل:

إعداد الفاتورة

100000	ثمن التموينات أخرى
(1000=0.01*100000) 1000	التخفيض التجاري (1): 1%
(99000=1000-100000) 99000	الصافي التجاري (1)
(1980=0.02*99000) 1980	التخفيض التجاري (2): 2%
(97020=1980-99000) 97020	الصافي التجاري (2)
(2910.6=0.03*97020) 2910.6	التخفيض التجاري (3): 3%
(94109.4=2910.6-97020) 94109.4	الصافي التجاري (3) (سعر الشراء و البيع الجديد)
(17880.78=0.19*94109.4) 17880.78	الرسم على القيمة المضافة 19%
(17880.79+94109.4) 111990.18	المبلغ مع جميع الرسوم

التسجيل في يومية المورد

411	ح/زبائن	111990.18	94109.4
700	ح/مبيعات.ب		17880.78
4457	ح/ TVA محصلة		
600	ح/مشتريات بضاعة مستهلكة	70000	70000
32	ح/ تموينات أخرى		
515	ح/ح.ج.ب	111990.18	111990.18
411	ح/زبائن		

التسجيل في يومية الزبون

382	ح/مشتريات.ت	94109.4	
4456	ح/ TVA ق.إ.	17880.78	
401	ح/موردو المخزونات والخدمات	111990.18	
32	ح/تموينات أخرى	94109.4	94109.4
382	ح/مشتريات.ت		

401	ح/موردو المخزونات	111990.18	ح/ح.ج.ب	111990.18
515				

3 التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية:

تسجل التخفيضات المالية ويظهر لها حساب في اليومية سواء كانت ضمن فاتورة الشراء والبيع أو في فاتورة مستقلة كما يلي:

عند الشراء : تسجل في ح / 768 منتجات مالية أخرى في الجانب الدائن، لأنها عبارة عن إيراد مالي تحصل عليه الزبون نتيجة تعجيل عملية الدفع.

عند البيع : يسجل في ح / 668 أعباء مالية أخرى في الجانب المدين، كونه عبارة عن خسارة للمؤسسة.

مثال 01: لتكن لدينا الفاتورة التالية: سعر المواد الأولية: 90000 ج، تخفيض مالي 2 %، TVA %19 ، التسديد بشيك بنكي، تم استلام الفاتورة والمواد معا.

المطلوب : إعداد الفاتورة ثم تسجيلها في يومية المورد ويومية الزبون، علما أن تكلفة الشراء عند المورد 50000 دج.

الحل:

إعداد الفاتورة

90000	ثمن المواد
1800 (1800=0.02*90000)	التخفيض المالي 2%
88200 (88200=1800-90000)	الصافي المالي (سعر الشراء و البيع الجديد)
16758 (16758=0.19*88200)	الرسم على القيمة المضافة 19%
104958 (104958=16758+88200)	المبلغ مع جميع الرسوم

التسجيل في يومية المورد

411	ح/زبائن	104958	
668	ح/أعباء مالية أخرى	1800	
700	ح/مبيعات.ب	90000	
4457	ح / TVA محصلة	16758	
600	ح / مشتريات بضاعة مستهلكة	50000	
31	ح/مواد أولية	50000	
512	ح/بنك	104958	
411	ح/زبائن	104958	

التسجيل في يومية الزبون

104958	90000	ح/مشتريات.م.أ	381	
1800	16758	ح/ TVA ق.إ	4456	
		ح/موردو المخزونات	401	
		ح/منتجات مالية أخرى	768	
90000	90000	ح/مواد أولية	31	
		ح/مشتريات.م.أ	381	
104958	104958	ح/موردو المخزونات	401	
		ح/بنك	512	

4 التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية و التجارية معا:

يمكن أن تتضمن الفاتورة كلا من التخفيضين التجاري والمالي، ومعالجتهما محاسبيا يكون كما يأتي في المثال الآتي:

مثال 01: لتكن لدينا الفاتورة التالية: سعر البضاعة: 45000 ج، تخفيض تجاري (1) 3 % ، تخفيض تجاري (2) 2 % ، تخفيض مالي 1 % ، TVA 19 % ، التسديد نقدا، تكلفة الشراء عند المورد 33000 دج تكلفة الشراء عند المورد 33000 دج، تم استلام الفاتورة والبضاعة معا.

المطلوب :إعداد الفاتورة ثم تسجيلها في يومية المورد ويومية الزبون.

الحل:

إعداد الفاتورة

45000	ثمن البضاعة
1350	تخفيض تجاري (1) 3 %
43650	الصافي التجاري(1)
873	تخفيض تجاري (2) 2 %
42777	الصافي التجاري(2) (سعر الشراء و البيع الجديد)
427.77	التخفيض المالي 1%
42349.23	الصافي المالي
8046.35	الرسم على القيمة المضافة 19%
50395.58	المبلغ مع جميع الرسوم

التسجيل في يومية المورد

42777	50395.58	ح/زبائن	411	
8046.35	427.77	ح/أعباء مالية أخرى	668	
		ح/مبيعات.ب	700	
		ح / TVA محصلة	4457	
33000	33000	ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة	600	
		ح/بضاعة	30	
50395.58	50395.58	ح/صندوق	53	
		ح/زبائن	411	

التسجيل في يومية الزبون

50395.58	42777	ح/مشتريات.ب	380	
427.77	8046.35	ح / TVA ق.إ	4456	
		ح/موردو المخزونات	401	
		ح/منتجات مالية أخرى	768	
42777	42777	ح/بضاعة	30	
		ح/مشتريات.ب	380	
50395.58	50395.58	ح/موردو المخزونات	401	
		ح/صندوق	53	

المحور الخامس - محاسبة الأغلفة

1 تعريف الأغلفة وأنواعها:

تعتبر الأغلفة التجارية تلك المواد المتجهة أساسا لاحتواء المخزونات بهدف المحافظة عليها، و التي يتم بيعها للزبائن لتجنب إحداث عطب فيها، مثل أوراق التغليف و الزجاجات و أغلفة المصبرات ... إلخ. و يمكن التفرقة بين نوعين من الأغلفة:

1.1 الأغلفة غير المسترجعة:

وهي التي تباع مع البضاعة أو المنتجات الى الزبائن دون استرجاعه، أي يتم استخدامها كمواو مستهلكة بحيث يكون سعر بيع السلعة المباعة يمثل في نفس الوقت سعرها الاجمالي المغلف¹. و المعالجة المحاسبية لعملية شراء الأغلفة المستهلكة تتم المعالجة المحاسبية على ثلاث مراحل و ذلك كالتالي:

TTC	HT TVA	تاريخ العملية من ح / مشتريات تموينات أخرى ح / رسوم قابلة للاسترجاع	382 4456
	HT	إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (فاتورة شراء رقم XXX)	401
	TTC	تاريخ العملية من ح / غلافات إلى ح / مشتريات تموينات أخرى (سند إدخال إلى المخزن رقم XXX)	382
TTC	TTC	تاريخ العملية من ح / موردو المخزونات إلى ح / البنك أو ح / ج.ب أو ح / صندوق (التسديد بشيك رقم XXX)	51x 53 401

- عملية استعمال الأغلفة: عند ادخال الأغلفة غير المسترجعة إلى الورشة بهدف استهلاكها تتم معالجتها محاسبيا وفقا للقيد الآتي :

ت.ش	ت.ش	تاريخ العملية من ح / تموينات أخرى مستهلكة	602
		إلى ح / غلافات	326

2.1 الاغلفة المتداولة (المسترجعة):

¹ هشام بوعافية، المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ، بدون سنة ، ص68

وتسمى أيضا الأغلفة القابلة للاسترجاع ، و هي التي تبقى ملكا للمؤسسة و في حيازتها، إذا هي عبارة عن تثبيات كونها تستعمل لمدة طويلة الأجل.¹

2 محاسبة الأغلفة المتداولة:

1.2 شراء الأغلفة المتداولة:

في حالة شراء المؤسسة الأغلفة المتداولة فإنها تعتبر كشئيت يسجل في ح/2184 كما هو موضح فيما يلي:

2184	من ح / الأغلفة المتداولة	تاريخ العملية	ت.ش	ت.ش
404	إلى ح/موردو التثبيات			
53/51x	أو ح/الأموال			
	(حيازة أغلفة متداولة)			

2.2 حالة الشراء داخل الأغلفة المتداولة:

هناك بعض البضائع أو المواد لا بد من تعبئتها أو وضعها داخل الأغلفة القابلة للاسترجاع و المتداولة بين عدّة أشخاص، في هذه الحالة تدفع المؤسسة مبلغ كأمان (consigne) عن هذه الغلافات للمحافظة على هذه الغلافات في حالة جيدة ويعتبر المبلغ المدفوع حقها لدى الغير إلى غاية إرجاعها للغلافات². ويسجل محاسبيا في ح/4096 موردون مدينون (أمانات مدفوعة) في جانب المدين بجهة ح/ 38x يقابله ح/401 في الجانب الدائن في المرحلة الأولى الخاصة بقيود الشراء والباقي بدون تغيير.

مثال: في 2022/07/10 قامت مؤسسة بشراء بضاعة بقيمة 70000 دج على الحساب داخل غلافات قابلة

للاسترجاع قيمتها 2000 دج TVA % 19

2022/07/10	من ح / مشتريات بضاعة	70000	
	ح / رسوم قابلة للاسترجاع	13300	
	ح / موردون مدينون (أمانات مدفوعة)	2000	
401	إلى ح/موردو المخزونات والخدمات		85300
	(فاتورة شراء رقم XXX)		
	//		

¹ هشام بوعافية، المرجع السابق ، ص70

² موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 22

70000	70000	من ح/بضاعة إلى ح/مشتريات بضاعة (فاتورة ادخال للمخزن رقم XXX)	380	30
-------	-------	--	-----	----

1.2.2 حالة إرجاع الأغلفة:

في حالة إرجاع الأغلفة للمورد نميز 3 حالات:

- ✓ الحالة الأولى: حالة كل الأغلفة المرجعة سليمة: عند إرجاع الأغلفة إلى المورد يتم وضع ح/4096 موردين مدينون (أمانات مدفوعة) في جانب الدائن يقابله في المدين ح/401 موردين
- ✓ الحالة الثانية: حالة جزء من الأغلفة المرجعة سليمة: عند إرجاع جزء من الأغلفة إلى المورد في حالة سليمة يتم وضع ح/4096 موردين مدينون (أمانات مدفوعة) في جانب الدائن يقابله في المدين كل من: ح/608 مصاريف الشراء التابعة و ح/401 موردين
- ✓ الحالة الثالثة: كل الأغلفة المرجعة تالفة: عند عدم إرجاع الأغلفة إلى المورد بسبب تلفها الكلي يتم وضع ح/4096 موردين مدينون (أمانات مدفوعة) في جانب الدائن يقابله في المدين ح/608 مصاريف الشراء التابعة.

3.2 حالة البيع داخل الأغلفة المتداولة:

عندما تقوم المؤسسة ببيع مخزون داخل غلافات متداولة، تقبض مقابل إعارتها لهذه الغلافات مبلغ معين الذي يعتبر دين ويسجل في ح/4196 زبائن دائنون (الأغلفة المتداولة) في الجانب الدائن بجانب ح/ المبيعات و TVA دون تغيير قيود البيع المتبقية¹.

مثال: في 2023/03/11 قامت مؤسسة ببيع بضاعة بقيمة 80000 دج نقدا. داخل غلافات متداولة قيمتها 3000 دج، تكلفة الشراء 50000 دج، TVA 19 %

411	من ح/ زبائن	2023/03/11	98200	
700	إلى ح/ مبيعات بضاعة		80000	
4457	ح/ TVA محصلة		15200	
4196	ح/ زبائن دائنون (أغلفة متداولة)		3000	
	(فاتورة بيع رقم XXX)			
	//			

¹حواص صلاح، مرجع سبق ذكره، ص101

50000	50000	من ح/مشتريات بضاعة مباعة إلى ح/ بضاعة (سند إخراج رقم XXX)	30	600
98200	98200	من ح/ صندوق إلى ح/ زبائن (تحصيل قيمة الفاتورة)	411	53

1.3.2 استرجاع الأغلفة:

في حالة استرجاع الأغلفة من الزبون نميز 3 حالات:

- ✓ الحالة الأولى: حالة كل الأغلفة المسترجعة سليمة: عند استرجاع الأغلفة من الزبون يتم وضع ح/4196 زبائن دائنون (الأغلفة المتداولة) في جانب المدين يقابله في الدائن ح/411 زبائن
- ✓ الحالة الثانية: حالة جزء من الأغلفة المسترجعة سليمة: عند استرجاع جزء من الأغلفة من الزبون في حالة سليمة يتم وضع ح/4196 زبائن دائنون (الأغلفة المتداولة) في جانب المدين يقابله في الدائن كل من: ح/708 منتجات الأنشطة الملحق و ح/411 زبائن
- ✓ الحالة الثالثة: كل الأغلفة المسترجعة تالفة: في حالة عدم استرجاع الأغلفة من الزبون بسبب تلفها الكلي يتم وضع ح/4196 زبائن دائنون (الأغلفة المتداولة) في جانب المدين يقابله في الدائن ح/708 منتجات الأنشطة اللاحقة

3 الفاتورة الشاملة:

هي تلك الفاتورة التي تحتوي على العناصر الآتية: تسبيقات، غلافات، TVA، تخفيض تجاري، تخفيض مالي¹.
الفاتورة في حالة الشراء (عند الزبون):

ثمن الشراء	لا تسجل
التخفيض التجاري	لا تسجل
الصافي التجاري	تسجل في ح/ 38x (مدين)
التخفيض المالي	تسجل في ح/ 768 (دائن)
الصافي المالي	لا تسجل
الرسم على القيمة المضافة (19 %)	تسجل في ح/ 4456 (مدين)
الغلافات (أمانات مدفوعة)	تسجل في ح/ 4092 (مدين)

¹ حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 135

التسبيقات المدفوعة	تسجل في ح/409 (دائن)
المبلغ الواجب الدفع	تسجل في ح/401 (دائن)

الفاتورة في حالة البيع (عند المورد):

ثمن البيع	لا تسجل
التخفيض التجاري	لا تسجل
الصافي التجاري	تسجل في ح/70x (دائن)
التخفيض المالي	تسجل في ح/668 (مدين)
الصافي المالي	لا تسجل
الرسم على القيمة المضافة (19 %)	تسجل في ح/4457 (دائن)
الغلافات (أغلفة متداولة)	تسجل في ح/4192 (دائن)
التسبيقات المقبوضة	تسجل في ح/419 (مدين)
المبلغ الواجب الدفع	تسجل في ح/411 (مدين)

مثال 01: في 2023/02/30 تضمنت فاتورة العناصر الآتية: سعر المنتجات الوسيطة 220000 دج، التكلفة لدى المورد 150000 دج، حسم 3%، تنزيل 2%، خصم مالي 1%، TVA 19 %، أغلفة متداولة 20000 دج، تسبيقات 30000 دج، التسديد نصف بشيك بنكي والباقي على الحساب. المطلوب تسجيل الفاتورة لدى كل من الزبون والمورد.

الحل:

إعداد الفاتورة

ثمن المنتجات الوسيطة	220000
التخفيض التجاري (1) 3%	6600
الصافي التجاري (1)	213400
التخفيض التجاري (2) 2%	4268
الصافي التجاري (2)	209132
التخفيض المالي 1%	2091.32
الصافي المالي	207040.68
الرسم على القيمة المضافة (19 %)	39337.73
الغلافات (أغلفة متداولة)	20000
التسبيقات المقبوضة	30000

236378.41	المبلغ الواجب الدفع
-----------	---------------------

التسجيل في يومية الزبون:

2023/02/30				
236378.41 30000 2091.32 209132	209132	من ح / مشتريات مواد أولية	381	
	39337.73	ح/ TVA ق.إ.	4456	
	20000	موردون مدينون (أمانات مدفوعة)	4096	
		إلى ح / موردو المخزونات والخدمات	401	
		ح / تسبيقات مدفوعة	409	
		ح/منتجات مالية أخرى	768	
		(فاتورة شراء رقم XXX)		
2023/02/30				
	209132	من ح / مواد أولية	31	
		إلى من ح / مشتريات مواد أولية	381	
		(سند إدخال رقم XXX)		
2023/02/30				
118189.2	118189.2	من ح / موردو المخزونات والخدمات	401	
		إلى ح / بنك	512	
		(دفع قيمة الفاتورة)		

التسجيل في يومية المورد:

2023/02/30				
209132 39337.73 20000	236378.41	من ح / زائن	411	
	30000	ح / تسبيقات مقبوضة	419	
	2091.32	ح/أعباء مالية أخرى	668	
		إلى ح / مبيعات منتجات وسيطية	702	
		ح/ TVA محصلة	4457	
		ح / زائن دانون (أغلفة متداولة)	4196	
		(فاتورة بيع رقم XXX)		
2023/02/30				

150000	150000	من ح/تغير في المخزون المنتجات الوسيطة إلى ح/ المنتجات الوسيطة (سند إخراج رقم XXX)	351	724
118189.2	118189.2	2023/02/30 من ح/ البنك إلى ح/ زبائن (تحصيل قيمة الفاتورة)	411	512

المحور السادس - محاسبة الأوراق التجارية

1 تعريف الأوراق التجارية وأنواعها:

الأوراق التجارية هي صكوك مكتوبة بشكل قانوني محدد، تتضمن التزاما بدفع مبلغ من النقود في وقت معين ، ويمكن نقل الحق الثابت فيها بطريق التظهير أو المناولة، كما تُعرف بأنها الصكوك المكتوبة وفقا للأوضاع التي حددها القانون، تتضمن التزاما بدفع مبلغ معين من النقود في وقت محدد أو قابل للتحديد باسم من يجب الوفاء له أو لأمره، وتقوم مقام النقود في الوفاء لسهولة تداولها ولقبول العرف التجاري لها¹.

من مميزات الأوراق التجارية منح الدائن (البائع)، حق التصرف فيها بخصمها (بقطعها، بيعها) لدى أحد البنوك، والحصول على قيمتها قبل تاريخ استحقاقها، كما له الحق في استخدامها بالتظهير² ، لسداد ما عليه من ديون أو التزامات .ويطلق على الأوراق التجارية عبارة "أوراق قبض" بالنسبة للدائن (البائع)، كونه الشخص الذي سيقبض قيمة هذه الأوراق بعد فترة معينة ، و يطلق عليها تسمية أوراق الدفع بالنسبة للمدين (الزبون) كونه الشخص الذي سيدفع قيمة هذه الأوراق مستقبلا. و من أنواع الأوراق التجارية :

1.1 الكمبيالة:

هي عبارة عن أمر كتابي من البائع أو الدائن (الساحب) إلى المشتري أو المدين (المسحوب عليه)، يأمره بدفع مبلغ معين لصالحه أو لصالح شخص آخر (المستفيد) ، وذلك عند الاطلاع أو في تاريخ محدد .

2.1 السند لأمر :

هو صك (محرر مكتوب) يتعهد بموجبه محرره (المشتري أو المدين) بأن يدفع مبلغا معيناً في تاريخ معين أو قابل للتعين، إلى شخص آخر يسمى المستفيد (البائع أو الدائن).

3.1 الشيك:

هو عبارة عن ورقة وفاء وليس ورقة ائتمان، كون يستحق الوفاء به بمجرد الاطلاع عليه ولا يمنح أجالا للمدين³.

2 التسجيل المحاسبي لنشأة الأوراق التجارية:

تستخدم الأوراق التجارية كوسيلة لسداد الديون التي تستحق للمؤسسة من طرف الغير أو تستحق للغير من طرف المؤسسة، وبالتالي فإن الورقة التجارية تتخذ صورة مزدوجة، فهي ورقة قبض بالنسبة للدائن (الساحب أو المستفيد) ، و ورقة دفع بالنسبة للمدين (المسحوب عليه أو محرر السند) ، وعليه فإن المؤسسة الواحدة تخصص في دفاتها حسابين لتسجيل الأوراق التجارية :

¹متزول يمينة، صافة خيرة، الأوراق التجارية من التقليدية إلى الإلكترونية (قراءة في التشريع الجزائري وبعض التشريعات العربية)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 15 ،

العدد: 01، 2022 ، ص 328-347، ص 331

²كتابة المستفيد منها على ظهرها

³ بعلاش عصام، مرجع سبق ذكره، ص 114.

أولها ح/413 أوراق القبض (السندات المطلوب تحصيلها) عندما تكون المؤسسة هي الطرف الدائن في المعاملة التجارية (موردا)، ويتم استخدام الورقة التجارية من قبل مدينيها كأداة لسداد الدين المستحق لصاحبها (ساحبا أو مستفيدا)، فإن هذا الحساب يجعل مدينا في دفاترها إلى غاية التصرف في هذه الورقة، أين يصبح هذا الحساب دائنا.

ثانيها ح/403 أوراق الدفع (السندات المطلوب دفعها) عندما تكون المؤسسة هي الطرف المدين في المعاملة التجارية (زبونا)، وتستخدم كأداة لسداد الدين المستحق على عاتقها (مسحوبا عليها أو متعهدا)، فإن هذا الحساب يجعل دائنا في دفاترها، ومدينا عندما تسدد قيمة هذه الورقة.

يتم إنشاء الأوراق التجارية بين الموردين وزبائنهم لإثبات الدفع الآجل للمعاملات التجارية، فعند بيع المخزونات على الحساب قد تتفق المؤسسة البائعة (المورد) مع زبونها على تاريخ معين لتسديد ما عليه، وفي انتظار ذلك التاريخ يمكن للمؤسسة البائعة أن تسحب ورقة تجارية على زبونها وهذا من أجل استخدامها لأغراض مختلفة، كما يمكن للزبون عند شرائه للمخزونات على الحساب أن يتعهد في ورقة تجارية لمورده بدفع المبلغ المستحق عليه في تاريخ معين. ففي حالة ما إذا وجدنا أنفسنا كمحاسبين أمام حالة البيع الآجل واستخدام الأوراق التجارية كأداة لدفع المستحقات أو تحصيل الحقوق¹، فإن المعالجة المحاسبية في دفاتر يومية كل من المورد (البائع) والزبون (المشتري) تتم على النحو التالي :

عند المورد:

المرحلة 1: تسجيل عملية بيع مخزون على الحساب وفقا للقيود الآتي:

411	من ح / الزبائن	التاريخ	XXX	XXX
70x	إلى ح / مبيعات مخزون		XXX	
4457	ح / TVA محصلة		XXX	
	(فاتورة بيع)			

المرحلة 2: تسجيل تسوية الديون باستخدام ورقة تجارية وفقا للقيود الآتي:

413	من ح / أوراق القبض	التاريخ	XXX	XXX
411	إلى ح / الزبائن		XXX	
	(القبض بورقة تجارية)			

عند الزبون:

المرحلة 1: تسجيل عملية شراء مخزون على الحساب وفقا للقيود الآتي:

¹ دغوم هشام، محاضرات وتمرين محلولة في المحاسبة المالية المعقدة 01 وفقا للنظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير الدولية (IAS/IFRS) للمحاسبة، مطبوعة موجهة

لطلبة السنة الثالثة LMD، جامعة الجزائر 3، 2019، ص 33-44

XXX	XXX	من ح/ مشتريات مخزون إلى ح/ مورّدو المخزونات والخدمات (فاتورة شراء)	401	38x
	XXX			4456
XXX				

المرحلة 2: تسجيل تسوية الديون باستخدام ورقة تجارية وفقا للقيّد التالي:

XXX	XXX	من ح/ مورّدو المخزونات والخدمات إلى ح/ أوراق الدفع (الدفع بورقة تجارية)	403	401
XXX				

3 تحصيل الأوراق التجارية:

تتم عملية التحصيل بطريقتين:

1.3 التحصيل المباشر:

يتم التحصيل المباشر عند حلول تاريخ استحقاق الورقة، ولا ينتج عن ذلك أية مصاريف للتحصيل، وتسجل كما يلي :

لدى المورد

XXX	XXX	من ح/ البنك إلى ح/ أوراق القبض (تحصيل قيمة الورقة التجارية)	413	512
XXX				

لدى الزبون

XXX	XXX	من ح/ أوراق الدفع إلى ح/ البنك (دفع قيمة الورقة التجارية)	512	403
XXX				

مثال 01: بتاريخ 01/02 باعت وسلمت مؤسسة الأفراح بموجب فاتورة البيع رقم 0002 منتجات مصنعة بسعر 50000 دج، إلى أحد زبائننا الذي قام بتحرير بنفس التاريخ سند لأمر لمؤسسة الأفراح تحت رقم 0003، يتعهد فيه بدفع قيمة الفاتورة رقم 0002، بعد 15 يوم من تاريخ تحرير السند لأمر تم تسديد قيمة الورقة نقدا

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر يومية كل من المؤسسة الافراح وزبونها، علما أن تكلفة تصنيعها 30000 دج و الرسم على القيمة المضافة 19 %.

الحل:

التسجيل في يومية مؤسسة الأفراح (المورد):

411	701	من ح / الزبائن	01/02	59500	50000
	4457	إلى ح / مبيعات منتجات مصنعة			9500
		ح / TVA محصلة			
		(فاتورة بيع رقم 0002)			
724	355	من ح / تغير في المخزون		30000	30000
		إلى ح / منتجات مصنعة			
		(تسليم المنتجات)			
413	411	من ح / أوراق القبض		59500	59500
		إلى ح / زبائن			
		(التحصيل بورقة تجارية رقم 0003)			
53	413	من ح / الصندوق	01/17	59500	59500
		إلى ح / أوراق القبض			
		(تحصيل ورقة القبض نقدا)			

التسجيل في يومية الزبون:

380		من ح / مشتريات بضاعة	01/02	50000	50000
4456		ح / TVA ق.إ		9500	
	401	إلى ح / موردو المخزونات والخدمات			59500
		(فاتورة شراء رقم 0002)			
30	380	من ح / بضاعة		50000	50000
		إلى ح / مشتريات بضاعة			
		(استلام البضاعة)			

401	403	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / ورقة دفع (الدفع بورقة تجارية رقم 0003)	59500	59500
403	53	من ح / ورقة الدفع إلى ح / ح / الصندوق (الدفع قيمة الورقة التجارية نقداً)	59500	59500

2.3 التحصيل عن طريق البنك:

في هذه الحالة يتم ارسال الورقة التجارية للتحصيل أولاً، ثم يتم تسجيل تحصيلها عند وصول اشعار من البنك بدخول قيمتها لرصيد المورد، مقابل حصول البنك على عمولة نظير تقديمه للخدمة تسجل في ح/627 خدمات بنكية التي تكون خاضعة للرسم على القيمة المضافة¹، والتسجيل يتم كما يلي:

عند المورد

ن/ن/ن				
4133	4131	من ح / أوراق قبض المستحقة مرسله للتحصيل ح / أوراق القبض بالمحفظة (ارسال الورقة للتحصيل)	XXXX	XXXX
512	519	ح / البنك	Xxxx	XXXX
627		ح / خدمات بنكية	Xxxx	
4456		ح / ر.ق.م	xxxx	
519	519	ح / مساهمات بنكية جارية (استلام إشعار لتحصيل الورقة)	XXXX	XXXX
519	4133	ح / مساهمات بنكية جارية ح / أوراق قبض المستحقة مرسله للتحصيل (ترصيد ح/4133 و ح/519)	XXXX	XXXX

عند الزبون

¹بعلاش عصام، مرجع سبق ذكره، ص 116.

ن/ن/ن				
403	من ح/أوراق قبض مرسلة للتحويل	XXXX	XXXX	XXXX
53/512	ح/ البنك (اشعار من البنك بدفع قيمة الورقة)			

4 خصم الأوراق التجارية :

يقوم المستفيد بإرسال الورقة التجارية من أجل خصمها لدى البنك قبل تاريخ الاستحقاق، وعند خصمها يعني أن الجهة الخاضعة أو البنك قد اشترت الورقة وحولت مباشرة المبلغ المخصوم إلى المستفيد مقابل ذلك، و يسمى المبلغ الذي يخصمه البنك من قيمة الورقة التجارية بالأجيو AGIO الذي يتضمن العناصر الآتية:

مبلغ الخصم التجاري: هو الفائدة التي يتحصل عليها البنك مقابل المبلغ المقدم إلى المستفيد قبل تاريخ الاستحقاق.
العمولة البنكية: هي مبلغ يقتطعها البنك لقاء خدمات خصم الورقة¹. ويوجد نوعين من العمولات التي يتحصل عليها البنك لقاء خدماته:

- عمولة ثابتة: وهي مبالغ ثابتة تقتطع من القيمة الإسمية لورقة القبض بغض النظر عن تاريخ الاستحقاق
- عمولة متغيرة: ويتقاضاها البنك بنسبة مئوية من القيمة الإسمية لورقة القبض، فهي تحسب من القيمة الإسمية للورقة عن المدة الواقعة بين تاريخ الخصم وتاريخ الاستحقاق².

الرسم على القيمة المضافة: تطبق على مجموع الخصم التجاري مضاف إليه العمولات الثابتة والمتغيرة. والتسجيل المحاسبي يكون كالآتي:

ن/ن/ن				
4132	من ح/أوراق قبض مخصومة قبل الاستحقاق	XXXX	XXXX	XXXX
4131	ح/أوراق القبض بالمحفظة (ارسال الورقة للخصم)			
512	ح/ البنك	Xxxx		
661	ح/ أعباء الفوائد	Xxxx		
627	ح/ خدمات بنكية	Xxxx		
4456	ح/ ر.ق.م	xxxx		
519	ح/مساهمات بنكية جارية (استلام إشعار لتحويل الورقة)		XXXX	
519	ح/مساهمات بنكية جارية	XXXX		
4132	ح/أوراق قبض مخصومة قبل الاستحقاق		XXXX	

¹بعلاش عصام، مرجع سبق ذكره، ص 117.

²دغمون هشام، مرجع سبق ذكره، ص 44.

		(ترصيد ح/4132 و ح/519)		
--	--	------------------------	--	--

مثال: باعت مؤسسة المرجان بتاريخ 2020/02/20 منتجات تامة الصنع لمؤسسة الأفراح بقيمة 80000 دج تكلفتها 50000 دج، TVA19%، وبعد 5 أيام سحبت مؤسسة المرجان كميالة على مؤسسة الأفراح تستحق بعد شهر.

المطلوب: تسجيل العملية وإنشاء الورقة التجارية لدى الزبون والمورد؟

تسجيل عملية التسديد والتحصيل حسب الحالات الآتية:

- تسديد قيمة الورقة بشيك بنكي في تاريخ الاستحقاق
- أرسلت مؤسسة المرجان الكميالة للبنك من أجل تحصيلها في تاريخ الاستحقاق، وفي تاريخ 2020/03/22 أرسل البنك للمؤسسة كشف التحصيل يتضمن خدمات مصرفية بمبلغ 3500 دج خاضعة للرسم على القيمة المضافة نسبتها 19%
- أرسلت مؤسسة المرجان الكميالة للبنك من أجل خصمها بتاريخ 2020/03/06، وبعد ثلاثة أيام أرسل البنك كشف الخصم للمؤسسة يتضمن: خصم بمعدل 20%، عمولة ثابتة قدرها 3500 دج خاضعة لـ TVA19%

الحل:

تسجيل عملية البيع وإنشاء الورقة التجارية

2020/02/20				
80000	95200	من ح/ زبائن	411	
15200		إلى ح/ مبيعات منتجات تامة	701	
		ح/ TVA محصلة	4457	
		(فاتورة بيع رقم XXX)		
50000	50000	من ح/ تغير في المخزون المنتجات التامة	724	
		إلى ح/ المنتجات التامة	355	
		(سند إخراج رقم XXX)		
2020/02/25				
95200	95200	من ح/ أوراق القبض	4131	
		إلى ح/ زبائن	411	
		(انشاء كميالة مقابل دين)		

التسجيل عند الزبون

2020/02/20				
95200	80000 15200	من ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA ق.إ. إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (فاتورة شراء رقم XXX)	401	380 4456
80000	80000	من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم XXX)	380	30
2020/02/25				
95200	95200	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ أوراق الدفع	403	401

تسديد قيمة الورقة بشيك بنكي في تاريخ الاستحقاق

عند المورد

2020/03/20				
95200	95200	من ح/ البنك إلى ح/ أوراق القبض (تحصيل قيمة الورقة بشيك بنكي)	4131	512

عند الزبون

2020/03/20				
95200	95200	من ح/ أوراق الدفع إلى ح/ البنك (وصول اشعار من البنك بدفع قيمة الورقة)	512	403

تسديد قيمة الورقة عن طريق البنك

التسجيل عند المورد

2020/03/20				
95200	95200	من ح/ أوراق قبض المستحقة مرسلة للتحصيل ح/ أوراق القبض بالمحفظة (ارسال الورقة للتحصيل)	4131	4133

2020/03/22				
	91035	ح / البنك		512
	3500	ح / خدمات بنكية		627
	665	ح / ر.ق.م		4456
95200		ح/مساهمات بنكية جارية (استلام إشعار دائن لتحصيل الورقة)	519	
2020/03/22				
95200	95200	ح/مساهمات بنكية جارية ح/أوراق قبض المستحقة مرسلة للتحصيل (ترصيد ح/4133 و ح/519)	4133	519

عند الزبون

95200	95200	من ح/أوراق الدفع ح / البنك (وصول اشعار من البنك بدفع قيمة الورقة)	512	403
-------	-------	---	-----	-----

خصم الورقة التجارية

$$E = (V * t * n) / 360$$

حساب الخصم :

حيث: V تمثل قيمة الورقة، t تمثل معدل الخصم، n تمثل المدة المتبقية لتاريخ الاستحقاق
 المدة المتبقية لتاريخ الاستحقاق = مدة الاستحقاق - المدة التي بقت فيها الورقة عند حاملها = 30 - 11 = 19 ، أي تبقى 19 يوم لاستحقاقها

$$E = 95200 * 0.2 * 19 / 360 = 1005$$

ومنه

$$3500 = \text{العمولة}$$

$$TVA = \text{العمولة} * 0.19 = 0.19 * 3500 = 665$$

95200	95200	من ح/أوراق قبض مخصومة قبل الاستحقاق ح/أوراق القبض بالمحفظلة (ارسال الورقة للخصم)	4131	4132
2020/03/06				
	90030	ح / البنك		512
	1005	ح / أعباء الفوائد		661

627	ح/ خدمات بنكية	3500	95200
4456	ح/ ر.ق.م	665	
519	ح/ مساهمات بنكية جارية (استلام إشعار دائن لتحصيل الورقة)		
2020/03/06			
519	ح/ مساهمات بنكية جارية	95200	
4132	ح/ أوراق قبض مخصومة قبل الاستحقاق (ترصيد ح/ 4132 و ح/ 519)	95200	

5 تظهير الأوراق التجارية:

يمكن للمؤسسة أن تتنازل عن ملكيتها للورقة التجارية لأحد دائنيها مع كتابة اسم الحامل الجديد للورقة على ظهرها و امضاء المظهر الذي هو حامل الورقة السابق، ومنه المستفيد الجديد أو المظهر له الحامل للورقة التجارية يمكنه أيضا تظهيرها من جديد لدائنه، وهكذا تستمر الورقة في التنقل بين المؤسسات والتجار كوسيلة لتسديد الديون ما لم يصل تاريخ استحقاقها أو خصمها¹. ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

عند المظهر: يجعل ح/ 401 مورد المخزونات مدينا يقابله ح/ 4131 زبائن -سندات في المحفظة دائنا.

401	من ح/ مورد المخزونات والخدمات	XXX	XXX
4131	إلى ح/ أوراق القبض بالمحفظة (تظهير الورقة التجارية للمورد)		

عند المستفيد من التظهير: عند استلام الورقة التجارية يجعل ح/ 4131 مدينا يقابله ح/ 411 دائنا.

4131	من ح/ أوراق القبض بالمحفظة	XXX	XXX
411	إلى ح/ زبائن (الاستفادة من ورقة تجارية مظهرة)		

¹ بعلاش عصام، مرجع سبق ذكره، ص 121.

مثال: قامت مؤسسة بالعمليات الآتية:

2022/02/01 بيع بضاعة للزبون س تكلفتها 30000 بقيمة 45000 دج على الحساب

2022/02/25 اشترت مواد أولية من المورد ع ب 25000 دج على الحساب

2022/02/28 سحب كمبيالة على الزبون س لتسديد دينه

قامت بتظهير العملية يومية المؤسسة ع، لتسديد الدين المتعلق بشراء المواد الأولية.

المطلوب: تسجيل العمليات يومية المؤسسة والمورد ع، TVA19%

الحل:

02/01				
411	من ح / الزبائن	53550	45000	700
	إلى ح / مبيعات بضاعة		8550	4457
	ح / TVA محصلة			
	(فاتورة بيع رقم....)			
600	من ح / مشتريات بضاعة مستهلكة	30000	30000	30
	إلى ح / بضاعة			
	(تسليم البضاعة)			
02/25				
381	من ح / مشتريات مواد أولية	25000	29750	401
4456	ح / TVA ق.إ.	4750		
	إلى ح / مورد المخزونات والخدمات			
	(فاتورة شراء رقم....)			
31	ح / مواد أولية	25000	25000	381
	ح / مشتريات مواد أولية			
	(استلام المواد)			
02/28				
4131	من ح / أوراق القبض في المحفظة	53550	53550	411
	إلى ح / زبائن			
	(انشاء كمبيالة مقابل الدين للزبون س)			

401	من ح/ موردو المخزونات والخدمات	53550	53550
4131	إلى ح/ أوراق القبض في المحفظة (تظهير الكمبيالة للمورد ع) 29750		

ملاحظة: سددت المؤسسة دينها المترتب عن عملية الشراء مقابل ورقة تجارية التي تحصلت عليها في عملية البيع، لكن قيمة الورقة التجارية كان أكبر من قيمة الدين المترتب عن المؤسسة في حساب المورد 401، وعليه فالمؤسسة تبقى دائنة بقيمة 23800 = 29750 - 53550 دج

6 الغاء وتجديد الأوراق التجارية

إذا قامت المؤسسة باستبدال الأوراق التجارية بالتسجيل المحاسبي يكون لدى كل من الساحب والمسحوب عليه، حيث تقوم بإلغاء الورقة التجارية القديمة وتسجيل الورقة التجارية الجديدة وفقا للحالتين:

- اما بإضافة الفرق بين الورقة التجارية القديمة والورقة التجارية الجديدة، حيث تعتبر الورقة التجارية القديمة كأعباء بالنسبة للزبون وتسجل في ح/ 661 أعباء الفوائد، وتسجل عند المورد في ح/ 763 نواتج الحسابات الدائنة
- تسجيل الورقة التجارية بقيمتها الاسمية¹.

التسجيل المحاسبي: يتم التسجيل المحاسبي لإلغاء الورقة التجارية عند المورد و الزبون وفقا للقيود الآتية:

عند المورد

4131	من ح/ أوراق القبض بالمحفظة	XXX	XXX
411	إلى ح/ زبائن (الغاء الورقة التجارية القديمة بقيمتها)		

تسجيل نواتج الورقة التجارية في حالة الفرق بين الورقتين

411	من ح/ الزبائن	XXX	XXX
763	إلى ح/ نواتج الحسابات الدائنة (تسجيل الفرق بين الورقتين)		

تسجيل الورقة الجديدة في حالة استبدال الورقة القديمة بالورقة الجديدة

4131	من ح/ أوراق القبض بالمحفظة	XXX	XXX
411	إلى ح/ زبائن (تسجيل الورقة التجارية الجديدة بقيمتها الاسمية)		

عند الزبون

¹بعلاش عصام، مرجع سبق ذكره، ص 124.

403		من ح/ أوراق الدفع	XXX	XXX
401		إلى ح/موردو المخزونات والخدمات (الغاء الورقة التجارية القديمة بقيمتها الاسمية)	XXX	XXX

تسجيل نواتج الورقة التجارية في حالة الفرق بين الورقتين

661		من ح/ أعباء الفوائد	XXX	XXX
401		إلى ح/موردو المخزونات والخدمات (تسجيل الفرق بين الورقتين)	XXX	XXX

تسجيل الورقة الجديدة في حالة استبدال الورقة القديمة بالورقة الجديدة

401		من ح/ موردو المخزونات والخدمات	XXX	XXX
403		إلى ح/أوراق الدفع (تسجيل الورقة التجارية الجديدة بقيمتها الاسمية)	XXX	XXX

تمارين محلولة حول محاسبة الغلافات و التسيقات ومحاسبة المردودات والأوراق التجارية

التمرين 01: قامت مؤسسة الأنوار بالعمليات الآتية والمطلوب منك تسجيلها في دفتر اليومية علما أن TVA19% .

- 03/15 قامت بشراء أغلفة متداولة بقيمة 40000 دج بشيك بريدي.
- 03/18 قامت المؤسسة بشراء أغلفة مستهلكة بقيمة 50000 دج، الدفع بشيك بنكي، تم تسليم الفاتورة والأغلفة.
- 03/25 قامت ببيع منتجات تامة الصنع داخل أغلفة ورقية بقيمة 80000 دج، الدفع بشيك بنكي، تكلفة انتاجها 62000 دج (بما فيها الأغلفة الورقية بقيمة 2000 دج)، تم تسليم الفاتورة والمنتجات.
- 04/02 قامت بشراء بضاعة بقيمة 30000 دج داخل غلافات قابلة للاسترجاع بقيمة 10000 دج، الدفع نقدا، تم استلام الفاتورة والبضاعة.
- 04/19 تم بيع منتجات متبقية بقيمة 35000 دج، تكلفتها 20000 دج، داخل غلافات مسترجعة بقيمة 17000 دج، الدفع على الحساب، تم تحرير الفاتورة والمواد معا.
- 04/25 تم ارجاع كل الأغلفة الخاصة بالعملية (04/02) بحالة جيدة، كما تم استرجاع الأغلفة الخاصة بالعملية (04/19) بحالة سليمة

الحل:

47600	40000 7600	03/15 من ح / أغلفة متداولة ح / TVA ق.إ. إلى ح / ح.ج.ب (حيازة أغلفة متداولة)	515	2184 4456
	50000 9500	03/18 من ح / مشتريات تموينات أخرى ح / TVA ق.إ. إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)		382 4456
59500			401	
50000	50000	// من ح / تموينات أخرى إلى ح / مشتريات تموينات أخرى (استلام الأغلفة)	382	32
59500	59500	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / بنك (دفع قيمة الفاتورة)	512	401
80000 15200	95200	03/25 من ح / زبائن إلى ح / مبيعات منتجات تامة ح / TVA محصلة (تسليم الفاتورة)	701 4457	411
60000	60000	من ح / تغيير في المخزون إلى ح / منتجات تامة (تسليم المنتجات)	355	724
2000	2000	من ح / أغلفة مستهلكة إلى ح / أغلفة (استخدام الأغلفة)	326	602

95200	95200	من ح / بنك إلى ح / زبائن (مرحلة التحصيل) 04/02	411	512
45700	30000 5700 10000	من ح / مشتريات بضاعة ح / TVA ق.إ. ح / موردون مدينون - أمانات مدفوعة ح / موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	401	380 4456 4096
30000	30000	من ح / بضاعة إلى ح / مشتريات بضاعة (استلام البضاعة)	380	30
45700	45700	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / صندوق (مرحلة الدفع)	53	401
35000 6650 17000	58650	من ح / زبائن إلى ح / مبيعات من المنتجات المتبقية ح / TVA محصلة ح / زبائن دائنون - أغلفة متداولة (تسليم الفاتورة) 04/19	703 4457 4196	411
20000	20000	من ح / الانتاج المخزن إلى ح / المنتجات المتبقية (تسليم المنتجات)	358	724
10000	10000	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / الموردون المدينون - أمانات مدفوعة (إرجاع الأغلفة 04/02) 04/25	4096	401

4196	411	من ح / الزبائن الدائنون - أغلفة متداولة إلى ح / زبائن (إسترجاع الأغلفة 04/19)	17000	17000
------	-----	---	-------	-------

التمرين 02: إليك العمليات التي قامت بها مؤسسة صناعية خلال سنة 2019، و المطلوب تسجيلها في دفتر اليومية:

- 01/02 شراء أغلفة مستهلكة بقيمة 200000 دج، TVA 19 %، تخفيض تجاري % 10، التسديد بالبنك.
- 01/06 الحيازة على أغلفة متداولة تتمثل في 2000 صندوق خشبي، السعر الوحدوي 80 دج، TVA 19 %، خصم مالي (1 %)، التسديد ربع المبلغ عن طريق ح.ج.ب
- 02/15 شراء بضاعة 450000 دج على الحساب، TVA 19 %، داخل غلافات قابلة للاسترجاع 14000 دج.
- 02/28 بيع منتجات تامة الصنع 30000 دج داخل غلافات غير قابلة للاسترجاع، TVA 19 %، تكلفة الإنتاج 19000 دج (بما فيها تكلفة الأغلفة الغير قابلة للاسترجاع 3000 دج)، التسديد بورقة تجارية تستحق نقدا بعد شهر.
- 03/12 شراء أغلفة غير قابلة للتداول 80000 دج، TVA 19 %، داخل أغلفة قابلة للاسترجاع 17000 دج، تسبيق 2000 دج، تسديد نصف بورق تجارية والباقي على الحساب.
- 04/18 إرجاع للمورد الأغلفة الخاصة بمشتريات 02/15 في حالة جيدة
- 05/25 بيع مواد ولوازم 250000 دج على الحساب، داخل أغلفة قابلة للاسترجاع 30000 دج، TVA 19 %، تكلفة الشراء 150000 دج
- 06/29 استرجاع من الزبون الغلافات الخاصة بالعملية 05/25 في حالة جيدة
- 06/30 إرجاع ربع غلافات العملية 03/12 في حالة سيئة والباقي في حالة جيدة.

الحل:

01/02				
382	401	من ح / مشتريات تمرينات أخرى	180000	214200
4456	401	ح / TVA ق.إ	34200	
	401	إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)		
326	382	من ح / أغلفة	180000	180000
	382	إلى ح / مشتريات تموينات أخرى (استلام التموينات)		

214200	214200	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ البنك (مرحلة الدفع)	512	401
141372 47124 1600	160000 30096	01/06 من ح/ أغلفة متداولة ح/ TVA ق.إ. إلى ح/ موردو التثبيتات ح/ ح.ج.ب ح/ منتجات مالية أخرى (حيازة أغلفة متداولة)	404 515 768	2184 4456
549500	450000 85500 14000	02/15 من ح/ مشتريات بضاعة ح/ TVA ق.إ. ح/ موردون مدينون - أمانات مدفوعة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	401	380 4456 4096
450000	450000	من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة (استلام البضاعة)	380	30
30000 5700	35700	02/28 من ح/ زبائن إلى ح/ مبيعات منتجات تامة ح/ TVA محصلة (تسليم الفاتورة)	701 4457	411
16000	16000	من ح/ إنتاج مخزن ح/ منتجات تامة (تسليم المنتجات)	355	724
35700	35700	من ح/ أوراق القبض إلى ح/ زبائن (التحصيل بورقة تجارية)	411	413

3000	3000	من ح / تموينات أخرى مستهلكة إلى ح / الغلافات (استخدام الأغلفة)	326	602
110200 2000	80000 15200 17000	من ح / مشتريات تموينات أخرى 03/12 ح / TVA ق.إ. ح / موردون مدينون - أمانات مدفوعة إلى ح / موردو المخزونات والخدمات ح / تسبيقات مدفوعة (استلام الفاتورة)	401 409	382 4456 4096
80000	80000	من ح / أغلفة إلى ح / مشتريات تموينات أخرى (استلام الأغلفة)	382	32
55100	55100	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / أوراق الدفع (دفع نصف المبلغ بورقة تجارية)	403	401
35700	35700	من ح / صندوق 03/28 إلى ح / أوراق القبض (تحصيل قيمة الورقة تجارية 02/28)	413	53
14000	14000	من ح / موردو المخزونات والخدمات 04/18 إلى ح / موردون مدينون - أمانات مدفوعة (ارجاع الأغلفة 02/15)	4096	401
250000 47500 30000	327500	من ح / زبائن 05/25 إلى ح / مبيعات بضاعة ح / TVA محصلة ح / زبائن دائنون - أغلفة متداولة (تسليم الفاتورة)	700 4457 4196	411

600	31	من ح/ مشتريات بضاعة مباعة ح/ مواد أولية (تسليم المواد) 06/29	150000	150000
4196	411	من ح/ زبائن دائنون-أغلفة متداولة إلى ح/ زبائن (استرجاع الأغلفة 05/25) 06/30	30000	30000
401 608	4096	من ح/ موردو المخزونات والخدمات ح/ مصاريف الشراء التابعة إلى ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة (ارجاع الأغلفة 03/12)	12750 4250	17000

التمرين 03: قامت مؤسسة الأمل خلال سنة 2023 بالعمليات الآتية، والمطلوب تسجيلها في دفتر اليومية، علما أن TVA 19%:

- 03/05 استلمت المؤسسة شيك بريدي بقيمة 8000 دج كتسبيق على منتجات نصف مصنعة من الزبون محمد.
- 03/08 أرسلت المؤسسة طلبية للمورد عمر لشراء مواد أولية بقيمة 13000 دج مرفوقة بشيك بنكي بقيمة 4000 دج كتسبيق
- 03/12 قامت المؤسسة ببيع منتجات تامة الصنع للزبون مصطفى بقيمة 18000 دج نقدا، تكلفة انتاجها 8500 دج (بما فيها أغلفة مستهلكة بقيمة 1500 دج)
- 03/15 استلام المواد الأولية والفاتورة الخاصة بالعملية (03/08) داخل أغلفة مسترجعة بقيمة 1700 دج، الدفع على الحساب
- 03/18 قامت المؤسسة بإرسال المنتجات الخاصة بالعملية (03/05) حيث سعر بيعها 35000 دج، إضافة إلى أغلفة متداولة بقيمة 6500 دج، الدفع على الحساب، تكلفة انتاجها 23000 دج (بما فيها أغلفة مستهلكة بقيمة 2000 دج)، تم تحرير الفاتورة وتسليم المنتجات.
- 03/22 قام الزبون مصطفى بإرجاع كل المنتجات للمؤسسة بسبب تلفها.
- 03/25 تم ارجاع الأغلفة الخاصة بالعملية (03/15) بحالة جيدة، كما تم استرجاع ربع الأغلفة الخاصة بالعملية (03/18) سليمة في أصيبت بقية الأغلفة بعطب.
- 03/28 ارجعت المؤسسة ما قيمته 3000 دج من المواد الأولية الخاصة بالعملية (03/15).
- 04/05 تم تسوية عمليات الدفع عن طريق ح.ج.ب وعمليات التحصيل عن طريق البنك

الحل:

03/05				
8000	8000	من ح / ح.ج.ب إلى ح / تسبيقات مستلمة (استلام تسبيق)	419	515
4000	4000	03/08 من ح / تسبيقات مدفوعة إلى ح / بنك (تقديم تسبيق)	512	409
18000 3420	21420	03/12 من ح / زبائن إلى ح / مبيعات منتجات تامة ح / TVA محصلة (تسليم الفاتورة)	701 4457	411
7000	7000	من ح / الإنتاج المخزن إلى ح / منتجات تامة الصنع (تسليم المنتجات)	355	724
21420	21420	من ح / الصندوق إلى ح / الزبائن (مرحلة التحصيل)	411	53
1500	1500	من ح / تموينات أخرى مستهلكة إلى ح / الغلافات (استخدام الأغلفة)	326	602
13170 4000	13000 2470 1700	03/15 من ح / مشتريات مواد أولية ح / TVA ق.إ. ح / موردون مدينون - أمانات مدفوعة إلى ح / موردو المخزونات والخدمات ح / تسبيقات مدفوعة (استلام الفاتورة 03/08)	401 409	381 4456 4096

13000	13000	من ح / مواد أولية إلى ح / مشتريات مواد أولية (استلام المواد 03/08)	381	31
35000 6650 6500	40150 8000	03/18 من ح / زبائن ح / تسبيقات مستلمة إلى ح / مبيعات منتجات وسيطية ح / TVA محصلة ح / زبائن دائنون - أغلفة متداولة (تسليم الفاتورة 03/05)	702 4457 4196	411 419
21000	21000	من ح / الانتاج المخزن ح / منتجات وسيطية (تسليم المنتجات 03/05)	351	724
2000	2000	من ح / تموينات أخرى مستهلكة إلى ح / أغلفة (استخدام الأغلفة)	326	602
21420	18000 3420	03/22 من ح / مبيعات منتجات تامة ح / TVA محصلة إلى ح / زبائن (استرجاع فاتورة 03/12)	411	701 4457
7000	7000	من ح / منتجات تامة الصنع إلى ح / إنتاج مخزن (استرجاع المنتجات 03/12)	724	355
21420	21420	من ح / زبائن إلى ح / صندوق (ارجاع قيمة المنتجات)	53	411
1500	1500	من ح / غلافات إلى ح / تموينات أخرى مستهلكة (استرجاع الغلافات 03/12)	602	326

401	4096	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة (ارجاع الأغلفة 03/15)	1700	1700
4196	411 708	من ح/ زبائن دائنون-أغلفة متداولة إلى ح/ زبائن ح/منتجات الأنشطة الملحقه (استرجاع الأغلفة 03/18)	6500	1625 4875
401	381 4456	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ مشتريات مواد أولية ح/ TVA ق.إ. (إرجاع الفاتورة 03/15)	3570	3000 570
381	31	من ح/ مشتريات مواد أولية إلى ح/ مواد أولية (إرجاع المواد 03/15)	3000	3000
401	515	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ ح.ج.ب (تسوية عمليات الدفع للعملية 03/15)	7900	7900
512	411	من ح/ البنك إلى ح/ زبائن (تسوية عمليات التحصيل للعملية 03/18)	38525	38525

تمارين مقترحة للحل:

التمرين 01: سجل العمليات التالية في دفتر اليومية إذا علمت أن الرسم على القيمة المضافة 19% :

- 03/02 شراء مواد أولية بقيمة 20000 دج على الحساب ، تخفيض تجاري % 3 ، أغلفة متداولة 1200 دج، تم استلام الفاتورة والمواد معا
- 03/08 تم بيع منتجات تامة نقدا بقيمة 30000 دج، تخفيض مالي 2 % ، أغلفة متداولة 1500 دج، تكلفة المنتجات 20000 دج

- 03/22 ارجاع 40 % من أغلفة المواد المشتراة في 03/02 في حالة جيدة
- 03/30 تم تسديد قيمة المواد المشتراة بتاريخ 03/02 نقدا،
- 04/05 استرجاع الأغلفة سليمة الخاصة بالعملية 03/08 ،

التمرين 02: في جوان 2018 قامت مؤسسة الأنوار بالعمليات الآتية، والمطلوب تسجيلها في دفتر اليومية، علما أن TVA19%:

- 04/03 تم تقديم تسبيق بقيمة 45000 دج بشيك بريدي لشراء بضاعة،
- 05/05 تم استلام تسبيق من أحد زبائن المؤسسة بقيمة 32500 دج بشيك بنكي ،
- 05/09 تسليم البضاعة الخاصة بالعملية 05/05 بقيمة 140000 دج ، التكلفة لدى المورد 100000 دج
- 05/15 قام الزبون بتسوية 60% من التزاماته تجاه المؤسسة بشيك بنكي،
- 05/18 استلمت المؤسسة بضاعتها من المورد بقيمة 78000 دج،
- 05/22 تم تسوية ربع التزامات المؤسسة تجاه المورد عن طريق الصندوق،
- 05/26 تم ارجاع نصف البضاعة للمورد بسبب تلفها،
- 05/29 تسوية عمليات الدفع عن طريق البنك، كما تم تسوية عمليات التحصيل عن طريق ح.ج.ب.

التمرين 03: اليك العمليات التالية لسنة 2022، و المطلوب منك تسجيلها في دفتر اليومية:

- 01/02 تقلص شيك بنكي بقيمة 20000 دج كتسبيق لشراء تموينات أخرى.
- 01/08 استلام التموينات الأخرى الخاصة بالعملية 01/02، حيث تضمنت الفاتورة مايلي : ثمن الشراء 85000 دج، تخفيض تجاري(1) 3%، تخفيض تجاري(2) 2%، خصم مالي 1%، TVA%19، أغلفة متداولة 16000 دج، الدفع النصف بشيك بنكي والباقي على الحساب.
- 01/12 تم استلام تسبيق بقيمة 15000 دج نقدا لشراء منتجات وسيطية.
- 01/15 ارجاع الاغلفة الخاصة بالعملية 01/08 حيث كان ريعها في حالة سيئة والباقي في حالة جيدة.
- 01/17 ارسال المنتجات الخاصة بالعملية 01/12 حيث تضمنت الفاتورة مايلي : ثمن البيع 120000 دج، حسم 3%، تنزيل 3%، مرتجع 2%، خصم مالي 1%، TVA%19، اغلفة متداولة 30000 دج ، الدفع النصف عن طريق ح.ج.ب و الباقي بشيك بنكي(تكلفة المنتجات 85000 دج)
- 02/03 استرجاع الاغلفة الخاصة بالعملية 01/17 حيث كان ثلثها في حالة جيدة وباقي تالف.

التمرين 04: قامت مؤسسة صناعية خلال الدورة المالية 2015 بالعمليات الآتية:

- 03/05 أرسلت طلبية لشراء مواد أولية مرفوقة بشيك بنكي ب 15000 دج كتسبيق، علما أن قيمة المواد تساوي 200000 دج.
- 03/10 تم شراء أغلفة غير قابلة للاسترجاع بقيمة 60000 دج، TVA%19، الدفع على الحساب.

- 03/13 تم بيع منتجات تامة الصنع بقيمة 25000 دج داخل غلافات غير قابلة للاسترجاع، TVA 19%، تكلفة الإنتاج 20000 دج (بما فيها الأغلفة غير قابلة للاسترجاع ب 2000 دج)، الدفع على الحساب.
- 03/15 استلام الفاتورة والمواد الخاصة بالعملية 03/05 وكانت كالأتي: مرتجع 10%، غلافات متداولة 20000 دج، تخفيض مالي 5%، TVA 19%، التسديد بشيك بريدي.
- 03/20 إدخال إلى الورشة قيمة 50000 دج من المواد الأولية لغرض تحويلها إلى إنتاج.
- 03/22 تم إنتاج ما قيمته 50000 دج من منتجات وسيطية .
- 03/17 تم شراء أغلفة متداولة بقيمة 5000 دج، TVA 19%، نصف المبلغ عن طريق البنك والباقي على الحساب .
- 03/25 تم بيع المنتجات الوسيطة الخاصة بالعملية 03/22 ب 80000 دج داخل غلافات مسترجعة ب 10000 دج، TVA 19%، على الحساب.
- 03/26 تم شراء منتجات تامة الصنع ب 90000 دج داخل غلافات مسترجعة ب 5000 دج، TVA 19%، الدفع بشيك بريدي.
- 03/28 تم استرجاع الغلافات عن العمليات السابقة 30% في حالة جيدة و الباقي فيه عطب.
- 03/30 تم إرجاع الغلافات عن العمليات السابقة إلى المورد في حالة سيئة.
- 04/17 أرسلت المؤسسة فاتورة تحمل تنزيل (مذكرة مستقلة) لزبونها عن مبيعات منتجات وسيطية بقيمة 100000 دج ب 10%، TVA 19%
- 06/24 بسبب عدم مطابقة المنتجات المشتراة في 03/26 من المورد، أرجعت المؤسسة ما قيمته 1200 دج للمورد.
- 06/30 وبسبب عدم مطابقة المنتجات الوسيطة المباعة في 03/25 فقد تم استرجاع 25% من المنتجات.

المحور السابع- أعمال نهاية الدورة المحاسبية

1 تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية

من الضروري قيام المؤسسة بعمليات الجرد واجراء القيود المحاسبية اللازمة وذلك بهدف اعداد القوائم المالية بصورة دقيقة، وقد فرض القانون التجاري الجزائري على كل شخص معنوي أو طبيعي القيام بجرد الأصول و الخصوم مرة على الأقل كل 12 شهرا، واقفال حسابات الدورة واعداد الميزانية وحساب النتائج وهذا للإفصاح بالمعلومات بصورة شفافة بهدف الحصول على نتيجة محاسبية حقيقية وفق متطلبات قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لتحديد الوعاء الضريبي ومن خلاله تحدد النتيجة الجبائية.

وقد تطرقت المادة 14 من القانون 07-11 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي ، على أنه يجب أن تكون أصول وخصوم المؤسسات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء الوثائق الثبوتية. ونظ للمشاكل المحاسبية التي تظهر إلا في نهاية الدورة وعند القيام بالجرد الفعلي للأصول والخصوم لذا تطلب الأمر إجراء تسويات لتصحيح الأمور بواسطة ما يسمى بالتسويات الجردية.

تعريف الجرد: هو عملية تدقيق لما تملكه المؤسسة من أصول وخصوم ، فهو عملية محاسبية تتم في نهاية الدورة المالية، أي بعد القيام بميزان المراجعة قبل الجرد واستخراج أرصده، وتتم عملية الجرد بمقارنة أرصدة الأصول والخصوم المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا وبالتالي نقوم بتحديد الفروقات والبحث عن أسبابها وإثبات قيود التسوية الضرورية لجعل الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابقة لما موجود في الواقع مع احترام مبدأ استقلالية الدورات¹.

2 منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

1.2 تسجيل قيود التسويات الناتجة عن الجرد المادي:

حيث يتم تسجيل القيود المحاسبية المتعلقة بأي نقص أو زيادة في قيمة الأصول والخصوم، ومن التسويات التي يجب القيام بها:

- الاهتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات
- تسوية المخزونات، من خلال تسجيل خسائر القيمة أو المخزونات لدى الغير أو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها.
- تسوية عناصر الأصول الأخرى كالزبائن والقيم المنقولة للتوظيف، و البنك والمؤسسات المالية.
- تسوية حسابات الخصوم الجارية على غرار الموردين.
- تسوية الأعباء والمنتوجات للسنة الجارية المستحقة وغير المسجلة، وكذا الأعباء والمنتوجات للسنوات اللاحقة المسجلة خلال السنة الجارية.

2.2 إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد :

حيث يتم إعداده على مرحلتين:

¹بودور شوريب، تقار عبد الكريم، أعمال نهاية السنة، منهجية اعداد الجرد المادي للأصول المادية، دراسة حالة الجرد المادي للتثبيتات العينية للمؤسسة العمومية، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 01، المجلد 11، ص (304-321)، 2023، ص 305

- المرحلة الأولى: ميزان المراجعة بعد قيود التسويات، وتظهر فيه الارصدة الحقيقية للحسابات المختلفة.
- المرحلة الثانية: بعد قيود تجميع الحسابات بما فيها حسابات الميزانية وحسابات التسيير، حيث تسمح قيود التجميع بتحديد النتيجة، يظهر ميزان المراجعة في هذه المرحلة حسابات التسيير مرصدة.

3.2 تحديد نتيجة الدورة:

يسمح ميزان المراجعة بعد الجرد بتحديد نتيجة الدورة من خلال الفرق بين الأصول والخصوم والتي تظهر في الجزء الأعلى من ميزان المراجعة، أو من خلال حسابات التسيير (الايرادات والتكاليف)، حيث يظهر هذا الفرق في حساب نتيجة السنة المالية ح/12 في جانب الخصوم من الميزانية.

4.2 اعداد الكشف المالية:

يسمح ميزان المراجعة بعد الجرد بالانتقال إلى الميزانية الختامية واعداد جدول حسابات النتائج وغيرها من القوائم المالية التي أكد النظام المحاسبي المالي على ضرورة إعدادها في المادة 25 منه التي نصت على: تتضمن الكشف المالية للمؤسسات عدا المؤسسات الصغيرة على: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول التغيرات في الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة... .

3 تسوية الانتاج الجاري من التثبيات

هي تثبيات لم يكتمل إنجازها ، فهي غير قابلة للاستعمال النهائي، والهدف من تسجيلها محاسبيا هو إبراز قيمة التثبيات غير المكتملة في نهاية السنة المالية سواء كانت عينية أو معنوية . ويتفرع الحساب الرئيسي للتثبيات الجاري إنجازها (ح/23) إلى:

ح/232 التثبيات العينية الجاري إنجازها

ح/237 التثبيات المعنوية الجاري إنجازها

ح/238 التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيات

ملاحظة: يمكن التمييز بين حالتين من التثبيات الجاري إنجازها : فهي إما أن تكون مسندة في عملية الانجاز إلى المؤسسة نفسها باستعمال وسائلها الخاصة أو إلى الغير¹

التسجيل المحاسبي لتسوية التثبيات الجاري إنجازها:

¹بغلاش عصام، مرجع سبق ذكره، ص 128-130.

الحالة الأولى - الانجاز من طرف الغير:

ح/م	ح/د	البيان	م.م	د.م
12/31/ن				
232	512/404	من ح/ تثبيطات عينية جاري انجازها	Xxx	xxx
237		ح/ تثبيطات معنوية جاري انجازها	xxx	
		إلى ح/ موردو التثبيطات/بنك		
		بقيمة الجزء الذي تم إنجازها		
		1+ن/x/x		
20x/21x	232 237 512/404	من ح/ تثبيطات معنوية/عينية	قيمة التثبيت	ترصيد 23
		إلى ح/ تثبيطات عينية جاري انجازها		
		ح/ تثبيطات معنوية جاري انجازها		
		ح/ موردو التثبيطات/بنك		الجزء المتبقي

الحالة ثانية - الانجاز بوسائل المؤسسة الخاصة:

ح/م	ح/د	البيان	م.م	د.م
12/31/ن				
232	732 731	من ح/ تثبيطات عينية جاري انجازها	Xxx	Xxx xxx
237		ح/ تثبيطات معنوية جاري انجازها	xxx	
		إلى ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية		
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية		
		بقيمة الانجاز		
		1+ن/x/x		
20x/21x	232 237 512/404	من ح/ تثبيطات معنوية/عينية	قيمة التثبيت	ترصيد 23
		إلى ح/ تثبيطات عينية جاري انجازها		
		ح/ تثبيطات معنوية جاري انجازها		
		إتمام الجزء المتبقي		

--	--	--	--	--

مثال: اتفقت إحدى المؤسسات مع مقاول على انجاز مبنى تكلفته 2000000 دج حيث كانت مراحل الانجاز والتسليم كما يلي:

في 2022/02/20 تم استلام ما نسبته 20 % من المبنى وتم التسديد بشيك بنكي.

في 2022/05/26 تم استلام 30 % من المبنى والتسديد بشيك بنكي.

ونتيجة نزاع بين المقاول واصلت المؤسسة عملية انجاز للمبنى بوسائلها الخاصة حيث تم استلام الجزء الأخير من المبنى في 2022/09/30

المطلوب: تسجيل هذه العملية في اليومية ؟

ح/م	ح/د	البيان	م.م	د.م
2022/02/20				
232		من ح/ تثبيات عينية جاري انجازها	400000	
	512	إلى ح/ البنك (استلام 20 % من المبنى)	(0.2*2000000)	400000
2022/05/26				
232		من ح/ تثبيات عينية جاري انجازها	600000	
	512	إلى ح/ البنك (استلام 30 % من المبنى)	(0.3*2000000)	600000
2022/09/30				
213		من ح/ تثبيات معنوية/عينية	2000000	
	232	إلى ح/ تثبيات عينية جاري انجازها		1000000
	732	ح/ الانتاج المثبت للأصول العينية (استلام المبنى بوسائل المؤسسة الخاصة)		1000000

4 تسجيل اهتلاك التثبيات وخسائر القيمة:

عادة ما تستخدم التثبيات في النشاط العادي للمؤسسات ، وهذه الأخيرة تحافظ عليها ما بقي لها من نشاط ، غير أن هذه الأصول أو التثبيات تتقادم بفعل الاستعمال وبفعل الزمن ، وتفقد حالتها الأولى ، الأمر الذي يؤثر سلبا على قدراتها الإنتاجية ، ما يدفع المؤسسة إلى اقتناء تثبيات جديدة ذات قدرة إنتاجية عالية.

فالاهتلاك هو مصطلح محاسبي، يهدف الى توزيع تكلفة الأصل بشكل منتظم خلال عمره الانتاجي (الافتراضي) ، فهو يعبر عن التناقص المستمر بمرور الوقت لقيمة الأصول الثابتة، مثل المباني والسيارات والمعدات والآلات وغيرها مما يجب اهلاكها¹. ولكل تثبيت عمر إنتاجي محدد تم تحديده من طرف خبراء المحاسبة المالية، وعليه يستعمل التثبيت في المؤسسة لمدة توافق عمره الإنتاجي، فجدد: العمر الإنتاجي للمباني حدّد ب 50 سنة، العمر الإنتاجي للمعدات الصناعية والأدوات حدّد ب 20 سنة، العمر الإنتاجي لتجهيزات و معدات مكتب حدّد ب 10 سنوات، العمر الإنتاجي لمعدات النقل حدّد ب 5 سنوات².....

كما يشير الاهتلاك أيضا إلى مفهومين مختلفين لكنهما متصلين بشكل ما:

✓ الهبوط في تكلفة الأصول الثابت،

✓ التوزيع المنتظم للأصول الثابتة أو للتكلفة التاريخية خلال الفترة الإنتاجية لها³.

و حسب معيار IAS16 فإن الإهلاك (A) يعرف على أنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للاهلاك ويعرف بقاعدة الاهتلاك (« Base d'Amortissement » BA) على مدة دوام نفعية الأصل، مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل (« Valeur Résiduel » VR) بعد نهاية مدة نفعيته⁴.

إن الهدف الأساسي من تخصيص أقساط الاهتلاك سنويا لكل أصل موجود في المؤسسة هو توفير المبلغ المالي المناسب لتعويض الأصل القديم بعد إخراج من المؤسسة (نهاية عمره الإنتاجي) بأصل جديد ، حتى لا يتوقف نشاط المؤسسة⁵.

عناصر الاهتلاك: لتحديد الاهتلاك يجب الأخذ بالاعتبار ما يلي:

- تكلفة الأصل: وتمثل تكلفة الحصول على الأصل سواء بالشراء أو التصنيع مضافا إليه أي نفقات قد تزيد من قدرته الانتاجية مستقبلا.
- المبلغ القابل للاهلاك: هو القيمة الأصلية (تكلفة الشراء) مطروحا منها القيمة المتبقية.
- العمر الانتاجي: وهي الفترة التي يبقى فيها الأصل صالحا ومستخدم في أعمال المؤسسة وبانقضائها يصبح دون فائدة⁶
- القيمة المتبقية : يقصد بها مبلغ البيع الصافي للأصل المرتقب الحصول عليه بالنسبة للمؤسسة عند انقضاء مدته النفعية وهذا بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة⁷.

¹ أحسبلي، أنواع الاهتلاك: دليل شامل للمحاسبين في 4 خطوات، تاريخ الاطلاع: 2025/12/22 على :

<https://e7seply.org/%D8%A7%D9%86%D9%88%D8%A7%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%A7%D9%87%D9%84%D8%A7%D9%83>

² موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 65

³ ويكيبيديا، الاهتلاك، تاريخ الاطلاع: 2025/12/22 على :

<https://ar.wikipedia.org/wiki/%D8%A5%D9%87%D9%84%D8%A7%D9%83>

⁴ موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 64

⁵ موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 64

⁶ بوسليماني صليحة، مرجع سبق ذكره، ص 109-110.

⁷ بغريش محمد، محاسبة مالية معمقة²، محاضرات في محاسبة الإهلاكات المؤنات وخسائر القيمة، محاسبة الإهلاكات المؤنات وخسائر القيمة ، ص 1

- سعر بيع الأصل: عندما يصبح العمر الإنتاجي للتثبيت = 0 ، تقوم المؤسسة بإخراجه من محاسبتها وإخراجه من المؤسسة، لكن قد يكون لهذا التثبيت سعر يباع به للغير (مثل معدات النقل لما تنتهي مدة الانتفاع بها في مدة محددة ب 5 سنوات، تخرج من حسابات المؤسسة ونقول " : معدات اهتلكت" ، لكن بخروجها من المؤسسة تبقى لها قيمة تباع بها للغير حسب سعر السوق تسمى بالخردة).
- تكاليف الخروج : هي تكاليف تتحملها المؤسسة (مثل مصاريف النقل) عند إخراج الأصل عندما ينتهي مدة نفعيته (عمره الإنتاجي = 0) هذه التكاليف إما أن تعطى كقيمة مطلقة أو كنسبة معينة من سعر البيع، في هذه الحالة تكلفة الإخراج = سعر البيع المحتمل للأصل * النسبة.¹

ملاحظات: حسب المعيار المحاسبي 16، يخضع اهتلاك التثبيتات للقواعد التالية:

- يكون التثبيت قابل للاهلاك، إذا كانت مدة نفعيته (عمره الإنتاجي) قابلة للتحديد، أي أن استعماله يكون محدد زمنيا، وعليه فالأراضي تعتبر غير قابلة للاهلاك لأن عمرها الإنتاجي غير محدد.
- لا بد من اهتلاك التثبيتات حسب عمرها الإنتاجي.
- لا بد أن تعكس طريقة الاهتلاك المعتمدة وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية المنتظرة من الأصل في المؤسسة.
- يجب مراعاة أسلوب الاهتلاك (العمر الإنتاجي، المعدل، طريقة الاهتلاك، قيمة الخردة) على الأقل سنويا، حيث أي تغيير في نموذج استهلاك المنافع الاقتصادية (ظروف وكيفية الاستغلال) المرتبطة بالتثبيت يؤدي إلى تغيير أسلوب الاهتلاك بأثر مستقبلي كتغيير في التقدير.
- الاهتلاك لا يكون بالضرورة تابعا لسنوات الاستعمال، إذ يمكن أن يعتمد على معطيات مادية لتحديد، كعدد الوحدات المنتجة أو عدد الكيلومترات المقطوعة وغيرها.
- يبدأ اهتلاك التثبيت عندما يكون الأصل جاهزا للاستعمال، ويستمر ذلك لحين التوقف عن الاعتراف بالتثبيت، حتى لو كان هذا الأخير صالحا للاستخدام.
- لا يتم تحميل الاهتلاك لحساب النتيجة (لا يسجل كمصاريف)، إذا تم اعتباره كجزء من تكلفة أصل آخر (أي إذا اعتبر جزء من سعر تكلفة مخزون ما أو بناء تشييتات داخلية).
- يتم اهتلاك مركبات التثبيت الواحد بمعدلات مختلفة، إذا كان ممكن تحديد قيمة هذه الأجزاء بموثوقية، وأن يكون عمرها الإنتاجي مختلف.²

1.4 المعالجة المحاسبية للاهلاكات:

قبل التطرق إلى الحسابات التي نعتمد عليها في تسجيل اهتلاك التثبيت، علينا أولا حساب قسط الاهتلاك السنوي المخصص لهذا التثبيت، ومن أجل ذلك نطبق القانون الآتي:

قسط الاهتلاك (ق.إ) = قاعدة الإهلاك (BA) x نسبة الاهتلاك (t) x مدة الاستعمال خلال السنة / 12

¹ موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 64

² بوسليماني صليحة، مرجع سبق ذكره، ص 109-110.

حيث: قاعدة الإهلاك = سعر الشراء الإجمالي - القيمة المتبقية (BA= VB-VR)

Base d'Amortissement = Valeur Brut d'acquisition – Valeur Résiduel

القيمة المتبقية (VR) = سعر البيع المحتمل - تكاليف الإخراج

نسبة الإهلاك (t) = 1 / العمر الإنتاجي للتثبيت

مدة الاستعمال: تتمثل في عدد أشهر استعمال الأصل خلال السنة المالية.

التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك: تسجل الإهلاكات في نهاية السنة (الدورة) أي في 12/31 من كل سنة، وذلك يجعل ح/681 مخصصات الإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية في الجانب المدين، يقابله في الجانب الدائن ح/28xx إهلاك التثبيتات كما هو مبين في القيد الآتي:

12/31			
ق.إ.	من ح/ مخصصات الإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية	681	
ق.إ.	إلى ح/ إهلاك التثبيتات (تسجيل قسط الإهلاك السنوي)	28xx	

2.4 طرق الإهلاكات:

تعتمد طريقة اختيار الطريقة المناسبة لحساب الإهلاك على طبيعة الأصل الثابت، كما أن هنالك عوامل تؤثر على حساب الإهلاك:

✓ تكلفة الأصل: وتشمل كافة التكاليف من شراء الأصل إلى ان يصل إلى المؤسسة من تكاليف نقل وتأمين...

✓ العمر الإنتاجي للأصل

✓ الخردة (القيمة المتبقية) قيمة بيع الأصل بعد انتهاء عمره الإنتاجي¹

و من الطرق لحساب الإهلاك نذكر:

الإهلاك الثابت (الخطي): وهي من طرق الإهلاك الأكثر استعمالاً، والتي تركز على تحميل المؤسسة بقسط ثابت

على المدة النفعية للأصل، والذي يحدد انطلاقاً من تقسيم قيمة الأصل القابل للإهلاك على المدة النفعية، وتحميل كل

سنة بجزء متساوي من القيمة القابلة للإهلاك². و الجدول الآتي يحدد الإهلاك الثابت كمايلي:

¹ ويكيبيديا، مرجع سبق ذكره

² المهدي حجاج، بلال شيخي، تفسير أثر الإهلاك على التوازن المالي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد السابع، المجلد الثاني، بدون سنة، ص 247.

جدول الاهتلاك الثابت

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
12/31/ن					
1+ن/12/31					
2+ن/12/31					
3+ن/12/31					
4+ن/12/31					
5+ن/12/31					

حيث:

$$BA = \text{سعر شراء الأصل} - \text{القيمة المتبقية.}$$

$$\text{الإهلاك المتراكم} = \text{مجموع الإهلاكات سنة بعد سنة.}$$

$$VNC = \text{سعر شراء الأصل} - \text{الإهلاك المتراكم.}$$

ملاحظة: إذا كان تاريخ الحيازة على الأصل من 01 إلى 15 من الشهر فانه يتم احتساب شهر الحيازة، أما إذا كان تاريخ الحيازة على الأصل من 16 إلى 31 من الشهر فانه لا يتم احتساب شهر الحيازة، وانما يبدأ الحساب من الشهر الموالي.

مثال 01: بتاريخ 12/02/2012 تمت الحيازة على آلة انتاجية بتكلفة 300000 دج بموجب شيك بنكي،

العمر الإنتاجي للآلة 4 سنوات، TVA 19 %

المطلوب:- إعداد جدول الإهلاك للآلة الانتاجية بطريقة الإهلاك الخطي (الثابت)؟

- تسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2016/12/31؟

الحل:

إعداد جدول الإهلاك الثابت للآلة الانتاجية عمرها الإنتاجي 4 سنوات:

$$\text{معدل الإهلاك (t)} = \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي للآلة}} = \frac{1}{4} = 0.25 = 25\%$$

$$\text{قسط الإهلاك (A)} = BA * t * \text{مدة الاستعمال} / 12$$

خلال سنة 2012 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة 11 شهر من شهر فيفري إلى شهر ديسمبر بالتالي:

$$\text{قسط الإهلاك لسنة 2012 (A)} = 12/11 * 0.25 * 300000 = 68750$$

خلال سنة 2013، 2014، 2015 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة 12 شهر بالتالي:

قسط الاهتلاك لهذه السنوات = $12/12 * 0.25 * 300000 = 75000$

خلال سنة 2016 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة شهر واحد بالتالي:

قسط الاهتلاك لسنة 2016 = $12/1 * 0.25 * 300000 = 6250$

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2012 (11 شهر)	300000	% 25	68750	68750	231250
2013	300000	% 25	75000	143750	156250
2014	300000	% 25	75000	218750	81250
2015	300000	% 25	75000	293750	6250
2016 (شهر)	300000	% 25	6250	300000	0

ملاحظة: يعطينا الإهلاك الثابت في نهاية العمر الإنتاجي مجموع الإهلاك المتراكم مساوي لقاعدة الإهلاك BA ، بالإضافة إلى قيمة القيمة المتبقية الصافية VNC تكون مساوية لـ 0 التسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2016/12/31

357000	300000	من ح/ معدات وأدوات صناعية إلى ح/ بنك (حيازة آلة انتاجية)	512	215
	57000			4456
68750	68750	من ح/ مخصصات الإهلاك إلى ح/ إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك آلة انتاجية للسنة الأولى)	2815	681
	68750			681
75000	75000	من ح/ مخصصات الإهلاك إلى ح/ إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك آلة انتاجية للسنة الثانية)	2815	681
	75000			681

75000	75000	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك آلة انتاجية للسنة الثالثة)	2815	681
75000	75000	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك آلة انتاجية للسنة الرابعة)	2815	681
6250	6250	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك آلة انتاجية للسنة الأخيرة)	2815	681

مثال 02: بتاريخ 26 / 05 / 2015 حازت المؤسسة على معدات نقل بسعر 200000 دج، TVA 19 % ، على الحساب، معدل الإهلاك 20 % .

المطلوب: - حساب قسط الإهلاك الثابت للسنة الأولى والثانية.

- إعداد جدول الإهلاك الثابت.
- التسجيل في اليومية العمليات الخاصة بسنة 2015 وسنة 2020
- إذا علمت أنه في نهاية السنة الخامسة تم تقدير إمكانية بيع معدات نقل ب 9000 دج، كما قدرت تكلفة إخراجها 1500 دج.

- ماهي قاعدة الإهلاك في هذه الحالة؟
- أعد جدول إهلاك معدات النقل في وجود هذه المعلومات الجديدة؟

الحل:

أولا يجب حساب المدة النفعية لمعدات نقل: نعلم أن معدل الإهلاك (t) = 1/العمر الانتاجي للتثبيت = 20 %

ومنه العمر الإنتاجي لمعدات نقل = 1/0.2 = 5 سنوات

- حساب قسط الإهلاك الثابت للسنة الأولى والثانية:

قسط الإهلاك (A) = $t \cdot BA$ * مدة الاستعمال / 12

قسط الإهلاك للسنة الأولى = $12/7 \cdot 0.2 \cdot 200000$ (استخدمت المعدات النقل في سنة 2015 مدة 7 أشهر فقط)

قسط الإهلاك للسنة الأولى = 23333.33

قسط الإهلاك للسنة الأخيرة = $12/5 \cdot 0.2 \cdot 200000$ (استخدمت المعدات النقل في سنة 2020 مدة 5 أشهر فقط)

قسط الإهلاك للسنة الأخيرة = 16666.66

فيما يخص السنوات المتبقية فقد استعلت معدات النقل 12 شهر في كل سنة ومنه:

$$40000 = 12/12 * 0.2 * 200000 = (2016, 2017, 2018, 2019)$$

- إعداد جدول الإهلاك الثابت.

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2015 (7 أشهر)	200000	% 20	23333.33	23333.33	176666.67
2016	200000	% 20	40000	63333.33	136666.67
2017	200000	% 20	40000	103333.33	96666.67
2018	200000	% 20	40000	143333.33	56666.67
2019	200000	% 20	40000	183333.33	16666.67
2020 (5 أشهر)	200000	% 20	16666.66	200000	0

- التسجيل في اليومية العمليات الخاصة بسنة 2015 وسنة 2020:

681	28181	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الأولى)	23333.33	23333.33	2015/12/31
681	28181	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك آلة انتاجية (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الأخيرة)	16666.66	16666.66	2020/12/31

- حساب قاعدة الإهلاك:

قاعدة الإهلاك = ثمن الشراء الاجمالي - القيمة المتبقية ، لحساب قاعدة الإهلاك من الضروري حساب القيمة المتبقية حيث:

$$\text{القيمة المتبقية (VR)} = \text{سعر البيع المحتمل} - \text{تكاليف الإخراج}$$

$$\text{القيمة المتبقية} = 1500 - 9000 = 7500 \text{ دج}$$

$$\text{ومنه قاعدة الإهلاك} = 7500 - 200000 = 192500 \text{ دج}$$

- إعداد جدول إهلاك معدات النقل في وجود القيمة المتبقية:

$$\text{قاعدة الإهلاك} = 192500 \text{ دج، معدل الإهلاك} = 20\%$$

$$\text{قسط الإهلاك لسنة 2015} = 12/7 * 0.2 * 192500 = 22458.33$$

$$\text{قسط الإهلاك لسنة 2020} = 12/5 * 0.2 * 192500 = 16041.66$$

$$\text{قسط الإهلاك للسنوات (2016, 2017, 2018, 2019)} = 12/12 * 0.2 * 192500 = 38500$$

السنوات N	قاعدة الاهتلاك	معدل الاهتلاك t	قسط الاهتلاك A	الاهتلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2015 (7 أشهر)	192500	% 20	22458.33	22458.33	177541.67
2016	192500	% 20	38500	60958.33	139041.67
2017	192500	% 20	38500	99458.33	100541.67
2018	192500	% 20	38500	137958.33	62041.67
2019	192500	% 20	38500	176458.33	23541.67
2020 (5 أشهر)	192500	% 20	16041.66	192500	7500

القيمة المتبقية الصافية للتثبيت في نهاية عمره الإنتاجي تكون مساوية لسعر البيع الصافي المحتمل (القيمة المتبقية للتثبيت). **الإهلاك المتناقص (طريقة المعدل الضريبي):** تفترض هذه الطريقة أن القدرة التشغيلية للأصل في السنوات الأولى تكون مرتفعة مقارنة بقدرة التشغيل في الفترات الأخيرة، ولذلك تقوم بتحميل السنوات الأولى قيمة إهلاك أكبر من نظيرتها الأخيرة، ولذلك تم تسميتها بالقسط المتناقص، حيث أن قسط الإهلاك يتناقص من سنة لأخرى، مع تجاهل تماما القيمة المتبقية للأصل في هذه الطريقة¹. حيث إن تناقص القدرة الإنتاجية للأصول غير الجارية مع الزمن وزيادة نفقات صيانتها يؤدي إلى تناقص الاستفادة من خدماتها من سنة إلى أخرى، كما أن ظهور تكنولوجيا جديدة يؤثر على القدرة التنافسية للمؤسسة مقارنة مع المؤسسة أخرى مماثلة التي تستعمل التكنولوجيا الجديدة، لذلك تجدد من الحكمة أن تنتهج المؤسسة طريقة تسمح لها من تجديد أصولها ومواكبة التكنولوجيا، بهدف المحافظة على قدرتها الإنتاجية والتنافسية، ولعل من أفضل الطرق الإهلاك الذي يساعدها في ذلك هو تطبيق طريقة الإهلاك المتناقص.

تسمح هذه الطريقة بزيادة قيمة القسط الإهلاك في السنوات الأولى من الحياة الإنتاجية على أن تتناقص في السنوات الأخيرة². تتحدد عند مصلحة الضرائب قائمة خاصة بتثبيتات وأصول تطبق عليها إهلاك متناقص حسب طريقة المعدل الضريبي، لذلك تتبع بعض المؤسسات عند حساب أقساط الإهلاك طريقة الإهلاك المتناقص، لكن يأتي تطبيق ذلك بعد موافقة مصلحة الضرائب، التي تمنح موافقتها على تطبيق هذه الطريقة من الإهلاكات بطريقة المعدل الضريبي على مؤسسات ذات نشاط يستعمل تكنولوجيا حديثة متغيرة بسرعة كبيرة، أو على نوع محدد من طرف القانون الضريبي لأصول يتم تحديدها وفق قائمة محددة مسبقا.

¹ أحسبلي، مرجع سبق ذكره

² المهدي حجاج، بلال شبيخي، مرجع سبق ذكره، 248

يأخذ هذا النوع من الإهلاك معدل متناقص، حيث يكون قسط الإهلاك في السنة الأولى أعلى من قسط الإهلاك في السنة الثانية، وقسط الإهلاك في السنة الثانية أعلى من قسط الإهلاك في السنة الثالثة وهكذا¹... . من خاصة طريقة الإهلاك المتناقص أنه يتم تحديد معدل الإهلاك المتناقص وفق معدل الإهلاك الثابت مضروباً بمعامل. أي:

معدل الإهلاك المتناقص (الضريبي) = معدل الإهلاك الثابت * معامل

حيث:

- المعامل 1,5 = إذا كان العمر الإنتاجي للأصل من 2 إلى 3 سنوات.
- المعامل 2 = إذا كان العمر الإنتاجي للأصل من 4 إلى 5 سنوات.
- المعامل 2,5 = إذا كان العمر الإنتاجي للأصل من 6 فما فوق.

ومن عيوب استعمال هذه الطريقة، هو عدم إمكانية استرجاع قيمة الأصل من خلال المدة النفعية أو العمر الإنتاجي، لأن القيمة المحاسبية الصافية في نهاية العمر الإنتاجي للأصل يكون دائماً أكبر من الصفر، ولذلك يتم استخدام قسط الإهلاك الثابت في السنوات الأخيرة للأصل، وذلك حين تكون نسبة الإهلاك المتناقص أكبر من نسبة مدة الاستعمال، وهذا بتقسيم القيمة المحاسبية الصافية على مدة الباقية.

كما تجدر الإشارة أن المعاملات المطبقة في حساب القسط الإهلاك المتناقص تهدف إلى تحفيز المؤسسات في مجال الاستثمار، حتى تستفيد من الاقتصاد الضريبي².

ملاحظات: عند إعداد تطبيق الإهلاك المتناقص بمعدل ضريبي سوف نلاحظ:

- ليس هناك تغيير في العلاقة الخاصة بحساب قسط الإهلاك.
- ليس هناك تغيير في المعطيات المكونة لجدول الإهلاك.
- قيمة التثبيت (BA) للسنة المالية ن+1 هي القيمة المتبقية الصافية له (VNC) للسنة السابقة ن.
- لا نتعامل مع السنتين الأخيرتين بقسط متناقص بل بقسط ثابت، حيث نقوم بقسمة القيمة المتبقية الصافية (VNC) للسنة ما قبل هاتين السنتين الأخيرتين على 2، فنحصل على قسط ثابت يطبق في هاتين السنتين (لأننا لو نواصل عملية حساب الأقساط بالطريقة العادية سوف نصل إلى نهاية العمر الإنتاجي للأصل لنجد أنه يبقى للأصل قيمة متبقية (من المفروض أن نجد قيمة VNC الأخيرة = 0)³

مثال 01: في 2018/03/19 تم الحيازة على أجهزة إعلام آلي بقيمة 80000 دج، TVA19%، المدة النفعية 5 سنوات.

المطلوب:- إعداد جدول الإهلاك المتناقص (طريقة المعدل الضريبي)

- تسجيل العمليات في اليومية لسنة 2018.

الحل:

¹موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 72

²المهدي حجاج، بلال شيخي، مرجع سبق ذكره، ص 249

³موهون صفية، مرجع سبق ذكره، ص 73

حساب معدل الاهتلاك المتناقص:

معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت * المعامل الضريبي

بما أن مدة النفعية لأجهزة إعلام آلي هي 5 سنوات، إذن المعامل هو 2 ، وعليه:

معدل الاهتلاك المتناقص = $1/5$ العمر الانتاجي * 2

معدل الاهتلاك المتناقص = $1/5 * 2$

معدل الاهتلاك المتناقص = $0.2 * 2 = 40\%$

MA للسنة الحالية = القيمة المتبقية لمسنة السابقة.

إعداد جدول الاهتلاك :

● سنة 2018:

قسط الاهتلاك لسنة 2018 = $MA(2018) * T(2018) * (10/12)$

قسط الاهتلاك لسنة 2018 = $80000 * 0.4 * 0.8333 = 26666.66$

الاهتلاك المتراكم لسنة 2018 = قسط الاهتلاك لسنة (ن) + الاهتلاك المتراكم (ن-1)

الاهتلاك المتراكم لسنة 2018 = $26666.66 + 0 = 26666.66$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2018 = $MA(2018) - A(2018)$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2018 = $80000 - 26666.66 = 53333.34$

● سنة 2019:

قسط الاهتلاك لسنة 2019 = $MA(2019) * T(2019) * (12/12)$

قسط الاهتلاك لسنة 2019 = $53333.34 * 0.4 * 1 = 21333.33$

الاهتلاك المتراكم لسنة 2019 = قسط الاهتلاك لسنة (2019) + الاهتلاك المتراكم (2018)

الاهتلاك المتراكم لسنة 2019 = $21333.33 + 26666.66 = 47999.99$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2019 = $MA(2019) - A(2019)$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2019 = $53333.34 - 21333.33 = 32000.01$

● سنة 2020:

قسط الاهتلاك لسنة 2020 = $MA(2020) * T(2020) * (12/12)$

قسط الاهتلاك لسنة 2020 = $32000.01 * 0.4 * 1 = 12800.04$

الاهتلاك المتراكم لسنة 2020 = قسط الاهتلاك لسنة (2020) + الاهتلاك المتراكم (2019)

الاهتلاك المتراكم لسنة 2020 = $12800.14 + 47999.99 = 60800.13$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2020 = $MA(2020) - A(2020)$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2020 = $32000.01 - 12800.04 = 19199.97$

● سنة 2021:

بما أن معدل الاهتلاك الثابت أكبر من معدل الاهتلاك المتناقص فإننا سوف نطبق طريقة الاهتلاك الثابت على أساس 14 شهر 12 شهر لسنة 2021 و شهرين لسنة 2022

$$\text{حساب قسط الاهتلاك لسنة 2021} = \text{MA}(2021) * (12/14)$$

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2021} = 19199.97 * 0.8571 = 16457.12$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2021} = \text{قسط الاهتلاك لسنة 2021} + \text{الاهتلاك المتراكم (2020)}$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2021} = 16457.12 + 60800.13 = 77257.25$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2021} = \text{MA}(2021) - \text{A}(2021)$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2021} = 19199.97 - 16457.12 = 2742.85$$

● سنة 2022:

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2022} = \text{MA}(2022) * (2/14)$$

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2022} = 19199.97 * 0.1428 = 2742.85$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2022} = \text{قسط الاهتلاك لسنة 2022} + \text{الاهتلاك المتراكم (2021)}$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2022} = 2742.85 + 77257.25 = 80000$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2022} = \text{MA}(2022) - \text{A}(2022)$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2022} = 2742.85 - 2742.85 = 0$$

القيمة المتبقية الصافية VNC	الاهتلاك المتراكم ΣA	قسط الاهتلاك A	معدل الاهتلاك t	المبلغ القابل للاعتلاك MA	السنوات N
53333.34	26666.66	26666.66	% 40	80000	2018
32000.01	47999.99	21333.33	% 40	53333.34	2019
19199.97	60800.13	12800.04	% 40	32000.01	2020
2742.85	77257.25	16457.12		19199.97	2021
0	80000	2742.85		2742.85	2022

كما قلنا سابقا أنه خلال سنتي 2021 و 2022 تطبق المؤسسة طريقة الإهلاك الثابت حتى تتمكن من الحصول في السنة الأخيرة (عند نهاية العمر الإنتاجي لأجهزة الإعلام الآلي) على قيمة متبقية صافية مساوية ل 0.

الإهلاك المتزايد (طريقة Softy): طريقة Softy¹ هي طريقة أمريكية ، وهذا النوع من الإهلاك قليل الاستعمال لأنه نادرا ما يتوافق مع أي وضعية اقتصادية، و تعني توزيع تكلفة الأصل القابل للإهلاك على المدة النفعية بطريقة

¹ Sum Of The Years مجموع السنوات

تصاعدية، أي تسجيل القسط في السنة الأولى بقيمة ضعيفة ثم تأخذ الأقساط بارتفاع¹. و حسب هذه الطريقة التثبيت يكون في سنواته الأولى من الاستغلال يعمل بطاقة إنتاجية أقل من طاقته الإجمالية(مثلاً يبدأ بطاقة إنتاج % 60 ثم يرتفع في السنة الثانية إلى % 75 ثم في السنة الثالثة إلى % 85 وهكذا إلى أن يصل إلى % 100)، إذ نسبة طاقة الإنتاج تتزايد من سنة لأخرى إلى أن تصل بعد 4 أو 5 سنوات إلى النسبة الكامل (100%)، وبالتالي تتزايد معها التدفقات المالية والمداحيل والإيرادات، وعليه لا نقوم بتحميل المؤسسة في بداية استعمال الأصول بمصاريف كبرى قد تكون غير قادرة على تغطيتها ، إذن نحمل المؤسسة بأقساط اهتلاك منخفضة في بداية الاستغلال مناسبة لمداخيلها، بعدها تبدأ هذه الأقساط في تزايد كلما زادت الطاقة الإنتاجية الإيرادات². ويحسب قسط الإهلاك كما يلي:

قيمة الأصل القابل للاهلاك * المدة النفعية

قسط الاهتلاك =

$$2/ [n(n+1)]$$

ملاحظات:

- بنفس طريقة الإهلاك الثابت يتم ملء جدول الإهلاك المتزايد.
- في نهاية العمر الإنتاجي يكون مجموع الإهلاك المتراكم هو قاعدة الإهلاك ، والقيمة المحاسبية الصافية (القيمة المتبقية) تكون معدومة.
- لحساب القيمة المحاسبية الصافية نقوم بمايلي : قاعدة الإهلاك (للسنة ن) - الإهلاك المتراكم (للسنة ن).
- نأخذ السنة المالية كاملة (12 شهر) حتى لو كانت الحياة خلال السنة (مثلاً تمت الحياة على تثبيت عيني في 7 أوت 2013 ، هنا خلال السنة الأولى لا نأخذ مدة الاستعمال 5 أشهر لأن الحياة تمت في شهر أوت، بل نأخذ سنة 2013 كاملة أي 12 شهراً).

مثال 01: في 2015/05/08 حازت مؤسسة على معدات مكتب ب 120000 دج، TVA19%، التسديد عن

طريق البنك، مدتها النفعية 4 سنوات

المطلوب: إعداد جدول الاهتلاك المتزايد (طريقة Softy)

الحل:

حساب قسط الاهتلاك:

قسط الاهتلاك = قاعدة الاهتلاك * معدل الاهتلاك المتصاعد

¹المهدي حجاج ، بلال شيخي، مرجع سبق ذكره، 251

²موهون صافية، مرجع سبق ذكره، ص 74

$$\frac{n_i}{2/ [n(n+1)]} \times 100 = \text{معدل الاهتلاك المتصاعد}$$

$$\frac{n_i}{10} \times 100 = \frac{n_i}{2/ [4(4+1)]} \times 100 = \text{معدل الاهتلاك المتصاعد}$$

معدل الاهتلاك للسنة الأولى = $10\% = 10/100 = 10/1 \times 100$

معدل الاهتلاك للسنة الثانية = $20\% = 10/200 = 10/2 \times 100$

معدل الاهتلاك للسنة الثالثة = $30\% = 10/300 = 10/3 \times 100$

معدل الاهتلاك للسنة الرابعة = $40\% = 10/400 = 10/4 \times 100$

القيمة المتبقية الصافية VNC	الاهتلاك المتراكم ΣA	قسط الاهتلاك A	معدل الاهتلاك t	قاعدة الاهتلاك	السنوات N
108000	12000	12000	% 10	120000	2015
84000	36000	24000	% 20	120000	2016
48000	72000	36000	% 30	120000	2017
0	120000	48000	% 40	120000	2018

الإهلاك حسب وحدة العمل (الوحدة الإنتاجية): تعتمد هذه الطريقة على وحدات انتاج الأصل وليس عمره الافتراضي، فيتم قياس العمر الإنتاجي للأصل بوحدات الإنتاج وليس بالسنوات، ويتم حساب معدل الاهتلاك لكل وحدة، ويتم تحميل كل سنة محاسبية باهلاك مرتبط بعدد الوحدات المنتجة خلال هذه السنة¹.

وفقا لهذه الطريقة تحمل الفترات المحاسبية المستفيدة من خدمات الأصل جزءا من تكلفته، ويقاس مستوى الطاقة المستغلة للأصل إما بمقدار عدد الوحدات الإنتاج أو بعدد ساعات العمل الآلة، ولكن ما يعاب على هذه الطريقة أن عدم استخدام الأصل خلال فترة محاسبية معينة فإن قسط الإهلاك سيساوي صفر²، ويحسب القسط الإهلاك بطريقة وحدات الإنتاج على النحو التالي:

¹أحسبلي، مرجع سبق ذكره

²المهدي حجاج، بلال شبيخي، مرجع سبق ذكره، 251

قيمة الأصل القابل للاهلاك * وحدات الإنتاج السنة الواحدة

قسط الاهتلاك =

مجموع وحدات الإنتاج للمدة النفعية للأصل

مثال 01: بتاريخ 2017/01/06 تم الحيازة على آلة بتكلفة 90000 دج، وقد قدرت المؤسسة أنه بإمكان الآلة إنتاج خلال 5 سنوات الوحدات المدونة في الجدول الآتي:

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021
الوحدات المنتجة	3000	5000	7200	4550	2500

القيمة المتبقية قدرت ب 1000 دج

المطلوب: إعداد جدول الاهتلاك للآلة الإنتاجية حسب نمط الاهتلاك لوحدة العمل؟

الحل:

حساب معدل الاهتلاك لكل السنوات:

معدل الاهتلاك = قاعدة الاهتلاك / عدد وحدات النشاط الإجمالي

معدل الاهتلاك = $(90000 - 1000) / 22250 = 4\%$

معدل الاهتلاك = 400 %

السنوات N	القيمة الأصلية	عدد الوحدات	معدل الاهتلاك t	قسط الاهتلاك A	الاهتلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2017	90000	3000	400 %	12000	12000	78000
2018	90000	5000	400 %	20000	32000	58000
2019	90000	7200	400 %	28800	60800	29200
2020	90000	4550	400 %	18200	79000	11000
2021	90000	2500	400 %	10000	89000	1000

3.4 التنازل عن التثبيات (المعالجة المحاسبية):

يمكن لأي تثبيت أن يخرج عن الكيان إما عن طريق بيعه أو استبداله بأصل آخر أو التنازل عليه بدون مقابل أو عند انقضاء عمره الإنتاجي.

عند التنازل عن تثبيت عيني يجب أولاً حساب قسط الإهلاك الخاص بسنة الخروج، هذا إن لم يكن الأصل قد إهتلك كلياً ومن ثمّ حساب القيمة الدفترية للأصل وتحديد إن كانت هناك نواتج أو خسائر، ويتم إثبات قسط الإهلاك بجعل الحساب 681 مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مدينا والحساب 281 إهلاك تثبيات عينية دائنا، بعد ذلك يتم ترصيد الأصل المتنازل عنه بترصيد القيمة الإجمالية للأصل بجعلها دائنة أي الحساب 21 تثبيات عينية يقابلها في الجانب المدين الحسابين 281 إهلاك تثبيات عينية والحساب 291 خسائر القيمة للتثبيات العينية، ومنه يتم حساب نتيجة التنازل وذلك بطرح القيمة المحاسبية الصافية للأصل من صافي نواتج التنازل، فتكون أمام حالتين وهما:

✓ حالة فوائض القيمة: وهي فائض قيمة فتسجل كنواتج للدورة بحيث يسجل في الجهة المدينة الحساب (281، 512، 291، 462، 503) الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيات، بينما تسجل في الجهة الدائنة الحسابات 21 و 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة الغير مالية.

✓ حالة نواقص قيمة: وفيها نواقص قيمة فتسجل على أنها أعباء بجعل الحسابات 281، 291، 512، 462، 652 نواقص القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية مدينة والحساب 21 دائناً¹.

- إذا كان مجموع الإهلاك المتراكم + مبلغ البيع أصغر من تكلفة التثبيت، فالفرق يسجل في ح/ 652 نواقص القيم عن خروج الأصول الثابتة غير مالية. حيث يجعل هذا الحساب في الجانب المدين
- إذا كان مجموع الإهلاك المتراكم + مبلغ البيع أكبر من تكلفة التثبيت، فالفرق يسجل في ح/ 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير مالية. حيث يجعل هذا الحساب في الجانب الدائن
- إذا تم التنازل عن تثبيت ما بين 1 و 15 من الشهر فلا نأخذ بعين الاعتبار شهر البيع في حساب قسط الإهلاك لسنة التنازل.
- إذا تم التنازل عن تثبيت ما بين 16 و 31 من الشهر فنأخذ بعين الاعتبار شهر البيع في حساب قسط الإهلاك لسنة التنازل².

التسجيل في دفتر اليومية: في دفتر اليومية يتم تسجيل عملية التنازل عن التثبيات في تاريخ التنازل على مرحلتين: المرحلة 1: يتم تسجيل قسط إهلاك التثبيت المتنازل عنه حسب مدة استعماله في سنة التنازل كالتالي:

681	من ح/ مخصصات الإهلاك	ق.إ	ق.إ
28xx	إلى ح/ إهلاك التثبيت (قسط إهلاك التثبيت المتنازل عليه)		

المرحلة 2: تسجيل قيد التنازل، أي الإيراد المتحصل عليه من عملية التنازل (مثلاً عن طريق البنك) وترصيد ح/ الإهلاكات المتراكمة للتثبيت المتنازل عنه وكذا ترصيد حساب التثبيت نفسه لأنه غير موجود في المؤسسة ،

¹عبد اللطيف عثمان، عباس لحمر، المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي - حالة مجمع متيجي-، AL-RIYADA For Business Economics، العدد (02)، المجلد (04)، 2018، ص 63.

²حواس صلاح، مرجع يبق ذكره، ص 189

حسب القيد التالي:

28xx	من ح/ اهتلاكات متراكمة	ΣA	
512	ح/ بنك	سعر البيع الصافي	
2xx	إلى ح/ التثبيت المتنازل عليه (قيد التنازل عن التثبيت)	تكلفة الحيازة HT	

ملاحظات:

- 1- عملية حساب قسط الإهلاك لأصل متنازل عنه تتم في تاريخ التنازل وليس في 31/12/ن.
 - 2- قد تكون عملية التنازل على الحساب، في هذه الحالة عوض تسجيل ح/512 البنك أو إحدى الحسابات النقدية، نقوم بتسجيل ح/462 ديون دائنة عن عمليات بيع تثبتات في المدين وذلك بسعر البيع الصافي
- تمارين محلولة خاصة باهلاك التثبيتات والتنازل عن التثبيتات
- التمرين 01:** في تاريخ 2016/01/10 تم الحيازة على آلة انتاجية ب 200000 دج ، TVA 19% ، بموجب شيك بريدي ، عمرها الانتاجي 5 سنوات.

المطلوب :- حساب قسط الاهتلاك السنوي واعداد جدول الاهتلاك بإستعمال طريقة الاهتلاك الثابت؟

- تسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2020/12/31

حل التمرين 01:

حساب قسط الاهتلاك السنوي:

معدل الاهتلاك (t) = 1/العمر الانتاجي للآلة = 1/5 = 0.2 = 20 %

قسط الاهتلاك (A) = $t \cdot BA$ * مدة الاستعمال/12

خلال سنة 2016، 2017، 2018، 2019، 2020 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة 12 شهر بالتالي:

قسط الاهتلاك لهذه السنوات = $12/12 \cdot 0.20 \cdot 200000 = 40000$

إعداد جدول الإهلاك الثابت للآلة الانتاجية عمرها الإنتاجي:

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA	معدل الاهتلاك t	قسط الاهتلاك A	الاهتلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2016	200000	20 %	40000	40000	160000
2017	200000	20 %	40000	80000	120000
2018	200000	20 %	40000	120000	80000
2019	200000	20 %	40000	160000	40000
2020	200000	20 %	40000	200000	0

التسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2020/12/31

238000	200000	2016/01/10	من ح/ معدات وأدوات صناعية	512	215
	38000		ح/ TVA ق.إ		4456
			إلى ح/ بنك		
			(حيازة آلة انتاجية)		
40000	40000	2016/12/31	من ح/ مخصصات الاهتلاك	2815	681
			إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية		
			(قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الأولى)		
40000	40000	2017/12/31	من ح/ مخصصات الاهتلاك	2815	681
			إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية		
			(قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الثانية)		
40000	40000	2018/12/31	من ح/ مخصصات الاهتلاك	2815	681
			إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية		
			(قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الثالثة)		
40000	40000	2019/12/31	من ح/ مخصصات الاهتلاك	2815	681
			إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية		
			(قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الرابعة)		
40000	40000	2020/12/31	من ح/ مخصصات الاهتلاك	2815	681
			إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية		
			(قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الأخيرة)		

التمرين 02: في تاريخ 2013/04/17 تم الحيازة على معدات نقل ب 250000 دج ، TVA 19% ، بموجب شيك بنكي ، معدل الاهتلاك 20%.

المطلوب :- اعداد جدول الاهتلاك المتناقص (طريقة المعدل الضريبي) ؟

- تسجيل العمليات اللازمة في اليومية المؤسسة؟

حل التمرين 02:

حساب معدل الاهتلاك المتناقص:

معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت * المعامل الضريبي

لدينا معدل الاهتلاك يساوي 20%، ومنه المدة النفعية لمعدات نقل هي 1/20 = 5 سنوات، إذا المدة النفعية = 0.2/1 = 5 سنوات.

بما أن مدة النفعية لمعدات نقل هي 5 سنوات، إذن المعامل هو 2، وعليه:

معدل الاهتلاك المتناقص = 2 * 0.2 = 40%

إعداد جدول الاهتلاك :

● سنة 2013:

قسط الاهتلاك لسنة 2013 = $(9/12) * T(2013) * MA(2013)$

قسط الاهتلاك لسنة 2013 = $75000 = 0.75 * 0.4 * 250000$

الاهتلاك المتراكم لسنة 2013 = قسط الاهتلاك لسنة (ن) + الاهتلاك المتراكم (ن-1)

الاهتلاك المتراكم لسنة 2013 = $75000 = 0 + 75000$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2013 = $A(2013) - MA(2013)$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2013 = $175000 = 75000 - 250000$

● سنة 2014:

قسط الاهتلاك لسنة 2014 = $(12/12) * T(2014) * MA(2014)$

قسط الاهتلاك لسنة 2014 = $70000 = 1 * 0.4 * 175000$

الاهتلاك المتراكم لسنة 2014 = قسط الاهتلاك لسنة (2014) + الاهتلاك المتراكم (2013)

الاهتلاك المتراكم لسنة 2014 = $145000 = 75000 + 70000$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2014 = $A(2014) - MA(2014)$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2014 = $105000 = 70000 - 175000$

● سنة 2015:

قسط الاهتلاك لسنة 2015 = $(12/12) * T(2015) * MA(2015)$

قسط الاهتلاك لسنة 2015 = $42000 = 1 * 0.4 * 105000$

الاهتلاك المتراكم لسنة 2015 = قسط الاهتلاك لسنة (2015) + الاهتلاك المتراكم (2014)

الاهتلاك المتراكم لسنة 2015 = $187000 = 145000 + 42000$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2015 = $A(2015) - MA(2015)$

القيمة المتبقية الصافية لسنة 2015 = $63000 = 42000 - 105000$

● سنة 2016:

بما أن معدل الاهتلاك الثابت أكبر من معدل الاهتلاك المتناقص فإننا سوف نطبق طريقة الاهتلاك الثابت على أساس 15 شهر 12 شهر لسنة 2016 و 3 أشهر لسنة 2017

$$\text{حساب قسط الاهتلاك لسنة 2016} = \text{MA}_{(2016)} * (12/15)$$

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2016} = 0.8 * 63000 = 50400$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2016} = \text{قسط الاهتلاك لسنة 2016} + \text{الاهتلاك المتراكم (2015)}$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2016} = 187000 + 50400 = 237400$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2016} = \text{MA}_{(2016)} - \text{A}_{(2016)}$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2016} = 63000 - 50400 = 12600$$

● سنة 2017:

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2017} = \text{MA}_{(2017)} * (3/15)$$

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2017} = 0.2 * 63000 = 12600$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2017} = \text{قسط الاهتلاك لسنة 2017} + \text{الاهتلاك المتراكم (2016)}$$

$$\text{الاهتلاك المتراكم لسنة 2017} = 237400 + 12600 = 250000$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2017} = \text{MA}_{(2017)} - \text{A}_{(2017)}$$

$$\text{القيمة المتبقية الصافية لسنة 2017} = 12600 - 12600 = 0$$

القيمة المتبقية الصافية VNC	الاهتلاك المتراكم ΣA	قسط الاهتلاك A	معدل الاهتلاك t	المبلغ القابل للاعتلاك MA	السنوات N
175000	75000	75000	% 40	250000	2013
105000	145000	70000	% 40	175000	2014
63000	187000	42000	% 40	105000	2015
12600	237400	50400		63000	2016
0	250000	12600		12600	2017

خلال سنتي 2016 و 2017 تطبق المؤسسة طريقة الإهلاك الثابت حتى تتمكن من الحصول في السنة الأخيرة على قيمة متبقية صافية تساوي 0.

التمرين 03: في تاريخ 2007/06/19 تم الحيازة على معدات مكتب ب 480000 دج ، TVA 19% ،

التسديد على الحساب ، عمرها الانتاجي 3 سنوات

المطلوب :- اعداد جدول الاهتلاك المتزايد (طريقة Softy) ؟

حل التمرين 03:

حساب قسط الاهتلاك:

قسط الاهتلاك = قاعدة الاهتلاك * معدل الاهتلاك المتصاعد

$$\text{معدل الاهتلاك المتصاعد} = \frac{n_i}{2 / [n(n+1)]} \times 100$$

$$\text{معدل الاهتلاك المتصاعد} = \frac{n_i}{2 / [3(3+1)]} \times 100 = \frac{n_i}{6} \times 100$$

معدل الاهتلاك للسنة الأولى = $16.66\% = 6/100 = 6/1 \times 100$

معدل الاهتلاك للسنة الثانية = $33.33\% = 6/200 = 6/2 \times 100$

معدل الاهتلاك للسنة الثالثة = $50\% = 6/300 = 6/3 \times 100$

السنوات N	قاعدة الاهتلاك	معدل الاهتلاك t	قسط الاهتلاك A	الاهتلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2007	480000	16.66%	80000	80000	400000
2008	480000	33.33%	160000	240000	240000
2009	480000	50%	240000	480000	0

التمرين 04: بتاريخ 2017/10/10 قامت المؤسسة بالحيازة على آلة إنتاجية ب 320000 دج حيث كانت قدرت مصاريف التركيب 6000 دج، مصاريف النقل 2000، تخفيض تجاري 5%، تخفيض مالي 3% ، TVA 19%، تم تسديد نصف المبلغ عن طريق البنك والباقي بورقة تجارية تستحق بعد شهرين عن طريق ح.ج.ب ، عمرها الإنتاجي 5 سنوات ، تطبق المؤسسة الإهلاك الخطي، قدرت إمكانية بيع الآلة ب 30000 دج حيث 3% من المبلغ يمثل تكلفة إخراج الآلة.

المطلوب : - إعداد جدول الاهتلاك الثابت؟

- تسجيل في اليومية العمليات اللازمة؟

حل التمرين 04:

حساب قاعدة الاهتلاك:

قاعدة الاهتلاك = القيمة الاصلية للتثبيت - القيمة المتبقية

تحليل الفاتورة:

المبلغ الاجمالي	328000
التخفيض التجاري 5%	16400
الصافي التجاري	311600
الخصم المالي 3%	9348
الصافي المالي	302252
TVA	57427.88
المبلغ الواجب الدفع	359679.88

القيمة الاصلية للتثبيت →

حساب القيمة المتبقية:

القيمة المتبقية = سعر البيع المحتمل - تكاليف إخراج الأصل

$$\text{القيمة المتبقية} = 30000 - (30000 * 0.03) = 29100$$

$$\text{ومنه قاعدة الاهتلاك} = 311600 - 29100 = 282500$$

إعداد جدول الإهلاك الثابت للآلة الانتاجية عمرها الإنتاجي 5 سنوات:

$$\text{معدل الاهتلاك (t)} = 1/\text{العمر الانتاجي للآلة} = 1/5 = 0.20 = 20\%$$

$$\text{قسط الاهتلاك (A)} = \text{BA} * t * \text{مدة الاستعمال} / 12$$

خلال سنة 2017 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة 3 أشهر من شهر أكتوبر إلى شهر ديسمبر بالتالي:

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2017 (A)} = 282500 * 0.20 * 3/12 = 14125$$

خلال سنة 2018، 2019، 2020، 2021 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة 12 شهر بالتالي:

$$\text{قسط الاهتلاك لهذه السنوات} = 282500 * 0.20 * 12/12 = 56500$$

خلال سنة 2022 تم استعمال الآلة الانتاجية لمدة 9 أشهر بالتالي:

$$\text{قسط الاهتلاك لسنة 2022} = 282500 * 0.20 * 9/12 = 42375$$

القيمة المتبقية الصافية للسنة (ن) = VNC = القيمة الاصلية للتثبيت للسنة (ن) - الاهتلاك المتراكم للسنة (ن) حيث القيمة

$$\text{الأصلية للتثبيت} = 311600$$

القيمة المتبقية الصافية VNC	الاهتلاك المتراكم ΣA	قسط الاهتلاك A	معدل الاهتلاك t	قاعدة الإهلاك BA	السنوات N
297475	14125	14125	% 20	282500	2017 (3 أشهر)
240975	70625	56500	% 20	282500	2018
184475	127125	56500	% 20	282500	2019
127975	183625	56500	% 20	282500	2020
71475	240125	56500	% 20	282500	2021
29100	282500	42375	% 20	282500	2022 (9 أشهر)

تسجيل في اليومية العمليات اللازمة:

2017/10/10

359679.88 9348	311600 57427.88	من ح/ معدات وأدوات صناعية ح/ TVA ق.إ. إلى ح/ موردو التثبيتات ح/ المنتوجات المالية الأخرى (حيازة آلة انتاجية)	404 768	215 4456
179839.94 179839.94	359679.88	// من ح/ موردو التثبيتات إلى ح/ بنك ح/ ورقة الدفع (دفع قيمة الآلة)	512 403	404
179839.94	179839.94	2017/12/10 ح/ ورقة الدفع إلى ح/ بنك (دفع قيمة الورقة التجارية)	515	403
14125	14125	2017/12/31 من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية (قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الأولى)	2815	681

56500	56500	2018/12/31 من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية (قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الثانية)	2815	681
56500	56500	2019/12/31 من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية (قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الثالثة)	2815	681
56500	56500	2020/12/31 من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية (قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الرابعة)	2815	681
56500	56500	2021/12/31 من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية (قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الخامسة)	2815	681
42375	42375	2022/12/31 من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك آلة انتاجية (قسط اهتلاك آلة انتاجية للسنة الأخيرة)	2815	681

التمرين 05: في 2020/08/15 تم الحيازة على معدات نقل ب 650000 دج ، TVA 19% ، على الحساب، عمرها الانتاجي 4 سنوات، استعملت إلى غاية 2022/02/22 وتم التنازل عليها ب 110000 دج بموجب شيك بنكي.

المطلوب :سجل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة؟

حل التمرين 05:

2020/08/15				
773500	650000 123500	من ح/معدات نقل ح/TVA ق.إ إلى ح/موردو التشيئات (حيازة معدات نقل)	404	2181 4456

67708.33	67708.33	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك معدات نقل (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الأولى)	28181	681
162500	162500	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك معدات نقل (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الثانية)	28181	681
27083.33	27083.33	من ح / مخصصات الإهلاك إلى ح / إهلاك معدات نقل (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الثالثة - سنة التنازل -)	28181	681
650000	257291.66 110000 282708.34	من ح / إهلاك متراكم لمعدات نقل ح / بنك ح / نواقص القيم عن خروج أصول غير مالية إلى ح / معدات نقل (قيد التنازل عن المعدات نقل)	28181 512 652 2181	

الشرح:

قسط الإهلاك السنوي = قاعدة الإهلاك * المعدل * مدة الاستعمال/12

✓ قسط الإهلاك لسنة 2020 = $12/5 * 4/1 * 650000 = 67708.33$ (مدة الاستعمال من أوت 2020

إلى ديسمبر 2020، شهر أوت يحتسب لأن تاريخ استخدام المعدات كان محصور بين 1 و 15)

✓ قسط الإهلاك لسنة 2021 = $12/12 * 4/1 * 650000 = 162500$

✓ قسط الإهلاك لسنة 2022 = $12/2 * 4/1 * 650000 = 27083.33$ (مدة الاستعمال من جانفي

2022 إلى فيفري 2022، شهر التنازل فيفري يحسب لأن تاريخ التنازل يقع بين 16 و 31 من الشهر)

✓ الإهلاك المتراكم في تاريخ التنازل = $257291.66 = 27083.33 + 162500 + 67708.33$

مجموع الإهلاك المتراكم + مبلغ البيع = $110000 + 257291.66 = 367291.66$ أصغر من تكلفة

التثبيت = $650000 - 367291.66 = 282708.34$

بما أن مجموع الإهلاك المتراكم + مبلغ البيع أصغر من تكلفة التثبيت، فالفرق يسجل في ح/652 نواقص القيمة عن خروج

الأصول الثابتة غير مالية في الجانب المدين.

التمرين 06: في 2010/07/05 تم الحيازة على تجهيزات مكتب ب 420000 دج ، TVA 19% ، على

الحساب ، عمرها الإنتاجي 05 سنوات، استعملت إلى غاية 2013/08/10 وتم التنازل عنها ب 80000 دج على الحساب.

المطلوب : تسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2013/08/10.

حل التمرين 06:

499800	420000 79800	2010/08/10 من ح/معدات مكتب ح/ TVA ق.إ. إلى ح/موردو التثبيتات (حيازة معدات مكتب)	404	2182 4456
42000	42000	2010/12/31 من ح/مخصصات الإهلاك إلى ح/ إهلاك معدات مكتب (قسط إهلاك معدات مكتب للسنة الأولى)	28182	681
84000	84000	2011/12/31 من ح/مخصصات الإهلاك إلى ح/ إهلاك معدات مكتب (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الثانية)	28182	681
84000	84000	2012/12/31 من ح/مخصصات الإهلاك إلى ح/ إهلاك معدات مكتب (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الثالثة)	28182	681
49000	49000	2013/08/10 من ح/مخصصات الإهلاك إلى ح/ إهلاك معدات مكتب (قسط إهلاك معدات نقل للسنة الرابعة - سنة التنازل -)	28182	681
420000	259000 80000 81000	من ح/إهلاك متراكم لمعدات مكتب ح/ديون دائنة عن عمليات بيع تثبيات ح/نواقص القيم عن خروج أصول غير مالية إلى ح/معدات مكتب (قيد التنازل عن معدات مكتب)	2181	28182 462 652

الشرح:

قسط الإهلاك السنوي = قاعدة الإهلاك * المعدل * مدة الاستعمال/12

✓ قسط الاهتلاك لسنة 2010 = $12/6 \times 5/1 \times 420000 = 42000$ (مدة الاستعمال من جويلية 2010 إلى

ديسمبر 2010، شهر جويلية يحتسب لأن تاريخ استخدام التجهيزات كان محصور بين 1 و 15)

✓ قسط الاهتلاك لسنة 2011 = $12/12 \times 5/1 \times 420000 = 84000$

✓ قسط الاهتلاك لسنة 2012 = $12/12 \times 5/1 \times 420000 = 84000$

✓ قسط الاهتلاك لسنة 2013 = $12/7 \times 5/1 \times 420000 = 49000$ (مدة الاستعمال من جانفي 2013

إلى جويلية 2013، شهر التنازل أوت لا يحسب لأن تاريخ التنازل يقع بين 1 و 15 من الشهر)

✓ الاهتلاك المتراكم في تاريخ التنازل = $259000 = 49000 + 84000 + 84000 + 42000$

مجموع الاهتلاك المتراكم + مبلغ البيع = $80000 + 259000 = 339000$ أصغر من تكلفة التثبيت = 420000 وعليه $81000 = 339000 - 420000$

بما أن مجموع الاهتلاك المتراكم + مبلغ البيع أصغر من تكلفة التثبيت، فالفرق يسجل في ح/652 نواقص القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير مالية في الجانب المدين.

التمرين 07: في 2019/12/10 تم الحيازة على معدات إعلام آلي ب 600000 دج ، TVA19% ، على

الحساب ، عمرها الانتاجي 04 سنوات، استعملت إلى غاية 2020/01/16 وتم التنازل عنها ب 600000 دج نقدا،

المطلوب :سجل كل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة إلى غاية تاريخ التنازل؟

حل التمرين 07:

2019/12/10				
2183	من ح/معدات إعلام آلي	600000	404	714000
4456	ح/ TVA ق.إ.	114000		
	إلى ح/موردو التثبيات			
	(حيازة معدات إعلام آلي)			
2019/12/31				
681	من ح/مخصصات الاهتلاك	12500	28183	12500
	إلى ح/ اهتلاك معدات إعلام آلي			
	(قسط اهتلاك معدات إعلام آلي للسنة الأولى)			
2020/01/16				
681	من ح/مخصصات الاهتلاك	12500	28183	12500
	إلى ح/ اهتلاك معدات إعلام آلي			
	(قسط اهتلاك معدات إعلام آلي للسنة الثانية - سنة التنازل-)			

28183	من ح/إهلاك متراكم لمعدات إعلام آلي	25000	
53	ح/الصندوق	600000	
2183	إلى ح/ معدات إعلام آلي	600000	
752	ح/فوائض القيم عن خروج أصول غير مالية	25000	
	(قيد التنازل عن إعلام آلي مكتب)		

الشرح:

قسط الإهلاك السنوي = قاعدة الإهلاك * المعدل * مدة الاستعمال/12

✓ قسط الإهلاك لسنة 2019 = $12/1 * 4/1 * 600000 = 12500$ (مدة الاستعمال شهر ديسمبر 2010،

يحتسب لأن تاريخ استخدام التجهيزات كان محصور بين 1 و 15)

✓ قسط الإهلاك لسنة 2020 = $12/1 * 4/1 * 600000 = 12500$ (مدة الاستعمال شهر جانفي 2020

شهر التنازل ، الذي يحسب لأن تاريخ التنازل يقع بين 16 و 31 من الشهر)

✓ الإهلاك المتراكم في تاريخ التنازل = $12500 + 12500 = 25000$

مجموع الإهلاك المتراكم + مبلغ البيع = $25000 + 600000 = 625000$ أكبر من تكلفة التثبيت = 600000 وعليه $625000 - 600000 = 25000$

بما أن مجموع الإهلاك المتراكم + مبلغ البيع أكبر من تكلفة التثبيت، فالفرق يسجل في ح/752 فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير مالية في الجانب الدائن.

التمرين 08: في 2017/03/08 تم الحيازة على أغلفة مسترجعة ب 550000 دج، TVA19% ، بشيك بنكي، عمرها الإنتاجي 4 سنوات، استخدمت إلى غاية 2018/08/08 وتم التنازل عليها ب 250000 دج بموجب شيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة إلى غاية تاريخ التنازل في يومية المؤسسة ؟

حل التمرين 08:

2017/03/08			
2184	من ح/ مواد التعبئة والتغليف	550000	
4456	ح/ TVA ق.إ.	104500	
512	إلى ح/ بنك	654500	
	(حيازة على غلافات متداولة)		
2017/12/31			
681	من ح/ مخصصات الإهلاك	114583.33	
28184	إلى ح/ إهلاك مواد التعبئة والتغليف	114583.33	
	(قسط إهلاك غلافات متداولة للسنة الأولى)		
2018/08/08			

681	28184	من ح / مخصصات الاهتلاك إلى ح / اهتلاك مواد التعبئة والتغليف (قسط اهتلاك غلافات متداولة للسنة الثانية - سنة التنازل -)	80208.33	80208.33
28184	512	من ح / اهتلاك متراكم لمواد التعبئة والتغليف ح / البنك	194791.66	250000
652	2184	ح / نواقص القيم عن خروج أصول غير مالية إلى ح / مواد التعبئة والتغليف (قيد التنازل عن غلافات متداولة)	105208.34	550000

الشرح:

قسط الإهلاك السنوي = قاعدة الإهلاك * المعدل * مدة الاستعمال/12

✓ قسط الاهتلاك لسنة 2017 = $12/10 * 4/1 * 550000 = 114583.33$ (مدة الاستعمال 10 أشهر، بداية

من شهر مارس 2017 إلى غاية شهر ديسمبر 2017، حيث شهر مارس يحتسب لأن تاريخ استخدام الأغلفة كان محصور بين 1 و 15)

✓ قسط الاهتلاك لسنة 2018 = $12/7 * 4/1 * 550000 = 80208.33$ (مدة استعمال الأغلفة كانت من

شهر جانفي 2018 إلى غاية شهر جويلية 2018 ، حيث أوت شهر التنازل لا يحسب لأن تاريخ التنازل يقع بين 1 و 15)

✓ الاهتلاك المتراكم في تاريخ التنازل = $194791.66 = 80208.33 + 114583.33$

مجموع الاهتلاك المتراكم + مبلغ البيع = $194791.66 + 250000 = 444791.66$ أصغر من تكلفة

التثبيت = $550000 - 444791.66 = 105208.34$

بما أن مجموع الاهتلاك المتراكم + مبلغ البيع أصغر من تكلفة التثبيت، فالفرق يسجل في ح/652 نواقص القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير مالية في الجانب المدين.

التمرين 09: بتاريخ 2014/04/06 تم الحيازة على آلة إنتاجية بتكلفة 54000 دج، TVA 19 % ، علما أن

المؤسسة قدرت أنه بإمكان الآلة إنتاج خلال 5 سنوات (مدة الاستعمال) عددا من القطع المنتجة كما يلي:

السنوات	2014	2015	2016	2017	2018
القطع المنتجة	1000	4000	5600	4000	3000

القيمة المتبقية للآلة قدرت ب 1200 دج.

المطلوب :إعداد جدول الإهلاك للآلة الإنتاجية حسب طريقة الإهلاك لوحدة العمل؟

حل التمرين 09:

حساب معدل الإهلاك لكل السنوات:

معدل الإهلاك = قاعدة الإهلاك / عدد وحدات النشاط الإجمالي

$$\text{معدل الإهلاك} = (1200 - 54000) / 17600 = 3$$

$$\text{معدل الإهلاك} = 300\%$$

لحساب قسط الإهلاك نقوم بتطبيق القانون الآتي: قسط الإهلاك = عدد الوحدات * معدل الإهلاك، على كامل السنوات.

السنوات N	القيمة الأصلية	عدد الوحدات	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2014	54000	1000	300 %	3000	3000	51000
2015	54000	4000	300 %	12000	15000	39000
2016	54000	5600	300 %	16800	31800	22200
2017	54000	4000	300 %	12000	43800	10200
2018	54000	3000	300 %	9000	52800	1200

4.4 خسارة القيمة عن التثبيات

خسارة القيمة هي فائض القيمة المحاسبية للتثبيات عن قيمتها الواجبة للتحصيل. وتحسب بتطبيق العلاقة الآتية:

$$\text{خسارة القيمة} = \text{القيمة المحاسبية الصافية} - \text{ثمن البيع الصافي المحتمل}$$

$$\text{حيث : ثمن البيع الصافي المحتمل} = \text{ثمن البيع الاجمالي} - \text{تكاليف الخروج}$$

وهنا نميز حالتين :

الحالة 1 - تتحقق خسارة القيمة إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية VNC أكبر من ثمن البيع الصافي المحتمل

الحالة 2 :عدم تتحقق خسارة قيمة إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية أقل من أو يساوي ثمن البيع الصافي المحتمل.¹

و يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح / 681 مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مدينا، وجعل ح / 29 خسائر

القيمة للتثبيات (المادية والمعنوية) دائنا بقيمة الخسارة:

¹ بعلاش عصام، مرجع سبق ذكره ص 59.

ن/12/31				
681		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	X X X	
29x		ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات (تسجيل خسارة القيمة)	X X X	

مثال: بتاريخ 01/02/ن اشترت مؤسسة معدات صناعية ب 36000 دج على الحساب، TVA %19 ، عمرها الانتاجي 6 سنوات تحتلك خطيا. وفي نهاية سنة (ن+1) تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحويل للمعدات هي 20000 دج ،

المطلوب: تسجيل قسط الاهتلاك للسنة ن و ن+1

تسجيل تدني القيمة للمعدات في نهاية 12/31/ن+1

الحل:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = 36000 / 6 = 6000$$

خسارة القيمة = القيمة القابلة للتحويل - القيمة المحاسبية الصافية

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = 36000 - \text{الاهتلاك المتراكم} = 12000 - 36000 = -24000$$

$$\text{ومنه خسارة القيمة} = 20000 - 24000 = -4000$$

ن/01/02				
215		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	36000	
4456		ح/ TVA ق.إ.	6840	
404		ح/ موردو التثبيتات (حيازة معدات صناعية)	42840	
		ن/12/31		
681		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	6000	
2815		ح/ اهتلاك المعدات الصناعية (قسط الاهتلاك للسنة ن)	6000	
681		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	6000	
2815		ح/ اهتلاك المعدات الصناعية	6000	

		(قسط الاهتلاك للسنة ن+1)		
4000	4000	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات (تسجيل خسارة القيمة)	2915	681

بعد تكوين خسارة القيمة يجب على المؤسسة حسب ما نصت عليه المادة 112-9 من النظام المحاسبي المالي ، مراجعة الخسارة المسجلة لكل أصل وذلك بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة لتحصيل للأصل المعني، إن عملية تعديل خسارة القيمة تكون في نهاية السنة حيث تسجيل الخسارة في قيمة أصل قابل للاهلاك ستؤدي إلى انخفاض قسط الاهتلاك السنوي خلال السنوات الموالية لتسجيل خسارة القيمة¹

✓ إذا ارتفعت خسارة يتوجب تسجيل مخصص اضافي وفق القيد الآتي:

ن/12/31				
X X X	X X X	ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات	29x	681

✓ إذا وجدت المؤسسة أن قيمة التثبيت قد ارتفعت في السنة المقبلة، أي أن القيمة المحاسبية الصافية أصبحت أكبر من القيمة الحالية وكان هناك تشكيل لمخصصات خسائر القيمة، يتوجب إلغاؤها وفق القيد التالي:

ن/12/31				
X X X	X X X	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات ح/ استرجاع على خسائر القيمة للتثبيتات	781	29x

مثال: بتاريخ 2023/01/05 تم حيازة معدات نقل بقيمة 200.000 دج على الحساب، عمرها الانتاجي 10 سنوات، TVA 19 %.

1- بنهاية سنة 2024 تبين أن القيمة المحاسبية للتحصيل للآلة هي 89.000 دج

2- بتاريخ 2025/12/31 اللقيمة القابلة لتحصيل للآلة هي 90000 دج.

المطلوب : تسجيل العمليات في دفتر اليومية

¹بغلاش عصام، مرجع سبق ذكره ص 61.

الحل:

قسط الاهتلاك لسنة 2023 : $10/200000 = 20000$ دج

القيمة المحاسبية الصافية في 2024/12/31 : $200000 - (2 \times 20000) = 160000$ دج

القيمة القابلة لتحصيل في 2024/12/31 : 89000

نقص القيمة: $89000 - 160000 = 71000$ دج

نلاحظ أن 71000 دج تمثل خسارة قيمة المعدات بداية من سنة 2025/12/31، يكون قسط الاهتلاك يساوي

$(89000 - 200000) / 8 = 13875$ دج

استرجاع خسارة القيمة المسجلة في نهاية سنة 2024 لارتفاع القيمة القابلة للتحصيل للمعدات لسنة 2025

القيمة المحاسبية لسنة 2025 = $200000 - (20000 + 20000 + 71000 + 13875) = 75125$

وهي أقل من القيمة القابلة لتحصيل للمعدات 90000 دج لذا يتم استرجاع 71000 دج المسجلة في نهاية السنة 2024.

اي قسط سنة 2026 : $7/146125 = 20875$ دج

2023/01/05				
2181	ح/ معدات نقل	200000		
4456	ح/ رسم القيمة المضافة	38000		
404	ح/ موردو التثبيتات		238000	
2023/12/31				
681	ح/ مخصصات إهلاك التثبيتات العينية	20000		
28181	ح/ اهتلاك المعدات		20000	
2024/12/31				
681	ح/ مخصصات إهلاك التثبيتات العينية	20000		
28181	ح/ اهتلاك المعدات		20000	
//				
681	ح/ مخصصات إهلاك التثبيتات العينية	71000		
2981	ح/ خسائر قيمة المعدات (انخفاض قيمة المعدات)		71000	
//				
29181	ح/ خسارة القيمة عن المعدات	71000		

71000		ح / استرجاع خسائر القيمة عن أصول جارية (استرجاع خسارة القيمة)	781	
2025/12/31				
13875	13875	ح/ مخصصات إهلاك التجهيزات العينية إهلاك المعدات قسط الإهلاك سنة 2025	28181	681
//				
71000	71000	ح/ خسارة القيمة عن المعدات ح / استرجاع خسائر القيمة عن أصول جارية (استرجاع خسارة القيمة)	781	2195
2026/12/31				
20875	20875	ح/ مخصصات إهلاك التجهيزات العينية إهلاك المعدات (قسط الإهلاك سنة 2026)	28181	681

نماذج محلولة لامتحانات السداسي الثاني في المحاسبة المالية 02

امتحان رقم (01):

الجزء النظري: أجب بـ: صحيح أو خطأ

- 1- مصاريف النقل إذا وردت في فاتورة المشتريات لا تخضع للتخفيض المالي.
- 2- يخضع الحسابين 4096 و 4196 إلى الرسم على القيمة المضافة.
- 3- تخضع أمانات الغلافات المتداولة للتخفيضات التجارية والمالية.
- 4- الغلافات المستهلكة اذا وردت في فاتورة المشتريات لا تضاف إلى تكلفة المشتريات.

الجزء التطبيقي: إليك فيما العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات خلال شهر ماي 2023:

- ✓ 2023/05/01 ارسلت المؤسسة طلبية لشراء مواد أولية ولوازم مرفقة بتسبيق قيمته: 30000 دج ، التسديد بشيك بنكي.
- ✓ 2023/05/03 استلمت المؤسسة الفاتورة والمواد التي تضمنت: ثمن الشراء: 560000 دج، أغلفة متداولة قيمتها 53000 دج، مصاريف نقل 32000 دج، تخفيض تجاري: 3%، TVA 19% ، الدفع بشيك بنكي.
- ✓ 2023/05/06 استلمت المؤسسة فاتورة مستقلة تتعلق بخصم تعجيل الدفع نسبته: 5% بشيك بنكي.
- ✓ 2023/05/09 شراء بضاعة نقدا، وقد تضمنت الفاتورة: تكلفة البضاعة 560000 دج، أغلفة مستهلكة: 25000 دج، TVA 19% خصم تعجيل الدفع: 5% تسبيقات مدفوعة: 70000 دج.
- ✓ 2023/05/13 باعت المؤسسة منتجات تامة الصنع، و كانت الفاتورة كما يلي: تكلفة الإنتاج: 770000 دج، أغلفة متداولة قيمتها 70000 دج، هامش الربح: 20% خصم تعجيل الدفع: 5%، TVA 19% ، تسبيقات مستلمة: 90000 دج، التحصيل بشيك بنكي.
- ✓ 2023/05/15 قامت بإرجاع الأغلفة المتعلقة بالعملية: 2023/ 05/03 وبها نسبة عطب 40 % العملية تمت بشيك بنكي.
- ✓ 2023/05/18 استلمت المؤسسة الأغلفة المتعلقة بالعملية: 2023/05/13 سليمة 100 % التسديد عن طريق الصندوق.
- ✓ 2023/05/22 باعت المؤسسة بضاعة، وكانت الفاتورة تتضمن: سعر البيع: 800000 دج، أغلفة متداولة: 77500 دج، تخفيض تجاري 4% خصم تعجيل الدفع 5%، TVA 19% ، علما أن تكلفة شرائها تمثل 60 % من سعر البيع، وأخرجت البضاعة من المخازن في نفس اليوم، التسديد بشيك بنكي.
- ✓ 2023/05/27 استلمت المؤسسة الأغلفة المتعلقة بالعملية السابقة وبها نسبة عطب 20 % التسديد بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية وفقا لطريقة الجرد الدائم، مع ضرورة إظهار العمليات الحسابية

حل امتحان رقم (01):

التمرين 01:

- 1- مصاريف النقل إذا وردت في فاتورة المشتريات لا تخضع للتخفيض المالي (لا)
- 2- يخضع الحسابين 4096 و 4196 إلى الرسم على القيمة المضافة. (لا)
- 3- تخضع أمانات الغلافات المتداولة للتخفيضات التجارية والمالية. (لا)
- 4- الغلافات المستهلكة إذا وردت في فاتورة المشتريات لا تضاف إلى تكلفة المشتريات. (لا)

التمرين 02:

ح/م	ح/د	البيان	م.م	د.م
2023/05/01				
409	512	من ح/ تسبيقات مدفوعة إلى ح/ بنك (ارسال تسبيق)	30000	30000
2023/05/03				
381 4456 4096	401 409	من ح/ مشتريات مواد أولية ح/ TVA ق.إ. ح/ موردون مدينون- أمانات مدفوعة إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات ح/ تسبيقات مدفوعة (استلام الفاتورة)	574240 109105.6 53000	706345.6 30000
31	381	من ح/ مواد أولية ح/ مشتريات مواد أولية (استلام المواد الأولية)	574240	574240
401	512	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ البنك (مرحلة الدفع)	706345.6	706345.6
2023/05/06				
512	768	من ح/ بنك ح/ منتجات مالية أخرى	28712	28712

2023/05/09				
591342.5 70000 29250	585000 105592.5	من ح / مشتريات بضاعة ح / TVA ق.إ. إلى ح / موردو المخزونات والخدمات ح / تسبيقات مدفوعة ح / منتجات مالية أخرى (استلام الفاتورة)	401 409 758	380 4456
585000	585000	من ح / البضاعة ح / مشتريات البضاعة (استلام البضاعة)	380	30
585000	585000	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / الصندوق (مرحلة الدفع)	53	401
2023/05/13				
924000 166782 70000	1024582 46200 90000	من ح / زبائن ح / أعباء مالية أخرى ح / تسبيقات مستلمة إلى ح / مبيعات منتجات تامة الصنع ح / TVA محصلة ح / زبائن دائنون - أغلفة متداولة (تسليم الفاتورة)	701 4457 4196	411 668 419
770000	770000	من ح / تغير في المخزون إلى ح / منتجات تامة (تسليم المنتجات)	355	724
1024582	1024582	من ح / بنك إلى ح / زبائن (مرحلة التحصيل)	411	512
2023/05/15				

53000	31800	من ح/ موردو المخزونات والخدمات	4096	401
	21200	ح/ مصاريف الشراء التابعة إلى ح/ موردون مدينون-أمانات مدفوعة (ارجاع الأغلفة 05/03)		608
2025/05/18				
70000	70000	من ح/ زبائن دائنون-أغلفة متداولة إلى ح/ زبائن (استرجاع الأغلفة 05/13)	411	4196
2023/05/22				
768000 138624 77500	945724 38400	من ح/ زبائن ح/ أعباء مالية أخرى إلى ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA محصلة ح/ زبائن دائنون- أغلفة متداولة (تسليم الفاتورة)	700 4457 4196	411 668
480000	480000	من ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة من ح/ بضاعة (تسليم البضاعة)	30	600
945724	945724	من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن (مرحلة التحصيل)	411	512
		2023/05/27		
62000 15500	77500	من ح/ زبائن دائنون-أغلفة متداولة إلى ح/ زبائن ح/منتجات الأنشطة الملحقة (استرجاع الأغلفة 05/22)	411 708	4196

امتحان رقم (02)

التمرين 01: لتكن لديك العمليات متعلقة بشهر مارس للسنة (ن):

- 1- مشتريات على الحساب معدات مكتب بقيمة 2000 دج
- 2- مشتريات على الحساب بضاعة بقيمة 3000 دج
- 3- مشتريات بشيك بنكي معدات إعلام آلي بقيمة 4000 دج
- 4- مشتريات أغلفة مسترجعة بقيمة 2000 دج على الحساب
- 5- مشتريات مواد أولية على الحساب بقيمة 1500 دج
- 6- تسديد مشتريات بضاعة بقيمة 3000 دج
- 7- تسديد مشتريات أغلفة مسترجعة بقيمة 1000 دج

المطلوب: تسجيل العمليات الخاصة بدفتر الأستاذ لحساب 401 مع تحديد رصيد آخر مدة. (حدد رقم العملية فقط)

401/ τ

المبلغ	العملية	المبلغ	العملية
	مجموع المدائن		مجموع المدين

التمرين 02: قامت مؤسسة الأفراح خلال سنة 2019 بالعمليات الآتية:

10/02 أرسلت المؤسسة لشراء مواد أولية قيمتها 600دج، مرفوقة بشيك بنكي كتسبيق قيمته 200دج

15/10 تم استلام فاتورة ومواد الطلبة السابقة، مصاريف النقل 40دج، TVA 19 %، التسديد من ح.ج.ب.

11/20 حازت المؤسسة على الحساب على صناديق للتعبئة طويلة الأجل بقيمة 250 دج، TVA 19 %.

11/23 سددت المؤسسة نصف مستحقات موردو صناديق للتعبئة (عملية 11/20) عن طريق الصندوق

11/24 إدخال ما قيمته 500 دج من منتجات وسيطية إلى مخازن المؤسسة.

11/25 اشترت المؤسسة أغلفة غير متداولة حيث تضمنت الفاتورة: ثمن الشراء 800 دج ، تسبيقات 100 دج، أغلفة

متداولة 150 دج، TVA 19 %، الدفع بشيك بنكي.

11/28 قامت المؤسسة ببيع بشيك بنكي منتجات وسيطة الخاصة بالعملية (11/24) بقيمة 900 دج داخل أغلفة مسترجعة قيمتها 100 دج، % TVA 19.

12/25 ارجاع أغلفة العملية (11/25) في حالة جيدة، واسترجاع أغلفة العملية (11/28) في حالة جيدة.

المطلوب: 1- التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية

حل الامتحان رقم (02)

التمرين 01:

ح / 401

المبلغ	العملية	المبلغ	العملية
3000	2	3000	6
1500	5	1500	ر.د
4500	مجموع الدائن	4500	مجموع المدين

التمرين 02:

ح/م	ح/د	البيان	م.م	د.م
2019/10/02				
409	512	من ح / بتسيقات إلى ح / بنك	200	200
2019/10/15				
381	401	من ح / مشتريات مواد أولية	640	
4456	409	ح / TVA ق.إ إلى ح / موردو المخزونات والخدمات ح / تسبيقات مدفوعة	121.6	561.6 200
31	381	من ح / مواد أولية إلى ح / مشتريات مواد أولية	640	640

561.4	561.4	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / ح.ج.ب	515	401
2019/11/20				
297.5	250 47.5	من ح / غلافات متداولة ح / TVA ق.إ إلى ح / موردو التثبيات	404	2184 4456
2019/11/23				
297.5	297.5	من ح / موردو التثبيات إلى ح / الصندوق	53	404
2019/11/24				
500	500	من ح / مخزون المنتجات الوسيطة ح / تغير في المخزون	724	351
2019/11/25				
1002 100	800 152 150	من ح / مشتريات تموينات أخرى ح / TVA ق.إ ح / موردون مدينون-أمانات مدفوعة إلى ح / موردو المخزونات والخدمات ح / تسبيقات مدفوعة	401 409	382 4456 4096
800	800	من ح / أغلفة إلى ح / مشتريات تموينات أخرى	382	32
1002	1002	من ح / موردو المخزونات والخدمات إلى ح / بنك	512	401
2019/11/28				
900	1171	من ح / زبائن إلى ح / مبيعات منتجات وسيطة	702	411

171		ح / TVA محصلة	4456	
100		ح / زبائن دائنون-أغلقة متداولة	4196	
	500	من ح / تغير في المخزون		724
500		إلى ح / منتجات وسيطة	351	
	1171	من ح / بنك		512
1171		إلى ح / زبائن	411	
		2019/12/25		
	150	من ح / موردو المخزونات والخدمات		401
150		إلى ح / موردون مدينون-أمانات مدفوعة	4096	
	100	من ح / زبائن دائنون-أغلقة متداولة		4196
100		إلى ح / زبائن	411	

امتحان رقم (03)

التمرين 01: يطلب منك التسجيل المحاسبي للعمليات في اليومية مع العلم أن الرسم TVA % 19 (خذ رقمين بعد الفاصلة)

- 1- فاتورة مشتريات بضاعة بمبلغ 3000 دج، تم استلام المشتريات وتم التسديد بشيك بنكي
- 2- فاتورة مبيعات بضاعة بمبلغ 5000 دج، تكلفة الشراء 1500 دج تم تسليم المبيعات، التحصيل لاحقاً
- 3- استهلاك ما قيمته 1000 دج من المواد الأولية في ورشات التصنيع
- 4- إدخال الى مخازن المؤسسة:
- ✓ منتجات وسيطة: مصاريف التصنيع 1000 دج، مصاريف التشغيل 1500 دج
- ✓ منتجات مصنعة: مصاريف الانشاء 1350 دج، مصاريف التصميم 1250 دج
- ✓ منتجات متبقية: مصاريف التصنيع 2050 دج، مصاريف التحويل 1750 دج
- 5- مبيعات على الحساب لنصف المنتجات المتبقية السابقة (عملية 04) بمبلغ 2500 دج تسليم المنتجات لاحقاً
- 6- فاتورة تخفيض تجاري مستقل بمبلغ 150 دج متعلق بمشتريات العملية (01)
- 7- فاتورة تخفيض تجاري مستقل بمبلغ 100 دج متعلق بمبيعات العملية (02)
- 8- تسبيق مدفوع بموجب شيك بنكي بمبلغ 2000 دج لشراء مواد أولية قيمتها 65000 دج
- 9- استلام فاتورة المشتريات السابقة (عملية 08)، تحتوي الفاتورة على ما يلي: تخفيض تجاري 2 %، تخفيض مالي 3 %، أمانات مدفوعة 1200 دج، مصاريف النقل 1500 دج، مصاريف الشحن 1000 دج. تم استلام المشتريات، التسديد لاحقاً.
- 10- إرجاع الأغلفة المتداولة للعملية السابقة نسبة التلف 25%
- 11- تسبيق مقبوض بموجب شيك بريدي بمبلغ 2000 دج لمبيعات المنتجات المصنعة للعملية رقم (04)
- 12- تحرير فاتورة المبيعات السابقة ، تحتوي الفاتورة على ما يلي: ثمن البيع 8000 دج، أمانات مقبوضة 800 دج، تم تسليم المنتجات المصنعة داخل أغلفة غير متداولة تكلفة شرائها 500 دج.

التمرين 02: بتاريخ 2017/02/05 تم الحيازة على شاحنة بقيمة 60000 دج، عمرها الانتاجي 4 سنوات، القيمة المتبقية معدومة. تتوقع المؤسسة استعمال الشاحنة على النحو التالي: السنة الأولى 25000 كلم، السنة الثانية 40000 كلم، السنة الثالثة 22500 كلم، السنة الرابعة 32000 كلم.

المطلوب: - اعداد جدول الاهتلاك حسب طريقة وحدات الإنتاج.

- التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الأول .

حل الامتحان رقم (03)

التمرين 01:

ح/م	ح/د	البيان	م.م	د.م
العملية (01)				
380 4456	401	من ح / مشتريات بضاعة ح / TVA ق.إ. إلى ح / موردو المخزونات والخدمات (استلام الفاتورة)	3000 570	3570
30	380	من ح / بضاعة إلى ح / مشتريات بضاعة (استلام البضاعة)	3000	3000
401	512	من ح / موردو المخزونات والخدمات ح / بنك (مرحلة الدفع)	3570	3570
العملية (02)				
411 700 4457	700 4457	من ح / زبائن إلى ح / مبيعات بضاعة ح / TVA محصلة (تسليم الفاتورة)	5950	5000 950
600	30	من ح / مشتريات بضاعة مباعة إلى ح / بضاعة (تسليم البضاعة)	1500	1500
العملية (03)				
601	31	من ح / مشتريات مواد أولية مستهلكة إلى ح / مواد أولية (ادخال مواد أولية إلى الورشة)	1000	1000
العملية (04)				
351		من / مخزون منتجات وسيطة	2500	

8900	2600	ح/ مخزون منتجات مصنعة	724	355
	3800	ح/ مخزون منتجات متبقية		358
	إلى ح/ تغيير مخزون المنتجات (ادخال منتجات على المخزن)			
العملية (05)				
2500 475	2975	من ح/ زبائن إلى ح/ مبيعات منتجات متبقية ح/ TVA محصلة (تسليم الفاتورة)	703 4457	411
	العملية (06)			
150 28.5	178.5	من ح/ موردو المخزونات والخدمات إلى ح/ تخفيضات تجارية متحصل عليها ح/ TVA	609 4457	401
	العملية (07)			
119	100 19	من ح/ تخفيضات تجارية ممنوحة ح/ TVA إلى ح/ الزبائن	411	709 4456
	العملية (08)			
2000	2000	من ح/ تسبيقات ممنوحة إلى ح/ بنك	512	409
		العملية (09)		
75556.94 2000 1984.5	66150	من ح/ مشتريات مواد أولية (صافي ت + م ملحقة)	401 409 768	381
	12191.44	ح/ TVA ق.إ.		4456
	1200	ح/ موردون مدينون — أمانات مدفوعة		4096
		إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات		
		ح/ تسبيقات مدفوعة		
		ح/ منتجات مالية أخرى		

		(استلام فاتورة العملية 08)		
العملية (10)				
401	من ح/ زبائن	900		
608	ح/ مصاريف الشراء التابعة	300		
4096	إلى ح/ موردين مدينون - أمانات مدفوعة		1200	
العملية (11)				
515	من ح/ ح.ج.ب	2000		
419	إلى ح/ تسبيقات مقبوضة		2000	
العملية (12)				
411	من ح/ زبائن	8320		
419	ح/ تسبيقات مقبوضة	2000		
701	إلى ح/ مبيعات منتجات تامة		8000	
4457	ح/ TVA محصلة		1520	
4196	ح/ زبائن دائنون-أمانات مقبوضة		800	
	(تسليم فاتورة العملية 11)			
724	من ح/ تغيير المخزون من المنتجات	2600		
355	إلى ح/ مخزون منتجات مصنعة		2600	
	(تسليم منتجات العملية 11)			
602	من ح/ التموينات الأخرى	500		
326	إلى ح/ تغليفات		500	
	(استخدام الاغلفة)			

التمرين 02:

1- اعداد جدول الاهتلاك حسب طريقة وحدات الإنتاج.

السنوات N	قاعدة الاهتلاك	عدد الوحدات	معدل الاهتلاك t	قسط الاهتلاك A	الاهتلاك المتراكم ΣA	القيمة المتبقية الصافية VNC
2017	50000	27000	% 20	10000	10000	40000
2018	50000	40500	% 30	15000	25000	25000
2019	50000	13500	% 10	5000	30000	20000
2020	50000	54000	% 40	20000	50000	0

2- التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الأول

ح/ المدين	ح/ الدائن	2017/12/13	م.مدين	م.دائن
681	28181	من ح/ مخصصات الاهتلاك إلى ح/ اهتلاك معدات نقل (قسط اهتلاك معدات نقل للسنة الأولى)	10000	10000

الخاتمة

إن تطرقنا في هذه المطبوعة للعديد من المحاور سيوفر لطالب السنة أولى جذع مشترك صورة واضحة عن مختلف العمليات المالية وكيفية معالجتها محاسبيا من طرف كل من المؤسسات التجارية والانتاجية ، الأمر الذي قد يوفر للطالب جاهزية وفهم لواقع للحياة المهنية .

قائمة المراجع

الكتب:

1. مناضل عبد الجبار السالم ،عبد الوهاب عبد الرحمن الشامي، المحاسبة المالية، الجزء الثاني، الطبعة الثانية ، جامعة العلوم والتكنولوجيا، صنعاء، 2012.
2. حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف، الجزائر، 2021.
3. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول، الطبعة الثانية، منشورات كليك، الجزائر، 2015.
4. سعود جايد مشكور العامري، عباس جمعة جايد الوائلي، المحاسبة المالي(1)، الطبعة الأولى، مركز الأمير لإحياء التراث الاسلامي ، العراق، 2024
5. فالخ النعيمي باسمه ، المحاسبة المالية - الجزء الأول-، الطبعة الثالثة، جامعة العلوم والتكنولوجيا ، صنعاء، 2012.

محاضرات و المطبوعات البيداغوجية:

6. دوخي يمينه، دروس في المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ل م د، جامعة الجزائر3، 2018.
7. بوسليماني صليحة ، المحاسبة العامة 1 و2، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ل م د جامعة الجزائر3، 2022 .
8. موهون صفية، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية، موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ل م د ، جامعة الجزائر 3، 2022.
9. بوعافية هشام ، المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ، جامعة الجزائر3، بدون سنة .
10. بلكرشة رابع ، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المالية2، موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ، جامعة ابن خلدون-تيارت-، 2022 .
11. دغموم هشام ، محاضرات وتمارين محلولة في المحاسبة المالية المعمقة 01 وفقا للنظام المحاسبي المالي (SCF) (والمعايير الدولية (IAS/IFRS) للمحاسبة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة LMD ، جامعة الجزائر 3، 2019.
12. بعلاش عصام، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية ، موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك، جامعة ابن خلدون-تيارت، 2023.
13. بغريش محمد، محاسبة مالية معمقة2، محاضرات في محاسبة الإهلاكات المؤنات وخسائر القيمة، محاسبة الإهلاكات المؤنات وخسائر القيمة .

المقالات:

14. عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي ، مجلة اقتصاد الجديد، العدد : 08 – ماي 2013.

15. حجاج المهدي ، شيخي بلال، تفسير أثر الإهلاك على التوازن المالي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد السابع، المجلد الثاني، بدون سنة.

16. عبد اللطيف عثمان، عباس لحمر، المعالجة المحاسبية للتبثبات العينية وفق النظام المحاسبي المالي – حالة مجمع متيجي-، AL-RIYADA For Business Economics، العدد (02)، المجلد (04)، 2018.

17. متزول يمينية، صافة خيرة، الأوراق التجارية من التقليدية إلى الإلكترونية (قراءة في التشريع الجزائري وبعض التشريعات العربية)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 15 ، العدد: 01، 2022 ، ص 328-347.

المواقع الإلكترونية:

18.REPORTING AND ANALYZING INVENTORY, Consulté le 2025/10/31, sur <https://www.harpercollege.edu/academic-support/tutoring/subjects/Chapter%206%20Review%2011th%20ed.pdf>

19.WILL KENTON , What Is Inventory? Definition, Types, and Examples, 2025, Consulté le 2025/10/31, sur <https://www.investopedia.com/terms/i/inventory.asp>

20. وافق، نموذج فاتورة مبيعات مع تعريفها وأهميتها،

<https://www.wafeq.com/ar/%D8%A7%D9%84%D9%86%D9%85%D8%A7%D8%B0%D8%AC/accounting-templates/%D9%86%D9%85%D9%88%D8%B0%D8%AC-%D9%81%D8%A7%D8%AA%D9%88%D8%B1%D8%A9-%D8%A8%D9%8A%D8%B9-%D9%85%D8%B9-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7-%D9%88%D8%A3%D9%87%D9%85%D9%8A%D8%AA%D9%87%D8%A7>

21. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، المجلد 1.

<https://ketabonline.com/ar/books/91793/read?page=26&part=1#p-91793-26-16>

22/11/2025 على 22:31

22. أحسبلي، أنواع الإهلاك: دليل شامل للمحاسبين في 4 خطوات، تاريخ الاطلاع: 2025/12/22 على:

<https://e7seibly.org/%D8%A7%D9%86%D9%88%D8%A7%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%A7%D9%87%D9%84%D8%A7%D9%83/>

23. ويكيبيديا، الإهلاك، تاريخ الاطلاع: 2025/12/22 على :

<https://ar.wikipedia.org/wiki/%D8%A5%D9%87%D9%84%D8%A7%D9%83>

القوانين:

