



جامعة الجزائر 3
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المحاسبية

مطبوعة الدعم البيداغوجي ضمن مقياس :

المحاسبة المالية 1

دروس و أمثلة و تمارين محلولة

موجهة لطلبة السنة الأولى LMD جذع مشترك

من إعداد : د/ سمسوم صليحة

السنة الجامعية : 2026/2025

يعتبر مقياس المحاسبة المالية 1 من المقاييس المهمة في شعبة العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، و يكتسي هذه الأهمية من أهمية مادة المحاسبة المالية نفسها ، اذ تعتبر أداة و وسيلة ضرورية لتحديد و قياس الأحداث المالية للمؤسسة و ايصال نتائج القياس الى مستخدمي القوائم المالية سواء كانوا من داخل المؤسسة أو من خارجها.

يمكن أن يتم مسك المحاسبة بالطريقة التقليدية أو بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، و يشترط في مسكها القواعد و المبادئ المحاسبية المعمول بها ، بالإضافة الى مراعاة الخصائص النوعية التي يجب أن تتصف بها مخرجات القوائم المالية.

و تأتي هذه المطبوعة الموجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك LMD من أجل تنمية مهاراتهم في ميدان المحاسبة و المالية و تطوير قدراتهم الفكرية لتكون القاعدة الأساسية لدراسة مختلف المقاييس المحاسبية و المالية في باقي السنوات الجامعية.

و قد تم تقسيم المطبوعة الى سبعة محاور مدعمة بأمثلة و سلاسل تمارين مع حلولها تتمثل فيما يلي : مدخل عام للمحاسبة : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية و التي تم التطرق فيها الى دراسة التدفقات وأنواعها ، الميزانية أو قائمة المركز المالي ، الحساب و أسلوب القيد المزدوج بالإضافة الى مراحل الدورة المحاسبية : عرض أهم الدفاتر المحاسبية المستخدمة : التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة برأس المال في المؤسسة الفردية والجماعية : محاسبة الرسم على القيمة المضافة : الحصول على التثبيات المعنوية و العينية و أخيرا التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزون كالشراء و البيع و الإنتاج و التخزين.

مقارنة بالبرنامج المقرر لم يتم التطرق الى الاهتلاكات و خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية و العينية لاعتبارها من أعمال نهاية الدورة المحاسبية، والتي حسب الدليل الوزاري تدرس ضمن برنامج المحاسبة المالية 1 حيث تمت معالجتها في مطبوعاتي السابقة (المحاسبة المالية 2).

و في الأخير نتمنى أن تساعد هذه المطبوعة الطلبة من خلال الدروس المبسطة
و الأمثلة التطبيقية المدعمة لها في الفهم الجيد لمحتوى هذه المادة ، و عذرا للقارئ الكريم اذا
كان هناك أي تقصير أو نقص قد ورد في هذه المطبوعة.

نسأل الله التوفيق و السداد.

د. صليحة سمسوم

اسم المقياس : المحاسبة المالية

الميدان : العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير

المستوى : سنة أولى جذع مشترك

البيانات الأساسية:

• العنوان : المحاسبة المالية 1 السداسي الأول

• الحجم الساعي الأسبوعي : 4 سا و 30 د

المحاضرة : 03 ساعات الأعمال الموجهة : 1 سا و 30 د

• الوحدة التعليمية : الأساسية

المعامل : 03

الرصيد : 06

الهدف العام من المحاسبة المالية 1 : تمكين الطالب من المعارف القاعدية الأساسية للمحاسبة المالية ، من أجل التمكن من التعمق فيه لاحقا.

الأهداف المتوخاة من المحاسبة المالية 1 :

- تعليم الطالب مفهوم وأهمية المحاسبة المالية ،
- مفهوم التدفقات الاقتصادية و القيد المزدوج (الموارد و الاستخدامات) ،
- تعليم الطالب كيفية اتقان الكتابة المحاسبية و تقييد العمليات في الدفاتر المحاسبية ،
- القدرة على التمييز بين الأصول و الخصوم ،
- القدرة على التسجيل المحاسبي لعمليات تأسيس مؤسسة واقتناء التثبيات والمخزونات.

طريقة التقييم : يقاس معدل المادة بالوزن الترجيحي للمحاضرة 60 % و 40 % للأعمال الموجهة

الصفحة	العنوان
1	المقدمة
3	بطاقة فنية
4	فهرس المحتويات
6	فهرس الأشكال
7	المحور الأول: مدخل عام للمحاسبة
8	1. نشأة المحاسبة
9	2. مفهوم المحاسبة ووظائفها
11	3. أنواع المحاسبة
12	4. المحاسبة المالية
14	5. الفروض و المبادئ المحاسبية
18	6. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
23	المحور الثاني : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية
24	1. التدفقات و أنواعها
31	2. الميزانية (قائمة المركز المالي)
42	3. الحساب و القيد المزدوج
48	4. المستندات المحاسبية
48	5. الدورة المحاسبية
58	المحور الثالث : الدفاتر المحاسبية
59	1. دفتر اليومية
64	2. دفتر الأستاذ (دفتر الكبير)
64	3. دفتر الجرد
64	4. ميزان المراجعة
79	المحور الرابع : حسابات رؤوس الأموال
80	1. رأس المال في المؤسسة الفردية
86	2. رأس المال في المؤسسة الجماعية
98	3. الاحتياطات

100	4. الترحيل من جديد
101	5. نتيجة الدورة
107	المحور الخامس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)
108	1. تعريف الرسم على القيمة المضافة
108	2. خصائص الرسم على القيمة المضافة
109	3. معدلات الرسم على القيمة المضافة
109	4. المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة
111	5. الرسم المستحق الدفع لإدارة الضرائب
116	المحور السادس: الحصول على التثبيتات المعنوية و العينية
117	1. تعريف التثبيتات
117	2. التصنيف المحاسبي للتثبيتات
118	3. طرق الحصول على التثبيتات
120	4. التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيتات المعنوية
125	5. التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيتات العينية
131	6. التسجيل المحاسبي للتثبيتات الجاري إنجازها
136	المحور السابع : العمليات المتعلقة بالمخزونات
137	1. تعريف المخزونات
139	2. التصنيف المحاسبي للمخزونات
141	3. طرق تقييم المخزونات
142	4. التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزونات
154	5. التسبيقات و المردودات
167	قائمة المراجع
171	قائمة الملاحق (مدونة الحسابات المعتمدة حسب النظام المحاسبي المالي)

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان
10	المحاسبة كنظام للمعلومات
20	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

يتضمن هذا المحور العناصر التالية:

- (1) نشأة المحاسبة
- (2) مفهوم المحاسبة و وظائفها
- (3) أنواع المحاسبة
- (4) المحاسبة المالية
- (5) الفروض و المبادئ المحاسبية
- (6) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعد المحاسبة علما من العلوم الاجتماعية التي تهدف إلى خدمة النشاط الاقتصادي والاجتماعي، فهي تعد أداة جوهرية و مهمة تستخدم في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية و الإدارية للمؤسسة، و نظرا لأهميتها فإن هذا المحور يتناول الجانب النظري للمحاسبة مبينا التطور التاريخي للمحاسبة و مفهوم المحاسبة كعلم لها أصولها و مبادئها و أهدافها.

ثم نستعرض بإيجاز أهم فروع المحاسبة، ثم نختم المحور بشرح موجز لأهم الفروض و المبادئ التي ترتكز عليها المحاسبة.

1- نشأة و مفهوم المحاسبة و أنواعها**1-1- نشأة المحاسبة (التطور التاريخي للمحاسبة):**

نشأت المحاسبة قديما منذ أن استطاع الإنسان أن يعبر عن أفكاره كتابة و بالأرقام و منذ أن شعر أنه بحاجة إلى الاحتفاظ بأثر العمليات التي يقوم بها خلال ممارسته أوجه النشاط المختلفة، حيث مر هذا العلم بمراحل زمنية يمكن اجمالها على النحو التالي:

➤ مرحلة الانسان الأول الذي اعتمد على نظام المقايضة:

حيث كان النشاط التجاري بسيطا و محدودا و لم تكن الحاجة ملحة للمحاسبة و سجلاتها لأن العمليات في نظام المقايضة كانت تنتهي بعد حدوثها مباشرة.¹

➤ مرحلة ظهور النقود و اختفاء نظام المقايضة:

مع ظهور النقود وسيلة للتبادل و اختفاء نظام المقايضة و تعدد المبادلات و تنوعها، لمس التاجر الحاجة إلى مسك الدفاتر لتسجيل قيمة الأشياء المتبادلة بدلا عن تسجيل كمياتها فقط، و امتد ذلك إلى التعامل الآجل (بالدين) في الحياة التجارية فأصبحت الحاجة ملحة إلى ضرورة توفر طريقة محاسبية علمية لتسجيل العمليات التجارية بأنواعها المختلفة.

1 . مروش يوسف، " المحاسبة المالية 1 ، دورس و أمثلة و تمارين محلولة، دار أجيال الرقمي، الجزائر، 2023، ص 13.

و هنا يعود الفضل في وضع أول نظام يمكن من تسجيل العمليات المالية بطريقة دقيقة إلى عالم الرياضيات الإيطالي لوكا باسيولي « Luca Pacioli » الذي يعد أول من قدم وصف تفصيلي لقاعدة القيد المزدوج كأساس لمسك الدفاتر و ذلك عام 1494.

لقد بقيت نظرية القيد المزدوج منذ القرن الخامس عشر و حتى وقتنا الحاضر هي العمود الفقري الذي تقوم عليه المحاسبة، و على الرغم من التطور الهائل و التقدم التكنولوجي و استخدام الآلات الحاسبة الإلكترونية المتطورة في القرن الواحد و العشرين، فإن القيد المزدوج ما زال يشكل أساسا فريدا لتسجيل العمليات المالية.¹

➤ مرحلة نمو الصناعة و ظهور الاختراعات الحديثة:

ترتب على الثورة الصناعية نمو كبير في المشروعات الفردية و ظهور شركات المساهمة، و بالتالي أصبحت الحاجة ملحة لوجود نظام محاسبي قادر على التعامل مع هذه التغيرات.²

2- مفهوم المحاسبة و وظائفها:

إن تعريف المحاسبة ينطلق من تحديد نطاق عمل المحاسبة و طبيعة الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، و حيث تتوفر للمحاسبة مفاهيم متعددة، إلا لأنه يمكننا التطرق لأكثر المفاهيم تداولاً:

➤ ترى لجنة المصطلحات المحاسبية التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)* أن:

" المحاسبة فن لتسجيل، تبويب و تلخيص العمليات و الأحداث وفق طريقة معبرة و باستخدام أرقام نقدية، يحمل جزء منها على الأقل طبيعة مالية تم تفسير النتائج المحصل عليها".

في هذا التعريف وصفت المحاسبة بأنها " فن "، وظيفتها تسجيل الأحداث الاقتصادية، التي يمكن التعبير عنها بوحدة النقد بعد تحديدها، تبويبها حسب طبيعتها ثم تلخيصها بطريقة تسمح الاستفادة

1 . مروش يوسف، المحاسبة المالية (1)، مرجع سابق، ص ص 13-14.

2 . نفس المرجع، ص 14.

*. AICPA : American Institute of Certified public Accountant.

** . APB : Accounting of Principales Board.

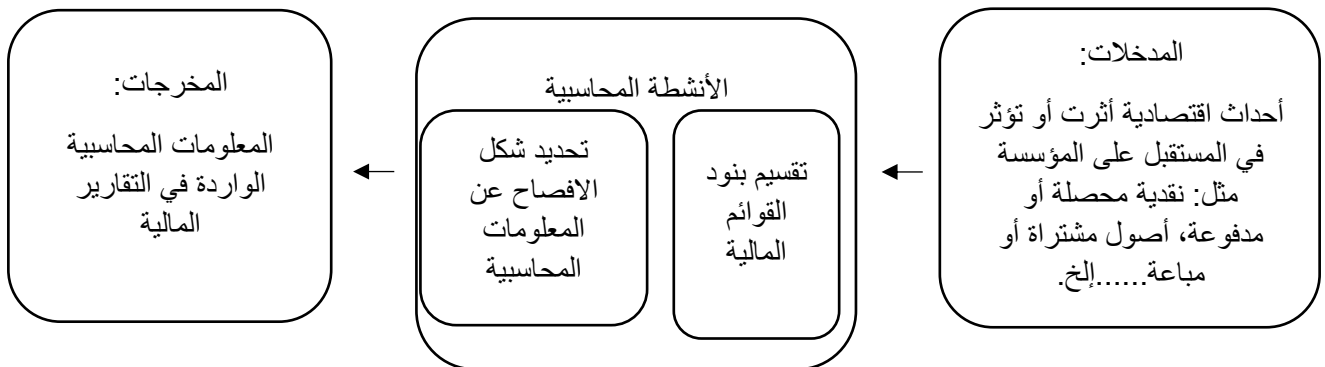
منها و فهمهما للحصول على القوائم المالية، فأضيف للمحاسبة وظيفة أخرى، و هي تفسير المعلومات المحصل عليها لتسهيل اتخاذ القرارات و اصدار الأحكام.¹

➤ في البيان رقم (4) الصادر عام 1970م اعتبرت هيئة المبادئ المحاسبية (APB)** التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أن: " المحاسبة نشاط خدمي، وظيفتها تقديم معلومات كمية ذات طبيعة مالية بالدرجة الأولى عن الوحدات الاقتصادية بهدف انتاج معلومات نافعة لاتخاذ القرارات الاقتصادية و المفاضلة بين فرص الاستثمار المتاحة"².

ينظر هنا للمحاسبة باعتبارها خدمة، دورها انتاج معلومات كمية عن الأحداث الاقتصادية و توصيلها لمستخدميها، و بالتالي التركيز على وظيفتين للمحاسبة: وظيفة التقييم التي تكون مخرجاتها عبارة عن معلومات محاسبية و وظيفة توصيل هذه المعلومات.

➤ تتظر المفاهيم الحديثة للمحاسبة باعتبارها نظاما للمعلومات دوره التقييم و التوصيل، حيث يتم تقييم بنود القوائم المالية ثم الإفصاح عن نتائج عملية التقييم في شكل معلومات لمستخدمي القوائم المالية، لذلك يمكن تحديد نظام المعلومات المحاسبي بالمدخلات (الأحداث الاقتصادية)، الأنشطة المحاسبية المختصة بتقييم أثر تلك الأحداث على عناصر القوائم المالية و المخرجات المتمثلة في القوائم المالية³، و يمكن توضيح ذلك بالشكل التالي:

الشكل رقم (1) : المحاسبة كنظام للمعلومات وظيفته التقييم و التوصيل



المصدر: بلال كيموش، مرجع سابق، ص 04

1 . بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC (العلمة)، مذكر ماجستير في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية و محاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2010-2011، ص 03.
2. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مدخل نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية و دار الثقافة، عمان، 2001، ص 198.
3 . بلال كيموش، نفس المرجع، ص 04.

3- أنواع المحاسبة:

بما أن المحاسبة وجدت و تطورت بتطور الإنسان في الأوضاع الاجتماعية، السياسية و الاقتصادية، فنجد للمحاسبة أنواع نذكر منها:

- **المحاسبة المالية:** تعتبر بمثابة الأصل الذي تفرعت منه الفروع الأخرى للمحاسبة، تهتم بتحليل و تسجيل و بتبويب و تصنيف العمليات المالية التي تحدث خلال الفترة المحاسبية بين المؤسسة و الغير و ذلك من أجل اعداد تقارير مالية تتضمن معلومات مالية عن نتيجة نشاط المؤسسة و مركزها المالي، لذلك يركز الهدف الرئيسي لهذا الفرع من فروع المحاسبة بالإضافة إلى حماية أصول المؤسسة على قياس الربح و المركز المالي للمؤسسات الاقتصادية.¹
- **محاسبة التكاليف:** تهدف محاسبة التكاليف إلى تحديد تكلفة الإنتاج أو الوصول لتكلفة مرحلة من مراحل الإنتاج أو وحدة من وحدات أو خدمة معينة، و مراقبة كل عنصر من عناصر الإنتاج المؤثرة في التكلفة، و ذلك عن طريق تصميم النظام المحاسبي لإيجاد البيانات اللازمة لحساب التكلفة و قياسها و تحقيق الرقابة على عناصرها و تقديم ذلك على شكل بيانات و قوائم و إحصاءات إلى الإدارة كي تتمكن من قياس درجة الكفاية و اتخاذ القرارات المناسبة.²
- **المحاسبة الإدارية:** يعتبر هذا النوع من المحاسبة مكملاً لأغراض محاسبة التكاليف، حيث تقوم بتوفير المعلومات المحاسبية للإدارة في مجال الرقابة و التخطيط و التقييم و اتخاذ القرارات.³
- **المحاسبة الضريبية:** تختص بحساب الدخل الخاضع للضريبة، اعتماداً على القوانين و اللوائح المطبقة على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، و تشكل الضريبة مورد أساسي من موارد الخزينة.⁴
- **المحاسبة الحكومية:** و تختص بقياس نتائج عمليات المؤسسات الحكومية كالوزارات و الخزائن المركزية و غيرها، و التي لا تهدف إلى الربح و من أهم أهدافها:
 - ✓ توفير البيانات اللازمة لمتابعة تنفيذ الميزانية العامة للدولة،

1 . كحول صورية، دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، بسكرة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة و نظم المعلومات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016/2017، ص23.

2 . حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، SCF، دار الأجيال الرقمي، الجزائر، طبعة 2024، ص 11

3 . محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، ج1 و ج2، ط4، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2007، ص 27.

4 . نفس المرجع ، ص28.

✓ حصر واردات و نفقات المؤسسات الحكومية بما يسمح بمعرفة مركزها المالي للدولة في نهاية السنة المالية،

✓ توفير البيانات التي تحتاجها مختلف المستويات الإدارية لغرض اتخاذ القرارات.¹

➤ **المحاسبة القومية:** تختص بقياس الناتج القومي و الدخل القومي، مدى مساهمة كل قطاع من القطاعات الاقتصادية القومية في هذا الناتج.²

كما تجدر الإشارة إلى أنه مؤخرا قد ظهرت أنواع جديدة للمحاسبة مثل: المحاسبة البيئية، المحاسبة الاجتماعية، المحاسبة الإبداعية، المحاسبة الاستراتيجية، المحاسبة الإلكترونية،...، حيث كان للتطورات الاقتصادية المتلاحقة في مختلف دول العالم سواء المتقدمة أو النامية خلال الربع الأخير من القرن العشرين و زيادة معدلات التجارة الدولية و ضخامة حجم الاستثمارات الدولية للشركات الكبرى انعكاسا واضحا على بيئة الأعمال و التنظيمات الاقتصادية التي تعمل بها. و الذي كان له الدور الأساسي في تطور المحاسبة و ظهور أنواع جديدة منها.

4. المحاسبة المالية:

تهتم المحاسبة المالية بتحليل العمليات المالية في المؤسسة و تسجيلها و من ثم تصنيفها أو بتبويبها وصولا إلى اعداد القوائم المالية التي تبين نتيجة أعمال المؤسسة و مركزها المالي و التغيرات التي طرأت عليه.

1. تعريف المحاسبة المالية:

حسب المادة الثالثة (03) من القانون 07-11 تعرف المحاسبة بأنها نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح إلى³:

✓ تخزين، تصنيف، تقييم و تسجيل المعطيات القاعدية.

✓ عرض كشوف (القوائم المالية) تعكس الصورة الصادقة للوضع المالية للمؤسسة.

1 . محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، مرجع سابق، ص ص 28-29.

2 . نفس المرجع، ص 29.

3 . قانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري، SCF، المادة 03، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74.

2. أهداف المحاسبة المالية: إن أهداف المحاسبة المالية تتغير حسب الظروف الاقتصادية و حاجة

مستخدمي المعلومات المحاسبية، و التي نلخصها فيما يلي: ¹

- ✓ توفير المعلومات المالية اللازمة.
- ✓ تسجيل العمليات المالية من واقع المستندات المؤيدة لها يدويا أو آليا.
- ✓ تبويب و تصنيف العمليات في حسابات مستقلة تبين مديونية و دائنة المؤسسة بالنسبة للمتعاملين معها.
- ✓ تزويد إدارة المؤسسة بكافة المعلومات، سواء على شكل تقارير محاسبية أو قوائم مالية.
- ✓ تقديم المعلومات تغير الأطراف الخارجية من مستثمرين و مقرضين في اتخاذ القرارات.
- ✓ قياس نتائج الأعمال عن فترة معينة و تحديد نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة هذا من جهة، و من جهة أخرى مقارنتها بنتائج سنوات أخرى من أجل ملاحظة النمو أو التطور.
- ✓ تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالية للمؤسسة و للغير.

3. مجال تطبيق المحاسبة المالية:

حسب المادة 10 من القانون التجاري، تعتبر المحاسبة المالية إجبارية على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر.

حسب المادة 02 من القانون 11/07 يطبق على كل شخص طبيعي و معنوي، مطالب بمسك المحاسبة المالية، و يستثنى من هذا الالتزام الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية (الجماعات المحلية، المستشفيات، الجامعات... إلخ).

تلتزم الكيانات التالية بمسك المحاسبة المالية وفق المادة 04 و 05 من القانون السابق:

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- ✓ التعاونيات.
- ✓ جميع الكيانات (المؤسسات) المشاركة في النشاطات الاقتصادية من تجارة، انتاج، أو خدمات.

1 . حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF، مرجع سابق، ص 10.

5- الفروض و المبادئ المحاسبية:

ترتكز المحاسبة المالية باعتبارها نظاماً منطقياً متماسكاً من أجل تحقيق أهداف ضمن معايير متسقة، على إطار نظري أو مفاهيمي يتجسد في جملة من المبادئ و الفروض التي يجب أن يحترمها كل من يمسك المحاسبة المالية لتقديم كشوف و تقارير مالية ذات مصداقية و شفافية تامة.

1. **الفروض المحاسبية:** يقصد بالفروض المحاسبية الأساس الذي تشتق منه المبادئ المحاسبية،

حيث تتعلق بالأهداف العامة و البيئة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و القانونية التي

تعمل المؤسسة في إطارها، و تتميز الفروض المحاسبية بأنها:¹

- تحظى بإجماع الأطراف المهمة بالمحاسبة، كما يجب أن تكون ملائمة حتى تكون بداية لتطوير المعرفة المحاسبية.

- يجب أن تكون مستقلة حتى لا تؤدي إلى أخطاء التبرير الناتج عن استنتاج فرض من فرض آخر.

- يجب أن تكون غير متناقضة، و قليلة العدد عموماً ليسهل كشف أي تناقض قائم فيما بينها.

➤ **فرض الوحدة المحاسبية:** يقوم هذا الفرض على أساس أن أي وحدة اقتصادية عند انشائها

و اكتسابها الصفة القانونية تكون مستقلة و منفصلة عن ملكية المالكين، و يتم ذلك بإعداد القوائم

المالية التي ليس لها علاقة بالعمليات الشخصية للمالكين، بمعنى التمييز بين أنشطة الوحدة و

بين أنشطة أصحاب الملكية و أنشطة الوحدات الأخرى.²

➤ **فرض الاستمرارية:** و يقصد بهذا الفرض أن الوحدة المحاسبية مستمرة في نشاطها الطبيعي و أنه

ليس هناك نية في الوقت الحاضر أو اتجاه نحو تصفيتها أو تقليص نشاطها بشكل ملحوظ، لذلك

فإن القوائم المالية يتم إعدادها باقتراض استمرارية المؤسسة في المستقبل في أداء نشاطها على

المعتاد لذلك فإن احتمال التصفية أو التوقف عن النشاط يعد حالة استثنائية.³

➤ **فرض وحدة القياس:** يتضمن هذا الفرض ضرورة استخدام وحدة النقد كأفضل أساس أو وسيلة

لقياس النشاط الاقتصادي، و لغرض التعبير عن العمليات التي تزولها المؤسسة وبيان أثرها في

1 . رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، الطبعة الأولى، دار وائل، عمان، 2003، ص 34.

2 . هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، و القياس و الاعتراف و الإفصاح في التقارير المحاسبية، ج2، ط1، دار الثقافة للنشر

و التوزيع، الأردن، 2009، ص 31.

3 . نفس المرجع، ص32.

أن تعكس التغييرات التي تطرأ على حقوق الملكية كذلك بهدف اجراء التحليلات المحاسبية على النشاط، و يواجه هذا الفرض الانتقاد بسبب التغييرات الاقتصادية التي تطرأ على مستويات الأسعار، و بالتالي على القوة الشرائية لوحدة النقد، و لذلك تعتبر قيمة النقود وسيلة غير ثابتة لإجراء عملية القياس على العمليات التي تزاولها المؤسسة و بالتالي قد لا تكون الأساس الأفضل إلا أنه بالإمكان إيجاد البديل عن وحدة النقد.¹

➤ **فرض الدورية:** نص هذا الفرض على أن معظم هذه المؤسسات مستمرة في أعمالها و أن حياتها غير محدودة بفترة زمنية معينة و لأن الأطراف المعنية تحتاج إلى معرفة نتائج عملياتها و نتائج مركزها المالي، لذا يستلزم اللجوء إلى تفسير حياة المؤسسة إلى فترات زمنية قد تكون سنة أو ربع سنة، كما أن اعداد القوائم المالية وفقا للدورة المالية للمؤسسة يجعلها قابلة للمقارنة و التنبؤ و تقديم معلومات بالسرعة الكافية "تحقيق خاصية الملاءمة"، مما يجعلها مفيدة في اتخاذ القرارات.²

➤ **فرض التوازن المحاسبي:** ارتبط هذا الفرض بظهور المحاسبة الحديثة و محاسبة القيد المزدوج في القرنين 14 و 15، التي تحقق التوازن التام بين طرفيه المدين و الدائن، و يتحقق التوازن المحاسبي من ميزان المراجعة و الميزانية العامة، يشكل فرض التوازن المحاسبي نمطا مقبولا من كافة المحاسبين نظرا لما يقدمه من إمكانيات في الكشف عن الأخطاء و تصحيحها.³

المبادئ المحاسبية:

فقد عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها " قانون عام أو قاعدة عامة تستخدم كمؤشر للعمل، و هو أساس للسلوك و التطبيق العملي".⁴

يتم اشتقاق المبادئ المحاسبية من الفروض المحاسبية و يساعد تحديد المبادئ المحاسبية على اتباع الإجراءات و القيود المحاسبية التي تنسجم مع هذه المبادئ التي تعتبر المرشد و الدليل لحل مشكلة محاسبية طارئة أو اتخاذ إجراء محاسبي معين⁵، و من أهم هذه المبادئ المحاسبية التي تم تحديدها في المادة 06

1 . هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، مرجع سابق، ص33.
 2 . حنان عجيلة، اصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة غرداية، 2019الجزائر، 18.
 3 . حنان عجيلة، مرجع سابق، ص18.
 4 . حرملة سليمة، موقع النظام المحاسبي المالي الجزائري، SCF، من النظرية المحاسبية المعاصرة و ضرورة التحيين، دار تحليلية مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، الجزائر، المجلد 08، العدد 01، 2025، ص 289.
 5 . حنان عجيلة، اصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق، ص18.

من القانون 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 و كذا المواد من 5 إلى 15 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 و المؤرخ في 26 ماي 2008 ما يلي:

- **مبدأ التكلفة التاريخية:** يقر مبدأ التكلفة التاريخية بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها أو انتاجها.
- **مبدأ الاعتراف بالإيراد:** حسب هذا المبدأ يتم الاعتراف بالإيراد عند اكتسابه أي وفقا لأساس الاستحقاق، و يحدث هذا التحقق إذا تمت فعلا المبادلة التجارية بوثيقة ثبوتية مع اكتساب الإيراد، و بالرغم من شيوع استخدام مبدأ الاعتراف بالإيرادات عن نقطة البيع، إلا أن طبيعة النشاط و أنواع المنتجات و طبيعة عمليات البيع تحدث عدة استثناءات نذكر منها:¹
 - ✓ الاعتراف بالإيراد عند تحصيل النقود،
 - ✓ الاعتراف بالإيرادات بمجرد الانتهاء من عملية الإنتاج،
 - ✓ الاعتراف بالإيراد بنسبة ما تم إنجازه من أعمال.
- **مبدأ الإفصاح الكامل:** يتضمن هذا المبدأ تحديد المعلومات التي يجي الإفصاح عنها، كما ينص على ضرورة الإفصاح عن جميع المعلومات الضرورية بما يلبي احتياجات و أهداف مستخدمي القوائم المالية.²
- **مبدأ ثبات (ديمومة) الطرق المحاسبية:** يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية و قابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد و الطرق المتعلقة بتقييم العناصر و عرض المعلومات.
- و يبرر الاستثناء عن مبدأ الديمومة بالبحث عن معلومة أفضل أو تغيير في التنظيم، بالإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية (المادة 15 من المرسوم التنفيذي 156/08).³
- **مبدأ الحيطة و الحذر (التحفظ):** نتيجة لعدم التأكد الذي يميز المستقبل يتم تبني الإجراءات التي تسمح بإعطاء القيم الدنيا للأصول و الإجراءات و القيم العليا للخصوم و المصاريف (التأثير

1 . صلاح ربيعة، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة ولى جذع مشترك، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2016/2017، ص 14.

2 . بلال كيموش، مرجع سابق، ص 16.

3 . ضيف الله محمد الهادي، شاهد الياس و سباع أحمد الصالح، قياس و تقييم بنود القوائم المالية ، دراسة مقارنة للنظام المحاسبي المالي الجزائري بالمعايير الدولية للمحاسبة، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية، المجلد الثاني، العدد الأول، أبريل 2018، ص 186.

سلبا على حقوق الملاك)، مما يسمح بتجنب توزيع أي أرباح غير محققة و تجنب تحمل أي ضرائب عليها حماية للدائنين، ومن أوجه تطبيق هذا المبدأ:

✓ عدم الاعتراف بأي إيرادات متوقعة في المستقبل حتى تحدث فعلا بما فيها تلك المتعلقة بارتفاع قيمة الأصول.

✓ الاعتراف بالخسائر المتوقعة في المستقبل قبل حدوثها مما يستدعي تكوين الاحتياطات و المؤونات.

✓ تقييم المخزون بالتكلفة أو السوق أيهما أقل و الاعتراف بالانخفاض في قيمة الأصول.¹

➤ **مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات:** و يقصد به الأساس في الاعتراف بالمصروفات حيث يستخدم مفهوم مقابلة المصروفات مع الإيرادات التي أدت إلى تحقيقها لغرض التوصل إلى مقدار الدخل المتحقق، لذلك فان المصروفات ترتبط بالغرض من انفاقها الذي يتمثل في الحصول على الإيرادات، كما أن لكل إيراد مصروف أدى إلى تحققه، مما يتطلب تحديد المصروفات بهدف إجراء المقابلة بين الإيرادات و التكاليف التي تخصها خلال الدورة المالية للتوصل لصافي الدخل المحقق.²

➤ **مبدأ الموضوعية:** تستخدم الموضوعية باعتبارها خاصية أساسية من الخصائص النوعية التي يجب أن تتوفر في المعلومات المحاسبية، حيث تسمح بزيادة ثقة و ملاءمة المعلومات المحاسبية، كما أنها مبدأ من المبادئ التي تحكم عمل المحاسب بصفة عامة و تلازمه في كل خطوة يقوم بها.³

➤ **مبدأ الأهمية النسبية:** هذا المبدأ له علاقة بالإفصاح إذ لابد من مراعاة صفة الأهمية النسبية للأحداث بهدف اظهارها أو الإفصاح عنها في التقارير و القوائم المالية، و بموجب هذا المبدأ تتحدد الأهمية النسبية لبند معين أو لمجموعة من البنود من وجهة نظر مستخدمى البيانات المنشورة و ذلك على أساس مدى ملاءمة البند أو البنود لأغراض التقييم و اتخاذ القرارات.⁴

➤ **مبدأ تغليب الواقع المالي على الظاهر القانوني:** كرسست المادة 18 من المرسوم التنفيذي 08-156 هذا المبدأ بقولها تقيد العمليات في المحاسبة، و تعرض ضمن كشوف مالية، طبقا لطبيعتها و لواقعها المالي و الاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.⁵

1 . بلال كيموش، مرجع سابق، ص14.

2 . هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، القياس و الاعتراف و الإفصاح في التقارير المحاسبية، مرجع سابق، ص35

3 . بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره فيالمحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، جامعة فرحات مرجع سابق، ص 15.

4 . حنان عجيلة، مرجع سابق، ص 20.

5 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، الصادر في 22 جمادي الأولى، عام 1429هـ الموافق ل 28 ماي 2008، ص12.

- **مبدأ القيد المزدوج:** في المادة 16 من القانون 07-11 ان الكتابات المحاسبية تحرر وفقا القيد المزدوج (دفتر اليومية) و يجب أن يحتوي كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين و الآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، و يجب أن يكون المبلغ المدين مساوي للمبلغ الدائن.¹
- **مبدأ استقلالية الدورات:** تعبر النتيجة المستخرجة عن السنة المالية الحالية فقط، و هي مستقلة كلياً عن السنوات المالية الأخرى.²

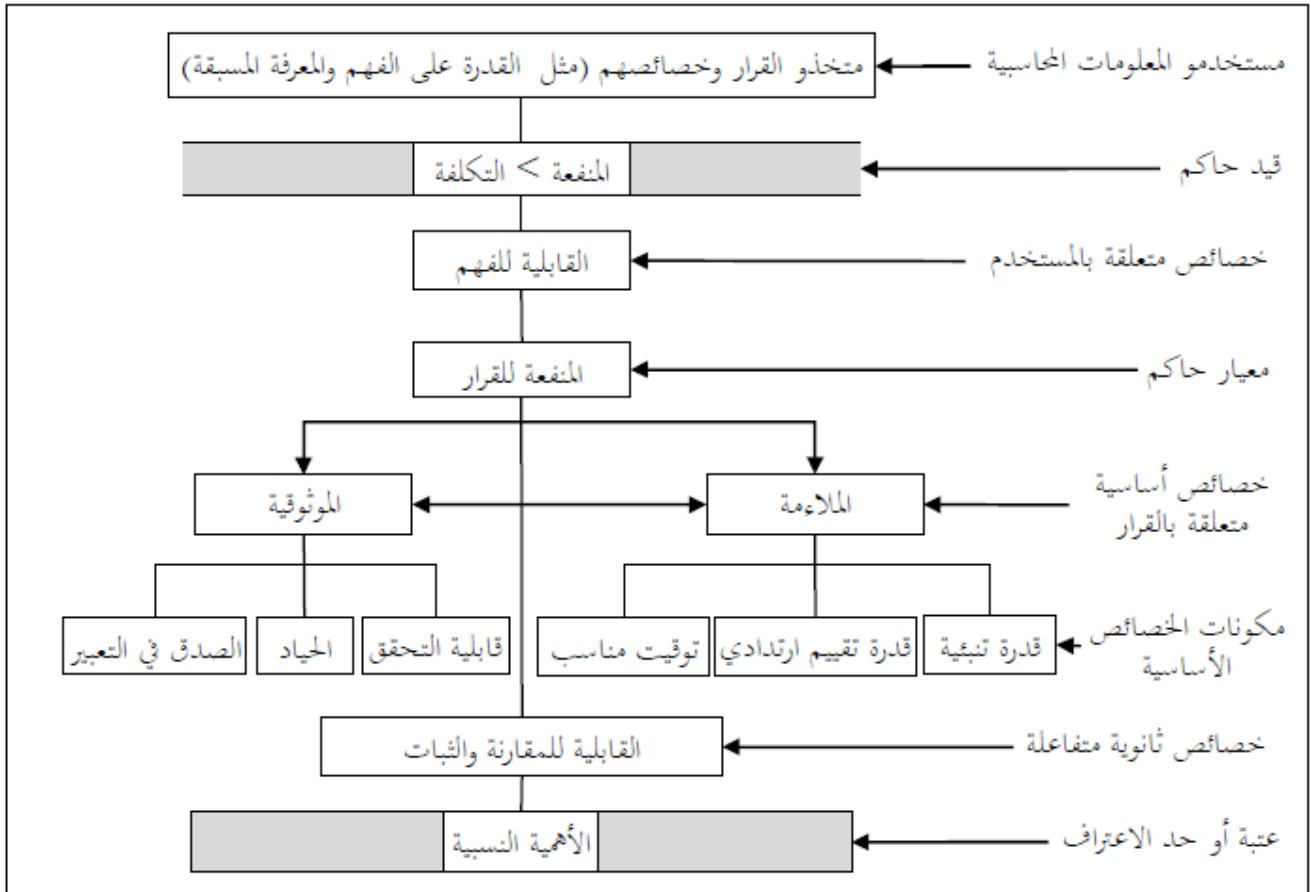
6. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

- توصف المعلومات المحاسبية بأنها " كمية ، رسمية ، مترابطة هيكليا ، مدققة و مراجعة ، رقمية و متعلقة بالماضي " هذه الخصائص النوعية تمثل صفات تجعل من المعلومات الناتجة عن عملية التقييم المحاسبي و الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين و قابلة للفهم من طرفهم ، كما تسمح بالحصول على قوائم مالية تمثل بعدالة أداء المؤسسة و مركزها المالي ، و تتمثل هذه الخصائص في³ :
- **الملاءمة:** تعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذونها، و ذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية و الحالية و المستقبلية.
- **الوضوح (القابلية للفهم):** تعتبر القابلية للفهم من جانب مستعملي القوائم المالية أحد أهم الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات الواردة بالقوائم المالية، ولهذا الغرض فإنه يفترض بأن يكون المستخدمون على علم كاف بالأنشطة التجارية و الاقتصادية و بالمحاسبة، و يكون لديهم الرغبة لدراسة المعلومات بعناية، كما أنه لا يمكن استبعاد أية معلومات تتعلق بمسائل معقدة و تعتبر ملائمة لعملية اتخاذ القرارات الاقتصادية بحجة أنه قد يصعب على بعض المستخدمين فهمها.

1 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، الصادر في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007، ص 4.
2 . بلقاسم بن خليفة، المبادئ، الفروض المحاسبية و الخصائص النوعية لقوائم المالية بين الإطار الرجعة للمحاسبة المالية و النظام المحاسبي المالي الجزائري، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، جامعة الشهيد حمزة لخضر الوادي، بسكرة ، الجزائر ، العدد السادس، 2015، ص76.
3 . عيادي عبد القادر ، مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المرجع المحاسبي الدولي في اعداد القوائم المالية ، كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير ، جامعة حسبية بن بو علي ، الشلف ، الجزائر ، مجلة الاقتصاد و الإحصاء التطبيقي ، المجلد 10، العدد 02، 2013، ص76.

- **الدقة (المصدقية):** لكي تكون المعلومات مفيدة، فإنه يجب أن تكون موثوق بها، أي يمكن الاعتماد عليها و تعتبر المعلومات موثوق فيها إذا كانت خالية من الأخطاء المادية و التحيز و يمكن الاعتماد عليها بواسطة المستخدمين في التمثيل بصدق كما تمثله أو ما يتوقع أن تمثله بدرجة معقولة.
- **القابلية للمقارنة:** يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على إجراء مقارنات للقوائم المالية على ممر الفترات الزمنية المختلفة، و ذلك لتحديد بعض الاتجاهات المتعلقة بمركز المنشآت المالية و أدائها.
- هذه الخصائص تمثل صفات تجعل من المعلومات الناتجة عن عملية التقييم المحاسبي و الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين و قابلة للفهم من طرفهم، و يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية و دورة في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي امالي، مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية، علوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2011، ص 7.

التمرين الأول:

- أجب على العبارات الآتية ب (√) أو (×) مع تبرير الإجابة الخاطئة باختصار:
- 1- الهدف الرئيسي للمحاسبة هو توفير معلومات لمتخذي القرار من أطراف داخلية في المؤسسة و خارجية.
 - 2- من الضروري إعداد القوائم المالية في ظل مجموعة متعارف عليها من الفروض و المبادئ و المفاهيم الأساسية ضمنا لتحقيق المحاسبة لأهدافها.
 - 3- ليس ضروريا أن تكون المعلومات المالية قابلة للمقارنة.
 - 4- تعبر التكلفة التاريخية عن قيمة الأصل عند الشراء.
 - 5- يعتبر ملاك المؤسسة هم الفئة الوحيدة التي تحتاج إلى المعلومات المحاسبية.
 - 6- يعتبر قرار تعيين موظف جديد بالمؤسسة من الأحداث الاقتصادية التي يتم تسجيلها بواسطة نظام المعلومات المحاسبي.

حل التمرين الأول:

- 1- √
 - 2- √
 - 3- ×
 - 4- ×
 - 5- ×
 - 6- √
- حسب مبدأ الثبات يجب أن تقوم المنشأة بتطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة عموما على مدار القرارات المالية المتتالية و ذلك للوصول إلى أساس سليم للمقارنة بين نتائج أعمال المشروع خلال السنوات السابقة و السنة المالية.

التمرين الثاني:

- أختار أفضل إجابة صحيحة فيما يلي:

- 1- أي من المبادئ المحاسبية التالية الذي يؤيد الاعتراف بالخسائر المتوقعة:
- أ - الثبات ، ب - الأهمية النسبية ، ج- الحيطة و الحذر ، د- الإفصاح.
- 2- أي من المبادئ المحاسبية التالية يتطلب إظهار جميع المعلومات التي يحتاجها المستخدمون لمساعدتهم في اتخاذ القرارات:
- أ - الاستحقاق، ب- الوقتية، ج- الأهمية النسبية، د- الحيطة و الحذر.
- 3- أي من المبادئ المحاسبية التالية يتطلب من المؤسسة استخدامها لإحدى الطرق المحاسبية بعدم التغيير من سنة إلى أخرى إلا في ظروف مبررة.
- أ- التكلفة التاريخية، ب- عدم المقاصة ، ج- الثبات ، د- الإفصاح.
- 4- أي من الفرضيات و الاتفاقيات المحاسبية التالية يتطلب من المؤسسة تسجيل جميع الإيرادات سواء يتم قبضها أو لم تقبض و تسجيل جميع الأعباء سواء تم دفعها أو لم تدفع و المتعلقة بنفس السنة المالية:
- أ- الاستمرارية، ب- الوحدة النقدية، ج- الاستحقاق، د- وحدة الكيان.
- 5- أي من المبادئ المحاسبية أو الفرضيات يتطلب من المؤسسة عدم تسجيل صاحب المؤسسة لتجهيزات المكتب اقتناءها من مالها الخاص.
- أ - الفترة المحاسبية، ب- الوحدة المحاسبية، ج- الاستمرارية، د- تغليب الواقع الاقتصادي عن المظهر القانوني.

حل التمرين الثاني:

ج-1

ج-2

ج-3

ج-4

ب-5

المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

يتضمن هذا المحور العناصر التالية:

- (1) التدفقات و أنواعها
- (2) الميزانية (قائمة المركز المالي)
- (3) الحساب والقيود المزدوج
- (4) المستندات المحاسبية " الوثائق "
- (5) الدورة المحاسبية

1- التدفقات و أنواعها:

تحدث في المؤسسة عدة أحداث خلال نشاطها من خلال تعاملها مع محيطها أو مع نفسها: مثل شراء و بيع بضائع أو منتجات، شراء مواد أولية، تسديد ديون، استلام و إرسال فواتير، إرسال تقارير بين مصالح المؤسسة أو غيرها... ، تلك الأحداث تسمى بالتدفقات.

أ. **تعريف التدفقات:** التدفقات هي حركة السلع و الخدمات أو النقود بين المؤسسة و الأطراف المتعاملين خلال فترة زمنية معينة.¹

ب. **تصنيف التدفقات:** غالبا ما يتم لتمييز بين التدفقات الداخلية و التدفقات الخارجية.

- التدفقات الداخلية: و هي تلك التدفقات التي تحدث داخل المؤسسة.

- التدفقات الخارجية: و هي تلك التدفقات التي تحدث بين المؤسسة و متعاملها.

ج. **أنواع التدفقات:** هناك نوعان أساسيان من التدفقات هما:²

- التدفق الحقيقي: و يمثل الحركة الفيزيائية لعناصر ذمة المؤسسة الحقيقية مثل: البضائع، المواد الأولية، المعدات و الآلات و شبه الحقيقية مثل الخدمات التي تؤديها المؤسسة أو تقدمها للغير. كما أن التدفقات الحقيقية قد تكون داخلية أو خارجية.

- التدفق المالي: و يمثل حركة أموال المؤسسة (دخول و خروج) من و إلى مؤسسة مثل: تحصيل مبلغ نقدي من الزبون، أو تسديد مبلغ نقدي إلى المورد.

○ تدفقات حقيقية داخلية: مثل دخول المنتجات إلى المخزن.

○ تدفقات حقيقية خارجية: مثل الحصول على المواد الأولية من المورد.

د. **عناصر التدفقات:** يحكم التدفقات ثلاث عناصر رئيسية هي:³

○ المصدر: و يتلق الأمر بمورد أو منشأ التدفق (نقطة انطلاق التدفق).

○ الاستعمال (الاستخدام): و يتعلق الأمر باستخدام أو جهة التدفق (نقطة وصول التدفق).

○ القياس النقدي: و يتعلق الأمر بالقيمة المالية للعنصر موضوع التدفق.

1 . Robert Jasco, André ph, « la comptabilité financière », édition Dunod, Paris,2010, p9.

2 . مواني س بلغيث، " دروس في المحاسبة المالية، تأطير حسب النظام المحاسبي مالي الجديد، جامعة ورقلة، 2010، ص 01.

3 . مواني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، مرجع سابق، ص 1.

هـ. وثائق إثبات التدفقات: هي المستندات اللازمة لحدوث التدفقات الحقيقية و المالية، حيث تتمثل أهم وسائل إثبات التدفقات الحقيقية في: الفاتورة، وصل الطلب، وصل التسليم،... في حين تتمثل أهم وسائل إثبات التدفقات المالية في: الوصل النقدي و في حالة السداد النقدي، الشيك البنكي، الشيك البريدي، الأوراق التجارية،...

و. تمثيل التدفق: لتمثيل التدفق تتحدد ثلاث نقاط:

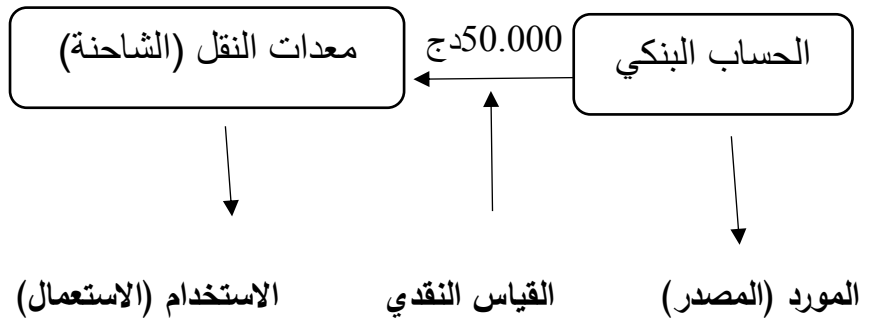
- تاريخ التدفق: يعبر تاريخ القيام بالمرحلة و انجاز العملية.
- قيمة التدفق: تتمثل في مقدار التدفق و تقاس بالوحدة النقدية.
- اتجاه التدفق: بما أن التدفق حركة، فلكل حركة نقطة انطلاق تسمى محاسبيا المصدر و نقطة الوصول تسمى الاستخدام.

مثال 1: اشترت مؤسسة شاحنة بمبلغ 50.000 دج بشيك بنكي.

المطلوب: تمثيل هذه العملية ببيان و تحليلها:

الحل:

1- التمثيل البياني:



- التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (التعامل مع طرف خارجي) و هي في نفس الوقت تدفق حقيقي و مالي.

تدفق مالي	البك (ح/512)	←	1: المصدر: الحساب البنكي
تدفق حقيقي	معدات النقل (ح/2181)	←	2: الاستعمال: شراء معدات النقل

- **التدفق المالي:** يتمثل في خروج الأموال من الحساب البنكي للمؤسسة الذي يعتبر في هذه إحالة مصدر التدفق.
- **التدفق الحقيقي:** و يتمثل في استلام شاحنة مقابل المبلغ الدفع أي استعمال المبلغ في حياة الشاحنة و ملكيتها.

مثال 2: إليك بعض العمليات التي قامت بها مؤسسة " طيبة " مع متعاملها خلال شهر مارس 2024.

03/05: شراء معدات نقل بمبلغ 75.000 دج بشيك بنكي رقم 1234، فاتورة رقم F/19.

03/07: قبضت نفقا مبلغ 62.000 دج من أحد الزبائن وصل رقم 0342.

03/08: تحويل مبلغ 45.000 دج من الصندوق و وضعه في البنك وصل رقم 0388.

03/15: تسديد مبلغ 16.000 دج بشيك بنكي رقم 127 للمورد.

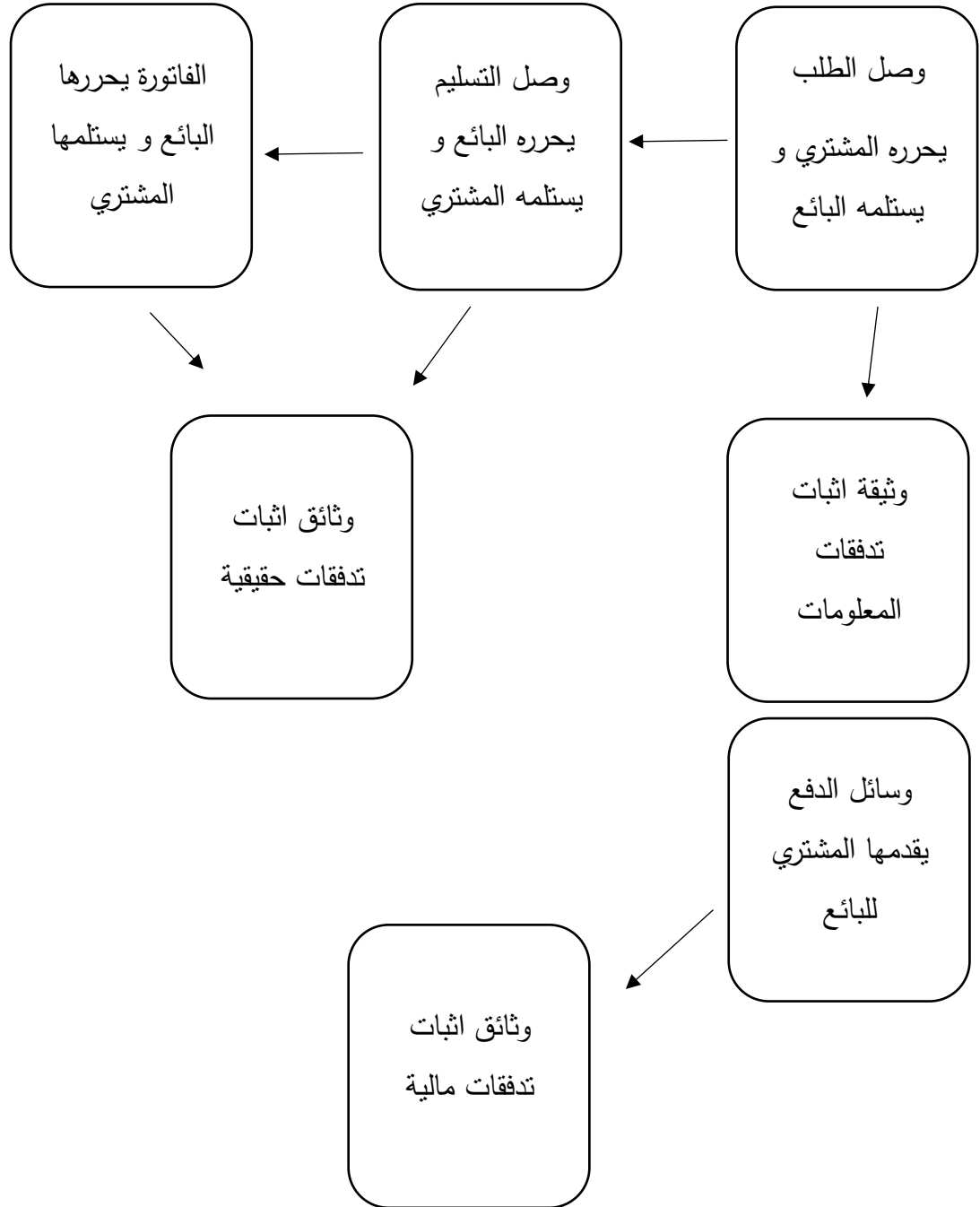
05/19: تسديد فاتورة الهاتف بوصل نقدي رقم 2533 بقيمة 12.000 دج

المطلوب: حلل التدفقات السابقة إلى مصدر و استخدام؟

الحل:

التاريخ	المصدر		اسم الحساب	المبلغ	الاستخدام
	اسم الحساب	المبلغ			
03/05	البنك	75.000 دج	اسم الحساب	75.000 دج	معدات النقل
03/07	الزبائن	62.000 دج	اسم الحساب	62.000 دج	الصندوق
03/08	الصندوق	45.000 دج	البنك	45.000 دج	البنك
03/15	البنك	16.000 دج	الموردون	16.000 دج	الموردون
05/19	الصندوق	12.000 دج	فاتورة الهاتف	12.000 دج	فاتورة الهاتف

ز. وثائق اثبات التدفقات: ¹ تتمثل في مختلف الوثائق الخاصة بإثبات التدفقات الحقيقية أو المالية في تبادلها المؤسسة ذاتها، أو بين المؤسسة و متعاملها فمثلا عند عملية شراء أو بيع معينة يتم إتباع المعدات التالية:



1 . بصدار زوليخة، ملزمة دروس موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك، جامعة مصطفى اسطبولي، معسكر، الجزائر، مقياس المحاسبة المالية 1، 2025/2024، ص 15.

➤ وثائق إثبات التدفقات الحقيقية:

- أ. وصل الطلب bon de commande: هو وثيقة تجارية يحررها الزبون للمورد يدون فيها احتياجاته من السلع و الخدمات بعسر معين.
- ب. وصل التسليم bon de livraison: هو وثيقة لإثبات تسليم البضاعة يوقعها كل من المورد و الزبون.
- ج. الفاتورة facture: و هي وثيقة إثبات نقل الملكية من البائع إلى المشتري.

➤ وثائق إثبات التدفقات المالية:

- أ. وسائل الدفع الفوري: الوصل النقدي و الشيك.
- ✓ الوصل النقدي: وثيقة لإثبات تسليم سيولة مالية (نقود ورقية، نقود معدنية) من صندوق مال المؤسسة.
- ✓ الشيك: هو أمر صادر من المحرر له البنك بأن يدفع من أمواله المودعة فيه لحامله مبلغا ماليا معيناً.
- ب. وسائل الدفع الآجل: الأوراق التجارية الأخرى:
- ✓ السند لأمر: و هو تعهد المحرر بأن يدفع مبلغا معيناً في تاريخ محدد لأمر المستفيد و يستخدم للوفاء في الديون قصيرة الأجل.
- ✓ الكمبيالات: هي محرر من شخص يسمى الساحب يأمر فيها شخص ثاني يسمى المسحوب عليه (غالبا ما يكون البنك) بأن يدفع مبلغ معين و بتاريخ معين لأمر شخص ثالث يسمى المستفيد.

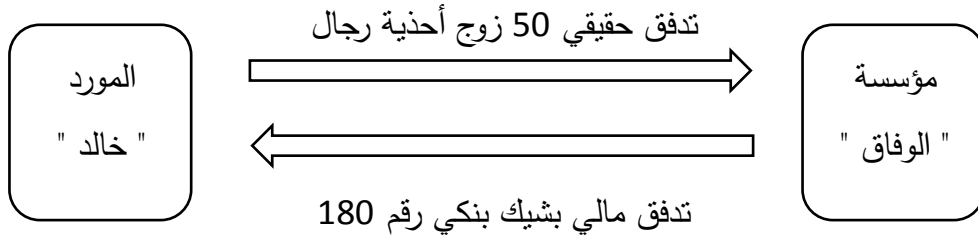
• تمرين (التدفقات):

مؤسسة " الوفاق " مؤسسة تجارية تقوم بشراء و بيع الأحذية، و خلال شهر أبريل 2023، قامت بالعمليات التالية:

- 2023/04/02: اشترت 50 زوج أحذية رجال بمبلغ 200.00 دج من المورد " خالد " بشيك بنكي رقم 180.
- 2023/04/04: باعت 20 زوج أحذية رجال بمبلغ 60.000 دج للزبون مؤسسة " الأمل " قبضت المبلغ نقداً.

- 2023/04/06: اشترت 20 زوج أحذية أطفال بـ 40.000 دج من المورد " محمد " بشيك بريدي رقم 90.
- 2023/04/09: حولت مبلغ 30.000 دج من البنك إلى الصندوق.
- 2023/04/13: تحصلت على قرض بنكي قيمته 8000.000 دج وضعته في حسابها لدى البنك.
- المطلوب:
- تمثيل هذه التدفقات التي قامت بها مؤسسة " الوفاق " بيانيا مع تحليلها.
- الحل:

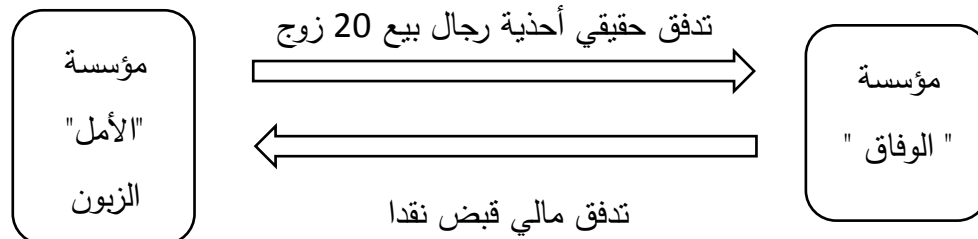
❖ العملية 2023/04/02



• التحليل:

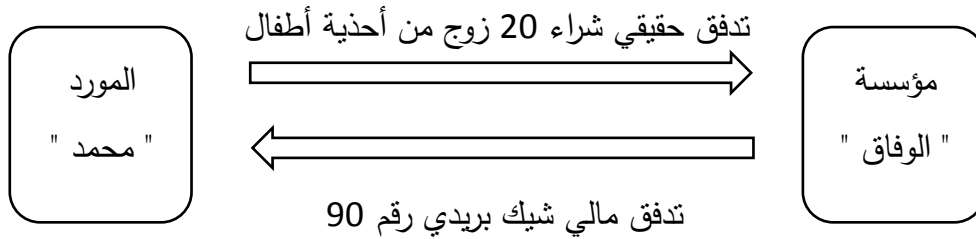
- التدفق: خارجي لأنه تم ما بين المؤسسة (مؤسسة الوفاق) و طرف خارجي و هو المورد "خالد".
- المصدر: يتمثل في خروج الأموال عن طريق الشيك (شيك رقم 180) و هو المنشأ للتدفق و هو تدفق مالي.
- الاستعمال: استخدمت الأموال المسحوبة عن طريق شيك في اقتناء السلعة (50 زوج أحذية رجال) و هو تدفق حقيقي.
- القياس النقدي: يتمثل في قيمة الأحذية 200.000 دج.

❖ العملية 2023/04/04



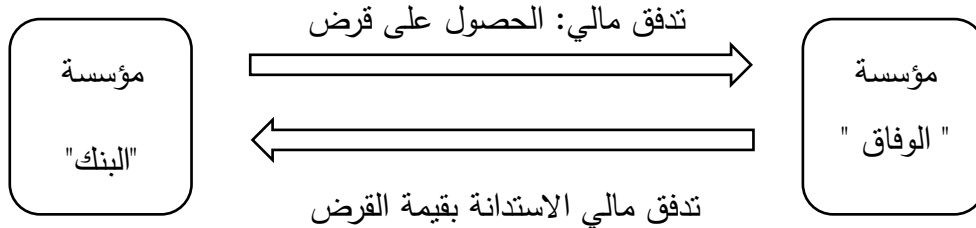
- التحليل:
- التدفق: خارجي لأنه تم ما بين المؤسسة (مؤسسة الوفاق) و طرف خارجي و هو مؤسسة "الأمل" (الزبون).
- المصدر: يتمثل في بيع (20 زوج أحذية رجال) و هو المنشأ للتدفق و هو تدفق حقيقي.
- الاستعمال: يتمثل في الحصول على مبالغ نقدية مقابل بيع السلعة و هو تدفق مالي.
- القياس النقدي: يتمثل في قيمة الأحذية 60.000 دج.

❖ العملية 2023/04/06:



- التحليل:
- التدفق: داخلي لأنه تم ما بين المؤسسة (مؤسسة " الوفاق ") مع نفسها، تم تحويل مبلغ من حسابها لدى البنك إلى الصندوق.
- المصدر: يتمثل في الشيك البنكي و هو المنشأ للتدفق و هو تدفق مالي.
- الاستعمال: يتمثل في وضع المبلغ المسحوب من الصندوق و هو تدفق مالي.
- القياس النقدي: يتمثل في المبلغ المسحوب 30.000 دج.

❖ العملية 2023/04/13:



- التحليل:
- التدفق: خارجي لأنه تم ما بين المؤسسة (مؤسسة الوفاق) و مؤسسة البنك المانحة للقرض، تم وضع مبلغ القرض في حسابها لدى البنك.
- المصدر: يمثل في القرض الممنوح من طرف مؤسسة البنك (اقتراضات) و هو المنشأ للتدفق و هو تدفق مالي.
- الاستعمال: يتمثل في وضع مبلغ القرض في الحساب البنكي للمؤسسة.
- القياس النقدي: يتمثل في المبلغ المسحوب 8.000.000 دج.

2-الميزانية (قائمة المركز المالي):

تبدأ المؤسسة نشاطها بتوفير الموارد الضرورية للحصول على وسائل الاستغلال اللازمة و استخدامها في مجالات النشاط المختلفة، يتم تبيان ذلك محاسبيا من خلال الميزانية الافتتاحية، و في نهاية السنة يتم إعداد الميزانية الختامية و التي تبين الوضعية المالية للمؤسسة في هذا التاريخ.

الميزانية (قائمة المركز المالي):

أ. تعريف الميزانية: تعرف الميزانية على أنها "قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين ما لها من موجودات (استخدامات) و تسمى الأصول و ما علسها من مطلوبات (التزامات) و تسمى الخصوم من قبل الملاك أو الغير و لهذا تسمى قائمة المركز المالي¹.

ب. محتوى الميزانية: تحتوي الميزانية على ما يلي:

الأصول (ACTIF):

تعريف الأصول: هي عبارة عن مجموعة من الوسائل التي تملكها المؤسسة أو أن تكون تحت سيطرتها من أجل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية نتيجة لأحداث سابقة، و طبقا للقاعدة

1 . حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية، منشورات كليك، ج02، ط01، 2013، ص425.

العامة لقياس الأصول، يدرج الأصل العيني أو المعنوي أو المالي في الحسابات كأصل في حالة ما:¹

- ✓ إذا كان من المحتمل أن تؤول عنه منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى المؤسسة.
- ✓ إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن قياسها بصورة صادقة.
- ✓ إذا كان الأصل محددًا أي منفصل بحيث يمكن بيعه أو تأجيله.

تصنيف الأصول: تصنف الأصول بشكل عام إلى فئتين رئيسيتين و ذلك وفقا لمعاري السيولة و الفترة الزمنية، و هذا ما اعتمد في النظام المحاسبي المالي، فالأصل الأسرع تحولا إلى سيولة تدرج في آخر الميزانية مثل: البنك و الصندوق، أما بالنسبة للعناصر البطيئة التحول إلى سيولة فيتم ادراجها في أعلى الميزانية مثل: الأراضي و المباني لأن الهدف من اقتنائها هو استعمالها لمدة تفوق السنة المالية الواحدة.

أ. **الأصول غير الجارية (التثبيتات):** تصنف الأصول غير الجارية إلى ثلاثة عناصر رئيسية كآآتي:²

1. **التثبيتات العينية:** حسب البند 1-121 من النظام المحاسبي المالي يعرف التثبيت العيني، على أنه أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار و الاستعمال لأغراض إدارية و الذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية الواحدة.

2. **التثبيتات المعنوية:** حسب البند 2-121 من النظام المحاسبي المالي يعرف التثبيت المعنوي " بأنه أصل قابل للتحديد غير نقدي و غير مالي، مراقب و مستعمل في اطار أنشطته العادية و المقصود به مثلا: المحلات التجارية المكتسبة، العلامات التجارية، برامج المعلوماتية، رخص الاستغلال الأخرى، مصاريف تنمية كقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

3. **التثبيتات المالية:** حسب البند 1-122 من النظام المحاسبي المالي، تكون التثبيتات المالية المملوكة لأي كيان من الكيانات من غير القيم العقارية الموظفة و الأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية محل إدراج في الحسابات تبعا لمنفعتها و للدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو عند تغيير وجهتها، و تضم العناصر الأربعة التالية:³

1 . بلعروسي أحمد التجاني، النظام المحاسبي المالي، دار هومة، الجزائر، 2009، ص 55.
2 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس، 2009، ص 08.
3 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس، 2009، ص 17.

✓ سندات الساهمة و الحسابات الدائنة الملحقة التي يعد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط الكيان خاصة و أنها تسمح لها بأن تمارس نفودا على الشركة التي تصدر السندات، أو أن تماري مراقبتها: المشاركة في الفروع، الكيانات المشاركة لها أو المؤسسات المشتركة.

✓ السندات المثبتة لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للكيان على المدى الطويل بقدر أو بأخر مردودية مرطبة، لكن دون التدخل في تسيير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداتها، السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأبي المالي أو توظيفات ذات أمد طويل التي لا يمكن للكيان الاحتفاظ بها أو يتعين عليه ذلك.

✓ القروض و الحسابات الدائنة التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أو لا يسعه القيام ببيعها في الأجل القصير مثل: الحسابات الدائنة لدى الزبائن، و غيرها من الحسابات الدائنة للاستغلال لمدة تفوق السنة المالية الواحدة و المقدمة لأطراف أخرى.

ب. قياس الأصول المادية (المتداولة): و هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية و التي تمتد بين تاريخ شراء المواد الأولية و تاريخ بيع المنتجات، كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال الإثني عشر سبتمبر، بالإضافة إلى الزبائن و النقدية.

ب. 1 المخزونات: و هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية و التي تمتد بين تاريخ شراء المواد الأولية و تاريخ بيع المنتجات، كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال الإثني عشر شهرا.

✓ كما يدخل ضمن المخزونات: المواد الأولية و اللوازم الموجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات، و يتم تصنيف أصل ما على أنه مخزون حسب وجهة استخدامه في نشاط المؤسسة.¹

1 . القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، تحديد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها، مرونة الحسابات، الفقرة

ب.2. تقييم حسابات المدينين و الحسابات المالية:

تشمل المبالغ المستحقة على الزبائن مقابل أداء الخدمات التي تؤدي لهم أو المبيعة لهم بالأجل، و النقدية و الأصول الأخرى المتوقع تحويلها إلى نقدية خلال دورة النشاط العادية للمؤسسة، و نجد تحت هذا البند الحسابات الرئيسية التالية:¹

- ✓ الزبائن و الحسابات الملاحقة: حيث يسجل في هذا الحساب المبالغ المستحقة على الزبائن مقابل الخدمات التي تؤدي لهم أو البضاعة المبيعة لهم بأجل، و يظهر هذا الحساب عندما يتم تسليم البضاعة أو الخدمة إلى العملاء قبل أن يتم تحصيل قيمة البضاعة أو المذمة، و يضم هذا الحساب أيضا الزبائن المتكون فيهم، أوراق القبض، التخفيضات و التسبيقات.
- ✓ النقدية في البنك و الصندوق: و هي تمثل أموالا حاضرة تم قبولها فورا كوسيلة من وسائل السداد.

تضم عناصر الأصول في الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي المجموعات 2، 3، 4، 5.

الخصوم (PASSIF):

تعريف الخصوم: هي عبارة عن التزام حالي للمؤسسة ناتج عن أحداث ماضية يجب تسوية بخروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية، أي هي عبارة عن مجموع التزامات المؤسسة على أصولها.

لقد صنف النظام المحاسبي المالي (المادة 22)، الخصوم على أساس مدة استحقاقها كخصوم جارية عندما يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية، أو يجب تسديدها خلال 12 شهرا الموالية لتاريخ الإقفال، أما باقي الخصوم فيتم تصنيفها لخصوم غير جارية، و يمكن للمؤسسة تسوية هاته الالتزامات عن طريق إحدى الطرق التالية: الدفع نقدا، تحويل أثول أخرى، تقديم خدمات، استبدال التزام بالتزام آخر، تحويل التزام إلى حق ملكية.

أ. **قياس الأموال الخاصة:** هي الفرق بين الأصول و الخصوم غير الجارية و الخصوم الجارية، و هناك مصدر أن أساسيات للأموال الخاصة هما:

- ✓ المساهمات المقدمة أو المدفوعة من طرف المساهمين.

1. رميدي عبد الوهاب، سماي علي المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد، ط01، دار هومة، للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص ص 37-38.

✓ الاحتياطات أو الأرباح المحتجزة.

أ. **1. الخصوم غير الجارية:** هي التزامات لا تستحق السداد خلال السنة المالية الحالية و من أمثلتها الإعانات، موازنات الأخطار و الأعباء، الضرائب المؤجلة، خصوم و القروض و الديون المماثلة.

أ. **2. الخصوم الجارية:** يضم هذا الحساب باقي عناصر الخصوم التي من المنتظر أن تلتزم الهوية بالوفاء بها في إطار دورة الاستغلال العادية أو خلال فترة لا تتعدى 12 شهرا، و حسب النظام المحاسبي المالي، فإن الخصوم الجارية تضم العناصر التالية:¹

- السحب على الكشوف.
- الموردون الحسابات الملحقة.
- المصروفات المستحقة.
- الدائنون الآخرون.

تضم عناصر الخصوم في الميزانية حسب النظام المحاسبي المجموعات 1، 4، 5

تحتوي الميزانية على اسم و هو اسم المؤسسة و تاريخ إعدادها.

- ✓ تظهر الميزانية المعلومات المالية للدورة المالية و الدورة السابقة و هذا من أجل المقارنة.
- ✓ هناك ميزانيتين واحدة تسمى **بالميزانية الافتتاحية** يتم إعدادها في بداية الدورة و أخرى تسمى **بالميزانية الختامية** يتم إعدادها في نهاية الدورة.
- ✓ تحافظ الميزانية دائما على توازنها من خلال المعادلة التالية:

مجموع الأصول = مجموع الخصوم

أو

مجموع الموارد = مجموع الاستخدامات

1. عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص ص 40-41.

ج. شكل الميزانية:

إن الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي تأخذ الشكل الرسمي و المختصر التالي:

ميزانية المؤسسة (×) بتاريخ/...../ن

رقم الحساب	الأصول	القيمة الأصلية	الاهتلاكات المؤنونات	الصافي ن	الصافي ن-1
20x من 21x إلى 23x 26x و 27x	الأصول غير الجارية (الثابتة) التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية والجاري إنجازها التثبيتات المالية				
/	المجموع (1)	*****	*****	*****	*****
30 إلى 37x من 409 إلى 46x 47x و 48x من 50x إلى 54x	الأصول الجارية (المتداولة): المخزونات و المنتجات قيد الإنجاز الحقوق عند الغير الحسابات المدينة السيولة و الأصول المالية الجارية				
/	المجموع (2)	*****	*****	*****	*****
/	المجموع (1) + (2)	*****	*****	*****	*****

ملاحظة:

(*): المجموع (1) + (2) الخاص بالقيمة الأصلية - المجموع (1) + (2) الخاص بالاهتلاكات و المؤنونات.

رقم الحساب	الخصوم	الصافي ن	الصافي ن-1
10x 11x 12x	الأموال الخاصة رأس المال أو أموال الاستغلال و الاحتياطات الترحيل من جديد نتيجة الدورة		
/	مجموع الأموال الخاصة (1)	*****	*****

		<u>الخصوم غير الجارية</u> القروض و الديون المالية الضرائب و المؤونات	16 و 17 13 و 15
*****	*****	مجموع الخصوم غير الجارية (2)	/
*****	*****	<u>الخصوم الجارية</u> الموردون و الحسابات المحلقة الضرائب و الديون الأخرى الحسابات الدائنة التسديدات مستحقة الدفع خزينة الخصوم (السالبة)	40x - (409) من 416 إلى 46x 47 و 48 509 519
*****	*****	مجموع الخصوم الجارية (3)	/
*****	*****	المجموع العام للخصوم (1) + (2) + (3)	/

المصدر: مستخرج من النظام المحاسبي المالي

على اعتبار أن جزء من مكونات الميزانية لم يتم دراسته بعد، فإنه يتم إعداد الميزانية في هذه المطبوعة من خلال الشكل المبسط التالي:

ميزانية المؤسسة (X) بتاريخ/...../ن

الخصوم			الأصول		
المبلغ	البيان	رقم الحساب	المبلغ	البيان	رقم الحساب
***	<u>الأموال الخاصة</u>		***	<u>الأصول غير الجارية (الثابتة)</u>	
***	رأس المال أو أموال الاستغلال	101	***	الأصول الثابتة المعنوية	20x
***	الاحتياطيات	106x	***	الأصول الثابتة العينية	21x
***	نتيجة الدورة	12x	***	الأصول الثابتة المالية	26x و 27x
***	<u>الخصوم غير الجارية</u>		***	<u>الأصول الجارية (المتداولة)</u>	
***	القروض البنكية	164	***	المخزونات	
***	الديون طويلة الأجل الأخرى	4xx	***	الحقوق عند الغير	
***	<u>الخصوم الجارية</u>		***	السيولة	
***	ديون الاستغلال	4xx			
***	المجموع	/	***	المجموع	/

مثال تطبيقي: (الميزانية الافتتاحية)

بتاريخ 2024/03/02 ظهرت عناصر الميزانية الافتتاحية لمؤسسة " الأتوار " على النحو التالي: أراضي 250.000 دج، مباني 200.000 دج، معدات و أدوات صناعية 150.000 دج، بضائع 80.000 دج، مواد أولية 90.000 دج، الزبائن 50.000 دج، البنك 250.000 دج، الصندوق 170.000 دج، موردو المخزونات و الخدمات 120.000 دج، قروض بنكية 120.000 دج.

المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية مع تحديد قيمة رأس المال.

الحل:

الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2024/03/02 لمؤسسة " الأتوار "

الخصوم			الأصول		
المبلغ	البيان	رقم الحساب	المبلغ	البيان	رقم الحساب
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>			<u>الأصول غير الجارية (الثابتة)</u>	
1000.000	رأس المال	101	250.000	الأراضي	211
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		200.000	المباني	213
120.000	القروض البنكية	164	150.000	معدات و أدوات صناعية	215
	<u>الخصوم الجارية</u>			<u>الأصول الجارية (المتداولة)</u>	
120.000	موردو المخزونات	401	80.000	البضائع	30
	و الخدمات		90.000	المواد الأولية	31
			50.000	البنك	411
			250.000	البنك	512
			170.000	الصندوق	53
1.240.000	المجموع	/	1.240.000	المجموع	/

رأس المال = مجموع الأصول - (مجموع الخصوم غير الجارية + مجموع الخصوم الجارية)

رأس المال = 1240.000 - (120.000 + 120.000)

رأس المال = 1000.000 دج.

د. نتيجة الدورة: (résultat de l'exercice):

- تعريف نتيجة الدورة:

يقصد بنتيجة الدورة الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة مع العمليات التي قامت بها خلال دورة معينة، كما تعرف أيضا على أنها الفرق بين منتجات (النواتج/ الإيرادات) و أعباء المؤسسة خلال دورة معينة.

- حساب نتيجة الدورة:

❖ يتم حساب نتيجة الدورة من خلال الميزانية بالمعادلة التالية:

$$\text{نتيجة الدورة} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم}$$

- إذا كان مجموع الأصول < مجموع الخصوم فإن النتيجة ربح.
- إذا كان مجموع الأصول > مجموع الخصوم فإن النتيجة خسارة.
- إذا كان مجموع الأصول = مجموع الخصوم فإن النتيجة معدومة.

❖ حساب نتيجة الدورة باستخدام حسابات التسيير:

$$\text{نتيجة الدورة} = \text{مجموع المنتوجات} - \text{مجموع الأعباء}$$

- إذا كان مجموع المنتوجات < مجموع الأعباء فإن النتيجة ربح.
- إذا كان مجموع المنتوجات > مجموع الأعباء فإن النتيجة خسارة.
- إذا كان مجموع المنتوجات = مجموع الأعباء فإن النتيجة معدومة.

ملاحظة:

- في الميزانية الافتتاحية يكون دائما مجموع الأصول = مجموع الخصوم
- في الميزانية الختامية: الاختلاف الذي قد يكون بين مجموع الأصول و المجموع الخصوم يمثل النتيجة (ربح أو خسارة).

و إن النتيجة هي التي تعيد التوازن إلى الميزانية الختامية، و تكتب هذه النتيجة في جانب الخصوم تحت بند حسابات رؤوس الأموال الخاصة.

مثال تطبيقي: (نتيجة الدورة)

بتاريخ 2023/12/31 كانت أرصدة حسابات الميزانية لمؤسسة " الأمل " كالتالي:

رأس المال 500.000دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض 200.000دج، برمجيات المعلوماتية و ما شابهها 75.000دج، الأراضي 300.000دج، بناءات 180.000دج، المنشآت التقنية 108.000دج، المواد الأولية و اللوازم 200.000دج، المنتجات المصنعة 100.000دج، موردو المخزونات و الخدمات 300.000دج، موردو التثبيات 800.000دج، الزيائن: 400.000دج، البنك 500.000دج، الصندوق 200.000دج.

المطلوب: قم بإعداد الميزانية الختامية لمؤسسة "الأمل" في 2023/12/31 و أحسب نتيجة الدورة.

الحل:

الميزانية الختامية لمؤسسة " الأمل " بتاريخ 2023/12/31

الخصوم			الأصول		
المبلغ	البيان	رقم الحساب	المبلغ	البيان	رقم الحساب
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>			<u>الأصول غير الجارية (الثابتة)</u>	
500.000	رأس المال	101	75.000	برمجيات المعلوماتية	204
263.000	نتيجة الدورة (ربح)	120	300.000	الأراضي	211
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		180.000	بناءات	213
200.000	القروض البنكية	164	108.000	منشآت	215
	<u>الخصوم الجارية</u>			<u>الأصول الجارية (المتداولة)</u>	
800.000	موردو المخزونات و الخدمات	401	200.000	المواد الأولية و اللوازم	31
300.000	موردو التثبيات	404	100.000	المنتجات المصنعة	355
			400.000	الزيائن	411
			500.000	البنك	512
			200.000	الصندوق	53

2.063.000	المجموع	/	2.063.000	المجموع	/
-----------	---------	---	-----------	---------	---

مجموع الأصول = 2.063.000 دج

مجموع الخصوم = 1.800.000 دج

نتيجة الدورة = مجموع الأصول - مجموع الخصوم

نتيجة الدورة = 2.063.000 - 1800.000

نتيجة الدورة = 263.000 دج (ربح)

حققت مؤسسة " الأمل " خلال الدورة 2023 ربحا قدره 263.000 دج.

هـ. المركز المالي الصافي:

يعبر المركز المالي الصافي عن الوضعية المالية كالمؤسسة بعد أن تتخلص من ديونها، أي أن المركز المالي الصافي عبارة عن الأموال الخاصة للمؤسسة مضافا إليها الأرباح المحققة أو مطروحا منها الخسائر المسجلة خلال الدورة المحاسبية.

يحسب المركز المالي الصافي (م . م . ص) بإحدى المعادلتين:

✓ م م ص = مجموع الأصول - مجموع الديون

أو

✓ م م ص = الأموال الخاصة ± نتيجة الدورة (زائد +) في حالة الربح، ناقص (-) في حالة الخسارة).

مثال تطبيقي: (المركز المالي الصافي)

قم بحساب المركز المالي الصافي لمؤسسة " الأمل " في 2023/12/31 (المثال السابق)

الحل:

- حساب المركز المالي الصافي (م م ص).

الطريقة الأولى:

م م ص = مجموع الأصول - مجموع الديون

$$= 2.063.000 - (300.000+800.000+200.000)$$

$$= 1300.000 - 2.063.000$$

$$م م ص = 763.000 \text{ دج}$$

الطريقة الثانية:

م م ص = الأموال الخاصة + نتيجة الدورة

$$م م ص = 500.000 + 263.000$$

$$م م ص = 763.000 \text{ دج.}$$

المركز المالي لمؤسسة " الأمل " في 2023/12/31 موجب و يقدر بـ 763.000 دج.

3- الحساب و القيد المزدوج:

أ. تعريف الحساب: الحساب عبارة عن جدول يتكون من جانبين: الجانب الأيمن تسجل فيه الاستخدام

و يسمى المدين (له) و الجانب الأيسر تسجل فيه المصدر و يسمى الدائن (منه)، و يخصص

الحساب لتصنيف و تلخيص مجموعة من العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال فترة محددة.

في العادة يختصر كلمة الحساب كالتالي: (ح/.....)، و يخصص لكل عنصر حساب خاص به.

ب. أشكال الحساب: يأخذ الحساب أحد الأشكال التالية:

- الشكل الكامل للحساب: و يكون الحساب على شكل جدول مفصل كما يلي:

أ. شكل الأعمدة المتباعد (الكلاسيكية)، يكون شكله كالتالي:

المصدر (دائن منه)			الاستخدام (مدين له)		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
//	//	//	//	//	//
		المجموع			المجموع

ب. شكل الأعمدة المتقاربة (المتلاصقة): و يكون شكله كالتالي:

رقم و اسم الحساب			
المبالغ		البيان	التاريخ
الدائن	المدين		
//	//	//	//

- الشكل المختصر (البسيط) للحساب: و هو الشكل الأكثر استعمالاً يستخدم للتبسيط و المعالجة و يكون على شكل حرف T كالتالي:

مدین	ح / اسم الحساب (رقم الحساب)	دائن
المجموع		المجموع

- **رصيد الحساب:** هو الفرق بين مجموع الجانب المدين و مجموع الجانب الدائن خلال الدورة أو فترة معينة.
- مجموع المبالغ المدينة < مجموع المبالغ الدائنة ← الرصيد مدين و يسجل في الجانب الدائن للحساب.

- مجموع المبالغ المدينة > مجموع المبالغ الدائنة ← الرصيد دائن و يسجل في الجانب المدين للحساب.
- مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة ← الرصيد معدوم و يعتبر الحساب مقفل أو مرصد.

- يوضع الرصيد مدينا في الطرف الدائن.
- يوضع الرصيد دائنا في الطرف المدين.

أي يأخذ اسم الطرف الأكبر
و يوضع في الطرف الأصغر
لإحداث التوازن

- **ملاحظة:** في بداية كل دورة، يقوم المحاسب بفتح الحسابات و ذلك بتسجيل الرصيد العائد من الدورة السابقة لذلك يسمى بالرصيد الأولي أو رصيد أول مدة.

• مثال 1: إليك بعض الحسابات قبل الترسيد و كيف تم ترصيدها:

الحساب 01:

حساب المواد الأولية بعد الترسيد			حساب المواد الأولية قبل الترسيد		
د	م	ح/31	د	م	ح/31
		رصيد أولي 30.000			رصيد أولي 30.000
			20.000		20.000
20.000		20.000	30.000		60.000
					70.000
30.000		60.000			
رصيد مدين 130.000		70.000			
180.000		180.000			

الحساب 02:

حساب أجور المستخدمين بعد الترسيد			حساب أجور المستخدمين قبل الترسيد		
د	م	ح/421	د	م	ح/421
		رصيد أولي 70.000			رصيد أولي 70.000
					90.000
110.000		60.000			60.000
		رصيد دائن 30.000			
180.000		180.000			

مثال 2: بتاريخ 2024/01/05 تم إنشاء مؤسسة تجارية و كان رصيد أول المدة في صندوقها مدين بمبلغ

10.000 دج، و قامت هذه المؤسسة خلال دورة 2024 بالعمليات التالية:

- في 01/20 باعت بضاعة بمبلغ 10.000 دج و قبضت المبلغ نقدا.
- في 03/25 اشترت معدات مكتب بـ 15000 دج و سددت قيمتها عن طريق الصندوق.
- في 04/02 تحصلت على مبلغ 2000 دج نقدا من أحد الزبائن.

- في 04/10: حولت مبلغ مقدر بـ 20.000 دج من حسابها البنكي إلى الصندوق.
- في 04/20: سددت جزء من التزاماتها اتجاه أحد الموردين بقيمة 16000 دج نقداً.
- المطلوب: تسجيل هذه العمليات في حساب الصندوق لدى المؤسسة مع القيام بعملية الترسيد.
- حل المثال 2:

د	م
15000 → (03/25)	10.000 (01/05) دج
16.000 → (04/20)	10.000 (01/20) دج
11.000 رصيد مدين	2000 (04/02) دج
	20.000 (04/19) دج
المجموع : 42.000 دج	المجموع: 42.000 دج

- الرصيد = مجموع المبالغ المدينة - مجموع المبالغ الدائنة
- الرصيد = 42000 - 31000 = 11000 دج رصيد مدين يكتب في الجهة الدائنة.
- آلية سير الحسابات:

حسب أسلوب القيد المزدوج فإن كل عملية تسجي في حسابين أو أكثر، من حساب الطرف المدين إلى حساب الطرف الدائن مع تحقيق شرط تساوي المبالغ المسجلة في المدين مع المبالغ المسجلة في الدائن لكل عملية.

- حسابات الأصول: (التثبيات - المخزونات - الحقوق - النقديات)
- تفتح حسابات الأصول في الجانب المدين من الحساب، و كل زيادة في الحساب يسجل مبلغها في الطرف المدين، و كل نقصان من الحساب يسجل مبلغه في الطرف الدائن.
- حسابات الأعباء:

كل زيادة في الحساب تسجل في الطرف المدين و كل نقصان من الحساب يسجل في الطرف الدائن أي مثل آلية سير حسابات الأصول.

سير حسابات الأصول و الأعباء

مدین	ح/ اسم الحساب (رقم الحساب)	دائن
	↑	-
+		↓
المجموع		المجموع

- حسابات الخصوم (الأموال الخاصة - الديون -)

تفتتح حسابات الخصوم في الجانب الدائن من الحساب، و كل زيادة في الحساب يسجل مبلغها في الطرف الدائن، و كل نقصان من الحساب يسجل مبلغه في الطرف المدين.

- حساب النواتج:

كل زيادة في الحساب تسجل في الطرف الدائن و كل نقصان من الحساب يسجل في الطرف المدين أي مثل آلية سير حسابات الخصوم.

سير حسابات الخصوم و النواتج

مدین	ح/ اسم الحساب (رقم الحساب)	دائن
	↓	+
-		↑
المجموع		المجموع

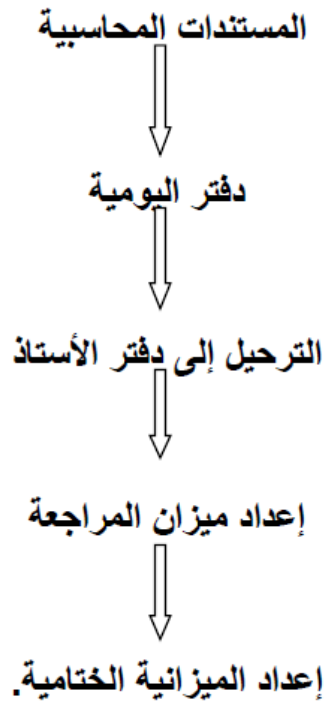
4- المستندات المحاسبية:¹

تقوم كل مؤسسة خلال الدورة المحاسبية بعمليات متنوعة مرتبطة بنشاطها الاستغلالي، و التي تتمثل في عمليات البيع و الشراء و تقديم الخدمات، و دفع المستحقات، و تسديد المصاريف و تحصيل الإيرادات، حيث تفيد تلك العمليات بمستندات قانونية أبرزها:

- فواتير الشراء الواردة من و إلى الموردين.
- فواتير البيع المرسله إلى الزبائن.
- مستندات الشحن و التسليم.
- مستندات التسديد و التحصيل، كالوصلات و الحوالات البريدية، الخصم، عقود التأمين.

5- الدورة المحاسبية:

تبدأ الدورة المحاسبية بتسجيل العمليات في دفتر اليومية (انطلاقا من مستندات إثبات) بعد ترحيل أرصدة أول المدة (حسابات الميزانية، ثم الترحيل إلى دفتر الأستاذ و حساب الأرصدة، و بعدها إعداد ميزان المراجعة قبل التسوية، و من ثم القيام بالتسويات اللازمة، و منه إعداد الميزانية الختامية و باقي القوائم المالية الأخرى.



1 . عاشرو كتوش، المحاسبة العامة أصول و مبادئ سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص ص 65-66.

التمرين الأول:

إليك العمليات التالية:

1. دفع رأس مال المشروع و تم وضعه بالبنك 200.000 دج.
2. شراء معدات نقل على الحساب 75.000 دج.
3. سدد الزبائن نقدا 100.000 دج.
4. تسديد مصاريف إيجار 10.000 دج بشيك.
5. تحويل من البنك إلى حساب الجاري البريدي 25000 دج.

المطلوب: إليك المصدر و الاستخدام بالنسبة لكل عملية، قم بتسجيل العمليات في الحسابات اللازمة.الحل:

1. دفع رأس مال المشروع و تم وضعه بالبنك 200.000 دج

م (ح/101) رأس مال الشركة	م (ح/512) البنك
200.000	200.000
تدفق نقدي	
المصدر	الاستخدام

2. شراء معدات نقل على الحساب 75.000 دج

م (ح/404) موردو التثبيات	م (ح/2182) معدات النقل
75.000	75.000
تدفق سلعي	
المصدر	الاستخدام

3. سدد الزبائن نقدا 100.000 دج

م (ح/411) الزبائن		م (ح/53) الصندوق	
د	م	د	م
100.000			35.000
المصدر		الاستخدام	

تدفق مالي

4. تسديد مصاريف إيجار 10.000 دج بشيك.

م (ح/512) البنك		م (ح/613) مصاريف إيجار	
د	م	د	م
10.000			10.000
المصدر		الاستخدام	

تدفق مالي

5. تحويل من البنك إلى الحساب الجاري البريدي 25000 دج.

م (ح/512) البنك		م (ح/515) جاري بريدي	
د	م	د	م
25.000			25.000
المصدر		الاستخدام	

تدفق مالي

6. بيع بضاعة على الحساب 200.000 دج

م	د	م	د
		(ح/700) مبيعات بضاعة	(ح/411) الزيائن
	200.000		200.000
		تدفق سلعي	
المصدر			الاستخدام

التمرين الثاني:

- في 2020/01/01 كانت أرصدة حسابات ميزانية التاجر " أحمد " كالتالي: رأس المال 800.000 دج، شهرة المحل 300.000 دج، مباني إدارية و تجارية 200.000 دج، معدات نقل 150.000 دج، قرض مصرفي 100.000 دج، بضاعة 70.000 دج، أثاث مكتب 50.000 دج، زيائن 120.000 دج، موردو المخزونات 70.000 دج، البنك (يحسب).
- و بتاريخ 2020/12/31، أصبحت أرصدة حسابات ميزانية التاجر " أحمد " كالتالي: شهرة المحل: 300.000 دج، رأس المال 800.000 دج، مباني إدارية و تجارية 200.000 دج، معدات نقل 80.000 دج، قرض مصرفي 100.000 دج، موردو المخزونات 80.000 دج، بضاعة 30.000 دج، زيائن 90.000 دج، البنك 120.000 دج، الصندوق 100.000 دج.

المطلوب:

- 1- إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2020/01/01.
- 2- حساب نتيجة الدورة بتاريخ 2020/12/31.
- 3- حساب المركز المالي الصافي.
- 4- إعداد الميزانية الختامية للتاجر " أحمد " في 2020/12/31.

الحل:

1) حساب رصيد ح/البنك و إعداد الميزانية الافتتاحية في 2020/01/01 لم بقم التاجر "أحمد" بأبي

نشاط تجاري فإن £ الأصول = £ الخصوم و منه فإن رصيد ح/البنك =

50.000 + 70.000 + 150.00 + 200.000 + 300.000

= (رصيد ح/البنك) + 120.000 + 70.000 + 100.000 + 800.000

رصيد ح/البنك = 890.000 - 970.000

= 80.000

- إعداد ميزانية التاجر "أحمد" في 2020/01/01:

المبلغ	الخصوم	الرقم	المبلغ	الأصول	الرقم
800.000	<u>الأموال الخاصة:</u> أموال الاستغلال	101	300.000	<u>الأصول الغير الجارية:</u> شهرة المحل	208
100.000	<u>الخصوم غير الجارية:</u> القروض البنكية	164	200.000	مباني إدارية و تجارية	21315
70.000	<u>الخصوم الجارية:</u> موردو المخزونات	401	150.000	معدات النقل	2182
			50.000	أثاث مكتب	2183
			70.000	<u>الأصول المتداولة:</u> بضاعة	30
			120.000	الزبائن	411
			80.000	البنك	512
970.000	المجموع		970.000	المجموع	

2) إعداد ميزانية التاجر في 2020/12/31 و حساب نتيجة الدورة ح/ المركز المالي السافي:

نتيجة الدورة = الأصول - الخصوم

$$\begin{aligned}
& 80.000 + 200.000 + 300.000) = \\
& 120.000 + 90.000 + 30.000 + \\
& -(100.000 + \\
& (80.000 + 100.000 + 800.000) \\
& 60.000 - = 980.000 - 920.000 =
\end{aligned}$$

- ميزانية التاجر " أحمد " في 2020/12/31

المبلغ	الخصوم	الرقم	المبلغ	الأصول	الرقم
	<u>الأموال الخاصة:</u>			<u>الأصول الغير الجارية:</u>	
800.000	أموال الاستغلال	101	300.000	شهرة المحل	208
(60.000)	نتيجة الدورة	129	200.000	مباني إدارية و تجارية	21315
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>		80.000	معدات النقل	2182
100.000	القروض لدى م. القرض	164		<u>الأصول المتداولة:</u>	
	<u>الخصوم الجارية:</u>		30.000	بضاعة	30
80.000	موردو المخزونات	401	90.000	الزبائن	411
			120.000	البنك	512
			100.000	الصندوق	53
920.000	المجموع		920.000	المجموع	

المركز المالي الصافي = الأموال ± نتيجة الدورة

$$60.000 - 800.000 =$$

$$740.000 =$$

المركز المالي الصافي = الأصول - الديون

$$(80.000 + 100.000) - 920.000 = 740.000$$

التمرين الثالث:

في 2023/01/01 بدأت المؤسسة التجارية " س " نشاطها التجاري، و قد خصصت من أجل ذلك رأسمال قدره 300.000 دج استخدمته في الحصول على الأصول التالية: مبنى تجاري 100.000 دج، معدات نقل 60.000 دج، بضاعة 80.000 دج، في حين أودع المبلغ المتبقي مناقصة في كل من البنك و الصندوق.

و في نهاية السنة، أصبحت أرصدة حسابات الميزانية على النحو التالي:

بضاعة 60.000 دج، البنك 50.000 دج، العملاء 20.000 دج، معدات مكتب 10.000 دج، موردو المخزون 50.000 دج، في حين أن بقية العناصر الأخرى لم تتغير قيمتها.

المطلوب:

- (1) تمثيل الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2023/01/01.
- (2) حساب نتيجة الدورة.
- (3) حساب المركز المالي الصافي للمؤسسة بطريقتين.
- (4) تمثيل الميزانية الختامية.

الحل:

- (1) تمثيل الميزانية الافتتاحية:

الميزانية الافتتاحية للمؤسسة التجارية " س " بتاريخ 2023/01/01

الخصوم			الأصول		
المبلغ	البيان	رقم الحساب	المبلغ	البيان	رقم الحساب
300.000	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u> رأس المال	101	100.000	<u>الأصول غير الجارية (الثابتة)</u>	
			60.000	مباني	213
				معدات نقل	2182
				<u>الأصول الجارية (المتداولة)</u>	
			80.000	بضائع	30
			30.000	البنك	512

			30.000	الصندوق	53
300.000	المجموع	/	300.000	المجموع	/

(2) حساب نتيجة الدورة:

- نتيجة الدورة = مجموع الأصول - مجموع الخصوم

- نتيجة الدورة = (30.000 + 50.000 + 20.000 + 60.0000 + 10.000 + 60.000 + 100.000)

- (50.000 + 300.000)

- نتيجة الدورة = 350.000 - 330.000

- نتيجة الدورة = - 20.000 (خسارة).

(3) حساب المركز المالي الصافي بطريقتين:

• الطريقة الأولى:

م م ص = مجموع الأصول - مجموع الأصول

م م ص = 50.000 - 330.000

م م ص = 280.000 دج

• الطريقة الثانية:

م م ص = الأموال الخاصة ± نتيجة الدورة

م م ص = 20.000 - 300.000

م م ص = 280.000 دج.

(1) تمثيل الميزانية الختامية:

- الميزانية الختامية للمؤسسة " س " في تاريخ 2023/12/31

الخصوم			الأصول		
المبلغ	البيان	رقم الحساب	المبلغ	البيان	رقم الحساب
300.000	رؤوس الأموال الخاصة رأس المال	101	100.000	الأصول غير الجارية (الثابتة) مباني	213

(20.000)	نتيجة الدورة (خسارة)	129	60.000	معدات نقل	2182
	<u>الخصوم الجارية</u>		10.000	معدات مكتب	2183
50.000	موردو المخزونات و الخدمات	401		<u>الأصول الجارية (المتداولة)</u>	
			60.000	البضائع	30
			20.000	زيائن	411
			50.000	البنك	411
			30.000	الصندوق	512
					53
330.000	المجموع	/	330.000	المجموع	/

التمرين الرابع:

إليك حساب البنك و الذي سجلت به مجموعة من العمليات التي سددت بشيك بنكي خلال شهر سبتمبر 2024 لمؤسسة (x).

المبالغ		البيان	التاريخ
دائن	مدين		
	150.000	رصيد ابتدائي	2024/09/01
	120.000	شراء مواد أولية	2024/09/04
25000		تسديد مصاريف النقل	2024/09/08
	30.000	تسديد مصاريف المستخدمين	2024/09/12
400.000		بيع منتجات تامة	2024/09/17
	8000	تسديد فاتورة الكهرباء و الغاز	2024/09/21
	70000	قبض مبلغ من الزبون	2024/09/28
	47000	رصيد نهاية الشهر	2024/09/30
425000	425000	المجموع	

العمل المطلوب:

- تحديد التسجيل الصحيح من التسجيل الخاطئ للعمليات المدرجة في حساب البنك.
- إعادة تشكيل حساب البنك بشكل صحيح محددًا رصيده في 2024/09/30.

الحل:

- تحديد التسجيل الصحيح و استخراج الرصيد في 09/30:

المبالغ		البيان	التاريخ
دائن	مدين		
	150.000	رصيد ابتدائي	2024/09/01
120.000		شراء مواد أولية	2024/09/04
25.000		تسديد مصاريف النقل	2024/09/08
30.000		تسديد مصاريف المستخدمين	2024/09/12
	400.000	بيع منتجات تامة	2024/09/17
8.000		تسديد فاتورة الكهرباء و الغاز	2024/09/21
	70.0000	قبض مبلغ من الزبون	2024/09/28
437.000		رصيد نهاية الشهر (رصيد مدين)	2024/09/30
620.000	620.000		المجموع

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية:

يتضمن هذا المحور العناصر التالية:

- (1) دفتر اليومية
- (2) دفتر الأستاذ (الدفتر الكبير)
- (3) دفتر الجرد
- (4) ميزان المراجعة

- الدفاتر المحاسبية:

هي مجموعة الإجراءات و الطرق التي تتبعها المؤسسة في معالجة المعلومات المالية للوصول إلى مخرجات المحاسبة المتمثلة في القوائم المالية، و تتمثل هذه الدفاتر المحاسبية للمؤسسة في :

1- دفتر اليومية (Le journal):

- التسجيل المحاسبي في دفتر اليومية:

تعريفه: يعتبر من الدفاتر الإجبارية التي فرضها القانون على المؤسسات الجزائرية دون استثناء، حيث يستعمل كأداة إثبات عند أي نزاع في المحكمة بين المؤسسة و عملائها.¹

- شروط دفتر اليومية: فرض القانون التجاري على المؤسسات أن يكون لها دفتر يومية يخضع للشروط التالية:²

○ أن يكون الدفتر ذو صفحات مرقمة و متسلسلة، و يكون مصادق عليه من قبل سلطة مختصة.

○ أن يكون السجل، منظما حسب التواريخ بلا بياض، و بدون ترك فراغ، بدون شطب أو محو أو كتابة بقلم رصاص أو إضافة هامشية أو نزع ورقة، و في حالة ارتكاب أخطاء تصحح بالطرق المحاسبية.

○ أن يحتفظ بدفتر اليومية لمدة 10 سنوات بعد الانتهاء منه.

- شكل دفتر اليومية: يشمل دفتر اليومية المعلومات التالية:³

○ رقم الحساب (المدين)، رقم الحساب (الدائن).

○ اسم الحساب (المدين)، اسم الحساب (الدائن).

○ المبلغ (المدين)، المبلغ (الدائن).

○ تاريخ العملية.

○ الديان (شرح العملية).

1 . حواس صالح، مرجع سبق ذكره، ص 32.

2 . بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 92.

3 . حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 33.

و يأخذ دفتر اليومية الشكل التالي:

رقم ح/م ***	رقم ح/د ***تاريخ العملية..... من ح/ الحساب المدين إلى ح/ الحساب الدائن (شرح العملية)	المبلغ المدين ***	المبلغ الدائن ***
----------------	----------------	---	----------------------	----------------------

- **ملاحظة:** نهاية كل صفحة يومية، نحسب مجموع المبالغ المدينة و الدائنة، و يثبت في الأسفل، و ينقل للصفحة الموالية مع كتابة " مرحل " في البيان.¹
- إذا حدثت عدة عمليات في يوم واحد، نضع الرمز (//) لنوضح له نفس التاريخ دائماً.
- **قاعدة التسجيل في دفتر اليومية:**

تسجل العملية المحاسبية في دفتر اليومية طبقاً لمبدأ القيد المزدوج اعتماداً على ميكانيزم التسجيل في الحساب.

- **أنواع القيود المحاسبية:** تصنف قيود اليومية إلى نوعين أساسيين هما: القيد البسيط و القيد المركب.
 - **القيد البسيط:** نسمي القيد المحاسبي قيدا بسيطاً عندما يكون فيه طرف واحد مدين و آخر دائن.
- مثال تطبيقي:** بتاريخ 2023/06/14 قامت المؤسسة بشراء شاحنة بقيمة 80.000 دج بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العملية في اليومية المؤسسة.

80.000	80.0002023/06/14..... ح/معدات النقل ح/ البنك (شراء معدات نقل بشيك بنكي)	2182	512
--------	--------	---	------	-----

- القيد المركب: نسمي القيد المحاسبي قيدا مركبا إذا كان فيه أكثر من طرف مدين و/أو أكثر من طرف دائن.

مثال تطبيقي: بتاريخ 2023/07/25 قامت المؤسسة بشراء آلة إنتاجية بقيمة 120.000 دج، سددها 1/3 عن طريق البنك و الباقي على الحساب.
المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة.

		.....2023/07/25.....		
	120.000	ح/معدات و أدوات صناعية		215
80.000		ح/ موردو التثبيات	404	
40.000		ح/ البنك	512	
		(شراء آلة إنتاجية 1/3 عن طريق البنك و الباقي على الحساب)		

- مثال تطبيقي: (دفتر اليومية)

في 2020/01/02 كانت ميزانية مؤسسة "النجاح" كالتالي:

المبلغ	الخصوم	ح/	المبلغ	الأصول	ح/
	رؤوس الأموال الخاصة	/		الأصول غير الجارية (الثابتة):	/
930.000	رأس المال	101	230.000	الأراضي	211
			160.000	مباني	213
			120.000	معدات الأعلام الآلي	2183
	الخصوم غير الجارية:	/		الأصول الجارية:	
280.000	قروض بنكية	164	100.000	البضاعة	30
	الخصوم الجارية:		120.000	المواد الأولية	31
			50.000	الزبائن	411
200.000	موردو المخزونات و الخدمات	401	300.000	البنك	512
190.000	موردو التثبيات	404	250.000	ح. خ. ب	515

الدفاتر المحاسبية	المحور الثالث:
-------------------	----------------

		270.000	الصندوق	/
1600.000	المجموع	1600.000	المجموع	/

خلال دورة 2020 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 01/05 الحيازة على مباني بقيمة 150.000 ج، دفع 1/2 المبلغ بشيك بريدي والباقي بصك بنكي.
 - 02/16 تسجيل نصف ما على الزيائن نقدا.
 - 03/07 تسديد لمورد التثبيات مبلغ 70.000 دج بصك بنكي.
 - 04/28 دفع مصاريف الصيانة بـ 20.000 دج نقدا.
 - 05/09 تحصيل إيرادات مالية بـ 15000 دج عن طريق البنك.
- المطلوب:

سجل العمليات في دفتر اليومية لمؤسسة " النجاح ".

• الحل:

تسجيل العمليات في دفتر اليومية لمؤسسة " النجاح " خلال دورة 2020

		.....2020/01/02.....		
230.000		ح/ الأراضي		211
160.000		ح/ المباني		213
120.000		ح/ معدات الإعلام الآلي		2183
100.000		ح/ بضائع		30
120.000		ح/ المواد الأولية		31
50.000		ح/ الزيائن		411
300.000		ح/ البنك		512
250.000		ح/ ح ج ب		515
270.000		ح/ الصندوق		53
930.000		ح/ رأس المال		101
280.000		ح/ القروض البنكية		164

200.000		ح/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
190.000		ح/ موردو التثبيات	404	
		(القيد الافتتاحي)		
		01/05		
	150.000	ح/ المباني		213
75.000		ح/ ح ج ب	515	
75.000		ح/ البنك	512	
		الحيازة على مباني عن طريق البنك و ح ج ب		
		02/16		53
	25000	ح/ الصندوق		
25000		ح/ الزبائن	411	
		(تحصيل 1/2 مبلغ من عند الزبائن نقدا)		
		03/07		
70.000	70.000	ح/ موردو التثبيات		404
		ح/ البنك	512	
		(دفع مبلغ للمورد)		
		04/28		
	20.000	ح/ صيانة و إصلاحات		615
20.000		ح/ الصندوق	53	
		(تسديد مصاريف الصيانة نقدا)		
		05/09		
	15000	ح/ البنك		512
15000		ح/ إيرادات مالية	768	
		(تحصيل إيرادات مالية)		
1880.00	1880.000	المجموع		

2- دفتر الكبير (دفتر الأستاذ): **Le grand livre**:

هو مجموعة الحسابات المفتوحة في دفتر خاص لدى المؤسسة يستخدم كأداة لتلخيص و تبويب العمليات المالية و في إعداد القوائم المالية، كما يعتبر مصدر هام للمعلومات الإدارية مثل: إجمالي المبيعات خلال الدورة و رصيد الصندوق في نهاية الدورة، و هو يعتبر السجل الرئيسي لمجمل الحسابات التي لخصت فيها مختلف العمليات المالية في صورتها النهائية عن طريق ترحيلها من دفتر اليومية.¹

3- دفتر الجرد **Livre D'inventaire** :

يجب أن يخضع أصول و خصوم المؤسسة للجرد من حيث الكمية و القيمة، على الأقل مرة كل سنة، على أساس الفحص المادي و/أو إحصاء ووثائق الإثبات، يجب أن تحتفظ المؤسسات بالدفاتر المحاسبية و المستندات القانونية لمدة 10 سنوات.

4- ميزان المراجعة: **(La balance)**

أداة للتأكد من صحة التسجيل و الترحيل و الترسيد، كما يعتبر أداة للرقابة، حيث يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطاء، و هو يحتوي على جميع الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ (من الصنف 1 إلى الصنف 7)، و ينبغي التأكد من خلال ميزان المراجعة من أن: المجاميع المدينة = المجاميع الدائنة، و أن مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة.

يأخذ ميزان المراجعة، الشكل التالي:

ميزان المراجعة للمؤسسة (x) بتاريخ/...../.....

الأرصدة		المجاميع (المبالغ)		بيان الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
					1xx
					...
					7xx
*****	*****	*****	*****	المجموع	/

1. عاشور كتوش، مرجع سبق ذكره، ص 73.

- أنواع ميزان المراجعة:

يتم اعداد ميزان المراجعة إلى نوعين هما:¹

- من حيث مرحلة الإعداد:

- ميزان المراجعة قبل الجرد: يتم اعداده بمجرد الانتهاء من الترحيل إلى دفتر الأستاذ.
- ميزان المراجعة بعد الجرد: يتم اعداده بعد إجراء قيود التسوية و تصحيح القيود الخاطئة، و تسوية فروق الجرد، و يتم الاعتماد عليه في إعداد الميزانية الختامية.

- من حيث المحتوى: نجد ثلاث أنواع من ميزان المراجعة.

- ميزان مراجعة بالمبالغ: يتضمن ميزان المراجعة بالمبالغ جميع الحسابات المستعملة خلال الدورة أو فترة معينة بمجموع المبالغ المدينة و الدائنة فقط لكل حساب قبل استخراج الأرصدة.
- ميزان المراجعة بالأرصدة: يتضمن جميع الحسابات المستعملة خلال الدورة أو فترة معينة مع الرصيد المدين أو الدائن فقط لكل حساب.
- ميزان المراجعة بالمبالغ و الأرصدة: تظهر فيه كل الحسابات المستعملة خلال الدورة أو فترة معينة بمجموع المبالغ المدينة و الدائنة: و كذلك الأرصدة المدينة و الدائنة، و هو النوع المستخدم بشكل كبير في الممارسة العملية للمحاسبة المالية.

- مثال تطبيقي (دفتر الأستاذ):

قم بترحيل العمليات المسجلة في دفتر اليومية لمؤسسة " النجاح " إلى دفتر الأستاذ و حساب الأرصدة في 2020/12/31.

1 . حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 45.

- الحل:

دفتر الأستاذ الخاص بمؤسسة " النجاح " في 2020/12/31

أولاً: حسابات الأصول:

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">د</td> <td style="text-align: center;">م</td> <td style="text-align: center;">المباني (213)</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">رصيد مدين 310.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">160.000 (01/02)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">310.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">310.000</td> <td></td> </tr> </table>	د	م	المباني (213)	رصيد مدين 310.000	160.000 (01/02)		310.000	310.000		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">د</td> <td style="text-align: center;">م</td> <td style="text-align: center;">الأراضي (211)</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">رصيد مدين 230.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">230.000 (01/02)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">230.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">230.000</td> <td></td> </tr> </table>	د	م	الأراضي (211)	رصيد مدين 230.000	230.000 (01/02)		230.000	230.000	
د	م	المباني (213)																	
رصيد مدين 310.000	160.000 (01/02)																		
310.000	310.000																		
د	م	الأراضي (211)																	
رصيد مدين 230.000	230.000 (01/02)																		
230.000	230.000																		
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">د</td> <td style="text-align: center;">م</td> <td style="text-align: center;">بضائع (30)</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">رصيد مدين 100.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">100.000 (01/02)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">100.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">100.000</td> <td></td> </tr> </table>	د	م	بضائع (30)	رصيد مدين 100.000	100.000 (01/02)		100.000	100.000		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">د</td> <td style="text-align: center;">م</td> <td style="text-align: center;">معدات إ. آلي (2183)</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">رصيد مدين 120.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">120.000 (01/02)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">120.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">120.000</td> <td></td> </tr> </table>	د	م	معدات إ. آلي (2183)	رصيد مدين 120.000	120.000 (01/02)		120.000	120.000	
د	م	بضائع (30)																	
رصيد مدين 100.000	100.000 (01/02)																		
100.000	100.000																		
د	م	معدات إ. آلي (2183)																	
رصيد مدين 120.000	120.000 (01/02)																		
120.000	120.000																		
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">د</td> <td style="text-align: center;">م</td> <td style="text-align: center;">الزبائن (411)</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">(2/16) 25000 رصيد مدين 25000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">50.000 (01/02)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">50.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">50.000</td> <td></td> </tr> </table>	د	م	الزبائن (411)	(2/16) 25000 رصيد مدين 25000	50.000 (01/02)		50.000	50.000		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">د</td> <td style="text-align: center;">م</td> <td style="text-align: center;">مواد أولية (31)</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">رصيد مدين 120.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">120.000 (01/02)</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">120.000</td> <td style="border-top: 1px solid black; padding: 5px;">120.000</td> <td></td> </tr> </table>	د	م	مواد أولية (31)	رصيد مدين 120.000	120.000 (01/02)		120.000	120.000	
د	م	الزبائن (411)																	
(2/16) 25000 رصيد مدين 25000	50.000 (01/02)																		
50.000	50.000																		
د	م	مواد أولية (31)																	
رصيد مدين 120.000	120.000 (01/02)																		
120.000	120.000																		

المحور الثالث:	الدفاتر المحاسبية
----------------	-------------------

م	البنك (512)	د
	300.000 (01/02)	(1/5) 75.000
	15.000 (5/9)	(3/7) 70.000
		رصيد مدين 170.000
	315000	315000

م	الصندوق (53)	د
	270.000 (01/02)	(4/16) 20000
	25000 (2/16)	رصيد مدين 275000
	295000	295000

م	ح ج ب (515)	د
	250000 (01/02)	(1/5) 75000
		رصيد مدين 175000
	250.000	250.000

ثانيا: حسابات الخصوم:

م	قروض بنكية (164)	د
	رصيد دائن 280.000	(1/2) 280.000
	280.000	280.000

م	رأس المال (101)	د
	رصيد دائن 930.000	(1/2) 930.000
	930.000	930.000

المحور الثالث:	الدفاتر المحاسبية
----------------	-------------------

م موردو المخزونات و الخدمات (401) د	م موردو التثبيتات (404) د								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">(1/2)200.000</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">رصيد دائن 200.000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">200.000</td> <td style="text-align: center;">200.000</td> </tr> </table>	(1/2)200.000	رصيد دائن 200.000	200.000	200.000	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">(1/2)190.000</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">70.000 (3/7) رصيد دائن 200.000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">190.000</td> <td style="text-align: center;">190.000</td> </tr> </table>	(1/2)190.000	70.000 (3/7) رصيد دائن 200.000	190.000	190.000
(1/2)200.000	رصيد دائن 200.000								
200.000	200.000								
(1/2)190.000	70.000 (3/7) رصيد دائن 200.000								
190.000	190.000								

ثالثا: حسابات النواتج و الأعباء:

م صيانة و إصلاحات (615) د	م إيرادات مالية (768) د								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">رصيد مدين 20.000</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">20.000 (4/28)</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">20.000</td> <td style="text-align: center;">20.000</td> </tr> </table>	رصيد مدين 20.000	20.000 (4/28)	20.000	20.000	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">(5/9) 15000</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">رصيد دائن 15000</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">15.000</td> <td style="text-align: center;">15.000</td> </tr> </table>	(5/9) 15000	رصيد دائن 15000	15.000	15.000
رصيد مدين 20.000	20.000 (4/28)								
20.000	20.000								
(5/9) 15000	رصيد دائن 15000								
15.000	15.000								

مثال تطبيقي (ميزان المراجعة)

قم بإعداد ميزان المراجعة بالمبالغ و الأرصدة قبل الجرد لمؤسسة " النجاح " في 2020/12/31.

الحل:

ميزان المراجعة لمؤسسة " النجاح " بتاريخ 2020/12/31

رقم الحس اب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مبالغ	دائن
101	رأس المال	-	93.000	-	930.000
164	قروض بنكية	-	280.000	-	280.000
211	الأراضي	230.000	-	230.000	-
213	المباني	310.000	-	310.000	-

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية

2183	معدات إعلام آلي	120.000	-	120.000	-
30	بضائع	100.000	-	100.000	-
31	مواد أولية	120.000	-	120.000	-
401	موردو المخزونات و الخدمات	-	200.000	-	200.000
404	موردو التثبيات	70.000	190.000	120.000	-
411	الزبائن	50.000	25.000	-	25.000
512	البنك	315.000	145.000	-	170.000
515	ح ج ب	250.000	75.000	-	175.000
53	الصندوق	295.000	20.000	-	275.000
615	صيانة و إصلاحات	20.000	-	-	20.000
768	إيرادات مالية	-	15000	15.000	-
/	المجموع	1.880.000	1.880.000	1.545.000	1.545.000

من خلال ميزان المراجعة لمؤسسة " النجاح " نلاحظ ما يلي:

- مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة و هذا يعني أن العمليات التي تم تسجيلها في دفتر اليومية قد تمت وفق أسلوب القيد المزدوج و دون ارتكاب أخطاء (1880.000=1880.000).
- مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة و هذا يعني أنه قد تم حساب الأرصدة و ترحيل كل المبالغ و الأرصدة من دفتر الأستاذ إلى ميزان المراجعة بشكل صحيح دون ارتكاب أخطاء (1545.000 = 1545.000).

تمرين حول الدورة المحاسبية:

إليك عناصر الميزانية الافتتاحية لسنة 2022 و الخاصة بمؤسسة " القدس "

- أراضي 400.000 دج، بضاعة 80.000 دج، مواد أولية و لوازم 120.000 دج، معدات و أدوات صناعية 210.000 دج، مباني 300.000 دج .
 - معدات الإعلام الآلي: 70.000 دج، حساب البنك 160.000 دج، الصندوق 50.000 دج، الزبائن 100.000 دج.
 - موردو المخزونات 85000 دج، موردو التثبيات 90.000 دج، قروض بنكية: 500.000 دج.
- المطلوب :

1- اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2022/01/01

2- تسجيل العمليات على دفتر اليومية

3- الترحيل إلى دفتر الأستاذ

4- إعداد ميزان المراجعة

5- إعداد الميزانية الختامية

الحل:

1- إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2022/01/01:

المبالغ	الخصوم	ر ح	المبالغ	الأصول	ر ح
815000	<u>الأموال الخاصة:</u> رأس المال	101	400.000	<u>الأصول غير الجارية:</u> أراضي	211
				مباني	213
500.000	<u>الخصوم غير الجارية:</u> قروض بنكية	164	300.000	معدات و أدوات صناعية	215
			210.000	معدات إعلام آلي	2183
500.000			70.000	<u>أصول جارية:</u> بضاعة	30
	<u>خصوم جارية:</u> موردو المخزونات	401	80.000	مواد أولية	31
85000		404	120.000	الزبائن	411
90.000	موردو التثبيات		100.000	البنك	512
			160.000	الصندوق	53
			50.000		
1.490.000	مجموع الخصوم		1.490.000	مجموع الأصول	

انطلاقاً من التوازن مجموع الأصول = مجموع الخصوم

الأصول = الأموال الخاصة + خصوم غير جارية + خصوم جارية

1.490.000 = الأموال الخاصة + 500.000 + 175000

الأموال الخاصة (رأس المال) = 815000

خلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

01/15: قامت بتسديد لمورد المخزونات مبلغ 25000 دج عن طريق البنك.

01/31: قامت المؤسسة بشراء معدات نقل بقيمة 60.000 دج التسديد عن طريق البنك.

02/05: سدد الزبائن نصف ما عليهم عن طريق البنك.

02/25: شراء بشاعة بقيمة 30.000 دج تسديد النصف نقداً و الباقي على الحساب (لم يسدد).

03/06: شراء معدات إعلام آلي بقيمة 20.000 دج على الحساب (لم يسدد).

03/20: تحويل مبلغ 18.000 دج من البنك إلى الصندوق.

04/02: سددت المؤسسة فاتورة الهاتف عن طريق الصندوق 12.000 دج.

04/29: تحصلت المؤسسة على إيرادات مالية قدرها 56.000 دج عن طريق البنك.

2- تسجيل العمليات على دفتر اليومية:

.....2020/01/01.....			
400.000	ح/ الأراضي	211	
300.000	ح/ مباني	213	
210.000	ح/ معدات و أدوات صناعية	215	
70.000	ح/ معدات إعلام آلي	2183	
80.000	ح/ بضاعة	30	
120.000	ح/ مواد أولية	31	
100.000	ح/ زيائن	411	
160.000	ح/ البنك	512	
50.000	ح/ الصندوق	53	
815000	ح/ رأس المال	101	
500.000	ح/ قروض بنكية	164	
85.000	ح/ موردو المخزونات	401	
90.000	ح/ موردو التثبيات	404	
	(القيد الافتتاحي)		
	2022/ 01/15		
25000			

25000		ح/ موردو المخزونات ح/ البنك (تسديد للمورد)	512	401
	60.000	2022/01/31		
60.000		ح/ معدات النقل ح/ البنك (حيازة معدات النقل)	512	2182
	50.000	2020/02/05		
50.000		ح/ البنك ح/ الزبائن (تحصيل من الزبائن)	411	512
	30.000	2020/02/25		
15000		ح/ بضاعة ح/ الصندوق	53	30
15000		ح/ موردو المخزونات (شراء بضاعة)	401	
	20.000	2022/03/06		
20.000		ح/ معدات إعلام آلي ح/ موردو التثبيات (حيازة معدات إعلام آلي)	404	2183

		2022/03/20		
	18000		ح/ الصندوق	53
18000			ح/ البنك (تحويل من البنك إلى الصندوق)	512
		04/02		
	12000		ح/ مصاريف اتصالات ح/الصندوق	626
12000			(تسديد فاتورة الهاتف)	53
		2022/04/29		
	56000		ح/ البنك ح/ إيرادات مالية	512
56000			(تحصيل إيرادات مالية)	768

3- الترحيل إلى دفتر الأستاذ: (الدفتر الكبير)

	م
د	مباني (ح/213)
	رأ. 300.000
300.000 ر. مدين	
	300.000

	م
د	الأراضي (ح/211)
	رأ. 400.000
400.000 ر. مدين	
	400.000

	م
د	بضاعة (ح/30)
	رأ 80.000
110.000 ر. مدين	30.000
	110.000

	م
د	معدات إعلام آلي (ح/2183)
	رأ 70.000
120.000 ر. مدين	20.000
	120.000

	م
د	زبائن (ح/411)
	رأ 100.000
50.000	50.000 ر. مدين
	100.000

	م
د	مواد أولية (ح/31)
	رأ 80.000
110.000 ر. مدين	30.000
	110.000

المحور الثالث:		الدفاتر المحاسبية	
م	البنك (ح/512)	د	الصندوق (ح/53)
	رأ 160.000		رأ 50.000
	50.000		18.000
	56.000		41.000 ر. مدين
	163.000 ر. مدين		
	266.000		68.000
			68.000
م	رأس المال (ح/101)	د	قروض بنكية (ح/16x)
	رأ 815000		500.000
	815.000 ر. دائن		500.000 ر. دائن
	815.000		500.000
م	(ح/404)	د	(ح/401)
	رأ 90.000		رأ 25000
	20.000		75000
	110.000 ر. دائن		100.000
	110.000		100.000
م	معدات النقل (ح/2182)	د	مباني (ح/626)
	60.000		120.000
	60.000 ر. مدين		120.000 ر. مدين
	60.000		120.000

م إيرادات مالية (ح/768) د

56.000	
	56.000 ر. دائن
56.000	56.000

5-الميزانية الختامية بتاريخ 31 / 12 / 2022 لمؤسسة "القدس"

المبالغ	الخصوم	ر ح	المبالغ	الأصول	ر ح
	<u>الأموال الخاصة:</u>			<u>الأصول غير الجارية:</u>	
815000	رأس المال	101	400.000	أراضي	211
44.000	النتيجة	120	300.000	مباني	213
	<u>الخصوم غير</u>		210.000	معدات و أدوات صناعية	215
500.000	<u>الجارية:</u>		60.000	معدات نقل	2182
	قروض بنكية	164	90.000	معدات إعلام آلي	2183
			110.000	<u>أصول جارية:</u>	
110.000	<u>خصوم جارية:</u>		120.000	بضاعة	30
75.000	موردو المخزونات	401	50.000	مواد أولية	31
	موردو التثبيتات	404	163.000	الزبائن	411
			41.000	البنك	512
				الصندوق	53
1544.000	مجموع الخصوم	/	1544.000	مجموع الأصول	/

النتيجة = مجموع الأصول - مجموع الخصوم

النتيجة = 1544.000 - 1500.000

النتيجة = 44.000 (ربح).

4- إعداد ميزان المراجعة قبل الجرد:

الأرصدة		المجاميع		اسم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
815.000	-	815000	-	رأس المال	101
500.000	-	500.000	-	قروض بنكية	164
-	400.000	-	400.000	الأراضي	211
-	300.000	-	300.000	مباني	213
-	210.000	-	210.000	معدات	215
-	60.000	-	60.000	معدات النقل	2182
-	90.000	-	90.000	معدات إعلام آلي	2183
-	110.000	-	110.000	بضاعة	30
-	120.000	-	120.000	مواد أولية	31
75000	-	100.000	25000	موردو المخزونات	401
110000	-	110.000	-	موردو التثبيات	404
-	50.000	50.000	100.000	الزيائن	411
-	163.000	103.000	266.000	البنك	512
-	41.000	27000	68000	الصندوق	53
-	12000	-	12000	مصاريف اتصالات	626
56000	-	56000	-	إيرادات مالية	768
1556.000	1556.000	1761.000	1761.000	المجموع	

المحور الرابع: حسابات رؤوس الأموال

يتضمن هذا المحور العناصر التالية:

- (1) رأس المال في المؤسسة الفردية
- (2) رأس المال في المؤسسة إجمالية
- (3) الاحتياطات
- (4) الترحيل من جديد
- (5) نتيجة الدورة

تتمثل عناصر هذا المحور في المعالجة المحاسبية الخاصة لحسابات رؤوس الأموال و أهمها المعالجة المحاسبية لإنشاء المؤسسة الاقتصادية سواء مؤسسات فردية ذات الشخص الطبيعي أو الشركات الجماعية: كشرركات الأشخاص و شركات الأموال بالإضافة إلى التغييرات التي تطرأ على رأس المال.

5- مفهوم حسابات رؤوس الأموال: تسمى حقوق الملكية و هي الأموال المملوكة و وسائل التمويل المساهم بها من طرف الشركاء أو الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة، و تعرف بأنها الرصيد المتبقي من أصول المؤسسة بعد إخراج خصومها المتداولة، و تكون أرصد هذه المسارات عادة دائنة.¹

1. رأس المال في المؤسسة فردية:

تستعمل على مستوى المؤسسة الفردية و هي مؤسسة ذات الشخص الطبيعي الحاسبات التالية:

101: أموال الاستغلال، 108: حساب المستغل، 12: نتيجة الدورة.

➤ الحساب 101: أموال الاستغلال: يسجل فيه مختلف عناصر الذمة (الممتلكات) التي وضعها المستغل (التاجر حسب القانون التجاري) في خدمة مؤسسته الفردية، كذلك نتيجة نشاط هذه المؤسسة سواء كانت ربحاً أو خسارة.

✓ يجعل هذا الحساب دائناً في الحالات التالية:²

- عند تكوين أو تأسيس المؤسسة الفردية، بقيمة الأموال التي أحضرها المستغل قصد ممارسة نشاطه.
- عندما يرحل إليه الرصيد الدائن لحساب 108 حساب المستغل عند اقفال السنة المالية.
- عندما ترحل إليه نتيجة السنة المالية حساب 120 في حالة نتيجة الدورة هي الربح.

1 . رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية، الدورة المحاسبية، أثراء للنشر و التوزيع، الأردن، 2015، ص

.78

2 . عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة، وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريج، الجزائر، 2009، ص39.

- و يمكن توضيح ما سبق في المعالجة المحاسبية التالية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
***	***	01... عند تاريخ التأسيس من ح/ عناصر التثبيات ح/ عناصر المخزونات ح/ عناصر الحسابات المالية إلى ح/ أموال الاستغلال (تكوين مؤسسة فردية) أو (قيد افتتاحي)	101	2XX 3XX 5XX
***	***	02.... الرصيد الدائن ل ح/108.... من ح/ المستغل إلى ح/ أموال الاستغلال (ترصيد حساب المستغل)	101	108
***	***	03..... في بداية السنة المالية.... من ح/ النتيجة (ربح) إلى ح/ أموال الاستغلال (ترحيل نتيجة الدورة)	101	120

✓ و يكون مدينا في الحالات التالية: ¹

- عندما يرحل إليه الرصيد المدين لحساب 108 حساب المستغل عند اقفال السنة المالية.
- عندما ترحل إليه نتيجة السنة المالية حساب 129 في حالة نتيجة الدورة خسارة.

1 . عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 39.

- و يعالج محاسبيا كالتالي:

***	***	01.... الرصيد المدين لـ ح/108.... من ح/ أموال الاستغلال إلى ح/ المستغل (ترصيد حساب المستغل)	108	101
***	***	02..... في بداية السنة المالية.... من ح/ أموال الاستغلال إلى ح/ النتيجة (الخسارة) (ترحيل نتيجة الدورة)	129	101

➤ الحساب 108 حساب المستغل:

تسجل في هذا الحساب جميع العمليات التي تتم خلال السنة المالية بين المؤسسة الفردية و صاحبها المستغل، سحب أو إيداع و يكون مدينا خلال السحب و دائنا في حالة الإيداع، و في نهاية السنة المالية يكون رصيد هذا الحساب معدوم أي يساوي صفرا، لأنه حساب وسيطي، و ينقل رصيده لحساب 101 (ح/ المستغل).

- المسحوبات: تسجل مسحوبات المستغل الفردي لأغراضه الشخصية في مدين ح/ حساب المستغل (108) كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
***	***	XXXX/XX/XX من ح/ المستغل إلى ح/ مسحوبات (بنك، صندوق،...) (مسحوبات المستغل للأغراض الشخصية)	XXX	108

- المدفوعات: تسجل المدفوعات لصالح المؤسسة و الأجر العادي للمستغل المرتبط بعمله كمسير
مثلا في دائن الحساب (108).

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		XXXX/XX/XX		
	***	ح/ مدفوعات (البنك، الصندوق،.....)		xxx
	***	من ح/ أجرة المستغل الفردي		634
***		إلى ح/ المستغل	108	
		(مدفوعات و أجرة المستغل الفردي)		

مثال تطبيقي:

- بتاريخ 2023/10/10 قرر السيد "أحمد" تأسيس مؤسسة تجارية فردية، و خصص لذلك ما يلي:

أراضي: 30.000 دج، مباني 85000 دج، بضاعة 25000 دج، أودع مبلغ: 50.000 دج في الحساب البنكي لمؤسسته، و وضع مبلغ 20.000 دج في صندوق المؤسسة.

- و خلال الدورة 2023 قام بما يلي:

- في 10/12 اقتناء معدات نقل بمبلغ 15000 دج على الحساب.
- في 10/18 سحب مبلغ 6000 دج من الصندوق لاستعماله الشخصي.
- في 11/3 سدد مستحقات المورد في العملية (1) من حسابه الشخصي.
- في 12/10 سحب بشاعة قيمتها 10.000 دج من المخازن لاستهلاكه الشخصي.
- في 12/18 سدد فاتورة الهاتف للمؤسسة بقيمة 13.000 دج، تسديد 1/2 المبلغ من الحساب البنكي للمؤسسة و الباقي من حسابه الخاص.
- في 12/30 سدد فاتورة الكهرباء و الغاز الخاصة بمنزله بمبلغ 9000 دج من حسابه الخاص.
- في 12/31 حقق التاجر " أحمد " من نشاط التجاري نتيجة ربح قدرها 20.000 دج.

قرر إدماجها في رأس مال المؤسسة.

- المطلوب:

تسجيل العمليات في يومية التاجر أحمد للدورتين 2023 و 2024.

- الحل:

تسجيل العمليات في يومية التاجر أحمد (الدورة 2023).

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023/10/10		
	30.000	ح/ الأراضي		211
	85.000	ح/ المباني		213
	25.000	ح/ البضائع		30
	50.000	ح/ البنك		512
	20.000	ح/ الصندوق		53
210.000		ح/ أموال الاستغلال (إثبات قيد تأسيس المؤسسة الفردية)	101	
		2023/10/12		
15000	15000	ح/ معدات النقل		2182
		ح/ موردو التثبيات (اقتناء معدات النقل على الحساب)	404	
		2023/10/18		
	6000	ح/ المستغل		108
6000		ح/ الصندوق (سحب من الصندوق لفائدة المستغل)	53	
		2023/11/03		
15000	15000	ح/ موردو التثبيات		404
		ح/ المستغل (تسديد لموردو التثبيات من حساب الشخصي)	108	
		2023/12/18		
	13000			626

		ح/ مصاريف البريد و الاتصالات السلكية و اللاسلكية		
65000		ح/ المستغل	108	
65000		ح/ البنك	512	
		(تسديد فاتورة الهاتف من البين و حسابه الخاص)		
		2023/12/10		108
	10000	ح/ المستغل		
		ح/ البضائع	30	
10000		(سحب بضاعة لاستهلاكه الشخصي)		
		2023/12/30		
		لا تسجل العملية		

يكون حساب المستغل في نهاية الدورة (2023/12/31)

د	ح/108 المستغل	م
(11/03) 15000	6000 (10/18)	
(12/18) 6500	10.000 (12/10)	
	د/ 5500	
21500	21500	

ملاحظة: رصيد ح/108 دائن هذا يعني أن مدفوعات المستغل أكبر من مسحوباته الشخصية و بالتالي هذا يؤدي إلى زيادة رأس المال مؤسسته.

(2) إجراء القيود اللازمة في 2023/12/31 و في 2024/01/01 كما يلي:

5500	5500	2023/12/31	ح/ المستغل	101	108
		ح/ أموال الاستغلال	ترصيد ح/108		
20.000	20.000	2024/01/02	ح/ نتيجة السنة المالية	101	120
		ح/ أموال الاستغلال (تحويل نتيجة الدورة إلى رأس المال)			

2- رأس المال في المؤسسة الجماعية:

تقوم فكرة انشاء المؤسسة غير الفردية "الشركة" على تضافر الجهود و تعاون شخصان أو أكثر على مباشرة نشاط معين، من خلال تقديم حصة من المال أو العمل بهدف تحقيق ما ينتج عن هذا المشروع و اقتسامه " الأرباح أو الخسائر " مع تحمل الأخطار المصاحبة لممارسة هذا المشروع، مع إتمام أصحاب الشركة إجراءات التأسيس القانونية التي يفرضها القانون التجاري الجزائري، و سنتناول فيما يلي عملية الوعد و الوفاء بالمساهمات في المؤسسة الجماعية.¹

- المعالجة المحاسبية لعملية تأسيس الشركات:

يتمثل الحساب 101: رأس المال الصادر في مجموع المساهمات العينية و النقدية التي يقدمها الشركاء عند تكوين الشركة و يسمى رأي المال الاجتماعي، و تكتسب الشركة الشخصية المعنوية عند تأسيسها و قيدها بالسجل التجاري مما يجعلها تتمتع بالخصائص التالية: الاسم، العنوان، المقر الاجتماعي، الجنسية، الأهلية القانونية، الذمة المالية.

1 . سارة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي (scf) و المعايير الدولية دورس مفصلة و تمارين محلولا، الجزء الثاني، منشورات دليلا، الجزائر، 2013، ص ص 15-17.

- المعالجة المحاسبية لعمليات تأسيس شركات الأشخاص (التضامن، SNC):

يجبر القانون التجاري المساهمين على احضار كل المساهمات لحظة تنفيذ الوعد و تتم عملية تأسيس شركة التضامن و معالجتها

3- محاسبيا عبر مرحلتين:¹

أ- مرحلة الوعد بالمساهمة: و هو الاتفاق بين الأطراف المكونة للشركة حول المساهمات و نوعيتها و تاريخ تقديمها و هذا عن طريق تعهد الشركة، و يتم إثبات مرحلة الوعد محاسبيا كما يلي:

4- تسجيل ح/456 (الشركاء عمليات على رأس المال مدينا يقابله ح/101 (رأس المال الاجتماعي) دائنا بقيمة المساهمات العينية و النقدية).

5- ملاحظة: يمكن تقسيم ح/456 شركاء - عمليات على رأس المال إلى:

• ح / 4561: مساهمة الشريك الأول،

• ح/4562: مساهمة الشريك الثاني،

• ح/4563: مساهمة الشريك الثالث.

6- التسجيل المحاسبي على اليومية كالتالي:

	.....تاريخ التأسيس.....		
	ح/ مساهمة الشريك 1	4561	
	ح/ مساهمة الشريك 2	4562	
	ح/ مساهمة الشريك 3	4563	
	ح/ رأس المال الاجتماعي (مرحلة الوعد بالمساهمة)	101	

ب- مرحلة تنفيذ الوعد: و يتم فيها دفع قيمة المساهمات العينية و النقدية المتفق عليها في العقد التأسيس، و تتم معالجتها محاسبيا بتسجيل القيم النقدية و العينية للمساهمات التي أحضرها المساهمين (الثببتات، المخزونات، القيم النقدية في البنك أو الصندوق) في الجانب المدين يقابلها ح/456 مساهمات (الشركاء عمليات على رأس المال) دائنا.

1 . القانون رقم 15-20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 المعدل و المتمم للأمر رقم 75-59، المتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية، العدد 71، ص 07.

تكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

		.....تاريخ التأسيس.....		
	***	ح/ التثبيات		2xx
	***	ح/ المخزونات		3xx
	***	ح/ النقديات		5xx
***		ح/ الشريك 1	4561	
***		ح/ الشريك 2	4562	
***		ح/ الشريك 3	4563	
		(مرحلة الوفاء بالمساهمة)		

مثال تطبيقي: عن تأسيس شركة التضامن:

بتاريخ 2023/02/10 تكونت شركة التضامن بين الشريك " أحمد " و " علي " برأس مال قدره 500.000 دج، حصة الشريك " أحمد " 200.000 دج و حصة الشريك " علي " 300000 دج وقد سد الشريكان حصتهما في رأس المال كما يلي:

في تاريخ 2023/02/15 سدد الشريك " أحمد " قيمة 170.000 دج نقدا و قدم بضاعة باقي حصته. و في نفس التاريخ تنازل الشريك " علي " للشركة عن مبنى تجاري قيمته السوقية 190.000 دج و دفع الباقي عن طريق البنك.

- المطلوب: تسجيل عملية تأسيس شركة التضامن محاسبيا.

• الحل:

أ- مرحلة الوعد:

		.....2023/02/10.....	
	200.000	ح/ مساهمة الشريك " أحمد "	4561
	300.000	ح/ مساهمة الشريك " علي "	4562
500.000		ح/ رأس المال الاجتماعي (مرحلة الوعد بالمساهمة)	

ب- مرحلة تنفيذ الوعد:

		.....2023/02/15.....	
	190.000	ح/ مباني	213
	30.000	ح/ البضائع	30
	110.000	ح/ البنك	512
	170.000	ح/ الصندوق	53
200.000		ح/ الشريك 1	4561
300.000		ح/ الشريك 2	4562
		(مرحلة الوفاء بالوعد بالمساهمات)	

- المعالجة المحاسبية لعمليات تأسيس شركات الأموال (SARL, SPA):

في هذا النوع من الشركات تختلف المعالجة المحاسبية للتأسيس حسب الشكل القانوني للشركة، هذا الاختلاف يكمن في حجم رأس المال الواجب توفره و عدد الشركاء و كذا طريقة الوفاء بوعد التأسيس.

أ- الشركات ذات المسؤولية المحدودة: SARL

تتكون من 02 إلى 50 شخص، رأس مالها مقسم إلى حصص متساوية غير قابلة للتداول (المادة 566 من القانون 20/15 المؤرخ في 2015/12/30)، و يجب احضار المساهمات العينية كاملة لحظة تنفيذ الوعد.

أما المساهمات النقدية فالحد الأدنى هو خمس (1/5) أي 20% من المساهمات النقدية و 80% المتبقية يمكن تقديمها في غضون 5 سنوات لاحقة.

ب- شركات المساهمة SPA:

في هذا النوع من الشركات يجب أن يكون الحد الأدنى لرأس المال هو 1000.000 دج، قيمة السهم 100 دج إذا لجأت المؤسسة للتأسيس المغلق.

أما إذا اختارت الاكتتاب العام فيجب أن لا يقل رأس مالها 5000.000 دج (المادة 534 من القانون التجاري) مقسمة إلى أسهم قابلة للتداول، كما يجب أن لا يقل عدد الشركاء عن 07 أشخاص، و بالنسبة لتقديم الحصص فيجب تقديم الحصص العينية كاملة عند الاكتتاب، أما الحصص النقدية فالحد الأدنى القانوني هو 25% (1/4) يقدم عند الاكتتاب، أما 75% المتبقية فتقدم في أجل أقصاه 5 سنوات لاحقة دفعة واحدة أو دفعات مختلفة.

ج- التسجيل المحاسبي لتأسيس شركات الأموال:

تمر كذلك عملية التأسيس في شركات الأموال عبر مرحلتين:

- مرحلة الوعد و مرحلة تنفيذ الوعد، إلا أننا نميز بين حالتين:
 - حالة الاكتتاب الكلي بالحصص النقدية.
 - حالة الاكتتاب الجزئي أو بالحد الأدنى من الحصص النقدية.

ج.1- حالة الاكتتاب الكلي بالحصص النقدية:

✓ مرحلة الوعد:

		.....تاريخ التأسيس.....	
	***	ح/ مساهمات عينية (100%)	45611
	***	ح/ مساهمات نقدية (100%)	45615
***		ح/ رأس المال الصادر (مرحلة الوعد بالمساهمة)	101

✓ مرحلة تنفيذ الوعد:

		.....تاريخ تنفيذ الوعد.....		
	***	ح/ التثبيات		2xx
	***	ح/ المخزونات		3xx
	***	ح/ النقديات		5xx
***		ح/ مساهمات عينية (100%)	45611	
***		ح/ مساهمات نقدية (100%)	45615	
		(مرحلة الوفاء بالمساهمات العينية و النقدية)		

ج.2- في حالة الائتتاب الجزئي أو بالحد الأدنى القانوني للحصص النقدية و الدفع الجزئي للحصص:

يسمح القانون التجاري الجزائري لبعض أنواع الشركات التجارية بعدم دفع كامل المساهمات النقدية مثل: شركات ذات المسؤولية المحدودة (SPA).

في هذه الحالة يصبح لدينا نوعين من رأس المال:

- رأس مال مستحق في الحال يسجل كالعادة في ح/101 رأس المال الصادر.
- رأس مال غير مستحق في الحال يسجل في ح/109 رأس مال مكتتب غير مطلوب.
- و من تتم المعالجة المحاسبية عبر المراحل التالية:
- المرحلة الأولى: الوعد بالدفع: و هي مرحلة يتم الاتفاق فيها بين الشركاء على تأسيس شركة برأس مال معلوم مع تأخير دفع جزء من الأموال النقدية (الحد الأدنى القانوني هو 25%)، و يتم تسجيل ح/109 رأس المال المكتتب غير مطلوب إضافة إلى ح/456 الشركاء العمليات على رأس المال في الجانب المدين يقابلها ح/101: رأس المال الصادر دائنا وفقا للقيود التالي:

		.....تاريخ التأسيس.....		
	***	ح/ مساهمات عينية (100%)		45611
	***	ح/ مساهمات نقدية (ما بين 25% و 100%)		45615
	***	ح/ رأس مال المكتتب غير المطلوب		109
***		ح/ رأس المال الصادر (الاجتماعي)	101	
		(مرحلة الوعد بالمساهمة)		

■ المرحلة الثانية: تنفيذ الوعد:

يسجل المحاسب عندما يؤدي الشركاء ما عليهم من التزامات نحو المؤسسة ما يلي و ذلك بجعل ح/456 دائئا، الشركاء العمليات (رأس المال و جعل ح/ مساهمات الشركاء العينية و / أو النقدية في الجانب المدين.

✓ بالنسبة للمساهمات العينية:

	***			2xx
	***			3xx
***			45611	
		(اثبات تنفيذ المساهمات العينية)		

✓ بالنسبة للمساهمات النقدية: حالة المساهمات النقدية المطلوب (ما بين 25% و 100%)

	***	.....تاريخ العملية.....		
	***	ح/ البنك		512
***		ح/ مساهمات نقدية	45615	
		(اثبات تنفيذ قيمة المساهمات النقدية المطلوبة)		

- المرحلة الثالثة: استدعاء المساهمات المؤجلة عندما يحين وقت دفع الجزء المتبقي المتفق عليه سابقا من قبل الشركاء، يسجل المحاسب حق الشركة الجديد على الشركاء و ذلك بجعل ح/109 و رأس المال المكتتب غير المطلوب في الجانب الدائن يقابله ح/456 شركاء العمليات على رأس المال في الجانب المدين، حسب القيد التالي:

		.....تاريخ العملية.....		
	***	ح/ مساهمات نقدية		45615
***		ح/ رأس مال المكتتب غير المطلوب	109	
		(مرحلة طلب المساهمات المؤجلة)		

- المرحلة الرابعة: دفع المساهمات المؤجلة:

حتى يتسنى للشركاء الوفاء بالتزاماتهم الجديدة تجاه الكيان، يجعل ح/456 الشركاء العمليات على رأس المال هم الدائنون و المساهمات النقدية للشركاء هم المدينون، حسب القيد التالي:

		.....تاريخ العملية.....		
	***	ح/ البنك		512
***		ح/ مساهمات نقدية	45615	
		(الوفاء و تنفيذ الوعد بالمساهمات المؤجلة)		

مثال تطبيقي (1): الاكتتاب الكلي:

- بتاريخ 2023/03/02 تم تأسيس شركة برأس مال قدره 5000.000 دج، مقسمة إلى 5000 سهم بقيمة 1000 دج للسهم الواحد، منها 3000 سهم مساهمات عينية و الباقي مساهمة نقدية:
- الشريك 1: ساهم بمساهمة عينية متمثلة في المباني 1000.000 دج منها: 400.000 دج قطعة الأرض التي أنشأت عليها المباني، و المعدات الصناعية بقيمة 400.000 دج و معدات النقل بقيمة 600.000 دج و مساهمة نقدية بقيمة 1500.000 دج.

- الشريك 2: ساهم مساهمة عينية متمثلة في تجهيزات المكتب بقيمة 300.000 دج، و بضاعة قيمتها 700.000 دج و مساهمة نقدية 500.000 دج مع العلم أن كل المساهمات تم الاكتتاب بها و تقديمها كلها عند التأسيس.

- بتاريخ 2023/03/07 تم استلام كل المساهمات العينية.

- بتاريخ 2023/03/18 تم تحويل المساهمات النقدية إلى الحساب البنكي للشركة.

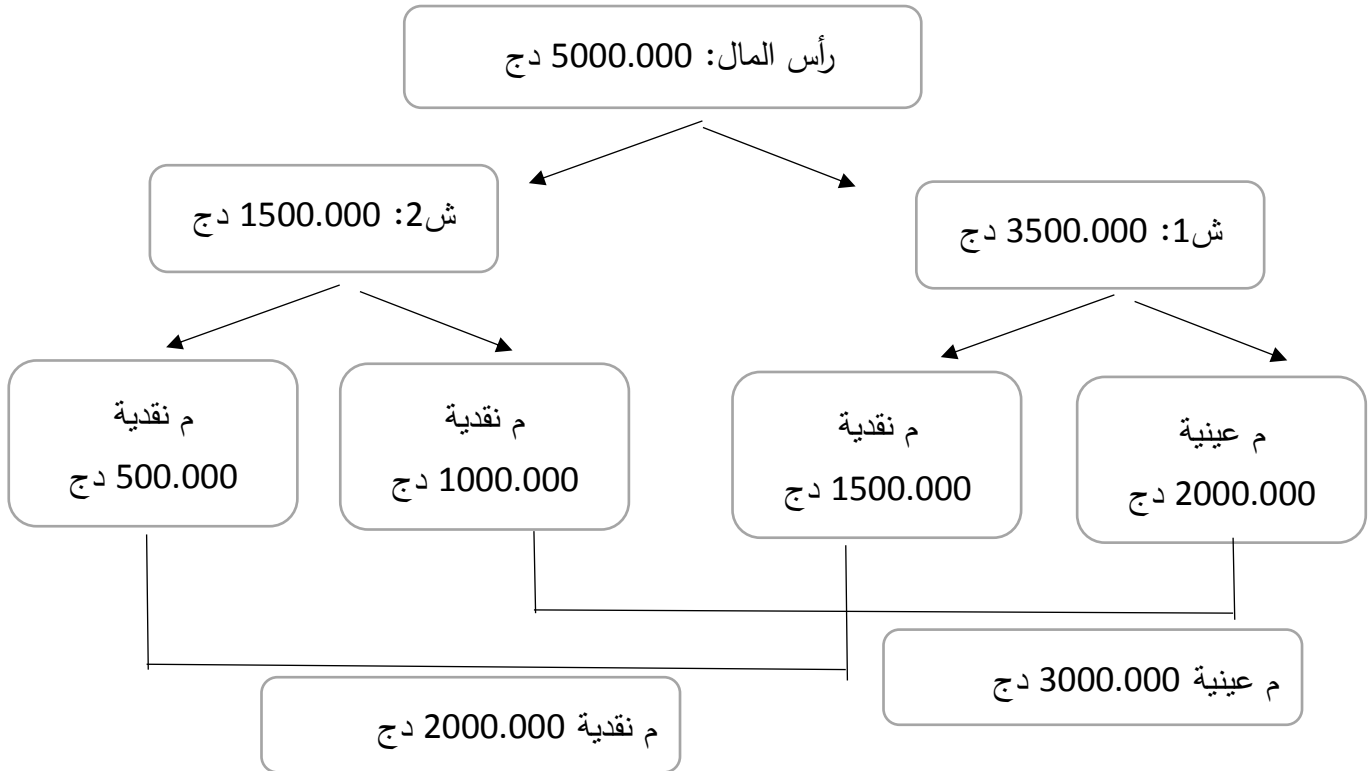
• المطلوب:

- إعداد نموذج توزيع المساهمات بين الشريكين (المخطط السهمي لرأس المال)

- تسجيل كل العمليات اللازمة (قيود التأسيس في دفتر اليومية).

• الحل:

- نموذج توزيع المساهمات (مخطط رأس المال):



- تسجيل قيود التأسيس:

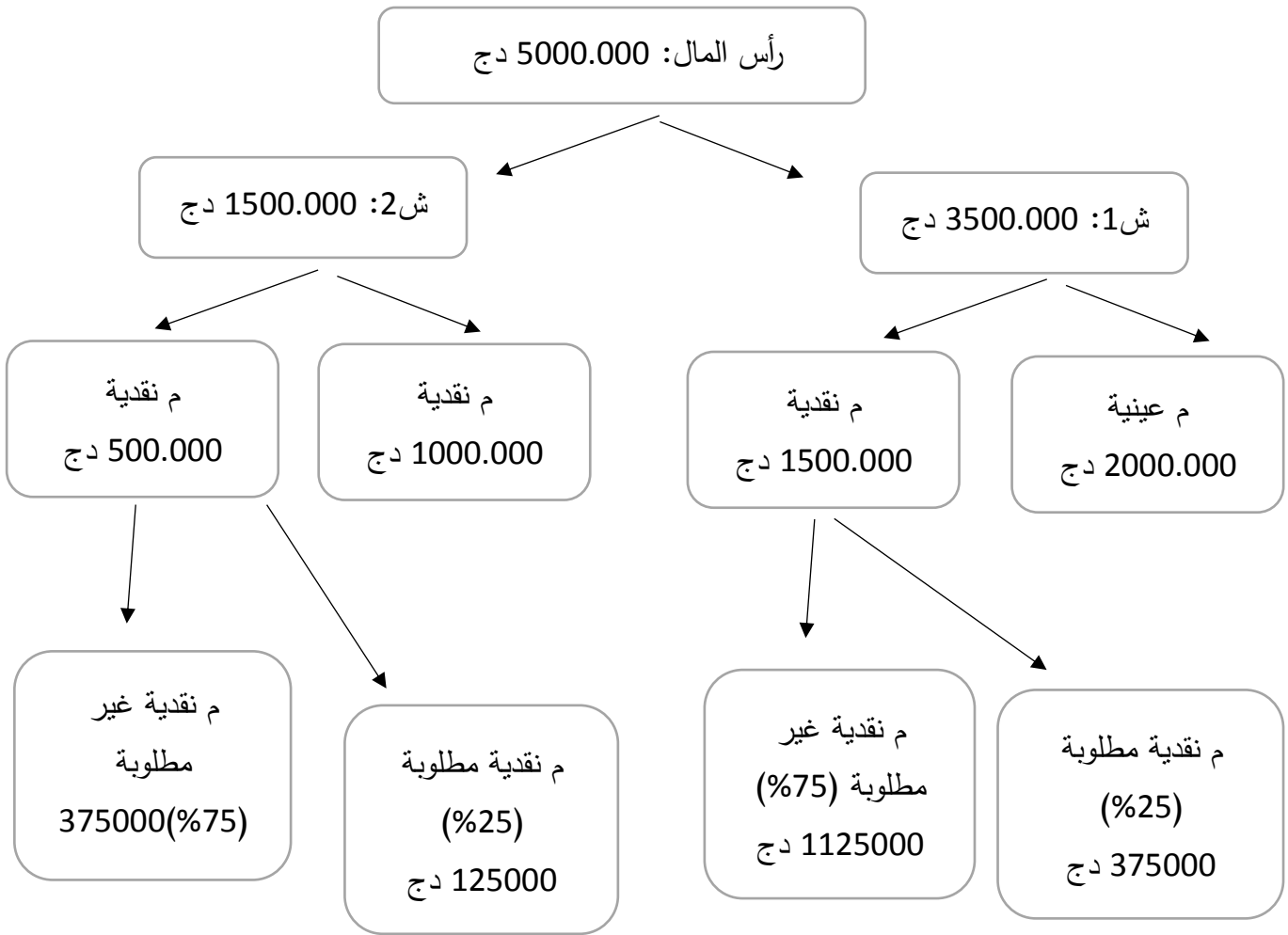
		.....2023/03/02.....		45611
	2000.000			45615
	3000.000			
5000.000		(مرحلة الوعد بالمساهمة)	101	
		.....2023/03/15.....		
	400.000			211
	600.000			213
	400.000			215
	600.000			2182
	300.000			2183
	700.000			30
3.000.000		(تنفيذ المساهمات العينية)	45611	
		.....2023/03/15.....		512
2000.000	2000.000		45615	
		(تحويل المساهمات النقدية للحساب البنكي للشركة)		

مثال تطبيقي 2: حالة الاكتتاب الجزئي:

- نأخذ نفس المثال السابق و لكن لنفترض ما يلي:
- الاكتتاب بالنسبة للمساهمات العينية تم كله.
- المساهمات النقدية تم تقديم الحد الأدنى القانوني فقط عند التأسيسي (25%).
- بتاريخ 2023/12/15 تم تقديم المساهمات النقدية التي لم تكن مطلوبة سابقا و تم ايداعها بالبنك.
- المطلوب:
- اعداد مخطط رأس المال.
- التسجيل المحاسبي لقيود التأسيس.

• الحل:

- نموذج توزيع المساهمات (مخطط رأس مال):



- المساهمات النقدية المطلوبة للشريكين (%25) = 125000+375000 = 500.000 دج

- المساهمات النقدية غير المطلوبة (%75) = 375000+1125000 = 1500.000 دج

- المساهمات العينية = 1000.000 + 2000.000 = 3000.000 دج.

- قيود التأسيس:

		.....2023/03/02.....		
	3000.000			45611
	500.000			45615
	1500.000			109
5000.000		(مرحلة الوعد بالمساهمة)	101	
		.....2023/03/15.....		
	400.000			211
	600.000			213
	400.000			215
	600.000			2182
	300.000			2183
	700.000			30
3.000.000		(تنفيذ المساهمات العينية)	45611	
		.....2023/03/15.....		
	500.000			512
500.000		(تنفيذ 25% من المساهمات النقدية)	45615	
		.....2023/12/15.....		
	1500.000			45615
1500.000		(استدعاء رأس المال غير المطلوب)	109	
		.....122023/15.....		
	1500.000			512
1500.000		(تنفيذ المساهمات النقدية المتبقية و ايداعها في حساب بنك الشركة)	45615	

3- الاحتياطات: الحساب 106:

تمثل الاحتياطات جزءا من الأرباح غير الموزعة، و التي تحتفظ بها المؤسسة دون أن تدمج ضمن رأس المال الاجتماعي.¹

و تنقسم الاحتياطات إلى:²

- ❖ ح 1061: احتياطات قانونية: و هي الاحتياطات التي نص عليها القانون اتجاري في مادته 721، حيث يفرض على الشركات اقتطاع 5% من كل ربح محقق إلى أن يصل هذا الاحتياطي إلى 10% من رأس المال.
 - ❖ ح 1062: احتياطات منظمة: هي الاحتياطات المكونة وفق أحكام جبائية مثل الأرباح التي سيعاد استثمارها و فائض قيمته التنازل عن الاستثمارات التي تتعهد المؤسسة باستثمارها.
 - ❖ ح 1063: احتياطات نظامية (تأسيسية): هي الاحتياطات التي تفق عليها الشركاء في القانون الأساسي حيث تحدد كل شركة بحسب قانونها الأساسي نسبته و الغرض الذي يوجه إليه.
 - ❖ ح 1068: الاحتياطات الاختيارية: حيث يجوز للجمعية العامة أن تقرر مبلغ معين من الأرباح الصافية المحققة، و هذا النوع من الاحتياطات يمكن توزيعه على المساهمين حسب رأي الجمعية العامة.
 - ملاحظة: إن النظام المحاسبي لم يظهر أرقاما خاصة بالحسابات الفرعية (حساب الاحتياطات).
 - ❖ ح 1064: احتياطات تعاقدية: يتم تكوين هذا النوع من الاحتياطات وفقا لعقد بين الشركة و الغير كالدائنين مثلا.
 - ❖ التسجيل المحاسبي للاحتياطات:
- يتم التسجيل المحاسبي للاحتياطات بجمع الحساب 120 نتيجة الدورة (ربح) و الحساب المناسب من 106 دائنا و هذا في بداية السنة الموالية كما يلي:

		.....XXXX/XX/ XX.....		120
***	***	ح/ نتيجة الدورة (ربح)	106x	
***		ح/ الاحتياطات		
		(تكوين الاحتياطات)		

1 . Ali Tazdait, Op-cit, p147.

2 . مروش يوسف، مرجع سبق ذكره، ص ص 165-166.

- مثال تطبيقي (1): كانت نتيجة الدورة في نهاية السنة ربح بـ 6000 دج، و قد قامت المؤسسة بوضع 1000 دج كاحتياطي قانوني و الباقي أضيف إلى رأس مال المؤسسة.
- المطلوب: التسجيل المحاسبي في يومية المؤسسة
- الحل:

		.....1+01/01.....		
	6000	ح/ نتيجة الدورة (ن)		120
5000		ح/ رأس مال الشركة	101	
1000		ح/ احتياطات	106	
		(توزيع نتيجة الدورة ن)		

- مثال تطبيقي (2) في حالة النتيجة (خسارة):
- في 12/31/ن حققت المؤسسة خسارة قدرها 10000 دج لم يتم تحويلها بعد.
- و في 01/10/ن + 1 قررت الجمعية العامة تحميل النتيجة على الاحتياطات
- المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة ن.
- الحل:

		.....1+01/01.....		
	10.000	ح/ الترحيل من جديد		11
10.000		ح/ نتيجة الدورة (خسارة)	129	
		(ترحيل النتيجة للسنة المالية الجديدة)		
		.....1+01/10.....		
	10.000	ح/ احتياطات		106
10.000		ح/ الترحيل من جديد	11	
		(تحمل النتيجة كالاختياطات)		

4- الترحيل من جديد ح/11:

يتضمن هذا الحساب أرباح السنوات السابقة تم تأجيل تخصيصها إلى سنوات لاحقة، أو خسائر تم تحديدها خلال سنوات سابقة لم يتم تغطيتها عن طريق الاقتطاع من الأرباح أو الاحتياطات أو رأس المال.¹

يرتبط السير محاسبي لهذا الحساب بقرارات الجمعية العامة للشركة حول تخصيص الأرباح، أو تغطية الخسائر المحققة خلال السنة السابقة.

و عليه فإن ح/11 يستقبل في بداية كل سنة رصيد ح/11 حسب طبيعة النتيجة ربح أو خسارة، كما هو مبين فيما يلي:²

- حالة نتيجة السنة المالية السابقة " ربح ":

		.....1+01/01.....		
	ح/رصيد12	ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)		120
ح/رصيد12		ح/ الترحيل من جديد (ربح)	11	
		(ترحيل ربح الدورة السابقة)		

- حالة نتيجة السنة السابقة " خسارة ":

		.....1+01/01.....		
	ح/رصيد12	ح/ الترحيل من جديد (خسارة)		119
ح/رصيد12		ح/ نتيجة السنة المالية خسارة	129	
		(ترحيل خسارة الدورة السابقة)		

1 . Ali Tazdait, Maitrise du système comptable Financier, Edition ACG, 2009, P156.

2 . مروش يوسف، مرجع سابق، ص 167.

• مثال تطبيقي رقم 03:

- في 12/31/ ن حققت المؤسسة ربح قدره 20.000 دج لم تخصصه بعد.
- و في 01/10/ ن + 1 قررت الجمعية العامة تخصيص النتيجة بتوزيع 50% كاحتياطات و الباقي يوزع على الشركاء.
- المطلوب: تسجيل القيود في يومية المؤسسة.
- الحل:

	20.000	.....01/01/ن+1.....		
20.000		ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)		120
		ح/ الترحيل من جديد (ربح)	11	
		(ترحيل ربح الدورة السابقة)		
	20.000	.....01/01/ن+1.....		
10.000		ح/ الترحيل من جديد		11
10.000		ح/ الاحتياطات	106	
		ح/ شركاء حصص واجب دفعها	457	
		(تخصيص النتيجة)		

5- نتيجة الدورة: الحساب 12: نتيجة الدورة: يسجل في هذا الحساب الفرق بين مجموع حسابات

- الإيرادات و مجموع حسابات الأعباء او بين مجموع الأصول و مجموع الخصوم في نهاية الدورة.
- يسجل محاسبيا الفرق في دائن الحساب 120 إذا كانت الإيرادات أكبر من الأعباء أو الأصول أكبر من الخصوم كما يلي:

	***	.....xxxx/xx/xx.....		
		ح/ الأصول		xxx
***		ح/ نتيجة الدورة (ربح)	120	
***		ح/ باقي الخصوم	xxx	
		(اثبات نتيجة الدورة (ربح))		

- يسجل محاسيبا الفرق في مدين الحساب 129 إذا كانت الإيرادات أقل من الأعباء أو الأصول أقل من الخصوم كما يلي:

		.....XXXX/XX/XX.....		
	***	ح/ نتيجة الدورة (خسارة)		129
	***	ح/ باقي الأصول		XXX
***		ح/ الخصوم	XXX	
		(اثبات نتيجة الدورة (خسارة))		

• مثال تطبيقي رقم 05:

حققت المؤسسة في نهاية السنة أرباحا قدرت بـ 200.000 دج و قد قامت بتوزيعها كما يلي:

- 5 % احتياطي قانوني 30.000 دج كاحتياطي اختياري، 80.000 دج على الشركاء كأرباح، و الباقي لم تقم بتخصيصه بعد.

- في 15/02/ن+1 قامت المؤسسة بتسديد قسائم أرباح الشركات بشيك بنكي.

• المطلوب: سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة.

• الحل:

		.....1+ن/01/01.....		
	200.000	ح/ نتيجة السنة المالية (ربح)		120
10.000		ح/ احتياطي قانوني	1061	
30.000		ح/ احتياطي اختياري	1062	
80.000		ح/ الشركاء حصص واجب دفعها	457	
80.000		ح/ الترحيل من جديد	11	
		(توزيع نتيجة الدورة)		
	80.000	.....1+ن/02/15.....		
		ح/ الشركاء-حصص واجب دفعها		457
80.000		ح/ البنك	512	
		(تسديد القسائم بشيك بنكي)		

تمرين:

بتاريخ 2020/01/25 أسس شريكين شركة برأس مال 2.000.000 دج مقسمة 2.000 دج سهم قيمة السهم الواحد 1.000 دج ، منها 1.500 سهم مساهمة عينية والباقي مساهمة نقدية ، وكانت مساهمات الشريكين كما يلي:

الشريك الأول: مساهمات العينية تمثلت في مباني 200.000 دج، سيارة سياحية 150.000 دج، بضائع 100.000 دج، تجهيزات مكتب 250.000 دج ومساهمات نقدية ب 300.000 دج

الشريك الثاني : مساهمات العينية تمثلت في أراضي 450.000 دج، معدات صناعية 200.000 دج ، مواد أولية 50.000 دج ، سيارة سياحية 100.000 دج ومساهمات نقدية 200.000 دج.

تم الاكتتاب بكل المساهمات العينية وتقديم الحد الأدنى القانوني من المساهمات النقدية.

بتاريخ 01/30 تم استلام المساهمات العينية .

بتاريخ 02/05 استلام المساهمات النقدية المطلوبة وايداعها في بنك الشركة

بتاريخ 06/30 استلام باقي المساهمات النقدية وايداعها في البنك

المطلوب 1: تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية للشركة.

➤ لنفترض أن المؤسسة في نهاية سنة 2021 حققت نتيجة ربح بمبلغ 500000 دج ،

و بتاريخ 2022/01/25 عقدت الجمعية العامة للمؤسسة اجتماع و اتخذت القرارات التالية :

- تخصيص 5 % من النتيجة كاحتياط قانوني،
- تخصيص 10 % من النتيجة كاحتياط عادي،
- الباقي يوزع على الشركاء حسب اسهامهم في رأس مال الشركة.

المطلوب 2: حدد نصيب كل مساهم أو شريك مع تسجيل عملية التوزيع لنتيجة الدورة ، علما أن

المؤسسة كانت قد حققت خسارة في دورة 2020 قيمتها 30000 دج .

الحل:

1. تسجيل قيود التأسيس

دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
		2020/01/25		
	1.500.000	ح/ الشركاء العمليات عن رأس المال (م. عينية)	45611	
	125.000	ح/الشركاء العمليات عن رأس المال (م. نقدية)	45615	
	375.000	ح/رأس المال المكتتب غير المستعان به	109	
2.000.000		ح/رأس المال الشرك الوعد بالمساهمة أو الاكتتاب	101	
	450.000	ح/ اراضي	211	
	200.000	ح/مباني	213	
	200.000	ح/ معدات صناعية	215	
	250.000	ح/ معدات نقل	2181	
	250.000	ح/ تجهيزات مكتب	2182	
	100.000	ح/ بضائع	30	
	50.000	ح/ مواد أولية	31	
1500.000		ح/ الشركاء العمليات عن رأس المال (م. عينية) تنفيذ الوعد للمساهمات العينية	45611	
		02/05		
	125.000	ح/ البنك	512	
125.000		ح/الشركاء العمليات عن رأس المال (م. نقدية) تنفيذ الوعد المساهمات النقدية المطلوبة	45615	

375.000	375.000	06/30 ح/الشركاء العمليات عن رأس المال (م.نقدية) ح/رأس المال المكتتب غير المستعان به استدعاء المساهمات النقدية المتبقية	109	45615
375.000	375.000	06/30 ح/البنك ح/الشركاء العمليات عن رأس المال (م.نقدية) استلام المساهمات النقدية المتبقية	45615	512

1/2 جدول توزيع النتيجة

500000	نتيجة الدورة	
$25000 = 0.05 * 500000$ دج	احتياطي قانوني اجباري 5 %	-
$50000 = 0.1 * 500000$ دج	احتياطي عادي 10 %	-
30000 دج	المرحل من جديد الخسارة	-
395000 دج	صافي النتيجة	=
197500 دج*	حصة الشريك الأول 50 %	
197500 دج	حصة الشريك الثاني 50 %	

*% الشريك = مساهمة الشريك ÷ رأس المال الشركة

لدينا الشريك الأول = مجموع المساهمات العينية و المالية هي 1000000 دج

الشريك الثاني = مجموع المساهمات العينية و المالية هي 1000000 دج

رأس المال المؤسسة = 2000000 دج.

2/2 التسجيل المحاسبي لتوزيع النتيجة

دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
		2021/01/01		
*****	*****	ح/ من الأصول		
500000		ح/ الخصوم	120	
		ح/ نتيجة الدورة		
		الوعد بالمساهمة أو الاكتتاب		
	500.000	ح/ نتيجة الدورة		120
25000		ح/ احتياطات قانونية	1061	
50000		ح/ احتياطات عادية	1062	
30000		ح/ المرحل من جديد	119	
197500		ح/ مساهمة الشريك الأول	457.1	
197500		ح/ مساهمة الشريك الثاني	457.2	
		توزيع نتيجة الدورة 2021		

المحور الخامس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)

يتضمن هذا المحور العناصر التالية:

- (1) تعريف الرسم على القيمة المضافة (TVA)
- (2) خصائص الرسم على القيمة المضافة
- (3) معدلات الرسم على القيمة المضافة
- (4) المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة
- (5) الرسم المستحق الدفع لإدارة الضرائب

في اطار النظام الجبائي الذي دخل حيز التنفيذ ابتداءا من أفريل 1992 , وفيما يخص إعادة صياغة النظام القديم للرسم على رقم الاعمال, تم تعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP و الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات TUGPS بالرسم على القيمة المضافة TVA .

1. تعريف الرسم على القيمة المضافة : هي ضريبة غير مباشرة تمس اجباريا العمليات التجارية ,

الصناعية , الحرفية و المهن الحرة , و هي متعلقة بعمليات الشراء او الخدمات و عمليات البيع و بمثابة ديون على البائع يدفعها لمصلحة الضرائب بعد ان يسترجع حقوقه¹

• في حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم من الرسم الذي يطلبه

من عملائه و الذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه او الذي يدفعه عند الاستيراد

• في الأخير لا يدفع هذا الشخص الى الخزينة سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء

و الرسم المدفوع للممولين وفق القاعدة التالية :

TVA الواجبة الدفع = TVA على المبيعات (المجمعة) - TVA على المشتريات (المدفوعة)

كما أن الرسم على القيمة المضافة (TVA) يحسب عادة وفق القاعدة التالية :

المبلغ متضمن الرسم (TTC) = المبلغ خارج الرسم (H.T) + قيمة الرسم على القيمة المضافة (TVA)

مبلغ TVA = المبلغ خارج الرسم × معدل TVA

2. خصائص الرسم على القيمة المضافة :

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية فعالة لعصرنة الاقتصاد الوطني لما يتمتع به من خصائص و هي :

- **توسيع مجال التطبيق** : يعتبر مجال تطبيق الرسم جد واسع بحيث أنه يتضمن العمليات الخاضعة ل: TUGP و TUGPS و عمليات أخرى : مثل التجارة بالجملة و المساحات الكبرى و المهن الحرة .

- **توسيع مجال الخصم** : يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين لهذا الرسم إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم ولم يقتصر على المادي

¹ سعادة فاطمة ، مسعودي خيرة ، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري ، -دراسة تاريخية -،مجلة العلوم الإسلامية و الحضارة، جامعة عمار تليجي ، الاغواط ، العدد الثامن ، جوان 2018 ، ص235 .

و المالي بل تعداه أيضا الى عمليات القطاع الإداري و التجاري ، وهذا ما يوسع مجال التعامل بالفواتير للاستفادة من حق الخصم وبذلك يساعد على مكافحة التهرب الضريبي.

- **تقليص عدد المعدلات:** جاء نظام الرسم على القيمة المضافة ليعوض 18 معدلا في نظام الرسوم على رقم الاعمال ب 04 (أربع) معدلات وهي : 7 % , 13 % , 21 % , 40 % , الا ان المعدلات انخفضت و تقلص عددها لتصبح في سنة 2001 معدلين فقط وهما 7 % , 17 % , ولم تتغير الى غاية سنة 2017 لتصبح 9 % و 19 % .

3. معدلات الرسم على القيمة المضافة :

تحدد حاليا الرسم على القيمة المضافة:

✓ 9 % (معدل مخفض) : يطبق على المنتوجات الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب

المخطط الاقتصادي , الاجتماعي والثقافي .

✓ 19 % (معدل عادي) : يطبق على العمليات و الخدمات و المنتوجات غير الخاضعة

للمعدل المخفض ب 9 % .

الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة نذكر منها :

- عمليات البيع الخاصة بالخبز ، الحليب ، الدقيق ، السكر و زيت المائدة .
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية
- حيازة تجهيزات من طرف المؤسسات المنشأة في اطار أجهزة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب او الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للبطالة .

4. المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

يستعمل ح /445 الدولة : الرسوم على رقم الاعمال و يتفرع الى :

- **مرحلة الشراء :** في حالة شراء مخزون (او خدمات) او مثبتات مع وجود TVA قابل للاسترجاع , يدخل الأصل للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم (H.T) , أما TVA (ر.ق.م) فتعتبر كحق اتجاه مصلحة الضرائب فيسجل في الجانب المدين في الحسابات المخصصة كالتالي :

		**** / ** / **	38X
**	**	ح/مشتريات مخزنة	4456
**	**	ح/رسوم قابلة للاسترجاع	5X
**	**	ح/موردو المخزونات و الخدمات	401
		فاتورة الشراء رقم.....	

- مرحلة البيع : عند بيع السلع ، المنتجات ، او الخدمات ، فان المورد سيحصل من الزبائن قيمة ر.ق.م (TVA) فيعتبرها ديناً تجاه مصلحة الضرائب ، لذا يسجلها في الجانب الدائن للحسابات المخصصة كالتالي :¹

		**** / ** / **	411
**	**	ح/الزبائن	
**	**	ح/مبيعات	70X
**	**	ح/رسوم مستحقة للمبيعات	4457
		فاتورة بيع رقم.....	

مثال تطبيقي :

- بتاريخ 2020/04/05 قامت مؤسسة شراء بضائع بقيمة 70.000 دج بشيك بنكي رقم 30 ، أدخلت الى المخازن في نفس اليوم
 - بتاريخ 2020/04/08 باعت نصف البضاعة المشتراة بتاريخ 2020/04/05 على الحساب محققة هامش ربح نسبته 30 % من التكلفة ، أخرجت من المخازن في نفس اليوم
- المطلوب :** قم بتسجيل هذه العمليات في دفتر اليومية علماً ان معدل TVA هو 19% .

¹ ح/4456 : رسوم تسترجع و هو حق للمؤسسة على مصلحة الضرائب و هو حساب مدين
ح/4457 : رسوم مستحقة و هو حق لمصلحة الضرائب على المؤسسة و هو حساب دائن

الحل :

83.300	70.000	----- 2020/04/05----- ح/مشتريات بضاعة	380
	13.300	ح/الرسم على القيمة المضافة المسترجع ح/البنك	4456
		فاتورة شراء بضاعة رقم 30	512
70.000	70.000	-----2020/04/05----- ح/بضاعة	30
		ح/مشتريات بضاعة ادخال البضائع الى المخازن	380
45500 8645	54.145	-----2020/04/08----- ح/الزبائن	411
		ح/الرسم N القيمة المضافة مستحق ح/مبيعات من البضاعة فاتورة بيع بضاعة	4457 700
35.000	35000	-----2020/04/08----- ح/مشتريات مستهلكة من البضائع	600
		ح/بضاعة خروج البضائع من المخزن	30

5. الرسم المستحق اتجاه إدارة الضرائب :

الفرق الضريبي ر. ق. م =

ح/4457 ر. ق. م محصل على المبيعات - (ح/4462 ر. ق. م قابل للاسترجاع على مشتريات

التثبيات + ح/44563 ر. ق. م قابل للاسترجاع على المشتريات (سلع ، مواد أو خدمات)).

- عند قيام المؤسسة بتسوية وضعيتها اتجاه إدارة الضرائب¹ يجب عليها حساب الفرق الجبائي للرسم على القيمة المضافة لمعرفة الرسم الواجب الدفع وفق العلاقة التالية :
- الفرق الضريبي ر.ق.م = الرسم المحصل على المبيعات - الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات
- من خلال المقاصة في ما قامت بدفعه من رسوم للموردين و ما قبضته من زبائنها، ولهذا تقوم المؤسسة باعداد تصريح ضريبي قبل 20 من الشهر الموالي في وثيقة تسمى G50 حيث نميز الحالات التالية:
- الحالة الأولى : الفرق المعلوم : أي الرسوم المحصلة و المدفوعة متساوية (لا دين ولا حق ضريبي) و عند اعداد التصريح برقم الاعمال يقوم المدين بادراج ملاحظة "لا شيء _ Néant" على وثيقة G50 ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

***	ح/رسوم مستحقة	4457
***	ح/رسوم مسترجعة تصريح شهر	4456

- الحالة الثانية : الفرق إشارة موجبة (+) : أي الرسوم المحصلة اكبر من الرسوم المدفوعة معناه يوجد دين على المؤسسة واجب الدفع لمصلحة الضرائب في 20 من الشهر الموالي، ويسجل محاسبيا في ح/4455 ر.ق.م واجب الدفع في جهة الدائن، كما يلي :

**	ح/رسوم مستحقة	4457
**	ح/رسوم مسترجعة	4456
**	ح/رسوم واجبة الدفع اثبات الرسم المسترجع	4455

¹ حاجي فهيمة ، محاضرات في مقياس المحاسبة 1 - دروس مع امثلة محلولة ، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل 2018- 2020

- الحالة الثالثة: الفرق إشارة سالب (-) : أي الرسوم المحصلة اقل من الرسوم المدفوعة معناه هناك حق ضريبي للمؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب -لا يسترجع- و انما يعتبر تسبيق للشهر الموالي ، و يسجل محاسبيا في ح/4458 تسبيقات الرسم على القيمة المضافة في جهة المدين كما يلي:

	**	ح/رسوم مستحقة	4457
	**	ح/تسبيقات الرسم على القيمة المضافة	4458
**		ح/رسوم مسترجعة تصريح شهر	4456

مثال تطبيقي (التصريح الجبائي):

قامت مؤسسة "اقرا" خلال شهر جوان 2020 بالعمليات التالية:

- بتاريخ 2020/06/02 سددت المؤسسة مصاريف الصيانة و الإصلاحات خارج الرسم قدرت ب24000 دج (تم دفع المبلغ مع TVA نقدا)
- بتاريخ 2020/06/10 أشترت المؤسسة بضاعة بمبلغ إجمالي خارج الرسم 150.000 دج (استلام الفاتورة رقم 20 / 80 فقط) التسديد نقدا
- بتاريخ 2020/06/18 باعت المؤسسة لزيون "عمر" بضاعة، وأرسلت فاتورة البيع رقم 20/05، تتضمن ما يلي: سعر البيع خارج الرسم 550,000 دج (تسليم الفاتورة فقط) وتمت العملية نقداً.

المطلوب:

1. سجل العمليات السابقة في يومية مؤسسة "اقرا"، إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة هو 19%.
2. إعداد وتسجيل التصريح الضريبي للرسم على القيمة المضافة في اليومية، وكذا تسديد الرسم المستحق " لشهر جوان إن وُجد" نقداً.

حل المثال التطبيقي:

1. تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة "أقرأ"

28560	24000	----- 2020/06/02----- ح/ صيانة واصلاحات	53	615
	4560	ح/ ر.ق.م قابل للاسترجاع على مشتريات الخدمات ح/ الصندوق فاتورة صيانة و اصلاحات رقم		44563
178500	150.000	-----2020/06/10----- ح/مشتريات بضائع	53	380
	28500	ح/ ر.ق.م قابل للاسترجاع على المشتريات ح/الصندوق فاتورة شراء البضاعة رقم 80/20		44563
550000	654.500	-----2020/06/18----- ح/الصندوق	700	53
104500		ح/مبيعات البضاعة ح/ TVA محصلة فاتورة بيع رقم 05/20			4457

2. اعداد وتسجيل التصريح الضريبي للرسم على القيمة المضافة لشهر جوان 2020 لمؤسسة "أقرأ":

الفرق الضريبي TVA = مجموع الرسم على القيمة المضافة المحصل على المبيعات - مجموع

الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع على المشتريات

الفرق الضريبي = (ح/4457) - (ح/44563)

= [(ح/104500) - (ح/4560) + (ح/28500)]

= 104500 دج - 33060 دج

الفرق الضريبي = + 71440 دج

اذن هو دين واجب الدفع لمصلحة الضرائب قبل 2020 وقد تم تسديده نقدا , و يسجل محاسبيا في ح/4455 رسم على القيمة المضافة واجب الدفع (دائن)

ويكون تسجيل التصريح الضريبي لشهر جوان 2020 و تسديده نقدا في اليومية كما يلي :

		----- 2020/07/20-----		
	104500	ح/ر.ق.م محصل المبيعات		4457
33060		ح/ ر.ق.م قابل للاسترجاع على المشتريات	44563	
		والمواد و الخدمات		
71440		ح/ ر.ق.م واجب الدفع	4455	
		اعداد التصريح الضريبي لشهر جوان		
	71440	-----2020/06/10-----		
		ح/ ر.ق.م واجب الدفع		4455
71440		ح/ الصندوق	53	
		دفع الدين الضريبي نقدا		

المحور السادس : الحصول على التثبيتات المعنوية والعينية

- (1) تعريف التثبيتات
- (2) التصنيف المحاسبي للتثبيتات
- (3) طرق الحصول على التثبيتات المعنوية والعينية وتحديد تكلفتها
- (4) التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيتات المعنوية
- (5) التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيتات العينية
- (6) التسجيل المحاسبي للتثبيتات الجاري انجازها

تمهيد:

تتمثل التثبيات حسب النظام المحاسبي المالي في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المالية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة و أنجزتها بنفسها ليس بعرض البيع وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة ، وقد جمعت حسابات التثبيات في المجموعة الثانية من النظام المحاسبي المالي .

1. تعريف التثبيات (الأصول الثابتة) :

يعتبر مصطلح التثبيات (الأصول الثابتة) كما جاء بها النظام المحاسبي المالي ، هي تلك الأصول الغير المادية العينية والمعنوية والمالية التي تكون بحوزة المؤسسة¹

2. التصنيف المحاسبي للتثبيات :

تنقسم حسابات التثبيات حسب النظام المحاسبي المالي إلى :

ح/20 : التثبيات المعنوية

ح / 21 : التثبيات العينية

ح/22 : التثبيات في شكل امتياز

ح/23 : التثبيات المادي انجازيها

ح/26 : مساهمات وحسابات دائمة ملحقه بالمساهمات

ح / 27 : التثبيات مالية أخرى

ح/28 : اهتلاك التثبيات

ح/29 : تدني قيمة التثبيات

يتضمن هذا المحور المعالجة المحاسبية للحسابات التالية فقط : ح/20 ، ح / 21 ، ح/23

– التثبيات المعنوية (غير المادية) Immobilisations incorporelles

بحسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 38) التثبيات هو أصل غير نقدي (achit non monétaire)، ليس له وجود مادي ملموس ، مراقب ومستعمل من طرف المؤسسة ، في إطار نشاطها العادي للحصول على مكاسب

¹ عاشور كتوش ، " المحاسبة العامة ، " أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي " ، ديوان

المطبوعات الجامعية ، الساحة المركزية ، الجزائر ، ط2 ، 09 – 2013 ، ص 78 .

اقتصادية مستقبلية¹ ونجد التثبيات المعنوية ضمن الحساب 20 الذي يتفرغ كما يلي :

ح/203 : مصاريف التنمية القابلة للتثبيات

ح/204 : برمجيات المعلوماتية وما شبيهاها

ح/205 : الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات

ح/207 : فارق الاقتناء good will

ح/208 : التثبيات المعنوية الأخرى

- التثبيات العينية (المادية) Immobilisations corporelles

لقد خصص المعيار رقم 16 من المعايير المحاسبية الدولية الأصول العينية ، حيث يهدف هذا المعيار إلى توضيح المعالجة المحاسبية للممتلكات والمنشآت والمعدات ، وبأن التثبيات العينية هي الموجودات الملموسة وتتمثل خصوصا في الممتلكات ، التي تمتلكها إما :

- يقصد استخدامها في انتاج السلع و الخدمات أو يقصد تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية.

- يتوقع ويفترض فيها أي يتم استخدامها خلال أكثر من فترة².

وتتقسم ح/21 التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي إلى الحسابات الفرعية التالية :

ح/211:الأراضي ، ح/212 : عمليات ترتيب التقنية ، المعدات والأدوات الصناعية ، ح/218 التثبيات العينية الأخرى ويستهل هذا الحساب : معدات النقل ، أثاث مكتب ، معدات المكتب ومعدات الاعلام الالي ، التغليفات القابلة للاسترجاع .

3. طرق الحصول على التثبيات المعنوية والعينية وتحديد تكلفتها :

توجد ثلاث طرق لحيازة التثبيات المعنوية والعينية وهي :

الحيازة عن طريق الشراء ، الحيازة عن طريق انتاجها بوسائل المؤسسة الخاصة ، الحيازة عن طريق الاعانات ، وفيما يلي توضيح كل منها :

¹صلاح حواس ، " المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي "SCF، دار اجيال الرقمي ، الجزائر ، الطبعة التاسعة، 2024-2025 ، ص 76 .

² Les normes comptables internationales , IAS ,IFRS , les pages bleues , 2008 ,p30.

- **الحيازة عن طريق الشراء:** عندما تتحصل المؤسسة على أصل ثابت عن طريق شرائه ، يتم حساب تكلفة

تكلفة شراء التثبيتات المعنوية والعينية

$H.T = \text{ثمن الشراء HT} + \text{مصاريف الشراء خارج الرسم المتعلقة بالحصول على الأصل حتى}$

يصبح جاهز للاستعمال + الرسوم الجمركية والرسوم غير المسترجعة - التخفيضات التجارية والمالية .

- **الحيازة عن طريق انتاجه بوسائل المؤسسة الخاصة :**

يمكن للمؤسسة حيازة الأصل إنتاجه بوسائلها الخاصة ، عندئذ يتم حساب تكلفة كما يلي :

تكلفة الانتاج المعنوية والعينية = المواد المستهلكة + المصاريف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بإنتاجه

- **الحيازة عن طريق الاعانات :**

حيث يمكن للمؤسسة الحصول على التثبيتات المعنوي والعيني كإعانة أو مساعدة من الدولة أو أشخاص طبيعيين أو معنويين وتم تقييمه وفق التثبيتات المماثلة .

مثال :

اليك بعض المعلومات تخص الأصول الثابتة لمؤسسة " الأمل الدورة 2023 :

1. اشترت أجهزة كمبيوتر بسعر 900.000 دج خارج الرسم ، واستفادت من تخفيض تجاري 5% من ثمن الشراء H.T، كما تحملت المصاريف التالية : مصاريف الشحن والنقل 18000 دج ، مصاريف تأمين على النقل H.T 18000 دج ، مصاريف الصيانة 10.000 دج .
2. قامت بإنجاز مبني اداري بوسائلها الخاصة وللإستخدام الذاتي ، وتحملت المصاريف التالية : استهلاك المواد الأولية 340.000 دج ، أجور عمال التنفيذ 47000 دج ، كما استفادت من تقنيين ساميين قاموا بإعداد نظام الرقابة الآلية والإنذار الثابت بمبلغ 86000 دج ، مصاريف تجميل محيط المبني دفعت نقدا 45.500 دج دفعت مصاريف نقل عمال المؤسسة 125.000 دج (35 % من المبلغ خاص بعمال التنفيذ) .

المطلوب : حساب تكلفة اقتناء الأصول الثابتة لمؤسسة " الأمل " حسب كل حالة .

حل المثال التطبيقي :

1. حساب تكلفة شراء أجهزة الكمبيوتر : لدينا العلاقة :

$$\begin{aligned} \text{تكلفة شراء تثبيتات عينية خارج الرسم} = \text{ثمن الشراء H.T} + \text{مصاريف المتعلقة بالحصول على الأصل H.T} \\ + \text{الرسوم الجمركية والرسوم غير المسترجعة} - \text{التخفيضات} \\ \text{تكلفة شراء أجهزة الكمبيوتر} = 900.000 + (10.000 + 8000 + 18000) - 45000 = 900.000 \\ (45000 - 36000) \end{aligned}$$

تكلفة شراء أجهزة الكمبيوتر = 891.000 دج

2. تحديد تكلفة انجاز المبنى الاداري :

تمت الحيازة على المبنى عن طريق انتاجه بوسائل المؤسسة الخاصة ، وبالتالي تحسب تكلفة وفق العلاقة التالية :

تكلفة انجاز المبنى = المواد المستهلكة + المصاريف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بإنتاجه

$$\text{تكلفة انجاز المبنى} = 340.000 + 47000 + 86000 + 43750 = 516750 \text{ دج}$$

تكلفة انجاز المبنى = 516750 دج

4. التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيتات المعنوية :

- ح/203 : مصاريف التنمية القابلة للتثبيت :

وهي تتمثل مختلف مصاريف البحث والتطوير التي تنفقها المؤسسة من أجل تطوير نشاط معين أو انتاج معين ، وتم المعالجة المحاسبية كما يلي :

6xx	ح/المصاريف	.....تاريخ العملية	xxx
401	ح/مورد والمخزونات والخدمات	xxx	xxx
512	ح/البنك	xxx	xxx
53	ح/الصندوق	xxx	xxx
	(تسجيل المصاريف حسب طبيعتها)		
	.....تاريخ العملية	(x)	

203	1/مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	xxx	xxx
731	ح/ انتاج مثبت للأصول المعنوية (تثبيت مصاريف التنمية للتطوير)		xxx

مثال تطبيقي: بتاريخ 2023/03/04 تحصلت مؤسسة " الوفاق " وذلك من أجل تطوير منتج ، حيث كانت المصاريف عبارة عن مواد أولية بقيمة 160.000 دج ، أجور العمال بقيمة 140.000 دج دفعت نقدا .

المطلوب :التسجيل في يومية مؤسسة الوفاق ؟

الحل :

		.....2023/03/04	
	160.000	ح/ مواد أولية مستهلكة	601
	140.000	ح/ أجور العمال	631
160.000		ح/ المواد أولية	31
140.000		ح/ الصندوق (اثبات مصاريف التطوير)	53
300.000	300.000	ح/مصاريف القيمة القابلة للتثبيت ح/ انتاج مثبت للأصول المعنوية (اثبات مصاريف التنمية للتطوير أصول الثابتة معنوية)	203 731
300.000			

- ح/204 برامج الاعلام الآلي وماشبهها :

يسجل في هذا الحساب تكلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام برامج الاعلام الآلي وما شابهها ، وتكلفة انتاجها في حالة انتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة بوسائلها الخاصة .
الحالة الأولى : شراء حقوق استخدام برامج الاعلام الآلي لفترة محددة .

		.....تاريخ العملية		
	xxx	ح/ برامج الاعلام الآلى وما شبهها	204	
	xxx	ح/.....رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
xxx		ح/مورد التثبيتات	404	
xxx		ح/البنك	512	
xxx		ح/الصندوق	53	
		(شراء حق استخدام برامج الاعلام الآلى وما شبهها)		

الحالة الثانية : انتاج البرامج من قبل المؤسسة باستخدام وسائلها الخاصة ، وعليه يكون التسجيل في هذه الحالة في قيدين :

- القيد الأول : تسجيل مصاريف انجاز البرنامج كما يلي :

		.....تاريخ العملية		
	xxx	ح/الدولة: رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
	xxx	ح/ المصاريف	6xx	
xxx		ح/ المحزونات	3x	
xxx		ح/ مورد المحزونات	401	
xxx		ح/ الصندوق	53	
		تسجيل المصاريف		

- القيد الثاني :استلام برامج الاعلام الآلى

		.....تاريخ العملية.....		
	(x)	ح/ برامج الاعلام الآلى وما شبهها	204	
	Xxx	ح/ انتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
xxx		استلام برامج الاعلام الآلى		

- تكلفة الاجمالية للانجاز :

مثال تطبيقي : في 2023/03/05 قامت أحد المؤسسات بانجاز برنامج للإعلام الآلى مخصص

لمصلحة الأجور من طرف مهندس للإعلام الآلى يشتغل بالمؤسسة ، بمعنى تم انتاجيه بوسائل المؤسسة

، وقد تطلب هذا البرنامج أتعاب المهندس بمبلغ 50.000 دج (ر.ق.م 19%) وتم دفعه عن طريق البنك وبعض الأقرص التي تم استهلاكها للوصول إلى البرنامج النهائي بمبلغ 10.000 دج ، وبتاريخ 05/10 تم انهاء انجاز البرنامج .

المطلوب : تسجيل العمليات اللازمة في اليومية ؟

الحل :

	95000	..... 2023/03/05		
	10.000	ح/الدولة: رسوم قابلة للاسترجاع		4456
	50.000	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
10.000		ح/ أتعاب		621
59500		ح/مورد المواد أولية	31	
		ح/البنك	512	
		(تسجيل مصاريف انجاز البرنامج)		
	60.000	----- 2023/05/10 -----		
60.000		ح/ برامج الاعلام الآلى وما شبهها		204
		ح/ انتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
		(استلام برنامج الأجور)		

- ح/205 الامتيازات و الحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات :

يسجل في هذا الحساب المبالغ التي دفعتها المؤسسة لحقوق الغير نتيجة لتملكها أو ايجارها واستعمالها لبراءات اختراع أو رخص أو علامات تجارية .

تحدد مدة الانتقاء من هذا النوع من الأصول بمدة التقاعد حيث غالبا ما يهتك على نفس المدة كما أنه قد يتعرض إلى نقص في القيمة¹

يكون القيد المحاسبي كما يلي :

¹ Ali sahraoui, "comptabilité financière cours et exercices corriges Berti éditions , 2016 , Alger , p52.

		.....تاريخ العملية.....		
	xxx	ح/ الامتيازات والرخص والبراءات والعلامات	205	
		ح/ الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
xxx		ح/ مورد التثبيبات	404	
xxx		ح/ البنك	512	
xxx		ح/ الصندوق	53	
		(شراء حق استعمال البراءات وعلامات تجارية)		

مثال تطبيقي :

في ماي 2024 تحصلت المؤسسة على حق استعمال نموذج صناعي ا بقيمة 800.000 دج خارج الرسم (H.T) (TVA= 19%) ، التسديد بشيك بنكي .

المطلوب : تسجيل العملية في اليومية ؟

الحل :

		.....2024/05/20.....		
	800.000	ح/ الامتيازات والرخص والبراءات والعلامات	205	
	152.000	ح/ الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
952.000		ح/ البنك	512	
		(شراء حق استعمال نموذج صناعي الدفع بشيك بنكي)	53	

- ح/207 : فارق الاقتناء أو شهرة المحل :

يسجل في هذا الحساب فارق الاقتناء الايجابي أو السلبي الناتج عن تجميع مؤسسات في اطار عملية اقتناء أو انصهار أو ادماج ، ويمكن أن تكون هذا الحساب مدينا أو دائنا ، الا أنه يجب أن يظهر في الميزانية ضمن الأصول¹

مثال تطبيقي :

في 20 / 05 / 2023 قامت المؤسسة بشراء محل تجاري بمبلغ 1500.000 دج عن طريق شيك بنكي ، ضم هذا المحل العناصر التالية :

مروش يوسف ، مرجع سبق ذكره ، ص 220 .¹

مباني 500.000 دج ، أراضي المحل 600.000 دج ، معدات نقل 200.000 دج ، أما الباقي فهو قيمة العناصر المعنوية للمحل .

المطلوب : تسجيل العملية في يومية المؤسسة ؟

الحل :

		.....2023 /05/20		
	100.000	ح/ فارق الاقتناء	205	
	600.000	ح/ الأراضي	211	
	500.000	ح/ بنايات	213	
	200.000	ح/ معدات النقل	2182	
1500000		ح/ البنك (شراء محل تجاري بشيك بنكي)	512	

- ح/208 : التثبيبات المعنوية الأخرى :

يسجل في هذا الحساب باقي التثبيبات المعنوية التي لم تعالج ضمن الحسابات السابقة ، من أمثلة ذلك حق الايجار .

مثال : في 2023/01/01 اشترت مؤسسة حق ايجار حظيرة لسيارتها بمبلغ 130.000 دج سنويا ، سددت المبلغ بشيك بنكي .

المطلوب : تسجيل العملية في اليومية ؟

الحل :

		..... 2023/01/01		
	130.000	ح/ التثبيبات المعنوية الأخرى	208	
		ح/ البنك (شراء حق الايجار بشيك بنكي)	512	
130.000				

5. التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيبات العينية :

حسب النظام المحاسبي المالي ، تنقسم التثبيبات العينية إلى الحسابات الرئيسية التالية :

ح/ 211 : الأراضي

ح/ 212 : عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي

ح/ 213 : البناءات

ح/215 : ترتيبات تقنية ، معدات وأدوات صناعية

ح/ 218 : التثبيتات عينية أخرى

- اقتناء التثبيتات العينية عن طريق الشراء:

التسجيل المحاسبي عند الحيازة (الشراء) على تثبيت عيني يسجل القيد المحاسبي التالي :

		..... تاريخ العملية.....		
	XXX *	ح/ التثبيت (يعنى المعنى)		21xx
	XXX	ح/ الدولة : رسم قابل للاسترجاع		4456
XXX		ح/ موردو التثبيتات	404	
XXX		ح/ البنك	512	
XXX		ح/ الصندوق	53	
		(اقتناء تثبيت عيني فاتورة رقم ...)		

• التكلفة الاجمالية للشراء خارج الرسم (H.T)

- التسجيل المحاسبي لانجاز تثبيت عيني بوسائل المؤسسة الخاصة :

القيد الأول : نسجل فيه المصاريف بصورة عادية لانجاز التثبيت أي ح/6 مدينا وطبيعة تسديدها دائن كما يلي :

	XXX	ح/ المصاريف		6xx
XXX		ح/ المخزونات	3xx	
XXX		ح/ حسابات الغير	4xx	
XXX		ح/ حسابات مالية	5xx	
		(تسجيل المصاريف حسب طبيعتها)		

القيد الثاني :نجعل حساب التثبيت المعنى مدينا وحساب انتاج مثبت للأصول عينية دائننا بتكلفة انتاج

الأصل كما يلي : تكلفة الانتاج = مجموع المصاريف

التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

xxx	xxx	..... تاريخ العملية		
xxx		ح/ التثبيات العينية		21
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول المادية	732	
		(انجاز التثبيات بوسائل المؤسسة)		

مثال تطبيقي : بتاريخ 2023/02/10 قامت المؤسسة بإنجاز مباني ادارية بوسائلها الخاصة حيث تطلب

مواد أولية ب 50.000 دج وأجور العمال ب 40.000 دج سددت بشيك بنكي .

المطلوب : تسجيل العملية في يومية المؤسسة ؟

		..... 2023/02/10		
	50.000	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	40.000	ح/ أجور المستخدمين		631
50.000		ح/مورد المواد أولية	31	
40.000		ح/البنك	512	
		(اثبات مصاريف الانتاج)		
	//.....		
	90.000	ح/ مباني ادارية		2131
90.000		ح/ الانتاج المثبت للأصول المادية	732	
		(انجاز المباني الادارية)		

- التسجيل المحاسبي للتسبيقات المدفوعة على طلبات التثبيات :

تسجل المبالغ كتسبيقات من أجل الحصول على التثبيات المعنوية والعينية بطريقتين كما يلي :

الطريقة الأولى : اذا كانت المؤسسة تتوقع تنفيذ عملية شراء واستلام الأصل الثابت خلال الدورة اللاحقة

يسجل مبلغ التسبيق المدفوع مباشرة في ح/ تسبيقات على طلبات التثبيات حساب 238

عند دفع التسبيق يسجل القيد التالي :

		.....xxxx/xx/xx.....		238
xxx	xxx	ح/تسبيقات على طلبات التثبيتات	512	
xxx		ح / البنك	53	
		ح / الصندوق		
		دفع التسبيق لشراء أصل ثابت		

• عند استلام الفاتورة المتعلقة بالأصل الثابت يسجل القيد المحاسبي التالي :

		.....xxxx/xx/xx.....		
(1)	xxx	ح/التثبيت المعنوي		20x
	xxx	ح/ التثبيت العيني		21x
	xxx	ح/ الدولة: رسم قابلة للاسترجاع		4456
(2)	xxx	ح/ تسبيقات على طلبات التثبيتات	238	
(3)	xxx	ح/ مورد التثبيتات	404	
(4)	xxx	ح/ البنك	512	
	xxx	ح/ الصندوق	53	
		استلام الفاتورة للأصل الثابت		

(1) التكلفة الاجمالية للتثبيت خارج الرسم .

(2) و/أو (3) و/أو (4) المبلغ المتبقي للتسديد .

الطريقة الثانية : اذا كان من المتوقع شراء واستلام الأصل الثابت خلال الدورة يسجل التسبيق في

ح/409 الموردون المدينون - تسبيقات مدفوعة ، والتسجيل المحاسبي يكون كما يلي :

		.....xxxx/xx/xx.....		409
		ح/ الموردون المدينون		
		ح / البنك	512	
		دفع تسبيق لشراء أصل ثابت		

- عند استلام الفاتورة يرصد ح/409 حسب القيد المحاسبي التالي :

		.....xxxx/xx/xx.....		
	xxx	ح/التثبيت المعنوي	20x	
	xxx	ح/التثبيت العيني	21x	
	xxx	ح/الدولة : رسم قابلة للاسترجاع	4456	
xxx		ح/موردو التثبيتات	404	
xxx		ح/الموردون المدينون	409	
xxx		ح/البنك	512	
xxx		ح/الصندوق	53	
		(استلام الفاتورة أصل الثابت)		

ملاحظة : في نهاية الدورة اذا لم يتم استلام الفاتورة ويرصد حساب 409 (الموردون المدينون) مع الحساب 238 تسبيقات على التثبيتات.

مثال تطبيقي : (التسبيقات على طلبات التثبيتات)

- بتاريخ 2024/10/15 قدمت مؤسسة " الوفاء " طلبية لشراء شاحنة لنقل البضائع قيمتها 2.000.000 دج (H.T) ،ودفعت مقابل ذلك تسبيق قدره 20% من قيمة الشاحنة (TTC) نقدا ،علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة هو 19 % .

- بتاريخ 2025/03/20 استلمت المؤسسة شاحنة نقل البضائع مع الفاتورة .

- بتاريخ 2025/04/25 سددت المؤسسة الباقي من قيمة الشاحنة بشيك بنكي .

المطلوب : سجل القيود المناسبة بدفتر يومية مؤسسة " الوفاء " للدورتين 2024 و 2025 .

الحل :

لدينا :سعر الشاحنة $TTC = 1.19 \times 2000.000 = 2.380.000$

2.380.000 دج

مبلغ التسبيق = المبلغ $TTC \times 0.2$

$0.2 \times 2.380.000 = 476.000$

مبلغ التسبيق = 476.000 دج

1.التسجيل المحاسبي لدورة 2024

		..... 2024/10/15		
	476.000	ح/ الموردون المدينون		409
476.000		ح/ الصندوق	53	
		دفع قيمة التسبيق نقدا		
		.....2024/12/31.....		
	476.000	ح/ تسبيقات على طلبات التثبيتات		238
476.000		ح/ الموردون المدينون	409	
		(ترصيد الحساب 409)		

الدورة 2025

		..... 2025/01/01		
	476.000	ح/ تسبيقات على طلبات التثبيتات		238
	xxxx	ح/باقي الأصول		xxx
xxxx		ح/ الخصوم	xxx	
		(قيد الميزانية الافتتاحية)		
		.....2025/03/20		
	2000.000	ح/ معدات النقل		2182
	380.000	ح/ الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع		4456
476.000		ح/ تسبيقات على طلبات التثبيتات	238	
1904.000		ح/ مورد والتثبيتات	404	
		(استلام فاتورة شاحنة نقل البضائع)		
	1904.000	..... 2025/04/25.....		
1904.000		ح/مورد و التثبيتات		404
		ح/ البنك	512	
		(تسديد باقي الفاتورة)		

6-التثبيتات الجاري إنجازها :

وتتكون من قيمة الأصول التي هي قيد الانجاز ، أي الأصول الغير مكتملة من التثبيتات المعنوية والعينية ويتفرع هذا الحساب الى:

ح/ 232 : التثبيتات العينية الجاري انجازها .

ح/237 : التثبيتات المعنوية الجاري انجازها .

ويمكن أن نميز بين حالتين من التثبيتات المادي انجازها ، فهي اما أن تكون مسندة الى الغير ، أو تتولى المؤسسة انجازها بوسائلها الخاصة¹

- حالة انجازها من طرف الغير :

نسجل القيد المحاسبي التالي :

		.....xxxx/xx/xx.....		
	xxx	ح/ ت عينية جاري انجازها	232	
	xxx	ح/ ت معنوية	237	
xxx		ح/ مورد التثبيتات	404	
xxx		ح/ الحسابات المالية (انجاز جزء من التثبيت)	5x	

مثال : تم انجاز 20 % من برنامج معلوماتية بتاريخ 2023/05/20 تكلفة الاجمالية 60.000 دج على الحساب .

المطلوب : تسجيل العملية في اليومية ؟

		.....2023/05/20.....		
	120.000	ح/ ت معنوية جاري انجازها	237	
120.000		ح/ مورد التثبيتات (استلام 20 % من برمجيات المعلوماتية على الحساب)	404	

• (0.2 x 12000)

¹ عاشور كتوش ، " المحاسبة العامة -أصول ومبادئ سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي "، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2011 ، ص 104 .

- حالة انجاز التثبيت الجاري انجازه بوسائل المؤسسة الخاصة :

يتم التسجيل المحاسبي كما يلي :

		.....xxxx/xx/xx.....		
	xxx	ح/ ت عينية جاري انجازها	232	
	xxx	ح/ ت معنوية	237	
xxx		ح/ انتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
xxx		ح/ انتاج مثبت للأصول العينية	732	

• عند الانتقاء من انجاز التثبيت الجاري انجازه يتم ترصيده كما يلي :

		.....xxxx/xx/xx.....		
	xxx	ح/ ت معنوية	20x	
	xxx	ح/ ت عينية	21x	
xxx		ح/ ت عينية جاري انجازها	232	
xxx		ح/ ت معنوية جاري انجازها (ترصيد حساب التثبيتات الجاري انجازها)	237	

مثال تطبيقي :

بتاريخ 2023/03/10 قررت مؤسسة انشاء مبني اداري بقيمة 4800.000 دج ، فاستعانت بمقاول حيث

كان الاتفاق بينهم على انجاز هذا المشروع على ثلاث (03) مراحل كالتالي :

- 2023/07/23 : مرحلة الأشغال الطويلة : بلغت تكلفة هذا الجزء من المبني 1850.000 دج تم الدفع

عن طريق البنك .

- 2023/12/1 : مرحلة انشاء الطابق الأرضي : بلغت تكلفة في هذه مرحلة 2150.000 دج ، التسديد كان

بعد 03 أشهر .

- وبتاريخ 2024/03/20 :اعتذر المقاول عن اتمام الاتفاق الذي كان يربطه بالمؤسسة لأسباب خاصة ، مما

جعل المؤسسة تستعمل وسائلها الخاصة للإتمام المشروع وكان ذلك بتاريخ 2024/11/15 .

المطلوب : تسجيل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة مع العلم أن TVA 19%.

الحل :

		.....2023/07/23		
	1850.000	ح/ التثبيتات العينية الجاري انجازها	232	
	351.500	ح/ الدولة : رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
2.201.500		ح/ البنك (استلام الجزء الأول من المبني)	512	
		..... 2025/12/19		
	2150.000	ح/ التثبيتات العينية الجاري انجازها	232	
	408500	ح/الدولة :رسوم قابلة للاسترجاع	4456	
2.558.500		ح/ مورد و التثبيتات (استلام الجزء الثاني)	404	
		..... 2024/11/15		
	800.000	ح/ ت ع جاري انجازها	232	
800.000		ح/ الأصول المثبت للأصول العينية (استلام الجزء الأخير)	732	
	4800.000//.....		
4800.000		ح/ بناءات	213	
		ح/ ت ع جاري انجازها	232	
		(ترصيد ح/ 232)		

تمرين 1:

خلال سنة 2022 قامت مؤسسة " الوفاق " بالعمليات التالية:

- بتاريخ 2022/03/02: تم اقتناء آلة إنتاجية بقيمة 170.000 دج، على الحساب.
- بتاريخ 2022/04/10: تحصلت المؤسسة على حق استغلال علامة تجارية بقيمة 150.000 دج، الدفع بشيك بنكي.
- بتاريخ 2022/04/12: قدمت تسبيق بقيمة 1300.000 دج بشيك بنكي لشراء مقر جديد.
- بتاريخ 2022/04/20: منحت المؤسسة لمقاول إنجاز ملعب، حيث قدرت التكلفة الكلية للملعب بـ 6000.000 دج، حيث بلغت نسبة الإنجاز مع انتهاء السنة الأولى 60%.

- بتاريخ 2022/05/02: قامت المؤسسة بإنجاز برمجيات للإعلام بوسائلها الخاصة قدرت قيمتها بـ 250.000 دج حيث استهلكت أجور عمال بقيمة 170.000 دج بشيك كانت نسبة الإنجاز في آخر السنة الأولى 80%.
- بتاريخ 2022/06/03: انتهت المؤسسة من تطوير أحد منتجاتها، حيث تقلب منها الأمر، مواد أولية بقيمة 150.000 دج، و أعمال جزاء خارجيين بقيمة 340.000 دج، سددت بشيك بنكي.
- بتاريخ 07/20 قامت المؤسسة الخاصة للإعلام الآلي بإتمام البرمجيات في مارس من السنة المالية و قد استهلكت مواد أولية بقيمة 100.000 دج.

المطلوب:

تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة "الوفاق"، علما أن رقم (TVA) 19%.

الحل:

		.....2020/03/02.....		
	170.000	ح/ معدات صناعية	215	
	32.3000	ح/ TVA مسترجعة	4456	
202.300		ح/ موردو التثبيتات	404	
		(شراء آلة إنتاجية على الحساب)		
		2022/04/10		
	150.000	ح/ الامتيازات و الحقوق المماثلة	205	
	28.5000	ح/ TVA مسترجعة	4456	
178.500		ح/ البنك	512	
		(شراء حق الاستغلال علامة تجارية بشيك)		
		2022/04/12		
	1300.000	ح/ تسبيقات المسددة	238	
1300.000		ح/ البنك	512	
		(تقديم تسبيق مقر بشيك)		

	3600.000	2022/04/20		
	684.000	ح/ ت العينة قيد الإنجاز	232	
		ح/ TVA مسترجعة	4456	
4.284.000		ح/ موردو التثبيتات	404	
		(انجاز 60% من الملعب)		
	170.000	2022/05/02		
		ح/ أجور المستخدمين	631	
170.000		ح/ البنك	108	
		(تسديد أجور العمال بشيك)		
		//		
	200.000	ح/ ت معنوية " قيد الإنجاز "	237	
		ح/ الإنتاج التثبيت للأصول المعنوية	731	
200.000		(انجاز 80% من البرمجيات)		
		2022/06/03		
		ح/ مشتريات مستهلكة من المواد	601	
	150.000	ح/ العمال الخارجيون كل المؤسسة	621	
	340.000	ح/ TVA مسترجعة	4456	
	64.600	ح/ مواد أولية	31	
150.000		ح / البنك	512	
404.600		(تسديد أجور العمال و استهلاك مواد)		
		2023/07/20		
	100.000	ح/ مواد أولية مستهلكة	601	
		ح/ مواد أولية	31	
100.000		(استهلاك المواد الأولية)		
		//		
	250.000	ح/ برمجيات الاعلام الآلي	204	
		ح/ ت معنوية قيد الإنجاز	237	
200.000		ح/ إنتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
50.000		(إتمام البرمجيات)		

المحور السابع: العمليات المتعلقة بالمخزونات

يتضمن هذا المحور العناصر التالية:

- 1) تعريف المخزون
- 2) التصنيف المحاسبي للمخزونات
- 3) طرق تقييم المخزون
- 4) التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزونات
- 5) التسبيقات و المردودات

تمثل المخزونات في المؤسسة التجارية السلع والبضائع المعدة للبيع، أما في المؤسسات الصناعية فإن المخزون يشمل المواد الأولية المستخدمة في العملية الإنتاجية والمنتجات بمختلف أنواعها، والتي يمكن تحويلها إلى نقدية عن طريق بيعها في أقرب الآجال، لذلك المخزونات تصنف ضمن الأصول المتداولة.

1. تعريف المخزونات:

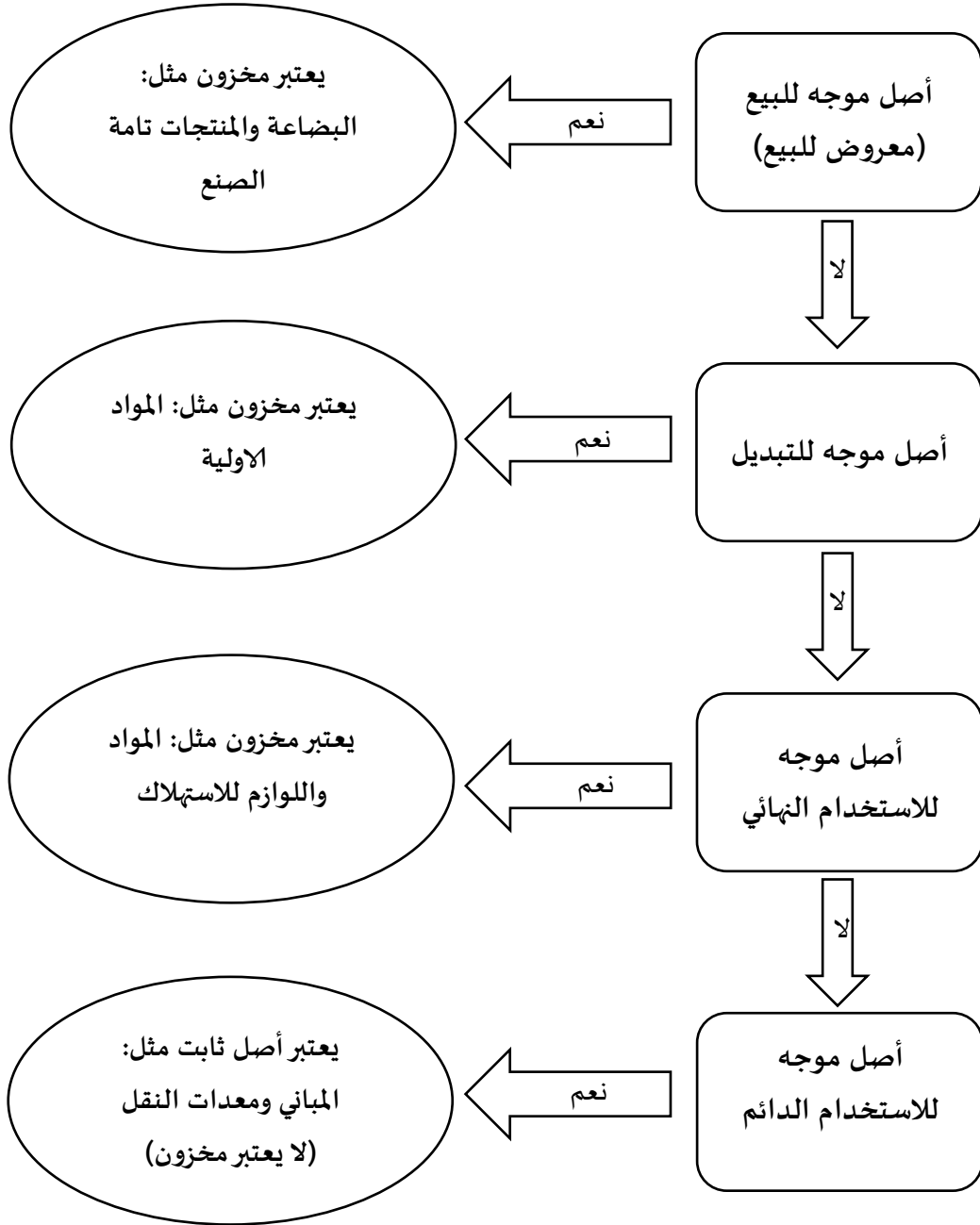
يعرف النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) المخزونات على أساس "أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج بقصد مماثل أو مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات، وتكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب المنتجات المناسبة".¹ أو في شكل تثبيات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان.

مثال:

- شراء سيارة بغرض إعادة بيعها على حالها: تعتبر بضاعة عادية تسجل محاسبيا ح/مخزون البضاعة 30.
- شراء سيارة بغرض الاستخدام الدائم في نشاط المؤسسة تعتبر أصل ثابت تسجل محاسبيا في ح / معدات النقل 2182.

¹- قورين حاج قويدر، "تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمخزونات (IAS02) ضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)", مجلة الريادة لاقتصاديات الاعمال، المجلد 01، العدد 01 جوان 2015، ص 40.

يتم توضيح كيفية الاعتراف بالأصل كمخزون من خلال المخطط الآتي:



2. التصنيف المحاسبي للمخزونات:

يسجل في هذا الحساب العمليات المتعلقة بحركة بنود المخزون خلال الدورة واثبات أرصدها في نهايتها، وغالبا ما يتم الاستناد لمعيارين في إطار مدونة الحسابات للمخزونات.

- الترتيب الزمني لدورة الإنتاج: ووفقا لذلك يمكن تقييم حسابات المخزونات كالاتي:

مخزونات مبيعة على حالتها	التموين	الإنتاج	التخزين
30 بضاعة مخزنة	31 مواد أولية وتوريدات 32 التموينات الأخرى	33 سلع قيد الإنتاج 34 خدمات قيد الإنتاج	35 مخزونات المنتجات
مخزونات أخرى	36 المخزونات المتأتية من التثبيتات 37 المخزونات في الخارج		
	38 المشتريات المخزنة 39 خسائر القيمة من المخزونات والمنتجات الجارية.		

- طبيعة أصل المخزن: الذي يكون موضع تقييم وفقا للاحتياجات الداخلية لكل مؤسسة، حيث يتم تقسيم الحسابات السابقة الى حسابات فرعية وفقا لطبيعة المؤسسات والمخزونات التي تتعامل بها.

- شرح الحسابات السابقة:

- ح/30 مخزونات البضائع: ويمثل مجمل السلع التي اشترتها المؤسسة بغرض بيعها على حالتها دون أجزاء أي تعديل عليها.
- ح/31 المواد الأولية واللوازم: يمثل مجموع المواد الأولية المشتراة من اجل تحويلها واستعمالها في الإنتاج بشكل مباشر، أي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة او المصنوعة.
- ح/32 تموينات أخرى: هي مواد تساهم في عملية المعالجة أو التصنيع دون أن تدخل في تكوين المنتج المعالج، بدلالة أن المواد تدمج في تصنيع المنتجات، إما التموينات الأخرى فإنها تستهلك في عملية التصنيع دون أن تكون أحد مكونات المنتج المصنع، وتتفرع إلى:
 - ح/321: المواد القابلة للاستهلاك، مثل مواد صيانة المعدات.
 - ح/322: اللوازم القابلة للاستهلاك: مثل مواد التنظيف ولوازم المكتب.
 - ح/326: التغليفات، مثل الأغلفة المستهلكة كعلب الكرتون وزجاجات البلاستيك.
- ح/33 سلع قيد الإنجاز: يمثل المنتجات والأشغال الجاري إنجازها، أي لا زالت تحت التشغيل والتحويل عند نهاية السنة المالية ويتفرع إلى:
 - ح/331: المنتجات الجاري إنجازها.

- ح/335: الأشغال الجاري إنجازها.
- ح/34 إنتاج الخدمات الجاري إنجازها: يمثل الخدمات المقدمة للغير، والتي لا تزال قيد الإنجاز في نهاية السنة، ويتفرع أي:
 - ح/341: الدراسات الجاري إنجازها.
 - ح/345: الخدمات الجاري إنجازها.
- ح/35 المخزونات من المنتجات: تمثل السلع التي اعتبرت منتجات من حيث المبدأ باعتبارها ناتجة عن الاستغلال، وهي تتفرع إلى:
 - ح/351 المنتجات الوسيطة: تعبر عن المنتجات نصف المصنعة، أنتجتها المؤسسة ووصلت إلى مراحل معينة بحيث يجب إجراء عليها عملية تحويل حتى تصبح منتج تام.
 - ح/355: المنتجات المصنعة: هي المنتجات التامة الصنع التي أنتجتها المؤسسة بهدف بيعها على أساس أنها منتجات قابلة للاستعمال النهائي.
 - ح/358: المنتجات المتبقية أو المسترجعة "النفائيات" وهي مجمل البقايا من أي طبيعة كانت لا تصلح عموماً لأي تسويق أو استعمال عادي، وهي على العموم تمثل ثلاث أنواع من النفائيات:
 - ✓ النفائيات غير الصالحة لأي استعمال آخر وبدون أي قيمة: يجب رميها لتجنب رميها لتجنب أي آثار سلبية، ولا يمكن إدخالها في المخزون.
 - ✓ النفائيات التي يمكن بيعها: لكونها مواد أولية لنشاطات أخرى خارج المؤسسة.
 - ✓ النفائيات التي إدماجها في العملية الإنتاجية داخل المؤسسة.
- ح/36: المخزونات المتأتية من التثبيتات يشمل مجمل العناصر المفككة أو المسترجعة من تثبيتات عينية، وهذا يتم تحويلها إلى مخزونات يتم استهلاكها في عملية الاستغلال، ويكون مبين بجعل ح/2 دائناً.
- ح/37: المخزونات الخارجية "التي هي الطريق، في المستودع، أو في الإيداع": وهي المخزونات التي هي في الطريق، وهي مخزونات تمتلكها المؤسسة بالصفة القانونية (تمتلك فاتورة الشراء) ولكن غير موجودة في مخازنها عند إقفال السنة المالية.
- ح/38: "المشتريات المخزنة": يسجل في هذا الحساب كلفة الشراء للمواد المخزنة، فينزع هذا الحساب حسب نوع المواد المخزنة كما يلي:
 - ✓ ح/380: البضائع المخزنة.

✓ ح/381: المواد الأولية واللوازم المخزنة.

✓ ح/382: التموينات الأخرى المخزنة.

ملاحظة: يعتبر هذا الحساب حسابا وسيطيا، حيث يتم ترصيده عند إدخال المواد إلى المخازن، لذلك فهو لا يظهر في ميزانية المؤسسة في نهاية السنة.

ح/39: خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ: يستعمل هذا الحساب في نهاية السنة لتسجيل خسائر القيم المرتبطة بالمخزونات ويتم تقييمه بشكل دوري في نهاية كل سنة.

3. طرق تقييم المخزونات:

تقييم المخزونات حسب مراحل دورة المخزون.

- تكلفة الشراء:

تسجل قيمة المخزون محاسبيا عند الشراء بتكلفة الشراء الإجمالية، أي سعر الشراء مضاف إليه المصاريف المرتبطة بعملية الشراء (الشحن، النقل، التفريغ.....) + الرسوم غير القابلة للاسترجاع مطروح منها - التخفيضات.

كما يلي:

تكلفة الشراء الإجمالية = سعر الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة (H.T) + المصاريف المرتبطة بعملية الشراء (الشحن، النقل، التفريغ.....) + الرسوم غير القابلة للاسترجاع - التخفيضات.

ملاحظة: يستثنى المعيار الدولي الرسم على القيمة المضافة (T.A) القابل للاسترجاع (ارجع لمحور الرسم على القيمة المضافة).

مثال تطبيقي رقم 01: بتاريخ 2023/02/08 استلمت مؤسسة "القدس" فاتورة شراء التي كانت تتضمنها البيانات التالية:

ثمن الشراء: 350.000 دج، تخفيض تجاري: 5000 دج، مصاريف النقل 20.000 دج، مصاريف الشحن والتفريغ في الميناء: 15.000 دج، ر.ق.م 19 %.

المطلوب: حساب تكلفة الشراء.

حل المثال 01:

المبلغ	البيان
350.000	ثمن الشراء
5.000	-التخفيض التجاري
20.000	+مصاريف النقل
15.000	+ مصاريف الشحن والتفريغ
380.000 دج	تكلفة الشراء

ملاحظة: الرسم على القيمة المضافة لا يدخل في تكلفة الشراء.

- تكلفة الإنتاج والتحويل:

تقيم بتكلفة إنتاجها والمتمثلة في: تكلفة المواد الأولية واللوازم المستهلكة واعباء الإنتاج المباشرة والغير المباشرة كما يلي:

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد المستهلكة + الأعباء المباشرة للإنتاج + الأعباء غير المباشرة.

مثال تطبيقي رقم 02: قامت مؤسسة صناعية بإنتاج ما يعادل 10000 وحدة، حيث تطلبت عملية الإنتاج تحمل المصاريف الآتية:

المواد الأولية المستعملة 200.000 دج، أجور العمال 50.000 دج، مصاريف الإيجار 30.000 دج، مصاريف استهلاك الكهرباء 20.000 دج.

المطلوب: حساب تكلفة الإنتاج؟

الحل:

تكلفة الإنتاج الإجمالية = 200.000 + 50.000 + 30.000 + 20.000 = 300.000 دج.

تكلفة الوحدة المنتجة = $\frac{300.000}{10.000} = 30$ دج الوحدة المنتجة.

4. التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزون:

قبل التطرق الى التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزون، يجب الإشارة عند تسجيل العمليات المتعلقة بالمخزون يتم استخدام أحد الأسلوبين التاليين:

- أسلوب الجرد المحاسبي الدائم (المستمر):

تبعاً لنظام الجرد المستمر، يتم تسجيل محاسبيا كل التغيرات اليومية للمخزونات وفق وصولات استلام يوماً بيوم (تسجيل الفاتورة، تسجيل دخول وخروج المخزونات من وإلى المخزن)، وهكذا فإن رصيد

الحساب في نهاية السنة يظهر قيمة المخزون المعني، والمفروض ان لا تكون هناك فروقا هامة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي (أي رصيد الحساب) للمخزون.¹

- الجرد المتناوب (الدوري):

في هذا الأسلوب يتم تسجيل تحويل الملكية (تسجيل الفاتورة) خلال السنة المالية دون تتبع حركة المخزون دخولا وخروجا، ولكن يقتضي هذا الأسلوب تسوية المخزونات في نهاية الدورة بعد القيام بالجرد المادي للمخزونات وفق ما يلي:

➤ إلغاء مخزون أول مدة.

➤ ترصيد حساب 38 المشتريات المخزنة.

➤ إثبات مخزون نهاية المدة من خلال الجرد المادي.²

يجب التفرقة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي:

❖ الجرد المادي: هو العد أو الإحصاء المادي لعناصر المخزون من مواد وبضاعة ومنتجات وغيرها وترتيبها حسب كل صنف، ويجب على المؤسسة إعداد كشف بالجرد المادي للمخزون بدفتر الجرد والذي تمت الإشارة إليه في محور الدفاتر المحاسبية.

❖ الجرد المحاسبي: هو التسجيل المحاسبي لعملية الجرد المادي في الدفتر اليومي للمؤسسة.

أولاً: أسلوب الجرد المستمر (الدائم)

- الشراء والبيع في المؤسسة التجارية:

تمر المخزونات في المؤسسات التجارية بعدة مراحل هي:

الشراء والتخزين والإخراج من المخازن والبيع، وبالتالي المعالجة والتسجيل المحاسبي يكون كما يلي:³
أ. عملية الشراء: عند شراء البضاعة تستخدم المؤسسة التجارية الحسابين: ح/30 بضاعة مخزنة و1/380 مشتريات بضاعة، حيث تمر عملية الشراء بمرحلتين:

المرحلة الأولى: مرحلة استلام الفاتورة وهذا يجعل الحساب 380 مدينا يقابله حساب المورد 401 دائنا بتكلفة الشراء و/ح/5xx بالمبلغ المدفوع كما يلي:

	(1)xxx	ح/ مشتريات بضاعة	380
	(2) xxx	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع	4456
(3) xxx		ح/ مورد ومخزونات والخدمات	401

¹- عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 42.

²- نضال محمود الرمعي وآخرون، "مبادئ المحاسبة المالية"، ج 1، دار النشر، الأردن، 2013، ص 188.

³- صلاح حواس، "المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي"، مرجع سابق، ص ص 95-96.

(4) xxx		ح/ البنك	512
(5) xxx		ح/ الصندوق	53
		فاتورة الشراء رقم	

(1): تكلفة الشراء الإجمالية HT (سعر الشراء الصافي مضاف إليه المصاريف المباشرة المتعلقة بالشراء).

(2): الرسم على القيمة المضافة TVA = المبلغ HT x معدل الرسم على المضافة القيمة.

(3) و/أو (4) و/أو (5) المبلغ الواجب التسديد TCC.

المرحلة الثانية: مرحلة استلام مشتريات المحزون، حيث يتم إدخال البضاعة إلى المخازن بجعل ح/ 30 مدين وترصيد الحساب 380 إلى الجانب الدائن كما يلي:

	xxx	ح/ البضاعة	30
		ح / مشتريات البضاعة	
xxx		وصل الدخول رقم.....	380

مثال تطبيقي: بتاريخ 2023/03/20 تم شراء بضاعة من عند المورد "محمد"، تضمنت الفاتورة رقم 023/86 العناصر التالية:

ثمن البضاعة خارج الرسم: 65000 دج، مصاريف الشراء (الشحن، النقل): 4750 دج، وقد استلمت البضاعة في نفس اليوم (وصل استلام البضاعة رقم 023/76).

المطلوب: إعداد الفاتورة، وتسجيل الفاتورة وقيد إدخال البضاعة على دفتر اليومية (TVA = 19%).

الحل:

-إعداد الفاتورة رقم 023 /86

ثمن الشراء H.T: 65000 دج

مصاريف الشراء: 4750

رسوم غير مسترجعة: 0

تخفيضات تجارية: 0

تكلفة شراء البضاعة H.T: 69750 دج

TVA (19% x 69750): 13 252.5 دج

المبلغ الواجب التسديد 83 002.5 دج.

-التسجيل على دفتر اليومية:

	69750	2023/03/20		380
	13252.5	ح/مشتريات بضاعة		4456
		ح/TVA قابلة للاسترجاع		
83002.5		ح/مورد ومخزونات	401	
		تسجيل فاتورة شراء رقم 023/86		
	69750	2023/03/20		30
		ح/بضائع		
		ح/مشتريات بضاعة		
69750		وصل استلام البضاعة رقم 023/76	380	
		دخول البضاعة الى المخزن		

ب. عملية البيع: تمر عملية البيع بالمراحل التالية:

المرحلة الأولى: وهي تحرير أو تسليم الفاتورة ويجعل الحساب 411 (للبيع على الحساب) أو الحساب 5xx (عند الدفع) مدينا، يقابله في الجهة الدائنة الحساب 700 وهذا يكون بسعر البيع كما يلي:

	(1)xxx	xx xx/xx/xx/.....		411
	(2)xxx	ح/الزبائن		512
	(3)xxx	ح/البنك	4457	53
		ح/الصندوق	700	
		ح/رسوم محصلة		
(4)xxx		ح/مبيعات بضاعة		
(5)xxx		فاتورة بيع رقم.....		

(1) و/أو (2) و/أو (3): المبلغ الواجب استلامه من TT

(4): الرسم على القيمة المضافة TVA = (5) x معدل رقم.

(5): سعر البيع الصافي خارج الرسم H.T

المرحلة الثانية: وهي مرحلة تسليم البضاعة أي إخراج البضاعة من المخزن، يجعل الحساب 600 في الجهة المدينة ويقابله في جهة الدائن الحساب 30 مسجلا بتكلفة الشراء كما يلي:

600	ح/بضاعة مستهلكة	xxx
	و	
	ح/البضاعة	
30	وصل خروج رقم.....	xxx

مثال تطبيقي: قامت المؤسسة ببيع نصف البضاعة المشتراة في 20/03/2023 (المثال السابق) وتضمنت فاتورة البيع رقم (023/72) العناصر التالية: سعر البيع الإجمالي (H.T) بقيمة 48000 دج، وبلغت % رق م 19، تمت العملية نقدا، وسلمت المؤسسة الى الزبون "توفيق" البضاعة (وصل تسليم رقم 023/66) مع فاتورة البيع في نفس التاريخ (2023/03/25).

المطلوب:

إعداد فاتورة البيع مع تسجيل عملية البيع (الفاتورة وخروج البضاعة المباعة)؟

الحل:

إعداد فاتورة البيع رقم 023/72

ثمن البيع 48000 دج

TVA(19% x 48000): 9120 دج

بمالية الرسم (TVA)

تكلفة البضاعة المباعة: 69750 x 50% (2/1) = 34.875 دج

التسجيل في دفتر اليومية:

411	.....2023/03/20.....	57120
	ح/الزبائن	
700	ح/مبيعات بضاعة	48000
4457	ح/رسوم محصلة	9120
	فاتورة بيع رقم 023/72	
600/.....	
30	ح/بضاعة مستهلكة	34875
	ح/بضاعة	
	وصل رقم 023/66 خروج البضاعة من المخزن	34875

57120	ح/الصندوق	53
57120	ح/الزبائن تحصيل الفاتورة رقم 023/72 نقد	411

ت. عمليات الشراء غير المكتملة: عند استلام الفاتورة من عند المورد دون المشتريات يسجل محاسبيا القيد الأول فقط (قيد استلام الفاتورة أو تحويل الملكية). وعند استلام المشتريات دون الفاتورة يسجل القيد الثاني فقط (إدخال المشتريات إلى المخازن).

ث. عمليات البيع غير المكتملة: عند استلام الفاتورة للزبون دون المبيعات يسجل محاسبيا القيد الأول فقط (قيد تسليم الفاتورة) وعند تسليم المبيعات دون الفاتورة يسجل القيد الثاني فقط (إخراج المبيعات من المخازن).

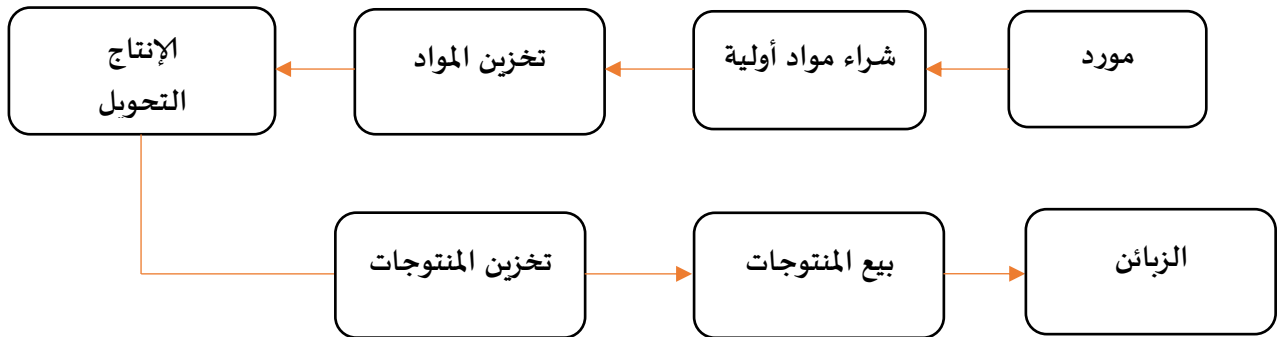
ملاحظة:

في عمليات الشراء والبيع غير المكتملة إذا لم يتم استلام المشتريات أو الفاتورة في عملية الشراء وكذلك تسليم الفاتورة أو المبيعات في عملية البيع خلال الفترة المتبقية من الدورة المعنية، فإنه يتم تسوية ذلك في نهاية الدورة (12/31)، يتم دراسة ذلك في أعمال نهاية الدورة مقياس المحاسبة المالية 2.

- عمليات الشراء والبيع في المؤسسة الإنتاجية (الصناعية):

- شراء المواد الأولية والتموينات الأخرى:

تقوم المؤسسة بشراء المواد الأولية ثم تحويلها إلى منتجات جاهزة من أجل بيعها، وقد تشتري كذلك تموينات أخرى تحتاجها في نشاطها، ومنه فإن دورة الاستغلال في المؤسسة الصناعية تمر بالمراحل التالية حسب الشكل أدناه:



المرحلة الأولى: مرحلة استلام الفاتورة

وهذا يجعل الحساب 381 أو 382 مدينا يقابله حساب المورد 401 دائنا بتكلفة الشراء وحساب 5xx بالمبلغ المدفوع كما يلي:

	xxx	ح/مشتريات مواد أولية ولوازم	381
	xxx	ح/مشتريات تموينات أخرى	382
	xxx	ح/رسوم قابلة للاسترجاع	401 4456
		ح/مورد والخدمات والمخزونات	512
xxx		ح/البنك	53
xxx		ح/الصندوق	
xxx		فاتورة شراء رقم.....	

المرحلة الثانية: مرحلة استلام المخزون حيث يتم إدخال المواد والتموينات إلى المخازن بجعل حساب 31 أو 32 مدينا وترصيد الحساب 381 أو 382 في الجانب الدائن كما يلي:

	xxx	ح / مواد أولية ولوازم	31
	xxx	ح/تموينات أخرى	32
		ح/مشتريات مواد أولية	381
xxx		ح/مشتريات تموينات أخرى	382
xxx		وصل إدخال رقم.....	

أ. حالة استثنائية: في حالة البيع الاستثنائي للمواد الأولية أو التموينات الأخرى تتم المعالجة كما يلي:

← مرحلة البيع:

	xxx	ح/الزبائن	411
	xxx	ح/الحسابات المالية	5xx
	xxx	ح/المبيعات من البضائع	
	xxx	ح/رسوم محصلة	700
		فاتورة بيع رقم.....	4457

← مرحلة الإخراج من المحزن:

	xxx	ح/البضاعة المستهلكة	600
xxx		ح/مواد أولية	
xxx		ح/تموينات أخرى	31
		وصل الإخراج رقم.....	32

ب. حالة الإنتاج:

المرحلة الأولى: خروج المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى. عندما تقوم المؤسسة بتحويل المواد الأولية والتموينات الأخرى من مراكز التخزين إلى الورشات من أجل التصنيع يجعل في هذه الحالة كل من الحسابين 601 و602 مدنيين، ويجعل الحسابين 31 و32 في الجهة الدائنة بتكلفة الشراء ويكون القيد المحاسبية كما يلي:

	xxx	ح/ مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
	xxx	ح/ تموينات أخرى مستهلكة	602
xxx		ح/ مواد أولية	31
xxx		ح/ تموينات أخرى	32
		وصل الإخراج رقم.....	

المرحلة الثانية: عملية إنتاج أو استلام المنتجات التامة وقيد التصنيع وإدخالها إلى المخازن عند قيام بعملية تحويل المواد الأولية واللوازم فإنه يتيح عن ذلك عدة منتجات، وعند استلامها وإدخالها إلى المخازن (بتكلفة الإنتاج) ولتسجيلها محاسبيا يكون وفق القيد التالي:¹

	xxx	ح/ سلع قيد الانجاز	33
	xxx	ح/ خدمات قيد الانجاز	34
	xxx	ح/ مخزون المنتجات	35 x
xxx		ح/ تغيير المخزونات الجارية	723
xxx		ح/ تغيير المخزونات من المنتجات (إدخال المنتجات إلى المخازن)	724

ت. حالة الإخراج (للإتمام أو البيع)²

المرحلة الأولى: الإخراج من أجل الإتمام:

في حالة خروج المنتجات قيد الانجاز والخدمات الجاري انجازها لإتمام عملية التصنيع، تجعل في هذه الحالة الحسابات (33 و34) دائنة وأما الحساب 723 فيجعل مدينا كما يلي:

	xxx	ح/ تغيير المخزونات الجارية	723
xxx		ح/ سلع قيد الانجاز	
xxx		ح/ خدمات قيد الانجاز	33
		سند إخراج رقم.....	34

¹ - عاشور كتوش، "المحاسبة العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2، الجزائر، 2013، ص 133.

² - عبد الوهاب وميدي وعلي سماي، مرجع سبق ذكره، ص 126.

المرحلة الثانية : الإخراج من اجل البيع

عندما تقوم المؤسسة ببيع منتجاتها (x 35)، في هذه الحالة يجعل الحساب 411 والحساب 5xx مدينا، مقابل حساب المبيعات، وفي قيد الإخراج يكون الحساب 72x مدينا وفق القيد التالي:

	xxx	ح/ الزبائن	411
	xxx	ح/ الحسابات المالية	5xx
xxx		ح/ المبيعات	33
xxx		ح/ TVA محصلة	34
		فاتورة بيع رقم	

بعد تحرير فاتورة البيع يتم إخراج المنتجات من المخزن وفق وصل الخروج وتسليمها للزبون وفق القيد التالي: ¹

	xxx	ح/ تغير مخزون المنتجات	724
xxx		ح/ مخزونات	
		ح/ المنتجات	35x
		وصل خروج رقم	34

مثال تطبيقي:

بتاريخ 2023/03/20 اشترت مؤسسة "الياسمين" (مختصة في إنتاج ملابس النساء) 10000م² من القماش بسعر 200دج للمتر (م²)، حيث بلغت مصاريف الشراء (نقل، شحن) 72500دج خارج الرسم (رقم م = 19%) واستلمت الفاتورة مع المواد في نفس اليوم.

- بتاريخ 2023/03/25 أرسلت المؤسسة 5000م² من القماش إلى ورشات التصنيع لإنتاج فساتين نساء وبلغت مصاريف الإنتاج (المباشرة وغير المباشرة) 20800دج.

- بتاريخ 2023/03/30 أعطت ورشات الإنتاج 1500 فستان للنساء وتم تخزينها في مخازن المؤسسة.

المطلوب:

- حساب تكلفة شراء المواد الأولية الإجمالية.

- حساب تكلفة إنتاج الفساتين.

- التسجيل المحاسبي على اليومية؟

- حساب تكلفة شراء المواد خارج الرسم = ثمن الشراء H.T + مصاريف الشراء H.T + الرسوم غير المسترجعة - التخفيضات التجارية

¹ - بلخير بكاري، "دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي"، مرجع سبق ذكره، ص 107.

العمليات المتعلقة بالمخزونات

المحور السابع:

المبلغ (دج)	سعر الوحدة	الكمية	البيان
2.000.000 72.500	200 دج	10 000 م ²	ثمن الشراء مصاريف الشراء
2072.500	207.25	10 000 م ²	تكلفة شراء المواد H.T
393.775		0.19 x 2072 500	رق م على شراء المواد 19%
2.466.275			المبلغ الواجب الدفع TTC

- حساب تكلفة إنتاج الفساتين:

تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد الأولية + مصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة

المبلغ (دج)	سعر الوحدة	الكمية	البيان
1.036.250 208.000	207.25	50 000 م ²	تكلفة شراء المواد المستهلكة مصاريف الإنتاج (م+غ مباشرة)
1.244.250	829.5	1500 وحدة	تكلفة الإنتاج

التسجيل المحاسبي:

2466.275	2072.500	.....2023/03/20.....	381	ح/مشتريات مواد ولوازم
	393.775		4456	ح/أرقام مسترجعة
			401	ح/مورد والمخزونات والخدمات
			724	فاتورة شراء رقم.....
2072.500	2072.500		381	ح/ مواد ولوازم
				ح/مشتريات مواد ولوازم
1036.250	1036.250	.....2023/03/25.....	601	ح/ مواد ولوازم مستهلكة
			31	ح/ مواد ولوازم
1244.250	1244.250	.....2023/03/30.....	355	ح/ منتجات تامة
			724	ح/ تغيير مخزون المنتجات دخول المنتجات التامة إلى المخزن (الفساتين)

المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات:

إن الكهرباء والماء والغاز هي مواد غير قابلة للتخزين بطبيعتها وكذلك المواد واللوازم التي لا تخزن من طرف الكيان ويتم استهلاكها مباشرة.

تسجل فاتورة الكهرباء والغاز، الماء والمواد غير القابلة للتخزين محاسبيا كما يلي:

xxx	..... xxx / xx / xx /.....	607
xxx	ح/مشتريات غير مخزنة من المواد والتوريدات ح/مورد والمخزونات والخدمات استلام الفاتورة رقم	401
xxx	..... xxx / xx / xx /..... ح/مورد والمخزونات والخدمات ح/الحسابات المالية	401 5xx
xxx	تسديد الفاتورة رقم.....	

مثال تطبيقي: بتاريخ 2023/01/15 استلمت مؤسسة الفاتورة الخاصة باستهلاك الكهرباء والغاز للثلاثي

الأخير من سنة 2012 مبلغها 17.500 دج، وفي 2023/01/19 تم تسديد فاتورة الكهرباء والغاز نقدا.

المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة.

الحل:

17500	..... 2023/01/15.....	607
17500	ح/م مخزنة من المواد والتوريدات ح/م مخزونات استلام فاتورة الكهرباء والغاز رقم.....	401
17500	.....2023/01/19..... ح/م مخزونات وخدمات ح/الصندوق	401 53
17500	تسديد فاتورة الكهرباء والغاز رقم.....	

- الشراء والبيع مع الخارج (بالعملة الأجنبية):

يمكن للمؤسسة أثناء تعاملها مع الخارج، شراء و/ أو بيع بضائع، مواد ومنتجات تامة أو نصف مصنفة،

فالمشتريات نعتبرها واردات والمبيعات صادرات.

- هذه العمليات تتم بالعملة الصعبة (الأجنبية) (الدولار، اورو، جنيه إسترليني، ين ياباني....) وتقيد محاسبيا بالدينار الجزائري بسعر صرف تاريخ الشراء.¹
- عند تاريخ التسديد في حالة الشراء أو التحصيل في حالة البيع لقيمة الفاتورة يمكن أن يتغير سعر الصرف ارتفاعا أو انخفاضاً مما ينتج عن ذلك أرباح (إيرادات) أو خسائر في الصرف.
- تسجل محاسبيا أرباح الصرف في الطرف الدائن ح/766.
- تسجل محاسبيا خسائر الصرف المدين: ح/666.
- مثال تطبيقي: قامت مؤسسة "الأطلس" خلال سنة 2024 بالعمليات التالية:
- بتاريخ 07/28 شراء (استيراد) مواد أولية قيمتها 6500 \$ (1 \$ أمريكي = 127 دج).
- بتاريخ 10/30 سددت المؤسسة للمورد قيمة المواد الأولية بشيك بنكي (1 \$ أمريكي = 135 دج)، كما تم استلام الفاتورة والمواد.
- بتاريخ 11/30 تم بيع (تصدير) منتجات مصنعة للزبون الفرنسي ما قيمته 9000 € (اورو) (1 € = 135 دج).
- بتاريخ 12/10 سدد الزبون كل ما في ذمته بشيك بنكي، حيث تم تسليم الفاتورة والمنتجات، علما ان سعر الصرف 1 € = 143 دج، تكلفة المنتجات هي 972000 دج.
- المطلوب: سجل القيود المناسبة في يومية مؤسسة "الأطلس" طبقاً لأسلوب الجرد الدائم، علما أن رق م = 19 %.

الحل:

		..... 2024/07/28.....	
	825500	ح/المشتريات المخزنة من المواد الأولية	381
	156845	ح/رسوم القابلة للاسترجاع (6500 \$ x 127 دج)	4456
982345		ح/م المخزونات والخدمات	401
		استلام فاتورة المواد.....	
		...../10/30.....	
	825500	ح/مواد أولية	31
825500		ح/مشتريات مواد أولية	381
		استلام المواد.....	

¹ - بلخير بكاري، "دروس في المحاسبة المعمقة حسب SCF"، مرجع سبق ذكره، ص 126.

	//.....		
	982345	ح/م المخزونات والخدمات	401	
	6188	ح/خسائر الصرف (*)	666	
1044225		ح/البنك	512	
		(مرحلة التسديد بشيك بنكي)		
		.....11/30.....		
	1445850	ح/الزيائن	411	
1215000		ح/مبيعات منتجات تامة	701	
230.850		ح/رسوم محصلة	4457	
		تسليم فاتورة بيع منتجات تامة (€ 9000 x 135 دج)		
		1.19 x		
	//.....		
	1531530	ح/البنك	512	
1445750		ح/الزيائن	411	
85680		ح/أرباح الصرف (**)	766	
		(مرحلة التحصيل بشيك بنكي)		

$$1.044.225 = 1.19 \times (135 \times \$ 6500) (*)$$

$$61.880 = 982.345 - 1.044.225 = 666/ح$$

$$1531.530 = 1.19 \times (143 \times € 9000) (**)$$

$$85680 = 1445.850 - 1531.530 = 766/ح$$

5. التسبيقات والمردودات:

هناك بعض العمليات المرتبطة بعمليات البيع والشراء، والتي يكون الهدف منها تسهيل عمليات التبادل (التسبيقات) أو تصحيح الأخطاء التي تحصل أثناء تنفيذها (المردودات).

- التسبيقات على الطلبات:

تعتبر التسبيقات ممارسة متعارف عليها في إطار عمليات المتبادل، والغرض منها هو مواجهة مشكل السيولة الذي يمكن أن يواجه المورد، أو لأسباب تتعلق بالثقة أو بالأعراف التجارية، مما يفرض على الزبون دفع

قيمة الطلبية أو جزء منه للمورد قبل استلامها أو بالتزامن مع عملية الاستلام، وهذه التسبيقات تسدد قبل تنفيذ الطلبية¹.

يتم التسجيل المحاسبي لدى المورد ولدى الزبون كما يلي:

عند الزبون				عند المورد			
	xx	ح/موردون مدينون	409		xx	ح/الحسابات المالية	5 x
		ح/الحسابات المالية			xx	ح/الزبائن الدائنون	419
Xx		(تسليم التسبيق)	5 x			(استلام التسبيق)	
	xx	ح/مشتريات	38 x		xx	ح/الزبائن	411
	xx	ح/أرقام قابلة للاسترجاع	4456		xx	ح/الزبائن الدائنون	419
		ح/مورد والمخزونات	401		xx	ح/مبيعات	70 x
xx		ح/موردون -مدنين	409		xx	ح/أرقام محصلة	4457
xx		(استلام فاتورة الشراء)				تسليم فاتورة البيع	

مثال تطبيقي حول التسبيقات:

- بتاريخ 2023/02/02: دفعت مؤسسة "ألفا" للمورد شيك بقيمة 10.000 دج كتسبيق على طلبية لشراء مواد أولية.

- بتاريخ 2023/04/07: استلمت المؤسسة الفاتورة مرفوقة بالمواد الأولية، حيث تضمنت الفاتورة ثمن شراء خارج الرسم: 100.00 دج، وكانت تكلفتها لدى المورد بـ 80.000 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات لدى المؤسسة "ألفا" ولدى المورد، علما أنها تطبق نظام الجرد الدائم وان
TVA = 19 %

الحل:

يومية المورد				يومية الزبون (مؤسسة ألفا)			
	10.000	.....2023/02/02/.....	512		10000	.....2023/02/02.....	409
		استلام التسبيق من	419		100.000	(دفع تسبيق للمورد)	381
10.000		الزبون "ألفا"			19.000	.....04/07.....	4456
	109.000	...../04/07.....	411	109.000			401
100.000			700	419	10.000		409
10.000		تحرير الفاتورة	4457			استلام الفاتورة	31

¹ - ERIC Dumalanede et ABDELHAMID Boubker, « Comptabilité générale conforme aux SCF et aux normes comptables internationales », IAS, IFRS, Alger, Berti Editions, 2009, P50.

80.000	80.000	.....//.....	31	600	100.000	100.000	.....//.....	381	
		خروج المواد من المخازن					دخول البضاعة إلى المخازن		

- المردودات:

عند الإحلال بالشروط والمواصفات المتفق عليها أو وجود تلف في المشتريات أو تجاوز المشتريات لتاريخ الصلاحية، يقوم الزبون بإرجاع كل المشتريات أو جزء منها للمورد، هذا الأخير يقوم بإعداد فاتورة يطلق عليها "فاتورة الإشعار" (Facture d'avoir) ويعتبر مستند الإثبات لتسجيل أي تعديلات يمكن أن تطرأ على عمليات البيع والشراء بعد تنفيذها.

إن التسجيل المحاسبي لمردودات المبيعات عند المورد ومردودات المشتريات عند الزبون يكون من خلال عكس قيود الشراء على مرحلتين كما يلي:

عند الزبون				عند المورد			
xx	xx	ح/مشتريات مخزنة	38 x	xx	xxxx / xx / xx /...	30	
xx		ح/البضائع	30	xx	...	31	
xx		ح/مواد أولية	31	xx		32	
xx		ح/تموينات أخرى (إرجاع المشتريات)	32	xx	xx	600	35
				xx		601	
				xx		602	
				xx		724	
					استلام المردودات		70 x
	xx	ح/مورد المخزونات والخدمات	38 x	xx	xxxx / xx / xx /...	4457	401
			4456	xx	xx	411	4456
xx		ح/مشتريات مخزنة					
xx		ح/رق م مسترجعة (إلغاء تحويل الملكية)			(إلغاء تحويل الملكية) تسليم فاتورة البيع		

مثال تطبيقي (المردودات):

قامت مؤسسة "ألفا" بالعمليات التالية:

1. شراء بضاعة من عند المورد "احمد" بمبلغ 200.000 دج رق م 19 %، الدفع على الحساب؟
2. أرجعت المؤسسة البضاعة إلى المورد قيمتها 60.000 دج.

المطلوب:

- سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة "ألفا" ويومية المورد "احمد" تبعا للجرد الدائم مع العلم أن تكلفة البضاعة المباعة 180.000 دج، وتكلفة البضاعة المرجعة 50.000 دج.

الحل:

يومية المورد "احمد"				يومية المؤسسة "ألفا"			
		.....01.....	411		200.000	.....01.....	380
200000	238000	د/الزبائن	700		38.000	د/مشتريات بضاعة	4456
38000		د/مبيعات بضاعة		238000		د/رق م مسترجعة	
		د/رق م محصلة	4417			د/المخزونات	
		بيع بضاعة على الحساب				(فاتورة شراء بضاعة)	401
	//.....			//.....	
180000	180000	د/بضاعة مستهلكة	30	200.000	200.000	د/بضائع	30
		د/بضاعة		200.000		د/مشتريات بضائع	
		إخراج البضاعة من المخزن				إدخال البضاعة إلى المخزن	380
		.....02.....				.....02.....	
71400	60.000	د/مبيعات بضاعة	700			د/م المخزونات	401
	114000	د/رق م محصلة	445			د/م بضائع	
		د/زبائن	411		714000	د/رق م قلة	
		استرجاع البضاعة من المؤسسة "ألفا"				الاسترجاع	
		.....//.....			60.000	إرجاع البضاعة للمورد	380
50.000	50.000	د/بضاعة	30		114000		4456
		د/م مستهلكة من البضائع	600		//.....	
		(إدخال البضاعة المرجعة إلى المخزن)			60000	د/م بضائع	380
					60000	د/بضائع	
						إخراج البضاعة من المخزن	30

ثانيا: أسلوب الجرد النهائي (الدوري) (المتناوب)

بما أن أسلوب الجرد النهائي لا يهتم بحركة المخزونات واستخدمت المؤسسة هذه الطريقة عند التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزون فإن عملية دخول وخروج عناصر المخزونات من المخزن لا تسجل محاسبيا خلال الدورة. ويكون التسجيل المحاسبي بنفس طريقة الجرد الدائم سواء عند استلام فاتورة المشتريات أو عند تحرير فاتورة المبيعات.

ويتم القيام بالجرد المحاسبي في نهاية كل دورة من خلال تسجيل القيود المحاسبية التالية:

1. تخفيض مخزون بداية الدورة والمخزون الذي يظهر في الميزانية الاقتصادية.

2. ترصيد ح/38 المشتريات (المسجلة خلال الدورة).

3. إثبات مخزون نهاية الدورة من خلال الجرد المادي لأنواع المخزونات.

مثال تطبيقي: قامت مؤسسة "النجاح" الإنتاجية بالعمليات التالية:

- بتاريخ 2023/02/10 شراء مواد أولية بمبلغ 40.000 دج على الحساب (فاتورة رقم 023/10)، ويتم إدخالها إلى المخازن في نفس اليوم بوصول رقم BS /10 (رق م 19 %).

- بتاريخ 2023/02/20 تم إخراج المواد الأولية إلى ورشات الإنتاج للتحويل بقيمة 20.000 دج (وصل الإخراج رقم BS/20).

- بتاريخ 2023/02/26 أنتجت المؤسسة 400 وحدة تامة الصنع بتكلفة 1400 دج للوحدة وتم إدخالها في نفس اليوم إلى المخزن (مذكرة إدخال رقم BE/25).

- بتاريخ 2023/03/10 باعت المؤسسة 200 وحدة من المنتجات التامة بسعر 1700 دج للوحدة وتم تحصيل المبلغ نقدا وحررت الفاتورة رقم 029/80 وتم إخراجها بوصول BS/12 ، (رق م 19 %).

المطلوب: سجل العمليات في دفتر اليومية للمؤسسة حسب أسلوب الجرد النهائي.

الحل:

		..... 2023/02/10.....		
	40000	ح/مشتريات مواد الأولية	381	
	7600	ح/رق م قابل للاسترجاع	4456	
47600		ح/مورد والمخزونات والخدمات (شراء مواد أولية على الحساب فاتورة رقم 023/10)	401	
		لا يسجل قيد إدخال المواد إلى المخازن		
		.....2023/02/20.....		
		لا يسجل قيد إخراج المواد الأولية من المخازن		

		.....2023/02/26.....		
		لا يسجل قيد إدخال المنتجات إلى المخازن		
	404.600	.....2023/03/10.....		53
340.000		ح/الصندوق	701	
646000		ح/مبيعات من المنتجات	4457	
		ح/رق م المحصل		
		(بيع منتجات فاتورة رقم 023/80)		
		.....2023/03/10.....		
		لا يسجل قيد إخراج المنتجات من المخزن		

التمرين الأول:

إليك العمليات التي قامت إحدى المؤسسات المتخصصة في خياطة و تفصيل الملابس الأطفال و نشاط ثانوي يتمثل في شراء و بيع العاب الأطفال و في 11/01/ن كانت أرصدة حسابات المؤسسة كالتالي:

- رأس المال = ؟ ، المعدات و الأدوات الصناعية = 6000.000 دج، البنك = 2000.000 دج، الصندوق = 900.000 دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض = 3500.000 دج، موردو المخزونات و الخدمات = 500.000 دج، الزبائن = 720.000 دج، و قد قامت خلال نفس الشهر بالعمليات التالية:

- في 11/03 اشترت 10.000 متر من القماش بسعر المتر الواحد 100 دج، سدد نصف المبلغ بشيك بنكي و الباقي على الحساب، استلام الفاتورة و القماش في نفس اليوم.
- في 11/05 تم إخراج 4000 متر من القماش لوزمت للخياطة.
- في 11/07 تم الحصول على 1200 وحدة من الملابس الجاهزة بتكلفة انتاج 800 دج للوحدة الواحدة.
- في 11/08 إرسال طلبية تخص لعب الأطفال قيمتها 240.000 دج مرفوق بشيك بنكي قيمته 95000 دج كتسبيق.
- في 11/10 استلام لعب الأطفال الخاصة بعملية 11/08 و الدفع كان نقدا.
- في 11/12 باعت 1000 وحدة من الملابس الجاهزة بـ 1200 دج للوحدة على الحساب، تسليم الملابس و الفاتورة في نفس اليوم.
- في 11/15 باعت نصف لعب الأطفال بـ 180.000 دج بشيك بنكي، تسليم الفاتورة و اللعب في نفس اليوم.

- في 11/17 قبضت من الزبائن مبلغ 150.000 دج بشيك بنكي.
- في 11/20 قامت المؤسسة بإرجاع نصف لعب الأطفال المتبقية لعدم مطابقتها للشروط المتفق عليها.
- في 11/22 إرجاع الزبون 1/4 من الملابس الجاهزة المباعة في 11/12.

المطلوب:

- 1- اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 11/1/11
- 2- تسجيل العمليات في اليومية العامة للمؤسسة بطريقة الجرد الدائم (المستمر) إذا علمت أن TVA هي 19% في جميع العمليات.

الحل:

1- إعداد الميزانية الافتتاحية:

المبلغ	الخصوم	ح/	المبلغ	الأصول	ح/
5620.000	<u>الأموال الخاصة:</u> رأس المال	101	6000.000	<u>الأصول غير الجارية:</u> معدات و أدوات	215
3500.000	<u>الخصوم غير الجارية:</u> قروض بنكية	164	720.000	<u>أصول جارية:</u> الزبائن	411
500.000	موردوالمخزونات و الخدمات	401	2000.000	البنك	512
			900.000	الصندوق	53
9620.000	مجموع الخصوم		9620.000	مجموع الأصول	

2- تسجيل العمليات في دفتر اليومية العامة:

		.....ن/11/01.....		
	6000.000	ح/معدات و أدوات صناعية		215
	720.000	ح /الزبائن		411
	2000.000	ح/البنك		512
	900.000	ح/الصندوق		53
5620.000		ح/رأس المال	101	
3500.000		ح/قروض بنكية	164	
500.000		ح/موردو المخزونات و الخدمات	401	
		(قيد اثبات عناصر الميزانية)		
		-----ن/11/03-----		
	1000.000	ح/ مشتريات مواد و لوازم		381
	190.000	ح/ ر ق م المسترجعة		4456
595000		ح / البنك	512	
595000		ح/ موردو المخزونات	401	
		(قيد استلام الفاتورة)		
		-----//-----		
	1000.000	ح/ مواد أولية		31
1000.000		ح/ مشتريات مواد و لوازم	381	
		(استلام المواد و اللوازم)		
		-----ن/11/05-----		
	400.000	ح/ مشتريات مستهلكة من المواد		601
400.000		ح/ مواد و لوازم	31	
		(اخراج المواد و اللوازم للورشنة)		

		11/07/ن		
960.000	960.000	ح/ منتجات تامة ح/ تغير مخزون المنتجات (الحصول على منتجات تامة)	724	355
95000	95000	11/08/ن ح/ الموردون المدينون - التسبيقات- ج/ البنك (ارسال تسبيق بشيك)	512	409
190600 95000	240.000 45000	11/10/ن ح/ مشتريات بضائع ح/ ر ق م المسترجعة ح/ الصندوق ح/ الموردون المدينون - التسبيقات- (قيد استلام الفاتورة مع ترصيد التسبيقات)	53 409	380 4456
240.000	240.000	// ح/ بضائع ح/ مشتريات بضائع (استلام البضاعة)	380	30
1200.000 228.000	1428000	.....11/12..... ح/ زيائن ح/ منتجات مباعه ح/ TVA محصلة (قيد تسليم الفاتورة)	701 4457	411

		//		
800.000	800.000	ح/ تغيير محزون المنتجات		724
		ح/ منتجات تامة	355	
		(تسليم المنتجات)		
		11/15/ن		
	214200	ح/ البنك		512
180.000		ح/ مبيعات بضائع	700	
342000		ح/ TVA محصلة	4457	
		(قيد تسليم الفاتورة)		
		//		
	120.000	ح/ مشتريات مستهلكة من البضائع		600
		ح/ بضائع	30	
120.000		(تسليم البضاعة)		
		11/17/ن		
		ح/ البنك		512
	150.000	ح/ الزبائن	411	
150.000		(قبض جزء من ديون الزبائن)		
		11/20/ن		
	142800	ح/ الصندوق		53
120.000		ح/ مشتريات بضائع	380	
22.800		ح/ TVA مسترجعة	4456	
		(مردودات مشتريات)		
		//		
	120.000	ح/ مشتريات بضائع		380
		ح/ بضائع	30	
120.000		(إرجاع البضاعة و إخراجها من المخزن)		

		11/22/ن		
	300.000	ح/ منتجات مباعه	701	
	57000	ح/ ح/ TVA محصلة	4457	
357000		ح/ زبائن	411	
		(مردودات مبيعات)		
		//		
	200.000	ح/ منتجات تامه	355	
200.000		ح/ تغير محزون المنتجات	724	
		(استرجاع المنتجات و إدخالها إلى المخزن)		

التمرين الثاني:

قامت المؤسسة " ألفا " بالعمليات التالية:

1. شراء بضاعة من عند المورد الفرنسي قيمتها €2000 (1 دج = €90).
2. سددت المؤسسة للمورد الفرنسي قيمة البضاعة بشيك (1 دج = € 100).
3. بيع بضاعة للزبون المصري €10.000 (1 دج = €95) تكلفة شراء البضاعة 800.000 دج.
4. سداد الزبون المصري كل ما في ذمته بشيك (1 دج = € 98).

المطلوب: سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة " ألفا " طبقا لأسلوب الجرد الدائم.

الحل:

		01.....		
	180.000	من ح/ مشتريات بضاعة	380	
		(€90 × € 2000)		
180.000		ح/ موردو المخزونات	401	
		(شراء بضاعة على الحساب)		
		//		
	180.000	ح/ بضاعة	30	
180.000		ح/ مشتريات بضاعة	380	
		(إدخال البضاعة للمخزن)		

200.000	180.000	02	512	401
	20.000	من ح/ موردين المخزونات (€2000 × €100)		
200.000		ح/ خسائر الصرف	512	666
		إلى ح/ البنك (تسديد للمورد الفرنسي بشيك)		
950.000	950.000	03	700	411
		من ح/ الزبائن (€95 × €10.000)		
950.000		إلى ح/ مبيعات بضاعة	700	411
		(بيع بضاعة على الحساب الزبون المصري)		
850.000		//	30	600
	850.000	ح/ مشتريات بضاعة مباحة		
850.000		ح/ بضاعة	30	600
		(إخراج البضاعة من المخزن)		
950000 50000	100.000	04	411 766	512
		ح/ البنك (€100 × €10.000)		
		إلى ح/ الزبائن	411 766	512
		ح/ أرباح الصرف (تسديد للزبون المصري لديونه بشيك)		

التمرين 3:

قامت المؤسسة "الوفاق" بالعمليات التالية:

1. قدمت المؤسسة تسبيق للمورد "سمير" مبلغ 50.000 دج بشيك من أجل شراء بضاعة.
2. استلمت المؤسسة فاتورة شراء من عند المورد "سمير" بضاعة 200.000 دج، TVA 19% الكل سدد نقدا، أدخلت البضاعة الى المخزون.

المطلوب:

سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة "الوفاق" و يومية المورد "سمير" تبعا للجرد النهائي.

الحل:

- يومية المؤسسة " الوفاق "

		.....01.....		
50.000	50.000	من ح/ موردون تسبيقات مدفوعة ح/ البنك (تقديم تسبيق بشيك)	512	409
	200.000	02		
	38.000	من ح/ مشتريات بضاعة ح/ الدولة رسوم قابل للاسترجاع		380 4456
50.000		إلى ح/ موردون تسبيقات مدفوعة	409	
188.000		ح/ الصندوق (شراء بضاعة نقد)	53	

- يومية المورد " سمير "

		.....01.....		
50.000	50.000	من ح/ البنك ح/ الزبائن تسبيقات مستلمة (الحصول على تسبيق)	419	512
		02		
	188000	من ح/ الصندوق ح/ تسبيقات مستلمة		53 419
	50.000	إلى ح/ مبيعات بضاعة ح/ الدولة رسوم محصلة	700	
200.000		(بيع بضاعة نقدا)	4457	
38.000				

المراجع

الكتب باللغة العربية :

1. بلخير بكاري ، دروس في المحاسبة المعمقة ، ج1 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2016
2. بلعروسي أحمد التجاني ، النظام المحاسبي المالي ، دار هومة ، الجزائر ، 2009
3. بن ربيع حنيفة ، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية ، منشورات كليك ، الجزائر ، ج02 ، ط01 ، 2013
4. حماد عبد العال ، التقارير المالية ، الدار الجامعية ، مصر ، 2005
5. حواس صلاح ، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF ، دار أجيال الرقمي ، الجزائر ، طبعة 2024
6. رضوان حلوة حنان ، نزار فليح البلداوي ، مبادئ المحاسبة المالية ، الدورة المحاسبية ، أثناء للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2015
7. رميدي عبد الوهاب ، سماي علي ، المحاسبة المالية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد ، ط1 هومة للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2011
8. عبد الرحمان عطيه ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، دار النشر جيطلي ، برج بوعرييج ، الجزائر ، 2009
9. عاشور كتوش ، المحاسبة العامة، أصول و مبادئ سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2011
10. مروش يوسف ، المحاسبة المالية 1 ، دروس و أمثلة و تمارين محلولة ، دار أجيال الرقمي ، الجزائر ، 2023 .
11. محمد مطر ، مبادئ المحاسبة المالية ، ج1 و ج2 ، ط4 ، دار وائل للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2007 .
12. هادي رضا الصفار ، مبادئ المحاسبة المالية (القياس و الاعتراف و الافصاح في التقارير المحاسبية) ، ج2 ، ط1 ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2009

الكتب باللغة الفرنسية

1. Ali Sahraoui , compabilité Financière , cours et exercices corrigés , berti éditions , Alger,2011
2. Eric Dumalanede et Abdelhamid boubekour, comptabilité générale conforme aux SCF et aux normes comptables internationales IAS/IFRS , Berti éditions, Alger,2009.
3. Les normes comptables internationales , IAS/IFRS, les pages bleues ;2008
4. Robert Maeso , Andréph , la comptabilité financière , édition Dunod, paris,2010.

المطبوعات و المحاضرات

1. حاجي فهيمة ، محاضرات في مقياس المحاسبة 1 ، جامعة محمد الصديق بن يحيى ، جيجل ، الجزائر ، 2020/2019 .
2. صلاح ربيعة ، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة ، جامعة أحمد بوقرة ، بومرداس ، 2017/2016
3. مداني بلغيث ، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد ، جامعة ورقلة ، 2010

المجلات و الدوريات

1. بلقاسم بن خليفة ، المبادئ، الفروض المحاسبية و الخصائص النوعية للقوائم المالية بين الاطار المرجعي للمحاسبة المالية و النظام المحاسبي المالي الجزائري ، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية ، جامعة الشهيد حمة ، لخطر، الوادي ، الجزائر ، العدد 06 ، 2015
2. حرمل سليمة ، موقع النظام المحاسبي المالي الجزائري من النظرية المحاسبية المعاصرة و ضرورة التحيين ، دراسة تحليلية ، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة ، الجزائر ، المجلد 08 ، العدد 01، 2025
3. سعاد فاطمة ، مسعودي خيرة ، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري ، دراسة تاريخية مجلة العلوم الاسلامية و الحضارة ، جامعة عمار تليجي ، الأغواط ، الجزائر ، العدد الثامن ، جوان 2018

4. عيادي عبد القادر ، مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المرجع المحاسبي الدولي في اعداد القوائم المالية ، كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي ، شلف ، الجزائر ، مجلة الاقتصاد و الإحصاء التطبيقي ، المجلد 10 ، العدد 02 ، 2013
5. ضيف الله محمد الهادي ، شاهد الياس و سباع أحمد الصالح ، قياس و تقييم بنود القوائم المالية ، دراسة مقارنة للنظام المحاسبي المالي الجزائري بالمعايير الدولية للمحاسبة ، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية ، المجلد الثاني ، العدد الأول ، أبريل 2008
6. قورين حاج قويدر ، تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمخزونات (IAS02) ضمن النظام المحاسبي المالي scf ، مجلة الريادة لاقتصاديات لأعمال ، المجلد 1 ، العدد 1 ، 2015

الأطروحات و المذكرات

1. بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، 2010/ 2011
2. حنان عجيلة ، اصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية ، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة غرداية ، الجزائر ، 2019
3. زين عبد المالك ، القياس و الإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، جامعة بومرداس ، 2015
4. كحول صورية ، دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية ، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب ، بسكرة ، الجزائر ، 2016/ 2017

القوانين و المراسيم

- الجريدة الرسمية ، العدد 74 ، القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، المادة 03
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 حول تحديد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشف المالية و عرضها مدونة الحسابات ، الفقرة 1-123
- القانون رقم 15-20 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 المعدل و المتمم للأمر رقم 75-59 المتضمن القانون التجاري ، الجريدة الرسمية ، العدد 71.

الملاحق

الصنف 1 - حسابات رؤوس الاموال	
10	Capital, réserves et assimilés
101	Capital émis ou capital social ou fonds de dotation, ou fonds d'exploitation
103	Primes liées au capital social
104	Ecart d'évaluation
105	Ecart de réévaluation
106	Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)
107	Ecart d'équivalence
108	Compte de l'exploitant
109	Capital souscrit non appelé
11	Report à nouveau
12	Résultat de l'exercice
13	Produit et charges différés-hors cycle d'exploitation
131	Subventions d'équipement
132	Autres subventions d'investissements
133	Impôts différés actif
134	Impôts différés passif
138	Autres produits et charges différés
14	(Disponible)
15	Provisions pour charges - passifs non courants
153	Provisions pour pensions et obligations similaires
155	Provisions pour impôts
156	Provisions pour renouvellement des immobilisations (concession)
158	Autres provisions pour charges passifs non courants
16	Emprunts et dettes assimilés
161	Titres participatifs
162	Emprunts obligataires convertibles
163	Autres emprunts obligataires
164	Emprunts auprès des établissements de crédit
165	Dépôts et cautionnements reçus
167	Dettes sur contrat de location-financement
168	Autres emprunts et dettes assimilés
169	Primes de remboursement des obligations
17	Dettes rattachées de participations
171	Dettes rattachées à des participations groupe
172	Dettes rattachées à des participations hors groupe
173	Dettes rattachées à des sociétés en participation
178	Autres dettes rattachées à des participations
18	Comptes de liaison des établissements et sociétés en participation
181	Comptes de liaison entre établissements
188	Comptes de liaison entre sociétés en participation
19	(Disponible)

الصنف 2 - حسابات التثبيتات	
20	Immobilisations incorporelles
203	Frais de développement immobilisables
204	Logiciels informatiques et assimilés
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, droits de propriété industrielle, droits de propriété intellectuelle
207	Ecart d'acquisition
208	Autres immobilisations incorporelles
21	Immobilisations corporelles
211	Terrains
212	Agencements et aménagements de terrain
213	Constructions
215	Installations techniques matériel et outillage industriels
218	Autres immobilisations corporelles
22	Immobilisations en concession
221	Terrains en concession
222	Agencements et aménagements de terrain en concession
223	Constructions en concession
225	Installations techniques en concession
228	Autres immobilisations corporelles en concession
229	Droits du concédant
23	Immobilisations en cours
232	Immobilisations corporelles en cours
237	Immobilisations incorporelles en cours
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations
24	(Disponible)
25	(Disponible)
26	Participations et créances rattachées à des participations
261	Titres de filiales
262	Autres titres de participation
265	Titres de participation évalués par équivalence (entreprises associées)
266	Créances rattachées à des participations groupe
267	Créances rattachées à des participations hors groupe
268	Créances rattachées à des sociétés en participation
269	Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés
27	Autres immobilisations financières
271	Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille
272	Titres représentatifs de droit de créance (obligations, bons)
273	Titres immobilisés de l'activité de portefeuille
274	Prêts et créances sur contrat de location-financement
275	Dépôts et cautionnements versés
276	Autres créances immobilisées
279	Versements restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés
28	Amortissement des immobilisations
280	Amortissement des immobilisations incorporelles
2803	Amortissement des frais de recherche et développement immobilisables
2804	Amortissement des logiciels informatiques et assimilés
2805	Amortissement concessions et droits similaires, brevets, licences, droits de propriété industrielle, droits de propriété intellectuelle

2807	Amortissement écart d'acquisition (goodwill)	إهلاك فارق الإقتناء (goodwill)	2807
2808	Amortissement autres immobilisations incorporelles	إهلاك التثبيبات المعنوية الأخرى	2808
281	Amortissement des immobilisations corporelles	إهلاك التثبيبات المبنية	281
2812	Amortissement agencements et aménagements de terrain	إهلاك أعمال ترتيب وتهبئة الأراضي	2812
2813	Amortissement constructions	إهلاك البناءات	2813
2815	Amortissement installations techniques	إهلاك المنشآت التقنية	2815
2818	Amortissement autres immobilisations corporelles	إهلاك التثبيبات المعنوية الأخرى	2818
282	Amortissement des immobilisations mises en concession	إهلاك التثبيبات الموضوعة موضع امتياز	282
29	Pertes de valeur sur immobilisations	خسائر القيمة عن التثبيبات	29
290	Pertes de valeur sur immobilisations incorporelles	خسائر القيمة عن التثبيبات المعنوية	290
2903	Pertes de valeur sur frais de recherche et développement immobilisables	خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت	2903
2904	Pertes de valeur sur logiciels informatiques et assimilés	خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها	2904
2905	Pertes de valeur sur concessions et droits similaires, brevets, licences, marques	خسائر القيمة عن الإمتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات	2905
2907	Pertes de valeur sur écart d'acquisition	خسائر القيمة عن فارق الشراء	2907
2908	Pertes de valeur sur autres immobilisations incorporelles	خسائر القيمة عن التثبيبات المعنوية الأخرى	2908
291	Pertes de valeur sur immobilisations corporelles	خسائر القيمة عن التثبيبات المبنية	291
2912	Pertes de valeur sur agencements et aménagements de terrain	خسائر القيمة عن أعمال ترتيب وتهبئة الأراضي	2912
2913	Pertes de valeur sur constructions	خسائر القيمة عن البناءات	2913
2915	Pertes de valeur sur installations techniques	خسائر القيمة عن المنشآت التقنية	2915
2918	Pertes de valeur sur autres immobilisations corporelles	خسائر القيمة عن التثبيبات المعنوية الأخرى	2918
292	Pertes de valeur sur immobilisations mises en concession	خسائر القيمة عن التثبيبات الموضوعة موضع امتياز	292
293	Pertes de valeur sur immobilisation en cours	خسائر القيمة عن التثبيبات الجاري إنجازها	293
296	Pertes de valeur sur participations et créances rattachées à participations	خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	296
297	Pertes de valeur sur autres titres immobilisés	خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة	297
298	Pertes de valeur sur autres actifs financiers immobilisés	خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة	298

Classe 3 - Comptes de stocks et en cours **الصف 3 - حسابات المخزونات والمنتجات الجاري العمل بها**

30	Stocks de marchandises	مخزونات البضائع	30
31	Matières premières et fournitures	المواد الأولية واللوازم	31
32	Autres approvisionnements	التزويجات الأخرى	32
321	Matières consommables	المواد القابلة للإستهلاك	321
322	fournitures consommables	اللوازم القابلة للإستهلاك	322
326	Emballages	التغليفات	326
33	En cours de productions de biens	سلع قيد الإنتاج	33
331	Produis en cours	المنتجات الجاري إنجازها	331
335	Travaux en cours	الأشغال الجاري إنجازها	335
34	En cours de production de services	خدمات قيد الإنتاج	34
341	Etudes en cours	الدراسات الجاري إنجازها	341
345	Prestations de services en cours	الخدمات الجاري تقديمها	345
35	Stocks de produits	مخزونات المنتجات	35
351	Produits intermédiaires	المنتجات الوسيطة	351
355	Produits finis	المنتجات الصنعة	355
358	Produits résiduels ou matières de récupération (déchets, rebuts)	المنتجات التبقية أو المواد المسترجعة (النفايات، السقاطات)	358
36	Stocks provenant d'immobilisations	المخزونات المتأتية من التثبيبات	36
37	Stocks à l'extérieur (en cours de route en dépôt ou en consignment)	المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإيداع)	37
38	Achats stockés	المشتريات المخزنة	38
380	Marchandises stockées	البضائع المخزنة	380
381	Matières premières et fournitures stockées	المواد الأولية واللوازم المخزنة	381
382	Autre approvisionnement stockés	التزويجات الأخرى المخزنة	382
39	Pertes de valeurs sur stocks et en cours	خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيد	39
390	Pertes de valeurs sur stocks de marchandises	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
391	Pertes de valeurs sur matières premières et fournitures	خسائر القيمة عن المواد الأولية والتزويجات	391
392	Pertes de valeurs sur autres approvisionnements	خسائر القيمة عن التزويجات الأخرى	392

393	Pertes de valeurs sur en cours de production de biens	خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازها	393
394	Pertes de valeurs sur en cours de production de services	خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازها	394
395	Pertes de valeurs sur stocks de produits	خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	395
397	Pertes de valeurs sur stocks à l'extérieure	خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية	397

Classe 4 - Comptes de tiers **الصف 4 - حسابات الغير**

40	Fournisseurs et comptes rattachés	الموردون والحسابات الملحقة	40
401	Fournisseurs de stocks et services	موردو المخزونات والخدمات	401
403	Fournisseurs, effets à payer	موردو السندات الواجب دفعها	403
404	Fournisseurs d'immobilisations	موردو التثبيبات	404
405	Fournisseurs d'immobilisations effets à payer	موردو تثبيبات السندات المطلوب دفعها	405
408	Fournisseurs factures non parvenues	موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها	408
409	Fournisseurs débiteurs avances et acomptes versés RRR à obtenir, autres créances	الموردون المدينون : التسبيقات والدفعوات على الحساب RRR، الواجب الحصول عليه، والحسابات الدائنة الأخرى الزبائن والحسابات الملحقة	409
41	Clients et comptes rattachés	الزبائن	41
411	Clients	الزبائن	411
413	Clients, effets à recevoir	الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	413
416	Clients douteux	الزبائن المشكوك فيهم	416
417	Créance sur travaux ou prestations en cours	الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جار إنجازها	417
418	Clients produits non encore facturés	الزبائن- المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد	418
419	Clients créditeurs- avances reçues RRR à accorder et autres avoirs à établir	الزبائن الدائنون- التسبيقات المستلمة RRR المطلوب منحها والوجودات الأخرى الواجب إعدادها	419
42	Personnel et comptes rattachés	المستخدمون والحسابات الملحقة	42
421	Personnel, rémunérations dues	المستخدمون - الأجور المستحقة	421
422	Fonds des œuvres sociales	أموال الخدمات الإجتماعية	422
423	Participation des salaires au résultat	مشاركة الأجراء، في النتيجة	423
425	Personnel, avances et acomptes accordés	المستخدمون- التسبيقات والدفعوات على الحساب المنوحة	425
426	Personnel, dépôts reçus	المستخدمون- الودائع المستلمة	426
427	Personnel, oppositions sur salaires	المستخدمون- الاعتراضات على الأجور	427
428	Personnel, charges à payer et produits à recevoir	المستخدمون- الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها	428
43	Organismes sociaux et comptes rattachés	الهيئات الإجتماعية والحسابات الملحقة	43
431	Sécurité sociale	الصمان الإجتماعي	431
432	Autres organismes sociaux	الهيئات الإجتماعية الأخرى	432
438	Organismes sociaux, charges à payer et produits à recevoir	الهيئات الإجتماعية- الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها	438
44	Etat, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachés	الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة	44
441	Etat et autres collectivités publiques, subvention à recevoir	الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب إستلامها	441
442	Etat, impôts et taxes recouvrables sur des tiers	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442
443	Opération particulières avec l'Etat et les collectivités publiques	العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية	443
444	Etat, impôts sur les résultats	الدولة- الضرائب على النتائج	444
445	Etat, taxes sur chiffre d'affaires	الدولة- الرسوم على رقم الأعمال	445
446	Organismes internationaux	الهيئات الدولية	446
447	Autres impôts, taxes et versements assimilés	الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	447
448	Etat, charges à payer et produits à recevoir (hors impôts)	الدولة، الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها (خارج الضرائب)	448
45	Groupe et associés	المجمع والشركاء	45
451	Opérations groupe	عمليات المجمع	451
455	Associés - comptes courants	الشركاء - الحسابات الجارية	455
456	Associés, opération sur le capital	الشركاء، العمليات على رأس المال	456
457	Associés, dividendes à payer	الشركاء - الحصص الواجب دفعها	457
458	Associés, opération faites en commun ou en groupement	الشركاء، العمليات التي تمت بالإشتراك معاً أو في تجمع	458
46	Débiteurs divers et créditeurs divers	مختلف الدائنين ومختلف المدينين	46
462	Créances, sur cessions d'immobilisations	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيبات	462
464	Dettes sur acquisitions valeurs mobilières de placement et instruments financiers dérivés	المدينين عن عمليات إقتناء، قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة	464
465	Créances sur cession valeurs mobilières de placement et instruments financiers dérivés	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة	465

61	Services extérieurs	الخدمات الخارجية	61
611	Sous-traitance générale	التقاول العام	611
613	Locations	الإيجارات	613
614	Charges locatives et charges de copropriété	الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة	614
615	Entretien, réparations et maintenance	الصيانة والتصليلات ، الرعاية	615
616	Primes d'assurances	أقساط التأمينات	616
617	Etudes et recherches	الدراسات والأبحاث	617
618	Documentation et divers	التوثيق والمستندات	618
619	Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs	التخفيضات والتزيلات والمحسومات المحصل عليها عن خدمات خارجية	619
62	Autres services extérieurs	الخدمات الخارجية الأخرى	62
621	Personnel extérieur a l'entreprise	العاملون الخارجيون عن المؤسسة	621
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	أجور الوسطاء والأتعاب	622
623	Publicité, publication, relations publiques	الإشهار والنشر والعلاقات العمومية	623
624	Transports de biens et transport collectif du personnel	نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين	624
625	Déplacements, missions et réceptions	التنقلات والمهام والاستقبالات	625
626	Frais postaux et de télécommunications	مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية	626
627	Services bancaires et assimilés	الخدمات المصرفية وما شابهها	627
628	Cotisations et divers	الإشتراكات والمستجدات	628
629	Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs	التخفيضات والتزيلات والمحسومات المحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى	629
63	Charges de personnel	أعباء المستخدمين	63
631	Rémunérations du personnel	أجور المستخدمين	631
634	Rémunérations de l'exploitant individuel	أجور المستغل الفردي	634
635	Cotisations aux organismes sociaux	الإشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	635
636	Charges sociales de L'exploitant individuel	الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي	636
637	Autres charges sociales	الأعباء الاجتماعية الأخرى	637
638	Autres charges de personnel	أعباء المستخدمين الأخرى	638
64	Impôts, taxes et versements assimilés	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	64
641	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجر	641
642	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال	642
645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)	645
65	Autres charges opérationnelles	الأعباء العملية الأخرى	65
651	Redevances pour concessions brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires	الإتاوى المترتبة على الإمتيازات والبراءات والرخص والبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة	651
652	Moins-values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	652
653	Jetons de présence	أتعاب حضور	653
654	Pertes sur créances irrécouvrables	خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل	654
655	Quote – part de résultat sur opérations faites en commun	قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة	655
656	Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités.	العرامات والعقوبات والإعانات المنوحة والهبات والتبرعات.	656
657	Charges exceptionnelles de gestion courante	الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	657
658	Autres charges de gestion courante	أعباء أخرى للتسيير الجاري	658
66	Charges financières	الأعباء المالية	66
661	Charges d'intérêts	أعباء الفوائد	661
664	Pertes sur créances liées à des participations	الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات	664
665	Ecart d'évaluation sur actifs financiers – Moins – values	فارق التقييم عن أصول مالية – نواقص القيمة	665
666	Pertes de change	خسائر الصرف	666
667	Pertes nettes sur cessions d'actifs financiers	الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية	667
668	Autres charges financières.	الأعباء المالية الأخرى	668
67	Eléments extraordinaires (charges)	العناصر غير العادية – الأعباء	67
68	Dotations aux amortissements provisions et pertes de valeur	المخصصات للإحتلاكات ، واللواتا وخسائر القيمة	68
681	Dotations aux amortissements, provision, et pertes de valeur, actifs non courants	المخصصات للإحتلاكات واللواتا وخسائر القيمة والأصول غير الجارية	681
682	Dotations aux amortissements, provision et pertes de valeur des biens mis en concession	المخصصات للإحتلاكات واللواتا وخسائر قيمة السلع الموضوعة موضع الإمتياز	682
685	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur, actifs courants	المخصصات للإحتلاكات واللواتا وخسائر القيمة – الأصول الجارية	685
686	Dotations aux amortissements provisions et pertes de valeur – éléments financiers	المخصصات للإحتلاكات واللواتا وخسائر القيمة – العناصر المالية	686

69	Impôts sur les résultats et assimilés	الضرائب عن النتائج وما يماثلها	69
692	Imposition différée actif	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692
693	Imposition différée passif	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	693
695	Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires	الضرائب عن الأرباح البنينة على نتائج الأنشطة العادية	695
698	Autres impôts sur les résultats	الضرائب الأخرى عن النتائج	698
Classe 7 - comptes de produits			
الصف 7 - حسابات المنتجات			
70	Ventes de marchandises et produits fabriqués, ventes de prestations de service et produits annexes	المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة	70
700	Ventes de marchandises	المبيعات من البضائع	700
701	Ventes de produits finis	المبيعات من المنتجات التامة المصنعة	701
702	Ventes de produits intermédiaires	المبيعات من المنتجات الوسيطة	702
703	Ventes de produits résiduels	المبيعات من المنتجات المتبقية	703
704	Vente de travaux	مبيعات الأشغال	704
705	Vente d'études	مبيعات الدراسات	705
706	Autres prestations de services	تقديم الخدمات الأخرى	706
708	Produits des activités annexes	منتجات الأنشطة الملحقة	708
709	Rabais, remises et ristournes accordés.	التخفيضات والتزيلات والمحسومات المتوحدة	709
72	Production stockée ou déstockée	الإنتاج المخزن أو المتقصد من الخزون	72
723	Variation de stocks d'encours	تغير المخزونات الجارية	723
724	Variation de stocks de produits	تغير المخزونات من المنتجات	724
73	Production immobilisée	الإنتاج المثبت	73
731	Production immobilisée d'actifs incorporels	الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	731
732	Production immobilisée d'actifs corporels	الإنتاج المثبت للأصول العينية	732
74	Subvention d'exploitation	إعانات الإستغلال	74
741	Subvention d'équilibre	إعانة التوازن	741
748	Autres subventions d'exploitation	إعانات أخرى للإستغلال	748
75	Autres produits opérationnels	المنتجات العملية الأخرى	75
751	Redevances pour concession brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	الأتاوى عن الإمتياز والبراءات والتراخيص والبرامج المعلوماتية والقيم المماثلة	751
752	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	752
753	Jeton de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérants	أتعاب الحضور وأتعاب أعضاء الإداريين أو السهرين	753
754	Quotes – parts de subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice	أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية	754
755	Quote – part de résultat sur opérations faites en commun	قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة	755
756	Rentrées sur créances amorties	المدخولات عن الحسابات الدائنة المهنكلة	756
757	Produits exceptionnels sur opérations de gestion	المنتجات الاستثنائية عن عمليات التسيير	757
758	Autres produits de gestion courante	المنتجات الأخرى للتسيير الجاري	758
76	Produits financiers	المنتجات المالية	76
761	Produits des participations	منتجات المساهمات	761
762	Revenus des actifs financiers	عائدات الأصول المالية	762
763	Revenus de créances	عائدات الحسابات الدائنة	763
765	Ecart d'évaluation sur actifs financiers, Plus-values	فارق التقييم عن الأصول المالية – فوائض القيمة	765
766	Gains de change	أرباح الصرف	766
767	Profits nets sur cession d'actifs financiers	الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767
768	Autres produits financiers	المنتجات المالية الأخرى	768
77	Eléments extraordinaires (Produits)	العناصر غير العادية للنتجات	77
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	الإسترجاعات عن خسائر القيمة واللواتا	78
781	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions actifs non courant	إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة واللواتا – الأصول غير الجارية	781
785	Reprises d'exploitation sur pertes de valeur et provisions – actifs courants	إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة واللواتا – الأصول الجارية	785
786	Reprises financières sur pertes de valeur et provisions (Disponible)	الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة واللواتا (متاح)	786
79			79