

جامعة الجزائر 3

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير

مطبوعة موجهة لطلبة السنة الاولى جذع مشترك ل م د

مقياس

المحاسبة مالية معمقة

من إعداد الاستاذتين:

- دوخي - مقدم يمينية
- بكطاش فتيحة

السنة الدراسية 2019-2020

مقدمة:

تتناول محاور المطبوعة المحاسبة المالية المعمقة وذلك وفق البرنامج الوزاري، محاولة منا مساعدة الطلبة في الحصول على مرجع دروس بلغة وأسلوب بسيط مدعم بأمثلة توضيحية وبعض التمارين التطبيقية وهذا من خلال المحاور التالية:

المحور الأول:مراجعة عامة على الفواتير وتسجيلها عند المورد وعند الزبون.

المحور الثاني: محاسبة الأغلفة ، الأغلفة التالفة و الأغلفة المسترجعة وطريقة إدراجها في الفواتير عند المورد وعند الزبون.

المحور الثالث:الأوراق التجارية، حيث يضم هذا المحور أنواع الأوراق التجارية وتداولها والآثار المترتبة عن ذلك من: خصم، تحصيل وتظهير.

المحور الرابع:محاسبة الأجر ، حيث نتطرق فيه إلى :الوثائق و المستندات لمحاسبة الأجر ،تحديد عناصر الأجر وبطاقة الأجر.

المحور الخامس :المقاربة البنكية ، حيث يناول هذا المحور شرح وتفسير طريقة إجراء المقاربة بين حساب البنك و الكشف المرسل من طرف البنك عند حدوث خلل في حساب الأرصدة و تصحيح هذه الأخطاء ثم إجراء قيود التسوية.

المحور السادس:العقود طويلة الأجل خاصة عقود الأشغال من خلال تحديد الإيرادات و التكاليف و المعالجة المحاسبية.

المحور السابع :أعمال نهاية السنة ، حيث نتطرق إلى تسوية التثبيتات ،المحزونات و الزبائن.....

المحور الأول: مراجعة عامة حول الفواتير

عناصر الفاتورة:

- ترتبط عناصر الفاتورة والتي هي وثيقة إجبارية بالرسم على القيمة المضافة.
- تختلف عناصر الفاتورة حسب طبيعة العملية أو النشاط، فتجد التخفيضات الغلافات، الأوراق التجارية، التسبيقات، مصاريف النقل....الخ
- **1- La T.V.A:** هي رسم على رقم الأعمال، تحسب على أساس المبيعات خارج الرسم وتحصل من طرف $\frac{1}{17}$ ، يحسب رق م على أساس الفاتورة الصادرة.
- الرسم على القيمة المضافة.
- ق م = قيمة المبيعات و - قيمة المشتريات السلع والخدمات
- ر ق م = رسم على المبيعات - رسم على المشتريات
- 2- **التخفيضات:** - تخفيضات تجارية
- تخفيضات مالية

*-**التخفيضات التجارية هي تخفيضات الكمية تمنح على أساس حجم الكمية و تنقسم إلى :**

- Rabais تمنح على رقم الأعمال بسبب نوعية المنتجات أو لتأخر التسليم أو عطب في السلعة
 - Remises حسومات ممنوحة دائما للعملاء نتيجة كثرة التعامل أو حجم المبيعات
 - * Ristournes تمنح لحجم وأهمية العملية المحققة مع نفس الزبون لنفس المدة الزمنية.
- هذه التخفيضات التجارية لا تظهر في الفاتورة إلا في بعض الحالات أو في حالة وجود فواتير مستقلة. Facture d'avoir.

التسجيل المحاسبي: عند التسجيل المحاسبي نحتاج إلى الحسابات التالية:

700 مبيعات بضاعة

701 مبيعات منتجات تامة

702 مبيعات منتجات وسببية

703 مبيعات منتجات متبقية

704 مبيعات الأشغال

705 مبيعات الدراسات

706 مبيعات خدمات

708 مبيعات نشاطات ملحقة

*التسجيل المحاسبي للمبيعات: مع تخفيض تجاري.

** عند المورد: لتكن لديك الفاتورة التالية رقم 421.

ثمن بيع منتجات: 3800.000 دج (HT)

تخفيض تجاري: 2% 76000

صافي التجاري: = 3724000

رقم 19 % + 707560

مبلغ TTC: 4431.560

التسجيل يكون

372.4000	4431.560		411
707560		مبيعات فاتورة رقم 421	700
			445

عند الزبون في حالة الشراء نسجل

4431.560	3724000		380
	707560		4456
		فاتورة شراء رقم 400	401

*-التخفيضات المالية **escomptes** أو الحسومات و التي تمنح للزبون مقابل تعجيل الدفع أو التسديد الفوري .وهذه الحسومات تظهر في التسجيل المحاسبي ،حيث تعتبر إيرادات للزبون تسجل في حساب 768 وأعباء للمورد تسجل في حساب 668 .

التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية:

لتكن لدينا الفاتورة التالية للبضاعة:

ثمن السلع: (HT)	4000.000
تخفيض مالي 2%	$\frac{80.000}{3920.000}$
صافي المالي:	
TVA 19%	$\frac{+ 744800}{4664800}$
المبلغ TTC:	

التسجيل المحاسبي عند المورد

	4664800			411
	80.000			688
4.000.000			700	
744800		فاتورة رقم	44570	

عند الزبون

	4000.000			380
	744.800			44563
4664800			401	
80.000		فاتورة رقم	768	

تمرين تطبيقي:

سجل العمليات التالية في يومية المورد (الجزائر للصباعة)

10/10- فاتورة رقم 158 بيع بضائع بقيمة 2825000 دج (HT) تخفيض 2% و3% . رقم TVA 19%

- 13/10: بيع منتجات تامة بقيمة 340.000 دج (HT) تخفيض تجاري 4% وبيع سلع بقيمة 150.000 دج مع تخفيض 3% . رقم TVA 19%

- 10/20 : بيع بضاعة بـ 1000.000 دج (HT) تخفيض مالي 3 %، وتخفيض تجاري 2 % استلمت المبلغ بشيك بنكي. رقم الفاتورة 171. رقم 19 %

التسجيل عند المورد:

	3195679.55	10/10		411
2685445			700	
510234.55			445701	
	561561	10/13		411
326400			700	
145500			701	
62016			44570	
27645			445701	
	1131214	10/20		411
	29400			668
1000.000			700	
29400			4457	

الفاتورة ف3:
ت: 1000.000
ت ن 2 % : $\frac{20.000}{980.000}$
ت م 3 % : $\frac{29400}{950.600}$
1.131214 = 180614 TVA

الفاتورة ف2:
ت: 340.000
ت ن 4 % : $\frac{13600}{326400}$
TVA 19 % : 62016
ت: 150.000
ت ن 3 % : $\frac{4500}{145500}$
TVA : 27645

الفاتورة ف1:
ت : 2825000
ت ن 2 % : $\frac{-56500}{2768500}$
ت ن 3 % : $\frac{-83055}{2685445}$
TVA $\frac{510234.55}{3195679.55}$

3- التسيقات: Les avances

تدفع التسيقات من أجل تحويل البضاعة، وهي تسيقات مقدمة قبل عملية التنفيذ الطلبيّة:

*التسجيل المحاسبي:

مثال: 21\06 قامت المؤسسة ببيع بضاعة بقيمة 600.000 دج (HT). ر ق م. 19 % طلبت المؤسسة من الزبون تقديم تسيق. و في 10/05 استلمت مبلغ 50.000 دج كتسيق بشيك بنكي. تسجل المؤسسة :

		5/10		
	50.000	البنك		512
50.000		زيائن - تسيقات محصلة	4191	
		6/21		
	664000			411
	50.000			419
600.000			700	
114.000			4457	

لا يحدث أي شيء بالنسبة لـ TVA :

ثمن 600.000

+ TVA 19% : 114000

714000

- تسيق 50.000

664000

• البضائع ارجاع: يتم التسجيل المحاسبي لإرجاع البضائع بتسجيل القيد العكسي مثال:

		ن-1		411
	30.000			بيع بضاعة
30.000		فاتورة البيع	700	بقيمة TTC:
				300.000 دج،
				ردت المؤسسة

				الزائن ما قيمته 18.000 دج من البضائع غير مطابقة للمواصفات المطلوبة.
				ارجاع
			ن	
	18.000		ارجاع جزء من البضائع	411
18.000				

تخفيضات في فاتورة مستقلة:

- الخصم التجاري:

تمنح المؤسسات التي تبيع بضائع بعض التخفيضات بصفة مستمرة لزيائنها بصفة مستمرة في فواتير مستقلة عن فاتورة البيع.

مثال: لتكن الفاتورة التالية: منحت مؤسسة لزبونها تخفيض تجاري في فاتورة مستقلة بـ 3 % عن بضائع مبيعة بقيمة تسجل 40.000 دج. نسجل فاتورة التخفيض:

1200 =	الخصم: 3%
40.000 =	المبلغ: 40.000 دج
$\frac{228}{1428} =$	TVA : 17%

	1200		709
	228		44571

1428	فاتورة رقم	411
------	------------------	-----

عند الزبون نسجل

1200	1428	300	401
228		فاتورة رقم	4456

- الخصم المالي: تمنح المؤسسة المورد تخفيض مالي بقيمة 2% في فاتورة مستقلة حسب ما يلي:

ثمن: 28000 ... 28000

خصم مالي: 2 % 560

TVA: 19 % $\frac{106.4}{666.4}$

نسجل عند المورد

666.4	560	411	668
	106.4	فاتورة رقم ...	44571

عند المشتري

560	666.4	768	401
106.4		فاتورة رقم ...	4456

- **مصاريف النقل:** هناك ثلاث وضعيات محاسبة لتسجيل مصاريف النقل.

مثال: مؤسسة توزع كتب مدرسية بالجملة، فاتورة البضائع: 150.000 دج رقم م 9 % ، المؤسسة تكلف طرف آخر لنقل البضائع وتقدر مصاريف النقل ب: 38.000 دج رقم م: 19%

1- تسجيل الفاتورة المرسلة من طرف صاحب مؤسسة النقل:

38000	مصاريف النقل	624
7220	رسم على القيمة المضافة	44566

45220	المورد	401	
2- دفع جزافي للمصاريف النقل يكون الدخل تقيمه 4000 دج			
151.000	20810	700	411
4000		706	
1810		44571	
		+(0.09X 150.000)	
		= (0.09 X 4000)	

3- دفع مصاريف النقل متضمن في سعر البضاعة

15000	20330		441
$\frac{4000}{19000} +$	19000	700	
$\frac{1330}{20330}$ %7 TVA	1330	4457	

التمرين الأول:

اليك الفواتير التالية والمطلوب منك تسجيلها في يومية المورد ويومية الزبون، والتي قام بها التاجر خلال شهر فيفري:

- 2/2 شراء بضاعة بقيمة 300000 دج (HT)، تحصل على تخفيض تجاري أول 3%، تخفيض تجاري ثاني 2% الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19% ، دفع المبلغ بشيك بريدي.
- 2/3 شراء معدات نقل بقيمة 1000000 دج (HT)، TVA 19% ، على الحساب.
- 2/5 باعت المؤسسة الى الزبون بضاعة بقيمة 800000 دج (HT) ، منحت تخفيض تجاري 1%، وتخفيض مالي 2%، (TVA) 19% تكلفتها 75000 دج.
- 2/7 أرسلت المؤسسة إلى الزبون فاتورة تخفيض تجاري 3% (مذكرة مستقلة FACTURE D'AVOIRE)، عن مبيعات سابقة بقيمة 90000 دج.
- 2/8 شراء مواد ولوازم بقيمة 750000 دج (HT)، تحصلت على تخفيض مالي 2%، TVA 19% ، دفع المبلغ بشيك بنكي.
- 2/9 قدمت المؤسسة طلبية لشراء منتجات تامة مرفقة بشيك كتسبيق قيمة 10000 دج.

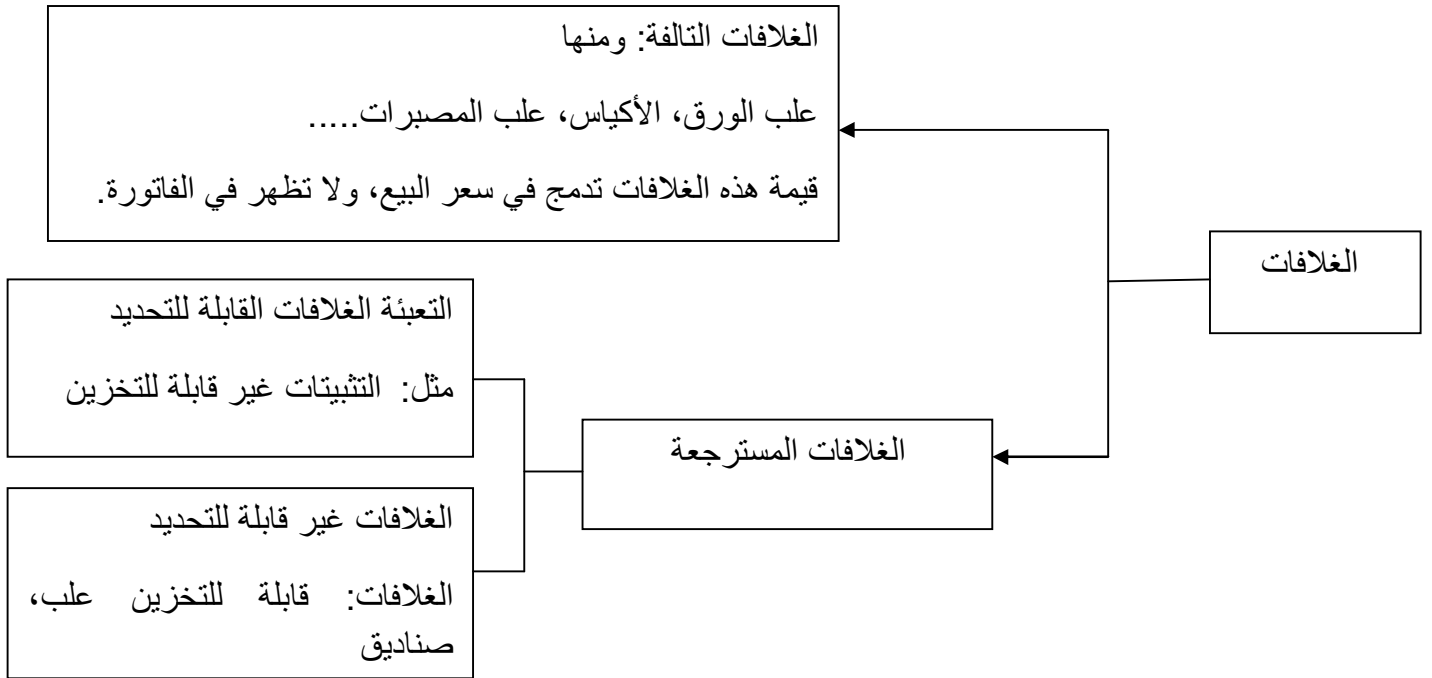
- 2/11 باعت المؤسسة منتجات تامة بقيمة 120000 دج (HT) ، منحت تخفيض تجاري أول 1% ، وتخفيض تجاري ثاني 2% ، تخفيض مالي 1% (TVA) ، 19% تكلفتها 90000 دج.
- 2/13 وصلت الفاتورة المتعلقة بالطليبة (2-9) ، حيث تحتوي على المعلومات التالية: ثمن البضاعة 200000 (HT) ، وتخفيض تجاري 2% ، خصم مالي 2% (TVA) ، 19% ، دفعت المبلغ بشيك بنكي.
- 2/15 شراء غلافات غير مسترجعة بقيمة 120000 دج (HT) ، دفعت المبلغ نقدا.
- 2/16 شراء غلافات متداولة بقيمة 20000 دج (HT) ، دفعت المبلغ بشيك بنكي.
- 2/17 بيع منتجات تامة الصنع بقيمة 50000 دج (HT) ، داخل غلافات غير قابلة للاسترجاع بقيمة 8000 دج ، تكلفة المنتجات 45000 دج ، TVA 19% .
- 2/18 شراء مواد أولية داخل غلافات مسترجعة قيمة المواد 130000 (HT) ، تخفيض تجاري 3% ، تخفيض مالي 1% (TVA) ، 19% الغلافات 8000 دج بشيك بريدي.
- 2/19 أرسلت المؤسسة فاتورة اشعار تحمل خصم مالي 5% عن العملية 2/17 .
- 2/20 بيع بضاعة بقيمة 190000 دج (HT) داخل غلافات مسترجعة ب 12000 دج ، تكلفتها 140000 دج ، خصم مالي 3% (TVA) ، 19% ، دفعت المبلغ بشيك بنكي.
- 2/21 تم ارجاع الغلافات الخاصة بالعملية (2-18) سليمة.
- 2/22 تم استرجاع الغلافات الخاصة بالعملية (2-20) تالفة بنسبة 10% .
- 2/23 شراء 20 صناديق خشبية قابلة للاسترجاع ب 5000 دج للوحدة ، (TVA) ، 19% ، دفعت المبلغ نقدا.
- 2/25 باعت منتجات تامة بقيمة 300000 (HT) داخل 10 صناديق خشبية السابقة ، وتخفيض تجاري 1% (TVA) ، 19% .
- 2/26 رد الزبون الصناديق بوضعية جيدة.
- 2/27 باعت بضاعة 300000 (TTC) ، تكلفتها 250000 دج.
- 2/28 رد الزبون ما قيمته 150000 دج عن العملية (2-27) لأنها غير مطابقة للمواصفات المطلوبة.
- 2/29 بيع بضاعة بقيمة 30000 دج داخل غلافات غير قابلة للاسترجاع ، تخفيض تجاري أول 2% ، تخفيض تجاري ثاني 3% ، تخفيض مالي 3% ، قيمة الغلافات 5000 دج ، تكلفة البضاعة 25000 دج ، (TVA) ، 19% .

المحور الثاني: الغلافات التجارية

العمليات أو المصاريف اللاحقة أو التابعة لعمليات البيع والشراء والمعروفة = Frais (FAV) (accessoires de vente) هي مصاريف لاحقة لعملية البيع والشراء ومنها مصاريف الغلافات.

إن قيمة الغلافات أو أمانات للتسديد لا تطبق إلا على الغلافات المسترجعة.

ترتيب الغلافات: يوجد نوعان من الغلافات، والتي تسجل بطريقتين مختلفتين:



التسجيل المحاسبي للغلافات:

1- الغلافات التالفة : الغلافات التي تستهلك مباشرة بعد الاستعمال ، محاسبيا تدرج ضمن التموينات و تخضع لنفس قواعد المحاسبي لشراء البضاعة و المواد الاولية

نسجل عند الشراء:

3826	ح/ مشتريات تموينات	××	
4456	رق م	××	
401	المورد	××	××

	××	تموينات اخرى	326
××		مشتريات تموينات اخرى	3826

- ملاحظة : تدمج قيمة الغلافات المشتريات في قيمة البضاعة

مثال 1: الغلافات غير قابلة للاسترجاع

بيع بضاعة بقيمة 50.000 TTC داخل غلافات قيمتها 660 غير مسترجعة استلمت المبلغ بشيك بنكي، تكلفتها 40.000 ج

عند المورد:

	50.600			411
56.600			700	
		66000 + 50.000		
	40.000			60
40.000			30	
	56600			512
56600			411	

عند الزبون:

	56.600			380
56.600			401	
	56600			30
56600			380	
	56600			401
56600			512	

يتم التسجيل المحاسبي للغلافات حسب طبيعتها، باعتبارها عمليات تتبع الشراء والبيع، حيث تظهر عملية ارجاع الغلافات وطريقة تسجيلها محاسبيا حسب طبيعة الغلافات.

ارجاع الغلافات:

- يتم ارجاع الغلافات، للمورد إما سليمة أو تالفة كلياً أو جزئياً، يقوم المورد بإرجاع قيمة الامانات للزبون، بسعر يساوي سعر الغلاف إذا كان سليم بسعر أقل من سعر الغلاف إن كان تالفاً.

- في حالة عدم إرجاع الغلافات من طرف زبون تعبر العتبة عملية بيع غلافات والتسجيل المحاسبي يكون حسب طبيعة الغلاف.
- عند التسجيل المحاسبي للغلافات فإنه لا تؤخذ بعين الاعتبار TVA.

الغلافات قابلة للاسترجاع:

هي غلافات يمكن أن تستعمل عدة مرات

- 1- الغلافات المحددة والتي تعتبر كتب يتم شراءها، واستخدامها كاستثمارات تسجيل في ح/ 2186: غلافات متداولة.

عند الشراء نسجل: شراء 300 قارورة غاز ب 700 ن للوحدة ن الحساب

	210.000		218
	39900		44562
24900		ح/ 404	
		فاتورة شراء	

يتم استخدام هذه الغلافات في عمليات البيع والشراء بطريقة مستمرة

- 2- غلافات غير محددة: يتم شراء هذا النوع من الغلافات للاستثمار، هي قابلة للتلف ويكون التسجيل المحاسبي حسب طبيعة الغلافات.

مثال: استرداد كلي للغلافات

- 3/1: قامت مؤسسة "كرستال" ببيع بضاعة بقيمة 100.000 دج HT. الرسم على القيمة المضافة 19% داخل غلافات مسترجعة بقيمة 15.000 دج
- 3/2: تم استرداد الغلافات سليمة من الزبون.

سجل العملية عند المورد وعند الزبون

المورد:

	134000	3/1	411
100.000			700
19.000			44571

15.000		أمانات للتسديد	4196
	15000	3/5	4196
15000		استرجاع الغلافات	441

الزبون:

	100.000	3/1	380
	19.000		4456
	15.000	أمانات مدفوعة	4096
134.000			401
	15.000	3/5	401
15.000		إرجاع الغلافات	4096

مثال 2: استرداد جزئي

تم ائلاف 5% من قيمة الغلافات

نسجل: عند المورد

	15.000		4196
14250			411
750			7086
		$750 = 0.05 \times 1500$	

عند الزبون

	14250		401
	750		6136
15000			4096
		$750 = 0.05 \times 1500$	

التنازل عن الغلافات المتداولة للزبون

نسجل: عند المورد

	9520		411
8000		فوائض الاستثمارات	752
1520		ر ق م	4457

عند الزبون

	9520		218
	18088		4457
11328.8			401

تمرين تطبيقي :

خلال شهر مارس من السنة ن قام التاجر بالعمليات التالية:

- 2 31 شراء اغلفة تجارية غير مسترجعة 200 صندوق بقيمة 30 دج للوحدة (خ ر) دفع المبلغ نقدا.
- 3 31 شراء 200 غلاف مسترجع بقيمة 800 دج للوحدة (خ ر) .
- 5 31 بيع بضائع بقيمة 220000 دج(خ ر) داخل غلافات بقيمة 60000 قابلة للاسترجاع بشيك بنكي.
- 7 31 تنازل على 10 غلافات مسترجعة للزبون ب700 دج للوحدة بشيك.
- 9 31 استرد التاجر الغلافات الخاصة بالعملية 3 31 تالفة بنسبة 3 % .
- المطلوب سجل العمليات في يومية التاجر علما ان الرسم هو 19 % .

الحل :

	6000	-----312 -----		3826
	1140			4456
7140			53	
		----- -----		

	6000			326
6000			3826	
		----- 3\3 -----		
	160000			2186
	30400			4456
190400			404	
		----- 3\5 -----		
	321800			411
220000			700	
41800			4457	
60000			4196	
-		----- 3\7 -----		
	7133			512
7000			752	
133			4457	
		----- 3\9 -----		
	160000			4196
155200			411	
4800			7086	

المحور الثالث :الأوراق التجارية:

1) تعريف الأوراق التجارية:

بناء على النصوص القانونية التجارية الأوراق التجارية هي عبارة عن أوراق قابلة للتداول بالطرق التجارية، وتمثل حقا موضوعه مبلغ من النقود، يستحق الوفاء بمجرد الاطلاع أو في ميعاد معين أو قابل للتعيين، ويستقر العرف التجاري على قبولها أداة الوفاء، شأنها شأن النقود.

2) أنواع الأوراق التجارية: هناك ثلاث أنواع من الأوراق التجارية

- الكمبيالة، السند لأمر، الشيك.

إن الكمبيالة والسند لأمر هما وسيلتي دين قصير الأجل، أما الشيك فهو ينتمي إلى النقديات لأنه يحصل عند الاظهار مباشرة دون انتظار تاريخ الاستحقاق.

أ- الكمبيالة: (Lettre de change)

عبارة عن ورقة تجارية غير معلقة على شرط، تحرر وفقا لشكل معين حدده القانون، تتضمن بيانات ألزمها القانون، صادرة من شخص يسمى الساحب إلى شخص مدين يسمى المسحوب عليه، بأن يدفع بمجرد الاطلاع أو في تاريخ معين، أو قابل للتعيين، مبلغا معيناً وتحتوي على البيانات التالية:

- اسم وعنوان الساحب، اسم وعنوان المسحوب عليه، اسم المستفيد، تاريخ الاستحقاق بالحروف، تاريخ ومكان اصدار الورقة، المبلغ بالحروف، إمضاء الساحب ؟؟؟ الضريبي يكون بتوقيع الساحب
- يمكن أن يكون المستفيد هو الساحب أو مورد الساحب أو بنك الساحب وتسمى الورقة بمقيمة domicile عندما تقدم إلى البنك أو مركز الصكوك البريد للسداد.

ب- السند لأمر: (Billet à ordre)

ورقة تحدد وفقا لشكل معين أوجبه القانون. بمقتضاه يتعهد الشخص يسمى بالمحرر - مصدر الورقة- بأن يدفع مبلغا معيناً من النقود، لإذن شخص آخر يسمى المستفيد، في تاريخ ومكان معين.

يتضمن العناصر التالية: اسم وعنوان الموقع، اسم وعنوان المستفيد، تاريخ الاستحقاق، تاريخ ومكان تحديد السند، امضاء الموقع، المبلغ بالحروف.

*المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

الأوراق التجارية هي وسيلة لسداد الدين، لهذا يقوم التجار بتحرير هذه الأوراق، فإذا باع التاجر سلع أو مواد على الحساب يمكن أن يثبت هذا الدين في شكل ورقة تجارية، حيث يسحب عليه كمبيالة أو يوقع له سند لأمر

* خصص SCF حساب 413 (عملاء- أوراق القبض لتسجيل الأوراق المسحوبة على لهذا هناك المجالات التالية للتسجيل المحاسبي العملاء لتسديد ديونهم ونذكر:

- 4130: أوراق القبض بالمحفظه.

- 4132: أوراق القبض مخصومة قبل الاستحقاق.

- 4133: أوراق قبض منطقة مقدمة للتحصيل

- 4131: سندات مستحقة الأداء (التحصيل)

- 519: مساهمات بنكية جارية

- 661: أعباء السنوات.

- 627: الخدمات المصرفية

- 763: عوائد الحسابات الدائنة

1- سحب الأوراق التجارية:

أ- عند سحب الكمبيالة (أو توقيع السند):

مثال: 2004/5/1 باعت احدى المؤسسات التجارية سلع حسب الفاتورة التالية:

سعر البيع (خ ر) 20.000

+ 1800 %9 TVA

21800

سحبت على زيوها 3 كمبيالات بياناتها كالتالي:

- كمبيالة أولى بمبلغ 7490 دج تسدد في 2004/6/1.

- كمبيالة ثانية بمبلغ 9630 دج تسدد في 2004/7/1.

- كمبيالة ثالثة بمبلغ 4680 دج تسدد في 2004/8/1.

سجل العملية في يومية الساحب

	21800		411	
20000		700		
1800		44576		عند السحب لدى المورد
	21800		4130	
21800		411		يومية المسحوب عليه

	20000		380	
	18000		44566	
28400		401		عند السحب لدى الزبون
	21800		401	
21800		403		

ب- حالة تحصيل الأوراق:

مثال: تم تحصيل الورقة الأولى في 6/1/... نقداً.

	7490		53	الساحب
7490		4130		
	7490		403	المسحوب عليه
7490		53		

ج- ارسال الكمبيالة إلى البنك ليحصل قيمتها بدلا من الساحب في تاريخها:

يأخذ البنك مقابل ذلك عمولة، تعتبر مصاريف مالية تسجل في ح/ 627 مصاريف التحصيل، ويحول السندات الصافي إلى حساب المستفيد (الساحب).

مثال: 6/20/ أرسلت المؤسسة الكمبيالة الثانية قيمتها 9630 ليحصلها في 7/1/ أرسل البنك إشعار بتحصيلها مع اقتطاع مصاريف التحصيل بـ 3% من قيمة الكمبيالة [ح/ 519: مساهمات بنكية جارية]

عند الساحب

	9630	6/20	4131
9630		4130	ارسال الورقة للتحويل
		7/1	
	9286.21		512
	288.9		627
	54.89		44566
9630		519	استلام الملف
	9630		519
9620			تسديد قيمة الورقة 4131

تمت الكمبيالة: 9630

مصاريف التحصيل 3% 288.9 -

54.89 TVA 19%

القيمة الصافية: 9286.21

ملاحظة: يمر التسجيل المحاسبي بـ:

- مرحلة ارسال الورقة للخصم لدى البنك.
- مرحلة استلام الكشف للخصم من البنك.
- مرحلة تسديد الزبون للبنك

عند المسحوب عليه

	9630	403
9620		512

2- خصم الأوراق التجارية:

إذا احتاج حامل الورقة إلى سيولة نقدية قبل تاريخ الاستحقاق فإنه يستطيع خصم الورقة التجارية لدى البنك (البنك لا يقبل كل الأوراق إلا من طرف زبائن جيدين). يحمل البنك حامل الورقة مصاريف الخصم بالإضافة إلى مصاريف التحصيل.

مثال: أرسلت المؤسسة التجارية ك 3 إلى بنكها لخصمها في 7/2 ، ورد اشعار من البنك ؟؟؟ بخصم الورقة: مصاريف الخصم 2%، مصاريف التحصيل 3 8/1% حصل البنك قيمة الورقة من المسحوب عليه نقداً.

يومية الساحب

فاتورة: 4280			7/2	
خصم 0.02 : 85.6	4880	4280	4132	
عمولات 0.03 : 128.4		4280	4130	
TVA 19% : -40.66			8/1	
القيمة الصافية: 4439.3		4439.3	512	
= القيمة الاسمية- ؟؟؟		85.6	661	
		128.4	627	
		40.66	4456	
	4680		519	
		4680	519	
	4680		4131	ترصيد الحسابات

عند المسحوب عليه

4280	4280	403
		512

تظهير الأوراق التجارية:

تمتاز الأوراق التجارية بأنها قابلة للتداول فيستطيع حامل الورقة تظهيرها إلى شخص آخر سدادا لدينه.

مثال: 9/2 / أشتريت مؤسسة صناعية موارد ولوازم من أحد الموردين حسب الفاتورة التالية.

ت ش (خ ر) 7000

TVA مسترجعة 910

7910

في 2004/09/14 باعت منتجات تامة إلى أحد الزبائن حسب الفاتورة التالية:

سعر البيع (خ ر ح) 12000

TVA 1560

13560

وقد سحب على زبونها كمبيالة بمبلغ 7910 وأرسلتها للقبول

2004/09/15 تعود الكمبيالة موقع عليها بالقبول ووصلها شيك بباقي المبلغ.

2004 /09/20 ظهرت الكمبيالة إلى موردها سدادا لقيمة الموارد واللوازم

سجل العمليات السابقة:

				الساحب
	7000	9/2	381	
	910			
7910		401		44566
	13960	9/14		
			411	
12000		701		
1560		4457		
	7910	9/15		4130
	5650		512	

13560		411	
		9/20	
	7910		401
7910		403	
		4130	

المسحوب عليه

	12000		380
	1560		44566
13560		401	
	13560		401
7910		403	
5560		512	

المظهر اليه:

	7910		411
7000		700	
910		4457	
	7910		4130
7910		411	

وهناك بعض الحوادث

1) حالة عدم الدفع: إذا اقترب ميعاد الاستحقاق، قد يرفض المسحوب عليه (الموقع) الوفاء بالدين للساحب (بنك الساحب أو المظهرى اليه) فإن المشروع يلزم الساحب تحرير ورقة تضمن حقه تسمى باحتجاج عدم الدفع (بروتيسنو) عدم الدفع) يحمل المسحوب عليه مصاريف عدم الدفع ويلغى الورقة.

مثال: رفض المسحوب عليه سداد كمبيالة قيمتها 3000 دج حررت في 2005/3/1 وتتحقق في 2005/03/31. فحرر الساحب ورقة احتجاج وجملة مصاريف 15 دج سددها نقداً.

يومية الساحب

3000	3000	2005/3/1	4130
		411	
3015	3015	2005/3/31	411
		4130	

المسحوب عليه

3000	3000	3/1	401
		403	
3015	3015	403	
		627	
	401		

(2) تجديد آجال استحقاق الورقة التجارية:

في حالة تعديل تاريخ الاستحقاق وذلك بناء على الاتفاق بين الساحب والمسحوب عليه لا يكون هناك تسجيل محاسبي إلا إذا عدلت قيمة الورقة التجارية (فوائد تأخير تسحب).

(3) تجديد الورقة التجارية:

ربما لا يكون المسحوب مستعداً للسداد في تاريخ الاستحقاق، فيتفق مع الساحب على تغيير تاريخ الاستحقاق ولكن بشروط، منها دفع فوائد التأخير (فوائد التأجيل) فتلغى الورقة الأولى وتسجل ورقة جديدة بتاريخ جديد، وتكون قيمتها مساوية إلى قيمة الورقة القديمة + فوائد.

مثال: في 2005/10/01 سحب مؤسسة تجارية كمبيالة على أحد زبائنها بمبلغ 29000 التي تستحق لـ 2005/11/01 فوق المسحوب عليه بالقبول.

في 2005/11/01 اتفق الساحب مع المسحوب عليه على تجديد الكمبيالة بأخرى جديدة. فوائد التأخير تحسب بمعدل 6 % تاريخ استحقاق الورقة الجديدة 2005/12/01.

الساحب:

		10/1		
	2900		4310	سحب
2900		411		الغاء
		11/1		
	2900		411	
2900		4310		
		12/1		
	2914.5		411	4130
2900		763		تجديد
14.5		ورقة جديدة		

المسحوب عليه

		10/1		
	2900		401	
2900		403		
		11/1		
	2900		403	
2900		401		
		12/1		
	2900		401	
	14.5		627	
2914.5		403		تجديد جماعي

تمرين الأول:

في 05/01 باعت المؤسسة سلع حسب الفاتورة التالية:

سعر البيع HT : 100000 TVA 19% : 19000

و لقد سجلت مع زبونها كمبيالات و أرسلها ليوقع عليها بالقبول كمايلي:

رقم	المبلغ	تاريخ الإستحقاق
01	14980	01/06/ن
02	19560	01/07/ن
03	25680	01/08/ن
04	24100	01/09/ن
05	34680	01/10/ن

في: 05/02 : تعود الكمبيالات الخمس موقع عليها بالقبول.

06/01 : حصلت الكمبيالة الأولى نقدا من المسحوب عليه.

06/10 : أرسلت الكمبيالة الثانية لدى البنك من أجل خصمها.

06/11 : ورد إشعار من البنك يفيد خصم الورقة الثانية ، و احتسب البنك مصاريف الخصم بمعدل

3% سنويا.

07/01 : حصل البيك قيمة الورقة الثانية من المسحوب عليه ، و اقتطع مصاريف التحصيل بمعدل

2% من حساب المؤسسة لديه.

07/31 : أرسلت الورقة الثالثة ليحصل قيمتها من المسحوب عليه نيابة عنه.

08/01 : ورد إشعار من البيك يفيد تحصيل الكمبيالة الثالثة و اقتطع مصاريف التحصيل بمعدل 2%.

08/15 : ظهرت المؤسسة الكمبيالة الرابعة إلى أحد مورديها سدادا لقيمة المواد و لوازم اشترت منه

09/01 : حصل المظهر له قيمة الكمبيالة الرابعة من المسحوب عليه نقدا.

10/01 : حصلت المؤسسة الكمبيالة الخامسة من المسحوب عليه نقدا.

المطلوب: سجل العمليات التالية في يومية المؤسسة

التمرين الثاني

اليك العمليات التالية والمطلوب تسجيلها في يومية المؤسسة:

8/13: شراء بضاعة على الحساب 10000 دج.

8/15: قبول ورقة تجارية من طرف المورد تستحق في 10/10.

08/17: قبض كمبيالة بقيمة 150000 دج.

08/20: تم سحب كمبيالة على زبون تستحق في 08/30 بقيمة 350000 دج.
لعسر التسديد يطلب الزبون سحب ورقة أخرى تستحق لاحقاً 09/30. المؤسسة تقبل وتسحب عليه ورقة جديدة بفائدة 50000 دج ، طابع 400 دج.

08/27: المؤسسة تطلب من موردها تمديد تاريخ الاستحقاق لكمبيالة قيمتها 40000 دج تستحق في 08/30 إلى 10/15. المورد يقبل العرض وينشأ ورقة بتاريخ 10/15 بالشروط التالية:
الورقة القديمة: 40000 دج

فائدة التأخير : 5500 دج

طابع ضريبي : 40 دج

المجموع : 45540 دج

التمرين الثالث:

اليك العمليات التالية والمطلوب تسجيلها في يومية المؤسسة والزبون علي:

08/30 قامت المؤسسة ببيع بضاعة على الحساب إلى الزبون علي، قيمتها 20000 دج.

08/31 سحبت كمبيالة على الزبون علي تستحق في 12/25.

11/29 أرسلت المؤسسة الكمبيالة للبنك من أجل خصمها.

11/30 استلام اشعار بخصم الورقة، الخصم 2500 دج، العمولة 450 دج، الرسم 19 %.

12/26 أعيدت الورقة إلى المؤسسة مرفقة باحتجاج عدم الدفع تكلفته 1700 دج.

12/27 أرسلت المؤسسة اشعار بعد الدفع الى زبونها، واتفقت معه:

1- الحالة الأولى: على تجديد الورقة مع دفع فوئد التأخير 500 دج تستحق في 02/18 من السنة

الموالية.

2- الحالة الثانية: سدد الزبون ما عليه نقداً مع تحمل مصاريف الاحتجاج.

المحور الرابع تسوية حسابات البنك: (حالة المقارنة البنكية)

• تسوية حسابات البنك:

قليلا ما يتطابق رصيد كشف الحساب (أبيان الحساب) المرسل إلى المؤسسة من طرف البنك مع وضعية حساب البنك المفتوح في دفتر المؤسسة. والفروق المسجلة يمكن أن تكون ناشئة عادة من الحالات التالية:

- عدم تسجيل العمليات التي أنشأها البنك ولم يتم إرسال أي إشعار مدين أو دائن بذلك إلى المؤسسة أجبو على تحويل الأوراق، فوائد لصالح المؤسسة عمولات، تحصيل قسائم السندات وغيرها)
- عمليات مختلفة أغفل المحاسب أو البنك تسجيلها وأخرى تضمنت أخطاء
- بعض القيود تم تسجيلها من طرف المؤسسة في اليوم الأخير من اختتام الدورة حيث لا يوجد لها مقابل في البيان المرسل من طرف البنك (تسليم شبكات أو أوراق تجارية للتحصيل، تسليم أوراق للحسم، تحويلات، سحب شبكات على البنك وغيرها).

وعليه يصبح من الضروري للغاية القيام بالتقارب بين كشف البنك وحساب البنك المفتوح بدفاتر المؤسسة.

هذا العمل يفرض تسجيلا دقيقا للوثائق. وذلك من أجل الكشف عن الانحرافات التي يمكن أن توجد من جهة أخرى، ولإعداد المطابقة التي يجب أن تبرر عن طريق حالة التقارب المعدة خارج الدفاتر (فعليا)

1- مقابل الحسابات: حالة التقارب:

لتصحيح الاختلافات في الأرصدة بين حساب البنك لدى المؤسسة وحساب المؤسسة لدى البنك فإنه يجري تقريب الأرصدة بإجراء (تسجيل) العمليات الناقصة اللازمة في جدول نسميه: حالة أو كشف المقارنة البنكية.

حساب المؤسسة لدى البنك				حساب البنك لدى المؤسسة			
د	م	بيان	تاريخ	د	م	البيان	التاريخ

تبدأ مقارنة الأرصدة المختلفة انطلاقا من آخر رصيد متساو لهما ثم يجري التأشير على العمليات التي تمت فعلا والمبينة في الكشفين، عند الانتهاء فإنه تبقى عمليات لم ترد في هذا الكشف أو ذلك ويتم بعد ذلك اثباتها في كشف المقارنة البنكية، ثم يجري تسجيل في يومية المؤسسة العمليات التي وردت في الكشف الواردة من البنك لم تظهر في الكشف الذي أعدته المؤسسة.

مثال: في تاريخ 12/31/ن كان كشف عمليات البنك لدى المؤسسة وحساب المؤسسة لدى البنك.

حساب البنك لدى المؤسسة

د	م	بيان	تاريخ
-	13000	رصيد	11/30
4000	-	تسديد شيك	12/2
-	4000	استلام	12/20
13000		رصيد م	12/31
17000	17000	مجموع	

حساب المؤسسة لدى البنك

د	م	بيان	تاريخ
13000	-	رصيد	11/30
-	200	مصاريف	12/18
4000		تبييض شيك	12/20
	16800	رصيد	12/31
17000	17000	Σ	

المقاربة:

لدى البنك				لدى المؤسسة			
د	م	بيان	تاريخ	د	م	البيان	التاريخ
16800	-	رصيد	12/31	-	13000	رصيد	2/31
-	4000	تسديد	12/20	200	-	مصاريف	2/18
-	12800	-	رصيد	12800	-	رصيد	-
16800	16800	//	//	1300	13000	//	//

السحب على المكشوف:

تسمح البنوك لزبائنها بالسحب على المكشوف أي بتقديم شيكات بنكية إلى زبائنها، وبما أن حساب 512 دائنا. تستعمل حسابات أخرى وسيطة مثلا ح/ 541 ؟؟؟ بنكية لتسجيل المبالغ المسحوبة، وعن تحصيل المبلغ يتم ترصيد الحسابات الوسيطة.

تأخذ البنوك مقابل ذلك مصاريف، على هذا النوع من العمليات، فهي تعتبر فوائد على السحب على المكشوف، مثلا تسجل ح/ 6516 فوائد مالية على عمليات التحويل.

المقاربة:

- نتيجة للتعاملات العديد مع البنك السريعة والكبيرة، فإنه يتم في نهاية كل دورة مراقبة هذه الحسابات بصفة دورية، تسمى العملية بعملية المقاربة، والتي تسمح بصفة دقيقة ومحاسبة من مراجعة التطابق في الحسابات بين الحسابات المسجلة في الحساب البنكي 512 وكشف الحسابات البنكي.

تمرين: بمراجعة حساب البنك لدى مؤسسة النصر وكشف البنك المرسل من البنك نجد: رصيدين بداية الحدث مختلفين

- الرصيد مدين في ح/512 بـ 54700 دج.
- الرصيد دائن في الكشف المرسل بـ 141300
- عمليات مسجلة في الكشف وغير مسجلة لدى المؤسسة.
- 1- شيك رقم 115 مستلم من زبون رضا بقيمة 53500 دج.
- 2- فوائد بنكية لصالح المؤسسة بقيمة 7500 دج.
- 3- الخدمات المصرفية بقيمة 2100 دج.

عمليات مسجلة لدى المؤسسة وغير مسجلة في الكشف.

- 1- شيك رقم 420 من الزبون عيسى بقيمة 31100 دج.
- 2- شيك رقم 280 للمورد جعفر بقيمة 42800 دج.
- 3- شيك رقم 285 للمورد ناصر بقيمة 16000 دج

تكون حالة التقارب:

البنك			حساب 512 لدى المؤسسة		
د	م	بيان	د	م	البيان
141300		الرصيد		54700	الرصيد
31100		شيك رقم 420		53500	شيك رقم 115
	42800	شيك رقم 280		7500	فوائد بنكية
	16000	شيك رقم 285	2100		خدمات مصرفية
	11300	الرصيد	113600		الرصيد بعد الجرد
17240	17240	المجموع	115700	115700	المجموع

التسجيل المحاسبي:

بعد إعداد حالة التقارب والحصول على رصدين متساويين نسجل في دفاتر المؤسسة قيود السنوية المتعلقة بالبنك.

نسجل

	61000		512
53500		زبائن	411
7500		تسويات مالية أخرى	768
		تسوية حساب البنك	
	2100	خدمات مصرفية	627
2100		بنك	512
		تسوية حساب البنك	

المحور الخامس :محاسبة الرواتب والأجور:

تمهيد:

تعد الاجور من اهم الابعاء او المصاريف التي تتحملها المؤسسة خلال دورة الاستغلال لهذا فهي تقوم بحسابها وتسجيلها في كل دورة ، وهي تحتاج الى وثائق و مستندات لمحاسبة الرواتب والاجور ومنها بطاقة الراتب ،تحديد اعباء المؤسسة و اعباء المستخدم.تمثل مصاريف المستخدمين بالنسبة للمؤسسة عبء هام، حيث نميز نوعان من المصاريف:

- مكافأة العمال .
- أعباء المؤسسة نتيجة تشغيل هؤلاء.
- فعملية حساب الرواتب والأجور هي نوعا ما معقدة لأنها لا بد أن تأخذ في الحسبان: قانون العمل، القانون الجبائي، الضمان الاجتماعي.
- المستخدمين تمثل مجموع الأشخاص تحت تصرف سلطة لمؤسسة يقومون أو يقدمون عملهم مقابل مكافأتهم "الأجر" "salaire".
- من جهة أخرى الأشخاص الذين يمارسون وظيفة نظامية مثل المسيرين والإداريين يحصلون على راتب traitement.
- بالنسبة للاستغلال الفردي (المشغل) لا ينتمي إلى مستخدمي المؤسسة، كذلك المتعاونين الخارجيين فهم يكافؤون لقاء خدمتهم (خدمات 62).
-

الأجر **salaire**: عبارة عن المكافأة التي تدفعها المؤسسة إلى عمالها مقابل عملهم ونطلق عليها راتب

1-عناصر الرواتب والأجور:

1-1 **الاجر الاساسي**: هو مبلغ يحدد وفقا لمخطط تنظيمي خاص بالمؤسسة و يحسب على اساس الرقم الاستدلالي الذي يحدد عناصر وعوامل المنصب والتي تختلف من منصب لآخر و ذلك حسب درجة التأهيل ،المسؤولية و الجهد المبذول .ان تحديد وتصنيف العمل له علاقة مباشرة بتحديد الاجر المقابل له معناه ترتيب المنصب ضمن جدول خاص بالاجور،حيث يحدد هذا الجدول لكل منصب عمل مجموعة من النقاط الاستدلالية والتي تختلف من منصب لآخر وكل نقطة استدلالية لها قيمة مالية .يمكن ان يكون الاجر الاساسي اقل من الاجر الوطني المضمون و الذي تبلغ قيمته 18000 دج.

الاجر الاساسي =الرقم الاستدلالي للمنصب×القيمة المالية للنقطة الاستدلالية

المدة القانونية للعمل: يحدد القانون المدة القانونية للعمل ب: المدة القانونية للعمل في الاسبوع هي 40 ساعة خلال ظروف العمل العادية موزعة على خمسة ايام ، تحسب هذه المدة بالعلاقة التالية :

المدة القانونية= (52 اسبوع × 40 ساعة)\ 12 شهر = 173.33 ساعة .

1-2 -الساعات الاضافية: وهي تعني كل تعويض زائد عن الاجر الاساسي خارج اوقات العمل ، وحسب حدوثه ليلا او نهارا

أ- المدة القانونية للعمل هي 8 ساعات في اليوم ولا تزيد عن 12 ساعة ويترتب على هذه الساعات الاضافية تعويضات تسمى بالساعات الاضافية.

- - الساعات الاضافية وتكافئ كالتالي:

150% ل 16 ساعة الأولى (فرق الزمن العادي)

175% للساعة الأخرى ما لم تتجاوز 64 ساعة اضافية خلال الشهر.

200% لأيام العطل والجمعة.

العلاوات والتعويضات:

هي عبارة عن مكمل للراتب تدفع إلى العامل وذلك من أجل تشجيعه ويستند أسلوب العلاوات في الجزائر إلى المرسوم الرئاسي رقم 80-48 المؤرخ في 23/02/1980 الذي أنشأ نوعان من العلاوات.

1-3-3-العلاوة الفردية: تتحدد وفقا للمعايير المهنية المعمول بها أو حسب السلم الاداري والذي يستند إلى معايير مرتبطة بنوعية العمل (الانتاج)، بحجمه، وكذلك بالمثابرة الخاصة بالعمال. أقصى نسبة تصل اليها المردودية هي 10% من الأجر الأساسي *saiaire de base* .

1-4-العلاوة الجماعية: غرضها تقييم مردودية العمل الجماعي وتدفعها شهريا، وهي ترتبط بالأهداف التي يرجى تحقيقها شهريا وهي الكمية، النوعية، التكاليف، المحافظة ونسبة القدرات الانتاجية، فعالة الخدمة العامة. أقصى نسبة ممكن أن تصل اليها هي 30% من الأجر الأساسي لكل عامل (شهري).

التعويضات:

يدفع التعويض إلى العامل مثل تعويض العامل عن وجبة الغذاء، تعويض الغذاء بالنسبة لموزع البريد، تعويض النقل في حالة ما إذا لم تضمن المؤسسة النقل لعمالها. نذكر منها :

1-5-تعويض المنصب: يمنح هذا التعويض لعمال التناوب ، العمل بافواج : فبالنسبة العمل بفوجين

تقدر ب: 10% من الاجر الاساسي. العمال الذين يعملون بافواج و يستقنون من وقت فراغ في حالة العمل

المستمر بنسبة 15 % من الاجر الاساسي.العمال الذين يعملون بثلاث افواج بما في ذلك العطل الاسبوعية حدد التعويض ب 25 % من الجر الاساسي.

1-6- تعويض السلة: يحدد تبعا للمعاملات الترتيبية المخصصة للمناطق و قطاعات النشاط ومشاريع التنمية و مناصب العمل المعزولة.

1-7- تعويض الضرر: يستفيد منه العمال المعرضين للاخطار ويعطى ك مبلغ وليس كنسبة .

1-8- تعويض الاوساخ: يمنح للعمال المعرضين دوما للاوساخ.

1-10- تعويض السلة: محدد ب 22 وجبة شهريا ويكون التعويض حسب الاتفاقية .

1-11- تعويض النقل : ويوضع سلم يحدد فيه عدد الكيلومترات والسقف.

المنح العائلية:

1-12- المنح العائلية: تمنح لعائلات على أساس عدد الأولاد قدرت ب 600 دج .

الاقتطاعات :

1-12- اشتراكات الضمان الاجتماعي: حسب ما نص عليه القانون يتم اقتطاع 9 % من الأجر الأساسي يدفع للضمان الاجتماعي.

1-13- الضريبة على الدخل: جدد القانون والتشريعات الجبائية سلم يتم من خلاله اقتطاع الضريبة على النحو التالي:

وعاء الضريبة على الدخل = الأجر الخاضع للضريبة ماعدا تعويض المنطقة- اشتراكات الضمان الاجتماعي.

و تحسب الضريبة تبعا للجدول التالي :

النسبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة(دج)
0 %	لايتجاوز 10000
20 %	من 10001 الى 30000
30 %	من 30001 الى 120000
35 %	اكثر من 120000

كم يستفيد اصحاب الدخل من تخفيض 40 % من الضريبة الاجمالية ،على ان لا يقل عن 1000 دج شهريا و لايزيد عن 1500 دج.

مثال:

ليكن لدينا الدخل لاحد الافراد :17500 دج ، ماهي قيمة الضريبة على الدخل

17500 فهو متواجد حسب الجدول السابق في السطر الثاني اذا لدينا اعفاء من الدخل بالنسبة ل:10000 دج.و المبلغ المتبقى $10000-17500=7500$ دج تخضع لنسبة 20% و منه :

$7500 \times 0.2 = 1500$ دج.هذا المبلغ يخضع لتخفيض 40 % على ان لا يقل هذا التخفيض على 1000 دج و لايزيد على 1500 دج. $1500 \times 0.4 = 600$ دج اي بالتقريب الى 1000 ومنه:

$1500-1000=500$ دج هي مقدار الضريبة التي سوف يدفعها الموظف.

1-14- المعارضة على الاجور : هي محزوجات على الاجر تقتطعها المؤسسة بسبب احكام قضائية على الموظف تدفع لصاحب المصلحة(الدائن).

1-15- تسبيقات على الاجور: اذا تحصل العامل على تسبيق من الاجر فانه يتم اقتطاعه من الاجر .

كشف الراتب:

ليس هناك شكل موحد لبطاقة الاجر الا انه تحتوي تقريبا على نفس المكونات:

الشكل العام لبطاقة الراتب او الاجر:

xxxx	الاجر الاساسي
xxxx	ساعات اضافية
xxxx	علاوات المردودية الفردية
xxxx	علاوات المردودية الجماعية
xxxx	تعويض الخبرة المهنية
xxx	تعويض عمل المنصب
xxxx	تعويض المنطقة
xxxx	تعويض الضرر
xxxx	التعويض عن الاوساخ

xxxx	اجر المنصب
xxx	تعويض السلة
xxx	تعويض النقل
xxxx	الاجر الخاضع للضريبة (ماعدى تعويض المنطقة)
xxxx	تعويض الاجر الوحيد
xxxx	تعويض مصاريف المهمة
xxxx	المنح العائلية
xxxx	الاجر الاجمالي
xxx	الاقتطاعات
xxx	- اشتراكات الضمان الاجتماعي
xxx	- اقتطاعا الضرائب
xxx	- المعارضة على الاجر
xxx	- التسبيقات
xxxxx	الاجر الصافي

المعاجة المحاسبية للاجر:

- الحسابات المستخدمة:.
- **631 اجور المستخدمين**
- ح \ 63100 اجور ورواتب
- ح \ 63101 ساعات اضافية
- ح \ 63102 منح و مكافئات
- ح \ 63102 التعويضات
- 63150 المنح العائلية

635: الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية.

ح\6351 : اشتراكات الضمان الاجتماعي.

ح\6353 : اشتراكات صندوق التقاعد.

ح\6358 : اشتراكات الهيئات الاجتماعية.

• المحجوزات من الرواتب:

ح\42 المستخدمين و الحسابات الملحقة

ح\421 المستخدمين الجر الصافي

ح\422 اموال الخدمات الاجتماعية

ح\425 تسبيقات ومدفوعات على الحساب

ح\427 الاعتراضات على الاجور

ح\43 الهيئات الاجتماعية

ح\431: الضمان الاجتماعي

ح\432: هيئات اجتماعية أخرى

ح\438 الاعباء الواجب دفعها

ح\44 الدولة

ح\442 الضرائب والرسوم

ح\447 الضرائب والرسوم الاخرى

المعالجة المحاسبية: تمر المعالجة المحاسبية بالمراحل التالية

اولا: اثبات الراتب او الاجر

X	63100 أجور ورواتب
X	63101 ساعات اضافية
X	63102 علاوات
X	63120 تعويضات

	X	6315 منح عائلية
X		431 صندوق الضمان الاجتماعي
X		432 الهيئات الاجتماعية
X		425 تسبيقات
X		427 اقتراض
X		442 الضرائب
X		421 أجر الصافي

ثانيا: اثبات الابعاء الاجتماعية

	XX	635 اشتراكات الضمان الاجتماعي
XX		431 هيئات اجتماعية

ثالثا: تسوية المستحقات

	XX	421 اجور المستخدمين
XX		512 البنك
	XX	427 معارضة على ت الاجور
XX		512 البنك
	XX	442 الضرائب
XX		512 البنك
	XX	431 هيئات اجتماعية
XX		512 البنك

مثال: اسم ولقب الأجر X المهنة بناء

- شهر ماي، الوضعية الاجتماعية أغرب
- عدد الساعات التي عملها هي 196 ساعة منها 6 ساعات إضافية في الأسبوع
- المعدل الساعي 30 دج
- تعويضات الخبرة المهنية: 420 دج
- تعويضات المردودية الفردية: 120 دج
- تعويضات المردودية الجماعية: 210 دج
- تعويضات المنطقة الجغرافية: 600 دج
- تسبيق على الأجر في 16 من الشهر: 1000 دج
- إعتراضات على الأجر هي : 400 دج
- قدر IRG بـ 862.6 دج

$$\text{حسابات الساعات الإضافية: } \frac{30 \times 190}{173.33} \times 32.80 \times 150 \% =$$

$$\text{شهريا } 197.311 = 49.32 \times 4 \text{ أسبوعيا}$$

بطاقة الأجر:

اسم الأجير:.....

المهنة:.....

		التسجيل المحاسبي للأجر:
5700	6310	أجور مستخدمين
197.311	63101	ساعات إضافية
750	63102	علاوات
1100	63120	تعويضات وامتيازات
5034.11	421	أجور شخصية
450.6	431	هيئات اجتماعية أخرى
862.6	442	IRG
1000	425	تسبيقات
400	427	اعتراضات
		تسديد الأجر

راتب أساسي: $5700 = 30 \times 190$

ساعات إضافية $197.311 = 1.5 \times \frac{30 \times 190}{173.33}$

تعويض الخبرة المهنية = 420

تعويض الخبرة الفردية 120

الأجر المنصب 6437.311

هيئات ضمان إجتماعي 450.6 { 193.11 ضمان اجتماعي: 0.03×6437.311
257.49 صندوق تقاعد: 0.04×6437.311

علاوة المردودية جماعية 210

تعويض الأكل 300

تعويض النقل 200

الأجر الاجمالي 6696.711

IRG 8646

تعويضات المنطقة 600

اعتراضات 400

التسبيق على الأجر 1000

الاجر الصافي 5034.11

تسجيل التسديد الأجر للعامل:

5034.11	5034.11	421
		512
		تسديد الأجر

تسجيل تسديد الضرائب

8646	8646	442
------	------	-----

8646

512

تسديد ضرائب

دفع الأعباء للهيئات الاجتماعية (عامل + صاحب عمل)

450.6

450.6

431

512

العلاوات = تعويضات خبرة + تعويض خبرة فردية + علاوات مردودية جماعية

$$750=210+120+420 =$$

$$1100=600+300+200 =$$

تعويضات = تعويض الأكل + تعويض النقل + تعويض المنطقة = 200+300+600=1100

التمرين الأول:

تحتوي بطاقة الراتب لأحد عمال شركة محمد للاستيراد لشهر أبريل من سنة 2017 على العناصر التالية:

- الأجر الأساسي: 165 دج للساعة؛
- تعويض الخبرة المهنية المهنية 10%؛
- تعويض السلة 250 دج لليوم؛
- الضريبة على الدخل 6304 دج.
- علاوة المردودية الفردية والجماعية 5% و 15% على التوالي؛

المطلوب:

1. إعداد بطاقة الراتب مع العلم أن العامل أعزب.
2. حساب أعباء صاحب العمل.
3. تسجيل أعباء صاحب العمل في 2017/04/25.
4. تسجيل دفع صافي الراتب في 2017/04/30 بشيك بنكي.
5. تسجيل دفع أعباء العامل وصاحب العمل في 2017/05/13 بشيك بنكي.

التمرين الثاني:

إليك بطاقة رواتب 3 عمال لشهر جانفي والمطلوب تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.

البيانات	أحمد	علي	حسام
----------	------	-----	------

200 دج/ سا متزوج (الزوجة غ ع) + بدون أطفال	150 دج/ سا متزوج (الزوجة غ ع) + طفلين أقل من 4 سنوات	250 دج/ سا متزوج (الزوجة ع) + طفل 3 سنوات	- الأجر الأساسي الوضعية الاجتماعية
-	6 ساعات	-	الساعات الإضافية
590	680	940	- تعويض الخبرة
410	460	600	- علاوة مردودية فردية
150	150	-	- تعويض الضرر
-	520	450	- علاوة مردودية جماعية
4246	2200	6976	- IRG

مع العلم أن :

- العامل علي تحصل على تسبيق ب: 12000 دج في 2018/03/15 نقدا.
- اقتطع من العامل حسام مبلغ 10000 دج كاعتراضات عن أحد الزبائن في 2018/03/17 نقدا.
- منحة الأجر الوحيد 1000 دج

المحور السادس : العقود طويلة الاجل

تمهيد:

يمكن لكل مؤسسة أن تقوم بتوقع حجم مبيعاتها للسلع والخدمات لمدة معينة أو لفترة محددة. لكن حسب مبدأ الحيطة والحذر، والذي يعتبر مبدأ اجباري من طرف القانون، يحدد من خطر التجاوزات خاصة في إعداد الحسابات السنوية وعدم تسجيل إلا الأرباح المحققة فعلا عند غلق الدورة المالية.

لكن هذا الحذر قد يضر ببعض الأعمال والنشاطات الاقتصادية وطريقة تسجيلها محاسبيا، حيث تطور مدة تحقيق الأهداف والأرباح بصورة خاصة، خاصة في العقود طويلة الأجل في الإنجاز والتي تحدد نتائجها بعد فترة طويلة والتي صنفت في العقود طويلة الأجل من خلال المادة (133 - 1 من SCF): "يتضمن عقد من العقود طويلة الأجل انجاز سلعة، خدمة، مجموعة سلع أو مجموعة خدمات تقع تواريخها انطلاقها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة ويتعلق الأمر بـ:

- عقود البناء
- عقود اصلاح (أصول أو بيئة)
- عقود تقديم خدمات.

تحديد الأعباء والنواتج للعقود:

- نواتج العقد: يجب أن تتضمن نواتج العقد المبلغ الابتدائي للنواتج المحتواة في العقد والتعديلات في أشغال العقد، والمتطلبات وعلاوات الأداء في حالة ما إذا كان من المحتمل أن تعطي نواتج وأنه يمكن تقسيمها بشكل موثوق منه.
- أعباء العقد:

يجب أن تحتوي تكاليف العقد على:

- التكاليف المباشرة المرتبطة بالعقد المعني.
- التكاليف التي تغري إلى نشاط العقود عامة والتي يمكن توزيعها على العقد
- أية تكاليف أخرى والتي يمكن تحميلها خاصة إلى الزبون وفقا لأجل العقد.

التسجيل المحاسبي للعقود طويلة المدى :

- عند التسجيل المحاسبي يتم تسجيل النواتج والأعباء التي تخص عملية تمت في اطار عقد طويل الأجل حسب وتيرة تقدم العملية بشكل يسمح استخراج نسبة محاسبية بالتتابع لانجاز العملية (التسجيل بالطريقة المرجعية طريقة التقدم) حسب المادة 133.2 .SCF
- وإذا كانت نتيجة العملية صعبة التقدير ولا يمكن تقديرها بشكل موثوق منه، يسمح بتسجيل النواتج بمبلغ يساوي الأعباء المسجلة والتي يحتمل تحصيلها وهذه الطريقة هي طريقة التسجيل وفق لطريقة الانجاز المادة 2-133 من SCF.

1. طريقة التقدم: Méthode d'avancement

تطبيق هذه الطريقة في الظروف العادية وتكون خاصة بعملية تمت وفق عقد طويل الاجل و عندما يمكن للمؤسسة تقدير نتيجة العقد بصورة صادقة، عند تسجيلها للأعباء والنواتج على أساس سنوي مما يمكن من تحديد نتيجة السنة. وهذا عكس طريقة الاتمام أو الانجاز حيث لا تعرف النتيجة على أساس سنوي بل يجب انتظار السنة الأخيرة لمعرفة نتيجة العقد ككل. وتخضع هذه الطريقة للشروط التالية:

-تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية

-يمكن قياس نسبة التقدم عند الاقفال

-يمكن تقدير النتيجة بموثوقية

-يمكن تقدير المبلغ الاجمالي للاعباء

-يمكن تقدير الايرادات

طريقة الحساب :

تدرج الايرادات و الاعباء التي تخص العملية في الحسابات السنوية حسب وتيرة التقدم. علما ان هناك اشكال في تحديد نسبة الانجاز المحققة والتي يمكن تقديرها كالتالي:

*-نسبة تقدم الانجاز =التكاليف الحقيقية في نهاية السنة \ التكاليف المتوقعة في نهاية المشروع

*-رقم الاعمال المعترف به = رقما لاعمال الاجمالي × نسبة التقدم

*-تقدير الايرادات = (التكلفة السنوية \ التكلفة الكلية) × سعر العقد

*- النتيجة السنوية = الايرادات السنوية - التكاليف السنوية

*- اثبات اعباء المشروع :

6xx	xxx		5xx
xxx		اثبات اعباء الدورة	او 4xx
xxx			

*- اثبات الايرادات

417	xxx		704
xxx		اثبات الايرادات	

*- في بداية السنة المالية يتم عكس القيد من اجل الترسيد

704	xxx		417
xxx		ترصيد الحساب	

*- في نهاية السنة الثانية و التي يتم فيها الانتهاء من الاشغال يتم الاعتراف بالاعباء

6xx	xxx		5xx
xxx		العباء اعباء الدورة	او 4xx
xxx			
417	xxx		704
xxx		اثبات الايرادات	4457
xxx			

مثال: تحصلت مؤسسة (X- bulding) على عقد انجاز احدى الطرقات. حيث حدد سعر انجاز هذا

الطريق بـ 150.000.000 دج وفترة الانجاز بـ 4 سنوات أما تكاليف الانجاز فقدرت كالتالي:

Σ	5	4	3	2	1	N
100.000.000	10.000.000	20.000.000	30.000.000	25.000.000	15.000.000	التكلفة

المطلوب: أحسب النواتج الواجب تسجيلها سنويا تبعا لطريقة التقدم

الحل:

$$\text{علمنا أن الإيرادات} = \frac{\text{تكلفة المشروع للسنة}}{\text{التكلفة الكلية للمشروع}} \times \text{سعر العقد}$$

$$\text{النتيجة السنوية} = \text{الإيرادات السنوية} - \text{التكاليف السنوية}$$
$$= \text{الإيرادات}$$

$$\text{س1: } 22500.000 \text{ دج} = 150.000.000 \times \frac{15.000.000}{100.000.000}$$

$$\text{النتيجة} = 15.000.000 - 22.500.000 \text{ دج} = 7500.000 \text{ دج}$$

$$\text{س2: } 60.000.000 = 150.000.000 \times \frac{40.000.000}{100.000.000} \text{ [تخفيض منها إيرادات س 1]}$$

$$37.500.000 = 22500.000 - 60.000.000$$

النتيجة = الإيرادات - الأعباء (سنة أولى)

$$= 25.000.000 - 37500.000 \text{ دج} = 12.500.000 \text{ دج}$$

$$\text{س3: } 105.000.000 = 150.000.000 \times \frac{70.000.000}{100.000.000} \text{ (الإيرادات الصافية)}$$

$$45.000.000 \text{ دج (إيرادات صافية)} = 60.000.000 - 105.000.000$$

$$\text{النتيجة} = 30.000.000 - 45.000.000 \text{ دج} = 15.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{س4: } 135.000.000 \text{ دج (الإيرادات)} = 150.000.000 \times \frac{90.000.000}{100.000.000}$$

$$\text{الإيرادات الصافية} = 105.000.000 - 135.000.000 = 30.000.000$$

$$\text{النتيجة} = 20.000.000 - 30.000.000 = 10.000.000$$

$$\text{س5: } 150.000.000 = 150.000.000 \times \frac{10.000.000}{100.000}$$

$$\text{الإيرادات الصافية} = 135.000.000 - 150.000.000 = 15.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{النتيجة} = 10.000.000 - 15.000.000 \text{ دج} = 5.000.000 \text{ دج}$$

2- طريقة الانجاز:

وتطبق هذه الطريقة إذا لم تتمكن المؤسسة من تقدير نتيجة العقد بصفة صادقة أو كان نظام معالجة البيانات في المؤسسة أو طبيعة العقد لا تسمح لهذه الطريقة. تعتمد هذه الطريقة على تسجيل نواتج متساوية للتكلفة المحتملة في انجاز المشروع دون تسجيل الهامش الربحي .

مثال 2د:

التسجيل المحاسبي للعقود:

مثال: كلفت مؤسسة وطنية مقاول بانجاز مشروع حسب الشروط التالية:

- سعر المشروع 30 مليون دج ولا تتم مراجعة السعر إلا في حالة الارتفاع أسعار المواد الأولية.
- انطلاق المشروع يكون في 1/1/ن ويكون الالتزام في نهاية السنة ن+2 أي ثلاث سنوات.

وكانت البيانات كالتالي:

السنة	1	2	3	∑
التكلفة بالمليون دج	10	8	12	30
التسديدات بالمليون	12	12	16	40

المطلوب: - حساب النواتج لكل سنة

- تسجيل العمليات في يومية المقاول تبعا لطريقة التقدم
- تسجيل العمليات في يومية المقاول تبعا لطريقة الانجاز

الحل: تمرين الثاني:

$$\text{ايرادات: } 40 \times \frac{10}{30} \leftarrow 40 \times 0.34 = 13.6 \text{ مليون}$$

$$\text{النتيجة} = 10 - 13.6 = 3.6 \text{ مليون}$$

السنة الثانية:

$$\leftarrow 24 = 40 \times \frac{18}{30} \text{ إيرادات:}$$

$$\text{الإيرادات الصافية} = 13.6 - 24 = 10.4 \text{ مليون}$$

$$\text{النتيجة} = 8 - 10.4 = 2.4 \text{ مليون}$$

السنة الثالثة:

$$\text{إيرادات: } 40 \times \frac{30}{30} = 40 \text{ مليون}$$

$$\text{الإيرادات الصافية} = 24 - 40 = 16 \text{ مليون}$$

$$\text{النتيجة} = 12 - 16 = 4 \text{ مليون}$$

التسجيل: التسجيل في المرحلة الأولى الأعباء: أجور، مواد مستهلكة.....

	150.000.000		6....
10.000.000		512	
		تسديد المصاريف	

	12.000.000		512
12.000.000		4191-عملاء	
		تسبيقات مستلمة	
		تحصيل النسبيق	

			12/31ن
ايرادات	13600.000	ح/ 417 حسابات دائمة	
13.600.000		عن أشغال جاري انجازها	
		704 مبيعات أسعار	
		أشغال فيه الانجاز	

السنة الثانية:

	8.000.000		6.....
8.000.000		512	
		تسديد مصاريف	

12.000.000	12.000.000	512
		4191 تسبيقات
		تحصيل التسبيق

10.400.000	10.400.000	417 حسابات دائمة عن أشغال جاري انجازها
		704
		أشغال قيد الانجاز.

السنة الثالثة

12.000.000	12.000.000	6....
		512
		تسديد المصاريف

16.000.000	16.000.000	512
		4191
		تحصيل التسبيق

16.000.000	16.000.000	417
		704
		أشغال قيد الانجاز

مرحلة تسليم المشروع

40.000.000	40.000.000	4191
		417
		توجيه الحسابات وتسليم المشروع

طريقة الإتمام: تعتمد هذه الطريقة على تسجيل نواتج = تكاليف سنوية

س1:

10.000.000	10.000.000	6.....
		512
		تسديد مصاريف

12.000.000	12.000.000	512
		4191

10.000.000	10.000.000	12/31	417
		704	

نلاحظ أن حساب 704 دائن ويساوي مبلغ التكاليف والنتيجة = صفر

8000	8000.000	600
		512

س2:

12.000.000	12000.000	512
		4191

8.000.000	8.000.000	12/31	417
		704	

س3:

12.000.000	600
------------	-----

12.000.000		512
------------	--	-----

16.000.000	16.000.000	512
16.000.000		4191

12.000.000	12.000.000	12/31
		417
		704

لنفرض أن أسعار السلع ارتفعت

في نهاية المشروع نسجل

40.000.000	40.000.000	4191
40.000.000		419
		ترصيد الحساب

التمرين الأول:

في 2012/1/1 انعقد عقد طويل الأجل بين المقاول عبد الله ومؤسسة علي وشركائه لإنجاز جسر مدته ثلاثة سنوات (2012/1/1-2014/12/31) بسعر 25.000.000 دج، وكانت البيانات كالتالي:

السنوات	2012	2013	2014	المجموع
التكلفة	2.000.000	6.000.000	4.000.000	12.000.000
التسديدات	5.000.000	13.000.000	7.000.000	25.000.000

المطلوب:

1- سجل العمليات في يومية المقاول تبعا لطريقة التقدم في الإنجاز.

2- سجل العمليات وفق طريقة الإتمام.

التمرين الثاني: قام مقاول بإبرام عقد متعلق بإنجاز ورشة تمتد من 2015/2/1 إلى 2017/3/31، إليك المعلومات التالية:

السنوات	2015	2016	2017
السعر غير قابل للمراجعة			2950
التكلفة الحقيقية المباشرة	397	1434	1230
التكلفة الحقيقية غ مباشرة	320	717	1090

المطلوب:

I. باستخدام الطريقة المناسبة:

- سجل العمليات في نهاية الدورة 2015 و 2016.

- سجل العمليات عند تسليم العقد.

II. لنفرض أن التكاليف التقديرية للمشروع كانت 2390000 دج، وباقي العناصر لم تتغير باستخدام

الطريقة المناسبة سجل العمليات في نهاية الدورات وعند استلام المشروع

المحور السابع: التقييم الثببتات

مدخل: تتميز التثبيتات بأهمية البالغة في المؤسسة، بحيث أنها تشكل الجزء الأكبر والأهم في ممتلكاتها، مما جعل القائمين عليها، يعيدون النظر في كيفية المعالجة المحاسبية لهذه التثبيتات سواء كانت مادية أو معنوية ومحاولة تكييف هذه المعالجة مع المعايير المحاسبية الدولية.

ولتسهيل الدراسة نعرض بعض المفاهيم والمصطلحات الضرورية:

- التثبيتات المادية: هي أصول تمتلكها المؤسسة من أجل الإنتاج تقديم خدمات، الأيجار والاستعمال والتي يتم استخدامها لأكثر من سنة.
 - التكلفة التاريخية: المبلغ المدفوع أو القيمة الحقيقية للحصول على الأصول في تاريخ الاقتناء.
 - التكلفة الحالية: هو المبلغ المدفوع، أو المبلغ المحين، للحصول على الأصول في الوقت الحالي.
 - تكلفة الاقتراض: تتمثل مصاريف الفوائد والتكاليف الأخرى التي تتحملها المؤسسة للحصول على القرض.
 - المدة النفعية: هي المدة التي تتوقع فيها استخدام الأصل، أو المدة الافتراضية لاستخدام الأصل، أو عدد وحدات الانتاج المرتقب استخدامها.
 - الاهتلاك: هو التوزيع المنتظم للكمية القابلة للاهتلاك للأصل على العمر الإنتاجي أو هو استهلاك المنافع الاقتصادية للأصل خلال العمر الإنتاجي.
 - خسائر القيمة: هي الخسارة المسجلة والناجمة عن انخفاض في قيمة الأصل وهي خسارة مرحلية، قابلة للاسترداد.... (PV) Perte de valeur
 - القيمة المحاسبية الصافية: هي القيمة المسجلة في دفاتر المؤسسة، وهي عبارة عن قيمة الأصل ناقص مجموع الإهلاكات ومجموع خسائر القيمة.
- أ- **محاسبة التثبيتات المادية:** يهدف المعيار (16) للمحاسبة الدولية المالية، إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات حيث يحدد المعالجة وفق:
- توقيت الاعتراف وتسجيل الممتلكات وتحديد قيمتها التي تسجل بها
 - مصروف الاهتلاك.
 - معالجة الانخفاض
 - مجال تطبيق المعيار

روفق هذا المعيار، يتم ادراج تثبيت مادي في الحسابات كأصل إذا توفر شرطين:

1- احتمال تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية المنشأة

2- تقديم قيمة الأصل بصورة صادقة وموثوقة.

• تكلفة الشراء: أو تكلفة الاقتناء Cout d'aquisition

يدرج في تكلفة الشراء المصاريف التالية:

- الرسوم الجمركية والضرائب
- تكاليف تهيئة المكان، تكاليف استلام الأصل، التركيب.
- أتعاب المهندسين، والدراسات والبحوث.
- تكاليف التجريب.

وتستبعد المصاريف:

- فوائد الديون الناشئة عن تأخير السداد
- التكاليف الادارية
- خسائر التشغيل الأولية.

• تكلفة الانتاج: Cout de production هي تكلفة أي تثبيت أنتجته المؤسسة لنفسها، تدرج فيها كل التكاليف التي لها علاقة به.

• تكلفة الاقتراض: Cout d'enprant في حالة افشاء الأصل بقرض، فإنه يجب رسمة الفوائد على القرض.

• تكلفة التفكيك: قد يكون التثبيت مكون من عدة عناصر، وتكون مدة استخدام كل عنصر تختلف عن الأخرى، لهذا يجب تفكيك الأصل ثم تقييمه، مثلا عند تقييم البنايات، فإنه يجب تفكيكها عن الأراضي، لأن المدة النفعية للعنصرين مختلفة حسب (9-121- SCF)، يطلق عليها تجهيزات قابلة للتفكيك

الاهتلاكات :

تعتبر الاهتلاكات من أهم مصادر تمويل الاستثمارات، بحيث تسمح للمؤسسة من تجديد استثماراتها، والحصول على تثبيتات جديدة

المعالجة المحاسبية للاهتلاكات:

الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويقصد بالمنافع الاقتصادية المستقبلية، قدرة العنصر التثبيت على المساهمة بصورة مباشرة في تدفقات الخزينة لفائدة المؤسسة.

1- التثبيتات المادية القابلة للاهلاك:

- الأراضي والمباني، وهي أصول متميزة، تعالج بصورة مفردة، حتى لو تم اقتناءها معا، فإنه يتم تفكيكها، والبناءات هي قابلة على الاهتلاك أما الأراضي على العموم غير قابلة للاهلاك، ما عدى الأراضي المنجمة، وأراضي الاستغلال.
- لا يتم اهتلاك الثبات الجاري انجازها.
- التثبيتات المالية غير قابلة للاهلاك عموما.
- **مدى الاهتلاك:** تعود مدة الاهتلاك للمؤسسة وكيفية استهلاكها للمنافع الانتاجية لهذا التثبيت، ولكن هناك مؤشرات والتي تطبقها مصلحة الضرائب:

التثبيتات	المدة	المعدل
البناءات	25- 50 سنة	من 2- 4 %
المعدات وأدوات صناعية	5-10 سنوات	من 10-20 %
معدات نقل	4-5 سنوات	من 20-25 %
أثاث مكتب	10 سنوات	10 %
معدات أخرى	5-10 سنوات	10- 20 %

- **طرق الاهتلاك:** هناك عدة طرق للاهلاك منها:

1- * - **الاهتلاك الخطي:** يتم اهتلاك الأصل على فترات ثابتة وفق مخطط يأخذ الشكل التالي:

N	المبلغ القابل للاهلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة محاسبة ???

بحيث:

- المبلغ القابل للاهلاك = القيمة المحاسبية الأصلية - القيمة المتبقية
- قسط الاهتلاك = المبلغ القابل للاهلاك ÷ مدة الاهتلاك

- الاهتلاكات المتراكمة = مجموع الاهتلاكات المطبقة على التثبيت في نهاية الدورة
- القيمة الصافية المحاسبية = القيمة المحاسبية الأصلية - مجموع الاهتلاكات (في حالة عدم وجود، قيمة متبقية)
- معدل الاهتلاك = $\frac{100}{n}$

مثال: - اذا كان القيمة الأصلية للتثبيت هي 180.000 دج

- العمر الافتراضي 5 سنوات
- قدم باعداد مخطط الاهتلاك.

$$\text{قسط الاهتلاك} = \frac{180.000}{5} = 36000, \text{ المعدل ع} = \frac{100}{5} = 20\%$$

مخطط الاهتلاك:

N	القيمة الأصلية	القسط	الاهتلاك المتراكم	القيمة الصافية
N	180.000	36.000	36.000	144.000
N+1	180.000	36.000	72.000	108.000
N+2	180.000	36.000	108.000	72.000
N+3	180.000	36.000	144.000	36.000
N+4	180.000	36.000	180.000	0

2*- الاهتلاك المتناقص:

الاهتلاك المتناقص، يؤدي إلى عبئ متناقص على المدة النفعية، وبطبق الاهتلاك التنازلي على التجهيزات التي تساهم مباشرة في الانتاج داخل المؤسسة.

- مخطط الاهتلاك: يتم الحصول على معدل الاهتلاك المتناقص عن طريق حاصل ضرب معدل الاهتلاك التالية في أحد المعاملات التالية:

المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص	مدة الاستعمال
1.5	3 أو 4
02	5 أو 6
2.5	أكثر من 6

ملاحظة: * المبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة هو القيمة المحاسبية الصافية لنهاية السنة السابقة.

* عندما يصبح معدل الاهتلاك المتناقص \geq معدل الاهتلاك الثابت، يتم الانتقال إلى الاهتلاك الثابت ويجب القسط الثابت، بقسمة القيمة المحاسبية الصافية على عدد السنوات الباقية.

مثال: حسب المثال السابق:

ق م أ = 180.000، العمر الانتاجي 05 سنوات المعامل 2

معدل اهتلاك الثابت = 20%

معدل الاهتلاك المتناقص = 40%

السنوات	القيمة الأصلية	القسط	الاهتلاك المتراكم	القيمة الصافية
N	180.000	72.000	72000	108.000
N+1	108.000	43200	115200	64800
N+2	64800	25920	141120	38880
N+3	38880	19440	160560	19440
N+4	19440	19440	180.000	0

ملاحظة: في نهاية السنة التالية يصبح معدل الاهتلاك المتناقص $>$ معدل الاهتلاك الثابت وبالتالي يتم الانتقال للاهلاك الخطي بقيمة القيمة المحاسبية الصافية على عدد السنوات المتبقية [$\frac{100}{2} = 50\%$] $< 40\%$ يتم اختيار هذه الحالة في السنوات الأخيرة.

3-*- الاهتلاك المتزايد:

- وهي عكس الطريقة السابقة حيث، تؤدي هذه الطريقة إلى تنامي أو تزايد العبئ على المدة النفعية للأصل.

- يتم الحصول على معدل الاهتلاك بضرب القيمة الأصلية بـ $\frac{1}{\text{مجموع أرقام السنوات}}$ للسنة الأولى

أو $\frac{2}{\sum \text{أرقام السنوات}}$ للسنة الثانية

UMC	$A N \Sigma$	AN	-تحديد الاهتلاك المتزايد
168.000	12.000	12000 =	السنة الأولى: $\frac{1}{15} \times 180.000$
144.000	36.000	24000 =	السنة الثانية: $\frac{2}{15} \times 180.000$
108.000	72.000	36.000 =	السنة الثالثة: $\frac{3}{15} \times 180.000$
60.000	120.000	48.000 =	السنة الرابعة: $\frac{4}{15} \times 180.000$
0	180.000	60.000 =	السنة الخامسة: $\frac{5}{15} \times 180.000$

التسجيل المحاسبي للاهتلاك:

تسجل اهتلاكات التثبيتات في الجانب المدين من ح/ 28 " اهتلاك التثبيتات، وهذا الحساب له حسابات فرعية حسب طبيعة الأصل، وفي المقابل يجعل ح/ 68 دائن بنفس المبلغ كما يلي:

	X	687
X		28
		نسجل قسط الاهتلاك

حسب المثال السابق نسجل قسط اهتلاك السنة الأولى

✓ الاهتلاك الخطي

	36.000	681
36.000		2815

✓ الاهتلاك المتناقص

	12.000	681
12.000		2815

✓ الاهتلاك المتناقص

	72000	681
72000		2815

* خسائر قيمة التثبيتات:

تقوم المؤسسة بتاريخ كل جرد أو نهاية كل سنة بجرد تثبياتها سواء كانت قابلة للاهلاك أو غير قابلة للاهلاك، وتتأكد إن كان هناك مؤشر من فقدان قيمته، ومن أجل ذلك تقوم باختبار نقص القيمة، وذلك لتحديد وجود خسارة في القيمة وتحديد مبلغ هذه الخسارة.

• **تعريف خسارة القيمة:** هو المبلغ أو الفرق الموجود بين القيمة المحاسبية الصافية والقيمة القابلة للتحويل.

- تقدير خسارة القيمة: عند تاريخ الجرد تقوم المؤسسة بتقدير وفحص إذا كانت هناك خسارة مؤشر لخسارة القيمة:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتحويل		
PV	-	VMC (عادة هي ثمن البيع الصافي) VR

و $PVR = VR = \text{ثمن البيع} - \text{مصاريف البيع}$

ومنه $PVR < VMC \rightarrow$ خسارة للقيمة

$PVR > VMC \rightarrow$ لا توجد خسارة للقيمة

ملاحظة: يتم اعادة تعديل مخطط الاهتلاك بعد ثبوت خسارة القيمة

مثال تطبيقي: تملك مؤسسة انتاجية آلة صناعية، فقامت بتقديرها عند اقفال الحسابات خلال 4 سنوات فتحصلت على المعلومات التالية:

- بتاريخ N/12/31 القيمة المحاسبية الصافية: 2800.000 دج ثمن البيع كان 2360.000 دج بلغت مصاريف خروج الآلة 60.000 دج

المطلوب: أحسب خسارة القيمة في N/12/31

- سجل محاسبيا

الحل: في N/12/31

$$PVR - VNC = PV$$

$$2300.000 = 60.000 - 2360.000 = CTS - PV = PVR$$

$$500.000 = 2300.000 - 2800.000 = PV$$

وعند اثبات خسارة القيمة فإنه يتم تعديل مخطط الاهتلاك للسنوات الباقية

مثال 02: قامت مؤسسة (X) بالحيازة على تثبيت في N/07/1 بمبلغ 200.000 دج العمر الانتاجي 05 سنوات. بتاريخ N+2 /12/31 تم تسجيل خسارة في القيمة بـ 310.000.

المطلوب: اعداد مخطط الاهتلاك بعد اثبات الخسارة في N+2 /12/31

الحل:

$$- \text{ قسط الاهتلاك} = \frac{2000.000}{5} = 400.000$$

$$- \text{ اهتلاك 6 أشهر: } 200.000$$

$$- \text{ اهتلاك بعد التعديل:}$$

$$- \frac{610.000}{2.5} = 244000$$

VNC	PV	الاهتلاك المتراكم	القسط	القيمة الأصلية	السنوات
1800.000		200.000	200.000	2000.000	N
1400.000		600.000	400.000	2000.000	N+1
610.000	390.000	1000.000	400.000	2000.000	N+2
366.000		1244.000	244.000	610.000	N+3
122.000		1488.000	244.000	610.000	N+4
0		1610.000	122.000	610.000	N+5

تسجيل خسارة القيمة:

عند ثبوت خسارة القيمة لأحد التثبيبات، يتم جعل حساب 29 خسائر القيمة عن التثبيبات دائنا بمبلغ

هذه الخسارة، وذلك يجعل ح/ 68 مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة ديننا بنفس المبلغ.

	XX			68
XX			21	

يمكن استخدام الحسابات الفرعية التالية:

*بالنسبة لحساب 68: 681 المخصصات للاهلاك والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية

686 المخصصات للاختلاك والمؤونات وخسائر القيمة للعناصر المالية.

*بالنسبة لحساب 29: نجد 290 خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية

291 خسائر القيمة عن التثبيات العينية

296 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة والمرتبطة بالمساهمات.

بالنسبة للمثال السابق نسجل:

500.000	500.000	681
500.000	291	

تسوية خسارة القيمة: هناك عدة وضعيات يعاد فيها مراجعة خسارة القيمة وهي:

1-زيادة مبلغ خسارة القيمة:

*يتم اثبات الخسارة في المرة الأولى بنفس القيد، فمثلا حسب المثال السابق مؤسسة نسجل.

390.000	390.000	681
390.000	نسجل خسارة القيمة	291

إذا علمت أن هذه الآلة عرفت ارتفاع في خسارة القيمة بمبلغ 200.000 دج وهذا في N+1

نسجل

200.000	200.000	681
200.000	زيادة ارتفاع خسارة القيمة	291

الغاء خسارة القيمة: في هذه الحالة تكون الخسارة بدون هدف أو غير مبررة أو يجب انقاصها، لهذا نسجل:
يظهر د/78 الاسترجاعات عن خسائر القيمة دائن.

	X		291
X		حالة الاسترجاع أو الالغاء	78

لنفرض أن المؤسسة السابقة في N+2 تبين أن سعر بيع الآلة ارتفع بحيث أصبح جزء من خسائر القيمة غير مبرر بمبلغ 360.000 دج

نسجل

	360.000		291
360.000			781

التنازل عن التثبيتات: التثبيتات المادية

عند التنازل على أحد التثبيتات العينة أو بيعها يتم اقفال الحسابات التي تخص هذا التثبيت، وتنتج عن عملية التنازل إما فائض قيمة أو نواقص القيم:

✓ التسجيل المحاسبي:

تستعمل الحسابات: 281 اهتلاك التثبيتات العينية

291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية

* في حالة فائض القيمة: تستخدم حساب 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة.

* في حالة نواقص القيمة: تستخدم حساب 652 نواقص القيمة عن خروج التثبيتات.

أولاً: حالة الفائض في القيم

د/752 = مبلغ البيع + (د/ 281 + 291) - القيمة الأصلية للتثبيت

	X	512 أو 462
	X	281
	X	291
X		21
X		752

تسجيل قيد الثبات	
*في حالة نواقص القيمة نسجل	
	512 أو 462
	281
	291
	21
	نسجيل قيد الثبات

مثال: قامت مؤسسة بالحيازة على آلة انتاجية بتاريخ 2008/01/01 بمبلغ 2000.000 دج، تستخدم المؤسسة طريقة الاهتلاك الخطي على ثباتها بمعدل 20 %

- بتاريخ 2011/07/01 قامت المؤسسة بالتنازل على هذه الآلة

الحالة الأولى: مبلغ التنازل: 720.000 دج على الحساب

الحالة الثانية: مبلغ التنازل: 500.000 دج بشيك بنكي.

الحل:

- أولاً: نقوم بتسجيل الاهتلاك المكمل، لسنة 2011 = 6 أشهر

$$200.000 = \frac{6}{12} \times 0.2 \times 2000.000$$

200.000	200.000	681
200.000		2815

- الاهتلاك المتراكم ح/ = 2815 = 3.5 × 0.2 × 2000.000 = 1400.000

سعر التنازل 720000

فائض/ ناقص القيمة = 720.000 + 1400.000 - 2000.000 = 120.000 +

	720.000		462
	1400.000		28.5
2000.000		215	
120.000		752	
		قيد التنازل	

الحالة الثانية:

$$100.000 - 2000.000 - 1400.000 + 500.000 = \text{فائض/ ناقص القيمة}$$

نسجيل:

	500.000		512
	1400.000		28.5
	100.000		652
2000.000		21	
		قيد التنازل	

2 التثبيتات المالية:

التنازل عن التثبيتات المالية:

✓ التنازل على سندات المساهمة: نسجل سندات المساهمة في ح/د 26 مساهمة وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات نسجل عملية التنازل كالتالي:

أولاً: حالة التنازل بفائض:

نستخدم د/ 296: في حالة وجود خسارة للقيمة.

د/ 767: الأرباح الصافية عن عملية التنازل عن الأصول المالية.

السند: B

سعر البيع: $570.000 = 150 \times 3800$

تكلفة السندات:

$690.000 = 150 \times 4600$

خسارة القيمة: $60.000 = 150 \times 400$

نتيجة التقييم:

سعر البيع - التكلفة = $970.000 - 690.000 = (-120.000)$

الخسارة المسجلة 60.000 إذن يجب زيادة خسارة بقيمة 60.000 نسجل

	570.000	512
	60.000	296
	60.000	667
690.000		26
		تسوية المحفظة

مثال 2: يوجد في حافظة السندات لمؤسسة نوعين من السندات:

السندات	العدد	تكلفة السند	سعر البيع المحتمل
A	30	500	1400
B	40	2000	1940

*تتازلت المؤسسة على كل السندات A بـ 1500 للسند بشيك بنكي

* تنازلت على السندات B بـ 1000 بشيك بريدي

المطلوب: حدد نتيجة كل حالة وسجل السنوية في اليومية

	45000		512
	3000		296
45000		26	
3000		767	

	72.000		53
	2400		667
	5600		296
80.000		26	

الحل:

$$3000 + = \left(\frac{1400 \times 30}{42000} \right) - \left(\frac{1500 \times 30}{45000} \right) : A \left\{ \begin{array}{l} \text{لدينا سعر البيع الحقيقي - سعر البيع المحتمل} \\ \text{سعر البيع - التكلفة} \end{array} \right.$$

$$0 = 45000 - 45000 \text{ (تسترجع الخسارة)}$$

$$: B \left(\frac{1800 \times 40}{72000} \right) - \left(\frac{1940 \times 40}{77600} \right) = 5600 \text{ خسارة متوقعة}$$

$$\text{النتيجة: سعر البيع - التكلفة} = 77600 - 80.000 = 2400$$

	X		512
	X		296
X		26	
X		767	
			نسجل عملية التنازل

في حالة التنازل بفوائض القيم نسجل

ح/ 667 خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة

	512
	296
	667
26	
عملية التنازل	

مثال: لتكن لديك محفظة السندات التالية:

نوع السند	تكلفة السند	العدد	خسارة القيمة	سعر البيع للسند
A	6500	100	500	6500
B	460	150	400	3800

قدم التسويات اللازمة للوراق المالية وسجلها في اليومية

السند الأول : A

$$\text{سعر البيع: } 650.000 = 100 \times 6500$$

$$\text{تكلفة السندات: } 650.000 = 100 \times 6500$$

$$\text{خسارة القيمة: } 50.000 = 100 \times 500$$

$$\text{نتيجة التقييم: سعر البيع - التكلفة} = 650.000 - 650.000 = 0$$

الخسارة المسجلة 50.000 يتم استرجاعها فهي غير مبررة سجل

	650.000	512
	50.000	296
650.000		26
50.000		767
		تسوية محفظة الأوراق

تسوية المخزونات:

تمهيد:

تقوم المؤسسة في نهاية كل سنة أو في نهاية كل دورة مالية بعملية الجرد، وهنا نفرق بين نوعين من الجرد، الجرد المادي والجرد المحاسبي، حيث يكون الجرد المحاسبي على مستوى تسجيلات وسجلات المؤسسة أما الجرد المادي أو الجرد الحقيقي فيكون على مستوى المخازن، وعند القيام بعملية الجرد قد تظهر فروقات في التسجيل والقيم، وبالتالي فيجب تسوية هذه الفروقات.

هناك عدة طرق للجرد:

(1) طريقة الجرد الدائم:

تسمح هذه الطريقة للجرد الدائم للمخزونات المتابعة المحاسبية لهذه المخزونات، وتساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية لها، كما تسمح هذه الطريقة فيما يتعلق بالمنتجات التامة الصنع، بإجراء تناسب مباشرة بين تكاليف المخزونات المباعة والإيرادات المتعلقة بها.

مبدأ الطريقة:

تستخدم في هذه الطريقة الحسابات 30 و 32 لمعرفة رصيد المخزونات تبعا لحركة الحساب، حيث تسجل العماليات كالتالي:

1- تسجيل الفوائد في حالة الشراء

		380
		أو 382
	أو 512	
	401	
		30
		32
		380
		382

عند البيع يسجل خروج البضائع المستهلكة

		600
		602

		30
		32
		استخراج البضائع

في مؤسسة صناعية نسجل

2- الترميزات: شراء المواد الأولية

		381
		401
		31
		381

خروج المواد للاستهلاك

		601
		31
		خروج المواد للورشات

	X	35
X		724
		ادخال المنتجات للمخزونات

** في نهاية السنة إذا تبين أن هناك خلل في الرصيد، فإنه بمراجعة الحسابات، فإن رصيد د/ 380 يجب

أن يكون مرصد في حال العكس فإنه يتم تسوية الحسابات إلى

** حالة د/ 380 مدين فإن هذا يعني أنه لم يتم استلام البضائع نسجل

	X	37 منتجات لدى الغير
X		380
		ترصيد د/ 380

** في حالة عدم استلام الفواتير فإن د/ 380 دائن يرصد كالتالي:

	X	380
--	---	-----

X	408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها
---	--

2 طريقة الجرد المتناوب:

يتمثل في تقييم المخزون النهائي (مخزون آخر مدة) في نهاية وذلك بعد القيام بالجرد خارج المحاسبة (جرد مادي)، وأثناء الفترة لا تسجل أي حركة في ح/د 30 و 32، بل تسجل فقط الفواتير خارج الرسم على القيمة المضافة

✓ بالنسبة للبضائع والتموينات المستهلكة: لا يتم تسجيل أي قيد يخص الاستهلاكات، وفي نهاية الدورة يتم تسجيل المراحل التالية.

المرحلة الأولى: الغاء أرصدة أو المدة الخاصة بالمخزونات الموجودة في بداية الفترة

	603
	30
	أو 32
	الغاء رصيد أول مدة

المرحلة الثانية: معاينة ح/د 30 أو 32

	X	30
	X	32
X		603
		تسجيل الرصيد بعد الجرد المادي

المرحلة الثالثة: ترصيد ح/د 38 وذلك كما يلي:

	603
	380
	أو 382
	ترصيد ح/د 38

مثال: الجرد المتناوب:

قدمت لك مؤسسة الفلاحة التجارية المعلومات التالية الخاصة بمخزوناتها الخاصة لسنة 2011

البيان	البضاعة A	البضاعة B	مؤسسات أخرى
مخ 1	200.000	296.000	15850
مخ 2	660.000	430.000	10988
مشتريات الفترة	1280.000	1675.000	30.000

تطبق مؤسسة الفلاح الجرد المتناوب في تقسيم المخزونات، سجل قيود آخر السنة

		2011/12/31	
	511850		603
496000		30	
15850		32	
		الغاء مخ 1	
	1090.000		30
	10988		32
1100988		تسجيل رصيد 603	
	2985000		603
2955000		380	
30.000		382	
		ترصيد ح/ 38	

هناك طرق اخرى لتقييم المخزونات :

*-طريقة الوارد اولاً يصرف اولاً :يتم تسجيل حركة المخزونات وفق بطاقة الجرد، حيث يصرف المخزون الوارد اولاً ثم يصرف المخزون الذي ورد بعده حسب التسلسل التاريخي

تمرين تطبيقي:

-قدم بطاقة جرد البضاعة حسب طريقة الوارد اولاً يصرف اولاً اذا توفرت لديك البيانات التالية:

- قدم التسجيلات المحاسبية اللازمة لجرد البضاعة المستمر .

3\1 -الرصيد 190 وحدة ب20 دج او

3\2 -100 وحدة بسعر 21 ج او

3\10 -اخراج 80 وحدة

4\12 -اخراج 150 وحدة

4\15 -ادخال 80 وحدة ب 19 ج او

6\ 18 -اخرج 70 وحدة

7\ 20 -ادخال60 ب 18 دج او

9\22 -اخراج 80 وحدة

10\ 10 -ادخال 100 ب21 دج او

10\ 15 -اخراج 100 وحدة

10\ 20 -ادخال 110 وحدة ب20 دج او

11\ 10 -اخراج 60 وحدة

012\2 -ادخال 70 وحدة ب20 دج او

بطاقة تقييم البضاعة وفق طريقة FIFO

التاريخ	البيان	المدخلات	السعر	القيمة	المخرجات	السعر	القيمة	الرصيد	السعر	القيمة
3\1	رصيد	-	-	-	-	-	-	190	20	1800
3\2	ادخال	100	21	2100	-	-	-	190	20	1800
								100	21	2100
3\10	اخراج				80	20	1600	110	20	2200
	80							100	21	2100
4\ 12	اخراج	-	-	-	110	20	2200	60	21	1260
	150				40	21	840			

1260	21	60	-	-	-	1520	19	80	ادخال	4\ 15
1520	19	80								
1330	19	70	1260	21	60	-	-	-	اخراج 70	6\ 18
			190	19	10					
1330	19	70	-	-	-	1080	18	60	ادخال	7\ 20
1080	18	60								
900	18	50	1330	19	70	-	-	-	اخراج	9\22
			180	18	10				80	
900	18	50	-	-	-	2100	21	100	ادخال	10\10
2100	21	100							100	
1050	21	50	900	18	50	-	-	-	اخراج	10\15
			1050	21	50				100	
1050	21	50	-	-	-	2200	20	110	ادخال	10\20
2200	20	110								
2000	20	100	1050	21	50	-	-	-	اخراج 60	11\10
			200	20	10					
2000	20	100	-	-	-	1400	20	70	ادخال	12\ 2
1400	20	70								
2000	20	100	-	-	-	-	-	-	الرصيد	12\31
1400	20	70								

التسجيل المحاسبي :

		----- 3\3-----		
	2100		380	
2100		401		
		----- \-----		
	2100		30	
2100		380		
		----- 3\ 10-----		
	1600		411	
1600		700		

وتستمر التسجيلات بنفس الطريقة....

*- طريقة التكلفة الوسطية المرجحة CMUP: تعتمد هذه الطريقة على حساب تكلفة وحدوية مرجحة للاخراجات وهناك طريقتين للحساب :

-CMUP لمجموع الادخلات =(مجموع الادخلات بالقيمة +مخزون اول مدة بالقيمة)\ مجموع الادخلات بالكمية + المخزون الاول بالكمية.

-CMUP لادخلات =(الادخلات بالقيمة +مخزون بالقيمة)\ الادخلات بالكمية +المخزون الاول بالكمية

*-مثال :حسب معطيات التمرين السابق

في 10\3 : اخراج 80 وحدة يحسب الاخراج كالتالي:

ط1 cmup لمجموع الادخلات =(1400+2200+2100+1080+1520+2100+3800)\
+190+100+80+60+100+110+70= 20 دج .وهي التكلفة او السعر الوحدوي الذي يتم به الاخراج لكل المخزونات.

ط2 cmup لادخلات او بعد كل ادخال حيث يحسب السعر بعد كل عملية ادخال

*- حساب تكلفة الاخراج الاول = 2100+3800\ 100+190= 20.34 دج

*-حساب تكلفة الاخراج الثاني = 20.34= 1120\ 1520+ 60+80= 19.57 دج

*-حساب تكلفة الاخراج الثالث = 1120\ 1520+ 60+80= 19.57 دج وهكذا حتى تنتهي العملية

خسارة قيمة المخزونات:

خسارة القيمة هي المبلغ الناتج عن القيمة المحاسبية للمخزونات وقيمتها الواجبة للتحويل (سعر البيع) الصافي.

سعر البيع الصافي = مبلغ بيع المخزونات - تكاليف الخروج

وعند التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة نستخدم الحسابات

د/390 خسارة قيمة عن المخزونات

د/391 خسارة قيمة عن مواد الأولية

د/392 خسارة قيمة عن التموينات

د/395 خسارة قيمة عن المنتوجات

د/397 خسارة قيمة عن المنتوجات الخارجية.

** عند معاينة خسارة القيمة لأول مرة، نسجل في حساب 685 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.

نسجل:

		685
		390
		391
		تسجيل خسارة القيمة

*إعادة تقييم الخسارة:

* - زيادة قيمة الخسارة:

في نهاية كل سنة مالية، إذا لوحظت أن هناك زيادة في خسارة فإنها تسجل محاسبيا نفس الطريقة عند معاينة خسارة القيمة

ونسجل

		685
		390
		زيادة خسارة القيمة

***الغاء أو انقاص خسارة القيمة:**

في نهاية السنة المالية يتم تسوية خسائر القيمة المسجلة، فإذا لوحظ أن خسارة القيمة المسجلة غير مبررة أو أنها أقل مما تم تسجيله فإنه يتم الغاء أو انقاص قيمة الخسارة يجعل ح/ خسائر القيمة لدينا وح/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة دائنا بمبلغ الانقاص أو الالغاء ونسجل:

	X	300
		391
X		785

ملاحظة: عند بيع البضائع أو أي من المخزونات، وكان قد سجلت فيها خسائر فإنه يتم تخفيض قيمة الخسارة أي ح/ 39 من مبلغ المخزونات المعنية ونسجل:

	X	390
		30
X		

إظهار خسائر القيمة في الميزانية:

إذا كان إجمالي: المخزونات هو: 1000.000 دج

ورصيد خسائر القيمة لهذه المخزونات 250.000 فإنه يظهر في الميزانية

الأصل	N إجمالي	اهتلاك ومؤونات	صافي N	صافي N - 1
أصول جارية مخزونات	1000.000	250.000	750.000	-

مثال: بتاريخ 2015/12/31 كانت وضعية المخزونات لمؤسسة y كما يلي:

المخزونات	الإجمالي	خسارة القيمة في 2014/12/31	خسارة القيمة 2015/12/31
البضاعة A	2500.000	500.000	700.000
البضاعة B	4600.000	700.000	600.000
البضاعة C	1520.000	160.000	160.000
التموينات F	900.000	90.000	لا شيء

المطلوب: -قدم التسويات التي على مؤسسة y القيام بها، وسجلها في دفتر اليومية

الحل:

✓ التقييم

المخزونات	تقييم الخسارة في 2011/12/31	القيمة الصافية في 2011/12/31
البضاعة A	$200.000 = 500.000 - 700.000$	$1800.000 = 700.000 - 2500.000$
البضاعة B	$100.000 = 700.000 - 600.000$	$4000.000 = 600.000 - 4600.000$
البضاعة C	لا شيء = 0	$= 160.000 - 1520.000$
التموينات F	إلغاء الخسارة بـ 90.000	$900.000 = 0 - 900.000$

✓ التسجيل المحاسبي:

		2011/12/31
	200.000	685
200.000		390
		خسارة للقيمة عن A
		//
	100.000	3901
100.000		785
		استرجاعات الاستغلال عن خسارة القيمة
	90.000	392
90.000		785
		إلغاء خسارة

*تسوية فوارق الجرد:

عند القيام بالجرد الدائم، فإن تظهر فروقات بين الجرد المادي والجرد المحاسبي وفي نهاية الدورة يجب تسوية هذه الفروقات:

*فارق الجرد:

(* فرق الجرد = المخزون مادي - مخزون محاسبي

(* يكون فرق الجرد موجبا أو يكون سالب ويكون مبررا أو غير مبرر.

فإذا كان :

المخزون المدي > المخزون المحاسبي، فإن الفرق يكون سالبا (ناقص قيمته)

المخزون المدي < المخزون المحاسبي، فإن الفرق يكون موجبا (فائض قيمته)

(* وتكون فوارق الجرد مبرر أو غير مبررة ومنها نجد:

*** حالة فرق الجرد مبرر:**

وعندما يكون فارق الجرد مبرر، قد يكون موجبا أو سالبا.

(* إذا كان فارق الجرد سالب، ففي هذه الحالة يتم ارجاع المخزون المحاسبي = المخزون المادي

ونسجل

	X	600
X		30
		ترصيد الحساب

(* إذا كان فرق الجرد موجب فإنه يتم ارجاع المخزونات المحاسبي = المخزون المادي

ونسجل

	X	30
X		600
		ترصيد

حالة فرق الجرد سالب:

✓ حالة فرق الجرد غير مبرر وسالب في هذه الحالة، فهي وضعية ناقص قيمة استثنائي ويتم التسوية

كالتالي:

		657 الأعباء الاستثنائية للتسيير التجاري
		30
		ترصيد الحساب

✓ حالة فرق الجرد غير مبرر موجب فهنا ينتج فوائض القيم الاستثنائية

ونسجل

	X	30
X		757 المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير

مثال: لتكن لدينا البيانات التالية المستخرجة من بطاقة الجرد

المخزون	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	الفرق	الاشارة	الطبيعة
A	850.000	860.000	10.000	-	غير مبرر
B	1256.000	1240.000	16.000	+	غير مبرر
C	3965.000	396.000	5.000	+	مبرر
D	4270.000	4278.000	8.000	-	مبرر

قدمت قيود السنوية اللازمة

نسجل

10.000	10.000	657
10.000		30
16.000	16.000	30
16.000		757
5.000	5.000	330
5.000		600
8.000	8.000	600
8.000		30

ملاحظة: هناك تسويات أخرى خاصة بحساب 38.

إذا كان دائنا فهذا يعني أنه لم يتم استلام الفاتورة، وبالتالي يجب اقفال وترصيد نسجل

38	408	موردو الفواتير التي لم تنقل
----	-----	-----------------------------

أو إذا كان هذا الحساب دائن فإن هذا يعني أن المخزون لم يستلم بعد ونسجل:

37	37	مخزونات في الخارج
38		

تسوية عناصر الأصول الأخرى:

1) تسوية حسابات الزبائن:

إن حساب الزبائن هو عبارة عن ديونهم المتضمنة الرسم على القيمة المضافة اتجاه المؤسسة والناجئة عن تأجيل دفع لمبيعات المؤسسة لهم. وعند جرد يتم الزبائن يتم تصنيفهم إلى:

1- الزبائن العاديين: هم زبائن يتمتعون بوضعية مالية جيدة تسمح لهم بتسديد ديونهم في الآجال المتفق عليها.

2- الزبائن المشكوك فيهم: هم الزبائن الذين هم في وضعية مالية صعبة ويحتمل أن لا يتمكنوا من تسديد ديونهم أو جزء منها أو كلها في الآجال المحددة.

3- الزبائن المعدومين: هم زبائن في وضعية إفلاس نهائي ولا يمكنهم تسديد ديونهم.

خسائر القيمة عن حسابات الزبائن:

عند جرد الزبائن وتصنيفهم حسب الفئات الثلاث تتم التسوية المحاسبية لهؤلاء الزبائن وذلك حسب الوضعية المالية لكل واحد منهم ج

1- تحويل الزبون العادي إلى مشكوك فيه:

في نهاية السنة في بعض الحالات يحتمل عدم تسديد الديون لبعض الزبائن العاديين وبالتالي يتم تحويلهم إلى زبائن مشكوك فيهم وذلك بترحيل الأرصدة من د/411 زبائن إلى د/416 زبائن مشكوك فيهم ونسجل

		411
	416	
	تحويل زبون عادي إلى مشكوك فيه	

2- معاينة خسارة القيمة:

تتمثل خسارة القيمة في المبلغ المحتمل عدم تسديده من طرف الزبون، تحسب هذه الخسارة خارج الرسم وتسجل في د/685 م اخراج يجعله مدينا و د/491 خسائر القيمة زبائن دائن بنفس المبلغ.

مثال:

لنفترض أن أحد الزبائن العاديين للمؤسسة والذي قدر دينه بـ 107100 دج TTC أصبحت وضعيته المالية صعبة ويحتمل عدم تسديد 25% من كمية الدين. نسجل التسوية اللازمة لهذا الزبون.

$$\text{مبلغ الدين خارج الرسم: } 90.000 = 1.19 \div 1701000$$

$$\text{مبلغ الخسارة المحتملة } 25\% = 0.25 \times 90.000 = 22500$$

نسجل

	22500				685
22500			491		

2-زيادة خسارة القيمة:

يتم زيادة مبلغ خسارة القيمة إذا تم ملاحظة أن المبلغ المخصص للخسارة في السنة السابقة هو أقل من مبلغ الخسارة السنة الحالية أي بمعنى أن المبلغ الذي يحتمل عدم تسديده حالياً هو أكبر من المبلغ المتوقع في السنة السابقة.

مثال:

- إذا علمت أن قيمة دين الزبون بكل الرسوم هي 288000 دج
- خسارة القيمة المسجلة في N-1 هي 35000.
- التسديد خلال الدورة N هو: 50.000
- احتمال عدم تسديد في N هو 30% من الرصيد

سجل عمليات السنوية اللازمة.

الحل:

$$\text{الرصيد في } N/12/31 \text{ متضمنة الرسم : } 288000 = 50.000 = 238.000$$

$$\text{الرصيد في } N/12/31 \text{ خارج الرسم : } 200.000 = 1.19 \div 238.000$$

$$\text{خسارة القيمة المحتملة في } N/12/31 = 30\% = 0.3 \times 200.000 =$$

$$60.000 =$$

الخسارة المحتملة حالياً هي 60.000 وهي أكبر من خسارة N - 1

$$25.000 = 35.000 - 60.000$$

نسجل زيادة في خسارة القيمة

25000	25000	685
		491
		زيادة خسارة القيمة

3- الغاء أو انقاص قيمة الخسارة:

يتم الغاء أو انقاص قيمة الخسارة عن حسابات الزائن، عندما تكون الخسارة المعاينة سابقا أكبر من الخسارة المحتملة حاليا، ويتم انقاص بالفرق بين الخسارة السابقة والخسارة الحالية ويسجل الفرق في الجانب الدائن من ح/ 491 ود/ 785 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة.

مثال: لتكن لديك البيانات التالية والخاصة بوضعية زيون:

- ✓ مبلغ الدين بكل الرسوم: 121.000
- ✓ خسارة القيمة المسجلة في N - 1: 15.000
- ✓ تسديد الدورة N: 20.000
- ✓ يحتمل عدم تسديد 10% من الرصيد

قدم السنويات اللازمة لهذا الزيون

الحل:

$$\text{الرصيد متضمن الرسم في } N/12/31 : 119.000 = 20.000 - 121.000$$

$$\text{الرصيد خارج الرسم في } N/12/31 : 100.000 = 1.19 \div 119.000$$

$$\text{خارج القيمة المحتملة في } N/12/31 : 10.000 = 10\% \div 100.000$$

الخسارة المحتملة حاليا هي 10.000 وهي أصغر من الخارج المسجلة في N-1

$$\text{وبالتالي: } 10.000 - 15.000 = -5000 \text{ هنا يتم إلغاء هذه الخسارة}$$

	5000				491
5000				785	
				5000	إنقاص الخسارة بـ

ملاحظة: يتم إلغاء الخسارة بنفس القيد

4- الديون المعدومة جزئيا وكليا:

في بعض الأحيان يعلن إفلاس أحد الزبائن بسبب صعوبة وضعيته المالية. والدين الذي لا نستطيع تسديده يعتبر دين معدوم، تسجله المؤسسة ضمن الأعباء ويتم تغطيته من مخصصات الخسارة المكونة مسبقا وهنا نجد حالتين:

- الخسارة الحقيقية (الدين المعدوم) أكبر من الخسارة المتوقعة.
- الخسارة الحقيقية (الدين المعدوم) أصغر من الخسارة المتوقعة.
- يحدد الدين خارج الرسم، أم الرسم المخصص له فيتم إلغاؤه

التسجيل المحاسبي:

1) حالة الخسارة الحقيقية < من الخسارة المتوقعة:

مثال:

- ✓ مبلغ الدين TTC: 437000
- ✓ خسارة القيمة في 1-N: 150.000
- ✓ الوضعية: أعلن إفلاسه
- ✓ التسديد خلال N: 80.000

قسم بالتسويات اللازمة؟

- الرصيد المتضمن الرسم: $357.000 = 80.000 - 437.000$
- الرصيد خارج الرسم: $300.000 = 1.19 \div 357.000$ (خسارة حقيقية)
- الرسم على القيمة المضافة للمبلغ غير قابل للتحويل: $57.000 = 0.19 \times 300.000$
- الخسارة الحقيقية: 300.000

$$150.000 = 150.000 - 300.000 \quad \text{الخسارة المتوقعة: } 150.000$$

$$\text{الفرق: } (- 150.000)$$

نسجل

150.000	654 خسائر حسابات غير كاملة للشهر
150.000	491 خسارة قيمة عن حسابات زبائن
57.000	4457 ق م
357.000	416 زبائن مشكوك فيهم
	ترصيد حسابات الزبائن

بعد أن نسجل قيمة التسديد

80.000	80.000	512
		416

* حالة الخسارة الحقيقية > الخسارة المتوقعة:

مثال:

- الزبون قيمة دنية: 265.000
- خسارة القيمة N - 1: 190.000 (ح/ 491)
- التسديد خلال N: 50800
- حالة افلاس نهائي.

قدم التسويات اللازمة للزبون

- ✓ الرصيد متضمن الرسم: $214200 = 50800 - 265.000$
- ✓ الرصيد خارج الرسم: $180.000 = 1.19 \div 214200$ (خسارة حقيقية)
- ✓ الرسم على القيمة المضافة للمبلغ غير قابل لتحصيل $34200 = 0.19 \times 180.000$
- ✓ الخسارة الحقيقية: 180.000
- ✓ الخسارة المتوقعة: 190.00
- الفرق 10.000

التسجيل المحاسبي

		//		التسديد
--	--	----	--	---------

	50800	512
50800		416
		تسديد الزبائن

في N/12/31

	190.000	491
	34200	4457
214200		416
10.000		785
		ترصيد الحسابات الزبائن

*حالة زبون عادي يفلس تماما:

مثال: زبون عادي يقدر دينه بـ 278460 TTC أعلن افلاسه و لا يستطيع تسديد دينه تماما، قدم التسوية اللازمة

نسجل:

$$234000 = 1.19 \div 278460$$

$$44460 = 0.19 \times 234000$$

نسجل

	234.000	654
	44460	4457
278460		411
		ترصيد الحساب

*تسوية القيم المنقولة:

القيم المنقولة للتوظيف هي الأصول المالية التي يكتسبها المؤسسة قصد تحقيق ربح في رأس المال في أجل قصير.

- اذن قيم التوظيف هي سندات تشتريها المؤسسة من أجل إعادة بيعها في الأجل القصير بغرض تحقيق الربح ومن بين هذه القيم:

- الحساب 503: الأسهم الأخرى أو السندات المخولة ??? الملكية: وهي سندات التوظيف قصيرة الأجل

- الحساب 506 السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصير الأجل:

ملاحظة: السندات التي ??? مدتها أكثر من سنة نسجل في ح/ 26 و 27 وهي أصول ثابتة.

(1) تسجيل عملية الحيازة:

		503
		أو
		506
	ح/ 512	
	اقتناء قيم التوظيف	

(2) تقسيم القيم المنقولة للتوظيف:

الغرض من اقتناء قيم التوظيف هو اعادة بيعها في الأجل القصير من أجل تحقيق الربح، وإذا بقيت في المؤسسة فإنها تقيم بسعر السوق. وهنا نجد حالتين:

- حالة خسارة القيمة:

إذا كان سعر السوق أقل من تكلفة الاقتناء فإن الفرق هو خسارة القيمة في هذه السندات ويسجل في الجانب المدين من ح/ 665 فارق التقييم عن أصول مالية، نواقص القيمة مع جعل أحد الحسابات المعنية دائنة.

مثال: في N/12/31 قبل الجرد

تكلفة الاقتناء للأسهم هي 1600 للوحدة وعددها 240، القيمة الوقتية لها 1500 دج للوحدة، وقسائم الخزينة كانت تكلفتها 2100 عددها 180. أما سعر السوق فكان 2250 دج للوحدة

نسجل الاقتناء

	384.000	503
	378.000	506
76200		512
		اقتناء قيم منقولة

التقييم: بالنسبة للأسهم: تكلفة = 384000

سعر السوق: (1500X240)

أو $240 \times (1600 - 1500) = 24000$

24.000	24.000	555
		503
		نسجل خسارة القيمة

حالة فائض:

بالنسبة لسندات الخزينة

التقييم: $180 \times (2100 - 2250) = 27000$

27.000	27.000	506
		765
		نسجل فائض

التنازل عن السندات:

يتم التنازل عن السندات - وذلك بتحقيق ربح أو خسارة

✓ حالة تحقيق الربح:

مثال: حسب معطيات المثال السابق، إذا تنازلت المؤسسة على الأسهم بقيمة 1580 دج للوحدة.

سعر البيع الإجمالي: $240 \times 1580 = 379200$

القيمة المحاسبية الصافية = $240 \times 1500 = 360.000$

الفرق + 19200

نسجل

19200	379200	512
		767 الأرباح الصافية عن التنازل
		عن أم
360000		503

مثال: إذا تنازلت على قسائم الخزينة حسب المثال السابق بـ 2000

$$\text{سعر البيع} = 180 \times 2000 = 360.000$$

$$378000 = 180 \times 2100$$

$$\frac{378000}{180} = 2100$$

الفرق:

	360.000	512
	18.000	667 الخسائر الصافية عن التنازل
378000		506 خسائر السندات
		بيع سندات

قائمة المراجع:

- 1- عبد الرحمان بن عطية ،المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي .
- 2- بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي .
- 3- نص القانوني رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي .
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادي الأول عام 1429 الموافق 26 ماي سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي .
- 5- التعليلة الوزارية رقم 02 بتاريخ 2009/10/29 المتعلقة بالتطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي .
- 6- Abdou el jaouad, Comptabilité générale approfondie règles d'évaluation des immobilisations 2017.
- 7- Comptabilité Approfondie manuel savoir et compétences édition dunod 2018.
- 8- Abderahmane bahi, techniques comptables approfondie 2012,