

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

مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى LMD جذع مشترك

بعنوان :

المحاسبة المالية العامة 2 حسب النظام
المحاسبي المالي SCF - دروس
وتمارين تطبيقية -



من إعداد الأستاذة : موهون صفية

السنة الجامعية 2021-2022

الصفحة	محتوى الفهرس
1	مقدمة
2	الفصل الأول: العمليات المحاسبية لدورة الاستغلال خلال الدورة المحاسبية
2	تمهيد
2	I – المعالجة المحاسبية للصنف الثالث – المخزونات
2	1 ماهية المخزونات
4	2 -العملية التجارية للمخزونات (المعالجة المحاسبية) أ -عملية الشراء بوجود TVA ب -عملية البيع بوجود TVA
10	3 -العملية الإنتاجية للمخزونات (المعالجة المحاسبية)
16	تمارين محلولة
19	4 حالات خاصة على عمليات الشراء والبيع (المعالجة المحاسبية)
19	أ -حالة وجود تسييق
22	ب حالة وجود غلافات قابلة للتداول (أمانات برسم الإعادة)
23	ت حالة وجود تخفيضات تجارية ومالية
23	• تخفيضات تجارية
27	• تخفيضات مالية
30	ث -الفاتورة الشاملة
38	تمارين محلولة
51	5 محاسبة الغلافات والمردودات
51	أ -غلافات قابلة للتداول
56	ب غلافات مستهلكة (تغليفات)
58	ت محاسبة المردودات
61	تمارين
63	الفصل الثاني: عمليات محاسبية خاصة بأعمال نهاية السنة
63	تمهيد
64	I – محاسبة إهلاك التثبيات
64	1 تعريف الإهلاك
65	2 -المعالجة المحاسبية للاهتلاكات

65	أ -القانون الأساسي لحساب قسط الإهلاك
66	ب -التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك
66	3 طرق الاهتلاكات
67	أ -الإهلاك الثابت (الخطي)
72	ب الإهلاك المتناقص (طريقة المعدل الضريبي)
74	ت الإهلاك المتزايد (طريقة Softy)
77	ث الإهلاك حسب وحدة العمل (الوحدة الإنتاجية)
79	ج إهلاك التثبيات المركبة (الإهلاك المركب)
81	II- التنازل عن التثبيات (المعالجة المحاسبية)
81	1 ماهية التنازل
81	2 التسجيل المحاسبي للتنازل
83	3 حالات ممكنة عند التنازل عن التثبيات
83	أ -مع وجود منافع اقتصادية
86	ب -انتهاء المنافع الاقتصادية
88	ت -عدم وجود قيمة متبقية
90	تمارين محلولة
105	تمارين شاملة تدعيمية
116	الخاتمة
117	ترجمة بعض المصطلحات المحاسبية والمالية
118	المراجع

مقدمة

تعتمد المحاسبة المالية العامة على تبسيط المفاهيم المالية والمعلومة المحاسبية التي تساعد الطالب الجامعي في طور الجذع المشترك من التحكم في أساسيات العمليات المحاسبية وترجمتها إلى لغة خاصة تهتم بالأرقام والحسابات، حيث يستطيع من خلال هذه اللغة تحليل النشاط التجاري والنشاط الصناعي للمؤسسة من الجانب المالي والتسييري وحتى الإستراتيجي، وهذا طبعا نتيجة للتسجيل المحاسبي اليومي والمستمر لجميع العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة، والتي يتم تسجيلها في دفاتر محاسبية مختلفة تسهل معرفة في أي وقت كان المركز المالي للمؤسسة، أرقام أعمال المؤسسة، مصاريف المؤسسة وبالتالي أرباحها ونتائجها .

ستسمح المحاسبة المالية العامة للطالب في كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بعد فهم التقنيات المحاسبية الأساسية بشكل بسيط، من إعطائه فرصة لبناء شخصيته المالية والمقاولاتية والتجارية من جهة، ومن جهة أخرى الأمر الذي سيساعده من تحديد الشعبة والتخصص الموافق لطموحاته وقدراته العلمية والذهنية للسنوات الدراسية اللاحقة.

من خلال المحاسبة المالية العامة سيبدأ الطالب في فهم العمليات المالية والتجارية التي تقوم بها المؤسسات، وكيف تبني علاقتها بأعوان ومتعاملين اقتصاديين من داخل وخارج المؤسسة، وكيف تتحكم في تكاليفها لضمان بقاءها وتحقيق نموها واستقرارها.

زد على ذلك، فإن الأهمية التي توليها جميع المؤسسات للمحاسبة المالية جعلت منها مصدر اهتمام غالبية الطلبة، لذلك سأحاول من خلال هذه المطبوعة تقديم الجانب المحاسبي للعمليات التجارية والصناعية التي تقوم بها المؤسسة بشكل مبسط وسهل الفهم، حتى يتمكن الطالب بعد التطرق إلى محتوى هذه المطبوعة واستيعاب كل ما فيها، بالخروج بنتيجة وهي سهولة تسجيل كل عملية مالية محاسبية من خلال سندات إثبات، وإعطاء الثقة في نفسه على كسبه صفة محاسب المستقبل.

د.موهون صفية

الفصل الأول

العمليات المحاسبية لدورة الاستغلال خلال الدورة المحاسبية

تبدأ دورة إستغلال المؤسسة بعد الإنتهاء من دورة الإستثمار، أي بعد تأسيس رأس مال المؤسسة وتحديد حصة كل مساهم وشريك، وبعد توظيف واستخدام هذا رأس المال في الحياة على كل تثبيات المؤسسة من أراضي ومباني ومعدات إنتاج وتجهيزات مكتب، فتقوم المؤسسة في إنطلاق نشاطها التي أنشئت من أجله وتبدأ في العملية التموينية ثم الإنتاجية فالبيعية، وهي بذلك تدخل في الحركة المستمرة للتدفقات الحقيقية والمالية¹.
ممكن لنا أن نقول باختصار أن دورة الاستغلال هي دورة تحقيق الأرباح أما دورة الإستثمار فهي دورة توظيف الأموال بدون أرباح.

I - المعالجة المحاسبية للصنف الثالث - للمخزونات

لغرض متابعة هذه الأصول المهمة لأهمية إنتاجها لأرباح المؤسسة، سميت بعض الأصول المتداولة (غير الجارية) مخزونات.

1 - ماهية المخزونات: جاء المعيار IAS 2 لتعريف المخزونات وكيفية تقييمها مع تحديد الطرق المناسبة لهذا التقييم²، وبعد دراسة هذا المعيار نستنتج أن المخزونات سميت كذلك كونها عندما تشتري أو تنتج تخزن في مخازن المؤسسة، وينجر على إثر ذلك تحرير سند إدخال للمخزن (bon d'entrée en stock n°... «BE» مرقم ومراقب من طرف الجهات المختصة بالرقابة والتدقيق (contrôleurs et auditeurs) ، وعند بيعها تخرج من مخازن المؤسسة وفق سند إخراج من المخزن «BS» (bon de sortie du stock n°..).

ملاحظة: هناك نوع من المحاسبة تهتم بهذا المخزن وما يدخل إليه وما يخرج منه هي المحاسبة التحليلية أو ما يسمى بمحاسبة التكاليف.

إن الهدف من شراء المخزونات (بضائع - مواد أولية ولوازم - تموينات أخرى) هو:

- بيعها على حالتها الأصلية دون إحداث عليها أي تغيير،
- تحويلها (تصنيعها) ضمن العملية الإنتاجية، باستعمال آلات إنتاجية وأدوات صناعية، واستخراج منها منتجات موجهة كذلك للبيع .

¹ الجريدة الرسمية العدد 19، مارس 2009، ص 2 - 13

² L'essentiel du nouveau système comptable financier NSCF, LIVRICIEL, une production ISGP et Presences International, Alger PP43-44

محاسبياء، المخزونات نجدها في الصنف الثالث (3) في مدونة حسابات النظام المالي المحاسبي SCF، وتحتوي على الحسابات الرئيسية التالية³:

ح/30 مخزون البضائع .

ح/31 مخزون المواد الأولية واللوازم.

ح/32 مخزون التموينات الأخرى (وفيها الغلافات المستهلكة غير المسترجعة).

ح/33 سلع قيد الإنجاز .

ح/34 خدمات قيد الإنجاز.

ح/35 مخزون المنتجات، يتفرع هذا الحساب إلى 03 حسابات فرعية هي:

• ح/351 مخزون المنتجات الوسيطة.

• ح/355 مخزون المنتجات المصنعة (تامة الصنع).

• ح/358 مخزون المنتجات المتبقية (البقايا والنفايات).

ح/36 المخزونات المتأتية من التثبيتات.

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

ح/38 المشتريات المخزنة، يتفرع بدوره إلى:

• ح/380 مشتريات البضائع.

• ح/381 مشتريات المواد واللوازم.

• ح/382 مشتريات التموينات الأخرى.

ح/39 خسائر القيمة عن المخزونات.

³ الجريدة الرسمية العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 48

2 - العملية التجارية للمخزونات: نقصد بالعملية التجارية هي عملية شراء وبيع تقوم بها المؤسسة ضمن عملياتها المالية اليومية، تهدف من ورائها تحقيق هامش تجاري يكون أساس الربح.

أ. عملية الشراء بوجود TVA: (قاعدة التسجيل)

تقوم المؤسسة بشراء دوريا بضائع أو مواد أولية موجهة لدورة إستغلالها، تكون هذه المشتريات مرفوقة بفاتورة شراء تحمل رقم وتاريخ تحريرها وإمضاء (ختم المؤسسة ودمغة المسؤول عن الإمضاء)⁴. وعليه لنا في هذا البند حالتين هما:

1/ حالة شراء البضائع: الهدف من شراء البضائع هو إعادة بيعها على حالتها الأولى دون إحداث عليها أي تغيير، وكل عملية شراء تسجل على ثلاثة مراحل أساسية لا بد منها، وهي:

المرحلة الأولى: مرحلة تسجيل المشتريات من البضائع وذلك بعد استلام فاتورة الشراء متضمنة الرسوم، حيث نسجل في الجانب المدين ح/380 المشتريات المخزنة من البضائع بتكلفة الشراء خارج الرسوم (HT) بالإضافة إلى ح/4456 رسوم قابلة للإسترجاع (رسم TVA بنسبة 19% من قيمة المشتريات) ويقابلهما في الجانب الدائن ح/401 موردو المخزونات متضمن الرسوم (TTC).

ملاحظة:

أ - تكلفة الشراء هي عملية تحميل المشتريات (إضافة إلى سعر شراءها) بكل المصاريف التي تحملتها المؤسسة جراء هذا الشراء (إن لم تكن عملية الشراء لن تكون هذه المصاريف)، من بين هذه المصاريف لدينا: مصاريف النقل، التركيب، التأمين، الجمركة والشحن، وعليه يكون لدينا :

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{سعر الشراء} + \text{كل المصاريف المتعلقة بالشراء}$$

المرحلة الثانية: مرحلة تسجيل عملية تخزين البضائع المشتراة، فبعد استلام البضاعة نقوم بإدخالها إلى مخازن المؤسسة بواسطة سند إدخال ونسجل ذلك في الجانب المدين في ح/ 30 مخزون البضائع ويقابله في الجانب الدائن ح/380 المشتريات المخزنة من البضائع بتكلفة الشراء.

ملاحظة: في هذه المرحلة يتم ترصيد ح/ 380 (المشتريات المخزنة من البضائع) كونه حساب وسيطي، فمن المفروض عند تسجيل المرحلة الأولى والثانية يتم ترصيد ح/ المشتريات حتى لا يظهر في الميزانية (إلا في حالة عدم استلام إحدى العنصرين التاليين : فاتورة الشراء أو البضاعة).

وفي هذه الحالة تقوم عملية التسوية عن طريق عمليات نهاية السنة.

⁴ A.Bechkir et N.Merzouk, Comptabilité Générale Approfondie, Pages Bleues, collection le champion, Alger 2004 , P 90.

المرحلة الثالثة: مرحلة تسديد قيمة الفاتورة (عادة تكون قيمتها متضمنة الرسوم)، وهي آخر مرحلة أين تسدّد المؤسسة القيمة الإجمالية للفاتورة (أو جزء منها) للمورد حيث نجعل في الجانب المدين ح/ 401 موردو المخزونات ويقابله في الجانب الدائن إحدى حسابات النقدية أي ح/ 512 (البنك) أو ح/ 515 (ح.ج.ب) أو ح/ 53 (الصندوق).

يمكن لنا تصوير هذه المراحل الثلاثة في دفتر اليومية على هذا الشكل:

		تاريخ العملية		
	ت.ش (خ.ر)	من ح/ المشتريات المخزنة من البضائع	380	
	رسم TVA	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	4456	
ت.ش (ك.ر)		إلى ح/موردو المخزونات (فاتورة الشراء رقم	401	
	ت.ش (خ.ر)	من ح/ مخزون البضاعة	30	
ت.ش (خ.ر)		إلى ح/ المشتريات المخزنة من البضائع (سند إدخال إلى المخزن رقم)	380	
	ت.ش (ك.ر)	من ح/ موردو المخزونات	401	
ت.ش (ك.ر)		إلى ح/ البنك (أو ح/ح.ج.ب) أو ح/ الصندوق (التسديد بشيك رقم ..)	51x أو 53	

*ت.ش (خ.ر) : تكلفة الشراء خارج الرسم (HT).

* ت.ش (ك.ر) : تكلفة الشراء كامل الرسوم (TTC) .

مثال: قامت مؤسسة في تاريخ 2019/11/30 بشراء بضاعة بسعر 20000 دج، TVA 19% بفاتورة رقم 120، تم استلام البضاعة وتخزينها بسند ادخال رقم 010، التسديد نصف (1/2) المبلغ بالبنك والباقي نقدا.

المطلوب: قم بتسجيل هذه العملية في دفتر اليومية للمؤسسة؟

الحل:

	20000	2019/11/30	من ح/ المشتريات المخزنة من البضائع	380
	3800		ح/رسوم قابلة للاسترجاع	4456
23800			(فاتورة شراء رقم 120) إلى ح/موردو المخزونات	401
	20000	2019/11/30	من ح/ مخزون البضاعة	30
20000			إلى ح/ المشتريات المخزنة من البضائع	380
	23800	2019/11/30	من ح/ موردو المخزونات	401
11900			إلى ح/ البنك	512
11900			(شيك رقم...) ح/ الصندوق	53

2/ حالة شراء المواد الأولية واللوازم : عند شراء المواد الأولية واللوازم تكون لهدف تحويلها في المصنع (ورشة الإنتاج) وإستخراج من خلالها منتجات موجهة للبيع، وف هذه الحالة كذلك تسجل عملية الشراء على ثلاثة مراحل اساسية كما هو الحال بالنسبة للبضائع، فقط هناك بعض التعديلات لبعض الحسابات حيث عوض التسجيل في ح/380 نقوم بالتسجيل بح/ 381 المشتريات المخزنة من المواد الأولية واللوازم، وعوض ح/ 30 نسجل بح/31 مواد أولية ولوازم .

مثال: تمّت في 2020/12/02 عملية شراء مواد ولوازم بتكلفة 100000 دج لغرض تحويلها إلى منتجات، TVA19%، على الحساب. (تم استلام الفاتورة والمواد معا).

• **المطلوب:** سجل العملية اللازمة في يومية المؤسسة؟

الحل:

	100000	2020/12/02	من ح/ المشتريات المخزنة من المواد واللوازم	381
	19000		ح/رسوم قابلة للاسترجاع	4456
119000			(فاتورة شراء رقم 000) إلى ح/موردو المخزونات	401
	100000	2020/12/02	من ح/ مخزون المواد واللوازم	31
100000			إلى ح/ المشتريات المخزنة من المواد واللوازم	381

ملاحظة: في حالة عدم وجود تسديد نجد أنفسنا أمام قيديين وليس ثلاثة.

ب عملية البيع بوجود TVA: (قاعدة تسجيل)

كما ذكرنا آنفا وبعد عملية الشراء التي تقوم بها المؤسسة للبضائع أو المواد الأولية ، تأتي مرحلة أخرى وهي عملية البيع، حينها تقوم المؤسسة بتحرير فواتير البيع التي تكون تحمل رقم وتاريخ وإمضاء (ختم المؤسسة ودمغة المسؤول عن الإمضاء) ، مرفوقة بسند إخراج من المخزن للمخزونات الموجهة للبيع (بضائع أو مواد). وفي هذا البند لدينا حالتين⁵ هما:

1/ حالة بيع البضائع المشتراة: لا بد لنا أن نعلم بأن الهدف من شراء البضائع هو إعادة بيعها على حالتها الأولى دون إحداث عليها أي تغيير يسعر يسمى سعر بيع، حيث يكون سعر بيعها أكبر من سعر شراءها، أي:

$$\text{سعر البيع} = \text{سعر الشراء} + \text{هامش الربح}$$

يتم تسجيل هذه العملية على ثلاث (03) مراحل كذلك، وهي:

المرحلة الأولى: وهي مرحلة تحرير فاتورة البيع المتضمنة الرسوم (« Tout Taxe Comprise » TTC)، نسجل في الجانب المدين حساب زبائن (ح / 411) وفي الجانب الدائن حساب مبيعات البضائع ح / 700 بسعر البيع خال من الرسوم (« Hors Taxe » HT) إضافة إلى حساب رسوم مستحقة على رقم الأعمال (ح/4457) .

المرحلة الثانية: مرحلة تسليم البضاعة وخروجها من المخزن بتكلفة شراء حيث نجعل في الجانب المدين حساب مشتريات البضاعة المبيعة ح / 600 ، وفي الجانب الدائن حساب مخزونات البضائع (ح 30)، ويكون ذلك وفقا لسند إخراج.

المرحلة الثالثة: مرحلة تسديد الفاتورة من طرف الزبائن، سواء كان تسديد كلي أو جزئي للفاتورة نجعل حساب النقديات (ح/512 ، ح/515، ح/53) في الجانب المدين بالمبلغ الذي تم إستيلامه وفي الجانب الدائن نجد حساب الزبائن (ح/411)، حسب القيود التالية:

⁵ حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص83

س.ب.ب(HT) TVA	س.بيع(TTC)	التاريخ	من ح/ الزبائن	411
		إلى ح/ مبيعات البضاعة	700	4457
		ح/ رسوم مستحقة على رقم الأعمال (فاتورة بيع رقم		
ت.شراء	تكلفة شراء	التاريخ	من ح/ بضائع مشتراة مستهلكة	600
		إلى ح/ مخزون البضائع (سند اخراج رقم ..)	30	
س.بيع(TTC)	س.بيع(TTC)	التاريخ	من ح/ النقدية (شيك رقم...)	53/51x
		إلى ح/ الزبائن	411	

مثال: في تاريخ 2020/12/14 قامت مؤسسة ببيع بضاعة بقيمة 150.000 دج بفاتورة بيع رقمها (V15) ، تكلفة شراءها 100.000 دج، عليها رسم TVA 19% ، تم تسديد نصف (1/2) المبلغ عن طريق الحساب البريدي.

- المطلوب: قم بتسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية:

الحل:

		2020/12/14			
150000	178500	من ح/ الزبائن	411		
28500		إلى ح/ مبيعات البضاعة	700		
		ح/ رسوم مستحقة على رقم الأعمال	4457		
		(فاتورة بيع رقم V15)			
		2020/12/14			
100000	100000	من ح/ بضائع مشتراة	600		
		مستهلكة	30		
		إلى ح/ مخزون البضائع			
		(سند اخراج رقم ..)			
		2020/12/14			
89250	89250	من ح/ ح ج ب	515		
		إلى ح/ الزبائن	411		
		(شيك بريدي رقم...)			

2/ حالة بيع المواد الأولية واللوازم : عادة المواد واللوازم تشتري من طرف المؤسسات لغرض تحويلها وتصنيعها واستخراج منها منتجات، لكن قد تصادف المؤسسة وتقرر إعادة بيعها على حالتها الأصلية (إما كلية أو جزء منها) ، في هذه الحالة تأخذ المواد الأولية واللوازم صفة بضاعة وتتم عملية تسجيلها المحاسبي نفس مراحل تسجيل بيع بضاعة بنفس الحسابات، يتغير فيها فقط رقم حساب واحد في المرحلة الثانية من التسجيل عند خروج المخزون من المخزن بسند إخراج، حيث في هذه الحالة يتم إظهار في الجانب الدائن ح/ مواد أولية ولوازم (ح/31) عوض ح/ بضاعة (ح/30) بتكلفة الشراء.

مثال: بسبب تعطل في آلاتها الإنتاجية ، قامت مؤسسة في 2020/03/01 بإعادة بيع مواد أولية كانت قد إشتريتها لغرض الإنتاج بسعر شراء 12000 دج، حيث تحدد سعر بيعها بقيمة 20000 دج ، وعليها رسم TVA 19%، التسديد نقدا.

• المطلوب: قم بتسجيل عملية البيع في دفتر اليومية:

الحل:

		2020/03/01	من ح/ الزبائن		411
20000	23800		إلى ح/ مبيعات البضاعة	700	
3800			ح/ رسوم مستحقة على رقم الأعمال	4457	
			(فاتورة بيع رقم...)		
		2020/03/01	من ح/ بضائع مشتراة		600
12000	12000		إلى ح/ مخزون المواد	31	
			مستهلكة		
			(سند اخراج رقم ..)		
		2020/03/01	من ح/ الصندوق		53
23800	23800		إلى ح/ الزبائن	411	
			(التسديد نقدا)		

3 - العملية الإنتاجية للمخزونات (المعالجة المحاسبية):

تتم العملية الإنتاجية فقط في المؤسسات الصناعية، وتبدأ هذه العملية بإخراج المواد الأولية واللوازم من المخزن لغرض التحويل وتنتهي بعملية بيع المنتجات المصنعة، لذلك نقول أن العملية الإنتاجية تمر بعدة مراحل حيث تكون كل مرحلة مرفقة بتسجيلات محاسبية خاصة بها ، وهذا ما سيتم التعرض له في هذا المحور .

المعالجة المحاسبية للعملية الإنتاجية: تمر الدورة الصناعية (الإنتاجية) في المؤسسة بالمرحل التالية⁶:

- (1) **مرحلة خروج المواد الأولية من المخزن لغرض التحويل:** عند خروج المواد واللوازم من المخزن إلى ورشة التصنيع لغرض تحويلها إلى منتجات، يكون ذلك وفقا لسند إخراج من المخزن ما يعرف بـ (Bon de Sortie du Stock) ، وهذا حتى يتسنى للمؤسسة في إطار تسيير مخزونها من حسن متابعتها وحتى لا تمسّ بالحد الأدنى الضروري واللازم بقاءه في المخزن (إن نقص الحجم الضروري للمواد الأولية في المخازن عواقبه وخيمة على المؤسسة قد يصل حتى إلى إنهيار مستقبلها ، لأن هذا الأمر قد يسبب توقف العملية الإنتاجية وبالتالي التخلي عن الوفاء بالتزامات المؤسسة اتجاه زبائنها وهذا طبعا يهز من صورتها التي قد يتسبب في فقدان الزبائن وبالتالي نقص قيمة رقم أعمالها).

⁶ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي المخطط المحاسبي الجديد، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر

نسجل هذه المرحلة في قيد واحد لا غير، حيث نجعل في الجانب المدين حساب مواد أولية مستهلكة (ح/601) بتكلفة شرائها، يقابله في الجانب الدائن حساب مخزون المواد الأولية واللوازم (ح/31) بنفس القيمة ، وفق ما هو موضح في القيد الموالي:

		التاريخ		
ت.ش (HT)	من ح/ مواد أولية مستهلكة		601	
ت.ش (HT)	إلى ح/ مخزون مواد أولية		31	
	(سند إخراج رقم ..)			

2) مرحلة دخول المنتجات إلى المخزن بعد الإنتهاء من عملية انتاجها: تتميز المؤسسات الصناعية بشراءها لمواد أولية ثم تصنيعها في الورشات الإنتاجية، وإستخراج منها منتجات (ح/35) يتم تصنيفها إلى ثلاثة أصناف هي:

- أ. إما أن تكون منتجات وسيطة (ح/ 351)، وسميت كذلك لأنها منتجات انتهت المؤسسة من صنعها لكنها قابلة للتحويل مرة أخرى في مؤسسات أخرى أي بإمكان مؤسسة أخرى أن تستعملها في صناعة منتجات أخرى (وبالتالي تصبح مواد أولية لمؤسسات أخرى)، فمثلا مؤسسة تشتري قطع الأشجار الكبيرة من مستغل الغابات كمادة أولية لإنتاج الخشب ، هنا الخشب يعتبر منتج منتهي صنعه في المؤسسة الأولى وهو وسيطي، حيث يباع هذا الخشب لمؤسسة أخرى تقوم بصناعة الأبواب والنوافذ، وبالتالي سيجرى على هذا الخشب عملية تحويل أخرى في المؤسسة الثانية وهو بمثابة مادة أولية لديها).
- ب. إما أن تكون منتجات مصنعة (ح/ 355) ، وسميت بهذا المصطلح لأنها غير قابلة لتحويلات أخرى فهي تامة الصنع (ثلاجة أو محفظة و....) ، فهي منتجات يتم استعمالها كما هي عليه عند بيعها.
- ج. إما أن تكون منتجات متبقية ونفايا (ح/ 358)، وهي فضلات تنتج من المنتجين السابقين وبقايا من منتجات المؤسسة قد تفيد مؤسسات أخرى في صناعتهم وبالتالي هي منتجات قابلة للبيع .

من خلال هذه المرحلة نقوم بتسجيل قيد واحد في اليومية يعبر عن خروج المنتجات من ورشة الإنتاج ودخولها إلى المخزن بسند إدخال إلى المخزن يحمل رقم وتاريخ، لتخزن حتى يحين موعد بيعها ، حيث نسجل في الجانب المدين حساب المنتج الذي تم إنتاجه فقد يكون منتج وسيطي (ح/351) أو منتج تام الصنع (ح/355)

أو بقايا ونفايا (ح/ 358)، بتكلفة الإنتاج وفي الجانب الدائن نجد حساب تغير المخزونات من المنتجات (ح/724) بنفس التكلفة، حيث يكون القيد على النحو التالي⁷:

تكلفة الإنتاج	تكلفة الإنتاج	إلى ح/ تغير في مخزون المنتجات (سند إدخال المنتجات رقم ...)	التاريخ	من ح/ منتجات وسيطة	351
				من ح/ منتجات مصنعة	355
				من ح/ منتجات متبقية	358
				724	

3) مرحلة خروج المنتجات من المخزن لغرض بيعها: تأتي هذه المرحلة عندما تقرر المؤسسة بيع بعض من منتجاتها (أو كلها)، حيث تستقبل طلبية من طرف الزبون الذي يحدّد فيها الكمية المراد شراءها من المؤسسة، عندها تقوم المؤسسة بتحضير المنتجات بواسطة سند إخراجها من المخزن وفي هذه الحالة يقوم المحاسب بتسجيل القيد التالي (وفق سند الإخراج المحرّر مرقم وممضي ويحمل تاريخ):

تكلفة الإنتاج	تكلفة الإنتاج	إلى ح/ منتجات وسيطة من ح/ منتجات مصنعة من ح/ منتجات متبقية (سند إخراج المنتجات رقم ...)	التاريخ	من ح/ تغير في مخزون المنتجات	724
				351	
				355	
				358	

ملاحظة: نلاحظ أن هذا القيد هو عكس قيد إدخال المنتجات إلى المخزن، الفرق فقط هو قلب الحسابات أي الحسابات التي كانت في المدين تصبح في الدائن والعكس صحيح، أما المبلغ فنسجل بالقيمة المناسبة للكمية الموافقة للإخراج بتكلفة إنتاجها.

⁷ عبد الرحمان عطية، تمارين في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي مع الحلول، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر

4) مرحلة تحرير فاتورة بيع المنتجات : بعد خروج المنتجات من المخزن قصد البيع بسند إخراج، تقوم المؤسسة بتحرير فاتورة البيع متضمنة الرسوم (مرقمة، ممضاة من طرف مسؤول المبيعات ومؤرخة)، وعندها يقوم المحاسب بتسجيل قيد البيع أين يظهر في الجانب المدين ح/زبائن (ح/411) بمبلغ متضمن الرسوم TTC، أما في الجانب الدائن فيسجل ح/الرسوم المستحقة على رقم الأعمال (المبيعات) TVA أي (ح/4457)؛ إلى جانب الحساب الثانوي لحساب المبيعات (ح/70x) الخاص بالمنتجات المباعة خال من الرسوم HT، حيث⁸:

* إذا كانت المبيعات عبارة عن منتجات مصنعة: نسجل بح/701 مبيعات المنتجات المصنعة،

* إذا كانت المبيعات عبارة عن منتجات وسيطة: نسجل بح/702 مبيعات المنتجات الوسيطة،

* إذا كانت المبيعات عبارة عن منتجات متبقية ونفايا: نسجل بح/703 مبيعات المنتجات المتبقية.

وعليه يكون قيد البيع على الشكل التالي:

		التاريخ		
	TTC	من ح/ زبائن	411	
HT		إلى ح/مبيعات منتجات مصنعة	701	
HT		أو ح/ مبيعات منتجات وسيطة	702	
HT		أو ح/ مبيعات منتجات متبقية	703	
TVA		إلى ح/ رسوم على المبيعات (فاتورة بيع رقم.....)	4457	

- TTC: مبلغ متضمن الرسوم،
- HT : مبلغ خال من الرسوم،
- TVA : الرسم المستحق على المبيعات وهو عادة نسبته 19% (قد يكون 9% لبعض المنتجات)

5) مرحلة تسديد فاتورة البيع : في حالة تمّ تسديد فاتورة بيع المنتجات في نفس تاريخ البيع أو في تاريخ لاحق ، يقوم المحاسب بتسجيل هذه العملية في قيد واحد لا غير، وهو بجعل ح/الزبائن دائن وح/النقدية مدين أي:

⁸ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها، Eurl Pages Bleues Internationales، الجزائر 2011، ص 63

		التاريخ			
			من ح/ البنك	512	
			أو ح/ ح.ج.ب	أو 515	
			أو ح/ الصندوق	أو 53	
مبلغ التسديد	مبلغ التسديد		إلى ح/ الزبائن (شيك رقم	411	

ملاحظات:

- 1 قد نجد عدّة حسابات عند التسديد، وليس بالضرورة التسديد بطريقة واحدة،
- 2 تسجل بالمبلغ الذي سدده الزبون حقا وليس بالمبلغ الإجمالي لعملية البيع (قد يكون المبلغ كلي أو جزئي).

مثال: في 2021/05/01 أنتجت مؤسسة الوصال منتجات مصنعة بقيمة 20000 دج ومنتجات وسيطة بقيمة 30000 دج، وبعد شهر قامت ببيع نصف (1/2) هذه المنتجات بسعر بيع 40000 دج و 60000 دج على التوالي، TVA 19% ، التسديد نصف بالبنك والباقي بشيك بريدي.

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

		2021/05/01			
	20000		من ح/منتجات مصنعة	355	
	30000		ح/ منتجات وسيطة	351	
50000			إلى ح/ تغيير في مخزون المنتجات (سند إدخال)	724	
		2021/06/01			
	25000		من ح/ تغيير في مخزون المنتجات	724	
10000			إلى ح/منتجات مصنعة	355	
15000			ح/ منتجات وسيطة (سند إخراج)	351	
		2021/06/01			
	119000		من ح/ زبائن	411	
40000			إلى ح/ مبيعات منتجات مصنعة	701	
60000			ح/ مبيعات منتجات وسيطة	702	

19000		ح/ رسوم مستحقة على المبيعات (فاتورة بيع رقم)	4457	
		2021/06/01		
	59500	من ح/البنك		512
	59500	و ح/ ح.ج.ب		515
119000		إلى ح/ الزبائن (شيك بنكي رقم.. وشيك بريدي رقم ..)	411	

تمرين محلول حول المخزونات : عمليات الشراء والبيع والإنتاج

إليك عمليات خاصة بمشتريات ومبيعات مؤسسة الفردوس خلال شهر جانفي 2017 ، المطلوب تسجيلها في اليومية:

01/02 شراء بضاعة 300000 دج، TVA 19%، سدد نصفها بشيك مصرفي والباقي بشيك بريدي (سند إدخال رقم 1)

01/05 شراء مواد أولية 150000 دج، TVA 19%، تسديد نصف المبلغ نقدا والباقي على الحساب (سند إدخال رقم 2)

01/10 إدخال 60000 دج من المواد الأولية إلى ورشة الإنتاج لغرض إنتاج منتجات تامة الصنع (سند إخراج رقم 1)

01/13 بيع بضاعة بسعر 150000 دج، TVA 19%، تكلفة شراءها 100000 دج، على الحساب (سند إخراج رقم 2)

01/19 بيع ثلث 3/1 المواد الأولية الموجودة بالمخزن بسعر 75000 دج، TVA 19%، التسديد بالبنك (س.إخراج رقم 3)

01/20 سدد الزبائن ما عليهم بشيك بريدي.

01/25 شراء 2000 وحدة من البضاعة ، السعر الوحدوي 15 دج، و 1500 كغ من المواد الأولية بسعر 10 دج/لكغ ، TVA 19%، وصلت الفاتورة الخاصة بالبضائع دون إستيلاء البضاعة ، وتم إستيلاء المواد الأولية لكن لم تصل فاتورة المواد (سند إدخال رقم 3)، تسديد الفاتورة المستلمة بشيك مصرفي.

الحل النموذجي لتمرين المخزونات : الشراء والبيع والإنتاج

رقم حساب مدين	رقم حساب دائن	إسم الحساب المدين والدائن والبيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
380		(01/02) ح/مشتريات بضاعة	30000	
4456		ح/رسوم قابلة للإسترجاع	5700	
	401	ح/ مورد المخزونات (فاتورة شراء)		35700
30		ح/مخزون بضاعة	30000	
	380	ح/مشتريات بضاعة		30000

		(سند إدخال)		
	35700	ح/مورد المخزونات		401
17850		ح/البنك	512	
17850		ح/ح.ج.بريدي (التسديد بشيك بنكي رقم وشيك بريدي رقم)	515	
		(01/05)		
	150000	ح/مشتريات مواد ولوازم		381
	28500	ح/رسوم قابلة للإسترجاع		4456
178500		ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء)	401	
	150000	ح/مخزون مواد ولوازم		31
150000		ح/مشتريات مواد ولوازم (سند إدخال)	381	
	89250	ح/مورد المخزونات		401
89250		ح/الصندوق (تسديد ½ الفاتورة)	53	
		(01/10)		
	60000	ح/مواد أولية مستهلكة		601
60000		ح/مخزون مواد أولية (سند إخراج لغرض التحويل)	31	
		(01/13)		
	178500	ح/زيائن		411
150000		ح/مبيعات بضاعة	700	
28500		ح/رسوم مستحقة على المبيعات (فاتورة بيع)	4457	
	100000	ح/بضاعة مستهلكة		600
100000		ح/مخزون بضاعة (سند إخراج)	30	
		(01/19)		
	89250	ح/زيائن		411
75000		ح/مبيعات بضاعة	700	

14250		ح/رسوم مستحقة على المبيعات (فاتورة بيع)	4457	
50000	50000	ح/بضاعة مستهلكة ح/مخزون مواد ولوازم (سند إخراج المواد لغرض البيع)	31	600
89250	89250	ح/البنك ح/زيائن (تحصيل بشيك رقم)	411	512
178500	178500	(01/20) ح/ح.ج.بريدي ح/الزيائن (تحصيل عملية 01/13)	411	515
15700	30000 5700	(01/25) ح/مشتريات بضاعة ح/رسوم قابلة للإسترجاع ح/ مورد المخزونات (فاتورة شراء بضاعة)	401	380 4456
15000	15000	ح/مخزون مواد ولوازم ح/مشتريات مواد ولوازم (سند إدخال مواد أولية)	381	31
35700	35700	ح/مورد المخزونات ح/البنك (تسديد بشيك مصرفي رقم ..)	512	401

4 حالات خاصة على عمليات الشراء والبيع (المعالجة المحاسبية)

هناك بعض العمليات قد تأتي مع عملية الشراء (أو البيع)، فنحصل على فاتورة مشكلة من عدة عناصر ليس فقط تكلفة المخزونات المباعة وكميتها، سنتطرق إلى هذه العمليات الخاصة في الحالات التالية:

أ - حالة وجود تسبيق:

عند الشراء: قد يأتي على المؤسسة عندما ترسل طلبية لشراء مخزون ما (بضاعة أو مواد) تكون هذه الطلبية مرفقة بشيك يقدم كتسبيق عن هذه المشتريات، في هذه الحالة يسجل ذلك المبلغ المسبق في ح/ 4090 تسبيقات مدفوعة للمورد في الجانب المدين يقابله في الجانب الدائن إحدى الحسابات المالية (ح/512، ح/515، ح/53)، حسب القيد التالي:

4090	من ح/تسبيقات مدفوعة للمورد إلى ح/النقديات (دفع تسبيق عن مشتريات)	قيمة التسبيق	قيمة التسبيق
515/512 أو 53			

وعندما تصل فاتورة الشراء والمشتريات، يرصد ح/ 4090 تسبيقات مدفوعة للمورد في أول قيد للشراء أي عند تسجيل فاتورة الشراء، وذلك حسب القيد التالي:

380 أو	من ح/ مشتريات بضاعة	مبلغ HT	
381	(أو) ح/ مشتريات مواد ولوازم	مبلغ HT	
4456	ح/ رسوم قابلة للإسترجاع	رسم TVA	
401	إلى ح/ مورد المخزونات	مبلغ TTC	
4090	ح/ تسبيقات مدفوعة للمورد (فاتورة شراء رقم)	قيمة التسبيق	

ملاحظة:

- ✓ المبلغ الذي نسجله في ح/ 401 مورد المخزونات يتمثل في المبلغ المتبقي غير المسدد بعدما نطرح من المبلغ الإجمالي قيمة التسبيق.
- ✓ الطلبيات لا تسجل في المحاسبة ولا حتى الفواتير الشكلية (factures proforma) لأنها وثائق غير رسمية ممكن لها أن تلغى.

مثال:

أرسلت مؤسسة لصناعة السيراميك طلبية لشراء بضاعة بقيمة 100000 دج ، TVA 19% ، مرفقة بشيك بنكي كتسبيق قيمته 25000 دج وذلك في 01 جوان 2021، وفي 05 جوان وصلت إلى المؤسسة فاتورة الشراء والبضائع معا، التسديد على الحساب.

الحل:

25000	25000	2021/06/01	من ح/تسبيقات مدفوعة للمورد إلى ح/ البنك (دفع تسبيقات عن مشتريات)	512	4090
94000	100000 19000	2021/06/05	من ح/ مشتريات بضاعة ح/ رسوم قابلة للإسترجاع إلى ح/مورد مخزونات ح/ تسبيقات مدفوعة للمورد (فاتورة شراء رقم ...)	401 4090	380 4456
100000	100000	2021/06/05	من ح/ مخزون بضاعة إلى ح/ مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم ...)	380	30

عند البيع: عندما تتحصل المؤسسة على تسبيق من طرف زبائنها يخص تسبيق على مبيعات بضاعة أو مواد أو منتجات ، تقوم بتسجيل ذلك في ح/ 4190 تسبيقات مستلمة من الزبون في الجانب الدائن ويقابله في الجانب المدين إحدى الحسابات المالية (البنك أو الصندوق أو ح.ج.بريدي)، وهذا ما يبيّنه القيد الموالي:

ق.تسبيق	قيمة التسبيق	من ح/ البنك (أو ح.ج.ب أو الصندوق) إلى ح/ تسبيقات مستلمة من الزبون	4190	512 (أو) 515 أو (53)
---------	-----------------	-------------------------------------------------------------------------	------	----------------------------

وعند تحرير فاتورة البيع من طرف المورد وإرسالها مع البضاعة (أو المواد) المباعة للزبون، نقوم بترصيد هذا الحساب وجعله مدين في المرحلة الأولى عند تسجيل فاتورة البيع (كما رأينا سابقاً).

مثال:

في 2020/05/01 إستلمت مؤسسة شيك بنكي كتسبيق على طلبية شراء منتجات تامة الصنع قيمته 30000 دج، وفي 2020/05/05 حررت فاتورة البيع كالتالي : سعر البيع : 200000 دج، TVA : 19% ، تكلفة الإنتاج : 110000 دج ، التسديد : نصف (1/2) المبلغ بشيك بنكي والباقي بشيك بريدي.

الحل:

		2020/05/01		
30000	30000	ح/البنك	4190	512
		ح/تسيقات مستلمة من الزبائن (استلام تسيقات)		
		2020/05/05		
200000	208000 30000	ح/زبائن	701	411
38000		ح/تسيقات مستلمة من الزبائن	4457	4190
		ح/ مبيعات منتجات مصنعة		
		ح/ رسوم مستحقة على المبيعات (فاتورة بيع رقم		
		05/05		
110000	110000	ح/تغير في مخزونات المنتجات	355	724
		ح/ منتجات مصنعة (سند ادخال إلى المخزن)		
		05/05		
	104000	ح/البنك		512
	104000	ح/ح.ج.بريدي		515
208000		ح/ الزبائن (تسديد فاتورة البيع)	411	

ب حالة وجود غلافات قابلة للتداول (أمانات برسم الإعادة):

عند الشراء : هناك بعض البضائع أو المواد لا بد من تعبئتها أو وضعها داخل غلافات قابلة للإسترجاع ومتداولة بين عدة أشخاص، في هذه الحالة ندفع مقابل هذه الغلافات التي سنعيدها إلى المورد لاحقا مبلغا (consigne) كأمانة وضمان للمحافظة على هذه الغلافات في حالتها الجيدة. وبالتالي يعتبر هذا المبلغ كحق لنا لكنه موجود عند الغير إلى غاية إسترجاعه ، ويسجل محاسبيا في ح/4095 الموردون المدينون مدفوعات على الحساب (أمانات مدفوعة برسم الإعادة) في الجانب المدين إلى جانب ح/ 38x المشتريات في المرحلة الأولى الخاصة بقيود الشراء والباقي بدون تغيير .

ملاحظة: نسط في تسمية ح/4095 ونقول أمانات مدفوعة برسم الإعادة.

مثال: قامت مؤسسة بشراء مواد أولية بـ 80000 دج على الحساب، TVA 19% داخل غلافات قابلة للإسترجاع قيمتها 1000 دج (في 2019/07/08).

الحل:

		2019/07/08			
	80000	ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381		
	15200	ح/ رسوم قابلة للإسترجاع	4456		
	1000	ح/ أمانات مدفوعة برسم الإعادة	4095		
96200		ح/ موردو المخزونات	401		
		(فاتورة شراء رقم ..)			
		2019/07/08			
	80000	ح/مخزون المواد الأولية	31		
80000		ح/ مشتريات المواد الأولية	381		

عند البيع: عندما تقوم المؤسسة ببيع مخزونها داخل غلافات متداولة تقبض مقابل هذه الغلافات قيمة الأمانة (consigne) تعتبر دين عليها ستقوم بإرجاعها لاحقا عندما تستعيد غلافاتها وتسجل ذلك في ح/4195 زبائن دائنون تسبيقات على الحساب (أمانات مستلمة برسم الإعادة) في الجانب الدائن إلى جانب ح/المبيعات والرسوم والباقي بدون تغيير (فيما يخص قيود البيع).

مثال: باعت المؤسسة في 2020/01/10 مواد أولية بقيمة 500000 دج، TVA 19%، داخل غلافات مسترجعة بقيمة 1000 دج، تكلفة الشراء 350000 دج، التسديد بشيك بنكي.

الحل:

		2020/01/10		
500000	596000	ح/ زيائن	411	
95000		ح/ مبيعات بضائع	700	
1000		ح/ رسوم مستحقة على المبيعات	4457	
		ح/ أمانات مستلمة برسم الإعادة	4195	
		(فاتورة بيع رقم)		
		2020/01/10		
	350000	ح/بضائع مستهلكة	600	
350000		ح/ مخزون مواد أولية	31	
		(سند إخراج من المخزن)		
		2020/01/10		
	596000	ح/البنك	512	
596000		ح/ الزيائن	411	
		(تسديد فاتورة البيع)		

ت حالة وجود تخفيضات تجارية ومالية:

تمنح التخفيضات من المورد للزبون سواء كانت تخفيضات تجارية أو تخفيضات مالية⁹.

التخفيضات التجارية: تعرف بالرمز **RRR** وتدل على أن التخفيضات التجارية 03 أنواع وهي:

- **التنزيل Le Rabais :** يمنح هذا النوع من التخفيضات بسبب وجود عيب في البضاعة وعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة أو بسبب تأخر تسليمها.
- **الحسم La Remise :** يمنح عندما يشتري الزبون بكميات كبيرة.
- **الخصم La Ristourne :** يمنح خلال فترة زمنية معينة كل ثلاثي أو كل سداسي للزيائن التي تصل قيمة رقم أعمالهم المحققة خلال السنة المالية حدّ معين.

⁹ حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي (IAS/IFRS) SCF، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع،

المعالجة المحاسبية للتخفيض التجاري:

يأتي عادة التخفيض التجاري ضمن عناصر الفاتورة، وهو يمثل نسبة معينة (س %) من السعر الأصلي للسلعة (بضاعة أو مواد).

بعد حساب التخفيض التجاري نقوم بطرح قيمته من السعر الأصلي لنتحصل بعدها على سعر جديد يعرف بالمصافي التجاري، هذا الأخير يصبح بمثابة سعر الشراء الجديد (طبعاً هو نفسه سعر البيع).

التسجيل المحاسبي للتخفيض التجاري:

- 1 عدم ظهور التخفيض التجاري في اليومية : عندما يأتي التخفيض التجاري في فاتورة البيع والشراء لا نسجله ولا نظهره في دفتر اليومية.
- 2 ظهور التخفيض التجاري في اليومية : قد يمنح المورد لزبونه تخفيضاً تجارياً على مشترياته، لكن لا يظهر ذلك التخفيض في فاتورة البيع بل في فاتورة مستقلة لها تاريخ ورقم خاص بها، في هذه الحالة يصبح إلزاماً علينا تسجيل ذلك التخفيض الذي جاء خارج فاتورة البيع (أو الشراء) في اليومية وإعطاءه رقم حساب عند البيع أو عند الشراء أي:
 - عند الشراء (يومية الزبون) : ح/609 تخفيضات وتنزيلات وحسومات متحصل عليها (في الجانب الدائن)، يقابله في الجانب المدين ح/401 موردون.
 - عند البيع (يومية المورد) : ح/709 تخفيضات ممنوحة (في الجانب المدين)، يقابله في الجانب الدائن ح/411 زبائن.

ملاحظة : هناك طريقة أخرى لتسجيل التخفيض التجاري خارج الفاتورة وهي طريقة القيد العكسي.

مثال (1): لتكن لدينا الفاتورة التالية:

سعر البضاعة: 60000 دج، تخفيض تجاري: 2% ، TVA 19% ، التسديد نقداً، تم إستلام الفاتورة والبضاعة معاً.

المطلوب: حساب الفاتورة ثم تسجيلها في يومية المورد ويومية الزبون، علماً أن تكلفة شراءها عند المورد هي 45000 دج.

حل المثال (1):

1- حساب الفاتورة: ثمن الشراء : 60000

(-) التخفيض التجاري 2% : 1200 (0.02 * 60000)

= الصافي التجاري : 58800 (هو سعر الشراء (والبيع) الجديد)

(+) TVA 19% : 11172

= صافي الدفع : 69972 دج (هو مبلغ التحصيل (أو التسديد))

2- التسجيل في يומيتي المورد والزيون:

يومية الزبون

يومية المورد

411	ح/زبائن	69972	380	ح/مشتريات ب.	58800
700	ح/مبيعات ب.	58800	4456	ح/ر.ق.!	11172
4457	ح/ر. مستحقة	11172	401	ح/مورد	69972
600	ح/ب.مستهلكة	45000	30	ح/مخزون ب.	58800
30	ح/مخزون ب.	45000	380	ح/مشتريات ب.	58800
53	ح/صندوق	59972	401	ح/مورد	69972
411	ح/زبائن	69972	53	ح/صندوق	69972

ملاحظات:

- أ - في حالة وجود أكثر من تخفيض تجاري في الفاتورة، نقوم بطرح التخفيضات الواحدة تلو الأخرى، بحسب ترتيبها من أول وثان ثم ثالث فرابع ، وهكذا... ولا نجمع بين هذه التخفيضات التجارية.
- ب - إذا كانت عناصر الفاتورة غير مرتبة؛ علينا ترتيبها أولاً ، ثم نقوم بحسابها.

مثال (2):

لتكن لدينا الفاتورة التالية: ثمن المواد الأولية: 100000 دج، تخفيض تجاري أول: 1%، تخفيض تجاري ثالث: 3%، TVA: 19%، تخفيض تجاري ثان: 2%، التسديد على الحساب، تم إستلام الفاتورة فقط .

المطلوب: أحسب الفاتورة ثم سجلها في يوميتي المورد والزيون، علماً أن تكلفة شراءها عند المورد هي 70000 دج.

حل المثال (2):

1- حساب الفاتورة: ثمن المواد واللوازم : 100000

(-) ت.التجاري الأول 1% : $\frac{1000}{100000 * 0.01}$

= الصافي التجاري الأول : 99000

(-) ت.التجاري الثاني 2% : $\frac{1980}{99000 * 0.02}$

= الصافي التجاري الثاني : 97020

(-) ت.التجاري الثالث 3% : $\frac{2910,6}{97020 * 0.03}$

= الصافي التجاري الثالث : 94109,4 (هو سعر الشراء (والبيع) الجديد)

(+) TVA 19% : 17880,78

= صافي الدفع : 111990,18 دج

2- التسجيل في يומيتي المورد والزبون:

يومية المورد				
411	ح/زيائن	111990.18	94109.4	
700	ح/مبيعات بضاعة		17880.78	
4457	ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع رقم)			
يومية الزبون				
380	ح/مشتريات مواد أولية	94109.4		
4456	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	17880.78		
401	ح/مورد (فاتورة شراء رقم)		111990.18	

ملاحظة :

في هذا المثال نكتفي فقط بقيد واحد وهو قيد تسجيل الفاتورة بسبب ما يلي:

- بما أن المواد لم تسلم بعد إذن لا يوجد القيد الثاني الخاص بخروج المواد من المخزن عند المورد ودخول المواد إلى المخزن عند الزبون.
- بما أن ليس هناك تسديد وبقيت العملية على الحساب، إذن لا يوجد القيد الثالث الخاص بالتسديد عند الزبون والتحصيل عند المورد.

التخفيضات المالية: يعرف بتخفيض التعجيل بالدفع، أي أنه يمنح للزبون الذي يقوم بتسديد فاتورته قبل موعدها، حيث نقوم بحساب قيمته من سعر الشراء الأصلي (أو البيع)، لنتحصل على ما يعرف بالصافي المالي، وهذا حسب الحالتين التاليتين:

*** حالة وجود تخفيض مالي لوحدته:** نقوم بحساب التخفيض المالي حسب الطريقة التالية:

ثمن الشراء (أو البيع) خارج الرسم: الثمن HT

(-) التخفيض المالي س % : الثمن X س %

(=) صافي المالي : الثمن - (الثمن X س %)

(+) TVA 19 % : صافي المالي X 19 %

(=) صافي الدفع TTC : صافي المالي + TVA

*** حالة وجود تخفيض مالي وتخفيض تجاري معا:**

ثمن الشراء (أو البيع) خارج الرسم: الثمن HT

(-) التخفيض التجاري ع % : الثمن X ع %

(=) صافي التجاري : الثمن - (الثمن X ع %)

(-) التخفيض المالي س % : صافي تجاري X س %

(=) الصافي المالي : ص. تجاري - قيمة ت. مالي

(+) TVA 19 % : صافي المالي X 19 %

(=) صافي الدفع TTC : صافي المالي + TVA

المعالجة المحاسبية للتخفيض المالي:

هناك ثلاث 03 طرق لتسجيل التخفيض المالي في دفتر اليومية بعد حسابه، وهي:

الطريقة الأولى: نتعامل مع التخفيض المالي حسب هذه الطريقة كما تعاملنا مع التخفيض التجاري، أي أننا نحسب قيمته لكن لا نسجله في دفتر اليومية (أي أنه لا يظهر محاسبيا)، وفي هذه الحالة يكون الصافي المالي هو سعر الشراء (أو البيع) الجديد الذي يسجل في ح/ 38X (أو ح/ 70X)

الطريقة الثانية: في هذه الطريقة وبعد حساب قيمة التخفيض المالي، نظهره في اليومية كتخفيضات، حيث يسجل عند الزبون في ح/609 تخفيضات متحصل عليها (في الجانب الدائن لليومية)، أما عند المورد فنسجله في ح/709 تخفيضات ممنوحة (في الجانب المدين لليومية)، وفي هذه الحالة لا يظهر الصافي المالي تماما في اليومية، ويكون الثمن الذي حسبنا على أساسه التخفيض المالي هو سعر الشراء (أو البيع)، سواء كان الثمن الأصلي للمخزون (حالة وجود تخفيض مالي لوحده) أو كان الصافي التجاري الأخير (حالة وجود تخفيض مالي وتخفيض تجاري معا).

الطريقة الثالثة: أما في هذه الطريقة وبعد حساب قيمة التخفيض المالي، فنظهره في اليومية كإيرادات ومصاريف مالية، حيث يعتبر إيراد مالي عند الزبون ويسجل في ح/ 768 منتجات مالية أخرى (في الجانب الدائن لليومية)، أما عند المورد فنعتبره مصروف مالي ونسجله في ح/ 668 أعباء مالية أخرى (في الجانب المدين لليومية).

مثال(1): سجل الفاتورة التالية في يومية المورد والزبون بعد حسابها وذلك حسب الطرق الثلاثة :

ثمن البضاعة: 80000 دج، تخفيض مالي 2%، TVA 19% ، الدفع على الحساب، تكلفة الشراء عند المورد 65000 دج.

الحل:

حساب الفاتورة ← ثمن البضاعة : 80000

(-) تخفيض مالي (2%) : 1600 (0.02 * 80000)

(=) صافي المالي : 78400

(+) الرسم على القيمة المضافة 19% : 14896

(=) صافي الدفع TTC : 93296

التسجيل في يومية المورد ←

يومية المورد (الطريقة 1)				
411	ح/زيائن	93296		
700	ح/مبيعات بضاعة	78400		
4457	ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع رقم)	14896		
600	ح/بضاعة مستهلكة	65000		

65000		ح/مخزون بضاعة (سند إخراج رقم)	30	
يومية المورد (الطريقة 2)				
	93296	ح/زيائن		411
	1600	ح/تخفيضات ممنوحة		709
80000		ح/مبيعات بضاعة	700	
14896		ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع رقم)	4457	
65000	65000	ح/بضاعة مستهلكة		600
65000		ح/مخزون بضاعة (سند إخراج رقم)	30	
يومية المورد (الطريقة 3)				
	93296	ح/زيائن		411
	1600	ح/أعباء مالية أخرى		668
80000		ح/مبيعات بضاعة	700	
14896		ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع رقم)	4457	
65000	65000	ح/بضاعة مستهلكة		600
65000		ح/مخزون بضاعة (سند إخراج رقم)	30	

التسجيل في يومية الزبون ←

يومية الزبون الطريقة 1				
	78400	ح/مشتريات بضاعة		380
	14896	ح/رسوم قابلة للإسترجاع		4456
93296		ح/مورد (فاتورة شراء رقم)	401	
78400	78400	ح/مخزون بضاعة		30
78400		ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم)	380	
يومية الزبون الطريقة 2				
	80000	ح/مشتريات بضاعة		380
	14896	ح/رسوم قابلة للإسترجاع		4456
93296		ح/مورد	401	
1600		ح/ تخفيضات متحصل عليها (فاتورة شراء رقم)	609	
80000	80000	ح/مخزون بضاعة		30
80000		ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم)	380	

يومية الزبون الطريقة 3				
	80000	ح/مشتريات بضاعة	380	
	14896	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	4456	
93296		ح/مورد	401	
1600		ح/منتجات مالية أخرى (فاتورة شراء رقم)	768	
80000	80000	ح/مخزون بضاعة	380	30
		ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم)		

مثال (2):

أحسب الفاتورة التالية حيث: ثمن البضاعة : 100000 دج، ت.مالي (5%)، ت.تجاري أول (10%)، تخفيض تجاري ثاني (4%)، TVA 19%.

الحل:

حساب الفاتورة ← ثمن البضاعة : 100000

(-) ت.تجاري 1 (10%) : 10000

(=) صافي تجاري 1 : 90000

(-) ت.تجاري 2 (4%) : 3600

(=) صافي تجاري 2 : 86400

(-) تخفيض مالي (5%) : 4320

(=) صافي المالي : 82080

(+) الرسم على القيمة المضافة 19% : 15595.2

(=) صافي الدفع TTC : 97675.2

ث -حالة وجود كل العناصر السابقة في نفس الفاتورة (الفاتورة الشاملة):

الفاتورة الشاملة¹⁰ هي تلك الفاتورة التي تحتوي عناصرها على كل من:

- الثمن الأصلي للمخزون (سواء كان بضاعة أو مواد ولوازم أو تموينات أخرى).
- التخفيضات (سواء كانت تجارية أو مالية أو كلاهما معا).
- التسبيقات.
- الغلافات كأمانات برسم الإعادة.
- الرسم على القيمة المضافة (TVA).

¹⁰ حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 135

في هذه الحالة نقوم بحساب الفاتورة قبل تسجيلها محاسبيا حسب الطريقة التالية:

حساب الفاتورة في حالة الشراء (عند الزبون):

سعر الشراء الأصلي (خارج الرسم HT)	لا يسجل
(-) التخفيض التجاري	لا يسجل
(=) صافي التجاري (خارج الرسم HT)	يسجل في ح/38 (الجانب المدين)
(-) التخفيض المالي	يسجل في ح/609 أو ح/768 (الجانب الدائن)
(=) صافي مالي (خارج الرسم HT)	لا يسجل
(+) الرسم على القيمة المضافة TVA(19%)	يسجل في ح/4456 (الجانب المدين)
(+) الغلافات كأمانات مدفوعة برسوم إعادة	يسجل في ح/4095 (الجانب المدين)
(-) التسبيقات المدفوعة	يسجل في ح/4090 (الجانب الدائن)
(=) صافي الدفع (متضمن الرسوم TTC)	يسجل في ح/401 (الجانب الدائن)

ملاحظة : كل الحسابات المضافة (التي تسبقها علامة (+)) تسجل في الجانب المدين مع حساب المشتريات، أما تلك المطروحة (تسبقها علامة (-)) فتسجل في الجانب الدائن.

حساب الفاتورة في حالة البيع (عند المورد):

سعر البيع الأصلي (خارج الرسم HT)	لا يسجل
(-) التخفيض التجاري	لا يسجل
(=) صافي تجاري (خارج الرسم HT)	يسجل في ح/70 (الجانب الدائن)
(-) التخفيض المالي	يسجل في ح/709 أو ح/668 (الجانب المدين)
(=) صافي مالي (خارج الرسم HT)	لا يسجل
(+) الرسم على القيمة المضافة TVA(19%)	يسجل في ح/4457 (الجانب الدائن)
(+) الغلافات كأمانات مستلمة برسوم إعادة	يسجل في ح/4195 (الجانب الدائن)
(-) التسبيقات المستلمة	يسجل في ح/4190 (الجانب المدين)
(=) صافي الدفع (متضمن الرسوم TTC)	يسجل في ح/411 (الجانب المدين)

المعالجة المحاسبية لفاتورة شاملة:

بعد حساب الفاتورة نقوم بتسجيلها في يومية المورد أو في يومية الزبون حسب الطريقة المذكورة أعلاه، ولأجل ذلك نقدم المثال التالي:

مثال 1: كانت فاتورة شراء منتجات تامة الصنع في 01 فيفري كالتالي:

سعر الشراء: 60000 دج، تخفيض تجاري (1) : 5%، تخفيض تجاري (2): 3%، TVA 19%، أمانات عن غلافات متداولة برسم الإعادة: 5000 دج، تسبيق: 10000 دج، تسديد ½ الفاتورة بشيك بنكي والباقي على الحساب، تم استلام الفاتورة والمنتجات معا.

المطلوب: سجل الفاتورة عند الزبون.

الحل:

ملاحظة: إذا طلب منا تسجيل فاتورة بيع أو شراء في دفتر اليومية، وكانت هذه الأخيرة تحتوي على تخفيضات، لا بد من حساب الفاتورة أولاً ثم بعدها نقوم بتسجيلها.

حساب الفاتورة:

سعر الشراء : 60000
(-) ت.تجاري (1) 5% : 3000
(=) صافي تجاري (1) : 57000
(-) ت.تجاري (2) 3% : 1710
(=) صافي تجاري (2) : 55290
(+) TVA 19% : 10505.1
(+) أمانات : 5000
(-) تسبيق : 10000
(=) صافي الدفع : 60795.1

تسجيل الفاتورة في يومية الزبون:

ملاحظة: شراء منتجات تامة هي بمثابة بضاعة عند الزبون، لكن عند المورد فهي منتجات مصنعة

يومية الزبون				
	55290	ح/مشتريات بضاعة		380
	10505.1	ح/رسوم قابلة للإسترجاع		4456
	5000	ح/أمانات مدفوعة برسم الإعادة		4095
60795.1		ح/ مورد المخزونات	401	
10000		ح/ تسبيقات مدفوعة للمورد (فاتورة شراء رقم)	4090	
	55290	ح/ مخزون بضاعة		30
55290		ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال رقم)	380	
	30397.55	ح/ مورد المخزونات		401
30397.55		ح/البنك (شيك رقم	512	

مثال 2: كانت فاتورة بيع منتجات وسيطة في 01 مارس 2022 بشيك بنكي كالتالي:

سعر المنتجات 70000، تسبيق 20000، TVA 19%، تخفيض مالي 2%، الغلافات برسم إعادة 15000، تخفيض تجاري 3%، تكلفة الشراء عند المورد 32000، تم إرسال الفاتورة فقط.

المطلوب: أحسب الفاتورة ثم سجلها عند المورد.

الحل:

70000 :	سعر البيع
2100 :	(-) ت.تجاري 3%
67900 :	(=) صافي تجاري
1358 :	(-) ت. مالي 2%
66542 :	(=) صافي مالي
12643 :	(+) TVA 19%
15000 :	(+) أمانات
20000 :	(-) تسبيق
74185 :	(=) صافي الدفع

يومية المورد				
	74185	ح/زيائن		411
	1358	ح/تخفيضات ممنوحة		709
	20000	ح/تسبيقات مستلمة		4190
67900		ح/مبيعات منتجات وسيطة	702	
12643		ح/رسوم مستحقة	4457	
15000		ح/أمانات مستلمة (فاتورة بيع رقم)	4195	
	74185	ح/البنك		512
74185		ح/زيائن (التحصيل بشيك رقم)	411	

ملاحظة: لم نسجل القيد الخاص بسند إخراج المنتجات لأننا لم نقوم بعد بالتسليم.

تمارين محلولة حول الحالات الخاصة للمخزونات تسبيقات، أمانات، تخفيضات وفوترة

تمرين 1: قامت مؤسسة لصناعة الطااولات المدرسية خلال شهر مارس 2016 بالعمليات التالية، قم بتسجيلها في اليومية:

03/01 تقديم تسبيق على شراء مواد أولية قيمته 25000 دج بشيك بنكي.

03/03 شراء مواد أولية 100000 الخاص بعملية 03/01، TVA 19%، تسديد نصف المبلغ فقط بالبنك (س.د رقم 1)

03/05 بيع 10% من المواد المخزنة بهامش ربح 25%، TVA 19%، تسديد نصف المبلغ فورا والباقي بكمبيالة تستحق بعد 20 يوم (س.خ رقم 1)

03/10 شراء بضاعة 250000، TVA 19%، مصاريف النقل 1500 والتأمين 800، داخل غلافات قابلة للإسترجاع 50000، وصلت البضاعة ولم تصل الفاتورة (س.د رقم 2)

03/12 إدخال إلى المصنع 30000 من المواد الأولية الموجودة في المخزن لغرض إنتاج منتجات تامة الصنع (س.خ رقم 2)

03/15 إستيلاءم شيك مصرفي من الزبون أحمد قيمته 10000 دج كتسبيق عن منتجات تامة.

03/18 خروج من المصنع منتجات تامة 70000 دج، منتجات وسيطة 25000، منتجات متبقية ونفايا 5000 (س.د رقم 3)

03/20 بيع نصف المنتجات التامة للزبون أحمد بسعر 60000، والنصف الباقي للزبون علي بسعر 70000، TVA 19%، مصاريف النقل 1000 دج يتحملها الزبائن، سدد ز. أحمد نصف المبلغ نقدا والباقي بالبنك أما ز. علي فقدم ورقة تجارية تستحق بعد شهر (س.خ رقم 3)

03/22 وصلت فاتورة مشتريات 03/10، التسديد نصف المبلغ بالبنك والباقي بسفتجة تستحق بعد شهر.

03/28 بيع كل المنتجات المخزنة بهامش ربح 20%، TVA 19%، داخل غلافات متداولة 10000، تسديد 1/2 بكمبيالة تستحق بعد شهر والباقي على الحساب (س.خ رقم 4)

03/29 إستلام من البنك وصل لإعلام المؤسسة على تسديد قيمة كمبيالة وصل تاريخ إستحقاقها.

03/30 تسديد ديون الموردين بشيك مصرفي.

تمرين 2: إليك عمليات قامت بها إحدى المؤسسات، المطلوب تسجيلها في اليومية:

02/01 شراء بضاعة 100000، تخفيض تجاري 3%، TVA 19%، التسديد نصف بالبنك والباقي على الحساب (س.د 1)

02/02 شراء مواد ولوازم 80000، تخفيض تجاري أول 5%، تخفيض تجاري ثاني 4%، TVA 19%، التسديد نصف بالبنك والباقي بكمبيالة تستحق بعد شهرين (س.د.2) ، مصاريف الشحن والتأمين على التوالي 2000 و 5000 تم تسديدها نقدا.

02/03 إستيلاء فاتورة مستقلة تتضمن تخفيض تجاري ثاني 5% يخص عملية 02/01 بسبب وجود عيوب في البضاعة.

02/05 إرسال طلبية لغرض شراء بضاعة بقيمة 450000، مرفقة بشيك مصرفي كتسبيق 20000 دج

02/07 إستيلاء البضاعة الخاصة بعملية 02/05 ، (س.د.3)

02/08 وصول فاتورة البضاعة الخاصة بعملية 02/05 تحتوي على المعلومات التالية : بضاعة 450000، تخفيض مالي 2% (يظهر)، التسديد نصف بالبنك والباقي مناصفة بين الصندوق وسفنتجة تستحق بعد أسبوع 02/09 بيع إنتاج تام 180000، تكلفة صنعه 120000، تخفيض تجاري 8%، TVA 19%، تسديد بالبنك (س.خ 1)

02/10 بيع منتجات متبقية وفضلات 200000، TVA 19%، تخفيض تجاري ثاني 3%، تخفيض مالي 1% (يظهر)، تكلفة الإنتاج 150000، تخفيض تجاري أول 2%، التسديد بورقة تجارية تستحق بعد 15 يوم (س.خ.2)

02/15 تحرير فاتورة تتضمن تخفيض تجاري آخر 5% عن عملية 02/09 « facture d'avoir »
02/20 بيع مواد ولوازم 65000، تخفيض تجاري 10%، TVA 19%، تخفيض مالي 2% (يظهر)، تكلفة الشراء 40000، على الحساب (س.خ 3)

02/25 إستيلاء من الزبون نقدا قيمة الورقة التجارية التي وصل تاريخ إستحقاقها.

02/28 إستيلاء من البنك وصل يعلن المؤسسة بأنه تم تسديد الأوراق التجارية التي وصل تاريخ إستحقاقها.

تمرين 3: قامت مؤسسة السلام خلال شهر ديسمبر 2016 بعدة عمليات شراء وبيع قم بتسجيلها في يومية المؤسسة:

12/01 شراء مواد أولية 150000، ت.ت. 3%، ت.م. 2% (يظهر)، داخل غلافات بسعر إعاره 15000، TVA 19%، على الحساب (س.د.1)

12/05 إرسال طلبية للمورد جمال لشراء بضاعة بقيمة 300000، مرفوقة بشيك بنكي قيمته 50000 كتسبيق 12/10 إستلمت البضاعة والفاتورة لعملية 12/05، وكانت تحمل المعلومات الإضافية التالية : تخفيض تعجيل بالدفع 5% (لايظهر)، غلافات متداولة بسعر الإعادة 2000، TVA 19%، التسديد 1/2 بشيك بريدي والباقي بكمبيالة تستحق بعد شهر (س.د.2)

12/12 إنتاج ما قيمته 120000 منتجات مصنعة و 50000 منتجات وسيطة

12/20 بيع ثلث المنتجات المصنعة للزبون فارس بقيمة 60000، TVA 19%، داخل غلافات برسم إعارة 2500، ت.ت 10% وت.مالي (تعجيل بالدفع) 4% شريطة أن يكون التسديد في 10 أيام الأولى، على الحساب

12/25 تم إستيلاء من الزبون فارس شيك بنكي تسديدا لعملية 12/20 ، فتم تحرير فاتورة التخفيض للتعجيل بالدفع.

تمرين 4: إليك الفواتير التالية المطلوب إعدادها وتسجيلها في يومياتي المورد والزبون:

فاتورة 1:	فاتورة 2:	فاتورة 3:
البضاعة: 100000	المواد الأولية: 120000	المنتجات المصنعة: 230000
ت.تجاري : 5%	ت.تجاري(1): 5%	ت.مالي: 3% (يظهر كتنخيف)
ت.مالي : 1% (يظهر كإيراد أو عبء مالي)	ت.تجاري (2): 4%	غلافات : 4500
تسبيق : 15000	غلافات : 8000	تسبيق : 5000
19 TVA ، بالبنك	19 TVA	19 TVA
تكلفة الشراء عند المورد 75000	بورقة تجارية	1/2 نقدا والباقي على الحساب
	تكلفة الشراء عند المورد 90000	تكلفة الإنتاج 180000
فاتورة 4:	فاتورة 5:	
منتجات وسيطة: 300000	منتجات متبقية وفضلات: 400000	
ت.ت (1): 5%	ت.ت: 5%	
ت.ت (2) : 4%	ت.مالي: 3%	
ت.ت (3) خارج الفاتورة: 2%	مصاريف النقل (تحمّلها الزبون): 2500	
ت.مالي : 1%	تسبيق: 6000	
غلافات: 8000	19 TVA	
19 TVA ، على الحساب	1/2 بورقة تجارية والباقي مناصفة بين الصندوق والبنك	
تكلفة الإنتاج: 240000	تكلفة الإنتاج: 320000	
(تعتبر المنتجات مواد أولية عند الزبون)	(تعتبر المنتجات المتبقية بضاعة عند الزبون)	

الحل النموذجي لتمارين المخزونات - حالات خاصة -
التخفيضات والفوترة

حل التمرين 1:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	إسم الحساب المدين والدائن والبيان	رقم حساب دائن	رقم حساب مدين
25000	25000	(03/01) ح/تسبيقات مدفوعة عن مشتريات ح/البنك (دفع تسبيق)	512	4090
94000 25000	100000 19000	(03/03) ح/مشتريات مواد ولوازم ح/رسوم قابلة للإسترجاع ح/ مورد المخزونات ح/تسبيقات مدفوعة (فاتورة شراء)	401	381 4456
100000	100000	ح/مخزون مواد ولوازم ح/مشتريات مواد ولوازم (سند إدخال)	381	31
47000	47000	ح/مورد المخزونات ح/البنك (تسديد ½ الفاتورة)	512	401
12500 2375	14875	(03/05) ح/زيائن ح/مبيعات بضاعة ح/رسوم مستحقة على المبيعات (فاتورة بيع) سعر البيع = ت.شراء + هامش الربح تكلفة شراء = $100000 * 10\% = 10000$ هامش الربح = $10000 * 25\% = 2500$	700 4457	411
	10000	ح/بضاعة مستهلكة		600

10000		ح/مخزون بضاعة (سند إخراج لغرض البيع)	31	
14875	7437.5 7435.5	ح/الصندوق ح/زيائن سندات مطلوب تحصيلها ح/زيائن (تحصيل من الزيائن - إستحقاق الكميالة يوم 03/25)	411	53 413
252300	252300	(03/10) ح/مخزون بضاعة ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال)	380	30
30000	30000	(03/12) ح/مواد أولية مستهلكة ح/مخزون مواد ولوازم (سند إخراج المواد لغرض التحويل)	31	601
10000	10000	(03/15) ح/البنك ح/تسبيقات مستلمة من زيائن (تحصيل تسبيق)	4190	512
100000	70000 25000 5000	(03/18) ح/مخزون منتجات مصنعة ح/مخزون منتجات وسيطة ح/مخزون منتجات متبقية ح/تغير في مخزون المنتجات (سند إدخال)	724	355 351 358
60000 11400	61400 10000	(03/20) ح/زيائن ح/تسبيقات مستلمة ح/مبيعات منتجات تامة ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع للزبون أحمد)	701 4457	411 4190

35000	35000	ح/تغير في مخزون المنتجات ح/مخزون المنتجات التامة (سند إخراج)	355	724
61400	30700 30700	ح/الصندوق ح/البنك ح/زيائن (تحصيل من الزبون أحمد)	411	53 512
70000 13300	83300	(03/20) ح/زيائن ح/مبيعات منتجات تامة ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع للزبون علي)	701 4457	411
35000	35000	ح/تغير في مخزون المنتجات ح/مخزون المنتجات التامة (سند إخراج)	355	724
83000	83300	ح/زيائن سندات مطلوب تحصيلها ح/زيائن (تحصيل بكميالة من الزبون علي تستحق يوم 04/20)	411	413
350237	252300 47937 50000	(03/22) ح/مشتريات بضاعة ح/رسوم قابلة للإسترجاع ح/أمانات مدفوعة برسم الإعادة ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء بضاعة)	401	380 4456 4095
175118.5 175118.5	350237	ح/مورد المخزونات ح/البنك ح/موردو السندات الواجب دفعها (تسديد)	512 403	401
	52840	(03/28) ح/زيائن		411

30000		ح/مبيعات منتجات وسيطة	702	
6000		ح/مبيعات منتجات متبقية	703	
6840		ح/رسوم مستحقة	4457	
10000		ح/أمانات مستلمة برسم إعادة (فاتورة بيع)	4195	
	30000	ح/تغير في مخزون المنتجات		724
25000		ح/مخزون منتجات وسيطة	351	
5000		ح/مخزون منتجات متبقية (سند إخراج)	358	
	26420	ح/زيائن سندات مطلوب تحصيلها		413
26420		ح/زيائن (تحصيل كميالة تستحق يوم 04/28)	411	
		(03/29)		
	7437.5	ح/البنك		512
7437.5		ح/زيائن سندات مطلوب تحصيلها (تحصيل كميالة تاريخ 03/05)	413	
		(03/30)		
	47000	ح/مورد مخزونات		401
	175118.5	ح/موردون سندات واجب دفعها		403
222118.5		ح/البنك (تسديد جميع ديون الموردين)	512	

حل التمرين 2:

رقم حساب مدين	رقم حساب دائن	إسم الحساب والبيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن	حساب الفواتير
380	401	(02/01) ح/مشتريات بضاعة ح/رسوم قابلة للإسترجاع ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء)	97000 18430	115430	المبلغ: 100000 ت.ت. 3% : 3000 ص.تجاري: 97000 TVA + : 18430 صافي دفع TTC : 115430
30	380	ح/مخزون بضاعة ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال)	97000	97000	
401	512	ح/مورد المخزونات ح/البنك (التسديد)	57715	57715	
381	401	(02/02) ح/مشتريات مواد ولوازم ح/رسوم قابلة للإسترجاع ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء)	79960 15192.4	95152.4	الثمن: 80000 ت.ت. (1) 5% : 4000 ص.تجاري(1): 76000 ت.ت. (2) 4% : 3040 ص.ت. (2): 72960 + المصاريف: 7000 تكلفة الشراء: 79960 TVA + : 15192.4 صافي الدفع = 95152.4
31	381	ح/مخزون المواد الأولية واللوازم ح/مشتريات مواد ولوازم (سند إدخال)	79960	79960	
401		ح/مورد المخزونات والخدمات	95152.4		

	43411.2 43411.2 8330		ح/البنك ح/موردون سندات مطلوب دفعها ح/الصندوق (تسديد فاتورة الشراء)	512 403 53	
ص.تجاري: 97000 ت.ت. (2) %5 : 4850 إسترجاع TVA : 921.5 المبلغ الواجب تخفيضه TTC : 5771.5	4850 921.5	5771.5	(02/03) ح/مورد المخزونات ح/تخفيضات محصل عليها ح/إسترجاع الرسوم قابلة للإسترجاع (فاتورة مستقلة)	401 609 4456	
	20000	20000	(02/05) ح/تسبيقات مدفوعة ح/البنك (دفع تسبيق)	4090 512	
	450000	450000	(02/07) ح/مخزون بضاعة ح/ مشتريات بضاعة (سند إدخال)	30 380	
الثمن: 450000 ت.مالي 2% : 9000 صافي مالي : 441000 (-) تسبيق : 20000 صافي الدفع = 421000	20000 9000 421000	450000	(02/08) ح/مشتريات بضاعة ح/تسبيقات مدفوعة ح/إيرادات مالية أخرى ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء)	380 4090 768 401	
	210500 105250 105250	421000	ح/مورد المخزونات ح/البنك ح/الصندوق ح/موردون سندات واجب دفعها (التسديد)	401 512 53 403	
الثمن: 180000			(02/09)		

ت.ت 8%: 1440 ص.تجاري: 165600 TVA 19%: 31464 صافي الدفع: 197064	165600 31464	197064	ح/زيائن ح/مبيعات منتجات تامة ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع)	701 4457	411
	120000	120000	ح/تغير في مخزون منتجات ح/مخزون منتجات تامة (سند إخراج)	351	724
	197064	197064	ح/البنك ح/زيائن (التحصيل بشيك رقم)	411	512
الثن: 200000 ت.ت (1) 2%: 4000 ص.ت (1): 196000 ت.ت (2) 3%: 5880 ص.ت (2): 190120 خصم مالي 1%: 1901 صافي مالي: 188219 TVA 19%: 35761.61 صافي الدفع: 223980.61	190120 35764.6	223980.6 1901	(02/10) ح/زيائن ح/مصاريف مالية أخرى ح/مبيعات منتجات متبقية ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع)	703 4457	411 668
	150000	150000	ح/تغير في مخزون منتجات ح/مخزون منتجات متبقية (سند إخراج)	358	724
	223980.6	223980.6	ح/زيائن سندات مطلوب تحصيلها ح/زيائن (التحصيل بورقة تجارية تستحق يوم 02/25)	411	413
نحسب قيمة التخفيض من : الصافي التجاري: 165600 ت.ت 5%: 8280 الرسم الواجب إرجاعها: 1573.2 المبلغ الإجمالي: 9853.2	9853.2	8280 1573.2	(02/15) ح/تخفيضات ممنوحة ح/رسوم مستحقة يتم إرجاعها ح/زيائن (تحرير فاتورة مستقلة)	411	709 4457

التمن: 65000 ت.ت 10%: 6500 ص.تجاري: 58500 ت.مالي 2%: 1170 ص.مالي: 57330 10892.7: 19TVA صافي الدفع: 68222.7	58500 10892.7	68222.7 1170	(02/20) ح/زبائن ح/مصارييف مالية أخرى ح/مبيعات بضاعة ح/رسوم مستحقة (فاتورة بيع)	700 4457	411 668
	40000	40000	ح/بضاعة مستهلكة ح/مخزون مواد ولوازم (سند إخراج)	31	600
	223980.6	223980.6	(02/25) ح/الصندوق ح/زبائن سندات مطلوب تحصيلها (تحصيل قيمة الورقة التجارية)	413	53
	105250	105250	(02/28) ح/موردون سندات واجب دفعها ح/البنك (دفع قيمة الورقة التجارية المدفوعة بتاريخ 02/08)	512	403

حل التمرين 3:

رقم حساب مدين	رقم حساب دائن	إسم الحساب والبيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن	حساب الفواتير
381	401	(12/01) ح/مشتريات مواد ولوازم	145500	42092.1	الثمن: 150000 ت.ت 3%: 4500 صافي تجاري: 145500
4456	609	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	27092.1	2910	ت.مالي 2%: 2910 صافي مالي: 142590
4095	401	ح/أمانات مدفوعة	15000	2910	صافي مالي: 142590 + TVA 19%: 27092.1 + أمانات: 15000 صافي الدفع: 42092.1
31	381	ح/مخزون مواد ولوازم ح/مشتريات مواد ولوازم	145500	145500	
4090	512	(12/05) ح/تسبيقات مدفوعة ح/البنك	50000	50000	
380	401	(12/10) ح/مشتريات بضاعة	285000	291150	الثمن: 300000 خصم مالي 5%: 15000 صافي مالي: 285000
4456	4090	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	54150	50000	TVA 19%: 54150 + غلافات: 2000 -تسبيق: 50000 صافي الدفع: 291150
4095	4090	ح/أمانات مدفوعة	2000	50000	
30	380	ح/مخزون بضاعة ح/مشتريات بضاعة (سند إدخال)	285000	285000	
401		ح/مورد المخزونات	291150		

	145575		ح/ح.ج.بريدي	515	
	145575		ح/موردون سندات واجب دفعها (الدفع بشيك بريدي رقم وكمبيالة تستحق بعد شهر)	403	
		120000	(12/12) ح/مخزون منتجات مصنعة		355
		50000	ح/مخزون منتجات وسيطة		351
	170000		ح/تغير في مخزون المنتجات (سند إدخال)	724	
الثلث: 60000 ت.ت. 10%: 6000 ص.تجاري: 54000 10260: 19TVA + غلافات: 2500 صافي الدفع: 66760		66760	(12/20) ح/زيائن		411
	54000		ح/مبيعات منتجات تامة	701	
	10260		ح/رسوم مستحقة	4457	
	2500		ح/أمانات محصل عليها	4195	
		40000	ح/تغير في مخزون المنتجات		724
	40000		ح/مخزون منتجات تامة (سند إخراج)	355	
تخفيض تعجيل بالدفع يقطع من الصافي التجاري: 54000 خصم مالي 4%: 2160 TVA المعادة: 410.4 المبلغ الواجب إعادته للزبون: 2570.4		2160	(12/25) ح/تخفيضات ممنوحة		709
		410.4	ح/رسوم مستحقة معادة		4457
	2570.4		ح/زيائن (تحرير فاتورة التخفيضات)	411	

حل التمرين 4:

حساب الفواتير:

فاتورة 1:

البضاعة : 100000
ت.ت 5% : (5000)
صافي تجاري: 95000
ت.مالي 1% : (950)
صافي مالي: 94050
TVA 19% : 17869.5
تسبيق : (15000)
صافي الدفع: 96919.5

فاتورة 2:

المواد الأولية : 120000
ت.ت (1) 5% : (6000)
صافي تجاري: 114000
ت.ت (2) 4% : (4560)
صافي تجاري: 109440
TVA 19% : 20793.6
غلافات : 8000
صافي الدفع: 138233.6

فاتورة 3:

المنتجات المصنعة: 230000
ت.مالي 3% : (6900)
صافي مالي: 223100
TVA 19% : 42389
غلافات : 4500
تسبيق : (5000)
صافي الدفع: 264989

فاتورة 4:

منتجات وسيطة: 300000
ت.ت (1) 5% : (15000)
صافي تجاري: 285000
ت.ت (2) 4% : (11400)
صافي تجاري: 273600
ت.مالي 1% : (2736)
صافي مالي: 270864
TVA 19% : 51464.16
غلافات : 8000
صافي الدفع: 330328.16

تابع فاتورة 4:

(الفاتورة المستقلة)
الصافي المالي: 270864
ت.ت (3) 2% : 5417
TVA 19% : 1029.23
المبلغ الواجب إرجاعه
للزبون: 6446.23

فاتورة 5:

منتجات متبقية : 400000
ت.ت 5% : (20000)
صافي تجاري: 380000
ت.مالي 3% : (11400)
صافي مالي: 368600
مصاريف نقل: 2500
تكلفة الشراء: 371100
TVA 19% : 70509
تسبيق : (6000)
صافي الدفع: 435609

التسجيل في يومية المورد ويومية الزبون:

فاتورة رقم 01									
يومية الزبون					يومية المورد				
	95000			380		96919.5			411
	17869.5			4456		950			668
96919.5			401			15000			4190
950			768		95000			700	
15000			4090		17869.5			4457	
	95000			30		75000			600
95000			380		75000			30	
	96919.5			401		96919.5			512
96919.5			512		96919.5			411	
فاتورة رقم 02									
يومية الزبون					يومية المورد				
	109440			381		138233.6			411
	20793.6			4456		109440		700	
	8000			4095		20793.6		4457	
138233.6			401			8000		4195	
	109440			31		90000			600
109440			381		90000			31	
	138233.6			401		138233.6			413
138233.6			403		138233.6			411	
فاتورة رقم 03									
يومية الزبون					يومية المورد				
	230000			380		264989			411
	42389			4456		6900			709
	4500			4095		5000			4190
264989			401		230000			701	
6900			609		42389			4457	
5000			4090		4500			4195	
	230000			30		180000			724
230000			380		180000			355	
	132494.5			401		132494.5			53
132494.5			53		132494.5			411	
							تحصيل النصف		

فاتورة رقم 04									
يومية الزبون					يومية المورد				
	273600			380		330328			411
	51464			4456		2736			668
	8000			4095				702	
330328			401		273600			4457	
2736			768		51464			4195	
	273600			31		240000			724
273600			381		240000			351	
	6446.23			401		5417			709
5417			609			1029.23			4457
1029.23			4456		6446.23			411	
فاتورة رقم 05									
يومية الزبون					يومية المورد				
	382500			380		435609			411
	70509			4456		11400			668
			401			6000			4190
435609			768		382500			703	
11400			4090		70509			4457	
6000									
	382500			30		320000			724
382500			380		320000			358	
	435609			401		217804			413
217804			403			108902			53
108902			53			108902			512
108902			512		435609			411	

5 محاسبة الغلافات والمردودات

أولا. محاسبة الغلافات

تقوم المؤسسة خلال نشاطها الصناعي والتجاري بالحياسة على سلع ومواد داخل نوعين من الغلافات¹¹ هما:

- غلافات قابلة للإسترجاع: هي تلك الغلافات المتداولة بين عدة زبائن وتستعمل لتعبئة البضائع والمنتجات المباعة ، تدخل ضمن التثبيات (الصف 2) تحت رقم حساب ح/ 2184 تثبيات مادية أخرى غلافات متداولة- تطرقنا إليها سابقا في درس التثبيات - مثل: القارورات الزجاجية والصناديق الخشبية)
- غلافات غير قابلة للإسترجاع: هي غلافات مستهلكة وتسمى عادة التغليات، تنتمي للصف 3 مخزونات تحت رقم حساب ح/326 تغليات .

أ - غلافات قابلة للتداول (قابلة للإسترجاع): تطرقنا سابقا (في السداسي الأول) إلى هذا الحساب بصورة مختصرة، وقلنا أنه حساب من حسابات التثبيات العينية الأخرى (ح/ 218) ولما قمنا بتفريعه أصبح له حساب خاص به وهو ح/2184 مواد التعبئة والتغليف.

إن الغلافات القابلة للإسترجاع هي مواد التعبئة والتغليف قابلة للتداول بين عدة زبائن وعدة مرات لذلك هي تنتمي للتثبيات لبقاءها في المؤسسة لعدة دورات محاسبية (تبقى في المؤسسة أكثر من سنة)، ومثالا عنها : الحاويات لحمل البضائع ، قارورات زجاجية الخاصة بتعبئة المشروبات، قارورات فولاذية لتعبئة غاز البوتان، الصناديق الخشبية والبلاستيكية لتعبئة الخضر والفواكه ، (.....) .

تمر الغلافات القابلة للإسترجاع في حياة المؤسسة بثلاث مراحل أساسية وهي:

المرحلة الأولى: الحيازة (الشراء)

تدخل الغلافات المتداولة إلى حياة المؤسسة عن طريق الحيازة بحيث تقوم المؤسسة بشراء الغلافات وتسجلها في ح/2184 مواد التعبئة والتغليف في الجانب المدين لليومية (إلى جانب ح/ TVA 44562 رسوم قابلة للإسترجاع عن التثبيات)، ليقابلها في الجانب الدائن إما ح/ 404 موردو التثبيات (حالة عدم تسديد فاتورة الحيازة) أو إحدى حسابات النقدية (ح/ 512: البنك، ح/ 515: ح.ج.بريدي، ح/ 53: الصندوق) في حالة ما تم تسديد الفاتورة. حسب القيد التالي:

¹¹ محمد بوتين، المحاسبة المالية، Eurl Pages Bleues Internationales، الجزائر 2010، ص84

	HT	ح/ مواد التعبئة والتغليف	2184
	TVA	ح/رسوم قابلة للإسترجاع عن تثبيبات	44562
TTC		ح/مورد التثبيبات (فاتورة الحيازة رقم)	404

المرحلة الثانية: الخروج (عند البيع)

لما تقوم المؤسسة ببيع بضائعها أو موادها الأولية أو منتجاتها، وتكون هذه الأخيرة محملة ومعبئة داخل غلافات قابلة للإسترجاع، تفرض على زبائنها دفع **أمانات برسم الإعادة** عن هذه الغلافات **payer une « Consigne »** ، لتكون هذه الأمانات كدين على المؤسسة تقوم برده وتسديده حينما تسترجع غلافاتها من الزبون، في هذه الحالة نقوم تسجيل الأمانات المقبوضة برسم الإعادة في **ح/4195 زبائن دائنون أمانات تحت التسديد** في الجانب الدائن عند تسجيل فاتورة البيع ليقابله **ح/411 زبائن** في الجانب المدين.

	TTC	ح/زبائن	411
HT		ح/ مبيعات	70x
TVA		ح/ رسوم مستحقة	4457
قيمة الأمانة		ح/ أمانات تحت التسديد (فاتورة بيع رقم)	4195

ملاحظة: عند الزبون يقوم بتسجيل نفس العملية في يوميته عند دفع الأمانات برسم الإعادة وذلك في **ح/ 4095** موردون مدينون أمانات مدفوعة برسم إعادة في الجانب المدين عند تسجيل فاتورة الشراء ويقابله **ح/ 401** موردون في الجانب المدين.

	HT	ح/مشتريات	38x
	TVA	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	4456
	قيمة الأمانة	ح/أمانات مدفوعة	4095
TTC		ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء رقم)	401

المرحلة الثالثة: إسترجاع الغلافات

عندما تصل المبيعات للزبون يقوم هذا الأخير بإستلام مشترياته ثم يُرجع الغلافات للمورد، وهنا تظهر لدينا حالتين:

حالة أ: رد الغلافات في حالة جيدة

في هذه الحالة يقوم المورد باستلام غلافاته كلها سليمة وفي حالة جيدة ، ليقوم هو بدوره بإرجاع الأمانة التي إستلمها من الزبون مبلغا كليا .
التسجيل المحاسبي لهذه العملية يكون كالتالي :

4195	ح/ أمانات تحت التسديد	قيمة الأمانة	قيمة الأمانة
411	ح/ زبائن (استرجاع الغلافات في حالة جيدة)		

ملاحظة: إذا تم تحصيل فاتورة البيع قبل استرجاع الغلافات، هنا يرصد ح/الزبائن بإحدى ح/النقدية.

• أما الزبون فهو بدوره عندما يرد الغلافات للمورد ويسترجع حقوقه المدفوعة، يقوم بتسجيل العملية على النحو التالي:

401	ح/ مورد المخزونات	قيمة الأمانة	قيمة الأمانة
4095	ح/ أمانات مدفوعة (إرجاع الغلافات للمورد في حالة جيدة)		

ونقوم بترصيد ح/401 إذا ما تم تسديد فاتورة الشراء قبل رد الغلافات بإحدى ح/النقدية.

حالة ب: رد الغلافات جزء منها تالف

في حالة ما تم استرجاع جزء من الغلافات في حالة جيدة والجزء الباقي متلف ومصاب بالعطب عند الشحن أو التوزيع، يقوم المورد في هذه الحالة باستلام غلافاته لكن لن يرد المبلغ المقابل للجزء المتلف بحيث يسجل ذلك في ح/708 **منتجات الأنشطة الملحقة** ويعتبره كإيراد يبقى مبلغه في حوزته، أما الزبون فيتحصل فقط على جزء من الأمانة المدفوعة المقابلة للغلافات السليمة، محاسبيا نقوم بالتسجيل في اليومية على هذا الشكل:

4195	ح/ أمانات تحت التسديد	القيمة الكلية للأمانة	الجزء السليم
411	ح/ زبائن		الجزء المتلف
708	ح/منتجات الأنشطة الملحقة (استرجاع الغلافات جزء تالف)		

أما الزبون فيسجل في يوميته الجزء التالف في ح/608 **مصاريف الشراء التابعة** ويعتبره كتكلفة ، القيد المحاسبي يكون بهذا الشكل:

401	ح/ مورد المخزونات	الجزء السليم	قيمة الأمانة
608	ح/مصاريف الشراء التابعة	الجزء المتلف	
4095	ح/ أمانات مدفوعة (إرجاع الغلافات للمورد جزءها تالف)		

تمرين: في 11 جانفي 2014 إشتريت محطة البنزين 200 قارورة غاز متداولة من مؤسسة نافطال بـ 100 دج للقارورة الواحدة، TVA 19%، سدد نصف المبلغ فقط بشيك بنكي.

في 20 جانفي قامت المؤسسة ببيع الغاز المعبئ في 100 قارورة للزبون محمد بسعر بيع إجمالي 25000 دج، TVA 19%، أمانات عن الغلافات القابلة للتداول 5000 دج، (أي 50 دج للقارورة الواحدة)، على الحساب، تكلفة الشراء 15000 دج.

في 25 جانفي باعت المؤسسة للزبون مصطفى الغاز المعبئ في 50 قارورة، TVA 19%، مع دفع أمانات تحت التسديد موافقة للغلافات القابلة للإسترجاع، تكلفة الشراء 5000 دج، التسديد بالبنك.

في 30 جانفي قام كلا الزبونين بإرجاع الغلافات حيث الزبون محمد أرجعها في حالة جيدة، أما الزبون مصطفى فأتلف 10 منها.

المطلوب: سجل العمليات المناسبة في يومية كل من المورد، الزبون محمد والزبون مصطفى؟

الحل:

يومية الزبون محمد					يومية المورد				
		(01/20)					(01/11)		
	25000	ح/مشتريات ب.	380			20000	ح/مواد تعبئة		2184
	4750	ح/رسوم ق.!	4456			3800	ح/رسوم ق.!		44562
	5000	ح/أمانات مدفوعة	4095		11900		ح/بنك	512	
34750		ح/مورد مخزونات	401		11900		ح/مورد تثبيبات	404	
		(فاتورة شراء)					(فاتورة الحيابة		
							على غلافات		
							متداولة)		
							(01/20)		
	25000	ح/مخزون بضاعة	30			34750	ح/زبائن		411
25000		ح/مشتريات بضاعة	380		25000		ح/مبيعات ب.	700	
		(سند ادخال)			4750		ح/رسوم م.	4457	
					5000		ح/أمانات	4195	
							(فاتورة بيع)		
		(01/30)					ح/بضاعة م.		600
	5000	ح/مورد مخزونات	401			15000	ح/بضاعة	30	
5000		ح/أمانات	4095		15000		(سند اخراج)		
		(ارجاع الغلافات)							
							(01/25)		

الغلافات التالفة بالنسبة للزبون مصطفى: $10 * 50 = 500$ د.ج.

ب - غلافات مستهلكة (التغليفات): إن حياة الغلافات المستهلكة في المؤسسة الصناعية يمر بمرحلتين اثنتين هما:

المرحلة الأولى : عند الشراء والتخزين

تقوم المؤسسة عند شراء التغليفات (كالورق والعلب لتعليب المصبرات أو القارورات البلاستيكية) بتسجيل قيد الشراء وذلك بجعل ح/ 382 مشتريات التغليفات في الجانب المدين، ويقابله في الجانب الدائن ح/ 401 مورد المخزونات، ثم يتبع بقيد التخزين بجعل ح/ 326 تغليفات في المدين وح/ 382 مشتريات التغليفات في الدائن، حسب القيود التالية:

	HT	ح/مشتريات التغليفات	382
	TVA	ح/رسوم قابلة للإسترجاع	4456
TTC		ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء رقم)	401
	HT	ح/مخزون التغليفات	326
HT		ح/مشتريات التغليفات (سند إدخال رقم)	382

المرحلة الثانية : خروجها مع المبيعات من المنتجات

تقوم المؤسسة الصناعية بتحديد تكلفة إنتاج منتجاتها المصنعة في الورشة، ومن بين المواد والتموينات التي تدخل في تحديد هذه التكلفة لدينا التغليف الذي يغلف به المنتج، وعليه عندما تباع المؤسسة منتجاتها مغلفة بالتغليفات غير القابلة للإسترجاع يظهر مع عملية البيع للمنتجات قيد إضافي هو قيد إخراج من المخزن الغلافات المستهلكة غير قابلة للتداول، حيث نجعل ح/ 602 المشتريات المستهلكة من التموينات في المدين وح/ 326 التغليفات في الجانب الدائن، بقيمة ما خرج فعلا.

عند تسجيل خروج المنتجات المباعة من المخزن بتكلفة الإنتاج نبعث من هذه التكلفة تكلفة شراء التغليفات، وعليه يظهر لدينا قيدين للمخزن: قيد اخراج المنتجات وقيد اخراج التغليفات.

مثال: قامت مؤسسة إنتاج الأحذية بشراء 5000 غلاف ورقي ب 2دج للغلاف الواحد، TVA 19%، التسديد 1/2 نقدا وذلك في 2019/02/01.

في 02/12 من نفس السنة باعت المؤسسة 100 زوج حذاء بـ1200 دج لكل زوج حذاء، TVA 19%، تكلفة إنتاج الأحذية 800 دج/الواحد (بما فيها تكلفة الغلاف الورقي)، التسديد بشيك بنكي.

المطلوب: قم بتسجيل العملية في يومية المؤسسة؟

11900	10000 1900	02/01 ح/مشتريات تموينات أخرى ح/رسوم قابلة للإسترجاع ح/مورد المخزونات (فاتورة شراء)	382 4456 401
10000	10000	ح/مخزون التغليفات ح/مشتريات التموينات الأخرى (سند ادخال)	326 382
5950	5950	ح/مورد المخزونات ح/الصندوق (التسديد)	401 53
120000 22800	142800	02/12 ح/زبائن ح/مبيعات منتجات تامة ح/رسوم مستحقة (فاتورة البيع)	411 701 4457
79800	79800	ح/تغير في مخزون المنتجات ح/مخزون المنتجات التامة (سند اخراج المنتجات)	724 355
200	200	ح/تموينات مستهلكة ح/مخزون التغليفات (سند إخراج الغلاف الورقي)	602 326
142800	142800	ح/البنك ح/زبائن (تحصيل)	512 411

شرح العمليات:

كل زوج حذاء يستهلك غلاف ورقي، إذن تم استهلاك:

100 غلاف * 2 دج = 200 دج ، وبالتالي:

تكلفة إنتاج الأحذية من دون الغلاف: 800-2 = 798 دج للحذاء.

798 * 100 = 79800 دج أو 80000 - 200 = 79800 دج.

ت - محاسبة المردودات: قد يأتي على المؤسسة خلال نشاطها العادي في دورتها للإستغلال حالة إستثنائية وهي حالة رد مشترياتها أو استرجاع مبيعاتها، وذلك بسبب إتلاف المشتريات وفسادها، وعليه تحرر فاتورة الإرجاع « Facture d'Avoir » ، ويقوم المحاسب بتسجيل هذه الفاتورة حسب إحدى الطرق التالية:

الطريقة الأولى: (القيد العكسي)

يتم تسجيل حسب هذه الطريقة قيد عكسي للشراء والبيع بقيمة المردودات، نقدم في ذلك المثال التالي حتى نستوعب هذه الطريقة،

مثال (1): في تاريخ 10 فيفري قام الزبون "حسان" بشراء على الحساب بضاعة 80000 دج ومواد أولية 20000 دج، TVA 19%، داخل غلاقات متداولة 10000.

وفي 15 فيفري تم رد ما قيمته 10000 من البضاعة بسبب إتلافها.

سجل هذه العملية في يومية الزبون ثم في يومية المورد، إذا علمت أن تكلفة الشراء على التوالي هي: 65000 دج و8000 دج.

يومية المورد					يومية الزبون				
		02/10		411		02/10			380
	12900						80000		
10000	0		700				20000		381
			4457				19000		4456
19000			4195				10000		4095
10000		(فاتورة)					129000	(فاتورة)	401
	73000			600			80000		30
65000			30				20000		31
8000			31				80000		380
							20000		381

		(سند إخراج)					(سند إدخال)		
		02/15					02/15		
	10000		700			11900			401
	1900		4457		10000			380	
11900		411			1900			4456	
		(فاتورة ارجاع)					(فاتورة ارجاع)		
	8125		30			10000			380
8125		600			10000			30	
		(سند ادخال)					(سند اخراج)		

بالنسبة للمورد نبحث عن تكلفة البضاعة التي تم ردها لإعادة إدخالها إلى المخزن:

من أجل 80000 سعر البيع ← تكلفة الشراء 65000

ومن أجل 10000 البضاعة المردودة ← التكلفة = 8125 دج.

الطريقة الثانية: (متمم للصفر)

من خلال هذه الطريقة نقوم بتسجيل قيود الشراء والبيع باستعمال طريقة متمم للصفر، حيث نقوم بحساب متمم الصفر لقيمة ما تم رده من بضائع متلفة وعند جمع هذا المبلغ بمتممه نتحصل على الصفر.

$$\begin{array}{r} 2000 \\ \underline{18000} \\ 00000 \end{array}$$

متمم الصفر لـ 2000 هي:

$$\begin{array}{r} 4000 \\ \underline{16000} \\ 00000 \end{array}$$

أما متمم الصفر لـ 4000 فهو :

$$\begin{array}{r} 15000 \\ \underline{185000} \\ 000000 \end{array}$$

متمم الصفر لـ 15000 هو :

مثال (2): نفس المثال (1) إستعمل طريقة متمم الصفر فيما يخص مردودات البضائع

يومية المورد					يومية الزبون				
		02/15		411			02/15		
	188100		700			190000		380	
190000			4457			18100		4456	
18100		(فاتورة إرجاع)			188100		(فاتورة إرجاع)	401	
	11875		30	600		190000			30
11875		سند إعادة إدخال (المردودات)			190000		(سند إخراج مردودات)	380	

حساب متمم الصفر:			
— 8125	— 11900	— 1900	— 10000
— 11875	— 188100	— 18100	— 190000
00000	000000	000000	000000

الطريقة الثالثة: (طريقة الإشارة)

هناك طريقة أخرى لتسجيل المردودات لكنها غير مستعملة بصفة كبيرة، وهي طريقة وضع إشارة (-) على المبلغ الذي تم رده من المشتريات مع الحفاظ على نفس القيود للبيع والشراء

ملاحظة: في حالة ما تم تسديد المشتريات والمبيعات عن طريق إحدى الحسابات المالية (البنك-ح.ج.ب-صندوق)، في هذه الحالة لا نجد ح/401 و ح/411 وإنما إحدى هذه الحسابات التي تم التسديد بها.

تمارين حول محاسبة الغلافات المتداولة والغلافات المستهلكة

ومحاسبة المردودات

تمرين 1: إليك العمليات التالية قامت بها مؤسسة صناعية خلال شهر جوان 2016، المطلوب تسجيلها في اليومية:

06/01 شراء غلافات مستهلكة بمبلغ 100000، TVA 19%، تخفيض تجاري 10%، التسديد بالبنك (س.د.1)

06/05 الحيازة على غلافات متداولة تتمثل في 1000 صندوق خشبي، السعر الوحدوي 50دج، TVA 19%، ت.مالي 1% (يظهر)، التسديد نصف المبلغ فقط بالبنك

06/10 شراء بضاعة 250000 على الحساب، TVA 19%، داخل غلافات قابلة للإسترجاع 12000 (س.د.2)

06/15 بيع منتجات تامة الصنع 25000 داخل غلافات غير قابلة للإسترجاع، TVA 19%، تكلفة الإنتاج 17000 (بما فيها تكلفة الأغلفة الغير قابلة للإسترجاع 2000)، التسديد بورقة تجارية تستحق بعد شهر (س.خ.1)

06/20 شراء تغليفات غير قابلة للتداول 80000، TVA 19%، داخل غلافات قابلة للإسترجاع 15000، تسبيق 1000، تسديد نصف بورق تجارية والباقي على الحساب (س.د.3)

06/22 إرجاع للمورد الغلافات الخاصة بمشتريات 06/10 في حالة جيدة

06/23 بيع مواد ولوازم 150000 على الحساب، داخل غلافات قابلة للإسترجاع 20000، TVA 19%، تكلفة الشراء 100000

06/25 إسترجاع من الزبون الغلافات الخاصة بعملية 06/23 في حالة جيدة

06/30 إرجاع غلافات عملية 06/20 لكن ثلثها كان في حالة سيئة غير صالح للإستعمال.

تمرين 2: قامت مؤسسة المشروبات والعصائر رويبة خلال دورة 2016 بالعمليات التالية سجّلها في يومية المؤسسة:

03/02 شراء 100000 وحدة من أغلفة بلاستيكية غير قابلة للإسترجاع تستعمل لتعبئة المنتج بسعر 5دج/للوحدة، TVA 19%، على الحساب (س.د.1)

03/05 بيع للزبون "ناصر" 50000 دج من المنتج التام، TVA 19%، تكلفة الإنتاج دون الأغلفة المستهلكة 15000، تكلفة الأغلفة المستعملة للتعبئة 1000دج، التسديد بالبنك (س.خ.1)

04/10 شراء 10 صناديق خشبية كبيرة قابلة للإسترجاع وللتداول 5000 دج للصندوق الواحد، TVA 19%، على الحساب

04/20 شراء من المورد "مراد" مواد أولية - عطر المشروبات - 60000 داخل غلافات قابلة للإسترجاع 8000، TVA 19%، على الحساب

05/15 بيع 35000 وحدة من المنتج للزبون " كمال" بسعر 100دج/للوحدة، داخل الصناديق المتداولة
2000، تكلفة الإنتاج الإجمالية 22000 (بما فيها الأغلفة المستهلكة)، TVA 19%، التسديد نصف بشيك
بريدي والباقي بسفتجة

05/20 تم إرجاع من الزبون ما قيمته 10000دج من المنتج لعدم مطابقته للشروط المتفق عليها.

05/25 أرجعت المؤسسة للمورد "مراد" الغلافات منها 6000 في حالة جيدة والباقي بها عطب.

06/05 إسترجاع من الزبون "كمال" الصناديق المتداولة وبوجود عطب فيها تم إعادة تقييمها لتصبح 1800دج.

06/10 بسبب إنتهاء تاريخ صلاحية نصف المواد المشتراة بتاريخ 04/20، قامت المؤسسة بإعادتها للمورد
"مراد".

06/20 تسديد كل ديون المؤسسة اتجاه مورديها.

الفصل الثاني

عمليات محاسبية خاصة بأعمال نهاية السنة

تمهيد: تقوم المؤسسات في نهاية كل دورة محاسبية بأعمال خاصة تدعى "أعمال نهاية السنة"، حيث يتم تسجيلها في تاريخ 31 ديسمبر وذلك بعد الانتهاء من تسجيل جميع عمليات دورة الاستغلال.

من بين عمليات أعمال نهاية السنة، لدينا:

- الجرد المادي للمخزونات ومقارنة قيمتها الحقيقية بقيمتها المحاسبية، ليتم تصحيح الفروقات (إن وجدت) سواء بالزيادة أو بالنقصان ، حتى تصبح القيمة المحاسبية للمخزون = القيمة الحقيقية للمخزون¹² .
- تقييم المنتج الجاري إنتاجه في ورشات التصنيع¹³ (ح/331)، حيث يصادف الشخص المسؤول عن الجرد في الورشة الصناعية بوجود إنتاج تحت الآلة لم يكتمل تصنيعه وإنما وصل نسبة معينة من الإنتاج قد تكون 10%، أو 30% أو حتى 70% ، فهو منتج ليس له شكل محدد ولا يصلح للبيع، في هذه الحالة يتم تقييم هذا الإنتاج الجاري إنجازه وإعطاء له قيمة تقديرية تقريبية تمكنه من الإظهار في الميزانية الختامية، القيد المحاسبي الذي يقوم بتسجيل ذلك يكون على النحو التالي:
من ح/ 331 منتج جاري إنجازه (مدین)
إلى ح/ 723 تغير المخزونات الجارية (دائن) .

ملاحظة: يفتح حساب ح/331 ليوم واحد (أي في 31/ديسمبر) ويرصد في 01 جانفي من السنة الجديدة ، بما أن العملية الإنتاجية ستواصل ولن تبقى نسبة الإنتاج نفسها التي توقفت عندها في 12/31، ويتم ترصيد الحساب بتسجيل القيد العكسي أي :

من ح/723 تغير المخزونات الجارية (مدین)

إلى ح/ 331 منتج جاري إنجازه (دائن)

- محاسبة المؤونات للأعباء والخسائر المحتملة (ح/19).
- إعادة تقييم كل من التثبيات (ح/ 29) وكذا المخزونات (ح/39) بقيمتها الحقيقية السوقية ، ما يعرف بتسجيل نقص القيم أو زيادة القيم.

¹² ناصر دادي عدون وعبيرات مقدم، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر 2008، ص ص

¹³ Amor Ayed, Comptabilité Générale de l'Entreprise, tome2 Travaux Comptables de fin d'exercice, Editions C.L.E, Tunis 2001, p43

- إعادة النظر في محاسبة الحسابات البنكية ، أي ما يعرف بالتقارب البنكي.
- إعادة النظر في حسابات الزبائن واستخراج الزبائن المشكوك فيهم (ح/49).
- إلى جانب الجرد المادي للتثبيات، ومن ثم تسجيل **إهلاك** كل تثبيات (أصل) على حدى (ح/28x)، مع تسجيل كل ما تمّ التنازل عنه من تثبيات، وهو المحور الذي سنتطرق إليه في هذا المحاضرة :

إذن ما يهمنا في دراسة عمليات أعمال نهاية السنة هي محاسبة الإهلاكات التي تخص التثبيات المادية والمعنوية.

I – محاسبة إهلاك التثبيات: حسب النظام المالي المحاسبي SCF ، يهدف المعيار IAS16 إلى وصف المعالجة المحاسبية للتثبيات، بما فيها إهلاكها والتنازل عنها.

1 -تعريف الإهلاك (Amortissement) : حسب معيار IAS16 فإن الإهلاك (A) يعرف على أنه

استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهلاك ويعرف بقاعدة الإهلاك (« Base d'Amortissement » BA) على مدة دوام نفعية الأصل، مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل (« Valeur Résiduel » VR) بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته، حيث:

القيمة المتبقية : يقصد بها مبلغ البيع الصافي للأصل الذي ترتقب المؤسسة الحصول عليه عند إنقضاء مدة الانتفاع بالأصل بعد إستبعاد تكاليف الخروج المنتظرة.

تكاليف الخروج : هي تكاليف تتحملها المؤسسة (مثل مصاريف النقل) عند إخراج الأصل عندما ينتهي مدة نفعيته (عمره الإنتاجي = 0) ؛ هذه التكاليف إما أن تعطى :

* كقيمة مطلقة، أو ؛

* كنسبة معينة من سعر البيع $\text{كفي هذه الحالة تكلفة الإخراج} = \text{سعر البيع المحتمل للأصل} * \text{النسبة} .$

سعر بيع الأصل : عندما يصبح العمر الإنتاجي للتثبيات = 0 تقوم المؤسسة بإخراجه من محاسبتها وإخراجه من المؤسسة، لكن قد يكون لهذا التثبيات سعر يباع به للغير (مثلا معدات النقل لما تنتهي مدة الانتفاع بها في مدة محددة ب 5 سنوات، تخرج من حسابات المؤسسة ونقول : **"معدات أهلكت"**، لكن بخروجها من المؤسسة تبقى لها قيمة تباع بها للغير حسب سعر السوق تسمى بالخردة) .

❖ بتعبير آخر الإهلاك هو النقص التدريجي في قيمة التثبيات جراء استعمالها في فترة زمنية معينة،

تعرف هذه الفترة بالعمر الإنتاجي (مدة المنفعة من الأصل)، حيث لكل تثبيات عمر إنتاجي محدد تمّ تحديده

من طرف الخبراء في المحاسبة المالية، وعليه يستعمل التثبيت في المؤسسة لمدة توافق عمره الإنتاجي، وبالتالي نجد:

العمر الإنتاجي للمباني حدّد بـ 50 سنة.

العمر الإنتاجي للمعدات الصناعية والأدوات (تجهيزات إنتاج) حدّد بـ 20 سنة.

العمر الإنتاجي لتجهيزات و معدات مكتب حدّد بـ 10 سنوات.

العمر الإنتاجي لمعدات النقل حدّد بـ 5 سنوات،

ملاحظة: الأراضي لا تهتك (إلا تلك الأراضي الموجهة للاستغلال كالمناجم لاستخراج الفحم، الذهب...)

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

2 - المعالجة المحاسبية للاهتلاكات: قبل التطرق إلى الحسابات التي نعتمد عليها في تسجيل إهلاك التثبيت، علينا أولاً حساب قسط الإهلاك السنوي المخصص لهذا التثبيت، ومن أجل ذلك نتبع الطريقة المعتمدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF كالتالي:

أ - القانون الأساسي لحساب قسط الإهلاك:

يعطى القانون الأساسي الذي نحسب به قسط إهلاك التثبيتات كالتالي:

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

حيث :

• قاعدة الإهلاك = سعر الشراء الإجمالي - القيمة المتبقية، BA= VB-VR

أي : Base d'Amortissement = Valeur Brut d'acquisition - Valeur Résiduel

• القيمة المتبقية VR = سعر البيع المحتمل - تكاليف الإخراج

• نسبة الإهلاك (t) = العمر الإنتاجي للتثبيت

• مدة الاستعمال: تتمثل في عدد أشهر استعمال الأصل خلال السنة المالية حيث هناك حالتين:

- إذا تمّ الحصول على الأصل خلال 15 يوم الأولى من الشهر أي من 01 – 15 **بحسب** الشهر . (مثال: تم الحصول على مبنى يوم 7 جانفي هنا نحسب شهر جانفي بمبلغ المؤسسة استعملت المبنى في شهر جانفي لمدة 23 يوم (أي أكثر من نصف الشهر).
- إذا تمّ الحصول على الأصل خلال 15 يوم الأخيرة من الشهر أي من 15 – 30 ، في هذه الحالة **لا يحسب** الشهر الحالي وإنما يبدأ الحساب من الشهر القادم. (مثال: تم الحصول على معدات النقل في 20 جانفي أستعملت م. النقل في هذا الشهر فقط 11 يوم (أقل من 15 يوم) إذن لا نحسب شهر جانفي .
- إذا تمّ الحصول على الأصل يوم 15 من الشهر ، هنا **نحسب** الشهر .

ب التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك:

محاسبيا نسجل قسط الإهلاك في دفتر اليومية في تاريخ 31/12/ن (بعد حسابه) في القيد التالي:

		_____ 31/12/ن _____
ق.إ	ق.إ	من ح/681 مخصصات الإهلاك
		إلى ح/ 28xx إهلاك التثبيت

ح/28... يأخذ تفريعه حسب الأصل المهتك، أي :

إهلاك ح/ معدات وأدوات (ح/215) يأخذ رقم حساب ح/2815

إهلاك ح/ معدات النقل (ح/2181) يأخذ رقم حساب ح/28181

إهلاك ح/ برمجيات معلوماتية (ح/204) يأخذ رقم حساب ح/2804

3 طرق الإهلاكات :

هناك مجموعة من الطرق لحساب إهلاك التثبيتات وهي¹⁴:

- طريقة الإهلاك الثابت وتسمى كذلك بالإهلاك الخطي (وهو أكثر الطرق استعمالا).
- طريقة الإهلاك المتناقص، كما تعرف بطريقة المعدل الضريبي.
- طريقة الإهلاك المتزايد، تعرف بطريقة مجموع السنوات (طريقة Softy).

¹⁴ ناصر داددي عدون وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص19

- طريقة الإهلاك حسب وحدة العمل (الوحدة الإنتاجية).

أ - الإهلاك الثابت (الخطي): ينصح النظام المحاسبي المالي باعتماد هذه الطريقة في حالة عدم التمكن من تحديد بصورة صادقة تطور استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية، حيث يتم توزيع تكاليف الإهلاك على طول العمر الإنتاجي للأصل بصفة متساوية. أي أن أقساط الإهلاك متساوية القيمة خلال العمر الإنتاجي للتثبيت أين يتم تحديد جدول للإهلاك الثابت كالتالي:

جدول الإهلاك الثابت

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA BA=VB-VR	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم $\sum A$	القيمة المتبقية الصافية VNC
12/31/ن					
1+12/31/ن					
2+12/31/ن					
3+12/31/ن					
4+12/31/ن					

حيث:

$$BA = \text{سعر الشراء الأصلي} - \text{القيمة المتبقية.}$$

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

$$VNC = \text{سعر الشراء الأصلي} - \text{الإهلاك المتراكم.}$$

مثال 1: بتاريخ 03 جانفي 2010 تمت الحيازة على معدات النقل بتكلفة 200000 دج بموجب شيك بنكي، العمر الإنتاجي للمعدات 5 سنوات ، TVA 19%.

- المطلوب: قم بإعداد جدول الإهلاك لمعدات النقل بطريقة الإهلاك الخطي (الثابت)؟

الحل:

إعداد جدول الإهلاك الثابت لمعدات النقل عمرها الإنتاجي 5 سنوات بعد حساب:

• معدل الإهلاك = 1/العمر الإنتاجي = 5/1 = 0.2 = 20%

• قسط الإهلاك = $BA * t * \text{مدة الاستعمال} / 12$

$$ق.ل = 200000 * 20\% * 12/12 = 40000$$

(خلال سنة 2010 تم استعمال معدات النقل لمدة 12 شهر " من شهر جانفي إلى شهر ديسمبر ")

القيمة المتبقية الصافية VNC	الإهلاك المتراكم $\sum A$	قسط الإهلاك A	معدل الإهلاك t	قاعدة الإهلاك BA BA=VB-VR	السنوات N
160000	40000	40000	20%	200000	2010/12/31
120000	80000	40000	20%	200000	2011/12/31
80000	120000	40000	20%	200000	2012/12/31
40000	160000	40000	20%	200000	2013/12/31
0	200000	40000	20%	200000	2014/12/31

ملاحظة: يعطينا الإهلاك الثابت في نهاية العمر الإنتاجي مجموع الإهلاك المتراكم مساوي لقاعدة الإهلاك BA، بالإضافة إلى قيمة القيمة المتبقية الصافية VNC تكون مساوية لـ 0.

مثال 2: قامت المؤسسة (س) بتاريخ 23 مارس 2013 بالحيازة على مواد التعبئة والتغليف (PALETTES) بسعر 100000 دج، TVA 19%، على الحساب، معدل الإهلاك 20% (أي العمر الإنتاجي 5 سنوات).

• المطلوب:

- حساب قسط الإهلاك الثابت للسنة الأولى والثانية.
- إعداد جدول الإهلاك الثابت.
- التسجيل في اليومية العمليات الخاصة بسنة 2013 وسنة 2018.
- إذا علمت أنه في نهاية السنة الخامسة تم تقدير إمكانية بيع الغلافات المتداولة بـ 7000 دج، كما قدرت تكلفة إخراجها 1200 دج.

أ - ما هي قاعدة الإهلاك في هذه الحالة؟

ب - أعد جدول إهلاك الغلافات القابلة للاسترجاع في وجود هذه المعلومات الجديدة؟

الحل:

1 حساب قسط الإهلاك السنوي الثابت للسنة الأولى والثانية:

- ق.إ (للسنة 2013) = قاعدة الإهلاك * معدل الإهلاك * مدة الاستعمال/12

$$\text{ق.إ (للسنة 2013)} = 100000 * 20\% * 12/9 = \underline{15000}$$

ملاحظة:

✓ تم استعمال الغلافات خلال السنة الأولى فقط 9 أشهر ، أي من شهر أبريل إلى شهر ديسمبر)

شهر مارس لا يحسب لأن الحيازة تمت في 15 اليوم الأخيرة من شهر مارس).

✓ 3 أشهر المتبقية للإهلاك ستكون في سنة 2018 لاستكمال "12 شهرا" .

- ق.إ (للسنة 2014) = قاعدة الإهلاك * معدل الإهلاك * مدة الاستعمال/12

$$\text{ق.إ (للسنة 2014)} = 100000 * 20\% * 12/12 = \underline{20000}$$

ملاحظة:

✓ في السنة الثانية تم استعمال الغلافات سنة كاملة أي من شهر جانفي 2014 إلى شهر ديسمبر

2014 (12 شهرا)، لذلك استعملنا 12/12.

2 أعداد جدول الإهلاك الثابت للغلافات المتداولة :

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA BA=VB-VR	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم $\sum A$	القيمة المتبقية الصافية VNC
2013/12/31 (9 أشهر)	100000	20%	15000	15000	85000
2014/12/31	100000	20%	20000	35000	65000
2015/12/31	100000	20%	20000	55000	45000
2016/12/31	100000	20%	20000	75000	25000
2017/12/31	100000	20%	20000	95000	5000
2018/12/31 (3 أشهر)	100000	20%	5000	100000	0

3 التسجيل في اليومية العمليات الخاصة بسنة 2013 وسنة 2018 :

		2013/03/23	
	100000	من ح/ مواد التعبئة والتغليف	2184
	19000	ح/ رسوم قابلة للاسترجاع	44562
119000		إلى ح/ موردو التثبيتات (الحياسة على غلافات متداولة)	404
		2013/12/31	
	15000	من ح/ مخصصات الإهلاك	681
15000		إلى ح/ إهلاك مواد التعبئة (قسط إهلاك الغلافات المتداولة السنة الأولى)	28184

دفتر اليومية للدورة المحاسبية 2018:

		2018/12/31	
	5000	من ح/ مخصصات الإهلاك	681
5000		إلى ح/ إهلاك مواد التعبئة (قسط إهلاك الغلافات المتداولة السنة الأخيرة) "استكمال 3 أشهر المتبقية"	28184
		//	
	100000	من ح/ الإهلاك المتراكم لمواد التعبئة وت.	28184
100000		إلى ح/ مواد التعبئة والتغليف (خروج الغلافات المتداولة من المؤسسة)	2184

ملاحظة: القيد الأخير يعبر عن نهاية العمر الإنتاجي للغلافات المتداولة (5 سنوات)، لذلك يتم ترصيد ح/ الغلافات وإخراجها من حسابات المؤسسة ، ليتم تعويضها بغلافات جديدة (حيازة جديدة).

4 - حالة وجود قيمة متبقية :

هناك متغيرات جديدة هي: إمكانية بيع المعدات = 7000 دج ، تكلفة الإخراج = 1200 دج.

4-أ / حساب قاعدة الإهلاك مع المتغيرات الجديدة :

ق.إ = قاعدة الإهلاك * معدل الإهلاك * مدة الاستعمال/12

BA = سعر الشراء الأصلي - القيمة المتبقية VR

VR = سعر البيع المحتمل - تكاليف الإخراج

$$VR = 1200 - 7000 = 5800.$$

ومنه : BA = 100000 - 5800 = 94200.

عندها يصبح جدول الإهلاك الجديد كالتالي :

4-ب / جدول إهلاك الغلافات القابلة للاسترجاع في ظل وجود قيمة متبقية:

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA BA=VB-VR	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم $\sum A$	القيمة المتبقية الصافية VNC
2013/12/31 (9 أشهر)	94200	%20	14130	14130	85870
2014/12/31	94200	%20	18840	32970	67030
2015/12/31	94200	%20	18840	51810	48190
2016/12/31	94200	%20	18840	70650	29350
2017/12/31	94200	%20	18840	89490	10510
2018/12/31 (3 أشهر)	94200	%20	4710	94200	5800

ملاحظة : القيمة المتبقية الصافية للتثبيت في نهاية عمره الإنتاجي تكون مساوية لسعر البيع الصافي المحتمل (القيمة المتبقية للتثبيت).

ب - الإهلاك المتناقص (طريقة المعدل الضريبي): تتحدّد عند مصلحة الضرائب قائمة خاصة بتثبيات وأصول تطبق عليها إهلاك متناقص حسب طريقة المعدل الضريبي.

لذلك تتبع بعض المؤسسات عند حساب أقساط الإهلاك طريقة الإهلاك المتناقص، لكن يأتي تطبيق ذلك بعد موافقة مصلحة الضرائب، التي تمنح موافقتها على تطبيق هذه الطريقة من الإهلاكات " بطريقة المعدل الضريبي " على مؤسسات ذات نشاط يستعمل التكنولوجيا الحديثة المتغيرة بسرعة كبيرة، أو على نوع محدّد من طرف القانون الضريبي لأصول يتم تحديدها وفق قائمة محدّدة مسبقاً.

يأخذ هذا النوع من الإهلاك **معدل متناقص**، حيث يكون قسط الإهلاك في السنة الأولى أعلى من قسط الإهلاك في السنة الثانية، وقسط الإهلاك في السنة الثانية أعلى من قسط الإهلاك في السنة الثالثة وهكذا

كذلك من خاصية طريقة الإهلاك المتناقص أنه يتم تحديد معدل الإهلاك المتناقص وفق معدل الإهلاك الثابت مضروباً بمعامل. أي:

$$\text{معدل الإهلاك المتناقص (الضريبي)} = \text{معدل الإهلاك الثابت} * \text{معامل}$$

حيث:

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

مثال : إذا كان العمر الإنتاجي لتثبيت ما هو 10 سنوات ، فيكون معدل الإهلاك المتناقص كالتالي:

$$\text{المعدل المتناقص} = \text{المعدل الثابت} * \text{المعامل} = 1/\text{العمر الإنتاجي} * \text{المعامل}$$

$$\text{المعدل المتناقص} = 10/1 * 2.5 = 0.25 = 25\%$$

إضافة إلى ذلك ، فعند إعداد جدول الإهلاك المتناقص بمعدل ضريبي سوف نلاحظ التغييرات التالية مقارنة بجدول الإهلاك الثابت وهي :

- نجعل قيمة التثبيت (BA) للسنة المالية ن+1 هي القيمة المتبقية الصافية له (VNC) للسنة السابقة ن.
- لا نتعامل مع السننين الأخيرتين بقسط متناقص بل بقسط ثابت، حيث نقوم بقسمة القيمة المتبقية الصافية (VNC) للسنة ما قبل هاتين السننين الأخيرتين على 2 ، فنحصل على قسط ثابت يطبق في هاتين

السننتين (لأننا لو نواصل عملية حساب الأقساط بالطريقة العادية سوف نصل إلى نهاية العمر الإنتاجي للأصل لنجد أنه يبقى للأصل قيمة متبقية (من المفروض أن نجد قيمة VNC الأخيرة = 0).

ملاحظة :

- ليس هناك تغيير في العلاقة الخاصة بحساب قسط الإهلاك.
- ليس هناك تغيير في المعطيات المكونة لجدول الإهلاك وهذا ما سنكتشفه من خلال المثال الموالي.

مثال: في 10 جانفي 2012 تم الحيازة على معدات وأدوات بقيمة 60000 دج، TVA 19%، مدة المنفعة 5 سنوات (عمرها الإنتاجي)، موجودة هذه المعدات ضمن لائحة التثبيبات التي يطبق عليها الإهلاك المتناقص بطريقة المعدل الضريبي .

المطلوب: قم بإعداد جدول الإهلاك المتناقص؟

الحل:

1 تحديد معدل الإهلاك المتناقص:

المعدل المتناقص = المعدل الثابت * المعامل

بما أن مدة نفعية هذه المعدات 5 سنوات، إذن المعامل هو 2، وعليه :

المعدل المتناقص = 1/العمر الإنتاجي * 2

المعدل المتناقص = 5/1 * 2

المعدل المتناقص = 20% * 2 = **40%**

2 إعداد جدول الإهلاك المتناقص:

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم $\sum A$	القيمة المتبقية VNC
2012/12/31	60000	40%	24000	24000	36000
2013/12/31	36000	40%	14400	38400	21600
2014/12/31	21600	40%	8640	47040	12960
2015/12/31	12960	50%	6480	53520	6480
2016/12/31	12960	50%	6480	60000	0

حيث:

• $VNC = BA$ للسنة الحالية - قسط الإهلاك للسنة الحالية.

- BA للسنة الحالية = القيمة المتبقية للسنة السابقة.
- خلال سنة 2015 و 2016 تطبق المؤسسة طريقة الإهلاك الثابت سواء في قيمة قاعدة الإهلاك BA، أو في قيمة معدل الإهلاك أو في قيمة قسط الإهلاك حتى تتمكن من الحصول في السنة الأخيرة (عند نهاية العمر الإنتاجي للمعدات) على قيمة متبقية صافية = 0، لأننا لو واصلنا في حساب الأقساط بنفس المعدل المتناقص (40%) سوف نتحصل على جدول الإهلاك بهذا الشكل:

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA BA=VB-VR	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم $\sum A$	القيمة المتبقية الصافية VNC
2012/12/31	60000	%40	24000	24000	36000
2013/12/31	36000	%40	14400	38400	21600
2014/12/31	21600	%40	8640	47040	12960
2015/12/31	12960	%40	5184	52224	7776
2016/12/31	7776	%40	3110.4	55334.4	4665.6

إذن نلاحظ أنه في نهاية العمر الإنتاجي لم تستطيع المؤسسة الحصول على إهلاك متراكم قيمته 60000 حتى تتمكن من تعويض الآلة القديمة بآلة جديدة، وأن لهذه الآلة قيمة متبقية قيمتها 4665.6 في نهاية عمرها الإنتاجي وفي الحقيقة قيمتها عند نهاية عمرها الإنتاجي يساوي الصفر (0).

ت - الإهلاك المتزايد (طريقة Softy): طريقة Softy هي طريقة أمريكية وتفسرها باللغة الإنجليزية **Sum Of The Years** (أي مجموع السنوات)، حيث تعتمد على مبدأ تخصيص في السنوات الأولى من إهلاك التثبيت أقساط إهلاك منخفضة ثم تبدأ بتزايد سنة تلو الأخرى، فحسب هذه الطريقة التثبيت يكون في سنواته الأولى من الاستغلال يعمل بطاقة إنتاج أقل من طاقته الإجمالية (مثلا يبدأ بطاقة إنتاج 60% ثم يرتفع في السنة الثانية إلى 75% ثم في السنة الثالثة إلى 85% وهكذا إلى أن يصل إلى 100%)، إذن نسبة طاقة الإنتاج تتزايد من سنة لأخرى إلى أن تصل بعد 4 أو 5 سنوات إلى النسبة الكاملة (100%)، وبالتالي تتزايد معها التدفقات المالية والمدخيل والإيرادات، وعليه لا نقوم بتحميل المؤسسة في بداية استعمال الأصول بمصاريف كبرى قد تكون غير قادرة على تغطيتها (وهذا يسبب لها في الخسائر "نتيجة مالية سالبة")، إذن نحمل المؤسسة بأقساط إهلاك منخفضة في بداية الاستغلال مناسبة لمداخيلها، وبعدها تبدأ هذه الأقساط في تزايد كلما زادت الطاقة الإنتاجية وزادت الإيرادات.

❖ إذن تعرف طريقة الإهلاك المتزايد بطريقة مجموع السنوات، وهي تعتمد على معدلات متزايدة ومختلفة من سنة لأخرى، وبذلك فهي تختلف عن الإهلاك الثابت والإهلاك المتناقص في تحديد المعدل .

تحديد المعدل المتزايد:

(أ) أولاً يتم تحديد مقام المعدل عن طريق العمر الإنتاجي للتثبيت، حيث نجمع سنوات استعمال التثبيت، أو، أننا نستعمل قانون المتوالية العددية : $n/(n+1)/2$.

مثلاً: العمر الإنتاجي لأصل هي 10 سنوات، نقوم بجمع عدد السنوات أي:
 $1+2+3+4+5+6+7+8+9+10=55$.

أما إذا استعملنا قانون المتوالية العددية: فنجد $n/(n+1)/2 = 2/(1+10)10 = 2/(11)10 = 2/110 = 55 = .55$.

إذن نجد مقام معدل الإهلاك المتزايد بإحدى هاتين الطريقتين : جمع السنوات أو استعمال المتوالية العددية.

(ب) ثم يتم تحديد بسط المعدل لكل سنة على حدى حيث يمثل هذا البسط سنة الإهلاك، فالسنة الأولى للإهلاك نستعمل العدد 1، السنة الثانية نستعمل العدد 2، وهكذا

وعليه نحصل على المعدلات المتزايدة التالية التي تختلف من سنة لأخرى لأصل عمره الإنتاجي 10 سنوات كالتالي:

معدل إهلاك السنة الأولى : 55/1	معدل إهلاك السنة الثانية: 55/2
معدل إهلاك السنة الثالثة: 55/3
معدل إهلاك السنة الثامنة: 55/8	
معدل إهلاك السنة التاسعة: 55/9	معدل إهلاك السنة العاشرة: 55/10

مثال 1: إذا علمت أن قاعدة الإهلاك لتجهيزات مكتب هي 192000 والعمر الإنتاجي $n = 5$ سنوات

• **المطلوب:** حدد أقساط إهلاك هذا التثبيت باستعمال طريقة softy مع إعداد جدول الإهلاك المتزايد .

الحل:

• حساب مقام المعدل:

$$15 = 5+4+3+2+1 = \text{مجموع السنوات}$$

$$\text{أو : ن} = 2/(1+\text{ن}) 5 = 2 / (1+5) 5 = 2 / 6 * 5 = 2/30 = 15$$

جدول الإهلاك المتزايد

السنوات	قاعدة الإهلاك	معدل الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
ن	192000	15/1	12800	12800	179200
ن+1	192000	15/2	25600	38400	153600
ن+2	192000	15/3	38400	76800	115200
ن+3	192000	15/4	51200	128000	64000
ن+4	192000	15/5	64000	192000	0

ملاحظات هامة:

- ✓ بنفس طريقة الإهلاك الثابت يتم ملء جدول الإهلاك المتزايد.
- ✓ في نهاية العمر الإنتاجي يكون مجموع الإهلاك المتراكم هو قاعدة الإهلاك، والقيمة المحاسبية الصافية (القيمة المتبقية) تكون معدومة (= 0).
- ✓ لحساب قسط الإهلاك قمنا بما يلي : ق.إ (1) = $t_1 * BA = 15/1 * 192000 = 12800$
- ق.إ (2) = $t_2 * BA = 15/2 * 192000 = 25600$ وهكذا .
- ✓ لحساب القيمة المحاسبية الصافية قمنا بما يلي : قاعدة الإهلاك (للسنة ن) - الإهلاك المتراكم (للسنة ن).
- ✓ نأخذ السنة المالية كاملة (12 شهرا) حتى لو كانت الحيازة خلال السنة (مثلا تمت الحيازة على تجهيزات إنتاج في 12 أوت 2010 ، هنا خلال السنة الأولى لا نأخذ مدة الاستعمال 5 أشهر /12 لأن الحيازة تمت في شهر أوت، بل نأخذ سنة 2010 كاملة أي 12 شهرا).
- مثال 2: في 07 جويلية 2014 تمت الحيازة على أدوات صناعية ب 31000 دج، قدر عمرها الإنتاجي ب 04 سنوات كما قدرت لها قيمة متبقية ب 1000 دج.
- المطلوب: أحسب أقساط الإهلاك لهذه الأدوات؟

الحل:

$$\text{قسط الإهلاك للسنة ن} = \text{قاعدة الإهلاك} * \text{معدل الإهلاك لسنة الإهلاك ن} = t_n * BA$$

لا نأخذ بتاريخ 07 جويلية ، وإنما نأخذ بالسنة المالية أي سنة 2014 (سنة كاملة)

1 حساب قاعدة الإهلاك : تكلفة الحيازة - القيمة المتبقية

$$\text{ق.إ} = 1000 - 31000 = \underline{30000}$$

2 تحديد معدلات الإهلاك المتزايد:

$$\text{البسط : ن} = \frac{2}{(1+4)^4} = \frac{2}{20} = \frac{2}{5} \Rightarrow 10 = \frac{2}{20}$$

- معدل الإهلاك للسنة الأولى: 10/1
- معدل الإهلاك للسنة الثانية: 10/2
- معدل الإهلاك للسنة الثالثة: 10/3
- معدل الإهلاك للسنة الرابعة: 10/4.

إن أقساط الإهلاك للأدوات الصناعية هي:

$$3000 = \frac{10}{1} \cdot 30000 = \text{ق.إ.} \quad 2014/12/31$$

$$6000 = \frac{10}{2} \cdot 30000 = \text{ق.إ.} \quad 2015/12/31$$

$$9000 = \frac{10}{3} \cdot 30000 = \text{ق.إ.} \quad 2016/12/31$$

$$12000 = \frac{10}{4} \cdot 30000 = \text{ق.إ.} \quad 2017/12/31$$

ت- طريقة الإهلاك حسب وحدة العمل (الوحدة الإنتاجية): تعتبر طريقة الإهلاك حسب وحدة العمل من الطرق المعتمدة في النظام المحاسبي المالي وحسب دوما معيار 16 IAS، في هذه الطريقة الأصل غير مرتبط بالزمن وغير تابع له، وإنما تابع لمستوى النشاط ولوحدة العمل (طن، كغ، كم، وحدات منتجة،).

مبدأ هذه الطريقة يعتمد على أن تناقص المنفعة لبعض التثبيات مرتبط بعدد وحدات الإنتاج، أو وحدات النشاط، أو حتى لكيفية استخدام هذه التثبيات.

مثلاً: بالنسبة لمعدات النقل فيعتبر عن عمرها الإنتاجي بعدد الكيلومترات المقطوعة، وبالنسبة للآلات بعدد ساعات العمل،

وعليه يصبح معدل الإهلاك لطريقة الإهلاك حسب الوحدة الإنتاجية كالتالي:

$$\text{معدل الإهلاك} = \frac{\text{القيمة القابلة للإهلاك (BA)}}{\text{إجمالي عدد وحدات العمل}}$$

أما قسط الإهلاك في هذه الطريقة فيختلف حسابه عن الطرق السابقة حيث:

$$\text{قسط الإهلاك} = \text{معدل الإهلاك} * \text{عدد وحدات العمل (وحدة الإنتاج)}$$

مثال: بتاريخ 20 مارس 2010 تم الحيازة على معدات بقيمة 80000 دج، وكانت البطاقة التقنية لهذه المعدات تحدد طاقة الإنتاج خلال السنة الأولى 5000 وحدة وفي السنة الثانية 6000 وحدة وفي السنة الثالثة 8000 وحدة وفي السنة الرابعة والخامسة 10500 وحدة.

• المطلوب: أحسب مخصصات الإهلاك لهذه المعدات خلال 5 سنوات؟

الحل:

أ) مجموع وحدات النشاط خلال 5 سنوات = 5000 + 6000 + 8000 + 10500 + 10500 = 40000

ب) معدل الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك (BA) / إجمالي عدد وحدات العمل

$$\text{معدل الإهلاك} = 40000 / 80000 = 0.2$$

أي لإنتاج وحدة منتجة، تهتك المعدات بـ 2 دج

ج) قسط الإهلاك = عدد الوحدات * معدل الإهلاك (نوضح أقساط الإهلاك للسنوات الخمسة في جدول الإهلاك الموالي):

جدول الإهلاك حسب وحدة العمل

السنوات	قاعدة الإهلاك (BA)	عدد الوحدات	ق. إهلاك (A)	الإهلاك المتراكم (ΣA)	القيمة المتبقية (VNC)
2010	80000	5000	10000	10000	70000
2011	80000	6000	12000	22000	58000
2012	80000	8000	16000	38000	42000
2013	80000	10500	21000	59000	21000
2014	80000	10500	21000	80000	0

ملاحظة: لا نأخذ بعين الاعتبار تاريخ الحيازة للمعدات (20 مارس 2010) لأن حسب هذه الطريقة معدل الإهلاك غير مرتبط بالزمن وإنما تابع لوحدات العمل.

ث- إهلاك التثبيتات المركبة (الإهلاك المركب): في حالة وجود تثبيت مركب أي أنه متكوّن من عدّة أجزاء ذات تكلفة معتبرة مقارنة بالتكلفة الكلية فيجب تفكيك هذا التثبيت إلى أجزائه، خاصة وأن لكل جزء عمر إنتاجي مختلف، فيتم حساب إهلاك كل جزء على حدى ثم تجمّع أقساط الإهلاك للأجزاء المختلفة حتى نتحصل على إهلاك التثبيت الأصلي (مثلا طائرة تقسم أجزاءها إلى: الهيكل، المحرك، المقاعد).

فقد يكون الهيكل عمره الإنتاجي 20 سنة، المحرك مدة استعماله 10 سنوات أما المقاعد فمدة استعمالها 5 سنوات، لذلك يتم تفكيك الطائرة إلى أجزاءها ثم تجمع أقساط إهلاك هذه الأجزاء حتى نتحصل على إهلاك الطائرة لمدة 20 سنة (لا بد من استعمال طريقة واحدة للإهلاك)

مثال: بتاريخ 10 جانفي 2012 قامت مؤسسة سوناطراك بالحيازة على آلة تنقيب بمبلغ 1600000 دج، ولضخامة الآلة قرّرت المؤسسة تفكيكها إلى سبعة أجزاء كما يلي:

الجزء الأول : 300000 دج عمره الإنتاجي 10 سنوات.

الجزء الثاني : 100000 دج عمره الإنتاجي 12 سنة.

الجزء الثالث : 550000 دج عمره الإنتاجي 15 سنة.

الجزء الرابع : 250000 دج عمره الإنتاجي 8 سنوات.

الجزء الخامس : 50000 دج عمره الإنتاجي 5 سنوات.

الجزء السادس : 200000 دج عمره الإنتاجي 12 سنة.

الجزء السابع : 150000 دج عمره الإنتاجي 10 سنوات.

تطبق المؤسسة الإهلاك الثابت.

ونظرا لمشكل تقني يجب تغيير الجزء السابع من الآلة خلال 5 سنوات من الاستعمال (أي في 2016/12/31) ويتم استبداله بجزء آخر قيمته 180000 دج.

• المطلوب:

1/ تقديم مختلف أجزاء الآلة وإهلاكها إلى غاية 2016/12/31.

2/ التسجيل في اليومية عمليات 2016/12/31.

الحل:

1/ حساب أقساط إهلاك مختلف أجزاء الآلة إلى غاية 2016/12/31:

جدول الإهلاك المركب

الأجزاء	تاريخ الحيازة	القيمة الإجمالية	مدة الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم إلى غاية 2016/12/31
الجزء 1	2012/01/10	300000	10 سنوات	30000	150000
الجزء 2	2012/01/10	100000	12 سنة	8333,34	41666,67
الجزء 3	2012/01/10	550000	15 سنة	36666,67	183333,34
الجزء 4	2012/01/10	250000	8 سنوات	31250	156250
الجزء 5	2012/01/10	50000	5 سنوات	10000	50000
الجزء 6	2012/01/10	200000	12 سنة	16666,67	83333,34
الجزء 7	2012/01/10	150000	10 سنوات	15000	75000
المجموع		1600000		147916,68	739583,40

/2 التسجيل في اليومية عمليات 2016/12/31:

	2016/12/31	
147916,68	من ح/ مخصصات الإهلاك إلى ح/ المذكورين:	681
30000	إهلاك جزء 1	28151
8333,34	إهلاك جزء 2	28152
36666,67	إهلاك جزء 3	28153
31250	إهلاك جزء 4	28154
10000	إهلاك جزء 5	28155
16666,67	إهلاك جزء 6	28156
15000	إهلاك جزء 7	28157
	(أقساط إهلاك السنة الخامسة لأجزاء آلة التنقيب)	
	2016/12/31	
75000	من ح/ تراكم إهلاك الجزء 7 من الآلة	28157
75000	ح/ القيمة المتبقية للجزء 7 من الآلة	652
150000	إلى ح/ معدات وأدوات صناعية (إخراج الجزء 7 من آلة التنقيب)	215

180000	من ح/ معدات وأدوات صناعية	215
180000	إلى ح/ موردو التثبيات	404
(الحيازة على الجزء الجديد للآلة "جزء 7")		

نلاحظ هنا أن مجموع إهلاكات الجزء 7 من الآلة خلال 5 سنوات هو $(15000 * 5 = 75000)$ ، وبما أن العمر الإنتاجي لهذا الجزء 7 هو 10 سنوات إذن يبقى من العمر الإنتاجي 5 سنوات أخرى، لذلك وجدنا القيمة المتبقية للجزء 7 (أي القيمة المحاسبية الصافية VNC في نهاية السنة الخامسة) هي 75000 (أي باقي أفساط السنوات المتبقية للإهلاك الثابت لهذا الجزء) وقيمة هذه الأفساط المتبقية هي $75000 = 5 * 15000$ (هي نفسها القيمة المحاسبية الصافية المتبقية).

II- التنازل عن التثبيات

1 ماهية التنازل: عادة التثبيات تبقى في المؤسسة إلى غاية انتهاء عمرها الإنتاجي ولا يتم بيعها كالمخزونات، لكن قد يأتي على المؤسسة وأن تقرّر التنازل عن تثبياتها (بيعها) خلال عمرها الإنتاجي لسبب ما، وفي هذه الحالة يتحصل صاحب المؤسسة على مداخيل مالية (إيراد مالي) المتأتي من سعر البيع الصافي، لكن هل هذا الإيراد هو دوما ربح للمؤسسة أم قد يكون خسارة عليها؟

سنرى فيما يلي طريقة التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن التثبيات حتى نتمكن من الإجابة عن هذا السؤال:

2- التسجيل المحاسبي للتنازل:

تقوم المؤسسة بالتنازل عن إحدى تثبياتها (أراضي، معدات نقل، تجهيزات إنتاج،....) بعدما تكون قد حددت لها سعر تنازل (سعر بيع)، فتتحصل على مبلغ التنازل إما عن طريق شيك بنكي أو بريدي أو نقداً؛ وعليه نقوم بتسجيل:

في الجانب المدين:

- هذا الإيراد في إحدى حسابات النقدية التالية (ح/512، أو ح/515 أو ح/53)؛
- ترصيد ح/ الإهلاكات المتراكمة (ح/28..)، حيث نقوم بجمع كل الإهلاكات السابقة للأصل المتنازل عنه من تاريخ الحيازة إلى تاريخ التنازل.

أما في الجانب الدائن:

➤ ترصيد ح/ الأصل الذي تمّ التنازل عنه (ح./20) بتكلفة الحيابة .

لكن؛ نتيجة هذا التسجيل سوف ينتج لدينا **فارق** بين الجانب المدين والجانب الدائن، كيف نتعامل معه؟

الجواب هو:

يسجل المبلغ الفارق بين الجانبين المدين والدائن في إحدى الحسابين التاليين:

- أ. إذا كان الإهلاك المتراكم + سعر البيع الصافي < تكلفة التثبيت ← الفرق يسجل في الجانب الدائن في ح/752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية.
- ب. إذا كان الإهلاك المتراكم + سعر البيع الصافي > تكلفة التثبيت ← الفرق يسجل في الجانب المدين في ح/652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبته غير مالية.
- ج. إذا كان الإهلاك المتراكم + سعر البيع الصافي = تكلفة التثبيت ← يسجل أي حساب آخر لأن الجانبين متساويين.

التسجيل في دفتر اليومية:

في دفتر اليومية يتم تسجيل عملية التنازل عن التثبيتات في تاريخ التنازل على مرحلتين هما:

مرحلة 1: تسجيل قسط إهلاك التثبيت المتنازل عنه حسب مدة استعماله في سنة التنازل كالتالي:

ق.إ	من ح/ 681 مخصصات الإهلاك
ق.إ	إلى ح./280 إهلاك التثبيت (قسط إهلاك التثبيت المتنازل عنه)

مرحلة 2: تسجيل قيد التنازل، أي الإيراد المتحصل عليه من عملية التنازل (مثلا عن طريق البنك) وترصيد ح/الاهتلاكات المتراكمة للتثبيت المتنازل عنه وكذا ترصيد حساب التثبيت نفسه لأنه غير موجود في المؤسسة ، حسب القيد التالي:

	ΣA	من ح/ 2800 إهتلاكات متراكمة
سعر البيع الصافي		و ح/ 512 البنك
تكلفة الحيازة HT		إلى ح/ 200 التثبيت المتنازل عنه
		(قيد التنازل عن التثبيت)

ملاحظات:

1. عملية حساب قسط الإهلاك لأصل متنازل عنه تتم في تاريخ التنازل وليس في 31/12/ن.
2. عند حساب قسط الإهلاك (ق.إ= قاعدة الإهلاك * المعدل * مدة الاستعمال / 12) يختلف حساب مدة استعمال الأصل عند التنازل عن حساب مدة استعمال الأصل عند الحيازة، حيث يبدأ الحساب (في سنة التنازل ن) في 01/01/ن إلى غاية تاريخ التنازل في السنة ن. وعليه نستنتج حالتين:

- ✓ إذا تمّ التنازل عن التثبيت في 15 يوم الأولى من الشهر \rightarrow يحتسب الشهر لأنه تمّ استعمال الأصل في هذا الشهر لمدة أقل من 15 يوم.
- ✓ إذا تمّ التنازل عن التثبيت في 15 يوم الأخيرة من الشهر \rightarrow يحسب الشهر عند حساب قسط الإهلاك لأنه تمّ استعمال الأصل في هذا الشهر لمدة أكبر من 15 يوم.

3. قد تكون عملية التنازل على الحساب، في هذه الحالة عوض تسجيل ح/البنك (ح/ 512) (أو إحدى حسابات النقدية) نقوم بتسجيل ح/462 ديون دائنة عن عمليات بيع تثبيبات (في المدين - بسعر البيع الصافي).

3 حالات ممكنة عند التنازل عن التثبيبات: هناك عدة حالات لا بد من الانتباه لها عند القيام بتسجيل عملية تنازل عن تثبيت معين، وتتحدد هذه الحالات حسب المنفعة الاقتصادية للأصل حيث نجد ثلاث حالات أساسية هي:

أ - الحالة الأولى: التنازل عن تثبيت مع وجود منافع اقتصادية

ليكن لدينا المثال التالي : لمؤسسة مبنى تكلفة حيازته في 01/07/2015 كانت بقيمة 850000 دج، عمره الإنتاجي 10 سنوات، القيمة البيعية التقديرية قدرت بـ 50000 دج، يهتك خطيا.

قامت المؤسسة ببيع هذا المبنى نقدا بسبب تغيير النشاط في 2018/02/20 بسعر:

الحالة (1): 700000 دج

الحالة (2): 600000 دج

الحالة (3): 636667 دج

نقوم بتسجيل القيود اللازمة للتنازل عن المبنى حسب الحالات الثلاثة لمبلغ التنازل، كالتالي:

		<u>2018/02/20</u>			
13333	13333	من ح/ مخصصات الإهلاك	2813	681	
		إلى ح/ إهلاك مباني (قسط إهلاك المباني لسنة 2018)			
850000 63333	213333	من ح/ تراكم الإهلاك	2813	2813	
	700000	ح/ الصندوق		53	
		إلى ح/ مباني	213		
		ح/ فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية (قيد التنازل عن المبنى)	752		
الحالة (2)					
850000	213333	من ح/ تراكم الإهلاك		2813	
	600000	ح/ الصندوق		53	
	36667	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غ.م.		652	
		إلى ح/ مباني (قيد التنازل عن المبنى)	213		
الحالة (3)					
850000	213333	من ح/ تراكم الإهلاك		2813	
	636667	ح/ الصندوق		53	
		إلى ح/ مباني (قيد التنازل عن المبنى لا ربح ولا خسارة)	213		

شرح المبالغ حسب كل قيد وكل حالة:

(ق.إ = قاعدة الإهلاك * المعدل * مدة الاستعمال/12)،

(قاعدة الإهلاك = سعر الشراء - القيمة المتبقية)

$$\underline{13333} = 12/2 * 10\% * (50000 - 850000) = \text{ق.إ.}$$

800000

القيد الثاني (الحالة 1) :

• الإهلاك المتراكم = الاهتلاكات السابقة + ق.إ السنة الحالية

$$\text{إهلاك متراكم} = (12/6 * 10\% * 800000) \text{ سنة 2015} + (10\% * 800000) \text{ سنة 2016 و 2017} + \text{ق.إ (سنة 2018)}$$

$$\underline{213333} = \text{إهلاك متراكم}$$

• نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - القيمة المحاسبية الصافية (VNC)

$$\text{نتيجة التنازل} = 700000 - (213333 - 850000) = \underline{63333} \text{ (تمثل ح/752) قيمة زائدة.}$$

636667

القيد الثالث (الحالة 2) :

$$636667 = \text{VNC}$$

$$\text{سعر البيع الصافي} = 600000$$

$$\text{نتيجة التنازل} = 636667 - 600000 = \underline{-36.667} \text{ (النتيجة خسارة تسجل في ح/652).}$$

ملاحظة:

يمكن إيجاد قيمة نتيجة التنازل بطريقة أخرى هي:

$$\text{نتيجة التنازل} = \text{مج المبالغ المدينة} - \text{مج المبالغ الدائنة.}$$

ب - الحالة الثانية: التنازل عن تثبيت في نهاية عمره الإنتاجي (انتهاء المنافع الاقتصادية)

نقدم المثال التالي: بتاريخ 01 جانفي 2012 اشترت مؤسسة الفاروق تجهيزات إنتاج بقيمة 15500 دج، قدر عمرها الإنتاجي 5 سنوات كما قدرت لها قيمة متبقية عند الانتهاء من استعمالها بـ 500 دج، يطبق عليها الإهلاك الخطي.

إذا علمت أن المؤسسة قامت ببيع هذه التجهيزات في 30 ديسمبر 2016 عن طريق البنك بسعر :

الحالة (1): 2000 دج

الحالة (2): 1000 دج

الحالة (3): 1300 دج

علما أنها في كل من هذه الحالات قد تحملت مصاريف النقل قدرت بـ 800 دج عند إخراج هذه التجهيزات للبيع.

المطلوب منا تسجيل الحالات الثلاث للتنازل (البيع) في يومية المؤسسة.

الحل:

يكون تسجيل القيود اللازمة للتنازل عن تجهيزات الإنتاج في دفتر اليومية للمؤسسة في تاريخ التنازل أي في 2016/12/30 كالتالي:

		2016/12/30	
3000	3000	من ح/ مخصصات الإهلاك	681
		إلى ح/ إهلاك ت. إنتاج (قسط إهلاك ت. إنتاج السنة الخامسة والأخيرة)	2815
		// (الحالة 1)	
15500 700	15000	من ح/ تراكم الإهلاك	2815
	1200	ح/ البنك	512
		إلى ح/ ت. إنتاج	215
		ح/ فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية (قيد التنازل عن ت. إنتاج)	752
		الحالة (2)	
15000 200 300	15000	من ح/ تراكم الإهلاك	2815
	200	ح/ البنك	512
	300	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غ.م	652

15500	إلى ح/ ت. إنتاج	215
	(قيد التنازل عن ت. إنتاج)	
	_____ الحالة (3) _____	
15000	من ح/ تراكم الإهلاك	2815
500	ح/ البنك	512

15500	إلى ح/ ت. إنتاج	215
	(قيد التنازل عن ت. إنتاج لا ربح ولا خسارة)	

شرح المبالغ حسب كل قيد وكل حالة:

1- سنوات إهلاك ت. الإنتاج هي 5 سنوات أي: 2012-2013-2014-2015-2016

إذن سنة 2016 هي آخر سنة لإهلاك هذه التجهيزات ، ومدة الاستعمال لكل السنوات هي 12 شهرا.

وعليه يكون لدينا ق.إ (2016) = $BA * t =$ (تكلفة الشراء HT - القيمة المتبقية) * (1/ العمر الإنتاجي)

$$ق.إ (2016) = (500 - 15500) * 20\% = 3000$$

2- الحالة 1:

• سعر البيع = 2000 دج

سعر البيع الصافي = سعر البيع - تكاليف الإخراج

$$سعر البيع الصافي = 2000 - 800 = 1200$$

• نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - قيمة المحاسبية الصافية (VNC)

$$نتيجة التنازل = 1200 - 500 = 700 \text{ (ربح يسجل في ح/752)}$$

3- الحالة 2:

• سعر البيع = 1000 دج

سعر البيع الصافي = سعر البيع - تكاليف الإخراج

$$سعر البيع الصافي = 1000 - 800 = 200$$

• نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - قيمة المحاسبية الصافية (VNC)

$$نتيجة التنازل = 200 - 500 = -300 \text{ (خسارة تسجل في ح/652)}$$

4- الحالة 3:

• سعر البيع = 1300 دج

سعر البيع الصافي = 1300 - 800 = 500

• نتيجة التنازل = 500 - 500 = 0 (لا ربح ولا خسارة).

ت الحالة الثالثة: التنازل عن تثبيت في نهاية عمره الإنتاجي مع عدم وجود قيمة متبقية

إذا أخذنا بنفس معطيات المثال السابق لكن في هذه الحالة تجهيزات الإنتاج ليست لديها قيمة متبقية تقديرية في نهاية عمرها الإنتاجي.

المطلوب منا في هذه الحالة تسجيل قيود التنازل إذا علمنا أن سعر التنازل هو 1800 دج.

الحل:

1/ تحديد أولاً سعر البيع الصافي حيث:

سعر البيع الصافي = سعر البيع الإجمالي - تكاليف الإخراج

سعر البيع الصافي = 1800 - 800 = 1000

2/ تحديد نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - قيمة المحاسبية الصافية (VNC)

بما أنه لا يوجد قيمة متبقية أي لا يوجد قيمة محاسبية صافية (VNC)، إذن

نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي

نتيجة التنازل = 1000

وعليه تكون القيود المحاسبية اللازم تسجيلها في تاريخ 2016/12/30 هي:

		2016/12/30	
	3000	من ح/ مخصصات الإهلاك	681
3000		إلى ح/ إهلاك ت. إنتاج	2815
		(قسط إهلاك ت. إنتاج السنة الخامسة والأخيرة)	
		//	
	15500	من ح/ تراكم الإهلاك	2815
	1000	ح/ البنك	512
15500		إلى ح/ ت. إنتاج	215
1000		ح/ فوائض القيمة عن خروج	752
		أصول مثبتة غير مالية	
		(قيد التنازل عن ت. إنتاج)	

ملاحظة هامة:

عند انتهاء العمر الإنتاجي لتثبيت ولا يوجد لديه قيمة متبقية، في هذه الحالة نتيجة الاستغناء والتنازل عن هذا التثبيت هي دوما ربح مهما كان سعر البيع الصافي ونتيجة التنازل تسجل دوما في ح/752 فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية.

تمارين محلولة خاصة إهلاك التثبيات والتنازل عن التثبيات

تمرين 01: في 2013/01/08 تم الحيازة على معدات نقل بـ 200000 دج، TVA 19% ، بموجب شيك بنكي ، عمرها الانتاجي 4 سنوات.

المطلوب : - حساب قسط الاهتلاك السنوي وإعداد جدول الإهلاك بإستعمال طريقة الإهلاك الثابت؛

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

تمرين 02: في 2010/04/17 تم الحيازة على آلة إنتاجية بـ 120000 دج، TVA 19 % ، على الحساب ، نسبة الاهتلاك 20%.

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

- تسجيل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة (طبعا للسنة الحالية)

تمرين 03: في 2013/04/05 تم الحيازة على أجهزة الإعلام الآلي بـ 250000 دج ، TVA 19 % ، التسديد بورقة تجارية ، عمرها الإنتاجي 05 سنوات.

المطلوب : - إعداد جدول الإهلاك المتزايد (طريقة SOFTY) .

تمرين 04: بتاريخ 10 نوفمبر 2010 قامت المؤسسة بالحيازة على آلة إنتاجية بـ 240000 دج حيث كانت مصاريف تركيبها 5000 دج، تخفيض تجاري 10%، تخفيض مالي 2%، TVA 19%. تسديد ½ المبلغ بالبنك والباقي بورقة تجارية تستحق بعد 3 أشهر، تم استعمال الآلة في 2010/11/18 ، عمرها الإنتاجي 5 سنوات ، تطبق المؤسسة الإهلاك الخطي، قدرت إمكانية بيع الآلة بـ 12000 دج حيث 5% من المبلغ يمثل تكلفة إخراج الآلة .

المطلوب: تسجيل في اليومية العمليات اللازمة.

تمرين 05: في 2011/04/25 تم الحيازة على آلة إنتاجية بـ 250000 دج ، TVA 19 % ، على الحساب، عمرها الانتاجي 05 سنوات، أستعملت إلى غاية 2013/10/10. وتم التنازل عليها بـ 130000 دج بموجب شيك بنكي.

المطلوب: سجل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة؟

تمرين 06: في 2011/03/05 تم الحيازة على تجهيزات مكتب بـ 240000 دج، TVA 19 %، على الحساب، عمرها الإنتاجي 05 سنوات، أستعملت إلى غاية 2013/09/10. وتم التنازل عنها بـ 20000 دج على الحساب.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2013/09/10.

تمرين 07: في 2013/12/12 تم الحيازة على آلة إنتاجية بـ 300000 دج، TVA 19 %، على الحساب، عمرها الإنتاجي 04 سنوات، أستعملت إلى غاية 2014/01/16. وتم التنازل عنها بـ 300000 دج نقدا لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة،

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

تمرين 08: في 2014/04/10 تم الحيازة على غلافات قابلة للإسترجاع بـ 350.000 دج، TVA 19 %، على الحساب، عمرها الإنتاجي 05 سنوات، أستعملت إلى غاية 2015/10/10 وتم التنازل عليها بـ 230.000 دج للتاجر مصطفى بموجب شيك بنكي.

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

تمرين 09: في 2012/03/18 تم الحيازة على معدات نقل بـ 240.000 دج، TVA 19 %، على الحساب، عمرها الإنتاجي 05 سنوات، أستعملت إلى غاية 2015/10/22 وتم التنازل عليها بـ 30.000 دج على الحساب،

المطلوب: سجل عملية التنازل في يومية المؤسسة.

ملاحظة حول التمارين الخاصة بالتنازل: تطبق المؤسسة طريقة الاهتلاك الثابت

تمرين 10: بتاريخ 2009/09/10 تم الحيازة على آلة إنتاجية بتكلفة 40000 دج، TVA 19 %، علما أن المؤسسة قدرت أنه بإمكان الآلة إنتاج خلال 6 سنوات (مدة الاستعمال) عددا من القطع المنتجة كما يلي:

السنوات	2009	2010	2011	2012	2013	2014
القطع المنتجة	1200	5000	6400	4400	4000	3000

القيمة المتبقية للآلة قدرت بـ 2000 دج.

• **المطلوب:** إعداد جدول الإهلاك للآلة الإنتاجية حسب نمط الإهلاك لوحدة العمل

تمرين 11 (الإهلاك المركب الثابت): إشترت مؤسسة النقل الجوي طائرة بـ 320000 دج مقسمة هذه التكلفة بين: هيكل الطائرة 150000 دج مدة استعماله 20 سنة، المحرك 120000 دج مدة استعماله 10 سنوات والتهيئة

الداخلية(مقاعد) 50000دج مدة الاستعمال 5 سنوات. تكلفة استبدال المحرك تكون بقيمة 140000دج، بينما استبدال التهيئات الداخلية فيكف 60000دج .

إذا علمت أن القيمة المتبقية للطائرة عند انتهاء مدة الاستعمال غير معتبرة وأن الإهلاك الخطي هو المستعمل في هذه المؤسسة.

- **المطلوب:** قم بمعالجة إهلاكات المؤسسة في السنوات العشرة الأولى و السنوات العشرة الأخيرة وذلك بإعداد جدول الاهتلاكات الثابتة.

الحل النموذجي لتمارين الإهلاكات والتنازل عن التثبيات

التمرين الأول:

1- حساب قسط الإهلاك السنوي

قسط الإهلاك (ق.إ.) = قاعدة الإهلاك (BA) * نسبة الإهلاك (t) * مدة الاستعمال خلال السنة/12
 > BA = سعر الشراء الأصلي - القيمة المتبقية.

$$BA = VB - VR$$

$$BA = 200000 - 0 \rightarrow BA = 200000$$

> نسبة الإهلاك = 1/العمر الإنتاجي ← نسبة الإهلاك = 1/4 = 0,25 = 25%

إذن قسط الإهلاك السنوي = 200000 * 25% * 12/12 =

$$50000 = \text{ " " " }$$

2 جدول الإهلاك

القيمة المتبقية الصافية VNC	إهلاك المتراكم AΣ	قسط الإهلاك A	معدل الإهلاك T	قاعدة الإهلاك BA=VB- VR	N السنوات
150000	50000	50000	%25	200000	2013/12/31
100000	100000	50000	%25	200000	2014/12/31
50000	150000	50000	%25	200000	2015/12/31
0	200000	50000	%25	200000	2016/12/31

3- تسجيل العمليات في يومية المؤسسة

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	البيان	ر ح د	ر ح م
		2013/01/08		
	200000	معدات النقل		2181
	38000	رسوم قابلة للاسترجاع		44562
238000		البنك	512	
		(الحيازة على معدات نقل)		
		2013/12/31		
	50000	مخصصات الإهلاك		681
50000		إهلاك معدات نقل	28181	
		(ق.إهلاك معدات النقل السنة 1)		

50000	50000	2014/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك معدات نقل (ق. إهلاك معدات النقل السنة 2)	28181	681
50000	50000	2015/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك معدات نقل (ق. إهلاك معدات النقل السنة 3)	28181	681
50000	50000	2016/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك معدات نقل (ق. إهلاك معدات النقل السنة 4 والأخيرة)	28181	681
200000	200000	2016/12/31 إهلاك متراكم معدات نقل معدات النقل (ترصيد ح/ معدات النقل)	2181	28181

التمرين الثاني:

1 إعداد جدول الإهلاك المتناقص

- حساب معدل الإهلاك المتناقص:

المعدل المتناقص = المعدل الثابت * المعامل

العمر الإنتاجي للألة الإنتاجية = $t/100$ ~~السنة~~ الإنتاجي للألة الإنتاجية $20/100 = 5$ سنوات

إذن المعامل = 2 (حسب الدرس فإن كل تثبيت عمره الإنتاجي بين 4 إلى 5 سنوات معاملته 2).

ومنه المعدل المتناقص للألة الإنتاجية هو:

$$\text{المعدل المتناقص} = \text{المعدل الثابت} * \text{المعامل} = 0,20 \times 2 = 0,4 = 40\%$$

ق.م. الصافية VNC=BA- A	إهلاك المتراكم AΣ	قسط الإهلاك A	معدل الإهلاك t	قاعدة الإهلاك BA=VB- VR	السنوات N
88000	32000	32000	%40	120000	2010/12/31 (8 أشهر)
52800	67200	35200	%40	88000	2011/12/31

31680	88320	21120	%40	52800	2012/12/31
15840	104160	15840	%50	31680	2013/12/31
0	120000	15840	%50	15840	2014/12/31

BA = VNC لسنة ن - قسط الإهلاك لسنة ن .

2 تسجيل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة (طبع السنة الحالية)

142800	120000	2010/04/17	404	215
	22800	تجهيزات انتاج رسوم قابلة للاسترجاع		44562
		موردو التثبيات (الحياسة على آلة إنتاجية)		
32000	32000	2010/12/31	2815	681
		مخصصات الإهلاكات اهتلاك تجهيزات انتاج (إثبات قسط إهلاك الآلة السنة 1)		

التمرين الثالث:

➤ حساب المعامل = $n/(1+n) = 2/(1+5) = 15$

مجموع السنوات = $15 = 5+4+3+2+1$

➤ المعدلات المتزايدة هي: $15/1, 15/2, 15/3, 15/4, 15/5$ ،

جدول الإهلاك المتزايد

السنوات N	قاعدة الإهلاك BA=VB- VR	معدل الإهلاك t	قسط الإهلاك A	الإهلاك المتراكم Σ A	ق.م. الصافية VNC=BA- Σ A
2013/12/31	250000	15/1	16666,67	16666,67	233333,33
2014/12/31	250000	15/2	33333,33	50000	200000
2015/12/31	250000	15/3	50000	100000	150000
2016/12/31	250000	15/4	66666,67	166666,67	83333,33
2017/12/31	250000	15/5	83333,33	250000	000000

حساب قسط الإهلاك = قاعدة الإهلاك × المعدل

مثلا: قسط إهلاك السنة الثانية = $15/2 \times 250000 = 33333,33$

✓ حساب الإهلاك المتراكم = قسط إهلاك السنة الحالية + مجموع أقساط السنوات السابقة

$$100000 = 50000 + 33333,33 + 16666,67 = \text{الإهلاك المتراكم لسنة الثالثة (2015)}$$

✓ حساب القيمة المتبقية الصافية = قاعدة الإهلاك - الإهلاك المتراكم

$$150000 = 100000 - 250000 = \text{القيمة المتبقية الصافية للسنة الثالثة}$$

التمرين الرابع :

فاتورة الحيازة على الآلة الإنتاجية:

المبالغ	البيان
245000	تكلفة الشراء: 5000+240000
24500	ت 10%
220500	الصافي التجاري
4410	ت مالي 2%
216090	الصافي المالي
41057,1	19TVA%
257147,1	صافي الدفع

➤ حساب قاعدة الإهلاك (BA) حيث:

$$BA = \text{سعر الشراء الإجمالي (الخام) - القيمة المتبقية.}$$

➤ حساب القيمة المتبقية حيث:

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

$$11400 = 12000 - 5\% \times 12000 =$$

$$245747.1 = 11400 - 257147.1 = \text{إذن: قاعدة الإهلاك (BA)}$$

➤ حساب أقساط الإهلاك السنوية حيث:

$$ق.إ = \text{قاعدة الإهلاك} * \text{معدل الإهلاك} * \text{مدة الاستعمال} / 12$$

$$\text{معدل الإهلاك} = 100 / \text{العمر الإنتاجي} = 5 / 100 = 20\%$$

لحساب قسط إهلاك سنة 2010 يجب تحديد مدة الإهلاك خلال دورة 2010 هي:

من 2010/11/18 إلى 2010/12/31 هي شهر واحد هو ديسمبر، أما شهر نوفمبر لا يحسب

$$\text{قسط إهلاك سنة 2010} = 245747.1 \times 20\% \times 12/01 =$$

$$= 4095.79$$

التسجيل في اليومية :

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	البيان	ر ح د	ر ح م
		2010/11/10		
	220500	تجهيزات إنتاج		215
	41057,1	رسوم قابلة للاسترجاع		44562
128573,55		موردو تثبيطات	404	
128573,55		م.تثبيطات سندات واجب دفعها	405	
4410		المنتجات المالية الأخرى (الحياسة على معدات الإنتاج)	768	
		2010/12/31		
	4095.79	مخصصات الإهلاك		681
4095.79		إهلاك تجهيزات إنتاج (إثبات قسط إهلاك الدورة)	2815	

التمرين الخامس:

تسجيل العمليات في اليومية إلى غاية 2013/10/10:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	البيان	ر ح د	ر ح م
		2011/04/25		
	250000	تجهيزات إنتاج		215
	47500	رسوم قابلة للاسترجاع		44562
297500		موردو تثبيطات (فاتورة الحياسة على آلة إنتاجية)	404	
		2011/12/31		
	33333.33	مخصصات الإهلاك		681
33333.33		إهلاك تجهيزات إنتاج (قسط إهلاك السنة الأولى)	2815	
		2012/12/31		

50000	50000	مخصصات الإهلاك إهلاك تجهيزات إنتاج (قسط إهلاك السنة الثانية)	2815	681
37500	37500	2013/10/10 مخصصات الإهلاك إهلاك تجهيزات إنتاج قسط إهلاك في تاريخ التنازل (السنة الثالثة)	2815	681
250000 833.33	120833.33 130000	2013/10/10 إهلاك مترام لتجهيزات إنتاج البنك تجهيزات إنتاج فوائض القيم عن خروج أصول غير مالية (قيد التنازل على الآلة)	215 752	281 512

الشرح:

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

➤ ق.إ (2011) = $250000 * 5/1 * 12/8 = 33333.33$ (مدة الاستعمال من ماي 2011 إلى

ديسمبر 2011، شهر أفريل لا يحسب لأننا استعملنا الآلة فقط 5 أيام)

➤ ق.إ (2012) = $250000 * 5/1 = 50000$

➤ ق.إ (2013) = $250000 * 5/1 * 12/9 = 37500$ (مدة الاستعمال من جانفي 2013 إلى

سبتمبر 2013، شهر التنازل "أكتوبر" لا يحسب لأننا استعملنا الآلة فقط 10 أيام)

➤ الإهلاك المترام في تاريخ التنازل = $37500 + 50000 + 33333.33 = 120833.33$

التمرين السادس:

تسجيل العمليات في يومية المؤسسة إلى غاية 2013/09/10:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	البيان	ر ح د	ر ح م
285600	240000 45600	2011/03/05 تجهيزات مكتب رسوم قابلة للاسترجاع موردو تثبيبات (الحيازة على تجهيزات مكتب)	404	2182 44562
40000	40000	2011/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك تجهيزات مكتب (إثبات قسط إهلاك الأول لتجهيزات مكتب)	28182	681
48000	48000	2012/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك تجهيزات مكتب (إثبات قسط الإهلاك الثاني لتجهيزات مكتب)	28182	681
32000	32000	2013/09/10 مخصصات الإهلاك إهلاك تجهيزات مكتب (قسط إهلاك تجهيزات مكتب عند التنازل)	28182	681
240000	120000 20000 100000	2013/09/10 إهلاك متراكم لتجهيزات مكتب ديون دائنة عن عمليات بيع تثبيبات نواقص القيم عن خروج أصول غير مالية تجهيزات مكتب (قيد التنازل)	2182	28182 462 652

الشرح:

قسط الإهلاك السنوي : (ق.إ) = قاعدة الإهلاك * نسبة الإهلاك * مدة الاستعمال/12

نسبة الإهلاك (t) = 5/100 = 20 %

قسط إهلاك دورة 2011 : مدة الاستعمال من 2011/03/05 إلى 2011/12/31 هي 10 أشهر.

قسط الإهلاك (ق.إ.) 2011 = $240000 \times 20\% \times \frac{12}{10} = 40000$

قسط إهلاك دورة 2012 : مدة الاستعمال من 2012/01/01 إلى 2012/12/31 أي 12 شهرا.

(ق.إ.) 2012 = $240000 \times 20\% = 48000$

قسط الإهلاك دورة 2013

مدة الإهلاك في سنة 2013: من 2013/01/01 إلى تاريخ التنازل 2013/09/10 هي 08 أشهر (شهر سبتمبر لا يحسب لأنه تم استعمال الأصل لمدة أقل من 15 يوم)

(ق.إ.) 2013 = $240000 \times 20\% \times \frac{12}{08} = 32000$

التمرين السابع:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	البيان	ر ح د	ر ح م
357000	300000 57000	2013/12/12 معدات إنتاج رسوم قابلة للاسترجاع موردو تثبيبات (الحيازة على آلة إنتاجية)	404	215 44562
6250	6250	2013/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك معدات إنتاج (إثبات أول قسط إهلاك للآلة) ق.إ. = $300000 \times \frac{4}{1} \times \frac{12}{1}$ ديسمبر يحسب)	2815	681
6250	6250	2014/01/16 مخصصات الإهلاك إهلاك معدات إنتاج (إثبات ثاني قسط إهلاك للآلة) ق.إ. = $300000 \times 25\% \times \frac{12}{1}$ (جانفي يحسب)	2815	681
300000 12500	12500 300000	2014/01/16 إهلاك متراكم لتجهيزات إنتاج الصندوق تجهيزات إنتاج فوائض القيم عن خروج أصول غير مالية (قيد التنازل على الآلة)	215 752	2815 53

التمرين الثامن:

تسجيل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	البيان	ر ح د	ر ح م
416500	350000 66500	2014/04/10 مواد التعبئة والتغليف رسوم قابلة للاسترجاع موردو تشبيطات (الحيازة على غلافات متداولة)	404	2184 44562
52500	52500	2014/12/31 مخصصات الإهلاك إهلاك مواد التعبئة والتغليف ق.إ.= 350000×20%× 12/9 (أفريل - ديسمبر) (قسط الإهلاك الأول للغلافات م.)	28184	681
52500	52500	2015/10/10 مخصصات الإهلاك إهلاك مواد التعبئة والتغليف ق.إ.= 350000× 20% × 12/09 (من جانفي 2015 الى تاريخ التنازل: 9 أشهر) (إثبات قسط الإهلاك عند التنازل عن الغلافات)	28184	681
350000	105000 230000 15000	2015/10/10 إهلاك متراكم لمواد التعبئة والتغليف البنك نواقص القيم عن خروج أصول غير مالية مواد التعبئة والتغليف (قيد التنازل عن الغلافات المتداولة)	2184	28184 512 652

يومية التاجر مصطفى:

التاجر يسجل عملية الحيازة على الغلافات المتداولة فقط كالتالي:

		2015/10/10		
	230000	مواد التعبئة والتغليف		2184
	43700	رسوم قابلة للاسترجاع		44562
273700		البنك (الحيازة على غلافات متداولة)	512	

التمرين التاسع :

تسجيل عملية التنازل عن معدات النقل :

40000	40000	2015/10/22 مخصصات الإهلاك إهلاك معدات النقل (إثبات قسط إهلاك م. النقل في تاريخ التنازل)	28181	681
240000	172000 30000 38000	2015/10/22 إهلاك معدات نقل ديون دائنة عن عمليات بيع تثبيبات نواقص القيم عن خروج أصول غير مالية معدات النقل (قيد التنازل عن معدات النقل)	28181 462 652 218	

الشرح:

حساب الإهلاك المتراكم من 2012/03/18 إلى 2015/10/22:

المجموع	2015	2014	2013	2012
172000	$12/10 \times 20\% \times 240000$ 40000 =	$12/12 \times 20\% \times 240000$ 48000 =	$12 \times 20\% \times 240000$ 48000 = 12	$9 \times 20\% \times 240000$ 36000 = 12

التمرين 10:

إعداد جدول الإهلاك حسب طريقة وحدة العمل ، حيث : ق.إ = عدد الوحدات * معدل الإهلاك

➤ معدل الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك (BA) / إجمالي عدد وحدات العمل

• حساب مجموع وحدات النشاط خلال 6 سنوات، حيث:

$$\underline{24000} = 3000 + 4000 + 4400 + 6400 + 5000 + 1200 = \text{إجمالي وحدات العمل}$$

• حساب معدل الإهلاك = $\underline{1.583} = 24000 / (2000 - 40000)$

أي لإنتاج وحدة منتجة، تُهتلك المعدات بـ 1.583 دج.

جدول الإهلاك حسب وحدة العمل

السنوات	قاعدة الإهلاك (BA)	عدد الوحدات	ق. إهلاك (A)	الإهلاك المتراكم (ΣA)	القيمة المتبقية (VNC)
2009	38000	1200	1899.96	1899.96	36100.04
2010	38000	5000	7916.5	9816.46	28183.54
2011	38000	6400	10133.12	19949.58	18050.42
2012	38000	4400	6966.52	26916.1	11083.9
2013	38000	4000	6333.2	33249.3	4750.7
2014	38000	3000	4749.9	38000	0

التمرين 11:

- حساب معدلات الإهلاك لأجزاء الطائرة:

الهيكل يهتك لمدة 20 سنة ، إذن معدل الإهلاك = $20/1 = 0.05 = 5\%$

المحرك يهتك لمدة 10 سنوات ، إذن معدل الإهلاك = $10/1 = 0.1 = 10\%$

المقاعد تهتك لمدة 5 سنوات ، إذن معدل الإهلاك = $5/1 = 0.2 = 20\%$

- إعداد جدول الإهلاك المركب :

جدول الإهلاك المركب للطائرة

أجزاء الطائرة	القيمة الإجمالية	مدة الإهلاك	معدل الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم لمدة 10 سنوات
الهيكل	150000	20 سنة	5%	7500	75000
المحرك	120000	10 سنوات	10%	12000	120000
المقاعد	50000	5 سنوات	20%	10000	50000
	60000	5 سنوات		12000	60000
					305000
الإهلاك المتراكم للطائرة خلال 10 سنوات الأولى					

75000	7500	%5	20 سنة	150000	الهيكل
140000	14000	%10	10 سنوات	140000	المحرك
60000	12000	%20	5 سنوات	60000	المقاعد
60000	12000		5 سنوات	60000	
<u>335000</u>	الإهلاك المتراكم للطائرة خلال 10 سنوات الأخيرة				

تمارين شاملة خاصة بالمحاسبة العامة المالية 2

أسئلة نظرية:

- 1 - ما هو الفرق بين الإهلاك الثابت والإهلاك حسب وحدة العمل؟
- 2 - بماذا يتميز الإهلاك المتناقص حسب طريقة المعدل الضريبي ؟
- 3 - قَدِّم جدول تحدّد فيه طرق الإهلاك المختلفة، مع تحديد وجه التشابه والاختلاف بين هذه الطرق؟
(على الأكثر إثتان للتشابه وإثتان للاختلاف).
- 4 - أذكر بعض من عمليات نهاية السنة (أذكر 2 منها) ؟
- 5 - كيف نسمي العملية التي من خلالها يتم تعويض آلة ينتهي الإنتفاع بها بعد 10 سنوات ؟ قَدِّم تعريفا لهذه العملية ؟
- 6 - ما هو الفرق الموجود بين الغلافات المسترجعة والغلافات غير المسترجعة ؟ كيف يتم التعامل معهما محاسبيا سواء عند المورد أو عند الزبون ؟
- 7 - أكمل العلاقة التاليّة :
تكلفة الشراء =
- 8 - ما هي الوثائق الواجب توفرها لتسجيل عملية شراء بضاعة على الحساب؟
- 9 - لماذا نسجل في نهاية كل سنة أقساط إهلاك التثبيات ، وكيف يتم حسابها؟
- 10 - ماذا نقصد بقاعدة الإهلاك BA، كيف تحسب؟
- 11 - متى يقدم المورد تخفيض مالي لزيائنه؟

تمارين تطبيقية:

التمرين الأول : في 8 جوان 2013 تم تحرير فاتورة البيع التالية:

سعر المنتجات الوسيطة : 250000 دج، تخفيض مالي 4%، تخفيض تجاري أول 10%، تسبيق 4500 دج، تخفيض تجاري ثاني 2%، غلافات متداولة 7500 دج، TVA 19% ، التسديد بشيك بنكي، تكلفة الإنتاج 185000 دج.

المطلوب: أحسب الفاتورة، سجل في يومية المورد و في يومية الزبون كل العمليات اللازمة إذا علمت أن الزبون يستعمل المنتجات الوسيطة كمواد أولية وبعد يومين أي في 10/06/2013 رد فقط ما قيمته 6500 دج من الغلافات في حالة جيدة ومعها 20000 دج بضاعة فاسدة.

التمرين الثاني: مؤسسة قامت بالحيازة على مباني صناعية في 14/01/2008 لإستعمالها لمدة 15 سنة بقيمة 820.000 دج حيث قدر سعر بيعها عند الإنتهاء من إستعمالها ب20000 دج .

المطلوب : قم بإعداد جدول الإهلاك للسنوات الخمسة الأولى إذا علمت أن المؤسسة تطبق طريقة softy.

التمرين الثالث: شركة مختصة في إنتاج الزبدة وتتبع طريقة الإهلاك الثابت، قامت بالعمليات التالية خلال السنة :

2012/01/18 . الحيازة على آلة إنتاجية بـ 800.000 دج و صناديق خشبية قابلة للإسترجاع بـ 100.000 دج ، عمرهما الإنتاجي على التوالي 10 و 5 سنوات، TVA 19%، تم تسديد $\frac{1}{3}$ المبلغ بالبنك والباقي بكمبيالة تستحق بعد 3 أشهر.

2012/02/20. شراء من المورد "ياسين" 5000 علبة بلاستيكية مستهلكة لتعبئة منتوجها من الزبدة بسعر 12 دج للعلبة الواحدة، TVA 19%، تخفيض مالي 2%، على الحساب. (التخفيض المالي يظهر)

2012/03/15. إستلمت الشركة من الزبون "محمد" تسبيقا بشيك بنكي قدره 80000 دج.

2012/03/30. بيع للزبون "محمد" 3000 علبة من الزبدة (منتوج تام الصنع) بسعر إجمالي 500.000 دج ، قدمت عليه تخفيضين تجاري 5%، TVA 19%، داخل الصناديق الخشبية المسترجعة 20.000 دج . تكلفة الإنتاج 320.000 دج (بما فيها تكلفة العلب البلاستيكية) التسديد بورقة تجارية تستحق بعد شهر واحد .

2012/06/30. تم إسترجاع كل الغلافات من الزبون " محمد".

المطلوب:

1- تسجيل كل العمليات التي قامت بها الشركة خلال السنة إذا علمت أن الكمبيالات تسدد في وقتها وبالبنك.

2- إذا علمت أنه في 2013/03/18 تم التنازل عن كل الصناديق الخشبية للزبون "محمد" بسعر 95.000 دج بموجب شيك بنكي. كيف نسجل هذه العملية بالنسبة للشركة و للتاجر "محمد".

التمرين الرابع: في 12 مارس تم إعداد الفاتورة التالية قم بحسابها ثم سجل العمليات اللازمة في يومية المورد و الزبون :

سعر المنتجات التامة 125000 دج، خصم مالي 4%، تسبيق 4500 دج، تخفيض تجاري 10%، TVA 19%، غلافات متداولة 2000 دج، مصاريف النقل 5000 دج، التسديد نقدا، تكلفة الإنتاج 74000 .

ملاحظة: يستعمل الزيتون هذه المنتجات كبضاعة، المصاريف يتحملها المورد لوحده، وبعد أسبوع (19/مارس) رد الزيتون ما قيمته 500 دج من الغلافات في حالة متدهورة و الباقي كله في حالة جيدة.

التمرين الخامس: تم الحيازة على آلة إنتاجية في 2 جانفي 2000 لغرض إستعمالها لمدة 7 سنوات كاملة بقيمة 157000 دج، TVA 19% وقدر سعر بيعها في نهاية عمرها الإنتاجي 8000 دج مع تحمل تكاليف إخراجها التي قدرت 1000.

المطلوب: قم بإعداد جدول الإهلاك المتناقص بإستعمال طريقة المعدل الضريبي.

التمرين السادس: إليك بعض العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات خلال سنة 2010 كالتالي:

01/05 . دفع تسبيق لغرض الحيازة على مواد التعبئة و التغليف بشيك بنكي قيمته 25000 دج .

02/25 . الحيازة على مواد التعبئة والتغليف الخاصة بعملية 01/05 بـ 150.000 دج عمرها الإنتاجي 3 سنوات، TVA 19 % ، التسديد نصف المبلغ بورقة تجارية تستحق بعد 6 أشهر و الباقي نقدا.

03/15 شراء 6000 وحدة من غلافات مستهلكة بـ 10 دج/للوحدة، TVA 19 % ، داخل صناديق متداولة 7500 دج ، تخفيض مالي 2% على الحساب.

03/20 بيع للزبون "سعيد" 1000 وحدة من منتجات وسيطة و كانت الفاتورة تحتوي على المعلومات التالية:
السعر الإجمالي 755.000 دج، التسبيق 250.000 دج ، TVA 19% الدفع بشيك بنكي. تكلفة الإنتاج 600.000 دج (بما فيها دج تكلفة الغلافات المستهلكة) .

03/25 . لعدم مطابقة المنتجات المباعة في 03/20 مع المواصفات المطلوبة أرجع "سعيد" 500 وحدة من المنتجات التامة.

04/10 . تم التنازل عن معدات نقل بـ 25000 دج في نهاية عمرها الإنتاجي (5سنوات) حيث كان تاريخ حيازتها 2005/3/22 بسعر 140000 دج.

المطلوب :

سجل في سنة 2010 كل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة إلى غاية 31/ديسمبر إذا علمت أنها تستعمل طريقة الإهلاك الثابت وأن الأوراق التجارية(الكمبيالات) تسدد بالبنك في تاريخ إستحقاقها دون تأخر.

التمرين السابع: لتكن لديك الفاتورة التالية ، قم بحسابها وتسجيلها في يومية الزبون علي وفي يومية المورد
رضا:

ثمن المنتجات الوسيطة : 120.000 دج، تسبيق : 20.000، تخفيض مالي: 3%، غلافات برسم إعاره:
15.000 دج، تخفيض تجاري : 5%، TVA 19%، التسديد بشيك بنكي، تكلفة الإنتاج عند المورد:
85.000 دج، المنتجات الوسيطة توجه للإنتاج عند الزبون. (التخفيض المالي يظهر حسب الطريقة 2).

التمرين الثامن: لغرض توسيع نشاطها في السوق قامت مؤسسة لصنع الأحذية بالعمليات التالية خلال شهر
جانفي 2016:

02 جانفي . بيع منتجات تامة الصنع بمبلغ 150.000 دج، TVA 19%، تكلفة إنتاجها 110.000 دج (بما
فيها تكلفة التغليفات المستهلكة 10000 دج)، التسديد 3/1 المبلغ بالبنك والباقي نقدا.

10 جانفي . إرسال طلبية شراء بضائع مرفوقة بشيك بنكي كتسبيق قيمته 50.000 دج.

15 جانفي. شراء غلافات غير قابلة للإسترجاع بتكلفة 90.000 دج، TVA 19%، تخفيض تجاري 10%، على
الحساب

20 جانفي. إنتاج 90.000 دج من منتجات تامة الصنع، و 10.000 دج من منتجات متبقية وفضلات في
ورشة المؤسسة.

25 جانفي. وصول البضائع والفاتورة الخاصة بعملية 01/10 وكانت الفاتورة كالتالي: الثمن 800.000 دج،
TVA 19%، تخفيض مالي 1%، داخل غلافات مسترجعة 15.000 دج، التسديد بالبنك (التخفيض المالي
يظهر حسب الطريقة 3)

30 جانفي. رد كل الغلافات الخاصة بعملية 01/25، لكن جزء منها كان غير صالح للإستعمال وكانت قيمته
3.000 دج.

المطلوب: تسجيل كل العمليات التي قامت بها المؤسسة في اليومية مع إظهار طريقة حساب الفواتير.

التمرين التاسع: قامت مؤسسة لإنتاج المشروبات الغازية خلال شهر جانفي بالعمليات التالية:

3/جانفي: دفع تسبيق قيمته 10.000 دج للمورد عن شراء مواد أولية بشيك بنكي .

5/جانفي: شراء تغليفات مستهلكة لتعبئة المنتجات التامة 35.000 دج، TVA 19% ، تخفيض تجاري 5%،
داخل غلافات متداولة 12.000 دج، وصلت التغليفات ولم تصل الفاتورة.

10/جانفي: وصول الفاتورة والمواد الأولية الخاصة بعملية 3 جانفي وكانت الفاتورة تحمل المعلومات التالية:
سعر المواد: 50.000، TVA 19%، تخفيض تجاري 10%، تخفيض مالي 2%، على الحساب .

12/جانفي : دخول ما قيمته 30.000 دج من المواد الأولية إلى الورشة لغرض الإنتاج

15/جانفي: إنتاج ما قيمته 70.000 دج من منتجات تامة و10.000 دج من منتجات متبقية.

17/جانفي: وصول فاتورة التغليف الخاصة بعملية 5 جانفي وعندها قامت المؤسسة بتسديدها بورقة تجارية (كمبيالة) تستحق بعد شهر.

20/جانفي : بيع نصف (1/2) المنتجات التامة الموجودة بالمخازن بـ 60.000 دج، TVA 19%، داخل غلافات 4000 دج، التسديد بالبنك، تكلفة التغليفات 2500 دج .

25/جانفي : رد الغلافات الخاصة بعملية 5جانفي للمورد وكان جزء منها فيه عطب قدر بـ 2000 دج.

المطلوب:

1-قم بتسجيل في يومية المؤسسة كل العمليات الخاصة بشهر جانفي علما أن المؤسسة تظهر التخفيضات المالية.

التمرين السابع عشر: بتاريخ 2010/05/01 قامت الشركة الوطنية لإنتاج عصير البرتقال (روبية) بالحيازة على تجهيزات إنتاج بسعر 1.000.000 دج، TVA 17%، عمرها الإنتاجي 5سنوات، قيمتها المتبقية 120.000 دج مع تحمل تكاليف الإخراج 20.000 دج أستعملت إلى غاية 2013/05/26 ثم تنازلت عليها بمبلغ 650.000 دج بشيك بنكي.

المطلوب:

1-أحسب القيمة القابلة للإهلاك؟

2-قم بإعداد جدول الإهلاك الثابت إلى غاية تاريخ التنازل.

3-سجل في يومية الشركة العمليات اللازمة الخاصة بالتنازل.

التمرين العاشر: تحصّل مسؤول صناعي، في مؤسسة إنتاجية خاصة بإنتاج السيراميك والبلاط ، على طلبية لتحضير 100.000 وحدة. ولأجل ذلك قام هذا الأخير بالعمليات التالية خلال شهر مارس 2017 تمت في: 3 مارس. تقديم طلبية لشراء مواد أولية بقيمة 500.000 دج (TVA 19%)، مع تقديم شيك مصرفي قيمته 100.000 دج كتسبيق.

10 مارس. وصول المواد الأولية الخاصة بعملية 3 مارس، مرفقة بفاتورة رقم F03 ويسند إدخال رقم 17/2، داخل غلافات قابلة للإسترجاع برسم إعارة 2500 دج، التسديد بالبنك.

12 مارس. دخول إلى ورشة الإنتاج ما قيمته 125.000 دج من المواد الأولية لغرض إنتاج المنتجات التامة .

15 مارس. تمّ إنتاج ما قيمته 180.000 وحدة من المنتج التام (البلاط) بتكلفة إنتاج 900.000 دج، كما نتج عن عملية التصنيع منتجات متبقية وفضلات بتكلفة إنتاج 20.000 دج.

18 مارس. بيع 100.000 وحدة من المنتج التام للزبون علي بهامش ربح 20%، TVA 19%، داخل غلافات غير قابلة للإسترجاع تكلفتها 5000 دج، التسديد 1/2 المبلغ بورقة تجارية تستحق بعد شهر والباقي بشيك مصرفي.

20 مارس. حصول على تسبيق من عند الزبون محمد قيمته 30.000 دج لشراء المنتجات المتبقية الموجودة بالمخازن.

25 مارس. إرسال طلبية الزبون محمد مرفقة بالفاتورة تحمل المعلومات التالية: الثمن 30.000 دج، تخفيض تجاري 10%، تخفيض مالي 5% (يظهر كتخفيض)، TVA 19%، التسديد نقدا

30 مارس. تم رد الغلافات الخاصة بعملية 10 مارس لكن ما مقداره 500 دج قد أصيب بالعطب ولم يصبح صالح للإستعمال.

المطلوب:

1. سجّل العمليات التي قامت بها المؤسسة في شهر مارس.
2. ماهي وضعية المخزونات في المؤسسة إذا علمت أن أرصدة أول مدة كانت كالتالي: مواد أولية 80.000 دج، منتجات تامة 50.000 دج، غلافات غير قابلة للإسترجاع 25000 دج، المنتجات المتبقية 1000 دج.

التمرين الإحدى عشر: في 01 أبريل 2012 تمّ الحيازة على معدات إنتاج بتكلفة 200.000 دج ومعدات نقل بتكلفة 75000 دج، TVA 19%، عمرهما الإنتاجي على التوالي 10 سنوات و 5 سنوات، قرّرت المؤسسة

إتباع طريقة الإهلاك حسب الوحدة الإنتاجية فيما يخص معدات الإنتاج ، أما معدات النقل فيتم إهلاكها خطياً.

كانت البطاقة التقنية لمعدات الإنتاج كالتالي:

السنوات	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
وحدات الإنتاج	1000	2500	4000	5500	7000	8500	10000	11500	13000	14500

تم إستغلال معدات النقل لمدة 4 سنوات ثم تنازلت عنها المؤسسة في 30 ماي 2016 بسعر تنازل 35500 دج.

المطلوب:

ماهي العمليات الواجب تسجيلها في يومية المؤسسة سنة 2012 وفي سنة 2016 ؟

التمرين الثاني عشر: تم تأسيس مؤسسة السلام في 2015/07/10 وكانت أرصدة أول مدة لحساباتها خلال سنة 2017 كالتالي : معدات إنتاج 300000 (عمرها الإنتاجي 10 سنوات)، بنك 200000، مباني 120000 (مدة المنفعة 20 سنة)، ح ج ب 85000، منتجات وسيطة 90000، مواد ولوازم 105000، بضاعة 80000، صندوق 130000، معدات نقل 100000 (عمرها الإنتاجي 5 سنوات)، موردو مخزونات 65000، زبائن 50000، موردو تثبيبات 95000، تموينات (تغلفات مستهلكة) 85000 . وقامت المؤسسة خلال السنة بعدة عمليات، نذكر البعض منها كالتالي:

- 5 جانفي . بيع ثلث (3/1) المنتجات الوسيطة الموجودة بالمخازن بسعر 50000 دج، داخل غلافات متداولة برسم الإعادة 6000 دج، TVA 19% ، تخفيض مالي 5% ، على الحساب.
- 10 فيفري . إرسال طلبية لشراء مواد ولوازم مرفوقة بشيك بريدي كتسبيق قيمته 12000 دج.
- 15 مارس . تم التنازل عن معدات النقل بسعر 75000 دج بموجب شيك بنكي.
- 20 أفريل . تم إسترجاع الغلافات الخاصة بعملية البيع السابقة ونظراً لوجود عطب فيها تم تقييمها لتصبح 5000 دج.
- 30 ماي . وصول المواد والفااتورة الخاصة بعملية 10 فيفري وكانت الفاتورة تحمل المعلومات التالية : تخفيض تجاري 10% ، الثمن 80000 دج ، غلافات برسم الإعادة 7000 دج ، تخفيض مالي 4% ، TVA 19% ، التسديد نصف المبلغ بشيك والباقي بورقة تجارية تستحق بعد شهر.
- 05 جوان . إدخال 40000 دج من المواد الأولية لورشة التصنيع.
- 10 جوان . إنتاج 100000 دج من منتجات تامة الصنع و 20000 دج من منتجات متبقية.

- 15 جوان . بيع كل البضاعة المخزنة بسعر 120000 دج ، تكلفة التغليفات المستهلكة 22000 دج ، TVA 19% ، التسديد بورقة تجارية تستحق بعد 3 أشهر .
- 20 جوان . تمّ رد نصف البضاعة المباعة لفسادها .

المطلوب: إذا علمت أن المؤسسة تهتك تشيبتها وفقا لطريقة الإهلاك الثابت، ماعدا معدات الإنتاج فهي تتبع طريقة الإهلاك المتناقص بمعدل مضاعف، وتتبع طريقة متمم للصفر في تسجيل مردودات البضائع؛ قم بتسجيل كل العمليات المحاسبية لمؤسسة السلام في يوميتها العامة لسنة 2017.

التمرين الثالث عشر : في إطار تحسين مستوى إنتاجها، قامت مؤسسة الإسمنت بتاريخ 2012/01/12 بالحيازة على آلة إنتاجية تكلفتها 850000 دج، عمرها الإنتاجي 5 سنوات، قيمتها المتبقية في نهاية الاستعمال 50000 دج، تتبع المؤسسة طريقة الإهلاك حسب الوحدة الإنتاجية، وكانت البطاقة التقنية المرفقة للآلة تحدد حجم الإنتاج الفعلي لكل سنة على التوالي كالتالي: 5000 ، 8000 ، 11000 ، 15000 ، 11000 .

إذا علمت أن المؤسسة تنازلت عن الآلة الإنتاجية بشيك بنكي في 2015/12/31 بسعر بيع 9500 دج وجراء هذا التنازل تحملت مصاريف النقل 550 دج ومصاريف العمال 2100 دج.

المطلوب:

1- تسجيل القيود الخاصة بعملية التنازل بعد تحديد ما يلي:

- قسط الإهلاك الخاص بسنة 2015 (إعطاء القانون ثم المبلغ).
- سعر البيع الصافي لعملية التنازل (إعطاء القانون ثم المبلغ) .
- قيمة الإهلاكات المتراكمة من بداية الإستعمال إلى غاية تاريخ التنازل.

التمرين الرابع عشر: في إطار تحسين مستوى رقم أعمالها قامت مؤسسة الإسمنت خلال شهر جانفي 2016، بزيادة مبيعاتها وعملياتها الإنتاجية، لأجل ذلك قامت بعدة عمليات، المطلوب منك متابعتها محاسبيا وتسجيلها في يومية المؤسسة، حيث كانت العمليات كالتالي :

- 03 جانفي - شراء مواد أولية 200000 دج، داخل غلافات برسم إعادة 18000 دج، تخفيض تجاري 5%، تخفيض مالي 1%، TVA 19%، على الحساب.
- 05 جانفي - إستيلاء تسبيق من عند الزبون علي قيمته 25000 دج بشيك بنكي.
- 10 جانفي - إدخال ½ المواد الأولية إلى ورشة الإنتاج لإنتاج 80000 من المنتجات التامة و65000 من المنتجات الوسيطة.

- 12 جانفي - تسديد 1/2 قيمة مشتريات 03 جانفي بورقة تجارية (كمبيالة) تستحق الدفع بعد 3 أشهر.
- 15 جانفي - إنتهت عملية الإنتاج فأدخلت المؤسسة إلى مخازنها المنتجات التامة والمنتجات الوسيطة، بالإضافة إلى 2500 دج منتجات متبقية (500 وحدة).
- 18 جانفي - شراء أكياس كرتونية مستهلكة 4000 وحدة بسعر 2,5 دج/للوحدة، التسديد نقدا، TVA 19% داخل غلافات برسم إعادة 2400 دج.
- 22 جانفي - بيع للزبون علي منتجاتها التامة بهامش ربح 12%، والمنتجات الوسيطة بهامش ربح 10%، داخل غلافات برسم إعادة 3500 دج، TVA 19%، تخفيض مالي 1%، إستلمت ورقة تجارية تستحق بعد 3 أشهر تسديدا للمبيعات.
- 23 جانفي - بيع 100 وحدة من المنتجات المتبقية بسعر بيع وحدوي 10 دج، مغلفة بالأكياس الكرتونية المستهلكة، TVA 19%، على الحساب.

التمرين الخامس عشر: إذا كانت البطاقة التقنية لسيارة نفعية تحمل المعلومات التالية:

سعر الحيازة : 1200000 دج ، تاريخ الحيازة : 2014/03/08 ، مدة الانتفاع : 05 سنوات

طريقة الاهتلاك : خطي (ثابت)

- **المطلوب:** إذا علمت أنه تم التنازل بشيك بنكي عن السيارة في تاريخ 2017/03/08 بسعر التنازل

700000 دج ، قم بتسجيل العمليات اللازمة في تاريخ التنازل؟

التمرين السادس عشر: سجل برقم الحساب والمبالغ العمليات الموائية الخاصة بمصنع تفصيل وخياطة الملابس الجاهزة لشهر فيفري 2019:

02/27		02/01	
بيع للزبون علي 1/2		وصول سند إدخال 120000	
فساتين نساء بسعر		وحدة قماش بسعر 2000 دج	
بيع وحدوي 3500		للوحدة الواحدة	
دج و 180 فستان		02/02	
بنات بسعر وحدوي		دخول 3/1 القماش إلى ورشة	
1800 دج		الخياطة	
التسديد نصف بالبنك		02/15	
والباقي بورقة تجارية		الإنتهاء من خياطة 500	
تستحق بعد شهر		فستان نساء و 200 فستان بنات	
		بتكلفة إنتاج على التوالي	
		600000 دج و 160000 دج	

التمرين السابع عشر: في 28/05/2019 أحسب وسجل في يومية التاجر أحمد فاتورة شراء بضاعة تم استلامها تحمل البيانات التالية، مع العلم أنه دفع تسبيق قيمته 49138,75 دج قبل 15 يوما: السعر 150000، TVA 19%، أمانات مدفوعة برسم الإعادة 5000، ت. مالي 5% ت. تجاري 15%، التسديد على الحساب. يعتمد التاجر على إظهار التخفيضات المحصل عليها على شكل إيرادات مالية.

التمرين الثامن عشر: إليك عمليات قامت بها مؤسسة الكمال خلال سنة 2018 كالتالي:

02/02 شراء غلافات غير قابلة للاسترجاع 80000، TVA 19%، التسديد نصف بالبنك والباقي بكمبيالة تستحق بعد شهرين، (تم الاستيلاء بسند ادخال رقم 15)

02/03 استلام فاتورة مستقلة تتضمن تخفيض تجاري 5% يخص عملية 02/02 بسبب وجود عيوب في الغلافات .

02/05 استلام طلبية من الزبون سليم مرفقة بشيك مصرفي كتسبيق 20000 دج خاصة ببيع بضاعة بقيمة 120000، TVA 19%، غلافات برسم إعادة 3500 دج، تكلفة شراءها 95000 دج.

02/07 إرسال البضاعة للزبون سليم مع الفاتورة التي تحمل البيانات الإضافية التالية: تخفيض مالي 3%، التسديد نصف بالبنك والباقي مناصفة بين الصندوق وورقة تجارية تستحق بعد أسبوع .

02/20 الحيازة على غلافات متداولة تتمثل في 1000 صندوق خشبي ، السعر الوحدوي 60 دج، TVA 19% ، التسديد نصف المبلغ فقط بالبنك ، عمرها الإنتاجي 4 سنوات.

02/25 استرجاع من الزبون سليم الغلافات، لكن ¼ منها تالف غير صالح للاستعمال مرة أخرى .

03/30 التنازل عن سيارة بشيك بنكي تم حيازتها بتاريخ 2017/01/01 بسعر 150000، عمرها الإنتاجي 5 سنوات، بسعر تنازل 80000 .

المطلوب : تسجيل في اليومية العمليات التي قامت بها مؤسسة الكمال بما فيها عمليات نهاية السنة (الاهتلاكات).

التمرين التاسع عشر: في 18/10/2020 قَدّم لك المورد محمد الفاتورة التالية لحسابها ثم تسجيلها محاسبيا، فكيف تقوم بذلك؟

ثمن البضاعة: 120000 دج، TVA (19%)، غلافات برسم الإعادة: 10000 دج، تسبيق: 60000 دج، تخفيض تجاري: 5%، تكلفة الشراء: 85000 دج، التسديد بالبنك (ن).

قامت مؤسسة الرمال بعدة عمليات خلال سنة 2020، قم بتسجيلها في دفتر يومية المؤسسة مع العلم أن TVA على عمليات البيع والشراء هي (19%):

• 30 جانفي: شراء مواد أولية 55000 دج داخل غلافات مسترجعة 7000 دج، على الحساب.

- 28 فيفري: الحصول على شيك من الزبون علي كتسبيق على مبيعات منتجات تامة الصنع بقيمة 20000 د.ج.
- 15 مارس: بيع 30% من المواد الأولية الموجودة بالمخازن بقيمة 25000 د.ج، نقدا.
- 10 أفريل: إرسال المنتجات للزبون علي بسعر 100000، ت.مالي 2%، على الحساب، تكلفة الإنتاج 78000 د.ج.
- 22 أفريل. إرسال طلبية للمورد يوسف لشراء غلافات مستهلكة بقيمة 65000 د.ج، على الحساب.
- 30 أفريل. تحصلت المؤسسة من الزبون علي شيك بنكي بقيمة المبيعات.

التمرين العشرون: خلال شهر سبتمبر 2020 قامت مؤسسة مختصة في صناعة الحفائب بإنتاج 500 حقيبة يد، ولأجل ذلك مرت عملية التصنيع بعدة مراحل، المطلوب تسجيل العمليات التي قامت بها المؤسسة في اليومية:

- 09/01. إرسال طلبية لشراء مواد أولية مرفوقة بشيك بنكي كتسبيق قيمته 50.000 د.ج .
- 09/03. وصول المواد والفاتورة بالمعلومات التالية: الثمن 150000، TVA 19%، التسديد بالبنك .
- 09/05. دخول ما قيمته 30.000 د.ج من المواد الأولية إلى الورشة لغرض الإنتاج.
- 09/10. إنتاج ما قيمته 70.000 د.ج من منتجات تامة (حقيبة) و10.000 د.ج من منتجات متبقية .

إنتهى.

الخاتمة

إن فهم منطق المحاسبة العامة المالية تجعل منك يا طالب إنسان ناجح ومتفوق في أساسيات حياتك التعليمية والمهنية، وسوف تنمي فيك حب العمل والجد فيه.

أتمنى في نهاية هذه المطبوعة أن أكون قد وفقت في تقديم لطلبة السنة الأولى جذع مشترك كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المفهوم الجيد والبسيط لما تقوم به المؤسسات التجارية والصناعية من أعمال مالية خلال السنة المالية، وكيف يتم معالجة هذه العمليات المالية معالجة محاسبية.

بالتوفيق للجميع وأدام العلم تاج فوق رؤوسنا وشرف نفتخر به.

د.موهون صافية

ترجمة بعض المصطلحات:

purchases– les achats – المشتريات

sales – les ventes– المبيعات

Purchase Returns – Retour des marchandises(l'Avoir)– مردودات المشتريات

Purchase Discount – Remise sur achat– خصم المشتريات

Trade Discount – Remise Commerciale– خصم تجاري

Cash Discount – Remise Financière– خصم مالي

المراجع

باللغة العربية:

- 1 حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي (IAS/IFRS) SCF، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع، طبعة 2013، الجزائر.
- 2 بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية جزء 1، جزء 2
- 3 الجريدة الرسمية العدد 74، نوفمبر 2007.
- 4 جريدة رسمية العدد 19، مارس 2009.
- 5 عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي المخطط المحاسبي الجديد، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر 2011.
- 6 عبد الرحمان عطية، تمارين في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي مع الحلول، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر 2011.
- 7 لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها، Eurl Pages Bleues Internationales، الجزائر 2011.
- 8 محمد بوتين، المحاسبة المالية، Eurl Pages Bleues Internationales، الجزائر 2010.
- 9 خاصر دادي عدون وعبيرات مقدم، دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر 2008.

باللغة الأجنبية:

- 1- A.Bechkir et N.Merzouk, Comptabilité Générale Approfondie, Collection le champion, Pages Bleues, Alger 2004.
- 2- Amor Ayed, Comptabilité Générale de l'Entreprise tome2, Travaux Comptables de Fin d'Exercice, Editions C.L.E, Tunis 2001.