



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مطبوعة بعنوان:

محاضرات في مقياس المحاسبة العامة 02

لطلبة السنة الأولى علوم اقتصادية، التسيير وعلوم تجارية

من إعداد الدكتور: رماش كمال

السنة الجامعية: 2018/2017

.....	الفهرس
(أ)	المقدمة
	I. مدخل للمحاسبة
04-01	1.1 عموميات ومفاهيم حول المحاسبة
.10-05.....	2.1 الحسابات والوثائق المحاسبية
14-11.....	3.1 نظرة عن الاطار التصوري للمحاسبة
	II. بعض العمليات المتعلقة بدورة الاستغلال
17-15.....	1.2 المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات
22-18.....	2.2 المعالجة المحاسبية لحركة المخزونات
25-23.....	3.2 المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة
28-26.....	4.2 المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية
33-29.....	5.2 التخفيضات التجارية و المالية، فواتير الاشعار و عودة البضاعة
36-34.....	6.2 المعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة
	III. المعالجة المحاسبية للثببتات العينية و المعنوية
41-37.....	1.3 المعالجة المحاسبية للثببتات العينية
45-42.....	2.3 المعالجة المحاسبية للثببتات المعنوية
49-46.....	3.3 اهتلاك الثببتات: طرق الاهتلاك
53-50.....	4.3 اهتلاك الثببتات: التسجيل المحاسبي
55-54.....	5.3 المعالجة المحاسبية لخسارة القيمة على الثببتات
	IV. أعمال نهاية السنة
60-56.....	1.4 جرد المخزونات: طرق الجرد
65-61.....	2.4 جرد المخزونات: طرق التقييم
72-66.....	3.4 تسويات مختلفة
	V. حالات أخرى
75-73.....	1.5 حالة التقارب البنكي

مقدمة:

أدى الانتقال الى النظام المحاسبي و المالي الى ادخال تغييرات جذرية على محاسبة المؤسسات الجزائرية تضمنها القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، ولعل أهمها وجود اطار تصوري للمحاسبة يتضمن المبادئ والمفاهيم التي يعتمد عليها معد القوائم المالية لعرض معلومات ذات جودة عالية لمتخذي القرار داخل و خارج المؤسسة.

ان الانتقال الى النظام المحاسبي و المالي ترجم توجه المؤسسات المحلية الى المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) خاصة و أن هذا النظام المحاسبي تضمن الكثير من البنود التي جاءت في المعايير الدولية. و تكمن أهمية المحاسبة وفقا للمعايير الدولية في كونها تقدم معلومات مالية ملائمة، سليمة و قابلة للمقارنة للكثير من الاطراف و خاصة المستثمرين الدوليين حيث يساهم تبني المعايير الدولية في تدفق الاستثمارات الأجنبية و بالتالي تحسين مناخ الاستثمار.

ان تطبيق النظام المحاسبي و المالي يفرض على المؤسسات اتباع سياسة تكوين عالية لإطاراتها خاصة و أن المعايير الدولية تتضمن مفاهيم و تقنيات متقدمة في التقييم و التسجيل و التحكم فيما لا يتحقق إلا بالإقبال على التكوين و تحسين المستوى المفاهيمي و التقني لمعدي القوائم المالية. و كما أن الجامعة لا تختلف عن هذا الاطار، فقد كان من الضروري تكييف برامج المحاسبة مع التشريع الجديد خاصة بعد صدور القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي و المالي بما يضمن لطلبة الجامعة اكتساب المعارف المحاسبية الجديدة

تتضمن هذه المطبوعة أهم المحاضرات المقدمة لطلبة السنة الأولى جدع مشترك – علوم اقتصادية، تجارية و علوم التسيير وفقا للبرنامج المقرر من طرف وزارة التعليم العالي و البحث العلمي، و تنقسم الى 18 محاضرة مدعمة بأمثلة و تمارين محلولة بطريقة منهجية مبسطة. كما يستطيع الطالب اكتساب أهم العناصر الأساسية لفهم المقياس خاصة الطلبة الجدد ذوي التخصصات العلمية.

عموميات و مفاهيم حول المحاسبة

تمهيد:

لكي يفهم التحليل المحاسبي، ينبغي معرفة المبادئ الثلاثة التالية التي تحكم هذه التقنية:

- مبدأ القيد المزدوج،
- مبدأ التسجيل المزدوج و التسلسل و التحليل،
- مبدأ تصنيف الحسابات (حسابات الذمة، حسابات النتائج).

1/ مبدأ القيد المزدوج:

كل حدث اقتصادي أو عملية تخص الكيان تجد تفسيرها المحاسبي بتسجيل عددين متماثلين و متساويين في المبلغ، كل منهما ينصب في حساب واحد و لكن بإشارة معاكسة للآخر.

و في هذا الصدد يستعمل المحاسبون عادة إشارة "موجب" + أو إشارة "سالب" -، و يقسم كل حساب إلى عمودين احدهما طرف دائن و الآخر مدین، و يمكن تعريف الحساب بأنه وحدة تصنيف مركبات أو عناصر ذمة الكيان، و الأعباء و النواتج التي أثرت على هذه الذمة مثل: حسابات الصندوق و البنك، حساب الاستثمارات، ح المشتريات و ح المبيعات.

مثال: بتاريخ 2009/10/13 قام الكيان بشراء معدات و أدوات بمبلغ 10000 دج بموجب شيك بنكي.

محاسبيا هناك زيادة في حساب المعدات و الأدوات حيث يكون في الجانب المدین أما حساب البنك فيجعل دائنا و بالتالي فان الحساب المقابل لحساب المعدات و الأدوات هو حساب البنك.

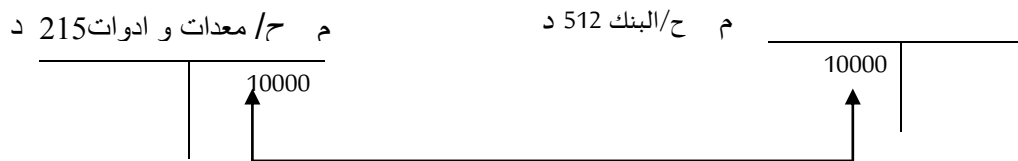
2/ مبدأ التسجيل المزدوج

كل عملية تخص الكيان تكون موضوع تسجيل مزدوج احدهما تسلسلي و الآخر تحليلي.

1.2 التسجيل التسلسلي (chronologique):

يتم تسجيل الأحداث الاقتصادية بالتسلسل حسب حدوثها أو حسب معرفتها أو بحسب الملاحظة، إن هذا التسجيل يتم في **اليومية العامة** و بالتالي فهي تسجيلات يومية و عليه فان عملية شراء المعدات و الأدوات بمبلغ 10000 دج بموجب شيك تظهر في اليومية العامة كما يلي:

رقم الحسابات مدین	رقم الحسابات دائن	البيان	مبلغ مدین	مبلغ دائن
215	512	2009/10/13 من ح/ معدات و أدوات إلى / البنك شرح القيد (شراء معدات و أدوات بموجب شيك بنكي رقم xxx بتاريخ 2009/10/13)	10000	10000



إن هدف اقتصادي كهذا في اليومية العامة يسمى بالعملية و نلاحظ انه يسجل أولا الحساب الذي يجعل مدینا في

السطر الأول إلى اليمين والحساب الدائن في السطر الثاني إلى اليسار.

2.2 التسجيل التحليلي:

إن هذه الأحداث الاقتصادية نفسها يتم تسجيلها بنفس الوقت بالأستاذ العام وهو دفتر يفتح فيه صفحة لكل حساب مفتوح بالمؤسسة بحيث تتضمن كل صفحة منه عمود للطرف المدين وآخر للطرف الدائن مع تخصيص مجال للبيان.

بالنسبة للعمليات الواردة أعلاه، نسجل مبلغ 10000 دج بصفحة المعدات والأدوات في الطرف المدين كما نسجل نفس المبلغ في صفحة البنك في الطرف الدائن، وبالتالي يكون لدينا هدين الحسابين:

ح/البنك

ح/معدات وأدوات

التاريخ	البيان	مدين	دائن
09/10/13	إلى ح/البنك		10000

التاريخ	البيان	مدين	دائن
09/10/13	من ح/المعدات وأدوات	10000	

إن وضع حرف "من" يعني أن هذا الحساب مدين، وفي الممارسة العملية فإن هذا التسجيل يتم انطلاقاً من اليومية العامة عن طريق الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام.

3.2 رقابة الترحيلات:

من اليومية العامة إلى دفتر الأستاذ تتم الرقابة الحسابية بشكل دوري عن طريق التأكد من أن كل مبلغ يسجل في اليومية قد تم ترحيله بشكل صحيح إلى الأستاذ العام وهذه الرقابة تسمى بـ ميزان المراجعة الذي يتم إعداده انطلاقاً من الأستاذ العام وذلك بنقل مجموع الأرصدة المدينة والدائنة لكل حساب بصفحة بصفحة ويجب أن يكون مجموع الأرصدة المدينة والدائنة مساوية لمجموع اليومية العامة المقفلة في نهاية فترة معينة.

إن مجاميع الأرصدة المدينة والدائنة من ميزان المراجعة أي أرصدة الأستاذ العام يجب إن تكون متساوية فيما بينها (الطرف المدين=الطرف الدائن) ويجب أن تكون متساوية مع أرصدة اليومية العامة وهو مبدأ التسجيل المزدوج.

3. مبدأ تصنيف الحسابات: نفرق بين صنفين أساسيين من الحسابات:

- حسابات الميزانية: وتسمى أيضاً بحسابات الذمة أو المركز أو الوضعية أو الحالة.

- حسابات النتائج (التسيير)،

1.3 حسابات الميزانية: هذه الحسابات تعبر عن وضعية الذمة للكيان في تاريخ معين:

أ- في طرف الأصول (actifs) للميزانية إلى الطرف الأيمن المدين تظهر الحسابات التي تعبر عن ما يملكه الكيان (الاستعمالات) مثل التثبيات (المجموعة 2)، المخزونات (المجموعة 3)، حسابات الزبائن و المدينون الآخرون وحسابات الخزينة الموجبة... حيث أن كل زيادة في حسابات هذه المجموعات يجب تفسيرها في تسجيل محاسبي في الطرف المدين للحساب وكل تخفيض يكون في الطرف الدائن للحساب. يشار إلى أن محتوى الميزانية حسب النظام

المالي الجديد يقضي بالتمييز بين الأصول غير الجارية (actifs non courants) و الأصول الجارية (actifs courants) حيث توضع الأصول و الخصوم في الميزانية بحسب درجة السيولة.

ب- في طرف الخصوم (passifs) أي الطرف الأيسر الدائن، تظهر الحسابات التي تعبر عن التزامات الكيان أو المصادر مثل: الأموال الخاصة، القروض، المؤونات، الموردون و الدائنون الآخرون، حسابات الخزينة السالبة... و يشار كذلك أن النظام المحاسبي الجديد يقضي أن توزع الخصوم إلى خصوم غير جارية و خصوم جارية.

إن كل زيادة في هذه الديون تسجل في الطرف الدائن للحساب وكل تخفيض فيها يسجل في الطرف المدين للحساب.

و مما سبق، يمكن تصوير الميزانية ملخصة كما يلي:

الميزانية المالية بتاريخ.....

المبالغ	الخصوم	الحسابات	المبالغ الصافية	الأصول	الحسابات
	<u>الأموال الخاصة</u>			<u>الأصول غير الجارية</u>	
xxxx	- رأس المال، الاحتياطات، فارق التقييم، نتيجة الدورة... الخ		xxxx	- التثبيتات المادية و المعنوية	
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		xxxx	- سندات المساهمة	
xxxx	- قروض طويلة الأجل، مؤونات طويلة الأجل... الخ		xxxx	- سندات أخرى... الخ	
	<u>الخصوم الجارية</u>		xxxx	<u>الأصول الجارية</u>	
xxxx	- حسابات الموردين و الدائنون الآخرون		xxxx	- المخزونات	
xxxx	- القروض قصيرة الأجل... الخ		xxxx	- حقوق على الزبائن	
	مجموع الخصوم		xxxx	- أصول جارية أخرى	
				- حسابات الخزينة (الموجبة)... الخ	
xxxx				مجموع الأصول	

2.3 حسابات التسيير: هذه الحسابات موجهة لإظهار التغيرات في وضعية الذمة المعبر عنها في حسابات الميزانية و يتعلق الأمر بالأعباء (التكاليف) و النواتج (الإيرادات) و تسمى أيضا بحسابات "التسيير" التي بواسطتها يمكننا تحديد النتيجة. حسب النظام المالي الجديد فان جدول حسابات النتائج لا يأخذ في الحسبان تاريخ المدخولات (التحصيل) و المخروجات (الدفع) (encaissements, décaissements) بل يظهر، عن طريق الفرق، النتيجة الصافية للدورة: ربح أو خسارة. كذلك فان المعايير المحاسبية الدولية تلزم الكيان بعدم تقديم عناصر النواتج و الأعباء على أنها استثنائية سواء في صلب القوائم المالية أو في الملاحق.

بالنسبة لمحتوى الجدول، يمكننا ذكر المعلومات التالية:

- النواتج المرتبطة بالأنشطة العادية للكيان،
- الأعباء المالية،

- عبأ الضريبة على النتيجة (IBS)،

- نتيجة الدورة،

- مبلغ موحد يضم النواتج بعد الضريبة للأنشطة المتخلى عنها، الناتجة جراء التقييم بالقيمة الحقيقية (juste valeur) ناقصا منها تكاليف البيع ماعدا المتعلقة بالتنازل للأصول أو المجمع (groupe) موضوع التنازل الداخلى ضمن النشاط المتخلى عنه،

-...الخ

يشار إلى أن النظام المالي الجديد يعطي للكيان الخيار في تقديم جدول حسابات النتائج سواء بطريقة التقسيم حسب طبيعة الأعباء أو بحسب وظيفتها وللكيان أن يختار الطريقة التي تعطي أكثر دقة و موثوقية في المعلومات. ومحاسبيا فان حساب نتيجة الدورة يدخل ضمن حسابات الأموال الخاصة (المجموعة1) خلافا للمخطط المحاسبي القديم.

المسابات و الوثائق المحاسبية

◀ الحسابات: أقسامها و حركاتها

◀ الوثائق المحاسبية: الدفاتر و المستندات.

1- الحسابات: أقسامها و حركاتها

1. الحساب (le compte):

هو قطب يجمع من ناحية قيمة المدخولات و من ناحية قيمة المخرجات المتعلقة بنصف تدفق من نوع واحد، بمعنى أن الحساب قد يكون نقطة الانطلاق أي المصدر للتدفق أو نقطة الوصول أي الاستعمال.

1.1 شكل الحساب:

يؤخذ الحساب شكل جدول ذو طرفين، طرف أيسر يخصص للمصادر و طرف أيمن يخصص للاستعمالات و يحتوي هذا الجدول على المعلومات التالية: اسم الحساب، رقم الحساب، تاريخ العمليات، شرح العمليات، مجموع حركات العمليات المدينة (الاستعمال) و مجموع حركات العمليات الدائنة (المصدر).

د(دائن)		ح/(رقم الحساب) أسم الحساب		م(مدين)	
مبلغ دائن	البيان	تاريخ	مبلغ مدين	البيان	تاريخ

2.1 أقسام الحسابات : تقسم الحسابات إلى 03 أقسام:

- الحسابات الحقيقية: وهي التي تمثل شيء محسوس و ملموس كحسابات البضاعة، المعدات و الأدوات، النقديات...الخ
- الحسابات الشخصية: و تمثل حسابات الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين كالزبائن، الموردون، رأس المال...الخ
- الحسابات الاسمية: (الوهمية) و تشمل كل حساب يمثل اما نفقة و اما ايراد او خسارة مثل الايجار، الخصم، الحسو او الفوائد...الخ

* متى يكون الحساب مدينا و متى يكون دائنا:

1. الحسابات الحقيقية تكون مدينة بما يزيد عليها و دائنة بما ينقص منها،
2. الحسابات الشخصية تكون مدينة بما تأخذ و دائنة بما تعطي،
3. الحسابات الاسمية: الحسابات التي تمثل مصروفا تكون دائما مدينة اما الحسابات التي تمثل ايراد فتكون دائما دائنة.

3.1 حركات الحساب:

- في بداية المدة: يقوم المحاسب في بداية كل دورة بعملية فتح الحسابات وهو ما يعني تسجيل الأرصدة العائدة للدورة السابقة و الضاهرة في الميزانية الختامية.
- خلال المدة: يقوم المحاسب بترحيل العمليات المسجلة في اليومية العامة يوم بيوم الى الحسابات المعنية،
- في نهاية المدة: يقوم المحاسب بتسجيل رصيد كل حساب في الطرف الأصغر من حيث مجموع تسجيلاته حتى يكون

الطرفان المدين والمدائن متساويان من حيث مجموع المبالغ المسجلة فيه.
ملاحظة: عادة ما تكون عمليات ترصيد الحسابات في نهاية كل شهر لاستخراج ميزان المراجعة بالأرصدة ومعرفة ما إن وجدت أخطاء لتصحيحها.

• إن الرصيد (le solde) عبارة عن الفرق بين مجموع العمليات المدينة والعمليات الدائنة لحساب واحد معين بذاته.

• وقد يكون الرصيد إما:

1/مدينا: إذا كان مجموع العمليات المدينة أكبر من مجموع العمليات الدائنة.

2/ دائنا: مجموع العمليات المدينة > مجموع العمليات الدائنة.

3/معدوما: مجموع العمليات المدينة = مجموع العمليات الدائنة.

مثال: تمثلت عمليات إحدى الكيانات لشهر نوفمبر فيما يلي:

- رصيد الصندوق في 01/11/2009 مبلغ 27000 دج.
- في 03/11 تم بيع بضاعة نقدا بمبلغ 3525 دج.
- في 09/11 تم دفع مصاريف النقل والشحن نقدا 675 دج، و مصاريف الهاتف 1845 دج نقدا.
- في 13/11 تم تسديد فواتير الموردين نقدا بك 840 دج.
- في 16/11 تم شراء بضاعة نقدا بمبلغ 1170 دج.
- في 19/11 تم تحصيل مبلغ من الزبائن نقدا قدره 840 دج كما تم تسديد ضرائب نقدا ب: 2835 دج.
- 21/11 تم شراء لوازم مكتب نقدا بمبلغ 660 دج.
- 27/11 تسديد فاتورة الكهرباء بمبلغ 1425 دج كما تم قبض مبلغ 510 دج من احد الزبائن.
- 28/11 تم سحب مبلغ 6000 دج من البنك لتمويل الصندوق.
- 29/11 تم دفع تسبيقات للموردين نقدا مبلغ 825 دج.
- 30/11 تم شراء طابعة بمبلغ 6450 دج كما تم دفع صافي رواتب العمال ب: 1175 دج.

المطلوب:

تصوير حركات حساب الصندوق ثم استخراج رصيده في نهاية الشهر؟

التاريخ	البيان	المبلغ المدين	التاريخ	البيان	المبلغ الدائن
2009/11/01	رصيد أول المدة	27000	2009/11/09	من ح/م النقل	675
11/13	إلى ح/م بضاعة	3525	11/09	من ح/البريد،	1845
11/19	إلى ح/الزبائن	840	11/13	من ح/الموردين	840
11/27	إلى ح/الزبائن	510	11/16	من ح/المشتريات	1170
11/28	إلى ح/البنك	6000	11/19	من ح/الضرائب	2835
			11/21	من ح/لوازم مكتب	660
			11/27	من ح/كهرباء، غاز	1425
			11/29	من ح/الموردين	825
			11/30	من ح/معدات مكتب	6450
				من ح/ رواتب وأجور	1175
					10975
		37875			37875

- مجموع الطرف المدين = 37875 دج

- مجموع الطرف الدائن = 26900 دج.

* إعادة فتح حساب الصندوق:

التاريخ	البيان	مدين	التاريخ	البيان	دائن
2009/12/01	رصيد أول المدة	10975			

II- الوثائق المحاسبية: الدفاتر والمستندات

يمكن تقسيم الوثائق المحاسبية إلى نوعين هما: الدفاتر والمستندات،

(أ) الدفاتر أو السجلات: هناك دفاتر قانونية وأخرى مساعدة:

◀ الدفاتر القانونية:

نص القانون الجزائري الصادر بالأمر رقم 59/75 الصادر بتاريخ 26 أكتوبر 1975 في المادتين 9 و10 منه على أن الدفاتر القانونية هي: دفتر اليومية العامة و دفتر الجرد.

(1) دفتر اليومية العامة:

يقيد فيه يوم بيوم كل عمليات التاجر أو الكيان بالتسلسل التاريخي وأن تراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق والمستندات للمراجعة.

إن دفتر اليومية دفتر مرقم الصفحات و موقع عليه من طرف رئيس المحكمة، كما أن التسجيل فيه يتم بطريقة القيد المزدوج و يسجل فيه المعلومات التالية: اسم و رقم الحساب المدين و الدائن، مبلغ العملية، تاريخ العملية، البيان و يكون شكله كما يلي:

دفتر اليومية العامة

رقم الحساب		البيان	المبلغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		تاريخ العملية ***/**/**		

(2) دفتر الجرد (livre d'inventaire): يسجل في هذا الدفتر نتائج ممتلكات و التزامات التاجر في نهاية كل سنة و يثبت فيه أيضا صورة من الميزانية (قائمة بالموجودات و المطالب) و كذلك حسابات النتائج.

(3) الشروط القانونية التي يجب توفرها في الدفترين:

- يكون التسجيل بحسب التسلسل التاريخي،
- عدم ترك فراغ أو بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهوامش،
- ترقيم صفحات كل من الدفترين و يوقع عليهما من طرف رئيس المحكمة،
- ◆ حفظ الدفاتر: ترتب المستندات و تحفظ المراسلات الواصلة و الدفاتر لمدة 10 سنوات.

◀ الدفاتر المساعدة:

يترتب على قيد العمليات حسب تواريخ حدوثها انه لمعرفة نتيجة أي نوع من العمليات لا بد من الرجوع إلى دفتر اليومية و فرز كل نوع من العمليات على حدى في ورقة مستقلة أي عمل ملخصات تجمع مقررات كل نوع على حدى مثل: المشتريات، المبيعات... الخ. لذلك و تسهيلا لهذا العمل اقتضى الأمر إيجاد دفاتر مساعدة إلى جانب دفتر اليومية العامة لفرز العمليات المثبتة بها، و يطلق على هذا الدفتر الجديد اسم: دفتر الأستاذ (le Grand Livre).

4) دفتر الأستاذ (le Grand Livre): هو دفتر تخصصي فيه صفحتان متقابلتان لكل نوع من العمليات المتجانسة يطلق عليها اسم الحساب (صفحة من الجانب المدين و أخرى من الجانب الدائن) يتم الترحيل من اليومية إلى الحساب بدفتر الأستاذ.

ح/رقم اسم الحسابات

التاريخ	البيان	المبلغ المدين	التاريخ	البيان	المبلغ الدائن

ويمكن أن يأخذ دفتر الأستاذ الشكل التالي:

التاريخ	البيان	مدين	دائن	الأرصدة	
				مدينة	دائنة
		xx	xx	xx	
		xx	xx	xx	
نهاية الشهر	المجموع	xxxx	xxxx	xxxx	

ملاحظة:

الدفاتر و السجلات المذكورة أنفا تم تعريفها على أساس أن تسجيل العمليات، المعالجة، التحليل وكذا الترحيل تتم يدويا (Manuellement)، مع تطور تكنولوجيا المعلومات واستحداث البرمجيات المتعلقة بالمحاسبة (logiciels de comptabilité) أصبحت المعالجة تتم أليا فعمليات التصنيف، التحليل، الترحيل تحدث بصورة آلية. لكن المبدأ النظري لهذه الدفاتر و السجلات يبقى نفس المبدأ سواء تعلق الأمر بالمعالجة اليدوية أو الآلية. وعلى الكيان أن يحتفظ بجميع وثائق الإثبات و السجلات لمدة عشر سنوات كما جاء في القانون 11/07 المؤرخ بتاريخ 2007/11/25

5) القيد المحاسبي: كل تسجيل محاسبي في اليومية يسمى بالقيد المحاسبي و نميز هنا بين القيد البسيط والقيد المركب.

● القيد البسيط: و هو الذي يكون فيه الطرف المدين هو حساب واحد و الطرف الدائن حساب آخر واحد.
مثال: بتاريخ 2010/11/10 تمت الحيازة على آلة إنتاجية قيمتها 300000 دج سددت بموجب شيك بنكي. المطلوب: تسجيل العملية في اليومية العامة؟

رقم الحساب	البيان	المبلغ	
		مدين	دائن
	2010/11/10		
215×	من ح/ معدات وأدوات	300000	
404×	إلى ح/ موردو تثبيطات/ معدات و أدوات		300000

		(القيد المتعلق بنقل الملكية)		
300000	300000	من ح/ موردو تثبيطات/ معدات و أدوات إلى ح/ البنك (قيد التسديد بشيك بنكي)	512	404x

● القيد المركب: هو القيد الذي يكن أحد طرفيه أو كلاهما أكثر من حساب واحد.

مثال: بتاريخ 2010/11/10 تم شراء الآتي نقدا:

- حاسوب بمبلغ 50000 دج وطاولة الحاسوب بمبلغ 5000 دج. المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية العامة؟

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2010/11/10		
	5000	من ح/ تثبيطات أخرى/ أثاث مكتب		2181
	50000	من ح/ تثبيطات أخرى/ أجهزة إعلام إلي إلى ح/ موردو تثبيطات (القيد المتعلق بنقل الملكية)	404x	2182
55000				
	55000	من ح/ موردو تثبيطات إلى ح/ الصندوق (عملية التسديد)	53	404x
55000				

6) الترحيل: يقوم المحاسب بترحيل القيد المحاسبي المسجل في اليومية العامة الأول فالأول عن طريق البحث في دفتر الأستاذ عن الحساب المناسب للعملية، الطرف المدين للقيد المحاسبي يسجل في الطرف المدين من الحساب و الطرف الدائن في الطرف الدائن، وبالرجوع إلى المثال السابق يمكننا إجراء عملية الترحيل مثلا لحساب الصندوق كما يلي:
دفتر الأستاذ ح/ الصندوق

الأرصدة		دائن	مدين	البيان	التاريخ
دائنة	مدينة				
55000		55000		ح/ الصندوق/ أمر بالدفع رقم xxx	2010/11/10
55000		55000		المجموع	2010/11/31

ب) المستندات:

هي كثيرة و متعددة وقد تختلف من كيان لآخر وهي عبارة عن وثائق الإثبات الأولى التي يتم بموجبها التسجيل المحاسبي و يمكن تقسيمها إلى نوعين:

- المستندات التي تتعلق بالموارد المادية: (فواتير، قوائم الجرد...الخ)،

- المستندات التي تتعلق بالموارد المالية: (كشف بنكي، إيصال دفع...الخ).

وكل مستند يتضمن جملة من المعلومات أهمها: رقم المستند، تاريخ المستند، رمز العملية أو البيان، الكمية، سعر

الوحدة، المجموع، محرر السند، توقيع المسؤول مع الختم.

(ج) الوثائق الأخرى: وهي تأخذ شكل قوائم أو جداول:

1) ميزان المراجعة الشهري: وهو جدول يتم إعداده بشكل شهري ولذلك سمي بميزان المراجعة الشهري ويضم أرصدة الحسابات الشهرية المستخرجة من دفاتر الأستاذ الموافقة. ويأخذ الشكل التالي: (نأخذ بعين الاعتبار الأمثلة السابقة)

مجموع الأرصدة		مجموع المبالغ		اسم الحساب	رقم الحساب
دائنة	مدينة	دائنة	مدينة		
	300000		300000	ح/ معدات وأدوات	215×
	5000		5000	ح/ تثبيبات أخرى/ أثاث مكتب	2181
	50000		50000	ح/ تثبيبات أخرى/ أجهزة إعلام آلي	2182
300000		300000		ح/ البنك	512
55000		55000		ح/ الصندوق	53
355000	355000	355000	355000	المجموع	

2) جدول حسابات النتائج: (سبقت الإشارة إليه في المطبوعات الأخرى).

3) الميزانية: (سبقت الإشارة إليها).

نظرة عن الاطار التصوري للمحاسبة المالية

تمهيد:

يحتوي النظام المحاسبي و المالي اطار تصوري يتضمن المبادئ و المفاهيم التي يلجأ اليها معدي القوائم المالية لإعداد معلومات تساهم في اتخاذ قرارات اقتصادية. و تكمن أهميته في أنه يقدم حلول للمشاكل المحاسبية التي تصادف المحاسبين في المؤسسات.

1. عناصر و أساس الاطار التصوري للمحاسبة المالية:

ماذا يتضمن الإطار المفاهيمي؟

يتضمن الإطار المفاهيمي العناصر التالية:

- ❖ الهدف من القوائم المالية،
- ❖ خصائص القوائم المالية،
- ❖ تعريف العناصر التي هي أساس إعداد القوائم المالية ،
- ❖ تقييم هذه العناصر

الإطار المفاهيمي ليس معيارا محاسبيا وإنما هو مجموعة من المفاهيم التي هي أساس إعداد و تقديم القوائم المالية، و حسب المادة 07 من القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 فان أساس الاطار التصوري هو:

- تعريف المفاهيم التي هي أساس اعداد و عرض القوائم المالية كالمبادئ و الاتفاقيات المحاسبية و كذلك الخصائص النوعية للمعلومة المالية،
- تأسيس مرجع لإعداد المعايير الجديدة،
- تسهيل تفسير المعايير المحاسبية و وفهم العمليات و الاحداث التي لم يشر اليها التشريع المحاسبي.

2. أهداف القوائم المالية:

تهدف البيانات المالية إلى تقديم معلومات عن الوضع المالي ونتائج الأعمال والتغير في الوضع المالي للمنشأة تفيد العديد من الفئات التي تستخدمها في اتخاذ القرارات الاقتصادية



3. تعريف القوائم المالية:

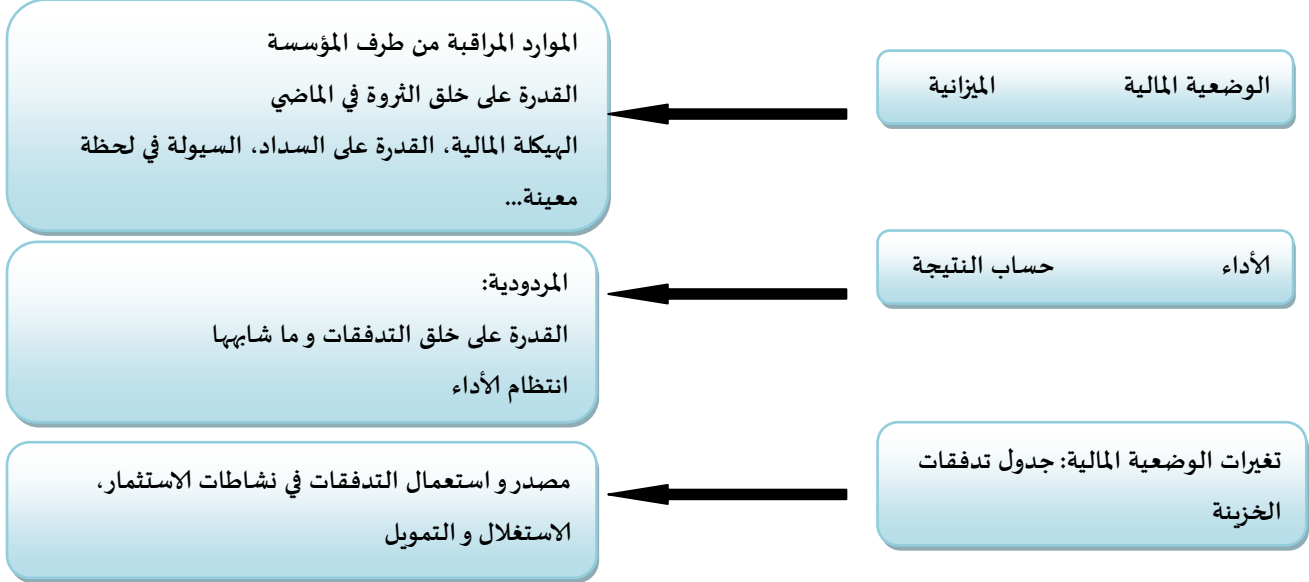
القوائم المالية هي مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية و المالية التي تسمح بتقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية، الأداء و خزينة المؤسسة في نهاية الدورة، و تتضمن العناصر التالية:

- الميزانية
- جدول حسابات النتائج

- جدول تدفقات الاموال الخاصة،
- جدول تدفقات الخزينة
- الملاحق

4. اهداف القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية الى اعلام متخذي القرار حول:



قدرة المؤسسة على خلق مصادر الخزينة، ضبط هيكلتها المالية مع المحيط إضافة إلى تسيير الموارد واستعمالها لا يتحقق إلا بوجود معلومات مالية ذات جودة تساعد على اتخاذ قرارات صائبة.

5. مبادئ اعداد القوائم المالية:

الشكل رقم : الفروض الاساسية للقوائم المالية



المصدر: من اعداد الباحث

● استمرارية الاستغلال:

المنشأة مستمرة في أعمالها وسوف تستمر في أنشطتها في المستقبل المنظور،

● أساس الاستحقاق:

يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها وليس عند استلام أو دفع النقدية و ما يعادلها،

-ما عدا جدول تدفقات الخزينة

6. خصائص البيانات المالية: وتختصر فيما يلي:

- القابلية للفهم من طرف مستعملي البيانات ← القابلية للفهم
- الملائمة لاحتياجات متخذي القرارات ← الاهمية النسبية
- موثوقية المعلومات ← الخلو من الأخطاء المادية والتحيز
- القابلية للمقارنة ← ثبات الطرق المحاسبية

7. المبادئ المحاسبية الأساسية:

- مبدأ الدورية
- لتكلفة التاريخية
- استقلالية الدورات
- الميزانية الافتتاحية
- اتفاقية المنشأة
- تغليب الجوهر على الشكل
- الوحدة النقدية
- عدم القابلية للمقاصة
- الأهمية النسبية
- الصورة العادلة
- الحيطة
- ثبات الطرق المحاسبية

• القابلية للمقارنة **Comparability**:

- مبالغ الدورة N-1 (موجودة في الميزانية المعدة في السنة N)
- التغير في الطرق المحاسبية أو تصحيح الأخطاء،
- تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني **Substance over form**:
- يجب أن تعكس الطرق المحاسبية الحقيقة الاقتصادية للأحداث و الصفقات وليس فقط شكلها القانوني،
- أدخل هذا المبدأ تغييرات كبيرة في المعالجة المحاسبية لبعض الأحداث،

8. تعاريف الأصول والخصوم، الأعباء والنواتج، الأموال الخاصة...

• تعريف الأصول:

هي موارد خاضعة لسيطرة المنشأة نتيجة أحداث ماضية ويتوقع أن تتدفق منافعها الاقتصادية المستقبلية على المنشأة.

إن الرقابة على أصل ما تعني قدرة الكيان في الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية الناجمة عن هذا الأصل. المنافع الاقتصادية التي يتضمنها الأصل هي قدرته بشكل مباشر أم غير مباشر على المساهمة في تدفق النقدية أو النقدية المعادلة للمنشأة. ويمكن أن تكون قدرة الأصل على المساهمة متمثلة في المساهمة في النشاط الإنتاجي كجزء من الأنشطة التشغيلية للمنشأة، كما يمكن أن يأخذ شكل التحويل إلى نقدية أو نقدية معادلة، أو في القدرة على تخفيض تدفق النقدية إلى خارج المنشأة كما هو الحال عند اللجوء إلى عمليات تصنيع بديلة تخفض من تكاليف الإنتاج.

• تعريف الخصوم:

هي التزامات حالية على المنشأة نتجت عن أحداث ماضية، ويتوقع أن يترتب على الوفاء بها تدفقات خارجة من موارد المنشأة تنطوي على منافع اقتصادية.

يمثل تحمل المنشأة لالتزام قائم أحد الخواص الرئيسية لأي بند من بنود المطلوبات. والالتزام هو واجب أو مسؤولية لأداء أو القيام بعمل ما. ويمكن أن تكون الالتزامات واجبة الأداء قانوناً نتيجة لعقد ملزم أو كمتطلب تشريعي، كما هو الحال على سبيل المثال للمبالغ المستحقة مقابل سلع أو خدمات تم استلامها.

يجب التمييز بين الالتزام الحالي والتعهد المستقبلي. إن إقرار إدارة المنشأة لشراء موجودات في المستقبل بذاته لا ينشأ التزام حالي، إذ ينشأ الالتزام عادة فقط عند تسلم الأصل أو عند دخول المنشأة في اتفاق غير قابل للنقض لشراء الأصل. في هذه الحالة الأخيرة، فإن الاتفاق غير القابل للنقض يعني أن العواقب الاقتصادية لنقض الالتزام لا يترك مجالاً كبيراً أمام المنشأة لتجنب تدفق الموارد لصالح طرف آخر، كما هو الحال نتيجة وجود شرط جزائي قاس.

• تعريف الأموال الخاصة:

الأموال الخاصة تعبر عن فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير الجارية. حسب المعايير الدولية IFRS: المبلغ المتبقي للأصول المسجلة ناقصاً منه الخصوم المسجلة،

• تعريف الأعباء والنواتج:

يعترف بالناتج عندما تنتج زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بزيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم والتي يمكن قياسها بشكل موثوق به.

يعترف بالعبء عندما ينتج انخفاض في المنافع الاقتصادية المرتبطة بانخفاض في الأصول أو زيادة في الخصوم والتي يمكن قياسها بشكل متزامن مع الاعتراف بزيادة الخصوم أو انخفاض الأصول (فمثلاً استحقاق مستحقات العاملين أو استهلاك المعدات).

• النتيجة الصافية:

تعبّر النتيجة الصافية للدورة عن الفرق بين إجمالي الناتج وإجمالي الأعباء لهذه الدورة، تمثل النتيجة الصافية التغيير في الأموال الخاصة بين بداية الدورة ونهايتها.

9. مفاهيم أساسية:

كيف يتم تقييم الأصول و الخصوم ؟

- التكلفة التاريخية السعر المدفوع عند تاريخ الحيازة
- التكلفة الحالية..... السعر الواجب دفعه لحيازة نفس الأصل
- قيمة الانجاز..... الخزينة الممكن الحصول عليها جراء بيع أصل
- القيمة المستحدثة..... القيمة المستحدثة لتدفقات الخزينة المستقبلية الناجمة عن أصل ما
- القيمة العادلة: هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف تتوافر لها المعرفة والرغبة، والتكافؤ في إتمام المبادلة.

المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

تمهيد: الشركة عقد (Contrat) يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر أن يساهم كل منهم في مشروع مالي بتقديم حصة من المال أو العمل أو كلاهما وذلك بهدف اقتسام ما ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة.

1) المعالجة المحاسبية: إن العمليات المحاسبية الخاصة برأس مال الشركة تتعلق بعمليات التأسيس أي عمليات زيادة رأس المال أو تخفيضه.

1.1 مراحل تأسيس الشركة: هناك 3 مراحل أساسية في التسجيل المحاسبي:

- الوعد بالمساهمة (promesses d'apport)
- تنفيذ الوعد بالمساهمة،
- وضع الأموال تحت تصرف الشركة.

يشار أن المساهمات تكون مالية أو عينية أو كلاهما ويقابل حساب المساهمات، حسابات الشركاء (ح/456).

2.1 الحسابات المستعملة عند تأسيس الكيان:

لتسجيل العمليات المرتبطة بتأسيس الكيان، نلجأ إلى صنفين من الحسابات:

- حسابات رؤوس الأموال (المجموعة 1)
- حسابات الحقوق على الشركاء أو المساهمين (المجموعة 4) مع إمكانية وجود حسابات الديون عند انتهاء عملية التأسيس و تحرير رأس المال كليا، يتم ترصيد جميع حسابات الحقوق، الحساب الذي يبقى هو ح/101 الذي يعبر عن رأس المال الاجتماعي المفصل كما يلي:
- ح/1011: رأس المال غير المطلوب: يجعل هذا الحساب مدينا عند الطلبات اللاحقة للحصص و يجعل دائنا عند التأسيس بقيمة الحصص غير المطلوبة يقابله الحساب ح/109 مدينا، يرصد هذا الحساب عند تحرير الحصص كليا،

- ح/1012: رأس المال المطلوب غير المسدد: يجعل دائنا بقيمة الحصص المطلوبة و مدينا عند تحرير الحصص

◀ حالة كون ح/1012 دائنا:

المبالغ		بيان العمليات	الحسابات	
دائنة	مدينة		دائنة	مدينة
xxxxx	xxxxx	شركاء رأس المال رأس المال المطلوب غير المسدد	1012	456x

◀ حالة كون ح/1012 مدينا:

المبالغ		بيان العمليات	الحسابات	
دائنة	مدينة		دائنة	مدينة
xxxxx	xxxxx	رأس المال المطلوب غير المسدد رأس المال المطلوب والمسدد (عند تحرير الحصص)	1013	1012

- ح/1013: رأس المال المطلوب و المسدد: يجعل هذا الحساب دائنا عند تحرير الحصص يقابله الحساب 1012 مدينا (كما في الحالة الأخيرة).

- ح/109: شركاء: رأس المال غير المطلوب: يدخل هذا الحساب ضمن عناصر الأصول، يجعل مدينا عند التأسيس بقيمة الحصص غير المطلوبة يقابله ح/1011 دائنا، يرصد هذا الحساب (يجعل دائنا) عند الطلبات اللاحقة لرأس المال و يرصد نهائيا عند تحرير الحصص كليا،

- ح/4562: شركاء: رأس المال المطلوب غير المسدد: يدخل ضمن الحقوق الجارية، يجعل مدينا عند طلب الحصص و دائنا عند تحرير الحصص، يرصد هذا الحساب بعد كل مرحلة طلب لرأس المال،
- ح/4564: شركاء: تسديدات مسبقة: يدخل هذا الحساب ضمن عناصر الخصوم في حسابات الديون الأخرى، حيث يمكن للشركاء أن يقوموا بتسديدات مسبقة بتحرير جزء أو كل رصيد مساهماتهم المالية، هذه التسديدات يمكن أن تنتج فوائد،

◀ مثال 01: تأسيس الكيان في حالة كون الحصص مالية فقط

بتاريخ 01 جوان 2010 قام علي و أحمد بتأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL) المسماة "الهلال" برأس مال قدره 2000.000 دج مقسم إلى 2000 حصة، 1000 دج للحصة الواحدة، يملك علي 75% من رأس المال، قام الشركاء بتاريخ 02 جوان 2010 بوضع شيكاتهم لدى بنك البركة و كانت مصاريف التأسيس مقدرة ب: 400.000 دج تمت تسويتها في 6 جوان بشيك بنكي لدى بنك البركة.

المطلوب: سجل عمليات التأسيس في اليومية العامة للكيان؟

المبالغ		بيان العمليات	الحسابات	
دائنة	مدينة		دائنة	مدينة
		2010/06/1		
2000.000	1500.000 500000	علي الشريك (75%) أحمد (25%) رأس مال مطلوب غ مسدد (الوعد بالمساهمة)	1012	4562,1 4562,2
		2010/06/02		
1500.000 500.000	2000.000	حساب الموثق شركاء، رأس مال مطلوب غ مسدد (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	4562,1 4562,2	516
2000.000	2000.000	ح ج ب	516	512
2000.000	2000.000	رأس مال مطلوب غ مسدد رأس مال مطلوب و مسدد	1013	1012
		2010/06/06		
400.000	400.000	أتعاب الموثق حسابات جارية بنكية: البركة (تسوية مصاريف التأسيس)	5121	6221

◀ مثال 02: تأسيس الكيان في حالة كون المساهمات مالية و عينية

بتاريخ 19 جوان 2010، قام أمين، أحمد و فريد بتأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة المسماة "ش.ذ.م.م الرمال" برأس مال قدره 3000.000 دج (3000 حصة/ 1000 دج للحصة الواحدة) وكانت المساهمات كما يلي:

- الحصص المالية حيث دفع كل من أمين وأحمد مبلغ 1000.000 دج على التوالي، تم وضع الشيكات لدى حساب الموثق الذي حولها الى بنك التنمية المحلية،

- الحصص العينية حيث ساهم فريد بمعدات نقل قيمتها 500.000 دج وأراضي قيمتها 500.000 دج، قدرت مصاريف التأسيس في أتعاب الموثق 600.000 دج (للعلم فان هذه المصاريف غير قابلة للتثبيت)، تمت تسوية

هذه المصاريف بتاريخ 22 جويلية 2010 بشيك بنكي.

المطلوب: سجل عمليات التأسيس في اليومية العامة للكيان؟

المبالغ		بيان العمليات	الحسابات	
دائنة	مدينة		دائنة	مدينة
		2010/06/19		
	1000.000	الشريك أمين		4562,1
	1000.000	الشريك أحمد		4562,2
	1000.000	الشريك فريد		4562,3
2000.000		رأس مال مطلوب غ مسدد/حصص مالية	1012.1	
1000.000		رأس مال مطلوب غ مسدد/حصص عينية	1012.2	

	500.000	أراضي		211
	500.000	معدات نقل		218
	2000.000	حساب الموثق compte de notaire		546
1000.000		الشريك أمين	4562,1	
1000.000		الشريك أحمد	4562,2	
1000.000		الشريك فريد (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	4562,3	
2000.000		ح ج ب	546	512

	2000.000	رأس مال مطلوب غ مسدد / م مالية		1012.1
	1000.000	رأس مال مطلوب غ مسدد/ م عينية		1012.2
3000.000		ر م م و م	1013	
		2010/07/22		
600.000	600.000	أتعاب الموثق حسابات جارية بنكية: BDL (تسوية مصاريف التأسيس)	5121	6221

المعالجة المحاسبية لشركة المخزونات

تمهيد:

تستعمل هذه المجموعة كل السلع والبضائع، المواد والمنتجات التي اشتراها الكيان أو أنتجها بقصد إعادة بيعها على حالها أو استهلاكها في الصنع أو الاستغلال، إذا تعلق الأمر بالبضائع والسلع التي يتم شرائها لإعادة بيعها على حالها دون إدخال أي تعديل عليها فنعتبر هذه المخزونات بمثابة بضاعة وتعلق بنشاط مؤسسة تجارية، أما إذا قامت بإدخال تعديلات وتحويلات على شكل أو مضمون المواد أو البضاعة فان هذه المخزونات لا تعتبر بضاعة بل تعتبر في حالها الأول قبل التعديل بمثابة مواد ولوازم وفي حالاتها اللاحقة منتجات بحسب التقدم في عمليات الصنع، وتشتمل المخزونات على الأصناف التالية:

- ح/30: مخزونات البضائع
- ح/31: مواد أولية ولوازم
- ح/32: تموينات أخرى
- ح/33: سلع قيد الإنتاج
- ح/34: خدمات قيد الإنتاج
- ح/35: مخزونات المنتجات
- ح/36: المخزونات الناتجة عن التثبيتات
- ح/37: مخزونات في الخارج (الطريق، المستودع، الإيداع)
- ح/38: المشتريات المخزنة
- ح/39: خسائر القيمة على المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

◀ حركة عناصر المخزونات:

يمكن حصر حركة عناصر المخزونات بشكل عام في الشراء، التخزين، البيع ولكن الأمر يختلف فيما إذا كان النشاط تجارياً أم صناعياً،

1. حركة المخزونات في مؤسسة تجارية:

يشترى الكيان البضائع من أجل إعادة بيعها على حالها دون إدخال أي تغيير عليها، بالرغم من بقائها في مخازنها مدة معينة قد تطول وقد تقصر وعليه سنتناول قواعد التسجيل المحاسبي لحركات هذه البضاعة،

1.1 المعالجة المحاسبية لعملية الشراء:

عند شراء بضاعة، مواد أولية أو تموينات، يجعل الحساب 38 مديناً بثمان البضاعة مضافاً إليه المصاريف الملحقة وذلك بجعل واحداً أو أكثر من الحسابات التالية (ح/512، ح/53، ح/401)،

مثال: بتاريخ 2010/02/01، قام الكيان ABC بشراء بضاعة من المورد A قيمتها 35.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 17% سددت المشتريات بشيك بنكي، المطلوب: تسجيل اليومية ف اليومية العامة؟

	35.000	مشتريات مخزنة/ مواد أولية		380
	5950	الدولة، TVA مسترجعة على السلع والخدمات		44566
40.950		ح/ موردو مخزونات (المورد A)	401.1	
	40.950	ح/ موردو مخزونات (المورد A)		401.1
40.950		ح، ج، بنكية	512	

2.1 المعالجة المحاسبية لعملية البيع: (بيع البضاعة).

البيع هو عملية نقل ملكية البضاعة إلى الزبون بموجب فاتورة بيع، وإخراج البضاعة من مخازن المؤسسة التجارية.

مثال:

في 2010/02/03 قام الكيان (alpha) ببيع بضاعة بمبلغ 42000 دج إلى الزبون (beta) على الحساب خارج الرسم (HT) مع العلم أن TVA=17%.

المطلوب: تسجيل العملية في اليومية العامة؟

		2010/02/03		
42000	49140	الزبائن (bêta)	700	411.1
7140		مبيعات بضاعة	445x	
		الدولة، TVA مجمعة (collectée)		
		(فاتورة رقم ...، الزبون bêta)		

خروج البضاعة من المخازن:

	42000	مشتريات مستهلكة، بضاعة		600
42000		مخزون بضائع	30	

2. حركة المخزونات في مؤسسة صناعية:

تشتري المؤسسة الصناعية سلعا و مواد و لوازم لتدخل عليها تعديلات و تحويلات (لاستهلاكها في عملية الصنع) فتخزنها مدة معينة ثم تخرجها من المخازن لتحويلها إلى ورشات الإنتاج حيث تستهلك في سبيل الحصول على إنتاج تام، ½ مصنع... الخ ثم تخزين هذا الإنتاج لبيعه بعد ذلك.

1.2 قواعد التسجيل المحاسبي لعمليات الشراء و البيع:

(1) الشراء:

عند شراء المواد الأولية و اللوازم أو التموينات الأخرى، تجعل الحسابات ح/381، ح/382 مدينة بقيمتها يضاف إليها المصاريف الأخرى إن وجدت وذلك يجعل واحد أو أكثر من الحسابات التالية دائئا (ح/401، ح/51، ح/53).

مثال:

بتاريخ 2010/01/26 قام الكيان (ABC) بشراء كمية من الألواح على الحساب لصنع أثاث المكتبات، بلغت تكلفة الشراء 250.000 دج، TVA = 17%.

		2010/01/26		
	250.000	مشتريات مخزنة، مواد أولية		381
	42500	الدولة، TVA مسترجعة (déductible)		44566
292.500		موردو مخزونات	401	

(2) التخزين:

عند استلام المواد الأولية أو التموينات تودع بمخازن المؤسسة الصناعية في انتظار تصريفها تدريجيا بحسب الحاجة إليها في عمليات الصنع وكل دخول للمخازن من هذه المواد يؤدي إلى جعل ح/31 و ح/32 مدين وذلك يجعل ح/381 و ح/382 دائئا على التوالي.

مثال:

من المثال السابق، نفترض أن استلام الألواح كان بتاريخ 2010/01/27 وقد تم إدخالها إلى المخازن. التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

		2010/01/27		
	250.000	مواد ولوازم		31
250.000		مشتريات مخزنة/ م ولوازم	381	

(3) الإنتاج و الصنع:

وهي عملية خروج المواد الأولية من المخازن إلى ورشات الإنتاج حيث تدخل في عملية الصنع ليتغير شكلها وتصبح إما

منتجات تامة، وسيطة أو متبقية.
وكل عملية خروج للمواد واللوازم من المخازن إلى ورشات الإنتاج يعتبر بمثابة استهلاك لهذه المواد وتسجل محاسبيا عن طريق جعل الحساب ح/601، ح/602 مدينا وح/31، ح/32 دائنا.

مثال:

من المثال السابق، نعتبر أنه بتاريخ 2010/01/29 وبطلب من ورشة التصنيع، تم إخراج كمية من الألواح تكلفتها 175000 دج.

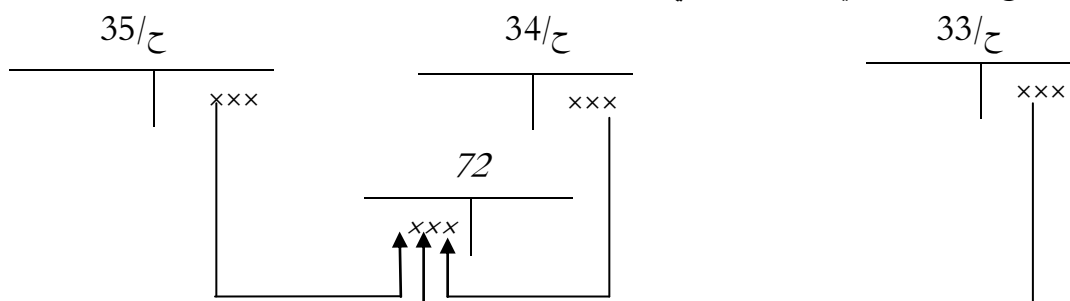
		29/01/2010		
175.000	175.000	مواد ولوازم مستهلكة مواد ولوازم (خروج المواد الأولية إلى التصنيع)	31	601

(4) إنتاج المنتجات وإدخالها إلى المخازن:

بعد عملية الصنع تظهر لدينا منتجات مختلفة من حيث مراحل الصنع التي مرت بها، ويمكن توضيحها كما يلي:
- ح/33: سلع قيد الإنتاج؛ ويضم المنتجات والأشغال التي مازالت تحت الصنع في نهاية الدورة المحاسبية،
- ح/34: خدمات قيد الإنتاج؛ ويشمل الدراسات التي مازالت تحت الانجاز والخدمات التي لا تزال قيد التقديم عند نهاية الدورة المحاسبية.
- ح/35: مخزونات المنتجات؛ ويشمل المنتجات الوسيطة التي وصلت إلى مرحلة معينة من الإنتاج، المنتجات التامة المخصصة للبيع والمنتجات المتبقية والمواد المسترجعة (ح/351، ح/355، ح/358 على التوالي).

(5) قاعدة التسجيل المحاسبي:

يجعل احد أو كل الحسابات التالية ح/33، ح/34، ح/35 مدينة وذلك بجعل ح/72 (ح/723، ح/724) دائنا بتكلفة الإنتاج، ويمكن تصوير الشكل كما يلي:



شكل 01: عمليات التخزين للأصناف المتنوعة

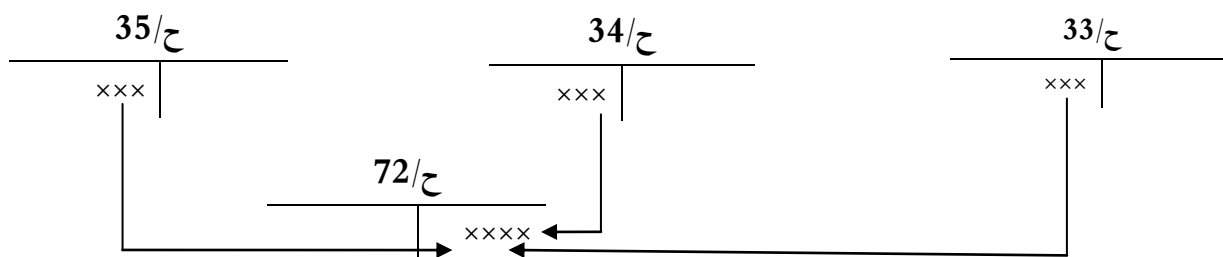
مثال:

قامت الورشة الصناعية بإنتاج منتجات تامة الصنع حولتها إلى مخازن الكيان بتاريخ 2010/02/03 بتكلفة إنتاج قدرت ب: 225.000 دج. المطلوب: سجل محاسبيا العملية؟

		03/02/2010		
225.000	225.000	منتجات تامة الصنع تغير مخزون المنتجات التامة (دخول المنتجات تامة إلى مخازن الكيان)	724.355	355

(6) خروج المنتجات من المخازن:

تخرج المنتجات من المخازن لإتمام عملية الصنع إن كانت غير تامة الصنع و إما للبيع إن كانت تامة الصنع وهو العكس بالنسب للشكل 01 أي:



شكل 02: خروج المنتجات من المخزن

(7) البيع:

تخرج المنتجات من المخازن للبيع وتنقل ملكيتها إلى الزبائن بموجب فاتورة بيع، تجعل الحسابات ح/351، ح/355، ح/358 دائنة وذلك بجعل ح/72 مدينا بتكلفة الإنتاج، كما تجعل ح/701، ح/702، ح/703 (مبيعات منتجات تامة ، وسيطة ومتبقية على التوالي) دائنة بثمان البيع بجعل ح/411 مدينا.

مثال:

قام الكيان (ABC) بتاريخ 2010/02/10 ببيع نصف الإنتاج التام من أثاث المكتبات بقيمة 195.500 دج على الحساب (الزبون فريد: 411.01) خارج الرسم على القيمة المضافة، مع العلم أن التكلفة قدرت ب: 112.500 دج.

		10/02/2010		
112.500	112.500	تغير المخزون/أثاث مكتبات منتجات تامة/ أثاث مكتبات (خروج الأثاث من المخزن، وصل خروج...)	355	724.355
195.500	228.735	الزبون فريد مبيعات المنتجات التامة/ أثاث مكتبات	701	411.01
33.235		الدولة، TVA مجمعة (بيع منتجات تامة إلى الزبون فريد)	445.4	

ملاحظة: أدرج المخطط المالي الجديد الحساب ح/36 المخزونات المتأية من التثبيتات والذي يشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيتات العينية، يجعل هذا الحساب مدينا بجعل احد حسابات التثبيتات العينية دائنا.

(8) الحسابات الوسيطة: Comptes intermédiaires

هي الحسابات التي تستعمل لأغراض خاصة أهمها:

- متابعة المواد والبضائع لمعرفة الاستلامات مقارنة بالمشتريات،
- متابعة المواد والبضائع والمنتجات التي يمتلكها الكيان وغير داخله في عملية الجرد المادي لان العبرة في المخزون هي ملكيته وليس تواجده بالمخازن.

ح/37: مخزون لدى الغير:

يدخل ضمن هذا الحساب، كل مخزونات المواد، والبضائع والمنتجات التي يمتلكها الكيان في نهاية الدورة المحاسبية ولكنها ليست في حيازتها.

التسجيل المحاسبي:

1. يجعل ح/37 مدينا وذلك بعل ح/38 دائنا بقيمة المواد والبضائع المشتراة والتي لم يتم استلامها حتى نهاية الدورة.

مثال: أظهرت حسابات المشتريات بتاريخ 2009/12/31 أرصدة مدينة بالنسبة للمواد واللوازم بتكلفة 27000 دج أما البضاعة فقدرت تكلفتها ب: 45000 دج.

		31/12/2010			
	45000	مخزون لدى الغير (بضاعة)		370	
	27000	مخزون لدى الغير (مواد و لوازم)		371	
45000		مشتريات مخزنة (بضاعة)	380		
27000		مشتريات مخزنة(مواد و لوازم)	381		
		(تسوية المشتريات في نهاية الدورة)			

2. يجعل ح/37 مدينا وذلك بجعل واحد أو أكثر من حسابات المخزونات دائنا بتكلفة المنتجات التي أخرجت من الكيان وتم تخزينها لدى الغير لسبب ما.

مثال: بتاريخ 2009/02/10 اخرج الكيان كمية من المنتجات تامة الصنع تكلفتها 650.000 دج لتخزينها لدى إحدى شركات التخزين وذلك لضيق مخازنها.

		10/02/2010			
	650.000	مخزون لدى الغير/منتجات تامة		3755	
650.000		منتجات تامة	355		
		(إخراج منتجات تامة لتخزينها لدى شركة التخزين)			

ح/38: المشتريات المخزنة: يدخل ضمن هذا الحساب قيمة المواد والسلع التي تشتريها الكيان بهدف استهلاكها في عملية الصنع والاستغلال أو بهدف إعادة بيعها، يستعمل هذا الحساب الوسيط للرقابة على الاستلامات ومتابعتها و بالتالي يجب ترصيده في نهاية كل دورة مالية.

يجعل هذا الحساب مدينا بجعل حساب الديون ح/401 موردو المخزونات والخدمات دائنا، كما يجعل دائنا بجعل الحسابات التالية ح/30، ح/31، ح/37.

مثال: بتاريخ 2010/02/13، قامت شركة تركيب الحواسيب باستيراد اللوازم لعملية التركيب، بلغت قيمة الفاتورة 150.000 دج، الرسوم الجمركية 20000 دج، مصاريف الشحن 15000 دج، مصاريف التأمين 1500 دج، مصاريف النقل 5000 دج، TVA=17%. مع العلم انه تم استلام اللوازم وتسديد قيمة الفاتورة والمصاريف الأخرى بموجب شيك بنكي.

		13/02/2010			
	205000	مشتريات مخزنة/لوازم		381	
	34850	الدولة، TVA مسترجعة على السلع والخدمات		445.3	
239850		موردو المخزونات (قيد تحويل الملكية)	401		
	239850	موردو المخزونات		401	
239850		ح،ج،ب	512		
	205000	مواد أولية مخزنة		31	
205000		مشتريات مخزنة/لوازم	381		

المعالجة المحاسبية للرسم على
القيمة المضافة

تمهيد:

يقوم الكيان بتسوية الرسم على القيمة المضافة للإدارة الضريبية وفقا لعدة قواعد و أنظمة (régimes) مختلفة وذلك بحسب طبيعة نشاط الكيان والحالات التي يكون عليها الرسم.

1. خصائص الرسم على القيمة المضافة:

- يتوجب الرسم على القيمة المضافة على كل منتج للسلع والخدمات (الخاضع للضريبة)، وهو نسبة من قيمة مبيعاته خارج الرسم ناقصا منها الرسم على مشترياته بما فيها الحيازة على التثبيتات،
- يعتبر الرسم حيادي بالنسبة للكيان حيث يعتبر هذا الأخير وسيط مكلف بجمع الضريبة فقط ودفعها للإدارة الضريبية،

- المستهلك النهائي هو الذي يتحمل الرسم على القيمة المضافة،

- فيما يخص تسديد الرسم، يخضع الكيان لتسديده وفقا لطبيعة نشاطه.

1. قابلية استرجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA)

تنشأ قابلية استرجاع أو تخفيض الرسم على القيمة المضافة لدى المشتري عندما يكون المورد ملزم قانونا بتحصيلها ودفع الصافي منها للإدارة الضريبية. بعبارة أخرى، تعني القابلية للاسترجاع قدرة المشتري على تخفيض TVA على مشترياته.

1.1 الحق في الاسترجاع (le droit à la déduction):

لا يتم استرجاع TVA على مشتريات الزبون إلا إذا كانت إلزامية لدى المورد، ويتم استرجاع TVA على مشتريات السلع والخدمات وكذا عمليات الحيازة على التثبيتات المحققة خلال شهر معين (N).

محاسبيا، في المخطط المحاسبي الجديد، يأخذ الرسم على القيمة المضافة ح/445 الذي يقسم إلى الحسابات التالية:¹

- ح/445.2: TVA مسترجعة على التثبيتات،

- ح/445.3: TVA مسترجعة على السلع والخدمات،

- ح/445.4: TVA مجمعة على المبيعات (collectée sur les ventes).

- ح/445.5: TVA الواجبة الدفع à décaisser (الفرق بين الرسم على المبيعات من جهة والرسم على السلع والخدمات و التثبيتات من جهة أخرى)، محاسبيا يعتبر دين على الكيان وجب تسديده .

- ح/445.6: TVA تسبيق (précompte)، محاسبيا يعتبر حق للكيان وجب استرجاعه.

ومن بين شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة نذكر:

- إظهار الرسم على وثيقة إثبات (فاتورة، وثيقة جمركية...).

- يجب أن يمس الرسم مجموع السلع والخدمات الضرورية والموجهة فقط للاستغلال العادي،

- ملكية الكيان لهذه السلع والخدمات.

2.1 كيفية حساب TVA المسترجعة لشهر ما (N)

يتم حسابها بتطبيق المعدل القانوني (7%، 17%) على قيمة المشتريات الصافية خارج الرسم فمثلا إذا تمت الحيازة على آلة صناعية بسعر صافي خارج الرسم (HT) بقيمة 500.000 دج، (TVA=17%) فإننا نستعمل القاعدة التالية:

$$TTC = TVA + HT$$

¹ هذا التقسيم افتراضي وللكيان الحق في تقسيم ح/445 حسب ما يتفق عليه الميسرون في الكيان (عند إعداد المخطط المحاسبي الداخلي)

$500.000 + (0,17 \times 500.000) = 585.000$ دج، $(0,17 \times 500.000) = 85.000$ دج.

ملاحظة: تعني TTC (Toute Taxe Comprise) قيمة المشتريات بما فيها الرسم على القيمة المضافة.

مثال 1: خلال شهر أكتوبر، قام الكيان (ABC) بالعمليات التالية:

شراء بضاعة: 800.000 دج خارج الرسم، تسديد خدمات (القيام بعمليات صيانة): 300.000 دج خارج الرسم،
الحيازة على تثبيبات (آلة صناعية): 500.000 دج خارج الرسم.

المطلوب: حساب TVA المسترجعة لشهر أكتوبر؟

TVA المسترجعة على حيازة التثبيبات خلال شهر أكتوبر	+	TVA المسترجعة على تسديد الخدمات المؤداة في أكتوبر	+	TVA المسترجعة على مشتريات السلع لشهر أكتوبر	=	TVA الإجمالية المسترجعة لشهر أكتوبر
$500000 \times 17\% =$ 85000 DA		$300000 \times 17\% =$ 51000 DA		$800000 \times 17\% =$ 136000 DA	=	272000 DA

التسجيل في اليومية العامة للكيان يكون كما يلي:

مدین	دائن	أكتوبر	مدین	دائن
	500.000	آلة صناعية	215	
	800.000	مشتريات بضاعة	380	
	300.000	خدمات صيانة	615	
	85.000	<u>الدولة، TVA مسترجعة على التثبيبات</u>	445.2	
	187.000	<u>الدولة، TVA مسترجعة على السلع و الخدمات (51000 + 136000)</u>	445.3	
1.872.000		موردون (تسجيل الرسم على المشتريات، الخدمات، الحيازة على التثبيبات)		40x

2. الرسم على القيمة المضافة على المبيعات "ح/445.4" (TVA مجمعة collectée)

الرسم على القيمة المضافة على المبيعات هو نسبة (17% أو 7%) من قيمة رقم الأعمال المحقق خارج الرسم حيث يقوم المكلف بالضريبة بجمعها انطلاقاً من الزبون.

مثال 2: قام الكيان في شهر أكتوبر ببيع بضاعة لكيان آخر حيث حقق رقم أعمال قدره 2.000.000 دج، ر، ق، م،

يساوي 17%. تم تحصيل العملية بشيك بنكي. **المطلوب:** سجل العملية في اليومية العامة؟

مدین	دائن	أكتوبر	مدین	دائن
	2.340.000	حقوق على الزبائن	411	
2.000.000		مبيعات بضاعة		700
<u>340.000</u>		<u>الدولة، TVA مجمعة على المبيعات (17%)</u> (تسجيل عملية البيع مع تسجيل الرسم على القيمة المضافة)		<u>445.4</u>
	2.340.000	حسابات جارية بنكية	512	
2.340.000		حقوق على الزبائن (تحصيل الحقوق بشيك)		411

3. الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع (ح/445.5):

يعبر هذا الحساب عن قيمة الفرق بين الرسم المجمع على المبيعات والرسم المسترجع على المشتريات وعمليات الحيازة بحيث يكون الرسم على المبيعات ح/445.4 < مجموع الرسوم على المشتريات وعمليات الحيازة (ح/445.2 + ح/445.3).

مثال 3: من المثاليين السابقين 1 و 2 نلاحظ أن في شهر أكتوبر تم تسجيل الرسوم التالية:

الرسم على السلع والخدمات يساوي 187.000 دج (المثال 1)،

الرسم على التثبيتات (الحياسة) يساوي 85000 دج (المثال 1)،

الرسم المجمع على المبيعات يساوي 340.000 دج (المثال 2).

نلاحظ أن الرسم المجمع على المبيعات أكبر من الرسوم على السلع والخدمات والتثبيتات أي:

$340.000 < (85000+187.000)$ الفرق يساوي 68000 دج $(85000+187.000) - 340.000$ هذا الفرق يسدد للإدارة الضريبية

قبل 20 من الشهر الموالي (نوفمبر) في وثيقة تسمى G50 ومحاسبيا نسجل القيد التالي:

مدین	دائن	قبل 20 نوفمبر	مدین	دائن
445.4		الدولة، TVA مجمعة على المبيعات (17%)	340.000	
	445.2	الدولة، TVA مسترجعة على التثبيتات (17%)	85000	
	445.3	الدولة، TVA مسترجعة على السلع والخدمات (17%)	187.000	
	445.5	الدولة، TVA واجبة الدفع	68000	
		(التصريح بالرسم على القيمة المضافة لشهر أكتوبر)		

نفرض أن الرسم سدد بشيك بنكي، التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

مدین	دائن	قبل 20 نوفمبر	مدین	دائن
445.5		الدولة، TVA واجبة الدفع	68000	
	512	حسابات جارية بنكية (تسديد الرسم لصالح الإدارة الضريبية بموجب شيك)	68000	

4. الرسم على القيمة المضافة: تسبيق (précompte) ح/445.6

يعبر هذا الحساب عن قيمة الفرق بين الرسم المجمع على المبيعات والرسم المسترجع على المشتريات وعمليات الحياسة **يحيث** يكون الرسم على المبيعات (ح/445.4) في هذه الحالة **أقل من** مجموع الرسوم على المشتريات وعمليات الحياسة (ح/445.2+ح/445.3).

مثال 4: من المثال 2، نفرض أن الكيان بتاريخ أكتوبر باع بضاعة بقيمة 1000.000 دج (رق.م يساوي 17%). نلاحظ هنا أن الرسم المجمع على المبيعات (ح/445.4) يساوي 170.000 دج، **من المثال 1**، الرسوم المسترجعة على السلع والخدمات والحياسة على التثبيتات (ح/445.3 و ح/ 445.2 على التوالي) تساوي 272.000 دج. نلاحظ أن الرسم على المبيعات لشهر أكتوبر (170.000) > مجموع الرسوم على المشتريات وعمليات الحياسة (272000).

الفرق $(170.000-272.000=102.000)$ دج) يعبر عن **حقوق** لدى الكيان اتجاه الإدارة الضريبية وجب استرجاعه مستقبلا. ومحاسبيا، نسجل القيد التالي:

مدین	دائن	قبل 20 نوفمبر	مدین	دائن
445.4		الدولة، TVA على المبيعات	170.000	
	445.6	الدولة، TVA تسبيق	102.000	
	445.2	الدولة، TVA على التثبيتات	85.000	
	445.3	الدولة، TVA على السلع والخدمات	187.000	
		(التصريح بالرسوم في G50 / وجود تسبيق)		

إن مبلغ 102.000 دج يعاد تخفيضه من قيمة الرسم على المبيعات في حالة بيع الكيان لبضاعة في الأشهر الموالية بنفس الطرق السابقة.

المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية

مثال توضيحي:

بتاريخ 02/01/2010 ن اشترى الكيان (A) بضاعة من المورد (B) تسدد في نهاية شهر أفريل من السنة ن. يستطيع الكيان (A) تسوية ديونه وهذا بواسطة قبول كمبيالة مسحوبة من مورده (B) أو بواسطة سند لأمر يتعهد من خلاله بتسديد قيمة المشتريات عند تاريخ الاستحقاق (30 أفريل ن).

يسمى المورد (B) "الساحب" Le Tireur، أما الزبون (A) الملزم بدفع قيمة الورقة التجارية فيسمى "المسحوب عليه" Le Tiré.

يقوم المورد (B) بإعداد الورقة التجارية، يحولها إلى الزبون (A) الذي يرجعها بدوره إلى المورد مؤشراً بملاحظة "مقبولة" إضافة إلى الإشارة للبنك الذي سيتكفل بعملية الدفع (التوطين).

1. المعالجة المحاسبية للورقة التجارية:

تعتبر الورقة التجارية بالنسبة للمورد (B) (المستفيد من الورقة التجارية) حقا (créance) يدخل ضمن الحساب ح/413: زبائن، أوراق قبض،

تعتبر الورقة التجارية بالنسبة للزبون (A) "المسحوب عليه" دينا (dette) يدخل ضمن الحساب ح/403: موردون، أوراق للدفع.

1.1 إنشاء الورقة التجارية:

مثال: بتاريخ 01/03/2010 باع الكيان (B) بضاعة للزبون (A) بقيمة 182.000 دج خارج الرسم على أن تسدد قيمة البضاعة بتاريخ 31/05/2010، تكلفة الشراء 145.000 دج.

بتاريخ 04/03/2010 قام المورد (B) بسحب ورقة تجارية رقم xxx توفّي قيمة الحق حيث تم قبول الورقة من طرف الزبون (A).

المطلوب: تسجيل العمليات لدى المورد (الساحب) و الزبون (المسحوب عليه)؟

◀ التسجيل لدى المورد:

أ. تسجيل فاتورة البيع:

مدین	دائن	2010/03/01	مدین	دائن
411.1	700	الزبون (A) مبيعات بضاعة (فاتورة رقم xxx، دين)	182.000	182.000
600	30	مشتريات مستهلكة: بضاعة مخزون بضاعة (وصل خروج رقم xxx)	145.000	145.000

ب. سحب الورقة التجارية رقم xxx:

مدین	دائن	2010/03/04	مدین	دائن
413	411.1	زبائن: أوراق قبض الزبون (A) (استلام ورقة تجارية رقم xx ت/ استحقاق 10/05/31)	182.000	182.000

◀ التسجيل لدى الزبون:

أ. تسجيل فاتورة الشراء:

دائن	مدين	2010/03/01	دائن	مدين
182.000	182.000	مشتريات مخزنة، بضاعة موردو مخزونات (فاتورة رقم xxx، دين)	401.1	380
182.000	182.000	مخزون بضاعة مشتريات مخزنة، بضاعة (وصل دخول رقم xxx)	380	30

ب: قبول الورقة التجارية:

		2010/03/04		
182.000	182.000	موردو مخزونات موردون: أوراق دفع (قبول ورقة تجارية رقم xxx ت استحقاق 10/05/31)	403	401.1

2.1 التسليم للتحويل Remise à l'encaissement de l'effet

عند حلول تاريخ الاستحقاق، يقوم المورد (B) بتسليم الورقة التجارية للتحويل حيث يطلب من بنكه بتحويلها من طرف بنك الزبون (A)، تسجل الورقة التجارية في حساب انتظار ح/511: قيم للتحويل.

مثال: بتاريخ 22 ماي 2010 قام المورد (B) بتسليم الورقة التجارية للتحويل لدى البنك،

02 جوان 2010 استلام كشف تحويل الورقة التجارية الملخص كما يلي:

القيمة الاسمية..... 182.000 دج

عمولات..... 170 دج

TVA، 17%..... 28,90 دج.

◀ التسجيل لدى الساحب (المورد):

أ. التسليم للتحويل من طرف البنك:

		2010/05/22		
182.000	182.000	قيم للتحويل زبائن: أوراق قبض (تسليم لتحويل الورقة التجارية، الاستحقاق 10/05/31)	413	511.1

ب. تحويل الورقة عند تاريخ الاستحقاق:

		2010/06/02		
182.000	181.801,10 170 28,90	ح.ج.بنكية خدمات بنكية/ عمولات الدولة: TVA مسترجعة على السلع والخدمات الأخرى قيم للتحويل (كشف التحويل رقم... يستلم من البنك)	511.1	512 627 445.31

◀ التسجيل لدى الزبون (المسحوب عليه):

أ. تسديد قيمة الورقة عند تاريخ الاستحقاق (10/05/31):

		2010/05/31			
182.000	182.000	موردون: أوراق دفع ح.ج.بنكية (تسديد الورقة رقم ...)	512	403	

3.1 تسليم الورقة للخصم *la remise de l'effet à l'escompte*:

تعتبر الورقة التجارية أداة دين، يملك المورد (B) حسب هذه الخاصية إمكانية الحصول على السيولة قبل حلول ميعاد الاستحقاق. نفرض أنه بتاريخ 2010/03/31 (شهرين قبل تاريخ الاستحقاق)، قام المورد (B) بخصم الورقة التجارية لدى البنك (معدل الخصم 12%) واستلم على اثر ذلك كشف الخصم من البنك بتاريخ 2010/04/05 المبين كما يلي:

القيمة الاسمية للورقة.....182.000 دج
عمولة الخصم 12%.....3640 دج (1)
TVA، 17% (3640×%17).....618,80
الصافي.....177.741,20

$$(1): 3640 = 0.12 \times 182.000 \times (360/60)$$

◀ التسجيل لدى الساحب (المورد):

أ. التسليم لخصم الورقة لدى البنك:

		2010/03/31			
182.000	182.000	قيم للتفاوض (effets négociés) زبائن: أوراق قبض (الورقة رقم ...، تسليم للخصم، تاريخ الاستحقاق 10/05/31)	413	511.2	

ب. استلام كشف الخصم من البنك:

		2010/04/05			
182.000	177.741,20 3640 618,80	ح.ج.بنكية خدمات بنكية/ عمولات الدولة: TVA مسترجعة على السلع والخدمات الأخرى قيم للتفاوض (effets négociés) (الورقة رقم ...، كشف التحصيل، ت/ الاستحقاق 10/05/31)	512 627 445.31 511.2		

◀ التسجيل لدى الزبون (المسحوب عليه):

أ. تسديد قيمة الورقة عند تاريخ الاستحقاق:

		2010/05/31			
182.000	182.000	موردون: أوراق دفع ح.ج.بنكية (تسديد الورقة رقم ...)	512	403	

ملاحظة: بالنسبة لحالات الأوراق التجارية غير المحصلة وكذا حالات تجديد الأوراق التجارية، تدرس هذه الحالات بالتفصيل في المحاسبة المعمقة.

التخفيضات التجارية و المالية،
فواتير الاشعار وعودة البضاعة

في حالات معينة يمنح البائع مزايا إلى زبونه تتعلق بتخفيضات على السعر منها ما هو تجاري (التخفيضات التجارية) ومنها ما هو مالي (التخفيضات المالية).

أ. التخفيضات التجارية (les Réductions Commerciales): هناك ثلاثة أنواع تدخل ضمن التخفيضات التجارية:
 1. التخفيض (Rabais): يمنح هذا النوع من التخفيضات عند وجود عيب في الجودة أو عدم مطابقة البضاعة المستلمة.

ب. التزليل (Remise): يمنح هذا النوع في حالة شراء كميات كبيرة من البضاعة،

ج. الحسم (Ristourne): يمنح هذا النوع عندما يصل رقم الأعمال حد معين خلال فترة زمنية معينة.

1. حالة فاتورة تتضمن تخفيض تجاري:

مثال:

بتاريخ 09/02/09 باعت شركة التصدير والاستيراد "ZIAN" بضاعة للشركة "ALPHA" بقيمة 450.000 دج، تضمنت الفاتورة تخفيض بنسبة 5%، قدرت تكلفة الشراء بـ 380.000 دج.

شركة "ALPHA" سكيكدة		شركة "ZIAN" للتصدير والاستيراد سكيكدة		
فاتورة رقم: 104				
المبلغ	سعر الوحدة	الكمية	البيان	المرجع
240.000	24.000	10	أجهزة تلفاز ENIE/TURBO	001
160.000	8.000	20	كوابل PHILIPS	002
50.000	200	250	أشرطة فيديو	003
450.000	المجموع			
(22.500)	تخفيض تجاري 5%			
427.500	صافي التجاري			
72675	TVA (17%)			
500175	صافي الدفع (TTC)			

التسجيل المحاسبي للفاتورة: أ. لدى المورد "ZIAN":

		09/02/09		
427.500	500175	700	44577	411
72675				
380.000	380.000	30		600
		(خروج البضاعة بالتكلفة)		

ب. لدى الزبون "ALPHA":

		09/02/09		
427.500	500175	401.1	44563	380
72675				
		(قيد الشراء بصافي الدفع)		
427.500	427.500	380		30
		(دخول البضاعة)		

ملاحظات:

- أ- عندما تكون التخفيضات التجارية موجودة ضمن الفاتورة هنا لا تسجل محاسبيا، يسجل فقط صافي الدفع (427.500 في المثال السابق)،
- ب- بالمقابل، عندما تمنح التخفيضات التجارية خارج الفاتورة تسجل محاسبيا و يتعلق الأمر هنا بفواتير الإشعار (Facture d'Avoir) تأتي دائما بعد فاتورة الشراء أو البيع.
2. فاتورة الإشعار (Facture d'Avoir):

فاتورة الإشعار عبارة عن وثيقة يتم إعدادها من طرف المورد وترسل إلى الزبون يبين له فيها قيمة أو نسبة التخفيض الممنوحة، كما يمكن إعداد فاتورة الإشعار عندما يتعلق الأمر بعودة البضاعة للمورد.

مثال:

بتاريخ 09/03/09، وعند استلام البضاعة، لاحظ الكيان "ALPHA" أن جزءا من البضاعة لا يخضع للجودة المطلوبة، في هذا الصدد، قام المورد "ZIAN" بمنح تخفيض قدره 4.850 دج ضمن فاتورة إشعار رقم 227.

◀ **التسجيل المحاسبي لفاتورة الإشعار:**

أ. لدى المورد "ZIAN" (إرسال فاتورة الإشعار):

		09/02/ن		
4850	<u>4850</u>	R.R.R تخفيضات ممنوحة زبائن (فاتورة إشعار رقم 227)	411	<u>709</u>

بالنسبة للمورد، يعتبر التخفيض التجاري تخفيضا على رقم الأعمال (نقص في النواتج).

ب. لدى الزبون "ALPHA" (استلام فاتورة الإشعار):

		09/02/ن		
<u>4850</u>	4850	موردون R.R.R محصلة على المشتريات (فاتورة إشعار رقم 227)	<u>609</u>	401

بالنسبة للزبون، يعتبر التخفيض التجاري تخفيضا على المشتريات.

II. التخفيضات المالية Les Réductions financières:

عندما يسدّد الزبائن قيمة فواتير المشتريات مباشرة (التسديد الفوري) أو قبل آجال الدفع المحددة يتحصلون على تخفيضات على السعر تسمى بخصم تعجيل الدفع (l'escompte de règlement).

1. حالة فاتورة تتضمن تخفيض مالي:

مثال:

بتاريخ 09/25/09 باع الكيان "ZIAN" مجموعة من الحواسيب إلى الزبون "SNC Rahman et Fils" بقيمة 2.500.000 دج، تضمنت الفاتورة رقم 210 تخفيضا تجاريا 2% على أن تتم تسوية قيمة الفاتورة بشيك بنكي حيث منح المورد "ZIAN" لزيونه خصما ماليا بنسبة 1% طبقا لشروط البيع.

الفاتورة مبسطة كما يلي:

شركة "ZIAN" للتصدير والاستيراد		شركة SNC Rahman et Fils	
سكيدة		سكيدة	
فاتورة رقم: 210			
المرجع	البيان	الكمية	سعر الوحدة
IBM	أجهزة إعلام آلي	50	50.000
			المبلغ
			2.500.000
			المجموع
			2.500.000
			تخفيض تجاري 2% (50.000)
			الصافي التجاري
			2.450.000
			خصم 1% (24.500)
			صافي الدفع Net A payer
			2.425.000

التسجيل المحاسبي للفاتورة:

أ. لدى المورد "ZIAN":

09/25/ن		زبائن		411	
	2.425.000		أعباء مالية أخرى		668
	<u>24.500</u>		مبيعات بضاعة	700	
2.450.000			(فاتورة رقم)		

ب: لدى الزبون "SNC Rahman et Fis":

09/25/ن		مشتريات مخزنة: بد		380	
	2.450.000		موردو مخزونات	401	
	<u>24.500</u>		نواتج مالية أخرى	768	

2. التخفيضات المالية ضمن فاتورة إشعار:

مثال: بتاريخ 10/01/ن، أرسل المورد "FAG" إلى زبونه "ALPHA" فاتورة إشعار رقم xxx تتضمن خصم قدره 2% من قيمة مبيعات البضاعة المحصلة بتاريخ 09/25/ن (فاتورة رقم xxx، المبلغ: 12.800 دج).

التسجيل المحاسبي لفاتورة الإشعار:

أ. لدى المورد "FAG":

10/01/ن		أعباء مالية أخرى		668	
	256		زبائن	411	
256					

ب. لدى الزبون "ALPHA":

		موردو مخزونات		401	
	256		نواتج مالية أخرى	768	
<u>256</u>					

iii. حالة الوعد بالتخفيضات وتنفيذ الوعد:

في حالات معينة، يمنح المورد لزبونه خصما ماليا يشترط أن يقوم هذا الأخير (الزبون) بتسديد قيمة الفواتير قبل تاريخ

معين يقترحه المورد. في هذه الحالة، منح الخصم مشروط بمدى التزام الزبون بالمدة الزمنية المقترحة من طرف المورد.

مثال: بتاريخ 12/01/ن اشترى الكيان "bêta" بضائع بقيمة 1.300.000 دج من المورد "GAMA"، تم استلام الفاتورة والبضائع المعنية،

ونظرا لاحتياجات المورد "GAMA" للسيولة، اقترح هذا الأخير على زبونه "bêta" منحه خصم مالي لقاء تعجيل الدفع يقدر بـ 12% إذا سدد مشترياته قبل تاريخ 12/15/ن حيث قبل الزبون بهذا الشرط وقام بالتسديد نقدا بتاريخ 12/03/ن. بتاريخ 12/05/ن، أرسل المورد "GAMA" فاتورة إشعار متشكرا له فيها على قبوله لشروط البيع.

◀ التسجيل المحاسبي في يومية الزبون و المورد:

أ. لدى الزبون "Bêta":

		12/01/ن			
	1.300.000	م. بضاعة		380	
1.300.000		موردو مخزونات	401.1		
	1.300.000			30	
1.300.000			380		
		12/03/ن			
	1.300.000	موردو مخزونات		401.1	
1.300.000		الصندوق	53		
	<u>156.000</u>	موردون مدينون، تخفيضات للتحصيل		<u>409.1</u>	
<u>156.000</u>		نواتج مالية أخرى	768		
		(12% × 1.300.000)			
		12/05/ن			
	156.000	موردو مخزونات		401.1	
156.000		(استلام فاتورة الإشعار)	409.1		

ب. لدى المورد "GAMA":

		12/01/ن			
	1.300.000	زبائن		411.1	
1.300.000		مبيعات بضاعة	700		
	(بالتكلفة)			600	
(بالتكلفة)		(قييد الخروج بالتكلفة)	30		
		12/03/ن			
	1.300.000	موردو مخزونات		53	
1.300.000		الصندوق	411.1		
	<u>156.000</u>	(التحصيل نقدا)		<u>668</u>	
<u>156.000</u>		أعباء مالية أخرى	(12% × 1.300.000)		
		زبائن دائنون، تخفيضات للمنع (à accorder)	419.1		
		12/05/ن			
	156.000	زبائن دائنون، تخفيضات للمنع (à accorder)		419.1	
156.000		زبائن	411.1		

IV المعالجة المحاسبية لعودة البضاعة :Retour de marchandises

يلجا أحيانا الزبون إلى إرجاع أو إعادة تسليم البضاعة إلى مورده لأسباب ترجع إلى حالة البضاعة السيئة أو عدم مطابقتها للمواصفات المنصوص عليها في الطلبية.

إن عودة البضاعة إلى المورد تقتضي إعداد فاتورة إشعار تثبت الإلغاء الكلي أو الجزئي لعملية الشراء.

مثال: بتاريخ 11/22/ن أرسل الكيان "نسيج الهضاب" عينات مختلفة من النسيج إلى الزبون "ABC" بقيمة 128.000 دج، تكلفة الشراء 90.000 دج،

بتاريخ 11/24/ن وعند استلام العينات، لاحظ الزبون "ABC" أن جزءا من النسيج لا يخضع للجودة المطلوبة حيث قام بإرجاع الجزء غير المطابق للمورد. قيمة الجزء 52.000 دج، تكلفة شراء البضاعة المعادة قدرت بـ 38.000 دج.

بتاريخ 11/28/ن أرسل المورد "نسيج الهضاب" فاتورة إشعار رقم××× (بعد استلامه مباشرة للبضاعة المعادة) بقيمة 52.000 دج. المطلوب: سجل العمليات في اليومية العامة للمورد والزبون؟

أ. لدى المورد:

		11/22/ن			
128.000	128.000	الزبون ABC مبيعات بضاعة (فاتورة بيع رقم×××)	700	411.1	
90.000	90.000	وصل خروج رقم×××	30	600	
11/24/ن					
38.000	38.000	(عودة البضاعة من الزبون. وصل دخول رقم××)	600	30	
11/28/ن					
52.000	52.000	(إرسال فاتورة إشعار رقم×××)	411.1	700	

ب. لدى الزبون:

		11/22/ن			
128.000	128.000	(فاتورة شراء رقم×××)	401.1	380	
128.000	128.000	(وصل دخول رقم×××)	380	30	
11/24/ن					
52.000	52.000	(عودة البضاعة إلى المورد، وصل دخول رقم××)	30	380	
11/28/ن					
52.000	52.000	(استلام فاتورة إشعار رقم×××)	380	401.1	

المعالجة المحاسبية للأغلفة

تمهيد:

- الأغلفة هي مجموع المواد الموجهة لحفظ أو احتواء المنتجات المشتراة، المصنعة أو المباعة وهنا يجب التمييز بين:
- معدات التغليف المتعلقة بحاجات التسيير الداخلي للمؤسسة،
 - الأغلفة المسترجعة التي يتم إعارتها أو رسمها بالأمانة (Consignation) للزبائن،
 - الأغلفة الضائعة les emballages perdus
- ◀ الأغلفة الضائعة: وهي التي يتم بيعها مع البضاعة كالأوراق والقارورات البلاستيكية... الخ¹

مثال:

بتاريخ 09/05/ن تم شراء أوراق تغليف من المورد "علي" بقيمة 30.000 دج خارج الرسم (رق.م 17%) على الحساب، وصل الدخول رقم 229

		09/05/ن		
	30.000	مشتريات مخزنة/ أغلفة ضائعة		3812
	5100	TVA مسترجعة على المشتريات		44566
35.100		المورد "علي"	401	
	30.000		3812	312
30.000		(وصل دخول رقم 229)		

◀ الأغلفة المسترجعة: وهي أغلفة موجهة للاستعمال الداخلي كالحزانات و الأغلفة المتعلقة بتخزين البضاعة و المواد أو تلك المتعلقة برسم الأمانة، عند الشراء تسجل هذه الأغلفة في إحدى فروع الحساب <218: تثبيبات عينية أخرى

مثال:

بتاريخ 04/18/ن تمت الحيازة على 100 صندوق لتوظيف المنتجات من طرف مخابر (L.P.C) على الحساب، سعر الوحدة يساوي 300 دج.

		04/18/ن		
	30.000	تثبيبات عينية أخرى/ أغلفة مسترجعة		218x
30.000			404	

◀ الأغلفة برسم الأمانة:

من اجل ضمان إرجاع الأغلفة التي تتم إعارتها للزبائن، يقوم هؤلاء برسمها على الأمانة بسعر يكون غالبا أعلى من تكلفة حيازتها.

مثال:

بتاريخ 04/20/ن باعت مخابر (L.P.C) منتجات تجميل للمؤسسة (ABC) على الحساب بقيمة 285.000 دج، أرسلت هذه المنتجات في 20 صندوق، سعر رسم الأمانة للوحدة: 350 دج، تكلفة الإنتاج: 200.000 دج (الفاتورة رقم 290).

¹ مشتريات الأغلفة الضائعة يتم تخزينها و تضاف محاسبيا لتكلفة الشراء

أ) المعالجة لدى المورد (L.P.C):

		04/20/ن		
285.000 7.000	292.000	الزبون (ABC) مبيعات منتجات مصنعة زبائن دائنون: أغلفة أمانات للتسديد الفاتورة رقم 290	701 419.1	411.01
200.000	200.000	(وصل خروج رقم **)	355	724.355

ب) المعالجة لدى الزبون (ABC):

		04/20/ن		
292.000	285.000 7.000	موردون مدينون: أغلفة أمانات مدفوعة الفاتورة رقم 290	401.1	380.1 409.1
285.000	285.000	(وصل دخول رقم **)	380.1	30.1

◀ إرجاع الأغلفة

عند إرجاع الأغلفة من طرف الزبون، هناك حالتين:

- إما أن يسترجع المورد الأغلفة بسعر الأمانة،
 - أو يسترجعها بقيمة اقل من سعر الأمانة من اجل تعويض حالة العطب في الأغلفة.
- الفرق بين سعر الأمانة و سعر الاسترجاع يمثل:
- ربح بالنسبة للمورد يسجل في الحساب ح/708.6: ربح مقابل استرجاع الرسم على الأمانة (Bonis pour reprise d'emballages consignés).

- خسارة بالنسبة للزبون تسجل في الحساب ح/658.3: خسارة على الأغلفة (Malis sur emballages).

مثال 01: بتاريخ 04/25/ن أرجعت مؤسسة (ABC) الغلافات برسم الأمانة المسجلة بتاريخ 04/20/ن حيث استرجعها المورد (L.P.C) بسعر الأمانة ضمن فاتورة إشعار رقم 0017.

أ) المعالجة لدى المورد (L.P.C)

		04/25/ن		
7.000	7.000	زبائن دائنون: أغلفة أمانات للتسديد الزبون ABC فاتورة إشعار رقم 0017، عودة الغلافات	411.01	419.1

ب) المعالجة لدى الزبون (ABC)

		04/25/ن		
7.000	7.000	موردون مدينون: أغلفة أمانات مدفوعة فاتورة إشعار رقم 0017، عودة الغلافات	409.1	401.1

مثال 02:

من المثال السابق، نفرض أن مؤسسة (ABC) أرجعت الأغلفة في حالة متدهورة حيث استرجعتها مخابر (L.P.C) بقيمة 5.000 دج ضمن فاتورة إشعار رقم ××.

تسجيل فاتورة الإشعار يتم كما يلي:

(أ) المعالجة لدى المورد (L.P.C)

		04/25/ن		
5.000	7.000	زبائن دائنون: أغلفة أمانات للتعويض الزبون (ABC)	411.01	419.1
2.000		ربح مقابل استرجاع الرسم على الأمانة فاتورة إشعار رقم ××	<u>708.6</u>	

(ت) المعالجة لدى الزبون (ABC)

		04/25/ن		
7.000	5.000	موردو مخزونات خسارة على الأغلفة Malis sur emballages	409.1	401.1
	2.000	موردون مدينون: أغلفة أمانات مدفوعة فاتورة إشعار رقم ××		<u>658.3</u>

المعالجة المحاسبية للشبكات العينية

تعريف و مصطلحات:

- التثبيت العيني هو أصل يحوزه الكيان من أجل الانتاج، تقديم الخدمات، الايجار أو الاستعمال لأغراض ادارية على أن تستغرق مدة استعماله الى ما بعد السنة المالية. و مثال ذلك التجهيزات، الأراضي المباني، المعدات والأدوات الصناعية... الخ.
 - الأصل عبارة عن مورد مراقب من طرف الكيان نظرا لحيازته أو استئجاره وتنجم عنه منافع اقتصادية تعود للكيان،
 - تسجل التثبيتات العينية ضمن عناصر الأصول اذا وفقط اذا كان من المحتمل أن تعود المنافع الاقتصادية الناجمة عنها للكيان وأن يتم تقييم الأصل بصورة دقيقة و سليمة
- حالات خاصة:

- العناصر ذات القيم الضعيفة تسجل محاسبيا كأعباء تبعا لسنة وضعها قيد الخدمة.
- قطع الغيار و معدات الصيانة الخاصة تسجل كتثبيتات عينية اذا كان استعمالها مرتبط ببعض التثبيتات و كانت للمؤسسة النية في استعمالها لأكثر من سنة، مثل ذلك محرك الة خاص في مخزن الشركة (Moteur d'engin)،
- الأصول المرتبطة بالمحيط و السلامة تعتبر تثبيتات عينية اذا سمحت للكيان بزيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصول أخرى مع شرط أن لا يمكن تحقيق هذه المنافع في غياب هذه الأصول، مثال ذلك انجاز شبكة لمنع الحرائق أو شبكة لكاميرات المراقبة داخل مبنى للانتاج.

ا. بعض حسابات التثبيتات العينية:

- ح/211 أراضي: يمكن تقسيم هذا الحساب الى حسابات فرعية مثل: أراضي بناء، مقالع و مناجم، أراضي مهيأة، أراضي أخرى،
- ح/212: عمليات تهيئة و ترتيب لأراضي: يتضمن هذا الحساب جميع التكاليف المتحملة من أجل وضع الأراضي في حالة جيدة وقابلة للاستعمال مثل التجفيف، الاغلاق و الزرع...
- ح/213 مباني: يمكن تقسيمه الى:

- 213.1- مباني صناعية 213.5- تركيبات عامة و تهيئات للمباني
- 213.2- مباني ادارية و تجارية 213.8- منشآت قاعدية (طرق، جسور، سدود...)
- 213.3- مباني أخرى

● ح/215: تركيبات تقنية، معدات و أدوات صناعية:

- 215.4- معدات صناعية 215.7- تهيئات و تركيبات للمعدات و الادوات الصناعية
- 215.5- أدوات صناعية

● ح/218: تثبيتات عينية أخرى:

- 218.2- معدات نقل 218.4- أثاث مكتب
- 218.3- معدات مكتب 218.6- أغلفة متداولة

ا. التثبيتات العينية: التسجيل و التقييم

تشمل تكلفة التثبيتات التكاليف الممكن تحميلها مباشرة على التثبيت ويشمل ذلك:

- مجموع تكاليف الحيازة (الحصول على الرقابة) + تكاليف وضع التثبيت في حالة الاستعمال (سعر الشراء، النقل و التركيب... الخ) ناقصا منها التخفيضات الممنوحة

- الحقوق الجمركية و جميع الرسوم الجبائية غير المسترجعة،
- الأعباء الأخرى المباشرة
- مصاريف التفكيك و التهيئة (coût de démantèlement et de mise en état du site) تسجل محاسبيا اذا شكل ذلك التزاما على عاتق المؤسسة،
- ✓ ان التكاليف اللاحقة لعملية الحيازة أو انجاز التثبيتات العينية أو المعنوية يمكن اعتبارها:
- أعباء عادية تخص السنة اذا ساهمت في الحفاظ على الاداء الحالي للتجهيزات
- تثبيات اذا أدت الى رفع القيمة المحاسبية للتجهيزات اي اذا كان من المحتمل أن تعود هذه التكاليف بمنافع اقتصادية على المؤسسة مثل: زيادة فترة الاستخدام، تخفيض تكاليف الانتاج، رفع الانتاجية أو تحسين النوعية...

ملاحظة: المصاريف العامة، المصاريف الادارية و مصاريف التشغيل لا تدخل في تحديد التكلفة.

مثال/ حيازة آلة صناعية: تمت الحيازة على الآلة صناعية بتاريخ 09/01/09 و قدمت اليك المعلومات التالية:

- سعر الحيازة..... 1000.000 دج
- رسوم جمركية..... 25.000 دج (HT)
- ر.ق.م مسترجعة..... 170.000 دج
- مصاريف النقل/التركيب/ التجميع اللازمة لوضع التثبيت قيد الخدمة..... 46.800 دج (منها 6.800 رسم مسترجع)
- مصاريف النقل اللاحقة لاستعمال التثبيت..... 11.700 دج (منها 1.700 رسم مسترجع)

المطلوب: تحديد تكلفة الآلة الصناعية؟

✓ تكلفة الآلة = 1000.000 + 25.000 + 40.000 = 1.065.000 دج

✓ مصاريف النقل اللاحقة = 10.000 دج لا تدخل في التكلفة و تسجل كمصاريف نقل ح/624

✓ مجموع الرسوم المسترجعة = 170.000 + 4250 + 6.800 + 1.700 = 182.750 دج

التسجيل المحاسبي:

		09/01/ن		
	1.065.000	معدات صناعية		215.4
	10.000	مصاريف نقل		624.1
	182.750	مجموع الرسوم المسترجعة		44566
1.170.000		(فاتورة الحيازة)	404.1	
87.750		(فواتير النقل و المصاريف الأخرى)	401X	

III. حالة التثبيتات التي تنجز بوسائل الكيان الخاصة:

تشمل التكلفة العناصر التالية:

- تكلفة شراء المواد المستهلكة و الخدمات الموجهة لانتاج هذا التثبيت،
- التكاليف الأخرى المتحملة عند عملية الانتاج و يشمل ذلك الأعباء غير المباشرة مع مراعاة طاقة الانتاج أي تحميل الأعباء غير المباشرة بالتناسب مع طاقة الانتاج،
- ملاحظة: الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل لطاقت الانتاج (نقص النشاط) تستثنى من تكلفة التثبيت.
- ✓ من الناحية المحاسبية: نسجل أولا المصاريف المتحملة لانجاز التثبيت المعني حسب طبيعتها ثم نجعل في الأخير حساب التثبيت مدينا بمجموع هذه المصاريف بجعل ح/732 انتاج مثبت أصول عينية دائنا.

مثال: انجاز منشأة صناعية:

خلال العام 2014 تم البدء في انجاز منشأة صناعية وقدمت اليك المعلومات التالية:

- مواد مستهلكة.....1.000.000 دج
- خدمات خارجية.....500.000 دج
- أعباء مباشرة..... 1.000.000 دج
- أعباء غير مباشرة (الاهتلاكات و الصيانة بالتساوي)..... 1.000.000 دج
- الكيان يعمل بطاقة تشغيل تصل الى 80%
- في نهاية العام تم تسليم المنشأة،

تكلفة انجاز المنشأة = 1000.000 + 1000.000 + 500.000 + 1000.000 = 3.300.000 دج

		خلال العام		
	1000.000	مجموع المواد المستهلكة المواد الأولية المخزنة	31	601
1000.000				
	500.000	خدمات خارجية موردو خدمات	401	62
500.000				
	1000.000	مجموع الأجور أجور مستحقة	421	631
1000.000				
	500.000	مجموع أعباء الصيانة موردو خدمات	401	615
500.000				
	500.000	أقساط اهتلاكات اهتلاك تثبيات عينية	281	681
500.000				
		2014/12/31		
	3.300.000	منشأة صناعية انتاج مثبت أصول عينية (استلام المنشأة)	732	213
3.300.000				

IV. حالة التثبيتات المحصلة بعقد ايجار تمويلي:

أي عنصر من الأصول العينية يدخل في اطار عقد الايجار التمويلي يسجل بتاريخ سريان العقد مع احترام مبدأ تغليب الجوهر الاقتصادي على الظاهر القانوني (موضوع عقد الايجار التمويلي سوف يتم التطرق اليه بالتفصيل في المحاسبة المعمقة). ونسجل ما يلي:

• عند الحيابة:

		البيان		
	تثبيت عيني		21XX
.....		ديون على عقد الايجار التمويلي	167	

• خلال مدة العقد:

	أعباء مالية/ ديون		661
.....		ديون على عقد الايجار التمويلي		167
.....		ح.ج.ب	512	

V. حالة تفكيك و تجديد الثبیتات (démantèlement/Rénovation des immobilisations)

ان تكلفة ازالة أو تفكيك المنشأة في نهاية فترة الاستخدام وكذلك تكلفة اعادة الموقع الى حالته الأصلية تضاف الى تكلفة الشراء أو انتاج الثبیت اذا كان شرط ازالة المنشأة أو اعادة تهيئة الموقع يمثل التزاما على عاتق الكيان (obligation)

مثال: تمت الحيازة على آلة صناعية بقيمة 100.000 دج. بتاريخ الحيازة (2000/01/01) تم تقدير مصاريف التفكيك بـ 20.000 دج تشمل 10 سنوات، معدل الاستحداث 4%.

$$\text{تحديد تكلفة الثبیت: } 20.000 + 100.000 = 10^0 (1.04) 20.000 + 100.000 = 113.511,28 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي:

		2000/01/01		
100.000	113.511,28	آلة صناعية	512	215
13.511,28		ح.ج.ب مؤونة التفكيك	158	
		في نهاية كل سنة		
11.351,13	11.351,13	مخصصات الاهتلاكات اهتلاك الآلة صناعية (10/113.511,28)	2815	6815
		في نهاية كل سنة		
648,9	648,9	اعباء مالية أخرى مؤونة التفكيك 10/(13.511,28 – 20.000)	158	668
		عند التفكيك		
20.000	20.000	مصاريف التفكيك ح.ج.ب	512	6XX
20.000	20.000	مؤونة التفكيك استرجاع مؤونة التفكيك	781	158

VI. الثبیتات قيد الانجاز والتسبيقات على الثبیتات ح/23:

و نعني بها الثبیتات المادية والمعنوية التي لم يكتمل انجازها في نهاية السنة. كما نسجل بهذا الحساب التسبيقات و الاقساط المسددة لموردي الثبیتات. يتضمن هذا الحساب ما يلي:

• ح/232: ثبیتات عينية قيد الانجاز - ح/237: ثبیتات معنوية قيد الانجاز

• ح/238: تسبيقات و اقساط مدفوعة على طلبيات الثبیتات

القاعدة المحاسبية:

✓ الحالة الاولى: انجاز الثبیتات من قبل الغير: في نهاية السنة يكون الحساب 232 أو 237 مدينا و ح/404 دائنا بتكلفة الأشغال التي تم انجازها. عند الاستلام الكلي نقوم بترصيد حساب الثبیتات قيد الانجاز بجعله دائنا و حساب الثبیت المعني مدينا،

✓ الحالة الثانية: انجاز الثبیتات من قبل المؤسسة: في نهاية السنة نجعل الحسابات 232 أو 237 مدينة و الحساب 73 انتاج مثبت دائنا بتكلفة الجزء الذي تم انجازه.

مثال: خلال السنة 2014 قامت المؤسسة (Alpha) بالأنشطة التالية:

• اتفقت مع المقاول (Cosider) على انجاز مباني صناعية لصالح المؤسسة تكلفتها 100.000 دج و سددت للمقاول بتاريخ 2014/04/10 تسبقا بقيمة 40.000 دج بشيك بنكي BEA. في نهاية السنة كانت تكلفة الأشغال بهذه المباني (الفواتير المستلمة من قبل المقاول) 70.000 دج.

- قامت المؤسسة بانجاز معدات صناعية بوسائلها الخاصة للاستخدام الذاتي، تطلبت خلال السنة 2014 موادا أولية 10.000 دج و أجور عمال 20.000 دج (المعدات لم تكتمل بعد)
 - في 2015/03/20 استلمت المؤسسة المباني كاملة و سددت للمقاول ما بقي بدمتها بشيك بنكي BEA.
 - في 2015/03/30 تم اكمال المعدات الصناعية و تطلب ذلك مصاريف اضافية تمثلت في: مواد أولية 5000 دج و أجور عمال 15000 بشيك بنكي BEA.
- المطلوب: سجل القيود اللازمة في يومية المؤسسة وفق الجرد الدائم؟

		2014/04/10		
40.000	40.000	ح/تسبيقات و اقساط مدفوعة على طلبيات التثبيتات BEA	51200	23800
		2014/12/31		
70.000	70.000	مباني قيد الانجاز Cosider (تكلفة تثبيبات قيد الانجاز)	40400	23200
		خلال السنة 2014		
10.000	10.000	مواد أولية		60100
20.000	20.000	أجور عمال		63100
10.000		مواد أولية مخزنة	3100	
20.000		BEA (مصاريف انجاز المعدات)	512	
		2014/12/31		
30.000	30.000	معدات صناعية قيد الانجاز انتاج مثبت/ أصول عينية	732	23201
		2015/03/20		
70.000	70.000	Cosider مباني قيد الانجاز	23200	404
40.000	100.000	مباني صناعية ح/تسبيقات و اقساط مدفوعة على طلبيات التثبيتات	238	21300
60.000		ح/BEA	512	
		2015/03/30		
5000	5000	(مصاريف اتمام المعدات)		60100
15.000	15.000			63100
5000			3100	
15.000			51200	
30.000	50.000	معدات صناعية ح/معدات صناعية قيد الانجاز	23201	21500
20.000		ح/انتاج مثبت (اكمال المعدات)	73200	

المعالجة المحاسبية للشبكات المعنوية

قبل التطرق إلى المعالجة المحاسبية للتبتيات المعنوية، نقدم أولاً الحسابات التي تضمنت في مجملها الأصول المعنوية و فيما يلي أهم الحسابات:

ح/20: التبتيات المعنوية immobilisations corporelles

203: مصاريف التطوير القابلة للتثبيت frais de développement immobilisables

204: برمجيات المعلوماتية وما شابهها logiciels informatiques et assimilés

205: الامتيازات و الحقوق المماثلة، البراءات، الرخص و العلامات، concessions et droits similaires, brevets, licences, marques

207: فارق الاقتناء (Ecart d'acquisition)

208: التبتيات المعنوية الأخرى Autres immobilisations corporelles

المعالجة المحاسبية:

ح/203: مصاريف التطوير القابلة للتثبيت: يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة مصاريف التطوير المسجلة في الأصل و هذا يجعل ح/73: الإنتاج المثبت للأصول المعنوية دائنا (وذلك بعد تسجيل التكاليف المناسبة لهذه الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لنفس الفترة.

ح/204: برامج المعلوماتية و ما شابهها: يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة حيازة الرخص المرتبطة باستغلال برامج المعلوماتية وذلك يجعل إحدى حسابات الغير (40) أو الحسابات المالية دائنا.

بالنسبة للتبتيات المعنوية المنجزة بوسائل الكيان الخاصة، يجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج المعلوماتية يجعل ح/73: الإنتاج المثبت للأصول المعنوية دائنا، وهذا بعد تسجيل التكاليف المناسبة لهذه الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لنفس الفترة.

تسجل العناصر الأخرى للأصول المعنوية غير الجارية مباشرة في إحدى فروع الحساب 20 بجعل حسابات الغير أو الحسابات المالية دائنا.

ح/205: امتيازات، رخص، علامات تجارية، براءات... يتضمن الحساب 205 الامتيازات و الرخص التي تم اقتنائها بهدف الحصول على حق استغلال خلال مدة العقد كالحصول على امتياز استغلال علامات تجارية أو رخص استغلال النماذج الصناعية.

تسجل رخص استغلال البرامج المعلوماتية و ما شابهها في إحدى فروع الحساب 204.

ح/207: فارق الاقتناء (le Goodwill): يسجل هذا الحساب فوارق الاقتناء الناتجة عن تجميع (regroupement) الشركات في إطار عمليات الشراء (l'acquisition) أو الإدماج (fusion) أو التجميع (la consolidation).

إن فارق الاقتناء أصل لا يمكن تمييزه و بالتالي و جب فصله عن باقي التبتيات المعنوية التي تعتبر-بالتعريف- أصول قابلة للتحديد actifs identifiables.

حسب المعيار الدولي رقم 03 (IAS 3) تم تعريف فارق الاقتناء على أنه الفائض الناتج عن تكلفة تجميع عدة

مؤسسات على حصة مساهمة المشتري (L'acquéreur) الناتجة عن القيمة العادلة (juste valeur)¹ الصافية للأصول، الخصوم و الخصوم المحتملة القابلة للتمييز. بمعنى آخر، يشكل فارق الاقتناء القيمة المسددة من طرف المشتري تحسبا لتحصيل منافع اقتصادية مستقبلية ناتجة عن أصول غير قابلة للتحديد بصورة منفردة ولا يمكن تسجيلها بصورة منفصلة.

◀ كيفية تحديد فارق الاقتناء: لنأخذ المثال التالي:

تنوي الشركة Delta ذات رأس مال 10.000.000 يورو (القيمة الاسمية 100 يورو) إدماج الشركة Epsilon ولتكن لديك المعلومات التالية:

قدرت قيمة السند للشركة Delta 150 يورو حيث تصدر 400.000 سهم جديدة لقاء سداد حصة مساهمة الشركة Epsilon ، $150 \times 400.000 = 60.000.000$ يورو (= 60.000 ون/1000 يورو للوحدة).

ميزانية الشركة Epsilon :

الخصوم (بالآلاف)			الأصول (بالآلاف)		
المبالغ	البيان	رقم الحساب	المبالغ	البيان	رقم الحساب
20.000	رأس مال الشركة	101	3.000	أراضي	211
17.900	احتياطات	106	12.000	مباني	213
33.000	موردو تثبيئات	404	21.000	معدات صناعية	215
			14.000	مخزون بضائع	30
			20.000	زبائن	411
			9.000	حسابات جارية بنكية	512
70.900	∑		70.900	∑	

◀ معلومات إضافية:

- القيمة الاسمية للسندات 100 يورو،
- الجدول التالي يلخص القيم العادلة لعناصر الأصول القابلة للتحديد تقابلها القيم المحاسبية (المبينة في الميزانية أعلاه) مع الفوارق الممكنة:

الفارق	JUSTE VALEUR	القيم المحاسبية (الميزانية)	عناصر الأصول
4000	4000	0	التثبيئات المعنوية المعرفة القابلة للاهلاك
لاشيء	5000	3000	الأراضي
6000	18000	12000	المباني
3000	24000	21000	المعدات الصناعية
1000	15000	14000	المخزونات

- يمثل فارق الاقتناء قيمة شهرة المحل Le fonds de commerce،
- يتم تقييم العناصر الأخرى للميزانية بالقيمة الاسمية،
- تحسب الضرائب المؤجلة بمعدل 35% (تطبق فقط على التثبيئات القابلة للاهلاك)،
- في حالة الإدماج (fusion)، يجب تقييم الأصول الصافية للشركة المدمجة.

¹ حسب المعيار الدولي IAS 16، القيمة العادلة هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة، والتكافؤ في إتمام المبادلة.

- طرق تقييم الأصول الصافية: هناك طريقتان:
- تحديد القيمة من خلال قيمة السندات الصادرة عن المشتري (l'acquéreur) مقابل حصوله على مراقبة الأصول الصافية،
 - أو من خلال قيم العناصر التي تمثل هذه المساهمة (Apport).
- الطريقة الأولى: كي تستطيع الشركة Delta مراقبة الشركة Epsilon يجب عليها إصدار 400.000 سهم جديدة بقيمة 150 يورو أي ما قيمته 60.000.000 يورو.
- الطريقة الثانية: هنا يجب تحديد العناصر القابلة للتحديد وكذلك فارق الاقتناء،
- الثبتيات القابلة للتحديد (ون: 1000 يورو)**

التثبتيات المعنوية.....	4000
أراضي.....	5000
مباني.....	18000
معدات صناعية.....	24000
زبائن.....	20000
<u>حسابات مالية.....</u>	<u>900</u>
المجموع	86.900.....(1)
ناقص (-)	
موردو التثبتيات.....	(33000)
<u>ضرائب مؤجلة.....</u>	<u>(4900)</u>
المجموع	37.900.....(2)

◀ **حساب الضرائب المؤجلة:** (تحسب على الفرق بين القيمة العادلة و القيمة المحاسبية، انظر الجدول أعلاه)

التثبتيات المعنوية المعرفة القابلة للاهلاك..... $1400 = 35\% \times 4000$

الأراضي..... لا شيء

المباني..... $2100 = 35\% \times 6000$

المعدات الصناعية..... $1050 = 35\% \times 3000$

المخزونات..... $350 = 35\% \times 1000$

4.900

◀ **القيمة الإجمالية القابلة للتحديد (1)-(2) أي $49.000 = 37.900 - 86.900$**

فارق الاقتناء هو قيمة الشراء (valeur d'acquisition) ناقصا منها القيمة الإجمالية الصافية للأصول أي 60.000 - 49.000 = 11.000 يورو.

◀ **ترجم عملية إدماج الشركة Delta للشركة Epsilon في القيود التالية:**

40.000	60.000	شركة Epsilon	456	
20.000		رأس مال الشركة 100×400.000	101	
		علاوة الإدماج 50×400.000	104	
		(زيادة رأس مال الشركة Delta)		
	4000	امتيازات	205	

	11000	فارق الاقتناء		207
	5000	أراضي		211
	18000	مباني		213
	24000	معدات صناعية		215
	15000	مخزون بضائع		30
	20000	زبائن		411
	900	ح.ج.بنكية		512
33000		موردو تثبيطات	404	
4900		الضرائب المؤجلة على الأصول	133	
60000		شركة Epsilon (حصة الشركة Epsilon)	456	

◀ في حالة المساهمة الجزئية للشركة Delta في رأس مال الشركة Epsilon (أقل من 100%) و كان فارق الاقتناء موجب (survaleur) أي قيمة الشراء أكبر من قيمة حصة الأصول الصافية الإجمالية للشركة المدمجة فان التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

	xxxx	فارق الاقتناء Goodwill سندات المساهمة (تسجيل فارق الاقتناء)	261	207
xxxx				

◀ إذا كان فارق الاقتناء سالبا (Badwill; Sous-valeur) أي أن قيمة الحيازة أو الشراء اصغر من قيمة حصة الأصول الصافية الإجمالية للشركة المدمجة (شركة Epsilon) فان التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

	xxxx	سندات المساهمة فارق الاقتناء سلمي (تسجيل فارق اقتناء سلمي)	207	261
xxxx				

المعالجة المحاسبية لاهتلاكات التثبيتات:
طرق الاهتلاك

قبل التطرق إلى المعالجة المحاسبية للاهتلاكات، نقدم أولاً الحسابات التي تضمنت الحساب ح/28 وفيما يلي أهم الحسابات:

ح/28: اهتلاك التثبيتات Amortissement des immobilisations

280: اهتلاك التثبيتات المعنوية amortissement des immobilisations incorporelles

2803: اهتلاك مصاريف البحث و التطوير القابلة للتثبيت

2804: اهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها

2805: اهتلاك الامتيازات و الحقوق المماثلة، البراءات، الرخص و العلامات

2807: اهتلاك فارق الاقتناء Goodwill

281: اهتلاك التثبيتات العينية amortissement des immobilisations corporelles

2812: اهتلاك أعمال ترتيب و تهيئة الأراضي

2813: اهتلاك البناءات

2815: اهتلاك المنشآت التقنية

2818: اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى¹

1. تعريف الاهتلاك:

الاهتلاك هو "التوزيع النظامي للمبلغ المهلك (تكلفة الحيازة) للأصل على مدته المقدرة حسب مخطط الاهتلاك، مع الأخذ في الاعتبار القيمة الباقية المحتملة من الأصل بعد هذه المدة"².

محاسبياً، كل عملية اهتلاك تعبر عن تدني إحدى حسابات الأصول الناتجة عن الاستعمال، الزمن أو المناخ... الخ و إثبات ذلك في حسابات الأعباء.

ينجم عن تحمل الأعباء، في غالب الأحيان، خروج (décaissement) مال من خزينة الكيان لتسوية العبء. في هذا الصدد لا يعبر الاهتلاك (كعبء) عن خروج للأموال بحيث يسجل العبء في إحدى فروع الحساب 68 لدينا يقابله احد فروع الحساب 28 دائناً (وليست الحسابات المالية).

1.1 الهدف من الاهتلاك:

تسمح أقساط الاهتلاك المتراكمة بعد نهاية المدة المحددة لاستعمال الأصل بتوفير قيمة تجديد التثبيتات التي تم اهتلاكها وهذا دون اللجوء إلى الأموال الخاصة أو الاستدانة.

الاهتلاك هو مصدر من مصادر التمويل الذاتي للكيان، فالهدف من الاهتلاك اقتصادي لأنه يسمح بتجديد التثبيتات وبالتالي تحسين أداء عوامل الإنتاج ومحاسبي لان الاهتلاك يعبر عن احتياطات (réserves) تشكل احد مصادر التمويل للكيان.

2. أنواع الأهتلاكات:

يجب أن تعكس طريقة الاهتلاك المتبناة وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية لهذا الأصل. بالنسبة لطرق الاهتلاك المستعملة فهي:

أ) الاهتلاك الخطي (amortissement linéaire)

أول ما نصت على إجبارية تطبيقه (في الجزائر) المادة 174 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.³ ونعني به قسمة

¹ يفرع هذا الحساب إلى: ح/28183: اهتلاك المعدات والأدوات، ح/28184: أ. معدات النقل، ح/28185: أ. تجهيزات مكتب، ح/28185: أ. الأغلفة المسترجعة، ح/28187: أ. تهيئات وتركيبات، ح/28188: أ. تجهيزات أخرى، ح/28189: أ. تجهيزات اجتماعية.

² انظر الجريدة الرسمية، العدد 19، تاريخ 25 مارس 2009.

³ الجريدة الرسمية، العدد 57، الصادرة بتاريخ 1990/12/31. لمزيد من المعلومات حول طرق الاهتلاك انظر كذلك الجريدة الرسمية، العدد 78، الصادرة بتاريخ

قيمة التثبيت المعني (تكلفة الحيازة) على عدد سنوات الاستعمال (مدة حياة التثبيت) و الحصول على أقساط متساوية طيلة مدة حياة الأصل.

◀ مثال: بتاريخ 01/01/01، حاز الكيان "رياض" على معدات، قدرت تكلفة الحيازة 156,000 دج خارج الرسم، مدة استعمال المعدات 05 سنوات (مبينة على البطاقة التقنية للألة). الاهتلاك المطبق هو الاهتلاك الثابت. المطلوب: إعداد جدول الاهتلاك لهذه المعدات. معدل الاهتلاك يحسب كما يلي: $100\%/5 = 20\%$ القسط الموافق لكل سنة. القسط السنوي للاهتلاك:

$$31.200 = 156.000 / 5 \text{ دج أو } 31.200 = 156.000 \times 20\% \text{ دج}$$

السنوات	قيمة التثبيتات	الاهتلاك	المجموع	القيمة المحاسبية
01/01/01-ن/12/31-ن	156.000	31.200	31.200	الباقية
01/01/01-ن/12/31-1+ن	124.800	31.200	62.400	
01/01/01-ن/12/31-2+ن	93.600	31.200	93.600	
01/01/01-ن/12/31-3+ن	62.400	31.200	124.800	
01/01/01-ن/12/31-4+ن	31.200	31.200	156.000	00

من الجدول نلاحظ أن الأقساط السنوية ثابتة، و القيمة المحاسبية الصافية تتناقص كل سنة حتى تصل إلى الصفر¹.

◀ ملاحظات:

في المثال السابق، تمت الحيازة في بداية السنة (01/01)، إذا كانت عكس ذلك فيجب احترام القاعدة التالية: إذا تمت الحيازة من 01 إلى 15 من الشهر: يحسب الاهتلاك للشهر المعني.

إذا تمت الحيازة من 16 إلى 31 من الشهر: لا يحسب الاهتلاك للشهر المعني (لا يدخل هذا الشهر في الحساب). بالنسبة للتنازل عن التثبيت، يحدث العكس:

إذا وقع التنازل في المدة من 01 إلى 15 من الشهر المعني: لا يدخل هذا الشهر في حساب الاهتلاك.

إذا وقع التنازل في المدة من 16 إلى 31 من الشهر المعني: يدخل هذا الشهر في حساب الاهتلاك.

ب) الاهتلاك التنازلي: Amortissement dégressif

تؤدي هذه الطريقة إلى تناقص الأقساط (الأعباء) تدريجياً خلال مدة استعمال الأصل، حيث تسمح بتوفير أقساط سنوية عالية و بالتالي اقتصاد على الضريبة في بداية المدة.

$$\text{معدل الاهتلاك المتناقص (T)} = \text{معدل الاهتلاك الثابت (t)} \times \text{المعامل الجبائي}$$

تتغير المعاملات الجبائية بتغير مدد استعمال التثبيتات المعنية، الجدول التالي يوضح هذه المعاملات:

¹ 2010/12/31

قد لا تساوي الصفر $0 > \text{la valeur résiduelle}$ ، فيمكن للكيان أن يقدر القيمة الباقية المتوقعة عند الحيازة، هنا يتغير الأساس القابل للاهتلاك و يصبح (قيمة التثبيت خارج الرسم- القيمة الباقية المحتملة).

المعاملات	مدة الاستعمال
1.5	3 و 4 سنوات
2	5 و 6 سنوات
2.5	< من 6 سنوات

◀ مثال: نفس معطيات المثال السابق:

حساب معدل الاهتلاك المتناقص:

أولاً: معدل الاهتلاك الثابت هو $100\% \div 5 = 20\%$

ثانياً: المعامل الجبائي يأخذ بناء على مدة استعمال المعدات، مدة الاستعمال 05 سنوات إذن المعامل هو 2 (انظر الجدول).

معدل الاهتلاك المتناقص $= 20\% \times 2 = 40\%$

السنوات	قيمة التثبيتات	الاهتلاك	المجموع	القيمة المحاسبية
01/01/ن-12/31/ن	156.000	القسط السنوي	62.400	الباقية
01/01/ن+1-12/31/ن+1	93.600		99.840	
01/01/ن+2-12/31/ن+2	56.160		122.304	
01/01/ن+3-12/31/ن+3	33.696		139.152	
01/01/ن+4-12/31/ن+4	16.848		156.000	

ابتداء من السنة ن+3 نلاحظ أنه لا يمكن استعمال معدل الاهتلاك المتناقص (40%)، تطبيق هذا المعدل ابتداء من هذه السنة يؤدي إلى لانهائية الاهتلاك، لهذا نقوم بقسمة قيمة المعدات الموافقة للسنة ن+3 (33.696) على 2 كما يلي:

$33.696 \div 2 = 16.848$ ، يسمح هذا بتوزيع قيمة المعدات للسنة ن+3 إلى قسطين متساويين كما هو موضح في الجدول.

ج) الاهتلاك التصاعدي (طريقة SOFTY) ¹ Amortissement progressif

تحديد معدل الاهتلاك السنوي حسب هذه الطريقة يكون كما يلي:

القيام بجمع السنوات التي تشكل مدة حياة التثبيت، من المثال السابق لدينا:

مدة الاستعمال 5 سنوات: $1+2+3+4+5 = 15$ أو باستعمال "ن(ن+1) ÷ 2" بحيث ن: مدة حياة التثبيت (هنا 5 سنوات).

المعدلات السنوية والأقساط الموافقة تكون كما يلي:

نلاحظ أن أساس الاهتلاك لا يتغير (156.000 دج)

ن.....15/1، $10.400 = 156.000 \times 1/15$
 ن+1.....15/2، $20.800 = 156.000 \times 2/15$
 ن+2.....15/3، $31.200 = 156.000 \times 3/15$
 ن+3.....15/4، $41.600 = 156.000 \times 4/15$
 ن+4.....15/5، $52.000 = 156.000 \times 5/15$

◀ جدول الاهتلاك يكون كما يلي:

¹ بالانكليزية تعني SOFTY : Sum OF The Years

المعالجة المحاسبية لاهتلاكات التثبيتات: طرق الاهتلاك

السنوات	قيمة المعدات	معدل الاهتلاك	القسط	القيمة المحاسبية الباقية
ن	156.000	15/1	10.400	145.600
ن+1	145.600	15/2	20.800	124.800
ن+2	124.800	15/3	31.200	93.600
ن+3	93.600	15/4	41.600	52.000
ن+4	52.000	15/5	52.000	00

(د) الاهتلاك بحسب عدد الوحدات المنتجة:

لتحديد أقساط الأهتلاكات حسب هذا النوع، يجب أولاً تقدير عدد الوحدات الكلية المنتجة خلال الخمسة سنوات ثم توزيع الأقساط حسب الوحدات الفعلية لكل سنة وذلك بتصحيح أسس التقدير. ويحسب أساس الأهتلاكات بالفرق بين تكلفة الحيازة والقيمة الباقية النهائية.

مثال:

بتاريخ 01/01/ن، وضع الكيان (ABC) آلة صناعية قيد الاستعمال تمت حيازتها بقيمة 105.300 دج بما فيه الرسم (TTC)، كانت شروط الاهتلاك كما يلي:

- يتم الاهتلاك حسب عدد القطع المنتجة: 30.000 قطعة لكل من السنتين الأولى والثانية و 45.000 قطعة لكل سنة من السنوات الأربعة المتبقية.
- القيمة الباقية في نهاية السنوات الست (6) تساوي 0.

مخطط الاهتلاك:

أساس الاهتلاك هو: $105.300 \div 1,17 = 90.000$ دج.

عدد القطع المنتجة خلال مدة الاستعمال: $(2 \times 30.000) + (4 \times 45.000) = 240.000$ قطعة.

السنوات	الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
ن	⁽¹⁾ 11.250	11.250	78.750
ن+1	11.250	22.500	67.500
ن+2	⁽²⁾ 16.875	39.375	50.625
ن+3	16.875	56.250	33.750
ن+4	16.875	73.125	16.875
ن+5	16.875	90.000	0

$$(1) \quad (240.000/30.000) \times 90.000 \quad (2) \quad (240.000/45.000) \times 90.000$$

اهتلاك التثبيات: التسجيل المحاسبي

تمهيد:

تعرفنا في المحاضرة السابقة عن طرق الأهلاكات المطبقة في الكيانات و قلنا أن تبني أي طريقة من الطرق يرجع أساسا إلى أهداف المسيرين، طبيعة التثبيت أو وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية للأصل...، تشمل هذه الأهلاكات التثبيتات المعنوية و العينية التي تختلف حسب طبيعتها في المعالجة المحاسبية.

(أ) اهتلاك التثبيتات العينية:

محاسبيا، الاهتلاك هو تسجيل عبئ في الجانب المدين يقابله تدني في القيمة لحساب التثبيت المعني أي تقييد أقساط أو مخصصات الاهتلاك كأعباء في الجانب المدين للحساب 68 (بحسب فروعه) و جعل إحدى فروع الحساب 28 دائنا مثلا: تسجيل عبئ الاهتلاك لمباني صناعية في 12/31 من السنة ن، المباني الصناعية تتضمن الحساب ح/21311:

		12/31 ن		
xxx	xxx	مخصصات الأهلاكات، المؤونات و خ القيمة-الأصول غ الجارية- مباني	681.311	
xxx		اهتلاك التثبيتات العينية: مباني صناعية	281311	

يتفرع الحساب 681 بحسب فروع حسابات التثبيتات العينية أو المعنوية (20 و 21) كما يتفرع الحساب 281: اهتلاك التثبيتات العينية بحسب فروع الحساب 21.

مثال:

حسابات التثبيتات	حسابات الأهلاكات الموافقة
213.1: مباني	28131: اهتلاك تثبيتات عينية: مباني
215.4: معدات صناعية	28154: اهتلاك تثبيتات عينية: معدات صناعية
215.5: أدوات صناعية	28155: اهتلاك تثبيتات عينية: أدوات صناعية
218.2: معدات نقل	28182: اهتلاك تثبيتات عينية: معدات نقل

في حالة التنازل عن عناصر الأصول أو نزع ملكيتها أو زوالها العوض عنه أو غير المعوض عنه فان حسابات الأهلاكات المتعلقة بها تحول إلى الحساب 21 المعني، و محاسبيا نسجل القيد التالي:

		تاريخ التنازل، النزع أو الزوال		
281xx	xxxx	الأهلاكات المتراكمة		
	xxxx	حساب التثبيت المعني دائنا	21xx	

◀ ملاحظة: لمعالجة الأهلاكات يجب معرفة المعلومات التالية:

- تاريخ الحيازة،
- تكلفة التثبيت المعني أو قيمته،
- مدة حياة التثبيت (مدة الاستعمال، المدة النفعية..)،
- نوع الاهتلاك المطبق،

مثال:

لتنك لدينا معدات نقل تمت حيازتها بتاريخ 02/10/2010 ن قيمتها 5.000.000,00 دج، مدة الاستعمال 5 سنوات، الاهتلاك خطي.

المطلوب: تسجيل القيود المتعلقة بالاهتلاك في نهاية الدورة ن؟
 القسط السنوي للاهتلاك يساوي $5.000.000 \div 5 = 1.000.000$ دج
 لدينا في السنة ن: 11 شهر (02/10 إلى 12/31) و بالتالي:
 قسط السنة ن: $1.000.000 \times (12/11) = 916.666,7$ دج
 التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

		12/31/ن		
	916.666,7	مخصصات الأهتلاكات		681.1
916.666,7		اهتلاك التثبيتات العينية: معدات نقل	28182	

(2) التنازل عن التثبيتات العينية¹ cessions des immobilisations corporelles

حسب المعيار الدولي رقم 16، "تحدد الأرباح أو الخسائر الناجمة عن الاستغناء عن تثبيت عيني أو خروجه، بالفرق بين منتوجات الخروج الصافية المقدرة و القيمة المحاسبية للأصل و تدرج في الحسابات كمنتوجات أو كأعباء في الحسابين 65 (الفرع: نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية) أو في الحساب 75 (الفرع: فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية)".

◀ مراحل التسجيل المحاسبي تكون كما يلي:

- 1 إثبات قسط الاهتلاك للسنة التي تم فيها التنازل عن التثبيت (من بداية السنة إلى تاريخ التنازل) بجعل الحساب ح/68 مدينا و ح/28 دائنا مع الأخذ بعين الاعتبار مدة الاستعمال و طريقة الاهتلاك.
- 2 ترصيد حساب الأهتلاكات المتراكمة (إجمالي الأهتلاكات) من تاريخ الحيازة إلى تاريخ التنازل (ح/281) بجعله دائنا و تحويل رصيده إلى حساب التثبيت المعني (ح/21×) مدينا،
- 3 إثبات عملية التنازل مع إظهار نواقص أو فوائض القيمة المحتملة وهذا كما يلي:

◀ عند الأرباح التي تعبر عن الفرق بين منتوجات الخروج الصافية و القيمة المحاسبية الباقية للأصل، يجعل الحساب ح/462 حقوق التنازل عن التثبيت مدينا بجعل الحساب ح/752: فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية دائنا، يتبع هذا القيد مرحلة التحصيل بجعل أحد حسابات الخزينة مدينا و ترصيد ح/462 دائنا،

◀ عند الخسائر (الفرق بين منتوجات الخروج الصافية و القيمة المحاسبية الباقية للأصل) حي تجعل الحسابات ح/652: نواقص القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية و ح/462: حقوق التنازل عن التثبيت مدينة بجعل حساب التثبيت المعني دائنا.

- 4 مرحلة التحصيل حيث تجعل حسابات الخزينة ح/512 و ح/53 مدينة بترصيد ح/462 (جعله دائنا)، ملاحظة: ينتج فائض القيمة (ح/752) إذا كانت قيمة التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الباقية، والعكس بالنسبة لنواقص القيمة (ح/652).

◀ مثال توضيحي:

لتكن لديك المعلومات التالية المتعلقة بمعدات نقل:

- تاريخ الحيازة 07/10/ن-4،

¹ أنظر الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 2009/03/25، العدد 19.

- قيمة الحيازة: 4.600.000,00 دج،
- مدة الاستغلال: 10 سنوات،
- الاهتلاك المطبق: خطي،
- تاريخ التنازل عن المعدات: 04/05/ن،
- سعر التنازل عن المعدات: 2.925.000,00 دج،
- سددت العملية بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في اليومية العامة عند تاريخ التنازل؟
الإجابة:

أ. القسط السنوي للاهتلاك: $4.600.000 \div 10$ (سنوات) = 460.000 دج
ب. حساب الأهتلاكات المتراكمة:

قسط السنة ن-4 (من 07/10/ن-4 إلى 12/31/ن-4) هو 6 أشهر
وبالتالي: $460.000 \times (12 \div 6) = 230.000$ دج،

قسط السنة ن-3 460.000 دج

قسط السنة ن-2 460.000 دج

قسط السنة ن-1 460.000 دج

قسط السنة ن: تم التنازل في 04/05/ن (3 أشهر من السنة ن): $460.000 \times (12 \div 3) = 115.000$ دج

◀ مجموع الأهتلاكات المتراكمة حتى 04/05/ن: $230.000 + (3 \times 460.000) + 115.000 = 1.725.000$ دج

◀ القيمة المحاسبية الباقية للمعدات: $4.600.000 - 1.725.000 = 2.875.000,00$ دج

التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

مدين	دائن	04/05/ن	مدين	دائن
681		مخصصات الأهتلاكات	115.000	
	28182	اهتلاك التثبيتات العينية: معدات نقل (قسط السنة ن)	115.000	
28182		اهتلاك التثبيتات العينية: معدات نقل	1.725.000	
	2182	التثبيتات العينية الأخرى- معدات نقل	1.725.000	
462		حقوق التنازل عن التثبيت	2.925.000	
	2182	التثبيتات العينية الأخرى- معدات نقل	2.875.000	
	752	فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية (تسجيل فائض قيمة لقاء التنازل عن المعدات) ⁽¹⁾	50.000	
512.1		ح.ج. بنكية	2.925.000	
	462	حقوق التنازل عن التثبيت (عملية تحصيل الحقوق)	2.925.000	

(1): نلاحظ أن قيمة التنازل (2.925.000) أكبر من القيمة الباقية (2.875.000,00) وبالتالي هناك فائض قيمة يسجل في الجانب الدائن.

◀ بالنسبة لنواقص القيمة ح/652، نفترض أن سعر التنازل هو 2.000.000 دج مع بقاء المعلومات الأخرى كما هي،

التسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

مدين	دائن	04/05/ن	مدين	دائن
681	28182	مخصصات الأهتلاكات اهتلاك التثبيتات العينية: معدات نقل (قسط السنة ن)	115.000	115.000
28182	2182	اهتلاك التثبيتات العينية: معدات نقل التثبيتات العينية الأخرى- معدات نقل	1.725.000	1.725.000
462	2182	حقوق التنازل عن التثبيت نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية التثبيتات العينية الأخرى- معدات نقل (تسجيل نواقص قيمة لقاء التنازل عن المعدات) ⁽²⁾	2.000.000 875.000	2.875.000
512.1	462	ح.ج. بنكية حقوق التنازل عن التثبيت (عملية تحصيل الحقوق)	2.000.000	2.000.000

(2) نلاحظ أن قيمة التنازل (2.000.000) أصغر من القيمة الباقية (2.875.000,00) وبالتالي هناك ناقص قيمة يسجل في الجانب المدين.

II اهتلاك التثبيتات المعنوية Amortissement des immobilisations incorporelles

تعالج اهتلاكات التثبيتات المعنوية بتسجيل مخصصات الأهتلاكات كأعباء في الجانب المدين ح/681 بجعل إحدى فروع الحساب ح/280 (حسب فروع الحساب 20)، تحول الأهتلاكات المتعلقة بالتثبيتات المعنوية (ترصد) إلى الحساب 20 في حالة التنازل (الخروج)، النزاع أو الزوال وتهتك التثبيتات المعنوية على أساس مدة نفعيتها ويفترض حسب المعيار الدولي 38 أن لا تتجاوز 20 سنة إلا إذا كانت هناك ظروف استثنائية وجب تبريرها في الملاحق.

◀ التنازل عن التثبيتات المعنوية

"تحدد الأرباح أو الخسائر الناجمة عن الاستغناء عن تثبيت معنوي أو خروجه، بالفرق بين منتوجات الخروج الصافية المقدرة و القيمة المحاسبية للأصل و تدرج في الحسابات كمنتوجات أو كأعباء في الحسابين 65 (الفرع: نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية) أو في الحساب 75 (الفرع: فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية)".

وتعالج التثبيتات المعنوية بنفس معالجة الـتثبيتات العينية فيما يتعلق بالقيود المحاسبية ماعدا الحساب ح/207.

المعالجة المحاسبية لخسارة القيمة على التثبيتات

تمهيد:

لخسارة القيمة مؤشرات داخلية وأخرى خارجية ترتبط بظروف السوق والاقتصاد.

(1) المؤشرات الداخلية:

من بين المؤشرات الداخلية:

- التغيرات المعتبرة في طريقة الاستعمال ومثال ذلك تناقص وتيرة الاستعمال لبعض أنواع المعدات نتيجة إعادة هيكلة سوق المؤسسة،
- عامل التدهور (Obsolescence) الذي لم يؤخذ بعين الاعتبار عند الاهتلاك،
- التدهور الفيزيائي مهما كانت طبيعته نتيجة عيوب كبيرة في آلية عمل التثبيتات،
- أداء التثبيتات يكون أقل مما تم تقديره في البداية.

(2) المؤشرات الخارجية:

متغيرات الاقتصاد الكلي كمستوى المعيشة، بنية وعادات الاستهلاك التي تؤدي إلى تناقص هام في استهلاك المنتج (نقص الطلب عليه)، تناقص القيمة السوقية لأصل ما كسيارات d'occasion

◀ تعاريف:

عرفت خسارة القيمة على أنها فائض القيمة المحاسبية لأصل على قيمته الاسترجاعية la valeur recouvrable

ولمعالجة خسارة القيمة يجب أخذ العناصر التالية في الاعتبار:

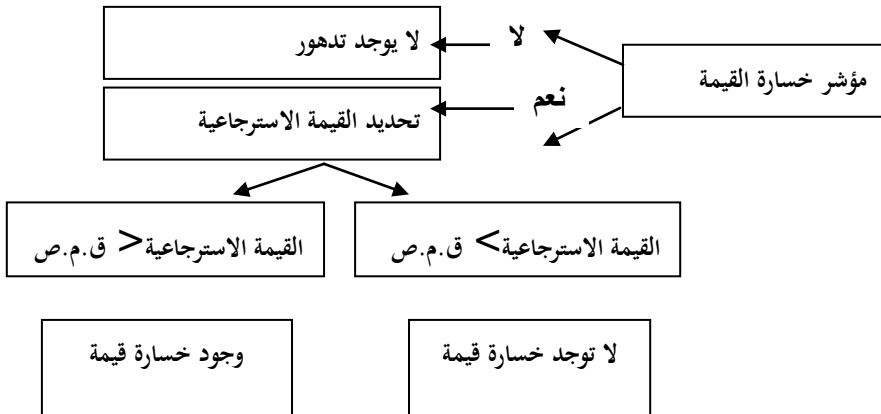
القيمة المحاسبية للأصل التي تساوي قيمته الأصلية (تكلفة الدخول) ناقصا منها الأهلاكات المتراكمة و المؤونات المشكلة.

القيمة الاسترجاعية لأصل وهي القيمة الأعلى ما بين سعر البيع الصافي و قيمته النفعية Valeur d'utilité.

سعر البيع الصافي وهي القيمة التي يمكن الحصول عليها جراء بيع أصل ناتج عن صفقة في إطار منافسة عادية وبين أطراف تتوافر بينها المعلومة و الرضا ناقصا منه تكاليف الخروج،

القيمة النفعية وهي القيمة المستحدثة لتدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من الاستعمال المستمر للأصل وقيمة التنازل عنه في نهاية المدة.

الشكل الموالي يبين كيفية تحديد خسارة القيمة:



(3) التسجيل المحاسبي:

إن التدهور في أصل مثبت يعبر عن تناقص في القيمة المحاسبية لهذا الأصل، هذا التناقص يجب أن يسجل في المحاسبة بجعل حساب الأعباء: مخصصات الأهلاكات، المؤونات وخسائر القيمة: الأصول غير الجارية (ح/681)

مدينا مع جعل الحساب ح/29: خسائر القيمة على التثبيتات دائنا. نشير إلى أن الحساب 29 يفرع إلى:

- ح/290: خسائر القيمة على التثبيتات المعنوية،
- ح/291: خسائر القيمة على التثبيتات العينية،

◀ مثال:

حاز الكيان Alpha على معدات صناعية، تم وضع هذه المعدات قيد الخدمة بتاريخ 01/01/01 في الشروط التالية:

- تكلفة الحيازة: 3.500.000 دج،

- طريقة الأهلاك: خطية على 05 سنوات.

في 12/31/20، لاحظ الكيان ظهور معدات جديدة أكثر جودة وفعالية في السوق لذلك قام بإجراء اختبار تناقص القيمة للمعدات الأصلية،

تدفقات الخزينة لهذه المعدات (الستين المتبقيتين): 7.00.000 دج للسنة (ن+3)، 550.000 دج للسنة (ن+4)، معدل الاستحداث: 8%.

القيمة الباقية للمعدات تساوي 0. (تؤخذ القيمة الباقية في الحسبان إن وجدت وهذا لتحديد الأساس القابل للاهلاك)

سعر البيع الصافي للمعدات يقدر ب: 1.050.000 دج في 12/31/20.

المطلوب: احسب: - القيمة النفعية (Valeur d'utilité)؟ القيمة الاسترجاعية (valeur recouvrable)؟ خسارة القيمة المحتملة؟ تسجيلها محاسبيا؟

الإجابة:

أولاً: حساب القيمة المحاسبية الصافية بتاريخ 12/31/20:

3.500.000 (تكلفة الحيازة) – [الأهتلاكات المتراكمة للمعدات حتى هذا التاريخ]

3.500.000 – [3×(5÷3.500.000)] = 1.400.000 دج.....(1)

ثانياً: حساب القيمة النفعية للمعدات: la valeur d'utilité

7.00.000 (1,08)¹ + 550.000 (1,08)² = 1.119.684 دج

ثالثاً: حساب القيمة الاسترجاعية la valeur recouvrable:

◀ حسب التعريف: هي القيمة الأعلى (Max) ما بين القيمة النفعية (1.119.684) وسعر البيع الصافي (1.050.000)

وبالتالي نأخذ القيمة النفعية 1.119.684 دج.....(2)

رابعاً: حساب التناقص في القيمة la dépréciation

نلاحظ أن القيمة الاسترجاعية (1.119.684) (2) أقل من القيمة المحاسبية الصافية (1) بتاريخ 12/31/20

(1.400.000) وبالتالي هناك خسارة قيمة بمقدار الفرق أي: 1.400.000 – 1.119.684 = 280.316 دج

◀ التسجيل المحاسبي:

		12/31/20+		
	280.316	مخصصات الأهلاكات، المؤونات وخسائر القيمة: م. صناعية		681.54
280.316		خسائر القيمة على التثبيتات العينية: م. صناعية	291.54	
		(تسجيل خسارة قيمة)		

جرد المخزونات: طرق الجرد

تمهيد:

ينص القانون 11/07 الموافق لـ 2007/11/25، المادة 20 منه على "إلزامية كل تاجر مسك دفتر اليومية، دفتر الأستاذ و دفتر الجرد"، فعملية الجرد عبارة عن حالة تضم جميع عناصر الأصول و الخصوم بالكمية والقيمة عند تاريخ معين قد يكون السنة أو عدة مرات في السنة،

حسب النظام المحاسبي والمالي "كل مؤسسة تقوم - على الأقل مرة كل سنة- بإجراء جرد لعناصر الأصول والخصوم وإقفال حساباتها بهدف إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج، وتكمن أهمية الجرد في انه يقدم معلومات هامة حول وضعية وتسيير الكيان وهذا عن طريق ضمان شفافية المعلومات المقدمة لمتخذي القرار،

ا. جرد المخزونات:

يرجع اختيار طرق متابعة وتقييم المخزونات إلى ظروف التسيير وهناك طريقة الجرد الدائم والمتناوب،

● طريقة الجرد المتناوب: وهي الطريقة الأكثر استعمالا من طرف المؤسسات وتنص على إحصاء وتقييم المخزونات في نهاية السنة حيث تقوم المؤسسات عموما بالإقفال fermeture لإجراء هذه العملية، في حالة المؤسسات التي تقوم بعملية الجرد دوريا (خلال الثلاثي مثلا) أو أكثر من مرة في السنة تسمى طريقة الجرد الدائر l'inventaire tournant.

1. مراحل التسجيل المحاسبي:

◀ خلال الفترة: تجعل حسابات المشتريات (38) مدينة بتكلفتها (المبلغ خارج الرسم+ المصاريف الملحقه) بجعل حساب الموردون ح/401 دائنا (تأتي بعد ذلك عملية التسوية) دون الاخراجات ونسجل القيود التالية:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx			380
	xxxx			381
	xxxx			382
xxxx			401	

عملية التسوية تكون كما يلي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxx	xxxxx		5x	401

◀ عند نهاية الفترة: يتم إجراء الجرد خارج المحاسبة (l'inventaire extra- comptable)

◀ نعتبر أن مخزون أول المدة تم استهلاكه بالكامل أي إلغاء مخزونات أول المدة ويتم التسجيل كما يلي:

دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx			600
	xxxx			601
	xxxx			602
xxxx			32/31/30	

◀ ترصيد حسابات المشتريات التي تمت خلال الدورة (ح/38 وفروعه) بجعلها دائنة، نعتبر هنا أن ما تم شراؤه تم استهلاكه بالكامل مع جعل حسابات المشتريات المستهلكة مدينة كما يلي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx		382/381/380	602/601/600

◀ المعاينة الفعلية للمخزون وهذا بمقارنة الجرد خارج المحاسبة بما تم إيجاده فعلياً، المخزونات الموجودة يتم تسجيلها مدينة بترصيد حسابات المشتريات المستهلكة دائنة، ونسجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxx	xxxx		602/601/600	32/31/30

◀ حالة المؤسسات الصناعية (المنتجات المصنعة، قيد التصنيع)

- خلال الدورة المحاسبية: لا تسجل أي قيود فقط نسجل الاستهلاكات حسب طبيعتها على النحو التالي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx			600
	xxxx			601
	xxxx			602
xxxx			32/31/30	

- في نهاية الفترة: يتم إجراء الجرد خارج المحاسبة لجميع أنواع المخزونات الموجودة بالمؤسسة،

- ترصيد حسابات مخزونات أول المددة بجعلها دائنة وجعل حساب الإنتاج المخزن لدينا حيث نسجل ما يلي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx			33
	xxxx			34
	xxxx			35
xxxx			724.33	
xxxx			724.34	
xxxx			724.35	

● طريقة الجرد الدائم: حسب هذه الطريقة يتم تسجيل البضاعة، المواد الأولية، المواد المستهلكة المشتراة و المواد المصنعة في حساب المخزون بتاريخ دخولها إلى المخزن عند شراؤها أو إنتاجها، المخرجات الموجهة للاستعمال أو الإنتاج تمثل أعباء. تسمح طريقة الجرد الدائم بالمتابعة المحاسبية للمخزونات وكذا المساعدة على التحديد السريع لوضعية الحسابات.

1. التسجيل المحاسبي للتموينات و المواد الأولية و البضاعة:

◀ خلال الدورة: يتم تسجيل المشتريات المخزنة بجعلها مدينة و جعل حساب الموردين دائنا (قيود تحويل الملكية)

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	(تسجل المشتريات بتكلفتها)		380
	xxxx			381
	xxxx			382
xxxx			401x	

- عند الدخول إلى المخزن les entrées au magasin: تسجل هنا قيود الدخول إلى المخازن بترصيد حسابات المشتريات (دائنة) و جعل حسابات المخزن مدينة (ح/30، ح/31، ح/32) دائنة كما يلي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	(تدخل المشتريات بالتكلفة)		32/31/30
xxxx			380	
xxxx			381	
xxxx			382	

- عند الخروج من المخزن: نسجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx	(قيد الخروج)		600
	xxxx			601
	xxxx			602
xxxx			32/31/30	

◀ في نهاية الفترة: عند إجراء الجرد و بعد التحليل يجب:

- تسجيل الفوارق المحتملة بين المخزون المادي المقدر عند الجرد خارج المحاسبة (l'inventaire extra-comptable) و بين حسابات المخزونات المسجلة في الجانب المدين (ح/30، ح/31، ح/32) وهذا بتعديلها إلى القيم الموجودة بالجرد المادي،

تسجل الفوارق المبررة و التي تعتبر عادية في مقابل الحساب 60 أو 72،

تسجل الفوارق الأخرى غير العادية في حساب الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري (ح/657) أو حسابات المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير (ح/757).

2. حالة المنتجات المصنعة أو قيد الإنتاج:

◀ خلال الفترة: حيث نسجل ما يلي:

- عند دخول المنتجات إلى المخزن: تجعل حسابات المخزن (ح/33، ح/34، ح/35) مدينة بجعل الحساب 72 (التغير في المخزون) دائنا كما يلي:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxx			33
	xxxx			34
	xxxx			35
xxxx			723.33	
xxxx		(قيد دخول المنتجات إلى المخزن)	723.34	
xxxx			724.35	

- عند خروج المنتجات من المخزن: نعكس فقط القيد السابق وذلك بحسب طبيعة المنتج،

◀ في نهاية الفترة:

1. تتم معرفة أرصدة مخزونات المنتجات وذلك كما يلي:
مخزون نهاية الفترة II المسجل في المحاسبة (ح/33، ح/34، ح/35) = مخزون بداية الفترة I + المدخولات -
المخروجات

2. إجراء جرد المخزون المادي (الفعلي) خارج المحاسبة لهذه المنتجات للتأكد من الوجود الفعلي للمخزون،
3. بعد المقارنة و التحليل، يجب ايجاد الفوارق المحتملة بين المخزون المادي وبين المخزون المحاسبي المسجل في
الجانب المدين للحسابات ح/33، ح/34، ح/35 لتعديلها،

تسجل الفوارق الزائدة عند الجرد في الحساب 72 مدينا عند الزيادة (+)
تسجل الفوارق الناقصة عند الجرد في الحساب 72 دائنا عند النقصان (-)

:N.B

تسجل الفوارق الأخرى غير العادية الخاصة بالمنتجات في الحسابات التالية:

- الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري (ح/657) عند وجود نقص
- المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير (ح/757) عند وجود زيادة.

II. تقييم المخزونات L'évaluation des stocks

خلال مدة معينة تدخل المشتريات في الغالب إلى المخزن بتكاليف مختلفة وتطرح هنا مشكلة تقييم المخرجات،
وهناك عدة طرق للتقييم يرجع اختيارها إلى طبيعة المواد المخزنة، أسعار السوق، فترات الدخول و الخروج...،
ويمكن توضيح هذه الطرق عن طريق المثال التالي:

بتاريخ 03/01 تم استلام 300 كلغ من الأسمنت بسعر 100,00 دج للكلغ الواحد

بتاريخ 03/02 تم استلام 250 كلغ من الأسمنت بسعر 130,00 دج للكلغ الواحد

بتاريخ 03/04 تم استلام 100 كلغ من الأسمنت بسعر 120,00 دج للكلغ الواحد

بتاريخ 03/05 تم إخراج 100 كلغ من الأسمنت،

يطرح هنا المسير إشكالية تقييم المخرجات نظرا لتعدد الأسعار وما هو السعر المناسب الذي يأخذ بعين الاعتبار ربحية
الكيان،

◀ **طريقة الوارد أولا الصادر أولا First In First Out (FIFO)** حيث يتم تقييم المخرجات بالسعر الابتدائي القديم،

حسب المثال

- 100 × 100,00 دج = 10000,00 دج

المخزونات المتبقية يتم تقييمها كما يلي:

- $20000,00 = 100,00 \times 200$ دج

- $32500,00 = 130,00 \times 250$ دج

- $12000,00 = 120,00 \times 100$ دج

المجموع..... دج 244500,00

◀ طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO) Last In First Out: هنا يتم تقييم المخرجات بالسعر الحديث أو الجديد كما يلي:

- $100 \text{ كلغ} \times 120,00 = 12000,00$ دج

المخزون الباقي يقيم كم يلي:

- $30000,00 = 100,00 \times 300$ دج

- $32500,00 = 130,00 \times 250$ دج

المجموع..... دج 62500,00

◀ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP) Coût Unitaire Moyen Pondéré

حيث يتم ترجيح القيم الإجمالية لكل عملية إدخال نسبة إلى الكمية الإجمالية للمخزون كما يلي:

$114,6 = (100+250+300) / ((120 \times 100) + (130 \times 250) + (100 \times 300))$ دج

حسب هذه الطريقة تخرج 100 كلغ من الأسمنت كما يلي: $11460 = 114,6 \times 100$ دج

المخزون المتبقي يتم تقييمه كما يلي:

$63030,00 = (100 - 650) \times 114,6$ دج

◀ طريقة التكلفة الحالية أو تكلفة الاستبدال coût de remplacement

يتم التقييم هنا على أساس السعر الذي سيدفع حين إعادة التموين أو الشراء في المستقبل حيث يتم استبدال

السعر المعمول به بالسعر الجديد (المستقبلي)

◀ طريقة التكلفة المعيارية le coût standard

تستند هذه الطريقة إلى معايير حجم النشاط ، معايير الاستهلاك الخاصة لكل مهمة مع تحديد هذه الأخيرة بدقة،

جرد المخزونات: طرق التقييم

تمهيد:

قلنا في المحاضرة السابقة أن أعمال الجرد تهدف أساسا إلى تحديد نتيجة المؤسسة وقيمة أصولها وخصومها عند إقفال السنة المالية، تشكل هذه الأعمال التزاما قانونيا نص عليه القانون التجاري حيث ألزم كل شخص طبيعي أو معنوي يملك صفة التاجر أن يقوم بجرد سنوي لعناصر الأصول و الخصوم وإقفال كل الحسابات لإعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج.

◀ تقييم المخزونات:

تعرفنا سابقا عن طرق تقييم المخزونات وقلنا أن تعدد الطرق يهدف إلى إعطاء مجال للمسيرين لاختيار الطريقة التي تتماشى و أهداف التسيير وظروف السوق، تشكل بطاقات المخزون (fiches de stock) أدوات هامة في يد المسير لمتابعة حركة وقيمة المخزونات واتخاذ القرارات المناسبة ولمعرفة طرق تقييم المخزون على هذه البطاقات نأخذ المثال التالي:

بتاريخ 2012/01/02 كان مخزون المؤسسة Bimo من المواد الأولية: 3000 وحدة/ 250 دج للوحدة،

خلال شهر جانفي استلمت المؤسسة الفواتير التالية:

- 2012/01/15: 2000 وحدة بـ 200 دج للوحدة، مصاريف النقل 6000 دج ، تخفيض تجاري 10%،
- 2012/01/26: 4000 وحدة بـ 280 دج للوحدة، مصاريف النقل 7600 دج، تخفيض تجاري 12%،
- 2012/01/28: 1500 وحدة بـ 180 دج للوحدة، مصاريف النقل 2000 دج، تخفيض تجاري 10%،

خلال نفس الشهر تم تسجيل المخرجات التالية:

- 2012/01/17: 1600 وحدة،
- 2012/01/27: 3500 وحدة،
- 2012/01/28: 1000 وحدة،
- 2012/01/31: 500 وحدة،

كانت قيمة مخزون الجرد بتاريخ 12/31 = 840.920 دج (طريقة FIFO)

المطلوب: تقييم المدخلات و المخرجات (إعداد بطاقة المخزون) حسب:

- التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية دخول. Coût Moyen Pondéré après chaque entrée.
- التكلفة الوسطية المرجحة الشهرية ؟ Coût Moyen Pondéré mensuel
- طريقة FIFO الصادر أولا الوارد أولا؟
- سجل القيود اللازمة في اليومية حسب طريقة الجرد المتناوب و الدائم (طريقة FIFO)؟

الحل:

أولا تحديد تكلفة الدخول للمخزونات المستلمة في شهر جانفي:

- 2012/01/15: {2000 وحدة × 200} + 0,90 × 6000 = 366.000 دج: تكلفة الوحدة = 183 دج
- 2012/01/26: {4000 وحدة × 280} + 0,88 × 7600 = 993.200 دج: تكلفة الوحدة = 248,3 دج
- 2012/01/28: {1500 وحدة × 180} + 0,90 × 2000 = 245.000 دج: تكلفة الوحدة = 163,33 دج

ملاحظة: تدخل عناصر المخزونات بالتكلفة مع طرح التخفيضات التجارية مثلا في العملية بتاريخ 2012/01/15 نخصم 10% من التكلفة و نضيف 6000 مصاريف نقل،

(1) بطاقة المخزون حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية دخول

جرد المخزونات: طرق التقييم

المخزون (الرصيد)			المخرجات			المدخلات			التواريخ
القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	
750.000	250	3000	-	-	-	750.000	250	3000	01/02
1.116.000	223,2	5000	-	-	-	366.000	183	2000	01/15
758.880	223,2	3400	357.120	223,2	1600	-	-	-	01/17
1.752.080	236,77	7400	-	-	-	993.200	248,3	4000	01/26
923.403	236,77	3900	828.695	236,77	3500	-	-	-	01/27
951.984	216,37	4400	236.370	216,37	1000	245.000	163,33	1500	01/28
843.799	216,37	3900	108.185	216,37	500	-	-	-	01/31
			1.530.370		6600	2.354.200		10.500	

بعض التوضيحات:

- العملية 01/15: $(2000+3000)/\{366.000+750.000\} = 223,2$
 - العملية 01/26: $(3400+4000)/\{993.200+758.880\} = 236,77$
 - العملية 01/28: $(1500+3900)/\{245.000+923.403\} = 216,37$
- (2) بطاقة المخزون حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في نهاية المدة

المخزون (الرصيد)			المخرجات			المدخلات			التواريخ
القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	
					-	750.000	250	3000	01/02
					-	366.000	183	2000	01/15
				224,21	1600	-	-	-	01/17
					-	993.200	248,3	4000	01/26
					3500	-	-	-	01/27
					1000	245.000	163,33	1500	01/28
					500	-	-	-	01/31
874.419	224,21	3900	1.479.786	224,21	6600	2.354.200	224,21	10.500	

في هذه الطريقة نقوم بتحديد تكلفة الوحدة الإجمالية عن طريق جمع قيم المدخلات وتقسيمها على مجموع الكميات كما يلي:

$$224,21 \text{ دج} = (1500+4000+2000+3000) \div \{245.000+993.200+366.000+750.000\}$$

كل المخرجات يتم تقييمها على أساس هذا السعر كما هو مبين أعلاه.

(3) بطاقة المخزون حسب طريقة FIFO

جرد المخزونات: طرق التقييم

المخزون (الرصيد)			المخرجات			المدخلات			التواريخ
القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	القيمة	تكلفة الوحدة	الكمية	
750.000	250	3000				750.000	250	3000	01/02
750.000	250	3000				366.000	183	2000	01/15
366.000	183	2000							
350.000	250	1400	400.000	250	1600				01/17
366.000	183	2000							
350.000	250	1400				993.200	248,3	4000	01/26
366.000	183	2000							
993.200	248,3	4000							
268.370	248,3	3900	350.000	250	1400				01/27
			366.000	183	2000				
			24.830	248,3	100				
720.070	248,3	2900	248.300	248,3	1000	245.000	163,3	1500	01/28
245.000	163,3	1500							
595.920	248,3	2400	124.150	248,3	500				01/31
245.000	163,3	1500							
			1.513.280		6.600	2.354.200		10.500	

في هذه الطريقة نشرع أولا بإخراج الكميات القديمة مع الأخذ بعين الاعتبار أسعارها الموافقة ثم ننتقل إلى الكميات التي دخلت بعدها مباشرة

◀ ملاحظة هامة: بالنسبة لطريقة LIFO نشير إلى أنه لم يتم اعتماد هذه الطريقة في المعايير المحاسبية الدولية ولا بالنسبة للنظام المحاسبي والمالي الجزائري.

(4) القيود المحاسبية:

- حسب طريقة الجرد المتناوب:

المبالغ		بيان العمليات	الحسابات	
دائنة	مدينة		دائنة	مدينة
750.000	750.000	01/02		31
			-	
366.000	366.000	01/15		381
			401.1	
993.200	993.200	01/26		381
			401.2	
245.000	245.000	01/28		381
			401.3	
		12/31		
750.000	750.000			601
			31	
1.274.200	1.274.200	ترصيد مشتريات الدورة (245.000+993.200+366.000)		601
			381	
840.920	840.920	مخزون نهاية المدة		31
			601	

للتأكد: مخزون II = مخزون I + المشتريات - الاستهلاكات

جرد المخزونات: طرق التقييم

$$= 750.000 + \{1.274.200\} - 1.513.280 = 840.920 \text{ دج}$$

- حسب طريقة الجرد الدائم:

المبالغ		بيان العمليات	الحسابات	
دائنة	مدينة		دائنة	مدينة
750.000	750.000	01/02	-	31
366.000	366.000	01/15	401.1	381
366.000	366.000		381	31
400.000	400.000	01/17	31	601
993.200	993.200	01/26	401.2	381
993.200	993.200		381	31
410.830	410.830	01/27	31	601
245.000	245.000	01/28	401.3	381
245.000	245.000	"	381	31
248.300	248.300	"	31	601
124.150	124.150	01/31	31	601

◀ دفتر الأستاذ: الجرد الدائم

د	م
	400.000
	410.830
	248.300
	124.150
1.513.280	1.513.280

د	م
366.000	366.000
993.200	993.200
245.000	245.000
1.274.200	1.274.200
	0

د	م
400.000	750.000
410.830	366.000
248.300	993.200
124.150	245.000
840.920	
1.513.280	2.354.200

للتأكد: مخزون = مخزون + المشتريات - الاستهلاكات

$$= 750.000 + 1.274.200 - 1.513.280 = 840.920 \text{ دج}$$

◀ دفتر الأستاذ: الجرد المتناوب

د	م	ح/601
	750.000	840.920
	1.274.200	ر.م 1.183.280
2.024.200	2.024.200	

د	م	ح/381
366.000	366.000	
993.200	993.200	
245.000	245.000	
1.274.200	1.274.200	

ح/31	
750.000	750.000
	840.920
ر.م 840.920	
1.590.920	1.590.920

تسويات مختلفة

Régularisations diverses

تسويات مختلفة: أعمال نهاية السنة

تمهيد:

تكتسي أعمال نهاية السنة أهمية بالغة بالنسبة للكيان وهذا من أجل إعداد الصورة الختامية لعمليات الدورة بعد تسوية وتصحيح بعض العمليات التي تندرج ضمن حسابات الأصول والخصوم وكذا الأعباء و النواتج، وتشمل التسويات المحاسبية بعض الحالات التي تصادف نهاية الدورة كما تشمل كذلك الكثير من الحالات التي تحدث خلال الدورة حيث نعالج في هذه المحاضرة ما يلي:

- ✓ الأعباء المقيدة سلفا Les charges constatés d'avance
- ✓ النواتج المقيدة سلفا les produits constatés d'avance
- ✓ أعباء للدفع les charges à payer
- ✓ نواتج للتحصيل les produits à recevoir
- ✓ تخفيضات للمنع les RRR à accorder
- ✓ تخفيضات للتحصيل les RRR à obtenir
- ✓ التسويات على المشتريات régularisation des achats
- ✓ النفقات و النواتج قيد التحميل dépenses & recettes en attente d'imputation

◀ الأعباء المقيدة سلفا: ويتعلق الأمر هنا بالأعباء المسجلة خلال الدورة و التي يرتبط جزء منها أو كلها بالدورة الموالية.

من الناحية المحاسبية نقوم بتحميل العبء المتعلق بالدورة N فقط و الباقي تتحمله الدورة N+1

مثال 01:

بتاريخ 09/01/ن قام الكيان "الرياض" بتسوية مصاريف تأمين تشمل سنة كاملة، قيمة المصاريف 12000 دج.

		09/01/ن			
12.000	12.000	مصاريف تأمين ح ج ب (بوليصة تأمين رقم xxxx)	512	616	

✓ من الواضح أن هذه المصاريف لا تتعلق بالدورة ن إلا بأربعة 4 أشهر أي بقيمة 4000 دج و بالدورة ن+1 بثمانية 8 أشهر أي ما يعادل 8000 دج.

◆ في نهاية السنة نسجل القيد التالي:

		12/31/ن			
8.000	8.000	الأعباء المقيدة سلفا مصاريف تأمين	616	486	

✓ الحساب 616 يبقى هنا مدينا بقيمة 4000 دج

◆ في بداية السنة ن+1 نسجل القيد التالي:

		01/01/ن+1			
8.000	8.000	مصاريف تأمين الأعباء المقيدة سلفا	486	616	

✓ في هذا القيد نلاحظ أنه تم تحميل المبلغ المتعلق بالدورة ن+1 بقيمة 8000 دج فقط، يتم ترصيد الحساب 486.

◆ يمكن تسجيل العملية بطريقة أخرى:

تسويات مختلفة: أعمال نهاية السنة

		09/01/ن		
	4.000	مصاريف تأمين		616
	8000	الأعباء المقيدة سلفا		486
12.000		ح ج ب	512	
		12/31/ن		
		لا شيء		
		01/01/ن+1		
	8000	مصاريف تأمين		616
8000		الأعباء المقيدة سلفا	486	

◀ النواتج المقيدة سلفا:

ويتعلق الأمر بالنواتج المسجلة خلال الدورة و التي يرتبط جزء منها أو كلها بالدورة الموالية، من الناحية المحاسبية نحمل فقط النواتج المتعلقة بالدورة ن و الباقي تتحمله الدورة ن+1،
 مثال: حالة إرسال الفاتورة دون البضاعة
 في نهاية ديسمبر من السنة ن، قامت المؤسسة "الشهاب" بإرسال وتسجيل فاتورة بيع بضاعة بقيمة 5850.00 دج بما فيه الرسم TTC، في 12/31/ن لم ترسل البضاعة بعد إلى الزبون حيث تم الاتفاق على أن التسليم يكون في جانفي ن+1

		ديسمبر (ن)		
	5850	حقوق زبائن		411
5.000		مبيعات بضاعة	700	
850		الدولة TVA مجمعة	4454	

♦ في السنة ن البضاعة لم ترسل بعد للزبون، الناتج الذي قيمته 5000 دج المسجل في السنة ن وجب ترحيله بصفة كلية إلى السنة الموالية وهنا نستعمل الحساب 487 نواتج مقيدة سلفا ونسجل العملية كما يلي:

		12/31/ن		
	5.000	مبيعات بضاعة		700
5.000		<u>نواتج مقيدة سلفا</u>	<u>487</u>	

رصيد الحساب 700 يكون صفر خلال السنة ن،

في الميزانية، يأتي الحساب 487 في أسفل الخصوم وبشكل آخر عنصرا في الإجمالي،

♦ تحميل الناتج على السنة ن+1 و ترصيد الحساب 487 كما يلي:

		01/01/ن+1		
	5.000	نواتج مقيدة سلفا		487
5.000		مبيعات بضاعة	700	

◀ أعباء للدفع les charges à payer

يتعلق الأمر بالأعباء التي لا يتم تسجيلها إلا في الدورة الموالية (ن+1) ولكنها مرتبطة جزئيا أو كليا بالدورة (ن)، محاسبيا نسجل في نهاية السنة العبا الخاص بالدورة ن دون تحميله على الدورة الموالية،

مثال: حالة فاتورة تتعلق بخدمات مقدمة للكيان لم تستلم بعد

في 12/31/ن لم تستلم بعد شركة "الرياض" فاتورة الهاتف لشهري نوفمبر وديسمبر من السنة ن، القيمة خارج الرسم 8.795 دج، TVA 1495,15: دج،

تسويات مختلفة: أعمال نهاية السنة

◆ المرحلة الأولى:

		12/31ن		
	8.795	مصاريف البريد والاتصالات		626
	1495,15	<u>Tva مسترجعة على الفواتير التي لم تستلم بعد</u>		<u>445.81</u>
10.290,15		موردون، فواتير لم تستلم بعد	408	

◆ المرحلة الثانية:

		1+ن/01/01		
	10.290,15	موردون، فواتير لم تستلم بعد		<u>408</u>
8.795		مصاريف البريد والاتصالات	626	
1495,15		Tva مسترجعة على الفواتير التي لم تستلم بعد (إلغاء القيد السابق بتاريخ 12/31ن)	445.81	
		عند استلام الفاتورة		
	8.795	مصاريف البريد والاتصالات		626
	1495,15	<u>Tva مسترجعة على السلع والخدمات الأخرى</u>		<u>445.31</u>
10.290,15		موردون (التسجيل العادي)	401	

◀ نواتج للتحويل les produits à recevoir

يتعلق الأمر بالنواتج التي لا يتم تسجيلها إلا في الدورة الموالية (ن+1) ولكنها مرتبطة كلياً أو جزئياً بالدورة ن، محاسبياً نحمل الناتج على الدورة ن في 12/31 دون تحميله على الدورة ن+1،
مثال: حالة تسليم بضاعة دون الفاتورة
خلال شهر ديسمبر، سلمت الشركة Alpha لأحد الخواص بضاعة بقيمة 93.600 دج،
للعلم: الفاتورة لم تسلم للزبون حتى جانفي ن+1،

◆ المرحلة الأولى:

هنا البضاعة لا تدخل في مخزون نهاية السنة ن، نسجل عملية البيع لكن في غياب الفاتورة لا يمكننا جعل الحساب 411 مديناً في 12/31 نستعمل الحساب 418 ونسجل القيد التالي:

		12/31ن		
	39.600	زبائن: فواتير لم تتم فوترتها بعد		<u>418</u>
80.000		مبيعات بضائع	700	
13.600		TVA على فواتير للإعداد (à TVA sur factures) (établir	<u>445.82</u>	

- ✓ الناتج المقدر: 80.000 دج يتم تحميله هنا على الدورة ن،
- ✓ الحساب 445.82 يمثل TVA مجمعة مستقبلية أي يتم تجميعها في المستقبل (في جانفي حسب المثال)،
- ✓ يعمل الحساب 418 هنا عمل الحساب 411 حيث يتضمن لرسم على القيمة المضافة،
- ✓ يمثل الحسابين 418 و 445.82 حسابات انتظارية les comptes d'attente

◆ المرحلة الثانية:

		1+ن/01/01		
	80.000	مبيعات بضائع		700
	13.600	TVA على فواتير للإعداد		<u>445.82</u>
39.600		زبائن: فواتير لم تتم فوترتها بعد (إلغاء القيد السابق بتاريخ 12/31ن)	<u>418</u>	

		(عند إرسال الفاتورة)		
80.000	39.600	زبائن	700	411
13.600		مبيعات بضاعة	445.4	
		TVA مجمعة على المبيعات		
		(التسجيل العادي)		

◀ تخفيضات للمنع les RRR à accorder (لدى المورد)

يتعلق الأمر هنا بحالة من بين العديد من الحالات المتعلقة بالأعباء التي سيتم دفعها والتي تشكل نقصا في النواتج، الإشعارات يتم إرسالها من طرف المورد في الدورة الموالية ن+1،
مثال: قررت المؤسسة SIGMA منح تنزيل نسبته 10% لأحد زبائنها على مبيعات بضاعة تمت في ديسمبر من السنة ن، قيمة المبيعات خارج الرسم: 112.000 دج، فاتورة الإشعار لم ترسل إلى الزبون حتى جانفي ن+1.

		خلال ديسمبر		
112.000	131.040	زبائن	700	411
19.040		مبيعات بضائع	445.4	
		TVA مجمعة على المبيعات		
		(فاتورة رقم.....)		

◆ المرحلة الأولى: في 12/31 ن نسجل القيد التالي:

		ن/12/31		
	(1)11.200	تخفيضات RRR للمنع		709
	1904	TVA على فواتير للإعداد		445.82
13.104		زبائن دائنون: تخفيضات للمنع، فواتير	419	
		إشعار للإعداد		

(1) التزيل = 10% × 112.000 = 11.200 دج

- ✓ التزيل هنا تم تحميله على الدورة ن (نقص في رقم الأعمال).
- ✓ جعل الحساب 445.82 مدينا يعني أن هناك نقص في TVA المجمعة (لأن هناك تنزيل على المبيعات وبالتالي هناك نقص في TVA المجمعة).
- ✓ يتضمن الحساب 419 الرسم على القيمة المضافة TTC.
- ✓ تشكل الحسابات 445.82 و 419 حسابات انتظارية.

◆ المرحلة الثانية:

		1+ن/01/01		
11.200	13.104	زبائن دائنون: تخفيضات للمنع، فواتير إشعار للإعداد	709	419
1904		تخفيضات RRR للمنع	445.82	
		TVA على فواتير للإعداد		
		(إلغاء القيد السابق بتاريخ 12/31 ن)		
		(عند إرسال الإشعار في جانفي)		
13.104	11.200	تخفيضات RRR للمنع		709
	1904	TVA مجمعة على المبيعات		445.4
		زبائن	411	
		(فاتورة إشعار رقم×××)		

◀ تخفيضات للتحويل les RRR à obtenir (لدى الزبون)

يتعلق الأمر هنا بحالة من بين العديد من الحالات المتعلقة بالنواتج التي سيتم تحصيلها والتي تشكل نقصا في الأعباء، الإشعارات تستلم من طرف الزبون في الدورة الموالية ن+1،
مثال: قرر المورد "فريد" منح الزبون "علي" تخفيضا نسبته 15% على بضاعة، تضمنت الفاتورة المعدة بتاريخ 12/23 ن إجمالي دفع (TTC)

تسويات مختلفة: أعمال نهاية السنة

قيمه 140.400 دج، للعلم: حتى 12/31/ن لم يستلم الزبون "علي" بعد فاتورة الإشعار،

		خلال ديسمبر		
	120.000	مشتريات بضاعة		380
	20.400	TVA مسترجعة على السلع والخدمات		445.3
140.400		موردون	401	
		(فاتورة رقم.....)		

◆ المرحلة الأولى:

		12/31/ن		
	21.060	موردون مدينون: تخفيضات للتحويل		409
(1)18.000		تخفيضات محصلة على مشتريات بضاعة	609	
3.060		TVA على فواتير لم تستلم بعد	445.81	

(1) $18.000 = 0,15 \times 120.000$ (قيمة التخفيض)

- ✓ تم تحميل التخفيض على الدورة ن (نقص في المشتريات)
- ✓ جعل الحساب 445.81 دائنا يعني أن هناك نقصا في TVA المسترجعة، هذا النقص ناتج عن انخفاض قيمة المشتريات بسبب التخفيض التجاري بالتالي نقص في الرسوم المسترجعة.
- ✓ يتضمن الحساب 409 الرسم على القيمة المضافة
- ✓ الحسابات 445.81 و 409 حسابات انتظارية.

◆ المرحلة الثانية:

		1+01/01/ن		
	18.000	تخفيضات محصلة على مشتريات بضاعة		609
	3.060	TVA على فواتير لم تستلم بعد		445.81
21.060		موردون مدينون: تخفيضات للتحويل	409	
		(إلغاء القيد السابق بتاريخ 12/31/ن)		
		(عند استلام الإشعار)		
	21.060	تخفيضات RRR للمنع		401
18.000		تخفيضات محصلة على مشتريات بضاعة	609	
3.060		TVA مسترجعة على السلع والخدمات	445.3	
		(فاتورة إشعار رقمxxx)		

◀ التسويات على المشتريات Régularisation des achats

مثال 1: حالة استلام بضاعة دون الفاتورة

بتاريخ 12/25/ن استلم الكيان Alpha بضاعة بقيمة 180.000 دج خارج الرسم، TVA: 30.600 دج.

للعلم: إلى غاية 12/31/ن لم يستلم الكيان بعد فاتورة الشراء.

		12/25/ن		
	180.000	مخزون بضاعة		30
180.000		مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		(وصل دخول رقم.....)		

◆ المرحلة الأولى: في 12/31/ن نلجأ إلى التسوية التالية:

		12/31/ن		
210.600	180.000 30.600	مشتريات بضاعة مخزنة TVA على الفواتير التي لم تستلم بعد موردون: فواتير قيد التحرير	380 445.81	408.1

♦ في 01/01/ن+1 يقوم الكيان بإلغاء القيد المسجل بتاريخ 12/31/ن، ويسجل بالمقابل الفاتورة عند استلامها مباشرة.

مثال 2: حالة استلام الفاتورة دون البضاعة

بتاريخ 12/28/ن استلم الكيان A فاتورة من المورد B تتعلق بمشتريات بضاعة بقيمة 11.800 دج خارج الرسم، TVA: 2.006 دج، البضاعة لم تستلم بعد.

		12/28/ن		
13.806	11.800 2.006	مشتريات بضاعة مخزنة TVA مسترجعة على السلع والخدمات موردون (المورد B، فاتورة رقم....)	380 445.3	401

♦ المرحلة الأولى: في 12/31/ن نقوم بإجراء التسوية:

		12/31/ن		
11.800	11.800	بضاعة مخزنة لدى الغير مشتريات بضاعة مخزنة (بضاعة لم تستلم بعد)	370 380	

♦ المرحلة الثانية: نفترض أن الكيان A استلم البضاعة بتاريخ 01/12/ن+1، نسجل القيد التالي:

		01/12/ن+1		
11.800	11.800	مخزون البضاعة بضاعة مخزنة لدى الغير (وصل دخول رقمxxx)	30 370	

✓ الحساب 37 يجب أن يرصد وذلك بجعل إحدى حسابات المخزونات المعنية مدينا عند استلامها من طرف الكيان،

◀ النفقات و النواتج قيد التحميل dépenses & recettes en attente d'imputation (ح/476 و ح/477)

1. نفقات قيد التحميل ح/476: يشمل هذا الحساب بصورة مؤقتة الأعباء التي لا يمكن تحميلها بصفة مؤكدة في حساب معين عند الشروع

في تسجيلها، وكذلك الأعباء التي تتطلب معلومات مكملة.

- لا يستعمل هذا الحساب إلا في حالات خاصة ويتم ترصيده عند إقفال السنة المالية.
- الأعباء قيد التحميل تتعلق بالمبالغ التي لا يمكن تحميلها بصفة أكيدة في حساب معين.
- التسجيل المحاسبي:

✓ عند تسجيل النفقة نسجل ما يلي:

تسويات مختلفة: أعمال نهاية السنة

		--/--/--		
xxxxxx	xxxxxx	نفقات قيد التحميل		476
xxxxxx		حسابات الغير	4xx	
xxxxxx		الحسابات المالية	5xx	

✓ عند تحديد طبيعة العبء بصورة مؤكدة:

		--/--/--		
xxxxxx	xxxxxx	العبء المعني		6xx
xxxxxx		حسابات الغير		4xx
xxxxxx		نفقات قيد التحميل	476	

2. نواتج قيد التحميل (ح/477)

يسجل مؤقتا النواتج التي لا يمكن تحميلها بصورة أكيدة في حساب معين عند الشروع في تسجيلها وكذا الأعباء التي تتطلب معلومات مكتملة.

- لا يستعمل هذا الحساب إلا في حالات خاصة ويتم ترصيده عند إقفال السنة المالية،
- أي ناتج يصب في الحساب 477 يجب أن يحمل في الحساب المعني الخاص به في الأجل القريبة الممكنة.
- التسجيل المحاسبي:

✓ عند تسجيل الإيراد نسجل القيد التالي:

		--/--/--		
xxxxxx	xxxxxx	حسابات الغير		4xx
xxxxxx		الحسابات المالية		5xx
xxxxxx		إيرادات قيد التحميل	477	

✓ عند التأكد من طبيعة الإيراد:

		--/--/--		
xxxxxx	xxxxxx	إيرادات قيد التحميل		477
xxxxxx		حسابات الغير	4xx	
xxxxxx		الإيراد المعني	7xx	

حالة التقارب البنكي

le rapprochement bancaire

تمهيد:

تتمثل حالة التقارب البنكي في إعداد وضعية في لحظة زمنية معينة وذلك بإجراء مقارنة بين الحساب البنكي للمؤسسة تبعا للتسجيلات المحاسبية الخاصة بها و بالمقارنة مع حساب المؤسسة لدى البنك، هذه الوضعية تنتج في حالات منها ما يلي:

- الشيكات الصادرة والتي لم تؤخذ بعين الاعتبار في البنك،
- الأخطاء المرتكبة سواء من طرف البنك أو من طرف المؤسسة،
- عدم استلام المؤسسة للكشوف المتعلقة بالعمولات والفوائد،

تستلم المؤسسة دوريا (شهر في الغالب) وضعية حركات حسابها البنكي ضمن ما يسمى بالكشف البنكي أو كشف الحساب البنكي (l'extrait de compte ou bien le relevé bancaire) ، يسمح هذا للمؤسسة بمقارنة القيود المسجلة في يومياتها المساعدة للبنك مع ما هو مسجل في الكشف البنكي،

يتطلب إعداد حالة التقارب البنكي المراحل التالية:

المرحلة الأولى: تأشير العمليات pointage des opérations

خلال هذه المرحلة يتطلب العمل تأشير العمليات الدائنة والمدينة في يومية البنك بالمؤسسة مع ما هو موجود في الكشف البنكي وتجدر الإشارة إلى أن الوضعية المدينة في البنك تعني وضعية دائنة لدى المؤسسة والعكس صحيح، لأن الإيراد بالنسبة للمؤسسة يمثل نفقة لدى البنك.

المرحلة الثانية: كشف العمليات relevé des opérations

ويعني ذلك كشف العمليات غير المؤشرة non pointées أي المسجلة بالمؤسسة وغير المسجلة لدى البنك،

المرحلة الثالثة: إعداد حالة التقارب البنكي

حيث يتم توضيح الفروق ضمن جدول سيتم شرحه لاحقا،

المرحلة الرابعة: تعيين المجاميع والأرصدة المتقابلة tirer les totaux et les soldes réciproques

في هذه المرحلة يتم ما يلي:

إضافة ما يلي إلى المؤسسة:

في الجانب المدين: جميع العمليات الدائنة المسجلة لدى البنك والتي لم تسجل بالمؤسسة،

في الجانب الدائن: جميع العمليات المدينة المسجلة بالمؤسسة والتي لم تسجل لدى البنك،

بعد ذلك يتم استخراج الأرصدة الجديدة لدى البنك ولدى المؤسسة والتي تتساوى ولكن بصورة متعاكسة، هذه

الأرصدة تسمى "الأرصدة المصححة les soldes rectifiés"

مثال تطبيقي:

لتكن لديك وضعية حساب البنك لدى المؤسسة "س" بتاريخ 2012/09/30 (بناء على دفتر البنك) والممثل كما يلي:

الحركات المدينة لحساب البنك لشهر سبتمبر 2012:

التواريخ	بيان العمليات	المجاميع
12/09/02	دفع من طرف الزبون "أ"	8.500
12/09/04	تحويلات أموال	35.000
12/09/08	دفع من طرف الزبون "ب"	15.000
12/09/12	دفع من طرف الزبون "ج"	12.000
12/09/18	دفع من طرف الزبون "د"	35.000
	TOTAL DEBITS المجاميع المدينة	105.000

حالة التقارب البنكي le rapprochement bancaire

الحركات الدائنة لحساب البنك لشهر سبتمبر 2012 مبينة كما يلي:

التواريخ	بيان العمليات	المجموع
12/09/05	شيك رقم 235200 مورد	2.500
12/09/06	شيك رقم 235201 كهرباء	550
12/09/07	شيك رقم 235202 تصليحات سيارة	1.000
12/09/10	شيك رقم 235203 CNAS	4.500
12/09/11	شيك رقم 235204 IRG	3.200
12/09/12	شيك رقم 235205 PTT téléphone	1.500
12/09/14	شيك رقم 235206 تصليحات آلة	8.000
12/09/15	شيك رقم 235207 مورد	2.200
12/09/19	شيك رقم 235208 TVA	4.800
12/09/20	شيك رقم 235209 TAP	1.200
12/09/24	شيك رقم 235210 مورد	5.400
12/09/30	شيك رقم 235211 الأجور الصافية للعمال	12.000
	TOTAL CREDITS المجموع الدائنة	46.850

من جهته أسفر الكشف البنكي الصادر عن البنك بتاريخ 12/09/30 عن العمليات التالية:
العمليات المدبنة:

التواريخ	بيان العمليات	المجموع
12/09/02	شيك رقم 235191 IRG	3.850
12/09/09	شيك رقم 235202 تصليحات سيارة	1.000
12/09/10	شيك رقم 235201 كهرباء	550
12/09/12	شيك رقم 235195 CNAS	4.200
12/09/15	شيك رقم 235200 مورد	2.500
12/09/18	شيك رقم 235207 مورد	2.200
12/09/20	شيك رقم 235206 تصليحات آلة	8.000
12/09/24	شيك رقم 235205 PTT téléphone	1.500
12/09/25	شيك رقم 235297 TVA	9.200
12/09/27	شيك رقم 235196 TAP	1.500
12/09/30	شيك رقم 235211 الأجور الصافية للعمال	12.000
	TOTAL DEBITS المجموع المدبنة	46.500

العمليات الدائنة:

التواريخ	بيان العمليات	المجموع
12/09/02	مداخل زبائن "أ"	3.500
12/09/08	تحويلات أموال	35.000
12/09/11	مداخل الزبون "ب"	15.000
12/09/21	مداخل الزبون "ج"	12.000
12/09/30	فوائد لصالح المؤسسة	2.000
	TOTAL CREDITS المجموع الدائنة	107.500

المطلوب: إعداد حالة التقارب البنكي بتاريخ 2012/09/30 مع تحليل الأرصدة لدى المؤسسة ولدى البنك؟
و إجراء قيود التسوية اللازمة؟

الحل:

أولاً: تأشير العمليات مع الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- ◀ الحركة المدبنة لدى البنك تعني حركة دائنة لدى المؤسسة،
- ◀ الحركة الدائنة لدى البنك تعني حركة مدبنة لدى المؤسسة،

ثانياً: تسجيل العمليات غير المؤشرة غير المؤشرة Ttirer les opérations non pointées

حالة التقارب البنكي le rapprochement bancaire

ثالثا: إعداد حالة التقارب: ويتم ذلك عن طريق:

- ترحيل الأرصدة النهائية،
 - ترحيل العمليات غير المؤشرة،
 - فصل الحركات المدينة غير المؤشرة لدى البنك جانبا،
 - اثبات الأرصدة المصححة الموافقة.
- وعليه فإن حالة التقارب المقفلة بتاريخ 12/09/30 تكون كم يلي:

لدى البنك				لدى المؤسسة			
دائن	مدين	البيان	التاريخ	دائن	مدين	البيان	التاريخ
61.000		رصيد	09/30		58.650	رصيد	09/30
	4.500	CNAS	09/10		2.000	الفوائد	09/30
	3.200	IRG	09/11	3.850		IRG	09/02
	4.800	TVA	09/19	4.200		CNAS	09/12
	1.200	TAP	09/20	9.200		TVA	09/25
	5.400	مورد	09/24	1.500		TAP	09/27
61.000	19.100			18.750	60.650		
41.900		الرصيد		41.900		الرصيد	
	61.000	61.000		60.650	60.650	BALANCE	الميزان

◀ تحليل الأرصدة:

بالنسبة للمؤسسة، الرصيد المدين بقيمة 58.650 دج ناتج عن الفرق بين 105.500-46.850=58.650 دج،
بالنسبة للبنك، الرصيد الدائن يمثل الفرق بين 107.500-46.500=61.000 دج

◀ القيود اللازمة:

المبالغ		البيان	الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
2.000	2.000	ح ج ب نواتج مالية أخرى (كشف البنك بتاريخ 12/09/30)	768	512

قائمة المراجع:

الكتب:

- Med Zine KHAFRABI, Techniques Comptables, Manuel de cours, 6^e Edition, BERTI Editions, 2006.
- Béatrice et Francis Grandguilot, *Exercices de Comptabilité générale avec corrigés détaillés*, 9^e édition (2011-2012), Gualino, lextenso éditions, 2011
- Béatrice et Francis Grandguilot, *Exercices de Comptabilité générale avec corrigés détaillés*, 12^e édition (2011-2012), Gualino, lextenso éditions, 2011
- H. DEVASSE, M. PARRUITE, A. SADOU, Manuel de Comptabilité, Collection LMD & Expert Gestion, BERTI Editions, 2010.

القوانين:

- الأمر رقم 59/75 الصادر بتاريخ 26 أكتوبر 1975
- القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي والمالي
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق نصوص القانون 11/07
- الجريدة الرسمية، الصادرة بتاريخ 1990/12/31 العدد 57.
- القانون التجاري