

## محاسبة التثبيتات المالية

**تعريف التثبيتات المالية:** تعرف على أنها تلك القيم التي تحوز عليها المؤسسة ليس بغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة وطويلة والسندات المصنفة في حسابات التثبيتات تتضمن الأسهم والسندات.

**أنواع السندات وتصنيفها حسب SCF:**

**سندات المساهمة:** وهي سندات تمتلكها المؤسسة ولا تتوي ببيعها لأنها ضرورية لنشاطها فالغرض منها مراقبة المؤسسة والتأثير على قراراتها فهي تسمح لها باستعمال نفوذ معتبر في الشركات التي أصدرتها وتدرج ضمن د / 26X.

**سندات التجهيز لنشاط الحافظة:** هي سندات الغرض من حيازتها تحقيق مردودية على المدى الطويل دون التدخل في القرارات وتدرج ضمن د / 273.

**سندات تجهيز أخرى:** هي مختلف السندات الممثلة لحصص رأس المال أو توظيف طويل الأجل وللمؤسسة إمكانية الاحتفاظ بها وتدرج ضمن د / 271 سندات تجهيز غير سندات تجهيز لنشاط المحفظة، أو د / 272 سندات تجهيز غير سندات تجهيز لنشاط الحافظة.

**سندات التوظيف:** سندات التوظيف أو القيم المنقولة للتوظيف عبارة عن سندات مشترة من أجل تحقيق مكسب في الأجل القصير، ومختلف هذه السندات غير موجه للاحتفاظ بها تسجل ضمن د / 50 قيم منقولة للتوظيف.

**تقييم التثبيتات المالية:** تسجل التثبيتات المالية عند دخولها ضمن أصول المؤسسة (أصول غير جارية) بتكلفتها التي هي القيمة الحقيقية مضافا إليها مصاريف الوساطة.

**\*\*** هناك معالجة بديلة والتي تتمثل في تسجيل مصاريف شراء السندات ضمن الأعباء أي د / 622 مصاريف شراء السندات، يجب الإشارة لذلك في ملاحق القوائم المالية.

**دراسة د 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقه:**

**د / 261 سندات الشركات التابعة (الفروع):** ان حيازة الشركة الأم على مساهمات في الشركات التابعة تمكن الشركة الأم من ممارسة نفوذ معتبر على الشركة التابعة المصدرة.

**د / 262 سندات المساهمة الأخرى:** ليس الهدف من السندات ممارسة نفوذ على المؤسسة المصدرة وإنما يخص المشاريع المشتركة والشركات المشتركة يكون التسجيل المحاسبي:

المدين	الدائن	تاريخ الشراء	
262/261	404/512		شراء سندات

**د / 266 حسابات دائنة ملحقه بمساهمات المجمع:** يستخدم هذا الحساب لتسجيل كل أنواع السلفيات والقروض المقدمة لشركات تنتمي للمجمع حيث تحوز المؤسسة المقدمة للسلفيات على مساهمات.

**د / 267 حسابات دائنة ملحقه بمساهمات خارج المجمع:** يستخدم اذا تم تقديم سلفيات أو قروض لشركات لا تنتمي للمجمع.

**د / 269 عمليات الواجب القيام بها على سندات المساهمة غير محررة الدفع الباقية:** نسجل به كل الدفعات المستحقة التسديد والخاصة بسندات مساهمة غير محررة.

**تقييم المساهمات والحسابات الدائنة:** في نهاية الدورة وعند تسجيل انخفاض في قيمة سندات المساهمة تظهر ضمن د / 686 مدينا ود 296X/ في الجانب الدائن كالاتي:

المدين	الدائن	N/12/31	
686	296X		د / مخصصات الاهتلاكات والخسائر في القيم المالية د/ خسائر القيم عن المساهمات والحسابات المرتبطة بالمساهمات تكوين خسائر القيم لسندات ....

. حالة زيادة الخسائر نفس القيد السابق، أما في حالة تخفيض خسائر عن السندات فנסجل القيد التالي:

المدين	الدائن	N/12/31
296X	786	د/ خسائر القيم عن المساهمات والحسابات المرتبطة بالمساهمات د / استرجاعات مالية للخسائر في القيمة استرجاع خسائر القيم لسندات ....

. التنازل عن سندات المساهمة: ان عملية التنازل تتم اما ببيع او بخسارة:

. حالة التنازل مع تحقيق أرباح يكون القيد كالآتي:

المدين	الدائن	تاريخ التنازل
512	د / البنك	
296X	د/ خسائر القيم عن المساهمات - ان وجدت -	
767	د / عوائد التنازل عن الاصول المالية	
262/261	د / سندات الشركات... التنازل عن سندات مقابل أرباح....	

. حالة التنازل مع تحقيق خسائر يكون القيد كالآتي:

المدين	الدائن	تاريخ التنازل
512	د / البنك	
296X	د/ خسائر القيم عن المساهمات - ان وجدت -	
667	د / خسائر صافية عن عمليات التنازل عن اصول مالية	
262/261	د / سندات الشركات... التنازل عن سندات مقابل خسائر....	

دراسة د 27 تثبيتات مالية أخرى: يندرج ضمن هذا الحساب:

د/ 271 سندات مثبتة أخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة، ود / 272 السندات المثبتة - حق الدائن - يمثل حصص في رأس مال أو توظيفات ذات أمد طويل والتي يمكن للكيان الاحتفاظ بها إلى تاريخ استحقاقها، أو ينوي الاحتفاظ بها أو يتوجب عليه ذلك.

د / 273 السندات المثبتة لنشاط المحفظة: ان هدف الكيان من حيازة هاته السندات هو تحقيق مردودية مرضية للأموال الموظفة وهذا دون التدخل في تسيير المؤسسة المصدرة لهذه السندات، في نهاية السنة وعند تقييم المحفظة نكون أمام حالتين:

. الحالة الاولى: القيمة الحقيقية ل د / 273 أكبر من قيمته الدفترية يظهر فارق التقييم دائنا د / 104 ود 273 مدينا.

. الحالة الثانية: القيمة الحقيقية ل د / 273 أصغر من قيمته الدفترية يظهر فارق التقييم مدينا د / 104 ود 273 دائنا.

د 276، 275، 274 السلفيات والحقوق والودائع لا يمكن للمؤسسة التنازل عنها في المدى القصير.

مثال:

في 2017/06/1: اشترت الشركة دلتا 51% من أسهم أحد منافسيها الشركة BBM بسعر 2400000 دج بلغت الاتعاب المتعلقة بهذه المساهمة 100000 دج.

في 2017/09/27 : اشترت سندات خزينة بمبلغ 620000 دج لأجل تحقيق فائض قيمة متتابع وتم دفع عمولة ب 5000 دج عند الشراء.

في 2017/12/31: يظهر أن سندات الشركة بالقيم التالية:

نوع السندات	العدد	القيمة الدفترية للسند الواحد	السعر المتوسط للسند الواحد
د / FORA 2611	60	180 دج	165 دج

المطلوب: القيم بالتسجيلات المحاسبية اللازمة.

## محاسبة الاهتلاكات وتدني القيم

**تعريف الاهتلاك:** تتمثل الاهتلاكات في الملاحظة المحاسبية لنقص الواقع على قيمة الاصول الثابتة والتي تتدنى قيمتها بفعل الاستعمال، او التقادم بحيث تسمح هاته العملية بإعادة تكوين الاموال المستثمرة. كما يمكن تعريف الاهتلاكات بأنها استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي (SCF.7.121). الاهتلاك اجباري وذلك لأجل اعطاء طابع المصادقية للقوائم المالية (المادة 718 للقانون التجاري).

**دور الاهتلاك:**

**الدور الاقتصادي للاهتلاك:** الاهتلاك هو الاستهلاك التدريجي للتثبيت فكل دورة استغلال يجب أن تأخذ بعين الاعتبار تدهور التثبيت نتيجة الاستخدام لذلك لا بد من توزيع تكلفة التثبيت على مدة استخدامه.

**الدور المالي للاهتلاكات:** من الناحية المالية يتم تخصيص الاهتلاك من اجل استرجاع المبلغ الذي انفق لشراء هذا التثبيت وذلك من خلال مدة استخدامه فيما يسمى القدرة على التمويل الذاتي، (القدرة على التمويل الذاتي = النتيجة الصافية + الاهتلاكات + المؤونات).  
**الدور المحاسبي أو القانوني:** ويتمثل في اعادة التوازن للميزانية حتى تصبح الميزانية سليمة وتعبر عن مركز مالي سليم للمؤسسة.  
**العوامل المسببة للاهتلاك:** الاستعمال - التقدم التكنولوجي - انخفاض الطلب - نفاذ المواد الاولية.

**أساس الاهتلاك:** اساس الاهتلاك هو التكلفة التاريخية أو القيمة المعاد تقييمها لأصل مطروح منها قيمته الباقية اذا تبين انها ذات قيمة معتبرة. فأساس الاهتلاك لتثبيت يجب أن نوزعه بطريقة منهجية على مدته النفعية بناء على مخطط محدد، مخصص للاهتلاك نحسبه تبعا للمدة وللطريقة المختارة ونسجله كمخصص للدورة.

**بعض المصطلحات المتعلقة بالاهتلاكات:**

**المبلغ القابل للاهتلاك:** هو عبارة عن القيمة الاجمالية منقوصا منها القيمة المتبقية، حيث أن القيمة المتبقية هي المبلغ الصافي من تكاليف الخروج المتوقعة والتي يتوقع أن تحصل عليه المؤسسة عند التنازل عن التثبيت في نهاية مدته النفعية.  
**مدة الاهتلاك (المدة النفعية):** وتتمثل في عدد السنوات المقدر استخدام التثبيت خلالها او عدد الوحدات المقدر انتاجها نتيجة استخدام التثبيت.

**معدل الاهتلاك:** هو نسبة الاهتلاك الناتج عن التحديد المستقبلي لمدة استخدام التثبيت.  $\text{معدل الاهتلاك} = \frac{n}{1}$

**قسط الاهتلاك:** هي النفقة السنوية الناتج من جداء القيمة القابلة للاهتلاك \* معدل الاهتلاك.

**القيمة المحاسبية الصافية:** تتمثل في الفرق بين القيمة القابلة للاهتلاك ومجموع اهتلاكات هذا التثبيت .  
يشرع في الاهتلاك منذ لحظة دخول التثبيت في الخدمة.

**طرق الاهتلاك:** لدينا ثلاث طرق اهتلاك مسموح بها، وللمؤسسة الحرية في اختيار النمط الاكثر ملائمة لتدهور قيمة التثبيتات (خطي، متزايد، متناقص)، ولكن يجب على المؤسسة احترام مبدأ تماثل الطرق، فالعناصر المتماثلة يجب ان تهتك وفق نفس الشروط، **الهدف؟** ، في حالة تغير نمط الاهتلاك يجب تقديم أسباب حول تغير نمط في ملحق الكشوفات المالية.

1 . **طريقة الاهتلاك الخطي الثابت:** وفق هذه الطريقة فان قسط الاهتلاك يساوي الى اساس الاهتلاك مقسوما على المدة النفعية للاستعمال معبرا عنها بالسنوات، فقسط الاهتلاك الثابت = أساس الاهتلاك/المدة النفعية للاستعمال.

2 . **طريقة الاهتلاك المتناقص:** تستخدم للأسباب التالية:

**الانتاجية:** الاستثمار في البداية يكون جديد مما يعني ارتفاع انتاجيته وبمرور الزمن تتخضع انتاجيته.

**استرجاع تكلفة الاستثمار بسرعة خلال السنوات الاولى بسبب التطور التكنولوجي.**

**قسط الاهتلاك المتناقص = القيمة المحاسبية الصافية \* معدل الاهتلاك المتناقص**

**معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت \* المعامل، تحدد المعاملات وفق المدة النفعية كما يلي:**

المعامل	مدة الاستعمال
1.5	3 - 4 سنوات
2	5 - 6 سنوات
2.5	أكثر من 6 سنوات

نتوقف عن نظام الاهتلاك المتناقص عندما يصبح ( قسط الاهتلاك المتناقص أقل من القيمة الباقية / المدة الباقية ) ونتحول الى الاهتلاك الثابت.

. طريقة الاهتلاك المتناقص مرخص بها في الجزائر وفق قانون المالية 1989 المادة 11 الفقرة 2:

. التجهيزات الموجهة مباشرة للانتاج بغض النظر عن المباني السكنية والورشات والمحلات الخاصة بالنشاطات المهنية.

. فيما يخص قطاع السياحة فان نظام الاهتلاك المتناقص يطبق على المباني والمحلات الخاصة بنشاطات المهنة.

3 . **طريقة الاهتلاك المتزايد:** تعتبر طريقة الاهتلاك المتزايد طريقة نادرة الاستعمال وذلك لأنها قليلا ما تقابل الواقع وتستخدم عادة في

التثبيات التي تم الحصول عليها بواسطة القروض. قسط الاهتلاك المتزايد = المبلغ القابل للاهلاك \* رقم السنة / مجموع السنوات.

مثال: اقتناء معدات نقل بتاريخ 200000.00 دج المدة النفعية للاستعمال 5 سنوات، اعداد جدول الاهتلاك بطريقة الاهتلاك المتزايد، المتناقص، والثابت.

#### جدول اهتلاك معدات النقل بطريقة الاهتلاك الثابت

السنوات	أساس الاهتلاك	القيمة الخاضعة للاهلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
1	200000				
2	200000				
3	200000				
4	200000				
5	200000				00

#### جدول اهتلاك معدات النقل بطريقة الاهتلاك المتناقص

السنوات	أساس الاهتلاك	القيمة الخاضعة للاهلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
1	200000				
2	200000				
3	200000				
4	200000				
5	200000				00

#### جدول اهتلاك معدات النقل بطريقة الاهتلاك المتزايد

السنوات	أساس الاهتلاك	القيمة الخاضعة للاهلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
1	200000				
2	200000				
3	200000				
4	200000				
5	200000				00

. طرق أخرى للاهلاك:

. طريقة عدد الوحدات من الانتاج: تستخدم هاته الطريقة عادة عندما يكون تشغيل التثبيات متغير بشكل كبير من سنة لأخرى

(وحدات منتجة، مسافة...)

ويحسب قسط الاهتلاك كالاتي: قسط الاهتلاك = تكلفة الحياة \* عدد الوحدات من الانتاج خلال الدورة/ وحدات الانتاج المقدره خلال العمر الانتاجي للتثبيت

مثال: حياة الة انتاجية بمبلغ 200000 دج عمرها الاقتصادي قدر بـ 4 سنوات وقيمتها الباقية المقدره هي 60000 دج، تقديرات الاستعمال للآلة كالاتي:

السنة 1: 30000 وحدة، السنة 2: 60000 وحدة، السنة 3: 80000 وحدة، السنة 4: 10000 وحدة، والمطلوب حساب اقساط الاهتلاك حسب طريقة عدد الوحدات من الانتاج.

. **طريقة معدل النفاذ:** تستخدم هاته الطريقة لاهتلاك المصادر الطبيعية اي التي تنفذ كالابار المناجم والمقالع.  $معدل النفاذ = \frac{الاجمالية}{الاحتياطي}$

. **طريقة اعادة التقدير:** تستعمل في حالة المعدات الصغيرة، او في المحاسبة الزراعية.

#### ملاحظات:

كل التثبيات تهتك ما عدى الاراضي والتثبيات قيد الانجاز، فاهتلاكها استثنائي.

. ان الهدف من الاهتلاك المتناقص والمتزايد هدف مالي لذلك فهناك من لا يهتم بالمدة اذا كانت بالايام ويحسب الشهر كاملا.

. الاهتلاك الخطي هو الطريقة المفضلة وتؤدي الى توزيع عبئ ثابت على مدة المنفعة للاصل.

. تؤدي طرقة الاهتلاك المتناقص الى تأجيل دفع الضريبة، ام الاهتلاك المتزايد فيؤدي الى دفع مسبق للضريبة.

. تحسب الايام في حالة الاهتلاك الثابت كالاتي:

. من أول الشهر الى 15 يوم من الشهر . يحسب الشهر كاملا.. من 16 الى آخر الشهر يحسب الشهر الموالي.

#### مراجعة جدول الاهتلاكات:

يجب أن ندرس دوما طريقة الاهتلاك والمدة النفعية أو مدة الاهتلاك او القيمة المتبقية في نهاية المدة النفعية المطبقة في حالة حدوث تعديل مهم في المنافع الاقتصادية المتوقع تحقيقها بحيث تعدل التوقعات او التقديرات لكي تعكس ذلك وعليه يتم مراجعة جدول الاهتلاك في الحالتين:

- تعديل هام في الاستعمال المنتظم: أي تعديل في الاستعمال او الوتيرة التي يتم بها استهلاك المنافع الاقتصادية.
- تعديل الاساس أو المبلغ القابل للاهتلاك: قد يكون من زيادة أو تخفيض المبلغ القابل للاهتلاك، ويمكن ان يكون بسبب الخسائر في القيم او التغير في القيمة الحالية.

مثال: اقتناء معدات نقل بتاريخ 200000.00 دج المدة النفعية للاستعمال 5 سنوات، اعداد جدول الاهتلاك والثابت. بعد مرور السنة الاولى وبسبب الاستعمال المضاعف تقرر تقليص المدة الباقية الى 2 سنة فقط. المطلوب اعداد جدول الاهتلاك المخطط والمراجع.

مخطط الاهتلاك المراجع			المخطط الاولي			السنوات
ق م ص VNC	الاهتلاك المتراكم	القسط	ق م ص VNC	الاهتلاك المتراكم	القسط	
						1
						2
						3
						4
						5

التسجيل المحاسبي للاهتلاك:

## خسارة القيمة:

. خسارة القيمة = القيمة القابلة للتحويل (صافي سعر البيع أو القيمة النفعية، أيهما أقل) - القيمة المحاسبية الصافية.

. صافي سعر البيع = ثمن البيع - تكاليف اللازمة لإتمام عملية البيع

. القيمة العادلة أو ثمن البيع الصافي للأصل: المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أية معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج.

. القيمة النفعية: هي القيمة المحينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدته الانتفاعية. يكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

N/12/31			
681	د / مخصصات الاهتلاكات والمؤونات القيمة للاصول غير الجارية		
290X	د / خسارة القيمة عن التثبيتات المعنوية		
291X	د / خسارة القيمة عن التثبيتات العينية		
	اثبات أو زيادة خسارة القيمة		
N/12/31			
290X	د / خسارة القيمة عن التثبيتات المعنوية		
291X	د / خسارة القيمة عن التثبيتات العينية		
781	د / استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات عن الاصول غير الجارية		
	اثبات تسجيل استرجاع جزء أو كل خسارة القيمة		

**ملاحظة:** تؤثر خسارة القيمة على مخطط الاهتلاك وبالتالي يجب تعديله بحساب أقساط اهتلاك جديدة بالنسبة للمدة الباقية للاهتلاك. مثال: 2014/1/5 اقتصت شركة الوفاء آلة إنتاجية بقيمة 600 000 دج تهتك خطيا بمدة نفعية 4 سنوات، لديك القيم القابلة للتحويل كالاتي: 2014/12/31: 420000 دج / 2015/12/31: 260000 دج / 2016/12/31: 140000 / 2017/12/31: 100000 دج، المطلوب إعداد جدول خسائر القيم والقيام بالتسجيل المحاسبي.

### جدول الاهتلاكات وخسائر القيم للآلة الإنتاجية

N	ق خاضعة	حساب AM	AM	VNC قبل إعادة التقييم	VNC الأولية	ق ق للتحويل	خسارة القيمة	مجموع خسائر ق	VNC بعد إعادة التقييم
2014									
2015									
2016									
2017									
المجموع									

**التنازل عن التثبيتات:** يقصد بالتنازل عن التثبيتات الاستغناء الكلي عنها بصورة إجبارية (تلف كالحريق والسرقة...) أو اختيارية (كالبيع أو الاستبدال...)، يتم التنازل عن التثبيتات إما عن طريق البيع، أو بدون مقابل (شطب الأصل الثابت).

**طرق التنازل عن التثبيتات:** نقوم بالخطوات التالية،

. تحديد الاهتلاك المتراكم للأصل الثابت المتنازل عنه، من تاريخ جاهزيته للاستغلال إلى غاية تاريخ التنازل.

. سعر التنازل عبارة عن المبلغ المحصل عليه نتيجة للتنازل عن التثبيت.

. نقوم بتحديد الفرق بين قيمة الأصل من جهة والاهتلاك المتراكم وسعر التنازل من جهة أخرى.

- التنازل عن التثبيتات خلال مدة استخدامها: نقوم بإدراج قسط اهتلاك سنة التنازل:

تاريخ التنازل			
681	28X	د / مخصصات الاهتلاكات والمؤونات القيمة للاصول غير الجارية	
		د / اهتلاك التثبيت المعني	
		قسط اهتلاك سنة التنازل	

نكون بعد ذلك أما الحالات التالية:

- الحالة الأولى: حالة نقص قيمة التنازل

تاريخ التنازل			
28X		د / الاهتلاكات المجمعة	
29X		د / خسارة القيمة عن التثبيتات	
512/462		د / الحسابات الدائنة الناتجة عن ع عن التثبيتات	
652		د/نواقص في القيمة الناتجة عن خ تثبيبات مادية	
	2X	د / التثبيت المعني	
		إبعاد التثبيت وإثبات نقص قيمة للتنازل	

- الحالة الثانية: حالة فائض قيمة التنازل

تاريخ التنازل			
28X		د / الاهتلاكات المجمعة	
29X		د / خسارة القيمة عن التثبيتات	
512/462		د / الحسابات الدائنة الناتجة عن ع عن التثبيتات	
	2X	د / التثبيت المعني	
	752	د / فوائض القيمة الناتجة عن خروج التثبيتات المادية	
		إبعاد التثبيت وإثبات فوائض قيمة للتنازل	

مثال: اقتناء معدات نقل بقيمة 600000 دج خارج الرسم، المدة النفعية 4 سنوات باهتلاك خطي ثابت، تاريخ الاقتناء

2014/06/18، في 2016/04/23 تقرر التنازل عن المعدات بالافتراضات التالية:

الفرضية الأولى قيمة التنازل : 300000 دج على الحساب /// الفرضية الثانية قيمة التنازل : 400000 دج على الحساب.

المطلوب: إعداد جدول اهتلاك معدات النقل إلى غاية تاريخ التنازل، وتسجيل القيود المحاسبية اللازمة.

#### جدول اهتلاك معدات النقل

ق م صافية	مجمع الاهتلاكات	الاهتلاك	قيمة المعدات بداية السنة	الأصل	N
				600000	2014
				600000	2015
				600000	2016
				المجموع	

- حالة استرجاع الرسم على القيمة المضافة بصفة جزئية:

وتعرف بقاعدة النسبية أي - Prorata - أي يمكن للمؤسسة استرجاع جزئي لـ TVA المتعلقة بالتثبيات ونسبة الاسترجاع

محددة بالعلاقة التالية: يمكن الرجوع للمواد 38-40 من قانون الرسم على رقم الأعمال

نسبة استرجاع TVA الخاص بالتثبيات = رقم أعمال خاضع للرسم / (رقم الأعمال الخاضع للرسم + رقم الأعمال المعفى من الرسم)  
 مثال: مؤسسة تخضع للنظام الحقيقي، معدل TVA 19%، بتاريخ 2017/01/11 اقتنت معدات إنتاجية بقيمة 3000000 دج HT بشيك بنكي، نسبة الاسترجاع TVA للمؤسسة = 85%. والمطلوب: حساب قيمة TVA القابلة للاسترجاع للمعدات وقيمة المعدات والقيام بالتسجيل المحاسبي.

$$TVA: 19\% \times 3000000 = // TVA القابلة للاسترجاع : (19\% \times 3000000) \times 85\% =$$

2017/01/11			
		د/ معدات صناعية	215
		د / TVA على التثبيات	44562
		د / البنك	512
		اقتناء معدات صناعية	

- شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بالتثبيات:

أهمها أن يتم شراء هذه التجهيزات في حالة جديدة وان تستخدم في عملية الإنتاج مباشرة وخاضعة للرسم وان يتم الاحتفاظ بهذه التجهيزات ضمن أصول المؤسسة لفترة خمس سنوات على الأقل. ان عدم الالتزام بهذا الشرط الأخير (5 سنوات)، يوجب على المؤسسة تسديد الرسم الذي سبق وان استرجعته وهذا تبعا للسنوات المتبقية من فترة الاحتفاظ القانونية.

مثال: 2014/01/12 اقتناء معدات صناعية بـ 500000 دج، TVA 19 % قابلة للاسترجاع كليا شيك رقم 112، الاهتلاك خطي ثابت لمدة 5 سنوات. بسبب انخفاض الطلب على المنتج تقرر التنازل عن الآلة بقيمة 250000 دج، بتاريخ 2017/01/13. المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر اليومية.

2014/01/12			
		د/ معدات صناعية	215
		د / TVA على التثبيات	44562
		د / البنك	512
		اقتناء معدات صناعية	
2016-2015-2014/12/31			
		د / مخصصات الاهتلاكات	681
		د / اهتلاك معدات صناعية	2815
		قسط الاهتلاك السنوي	
2017/01/13			
		د/ معدات صناعية	215
		د / TVA على التثبيات	44562
		الغاء رسم مستفاد منه و اضافته لقيمة المعدات	
2017/01/13			
		د/ البنك	512
		د / الاهتلاك المجمع	2815



		د / معدات صناعية	215	
		د / فوائض القيمة	752	
		التنازل عن معدات وتحقيق فوائض قيمة		

- دراسة حساب فائض قيمة التثبيت المعاد استثماره د/ 1062:

يتمثل في فائض التنازل عن التثبيتات لإعادة استثمارها، والفائض هذا هو نتيجة التنازل الموجبة أي د/ 752 فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأصول العينية غير المالية، وتسجل ضمن د/ 1062 فوائض التنازل عن التثبيتات اذا تعهدت المؤسسة استثمار لمبلغ لا يقل عن: (تكلفة حيازة تثبيت متنازل عنه + فائض قيمة التنازل) وهذا خلال ثلاث سنوات من تاريخ إقفال الدورة المحقق فيها الفائض ويشترط أن يلحق هذا التعهد بالتصريح السنوي للنتائج، فان هذا الفائض معفى من الضريبة.

اذا تم تنفيذ هذا التعهد في الأجل المحددة (3 سنوات) ترصد هذه الفوائض في حسابات اهتلاك التثبيتات المحازة وتتنقص من تكلفة حيازة التثبيتات عند تطبيق الاهتلاك. أما اذا لم يتم الالتزام بالتعهد فيتم إعادة دمجها في الدورة التي فيها انتهاء الأجل. مثال: بتاريخ 2015/01/14 اقتناء معدات صناعية بقيمة 800000 دج بشيك بنكي، الاهتلاك خطي ثابت 8 سنوات، بسبب ظهور تكنولوجيا جديدة قررت المؤسسة التنازل عن الالة بقيمة 600000 دج بتاريخ (2018/01/4).

والمطلوب: حساب الفائض لنتيجة التنازل. حسب الفرضيات التالية: ف 1/ المؤسسة لم تتعهد بإعادة استثمار الفائض. ف 2/ المؤسسة تعهدت بإعادة استثمار الفائض .

(ح 1: في 2019/01/02 اقتناء معدات جديدة بـ 1000000 دج بشيك. ح 2: مرور 3 سنوات ولم يتم إعادة هذا الفائض).

2020/01/02				
		د/ معدات صناعية - جديدة -	215	
		د / البنك		
		اقتناء معدات صناعية جديدة	512	
		د / مخصصات الاهتلاكات		
		د / اهتلاك معدات صناعية	2815	
		تحويل الفائض إلى اهتلاك الالة الجديدة		1062

التسيير المحاسبي للتثبيتات:

ونقصد به تتبع التثبيت من تاريخ دخوله إلى المؤسسة إلى حين خروجه منها، يتطلب ذلك اجراء رقابة على حركة التثبيتات لتفادي التلاعبات. تتمثل إجراءات الرقابة في:

. فتح بطاقة لكل تثبيت سواء تم حيازته أو إنجازه تتضمن البطاقة المعلومات التالية: رقم التثبيت، تعيين حساب التثبيت، طبيعة التثبيت، تاريخ الشراء، رقم الفاتورة، اسم المورد، مكان ايداعها عمليات إعادة التقييم، الاهتلاكات ، تاريخ خروجها أو تلفه... . غلق بطاقات التثبيتات المتنازل عليها أو المتلفة، والاحتفاظ بها خارج بطاقات التثبيتات المستغلة حالياً.. إعداد ميزان عام للتثبيتات ويشمل كل البطاقات تتضمن معلومات حول الأصل والاهتلاكات المجمعة. القيام بالجرد المادي للتثبيتات، اذ يجب القيام بجرد مادي وإحصاء لكل الوثائق الثبوتية ومقارنتها.

## محاسبة المخزونات - الصنف الثالث -

تعريف: حسب SCF فان المخزونات تمثل الأصول/

. المحازة لبيعها بحسب السعر العادي للنشاط، . التي هي قيد الإنتاج (قيد الإنجاز) الموجهة للبيع . في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات.

يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية)، أو في شكل تثبيبات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في اطار نشاط المؤسسة.

وعليه فالمخزونات تضم:

- البضائع: أي كل ما تشتريه المؤسسة بغرض البيع دون تحويل،
- المواد الأولية: وهو كل ما يدخل في عملية التصنيع (التحويل)،
- تموينات أخرى: وتضم كل ما يدخل في الاستهلاك الداخلي للمؤسسة،
- المنتجات: وتشمل المنتجات التامة الصنع.

### قواعد تقييم المخزونات:

تقيم المخزونات من المواد الأولية واللوازم المستهلكة والبضائع بتكلفة الشراء وتقيم المنتجات بتكلفة انتاجها، ويوصى باضافة تكاليف التخزين اذا كانت ضرورية فيما بين مراحل الانتاج.

. تحديد تكلفة الشراء: تتعلق بالمخزونات التي تمت حيازتها من الغير وتشمل سعر الشراء والمصاريف الملحقة والرسوم القابلة للاسترجاع.

. تحديد تكلفة الانتاج: وتشمل الأعباء المباشرة للإنتاج

. الأعباء الغير مباشرة للإنتاج ويستثنى منها عادة الأعباء المالية والادارة العامة.

**معالجة المصاريف المالية:** يمكن إدماج المصاريف المالية ضمن التكلفة تحت الشروط التالية: - الدورة الإنتاجية أكبر من سنة - القروض لا تدمج سوى الفوائد المتعلقة والموافقة لفترة الإنتاج.

حالة انخفاض النشاط: في هذه الحالة يوصى بان تحدد قيم المصاريف الثابتة المحملة على تكلفة الإنتاج المخزون وفق طريقة التحميل العقلاني، تعالج الأعباء الموافقة لانخفاض النشاط كأعباء مرتبطة بالدورة المالية. وبالتالي تكلفة الوحدة الواحدة من الأعباء الثابتة تظل ثابتة أي كان حجم نشاط المؤسسة.

ملاحظة: اذا تعذر تحديد هذه التكاليف (تكلفة شراء المواد المستهلكة، الأعباء المباشرة والأعباء غير المباشرة) يتم اعتماد سعر البيع المحتمل عند إعداد الميزانية منقوصا منه الهامش ومصاريف التوزيع.

حسابات المخزونات - الصنف 3 - وتضم:

. د / 30 بضائع: بضائع مشتراة لغرض بيعها على حالها.

. د / 31 المواد الأولية واللوازم: يضم مواد أولية من أجل تحويلها ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة.

. د / 32 التموينات الأخرى: تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون ان تدخل في تكوين المنتجات المصنوعة.

. د / 33 منتجات قيد الإنجاز: يضم السلع والأشغال التي مازالت قيد الإنجاز نهاية السنة.

. د / 34 إنتاج خدمات جاري إنجازها: يستعمل في المؤسسات الخدمية حين تصل تأدية الخدمات في نهاية السنة إلى نسبة معينة من الإنجاز.

. د / 35 المنتجات التامة: يضم المنتجات نصف المصنعة والمنتجات التامة الصنع.

. د / 36 المخزونات المتأتية من القيم الثابتة: تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيبات العينية.

. د / 37 المخزونات لدى الغير: مخزونات وصلت فاتورة شرائها ولم تصل ماديا إلى المخازن.

. د / 38 المشتريات: يعتبر حساب وسيطي.

طرق تقييم المخزون: يتم تقييم المخزونات عند خروجها من المخازن وفق إحدى الطريقتين:

. طريقة ما دخل أولاً خرج أولاً FIFO . طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP).

أنظمة الجرد: تكاد تنحصر المعالجة المحاسبية لأنظمة جرد المخزون السلعي في نظامين رئيسيين هما:

1. طريقة الجرد المستمر (الدائم): وهي متابعة حركة المخزون باستمرار، أي معرفة الأرصدة في أي تاريخ وتتطلب هذه الطريقة: أن تكون المؤسسة على علم بكل تكاليفها . عدد وأنواع المخزونات قليل نسبياً لأن ذلك يؤدي إلى ارتفاع تكلفة عملية الجرد، . قيمة المخزونات هامة جداً. له العديد من المزايا . إذا تعذر توفر هذه الشروط تستعمل طريقة الجرد المتناوب أو الدوري.
  2. طريقة الجرد الدوري - المتناوب - : تعتمد هاته الطريقة على تسجيل فواتير ملكية أو تحويل الملكية للمخزونات فقط، كما تعتمد على القيام بالجرد الفعلي - المادي - في تاريخ معين لمعرفة الرصيد الباقي.
- المرحلة الأولى: خلال السنة تسجيل فواتير الشراء والبيع فقط كالاتي :

عملية الشراء -- تاريخ الفاتورة				
			38	
			4456	
		401		
		فاتورة شراء رقم ...		
عملية البيع -- تاريخ الفاتورة				
			411	
		70		
		4457		
		فاتورة بيع رقم ...		

المرحلة الثانية: في نهاية السنة نعتبر إجمالي المشتريات مستهلكة بما في ذلك مخزون أول المدة.

N/12/31				
		د /تغير في مخزون مشتريات البضائع	6030	
		د /تغير في مخزون مشتريات المواد واللوازم	6031	
		د /تغير في مخزون مشتريات التموينات الاخرى	6032	
			30	
			31	
			32	
			38	
		استهلاك إجمالي المشتريات ومخزون أول المدة		

المرحلة الثالثة: في نهاية السنة وبعد إجراء الجرد المادي نقيد المخزونات الباقية (مخزون اخر المدة) كما يلي:

N/12/31				
			30	
			31	
			32	
			6030	
			6031	
			6032	
		إثبات مخزون اخر المدة تبعا لـ ...		

مثال: قامت مؤسسة تجارية بعمليات شراء وبيع خلال سنة 2017 من خلال عقد تجاري ثابت أجل كالآتي:

2800	11/6	مبيعات	500	9/5	مشتريات	2200	7/4	مشتريات	2500	5/3	مبيعات	3500	2/1	مشتريات
------	------	--------	-----	-----	---------	------	-----	---------	------	-----	--------	------	-----	---------

بافتراض أن أسعار الشراء بـ 13 دج للوحدة والبيع بـ 19 دج للوحدة، TVA 19 % . وباستخدام نظام الجرد المتناوب القيام بالتسجيل المحاسبي.

**تقييم المخزونات نهاية الدورة:** في نهاية الدورة من الضروري إجراء تقييم للمخزونات في إطار عمليات الجرد كباقي العناصر المشكلة لذمة المؤسسة.

**القواعد العامة للتقييم:** تقييم المخزونات تبعا لقيمتها الحالية في نهاية الدورة، تعرف القيمة الحالية بالسعر الممكن أن يقدمه مشتري محتمل للمؤسسة في حالة ومكان تواجد الأصل، ونقيم المخزونات وفق حالة المؤسسة، كما تحدد قيمة المخزونات تبعا لأفاق البيع. **تحديد القيمة الحالية:** لكل مؤسسة حرية في تحديد طرق تقييم المخزون عند الجرد تبعا لخصوصية النشاط، غير انه يمكن الإشارة إلى:

. **المخزونات التامة الصنع والبضائع (د/ 35 و د/ 30):** تعتمد القيمة الحالية عند الجرد كقيمة لهذا الصنف من المخزون والقيمة الحالية هي قيمة تحققها الصافية أي بعد انقاص مصاريف التوزيع الضروري تحملها من طرف المؤسسة وبالتالي فهي تشمل الربح الممكن تحقيقه عند البيع.

مثال: تكلفة شراء بضائع هي 1000 دج HT، نهاية السنة القيمة البيعية عند الجرد هي 1200 HT مصاريف توزيعها 100 دج HT، القيمة الحالية عند الجرد =

. **المنتجات قيد الإنجاز:** ان القيمة الحالية لهذا الصنف من المخزونات هي سعر البيع منقوص منه كل تكاليف الإنتاج المتبقية ومصاريف التوزيع المقدرة.

. **المواد الأولية والتموينات الأخرى (د/ 31 و د/ 32):** تقييم وفق قيمة تحصيلها الصافية أو القيمة التعويضية (الاستبدالية لها) أي سعر الشراء في السوق مضاف اليه المصاريف الملحقة (نقل، شحن، تأمين....).

**أثر توقعات البيع:** في بعض الحالات يقود توقعات البيع إلى تخفيض في القيمة عند الجرد بفعل انخفاض الأسعار أو صعوبات في تسويق عناصر قديمة أو متجاوزة.

**الانخفاض المتوقع في أسعار البيع:** إن العناصر التي يتوقع ان سعر بيعها أقل من سعر بيعها الحالي للمخزون كحالة بيع مخزون دون موسمه أو تغيرت تكنولوجيته، والتي يتم عادة تخفيض سعرها خلال الدورة المقبلة فان القيمة الحالية تقدر انطلاقا من السعر المخفض منقوص منه مصاريف التوزيع.

مثال: مؤسسة تملك في مخزونها 20 وحدة من الملابس: سعر الشراء 400 دج HT سعر البيع 900 دج HT في نهاية الدورة يظهر أن 90% من هذا المخزون ضروري بيعه بسعر يصل إلى 50% من سعر البيع العادي بسبب المودة. مصاريف التوزيع تمثل 15% من سعر البيع العادي. **والمطلوب:** حساب القيمة الحالية.

**ملاحظة:** لا تثبت خسائر قيم المخزونات اذا كانت محل بيع أكيد سيتم تنفيذه لاحقا وأن السعر المتفق عليه يغطي كل التكاليف. في نهاية الدورة وبعد القيم بالجرد المادي من الضروري وقبل إقفال الحسابات اذا كانت قيم المخزون أقل من تكلفة شراء أو إنتاج الفعلي يتوجب على المؤسسة تشكيل خسائر لقيم المخزون إجباريا ومراجعتها كالآتي:

<b>N/12/31</b>			
		د/ مخصصات خسائر قيم المخزونات	685
	د / تدني قيم المخزون	39X	
	تكوين مؤونة تدني قيم المخزون		
<b>N1+/12/31</b>			
	د / تدني قيم المخزون	39X	
	د / استرجاع خسائر قيم المخزون	785	

		الغاء مؤونة تدني قيم المخزون		
--	--	------------------------------	--	--

مثال: قدمت لك المعلومات المتعلقة بالجرد بتاريخ 2017/12/31 كالاتي:

المخزون	تكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج	سعر الشراء - سعر البيع	مصاريف التوزيع	القيمة الحالية
بضائع	65000	110000	5000	105000
مواد ولوازم	88000	89000	7000	96000
منتجات تامة	730000	710000	70000	640000

يكون التسجيل كالاتي:

2017/12/31			
685		د/ مخصصات خسائر قيم المخزونات	
395		د / تدني قيم منتجات التامة	
		تكوين مؤونة تدني قيم المخزون	

مثال 2: لديك قيم المخزون نهاية 2017 و 2018 كالاتي:

المخزون	التكلفة/ للوحدة	الوحدات	القيمة الحالية	مخصص مؤونة	بيع 2018/2/10 على الحساب
30	90 دج	500	80 دج		200 وحدة 93 دج

المطلوب: تسجيل العمليات لسنة 2017 و 2018

العمليات مع الخارج: تعالج فروقات الصرف في الشراء للمخزونات حالة البيع أو الشراء كخسائر الصرف د/ 666 أو أرباح الصرف د/ 766.

الجرد المادي للمخزونات: نقوم بالجرد المادي في المؤسسات الاقتصادية ومن الضروري ان تشمل مذكرة الجرد:

. الهدف من الجرد وأهميته . تعيين المصالح حيث يجري الجرد . المخزونات التي سيجري جردها . أسماء الشخاص المكلفين بالجرد .

الوثائق المستعملة في الجرد ويوصى ان تكون مرقمة مسبقا . طرق الحساب ( الحساب المضاعف) .

بعد الانتهاء من عملية الجرد فانه يتم إثبات قيم المخزونات بناء على نتائج الجرد المادي وذلك:

. اذا كانت الفوارق مبررة وينظر على أنها عادية تثبت في الحسابات المقابلة لها.

. اذا كانت الفوارق غير مبررة تثبت كالاتي:

N/12/31			
3X		د/ المخزون المعني ....	
757		د / إيرادات استثنائية للتسيير الجاري	
		إثبات مخزون وفق نتائج الجرد المادي	
N/12/31			
657		د / أعباء استثنائية للتسيير الجاري	
3X		د/ المخزون المعني ....	
		إثبات مخزون وفق نتائج الجرد المادي	

ملاحظة: د / 38 ود / 72.

## المقاربة البنكية

تقوم مصلحة المحاسبة بإعداد حالات التقارب البنكية لكل حساب بنكي مفتوح باسم المؤسسة وتتم المقاربة بالمقارنة بين الحركات التي مست حسابات البنوك أو الحسابات البريدية الجارية في محاسبة المؤسسة والحركات التي سجلت في محاسبة البنك وذلك عن طريق تقنية التأشير Pointage (X) بين حساب البنك المعني لدى المؤسسة والكشف البنكي الذي ستطلبه المؤسسة من البنك. نقوم بنقل العمليات التي لم يسجلها الكشف البنكي إلى حساب البنك على مستوى المؤسسة وكذلك ننقل العمليات التي سجلت في حساب بنك المؤسسة ولم تسجل في الكشف البنكي ضمن الكشف البنكي.

ادن يمكن تعريف المقاربة البنكية بأنها وثيقة داخلية يتم إعدادها من أجل القيام بمقارنة (مطابقة) الأرصدة، بين حساب البنك لدى المؤسسة، وحساب المؤسسة لدى البنك، وإذا اتضح بأن هناك فروقات يتم معالجتها عن طريق قيود التسوية.

. تظهر أسباب الفروقات تكون بسبب شيكات أصدرتها المؤسسة ولم تخصم بعد من البنك، أو بسبب العمولات البنكية ....، علما ان حالات المقاربة يتم إعدادها نهاية كل فترة تبعا لأهمية عمليات البنك (3 أشهر، 6 أشهر، 12 شهرا).

. حالة المقاربة البنكية يتم إعدادها دوريا على مستوى المؤسسة مع إرسال نسخة منها للبنك.

مثال 1: اليك كلا من حساب البنك في دفاتر مؤسسة " A " وحساب المؤسسة "A" في الكشوف البنكية المرسله من BNA لشهر فيفري:

### كشف الحساب البنكي للمؤسسة A المرسل من BNA

### د / 512 البنك على مستوى المؤسسة A

التاريخ	البيان	مدين -	دائن +
01/31	رصيد دائن مؤ A	---	10000
02/01	تحويل نقدي	---	5000
02/05	تحصيل شيك عميل 1	---	6000
02/05	مصاريف تحصيل شيك	200	---
02/08	تسديد شيك للمود 9	2000	---
02/10	تحصيل ورقة قبض عميل 8	-----	2000
02/10	مصاريف تحصيل ورقة قبض	50	---
02/28	رصيد دائن لصالح المؤسسة	20750	---
	المجموع	23000	23000

أظهر كشف البنك ما يلي:

- هناك ورقة قبض تخص العميل 11 مرسله للتحصيل يوم 2/12 لا يمكن تحصيلها.
- لا يمكن تحصيل شيك للعميل 15 لعدم توفر الرصيد الكافي بحساب العميل
- المطلوب/ إعداد المقاربة البنكية وتسجيل القيود اللازمة

التاريخ	البيان	مدين +	دائن -
01/31	رصيد مدين	10000	---
02/01	تحويل نقدي من الصندوق	5000	---
02/05	شيك عميل 1 للتحصيل	6000	---
02/06	شيك للمورد 2 للتسديد	---	8000
02/08	شيك للمورد 9 للتسديد	---	2000
02/10	ورقة قبض للعميل 8 للتحصيل	2000	---
02/12	ورقة قبض للعميل 11 للتحصيل	1000	---
02/20	شيك للعميل 15 للتحصيل	1000	---
02/28	رصيد مدين يوم 02/28	---	15000
	المجموع	25000	25000

الحل:

### جدول المقاربة البنكية للمؤسسة A مع بنك BNA لشهر فيفري

حساب المؤسسة A لدى BNA				حساب BNA لدى المؤسسة A			
التاريخ	البيان	مدين -	دائن +	التاريخ	البيان	مدين +	دائن -
02/28	رصيد مدين		20750	02/28	رصيد مدين	15000	
X	شيك للمورد 2 مستحق التسديد	8000		X	ورقة قبض العميل 11 غير محصلة		1000
	رصيد دائن 2/28		12750	X	شيك العميل 15 غير محصل		1000
20750	المجموع	20750		X	مصاريف تحصيل الشيكات		200
				X	مصاريف تحصيل ورقة قبض		50
					رصيد مدين 2/28		12750
					المجموع	15000	15000