



الوادي في: 2022/05/08

الرقم: 086... / م/ع/ك ع ا ق ت و ع ت / 2022

شهادة اعتماد مطبوعة

يشهد رئيس المجلس العلمي لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
بجامعة الشهيد حمه لخضر الوادي على أن:

د/ مايلة محمد فيصل أستاذ محاضر أ

قدم للمجلس العلمي للكلية عن طريق اللجنة العلمية لقسم العلوم المالية
والمحاسبية مطبوعة علمية بعنوان: محاضرات في مقياس المحاسبة المالية موجهة لطلبة
السنة الأولى جذع مشترك (مسار العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير)

وبعد التقارير الإيجابية المقدمة من طرف لجنة القراءة والتحكيم.

فإنه يتم اعتماد المطبوعة وتعتبر محكمة علمية.

رئيس المجلس العلمي

رئيس المجلس العلمي لكلية العلوم
الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

د. ياسين شاهد



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم الجذع المشترك - السنة الأولى LMD

محاضرات مقدمة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك - LMD -
في مقياس: المحاسبة المالية

من إعداد الدكتور: محمد فيصل مايده

أستاذ محاضر " أ " بكلية العلوم الاقتصادية - جامعة الوادي

السنة الجامعية: 2021 / 2022

الصفحة	العنوان
2	مقدمة
2	قائمة المحتويات
3	المحور الأول: المحور الأول: مدخل إلى المحاسبة
3	1- لمحة عن مراحل تطور الفكر المحاسبي
6	2- مدخل إلى المؤسسة
9	3- تصنيف المؤسسات
10	4- تعريف المحاسبة
12	5- وظائف وأهداف المحاسبة
13	6- فروع المحاسبة
15	7- الأطراف المستخدمة للمحاسبة
16	8- فروض المحاسبة
17	9- مبادئ المحاسبة
20	المحور الثاني: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي (SCF)
20	1- تعريف النظام المحاسبي المالي
20	2- قراءة في النصوص القانونية المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي
22	3- مميزات النظام المحاسبي المالي
22	4- أسباب تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي
23	5- الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
27	المحور الثالث: التدفقات
27	1- تعريف التدفق
28	2- عناصر التدفق
30	3- الوثائق الثبوتية للتدفقات الاقتصادية

32	المحور الرابع: الحساب والميزانية
32	1- الحساب
33	2- الميزانية
37	3- حسابات النتائج
39	4- أنواع الميزانيات
39	5- أهمية إعداد الميزانية
39	6- نتيجة السنة المالية
40	7- مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي (SCF)
48	المحور الخامس: التنظيم المحاسبي
48	1- تعريف التنظيم المحاسبي
48	2- أهداف التنظيم المحاسبي
48	3- الدفاتر الرسمية المستخدمة
48	4- نظرة عامة عن التنظيم المحاسبي الكلاسيكي
49	5- تقديم التنظيم المحاسبي الكلاسيكي
60	المحور السادس: الدراسة المحاسبية للصف الأول
66	المحور السابع: التسجيل المحاسبي للعمليات الجارية
66	1- تعريف المخزونات
66	2- تقييم المخزونات
68	3- التحليل المحاسبي للعمليات الجارية
69	4- المشتريات والمبيعات
85	المحور الثامن: التخفيضات
85	1- التخفيضات التجارية والتخفيضات المالية
87	2- التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة في الفاتورة

88	3- التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة في فاتورة مستقلة -استدراكية -
89	4- المعالجة المحاسبية للمردودات على المشتريات والمبيعات
96	المحور التاسع: الأغلفة التجارية
96	1- الأغلفة المستهلكة
97	2- الأغلفة المتداولة - القابلة للاسترجاع-
107	المحور العاشر: محاسبة الأوراق التجارية
107	1- عموميات حول الأوراق التجارية
107	2- المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية
119	المحور الحادي عشر: محاسبة التكاليف والايرادات
129	قائمة المصادر والمراجع

مقدمة:

من المعروف أن المحاسبة تسعى إلى تحديد وقياس نتيجة عمليات المؤسسات خلال فترة زمنية معينة وتصوير مركزها المالي في تاريخ محدد، وتوصيل المعلومات التي يتم استخدامها في عملية التقويم واتخاذ القرارات بواسطة من يستخدمون هذه المعلومات، وينبغي أن يكون هذا التحديد عملية مستمرة نظرا للحاجات المستمرة والمتطورة لهذه المعلومات، أما فيما يخص عملية القياس والتوصيل لهذه المعلومات فيتطلب المفاضلة بين العديد من الأساليب والإجراءات التي يمكن استخدامها، وتطبق هذه النظرة الأولية على جميع الأنشطة التي من خلالها يتم إنتاج وتوصيل المعلومات في مختلف أنواع المؤسسات مهما اختلف شكلها القانوني أو طبيعة النشاط الذي تمارسه، ويقصد بمن يستخدمون المعلومات المحاسبية جميع الأطراف التي يمكن أن تستخدم تلك المعلومات في عملية التقويم واتخاذ القرارات، وتتضمن تلك الجهات: إدارة المؤسسة، الموظفين، المستثمرين، الملاك، المقرضين والأجهزة الحكومية.

المحور الأول: مدخل إلى المحاسبة

1- لمحة عن مراحل تطور الفكر المحاسبي

مرت المحاسبة وخلال عقود من الزمن بمراحل ثلاث، بدأت بوظيفة العد أو الحساب أو الحصر العددي في العصور القديمة، ثم وظيفة التحليل التي ظهرت الحاجة إليها في بداية العصور الوسطى نتيجة التوسع وتنوع أشكال الأعمال، ثم وظيفة الاتصال من خلال طبيعة الاحتياجات من المعلومات التي كان يفترض أن تجيب عنها المحاسبة في ظل الظروف الاقتصادية التي أصبحت تتميز بكمبرها وتعقيد عملياتها وكثرة المتدخلين فيها، إضافة إلى الدور الجديد الذي أصبحت تؤديه الدولة من خلال تدخلها في الحياة الاقتصادية.

أولاً: المرحلة الأولى وتمتد منذ القدم حتى نهاية القرن الخامس عشر بعد الميلاد تاريخ ظهور مؤلف لوكا باسيولي (LUCA PACIOLO) عن القيد المزدوج حيث أثبتت الدراسات المحاسبية أن أول محاولة قام بها الإنسان لتسجيل المعلومات المالية ترجع إلى عهد الأشوريين في حوالي (3500 ق م) إذ حرص ملوكهم على تسجيل ما كانوا يدفعونه لجنودهم من رواتب في صورة ماشية أو حبوب أو أحجار كريمة، كما أظهرت بعض قبائل بابل آثارا تشبه السجلات المحاسبية كانت في شكل ألواح من الطوب وقد اشتملت هذه الآثار أيضا في مادتين من موادها (104، 105) تتعلقان بالأحكام التجارية أيضا وحسب المعلومات التي توصل إليها الباحثون في تاريخ المحاسبة فإن أكثر الأنظمة المحاسبية القديمة تطورا بعد النظام الذي أنشأه المصريون القدامى كان النظام المحاسبي الذي استخدمه اليونانيون في أثينا وإلى هذا النظام ينسب أول حساب للمدفوعات الحكومية للفترة الممتدة من عام (415-418) ق م. ومن حيث أساليب العد فقد عرف الإنسان خلال هذه المرحلة أساليب بدائية مرت هي الأخرى عبر مرحلة طويلة من التطور، حيث وصلت إلى ما هي عليه الآن إذ من الثابت تاريخيا أن بعض الأساليب التي استخدمها الإنسان للتعبير عن الأرقام بواسطة الإشارات، هذه الأخيرة سبقت في وجودها ظهور الرموز الممثلة لهذه الأرقام.

أما العمليات النقدية، فكان التاجر يخضعها للرقابة الشخصية دون الحاجة لتسجيلها، وقد أطلق على هذا الأسلوب في تسجيل العمليات المالية مصطلح القيد المفرد، وقد اعتبرت سجلات Florentine Bank أول سجلات محاسبية نظمت على أساس القيد المفرد.

لكن مع بداية القرن الرابع عشر بعد الميلاد حدث تطوران هامان في عالم التجارة خلفا آثارا كبيرة على الوظيفة المحاسبية.

- ازدياد العمليات الآجلة في العمليات التجارية لدرجة لم يعد يستوعب متطلباتها أسلوب القيد المفرد.
- انتشار الفروع والوكالات البعيدة عن مراكزها الرئيسية خصوصا بعد توسع التجارة الأوروبية والاطالية منها خاصة مما جعل للعملية المالية أثرا مزدوجا لا يمكن التعبير عنه محاسبيا بالقيد المفرد.
فمن خلال هاذين العاملين كان على المحاسبة أن تتطور استجابة للظروف المستجدة، وهكذا نبتت بذور القيد المزدوج في الأنظمة المحاسبية لبعض المشروعات الرائدة خلال تلك المرحلة، ومن الأمثلة على هذه المشروعات (The Del Ben Company) التي تركت آثارا لأول سجلات نظمت وفقا لمفهوم الدائنية والمديونية والذي بني عليه فيما بعد مفهوم القيد المزدوج.

ثانيا: المرحلة الثانية بالرغم من أن نظرية القيد المزدوج لم تلق قبولا في اللحظات الأولى، إلا أن التطور الاقتصادي اللاحق والمتمثل في ازدهار التجارة في ايطاليا في القرن السادس عشر وقيام الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر وما نجم عنها من قيام منشآت صناعية وتجارية ومالية ضخمة، وتعدد وتشابك العمليات المالية أكد عجز طريقة القيد المفرد وأهمية تطبيق القيد المزدوج.

إن ذكر القيد المزدوج في الفكر المحاسبي يقتزن دائما باسم الايطالي لوكا باسيولي (LUCA PACIOLO) فقد خصص في أطروحته (summa de arthimatica proportiolet de scripturues computies et) فصلا كاملا عن فن تنظيم الدفاتر والسجلات المحاسبية، شرح فيه بالتفصيل مفهوم القيد المزدوج.

ويجدر القول في هذا المجال أن لوكا باسيولي (LUCA PACIOLO) كان قد اعترف بصراحة ضمن مقدمة أطروحته بأن لا فضل له في ابتكار القيد المزدوج بل كان كل ما الأمر هو تفسير أساليب كانت معروفة من قبل، ومن ثم كتابتها في مؤلف مطبوع بعد أن كانت مبعثرة في شكل مخطوطات. ويمكن اعتبار مفهوم القيد المزدوج ثاني فائدة رئيسية تقدمها الرياضيات للمحاسبة بعد أن قدمت لها الأنظمة العددية في مرحلة تاريخية سابقة، لا بل إن علاقة المحاسبة بالرياضيات خلال هذه المرحلة التاريخية قد ازدادت توثقا حين تعدى إطار التعاون بينهما حدود الأساليب ليدخل مجال المفاهيم، إذ أن فكرة الدائنية والمديونية التي قاد عليها مفهوم القيد المزدوج، ليست في واقع الأمر سوى تعبير محاسبي

عن مفهوم التوازن أو التكافؤ الرياضي، وقد استخدمت المحاسبة فيما بعد هذا المفهوم في تطوير الكثير من طرقها وأساليبها بدءاً بأسلوب ترصيد الحسابات، وكذا إعداد ميزان المراجعة، إلى معالجة الأخطاء المحاسبية وانتهاءً بمعادلة الميزانية والتي يشار إليها أحياناً بمصطلح المعادلة الأساسية في المحاسبة، ويعبر عنها الفكر المحاسبي بالمعادلة التالية: الأصول = الالتزامات + حقوق الملكية.

ثالثاً: المرحلة الثالثة: في الفترة التاريخية اللاحقة ل: لوكا باسيولي (LUCA PACIOLO) والتي تشمل القرنين السادس عشر والسابع عشر، عمت الطريقة الإيطالية معظم أنحاء أوروبا وكان معظم معلمها من المهتمين بالرياضيات، فمثلاً: يعتبر الهولندي (Steven Simon) في نظر الكثير من الباحثين هو الرجل الثاني بعد لوكا باسيولي (LUCA PACIOLO) من حيث قيمة الخدمات التي قدمها في تطوير المحاسبة ونشر الفكر المحاسبي، فقد كان عالماً في الطبيعة والرياضيات وله اكتشافات معروفة في مجال الديناميكا، هذا مما جعل بعض الباحثين يضعه من بين مؤسسي أصول الهندسة الحديثة، وقد ألف كتاباً بعنوان: (mathematical tradition)، وضع فيه المبادئ الأساسية للكسور العشرية كما وضع جزءاً من مؤلفه هذا لفن تنظيم السجلات المحاسبية دعا فيه إلى تطبيق مفهوم القيد المزدوج في الحسابات. من جانب آخر يعود الفضل في إدخال الطريقة الإيطالية إلى بريطانيا للمدعو (Hughhold Castle) مدرس الرياضيات والمحاسبة، والذي قام عام 1543م بترجمة مؤلف لوكا باسيولي (LUCA PACIOLO) في لندن.

وبمجرد وصول الطريقة الإيطالية إلى إنجلترا حلت محل الطريقة الإنجليزية التي كانت سائدة ومعروفة بمصطلح (Properiety book- keeping) مقابل مصطلح (Agency book keeping) التي كانت تعرف بالطريقة الإيطالية.

من الناحية الوظيفية، استمرت المحاسبة خلال القرنين السادس عشر والسابع عشر، في القيام بالخدمات التي كانت تقوم بها في المرحلة التاريخية السابقة، هذه الخدمات متمثلة في توفير الحماية لموجودات المشروع، ثم تحديد المسؤولية وحل النزاعات. وبقيت على هذه الحال حتى نهاية القرن الثامن عشر وهو تاريخ اختراع الآلة البخارية والذي يعتبره المؤرخون بداية عصر الثورة الصناعية في أوروبا، وقد كان لهذه الآلة التي اخترعها (James Watt) آثاراً اقتصادية حاسمة ومتعددة الوجوه، فمن جهة ساهمت في إدخال العنصر الآلي في الصناعة مما

ساهم في تقدمها، ومن جهة أخرى ساهمت في تنشيط حركة النقل ابري والبحري، فقدمت بذلك التجارة العالمية التي أفرزت هي الأخرى نشاطا موازيا في مجال المؤسسات المصرفية والتمويلية.

وقد أثر التقدم الاقتصادي في المجالين الصناعي والتجاري على الأشكال التنظيمية للمؤسسات، حين حولها من الملكية الفردية إلى الملكية الجماعية، وقد انعكس هذا التحول في الأشكال التنظيمية للمؤسسات على أغراض المحاسبة، حيث كانت أغراض الرقابية والحماية يحتل المرتبة الأولى قبل الثورة الصناعية أصبح غرض القياس والتقييم يحتل المرتبة الأولى بعد الثورة الصناعية.

وقد كان للمهتمين بالرياضيات أثر بالغ في تطوير الطرق والأساليب خلال هذه المرحلة ومثال ذلك، أول مؤلف لبحث المبادئ الأولية لتحليل التكاليف والذي صدر في بريطانيا عام 1878 م، كان من تأليف أستاذ الرياضيات والاقتصاد السياسي يدعى (Robert Hamilton)، كما نشرت خلال نفس المرحلة مقالة رائدة في مجلة (The Engineer) عالج فيها مؤلفها انحرافات التكاليف.

وقد تطورت محاسبة التكاليف في أمريكا بمعدل أسرع من تطورها في أوروبا لان معدل النمو الصناعي في أمريكا اكبر منه مما هو في أوروبا، وقد تحمل العبء الكبير في تطوير الأساليب المحاسبية في القياس والتحليل مجموعة من الباحثين كان معظمهم من المهندسين أو ممن هو على دراية بالرياضيات.

2- مدخل إلى المؤسسة:

2-1- تعريف المؤسسة الاقتصادية: لقد تعددت تعاريف المفكرين للمؤسسة الاقتصادية عبر الزمان، وحسب الاتجاهات والمداخل التي يتبناها كل واحد منهم، و فيما يلي نستعرض مجموعة من التعاريف: يعرفها François Peroux كما يأتي: "المؤسسة هي منظمة تجمع أشخاصا ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس الأموال و قدرات من أجل إنتاج سلعة ما، والتي يمكن أن تباع بسعر أعلى مما تكلفته" وفضلا عن ذلك فهي "كمنطقة اقتصادية اجتماعية مستقلة نوعا ما، توجد فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية، المالية والمادية والإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زمني ومكاني"

ولعل أشمل تعريف للمؤسسة الاقتصادية هو التعريف الآتي: "المؤسسة هي تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين، هدفه دمج عوامل الإنتاج أو تبادل سلع أو خدمات، مع أعوان

اقتصاديين آخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزمني الذي يوجد فيه وتبعاً لحجم و نوع نشاطه".

نستخلص من خلال التعاريف السابقة، أن المؤسسة هي عبارة على تنظيم مستقل يتكون من العناصر التالية:

- **الموارد المادية:** وهي الوسائل المستخدمة في العملية الإنتاجية من آلات ومباني ومواد أولية.
- **الموارد البشرية:** وهي تلك الموارد المتمثلة في الطاقات العضلية والفكرية لعمال المؤسسة.
- **مركز القرار:** وهو المكلف بتسيير النشاط الإنتاجي للمؤسسة.
- **التنسيق:** هو ناتج نشاط المؤسسة المتولد عن عنصر العمل المبذول لتحويل المواد الأولية إلى سلع مادية، أو عنصر العمل المبذول لتقديم خدمات للأفراد أو الجماعات.

2-2 أهداف المؤسسة الاقتصادية:

هناك عدة أهداف تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيقها، وغالبا ما تكون هذه الأهداف متداخلة فيما بينها، ويمكن إجمالها فيما يأتي:

2-2-1 **الأهداف الاقتصادية:** و أهم هذه الأهداف التي يمكن أن تحققها المؤسسة الاقتصادية هي:

أ- **تحقيق الربح:** يعتبر الربح من الأهداف الأساسية التي تسعى إلى تحقيقها المؤسسة الاقتصادية، لأنه بفضلها تستطيع تمويل نشاطاتها من دفع للأجور لعمالها و تسديد التزاماتها اتجاه شركاتها، و يسمح لها بتحديد وسائل الإنتاج لديها، و يعتبر الربح أهم معيار على نجاح المؤسسة.

ب- **تحقيق متطلبات المجتمع:** ويكون هذا من خلال السلع و الخدمات التي تقدمها المؤسسة الاقتصادية إلى المجتمع الذي تنشط فيه.

ج- **عقنة الإنتاج:** و ذلك بالاستخدام الأمثل لعوامل الإنتاج، حتى تتفادى المؤسسة الوقوع في مشاكل اقتصادية، و بالتالي تسبب الخسارة لملاكها و للمجتمع ككل، و ذلك من خلال حرمانه من السلع و الخدمات و مناصب العمل التي كانت توفرها.

2-2-2 **الأهداف الاجتماعية:** ويمكن تلخيص أهم هذه الأهداف فيما يأتي:

أ- توفير مناصب الشغل في المناطق التي تنشط فيها هذه المؤسسات الاقتصادية، مع ضمان مستوى مقبول من الأجور للعمال الذين تشغلهم.

ب- تحسين مستوى معيشة العمال، و ذلك من خلال الزيادة المستمرة في الأجور تماشياً مع زيادة تطور المؤسسة و نجاحها، و كذا مع الزيادة في الاحتياجات المعيشية لهؤلاء العمال.

ج- إحداث أنماط استهلاكية جديدة في المجتمع، و ذلك من خلال المنتجات الجديدة التي تقترحها المؤسسة على زبائنها و التي لم يتعودوا على استهلاكها من قبل.

د- العمل على ضمان تماسك العاملين و تألفهم، و ذلك من خلال الحوار و التشاور بين كل الأطراف داخل المؤسسة و احترام نظامها.

هـ- توفير التأمين لسلامة العمال و صحتهم، كالتأمين الصحي و التأمين من الحوادث و التقاعد، كما توفر المرافق الضرورية لراحة العمال كالسكنات الوظيفية، المخيمات الصيفية و غيرها.

2-3 - الأهداف التكنولوجية: و تعتبر من الأهداف الضرورية التي تسعى إليها المؤسسة لتحقيقها، لأنها تضمن لها التطور و النمو و البقاء، و أهم هذه الأهداف:

أ- البحث و التطوير في أساليب و طرق الإنتاج، و هذا من خلال إنشاء مصلحة و مخبر خاصة بهذا الجانب، الشيء الذي يسمح للمؤسسة بتحسين إنتاجها و الرفع من قدراتها التنافسية مقارنة بالمؤسسات الأخرى.

ب- المساهمة في الخطة العامة للبلاد في مجال البحث العلمي و التطوير التكنولوجي و ذلك من خلال التنسيق و التعاون في مختلف مؤسسات و مراكز البحث العلمي و الجامعي في مشاريع بحث مشتركة تعود بالفائدة على المؤسسة و المجتمع ككل.

2-4 الأهداف الثقافية و الرياضية: و يمكن إيجازها فيما يأتي:

أ- توفير الوسائل الترفيهية و التثقيفية التي تسمح لعمال المؤسسة و أولادهم بالترفيه و التثقيف من مسرح و مكتبات و رحلات، و ذلك لما لهذا الجانب من تأثير إيجابي و فعال على المستوى الفكري للعامل.

ب- تدريب العمال المبتدئين و رسكلة القدامى، و هذا ما يؤثر على مردودية المؤسسة بالإيجاب خاصة و على الدخل الوطني عامة.

ج- تخصيص أوقات للرياضة التي تعتبر من بين العناصر الجد مفيدة في الاستعداد للعمل و التحفيز عليه، و دفع الإنتاج و الإنتاجية.

3- **تصنيف المؤسسات:** يمكن تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب عدة معايير أهمها: المعيار القانوني، معيار الملكية، معيار الحجم و المعيار الاقتصادي...الخ
و فيما يأتي سنتطرق لأصناف المؤسسة الاقتصادية حسب كل معيار:

3-1- تصنيف المؤسسة حسب المعيار القانوني : حسب هذا المعيار يمكن تصنيف المؤسسات الاقتصادية إلى صنفين هما:

- أ- **المؤسسة الفردية:** وهي المؤسسة التي يمتلكها شخص واحد، وهو المسؤول الأول والأخير عن نتائج أعمالها، و عادة ما يتولى هو إدارة وتسيير شؤونها، وفي الغالب ما تكون هذه المؤسسة من الحجم الصغير.

- ب- **الشركة:** وهي عبارة عن مؤسسة يشترك فيها شخصان أو أكثر، حيث يقدم كل واحد منهما حصة من رأسمال أو قوة عمل، و يحصل في المقابل على نصيبه من الربح أو الخسارة، ويمكن تصنيف الشركة إلى نوعين رئيسيين وهما:

* **شركة الأشخاص:** كشركات التضامن، شركات التوصية والشركات ذات المسؤولية المحددة.

* **شركات الأموال:** كشركات التوصية بالأسهم و شركات المساهمة.

3-2- **تصنيف المؤسسة الاقتصادية حسب معيار الملكية:** وتصنف المؤسسات حسب هذا المعيار إلى ثلاثة أنواع:

أ- **المؤسسة الخاصة:** وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها إلى شخص معين أو مجموعة من الأشخاص، مثل المؤسسات الفردية، شركات الأشخاص و شركات الأموال.

ب- **المؤسسة العمومية:** وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة، ويمكن أن تكون هذه المؤسسات وطنية أو تابعة للجماعات المحلية.

ج- **المؤسسة المختلطة:** وهي المؤسسات التي تكون ملكيتها مختلطة بين الدولة والأفراد، سواء كانوا أفراد وطنيين أو أجانب، و تنشأ عادة هذه المؤسسات نتيجة الخصخصة الجزئية للمؤسسات العمومية.

3-3- تصنيف المؤسسة حسب معيار الحجم: يعتبر معيار الحجم من أهم المعايير التي تصنف بها المؤسسات الاقتصادية، ويمكن تصنيفها وفقا لهذا المعيار إلى نوعين هما:

أ- المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: وتدخل ضمن هذا التصنيف كل المؤسسات التي تشغل أقل من 500 عامل، ويمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع:

- المؤسسة المصغرة: وهي التي تشغل أقل من 10 عمال .

- المؤسسة الصغيرة: وهي التي تشغل ما بين 10 و 200 عامل.

- المؤسسة المتوسطة: وهي التي تشغل ما بين 200 و 500 عامل.

وتتميز المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بأنها الأكثر انتشارا في كل دول العالم وخاصة المتقدمة منها، حيث تصل نسبتها إلى (99%) من مجموع المؤسسات في الولايات المتحدة الأمريكية، اليابان والدول الأوروبية و الرأسمالية.

ب- المؤسسة الكبيرة : وهي المؤسسات التي تشغل أكثر من 500 عامل، وهي ذات أهمية كبيرة في الاقتصاد وذلك من خلال النشاط التي تقوم به، والذي قد تعجز الدولة عن أدائه، كالتنقيب عن البترول واستخراجه وتكريره وتسويقه.

3-4 - تصنيف المؤسسة حسب المعيار الاقتصادي : ويمكن تقسيم المؤسسات الاقتصادية حسب هذا المعيار إلى الأنواع الآتية:

أ- المؤسسات الفلاحية: وهي المؤسسات التي تقوم بخدمة الأرض، وإنتاج المنتجات النباتية والحيوانية.

ب- المؤسسات الصناعية: وهي المؤسسات التي تنتشط في ميدان استخراج المواد الأولية وتحويلها.

ج- المؤسسات التجارية: وهي المؤسسات التي تقوم بتوزيع المنتجات و إيصالها إلى الزبائن.

د- المؤسسات المالية: وهي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية، كالبنوك ومؤسسات التأمين وغيرها.

هـ- مؤسسات الخدمات : وهي المؤسسات التي تقوم بتقديم مختلف أنواع الخدمات كمؤسسات النقل، التعليم، الصحة وغيرها.

4- تعريف المحاسبة:

لقد تطورت المحاسبة بحسب تطور الحاجة إليها من كونها فن تسجيل العمليات المالية التي تحصل في المؤسسة لأغراض المتابعة والرقابة إلى كون المحاسبة أحد أفضل نظم المعلومات الإدارية التي ترشد مستخدميها لاتخاذ قرارات سليمة.

وفيما يلي سنقوم بصياغة بعض التعاريف الخاصة بالمحاسبة:

* تعريف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) سنة 1941: المحاسبة هي فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية وتفسر النتائج التي تتجم عن العمليات والأحداث المالية.

* وفي تعريف ثان لنفس المعهد: المحاسبة هي فن تسجيل وتبويب العمليات والأحداث بطريقة معبرة وبصورة أرقام ذات قيم نقدية تحمل أو يحمل جزءا منها على الأقل طبيعة مالية، ثم تفسر النتائج التي تحصل نتيجة تلك العمليات، هذا التعريف ركز على توضيح وتحديد طبيعة العمل المحاسبي والإجراءات التي يستلزمها.

* وفي تعريف ثالث لنفس المعهد سنة 1953: المحاسبة هي فن يختص بتسجيل وتصنيف وتلخيص ما يحدث في المنشأة من عمليات مالية والتي هي ذات طبيعة مالية ثم تفسير تلك العمليات.

* وفي تعريف رابع لنفس المعهد سنة 1970: المحاسبة هي عبارة عن نشاط خدمي وظيفته الأساسية توفير معلومات كمية (ذات طبيعة مالية) تساعد على اتخاذ القرارات المتعلقة باستخدام أو بتخصيص الموارد في منشآت الأعمال الاقتصادية سواء الهادفة للربح أو غير الهادفة للربح أو في وحدات الأعمال الحكومية.

* تعريف الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA): المحاسبة هي نظام يختص بتحليل وتسجيل وتبويب ثم تلخيص المعلومات المالية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية وذلك بقصد تحديد نتيجة أعمال هذه الوحدة عن فترة معينة (سنة عادة) وتحديد مركزها المالي في نهاية هذه الفترة.

* وفي تعريف ثان لنفس الجمعية سنة 1966: المحاسبة هي عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية لمستخدمي هذه المعلومات لتمكينهم من تكوين رأي مهني ومستتير لاتخاذ القرارات اللازمة.

* وفي تعريف ثالث لنفس الجمعية سنة 1975: المحاسبة هي عبارة عن توفير معلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية والتي إذا تم توفيرها على هذا النحو سوف تحقق مزيدا من الرفاهية الاجتماعية.

5- وظائف وأهداف المحاسبة

1-5 وظائف المحاسبة

لقد تطورت وظائف المحاسبة مع التطور الاقتصادي والاجتماعي والقانوني والبيئي وأصبحت تشمل الوظائف التالية:

- تحديد وتسجيل الأحداث المالية من واقع المستندات المؤيدة لها مثل فواتير البيع والشراء والإيصالات والإشعارات وأوامر الصرف وأوامر القبض.... الخ، في دفتر اليومية وفق تسلسل زمني متتابع.
 - تبويب وتصنيف العمليات المالية وذلك من خلال ترحيل قيود اليومية إلى حساباتها المتخصصة في دفتر الأستاذ.
 - تلخيص العمليات المالية من خلال ترصيد الحسابات وإعداد جداول وكشوف تحليلية لأغراض مختلفة.
 - إعداد ميزان المراجعة للتأكد من التوازن وصحة ودقة تسجيل وترحيل وترصيد العمليات المالية السابقة.
 - القيام بالتسويات الجردية اللازمة لعناصر الأصول والخصوم، والمصروفات والإيرادات وذلك وفق المبادئ والقواعد المحاسبية المنظمة لها.
 - إعداد الحسابات والقوائم المالية لقياس نتيجة الدورة المالية وبيان المركز المالي للوحدة الاقتصادية.
 - إعداد التقارير الفورية والدورية وتحليل وتفسير النتائج وتقديمها لكافة الجهات المستفيدة.
- 5-2- أهداف المحاسبة** يمكن إجمال أهداف المحاسبة فيما يلي:

- تنظيم علاقة المنشأة مع كافة الأطراف الداخلية والخارجية وذلك بالمحافظة على الحقوق وتحديد الالتزامات بدقة على أساس موضوعي.
- قياس نتيجة النشاط الاقتصادي من ربح أو خسارة وبيان المركز المالي للوحدات الاقتصادية.
- تحقيق رقابة وضبط داخلي على استخدام الموارد الاقتصادية المستخدمة داخل المشروع والعمل على ترشيد الاستهلاك وتخفيض الهدر والتلف والوقت الضائع... الخ.
- رفع كفاءة عمل الإدارة من خلال تقديم البيانات لها مما يساعدها على ممارسة وظائفها من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات وتقييم الأداء بصورة رشيدة.

- تقديم المعلومات إلى المستخدمين الخارجيين، وتشمل بشكل أساسي القوائم المالية، مثل قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية مما يساعدهم على اتخاذ القرارات المالية في مجال الاستثمار والتمويل والإقراض وفي مجال الخطط العامة على مستوى القطاع الاقتصادي أو الدولة بشكل عام.

- المحافظة على ممتلكات الوحدات الاقتصادية العامة والخاصة والدولة بشكل عام مما يحقق فائدة لكافة المواطنين.

6- فروع المحاسبة: لقد تطورت المبادئ والقواعد المحاسبية وأهدافها ووظائفها لكي تلبي الاحتياجات

الاقتصادية والاجتماعية المتزايدة مما أدى إلى ظهور فروع جديدة متخصصة يتناول كل فرع منها موضوعات محددة ويخدم أطراف معينة، وفيما يلي أهم فروع المحاسبة:

6-1- المحاسبة المالية تعتبر المحاسبة المالية أم المحاسبات وأقدمها حيث اشتقت منها وتفرعت جميع

الفروع المحاسبية الأخرى، وتتألف المحاسبة المالية من مجموعة المبادئ والقواعد والأسس المحاسبية التي تحكم وترشد عمليات تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية وإعداد الحسابات الختامية والقوائم والتقارير المالية، وتساعد البيانات والمعلومات المالية الإدارة والمستثمرين وبورصة الأوراق المالية وغيرها في الحكم على أداء المشروع وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة، ولكن نظرا لاهتمام المحاسبة المالية بالمشورات الإجمالية وعدم اهتمامها بالتفاصيل على مستوى الأقسام والعمليات وأصناف المنتجات فقد أدى ذلك إلى ضعف وظيفتها الرقابية والتحليلية في المنشآت الاقتصادية.

6-2- محاسبة التكاليف تهتم محاسبة التكاليف بدراسة نظريات التكاليف المختلفة وكيفية تطبيقها،

إضافة لاهتمامها بتبويب عناصر التكاليف حسب الأسس المختلفة الوظيفة، السلعة، العلاقة مع حجم الإنتاج... الخ، وتهتم محاسبة التكاليف بتجميع وتصنيف وتحليل بيانات التكاليف بهدف تحديدها وفرض الرقابة عليها، وتخدم محاسبة التكاليف إدارة المشروع بالدرجة الأولى عن طريق تزويدها بالمعلومات الملائمة ورقابتها بغية تزويدها بالمعلومات الملائمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

6-3- المحاسبة الإدارية تعتبر المحاسبة الإدارية امتدادا لمحاسبة التكاليف في إطارها الحديث، الذي

يعتمد الأساس المعياري للقياس، وتستمد أيضا بياناتها من المحاسبة المالية، ولكن بيانات المحاسبة الإدارية لا تقتصر فقط على الحاضر أو المستقبل وإنما أيضا تتعلق بالماضي مما يساعدها في التحليل والمقارنة والتنبؤ في المستقبل واتخاذ القرارات المختلفة.

وتهدف المحاسبة الإدارية بشكل أساسي إلى توفير البيانات والمعلومات اللازمة التي تساعد الإدارة في القيام بوظائفها الرقابية والتخطيطية بكفاءة عالية، واتخاذ القرارات، ورسم السياسات المختلفة.

6-4- المحاسبة الحكومية وهي تقوم بتسجيل وتبويب الموارد المالية المخصصة للوحدات الحكومية

لأداء أنشطة محددة تهدف إلى تحقيق غرض معين في إطار القوانين واللوائح المالية، ومن بين خصائص المحاسبة الحكومية أنها لا تهدف إلى قياس التكاليف أو نتائج أعمال الوحدات أو تحديد المركز المالي للمشروع وإنما تركز على التسجيل للتصرفات المالية والرقابة على مدى التزام الوحدات الحكومية بالصرف في حدود الاعتمادات المقررة، كما تقوم المحاسبة الحكومية بتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد للجهات الحكومية والتقرير عنها.

6-5- المحاسبة الضريبية وهي تتناول بيانات المحاسبة المالية وتقوم بإعادة تبويبها وعرضها وفق

القوانين واللوائح الضريبية النافذة بغية تحديد الربح الضريبي أو الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة. إن سبب إعادة عرض وتجميع البيانات المالية حسب القواعد والنصوص المحددة في القانون الضريبي هو أن هذه القواعد والأحكام الضريبية تختلف عن قواعد ومبادئ القياس المحاسبي، وبالتالي فإن الربح الضريبي يختلف عن الربح المحاسبي.

6-6- المحاسبة الوطنية يقوم هذا الفرع على وضع إطار محاسبي وطني شامل قائم على مجموعة من

المبادئ، ويقوم على تحليل الاقتصاد الوطني لمختلف الأنشطة والقطاعات مثل: الادخار الوطني، ميزان المدفوعات، الميزان التجاري... الخ، ويجمع الباحثون على أن جزءا كبيرا من أسباب التخلف في الدول النامية يرتبط أساسا بتخلف نظم المحاسبة الوطنية فيه.

6-7- المحاسبة القطاعية وهي تعنى بقطاعات أو أنشطة تحكمها ظروف خاصة وهي التي لا يمكن

أن يحكمها النظام السائد مثل المحاسبة البترولية، محاسبة البنوك، محاسبة التأمين، المحاسبة الزراعية، محاسبة الإشغال العمومية... الخ

6-8- المحاسبة الاجتماعية تعتبر أحدث فروع المحاسبة لذلك يصعب في الوقت الراهن تعريفها تعريفا

محددا، وقد نتجت المحاسبة الاجتماعية عن فكرة المسؤولية الاجتماعية للمشروع اتجاه العاملين فيها والبيئة المحيطة بها والمنتج الذي تنتجه والمجتمع الذي تعتبر جزءا منه، وتعمل المحاسبة الاجتماعية على قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية الناتجة عن الأنشطة العادية للمشروع وعن برامجها الاجتماعية

مثل برامج المحافظة على البيئة وتطويرها، برامج الخدمات التي تقدم إلى العاملين والمواطنين في المناطق المحيطة بالمشروع، وتهدف المحاسبة الاجتماعية إلى تقديم تقارير عن الأنشطة والبرامج.

6-9- المحاسبة الدولية يعنى هذا النوع من المحاسبة بمشاكل الوحدات والفروع التي تكون خارج الإقليم الوطني للشركة الأم، وهي أيضا تعنى بالتعاملات التجارية بين المنشآت من دول مختلفة وما ينجم عنها من وجود أرباح أو خسائر الصرف، وكذلك بسبب اختلاف التطبيقات المحاسبية من دولة إلى أخرى.

7- الأطراف المستخدمة المحاسبة:

تعتبر المحاسبة مصدرا أساسيا لتوليد وإنتاج البيانات والمعلومات المحاسبية، وهذه البيانات

والمعلومات تستفيد منها أطراف متعددة داخلية وخارجية، حيث تساعد على القيام بوظائفها واتخاذ

قراراتها بصورة سليمة، وأهم الأطراف المستخدمة للبيانات والمعلومات المحاسبية ما يلي:

7-1- أصحاب المنشأة: تمكن البيانات والمعلومات المحاسبية مالكي المنشأة من الاطلاع المباشر على مسار العمل وكفاءة الأداء وقياس نتيجة النشاط الاقتصادي، وبيان مقدار الديون والالتزامات ورأس المال الدائم والعامل والسيولة النقدية ومعدلات العائد على رؤوس الأموال المستثمرة مما يساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة لتطوير استثماراتهم.

7-2- إدارة المنشأة: تحتاج إدارة المنشأة البيانات والمعلومات المحاسبية من اجل قيامها بوظائفها

بكفاءة عالية مثل وظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات المختلفة ورسم السياسات القصيرة والطويلة الأجل.

7-3- الدائنون: وهم أصحاب الحقوق مثل الموردين والمصارف والمؤسسات المالية التي تقدم القروض

وغيرها من أنواع الخدمات، حيث تقوم المحاسبة بتقديم المعلومات المحاسبية لهم للاطلاع على قائمة

المركز المالي وعلى التدفقات النقدية من اجل زيادة الثقة بالمنشأة والاطمئنان بان أموالهم ستحصل في

الأوقات المحددة، وأيضا تساعدهم المعلومات المحاسبية على رسم سياسة الائتمان المستقبلية.

7-4- واللوائح الضريبية الصادرة ومن ثم تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضرائب بدقة مما يحفظ

حقوق الدولة من جهة، ويبعد مشاريع الأعمال عن أي إجحاف ضريبي يمكن أن يقع.

7-5- المحللون الماليون: تعتبر مخرجات النظام المحاسبي (القوائم والتقارير المالية) المادة الأولية

التي يتعامل معها المحلل المالي من اجل تقديم التوجيهات والإرشادات اللازمة للمستثمرين الحاليين والمرقبين والى الفئات الدائنة المختلفة مما يتيح لهم اتخاذ القرارات الرشيدة.

7-6- اتحادات العمال: تفيد المعلومات المحاسبية اتحادات العمال في مناقشة مسألة الأجور مع أرباب العمل والمطالبة بزيادتها وتقليل الضرائب.

7-9- الدارسون والباحثون: ويحتاجون إلى البيانات والمعلومات المحاسبية من اجل تشخيص وتحليل الأنشطة الاقتصادية المختلفة، ودراسة التطور الاقتصادي ومعدلات النمو أو الانكماش وتقديم الاستنتاجات والتوصيات اللازمة.

8- الفروض المحاسبية:

8-1- محاسبة الالتزام: وفق هذا الفرض يجب تسجيل المعاملات بمجرد الالتزام بها، أي عندما ينشأ الحق أو الدين، ووفق هذا الأساس فانه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها، كما يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية سواء كانت تلك التي حدثت في الماضي أو تلك التي ستحدث في المستقبل.

إن النظام المحاسبي المالي قد أشار إلى هذه الفرضية في المرسوم من الإطار التصوري لإعداد وعرض القوائم المالية والذي يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، حيث أكد على محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وعرضها في القوائم المالية للسنوات التي ترتبط بها.

8-2- فرض الاستمرارية: يقضي هذا الفرض بان الكيان سيستمر في مزاولة نشاطاته العادية إلى وقت غير محدد، باستثناء بعض الحالات الخاصة التي يتم فيها إنشاء الكيان بهدف انجاز أو تحقيق عمل معين ثم يتم تصنيفها بعد ذلك، ولا شك أن استمرار المؤسسة يعتبر حجر الزاوية في النظرية التقليدية للمحاسبة، والتي على ضوءها تعتمد نظرية المحاسبة على أساس مبدأ التكلفة التاريخية، فاستنادا إلى هذا الفرض يعتبر أسلوب التقويم على أساس التكلفة التاريخية هو الأساس المناسب.

وتعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة المؤسسة لنشاطاتها في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

9- المبادئ المحاسبية (Principes comptables): اعتمد القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) المبادئ المحاسبية المعترف بها على المستوى الدولي من خلال تبنيه المعايير المحاسبية الدولية وهي كما يلي:

9-1- مبدأ التكلفة التاريخية: (Couts historique) ينص مبدأ التكلفة التاريخية عن تسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها (الاقتناء) أو إنتاجها، وتنص المادة رقم 16 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن تقيد في محاسبة الكيان عناصر الأصول والخصوم والإيرادات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة. غير أن الأصول والخصوم ذات الخصوصية مثل الأصول البيولوجية والأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية.

9-2- مبدأ عدم المقاصة (عدم التعويض) (Non compensation) و ينص على عدم القيام بمقاصة بين مختلف عناصر الأصول والخصوم، الإيرادات والأعباء، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو إجراء اتفاقية مثلا المقاصة التي تتم بين الرسم على القيمة المضافة على المشتريات والرسم على القيمة المضافة على المبيعات.

9-3- مبدأ الديمومة الطرق المحاسبية: (Permanence des méthodes comptables) ينص هذا المبدأ على الحفاظ والمداومة والاستمرارية على المنهج والطرق المحاسبية المعتمدة من سنة مالية إلى أخرى.

تنص المادة رقم 05 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أن الطرق المحاسبية تتمثل في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية المحددة في المواد التي تلي والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية إلى أخرى لإعداد وعرض القوائم المالية.

9-4- مبدأ الوحدة المحاسبية (استقلالية الذمة المالية): يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها مستقلة عن الذمة المالية لملاكها، وتتص المادة رقم 09 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، ويجب أن لا تأخذ القوائم المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيه.

9-5- مبدأ الدورية (السنوية): (Périodicité) تقوم المحاسبة على أساس دورة مالية متكونة من 12 شهرا، يجدر الإشارة إلى أن هناك حالات استثنائية حيث تكون الدورة المالية أقل أو أكثر من 12 شهرا مثلا في القطاعات الزراعية.

9-6- مبدأ استقلالية الدورات المالية: (Indépendance des exercices) يعتبر هذا المبدأ أن كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحمل الأعباء وإيراد المنتوجات و تتص المادة رقم 12 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها والسنة التي تليها، و من أجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط.

و تتص المادة رقم 13 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة، إذا كانت له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية، ولا يتم إجراء أية تسوية إذا طرأ حدث بعد تاريخ إقفال السنة المالية وكان لا يؤثر على وضعية الأصول أو الخصوم الخاصة بالفترة السابقة للموافقة على الحسابات، ويجب أن يكون هذا الحدث موضوع إعلام في الملحق بالقوائم المالية إذا كان ذا أهمية تمكنه من التأثير على قرارات مستعملي القوائم المالية.

9-7- مبدأ الوحدة النقدية: (convention de l'entité monétaire) يفرض هذا المبدأ على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، وفي حالة الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية فقد حدد النظام المحاسبي المالي (SCF) طرق معالجتها، وتتص المادة رقم 10 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن

النظام المحاسبي المالي، على أنه يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية، ويشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان، وكما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية، ولا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقييمها نقداً، غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالقوائم المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي.

9-8- مبدأ الحيطة والحذر: القاعدة الأساسية لهذا المبدأ تقضي بعدم أخذ المؤسسة في الحسبان أية

إيرادات متوقعة سوف تحدث في المستقبل، مع الاحتياط والأخذ في الحسبان للأعباء التي قد تتحملها والخسائر التي قد تتكبدها في المستقبل، وتنص المادة رقم 14 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه.

9-9- مبدأ الاستمرارية (continuité): يقوم هذا المبدأ على فرضية عدم توقف نشاط المؤسسة في

الأجل القريب، أي أن المؤسسين لا يفكرون في تصفية المؤسسة في ظل الظروف العادية، وإنما يفترض دائماً أن المؤسسة سوف تستمر في متابعة نشاطها الذي تأسست لأجله، و تنص المادة رقم 07 من المرسوم التنفيذي 08-156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن تعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تؤدي إلى التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب، وإذا لم يتم إعداد القوائم المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق.

9-10- مبدأ القيد المزدوج: تسهيلاً لعمليات المراجعة والرقابة، يقضي هذا المبدأ بتسجيل العمليات

التي تقوم بها المؤسسة في طرفين (مدین، دائن) بشرط أن تتساوى في كل عملية المبالغ المسجلة في الجهة المدينة مع تلك المسجلة في الجهة الدائنة.

المحور الثاني: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي

أدت إلى ظهور النظام المحاسبي المالي، الذي يساير ويواكب التغيرات الاقتصادية السائدة داخل الوطن، وعليه يتم تغيير كل الثقافة المحاسبية إن صح التعبير بما فيها الممارسة لتقنيات المحاسبة وقواعد المهنة والانحياز شيئاً فشيئاً لتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

1- تعريف النظام المحاسبي المالي.

1-1- من الناحية القانونية هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقاً لأحكام القانون، ووفقاً لمعايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية المتفق.

1-2- من الناحية الاقتصادية لقد نصت المادة رقم 03 من القانون 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، والذي يدعى في صلب هذا القانون بـ " المحاسبة المالية " : هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

2- قراءة في النصوص القانونية المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي

1-2- القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي

واشتمل هذا القانون على سبعة فصول تضمنت مايلي:

الفصل الأول: تعريفات ومجال التطبيق (04 مواد)؛

الفصل الثاني: الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية (04 مواد)؛

الفصل الثالث: تنظيم المحاسبة (14 مادة)؛

الفصل الرابع: الكشوف المالية (06 مواد)؛

الفصل الخامس: الحسابات المجمع والحسابات المدمجة (06 مواد)؛

الفصل السادس: تغيير السياسات والطرق المحاسبية (04 مواد)؛

الفصل السابع: أحكام ختامية (34 مادة).

2-2- المرسوم التنفيذي رقم 08/156 الصادر بتاريخ 26 ماي 2008 تضمن هذا المرسوم 46

مادة، حيث نصت المادة الأولى منه على كفاءات تطبيق المواد 5-7-8-9-22-25-30-36-40

من القانون 07 / 11، كما تضمن المرسوم كذلك الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للمؤسسة وهي كالآتي:

- تعريف الإطار التصوري للمحاسبة (14 مادة)؛
 - تعريف الطرق المحاسبية وما يرتبط بها من مبادئ (05 مواد)؛
 - تعريف عناصر القوائم المالية (09 مواد)؛
 - المعايير المتعلقة بطرق القياس ومحاسبة عناصر الكشوف المالية (02 مادتين)؛
 - مدونة الحسابات (01 مادة)؛
 - تعريف القوائم المالية (06 مواد)؛
 - متفرقات الحسابات المدمجة + تغير الطرق المحاسبية + مسك المحاسبة المالية المبسطة (07 مواد).
- 2-3- القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008:** يمثل هذا القرار مرجعية قانونية حيث انه يعتبر من أكثر الوثائق شمولية وتفصيلا لموضوع المحاسبة المالية، واحتوى هذا القرار على أربعة أبواب:
- الباب الأول: قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والمنتجات وإدراجها في الحسابات؛
 - الباب الثاني: عرض الكشوف المالية؛
 - الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها؛
 - الباب الرابع: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.
- كما احتوى هذا القرار في ختامه قائمة لتسعة وتسعين (99) مصطلحا من المصطلحات المحاسبية مع شرحها.
- 2-4- المرسوم التنفيذي 09 / 110 الصادر بتاريخ 07 أفريل 2009:** حدد هذا المرسوم شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وقد جاء هذا المرسوم (26 مادة) تضمنت الإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند المعالجة المحاسبية بواسطة برامج الإعلام الآلي، وكذلك الشروط الواجب توفرها في هذه البرامج إضافة إلى إجراءات الرقابة الداخلية.
- 2-5- التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009:** تضمنت هذه التعليم الطرق الواجب إتباعها والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي، وتمثلت هذه الإجراءات بالخصوص في المبادئ العامة حول الانتقال، وأرفقت هذه التعليم بجدول كملحق يتضمن حسابات المخطط الوطني للمحاسبة والحسابات التي تقابلها في النظام المحاسبي المالي.

3- مميزات النظام المحاسبي المالي (SCF) يتميز النظام المحاسبي المالي بالمميزات التالية:

- وجود إطار تصوري للمحاسبة يحدد بطريقة واضحة الاتفاقات والمبادئ الأساسية للمحاسبة ويحدد الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والتكاليف والمنتجات؛

- توضيح قواعد تقييم وحوسبة كل العمليات، بما فيها تلك التي لم ينص المخطط الوطني للمحاسبة بشأنها على المعالجة المحاسبية مثل: مثل القرض الايجاري، الامتيازات؛

- وصف محتوى كل واحدة من الوضعيات المالية التي ينبغي أن تقدمها للمؤسسات وتقديمها طبقا لذلك المقترح وفق المعايير الدولية؛

- الإلزام على تقديم الحسابات الموحدة والحسابات المشتركة بالنسبة للمؤسسات التابعة لنفس سلطة القرار؛

- التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة، خاصة فيما يتعلق بمسك المحاسبة بواسطة أجهزة الإعلام الآلي؛

- وضع نظام محاسبة مبسط، يركز على محاسبة خزينة بالنسبة للمؤسسات المصغرة والتجار الصغار؛

- توسيع مجال التطبيق، مقارنة بالمخطط الوطني للمحاسبة الذي سيسمح من الآن فصاعدا، بتغطية كل المؤسسات التي ستنتج حسابات مهما كان قطاع نشاطها وحجمها.

4- أسباب تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي (SCF) نظرا لقصور المخطط الوطني للمحاسبة

والانتقادات الموجهة إليه من طرف المهنيين والاكاديميين قامت السلطات العمومية بالتفكير في إصلاح

هذا المخطط وإعادة بناء نظام محاسبي جديد أطلق عليه اسم " النظام المحاسبي المالي"، يأخذ بعين

الاعتبار التغيرات الحاصلة في المجال المحاسبي والمالي على مستوى العالم، ويتوافق مع معايير

المحاسبة الدولية، وفيما يلي سنورد أهم الاسباب التي كانت وراء تبني السلطات الجزائرية لتبني النظام

المحاسبي المالي والتي تنقسم إلى أسباب خارجية وأسباب داخلية:

4-1- الأسباب الخارجية:

-يعتبر تبني النظام المحاسبي المالي استجابة لمتطلبات التوجه نحو اقتصاد السوق، الشراكة مع الاتحاد

الأوروبي والانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة؛

- ظهرت في عدة بلدان، احتياجات إضافية في التمويل في القطاع الخاص وذلك بعد تحول مهمة الدولة من راعية لهذا القطاع إلى مشرفة عليه؛
- عند البحث عن موارد مالية جديدة، أصبحت المؤسسة لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط، بل أصبحت تلجأ إلى الأسواق المالية العالمية؛
- يتطلب تطور المؤسسات احتياجات معتبرة من الموارد المالية في إطار الاقتصاد العالمي الذي لا يعترف بالحدود الجمركية؛
- يشترط عند طلب الاستفادة من أية خدمة كانت من الأسواق المالية الدولية الامتثال بالمعايير المحاسبية الدولية؛
- يستلزم الانفتاح الاقتصادي استعمال معلومات صحيحة وموثوقة وموحدة ومعدة وفق معايير المحاسبة الدولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية وعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسية.

4-2- الأسباب الداخلية:

- تحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي والتجاري من طرف فعال إلى دور منظم؛
- أصبح المخطط الوطني للمحاسبة لا يتماشى مع النظام الاقتصادي الجديد (اقتصاد السوق)؛
- أصبحت النظرة القانونية للمخطط المحاسبي الوطني تغطي على النظرة الاقتصادية؛
- يستجيب المخطط الوطني للمحاسبة بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية بحيث تم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة؛
- بحثا على أكثر ضمانات عند وقوعها المحتمل في الإفلاس، أصبحت المؤسسات من خلال تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة تستعمل مبدأ الحيطة والحذر بصفة مبالغ فيها عوضا لمبدأ الصورة الوافية؛
- يفتقر المخطط الوطني للمحاسبة للإطار المفاهيمي الذي من شأنه أن يقلل من البدائل المقدمة من طرف المهنيين عند تقديمهم لحلول تخص نفس الإشكالية أو التساؤل.

5- الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ العامة المعترف بها، ويعتبر هذا الإطار من بين المفاهيم

الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، ويعتبر من الإضافات الهامة بالمقارنة مع المخطط الوطني للمحاسبة لسنة 1975، يبرز المفاهيم ويحدد المبادئ والقواعد التي تشكل أساس إعداد القوائم المالية، ويكون بذلك قاعدة هامة تعتمد عليها المحاسبة، التي تخضع لتنظيم شامل يسمح بتوضيح كل الأمور المتعلقة بمسك المحاسبة، وأخذ الحسابات وتسجيل العمليات فيها.

5-1- الإطار التصوري يعرف الإطار التصوري مختلف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد القوائم المالية، بحيث يوضح الفرضيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها، ويعطي التعاريف لعناصر القوائم المالية المتمثلة في الأصول، الخصوم، رؤوس الأموال الخاصة، النواتج والأعباء، إضافة إلى توضيح الخصائص النوعية للقوائم المالية وتحديد مجال التطبيق، ويمكن إبراز أهمية هذا الإطار في العناصر التالية:

- يشكل مرجعا لوضع معايير محاسبية جديدة؛

- يسهل تفسير المعايير المحاسبية، وفهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها بوضوح في التنظيم المحاسبي.

5-2- التعريف ومجال التطبيق يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم

بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة، ويستثنى في هذا المجال الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية، ومنه يلتزم بمسك المحاسبة كل من:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

- التعاونيات؛

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

- ويمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

السلسلة الأولى في مقياس المحاسبة المالية 01

التمرين الأول :

أجب عن الأسئلة النظرية التالية:

1. أذكر أنواع المؤسسات حسب معيار طبيعة النشاط ؟
2. اشرح باختصار المبادئ المحاسبية ؟
3. أذكر أهم المستخدمين للقوائم المالية ؟
4. ما هي مصادر التشريع المحاسبي المحاسبي في الجزائر؟
5. فيما تتمثل مصادر التمويل في المؤسسة ؟
6. اشرح في شكل مخطط أنواع التدفقات ؟

التمرين الثاني :

إليك الأحداث الاقتصادية التي قامت بها مؤسسة الأمراء الإنتاجية والتجارية خلال شهر نوفمبر 2019 .

1. باعت بضاعة بقيمة 420000 دج، على الحساب؛
2. تحويل ما قيمته 160000 دج من حساب البنك إلى الصندوق؛
3. شراء مواد أولية بقيمة 400000 دج، عن طريق الصندوق؛
4. إخراج نصف (1/2) المواد الأولية واللوازم إلى الورشة لغرض التصنيع؛
5. الحصول على قرض بنكي من بنك التنمية المحلية بقيمة 2000000 دج، وأودعته في حسابها البنكي؛
6. إخراج ما قيمته 310000 دج من المنتجات التامة الصنع من الورشات إلى مخازن المؤسسة؛
7. تحصيل قيمة البضاعة المباعة نقدا؛
8. دفع فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 145000 دج بشيك بنكي؛
9. دفع مستحقات الضرائب والرسوم بقيمة 120000 دج بشيك بنكي؛
10. قبضت مبلغ 120000 دج بشيك بنكي يخص فاتورة تأجير مخزن إلى مؤسسة الرائد؛
11. باعت منتجات بقيمة 140000 دج دفع الزبون رياض 100000 دج نقدا، والباقي على الحساب؛
12. دفع أجور المستخدمين لشهر أوت بقيمة 600000 دج بشيك بنكي.

المطلوب : تمثيل وتحليل الأحداث الاقتصادية السابقة؟

التمرين الثالث :

إليك مجموعة من التدفقات التي قامت بها إحدى المؤسسات خلال شهر أكتوبر 2019 كما يلي:

- 1 - شراء معدات وأدوات بمبلغ 2000000 دج بشيك بنكي؛
- 2 - تحويل مبلغ 150000 دج من البنك إلى الصندوق؛
- 3 - شراء بضاعة بقيمة 350000 دج، بشيك بنكي؛
- 4 - شراء مواد أولية ولوازم بقيمة 800000 دج، على الحساب؛
- 5 - بيع بضاعة بقيمة 200000 دج، نصفها عن طريق الصندوق والباقي على الحساب؛
- 6 - الحصول على قرض بنكي بقيمة 2100000 دج، ووضع في الحساب البنكي للمؤسسة؛
- 7 - تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 45000 دج عن طريق الحساب الجاري البريدي؛
- 8 - تسديد نصف قيمة المواد الأولية واللوازم المشتراة (العملية رقم 04) بشيك بنكي؛
- 9 - بيع منتجات تامة الصنع بمبلغ 140000 دج، على الحساب؛
- 10 - تقديم خدمات صيانة وإصلاح بمبلغ 22000 دج، التسديد بشيك بنكي؛
- 11 - دفعت مصاريف نقل البضاعة بقيمة 18000 دج، نقدا (عن طريق الصندوق)؛
- 12 - قام احد الزبائن بتسديد مبلغ 25000 دج بشيك بنكي؛

المطلوب:

- 1 - تمثيل وتحليل العمليات السابقة، ثم تسجيل كل عملية في الحسابات الموافقة لها.
- 2 - استخراج رصيد الحساب البنكي، علما ان رصيد أول المدة هو: 4300000 دج.

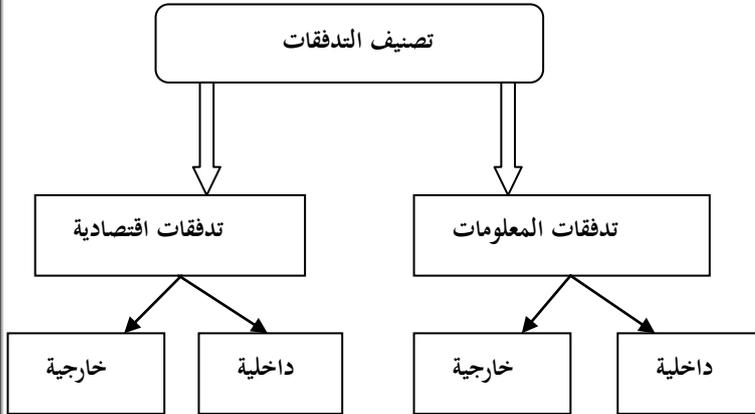
المحور الثالث: التدفقات

1. تعريف التدفق: وهو عبارة عن حركة عناصر ذمة المؤسسة دخولاً أو خروجاً منها، وكذلك حركة المعلومات التي تتم داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والأعوان الاقتصاديين الآخرين.

1.1 تصنيف التدفقات: تصنف التدفقات إلى تدفقات للمعلومات وتدفقات اقتصادية تخص حركات

القيم، وهذه التدفقات إما تكون داخلية أو خارجية.

والشكل التالي يوضح تصنيف التدفقات:



- **تدفقات المعلومات:** هي حركة المعلومات داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والغير من المتعاملين معه، وتكون داخلية وخارجية

مثال: أوامر تحويل المواد الأولية إلى الورشات يعتبر تدفق معلومات داخلي، إرسال طلب الشراء إلى المورد يعتبر تدفق للمعلومات خارجي.

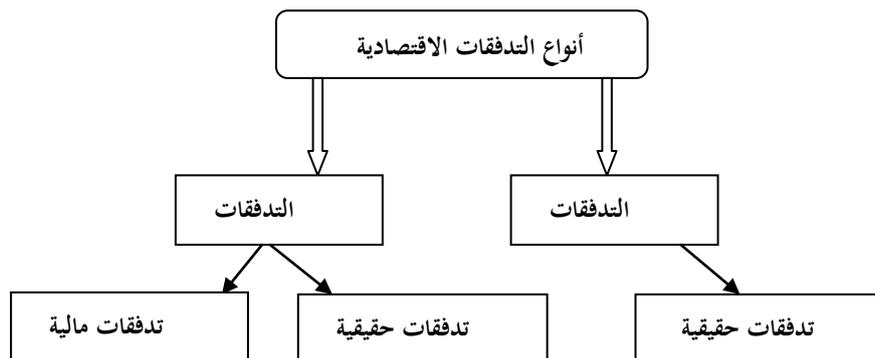
- **التدفقات الاقتصادية:** هي حركة القيم داخل الكيان أو بين المؤسسة والغير من المتعاملين معه، وتكون داخلية مثل (إخراج المواد الأولية من المخزن إلى ورشة التصنيع) وخارجية مثل (تسليم بضاعة للزبون أو تسديد مبلغ للمورد... الخ).

- **التدفقات الداخلية:** هي التي تتم داخل المؤسسة ولا يوجد فيها طرف خارجي.

- **التدفقات الخارجية:** هي التي تتم بين المؤسسة و طرف خارجي.

1-2- أنواع التدفقات الاقتصادية: تنقسم التدفقات الاقتصادية إلى تدفقات حقيقية أو مادية، وتدفقات

مالية أو نقدية، والشكل التالي يوضح أنواع التدفقات الاقتصادية:



- التدفقات الحقيقية أو المادية: هي حركة السلع (البضائع، المواد الأولية، المنتجات التامة الصنع) أو الخدمات (النقل، التأمينات...الخ).

التدفقات المادية أو الحقيقية قد تكون داخلية أي تتم داخل المؤسسة، وقد تكون خارجية أي تتم مع طرف خارجي عن المؤسسة.

- التدفقات المالية أو النقدية: هي حركة الأموال من نقود سائلة وشيكات، وكذلك حركة الديون في حالة الدفع الآجل أي في حالة العمليات على الحساب.

2- عناصر التدفق: يحكم التدفقات ثلاث عناصر رئيسية:

2-1- المصدر: ويتعلق الأمر بمورد أو منشأ التدفق؛

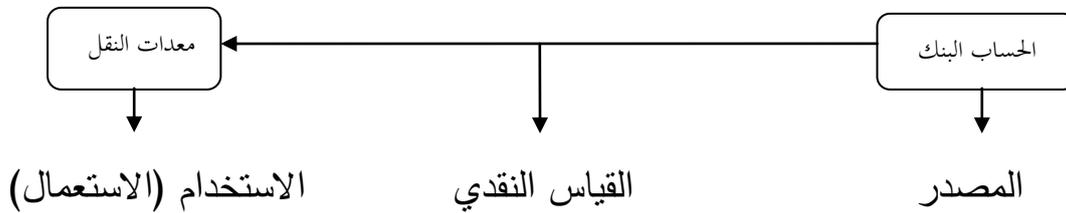
2-2- الاستعمال: ويتعلق الأمر باستخدام أو وجهة التدفق؛

2-3- القياس النقدي: ويتعلق الأمر بالقيمة المالية للعنصر موضوع التدفق.

مثال 01: اشترت المؤسسة شاحنة بمبلغ 1000000 دج بشيك بنكي.

المطلوب: تمثيل وتحليل هذه العملية.

أولاً - التمثيل:



ثانياً - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (تعامل مع طرف خارجي) وهي في نفس الوقت تدفق حقيقي ومالي.

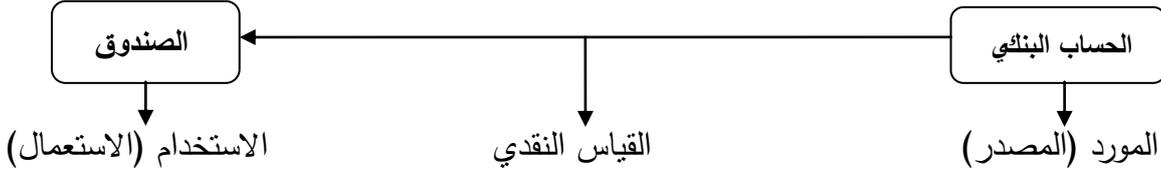
المصدر: الحساب البنكي	←	البنك (د/ 512)	- تدفق مالي
الاستعمال: شراء معدات نقل	←	معدات النقل (د/ 2182)	- تدفق حقيقي

التدفق المالي: ويتمثل في خروج الأموال من الحساب البنكي الذي يعتبر في هذه الحالة مصدر التدفق؛
التدفق الحقيقي: ويتمثل في استلام شاحنة مقابل المبلغ المدفوع أي استعمال المبلغ في حيازة الشاحنة وملكيته.

مثال 02: سحبت المؤسسة مبلغ 800000 دج من حسابها البنكي وأودعته في الصندوق.

المطلوب: تمثيل وتحليل هذه العملية.

أولا - التمثيل:



ثانيا - التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق داخلي بالنسبة للمؤسسة (تعامل المؤسسة مع نفسها).

المصدر: الحساب البنكي	←	البنك (د/ 512)	- تدفق مالي
الاستعمال: تحويل المبلغ للصندوق	←	الصندوق (د/ 530)	- تدفق مالي

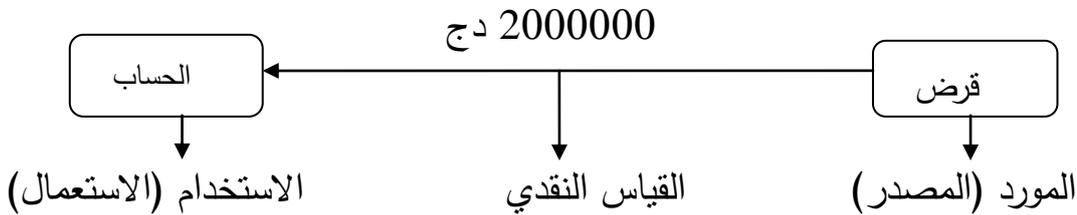
التدفق المالي: يمثل من جهة خروج الأموال من الحساب البنكي للمؤسسة الذي يعتبر في هذه الحالة مصدر التدفق؛

التدفق المالي: ويمثل من جهة ثانية في تحويل المبالغ المسحوبة من الحساب البنكي واستعمالها في تغذية صندوق المؤسسة (الخزينة).

مثال 03: تحصلت المؤسسة على قرض بنكي بقيمة 2000000^{DA} لمدة 25 سنة.

المطلوب: تمثيل وتحليل هذه العملية.

أولا - التمثيل:



ثانيا التحليل: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (تعامل المؤسسة مع الغير).

المصدر: قرض بنكي	←	إقتراضات (د/ 164)	- تدفق مالي
الاستعمال: الحساب البنكي	←	البنك (د/ 512)	- تدفق مالي

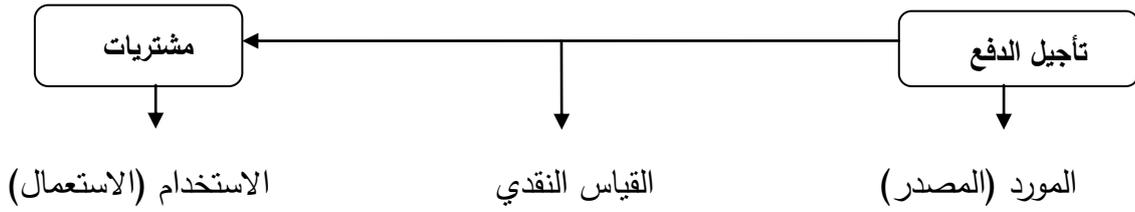
التدفق المالي: يمثل من جهة في حصول المؤسسة على قرض بنكي الذي يعتبر في هذه الحالة مصدر التدفق؛

التدفق المالي: ويمثل من جهة ثانية في تحويل مبلغ القرض في الحساب البنكي للمؤسسة ويعتبر في هذه الحالة استعمال التدفق.

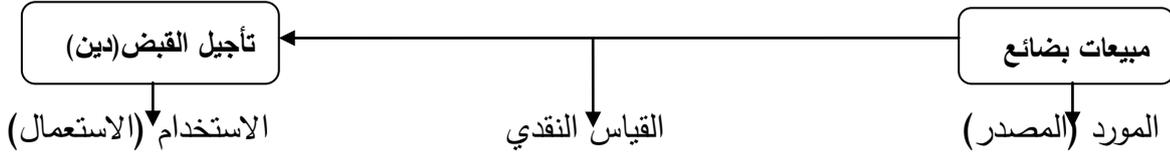
مثال 04: ويتعلق بعملية بيع بضاعة بقيمة 500000^{DA} بالآجل (على الحساب).

المطلوب: تمثيل وتحليل العملية بالنسبة للمشتري والبائع.

أولاً - التمثيل عند المشتري:



ثانياً - التمثيل عند البائع:



ثالثاً - التحليل عند المشتري: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي (تعامل المؤسسة مع الغير).

المصدر: ديون الموردين	←	موردين البضائع (د/401)	تدفق مالي
الاستعمال: شراء بضاعة	←	مخزون البضائع (د/30)	تدفق حقيقي

رابعاً - التحليل عند البائع: تعتبر هذه العملية تدفق خارجي بالنسبة للمؤسسة (تعامل المؤسسة مع الغير).

المصدر: بيع بضاعة	←	مخزون البضائع (د/30)	تدفق حقيقي
الاستعمال: حقوق على الزبائن	←	الزبائن (د/411)	تدفق مالي

التدفق الحقيقي: يمثل انتقال ملكية وحياسة البضائع من البائع إلى المشتري؛

التدفق المالي: ويمثل نشؤ حق للبائع ودين على المشتري يعادل قيمة البضاعة إلى غاية التسوية.

انطلاقاً من المعادلة الأساسية للربح، واستناداً لما سبق يتبين أن نتيجة نشاط المؤسسة تتحدد بعد مقارنة حركة التدفقات (الداخلة والخارجة) ثم إسقاط الرصيد الناتج عن هذه المقارنة على المعادلة: [استخدامات = موارد] أو [أصول = خصوم]، وعليه إذا كان:

- مجموع التدفقات الداخلة < أكبر < مجموع التدفقات الخارجة (نتيجة إيجابية)

- مجموع التدفقات الداخلة > أصغر > مجموع التدفقات الخارجة (نتيجة سلبية)

3- الوثائق الثبوتية للتدفقات الاقتصادية:

وتتمثل في جميع الوثائق التي يتم تبادلها داخل المؤسسة أو بين المؤسسة والأعوان الاقتصاديين الآخرين وعموماً فإن الوثائق التي تعتبر كدليل إثباتي لحدوث عملية مالية يشترط أن تتضمن على الأقل طرف دائن، طرف مدين، القياس النقدي والتاريخ.

ومن أهم الوثائق الثبوتية نذكر:

3-1 الفاتورة: وهي وثيقة يتم تحريرها في حالة البيع أو الشراء بين المؤسسة وعون اقتصادي وتمثل كدليل لإثبات عملية مالية وتتطلب تسجيل محاسبي فور تحريرها أي لا ينتظر المحاسب حدوث التدفق الحقيقي.

3-2 وصل الإدخال أو الإخراج: وهو وثيقة يتم تحريرها من طرف مسير المخزن، بناء على حركة المخزون من وإلى المخزن.

3-3 الوصل النقدي: وهو وصل يتم تحريره عند حدوث حركة مالية تمس حساب الصندوق، سواء تعلق الأمر باستلام مبلغ أو إخرجه، ويعتبر أداة لإثبات التدفقات النقدية.

3-4 الشيك البنكي أو البريدي: وهو وثيقة رسمية تعتبر كترخيص لسحب أموال من المؤسسات المالية التي تتعامل معها المؤسسة.

3-5 الأوراق التجارية: جميع الأوراق التجارية تعتبر أداة من أدوات إثبات التدفقات النقدية عند استحقاقها.

حالة تطبيقية: قامت مؤسسة "النور" خلال شهر أفريل من سنة 2017 بالعمليات التالية:

- في 2019/04/07 سحبت مبلغ 250.000 دج، من البنك ووضعت في الصندوق.

- في 2019/04/12 بيع بضاعة للزبون "A" بمبلغ 220.000 دج، نقدا.

- في 2019/04/20 تسديد فاتورة الهاتف بمبلغ 65.000 دج نقدا.

- في 2019/04/24 شراء 10 حواسيب بمبلغ إجمالي 720.000 دج، نقدا.

- في 2019/04/27 بيع 4 حواسيب بمبلغ إجمالي 440.000 دج نقدا.

المطلوب: - حدد لكل عملية مصدر و استخدام التدفق.

- حدد مبلغ الصندوق في نهاية شهر أفريل.

المحور الرابع: الحساب والميزانية

1- الحساب : تقوم المؤسسة بعدة عمليات خلال نشاطها الاستغلالي، سواء كانت بين المؤسسة والمتعاملين الاقتصاديين أو داخل المؤسسة والتي بدورها تؤدي الى تدفقات مالية و/ أو حقيقية والتي تؤثر على توازن الميزانية ولقد نصت المادة رقم 16 من القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) على وجوب تسجيل القيود المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، وبمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل للعمليات. ويجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن. يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها وكذلك مرجع وثيقة الإثبات التي يستند إليها كما يجب أن يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة إثبات مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ.

1.1. تعريف الحساب: هو وسيلة تطبيقية تسمح بالمتابعة المفصلة لحركة التدفقات الاقتصادية لكل عنصر من عناصر ممتلكات المؤسسة، وهو عبارة ويعرف على أنه عبارة عن جدول يتكون من جانبيين، الجانب الايمن وهو المدين ويسجل فيه الاستخدام، والجانب الايسر يسمى الدائن ويسجل فيه المصدر، كما يعرف الحساب على أنه أصغر وحدة معتمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية.

- الجانب الأيمن المخصص للاستخدام يسمى المدين.

- الجانب الأيسر المخصص للمصدر يسمى الدائن.

1-2- شكل الحساب: يأخذ الحساب الأشكال التالية

- الشكل المفصل للحساب: هناك أشكال مختلفة وهي كالاتي

- الشكل بالمبالغ:

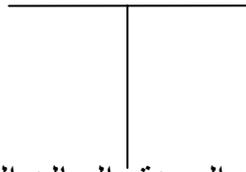
المبالغ		البيان	تاريخ العملية
الدائن	المدين		

– الشكل بالأعمدة المتفرقة: حساب.....

التاريخ	البيان	المبلغ المدين	التاريخ	البيان	المبلغ الدائن

– الشكل المختصر للحساب: هو عبارة عن الحرف T باللغة اللاتينية، ويأخذ الشكل الآتي

م ح / رقم الحساب د



3.1. ترصيد الحساب: نقوم بجمع المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة لكل حساب ونقوم بطرحها من بعضها البعض، الفرق يسجل في الجهة الأقل وتسميته تنسب إلى الجهة الأخرى، مع العلم أن أرصدة حسابات الخصوم هي أرصدة دائنة إلا في حالات إستثنائية وأرصدة حسابات الأصول أرصدها مدينة إلا في حالات إستثنائية.

مثال 01: لتكن أرصدة حسابات الميزانية لإحدى الكيانات كما يلي: ح/30 بضاعة: 50000^{DA} ، ح/2182 معدات نقل: 220000^{DA} ، ح/512 البنك: 150000^{DA} ، ح/530 الصندوق: 30000^{DA}

، وخلال مدة زمنية معينة قام الكيان بالعمليات التالية:

- 1- إشترت بضاعة بقيمة 10000^{DA} نقدا.
 - 2- حولت ما قيمته 5000^{DA} من البنك إلى الصندوق.
 - 3- إقتنت معدات نقل بقيمة 100000^{DA} عن طريق البنك.
 - 4- قام بحيازة أراضي بقيمة 160000^{DA} على الحساب.
- المطلوب:** تسجيل العمليات في حساباتها الخاصة بها (الشكل المفصل والبسيط) مع ترصيدها.

2- الميزانية

2-1 تعريف الميزانية : للميزانية عدة تعاريف نورد أهمها فيما يلي:

– تعريف الميزانية : هي جدول ذو جانبين يعد بتاريخ معين ويظهر بالجانب الأيمن أصول المؤسسة وبالجانب الأيسر خصومها (أو الأموال الخاصة للمؤسسة وكذا التزاماتها نحو الغير).

- وفي تعريف آخر للميزانية : هي عبارة عن صورة للمركز المالي للكيان من خلال بيان ما لها من ممتلكات (الأصول أو الموجودات) وحقوق الملكية وما عليها من التزامات مالية (الخصوم) في تاريخ معين هو تاريخ إعداد الميزانية، وتمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة وتوزيعها وإظهارها بشكل منفصل ومرتب ضمن أبواب.

- وقد تطرق النظام المحاسبي المالي إلى تعريف الميزانية حيث عرفت المادة 32 من المرسوم التنفيذي 08/156 الميزانية كالتالي "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية، إذن وحسب النظام المحاسبي المالي فإن الميزانية: هي عبارة على جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص حيث تصنف الأصول إلى عناصر وعناصر غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم غير جارية والخصوم الجارية. وانطلاقاً من تعريف المحاسبة الذي نصت عليه المادة رقم 03 من القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية". يصبح للمحاسبة عدة وظائف أهمها :

- الوظيفة القانونية: لإظهار وضعية أصول وخصوم الكيان (حركة عناصر الذمة) من خلال إظهار حقوق والتزامات المؤسسة تجاه الغير؛

- الوظيفة الاقتصادية: لإظهار نتيجة النشاط خلال فترة زمنية معينة

للمؤسسة ناتجة عن أحداث سابقة يمثل بلوغها الأجل انتهاء لتلك الموارد المولدة للمزايا الاقتصادية.

تخضع عناصر الخصوم عند تقسيمها أيضا إلى معيار جارية وغير جارية:

- **الخصوم الجارية:** تصنف العناصر على هذا الأساس عندما ينتظر تسوية العنصر المعني في إطار دورة الاستغلال العادية (خلال 12 شهرا) مثل الموردين. أو يكون واجب الدفع خلال السنة (12 شهر) التي تلي تاريخ إقفال الدورة مثل القروض؛

- **الخصوم غير الجارية:** وتتضمن باقي عناصر الخصوم الأخرى التي لا تعتبر جارية بما فيها عناصر الخصوم طويلة الأجل التي تتضمن فائدة حتى ولو تمت تسويتها خلال السنة (12 شهر) التي تلي إقفال الحسابات.

حسابات الميزانية: حتى لا تضطر المؤسسة للرجوع إلى الميزانية في كل مرة تقوم بانجاز عملية

وتسجيلها محاسبيا (نظرا لتعدد العمليات وكثرتها) ومن ثم متابعة أثرها على الذمة، فإنها تقوم بمتابعة

حركة عناصر الذمة من خلال حساباتها واعتبار هذه الحسابات بمثابة (عدادات - Compteurs) تسجل

فيها حركات الدخول والخروج والزيادات والنقصان لكل عنصر من عناصر الذمة، بحيث تسجل حركة

الدخول والزيادة في جانب (المدين أو الدائن) وحركة الخروج والنقصان في الجانب المقابل (الدائن أو

المدين) حسب طبيعة كل حساب. وبما أنه للميزانية جانبين مختلفين يمكن أن نميز على مستوى الميزانية

بين نوعين من الحسابات:

* **حسابات الأصول:** وهي ذات طبيعة مدينة فأى حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل في الجانب

المدين وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل في الجانب الدائن؛

* **حسابات الخصوم:** وهي ذات طبيعة دائنة فأى حركة دخول أو زيادة القيمة تسجل في الجانب الدائن

وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل في الجانب المدين.

Bilan - الميزانية				
Passifs - الخصوم			Actifs - الأصول	
حسابات -	+ الخصوم		حسابات +	- الأصول
الجانب الجانِب الدائن	المدين		الجانب الجانِب الدائن	المدين
الخصوم مجموع		=	الأصول مجموع	

وهكذا يتم فتح مجموعة من الحسابات حسب الحاجة (طبيعة وحجم العمليات) والرصيد النهائي لكل حساب (مبلغ بداية المدة + الزيادات - النقصان) هو الذي يظهر على الميزانية، ويمثل في السنة القادمة مبلغ الافتتاح. وبذلك يصبح من السهل توظيف حسابات في متابعة الذمة بعد كل عملية عوض تتبع التغيرات التي تطرأ على الميزانية وتصبح عندئذ هذه العملية نهائية (تتم في نهاية المدة)، ولا يمكن إعداد الميزانية بأي حال من الأحوال إلا بعد إعداد دفتر الأستاذ لكل حساب أي تحديد رصيد كل حساب من حسابات الأصول والخصوم في نهاية المدة.

3.2. حسابات الميزانية ومبدأ القيد المزدوج: انطلاقاً من القاعدة الأساسية لمعادلة الربح التي تمثل

تساوي الأصول مع الخصوم وعملاً بمبدأ القيد المزدوج الذي يقضي بأن تسجل كل عملية في جانبين الأول مدين والثاني دائن. لذلك فإن أي تغيير يلحق بأحد عناصر الذمة أصول (خصوم) يجب أن يقابله:

- تغيير بنفس الإشارة لأحد عناصر الذمة خصوم (أصول)؛
- تغيير بعكس الإشارة لأحد عناصر الذمة أصول (خصوم)؛
- تغيير مزدوج بنفس الإشارة لأحد عناصر الأصول (الخصوم) وبالعكس الإشارة لأحد عناصر الخصوم (الأصول) في آن واحد.

3. حسابات النتائج: يمكن أن نميز في الواقع بين العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال تأثيرها

على الذمة بشكل ايجابي أو سلبي أي بإحداث أرباح أو خسائر وعموماً هناك :

- عمليات تحدث نتائج (سلبية أو ايجابية - خسارة أو ربح)؛

- عمليات لا تحدث نتائج (نتيجة معدومة).

على خلاف من الميزانية التي تظهر نتيجة النشاط عند إقفال الحسابات أي في آخر الدورة، فإن جدول النتائج يتضمن حركة حسابات الأعباء والإيرادات لمتابعة تطور نتيجة النشاط بشكل دوري ومستقل عن عناصر الذمة، وترصد حسابات النتائج في نهاية الدورة في حساب النتيجة (الحساب رقم 12) الذي يعتبر من حسابات الميزانية، ذلك أن أرصدة حسابات النتائج يجب أن ترصد كلياً مع نهاية الدورة فهي حسابات غير مستمرة في الزمن (تفتح مع بداية الدورة وتغلق مع نهايتها) على العكس من حسابات الميزانية التي تعتبر حسابات مستمرة في الزمن.

حسابات النتائج ومبدأ القيد المزدوج: تتكون حسابات النتائج من:

- حسابات الأعباء (المجموعة السادسة)؛
- حسابات الإيرادات (المجموعة السابعة) وفي هذه الحالي تكون النتيجة كالتالي:

الإيرادات = تساوي = الأعباء = النتيجة معدومة

Tableau des résultats - جدول النتائج			
الإيرادات Produits -		الأعباء Charges -	
+الإيرادات		+حسابات	
حسابات-	الدائن المدين	الجانب الجانب	-الأعباء
الجانب الجانب	الدائن المدين	الجانب الجانب	الدائن المدين
الإيرادات مجموع		الأعباء مجموع	
		-	
		=	

تمكّن حسابات النتائج من متابعة وتحليل التدفقات المتعلقة بالعمليات التي لها تأثير على نتيجة النشاط مثل المبيعات، المشتريات، تسديد الأجور، تسديد الضرائب، بما يسمح بحساب وتقدير النتيجة بشكل صحيح، وتستعمل حسابات النتائج في التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات التي ينشأ عنها تأثير على نتيجة نشاط المؤسسة بشكل سلبي أو ايجابي بشكل متقابل مع حسابات الميزانية لضمان تساوي وتعادل النتيجة المحسوبة انطلاقاً من الميزانية و جدول النتائج (Résultat du Bilan = Résultat du TCR). لذلك فإن القاعدة التي تحكم تسجيل حسابات التسيير هي نفسها بالنسبة لحسابات الميزانية وبالتالي فإن :

- كل زيادة (نقصان) في قيمة أحد عناصر الأعباء يقابلها تسجيل في الجانب المدين (الدائن) للحساب الخاص بالعنصر؛
- كل زيادة (نقصان) في قيمة أحد عناصر الإيرادات يقابلها تسجيل في الجانب الدائن (المدين) للحساب الخاص بالعنصر المعني.

4- أنواع الميزانيات: تبعا لتاريخ إعدادها تصنف الميزانيات إلى

4-1 الميزانية الافتتاحية: تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة أو بتاريخ تكوينها

بحيث أن الميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها ومن

خصائص الميزانية الافتتاحية أنها ليست إلزامية قانونا وأنها لا تظهر نتيجة الدورة.

4-2 الميزانية الختامية: تعد في نهاية السنة وتظهر نتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا كما أنها

عملية إلى جانب الميزانية المذكورة أعلاه نجد الميزانية المراجعة ويتم إعدادها بعد مراجعة

الحسابات وتصحيح أي خطأ فيها وميزانية التصفية ويتم إعدادها قبل البدء في تصفية

المؤسسة.

5- أهمية إعداد الميزانية

- تلبية المتطلبات القانونية: إن كلا من القانون التجاري و النظام المحاسبي المالي وقانون

الضرائب المباشرة يلزمون المؤسسات التي تستجيب لشروط محددة بإعداد الميزانية الختامية

وحساب النتيجة.

- إظهار أصول وخصوم المؤسسة بتاريخ محدد ومنه تحديد مركزها المالي وهذا ما جعل

البعض يعرف الميزانية على أنها صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.

- تمكن الميزانية من تعريف الغير (بنوك، دائنون، عملاء...) عن الوضعية المالية للمؤسسة

- حساب نتيجة الدورة وهذه النتيجة يمكن حسابها بواسطة الميزانية أو بواسطة حساب

النتيجة.

6- نتيجة السنة المالية: نتيجة السنة المالية سواء تعلق الأمر ب الربح أو الخسارة التي

توصلت إليها المؤسسة بعد القيام بنشاط إقتصادي خلال دورة معينة أو الفرق بين أصول

وخصوم المؤسسة.

نتيجة الدورة = الأصول - الخصوم

في نهاية السنة قد تحقق المؤسسة نتيجة ربح أو خسارة

النتيجة ربح: تعني أن أصول المؤسسة أكبر من الخصوم أي الأصول = الخصوم + نتيجة الدورة
النتيجة خسارة: تعني أن الأصول أصغر من الخصوم أي أن: الأصول = الخصوم - نتيجة الدورة
ملاحظة: تسجل النتيجة دائماً في جانب الخصوم وإذا كانت خسارة توضع بين قوسين.
صافي المركز المالي: هو عبارة عن الثروة الحقيقية التي تملكها المؤسسة أي بمعنى هو
جميع ممتلكات المؤسسة والتي تساوي:

أصول المؤسسة بعد استبعاد الخصوم غير الجارية والخصوم الجارية أو هي رؤوس الأموال
الخاصة + - نتيجة الدورة

ويحسب بطريقتين:

* صافي المركز المالي: الأصول - (الخصوم غير جارية + الخصوم الجارية)

* صافي المركز المالي: رؤوس الأموال الخاصة + نتيجة السنة المالية.

7- مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي (SCF)

أعتمد في بناء مدونة الحسابات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي (SCF) على النظام العشري
وحددت لأجل ذلك سبع مجموعات:

. المجموعة الأولى (حسابات رؤوس الأموال): وتشمل حسابات المساهمات في رأس المال، الأرباح

المحتجزة في شكل احتياطات وكل القروض الأخرى؛

. المجموعة الثانية (التثبيتات) Immobilisations

- الأصول غير الجارية: وتشمل كل العناصر والقيم الموجهة للبقاء في المؤسسة بشكل دائم؛

. المجموعة الثالثة (المخزونات - والعناصر قيد الإنتاج) Stocks et en cours: وتشمل هذه

المجموعة مخزون البضائع، المواد الأولية، المواد واللوازم، الفضلات، المنتجات نصف المصنعة،

المنتجات والأشغال قيد الانجاز والغلافات التجارية، شريطة أن تكون ملكاً للمؤسسة؛

. المجموعة الرابعة (حسابات الغير) Comptes de tiers: وتشمل على حسابات الحقوق والديون غير تلك التي تم ترتيبها ضمن عناصر الأصول الثابتة أو الأموال الدائمة أو تلك التي بحسب تابعها المالي الغالب ترتب مع المجموعة الخامسة؛

. المجموعة الخامسة (الحسابات المالية) Comptes financiers: تتضمن هذه المجموعة الحقوق والالتزامات الناتجة عن حركة القيم النقدية، الشيكات والعمليات التي تمت مع البنوك والبورصات والمؤسسات المالية الأخرى؛

. المجموعة السادسة (الأعباء) Charges: وتشمل كل عناصر الأعباء والتكاليف والمصاريف التي تحملتها المؤسسة لقاء مزاولتها لنشاطها؛

. المجموعة السابعة (الإيرادات) Produits: وتشمل كل عناصر العائدات التي حققتها المؤسسة نتيجة لمزاولة النشاط.

ما يلاحظ أنه على خلاف من مدونة حسابات المخطط المحاسبي الوطني (PCN) تحتوي المجموعات التي تضمنتها مدونة حسابات الميزانية للنظام المحاسبي المالي (SCF) على حسابات للأصول وأخرى للخصوم في نفس الوقت (المجموعة الرابعة: د/41 زبائن و د/40 موردون)

للإشارة أنه أعتمد في هيكله الحسابات على قواعد معينة لتحديد طبيعة الحسابات بحيث :

- أعتبر إدراج الرقم 8 في المرتبة الثانية لأحد حسابات التثبيات المجموعة 2 بمثابة إهلاك (د/ 28 إهلاك التثبيات - Amortissement des immobilisation) وبالتالي يصبح الحساب الجديد (د/

28) بطبيعة دائنة مخالفة لطبيعة الحساب الأصلي (المجموعة 2) المدينة بطبيعتها؛

- أعتبر إدراج الرقم 9 في المرتبة الثانية بمثابة خسائر في القيم (Pertes de valeur) وبالتالي يصبح الحساب الجديد بطبيعة دائنة مخالفة لطبيعة الحسابات الأصلية وهي عناصر الأصول المدينة بطبيعتها كما هو موضح أدناه:

✓ د/ 29 خسائر القيمة عن التثبيات (Pertes de valeur sur immobilisations)؛

✓ د/ 39 خسائر القيمة عن المخزونات (Pertes de valeur sur stocks)؛

✓ د/ 49 خسائر القيمة عن حسابات الغير المدينة (Pertes de valeur sur comptes de tiers)

✓ د/ 59 خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية (Pertes de valeur sur actifs financiers) (courants)؛

وبالتالي يصبح الحساب الجديد (د/ 29 - د/ 39 - د/ 49 - د/ 59) بطبيعة دائنة مخالفة لطبيعة الحساب الأصلي من عناصر الأصول (المجموعة 2 - 3 - 4 - 5) المدينة بطبيعتها؛
- أعتبر إدراج الرقم 9 في المرتبة الثالثة بمثابة عكس للعمليات المرتبة في الحسابات المنتهية بالأرقام من 1- 8 مثل:

✓ 101 رأس مال مكتتب (دائن بطبيعته) ← 109 رأس مال مكتتب غير مطلوب (مدين بطبيعته)؛

✓ 60 مشتريات مستهلكة (مدين بطبيعته) ← 609 تخفيضات (دائن بطبيعته)؛

✓ 401 موردون (دائن بطبيعته) ← 409 موردون مدينين (مدين بطبيعته)

السلسلة الثانية: في مقياس المحاسبة المالية 01

التمرين رقم 01

إليك فيما يلي عناصر ميزانية مؤسسة النور في: 31 / 12 / 2016.

الزبائن: 600000 دج، بضاعة: 900000 دج، الزبائن الدائنون: 200000 دج، موردو المخزونات والخدمات: 500000 دج، مبان: 400000 دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض: 240000 دج، الرخص والبراءات، 320000 دج، البنك: 480000 دج، الموردون المدينون: 200000 دج، معدات وأدوات: 500000 دج، معدات الإعلام الآلي: 150000 دج، أراضي 300000 دج، أوراق الدفع: 100000 دج، موردو التثبيات: 250000 دج، تموينات أخرى: 100000 دج، معدات نقل: 220000 دج، احتياطات: 80000 دج، نتيجة السنة المالية: 180000 دج، رأس المال ???.

المطلوب: رتب العناصر السابقة في شكل ميزانية وحساب قيمة رأس المال

التمرين رقم 02

بتاريخ 15/01/2016 قام التاجر عمر بإنشاء مؤسسة فردية وخصص لذلك العناصر التالية:

معدات وأدوات: 150000 دج	مبان: 200000 دج	زبائن: 20000 دج	بضاعة: 80000 دج
برنامج معلوماتي: 30000 دج	البنك: 50000 دج	معدات نقل: 60000 دج	أراضي: 120000 دج
اقتراضات: 300000 دج	الزائن الدائنون: 50000 دج	أوراق القبض: 30000 دج	الموردون المدينون: 40000 دج

فإذا علمت أن:

- المعدات والأدوات تم الحصول عليها بالأجل؛

- البضاعة لم يتم تسديدها بعد

المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ التكوين

التمرين رقم 03

في 01/01/2017 كانت ميزانية مؤسسة " أحمد وشركائه " مكونة من العناصر التالية:

برامج معلوماتية: 50000 دج، احتياطات: 40000 دج، موردون مدينون: 40000 دج، موردو التثبيات: 130000 دج، منتجات تامة الصنع: 100000 دج، معدات نقل: 140000 دج، أوراق القبض: 60000 دج، الصندوق: 200000 دج، موردو المخزونات والخدمات: 50000 دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض: 150000 دج، البنك: 400000 دج، الترحيل من جديد: 50000 دج، الزبائن: 80000 دج، أراضي: 100000 دج، مبان: 110000 دج، أوراق الدفع: 40000 دج، الزبائن الدائنون: 30000 دج، معدات وأدوات: 200000 دج، رأس المال: ???، بضاعة: 60000 دج،

وخلال السنة 2017 قامت مؤسسة " أحمد وشركائه " بالعمليات التالية:

1- في 06/01/2017 تسديد مصاريف الإيجار 30000 دج، بشيك رقم A51:

2- في 27/01/2017 تحويل 40000 دج من الصندوق إلى البنك، جدول التحويل رقم 15:

3- في 10/02/2017 تسديد مصاريف الصيانة 20000 دج نقدا، رقم وصل النقدي 155:

4- في 25/02/2017 قبضت من الزبائن 60% من ديونهم بشيك بنكي رقم V04:

5- في 12/03/2017 تسديد فاتورة الكهرباء 15000 دج، رقم الفاتورة 3621، نقدا وصل نقدي رقم 811:

- 6- في 03/23/03 قبضت المؤسسة من الزبائن 20% من ديونهم نقدا، وصل نقدي رقم 62؛
- 7- في 04/12/04 اشترت شاحنة للنقل بـ 150000 دج بشيك بنكي رقم W52 وفاتورة رقم 66؛
- 8- في 04/29/04 دفعت بشيك بنكي رقم W53 مبلغ 70000 دج كتسبيق لموردو المخزونات؛
- 9- في 05/12/05 شراء أراضي للبناء بقيمة 200000 دج على الحساب، الفاتورة رقم Z702؛
- 10- في 06/02/06 تسديد المؤسسة 50% مبلغ العملية 2016/05/12، كان تسديد نقدا، وصل نقدي رقم 250؛
- 11- في 08/02/08 قبضت بشيك بنكي رقم W53 مبلغ 60000 دج كتسبيق من الزبون؛
- 12- في 09/15/09 تقديم خدمات للمؤسسة (س) بـ 150000 دج، وتم التسديد نقدا بوصول نقدي رقم 80؛

المطلوب:

1 - إعداد الميزانية الافتتاحية في 2017/01/01

2 - أنجز الحسابات في الدفتر الكبير للمؤسسة مع تحديد الأرصدة؟

3 - إعداد الميزانية الختامية بتاريخ 2017/12/31؟

التمرين رقم 04

إليك أرصدة بعض حسابات الميزانية لمؤسسة السلام في 2016/12/31

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
.....	رؤوس الأموال الخاصة:	.....	أصول غير جارية:
216000	رأس المال	.....	أراضي
.....	احتياطيات	.....	مباني
.....	نتيجة السنة المالية		
.....	مجموع رؤوس الأموال الخاصة		
240000	الخصوم غير الجارية:		مجموع الأصول غير الجارية
	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	1080000	
.....	مجموع الخصوم غير الجارية		أصول جارية:
.....	الخصوم الجارية:	.....	بضاعة
.....	موردو المخزونات والخدمات	420000	الزبائن
		.....	البنك
		.....	الصندوق
.....	مجموع الخصوم الجارية	.....	مجموع الأصول الجارية
.....	مجموع الخصوم	2520000	مجموع الأصول

فإذا علمت أن:

- الأراضي تمثل ضعف المباني
- البضاعة تفوق الزبائن بمقدار 100000 دج
- البنك والصندوق متساويان
- مجموع الخصوم الجارية يمثل ثلثي (2/3) من مجموع رؤوس الأموال الخاصة
- نتيجة السنة المالية نصف الاحتياطيات

المطلوب:

- إعداد الميزانية الختامية بعد إظهار العمليات الحسابية

حل السلسلة رقم 02 في مقياس المحاسبة المالية 01

حل التمرين رقم 01 ترتيب العناصر السابقة في شكل ميزانية وحساب قيمة رأس المال

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة:</u>		<u>أصول غير جارية:</u>
2620000	رأس المال	320000	الرخص والبراءات
80000	احتياطيات	300000	أراضي
180000	نتيجة السنة المالية	400000	مباني
		500000	معدات وأدوات
	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	220000	معدات نقل
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>	150000	معدات الإعلام الآلي
240000	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	1890000	مجموع الأصول غير الجارية
240000	مجموع الخصوم غير الجارية		<u>أصول جارية:</u>
	<u>الخصوم الجارية:</u>	900000	بضاعة
500000	موردو المخزونات والخدمات	100000	تموينات أخرى
100000	أوراق الدفع	200000	الموردون المدنيون
250000	موردو التثبيتات	600000	الزبائن
200000	الزبائن الدائنون	480000	البنك
1050000	مجموع الخصوم الجارية	2280000	مجموع الأصول الجارية
4170000	مجموع الخصوم	4170000	مجموع الأصول

حل التمرين رقم 02

إعداد الميزانية الافتتاحية في: 15 / 01 / 2016

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة:</u>		<u>أصول غير جارية:</u>
200000	رأس المال	30000	برنامج معلوماتي
		120000	أراضي
		200000	مباني
		150000	معدات وأدوات
200000	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	60000	معدات نقل
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>	560000	مجموع الأصول غير الجارية
300000	اقتراضات لدى مؤسسات القرض		<u>أصول جارية:</u>
300000	مجموع الخصوم غير الجارية	80000	بضاعة
	<u>الخصوم الجارية:</u>	40000	الموردون المدنيون
80000	موردو المخزونات والخدمات	20000	الزبائن
150000	موردو التثبيتات	30000	أوراق القبض
50000	الزبائن الدائنون	50000	البنك
280000	مجموع الخصوم الجارية	220000	مجموع الأصول الجارية
780000	مجموع الخصوم	780000	مجموع الأصول

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة:</u>		<u>أصول غير جارية:</u>
1050000	رأس المال	50000	برنامج معلوماتي
40000	احتياطيات	100000	أراضي
50000	الترحيل من جديد	110000	مباني
		200000	معدات وأدوات
1140000	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	140000	معدات نقل
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>		
150000	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	600000	مجموع الأصول غير الجارية
150000	مجموع الخصوم غير الجارية		<u>أصول جارية:</u>
	<u>الخصوم الجارية:</u>	60000	بضاعة
50000	موردو المخزونات والخدمات	100000	منتجات تامة الصنع
40000	أوراق الدفع	40000	الموردون المدينون
130000	موردو التثبيات	80000	الزبائن
30000	الزبائن الدائنون	60000	أوراق القبض
		400000	البنك
		200000	الصندوق
250000	مجموع الخصوم الجارية	940000	مجموع الأصول الجارية
1540000	مجموع الخصوم	1540000	مجموع الأصول

2 - أعداد الدفتر الكبير للمؤسسة مع تحديد الأرصدة:

3- إعداد الميزانية الختامية:

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة:</u>		<u>أصول غير جارية:</u>
1050000	رأس المال	50000	برنامج معلوماتي
40000	احتياطيات	300000	أراضي
50000	الترحيل من جديد	110000	مباني
85000	نتيجة الدورة (ربح)	200000	معدات وأدوات
1225000	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	290000	معدات نقل
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>		
150000	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	950000	مجموع الأصول غير الجارية
150000	مجموع الخصوم غير الجارية		<u>أصول جارية:</u>
	<u>الخصوم الجارية:</u>	60000	بضاعة
50000	موردو المخزونات والخدمات	100000	منتجات تامة الصنع
40000	أوراق الدفع	110000	الموردون المدينون
230000	موردو التثبيات	16000	الزبائن
90000	الزبائن الدائنون	60000	أوراق القبض
		298000	البنك
		181400	الصندوق
410000	مجموع الخصوم الجارية	835000	مجموع الأصول الجارية
1785000	مجموع الخصوم	1785000	مجموع الأصول

حل التمرين رقم 04
- إعداد الميزانية الختامية:

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة:</u>		<u>أصول غير جارية:</u>
1044000	رأس المال	720000	أراضي
216000	احتياطيات	360000	مباني
108000	نتيجة السنة المالية		
1368000	مجموع رؤوس الأموال الخاصة		
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>		
240000	اقتراضات لدى مؤسسات القرض		
		1080000	مجموع الأصول غير الجارية
240000	مجموع الخصوم غير الجارية		<u>أصول جارية:</u>
	<u>الخصوم الجارية:</u>	520000	بضاعة
912000	موردو المخزونات والخدمات	420000	الزبائن
		250000	البنك
		250000	الصندوق
912000	مجموع الخصوم الجارية	1440000	مجموع الأصول الجارية
2520000	مجموع الخصوم	2520000	مجموع الأصول

المحور الخامس: التنظيم المحاسبي

1- تعريف التنظيم المحاسبي: التنظيم المحاسبي هو تبني المؤسسة لمخطط للحسابات ودعامات وإجراءات المعالجة المحاسبية.

2- أهداف التنظيم المحاسبي: يهدف التنظيم المحاسبي إلى:

- تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات المعالجة ورقابتها وعرضها وتبليغها؛

- يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية.

3- الدفاتر الرسمية المستخدمة: الدفاتر الرسمية التي يجب على المؤسسات التي تتبنى التنظيم المحاسبي الكلاسيكي مسكها هي:

- الدفتر اليومي Le Livre Journal - دفتر الجرد Le Livre d'inventaire

- الدفتر الكبير Legrand Livre

وقد نصت المادة رقم 20 من القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن

النظام المحاسبي المالي (SCF) على هذه الدفاتر: " تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر

محاسبية تشمل دفترا يوميا، ودفترا كبيرا، ودفتر جرد، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة..."

ويلاحظ أن المؤسسات التي تخضع للنظام المحاسبي المالي يفرض عليها القانون أن تمسك الدفاتر المذكورة مهما كان التنظيم المحاسبي الذي تطبقه.

4- نظرة عامة على التنظيم المحاسبي الكلاسيكي

4-1 المبدأ: التنظيم المحاسبي القاعدي المسمى بالتنظيم الكلاسيكي يقوم على مبدأ تقسيم الأعمال

المحاسبية إلى أعمال يومية وأخرى دورية

- الأعمال اليومية: تتمثل في التسجيل المحاسبي للعمليات بالدفتر اليومي وفقا للتسلسل الزمني لوقوعها،

وفي تسجيل العمليات حسب طبيعتها في الدفتر الكبير

- الأعمال الدورية: تتمثل في إعداد ميزان المراجعة عادة في نهاية كل شهر، وإعداد الكشوف المالية

في نهاية كل سنة مالية.

5- تقديم التنظيم المحاسبي الكلاسيكي:

5-1 خطوات التنظيم المحاسبي الكلاسيكي: تتمثل خطوات التنظيم المحاسبي في الأعمال التالية:

- أعمال تمهيدية: تتمثل في تصنيف وتحليل الوثائق الثبوتية التي تكون مؤرخة ومثبتة على ورقة أو دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق.

* من أجل المحافظة على الوثائق الثبوتية من التلف والضياع، تسجل محتوياتها في سند للتخصيص، بحيث تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة Pièces Comptable Unique تكون منطلقا للكتابات المحاسبية، وقد كانت المؤسسات في السابق تستعمل دفتر مسودة لنفس الغرض؛

* الوثائق الثبوتية: هي الوثائق التي تحتوي البيانات التي يتم إدراجها ضمن النظام المحاسبي.

* الوثائق الثبوتية قد تكون وثائق داخلية Documents internes يتم إنشاؤها من طرف المؤسسة.

أمثلة: الفاتورة الموجهة للزبائن، وصولات الصندوق التي تخص التسديدات و المقبوضات النقدية، كشوف

الأجر، الشيكات المعدة من طرف المؤسسة لصالح الغير... الخ

* الوثائق الثبوتية قد تكون وثائق خارجية: يتم إنشاؤها من طرف الغير.

أمثلة: الفاتورة المرسله للمؤسسة من طرف مورديها، كشف البنك المرسل من بنك المؤسسة، الشيكات

المرسله من طرف الزبائن لتسديد ما عليهم... الخ

* تحفظ الوثائق الثبوتية لمدة (10) سنوات ابتداء من تاريخ إقفال كل سنة مالية محاسبية

5-2- الدفتر اليومي (اليومية):

5-2-1 تعريف الدفتر اليومي (اليومية): هو دفتر إجباري تسجل فيه العمليات اليومية التي تقوم بها

المؤسسة المتمثلة في حركات الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء والإيرادات يوما بيوم عملية

بعملية حسب التسلسل الزمني لوقوعها.

5-2-2 شكل الدفتر اليومي (اليومية):

الحساب المدين	الحساب الدائن	التاريخ	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	من ح/ اسم الحساب المدين إلى ح/ اسم الحساب الدائن بيان العملية باختصار	مبلغ الحساب المدين	مبلغ الحساب الدائن

5-2-3 شروط الدفتر اليومي (اليومية):

- يجب أن يكون له تاريخ.
- يجب أن يكون مرقم ترقيما تسلسليا تصاعديا من رقم 1 حتى آخر صفحة
- يجب أن يكون مختوما من طرف رئيس المحكمة.
- العمليات التي يتم تسجيلها في الدفتر اليومي (اليومية):
- يجب أن تكون العملية متعلقة بالمؤسسة.
- التعبير النقدي للعملية المحاسبية.
- توفر المستندات التي تبرر العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

5-2-4 شروط التسجيل في الدفتر اليومي (اليومية):

- عدم ترك الفراغات بين العملية والأخرى.
- التسلسل التاريخي في تسجيل العمليات.
- عدم التشطيب.
- عدم الكتابة في الهامش.
- في آخر كل صفحة تجمع المبالغ المدينة وكذا الدائنة والتي يجب أن تكون متساوية، ثم يتم ترحيلها إلى الصفحة الموالية.

مثال: قام إحدى المؤسسات الصناعية بالعمليات التالية:

- في 200N/04/06 قيصت من أحد الزبائن مبلغ 60000^{DA} نقدا وصل نقدي رقم BC/109.
- في 200N/04/17 سددت مصاريف الإيجار بقيمة 50000^{DA} بشيك بنكي رقم 1225.
- في 200N/04/18 سددت لأحد موردين المخزونات مبلغ 100000^{DA} عن طريق الحساب الجاري البريدي شيك رقم 0028.
- في 200N/04/22 شراء معدات نقل بمبلغ 500000^{DA} على الحساب (بالأجل) فاتورة شراء F A رقم 120.

المطلوب: - تسجيل العمليات في الدفتر اليومي (اليومية) للمؤسسة.

5-3-3 الدفتر الكبير (دفتر الأستاذ):

- تعريف الدفتر اليومي: هو عبارة عن دفتر تسجل فيه جميع الحسابات التي تأثرت بالعملية المحاسبية، حيث يتم ترحيل الحسابات الموجودة في دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ.
- مثال: من خلال المثال السابق قم بترحيل الحسابات إلى الدفتر الكبير (دفتر الأستاذ)

4-5 ميزان المراجعة:

1-4-5 تعريف ميزان المراجعة: هو جدول يلخص وضعية كل الحسابات المفتوحة بالمؤسسة مرتبة حسب التدرج الوارد في مدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، ويتم إعداد ميزان المراجعة دورياً، عموماً في كل شهر، وهو الأساس الذي ينطلق منه في إعداد القوائم المالية (الميزانية، حسابات النتائج... الخ).

2-4-5 شكل ميزان المراجعة: ميزان المراجعة عبارة عن جدول يتكون من 6 أعمدة، كما يوضحه النموذج التالي:

الأرصدة		المبالغ (حركة الحسابات)		أسماء الحسابات	أرقام الحسابات
دائن	مدين	دائن	مدين		
XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	XXXXXX	المجموع	

ومنه نستنتج: تطبيقاً لمبدأ القيد المزدوج تتحقق المساواة التالية:

مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة

مجموع المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة

- **تقدير الوضعية المالية للمؤسسة:** يعتبر ميزان المراجعة أداة لتقدير الوضعية المالية للمؤسسة بحيث يبين في تاريخ معين:
 - **وضعية الذمة المالية للمؤسسة:** الأصناف من 1 إلى 5 وهي حسابات الميزانية، ويظهر ذلك في أعلى ميزان المراجعة.
 - **وضعية نشاط المؤسسة (النتيجة):** الأصناف 6 و 7 وهي حسابات التسيير، ويظهر ذلك في أسفل ميزان المراجعة.
- والشكل التالي يوضح ذلك:

الأصول: الأصناف 2، 3، 4، المدينة، 5 المدينة	الخصوم: الأصناف 1، 4، الدائنة، 5 الدائنة
النتيجة	

النتيجة = الأصول - الخصوم أو النتيجة = الإيرادات - الأعباء

النتيجة	المنتوجات (الإيرادات)
الأعباء	

مثال شامل حول النظام الكلاسيكي:

بتاريخ 2015/05/04 تم تأسيس مؤسسة " الحياة " برأس مال قدره 10000000 دج، وقروض من أحد البنوك بلغ 1600000 دج، وضعت هذه المبالغ في حساب البنك الخاص بالمؤسسة، وخلال شهر ماي قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

في 2015/05/10 تمت الحيازة على قطعة أرض بمبلغ 3000000 دج تم التسديد بشيك بنكي رقم 10425.

في 2015/05/15 تمت الحيازة على مبنى بمبلغ 2500000 دج تم التسديد بشيك بنكي رقم 10426.

في 200N/05/20 تمت الحيازة على معدات وأدوات بمبلغ 800000 دج، تمت العملية على الحساب (بالأجل) فاتورة شراء F A رقم 0085.

في 2015/05/25 تم تحويل مبلغ 170000 دج، من البنك ووضعه في الصندوق، جدول تحويل رقم 11/66.

في 2015/05/30 سددت المؤسسة نصف مبلغ المعدات والأدوات عن طريق البنك شيك رقم 10427.

المطلوب: - تسجيل العمليات في الدفتر اليومي (اليومية) للكيان. - ترحيل الحسابات إلى الدفتر الكبير (دفتر الأستاذ) - إعداد ميزان المراجعة في نهاية شهر ماي.
- بين أن مبدأ القيد المزدوج تم احترامه في كل المراحل

السلسلة الثالثة في مقياس المحاسبة المالية 01

التمرين الأول:

تاريخ 2019/01/01 تم تأسيس مؤسسة "الأفاق" برأسمال قدره 1500000 دج ، وقرض من احد البنوك
ب:

- 500000 دج ، حيث قامت المؤسسة بوضعها في حسابها البنكي.
وخلال شهر جانفي قامت بالعمليات التالية:
- 01/03: اشترت شاحنة ب 100000 دج ، سددت 40 % بشيك بنكي رقم 05 و الباقي على الحساب.
 - 01/07: تم تحويل مبلغ 500000 دج من البنك إلى الصندوق ، وصل رقم 10.
 - 01/12: شراء سيارة ب 150000 دج نقدا ، وصل نقدي رقم 55.
 - 01/16: تم تحويل مبلغ 150000 دج من البنك إلى الحساب الجاري البريدي ، وصل رقم 18.
 - 01/20: اشترت آلة صناعية ب 100000 دج بشيك بنكي رقم 90.
 - 01/29: سددت 20% من الاقتراضات بشيك بنكي رقم 75.
 - 01/30: سددت أجور العمال ب 100000 دج بشيك بنكي رقم 80.

المطلوب:

- سجل العمليات السابقة في دفتر اليومية.
- ترحيل العمليات السابقة إلى الدفتر الكبير.
- إعداد ميزان المراجعة في نهاية الشهر.
- إعداد الميزانية الختامية مع تحديد النتيجة بطريقتين

التمرين الثاني:

مؤسسة "الأمل" مختصة في إنتاج الأجهزة الالكترونية قدم لك الملحقين التاليين لإعداد مختلف

الوثائق المحاسبية لشهر ماي 2020

الملحق الأول: الأرصدة الأولية لبداية الشهر ماي 2020.

البنك: 1500000 دج
الصندوق: 650000 دج
الزبائن: 180000 دج
الحساب الجاري البريدي: 820000 دج
مباني : 1519500 دج
معدات وأدوات : 894000 دج

برمجيات المعلوماتية: 200000 دج
مخزونات من البضائع: 480000 دج
رأس المال: ؟؟؟؟؟؟؟.....
موردو المخزونات والخدمات: 320000 دج
احتياطات : 178500 دج
معدات نقل: 255000 دج

الملحق الثاني: العمليات الخاصة بشهر ماي 2020 :

05/04 : شراء برمجيات معلوماتية بمبلغ 215000 دج بشيك بنكي رقم 94

05/07 : سحب مبلغ 370000 دج من حسابها البنكي ووضعت في الصندوق وصل رقم 78

05/10 : شراء معدات وأدوات صناعية بقيمة 570000 دج، دفعت ثلث المبلغ بشيك بنكي رقم 47 والباقي

على الحساب

05/15 : شراء شاحنة لنقل المنتجات بمبلغ 670000 دج على الحساب فاتورة رقم 204

05/18 : دفعت تسبيق لقاء البضاعة المشتراة بقيمة 10000 دج بوصل نقدي رقم 36

05/20 : قبضت عن طريق الحساب الجاري البريدي من الزبون كمال مبلغ 180000 دج رقم 98

05/24 : تحصلت على قرض بنكي لشراء آلة جديدة قيمتها 480000 DA وتم إيداعه في حسابها البنكي

وصل رقم 103

05/27 : دفعت للمرد رضوان مبلغ 290000 DA نقدا وصل رقم 60

05/29 : سددت مصاريف الهاتف البالغة 80000 DA بشيك بريدي رقم 13

05/30 : سددت أجور عمالها البالغة 660000 DA بشيك بنكي رقم 93

المطلوب:

بالاعتماد على الملحق (01) والملحق (02) :

- تسجيل العمليات السابقة بالدفتر اليومي لمؤسسة العرفان
- حساب رأس المال ثم ترحيل العمليات إلى الدفتر الكبير وترصيداها
- إعداد ميزان المراجعة لمؤسسة العرفان في نهاية الشهر.
- إعداد الميزانية الختامية مع تحديد النتيجة .

حل السلسلة رقم 03 في مقياس المحاسبة المالية 01:

1- التسجيل في الدفتر اليومي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2019/01/01</u>		
1500000	2000000	من د/البنك		512
500000		إلى د/ رأس المال	101	
		إلى د/ اقتراضات من المؤسسات المصرفية	164	
		الفيد الافتتاحي		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019/01/03</u>		
60000	100000	من د/ معدات نقل		2182
40000		إلى د/ موردو التثبيبات	404	
		إلى د/ البنك	512	
		شراء شاحنة 40% بشيك والباقي على الحساب		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019 /01 /07</u>		
500000	500000	من د/ الصندوق		53
		إلى د/ البنك	512	
		تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق وصل: 10		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019 /01 /12</u>		
150000	150000	من د/ معدات نقل		2182
		إلى د/ الصندوق	53	
		شراء سيارة عن طريق الصندوق، وصل نقدي رقم: 55		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019 /01 /16</u>		
150000	150000	من د/ الحساب الجاري البريدي		517
		إلى د/ البنك	512	
		تحويل مبلغ من البنك إلى الحساب الجاري البريدي		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019 /01 /20</u>		
100000	100000	من د/ معدات وأدوات		215
		إلى د/ البنك		
		شراء معدات وأدوات بشيك، وصل رقم 90		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019 /01/29</u>		
100000	100000	من د/ اقتراضات من المؤسسات المصرفية		164
100000		إلى د/ البنك	512	
		تسديد 20% من الاقتراضات بشيك وصل رقم 75		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2019 /01 /30</u>		
100000	100000	من د/ أجور العمال	512	631
		إلى د/ البنك		

2- الترحيل إلى الدفتر الكبير:

د/ 101 رأس المال		د/ 164 اقتراضات		د/ 215 معدات وأدوات		د/ 2182 معدات نقل	
1500.000	1500.000	500.000	100.000	رم	100.000	رم	100.000
	رد		400.000	100.000		250.000	150.000
1500.000	1500.000	500.000	500.000	100.000	100.000	250.000	250.000
د/ 404 موردو التثبيات		د/ 517 ح.ج.ب		د/ 53 الصندوق		د/ 512 البنك	
60.000	رد 60.000	150.000	150.000	150.000	500.000	40.000	2000.000
		رم		350.000		500.000	
				رم		150.000	
						100.000	
						100.000	
						100.000	
						1010000	
						رم	
60.000	60.000	150.000	150.000	500.000	500.000	2000000	2000000

3- إعداد ميزان المراجعة:

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	ر.ح
الدائنة	المدينة	الدائنة	المدينة		
1500.000	----	1500.000	----	رأس المال الصادر	101
400.000	----	500.000	100.000	اقتراضات	164
----	100.000	----	100.000	معدات وأدوات	215
----	250.000	----	250.000	معدات نقل	2182
60.000	----	60.000	----	موردو التثبيات	404
----	1010000	990.000	2000.000	البنك	512
----	150.000	----	150.000	الحساب الجاري البريدي	517
----	350.000	150.000	500.000	الصندوق	53
----	100.000	----	100.000	أجور العمال	631
1960.000	1960.000	3200.000	3200.000	المجموع	

4- إعداد الميزانية الختامية:

الخصوم			الأصول		
المبالغ	اسم الحساب	ر.ح	المبالغ	اسم الحساب	ر.ح
	رؤوس الأموال الخاصة	1	350.000	الأصول غير الجارية	2
1500.000	رأس المال الصادر	101	100.000	معدات وأدوات	215
(100.000)	نتيجة السنة المالية	129	250.000	معدات نقل	2182
400.000	الخصوم غير الجارية			الأصول الجارية	
400.000	اقتراضات	164	1010.000	البنك	512
60.000	الخصوم الجارية		150.000	الحساب الجاري البريدي	517
60.000	موردو التثبيات	404	350.000	الصندوق	53
1860.000	مجموع الخصوم		1860.000	مجموع الأصول	

حل التمرين الثاني:

1- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020/05/01</u>		
	200.000	من د/ برامج المعلوماتية		204
	1.519.000	من د/ مباني		213
	894.000	من د/ معدات وأدوات		215
	255.000	من د/ معدات نقل		2182
	480.000	من د/ بضاعة		30
	180.000	من د/ الزبائن		411
	1.500.000	من د/ البنك		512
	820.000	من د/ الحساب الجاري البريدي		517
	650.000	من د/ الصندوق		53
6.000.000		إلى د/ رأس المال	101	
178.500		إلى د/ احتياطات	106	
320.000		إلى د/ موردين المخزونات	401	
*****	*****	القيد الافتتاحي	****	****
		<u>2020/05/04</u>		
	215.000	من د/ برامج معلوماتية		204
215.000		إلى د/ البنك	512	
*****	*****	شراء برمجيات بشيك، وصل رقم: 94.	****	****
		<u>2020 /05 /07</u>		
	370.000	من د/ الصندوق		53
370.000		إلى د/ البنك	512	
*****	*****	تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق وصل: 078	****	****
		<u>2020 /05 /10</u>		
	570.000	من د/ معدات وأدوات		215
380.000		إلى د/ موردين التثبيطات	404	
170.000		إلى د/ البنك	512	
*****	*****	شراء معدات وأدوات التثبيطات وبشيك والباقي على الحساب، وصل رقم: 55	****	****
		<u>2020 /05 /15</u>		
	150000	من د/ الحساب الجاري البريدي		517
150000		إلى د/ البنك	512	
*****	*****	تحويل مبلغ من البنك إلى الحساب الجاري البريدي	****	****
		<u>2019 /01 /20</u>		
	670.000	من د/ معدات نقل		2182
670.000		إلى د/ موردين التثبيطات		
*****	*****	شراء معدات وأدوات بشيك، وصل رقم 90	****	****

10.000	10.000	2020 /05/18 من د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة إلى د/ الصندوق دفع تسبيق نقدا	53	4091
*****	*****	*****	****	****
180.000	180.000	2020 /05 /20 من د/ الحساب الجاري البريدي إلى د/ الزبائن تحصيل من احد الزبائن	411	517
*****	*****	*****	****	****
480.000	480.000	2020 /05 /24 من د/ البنك إلى د/ اقتراضات من المؤسسات المصرفية حصول المؤسسة على قرض وايداعه في الحساب البنكي	164	512
*****	*****	*****	****	****
290.000	290.000	2020 /05 /27 من د/ موردو التثبيات إلى د/ الصندوق تسديد إلى موردو التثبيات مبلغ 290.000دج، نقدا	53	404

2- ترحيل العلميات السابقة الى الدفتر الكبير :

د/ 164 اقتراضات		د/ 204 برمجيات		د/ 106 احتياطات		د/ 101 رأس المال	
480000	480.000	415000	200000	178500	178500	6000000	6000000
	رد		215000		رد		رد
480000	480000	415000	415000	178500	178500	6000000	6000000
د/ 213 مباني		د/ 215 معدات وادوات		د/ 2182 معدات نقل		د/ 30 بضاعة	
1519500	1519500	1464000	894000	925000	255000	480000	480000
	رم		570000		670000		رم
1519500	1519500	1464000	1464000	925000	925000	480000	480000
د/ 411		د/ 4091 تسبيقات		د/ 404 موردو التثبيات		د/ 401	
180000	180000	10000	10000	380000	290000	320000	320000
	رم 000			670000	رد 760000		رد
180000	180000	10000	10000	1050000	1050000	320000	320000
د/ 626 مصاريف الهاتف		د/ 53 الصندوق		د/ 517 ح.ج.ب		د/ 512 البنك	
80000	80000	10000	650000	80000	820000	215000	1500000
		290000	370000	رم 920000	180000	370000	480000
		رم 720000				190000	
						660000	
						545000	
						رم	
80000	80000	1020000	1020000	1000000	1000000	1980000	1980000

د/631 أجور العمال	
660000	660000
660000	660000

3- إعداد ميزان المراجعة:

الأرصدة		المبالغ		اسم الحساب	ر.ح
الدائنة	المدينة	الدائنة	المدينة		
6.000.000	----	6.000.000	----	رأس المال الصادر	101
178.500	----	178.500	----	احتياطات	106
480.000	----	480.000	----	اقتراضات من المؤسسات	164
----	415.000	----	415.000	برامج المعلوماتية	204
----	1.519.500	----	1.519.500	مباني	213
----	1.464.000	----	1.464.000	معدات وأدوات	215
----	925.000	----	925.000	معدات نقل	2182
----	480.000	----	480.000	بضاعة	30
320.000	----	320.000	----	موردو المخزونات	401
760.000	----	1.050.000	290.000	موردو التثبيات	404
----	10.000	----	10.000	تسبيقات	4091
----	0	180.000	180.000	الزيائن	411
----	545.000	1.435.000	1.980.000	البنك	512
----	920.000	80.000	1.000.000	الحساب الجاري البريدي	517
----	720.000	300.000	1.020.000	الصندوق	53
----	80.000	----	80.000	مصاريف الهاتف	626
----	660.000	----	660.000	أجور العمال	631
7.738.500	7.738.500	10.023.500	10.023.500	المجموع	

4- إعداد الميزانية الختامية:

الخصوم			الأصول		
المبالغ	اسم الحساب	ر.ح	المبالغ	اسم الحساب	ر.ح
	رؤوس الأموال الخاصة	1	4.323.500	الأصول غير الجارية	2
6.000.000	رأس المال الصادر	101	415.000	برامج المعلوماتية	204
178.500	احتياطات	106	1.519.000	مباني	213
(740.000)	نتيجة السنة المالية	129	1.464.000	معدات نقل	2182
			925.000	تجهيزات مكتب	2183
480.000	الخصوم غير الجارية		2.675.000	الأصول الجارية	
480.000	اقتراضات	164	480.000	الزيائن	30
1.080.000	الخصوم الجارية		10.000	التسبيقات	4091
320.000	موردو السلع والخدمات	401	545.000	البنك	512
760.000	موردو التثبيات	404	920.000	الحساب الجاري البريدي	517
			720.000	الصندوق	53
6.998.500	مجموع الخصوم		6.998.500	مجموع الأصول	

المحور السادس: الدراسة المحاسبية للصنف الأول

الصنف 1: حسابات رأس المال

- ح/ 10 رأس المال، الاحتياطات، الحسابات المشابهة - ح/ 11 النتائج المرحلة - ح/ 12

نتيجة الدورة المالية - ح/ 13 النواتج والمصاريف المؤجلة - خارج دورة الاستغلال

- ح/ 15 مؤونات المصاريف - خصوم غير جارية - ح/ 16 القروض والديون المشابهة

- ح/ 17 الديون المرتبطة بمساهمات الغير - ح/ 18 حسابات ما بين الوحدات

1.1. مكونات ح/ 10 رأس المال، الاحتياطات، الحسابات المشابهة: ونلاحظ ما يلي

1. تتوقف تسمية الحسابات الفرعية للحساب 10 على الطبيعة القانونية للمؤسسة - مؤسسة

فردية، شركة عمومية، شركة خاصة.

2. يتضمن هذا الحساب رأس المال المدفوع من طرف المساهمين، ورأس المال المكتسب.

3. أن التفرقة بين المصطلحين تفيد المصادر المختلفة التي تحصل منها الشركة على حقوق

الملكية، أي:

أ) رأس المال المدفوع من طرف المساهمين (ح/101، ح/103).

ب) رأس المال المكتسب من مزاولة الشركة لمختلف أنشطتها (الأرباح المحتجزة، إعادة التقييم...).

ح/101 رأس المال الصادر Capital émis

- حالة المؤسسات الفردية ح/ -101 أموال الاستغلال

- حالة شركة عمومية ح/ -101 الأموال المخصصة

- حالة شركة خاصة ح/ -101 الأموال الجماعية

ح/ -101 أموال الاستغلال: يمثل هذا الحساب الأموال التي وضعها المستغل تحت تصرف

المؤسسة. يتأثر هذا الحساب بالعمليات التالية:

- يجعل دائنا بمقدار رأس المال المدفوع في بداية وخلال مزاولة النشاط.

- في نهاية الدورة المالية يجعل دائنا أو مدينا بمبلغ الرصيد الدائن أو المدين على الترتيب

لحساب المستغل 108.

مثال: - في 2016/02/20 أنشأ أحد الخواص مؤسسة فردية برأس مال يساوي ^{DA} 850000 ،

أودعه في الحساب البنكي للمؤسسة.

- في 2016/12/31 رصيد حساب نتيجة السنة المالية دائنا بمبلغ ^{DA} 250000.

- في 2017/01/04 قرر المالك ضم مجمل الأرباح لرأس مال المؤسسة.

		<u>2016/02/20</u>		
850000	850000	من ح/ البنك	101	512
		إلى ح/ أموال الاستغلال		
250000	250000	<u>2017/01/04</u>	101	12
		من ح/ نتيجة السنة المالية		
		إلى ح/ أموال الاستغلال		

ح/ حساب المستغل 108 : يوضح هذا الحساب العمليات الشخصية التي يقوم بها المستغل للفصل بين العمليات المرتبطة بأنشطة المؤسسة. حيث يسجل في طرفه المدين مختلف العمليات المرتبطة بالمسحوبات، وفي طرفه الدائن العمليات المرتبطة بالإضافات أو المدفوعات. - و يجعل هذا الحساب دائنا في الحالة التالية:

- عند قيام المستغل بدفع أموال لحساب الكيان (مدفوعات شخصية) ؛

	xxx	من ح/ البنك	108	512
	xxx	من ح/ الصندوق		53
xxx	xxx	إلى ح/ حساب المستغل		

- ويمكن أن يجعل هذا الحساب مدينا في الحالات التالية :

- عند قيام المستغل بسحب أموال من حساب الكيان (مسحوبات شخصية) ؛

	xxx	من ح/ حساب المستغل	108	
xxx		إلى ح/ البنك		512
xxx		إلى ح/ الصندوق		53

يرصد [ح/ 108 - حساب المستغل] في نهاية السنة المالية وجوبا ويرحل إلى [ح/ 101 - أموال

الاستغلال] لتحديد قيمة رأس مال المؤسسة الفردية الجديد، بحيث:

- إذا كانت مدفوعات المستغل الشخصية أكبر من مسحوباته الشخصية يكون رصيد [ح/ 108 -

حساب المستغل] دائن وهذا يعني أنه سيزيد من رصيد [ح/ 101 - أموال الاستغلال] لأن

طبيعته دائنة، وهذا يعني زيادة في رأس المال الفردي ؛

- أما إذا كانت مسحوبات التاجر الشخصية أكبر من مدفوعاته الشخصية يكون رصيد [ح/ 108

- حساب المستغل] عندئذ مدين وهذا يعني أنه سينقص من رصيد [ح/ 101 - أموال

الاستغلال] لأن طبيعته دائنة، وهذا يعني نقصان في رأس المال الفردي.

ح/ 101- الأموال الجماعية

المرحلة الأولى - الوعد بالمساهمة : تسجل قيمة الأسهم العينية والنقدية التي تم الاكتتاب فيها في الجانب الدائن [للح/ 101 - رأس المال الاجتماعي] مقابل تسجيلها في الجانب المدين للحساب [ح/456]

	xxx	من ح/ المساهمات العينية	45611
	xxx	من ح/ المساهمات النقدية	45615
xxx		إلى ح/ رأس مال الصادر	101

المرحلة الثانية - تنفيذ الوعد بالمساهمة : عند دفع قيمة الأسهم العينية والنقدية التي تم الاكتتاب فيها تسجل العناصر العينية والنقدية في الجانب المدين من حساباتها الخاصة، مقابل ترصيد الحساب [ح/ 456] بجعله دائنا.

	xxx	من ح/ التثبيات	2...
	xxx	من ح/ المخزونات	3...
	xxx	من ح/ البنك	512
xxx		إلى ح/ المساهمات العينية	45611
xxx		إلى ح/ المساهمات العينية	45612

ح/ 101- الأموال الجماعية المساهمة المجزأة - على أقساط: حالة شركة المساهمة (SPA) تنص المادة (596 من القانون التجاري الجزائري) على أن رأس مال شركة المساهمة يجب أن يكتب بالكامل، وتكون الأسهم النقدية (مطلوبة جزئيا) مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة الربع (¼) أي 25 % على الأقل من القيمة الاسمية لكل سهم.، ويتم الوفاء بقيمة المساهمة النقدية مرة واحدة أو عدة مرات بناء على قرار مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب كل حالة، في أجل لا يمكن أن يتجاوز خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ قيد الشركة في السجل التجاري. ولا يمكن مخالفة هذه القاعدة إلا بنص تشريعي صريح. أما بالنسبة للأسهم العينية فيجب أن تكون مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها. ويتم التسجيل المحاسبي لعملية التأسيس كذلك على مرحلتين، الأولى تسجيل الوعد بالمساهمة والثانية تسجيل تنفيذ الوعد .واستنادا لنص المادة (596 من القانون التجاري الجزائري)

ملاحظة حول رأس المال الجماعي والفردى:

- يتميز رأس المال الفردي بالتغير من سنة لأخرى دون مراعاة أي اعتبارات قانونية. ترى لماذا يسمح بهذا ؟ لأنه لا يمكن الفصل بين أموال المؤسسة و أموال المالك
- يتميز رأس المال الجماعي بالثبات. ترى لماذا؟ بسبب:

* حماية الدائنين * يخضع تغيره لإجراءات قانونية معينة،

ح/103 العلاوات المتصلة برأس المال الجماعي Primes liées aux capital social

- يقترن ظهور هذا الحساب مع إصدارات الأسهم. فقد تصدر الشركة أسهم رأس مالها إما بأعلى أو بأقل من القيمة الاسمية، حيث تصدر الأسهم في مثل هذه الحالة بعلاوة أو خصم إصدار على التوالي.

المعالجة المحاسبية:

- يكون هذا الحساب دائنا في حالة العلاوة، و مدينا في حالة الخصم.

مثال: قررت المؤسسة زيادة رأس المال فقامت بطرح أسهم جديدة (40 سهم) للاكتتاب بقيمة

1200 للسهم الواحد علما أن القيمة الدفترية كانت تقدر بـ 1000 للسهم الواحد، وقام بشرائها

أحد الخواص ودفع قيمتها نقدا.

الحل: نلاحظ أن، القيمة الدفترية أقل من سعر الإصدار في هذه الحالة الفرق يعتبر كعلاوة إصدار

456	من ح / المساهمين - مساهمات واجبة الدفع	48000	
101	إلى ح / رأس المال الصادر	40000	
103	إلى ح / علاوات المرتبطة برأس مال الشركة	8000	

53	من ح / الصندوق	48000	
456	إلى ح / المساهمين - مساهمات واجبة الدفع	48000	

ح/ 104 فرق التقييم: يسجل فيه صيد الأرباح والخسائر غير المقيدة في النتيجة، والنتيجة عن تقييم

بعض عناصر الميزانية بقيمتها الحقيقية أو العادلة وفق ما ينص عليه القانون 07- 11

الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) على وجوب

التقييم في نهاية السنة المالية.

مثال: في نهاية السنة وأثناء عملية الجرد تبين أن سندات المساهمة زادت قيمتها في البورصة بقيمة

20 DA للسهم الواحد، أي قيمتها العادلة أصبحت 520DA مع العلم أن عدد الأسهم تقدر بـ

1000 سهم مقيمة بـ 500DA للسهم الواحد.

262	من ح / سندات المساهمة الأخرى	30000	
104	إلى ح / إعادة التقييم		30000

ح/ 105 فرق إعادة التقييم: يسجل في هذا الحساب فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظة في القيم الثابتة التي تكون موضوع إعادة تقييم حسب الشروط القانونية التي ينص عليها القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) على وجوب إعادة التقييم في نهاية السنة المالية لجميع عناصر التثبيات بقيمتها العادلة.

مثال: قامت إحدى الكيانات بإعادة تقييم ممتلكاتها وفقا للشروط القانونية فوجدت معدات النقل بقيمة 1950000DA والتي كانت قيمتها الدفترية بـ 1500000DA، أي هناك فائض قيمة بـ 450000DA، فيجب أن يحسب لفائض القيمة الإهلاك وفقا لمعدل إهلاك معدات النقل والذي قدر بـ 150000DA .

الحل:

2181	من ح / معدات النقل	450000	
28181	إلى ح / إهلاك معدات النقل		150000
105	إلى ح / فرق إعادة التقييم		300000

ح/ 106 الاحتياطات (القانونية، القانونية الأساسية، العادية): يسجل في هذا الحساب الاحتياطات من الجانب الدائن، وهي من حيث المبدأ، عبارة عن جزء من الأرباح المخصصة، ما لم يصدر قرار مخالف من الأجهزة المختصة، ويسجل في الجانب المدين عندما يتم دمج الاحتياطات في رأس المال، أو ما يتم توزيعه على الشركاء، وما يتم اقتطاعه من أجل تغطية الخسائر...

مثال: قررت إحدى الكيانات خلال الدورة توزيع النتيجة الصافية والتي قدرت بـ 20000DA على النحو التالي: احتياطات بنسبة 10% والباقي يوزع على الشركاء.

120	من ح / النتيجة الصافية	20000	
106	إلى ح / احتياطات		2000
457	إلى ح / الشركاء - حصص واجبة الدفع		18000

- بافتراض أن الكيان استخدم الاحتياطات في رفع رأس المال يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

2000	من ح / الاحتياطات	106
2000	إلى ح / رأس المال الاجتماعي	101

ح / 11 الترحيل من جديد: الترحيل من جديد عملية محاسبية يتم بموجبها تسجيل أرصدة النتيجة المحاسبية (ربح - خسارة) بعد ترحيلها في السنة الموالية من [ح - 12 /نتيجة السنة المالية] إلى [ح - 11 /الترحيل من جديد]، الذي يتفرع إلى:

- [ح - 110 /الترحيل من جديد أرباح] يستقبل هذا الحساب في جانبه الدائن الجزء من الأرباح التي لم يتم تخصيصها من قبل الجمعية العامة وتصبح هذه الأرباح جزء من رأس المال يمكن تخصيصه في السنوات اللاحقة ؛

- [ح - 119 /الترحيل من جديد خسائر] يستقبل هذا الحساب في جانبه المدين في بداية السنة مبلغ الخسائر التي تم تسجيلها في السنة المالية الماضية، في انتظار أن يتم امتصاصها باستعمال الأرباح إذا تحققت مستقبلاً..

ح / 12 نتيجة السنة المالية: يستقبل [ح - 12 /نتيجة السنة المالية] في نهاية كل سنة أرصدة حسابات الأعباء (المدينة) وأرصدة حسابات الإيرادات (الدائنة) المتعلقة بتلك السنة المالية. تكون نتيجة السنة المالية:

- ربحاً، إذا كانت الإيرادات أكبر من الأعباء ويسجل في الجانب الدائن [ح - 120 /نتيجة السنة المالية ربح]؛

- خسارة، إذا كانت الإيرادات أقل من الأعباء وتسجل في الجانب المدين [ح - 129 /نتيجة السنة المالية خسارة].

المحور السابع: التسجيل المحاسبي للعمليات الجارية - الصنف الثالث: المخزونات -

1- تعريف المخزونات: هي تلك السلع التي تشتريها المؤسسة بغرض بيعها (بضاعة) أو تحويلها (مواد أولية ولوازم) أو تلك المنتجات التي تتحصل عليها من تحويل المواد الأولية.

انطلاقاً من هذا التعريف يمكن القول أن المخزون يضم البضائع المشتراة لغرض إعادة البيع، والممتلكات الأخرى التي يحتفظ بها لإعادة بيعها، كما يضم المخزون كذلك المنتجات التامة الصنع أو تحت التصنيع من قبل المؤسسة والمواد الأولية واللوازم التي تنتظر الاستخدام في العملية الإنتاجية.

2- تقييم المخزونات: تقييم المخزونات كالتالي:

* **في حالة الشراء:** عند الشراء تقيم المخزونات بتكلفة شرائها، أي ثمن الشراء + تكاليف الشراء (مصاريف النقل، مصاريف جمركية ...)

مثال: اشترى كيان بضاعة بقيمة 60.000^{DA} وبلغت مصاريف نقلها 2.000^{DA} وبالتالي تكلفة شراء البضاعة هي 62.000^{DA} .

* **في حالة الإنتاج:** تقيم المنتجات أو المخزونات بتكلفة إنتاجها، أي تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة + مصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة، (الفضلات والمهملات تقيم بسعر البيع المحتمل - مصاريف التوزيع)

* **صافي القيمة القابلة للتحقق:** هي السعر المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.

* **القيمة العادلة:** هي المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل به، أو سداد التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تبادل تجاري

ولقد قسم النظام المحاسبي المالي (SCF) صنف المخزونات إلى:

د/ 30 البضائع: هي مختلف السلع التي يقوم الكيان بشرائها بغرض بيعها دون إجراء أي تحويل.

د/ 31 المواد الأولية واللوازم: هي مختلف السلع التي يقوم الكيان بشرائها بغرض تحويلها واستعمالها في عملية الإنتاج.

د/ 32 التموينات الأخرى: هي مختلف اللوازم التي تستعمل مباشرة في عملية التصنيع كالغلافات المستهلكة، قطع الغيار، لوازم مكتبية، لباس العمال... الخ، أي التموينات التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون التدخل في تكوين المنتجات المصنوعة، ويضم الحسابات التالية:

- **د/ 321 المواد القابلة للاستهلاك - د/ 322 التوريدات القابلة للاستهلاك - د/ 326 الأغلفة المستهلكة**

د/ 33 إنتاج السلع الجاري إنجازها: هي مختلف المنتجات والأشغال الموجودة قيد التصنيع في الورشات، ويضم الحسابات التالية

د/ 331 المنتجات الجاري إنجازها د/ 335 الأشغال الجاري إنجازها

د/ 34 إنتاج الخدمات الجاري إنجازها: هي مختلف الخدمات الموجودة قيد التصنيع، ويضم الحسابات:

د/ 341 الدراسات الجاري إنجازها د/ 335 الخدمات الجاري تقديمها

د/ 35 المخزونات من المنتجات: ويشمل الحسابات التالية.

د/ 351 المنتجات النصف مصنعة: هي مختلف المواد التي وصلت إلى درجة معينة من التصنيع

بحيث تستطيع المؤسسة بيع هذه المنتجات، أو إدخالها إلى ورشات أخرى لإتمام عمليات الإنتاج.

د/ 355 المنتجات المصنعة: هي مختلف المنتجات التي وصلت إلى المرحلة النهائية من العملية

الإنتاجية.

د/ 358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفايات): هي مختلف الفضلات الناتجة عن العملية

الإنتاجية أو المنتجات التي فيها عيوب أي لا تستطيع استعمالها ولا تسويقها كمنتجات عادية.

د/ 36 المخزونات المتأتية من التثبيتات: ويسجل فيه القيم الثابتة التي تصبح غير قابلة للاستخدام أو

تعطلت، فتقوم المؤسسة ببيعها بعد تحويلها إلى مخزونات.

د/ 37 المخزونات الخارجية (التي هي في الطريق، في المستودع): هي المخزونات التي تشتريها

المؤسسة وهي مخزنة عند الغير أو لم تدخل بعد إلى المخازن.

د/ 38 المشتريات: يسجل في هذا الحساب قيمة المشتريات من المادة الأولية أو اللوازم أو البضاعة،

وما هو إلا حساب وسيط يراقب لنا حركة المخزونات (تحرير الفاتورة وإدخال المخزون المشتري إلى

المخازن).

د/ 39 خسائر القيمة عن المخزونات، والجاري تخزينها: يسجل في هذا الحساب قيمة التدني المتوقع في قيم المخزون، سوف نتطرق له في فصل خاص لأعمال نهاية الدورة.

3- التحليل المحاسبي للعمليات الجارية:

3-1- الرسم على القيمة المضافة: من الضرائب العامة على الاستهلاك، وهو ضريبة غير مباشرة تقتطع من المستهلك الأخير الذي يتحملها بشكل كلي فالمؤسسة:

- تدفع رسم على القيمة المضافة (TVA) عندما تشتري أو تحصل على خدمة (ينشأ لديها حق قابل للاسترجاع)؛

- تقبض رسم على القيمة المضافة (TVA) عندما تبيع أو تقدم خدمة (ينشأ لديها التزام واجب التسديد). يقع على عاتق المؤسسة الاقتصادية (حسب قانون الرسم على القيمة المضافة) على اعتبار أنها وسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب أن تقوم دورياً (مرة كل شهر على الأقل) بتسوية وضعيتها الجبائية تجاه إدارة الضرائب من خلال المقاصة بين ما قامت بدفعه من رسوم للموردين وما قبضته من زبائنها، ولذلك إذا كان:

- ما دفعته المؤسسة من رسوم أكبر مما قبضته فإن هناك حق للمؤسسة على إدارة الضرائب؛

- ما دفعته المؤسسة من رسوم أقل مما قبضته فإن هناك حق لإدارة الضرائب على المؤسسة.

هناك معدل مخفض للرسم على القيمة المضافة 09% وهناك المعدل العادي الذي يبلغ 19% مع

الإشارة إلى بعض المؤسسات معفية من دفع الرسم على القيمة المضافة لاعتبارات اقتصادية تتعلق أساساً بتشجيع وترقية الاستثمار.

3-2- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة: يستعمل [ح/ 445 - الدولة، الرسوم على رقم الأعمال] ويمكن أن يتفرع هذا الحساب إلى:

- حق للمؤسسة على الدولة [ح/ 4456 - رسوم تسترجع] وهو حساب مدين، ويسجل كما يلي :

		في حالات الشراء		
	xxx	من ح/ مشتريات	512	38x
	xx	من ح/ ر ق م مسترجع	401	4456
xxx		إلى / البنك		
xxx		إلى ح/ موردو المخزونات		

- حق الدولة على المؤسسة [ح/ 4457 - رسوم مستحقة] وهو حساب دائن، ويسجل كما يلي :

		في حالات البيع		
	xxx	من ح/ البنك		512
	xx	من ح/ الزبائن		411
xxx		الى ح/ المبيعات	70x	
xxx		إلى ح/ رسوم مستحقة	4457	

* - عند قيام المؤسسة بتسوية وضعيتها تجاه إدارة الضرائب، يجب أن تسجل ما يلي :

- حالة 4457 أكبر من 4456 :

		TVA تسوية		
	xxx	من ح/ رسوم مستحقة		4457
xxx		إلى ح/ رسوم مسترجعة	4456	
xx		إلى ح/ رسوم تدفع	4451	

- حالة 4457 أقل من 4456 :

		TVA تسوية		
	xxx	من ح/ رسوم مستحقة		4457
	xx	من ح/ رسوم مرحلة		4458
xxx		إلى ح/ رسوم مسترجعة	4456	

4 - المشتريات والمبيعات: يمكن تقسيم المؤسسات في الواقع حسب مجال نشاطها إلى:

- مؤسسات تجارية : نشاطها التوزيع (البيع على الحالة؛

- مؤسسات إنتاجية : نشاطها إنتاجي (التموين لأجل الإنتاج)؛

- مؤسسات خدمية : نشاطها يتمثل في إنتاج خدمات أو تقديم خدمات؛

يمثل الشراء والبيع أهم عمليات دورة الاستغلال، لتأثيرها المباشر على الذمة ومساهمتها في تكوين النتيجة حيث أن :

- المشتريات : تمثل تكلفة وتسبب تغيرا في ذمة المؤسسة (+/-) بشكل متساوي ؛

- المبيعات : تمثل إيرادا وتسبب كذلك تغيرا في ذمة المؤسسة (- /+) ولكن بشكل غير متساوي. ولمتابعة وتسجيل عمليات البيع والشراء لا بد من وجود الفاتورة التي تعد أهم وثيقة لإثبات حصول أو نقل ملكية عناصر المبيعات والمشتريات من وإلى المؤسسة، والعمليات الأخرى المرتبطة بهما. والفواتير نوعان:

- فاتورة حق (Facture du Doit)؛

- فاتورة استدرائية (Facture d'avoir).

ولاعتماد هذه الوثيقة المهمة كوسيلة للإثبات يجب أن تتطابق مع الشروط التي حددها التشريع والتنظيم المنظم للعمليات التجارية خاصة:

- القانون رقم 02-04 بتاريخ 23 يونيو 2002 المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية - المادة 12؛

- المرسوم التنفيذي رقم 05-468 بتاريخ 10 ديسمبر 2005 المحدد لشروط تحرير الفاتورة.

عموما ترتبط عمليات الشراء والبيع (العمليات التجارية) الجارية ارتباطا وثيقا بعناصر المخزونات، ولقد نص النظام المحاسبي المالي (SCF) على أن طريقة المتابعة في المحاسبة الخاصة بعناصر المخزون [جرد دائم - جرد متناوب] تعود لقرار التسيير داخل المؤسسة، شريطة أن يتم الاستمرار في تطبيق الطريقة المختارة في باقي السنوات.

4-1- متابعة المخزون حسب طريقة الجرد المتناوب : تتوقف طريقة متابعة المخزون حسب

هذه الطريقة في كل الأحوال على نتائج الجرد المادي لعناصر المخزون التي تتم على الأقل مرة

في نهاية كل سنة، بعدها تقوم المؤسسة بالتسوية المحاسبية لوضعية المخزونات من خلال:

- خلال الدورة يجب إثبات قيد نقل الملكية باستعمال [ح/ 380-381-382] بشكل متقابل مع [ح/ 600-601-602]؛

		إثبات نقل الملكية			
	Xxx	من ح/ المشتريات المخزنة		38x	
	xxx	من ح/ ر ق م مسترجع		4456	
xxx		إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات	401		
Xxx		إلى ح/ البنك	512		

- في نهاية الدورة يجب البدء في إلغاء رصيد بداية المدة (Annulation)؛

بالنسبة لمخزون المنتجات]				
	Xxx			72
xxx			3x	

بالنسبة لمخزون البضائع والمواد واللوازم [ح-				
	Xxx			60x
Xxx			3x	

ترصيد حساب المشتريات [ح/38x]؛

ترصيد حساب المشتريات [ح/38x]				
	Xxx	المشتريات المستهلكة		60x
Xxx		المشتريات المخزنة	38x	

- إثبات رصيد نهاية المدة ؛

بالنسبة لمخزون المنتجات [ح/33-34-35]				
	xxx			3x
xxx			72	

بالنسبة لمخزون البضائع والمواد واللوازم [ح/30-31-32]				
	Xxx			3x
Xxx			60x	

4-2- متابعة المخزون حسب طريقة الجرد الدائم: متابعة حركة المخزون حسب هذه الطريقة تتم

بالموازاة مع عمليات نقل الملكية يوما بيوم، وبالتالي يصبح بإمكان المؤسسة تحديد قيمة رصيد عناصر المخزون في أي لحظة من الزمن وتكون المعالجة المحاسبية عندئذ كما يلي :

4-2-1- عند الشراء : بمجرد أن تستلم المؤسسة فاتورة المشتريات من موردها واستلام عناصر المشتريات يجب أن تثبت:

المشتريات وتخزين استلام قيد				
	xxx			3x
Xxx			38x	

محاسبة الزبون				
قيد نقل الملكية				
	xxx	من ح/ مشتريات		38x
	Xx	من ح/ TVA مسترجعة		4456
xxxx		من ح/ الموردون	401	

مثال : شراء بضائع بقيمة 150.000^{DA} ، رسم على القيمة المضافة 19% التسديد $\frac{1}{2}$

المشتريات وتخزين استلام قيد					الشراء عند				
					الملكية نقل قيد				
	150.000			3x		150.000	مشتريات بضائع		380
150.000			38x			28.500	مسترجعة (TVA)		4456
					89.250		الموردون	401	
					89.250		البنك	512	

4-2-2- عند البيع : بمجرد أن تقوم المؤسسة بإعداد الفاتورة وإرسالها إلى الزبون (تسليم عناصر المبيعات) يجب أن تثبت:

المخازن من المبيعات وإخراج تسليم قيد				
xxx	xxx		3x	60x

المورد محاسبة				
الملكية نقل قيد				
xxx	xxx	من ح/ الزبائن	411	
xxx		إلى ح/ مبيعات البضائع	700	
xx		إلى ح/ TVA مستحقة	4457	

مثال: باعت المؤسسة نفس البضاعة السابقة بقيمة: 200.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 19% التسديد 1/2 بشيك والباقي مؤجل.

الحل:

عند البيع				
قيد نقل الملكية				
	119.000	من ح/ الزبائن	41	
	119.000	من ح/ البنك		
200.000		إلى ح/ مبيعات البضائع	700	51
38.000		إلى ح/ (TVA) مستحقة	4457	

قيد تسليم وإخراج المبيعات من المخازن				
	150.000	بضاعة مستهلكة	600	
150.000		بضاعة	30	

السلسلة الرابعة في مقياس المحاسبة المالية

التمرين الأول: إليك العمليات التالية والتي قامت بها مؤسسة الأبرار الصناعية والتجارية:

* 2019/01/02: أرسلت المؤسسة طلب شراء بضاعة مع تسبيق قدره: 150.000 دج، بشيك بنكي.

* 2019/01/05: أرسلت المؤسسة طلب شراء تموينات أخرى مع تسبيق قدره: 110.000 دج، نقداً.

* 2019/02/02: أرسلت المؤسسة طلب شراء مواد أولية ولوازم، بقيمة 600.000 دج.

* 2019/02/17: وصلت الفاتورة والتموينات الأخرى المطلوبة في: 2019/01/05 وكانت كما يلي: ثمن

الشراء خارج الرسم (HT): 450.000 دج، TVA: 19%، العملية تمت على الحساب.

* 2019/03/03: وصلت الفاتورة والبضاعة المطلوبة في: 2019/01/02 و كانت الفاتورة كما يلي: ثمن

الشراء خارج الرسم (HT): 500.000 دج، TVA: 19%، وتمت العملية بشيك بنكي.

* 2019/03/28: وصلت الفاتورة والمواد الأولية واللوازم المطلوبة في 2019/02/02 وكانت الفاتورة

كمايلي: ثمن الشراء خارج الرسم (HT) : 600.000 دج، TVA: 19%، حقوق الطابع: 3200 دج،

وتمت العملية نقداً.

* 2019/04/16: باعت المؤسسة على الحساب كل البضاعة الموجودة في المخازن بهامش ربح 20 %،

TVA: 19%، واخرجت البضاعة من المخازن في نفس اليوم.

* 2019/04/20: استلمت المؤسسة من الزبون قيمة البضاعة المباعة عن طريق الحساب الجاري البريدي.

* 2019/05/03: أرسلت المؤسسة طلب شراء بضاعة مع تسبيق قدره: 200.000 دج، بشيك بنكي.

* 2019/05/29: أرسلت المؤسسة طلب شراء مواد أولية و لوازم بقيمتها: 520.000 دج.

* 2019/06/29: وصلت الفاتورة والمواد الأولية واللوازم المطلوبة في: 2019/05/29 و كانت الفاتورة

كمايلي: ثمن الشراء خارج الرسم (HT) : 520.000 دج، TVA: 19%، حقوق الطابع: 2800 دج،

وتمت العملية نقداً.

* 2019/08/05: وصلت الفاتورة والبضاعة المطلوبة في 2019/05/03 و كانت الفاتورة كما يلي: ثمن

الشراء بجميع الرسوم (TTC): 833.000 دج، وتمت العملية بشيك بنكي.

* 2019/08/22: أخرجت إلى ورشات التصنيع ما قيمته: 770.000 دج، من المواد الأولية وما قيمته:

250.000 دج من التموينات الأخرى لغرض التصنيع.

* 2019/09/05: نتج على عملية التصنيع ما يلي: 760.000 دج منتجات تامة الصنع، 440.000 دج

منتجات نصف مصنعة، 120.000 دج منتجات متبقية.

* 2019/10/01: استلمت المؤسسة من أحد الزبائن طلب شراء منتجات تامة مع بتسبيق قدره:

220.000 دج بشيك بنكي

* 2019 /10 /06 : أرسلت المؤسسة الفاتورة والمنتجات التامة إلى الزبون وكانت كما يلي: سعر البيع:

850.000 دج، TVA : 19%، العملية تمت على الحساب، مع العلم أن تكلفتها: 700.000 دج

وأخرجت المنتجات التامة في اليوم الموالي.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية، في حالة إتباع المؤسسة طريقة الجرد الدائم؟

التمرين الثاني: في 2020/01/01 كانت أرصدة حسابات المخزونات للمؤسسة كما يلي :

- ح/30 بضاعة 500.000 دج - ح/32 تموينات أخرى 170.000 دج

- ح/31 مواد أولية ولوازم 370.000 دج - ح/355 منتجات تامة الصنع 300.000 دج .

و خلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

* 2020/01/02: أرسلت المؤسسة إلى المورد طلب شراء مواد أولية ولوازم وتموينات أخرى مرفق بتسبيق

قدره: 120.000 دج مناصفة بينهما .

* 2020/03/04: وصول فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة: 40.000 دج، TVA : 19%، حق الطابع: 900 دج

التسديد نقدا.

* 2020/04/07: وصلت الفاتورة والتموينات الأخرى المطلوبة في: 2020 /01 /02، وكانت كما يلي: ثمن

الشراء 200.000 دج، TVA : 19%، تم التسديد النصف نقدا والباقي بشيك بنكي، مع العلم أن TVA

غير مسترجعة.

* 2020/04/08: استلمت المؤسسة من أحد الزبائن طلب شراء بضاعة مرفق بتسبيق قدره: 95.000 نقدا.

* 2020/05/10: وصول فاتورة المواد الأولية واللوازم المطلوبة في: 2020 /01 /02، وكانت الفاتورة

كمايلي: ثمن الشراء 400.000 دج ، مصاريف نقل: 40.000 دج، TVA : 19%، تم التسديد النصف

بشيك والربع نقدا والباقي على الحساب.

* 2020/05/12: أرسلت المؤسسة الفاتورة والبضاعة المطلوبة في: 2020/04/08 وكانت كما يلي: سعر

البيع: 500.000 دج، TVA : 19% ، نصفها بشيك والباقي على الحساب، مع العلم أن تكلفتها:

400.000 دج.

* 2020/06/25: أخرجت إلى الورشات ثلثي (2/3) من المواد الأولية واللوازم وما قيمته: 250.000 دج

من التموينات الأخرى لغرض التصنيع.

* 2020/07/10: نتج على عملية التصنيع ما يلي: 620.000 دج من المنتجات التامة الصنع،

255.000 دج من المنتجات النصف مصنعة و 62.500 دج من المنتجات المتبقية.

* 2020/08/13: أرسلت المؤسسة طلب شراء بضاعة قيمتها 260.000 دج.

* 2020/08/18: وصول المواد الأولية واللوازم المشتراة في: 2020/05/10، وأدخلت إلى المخازن .

* 2020/09/22: باعت المؤسسة نصف المنتجات التامة الصنع بهامش ربح: 15% وتم تحصيل نصف القيمة عن طريق الحساب الجاري البريدي والباقي على الحساب، واخرجت المنتجات التامة من المخازن في نفس اليوم.

* 2020/10/25: وصلت الفاتورة والبضاعة المطلوبة في: 2020 /08 /13، وكانت كما يلي: ثمن الشراء: 260.000 دج، TVA: 19% ، العملية تمت عن طريق الحساب الجاري البريدي.

* 2020/11/29: بيع البضاعة المشتراة بتاريخ 2020 /10 /25 بهامش ربح 10% ، التحصيل بشيك بنكي، واخرجت البضاعة من المخازن في نفس اليوم.

المطلوب: * سجل العمليات السابقة في دفتر يومية المؤسسة وفقا لطريقتي الجرد الدائم والمتناوب؟

حل السلسلة 04 في مقياس المحاسبة المالية:

حل التمرين الأول: تسجيل العمليات السابقة وفق طريقة الجرد الدائم:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020 /01 /02</u>		
120.000	120.000	من ح/ تسبيقات مدفوعة إلى ح/ البنك	512	4091
		دفع تسبيق يخص مواد أولية وتموينات عن طريق شيك بنكي		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /03 /04</u>		
	40.000	من ح/ مشتريات غير قابلة للتخزين		607
	7.600	من ح/ TVA مسترجعة	53	4456
	900	من ح/ حق الطابع		6424
48.500		إلى ح/ الصندوق		
		فاتورة كهرباء وغاز سددت نقدا		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /04 /07</u>		
	238.000	من ح/ مشتريات تموينات أخرى		382
89.000		إلى ح/ البنك	512	
89.000		إلى ح/ الصندوق	53	
60.000		إلى ح/ تسبيقات مدفوعة	4091	
		فاتورة شراء تموينات اخرى		
		// //		
	238.000	من ح/ تموينات أخرى		32
238.000		إلى ح/ مشتريات تموينات أخرى	382	
		إدخال التموينات الأخرى إلى المخازن		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /04 /08</u>		
	95.000	من ح/ الصندوق		53
95.000		إلى ح/ تسبيقات مستلمة	4191	
		استلام تسبيق نقدا		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /05 /10</u>		
	440.000	من ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم		381
	83.600	من ح/ TVA مسترجعة		4456
231.800		إلى ح/ البنك	512	

115.900		إلى د/ الصندوق	53	
115.900		إلى د/ موردو المخزونات والخدمات	401	
60.000		إلى د/ تسبيقات مدفوعة	4091	
		فاتورة شراء مواد أولية ولوازم		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /05 /12</u>		
	297.500	من د/ الزبائن	411	
	297.500	من د/ البنك	512	
500.000		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
95.000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع بضاعة		
		// //		
	400.000	من د/ بضاعة مستهلكة	600	
400.000		إلى د/ بضاعة	30	
		إخراج البضاعة من المخازن لغرض البيع		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /05 /25</u>		
	540.000	من د/ مواد أولية مستهلكة	601	
	250.000	من د/ تموينات أخرى مستهلكة	602	
540.000		إلى د/ مواد أولية	31	
250.000		إلى د/ تموينات أخرى	32	
		إخراج المواد والتموينات إلى الورشات لغرض التصنيع		
		<u>2020 /07 /10</u>		
	620.000	من د/ منتجات نصف مصنعة	351	
	255.000	من د/ منتجات تامة الصنع	355	
	62.500	من د/ منتجات متبقية	358	
937.500		إلى د/ إنتاج مخزن	72	
		إدخال المنتجات إلى المخازن		
		<u>2020 /06 /13</u>		
+++++	+++++	لا تسجل محاسيبا	++++	++++
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /08 /18</u>		
	440.000	من د/ مواد أولية ولوازم	31	
440.000		إلى د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
		إدخال المواد الأولية واللوازم إلى المخازن		
*****	*****	*****	*****	*****

		<u>2020 /09 /22</u>		
	314.755	من د/ الزبائن		411
	314.755	من د/ الحساب الجاري البريدي		517
529.000		إلى د/ منتجات تامة الصنع	701	
100.510		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع منتجات تامة الصنع		
*****	*****	*****	*****	*****
		// //		
	460.000	من د/ إنتاج مخزن		72
460.000		إلى د/ منتجات تامة الصنع	355	
		إخراج المنتجات من المخازن لغرض البيع		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /10/25</u>		
	260.000	من د مشتريات بضاعة		380
	49.400	من د/ TVA مسترجعة		4456
309.400		إلى د/ الحساب الجاري البريدي	517	
		فاتورة شراء بضاعة عن طريق ح.ج.ب		
*****	*****	*****	*****	*****
		// //		
	260.000	من د/ بضاعة		30
260.000		إلى د/ مشتريات بضاعة	380	
		إدخال البضاعة المشتراة إلى المخازن		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /11 /29</u>		
	340.340	من د/ البنك		512
		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
286.000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
54.340		فاتورة بيع بضاعة بشيك بنكي		
*****	*****	*****	*****	*****
		// //		
	260.000	من د/ بضاعة مستهلكة		600
260.000		إلى د/ بضاعة	30	
		إخراج البضاعة من المخازن لغرض البيع		

حل التمرين الثاني: 1- التسجيل المحاسبي في حالة إتباع المؤسسة طريقة الجرد الدائم:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020 /01 /02</u>		
	120.000	من ح/ تسبيقات مدفوعة		4091
120.000		إلى ح/ البنك	512	
		دفع تسبيق يخص مواد أولية وتموينات عن طريق شيك بنكي		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2020 /03 /04</u>		
	40.000	من ح/ مشتريات غير قابلة للتخزين		607
	7.600	من ح/ TVA مسترجعة		4456
	900	من ح/ حق الطابع		6424
48.500		إلى ح/ الصندوق	53	
		فاتورة كهرباء وغاز سددت نقدا		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2020 /04 /07</u>		
	238.000	من ح/ مشتريات تموينات أخرى		382
89.000		إلى ح/ البنك	512	
89.000		إلى ح/ الصندوق	53	
60.000		إلى ح/ تسبيقات مدفوعة	4091	
		فاتورة شراء تموينات اخرى		
		// //		
	238.000	من ح/ تموينات أخرى		32
238.000		إلى ح/ مشتريات تموينات أخرى	382	
		إدخال التموينات الأخرى إلى المخازن		
*****	*****	*****	****	****
		<u>2020 /04 /08</u>		
	95.000	من ح/ الصندوق		53
95.000		إلى ح/ تسبيقات مستلمة	4191	
*****	*****	*****	****	****
		<u>2020 /05 /10</u>		
	440.000	من ح/ مشتريات مواد أولية ولوازم		381
	83.600	من ح/ TVA مسترجعة		4456
231.800		إلى ح/ البنك	512	
115.900		إلى ح/ الصندوق	53	
115.900		إلى ح/ موردين المخزونات والخدمات	401	
60.000		إلى ح/ تسبيقات مدفوعة	4091	

		<u>2020 /05 /12</u>		
			من د/ الزبائن	411
	297.500		من د/ البنك	512
	297.500		إلى د/ مبيعات بضاعة	700
500.000			إلى د/ TVA محصلة	4457
95.000			فاتورة بيع بضاعة	
		// //		
	400.000		من د/ بضاعة مستهلكة	600
400.000			إلى د/ بضاعة	30
			إخراج البضاعة من المخازن لغرض البيع	
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /05 /25</u>		
	540.000		من د/ مواد أولية مستهلكة	601
	250.000		من د/ تموينات أخرى مستهلكة	602
540.000			إلى د/ مواد أولية	31
250.000			إلى د/ تموينات أخرى	32
			إخراج المواد والتموينات إلى الورشات لغرض التصنيع	
		<u>2020 /07 /10</u>		
	620.000		من د/ منتجات نصف مصنعة	351
	255.000		من د/ منتجات تامة الصنع	355
	62.500		من د/ منتجات متبقية	358
937.500			إلى د/ إنتاج مخزن	72
			إدخال المنتجات إلى المخازن	
		<u>2020 /06 /13</u>		
+++++	+++++		لا تسجل محاسيبا	++++
		<u>2020 /08 /18</u>		
	440.000		من د/ مواد أولية ولوازم	31
440.000			إلى د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381
			إدخال المواد الأولية واللوازم إلى المخازن	
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /09 /22</u>		
	314.755		من د/ الزبائن	411
	314.755		من د/ الحساب الجاري البريدي	517
529.000			إلى د/ منتجات تامة الصنع	701
100.510			إلى د/ TVA محصلة	4457
			فاتورة بيع منتجات تامة الصنع	

		// //		
460.000	460.000	من د/ إنتاج مخزن إلى د/ منتجات تامة الصنع إخراج المنتجات من المخازن لغرض البيع	72 355	
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /10/25</u>		
309.400	260.000 49.400	من د مشتريات بضاعة من د/ TVA مسترجعة إلى د/ الحساب الجاري البريدي فاتورة شراء بضاعة عن طريق ح.ج.ب	380 4456 517	
*****	*****	*****	*****	*****
		// //		
260.000	260.000	من د/ بضاعة إلى د/ مشتريات بضاعة إدخال البضاعة المشتراة إلى المخازن	30 380	
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /11 /29</u>		
286.000 54.340	340.340	من د/ البنك إلى د/ مبيعات بضاعة إلى د/ TVA محصلة فاتورة بيع بضاعة بشيك بنكي	512 700 4457	
*****	*****	*****	*****	*****
260.000	260.000	من د/ بضاعة مستهلكة إلى د/ بضاعة إخراج البضاعة من المخازن لغرض البيع	600 30	

2- التسجيل المحاسبي في حالة إتباع المؤسسة طريقة الجرد المتناوب:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020 /01 /02</u>		
120.000	120.000	من ح/ تسبيقات مدفوعة إلى ح/ البنك دفع تسبيق يخص مواد أولية وتموينات عن طريق شيك بنكي	4091 512	
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /03 /04</u>		
	40.000 7.600 900	من ح/ مشتريات غير قابلة للتخزين من د/ TVA مسترجعة من د/ حق الطابع	607 4456 6424	

48.500		إلى ح/ الصندوق	53	
		فاتورة كهرباء وغاز سددت نقدا		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /04 /07</u>		
	238.000	من د/ مشتريات تموينات أخرى	382	
89.000		إلى د/ البنك	512	
89.000		إلى د/ الصندوق	53	
60.000		إلى د/ تسبيقات مدفوعة	4091	
		فاتورة شراء تموينات اخرى		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /04 /08</u>		
	95.000	من د/ الصندوق	53	
95.000		إلى د/ تسبيقات مستلمة	4191	
		استلام تسبيق نقدا		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /05 /10</u>		
231.800	440.000	من د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
115.900	83.600	من د/ TVA مسترجعة	4456	
115.900		إلى د/ البنك	512	
60.000		إلى د/ الصندوق	53	
		إلى د/ موردو المخزونات والخدمات	401	
		إلى د/ تسبيقات مدفوعة	4091	
		فاتورة شراء مواد أولية ولوازم		
		<u>2020 /05 /12</u>		
	297.500	من د/ الزبائن	411	
	297.500	من د/ البنك	512	
500.000		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
95.000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع بضاعة		
*****	*****	*****	*****	*****
+++++	+++++	عملية الإخراج لا تسجل محاسبيا - جرد متناوب	++++	++++
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /05 /25</u>		
+++++	+++++	عملية إخراج المواد والتموينات إلى الورشة لا تسجل محاسبيا	++++	++++
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>2020 /07 /10</u>		

+++++	+++++	عملية إدخال المنتجات إلى المخازن لا تسجل محاسبيا	++++	++++
*****	*****	*****	*****	*****
+++++	+++++	<u>2020 /06 /13</u>	++++	++++
*****	*****	لا تسجل محاسبيا	*****	*****
+++++	+++++	<u>2020 /08 /18</u>	++++	++++
*****	*****	عملية إدخال المواد الأولية واللوازم إلى المخازن لا تسجل	*****	*****
+++++	+++++	<u>2020 /09 /22</u>	++++	++++
*****	*****	من د/ الزبائن	*****	*****
	314.755			411
	314.755	من د/ الحساب الجاري البريدي		517
529.000		إلى د/ منتجات تامة الصنع	701	
100.510		إلى د/ TVA محصلة	4457	
*****	*****	فاتورة بيع منتجات تامة الصنع	*****	*****
+++++	+++++	عملية إخراج المنتجات من المخازن لغرض البيع لا تسجل	++++	++++
*****	*****	*****	*****	*****
+++++	+++++	<u>2020 /10/25</u>	++++	++++
*****	*****	من د مشتريات بضاعة	*****	*****
	260.000			380
	49.400	من د/ TVA مسترجعة		4456
309.400		إلى د/ الحساب الجاري البريدي	517	
*****	*****	فاتورة شراء بضاعة عن طريق ح.ج.ب	*****	*****
+++++	+++++	عملية إدخال البضاعة المشتراة إلى المخازن لا تسجل محاسبيا	++++	++++
*****	*****	*****	*****	*****
+++++	+++++	<u>2020 /11 /29</u>	++++	++++
*****	*****	من د/ البنك	*****	*****
	340.340			512
286.000		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
54.340		إلى د/ TVA محصلة	4457	
*****	*****	فاتورة بيع بضاعة بشيك بنكي	*****	*****
*****	*****	عملية إخراج البضاعة من المخازن لغرض البيع لا تسجل	*****	*****

في نهاية السنة المالية وبتاريخ 2020/12/31 وفي حالة إتباع المؤسسة طريقة الجرد المتناوب نقوم بالمراحل التالية:

1- إلغاء مخزون بداية المدة:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020 /12/31</u>		
	500.000	من د/ بضاعة مستهلكة		600
	370.000	من د/ مواد أولية مستهلكة		601
	170.000	من د/ تموينات أخرى مستهلكة		602
	300.000	من د/ إنتاج مخزن		72
500.000		إلى د/ بضاعة	30	
370.000		إلى د/ مواد أولية ولوازم	31	
170.000		إلى د/ تموينات أخرى	32	
300.000		إلى د/ منتجات تامة الصنع	355	
		إلغاء مخزون بداية المدة		

2- ترصيد حساب المشتريات:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020 /12/31</u>		
	260.000	من د/ بضاعة مستهلكة		600
	440.000	من د/ مواد أولية مستهلكة		601
	238.000	من د/ تموينات أخرى مستهلكة		602
260.000		إلى د/ مشتريات بضاعة	380	
440.000		إلى د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
238.000		إلى د/ مشتريات تموينات أخرى	382	
		ترصيد حساب المشتريات		

3- إثبات (معاينة) مخزون نهاية المدة:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2020 /12/31</u>		
	100.000	من د/ بضاعة		30
	270.000	من د/ مواد أولية ولوازم		31
	158.000	من د/ تموينات أخرى		32
	255.000	من د/ منتجات نصف مصنعة		351
	460.000	من د/ منتجات تامة الصنع		355
	62.500	من د/ منتجات متبقية		358
100.000		إلى د/ بضاعة مستهلكة	600	
270.000		إلى د/ مواد أولية مستهلكة	601	
158.000		إلى د/ تموينات أخرى مستهلكة	602	
777.500		إلى د/ إنتاج مخزن	72	
		إثبات (معاينة) مخزون ثاني المدة		

توضيح: كيفية حساب أرصدة نهاية المدة

القاعدة 01: مخ 01 + المشتريات = مخ 02 + المبيعات بالتكلفة / خاص بالبضاعة

القاعدة 02: مخ 01 + المشتريات = مخ 02 + الاستهلاكات / خاص بالمواد والتموينات

القاعدة 03: مخ 01 + المنتجات = مخ 02 + المبيعات من المنتجات بتكلفة الاتاج / خاص بالمنتجات

$$\text{مخزون ثاني المدة} / \text{ح} / 30: 260.000 - 400.000 - 260.000 + 500.000 = 100.000 \text{ دج}$$

$$\text{مخزون ثاني المدة} / \text{ح} / 31: 540.000 - 440.000 + 370.000 = 270.000 \text{ دج}$$

$$\text{مخزون ثاني المدة} / \text{ح} / 32: 250.000 - 238.000 + 170.000 = 158.000 \text{ دج}$$

$$\text{مخزون ثاني المدة} / \text{ح} / 351: 0 - 255.000 + 0 = 255.000 \text{ دج}$$

$$\text{مخزون ثاني المدة} / \text{ح} / 355: 460.000 - 620.000 + 300.000 = 460.000 \text{ دج}$$

$$\text{مخزون ثاني المدة} / \text{ح} / 358: 0 - 62.500 + 0 = 62.500 \text{ دج}$$

المحور الثامن : التخفيضات

1- التخفيضات: هي تلك النسبة المحددة من سعر البيع التي يتنازل عليها المورد (البائع) لصالح الزبون (المشتري) والتي تعتبر كإيراد بالنسبة للزبون وكتكلفة بالنسبة للمورد وللتخفيضات نوعان:

1-1- التخفيضات التجارية: تمنح عادة لاعتبارات متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة.

والتخفيضات التجارية لا تسجل محاسبيا، وتقضي قواعد النظام المحاسبي المالي بتسجيل قيمة المشتريات والمبيعات بالصافي التجاري، وللتخفيضات التجارية ثلاثة أنواع:

1-1-1- الحسم (Rabais) : تمنح في حالات معينة مثل وجود عيب في البضائع أو المنتجات المباعة أو عدم موافقة المشتريات للمواصفات المطلوبة أو عند التأخر في تسليمها.

1-1-2- التنزيل (Remise) : تمنح في بعض الحالات التي تتجاوز فيها الطلبات مستويات معينة (الحجم - رقم الأعمال).

1-1-3- المرتجع (Ristourne): تمنح عادة في نهاية الدورة بسبب طول فترة التعاون (زبون وفي)، أو بسبب بلوغ العمليات المتراكمة خلال السنة مستوى معين (الحجم - رقم الأعمال).

مثال 01 : باعت مؤسسة بضاعة وقد ورد في الفاتورة ما يلي: سعر البيع: 200.000 دج، TVA

19%، حسم: 02 %، تنزيل: 03 %، العملية تمت على الحساب، **والمطلوب:** إعداد الفاتورة

إعداد الفاتورة 01:

200.000	المبلغ الإجمالي: HT	
4.000	حسم تجاري	
196.000	الصافي التجاري 01	
5.880	تنزيل تجاري	
190.120	الصافي التجاري 02	38x أو 70x
36.122,8	TVA 19%	4456 أو 4457
226.242,8	المبلغ بجميع الرسوم	401 أو 411

2-1 - التخفيض المالي: يمنح عادة لاعتبارات متعلقة بطرق الدفع وهي على العكس من

التخفيضات التجارية تسجل محاسبيا بحيث تعتبر إيرادا بالنسبة للزبون وتسجل ضمن الحساب ح/ 768 - خصم تعجيل الدفع مكتسب]، وتعتبر تكلفة بالنسبة للمورد وتسجل ضمن الحساب

ح/ 668 - خصم تعجيل الدفع ممنوح

مثال 02: نفس المثال السابق مع إضافة خصم تعجيل الدفع نسبته: 04 %، والتسديد بشيك بنكي

والمطلوب: إعداد الفاتورة

إعداد الفاتورة 02

200.000	المبلغ الإجمالي: HT	
4.000	حسم تجاري	
196.000	الصافي التجاري 01	
5.880	تنزيل تجاري	
190.120	الصافي التجاري 02	38x أو 70x
7.604,8	تخفيض مالي 04%	668 أو 768
182.515,2	الصافي المالي	
34.677,89	TVA 19%	4457 أو 4456
217.193,09	المبلغ بجميع الرسوم	512

2- التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة في الفاتورة:

2-1- بالنسبة للتخفيضات التجارية الواردة في الفاتورة: لا يسمح النظام المحاسبي المالي (SCF) بتسجيل هذا النوع من التخفيضات إذا كانت واردة ضمن الفاتورة، بحيث تسجل قيمة (المشتريات-المبيعات) بالصافي التجاري الأخير دون حساب الرسم على القيمة المضافة ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

تخفيضات تجارية ضمن الفاتورة (محاسبة المورد)				تخفيضات تجارية ضمن فاتورة (محاسبة الزبون)			
قيد نقل الملكية				قيد نقل الملكية			
xxx	Xxx	الزبائن	411	xxx	مشتريات بالصافي التجاري	38x	
xxx		مبيعات بالصافي التجاري	70X	Xx	TVA مسترجعة	4456	
Xx		TVA مستحقة	4457	Xxx	موردو المخزونات	401	

2-2- بالنسبة للتخفيض المالي الوارد في الفاتورة: يسمح النظام المحاسبي المالي (SCF)

بتسجيل التخفيض المالي (خصم تعجيل الدفع) سواء ورد في الفاتورة أو لم يرد، بحيث يعتبر إيرادا بالنسبة للزبون [ح/ 768]، وتكلفة بالنسبة للمورد [ح/ 668]. ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

تخفيضات مالية ضمن فاتورة (محاسبة الزبون)			
قيد نقل الملكية			
xxx	Xxx	مشتريات بالصافي التجاري	38x
xx	Xx	TVA مسترجعة	4456
		موردو المخزونات	401
		تخفيض مالي مكتسب	768

تخفيضات مالية ضمن الفاتورة (محاسبة المورد)				
قيد نقل الملكية				
	Xxx	الزبائن		411
	Xx	تخفيض مالي ممنوح		668
xxx		مبيعات بالصافي التجاري	70X	
Xx		TVA مستحقة	4457	

مثال 03: التسجيل المحاسبي للفاتورة 01 و 02
التسجيل المحاسبي للفاتورة 01 في محاسبي الزبون والمورد

تخفيضات تجارية ضمن فاتورة (محاسبة الزبون)				
قيد نقل الملكية				
	190.120	الصافي التجاري الأخير		38x
	36.122,8	TVA مسترجعة		4456
226.242,8		موردو المخزونات	401	

تخفيضات تجارية ضمن الفاتورة (محاسبة المورد)				
قيد نقل الملكية				
	226242.8	الزبائن		411
190120		الصافي التجاري الأخير	70X	
36122.8		TVA مستحقة	4457	

3- المعالجة المحاسبية للتخفيضات الواردة ضمن فاتورة مستقلة (استدراكية):

3-1- بالنسبة للتخفيضات التجارية: يسمح النظام المحاسبي المالي (SCF) بالتسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية في حالة ورودها ضمن فاتورة مستقلة (استدراكية) كما يلي:

تخفيضات تجارية ضمن فاتورة استدراكية (محاسبة الزبون)				
	xxx	موردو المخزونات		401
xx		TVA مسترجعة	4456	
xx		تخفيضات تجارية مستلمة	609	

تخفيضات تجارية ضمن فاتورة استدراكية (محاسبة المورد)				
	Xx	تخفيضات تجارية ممنوحة		709
	Xx	TVA مستحقة		4457
Xxx		الزبائن	411	

3-2 بالنسبة التخفيضات المالية: يسمح النظام المحاسبي المالي (SCF) بتسجيل التخفيض المالي (سواء ورد في الفاتورة أو لم يرد) ، بحيث يعتبر إيرادا بالنسبة للزيون [ح/ 768] ، وتكلفة بالنسبة للمورد[ح/ 668] . وتسجل محاسبيا كما يلي

تخفيض مالي ضمن فاتورة مستقلة (محاسبة الزيون)				
	xxx	موردو المخزونات		401
xx		TVA مسترجعة	4456	
Xx		تخفيض مالي مكتسب	768	

تخفيض مالي ضمن فاتورة مستقلة (محاسبة المورد)				
	Xx	تخفيض مالي ممنوح		668
	Xx	TVA مستحقة	4457	
Xxx		الزيائن	411	

مثال 04: التسجيل المحاسبي للفاتورة 02:

تخفيضات مالية ضمن فاتورة (محاسبة الزيون)				
قيد نقل الملكية				
	190120	مشتريات بالصافي التجاري		380
	34677,89	TVA مسترجعة		4456
217193,09		البنك	512	
7604,8		تخفيض مالي مكتسب	768	

تخفيضات مالية ضمن الفاتورة (محاسبة المورد)				
قيد نقل الملكية				
	217193,09	الزيائن		411
	7604,8	تخفيض مالي ممنوح		668
190120		مبيعات بالصافي التجاري	70X	
34677,89		TVA مستحقة	4457	

4- المعالجة المحاسبية للمردودات على المشتريات والمبيعات:

في هذه الحالة يتم تسجيل قيد عكسي للقيد الأصلي المتعلق بعملية (الشراء - البيع)، مع الإشارة إلى ضرورة تسوية وضعية عناصر المخزون [ح/ 3x - ح/ 6x] المعنيين في محاسبة المورد كما هو موضح فيما يلي :

4-1- القيد الأصلي:

تخفيضات مالية ضمن فاتورة (محاسبة المورد)					تخفيضات مالية ضمن فاتورة (محاسبة الزبون)				
قيد نقل الملكية					قيد نقل الملكية				
	xxx	الزبائن		411		Xxx	مشتريات بالصفائي		38x
	Xx	تخفيض مالي ممنوح		668		Xx	التجاري		4456
xxx		مبيعات بالصفائي	70		xxx		مسترجعة (TVA)	401	
xx		التجاري	4457		Xx		موردو المخزونات	768	
		(TVA) مستحقة					تخفيض مالي		
							مكتسب		

2-4- القيد العكسي:

المردودات (محاسبة المورد)					المردودات (محاسبة الزبون)				
	xx	مبيعات بالصفائي		70		Xxx	الموردون		401
	Xx	التجاري		4457		xx	تخفيض مالي مكتسب		768
xxx		(TVA) مستحقة	411		xxx		مشتريات بالصفائي	38x	
xx		الزبائن	668		Xx		التجاري	4456	
		تخفيض مالي					(TVA) مسترجعة		
		ممنوح							

استرجاع وإعادة تخزين عناصر المردودات				
	Xxx	مخزون		3x
xxx		مخزون مستهلك	60x	

السلسلة الخامسة في مقياس المحاسبة المالية

التمرين الأول: إليك العمليات التالية التي قامت بها مؤسسة النور التجارية والصناعية كما يلي:

* 2017/05/06: اشترت المؤسسة بضاعة وكانت الفاتورة كما يلي: ثمن البضاعة 500000 دج خارج الرسم، مصاريف نقل: 50000 دج، حسم 3%، تنزيل 2%، TVA 19%، العملية تمت على الحساب، وأدخلت البضاعة إلى المخازن في نفس اليوم.

* 2017/05/12: اشترت المؤسسة تموينات أخرى تكلفتها: 180000 دج خارج الرسم، TVA 19% وتضمنت الفاتورة: تنزيل 3%، خصم تعجيل الدفع 3%، التسديد عن طريق ح.ج.ب، واستلمت التموينات في اليوم الموالي.

* 2017/05/17: اشترت مواد أولية ولوازم وقد ورد في الفاتورة ما يلي: التكلفة خارج الرسم: 360000 دج، حسم 5%، تنزيل 3%، خصم تعجيل الدفع 4%، TVA 19%، التسديد بشيك بنكي، واستلمت المواد في نفس اليوم.

* 2017/05/26: أخرجت من المخازن نصف (1/2) المواد الأولية واللوازم، وثلث (1/3) التموينات الأخرى، وأدخلت إلى الورشات لغرض التصنيع.

* 2017/06/02: نتج على عملية التصنيع ما يلي: 3000 وحدة من المنتجات التامة الصنع تكلفة الوحدة 90 دج، 1200 وحدة من المنتجات النصف مصنعة تكلفة الوحدة 50 دج، وأدخلت إلى المخزن.

* 2017/06/08: أرسلت المؤسسة طلب شراء بضاعة مرفقة بتسبيق قدره: 50000 دج، بشيك بنكي.

* 2017/06/13: استلمت المؤسسة الفاتورة والبضاعة، وكانت الفاتورة كما يلي: ثمن الشراء: 420000 دج، مصاريف نقل: 30000 دج، TVA 19%، التسديد بشيك بنكي.

* 2017/06/17: استلمت المؤسسة من المورد فاتورة انقاص (خصم تعجيل الدفع) الخاص بالعملية السابقة نسبته 5%، التحصيل نقدا.

* 2017/06/20: باعت المؤسسة بضاعة وكانت الفاتورة كما يلي: سعر البيع: 620000 دج، TVA 19%، تنزيل 4%، خصم تعجيل الدفع 5%، التحصيل نقدا، التكلفة 80%، من سعر البيع، وأخرجت البضاعة

في اليوم الموالي

* 2017/06/23: باعت المؤسسة 2100 وحدة من المنتجات التامة الصنع بسعر بيع 110 دج للوحدة، وأخرجت من المخازن في نفس اليوم، العملية تمت على الحساب.

* 2017/06/27: أرسل الزبون إلى المؤسسة طلب يتضمن وجود عيب في المنتجات التامة الصنع المشتراة في: 2017/06/23.

* 2017/06/30: قامت المؤسسة بتحرير فاتورة انقاص متعلقة بالعملية السابقة تتضمن تخفيض تجاري بنسبة 4% من سعر البيع، العملية تمت على الحساب.

المطلوب:

* إعداد الفواتير المتعلقة بالعمليات السابقة (الشراء- البيع)
* تسجيل العمليات السابقة في اليومية.

التمرين الثاني: إليك فيما يلي الفاتورتين التاليتين:

الفاتورة رقم: 1358 بتاريخ: 2018/12/06	
.....	المبلغ خارج الرسم (تكلفة شراء البضاعة)
.....	تخفيض تجاري (تزييل) 4 %
436500	الصافي التجاري
.....	خصم تعجيل الدفع 5 %
.....	الصافي المالي:
.....	الرسم على القيمة المضافة 19 %
.....	المبلغ بجميع الرسوم

الفاتورة رقم: 1245 بتاريخ: 2018/10/04	
.....	المبلغ خارج الرسم: (سعر بيع المنتجات)
.....	تخفيض تجاري 1 (حسم): 3 %
.....	الصافي التجاري 01:
.....	تخفيض تجاري 2 (تزييل) 4 %
.....	الصافي التجاري 02:
.....	خصم تعجيل الدفع: 3 %
.....	الصافي المالي:
.....	الرسم على القيمة المضافة 19 %
778585.5	المبلغ بجميع الرسوم:

مع العلم أن:

* الفاتورة 01: تتعلق ببيع منتجات تامة الصنع نقدا وأخرجت المنتجات في نفس اليوم، التكلفة: 75% من سعر البيع.

* الفاتورة 02: تتعلق بشراء بضاعة بشيك بنكي وادخلت البضاعة إلى المخازن في اليوم الموالي.

المطلوب:

1- إتمام الفواتير السابقة مع إظهار العمليات الحسابية؛

2- التسجيل المحاسبي في محاسبي الزبون والمورد.

حل السلسلة 05:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
625107	525300	<u>2017/05/06</u> من د/ مشتريات بضاعة		380
	99807	من د/ TVA مسترجعة		4456
		إلى د/ موردو المخزونات والخدمات	401	
		<u>فاتورة شراء بضاعة على الحساب</u>		
		-----	-----	-----
		//-----//		
525300	525300	من د/ بضاعة		30
		إلى د/ مشتريات بضاعة	380	
		<u>ادخال البضاعة إلى المخازن</u>		
		-----	-----	-----
201540.78	174600	<u>2017/05/12</u> من د/ مشتريات تموينات أخرى		382
	32178.78	من د/ TVA مسترجعة		4456
5238		إلى د/ الحساب الجاري البريدي	517	
		إلى د/ خصم تعجيل الدفع مكتسب	768	
		<u>فاتورة شراء تموينات أخرى عن طريق ح.ج.ب</u>		
		-----	-----	-----
174600	174600	<u>2017/05/13</u> من د/ تموينات اخرى		32
		إلى د/ مشتريات تموينات أخرى	382	
		<u>ادخال التموينات المشتراة إلى المخازن</u>		
		-----	-----	-----
378979.776	331740	<u>2017/05/17</u> من د/ مشتريات مواد أولية ولوازم		381
	60509.376	من د/ TVA مسترجعة		4456
13269.6		إلى د/ البنك	512	
		إلى د/ خصم تعجيل الدفع مكتسب	768	
		<u>فاتورة شراء مواد أولية بشيك بنكي</u>		
		-----	-----	-----
		//-----//		
331740	331740	من د/ مواد أولية ولوازم		31
		إلى د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
		<u>ادخال المواد المشتراة إلى المخازن</u>		

		<u>2017/05/26</u>		
	165870	من د/ مواد أولية مستهلكة		601
	58200	من د/ تموينات أخرى مستهلكة		602
165870		إلى د/ مواد أولية	31	
58200		إلى د/ تموينات أخرى	32	
		<u>ادخال نصف المواد وتثلث التموينات إلى الورشات</u>		
		<u>2017/06/02</u>		
	60000	من د/ منتجات نصف مصنعة		351
	270000	من د/ منتجات تامة الصنع		355
330000		إلى د/ إنتاج مخزن	72	
		<u>ادخال المنتجات إلى المخازن</u>		
		<u>2017/06/08</u>		
	50000	من د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة		4091
50000		إلى د/ البنك	512	
		<u>دفع تسبيق نشيك بنكي</u>		
		<u>2017/06/13</u>		
	450000	من د/ مشتريات بضاعة		380
	85500	من د/ TVA مسترجعة		4456
485500		إلى د/ البنك	512	
50000		إلى د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة	4091	
		<u>فاتورة شراء بضاعة بشيك بنكي</u>		
		// //		
	450000	من د/ بضاعة		30
450000		إلى د/ مشتريات بضاعة	380	
		<u>ادخال البضاعة المشتراة إلى المخازن</u>		
		<u>2017/06/17</u>		
	24990	من د/ الصندوق		53
21000		إلى د/ خصم تعجيل الدفع مكتسب	768	
3990		إلى د/ TVA مسترجعة	4456	
		<u>فاتورة انقاص لوجود عيب في البضاعة</u>		

		<u>2017/06/20</u>		
	672873.6	من د/ الصندوق		53
	29760	من د/ خصم تعجيل الدفع ممنوح		668
595200		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
107433.6		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		<u>فاتورة بيع بضاعة نقدا</u>		
		<u>2017/06/21</u>		
	496000	من د/ بضاعة مستهلكة		600
496000		إلى د/ بضاعة	30	
		<u>إخراج البضاعة من المخازن لغرض البيع</u>		
		<u>2017/06/23</u>		
	274890	من د الزبائن		411
231000		إلى د/ مبيعات منتجات تامة الصنع	701	
43890		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		<u>فاتورة بيع منتجات تامة الصنع على الحساب</u>		
		<u>// //</u>		
	189000	من د/ إنتاج مخزن		72
189000		إلى د/ منتجات تامة الصنع	355	
		<u>إخراج المنتجات التامة من المخازن لغرض البيع</u>		
		<u>2017/06/27</u>		
		لا تسجل محاسيبا		
		<u>2017/06/30</u>		
	9240	من د/ تخفيضات تجارية ممنوحة		709
	1755.6	من د/ TVA محصلة		4457
10995.6		إلى د/ الزبائن	411	
		<u>فاتورة انقاص - وجود عيب في المنتجات المباعة -</u>		

المحور التاسع: الأغلفة التجارية

تتمثل الأغلفة التجارية في مواد التعبئة والتغليف التي تستعملها المؤسسة حفاظاً على سلامة مخزوناتا سواء تعلق الأمر بعمليات البيع أو الشراء، وفي هذا الصدد نميز بين نوعين من الأغلفة التجارية:

1- الأغلفة المستهلكة: هي عبارة عن أغلفة غير قابلة للاسترجاع (تالفة) تكون مرفقة مع المخزونات في حالتي البيع والشراء وتتميز بأنها أغلفة غير قابلة للاسترجاع، كما أن النظام المحاسبي المالي صنفها ضمن حسابات المخزونات وبالضبط في الحساب: د/ 326 .

1-1- المعالجة المحاسبية للأغلفة المستهلكة:

1-1-1- الحالة 01: إذا وردت الأغلفة المستهلكة مع مشتريات المخزونات في هذه الحالة فإن قيمتها تضاف إلى تكلفة الشراء

مثال: اشترت مؤسسة بضاعة وقد ورد في الفاتورة المعلومات التالية: ثمن الشراء: 150.000 دج، أغلفة مستهلكة: 15.000 دج، مصاريف نقل: 20.000 دج، TVA 19 % ، الدفع بشيك بنكي، وأدخلت المشتريات إلى المخازن.

الحل:

تكلفة المشتريات = ثمن شراء البضاعة + الأغلفة المستهلكة + مصاريف نقل

$$185.000 \text{ دج} = 20.000 + 15.000 + 150.000 =$$

قيد إدخال المشتريات إلى المخازن				
185.000	185.000	بضاعة	380	30
		مشتريات		
		بضاعة		

قيد نقل الملكية				
220.150	185.000	مشتريات بضاعة	380	380
	35.150	TVA مسترجعة	4456	
		البنك	512	

1-1-2- الحالة 02: إذا اشترت المؤسسة أغلفة مستهلكة من أجل استعمالها في العملية

الإنتاجية مباشرة، في هذه الحالة لها نفس المعالجة المحاسبية للمشتريات المخزونات.

مثال: اشترت مؤسسة أغلفة مستهلكة بقيمة: 90.000 دج، TVA 19 %، العملية تمت على

الحساب. وأدخلت الأغلفة المستهلكة إلى المخازن

قيد نقل الملكية				
107100	90.000	مشتريات أغلفة مستهلكة	382	382
	17100	TVA مسترجعة	4456	
		موردو المخزونات	401	

قيد ادخال المشتريات إلى المخازن				
	90.000	أغلفة مستهلكة	326	326
90.000		مشتريات أغلفة مستهلكة		

وعند استعمالها في تغليف المخزونات أي إدخالها إلى الورشات، في هذه الحالة تعتبر تموينات أخرى مستهلكة فنجعل الحساب 602 مدينا في مقابل جعل الحساب 326 دائنا بتكلفة الشراء. **مثال:** بافتراض أن المؤسسة أخرجت جميع الأغلفة المستهلكة إلى ورشات التصنيع لاستعمالها في العملية الإنتاجية في هذه الحالة يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

قيد إدخال الأغلفة المستهلكة إلى ورشات التصنيع				
	90.000	استهلاك الأغلفة المستهلكة	602	602
90.000		أغلفة مستهلكة	326	
		إدخال الأغلفة إلى ورشات التصنيع		

2- الأغلفة المتداولة (القابلة للاسترجاع): لقد صنف النظام المحاسبي المالي (SCF) الأغلفة المتداولة ضمن التثبيات المادية الأخرى وبالضبط ضمن الحساب الجزئي (د/ 2186)، وتدرج بتكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج عند انجازها ذاتيا وتسجل محاسبيا بنفس طريقة معالجة التثبيات. وفي حالة بيع وشراء المخزونات هناك أغلفة تستلمها وتسلمها المؤسسة، ولكن الذي تعود له ملكية الأغلفة يفرض على الطرف الآخر دفع مبلغ مالي مقابل تلك الأغلفة وذلك كرسوم أمانة عليها، و يتم استرجاعه عند إعادة الأغلفة إلى مالكها، وتكون المعالجة المحاسبية في هذه الحالة كما يلي:

2-1- حالة الشراء: عندما تقوم المؤسسة بشراء مخزونات مرفقة بأغلفة متداولة، وتعود ملكية الأغلفة للغير، في هذه الحالة يجعل ح/4096 أمانات مدفوعة مدينا بقيمة الأغلفة (رسم الأمانة) ويجعل ح/401 أو احد الحسابات المالية دائنا .

مثال: إشتريت المؤسسة مواد أولية على الحساب بقيمة 240.000دج، مرفقة بأغلفة مسترجعة قيمتها: 40.000دج، TVA 19 %، وأدخلت المواد الأولية إلى المخازن.

قيد نقل الملكية				
	240.000	مشتريات مواد أولية	381	381
	45.600	TVA مسترجعة	4456	4456
	40.000	أمانات مدفوعة	4096	4096
325.600		موردو المخزونات	401	

قيد استلام وتخزين المشتريات				
	240.000	مواد أولية		31
240.000		مشتريات مواد أولية	381	

2-1-1 حالة إعادة الأغلفة المتداولة إلى المورد:

- إعادة الأغلفة المتداولة إلى المورد سليمة 100 %: في هذه الحالة يجعل ح/401 أو أحد الحسابات المالية لدينا وذلك بجعل ح/4096 أمانات مدفوعة دائنا .
مثال: انطلاقا من المثال السابق وبافتراض أن المؤسسة قامت بإعادة كل الأغلفة سليمة 100 % .

قيد إرجاع الأغلفة سليمة 100 %				
	40.000	موردو المخزونات		40
40.000		أمانات مدفوعة	4096	

- إعادة الأغلفة المتداولة إلى المورد وبها نسبة عطب: في هذه الحالة تتحمل المؤسسة نسبة العطب ويعتبر كتكلفة عليها فيجعل ح/401 (بقيمة الأغلفة السليمة) و ح/6136 نقص في مواد التعبئة والتغليف (بقيمة الأغلفة المعطوبة) لدينا، ويجعل ح/4096 دائنا (بقيمة رسم الأمانة)

مثال: انطلاقا من المثال السابق وبافتراض أن المؤسسة قامت بإعادة تلك الأغلفة سليمة بنسبة 80%.

قيد إرجاع الأغلفة معطوبة بنسبة معينة				
	32.000	الموردين		401
	8.000	نقص في مواد التعبئة والتغليف		6136
40.000		أمانات مدفوعة	4096	

2-1-1-3- عند احتفاظ المؤسسة بجزء أو بكل الأغلفة المتداولة : في هذه الحالة يجعل

ح/2186 أغلفة متداولة لدينا بقيمة الأغلفة المحتفظ بها مع ح/401 ويجعل ح/4096 أمانات مدفوعة دائنا.

مثال: انطلاقا من المثال السابق وبافتراض أن المؤسسة احتفظت بما قيمته 25.000دج، والباقي أعادته إلى المورد سليم بنسبة 100 % تسديد الرسم على القيمة المضافة نقدا

قيد الاحتفاظ بجزء من الأغلفة وإرجاع الجزء الباقي سليم				
	25.000	أغلفة متداولة		2186
	4.750	TVA مسترجعة		4456
	15.000	موردو المخزونات		401
40.000		أمانات مدفوعة	4096	
4.750		الصندوق	53	

* أما في حالة احتفاظ المؤسسة بكل الأغلفة يجعل ح/2186 أغلفة متداولة لدينا ويجعل ح/4096 أمانات مدفوعة دائنا بقيمة الأغلفة الكلية.

مثال: انطلاقا من المثال السابق وبافتراض أن المؤسسة احتفظت بما قيمته 30.000 دج، والباقي أعادته إلى المورد ولكنه سليم بنسبة 20 % ، تسديد الرسم على القيمة المضافة نقدا

قيد الاحتفاظ بجزء من الأغلفة وإرجاع الجزء الباقي معطوب بنسبة معينة				
	30.000	أغلفة متداولة		2186
	5.700	TVA مسترجعة		4456
	2.000	موردو المخزونات		401
	8.000	نقص في مواد التعبئة والتغليف		6136
40.000		أمانات مدفوعة	4096	
5.700		الصندوق	53	

2-2- حالة البيع: عندما تقوم المؤسسة ببيع مخزوناتها (ح/3x) مرفقة بأغلفة مسترجعة في هذه الحالة يجعل ح/411 أو احد الحسابات المالية لدينا بقيمة الأغلفة في مقابل جعل الحساب ح/4196 أمانات تحت التسديد دائنا .

مثال: باعت المؤسسة منتجات تامة الصنع وتضمنت الفاتورة ما يلي: سعر البيع 320.000 دج ، أغلفة مسترجعة 60.000 دج، TVA 19 %، تكلفة الإنتاج 250.000 دج، واخرجت المنتجات من المخازن، مع العلم أن العملية تمت على الحساب.

قيد نقل الملكية				
	440.800	الزبائن		411
320.000		مبيعات منتجات تامة	701	
60.800		TVA محصلة	4457	
60.000		أمانات تحت التسديد	4196	

إخراج المنتجات تامة الصنع من المخزن				
250.000	250.000	إنتاج مخزون منتجات تامة الصنع	355	724

2-2-1- حالات استلام الأغلفة المتداولة من طرف المورد:

- استلام كل الأغلفة سليمة 100 %: عندما يقوم الزبون بإعادة الأغلفة سليمة 100 %، في هذه الحالة يجعل ح/4196 أمانات تحت التسديد مدينا في مقابل جعل الحساب يجعل ح/411 أو أحد الحسابات المالية دائنا بقيمة الأغلفة المستلمة.

مثال: انطلاقا من المثال السابق، وبافتراض أن الزبون أعاد للمؤسسة كل الأغلفة سليمة 100 % .

إعادة الزبون الأغلفة سليمة 100 %				
60.000	60.000	أمانات تحت التسديد الزبائن	411	4196

2-2-2-2- استلام الأغلفة وبها بنسبة عطب: في هذه الحالة يجعل ح/4196 أمانات تحت التسديد مدينا بالمبلغ الإجمالي للأغلفة ويجعل ح/411 دائنا بقيمة الأغلفة السليمة و ح/708 ربح على استرجاع مواد التعبئة والتغليف بقيمة الأغلفة المعطوبة.

مثال: انطلاقا من المثال السابق وبافتراض أن الزبون أعاد الأغلفة معطوبة بنسبة: 30 % .

استلام الأغلفة وبها نسبة عطب 30 %				
42.000	60.000	أمانات تحت التسديد الزبائن	411	4196
18.000		ربح على استرجاع مواد التعبئة والتغليف	708	

* أما في حالة إعادة الأغلفة معطوبة بالكامل، يجعل ح/4196 أمانات تحت التسديد مدينا ويجعل ح/708 ربح على استرجاع مواد التعبئة والتغليف دائنا بقيمة الأغلفة الكلية.

- حالة احتفاظ الزبون بالأغلفة : في حالة ما إذا قامت المؤسسة ببيع مخزونات مرفقة بأغلفة مسترجعة، ولكن الزبون قام بالاحتفاظ بجزء أو بكامل تلك الأغلفة، تعتبر هنا بالنسبة إلى المؤسسة (المورد) تنازل عن القيم الثابتة، وسوف نتطرق إليها عند دراستنا للتنازل عن القيم الثابتة.

السلسلة السادسة في مقياس المحاسبة المالية

تمرين:

إليك فيما يلي العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات التجارية والصناعية خلال شهري جوان وجويلية 2018:

*2018/06/02: شراء مواد أولية ولوازم بقيمة 300000 دج، أغلفة متداولة قيمتها 40000 دج، مصاريف نقل 10000 دج، تخفيض تجاري: 02%، TVA: 19%، التسديد النصف نقدا والباقي على الحساب، أدخلت المواد الأولية واللوازم إلى المخازن في نفس اليوم.

*2018/06/06: شراء بضاعة نقدا، وكانت الفاتورة كما يلي: ثمن البضاعة 320000 دج، مصاريف نقل: 34000 دج، أغلفة مستهلكة: 11000 دج، TVA: 19%، أدخلت البضاعة إلى المخازن في اليوم الموالي.

*2018/06/10: أدخلت المواد الأولية واللوازم المشتراة إلى ورشات التصنيع.

*2018/06/16: نتج عن عملية التصنيع ما يلي: منتجات تامة الصنع 240000 دج، منتجات نصف مصنعة: 160000 دج، منتجات متبقية: 10000 دج.

*2018/06/20: باعت نصف (1/2) المنتجات التامة الصنع، وكانت الفاتورة كما يلي: سعر البيع

170000 دج، أغلفة متداولة قيمتها 22000 دج، خصم تعجيل الدفع: 02%، TVA: 19%، العملية تمت بشيك بنكي، تكلفة الإنتاج 120000 دج، وأخرجت المنتجات من المخازن في نفس اليوم.

*2018/06/23: قامت بإرجاع الأغلفة المتعلقة بالعملية 06/02 سليمة 100%، العملية تمت على الحساب.

*2018/06/27: استلمت المؤسسة الأغلفة المتعلقة بالعملية 06/20 سليمة 100%، العملية تمت نقدا.

*2018/07/03: اشترت المؤسسة أغلفة مستهلكة بقيمة 80000 دج، TVA: 19% غير مسترجعة، التسديد نقدا، وأدخلت إلى المخازن في نفس اليوم.

*2018/07/05: أدخلت الأغلفة المستهلكة إلى ورشات التصنيع.

*2018/07/08: باعت المؤسسة بضاعة، وكانت الفاتورة كما يلي: ثمن البضاعة: 510000 دج، أغلفة

متداولة: 120000 دج، تخفيض تجاري 3%، خصم تعجيل الدفع 2%، TVA: 19%، التسديد عن طريق

ح.ج.ب *2018/07/10: استلمت المؤسسة الأغلفة المتعلقة بالعملية السابقة وبها نسبة عطب 30%،

التسديد بشيك بنكي

*2018/07/12: استلمت المؤسسة طلب شراء منتجات نصف مصنعة مع تسبيق قيمته: 50000 دج بشيك

بنكي.

*2018/07/16: قامت بتحرير الفاتورة الخاصة بالعملية السابقة وكانت الفاتورة كما يلي: سعر البيع: 200000 دج، أغلفة متداولة: 50000 دج، TVA: 19%. العملية تمت على الحساب، تكلفة المنتجات 75% من سعر البيع، وأخرجت المنتجات من المخازن في نفس اليوم.
*2018/07/19: أرسلت المؤسسة طلب شراء تموينات أخرى مع تسبيق قيمته 22000 دج، بشيك بنكي.

*2018/07/21: استلمت المؤسسة الفاتورة الخاصة بشراء التموينات الأخرى، وكانت كما يلي: ثمن الشراء : 180000 دج، مصاريف نقل: 12000 دج، أغلفة متداولة: 35000 دج، تخفيض تجاري: 01%، TVA: 19%، التسديد بشيك بنكي، وأدخلت التموينات الأخرى إلى المخازن في اليوم الموالي.
*2018/07/25: استلمت المؤسسة الأغلفة المتعلقة بالعملية 07/16 وبها عطب 10%. العملية تمت على الحساب.

*2018/07/27: قامت المؤسسة بإرجاع الأغلفة المتعلقة بالعملية: 07/21 وفق التفصيل التالي: 30% بها عطب (معطوبة)، والباقي: 60% احتفظت به، و 40% أرجعته إلى المورد (سليمة)، العملية تمت بشيك.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

حل السلسلة 06:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2018 /06 /02</u>		
	304000	من د/ مشتريات مواد أولية ولوازم		381
	57760	من د/ TVA مسترجعة		4456
	40000	من د/ أمانات مدفوعة		4096
200880		إلى د/ الصندوق	53	
200880		إلى د/ موردين المخزونات والخدمات	401	
		<u>فاتورة شراء مواد أولية ولوازم</u>		

		//-----//		
	304000	من د/ مواد أولية ولوازم		31
304000		إلى د/ مشتريات مواد أولية ولوازم	381	
		<u>إدخال المواد الأولية واللوازم إلى المخازن</u>		

		<u>2018/06/06</u>		
	365000	من د/ مشتريات بضاعة		380
	69350	من د/ TVA مسترجعة		4456
434350		إلى د/ الصندوق	53	
		<u>فاتورة شراء بضاعة نقدا</u>		

		<u>2018/06/07</u>		
	365000	من د/ بضاعة		30
365000		إلى د/ مشتريات بضاعة	380	
		<u>إدخال البضاعة المشتراة إلى المخازن</u>		

		<u>2018/06/10</u>		
	304000	من د/ مواد أولية ولوازم مستهلكة		601
304000		إلى د/ مواد أولية ولوازم	31	
		<u>إدخال المواد الأولية واللوازم إلى الورشات لغرض التصنيع</u>		

		<u>2018/06/16</u>		
	160000	من د/ منتجات نصف الصنع		351
	240000	من د/ منتجات تامة الصنع		355
	10000	من د/ منتجات متبقية		358
410000		إلى د/ إنتاج مخزن	72	

		<u>ادخال المنتجات الى المخازن</u> <u>2018/06/20</u>		
	220254	من د/ البنك		512
	3400	من د/ خصم تعجيل الدفع ممنوح		668
170000		إلى د/ مبيعات منتجات تامة الصنع	701	
31654		إلى د/ TVA محصلة	4457	
22000		إلى د/ أمانات تحت التسديد	4196	
		<u>فاتورة بيع منتجات تامة الصنع</u>		

		//-----//		
	120000	من د/ انتاج مخزن		72
120000		من د/ منتجات تامة الصنع	355	
		<u>ادخال المنتجات الى المخازن</u>		

		<u>2018/06/23</u>		
	40000	من د/ موردين المخزونات والخدمات		401
40000		إلى د/ أمانات مدفوعة	4096	
		<u>إرجاع الأغلفة إلى المورد سليمة</u>		

		<u>2018/06/27</u>		
	22000	من د/ أمانات تحت التسديد		4196
22000		إلى د/ الصندوق	53	
		<u>استلام الأغلفة من الزبون سليمة</u>		

		<u>2018/07/03</u>		
	95200	من د/ مشتريات تموينات أخرى		382
95200		إلى د/ الصندوق	53	
		<u>فاتورة شراء تموينات أخرى نقدا</u>		

		//-----//		
	95200	من د/ أغلفة مستهلكة		326
95200		إلى د/ مشتريات تموينات أخرى	382	
		<u>إدخال الأغلفة المستهلكة إلى المخازن</u>		

		<u>2018/07/05</u>		
	95200	من د/ تموينات أخرى مستهلكة		602

95200		إلى د/ تموينات أخرى إدخال الأغلفة المستهلكة إلى الورشات <u>2018/07/08</u>	326	
	696919.14	من د/ الحساب الجاري البريدي	517	
	9894	من د/ خصم تعجيل الدفع ممنوح	668	
494700		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
92113.14		إلى د/ TVA محصلة	4457	
120000		إلى د/ أمانات تحت التسديد	4196	
		فاتورة بيع بضاعة مع ضمان أغلفة متداولة		

	120000	<u>2018/07/10</u> من د/ أمانات تحت التسديد	4196	
84000		إلى د/ البنك	512	
36000		إلى د/ الارباح عن استرجاع الأغلفة	7086	
		استلام الأغلفة وبها نسبة عطب 30 %		

	50000	<u>2018/07/12</u> من د/ البنك	512	
50000		إلى د/ الزبائن الدائنون، تسبيقات مستلمة	4191	
		استلام تسبيق بشيك بنكي		

	238000	<u>2018/07/16</u> من د/ الزبائن	411	
	50000	من د/ الزبائن الدائنون، تسبيقات مستلمة	4191	
200000		إلى د/ مبيعات منتجات نصف مصنعة	702	
38000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
50000		إلى د/ أمانات تحت التسديد	4196	
		فاتورة بيع منتجات نصف مصنعة مع ضمان أغلفة		

	150000	//-----// من د/ انتاج مخزن	72	
150000		إلى د/ منتجات نصف مصنعة	351	
		اخراج المنتجات النصف مصنعة من المخازن		

	22000	<u>2018/07/19</u> من د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة	4091	

22000		إلى د/ البنك دفع تسبيق بشيك بنكي	512	
239338 22000	190200 36138 35000	<u>2018/07/21</u> من د/ مشتريات تموينات أخرى من د/ TVA مسترجعة من د/ أمانات مدفوعة إلى د/ البنك إلى د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة <u>فاتورة شراء تموينات بشيك بنكي</u>	382 4456 4096 512 4091	
190200	190200	<u>2018/07/22</u> من د/ تموينات أخرى إلى د/ مشتريات تموينات أخرى إدخال التموينات إلى المخازن	32 382	
45000 5000	50000	<u>2018/07/25</u> من د/ أمانات تحت التسديد إلى د/ الزبائن إلى د/ الأرباح عن استرجاع الأغلفة <u>استلام الاغلفة وبها نسبة عطب 10 %</u>	4196 411 7086	
35000 2793	9800 10500 14700 2793	<u>2018/07/27</u> من د/ البنك من د/ نقص في مواد التعبئة والتغليف من د/ أغلفة متداولة من د/ TVA مسترجعة إلى د/ أمانات مدفوعة إلى د/ موردو المخزونات والخدمات <u>إرجاع الأغلفة وبها نسبة عطب مع الاحتفاظ بجزء منها</u>	512 6136 2186 4456 4096 401	

المحور العاشر: محاسبة الأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية من وسائل الدفع لأجل، فتميز في كيفية التسديد والتحصيل بين التسديد عند تاريخ الاستحقاق والتسديد قبل تاريخ الاستحقاق، في هاته الحالة يكون البنك وسيط في عملية التحصيل وهو ما يسمى بعملية الخصم.

1- عموميات حول الأوراق التجارية: الأوراق التجارية أداة دفع أو تسديد للديون وتشمل: الكمبيالة، السند لأمر، الشيك... الخ.

***الكمبيالة:** أو **السفتجة** وهي ورقة تجارية يسحبها الدائن (الساحب) على المدين (المسحوب عليه)، يأمره فيها بدفع مبلغ محدد وبتاريخ معين لصالح شخص آخر (المستفيد)، ولقد حدد القانون التجاري الجزائري في المواد من 389 إلى 464 الجوانب القانونية للكمبيالة، السند لأمر والشيك...

2- المعالجة المحاسبية الخاصة بالأوراق التجارية.

1-2. تحرير ورقة تجارية: إن أوراق القبض بالنسبة للموردين - الساحب - هي أوراق دفع بالنسبة للعملاء - المسحوب عليه -، إذ يتوجب عليهم تسديد قيمة هذه الأوراق والتي تمثل ديونا في ذمتهم لصالح الموردين. يكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

يومية المورد - الساحب -				
المدين	الدائن	تاريخ العملية		
413		ح/ الزبائن: أوراق القبض	*****	
	411	ح/ زبائن ورقة تجارية رقم على الزبون	*****	*****
يومية الزبون - المسحوب عليه -				
401		ح/ موردو المخزونات والخدمات أو موردو التثبيات	*****	
أو 404	403	ح/الموردون: أوراق للدفع أو م التثبيات: أوراق للدفع	*****	*****
	أو 405	ورقة تجارية رقم ... تجاه المورد...		

مثال - (تحرير ورقة تجارية): في 2017/5/6 باعت مؤسسة تجارية للمشروبات الغازية لصالح: (المغازة العامة) مشروبات، كان صافي دفع فاتورتها 468000 دج، أرسلت الفاتورة في اليوم الموالي وحرر صاحب المغازة سند لأمر بالمبلغ يدفع بعد 45 يوما، فقبلت المؤسسة التجارية وذلك في تاريخ 2017/5/10.

والمطلوب: تسجيل العمليات في يومية كل من المورد والزبون.

2-2. تحصيل الورقة التجارية: عندما يحين تاريخ استحقاق الورقة التجارية يقوم حاملها بتحصيلها الذي يمكن ان يتم إما:

. مباشرة من الطرف المدين، وهذا لا يكون فيه أي مصاريف للتحصيل. -حالات نادرة -
. أو يكون التحصيل عن طريق البنك، (هذا ما يجري في الغالب)، حيث نقوم أولاً بعملية تسجيل
عملية إرسال الورقة التجارية للتحصيل، وبسبب وجود فارق بين دخول النقدية لحساب المؤسسة
وتاريخ الإرسال نستعمل ح/ 5113 أوراق تجارية للتحصيل. يكون التسجيل كآتي:- البائع يقوم
بإرسال الورقة إلى البنك

يومية البائع				
المدين	الدائن	تاريخ العملية	المبالغ	المبالغ
5113	413	ح/ أوراق تجارية للتحصيل ح/ الزبائن: أوراق القبض إرسال ورقة للتحصيل رقم:	*****	*****
عند استلام الإشعار المتعلق بعملية التحصيل من البنك :				
512		ح / البنك	*****	
627		ح / عمولات بنكية	*****	
44566	5113	ح / رسم على القيمة المضافة على الخدمات ح/ أوراق تجارية للتحصيل استلام إشعار دائن لتحصيل ورقة تجارية...	*****	*****
يومية الزبون				
المدين	الدائن	تاريخ العملية	المبالغ	المبالغ
403	512	ح/ موردون . أوراق دفع ح / البنك تسديد ورقة تجارية رقم .. تجاه بنك المورد...	*****	*****

مثال (تحصيل الورقة التجارية):

تابع للمثال السابق وفي 2017/6/25 أرسلت المؤسسة التجارية السند لتحصيله وفي 2017/6/25
وفي 2017/6/27 استلمت إشعار مدين وأخذ البنك عمولة تقدر 1300 دج، TVA على الخدمات
19%، وفي 2017/6/28 وصل إشعار للمغازة العامة من بنكه بانخفاض في حسابه بقيمة الورقة
التجارية.

والمطلوب: تسجيل العمليات في يومية كل من المورد والزبون.

2-3 . خصم الورقة التجارية: اذا كانت الورقة التجارية تشكل أداة للدفع لأجل الزبون، فهي بالنسبة
للمورد تعتبر وسيلة للحصول على السيولة الفورية من بنكه، أي الاستفادة من مبلغ الورقة التجارية
قبل تاريخ استحقاقها عن طريق إرسالها للخصم، فيظهر الورقة التجارية لأمر البنك الذي يصبح
المستفيد الجديد للورقة والذي يأخذ مقابل ذلك ربح الصرف، أي الاقتطاعات.

ربح الصرف = الفوائد + العمولة + الرسم على القيمة المضافة.

يظهر التسجيل المحاسبي كآتي:

- المرحلة الأولى: إرسال البائع للورقة التجارية للخصم لدى بنكه- نميز ح / 5114 أوراق تجارية للخصم

يأخذ البنك بعد موافقته على قبول خصم الورقة التجارية اقتطاعات مطبقة على الورقة التجارية (الآجيو) والتي تصنف إلى:

ح/ 661 أعباء الفوائد- ح/ 627 الخدمات المصرفية وما شابهها.

يومية البائع- إرسال الورقة إلى البنك للخصم				
المدين	الدائن	تاريخ العملية	المبالغ	المبالغ
5114	413	ح/ أوراق تجارية للخصم ح/ الزبائن: أوراق القبض ورقة تجارية رقم: من الزبون... للخصم ...	*****	*****
عند استلام إشعار الخصم من البنك				
512		ح / البنك	*****	
661		ح / أعباء الفوائد	*****	
627		ح / الخدمات المصرفية وما شابهها	*****	
44566		ح / رسم على القيمة المضافة على الخدمات	*****	
	5114	ح/ أوراق تجارية للخصم استلام إشعار دائن رقم... خصم ورقة تجارية رقم...	*****	*****
يومية المشتري				
المدين	الدائن	تاريخ العملية		
403	512	ح/ أوراق دفع ح / البنك تسديد ورقة تجارية رقم... تجاه بنك المورد... تاريخ...	*****	*****

مثال (خصم الورقة التجارية): ل نفترض أنه في تاريخ 2017/5/20 ونظرا لاحتياج السيولة خصمت المؤسسة التجارية السند لأمر لدى بنكها فأرسل هذا الأخير بتاريخ 2017/05/21 إشعار بخصم الورقة التجارية بفائدة نسبتها 8 % وعمولة 1300 دج HT. ورسم على القيمة المضافة 19%. وعند وصول تاريخ الاستحقاق للسند إقتطع البنك المبلغ من حساب المغازة العامة وذلك في تاريخ 2017/6/25 ووصله الإشعار في 2017/6/27. والمطلوب حساب ربح الصرف المقتطع من طرف البنك، وتسجيل العمليات في دفتر يومية كل من المورد والزبون

السلسلة 07 في مقياس المحاسبة المالية

تمرين:

إليك فيما يلي العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات التجارية والصناعية خلال شهري جوان وجويلية 2018:

- * 2018/06/02: شراء مواد أولية ولوازم بقيمة 300000 دج، أغلفة متداولة قيمتها 40000 دج، مصاريف نقل: 100000 دج، TVA: 19%، العملية تمت على الحساب، وادخلت المواد إلى المخازن في نفس اليوم.
- * 2018/06/06: شراء بضاعة على الحساب، وفق التفصيل التالي: ثمن البضاعة 240000 دج، مصاريف نقل: 28000 دج، أغلفة مستهلكة: 12000 دج، TVA: 19%، ادخلت البضاعة إلى المخازن في اليوم الموالي.
- * 2018/06/20: باعت منتجات تامة الصنع، وفق التفصيل التالي: سعر البيع 170000 دج، أغلفة متداولة: 22000 دج، TVA: 19%، العملية تمت على الحساب، تكلفة الإنتاج 120000 دج، وأخرجت المنتجات من المخازن في نفس اليوم.
- * 2018/07/03: اشترت المؤسسة أغلفة مستهلكة بقيمة 100000 دج، TVA: 19% (غير مسترجعة)، العملية تمت على الحساب، ادخلت الأغلفة المستهلكة إلى المخازن في نفس اليوم.
- * 2018/07/08: باعت المؤسسة بضاعة وفق التفصيل التالي: سعر البضاعة: 480000 دج، TVA: 19%، تكلفة البضاعة: 380000 دج، العملية تمت على الحساب، أخرجت البضاعة من المخازن في اليوم الموالي.
- * 2018/07/12: استلمت المؤسسة طلب شراء منتجات نصف مصنعة مع تسبيق قيمته: 30000 دج بشيك بنكي.
- * 2018/07/16: قامت بتحرير الفاتورة الخاصة بالعملية السابقة وكانت الفاتورة كما يلي: سعر البيع: 200000 دج، TVA: 19%، العملية تمت على الحساب، تكلفة المنتجات 80% من سعر البيع، أخرجت المنتجات النصف مصنعة من المخازن في اليوم الموالي.
- * 2018/07/19: أرسلت المؤسسة طلب شراء تموينات أخرى مع تسبيق قيمته 50000 دج، بشيك بنكي.
- * 2018/07/21: استلمت المؤسسة الفاتورة والتموينات الأخرى، وفق التفصيل التالي: ثمن الشراء: 420000 دج، مصاريف النقل: 23000 دج، TVA: 19%، العملية تمت على الحساب.
- المطلوب: - تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية ، مع العلم أن جميع العمليات تمت تسويتها عن طريق تحرير أو سحب ورقة تجارية في نفس اليوم لتاريخ العملية.
- تسوية العمليات السابقة في حالة التحصيل المباشر (نقدا) والتحصيل غير المباشر عن طريق البنك مع العلم أن: العمولات تمثل 01 %، من قيمة الورقة التجارية، وان TVA: 19% من العمولات.

- تسوية العمليات السابقة في حالة خصم الأوراق التجارية قبل تاريخ الاستحقاق بشيك، وذلك في منتصف مدة الاستحقاق، مع العلم أن العمولات البنكية تمثل 01 %، من قيمة الورقة التجارية، وأن TVA: 19% من قيمة العمولات وان الفوائد كالتالي:

الرقم	قيمة الورقة التجارية	تاريخ السحب	تاريخ الخصم	الفوائد البنكية
01	224.300	2018 /06 /20	2018 /07 /20	560,75
02	571.200	2018 /07 /08	2018 /08 /08	1.428
03	208.000	2018 /07 /16	2018 /09 /16	520

حل السلسلة رقم 07:

1- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2018/06/02</u>		
	400.000	من د/ مشتريات مواد أولية ولوازم		381
	76.000	من د/ TVA مسترجعة		4456
	40.000	من د/ أمانات مدفوعة		4096
516.000		إلى د/ موردين المخزونات والخدمات فاتورة شراء مواد أولية ولوازم على الحساب	401	
-----	-----	-----	-----	-----
		// //		
	400.000	من د/ مواد أولية ولوازم		31
400.000		إلى د/ مشتريات مواد أولية ولوازم إدخال المواد الأولية إلى المخازن	381	
-----	-----	-----	-----	-----
		// //		
	516.000	من د/ موردين المخزونات والخدمات		401
516.000		إلى د/ أوراق الدفع تحرير ورقة تجارية من طرف المشتري	403	
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/06/06</u>		
	280.000	من د/ مشتريات بضاعة		380
	53.200	من د/ TVA مسترجعة		4456
333.200		إلى د/ موردين المخزونات والخدمات فاتورة شراء بضاعة على الحساب	401	
-----	-----	-----	-----	-----
		// //		
	333.200	من د/ موردين المخزونات والخدمات		401
333.200		إلى د/ أوراق الدفع تحرير ورقة تجارية من طرف المشتري	403	
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/06/07</u>		
	280.000	من د/ بضاعة		30
280.000		إلى د/ مشتريات بضاعة إدخال البضاعة إلى المخازن	380	
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/06/20</u>		
	224.300	من د/ الزبائن		411
170.000		إلى د/ مبيعات منتجات تامة الصنع	701	

32.300		إلى د/ TVA محصلة	4457	
22.000		إلى د/ أمانات تحت التسديد	4196	
	120.000	// //		72
120.000		من د/ إنتاج مخزن		
		إلى د/ منتجات تامة الصنع	355	
		إخراج المنتجات من المخازن		
	224.300	// //		413
224.300		من د/ أوراق القبض		
		إلى د/ الزبائن	411	
		استلام ورقة تجارية من الزبون		
	119.000	<u>2018/07/03</u>		3826
119.000		من د/ مشتريات أغلفة مستهلكة		
		إلى د/ موردو المخزونات والخدمات	401	
		فاتورة شراء أغلفة مستهلكة		
	119.000	// //		326
119.000		من د/ أغلفة مستهلكة		
		إلى د/ مشتريات أغلفة مستهلكة	3826	
		إدخال الأغلفة المستهلكة إلى المخازن		
	119.000	// //		401
119.000		من د/ موردو المخزونات والخدمات		
		إلى د/ أوراق الدفع	403	
		تحرير ورقة تجارية لصالح المورد		
	571.200	<u>2018/07/08</u>		411
480.000		من د/ الزبائن		
91.200		إلى د/ مبيعات بضاعة	700	
		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع بضاعة على الحساب		
	571.200	// //		413
571.200		من د/ أوراق القبض		
		إلى د/ الزبائن	411	
		استلام ورقة تجارية من الزبون		
	380.000	<u>2018/07/09</u>		600
		من د/ بضاعة مستهلكة		

380.000		إلى د/ بضاعة إخراج البضاعة من المخازن <u>2018/07/12</u>	30	
30.000	30.000	من د/ البنك إلى د/ الزبائن الدائنون، تسبيقات مستلمة استلام تسبيق بشيك بنكي	4191	512
		<u>2018/07/16</u>		
200.000	208.000	من د/ الزبائن من د/ الزبائن الدائنون، تسبيقات مستلمة	702	411
38.000	30.000	إلى د/ مبيعات منتجات نصف مصنعة إلى د/ TVA محصلة فاتورة بيع منتجات نصف مصنعة	4457	4191
		// //		
208.000	208.000	من د/ أوراق القبض إلى د/ الزبائن استلام ورقة تجارية من الزبون	411	413
		<u>2018/07/17</u>		
160.000	160.000	من د/ إنتاج مخزن إلى د/ منتجات نصف مصنعة إخراج المنتجات النصف مصنعة من المخازن	351	72
		<u>2018/07/19</u>		
50.000	50.000	من د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة إلى د/ البنك دفع تسبيق بشيك بنكي	512	4091
		<u>2018/07/21</u>		
477.170	443.000	من د/ مشتريات تموينات أخرى من د/ TVA مسترجعة إلى د/ البنك	401	382
50.000	84.170	إلى د/ الموردون المدينون، تسبيقات مدفوعة فاتورة شراء تموينات أخرى	4091	4456

2- تسجيل العمليات الخاصة بالتحصيل عند تاريخ الاستحقاق (التحصيل المباشر - نقدا -):

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2018/08/02</u>		
516.000	516.000	من د/ اوراق الدفع إلى د/ الصندوق تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها نقدا	53	403
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/08/06</u>		
333.200	333.200	من د/ أوراق الدفع إلى د/ الصندوق تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها نقدا	53	403
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/08/20</u>		
224.300	224.300	من د/ الصندوق إلى د/ أوراق القبض تحصيل قيمة الورقة التجارية نقدا	413	53
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/09/03</u>		
119.000	119.000	من د/ موردين المخزونات والخدمات إلى د/ أوراق الدفع تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها نقدا	53	403
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/09/08</u>		
571.200	571.200	من د/ الصندوق إلى د/ أوراق القبض تحصيل قيمة الورقة التجارية نقدا	413	53
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/09/16</u>		
208.000	208.000	من د/ الصندوق إلى د/ أوراق القبض تحصيل قيمة الورقة التجارية نقدا	413	53
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/09/21</u>		
477.170	477.170	من د/ أوراق الدفع إلى د/ الصندوق تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها نقدا	53	403

2- تسجيل العمليات الخاصة بالتحصيل عند تاريخ الاستحقاق (التحصيل غير المباشر - عن طريق البنك -):

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2018/08/02</u>		
516.000	516.000	من د/ اوراق الدفع إلى د/ البنك تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها نقدا	512	403
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/08/06</u>		
333.200	333.200	من د/ أوراق الدفع إلى د/ الصندوق تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها نقدا	512	403
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/08/20</u>		
224.300	224.300	من د/ اوراق تجارية للتحصيل إلى د/ أوراق القبض ارسال الورقة التجارية للتحصيل	413	5113
-----	-----	-----	-----	-----
		// — //		
	221.630,83	من د/ البنك		512
	2243	من د/ عمولات بنكية		627
	426,17	من د/ TVA على الخدمات		44566
224.300		إلى د/ أوراق تجارية للتحصيل استلام إشعار بتحصيل الورقة التجارية	5113	
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/09/03</u>		
119.000	119.000	من د/ موردو المخزونات والخدمات إلى د/ أوراق الدفع تسديد قيمة الورقة التجارية عند تاريخ استحقاقها بشيك بنكي	512	403
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2018/09/08</u>		
571.200	571.200	من د/ أوراق تجارية للتحصيل إلى د/ أوراق القبض إرسال الورقة التجارية للتحصيل	413	5113
571.200		-----	-----	-----
		<u>2018/09/08</u>		
	564.402,72	من د/ البنك		512
	5.712	من د/ عمولات بنكية		627
	1.085,28	من د/ TVA على الخدمات		44566

571.200		إلى د/ أوراق تجارية للتحويل استلام إشعار بتحويل الورقة التجارية <u>2018/09/16</u>	5113	
200.800	200.800	من د/ أوراق تجارية للتحويل إلى د/ الزبائن إرسال الورقة التجارية للتحويل	413	5113
		//-----//		
	205.524,8	من د/ البنك		512
	2.080	من د/ عمولات بنكية		627
	395,2	من د/ TVA على الخدمات		44566
208.000		إلى د/ أوراق تجارية للتحويل استلام إشعار بتحويل الورقة التجارية	5113	
		<u>2018/09/21</u>		
	477.170	من د/ أوراق الدفع إلى د/ البنك		403
477.170		تسديد قيمة الورقة التجارية بشيك بنكي	512	

3- تسجيل العمليات الخاصة بخصم الأوراق التجارية قبل تاريخ الاستحقاق (- عن طريق البنك-):

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د.	ر.ح.م.
		<u>2018/07/20</u>		
224.300	224.300	من د/ أوراق تجارية للخصم إلى د/ أوراق القبض إرسال الورقة التجارية للخصم	413	5114
		//-----//		
	221.070,08	من د/ البنك		512
	560,75	من د/ أعباء الفوائد		661
	2.243	من د/ عمولات بنكية		627
	426,17	من د/ TVA على الخدمات		44566
224.300		إلى د/ أوراق تجارية للخصم استلام إشعار بخصم الورقة التجارية	5114	
		<u>2018/08/02</u>		
	516.000	من د/ أوراق الدفع إلى د/ البنك		403
516.000		تسديد الورقة التجارية	512	
		<u>2018/08/06</u>		

333.200	333.200	من د/ أوراق الدفع إلى د/ البنك	512	403
571.200	571.200	تسديد الورقة التجارية <u>2018/08/08</u> من د/ أوراق تجارية للخصم إلى د/ الزبائن	413	5114
571.200	571.200	إرسال الورقة التجارية للخصم		
		// — //		
571.200	571.200	من د/ البنك من د/ أعباء الفوائد من د/ عمولات بنكية من د/ TVA على الخدمات إلى د/ أوراق تجارية للخصم استلام إشعار بخصم الورقة التجارية	512 661 627 44566 5114	
208.000	208.000	<u>2018/08/16</u> من د/ أوراق تجارية للخصم إلى د/ الزبائن	413	5114
208.000	208.000	إرسال الورقة التجارية للخصم		
		// — //		
208.000	208.000	من د/ البنك من د/ أعباء الفوائد من د/ عمولات بنكية من د/ TVA على الخدمات إلى د/ أوراق تجارية للخصم استلام إشعار بخصم الورقة التجارية	512 661 627 44566 5114	
119.000	119.000	<u>2018/09/16</u> من د/ أوراق الدفع إلى د/ البنك	512	403
477.170	477.170	إرسال الورقة التجارية للتحويل		
		<u>2018/09/21</u> من د/ أوراق الدفع إلى د/ البنك	512	403
477.170	477.170	استلام إشعار بتحويل الورقة التجارية		

المحور الحادي عشر: محاسبة التكاليف والإيرادات

1 - التكاليف :

1-1 **التعريف العام للأعباء :** وهي المبالغ المالية التي سددتها أو ستسدها المؤسسة خلال السنة

المالية مقابل المواد والمنتجات والخدمات التي استهلكتها في عمليات الإنتاج والاستغلال أو بدون مقابل مباشر مثل بعض الضرائب والرسوم المسددة إلى الدولة وإلى الجماعات المحلية ومن الأعباء ما هي غير نقدية مثل الاهتلاكات والمؤونات.

1-2 **تعريف النظام المحاسبي المالي للأعباء :** عرف النظام المحاسبي المالي الأعباء كالتالي "

تتمثل الأعباء في تناقص المزايا (المنافع) الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور خصوم وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات أو المؤونات وخسارة القيمة المحددة بموجب المادة 26 من المرسوم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام قانون النظام المحاسبي المالي، كما نص (ن.م.م) على عرض الأعباء في حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة.

1-3 قائمة الحسابات:

-60 المشتريات المستهلكة: يتفرع هذا الحساب إلى مجموعة من الحسابات الفرعية:

- 600 بضاعة مستهلكة ، 601 - مواد أولية ولوازم مستهلكة

-602 تموينات أخرى مستهلكة 603- تغيرات المخزون

- 604 مشتريات الدراسات والخدمات 605 - مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال

- 607 المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات 608 - مصاريف الشراء التابعة

-609 التخفيضات والتنزيلات والحسومات المحصل عليها عن المشتريات

- 61 الخدمات الخارجية

- 611 التناول العام 613 - مصاريف الإيجار

- 615 - الصيانة والتصليلات والرعاية 616 - أقساط التأمين 617 - الدراسات والأبحاث

618 - التوثيق ومصاريف متنوعة

- 619 التخفيضات والتنزيلات والحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية

- 62 الخدمات الخارجية الأخرى

- 621 أجور العاملون الخارجيون عن المؤسسة 622 - أجور الوسطاء والأتعاب

- 623 الإشهار، النشر 624 - نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين

- 625 التنقلات والمهمات والاستقبالات ، 626 - مصاريف البريد والاتصالات 627-
- الخدمات المصرفية وما شابهها
- 628 اشتراكات ومصاريف متنوعة.
- 629 التخفيضات والتتزيلات والحسومات المحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى
- 63 أعباء المستخدمين
- 631 أجور المستخدمين 634 - أجور المستغل الفردي
- 635 اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية 636- أعباء اجتماعية للمستغل الفردي
- 637 الأعباء الاجتماعية الأخرى 638- أعباء المستخدمين الأخرى
- 64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
- 641- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجر
- 642- الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال
- 645- الضرائب والرسوم الأخرى (باستثناء الضرائب على النتائج)
- 65 الأعباء العملية (التشغيلية) الأخرى
- 651- الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة 652- نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية
- 653 أتعاب الحضور 654 - خسائر ديون غير قابلة للتحويل (ديون معدومة)
- 656 الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة والهبات والتبرعات
- 657 الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري 658 - أعباء أخرى للتسيير الجاري
- 66 الأعباء المالية
- 661- أعباء الفوائد 664 - خسائر عن الديون المرتبطة بالمساهمات
- 665- فارق التقييم عن أصول مالية- نواقص القيمة 666- خسائر الصرف 667-
- الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية 668 - الأعباء المالية الأخرى
- 67 العناصر غير العادية (الأعباء)
- 68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
- 69 الضرائب عن النتائج وما يماثلها
- 695- الضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية
- 698- الضرائب الأخرى على النتائج

1-4-4- الدراسة المحاسبية مع أمثلة:

1-4-1 الحساب 60 - مشتريات مستهلكة: إن الحسابات الفرعية للحساب 60 تسجل مشتريات مستهلكة سواء كانت بضاعة أو مواد أولية أو تموينات الخ ، مستهلكة في عملية الإنتاج، أما المواد والتوريدات التي يتم استهلاكها مباشرة (ماء ، كهرباء...) فتسجل بالحساب 607 مشتريات غير قابلة للتخزين

- القاعدة المحاسبية للحساب 60:

* الحالة 1 - الجرد المتناوب : في هذه الحالة فإن الحسابات الفرعية للحساب 60 تستخدم فقط في نهاية السنة حيث نجعلها مدينة بمخزون بداية السنة وبالمشتريات ، بينما نجعلها دائنة بمخزون نهاية السنة.

* الحالة 2 - الجرد الدائم : في هذه الحالة فإن الحسابات الفرعية للحساب 60 أي (600 ، 601 ، 602 ، تكون مدينة عند بيع البضاعة (بجعل حساب 30 دائنا) أو استهلاك المواد واللوازم والتجهيزات (بجعل ح/ 31 ، 32) دائنة في نهاية السنة فإن الحساب 60 يظهر بحساب النتيجة كأحد عناصر استهلاك الدورة

1-4-2- الحساب 61 - الخدمات الخارجية:

- تعريف الخدمات الخارجية: هي تلك الخدمات المؤداة من طرف الغير ، والتي استهلكتها المؤسسة أساسا فيما يتعلق بالتثبيات، ومن أمثلة ذلك: مصاريف الإيجار، مصاريف الصيانة والإصلاحات، مصاريف التأمينات..... الخ،

- التسجيل المحاسبي للخدمات الخارجية: تسجل الخدمات الخارجية حسب طبيعتها في أحد الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي للخدمات الخارجية نذكر:

611 - التقاول العام، 613- مصاريف الإيجار ، 615 - مصاريف الصيانة والإصلاحات، 616 - مصاريف التأمين، 617 - مصاريف الدراسات والأبحاث، 618- مصاريف التوثيق، 619 - تخفيضات على الخدمات الخارجية، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

التسجيل المحاسبي للخدمات الخارجية			
تاريخ العملية			
61x	من ح/ أحد الحسابات الفرعية للخدمات الخارجية	xxxx	
4456	من ح/ TVA مسترجعة	xxx	
512	إلى ح/ البنك	xxxx	
53	إلى ح/ الصندوق	xxx	
401	إلى ح/ موردو الخدمات	xxx	
	فاتورة رقم: للخدمات الخارجية		

مثال 01: استلمت مؤسسة " الأمراء " الفواتير التالية:

الفاتورة 01: تتعلق بمصاريف الإيجار، مبلغ الفاتورة: 85.000 دج، TVA 19%، التسديد نقداً.

الفاتورة 02: تتعلق بمصاريف الصيانة والإصلاحات، مبلغ الفاتورة: 95.000 دج، TVA 19%،

التسديد عن طريق البنك.

الفاتورة 03: تتعلق بمصاريف التأمينات، مبلغ الفاتورة: 45.000 دج، TVA 19%، العملية تمت

على الحساب.

الحل:

التسجيل المحاسبي للخدمات الخارجية				
		<u>الفاتورة 01</u>		
	85.000	من /ح/ مصاريف الإيجار		613
	16.150	من /ح/ TVA مسترجعة		4456
101.150		إلى /ح/ الصندوق	53	
		فاتورة مصاريف إيجار سددت نقداً		
*****	*****	*****	*****	*****
		<u>الفاتورة 02</u>		
	95.000	من /ح/ مصاريف الصيانة والإصلاحات		615
	18.050	من /ح/ TVA مسترجعة		4456
113.050		إلى /ح/ البنك	512	
		فاتورة مصاريف صيانة وإصلاحات سددت بشيك		
*****	*****	بنكي	*****	*****

		<u>الفاتورة 03</u>		
	45.000	من /ح/ مصاريف التأمينات		616
	8.550	من /ح/ TVA مسترجعة		4456
53.550		إلى /ح/ موردو الخدمات	401	
		فاتورة مصاريف تأمينات على الحساب		

1-4-3- الحساب 62 - الخدمات الخارجية الأخرى :

- تعريف الخدمات الخارجية الأخرى: هي تلك الخدمات المؤداة من طرف الغير ، والتي استفادت منها المؤسسة ولا تتعلق بالثببتات، ومن أمثلة ذلك: مصاريف الإشهار، مصاريف النقل، الخدمات المصرفية الخ،

-- التسجيل المحاسبي للخدمات الخارجية الأخرى: تسجل الخدمات الخارجية الأخرى حسب طبيعتها في أحد الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي 62 الخدمات الخارجية الأخرى وهي: 621- أجور عمال من خارج المؤسسة، 622 - أجور الوسطاء والأتعاب، 623 - مصاريف الإشهار و النشر والعلاقات العامة، 624 مصاريف نقل السلع والنقل الجماعي لمستخدمي المؤسسة ، 626- مصاريف البريد والاتصال، 627- الخدمات المصرفية ومصاريف مماثلة، 628- الاشتراكات والمستجدات، 629- تخفيضات على الخدمات الخارجية الأخرى. ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

التسجيل المحاسبي للخدمات الخارجية الأخرى				
		تاريخ العملية		
	xxxx	من ح/ أحد الحسابات الفرعية للخدمات الخارجية الأخرى	62x	
	xxx		4456	
xxxx		من ح/ TVA مسترجعة	أ512	
xxx		إلى ح/ البنك	و	
xxx		إلى ح/ الصندوق	53 أو	
		إلى ح/ موردو الخدمات	401	
		فاتورة رقم: للخدمات الخارجية الأخرى		

مثال 02: استلمت مؤسسة " الأمراء " الفواتير التالية:

الفاتورة 01: تتعلق بمصاريف إشهار، مبلغ الفاتورة: 28.000 دج، TVA 19%، التسديد عن طريق الحساب الجاري البريدي.

الفاتورة 02: تتعلق بمصاريف الصيانة والإصلاحات، مبلغ الفاتورة: 37.000 دج، TVA 19%، التسديد عن طريق الصندوق.

الفاتورة 03: تتعلق بمصاريف التأمينات، مبلغ الفاتورة: 18.000 دج، TVA 19%، العملية تمت على الحساب.

التسجيل المحاسبي للخدمات الخارجية الأخرى

<u>الفاتورة 01</u>				
	28.000	من ح/ مصاريف الإشهار		623
	5.320	من ح/ TVA مسترجعة		4456
33.320		إلى ح/ الحساب الجاري البريدي	53	
		فاتورة مصاريف إشهار سددت عن طريق ح.ج.ب		
*****	*****	*****	*****	*****
<u>الفاتورة 02</u>				
	37.000	من ح/ مصاريف نقل		624
	7.030	من ح/ TVA مسترجعة		4456
44.030		إلى ح/ الصندوق	512	
		فاتورة مصاريف نقل سددت نقدا		
<u>الفاتورة 03</u>				
	45.000	من ح/ مصاريف البريد		626
	8.550	من ح/ TVA مسترجعة		4456
53.550		إلى ح/ موردو الخدمات	401	
		فاتورة مصاريف التأمينات على الحساب		

السلسلة 08 في مقياس المحاسبة المالية

تمرين:

- إليك فيما يلي بعض العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات خلال شهر مارس 2017:
- * 2017/03/02: اصلاح مكيفات الهواء بمبلغ 63000 دج، تخفيض تجاري: TVA: 02%، التسديد النصف نقدا والباقي على الحساب.
- * 2017/03/03: مبلغ الاشتراك في شبكة الانترنت بلغ 32000 دج، TVA: 19%، التسديد عن طريق ح.ج.ب.
- * 2017/03/05: تأجير بنايات لمدة شهرين بمبلغ 84000 دج، TVA: 19%، التسديد عن طريق البنك.
- * 2017/03/06: تسديد عن طريق البنك فوائد قرض بنكي بقيمة 24000 دج.
- * 2017/03/08: تسديد نقدي للاشتراك في أحد الجرائد اليومية بمبلغ 1700 دج.
- * 2017/03/11: تسديد مصاريف النقل الجماعي للعمال من طرف أحد الخواص بمبلغ 36000 دج، تخفيض تجاري 2%، خصم تعجيل الدفع 3%، TVA: 19%، التسديد عن طريق البنك.
- * 2017/03/13: القيام بصيانة واصلاحات لمجموعة من العتاد بمبلغ 29750 دج متضمنة الرسم بمعدل 19%، علما أن العملية تمت على الحساب.
- * 2017/03/15: تأمين ممتلكاتها من معدات النقل والتجهيزات ضد الحوادث والحراق بقيمة 80000 دج، تخفيض تجاري 6%، TVA: 19%، التسديد نقدا.
- * 2017/03/18: استلمت فاتورة دراسات وأبحاث بمبلغ 45220 دج متضمنة الرسم بمعدل 19%، خصم تعجيل الدفع 5%، التسديد نقدا.
- * 2017/03/21: استلمت فاتورة نقل السلع بمبلغ 51000 دج، تخفيض تجاري 3%، خصم تعجيل الدفع 2%، TVA: 19%، التسديد عن طريق ح.ج.ب.
- * 2017/03/25: استلمت فاتورة اقامة موظف مكلف بمهمة بأحد الفنادق بمبلغ 35000 دج، TVA: 19%.
- * 2017/03/30: تم إعداد أجور المستخدمين المتعلقة بشهر مارس وفق المعلومات التالية، علما أن التسديد عن طريق البنك في نفس اليوم:
- مجموع أجر المنصب 6850000 دج.
 - مجموع الأجر الإجمالي 8422000 دج.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي-أجور الاجمالية 1230000 دج.
- المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية، علما أن:
- نسبة الضمان الاجتماعي الذي يتحمله العامل 9% من أجرة المنصب.

-نسبة الضمان الاجتماعي الذي يتحمله رب العمل 26% من أجرة المنصب.

التسجيل في دفتر اليومية

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	تاريخ وبيان العملية	ر.ح.د	ر.ح.م
		<u>2017/03/02</u>		
	61740	من د/ الصيانة والتصليلات		615
	11730.6	من د/ TVA مسترجعة		4456
36735.3		إلى د/ الصندوق	53	
36735.3		إلى د/ موردو المخزونات والخدمات	401	
		فاتورة صيانة واصلاحات		
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2017/03/03</u>		
	32000	من د/ مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية		626
	6080	من د/ TVA مسترجعة		4456
38080		إلى د/ ح ج ب	517	
		فاتورة الاشتراك في الانترنت		
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2017/03/05</u>		
	84000	من د/ الايجارات		613
	15960	من د/ TVA مسترجعة		4456
99960		إلى د/ البنك	512	
		ايجار بناءات		
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2017/03/</u>		
	24000	من د/ الخدمات المصرفية وما شابهها		627
24000		إلى د/ البنك	512	
		تسديد فوائد قرض بنكي		
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2017/03/08</u>		
	1700	من د/الاشتراكات والمستجدات		628
1700		إلى د/ الصندوق	53	
		تسديد اشتراك الجريدة		
-----	-----	-----	-----	-----
		<u>2017/03/11</u>		
	35280	من د/ مصاريف النقل الجماعي		624
	6502.104	من د/ TVA مسترجعة		4456
40723.704		إلى د/ البنك	512	

1058.4		إلى د/ منتوجات مالية تسديد مصاريف نقل العمال <u>2017/03/13</u>	768	
	25000	من د/ صيانة وتصليات		615
	4750	من د/ TVA مسترجعة		4456
29750		إلى د/ موردو الخدمات صيانة وتصلية العتاد	401	

		<u>2017/03/15</u>		
	75200	من د/ أقساط التأمين		616
	14288	من د/ TVA مسترجعة		4456
89488		إلى د/ الصندوق التأمين على الممتلكات	53	

		<u>2017/03/18</u>		
	40000	من د/ الدراسات والأبحاث		617
	7220	من د/ TVA مسترجعة		4456
45220		إلى د/ الصندوق	53	
2000		إلى د/ منتوجات مالية فاتورة دراسات وأبحاث	768	

		<u>2017/03/21</u>		
	49470	من د/ مصاريف نقل السلع		624
	9211.314	من د/ TVA مسترجعة		4456
57691.914		إلى د/ ح ج ب	517	
989.4		إلى د/ منتوجات مالية فاتورة نقل السلع	768	

		<u>2017/03/25</u>		
	35000	من د/ التنقلات والمهمات والاستقبالات		625
	6650	من د/ TVA مسترجعة		4456
41650		إلى د/ موردو الخدمات فاتورة بيع بضاعة مع أغلفة مسترجعة	401	

		<u>2017/03/25</u>		
	8422000	من د/ أجور المستخدمين		631

6575500	1781000	من د/ اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية		635
2397500		إلى د/ الأجر المستحقة	421	
1230000		إلى د/ الضمان الاجتماعي	431	
		إلى د/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442	
		أجر شهر مارس 2017		
		//		
	6575500	من د/ الأجر المستحقة	421	
	2397500	من د/ الضمان الاجتماعي	431	
	1230000	من د/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442	
10203000		إلى د/ البنك	512	
		تسديد أجرة شهر مارس 2017		

قائمة المصادر والمراجع:

- 1- مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
- 2- وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.
- 3- Richard Brown, History of Accounting and Accountants, London, 1968.
- 4- Roy Sidebothman, Introduction to the theory and context of accounting, NEW YORK, Bergamot press, 1970.
- 5- ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، ط1، 1988، ص10.
- 6- عبد الرزاق بن حبيب ، اقتصاد و تسيير المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998.
- 7- إبراهيم بختي، دور الانترنت و تطبيقاته في المؤسسة ، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.
- 8- عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط4، 1993.
- 9- محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية، ط: 04، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
- 10- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
- 11- محمد رضوان العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ج 01، 2006.
- 12- وليد ناجي الحياي، بدر محمد علوان، المحاسبة المالية في القياس، الاعتراف والإفصاح المحاسبي ، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ج 01، 2002.
- 13- عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2003.
- 14- عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/ IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، جامعة الشلف، الجزائر، 2009، ص: 7.
- 15- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد: 74، المادة: 03.
- 16- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، المؤرخ في: 26 ماي 2008، المتضمن كفاءات تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- 17- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القرار رقم 71 المؤرخ في: 25 مارس 2009، المتضمن شرح كفاءات تطبيق النظام المحاسبي المالي وإعداد القوائم المالية، العدد 19.
- 18- المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المحدد لشروط مسك المحاسبة بنظام الإعلام الآلي والصادر بتاريخ: 07 أبريل 2009.
- 19- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والحياية وفق النظام المحاسبي المالي، الصفحاء الزرقاء، 2010

