وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة زيان عاشور – الجلفة –

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

محاضرات في:

المحاسبة المالية 01.....

موجهة لطلبة السنة .....أولى ليسانس .

شعبة .....الجذع مشترك علوم اقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير.....

التخصص: ...الجذع المشترك.....

الاعداد:

الدكتور: ....عبد الباقي محمد.....

أستاذ محاضر – أ–

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

جامعة الجلفة – الجزائر -

2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجلفة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مطبوعة بيداغوجية بعنوان:

المحاسبة المالية 01

موجهة لطلبة السنة أولى ليسانس جذع مشترك

من إعداد الدكتور: عبد الباقي محمد

السنة الجامعية: 2022-2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجلفة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مطبوعة بيداغوجية بعنوان:

المحاسبة المالية 01

موجهة لطلبة السنة أولى ليسانس جذع مشترك

من إعداد الدكتور: عبد الباقي محمد

السنة الجامعية: 2022-2023

مقدمة

مقدمة:

تهدف المحاسبة المالية إلى تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة، وإيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية سواءا كانوا من داخل المؤسسة أو من خارجها، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير وقواعد محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوصا تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها.

وفي الجزائر جاء النظام المحاسبي المالي من خلال نصوص تشريعية نصت عليه منذ سنة 2007، وقد تحديد سنة 2009 للبدأ في تطبيقه الا أنه لم يتم العمل به الا في 01/01/2010، من غير معرفة أسباب التي أدت إلى هذا التأجيل، ومن المرجح أن هذا راجع لزيادة تمكين المهتمين والمتخصصين من الالمام به قبل تطبيقه.

إن مادة محاسبة المالية ضرورية وأداة للتسيير، ووسيلة للحصول على المعلومات والتواصل مع الغير، وتستعمل من أطراف عديدة منها المؤسسة وغيرها من المتعاملين والدائنين ومصلحة الضرائب...إلخ، كما يتم مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الالي او بالطريقة اليدوية، ويشترط في مسكها مراعاة المبادئ المعمول بها وخصائص تتصف بها القوائم المالية التي تمثل مخرجاتها.

ومحتوى المقياس ينقسم إلى ثمان محاور، بحيث تتم معالجة كل محور تسلسل التدريس المسموح به لاستيعاب المفاهيم الواردة، ويعزز هذا الاستيعاب من الأنشطة التي تنفذ هذه المفاهيم، جميع الوحدات التعليمية موصوفة هنا، وهذه الوحدات هي كما يلي:

المحور الأول: مدخل للمحاسبة

المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية؛

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية

المحور الرابع: محاسبة تأسيس المؤسسة ؛

المحور الخامس: دراسة حسابات الصنف الأول نتيجة السنة المالية الاحتياطات الترحيل من جديد)؛

المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة

المحور السابع: محاسبة اقتناء التثبيتات المعنوية والعينية

المحور الثامن: محاسبة المخزونات.

لذلك فإن إلمام الطالب بمبادئ المحاسبة المالية 01، وتتحكم في إعداد القوائم المالية، حتى يتمكن الطالب من تحقيق أقصى استفادة من هذه المحاضرات، فتزويد الطالب بخلفية شاملة عن المحاسبة بما يساعده في أخذ صورة واضحة عنها؛ التعرف على أهم الفروض والمبادئ المحاسبية، التسجيل المحاسبي لجل العلميات التجارية (شراء، إنتاج، بيع)، التعرف على مختلف مراحل الدورة المحاسبية؛ تعزيز قدرة الطالب على التعلم الذاتي من خلال الأمثلة وسلاسل التمارين المحلولة.

المحور الأول:

مدخل إلى المؤسسة والمحاسبة

المحور الأول: مدخل إلى المؤسسة والمحاسبة

أولاً- مدخل إلى المؤسسة:

1- تعريف المؤسسة:

تتمثل المؤسسة عموما في مجموعة من الطاقات البشرية المادية والمالية، والتي تشغل فيما بينها، وفق تركيب معين و توثيق محددا قصد إنجاز أو أداء المهام المنوطة بها من طرف المجتمع.

و تعرف أيضا: كمجموعة من الموارد البشرية و المادية و المالية المنظمة و المهيكلة و التي تخضع لأهداف دقيقة و تسير على أساس طريقة معينة من التسيير.

وتتجسد مهامها بصفة عامة، في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات الموجهة لإشباع حاجيات المستهلكين، بصورة مباشرة أو غير مباشرة، و ذلك بحسب طبيعة المؤسسة... مع العمل على تحقيق أفضل تشغيل ممكن في سياق التوثيق أو الدمج المحكم بين هذه الطاقات البشرية و الموارد أو الوسائل المادية المتاحة في لحظة زمنية محددة.

2- أنواع المؤسسات:

يمكن تقسيم المؤسسة بحسب :

أ- من حيث النشاط الممارس: تصنيف المؤسسات بحسب طبيعة نشاطها إلى:

- مؤسسة صناعية: وهي التي تقوم بنشاط صناعي أي أنها تقوم بتحويل المواد الأولية إلى سلع نهائية، أو أنها تدخل في صناعة سلع أخري.

- مؤسسة تجارية: وهي التي تقوم بعملية الشراء و البيع دون إدخال أي تحويل على السلعة.

- مؤسسات خدماتية وهي التي تقوم بتأدية خدمات كشركات النقل.

- مؤسسات فلاحية: وهي التي تنشط في الميدان الفلاحي.

ب- من حيث الطبيعة القانونية:

- **المؤسسات العمومية:** وهي المؤسسات التي يؤول رأسمالها الكامل والتام إلى الدولة والسلطات العمومية هي التي تشرف على تسييرها.

- المؤسسات المختلطة (نصف عمومية): تبقى فيها مساهمة السلطات العمومية جزئية، و ينتج عن ذلك أن مراقبة التسيير محدودة في حد ذاتها.

- المؤسسات الخاصة: وهي المنشآت التي يملكها الأفراد، تنقسم إلى :

- مؤسسات فردية: ينشئها الأفراد بأموالهم الخاصة وهي تتكون من شخص أو اثنين.

- شركات المساهمة: يتكون رأسمالها من مجموعة أسهم مقسمة على مجموعة من الأشخاص (المساهمين)

- شركات ذات المسؤولية المحدودة: تتكون من مجموعة من الشركاء محدودي العدد.

- شركات التضامن: تتكون من مجموعة من الشركاء متضامنين فيما بينهم.

ثانياً : مدخل إلى المحاسبة

1- مفهوم المحاسبة

أثبتت الدراسات المحاسبية أن المحاسبة نشأت منذ فجر التاريخ أخذت تتطور تبعا للتطورات الاقتصادية و حاجات المجتمع. كما أن أول محأولة قام بها الإنسان لتسجيل البيانات المالية تعود إلى عهد الآشوريين، أي حوالي عام 3500 قبل الميلاد.

وأخذت تتطور وتتوسع بعد ذلك بظهور نظام المقايضة، وظهور النقود كوسيلة للتعامل بين الأفراد وأخذت العمليات تتعدى الحدود الجغرافية، حيث أصبح من الواجب مسك الدفاتر والسجلات لمعرفة ما للتاجر و ما عليه. و من هنا نستطيع أن نستنتج عدة تعاريف للمحاسبة منها:

التعريف الأول:

هي علم يشمل مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد، التي تستعمل في تحليل العمليات المالية عند حدوثها. وتسجيلها من الواقع إلى مستندات مؤيدة لها. ثم تبويب و تصنيف هذه العمليات و تلخيصها، بحيث تمكن المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية من تحديد إيراداتها و تكلفة الحصول على هذه الإيرادات، وثم استخراج نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة عن فترة مالية محددة، وبيان مركزها المالي .

التعريف الثاني:

المحاسبة تقنية ترتكز على مبادئ تستعمل لتحليل و ضبط العمليات المالية، و هي وسيلة لمعرفة نتيجة أعمال المؤسسة اعتمادا على مستندات مبررة لها. و تطبيقيا، تهدف إلى جمع و تقييم و تقييد و احتساب و تنظيم الحركات معبرة عنها بمصطلح نقدي.

2- أنواع المحاسبة:

يمكن تقسيم المحاسبة إلى ثلاثة أصناف، و ذلك على النحو التالي:

- **المحاسبة الوطنية:** وهي تلك الحسابات القومية (الوطنية)، المجمعة من لدى كل الأعوان الاقتصاديين، المكرسين لتدفقات القيم، كتتويج لنشاط المجتمع الممثلين له (الدولة)، في غضون السنة المالية الواحدة أو مجموعة سنوات، وتعد طريقة لعرض الوقائع و الأوضاع الاقتصادية و أيضا العلاقات القائمة بين مختلف العناصر التي تلعب دورا اقتصاديا على الصعيد الوطني. بحيث أنها تعطي صورة كمية على الواقع الاقتصادي الوطني. و تساعد في الرقابة على صرف أموال الدولة، و تخدم أغراض التخطيط بتسجيل عمليات تحصيل و صرف الموارد الحكومية.

- **المحاسبة العمومية:** وهي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة أغراض المؤسسات غير الاقتصادية، أي المؤسسات ذات الطابع الإداري، و التي تعود في وصايتها إلى الدولة أو هيئتها القاعدية (البلدية، الولاية، الوزارة...

- **محاسبة المؤسسة :** و تنقسم إلى ثلاث أنواع :

المحاسبة العامة (المالية): و تسمى أيضا بالمحاسبة المالية أو المحاسبة المعمقة، و تعني تلك الإجراءات و الوثائق و المستندات الموجهة لمسايرة نشاط المؤسسة، على امتداد الدورة المالية، قصد تقويمه و إثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة، استنادا إلى نظام محاسبي موحد (دليل محاسبي وطني).

المحاسبة التحليلية: و يطلق عليها محاسبة التكاليف أو كذلك محاسبة الاستغلال، فهي تهتم بتقدير وتجميع وتسجيل وتوزيع وتحليل وتفسير البيانات الخاص بالتكلفة الصناعية والبيعية والإدارية. فهي تعمل على مد الإدارة بالبيانات التي تعتمد عليها في الإشراف على تنفيذ المهام و تكرس مسعاها المسايرة التكاليف الموافقة للمنتوجات و الخدمات المؤداة. كما أنها ضرورية كأداة إدارية تستخدم في حل المشاكل المختلفة التي تتعرض لها إدارة المشروع يوما بعد يوم.

– **المحاسبة التقديرية:** تعد المحاسبة التقديرية امتدادا للمحاسبة التحليلية أي تعني اعتماد محاسبة تحليلية بقيم تقديرية للزمن القادم، حيث أنها تعتمد على تقدير ما سوف يحدث في الفترات المستقبلية و منه تقارن التقديرات بما أنجز فعلا و تستخرج الفرق.

3– أهمية المحاسبة في المؤسسة

للمحاسبة مركز وتأثير مهم في حياة المؤسسة وما يحيط بها بحكم أهميتها وما يمكن أن تقدمه للمؤسسة و تمكن أهميتها فيما يلي:

– تزويد و توفير إدارة المؤسسة بكافة المعلومات اللازمة، سواء كل شكل تقارير محاسبية أو قوائم مالية دورية أو غير دورية.

– تلبي المحاسبة ضرورات النظام الاقتصادي والمالي وأيضا القانوني والجبائي فباعتبارها أداة لقياس الذمة المالية للمؤسسة تمكن هذه الأخيرة من :

– تشكل المحاسبة وسيلة إثبات إداري وقانوني لكل مجريات الأحداث على امتداد السنة المالية الواحدة والتي تترجم بصورة أو بأخرى مجمل العمليات المجسدة لنشاطات المؤسسة سواء في علاقاتها مع نفسها أو مع محيطها.

إن المزايا المميزة و المتوجة للأهداف السالفة الذكر لن تأتى للمؤسسة إلا من خلال:

– المسك المحاسبي الدقيق للدفاتر والمستندات لتلبية ضرورات النظام القانوني.

– رصد ومتابعة حركية الحسابات والأموال لتلبية حاجيات النظام الاقتصادي والمالي معا.

– التقييد بإجراءات المسك لهذه الدفاتر والمستندات لتلبية ضرورات النظام القانوني أيضا.

– حساب نتائج الأداء للتقويم وفرض الضرائب لتلبية حاجيات النظام الاقتصادي والمالي والجبائي.

وهكذا تكتسي المحاسبة أهمية بالغة الأثر في حياة المؤسسة سواء في علاقتها مع نفسها أو مع محيطها على النحو التالي:

– علاقتها مع نفسها: من خلال ممارسة عمليات الإثبات المحاسبي والقانوني لمجريات أحداث نشاطها، وتقويمه بصفة مستمرة ومتواترة وأيضا رصد حركية الأموال...

– **علاقتها مع محيطها:** من خلال كشف نتائج النشاط وإبراز تشكيلة ذمتها المالية ووضعيتها المحاسبية من حين لآخر لتشكل عناصر تنوير و إثبات لجهات من أهمها:

– **الوصاية :** بحسب ارتباطها الإداري؛

– **جهاز الرقابة :** لا سيما مصالح المنافسة و الأسعار و أيضا العدالة عند الاقتضاء؛

– **الجهاز القضائي :** كحجة عند الاقتضاء لا سيما في حالة المنازعات؛

– **مصالح الجباية :** لفرض الضرائب المناسبة بما يوافق نتائج الأداء؛

– **الجهاز الحكومي:** تزويده بمعلومات تخص تجميع الحسابات القومية؛

– **بقية المتعاملين الاقتصاديين:** الزبائن، الموردين و البنوك...

ثالثاً– الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد (SCF) :

1- أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد :

الجزائر منذ و أن تبنت النصوص القانونية المتعلقة بالمخطط المحاسبي الوطني الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه و التطورات والتحولات التي عرفها الاقتصاد ولا لسد الثغرات والنقائص مثل التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الايجاري، العمليات بالعملة الأجنبية .....الخ. ولهذا كان من الضروري تدارك الوضع وذلك من خلال تبني نظاما جديدا يتماشى والتطلعات المستقبلية للاقتصاد الوطني.

و يمكن تلخيص أهم الأسباب التي دفعت بالجزائر للتوجه إلى النظام المحاسبي الجديد في ما يلي :

- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات؛

- الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية ؛

- النقائص و الثغرات التي خلفها النظام السابق الذي يتلاءم والنظام الاقتصادي السابق لا اقتصاد السوق؛

- إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة،

- الاعتماد على مبادئ وقواعد واضحة التي تساعد التوجه المحاسبي للمعاملات، تقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد، وتسهيل مراجعة الحسابات.

- محاولة جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات و المعاملات المالية و المحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية، لان التنوع المحاسبي بين الدول ينجر عنه مشاكل عديدة؛

2- مراحل انجاز النظام المحاسبي الجديد:

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من قبل البنك الدولي، هده العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين

وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت تحت عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني إلى نظام جديد للمؤسسات يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة و المتعاملون الاقتصاديون الجدد، ومرت هذه العملية بثلاثة مراحل هي :

المرحلة الأولى : تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجـــراء مقارنـــة بيـــنه وبين معايير المحاسبة الدولية.

المرحلة الثانية : تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسات.

المرحلة الثالثة : وضع نظام محاسبي جديد.

و في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات ممكنة وهي :

الخيار الأول : الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني ــ الاقتصادي؛

الخيار الثاني : ويتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية **IASB**، و مع مرور الوقت سيتكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظاما مختلط ومعقد، و بالتالي يمكن له أن يكون مصدرا للتناقض و الاختلاف.

الخيار الثالث : ويتضمن انجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله ووضع إطاره التصوري المحاسبي، المبادئ والقواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية، إن هدا الخيار تم تبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001 .

رابعاً– مفهوم، مبادئ و مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد :

1– مفهوم النظام المحاسبي الجديد:

النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته، و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية. كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية و هي :

– الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

– التعاونيات؛

– الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية اذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبينة على عمليات متكررة؛

– وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

2– مبادئ النظام المحاسبي المالي الجديد :

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعرف بها عامة و لا سيما:

– **محاسبة التعهد :** تسجل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق (الحقوق المحققة) في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي، وتظهر في القوائم المالية ضمكن النشاط المرتبطة به.

– **استمرارية الاستغلال:** تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمرار ولمدة أطول وينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل.

– **الدلالة :** يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية مبينة على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها وذات معلومات متبوعة بدلائل حول العملية.

– **قابلية الفهم:** يقصد بدلك قابلية فهم البيانات من حيث المستخدمين بحيث يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفة لديهم.

– **المصداقية:** يجب أن تمنح القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة وأن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والاداءات الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو تعبر عنها بشكل معقول اعتمادا على مقاييس وأسس الاعتراف المعمول بها.

– **التكلفة التاريخية :** تسجل محاسبيا عناصر الأصول و الخصوم و كذا التكاليف والإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي اعتمادا على تكلفة الحصول عليها.

– **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** يعتبر هدا المبدأ جديد في الجزائر، بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي و ليس حسب الظاهر القانوني، فمثلا من خلال هدا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.

3– مجالات تطبيق النظام المحاسبي الجديد:

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات

والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات السوقية أو لا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم :

ـ المســـــيرين؛

ـ أعضاء الإدارة و الهياكل الداخلية للمؤسسة؛

ـ أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين، بنوك...)؛

ـ الإدارة الـــضريبية؛

ـ موردين، زبـــائن و عمال؛

ـ التأمين و الجمهور.

ـ يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين و المساهمين الآخرين حول مصداقيتها و شرعيتـــها و شفافيتها؛

ـ يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات و تسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛

ـ إعطاء معلومات صحيحة و كافية، موثوق بها و شفافة تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم؛

ـ يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية و مصداقية؛

ـ يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية و المصداقية؛

ـ استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛

ــ النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية و إعداد القوائم المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط.

4- مبادئ و فروض المحاسبة:

4- 1 - الفروض المحاسبية:

هي حالة مفترضة اي مسلمات. عبارة عن أفكار منطقية تتفق مع مجالات استخدام علم المحاسبة، و تعتبر الأساس الذي تستنتج منه المبادئ المحاسبية (شروط متعلقة بالمؤسسة).

ان الفروض المحاسبية الأكثر انتشارا و قبولا في الفكر المحاسبي و التي كانت انعكاسا مباشرا لتطور المحاسبة في مراحلها المختلفة هي:

أ. فرض الوحدة المحاسبية (استقلالية الشخصية المعنوية): استقلالية المؤسسة عن مالكيها و الذين يتولون إدارتها، و أن لها ذمة مالية منفصلة، و مسؤولة بشكل مطلق أمام الموردين و الدائنين.

ب- فرض الاستمرارية: أي أن المؤسسين لا يفكرون في تصفية المؤسسة في ظل الظروف العادية، أي يفترض أن المؤسسة مستمرة في نشاطاتها إلى وقت غير محدد.

ج- فرض القياس النقدي و ثبات وحدة النقد:

- تسجل كل عمليات المؤسسة بشكل نقدي و هذا لتحديد النتيجة.
- إثبات الوحدة النقدية لتعامل المؤسسة مع من هم حولها.

د- استقلالية الدورات المحاسبية (الدورية): كل دورة محاسبية تتحمل فقط إيراداتها و مصاريفها.

5- المبادئ العامة للمحاسبة (متعلقة بالعمل المحاسبي):

هي مجموعة من القواعد و الأسس التي يلتزم بها المحاسب عندما يقوم بالتسجيل اليومي لمختلف العمليات الاقتصادية.و هناك مبادئ كثيرة من بينها:

أ. مبدأ التكلفة التاريخية: هي التكلفة الفعلية للأصل بتاريخ الشراء، حيث تسجل في الدفاتر المحاسبية وتبقى ثابتة لغاية بيع الأصل و امتلاكه (دون الأخذ بالاعتبار التقلبات الاقتصادية).

ب. مبدأ الإفصاح التام: يتطلب هذا المبدأ من المحاسب أن يقوم بالإفصاح عن كل الأحداث المالية الخاصة بالمؤسسة خلال الدورة المحاسبية، و التي يكون لها أثر في القوائم المالية.

ج. مبدأ الاعتراف بالإيراد: يجب الاعتراف بالإيراد عند استلام المبلغ الذي يخص الملكية، بغض النظر عن تاريخ عملية التسليم أو تقديم خدمة.

د. مبدأ القيد المزدوج: تسجل العملية المحاسبية على الأقل في طرفين (مدين و دائن) بحيث يكون الطرفين متوازيين أو متساويين في القيمة.

ه. مبدأ الثبات (المحافظة على الطرق المحاسبية): ضرورة تطبيق نفس المبادئ و القواعد المحاسبية (الطرق المحاسبية) دون تغييرها من فترة إلى أخرى.

و. مبدأ الموضوعية: يجب أن ترتكز المحاسبة على أدلة موضوعية، و الاعتماد على المستندات لإثبات كل البيانات المالية و التحقق من سلامتها.

ز. مبدأ الحيطة و الحذر: الأخذ بالحسبان كل الأعباء و الخسائر المتوقعة خلال الدورة، و تجاهل الإيرادات حتى تتحقق بالفعل (المؤونات و خسائر القيمة).

ح. مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات: تتم هذه المقابلة من خلال حسابات النتائج، بحيث يتم قياس النتيجة على أساس إجمالي الإيرادات و إجمالي المصاريف المقابلة لها.

6- النظام المحاسبي المالي (SCF) في ظل المعايير المحاسبية الدولية:

إن هدف النظام المحاسبي هو توفير المعلومات المالية التي يرتكز عليها صنع القرار، هذه المعلومات تفرض وجود لغة مشتركة لضمان درجة عالية من الشفافية و تأمين إمكانية مقارنتها، غير أن وجود عدة أنظمة محاسبية كان عائقا لتحقيق ذلك، فتكونت لجنة معايير المحاسبة الدولية، هدفها رفع كفاءة الأداء

المحاسبي و توحيد الأنظمة المحاسبية و اعتماد نظام محاسبي عالمي واحد و مشترك، فأصدرت المعايير الدولية للمحاسبة/ الإفصاح المالي و التي تشكل مرجعية محاسبية.

المعايير المحاسبية تحدد:

1. قواعد تقييم و حساب الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتجات؛
2. محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها؛

– إن التناغم على الصعيد الدولي يتعلق فقط بالمعلومات المالية و التدقيق؛

– ليس هناك معايير دولية على صعيد مسك الحسابات؛

– إن التوجيهات الأوربية و المعايير الأمريكية و كثير من الأنظمة المحاسبية الوطنية لا تتضمن لائحة حسابات.

7– لجنة معايير المحاسبة الدولية:

تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) عام 1973 على يد المؤسسات المحاسبية الرائدة في عشر دول و هي: استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، ايرلندا والولايا المتحدة الأمريكية، وتمثل اللجنة في وقت مضى 104 مؤسسة محاسبية مهنية من 78 بلدا و هي الهيئة المستقلة الوحيدة التي عهدت اليها المؤسسات المحاسبية المهنية الأعضاء بمسؤولية إصدار معايير محاسبية دولية و يقوم بإدارة أعمال اللجنة مجلس يضم ممثلين عن 13 بلدا تساعده الأمانة الدائمة المتفرعة.

8–أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية:

لقد حدثت عدة تغيرات دولية و محلية هامة أدت الى ظهور المعايير المحاسبية الدولية:

أ– إنشاء منظمة التجارة العالمية (OMC)سنة 1994خاصة بالتحرير الكامل للتجارة الدولية الخارجية،

ب– ظهور التكتلات الاقتصادية الكبيرة مثل: الاتحاد الأوربي، و زيادة حدة المنافسة العالمية،

ج– بروز و تزايد دور الشركات متعددة الجنسيات،

د– ظهور شبكة الانترنت و التي جعلت العالم كأنه قرية صغيرة،

هـــ- أما بالنسبة للجزائر دخولها في شراكة مع الاتحاد الأوربي: و حيث اعتبارا من مطلع عام 2005 أصبح تبني المعايير الدولية للمحاسبة إلزاميا بالنسبة للتقرير المالي للمؤسسات المتعاملة مع دول الاتحاد الأوربي.

9-أهداف التوحيد المحاسبي:

- توحيد المسار المحاسبي بهدف الرفع من إنتاجية المصالح المحاسبية، من خلال إتباع معايير تتحرى الدقة؛

- توحيد المنتج المحاسبي المتمثل في القوائم المالية الختامية التي تلبي احتياجات مختلف الأطراف للمعلومات المحاسبية، ذلك لأن عدم تجانس هذه الفئة و إمكانية تضارب مصالحها هو الداعي لتوحيد هذه القوائم؛

- تسهيل توحيد الفروع الأجنبية، اذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنتشرة في أنحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة و تبقى مشكلة تحويل العملة فقط؛

- تحسين القرارات الإدارية في الشركات متعددة الجنسيات، فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر إعدادها؛

- توفير المال و الوقت في توحيد و جمع المعلومات المالية المختلفة.....

- زيادة إمكانية و سهولة المقارنة بين الوحدات الاقتصادية المختلفة: لغرض اتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض و تسهيل -لمستخدمي القوائم المالية من أي بلد- فهمها و ادراكها و ان كانت معدة في بلدان أخرى؛

- تسريع و تحفيز تحرير التجارة الخارجية، الاستثمار و تنوع المبادلات بين الدول؛

- تسهيل التسعير في البورصات في مختلف الأمكنة المالية.

10 - مزايا التوافق المحاسبي الدولي:

- يمكن للمستثمرين اتخاذ قراراتهم الاستثمارية بشكل أفضل، حيث أن عملياتهم الاستثمارية تكون أكثر تنوعا و المخاطر المالية تكون منخفضة و يكون هناك مزيد من الشفافية و القابلية للمقارنة بين المنافسين في الأسواق المالية؛

- يمكن للشركات تحسين اتخاذ قراراتها الاستراتيجية في مجال عمليتي الاندماج أو الاستحواذ؛

- يمكن نقل المعارف و المهارات المحاسبية بسهولة تامة في جميع أنحاء العالم؛

- الاستفادة من تطوير المعايير المحاسبية العالمية ذات مستويات جودة جد عالية.

11- استعراض النصوص التشريعية و التنظيمية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي (SCF):

أ. القانون رقم 07-11 بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

- يضم 43 مادة و يتضمن 07 فصول.

- **المادة الأولى:** يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص المحاسبة المالية، و كذا شروط و كيفيات تطبيقه.

- **المادة الثانية:** « يستثني من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية».

يدخل النظام المحاسبي المالي المحدد بموجب هذا القانون حيز التنفيذ بدءا من 01 جانفي 2010، و تلغى بدءا من هذا التاريخ الأحكام المخالفة لاسيما الأمر 35-75 بتاريخ 29 أفريل 1975 المتضمن المخطط المحاسبي الوطني (PCN).

ب- مرسوم تنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

يمكن القول أن المرسوم التنفيذي الذي جاء في الأصل للإجابة على النقاط التي لم يتم معالجتها في القانون لم يتضمن الجديد الذي كان منتظرا.

ج. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 مؤرخ في 07أفريل 2009المحدد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي:

د. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008المحدد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي: لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها:(والمنشور في الجريدة الرسمية العدد 19 في 25 مارس 2009.)

يعتبر هذا القرار مرجعي من حيث أنه يعتبر أكثر الوثائق شمولية و تفصيلا لموضوع المحاسبة المالية و جاء هذا القرار في ثلاث ملاحق:

– **الملحق الأول:** يحدد قواعد تقييم و محاسبة الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتوجات و محتوى الكشوف المالية و طريقة عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.

– **الملحق الثاني:** يحدد نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

– **الملحق الثالث:** يحدد معجما يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

هـ– القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و الأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

و. التعليمة الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر2009حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

– كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بمسك المحاسبة أي يقدم كشوف مالية ابتداءا من أول جانفي 2010.

– يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون (07–11) الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية (الدولة، البلديات... إلخ).

– إجراء الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني(PCN) إلى النظام المحاسبي المالي(SCF) (المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية(IAS/ IFRS).

المحور الثاني:

مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية:

التدفقات، المستندات، الدورة المحاسبية

المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: التدفقات، المستندات، الدورة المحاسبية،

أولاً- التدفقات الاقتصادية:

إن العلاقة الاقتصادية المتولدة بين المتعاملين الاقتصاديين هي علاقة تبادل للثروة فيما بينهم، و تنعكس هذه الثروة في جزء معين من الأموال أو الممتلكات التي يحوز عليها البعض و يتنازل عنها لصالح البعض الآخر مقابل تعويض نقدي أو مالي أو سلعي آخر أو حتى التزام مؤجل الدفع ، و عليه فيمكن القول أن لكل عملية تجارية أو صناعية أو غيرها هي في الواقع عملية تبادل للثروة فيما بين المتعاملين الاقتصاديين. فالتبادل للثروة أو الممتلكات أو الأموال على مستوى المجتمع يولد تداول لهذه الثروة يسمى اصطلاحا **بالتدفق.** إذن ينجم عن النشاط الاقتصادي تدفقات اقتصادية.

1- تعريف التدفق الاقتصادي:

هي حركات انتقال السلع و الخدمات و الأموال في مدة محددة بين المؤسسة و محيطها (تدفق خارجي) أو داخل المؤسسة (تدفق داخلي) بقرار من المسيرين(التدفق هو تحويل للثروة).

2-خصائص التدفقات الاقتصادية:

تتميز التدفقات الاقتصادية بالعناصر التالية، فلكل تدفق:

- مصدر أو منشأ و هو يمثل نقطة انطلاق التدفق و يسمى بالمورد، و نرمز له بحرف (م).
- منتهى و هو نقطة وصول التدفق و يسمى بالاستخدام (L'emploi)، و نركز له بحرف (إ).
- الشكل النقدي: حيث تقاس التدفقات الاقتصادية بالوحدة النقدية.
- لكل تدفق تاريخ محدد يعكس تاريخ إجراء عملية التبادل و لذا نجمع التدفقات في فترة زمنية تدعى بالدورة المحاسبية.

3-أصناف التدفقات الاقتصادية:

تصنف حسب طبيعتها و لهذا نجد:

أ. حسب الطبيعة:

-**التدفق الحقيقي (Le flux réel):** و يسمى بالتدفق السلعي أو المادي و هو خاص بحركة السلع والخدمات لأنه يتوج انتقال ملكية العنصر المادي من متعامل إلى آخر (مواد أولية، بضائع... إلخ).

-**التدفق المالي أو النقدي (Le flux financier ou monétaire):** و هو خاص بالحركات النقدية و وسائل الدفع:

- إذا كان الدفع نقدا كان التدفق نقديا؛

– إذا كان الدفع مؤجل (صك، سفتجة، على الحساب) كان التدفق ماليا؛

ب. حسب المحيط:

–**التدفق الخارجي :** و هو كل التدفقات التي تقام بين المؤسسة و محيطها الخارجي.

–**التدفق الداخلي:** و هو كل عملية داخلية في المؤسسة بين أقسامها ومصالحها و ينجم عنها تدفق وحيد (مثل انتقال المواد الأولية من المخزن إلى الورشات)؛

– لكل تدفق نقطة انطلاق (مصدر) و نقطة وصول (استخدام).

– التدفق نعبر عنه بسهم ينطلق من مورد العملية أو المصدر إلى المتعامل الذي قام بالاستعمال.

4–تمثيل التدفقات:

يتم تمثيلها بيانيا، كل عملية على حدة:

مثال:

مثل العمليات التي قامت بها مؤسسة **خلدون** بأكثر من تدفق واحد، موضحا صنف كل تدفق (مالي، حقيقي، داخلي، خارجي) مع ذكر موضع المصادر و الاستخدامات:

1– بتاريخ 10/15 اشترت المؤسسة معدات نقل بمبلغ 60.000 دج من مؤسسة الوسيط لبيع السيارات وكانت العملية على الحساب.

2– بتاريخ 10/17 باعت بضاعة للزبون " عامر" بـــــ 9000 دج و قبضت قيمتها نقدا.

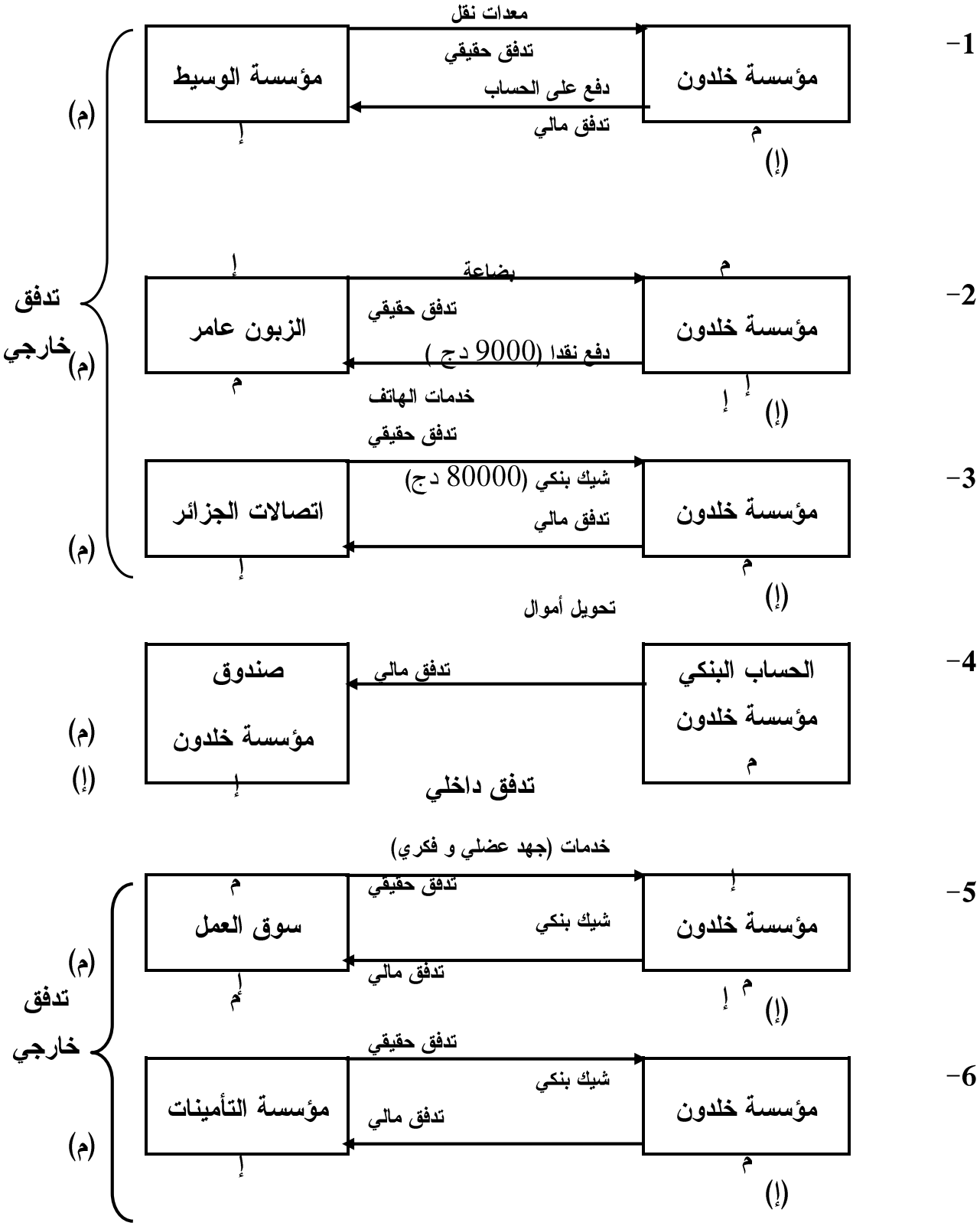
3– بتاريخ 10/20 وصلت فاتورة الهاتف من مؤسسة اتصالات الجزائر و سددت المؤسسة قيمتها نقداً قيمتها 80000 دج.

4– بتاريخ 10/25 قامت بتحويل 9000 دج من حسابها البنكي إلى صندوقها.

5– بتاريخ 10/27 دفعت 250.000 دج كأجور لعمالها بواسطة صك بنكي.

6– بتاريخ 10/30 قامت المؤسسة بتأمين ممتلكاتها ضد الحريق و السرقة لدى مؤسسة التأمينات فدفعت 100.000 دج بشيك بنكي.

حل المثال:



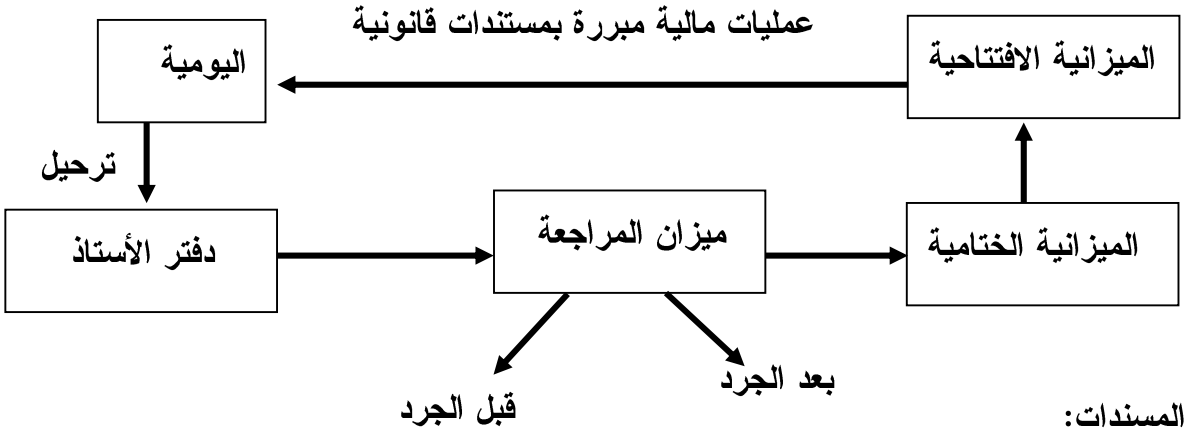
الاستنتاجات:

استنتاج 1: تحلل كل عملية تتم بين المؤسسة والغير إلى تدفق يكون التدفق الأول مصدر عند المؤسسة واستخدام عند الطرف الثاني، و يكون التدفق الثاني مصدر عند الطرف الثاني و استخدام عند الطرف الأول

استنتاج 2: التدفق الداخلي يتكون من تدفق واحد يكون مصدره و استخدامه داخل المؤسسة مثل: استعمال المواد الأولية.

ثانياً– الدورة المحاسبية:

التسجيل العمليات المالية وفق المخطط التالي والذي نطلق عليه اصطلاحاً الدورة المحاسبية:



ثالثاً: المسندات:

العمليات المحاسبية اليومية على مجموعة من الوثائق تسمى "وثائق الإثبات" التي تتمثل في:

- الطلبية Bon de commande
- الفاتورة (فواتير البيع للغير، فواتير الشراء من الغير) Facture
- سند التسليم Bon de livraison
- فاتورة الخصم (استدراكية) Facture d'avoir
- سند الاستلام (ايصالات استلام) Bon de réception
- كشف الأجور و الرواتب Fiche de paie
- الصك البنكي Le chèque bancaire
- الكمبيالة Lettre de change
- السند لأمر Billet à ordre
- كشف الجرد Fiche d'inventaire
- عقود الملكية أو البيع الخاصة بالأصول Les actes de propriétés

المحور الثالث:

الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية

أولاً: الميزانية:

1- تعريف الميزانية (Le bilan):

- تعرف الميزانية بأنها : **عبارة عن جدول يتكون من طرفين (ذو جانبين)، الجانب الأول وهو يسمى بالأصول والتي تعبر عن ممتلكات المؤسسة أو الاستخدامات (Actif)، و الجانب الثاني ويسمى الخصوم وهي التي تمثل مصادر التمويل أو الالتزامات (Passif).**

- كما يمكن تعريفها بأنها: **وثيقة محاسبية تسمح في أي لحظة من الزمن من معرفة مجموع الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة (الخصوم)، وكذلك مجموع استخدامات هذه الموارد أي وجهتها (الأصول).**

وتمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة و توزيعها وإظهارها بشكل منفصل ومرتب ضمن أبواب، والجدول التالي يمثل نموذج عن جدول الميزانية:

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	أصول غير جارية:			**- الأموال الخاصة**	
	- التثبيتات المعنوية			**خصوم غير جارية:**	
	- التثبيتات العينية			- قروض و ديون مالية	
	أراضي			**خصوم جارية:**	
	مباني			- موردون	
	أصول جارية				
	- المخزونات				
	- الحساب البنكي				
	- الحساب الجاري البريدي				
	الصندوق،				
مجموع الأصول			**مجموع الخصوم**		

2- المصطلحات الكبرى التي تتكون منها الميزانية:

الأصول: والتي تعبر عن ممتلكات المؤسسة أو الاستخدامات (Actif)، وتتكون من عنصرين وهما:

- أصول غير جارية:

وهي الممتلكات التي تحوزها المؤسسة وتبقى فيها لأكثر من سنة دون أن تتصرف فيها أو تتنازل عنها، كما أنها موجهة للاستخدام الدائم لاحتياجات المؤسسة.

- أصول جارية:

وهي تعبر عن ممتلكات المؤسسة والتي يمكن التصرف فيها(تتغير في مدة أقل من السنة، وهذا التغير يمكن التعبير عنها بالبيع، أو الشراء، أو التسديد، أو الإيداع، قبض أموال أو دفع أموال)، كما تمثل الأصول الجارية موضوع عمل المؤسسة والتي من المتوقع إمكانية تحقيقها (استهلاكها أو بيعها) في فترة السنة المالية.

03- مبادئ إعداد الميزانية:

بهدف إعداد الميزانية يجب الاعتماد على مبادئ خمسة وهي:

3-1- التاريخ:

لكل ميزانية تاريخ محدد، سواءً 20.../01/01 بداية السنة المالية أو دورة الاستغلال، أو تاريخ 20.../12/31 والذي يعبر عن نهاية السنة المالية أو نهاية دورة الاستغلال، وعليه فإن الميزانية بدون تاريخ ليس لها أي معنى.

- **الميزانية الافتتاحية:** تتكون في بداية السنة N /01/01 ، حيث حسابات الأصول تساوي حسابات الخصوم.

- **الميزانية الختامية:** تتكون من أرصدة ميزان المراجعة في نهاية الدورة (N /12/31)، حيث الأصول = الخصوم، مع وجود النتيجة .

3-2- مبدأ التوازن:

وينص هذا المبدأ على أن مجموع الأصول يساوي إلى مجموع الخصوم، ولذلك لأن ممتلكات المؤسسة هي عبارة عن أملاك المؤسسة المختلفة، من أموال متأتية من مبالغ مالية أتت من مصادر مختلفة.

مثال رقم (01): في 2018/01/02 تأسست شركة تجارية **الوسيط** برأسمال (؟) و تم توزيعه كما يلي:

أصول غير جارية (تثبيتات):

مباني: 850.000 دج

أراضي: 750.000 دج

معدات نقل : 900.000 دج

الأصول الجارية:

المخزونات:

بضاعة: 1.250.000 دج

مواد أولية: 300.000 دج

البنك: 600.000 دج

الصندوق: 900.000 دج

الخصوم غير الجارية:

قرض بنكي طويل الأجل: 500.000 دج

المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2018/01/02.

الحل: لدينا **الأصول = الخصوم**

الأصول= **أصول غير جارية + الأصول الجارية:**

الأصول= 900.000 + 600.000 +300.000 + 1.250.000 +850.000+ 750.000 +900.000

مجموع الأصول: 2.500.000 + 3.050.000 = 5.550.000 دج

مجموع الخصوم: رأسمال + الخصوم غير الجارية (قرض بنكي ط الأجل)

مجموع الخصوم= رأسمال (؟)+ 500.000 دج

رأسمال (؟)+ 500.000 دج = 5.550.000 دج

إذاً: رأسمال = 5.550.000 – 500.000 = 5.050.000 دج

الميزانية الافتتاحية لشركة الوسيط بتاريخ 2018/01/02

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول الغير جارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
أراضي	750.000	رأس المال	5050.000
مباني	850.000		
معدات نقل	900.000	**الخصوم جارية**	
الأصول جارية	850.000	قرض بنكي طويل الأجل	500.000
بضاعة	1.250.000		
مواد أولية	250.000		
زبائن	700.000		
بنك	850.000		
صندوق	900.000		
مج الأصول	**5.550.000**	**مج الخصوم**	**5.550.000**

مثال رقم (02): لديك الحسابات التالية للميزانية الختامية، والمطلوب هو إعداد الميزانية الختامية وتحديد النتيجة:

في تاريخ : 2018/12/31 كانت أصول و خصوم شركة الوسيط كما يلي:

أراضي: 750.000 دج مباني: 850.000 دج ، معدات نقل: 900.000 دج،

بضائع: 1000.000 دج، مواد أولية 250.00 دج زبائن: 700.000 دج، بنك: 860.000 دج، الصندوق 650.000 دج، رأس المال: 5.050.000 دج، قرض بنكي طويل الأجل:500.000 دج

حل المثال رقم (2): الميزانية الختامية لمؤسسة "الرفق" بتاريخ 2016/12/31

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول الغير جارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
أراضي	750.000	رأس المال	5050.000
مباني	850.000	النتيجة	
معدات نقل	900.000	**الخصوم جارية**	
الأصول جارية	850.000	قرض بنكي طويل الأجل	500.000
بضاعة	1.000.000		
مواد أولية	250.000		
زبائن	700.000		
بنك	860.000		
صندوق	650.000		
مجموع الأصول		**مجموع الخصوم**	**5.550.000**

4- تحديد نتيجة الدورة:

يتم استخراج النتيجة في نهاية الدورة بطريقتي الميزانية و حسابات النتائج تستخرج النتيجة عن طريق الميزانية بمقارنة حسابات الأصول بحسابات الخصوم و الفرق هو نتيجة الدورة.

إذا كانت النتيجة بإشارة موجبة ← ربح

إذا كانت النتيجة بإشارة سالبة ← خسارة

طريقة الأولى: النتيجة = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

الطريقة الثانية: النتيجة = مجموع الإيرادات (حـــ/ ××7) – مجموع المصاريف (حـــ/ ××6)

5- صافي المركز المالي:

أ- تعريف الصافي المركز المالي: هو القيمة المحاسبية الصافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.

ب- حساب المركز المالي الصافي: يمكن حسابه بإحدى العلاقتين:

م م ص = مجموع أصول – مجموع ديون.

م م ص = أموال خاصة + نتيجة الدورة (ربح) أو (–) نتيجة الدورة في حالة الخسارة.

مثال:

في 12/31/ 2020 كانت ميزانية المؤسسة (الوسيط) تضم الأصول والخصوم التالية : مباني 20000 ، معدات وأدوات 10000 ، بضاعة 6000 ، منتجات نصف مصنعة 14000 ، بنك : 24000، صندوق 6000 رأسمال 50000، قرض بنكي 6000 ، موردون 14000، نتيجة الدورة ؟.

المطلوب:

- أحسب نتيجة الدورة؛

- أحسب (م م ص) للمؤسسة في 2020/12/31؛

الحل:

نتيجة الدورة= أصول – خصوم

(20000+10000+6000+14000+24000+6000)-(14000+6000+50000)

النتيجة = 10000 دج (ربح)

المركز المالي الصافي= أصول – ديون

الطريقة الأولى: م م ص = 80000– (14000+6000) = **60000 دج**

الطريقة الثانية: م م ص = أموال خاصة +/– نتيجة الدورة

م م ص = 50000 + 10000 = 60000 دج

ثانياً– الحساب (Le compte) وتصنيف الحسابات:

1– تعريفه:

الحساب هو جدول ذو جانبين أو طرفين، جانب أيمن يعرف بالجانب المدين، و جانب أيسر يعرف بالجانب الدائن، الفرق بين الجانبين يسمى الرصيد، و يخصص الحساب لإظهار القيمة النقدية للتدفقات الخاصة به (أي بالحساب) خلال فترة محددة (نرمز له بـــ حـــ/).

2) أشكال الحساب: هناك 03 أشكال للحساب:

أ– **الشكل التجميعي:** الشكل ذو الأعمدة المتوائمة أو المتلاصقة

ب– **الشكل العادي:** ذو الأعمدة المتباعدة

ج– **الحساب ذو خانة للأرصدة**

د– **الشكل المختصر (المبسط).**

أ– **الشكل ذو عمود مزدوج (الشكل التجميعي المتلاصقة)** : و قد سمي كذلك لأن أعمدة المبالغ المدينة والدائنة متلاصقة كما يتضح في الشكل التالي:

رقم و اسم الحساب

التاريخ / العملية	البيان / تفصيل	المبالغ	
		مدين	دائن
	الرصيد		
	المجموع		

ب. الشكل الكلاسيكي (أو العادي أو الشكل ذو الأعمدة المتباعدة): عمليا هو غير مستعمل، و يكون كالتالي: لاحظ عدم تلاصق العمود المدين مع العمود الدائن.

رقم و اسم الحساب

التاريخ	البيان/ التفصيل	مدين	التاريخ	البيان	دائن
	مجموع			مجموع	

ج- الحساب ذو خانة للأرصدة:

التاريخ	البيان / تفصيل	المبالغ		الأرصدة	
العملية		مدين	دائن	مدين	دائن
	المجموع				

د- الشكل المختصر (المبسط): يكون في شكل حرف (T) باللاتينية:

مدين	رقم و اسم الحساب	دائن
م		د

3) تصنيف الحسابات و قواعد سيرها: الحسابات نوعين:

أ- حسابات الميزانية (الذمة المالية):

هذه الحسابات تظهر بجانب الأصول و الخصوم في الميزانية (تكون من حـــ/ ××1 إلى حـــ/××5)، وهي:

1- حسابات رؤوس الأموال

2- حسابات التثبيتات

3- حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ

4- حسابات الغير

5- الحسابات المالية

- حسابات الأصول من الميزانية تزيد في **الطرف المدين** و تنقص في **الطرف الدائن.**

- حسابات الخصوم من الميزانية تزيد في **الطرف الدائن** و تنقص في **الطرف المدين.**

ب. حسابات التسيير:

تضم حسابات المصاريف (مثل الأجور و المواد المستهلكة...)، و تصنف في حـــ/××6 حسابات التكاليف (الأعباء)، و كذا حسابات النواتج (مثل مبيعات البضاعة، مبيعات المنتجات، النواتج المالية...) و تصنف في حـــ/××7 حسابات الإيرادات.

- حسابات الأعباء تزيد في **الطرف المدين** و تنقص في **الطرف الدائن.**

- حسابات المنتوجات تزيد في **الطرف الدائن** و تنقص في **الطرف المدين.**

4- كيفية قراءة رقم الحساب: يمكن قراءة الحساب كما يلي:

- **الصنف** يحتوي على رقم واحد وهو الذي على اليسار؛
- **الحساب الرئيسي** يحتوي على رقمين؛

- **الحساب الثانوي** يحتوي على ثلاث أرقام؛
- **الحساب الفرعي** يحتوي على أربع أرقام فأكثر.

مثال:

حـــ/ 30: ينتمي إلى المجموع الثالثة وهي المخزونات 3، والحساب الرئيسي يمثل بضائع حـــ/ 30، وفي حال لدينا نوعين من البضائع يمكن إضافة رقم آخر لنحصل على الحساب الثانوي والذي يمكننا من التفريق بين النوعين من البضائع، النوع الأول حـــ/ 300 ، والنوع الثاني: حـــ/ 301، وهكذا.

ح/ الرئيسية عدا 28 اهتلاكات ← دائن ح/ الرئيسية 29← 39← دائنة ←49 ←59	ح/ الثانوية: 109 ← طبيعة مدينة ح/609 ← طبيعة دائنة 709 ← طبيعة مدينة

مثال على كيفية سير الحسابات:

سجل العمليات التالية في حساب الصندوق ثم استخرج رصيده:

1- رصيد أول مدة للصندوق كان 25000 دج

2- تحويل 20.000 دج من البنك إلى الصندوق

3- تسديد مصاريف الكهرباء 15000 دج نقدا

4- شراء مواد أولية بقيمة 12000 دج نقدا

5- شراء معدات نقل 10000 دج نقدا

6- قبضت المؤسسة مبلغ 95000 دج من عند الزبون خالد نقداً

7- بيع بضاعة 35000 دج نقدا

8- تسديد لمورد أحمد مبلغ 20000 دج نقدا

الحل

مصطلح نقدا تعني بها أن العملية تمت بواسطة الصندوق:

مدين53 ح/الصندوق	دائن
1- 25000	3- 15000
2- 20.000	4- 12000
6- 95000	5- 10000
7- 35000	8-20000
	رصيد مدين 88000
المجموع: 145000	**مجموع 145000**

4- تعريف الرصيد:

إن رصيد الحساب هو الفرق بين طرفه المدين و طرفه الدائن، و نسجل الرصيد في الجانب الأصغر و هذا من أجل إحداث التوازن، و ينسب إلى الجانب الأكبر.

في المثال أعلاه الرصيد هو 88000 دج، وهو ناتج عن طرح 145000 **(مدين)** و57000 **(دائن)** و تسجل قيمة الرصيد في **الطرف الأصغر** ويسمي **بالجانب الأكبر، وفي الحالة السابقة فإن** الرصيد تم تسجيله في الجانب الدائن وتم تسميته بالجانب المدين.

5- تسجيل العمليات في الحسابات:

بحسب نظرية القيد المزدوج فإن كل عملية المالية تقوم بها المؤسسة يتأثر على إثرها حسابين على الأقل، الأول مدين والآخر دائن.

وعليه فإن لكل عملية تجارية تسجل في حسابين أو أكثر، فالحساب الذي يمثل مصدر للمال في العملية أو التدفق يكون دائنا، أما الحساب الذي يمثل استخداماً للمال فإنه يكون مدينا بقيمة التدفق.

مثال 01:

عملية تحويل 20.000 دج من البنك إلى الصندوق:

تمثل هذه العملية تدفقا نقدياً **متأتي** أو **أعطى** أو **مصدره** البنك و **استخدامه** أو **أخذ المال** الصندوق (الحساب الذي استلم المبلغ النقدي)

يمكن تمثيل العملية بمخطط حيث السهم يبدأ من المصدر و ينتهي عند الاستخدام.

المصدر ←——————— الاستخدام

(تدفق نقدي 20000 دج)

حـــ/512 البنك

م	د
20.000	

حـــ/53 الصندوق

م	د
20.000	

نلاحظ أن البنك دائن لأنه مصدر التدفق النقدي، أما الصندوق فهو مدين لأنه الاستخدام.

مثال 02: شراء مواد أولية بقيمة 12000 دج نقدا

العملية الثانية: المصدر ←——————— الاستخدام

حـــ/53 الصندوق

م	د
12000	

حـــ/ 31 مواد أولية

م	د
12000	

دفتر اليومية (Le journal):

1- وثائق الإثبات: يعتمد المحاسب في تسجيل مختلف العمليات المحاسبية اليومية على مجموعة من الوثائق تسمى "وثائق الإثبات" التي تتمثل في:

- الطلبية Bon de commande
- الفاتورة (فواتير البيع للغير، فواتير الشراء من الغير) Facture
- سند التسليم Bon de livraison
- فاتورة الخصم (استدراكية) Facture d'avoir
- سند الاستلام (ايصالات استلام) Bon de réception
- كشف الأجور و الرواتب Fiche de paie
- الصك البنكي Le chèque bancaire
- الكمبيالة Lettre de change
- السند لأمر Billet à ordre
- كشف الجرد Fiche d'inventaire
- عقود الملكية أو البيع الخاصة بالأصول Les actes de propriétés

2- مراحل التسجيل المحاسبي:

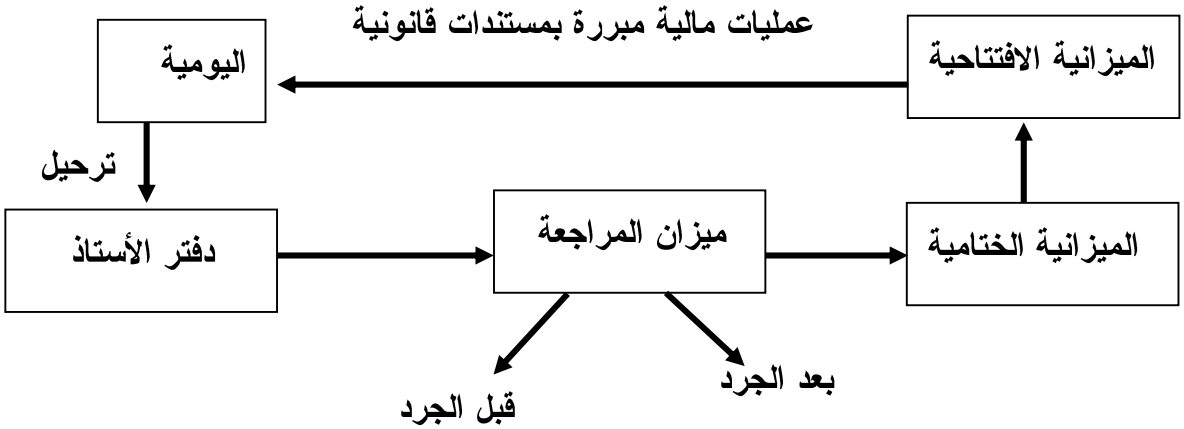
- التسجيل اليومي لكل العمليات في دفتر اليومية
- ترحيل العمليات المسجلة إلى حساباتها في دفتر الأستاذ و استخراج الأرصدة
- ترحيل الحسابات إلى ميزان المراجعة يقتصر على المجموع و الرصيد
- القيام بأعمال الجرد و تسوية الأخطاء في نهاية الدورة

- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد
- إعداد الميزانية الختامية و حساب النتيجة و إعداد جدول حسابات النتائج

– إصدار القوائم المالية، استخراج المركز المالي للمؤسسة.

3- الدورة المحاسبية:

التسجيل العمليات المالية وفق المخطط التالي والذي نطلق عليه اصطلاحاً الدورة المحاسبية:



أ- تعريف اليومية:

هو دفتر قانوني يسجل فيه التاجر عملياته اليومية في صيغة قيود محاسبية تظهر الحساب المدين والحساب الدائن و مبالغ العمليات و تاريخها و شرحها و كذا أرقام الحسابات.

دفتر اليومية يجب أن ترقم صفحاته و تختم من قبل رئيس المحكمة حيث يقع مقر المؤسسة (التقييد يكون دون شطب أو ترك بياض أو فراغ أو تمزيق).

ب- شكل اليومية:

رقم الحساب		البيان/ الشرح/ التفصيل	المبالغ	
حـــ/ المدين	حـــ/ الدائن		المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		التاريخ **(شرح العملية)**		

بحيث نسجل في بدايتها القيد الافتتاحي أو ما يسمى أرصدة بداية المدة، وفي أسفل كل صفحة يحسب مجموع المبالغ المدينة و كذلك مجموع المبالغ الدائنة، و تحويل هذه المجاميع إلى الصفحة الموالية مع الإشارة إلى ذلك، في نهاية اليومية يجب أن يكون مجموع المبالغ المدينة يساوي مجموع المبالغ الدائنة.

ج- نظرية (مبدأ) القيد المزدوج:

تنص المادة 16 من القانون رقم 07-11 المؤرخ بـــــ25 نوفمبر 2007 على وجوب تسجيل القيود المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، و يمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين و الآخر دائن في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، و يجب أن يكون المبلغ المدين يساوي المبلغ الدائن.

د- أنواع القيود: هناك نوعين أساسين للقيود وهما:

- **القيود البسيطة:** تتكون فقط من حسابين، أحدهما مدين و الآخر دائن.
- **القيود المركبة:** تتضمن على أكثر من حساب في أحد الطرفين أو في كليهما.

أمثلة عن القيد البسيط و القيد المركب:

القيد البسيط	القيد المركب
• شراء معدات نقل على حساب - معدات نقل (+) - المورد (+) • تحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك - البنك (+) - الصندوق (−) • بيع منتجات مصنعة بشيك بنكي - البنك (+) - المنتجات مصنعة (−)	• شراء مواد أولية وسدد نصفها نقدا و الباقي على الحساب - المواد الأولية (+) - الصندوق (−) - مورد مخزونات (+) • بيع بضاعة سدد ½ بشيك بنكي و ¼ نقداً والباقي على الحساب - البنك (+) - الزبائن (+) - الصندوق (+) - البضاعة (−)

مثال:

قامت مؤسسة الوسيط التجارية بالعمليات التالية خلال شهر نوفمبر 2023:

1- في 2023/12/10 سددت المؤسسة مصاريف الدراسات والأبحاث مبلغ 80000 دج بشيك بنكي.

2- 2023/11/11 شراء تجهيزات مكتب بـــــ 24000 دج على الحساب.

3- 2023/11/13 شراء بضاعة بـــــ 36000 دج، ثلثها على الحساب والباقي مناصفة بين الصندوق وشيك بنكي.

4- 2023/11/16 تسديد مصاريف الإيجار 15000 نقداً.

5- 2023/211/202 بيع بضاعة 12000 دج، وسدد نصفها نقداً والباقي على الحساب، وقد كانت تكلفة شرائها 10000 دج .

6- 2023/11/23 تم تسديد لمورد التثبيتات مبلغ 60000 دج نقداً .

7- 2023/11/25 تم تسديد إلى مورد المخزونات مبلغ الفاتورة 25000 دج نقداً و الباقي بشيك بنكي، علماً بأنه كان مبلغ المورد 70000 دج .

المطلوب:

أ- حدد حسابات المصدر و الاستخدام في جميع العمليات المالية السابقة.

ب- سجل العمليات في حساباتها وفق نظرية القيد المزدوج

ج- التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر يومية المؤسسة الوسيط

د- فتح الحسابات و استخراج أرصدتها.

الحل:

أ- تحديد حسابات المصدر و الاستخدام في جميع العمليات المالية:

شكل جدول: تحديد المصدر والاستخدام في العمليات المالية:

رقم العملية	المصدر	الاستخدام	الدائن	المدين	مبلغ العملية
01	شيك بنكي	مصاريف الدراسات والأبحاث	البنك	مصاريف الدراسات والأبحاث	80000 دج
02	على الحساب (مورد التثبيتات)	تجهيزات مكتب	مورد التثبيتات	تجهيزات مكتب	24000 دج
03	على الحساب (مورد المخزونات) الصندوق وشيك بنكي.	بضاعة	مورد المخزونات الصندوق البنك.	بضاعة	36000 دج
04	نقداً (الصندوق)	مصاريف الإيجار	الصندوق	مصاريف الإيجار	15000 دج
05	بضاعة	نقداً (الصندوق) على الحساب (زبائن)	بضاعة	الصندوق الزبائن	12000 دج،
06	نقداً	مورد التثبيتات	نقداً	مورد التثبيتات	60000 دج
07	نقداً(الصندوق) بشيك بنكي	مورد المخزونات	الصندوق البنك	مورد المخزونات	70000 دج

حل المثال: تحديد المصدر والاستخدام بطريقة دفتر الأستاذ أو الدفتر الكبير:

العملية الأولى: سددت المؤسسة مصاريف الدراسات والأبحاث مبلغ 80000 دج بشيك بنكي.

المصدر ⟵ الاستخدام

م حـ/512 البنك د	
80000	

م حـ/617 م الدراسات د	
80000	

العملية الثانية: شراء تجهيزات مكتب بـــ 24000 دج على الحساب.

المصدر ⟵ الاستخدام

م حـ/ 404 مورد تثبيتات د	
24000	

م حـ/ ×218 تجهيزات مكتب د	
24000	

العملية الثالثة : شراء بضاعة بـــ 36000 دج، ثلثها على الحساب والباقي مناصفة بين الصندوق وشيك بنكي، فعند شراء بضاعة نحتاج إلى استخدام حساب وسيطي وهو حـــ/ 380 وتتم العملية كما يلي:

المصدر ⟵ الاستخدام

م حـ/ 401 د	
12000	

م حـ/ 53 صندوق د	
12000	

م حـ/ 512 بنك د	
12000	

م حـ/ 380 مشتريات بضاعة د	
36000	36000

م حـ/ 30 بضاعة د	
36000	

العملية الرابعة: تسديد مصاريف الإيجار 15000 نقداً.

المصدر ← **الاستخدام**

م حـ/ 53 صندوق د		م حـ/ 613 مصاريف الإيجار د	
	15000	15000	

العملية الخامسة: عند بيع البضاعة فإننا نحتاج لحسابات حـ/ 700 مبيعات بضاعة بسعر البيع، وحساب حـ/ 600 بسعر أو تكلفة الشراء، وقد كانت تكلفة شرائها 10000 دج، وعليه فإن العملية تكون كالتالي:

المصدر ← **الاستخدام**

م حـ/ 700 مبيعات بضاعة د		م حـ/ 53 صندوق د		م حـ/ 411 زبائن د	
	12000	6000		6000	

م حـ/ 30 بضاعة د		م حـ/ 600 مشتريات بضاعة مستهلكة د	
10000		10000	

العملية السادسة: تم تسديد لمورد التثبيتات مبلغ 60000 دج نقداً .

المصدر ← **الاستخدام**

م حـ/ 53 صندوق د		م حـ/ 404 مورد تثبيتات د	
60000		60000	

العملية السابعة: تم تسديد إلى مورد المخزونات مبلغ الفاتورة 25000 دج نقداً و الباقي بشيك بنكي. علماً بأنه كان مبلغ المورد 70000 دج .

المصدر ← **الاستخدام**

م حـــ/ 53 صندوق د	م حـــ/ 512 البنك د	م حـــ/ 404 مورد تثبيتات د
25000	45000	70000

التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر اليومية مؤسسة الوسيط:

ح/ مدين	ح/ دائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		العملية الأولى	80000	
617		من:		
		حـــ/ مصاريف الدراسات والأبحاث		80000
		إلى حـــ/ بنوك. ح. ج		
	512	(تسديد مصاريف الدراسات والأبحاث بشيك بنكي)		
		العملية الثانية	24000	
		من:		
2182		حـــ/ أثاث مكتب (تثبيتات عينية أخرى)		24000
	404	إلى:حـــ/ مورد تثبيتات		
		(شراء أثاث مكتب على الحساب)		

		العملية الثالثة		
380		من حـــ/ مشتريات بضاعة مخزنة	36000	
		إلى:		12000
	401	حـــ/ مورد مخزونات		12000
	512	حـــ/ بنوك. ح. ج		12000
	53	حـــ/ صندوق		
		(شراء بضاعة والتسديد مناصفة بين البنك والصندوق والمورد)		
		العملية الرابعة		
613		من حـــ/ مصاريف الإيجارات	15000	
		إلى:		
		حـــ/ الصندوق		
	53	(تسديد مصاريف الإيجار نقداً)		15000
		العملية الخامسة		
		من:		
411		حـــ/ زبائن	6000	
53		حـــ/ صندوق	6000	
		إلى: حـــ/ مبيعات من البضائع		
	700	(بيع بضاعة نقداً والباقي على الحساب على الحساب بفاتورة رقم..)		12000

		من حـــ/ مشتريات بضاعة مستهلكة		
	10000	إلى: حـــ/ بضاعة		600
10000			30	
		قيد خروج بضاعة تم بيعها		
		العملية السادسة		
		من: حـــ/ مورد التثبيتات		
	60000			404
		إلى: حـــ/ الصندوق		
60000			53	
		تسديد لمورد التثبيتات نقداً		
		العملية السابعة		
		من: حـــ/ مورد المخزونات		
	70000	إلى:		401
		حـــ/ البنك		
		حـــ/ الصندوق	512	
45000		تسديد لمورد المخزونات بالبنك والنقداً	53	
25000				

دفتر الكبير (دفتر الأستاذ) Le grand livre وميزان المراجعة (La balance):

1- الدفتر الكبير:

هو عبارة عن وثيقة تهتم بتسجيل مختلف التغيرات التي تطرأ على الحسابات (حسابات الميزانية وحسابات التسيير)، و هذا بنقل الأرصدة الافتتاحية من الميزانية الافتتاحية ومختلف التغيرات من دفتر اليومية وهذا بهدف القيام بالجرد الدوري للحسابات، وتسهيل عملية معرفة الأرصدة في أي تاريخ، وقد تم التطرق له عند دراسة مفهوم الحساب وأشكاله.

2- ميزان المراجعة (La balance)

2-1- تعريف ميزان المراجعة:

هو عبارة عن جدول تلخص فيه كل أصناف الحسابات من الصنف 1 إلى 7، و ذلك بتاريخ نهاية كل دورة، و يتضمن مجاميع الحسابات و أرصدتها.

من فترة إلى أخرى، تقوم الـــــمؤسسة بإعداد ميزان المراجعة لمراقبة إذا ما كان مبدأ القيد المزدوج قد تم احترامه (بحيث أن مبدأ القيد المزدوج هو ركيزة العمل المحاسبي).

- أداة لمراقبة التسجيل المحاسبي (المدين = الدائن)؛
- تستخدم لتحديد الميزانية الختامية للمؤسسة؛

2- 2- شكل ميزان المراجعة:

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
	حسابات الصنف 1				
	حسابات الصنف 2				
	حسابات الصنف 3				
	حسابات الصنف 4				
	حسابات الصنف 5				
	حسابات الصنف 6				
	حسابات الصنف 7				
	المجموع	**مدين (أ) = دائن (ب)**		**مدين (1) = دائن (2)**	

- يجب أن يكون مجموع المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة، و كذا مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة الدائنة.

- هذا الجدول للمراقبة يتم إعداده شهريا، كل ثلاثي، كل سداسي و إجباريا عند نهاية الدورة (La clôture d'exercice).

- عندما يعد الميزان من فترة لأخرى، الميزان الذي يليه يلخص مبالغ ومجاميع سابقة، فهو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهرا، يسمى ميزان المراجعة العام لنهاية الدورة.

مثال رقم 01:

ميزان المراجعة

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
101	رأسمال	-	120000	-	120000
218×	(معدات نقل) تثبيتات أخرى	25000	_	25000	_
30	البضائع	51000	-	51000	-
380	بضاعة مخزنة	38000	38000	-	-
401	موردو المخزونات و الخدمات	10000	10000	-	-
411	زبائن	20000	-	20000	_
512	بنوك، حسابات جارية	12000	-	12000	_
53	الصندوق	25000	20000	5000	_
613	إيجارات	16000	_	16000	_
617	الدراسات والأبحاث	3000	_	3000	_
700	المبيعات من البضائع	-	12000	-	12000
	المجموع	**200000=200000**		**132000=132000**	

– يجب أن تكون المبالغ المدينة تساوي مجموع المبالغ الدائنة و كذا مجموع الأرصدة المدينة تساوي مجموع الأرصدة الدائنة، هذا الجدول يتم إعداده شهريا، كل ثلاثي، كل سداسي و إجباريا عند نهاية الدورة .

– عندما يعد الميزان من فترة لأخرى، الميزان الذي يليه يلخص مبالغ و مجاميع سابقة، وهو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهرا، يسمى ميزان **المراجعة العام لنهاية الدورة**.

3– طريقة تصحيح الأخطاء:

إن احتمال وجود أخطاء وتكرارها في الدفاتر المحاسبية، وهذا راجع لعدة أسباب، منها الأعمال العديدة و المعقدة و المتداخلة التي تقوم بها المؤسسة، وبالنظر إلى أن المحاسب بشر، وإحتمالية الخطأ وارد، لذلك وجب أن نعرف طريقة تصحيح الأخطاء

أ– أسباب الأخطاء:

– السهو أو عدم المعاينة

– الأخطاء العمدية، وهو ما ينجر عنه العديد من الإجراءات القضائية

ب– أنواع الأخطاء:

– **أخطاء الحذف أو السهو**: هي أخطاء ناتجة عن عدم إثبات عملية بكاملها أو أحد طرفيها بدفاتر القيد (عدم تسجيل عملية معينة).

– **أخطاء حسابية**: الخطأ في العمليات الحسابية (الطرح أو الجمع...) و كتابة الأعداد و المبالغ بأرقام غير صحيحة.

– **أخطاء فنية**: عند عدم تطبيق المبادئ المحاسبية.

– **أخطاء معوضة**: هي الأخطاء الناتجة عن محو خطأ بأثر خطأ آخر.

ج– اكتشاف الأخطاء:

– استخدام ميزان المراجعة (Le Balance)

– استخدام مذكرات المقاربة بين الحسابات (Les états de rapprochement)

- الجرد المادي و المحاسبي

- المراجع (Auditeur)

د- طرق تصحيح الأخطاء:

- طريقة القيد العكسي (La contre passation)

- طريقة المتمم للصفر (المتمم الصفري)

- بالنسبة لنسيان عملية محاسبية (أو عدم أخذها من طرف logiciel) هنا المحاسب يسجلها من جديد.

د-1- الطريقة الأولى: طريقة القيد المعاكس:

هذه الطريقة تقتضي إلغاء القيد الخاطئ، وذلك عن طريق عكس القيد المسجل الخاطئ، بحيث يكون المدين دائناً، والدائن مديناً، ثم إجراء تسجيل القيد الصحيح.

مثال: تسديد للمورد المخزونات نقداً بمبلغ 80000 دج، وقد أخطأ المحاسب في المبلغ وكتبه 6000 دج، صحح الخطأ الوارد في اليومية:

- **القيد الخاطئ:**

401		من: حـــ/ المورد	60000	
	53	إلى حـــ/ صندوق		60000

- **قلب (عكس) القيد الخاطئ:** بعد اكتشاف الخطأ يلغى القيد الأول عن طريق عكس القيد الخاطئ

53		من : حـــ/ صندوق	60000	
	401	إلى: حـــ/ المورد		60000

- **تسجيل القيد الصحيح :** ثم تسجيل القيد الصحيح

401		من: حـــ/ المورد	80000	
	53	إلى حـــ/ صندوق		80000

ب- الطريقة الثانية: طريقة المتمم للصفر:

- يتم بمقتضاها إلغاء مبلغ العملية الخاطئة بمبلغ يتممه إلى الصفر جبريا.

- و المتمم الجبري إلى الصفر لرقم هو رقم آخر إذا أضيف إلى الأول كانت نتيجة الجمع مساوية إلى الصفر.

مثلا: للبحث عن متمم 60000 إلى الصفر بطرحها من

60000

$\bar{1}40000$

000000

نضيف إلى النتيجة رقم (1) من اليسار مصحوبا من الأعلى بإشارة سالب (-) للدلالة على أنه رقم سالب.

مثال:

- **قلب (عكس) القيد الخاطئ:** بعد اكتشاف الخطأ يلغى القيد الأول عن طريق المتمم إلى للقيد الخاطئ

401		من : حـــ/ المورد	$\bar{1}40000$	
	53	إلى: حـــ/ صندوق		$\bar{1}40000$

- **تسجيل القيد الصحيح :** ثم تسجيل القيد الصحيح

401		من: حـــ/ المورد	80000	
	53	إلى حـــ/ صندوق		80000

تمرين واجب الحل:

التمرين:

بدأت مؤسسة السلام نشاطها بتاريخ 2018/01/02 برأسمال قدره 24000 دج، بحيث تم إيداعه مناصفة بين البنك والصندوق والحساب الجاري البريدي، ثم قامت بالعمليات التالية:

2018/01/10 شراء أرض 3500 ومباني 4200 بحيث كان التسديد مناصفة بين البنك والصندوق

2018/02/15 شراء معدات نقل بقيمة 5500 بشيك بريدي

03/30/ شراء مواد أولية بقيمة 2300 دج

05/02/ 2018 شراء بضاعة بقيمة 4600 على الحساب

2018/05/15 تم بيع البضاعة بقيمة 5500 بحيث تم قبض مبلغ 2000 نقدا والباقي على الحساب

المطلوب:

إعداد الميزانية الافتتاحية، تسجيل العمليات في اليومية وترحلها إلى دفتر الأستاذ، وإعداد الميزانية الختامية، وحساب صافي المركز المالي.

2- إعداد ميزانية ختامية في حال تم بيع البضاعة بقيمة 4500 بحيث تم قبض مبلغ 2000 نقدا والباقي على الحساب.

المحور الرابع:

محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

المحور الرابع: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

أولا- المعالجة المحاسبية لتأسيس المؤسسة غير الفردية:

يعتبر رأس المال نقطة الانطلاق في التسجيل المحاسبي عند تأسيس أي مؤسسة اقتصادية، حيث يسجل في (حـــ / 101: رأس المال) بقيمته المدونة في العقد التأسيسي، حيث يتضمن هذا الحساب عدة تسميات هي: رأس المال الصادر، رأس مال الشركة، أموال الاستغلال (بالنسبة للمؤسسة الخاصة الفردية)، على المؤسسة اختيار التسمية الملائمة للوضع القانوني لها.

1- المعالجة المحاسبية لتأسيس شركات الأشخاص (شركة التضامن كنموذج):

شركة التضامن هي شركة تتكون من شريكين أو أكثر، وذات مسؤولية شخصية تضامنية. وتسمى الشركة بأسماء الشركاء، ويكتسب الشريك صفة التاجر، وتعتبر حصة الشريك غير قابلة للانتقال للغير، ولا تنتقل هذه الحصة لورثة الشريك، وبعد الانتهاء من إجراءات تأسيس الشركة يسدد كل شريك الحصة المتفق عليها من رأس المال، ويكون التسجيل المحاسبي لقيود تأسيس الشركة على مرحلتين:

1-1- مرحلة الوعد بالمساهمة: يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء في الطرف المدين من(حـــ/456 : الشركاء عمليات رأس المال، وبمقابل جعل الحساب حـــ / 101 رأس المال دائنا، حيث يمكن أن تتنوع حصص الشركاء في رأس المال بين حصص نقدية، وحصص عينية، للتفريق بين الحصص النقدية عن الحصص العينية، يمكن تفريع الحساب 456 إلى :

حـــ / 4561: الشركاء عمليات رأس المال، حصص عينية

حـــ / 4562 : الشركاء عمليات رأس المال، حصص نقدية

وعليه تسجل مرحلة الوعد بالمساهمة بجعل فروع الحساب 456 مدينة والحساب 101 دائنا بمبلغ رأس المال المكتتب، وهذا حينما يكون رأس مال المؤسسة مطلوب بالكامل، وفق القيد التالي:

4561			××××	
4562			×××××	
	101			××××

1-2- مرحلة تنفيذ الوعد:

2×		من: حـــ/ التثبيتات	××××	
3×		حـــ/ مخزونات	×××××	
4×		حـــ/ حسابات الغير	×××××	
5×		حـــ/ حسابات مالية		××××
	4561	حـــ / 4561: الشركاء عمليات رأس المال، حصص عينية		
	4562	حـــ / 4562 : الشركاء عمليات رأس المال، حصص نقدية		××××

2- المعالجة المحاسبية لتأسيس شركات الأموال (شركة المساهمة كنموذج):

شركة المساهمة عرفتها المادة 592 من ق ت ج بانها الشركة التي ينقسم رأسمالها إلى أسهم و تتكون من شركاء ا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصتهم، و لا يمكن أن يقل عدد، شركاء عن سبعة ...

2-1- مرحلة الوعد بالمساهمة:

ألزم القانون التجاري حصصهم العينية حين إصدارها، الشركاء بدفع فيستوجب الله أما الحصص النقدية فيستوحب عند الاكتتاب على الأقل الربع (1/4)، والباقي ثلاثة أرباع (3/4) أجل أقصاء خمس سنوات ابتداء من تسجيل الشركة في السجل التجاري، حينما تستدعى الحصة النقدية المؤجلة أي رأس المال المكتب غير المطلوب، يسجل القيد التالي:

4561		حـــ /الشركاء عمليات رأس المال، حصص عينية	××××	
4562		حـــ / الشركاء عمليات رأس المال، حصص نقدية	×××××	
109		حـــ/ رأس المال المكتتب غير المطلوب	×××××	
	101	حـــ/ رأس المال		××××
				××××

2-2- وعند تستدعى الحصة النقدية المؤجلة أي رأس المال المكتتب غير المطلوب يكون القيد التالي:

4562		حـــ /الشركاء عمليات رأس المال، حصص عينية	××××	
	109	حـــ/ رأس المال المكتتب غير المطلوب		××××

2-3- مرحلة تنفيذ الوعد: وذلك بجعل حسابات ××2، و××3، ××4، ××5 مديناً وحساب حـــ/ 4561 حصص عينية، وحـــ/ 4562 حصصة نقدية،

2×		من: حـــ/ التثبيتات	××××	
3×		حـــ/ مخزونات	×××××	
4×		حـــ/ حسابات الغير	×××××	
5×		حـــ/ حسابات مالية		××××
	4561	حـــ / 4561: الشركاء عمليات رأس المال، حصص عينية		
	4562	حـــ / 4562 : الشركاء عمليات رأس المال، حصص نقدية		××××

ثالثا: المعالجة المحاسبية لتأسيس المؤسسة الخاصة الفردية

1 – سير الحساب 101 أموال الاستغلال:

يتلائم حساب 101 مع الشكل القانونى للمؤسسة، لذلك تعتمد تسمية أموال الاستغلال للدلالة على رأس مال المال في المؤسسة الفردية حـــ / 101: أموال الاستغلال، والجدول التالي يوضح الحالات التي يكون فيها هذا الحساب مدين أو دائن.

يكون مدين (–) بـــ:	يكون دائن (+) بـــ:
– كل تخفيض في رأس مال المؤسسة؛ – الرصيد المدين لحساب المستغل (108)؛ – الرصيد المدين لحساب نتيجة السنة المالية (حـــ / 129: خسارة) في بداية الدورة الموالية	– المساهمات التي قدمها المستقل (صاحب المؤسسة المؤسسته – الرصيد الدائن لحساب نتيجة السنة الثانية (حـــ/ 120 ربح) في بداية الدورة الموالية. – الرصيد الدائن الحساب المستغل في نهاية الدورة في نهاية الدورة

2 . سير الحساب 108 (حساب المستغل)

يستخدم هذا الحساب في المؤسسات الخاصة الفردية، وهو حساب خاص بتسجيل العمليات ذات الطابع الشخصي التي يقوم بها صاحب المؤسسة المدفوعات الشخصية والمسحوبات الشخصية)، أي يسجل فيه كل عمليات السحب أو الإيداع الشخصية التي يقوم بها صاحب المؤسسة، فيكون دائن في حالة الإيداع، ومدين في حالة السحب. كما يبينه الجدول التالي:

يكون مدين –	يكون دائن +
– المسحوبات الشخصية التي يمكن أن يقوم بها صاحب المؤسسة لتلبية حاجاته الشخصية. مثل: سحب مبالغ مالية ، أو سحب مخزونات	المدفوعات الشخصية التي يمكن أن يقوم بها صاحب المؤسسة الصالح المؤسسة. مثل: تسديد للمورد أو تسديد فاتورة الهاتف الخاصة بمؤسسته من أموال الخاصة.

حساب المستغل من الحسابات التي لا تظهر في الميزانية، حيث يدمج رصيده في حـــ/ 101، وذلك في حالتين هما:

رصيد حـــ / 108 مدين:

أي أن: المسحوبات الشخصية أكبر من المدفوعات الشخصية، وعليه نقوم بجعل حـــ/ 101 مدين و حـــ/ 108 دائن ترصيد هذا الأخير.

رصيد حـــ/ 108 دائن:

المسحوبات الشخصيـــة أقل من المدفوعات الشخصيـــة، وعليه نقوم بجعل حـــ / 101 دائن وحـــــ/ 108 مدين وبذلك يتم ترصيد هذا الأخير.

المحور الخامس:

دراسة حسابات الصنف الأول:

الاحتياطات، نتيجة السنة،

الترحيل من جديد

المحور الخامس: دراسة حسابات الصنف الأول: الاحتياطات، نتيجة السنة، الترحيل من جديد

1- الصنف الأول حسابات رؤوس الأموال:

إن دراسة الصنف الأول حسابات رؤوس الأموال، والتي جاءت في مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي، وعليه فإن قائمة الحسابات الرئيسية، والتي يتضمنها الصنف الأول مجموعة الحسابات الرئيسية التالية:

10 – رأس المال الاحتياطات وما يماثلها؛

11- الترحيل من جديد؛

12 – نتيجة السنة المالية؛

13 – النواتج والأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال؛

15 – مؤونات للأعباء – خصوم غير الحارية؛

12 – نتيجة السنة المالية؛

13 – النواتج والأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال؛

15 – مؤونات للأعباء – خصوم غير الجارية؛

16 – الإقتراضات والديون المماثلة؛

17 – الديون المرتبطة بالمساهمات؛

18 – حسابات إرتباط المؤسسات والشركات في شكل مساهمة؛

كما أن هذه الحسابات يمكن أن تتفرع بدورها إلى حسابات فرعية أخرى، وفي هذه النقطة من المطبوعة سوف نعرج على حسابات معينة فقط كما جاءت في المقرر الدراسي للمقياس، وهذه الحسابات هي: الاحتياطات، النتيجة، وترحيل من جديد دون سواها

حـــ/ 10 رأس المال الإحتياطات وما يماثلها:

حيث يمثل حساب رأس المال والاحتياطات وما يماثلها المبالغ المقدمة لتأسيس المؤسسة سواء من المستغل الفردي أو عن طريق المساهمة، إضافة إلى الجزء الذي إكتسبته نتيجة ممارستها لنشاطها نتيجة الدورات المالية المخصصة كاحتياطات، فوارق إعادة التقييم، ويتجزأ حساب رأس المال إلى حسابات فرعية والتي يمكن أن تختلف من مؤسسة إلى أخرى وهذا حسب الشكل القانوني الذي تمارس من خلاله المؤسسة نشاطها، حيث نجد :

حـــ/ 106 : حساب الإحتياطات:

تمثل الإحتياطات أرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة، وضمن قانون الشركات فإنه بمجرد تكوين هذه الإحتياطات، ما لم يصدر قرار مخالف من الأجهزة المختصة، حيث أنه بمجرد تكوين هذه الاحتياطات يصبح من حق الشركة توزيعها على المساهمين أو دمجها في رأس المال، أو تخصيصها لامتصاص الخسائر، تكوين الاحتياطي إجباري في بعض الشركات كشركات المساهمة والشركة ذات المسؤولية المحدودة، ولكنه اختياري متروك لتقدير الشركاء في شركات الأشخاص، وهي نوعان: إجبارية وأخرى إختيارية التكوين وينقسم الحساب 106 إلى الحسابات الفرعية التالية:

حـــ/ 1061 إحتياطات قانونية:

وهي تلك الإحتياطات التي نص عليها القانون التجاري في مادته 721 حيث يفرض على الشركات تشكيل إحتياطات بمعدل 5% من كل ربح محقق إلى غاية أن يصل هذا الإحتياطي إلى 10% من رأس المال، ويمنع توزيع هذا الاحتياطي القانوني ويمكن إستعماله في الزيادة في رأس المال أو تغطية الخسائر وفي حالة إستعماله يجب إعادة تشكيله.

حـــ/ 1062 إحتياطات منظمة:

تسجل في هذا الحساب الاحتياطات المكونة وفقا للأحكام الجبائية وقانون الضرائب، مثل الأرباح التي سيعاد إستثمارها وفائض قيمة التنازل عن الإستثمارات التي تتعهد المؤسسة بإستثمارها وفقا للتنظيم الساري التطبيق.

حـــ/1063 إحتياطات النظام الأساسي: تشكل هذه الاحتياطات طبقا لما اتفق عليه الشركاء في القانون الأساسي.

حـــ/1068 إحتياطات إختيارية: أي إحتياطات تشكل بمحض إرادة الشركاء.

التسجيل المحاسبي لحساب الاحتياطات (حـــ/106):

تتم عملية التسجيل المحاسبي للحساب 106 فإنه يجعل دائنا وذلك يجعل حساب 120 نتيجة الدورة مدينا.

120	106×		×××××	×××××

2- الحساب 11 الترحيل من جديد:

يسجل بهذا الحساب مبالغ النتائج المحققة (ربح أو خسارة) والتي سيتخذ القرار بشأن تخصيصها النهائي لاحقا، وتتم بتجعل الحساب 110 داننا يجعل الحساب 120 نتيجة السنة المالية مدينا في حالة الربح، ويجعل حساب حـــ/ 119 مدينا، ويجعل الحساب 129 داتنا في حالة الخسارة.

حالة تحقيق نتيجة ربح:

120	110	بقيمة رصيد حساب النتيجة	×××××	×××××

حالة تحقيق نتيجة خسارة:

119	129	بقيمة رصيد حساب النتيجة	×××××	×××××

3- حساب حـــ/ 12 نتيجة السنة المالية:

يسجل بهذا الحساب أرصدة حسابات الأعباء والنواتج للسنة المالية الجارية، ويظهر برصيده الدائن نتيجة ربح، أو رصيده المدين نتيجة خسارة، كما أنه يجب أن يرصد الحساب 12 في بداية السنة المالية الموالية، حسب قرار التخصيص للنتيجة المتخذ من طرف الهيئة المختصة بذلك في الشركة.

أما بالنسبة للمؤسسة الفردية فيرصد الحساب 12 في حساب رأس المال الفردي (أموال الاستغلال) في اليوم الأول للسنة المالية الجديدة.

مثال: سنة 2022 حققت شركة تضامن، نتيجة ربح 80000 دج، وفي 2023/01/05 تقرر توزيع النتيجة كما يلي:

- تكوين احتياطي عام بنسبة 10% من نتيجة الدورة .
- توزيع نسبة 25% من النتيجة على الشركاء.
- والباقي يتم تأجيل توزيعه إلى اجتماع لاحق المجلس الإدارة.
- وفي تاريخ 2023/02/02 تم تسديد حصة كل من الشركاء بشيك نقداً.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة خلال سنة 2023.

الحل:

		2023-01-05		
120		من: حـــ/ النتيجة	80000	
	106	إلى حـــ/ الاحتياطات		8000
	110	حـــ/ ترحيل من جديد		52000
	457	حـــ/ الشركاء حصصة واجبة الدفع		20000
		2023-02-02		
457		من: حـــ/ الشركاء حصصة واجبة الدفع	20000	
	53	إلى حـــ/ الصندوق		20000

المحور السادس:

محاسبة الرسم على القيمة المضافة TVA

المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة TVA :

1- تعريف الرسم على القيمة المضافة:

هي ضريبة غير مباشرة دخلت حيز التطبيق ابتداء من 1992/04/01 ، تفرض على السلع والخدمات القابلة للاستهلاك، و يتحمل عبئها المستهلك الأخير، وتكون متضمنة في سعر السلع أو الخدمات المقدمة، ومن بين أهم خصائص الرسم على القيمة المضافة أنها تتميز:

الشمولية: بمعنى أنها تفرض على جميع السلع و الخدمات المستوردة و المحلية (تفرض على جميع العمليات في جميع مجالات الصناعة التجارة و الحرف أي كل القطاعات الاقتصادية باستثناء الفلاحة وبعض العمليات غير الصناعية و غير تجارية و العمليات المعفاة المنصوص عليها قانونا)، وتمس جميع مراحل إنتاج السلعة، من إنتاجها إلى غاية وصولها إلى المستهلك الأخير.

الحيادية: بمعنى أن الرسم على القيمة المضافة يخضع له المنتوج مرة واحدة فقط رغم بيعه على مراحل متتالية، فهذا الرسم لا يؤثر على تكاليف الإنتاج لأن المستهلك النهائي هو الذي يتحمل العبء.

2- حساب الرسم على القيمة المضافة:

يفرض الرسم على القيمة المضافة على أساس **رقم الأعمال** (الوعاء الضريبي) خارج الرسم (Hors taxe) باستخدام معدل محدد من طرف القانون. و يتم فرض و حساب الرسم على القيمة المضافة بعد التأكد من وقوع الحدث المنشئ للرسم، و كذلك بعدما يتم تحديد الوعاء الضريبي (أي المبلغ الذي سيفرض عليه الرسم على القيمة المضافة).

وقد عبر عن هذه العبارة الأخيرة قانون الرسم على القيمة المضافة بعبارة « تأسيس الرسم» يحسب الرسم على القيمة المضافة عن طريق: ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة فيما يخص حساب الرسم على القيمة المضافة نجد ثلاث حسابات:

أ- حـــ/4456 الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للاسترجاع.

ب- حـــ/4457الرسم على القيمة المضافة على المبيعات المحصل.

ج- حـــ/4458 الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه لإدارة الضرائب.

تقوم المؤسسة دوريا (كل شهر عادة) بتسوية الرسم على القيمة المضافة، و يمكن أن تظهر الحالات التالية (تسوية الرسم على القيمة المضافة باتجاه الدولة).

وضعية الرسم عند المؤسسة	الحالة
الرسم المحصل أكبر من الرسم القابل للاسترجاع	المؤسسة يجب عليها دفع الفارق لإدارة الضرائب (TVA à décaisser)
الرسم المحصل أقل من الرسم القابل للاسترجاع	المؤسسة تطلب تعويض الفارق من الدولة (Crédit de TVA)
الرسم المحصل = الرسم القابل للاسترجاع	لا حق و لا التزام للدولة

ملاحظة:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من:

- ثمن السلع أو الخدمات أو الأشغال و الدراسات المقدمة.
- بما فيه كل المصاريف و الحقوق و الرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه، و بحسب طبيعة كل عملية، مثل: (لا الحصر) المبيعات، إنتاج المؤسسة لذاتها، أصحاب الامتيازات، تجار الأملاك العقارية...

مثلا: في حالة المبيعات يتكون رقم الأعمال من: ثمن بيع البضاعة و خصم:

- ← التخفيضات التجارية و المالية
- ← حقوق الطوابع الضريبية
- ← مبلغ الأمانة المدفوعة الخاصة بمواد التعبئة و التغليف المسترجعة
- ← المردودات من المشتريات أو من المبيعات.

3- علاقة الرسم على القيمة المضافة بالقيمة المضافة (العلاقة مع القيمة المضافة):

3-1 تعريف القيمة المضافة:

هي الفرق بين قيمة السلع المنتجة (إنتاج و بيع الدورة) و قيمة المواد التي دخلت في إنتاجها (المواد الأولية و اللوازم و كل المصاريف الوسيطية في عملية الإنتاج)، فهي تعبر عن قيمة الثروة التي يضيفها الفرد أو المؤسسة.

2-3 مثال:

مؤسسة متخصصة في صناعة الأثاث المنزلي، و خلال شهر نوفمبر قامت بالنشاطات التالية:

- شراء كمية من الألواح الخشبية من المورد بمبلغ 150.000 دج خارج الرسم.
- بيع أثاث مطبخ لأحد الزبائن بمبلغ 200.000 دج خارج الرسم.

المطلوب: إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 19% أحسب:

- القيمة المضافة.
- الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه إلى الخزينة العمومية لشهر أكتوبر.
- الرسم على القيمة المضافة.

الحل:

1- حساب مبلغ القيمة المضافة:

القيمة المضافة = رقم الأعمال المحقق – تكلفة رقم الأعمال

القيمة المضافة = 200.000 دج – 150.000 دج

القيمة المضافة = 50.000 دج

أو القيمة المضافة = إنتاج الدورة – استهلاك الدورة

و الشكل التالي يوضح أكثر:

إنتاج	استهلاك 150.000
200.000	القيمة المضافة 50.000

2- حساب الرسم على القيمة المضافة:

2-1 طريقة01: القيمة المضافة = 50.000 دج

معدل الرسم على القيمة المضافة = 19%

رسم على القيمة المضافة = 9.500 دج

2-2 طريقة 02: رسم على القيمة المضافة على المبيعات

200.000 دج X 19% = 38.000 دج

*** رسم على القيمة المضافة على المشتريات**

150.000 دج X19% = 28.500 دج

رسم على رسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع = 9.500 دج

رسم على المبيعات (المحصل) – رسم على المشتريات (قابل للاسترجاع)

38.000 دج – 28.500 دج = 9.500 دج

و هو مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه إلى إدارة الضرائب (خزينة عمومية).

رسم القيمة المضافة على المشتريات = (150.000 X 19% = 28.500 دج)

و بإجراء الفرق بين الرسم المحصل و الرسم المدفوع نجد المبلغ التالي:

(38.000 دج – 28.500 دج = 9.500 دج)

ملاحظة:

– تستحق قيمة الرسم على القيمة المضافة (أو تصبح واجبة الأداء) منذ تحرير الفاتورة للزبون؛

– وتخصم (أو تطرح) قيمة الرسم على القيمة المضافة للمشتريات منذ تحرير الفاتورة للمورد؛

– يتم حساب قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع للخزينة العمومية، بإجراء الفرق بين (01) و (02) أي: **الرسم المستحق – الرسم المخفض**

4– التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

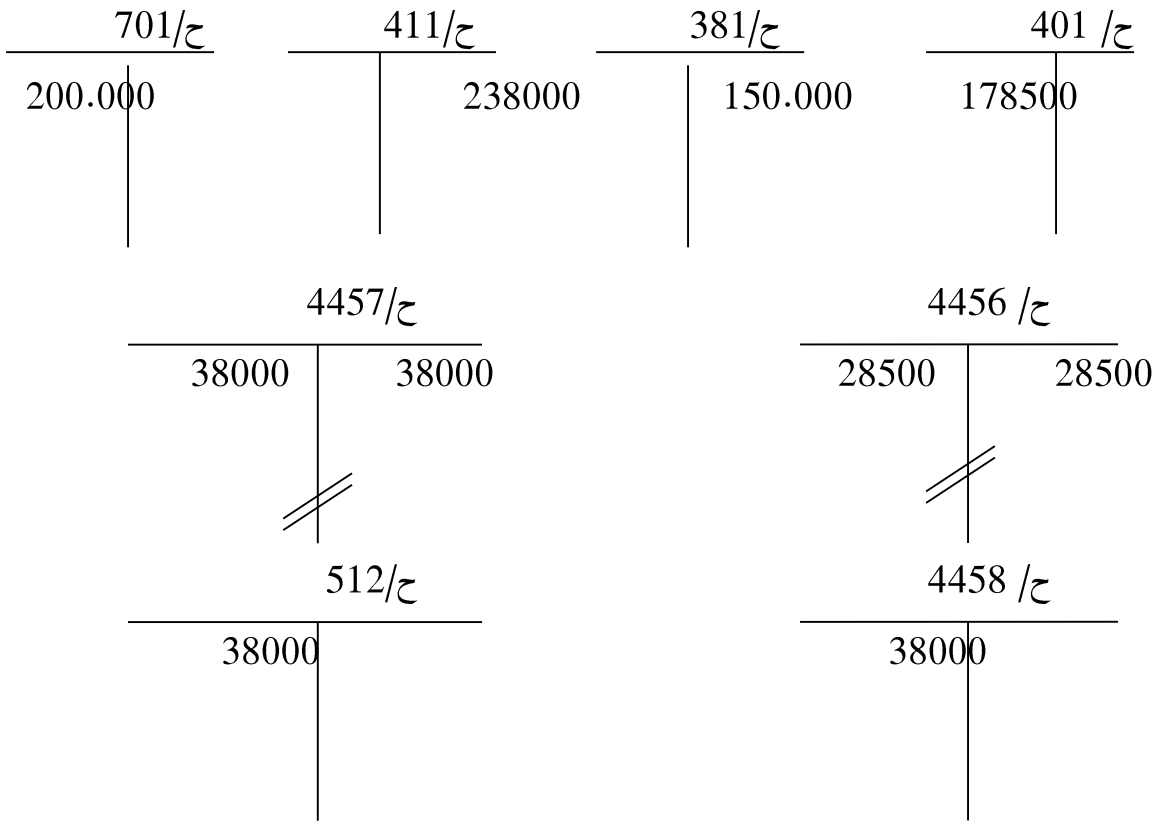
من خلال المثال السابق نفترض أن رسم **على القيمة المضافة** الواجب دفعه لإدارة الضرائب الخاص بشهر أكتوبر تم دفعه في 2022/11/20 بشيك بنكي، تسجل العمليات المناسبة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة.

الحل:

4-1 اليومية:

381		ح/ مواد أولية مخزنة 2022/10/31	150.000	
4456		ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	28500	
	401	ح/ موردو المخزونات و الخدمات		178500
		شراء مواد أولية على الحساب بفاتورة رقم		
		//		
411		ح/ الزبائن	238000	
	701	ح/ مبيعات من المنتجات.م		200.000
	4457	ح/ رسم على ق.م المحصل		38000
		بيع منتجات على الحساب بفاتورة رقم....		
		//		
4457		ح/ رسم على القيمة المضافة المحصل	38000	
	4456	ح/ ر.ق.م قابل للاسترجاع		28500
	4458	ح/ رسم مستحق الدفع		9500
		ترصيد ح/4458 و ح/4457، و تحديد الرسم المستحق الدفع للخزينة العمومية		
		2022/11/20		
4458		ح/ رسم مستحق الدفع		
		ح/ البنوك حسابات جارية	9500	
	512	تسديد الرسم المستحق الدفع بصك بنكي		9500

2-4 دفتر الأستاذ:



- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تختلف معدلات الرسم **على القيمة المضافة** من دولة إلى أخرى، حسب التشريعات الضريبية و السياسات المالية لكل دولة. في الجزائر يتم تطبيق معدلين للرسم على **القيمة المضافة** هما:

-المعدل العادي: 19 %

-المعدل المخفض: 09%

- الأنشطة المعفاة من الرسم على القيمة المضافة

المحور السابع:

محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية

الاقتناء، الاهتلاك، التنازل.

المحور السابع: محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية الاقتناء الاهتلاك التنازل

أولا: محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية:

نهتم هذه النقطة بالتعريف بالتثبيتات المعنوية والعينية، بالاضافة إلى عرض تصنيفها المحاسبي، ثم المعالجة المحاسبية لاقتنائها وفق ثلاث حالات فقط هي:

الحيازة عن طريق الشراء؛

الحيازة عن طريق الإنتاج الداخلي؛

الحيازة عن طريق الإنجاز من طرف الغير؛

1- تعريف التثبيتات: هي الأشياء الملموسة وغير الملموسة التي تمتلكها المؤسسة بهدف الاستخدام الدائم لأغراض إدارية أو لإنتاج السلع و الخدمات أو التأجير مثل الأراضي والمباني والتجهيزات والمعدات...الخ.

يتم التمييز بين التثبيتات وباقي عناصر الأصول كالمخزونات من خلال **نية** المؤسسة من امتلاك الأصل، فإن كانت النية هي الاستخدام الدائم للأصل يُصنف هذا الأخير كثبيت وإن كانت النية هي البيع في أقرب وقت ممكن أو التحويل لإنتاج السلع والخدمات بهدف بيعها أيضا فلا يُصنف هذا النوع من الأصول كتثبتات وإنما كمخزونات.

1-1 – التثبيتات المعنوية: ويصطلح عليها أيضا بالأصول غير الملموسة، وهي موجودات غير ملموسة وليس لها جوهر مادي، قابلة للتحديد ومراقبة، ومستعملة من طرف المؤسسة في إطار أنشطتها العادية. مثل العلامات التجارية، وبرامج المعلوماتية، ورخص الاستغلال ... الخ.

1-2- التثبيتات العينية: هي الوسائل المادية التي تقتنيها المؤسسة بهدف استخدامها في النشاط العادي لمدة زمنية تتجاوز السنة الواحدة مثل الأراضي والمباني والأثاث والمعدات والآلات ... الخ.

2- التصنيف المحاسبي للتثبيثات وتقييمها:

تضمن الصنف الثاني من مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي، الحسابات الرئيسية التالية:

20- التثبيئات المعنوية

21 – التثبيثات العينية

22- التثبيتات في شكل امتياز

23- التثبيتات الجاري إنجازها

26 -التثبيئات المالية

27- تثبيتات مالية أخرى

بالإضافة إلى الحسابين حـــ/ 28 و حـــ/ 29 اهتلاك وخسائر القيمة في التثبيئات على التوالي. غير أن اهتمام هنا ينحصر في دراسة التثبيئات المعنوية، والعينية، والجاري إنجازها، مع التطرق لاهتلاكها وخسائر القيمة في هذين النوعين من التثبيتات.

يتم تقييم التثبيث عند الحصول على ملكيته لأول مرة بتكلفة الإقتناء التي تتضمن سعر شرائه بما فيه الحقوق الجمركية والرسوم غير القابلة للاسترجاع بعد طرح التخفيضات والتنزيلات التجارية، وكل الأعباء المباشرة المتعلقة بتحويل الأصل إلى غاية وصوله لمكان الاستغلال ووضعه في الحالة التي تسمح بتشغيله كما هو مسطر.

3- محاسبة اقتناء التثبيتات المعنوية والعينية:

من بين طرق اقتناء التثتيتات الشراء، والإنتاج الداخلي، والإنجاز من طرف الغير، ويتم حساب تكلفة التثبيتات تبعا لطريقة الحيازة.

حالة الشراء: يقيم التثبيت بتكلفة الشراء التي تتضمن العناصر التالية:

- سعر الشراء دون احتساب الضرائب والرسوم القابلة للاسترجاع أو الخصم.

الضرائب والرسوم والحقوق الجمركية غير القابلة للاسترجاع.

- كل المصاريف الأولية المرتبطة بعمليات تحويل وشحن ونقل وتركيب وتجميع التثبيت.

- مصاريف تهيئة الموقع ومكان وضع التثبيت، وأتعاب الغير الموثق، المهندس،المرتبطة مباشرة بالتثبيت.

حالة الإنتاج الداخلي: يقيم التثبيت بتكلفة الإنتاج التي تتضمن كل الأعباء التي تتحملها المؤسسة من أجل إنتاج التثبيت كالمواد الأولية المستهلكة ومرتبات وأجور الموظفين والعمال ... الخ.

حالة الإنجاز من طرف الغير: يقيم التثبيت بتكلفة إنجازه (إنتاجه) من طرف الغير.

3-1- التسجيل المحاسبي في حالة الشراء : عند شراء تثبيت معنوي أو عيني يتم تسجيل القيد أدناه، مع التنبيه إلى أنه حينما يكون الرسم على القيمة المضافة قابلا للخصم يسجل في الطرف المدين من الحساب 44562، أما إذا كان الرسم المذكور غير قابل للخصم فيضاف مبلغه إلى تكلفة الشراء.

رقم حساب **مدين**	رقم حساب **دائن**	البيان التاريخ	المبالغ **مدين**	المبالغ **دائن**
20x 21x 44562	 404 أو 5××	من حـــ/حساب التثبيت المعنوي حـــ/حساب التثبيت العيني حـــ/الرسم على القيمة المضافة على التشيتات إلى حـــ/ موردو التثبيتات حـــ/ النقديات	×××××× ××××××× ×××××× 	 ××××××× ××××××

3-2- التسجيل المحاسبي في حالة الإنتاج الداخلي:

عندما يتم إنتاج الأصل المعنوي أو العيني من طرف المؤسسة يسجل محاسبيا بجعل أحد فروع الحساب 20 أو 21 مدينا والحساب 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية أو 732 الإنتاج المثبت للأصول العينية دائنا.

عند إنتاج الأصل المعنوي أو العيني				
رقم الحساب			**المبالغ**	
مدين	**دائن**		**مدين**	**دائن**
حـــ/×20 **حـــ/×21**		من حـــ/ التثبيتات المعنوية حـــ/ التثبيتات العينية	**تكلفة الانتاج**	
	حـــ/731 **حـــ/732**	إلى حـــ/ انتاج المثبت للأصول المعنوية حـــ/ انتاج المثبت للأصول العينية		**تكلفة الانتاج**

3-3 – التسجيل المحاسبي في حالة الإنجاز من طرف الغير: في هذه الحالة يتم تسجيل التثبيت على مرحلتين هما:

3-3- 1 – مرحلة الإنجاز: كلما يتم إنجاز جزء معين من التثبيت تستلم المؤسسة الفاتورة المعنية بذلك، وتسجل بالقيد التالي:

عند إنجاز الأصل المعنوي أو العيني				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
حـــ/23		من حـــ/ التثبيتات جاري إنجازها	تكلفة الانجاز	
حـــ/4462		حـــ/ رسم على القيمة المضافة		
	حـــ/404	إلى حـــ/ انتاج المثبت للأصول المعنوية		تكلفة الانجاز
		حـــ/ انتاج المثبت للأصول العينية		

ويتكرر القيد السابق أثناء مرحلة الإنجاز من أول جزء إلى أن يكتمل إنجاز التثبيت إلى أن يصبح جاهزا للاستعمال، مع مراعاة اختلاف المبالغ حيث تتغير حسب تكلفة إنجاز كل جزء.

3-3-2- مرحلة الاستلام:

حينما تكتمل عملية الإنجاز وتستلم المؤسسة التثبيت، يجعل أحد فروع الحسابين 20 أو 21 مدينا والحساب x 23 دائنا بمجموع مبالغ جميع مراحل الإنجاز من أول جزء إلى آخر جزء، بحيث يصير رصيد الحساب 23 معدوما بعد تسجيل القيد التالي.

عند استلام الأصل المعنوي أو العيني				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
حـــ/×20		من حـــ/ التثبيتات معنوية	تكلفة الانجاز الاجمالية	
حـــ/×21		حـــ/ التثبيتات معنوية		
	حـــ/x 23	إلى حـــ/ التثبيتات جاري إنجازها		تكلفة الانجاز الاجمالية

4- حالة خاصة بالتسبيقات على التثبيثات:

يتم تسجيل التسبيق المتعلق بشراء التثبيتات على مرحلتين هما:

4-1- دفع التسبيق: عند دفع التسبيق والذي يتعلق بشراء تثبيت يُسجل وفق القيد الموالي.

حالة دفع التسبيقات على التثبيتات				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
حـــ/238		من حـــ/ تسبيقات مدفوعة على التثبيتات	××××	
	حـــ/ 5××	إلى حـــ/ النقديات		××××

4- 2- استلام التثبيث: عند استلام فاتورة شراء التثبيت التي تتضمن التسبيق تسجل العملية كالتالي:

حالة استلام التثبيتات محل التسبيقات				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
حـــ/20×		من حـــ/ التثبيتات المعنوية	××××	
حـــ/21×		حـــ/ التثبيتات العينية		
حـــ/44562		حـــ/ رسم على القيمة المضافة		
	حـــ/238	إلى حـــ/ تسبيقات مدفوعة على التثبيتات		××××
	حـــ/ 5××	حـــ/ النقديات		
	حـــ/404	حـــ/ موردو التثبيتات		

ثانياً: الإهتلاكات

1- مفهوم الإهتلاكات

بما أن الاستثمار يساهم بقسط معين في العملية الإنتاجية ولاستمرار نشاط المؤسسة ولضمان مواصلة عملها الإنتاجي، ولأخذ الحيطة والحذر من الاستهلاك هو الاندثار الذي يلحق الاستثمار من جراء الاستعمال أو ظهور آلة جديدة والمعبر عنه محاسبيا بالخسارة والذي يسمح بشراء استثمار جديد عند نهاية فترة إنتاجه.

ويمكن **تعريف الاهتلاك** : على أنه الإثبات المحاسبي للنقص الذي يحدث في قيمة الاستثمار بفعل الاستخدام أو عامل الزمن، وعند نهاية عمر الإنتاج وبفضل تراكم الاهتلاكات يمكن المؤسسة من حيازة استثمار جديد لاستمرار نشاط المؤسسة، كما يعرف على أنه " استهلاك المنافع الاقتصادية التي تخص أصل ثابت (مادي أو معنوي)، ويلعب الاهتلاك في المؤسسة دور اقتصادي و مالي وقانوني:

- **الدور الاقتصادي:** في الاهتلاك متتالي وتدريجي للاستثمار، وذلك من خلال تحميل عبئ الاهتلاك للدورة المحاسبية، و هذا يمثل تدفع داخلي للمؤسسة.

- **الدور المالي:** إن عملية إعادة التكوين للأموال المستثمرة لإعادة تجديدها في نهاية حياتها الإنتاجية.

- **الدور القانوني:** الميزانية تعبر عن المركز المالي السليم للمؤسسة.

2- حساب الإهتلاك و تسجيل المحاسبي:

حساب الإهتلاك :

قبل الشروع في حساب الإهتلاك يجب الأخذ بعين الاعتبار عوامل رئيسية تتمثل في :
- **تاريخ الحيازة** : أي تاريخ الحصول على ملكية الاستثمار.

- **قيمة الاستثمار** : و هو مجموع المصاريف من ثمن الشراء و مصاريف الشراء المتعلق بالاستثمار

- **العمر الإنتاجي** : أي فترة حياة الاستثمار.

3- طرق الاهتلاك:

نص النظام المحاسبي المالي على مجموعة من الطرق المعتمدة في اهتلاك الأصول الثابتة وهي كما يلي:

1.2/ طريقة الاهتلاك الخطي أو الثابت: مبدأ هذه الطريقة أنه يتم توزيع المبلغ القابل للاهتلاك (MA) للأصل موضوع الاهتلاك على المدة النفعية المعتمدة:

كيفية حساب قسط الاهتلاك الخطي (الثابت) : $A= VO/n$

بحيث:

A يمثل قسط الاهتلاك السنوي؛

VO تمثل القيمة الأصلية؛

n تمثل المدة النفعية للأصل.

مثال: بتاريخ 2022/01/05 قامت مؤسسة باقتناء معدات نقل بقيمة : 100000دج ، تهتلك خطيا، وعمرها الإنتاجي خمسة سنوات، أحسب مايلي:

- قسط الاهتلاك السنوي، وإعداد مخطط الاهتلاك؟

الحل:

A= 1000000/5=**200000DA**

إعداد مخطط اهتلاك هذا الأصل يوضح فيما يلي:

VNC	∑ **Am**	A	MA	N
800000	200000	200000	1000000	2022
600000	400000	200000	1000000	2023
400000	600000	200000	1000000	2024
200000	800000	200000	1000000	2025
0	1000000	200000	1000000	2026

مثال2:

تم شراء معدات نقل بقيمة: 2400000دج، وذلك بتاريخ : 2023/03/20 علما أن العمر الاقتصادي لمعدات نقل 04 سنوات، أحسب مايلي:

قسط الاهتلاك لسنة 2023 وقسط الاهتلاك لسنة 2027 مع تقديم مخطط الاهتلاك؟

قسط الاهتلاك لسنة 2023= 12/9 X 4/2400000 = 450000 دج.

قسط الاهتلاك لسنة 2027 = 12/3 X 4/2400000 = 150000دج

أما باقي السنوات قسط الاهتلاك سنوي بمقدار: 150000+225000=300000دج

إعداد مخطط الاهتلاك معدات نقل:

VNC	∑ **Amr**	A	MA	N
1950000	450000	450000	2400000	2023
1350000	1050000	600000	2400000	2024
750000	1650000	600000	2400000	2025
150000	2250000	600000	2400000	2026
00	2400000	150000	2400000	2027

4- التسجيل المحاسبي لإهتلاك التثبيتات:

تسجل الاهتلاكات في نهاية السنة المالية من كل سنة خلال العمر الاقتصادي للتثبيت القابل للاهتلاك وذلك بجعل حـــ/ 681 المخصصات للاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة-أصول غير جارية مدينا ويقابلة حـــ/28xx إهتلاك التثبيت المعني دائنا وفقا للقيد المحاسبي التالي:

681		----------N/12/31 ----------	XXXX	
	28XX	من حـــ/ المخصصات للاهتلاكات إلى حـــ/ اهتلاك التثبيت المعني (تسجيل قسط اهتلاك السنة N)		XXXX

ثالثاً: خسائر القيمة (التدني في قيمة الأصل الثابت) :

في نهاية السنة كل دورة مالية وفي تاريخ اقفال الميزانية الختامية تقوم المؤسسة المؤسسة بإعادة تقييم أصولها نظرا لتدني قيمتها لعوامل داخلية قد تعود إلى توقف عن النشاط مؤقتا، أو تراجع الأداء أو إعادة الهيكلية وقد تكون لعوامل خارجية مثل تدني قيمة الأصل في السوق إلى القيمة السوقية الصافية (سعر البيع الصافي) أقل من القيمة المحاسبية الصافية أو تقادم الأصل.

وإذا كان سعر البيع الصافي للأصل (القيمة القابلة للتحصيل) أقل من القيمة المحاسبية الصافية فهناك تدني القيمة يتم تسجيلها محاسبيا وذلك بجعل حـــ/ 681 المخصصات للاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة–أصول غير جارية مدينا ويقابلة حـــ/29xx خسائر القيمة للتثبيت المعني دائنا وفقا للقيد المحاسبي التالي:

681		----------N/12/31 ----------	XXXX	
	29XX	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة –أ غ ج–		XXXX
		خسائر القيمة للتثبيت المعني		
		(تسجيل خسائر القيمة للسنة المالية N)		

مثال:

في 2020/01/06 تم شراء معدات نقل بقيمة: 100000دج ، مدتها النفعية: 05 سنوات ، في 12/31/ 2021 بلغت القيمة القابلة للتحصيل: 48000 دج.

المطلوب:

– حساب خسارة القيمة في 2021/12/31؛

– إعداد مخطط الاهتلاك للسيارة؛

– التسجيل المحاسبي في اليومية لإهتلاك سنة 2021؛

– تسجيل مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة لسنة 2021؛ أسلوب الاهتلاك المتبع الاهتلاك الخطي.

الحل:

قسط اهتلاك سنة 2020: 100000/5=20000دج

القيمة المحاسبية الصافية في 2021/12/31= القيمة المحاسبية الأصلية – (إهتلاك 2020 و2021)

القيمة المحاسبية الصافية في 2021/12/31= 100000 – 2 (20000)=60000دج

خسارة القيمة في 2021/12/31:

القيمة المحاسبية الصافية في 2021/12/31– القيمة القابلة للتحصيل في 2021/12/31

خسارة القيمة في 2014/12/31= 60000–48000=12000 دج

مخطط الإهتلاك المعدل للسيارة النفعية:

N	MA	المخصصات		∑ **Amr**	VNC
		A	PV		
2020	100000	20000	–	20000	90000
2021	100000	20000	12000	40000	48000
2022	48000	16000	–	56000	32000
2023	48000	16000	–	72000	16000
2024	48000	16000	–	88000	0

التسجيل المحاسبي في اليومية لإهتلاك سنة 2020:

681		---------- 2020/12/31 ----------		
		مخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	20000	
		اهتلاك وسائل النقل		
	28182	(تسجيل قسط اهتلاك السنة 2020)		20000

التسجيل المحاسبي في اليومية لإهتلاك وخسارة القيمة لسنة 2021:

		---------2021/12/31 ----------		
681		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	32000	
		اهتلاك وسائل النقل		
	28182	خسائر القيمة لوسائل النقل		20000
	29182	(تسجيل اهتلاك وخسائر القيمة لسنة 2014)		12000

المحور الثامن:

محاسبة المخزونات الشراء الإنتاج، والبيع

المحور الثامن: طرق تسيير المخزونات

1- تعريف المخزونات:

المخزونات تضم مجموع المواد والمنتجات التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها بهدف بيعها أو استهلاكها في عمليات الإنتاج والاستغلال، وحسابات المخزونات هي حسابات أصول باستثناء حساب مشتريات.

حسب النظام المحاسبي المالي (المادة 123-1) و المعيار المحاسبي الدولي رقم 02 (IAS2) المخزونات هي أصول:

- مملوكة من طرف الكيان و موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي؛
- قيد الإنجاز (الإنتاج) قصد بيعها؛
- مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال دورة الإنتاج، و تقديم خدمات؛
- كما تشمل المنتوجات تامة الصنع أو الأشغال قيد الانجاز كمنتوجات من الكيان و تشتمل على المواد الأولية و اللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الإنتاج.
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب النواتج المناسبة لها
- يتم تصنيف أصل ضمن المخزونات أصول جارية أو ضمن التثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان ...، وكمثال على ذلك نقول أن شراء معدات بهدف بيعها أو دمجها في المنتجات يجعل هذه المعدات تصنف ضمن المحزون، أما إذا كان شراؤها يهدف استخدامها كوسيلة للإنتاج فإن هذه المعدات ستصنف ضمن التثبيتات.

2- قائمة الحسابات: المخزونات وهي كالتالي

30 - مخزونات البضائع.

31 - مواد أولية ولوازم

32- تموينات أخرى

321 - مواد قابلة للاستهلاك

322 - لوازم قابلة للاستهلاك.

326- أغلفة مستهلكة.

33 - سلع قيد الإنتاج:

331 - منتجات قيد الإنتاج

335 - أشغال قيد الإنجاز.

34- خدمات قيد الإنتاج:

341 - دراسات عبد الانجاز

345 - خدمات قيد التقديم.

35 - مخزونات المنتجات

351 - منتجات وسيطة

355 - منتجات مصنعة (تامة الصنع)

358 - بقايا منتجات ومواد

36 - مخزونات متأتية من التثبيتات

37 مخزون لدى العبر (قند الاستلام ، في مستودعات العبير)

38 - المشتريات المخزونات

380 - بضاعة مخزنة

381 - المواد الأولية واللوازم المخزنة

382 - تموينات أخرى مخزنة

39 - خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ.

3- تقييم المخزونات و مخزونات قيد التنفيذ:

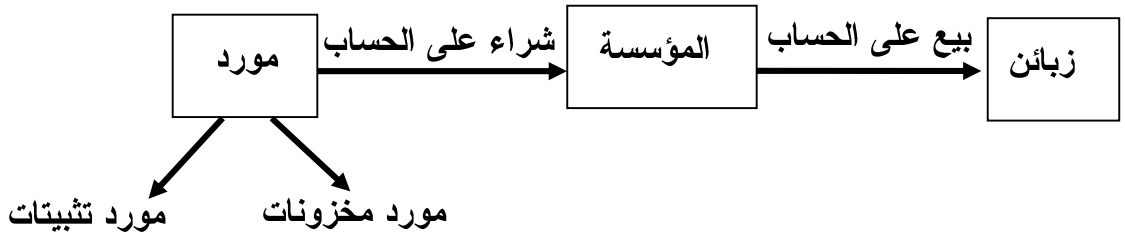
أ- **تكلفة الشراء (اقتناء):** يجب أن تثبت كل عملية بيع أو شراء بواسطة فاتورة

ب- تكلفة الإنتاج (تحويل)

ج- كلفات أخرى: تكاليف لإحضار المخزونات إلى مكانها وعلى الحالة التي هي عليها.

تقييم المخزونات في نهاية الدورة بالتكلفة أو القيمة الصافية للتحصيل VNR أيهما أقل.

ملاحظة هامة:



3- طرق تسيير المخزونات:

بإمكان المؤسسة اعتماد طريقة الجرد المتناوب أو طريقة الجرد الدائم حسب ما جاء به القانون 07-11 و القرار المؤرخ في 2008/07/26، و هذا يعود إلى قرار التسيير.

أ- طريقة الجرد المتناوب Inventaire intermittent (المتناوب/المتقطع):

يكون التسجيل المحاسبي بإتباع الخطوات التالية:

- تسجيل فاتورة الشراء (حسب طريقة التسديد):

حـ/38x	
X	

بتكلفة الشراء

حـ/ 401/53/512	
	X

أ- إلغاء مخزون أول مدة:

حـ/60x	
X	

	حـ/32/31/30
	X

ب- ترصيد حـ/38x و تحديد استهلاكات الفترة:

حـ/60x	
X	

	حـ/38x
	X

ج- ملاحظة مخزون نهاية الفترة:

حـ/32/31/30	
X	

	حـ/60x
	X

أما فيما يخص المنتجات التامة فالقيود المحاسبية تكون كالآتي:

أ- إلغاء مخزون بداية الفترة:

حـــ/72x	
	X

حـــ/33/34/35	
X	

ب- معاينة المخزون النهائي :

حـــ/35/34/33	
	X

حـــ/72x	
X	

ب- طريقة الجرد الدائم:

طريقة الجرد الدائم تمكننا من المتابعة اليومية و الدورية للمخزونات، كذلك في حالة المنتوج التام تمكننا من تقدير و معرفة التكاليف و مقابلتها بالعوائد المنتظرة.

وهنا نميز بين نوعين من المؤسسات وهما:

المؤسسات التجارية:

وهي تلك المؤسسات التي تقوم بشراء بضاعة وتبيع بضاعة بدون أي تغييرات أي على حالها، والقيود التي تحتاجها هي قيد فاتورة شراء بضاعة وقيد دخولها، وعند البيع تسجل قيد بيع بضاعة بمبلغ البيع في قيد فاتورة البيع، وعند إخراج البضاعة التي تم بيعها تكون بسعر او تكلفة الشراء، وهي على النحو التالي:

عند الشراء			
رقم الحساب		المبالغ	
مدين	دائن	مدين	دائن
حـــ/380		سعر الشراء	
	حـــ/××5 أو 401		سعر الشراء
حـــ/ 30		سعر الشراء	
	حـــ/380		سعر الشراء

عند البيع				
رقم الحساب		المبالغ		
مدين	دائن		مدين	دائن
حـ/411/ حـ/××5			سعر البيع	
	حـ/700			سعر البيع
حـ/ 600			سعر (تكلفة) الشراء	
	حـ/ 30			سعر (تكلفة) الشراء

المؤسسات الإنتاجية (صناعية):

وهي تمثل النوع الثاني من المؤسسات، وهي التي تقوم بشراء مواد أولية وتموينات أخرى، ثم تقوم بإرسالها إلى ورشات التصنيع، لتتحصل في النهاية على منتجـــــات ½ مصنعة، أو منتجات تامة الصنع، وبقايا ونفايات التصنيع، وهذا النوع من المنتجات يحتاج إلى قيد مشابهة للمؤسسات التجارية في الشراء فقط، وتختلف عنها فيما عداها، وهي تحتاج إلى القيود التالي:

عند الشراء				
رقم الحساب		المبالغ		
مدين	دائن		مدين	دائن
حـ/381 حـ/ 382			سعر (تكلفة) الشراء	
	حـ/××5أو 401			سعر (تكلفة) الشراء
حـ/ 32/31			سعر (تكلفة) الشراء	
	حـ/382/381			سعر (تكلفة) الشراء

عند إخراج المواد الأولية وتموينات الأخرى إلى المصنع			
رقم الحساب		المبالغ	
مدين	دائن	مدين	دائن
حـ/ 602/601		سعر (تكلفة) الشراء	
	حـ/ 32/31		سعر (تكلفة) الشراء

عند إتمام عملية التصنيع			
رقم الحساب		المبالغ	
مدين	دائن	مدين	دائن
حـ/ 33/×35/×34		تكلفة الإنتاج	
	حـ/ ×72		تكلفة الإنتاج

عند بيع المنتجات: تامة الصنع، ½ مصنعة، وبقايا النفايات			
رقم الحساب		المبالغ	
مدين	دائن	مدين	دائن
حـ/411		سعر البيع	
حـ/ ××5			
	حـ/ 701		سعر البيع
	حـ/ 702		
حـ/ ×72		تكلفة الإنتاج	
	حـ/ ×35/ ×34/×33		تكلفة الإنتاج

أ- تسجيل التموينات و البضائع المستهلكة:

- **فاتورة الشراء (قيد الفاتورة):**

م حـ/ ×38 د		م حـ/ ××5 (النقديات) أو 401 على الحساب د
××××××		××××××××

- **قيد دخول المخزونات**

م حـ/ ××3 د		مدين حـ/ ×38 دائن
××××××		××××××××

- **في حالة خروج البضاعة للبيع أو المواد الأولية وتموينات الأخرى إلى ورشات التصنيع:**
- **قيد الخروج:**

م حـ/ 602/601/600 د		مدين حـ/ 32/31/30 دائن
××××××		××××××××

5- العمليات المصاحبة لشراء وبيع المخزونات (حالات خاصة بالمخزونات):

هي العمليات التي مصاحبة لعملية شراء المخزونات وبيعها، ومن الممكن لا تتم عملية البيع والشراء إلا بها، وتتمثل هذه العمليات في:

- عند شراء المخزونات وتسجيل قيد فاتورة الشراء دون دخولها إلى المخازن.
- حالة بيع مواد أولية أو تموينات أخرى استثنائياً.
- حالة عدم وصول الفاتورة، أو وصول المخزونات.
- مصاريف نقل المشتريات والمبيعات.
- دفع أو قبض التسبيقات عن مشتريات أو مبيعات المخزونات.

- مردودات المخزونات
- الرسم على القيمة المضافة.
- استخدام الأوراق التجارية.

أ- حالة المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإيداع):

تكون المخزونات المودعة أو المستودعة أو الجاري توصيلها، موضوع الإدراج في المحاسبة في الحساب 37 مخزونات في الخارج إلى أن يتم تسلمها لدى مخازن الكيان أو إلى نهاية العملية (في حال إيداعها للبيع)، وفي نهاية الفترة وإذا لم يتم ترصيد الحساب يعد الكيان جدولا مفصلا يتضمن المخزونات الموافقة.

م	حـ/ 37×	د
	××××××	

م	حـ/ 38×	د
		××××××××

ب- حالة بيع مواد أولية أو تموينات أخرى استثنائياً:

عند شراء مواد و لوازم أو تموينات أخرى ثم تم بيعها دون دخولها في عملية التصنيع هنا تباع على أساس أنها بضاعة مباعة، كما أن هذه العملية هي استثنائية

عند البيع				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
حـ/411/ حـ/××5			سعر البيع	
	حـ/700			سعر البيع
حـ/ 600			سعر (تكلفة) الشراء	
	حـ/ 32/31			سعر (تكلفة) الشراء

ج- حالة عدم وصول الفاتورة:

في حالة شراء مخزونات، وخروجها من مخازن الموردين، و لم تحرر فواتيرها بعد (محاسبيا تسجل في حساب 408: موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها)

عند المورد				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
حـ/418			سعر البيع	
	حـ/700			سعر البيع
حـ/600 /601/ 602			سعر (تكلفة) الشراء	
	حـ/ 30 / 31/32			سعر (تكلفة) الشراء

عند العميل				
رقم الحساب			المبالغ	
مدين	مدين		مدين	مدين
حـ/ ×38			سعر الشراء	
	حـ/408			سعر الشراء
حـ/ ×3			سعر الشراء	
	حـ/ ×38			سعر الشراء

د- مصاريف نقل المشتريات و المبيعات:

النقل تقوم به المؤسسة، سواء بوسائلها الخاصة أو بوسائل خارجية، ونقل البضاعة يتم باتفاق الطرفين (مورد و زبونه)

لدى البائع (المورد):

الحالة الأولى: النقل يقوم به المورد بوسائله الخاصة:

م حـــ/ ××5/ 411 د	م حـــ/×70 د	م حـــ/ 708 د
××××××	××××××	××××××

الحالة الثانية: كراء وسيلة نقل من الخارج ثم إرسال الفاتورة إلى الزبون:

م حـــ/ 624 د	م حـــ/401 د
××××××	××××××

من ثم يتم إرسال فاتورة المبيعات إلى الزبون مع استرجاع تكاليف النقل، ويتم تسجيل ما يلي:

عند المورد			
رقم الحساب		فاتورة البيع	المبالغ
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/ 411			سعر البيع + تكلفة النقل	
	حـــ/×70			سعر البيع
	حـــ/ 624			تكلفة النقل

لدى العميل (الزبون):

حالة الأولى: عند استعمال الزبون لوسائله الخاصة لنقل مشترياته: (لا يوجد تقييد للمصاريف)

حالة ثانية: عند استعمال وسائل نقل المورد: تدمج مصاريف النقل مع سعر الشراء مباشرة

حالة ثالثة: عند كراء وسيلة نقل من الخارج:

عند العميل			
رقم الحساب		فاتورة البيع	المبالغ
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/ × 38 حـــ/ 624			سعر الشراء تكلفة النقل	
	حـــ/ ××5/ 401			سعر البيع + تكلفة النقل

هـــ- التسبيقات على عمليات الشراء و البيع:

تعتمد العديد من المؤسسات في سبيل ضمان إتمام صفقات لطلبيات مهمة لها، تقوم بدفع جزء من قيمة الطلبية، ويسمى تسبيق أو عربون، كما أن المورد يضمن من خلاله إجبار العميل على أخذ الطلبية في حال إنتاجها، وعند إتمام الطلبية يأخذ المورد ويدفع العميل الفارق بين التسبيق وسعر بيع الطلبية.

الحالة الأولى: التسبيقات على المشتريات:

عند العميل			
رقم الحساب		عند دفع التسبيق	المبالغ
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/ 409			قيمة التسبيق	
	حـــ/ ××5			قيمة التسبيق

عند العميل			
رقم الحساب		عند استلام الطلبية	المبالغ
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/ ×38			سعر شراء الطلبية	

	حـــ/ 5××			باقي قيمة الطلبية
	حـــ/401			قيمة التسبيق
	حـــ/ 409			

الحالة الثانية: التسبيقات على المبيعات:

عند المورد				
رقم الحساب		عند قبض التسبيق	المبالغ	
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/ 5××			قيمة التسبيق	
	حـــ/ 419			قيمة التسبيق

عند المورد				
رقم الحساب		عند إتمام الطلبية	المبالغ	
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/(5×× حـــ/ 411)			باقي سعر البيع	
حـــ/ 419			قيمة التسبيق	
	حـــ/ 700			سعر البيع

مردودات المخزونات سواءً عند البيع أو الشراء: تعد هذه الحالة من بين الحالات الاستثنائية والتي يمكن أن تحدث عند التعامل مع المخزونات سواءً عند البيع او الشراء، وعليه فإن التسجيل المحاسبي لها يكون بعكس القيود، سواء أكان ذلك في حالة تطبيق الجرد الدائم أو الجرد المتناوب، وعليه فالمدين يصبح دائناً، والدائن يصبح مديناً.

مثال: خلال السنة 2022 قامت المؤسسة الوسيط بالعمليات التالية:

1 – شراء بضاعة 35000 على الحساب.

2– أرجعت بضاعة إلى المورد قيمتها 20000

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة الوسيط تبعا للجرد الدائم.

عند العميل				
رقم الحساب		01	المبالغ	
مدين	مدين		مدين	مدين
حـــ/ 380			35000	
حـــ/ 401				35000
حـــ/ 30			35000	
حـــ/380				35000
حـــ/ 401		02	20000	
حـــ/ 380				20000
حـــ/380			20000	
حـــ/ 30				20000

التمرين الأول: (فـــ: فاتورة، د: دخول البضاعة) قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

2011/02/13: شراء بضاعة بـــ 20000دج ومواد أولية بـــ55000دج وتموينات أخرى بـــ30000دج حيث سدد المبلغ الإجمالي مناصفة بين البنك والصندوق. **(فـــ، د)**

2011/02/15: بيع ½ البضاعة بهامش ربح 20% حيث سددت نقداً. **(فـــ، د)**

2011/02/20: شراء بضاعة بقيمة 15000دج **(فـــ)**

2011/02/25: تم تفكيك إحدى المنشآت التقنية والاحتفاظ ببعض أجزائها والمقدرة بـــ: 56000دج.

2011/03/03: تم بيع ¼ المواد الأولية بهامش ربح 35 % نقداً**(فـــ،د)**

2011/12/30: بعد أعمال الجرد الخاصة بنهاية السنة تبين أن البضاعة لم تستلم.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية العامة للمؤسسة.

التمرين الثاني:

قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

2009/01/10: شراء بضاعة بـــ 60000دج ومواد أولية بـــ50000دج وتموينات أخرى بـــ80000دج حيث سدد المبلغ الإجمالي مناصفة بين البنك والصندوق. **(فـــ، د)**

2009/02/01: تم تحويل ½ المواد الأولية و ¼ التموينات من المخازن إلى المصنع.

2009/04/01: تحصلت المؤسسة على منتجات تامة الصنع 55000دج، ومنتجات ½ مصنعة 40000دج وفضلات 15000دج

2009/05/04: بيع المنتجات تامة الصنع والمنتجات ½ المصنعة بهامش ربح 10% على الحساب (فـــ، د)

2009/10/30: تحويل باقي المواد الأولية والتموينات الأخرى إلى المصنع

2009/12/30: بلغت المنتجات الجاري إنجازها 110000دج.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية العامة للمؤسسة.

التمرين الثالث:

خلال شهر جانفي قامت المؤسسة الوحدة بالعمليات التالية:

01-01: شراء بضاعة بـــ 15000دج TVA 19 % . **(فـــ، د)**

01-10: أرسل المورد فاتورة مستقلة تتضمن تخفيض تجاري 10 % .

01-15: شراء مواد أولية مقدر بـــ 60000دج، حيث تضمنت الفاتورة حسم 12 %، وتنزيل 09 % وسدد نقداً.

01-20: شراء بضاعة بمبلغ خارج الرسم 30000دج وتضمنت الفاتورة حسم 03%، تنزيل 04%، مرتجع 05% وخاضعة للرسم على القيمة المضافة 09% **(فـــ، د)**

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية العامة للمؤسسة.

المصادر والمراجع

المصادر والمراجع :

الكتب:

1- أحمد طرطار، **تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1999.

2- عبد الكريم بعداش، **المحاسبة المالية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2023.

3- فتح الله ولعلو، **الاقتصاد السياسي مدخل للدراسات الاقتصادية**، دار الحداثة، 1982.

4- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 1998.

5- يوسف مروش، **المحاسبة المالية 1**، دار الأجيال الرقمي،الجزائر، 2023.

المطبوعات الجامعية:

1- بن قطيب علي، **المحاسبة المالية 01**، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2019-2020.

2- مهملي الوزناجي، **مطبوعة في المحاسبة المالية تمارين وحلول**، جامعة فرحات عباس 1، سطيف، الجزائر، 2020-2022.

فهرس المحتويات

		الصفحة
مقدمة		3
المحور الأول	مدخل إلى المؤسسة والمحاسبة	6
المحور الثاني:	مفاهيم أساسية في المحاسبة، تدفقات، المسنتدات، الدورة المحاسبية	23
المحور الثالث :	الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية	28
المحور الرابع :	محاسبة عملية تأسيس المؤسسة	57
المحور الخامس :	دراسة حسابات الصنف الأول	61
المحور السادس :	محاسبة الرسم على القيمة المضافة	66
المحور السابع :	محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية	73
المحور الثامن :	محاسبة المخزونات، الشراء، الانتاج، والبيع	87
المصادر والمراجع		102
الفهرس		104

الدكتور...عبد الباقي محمد ....،

من مواليد بلدية ..مسعد .(ولاية الجلفة)، في 29 نوفمبر 1982

دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص: نقود ومالية

أستاذ محاضر – أ – بجامعة الجلفة – الجزائر-

محتوى المطبوعة:

هذه المطبوعة تمثل مجموعة محاضرات خاصة بمقياس المحاسبة المالية 01 ، وهي موجهة لطلبة السنة الأولى ليسانس ، شعبة جذع المشترك علوم اقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، وهذا من أجل معرفة وفهم أساسيات المحاسبة المالية من عمليات إعداد الكشوف المالية وتسجيل المحاسبي، وخاصة كيفية وطريقة إعداد الميزانية وميزان المراجعة، بالاضافة إلى فهم نظرية القيد المزدوج وتسجيل بعض العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة سواءً عند اقتناء التثبيتات أو المخزونات مما يسمح للطالب فهم طبيعة المعالجة المحاسبية للمؤسسات.

إن إعداد هذه المطبوعة جاء لتحقيق جملة من الأهداف ونوجزها فيما يلي:

1. تدعيم مكتبة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، وهذا من أجل تغطية العجز في هذا المجال.
2. تعريف الطالب بعمليات المعالجة المحاسبية لاقتناء التثبيتات والمخزونات مع فهم حوصلة النظام المحاسبي المالي.
3. معرفة الطالب لطرق سير الحسابات؛
4. معرفة لآليات التسجيل المحاسبي لعدد من العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسات.