وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجيلالي اليابس سيدي بلعباس

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
قسم العلوم الاقتصادية

مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة السنة أولى ليسانس علوم اقتصادية ل.م.د

مقياس:

المحاسبة المالية

من إعداد :
د. بعيليش عائشة

السنة الجامعية2017-2018

برنامج مقياس المحاسبة المالية

I. المؤسسة الاقتصادية.....7
1. تعريف المؤسسة الاقتصادية.....7
2. وسائل المؤسسة.....7
3. معايير تصنيف المؤسسات الاقتصادية.....7
4. المؤسسات و محيطها.....8
II. مدخل عام للمحاسبة.....9
1. تعريف المحاسبة.....9

2. أهداف المحاسبة.....10
3. أنواع المحاسبة.....10
4. مبادئ و فروض المحاسبة 10
III. النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية.....12
1. تعريف المعيار.....12
2. لجنة معايير المحاسبة الدولية.....13
3. أسباب ظهور المعايير المحاسبة الدولية 13
4. أهداف التوحيد المحاسبي.....13
5. مزايا التوافق المحاسبي الدولي.....14
6. استعراض النصوص التشريعية و التنظيمية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي(SCF)
IV. التدفقات.....16
1. تعريف التدفقات.....16
2. خصائص التدفقات.....16
3. أصناف التدفقات.....16
4. تمثيل التدفقات.....17
V. الميزانية.....19
1. تعريف الميزانية.....19
2. الشكل العام للميزانية.....19
3. أنواع الميزانية.....20
4. الميزانية الختامية و تحديد نتيجة الدورة.....22
VI. الحساب.....22
1. تعريف الحساب.....22
2. أشكال الحساب.....22
3. تصنيف الحسابات و قواعد سيرها.....23
4. تعريف الرصيد.....25
VII. اليومية.....26
1. وثائق الاثبات.....26
2. مراحل التسجيل المحاسبي.....27
3. الدفاتر المحاسبية.....27
أ- تعريف اليومية 27
ب- شكل اليومية.....28
ج- نظرية القيد المزدوج.....28
د- أنواع القيود.....28
VIII. الدفتر الكبير.....32
IX. ميزان المراجعة.....32
1. تعريف ميزان المراجعة.....32
2. شكل ميزان المراجعة.....33

X. الكشوفات (القوائم/ الجداول) المالية (IAS 1).....34
1. تعريف الجداول المالية.....34
2. الهدف من اعداد القوائم المالية 34
3. الخصائص النوعية للمعلومات الواردة في القوائم المالية.....35
4. عناصر القوائم المالية.....35
أ- الميزانية 35
ب- حسابات النتائج.....35
ج- جدول تدفقات الخزينة 35
د- جدول تغيرات رأس المال.....36
ه- الملاحق.....36
XI. تسوية (تصحيح) الأخطاء.....36
1. أسباب الأخطاء.....37
2. أنواع الأخطاء 37
3. اكتشاف الأخطاء.....37
4. طرق تسوية الأخطاء.....38
أ- طريقة القيد المعكوس.....38
ب- طريقة المتمم للصفر.....38
XII. عمليات الاستغلال الجارية.....39
1. تعريف المخزونات 39
2. طرق تقييم المخزونات.....40
3. دورة الاستغلال.....41
أ- المواد الأولية.....41
ب- تعريف التموينات.....41
ج- مواصفات الفاتورة.....41
4. طرق تسيير المخزونات.....43
أ- طريقة الجرد المتناوب.....43
ب- طريقة الجرد الدائم.....45
5. حالات خاصة بالمخزونات.....46
أ- حالة المخزونات في الخارج.....46
ب- حالة المخزونات التي لا تخزن 46
ج- حالة عدم وصول الفاتورة.....46
د- مصاريف نقل المشتريات و المبيعات.....47
ه- التسبيقات على عمليات الشراء و البيع.....49
XIII. الرسم على القيمة المضافة (TVA).....50
أ- تعريف.....50
ب- حساب الرسم على القيمة المضافة.....50
ج- آليات حركة الرسم على القيمة المضافة.....53

د- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.....54
ه- معدلات الرسم على القيمة المضافة.....56
XIV. محاسبة الأوراق التجارية.....57
1- أنواع الأوراق التجارية.....57
2- المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية.....58
3- تداول الأوراق التجارية.....59
XV. المردودات.....65
XVI. التخفيضات التجارية والمالية.....67
1. تعريف.....67
2. الأنواع.....67
3. التخفيض المالي.....68
4. التسجيل المحاسبي للتخفيض التجاري.....69
5. فاتورة الانقاص.....70
6. التسجيل المحاسبي للتخفيض المالي.....74
XVII. مواد التعبئة و التغليف.....79
1. تعريف 79
2. أقسام الغلافات (الأنواع).....79
أ- غلافات تالفة.....79
ب- غلافات متداولة.....80
XVIII. محاسبة الرواتب و الأجور.....84
1. تعريف الأجر.....84
2. العناصر المكونة للأجرة.....84
3. الاقتطاعات من الأجور.....85
أ- الأعباء الخاصة بالعمال.....85
ب- الأعباء التي تتحملها المؤسسة.....85
4. التسجيل المحاسبي.....85
XIX. الاهتلاكات.....89
1- تعريف الاهتلاك.....90
2- أنواع الاهتلاكات.....90
XX. خسائر القيمة عن التثبيتات.....96
XXI. التنازل عن التثبيتات العينية.....100
XXII. دراسة المؤونات و خسائر القيمة.....101
المراجع.....115

القسم الأول: مدخل عام للمحاسبة

I. المؤسسة الاقتصادية:

1.1 تعريفها:

تعرف المؤسسة كمجموعة من الموارد البشرية، المادية و المالية، من أجل إنتاج سلعة أو تقديم خدمات بهدف تحقيق الربح.

2.1 وسائل المؤسسة:

-**الوسائل المادية**: هو كل ما تستخدمه المؤسسة في نشاطها كالآلات، التجهيزات، الأراضي، معدات النقل، مواد أولية... إلخ.

- **الوسائل المالية**: تتمثل فيما تمتلكه المؤسسة من أموال خاصة توضع تحت تصرفها لمدة غير محدودة، و كذا القروض المتحصل عليها من البنوك.

- **الموارد البشرية**: و تمثل الطاقات البشرية المستخدمة من قبل المؤسسة في نشاطها (العمال، الموظفين و المسيرين).

3.1 معايير تصنيف المؤسسة:

تأخذ المؤسسات الاقتصادية أشكالا مختلفة، فقد تأخذ شكل وحدة حرفية، **أو** متجر خاص، **أو** شركة إنتاجية **أو** مزرعة، **أو** مصرف **أو** شركة متعددة الجنسيات... إلخ.

هناك معايير كثيرة و متعددة نذكر منها ثلاثة:

- معيار النشاط (أو المعيار الاقتصادي): تصنيف المؤسسات حسب النشاط:

أ. مؤسسات إنتاجية (صناعية): مؤسسات نشاطها الرئيسي تحويل المادة الأولية إلى منتوجات لخلق قيمة مضافة (قماش ← صناعة ألبسة).

ب. مؤسسات تجارية: تقوم بشراء سلع من أجل إعادة بيعها على حالها، لا تخلق قيمة مضافة.

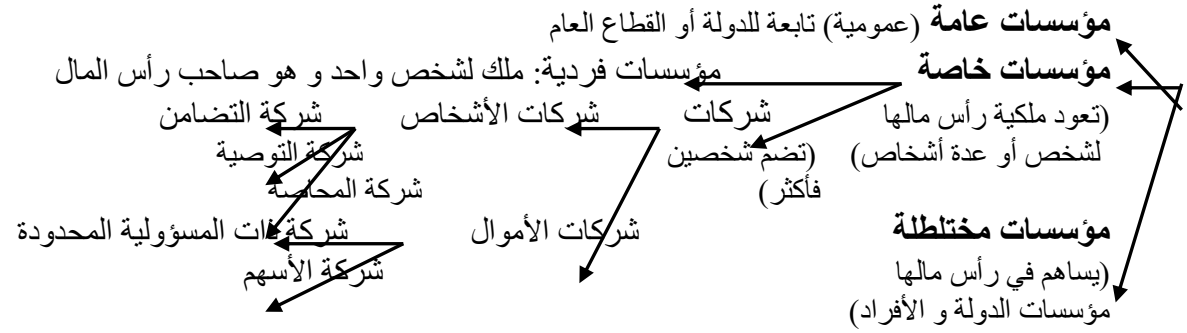
ج. مؤسسات خدمات (خدماتية): تقديم منتوجات غير مادية (الصحة، التعليم...).

د. مؤسسات فلاحية: هي مؤسسات تستغل الثروات الطبيعية.

و هناك نوعين: مؤسسات متخصصة في الإنتاج النباتي

مؤسسات متخصصة في الإنتاج الحيواني

- المعيار القانوني: تقسم المؤسسات حسب ملكية رأس المال كما يلي:



- معيار الحجم: هناك عدة مقاييس لتحديد حجم المؤسسة: رأس المال، العمال، المساحة... إلخ، و يتم عادة تقسيم المؤسسات في الجزائر حسب عدد العمال إلى:

- مؤسسات مصغرة (micro)←من 01 إلى 09 عمال.
- مؤسسات صغيرة ←من 10 إلى 199 عامل
- مؤسسات متوسطة← من 200 إلى 499 عامل
- مؤسسات كبيرة← أكثر من 500 عامل

4.1 المؤسسات و محيطها:

تعيش المؤسسة في محيط، تربطها علاقات مع عدة أطراف مثل العمال، الزبائن، الموردون، مؤسسات الضرائب، التأمينات، البنوك... إلخ.

الملاك: لا يقتصر هدف الملاك في تعظيم الربح بل يمتد ليشمل أهداف تتعلق بالمحيط و خدمة الصالح العام و تحسين الظروف المعيشية للعمال.

الزبائن: تهتم المؤسسة كثيرا بالزبائن، حيث يتم من خلالهم تحديد سقف الانتاج و ذلك على أساس سعر البيع الذي يتقبله الزبائن أو يرفضونه، و يتم تحديد أهداف المؤسسة نحو الزبائن وفق العوامل الآتية: السعر، النوعية، آجال التسليم، و الخدمات ما بعد البيع.

الموظفون: الموظفون والمجموعات الممثلة لهم مهتمون بالمعلومات المتعلقة باستقرار أو ربحية الكيان كما أنهم مهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المشروع على دفع مكافآتهم و منافع التقاعد وتوفر فرص العمل.

المقرضون: المقرضون مهتمون بمدى قدرة المؤسسة على تسديد قروضهم و الفوائد المترتبة عليها، و أنها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

الموردون والدائنون التجاريون و الآخرون: يشكلون مصدر تمويل خارجي للمؤسسة و ما يهمهم هو ما اذا كانت المؤسسة ستدفع المبالغ المطلوبة لهم عند الاستحقاق.

الدولة: تحديد السياسات الضريبية و جباية المؤسسة.

II. مدخل عام للمحاسبة:

ضرورة المحاسبة:

نظرا لتعدد علاقات المؤسسة و تعقدها و لندرة الموارد الاقتصادية المتاحة، و نظرا للفصل بين مفهوم الملكية و مفهوم الادارة، ظهرت الحاجة الى المحاسبة كأداة لتقييم الثروة و الوقوف على نتيجة المشروع وتقييم آدائه و تحديد المسؤوليات فيه. فالمحاسبة علم لم يكن الانسان البدائي في حاجة اليه نظرا لبساطة طريقة حياته، لكن مع تقدم النشاط الاقتصادي و تعقد الحياة اليومية ظهرت المحاسبة كوسيلة لا يمكن الاستغناء عنها حيث تمكن صاحب المشروع أو المؤسسة من تحديد أسعار بيعه والتخطيط لمستقبل مؤسسته و تحديد التزاماته نحو مورديه و مقرضيه و معرفة حقوقه على زبائنه.

1- تعريفها:

أ)-تعرف المحاسبة العامة كنظام لتنظيم المعلومة المالية، الذي يسمح بضبط، ترتيب، تسجيل بيانات رقمية و تقديم جداول التي تعكس صورة صادقة للمركز المالي، الوضعية المالية و نتيجة المؤسسة عند تاريخ معين.

ب)- المحاسبة هي مجموعة من المبادئ و القواعد المتعارف عليها و التي تستعمل في تسجيل و تبويب وتحليل العمليات المالية+ و التبادلات التجارية ذات القيمة النقدية في السجلات المحاسبية.

2- أهداف المحاسبة:

- تحديد نتيجة المؤسسة (ربح أو خسارة)
- وسيلة إثبات قانونية (في حالة نزاع)
- مصدر للمعلومات ذات الطابع الجبائي
- وسيلة لتحديد المركز المالي في نهاية كل سنة و إعداد القوائم
- مساعدة على أخذ القرارات على الصعيد المالي.

3- أنواع المحاسبة:

تختلف أنواع المحاسبة باختلاف النشاط الذي تؤديه المؤسسة، نجد من بينها:

أ. المحاسبة الوطنية: هي أداة الهدف منها إعطاء صورة رقمية شاملة على الاقتصاد الوطني للدولة لسنة معينة، من خلال استغلال مختلف المعطيات الاقتصادية.

ب. المحاسبة العمومية: هي مجموعة القواعد القانونية تبين و تحكم كيفية تنفيذ و مراقبة الميزانية العمومية على مستوى مختلف الإدارات و الوزارات.

ج. محاسبة المؤسسة: نجد من بينها المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية و المحاسبة التقديرية.

4- مبادئ و فروض المحاسبة:

1.4. 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.

2.4. 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.

هناك أيضا مبادئ أخرى مثل: عدم المقاصة، ارتباط الميزانية الافتتاحية... إلخ.

III. النظام المحاسبي المالي (SCF) في ظل المعايير المحاسبية الدولية:

ان 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 امكانية 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/ الافصاح 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.

- ان التناغم على الصعيد الدولي يتعلق فقط بالمعلومات المالية و التدقيق
- ليس هناك معايير دولية على صعيد مسك الحسابات،
-ان التوجيهات الأوربية و المعايير الأمريكية و كثير من الأنظمة المحاسبية الوطنية لا تتضمن لائحة حسابات.

1-تعريف المعيار:

* لقد جاءت كلمة معيار ترجمة لكلمة **standard** الانجليزية و هي تعني **القاعدة المحاسبية،** ويميل المحاسبين الى استخدام معيار محاسبي.

*القاعدة المحاسبية: تشمل كل ما هو متفق عليه في علم المحاسبة و مقبول من الشركات والمؤسسات.

*و يقصد بكلمة معيار في اللغة بأنها نموذج، يقاس على ضوئه وزن شيء، أو طوله أو درجة جودته.

*يمكن تعريف المعايير بأنها نماذج أو ارشادات عامة تؤدي الى توجيه و ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة و التدقيق أو مراجعة الحسابات.

المعايير الدولية هي مبادئ محاسبية أصبحت مقبولة على الصعيد العالمي، و مصداقية هذه المعايير مضمونة نظرا لمستواها الرفيع و الاعتراف الدولي بها.

2-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 و الو.م.أ. و تمثل اللجنة في وقت مضى 104 مؤسسة محاسبية مهنية من 78 بلدا و هي الهيئة المستقلة الوحيدة التي عهدت اليها المؤسسات المحاسبية المهنية الأعضاء بمسؤولية اصدار معايير محاسبية دولية و يقوم بإدارة أعمال اللجنة مجلس يضم ممثلين عن 13 بلدا تساعده الأمانة الدائمة المتفرعة.

3-أسباب ظهور معايير المحاسبة الدولية:

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

أ- انشاء 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 الأنترنت و التي جعلت العالم كأنه قرية صغيرة،

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

4-أهداف التوحيد المحاسبي:

1. توحيد المسار المحاسبي بهدف الرفع من انتاجية المصالح المحاسبية، من خلال اتباع معايير تتحرى الدقة؛
2. توحيد المنتج المحاسبي المتمثل في القوائم المالية الختامية التي تلبي احتياجات مختلف الأطراف للمعلومات المحاسبية، ذلك لأن عدم تجانس هذه الفئة و امكانية تضارب مصالحها هو الداعي لتوحيد هذه القوائم؛
3. 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؛
4. تحسين القرارات الادارية في الشركات متعددة الجنسيات، فالبيانات الموحدة سهلة الفهم على صانعي ومتخذي القرارات ولا تتطلب تفسيرات مختلفة حسب مصادر اعدادها؛
5. توفير المال و الوقت في توحيد و جمع المعلومات المالية المختلفة.....
6. زيادة امكانية 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؛
7. تسريع و تحفيز تحرير التجارة الخارجية، الاستثمار و تنوع المبادلات بين الدول؛
8. تسهيل التسعير في البورصات في مختلف الأمكنة المالية.

5-مزايا التوافق المحاسبي الدولي:

I- 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؛

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

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

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

6-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.

ه. 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 (11-07) 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).

IV- التدفقات الاقتصادية:

ان 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.** اذن 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 (La ressource)، 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 (Le flux externe): و هو كل التدفقات التي تقام بين المؤسسة و محيطها الخارجي.
-التدفق الداخلي (Le flux externe): 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 يمكن التعبير عنه بسهم ينطلق من مورد العملية أو المصدر إلى المتعامل الذي قام بالاستعمال.

4-تمثيل التدفقات:
يتم تمثيلها بيانيا، كل عملية على حدى

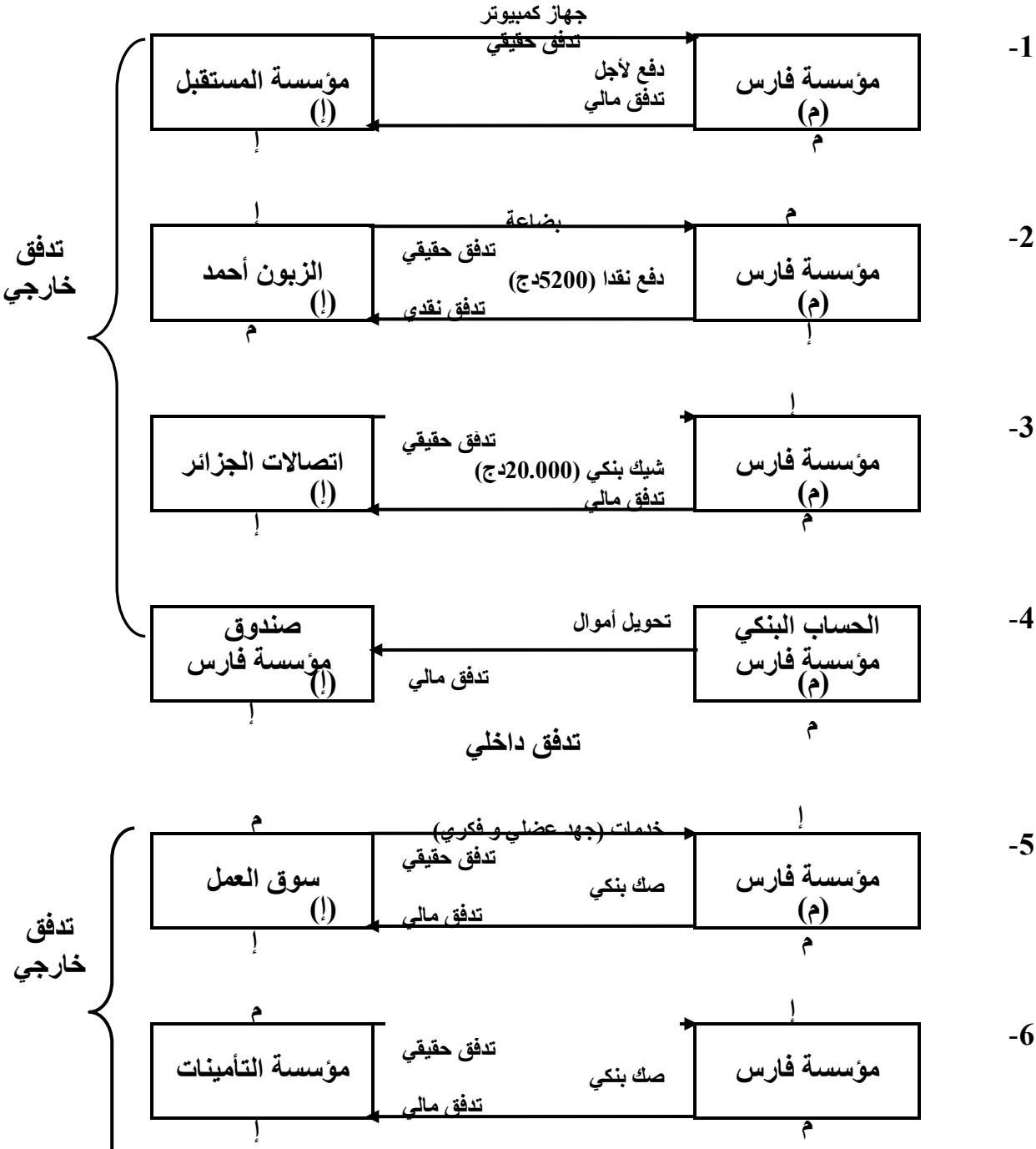
مثال تطبيقي: مثل العمليات التي قامت بها مؤسسة فارس بأكثر من تدفق واحد، موضحا صنف كل تدفق (مالي، حقيقي، داخلي، خارجي) مع ذكر موضع المصادر و الاستخدامات:

1- بتاريخ 10/15 اشترت المؤسسة جهاز كمبيوتر بجميع لواحقه بمبلغ 60.000 دج من مؤسسة المستقبل للإعلام الآلي و تمت العملية لأجل.
2- بتاريخ 10/17 باعت بضاعة للزبون "أحمد" بـ 5200 دج و قبضت قيمتها نقدا.

3- بتاريخ 10/20 وصلت فاتورة الهاتف من مؤسسة اتصالات الجزائر و سددت المؤسسة قيمتها بشيك بنكي قيمتها 20.000 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 التطبيقي:



استنتاج 1: تحلل كل عملية تتم بين ا
استخدام عند الطرف الثاني، و يكور
الأول (المؤسسة).

ل التدفق الأول مصدر عند المؤسسة و
طرف الثاني و استخدام عند الطرف

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

V- الميزانية و نتيجة الدورة:

1. تعريف الميزانية (Le bilan):

- هي عبارة عن جدول يتكون من طرفين (جهتين)، جهة يمنى تسمى الأصول (الاستخدامات/الممتلكات) (Actif)، و جهة يسرى تسمى الخصوم (مصادر التمويل/الالتزامات) (Passif).

- هي الوثيقة المحاسبية التي تسمح في أي لحظة من الزمن من معرفة مجموع الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة (الخصوم)،و كذلك مجموع استخدامات هذه الموارد أي وجهتها (الأصول). و تمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة و توزيعها و إظهارها بشكل منفصل و مرتب ضمن أبواب، كما هو موضح في الجدول التالي:

عناصر الميزانية المحاسبية

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	- التثبيتات المعنوية - التثبيتات العينية (أراضي مباني) - المخزونات - الخزينة (الصندوق، ح.ج.ب، ح. بنكي)			- الأموال الخاصة - قروض و ديون مالية - موردون	
مجموع الأصول			**مجموع الخصوم**		

الأصول: الموجودات / الممتلكات

-أصول غير جارية: موجهة للاستخدام الدائم لاحتياجات المؤسسة

-أصول جارية: تمثل موضوع عمل المؤسسة و التي من المتوقع امكانية تحقيقها (استهلاكها أو بيعها) ضمن الدورة الاستغلالية.

2. أنواع الميزانية:

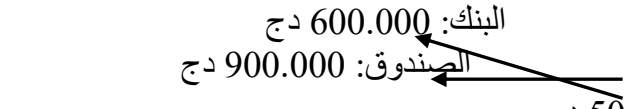
- **الميزانية الافتتاحية**: تكون في بداية الدورة(من 01/01/ن)، حيث حسابات الأصول=حسابات الخصوم.
- **الميزانية الختامية**: تتكون من أرصدة ميزان المراجعة في نهاية الدورة(12/31/ن)، حيث الأصول = الخصوم أيضا(مع وجود النتيجة طبعا).

مثال: في 2016/01/02 تأسست شركة تجارية "الرفق" من طرف مجموعة من الأشخاص و قد ساهم الشركاء برأس مال (x) و تم توزيعه كما يلي:

حسابات أصول ثابتة ← مباني: 1000.000 دج
حسابات أصول ثابتة ← أراضي: 800.000 دج

تجهيزات: 700.000 دج

حسابات المخزونات: بضاعة: 1500.000 دج



المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2016/01/02.

الحل: لدينا الأصول = الخصوم

حسابات أصول ثابتة +ح/المخزونات+ ح/ مالية = ح/ الأموال الخاصة + ح/ الديون

$(1000.000 + 800.000 + 700.000) + (1500.000) + (900.000 + 600.000) + x = 500.000$

إذن $5500.000 = x + 500.000$.

$x \leftarrow 5000.000$ دج (رأس مال المؤسسة).

الميزانية الافتتاحية لمؤسسة "الرفق" بتاريخ 2016/01/02

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول الغير جارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
مباني	1000.000	رأس المال	5000.000
أراضي	800.000		
تجهيزات مكتب	700.000	**الخصوم جارية**	
الأصول جارية		موردون	500.000
بضائع	1500.000		
صندوق	900.000		
بنك	600.000		
مج الأصول	**5500.000**	**مج الخصوم**	**5500.000**

4-الميزانية الختامية و تحديد نتيجة الدورة:

في 2016/12/31 أصبحت أصول و خصوم الشركة كما يلي:

- مباني: 1000.000 دج
- أراضي: 800.000 دج
- تجهيزات: 700.000 دج
- بضائع: 1000.000 دج
- زبائن: 600.000 دج
- صندوق: 800.000 دج
- بنك: 700.000 دج
- رأس المال: 5000.000 دج
- ديون: 500.000 دج

المطلوب: إعداد الميزانية في 2016/12/31 (الميزانية الختامية)

حل تطبيق 2:الميزانية الختامية لمؤسسة "الرفق" بتاريخ 2016/12/31

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
مباني	1000.000	رأس المال الصادر	5000.000
أراضي	800.000	نتيجة الدورة	100.000
تجهيزات مكتب	700.000	**خصوم جارية**	
أصول جارية		موردون	500.000
بضائع	1000.000		
زبائن	600.000		
صندوق	800.000		
بنك	700.000		
مج الأصول	**5600.000**	**مج الخصوم**	**5600.000**

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

النتيجة = مج الأصول – مج الخصوم

النتيجة = مج الإيرادات – مج المصاريف

VI- الحساب (Le compte):

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 بـ حـ/).

2) أشكال الحساب: هناك 03 أشكال للحساب:

أ. الشكل التجميعي: الشكل ذو الأعمدة المتوائمة أو المتلاصقة (Tracé à colonnes jumelée)

ب. الشكل العادي: ذو الأعمدة المتباعدة (Tracé à colonnes séparées)

ج. الشكل المختصر (المبسط).

أ. الشكل التجميعي أو الشكل ذو الأعمدة المتلاصقة: و قد سمي كذلك لأن أعمدة المبالغ المدينة والدائنة متلاصقة كما يتضح في الشكل التالي:

رقم و اسم الحساب

التاريخ	البيانات	المبالغ	
		مدين	دائن
	الرصيد		
	المجموع		

ب. الشكل العادي (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	مدين	التاريخ	البيان	دائن
	مجموع			مجموع	

ج. 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 ح/ 1 إلى ح/5):

1- حسابات رؤوس الاموال
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 ح/6 حسابات التكاليف (الأعباء)، و كذا حسابات النواتج (مثل مبيعات البضاعة، مبيعات المنتجات، النواتج المالية...) و تصنف في ح/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.

يمكن قراءة الحساب كما يلي:

الصنف يحتوي على رقم واحد؛

الحساب الرئيسي يحتوي على رقمين؛

الحساب الثانوي يحتوي على ثلاث أرقام؛

الحساب الفرعي يحتوي على أربع أرقام فأكثر.

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 108 ← طبيعة مدينة

مثال تطبيقي:

سجل العمليات التالية في حساب الصندوق ثم استخرج رصيده:

I- تحويل 10.000 دج من البنك إلى الصندوق

II- تسديد مصاريف الهاتف 200 دج نقدا

III- شراء بضاعة 5000 دج نقدا

IV- شراء معدات 2000 دج نقدا

V- بيع بضاعة 2000 دج نقدا

VI- تسديد أجور العمال 1000 دج نقدا

الحل

كلمة نقدا تعني أن العملية تمت بواسطة الصندوق:

مدين53 ح/الصندوق	**دائن**
1- 10.000	**2- 200**
5- 2000	**3- 5000**
	4- 2000
	6- 1000
	رصيد مدين 3800 دج
مجموع 12.000	**مجموع 12.000**

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 3800 دج ناتج عن طرح 12000 – 8200 و سجل الرصيد في الطرف الأصغر (الجانب الدائن) و سمي رصيدا مدينا.

5) تسجيل العمليات في الحسابات:

إن كل عملية تجارية تسجل في حسابين أو أكثر، فالحساب الذي يمثل مصدرا للتدفق يكون دائنا، أما الحساب الذي يمثل استخداما فإنه يكون مدينا بقيمة التدفق.

نعود إلى المثال التطبيقي (فيما يخص العملية الأولى و الثانية):
العملية الأولى: تمثل تدفقا نقديا مصدره البنك و استخدامه الصندوق (الحساب الذي استلم المبلغ النقدي) تمثل العملية بمخطط حيث السهم يبدأ من المصدر و ينتهي عند الاستخدام.

المصدر ← الاستخدام
(تدفق نقدي 10.000 دج)

ح/512 البنك	
م	د
	10.000

ح/53 الصندوق	
م	د
10.000	

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

العملية الثانية: المصدر ← الاستخدام

ح/53 الصندوق	
م	د
	200

ح/626 مصاريف الهاتف	
م	د
200	

مجموع الحسابات للمؤسسة تعرف بدفتر الأستاذ

VII- اليومية (Le journal)

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

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

2) مراحل التسجيل المحاسبي:

1- التسجيل اليومي لكل العمليات في دفتر اليومية
2- ترحيل العمليات المسجلة إلى حساباتها في دفتر الأستاذ و استخراج الأرصدة
3- ترحيل الحسابات إلى ميزان المراجعة يقتصر على المجموع و الرصيد
4- القيام بأعمال الجرد و تسوية الأخطاء في نهاية الدورة
5- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد
6- إعداد الميزانية الختامية و حساب النتيجة و إعداد جدول حسابات النتائج
7- إصدار القوائم المالية، استخراج المركز المالي للمؤسسة.

3) الدفاتر المحاسبية:

في المواد من 9 إلى 18 بين القانون التجاري إلزامية التاجر سواء كان شخصا معنويا أو شخصا طبيعيا بمسك دفتر اليومية و دفتر الجرد و إعداد الميزانية الختامية و حساب النتيجة.

أما القانون 07-11 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، فقد نص في المادة 20 على تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا و دفترا كبيرا (أي دفتر الأستاذ) و دفتر الجرد.

عمليات التسجيل تتم وفق المخطط التالي:

سندات الإثبات ← اليومية ← دفتر الأستاذ ← ميزان المراجعة ← الكشوف المالية

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:

ح/ المدين	ح/ الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		التاريخ **(شرح العملية)**		

في 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 بـ25 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: قبل التطرق لأنواع القيود، نذكر أولا بمبدأ القيد المزدوج:

* **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

- شراء بضاعة على حساب
  - البضاعة (+)
  - المورد (-)
- تحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك
  - البنك (+)
  - الصندوق (-)
- بيع بضاعة بصك بنكي
  - البنك (+)
  - البضاعة (-)

- شراء بضاعة جزء سدد نقدا و الباقي على الحساب
  - البضاعة (+)
  - الصندوق (-)
  - ديون المورد (+)
- بيع بضاعة جزء سدد بصك بنكي و الباقي على الحساب
  - البنك (+)
  - ذمم الزبائن (+)
  - البضاعة (-)

مثال تطبيقي:

قامت مؤسسة رياض للتجارة بالعمليات التالية:

1- في 2014/12/05 سددت المؤسسة مصاريف الهاتف 500 دج بشيك
2- 2014/12/09 شراء أثاث مكتب بـ 5000 دج على الحساب بفاتورة رقم 56
3- 2014/12/12 شراء بضاعة بـ 10000 دج بشيك
4- 2014/12/15 تسديد مصاريف الإيجار 900 بشيك رقم 2011
5- 2014/12/18 بيع بضاعة 12000 دج على الحساب
6- 2014/12/25 سددت مصاريف الاشهار لإحدى الجرائد بقيمة 8000 دج نقدا الفاتورة رقم 107.
7- 2014/12/27 سددت إلى أحد مورديها قيمة الفاتورة رقم 56 مبلغ 2000 دج نقدا و الباقي بشيك رقم 1122.

المطلوب:

1- حدد حسابات المصدر و الاستخدام على مستوى المؤسسة فقط.
2- سجل العمليات في حساباتها وفق القيد المزدوج
3- التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر يومية المؤسسة رياض
4- فتح الحسابات و استخراج أرصدتها.

الحل:

1) المصدر ← الاستخدام

ح/512 البنك			ح/626 مصاريف البريد و اتصالات سلكية و اللاسلكية		
م	د		م	د	
	500		500		

2) المصدر ← الاستخدام

ح/53 الصندوق			ح/2184 أثاث مكتب		
م	د		م	د	
	5000		5000		

3) المصدر ← الاستخدام

ح/512 البنك			ح/380 البضائع المخزنة		
م	د		م	د	
	10.000		10.000		

4) المصدر ← الاستخدام

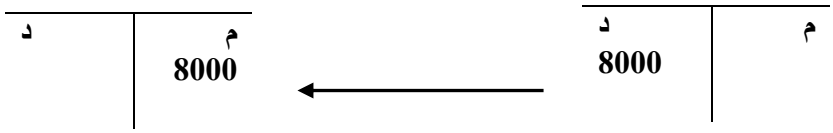
ح/512 البنك			ح/613 مصاريف الإيجار		
م	د		م	د	
	900		900		

5) المصدر ← الاستخدام

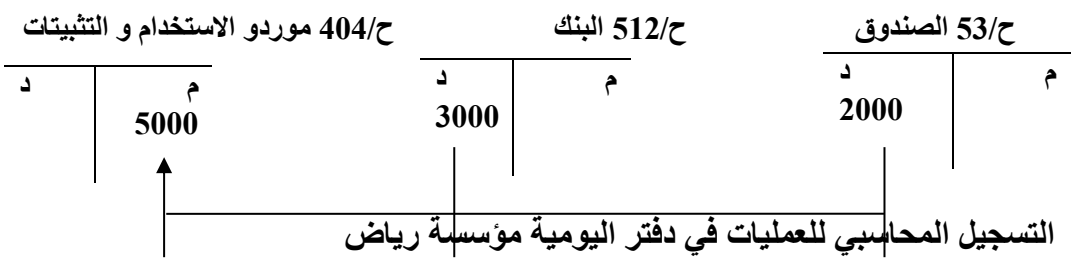
ح/700 المبيعات من البضائع			ح/411 الزبائن		
م	د		م	د	
	12.000		12.000		

6) المصدر ← الاستخدام

ح/53 الصندوق	ح/623 الاشهار و النشر و العلاقات العامة



7) المصدر ← الإستخدام



التسجيل المحاسبي للعمليات في دفتر اليومية مؤسسة رياض

ح/ مدين	ح/ دائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
		2014/12/05	500	
626		مصاريف البريد و اتصالات سلكية		
	512	بنوك. ح. ج		500
		(تسديد مصاريف الهاتف بشيك)		
		2014/12/09		
2184		أثاث مكتب (تثبيتات عينية أخرى)	5000	
	53	الصندوق		5000
		(شراء أثاث مكتب بفاتورة رقم 56 نقدا)		
		2014/12/12	10.000	
380		البضاعة المخزنة		
	512	بنوك. ح. ج		10.000
		(شراء بضاعة بفاتورة رقم.. و شيك رقم..)		
		2014/12/15	900	
613		ايجارات		
	512	بنوك. ح. ج		900
		(تسديد مصاريف الايجار بشيك رقم 2011)		
		2014/12/18	12000	
411		زبائن		
	700	مبيعات من البضائع		12000
		(بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم..)		
		2014/12/25	8000	
623		الإشهار و النشر و العلاقات العامة		
	53	الصندوق		8000
		(تسديد مصاريف الاشهار نقدا) فاتورة رقم 107		
		2014/12/27	5000	
401		موردو التثبيتات		
	53	الصندوق		2000
	512	البنوك. ح. ج		3000
		(تسديد أثاث مكتب بشيك رقم... + نقدا)		

VIII. دفتر الكبير (دفتر الأستاذ) Le grand livre:

هو عبارة عن وثيقة تهتم بتسجيل مختلف التغيرات التي تطرأ على الحسابات (حسابات الميزانية وحسابات التسيير)، و هذا بنقل الأرصدة الافتتاحية من الميزانية الافتتاحية و مختلف التغيرات من دفتر اليومية وهذا بهدف القيام بالجرد الدوري للحسابات و تسهيل عملية معرفة الأرصدة في أي تاريخ.

IX. ميزان المراجعة (La balance)

1-تعريف: 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 الـمؤسسة 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-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 = دائن**		**مدين = دائن**	

- 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 و مجاميع سابقة، فهو ميزان متراكم، في نهاية الدورة يكون من السهل إعداد ميزان يلخص 12 شهرا، يسمى ميزان المراجعة العام لنهاية الدورة.

(تطبيق للمثال السابق)

ميزان المراجعة

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
2184	(أثاث مكتب) تثبيتات أخرى	5000	_	5000	_
380	البضائع المخزنة	10000	-	10000	-
401	موردو المخزونات و الخدمات	5000	38000	_	33000
411	زبائن	12000	-	12000	-
512	بنوك، حسابات جارية	17000	14400	2600	_
53	الصندوق	16000	10000	6000	_
613	إيجارات	900	_	900	_
623	الإشهار و النشر و العلاقات العمومية	8000	_	8000	_
626	خدمات الهاتف	500	_	500	_
700	المبيعات من البضائع	_	12000	_	12000
	المجموع	**74400=74400**		**45000=45000**	

- 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 (La clôture d'exercice).

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

X- الكشوف(القوائم/الجداول)المالية:

مراحل العمل المحاسبي

وثائق الاثبات ← دفتر اليومية ←دفتر الأستاذ ← ميزان المراجعة ←الكشوفات المالية

1. تعريف الكشوف المالية:

كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يقوم سنويا بإعداد الكشوف المالية التالية :

1. الميزانية،
2. حسابات النتائج،
3. جدول تدفقات الخزينة،
4. جدول تغيرات الأموال الخاصة،
5. جداول ملحقة وايضاحات,

2. الهدف من اعداد القوائم المالية:

الغرض من اعداد القوائم المالية و عرضها هو تزويد كافة المستخدمين بمعلومات تساعدهم في ترشيد قرارتهم الاقتصادية,

3.الخصائص النوعية للمعلومات الواردة في القوائم المالية:

هي الصفات التي تجعلها ذات جودة عالية، و أساسا سليما لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة من قبل مستخدمي القوائم المالية و هي:

- -القابلية للفهم: عرض المعلومات في القوائم المالية بطريقة مفهومة.

- -القابلية للمقارنة: أي مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر فترات مختلفة، أو مقارنة القوائم لمؤسسة معينة مع نظيرتها.
- -الملائمة: أن تكون المعلومات ذات صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه .
- -الموثوقية: أن تكون المعلومات موثوقة و تمثل بصدق العمليات المالية.لهذه الخاصية صفات فرعية: التمثيل الصادق-الجوهر فوق الشكل-الحياد-الحيطة و الحذر-تكامل المعلومات.

4.عناصر القوائم المالية:

أ. الميزانية:

سبق تناولها في درس سابق.

ب. حسابات النتائج:

هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية,و يتم عرض حسابات النتائج: اما حسب الطبيعة (سلع، مواد أولية، مصاريف المستخدمين...أو حسب الوظيفة (تكاليف التصنيع، تكاليف التوزيع، تكاليف ادارية....).

بطبيعة الحال الطريقتان تؤديان الى نفس النتيجة، الا أنه حسب الخبراء يشجع على تطبيق طريقة تصنيف الأعباء حسب الطبيعة.

ج. جدول تدفقات الخزينة:

الهدف من هذا الجدول هو اعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال و نظائرها و كذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة.

يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل و مخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية:

أ-تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (زبائن، مدفوعات للموردين، الضرائب على النتائج، الفوائد المالية...)

ب- تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (سحب عن اقتناء تثبيتات، تحصيل من عملية تنازل، سحب لاقتناء تثبيتات مالية، فوائد محصلة عن تثبيتات مالية....)

ج- تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويل (التحصيلات عقب اصدار، التوزيعات، التحصيلات المتأتية من القروض...).

تغير أموال الخزينة = أ + ب + ج

يتم عرض جدول تدفقات الخزينة بطريقتين: مباشرة و غير مباشرة.

(يفضل استخدام الطريقة المباشرة)

د. جدول تغيرات الأموال الخاصة:

يقدم جدول تغيرات رأس المال حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية، و يمكن عرض و تقديم أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول:

- حركة رأس المال (زيادة، نقصان، استرجاع)؛
- مكافآت رأس المال (توزيع الحصص)؛

- نواتج و أعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛
- تغيرات في الطرائق المحاسبية أو تصحيح أخطائها أثر مباشرة على رأس المال؛
- النتيجة الصافية.

ه. جداول ملحقة و ايضاحات

- تتضمن الملاحق جداول ملحقة لشرح الأعباء أو النواتج خاصة بالقوائم المالية، كما تحتوي على الطرائق و المعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة للجداول السابقة الذكر:

- ايضاحات تخص الشركاء
- أسهم الوحدات و الفروع و الشركة الأم
- التحويلات ما بين الفروع و الشركة الأم.

نماذج لجداول يمكن ايرادها في الملاحق:

- تطور التثبيتات وأصول مالية غير جارية؛
- جدول الاهتلاكات؛
- جدول خسائر القيمة في التثبيتات و الأصول الأخرى غير الجارية؛
- جدول المساهمات (فروع و كيانات مشاركة)؛
- جدول المؤونات؛
- كشف استحقاقات الحسابات الدائنة و الديون عند اقفال السنة المالية.

XI. تسوية(تصحيح)الأخطاء:

إن احتمال وجود أخطاء بالدفاتر المحاسبية أمر بديهي يرجع السبب للأعمال العديدة و المعقدة و المتداخلة التي تقوم بها المؤسسة.

1.أسباب الأخطاء:

1. الجهل بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها
2. السهو أو عدم المعاينة
3. أخطاء عمدية.

2.أنواع الأخطاء:

1. **أخطاء الحذف أو السهو**: هي أخطاء ناتجة عن عدم اثبات عملية بكاملها أو أحد طرفيها بدفاتر القيد (عدم تسجيل عملية معينة).
2. **أخطاء حسابية**: الخطأ في العمليات الحسابية (الطرح أو الجمع...) و كتابة الأعداد و المبالغ بأرقام غير صحيحة.
3. **أخطاء فنية**: عند عدم تطبيق المبادئ المحاسبية.
4. **أخطاء معوضة**: هي الأخطاء الناتجة عن محو خطأ بأثر خطأ آخر.

3.اكتشاف الأخطاء:

1. استخدام ميزان المراجعة (Le Balance)
2. استخدام مذكرات المقاربة بين الحسابات (Les états de rapprochement)
3. الجرد المادي و المحاسبي
4. المراجع (Auditeur)

4.طرق تصحيح الأخطاء:

1. طريقة القيد العكسي (La contre passation)

2. طريقة المتمم للصفر

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

أ-الطريقة الأولى: طريقة القيد المعاكس: هذه الطريقة تقتضي إلغاء القيد الخاطئ بقيد معاكس ثم إجراء القيد الصحيح.

مثال: باعت المؤسسة بضاعة على الحساب بمبلغ 1860 دج، أجري القيد على النحو التالي:

411		الزبائن	1680	
	700	المبيعات من البضاعة		1680

و بعد اكتشاف الخطأ يلغى القيد الأول

700		المبيعات من البضاعة	1680	
	411	الزبائن		1680

ثم يجري القيد الصحيح

411		الزبائن	1860	
	700	المبيعات من البضاعة		1860

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 237 إلى الصفر بطرحها من 1000

1000 للتأكد نقوم 1763 –

237 بالجمع – 237

0000 1763

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

مثال: المطلوب تصحيح العملية التالية لأن المبلغ الصحيح هو 2763 دج و ليس 2673 دج.

615		الصيانة و التصليحات و الرعاية	2673	
	512	بنوك، حسابات جارية		2673

يتم إلغاء القيد الخاطئ عن طريق المتمم إلى الصفر

615		الصيانة و التصليحات و الرعاية	17327	
	512	بنوك، حسابات جارية		17327

ثم يجري القيد الصحيح

615		الصيانة و التصليحات و الرعاية	2763	
	512	بنوك، حسابات جارية		2763

XII- القسم الثاني: عمليات الاستغلال الجارية

1.تعريف المخزونات:

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 الجاري؛
- 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.

ملاحظة:

1- يصنف التغليف ضمن أحد الأصناف بحسب درجة إعداده و منشأه

2- لا تظهر السلع التي اتخذ بشأنها قرار التثبيت في المخزونات بل في التثبيتات.

2.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 و على الحالة التي هي عليها.

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

طرق تقييم المخزونات:

1) تقييم المدخلات:

- **مشتريات السلع و المواد و اللوازم**: تكلفة الشراء خارج الرسم (HT)
  = ثمن الشراء + المصاريف الملحقة بعملية الشراء– التخفيضات التجارية (إن وجدت)
- **المصاريف الملحقة للشراء**: - مصاريف النقل
  - الشحن و التفريغ
  - مصاريف التأمين
  - الحقوق الجمركية... إلخ
- **المنتجات التامة**:= تكلفة صنعها
  =تكلفة شراء المواد و اللوازم (خارج الرسم) + مصاريف التصنيع المباشرة وغير المباشرة.
- **مصاريف التصنيع**: - اليد العاملة المباشرة
  - اهتلاك
  - صيانة البنايات الإنتاجية و العتاد الصناعي
  - تكاليف التسيير و إدارة المصنع.

2) تقيم المخرجات:

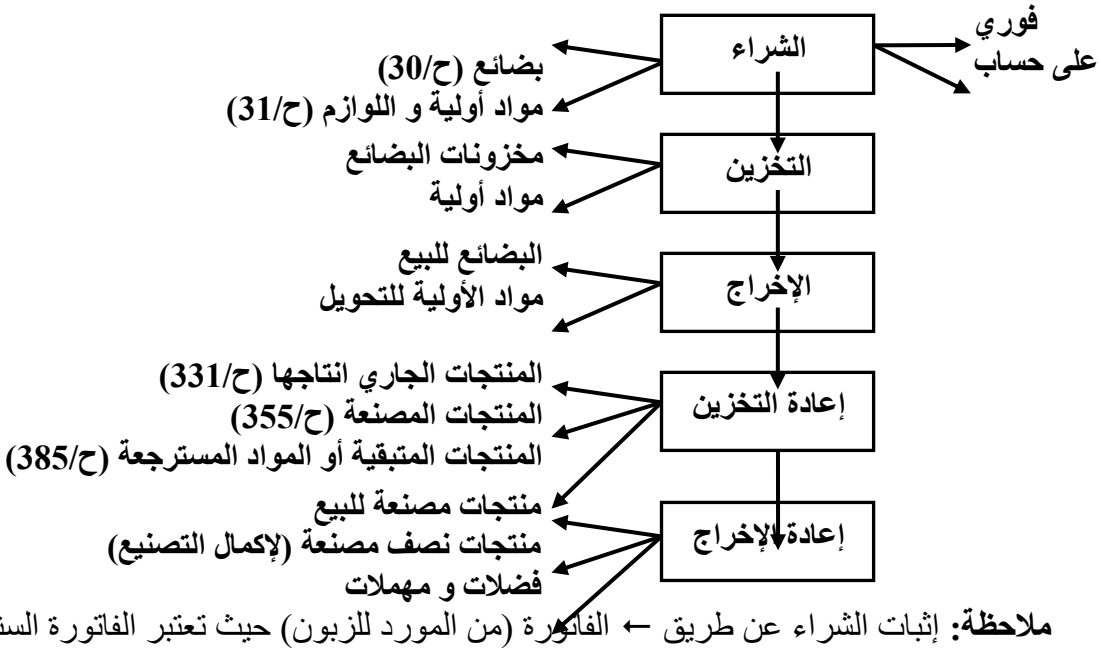
تقييم الإدخالات يتم بدون صعوبة، لكن المخرجات تحتاج إلى معالجة خاصة نظرا لأن المشتريات لا تتم بسعر واحد، حيث أسعارها تختلف باختلاف الموردين، أو الأسواق، أوقات التموين، وسائل النقل... إلخ.

لذا تعتمد المؤسسة الصناعية في تقييم الصادر من المخزون بإتباع إحدى الطرق:

- طريقة التكلفة الوسيطة المرجحة (CMP)
- طريقة الوارد أو الصادر أولا FIFO (أو PEPS)

ملاحظة: طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO) تم إلغاؤها طبقا للنسخة المراجعة ديسمبر 2003.

3.دورة الاستغلال:



ملاحظة: إثبات الشراء عن طريق ← الفاتورة (من المورد للزبون) حيث تعتبر الفاتورة السند القانوني لنقل الملكية

أ-المواد و اللوازم: نستطيع حصر المواد و اللوازم فيما يلي:

1- المواد الأولية
2- لوازم و منتجات الصيانة
3- معدات و قطع الغيار
4- الغاز
5- الكهرباء
6- الماء
7- لوازم الكتابة
8- الوقود
9- زيوت التشحيم
10- المنتجات الصيدلانية
11- المنتجات ذات الاستعمال الاجتماعي

ب-تعريف التموينات: التموينات الأخرى بما فيها المواد و اللوازم المستهلكة و الأغلفة، هذه المواد لازمة لعملية الإنتاج و لكنها لا تدخل في تركيبة المنتجات المصنعة.

جـ-مواصفات الفاتورة:

حدد المرسوم التنفيذي المؤرخ بـ 25 جانفي 1995 طرق إعداد الفاتورة

- تاريخ الفاتورة
- الرقم التسلسلي للفاتورة
- أن تكون قابلة للقراءة (Lisible)
- بدون شطب (Sans rature)
- التعريف بالزبون
- طبيعة السلع المباعة (أو الخدمة المقدمة)
- جودة و كمية السلع المباعة أو الخدمات المقدمة

السعر الوحدوي خارج الرسم

لابد من إرفاق الفاتورة بعدة نسخ

تتكون الفاتورة من: جزء علوي (L' entete) و جزء هيكلي.

أ) الجزء العلوي: يضم معلومات حول الجهات المعنية (بائع و مشتري) حيث يشير هذا الجزء إلى:

1. الاسم، المقر الاجتماعي أو الاسم التجاري للبائع (المورد)، عنوانه، الرقم التسلسلي أو السجل التجاري.
2. الاسم، المقر الاجتماعي أو الاسم التجاري للمشتري (الزبون)، عنوانه.
3. معلومات إضافية تخص البائع.
4. معلومات إضافية تخص طريقة و وسيلة النقل (تذكير برقم الطلبية... إلخ)
5. ملاحظة (على دين أ لأجل Doit).
6. رقم و تاريخ الفاتورة.

ب) الجزء الهيكلي: يعطي لنا تفاصيل حول طبيعة السلع المرسلة
- طبيعة البضاعة -TVA
- الكمية - المبلغ الصافي للدفع (TTC)
- السعر الوحدوي- مبلغ الدفع بالحروف
- مبلغ خارج الرسم (HT) - طريقة التسديد (بنك، صندوق... إلخ)
- التخفيضات - الختم و التوقيع

شكل الفاتورة

الاسم، المقر الاجتماعي، التسمية التجارية للبائع
العنوان الكامل

فـــــــاتورة
Facture

رقم السجل التجاري
رقم التعريف الجبائي
رقم الحساب البنكي
رقم: .....
بتاريخ: .....

الاسم، المقر الاجتماعي، التسمية التجارية للزبون
العنوان الكامل

المرجع	التعيين	الكمية	سعر وحدوي خارج الرسم	المبلغ
			المبلغ الإجمالي خارج الرسم (HT)	.....
			تخفيض تجاري	.....
			صافي تجاري (HT)	.....
			الرسم على القيمة المضافة (TVA)	.....
			المبلغ الصافي للدفع (TTC)	.....

أوقفت الفاتورة عند مبلغ: .....
الدفع بصك بنكي رقم: .....

الختم و التوقيع

4.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/الدوري):

يكون التسجيل المحاسبي بإتباع الخطوات التالية:

أ- تسجيل فاتورة الشراء (حسب طريقة التسديد):

ح/38x		ح/401/53/512	
X	بتكلفة الشراء		X

ب- إلغاء مخزون أول مدة:

ح/60x		ح/32/31/30	
X			X

ج- ترصيد ح/38x و تحديد استهلاكات الفترة:

ح/60x		ح/38x	
X			X

د- ملاحظة مخزون نهاية الفترة:

ح/32/31/30		ح/60x	
X			X

أما فيما يخص المنتجات التامة فالقيود المحاسبية تكون كالآتي:

أ- إلغاء مخزون بداية الفترة:

ح/72x		ح/33/34/35	
X			X

ب- معاينة المخزون النهائي:

ح/35/34/33		ح/72x	
X			X

ب. طريقة الجرد الدائم:Inventaire permanent

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.

أ- تسجيل التموينات و البضائع المستهلكة:

- **فاتورة الشراء:**

ح/38x		ح/401/512/53	
X			X

- **خلال المدة: المدخلات**

ح/30/31/32		ح/380/381/382
	X	X

- **خلال المدة: مخرجات:**

ح/600/601/602		ح/32/31/30
X		X

ب- تسجيل المنتجات المصنوعة أو قيد الصنع:

- **خلال المدة: مدخلات:**

ح/35/34/33		ح/724/723
	X	X

- **خلال المدة: مخرجات:**

ح/72		ح/35/34/33
	X	X

5.حالات خاصة بالمخزونات:

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 ايداعها للبيع).

و في نهاية الفترة و إذا لم يتم ترصيد الحساب يعد الكيان جدولا مفصلا يتضمن المخزونات الموافقة.

ح/37		ح/382/381/380
	X	X

ب. حالة المخزونات التي لا تخزن (تستهلك مباشرة):

ح/607		ح/381
	X	X

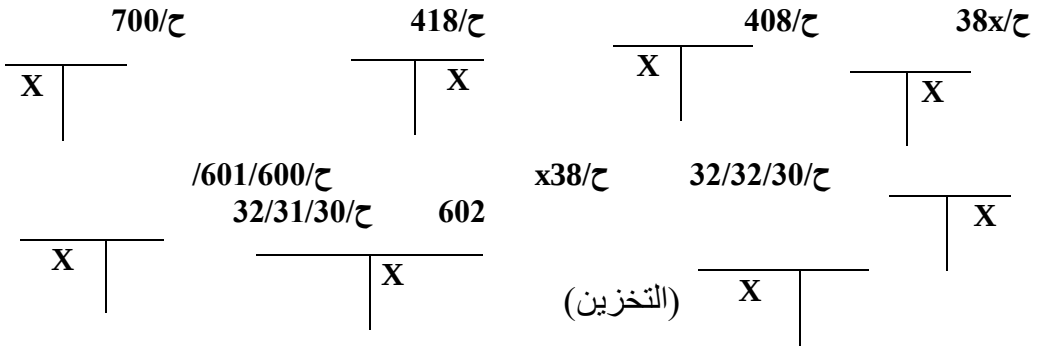
عمليات الشراء دون تخزين: تمر مشتريات اللوازم مباشرة لورشة التصنيع أو استهلاك مباشر (مثل ملابس العمال، أقلام، أوراق... إلخ)

ملاحظة: عند شراء مواد و لوازم ثم بيعها دون دخولها في عملية التصنيع هنا تباع على أساس أنها بضاعة مباعة.

ج. حالة عدم وصول الفاتورة:

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

الزبون **المورد**



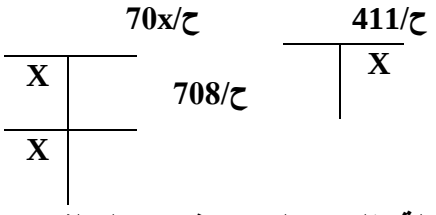
د. مصاريف نقل المشتريات و المبيعات:

النقل تقوم به المؤسسة، سواءا بوسائلها الخاصة أو بوسائل خارجية (برا، جوا، بالسكة الحديدية، بحرا)

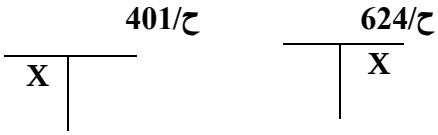
نقل البضاعة يتم باتفاق الطرفين (مورد و زبونه)

لدى البائع (المورد):

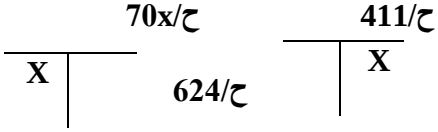
1) النقل يقوم به المورد بوسائله الخاصة:



2) كراء وسيلة نقل من الخارج ثم إرسال الفاتورة إلى الزبون: تدرج ضمن الأنشطة الملحقة



ثم إرسال فاتورة المبيعات إلى الزبون مع استرجاع تكاليف النقل



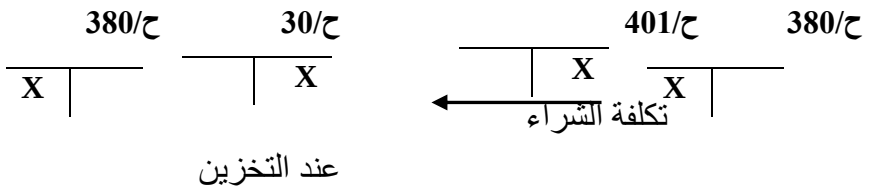
X

لدى المشتري (الزبون):

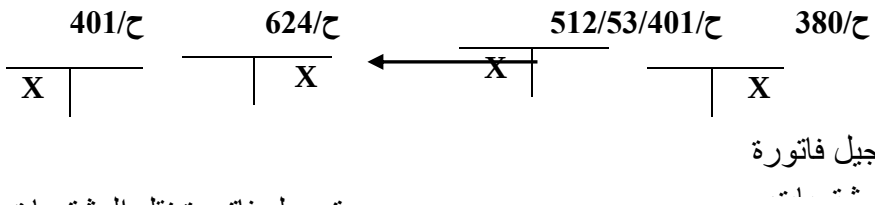
1. عند استعمال الزبون لوسائله الخاصة لنقل مشترياته:

(لا يوجد تقييد للمصاريف)

2. عند استعمال وسائل نقل الورد:

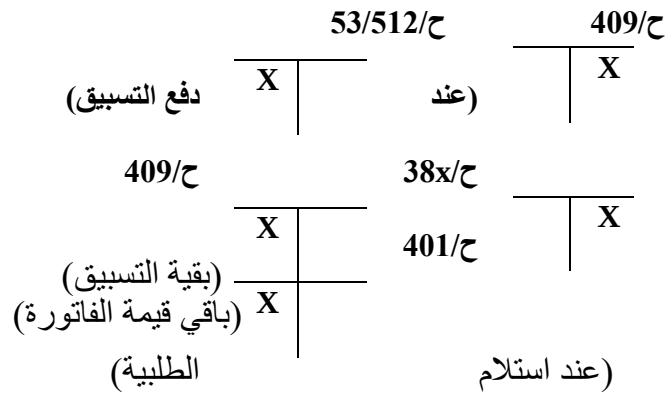


3. عند كراء وسيلة نقل من الخارج:

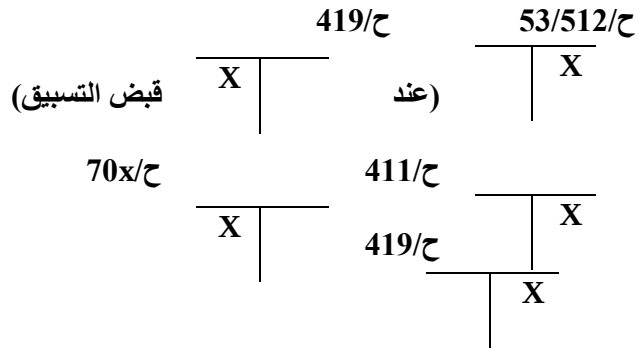


ه. التسبيقات على عمليات الشراء و البيع:

1. التسبيقات على المشتريات:



2. التسبيقات على المبيعات:



(عند إتمام الصفقة)

ملاحظة: ح/238 التسبيقات و الحسابات المدفوعة عن طلبيات بالتثبيتات تظهر في حسابات 23 التثبيتات الجاري انجازها و ليس في حسابات الموردون و الحسابات الملحقة.

XIII- الرسم على القيمة المضافة:

1- تعريف:

هي **ضريبة غير مباشرة** دخلت حيز التطبيق ابتداءا من 1992/04/01 ،تفرض على السلع والخدمات القابلة للاستهلاك، و يتحمل عبئها المستهلك الأخير، و تكون متضمنة في سعر السلع أو الخدمات المقدمة.

من أهم خصائص الرسم على القيمة المضافة أنها تتميز بالشمولية: 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 العمليات المعفاة المنصوص عليها قانونا)، و تمس جميع مراحل إنتاج السلعة، من إنتاجها إلى غاية وصولها إلى المستهلك الأخير.

و 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.

يحسب الرسم على القيمة المضافة عن طريق: ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة فيما يخص رقم حساب الرسم على القيمة المضافة في ال ن.م.م نجد ثلاث حسابات:

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

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

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

التصريح بالرسم على القيمة المضافة:

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):

1-3 تعريف القيمة المضافةVA:

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 أكتوبر 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.
- بالإضافة الى التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.

الحل:

1. حساب مبلغ القيمة المضافة:

ق.م = رقم الأعمال المحقق – تكلفة رقم الأعمال

ق.م = 200.000 دج – 150.000 دج

ق.م = 50.000 دج
أو القيمة المضافة = إنتاج الدورة – استهلاك الدورة
و الشكل التالي يوضح أكثر:

إنتاج Production 200.000	استهلاك 150.000
	القيمة المضافة 50.000

2. حساب الرسم على القيمة المضافة:

1-2 طريقة01: ق.م = 50.000 دج

م.ر.ق.م = 19%

ر.ق.م = 9.500 دج

2-2 طريقة 02: *ر.ق.م على المبيعات

200.000 دج X 19% = 38.000 دج

***ر.ق.م على المشتريات**

150.000 دج X19% = 28.500 دج

رسم على ق.م 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).

ملاحظة:

1- تستحق قيمة الرسم على القيمة المضافة (أو تصبح واجبة الأداء) منذ تحرير الفاتورة للزبون (Collectée) – exigible -

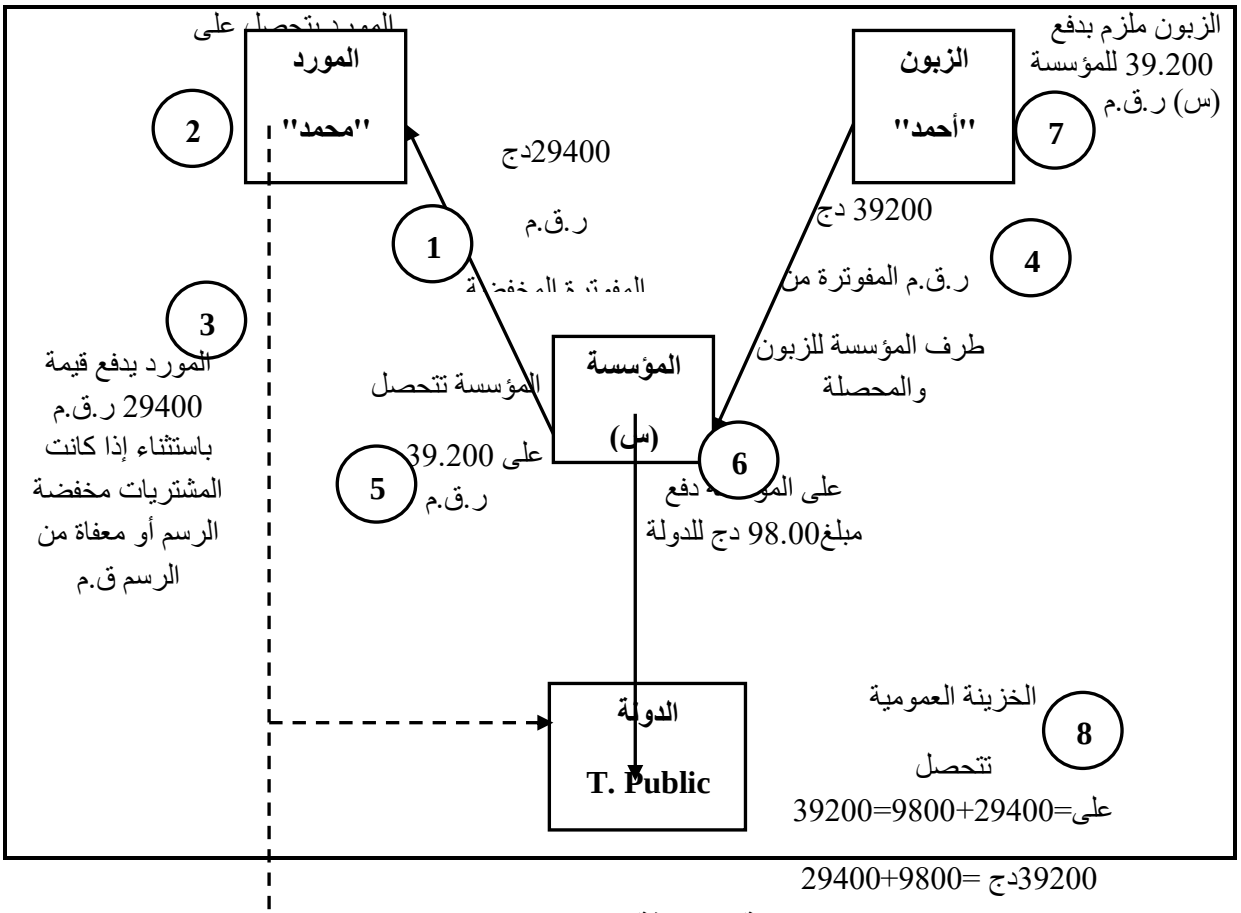
2- و تخصم (أو تطرح) قيمة الرسم على القيمة المضافة للمشتريات منذ تحرير الفاتورة للمورد (Déductible)

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

أي:

TVA sur ventes, facturée aux clientes : TVA collectée (dette exigible)
TVA sur achats, facturée pour le F: TVA déductible (créance sur l'état)
TVA à payer au trésor public = TVA à décaisser (dette fiscale)

3- آليات حركة الرسم على القيمة المضافة المدفوعة للخزينة العمومية (تمثيل بياني لسيرورة الرسم على القيمة المضافة): الشكل الموالي يوضح حركة رسم القيمة المضافة منذ بداية عملية الشراء إلى عملية البيع وصولا إلى الخزينة العمومية.



4- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

من خلال المثال السابق نفترض أن ر.ق.م الواجب دفعه لإدارة الضرائب الخاص بشهر أكتوبر تم دفعه في 11/15ن بصك بنكي، تسجل العمليات المناسبة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة.

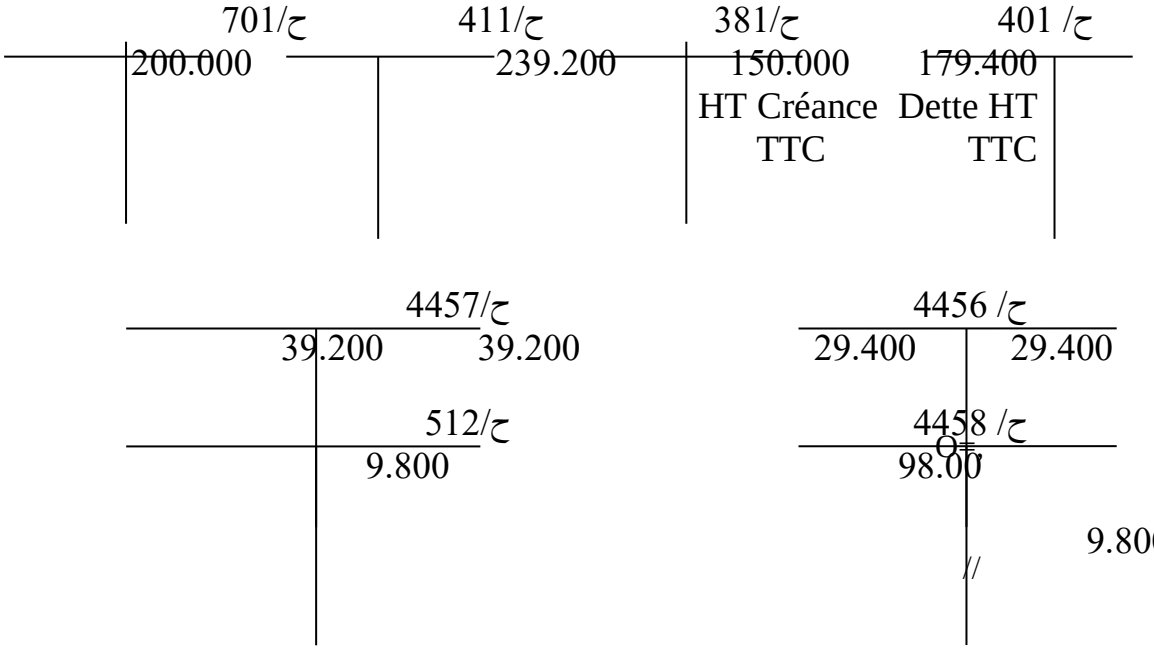
الحل:

4-1 اليومية:

381		ح/ مواد أولية مخزنة	10/31ن	150.000	

	29.400	ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع		4456
179.400		ح/ موردو المخزونات و الخدمات	401	
		شراء مواد أولية على الحساب بفاتورة رقم		
		//		
	239.200	ح/ الزبائن		411
200.000		ح/ مبيعات من المنتجات.م	701	
39.200		ح/ رسم على ق.م المحصل	4457	
		بيع منتجات على الحساب بفاتورة رقم....		
		//		
	39.200	ح/ رسم على القيمة المضافة المحصل		4457
29.400		ح/ ر.ق.م قابل للاسترجاع	4456	
9.800		ح/ رسم مستحق الدفع	4458	
		ترصيد ح/4458 و ح/4457، و تحديد الرسم المستحق الدفع للخزينة العمومية		
	9800	ح/ رسم مستحق الدفع 11/15/ن		4458
9800		ح/ البنوك حسابات جارية	512	
		تسديد الرسم المستحق الدفع بصك بنكي		

2-4 دفتر الأستاذ:



5- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تختلف معدلات ر.ق.م من دولة إلى أخرى، حسب التشريعات الضريبية و السياسات المالية لكل دولة. في الجزائر يتم تطبيق معدلين للرسم على ق.م هما:

- المعدل العادي: 19% و الذي أصبح ساري المفعول بدءا من سنة 2017 (قبلها كان بـ17%)،
- المعدل المخفض: 09%

المعايير المعتمدة في تحديد مستويات معدل الرسم على القيمة المضافة:

عموما يتم تطبيق المعدلات المخفضة على السلع و الخدمات و الأشغال الواسعة الاستهلاك (الضرورية) و النهائية مثل: - المنتوجات الزراعية و الحيوانية.
- أغذية الأنعام و الدواجن...

و هي محدد بالتفصيل في المادة رقم 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال و ليس إلزامي أن يكون 09%، إنما يكون مخفضا مراعاة لإمكانيات المستهلكين، فمثلا في بعض الدول المعدل المخفض يساوي أكثر من 09% و أقل من 09% في بعض الدول.

يتم تطبيق المعدلات المخفضة على صغار المنتجين و صغار التجار الذين يحققون أرقام أعمال في حدود النطاق المقرر.

و يتم تطبيق معدلات مرتفعة في حالة السلع الكمالية، و بالعودة إلى قانون الرسم على رقم الأعمال يتم تطبيق 19% على السلع و الخدمات و الأشغال غير الواردة في قائمة السلع و الخدمات والأشغال الخاضعة لمعدل 09%.

XIV- محاسبة الأوراق التجارية:

تعتبر الورقة التجارية سندا قابلا للتداول، يستحق الوفاء بعد أجل و هي:

1) أنواع الأوراق التجارية:

أ- الكمبيالة (السفتجة) La lettre de change
ب- السند لأمر (السند الإذني) Billet à ordre

أ. الكمبيالة (السفتجة): هي ورقة تجارية (ثلاثية الأطراف)، تتضمن أمرا صادرا من شخص يسمى "الساحب" إلى شخص آخر يسمى "المسحوب عليه" بأن يدفع إلى شخص آخر يسمى "المستفيد" أو "الحامل" مبلغا معينا من النقود بمجرد الاطلاع، أو في تاريخ معين أو تاريخ قابل للتعيين، و يستطيع المستفيد أن يحولها للغير بالتظهير، و قد يقوم هذا الأخير بنفس العملية إلى الغير إلى أن تستقر في يد الحامل الأخير الذي يقدمها إلى المسحوب عليه للوفاء بقيمتها.

الكمبيالة يجب أن تتضمن كافة البيانات و الأركان المنصوص عليها في القانون التجاري

نموذج السفتجة:

السفتجة .....دج

اسم الساحب: ..... سيدي بلعباس في: .....

اسم المسحوب عليه:.....

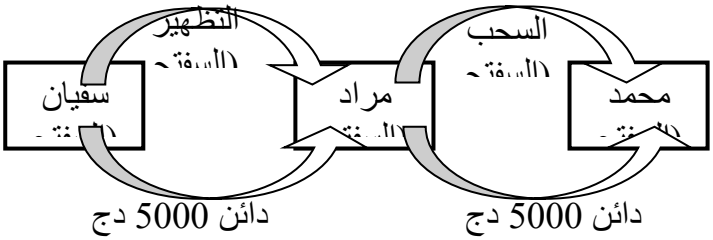
ادفعوا بموجب هذه الكمبيالة: .....

لأمر السيد: ..... المبلغ (بالحروف): .....

القبول اسم و توقيع الساحب

....

مثال:



ب. السند لأمر: يختلف السند لأمر عن السفتجة في أنه لا يتضمن سوى طرفين، هما المحرر (Souscripteur) و المستفيد (Bénéficiaire)، و يصور علاقة قانونية بين هذين الطرفين، يكون بمقتضاها الأول مدين للثاني، فيحرر لأمره سندا يتعهد فيه بدفع قيمة الدين في تاريخ معين.

السند لأمر

.....دج

سيدي بلعباس في: .....

بموجب هذا السند أتعهد بدفع مبلغ قدره: ..... لأمر السيد المستفيد بتاريخ .....

اسم و توقيع المحرر

2) ال

- عنـ مـوردو

التثبيـ

- عند المورد: تسجل قيمة الورقة التجارية في ح/413 الزبائن و السندات المطلوب تحصيلها.

مثال:

في تاريخ 01/10 باع التاجر علي لزبونه عمر بضائع بقيمة 20000 دج على الحساب إلى 05/10 كأجل استحقاق.

في تاريخ 01/12 قام التاجر علي بسحب ورقة على زبونه عمر قبلها هذا الأخير في تاريخ 01/13.

الزبون:

380	البضائع المخزنة	01/10	20000	
401	موردو المخزونات (شراء بضائع لأجل)			20000

01/13

401		موردو المخزونات	20000	
	403	أوراق الدفع		20000
		(قبول السفتجة)		

المورد:

411		01/10 زبائن	20000	
	700	المبيعات من البضائع		20000
		(بين بضاعة على الحساب)		
4130		01/13 سندات في الحافظة	20000	
	411	زبائن		20000
		(سحب سفتجة على الزبون)		

3) تداول الأوراق التجارية:

سنكتفي بتلخيص أوجه التصرف بأوراق القبض بأربع حالات و هي الأكثر استخداما:

أ- الاحتفاظ بالورقة و تحصيل قيمتها في تاريخ الاستحقاق
ب- ارسالها إلى البنك للتحصيل في تاريخ الاستحقاق
ج- خصمها قبل تاريخ الاستحقاق لدى أحد البنوك
د- تظهيرها لشخص آخر.

أ. الاحتفاظ بالورقة و تحصيل قيمتها في تاريخ الاستحقاق:

في هذه الحالة يواجه البائع إحدى الحالات التالية:

- القبض المباشر: يتم عن طريق تقدم الساحب (المستفيد نفسه) إلى مدينه (المسحوب عليه) حتى يقبض ثمن الورقة مباشرة.

الزبون:

403		أوراق دفع	20000	
	512	بنوك.ح.ج		20000
		(دفع قيمة الورقة التجارية)		

المورد:

512		بنوك.ح.ج	20000	
	4130	سندات في الحافظة		20000
		(تحصيل الورقة التجارية)		

- تجديد الورقة التجارية (Le Renouvellement):

عندما يطلب المسحوب عليه تجديد ميعاد الاستحقاق أي تمديده (Prolongation d'échéance) فإنه يقبل أن تسحب عليه كمبيالة جديدة بالقيمة مع فوائد التأخير أو يحرر سند لأمر المستفيد.

مثال: تملك مؤسسة كمبيالة بقيمة 5000 دج و عند ميعاد الاستحقاق طلب الزبون تمديد أجل التسديد (بعد شهرين) مقابل تحمل فوائد التأخير 5% من القيمة الاسمية للورقة.

	5000	زبائن		411
5000		سندات في الحافظة	4130	
		(إلغاء الكمبيالة القديمة)		
	5250	سندات في الحافظة		4130
5000		زبائن	411	
250		منتوجات مالية أخرى	768	
		(سحب ورقة جديدة و تحميل مصاريف التأخير)		

- حالة عدم الدفع (الرفض):

عندما لا يدفع المسحوب عليه قيمة الكمبيالة عند تاريخ الاستحقاق فإنه يتحتم على حاملها إثبات الامتناع عن الدفع بأجراء احتجاج لدى المحكمة يسمى "بروتستو" (Protet)، و تكون مصاريف الاحتجاج على عاتق المسحوب عليه.

مثال: نفس المثال مع رفض الزبون دفع قيمة الورقة، و قيام البائع بعمل بروتستو مع دفع 50 دج مصاريف التسجيل، و حملت الزبون بالإضافة إلى ذلك فوائد التأخير 5% من القيمة الاسمية للكمبيالة.

	5000	زبائن		411
5000		سندات في الحافظة	4130	
		(إلغاء الورقة القديمة لرفض الزبون الدفع)		
	50	أعباء مالية أخرى		668
50		الصندوق	53	
		(سحب ورقة جديدة و تحميل مصاريف التأخير)		
	5300	سندات في الحافظة		4130
50		أعباء مالية أخرى	668	
250		منتوجات مالية أخرى	768	
5000		زبائن	411	

ب. إرسال الورقة إلى البنك للتحصيل في تاريخ الاستحقاق:

في هذه الحالة يتقدم المستفيد إلى البنك ليحصل قيمة الورقة نيابة عنه، و بذلك يتحمل عبئ إضافي (أعباء مالية) سوف تعمل على تخفيض قيمة الورقة (و هذا في تاريخ الاستحقاق)

(1

	X	سندات مستحقة الأداء		4135
X		أوراق قبض	4130	
		(تقديم الورقة للبنك لتحصيلها)		

2) و بعد وصول إشعار البنك يلاحظ قيمة السندات مستحقة الأداء و عمولة و يرصد بالتالي الحساب المؤقت 4135 سندات مستحقة الأداء حسب الشكل التالي:

	X	بنوك.ح.ج		512
	X	أعباء مالية		668
X		سندات مستحقة الأداء	4135	

جـ) خصم الورقة التجارية:

إذا احتاج حامل الورقة التجارية إلى سيولة نقدية قبل تاريخ الاستحقاق، فإنه يقوم بمفاوضتها أي بيعها للبنك، و في هذه الحالة سوف يحسب البنك على المتقدم بهذه الورقة **مصاريف التحصيل** و هي

القيمة الصافية = القيمة الاسمية – مصاريف التحصيل

مكونة من معدل الخصم و العمولات المصرفية و الرسوم، ثم يحول القيمة الحالية للورقة المخصومة إلى الحساب البنكي لزبونه.

مصاريف التحصيل = معدل الخصم[1] + العمولات[2] + الرسوم[3]

* هنا يتم استعمال حساب مؤقت: عندما يودع المستفيد من الورقة ورقته في البنك، يمكن استعمال 4131 سندات مخصومة غير مستحقة الأداء حيث يرصد بها الحساب 413 (الزبائن و السندات المطلوب تحصيلها).

(بكامل القيمة) ←	X		سندات مخصومة غير مستحقة الأداء		4131
	X		أوراق قبض	4130	
			(تقديم الورقة للبنك لخصمها)		

* و بعد وصول إشعار البنك يلاحظ قيمة السندات المخصومة غير مستحقة الأداء و مصاريف تحصيلها، (و يرصد بالتالي الحساب المؤقت 4131) حسب الشكل التالي:

	X	بنوك.ح.ج		512
	X	أعباء فوائد		661
	X	خدمات مصرفية		627
X		مساهمات بنكية جارية	519	
		(وصول إشعار البنك)		
	X	مساهمات بنكية جارية		519
X		سندات مخصومة غير مستحقة الأداء	4131	

د) التظهير(Endossement):

يستطيع حامل الورقة تظهيرها لشخص آخر سدادا لدينه، حيث يسمح القانون التجاري بتظهير الورقة التجارية أي تحويل ملكيتها إلى مالك جديد، و ذلك بالتنازل عنها بالكتابة على ظهر الورقة: لأمر..... (المالك أو المستفيد الجديد)....

مثال: (الخصم)

أرسلت مؤسسة خاصة بتاريخ 2000/02/02 كمبيالة قيمتها الاسمية 15000 دج و ذلك لخصمها، و بتاريخ 2000/01/07 وصل إشعار من البنك يتضمن المعلومات التالية:

قيمة الكمبيالة 15000 -
فوائد 2% 300 -
عمولات تحصيل 20 دج
الصافي 14680 دج

[1]- **معدل الخصم** : هو نسبة مئوية تشبه معدل الفائدة بطريقة عملية تتعلق بالمدة التي تفصل تاريخ الاستحقاق بتاريخ تقديم الورقة.
[2]- **العمولات**: تمثل أتعاب البنك الإدارية كمصاريف التحصيل و مصاريف تسيير الحسابات و أتعاب مختلفة أخرى، تسجل كلها في أعباء مالية.
[3]- **الرسوم** : هي قيمة الطوابع الضريبية المدفوعة لقبض قيمة الورقة و تسجل في ح/645.

تكون القيود كما يلي:

2000/01/02

4131		سندات مخصومة غير مستحقة الأداء	15000	
	4130	أوراق قبض		15000
		(إرسال الكمبيالة إلى البنك)		
512		بنوك.ح.ج 01/07	14680	
627		خدمات مصرفية	20	
661		أعباء فوائد	300	
	519	مساهمات بنكية جارية		15000
419		مساهمات بنكية جارية	15000	
	4131	سندات مخصومة غير مستحقة الأداء		15000

مثال: (التظهير)

* في 2004/09/02 اشترت مؤسسة صناعية مواد و لوازم من أحد الموردين حسب الفاتورة التالية:

ثمن الشراء (خارج الرسم)	7000 دج	
ر.ق.م 19%	1330 دج	+
الصافي الدفع	8330 دج	

* في 2004/09/14 باعت المؤسسة منتجات تامة إلى أحد الزبائن حسب الفاتورة التالية:

سعر البيع (خارج الرسم)	12000 دج	
ر.ق.م 19%2280 دج		+
الصافي الدفع	14280 دج	

و قد سجلت على زبونها كمبيالة بمبلغ 8330 دج و أرسلتها للقبول

* في 09/15: تعود الكمبيالة موقع عليها بالقبول و أيضا وصلها شيك من زبونها بباقي المبلغ.
* في 09/20 ظهرت الكمبيالة إلى موردها سدادا لقيمة المواد و اللوازم

المطلوب: سجل العمليات السابقة في يومية كل من الساحب و المسحوب عليه و المظهر له.

الحل:

يومية الساحب

381		مواد أولية و لوازم مستهلكة 2004/09/02	7000	
4456		رسم على القيمة مضافة قابلة للاسترجاع	1330	
	401	موردو المخزونات و الخدمات		8330
		(شراء مواد و لوازم على الحساب بفاتورة رقم)		
411		الزبائن 09/14	14680	
	701	المبيعات من المنتجات التامة		12000
	4457	ر.ق.م المحصلة		2280
		(بيع منتجات تامة على الحساب)		
4130		أوراق قبض بالمحفظة 09/15	8330	
512		بنوك.ح.ج	5950	
	411	زبائن		14280
		(سحب كمبيالة على الزبون مع دفع بشيك باقي المبلغ)		
401		09/20	8330	
	403	موردو المخزونات و الخدمات		8330
		أوراق دفع		
		(تظهير الكمبيالة للمورد)		

يومية المسحوب عليه:

380		بضائع مخزنة 2004/09/14	12000	
4456		رسم.ق.م قابلة للاسترجاع	2280	
	401	موردو المخزونات و الخدمات		14280
		(شراء بضاعة على الحساب)		
		09/15		
401		موردو المخزونات و الخدمات	14280	
	403	أوراق دفع		8330
	512	بنوك.ح.ج		5950
		(توقيع بالقبول على الكمبيالة و تحرير شيك مصرفي للمورد)		

يومية المظهر إليه:

411		زبائن 2004/09/02	8330	
	700	المبيعات من البضائع		7000
	4457	ر.ق.م محصلة		1330
		(بيع بضاعة على الحساب)		
4130		أوراق قبض بالمحفظة	8330	
	411	زبائن		8330
		(كمبيالة مظهرة إليه من المظهر)		

XV- المعالجة المحاسبية للمردودات على المشتريات و المبيعات (Retours):

1) أسباب المردودات:

- وجد لها نقص
- أو تلف
- أو ظهر أنها مخالفة للمواصفات المتفق عليها
- أو منهية الصلاحية أو لسبب آخر

2) التسجيل المحاسبي للمردودات:

يتم تسجيل عكسي للقيد الأصلي المتعلق بعملة الشراء

مردودات المشتريات

مثال: خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1- شراء بضاعة بـ 10000 دج على الحساب

2- أرجعت بضاعة إلى المورد قيمتها 2000 دج.

الحل:

	10000	(1) مشتريات البضائع المخزنة		380
10000		موردو المخزونات و الخدمات	401	
		(شراء بضاعة على الحساب)		
	10000	// مخزونات بضائع		30
10000		مشتريات البضاعة المخزنة	380	
		(استلام البضاعة)		
	2000	(2) مشتريات البضاعة المخزنة		380
2000		مخزونات البضائع	30	
		(إرجاع بضاعة)		
	2000	//		401
2000		موردو المخزونات و الخدمات	380	
		مشتريات البضائع المخزنة		
		(مردودات مشتريات البضاعة)		

مردودات المبيعات: مردودات المبيعات تسجل بعكس قيود البيع

مثال: زبون أرجع لمورده بضاعة لعدم مطابقتها للمواصفات.

1- فاتورة البيع الأصلية كانت كما يلي: (ثمن الإخراج 8000 دج)

منتجات تامة 10000 دج

ر.ق.م 17%1700 دج +

الصافي الدفع 11700 دج

2- أرجع العميل نصف المنتجات المباعة له.

سجل العمليات أعلاه في يومية المورد (البائع)

الحل:

	11700	(1) بنوك.ح.ج		512
10000		المبيعات من المنتجات المصنعة	701	
1700		ر.ق.م محصلة	4457	
		(مبيعات بشيك)		
	8000	// تغير المخزونات من المنتجات		355
8000		المنتجات المصنعة	724	
		(تسليم المبيعات)		
	4000	(2) المنتجات المصنعة		355

		724	تغير المخزونات من المنتجات (إرجاع المنتجات التامة)	4000
			//	
701	5000		المبيعات من المنتجات التامة	
4457	850		ر.ق.م محصلة	
		512	بنوك.ح.ج	5850
			(مردودات المبيعات)	

XVI- التخفيضات التجارية:

1 . تعريف:

تظهر هذه التخفيضات لاعتبارات متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة عند الشراء أو البيع ولاعتبارات متعلقة بحالة المخزون المادي.

2. أقسام التخفيضات التجارية: تنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

أ. الحسميات أو تخفيضات (Le rabais):

يمنح هذا النوع (أو يظهر) في حالة وجود **عيب** أو **عطب** أو **تلف جزئي** أو **كلي في السلعة**، أو **عدم مطابقة الشروط المتفق عليها مثل النوعية، الكمية، تأخر في التسليم أو الاستلام**، و يحسم هذا التخفيض من أصل سعر البيع أو ثمن الشراء.

ب. التنزيلات (La remise):

يظهر مثل هذا النوع من التخفيضات التجارية في حالة بلوغ حجم الطلبية التي تم الاتفاق عليها بين البائع و المشتري مستوى معين، (ربما مستوى أكبر من الحد المتفق عليه)، أو لأهمية الزبون ونوعيته.

مثلا: تخفيض بـ 5% لكل طلبية تفوق حد 1 مليون وحدة نقدية.

ج. المحسومات أو الإرجاعات (La ristourne):

يظهر هذا النوع في حالة بلوغ المبيعات خلال فترة معينة (شهري، سداسي أو سنوي) لمستوى رقم أعمال تم تحديده مسبقا. و يتم منح هذا النوع من التخفيض كذلك من أجل كسب الزبون (Fidéliser le client).

ملاحظات:

- كل أنواع التخفيضات مهما كان تسميتها كما سبق فهي تعتبر تخفيضات تجارية، و تختلف فقط في التسمية باللغة الأجنبية. و تختلف كذلك في سبب منح تخفيض معين، فمثلا: (**Rabais**) يتم منحه في حالة اكتشاف عيب في البضاعة.

- التخفيضات التجارية يمكن أن تأتي ضمن فاتورة حق (الفاتورة الأصلية) أو تأتي في فاتورة استدراكية (أو فاتورة إنقاص) (**Facture d'avoir**).

- لا تسجل التخفيضات التجارية محاسبيا عندما تكون ضمن فاتورة حق (**Facture de d'oit**) أو الفاتورة الأصلية (لها تاريخ محدد و رقم محدد)، و تسجل محاسبيا عندما تأتي في فاتورة إنقاص (أو الفاتورة الاستدراكية) و لها تاريخ خاص و رقم خاص.

3. التخفيض المالي (L'escompte):

و يطلق عليه كذلك الخصم النقدي أو تخفيض تعجيل الدفع (الدفع المسبق) و سمي بالتخفيض المالي لأنه غير مرتبط بأسباب تجارية متعلقة بالبضاعة (أو المخزون المعني) مثل: العيب أو التلف إنما سمي بالتخفيض المالي لأنه مرتبط بتاريخ الاستحقاق للمبلغ المالي الذي هو على عاتق المشتري (الزبون).

- يمكن أن يتم تطبيق هذا التخفيض المالي في حالة التسديد الفوري للمبلغ أو تسديده قبل الموعد المتفق عليه.

عموما تمنح التخفيضات لعدة أسباب:

- ارضاءا لغريزة المساومة لدى المشتري،
- رغبة التاجر في تحديد سعر أعلى للبيع يمكن تخفيضه،
- رغبة التاجر في التخلص من بعض الأصناف نظرا لانتهاء موسمها،
- اعتبارات شخصية كمجاملة بعض الجهات بسبب صداقات أو مصالح معينة تربط التاجر بهم.

4. التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية:

عندما يمنح البائع عدة تخفيضات مرة واحدة، يحسب التخفيض الأول على أساس المبلغ الأصلي، أما التخفيض الثاني فيحسب على أساس الباقي من الأول أما التخفيض الثالث فيحسب على أساس الباقي من الثاني ... و هكذا.

1.1 اذا وردت التخفيضات التجارية ضمن فاتورة الشراء أو البيع الأصلية فإنها لا تسجل محاسبيا، يسجل الصافي فقط كما يلي:

مثال: بتاريخ 02/16 تم بيع بضاعة كلفتها 8000 دج و تضمنت الفاتورة :

قيمة البضاعة	12 000,00
تحفيض	600,00
صافي تجاري أول	11 400,00
تنزيل 2%	228,00
صافي تجاري ثاني	11 172,00
محسومات 5%	55,86
الصافي التجاري	11 116,14

الحل:

1- عند المورد:

411		ح/ الزبائن 02/16/ن	11116.14	
	700	ح/ مبيعات من البضائع		11116.14
		بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم ..		
		//		
600		ح/ مشتريات بضاعة مبيعة	8000	
	30	ح/ مخزون بضاعة		8000
		إخراج (تسليم) البضاعة المباعة إلى الزبون بصك خروج		

و تسجل عملية البيع بشكل عادي بجعل حساب ح/411-53-512 مدينا، و حساب ح/700 ح/701، ح/702... دائنا، بالمبلغ الصافي بعد تخفيض قيمة التخفيضات التجارية، و حساب ح/4457 بقيمة الرسم على القيمة المضافة المحصلة (عن طريق ضرب المبلغ الصافي أو الصافي التجاري X معدل الرسم على القيمة المضافة دائنا).

ب. عند الزبون (أو المشتري):

التخفيضات التجارية التي وردت ضمن الفاتورة الأصلية لا تسجل محاسبيا عند الزبون، حيث نسجل عملية الشراء بشكل عادي، نجعل ح/38 (حساب المشتريات) مدينا بالمبلغ الصافي التجاري بعد خصم مبلغ التخفيضات التجارية من المبلغ الإجمالي. و حساب ح/4456 مدينا بضرب قيمة الصافي التجاري x معدل الرسم على القيمة المضافة، و جعل ح/401، ح/512، ح/53 دائنا.

مثال تطبيقي:

قبل التطرق إلى المثال التطبيقي نشرح كيفية التسجيل المحاسبي (لخصم تعجيل الدفع)عند المورد و عند الزبون في حالة ورود التخفيضات التجارية في فاتورة الإنقاص (أي تأتي التخفيضات بتاريخ مغاير لتاريخ الفاتورة الأولى).

5. عندما تأتي التخفيضات التجارية بعد تاريخ فاتورة الحق (فاتورة الانقاص).

أ. عند المورد (البائع):

بعض المراجع يطلق عليها اسم الفاتورة الاستدراكية أو الفاتورة المستقلة.

نجعل ح/709 التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة مدينا. و يؤدي هذا التسجيل إلى تخفيض رصيد ح/70 المبيعات من البضائع أو المنتجات.

ب. عند الزبون (المشتري):

نجعل ح/609 التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها من المشتريات دائنا.

و هذا التسجيل يؤدي إلى تخفيض رصيد ح/60 تكلفة المشتريات المستهلكة.

مثال تطبيقي:

بتاريخ 06/05/ قام المورد (س) بتحرير فاتورة حق رقم 087 تتضمن (للزبون (ص)):

- مبلغ البضاعة: 15.000 دج
- تخفيض تجاري (Remise): 5% (750)

صافي تجاري: 14250

رسم على القيمة المضافة 17% 2422.5

صافي الدفع أو التحصيل: 16.672.5 دج

و بتاريخ06/08 نفترض أن المورد (س) أرسل إلى الزبون (ص) فاتورة خصم أو إنقاص أو استدراكية أو مستقلة، تتضمن 6% كتخفيض تجاري (Rabais) ثم فاتورة الإنقاص: 012 من المبلغ الصافي التجاري الموجد في الفاتورة الأصلية.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في (عند) المورد (س) و الزبون (ص)؟ مع العلم أن التسديد على الحساب، و تم تسليم البضاعة في نفس اليوم (أي يوم الشراء).

الحل:

1- عند المورد (س) أو البائع:

411		ح/ الزبائن 06/05/ن	16.672.50	
	700	ح/ مبيعات من البضائع		14.250
	4457	ح/ رسم على ق.م. المحصل		2422.5
		بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم 087		
600		ح/ مشتريات بضاعة مبيعة //	12.500	
	30	ح/ مخزون بضاعة		12.500
		إخراج (تسليم) البضاعة المباعة إلى الزبون بصك خروج		
		06/08/ن		
709		ح/ التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة	855	
4457		ح/ رسم على القيمة المضافة المحصل	145.35	
	411	ح/ الزبائن		1000.35
		تسجيل قيمة التخفيض التجاري بفاتورة رقم 012 بتاريخ 06/08/ن		

ملاحظات:

1- قيد الإخراج تم تسجيله في المحاضر يجب إضافة معلومة، تكلفة شراء البضاعة المباعة=125.00دج.

2- نلاحظ في القيد الأول (06/05/ن) عدم ظهور مبلغ (750)، التخفيض التجاري مسجل محاسبيا لأنه حسب ن.م.م لا يسجل عندما يظهر ضمن فاتورة حق.

3- نلاحظ في القيد الأخير تم تسجيل قيمة التخفيض التجاري بمبلغ 855 لأنه جاء في فاتورة استدراكية بتاريخ 06/08.

4- بسبب ظهور تخفيض تجاري في فاتورة مستقلة بتاريخ 06/08 نلاحظ انخفاض الصافي التجاري الذي سوف يتحصل عليه المورد، و بالتالي سوف ينخفض كذلك مبلغ الرسم على القيمة المضافة الذي سوف يتحصل عليه المورد، من 2.422.50دج إلى 2.277.15دج الفارق من المبلغ يسجل في الجانب المدين لحساب ح/4457 (2.422.50 – 2.277.15 = 145.35دج)

5- تاريخ فاتورة الانقاص .... في التسجيل المحاسبي (06/08/ن)

15.000 = HT

750 = (5%) R (1)

14.250

855 = (6%) R(2)

13.395

* 2.277.15 TVA7%

15.672.15 Total à Payer دج**

- توضيح:

ح/ 4457

← 2.277.15* (4457)	
(ن/06/05) ← 2.422.50	
	145.35 → (ن/06/08)
	ر.د = 2.244.15دج
2422.50	2422.50

ح/ 411

← 15.672.15** (411)	
(ن/06/08) ← 1000.35	
ر.م = 15.672.15 دج	
	16.672.50 → (ن/06/05)
16.672.50	16.672.50

2- عند الزبون (المشتري):

380		ح/ بضائع مخزنة	14250	
4456		ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	2422.50	

	401	ح/ موردو المخزونات و الخدمات شراء بضاعة على الحساب بفاتورة رقم 087		16672.50
30		// ح/ مخزون بضاعة		
	380	ح/ بضائع مخزنة استلام البضاعة المشترات بوصل دخول رقم...		12.500
401		ن/06/08 ح/ موردو المخزونات و الخدمات	1000.35	
	4456	ح/ رسم على ق.م قابل للاسترجاع		145.35
	609	ح/ التخفيضات و التنزيلات و م. المتحصل عليها من المشتريات		855
		تسجيل قيمة التخفيض التجاري بفاتورة رقم 012		

ملاحظات: نفس الملاحظات (1، 2، 3، 4، 5) ح/ 609، ح/ 4456.

توضيح:

ح/ 401

1000.35 (06/08) ر.د = 15672.15 دج	(06/05) 16672.50
16.672.50	16.672.50

ح/ 4456

2422.50 (06/05)	(06/08) 145.35 ر.م = 2277.15
2422.50	2422.50

*2277.15 دج (4456)

**15672.15 دج (401)

6. التسجيل المحاسبي للتخفيضات ذات الطابع المالي (خصم تعجيل الدفع L'escompte)

حسب النظام المحاسبي المالي فان التخفيض المالي لا يسجل اذا جاء ضمن فاتورة الحق أو الفاتورة الأصلية (Facture de doit) في حين اذا ورد في فاتورة الانقاص (Facture d'avoir) فانه يسجل كما يلي:

أ- عند الزبون (المشتري):

يعتبر الخصم المالي بالنسبة للزبون إيرادا، و يسجل في حساب ح/768، المنتوجات المالية الأخرى في الجانب الدائن.

ب- عند المورد (البائع):

أما بالنسبة للبائع فخصم تعجيل الدفع (التخفيض المالي) يعتبر تكلفة، و تسجل في حساب ح/668، الأعباء المالية الأخرى مدينا.

مثال تطبيقي:

بتاريخ 09/10/ن قام المورد (محمد) بإرسال فاتورة رقم (0147) للزبون (أحمد) تتضمن ما يلي:

- بضاعة: 30.000
- تخفيض تجاري (5%): 1500
- صافي تجاري: 28500

- تخفيض تجاري (10%): 2850
- صافي تجاري: 25650
- الخصم المالي (1%): 256.50
- صافي مالي: 25393.50 دج
- TVA 17%: 4316.90

صافي الدفع (التحصيل) = 29710.40 دج التسديد في 09/18 بشيك.

المطلوب: سجل العملية السابقة عند المورد (محمد) ز الزبون (أحمد)

الحل:

1- عند الزبون (أحمد)

		09/10/ن			
380		ح/ بضائع مخزنة	25393.50		
4456		ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	4316.90		
	401	ح/ موردو المخزونات و الخدمات		29710.40	
		شراء بضاعة على الحساب بفاتورة رقم 0147			
		//			
30		ح/ مخزون بضاعة	25650	25650	
	380	ح/ بضائع مخزنة			
		ادخال البضاعة المشتراة إلى المؤسسة بوصل دخول رقم..			
		09/18/ن			
401		ح/ موردو المخزونات و الخدمات	29710.40	29710.40	
	512	ح/ البنوك حسابات جارية			
		تسديد ديون موردو المخزونات بصك بنكي رقم 012			

ملاحظة: بالنسبة القيد الأخير (09/18/ن) نفترض أنه تم الاتفاق مسبقا على أن يتم التسديد في (09/18/ن) و الإشارة إلى هذا التاريخ في آخر الفاتورة (أي بدون اشتراط بحالة استثنائية كما سنرى فيما بعد) (و هذا هو معنى ورود الخصم المالي خارج الفاتورة الأصلية).

2- عند المورد (محمد):

		09/10/ن			
411		ح/ الزبائن	29710.40		
		ح/ مبيعات من البضائع		25393.50	
	700	ح/ رسم على ق.م. المحصل		4316.90	
	4457	بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم 0147			
		//			
600		ح/ مشتريات البضاعة المبيعة	256.50		
		ح/ مخزون بضاعة		26550	
	30	إخراج البضاعة المباعة من المخزن بوصل خروج			
		09/18/ن			

512		ح/ البنوك حسابات جارية	29710.40	
	411	ح/ الزبائن تحصيل حقوق الزبائن بصك بنكي بتاريخ 09/18/ن		29710.40

ملاحظة:

- نلاحظ عدم تسجيل محاسبيا التخفيضات التجارية (5%، 10%) و الخصم المالي لا في القيد الأول (09/15) و لا في القيد الأخير (09/18) لأن ورودهما في ضمن فاتورة الحق لا يتم تسجيلهما محاسبيا حسب (ح.م.م).

مثال 2:

نفترض الفاتورة التالية للمثال السابق

- في 09/15 أرسل المورد (محمد) فاتورة رقم 0147 للزبون (أحمد) تتضمن ما يلي:

09/15/ن

المورد (محمد)

إلى الزبون (أحمد)

فاتورة رقم: 0147

- بضاعة: 30.000
- تخفيض تجاري (5%): 1500
- صافي تجاري: 28.500
- تخفيض تجاري (10%): 2850
- صافي تجاري: 25650
- رقم على ق.م 17%: 4360.50
- صافي الدفع: 30.010.50 دج

(أو تحصيل) بتاريخ: 10/15/ن بصك بنكي

يوجد (أو يستفيد الزبون) من خصم مالي (ESP) بـ = 1% إذا سدد ما عليه قبل مرور 15 يوم (خلال 15 يوم)

- بتاريخ 09/18/ن حرر الزبون (أحمد) الاستفادة من الخصم المالي الذي منحه المورد (محمد) وأرسل الزبون شيك رقم 000932 للمورد بتاريخ 09/18 للتسديد.

المطلوب: سجل العملية السابقة عند المورد و عند الزبون.

1- عند الزبون (أحمد)

380		ح/ بضائع مخزنة 09/15/ن	25650	
4456		ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	4360.50	
	401	ح/ موردو المخزونات و الخدمات		30.010.50
		شراء بضاعة على الحساب بفاتورة رقم 0147		
		//		
30		ح/ مخزون بضاعة	25650	
	380	ح/ بضائع مخزنة		25650
		استلام البضاعة المشتراة بوصل دخول رقم..		
		09/18/ن	30.010.50	
401		ح/ موردو المخزونات و الخدمات		
	512	ح/ البنوك حسابات جارية		29710.40
	768	ح/ المنتوجات المالية الأخرى		256.50
	4456	ح/رسم على ق.م قابل للاسترجاع		43.60

		تسديد ديون موردو المخزونات بعد خصم التخفيض المالي بصك بنكي رقم 000932 بتاريخ 09/18/ن		

- حساب المبلغ الواجب تسديده من طرف الزبون (أحمد) للمورد (محمد) بصك بنكي بتاريخ 09/18/ن
- صافي تجاري: 25650
- خصم مالي(1%): 256.50
- صافي مالي: 25393.50 دج
- 17%TVA : 4316.90 دج

صافي الدفع (أو تحصيل): 29710.40 دج

ملاحظات: الزبون بعدما كان سوف يسدد مبلغ 30.010.50 دج، و بعد حصوله على الخصم المالي سوف يدفع فقط مبلغ 29710.40 دج، أي كسب الفرق بين المبلغين و هو:

30.010.50
- 29710.40
300.10 دج

- استرجاع TVA بـ = 43.60 دج
- الاستفادة من خصم بـ= 256.50 دج

2- عدم تسجيل التخفيضات التجارية محاسبيا (5% و 10%) لأنها وردت ضمن الفاتورة الأصلية.

3- نلاحظ عدم تسجيل الخصم المالي (1%) في تاريخ (09/15) لأنه لم يتحقق في ذلك التاريخ إنما حدث في 09/18.

2- عند المورد (محمد):

411		ح/ الزبائن 09/15/ن	30.010.50	
	700	ح/ مبيعات من البضائع		256.50
	4457	ح/ رسم على ق.م. المحصلة		4360.50
		بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم 0147		
600		ح/ مشتريات البضاعة المبيعة//		
	30	ح/ مخزون بضاعة		
		إخراج البضاعة المباعة من المخزن بوصل خروج		
		09/18/ن		
512		ح/ البنوك حسابات جارية	29710.40	
668		ح/ الأعباء المالية الأخرى	256.50	
4457		ح/ رسم على القيمة المضافة المحصلة	43.60	
	411	ح/ الزبائن		30.010.50
		تسوية حقوق الزبائن بصك بنكي رقم 000932 بتاريخ 09/18/ن		

ملاحظات:

1- المورد كان قبل أن يمنح خصم تعجيل الدفع سوف يحصل على: 30.010.50 دج، لكن بعد منحه الخصم المالي بتاريخ (09/18) سوف يتحصل فقط على مبلغ: 29710.40 دج

2- نلاحظ عدم تسجيل محاسبيا التخفيضات التجارية بتاريخ (09/15) (5% و 10%) لأنها وردت ضمن الفاتورة الأصلية.
3- نلاحظ عدم تسجيل الخصم المالي (1%) بتاريخ 09/15 إلا بعد تحققه و حدوثه بتاريخ 09/18/ن.
4- إذا حسب المثال(1) و (2) نقول أن الخصم المالي يسجل سواء جاء في فاتورة الحق بتاريخ معين أو جاء بعد فاتورة الحق بتاريخ آخر معين كذلك، و ليس العكس صحيح بالنسبة للتخفيضات التجارية.
5- توجد نقطة مهمة تتعلق بتمرين حول الخصم المالي موجود في دروس الفرنسية (6-2) ص09.

XVII- الغلافات (Les emballages):

1. تعريف: تعتبر الغلافات التجارية تلك المواد المتجهة أساسا لاحتواء المخزونات بشكل عام سواء كانت بضائع أو المنتجات المباعة للعملاء، و الغرض منها المحافظة على تلك السلع، و كذا سهولة تسليمها للزبائن لتجنب عطبها أو تلفها، مثل: الزجاجات، غلافات المصبرات، أوراق التغليف... إلخ.
(أكياس، صناديق/ علب/ قارورات...)

2. **أقسام الغلافات**: تنقسم الغلافات التجارية إلى قسمين:
- غلافات تالفة (مستهلكة/غلافات تجارية)
- غلافات متداولة (غلافات قابلة للاسترجاع)

أ- غلافات تالفة:

تعتبر الغلافات التالفة تلك الغلافات التي تباع مع البضائع أو المنتجات إلى الزبائن بنية عدم الاسترجاع، بحيث يكون سعر السلعة المباعة يمثل في نفس الوقت سعرها الإجمالي المغلف، مثل: الغلافات البلاستيكية و القارورات البلاستيكية... إلخ.

عند الشراء: (كمية من الأغلفة لاستعمالها في التغليف)

382		تموينات أخرى مخزنة	X X	
4456		TVA قابلة للاسترجاع	X X	
	53/512/401	مورد / نقديات (تسليم الفاتورة و التسديد)		X X
326		غلافات	X X	
	382	تموينات أخرى مخزنة		X X

عند الاستعمال:

602		تموينات أخرى مستهلكة	X X	
	326	تغليفات (خروج التغليفات للاستعمال)		X X

مثال: اشترت مؤسسة على الحساب بضاعة بقيمة 1600 دج مصحوبة بأغلفة مستهلكة بقيمة 200 دج.

يسجل قيد العملية كما يلي:

380		مشتريات بضائع مخزنة	1800	
	401	موردو المخزونات		1800
		(شراء بضاعة على الحساب)		
30		مخزونات بضائع	1800	
	380	مشتريات بضائع مخزنة		1800
		(خروج التغليفات للاستعمال)		

ب- الغلافات المتداولة (القابلة للاسترجاع):

تعتبر الغلافات المتداولة تلك الغلافات التي تبقى ملكا للمؤسسة أو في حيازتها. هذه الصفة فهي عبارة عن **تثبيتات** خاصة بالمؤسسة و تسجل ضمن حسابات **ح/218 تثبيتات عينية أخرى**، بتكلفة شرائها عند الشراء أو تكلفة الإنتاج عند إنجازها داخل المؤسسة بنفس شروط و طرق معالجة التثبيتات. مثال: قارورات زجاجية، صناديق بلاستيكية و خشبية... إلخ.

عند الشراء:

2186		غلافات متداولة	X X	
4456		TVA قابلة للاسترجاع	X X	
	53/512/401	موردو تثبيتات / نقديات		X X
		(تسليم الفاتورة و التسديد)		

عند الاستعمال في البيع: لبد من اعادتها أو ارجاعها من طرف الزبون الذي تعار اليه أو تودع عنده مقابل مبلغ يسمى **سعر الايداع consignation**، كما يلتزم المورد بإرجاع هذا المبلغ للزبون عند ارجاع هذا الأخير للأغلفة المسلمة له.

عند المورد:

512/53/411		زبائن/ نقديات	X X	
	4457	TVA محصلة		X X
	701/700	مبيعات بضاعة/مبيعات منتجات تامة		X X
	4196	ديون غلافات مؤمنة		X X
		(بيع غلافات برسم الأمان)		

عند الزبون:

381/380		بضاعة/مادة أولية مخزنة	X X	
4456		TVA قابلة للاسترجاع	X X	
4096		أمانات مدفوعة	X X	
	512/53/401	موردو مخزونات/ نقديات		X X
		(شراء غلافات برسم الأمان)		

محاسبيا:

من جهة المورد: يعتبر المبلغ المقبوض من عند زبونه على شكل **ايداع** كدين يجب ارجاعه، لهذا نضيفه ضمن **حـ/4196 زبائن دائنون**.

من جهة الزبون: فان الايداعات المدفوعة للمورد مقابل استفادته من الأغلفة تعتبر حقا يجب استرجاعه حيث يسجل ضمن الحساب **حـ/4096 موردون مدينون** الذي يكون مدين لحساب المورد أو حـ/53 الصندوق اذا كان الدفع مباشر.

مثال: بيع بضاعة بقيمة 1000 دج على الحساب مع ايداعات بقيمة 500 دج نقدا.

القيد المحاسبي يكون كما يلي:

الزبون(المشتري):

380		بضاعة مخزنة	1000	
4096		أمانات مدفوعة	500	
	401	موردو مخزونات		1000
	53	الصندوق		500
		(شراء بضاعة على الحساب مع ايداع مبلغ نقدا)		

المورد (البائع):

411		زبائن	1000	
53		الصندوق	500	
	700	المبيعات من البضائع		1000
	4196	ديون غلافات مؤمنة		500
		(بيع بضاعة على الحساب مع استلام مبلغ ايداع نقدا)		

الارجـــــــــــاع:

عندما يقوم الزبون بإرجاع الأغلفة المسلمة له، هنا يمكن تصور ثلاث حالات:

الحالة الاولى: الأغلفة = الايداعات

في حالة ما اذا أرجع الزبون الأغلفة سليمة من أي عيب، يقوم المورد بإرجاع له الايداع.

الزبون:

401/53		الصندوق/المورد	X X	
	4096	أمانات مدفوعات		X X
		(تحصيل قيمة الضمان من المورد)		

المورد:

4196		ديون غلافات مؤمنة	X X	
	411/53	الصندوق/الزبائن		X X
		(تسديد قيمة الضمان للزبون)		

الحالة الثانية: الأغلفة بعيوب (بعطب)

اذا أرجع الزبون الأغلفة فيها عيوب، فان المورد يسلط عليه عقوبة عن طريق احتفاظه بجزء من الايداع الذي تسلمه (و الذي يصنف ضمن الايرادات **حـ/758 منتوجات أخرى للتسيير الجاري**) أما الزبون يعتبر هذه العقوبة مصاريف إضافية، لهذا يلاحظ المبلغ الذي به الايداعفي أحد حسابات المصاريف **حـ/658 مصاريف أخرى للتسيير الجاري**).

الزبون:

401/53		الصندوق/المورد	المتبقي	
658		مصاريف أخرى للتسيير الجاري	بقيمة الكسر	
	4096	أمانات مدفوعات		%100
		(تحصيل قيمة الضمان من المورد)		

المورد:

4196		ديون غلافات مؤمنة	%100	
	411/53	الصندوق/الزبائن		ما تبقى
	758	منتوجات أخرى للتسيير الجاري		الجزء
		(تسديد قيمة الضمان للزبون)		المحتفظ به

الحالة الثالثة: الاحتفاظ بالأغلفة

من جهة الزبون: اذا احتفظ و لم يرجعها، هنا يكون قد تحصل على تثبيتات جديدة، حيث يتم تسجيلها كما يلي:

الزبون:

2186		تثبيتات عينية أخرى(أغلفة)	X X	
	4096	أمانات مدفوعات		X X
		(احتفاظ الزبون بالاغلفة)		

المورد: يتنازل عنها كما يتنازل عن التثبيتات

4196		زبائن دائنون: غلافات مؤمنة	X X	
29186		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية الأخرى	X X	
28186		اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى	X X	
	2186	تثبيتات عينية أخرى(أغلفة)		X X
	752	فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة		X X
		(التنازل عن أغلفة قابلة للاسترجاع)		

XVIII- محاسبة الأجور:

تمهيد: تمثل مصاريف العمال أعباء معتبرة بالنسبة للمؤسسة، حيث توجد الأجور من جهة، و مصاريف صاحب العمل من جهة أخرى.

و لإعداد الرواتب و الأجور لبد من الأخذ بالحسبان:

1. قانون العمل؛
2. القانون الجبائي؛
3. و الضمان الاجتماعي.

1-تعريف الأجر:le salaire

-الأجر هو كل ما يعطى للعامل مقابل عمله بموجب عقد عمل مكتوب؛

-الأجر هو القيمة التي يدفعها المستخدِم للعمال مقابل قيمة الخدمات التي يقدمها موظفو المؤسسة في شكل عمل.

-الأجور هي مرتبات مدفوعة للعمال و المستخدمين أما المصاريف المرتبطة بها قد تدفع لهيئات الدولة و التي مهمتها تقديم خدمات مختلفة و التي تعود بالفائدة على العمال و عائلاتهم.

الفرق بين الراتب و الأجر:

*الراتب يكون على أساس شهري؛

*أما الأجر فيدفع أسبوعيا، أو نصف شهري.

<u>ملاحظة:</u> صاحب المؤسسة الفردية (المستغل) لا يحتسب ضمن قائمة عمال المؤسسة، و مصاريفه تسجل في **حـ/634 أجور المستغل الفردي** و كذا **حـ/636 الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي.**

2-عناصر الأجور:

أ) **الراتب الأساسي(الأجر الأساسي)salaire de base:** هو الذي يتوافق مع الزمن الطبيعي للعمل.

ب) **الساعات الإضافية:** تشكل الزمن الذي يشتغله المستخدَم زيادة على الزمن المطلوب منه قانونا.

ت) **المكافآت و التعويضات:** في حساب المكافآت تسجل قيمة العلاوات التي تمثل حوافز للعمال مثل: مكافأة المردود الفردي. أما التعويضات عبارة عن كل مبلغ من المال يخصص لتسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة مثل: تعويض السكن، السلة، استعمال السيارة، المنطقة الجغرافية...الخ

تعويض الخبرة المهنية: يختلف حسب المنصب الذي يشغله العامل و عدد سنوات خبرته فيه.

3) الاقتطاعات من الأجور:

أ) **الأعباء الخاصة بالعمال:** يتحملها العامل و تطرح من الأجر عند اعداد كشف الراتب:

- **أعباء ذات طابع اجتماعي:** تطرح من أجر المنصب(salaire de poste) و تتكون:

-اشتراكات في الضمان الاجتماعي: تحمي العامل من أخطار الأمراض؛

-اشتراكات التقاعد: تسمح للعامل بالاستفادة من منحة عند بلوغ سن التقاعد.

المعدل الجمالي الحالي لهذه الأعباء هو **9%** من راتب المنصب. (هذه الاقتطاعات اجبارية)

- **أعباء ذات طابع جبائي:**

الضريبة على الدخل الاجمالي(IRG): تحسب على أساس سلم شهري (Barème mensuel) أخذا بالاعتبار تخفيض تدريجي على الضريبة محدد بنسبة مئوية والوضعيات الاجتماعية التالية: أعزب، متزوج بدون أطفال، و متزوج و له أولاد.

ب) **الأعباء التي تتحملها المؤسسة:**

اضافة الى المصاريف التي يتحملها العامل، تدفع المؤسسة نتيجة توظيف هذا الأخير الأعباء التالية:

- تكاليف ذات طابع اجتماعي:

-ضمان اجتماعي؛

-منح عائلية؛

-حوادث العمل؛

-اشتراكات التقاعد.

و تمثل نسبة التكاليف التي تتحملها المؤسسة على العامل 26% من أجر المنصب.

4) المعالجة المحاسبية للأجور:

محاسبة الأجور تمر بمرحلتين:

-مرحلة اعداد بطاقة الأجر؛

-دفع الأجور(التسجيل المحاسبي).

أ) **الحسابات المعنية عند التسجيل:**

حـ/63 أعباء المستخدمين:

- حـ/631 أجور المستخدمين
  - حـ/ 63100 الأجر القاعدي
  - حـ/ 63101 ساعات إضافية
  - حـ/ 63402 مكافئات (المردود الفردي)
  - حـ/ 63120 تعويضات (سكن/السلة/السيارة/المنح العائلية/الأجر الوحيد/IEP)
- حـ/635 الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية

- حـ/637 الأعباء الاجتماعية الأخرى
- حـ/638 أعباء المستخدمين الأخرى

حـ/64 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة:

-حـ/641 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة عن الأجور

حـ/42 المستخدمون و الحسابات الملحقة:

- حـ/421 المستخدمون-الأجور المستحقة
- حـ/422 أموال الخدمات الاجتماعية
- حـ/423 مساهمة الأجراء في النتيجة
- حـ/4251 المستخدمون-التسبيقات و المدفوعات على الحساب الممنوحة
- حـ/426 المستخدمون-الودائع المستلمة
- حـ/427 المستخدمون-الاعتراضات على الأجور
- حـ/428 المستخدمون-الأعباء الواجب دفعها و المنتوجات المطلوب استلامها

حـ/43 الهيئات الاجتماعية و الحسابات الملحقة

- حـ/431 الضمان الاجتماعي
  - حـ/4310 الضمان الاجتماعي (حصة العامل)
  - حـ/4311 الضمان الاجتماعي (حصة رب العمل)
- حـ/4320 الهيئات الاجتماعية الأخرى(التعاونية/ التعاضدية/...)
- حـ/438 الهيئات الاجتماعية-الأعباء الواجب دفعها و المنتوجات المطلوب استلامها.

حـ/44 الدولة، و الجماعات العمومية، و الهيئات الدولية و الحسابات الملحقة

-حـ/442 الضريبة على الدخل الاجمالي.

مثال تطبيقي – الأجور- :

تحتوي استمارة أجرة لأحد العمال على العناصر التالية:

- (SB) أجرة الأساس: 12420 دج
- ساعات إضافية 9 ساعات خلال الأوقات العادية
- (IEP) تعويض الخبرة المهنية 13%
- تعويض عمل المنصب 10.7 %
- (PRI) مكافأة المردود الفردي 7.8%
- (PRC) مكافأة المردود الجماعي 18.5%
- تعويض السكن 1300 دج
- تعويض استعمال السيارة 650 دج
- تعويض السلة 1430 دج
- تسبيق على الأجر 5000 دج

<u>معلومات اضافية:</u>

- الزوجة لا تعمل
- الأجير له 03 أولاد أقل من 18 سنة
- يشارك في تعاونية ضمان 160 دج
- تم تقييم الساعات الإضافية بـ 1056.91 دج

- تعويض الأجر الوحيد 100 دج
- لنفرض أن نسبة الضريبة على الدخل الاج (IRG) 10%
- اشتراكات اجتماعية (العامل) 9%
- اشتراكات اجتماعية (حصة صاحب العمل) 26%

الحل:

كشف الرواتب:

عناصر الأجرة	الأساس	النسبة أو العدد	المبالغ الجزئية	الاقتطاعات	المبالغ الإجمالية
SB أجرة الأساس			12420.00		
ساعات إضافية			1056.91		
تعويض الخبرة المهنيةIEP	12420.00	0.13	1614.60		
تعويض عمل المنصب	12420.00	0.107	1328.94		
مكافأة المردود الفرديPRI	12420.00	0.078	968.76		
مكافأة المردود الجماعيPRC	12420.00	0.185	2297.70		
SP أجرة المنصب (1)					19686.91
أ- تعويض السكن			1300.00		
ب- تعويض السلة			1430		
ج- تعويض استعمال السيارة			650		
د- المنح العائلية	300.00	3	900.00		
ه- الأجر الوحيد			100.00		
العناصر المكملة					5280.00
الاشتراك في الضمان الاج	19686.91	0.09		1771.82	
الأجر الخاضع للضريبة على الدخل					**21295.09**
الضريبة على الدخل الإجمالي	21295.09	%10		2129.51	
الاشتراك في تعاونية الضمان الاج				160.00	
تسبيقات على الأجور				5000.00	
الأجر الصافي			**24966.91**	**9061.33**	**15905.58**

التسجيل المحاسبي:

المدين	الدائن	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
63100		رواتب و أجور	12420.00	
63101		ساعات اضافية	1056.91	
63102		مكافآت	3266.46	
63120		تعويضات	8223.54	
	4420	الضريبة على الدخل إجمالي IRG		2129.51
	4310	اشتراكات اجتماعية محجوزة (حصة عمل)		1771.82
	4320	تعاونية الضمان		160.00
	4251	تسبيقات على الأجور		5000.00
	421	المستخدمون الأجور المستحقة		15905.58
635		الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاج	5118.60	
	4311	اشتراكات اج (قسط صاحب العمل)		5118.60
421		المستخدمون الأجور المستحقة	15905.58	
	512	البنك		15905.58

4420		الضريبة على الدخل اجمالي	2129.51	
	512	البنك		2129.51
4310		اشتراكات اج محجوزة (حصة العمل)	1771.82	
4311		اشتراكات اج (قسط صاحب العمل)	5118.60	
4320		تعاونية الضمان	160.00	
	512	البنك		7050.42

XIX. **اهتلاك التثبيتات**:

تتقادم التثبيتات و تتدنى قيمتها بفعل الاستعمال، و من ثم فإنه في نهاية السنة لابد من قيود التسوية، التي من شأنها جعل أرصدة الحسابات تتطابق مع الحقيقة.

النقص في الحقيقة مصاريف يجب اقتطاعها من أرباح الكيان، و تجميعها على شكل مخصصات احتياطية تدعى مخصصات الاهتلاك.

إن لكل تثبيت عمرا إنتاجيا تصبح بعده قيمتها مساوية للصفر (و هذا العمر تحدده الإدارة الجبائية) وبالتالي لابد من تجديدها، و ذلك بعد إخراجها من التثبيتات، و عملية الإخراج هذه تعتبر بطبيعة الحال خسارة أو عبئا على الكيان بدءا من اليوم الذي بدأ فيه استخدام هذه التثبيتات، بحيث يتحمل الكيان كل سنة قيمة التدني الذي يلحق بالتثبيتات، فتجعل 681 المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة – الأصول الغير جارية مدينا بقيمة التدني، أو النقص في التثبيتات، و ذلك بجعل الحساب 28 اهتلاك التثبيتات دائنا.

681/ح	
X	

28X/ح	
	X

و نظرا لتعدد التثبيتات و حتى يتم التمييز بينها، فإنه يضاف إلى الرقم 28 باقي أرقام التثبيت المعني، و ذلك بحذف الرقم الأول من اليسار كما يلي:

الحساب	**الاهتلاك**
215- المنشآت التقنية	2815- اهتلاك المنشآت التقنية
218- التثبيتات العينية الأخرى	2818- اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى

1-تعريف الاهتلاك:

أ. التعريف الاقتصادي: الاهتلاك عبارة عن نقص محاسبي للأصول الثابتة التي تتأثر بالعوامل الطبيعية.

ب. التعريف المالي: الاهتلاك عبارة عن نسبة من النتيجة يحتفظ بها في الكيان و لا يقدمها للغير، فهو يعتبر كمصاريف غير مدفوعة، و الفائدة في تكوين الاهتلاك هي السماح للكيان بتجديد التثبيتات.

ج. التعريف المحاسبي: من وجهة نظر المحاسبة يعبر الاهتلاك عن الاثبات المحاسبي لنقص قيمة التثبيتات الذي يرجع أساسا لسببين و هما: الاستخدام و التقادم.

2-أنواع الاهتلاكات:

إن طريقة اهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل:

- الطريقة الخطية
- الطريقة التناقصية
- طريقة وحدات الإنتاج

و تكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة.

- الاهتلاك الخطي يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل.
- الطريقة التناقصية تؤدي إلى عبء متناقص على المدة النفعية للأصل.
- طريقة وحدات الإنتاج يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.
- الطريقة التزايدية تؤدي إلى عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل.

الاهتلاك الخطي الثابت:

مثال 1: تم اقتناء تثبيت (شاحنة) يوم 2000/01/01، مبلغ الاقتناء 50000 دج، المدة النفعية لهذا الأصل هي 05 سنوات.

الحل:

1- حساب معدل الاهتلاك: $\frac{100}{5} = \%20$

2- حساب القسط السنوي للاهتلاك: القيمة الأصلية X معدل الاهتلاك

50000 X %20 = 10000 دج

جدول الاهتلاك:

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2000/12/31	50.000	%20	10.000	10.000	40.000
2001/12/31	//		//	20.000	30.000
2002/12/31	//		//	30.000	20.000
2003/12/31	//		//	40.000	10.000
2004/12/31	//		//	50.000	0

كيفية التقييد:

2000/12/31

681		مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة الأصول غير جارية	10000	
	2818	اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى (تقييد اهتلاك سنة 2000)		10000

و هذا التقييد يتكرر إلى غاية نهاية المدة النفعية.

مثال 2: اقتناء تثبيت بتاريخ 2001/07/07، المدة النفعية له هي 05 سنوات و قيمة الاقتناء 50.000دج، القسط السنوي للاهتلاك 10.000،اهتلاك 6 أشهر $= \frac{10000}{12} \times 6 = 5000$دج.

جدول الاهتلاك:

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2000/12/31	50.000	%20	5000	5000	45.000
2001/12/31			10000	15000	35.000
2002/12/31			10000	25000	25.000
2003/12/31			10000	35000	15.000
2004/12/31			10000	45000	5000
2005/12/31			5000	50000	0

ملاحظة:

- إذا تم الاقتناء من 1 إلى 15 من الشهر ← نأخذ بعين الاعتبار اهتلاك الشهر.
- إذا تم الاقتناء من 16 إلى نهاية الشهر ← لا نأخذ بعين الاعتبار اهتلاك الشهر.

مثال 3: قامت مؤسسة باقتناء شاحنة يوم 2002/01/14 بمبلغ 40000 دج، المدة النفعية لهذا الاصل 5 سنوات.

المطلوب: تقييد الاقتناء و أيضا القسط السنوي للاهتلاك.

2002/01/14

218		تثبيتات عينية	40000	
4456	404	موردو التثبيتات (فاتورة شراء رقم....)		40000

2002/12/31

681		مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	8000	
	2818	اهتلاك تثبيتات عينية أخرى		8000

مثال 4: تم اقتناء تجهيزات إنتاج بقيمة 60000 دج يوم 2005/04/20، و مدتها النفعية 06 سنوات.

الحل: معدل الاهتلاك: $\frac{100}{6} = \%16.66$

القسط السنوي: 60000 X 16.66% = 9996 دج

بالنسبة للسنة الأولى: 8 أشهر: $9996 \times \frac{8}{12} = 6664$دج

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2005/12/31	60.000	%16.66	6664	6664	53336
2006/12/31			9996	16660	43340
2007/12/31			9996	26656	33344
2008/12/31			9996	36652	23348
2009/12/31			9996	46648	13352
2010/12/31			9996	56644	3356
2011/12/31			3356	60000	0

الطريقة التناقصية (الاهتلاك التناقصي):

تنطلق هذه الطريقة من فكرتين أساسيتين:

1. يتم تحقيق الايرادات في السنوات الأولى لاستعمال التثبيت، مما يحمل هذه السنوات قسط أكبر من التكلفة الكلية للتثبيت.

2. تتعلق هذه الطريقة بعامل التقادم، فعامل التطور التكنولوجي يجبر الكيان على البحث أو التغيير الذي يسمح بمواجهة المحيط الذي يعمل فيه.

تتضمن هذه الطريقة منهجين:

1. منهج الأرقام:

مثال: تم اقتناء آلة يوم 2005/01/01، و مدتها النفعية 5 سنوات كان مبلغ الاقتناء 60000.

معدل الاهتلاك = $\frac{\cdot}{5+4+3+2+1} = \frac{\cdot}{15}$

القسط السنوي الأول = $60000 \times \frac{5}{15} = 20000$

القسط السنوي الثاني = $60000 \times \frac{4}{15} = 16000$

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2005/12/31	60.000	$\frac{5}{15}$	20000	20000	40000
2006/12/31		$\frac{4}{15}$	16000	36000	24000
2007/12/31		$\frac{3}{15}$	12000	48000	12000
2008/12/31		$\frac{2}{15}$	8000	56000	4000
2009/12/31		$\frac{1}{15}$	4000	6000	-

منهج معامل الضريبة:

يتم تطبيق ما يلي:

1- ايجاد معدل الاهتلاك الخطي

2- ضرب معدل الاهتلاك الخطي في المعامل الضريبي المناسب

3- المعامل الضريبي= 1.5 بالنسبة للتثبيت الذي مدته النفعية 3 إلى 4 سنوات

المعامل الضريبي= 2 بالنسبة للتثبيت الذي مدته النفعية 5 إلى 6 سنوات

المعامل الضريبي= 2.5 بالنسبة للتثبيت الذي مدته النفعية أكثر من 6 سنوات

4- لا تحسب الاهتلاكات المتتالية من قيمتها الأصلية بل من قيمتها الباقية.

مثال: اقتناء تثبيت بمبلغ 50000 دج و مدته النفعية = 5 سنوات (و هذا 2006/01/02) الاهتلاك الثابت = $\frac{100}{5} = 20\%$

معدل الاهتلاك التناقصي = 2 %X20 = 40%

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2006/12/31	50.000	%40	20000	20000	30000
2007/12/31			12000	32000	18000
2008/12/31			7200	39200	10800
2009/12/31			5400	44600	5400
2010/12/31			5400	50000	0

السنة1: القسط السنوي التناقصي = 20000

القسط السنوي الثابت = $\frac{50000}{5} = 10000$

السنة2: القسط السنوي التناقصي = 12000

القسط السنوي الثابت = $\frac{38000}{4} = 7500$

السنة3: القسط السنوي التناقصي = 7200

القسط السنوي الثابت = $\frac{18000}{3} = 6000$

السنة4: القسط السنوي التناقصي = 4320

القسط السنوي الثابت = $\frac{10800}{2} = 5400$ الآن أصبح إ. ثابت > إ. التناقصي

- يتم تطبيق طريقة الاهتلاك التناقصي على التثبيتات المنتجة فقط.
- طبقا لتجنب دوام مدة الاهتلاك إلى ما لا نهاية، فيجب أن يكون القسط المتناقص المحسوب أقل أو يساوي حاصل قسمة القيمة المحاسبية الصافية على عدد السنوات المتبقية.

الطريقة التزايدية: (هي عكس الطريقة التناقصية)

مثال: إقتناء تثبيت يوم 2000/01/01 بمبلغ 30000 دج المدة النفعية له هي 5 سنوات.

الحل: 5 سنوات = 1+2+3+4+5 = 15

القسط 1 : قيمة الاقتناء × $\frac{1}{15}$ =

القسط 2 : قيمة الاقتناء × $\frac{2}{15}$ =

القسط 3 : قيمة الاقتناء × $\frac{3}{15}$ =

القسط 4 : قيمة الاقتناء × $\frac{4}{15}$ =

القسط 5 : قيمة الاقتناء × $\frac{5}{15}$ =

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2000/12/31	30.000	1/15	2000	2000	28000
2001/12/31		2/15	4000	6000	24000

2002/12/31		3/15	6000	12000	18000
2003/12/31		4/15	8000	20000	10000
2005/12/31		5/15	10000	30000	0

طريقة وحدات الإنتاج:

هناك تثبيتات لابد أن تهتلك وفقا لعامل الانتاجية مثل: الحفارات، الجرافات، السيارات، الآلات المناجم، آبار البترول و استغلال الغابات، تعتمد هذه الطريقة على الوحدات الإنتاجية للأصل التي استفادت منها الفترة المحاسبية، فهذه الطريقة لا تأخذ بعين الاعتبار عامل الزمن كمعيار أساسي في حساب الاهتلاكات.

- فإذا فرضنا أن الطاقة الانتاجية للمعدات الصناعية تقدر بـ250.000 ساعة عمل خلال 8 سنوات، أي خلال مدتها النفعية (N).

فإن تحديد الاهتلاك السنوي يعتمد على تحديد تكلفة الساعة الواحدة، ثم معرفة عدد الساعات الفعلية التي عملتها المعدات خلال السنة الواحدة.

لتحديد تكلفة الساعة الواحدة نقوم بـــ:

$$\text{معدل اهتلاك الساعة} = \frac{\text{القيمة الأصلية للتثبيت}}{\text{عدد الساعات المقدرة خلال N}} \quad (\text{تكلفة الساعة الواحدة})$$

مثال: مبلغ اقتناء شاحنة 75000 دج، مدتها النفعية 5 سنوات، عدد ساعات العمل التي تشتغل فيها كما يلي:

السنة 1	السنة 2	السنة 3	السنة 4	السنة 5
20000	15000	20000	25000	20000

و مجموع ساعات العمل 100000 ساعة

قسط السنة الأولى: $\frac{20000\times75000}{100000} = 15000$

قسط السنة الثانية: $\frac{15000\times75000}{100000} = 11250$

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
1990/12/31	75.000	5	15000	15000	60000
1991/12/31			11250	26250	48750
1992/12/31			15000	41250	33750
1993/12/31			18750	60000	15000
1994/12/31			15000	75000	0

XX. خسائر القيمة عن التثبيتات (ح/29):

- عرف (ن.م.م) خسارة القيمة كالتالي: "بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن قيمتها القابلة للتحصيل ". (المادة: 112-7)

- تثبت خسارة قيمة أي أصل بانخفاض الأصل المذكور و بإدراج عبء في الحسابات. (المادة: 8-112)
- يقدر الكيان عند اقفال الحسابات ما اذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنبة الى أصل خلاخل السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو أنها انخفضت. و اذا كان مثل هذا المؤشر موجودا، فان الكيان يقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

التسجيل المحاسبي (اثبات مخصص خسائر القيمة و تعديله):

تسجل بنفس الطريقة للاهتلاكات مع تغير فقط الرقم الى **29:**

في 12/31/ن

ح/681	
X	

ح/29 X	
	X

يتم إعادة تسوية خسارة القيمة في نهاية كل سنة مالية بما يأتي:

- الجانب المدين حسابات التخصيص المناسبة عندما يزداد مبلغ خسارة القيمة.

- الجانب الدائن لحساب 781 (من نفس مستوى الحساب المستعمل لتخصيص).

عندما يكون مبلغ خسارة القيمة منقوصا أو ملغيا (خسارة القيمة صارت كلها أو جزء منها غير ذات موضوع).

في الميزانية يظهر المبلغ الصافي للتثبيتات بعد طرح الاهتلاكات و خسائر القيمة، و في تاريخ بيع التثبيت يسجل خسارة القيمة التي تم اثباتها سابقا في شكل انخفاض لقيمة التثبيت حتى يمكن تحديد فائض أو ناقص القيمة المطلوب إثباته في حساب النتائج.

مثال:

في 01/01/ن اشترت المؤسسة (س) معدات بـ 10000 دج، مدتها النفعية 10 سنوات و سيتم اهتلاكها بأقساط متساوية.

في نهاية السنة (ن+1) تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل للمعدات هي 7200 دج لاحظ أن 7200 هي أقل من 8000 دج القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في السنة (ن+1) اذن فعلى المؤسسة تسجيل خسارة في قيمة المعدات بـ 800 دج.

المطلوب:

-أحسب ثم سجل قيد الاهتلاك في نهاية السنة (ن) و السنة (ن+1).

الحل: قسط الاهتلاك السنوي هو 10000 دج : 10 = 1000 دج سنويا.

215		ح/ معدات و أدوات	10.000	
	512	ح/ بنوك ، حسابات جارية شراء معدات وأدوات بشيك بنكي رقم.....		10.000
681		ح/ مخصصات اهتلاك تثبيتات عينية 12/31/ن	1.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات		1.000

		قسط الاهتلاك للسنة ن		
		1+ن/12/31		
681		ح/ مخصصات اهتلاك تثبيتات عينية	1.000	
	2815	ح/ اهتلاك معدات		1.000
		قسط الاهتلاك للسنة ن+1		
		1+ن/12/31		
681		ح/ مخصصات خسارة قيمة أصول غير جارية	800	
	2915	ح/ خسارة القيمة عن المعدات		800
		انخفاض القيمة للمعدات		

XXI- التنازل عن التثبيتات العينية:

عند التنازل عن التثبيتات العينية ينتج فرق بين سعر التنازل و القيمة الباقية للتثبيت.

و في هذا الاطار يمكن أن نميز بين الحالات التالية:

1) سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية: يوجد فائض في قيمة التنازل (يسجل في ح/752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية).
2) سعر التنازل أصغر من القيمة المحاسبية الصافية: يوجد نقص في قيمة التنازل (يسجل في ح/652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية).
3) سعر التنازل = القيمة المحاسبية الصافية: حالة معدومة.

المعالجة المحاسبية للتنازل عن التثبيتات:

1) <u>الحالة الأولى: سعر التنازل > ق.ص.م :</u>

مثال: تم اقتناء تثبيت في 2000/01/01 بمبلغ 10000 دج (بمعدل اهتلاك خطي =25%). تاريخ التنازل 2002/07/01 بمبلغ 8000 دج (بشيك مصرفي).

سجل قيود الخاصة بعملية التنازل في دفتر اليومية؟

التاريخ	قيمة الاقتناء	معدل الاهتلاك	القسط السنوي	مجموع الأقساط	القيمة المتبقية الصافية
2000/12/31	10.000	%25	2500	2500	7500
2001/12/31			2500	5000	5000
2002/07/01			1250	6250	3750

- في هذه الحالة القيد المحاسبي يكون كما يلي:

		2002/07/01		
28×		ح/ اهتلاك تثبيتات عينية	6.250	
29		خسائر القيمة	0	
512		بنوك، حسابات جارية	8.000	
	21	ح/ تثبيت عيني		10.000
	752	ح/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غ. المالية		4.250
		تنازل عن تثبيت...		

2) <u>الحالة الثانية: سعر التنازل < القيمة المتبقية الصافية :</u>

نفس المثال لكن سعر التنازل هو 2000 دج.

القيد يكون كما يلي:

2002/07/01

28×		ح/ اهتلاك تثبيتات عينية	6.250	
29		خسائر القيمة	0	
512		بنوك، حسابات جارية	2.000	
652		نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غ. مالية	1750	
	21×	ح/ تثبيتات عينية		10.000
		تنازل عن تثبيت...		

3) الحالة الثالثة: سعر التنازل = القيمة المتبقية الصافية :

نفس المثال لكن سعر التنازل هو 3150 دج.

القيد يكون كما يلي:

2002/07/01

28×		ح/ اهتلاك تثبيتات عينية	6.250	
512		بنوك، حسابات جارية	3.150	
	21×	ح/ تثبيتات عينية		10.000
		تنازل عن تثبيت...		

ملاحظة:

1-اذا تم التنازل عن التثبيتات العينية من 1 الى 15 من الشهر: لا يحسب اهتلاك الشهر.

2- اذا تم التنازل عن التثبيتات العينية من 16 الى نهاية الشهر: يحسب اهتلاك الشهر.

XXII-دراسة المؤونات و خسائر القيمة:

مقدمة:

تتعرض أصول و خصوم المؤسسات الاقتصادية الى التغير في قيمتها المحاسبية. و هذا التغير يؤثر في القيمة الحقيقية لها. و هذه التغيرات ناجمة عن أسباب عدة منها تغير أسعار الأصول و قوى السوق، و أن المؤسسة تحتاط لبعض متعامليها الاقتصاديين الذين تشك فيهم، أو الخسائر محتملة الوقوع. و لتفادي هذه الأسباب تحاول المؤسسة التقليل من الأخطار و الخسائر و هذا بتكوين مؤونات لمواجهتها.

1-تعريف المؤونة:

المؤونات هي عبارة عن تغطية نقص محتمل فيما يخص قيمة عناصر الأصول و الخصوم. المبدأ الذي يسمح للمؤسسة بتكوين مؤونات هو مبدأ الحذر (القانون التجاري في مادته 718). حيث يسمح للمحاسب أن يسجل الأخطار التي تهدد نتيجة السنة المالية.

2-الدور الاقتصادي و المالي للمؤونات و خسائر القيمة:

ان الأموال الناتجة عن المؤونات و خسائر القيمة تمكن من:

- موازنة التدنيات المسجلة للأصول،
- مواجهة التكلفة أو الخسارة المحتملة،
- بفضل المؤونات نجنب نتيجة الدورة الموالية التي تتحقق خلالها أن تكون مثقلة بالخسائر و التكاليف.

3-أنواع المؤونات:

تصنف الى قسمين: أحدهما يتعلق بجانب الأصول و الآخر بجانب الخصوم، حيث يميز النظام المحاسبي المالي بين ما يلي:

ح/15 : المؤونات للأعباء-الخصوم الغير جارية،
ح/481: المؤونات-الخصوم الجارية،
ح/29: خسائر القيمة عن التثبيتات،
ح/39: خسائر القيمة عن المخزونات و المنتوجات قيد الصنع،
ح/49: خسائر القيمة عن حسابات الغير،
ح/59: خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية.

أ-مؤونات تدني قيم الأصول:

أولا: خسائر القية عن المخزونات و المنتوجات قيد الصنع:

قد يحدث تبعا لانخفاض أسعار الخامات و اللوازم و السلع و تبعا أيضا لقدمها و الإتلافات التي تطرأ عليها، أن تكون القيمة الحقيقية لهذه الممتلكات بتاريخ الجرد-عند اقفال السنة المالية- أقل من تكلفة شرائها، أو أقل من تكلفة انتاجها مما يحتم على المؤسسة أن تكون مؤونات أو ما يسمى **خسائر القية عن المخزونات.**

تقييد خسائر القية عن المخزونات:

لتكوين خسارة القيمة عن المخزون يجعل ح/685 مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة –الأصول الجارية مدينا، و الـ ح/39 خسارة قيمة المخزونات أو أحد فروعه دائنا، و يتم تقسيم ح/39 الى:

- ح/390 خسائر القيمة عن مخزون البضائع،
- ح/391 خسائر القيمة عن المواد الأولية و اللوازم،
- ح/392 خسائر القيمة عن التموينات الأخرى،
- ح/395 خسائر القيمة عن مخزون المنتجات.

مثال 1: أظهرت عملية جرد المخزون للمؤسسة (س) ما يلي:

المخزون	الكمية بالوحدة	تكلفة الوحدة	سعر بيع الوحدة
بضاعة	100	50دج	45دج
منتجات تامة الصنع	50	200دج	180دج

سجل قيود جرد حسابات المخزون؟

الحل:

نظرا لأن التكلفة هي أكبر من سعر البيع فان كلا من البضائع و المنتجات التامة يستدعيان تسجيل خسارة القيمة.

البضاعة: (45-50)*100=500 دج.

المنتجات: (200-180)*50=1000دج.

ن/12/31

685		ح/ مخصصات خسائر عن قيمة المخزون	1.500	
	390	ح/خسائر عن قيمة البضائع		500
	395	ح/ خسائر عن قيمة منتجات		1.000

استخدام الخسارة عن قيمة المخزون:

بعد بيع البضاعة أو المنتجات التي كونت لأجلها خسارة قيمة فانه يتم ترصيد هذه المؤونة و هذا بجعل ح/39 مدينا بدائنية المخزون المعني.

مثال 2: نفس المثال السابق و لنفرض أن المؤسسة (س) خلال السنة ن+1 قامت بما يلي:

أ- بيع 50 وحدة من البضاعة بـ 40 دج للوحدة بشيك،

ب- بيع كل الوحدات التامة الصنع بـ 210 دج للوحدة على الحساب.

سجل العمليات أعلاه للجرد الدائم؟

الحل:

أ- البضاعة:

512		ح/ بنوك ، حسابات جاريةن+1	2.000	
	700	ح/المبيعات من البضائع		2.000
		بيع بضائع بشيك بنكي رقم.....		
600		ح/ مشتريات البضائع المبيعة	2.250	
390		ح/خسائر عن قيمة البضاعة	250	
	30	ح/ مخزونات البضائع		2500
		سند خروج البضاعة رقم....		

ب- المنتجات التامة:

411		ح/الزبائن	10.500	
	701	ح/المبيعات من المنتجات		10.500
		بيع منتجات تامة الصنع على الحساب.....		
724		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	9.000	
395		ح/خسائر عن قيمة المنتجات	1.000	
	355	ح/ المنتجات المصنعة		10.000
		سند خروج المنتجات رقم....		

تعديل المؤونة أو الغاؤها:

مثال 3: في نهاية السنة (ن+1) لنفرض أنه بقي لدى المؤسسة (س) 50 وحدة من البضاعة لم يتم بيعها و أن سعر البيع للوحدة كان كالتالي:

الحالة 1: 60 دج للوحدة،

الحالة 2: 50 دج للوحدة،

الحالة 3: 45 دج للوحدة،

الحالة 4: 35 دج للوحدة.

سجل القيود المناسبة لكل حالة؟

الحل: الحالة 1: نلاحظ أن سعر البيع هنا أكبر من التكلفة، اذن يجب الغاء المؤونة بالقيد التالي:

ن/12/31

390		ح/ خسائر عن قيمة البضائع	250	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات-الأصول الجارية		250

الحالة2: نلاحظ أن سعر البيع يساوي التكلفة، في هذه الحالة أيضا نسترجع المؤونة بنفس القيد السابق.

الحالة 3: نلاحظ أن سعر البيع أقل من التكلفة، في هذه الحالة نترك خسارة القيمة كما هي بقيمة 250دج.

الحالة 4: نلاحظ أن سعر البيع أقل من التكلفة، في هذه الحالة نزيد من قيمة المخصص بـ 10 دج للوحدة عن المخصص الحالي 250 دج. أي 10 دج*50 وحدة=500 دج.

ن/12/31

685		ح/ مخصصات خسائر عن قيمة المخزون	500	
	390	ح/خسائر عن قيمة البضائع		500

ثانيا: خسائر القيمة عن حسابات الغير:(ح/49)

كما ذكرنا سابقا أن المؤونات أو خسائر القيمة تكون لمواجهة النقص الملاحظ في قيمة الأصول.

- يقيد في الجانب المدين من الحساب **416 "الزبائن المشكوك فيهم"** من خلال القيد في الجانب الدائن من الحساب **411 "الزبائن"** مقدار مبلغ الديون المشكوك فيها أو المتنازع فيها و التي يكون تحصيلها غير مؤكد.

ح/416	
X	

ح/411	
X	

ح/416-الزبائن المشكوك فيهم:

هي الديون التي تتوقع المؤسسة عدم تحصيلها بسبب نزاع مع الزبائن، افلاس الزبائن، عسر الزبائن...الخ هذه الأخيرة هي التي تكون موضوع تكوين مخصص.

ح/49-خسائر القيمة عن حسابات الغير:

عند اثبات خسارة القيمة عن حسابات الغير يتم تقييدها في الجانب الدائن للحسابات 49 المنشأة حسب طبيعة الحسابات الدائنة المعنية:

-ح/491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن،

-ح/495 خسائر القيمة عن حسابات المجمع و عن الشركاء،

-ح/496 خسائر القيمة عن حسابات مدينيين مختلفين،

-ح/498 خسائر القيمة عن حسابات أخرى للغير،

أ. و في المقابل يتم القيد في الجانب المدين لحسابات التكاليف (مخصصات خسائر القيمة):

ملاحظة المخصص:

ح/685		ح/496/495/491
	X	X

يضبط حساب خسارة القيمة المتعلق بكل حساب للغير في نهاية كل سنة مالية عن طريق:

ب. القيد في الجانب المدين لحسابات المخصصات المطابقة عندما يرتفع مبلغ خسارة القيمة.

التسوية أو الرفع:

ح/685		ح/496/495/491
	X	X

ج. القيد في الجانب الدائن للحساب **78 "الإسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات** عندما ينخفض مبلغ خسارة القيمة أو يلغى (عندما تصبح خسارة القيمة كليا أو جزئيا لا مبرر لوجودها).

التسوية (تخفيض الالغاء):

ح/496/495/491		ح/785
X		X

د. عند حلول تاريخ تسديد المبلغ الذي كان موضوع خسارة القيمة، فان خسارة القيمة المثبتة سابقا ترصد عن طريق القيد الدائن من الحساب 78.

استعمال المخصص:

ح/491		ح/785
X		X

ح/512		ح/411
X		X

ه. و عندما يتبين بأن الدين غير قابل للاسترداد تقيد خسارة القيمة في مبلغ الدين و يقيد الفارق المحتمل في **ح/654 خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل**.

حالة ديون غير قابلة للتحصيل:

ح/491		ح/411
X		X

654/ح
X

مثال: لنفرض أن مؤسسة قامت ببيع بضاعة بمبلغ 1000 دج، اتضح لها بعد ذلك أن الزبون وقع في حالة افلاس و لا يستطيع تسديد سوى 50% من دينه .

القيد يكون كما يلي:

411		ح/ الزبائن	1.000	
	700	ح/ المبيعات من البضائع		1.000
		بيع بضاعة على الحساب بفاتورة رقم.....		
654		ح/ خسائر عن حسابات دائنة غ. قابلة للتحصيل	500	
512		ح/ بنوك،ح.ج	500	
	411	ح/ زبائن		1.000

مثال: لنفرض أن نفس الزبون عاد الى النشاط و سوف تتمكن المؤسسة من استرجاع الدين.

512		ح/ بنوك حسابات جارية	500	
	756	ح/ المدخولات عن الحسابات الدائنة المهتلكة		500
		استرجاع ديون مشكوك في تحصيلها...		

ثالثا: خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية:(ح/59)

إن طبيعة الحساب 59 وتسييره يشبهان طبيعة وتسيير الحساب49 ، فهما حسابات لتصحيح القيمة يسمحان بإعادة القيمة المحاسبية لأحد الأصول إلى قيمته القابلة للتحصيل.

وبالفعل وكغيرها من الأصول الأخرى، فان الأصول المالية التي لا يعاد تقييمها حسب قيمتها الصحيحة عند إقفال المدة، تفقد قيمتها إذا كانت قيمتها المحاسبية أعلى من قيمتها القابلة للتحصيل.

إن الأصول المالية الجارية لا يعاد تقييمها حسب قيمتها الصحيحة، والتي تخضع إلى اختبار لفحص القيمة، قصد التأكد من خسارة محتملة في القيمة هي:

- الحسابات الدائنة لدى البنوك والمؤسسات المالية المماثلة الممثلة الحساب 591 خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية.
- وكالات التسبيقات والاعتمادات المتمثلة في الحساب 594 خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسبيقات والاعتمادات.

عند إثبات الخسارة في القيمة:

- عند إثبات الخسارة في القيمة تقيد في الحساب **59 خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية**، في مقابل جعل **ح/686 المخصصات للاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة عن العناصر المالية**.

ح/686		ح/594/591
	X	

وفي نهاية كل سنة مالية يضبط حساب المؤونة المتعلق بكل حساب مالي عن طريق:

عند التسوية أو الرفع:

- التسجيل في الجانب المدين لحساب المخصصات عندما يرتفع مبلغ المؤونة.

ح/686		ح/594/591
	X	

- التسجيل في الجانب الدائن لحساب الاسترجاع المالي عندما يكون مبلغ المؤونة منخفضا أو ملغى (تصبح المؤونة بصفة كلية أو جزئية لا مبرر لوجودها).

ح/594/591		ح/786
	X	

وعندما تصبح الخسارة نهائية، تقيد خسارة القيمة في الجانب الدائن للحساب المالي المطابق بمعدل مبلغ الخسارة المسجلة. ويلغى الرصيد المحتمل للحساب المالي عن طريق التسجيل في الجانب المدين للـــ ح/ 668 الأعباء المالية الأخرى.

ب-مؤونات الخصوم:

أولا: مؤونات للأعباء-الخصوم الغير جارية:

في المادة 125 عرف النظام المحاسبي المالي مؤونات الأعباء بأنها خصوم يكون تاريخ استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد. و تندرج في الحسابات في الحالات التالية:

- عندما يكون للكيان التزام راهن (قانوني أو ضمني) ناتج عن حادث مضى.
- عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج موارد أمرا ضروريا لإطفاء هذا الالتزام.
- عندما يمكن القيام بتقدير هذا الالتزام تقديرا موثقا منه.

لا تكون الخسائر العملياتية المستقبلية محلا المؤونات الأعباء. كما أن المبلغ المدرج في الحسابات على سبيل مؤونات الأعباء يكون في نهاية السنة المالية هو أفضل تقدير للنفقات الواجب تحملها حتى تلاشي الالتزام المعني. كما أن المؤونات تكون محلا لتقدير جديد عند اقفال كل سنة مالية.

أ) **تكوين المؤونة:**

عند تكوين مؤونة للأعباء، يعتمد الجانب الدائن لحساب المؤونات بإجراء حسم من حساب مخصصات استغلال (ح/681) أو مخصصات مالية (ح/686).

ح/681		ح/158/156	
	X		X
ح/686		ح/155/153	
	X		X

وفي نهاية كل سنة مالية يضبط حساب المؤونة المتعلق بكل حساب مالي عن طريق:

ب)الاستعمال (الحدوث):

و عند حصول العبء، يعمد الى تصفية المؤونة المكونة سلفا عن طريق حسم مباشر للتكاليف المناسبة للعبء، و يكون الفائض المحتمل من مبلغ المؤونة موضوع الغاء باعتماد حساب الاسترجاع (ح/78).

ح/153		ح/512	
	X		X
ح/781 أو 785			X

و مهما يكن من أمر فان حساب المؤونة يتم تقويمه في نهاية كل سنة مالية:

عند التسوية أو الرفع:

- التسجيل في الجانب المدين لحساب المخصصات عندما يرتفع مبلغ المؤونة.

ح/681		ح/158/156	
	X		X
ح/686		ح/155/153	
	X		X

عند التخفيض أو الالغاء:

- باعتماد الـ ح/78 للاسترجاع من نفس مستوى المبلغ المستعمل للتخصيص عندما يكون مبلغ المؤونة منقوصا منه أو ملغى (مؤونة صارت كلها أو جزء منها غير ذي موضوع).

ح/155		ح/786	
	X		X

وعندما تصبح الخسارة نهائية، تقيد خسارة القيمة في الجانب الدائن للحساب المالي المطابق بمعدل مبلغ الخسارة المسجلة. ويلغى الرصيد المحتمل للحساب المالي عن طريق التسجيل في الجانب المدين

مثال:

تمنح المؤسسة (س) ضمانا على معداتها مدته سنتين لذا فان عليها أن تكون مؤونة خاصة بضمان المعدات المباعة (تصليح و تغيير قطع غيار) , و لقد قدرت المؤسسة تكاليف هذه العملية ب 2 % من المبيعات السنوية , لنفترض أن مبيعات السنة (ن) كانت 5000000 دج.

المطلوب :

- أحسب المؤونة المناسبة للسنة (ن) ثم سجل القيد الخاص بها لنفترض أن المؤونة استخدمت خلال السنة (ن+2) في تصليح التجهيزات المباعة و أن التكلفة العملية كانت 70000 دج سددت بشيك.
- سجل القيود المناسبة في اليومية المؤسسة.

الحل:

حساب المؤونة 5000000×0.02 =100000 دج

681		ح/ مخصصات اهتلاكات –أصول غ. جارية	100.000	
	158	ح/ مؤونات أخرى للأعباء-خصوم غ. جارية		100.000
		مؤونة تصليح معدات خلال فترة الضمان...		

في سنة ن+2 استخدمت المؤونة في تصليح المعدات المباعة يكون القيد كالتالي :

158		ح / مؤونات أخرى للأعباء-خصوم غ. جارية	100.000	
	512	ح/ بنوك ، ح.ج		70.000
	781	ح/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات- أصول غ. جارية		30.000
		ترصيد المؤونة...		

1- **مؤونة - الخصوم الجارية (ح/481)** :

ان المعالجة لهذه المؤونة (من حيث زيادة أو تخفيض أو استخدام المؤونة) تكون كما رأينا سابقا في دراسة ح/15.

مثال :

خلال السنة (ن) كانت محاسبة المؤسسة (س) موضوع مراجعة و تدقيق من قبل مصالح الضرائب و تتوقع المؤسسة دفع غرامة مالية بـ 10000 دج.

المطلوب:

1- سجل القيد تكوين المؤونة الخاصة بهذه الأعباء؟

2- خلال السنة (ن+1) لنفترض تحقق أحدى الحالات الاتية:

أ- تسديد الغرامة المالية 10000 دج

ب- تسديد الغرامة المالية 8000 دج

ت- تسديد الغرامة المالية 12000 دج

ث- اثبات براءة المؤسسة وعدم تسديدها لأية غرامة مالية

ملاحظة: التسديد يكون عن طريق شيك بنكي.

1- قيد تكوين المؤونة :

685		ح / مخصصات اهتلاكات المؤونات –أصول جارية	10.000	
	481	ح/ المؤونات- خصوم جارية مؤونة غرامة مالية...		10.000

2- تسديد قيمة الغرامة خلال السنة ن+1

الحالة الأولى : تسديد الغرامة المالية 10000 دج

656		ح / الغرامات و العقوبات و الاعانات الممنوحة خلال السنة ن+1	10.000	
	512	ح/ بنوك ، ح.ج تسديد قيمة الغرامة...		10.000
481		ح/المؤونات-الخصوم الجارية	10.000	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات-الأصول الجارية		10.000

الحالة الثانية : تسديد الغرامة المالية 8000 دج

656		ح / الغرامات و العقوبات و الاعانات الممنوحة خلال السنة ن+1	8.000	
	512	ح/ بنوك ، ح.ج تسديد قيمة الغرامة...		8.000
481		ح/المؤونات-الخصوم الجارية	10.000	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات-الأصول الجارية		10.000

الحالة الثالثة : تسديد الغرامة المالية 12000 دج

656		ح / الغرامات و العقوبات و الاعانات الممنوحة خلال السنة ن+1	12.000	
	512	ح/ بنوك ، ح.ج تسديد قيمة الغرامة...		12.000
481		ح/المؤونات-الخصوم الجارية	10.000	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات-الأصول الجارية		10.000

الحالة الرابعة : اثبات براءة المؤسسة وعدم تسديدها لأية غرامة مالية

هنا يتم الغاء المؤونة كاملة

خلال السنة ن+1

481		ح/المؤونات-الخصوم الجارية	10.000	
	785	ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات-الأصول الجارية		10.000

المراجع:

1) د. شعيب شنوف-محاسبة المؤسسة (طبقا للمعايير المحاسبية الدولية) ج1-الجزائر-2008
2) د. شعيب شنوف-محاسبة المؤسسة (طبقا للمعايير المحاسبية الدولية) ج2-الجزائر-2009
3) د. عباس مهدي الشيرازي- نظرية المحاسبة- الطبعة الأولى-الكويت- 1990.
4) أ.د وليد ناجي الحيالي- أصول المحاسبة المالية- الجزء 1- من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك- 2007.
5) أ.د وليد ناجي الحيالي- أصول المحاسبة المالية- الجزء 2- من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك- 2007.
6) أ. عبد الرحمن عطية- المحاسبة العامة (وفق النظام المحاسبي المالي)- دار النشر جيلطي- برج بوعريريج- 2009.
7) د. عمورة جمال- المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي- طرق متابعة المخزون و المخزونات المتأتية من التثبيتات- جامعة سعد دحلب- البليدة- ماي 2013(مقال في مجلة الاقتصاد الجديد).
8) شبايكي سعدان- تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني – ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر – 1994
9) محمد بوتين – المحاسبة العامة للمؤسسة (دراسة موضحة بأمثلة و مرفقة بتمارين و مسائل محلولة، طبقا للمخطط المحاسبي الوطني) –ديوان المطبوعات الجامعية- الجزائر –الطبعة الخامسة -2005
10) ابراهيم الأعمش – أسس المحاسبة العامة (حسب المخطط المحاسبي الوطني 1975) – ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر –الطبعة الثانية – 1992
11) خالص صافي صالح – المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة و المخطط المحاسبي الوطني – ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر –الطبعة الثانية – 2003
12) وزارة الاقتصاد المعهد الوطني للمالية – ترجمة: نواصر محمد فتحي و طيبي نور الدين -مبادئ المحاسبة –ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر – 1994

13) بوري شوقي – مدخل الى المحاسبة العامة (أسس المحاسبة العامة) – دار الغرب للنشر و التوزيع – الجزء الأول - 2004
14) الجريدة الرسمية-العدد 74—25 نوفمبر 2007-
15) الجريدة الرسمية- العدد 19– 25 مارس 2009-
16) الجريدة الرسمية- العدد 27– 28 ماي 2008-
17) الجريدة الرسمية- العدد 21– 08 أبريل 2009-
18) تعليمة وزارية رقم02مؤرخة في 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010
19) د. حسام الدين مصطفى الخداش-أ.د. وليد زكريا صيام –أ.د. عبد الناصر ابراهيم نور-أصول المحاسبة المالية- الجزء الأول-عمان-الأردن- 1998.
20) PCN Sonelgaz 2006
21) Direction exécutive de la stratégie financière et de la consolidation- Manuel des principes et règles de fonctionnement des comptabilités des sociétés des groupes SONELGAZ-Mai 2017
22) Benaibouche Mohand Cid-la comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (S.C.F)-OPU-alger-2010
23) Philippe guillermie- la comptabilité pas à pas -Vuibert pratique- paris –Edition 2015-2016
24) Beatrice et Francis Grandguillot-Exercices de comptabilité generale (avec corriges detailles)- 9e edition-2011/2012-paris.
25) د. بلقاسم تويزة- مطبوعة محاضرات- المحاسبة العامة للمؤسسة (طبقا للنظام المحاسبي المالي (S.C.F)- جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل- 2016/2015.
26) مداني بلغيث- دروس في المحاسبة المالية- جامعة ورقلة- أكتوبر 2010(الموقع الشخصي للأستاذ بن بلغيث)