



جامعة ابن خلدون، تيارت

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

مطبوعة في مقياس:

المحاسبة المالية العميقة 02

دروس وتمارين

موجهة إلى طلبة السنة الثالثة ليسانس

تخصص: محاسبة وجباية

إعداد الدكتور: حيرش عبد القادر

أستاذ محاضر بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

جامعة ابن خلدون، تيارت

السنة الجامعية 2025/2024

بطاقة فنية للمقياس

السداسي: السادس

وحدة التعليم: أساسية

المادة: المحاسبة المالية المعمقة 2

الرصيد: 06

المعامل: 03

نمط التعليم: حضوري

أهداف التعليم

تهدف مادة المحاسبة المالية المعمقة 2 إلى استكمال المعرفة العلمية للطالب في مجال المحاسبة المالية باستكشاف وتحليل متقدم لبعض المسائل المحاسبية الأكثر تعقيدا، والتي لم تعالج في الوحدات التعليمية السابقة وفق النظام المحاسبي المالي وذلك لتطوير فهم نقدي للمسائل المفاهيمية في المحاسبة المالية وكذلك تعزيز المهارات التقنية والتحليلية للقضايا الراهنة في مجال الإبلاغ المالي.

بعد انتهاء الطالب من دراسة هذه المادة يجب أن يكون قادرا على القيام بمختلف التسويات الجردية لعناصر الأصول والخصوم، الأعباء والمنتجات، ثم إعداد أهم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والتشريعات الضريبية المعمول بها.

المعارف المسبقة المطلوبة

حتى يكون الطالب قادرا على دراسة محتوى مادة المحاسبة المالية المعمقة 2 يجب عليه أن يكون ملما بمكتسبات مادة المحاسبة المالية 1، ومادة المحاسبة المالية 2، ومادة معايير المحاسبة الدولية، إضافة إلى أساسيات محاسبة التكاليف؛ والرياضيات المالية، ومادة المحاسبة المالية المعمقة 1.

طريقة التقييم: تقييم مستمر + امتحان نهائي ويقاس معدل المادة بالوزن الترجيحي للدروس (60 %) والأعمال الموجهة (40 %).

فهرس المحتويات

الصفحة	رقم المحور
أ	تقديم المطبوعة.....
01	المحور الأول: تقديم أعمال نهاية السنة.....
05	المحور الثاني: تسوية التثبيتات: أسلوب التكلفة المهلكة 01 " طرق الاهتلاكات".....
17	المحور الثالث: تسوية التثبيتات: أسلوب التكلفة المهلكة 02 " خسائر القيمة".....
31	المحور الرابع: تسوية التثبيتات: إعادة التقييم المحاسبي.....
46	المحور الخامس: تسوية المخزون.....
69	المحور السادس: تسوية حسابات الزبائن.....
73	المحور السابع: تسوية حسابات الأعباء(التكاليف) والنواتج (الإيرادات).....
80	المحور الثامن: المقاربة البنكية.....
89	المحور التاسع: التقديرات والسياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء.....
97	المحور العاشر: إعداد القوائم الختامية: الميزانية، جدول النتائج، قائمة التدفقات النقدية.....
111	قائمة المراجع.....

تقديم المطبوعة:

تعد المحاسبة المالية المعقدة جزءًا أساسيًا في بناء وتطوير المهارات المحاسبية لدى الطلبة، إذ تمثل أداة فعالة لفهم وتحليل الأنظمة المحاسبية الحديثة التي تعكس الواقع الاقتصادي والمالي. وفي ظل التغيرات المتسارعة في البيئة الاقتصادية على الصعيدين المحلي والدولي، جاء تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي كخطوة استراتيجية لمواكبة هذه التغيرات وتعزيز الشفافية والمصداقية في إعداد التقارير المالية.

وتهدف هذه المطبوعة، الخاصة بالمحاسبة المعقدة 02، إلى تمكين الطلبة والباحثين من الإلمام بجوانب أعمق وأكثر تخصصًا من المحاسبة المالية، حيث تتناول موضوعات متقدمة تتماشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر، مع الالتزام التام بما ورد في التشريعات والقوانين الوطنية ذات الصلة. وقد تم إعداد هذه المطبوعة بالاعتماد على البرامج البيداغوجية المعتمدة، مراعيةً التوازن بين الجانبين النظري والتطبيقي.

ولترسيخ المفاهيم المحاسبية المعقدة بشكل فعال، تم تعزيز المطبوعة بمجموعات متنوعة من الأمثلة والتارين الموجهة، مع التركيز على تقديم محتوى عملي يعزز الفهم ويساعد الطلبة على مواجهة التحديات العملية. وقد ارتأينا تقسيم المطبوعة إلى محاور محددة، يتناول كل محور منها موضوعًا دقيقًا يعدّ جزءًا أساسيًا من المحاسبة المعقدة.

وفي الختام، نرجو أن تكون هذه المطبوعة إضافة متميزة تُسهم في تمكين الطلبة من استيعاب المفاهيم المحاسبية المتقدمة وتطبيقها بفعالية في الواقع المهني. كما نأمل أن تفي هذه الجهود بالغرض الأكاديمي المنشود، ونظل منفتحين على الملاحظات والتوجيهات التي من شأنها تحسين هذا العمل. نسأل الله أن يوفقنا جميعًا لما فيه الخير والفائدة.

المحور الأول:
تقديم أعمال نهاية
السنة

المحور الأول: تقديم أعمال نهاية السنة

تُعد أعمال نهاية السنة المحاسبية مرحلة حاسمة في الدورة المالية للمؤسسات، حيث تركز على إتمام العمليات المالية والمحاسبية وتوثيقها بشكل دقيق. يهدف هذا الإجراء إلى تقديم صورة واضحة وشاملة للوضع المالي للمؤسسة عند نهاية الفترة المالية، والتي عادة ما تنتهي بتاريخ 31 ديسمبر.

تشمل هذه الأعمال مجموعة من الخطوات الأساسية، مثل إعداد ميزان المراجعة، تسوية الحسابات، تحديد نتائج الدورة، وإعداد القوائم المالية الختامية. تسهم هذه العمليات في ضمان دقة الحسابات، التزام المؤسسة بالقوانين الضريبية، وتوفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية.

الإجراءات المحاسبية في نهاية الدورة المالية (12/31):

يعتبر تاريخ 31 ديسمبر عادةً نهاية الدورة المحاسبية، مما يستدعي تنفيذ مجموعة من الإجراءات المحاسبية الضرورية. تبدأ هذه الإجراءات بإعداد ميزان المراجعة كخطوة أولى قبل إجراء الجرد، حيث يتم استخدامه كمرجع مؤقت لتقييم الوضع المالي.

بعد ذلك، يتم إجراء جرد مادي للممتلكات، وهو خطوة حيوية لضمان دقة السجلات المحاسبية. يتبع ذلك تسوية العمليات المختلفة، مما يساهم في تحقيق التوازن بين الحسابات. يتم تمثيل ميزان المراجعة بعد الجرد لضمان صحة البيانات المالية.

تشمل الخطوات اللاحقة تحويل الحسابات الفرعية إلى الحسابات الأساسية، وتحديد نتيجة الدورة من خلال إعداد جدول حسابات النتائج. في النهاية، يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، بالإضافة إلى الميزانية الختامية والجدول الملحق، مما يؤدي إلى إيقاف التسجيل في دفتر اليومية وإغلاق الدورة المحاسبية، وهو ما يتطلب سلسلة الإجراءات التالية:

1. إعداد ميزان المراجعة كخطوة أولية قبل إجراء الجرد:

- **الهدف:** التأكد من تساوي الأرصدة الدائنة والمدينة في الدفاتر المحاسبية قبل البدء في عملية الجرد.
- **الطريقة:** يتم إعداد قائمة بجميع الحسابات مع أرصدها، ويجب أن يكون مجموع الأرصدة الدائنة مساوياً لمجموع الأرصدة المدينة.

2. تنفيذ جرد فعلي للأصول:

- **الهدف:** التأكد من وجود الأصول المسجلة في الدفاتر المحاسبية فعلياً، وتقييم قيمتها السوقية.
- **الطريقة:** يتم فحص جميع الأصول الثابتة والمتداولة، ومقارنتها بالسجلات المحاسبية.

3. تسوية جميع العمليات المالية المختلفة:

- **الهدف:** التأكد من تسجيل جميع العمليات المالية خلال السنة، وتصحيح أي أخطاء أو إغفالات.

- الطريقة: يتم تسوية العمليات المتعلقة بالمدفوعات المستحقة، والإيرادات المتراكمة، والمصروفات المدفوعة مقدماً.
- 4. عرض ميزان المراجعة أثناء عملية الجرد:
 - الهدف: تسهيل عملية المقارنة بين الأرصدة المسجلة في الدفاتر والأرصدة الفعلية للأصول.
 - الطريقة: يتم عرض ميزان المراجعة بجانب سجلات الجرد لتسهيل عملية التدقيق.
- 5. تحويل الحسابات الفرعية إلى الحسابات الرئيسية:
 - الهدف: تبسيط القوائم المالية النهائية عن طريق جمع الحسابات الفرعية تحت حسابات رئيسية.
 - الطريقة: يتم جمع أرصدة الحسابات الفرعية المتشابهة تحت الحساب الرئيسي المناسب.
- 6. تحديد نتائج الدورة من خلال جدول حسابات النتائج:
 - الهدف: حساب صافي الربح أو الخسارة للسنة المالية.
 - الطريقة: يتم إعداد جدول يوضح جميع الإيرادات والمصروفات خلال السنة، ويتم حساب صافي الربح أو الخسارة بالطرح.
- 7. إعداد ميزان المراجعة بعد الانتهاء من الجرد:
 - الهدف: التأكد من أن جميع التعديلات التي تم إجراؤها خلال عملية الجرد قد تم تسجيلها في الدفاتر المحاسبية.
 - الطريقة: يتم إعداد ميزان مراجعة جديد بعد تعديل الأرصدة وفقاً لنتائج الجرد.
- 8. إعداد الميزانية النهائية والجداول المرفقة:
 - الهدف: تقديم صورة واضحة عن المركز المالي للشركة في نهاية السنة.
 - الطريقة: يتم إعداد القوائم المالية النهائية، بما في ذلك:
 - ميزانية الوضع المالي: تعرض الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نهاية الفترة.
 - حساب الأرباح والخسائر: يوضح الإيرادات والمصروفات وصافي الربح أو الخسارة.
 - جدول التدفقات النقدية: يوضح حركة النقدية خلال الفترة.
- 9. إيقاف التسجيل في دفتر اليومية وإغلاق الدورة المالية:
 - الهدف: الانتقال إلى السنة المالية الجديدة.
 - الطريقة: يتم إغلاق جميع الحسابات المؤقتة (الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر)، وتحويل الأرباح الصافية إلى حساب رأس المال.

ملاحظات هامة:

- **الأهمية:** هذه الخطوات ضرورية لضمان دقة القوائم المالية، واتخاذ القرارات المناسبة بشأن مستقبل الشركة.
- **التوقيت:** يجب أن تتم هذه الإجراءات في نهاية كل فترة محاسبية، عادة في نهاية السنة.
- **المسؤولية:** عادة ما يكون المحاسب أو فريق المحاسبة مسؤولاً عن تنفيذ هذه الإجراءات.
- **التقنيات الحديثة:** يمكن استخدام برامج المحاسبة الآلية لتسهيل هذه العمليات.

المحور الثاني:

تسوية التثبيتات: أسلوب

التكلفة المهتلكة 01

"طرق الاهتلاكات"

المحور الثاني: تسوية التثبيتات: أسلوب التكلفة المهلكة 01 " طرق الاهتلاكات "

تسوية التثبيتات هي عملية محاسبية هامة تهدف إلى توزيع قيمة الأصل الثابت على فترة حياته الاقتصادية، أي الفترة التي يتوقع أن يوفر فيها الأصل فوائد اقتصادية للمؤسسة. هذه العملية تعرف بالاهتلاك.

1. تعريف الجرد:

هو وضعية مدققة لما تملكه المؤسسة وكل ما تلتزم به تجاه الغير، وعادة ما يتم تحديده بتاريخ 12/31. هدفه الأساسي إعداد الميزانية الختامية وتحديد نتيجة الدورة، وإعطاء صورة صحيحة للوضعية المالية للمؤسسة.

2. أهمية الجرد:

- وسيلة للمراقبة وكشف الأخطاء؛
- تعتمد مصلحة الضرائب على الصورة الحقيقية للوضعية المالية للمؤسسة لتحديد الوعاء الضريبي؛
- القانون التجاري الجزائري يلزم جميع المؤسسات بإجراء الجرد وتسجيله باستخدام المستندات والوثائق.

3. جرد التثبيتات:

يتضمن جرد التثبيتات عمليتين رئيسيتين: الأولى هي الجرد المادي للتثبيتات، الذي يتناول القيم المعنوية والعينية والمالية، ويهدف إلى تحديد القيمة الفعلية لهذه التثبيتات وفقاً لمتطلبات النظام المحاسبي المعتمد.

أما الثانية فهي تسوية حسابات التثبيتات، حيث يتم الاعتماد على نتائج الجرد المادي لمراقبة وتوثيق أي انخفاض في قيمة التثبيتات، سواء كان هذا الانخفاض ناتجاً عن الاستخدام أو التقدم في الزمن أو تغيرات الأسعار، مما يتطلب احتساب أقساط الاهتلاك وخسارة القيمة.

1.3 جرد التثبيتات العينية

أ. الاهتلاكات:

وفقاً لل مادة 07-121 من النظام المالي المحاسبي يُعرّف الاهتلاك بأنه: " الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدججاً في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه"، وبالتالي، يُعبر الاهتلاك عن التكلفة السنوية المرتبطة بجيازة واستخدام أصل معين، ولا يُطبق على الأصول المستأجرة من الغير، مثل الاستئجار البسيط، أو على الاستثمارات التي لا تزال قيد الإنجاز.

تشير التوجيهات من المديرية العامة للضرائب إلى أن حساب الاهتلاك يبدأ من تاريخ استخدام التجهيزات، مما يعني أن المؤسسة لا تحتسب الاهتلاك على المعدات الجديدة التي لم تُستخدم بعد. هذا التوجه يعكس أهمية استخدام الأصول في تحديد التكاليف المحاسبية، حيث يُعتبر الاهتلاك أداة مهمة لتوزيع تكلفة الأصول على مدى عمرها الإنتاجي.

ب. أهمية حساب الاهتلاك:

يُعتبر حساب الاهتلاك من العناصر الأساسية في إدارة التمويل للمؤسسات، حيث يُسهم بشكل كبير في توفير الموارد المالية اللازمة للاستثمار في أصول جديدة. من خلال احتساب الاهتلاك، تتمكن المؤسسة من تعويض الأصول التي فقدت قيمتها ولم تعد قادرة على الأداء، مما يتيح لها الاستمرار في تطوير عملياتها وتحسين كفاءتها.

بالإضافة إلى ذلك، يُساعد الاهتلاك في تحسين التخطيط المالي للمؤسسة، حيث يُعطي صورة واضحة عن قيمة الأصول المتاحة ومدى الحاجة إلى استبدالها. هذا الأمر يعزز من قدرة المؤسسة على اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة، مما يساهم في تحقيق النمو المستدام والفعالية الاقتصادية.

ج. طرق أو أساليب الاهتلاك:

← أساليب الاهتلاك المسموح بها قانون الضرائب المباشرة:

- أسلوب القسط الثابت؛
- أسلوب الاهتلاك المتناقص (تم إضافته بقانون المالية لسنة 1989)؛
- أسلوب الاهتلاك المتزايد (تم إضافته بقانون المالية لسنة 1989).

← أساليب الاهتلاك التي نص عليها (ن.م.م):

- الاهتلاك الخطي؛
- طريقة الأقساط المتناقصة؛
- طريقة وحدات الإنتاج (أي حجم الإنتاج الفعلي)؛
- طريقة الأقساط المتزايدة.

يتضح أن (ن.م.م) قد أدخل أسلوباً جديداً يتمثل في طريقة الإنتاج الفعلي، والذي يضاف إلى أساليب الاهتلاك المعتمدة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة. بالإضافة إلى ذلك، فقد أتاح (ن.م.م) إمكانية تسجيل الخسائر الناتجة عن انخفاض قيمة التثبيتات، مما يعكس مرونة أكبر في التعامل مع الأصول الثابتة.

تنص المادة 10-121 من (ن.م.م) على أنه إذا انخفضت القيمة القابلة للتحويل لأي تثبيت عن قيمتها الصافية المحاسبية بعد احتساب الاهتلاكات، فإنه يمكن استعادة هذه القيمة من خلال تسجيل خسارة في القيمة. وبالتالي، بجانب الاهتلاك التقليدي للتجهيزات، يمكن تعديل القيمة المحاسبية الصافية لهذه الأصول عند الحاجة، وذلك من خلال تسجيل خسارة القيمة.

← مفاهيم هامة خاصة بالقيمة:

يُعتبر فهم المصطلحات المتعلقة بالقيمة أمرًا ضروريًا لتعزيز الفهم حول موضوع الإهلاكات وفقدان القيمة، من بين هذه المصطلحات، نجد:

- **قيمة المنفعة:** والتي تشير إلى القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الناتجة عن استخدام الأصل خلال فترة منفعتها. يُعبر عن هذه القيمة بأنها القيمة الحالية الصافية للأصول، بالإضافة إلى القيمة النقدية المتوقعة عند خروج الأصل من الاستخدام.

- **القيمة المحاسبية الصافية:** فهي تعكس الفرق بين تكلفة اقتناء أو إنتاج الأصل ومجموع الإهلاكات التي تم احتسابها عليه. هذا المفهوم يُساعد في تحديد القيمة الحقيقية للأصل في السجلات المحاسبية، مما يسهم في تقديم صورة دقيقة عن الوضع المالي للمنشأة.

- **القيمة القابلة للتحويل:** وهي القيمة الأعلى بين سعر البيع الصافي لأصل معين والقيمة النفعية وفقًا للمعايير المحاسبية وللنظام المحاسبي المالي. هذا التعريف يُبرز أهمية تقييم الأصول بشكل دقيق لضمان تحقيق أقصى استفادة ممكنة منها، مما يعكس كفاءة الإدارة المالية في التعامل مع الأصول.

2.3. طرق حساب قسط الإهلاك السنوي: حسب النظام المحاسبي المالي فقد نص على أربعة طرق للاهلاك وهي:

- طريقة الإهلاك الخطي (الثابت)
- طريقة الإهلاك حسب وحدات الإنتاج أو الإستعمال.
- طريقة الإهلاك التنازلي
- طريقة الإهلاك التصاعدي.

ملاحظة:

- قاعدة الإهلاك = القيمة الإجمالية (تكلفة شراء أو الإنتاج...) - القيمة المتبقية.
- الإهلاكات يجب أن تحسب من مدة المنفعة للأصل وليس مدة الحياة.

أ. طريقة الإهلاك الخطي:

ويمكن التذكير بأهم القوانين التالية:

- ✓ قسط الإهلاك = قاعدة الإهلاك / مدة المنفعة x مدة الإستعمال خلال السنة (بالسنوات أو الأشهر)
- ✓ قسط الإهلاك = قاعدة الإهلاك x معدل المنفعة x مدة الإستعمال خلال السنة (بالسنوات أو الأشهر)
- ✓ معدل الإهلاك = 100 / مدة المنفعة.

✓ الإهلاك المتراكم = مجموع أقساط الإهلاك.

✓ القيمة المحاسبية الصافية = التكلفة - الإهلاك المتراكم

✓ القاعدة العمة للحساب المدة:

من 01 ← 15 في الشهر (يحسب الشهر في الإهلاك)

من 16 ← 30 في الشهر (لا يحسب الشهر في الإهلاك)

ويمكن تقديم جدول الإهلاكات على الشكل التالي:

السنوات	قاعدة الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية

يؤدي الإهلاك الخطي إلى عبئ ثابت على مدة حياة الأصل.

تمرين 01:

إشترت مؤسسة في N/01/1 معدات نقل بمبلغ 500.000 دج و قدرت القيمة المتبقية لهذه المعدات عند نهاية مدة منفعتها (السنة الخامسة) بمبلغ 120.000 دج

المطلوب:

- احسب المبلغ الخاضع للإهلاك؟
- أحسب قسط الإهلاك السنوي؟

الحل:

$$1- \text{وعاء الإهلاك} = 500.000 - 120.000 = 380.000 \text{ دج}$$

$$2- \text{قسط الإهلاك السنوي} = 380.000 / 5 = 76.000 \text{ دج}$$

تمرين 02:

إشترت مؤسسة في N/05/10 شاحنة بمبلغ 1.000.000 دج و تقدر مدة منفعتها ب 05 سنوات، و القيمة المتبقية لها عند إنتهاء مدة منفعتها ب 200.000 دج

المطلوب:

- 1- أحسب المبلغ الخاضع للإهلاك ؟
- 2- قدم جدول الإهلاك لهذه الشاحنة ؟

الحل:

1- المبلغ الخاضع للإهلاك = 1.000.000 - 200.000 = 800.000 دج

2- جدول الإهلاكات:

السنوات	قاعدة الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
N	800.000	106.666,66	106.666,66	893.333,34
N+1	800.000	160.000	266.666,66	733.333,34
N+2	800.000	160.000	426.666,66	573.333,34
N+3	800.000	160.000	586.666,66	413.333,34
N+4	800.000	160.000	746.666,66	253.333,34
N+5	800.000	53.333,33	800.000	200.000

التكلفة - مجموع الإهلاكات

ب. الإهلاك المتناقص:

تؤدي هذه الطريقة إلى عبئ متناقص على مدة منفعة التثبيت أي أن السنوات الأولى تتحمل عبئ إهلاك أكثر من السنوات التي تليها.

وتتكون هاته الطريقة من عدة طرق يمكن دراسة أهم طريقتين:

ب.1. طريقة مجموع السنوات softy :

تمرين:

لدينا معدات إنتاج مدة منفعتها 05 سنوات تكلفه اقتناءها 200.000 دج

المطلوب:

أحسب قسط الإهلاك بطريقة softy ؟

الحل:

مجموع السنوات = 01+02+03+04+05=15

قسط السنة الأولى = $200.000 \times \frac{15}{05} = 66.666,66$ دج

قسط السنة الثانية = $200.000 \times \frac{15}{04} = 53.333,33$ دج

قسط السنة الثالثة = $200.000 \times \frac{15}{03} = 40.000$ دج

قسط السنة الرابعة = $200.000 \times \frac{15}{02} = 26.666,66$ دج

قسط السنة الخامسة = $15/01 \times 200.000 = 13.333,33$ دج

ب.2. الطريقة الجبائية (طريقة المعامل الضريبي)

*معدل الإهلاك المتناقص = معدل الإهلاك الخطي \times المعامل الضريبي
*المعامل الضريبي =

1,5 ← مدة الحياة 3 أو 04 سنوات.

2 ← مدة الحياة 05 أو 06 سنوات

2,5 ← أكثر من 06 سنوات.

*عندما يكون: معدل الإهلاك المتناقص $\geq 100/\text{عدد السنوات المتبقية}$ (يتم الانتقال إلى الإهلاك الخطي)

*قسط الإهلاك = القيمة المحاسبية الصافية / عدد السنوات المتبقية (الإهلاك الخطي)

*قسط الإهلاك يحسب من القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة.

تمرين:

معدات نقل تم شراؤها في بداية السنة N بمبلغ 200.000 دج تهتك بمعدل إهلاك خطي 20%.

المطلوب: - قدم جدول الإهلاك بطريقة الإهلاك التنازلي؟ حسب طريقة المعامل الضريبي.

الحل:

معدل الإهلاك المتناقص = $20\% \times 02$ معامل = 40%

قسط السنة الأولى = $0.4 \times 200.000 = 80.000$ دج

جدول الإهلاك بطريقة الإهلاك التنازلي

القيمة المحاسبية الصافية	الإهلاك المتراكم	قسط الإهلاك	قاعدة الإهلاك	السنوات
120,000	80,000	80,000	200.000	N
72,000	12,800	48,000	120.000	N+1
43,200	156,800	28,800	72.000	N+2
21,600	178,400	21,600	43.200	N+3
00	200,000	21,600	43,200	N+4

تحقق الشرط في سنة N+3 : $40\% \geq 2/100$ (نطبق الإهلاك الخطي)

دج $21.600 = 02/43.200$

ج. طريقة الإهلاك المتزايد:

تؤدي هذه الطريقة إلى عبئ متزايد على مدة منفعة الأصل أي أن السنوات الأولى تتحمل عبئ إهلاك أقل من السنوات التي تليها.

تمرين:

مؤسسة اشترت معدات مكتب بقيمة 500.000 دج مدة منفعتها هي 04 سنوات (تاريخ الشراء هو N/01/01)

المطلوب:

أحسب أقساط الإهلاك حسب طريقة الإهلاك المتزايد ؟

الحل:

$$* \text{عدد مجموع السنوات} = 01 + 02 + 03 + 04 = 10$$

$$\text{قسط السنة الأولى} = 500.000 \times \frac{10}{01} = 50.000$$

$$\text{قسط السنة الثانية} = 500.000 \times \frac{10}{02} = 100.000$$

$$\text{قسط السنة الثالثة} = 500.000 \times \frac{10}{03} = 150.000$$

$$\text{قسط السنة الرابعة} = 500.00 \times \frac{10}{04} = 200.000$$

د. الإهلاك حسب وحدات الإنتاج أو الاستعمال:

هذا الإهلاك يؤدي إلى عبء يتركز على الإستعمال المقرر للأصل أو إنتاجه.

تمرين 01:

اشترت مؤسسة آلة إنتاجية بمبلغ 802.000 دج، مدة منفعة الآلة هي 05 سنوات، وتبلغ قيمتها المتبقية في نهاية مدة منفعتها بمبلغ 2.000 دج، فإذا علمت أن عدد الوحدات المنتجة خلال مدة منفعة هذه الآلة كانت كما يلي:

1.500 وحدة في السنة الأولى، 3.500 وحدة في السنة الثانية، 2.500 وحدة في السنة الثالثة، 1.000 وحدة في السنة الرابعة، 1.500 وحدة في السنة الخامسة

المطلوب:

أحسب أقساط الإهلاك حسب طريقة وحدات الإنتاج مع تقديم جدول الإهلاك ؟

الحل:

$$\text{قاعدة الإهلاك} = 802.000 - 2.000 = 800.000 \text{ دج}$$

قسط الإهلاك = قاعدة الإهلاك * عدد الوحدات المنتجة في السنة / عدد الوحدات الإجمالية المنتجة

قسط إهلاك السنة الأولى = $800.000 * 10.000 / 1500 = 120.000$ دج

قسط إهلاك السنة الثانية = $800.000 * 10.000 / 3.500 = 280.000$ دج

قسط إهلاك السنة الثالثة = $800.000 * 10.000 / 2.500 = 200.000$ دج

قسط إهلاك السنة الرابعة = $800.000 * 10.000 / 1.000 = 80.000$ دج

قسط إهلاك السنة الخامسة = $800.000 * 10.000 / 1.500 = 120.000$ دج

السنوات	قاعدة الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
N	800.000	120.000	120.000	682.000
N+1	800.000	280.000	400.000	402.000
N+2	800.000	200.000	600.000	202.000
N+3	800.000	80.000	680.000	122.000
N+4	800.000	120.000	800.000	2.000

تمرين 02:

إشترت مؤسسة في N/01/01 منشأة تقنية بمبلغ 6.000.000 دج، هذه المنشأة تستطيع أن تستعملها المؤسسة لمدة 20.000 ساعة، إذا علمت أن المؤسسة استعملت هذه المنشأة لمدة 3.500 ساعة في السنة الأولى و 4.000 ساعة في السنة الثانية.

المطلوب:

- أحسب قسط الإهلاك السنة الأولى والثانية حسب طريقة وحدات الاستعمال؟

الحل:

قاعدة الإهلاك = 6.000.000 دج

إهلاك السنة الأولى = $6.000.000 * 20.000 / 3.500 = 1.050.000$ دج

إهلاك السنة الثانية = $6.000.000 * 20.000 / 4.000 = 1.200.000$ دج

3.3. التسجيل المحاسبي للإهلاكات:

لقد وضع النظام المحاسبي المالي حساب خاص بإهلاك التثبيتات المادية وهو الحساب ح/281 يقسم هذا الحساب إلى ما يلي:

ح/2812 إهلاك أعمال تهيئة وترتيب الأراضي.

ح/2813 إهلاك المباني ح/2815 إهلاك المنشآت التقنية.

ح/2818 إهلاك التثبيتات المادية الأخرى

ملاحظة:

مثلا عندنا الحساب 213 بناءات ← نقوم بإدخال الرقم 08 يصبح لدينا 2813 إهلاك البناءات. ونفس الملاحظة بالنسبة للباقي الحسابات.

يتم تسجيل قسط الإهلاك بوضع حساب مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة للأصول غير الجارية في الجانب المدين و يقابله في الجانب الدائن حساب إهلاك التثبيتات المادية ويكون المحاسبي لقسط الإهلاك كما يلي:

681	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	xxx
281x	إهلاك التثبيتات المادية	xxx

تمرين:

في تاريخ N/04/05 تم شراء معدات نقل بقيمة 500.000 دج وقدرت مدة الحياة المتوقعة لهذه المعدات ب 07 سنوات، وقيمتها المتبقية في نهاية مدة منفعنها ب 150.000 دج

هذا مع العلم أن مدة المنفعة هذه المعدات هي 05 سنوات، وأن معدل الرسم على القيمة المضافة هو 19 بمائة.

المطلوب:

-سجل عملية الشراء المعدات و قدم قيد إهلاكها في N/12/31؟ (المؤسسة تطبق طريقة الإهلاك الخطي).

الحل: تسجيل عملية شراء المعدات:

218	المنشآت التقنية، المعدات الأدوات الصناعية	500.000	-----N/04/05-----
445	الدولة رسوم على رقم الأعمال -tva-	85.500	
404	موردو التثبيتات	585.000	

تسجيل قيد إهلاك معدات النقل في N/12/31:

قاعدة الإهلاك = 500.000 دج

هنا يجب أن يحسب قسط الإهلاك على أساس مدة المنفعة (05 سنوات) وليس على أساس مدة حياة الأصل (07 سنوات)، كما يتم حساب قسط الإهلاك من N /04/05 إلى غاية N/12/31 أي لمدة 09 أشهر.

قسط الإهلاك = $12/09 * 5/500.000 = 75.000$ دج

ومنه قسط الإهلاك الواجب تسجيله في N/12/31 هو 75.000 دج

		-----N/12/31-----		681
	75.000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة		
75.000		إهلاك المنشآت التقنية	2818	
		تسجيل مخصص الإهلاك لمعدات النقل		

تمرين : (كيفية حساب الإهلاكات في حالة التسجيل حسب المكونات)

قامت مؤسسة في تاريخ N/01/01 بشراء معدات نقل ممثلة في طائرة، بقيمة 2.000.000 دج عن طريق البنك. هذا وقد قررت المؤسسة تسجيل الطائرة حسب مكوناتها حيث تتكون من :

المحرك بقيمة: 1.000.000 دج المقاعد بقيمة: 200.000 دج الهيكل بقيمة: 800.000 دج

تقدر مدة منفعة المحرك ب 04 سنوات، والمقاعد ب 05 سنوات، والهيكل ب 16 سنة.

معدل الرسم على القيمة المضافة هو 19 بالمائة.

المطلوب: -سجل عملية شراء الطائرة وقدم قيد إهلاكها للسنة الأولى و الثانية علما المؤسسة تستعمل طريقة الإهلاك الخطي؟

تسجيل عملية شراء المعدات:

		-----N/01/01-----		
	1.000.000	معدات النقل (طائرة)، المحرك		2181
	200.000	معدات النقل (طائرة)، المقاعد		2182
	800.000	معدات النقل (طائرة)، الهيكل		2813
2.380.000	380.000	الدولة رسوم على رقم الأعمال -tva-		445
		بنوك حسابات الجارية	512	
		تسجيل عملية شراء معدات النقل (الطائرة)		

تسجيل قيد إهلاك معدات النقل في N/12/31 و N/12/31+1:

حساب الإهلاك: المحرك: $4/1.000.000=250.000$ دج ، المقاعد: $5/200.000=40.000$ دج.

الهيكل $16/800.000=50.000$ دج.

		-----N/12/31-----		
	250.000	مخصصات الإهلاكات معدات النقل (طائرة)، المحرك		6811
	40.000	مخصصات الإهلاكات معدات النقل (طائرة)، المقاعد		6812
250.000	50.000	مخصصات الإهلاكات معدات النقل (طائرة)، الهيكل		6813
	40.000	معدات النقل (طائرة)، المحرك	2181	
	50.000	معدات النقل (طائرة)، المقاعد	2182	
		معدات النقل (طائرة)، الهيكل	2813	
		تسجيل قسط الإهلاك معدات النقل (طائرة)		
		نفس القيد يكرر في تاريخ $1+N/12/31$		

المحور الثالث:
تسوية التّبيّيات:
أسلوب التّكالفة المهتلكة
02 " خسائر القيمة "

المحور الثالث: تسوية التثبيتات: أسلوب التكلفة المهلكة 02 "خسائر القيمة"

تمهيد:

تمثل خسائر القيمة أحد المفاهيم المحورية في النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF)، حيث تعد أداة محاسبية تُستخدم لتعديل القيمة المحاسبية للأصول عندما تصبح أقل من قيمتها القابلة للتحصيل. يهدف هذا الإجراء إلى تقديم صورة حقيقية ودقيقة للوضع المالي للمؤسسة، مما يعزز من مصداقيتها وشفافيتها المالية.

1. أهمية أسلوب خسارة القيمة:

- التوافق مع الواقع المالي: تسجل خسائر القيمة لتجنب المبالغة في قيمة الأصول المعروضة في القوائم المالية.
- الامتثال للتشريعات: ينص النظام المحاسبي المالي الجزائري على تطبيق معايير صارمة لضمان انسجام الحسابات مع الواقع الاقتصادي.
- تأثير مباشر على الأداء المالي: يؤثر تسجيل خسائر القيمة على نتائج الدورة المالية، مما يساهم في اتخاذ قرارات استراتيجية دقيقة من قبل الإدارة.

2. خسارة القيمة:

يتعين على كل مؤسسة تقييم وجود مؤشرات داخلية أو خارجية تشير إلى خسارة القيمة في نهاية كل سنة، مثل ارتفاع أسعار المواد الأولية كمؤشر خارجي، ونقص الأداء الداخلي للعمال كمؤشر داخلي. في حال وجود مؤشر يدل على خسارة القيمة، يتم حسابها باستخدام المعادلة التالية:

(ق.م.ص < ق.ق.للتغطية)

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتغطية

حيث أن:

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الإجمالية - مجموع الإهلاكات - خسائر القيمة إن وجدت (السابقة)

القيمة القابلة للتغطية هي القيمة الأعلى لسعر البيع الصافي وقيمة المنفعة.

سعر البيع الصافي = هو سعر متفق عليه في صفة بين أطراف في ظل المنافسة العادية - تكاليف خروج الأصل.
قيمة المنفعة = القيمة المستحدثة لتدفقات الخزينة المستقبلية المنتظر الحصول عليها نتيجة الاستعمال المتواصل للأصل.

في حالة حدوث خسائر قيمة، يجب تعديل الإهلاكات المستقبلية، ويتم حساب مخصص الإهلاك بعد التدهور وفقاً للمعادلة:

مخصص الإهلاك بعد حدوث التدهور = القيمة المحاسبية الصافية بعد التدهور / مدة المنفعة المتبقية

حيث أن: مدة المنفعة المتبقية = مدة المنفعة الإجمالية - مدة المنفعة المستهلكة.

تمرين:

لدينا القيمة المحاسبية الصافية لبناية هي 100.000 دج، سعر البيع 82.000 دج مصاريف الخروج 2.000 دج
قيمة المنفعة 90.000 دج

المطلوب:

أحسب خسارة القيمة لهذه البناية؟

الحل:

قيمة المنفعة = 90.000 دج

سعر البيع الصافي = 82.000 - 2.000 = 80.000 دج

القيمة القابلة للتغطية = هي أعلى قيمة بين سعر البيع الصافي وقيمة المنفعة = 90.000 دج

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتغطية.

خسارة القيمة = 100.000 - 90.000 = 10.000 دج

هنا يجب أن نكون خسارة القيمة بقيمة 10.000 دج

3. التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة:

لقد وضع النظام المحاسبي المالي حساب خاص بخسارة القيمة التثبيتات المادية هو ح/291 يقسم هذا الحساب إلى ما يلي:

ح/2912 خسارة قيمة أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي

ح/2913 خسارة قيمة البناءات

ح/2915 خسارة قيمة المنشآت التقنية

ح/2918 خسائر القيمة التثبيتات المادية الأخرى

ملاحظة:

مثلا عندنا الحساب 213 بناءات ← نقوم بإدخال الرقم 9 يصبح لدينا 2913 خسارة القيمة للبناءات

ونفس الملاحظة بالنسبة لباقي الحسابات.

أ- عند تخصيص خسارة القيمة:

هنا نسجل حساب مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير جارية في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن حساب خسارة القيمة عن التثبيتات المادية، ويكون القيد كما يلي:

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	681	
xxx		خسارة القيمة عن التثبيتات المادية	291x	
		تسجيل مخصص خسارة القيمة للتثبيتات المادية		

ب- تعديل حساب خسارة القيمة:

يجب أن نعدل في نهاية كل سنة حساب خسارة القيمة، ويمكن أن نستنتج حالتين:

✓ حالة زيادة خسارة القيمة: في هذه الحالة نسجل مخصص آخر لخسارة القيمة بنفس القيد السابق كما يلي:

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	681	
xxx		خسارة القيمة عن التثبيتات المادية	291x	
		تسجيل مخصص خسارة القيمة للتثبيتات المادية		

تمرين 01:

قامت مؤسسة في N/01/01 بشراء معدات نقل بقيمة 120.000 دج تهتك هذه المعدات على مدة منفعة تقدر ب 05 سنوات، في N+2/12/31 بلغ سعر بيعها الصافي 35.000 دج، وقيمة منفعتها 38.000 دج علماً أن معدل الرسم على القيمة المضافة بلغ 17 بالمائة وأن المؤسسة تستعمل طريقة الإهلاك الخطي المطلوب: -قدم القيود الضرورية إلى غاية N+2/12/31 علماً أن المؤسسة تطبق طريقة خسارة القيمة؟

الحل:

تسجيل قيد شراء المباني في N/01/01:

		-----N/01/01-----		
	120.000	بنايات	213	
	20.400	الدولة رسوم على رقم الأعمال -tva-	445	
140.400		موردو التثبيتات	404	
		تسجيل قيد شراء البناية		

-تسجيل الإهلاكات الضرورية إلى غاية N+2/12/31 و خسارة القيمة:

قاعدة الإهلاك = 120.000 دج

قسط الإهلاك = 120.000 / 5 = 24.000 دج

24.000	24.000	-----N/12/31----- مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة إهلاك معدات النقل تسجيل مخصص الإهلاك لمعدات النقل	2818	681
24.000	24.000	-----2+N/12/31----- مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة إهلاك معدات النقل تسجيل مخصص الإهلاك لمعدات النقل	2818	681
24.000	24.000	-----N+2/12/31----- مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة إهلاك معدات النقل تسجيل مخصص الإهلاك لمعدات النقل	2818	681

يجب في N+2/12/31 القيام باختبار التدهور وحساب خسارة القيمة وتسجيلها إن وجدت

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الإجمالية - مجموع الإهلاكات

$$(24.000 + 24.000 + 24.000) - 120.000 =$$

القيمة المحاسبية الصافية = 48.000 دج

القيمة القابلة للتغطية = هي أعلى قيمة بين سعر البيع الصافي و قيمة المنفعة

لدينا: سعر البيع الصافي = 35.000 دج

قيمة المنفعة = 38.00 دج

القيمة القابلة للتغطية = 38.000 دج

ومنه:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتغطية

$$10.000 = 38.000 - 48.000 = \text{دج}$$

نلاحظ أنه لدينا خسارة القيمة منه يجب تسجيل هذه الخسارة في نفس السنة التي تحققت فيها وفق القيد

التالي:

		-----N+2/12/31-----		
10.000	10.000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة خسارة القيمة عن التثبيتات المادية تسجيل مخصص خسارة القيمة للتثبيتات المادية	291x	681

عند حدوث خسارة لقيمة يجب دائماً تعديل مخصصات الإهلاكات للسنوات المقبلة كما يلي:

مخصص الإهلاك بعد حدوث خسارة قيمة = (القيمة المحاسبية الصافية - خسارة القيمة) أو القيمة القابلة للتغطية / مدة المنفعة المتبقية.

لدينا:

القيمة القابلة للتغطية = 38.000 دج

مدة المنفعة المتبقية = مدة المنفعة الإجمالية - مدة الانتفاع بالأصل المستهلكة

مدة المنفعة المتبقية = 5 - 3

مدة المنفعة المتبقية = 2 سنة

مخصص الإهلاك للسنوات المقبلة = 38.000 / 2

مخصص الإهلاك للسنوات المقبلة = 19.000 دج

ومنه يجب في السنوات القادمة المتبقية من مدة المنفعة المباني تغيير قسط الإهلاك ليصبح 19.000 دج وليس 24.000 دج

تسجيل مخصص الإهلاك في N+3/12/31:

		-----N+3/12/31-----		
19.000	19.000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة إهلاك البناءات تسجيل مخصص الإهلاك لبناية	2813	681

✓ حالة نقصان خسارة القيمة: هنا يجب أن تسترجع خسارة القيمة.

يتم إسترجاع خسارة القيمة عندما تكون: القيمة القابلة للتغطية < القيمة المحاسبية، و أي إسترجاع أو إلغاء لخسارة القيمة يجب أن تتوفر فيه شرطين:

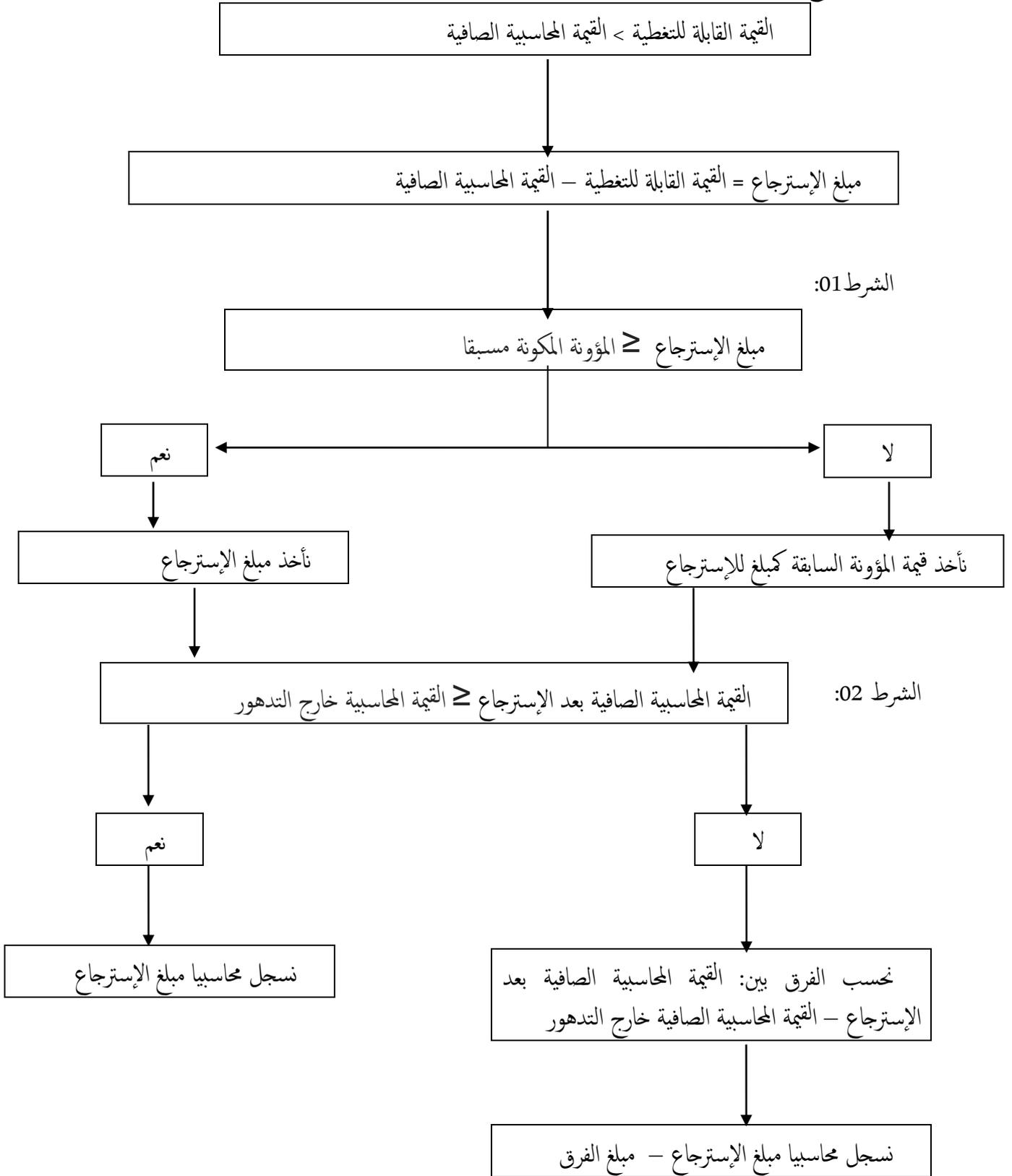
- الشرط الأول: يجب أن يكون مبلغ الاسترجاع > أو = مبلغ خسارة القيمة المسجل مسبقاً.

● الشرط الثاني: القيمة المحاسبية الصافية بعد الاسترجاع > أو = القيمة المحاسبية الصافية خارج التدهور
حيث أن:

القيمة المحاسبية الصافية بعد الاسترجاع = القيمة المحاسبية الصافية + مبلغ الاسترجاع

القيمة المحاسبية خارج التدهور = المبلغ الإجمالي - الإهلاكات (بدون خسارة القيمة) بإفترض عدم وجود
خسارة قيمة سابقة و الإهلاكات متساوية.

حيث يوضح الشكل التالي ما سبق



ويكون التسجيل لعملية إسترجاع خسارة القيمة كما يلي المحاسبي :

xxx	xxx	خسارة القيمة عن التثبيتات المادية	291x
		إسترجاع خسارة القيمة التثبيتات	781
		تسجيل إسترجاع خسارة القيمة للتثبيتات المادية	

تمرين 02:

مؤسسة إشترت في N/01/01 معدات إنتاج بمبلغ 20.000 دج ، هذه المعدات قابلة للإهلاك على 10 سنوات بطريقة الإهلاك الخطي.

في N+1/12/31 بلغت القيمة القابلة للتغطية للمعدات ب 15.000 دج

في N+5/12/31 بلغت القيمة القابلة للتغطية ب 8.500 دج

المطلوب: قدم التسجيلات المحاسبية الضرورية إلى غاية N+5/12/31 (قيد الشراء تم تسجيله)

الحل:

التسجيل في N/12/31 :

قاعدة الإهلاك = 20.000 دج

قسط الإهلاك = 10 / 20.000 = 2.000 دج

		-----N/12/31-----	
2.000	2.000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات وخسائر القيمة	681
		إهلاك المنشأة	2815
		تسجيل مخصص الإهلاك المنشأة	

التسجيل في N+1/12/31 :

		-----N+1/12/31-----	
2.000	2.000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات وخسائر القيمة	681
		إهلاك المنشأة	2815
		تسجيل مخصص الإهلاك المنشأة	

في N+1/12/31 و بعد التسجيل المحاسبي الإهلاك يجب القيام بإختبار التدهور وحساب خسارة القيمة:

القيمة المحاسبية الصافية = 20.000 - (2.000 + 2.000) = 16.000 دج

القيمة القابلة للتغطية = 15.000 دج

$$\text{خسارة القيمة} = 16.000 - 15.000 = 1.000 \text{ دج}$$

ومنه يجب تسجيل خسارة القيمة بمبلغ 1.000 دج وفق القيد التالي :

		-----N+1/12/31-----		
	1.000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة		681
1.000		خسارة القيمة للمنشأة	2915	
		تسجيل مخصص خسارة القيمة للمنشأة		

في كل مرة تحدث فيها خسارة القيمة يجب تعديل مخصص الإهلاك للسنوات المقبلة كما يلي:

مخصص الإهلاك بعد حدوث خسارة القيمة = القيمة القابلة للتغطية / مدة المنفعة المتبقية

$$= 15.000 / (10 - 2) = 1.875 \text{ دج}$$

أي الإهلاك الذي يجب أن يسجل في السنوات المقبلة هو : 1.875 دج وليس 2.000 دج

التسجيل المحاسبي في N+2/12/31 إلى غاية N+4/12/31:

في كل سنة يجب تكرير نفس قيد الإهلاك إلى غاية N+4/12/31

التسجيل في N+5/12/31 : بعد تسجيل الإهلاك يجب القيام باختبار التدهور وحساب خسارة القيمة:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = 20.000 - (1.875 + 1.875 + 1.875 + 1.875 + 2.000 + 2.000) - (1.000) = 7.500 \text{ دج، خسارة القيمة} = 7.500 - 8.500 = -1.000 \text{ دج (لدينا القيمة القابلة للتغطية} < \text{القيمة}$$

المحاسبية الصافية) ومنه لدينا إسترجاع في خسارة القيمة قبل تسجيلها محاسبيا يجب إختبار الشرطين:

الشرط الأول: مبلغ الخسارة السابقة = 1.000 دج وهو يساوي مبلغ الإسترجاع ومنه الشرط محقق.

الشرط الثاني: القيمة المحاسبية الصافية + مبلغ الإسترجاع = 1.000 + 7.500 = 8.500 دج

ولدينا القيمة المحاسبية الصافية قبل حدوث التدهور = 20.000 - (6 x 2.000) = 8.000 دج

الشرط الثاني غير محقق بفارق : 8.500 - 8.000 = 500 دج

مبلغ الاسترجاع خسارة القيمة = 1.000 - 500 = 500 دج

ومنه يجب تسجيل استرجاع خسارة القيمة بمبلغ 500 دج وفق القيد التالي:

		-----N+5/12/31-----		
	500	خسارة القيمة عن التثبيتات المادية		291x
500		إسترجاع خسارة القيمة للمنشأة	781	
		تسجيل إسترجاع خسارة القيمة للمنشأة		

4. خروج التثبيتات: التنازل عن التثبيتات.

يتم استبعاد التثبيتات من الميزانية عندما تغادر المؤسسة أو عندما يصبح الأصل غير قابل للاستخدام، مما يعني أن المؤسسة لم تعد تتوقع تحقيق أي فوائد اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو من بيعه في المستقبل.

يتم تحديد أي ربح أو خسارة ناتجة عن إيقاف التثبيتات عن العمل أو خروجها من الخدمة من خلال حساب الفرق بين العوائد الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية للأصل، ويتم تسجيل هذه النتائج ضمن الإيرادات أو التكاليف العادية في جدول النتائج.

في عملية التنازل:

من 01 ← 15 في الشهر (لا يحسب الشهر) تاريخ التنازل في الإهلاك

من 16 ← 30 في الشهر (يحسب الشهر) تاريخ التنازل في الإهلاك

التسجيل المحاسبي: في عملية التنازل عن تثبيت مادي تكون لدينا حالتين:

✓ الحالة الأولى: حالة تحقيق ربح

حساب فائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة غير مالية بالفارق الإيجابي بين سعر البيع (نواتج الخروج) والقيمة المحاسبية الصافية.

xxx	إهلاك التثبيتات المادية	281x
xxx	خسارة القيمة عن التثبيتات المادية	291x
xxx	بنوك حسابات جارية	512 أو
xxx	الصندوق	53 أو
xxx	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات	462
xxx	التثبيت المادي المعني	21x
xxx	فائض القيمة عن خروج أصول ثابتة غير مالية	752
	تسجيل عملية خروج تثبيت مادي	

✓ الحالة الثانية: حالة تحقيق خسارة

حساب خسارة القيمة عن خروج الأصول الثابتة بالفارق السلبي بين سعر البيع (نواتج الخروج) و القيمة المحاسبية الصافية

وفي الجانب الدائن:

حساب التثبيت المادي المعني بمبلغه الإجمالي:

xxx	إهلاك التثبيتات المادية	281x
xxx	خسارة القيمة عن التثبيتات المادية	291x
xxx	بنوك حسابات جارية	512أو
xxx	الصندوق	53أو
xxx	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات	462
xxx	خسارة القيمة عن خروج أصول ثابتة غير مالية	652
xxx	التثبيت المادي المعني	21x
	تسجيل عملية خروج تثبيت مادي	

تمرين:

قامت مؤسسة في تاريخ N/08/12 بشراء شاحنة بمبلغ 500.000 دج تهتك على مدة منفعة قدرها 05 سنوات.

في N+3/01/01 قامت المؤسسة بالتنازل عن هذه الشاحنة عن طريق البنك بمبلغ:

الحالة الأولى: 300.000 دج الحالة الثانية: 200.000 دج

المطلوب: قم بتسجيل ما يلي:

- عملية شراء الشاحنة؟
- أقساط الإهلاك من تاريخ الشراء إلى غاية تاريخ التنازل؟
- عملية التنازل عن الشاحنة حسب الحالتين الأولى والثانية؟

الحل:

تسجيل عملية الشراء:

		-----N/08/12-----	
500.000	500.000	معدات نقل، شاحنة	218
		موردو التثبيتات	404
		تسجيل عملية الشراء الشاحنة	

تسجيل أقساط الإهلاك إلى غاية التنازل:

لدينا قاعدة الإهلاك = 500.000 دج

إهلاك الدورة N: تم استعمال الشاحنة في الدورة N من N/08/12 إلى غاية N/12/31 أي لمدة 05 أشهر ، في هذه الدورة نحسب اهلاك 05 أشهر فقط.

$$\text{قسط الإهلاك} = 12/5 \times 5/500.000 = 41.666,66 \text{ دج}$$

إهلاك الدورة N+1 و N+2

$$\text{قسط الإهلاك} = 5 / 500.000 = 100.000 \text{ دج}$$

41.666,66	41.666,66	-----N/12/31----- مخصصات الإهلاكات ، للشاحنة إهلاك للشاحنة تسجيل محص الإهلاك للشاحنة	2818	681
100.000	100.000	-----N+1/12/31----- مخصصات الإهلاكات ، للشاحنة إهلاك للشاحنة تسجيل محص الإهلاك للشاحنة	2818	681
100.000	100.000	-----N+2/12/31----- مخصصات الإهلاكات ، للشاحنة إهلاك للشاحنة تسجيل محص الإهلاك للشاحنة	2818	681

-تسجيل عملية التنازل عن الشاحنة حسب الحالتين الأولى والثانية:

الحالة الأولى: سعر البيع يساوي 300.000 دج

$$\text{الإهلاك المتراكم} = 100.000 + 100.000 + 41.666,66 = 241.666,66 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = 500.000 - 241.666,66 = 258.333,33 \text{ دج}$$

$$\text{فائض التنازل عن الشاحنة} = 300.000 - 258.333,33 = 41.666,66 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي:

		-----N+2/12/31-----		
	241.666,66	إهلاك معدات نقل، الشاحنة	218	2818
	300.000	بنوك حسابات جارية		512
500.000		معدات نقل، الشاحنة	218	
41.666,66		فائض القيمة عن خروج الشاحنة	752	
		تسجيل عملية التنازل عن الشاحنة		

الحالة الثانية: سعر البيع يساوي 200.000 دج

$$\text{الإهلاك المتراكم} = 100.000 + 100.000 + 41.666,66 = 241.666,66 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = 241.666,66 - 500.000 = 258.333,33 \text{ دج}$$

$$\text{فائض التنازل عن الشاحنة} = 258.333,33 - 200.000 = 58.666,66 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي:

		-----N+2/12/31-----		
	241.666,66	إهلاك معدات نقل، الشاحنة	218	2818
	200.000	بنوك حسابات جارية		512
	58.333,33	خسارة القيمة عن خروج أصول ثابتة		652
41.666,66		معدات نقل، الشاحنة	218	
		تسجيل عملية التنازل عن الشاحنة		

المحور الرابع:
تسوية التثبيتات:
إعادة التقييم المحاسبي

المحور الرابع: تسوية التثبيتات: إعادة التقييم المحاسبي

تمهيد:

إعادة التقييم المحاسبي هي عملية تتم وفقاً للإطار المحاسبي المالي للمؤسسة، حيث يتم تحديث القيمة المحاسبية للأصول الثابتة لتناسب مع قيمتها السوقية الحقيقية. تهدف هذه العملية إلى توفير صورة دقيقة عن الأصول في القوائم المالية، بما يتماشى مع مبدأ الشفافية ومطابقة الحسابات مع الواقع الاقتصادي.

1. أسباب إعادة التقييم:

- تغير القيمة السوقية: قد تختلف القيمة السوقية للأصول بسبب تقادمها أو تغير الأسعار في السوق؛
- الاندماج أو الاستحواذ: إعادة التقييم ضرورية لتحديد القيمة الحقيقية للأصول عند التغيرات الهيكلية في المؤسسة؛
- توفير تمويل إضافي: زيادة قيمة الأصول تسهم في تحسين الوضع المالي للمؤسسة للحصول على قروض أو استثمارات.

2. إعادة التقييم المحاسبي:

يتم تسجيل أي تثبيت مادي بعد تسجيله الأولي كأصل بتكلفة مطروحا منها مجموع الإهلاكات وخسائر القيمة منها. ومع ذلك، توجد معالجة محاسبية بديلة تعرف بإعادة التقييم، حيث يتم إدراج التثبيت مرة أخرى بمبلغ تقييمه، أي بقيمته العادلة، مع خصم مجموع الإهلاكات وخسائر القيمة.

تعكس هذه العملية المحاسبية أهمية تقييم الأصول بشكل دوري لضمان دقة البيانات المالية. إعادة التقييم تتيح للمؤسسات تحديث قيم أصولها بما يتماشى مع الظروف الاقتصادية الحالية، مما يسهم في تحسين الشفافية المالية ويعزز من اتخاذ القرارات الاستراتيجية.

يتم إدراج أي تثبيت مادي عقب تسجيله الأولي ضمن الأصول بتكلفة مطروحا منها مجموع الإهلاكات وخسائر القيمة

إلا هناك معالجة محاسبية أخرى وهي إعادة التقييم التي تعني إدراج التثبيت بمبلغه المقيم ثانية أي بقيمته العادلة منقوصا منها مجموع الإهلاكات خسائر القيمة.

1.2. معالجة فروقات إعادة التقييم:

فرق إعادة التقييم = القيمة المحاسبية بعد إعادة التقييم - القيمة المحاسبية قبل إعادة التقييم

ملاحظة:

- في الطريقة الأولى (خسارة القيمة) نسجل الفارق السلبي فقط

- أما في طريقة الثانية (إعادة التقييم) نسجل الفارق السلبي والفارق الإيجابي في حساب الأموال الخاصة (105 فارق إعادة التقييم)

✓ إعادة التقييم الأولي: (لأول مرة)

التقييم الأولي موجب (بالزيادة) نسجل ما يلي:

		-----N/12/31-----		
	xxx	الثببت المعني		21x
xxx		مجموع الإهتلاكات	281x	
xxx		فارق إعادة التقييم	105	

التقييم الأولي سلبي (بالنقصان) نسجل ما يلي :

		-----N/12/31-----		
	xxx	مخصصات الإهتلاكات		681
xxx		خسارة القيمة	29x	

✓ إعادة التقييم اللاحق: (بعد إعادة التقييم الأولي)

- بالزيادة:

		-----..//...//-----		
	xxx	الثببت المعني		21x
xxx		مجموع الإهتلاكات	281x	
xxx		فارق إعادة التقييم	105	

- بالنقصان:

أ. النقصان بعد الزيادة:

*إذا كان مبلغ النقصان أقل أو يساوي مبلغ الزيادة السابقة:

		-----..//...//-----		
	xxx	فارق إعادة التقييم		105
xxx		الثببت المعني	21x	

*إذا كان مبلغ النقصان أكبر من مبلغ الزيادة السابقة:

xxx	xxx	-----..//...//----- فارق إعادة التقييم	21x	105
		التثبيت المعني		
		إسترجاع مبلغ الزيادة		

xxx	xxx	-----..//...//----- مخصصات الإهلاك	291x	681
		خسارة القيمة		
		الباقى يبقى نقصان		

ب. الزيادة بعد النقصان:

*إذا كان مبلغ الزيادة أقل أو يساوي مبلغ النقصان السابق:

xxx	xxx	-----..//...//----- خسارة القيمة	781	291x
		إسترجاع خسائر القيمة		

*إذا كان مبلغ الزيادة أكبر من مبلغ النقصان:

xxx	xxx	-----..//...//----- خسارة القيمة	781	291x
		إسترجاع خسائر القيمة		
		إسترجاع الخسارة السابقة		

xxx	xxx	-----..//...//----- التثبيت المعني	105	21x
		فارق إعادة التقييم		
		تسجيل مبلغ الزيادة		

تمرين 01: حالة الشبكات غير قابلة للإهلاك.

قامت مؤسسة بتاريخ N/01/01 بشراء أرض بمبلغ 2.800.000 دج عن طريق البنك

في N+1/12/31 قدرت القيمة السوقية للأراضي ب 3.100.000 دج

في N+4/12/31 قدرت القيمة السوقية للأراضي ب 2.600.000 دج

المطلوب:

قدم التسجيلات المحاسبية الضرورية في N/01/01 ، N+1/12/31 ، N+4/12/31 علماً أن المؤسسة إختارت الطريقة البديلة المسموح بها في تقييم التثبيتات (طريقة إعادة التقييم المحاسبي)؟

الحل:

التسجيل المحاسبي في N/01/01:

		-----N/01/01-----		
	2.800.000	أراضي	211	
2.800.000		بنوك حسابات جارية	512	
		تسجيل عملية شراء الأراضي		

التسجيل المحاسبي في N+1/12/31:

نلاحظ أنه في تاريخ N+1/12/31 ارتفعت القيمة المحاسبية للأرض من 2.800.000 إلى غاية 3.100.000 دج، وهذا ما ينتج لدينا فارق إعادة تقييم إيجابي.

فارق إعادة التقييم = 3.100.000 - 2.800.000 = 300.000 دج

		-----N+1/12/31-----		
	300.000	أراضي	211	
300.000		فارق إعادة التقييم	105	

التسجيل المحاسبي في N+4/12/31:

نلاحظ أنه في تاريخ N+4/12/31 انخفضت القيمة المحاسبية من 3.100.000 إلى 2.600.000 وهذا ما ينتج عنه فارق إعادة تقييم سلبي.

فارق إعادة التقييم = 3.100.000 - 2.600.000 = 500.000 دج

ونلاحظ من قبل أنه تم تسجيل فارق إيجابي بمبلغ 300.000 دج و منه يجب تغطية هذه الخسارة أولاً بالفارق الإيجابي و الباقي يعتبر خسارة قيمة لأن الفرق الإيجابي غير كافي للتغطية كل الخسارة أي:

300.000 دج تغطي من الفارق الإيجابي السابق

200.000 دج تعتبر خسارة قيمة.

		-----N+4/12/31-----		
300.000	300.000	فارق إعادة التقييم	211	105
		أراضي		
200.000	200.000	مخصصات خسائر القيمة	2911	681
		خسارة القيمة الأراضي		

ملاحظة: لم يتم تسجيل الإهلاكات في القيود سابقا لأن الأراضي هي عبارة عن تثبيات غير قابلة للإهلاك.

تمرين 02:

في تاريخ 2010/07/15 تم شراء أراضي بمبلغ 1.000.000 دج عن طريق البنك، وبعد إعادة تقييمها اتضح ما يلي:

فارق اعادة التقييم المحاسبي		في نهاية سنة:
المبالغ	الحالة	
20.000	+	2011
15.000	-	2012
9.000	-	2013
15.000	+	2014

المطلوب: إذا علمت أن المؤسسة تطبق طريقة إعادة التقييم المحاسبي:

1- سجل عملية شراء الأراضي ؟

2- سجل العمليات المتعلقة بالسنوات 2011، 2012، 2013، 2014 ؟

الحل:

- تسجيل تكلفة الشراء:

		----- 2010/07/15-----		
1.000.000	1.000.000	أراضي	404	211
		موردو التثبيتات		
		تسجيل عملية شراء الأراضي		

- تسجيل العمليات 2011:

فرق إعادة التقييم إيجابي بمبلغ 20.000 دج

		-----2011/12/31-----		
	20.000	أراضي	211	
20.000		فارق إعادة التقييم	105	

- تسجيل العمليات 2012:

فرق إعادة التقييم سلبي بمبلغ 15.000 دج بعد إعادة تقييم إيجابي 20.000 دج

		-----2012/12/31-----		
	15.000	فارق إعادة التقييم	105	
15.000		أراضي	211	

- تسجيل عمليات 2013:

الرصيد	إجمالي	السنوات
20.000	20.000	2011
5.000	-15.000	2012
-4.000	-9.000	2013

رصيد فرق إعادة التقييم = 20.000 - 15.000 = 5.000 دج

5.000 تنزع من ح/105
-9000 ← تعتبر خسارة 4.000

		-----2012 / 12/31-----		
	5.000	فارق إعادة التقييم	105	
5.000		أراضي	211	
		----- //..//-----		
	4.000	مخصصات خسائر القيمة	681	
4.000		خسارة القيمة الأراضي	2915	

- تسجيل عملية 2014:

4.000 (خسارة القيمة تسترجع)
15.000 بزيادة ← 11.000 (تعتبر زيادة في 105)

		-----2015 / 12/31-----		
	4.000	خسارة قيمة الأراضي	2915	

4.000		إسترجاع خسارة قيمة الأراضي	781	
	11.000	فارق إعادة التقييم		105
11.000		أراضي	211	

2.2. إعادة التقييم المحاسبي لتثبيتات غير قابلة للإهلاك :

مراحل حساب فوارق إعادة التقييم: (التثبيت قابل للإهلاك):

يجب إتباع المراحل الآتية لحساب فرق إعادة التقييم أي يجب أن نعدل التكلفة و الإهلاكات بعد إعادة التقييم وهذه المراحل:

1- نحسب الإهلاك المتراكم للتثبيت المعني

2- نحسب معامل إعادة التقييم بالعلاقة التالية:

معامل إعادة التقييم = القيمة المعاد تقييمها (VR) / قيمة المحاسبية الصافية (VNC)

3- نحسب التكلفة و مجمع الإهلاكات بعد إعادة التقييم

* التكلفة بعد إعادة التقييم = تكلفة قبل إعادة التقييم x معامل إعادة التقييم

* مجمع الإهلاكات بعد إعادة التقييم = مجمع الإهلاكات قبل إعادة التقييم x معامل إعادة التقييم.

4- نسجل محاسبيا التكلفة (قبل و بعد إعادة التقييم)، مجمع الإهلاكات (قبل و بعد إعادة التقييم).

يمكن تلخيص العمليات في الجدول (التالي):

الفوارق	بعد إعادة التقييم	معامل	قبل إعادة التقييم	البيان
-	-	-	-	التكلفة
-	-	-	-	الإهلاكات
-	-	-	-	ق.م.ص

تمرين 01:

في 01/01/1999 إشترت مؤسسة مباني بمبلغ 200.000 دج تهلك لمدة 20 سنة بطريقة الإهلاك الخطي.

في 31/12/2009 القيمة العادلة لهذه المباني = 175.500 دج

علما أن المؤسسة تطبق طريقة إعادة التقييم المحاسبي

المطلوب: -سجل العمليات في 2009/12/31؟

الحل:

$$1- الإهلاك المتراكم = 11 \times 20/200.00 = 110.000 \text{ دج}$$

$$2- \text{معامل إعادة التقييم} = \text{VNC/VR} = 90.000/175.500 = 1.95$$

$$\text{VNC} = 110.000 - 200.000 = 90.000 \text{ دج}$$

البيان	قبل إعادة التقييم	معامل	بعد إعادة التقييم	الفرق
التكلفة	200.000	1.95	390.000	190.000
الإهلاكات	110.000	1.95	214.500	104.500
ق.م.ص	90.000	1.95	175.500	85.500

التسجيل المحاسبي:

		-----2009/12/31-----		
	190.000	مباني		213
104.500		إهلاك المباني	2813	
85.500		فارق إعادة التقييم	105	

تمرين 02:

في N/01/01 تم شراء معدات وأدوات بقيمة 20.000 (مدة المنفعة 10 سنوات حسب طريقة الإهلاك الخطي) في N+1/12/31 تبين أن قيمتها العادلة = 24.000

المطلوب:

1- سجل قيد الشراء وقبوض الإهلاك إلى نهاية N+1/12/31 ؟

2- تسجيل عملية إعادة التقييم المحاسبي في N+1/12/31 ؟

3- سجل الإهلاك في N+2/12/31 ؟

4- إذا علمت ان فارق إعادة التقييم في تاريخ N+4/12/31 كانت كما يلي؟

الحالة الأولى: عجز = 3.000 دج ، الحالة الثانية: عجز = 12.000 دج

الحل:

1-تسجيل قيود الشراء و الإهلاك:

20.000	20.000	-----N/01/01----- معدات و الأدوات موردو التثبيتات تسجيل عملية معدات و الأدوات	404	215
2.000	2.000	-----N/12/31----- مخصصت الإهلاكات إهلاك معدات و الأدوات	2815	681
2.000	2.000	-----N+1/12/31----- مخصصت الإهلاكات إهلاك معدات و الأدوات	2815	681

2-إعادة التقييم المحاسبي في N+1/12/31

الإهلاك المتراكم = 2.000 + 2.000 = 4.000 دج

-1 معامل إعادة التقييم = $VNC/VR = 16.000/24.000 = 1.5$ $16.000 = 4.000 - 20.000 = (VNC)$

البيان	قبل إعادة التقييم	معامل	بعد إعادة التقييم	الفرق
التكلفة	20.000	1.5	30.000	10.000
الإهلاكات	4.000	1.5	6.000	2.000
ق.م.ص	16.000	1.5	24.000	8.000

2.000	10.000	----- N+1/12/31----- معدات و أدوات إهلاك المباني	2815	215
8.000		فارق إعادة التقييم	105	

3- حساب الإهلاكات في N+2/12/31 :

تحسب بطريقتين:

$$ط1 = \text{القيمة العادية} / \text{مدة المنفعة المتبقية} = 24.000 / 8 = 3.000$$

$$ط2 = \text{تكلفة بعد إعادة التقييم} / \text{مدة المنفعة} = 30.000 / 10 = 3.000$$

		-----N+2/12/31-----		
	3.000	مخصصات الإهلاكات		681
3.000		إهلاك معدات والأدوات	2815	

4- تسجيل عملية إعادة التقييم N+4/12/31 :

حالة الأولى: عجز = 3.000

		----- N+4/12/31-----		
	3.000	فارق إعادة التقييم		105
3.000		معدات و أدوات	215	

الحالة الثانية عجز = 12.000 دج

$$ح/ 105 = 8.000 \text{ دج فائض} - 12.000 \text{ دج عجز} = 4.000 \text{ عجز}$$

12.000 (نسترجع 8.000 من الفائض و 4.000 تعتبر خسارة قيمة)

		----- N+4/12/31-----		
	8.000	فارق إعادة التقييم		105
8.000		معدات و أدوات	215	
		----- N+4/12/31-----		
	4.000	مخصصات خسائر القيمة		681
4.000		خسارة القيمة	2915	

تمرين 03 :

إشترت مؤسسة منشأة تقنية في تاريخ N/01/01 بمبلغ 1.000.000، تقيّمها في نهاية كل دورة حسب نموذج إعادة التقييم، مدة منفعنها هي 05 سنوات حسب طريقة الإهلاك الخطي.

في N+2/12/31 قيمتها العادلة أصبحت تساوي 1.200.000 دج

المطلوب: - قدم التسجيلات المحاسبية في N/01/01 و N+2/12/31 ؟

الحل:

التسجيلات في N/01/01 :

		-----N/01/01-----		
	1.000.000	المنشأة	215	
1.000.000		موردو التثبيتات	404	
		تسجيل عملية شراء المنشأة		

التسجيلات في N+2/12/31:

يجب إعادة تقييم كل من تكلفة الأصل ومجمع الإهلاك كما يلي:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية قبل إعادة التقييم} = 1.000.000 - (5/3 \times 1.000.000) = 400.000 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة العادلة} = 1.200.000 \text{ دج}$$

$$\text{فارق إعادة التقييم} = 1.200.000 - 400.000 = 800.000 \text{ دج}$$

$$\text{معامل إعادة التقييم} = \text{القيمة العادلة} / \text{القيمة المحاسبية الصافية} = 1.200.000 / 400.000 = 3$$

ومنه نرى أن القيمة العادلة تساوي 03 مرات من القيمة المحاسبية الصافية.

$$\text{التكلفة الأصلية قبل إعادة التقييم} = 1.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{التكلفة بعد إعادة التقييم} = 3 \times 1.000.000 = 3.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{الفرق في التكلفة} = 3.000.000 - 1.000.000 = 2.000.000 \text{ دج}$$

$$\text{الإهلاكات قبل إعادة التقييم} = 600.000 \text{ دج}$$

$$\text{الإهلاكات بعد إعادة التقييم} = 3 \times 600.000 = 1.800.000 \text{ دج}$$

$$\text{الفرق في الإهلاكات} = 1.800.000 - 600.000 = 1.200.000 \text{ دج}$$

يمكن تلخيص المعطيات السابقة في جدول كما يلي:

البيان	قبل إعادة التقييم	بعد إعادة التقييم	الفرق
التكلفة	1.000.000	3.000.000	2.000.000
الإهلاكات	600.000	1.800.000	1.200.000
ق.م.ص	400.000	1.200.000	800.000

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		----- N+2/12/31-----		
	2.000.000	منشأة	215	
1.200.000		إهلاك منشأة	2815	
800.000		فارق إعادة التقييم	105	
		تسجيل فارق إعادة التقييم		

2.3. التثبيتات قيد الإنجاز والتسبيقات:

الهدف من هذه الحسابات هو إبراز قيمة التثبيتات التي ما تزال غير مكتملة عند انتهاء كل سنة مالية وكذلك التسبيقات والمدفوعات على الحساب التي تقدمها الوحدة لأطراف أخرى من أجل اقتناء تثبيت ما لا يطبق أي إهلاك على التثبيتات الجاري إنجازها، لكن وقوع خسارة في القيمة يجب إثباته إذا ما أصبحت قيمة التثبيت القابلة للتحصيل أقل من قيمته المحاسبية.

وقد خصص لها النظام المحاسبي المالي الحساب رقم 23 التثبيتات الجاري إنجازها، والذي يقسم بدوره على الحسابات التالية:

ح/232 التثبيتات العينية الجاري إنجازها

ح/237 التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها.

ح/238 التسبيقات و الحسابات المدفوعة عن طلبيات التثبيتات.

التثبيتات الجاري إنجازها تنقسم إلى مجموعتين:

أ- التثبيتات التي يتم إنجازها من أطراف خارجية:

تسجل التثبيتات الجاري إنجازها من طرف أخرى ولم يتم الانتهاء منها في نهاية السنة المالية، في شكل تثبيات جاري إنجازها على أساس الفواتير أو كشوف حسابات الأشغال تقدمها تلك الأطراف.

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		-----N/12/31-----		
	xxx	تثبيتات قيد الإنجاز (العينية)	232	
	xxx	تثبيتات قيد الإنجاز (المعنوية)	237	
xxx		مورد التثبيتات	404	

عند الانتهاء من الإنجاز: يتم تسجيل حساب التثبيت المعني في الجانب المدين بالمبلغ الإجمالي و يقابله في الجانب الدائن حساب التثبيت قيد الإنجاز كما يلي :

	xxx	التثبيت المعنوي	20	
	xxx	التثبيت العيني	21	
xxx		تثبيتات قيد الإنجاز (العينية)	232	
xxx		تثبيتات قيد الإنجاز (المعنوية)	237	

ب- التثبيتات التي تنشأ المؤسسة بوسائلها الخاصة:

تسجل التثبيتات التي تنشأ المؤسسة بوسائلها الخاصة و التي لم يتم الإنتهاء منها عند نهاية السنة المالية، في شكل تثبيتات جاري إنجازها ومن جهة أخرى في ح/73 الإنتاج المثبت، بتكلفة الإنتاج للعناصر قيد الإنجاز (بعد تسجيل الأعباء في حسابات الأعباء الخاصة بها).

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

		-----N/12/31-----		
	xxx	تثبيتات قيد الإنجاز (العينية)	232	
	xxx	تثبيتات قيد الإنجاز (المعنوية)	237	
xxx		الإنتاج المثبت (المعنوي)	731	
xxx		الإنتاج المثبت (العيني)	732	

عند الإنتهاء من الإنجاز: يتم تسجيل حساب التثبيت المعني في الجانب المدين بالمبلغ الإجمالي و يقابله في الجانب الدائن حساب التثبيت قيد الإنجاز كما يلي :

	xxx	التثبيت المعنوي	20	
	xxx	التثبيت العيني	21	
xxx		تثبيتات قيد الإنجاز (العينية)	232	
xxx		تثبيتات قيد الإنجاز (المعنوية)	237	

ج- التسبيقات و المدفوعات على طلب التثبيتات:

تقيد التسبيقات و المدفوعات على الحساب لأطراف أخرى في إطار اقتناء تثبيتات في الحساب 23 تسبيقات و مدفوعات على طلب التثبيتات، يمكن للمؤسسة إدراج هذه التسبيقات في حساب فرعي للحساب 40، ح/409 الموردون المدينون-التسبيقات و المدفوعات على الحساب RRR الواجب الحصول عليه و الحسابات الدائنة الأخرى شريطة القيام في نهاية السنة المالية بتحويل تلك التسبيقات و المدفوعات على الحساب إلى الحساب 23 كي يظهر في الميزانية تحت عنوان التثبيتات.

ويكون التسجيل كما يلي :

	xxx	تسبيقات على التثبيتات		238
xxx		مورد التثبيتات	404	
xxx		بنوك حسابات جارية	512	

**المحور الخامس:
تسوية المخزون**

المحور الخامس: تسوية المخزون

تمهيد:

تسوية المخزون هي عملية محاسبية دورية هامة تهدف إلى مطابقة الكمية والقيمة الدفترية للمخزون مع الكمية الفعلية الموجودة في المخازن. هذه العملية ضرورية للحفاظ على دقة السجلات المحاسبية وإعداد القوائم المالية بشكل صحيح.

أولاً: أساسيات حول تسوية المخزون

1. لماذا تسوية المخزون؟

- دقة القوائم المالية: تضمن تسوية المخزون أن قيمة المخزون المسجلة في الميزانية العمومية تعكس القيمة الحقيقية للمخزون المتوفر.
- كشف الأخطاء: تساعد في الكشف عن أي أخطاء أو نقص في المخزون، سواء كانت ناتجة عن سرقة أو تلف أو أخطاء في التسجيل.
- تحسين إدارة المخزون: تساعد في تحديد مستوى المخزون الأمثل وتجنب نقص أو فائض المخزون.
- الالتزام بالمعايير المحاسبية: تلبى متطلبات المعايير المحاسبية الدولية والمحلية ممثلة في النظام المحاسبي المالي.

2. خطوات عملية تسوية المخزون

- ✓ التخطيط: تحديد تاريخ الجرد، وتعيين فريق العمل المسؤول، وإعداد القوائم والنماذج اللازمة.
- ✓ إيقاف العمليات: إيقاف عمليات البيع والشراء خلال فترة الجرد لتجنب أي تغييرات في كمية المخزون.
- ✓ العد الفعلي: إجراء عد فعلي لكل صنف من أصناف المخزون وتسجيل الكمية الموجودة.
- ✓ المقارنة: مقارنة الكمية الفعلية المسجلة خلال عملية الجرد مع الكمية المسجلة في السجلات المحاسبية.
- ✓ التسوية: تسجيل أي اختلافات بين الكمية الفعلية والكمية المسجلة في السجلات المحاسبية.
- ✓ تحليل الأسباب: تحليل أسباب أي اختلافات كبيرة وتحديد الإجراءات التصحيحية اللازمة.

3. أسباب الاختلاف بين الكمية الفعلية والكمية المسجلة

- الأخطاء في التسجيل: أخطاء في إدخال البيانات أو حساب التكاليف؛
- السرقة: فقدان جزء من المخزون نتيجة السرقة؛
- التلف: تلف بعض المنتجات بسبب عوامل خارجية مثل الحرارة أو الرطوبة؛
- الأخطاء في العد: أخطاء بشرية أثناء عملية العد الفعلي.

4. معالجة الاختلافات

- العجز: إذا كانت الكمية الفعلية أقل من الكمية المسجلة، يتم تسجيل عجز في المخزون.
- الفائض: إذا كانت الكمية الفعلية أكبر من الكمية المسجلة، يتم تسجيل فائض في المخزون.

ثانياً: التسجيل المحاسبي للمخزونات في إطار الجرد (الجرد الدائم والمتناب)

إن اختيار الأسلوب المستخدم في محاسبة المخزونات، سواء كان ذلك من خلال طريقة الجرد الدائم أو الجرد المتناب، يعتمد على قرار إداري تسييري.

1. التسجيل المحاسبي وفق طريقة الجرد المتناب:

يتمثل الجرد المتناب في إجراء عد فعلي للمخزون خلال فترات زمنية محددة، وعادة ما يتم ذلك في نهاية الفترة المحاسبية. لذا، فإن نظام الجرد المتناب (الدوري) يعد مناسباً للمؤسسات التي تتعامل بكميات كبيرة من عمليات البيع والشراء، حيث يتيح معرفة قيمة المخزونات في نهاية الدورة فقط.

1.1. تسجيل المشتريات والسلع المستهلكة:

أ. خلال الدورة: الحساب 38 للمشتريات المخزنة يُظهر الجانب المدين بمبلغ المشتريات والمصاريف المرتبطة بالشراء، بينما يُسجل في الجانب الدائن حساب المورد أو حساب الخزينة.

38x	مشتريات مخزنة.	xxx
401 أو	موردو المخزونات والخدمات	xxx
512 أو	البنك	xxx
53	الصندوق	xxx
	فاتورة رقم	

ب. في نهاية الدورة: ينبغي في نهاية الدورة وبعد إجراء جرد خارج المحاسبة:

ب.1. يبدأ إلغاء المخزونات المتواجدة في بداية الفترة من خلال تسجيل الحساب 30 الخاص بالبضائع المخزنة أو الحساب 31 المخصص للمواد الأولية واللوازم أو الحساب 32 الذي يتعلق بالتموينات الأخرى في الجانب الدائن، بينما يتم مقابلتها في الجانب المدين بحساب 60 المخصص للمشتريات المستهلكة. يتم التسجيل المحاسبي على النحو التالي:

600	مشتريات البضاعة المباعة	xxx
601	المواد الأولية	xxx
602	تموينات أخرى	xxx
30	مخزون بضاعة	xxx

xxx		مواد أولية وتموينات	31
xxx		تموينات أخرى سند خروج رقم	32

ب.2. ترصيد حساب المشتريات: يتم تسجيل حساب المشتريات في الجانب الدائن، بينما يتم تسجيل حساب 60 مشتريات مستهلكة في الجانب المدين، ويكون القيد المحاسبي على النحو التالي:

	xxx	مشتريات البضاعة المباعة	600
	xxx	المواد الأولية	601
	xxx	تموينات أخرى	602
xxx		البضائع المخزنة	380
xxx		المواد الأولية واللوازم المخزنة	381
xxx		التموينات الأخرى المخزنة	382

ب.3. تخصيص المخزون في نهاية الدورة: نضع في الجانب المدين الحسابات 30، 31، 32 وفي الجانب الدائن الحساب 60:

	xxx	مشتريات البضاعة المباعة	600
	xxx	المواد الأولية	601
	xxx	تموينات أخرى	602
xxx		مخزونات البضائع	30
xxx		المواد الأولية	31
xxx		تموينات أخرى سند خروج رقم	32

2.1. تسجيل الإنتاج المخزون في نهاية الدورة:

أ. في نهاية الدورة: بعد إجراء جرد خارج المحاسبة يجب:

- إلغاء مخزون أول مدة: ويكون الحساب 33 سلع قيد الإنجاز أو الحساب 34 إنتاج الخدمات الجاري انجازه أو الحساب 35 المخزونات من المنتجات في الجانب الدائن ويقابله في الجانب المدين حساب 72 الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين، ويكون القيد كما يلي:

	xxx	الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين	72
xxx		سلع قيد الإنجاز	33 أو
xxx		إنتاج الخدمات الجاري انجازه	34 أو
xxx		المخزونات من المنتجات	35

- **تخصيص مخزون أول المدة:** نضع الحساب 72 الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين في الجانب الدائن وتقبله الحسابات 33 أو 34 أو 35 في الجانب المدين، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	xxx	سلع قيد الإنجاز	33 أو
xxx		إنتاج الخدمات الجاري انجازه	34 أو
xxx		المخزونات من المنتجات	35
xxx		الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين	72

2. التسجيل المحاسبي حسب طريقة الجرد الدائم:

يُعتبر نظام الجرد الدائم (المستمر) آلية فعالة لتحديث سجلات المخزون بشكل فوري بعد كل عملية تجارية، سواء كانت بيعاً أو شراءً. يتيح هذا النظام تحديد قيمة المخزونات بشكل دقيق بعد كل إدخال أو إخراج، مما يمكن الشركات من معرفة قيمة المخزون في أي لحظة. فعند إجراء أي عملية بيع أو شراء، يتم تسجيلها على الفور، مما يعزز من دقة المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمخزون.

تسهم طريقة الجرد الدائم في تحسين المتابعة المحاسبية للمخزونات، حيث تتيح للمسؤولين تحديد الوضع المالي للمخزون بسرعة وفعالية. بالإضافة إلى ذلك، فإن هذه الطريقة توفر إمكانية إجراء مقارنة مباشرة بين تكلفة المخزونات المباعة والعائدات الناتجة عنها، مما يعزز من القدرة على اتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة بشأن إدارة المخزون والعمليات التجارية.

1.2. تسجيل التموينات والمخرجات:

أ. **تسجيل التموينات:** يكون الحساب 38 مدين بمبلغ المشتريات والمصاريف التكميلية للمشتريات ويقابلها في الجانب الدائن حساب الموردين أو حساب الخزينة كما هو الشأن في الجرد المتناوب، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	xxx	مشتريات مخزنة.	38x
xxx		الدولة، رسوم قابلة للاسترجاع	445
xxx		موردو المخزونات والخدمات	401 أو
xxx		البنك	512 أو
		الصندوق	53

تسجيل المدخلات خلال الدورة: يتم التسجيل كما يلي:

30	مخزونات البضائع	XXX	
31	المواد الأولية	XXX	
32	تموينات أخرى	XXX	
380	البضائع المخزنة	XXX	
381	المواد الأولية و اللوازم المخزنة	XXX	
382	التموينات الأخرى المخزنة	XXX	
	سند دخول رقم.....		

ب. تسجيل المخرجات:

600	مشتريات البضاعة المباعة	XXX	
601	المواد الأولية	XXX	
602	تموينات أخرى	XXX	
30	مخزون بضاعة	XXX	
31	مواد أولية و تموينات	XXX	
32	تموينات أخرى	XXX	
	سند خروج رقم.....		

تمرين:

قامت المؤسسة باستخدام مواد أولية بقيمة 180000 دج، بالإضافة إلى سحب غلافات من المخازن بقيمة 60000 دج لتغليف المنتجات.

المطلوب: سجل العمليات في إطار الجرد الدائم؟

الحل:

601	المواد الأولية	180000	
602	تموينات أخرى	60000	
31	مواد أولية و تموينات	180000	
326	التغليفات	60000	
	سند خروج رقم.....		

2.2. تسجيل المنتجات :

أ. تسجيل المدخلات:

تكون الحسابات 33 و34 و35 مدينة بقيمة المدخلات وتقابلها في الجانب الدائن الحساب 72 ويكون التسجيل كما يلي:

72x	إنتاج مخزن	xxx	xxx
35x	مخزونات المنتجات	xxx	xxx

ب. تسجيل المخرجات:

يكون في المخرجات الحساب 72 مدينا وتقبله في الجانب الدائن الحسابات 33 و34 و35 ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

35x	مخزونات المنتجات	xxx	xxx
72x	إنتاج مخزن	xxx	xxx

ثالثا: تسجيل فوارق الجرد:

1. تعريف فارق الجرد: هو فرق الجرد بين المخزون المادي المقدر بشكل خارج عن المحاسبة وبين المخزون المحاسبي عند تطبيق المؤسسة لطريقة الجرد الدائم.

فرق الجرد = المخزون المادي - المخزون المحاسبي

- إذا كان المخزون المادي < المخزون المحاسبي (فائض القيمة) يكون موجبا.
- إذا كان المخزون المادي > المخزون المحاسبي (ناقص القيمة) يكون سالبا.

2. التسجيل المحاسبي:

يتم توثيق الفروقات المحتملة بين المخزون الفعلي (الجرد) المقدر خارج النظام المحاسبي والمخزون المحاسبي المسجل في حسابات المخزونات 30، 31، 32، و35. تُعتبر الفروقات المبررة والتي تُعتبر طبيعية في الحسابات 60 أو 72، بينما تُسجل الفروقات الأخرى في الحساب 657 كأعباء استثنائية عادية، أو في الحساب 757 كمنتجات استثنائية ناتجة عن عمليات التسيير. وتكون القيود المحاسبية كما يلي:

أ. في حالة فرق مبرر وإيجابي (المخزون المادي < المخزون المحاسبي):

	XXX	مخزونات البضائع	30
	XXX	المواد الأولية	31
	XXX	تموينات أخرى	32
XXX		مشتريات البضاعة المباعة	600
XXX		استهلاك المواد الأولية	601
XXX		تموينات أخرى	602
		سند دخول رقم.....	

ب. في حالة الفرق مبرر وسليبي (المخزون المادي > المخزون المحاسبي):

	XXX	مشتريات البضاعة المباعة	600
	XXX	المواد الأولية	601
	XXX	تموينات أخرى	602
XXX		مخزون بضاعة	30
XXX		مواد أولية و تموينات	31
XXX		تموينات أخرى	32
		سند خروج رقم.....	

ج. في حالة فرق غير مبرر وإيجابي (المخزون المادي < المخزون المحاسبي):

	XXX	مخزونات البضائع	30
	XXX	المواد الأولية	31
	XXX	تموينات أخرى	32
XXX		نواتج استثنائية من عمليات التسيير	757

د. في حالة الفرق غير مبرر وسليبي (المخزون المادي > المخزون المحاسبي):

	XXX	أعباء استثنائية من عمليات التسيير	657
XXX		مخزون بضاعة	30
XXX		مواد أولية وتموينات	31
XXX		تموينات أخرى	32

رابعاً: خسارة القيمة للمخزونات:

1. تعريف خسارة قيمة المخزونات: هو مبلغ فائض القيمة المحاسبية للمخزونات على قيمتها الواجبة التحصيل (سعر البيع الصافي للمخزونات). بحيث $\text{سعر البيع الصافي} = \text{مبلغ بيع الأصول} - \text{تكاليف الخروج}$
2. تسوية حساب خسائر القيمة الخاصة بالعناصر المخزنة: عملاً بمبدأ الحيطة والحذر فإن المخزونات تقيم بالقيمة الأقل بين تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية (سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفة الإتمام والتسويق).
عند تشكيل خسارة القيمة تسجل في الحسابات 39 حسب طبيعة العنصر المخزون:

ح / 390: خسائر القيمة عن مخزونات البضائع

ح / 391: خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات

ح / 392: خسائر القيمة عن التموينات الأخرى

ح / 395: خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات

ح / 397: خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

1.2. معاينة الخسارة لأول مرة:

أ. لدى مؤسسة تجارية:

685	مخصصات خسائر القيمة للأصول الجارية	XXX
390	خسائر القيمة المخزونات وما هو جاري معاينة خسارة قيمة المخزونات لأول مرة	XXX

ب. لدى مؤسسة إنتاجية:

685	مخصصات خسائر القيمة للأصول الجارية	XXX
391 و/أو	خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	XXX
392	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	
395	خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	
	معاينة خسارة قيمة المخزونات لأول مرة	

2.2. إعادة تقييم خسارة قيم العناصر المخزنة:

أ. زيادة مبلغ خسارة القيمة: تسجل بنفس الطريقة السابقة (المعاينة لدى كل نوع من المؤسسات)

ب. إلغاء أو إقصاء مبلغ خسارة القيمة: تسجل زيادة خسارة القيمة كما هو مبين في القيد التالي:

	xxx	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390 و/أو
	xxx	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392
xxx		إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات للأصول الجارية	785
		إتقاص أو إلغاء خسائر القيمة	

3. إخراج المخزونات المعنية بخسارة القيم: عند بيع المخزونات أو استهلاكها، يتم تحميل أرصدة الحسابات الفرعية للحساب 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند إخراج المخزونات من الأصول، ويكون كما هو مبين في القيد التالي:

	xxx	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390 و/أو
	xxx	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392
xxx		مخزونات البضائع	30
xxx		تموينات أخرى	32
		إتقاص أو إلغاء خسائر القيمة	

تمرين:

تقوم مؤسسة الصباح بنشاط تجاري إنتاجي، والجدول التالي يوضح وضعية مخزونات المؤسسة في تاريخ N/12/31:

المخزونات	الإجمالي	خسارة القيمة بتاريخ N/12/31	خسارة القيمة بتاريخ N/12/31
بضاعة	800000	12000	17000
تموينات	900000	23000	15000
مواد أولية A	80000	6000	6000
مواد أولية B	13000	9000	13000
منتج X	1.200.000	32000	---
منتج Y	1.450.000	---	30000

المطلوب: -استخرج القيمة المحاسبية الصافية، ثم سجل قيود التسوية في دفتر اليومية.

الحل: - القيمة المحاسبية الصافية:

المخزونات	تقييم خسارة القيمة بتاريخ N/12/31	القيمة المحاسبي الصافية بتاريخ N/12/31
بضاعة	DA5000 +=12000-17000 زيادة خسارة القيمة	783000 =17000- 800000
تموينات	DA 8000 -=23000-15000 إلغاء خسارة القيمة	785000 =15000- 900000
مواد أولية A	لا شيء	74000 =6000- 80000
مواد أولية B	DA 4000 +=9000-13000 زيادة خسارة القيمة	13000
منتج X	إلغاء كل خسارة القيمة بمبلغ 32000DA	1200000 =0-1200000
منتج Y	إثبات خسارة القيمة لأول مرة بمبلغ DA 30000	1420000 = 30000-1450000

تسجيل القيد باليومية :

		----- N/12/31-----	
	5000	مخصصات خسائر القيمة للأصول الجارية	685
5000		خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
		زيادة خسارة القيمة عن مخزونات البضائع	
		----- N/12/31-----	
	8000	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392
8000		إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة	785
		والمؤونات الأصول الجارية	
		إلغاء خسارة القيمة عن التموينات الأخرى	
		----- N/12/31-----	
	4000	المخصصات للإهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة-الأصول الجارية	685
4000		خسائر القيمة عن المواد الأولية واللوازم	391
		(زيادة خسارة القيمة عن المواد الأولية واللوازم B)	
		----- N/12/31-----	
	32000		

32000		خسائر القيمة عن المخزونات من المنتوجات إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات الأصول الجارية إلغاء كل خسارة القيمة	785	395
30000	30000	----- N/12/31 ----- مخصصات خسائر القيمة للأصول الجارية خسائر القيمة المخزونات وما هو جاري معاينة خسارة قيمة المخزونات لأول مرة	395	685

خامسا: تسويات أخرى

1. تسجيل عملية بيع البضائع والمنتجات:

1.1. عملية بيع البضائع:

	xxx	الزبائن	411
	xxx	البنك	512
	xxx	الصندوق	53
xxx		المبيعات من البضائع	700
	xxx	مشتريات البضائع المبيعة	600
xxx		مخزونات البضائع	30

2.1. عملية بيع المنتجات:

	xxx	الزبائن	411
	xxx	البنك	512
	xxx	الصندوق	53
xxx		المبيعات من البضائع و المنتجات	70x
	xxx	الإنتاج المخزن او المنتقص من المخزون	72x
xxx		السلع قيد الإنجاز	33
xxx		خدمات قيد الإنتاج	34
xxx		مخزونات المنتجات	35

2. تسجيل التسبيقات المقدمة في عملية الشراء والبيع:

1.2. التسبيقات المقدمة في عملية الشراء:

أ. تقديم التسبيق:

	xxx	الموردون المدينون -التسبيقات	409
xxx		البنك	512
xxx		الصندوق	53

ب. تسجيل التسبيق في الفاتورة:

	xxx	مشتريات مخزنة.	38x
xxx		موردو المخزونات و الخدمات	401
xxx		البنك	512
xxx		الصندوق	53
xxx		الموردون المدينون -التسيقات	409
	xxx	المخزونات	3x
xxx		مشتريات مخزنة.	38x

تمرين:

في 05/01 قدمت المؤسسة تسبيق بقيمة 25000 دج لشراء بضاعة قيمتها 177000 دج (ttc) في 05/06 وصلت الباعة إلى المؤسسة وتم دفع 2/1 من المبلغ المتبقي عن طرق الصندوق معدل 17% هو المطلوب: سجل العمليات السابقة؟

الحل:

	25000	الموردون المدينون -التسيقات	409
25000		البنك	512
	100000	مشتريات بضاعة.	380
25000		الموردون المدينون -التسيقات	409
46000		موردو المخزونات و الخدمات	401
46000		الصندوق	53
	100000	بضاعة	30
100000		مشتريات بضاعة.	380

2.2. التسيقات المستلمة من عملية البيع:

أ. تسلم التسليق:

XXX	البنك	512
XXX	الصندوق	53
XXX	الزبائن الدائنون-التسيقات المستلمة	419

ب. تسجيل التسليق في الفاتورة:

في حالة بيع البضاعة:

XXX	الزبائن	411
XXX	البنك	512
XXX	الصندوق	53
XXX	الزبائن الدائنون-التسيقات المستلمة	419
XXX	المبيعات من البضائع	700
XXX	مشتريات البضائع المباعة	600
XXX	مخزونات البضائع	30

ج. في حالة بيع المنتجات:

XXX	الزبائن	411
XXX	البنك	512
XXX	الصندوق	53
XXX	الزبائن الدائنون-التسيقات المستلمة	419
XXX	المبيعات من المنتجات	701
XXX	الإنتاج المخزن او المنتقص من المخزون	72x
XXX	السلع قيد الإنجاز	33
XXX	خدمات قيد الإنتاج	34
XXX	مخزونات المنتجات	35

تمرين:

في 01/01 تم إستلام 30000 دج كنتسليق من عند الزبون لشراء منتجات تامة الصنع
في 1/13 تم بيع المنتجات التامة إلى الزبون تكلفة هذه المنتجات 60000 دج بهامش ربح 25% من التكلفة.
المطلوب: سجل العمليات السابقة؟

الحل:

سعر البيع = التكلفة + 0.25 (التكلفة).

سعر البيع = 60000 + 0.25 (60000).

سعر البيع = 75000

30000	30000	البنك	512
30000		الزبائن الدائون-التسبيقات المستلمة	419
	30000	الزبائن الدائون-التسبيقات المستلمة	419
	45000	الزبائن	411
75000		المبيعات من المنتجات التامة الصنع	701
	60000	إنتاج مخزن	724
60000		إنتاج تام	355

3. بعض العمليات التي يجب تسجيلها في نهاية السنة:

1.3. في حالة عدم استلام البضاعة:

xxx	xxx	المخونن الخارجية	37
xxx		المشترينات المخزنة	38

2.3. في حالة عدم استلام الفاتورة:

xxx	xxx	المشترينات المخزنة	38
xxx		موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408

أ. في حالة عدم إعداد الفاتورة للزبون:

xxx	xxx	الزبائن، المنتجات التي لم تعد فواتيرها	418
xxx		مبيعات البضائع	70

ب. في حالة عدم تسليم البضاعة إلى الزبون:

600	مشتريات البضائع المباعة	xxx	xxx
30	مخزونات البضائع		xxx

ج. في حالة عدم تسليم المنتجات إلى الزبون:

72	إنتاج مخزن	xxx	xxx
35	مخزونات المنتجات		xxx

تمرين: في N/12/31 أعطيت لك المعلومات التالية:

- لم تستلم المؤسسة البضاعة الخاصة بشهر جوان من السنة N و المقدرة ب 20000 دج.
- تبين أن الفاتورة الخاصة بمشتريات بضاعة بقيمة 13000 دج لم بعد.
- تبين أن المؤسسة لم تسلم للزبون فاتورة بيع بضاعة بقيمة 35000 دج.
- تبين أن المؤسسة لم تسلم بضاعة بقيمة 40000 دج ومنتجات تامة الصنع بقيمة 12000 دج.

المطلوب: سجل العمليات السابقة؟

الحل:

37	المخزونات الخارجية	20000	20000
38	المشتريات المخزنة		

380	البضائع المخزنة	13000	13000
408	موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها		

418	الزبائن، المنتجات التي لم تعد فواتيرها	35000	35000
70	مبيعات البضائع		

600	مشتريات البضائع المباعة	40000	40000
30	مخزونات البضائع		
724	إنتاج مخزن	12000	12000
355	المنتجات المصنعة		

4. المخرجات من المخزونات:

يتم تقييم السلع عن خروجها من المخزون أو عند الجرد بطريقة الداخل أولاً الخارج أولاً (FIFO) (first in first out) PEPS (out premier entré premier sorti) وإما بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة أو الإنتاج (CMP) (cout moyen pondéré)

تمرين:

أعطيت لك المعلومات التالية في المؤسسة لشهر فيفري المتعلقة بالمواد الأولية كما يلي:

مخزون أول الشهر = 100 وحدة ب 50 دج للوحدة

المشتريات في تاريخ 2/2 = 250 وحدة ب 60 دج للوحدة.

المشتريات في تاريخ 06/2 = 150 وحدة ب 55 دج للوحدة

وقامت المؤسسة بإستهلاك ما يلي:

في تاريخ 08/2 = 400 وحدة

في تاريخ 12/2 = 60 وحدة.

المطلوب: سجل عملية الاستهلاك إذا علمت أن:

- المؤسسة تستعمل طريقة التكلفة الوسطية المرجحة أول المدة (CMP).

- المؤسسة تستعمل طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO).

الحل:

1- التكلفة الوسطية المرجحة.

التكلفة الوسطية المرجحة = (المخزون أول المدة + المشتريات) بالقيمة

(مخزون أول مدة + المشتريات) بالكمية

التكلفة الوسطية المرجحة = $(8250 + 15000 + 5000)$

$(150 + 250 + 100)$

التكلفة الوسطية المرجحة = 56.5 دج

2/08

22600	22600	المواد الأولية المستهلكة	601
		المواد الأولية	31
		56.5 * 400	

2/12

3390	3390	المواد الأولية المستهلكة	601
		المواد الأولية	31
		56.5*60	

2- طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO):

$$22750 \text{ دج} = \begin{cases} 400 = 02/08 \text{ وحدة} \\ 5000 = 50 \times 100 \text{ دج} \\ 15000 = 60 \times 250 \text{ دج} \\ 2750 = 55 \times 50 \text{ دج} \end{cases}$$

2/08

22750	22750	المواد الأولية المستهلكة	601
		المواد الأولية	31

2/12 = 60 وحدة

3300 = 55 x 60 دج

2/12

3300	3300	المواد الأولية المستهلكة	601
		المواد الأولية	31

5. تسجيل ومعالجة التخفيضات المتعلقة بعملية الشراء أو البيع:

1.5. التخفيضات التجارية:

يمنح التخفيض التجاري للزبون يمكن أن يكون في الفاتورة أو خارج الفاتورة، ويوجد ثلاثة أنواع من التخفيضات التجارية:

أ. الحسم **rabais**: يطبق هذا النوع من التخفيضات على عمليات الشراء والبيع ويمنح في حالة عدم مطابقة البضائع المباعة أو المشتراة للمواصفات المطلوبة.

ب. التخفيض **remises**: يطبق هذا النوع على عمليات الشراء والبيع، ويمنح في حالة ما إذا بلغ حجم المعاملات حد معين بين الطرفين خلال فترة معينة عادة ما تكون دورة محاسبية.

ج. السمحات (المرتجعات) **ristournes**: يطبق هذا النوع من التخفيضات على عمليات الشراء أو البيع، ويمنح في حالة ما إذا بلغ حجم المعاملات حد معين بين الطرفين خلال فترة معينة عادة ما تكون سنة.

-التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية داخل الفاتورة:

التخفيضات التجارية لا تظهر لا في يومية الزبون ولا في يومية المورد بل يتم تسجيل الصافي التجاري مباشرة، حيث أن: **الصافي التجاري = التكلفة الإجمالية - مجموع التخفيضات التجارية.**

تمرين:

في N/01/1 قامت المؤسسة ببيع بضاعة بقيمة 150000 دج دفع نصفها نقدا، استفاد من خلالها الزبون من تخفيض تجاري أول بمعدل 10%، وتخفيض تجاري ثاني بقيمة 10000 دج.

قدرت تكلفة البضاعة بالنسبة للمورد بمبلغ 120000 دج.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في يوميي المورد والزبون؟

الحل:**الفاتورة:**

سعر البيع او الشراء: 150000

تخفيض تجاري أول: 15000

10 X 150000 %

صافي تجاري أول: 135000

تخفيض تجاري ثاني: 10000

الصافي الدفع أو القبض: 125000

يومية المورد:

	62500	الزبائن	411
	62500	البنك	53
125000		المبيعات من البضائع	700
	120000	مشتريات البضائع المبيعة	600
120000		مخزونات البضائع	30

يومية الزبون:

380	مشتريات بضاعة	125000	
401	موردو المخزونات و الخدمات	625000	
53	الصندوق	625000	
30	بضاعة	125000	
380	مشتريات بضاعة	125000	

ملاحظة:

البيان	في يومية المورد	في يومية الزبون
صافي الدفع أو القبض القاتورة	ح/411	ح/401
الصافي التجاري	ح/70	ح/38

- التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية خارج في الفاتورة:

في بعض الأحيان تحصل المؤسسة على تخفيضات تجاري و لكن خارج الفاتورة، في هذه الحالة تعامل معاملة مختلفة عن التخفيضات التجارية داخل الفاتورة ويتم تسجيلها، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

في يومية الزبون:

401	موردو المخزونات و الخدمات	xxx	
609	التخفيضات و التنزيلات و المحسومات المتحصل عليها	xxx	

في يومية المورد:

709	التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة	xxx	
411	الزبائن	xxx	

2.5. التخفيضات المالية:

يطبق هذا التخفيض على عمليات الشراء والبيع ويمنح في حالة ما إذا تم تسديد الزبون ما عليه قبل تاريخ الاستحقاق ويسمى خصم تعجيل الدفع.

- التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية داخل الفاتورة:

يتم تسجيل المحاسبي لمبلغ التخفيض المالي داخل الفاتورة:

عند الزبون في حساب 768 منتوجات مالية أخرى

عند المورد في حساب 668 الأعباء المالية الأخرى

تمرين:

يتاريخ N/01/15 استلمت المؤسسة فاتورة من احد مورديها تتضمن العناصر التالية:

-المبلغ الإجمالي: 100000 دج

-تخفيض التجاري: 21000 دج

-خصم تعجيل الدفع: 2%

-معدل الرسم على القيمة المضافة 19%

المطلوب: سجل العمليات السابقة في يوميي المورد والزبون علما أن البضاعة كلفت المورد مبلغ 85000 دج؟

الحل:

الفاتورة:

المبلغ الإجمالي: 100000

تخفيض تجاري: 21000

الصافي التجاري: 79000

خصم تعجيل الدفع: 1580

$2\% \times 79000$

الصافي المالي: 77420

Tva : 14709.8

$19\% \times 77420$

صافي الدفع: 92129.8

يومية المورد :

	92129.8	الزبائن	411
	1580	أعباء مالية أخرى	668
79000		المبيعات من البضائع	700
14709.8		Tva مجمعة	4457
	85000	مشتريات البضائع المبيعة	600
85000		مخزونات البضائع	30

يومية الزبون:

	79000	مشتريات بضاعة		380
	14709.8	Tva مسترجعة على المخزونات		44563
92129.8		موردو المخزونات و الخدمات	401	
1580		منتجات مالية أخرى	768	
	79000	بضاعة		30
79000		مشتريات بضاعة	380	

ملاحظة:

البيان	في يومية المورد	في يومية الزبون
صافي الدفع أو القبض	ح/411	ح/401
الصافي التجاري	ح/70	ح/38
خصم مالي	ح/668	ح/768
الرسم على القيمة المضافة	ح/4457	ح/44563

- التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية خارج الفاتورة:

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

في يومية الزبون:

401	موردو المخزونات و الخدمات	xxx
768	منتجات مالية أخرى	xxx

في يومية المورد:

668	أعباء مالية أخرى	xxx
411	الزبائن	xxx

**المحور السادس:
تسوية حسابات الزبائن**

المحور السادس: تسوية حسابات الزبائن

تمهيد:

في نهاية كل سنة يجب على المؤسسة النظر في وضعية زبائنها من ناحية عملية تحصيل حقوقها حيث نجد ثلاث أنواع من الزبائن زبائن عاديين، زبائن مشكوك فيهم، وزبائن مفلسون (معدومين) في هاته الحالة فإن الزبائن مشكوك فيهم والمعدومين يجب أن يعالج محاسبيا كما يلي:

أولاً: تشكيل مؤونة خسارة القيمة للزبائن واسترجاعها

1. يجب تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه محاسبيا بالقيود التالي:

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	زبائن مشكوك فيهم	411	416
xxx		زبون عادي	411	
		يرصد ح/411 بالمبلغ متضمن TVA أي بالمبلغ TTC		

2. بعد تحويل الزبون يجب تشكيل مؤونة بمقدار الخسارة المتوقعة بالقيود التالي:

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	مخصصات خسارة قيمة أصول جارية	491	685
xxx		خسارة قيمة الزبائن		
		تشكل المؤونة بالمبلغ خارج الرسم أي المبلغ H.T		
		وفي حالة زيادة المؤونة في السنة القادمة نسجل نفس القيد بمبلغ الزيادة.		

3. حالة تخفيض أو إلغاء المؤونة يكون بالقيود التالي:

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	خسارة قيمة الزبائن	785	491
xxx		إسترجاع خسارة قيمة أصول جارية		
		الاسترجاع يكون بالمبلغ خارج الرسم (H.T)		

ثانياً: حالة تحسن وضع الزبون

1. في حالة تحسن الوضعية المالية للزبون يتم تحويله إلى زبون عادي وإلغاء المؤونة كما يلي:

xxx	xxx	خسارة قيمة الزبائن	491
xxx		استرجاع خسارة قيمة أصول جارية (H.T)	785

xxx	xxx	زبائن مشكوك فيهم	416
xxx		زبون عادي (T.T.C)	411

ثالثاً: حالة التسديد الكلي للزبون

في بعض الحالات يكون الزبون مشكوك فيه لكن يقوم بتسديد جميع مستحقاته إلى المؤسسة في هاته الحالة نسجل القيد التالي:

xxx	xxx	البنك	512
xxx		زبائن مشكوك فيهم (T.T.C)	416

ثم نقوم باسترجاع المؤونة المكونة له:

xxx	xxx	خسارة قيمة الزبائن	491
xxx		إسترجاع خسارة قيمة أصول جارية (H.T)	785

أما في حالة التسديد الجزئي للزبون مع التأكد أنه سيسدد ما عليه فيما بعد نسجل القيد السابقين بقيمة التسديد و القيمة غير المسددة نسجلها في القيد التالي حتى يتم ترصيد الحساب ح/416 كليا:

xxx	xxx	زبون عادي	411
xxx		زبائن مشكوك فيهم (T.T.C)	416

رابعًا: حالة الديون المدومة

في بعض الحالات يسدد الزبون مبلغ معين والباقي لا يمكنه تسديده بسبب ضغوطات مالية أو إفلاس يعتبر للمؤسسة ديناً معدوماً ويسجل كما يلي:

xxx	xxx	البنك	512
xxx		زبائن مشكوك فيهم تسجيل الجزء المسدد (T.T.C)	416
	H.T	خسارة حسابات دائنة	654
	H.T	خسارة قيمة الزبائن	491
	TVA	رسم على القيمة المضافة	4457
T.T.C		زبون مشكوك فيه تسجيل الديون المدومة	416

في بعض الحالات تكون المؤونة المشككة للزبون أكبر من الديون المدومة في هذه الحالة نسجل القيد التالي:

	H.T	خسارة قيمة الزبائن	491
	TVA	رسم على القيمة المضافة	4457
T.T.C		زبون مشكوك فيه	416
H.T		إسترجاع خسارة قيمة أصول جارية	785

المحور السابع:
تسوية حسابات
الأعباء (التكاليف)
والنواتج (الإيرادات)

المحور السابع: تسوية حسابات الأعباء (التكاليف) والنواتج (الإيرادات)

تمهيد:

تسوية الحسابات في المحاسبة تمثل واحدة من العمليات المحورية التي تُجرى في نهاية الفترة المحاسبية لضمان دقة المعلومات المالية وامتثالها للمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF)، تتطلب هذه العملية مواءمة الأعباء والإيرادات مع الفترات المحاسبية الصحيحة لتحقيق مبدأ المطابقة بين الإيرادات والنفقات.

ويقصد بتسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة حتى تحمل الدورة بأعبائها ونواتجها فإن المؤسسة تقوم بتسوية الأعباء والنواتج المعاينة سابقا المبالغ المسجلة في محاسبة المؤسسة خلال الدورة الحالية والمتعلقة بالسنة الموالية مثل: اقساط التأمينات، أعباء وإيرادات الإيجار وغيرها.

1. تسوية حسابات الأعباء (التكاليف):

وتعني ضبط الحسابات لضمان تسجيل الأعباء في الفترة المحاسبية التي تنتمي إليها. هذه العملية تضمن تطبيق مبدأ المطابقة واستقلالية الفترات المحاسبية، وهي تتطلب إجراء قيود محاسبية دقيقة للتكاليف المعاينة مسبقاً والتكاليف واجبة الدفع.

أ. الأعباء المعاينة مسبقاً (Charges constatées d'avance):

هي الأعباء التي دُفعت خلال الدورة الحالية لكنها تتعلق بدورات محاسبية قادمة، مثال: دفع إيجار لمدة سنة مقدماً (من ديسمبر السنة الحالية حتى نوفمبر السنة القادمة)، في هاته الحالة بعد تسجيل العبء حسب طبيعته وفي نهاية السنة يجب ترحيل الأعباء الخاصة بالدورات القادمة حسب القيد التالي:

- في نهاية السنة (12/31): يتم تحويل الجزء الذي يخص الفترات المستقبلية إلى حساب الأعباء المعاينة مسبقاً.

xxxx	xxxx	-----N/12/31----- أعباء المعاينة مسبقاً	486
xxxx		التكاليف	6x
		تحويل أعباء الدورة المالية بتاريخ 12/31	

- في بداية السنة التالية: (01/01) يتم عكس القيد لإعادة تسجيل الأعباء ضمن حساب التكاليف.

xxxx	xxxx	-----N+1/01/01----- التكاليف	6x
xxxx		أعباء المعاينة مسبقاً	486

		إعادة تحويل أعباء الدورة المالية		
--	--	----------------------------------	--	--

تمرين: قامت مؤسسة بدفع مبلغ 120,000 دينار جزائري في 1 ديسمبر 2024 لتغطية إيجار مكتب لمدة 12 شهرًا مقدمًا. يُخصّص هذا المبلغ كالتالي:

- الشهر الأول (ديسمبر 2024): يخص السنة الحالية.
- الأشهر الـ 11 المتبقية (يناير - نوفمبر 2025): تخص السنة المالية القادمة.

الحل:

1. عند دفع الإيجار في 1 ديسمبر 2024: يتم تسجيل المبلغ بالكامل في حساب التكاليف (الإيجار).

		-----2024/12/01-----		
	120000	ح/ تكاليف إيجار	613	
120000		ح/ البنوك الحسابات الجارية	512	

2. في نهاية السنة (31 ديسمبر 2024): يتم تحويل الجزء المتعلق بالأشهر الـ 11 القادمة (110,000 دينار) إلى حساب الأعباء المعاينة مسبقًا.

• حساب المبلغ الذي يخص السنة القادمة:

- مبلغ الإيجار الشهري = $120,000 \div 12 = 10,000$ دينار.
- الأشهر المستقبلية = $11 \times 10,000 = 110,000$ دينار.

		-----2024/12/31-----		
	110000	ح/ أعباء معاينة مسبقًا	486	
110000		ح/ تكاليف إيجار	613	
		تحويل أقساط الدورة المالية بتاريخ 2024/12/31		

3. في بداية السنة الجديدة (1 يناير 2025): يتم عكس قيد التسوية لإعادة تسجيل المبلغ الخاص بالسنة الجديدة في حساب التكاليف.

		-----2025/01/01-----		
	110000	ح / تكاليف إيجار		613
110000		ح / أعباء معاينة مسبقاً	486	
		إعادة تحويل أعباء الدورة المالية		

ب. الأعباء واجبة الدفع (Charges à payer):

هي الأعباء التي تخص الدورة الحالية لكنها لم تُسدد بعد لعدم وصول الفواتير. واحتراماً لمبدأ استقلالية الدورات المالية وجب على المؤسسة تسجيلها لغرض احتسابها ضمن نتيجة المؤسسة.

مثال: فاتورة الكهرباء لشهر ديسمبر التي لم تصل بعد بنهاية السنة.

• القيد المحاسبي عند التسوية: (31/12)

		-----N/12/31-----		
	xxx	التكاليف		6x
	xxx	الدولة، رسوم على رقم الأعمال		445
xxx		موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها	408	

عند استلام الفاتورة في السنة التالية (01/01) يرصد ح/408

		-----N+1/01/01-----		
	xxx	موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها		408
xxx		موردو المخزونات و الخدمات	401	
		البنك	512	
		الصندوق	53	

2. تسوية حسابات الإيرادات:

أ. الإيرادات المعاينة مسبقاً (Produits constatés d'avance):

هي الإيرادات التي تم تحصيلها من قبل المؤسسة خلال الدورة المحاسبية الحالية لكنها تخص دورات مستقبلية.

أ.1. أهمية المعالجة المحاسبية للإيرادات المعاينة مسبقاً:

- تساهم في تحقيق مبدأ استقلالية الفترات المحاسبية.
- تضمن تسجيل الإيرادات في الفترات التي تعكس فعلياً تحقيقها.
- تتيح إعداد قوائم مالية تعكس الواقع المالي بدقة.

أ.2. المعالجة المحاسبية للإيرادات المعاينة مسبقاً:

✓ الحالة: عند تحصيل الإيرادات التي تخص فترات محاسبية قادمة، يتم تسجيل كامل الإيراد في حساب الناتج، ثم يُجرى قيد تسوية في نهاية السنة لتحويل الجزء الذي يخص الفترات المستقبلية إلى حساب الإيرادات المعاينة مسبقاً.

✓ قيد التسوية في نهاية السنة (31/12): يتم تحويل الجزء من الإيرادات الذي يخص الدورات القادمة إلى حساب "الإيرادات المعاينة مسبقاً" (حساب 487).

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	ناتج	7x	
xxx		ناتج المعاينة مسبقاً	487	
		يرصد هذا القيد في بداية السنة		

✓ عكس القيد في السنة التالية: (01/01) في بداية السنة الجديدة، يتم إرجاع المبلغ الذي كان مصنفاً كإيرادات معاينة مسبقاً إلى حساب الناتج.

		-----1+N/01/01-----		
xxx	xxx	ناتج المعاينة مسبقاً	487	
xxx		ناتج	7x	
		يرصد هذا القيد في بداية السنة		

مثال عملي:

- مؤسسة تحصل على مبلغ 120,000 دينار جزائري في نوفمبر 2024 كإيجار عن سنة كاملة (من نوفمبر 2024 حتى أكتوبر 2025).
- الفترة المحاسبية الحالية (2024) تستوعب شهرين فقط (نوفمبر وديسمبر).
- الإيرادات التي تخص السنة القادمة = 10 (2025) أشهر × 10,000 دينار = 100,000 دينار.

المعالجة المحاسبية: عند التحصيل في نوفمبر 2024:

120000	120000	-----2024/11/n----- البنك إيرادات الإيجار تسجيل عملية التحصيل	7x	512
--------	--------	--	----	-----

قيد التسوية في 31 ديسمبر 2024:

100000	100000	-----2024/12/31----- إيرادات الإيجار ناتج المعاينة مسبقا قيد التسوية	487	7x
--------	--------	---	-----	----

عكس القيد في 1 يناير 2025:

100000	100000	-----1+N/01/01----- ناتج المعاينة مسبقا ناتج	7x	487
--------	--------	--	----	-----

لنتيجة النهائية:

- تظهر في قوائم سنة 2024 20,000 دينار فقط كإيرادات (عن شهرين).
- تظهر في قوائم سنة 2025 100,000 دينار كإيرادات للسنة الجديدة.

ب. الإيرادات التي ستكتسب (Produits à recevoir):

الإيرادات التي ستكتسب هي الإيرادات التي تخص الدورة المحاسبية الحالية لكنها لم تُسجَل بعد بسبب عدم استلام المستندات أو الفواتير الخاصة بها خلال نفس الدورة. يتم تسجيل هذه الإيرادات كتسوية في نهاية السنة، لتعكس بدقة الوضع المالي للمؤسسة، (من أهمها التخفيضات التي وعد الموردون بإعطائها للمؤسسة لكن لم تصل فواتيرها بعد).

المعالجة المحاسبية للإيرادات التي ستكتسب:

xxx	-----N/12/31----- موردون مدينون	409
-----	------------------------------------	-----

xxx		تخفيضات ، تنزيلات متحصل عليها.	609	
-----	--	--------------------------------	-----	--

ج- الإيرادات التي لم تعد فواتيرها بعد (Produits non encore facturés):

تشير إلى الإيرادات التي تخص الدورة المحاسبية الحالية وتمت عمليات بيع المنتجات أو تقديم الخدمات المتعلقة بها، لكن المؤسسة لم تُصدر الفواتير الخاصة بها للعملاء بحلول نهاية السنة المالية. يتم معالجة هذه الإيرادات كتسوية محاسبية لضمان تسجيلها في الفترة الصحيحة.

		-----N/12/31-----		
xxx	xxx	زبائن منتوجات لم تعد فواتيرها		418
xxx		مبيعات بضاعة	700	

عند تسليم الفاتورة نسجل القيد التالي

		-----.....-----		
	xxx	زبائن		411
		بنك		512
xxx		زبائن منتوجات لم تعد فواتيرها	418	

المحور الثامن:
المقاربة البنكية

المحور الثامن: المقاربة البنكية

تمهيد:

تلجأ معظم المؤسسات والشركات في الوقت الحاضر إلى الاحتفاظ بأموالها في البنوك، وهذا للاستفادة من الخدمات المصرفية التي تؤديها البنوك لتجنب المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة نتيجة حفظ أموالها في الخزينة من السرقة أو الاختلاس أو غيره. وأيضاً، تقوم بفتح حساب جاري لها في البنك يكون لها الحرية في الإيداع والسحب منه وقتاً تشاء.

وبالتالي فإن المؤسسة تقوم بإجراءات معينة وتملك حساباً بنكياً يرسل البنك دورياً في نهاية كل فترة معينة كشفاً تفصيلياً يوضح من خلاله مقدار الإيداعات والمسحوبات المدفوعة منه، وأي مصروفات وعمولات أخرى متعلقة بالحساب البنكي خلال الفترة. كذلك يكشف الرصيد المتبقي في آخر المدة للفترة التي شملها الكشف.

وتجدر الإشارة إلى أن الغرض المبتغى من الكشف التفصيلي الذي يرسله البنك هو مطابقة ومقارنة رصيد الحساب البنكي للمؤسسة الظاهر في سجلاتها (دفتر الأستاذ) مع رصيد الحساب البنكي المبين في الكشف الوارد من البنك، وهنا لا بد من التأكيد على أن من النادر جداً أن يتساوى ويتطابق هذين الرصيدين، وهذا يعود لعدة أسباب سيتم التطرق إليها لاحقاً.

وفيما يلي نتطرق إلى القيام بعملية المقاربة البنكية، من خلال تحليل وإيجاد الاختلاف بين رصيد الحساب البنكي الظاهر في السجلات (دفتر الأستاذ) للمؤسسة وبين رصيد الحساب البنكي الوارد من كشف البنك، وذلك للتوصل إلى الرصيد الصحيح للطرفين، والذي يجب أن يظهر عند كلاهما في آخر المدة للفترة التي شملها الكشف.

1. مفهوم عملية المقاربة البنكية:

لأسباب عديدة لا يكون رصيد الحساب البنكي الوارد من كشف البنك متوافقاً مع رصيد الحساب البنكي الظاهر في سجلات (دفتر الأستاذ) المؤسسة، لذلك يجب على المؤسسة إجراء المقاربة البنكية بصفة دورية (نهاية كل شهر أو كل ثلاثة أشهر) لتفسير الاختلاف بين الأرصدة وتسويتها كي تتوافق.

وعليه فإن الهدف من إجراء المقاربة البنكية هو تسوية رصيد الحساب البنكي الوارد من كشف البنك مع رصيد الحساب البنكي الظاهر في سجلات (دفتر الأستاذ) المؤسسة.

وتبدأ عملية التقارب البنكي بإعداد وثيقة داخلية تسمى جدول المقاربة البنكية (هدفها المطابقة بين رصيد الحساب البنكي الظاهر في الكشف الوارد من البنك وبين رصيد الحساب البنكي الظاهر في سجلات المؤسسة)، وتنتهي بتسجيل قيود التسوية المناسبة.

2. الأسباب المؤدية إلى عدم تطابق رصيد الحساب البنكي الظاهر في سجلات المؤسسة مع الرصيد الوارد من كشف البنك:

عند استلام المؤسسة كشف الحساب البنكي المرسل من طرف البنك لفترة زمنية معينة (عادة شهر)، يقوم أحد محاسبيها بمقارنة ومطابقة الرصيد المبين في الكشف البنكي مع رصيد الحساب البنكي المستخرج من دفاترها.

من المفروض أن يتساوى الرصيدين، ولكن في الواقع العملي نادراً ما يحدث ذلك، ويرجع ذلك إلى وجود فجوة زمنية لتسجيل العمليات المختلفة بدفاتر كل من المؤسسة والبنك. فعلى سبيل المثال:

- عندما يتم تحرير شيك لصالح أحد الموردين، يسجل في دفاتر المؤسسة ح/المورد مدينا وح/البنك دائماً، لكن البنك لن يسجل العملية إلا بعد أن يقوم المورد بصرف قيمة الشيك.
 - خلال الفترة ما بين تحرير الشيك وصرفه، يعكس الكشف البنكي اختلافاً بين الرصيدين.
- يمكن حصر الأسباب المؤدية لعدم تطابق الأرصدة في ثلاث مجموعات رئيسية:

1.1. عناصر تم تسجيلها بدفاتر المؤسسة ولكنها غير مسجلة بكشف البنك:

تنشأ هذه العناصر من الفارق الزمني السابق الإشارة إليه، ومن بين هذه العناصر نجد:

- شيكات مستلمة من الغير لصالح المؤسسة ولم تُرسل إلى البنك للتحويل؛
- شيكات حررتها المؤسسة لصالح الغير ولم يتقدم أصحابها لصرفها؛
- عمولات البنك التي لم تكن المؤسسة على علم بها أو بمبلغها إلا بعد حصولها على الكشف المرسل عادة في نهاية كل ثلاثي؛
- فوائد أو عمولات مستحقة لم تُعلم بها المؤسسة إلا بعد ورود الكشف؛
- تحويلات وتسديدات زبائن المؤسسة عن طريق البنك مباشرة ولم تكن المؤسسة على علم بها أو بمبلغها إلا بعد حصولها على الكشف... الخ.

2.2. عناصر مسجلة بكشف البنك ولكنها غير مسجلة بدفاتر المؤسسة:

ويرجع ذلك إلى عدم إبلاغ البنك للمؤسسة بتلك العمليات من قبل رغم تمامها، ومن بين هذه العناصر نذكر:

- عمولات وفوائد فرضها البنك على الخدمات المصرفية؛

- إيرادات الفوائد والعمولات التي لم تكن المؤسسة على علم بها أو بمبلغها إلا بعد حصولها على الكشف المرسل عادة في نهاية كل ثلاثي؛
- تسجيل فوائد بنكية لصالح المؤسسة أو تحميلها بمصاريف مسك الحساب دون استلامها الإشعار المرسل من البنك؛
- تحويلات وتسديدات تمت مباشرة عن طريق البنك لصالح المؤسسة دون علمها إلا بعد حصولها على الكشف.

3.2. الأخطاء المرتكبة في التسجيل:

- قد تكشف عملية المطابقة وجود بعض الأخطاء بدفاتر المؤسسة أو البنك، سواء كانت أخطاء سهو أو أخطاء حسابية أو غيرها من الأخطاء لعل أهمها:
- أخطاء مرتكبة إما من طرف البنك أو المحاسب في تسجيل مبالغ الشيكات والتحويلات؛
 - - تسجيل نفس العملية المحاسبية مرتين أو أكثر.

3. خطوات عملية المقاربة البنكية:

تم عملية إعداد المقاربة البنكية عبر مرحلتين رئيسيتين، تتضمن كل منها خطوات واضحة، كما يلي:

1.3. المرحلة الأولى: إعداد مذكرة التسوية (حالة المقاربة البنكية):

أ. المقارنة بين الأرصدة:

- يتم مقارنة رصيد نهاية الفترة لحساب البنك (ح/512) في دفاتر المؤسسة (غالبًا يكون مدين)، مع الرصيد الوارد في كشف البنك (غالبًا دائن).
- يُطلق على هذه الأرصدة اسم الرصيد قبل المقاربة، وتُدرج في أعلى الجدول.

ب. التحقق من العمليات:

- يتم فحص العمليات الظاهرة في كشف البنك والتي لم تُسجل في دفاتر المؤسسة.
- تُسجل هذه العمليات في دفاتر المؤسسة في الجهة المقابلة لطبيعتها (أي إذا كانت مسجلة في الجانب الدائن في كشف البنك يجب إعادة تسجيلها في الجانب المدين في حساب البنك لدى المؤسسة ح/512 والعكس صحيح).

ج. مراجعة العمليات غير المسجلة:

- يتم التحقق من العمليات المسجلة في دفاتر المؤسسة وغير الظاهرة في كشف البنك (مثل الشيكات قيد التحصيل).
- تُسجل هذه العمليات في كشف البنك بنفس الطريقة، مع عكس الجهة، فنقوم بتسجيلها في جانب حساب المؤسسة لدى البنك (كشف البنك) في الجانب المعاكس كذلك لطبيعة تسجيلية في حساب البنك لدى المؤسسة.

د. تصحيح الأخطاء:

- تُجرى التعديلات اللازمة لأي أخطاء مكتشفة بإضافتها أو خصمها في كل من دفاتر المؤسسة وكشف البنك.
- يتم التأكد من تطابق الرصيد بعد المقاربة في دفاتر المؤسسة مع الرصيد الوارد في كشف البنك.

2.3. المرحلة الثانية: تسجيل قيود التسوية المحاسبية:

- يتم تسجيل العمليات الواردة في كشف البنك والتي لم تُسجل مسبقاً في دفاتر المؤسسة.
 - تُسجل القيود بجعل حساب البنك (ح/512) دائناً أو مديناً، تبعاً لطبيعة العمليات وحساباتها المرتبطة.
- ملاحظة:** يقوم البنك بتسجيل التسويات الخاصة به وفق نظامه المحاسبي الخاص والذي يعرف بالمحاسبة البنكية.

3.3. شكل جدول حالة المقاربة البنكية:



تمرين:

في تاريخ N/12/31 أظهر حساب البنك لدى المؤسسة رصيدا مدينا بقيمة 375.000 دج، بينما أظهر كشف الحساب المرسل من البنك (أي حساب المؤسسة لدى البنك) رصيدا دائنا بقيمة 294.000 دج، حيث يرجع سبب الاختلاف بينهما إلى ما يلي:

1. شيك قدمته المؤسسة للمورد حسان لم يرد في الكشف المرسل من البنك قيمته 105.000 دج.
2. بلغت مصاريف مسك الحساب 45.000 دج.
3. فوائد لصالح المؤسسة بقيمة 19.500 دج.
4. تحويل بنكي من الزبون عمر بقيمة 120.000 دج.
5. استلام سند لأمر بقيمة 210.000 دج من مؤسسة الفلاح لم تقدمه للبنك.
6. اقتطاع كبيالة مسحوبة على المؤسسة بقيمة 37500 دج دون إشعار المؤسسة بذلك.
7. أجبو متعلق بمصاريف خصم الأوراق التجارية بقيمة 7.500 دج منها 6.300 دج فوائد والباقي عمولة بما
8. فيها الرسم على القيمة المضافة.
9. شيك من الزبون سعيد بقيمة 27.000 دج لم ترسله المؤسسة للتحويل.
10. شيك رقم 98 لصالح المورد أمين بقيمة 30.000 دج لم يتم بتحصيله من البنك بعد.
11. لم يظهر كشف البنك شيك من الزبون فاتح بقيمة 46.500 دج.
12. لم يظهر كشف البنك شيك لأمر الزبون محمود بقيمة الغلافات المسترجعة بقيمة 18.000 دج.

المطلوب:

1. إعداد جدول حالة المقاربة البنكية- .
2. تسجيل قيود التسوية اللازمة في دفاتر المؤسسة.

الحل:

1. إعداد حالة المقاربة البنكية:

ح / المؤسسة لدى البنك			حساب البنك (ح / 512) لدى المؤسسة		
د	م	البيان	د	م	البيان
294000		رصيد قبل المقاربة		37500	رصيد قبل المقاربة
210000		سند لأمر لم يسلم للبنك	45000		مصاريف مسك الحساب
	1050000	شيك للمورد حسان		19500	فوائد لصالح البنك
27000		شيك من الزبون سعيد		120000	تحويل بنكي (عمر)
	30000	شيك للمورد أمين		37500	اقتطاع كميالة
46500		شيك من الزبون فاتح		7500	أجيو
	18000	شيك لأمر الزبون محمود بقيمة غلافات مسترجعة			
رد	424500	الرصيد بعد المقاربة	424500	ر.م	الرصيد بعد المقاربة
577.500	577.500	المجموع	514.500	514.500	المجموع

2. تسجيل قيود التسوية اللازمة:

تقوم بتسجيل العمليات التي هي في جانب ح / البنك لدى المؤسسة

45000	45000	----- العملية رقم 01 ----- ح / عمولات مصرفية البنك تسوية المصاريف البنكية	512	627
19500	19500	----- العملية رقم 02 ----- ح / البنك ح / منتوجات مالية أخرى تسوية الفوائد	768	512
120000	120000	----- العملية رقم 03 ----- ح / الزبائن تسوية الزبائن	411	512

37500	37500	----- العملية رقم 04 ----- ح / أوراق للدفع ح / البنك تسوية الكمبيالة	512	403
7500	6300 1008.4 191.6	----- العملية رقم 05 ----- ح / الفوائد البنكية ح / عمولات مصرفية ح / الرسم على القيمة المضافة ق للاسترجاع ح / البنك تسوية الأجيو	512	661 627 4456

$$7500 = 1200 + 6300 = \text{Agiو} = \text{الفوائد} + \text{العمولات} + \text{الرسم ق م}$$

$$191.6 = 0.19 \times 1008.4 = 4456 / \text{ح}$$

$$1008.4 = \frac{1200}{1.19} = 627 / \text{ح}$$

المحور التاسع:

التقديرات والسياسات

المحاسبية وتصحيح الأخطاء

المحور التاسع: التقديرات والسياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء

تمهيد:

موضوع السياسات والتقدير المحاسبي يُعدّ من الركائز الأساسية في ميدان المحاسبة، حيث يُركز على المبادئ والقواعد المحاسبية التي تعتمدها المؤسسات لإعداد وعرض القوائم المالية بطريقة تعكس الوضع المالي بشكل عادل وشفاف. تشمل هذه السياسات كافة الإجراءات والاختيارات المحاسبية مثل طرق تقييم المخزون، حساب الاهتلاك، وأسس الجرد، مما يضمن توحيد الممارسات المحاسبية داخل المؤسسة وبين المؤسسات المختلفة.

أما التقديرات المحاسبية، فهي تتعلق بالتقييم المستقبلي للمتغيرات المرتبطة بالأصول والالتزامات، مثل تقدير العمر الإنتاجي للأصول أو القيمة المتبقية لها. تُعتبر هذه التقديرات ضرورية بسبب الطبيعة الديناميكية للبيئة الاقتصادية، ما يستوجب تحديثها باستمرار لضمان دقة التقارير المالية.

هذا الموضوع يُلقي الضوء على كيفية اتخاذ هذه القرارات المحاسبية وتأثيرها على المخرجات المالية للمؤسسة، بالإضافة إلى الحالات التي تستدعي تغيير السياسات المحاسبية أو تعديل التقديرات، وأثر ذلك على القوائم المالية. يتم أيضاً معالجة الأخطاء المحاسبية التي قد تحدث خلال الفترات المالية، سواء أكتُشفت قبل إقفال الحسابات أو بعدها، لضمان جودة ودقة التقارير المحاسبية النهائية.

أولاً: السياسات المحاسبية

1. المفهوم:

تشير السياسات المحاسبية إلى المبادئ والقواعد والأسس التي تعتمدها المؤسسة عند إعداد وعرض قوائمها المالية. هذه السياسات تشمل اختيار الطرق المحاسبية التي تطبقها المؤسسة، مثل:

- طرق إهلاك الأصول الثابتة: كإهلاك الخطي أو المتناقص أو بحسب وحدات الإنتاج.
- تقييم المخزون: باستخدام طرق مثل "الوارد أولاً صادر أولاً" (FIFO) أو المتوسط المرجح (CUMP).
- الجرد المحاسبي: بين الجرد الدوري والجرد المستمر.

وفقاً للنظام المحاسبي المالي، يجب أن تلتزم المؤسسة بمبدأ ثبات السياسات والطرق المحاسبية، أي أن السياسات المختارة يجب أن تُطبق بشكل منتظم خلال الفترات المحاسبية المختلفة. وقد تم الإشارة إلى هذا المبدأ في المادة 15 من المرسوم التنفيذي 1562/08.

2. الحالات الاستثنائية لتغيير السياسات:

يمكن للمؤسسات تعديل سياساتها المحاسبية في الحالات التالية:

1. إذا فرض تنظيم جديد هذا التغيير، مثل تطبيق النظام المالي المحاسبي (SCF) لأول مرة عام 2010.

2. إذا كان التغيير يهدف إلى تحسين عرض القوائم المالية ويخدم دقة المعلومات المقدمة.

3. المعالجة المحاسبية:

عند تغيير طريقة محاسبية أو تصحيح خطأ جوهري، يجب عكس تأثير هذا التغيير على نتائج الدورات السابقة بعد الموافقة عليه من الهيئات المختصة. ومثال ذلك من خلال تعديل في الرصيد عند افتتاح الأرباح غير الموزعة "مرحل من جديد ح/ 11" الخاص بالدورة، أو عبر حساب الاحتياطي الخاص.

تمرين:

قامت شركة X بتغيير طريقة تقييم مخزونها بدايةً من سنة 2020. في السابق، كانت تعتمد طريقة المتوسط المرجح (CUMP)، لكنها انتقلت إلى طريقة "الوارد أولاً صادر أولاً" (FIFO). أثر هذا التغيير على قيمة المخزون كما يلي:

البيان	المخزون في 2019/12/31	المخزون في 2020/12/31	الفرق
باستخدام FIFO	27,000	42,000	8,000
باستخدام CUMP	29,500	50,000	2,500

قررت المؤسسة تطبيق طريقة FIFO ابتداءً من 2020، مما يتطلب إجراء قيود محاسبية لإثبات أثر هذا التغيير.

الحل:

في 1 يناير 2020، يتم تسجيل أثر التغيير المحاسبي المتعلق بالمخزون كما يلي:

2020/01/01			
30	ح/ مخزون البضاعة	8000	
11	ح/ الترحيل من جديد	8000	
	فارق تغيير الطرق المحاسبية لمخزون البضاعة		

ثانياً: التقديرات المحاسبية

تُعد التقديرات المحاسبية تعديلات تُجرى على القيم المسجلة للأصول أو الالتزامات لتعكس التغيرات في المنافع المستقبلية المتوقعة أو الالتزامات المترتبة عليها. هذه التقديرات لا تُصنف كأخطاء، بل كتصحيحات تعتمد على معلومات جديدة أو تطورات حديثة.

أمثلة على التقديرات:

- إعادة تقييم العمر الإنتاجي للأصول.
- تعديل القيمة المتبقية للأصل عند نهاية عمره.
- حساب القيمة العادلة للأصول.

تمرين:

اشترت شركة Y آلة بتاريخ 6 يناير 2018 بقيمة 70,000 دج (خارج الرسم)، مع مصاريف نقل وتركيب قدرها 2,000 دج. حُدد العمر الإنتاجي للأصل بخمس سنوات، والقيمة المتبقية بـ 6,000 دج. في بداية عام 2021، أُعيد تقييم العمر الإنتاجي ليصبح 6 سنوات.

المطلوب: حساب قسط اهتلاك التثبيتات لسنة 2018، ومن ثم قسط الاهتلاك المعدل لسنة 2021.

الحل:

- قسط الاهتلاك السنوي = (تكلفة الشراء - القيمة الباقية) / المدة النفعية
- تكلفة الشراء = ثمن الشراء + المصاريف الملحقة بالشراء
- تكلفة الشراء = 70,000 + 2,000 = 72,000 دج.
- أساس الإهلاك = 72,000 - 6,000 = 66,000 دج.
- قسط الإهلاك السنوي الجديد = 66,000 ÷ 5 = 13,200 دج.

التقيد المحاسبي:

681	ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	13200	
2815	ح/اهتلاك أحد الأصول الثابتة		
	تسجيل قسط الاهتلاكات		13200

حساب قسط الاهتلاك المعدل لسنة 2021

من أجل ذلك نقوم بحساب القيمة المتبقية الصافية وعلى أساسها نقوم بحساب الاهتلاك

القيمة المهلكة الصافية = أساس الاهتلاك - الاهتلاك المتراكم = 66000 - (13200 × 3) = 26400 دج

قسط الاهتلاك المعدل لسنة 2021 = $\frac{26400}{6}$ = 4400 دج، بدل اهتلاك 13200 دج المسجل في بداية المدة النفعية.

واصل

ثالثاً: تصحيح الأخطاء المحاسبية

1. تعريف الأخطاء المحاسبية:

تنشأ الأخطاء المحاسبية بسبب قياس أو عرض أو الإفصاح غير الصحيح لعناصر القوائم المالية. قد تحدث هذه الأخطاء نتيجة سوء فهم المعايير المحاسبية المطبقة، أو بسبب ضعف في نظام الرقابة الداخلية، أو نتيجة تصرف مقصود أو غير مقصود. يتم تصنيف الأخطاء إلى نوعين رئيسيين:

1.1. أخطاء مكتشفة قبل إقفال حسابات السنة المالية: ويتم تصحيحها في تلك الفترة قبل التصريح بإصدار البيانات المالية، بإحدى الطرق التالية:

✓ طريقة المتمم الصفري:

تُستخدم هذه الطريقة لإزالة أثر المبلغ الخاطئ من الحسابات، عبر إيجاد "المتمم الصفري" للمبلغ الخاطئ. يتم ذلك بالطريقة التالية:

- طرح آخر رقم غير صفري في المبلغ الخاطئ من الرقم 10، وباقي الرقم تطرح من (09).
- تضاف أصفار لتحويل الرقم الناتج إلى الشكل الصحيح.
- يوضع الرقم الناتج في القيد ويسبق بالرقم (-1) مع إشارة سالبة في الأعلى.

مثال: شركة قامت بتسجيل قسط اهتلاك للآلة بمبلغ 123,000 دج. لاحقاً تبين أن المبلغ الصحيح هو 132,000 دج.

المطلوب: تصحيح الخطأ بطريقة المتمم الصفري.

الحل:

9	9	10	
1	2	3	000
1- 8	7	7	000

القيد المحاسبي:

1 ⁻ 877000	1 ⁻ 877000	ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/اهتلاك أحد الأصول الثابتة تصحيح الخطأ المحاسبي لقسط الاهتلاكات	2815	681
-----------------------	-----------------------	--	------	-----

يعد هذا القيد إلغاء للقيد الخاطئ، وبعده يتم إثبات القيد الصحيح وفق الشكل التالي:

132000	132000	ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/اهتلاك أحد الأصول الثابتة إثبات قسط الاهتلاكات المصحح	2815	681
--------	--------	---	------	-----

✓ طريقة القيد العكسي:

في هذه الطريقة، يتم تسجيل قيد معاكس للقيد الخاطئ لإلغائه، ثم يتم إثبات القيد الصحيح، أما في حال وجود خطأ فقط في المبالغ يتم تسجيل القيد الصحيح بالفارق، وتعد طريقة القيد العكسي الأكثر استعمالاً لتصحيح الأخطاء المحاسبية.

تمرين: شركة سجلت قسط اهتلاك بمبلغ 123,000 دج، بينما القيمة الصحيحة هي 132,000 دج. المطلوب: تصحيح الخطأ بطريقة القيد العكسي.

الحل:

1. تسجيل القيد العكسي لإلغاء القيد الخاطئ:

123000	123000	ح/ اهتلاك أحد الأصول الثابتة ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة تصحيح الخطأ المحاسبي لقسط الاهتلاكات	681	2815
--------	--------	--	-----	------

2. تسجيل القيد الصحيح:

132000	132000	ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/اهتلاك أحد الأصول الثابتة إثبات قسط الاهتلاكات المصحح	2815	681
--------	--------	---	------	-----

✓ الأخطاء المتمثلة في نسيان بعض العمليات:

يمكن أن يكون الخطأ عبارة عن نسيان بعض العمليات المحاسبية وهذا النوع من الأخطاء الشائعة الحدوث، فبعد اكتشافه تقوم المؤسسة باستدراك تسجيل العملية المنسية مباشرة، دون اللجوء إلى الطرق سالفة الذكر.

2.1. الأخطاء المكتشفة بعد إقفال الحسابات

المعالجة المحاسبية:

إذا تم اكتشاف الأخطاء بعد إقفال الحسابات، يتم تصحيحها باستخدام إحدى الطرق التالية:

- حسب النظام المحاسبي المالي يتم تعديل حساب النتائج غير الموزعة (مرحل من جديد).
- تحميل التصحيح على الاحتياطات الذي يوفق النتيجة غير الموزعة إذا تعذر تعديل النتائج.
- بالنسبة لوجود حسابات الميزانية فيتم تصحيحها بأحد الطرق السابقة.

تمرين: في عام 2021، اكتشف المدقق الخارجي لمؤسسة IFOM SPA الأخطاء التالية:

1. فاتورة تتعلق بمصاريف السفر والإقامة لمسير الشركة بمبلغ 56,000 دج تم إصدارها بتاريخ 25 ديسمبر 2021، لكنها لم تُسجل في الحسابات بسبب عدم انتباه المحاسب لتلك الفواتير.

خطأ في تسجيل عملية تحصيل تسبيق من زبون يحمل الرقم "A0023" بقيمة 34,000 دج، حيث تم تسجيل المبلغ لصالح زبون آخر يحمل الرقم "B0032"، ما أدى إلى تسجيل العملية بشكل خاطئ.

المطلوب: تصحيح الأخطاء.

الحل:

1. بالنسبة لفاتورة السفر والإقامة:

○ تسجيل القيد في حساب النتائج غير الموزعة:

56000	56000	01	ح/ترحيل من جديد	110
56000			ح/موردوا الخدمات إثبات قسط الاهتلاكات المصحح	4016

2. بالنسبة لتصحيح تسبيق الزبون:

يتم تعديل الخطأ مباشرة في حسابات الميزانية باستخدام القيد العكسي أو المتمم الصفري كما تم التطرق سابقاً، لأن العملية تؤثر في حسابات الميزانية فقط، وهي حسابات دائمة تراكمية.

المحور العاشر:

إعداد القوائم الحتمية: الميزانية، جدول

النتائج، قائمة الترفقات النقدية

المحور العاشر: إعداد القوائم الختامية: الميزانية، جدول النتائج، قائمة التدفقات النقدية

تمهيد:

تلعب القوائم المالية الختامية دوراً جوهرياً في تقديم صورة شاملة ودقيقة عن الوضع المالي والأداء الاقتصادي للمؤسسات. وتعتبر هذه القوائم أداة رئيسية لاتخاذ القرارات بالنسبة للإدارة، المساهمين، والدائنين، فضلاً عن غيرهم من الأطراف ذات العلاقة. يعتمد إعداد هذه القوائم بشكل كبير على المبادئ والمعايير المحاسبية، ولا سيما المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) والنظام المحاسبي المالي (SCF).

أولاً: مفهوم أعمال نهاية الدورة

تقوم المؤسسة خلال الدورة المحاسبية بتسجيل العمليات المحاسبية استناداً إلى الوثائق و السندات التي صاحبت العمليات التي حدثت ، فتسجل قيود العمليات الناتجة عن جملة من الأحداث الاقتصادية المالية و غير المالية في دفتر اليومية ثم تقوم بترحيلها إلى دفتر الأستاذ ، لتقوم بعد ذلك بمراجعة أولية لصحة التسجيل المحاسبي ومن خلال إعداد ما يسمى بميزان المراجعة قبل الجرد، لكن قيام المؤسسة بإعداد الميزانية الختامية بأرصدة ميزان المراجعة قبل الجرد لن تعطي صورة حقيقية عن المركز المالي لها، نتيجة تضمنه لبعض العمليات التي يجب استبعادها او ادراجها، حيث يوجد دائماً عمليات تعود إلى الدورة ولكنها لم تسجل بعد وعمليات سجلت ولكنها لا تعود إلى الدورة، لهذا فالمؤسسة مجبرة على إعادة النظر في تسجيلاتها المحاسبية عن طريق القيام بما يسمى أعمال نهاية الدورة ، والتي تهدف إلى حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية من اجل تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد الكشوف المالية وتحديد نتيجة الدورة.

1. تعريف الجرد:

كما تم الإشارة إليه سابقاً، يُعرف الجرد بأنه مجموعة من العمليات التي تهدف إلى حصر أصول وخصوم الكيان، من حيث الكمية والنوع والقيمة، في تاريخ الجرد المحدد، وذلك استناداً إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الداعمة، على أن يتم ذلك مرة واحدة على الأقل كل اثني عشر شهراً. يمكننا التمييز بين نوعين من الجرد:

1.1. الجرد المادي: يتمثل في الفحص الفعلي والمعاينة المباشرة لأصول وخصوم المؤسسة، بالإضافة إلى إحصاء السندات الثبوتية؛

2.1. الجرد المحاسبي: يتعلق بإجراء التسويات المحاسبية الناتجة عن الجرد المادي، سواء كانت تتعلق بنقص أو زيادة في قيمة أصول وخصوم المؤسسة.

2. الأهمية القانونية للجرد:

نظراً للأهمية الكبيرة التي تحملها عملية الجرد، فقد نص النظام المحاسبي المالي في المادة 20 على ضرورة احتفاظ الكيانات الخاضعة لهذا القانون بسجلات محاسبية تشمل دفتر يومي، دفتر كبير، ودفتر للجرد، حيث يتم نقل المعلومات إلى دفتر الجرد اليومي وحسابات النتائج الخاصة بالكيان. كما أكد القانون التجاري على وجوب إجراء الجرد لكل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر، حيث نصت المادة 10 من القانون التجاري الجزائي على أنه يجب عليه أيضاً إجراء جرد سنوي لعناصر أصول وخصوم مؤسسته، وإفقال كافة حساباته بغرض إعداد الميزانية وحساب النتائج، ثم يتم نسخ هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد.

ثانياً: منهجية اعمال نهاية الدورة المحاسبية

1. تسجيل قيود التسويات الناتجة عن الجرد المادي:

تتعلق عملية تسجيل القيود المحاسبية بأي تغييرات في قيمة الأصول والخصوم، وتشمل التسويات الضرورية ما يلي:

- الاهتلاكات والخسائر الناتجة عن انخفاض قيمة التثبيلات؛
- تسوية المخزونات من خلال تسجيل خسائر القيمة أو المخزونات لدى الغير أو الفواتير المعلقة؛
- تسوية عناصر الأصول الأخرى مثل حسابات الزبائن والقيم المنقولة للاستثمار، بالإضافة إلى الحسابات البنكية والمؤسسات المالية؛
- تسوية حسابات الخصوم الجارية المتعلقة بالموردين؛
- تسوية الأعباء والمنتجات المستحقة للسنة الحالية والتي لم يتم تسجيلها، بالإضافة إلى الأعباء والمنتجات للسنوات القادمة التي تم تسجيلها خلال السنة الحالية.

2. إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

إعداد ميزان المراجعة بعد إجراء الجرد يتضمن مرحلتين رئيسيتين:

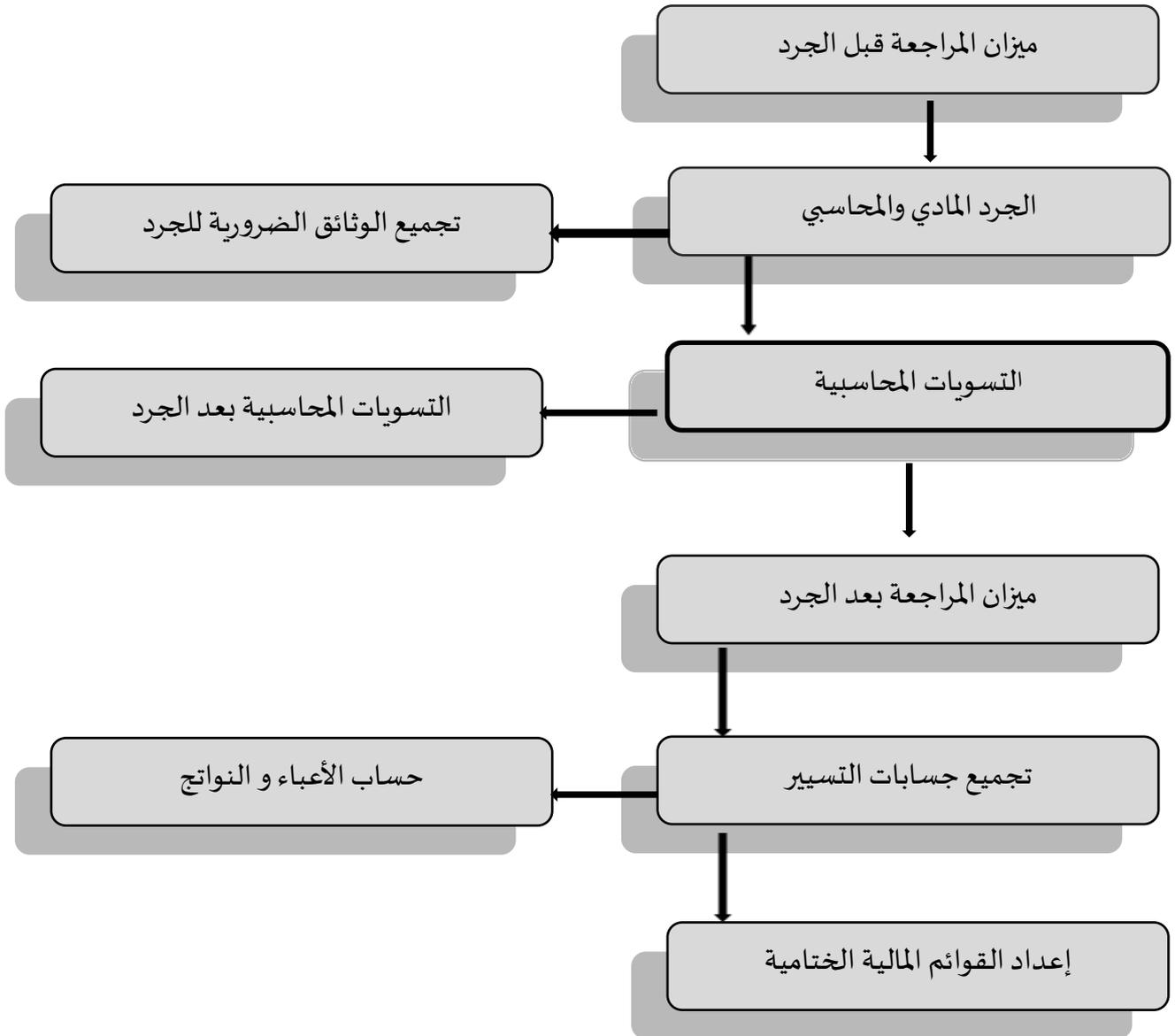
- المرحلة الأولى: تتعلق بميزان المراجعة بعد إدخال قيود التسويات، حيث تعكس الأرصدة الحقيقية للحسابات المختلفة.
 - المرحلة الثانية: تشمل إدخال قيود جميع الحسابات، بما في ذلك حسابات الميزانية وحسابات التسيير، مما يتيح تحديد النتيجة، حيث تظهر حسابات التسيير مرصودة في هذه المرحلة.
3. تحديد نتيجة الدورة: تحديد نتيجة الدورة المالية يتم من خلال ميزان المراجعة بعد الجرد، حيث يمكن حساب الفرق بين الأصول والخصوم، والذي يظهر في الجزء العلوي من الميزان، أو من خلال حسابات

التسيير (الإيرادات والتكاليف)، حيث يتم تسجيل هذا الفرق في حساب نتيجة السنة المالية (الحساب 12) في جانب الخصوم من الميزانية.

4. اعداد الكشوف المالية: يتم تسهيله بواسطة ميزان المراجعة بعد الجرد، مما يسمح بالانتقال إلى الميزانية الختامية وإعداد جدول حسابات النتائج وغيرها من القوائم المالية، كما ينص النظام المحاسبي المالي في المادة 25 على ضرورة إعداد هذه الكشوف، حيث تتضمن الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول التغيرات في الأموال الخاصة، وملحق يوضح القواعد والطرق المحاسبية المستخدمة.

ويمكن تلخيص هذه الخطوات في الشكل الموالي:

الشكل 01: منهجية اعمال نهاية الدورة المحاسبية



ثالثًا: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

بعد تسجيل العمليات في اليومية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ وإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد، تقوم المؤسسة بإجراء عملية الجرد أو التسويات في نهاية الدورة. هذه العملية قد تؤدي إلى ظهور فروقات تؤثر على نتائج السنة المالية، نتيجة للاختلاف بين ما هو مسجل في دفاتر المؤسسة وما هو موجود فعليًا. من خلال هذه التسوية، يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، والذي تُعتبر أرصده أساسًا لإعداد الميزانية الختامية. عند إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، يجب التأكد من المعلومات التالية:

- المجاميع: يجب أن تتساوى المجاميع المدينة مع المجاميع الدائنة.
- الأرصدة: يجب أن يكون مجموع الأرصدة المدينة مساويًا لمجموع الأرصدة الدائنة.
- ترحيل جميع الحسابات من دفتر الأستاذ، بما في ذلك تلك المرصدة.
- الترتيب: يجب ترتيب الحسابات حسب تصنيفاتها من الصنف 01 إلى الصنف 07.

رابعًا: حساب النتائج

يُعتبر جدول حساب النتائج أو قائمة الدخل من الكشوف المالية الأساسية، حيث يحدد نتيجة السنة المالية للكيان، ولكن بطريقة تختلف عن تلك المتبعة في الميزانية. يعتمد حساب النتائج على حسابات التسيير، من خلال الفرق بين الإيرادات (الصنف 07) والأعباء (الصنف 06)، ويشمل بيانات السنة الحالية والسنة السابقة، ويظهر حساب النتائج.

يظهر حساب النتائج مجموعة من الحسابات الوسيطة، وهي كالتالي:

- القيمة المضافة للاستغلال: تمثل الفرق بين إنتاج السنة (أي مجموع الحسابات 70، 72، 73، 74) واستهلاكات السنة (أي مجموع الحسابات 60، 61، 62).
- إجمالي فائض الاستغلال: يساوي القيمة المضافة للاستغلال مطروحًا منها (ح/64).
- النتيجة التشغيلية: تساوي إجمالي فائض الاستغلال زائد (ح/75 + ح/78) مطروحًا منها (ح/65 + ح/68).
- النتيجة المالية: تمثل الفرق بين النواتج المالية (ح/76) والأعباء المالية (ح/66).
- النتيجة العادية قبل الضريبة: تساوي النتيجة التشغيلية زائد النتيجة المالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة مطروحًا منها الضريبة.
- النتيجة غير العادية: تساوي الفارق بين النواتج غير العادية (ح/77) والأعباء غير العادية (ح/67).
- صافي النتيجة للسنة المالية: هو مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

خامسًا: الميزانية الختامية: تؤدي الدورة المحاسبية إلى تغييرات في قيم الميزانية، حيث تتغير الأرصدة الافتتاحية المدرجة في الميزانية الافتتاحية إما بالزيادة أو النقصان بناءً على العمليات التي قامت بها المؤسسة. وبالتالي، يحصل كل حساب من حسابات الأصول والخصوم على رصيد جديد يُعرف بالرصيد الختامي. تمثل هذه الأرصدة الختامية نقل أرصدة ميزان المراجعة بعد إجراء الجرد، كما تحتوي الميزانية الختامية على حساب خاص بها وهو حساب نتيجة السنة المالية ح/12، والذي يظهر فقط في 12/31، أي في الميزانية الختامية فقط. تجدر الإشارة إلى أن فروقات الجرد وتقييم الأصول تُعتبر مؤونات الأعباء من التسويات التي تُدرج ضمن أعمال نهاية السنة.

دراسة حالة عن أعمال نهاية الدورة المحاسبية

مثال: في نهاية السنة 12/31/ ن كان ميزان المراجعة قبل الجرد كما يلي:

الرقم	الحساب	مدين	دائمن	رصيد مدین	رصيد دائن
101	رأس مال	-	1500000	-	1500000
106	احتياطات	-	64000	-	64000
164	قرض بنكي	-	200000	-	200000
204	برمجيات المعلوماتية	30000		30000	
211	أراضي	400000		400000	
213	مباني	400000		400000	
2813	اهتلاك مباني	-	100000	-	100000
2913	خسائر قيمة عن المباني	-	15000	-	15000
215	معدات صناعية	250000		250000	
218	معدات نقل	750000		750000	
2818	اهتلاك معدات نقل	-	300000	-	300000
261	سندات مساهمة	150000		150000	
273	سندات خاصة بنشاط المحفظة	200000		200000	
31	مواد أولية ولوازم	160000	140000	20000	
3931	خسائر القيمة عن مواد ولوازم	-	5000	-	5000

المحور العاشر: إعداد القوائم الختامية: الميزانية، جدول النتائج، قائمة التدفقات النقدية مطبوعة في مقياس المحاسبة المعممة 02

-	30000	120000	150000	منتجات مصنعة	355
-	59000		59000	مشتريات بضائع	380
120000	-	140000	20000	موردو المخزون والخدمات	401
-	80000	90000	170000	عملاء	411
-	24990	-	24990	عملاء مشكوك فيهم	416
5000		5000	-	خسارة قيمة عن العملاء	49
12000	-	20000	8000	مستخدمون أجور مستحقة	421
-	-	7000	7000	ضمان اجتماعي	431
-	-	3000	3000	رسم على النشاط المهني م الدفع	447
-	50000	150000	200000	البنك	512
-	30000	50000	80000	الصندوق	53
-	160000		160000		601
-	90000		90000		61
-	20000		20000		631
-	3010		3010		64
-	400000		400000		681
-	10000		10000		685
300000		300000			70
120000		120000			724
161000		161000			73
255000		255000			75
3157000	3157000	3745000	3745000	المجموع	

- وبعد القيام بعملية الجرد اتضح ما يلي:
- لم تسجل المؤسسة اهتلاك البرمجيات، حيث تهتك خطيا بمعدل 20 %
- لم تسجل الاهتلاك الخاص للمعدات الصناعية التي تحصلت عليها المؤسسة في 10/05/n+1، وعمرها الإنتاجي 10 سنوات.
- تبين ان خسارة القيمة للمواد الأولية أصبحت غير مبررة .
- تبين ان المؤسسة لم تتحصل على بعض المخزونات قيمتها 59000، حيث استلمت الفاتورة فقط.
- تبين ان 50 % من قيمة ح/61 ، عبارة عن تكاليف أقساط التأمين سددتها المؤسسة عن الفترة 01/07/N الى غاية 30/06/N+1.
- تبين ان وضعية العملاء بعد الجرد كانت كما يلي:

الرقم	الحساب	مبلغ الدين TTC	خسائر القيمة N-1	الوضعية في 31/12/N
1	416	24990	5000	احتمال ان يسدد 75 % من دينه فقط
2	411	170000	-	احتمال ان لا يسدد 25 % من دينه

المطلوب: تسجيل التسويات في تسجيل التسويات في 31/12/n+1 واعداد ميزان المراجعة بعد الجرد والميزانية الختامية

الحل:

- **التسوية المتعلقة بالثبيلات:**
- حساب قسط الاهتلاك للبرمجيات: قسط الاهتلاك = المبلغ * المعدل = $6000 = 0.2 * 30000$
- حساب اهتلاك المعدات الصناعية: قسط الاهتلاك السنوي = المبلغ / العمر الإنتاجي
 $25000 = 10 / 250000 =$
- لكن المؤسسة لم تتحصل عليها في بداية السنة، فيجب حساب الاهتلاك منذ 10/05
- الاهتلاك للسنة n+1 للمعدات الصناعية = قسط الاهتلاك السنوي $6250 = 12/3 * 25000 = 12/3 * 25000$

التسجيل المحاسبي:

	N+1/12/31.....		
	12250	ح/ مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة للتثبيتات غير الجارية		681
6000		ح/ اهتلاك برمجيات	2805	
6250		ح/ اهتلاك معدات صناعية	2815	
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		

• تسوية المخزونات:

- مؤونة المواد الأولية أصبحت غير مبررة مما يستدعي استرجاعها بقيمة 5000
- للمؤسسة مخزونات لدى الغير لذلك وجب ترصيد ح 38 بقيمة 59000

التسجيل المحاسبي:

		-----31/12/N+1-----		
	5000	ح/ مخزون خارجي		391
5000		ح/ مشتريات من المخزونات	785	
		استرجاع مؤونة غير مبررة		
		-----31/12/N+1-----		
	59000	ح/ مخزون خارجي		370
59000		ح/ مشتريات من المخزونات	380	
		ترصيد ح/380		

• تسوية وضعية العملاء:

- العملاء المشكوك فيهم: مبلغ الدين TTC24990، قيمة الخسارة المسجلة 5000
في 31/12/N+1: مبلغ الدين $HT = 1.19/25000 = 21000$
من المحتمل ان لا يسدد 75 % من دينه أي قيمة الخسارة المحتملة $= 0.75 \times 21000 = 15750$
15750، مما يعني رفع الخسارة بمقدار $10750 = 5000 - 15750$
- العملاء العاديون: مبلغ الدين = 170000، ومن خلال ميزان المراجعة قبل الجرد يتضح ان العملاء قد سدو ما قيمته 90000، أي ان رصيد الدين المتبقي هو 80000
من خلال عملية الجرد اتضح ان العملاء لن يسدو 25 % من الرصيد المتبقي، وعليه
قيمة الخسارة المحتملة = مبلغ الدين HT * 0.25 = $1.19/80000 = 67226.890756$
 $16806.722689 = 0.25 * 67226.890756$

التسجيل المحاسبي:

80000	80000	----- 12/31 /ن ح/ زبائن مشكوك فيهم	416
80000		ح/ زبائن تحويل العميل الى عميل مشكوك فيه	411
27556.72	27556.72	----- 12/31 /ن ح/ مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة	685
27556.72		ح/ خسائر القيمة عن العملاء قيمة الخسارة=10750+16806.722689	491

• تسوية الأعباء المعاينة مسبقاً:

22500	22500	----- /31/12/N /----- ح/ أعباء مقيدة مسبقاً ح/ أعباء التأمين	486
22500			616

50% من ح/ = 45000 = 2/90000 = 61
الفترة التي دفعت فيها المؤسسة مبلغ 45000 تخص 01/07/N الى 30/06/N+1 مما يعني انه يجب استبعاد تكاليف الخاصة بـ N+1 وهي 6 اشهر اي: 22500 = 2/45000

ميزان المراجعة بعد الجرد:

الرقم	الحساب	مدين	دائن	رصيد مدین	رصيد دائن
101	رأس مال	-	1500000	-	1500000
106	احتياطات	-	64000	-	64000
164	قرض بنكي	-	200000	-	200000
204	برمجيات المعلوماتية	30000	-	30000	-
2804	اهتلاك برمجيات	-	6000	-	6000
211	أراضي	400000	-	400000	-

-	400000	-	400000	مباني	213
100000	-	100000	-	اهتلاك مباني	2813
15000	-	15000	-	خسائر قيمة عن المباني	2913
-	250000	-	250000	معدات صناعية	215
6250	-	6250	-	اهتلاك معدات ص	2815
-	750000	-	750000	معدات نقل	218
300000	-	300000	-	اهتلاك معدات نقل	2818
-	150000	-	150000	سندات مساهمة	261
-	200000	-	200000	سندات خاصة بنشاط م	273
-	20000	140000	160000	مواد أولية ولوازم	31
-	30000	120000	150000	منتجات مصنعة	355
-	59000	-	59000	مخزونات لدى الغير	370
-	-	59000	59000	مشتريات بضائع	380
-	-	5000	5000	خسائر القيمة عن	391
120000	-	140000	20000	موردو المخزون والخدمات	401
-	-	170000	170000	عملاء	411
-	104990	-	104990	عملاء مشكوك فيهم	416
12000	-	20000	8000	مستخدمون أجور مستحقة	421
-	-	7000	7000	ضمان اجتماعي	431
-	-	3000	3000	رسم على النشاط المهني م	447
-	22500	-	22500	أعباء مقيدة مسبقا	486
32556.7226	-	32556.2726	-	خسارة القيمة عن العملاء	49

	50000	150000	200000	البنك	512
	30000	50000	80000	الصندوق	53
-	160000		160000		601
-	67500	22500	90000		61
-	20000		20000		631
-	3010		3010		64
-	412250	-	412250		681
-	37556.7226	-	37556.7226		685
300000-	.	300000			70
120000		120000			724
161000	-	161000			73
255000		255000			75
5000	-	5000	-		781
3196806.72	3196806.72	3951306.72	.3951306.72.	المجموع	

الميزانية الختامية 31 /12/ N:

المبلغ	الخصوم	صافي	اهتلاك. مؤونة	إجمالي	الأصول
	الأموال الخاصة				أصول غير جارية
1500000	رأس المال	8000	6000	30000	برمجيات
64000	احتياطيات	50000	-	400000	أراضي
105512.79	النتيجة	38000	115000	400000	مباني
	مجموع الأموال خ	75000	6250	250000	معدات صناعية
200000	قرض بنكي	15000	300000	750000	معدات نقل
		30000	-	150000	سندات مساهمة
				200000	سندات في المحفظة
200000	مجموع خ غ ج		427250	2180000	مجموع أغ ج
120000	موردون المخزونات		-	20000	مواد أولية
12000	مستخدمون أجور	97000	-	30000	منتجات تامة
	مستحقة	13000	-	59000	مخزونات لدى الغير
35170.93	الدولة ضرائب	9000		104990	عملاء مشكوك فيهم
	ورسوم	60000	32556.27-	22500	أعباء مقيدة مسبقا
				50000	البنك
				30000	الصندوق
164683.72	مجموع.خ. جارية	179000	32556.72	316490	مجموع أصول ج
2036683.72	مجموع الخصوم	2036683.72	459806.72	2496490	مجموع للأصول

- جدول حسابات النتائج:

المبالغ	البيان	رقم ح
300000	المبيعات و المنتجات الملحقة	70
120000	تغيرات المخزون	72
161000	الإنتاج المثبت	73
	اعانات الاستغلال	74
581000	انتاج السنة المالية	1
160000	المشتريات المستهلكة	60
67500	الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الاخرى	61 و 62
227500	استهلاك السنة المالية	2
353500	القيمة المضافة 1-2	3
20000	أعباء المستخدمين	63
3010	الضرائب والرسوم والمدفوعات الماثلة	64
330490	اجبالي فائض الاستغلال	4
255000	المنتجات العملية الأخرى	75
-	الأعباء العملية الأخرى	65
37556.72+412250	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خ ق	68
5000	استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	78
130683.28	النتيجة العملية	5
140683.28	النتيجة العادية قبل الضرائب 5+6	7
35170.93	الضرائب الواجب دفعها 25%	695
105512.79	صافي نتيجة السنة المالية	

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: باللغة العربية

1- الكتب:

- بوتين محمد، المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010.
- حميدات جمعة، معايير المحاسبة الدولية، دار وائل للنشر، عمان، 2013.
- شرويدر ريتشارد، نظرية المحاسبة، دار المريح، الرياض، 2006.
- لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010.
- هوام جمعة، المحاسبة المعمقة، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

2- القوانين:

- قانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في تاريخ 26 ماي 2008 يتضمن أحكام القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.
- الأمر رقم 02/08 المؤرخ في 24 جويلية 2008 يتضمن القانون التكميلي لسنة 2008.

3- المعايير المحاسبية:

- المعيار المحاسبي الدولي رقم 16
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 17
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 23
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 36
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 38
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 39

ثانيا : باللغة الأجنبية

- BOUBKEUR Abdelhamid, Comptabilité Général, Edition BERTI, Algérie, 2009.
- BOURASLI Rachida, Les Normes comptable Du SCF, Edition Aloufia TALITA, 2010.
- MEDJOUBI Abdesselam , Système comptable financier, l'imprimerie N.Benguelil, Algérie, 2010.
- PEROCHON Claude, Comptabilité Générale, Edition FOUCER, Paris, 2004.
- SADOU Ahmed, Manuel de comptabilité, Edition BERTI, Algérie, 2011.
- ZAATRI Mohamed, Comptabilité général et analyse financière, Edition BERTI, Algérie, 2009.