
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 8 ماي 1945 قائمة

Université 08 mai 1945- Guelma

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الجنذع المشترك LMD



مطبوعة دروس في مقياس:

المحاسبة المالية 1

إعداد الدكتور/ بعلي حمزة

(قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945، قائمة)

السنة الدراسية 2019/2018

تمهيد:

عرفت التطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي في بداية العقد الأول من القرن الواحد والعشرين تحولات جذرية متسارعة، أهم ما أصبح يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط الاقتصادي العالمي الذي أصبح قائماً على التكتلات والمصالح المشتركة بين العديد من الشركاء، نتيجة الانفتاح الكبير الذي يشهده العالم. ولقد أظهر البعد الدولي المتنامي للأنشطة الاقتصادية أن المحاسبة تختلف بمحتواها وتطبيقاتها من بلد لآخر، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد من أثر اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية خاصة في ظل تعدد وتشابك الارتباطات بين الأسواق المالية الدولية والأنشطة التجارية والمالية لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها، ونتج عن هذا الاهتمام العديد من المحاولات الرائدة انتهت وانصهرت جميعها في نتيجة واحدة هي تبني المعايير المحاسبية الدولية.

كان لاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية من طرف الكثير من الهيئات الدولية دوراً حاسماً في تعميم استعمال هذه المعايير، وهذا من خلال عمليات الإصلاح المحاسبي التي باشرتها الكثير من الدول ومنها الجزائر .

حيث عرفت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع مطلع سنة 2010 الدخول في مرحلة حاسمة من الإصلاح الاقتصادي، حيث أدخل النظام المحاسبي المالي (Système de comptabilité financière (SCF))، للمؤسسات الاقتصادية حيز التطبيق، ويعتبر هذا الأخير مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي (IAS/IFRS)، وقد كان هذا التحول يدخل في إطار سياسة التقارب (Convergence) التي تنتهجها الجزائر لمسايرة المتغيرات الدولية ومواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والمعلوماتية.

ونذكر أن الجزائر انخرطت في هذا المسار باعتمادها سياسة إصلاح جذرية لنظامها المحاسبي، انتهت سنة 2007 بإصدار القانون رقم 07-11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) والقاضي بإلغاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني (PCN) لسنة 1975 ابتداء من دخول هذا القانون الجديد حيز التطبيق بتاريخ 01 جانفي 2009.

مقياس المحاسبة المالية 1

عرفت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع مطلع سنة 2010 الدخول في مرحلة حاسمة من الإصلاح الاقتصادي، حيث أدخل النظام المحاسبي المالي (Système de comptabilité financière (SCF))، للمؤسسات الاقتصادية حيز التطبيق، ويعتبر هذا الأخير مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي (IAS/IFRS)، وقد كان هذا التحول يدخل في إطار سياسة التقارب (Convergence) التي تنتهجها الجزائر لمسايرة المتغيرات الدولية ومواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والمعلوماتية.

يعبر النظام المحاسبي مجموع القواعد والممارسات المحاسبية التي تسود في بلد معين، فهو الإطار الذي يشمل القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد المؤسسة على توييب وتسجيل العمليات وإثباتها في الدفاتر والسجلات واستخراج البيانات والكشوف المحاسبية والإحصائية وتحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل والأدوات المستخدمة في هذا النظام، وقد تضمن النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة ومدونة للحسابات تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، كما يشكل الإطار التصوري دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية المناسبة في حالة وجود عمليات غير معالجة، بالإضافة إلى ذلك يتضمن الإطار التصوري مفاهيم الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء المصاريف والنواتج وطرق تقييمها وإدراجها في الحسابات والجداول المالية.

سنحاول من خلال هذه المطبوعة عرض أهم محاضرات والدروس المبرمجة لمقياس المحاسبة المالية 1 وفق البرنامج الوزاري المسطر لها بإبراز ذلك في المحاور التالية:

- المحور الأول: الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية.
- المحور الثاني: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف الأول (الأموال الخاصة).
- المحور الثالث: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف الثاني (التبثبات).
- المحور الرابع: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف الثالث (المخزونات).
- المحور الخامس: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف الرابع (حسابات الغير).
- المحور السادس: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف الخامس (الحسابات المالية).

مقياس المحاسبة المالية 1

- المحور السابع: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف السادس (الأعباء).
- المحور الثامن: دراسة كيفية سير الحسابات الصنف السابع (المنتجات).
- المحور التاسع: دراسة عرض وتقديم الكشوفات المالية (الميزانية، اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة،...).

تبرز أهم أهداف التعليم في النقاط التالية:

- معرفة مهارات الاتصال وبالمفاهيم والنظريات في مجال المحاسبة المالية وإكسابهم المهارات الأساسية في ذلك.
- أن ينجح الطالب في تطبيق هذه المهارات والتقنيات في المواقع العملية المختلفة.
- معرفة المفاهيم وأهم تقسيمات النظام المحاسبي المالي بهدف التحكم في أساليبه وتقنياته لأنه من المواضيع المهمة التي تهتم الطالب وبالأخص الموظف في المستقبل.
- زيادة معارف الطلبة ومعلوماتهم.
- تطوير مهارة ومعارف الطالب حول العمليات الأساسية في المحاسبة العامة والمتعلقة بتسيير الحسابات والقوائم المالية.
- مواكبة الطلبة للمستجدات في حقول المعرفة.

مقياس المحاسبة المالية 1

الصفحة	فهرس المحتويات
أ	تمهيد
I	فهرس المحتويات
1	المحور الأول: الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية (SCF)
1	1- مفهوم المحاسبة المالية:
3	2- أهداف المحاسبة المالية:
3	3- أهمية المحاسبة:
4	4- مبادئ المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF):
9	المحور الثاني : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الاولى
9	1- الحساب 10 رأس المال والاحتياطات وما يماثلها:
15	2- الحساب 11 الترحيل من جديد
16	3- الحساب 12 نتيجة الدورة
16	المحور الثالث : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الثانية
17	1- التثبيات المعنوية : ح/ 20:
20	2- التثبيات العينية (الحساب 21) :
22	3- الحساب 22 / التثبيات الممنوحة إمتياز:
23	4- الحساب 23 "التثبيات قيد الإنجاز أو التثبيات الجاري إنجازها":
26	5- التثبيات المالية:
31	المحور الرابع : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الثالثة
31	1- الحساب 30 مخزون البضاعة:
33	2- الحساب 31 مواد أولية ولوازم
36	4- الحساب 33 سلع قيد الإنتاج
37	5 الحساب 34 خدمات قيد الإنجاز

مقياس المحاسبة المالية 1

38	6- الحساب 35 مخزون المنتجات:
41	7- الحساب 36 منتجات ناتجة عن تثبيبات
42	8- الحساب 37 مخزون لدى الغير
43	9- الحساب 38 مشتريات مخزنة
46	المحور الخامس : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الرابعة
46	1- الحساب 40 "الموردون و الحسابات الملحقه":
47	2- الحساب 41 "العملاء و الحسابات الملحقه":
49	3- حساب 42 "المستخدمون و الحسابات الملحقه":
52	4- الحساب 43 "الهيئات الاجتماعية و الحسابات الملحقه":
53	5- حساب 44 "الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات الدولية و الحسابات الملحقه":
57	6- حساب 45 "المجمع والشركاء":
59	7- حساب 47 الحسابات الانتقالية (رهن التعيين):
64	المحور السادس : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الخامسة
64	1- الحساب 50 "القيم المنقولة للتوظيف":
66	2- الحساب 51 "البنوك و المؤسسات المالية و ما يماثلها":
69	3- الحساب 53 "الصندوق":
78	المحور السابع: دراسة كيفية سير حسابات المجموعة السادسة
78	1- الحساب 60 "المشتريات المستهلكة":
81	2- الحساب 61 "الخدمات الخارجية"
81	3- الحساب 62 "الخدمات الخارجية الأخرى"
82	4- الحساب 63 "أعباء المستخدمين"
84	5- الحساب 64 "الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة"
86	المحور الثامن: دراسة كيفية سير حسابات المجموعة السابعة
86	1- الحساب 70 المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة

مقياس المحاسبة المالية 1

	والنواتج الملحقه
87	2- الحساب 72 الانتاج المخزن
88	3- الحساب 73 الانتاج المثبت
89	4- الحساب 74 إعانات الاستغلال
89	5- الحساب 75 النواتج العملياتية الأخرى
91	6- الحساب 76 النواتج المالية
93	7- الحساب 77 العناصر غير العادية- النواتج
93	8- الحساب 78 استرجاع خسائر القيمة والمؤونات
96	المحور التاسع : دراسة عرض وتقديم الكشوفات المالية
96	1- الميزانية:
102	2- الحساب:
106	3- دفتر اليومية:
109	4- دفتر الأستاذ:
111	5- ميزان المراجعة
112	قائمة المراجع

المحور الأول: الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية (SCF)

يعتبر النظام المالي والمحاسبي إعادة صياغة للمخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975، والذي يندرج في إطار عمليات التحديث التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي الذي باشرته الجزائر، كما يعتبر في الحقيقة تغيير في الثقافة المحاسبية الحالية ومحاولة التقارب مع معايير IFRS التي تشكل المرجع العالمي باعتبار أنها مطبقة من طرف أكثر من 100 دولة من بينها دول المجموعة الأوروبية وأكثر من 120 منظمة مهنية في العالم.

ويهدف النظام المالي والمحاسبي إلى وضع أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية، والتي بدأت مع الارتباطات الجديدة للجزائر، وبشكل خاص الدخول في الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، بالإضافة إلى تلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية والمحاسبية حول المؤسسات الجزائرية خاصة المستثمرين الأجانب.

يحتوي النظام المحاسبي المالي على ثلاثة ملاحق:

- الملحق الأول: قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات ومحتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- الملحق الثاني: نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.
- الملحق الثالث: معجم تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

إن التسيير المحاسبي في المخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975 يستجيب أكثر للمتطلبات الإدارية والجبائية لأن المؤسسات تسعى إلى تحقيق أهداف اقتصاد موجه، وعليه فإن قرار إعادة حل المخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975 من أجل إنشاء نظام مالي محاسبي جديد منسجم مع المعايير المحاسبية الدولية IFRS ولكنه يحتفظ بالميزات الخاصة بالمخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975.

تتمثل التطورات الأساسية في محاسبة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مقارنة مع المخطط الوطني المحاسبي فيما يلي:

- اللجوء إلى القيمة الحقيقية من أجل تقييم بعض الآليات المالية (قيمتها مكتسبة نتيجة تبادل أو بيع).

- اللجوء إلى مفهوم التحديث من أجل تقييم القروض والديون المقدمة من طرف المؤسسة.
- غياب المؤونات المقننة.
- تكاليف الأصول الثابتة (عدم استعمال أعباء التأسيس).
- منع إعادة تقييم الأصول الثابتة في فترات غير محددة (أي في نهاية كل دورة).
- أخذ بعين الاعتبار معايير لمعاينة المؤونات على التكاليف.
- أخذ بعين الاعتبار معايير التسجيل المحاسبي وتقييم الأصول الثابتة العينية.
- فرق التقدير (حساب الأموال الخاصة).
- أرباح أخرى أو خسائر سنوية على الأموال الخاصة.
- ضرائب مؤجلة على الأصول أو ضرائب مؤجلة على الخصوم.
- زيادة القيمة أو نقص القيمة على مبيعات الأصول غير متداولة.
- يطبق النظام المالي والمحاسبي على المؤسسات التالية:
 - الخاضعة لقانون التجارة.
 - عمومية، شبه عمومية، مختلطة، تعاونيات.
 - المنظمات التي تستلم الإعانات العمومية من الدولة والهيئات.
 - المجموعات التي تنتج سلع أو خدمات تجارية أو غير تجارية.مستعملي المعلومة المالية حسب النظام هم:
 - المسيرين.
 - أعضاء الإدارة.
 - هياكل داخلية للمؤسسات.
 - ممولين برؤوس الأموال (حملة الأسهم، بنوك و أصحاب العقود التجارية).
 - الإدارة و الهيئات الأخرى (جبائية).
 - شركاء معتمدين (ممولين، زبائن، مؤمنين، اجراء).

1- مفهوم المحاسبة المالية:

إن المحاسبة هي تقنية تتمثل في ملاحظة وتصنيف وتسجيل التدفقات المالية والحقيقة التي قامت بها المؤسسة خلال دورة محددة ثم تلخيص هذه التدفقات في جداول خاصة مثل الميزانية وجدول حساب النتائج.

تعريف النظام المحاسبي المالي: عرف القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، تقييمها، تسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان (المؤسسة)، ونجاعتها ووضعية خزيرتها في نهاية السنة المالية".

تطبق المحاسبة العامة أساسا في المؤسسات التابعة للقطاع الاقتصادي ذات الطابع التجاري والصناعي والخدمي، والذي يمثل نشاطها الأساسي في البيع والإنتاج والتصنيع والتحويل والنقل، ويمكن أن تكون المؤسسة عامة، خاصة أو مختلطة.

2- أهداف المحاسبة المالية:

لقدت تطورت أهداف المحاسبة العامة تبعا لتطور حاجيات المؤسسة ومحيطها (الدولة، إدارة الضرائب، المؤسسات المالية الأخرى) ومنها:

- الهدف الأساسي للمحاسبة هو حساب نتيجة الدورة المالية وتحديد المركز المالي للمؤسسة.
- تعتبر في المؤسسة أداة لمعرفة نتائج السنة المالية وتحديد مركزها المالي.
- تزويد مختلف المصالح في المؤسسة بالبيانات الضرورية لحساب ومراقبة مختلف التكاليف وتحديد أسعار البيع والقيام بمختلف التحليلات المالية.
- تزويد المخططين على المستوى الوطني بالبيانات الضرورية من أجل وضع ومتابعة تنفيذ مخططات التنمية الوطنية.
- تعريف الغير (الشركاء، الدائنون، البنوك، العملاء، الموردون.... الخ) عن الوضعية المالية للمؤسسة وأدائها المالي.

- تعتبر الدفاتر المحاسبية أداة إثبات أمام المحاكم وإدارة الضرائب في حالة وقوع نزاع.

3- أهمية المحاسبة:

تظهر أهمية المحاسبة على مستويين اثنين:

- على مستوى المؤسسة:

- يمكن اعتبار الدفاتر المحاسبية كذاكرة للمؤسسة، فهي تسجل وتصنف كل الاحداث

الاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة.

- يتولى قسم المحاسبة نقل المعلومات (بعد تصنيفها وتلخيصها) من مختلف مصالح

المؤسسة إلى الادارة العامة، مما جعل البعض يصف قسم المحاسبة بالجملة العصبية

للمؤسسة.

- إن الدفاتر المحاسبية تعتبر أداة إثبات امام المحاكم وإدارة الضرائب في حالة وقوع

نزاع بين هذه الاخيرة والمؤسسة.

- على المستوى الوطني:

- تعتبر المحاسبة المالية من أهم مصادر تمويل المخططين على المستوى الوطني

بالبينات الضرورية لعملية التخطيط ومتابعة عملية تنفيذها.

4- مبادئ المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF):

حددت المادة 06 من القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF)، أهم المبادئ

المحاسبية المتعارف عليها والواجب مراعاتها لدى إعداد الكشوف المالية وهي:

4-1- مبدئ استقلالية الدورات: Indépendance des exercices

يرتبط هذا المبدأ بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة

المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة. إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة

عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات

الخاصة بهذه الدورة فقط.

4-2- محاسبة التعهد (الالتزام): Comptabilité d'engagement:

يفرض على المؤسسات حسب هذا المبدأ، مسك محاسبة الالتزام، وهذا يعني أنه يجب تسجيل المعاملات عند الالتزام بها، وعندما ينشأ الحق أو الدين، على العكس من ذلك، في المحاسبة المالية المبسطة، حيث لا يتم تسجيل المعاملات إلا عندما يحدث التدفق النقدي، أي أنه يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترة التي تخصها. لكي تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقاً لأساس الاستحقاق (الالتزام)، وطبقاً لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها)، كما يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية سواء تلك التي حدثت في الماضي أو تلك التي سوف تحدث في المستقبل، ولذا فالقوائم المالية توفر معلومات عن العمليات المنصرمة وغيرها من الأحداث التي تعتبر هامة للمستخدمين في إتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

أما النظام المحاسبي المالي فقد أشار إلي هذه الفرضية، حيث أكد على محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وعرضها في القوائم المالية للسنوات التي ترتبط بها.

4-3- استمرارية الاستغلال (النشاط): Continuité d'exploitation:

يجري إعداد القوائم المالية بافتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة، فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة المؤسسة مجبرة بالإفصاح عن ذلك. وعموماً يفترض المحاسبون دائماً، بأن المؤسسة ستظل تباشر أعمالها بصفة مستمرة دون أن يكون هناك أجل محدد لذلك.

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

قد اشر النظام المحاسبي المالي إلى انه إذا لم تعد القوائم المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة، ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في ملحق.

4-4- قاعدة الوحدة النقدية: l'unité monétaire

يعتبر المحاسبون أن النقود وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة وإن كان لا يمكن التعبير عن المعلومات بصورة نقدية، إلا أن ما يصدر في الميزانية والقوائم الأخرى لابد أن يكون قابلاً للقياس النقدي.

نصت المادة 12 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.

تلتزم كل مؤسسة باحترام مبدأ الوحدة النقدية. يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة. كما انه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية. لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً. غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالقوائم المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات اثر مالي.

4-5- مبدأ استمرارية الطرق: Permanence des méthodes

أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة في الدورة الحالية، ذلك لان انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات. إن تغيير الطرق المحاسبية ينجر على تغير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو بناء على تجربة أفضل أو معلومة جديدة هذا من جهة، وبهدف تقديمه معلومة موثوقة أكثر وتحسين نوعية القوائم المالية من جهة أخرى.

4-6- أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:

Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique

من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية القرض الإيجاري تعتبر عملية إيجار (عدم انتقال الملكية) من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

4-7- مبدأ التكلفة التاريخية: **Coût historique**

تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة. بخلاف فإنه يمكن تعويض التكلفة التاريخية وتقييم الأصول والخصوم بالقيمة الحقيقية (القيمة العادلة) وفي حالات خاصة، مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية. لكن هذا المبدأ لقي العديد من الانتقادات من طرف الكتاب والمحاسبين، وتزداد حدة هذه الانتقادات في حالة الارتفاع في مستويات التضخم.

4-8- مبدأ القيد المزدوج: **Partie double**

تحرر التسجيلات المحاسبية حسب المبدأ المسمى « القيد المزدوج »، حيث يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

يعتبر مبدأ القيد المزدوج من أقدم المبادئ التي عرفتتها المحاسبة، وقد أرساه الإيطالي (Luca PACIOLI) سنة 1494، ويعرف لحد الساعة قبولاً عالمياً أصبح بمقتضاه ملزماً للممارسة المحاسبية في كل الدول مهما كانت طبيعة أنظمتها المحاسبية.

4-9- مبدأ الحيطة والحذر: **Principe de prudence**

يقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات، أو التقليل في قيمة الخصوم والتكاليف.

يجب على المحاسبة المالية أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر، لأن ذلك يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع والأحداث في ظروف الشك قصد تفادي الأخطار التي من شأنها أن تثقل المؤسسة بالديون. إن تطبيق هذا المبدأ يجب أن لا يؤدي إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.

10-4- قاعدة الوحدة الاقتصادية: Principe de l'entité

تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، أي أن لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك. والفكرة الأساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد وتوضيح بجلاء مسؤولية المؤسسة تجاه الغير خاصة الملاك.

«يجب أن تعتبر المؤسسة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها. تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائها ومنتجات وأصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أموالها الخاصة أو مساهميتها. يجب ألا تأخذ القوائم المالية للمؤسسة في الحسبان إلا معاملات المؤسسة دون معاملات مالكيها»

11-4- الدورة المحاسبية: Périodicité

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/02 N وتنتهي في 31/12 N، كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 31/12، إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهراً، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها. وقد إتفق المحاسبون على أن الإنفاق الفعلي ليس هو الأساس للقياس الدوري، ولكن الأساس هو إرتباط النفقات والإيرادات بالمدة المحاسبية التي نقوم بقياس نتائجها.

4-12- المعلومة واضحة وسهلة الفهم: Intelligibilité

المعلومات القابلة للفهم أو الواضحة هي معلومة سهلة الفهم مباشرة من قبل المستخدمين الذين يملكون معارف أساسية في التسيير والمحاسبة والاقتصاد ولديهم الرغبة في دراسة المعلومات، فالمعلومة المالية تسمح لمستخدمها بأخذ رؤية واضحة على المؤسسة ونشاطاتها وحساباتها. (الفقرة 25: الإطار التصوري لإعداد وعرض القوائم المالية).

4-13- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: Intangibilité du bilan d'ouverture

يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة السابقة لها، وهذا يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال.

المحور الثاني : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الأولى حسابات رؤوس الأموال الخاصة

تتمثل أساسا في حقوق المساهمين والالتزامات ، وهي وسائل التمويل المساهم بها سواء من قبل فرد أو مجموعة من الأفراد أو شركة من قبل المالكين وتكون تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة.

قد تعني المبلغ الذي قدمه المساهمون للشركة وقت التأسيس إضافة إلى الجزء الذي إكتسبته الشركة نتيجة ممارستها لنشاطها في فترات سابقة هذا ما يتعلق بحقوق المساهمين أما ما يتعلق بالالتزامات فهي كل الديون التي على عاتق المؤسسة وتستثمر في زيادة القدرة الكسبية للشركة. وينقسم حساب رؤوس الأموال الخاصة إلى حسابات فرعية يستخدم كل منها في الحالة الملائمة ويختلف حسابات رأس المال وفق الشكل القانوني للمؤسسة (فردية، جماعية شركة). ويمكن أن نقول أن الأموال الخاصة وهي المتبقي من مجموع أصول المؤسسة بعد استبعاد الديون، وبعبارة أخرى هي الفرق بين الأصول والخصوم الجارية وغير الجارية. يضم هذا العنصر مجموعة من العناصر أو الحسابات.

1- الحساب 10 رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها: وينقسم إلى:

الحساب 101 رأس المال الصادر أو رأسمال الشركة: من خلاله نستطيع أن نميز الشكل القانوني للمؤسسة (مؤسسة فردية، جماعية،...).

- بالنسبة للمؤسسات الفردية تمثل أموال الاستغلال قيمة المساهمات التي يقدمها صاحب المؤسسة في بداية نشاطه أو في أثنائه، مع تسجيل مسحوباته ومدفوعاته الشخصية وكذا أجرته العادية ضمن حساب مخصص لذلك.

- بالنسبة للمؤسسات الجماعية (الشركات) يمثل رأس المال الشركة أو المحرر القيمة الاسمية لمجموع الأسهم أو الحصص المقدمة من طرف الشركاء في المؤسسة الخاصة، وفي المؤسسة العمومية فإن رأس المال يتضمن قيمة الأسهم أو الحصص النقدية والعينية المقدمة من طرف الدولة أو هيئاتها غير تلك المقدمة كإعانات أو ما شابه ذلك.

1-1 الحسابات التي يستخدمها المستغل الفردي (مؤسسة فردية) ح/108:

قبل ذلك وجب التطرق إلى التعريف بحساب المستغل (ح/108) الذي يستخدم لتسجيل التحويلات التي تقع بين المؤسسة وصاحبها (مسحوبات ومدفوعات) وفي نهاية السنة يحول رصيد هذا الحساب إلى حساب 101 رأس المال الصادر.

في نهاية السنة إذا كان الرصيد ح/108 مدين (المسحوبات اكبر من المدفوعات) يسجل في جانب الدائن مقابل ح/101 مدين يتناقص. أما إذا كان الرصيد دائنا هذا يعني ان (المدفوعات اكبر من المسحوبات) فيسجل في الجانب المدين مقابل ح/101 دائنا يتزايد.

الحساب 101 أموال الاستغلال: يكون هذا الحساب دائنا ومتزايد في الحالات التالية :

- بالمساهمات التي خصصها المستغل لمؤسسته لدى تكوينها أو بعد ذلك.
- الرصيد الدائن لحساب المستغل (ح/108) وهذا في نهاية السنة.
- الرصيد الدائن لحساب النتيجة الربح (ح/120) وهذا في نهاية السنة ترحيل النتيجة للراس المال.

مثال: في 01/01/ن بدأ التاجر نشاطه التجاري وخصص لذلك مباني تجارية بقيمة 200.000 دج، معدات وأدوات ب 20.000 دج، أموال بالبنك 50.000 دج ومخزونات من البضائع 40.000 دج. وخلال السنة قام المستغل بالعمليات التالية:

- 02/12/ن: سحب من مخزون البضاعة ب2.000 دج لاستهلاكه الشخصي العائلي.
 - 06/14/ن: وضع في صندوق المؤسسة مبلغ 5.000 دج من أمواله الخاصة.
 - 12/31/ن: كانت نتيجة الدورة (ن) ربح ب1.000 دج تم دمجها في رأس المال الصادر.
- المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر اليومية مع ترصيد الحسابات بالتاريخ المناسب.

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		01/01/ن		
	200,000	ح/ مباني		213
	20,000	ح/ معدات وأدوات		215
	40,000	ح/ بضاعة		30
	50,000	ح/ بنك		512
310,000		ح/ أموال إستغلال رأسمال المؤسسة	101	
		02/12/ن		
	2,000	ح/ المستغل		108
2,000		ح/ بضاعة سحب بضاعة للاستهلاك الشخصي	30	
		06/14/ن		
	5,000	ح/ صندوق		53
5,000		ح/ المستغل مدفوعات المستغل للمؤسسة	108	

3.000	3.000	ح/ المستغل ح/ أموال الاستغلال	101	108
	1.000	ح/ أموال الاستغلال ح/ نتيجة الدورة ن ترصيد حساب المستغل	101	120

الحساب 101 أموال الاستغلال: يكون هذا الحساب مدينا ومتاقصا في الحالات التالية

- كل تخفيض في قيمة رأسمال المؤسسة.
- الرصيد المدين لحساب المستغل (ح/108) وهذا في نهاية الدورة(السنة).
- الرصيد المدين لحساب النتيجة الخسارة (ح/129) احتواء الخسارة من خلال تخفيض في راس المال 101 .

مثال: في 01/01/ن بدأ كريم نشاطه عن طريق شراء مباني ب200.000دج، معدات وأدوات ب20.000دج، أموال بالبنك 50.000دج ومخزونات من البضائع 40.000دج. وقد قام المستغل بالعمليات التالية:

- 15/03/ن: أن رصيد البنك مرتفع مقارنة باحتياج نشاط المؤسسة فقرر بذلك تخفيضه ب30.000دج بشكل نهائي(تخفيض في رأس المال).
- 17/08/ن: وضع في صندوق المؤسسة 3.000دج من أمواله الشخصية.
- 21/09/ن: سحب بضاعة من المؤسسة ب4.000دج لاستهلاكه الشخصي.
- 31/12/ن: كانت نتيجة الدورة ن خسارة ب1.000دج.

المطلوب: تسجيل الحسابات في دفتر اليومية مع ترصيد الحسابات بالتاريخ المناسب.

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين	01/01	دائن	مدين
	200.000	ح/ مباني		213
	20.000	ح/ معدات وأدوات		215
	40.000	ح/ بضاعة		30
	50.000	ح/ بنك		512
310.000		ح/ أموال إستغلال	101	
	30.000	ح/ أموال استغلال		101
30.000		ح/ بنك	512	

3.000	3.000	08/17/ن	ح/ صندوق	108	53
		ح/ المستغل مدفوعات المستغل للمؤسسة			
4.000	4.000	09/21/ن	ح/ المستغل	30	108
		ح/ بضاعة مسحوبات المستغل من المؤسسة			
1.000	1.000	12/31/ن	ح/ أموال استغلال	108	101
		ح/ المستغل ترصيد حساب المستغل			
1.000	1.000	12/31/ن	ح/ أموال استغلال	129	101
			ح/ نتيجة الدورة ن ترصيد نتيجة الدورة ن		

1-2- الحسابات التي تستخدمها الشركات:

الحساب 101 رأسمال الشركة: يمثل في الشركات الخاصة القيمة الاسمية لأسهم الشركة أو حصصها، وفي الشركات العمومية المساهمات العينية والنقدية التي تقدمها الدولة أو الجماعات المحلية، عند بداية نشاط الشركة وللوصول إلى تسجيل رأسمالها يمر قيد الحسابات بمرحلتين:

- مرحلة الوعود المقدمة في العقد التأسيسي للشركة

في بداية النشاط عند كتابة العقد التأسيسي تسجل حصص الشركاء على أنها وعود ذلك بتقييد الحساب 456 "الشركاء- العمليات على رأس المال" مبلغ الوعود المقدمة من الشركاء بالجانب المدين في المقابل الحساب 109 "رأسمال المكتتب غير مدفوع" بالجانب الدائن.

- مرحلة الوفاء بالوعد

عند دفع أي شريك لحصته يرصد الحساب 456 في الجانب الدائن مقابل الحسابات المناسبة في حالة المساهمات النقدية أو العينية والنقديات ح 2 ح 3، ح 5 في الجانب المدين. وبنفس الحصة المدفوعة من الشركاء يرصد حساب 109 رأس المال المكتتب الغير مدفوع مدينا في مقابل حساب 101 راس المال الشركة في الجانب الدائن.

مثال: بتاريخ 01/01/ن قام شريكين بتأسيس شركة برأسمال 2.000.000 دج، حيث وعد كل شريك بتقديم نصف المبلغ.

- 01/15/ن: قام الشريك الأول بتقديم حصته كاملة، أما الشريك الثاني فقدم النصف ووعده بتقديم النصف الآخر بعد شهر بحيث وضعت المبالغ بالرصيد البنكي للشركة (ح/512).

- 01/30/ن: قدم الشريك الثاني ما تبقى عليه نقدا (ح/53).

المطلوب : تسجيل العمليات باليومية مع ترصيد الحسابات بالتاريخ المناسب.

الحل:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
2.000.000	2.000.000	01/01	109	456
		ح/ شركاء العمليات على رأس المال ح/ رأسمال المكتتب غير مدفوع تسجيل الوعد بالمساهمة		
1.500.000	1.500.000	01/15	456	512
		ح/ البنك ح/ شركاء العمليات على رأس المال تسجيل تسديد المساهمات		
1.500.000	1.500.000	01/15 ن	101	109
		ح/ رأسمال المكتتب غ مدفوع ح/ رأسمال الشركة		
500.000	500.000	01/30	456	53
		ح/ الصندوق ح/ شركاء العمليات على رأس المال تحصيل حصة جديدة من الشريك الثاني		
500.000	500.000	01/30	101	109
		ح/ رأسمال المكتتب غير مدفوع ح/ رأسمال الشركة		

1-3- الحساب 103 العلاوات المرتبطة برأسمال

في حالة زيادة رأسمال الشركة عن طريق طرح أسهم جديدة في السوق في صبغة الإكتتاب العام يتم ذلك عن طريق تسجيل المبالغ المراد زيادتها في رأسمال في الجانب الدائن لحساب رأسمال مع الأخذ بعين الإعتبار الفروقات المتمثلة في العلاوات المرتبطة برأسمال والمتمثلة في الفرق بين القيمة الإسمية والقيمة الحقيقية الفعلية للسهم.

مثال: في 15/04/ن ولغرض رفع رأس المال طرحت المؤسسة 3.000 سهم للبيع بقيمة إسمية قدرها 100دج للسهم، بينما بلغت القيمة الحقيقية للسهم في السوق 170دج. تلقت المؤسسة وعودا بالمساهمة

في 20/04/ن تحققت الوعود عن طريق البنك.

الحل: المبلغ الاسمي الإجمالي للأسهم هو $3.000 \text{ سهم} \times 100 \text{ دج} = 300.000 \text{ دج}$

القيمة السوقية للأسهم $3.000 \text{ سهم} \times 170 \text{ دج} = 510.000 \text{ دج}$

ومنه علاوة الإصدار المرتبطة برأس المال هي $510.000 - 300.000 = 210.000 \text{ دج}$.

مدین	دائن	مدین	دائن
		4/15 ن	
		ح/ الشركاء، عمليات خاصة برأس المال	456
		/ رأس المال المكتتب الغير مدفوع	109
		الوعد بالمساهمة	
		04/20 ن	
		ح/ بنك	512
		ح/ الشركاء، عمليات خاصة برأس المال	456
		ح/ علاوات مرتبطة برأس المال	103
300.000	300.000		
		510000	
300000			
210000			

1-4- الحساب 106 الاحتياطات

إن الاحتياطات هي أرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة إلى أن تتخذ قرارا يلغي ذلك، يتم التسجيل المحاسبي للاحتياطات بجعل الحساب 120 نتيجة الدورة ربح مدينا والحساب 106 دائنا وهذا في بداية السنة الموالية.

مثال: كانت نتيجة الدورة في نهاية السنة ن ربح ب5,000دج وقد قامت المؤسسة بوضع 1,000دج كاحتياطي قانوني والباقي أضيف إلى رأس مال الشركة.

مدین	دائن	مدین	دائن
		01/01 ن+1	
		ح/ نتيجة الدورة ن	120
		ح/ رأس مال الشركة	101
		ح/ احتياطات	106
		توزيع نتيجة الدورة ن	
4000	5000		
1000			

1-5- حساب 107 فارق المعادلة:

يسجل في هذا الحساب الفارق المسجل عندما تكون القيمة الاجمالية لسندات المساهمة المقومة عن طريق المعادلة أعلى من سعر الشراء.

مثال: بتاريخ 31/12/ن وبعد تقييم المعادلة لسندات الشركة (س) 1000 سند سجلت الشركة ربح في قيمتها حيث أصبحت قيمتها 850 دج لسند الواحد مقارنة بقيمتها الاسمية المقدرة ب 800 دج لسند .

الحل:

دائن	مدين	2011/12/31	دائن	مدين
50.000	50.000	ح/ سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة ح/ فارق المعادلة	107	265

وفي حالة القيمة السوقية أقل من سعر الشراء فيسجل الفرق كما يلي:

دائن	مدين	2011/12/31	دائن	مدين
50.000	50.000	ح/ سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة ح/ فارق المعادلة	265	107

2- الحساب 11 الترحيل من جديد

يستقبل هذا الحساب جزء من النتيجة (سواء ربح أو خسارة) التي أقرتها المؤسسة والتي ستتخذ قرار بشأنه في تاريخ لاحق.

مثال: في 31/12/ن حققت المؤسسة ربح قدره 10,000 لم تخصصه بعد أي لم يتم توزيعه. في 10/01/ن+ قررت المؤسسة تخصيص النتيجة بتوزيع 50% كاحتياطات والباقي يوزع على الشركاء.

دائن	مدين	10/01/ن+1	دائن	مدين
10000	10000	ح/ نتيجة الدورة ح/ الترحيل من جديد ترحيل النتيجة للسنة المالية الجديدة	11	120

دائن	مدین		دائن	مدین
		X /X/X		
XXX	XXX	ح/ الترحيل من جديد ح/ ن الدورة خسارة	12	11
		1+ن/01/10		
5000	10000	ح/ الترحيل من جديد ح/ الاحتياطات	106	11
5000		ح/ الشركاء، حصص واجب دفعها تخصيص النتيجة	457	

ملاحظة: في حالة الخسارة يتم ترحيل النتيجة بعكس القيد، وقد يتم تخصيص النتيجة بتحميلها على الاحتياطات وذلك يرجع لقرار الجمعية العامة للمؤسسة.

3- الحساب 12 نتيجة الدورة

يسجل في هذا الحساب الفرق بين جانبي الميزانية الأصول والخصوم أي الفرق بين ممتلكات واستخدمات المؤسسة ومواردها وإلتزاماتها في آخر الدورة المالية على أن يسجل الفرق في ح/120 ربح اذا كان الفرق موجبا أو في ح/129 خسارة إذا جاء الفرق سالبا. على أن توزع بقرار تخصصيها في نهاية الدورة المالية، بتسجيل ح/120 مدينا مقابل ح/11-ح/106-ح/457-ح/423...أو يتم إحتوائها إذا كانت خسارة مثل ما ذكر سابقا في ح/11.

دائن	مدین		دائن	مدین
		X /X/X		
XXX	XXX	ح/ ن الدورة		120
XXX		ح/ رأس المال	101	
XXX		ح/ الاحتياطات	106	
XXX		ح/ ترحيل من جديد	11	
XXX		ح/ الشركاء-حصص الشركاء من النتيجة	457	
XXX		ح/ المستخدمين-حصص الأجراء من النتيجة	423	

المحور الثالث : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الثانية

حسابات التثبيتات

القيم الثابتة أو ما تسمى الأصول الثابتة هي كل الأصول ذات القيمة الثابتة نسبياً أي أكثر من سنة مالية، وهي الدورة المحاسبية العادية وهي أيضاً التثبيتات وتنقسم إلى أصول معنوية غير ملموسة تدر منافع مستقبلية، ومادية ملموسة وهي كل ما له وجود فعلي، أو مالية متمثلة في المساهمات، وتبقى في حيازة المؤسسة لفترة تزيد عن السنة، تشارك في نشاطها وتكون عادة أرصدها مدينة:

1- التثبيتات المعنوية : حـ / 20:

حسب المعيار الدولي (IAS 38) هي موجودات قابلة للتحديد وغير نقدية دون مادة ملموسة، كما يعرف التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل من طرف المؤسسة في إطار أنشطتها العادية، من أمثلتها العلامات التجارية، البرامج المعلوماتية، براءات الاختراع، حقوق التأليف، مصاريف التطوير الخاصة بالقيم الثابتة، حقوق الإيجار وشهرة المحل... الخ.

التثبيتات المعنوية مثلها مثل الأصول الملموسة قد تشتري وقد تنشأ داخلياً من طرف المؤسسة نفسها، فإذا تم إنشاؤها داخلياً فتسجل على أساس جميع تكاليف الحيازة بما فيها النفقات الضرورية لجعلها قابلة للاستعمال.

من الحسابات الفرعية للحساب 20 نذكر ما يلي:

1-1- مصاريف تطوير مثبتة ح/203: وتسجل هذه المصاريف في قيدين:

القيد الأول: نسجل في هذا الحساب الأعباء التي صرفت من أجل تطوير المنتج الرئيسي للكيان وتكون على المدى الطويل، وتسجل حسب طبيعتها بجعل حسابات المصاريف (حـ/6) مدينة وحسابات التسديد دائنة (512 و 53...).

القيد الثاني: يسجل حساب 203/ مصاريف التطوير المثبتة، مديناً وحساب 731/ إنتاج مثبت لأصول معنوية دائناً.

مثال: دفعت المؤسسة مصاريف لتطوير منتجها الرئيسي كانت كالتالي:

مصاريف متعلقة بالدراسات والأبحاث بـ 50.000 دج بشيك بنكي، إستهلاك مواد أولية بـ 80.000 دج، أجور للعمال بشيك بنكي 10.000 دج.

الحل: تسجيل الأعباء.

مدین	دائن		مدین	دائن
		//		
80.000		ح/ مواد ولوازم مستهلكة	601	
50.000		ح/الدراسات والأبحاث	617	
10.000		ح/أجور المستخدمين	631	
80.000		ح/مواد و لوازم	31	
60.000		ح/بنك	512	
		مصاريف التطوير المثبتة		
		//		
	140.000	ح/ مصاريف التطوير المثبتة		203
140.000		ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية	731	
		تثبيت مصاريف التنمية		

1-2- ح/204 برامج الإعلام الآلي: نجد حالتين:

الحالة الأولى: شراء البرامج من عند الغير، فيها نجعل الحساب 204 مديناً بتكلفة شراء الرخصة مع جعل أحد الحسابات التسديد (بنك - صندوق أو موردو التثبيات(ح/404)) دائناً.

الحالة الثانية: حالة إنتاج البرامج من قبل المؤسسة، تسجل في قيدين كما رأينا مع الحساب 203.

مثال 2: خلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 1- شراء برنامج معلوماتي لاستعماله في المعالجة المحاسبية للاجور ب10.000 دج على الحساب.
- 2- قامت بإنتاج برنامج معلوماتي بوسائلها الخاصة لتسيير المخزون، تطلب أجور للمستخدمين ب50.000 دج بشيك ومصاريف استقبال خبراء من الخارج ب20.000 دج بشيك بنكي.

الحل:

مدین	دائن		مدین	دائن
		01		
10.000		ح/ برامج إعلام آلي	204	
		ح/ موردو التثبيات	404	
		شراء برنامج معلوماتي		
		02		
20.000		ح/ تنقلات ، مهمات و استقبالات	625	
50.000		ح/أجور مستخدمين	631	
70.000		ح/ بنك	512	

		مصارييف الانتاج		
	70.000	//		204
70.000		ح/ برامج إعلام آلي	731	
		ح/ إنتاج مثبت لاصول معنوية		
		تثبيت البرنامج		

1-3- ح/205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات:

يسجل فيه المبالغ التي تدفعها المؤسسة كحقوق للغير نتيجة لتملكها أو إيجارها لبراءات اختراع، رخص، علامات، حقوق تأليف وإلى غير ذلك.

لتسجيلها نجعل حساب 205 مديناً وأحد الحسابات بنك، صندوق، موردو التثبيتات دائناً.

مثال: قامت المؤسسة بشراء حق إستغلال نموذج صناعي ب10.000دج على الحساب.

الحل:

	مدین		دائن	مدین
	10.000	////		205
		ح/ حقوق امتياز	404	
10.000		ح/ موردو تثبيبات		
		شراء حقوق استغلال نموذج		

1-4- ح/ 207 فارق الاقتناء وشهرة المحل:

المحل التجاري هو من العناصر المعنوية للمحل مثل، شهرة المحل، الاسم التجاري. حيث يتم تقييم شهرة المحل كعنصر مستقل في الميزانية بعد عملية الاقتناء بمقارنة سعر شراء المؤسسة مع القيمة العادلة لاصافي موجوداتها كالتالي:

شهرة المحل = سعر الاقتناء - القيمة الصافية للموجودات (الأصول المادية)

مثال: قامت المؤسسة بشراء محل تجاري ب70.000دج بشيك بنكي يضم ما يلي:

أراضي المحل ب30.000دج ، مباني ب20.000دج ، معدات وأدوات ب7.000دج والباقي هو قيمة العناصر المعنوية للمحل.

شهرة المحل ح/207 = 70.000 - 57.000 = 13.000 دج

الحل:

مدین	دائن	مدین	دائن
		////	
30000	ح/ أراضي	211	
20000	ح/ مباني	213	
7000	ح/ معدات و أدوات	215	
13000	ح/ شهرة الخل	207	
70.000	ح/ بنك	512	

1-5- ح/ 208 التثبيات المعنوية الأخرى:

يسجل في هذا الحساب التثبيات المعنوية الغير مدرجة في الحسابات السابقة في مقابل حسابات الغير أو الحسابات المالية.

2- التثبيات العينية (الحساب 21) :

حسب ما جاء به المعيار الدولي للمحاسبة (IAS 16)، هي الموجودات أو الممتلكات التي طورت أو أنشأت للإستخدام المستقبلي كإستثمار وتتوفر على الشروط التالية:

- تفتتى للإستخدام وليس لغرض البيع.
- ذات عمر إنتاجي طويل نسبيا أي يتعدى الدورة المحاسبية المالية.
- ذات وجود مادي ملموس.

عرف النظام المحاسبي المالي التثبيات العينية في المادة 21-1 كالتالي: "التثبيات العينية هو أصل مادي يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار، الاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية" من أمثلتها: التجهيزات، الأراضي، المباني... إلخ.

211 أراضي-212 عمليات تهيئة الأراضي-213 مباني-215 معدات وأدوات- 218 تثبيات اخرى- 2182 معدات نقل- 2183 ت مكتب- 2184 أثاث مكتب- 2186 أغلفة متداولة.

القاعدة المحاسبية للتثبيات العينية: هناك حالتين:

الحالة الأولى: شراء التثبيت ويكون حساب التثبيت المعني مديناً وأحد الحسابات طبيعة التسديد: بنك، صندوق أو موردو التثبيتات (ح/404) دائناً بتكلفة الشراء وكذا الرسوم المسددة.

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + جميع المصاريف (نقل تركيب...الخ).

مثال: قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

1. شراء أراضي للبناء ب800.000 دج حيث أن المصاريف الخاصة بعقد الأراضي 20.000 دج سددت 1/2 بشيك بنكي و 1/2 ترك على الحساب.
2. شراء آلات إنتاج ب200.000 دج على الحساب مصاريف نقلها 5.000 دج و تركيبها 10.000 دج سددت نقداً.
3. شراء شاحنة ب90.000 دج على الحساب.

الحل:

دائن	مدين	01	دائن	مدين
	820.000	ح/ أراضي		211
410.000		ح/ بنك	512	
410.000		ح/ موردو التثبيتات	404	
		شراء أراضي		
	215.000	02		2154
		ح/ معدات صناعية		
200.000		ح/ موردو التثبيتات	404	
15.000		ح/ صندوق	53	
	90000	03		2182
		ح/ معدات نقل		
105300		ح/ موردو التثبيتات	404	

الحالة الثانية : إنجاز التثبيتات العينية من قبل المؤسسة وتسجل في قيدين:

القيد 1: نسجل فيه المصاريف بصورة عادية لإنجاز التثبيت أي ح/6 مديناً وطبيعة تسديدها دائن.

القيد 2: نجعل حساب التثبيت المعني مديناً وحساب إنتاج مثبت لأصول عينية (ح/732) دائناً بتكلفة إنتاج الأصل.

تكلفة الانتاج = مجموع المصاريف

مثال: قامت المؤسسة بإنجاز مباني إدارية بوسائلها الخاصة حيث تطلب مواد أولية بـ 50.000 دج وأجور للعمال بـ 40.000 دج سددت بشيك بنكي.

الحل:

دائن	مدین		دائن	مدین
		//		
	50.000	ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
	40.000	ح/ أجور المستخدمين		631
50.000		ح/ مواد أولية	31	
40.000		ح/ بنك	512	
		مصاريف الإنتاج		
		//		
	90.000	ح/ مباني إدارية		2131
90.000		ح/ إنتاج مثبت لأصول مادية	732	
		إنجاز مباني		

3- الحساب 22/ التثبيتات الممنوحة إمتياز:

أحيانا قد يكون الأصل المستخدم غير مملوك للشركة المستخدمة وإنما ممنوح لها في شكل إمتياز موكل إستخدامه من طرف هيئة أخرى كمانح لهذا الحق، ويسمى بمانح التوكيل أو مانح الامتياز، ونذكر منها:

221 الاراضي الممنوحة إمتياز، 222 عمليات تهئة الأراضي الممنوحة امتياز، 223 البناءات الممنوحة امتياز، 225 المعدات والادوات الممنوحة امتياز، 228 التثبيتات المادية الممنوحة امتياز، 229 حقوق مانح الامتياز.

3-1- في حالة الحصول على الامتياز مجانا:

دائن	مدین		دائن	مدین
		////		
	XXX	ح/ التثبيتات الممنوحة إمتياز		22
XXX		ح/ حقوق مانح الامتياز	229	

في نهاية كل سنة من مدة الامتياز يسجل تسديد الاتاوات وفق القيد التالي:

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	////	512	651
		ح/ إتاوات مترتبة على الامتيازات		
		ح/ البنك		

وفي نهاية مدة الامتياز المجاني يرجع الأصل لصاحبه بتسجيل القيد التالي:

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	////	22	229
		ح/ حقوق مانح الامتياز		
		ح/ التثبيتات الممنوحة امتياز		

3-1- في حالة الحصول على الامتياز بمقابل:

في حالة الحصول على الحق في الامتياز عن طريق الشراء نسجل القيد التالي:

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	////	53/51	22
		ح/ التثبيتات الممنوحة امتياز		
		ح/ البنك/ الصندوق		

4- الحساب 23 "التثبيتات قيد الإنجاز أو التثبيتات الجاري إنجازها":

قد تكون القيم الثابتة غير جاهزة أي لا يتم إستعمالها داخل المؤسسة إلا بعد فترة إستكمالها وجاهزيتها للإستعمال وخلال فترة إنجازها لا يمكن حساب إهلاكها بينما يمكن حساب الخسائر التي مست قيمتها والقيم الثابتة قيد الإنجاز قد تكون ملموسة وقد تكون غير ملموسة.

تعرف أيضا: التثبيتات قيد الإنجاز هي التثبيتات المادية والمعنوية التي لم يكتمل بعد إنجازها في نهاية السنة (31/12/ن). كما نسجل به التسبيقات والأقساط المسددة لموردي التثبيتات.

232 تثبيات عينية قيد الانجاز - 237 تثبيات معنوية قيد الانجاز - 238 تسبيقات.

المعالجة المحاسبية:

نسجل بحسابات تثبيات قيد الإنجاز تكلفة التثبيتات التي لم يكتمل إنجازها في نهاية السنة سواء من قبل المؤسسة أو من قبل الغير (مؤسسة أخرى).

4-1- الحالة الأولى: إنجاز تثبيت من قبل الغير:

في نهاية السنة يكون الحساب 232 " تثبيبات عينية قيد الإنجاز " أو حساب 237 " تثبيبات معنوية قيد الإنجاز " مديناً وحساب 404 دائناً بتكلفة الأشغال التي تم إنجازها وعند استلام التثبيبات بصورة كاملة يرصد حساب "تثبيبات قيد الإنجاز" بجعله دائناً وجعل حساب التثبيت المناسب 20 أو 21 مديناً.

مثال:

- اتفقت المؤسسة مع المقاول "ع" على إنجاز مباني صناعية لصالحها تكلفتها 200,000 دج.
- في نهاية السنة (ن) كانت تكلفة الأشغال بهذه المباني تبعاً للفواتير 100,000 دج .
 - في 30/10/ن+1 استلمت المؤسسة المباني كاملة.

الحل:

دائن	مدين	دائن	مدين
		12/31/ن	
	100.000	ح/ تثبيبات عينية قيد الإنجاز	232
100.000		ح/ موردو الشبكات	404
		تكلفة تثبيبات قيد الإنجاز	
		10/30/ن+1	
	200,000	ح/ مباني صناعية	2131
		ح/ تثبيبات عينية قيد الإنجاز	
200.000		استلام المباني الصناعية	232

4-2- الحالة الثانية: إنجاز التثبيبات من قبل المؤسسة: في نهاية السنة نجعل أحد الحسابات 232 أو 237 مديناً و الحساب 731 او 732 إنتاج مثبت دائناً بتكلفة الجزء الذي تم إنجازه.

مثال:

- قامت المؤسسة بإنجاز معدات بوسائلها الخاصة وللاستخدام الذاتي، وخلال السنة (ن) تطلبت مواد أولية ب50.000 دج وأجور للعمال ب60.000 دج ولم تكتمل بعد في نهاية السنة (12/31/ن).

- في 25/06/ن+1 أكمل إنجاز المعدات.

الحل:

مدین	دائن	مدین	دائن
	01		
50.000	ح/ مواد أولية مستهلكة	601	
60.000	ح/ أجور للمستخدمين	631	
50.000	ح/ مواد لولوازم	31	
60.000	ح/ بنك	512	
	مصاريف إنجاز معدات		
	12/31 / ن		
110.000	ح/ تشيئات عينية قيد الإنجاز	232	
110.000	ح/ إنتاج مثبت لأصول عينية	732	
	معدات قيد الإنجاز		
	06/25 / ن+1		
110.000	ح/ معدات صناعية	2154	
110.000	ح/ تشيئات عينية قيد الإنجاز	232	

4-3- الحالة الثالثة: في حالة إعطاء تسبيقات عند إنجاز التشيئات من قبل الغير

تسجيل التسبيقات والأقساط بالحساب 238 "تسبيقات وأقساط مسددة على طلبات بالتشيئات" فنجله مديناً بجعل أحد حسابات النقدييات دائناً.

مثال:

1- اتفقت المؤسسة مع مهندس خاص على إنجاز برنامج للإعلام الآلي يخص أجور عمالها تكلفته 70.000 دج وقد سددت له كتسبيق 10.000 دج بشيك بنكي.

2- في نهاية السنة كانت التقدم في الأشغال بـ 40.000 دج و دفعت المؤسسة بشيك بنكي .

3- 02/20/ن+1 استلمت المؤسسة البرنامج المعلوماتي كاملاً وسددت للمهندس ما بقي بدمتها بشيك بنكي :

دائن	مدین		دائن	مدین
		01		
10.000	10.000	ح/ تسيقات مسددة على طلبات بالتسيقات ح/ بنك ن/12/31	512	238
30.000 10.000	40.000	ح/ ح/ تسيقات معنوية قيد الإنجاز ح/ البنك ح/ تسيقات تكلفة تسيقات قيد الإنجاز ن/02/20+1	404 238	237
40.000 30.000	70.000	ح/ برنامج إعلام آلي ح/ تسيقات معنوية قيد الإنجاز ح/ بنك	237 512	204

5- التثبيات المالية:

يقصد بها تلك السندات المثبتة من أسهم وسندات التي يكون للكيان القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة تفوق السنة، مثل هذه الأصول غير الجارية تسجل بإحدى الحسابين 26 أو 27.

5-1- حساب 26 "مساهمات دائنة ملحقمة بمساهمات":

يعبر هذا الحساب عن إسهامات المؤسسة في رؤوس أموال الشركات الأخرى، حيث اعتبر النظام المحاسبي المالي (SCF) هذا الإسهام كأصول ثابتة لكونه يدر منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة لأكثر من دورة مالية واحدة.

السندات هي دين على الجهة التي اصدرتها وجزء ثابت يعتبر كفائدة على الدين وجزء متغير مرتبط وهي قابلة للتداول.
المعالجة المحاسبية:

عند الاقتناء: يكون الحساب 26 في الجانب المدین بتكلفة الاقتناء يقابله في الجانب الدائن الحسابات المالية والحساب 269 "عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة" عن الجزء الغير مسدد، على أن يتم تسوية هذا الجزء عندما يتم التسديد.

261 " سندات الفروع المنتسبة " :

هي السندات التي تمتلكها المؤسسة في فروع تابعة لها أي تملك فيها نسبة تزيد عن النصف وعليه فهي تملك فيها سلطة القرار أو تملك فيها نسبة أقل من النصف ولكن تملك فيها سلطة القرار أي أن سلطة القرار أهم ما في الموضوع لإعتبار أي شركة فرع أو لا .

تمتلكها المؤسسة في مؤسسات اخرى لفروع تابعة لها حيث تتجاوز نسبة الملكية لهذه السندات 50% من رأسمالها و ذلك بهدف ممارسة نفوذ أكبر عن طريق سلطة القرار .

262 " سندات مساهمة أخرى " :

هي سندات تمتلكها المؤسسة في مؤسسات اخرى ليس الهدف منها ممارسة النفوذ، لكن حيازتها ضرورية للمؤسسة المالكة لها، من عند شركة لم تكن لها اي شراكة مع المؤسسة .

265 سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة:

هي تلك السندات المحصل عليها نتيجة بيع سلعة معينة لشركة مرتبطة بعلاقة شراكة كأن يتم تمويلها ببضائع معينة مقابل إصدار سندات تعادلها في القيمة لصالح الشركة التي تمون بالبضائع وسيلة دفع من نوع خاص أي هي نفسها السندات القابلة للتحويل .

266 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع:

هي تلك السندات التي تحصل عليها المؤسسة في إطار المعاملات التي تتم داخل الشركات من نفس المجموعة حيث تربطها علاقات تساهمية (أي شراء سندات من فرع داخل المجمع).

267 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع:

يمثل الأصول المالية التي تخص المعاملات بين الشركات لكن خارج المجموعة التي تنتمي إليها .

269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات غير مسددة:

تسجل في الجانب الدائن لقيمة الباقية الخاصة بشراء أسهم و سندات في مؤسسة أخرى .

ملاحظة: حساب 26 لا يخضع للاهلاك ولكن يخضع لخسائر القيمة لارتباطه المباشر بالأسواق المالية وتغيراتها .

تمرين : قامت المؤسسة خلال السنة 2010 بالعمليات التالية:

- 02/01 قامت المؤسسة بشراء أسهم في شركة "ع" (1,000 سهم بمبلغ 1,000 دج للسهم) مع العلم أنها تمثل حصة 60% من رأسمالها. بشيك,
- 03/05 قامت المؤسسة بشراء سندات في الشركة "ص" بغرض تحسين سمعتها (800 سند بسعر 1,000 دج للسند) سددت النصف نقداً ولم تسدد الباقي.
- 03/07 باعت بضاعة إلى الشركة (و) مقابل الحصول على 800 سند مساهمة ب 1,000 دج للسند الواحد تكلفة شراء البضاعة 500,000 دج (ف ب 12 وصل خ 12).
- 04/10 قامت بتسديد ما عليها من ديون على سندات للعملية (03/05) بشيك.
- 05/10 قصد سد العجز في السيولة الذي تعانيه إحدى الفروع التابعة للمجمع و كذا إحدى المؤسسات الزميلة من خارج المجمع اقتنت المؤسسة من الأول 400 سند ب 100 دج للسند ومن الثانية 350 سند ب 200 دج للسند و سددت المبالغ بشيك بنكي:

مدین	دائن	مدین	دائن
		02/01 ن	
261	512	ح/ سندات الفروع المنتسبة	100.0000
		ح/ بنك	100.0000
		03/05	
262	53	ح/ سندات مساهمة أخرى	800.000
		ح/ صندوق	400.000
		ح/ ع د مستحقة الدفع	400.000
		03/07	
265	700	سندات م المقومة بواسطة معادلة مبيعات بضاعة	800,000
		ف ب 12	800.000
		//	
600	30	مشتريات البضاعة المباعة بضاعة	500.000
		ح/ ع د مستحقة الدفع	500.000
		04/10	
269	512	ح/ ع د مستحقة الدفع	400,000
		ح/ بنك	400,000
		05/10	

	400.000	ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بحسابات داخل المجمع		266
	700,000	ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بحسابات خارج المجمع		267
1,100,000		ح/ البنك	512	

5-2- التثبيات المالية الأخرى (حساب 27):

وهي تختلف من مؤسسة لأخرى حسب نشاطها:

271 "السندات المثبتة الأخرى" :

هي جميع السندات ذات القيم الثابتة أي لأكثر من دورة محاسبية وليست داخلة في نشاط يتعلق بمملوكات الشركة من سندات المساهمة وغيرها من السندات التي تستخدمها الشركة في الحصول على إيرادات متوقعة ومنتظمة وعادة ما تكون هذه السندات صعبة التداول ومردودها مكلف للكيان بصفة عامة، وعادة هي السندات في مقابل مديونية كانت مشكوك في تحصيلها (في مقابل مديونية كانت موضع شك في التحصيل).

272 السندات المثبتة لحق الدين الدائن:

هي تلك السندات التي تمنحها المؤسسة (قروض) في مقابل تمويل عجز هذه الجهة بطريقة مباشرة مقابلة الحصول على فوائد على الدين. ويعتبرها المالك أو الحائز عليها اصولا مالية ذات صبغة خاصة لان نيته في استقبالها كأصول مالية دائمة.

273 "السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة":

نشاط الحافظة المالية تتمثل في استثمار كل اصولها المالية او جزء منها في محفظة سندات لكي تستفيد منها في المدى البعيد، اذن سندات يكون الهدف منها تحقيق مردودية مالية مرضية للأموال الموظفة. ويمارس هذا النشاط دونما تدخل في تسيير المؤسسات التي طرحت السندات.

275 الودائع والكفالات المدفوعة:

هي المبالغ المدفوعة من طرف المؤسسة لجهة تضمن الحفاظ عليها لمدة تتجاوز السنة.

276 الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة:

تتمثل في القروض التي تمنحها المؤسسة للغير لأكثر من دورة مالية مقابل فوائد معينة.

279 العمليات الباقية الواجب الدفع على السندات غير المسددة:

تسجل فيها قيمة السندات التي لم تدفع قيمتها في سوق الاصدار.

المعالجة المحاسبية:

عند الشراء: يقيد في الجانب المدين الحساب 27 بمبلغ الشراء. يقابله في الجانب الدائن الحسابات المالية (51 ، 53) أو الحساب 279 "ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة" في حالة عدم تسديده قيمتها.

مثال:

- 1- قامت المؤسسة بشراء 700 سند مثبت تابع لنشاط المحفظة بمبلغ 10000 دج سددت 2/1 بشيك ينكي. حيث قدرت فائدته السنوية ب20% .
- 2- قامت المؤسسة بتسديد ما عليها نقداً.
- 3- بعد 3 أشهر قامت بتحصيل الفوائد على السندات بشيك .
- 4- شراء سندات لا تتوي التنازل عنها (1000 سند ب750 للسند) من مؤسسة (س) مقابل حقوقها عليها والمشكوك بتحصيلها.
- 5- دفعت مبلغ 40.000 دج بشيك بنكي كضمان لصاحب محل استأجرته من اجل الحفاظ على بعض الأجهزة الموجودة بداخله.

الحل :

دائن	مدين		دائن	مدين
		01		
	7.000.000	ح/ السندات المثبتة لنشاط المحفظة		273
3.500.000		ح/ بنك (10000×350)	512	
3.500.000		ح/ س م غير مسددة (10000×350)	279	
		شراء سندات		
		02		
	3.500.000	ح/ س م غير مسددة		279
3.500.000		ح/ صندوق	512	
		تسديد ما عليها نقداً		
		03		
	350.000	ح/ بنك		512
350.000		ح/ عائدات الأصول المالية (12/3 × (20% × 700000))	762	
		تحصيل فوائد		

المحور الثالث : دراسة كيفية سير الحسابات المجموعة الثانية

د . بعلي حمزة

		04		
	750,000	ح/ السندات المثبتة الأخرى		271
750,000		ح/ زبائن مشكوك بتحصيلهم	416	
		05		
	40.000	ح/الودائع و الكفالات المدفوعة		275
40.000		ح/البنك	512	

المحور الرابع : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الثالثة

المخزونات

أعطت المعايير الدولية للمحاسبة إهتماماً بالغاً لموضوع المخزونات مباشرة بعد موضوع إعداد القوائم المالية وتناولت بالدراسة لموضوع المخزونات في المعيار الدولي للمحاسبة (IAS 02) بشيء من التوسع لإلقاء الضوء على هذا الصنف الذي يعتبر من الأصول المتداولة الذي تحتفظ به المنشأة بغرض إعادة بيعه أو استخدامه في إنتاج سلع معدة للبيع ولأن مصدر الإيراد من هذا الأصل كالمبيعات وغيرها من الإيرادات التي تشتق من بيع المخزون.

تعريف عام للمخزونات:

- تضم مجموع المواد والمنتجات التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها بهدف بيعها أو استهلاكها في عمليات الإنتاج والاستغلال.
- إن حسابات المخزونات هي حسابات أصول باستثناء حساب المشتريات.
- يتم تصنيف أصل ضمن المخزونات أو ضمن التثبيات ليس على أساس نوع الأصل بل تبعاً لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان.
- تقييم البضائع بتكلفة شرائها أي سعر الشراء مضافاً له التكاليف الملحقة إلى غاية وصول المخزون إلى المكان والحالة التي يوجد فيها، أما المنتجات فتقيم بتكلفة إنتاجها (مع استثناء خسارة إنخفاض النشاط).

1- الحساب 30 مخزون البضاعة:

وهي السلع التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إجراء أي تحويل أو تغيير عليها، وقاعدة مسكه وفق الجرد الدائم كالتالي:

عملية الشراء: وتسجل في قيديين

القيد الأول: يمثل قيد الشراء، حيث نجعل الحساب 380 "مشتريات بضاعة مخزنة" مديناً، وأحد الحسابات 51 ، 53 أو 401 "موردو المخزونات والخدمات" دائناً، وهذا بتكلفة شراء البضائع.

مدين	دائن	مدين	دائن
		////	
380	ح / مشتريات بضاعة مخ	ح / طبيعة التسديد	401/53/51
		XXX	XXX

القيد الثاني: قيد استلام البضاعة، حيث نجعل الحساب 30 "مخزون بضاعة" مديناً وحساب 380 دائناً، وبهذا يرصد هذا الأخير.

دائن	مدين		دائن	مدين
		////		
XXX	XXX	ح/ مخزون بضاعة ح/ مشتريات بضاعة	380	30

عملية البيع: وتسجل في قيدين

القيد الأول: قيد البيع، بحيث نجعل أحد الحسابات 51 ، 53 أو 411 "العملاء" مدينا بسعر البيع والحساب 700 "مبيعات بضاعة" دائنا .

دائن	مدين		دائن	مدين
		////		
XXX	XXX	ح/ طبيعة التسديد ح/ مبيعات بضاعة	700	411/53/51

القيد الثاني: قيد تسليم البضاعة، بجعل الحساب 600 "مشتريات بضاعة مباعه " أو "بضاعة مستهلكة" مدينا، بينما نجعل حساب 30 "مخزون بضاعة" دائنا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		////		
XXX	XXX	ح/ مشتريات البضاعة المباعة ح/ بضاعة مخزنة	30	600

ملاحظة: إذا سددت المؤسسة مصاريف تابعة للمشتريات فإنه يمكن تسجيلها في حسابات فرعية للحساب 380 "مشتريات بضاعة مخزنة"، ويتم إضافتها إلى تكلفة الشراء عند الترصيد.

مثال:

- في 20/01/ن اشترت المؤسسة بضاعة ب10.000دج على الحساب، وكانت مصاريف نقلها 1.000دج سددت نقدا.
- في 10/02/ن تم بيع كل البضاعة ب20.000دج بشيك بنكي.

الحل:

مدين	دائن	مدين	دائن
		01/20/ن	
380	ح/ مشتريات بضاعة	10.000	
3801	ح/ مصاريف نقل بضاعة	1.000	
401	ح/ موردو المخزونات	10.000	
53	ح/ صندوق	1.000	
	شراء بضاعة على الحساب		
	//		
30	ح/ بضاعة	11.000	
380	ح/ مشتريات بضاعة	10.000	
3801	ح/ مصاريف نقل بضاعة	1.000	
	02/10		
512	ح/ بنك	20000	
700	ح/ مبيعات بضاعة	20000	
	بيع بضاعة بشيك		
	//		
600	ح/ مشتريات بضاعة مباعه	11000	
30	ح/ بضاعة	11000	
	خروج من المخزن		

2- الحساب 31 مواد أولية ولوازم:

هي المواد واللوازم التي اشترتها المؤسسة ليتم تحويلها إلى منتجات، وتكون قاعدة مسك الحساب كالتالي:

عملية الشراء: تسجل في قيدين وتعالج محاسبيا مثل البضاعة.

القيد الأول: يمثل قيد الشراء، حيث نجعل الحساب 381 "مشتريات مواد ولوازم مخزنة" مدينا، وأحد الحسابات 512 "البنك"، 53 "الصندوق" أو 401 "موردو المخزونات" دائنا، وهذا بتكلفة شراءها.

القيد الثاني: قيد استلام المواد واللوازم، حيث نجعل الحساب 31 "مواد أولية ولوازم" مدينا وحساب 381 دائنا، وبهذا يرصد هذا الأخير.

عملية الاستهلاك: تسجل في قيد واحد، حيث نجعل الحساب 601 "مواد ولوازم مستهلكة" مدينا والحساب 31 دائنا.

مدین	دائن	مدین	دائن
601	31	ح/ مواد اولية مستهلكة	ح/ مواد اولية
		////	
XXX	XXX		

عملية البيع: في حالة بيع المواد يكون التسجيل في قيدين وتعامل معاملة البضاعة.

ملاحظة:

- إذا كان هناك مصاريف نقل المواد فيتم تسجيلها في حساب فرعي للمشتريات.
- في حالة إرسال المواد واللوازم مباشرة إلى ورشات الإنتاج فإنها لا تخزن وإنما تسجل مباشرة بطبيعتها كمشتريات مستهلكة مقابل أحد الحسابات البنك، الصندوق أو موردو المخزونات.

مثال:

- 01/10 اشترت المؤسسة 5000 كغ مواد ب 20000 دج على الحساب تم إدخالها للمخزن.
- 01/15 تم استهلاك 2000 كغ في عملية الانتاج.
- 01/20 تم بيع 1000 كغ ب 6 دج/كغ بشيك بنكي.

الحل:

مدین	دائن	مدین	دائن
381	401	ح/ مشتريات مواد ولوازم	ح/ موردو المخزونات
		01/10	شراء مواد على الحساب
		//	
20000	20000		

20000	20000	ح/ مواد ولوازم	31
20000		ح/ مشتريات مواد ولوازم دخول المواد إلى المخزن	381
8000	8000	01/15 ح/ مواد ولوازم مستهلكة	601
8000		ح/ مواد ولوازم خروج مواد للاستهلاك (4×2000)	31
6000	6000	01/20 ح/ بنك (6×1000)	512
6000		ح/ مبيعات بضاعة بيع مواد بشيك	700
4000	4000	// ح/ مشتريات بضاعة مبيعة	600
4000		ح/ مواد ولوازم (4×1000) خروج المواد من المخزن	31

3- الحساب 32 تموينات أخرى

هي التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال، دون أن تدخل في تكوين المنتوجات المعالجة أو المصنوعة ويتفرع إلى:

قد تحتاج المؤسسة في دورتها الاستغلالية إلى شراء بعض التموينات الضرورية لسير العملية الاستغلالية ولا تعتبر مواد اولية ولا لوازم أي لا تدخل مباشرة في عملية الانتاج كوصولات البنزين وزيتوت التشحيم ومواد الصيانة إلى غير ذلك وعادة ما تكون تحت الحسابات التالية:

الحساب 321 ح/ المواد القابلة للاستهلاك: هي المواد التي تستهلك مباشرة بعد استعمالها كمواد التنظيف وزيتوت التشحيم للألات ووسائل نقل المؤسسة...

الحساب 322 ح/ لوازم قابلة للاستهلاك: وهي موجهة مباشرة للاستهلاك (غير مستعادة) كالكؤوس الورقية والملاعق البلاستيكية...أوراق الطباعة.....

الحساب 326 ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك: وهي الأغلفة الغير قابلة للاسترجاع والمستهلكة مباشرة بمجرد استعمالها.

تكون القاعدة المحاسبية لمسك الحساب 32 وفقا للجرد الدائم كما يلي حسب الحالات:

عملية الشراء: تسجل في قيدين مثل البضاعة والمواد الاولية.

عملية الاستهلاك: تسجل في قيد واحد، حيث نجعل الحساب 602 "تموينات أخرى مستهلكة" مدينة والحساب 32 المناسب دائنا.

عملية البيع: في حالة بيع التموينات الأخرى يكون التسجيل في قيدين وتعامل معاملة البضاعة.

مثال:

خلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 01/10 شراء أغلفة قابلة للاستهلاك ب100000دج على الحساب، تم إرسال 20000دج مباشرة إلى الورشة والباقي وضع بالمخازن.

- 01/15 شراء مواد صيانة معدات ب40000دج بشيك مع تسديد مصاريف النقل ب500دج نقداً، أدخلت للمخزن.

- 01/20 استهلكت كل الأغلفة، كما استخدمت نصف مواد الصيانة في الورشات.

الحل:

دائن	مدین		دائن	مدین
		01/10 ن		
	80000	ح/ مشتريات أغلفة ق إ		3826
	20000	ح/ أغلفة ق إ مستهلكة		6026
100000		ح/ موردو المخزونات	401	
		شراء أغلفة على الحساب		
		//		
80000	80000	ح/ أغلفة ق إ		326
		ح/ مشتريات أغلفة ق إ	3826	
		دخول المواد إلى المخزن		
		01/15		
	40000	ح/ مشتريات مواد صيانة		3821
	500	ح/ مصاريف نقل مواد		38211
40000		ح/ بنك	512	
500		ح/ صندوق	53	
		شراء مواد بشيك		
		//		
	40500	ح/ مواد صيانة		321
40000		ح/ مشتريات مواد صيانة	3821	
500		ح/ مصاريف نقل مواد	38211	
		دخول إلى المخزن		

		01/20			
	80000	ح/ أغلفة ق ! مستهلكة		6026	
	20250	ح/ مواد صيانة مستهلكة		6021	
80000		ح/ أغلفة ق !	326		
20250		ح/ مواد صيانة	321		
		خروج المواد من المخزن إلى الورشات			

4- الحساب 33 سلع قيد الإنتاج

يضم السلع التي بلغت مرحلة معينة من الإنتاج في نهاية السنة أي عند إقفال حسابات الدورة المالية، وهي تخزن بتكلفة مستوى إنتاجها وهي:

- الحساب 331 منتجات قيد الإنتاج

- الحساب 335 أشغال قيد الإنجاز

في نهاية السنة وبعد الجرد المادي للسلع قيد الإنتاج يسجل في الجانب المدين الحساب 33 بتكلفة نسبة الإنتاج مقابل الحساب 723 "تغير المخزونات الجارية" في الجانب الدائن، على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل عكس القيد.

مثال: في نهاية السنة ن أظهر جرد المخزون أن قيمة المنتجات قيد الإنتاج 10000 د.ج.
الحل:

دائن	مدين	12/31 ن		دائن	مدين
	10000	ح/ منتجات قيد الإنتاج			331
10000		ح/ تغير مخزون جاري	723		
		جرد المخزونات			

في بداية السنة ن+1 نقوم بترصيد الحساب على النحو التالي:

دائن	مدين	01/01 ن+1		دائن	مدين
	10000	ح/ تغير مخزون جاري			723
10000		ح/ منتجات قيد الإنتاج	331		
		الترصيد لإتمام التصنيع			

5- الحساب 34 خدمات قيد الإنجاز

فكما هو الحال بالنسبة للانتاج قيد الانجاز هناك أنواع عديدة من الخدمات التي لم تستكمل وخاصة في المؤسسات الخدمية التي تؤدي خدمات للناس مقابل أتعاب وعادة ما يكون هذا النوع من النشاط عند مكاتب الدراسات التي تقوم بالتهيئة العمرانية ومكاتب الدراسات المعمارية ومكاتب الاعلام الالي وقسمت إلى نوعين :

- الحساب 341 دراسات قيد الإنجاز

- الحساب 345 خدمات قيد الإنجاز

يتم ذلك بتسجيل الحساب 34 في الجانب المدين بتكلفة نسبة الإنجاز مقابل الحساب 723"تغير المخزونات الجارية" في الجانب الدائن، على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل عكس القيد.

مثال: في نهاية السنة ن تبين أن قيمة الدراسات قيد الإنجاز 5000 دج.

الحل:

مدين	دائن		مدين	دائن
		31/12/ن		
		ح/ دراسات قيد الإنجاز	341	
		ح/ تغير مخزون جاري		723
		جرد المخزونات		
5000				5000

6- الحساب 35 مخزون المنتجات: ويتفرع إلى

- الحساب 351 منتجات وسيطة: وهي منتجات نصف مصنعة سيتم تحويلها إلى منتجات تامة الصنع.
- الحساب 355 منتجات تامة: وهي المنتجات النهائية القابلة للبيع، تخزن بتكلفة إنتاجها.
- الحساب 358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة: وهي البقايا والمهملات التي لا تصلح لأي استخدام داخل المؤسسة .
بعد عملية الإنتاج يكون هناك حالتين:
- عملية الدخول إلى المخزن: بتسجيل الحساب 35 المناسب بقيمة المنتجات المودعة في الجانب المدين والحساب 724 "إنتاج مخزن من المنتجات" في الجانب الدائن.
- عملية البيع: وتتم في قيدين
- القيد الأول: قيد البيع، نجعل أحد الحسابات 512 "البنك"، 53 "الصندوق" أو 411 "العملاء" مدينا بسعر البيع والحساب 70 المناسب دائنا .
- القيد الثاني: قيد تسليم المنتجات، بجعل الحساب 70 المناسب مدينا، بينما نجعل حساب 35 المناسب دائنا بتكلفة الإنتاج.

تمرين:

خلال السنة ن قامت المؤسسة بالعمليات التالية

- 01/05 شراء مواد أولية ب300000 دج على الحساب، لوازم قابلة للاستهلاك ب50000 دج وأغلفة مستهلكة ب50000 دج بشيك تم إدخالهم للمخازن.
- 01/30 أخرجت مواد أولية ب100000 دج لعملية التصنيع، تطلب ذلك أجور للعمال ب5000 دج سددت نقدا لتحصل على منتجات وسيطة.
- 02/15 أخرجت نصف المنتجات الوسيطة لإتمام تصنيعها، تطلبت استهلاك 50000 دج مواد أولية، 1000 دج أغلفة ق و 5000 دج كأجور للعمال نقدا لتحصل على منتجات تامة أدخلت للمخازن.
- 03/03 تم بيع المواد الأولية المتبقية ب200000 دج ونصف المنتجات التامة ب60000 دج نقدا تم تسليمها.

- 04/01 أخرجت باقي المنتجات الوسيطة لإتمام التصنيع، تطلبت شراء مواد أولية ب80000دج نقدا حولت مباشرة للورشة، استهلاك أغلفة ق إ ب3000دج وتسديد أجور للعمال ب7000دج نقدا، لتحصل على منتجات تامة وبقايا ب2000دج أدخلت للمخزن.

- 05/06 تم بيع البقايا ب3000دج بشيك وتم تسليمها.

الحل:

دائن	مدین		دائن	مدین
		01/05		
	300000	ح/ مشتريات مواد ولوازم		381
	50000	ح/ مشتريات لوازم قابلة للاستهلاك		3822
	50000	ح/ مشتريات أغلفة قابلة للاستهلاك		3826
300000		ح/ موردو المخزونات	401	
100000		ح/ بنك	512	
		شراء مواد وأغلفة		
		//		
	300000	ح/ مواد ولوازم		31
	50000	ح/ لوازم قابلة للاستهلاك		322
	50000	ح/ أغلفة قابلة للاستهلاك		326
300000		ح/ مشتريات مواد ولوازم	381	
50000		ح/ مشتريات لوازم قابلة للاستهلاك	3822	
50000		ح/ مشتريات أغلفة قابلة للاستهلاك	3826	
		دخول للمخزن		
		01/30		
	100000	ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
	5000	ح/ أجور مستخدمين		631
100000		ح/ مواد ولوازم	31	
5000		ح/ صندوق	53	
		استهلاك في عملية الانتاج		
		//		
	105000	ح/ منتجات وسيطة		351
105000		ح/ إنتاج مخزون من المنتجات	724	
		دخول منتجات وسيطة للمخزن		
		02/15		
	52500	ح/ إنتاج مخزون من المنتجات		724
52500		ح/ منتجات وسيطة	351	
		خروج لإتمام التصنيع		

		//		
	50000	ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
	1000	ح/ أغلفة مستهلكة		6026
	5000	ح/ أجور مستخدمين		631
50000		ح/ مواد ولوازم	31	
1000		ح/ أغلفة ق !	326	
5000		ح/ صندوق	53	
		//		
	56000	ح/ منتجات تامة		
		ح/ إنتاج مخزون من المنتجات		355
56000		دخول منتجات للمخزن	724	
		03/03		
		ح/ صندوق		
	260000	ح/ مبيعات بضاعة		53
200000		ح/ مبيعات منتجات تامة	700	
60000		بيع نقدا	701	
		//		
	150000	ح/ مشتريات بضاعة مبيعة		
		ح/ إنتاج مخزون من المنتجات		600
	28000	ح/ مواد ولوازم		724
150000		ح/ منتجات تامة	31	
28000		خروج من المخزن	355	
		04/01		
		ح/ إنتاج مخزون من المنتجات		
	52500	ح/ منتجات وسيطة		724
52500		سحب لإتمام الإنتاج	351	
		//		
	80000	ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
	3000	ح/ أغلفة مستهلكة		6026
	7000	ح/ أجور مستخدمين		631
83000		ح/ أغلفة ق !	326	
7000		ح/ صندوق	53	
		تكاليف إتمام التصنيع		
		//		

92000	90000	ح/ منتجات تامة	724	355
	2000	ح/ فضلات ومهمات		358
3000	3000	ح/ إنتاج مخزون من المنتجات دخول منتجات للمخزن 05/06	703	512
		ح/ بنك		
	2000	ح/ مبيعات بقايا ومهمات بيع فضلات بشيك // ح/ إنتاج مخزون من المنتجات ح/ فضلات ومهمات خروج من المخزن	358	724

7- الحساب 36 منتجات ناتجة عن تشيبتات

هي العناصر الناتجة عن تفكيك تشيبتات عينية وبهذا تحولت طبيعتها من أصول عينية ثابتة إلى مخزون يتم استهلاكه في عمليات الإنتاج والاستغلال بحيث يكون الحساب 36 مدينا جعل حساب 21 التشيبتات المناسب دائنا.
مثال:

خلال السنة تعطلت آلة إنتاج قيمتها 5000 دج فقررت المؤسسة تفكيكها وجعلها كقطع غيار للألات الأخرى.
الحل:

دائن	مدين		دائن	مدين
5000	5000	خلال السنة	215	36
		ح/ منتجات ناتجة عن تشيبتات ح/ معدات وأدوات تفكيك آلة إنتاج		

8- الحساب 37 مخزون لدى الغير

هو المخزون الذي تمتلكه المؤسسة بالصفة القانونية ولكن لا تحوزه في مخازنها (ماديا) في نهاية السنة المالية.

وتكون القاعدة المحاسبية بجعل الحساب 37 مدينا وجعل الحساب المناسب من حسابات مشتريات المخزونات 38 دائنا، كما يجعل الحساب 37 دائنا مقابل حساب المخزون المناسب مدينا متى استرجعت المؤسسة المخزون المعني.

إن م م يوصي المؤسسة التي لم تتمكن من استرجاع المخزون بإعداد جدول يبين تفاصيل هذا المخزون.

مثال: خلال السنة ن قامت المؤسسة "س" بالعمليات التالية:

- 1- شراء مواد أولية ب3000دج بشيك تم إيداعها لدى المؤسسة "ع".
- 2- تم إيداع منتجات تامة ب5000دج لدى المؤسسة "ع".
- 3- اشترت مواد أولية ب2000دج على الحساب. المواد ستستلم خلال السنة ن+1
- 4- تم استرجاع مواد أولية ب3000دج من المؤسسة "ع".
- 5- خلال السنة ن+1 تم استلام المواد الأولية الخاصة بالعملية 3 وإدخالها للمخزن.

الحل:

دائن	مدين	مدين	دائن
3000	3000	01	381
		ح/ مشتريات مواد أولية	
	ح/ بنك	512	
3000	3000	//	37
		ح/ مخزون لدى الغير	
5000	5000	ح/ مشتريات مواد أولية	381
		إيداع بمخازن الغير	
5000	5000	02	37
		ح/ مخزون لدى الغير	
2000	2000	ح/ منتجات تامة	355
		إيداع منتجات لدي الغير	
2000	2000	03	381
		ح/ مشتريات مواد أولية	
		ح/ موردو المخزونات	401
		شراء مواد أولية على الحساب	

3000	3000	04	ح/ مواد أولية	37	31
		ح/ مخزون لدى الغير استرجاع مواد			
5000	5000	05	ح/ منتجات تامة	37	355
		ح/ مخزون لدى الغير استرجاع منتجات تامة			
2000	2000	12/31 ن	ح/ مخزون لدى الغير	381	37
		ح/ مشتريات مواد أولية تسوية حساب 381 خلال ن+1			
2000	2000		ح/ مواد أولية	37	31
			ح/ مخزون لدى الغير استلام مشتريات السنة ن		

9- الحساب 38 مشتريات مخزنة

يعتبر حساب وسيطي ويعتمد عند شراء البضائع والتموينات من خلال مرحلة الفوترة ويرصد مباشرة بعد استلام البضائع، فإذا لم يتحقق ذلك وجبت تسوية الحساب كالتالي:

الحالة الأولى: في نهاية السنة كان رصيد الحساب 38 مدينا، وهي تحدث إذا لم تستلم المشتريات، حيث نقوم بجعل الحساب 37 مدينا والحساب 38 دائنا.

الحالة الثانية: إذا كان رصيد الحساب 38 دائنا، وهي تحدث إذا تم استلام المشتريات دون استلام فاتورة الشراء، عندها نجعل الحساب 38 مدينا والحساب 408 "موردون-فواتير غير مستلمة" دائنا.

مثال: خلال السنة ن قامت المؤسسة بالعمليات التالية

12/02 قامت المؤسسة بشراء مواد أولية ب5000دج تم استلامها دون استلام الفاتورة.

12/05 استهلكت 3500دج مواد أولية لإنتاج منتجات تامة مع تسديد أجور عمال ب2000دج.

12/15 تم شراء مواد أولية ب6000دج نقدا، علما أنها ستستلم في السنة ن+1.

12/20 تم بيع كل المنتجات التامة ب7000دج بشيك مع تسليمها الزبائن.

12/25 شراء أغلفة قابلة للاستهلاك ب3000دج نقدا ستستلم في السنة ن+1.

الحل:

دائن	مدین		دائن	مدین
		12/02		
5000	5000	ح/ مواد أولية	381	31
		ح/ مشتريات مواد أولية		
		دخول مواد أولية للمخزن		
		12/05		
3500	3500	ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
2000	2000	ح/ أجور مستخدمين		631
3500		ح/ مواد ولوازم	31	
2000		ح/ بنك	512	
		استهلاك في عملية الانتاج		
		//		
5500	5500	ح/ منتجات تامة		355
5500		ح/ إنتاج مخزون من المنتجات	724	
		إيداع منتجات لدى الغير		
		12/15		
6000	6000	ح/ مشتريات مواد أولية		381
6000		ح/ صندوق	53	
		شراء مواد أولية على الحساب		
		12/20		
7000	7000	ح/ بنك		512
7000		ح/ مبيعات منتجات تامة	701	
		بيع منتجات بشيك		
		//		
5500	5500	ح/ إنتاج مخزون من المنتجات		724
5500		ح/ منتجات تامة	355	
		خروج من المخزن		
		12/25		
3000	3000	ح/ مشتريات أغلفة ق إ		3826
3000		ح/ صندوق	53	
		شراء أغلفة نقدا		
		12/31		
5000	5000	ح/ مشتريات مواد أولية		381
5000		ح/ موردون - فواتير غير مستلمة	408	
		تسوية مشتريات		
		12/31		
6000	9000	ح/ مخزون لدى الغير		37
3000		ح/ مشتريات مواد أولية	381	
		ح/ مشتريات أغلفة ق إ	3826	
		تسوية المشتريات		

مثال:

خلال السنة ن+1 كانت العمليات كالتالي
 01/05 استلمت فاتورة الشراء للعملة 12/02 وتم التسديد نقدا.
 01/07 تم استلام المواد الأولية للعملة 12/15 وإدخالها للمخزن.
 01/10 تم استلام الأغلفة ق إ للعملة 12/25 وإدخالها للمخزن.

الحل:

دائن	مدين		دائن	مدين
5000	5000	01/05	53	408
		ح/ موردون- فواتير غير مستلمة ح/ صندوق استلام فاتورة الشراء		
6000	6000	01/07	37	31
		ح/ مواد ولوازم ح/ مخزون لدى الغير استلام مواد وادخالها للمخزن		
3000	3000	01/10	37	326
		ح/ أغلفة ق إ ح/ مخزون لدى الغير استلام أغلفة وادخالها للمخزن		

المحور الخامس : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الرابعة

حسابات الغير

عادة ما يتعامل أي كيان مع أشخاص قد يكونون من داخل المؤسسة كالشركاء أو العمال وقد يكونوا من خارجها كالهيئات العمومية والخاصة والأطراف الأكثر تعاملا مع الكيان كالموردين والزبائن وقد خص المشرع الجزائري هذه الفئة في النظام المحاسبي المالي بفصل كامل سنحاول معرفة المعاملة المحاسبية لكل حساب من هذه المجموعة والتي تنقسم إلى:

1- الحساب 40 "الموردون و الحسابات الملحقة":

أهم حساب بدأ به المشرع الجزائري في النظام المحاسبي المالي لهذه المجموعة هو مصدر السلع والخدمات الخاصة بالكيان وهو المورد سواء كان في شكله الشخصي أو ما يلزمه من أوراق كضمانات له والحسابات الفرعية لهذا الحساب هي:

401 "موردو المخزونات والخدمات":

هي الفئة التي تورد السلع والخدمات بصفتها المباشرة ويكون الأمر إذا تم إقتناء السلع والخدمات على الحساب وعادة ما يسجل بمجرد إستلام الفواتير التي تثبت عقد الشراء واستحقاقية المورد لدينه وسنوضح أكثر في المثال القادم.

يقيد في الجانب الدائن لهذا الحساب مبلغ فواتير شراء البضائع أو الخدمات المقدمة بالآجال بمقابل الجانب المدين من (ح/38 ح/6×× ح/44 الرسم) و يسجل مدينا عند تسوية مستحقات فواتير المشتريات والخدمات إلى جانب حسابات النقديات.

دائن	مدين	مدين	دائن
XXX	XXX	XXX	401
		ح/38 ح/6 ح/44	
		ح/موردو المخزونات والخدمات	

دائن	مدين	مدين	دائن
XXX	XXX	401	XXX
		ح/موردو المخزونات والخدمات	
		ح/51 ح/53 ...	

403" موردون، أوراق الدفع":

يقوم الكيان بشراء سلع وخدمات احيانا بالدفع الآجل لكن بوثائق تضمن هذا الحق كالسفتجة أو السند الأذني اللذين أفرهما القانون التجاري في المواد من 398 ق ت إلى 471 منه، وإذا تم الدفع للمورد عن طريق هذين الوثيقتين يعتبران أوراق دفع لأنهما بمثابة شيك لكن بعد فترة معينة لتسهيل العمليات التجارية التي تتصف بالسرعة والثقة وعندما يتم الدفع كما قلنا يسجل حساب 403 دائناً بمقابل الحساب 401 مديناً دلالة على تسديد الدين بورقة تجارية، كما يكون الحساب 403 مديناً بجعل أحد حسابات النقديات دائناً بعد تسديد قيمة الورقة التجارية (أي يرصد هذا الحساب عند التسديد).

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ موردو المخزونات والخدمات ح/ موردون-أوراق الدفع تسديد الدين بورقة دفع	403	401

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ موردون-أوراق الدفع ح/ 5 تسديد قيمة الورقة التجارية	XXX	403

404 "موردو التثبيات" :

هي قيمة حقوق الموردين الذين يمونون الكيان بالقيم الثابتة (التثبيات) ويسجل دائناً بقيمة فاتورة مقتنيات التثبيات (المادية والمعنوية) غير المسددة ويسجل مديناً عند تسوية مستحقات فواتير الاقتناء بمقابل حسابات النقديات ح/ 51 ح/ 53 .

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ موردو التثبيات إثبات الدين	404	XXX

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ موردو التثبيات 53-51 /ح تسديد قيمة ديون موردو التثبيات	XX	404

405 "موردو التثبيات، أوراق الدفع":

هي أوراق الدفع التي تخص التثبيات المعنوية والعينية و يعالج مثل ح/403 فقط يخص التثبيات.

408 "موردون، فواتير غير مستلمة":

احيانا يتم شراء سلع وخدمات أو اي من القيم الثابتة دون الحصول على الفاتورة لأن العقد ينقضي بمجرد القبول وأحيانا يتم الحصول على السلع دون فاتورة بسبب حاجة المؤسسة. يقيد في الجانب الدائن من هذا الحساب عند إقفال السنة المالية بمبلغ الفواتير التي لم تبلغ.

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ مشتريات ح/ موردون فواتير غير مستلمة	408	38

409 الموردون المدينون، تسبيقات، دفعات على الحساب، الحسومات الممنوحة:

بالأغلفة عكس طبيعة المجموعة يسجل مدين بقيمة الاغلفة الى جانب ح/401 دائن. حسب الحالة العامة دائما يكون حساب الموردون دائنا على إعتبار أن هذا الحساب من الديون الجارية لكن في حالات يكون هذا الحساب مدينا ويسجل في حساب 409 مثل التسبيقات التي تعطى للمورد بغرض شراء السلع والخدمات، الدفعات على الحساب، والحسومات الممنوحة.

2- الحساب 41"العملاء والحسابات الملحقة":

هو أحد أهم عناصر النشاط الذي تركز عليه عملية توزيع السلع والخدمات لأنه يمثل جزء هام في رقم الأعمال وعادة ينقسم هذا الحساب في النظام المحاسبي المالي إلى الحسابات التالية:

411 "عملاء" (زبائن):

هو حقوق المؤسسة عند الزبائن و يسجل في الجانب المدين بمبلغ الفواتير بيع السلع والخدمات دون تحصيل ثمنها إلى جانب الدائن نسجل أحد أقسام ح 70 المبيعات، + ح/44 الرسم على القيمة المضافة المجمعة.

على أن يسجل في الجانب الدائن عند قبض المبلغ من طرف الزبون عملية التحصيلات في مقابل حسابات النقديات مدينة.

مدین	دائن		مدین	دائن
411	XXX	ح/ الزبائن	XXX	XXX
		ح/ 7- 44 ،		

مدین	دائن		مدین	دائن
XX	411	ح/ 51-53	XXX	XXX
		ح/ الزبائن ،		

413 "الزبائن، أوراق القبض":

هي الأوراق التجارية التي استلمتها المؤسسة من عملائها تسديداً لديونهم ويسجل في الجانب المدين مقابل تسجيل ح/411 دائناً(تحويل الحقوق عند الزبائن لورقة تجارية). على أن يسجل دائن عند عملية تحصيل الورقة التجارية في مقابل أحد حسابات النقديات في الجانب المدين.

مدین	دائن		مدین	دائن
413	411	ح/ الزبائن -أوراق القبض	XXX	XXX
		ح/ الزبائن		
		تحويل الحقوق بورقة قبض		

مدین	دائن		مدین	دائن
xx	413	ح/ 51-53	XXX	XXX
		ح/ الزبائن -أوراق قبض		

416 عملاء مشكوك فيهم:

يقصد بهم مجموعة الزبائن التي طال عليها العهد في تسديد مستحقاتها للكيان ويشك في أن تقوم بذلك لأسباب أو لأخرى كغياب الزبون لفترة طويلة أو الافلاس ويسجل القيد كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
416		///	XXX	
	411	ح/ الزبائن المشكوك في تحصيلها ح/ الزبائن	XXX	XXX

418 عملاء فواتير قيد التحرير:

أحيانا تسلم السلع أو الخدمات بوصل التسليم فقط دون الفاتورة لأسباب معينة، فيسجل في القيد كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
418		///	XXX	
	xx	ح/ الزبائن فواتير قيد التحرير ح/ 70-ح/44	XXX	XXX

419 العملاء الدائون، التسبيقات المستلمة، تخفيضات وتنزيلات ستمنح:

عكس طبيعة ح/41 يسجل في الجانب الدائن بمبلغ التسبيقات المحصل عليها مقابل الطلبات المقرر تسليمها كما يسجل في هذا الحساب قيمة الحسومات الممنوحة للزبائن، قيمة الاغلفة المتداولة الممنوحة برسم الاعادة للزبون.

3-حساب 42 "المستخدمون والحسابات الملحقة":

هو كذلك من أهم العناصر المتعاملة مع الكيان على إعتبار أنه العنصر المحرك للعملية الاقتصادية داخل الكيان وكل المبالغ التي تدفع في سبيل اليد العاملة تدخل ضمن نطاق هذا الحساب ويتفرع من:

421: المستخدمون الأجور المستحقة:

هي المقابل الذي يدفع للعمال الخاصين بالكيان لقاء عملهم داخل الكيان محمل بجميع الأعباء كالضرائب على الاجور والاقطاعات واجبة الدفع ويسجل في الجانب الدائن مبلغ الرواتب الإجمالية الواجب دفعها للعمال في مقابل ح 631 مصاريف أجور المستخدمين مدينا و يرصد عند تسديد المبلغ الإجمالي بإحدى الحسابات النقدية.

مدین	دائن		مدین	دائن
631	421	ح/ أجور المستخدمين ح/ المستخدمين- أجور المستحقة تحديد الاجور واجبة الدفع	XXX	XXX

مدین	دائن		مدین	دائن
421	xx	ح/ المستخدمين أجور مستحقة ح/ 51- 53 تسديد الاجور	XXX	XXX

422: صناديق الخدمات الاجتماعية:

هي هيئة تقوم بتأدية خدمات إجتماعية كتقديم السلفيات للعمال في حالات اجتماعية كثيرة، ويلتزم بإقتطاع جزء متفق عليه من أجر العامل ويسلمه لهذه الهيئة وينقص هذا الاقتطاع من الاجور المستحقة ويسجل في الجانب الدائن بقيمة المبالغ المستحقة للخدمات الاجتماعية مقابل ح 637 أعباء اجتماعية أخرى مدينا.

مدین	دائن		مدین	دائن
637	422	ح/ أعباء اجتماعية اخ ح/ صناديق الخدمات الاجتماعية التصريح بقيمة الاقتطاع	XXX	XXX

مدین	دائن		مدین	دائن
422	xx	ح/ صناديق الخدمات الاج ح/ 51- 53 تسديد قيمة الخدمات الاج	XXX	XXX

423: المستخدمين مساهمة الأجراء في النتيجة:

يقصد بها علاوات المرودية الفردية والجماعية التي تمنح للعامل نتيجة دوره في زيادة ارباح الكيان، ويسجل هذا الحساب في الجانب الدائن بقيمة مساهمة الأجراء من النتيجة على أن يرصد في الجانب المدين مقابل حسابات النقديات دائنة عند تسديدها للعمال الاجراء.

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ أجور المستخدمين ح/ المستخدمين-مساهمة الاجراء في النتيجة التصريح بقيمة العلاوات للمستخدمين	423	631

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ المستخدمين-مساهمة الاجراء في النتيجة ح/53-51 تسديد بقيمة العلاوات للمستخدمين	xx	423

425: المستخدمين - التسبيقات والمدفوعات:

خلال عملية النشاط داخل الكيان يحتاج العمال بعض المبالغ لتغطية حاجات مستعجلة قبل موعد إستحقاق الأجور فتعطى لهم كتسبيق عن الأجر، و يسجل هذا الحساب مدينا بمبالغ التسبيقات (السلفات) الممنوحة سابقا للعمال مقابل احد حسابات النقديات دائنة، على أن يرصد فيما بعد عند دفع الأجور المستحقة.

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ المستخدمين-التسبيقات والمدفوعات ح/53-51 تسديد التسبيقات للمستخدمين	xx	425
دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ المستخدمين/ أجور مستحقة الدفع ح/ المستخدمين-التسبيقات والمدفوعات خصم التسبيق من الاجر	425	421

426: ودائع وأجراء مقبوضة:

أحيانا تستلم المؤسسة مبالغ مالية كتعويضات من صناديق الضمان الاجتماعي لصالح العمال فتسجلها في ح/ 426 دائنا بمقابل أحد حسابات النقديات مدينا، وعند دفعها للعامل يرصد هذا الحساب مدينا مقابل النقديات في الجانب الدائن.

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	XX	426
		ح/ ودائع واجراء مقبوضة استلام الوديعة من الغير		ح/ 53-51

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	426	XX
		ح/ ودائع وأجراء مقبوضة تسديد الوديعة للمستخدمين		ح/ 53-51

4- الحساب 43 "الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة":

يرتبط نشاط أي كيان بمؤسسات تأمين على الأشخاص تحسبا لأي طارئ للعمال داخل المؤسسة بما يضمن صحته عن طريق التكفل بمصاريف العلاج، أو يضمن حقوقه في سن التقاعد عن العمل وعادة مايتكفل بهذا الأمر مصلحة الضمان الاجتماعي حيث يعتبر الضمان الاجتماعي من الارتباطات الواجب على المؤسسة الالتزام بها حيث يعتبر من أهم حقوق المستخدمين بحيث يضمن لهم التغطية الاجتماعية من مختلف المخاطر بالإضافة لتعويضهم في المستقبل عن طريق منح التقاعد.

431: الضمان الاجتماعي:

تنقسم قيمة الضمان الاجتماعي إلى جزأين أحدهما يدفعه العامل والثاني يدفعه رب العمل وكلاهما يعتبر التزام على المؤسسة. و يسجل هذا العبء من خلال تسجله في الجانب الدائن في ح431 مقابل حساب 635 اشتراكات الهيئات الاجتماعية مدينا. و عند الدفع يرصد هذا الحساب في الجانب المدين مقابل الحسابات النقدية دائنة.

مدین	دائن		مدین	دائن
635	431	///		
		ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية ح/ الضمان الاجتماعي إثبات العبء		

مدین	دائن		مدین	دائن
431	xx	ح/ الضمان الاجتماعي 53-51/ح تسديد قيمة العبء	XXX	XXX

432: الهيئات الاجتماعية الأخرى:

هناك هيئات إجتماعية أخرى تقوم بتقديم تأمينات من نوع خاص كالتعاضديات التي تؤمن ما لا تؤمنه صناديق الضمان الاجتماعي أنواع أخرى من العلاجات، ويسجل هذا الحساب الاشتراكات المدفوعة في الهيئات الاجتماعية الأخرى كإعانات والجمعيات ويعالج مثل ح/ 431. بتسجيل في قيديين (التصريح و التسديد).

5- حساب 44 "الدولة والجماعات المحلية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة":

يقصد بها الدولة بما تتسم به من سلطة عمومية والعمليات التي تسجل ضمن هذا الحساب مستمدة من هذه السلطة كالضرائب والرسوم التي تمثل إيرادات عمومية والإعانات الصادرة عنها كنفقات عمومية تهدف إلى مصلحة عامة أما فيما عدا ذلك من العمليات الأخرى كالبيع والشراء مع هذه الجهة التي هي الدولة تعتبر إما زبون أو مورد، إن العمليات المسجلة في هذا الحساب هي على العموم العمليات التي جرت مع مؤسسات تعتبر كسلطة عمومية مثل فرض الضرائب والرسوم على رقم الأعمال والنتائج.

441: الدولة والجماعات العمومية الأخرى و الإعانات:

يظهر هنا الجانب العمومي للدولة في إصدار نفقة عمومية لخدمة مصلحة عامة تتمثل في إعانة كيان إقتصادي معين يقوم بإنجاز خدمة عمومية وعند منح هذه الإعانة من الدولة يسجل هذا الحساب مدينا بقيمة الإعانات والمساعدات الممنوحة من الدولة والجماعات العمومية الأخرى الإدارة المحلية في مقابل ح/74 إعانات الاستغلال دائنا ح/131 إعانات التجهيز، ح/132 إعانات الاستثمار الأخرى، على أن يرصد دائنا مقابل حسابات النقديات مدينا عند قبض مبلغ الإعانات.

مدین	دائن		مدین	دائن
441	74 131 132	ح/ الدولة والجماعات العمومية الأخرى والإعانات ح/ إعانات الاستغلال ح/ إعانات التجهيز ح/ إعانات الاستثمار الأخرى	XXX	XXX

دائن	مدین		دائن	مدین
		///		
XXX	XXX	ح/ 51-53 ح/ الدولة والجماعات العمومية الأخرى والاعانات	441	xx

442: الدولة الضرائب و الرسوم القابلة للتحويل من الأطراف الأخرى:

هي الضرائب المقتطعة من أجور العمال والضرائب غير مباشرة التي تدخل ضمن سعر السلع والخدمات والتي يتحملها المستهلك، وتسجل في الجانب الدائن قيمة الضرائب (غير مباشرة) من أجور المستخدمين (الضريبة على الدخل) ثم ترصد في الجانب المدین مقابل النقديات دائنة عند تسديدها.

444: الدولة الضرائب على النتائج:

يسجل في هذا الحساب قيمة الضريبة على النتيجة بجعل الحساب 695 ضرائب على الأرباح مدینا و ح/444 دائنا، و عند التسديد يرصد ح/ 444 مدینا و احد حسابات النقديات دائنا.

دائن	مدین		دائن	مدین
		///		
XXX	XXX	ح/الضرائب على الأرباح ح/ الدولة الضرائب على النتائج التصريح بالضريبة	444	695

دائن	مدین		دائن	مدین
		///		
XXX	XXX	ح/الدولة الضرائب على النتائج ح/ 53-51 تسديد الضريبة	xx	444

445: الدولة الرسم على رقم الأعمال:

و يسجل فيه الرسم على رقم الأعمال ويقصد به الرسم على القيمة المضافة سواء الرسم القابل للاسترجاع (المشتریات) أو الرسم المحصل على المبيعات، أو المستحق الدفع وينفرع منه:

4456 رسم قيمة المضافة قابل للاسترجاع (يقطع وخاصة بالمشتریات): يسجل في الجانب المدین بقيمة الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	38	
XXX	XXX	ح/المشتريات	4456	
XXX	XXX	ح/ الرسم القابل للاسترجاع		401
		ح/ موردو المخ والخدمات		

4457 رسم قيمة المضافة على المبيعات (يجمع في حالة البيع): يسجل في الجانب الدائن بقيمة الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	411	
XXX	XXX	ح/الزبائن	70	
XXX	XXX	ح/ الرسم اخصل على المبيعات	4457	

4455 رسم قيمة مضافة مستحق الدفع (يساوي الفرق بين 4457 و 4456): عند التصريح بقيمة الرسم مستحق الدفع نسجل:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	4457	
XXX	XXX	ح/الرسم اخصل على المبيعات	4456	
XXX	XXX	ح/ الرسم القابل للاسترجاع	4455	
		ح/ الرسم المستحق الدفع		
		التصريح بقيمة الرسم مستحق الدفع		

عند تسديد الرسم المستحق الدفع عن طريق النقديات:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	4455	
XXX	XXX	ح/الرسم المستحق الدفع	xx	
		ح/ 51-53		
		تسديد الرسم مستحق الدفع		

446: المنظمات الدولية:

هي الهيئات غير الوطنية وغير الحكومية التي تقوم بإبرام اتفاقيات تمويل مع هيئات دولية في اطار تعاون دولي معين في عدة مجالات كالبيئة و الصحة وغيرها فيدرج ضمن هذا الحساب وتسجل كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	446	ح/المنظمات الدولية	XXX	131
	132	ح/ إعانات التجهيز	XXX	132
		ح/ إعانات الاستثمار الأخرى		
		مرحلة الوعد بالاعانة		

عند القبض

مدین	دائن		مدین	دائن
512	446	ح/البنك	XXX	XXX
		ح/ المنظمات الدولية		
		مرحلة القبض الاعانة		

447 ضرائب والرسوم والدفوعات المشابهة الأخرى:

هناك مجموعة كبيرة من الضرائب والرسوم تختلف باختلاف نشاط الكيان فالضرائب والرسوم التي لم تدرج ضمن الحسابات السابقة تدخل ضمن هذا الحساب وعلى سبيل المثال الرسم على النشاط المهني (TAP) وتسجل كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
642	446	ح/الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الاعمال	XXX	XXX
		ح/ ضرائب والرسوم والدفوعات المشابهة الأخرى		
		التصريح بالضريبة كعبء		

عند التسديد:

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ ضرائب والرسوم والدفوعات المشابهة الاخرى ح/51-53 تسديد الضريبة	xx	447

448 الدولة، أعباء واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض خارج الضرائب:

هي جميع الحقوق الواجبة الدفع من غير الضرائب كأعباء أرباب العمل المتصلة بالعتل المدفوعة الأجر وعلوات التشجيع والمكافآت الممنوحة للعمال ويتم التسجيل كما يلي:

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ ضرائب والرسوم والدفوعات المشابهة الاخرى ح/ الدولة، أعباء واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض خارج الضرائب النصريح بالضريبة كعبء	448	641

عند التسديد:

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	/// ح/ الدولة، أعباء واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض خارج الضرائب ح/51-53 تسديد الضريبة	xx	448

6- حساب 45 "المجمع والشركاء":

يسجل في هذا الحساب العمليات التي تتم بين الشركة والشركاء او بين الشركات فيما بينهم وينقسم إلى: .

451 عمليات المجمع.

يضم هذا الحساب كل العمليات التي تتم بين أعضاء المجموعة من شركات وفروع فيما يتعلق بالديون والمديونيات الناتجة عن التحويلات المالية مهما كان نوعه أما ما يتعلق بالعمليات الأخرى كالبيع والشراء فيسجل ضمن حسابات الزبائن والموردين، ويسجل مدينا بالمبالغ المالية التي يقدمها الكيان و بصورة مؤقتة إلى كيانات المجمع(أي من الشركة الأم إلى أحد الفروع) و يسجل دائنا اذا تم العكس (عند دفع أحد الفروع اموال للشركة الام)، في مقابل أحد حسابات النقديات.

مدین	دائن		مدین	دائن
451	xx	ح/ عمليات المجمع 53-51/ح منح اموال لاحد الفروع	xxx	xxx

عند تحصيل ما تم منحه نسجل:

مدین	دائن		مدین	دائن
xx	451	ح/ 51-53 ح/عمليات المجمع تحصيل الاموال من الفروع	xxx	xxx

455 الشركاء الحسابات الجارية :

هو كل العمليات الشركاء من خلال الكيان في حالة الديون والمديونيات سواء بإقراض الشركة أو اقتراض منها ويسجل مدينا في حالة مسحوبات لصالح احد الشركاء من احد حسابات النقديات للمؤسسة في الجانب الدائن و يسجل دائنا اذا كانت عملية مدفوعات.

مدين	دائن		مدين	دائن
XXX	XXX	///	512	445
		ح/ البنك ح/الشركاء الحسابات الجارية منح او اقتراض من الشركاء		

عند الاقتراض نعكس القيد:

مدين	دائن		مدين	دائن
XXX	XXX	///	445	512
		ح/ الشركاء الحسابات الجارية ح/ البنك منح قروض لاحد الشركاء		

456 الشركات العمليات على رأس المال.

هي كل الديون والمديونيات الناتجة عن عمليات رأس المال كما سبق وأن شرحنا ذلك في حسابات رأس المال المكتتب غير المدفوع سواء بالوعد عند بداية النشاط أو بزيادة أو نقص رأسمال خلال عميات نشاط الكيان، ويسجل مدينا مقابل ح 109 عند الوعد بالمساهمة على ان يرصد في الجانب الدائن عند وفاء الشركاء بالمساهمات مقابل حسابات المساهمات مدينة.

مدين	دائن		مدين	دائن
XXX	XXX	///	456	109
		ح/ الشركاء، العمليات على رأس المال ح/راس المال المكتتب غير المدفوع الوعد بالمساهمة		
مدين	دائن		مدين	دائن
XXX	XXX	///	XX	456
		ح/51-53 ح/الشركاء ، العمليات على رأس المال تسديد الوعد بالمساهمة		

457 الشركاء حصص مستحقة الدفع (توزيع الأرباح على الشركاء).

يضم هذا الحساب كل الأرباح الواجبة التوزيع كدين على الشركة بموجب قرار التوزيع الصادر عن الجمعية العامة للشركاء إلى أن يتم تسديدها، ويسجل دائنا بقيمة الحصص الموزعة على الشركاء من النتيجة. في مقابل ح/ 120 أو ح/ 106 ح/ 11 ، و يرصد مدينا عند الدفع الفعلي للشركاء مقابل احد حسابات النقديتات دائنا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ 11، 106، 120	457	xx
		ح/الشركاء، حصة الشركاء من النتيجة قرار توزيع الأرباح		

عند تسديدها لصالح الشركاء نسجل:

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/الشركاء، حصة الشركاء من النتيجة ح/51-53	xx	457
		تسديد حصة الشركاء		

7- حساب 47 الحسابات الانتقالية (رهن التعيين):

يضم هذا الحساب كل العمليات الغير مؤكدة والتي تحتاج إلى توضيح أو معلومات إضافية أي أن هذا الحساب مؤقت ويجب اغلاقه عند التأكد من المعلومات في أقرب وقت ولا يمكن أن يرد هذا الحساب في الميزانية أو في القوائم المالية وعند وجود أي معلومة غير مؤكدة لكنها تتطلب تسجيلاً محاسبياً وينقسم الى:

471 أعباء رهن التعيين:

يسجل في الجانب المدين بقيمة أعباء مجهولة المصدر مقابل احد حسابات النقديتات دائنا ثم يرصد الحساب في الجانب الدائن مقابل حسابات الأعباء أو الحساب المناسب عند اكتشاف طبيعة العبء.

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	471	xx
		ح/أعباء رهن التعین 53-51 ح تسديد عبء مجهول		

اكتشاف العبء المجهول

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	xx	471
		ح/أعباء رهن التعین اكتشاف العبء المجهول		
		4xx-6xx ح		

475 نواتج رهن التعین:

يسجل في الجانب الدائن بمبلغ الإيراد مجهول المصدر مقابل حساب النقديات المناسب مدين على أن يرصد مدينا مقابل احد حسابات النواتج دائنا عند اكتشاف مصدر الإيراد كما يلي:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	xx	475
		ح/نواتج رهن التعین ايراد مجهول		
		51-53 ح		

اكتشاف الايراد المجهول

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	475	xx
		ح/نواتج رهن التعین ايراد مجهول		
		ح/ 4-7		

مثال 1 : قامت المؤسسة "س" بالعمليات التالية :

1. شراء بضاعة بـ 10,000 دج خارج الرسم على الحساب من المورد "أ" 19% TVA. فاتورة رقم 1 وصل رقم 1 .
2. شراء معدات صناعية بـ 20,000 دج خارج الرسم على الحساب من المورد "ب" 19% TVA.

3. سددت المؤسسة قيمة دين المعدات عن طريق ورقة تجارية .
4. تسديد دين المورد "أ" بورقة دفع .
5. سداد قيمة ورقة الدفع للمورد "أ" و المورد "ب" بشيك بنكي.
6. اشترت بضاعة قيمتها 3,000 دج تم استلامها دون استلام الفاتورة التي تستلم لاحقا.

الحل :

مدين	دائن	مدين	دائن
		01	
380	ح/ مشتريات بضاعة مخ	10.000	
4456	ح/ TVA قابلة للإسترجاع	1.900	
	ح/ موردو المخزونات	11.900	401
	//		
30	ح/ بضاعة مخزنة	10000	
380	ح/ مشتريات بضاعة مخ		
	02		
215	ح/ معدات صناعية	20.000	
44562	ح/ TVA قابلة للإسترجاع	3.800	
	ح/ موردو التثبيتات	23.800	404
	03		
404	ح/ موردو التثبيتات	23.800	
	ح/ موردو التثبيتات ، أوراق الدفع	23,800	405
	4		
401	ح/ موردو المخزونات	11.900	
	ح/ موردو المخزونات ، أوراق الدفع	11,900	403
	05		
403	ح/ موردو المخزونات ، أوراق الدفع	11.900	
405	ح/ موردو التثبيتات ، أوراق الدفع	23,800	
	ح/ بنك	35,700	512
	06		
30	ح/ بضاعة مخزنة	3.000	
380	ح/ مشتريات بضاعة	3,000	
	دخول البضاعة للمخزن		
	///		
380	ح/ مشتريات بضاعة	3.000	
	ح/ موردون ، فواتير غير مستلمة	3,000	408

- مثال 2 : خلال السنة N قامت المؤسسة بالعمليات التالية :
1. بيع بضاعة ب 10000 دج خارج الرسم على الحساب إلى العميل " X " TVA 19% .أغلفة متداولة 2000 دج فاتورة رقم 1
 2. حرر العميل "X" ورقة تجارية بقيمة مشترياته للمؤسسة.
 3. حصلت المؤسسة تسبيق من العميل (Y) بمبلغ 5.000 دج بشيك بنكي لعملية بيع بضاعة.
 4. بيع بضاعة للعميل (Y) ب 8.000 دج تكلفتها 4.000 دج و لقد سدد العميل ما عليه بشيك. TVA19%
 5. أعلم البنك المؤسسة أن العميل "X" قد سدد ورقة قبض للعملية 02.
 6. في نهاية السنة قدرت المؤسسة ديون العملاء المشكوك في تحصيلهم ب 13.000 دج.
- الحل :

مدین	دائن	مدین	دائن
		01	
	13.900	ح/ عملاء "X"	411
10.000		ح/ مبيعات بضاعة	700
1,900		ح/ tva محصل على المبيعات	4457
2,000		ح/ زبائن دائنون بالأغلفة	4196
		02	
	13,900	ح/ عملاء ، أوراق قبض	413
13,900		ح/ عملاء (X)	411
		سحب ورقة قبض على العميل "ب"	
		03	
	5.000	ح/ البنك	512
5.000		ح/ تسبيقات من العملاء (Y)	419
		04	
	4.520	ح/ البنك	512
	5.000	ح/ تسبيقات من العملاء (Y)	419
8.000		ح/ مبيعات بضاعة	700
1.520		ح/ tva محصل على المبيعات	4457
		///	
	4.000	ح/ مشتريات بضاعة مباعه	600
4.000		ح/ بضاعة	30
		05	
	13.900	ح/ البنك	512
13.900		ح/ عملاء أوراق قبض	413
		06	

13.000	13.000	ح/ زبائن مشكوك فيهم ح/ الزبائن	411	416
--------	--------	-----------------------------------	-----	-----

مثال 3 : قامت المؤسسة "ع" بالعمليات التالية خلال الثلاثي الأول للسنة ن :

1. 01/05 شراء بضاعة بقيمة 10.000 دج خارج الرسم نقدا.
2. 02/20 بيع كل البضاعة بـ 18.000 دج خارج الرسم بشيك بنكي.
3. 03/21 قام مدير المؤسسة بسحب مبلغ 15.000 دج من الصندوق ، دون تحديد توظيفه.
4. 03/25 استلم أمين الصندوق فاتورة اقتناء معدات مكتب بقيمة المبلغ المسحوب من الصندوق بتاريخ 03/21.
5. 04/04 تم دفع المستحقات الضريبية للثلاثي الأول نقدا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		01/05		
	10.000	ح/ مشتريات بضاعة مخ		380
	1.900	ح/ ر ق م قابل للاسترجاع		4456
11,900		ح/ صندوق	53	
		//		
	10,000	ح/ بضاعة مخزونة		30
10,000		ح/ مشتريات بضاعة مخ	380	
		02/20		
	21,420	ح/ بنك		512
18.000		ح/ مبيعات بضاعة	700	
3.420		ح/ ر ق م على المبيعات	4457	
		//		
	10.000	ح/ مشتريات بضاعة مباعه		600
10,000		ح/ مخزون بضاعة	30	
		03/21		
	15.000	ح/ أعباء رهن التعيين		471
15,000		ح/ الصندوق	53	
		03/25		
	15.000	ح/ معدات و ادوات		2183
15.000		ح/ أعباء رهن التعيين	471	

		04/04		
	3.420	ح/ ر ق م على المبيعات		4457
1.900		ح/ ر ق م قابل للاسترجاع	4456	
1.520		ح/ ر ق م المستحق الدفع	4458	
		ترصيد الرسم من 01/01 إلى 03/31		
		//		
	1.520	ح/ ر ق م المستحق الدفع		4458
1,520		ح/ صندوق	53	
		تسديد مستحقات الرسوم نقدا		

المحور السادس : دراسة كيفية سير حسابات المجموعة الخامسة

الحسابات المالية

تضم المجموعة كل ما هو حساب مالي سواء كان ملموس أو معنوي يحتفظ فيه بالأموال أو الأموال في حد ذاتها كوسيلة للتعامل سواء كانت في صندوق أو لدى هيئة مالية هذه الهيئة لا ينظر لها نظرة المتعامل وإنما ينظر للحساب لديها وكأنه مستقل عنها وتنقسم الحسابات المالية إلى عدة كتل يمكن شرحها كما يلي:

1- الحساب 50 "القيم المنقولة للتوظيف":

هي استثمارات مالية أو أصول مالية تكتسبها المؤسسة قصد تحقيق ربح في رأس المال في الأجل القصير (لا تنوي الاحتفاظ بها)، وهي ذات رصيد مدين في الغالب تجعل منها أصولاً متداولة إلا إذا كان رصيدها دائناً فهي خصوم متداولة، وتسجل في الجانب المدين لحساب القيم المنقولة للتوظيف تكلفة اقتناء سندات في مقابل حسابات الخزينة و حسابات الغير ولقد قسم إلى:

501 "الحصص في المؤسسات المرتبطة":

ونعني بها الأهم التي يمتلكها الكيان في شركات حليفة أو في نفس المجموعة.

502 "الأسهم الخاصة":

هي الأسهم الشركة نفسها أي الأسهم المشكلة لرأس المال الخاص وقد تكون مملوكة للشركة نفسها أو من طرف الغير المهم أنها تمثل رأسمال الشركة.

503 "الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقاً في الملكية":

من العادة أن هناك أنواعاً من الأسهم كالأسهم الممتازة لا تعط الحق في التصويت في الجمعية العامة للشركات أما السندات غهي عبارة عن دين على عاتق الكيان مقابل فوائد وجزء متفق عليه من النتائج أما إذا تعلق الأمر بأسهم عادية أو سندات قابلة للتحويل إلى أسهم طبقاً للمادة 715 مكرر و ما بعدها من القانون التجاري الجزائري تتمتع الحق في التصويت في الجمعية العامة وتعامل معاملة الأسهم العادية وخاصة في الشراء .

506 "قيم توظيف أخرى و حسابات ديون مماثلة"

يتضمن هذا الحساب كل السندات التي تتمثل في سندات الاستحقاق المنصوص عليها في المادة 715 مكرر من القانون التجاري الجزائري، والقسائم التي تصدرها شركات المساهمة بقيمة اسمية قابلة للتحقق وتسمى بقسيمة الخزينة والقسائم ذات القيم المحدودة الصادرة عن صندوق أي شركة وتعطي الحق لحاملها في تحصيل المبلغ.

508'قيم التوظيف المنقولة الأخرى وحسابات الديون المماثلة.

هي القيم المنصوص عليها في المادة 715 من القانون التجاري الجزائري وما بعدها ويسجل ضمن هذا الحساب جميع قيم التوظيف المنقولة التي لم تذكر في الحسابات السابقة وتحمل حق يخول بموجبه للمالك إعتبارها مديونية تجاه الغير كشهادات الإستثمار التي تصدرها شركات المساهمة الكبرى أو ايه مديونية تشبه هذه القيم المنقولة وفي حالة شراء هذه القيم أو بيعها.

509 "التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة":

في حالة سندات التوظيف التي تسدد قيمتها الاسمية جزئياً، فيكون في الجانب الدائن. ويسجل ضمن هذا الحساب المبالغ الواجب دفعها لشراء قيم توظيف منقولة في إنتظار تحريرها من طرف المصدر لها حسب ما سبق ذكره من الأنواع سالفه الذكر ويسجل أي وعد بالبيع لأي قيمة توظيف منقولة.

المعالجة المحاسبية لمختلف القيم المنقولة:

حالة الشراء :

يسجل في الجانب المدين القيم المنقولة من الحساب 50 بسعر الشراء في مقابل حسابات النقديات أو الحساب 509 عند التسديد جزئياً في الجانب الدائن .

مدين	دائن		مدين	دائن
		///		
50		ح/ القيم المنقولة للتوظيف		
	512	ح/ البنك	XXX	
	53	ح/ الصندوق	XXX	
	509	ح/التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف غ م	XXX	

حالة البيع :

-التنازل بقيمة أعلى من القيمة الاسمية: يكون لدينا في الجانب الدائن الحساب 767 الأرباح الصافية عن عمليات تنازل عن اصول مالية. يحدد فائض القيمة والأرباح المحققة مع الحساب الخاص من القيم المنقولة مقابل حسابات النقدية في الجانب المدين .

مدين	دائن		مدين	دائن
		///		
xx		ح/ 51-53		
	50	ح/القيم المنقولة للتوظيف	XXX	
	767	ح/ الأرباح الصافية عن عملية بيع الاصول المالية	XXX	

-التنازل بقيمة أقل من القيمة الاسمية: يكون لدينا في الجانب المدين مع الحسابات المالية بمبلغ التنازل الحساب 667 الخسائر الصافية عن التنازل عن اصول مالية. يحدد الفرق ناقص القيمة والخسائر مقابل الحساب الخاص في الجانب الدائن .

مدین	دائن		مدین	دائن
		///		
XXX		ح/ القيم المنقولة للتوظيف	50	
XXX		ح/ الخسائر الصافية عن التنازل عن الاصول المالية	667	
XXX		ح/ 51-53		

2-الحساب 51 "البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها":

يسجل ضمن هذا الحساب كل المؤسسات المالية ذات الصبغة المصرفية أي التي لها صفة الإحتفاظ بأموال الغير سواءا كحسابات جارية تسمح بدخول وخروج الأموال في أي وقت أو كودائع لمدة يمخ بإقراضها للغير إذا سمح الأمر بذلك، وحساباته الفرعية كالتالي :

511 "قيم للتحصيل":

يسجل ضمن هذا الحساب كل القيم التي لازالت في طور الجاهزية ولكنها أكيدة بعد فترة قصيرة كالشيكات المقبوضة ولازالت لم تحصل أو الشيكات المدفوعة ولم تقطع من الحساب الجاري ويسجل:

في حالة الإصدار (التحصيل من الزبائن):

مدین	دائن		مدین	دائن
		///		
XXX		ح/ قيم للتحصيل	511	
XXX		ح/ الزبائن	411	

عند دخول الأموال في الحساب البنكي:

مدین	دائن		مدین	دائن
		///		
XXX		ح/ البنك	512	
XXX		ح/ قيم للتحصيل	511	

في حالة التسديد للموردين:

عند اصدار الشيك

مدین	دائن	مدین	دائن
XXX	XXX	XXX	511
	///	ح/ مورودو السلع والخدمات ح/ قيم للتحويل	

اقتطاع المبلغ من البنك الحساب البنكي:

مدین	دائن	مدین	دائن
XXX	XXX	XXX	512
	///	ح/ قيم للتحويل ح/ البنك	

512 "بنوك حسابات جارية":

يعتبر هذا الحساب في أي كيان القلب النابض الذي يضخ الدماء في جسمه وهي الأموال السائلة الموضوعه تحت تصرف الكيان لدى البنك وقد وردت أغلبية الأمثلة السابقة لهذا الحساب ولكن لا ضرر في تأكيد شرح التعامل بهذا الحساب و يسجل كما يلي:

- في حالة التحصيل عن طريق البنك:

مدین	دائن	مدین	دائن
XXX	XXX	XXX	512
	///	ح/ البنك ح/ 4 - ح/ 5	xx

- في حالة السداد عن طريق البنك:

مدین	دائن	مدین	دائن
XXX	XXX	XXX	512
	///	ح/ 4 - ح/ 5 ح/ البنك	xx

- في حالة تمويل أي حساب عن طريق البنك:

مدین	دائن	مدین	دائن
XXX	XXX	XXX	512
	///	ح/ تحويلات الأموال ح/ البنك	

- في حالة إيداع الأموال اي حساب في البنك:

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	512	ح/البنك	XXX	581
XXX		ح/ تحويلات الأموال		

515 "الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية"

هو بمثابة البنك لكنه ذو صبغة عمومية وليس ذو هدف ربحي، وهناك بعض الكيانات الخاصة بها حسابات لدى الخزينة العمومية لتسهيل بعض عمليات التحصيل ويسجل كما يلي:

- في حالة التحصيل:

مدین	دائن		مدین	دائن
515	xx	ح/ الخزينة وم العمومية	XXX	XXX
		ح/ 4 - 5		

- في حالة السداد:

مدین	دائن		مدین	دائن
xx	515	ح/4-ح/5	XXX	XXX
		ح/ الخزينة وم العمومية		

- في حالة تمويل أي حساب عن طريق الخزينة وم العمومية :

مدین	دائن		مدین	دائن
581	515	ح/ تحويلات الأموال	XXX	XXX
		ح/ الخزينة والمؤ العمومية		

- في حالة إيداع الأموال اي حساب في الخزينة والمؤ العمومية:

مدین	دائن		مدین	دائن
515	581	ح/الخزينة والمؤسسات العمومية	XXX	XXX
		ح/ تحويلات الأموال		

517 "هيئات مالية أخرى":

يسجل في هذا الحساب جميع المؤسسات المالية التي يملك بها الكيان حسابات خاصة ولم تذكر في قوائم المؤسسات السابقة كالحسابات الجارية البريدية ويتم التعامل معها محاسبيا مثل ح/515.

518 "فوائد منتظرة":

يسجل في الجانب المدين في نهاية الدورة بمبلغ الفوائد المنتظرة التي لم يحن اجل استحقاقها على قيم التوظيف المنقولة في مقابل ح 762 عائدات الاصول المالية دائنا.

- في حالة نهاية الدورة المالية :

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	///	762	518
		ح/ عائدات الاصول المالية		ح/ فوائد منتظرة

- في حالة استحقاق سدادها:

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	///	518	512
		ح/ فوائد منتظرة		ح/ البنك

519 "مساهمات بنكية جارية":

يسجل هذا الحساب دائنا بقيمة القروض البنكية قصيرة الأجل كالسحب على المكشوف، تمنحه البنوك لأحسن متعاملينها للحفاظ عليهم والمستعملة لتغطية الديون. ويسجل كما يلي:

- في حالة وصول شيكات والرصيد غير كاف:

دائن	مدين		دائن	مدين
XXX	XXX	///	519	512
		ح/ المساهمات البنكية الجارية		ح/ البنك

- في حالة تغطية الدين في حالة السحب على المكشوف :

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	XXX	///	519	512
		ح/المساهمات البنكية الجارية		
		ح/ البنك		

3-الحساب 53 "الصندوق":

هو المكان الذي توضع فيه السيولة في شكلها النقدي داخل المؤسسة وهو موجود لتغطية النفقات العاجلة ويستقبل كذلك الأموال السائلة في شكلها النقدي لتكون موضع انفاق أو تحويل إلى حساب آخر يعني الأموال السائلة المحتفظ بها في المؤسسة وهذه الأموال يسجل في الجانب المدين المبالغ النقدية المقبوضة. و في الجانب الدائن المبالغ النقدية المصروفة.

- في حالة دخول الاموال للصندوق:

مدین	دائن		مدین	دائن
53	xx	///	XXX	XXX
		ح/الصندوق		
		ح/ 4 ح/ 5		

- في حالة خروج الاموال من الصندوق :

مدین	دائن		مدین	دائن
xx	53	///	XXX	XXX
		ح/ 4 ح/ 5		
		ح/ الصندوق		

مثال :

خلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 1/ شراء 400 سهم ب500 دج للسهم سددت 50% من قيمتها بشيك بنكي، حيث أنها تتوي بيعها في المدى القصير لتحقيق الربح.
- 2/ بيع 100 سهم المشتراة في العملية 1 ب600 دج للسهم بشيك بنكي.
- 3/ سددت الدين المستحق للعملية 1 بشيك بنكي.
- 4/ إسلمت شيكاً بنكياً رقم 121 من أحد الزبائن بقيمة 40,000 دج .
- 5/ إستلمت إشعار من البنك بتحويل قيمة الشيك 121 في حسابها الجاري .

المحور السادس : دراسة كيفية سير الحسابات المجموعة الخامسة

د . بعلي حمزة

دائن	مدین		دائن	مدین
		01		
	200,000	ح/ أسهم أخرى		503
100,000		ح/ تسديدات مستحقة عن قيم منقولة للتوظيف غ م	509	
100,000		ح/ بنك	512	
		شراء أسهم بهدف البيع		
		02		
	60,000	ح/ بنك		512
50,000		ح/ أسهم أخرى	503	
10,000		ح/ أرباح صافية عن تنازل عن أصول مالية	767	
		03		
	100,000	ح/ تسديدات مستحقة عن قيم منقولة للتوظيف غ م		509
100,000		ح/ بنك	512	
		تسديد الديون المستحقة		

دائن	مدین		دائن	مدین
		04		
	40,000	ح/ قيم للتحصيل		511
40,000		ح/ عملاء	411	
		قيم قيد التحصيل بشيك		
		05		
	40,000	ح/ بنك		512
40,000		ح/ قيم للتحصيل	511	
		قيم محصلة بشيك		

المحور السابع : سير حسابات الصنف السادس (الأعباء)

يضم هذا الصنف جميع حسابات الأعباء، حيث عرفت الأعباء في النظام المحاسبي المالي بالمادة 26 من المرسوم 08-156 على أنها: "تتمثل أعباء سنة مالية في تناقص المزايا (المنافع) الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور خصوم، وتسجل أعباء مخصصات الإهلاكات أو الإحتياطات وخسارة القيمة المحددة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية".

كذلك هي المبالغ المالية التي سددتها أو ستسدها المؤسسة خلال السنة المالية، مقابل المواد والمنتجات والخدمات التي استهلكتها في عمليات الإنتاج والاستغلال أو بدون مقابل مباشر مثل بعض الضرائب والرسوم المسددة إلى الدولة وإلى الجماعات المحلية، ومنها ما هو غير نقدي مثل الإهلاكات والمؤونات، إن حسابات المجموعة السادسة هي حسابات التسيير.

حسب النظام المحاسبي المالي فإن عرض الأعباء حسب الطبيعة يعتبر إجباريا مع إمكانية عرضها حسب الوظيفة في الملاحق، وتسمح حسابات النظام المحاسبي المالي بعرض الأعباء حسب طبيعتها.

1- الحساب 60 "المشتريات المستهلكة":

إن الحسابات الفرعية له تسجل المشتريات من البضاعة والمواد والتموينات والدراسات المستهلكة في عملية الإنتاج عدى الحساب 603 "تغير المخزون" الذي يسجل تغير المخزون الذي يعتبر عادي ويسجل من الجانب الدائن للمخزون المعني مثلاً كنص وزن اللحوم المخزنة إثر فقدها للماء بعد تخزينها.

يتفرع الحساب إلى:

600 مشتريات البضائع المباعة: يسجل فيه قيمة تكاليف البضاعة المباعة بناء على وصل التسليم بخروج البضاعة للزبائن.

دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	///		600
XXX		ح/ مشتريات البضاعة المباعة	30	
		ح/البضاعة المخزنة		

601 المواد والأولية المستهلكة: يستعمل هذا الحساب في الكيانات الصناعية ويسجل ضمنه جميع المبالغ المتمثلة في تكلفة المواد الداخلة في العملية الانتاجية.

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	/// ح/ مواد اولية مستهلكة ح/المواد الأولية المخزنة	31	601

602 التموينات الأخرى المستهلكة: يسجل فيه تكلفة جميع التموينات الأخرى المستهلكة خلال الدورة.

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	/// ح/ تموينات اخرى مستهلكة ح/ التموينات الاخرى	32	602

603 تغيرات المخزون: يسجل فيه مبالغ النقص التي يتأثر بها المخزون بسبب يعتبر عادي بالرغم من أنه لم يخرج خروجاً عادياً كالبيع المستهلكة، ويتمثل أحياناً في خسارة الوزن بسبب التخزين مثلاً أو عملية خروج السلع نصف المصنعة لإعادة استكمال تصنيعها أو سلع تامة الصنع عند خروجها للبيع فتسجل تكلفة الخروج باعتبارها تغيراً في المخزون.

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	/// ح/ تغيرات في المخزون ح/ المخزونات	3	603

604 مشتريات الدراسات والخدمات: ويسجل فيه تكاليف الخدمات والدراسات التي تحملها الكيان خلال عملية النشاط العادي كمصاريف الضمان والتحليل على البضائع المستهلكة.

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	/// ح/ مشتريات الدراسات والخدمات ح/ النقديات/ الصندوق	53/51	604

605 مشتريات العتاد التجهيزات والأشغال: يسجل فيه جميع التكاليف الشراء العتاد والتجهيزات والأشغال القابلة للاستهلاك خلال الدورة المحاسبية الواحدة لأنه إذا تعدت الدورة المحاسبية نكون بصدد حساب الاهتلاكات وليس التكاليف الأخرى.

مدین	دائن		مدین	دائن
XXX	53/51	ح/ مشتريات العتاد التجهيزات والأشغال ح/ النقديات/ الصندوق	XXX	XXX

607 مشتريات غير مخزنة من المواد واللوازم: يسجل فيه جميع المشتريات من المواد غير القابلة للتخزين وتشتري مباشرة كالماء، الغاز والكهرباء.

مدین	دائن		مدین	دائن
607	53/51	ح/ مشتريات غير مخزنة من المواد واللوازم ح/ النقديات/ الصندوق	XXX	XXX

608 مصاريف الشراء الملحقة: يسجل فيه جميع التكاليف المرتبطة بعملية الشراء والتي تكون لاحقة وليست سابقة للشراء، فتضاف على أنها تكلفة الشراء.

مدین	دائن		مدین	دائن
608	53/51	ح/ مصاريف الشراء الملحقة ح/ النقديات/ الصندوق	XXX	XXX

609 تخفيضات، تنزيلات والحسومات المحصلة على المشتريات: يسجل فيه جميع التخفيضات في الأسعار والتنزيلات والحسومات التي يتحصل عليها الكيان وقت الشراء فتدرج في الجانب الدائن لهذا الحساب حتى تخفف من التكلفة بصفة عامة لأنها منح أي زيادة للكيان وليس نقصا له وبالتالي فهي تكلفة معكوسة، أي إيراد غير مباشر.

2- الحساب 61 "الخدمات الخارجية"

3- الحساب 62 "الخدمات الخارجية الأخرى"

يسجل ضمنهما جميع مشتريات الخدمات التي تدخل ضمن تكلفة تصنيع المنتجات، ونتيجة لكثرة أصناف الأعباء الخارجية تم تصنيفها إلى قسمين ضمن الحسابين السابقين دون تفريق واضح بينهما. **611 المناولة العامة:** الأعباء المدفوعة للغير لقاء قيامهم بإنجاز عمليات لصالح المؤسسة.

613 الايجارات: مبالغ تأجير العقارات والمنقولات خسائر الأغلفة المتداولة.

614 الأعباء الايجارية وأعباء الملكية المشتركة: الأعباء المتعلقة بتسيير وإدارة المرافق المشتركة وأعباء الخدمات الجماعية.

615 الصيانة والتصليحات والرعاية: الأعباء التي يكون الهدف منها هو المحافظة على الأداء الحالي للأصل، دون زيادة في قيمته أو عمره الإنتاجي أو عدد وحدات الانتاج أو تخفيض لتكلفة الانتاج.

616 أقساط التأمينات: أعباء التأمين الاجباري على الاصول.

617 الدراسات والأبحاث: الأعباء المدفوعة للغير لقاء الدراسات والأبحاث المنجزة لصالح المؤسسة.

618 التوثيق ومتفرقات: أعباء الوثائق الموردة من طرف الغير كالأفلام الوثائقية والوثائق التقنية والكتب.

619 التخفيضات والتنزيلات والحسومات المحصلة عن الخدمات الخارجية

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ الخدمات الخارجية		61
XXX		ح/ النقديات/ الصندوق	53/51	

621 العمال الخارجين عن المؤسسة: أعباء العاملين غير التابعين للمؤسسة.

622 أجور الوسطاء والأتعاب: العمولات المدفوعة للوسطاء في مختلف الصفقات والأتعاب المدفوعة لأصحاب المهن الحرة كالمحامين والمحاسبين والموتقين والمترجمين.

623 الاشهار والنشر والعلاقات العامة: الأعباء المتعلقة بالاشهار التجاري، توزيع العينات الاشتراك في المعارض، نشر مجلات المؤسسة وإعلاناتها.

624 نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين: الأعباء المدفوعة للغير بغرض نقل السلع والأفراد.

625 التنقلات والاستقبالات والمهمات: أعباء تنقل الأفراد بما فيها النقل والاقامة والاكل، إضافة إلى استقبال الوفود واحياء الحفلات.

626 مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية: أعباء الاتصالات بما فيها الرسائل والطابع البريدية، والهواتف وأجهزة الفاكس والانترنت.

627 الخدمات المصرفية وماشبهها: أعباء الخدمات التي يقدمها البنك للمؤسسات كالتحويلات.

628 الاشتراكات والمتفرقات: أعباء الاشتراكات باستثناء الاشتراكات الاجتماعية.

629 التخفيضات والتنزيلات والحسومات المحصلة عن الخدمات الخارجية الأخرى.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ الخدمات الخارجية الاخرى ح/ النقديات/ الصندوق	53/51	62

يتم ادراج الأعباء المتعلقة بالخدمات الخارجية المحصل عليها من الغير في الجانب المدين من الحساب الفرعي المناسب ل ح 61 و ح62 مقابل الجانب الدائن من أحد حسابات الغير أو حسابات الخزينة، على أن يتم ترصيد ح 61 و ح62 ضمن حساب النتيجة في نهاية الدورة، أما ح619 و ح629 فإن آلية سيرهما هي نفسها آلية ح 609.

4- الحساب 63 "أعباء المستخدمين"

وتشمل أجور المستخدمين والأعباء الاجتماعية وينقسم إلى:

631 أجور المستخدمين: يسجل في جانبه المدين كتلة الأجور الخاصة بالعاملين، مقابل الجانب الدائن من ح 421 في انتظار تسديدها.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ أجور المستخدمين ح/ أجور المستحقة الدفع	421	631

ح634 اجور المستخدم الفردي: ويستقبل جانبه المدين الاجر الخاص بمالك المؤسسة الفردية إذا كان هو من يتولى تسييرها، والذي يدرج بدروه في الجانب الدائن من حساب الخزينة أو ح108.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ أجور المستخدم الفردي ح/ حساب المستغل	108	634

ح638 أعباء المستخدمين الأخرى: فيسجل أما الجانب المدين من الأعباء الأخرى المتعلقة بالعاملين، من خلال إدراجها في الجانب الدائن ح428.

دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	///		638
XXX		ح/ أجور المستخدمين الأخرى ح/ المستخدمين أعباء واجب دفعها	428	

أما الأعباء الاجتماعية فتخصص لتسجيل الأعباء المتعلقة بالضمان الاجتماعي والعطل المدفوعة والتقاعد، والتي تقع على عاتق المؤسسة، وتعود منفعتها على العمال، ومن أجل إثباتها يتم جعل كل من:

ح635 اشتراكات الهيئات الاجتماعية:

ح636 الاعباء الاجتماعية للمستغل الفردي:

ح637 أعباء اجتماعية اخرى:

يسجل ح635 وح 636 مدينا مقابل الجانب الدائن من ح 431 ويجعل ح637 مدينا مقابل الجانب الدائن من ح432 ويتم ترصيد هذه الحسابات مقابل الجانب الدائن من حساب الخزينة عند تسديد الأعباء.

دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	///		635
	XXX	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية ح/ الاعباء الاجتماعية للمستغل الفردي		636
XXX		ح/ الضمان الاجتماعي	431	

دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	///		637
XXX		ح/ أعباء اجتماعية اخرى ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

5- الحساب 64 "الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة"

هي الضرائب والرسوم المباشرة التي تفرض على بعض عمليات المؤسسة وتدرج الضرائب والرسوم على الأجور والضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال كالرسم على النشاط المهني، والضرائب والرسوم الأخرى كالرسوم الجمركية في الجانب المدين من ح641 وح642 وح645 على التوالي، مقابل الجانب الدائن من ح447 هذا الأخير يتم ترصيده بمجرد تسديد الضرائب.

دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	///		641
	XXX	ح/ الضرائب والرسوم المدفوعة على الاجور		642
	XXX	ح/ ضرائب ورسوم غير مسترجعة على ر أعمال		645
XXX		ح/ الضرائب والرسوم الاخرى	447	
		ح/ ضرائب ورسوم اخرى		
دائن	مدين	عند التسديد	دائن	مدين
	XXX	ح/ ضرائب ورسوم اخرى		447
XXX		النقديات/ الصندوق	53/51	

مثال: قامت مؤسسة بالعمليات التالي:

- 1- باعت بضاعة بقيمة 20.000 دج على الحساب تكلفة شرائها 18.000 دج فاتورة رقم 1 ووصل خروج رقم 1.
- 2- تحصلت المؤسسة على تخفيض تجارية على فاتورة مشتريات سابقة بقيمة 2.000 دج.
- 3- سدد المؤسسة فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 3.400 دج وفاتورة الهاتف 2.000 دج، واجور المستخدمين 10.000 دج نقدا.
- 4- أستأجرت محل تجاري بقيمة 80.000 دج بشيك بنكي لمدة شهر.
- 5- سددت المؤسسة مصاريف اشتراك الضمان الاجتماعي البالغة 21.000 دج بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة.

الحل:

دائن	مدین		دائن	مدین
		01		
	20.000	ح/ الزبائن		411
20,000		ح/ مبيعات بضاعة	700	
		//		
	18,000	ح/ مشتريات بضاعة مباعه		600
18,000		ح/ البضاعة	30	
		02		
	2,000	ح/ موردو المخزونات		401
2.000		ح/ تخفيضات على المشتريات	609	
		3		
	3.400	ح/ مشتريات غير مخزنة للمواد واللوازم		607
	2.000	مصاريف البريد والاتصالات		626
	10.000	أجور المستخدمين		631
15,400		ح/ الصندوق	53	
		4		
	80.000	ح/ ايجارات		613
80,000		ح/ البنك	512	
		5		
	21.000	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		635
21.000		ح/ الضمان الاجتماعي	431	
		التصريح بالاشتراك بالضمان الاجتماعي		
	21.000	04/04		431
21.000		ح/ الضمان الاجتماعي	512	
		ح/ البنك		
		تسديد الاشتراك بضمان الاجتماعي		

المحور الثامن : دراسة سير حسابات الصنف السابع (النواتج)

تعرف النواتج أو المنتجات أو الإيرادات على أنها الزيادات في المنافع الاقتصادية الناتجة عن أحداث ماضية في شكل مداخيل أو زيادات في الأصول أو نقص في الخصوم ومن أثارها زيادة الأموال الخاصة بخلاف مساهمات الملاك، وتتضمن النواتج العادية كمبيعات البضائع وتقديم الخدمات للغير، وهي تسجل بمختلف أنواعها بالجانب الدائن. وتتفرع إلى حسابات فرعية كما يلي:

1- الحساب 70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة

والنواتج الملحقة: يسجل هذا الحساب بمختلف فروعه بالجانب الدائن وتتفرع إلى مبيعات السلع وهي:

700 مبيعات البضاعة: يسجل دائنًا بثمن البيع الصافي خارج الرسم بعد خصم التخفيضات والحسومات، في مقابل حسابات الخزينة أو الزبائن مدينًا.

مدین	دائن		مدین	دائن
		///		
XXX		ح/ النقديات/ الصندوق	53/51	
XXX		ح/ الزبائن	411	
XXX		ح/ مبيعات البضاعة	700	

701 مبيعات المنتجات التامة الصنع:

702 مبيعات المنتجات الوسيطة:

703 مبيعات المنتجات المتبقية:

يسجل في الجانب الدائن بقيمة مبيعات المنتجات التامة، المنتجات الوسيطة، المنتجات المتبقية على التوالي، بثمن البيع الصافي خارج الرسم بعد الخصومات والحسومات، بمقابل حسابات الخزينة أو الزبائن مدينًا.

مدین	دائن		مدین	دائن
		///		
XXX		ح/ النقديات / الصندوق	53/51	
XXX		ح/ الزبائن	411	
XXX		ح/ مبيعات المنتجات التامة	701	
XXX		ح/ مبيعات المنتجات الوسيطة	702	
XXX		ح/ مبيعات المنتجات المتبقية	703	

أما المبيعات من الخدمات فتسجل كما يلي:

704 مبيعات الأشغال: مثل إنجاز أشغال طرق وجسور وسدود وتهيئة عمرانية ومباني للغير .

705 مبيعات الدراسات: مثل إنجاز دراسات تقنية وهندسية أو دراسة السوق.

706 خدمات أخرى مقدمة: وهي مبالغ أو الإيرادات في المؤسسات ذات الطابع الخدمي نظير تقديم خدمات للغير .

708 نواتج الأنشطة الملحقة: وهي مبالغ الخدمات الملحقة بنشاط الرئيسي للمؤسسة وتشمل خدمات الايجار والصيانة والنظافة والنقل والاطعام، وفائض قيمة التنازل على الاغلفة المسترجعة (7086).

تكون الحسابات الفرعية السابقة دائنة بالسعر الصافي للمبيعات والخدمات المقدمة دون التخفيضات في مقابل حسابات المالية والزبائن مدينة.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ النقديات / الصندوق		53/51
	XXX	ح/ الزبائن		411
XXX		ح/ مبيعات الأشغال	704	
XXX		ح/ مبيعات الدراسات	705	
XXX		ح/ خدمات اخرى مقدمة	706	
XXX		ح/ نواتج الأنشطة المقدمة	708	

709 التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة: يسجل هذا الحساب ضمن الجانب المدين بالمبالغ الممنوحة على المبيعات سواء تخفيضات أو تنزيلات أو حسومات، حيث أنه يمثل عبء للمورد لكنه لا يظهر كعبء مستقل ولكنه يخفض من قيمة الإيرادات بتسجيله في الجانب المدين، ويؤثر على في النتيجة بالسلب في مقابل حساب الزبائن مدينا.

2- الحساب 72 الانتاج المخزن:

يسجل في هذا الحساب بالجانب الدائن النواتج الناتجة عن عملية التصنيع، ويسمح بمتابعة حركة المنتجات من الورشات إلى المخازن أو العكس، أو من المخازن للزبائن ويتفرع إلى:

ح 723 تغير المخزون الجاري: يسجل في هذا الحساب تكلفة البنود التي لم تصل لمرحلة تسمح بتخزينها ففي نهاية الدورة يجعل ح/723 دائنا بقيمة المنتجات الجارية، مقابل الجانب المدين من ح 33 سلع قيد الانجاز، أو ح34 خدمات قيد الانجاز ويتم عكس القيد المحاسبي في بداية الدورة المقبلة.

دائن	مدین		دائن	مدین
		نهاية الدورة ///		
	XXX	ح/ سلع قيد الانجاز		33
	XXX	ح/ خدمات قيد الانجاز		34
XXX		ح/ تغير المخزون الجاري	723	

ح724 تغير مخزون المنتجات: يسجل هذا الحساب دائنا بقيمة المنتجات عند دخولها للمخازن بمقابل ح35 مدينا، على أن يسجل عكس القيد عند خروجها من المخزن.

دائن	مدین		دائن	مدین
		عند دخول للمخزن ///		
	XXX	ح/ المنتجات المخزنة		35
XXX		ح/ تغير مخزون المنتجات	724	

دائن	مدین		دائن	مدین
		عند خروج للمخزن ///		
	XXX	ح/ تغير مخزون المنتجات		724
XXX		ح/ المنتجات المخزنة	35	

3- الحساب 73 الانتاج المثبت:

يسجل في هذا الحساب تكلفة إنتاج التثبيتات العينة والمعنوية من طرف المؤسسة لاستخدامتها الخاصة والمصاريف الملحقة التي تتحملها بعد اتمام التثبيتات، ويسجل بالجانب الدائن وينقسم كما يلي:

731 الانتاج المثبت لاصول معنوية:

732 الانتاج المثبت لاصول مادية:

يسجلان بالجانب الدائن بقيمة التثبيتات المنجزة من طرف المؤسسة بمقابل الاعباء الملحقة بالانتاج مدينا. (راجع حساب التثبيتات قيد الانجاز)

دائن	مدین		دائن	مدین
		///		
	XXX	ح/ الأعباء		6xx
XXX		ح/ الانتاج المثبت	73	

4- الحساب 74 إعانات الاستغلال:

يسجل بهذا الحساب جميع الإيرادات أو الإعانات التي تقدمها الدولة أو الجماعات المحلية للمؤسسة خلال دورة الاستغلال عكس إعانات الاستثمار التي تهتك على عدة دورات ويقيد في الجانب الدائن في مقابل أحد حسابات الغير أو حسابات المالية مدينا، ويتفرع إلى:

741 إعانات التوازن: ويسجل في هذا الحساب جميع الإعانات الممنوحة للكيان بقصد تغطية خسارة معينة في الميزانية بسبب مشروع معين كالكيانات التي تنشط في مجالات صعبة كحفر في مناطق شبه جافة.

748 إعانات الاستغلال الأخرى: يسجل في هذا الحساب جميع الإعانات الممنوحة للكيان لتشجيعه للاستثمار في مشاريع معينة كالكيانات التي تنشط في الفلاحة في المناطق الصحراوية ويسجل هذا النوع من الإيرادات.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ حسابات الغير		4
	XXX	ح/ النقديات		53/51
XXX		ح/ إعانات التوازن	741	
XXX		ح/ إعانات الاستغلال الأخرى	748	

5- الحساب 75 النواتج العملية الأخرى:

يسجل في الجانب الدائن من هذا الحساب جميع النواتج الأخرى التي تحققها المؤسسة خلال نشاطها التشغيلي ويشمل الحسابات الفرعية التالية:

751 إتاوات الامتيازات والبراءات والرخص والبرمجيات والحقوق والقيم المماثلة: وهي المبالغ المحصلة عليها مقابل منح حق استخدام تلك البنود للغير .

752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية: وهي الأرباح الناتجة عن تنازل المؤسسة عن أحد تثبياتها غير المالية، وذلك إذا كان سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية وتدرج كنواتج، بعد ترصيد حساب الاهتلاكات وخسائر القيمة وحساب التثبيت المعني.

753 أتعاب الحضور وأجور الإداريين: هي الإيرادات المنبثقة عن أتعاب حضور الاجتماعات التي يحصل عليها الأفراد، وتعتبر مكملة لمداخلهم الخاصة كالمحامين والمحاسبين، إضافة إلى الأجور التي يحصلون عليها باعتبارهم مسيرين لنشاطات أخرى.

754 أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة الدورة: هي الاقساط التي يتم ترصيدها سنويا من إعانات الاستثمار ويتم تحويلها إلى النتيجة، باعتبارها نواتج تخص عدة سنوات مالية وتدرج في الجانب الدائن مقابل ح 131 أو ح 132 مدينا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ إعانات التجهيز		131
	XXX	ح/إعانات أخرى للاستثمار		132
XXX		ح/ أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة الدورة	754	

755 قسط النتيجة من العمليات المنجزة بصفة مشتركة: لتسجيل حصة الشركاء غير المسيرين من الخسائر الناتجة عن العمليات المشتركة في محاسبة الشريك المسير، ويسجل في الجانب الدائن مقابل ح458 مدينا .

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ الشركاء العمليات المشتركة		458
XXX		ح/ قسط النتيجة من العمليات المنجزة بصفة مشتركة	755	

756 مداخيل نتيجة تحصيل حقوق مهتلكة: وهي النواتج المتأتية من تحصيل الحقوق التي سبق وإن تم إدراجها كديون معدومة أو غير قابلة للاسترجاع، وتسجل في الجانب الدائن مقابل حسابات النقديات مدين .

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ النقديات		53/51
XXX		ح/ مداخيل نتيجة تحصيل حقوق مهتلكة	756	

757 نواتج استثنائية عن عمليات التسيير: وهي جميع النواتج الاستثنائية وغير المتوقعة لكنها تتعلق بنشاط المؤسسة، والتي تدرج في الجانب الدائن من هذا الحساب، بمقابل حسابات النقديات أو حسابات الغير مدينا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX			4
	XXX			53/51
XXX		ح/ حسابات الغير ح/ النقديات ح/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير	757	

758 نواتج أخرى للتسيير الجاري: يستقبل الجانب الدائن من هذا الحساب جميع النواتج المتعلقة بعمليات التسيير الجاري، والتي لم يرد ذكرها في الحسابات السابقة، وذلك بمقابل حسابات النقديات أو حسابات الغير.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX			4
	XXX			53/51
XXX		ح/ حسابات الغير ح/ النقديات ح/ نواتج أخرى للتسيير الجاري	758	

6- الحساب 76 النواتج المالية:

يُدرج في هذا الحساب جميع نواتج الدورة ذات الطبيعة المالية، ويضم الحسابات التالية:
761 نواتج المساهمات: وهي الإيرادات المتأتية من مساهمات المؤسسة في مؤسسات أخرى، يسجل في الجانب الدائن بمقابل حسابات النقديات مدين.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX			53/51
XXX		ح/ النقديات ح/ نواتج المساهمات	761	

762 عائدات الأصول المالية: يسجل في هذا الحساب بالجانب الدائن الإيرادات المتأتية من باقي الأصول المالية التي تملكها المؤسسة عدا سندات المساهمة، بمقابل حسابات النقديات مدين.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX			53/51
XXX		ح/ النقديات ح/ عائدات الأصول المالية	762	

763 عائدات الحسابات الدائنة: تمثل الإيرادات التي تدخل للمؤسسة نتيجة اقراضه للغير في اطار عقد ايجار تمويل، وذلك بالجانب الدائن (راجع حساب 274).

765 فوارق التقييم عن الاصول المالية-فوائض قيمة: يدرج فيه الفروق الموجبة الناتجة عن تقييم الأصول المالية المحتفظ بها لغرض المتاجرة (القيم المنقولة للتوظيف) بقيمتها العادلة بتاريخ الاقفال بمقابل حسابات الأصول المالية المعينة مدينا.

766 أرباح الصرف: يسجل ضمن هذا الحساب الفروقات الزائدة بين مبالغ شراء العملة الصعبة والأجنبية بصفة عامة وقيمتها الحالية في السوق النقدي ويسجل إيرادا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ النقديات	766	53/51
		ح/ أرباح الصرف		

767 الارباح الصافية عن التنازل عن الاصول المالية: يسجل في الجانب الدائن الأرباح الناتجة عن بيع أحد الأصول المالية.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ النقديات	27/26	53/51
XXX		ح/ الاصول المالية	767	
		ح/ الارباح الصافية عن التنازل عن الاصول المالية		

768 نواتج مالية أخرى: ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ الإيرادات ذات الصبغة المالية وهي النواتج التي لا يمكن إدراجها ضمن الحسابات السابقة.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
XXX	XXX	ح/ النقديات	768	53/51
		ح/ نواتج مالية أخرى		

7- الحساب 77 العناصر غير العادية- النواتج:

يسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ الايرادات غير العادية وغير المتكررة وغير متوقعة للكيان لسبب من الأسباب خارج دروة الاستغلال وتسجل في الجانب الدائن مقابل حسابات النقديات مدينا، أو اي حساب اخر حسب الحالة.

دائن	مدين		دائن	مدين
		///		
	XXX	ح/ النقديات	77	53/51
XXX		ح/ العناصر غير العادية النواتج		

8- الحساب 78 استرجاع خسائر القيمة والمؤونات:

يقصد بهذا الحساب الاسترجاعات المالية لمبالغ التي اعتبرت سابقا كأعباء متوقعة أو خسائر متوقعة الحدوث، والتي حملت على ميزانيات الكيان لفترات سابقة، اذا اثبت أن التوقع بالخسارة لم يتم فتسترجع المبالغ التي سجلت كخسارة على السنوات السابقة وتعتبر العملية كلها كقيد للتوازن وليس حقيقيا.

يسجل في الجانب الدائن مقابل حساب المؤونات أو خسائر القيمة وينقسم الحساب

إلى:

781 استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة والمؤونات: (الاصول غير الجارية): ويسجل في هذا الحساب مبلغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الأصول الثابتة ويسجل هذا الاسترجاع محاسبيا.

785 استرجاعات الاستغلال على القيمة والمؤونات (الأصول الجارية): ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الاصول المتداولة ويسجل دائنا.

786 استرجاعات مالية على خسائر القيمة والمؤونات: ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الاصول المالية.

يجعل ح 78 استرجاع خسائر القيمة والمؤونات دائنا بمبلغ الاسترجاعات ووضع حساب الخسائر والمؤونات المعني مدينا (ح29، ح39، ح49، ح59).

دائن	مدین		دائن	مدین
XXX	XXX	/// ح/ خسائر على القيم على القيم الثابتة ح/ استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	78	59/49/39/29

في نهاية السنة (الدورة المالية) يجب تسوية الأعباء والنواتج التي تعود للدورة ضمن أعمال نهاية السنة.

مثال:

قامت مؤسسة بالعمليات التالية:

1- باعت المؤسسة منتجات وسيطة بقيمة 10.000 دج نقداً، تكلفة إنتاجها 6.000 دج فاتورة رقم 1 ووصل خروج رقم 1.

2- قامت المؤسسة بتأجير محل صناعي بقيمة 20.000 دج لآحد الزبائن على الحساب.

3- منحت المؤسسة تخفيضا تجاريا بقيمة 3.000 دج على مبيعات تمت معه من قبل.

4- وصل المؤسسة اشعار من البنك بتحصيل فوائد بقيمة 8.000 دج.

5- تحصلت على إعانة من طرف الدولة مقدرة ب 100.000 دج ادرجت في حساب المؤسسة لدى البنك.

الحل:

دائن	مدین		دائن	مدین
10,000	10,000	01 ح/ الصندوق	702	53
		ح/ مبيعات منتجات وسيطة		
6,000	6,000	// ح/ تغيير المخزون المنتجات	351	724
		ح/ المنتجات الوسيطة		

20.000	20,000	02	ح/ الزبائن	708	411
		ح/ نواتج الأنشطة الملحقة			
3.000	3.000	3	ح/ تحقيقات ممنوحة للعملاء	411	709
		ح/ الزبائن			
8,000	8.000	4	ح/ البنك	768	512
		ح/ نواتج مالية اخرى			
100.000	100.000	5	ح/ البنك	748	512
		ح/ اعانات الاستغلال			

المحور التاسع : دراسة عرض وتقديم الكشوفات المالية

سنحاول عرض أهم الكشوفات المالية والمتمثلة في (الميزانية، اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة ...)

1- الميزانية:

1-1- مفهوم الميزانية:

الميزانية هي جدول ذو جانبيين يعد بتاريخ معين ويظهر بالجانب الايمن أصول المؤسسة (الموجودات أو الاستخدامات) وبالجانب الايسر خصوم المؤسسة (الالتزامات أو الموارد)، هذا بحيث تتساوى القيمة النقدية بين الجانبين أي انه لا بد من أن مجموع الاصول تساوي مجموع الخصوم.

عرف النظام المحاسبي المالي (SCF) الميزانية كالتالي: تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم ويبرز أو يظهر داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية.

"الميزانية هي جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الاصول والخصوم وعلى اساس تصنيف خاص حيث تصنف الاصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية " إن هذا التصنيف يختلف عن التصنيف الذي كان متبعاً في المخطط الوطني المحاسبي (PCN) حيث كانت الاصول تصنف تبعاً لطبيعتها. تتكون الميزانية حسب المعايير الدولية من 5 مجموعات تقسم بين الأصول و الخصوم كما في الشكل الموالي:

الشكل العام للميزانية: ميزانية المؤسسة بتاريخ 01/01/ن

المبالغ	الخصوم	ر-ح	المبالغ	الاصول	ر-ح
	الأموال الخاصة			الاصول غير جارية	
	-			-	
	-			-	
	الخصوم الغير جارية			الاصول الجارية	
	-			-	
	-			-	
	الخصوم الجارية			-	
	-			-	
	-			-	
	-			-	
xxxx	المجموع		xxxx	المجموع	

1-2- عناصر الميزانية:

يمكن تقسم الميزانية إلى جانبين أصول وخصوم نعرضها كما يلي:

-الأصول:

تعرف أيضا بالموجودات أو الاستعمالات وهي الممتلكات المادية والمعنوية والمالية للمؤسسة (مثل المباني الاراضي البضائع و النقديات (بنك و صندوق))، وهي تظهر كيف تستخدم المؤسسات الأموال أو الموارد التي حصلت عليها من الشركاء أو المساهمين (راس المال) أو حصلت عليها من الغير عن طريق القروض سواء طويلة أو قصيرة الاجل.

وتصنف الاصول إلى مجموعتين حسب المادة 21 من النظام المحاسبي المالي:

- الأصول غير الجارية:

هي الأصول الموجهة للاستخدام الدائم والمستمر (لفترة طويلة الاجل) وتشمل الاصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة منها المادية (مباني الاراضي...) أو المعنوية (مثل برامج الاعلام الالي والمحل التجاري....) والاصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو غير الموجهة لأن يتم بيعها خلال 12 شهرا.

- الأصول الجارية:

هي الاصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم حيازتها أو إستخدامها خلال دورة الاستغلال العادية أو يتم إنجازها أو تلك الاصول المحازة أساسا بهدف تداولها أو الإبقاء عليها لفترات قصيرة (أقل من 12 شهرا) مثل المخزونات بضاعة وكذلك عناصر النقديات (البنك و الصندوق) والعملاء.

- الخصوم:

تبين الخصوم مصادر التمويل للمؤسسة أو مصادر الموجودات (الاصول) وهذه المصادر قد تكون ذاتية مثل مساهمات الشركاء والارباح غير الموزعة وقد تكون خارجية مثل قروض بمختلف أنواعها (قصيرة أو طويلة الاجل).

تنقسم الخصوم إلى 3 مجموعات:

- الأموال الخاصة:

تمثل الفرق (الموجب) بين أصول المؤسسة ومجموع خصومها الجارية و الغير جارية، إلا ان الاموال الخاصة تظهر في الميزانية في جانب الخصوم رغم انها لا تعتبر خصوما واجبة التسديد مثل الديون وتضم جميع حسابات رأس المال والاحتياطات والنتائج.

الأموال الخاصة = أصول المؤسسة - (الخصوم الجارية + الخصوم غير الجارية)

- الخصوم الجارية:

تصنف العناصر على هذا الأساس عندما ينتظر تسويتها (ديون قصيرة الاجل) وتسديدها أثناء دورة الاستغلال (12 شهرا). مثل ديون الموردين و قروض قصيرة الاجل.

- الخصوم غير الجارية:

تتضمن باقي عناصر الخصوم التي لا تعتبر جارية أي التي تستحق على المدى البعيد مثل (ديون طويلة المدى).

ترتب عناصر الأصول حسب درجة السيولة من الأقل سيولة فالأكثر سيولة اما الخصوم فترتب

حسب أجال الاستحقاق من الأعلى إلى الأقل.

يحب أن يكون: مجموع الأصول = مجموع الخصوم ذلك في أي لحظة من الدورة المحاسبية

1-3- أنواع الميزانيات:

تقسم حسب تاريخ اعدادها إلى:

- الميزانية الافتتاحية:

تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة أو بتاريخ تأسيسها إن الميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق بالضرورة الميزانية الختامية للدورة التي قبلها، وهي غير إلزامية قانونا ولا تظهر فيها نتيجة الدورة.

- الميزانية الختامية :

تعد في نهاية السنة أو في نهاية الدورة وتظهر فيها النتيجة وهي الزامية قانونا.

- ميزانية المراجعة:

يتم إعدادها بعد مراجعة الحسابات وتصحيح أي خطأ فيها.

- ميزانية التصفية:

يتم إعدادها قبل البدء في تصفية المؤسسة.

مثال: حول الميزانية الافتتاحية:

في 01/01/ن أنشأ التاجر عماد مؤسسة تجارية حيث كان رأس مالها يقدر 210.000دج وخصص منها مبلغ 30.000دج وضعها بالبنك ثم قام بشراء مباني تجارية 50.000دج معدات

وأدوات صناعية 25.000دج كما أشتري مخزون من البضاعة 15.000دج من المورد كمال وضع مبلغ 10.000دج بالصندوق واشترى سيارة نفعية بمبلغ 80.000دج.

المطلوب هو إعداد الميزانية الافتتاحية للمؤسسة التجارية:

01/01/ن

المبالغ	الخصوم	ر-ح	المبالغ	الاصول	ر-ح
210.000	الأموال الخاصة رأس المال	101	50.000 25.000 80.000	الاصول غير جارية مباني معدات و ادوات معدات نقل	213 215 2182
			15.000 30.000 10.000	الاصول الجارية مخزونات بضاعة البنك الصندوق	31 512 53
210.000	المجموع		210.000	المجموع	

1-4-نتيجة الدورة والمركز المالي الصافي للمؤسسة

يقصد بنتيجة الدورة الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة من العمليات التجارية التي قامت بها خلال دورة معينة ونكتب:

نتيجة الدورة (ن د) = مجموع الأصول - مجموع الخصوم

تظهر في نهاية السنة في حالتين:

- النتيجة ربح (ح / 120):

ويكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم

الأصول = الخصوم + نتيجة الدورة

مثال : في 01/01/2018 أنشأ محمد وشركاؤه مؤسسة صناعية برأسمال قدره 500.000دج، تم شراء مباني 100.000دج، معدات وأدوات 100.000دج، مواد أولية 50.000دج، مخزونات بضاعة 55.000دج وضع 100.000دج بالبنك والباقي بالصندوق.

المطلوب هو إعداد الميزانية الافتتاحية.

الميزانية الافتتاحية 2018/01/01

رقم الحساب	الأصول	المبلغ	رقم الحساب	الخصوم	المبلغ
213	أصول غير جارية	100.000	101	أموال خاصة	500.000
215	مباني	100.000		رأسمال الشركة	
30	معدات وأدوات	55.000			
31	أصول جارية	50.000			
512	بضاعة	100.000			
53	مواد أولية	95.000			
	بنك				
	صندوق				
	المجموع	500.000		المجموع	500.000

في نهاية السنة كانت المعطيات كالتالي: مباني 100.000دج، معدات 100.000دج، مواد أولية 60.000دج، منتجات مصنعة 80.000دج، عملاء 50.000دج، البنك 120.000دج، الصندوق 60.000دج، موردو المخزونات 40.000دج، رأس المال 500.000دج.

المطلوب: إعداد الميزانية الختامية مع إظهار النتيجة؟

الحل : نتيجة الدورة = الأصول - الخصوم

$$= (60.000 + 120.000 + 50.000 + 80.000 + 60.000 + 100.000 + 100.000) -$$

$$(40.000 + 500.000)$$

$$نتيجة الدورة = 540.000 - 570.000 = 30.000دج$$

الميزانية الختامية بتاريخ 2018/12/31

رقم الحساب	الأصول	المبلغ	رقم الحساب	الخصوم	المبلغ
213	أصول غير جارية	100.000	101	أموال خاصة	500.000
215	مباني	100.000	120	رأسمال الشركة	30.000
31	معدات وأدوات	60.000	401	نتيجة الدورة	40.000
355	أصول جارية	80.000		خصوم جارية	
411	مواد أولية	50.000		موردو المخزونات	
512	منتجات مصنعة	120.000			
53	عملاء	60.000			
	بنك				
	صندوق				
	المجموع	570.000		المجموع	570.000

- النتيجة خسارة (ح/129):

حيث يكون مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم بعبارة اخرى نقول أن المؤسسة قد خسرت جزءا من الأموال التي وضعت تحت تصرفها.

$$\text{الأصول} = \text{الخصوم} - \text{نتيجة الدورة}$$

مثال: نفس المثال السابق لكن في نهاية السنة كانت المعطيات كالتالي:

رأس المال 500.000 دج موزعة كما يلي: مباني 100.000 دج، معدات 100.000 دج، معدات نقل 50.000 دج، مواد أولية 60.000 دج، منتجات مصنعة 80.000 دج، عملاء 30.000 دج، بنك 90.000 دج، صندوق 70.000 دج، قروض بنكية 60.000 دج، موردو المخزونات 100.000 دج. المطلوب إعداد الميزانية الختامية وإظهار النتيجة.

$$\text{الحل: نتيجة الدورة} = \text{الأصول} - \text{الخصوم} = 580.000 - 660.000 = (80.000)$$

الميزانية الختامية بتاريخ 2018/12/31

المبلغ	الخصوم	ر الحساب	المبلغ	الأصول	ر الحساب
	أموال خاصة			أصول غير جارية	
500.000	رأسمال الشركة	101	100.000	مباني	213
(80.000)	نتيجة الدورة	129	100.000	معدات وأدوات	215
	خصوم غير جارية		50.000	معدات نقل	2182
60.000	قروض بنكية	164		أصول جارية	
	خصوم جارية		60.000	مواد أولية	31
100.000	موردو المخزونات	401	80.000	منتجات مصنعة	355
			30.000	عملاء	411
			90.000	بنك	512
			70.000	صندوق	53
580.000	المجموع		580.000	المجموع	

2- الحساب:

2-1- تعريف الحساب:

الحساب هو جدول ذو جانبين، جانب أيمن يعرف بالجانب المدين، وجانب أيسر يعرف بالجانب الدائن، ويخصص الحساب لإظهار القيمة النقدية للتدفقات الخاصة به خلال فترة محددة.

2-2- شكل الحساب:

يأخذ الحساب أحد الأشكال التالية:

الشكل المفصل:

المبالغ		ح/ الحساب		
دائن	مدين	البيان	صفحة اليومية	التاريخ
		المجموع		

الشكل المبسط للحساب:

مدين ح/ الحساب دائن

ويكون في شكل حرف "T"

2-3- تصنيف الحسابات:

حسابات الذمة المالية (حسابات الميزانية)

هي تظهر بجانب الأصول أو بجانب الخصوم في الميزانية، في النظام المحاسبي المالي تضم حسابات المجموعات من 1 إلى 5.

هي: (1) الأموال الخاصة (2) التثبيات (3) المخزونات (4) حسابات الغير (5) الحسابات المالية.

حسابات التسيير (الاستغلال)

لا تظهر بالميزانية، تضم حسابات المصاريف (6) حسابات النواتج (7).

2-4- قاعدة فتح الحسابات وتسجيل العمليات فيها:

حسابات الأصول وحسابات المصاريف (6):

تفتح في الطرف المدين وتتزايد فيه، بينما تتناقص في مدین ح/ الاصول + 6 دائن الطرف الدائن.

-	+
---	---

حسابات الخصوم وحسابات النواتج (7):

تفتح في الطرف الدائن وتتزايد فيه، بينما تتناقص في مدین ح/ الخصوم 7 دائن الطرف المدين.

+	-
---	---

مثال: في 2013/01/02 كان رصيد حساب صندوق المؤسسة مدینا بمبلغ 200.000 دج، وقد قامت خلال الشهر بالعمليات التالية:

01/05 - تحويل مبلغ 50.000 دج من البنك إلى الصندوق.

01/07 - تسديد مصاريف الهاتف 5.000 دج نقدا.

01/11 - شراء بضاعة ب 10.000 دج نقدا.

01/13 - شراء معدات وأدوات ب 80.000 دج نقدا.

01/20 - باعت بضاعة (01/11) 20.000 دج نقدا.

01/25 - تسديد أجور 10.000 دج نقدا.

المطلوب: تسجيل العمليات في حساب الصندوق ثم استخراج رصيده.

الحل: حساب الصندوق من حسابات الاصول يزيد في الجانب المدين وينقص في الجانب الدائن.

الشكل ذو الأعمدة المتقاربة أو المتلاصقة:

المبالغ		53 ح/ الصندوق	
التاريخ	صفحة اليومية	البيان	مدین
01/02		رصيد أولي	200.000
01/05		تحويل من البنك	50.000
01/07		تسديد مصاريف هاتف	-
01/11		شراء بضاعة	-
01/13		شراء معدات وأدوات	-
01/20		بيع بضاعة	20.000
01/25		تسديد أجور	-
01/31		رصيد مدین	-
		المجموع	270000
			270000

الشكل المبسط للحساب:

مدین ح/ الصندوق دائن

200.000	رأ
50.000	
20.000	
10.000	
165.000	رصيد م
270.000	

رصيد الحساب هو الفرق بين طرفه المدین وطرفه الدائن، ونسجل الرصيد في الجانب الأصغر وينسب إلى الجانب الأكبر، وغلق الحساب يكون بإظهار توازن طرفيه.

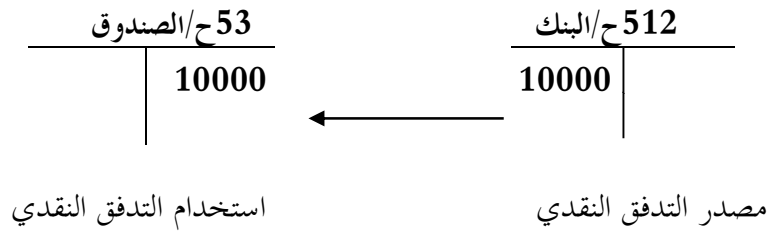
2-5- تسجيل العمليات في الحسابات:

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

مثال:

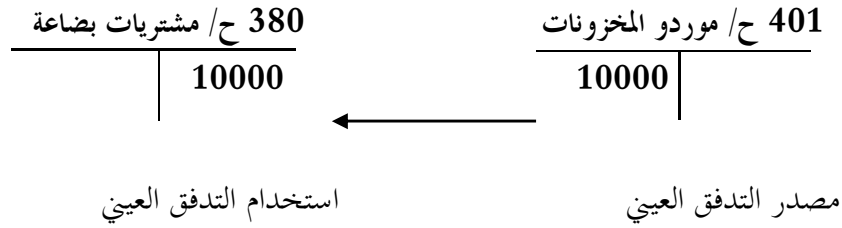
تحويل مبلغ 10.000 دج من البنك إلى الصندوق .

هذه العملية تمثل تدفق نقدي مصدره البنك (وهو الحساب الذي دفع المبلغ النقدي) واستخدامه هو الصندوق (أي الحساب الذي استلم المبلغ النقدي).



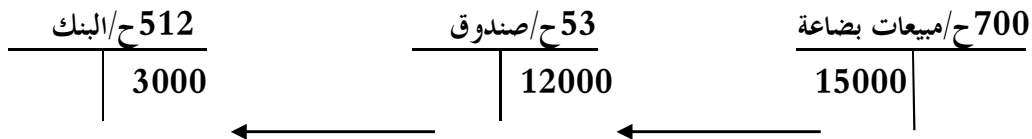
مثال:

شراء بضاعة ب10.000 دج على الحساب (لم يتم تسديدها)، يكون حساب موردو المخزونات دائنا لأنه مصدرا للتدفق العيني، وحساب مشتريات بضاعة مدينا لأنه استخدام.



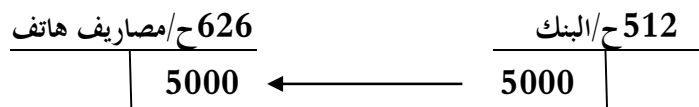
مثال:

بيع بضاعة ب15.000 دج، 12.000 دج نقدا والباقي بشيك بنكي. يكون حساب مبيعات بضاعة دائنا لأنه مصدرا للتدفق النقدي، ويكون حساب كل من الصندوق و البنك مدينا لأنه استخدام



مثال:

تسديد مصاريف الهاتف 5.000 دج بشيك بنكي. يكون حساب البنك دائنا لأنه مصدر التدفق النقدي، وحساب مصاريف الهاتف مدينا لأنه استخداما.



ملاحظة: إن مجموع الحسابات للمؤسسة تعرف بدفتر الأستاذ.

كل عملية تجارية تسجل على الأقل في حسابين وفي طرفين مختلفين منهما، وهذا ما يعبر عنه بأن تسجيل العمليات يتم وفق قاعدة القيد المزدوج (أي ازدواجية الأطراف التي تسجل بها العمليات)، إن الحساب الذي هو مصدر للتدفق يكون دائماً أما الحساب الذي هو استخدام فإنه يكون مديناً، وهذا مهما كانت طبيعة الحساب ، أصولاً أو خصوماً ، مصاريف أو إيرادات.

إن ترصيد الحساب هو إظهار توازن طرفيه، حيث نحسب مجموع كل طرف ونضيف الرصيد إلى الطرف الأصغر ليتساوى الطرفين وينسب للطرف الأكبر.

3- دفتر اليومية:

3-1- تعريفه:

دفتر اليومية هو دفتر قانوني إلزامي من القانون التجاري مادة (9 إلى 18) ون م م (القانون 07-11) على المؤسسة أو التاجر، يجب أن ترقم صفحاته وتختتم من طرف رئيس المحكمة حيث يقع مقر المؤسسة، وهو دفتر تسجل فيه جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة في صيغة قيود محاسبية تظهر الحسابات المدينة والحسابات الدائنة، مبالغ العمليات، تاريخها، شرحها وكذا أرقام الحسابات بغرض استخدام الحاسوب، ولا يتم ذلك إلا بوثائق قانونية مثل الفواتير، ويكون ذلك دون أي شطب أو ترك بياض أو نقل إلى الهامش.

3-2- شكل اليومية:

تأخذ اليومية الشكل التالي

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
xx	xx	تاريخ العملية من ح / إلى ح / شرح العملية	xx	xx
xxx	xxx	المجموع		

مثال:

- 01/15 سددت المؤسسة مصاريف الهاتف ب1.000دج بشيك بنكي.

- 01/20 / قبضت المؤسسة مبلغ 15.000دج يشيك بنكي من طرف أحد الزبائن. سجل

العمليتين في يومية المؤسسة.

الحل:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين	01/15	دائن	مدين
1.000	1.000	من ح/ مصاريف البريد والاتصالات إلى ح/ بنك	512	626
		تسديد مصاريف الهاتف بشيك		
15.000	15.000	01/20 ح/ البنك	411	512
		ح/ الزبائن تسديد من طرف الزبائن بشيك		
16.000	16.000	المجموع		

يعرف التسجيل أعلاه بالقيد المحاسبي وهو يتكون من العناصر التالية:

- تاريخ العملية ويسجل في وسط القيد.
- الحساب المدين (على اليمين) و الحساب الدائن (على اليسار) .
- مبلغ العملية.
- شرح العملية أو بيانها.
- أرقام الحساب.
- مجموع المبالغ المدينة لكل قيد لا بد من أنها تساوي مجموع المبالغ الدائنة له.
- جميع هذه العناصر إلزامية في القيد المحاسبي.

في أسفل كل صفحة يحسب مجموع المبالغ المدينة ومجموع المبالغ الدائنة وتحول إلى الصفحة الموالية مع الإشارة إلى ذلك (مجموع محول)، ويجب أن يكون في نهاية اليومية مجموع المبالغ المدينة يساوي مجموع المبالغ الدائنة.

3-3- أنواع القيود: هي نوعان

- قيود بسيطة:

وهي تتكون فقط من حسابين أحدهما مدين والآخر دائن.

مثال: في 2011/03/06 شراء أثاث مكتب ب 20.000 دج نقدا.

دائن	مدين		دائن	مدين
		2011/03/06		
	20.000	من ح / أثاث مكتب		2184
20.000		إلى ح / صندوق	53	
		شراء أثاث مكتب نقدا		
20.000	20.000	المجموع		

- قيود مركبة:

تضم أكثر من حساب في أحد الطرفين أو كلاهما.

مثال: سجل العمليات التالية في دفتر اليومية.

- 02/09 شراء أراضي ب 100,000 دج، سددت 70,000 دج نقدا والباقي على الحساب.

دائن	مدين		دائن	مدين
		/02/09		
	100000	ح / أراضي		211
70000		ح / صندوق	53	
30000		ح / موردو الشبكات	404	
		شراء أراضي نقدا وعلى الحساب		
105000	105000	المجموع		

3-4- تصحيح الأخطاء في اليومية:

إذا حدث وأن أخطأ المحاسب لدى تسجيل المبلغ أو اسم الحساب أو أحد العناصر الأخرى للقيد في اليومية، فإن هذا الخطأ يتم تصحيحه تبعا لأسلوب عكس القيد ويتمثل في عكس طرفي القيد بحيث يصبح الطرف المدين دائنا ويصبح الطرف الدائن مدينا ثم نسجل القيد الصحيح.

مثال: في 01/10 اشترت المؤسسة معدات مكتب ب25.000دج بشيك بنكي، حيث تم تسجيل العملية كالتالي:

مدين	دائن		مدين	دائن
		01/10		
		من ح/ معدات مكتب		
		إلى ح/ صندوق		
		شراء معدات مكتب بشيك		
25000	25000		2183	53

نلاحظ أن الخطأ في القيد هو جعل حساب الصندوق دائناً عوضاً عن حساب البنك إن تصحيح القيد يتمثل في تسجيل قيدين، الأول لإلغاء القيد الخطأ والثاني هو لتسجيل العملية بشكل صحيح.

مدين	دائن		مدين	دائن
		/01/10		
		من ح/ صندوق		
		إلى ح/ معدات مكتب		
		إلغاء القيد الخطأ		
		/01/10		
		ح/ معدات مكتب		
		ح/ بنك		
		القيد الصحيح		
25000	25000		53	2183
25000	25000		2183	512

4- دفتر الأستاذ:

4-1- تعريفه:

هو مجموع الحسابات الموجودة في اليومية وكذا يحتوي على الارصدة سواء أكان مسكها في شكل دفتر عادي أو مجموعة بطاقات...

إن دفتر الأستاذ هو ضروري لمسك محاسبة المؤسسة أكثر من اليومية و التي تعتبر دورها قانونياً أكثر مما هو محاسبياً إن النظام المحاسبي المالي قد نص على مسك المؤسسة لدفتر الأستاذ.

4-2- استخدامة:

في بداية كل سنة مالية يخصص المحاسب صفحة أو عدة صفحات لكل حساب ثم يسجل الرصيد الافتتاحي بالطرف المناسب منه، وخلال السنة يتم نقل العمليات من اليومية إلى دفتر الأستاذ، وفي النهاية يتم ترصيد الحسابات بهدف إعداد ميزان المراجعة والكشف المالية.

مثال: لنفرض أن دفتر اليومية لأحدى المؤسسات ظهر كما يلي:

مدين	دائن	تاريخ	وصف	مدين	دائن
		01/10	من ح/ أراضي	211	
5000	5000		إلى ح/ الصندوق		53
		01/15	ح/ معدات مكتب	2183	
15000	15000		ح/ بنك		512
		01/20	ح/ الصندوق	512	
20.000	20.000		ح/ مبيعات بضاعة		700

فتح و ترحيل إلى دفتر الأستاذ:

ح/ مبيعات بضاعة د م		ح/ معدات د م		ح/ أراضي د م		ح/ الصندوق د م	
20.000	20.000		15.000		5.000	5.000	20.000
	رصيد د	15.000		5.000		15.000	
		رصيد م		رصيد م		رصيد م	
20.000	20.000	15.000	15.000	5.000	5.000	20.000	20.000

5- ميزان المراجعة

5-1- تعريفه:

ميزان المراجعة عبارة عن جدول يعد بتاريخ معين، حيث يظهر قائمة الحسابات الموجودة بدفتر الأستاذ، بمجموع مبالغها المدينة والدائنة ورصيد كل حساب، فهو إذا وثيقة تلخص حسابات دفتر الأستاذ.

5-2- شكل ميزان المراجعة:

يكون شكل ميزان المراجعة كالتالي:

الأرصدة		المبالغ		الحساب	ص د أ	ر الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين			
xxxx	xxxx	xxx	xxx	مجموع		

لا بد من التأكد من أن :

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة.

مجموع الارصدة المدينة = مجموع الارصدة الدائنة

5-3- هدف استخدام ميزان المراجعة:

- التأكد من أن عمليات تحويل المبالغ من اليومية إلى دفتر الأستاذ تم بصورة صحيحة ودون أخطاء.
- تيسير عملية إعداد الكشوف المالية في نهاية السنة.

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، مصر، 2000، ص 75.
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2008.
- عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.
- عمر السيد حسنين، فصول من تطور الفكر المحاسبي مع حالات تطبيقية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1986، ص 29.
- لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، بسكرة، 2009.
- مداني بلغيث، مطبوعة محاضرات في مقياس المحاسبة المالية، جامعة ورقلة، 2010.
- النظام المحاسبي المالي الجديد، دار بلقيس للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.
- هوامة جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص 17.
- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، الدار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 37.
- وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، منشورات الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.

- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IFRS/IAS ، ط1، جزء 2، المحمدية ، الجزائر، 2013.

القوانين والتقارير:

- المواد 37، 38، 39، 40، من القانون رقم 07-11، ص 6، والمادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156،
- الجريدة الرسمية، القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، الجزائر، 2007 المادة 6،
- الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، العدد 27، الجزائر، 2008، المادة 06،
- الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، مرجع سابق ذكره، المادة 07.
- قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009.

المراجع باللغات الأجنبية:

- Robert Obert, **Pratique des normes IAS/IFRS**, Dunod, Paris 2002.
- SACI Djelloul, **Comptabilité de l'entreprise et système économique, L'expérience Algérienne**, O. P. U., Alger 1991.

-
- Samir marouani- L'application des normes IFRS en Algérie « en jeux et perspectives »-mémoire de fin d'étude-I.E.D.F koléa Tipaza –année 2004-2006-
 - Système comptable projet 6B- juillet 2004-document de travail.
 - Baraki Mohamed, comptabilité fiscale de l'entreprise, la maison des livres, alger, 2005 .
 - Georges langlois et micheline friederich, comptabilite financiere, 3 ed, Edition foucher, Paris, 2008.
 - Jean miche palon, comptabilite approfondie et revision, 3ed Edition d'oraganisation, paris.