



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة باتنة-1- الحاج لخضر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم التعليم الأساسي

مطبوعة في مقياس

المحاسبة المالية 1

مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ل.م.د

تخصص: جذع مشترك

من إعداد:

الدكتورة: بعيث أمال

السنة الجامعية: 2025/2024



مقدمة

الحاسبة المالية تعد من الركائز الأساسية لإدارة المؤسسات، حيث توفر المعلومات المالية الدقيقة التي تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية. ومع تطور الأنظمة المالية والمحاسبية، أصبح من الضروري فهم النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) الذي تم اعتماده لمواكبة المعايير الدولية وإضفاء مزيد من الشفافية على القوائم المالية.

تهدف هذه المطبوعة إلى تقديم محتوى أكاديمي متكامل حول المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، بدءًا من المفاهيم الأساسية ووصولًا إلى التطبيقات العملية، مما يجعلها مرجعًا قيمًا للطلبة والمهنيين في مجال المحاسبة. من جهة أخرى يهدف المقياس الى:

- التعريف مفهوم المحاسبة المالية وأهميتها؛ تعلم الأطر القانونية للمحاسبة المالية، اتقان الكتابة المحاسبية ومهارة التقييد في الدفاتر المحاسبية لمختلف العمليات المالية في المؤسسة الاقتصادية، فهم الميزانية وجدول حسابات النتائج فهما مبدئيًا وعمامًا وليس معمقًا؛ التمييز بين ممتلكات (الأصول) المؤسسة والتزاماتها (الخصوم)، التسجيل المحاسبي لعمليات اقتناء والتنازل عن الثببتات والمخزونات. يتم دراسة المقياس وفق مجموعة مراحل:

محتوى المقياس	
مدخل عام لعلم المحاسبة	المحور الاول
مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: التدفقات المالية، الحسابات المحاسبية وأنواعها، المستندات المحاسبية الأساسية، الدورة المحاسبية ومراحلها، الفروض والمبادئ المحاسبية	المحور الثاني
الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية	المحور الثالث
محاسبة عملية تأسيس المؤسسة	المحور الرابع
دراسة حسابات الصنف الأول	المحور الخامس
محاسبة الرسم على القيمة المضافة	المحور السادس
محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية	المحور السابع
محاسبة المخزونات	المحور الثامن

تعد هذه المحاور بمثابة إطار عام سيتم توضيحه بشكل مفصل خلال الفصول القادمة مع تقديم

أمثلة وتطبيقات عملية لضمان الفهم العميق للمفاهيم المحاسبية.

المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

I- المحاسبة:

1- مفهوم المحاسبة: المحاسبة هي نظام يهدف إلى تسجيل، تصنيف، تلخيص، وتحليل

العمليات المالية التي تقوم بها أي منشأة، وذلك بغرض توفير معلومات مالية دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية.

كما عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) سنة 1966 على أنها: " العملية التي يتم بواسطتها تحديد قياس، وتوصيل المعلومات الاقتصادية التي تساعد المسيرين في اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة¹."

كما عرفها المجلس الأعلى للمحاسبين القانونيين (AICPA) في عام 1941 على أنها "فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية، وتفسر النتائج الناجمة عن العمليات والأحداث المالية التي قامت بها المؤسسة²."

فالمحاسبة تهتم بتحليل وترجمة العديد من الأحداث الاقتصادية، وتهتم بتصميم النظم وتقديم الكثير من العون للإدارة في مجالات الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات. (لعايشي نور الدين، 2018)

المحاسبة " مجموعة المبادئ و القوانين المتعارف عليها التي تستند إليها في تسجيل وتحليل وتبويب العمليات المالية، المحاسبة" نظام تقويم محدد بمعايير متفق عليها ومقننة³، هي أيضا وسيلة ورهان في

¹ طلال محمد الجحاوي وآخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 31

² حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، ط 1، الأردن، 2007، ص 20

³ أحمد زكي بدوي وآخرون " المعجم العربي المسير" دار الكتاب المصري، القاهرة، ص 686

نفس الوقت: وسيلة لأنها تعطي صورة لوضع الذمة ونتائج المؤسسة، ورهان لما تعطي من معلومات للجان تبحث عن ممارسة الرقابة : إدارة الضرائب، مفتشية العمل، المصارف، المساهمون، العمال¹"

2- **علاقة المحاسبة بالعلوم الأخرى:** المحاسبة ليست علمًا مستقلًا بذاته، بل تتداخل مع العديد من العلوم الأخرى، حيث تستفيد منها وتؤثر عليها في نفس الوقت. هذه العلاقات تعزز من قدرة المحاسبة على تقديم معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات المالية والإدارية بفعالية، وفيما يلي بعض العلاقات الأساسية بين المحاسبة والعلوم الأخرى:

- المحاسبة والاقتصاد (Accounting & Economics) :

تعتمد المحاسبة على الاقتصاد في فهم الأسواق، العرض والطلب، والتضخم، مما يؤثر على تقييم الأصول والخصوم، كما يستخدم الاقتصاديون البيانات المحاسبية لتحليل أداء الشركات والقطاعات الاقتصادية.

- المحاسبة والإدارة (Accounting & Management)

المحاسبة الإدارية توفر معلومات مالية تساعد المدراء في التخطيط، التنظيم، واتخاذ القرارات، كما تعتمد الإدارة على تقارير التكاليف، الميزانيات، والتحليل المالي لتقييم الأداء وتحسين الكفاءة .

- المحاسبة والقانون (Accounting & Law)

تحتاج الشركات إلى الامتثال للقوانين المالية والضريبية، مما يجعل التقارير المحاسبية أداة قانونية مهمة، كما يتم الاعتماد على المحاسبين القانونيين في القضايا القضائية لحساب الأضرار المالية

- المحاسبة والرياضيات (Accounting & Mathematics)

¹ قاموس الاقتصاد و العلوم الاجتماعية، محمد الشريف إلمان و آخرون، دار النشر بيري، الجزائر 2009 ص. 172.

تستخدم المحاسبة الرياضيات في حساب الضرائب، الفوائد، النسب المالية، وتحليل البيانات المالية.

- المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات (Accounting & Information Technology)

مع التطور التكنولوجي، أصبحت المحاسبة تعتمد على البرمجيات وأنظمة المعلومات المحاسبية (AIS)، كما تستخدم برامج مثل SAP, QuickBooks, Excel في تسجيل وتحليل البيانات المالية بسرعة ودقة.

- المحاسبة وعلم الاجتماع (Accounting & Sociology)

من خلال دراسة تأثير الأنظمة المحاسبية على الأخلاقيات المهنية، المسؤولية الاجتماعية، والحوكمة، كما تساهم المحاسبة في الحد من الفساد المالي وتحقيق العدالة الاقتصادية.

3- أنواع المحاسبة: ا تتعدد أنواع المحاسبة حسب الأهداف والمستخدمين النهائيين للمعلومات

المالية، مما يساعد المؤسسات في تحقيق الإدارة الفعالة والامتثال المالي.

ومن أبرز أنواع المحاسبة ما يلي:

- المحاسبة القانونية أو القضائية: المحاسبة القانونية هي أحد فروع المحاسبة التي تهتم بتحليل

البيانات المالية لغرض التحقيق في القضايا القانونية والكشف عن الغش والتلاعب المالي، من

خلال فحص البيانات المسجلة في الدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من صحتها ودرجة

الاعتماد عليها، تُستخدم هذه المحاسبة في القضايا الجنائية والمالية، مثل قضايا الاختلاس،

التهرب الضريبي، الاحتيال المالي، وتسوية النزاعات التجارية.

- المحاسبة الإدارية (**Managerial Accounting**) تهتم بتوفير معلومات للإدارة الداخلية للمساعدة في التخطيط واتخاذ القرارات، من خلال إعداد الموازنات، تحليل التكاليف، ودراسة جدوى المشاريع.
- محاسبة التكاليف (**Cost Accounting**) تُستخدم في الصناعات التحويلية لتحديد تكلفة المنتج أو الخدمة بدقة، من خلال تحليل تكاليف الإنتاج والخدمات وتصنيفها الى تكاليف مباشرة وغير مباشرة، ثابتة ومتغيرة.
- المحاسبة العمومية (**Governmental Accounting**) تُطبق في الهيئات الحكومية كالولاية، الدائرة، البلدية والجامعة والتي لا تهدف الى تحقيق الربح
- المحاسبة الوطنية : تهتم بتوفير المعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية على المستوى القطاعي، الاقليمي أو الوطني وليس على مستوى المشروع
- المحاسبة الضريبية (**Tax Accounting**) تختص بحساب الضرائب المستحقة على المؤسسة وفقاً للقوانين الضريبية المحلية، كما تساعد في إعداد الإقرارات الضريبية وتقليل الالتزامات الضريبية بشكل قانوني. كما تركز على حساب الدخل الخاضع للضريبة للأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين (الحاج، 2019)
- المحاسبة البيئية (**Environmental Accounting**) تهتم بقياس التكاليف البيئية المرتبطة بالأنشطة الاقتصادية للمؤسسات واعداد تقارير الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات.

- المحاسبة المالية (Financial Accounting) : تهتم بإعداد القوائم المالية التي تعكس الوضع المالي للمؤسسة، تهدف إلى توفير معلومات دقيقة للمستثمرين، الدائنين، والإدارة لاتخاذ القرارات.

-II المحاسبة المالية

1- تعريف المحاسبة المالية: " هي مجموعة القواعد والإجراءات والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، تستخدم لتسجيل وتحليل العمليات المالية الخاصة بالمؤسسة في مجموعة من الدفاتر والسجلات، بهدف الوقوف على نتائج نشاط المؤسسة، وتحديد مركزها المالي مما يساعد على اتخاذ القرارات، ويتم كل ما سبق بالاعتماد على نظام محاسبي موحد (نظام المحاسبي المالي scf) ، الذي يهدف بدوره إلى توحيد الممارسة المحاسبية لاسيما تلك المتعلقة بالمؤسسات الاقتصادية التي تمارس نفس النشاط".

عرفت أيضا على أنها عمليات منظمة للقياس والتقرير عن العمليات المالية الملائمة لمختلف مستخدمي الحسابات والذين يهتمون بالنشاط الاقتصادي للوحدة الاقتصادية والمعلومات التي تنتجها المحاسبة هي بطبيعتها مالية بمعنى انها توصل للمستخدم في مصطلحات نقدية¹

ويبقى التعريف الشائع الاستخدام للمحاسبة المالية في الجزائر الذي جاء في المادة 3 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المالي المحاسبي: " المحاسبة المالية نظاما تنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض

¹ عبد السميع الدسوقي، أساسيات المحاسبة المالية، الجزء الأول، الأردن، دار وائل للنشر، 2002، ص 07

قوائم مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية الخزينة في نهاية السنة المالية¹. "

كما تنص المادة 18 من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 تستند كل كتابة محاسبة على وثيقة ثبوتية ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق.² "

وبالتالي فالمحاسبة المالية هي اللغة التي تعبر عن الأداء المالي للمؤسسات، وتلعب دوراً أساسياً في تقديم معلومات دقيقة وشفافة تساعد في اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية وفقاً لمعايير محاسبية محددة ومن خصائصها:

- تعتمد على التوثيق الدقيق للعمليات المالية.
- تلتزم بمبادئ المحاسبة مثل مبدأ الاستحقاق، مبدأ الحيطة والحذر، ومبدأ الشفافية.
- تهدف إلى إعداد تقارير مالية موثوقة لأصحاب المصلحة الخارجيين (مثل المستثمرين، البنوك، والجهات الحكومية).
- توفر نظرة تاريخية عن الأداء المالي للمؤسسة، على عكس المحاسبة الإدارية التي تركز على التخطيط المستقبلي.

2- أهمية و أهداف المحاسبة المالية

1-2 أهمية المحاسبة المالية: تظهر أهمية المؤسسة على مستويين:

أ- على مستوى المؤسسة

¹ المادة 3 من القانون 11-07 المؤرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 ص 03

² المادة 18 من القانون 11-07، مرجع سبق ذكره

- يمكن اعتبار الدفاتر المحاسبية كذاكرة للمؤسسة، لأنها تسجل كل الأحداث التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة
- يتولى قسم المحاسبة نقل المعلومات من مختلف مصالح المؤسسة الى الادارة العامة
- الدفاتر المحاسبية تعتبر أداة اثبات امام المحاكم وادارة الضرائب، في حالة وقوع نزاع بين هذه الاخيرة والمؤسسة

ب- على مستوى الاقتصاد الوطني

- تعتبر المحاسبة من أهم مصادر تموين المخططين على المستوى الوطني بالبيانات الضرورية لعملية التخطيط ومتابعة عملية تنفيذها

2-2 أهداف المحاسبة المالية:

- توفير معلومات مالية دقيقة تساعد أصحاب القرار في التخطيط واتخاذ القرارات المناسبة.
- إعداد القوائم المالية الأساسية مثل الميزانية العمومية، قائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية.
- الرقابة الداخلية والامتثال للمعايير المحاسبية والقوانين المالية لضمان الشفافية والمصدقية.
- تمكين المستثمرين والدائنين من تقييم الأداء المالي واتخاذ قرارات الاستثمار أو الإقراض.
- قياس النتائج المالية للمؤسسة وتحديد الأرباح أو الخسائر خلال فترة معينة.
- المساعدة في تنفيذ السياسات الضريبية للدولة من خلال تحديد الوعاء الضريبي والضرائب والرسوم الواجبة الدفع من طرف المؤسسة

3- مبادئ وفروض المحاسبة المالية

3-1 مبادئ المحاسبة المالية: تعتمد المحاسبة المالية على مجموعة من المبادئ :

تساهم في تحقيق الاتساق بين الفترات المالية، تحسين موثوقية المعلومات المالية، ودعم عمليات اتخاذ القرار داخلاً وخارج المؤسسة، نذكر منها:

- **مبدأ التوازن:** ينطلق هذا المبدأ من أساس تطبيق **طريقة القيد المزدوج**، والتي تقتضي ضرورة توازن طرفي أي قيد محاسبي مرتبط بعملية مالية معينة. بمعنى أن إجمالي المبالغ المسجلة في الجانب المدين يجب أن يكون مساوياً تماماً لإجمالي المبالغ المسجلة في الجانب الدائن لكل عملية مالية. ويضمن هذا التوازن دقة السجلات المحاسبية وشفافيتها

- **مبدأ التكلفة التاريخية:** يعتمد هذا المبدأ على تسجيل جميع عناصر القوائم المالية، بما في ذلك الأصول، الخصوم، الإيرادات، والمصاريف، وفقاً لتكلفتها الأصلية وقت حدوث العملية المالية. بمعنى آخر، يتم تسجيل الأصول وفقاً لتكلفتها شرائها عند الاقتناء أو تكلفة إنتاجها في حالة التصنيع، بغض النظر عن أي تغيرات لاحقة في قيمتها السوقية

- **مبدأ القيد المزدوج:** يشير هذا المبدأ إلى أن كل عملية مالية يتم تسجيلها في طرفين على الأقل في نفس الوقت وبنفس القيمة. أي أن كل معاملة مالية تؤثر على الحسابات المحاسبية بطريقتين: الأولى بزيادة أحد الحسابات، والثانية بتقليل حساب آخر، مما يضمن توازن الحسابات في نهاية كل فترة مالية

- **مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:** يستلزم هذا المبدأ التزام المؤسسة باستخدام سياسات وإجراءات محاسبية موحدة وثابتة لمعالجة العمليات المالية وإعداد القوائم المالية من سنة لأخرى. يساعد هذا الثبات على إمكانية مقارنة البيانات المالية بين الفترات المحاسبية المختلفة، مما يسمح بتقييم أداء المؤسسة بشكل دقيق

- **مبدأ الإفصاح التام:** يقتضي هذا المبدأ ضرورة أن تعكس القوائم المالية بكل وضوح ودقة المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، وتوفر كافة المعلومات الضرورية للمستخدمين الداخليين والخارجيين، مثل المستثمرين، الدائنين، والجهات التنظيمية، مما يمكنهم من اتخاذ قرارات مستنيرة بناءً على بيانات شفافة وشاملة.
- **مبدأ الموضوعية:** يُشترط وفقاً لهذا المبدأ أن يتم تسجيل العمليات المالية بناءً على أدلة ومستندات موثوقة وموضوعية، مثل الفواتير والعقود والإيصالات. ويهدف ذلك إلى ضمان المصدقية وعدم التحيز أو التأثير بالعوامل الشخصية، مما يعزز صحة ودقة المعلومات المالية.
- **مبدأ السنوية:** يحدد هذا المبدأ أن الدورة المحاسبية عادة ما تمتد لفترة زمنية ثابتة تبلغ 12 شهراً، تبدأ في 1 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر. ومع ذلك، قد تكون هذه المدة أقصر أو أطول في بعض الحالات الخاصة وفقاً لطبيعة النشاط الاقتصادي للمؤسسة.
- **مبدأ الحيطة والحذر:** يهدف هذا المبدأ إلى تجنب التقديرات المالية المتفائلة أو المتحيزة، حيث يفرض على المحاسب التحفظ عند تسجيل الإيرادات والأصول بعدم المبالغة في تقدير قيمتها، وكذلك عدم التقليل من قيمة المصاريف والالتزامات. يهدف ذلك إلى تقديم صورة مالية دقيقة ومتوازنة دون تضخيم الأرباح أو تقليل المخاطر المحتملة.
- **مبدأ الإستقلالية:** يُعامل كل كيان اقتصادي كمؤسسة مستقلة عن مالكيها أو الشركاء فيها، مما يعني أن الحسابات المالية للمؤسسة يتم فصلها تماماً عن الحسابات الشخصية لأصحابها. ويتيح ذلك تقديم صورة مالية واضحة ومحددة تخص المؤسسة فقط، مما يسهل عمليات المحاسبة والتدقيق.

كما يرتبط هذا المبدأ باستقلالية الدورات حيث يؤكد على ضرورة التعامل مع كل دورة مالية كوحدة محاسبية مستقلة تمامًا، بحيث يتم تسجيل الإيرادات والتكاليف الخاصة بكل دورة على حدة دون الخلط بينها وبين دورات محاسبية أخرى، لضمان دقة تحليل النتائج المالية لكل فترة

- **مبدأ الوحدة النقدية:** يعتمد هذا المبدأ على استخدام عملة وطنية موحدة كوحدة للقياس والتحليل المحاسبي، حيث يتم تسجيل جميع المعاملات المالية بنفس العملة لتسهيل عملية المقارنة والتحليل المالي.

- **مبدأ الأهمية النسبية:** يعني هذا المبدأ أن دقة المعالجة المالية للمعلومات تتحدد وفقًا لأهميتها النسبية وتأثيرها على القرارات المالية. أي أنه يمكن التغاضي عن بعض التفاصيل الصغيرة إذا لم يكن لها تأثير جوهري على دقة القوائم المالية واتخاذ القرارات المالية

- **مبدأ مقابلة الإيرادات والمصاريف:** يقضي هذا المبدأ بتحميل كل دورة مالية بما يخصها فقط من الإيرادات والمصاريف، أي أن المصاريف التي ساهمت في تحقيق الإيرادات خلال نفس الفترة يجب أن تُسجل في نفس الدورة المالية، بغض النظر عن توقيت السداد الفعلي. يهدف ذلك إلى تقديم صورة دقيقة للأداء المالي الفعلي للمؤسسة، بعيدًا عن تأثير التدفقات النقدية المؤجلة أو المسبقة.

3-2 فروض المحاسبة المالية: تركز المحاسبة على فرضيتين أساسيتين:

- **فرضية الاستمرارية:** تفترض هذه الفرضية أن المؤسسة ستواصل نشاطها لفترة غير محددة، دون وجود نية أو حاجة للتوقف عن العمل أو التصفية، مما يتيح تسجيل الأصول والالتزامات على أساس استمرار النشاط.

- **فرضية الاستحقاق (التعهد)**: تعني هذه الفرضية أن العمليات المالية يتم تسجيلها في السجلات المحاسبية وفقاً لتاريخ حدوثها الفعلي، بغض النظر عن توقيت التدفقات النقدية المرتبطة بها، مما يضمن تقديم صورة دقيقة عن الأداء المالي للمؤسسة خلال كل فترة محاسبية.

المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

I- التدفقات

1- تعريف التدفقات: تعرف التدفقات على أنها: "عملية انتقال قيم معلوماتية أو

وسائل مادية أو مالية داخل المؤسسة أو بينها وبين الأطراف الخارجية، خلال فترة زمنية محددة.

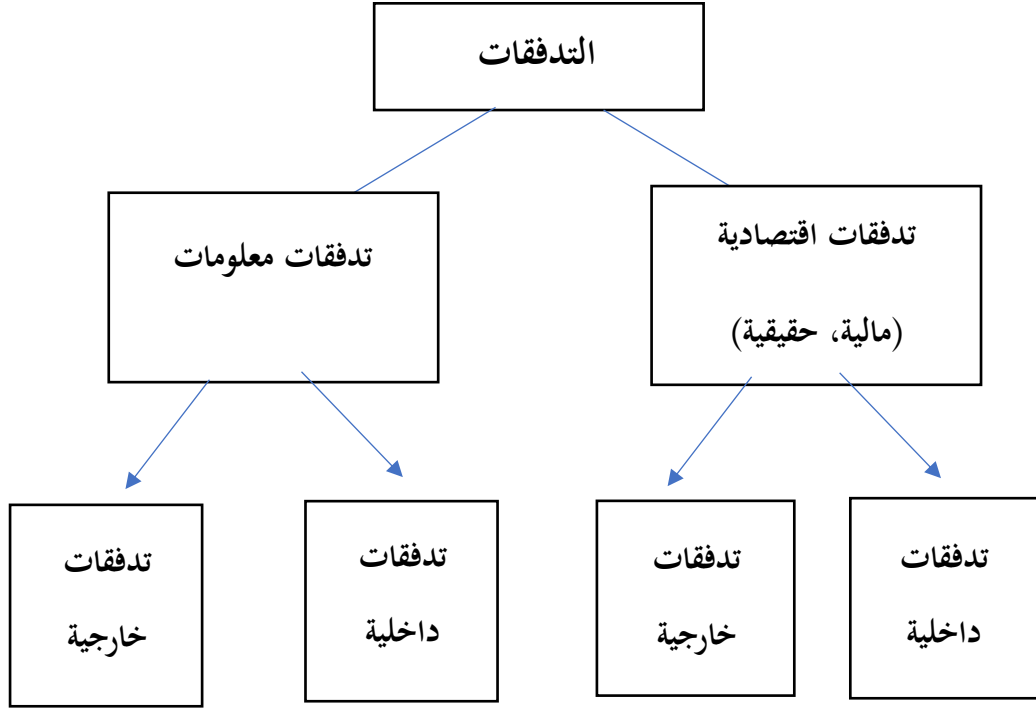
تعرف أيضا على أنها حركية تعكس دخول وخروج موارد مادية، مالية ومعلوماتية داخل وخارج المؤسسة

2- عناصر التدفق:

- التاريخ: ويشير الى اللحظة الزمنية التي يحدث فيها التدفق الاقتصادي أو المعلوماتي
- القيمة: تشير قيمة التدفق إلى المقدار المالي أو الكمي الذي يتم تداوله في العملية الاقتصادية أو المعلوماتية، سواء كان تدفقا نقديا، سلعيًا، أو معلوماتيًا
- الاتجاه: يشير اتجاه التدفق إلى حركة التدفق داخل المؤسسة أو بينها وبين الأطراف الخارجية، ويرتكز على مصطلحين المصدر والاستخدام

3- أنواع التدفقات: يمكن تقسيم التدفقات حسب الشكل الموالي:

الشكل رقم 01: أنواع التدفقات



المصدر: من اعداد الأستاذة

يمكن تصنيف التدفقات إلى نوعين رئيسيين:

1-3 التدفقات الاقتصادية: تشمل تدفقات السلع والخدمات والعمليات التجارية المختلفة داخل

المؤسسة أو بينها وبين الأطراف الخارجية.

ويمكن تصنيفها وفق معيارين:

أ- معيار المتعاملين

- **تدفقات داخلية:** هي الحركات الاقتصادية التي تحدث داخل المؤسسة، دون أن تؤثر

مباشرة على الأطراف الخارجية.

- أمثلة على التدفقات الداخلية:

• تحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة الصنع داخل المصنع.

- انتقال السلع بين أقسام المؤسسة (مثل نقل مخزون من المستودع إلى خط الإنتاج).
- **تدفقات خارجية:** هي الحركات الاقتصادية التي تحدث بين المؤسسة والأطراف الخارجية، مثل العملاء، الموردين، البنوك، والدولة.
- أمثلة على التدفقات الخارجية:
 - شراء المواد الأولية من الموردين.
 - بيع المنتجات أو الخدمات للعملاء.
 - دفع الضرائب للدولة أو استلام الإعانات الحكومية.

ب- معيار طبيعة التدفق :

- **التدفقات الحقيقية:** تشمل انتقال السلع والخدمات بين المؤسسة والموردين أو العملاء
- أمثلة عن التدفقات الحقيقية:
 - استلام المواد الأولية والمعدات.
 - بيع المنتجات للعملاء.
 - تقديم الخدمات للعملاء.
- **التدفقات النقدية:** تشمل جميع العمليات التي تتعلق بتحركات الأموال داخل المؤسسة أو بينها وبين الأطراف الخارجية.
- أمثلة عن التدفقات النقدية:
 - تحصيل المبيعات والإيرادات.
 - الحصول أو تسديد القروض
 - شراء الأصول وسداد الفواتير

3-2 التدفقات المعلوماتية: تعبر عن انتقال البيانات والمعلومات داخل المؤسسة أو خارجها لدعم

عملية اتخاذ القرار، وتقسم أيضا الى تدفقات داخلية وتدفقات خارجية

أ- تدفقات المعلومات الداخلية: هي المعلومات التي يتم تبادلها داخل المؤسسة بين الأقسام

والإدارات المختلفة، وتستخدم لدعم اتخاذ القرار وتحسين الأداء.

- أمثلة على التدفقات الداخلية:

• التقارير المالية والإدارية المرسلة بين الأقسام.

• تعليمات الإدارة العليا إلى الموظفين.

ب- تدفقات المعلومات الخارجية: هي المعلومات التي تتدفق بين المؤسسة والأطراف الخارجية

مثل العملاء، الموردين، البنوك، والجهات الحكومية.

- أمثلة على التدفقات الخارجية:

• إرسال الفواتير والتقارير المالية إلى الجهات الحكومية أو المساهمين.

• استقبال طلبات العملاء والشكاوى.

• إرسال التقارير الضريبية والمالية إلى الجهات الرسمية.

4- الوثائق المعتمدة لإثبات في التدفقات

4-1 تعريفها: تشمل جميع المستندات والمحركات الرسمية التي تستخدم لتسجيل، تتبع، وإثبات العمليات المالية

والمعلوماتية داخل المؤسسة، سواء كانت تدفقات نقدية أو سلعية أو معلوماتية .

4-2 أنواعها: يمكن تقسيمها وفقا لنوع التدفق:¹

¹ عامر الحاج، محاضرات في المحاسبة المالية 1، موجهة لطلبة السنة الأولى، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2022-2023، ص

أ- التدفق النقدي : يتم إثبات التدفقات النقدية من خلال عدة وسائل دفع، تنقسم إلى:

◆ وسائل الدفع الفوري : تشمل جميع الأدوات المستخدمة لتسوية المعاملات المالية مباشرة بين المؤسسة

والمعاملين معها، مثل:

• الوصل النقدي لإثبات استلام الأموال.

• الشيكات بأنواعها المختلفة.

◆ وسائل الدفع الآجل : تُستخدم لتسوية المعاملات التي تتم على الحساب، وتشمل وثائق تجارية مثل:

• الكمبيالة : وثيقة مالية تتضمن أمرًا من الدائن (الساحب) إلى المدين (المسحوب عليه) بدفع مبلغ معين

في تاريخ محدد لصالح المستفيد.

• السند لأمر : صك تعهد يصدره المدين لصالح المستفيد، يلتزم فيه بدفع مبلغ محدد عند تاريخ

الاستحقاق.

ب- التدفق الحقيقي

يُثبت هذا النوع من التدفقات من خلال عدة وثائق، من أبرزها:

◆ وصل التسليم:

وثيقة يُصدرها البائع عند تسليم البضائع للمشتري، تهدف إلى إثبات خروج السلع من المخازن واستلامها من

قبل المشتري، وتتضمن:

• اسم الوثيقة ورقمها التسلسلي.

• بيانات البائع والمشتري.

• تفاصيل السلعة المسلمة (النوع، الكمية).

• توقيع وختم المورد.

◆ الفاتورة:

وثيقة مالية يحررها البائع لإثبات انتقال ملكية السلعة إلى المشتري مقابل دفعة مالية، وتحتوي على:

- بيانات البائع والمشتري.
- تفاصيل السلعة (النوع، الكمية، السعر).
- قيمة الفاتورة قبل الضريبة (HT) وبعد إضافة ضريبة القيمة المضافة (TTC).
- توقيع وختم البائع.

◆ بطاقات المخزون:

توضح حركة المواد داخل المخازن، وتساعد في تتبع مستويات المخزون.

ج- تدفق المعلومات: يتم إثبات التدفقات المعلوماتية من خلال عدة وثائق، أبرزها:

◆ وصل الطلب:

وثيقة يُصدرها المشتري تتضمن تفاصيل المنتجات أو الخدمات المطلوبة، وتشمل:

- بيانات المشتري والبائع.
- تفاصيل السلعة المطلوبة.
- شروط الدفع والتسليم.
- توقيع وختم الزبون.

◆ التقارير المالية:

مثل الميزانية العمومية وقائمة الدخل، التي توضح الأداء المالي للمؤسسة.

◆ المراسلات الرسمية:

المستندات المكتوبة بين الإدارات الداخلية أو بين المؤسسة والشركاء والموردين.

◆ محاضر الاجتماعات:

توثق القرارات الإدارية والمالية المتخذة داخل المؤسسة.

◆ الوثائق الإلكترونية:

مثل رسائل البريد الإلكتروني والتقارير الرقمية التي يتم تبادلها داخل المؤسسة أو مع الأطراف الخارجية.

مثال توضيحي:

شركة "النور" تعمل في مجال إنتاج وبيع الأثاث المنزلي. خلال شهر جانفي 2025، قامت الشركة

بالعمليات التالية:

- 1- أرسلت المؤسسة طلبية للمورد لشركة الثقة للحصول على الخشب بقيمة 500000 دج
- 2- اشترت مواد خام (مسامير، فولاذ مقاوم للصدأ) من المورد "ABC" بقيمة 20000 دج نقدا
- 3- حولت المواد الأولية إلى قسم الإنتاج وبدأت عملية التصنيع.
- 4- باعت الشركة أثاثاً جاهزاً للزبون أحمد بقيمة 180000 دينار جزائري بشيك
- 5- دفعت أجور العمال بقيمة 200000 دينار جزائري عبر البنك.
- 6- استلمت تقريراً مالياً من قسم المحاسبة حول أداء الشركة خلال الشهر.
- 7- سددت مصاريف الإشهار لمؤسسة الدعاية و الاشهار بقيمة 50000 دج نقدا

- المطلوب:

- حدد نوع التدفق في كل عملية حسب الجدول المرفق

تدفق معلومات		تدفق اقتصادي		رقم العملية
خارجي	داخلي	خارجي	داخلي	

- مثل التدفقات الاقتصادية مبرزا طبيعة التدفق (حقيقي، مالي)

- حلل كل تدفق على مستوى مؤسسة النور

حل المثال:

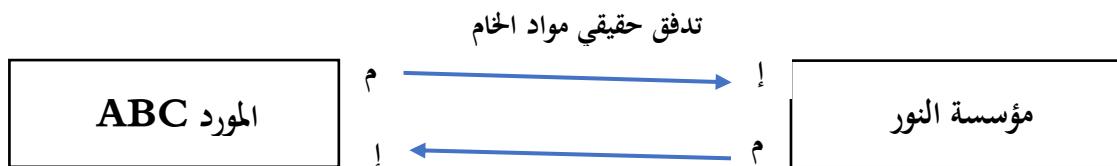
1- تحديد نوع التدفق:

تدفق معلومات		تدفق اقتصادي		رقم العملية
خارجي	داخلي	خارجي	داخلي	
x				01
		x		02
			x	03
		x		04
			x	05
	x			06
		x		07

2- تمثيل التدفقات الاقتصادية مع ابراز طبيعة التدفق

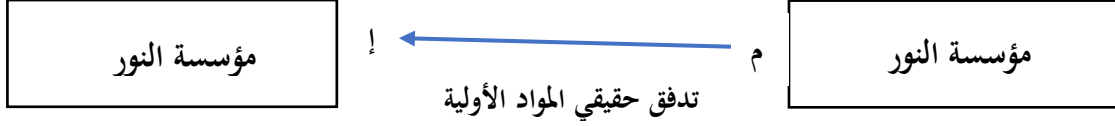
العملية رقم 2: اشرء مواد خام (مسامير، فولاذ مقاوم للصدأ) من المورد "ABC" بقيمة

20000 دج نقدا:

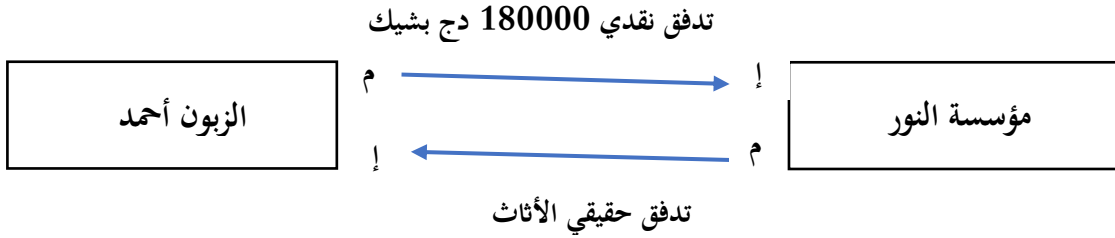


تدفق نقدي 20000 دج نقدا

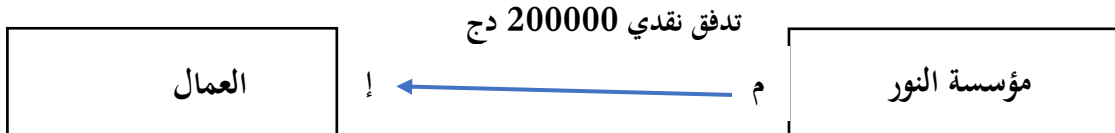
العملية رقم 3: حولت المواد الأولية إلى قسم الإنتاج وبدأت عملية التصنيع:



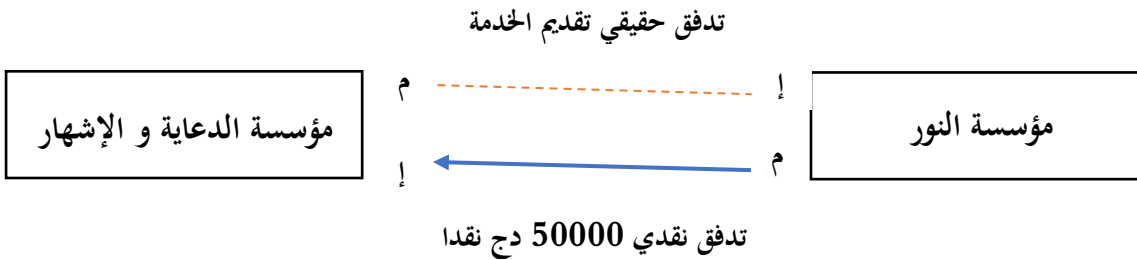
العملية رقم 04: باعت الشركة أثاثاً جاهزاً للزبون أحمد بقيمة 180000 دينار جزائري بشيك:



العملية رقم 05: دفعت أجور العمال بقيمة 200000 دينار جزائري عبر البنك:

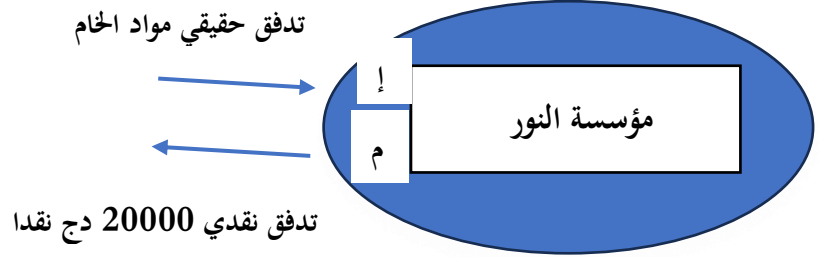


العملية رقم 07: سددت مصاريف الإشهار لمؤسسة الدعاية والإشهار بقيمة 50000 دج نقداً:



3- تحليل كل تدفق اقتصادي على مستوى مؤسسة النور

العملية رقم 02:



المصدر: خروج أموال من الصندوق (دفع مبلغ 20000 دج نقدا)

الاستخدام: دخول مواد أولية (شراء مواد خام)

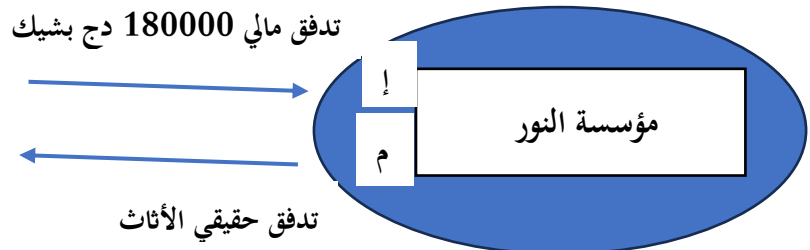
العملية رقم 3: حولت المواد الأولية إلى قسم الإنتاج وبدأت عملية التصنيع:



المصدر: خروج مواد أولية باتجاه قسم الإنتاج

الاستخدام: دخول مواد أولية الى قسم الإنتاج لغرض التصنيع

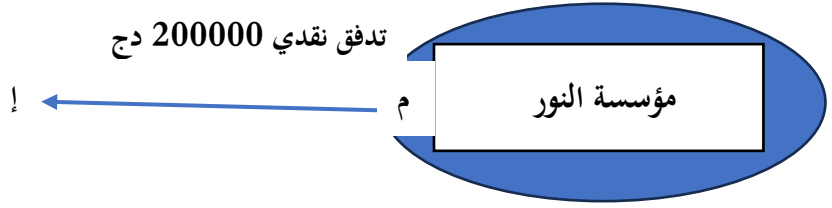
العملية رقم 04:



المصدر: خروج سلعة (باعت الشركة أثاثًا جاهزًا)

الاستخدام: دخول أموال (بقيمة 180000 دينار جزائري بشيك)

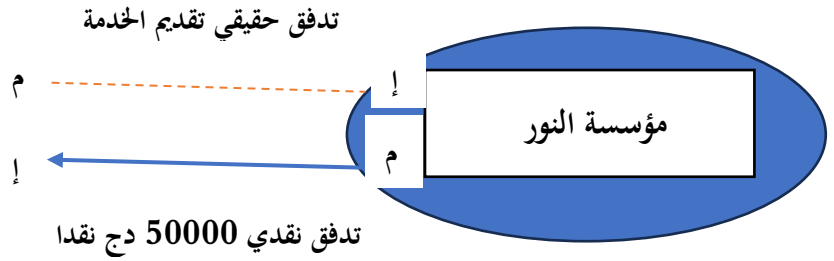
العملية رقم 05:



المصدر: نقص حقوق المؤسسة لدى البنك

الاستخدام: تسديد أجور العمال

العملية رقم 07:



المصدر: خروج أموال (تسديد مصاريف الإشهار لمؤسسة الدعاية و الاشهار بقيمة 50000

دج نقدا

الاستخدام: الاستفادة من الخدمة

ملاحظة: في هذه العملية، تم إدراج تدفق الخدمة نظرًا لأن المؤسسة قامت بتسديد المصاريف، مما

يعني أنها استفادت فعليًا من الخدمة. أما في الحالات التي تتضمن طلبيات واردة أو صادرة من

المؤسسة، فلا يمكن اعتبار تدفق خاص بتنفيذ الطلبية إلا إذا تم ذكره صراحةً في العمليات اللاحقة.

II- الحساب

1- **تعريف الحساب:** الحساب المحاسبي هو أداة مالية تستخدم لتسجيل وتتبع وتصنيف العمليات المالية التي تتم داخل المؤسسة خلال فترة زمنية معينة. يساعد الحساب في تحليل التدفقات من خلال تسجيل كل معاملة في جانبين متساويين وفقاً لنظام القيد المزدوج ، يتم تخصيص حساب محدد لكل عنصر مالي، مثل الأصول، الخصوم، الإيرادات، والمصاريف، مما يسمح بإعداد التقارير المالية بدقة ، واتخاذ قرارات مالية سليمة.

وبالتالي فالحساب هو سجل منظم يعكس الوضع المالي للمؤسسة ويساعد في مراقبة أداؤها بشكل مستمر.

2- **تركيبية الحساب:** يتكون كل حساب من جانبين:

- الجانب الأيمن: يمثل استخدامات الأموال داخل المؤسسة، ويعكس التدفقات النقدية الخارجة منها، ويعبر عن الجانب المدين من التدفقات، فالمدين: هو الذي أخذ أي حصل على المنفعة ويرمز له بحرف الميم {م}
 - الجانب الأيسر يمثل مصادر الأموال التي تحصل عليها المؤسسة، ويعكس التدفقات النقدية الداخلة إليها، ويعبر عن الجانب الدائن من التدفقات، فالدائن: هو الذي أعطى هذه المنفعة ويرمز له بحرف الدال {د}
 - لا نعتبر أن المدين هو الآخذ والدائن هو المعطي في كل الحالات، وإنما يتعلق الأمر بطبيعة الحسابات.
- يستخدم الحساب لإظهار القيمة النقدية للتدفقات الخاصة بكل حساب خلال فترة زمنية محددة، ويرمز له ح/، هذا الرمز يكتب في الأعلى أمام اسم الحساب.

يتم تسجيل كل معاملة مالية في جانبين متساويين لضمان التوازن المحاسبي وفق:

- **مبدأ القيد المزدوج¹:** مبدأ محاسبي ينص على أن كل عملية مالية تسجل في طرفين متساويين

¹ شارف خوجة الطيب، محاضرات في المحاسبة المالية، السنة الأولى، جامعة باتنة 1، السنة الجامعية، 2020-2021،

(مدین/دائن) ، ومختلفین فی الاتجاه، تقوم هذه النظرية على عدد مجموعة من الأسس وهي: الشخصية المعنوية المستقلة، النقد وحدة القياس، تقابل الحق بالالتزام، مساواة الطرفين.

3- أشكال الحساب: تختلف أشكال الحساب وفقاً للغرض من استخدامها، ولكن جميعها

تلتزم بمبدأ القيد المزدوج لضمان التوازن المالي

3-1 الشكل الكلاسيكي: كل جانب يتضمن التاريخ، البيان والمبلغ

ح/ رقم واسم الحساب

المصدر (الدائن)			الاستخدام (المدين)		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ

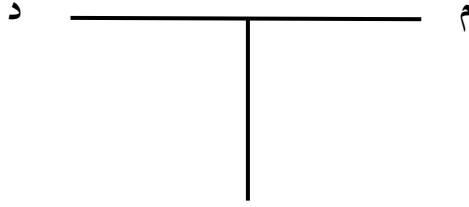
3-2 شكل الأعمدة المتقاربة (المتوأمة)

ح/ رقم واسم الحساب

المبالغ		البيان	التاريخ
الدائنة	المدينة		

3-3 الشكل المختصر أو المبسط: هو الأكثر استخداما ويحمل شكل حرف T

ح/ رقم واسم الحساب



4- تصنيف الحسابات:

هناك نوعان من الأصناف:

1-4 حسابات الميزانية: تشمل العناصر المالية المدرجة ضمن الأصناف من الأول حتى الصنف

الخامس، والتي ترتبط بكل من الأصول والخصوم. ويتم اغلاقها في نهاية كل دورة واعادة فتحها في

بداية الدورة الموالية.

2-4 حسابات التسيير: وتشمل العناصر المالية المنتمية للصنف 6 (حسابات الأعباء

والمصاريف)، كذلك تلك المرتبطة بالمجموعة 7 (حسابات النواتج أو النتائج)، و يتم اغلاقها عند

حساب نتيجة الدورة

5- قواعد التسجيل في الحسابات وكيفية حساب الرصيد:

كل عملية مالية تسجل في حسابين (على الأقل) أو أكثر، وفقا لمبدأ القيد المزدوج وتكون طريقة تسجيل

الحساب حسب المجموعة التي ينتمي اليها كالآتي:

1-5 قواعد تسجيل حسابات الميزانية:

- **حسابات الأصول:** تفتح حسابات الأصول من طرف المدين وتتزايد من الطرف المدين

وتتناقص من الطرف الدائن.

- عندما يكون مجموع الجانب المدين أكبر من مجموع الجانب الدائن: رصيد مدين
- عندما يكون مجموع الجانب الدائن أكبر من مجموع الجانب المدين: رصيد دائن
- عندما يكون مجموع المدين مساوياً لمجموع الدائن: رصيد معدوم.

مثال توضيحي:

لنفترض أن لدينا حساباً مالياً يحتوي على العمليات التالية:

العملية	البيان	مدين	دائن
1	إيداع مبلغ في الصندوق	50000	-
2	دفع ايجار	-	10000
3	شراء معدات	-	20000
4	بيع سلعة	15000	-
المجموع قبل حساب الرصيد		65000	30000
الرصيد		-	35000
المجموع بعد حساب الرصيد		65000	65000

الرصيد = $35000 = 30000 - 65000$ ، ويوضع في الجهة الأصغر أي جهة الدائن، و يحمل اسم

الطرف الأكبر أي رصيد مدين،

6- غلق الحساب وإعادة فتحه

عند غلق الحساب والذي يكون في نهاية الدورة الحسابية، حيث أن الرصيد المدين يكتب في الجانب الدائن والرصيد الدائن يكتب في الجانب المدين وهذا لتحقيق التوازن بين طرفي الحساب، وبالتالي يتساوى المجموع المدين مع المجموع الدائن، في حين يعاد فتح الحساب في بداية الدورة المحاسبية الموالية للدورة التي تم غلق الحساب فيها، وذلك بوضع أرصدة الحسابات في الجانب الذي تنتمي إليه حيث يوضع الرصيد المدين في الجانب المدين والرصيد الدائن في الجانب الدائن ويسمى هذا **رصيد أول مدة**.

مثال توضيحي:

1- تحويل مبلغ 1400000 دج من الصندوق إلى البنك؛

2- اقتناء عتاد صناعي ب 400000 دج، التسديد بشيك بريدي

3- تحصيل مبلغ 22.000 دج من أحد الزبائن بشيك

4- الحيازة على عتاد نقل ب 500000 دج بشيك بنكي

5- تسديد مصاريف الكهرباء ب 13000 دج، نقدا

المطلوب :

1- سجل العمليات وفقا لمبدأ القيد المزدوج

2- أحسب رصيد حساب البنك

الحل:

1- تسجيل العمليات:

وفقا لمبدأ القيد المزدوج فانه يتم تسجيل حسابين على الأقل في كل عملية

العملية 1: يعني نقصان في حساب الصندوق وزيادة في حساب البنك

ح/ الصندوق		ح/ البنك	
د	م	د	م
1400000			1400000

العملية 2: يعني نقصان في حساب البريد وزيادة في حساب العتاد

ح/ البريد		ح/ العتاد الصناعي	
د	م	د	م
400000			400000

العملية 3: يعني نقصان في ديون الزبائن لدى المؤسسة وزيادة في حساب البنك

ح/ الزبائن		ح/ البنك	
د	م	د	م
22000			22000

العملية 4: يعني نقصان في حساب البنك وزيادة في حساب عتاد النقل

ح/ البنك		ح/ عتاد نقل	
د	م	د	م
500000			500000

العملية 5: يعني نقصان في حساب الصندوق، أما حساب مصاريف الكهرباء دائما مدينة

ح/ الصندوق		ح/ مصاريف الكهرباء	
د	م	د	م
13000			13000

2- حساب رصيد البنك

ح/ البنك	
د	م
500000	1400000
1378000 روم	22000
<hr/>	<hr/>
1620000	1620000

ملاحظة: رصيد البنك المدين يعبر عن المبلغ الموجود فعلا في البنك بعد تسجيل جميع العمليات

المتعلقة به.

III- المستندات

1- **المستندات المحاسبية:** المستندات المحاسبية هي الوثائق التي تُستخدم لإثبات وتسجيل العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة، كما نصت عليه المادة 18 من القانون 11/07: "يستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق¹".

ف المستند هي الدليل الذي يثبت حدوث المعاملات المالية، وهي تشكل الأساس لأي نظام محاسبي، حيث تضمن دقة وشفافية البيانات المالية.

2- أهميتها

- تُوفر دليلاً قانونياً على العمليات المالية.
- تُساعد في إعداد التقارير المالية والمحاسبية.
- تُستخدم في عمليات التدقيق والمراجعة المالية.
- تُساهم في ضمان الشفافية والمصدقية في المعاملات المالية.

3- أنواع المستندات المحاسبية: تنقسم الوثائق المحاسبية إلى نوعين رئيسيين:

- أ- **المستندات الداخلية:** وهي الوثائق التي يتم إعدادها داخل المؤسسة أو الكيان الاقتصادي، حيث تُستخدم لتوثيق العمليات المالية الداخلية وتنظيم السجلات المحاسبية. وتشمل:
- **فواتير البيع:** تُصدرها المؤسسة عند بيع السلع أو تقديم الخدمات للعملاء.
 - **كشف الصندوق:** يُوثق العمليات النقدية اليومية داخل المؤسسة.
 - **كشف أجور العمال:** يُوضح تفاصيل رواتب الموظفين، الاقتطاعات والمزايا.

¹ قانون رقم 07/11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 18،

- الشيكات :تُستخدم كوسيلة دفع صادرة عن المؤسسة لمورديها أو موظفيها.
- أوامر الدفع :تُوثق تعليمات دفع مبالغ مالية لمستفيدين معينين.
- ب- المستندات الخارجية: وهي الوثائق التي تحصل عليها المؤسسة من جهات خارجية تتعامل معها، سواء كانت موردين، بنوكًا، أو جهات حكومية. ومن أهمها:
 - فواتير الشراء :تصدرها الجهات الموردة عند شراء المؤسسة للمواد أو الخدمات.
 - كشوف الحسابات البنكية :تُصدرها البنوك لتوضيح الحركات المالية للمؤسسة.
 - إشعارات البنوك :تُستخدم لإعلام المؤسسة بالإيداعات، السحوبات، أو الحركات المالية الأخرى.
 - وثائق المصالح البلدية :مثل السجلات الضريبية أو المستندات الإدارية التي تتعلق بأنشطة المؤسسة.

IV- الدورة المحاسبية:

1- تعريف الدورة المحاسبية الدورة المحاسبية هي سلسلة من الخطوات المتتابعة التي تمر بها العمليات

المالية داخل المؤسسة، بدءاً من تسجيل المعاملات وانتهاءً بإعداد القوائم المالية، بهدف توفير معلومات دقيقة وموثوقة عن الوضع المالي للمؤسسة.

2- أهمية الدورة المحاسبية:

- تضمن تسجيل العمليات المالية بشكل دقيق.

- تساعد في إعداد التقارير المالية التي تدعم اتخاذ القرار.

- تسهل عملية التدقيق المالي الداخلي والخارجي.

3- مراحل الدورة المحاسبية: تمر الدورة المحاسبية بالمراحل التالية: المستندات

التجارية ← التسجيل في دفتر اليومية ← الترحيل إلى دفتر الأستاذ ← إعداد ميزان المراجعة ←

إعداد جدول حسابات النتائج ← إعداد القوائم المالية (الميزانية وميزان المراجعة)

أ- جمع وتحديد العمليات المالية: يتم التعرف على العمليات المالية التي تؤثر على الحسابات، مثل الشراء،

البيع، المصروفات، الإيرادات، انطلاقاً من المستندات الداعمة مثل الفواتير، الإيصالات، العقود.

ب- تسجيل العمليات في دفتر اليومية: تُسجل العمليات المالية وفقاً لمبدأ القيد المزدوج (طرف مدين

وطرف دائن).

ت- الترحيل إلى دفتر الأستاذ: يتم نقل القيم المسجلة في دفتر اليومية إلى الحسابات الخاصة بها في دفتر

الأستاذ العام، مما يساعد على تتبع أرصدة الحسابات المختلفة.

ث- إعداد ميزان المراجعة الأولي: يتم إعداد ميزان المراجعة بهدف التأكد من توازن الحسابات والتأكد من

صحة التسجيلات المحاسبية.

ج- تسجيل قيود التسويات الجردية: في نهاية الفترة المالية، يتم إجراء تسويات محاسبية مثل تعديل قيمة المخزون.

ح- إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات: يتم إعادة استخراج ميزان المراجعة بعد إجراء التعديلات للتأكد من دقة الحسابات قبل إعداد القوائم المالية.

خ- إعداد القوائم المالية: يتم إعداد مجموعة من القوائم:

- قائمة المركز المالي (الميزانية) توضح الأصول، الخصوم،
- قائمة الدخل توضح الإيرادات والمصاريف والربح أو الخسارة.
- قائمة التدفقات النقدية توضح حركة الأموال داخل وخارج المؤسسة.

د- إقفال الحسابات وإعداد الحسابات الختامية

- يتم إقفال حسابات الإيرادات والمصاريف في حساب الأرباح والخسائر.
- تُهيأ الحسابات للدورة المحاسبية الجديدة.

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية

I- الدفاتر المحاسبية

1- دفتر اليومية

أ- تعريف دفتر اليومية: دفتر اليومية هو سجل محاسبي أساسي تُقيد فيه جميع العمليات المالية للمؤسسة بترتيب زمني متتابع، وفقاً لمبدأ القيد المزدوج (مدين / دائن). يُعدّ هذا الدفتر المرحلة الأولى في الدورة المحاسبية، حيث يتم تسجيل كل معاملة فور حدوثها استناداً إلى المستندات الداعمة، مثل الفواتير والإيصالات.

ب- إلزامية دفتر اليومية: يُعتبر دفتر اليومية من الدفاتر المحاسبية الإلزامية وفقاً لما نصّت عليه المواد 20، 21، و23 من القانون 07/11، ويخضع لعدة قيود شكلية تهدف إلى حماية البيانات المسجّلة وضمان عدم التلاعب بها، وتشمل هذه الشروط ما يلي:¹

- ترقيم الصفحات مسبقاً وختمها من طرف قاضي المحكمة المختصة بمقر المؤسسة.
- حظر أي تعديل غير قانوني مثل الحو، الشطب، الكتابة بقلم الرصاص، الإضافات الجانبية، نزع الصفحات، أو ترك فراغات فارغة.
- تصحيح الأخطاء وفقاً للإجراءات المحاسبية المعتمدة لضمان الشفافية والمصادقية.
- ت- شكل دفتر اليومية وقواعد التسجيل فيه: يتضمن دفتر اليومية عدداً من البيانات الأساسية التي تضمن دقة وسلامة التسجيل المحاسبي، وهي كالتالي:
 - رقم الحسابات المدينة والدائنة لضمان تصنيف العمليات المحاسبية.
 - تاريخ العملية المالية لتحديد توقيت تسجيلها.

¹ المادة 20، 21، 23 من قانون رقم 07/11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي

- اسم الحسابات المدينة والحسابات الدائنة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد
- المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة لضمان التوازن المحاسبي.
- المستندات الداعمة مثل الفواتير والإيصالات، والتي تُستخدم كمرجع لشرح تفاصيل العملية المالية.
- هذه البيانات عند تسجيلها وتنظيمها في جدول اليومية تسمى **قيدا محاسبيا** ونلخص هذه البيانات على دفتر اليومية حسب نوع القيود كالاتي:
- **القيود البسيط:** يعبر عن العملية المالية التي تمت بين طرفين وتتضمن في جانبها المدين حساب واحد، وجانبها الدائن حساب واحد أيضا.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		دائن	مدين
xx	xx	تاريخ العملية الحسابات المدينة	x	x
xx		الحسابات الدائنة شرح العملية	x	
xxx	xxx	المجموع		

- **القيود المركب:** يعبر عن العملية المالية التي تمت بين طرفين و تتضمن في جانبها المدين حساب واحد أو عدة حسابات، وجانبها الدائن حساب واحد أيضا أو عدة حسابات

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		دائن	مدين
xx	xx	تاريخ العملية	1	
		حساب مدين		x
		حساب مدين		x
		حساب دائن	x	
		حساب دائن	x	
		شرح العملية		
xxx	xxx	المجموع		

ملاحظة:

ينقل مجموع نهاية كل صفحة الى بداية الصفحة الموالية بكتابة العبارتين التاليين على الترتيب «ينقل لما بعده»،
«نقل مما قبله».

2- دفتر الأستاذ

أ- تعريف دفتر الأستاذ: دفتر الأستاذ هو أحد السجلات المحاسبية الأساسية، ويُعتبر المرحلة الثانية في الدورة المحاسبية. تُرَحَّل إليه جميع العمليات المالية المسجلة سابقًا في دفتر اليومية، بحيث يتم تصنيفها وترتيبها بحسب الحسابات (الأصول، الخصوم، الإيرادات، المصاريف...)، مما يسهل تتبع حركة كل حساب ومعرفة رصيده في أي وقت، وقد ألزمت المادة 20 من القانون 07/11 بضرورة مسك دفتر الأستاذ من طرف المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي.¹

ب- الفرق بين دفتر الأستاذ ودفتر اليومية: يمكن توضيحها في الجدول الموالي:

¹ المادة 20 من قانون رقم 07/11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي

دفتر اليومية	دفتر الأستاذ	
طريقة التسجيل	وفق الترتيب الزمني	وفق ترتيب الحسابات
الغرض	تسجيل العمليات فور حدوثها	حساب الأرصدة
المرحلة	الأولى	الثانية

ت- شكل دفتر الأستاذ وطريقة التسجيل فيه: يتم التسجيل عن طريق ما يسمى بترحيل الحسابات

الترحيل هو إجراء محاسبي يتمثل في نقل البيانات المالية المسجلة في دفتر اليومية إلى الحسابات الخاصة بها في دفتر الأستاذ، وفقاً لمبدأ القيد المزدوج. مع المحافظة على نفس التفاصيل كما وردت في اليومية. فإذا كانت العملية تمثل مبلغاً مدينياً، يُسجل في الجانب المدين من الحساب، وإذا كانت دائنة، تُسجل في الجانب الدائن. وتُستكمل هذه العملية لكافة الحسابات المعنية، ليتم بعد ذلك حساب أرصدة الحسابات، مما يساعد المؤسسة على متابعة وتقييم الوضع المالي بدقة في نهاية الفترة المحاسبية، ويمكن تلخيص الحسابات ضمن دفتر الأستاذ وتبسيطها إلى الحرف اللاتيني T.

3- ميزان المراجعة:

أ- تعريف ميزان المراجعة: ميزان المراجعة ليس دفترًا أو سجلاً محاسبياً، بل هو وثيقة محاسبية تُعد في نهاية الفترة المالية بغرض التأكد من صحة ودقة عملية الترحيل من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ. ويُستخدم لتجميع الجاميع والأرصدة لكل من الجوانب المدينة والدائنة في الحسابات، مما يساعد على التأكد من توازنها والكشف عن أي أخطاء محتملة في التسجيل المحاسبي.

عرف أيضاً على أنه: "عبارة عن جدول يشمل كل الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ مرتبة حسب مدونة

الحسابات للنظام المحاسبي المالي، بمبالغ الجاميع المدينة والدائنة والأرصدة المدينة والدائنة." ¹

¹ مراد كواشي، المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي SCF، ط1، الدار الجزائرية، الجزائر، 2017، ص 60

ب- شكل ميزان المراجعة وطريقة التسجيل فيه

يتخذ ميزان المراجعة الشكل التالي:

الأرصدة		المجاميع		البيان	أرقام الحسابات
دائن	مدين	دائن	مدين		
xx	xx	xxx	xxx	المجاميع	

يُعد التحقق من توازن ميزان المراجعة خطوة أساسية تسبق عملية الجرد، ويُستدل على ذلك من خلال تساوي مجموع القيم المدينة مع مجموع القيم الدائنة، وكذلك تطابق إجمالي الأرصدة المدينة مع الأرصدة الدائنة، بما يضمن سلامة الترحيل ودقة التسجيلات المحاسبية.

مثال توضيحي حول الدفاتر المحاسبية

- بتاريخ 02-03-2024 تم تأسيس مؤسسة "روافد" برأس مال قدره 12000000 دج، وقرض من أحد البنوك بلغ 1800000 دج، وضعت هذه المبالغ في حساب البنك الخاص بالمؤسسة.
- 03-07 الحيابة على مبنى تجاري بمبلغ 5800000 دج، سدد بشيك رقم 985144
- 03-13 الحيابة على معدات وأدوات صناعية بمبلغ 900000 دج، العملية تمت على الحساب.
- 03-18 تحويل مبلغ 22000 دج من البنك الى الصندوق، جدول تحويل رقم 77/16
- 03-22 تسديد المؤسسة لثلث مبلغ المعدات والأدوات الصناعية بشيك رقم 927718
- 03-25 دفع مصاريف الاشهار بمبلغ 15000 نقدا
- 03-27 تأجير المبنى التجاري لمدة شهر بمبلغ 12000 دج نقدا

المطلوب:

- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية
- ترحيل العمليات الى دفتر الأستاذ، وترصيد الحسابات
- اعداد ميزان المراجعة

الحل:

1- التسجيل في دفتر اليومية

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		دائن	مدين
12000000	13800000	2024-03-02 بنوك حسابات جارية رأس المال افتراضات لدى مؤسسات القرض قيد التأسيس	101 164	512
1800000				
5800000	5800000	2024-03-07 مباني بنوك حسابات جارية بشيك رقم 985144	512	213
900000	900000	2024-03-13 معدات و أدوات صناعية موردو التثبيات العملية تمت على الحساب	404	215

22000	22000	2024-03-18 الصندوق بنوك حسابات جارية جدول تحويل رقم 77/16	512	53
300000	300000	2024-03-22 موردو التثبيبات بنوك حسابات جارية بشيك رقم 985144	512	404
15000	15000	2024-03-25 الإشهار و النقل والعلاقات العامة الصندوق تسديد مصاريف الاشهار	53	623
22000	22000	2024-03-27 الصندوق أداء خدمات تسديد خدمات الايجار نقدا	706	53

2- دفتر الأستاذ، وترصيد الحسابات

164 اقتراضات لدى مؤسسات القرض

د	م
1800000	ر.د. 1800000
1800000	1800000

101 رأس المال

د	م
12000000	ر.د. 12000000
12000000	12000000

512 بنوك حسابات جارية

د	م
5800000	13800000
22000	
300000	
ر.م. 7678000	
13800000	13800000

706 أداء خدمات

د	م
22000	ر.د. 22000
22000	22000

215 معدات وأدوات صناعية

د	م
900000 ر.م.	900000
900000	900000

213 بناءات

د	م
ر.م. 5800000	5800000
5800000	5800000

404 موردو التثبيات		623 الإشهار و النقل والعلاقات		53 الصندوق	
د	م	د	م	د	م
900000	300000	15000 ر.م	15000	15000	22000
	600000 ر.م			29000 ر.م	22000
		15000	15000		
1800000	1800000			44000	44000

3- أعداد ميزان المراجعة

الأرصدة		المجاميع		البيان	الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		
12000000	-	12000000	0	رأس المال	101
1800000	-	1800000	0	افتراضات لدى مؤسسات القرض	164
-	5800000	0	5800000	بنايات	213
-	900000	0	900000	معدات وأدوات صناعية	215
600000	-	900000	300000	موردو التثبيات	404
-	7678000	6122000	13800000	بنوك حسابات جارية	512
-	29000	15000	44000	الصندوق	53
-	15000	0	15000	الإشهار والنقل والعلاقات	623
22000	-	22000	0	أداء خدمات	706
14422000	14422000	20859000	20859000	المجاميع	

II- الكشوف المالية

1- الميزانية

أ- تعريف الميزانية: عرفت المادة 32 من المرسوم التنفيذي 08-165 الميزانية كالاتي: تحدد الميزانية

بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، يبرر عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين

العناصر الجارية والعناصر غير الجارية¹.

بالنسبة للأصول وفقا للمادة 20 من نفس المرسوم المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 فإنها تتكون

الأصول من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأنها توفر له منافع اقتصادية مستقبلية².

أما فيما يخص الخصوم فوفقا للمادة 22 من نفس المرسوم فأنها تتكون من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة

عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية³.

ب- شكل الميزانية وكيفية التسجيل فيها: الميزانية عبارة عن جدول يتكون من جانبين:

- جانب الأصول: يمثل هذا الجانب ما تمتلكه المؤسسة من ممتلكات وحقوق، وتكون ذات طبيعة

مدينة. يتم تصنيف الأصول بناءً على درجة سيولتها إلى قسمين رئيسيين: الأصول غير الجارية: وهي الأصول

التي لا تتحول إلى نقد خلال دورة الاستغلال العادية، وتشمل حسابات المجموعة الثانية والمتعلقة بالتشبيات

(مثل الممتلكات، الآلات، والمعدات)، الأصول الجارية: وهي الأصول التي تُستهلك أو تتحول إلى نقد خلال

فترة قصيرة، وتشمل حسابات المخزونات، إضافة إلى حسابات المجموعة الرابعة (الحسابات غير المدينة)

والمجموعة الخامسة (الحسابات المالية).

¹ المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429، الموافق ل 26 ماي 2008، الذي يتضمن تطبيق أحكام

القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي

² المادة 20 المرسوم التنفيذي رقم 08-165 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11

³ المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08-165 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11

- جانب الخصوم: يُمثل هذا الجانب مصادر التمويل التي تعتمد عليها المؤسسة، ويتكوّن بشكل رئيسي من التمويل الذاتي والالتزامات، وهي ذات طبيعة دائنة. تُصنّف الخصوم حسب فترة الاستحقاق إلى ثلاث فئات رئيسية: **الأموال الخاصة**: تشمل حسابات المجموعة الأولى، والتي تُعرف أيضًا بحسابات رؤوس الأموال، وتمثل مساهمات الملاك أو الشركاء في تمويل المؤسسة، **الخصوم غير الجارية**: وهي الديون طويلة الأجل التي يتعدى أجل استحقاقها سنة واحدة، وتشمل كذلك حسابات من المجموعة الأولى. أما فيما يخص **الخصوم الجارية**: تتضمن حسابات من المجموعة الرابعة (الحسابات غير الدائنة)، والمجموعة الخامسة، وتشير إلى الالتزامات قصيرة الأجل التي تُستحق خلال دورة الاستغلال، ونعرض فيما يلي:

- الشكل النموذجي للميزانية:

المبالغ	الحساب	الأصول	المبالغ	الحساب
	- الأموال الخاصة	- الأصول الغير جارية		
	رأس المال	تثبيتات معنوية	20	
	الاحتياطات	تثبيتات عينية	21	
	النتيجة الصافية	تثبيتات جاري انجازا.	23	
	- الخصوم غير الجارية	تثبيتات مالية	26	
	قروض وديون	- الأصول الجارية		
	16	المخزونات		
	- الخصوم الجارية	الزبائن	3	
	- موردون	الحسابات المالية المدينة	41	
	41			
	- الحسابات المالية الدائنة			5
xxx	- مجموع الخصوم	مجموع الأصول	xxx	

يتبين من خلال جدول الميزانية أنه يمكن استخلاص قاعدتين أساسيتين:

- مجموع الأصول يعادل مجموع الخصوم، وهو ما يعكس مبدأ التوازن الذي تقوم عليه معادلة الميزانية.
 - الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم يمثل النتيجة التي تمثل حساباً يحمل رقم 12، يوضع دائماً في جانب الخصوم بإشارة موجبة إذا كانت ربح وإشارة سالبة إذا كانت النتيجة خسارة.
- ت- أنواع الميزانيات: تُصنّف الميزانيات وفقاً لتوقيت إعدادها إلى نوعين رئيسيين:

- الميزانية الافتتاحية: تُعدّ هذه الميزانية بمثابة الصورة المالية للمؤسسة عند بداية نشاطها أو في مطلع كل سنة مالية جديدة، وتحديدًا في تاريخ N-01-01. وهي غير اجبارية قانونياً¹، تُظهر الميزانية الافتتاحية توازناً بين جانبي الأصول والخصوم، دون تضمين حساب النتيجة (الحساب 12)، نظراً لعدم تحقق نتائج مالية في هذه المرحلة.

- الميزانية الختامية: تُعدّ هذه الميزانية في نهاية السنة المالية، أي في تاريخ N-12-31، وتُعبّر عن الوضعية المالية للمؤسسة بعد انتهاء الدورة المالية. وهي الزامية بموجب القانون التجاري، قد لا يتحقق التوازن بين الأصول والخصوم إلا بإدراج حساب النتيجة ضمن الخصوم، مما يُظهر نتائج السنة المالية من أرباح أو خسائر.

مثال توضيحي حول الميزانية

- في 2024-01-01، كانت أرصدة مؤسسة الأمل التجارية كالآتي: رأس مال قدره 2000000 دج، واقتضت من أحد البنوك مبلغ 1000000 دج، موزعة على النحو التالي: بناءات 800000 دج، عتاد صناعي 500000 دج، بضاعة 200000 دج، تم وضع 700000 دج في الصندوق، و 800000 دج في حساب البنك الخاص بالمؤسسة.

¹ شارف خوجة، مرجع سابق،

- خلال السنة قامت المؤسسة بالعديد من الأنشطة أدت الى التغيرات التالية في نهاية الدورة:
البضاعة 300000 دج، الصندوق 800000 دج، البنك 200000 دج، موردو المخزونات
100000 دج، عتاد صناعي 500000 دج، والزبائن 120000 دج

المطلوب:

- اعداد الميزانية الافتتاحية في 1-1-2024

- اعداد الميزانية الختامية 31-12-2024

الحل:

- اعداد الميزانية الافتتاحية في 1-1-2024

الميزانية الافتتاحية لمؤسسة الأمل في 01-01-2024

رقم ح	الأصول	المبالغ	رقم ح	الخصوم	المبالغ
213	- الأصول الغير جارية		101	- الأموال الخاصة	
	بناءات	800000		رأس المال	2000000
215	عتاد صناعي	500000	164	- الخصوم غير الجارية	
	- الأصول الجارية			افتراضات لدى	1000000
30	البضائع	200000	41	مؤسسات القرض	
53	الصندوق	700000			
512	البنوك الحسابات الجارية	800000			
	مجموع الأصول	3000000		مجموع الخصوم	3000000

- اعداد الميزانية الختامية:

نعيد وضع الحسابات بأرصدها الجديدة، مع الحفاظ على رصيد التثبيتات مدام لم يشير الى التنازل عليها،

وكذلك رأس المال الأولي و الافتراضات لأنها من الحسابات التي لا تتغير خلال دورة الاستغلال الواحدة

الميزانية الختامية لمؤسسة الأمل في 31-12-2024

رقم ح	الأصول	المبالغ	رقم ح	الخصوم	المبالغ
	- الأصول الغير جارية			- الأموال الخاصة	
213	بناءات	800000	101	رأس المال	2000000
215	عتاد صناعي	500000	12	النتيجة المالية (خسارة)	(380000)
	- الأصول الجارية		164	- الخصوم غير الجارية	1000000
30	البضائع	300000		اقتراضات لدى	
411	الزبائن	120000		مؤسسات القرض	
53	الصندوق	800000		- الخصوم الجارية	
512	البنوك الحسابات الجارية	200000	401	موردو المخزونات	100000
	مجموع الأصول	3100000		مجموع الخصوم	3100000

- حساب النتيجة

$$\sum \text{الأصول} - \sum \text{الخصوم} = \text{النتيجة}$$

$$3100000 - 2720000 = 380000$$

النتيجة تعبر عن الخسارة، وتوضع داخل الميزانية بين قوسين لتعبر على الفرق السالب

2- جدول حسابات النتائج

أ- تعريف جدول حسابات النتائج: جدول حسابات النتائج هو وثيقة محاسبية تُعدّ في نهاية الدورة المالية، تُستخدم لتجميع وتحليل مختلف الإيرادات والمصاريف التي تكبدتها المؤسسة خلال الفترة المحاسبية، بهدف تحديد النتيجة النهائية لنشاطها، سواء كانت ربحاً أو خسارة.

حساب النتائج هو قائمة تلخيصية تُعدّ في نهاية الدورة المحاسبية، بعد اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، تُبرز المصاريف التي تكبدتها المؤسسة بغض النظر عن تسديدها، والإيرادات التي حققتها بغض النظر عن تحصيلها الفعلي

ب- شكل جدول حسابات النتائج وكيفية التسجيل فيه:

- المصاريف: عند مزاولة المؤسسة لنشاطها، تتحمل مجموعة من المصاريف التي تؤثر سلباً على نتيجتها المالية، حيث تؤدي إلى ارتفاع في الخصوم أو انخفاض في الأصول، مما ينعكس سلباً على الأرباح ويؤدي إلى تراجع المنافع الاقتصادية المحققة. تتمثل المصاريف المرتبطة بعملية الاستغلال، بشكل عام، فيما يلي:

- المشتريات المستهلكة: وهي التكاليف المتعلقة باقتناء السلع والخدمات والمعدات التي تم استخدامها خلال دورة النشاط، وتشمل:

○ البضاعة المستهلكة: تكلفة شراء السلع التي تم بيعها.

○ المواد الأولية واللوازم: تكلفة المواد واللوازم التي تم استهلاكها في الإنتاج.

○ الترميمات الأخرى: التكاليف الخاصة بمواد مساندة أخرى استُهلكت في عملية الاستغلال.

○ مشتريات دراسات وخدمات ومعدات وتجهيزات وأشغال: التكاليف المتعلقة بهذه العناصر عند

استخدامها في النشاط الاستغلالي.

- الخدمات الخارجية: وهي نفقات المؤسسة لقاء خدمات مقدّمة من جهات خارجية، مثل الإيجار، الصيانة، التأمين، النقل، التنقل، الإشهار، والدراسات المختلفة.
- أجور المستخدمين: تشمل الأجور المدفوعة للعمال والموظفين، بالإضافة إلى الاشتراكات الاجتماعية المرتبطة بها.
- الضرائب والرسوم: تتمثل في مختلف الرسوم والضرائب المفروضة على المؤسسة، باستثناء تلك المتعلقة بضريبة الدخل الإجمالي وضريبة أرباح الشركات.
- المصاريف العملياتية الأخرى: تشمل المصاريف المتعلقة بالتسيير التي لا تندرج تحت البنود السابقة، مثل الغرامات، العقوبات، والإعانات المقدمة للغير.
- المصاريف المالية: وهي التكاليف ذات الطبيعة المالية، كفوائد القروض، خسائر الصرف، التخفيضات الممنوحة للعملاء، ونواقص القيمة المالية.
- المصاريف الاستثنائية: نفقات غير متكررة تتحملها المؤسسة بصفة استثنائية، مثل الخسائر الناتجة عن انخفاض قيمة التثبيتات أو أعباء مرتبطة بسنوات سابقة.
- مخصصات الإهلاكات، المؤنات وخسائر القيمة: تمثل التراجع في قيمة الأصول الثابتة نتيجة الاستعمال، أو الخسائر المحتملة في بقية الأصول، والتي تُسجل كتخلف محاسبي لمواجهة مخاطر مستقبلية محتملة.
- الإيرادات: تمثل الإيرادات المنافع الاقتصادية التي تحققها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية، وتتمثل غالباً في تدفقات مالية داخلية تؤدي إلى زيادة الأصول أو انخفاض الخصوم، مما يساهم إيجاباً في تحسين نتيجة المؤسسة. وتشمل الإيرادات أو نواتج النشاط ما يلي:
- مبيعات البضائع، المنتجات، والخدمات المؤداة: وهي العائدات الناتجة عن بيع السلع أو تقديم الخدمات للعملاء.

- التغيير في مخزون المنتجات: يُقصد به الفرق بين قيمة المخزون في نهاية الدورة مقارنة ببدايتها، ويعكس زيادة أو نقصان في المنتجات الجاهزة أو قيد الإنجاز.

- الإنتاج المثبت: هو تكلفة المنتجات التي قامت المؤسسة بإنتاجها واستخدامها كأصول ثابتة (تثبيتات) ضمن ممتلكاتها.

- إعانات الاستغلال: هي المساعدات المالية التي تتلقاها المؤسسة من جهات خارجية بهدف دعم نشاطها الاستغلالي.

- المنتوجات العملية الأخرى: تشمل إيرادات متنوعة لم تُذكر ضمن البنود السابقة، مثل العائدات الناتجة عن الامتيازات، البراءات، التراخيص، وفوائض القيمة الناتجة عن بيع التثبيتات.

- النواتج المالية: وهي الإيرادات ذات الطابع المالي، مثل الفوائد البنكية المكتسبة، خصومات تعجيل الدفع، وأرباح فروقات الصرف.

- النواتج غير العادية (الاستثنائية): تمثل الإيرادات الناتجة عن أحداث غير متكررة، كإيرادات السنوات السابقة أو أرباح استثنائية.

- استرجاع خسائر القيمة والمؤونات: تشير إلى المبالغ التي سبق تسجيلها كخسائر أو مؤونات تحسباً لأحداث مستقبلية لم تحدث فعلاً، وبالتالي يتم استرجاعها كإيرادات.

- نموذج مبسط لطريقة حساب النتائج

تُحسب النتائج ضمن جدول حسابات النتائج من خلال تصنيف وتبويب مجموعة من الإيرادات مع مجموعة

مقابلة من المصاريف ذات الطبيعة أو المستوى نفسه، وذلك بهدف الوصول إلى النتيجة النهائية التي تمثل

حصيلة السنة المالية. ويتم ذلك وفقاً لجملة من العلاقات المحاسبية التي تُظهر مستويات النتيجة بالتدرج، وصولاً

إلى النتيجة الصافية للدورة.:

- القيمة المضافة: القيمة المضافة للاستغلال - إنتاج السنة المالية استهلاك السنة المالية
- فائض الاستغلال الاجمالي: القيمة المضافة للاستغلال - أجور المستخدمين - الضرائب والرسوم
- النتيجة العملياتية: فائض الاستغلال الإجمالي + (النواتج العملياتية الأخرى + استرجاع خسائر القيمة والمؤونات) - المصاريف العملياتية الأخرى + مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
- النتيجة المالية = النواتج المالية - المصاريف المالية
- النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية
- النتيجة العادية الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية
- النتيجة غير العادية (الاستثنائية) = النواتج غير العادية (الاستثنائية) - المصاريف غير العادية (الاستثنائية)
- النتيجة المالية الصافية = النتيجة العادية الصافية + النتيجة غير العادية (الاستثنائية)

ملاحظة:

ينبغي أن تعادل النتيجة المالية الصافية المحسوبة ضمن جدول حسابات النتائج النتيجة الظاهرة في الميزانية الختامية للسنة المالية ذاتها، ما يضمن التناسق بين أدوات التحليل المحاسبي ويتم ترجمة هذه العلاقات ضمن الجدول الموالي:

حساب النتائج للفترة من / / إلى / /

المبالغ (n-1)	المبالغ n	البيان	ر.ح
		- مبيعات البضاعة و المنتجات و الخدمات المؤداة	70
		- التغير في مخزون المنتجات	72
		- الإنتاج المثبت	73
		- إعانات الاستغلال	74
		انتاج السنة المالية	
		- المشتريات المستهلكة	60
		- الخدمات الخارجية	62+61

		استهلاك السنة المالية	
		القيمة المضافة للاستغلال	
		- أجور المستخدمين	63
		- الضرائب والرسوم	64
		فائض الاستغلال الإجمالي	
		- النواتج التشغيلية الأخرى	75
		- استرجاع خسائر القيمة و المؤونات	78
		- المصاريف التشغيلية الأخرى	65
		- مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	68
		النتيجة التشغيلية	
		- النواتج المالية	76
		- المصاريف المالية	66
		النتيجة المالية	
		النتيجة العادية قبل الضرائب	
		الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية	695+698
		الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية	692+693
		النتيجة العادية الصافية	
		النواتج غير العادية (الاستثنائية)	77
		المصاريف غير العادية (الاستثنائية)	67
		النتيجة غير العادية (الاستثنائية)	
		النتيجة المالية الصافية	
		حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة	
		النتيجة الصافية للمجموع المدمج	

3- جدول التدفقات النقدية

أ- تعريف جدول التدفقات النقدية: هو وثيقة محاسبية تُعد في ختام الدورة المالية، تهدف إلى عرض حركة السيولة النقدية داخل المؤسسة وخارجها خلال فترة زمنية محددة. ويُستخدم لتحليل مصادر الأموال النقدية واستخداماتها، من خلال تتبع التدفقات الداخلة (المتحصلات) والخارجة (المدفوعات)، مما يساعد على تقييم قدرة المؤسسة على توليد النقد، تمويل أنشطتها، والوفاء بالتزاماتها المالية.

يُعد هذا الجدول مستنداً محاسبياً إلزامياً، ويتضمن بيانات تخص كلاً من السنة المالية الحالية والسنة السابقة. كما يعكس أثر قرارات الاستثمار والتمويل على التدفقات النقدية الناتجة عن النشاط التشغيلي، ويوفر مؤشراً هاماً على الجدارة الائتمانية للمؤسسة.

ينبغي أن تكون البيانات الواردة في هذا الجدول واضحة، مبسطة، ومفهومة لجميع الجهات المعنية، حتى تُستخدم بفعالية في التحليل المالي. كما تُستعمل قائمة التدفقات النقدية في إعداد الدراسات بأثر رجعي والتنبؤات المستقبلية، حيث تُمكن من تحليل موارد المؤسسة المالية، وتحديد مصادر التمويل وطرق استخدامها.

ب- شكل جدول حسابات النتائج وكيفية التسجيل فيه: يُقسم جدول التدفقات النقدية عادةً

إلى ثلاثة أقسام رئيسية:

- التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الاستغلالية): تمثل السيولة الناتجة عن النشاط الرئيسي للمؤسسة، مثل التحصيل من العملاء والدفع للموردين والأجور.
- التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية: تشمل العمليات المتعلقة بشراء أو بيع الأصول الثابتة مثل الآلات، المعدات، والعقارات.

- التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية: وهو نتيجة التدفقات التشغيلية و الاستثمارية، و هي الأنشطة

التي يترتب عنها تغيرات في مكونات رأس المال كالحصول على التمويل أو سداده، القروض، إصدار

الأسهم، أو توزيع الأرباح.

ويتم ترجمة ما سبق وفق الطريقة المباشرة في الجدول الموالي:

جدول التدفقات النقدية للفترة من / / إلى / /

المبالغ (n-1)	المبالغ n	البيان
		<p>التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:</p> <ul style="list-style-type: none"> - التحصيلات المقبوضة من الزبائن - المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين - الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة - الضرائب على النتائج المدفوعة
		<p>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية</p>
		<p>التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:</p> <ul style="list-style-type: none"> - المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مادية أو غير مادية - التحصيلات عن عمليات بيع تثبيبات مادية أو غير مادية - المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مالية - التحصيلات عن عمليات بيع تثبيبات مالية - الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية - الحصص والاقساط المقبوضة من النتائج

		صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية
		التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:
		- التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم.
		- الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها.
		- التحصيلات المتأتية من القروض.
		- تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
		صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية
		- تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات
		- تغيرات أموال الخزينة في الفترة
		- النقدية وما يعادلها في بداية السنة
		- النقدية وما يعادلها في نهاية السنة
		تغيرات أموال الخزينة خلال الفترة
		المقارنة مع النتيجة المحاسبية

المحور الرابع: محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

I- المراحل المحاسبية لإنشاء مؤسسة

1- مفهوم محاسبة عملية تأسيس المؤسسة: تُعد محاسبة التأسيس المرحلة الأولى في الدورة المحاسبية للمؤسسة، وتشمل سلسلة من الإجراءات والخطوات المحاسبية التي تُعنى بتسجيل وتوثيق كافة العمليات المالية المرتبطة بإنشاء الكيان الاقتصادي، وذلك ابتداءً من انطلاق الإجراءات القانونية وحتى بدء النشاط الفعلي. وتهدف هذه المرحلة إلى إظهار التكاليف والمساهمات والعمليات المرتبطة بالتأسيس بصورة دقيقة وشفافة.

2- أنواع محاسبة عملية تأسيس المؤسسة

أ- محاسبة تأسيس المؤسسة الفردية: تمثل محاسبة تأسيس المؤسسة الفردية عملية تسجيل وتوثيق جميع العمليات المالية المرتبطة بمرحلة إنشاء مؤسسة يمتلكها شخص طبيعي واحد، يتمتع بوضع قانوني مستقل. ويُعد رأس المال من العناصر الأساسية اللازمة لبدء نشاط المؤسسة، حيث يُصنف محاسبياً ضمن جانب الخصوم، وتحديدًا في المجموعة الأولى من الحسابات، أي حسابات رأس المال.

وفي إطار هذه المحاسبة، تبرز مجموعة من الحسابات الرئيسية التي يتم التعامل معها عند التأسيس، ومن

بينها: **الحساب 101، الحساب 108**، وستتناول كل حساب منها على حدة:

- الحساب 101: أموال الاستغلال نسجل فيه مختلف عناصر الذمة التي وضعها صاحب المؤسسة

في خدمة مؤسسته الفردية، وهو حساب يزيد في الجانب الدائن وينقص في الجانب المدين،

من أهم ما يجعله دائنًا نذكر: المساهمات المقدّمة من صاحب المؤسسة، سواء عند التأسيس أو خلال

النشاط، والتي قد تكون نقدية أو عينية، عند ترصيد حساب المستغل 108 في نهاية السنة، وجعله لدينا

وبالتالي يقابله حساب 101 دائنًا، وأيضًا عند ترصيد حساب النتيجة ح 12، عندما تكون في حالة ربح

أي دائنة وجعلها مدينة في بداية السنة المالية الجديدة، يقابلها حساب 101 دائنًا.

أما الحالات التي يكون فيها الحساب مدينا: كل تخفيض في قيمة رأسمال المؤسسة، الرصيد المدين لحساب المستغل في نهاية السنة، الرصيد المدين لحساب النتيجة أي الخسارة

- **الحساب 108: حساب المستغل** يُستخدم لتسجيل جميع العمليات والتحويلات التي تتم بين

المؤسسة وصاحبها (المستغل)، والتي تشمل المسحوبات والمدفوعات المؤقتة التي يقوم بها لصالح المؤسسة أو لحسابه الشخصي، ويُعد هذا الحساب بمثابة أداة لمتابعة التعاملات المالية بين الطرفين خلال السنة المالية. وفي نهاية الدورة، يُحوّل رصيد هذا الحساب إلى حساب 101 أموال الاستغلال، بهدف إقفال الحساب وتحديث قيمة رأس المال بشكل يعكس الوضعية النهائية للحقوق المالية للمستغل داخل المؤسسة.

ب- **محاسبة تأسيس المؤسسة غير الفردية (الشركة):** هي مجموعة العمليات والإجراءات المحاسبية التي

تُنجز لتسجيل جميع المعاملات المالية المرتبطة بمرحلة إنشاء كيان اقتصادي يملكه أكثر من شخص (شركاء). وتشمل هذه العمليات إثبات المساهمات النقدية والعينية المقدمة من الشركاء، وتسجيل النفقات المرتبطة بالتأسيس، مثل مصاريف التسجيل القانوني، والإشهار، وأتعاب الاستشارات. وأهم حساب ضمن المجموعة الأولى يتم التعامل معه عند التأسيس نذكر:

- **الحساب 101:** هو الحساب الأساسي الذي يُستخدم لإثبات حقوق الشركاء كل حسب نسبته، حيث

نصت المادة 596 من ق ت ج على أن رأس مال شركة المساهمة يجب ان يكتب بالكامل، وتكون الأسهم النقدية مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة الربع أي 25 % على الأقل من قيمتها الاسمية، ويتم وفاء الزيادة مرة واحدة أو عدة مرات بناء على قرار من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب كل حالة، في أجل لا يتجاوز خمس سنوات ابتداء دمن تاريخ تسجيل الشركة في السجل التجاري، ولا يمكن مخالفة هذه القاعدة إلا بنص تشريعي صريح، وتكون الأسهم العينية مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها¹.

¹ حدة متلف، محاضرات موجهة لطلبة السنة الأولى ل م د، جامعة باتنة 1، السنة الجامعية 2022-2023،

خلال سير نشاط المؤسسة قد يخضع رأس المال لتعديلات تؤدي إلى زيادته فيكون دائما أو نقصانه مما يجعله

مدينا حسب الحالات التالية:

• الحساب دائما: عند زيادة رأس المال من خلال تقديم مساهمات أو حصص إضافية من الشركاء، عند دمج بعض العناصر مثل الاحتياطات أو الأرباح غير الموزعة ضمن رأس المال، عند تحويل ديون مستحقة على الشركة إلى مساهمات في رأس المال.

• الحساب مدينا: في حال رد جزء من رأس المال إلى الشركاء عندما يفوق احتياجات المؤسسة، عند تغطية الخسائر المتراكمة التي لا يمكن تعويضها من الأرباح أو الاحتياطات، في حالة انسحاب أحد الشركاء وعدم تعويضه بشريك جديد.

3- المعالجة المحاسبية لعمليات التأسيس:

أ- محاسبة تأسيس المؤسسة الفردية

- عند التأسيس: يتم جعل الحساب 101 أي أموال الاستغلال دائما مقابل كل المساهمات النقدية والعينية

التي قدمها المستغل بتأسيس المؤسسة حسب القيد التالي:

		n		
	xx	التثبيات		2x
	xx	المخزونات		3x
	xx	بنوك حسابات جارية		512
xx	xx	الصندوق		53
		رأس المال	101	
		قيد التأسيس		

- **حالة السنة:** يمكن للمستغل أن يقوم بسحب أصول أو مبالغ نقدية لاستخدامه الشخصي (حالة

المسحوبات)، كما يمكنه التنازل عن أصل من ممتلكاته الشخصية لصالح المؤسسة، أو دفع نفقات تخص

نشاطها من ماله الخاص (**المدفوعات**)، مع العلم أن حساب المستغل يزيد في الدائن وينقص في المدين

• **حالة المسحوبات:** عندما يقوم المستغل بسحب أصل أو مبالغ مالية من المؤسسة لأغراض شخصية،

يتم تسجيل هذه العملية من خلال حساب 108 (حساب المستغل)، حيث يُحْمَل هذا الحساب بالمبلغ أو

بقيمة الأصل المسحوب، في حين يُجعل الأصل المسحوب في الجانب الدائن من القيد، باعتباره خرج من

أصول المؤسسة.

• **حالة المدفوعات:** يمثل تنازل المستغل عن أصل المؤسسة أو إيداع أموال لحساب المؤسسة ارتفاعاً في

أموال الاستغلال يسجل في الجانب الدائن من حساب 108 مقابل حساب الأصل المعني مديناً.

- **في نهاية السنة:** في نهاية السنة يتم استخراج رصيد حساب المستغل، ح / 108:

• **رصيد مدين:** يعني ذلك أن المستغل سحب من المؤسسة أصولاً أو أموالاً تفوق ما قدمه لها، مما يؤدي

إلى **انخفاض في رأس المال** بمقدار ذلك الرصيد، هنا نقوم بترصيد حساب 108 وجعله دائناً مع حساب

101 الذي يكون مديناً كالآتي:

	xx	n -12-31	108	101
		راس المال		
xx		حساب المستغل		
		ترصيد حساب المستغل		

• **رصيد دائن:** وهذا يعني أن المستغل دفع للمؤسسة أكثر مما سحب منها، ما يمثل زيادة في رأس

المال، في هذه الحالة يُسجل القيد التالي:

xx	xx	n -12-31	101	108
		حساب المستغل رأس المال ترصيد حساب المستغل		

مثال توضيحي حول محاسبة تأسيس المؤسسة الفردية:

- بتاريخ 04-04-2024، بدأ التاجر آدم نشاطه التجاري برأس مال قدره 5000000 دج، استخدم فيما يلي: مبنى 2000000 دج، شاحنة 1000000 دج، بضائع 300000 دج، والباقي وضع مناصفة بين البنك والصندوق

- 04-09 استعمل ثلث مخزونه لأغراضه الشخصية
- 04-19 سحب من الحساب البنكي للمؤسسة مبلغ 20000 دج لأغراضه الشخصية
- 04-23 دفع مصاريف الهاتف بقيمة 8000 دج الخاصة بالمؤسسة من أمواله الشخصية
- 04-25 وضع في صندوق المؤسسة مبلغ 40000 دج من أمواله الشخصية
- 04-28 تنازل عن سيارته لصالح المؤسسة مبلغ 700000 دج

المطلوب:

- سجل العمليات في يومية المؤسسة
- رصد حساب المستغل في 2024-12-31

الحل:

1- التسجيل في اليومية

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		دائن	مدين
5000000	2000000 1000000 300000 850000 850000	2024-04-04		
		مباني		213
		تثبيبات عينية أخرى		218
		بضائع		30
		بنوك حسابات جارية		512
		الصندوق		53
		أموال الإستغلال	101	
		قيد التأسيس		
100000	100000	2024-04-09		
		حساب المستغل		108
		بضاعة	30	
		استعمال شخصي لبضاعة المؤسسة		
20000	20000	2024-04-19		
		حساب المستغل		108
		بنوك حسابات جارية	512	
		سحب من البنك لأغراض شخصية		
8000	8000	2024-04-23		
		مصاريف البريد و الاتصالات		626
		حساب المستغل	108	

مدفوعات المستغل للمؤسسة

40000	40000	2024-04-25	108	53
		الصندوق حساب المستغل		
700000	700000	2024-03-28	108	218
		تثبيبات عينية أخرى حساب المستغل		
6282000	628000	2024-12-31	101	108
		حساب المستغل موال الاستغلال ترصيد حساب المستغل		

2- ترصيد حساب المستغل

ح/ 108 المستغل

د	م
8000	100000
40000	20000
700000	628000 ر.د
748000	748000

بما أن رصيد ح/ 108 دائن فان ترصيده يحتاج الى جعله مدينا وجعل حساب ح/ 101 دائنا كما هو

موضح اليومية

ب- محاسبة تأسيس المؤسسة غير الفردية (الشركة):

- عند التأسيس:

- مرحلة الوعد: وعند تحرير عقد التأسيس، يتم تسجيل حصص الشركاء على أنها التزامات (وعود) من طرفهم لتقديم المبالغ أو الحصص المتفق عليها. حسب القيد التالي:

		n -...-..		
	xx	الشركاء عمليات على ر. م (المساهمات المالية والعينية غير المحصلة)		456
xx		رأس مال مكتتب غير مطلوب تسجيل الوعد بالمساهمة	109	

- الوفاء بالخصص:

		n -...- ..		
	xx	الثبتات		2
		المخزونات		3
		الحسابات المالية		5
xx		الشركاء عمليات على ر. م (المساهمات المالية والعينية غير المحصلة) دفع الخصص	456	

- ترصيد حساب 109

		//		
	xx	رأس مال مكتتب غير مطلوب		109
xx		رأس المال الصادر القيد التأسيسي	101	

مثال توضيحي:

في 01-01-2024 اتفق ثلاث شركاء على تكوين شركة التضامن برأس مال قدره 1000000 دج،

ووعد المساهمون بتقديم الحصص التالية:

- الشريك الأول: معدات وأدوات 280000 دج
- الشريك الثاني: مباني 700000 دج
- الشريك الثالث: قدم مساهمات نقدية، مناصفة مع البنك و الصندوق بقيمة 20000 دج

وبتاريخ 12-01-2024 تم تنفيذ وعودهم و تقديم مساهمتهم العينية و النقدية

المطلوب: التسجيل في اليومية

الحل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		دائن	مدين
		2024 -01-01		
	280000	الشريك 1		4561
	700000	الشريك 2		4562
	20000	الشريك 3		4563
1000000		رأس مال مكتتب غير مطلوب	109	
		تسجيل الوعد بالمساهمة		

		2024-01-12		
	700000	بناءات		213
	280000	معدات وأدوت		218
	10000	البنك		512
	10000	الصندوق		53
700000		الشريك 1	4561	
280000		الشريك 2	4562	
20000		الشريك 3	4563	
		دفع الحصص		
		//		
	1000000	رأس مال مكتتب غير مطلوب		109
1000000		رأس المال الصادر	101	
		القيد التأسيسي		

المحور الخامس: دراسة حسابات الصنف الأول

1- مكونات حسابات الصنف الأول:

أ- الاحتياطات ح/106: هو أحد حسابات المجموعة الأولى، يُستخدم لتسجيل مختلف أنواع

الاحتياطات التي تحتفظ بها المؤسسة من أرباحها بغرض تعزيز مركزها المالي أو لمواجهة ظروف غير متوقعة.

- أنواع الاحتياطات المسجلة في هذا الحساب¹:

• الاحتياطي القانوني ح/1061: وهي الاحتياطات التي نص عليها القانون التجاري في المادة 721

كالتالي: "في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة، تقتطع من الأرباح نصف العشر (أي 5%)

بعد طرح خسائر السنوات السابقة، ويخصص هذا الاقتطاع لتكوين مال احتياطي يدعى احتياطي قانوني،

وذلك تحت طائلة بطلان كل مداولة مخالفة. ويصبح اقتطاع هذا الجزء غير إلزامي إذا بلغ الاحتياطي عشر

رأس المال

• احتياطات نظامية ح/1063: وهي الاحتياطات التي نص عليها عقد تكوين المؤسسة.

• احتياطات منظمة ح/1064: تسجل بهذا الحساب الاحتياطات المكونة وفقا لقانون الضرائب مثل

الأرباح التي سيعاد استثمارها وفائض قيمة التنازل عن الاستثمارات التي تتعهد المؤسسة باستثمارها وفقا

للتنظيم الساري للتطبيق.

• احتياطات أخرى 1068: مثل الاحتياطات الاختيارية.

- طبيعة الحساب وطريقة التسجيل المحاسبي: دائن بطبيعته، يُسجل فيه المبلغ المقتطع من الأرباح، يُزاد في

الجانب الدائن عند تكوين الاحتياطات، وكما يمكن أن يُنقص (يُجعل مديناً) عند استخدام هذه

الاحتياطات في أغراض معينة (مثل تغطية الخسائر أو دمجها في رأس المال).

¹ شارف خوجة، مرجع سابق

xx	xx	n -...-... نتيجة الدورة – ربح-	106	120
		الاحتياطيات ترصيد حساب المستغل		

ب- الاقتراضات والديون المماثلة ح/16: الاقتراض هو أحد مصادر التمويل الخارجية التي

تعتمد عليها المؤسسة لتغطية احتياجاتها ، ويتمثل في الأموال التي تحصل عليها المؤسسة من الغير (مثل البنوك أو المؤسسات المالية) مع الالتزام بردها لاحقاً، غالباً مع فوائد.

- أنواع الاقتراضات والديون: من أهم الحسابات التي تنتمي لهذا الصنف نذكر:

ح/161 حساب السندات التساهمية، ح/162 الاقتراضات السندية القابلة للتحويل، ح/163 الإقتراضات

السندية الأخرى، ح/164 الاقتراضات لدى مؤسسات القرض، ح/165 الودائع والكفالات المقبولة،

ح/167 الديون المترتبة عن عقد ايجار التمويل، ح/168 اقتراضات أخرى وديون مماثلة

- طبيعة الحساب وطريقة التسجيل المحاسبي: دائن بطبيعته يُسجل فيه المبلغ المقترض وعادة يكون الحساب

المقابل له من الحسابات المالية التي تنتمي الى المجموعة رقم 5

xx	xx	n -...-... الحسابات المالية	16	5x
		الاقتراضات و الديون المماثلة تسجيل القرض		

2- حسابات نتيجة السنة

أ- الحساب 12: تمثل نتيجة السنة المالية الحاصلة النهائية التي تُستخرج من الفرق بين الأصول والخصوم في الميزانية الختامية، وكذلك من الفرق بين الإيرادات والمصاريف في جدول حسابات النتائج، ويُشترط أن تتطابق هذه النتيجة في كلا الجدولين خلال نفس السنة المالية، لضمان دقة التوازن المحاسبي وسلامة البيانات.

ب- طبيعة الحساب وطريقة التسجيل فيه: يتم ترصيد الحساب 12 في نهاية السنة، ويختلف الحساب الذي يقابله باختلاف نوع المؤسسة حسب القيود التالية:

- المؤسسة الفردية: يتم ترصيد النتيجة مع حساب أموال الاستغلال كالاتي:
- حالة الربح

xx	xx	n -12-31	101	120
		نتيجة الدورة - ربح- أموال الإستغلال ترصيد النتيجة		

- حالة الخسارة

xx	xx	n -12-31	129	101
		أموال الإستغلال نتيجة الدورة - خسارة- ترصيد النتيجة		

- الشركات: في هذا النوع لا يتم الترخيد مباشرة مع ح /101 وانما ح 11 حسب قرار المؤسسة في توزيع النتيجة حسب الحالتين التاليتين:

• حالة الربح

	xx	n -12-31	110	120
		نتيجة الدورة – ربح- الترحيل من جديد ربح ترصيد النتيجة		
xx				

• حالة الخسارة

	xx	n -12-31	129	119
		الترحيل من جديد خسارة نتيجة الدورة – خسارة- ترصيد النتيجة		
xx				

3- الترحيل من جديد (الحساب 11):

أ- الحساب 11: هو الحساب الذي يُخصص لترحيل نتيجة السنة المالية، سواء كانت ربحاً أو خسارة، وذلك بعد الانتهاء من إغلاق حسابات النتائج (حساب 12) ويُستخدم هذا الحساب عندما تُقرّر الجمعية العامة تأجيل اتخاذ قرار بشأن توزيع النتيجة إلى موعد لاحق، يُعد هذا الحساب إلزامياً في محاسبة الشركات التجارية، أما في المؤسسات الفردية، فلا يتم استعمال حساب 11، لأن نتيجة السنة تُحوّل مباشرة إلى رأس المال (حساب 101) دون المرور بهذا الحساب
يمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابين فرعيين:

- حساب 110 ترحيل من جديد: يُستخدم لترحيل الأرباح التي تم تحقيقها ولم يتم بعد اتخاذ قرار بشأن توزيعها أو تخصيصها.

- حساب 119 يُستعمل لتسجيل الخسائر التي لم يُقرر بعد كيفية تغطيتها.

ب- طباعة الحساب وطريقة التسجيل: يكون الحساب دائناً في حالة الربح، ومديناً في حالة الخسارة حسب الحالتين التاليتين:

- في حالة تحقيق ربح: يكون حساب النتيجة (ح/ 12) ذا رصيد دائن، ولغرض ترصيده في نهاية السنة المالية، يُسجّل في الجانب المدين، ويُقابلة حساب 11 (النتيجة الصافية المؤجلة) في الجانب الدائن.

xx	xx	n -12-31	110	120
		نتيجة الدورة – ربح- الترحيل من جديد ربح ترحيل النتيجة		

- في حالة تحقيق الخسارة: يكون حساب النتيجة (ح/ 12) ذا رصيد مدين، ولغرض ترصيده في نهاية السنة المالية، يُسجّل في الجانب الدائن، ويُقابلة حساب 11 (النتيجة الصافية المؤجلة) في الجانب المدين حسب القيد الآتي:

xx	xx	n -12-31	129	119
		الترحيل من جديد خسارة نتيجة الدورة – خسارة- ترحيل النتيجة		

المحور السادس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة

1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة (TVA):

أ- تعريف القيمة المضافة: هي الفرق بين الإنتاج الاجمالي والاستهلاكات الوسيطة من مواد ولوازم وخدمات وأجور وضرائب ورسوم ومصاريف مالية اهتلاكات ... الخ.
أي القيمة المضافة = الإنتاج - الاستهلاك.

أما من الناحية الضريبية فالقيمة المضافة هي الفرق بين ثمن بيع السلعة أو بدل خدمة و ثمن شراء المواد والخدمات الداخلة في إنتاجها أو تسويقها

ب- تعريف الرسم على القيمة المضافة: الرسم على القيمة المضافة (TVA) هو ضريبة غير مباشرة

تُفرض على السلع والخدمات القابلة للاستهلاك، ويقع عبء دفعها على المستهلك النهائي.

تم استحداث هذه الضريبة بموجب القانون رقم 39/90 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 ضمن قانون المالية لسنة 1991، ودخلت حيز التنفيذ بموجب القانون رقم 25/91 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 المتعلق بقانون المالية لسنة 1992

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- شاملة: تُطبق على جميع السلع والخدمات، سواء كانت محلية أو مستوردة.
- واسعة النطاق: تشمل مختلف القطاعات الاقتصادية مثل الصناعة، التجارة، والحرف، تُستثنى منها بعض القطاعات، كقطاع الفلاحة.
- متعددة المراحل: تُفرض في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، بدءًا من الإنتاج إلى غاية البيع النهائي للمستهلك.

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

2- حساب الرسم على القيمة المضافة: مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA هو حاصل ضرب

نسبة الرسم على القيمة المضافة TVA في وعائها ويمكن تحليل المعادلة كالآتي:

أ- نسبة الرسم على القيمة المضافة: يتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة (TVA) وفق نسب مئوية

محددة في قانون المالية لسنة 2017، وذلك كما يلي:

- المعدل العادي (19%) : هو النسبة العامة المعتمدة، ويُطبق على:
 - المنتجات والبضائع.
 - الأشغال والخدمات.
 - الأشخاص الذين لا يستفيدون صراحة من المعدل المخفض.
 - هذا المعدل يشمل معظم المعاملات التجارية والصناعية والخدمية.
- المعدل المخفض (9%) : يُطبق على السلع والخدمات ذات الطابع الاجتماعي أو الثقافي أو الاستراتيجي، والتي تم تحديدها بوضوح في النصوص القانونية والتنظيمية، يهدف هذا المعدل إلى دعم القدرة الشرائية وتوفير السلع الأساسية والخدمات الحيوية بأسعار معقولة. ومن بين الأمثلة على ذلك:
 - الخضار والفواكه الطازجة.
 - الورق والكتب واللوازم المدرسية.
 - بعض خدمات الاتصال الهاتفي.
- ب- وعاء الرسم على القيمة المضافة: هو رقم الأعمال، أي مجموع المبالغ الناتجة عن الفواتير التي تمثل عائدات المؤسسة النهائية. ولا يشمل هذا الوعاء العناصر التي تظهر في الفواتير بشكل مؤقت أو تلك التي تمثل

تعويضاً عن مصاريف تحملتها المؤسسة نيابة عن الغير، حيث لا تُعد هذه الأخيرة جزءاً من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

3- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

أ- أنواع الرسم على القيمة المضافة (TVA) : بهدف التمييز بين الرسوم التي تُسجّل عند الشراء (وتُعد قابلة للاسترجاع)، وتلك التي تُسجّل عند البيع (وتُعد مستحقة للدفع)، يتم استخدام حسابات فرعية مختلفة، وذلك حسب طبيعة العملية المحاسبية، كما يلي:

- الرسم على القيمة المضافة عند الشراء (قابل للاسترجاع): يتم تسجيله ضمن الحساب 4456 الدولة: الرسوم على رقم الأعمال، ويتفرع إلى:

• 44563 قابلة للاسترجاع على المشتريات؛

• 44562 قابلة للاسترجاع على القيم الثابتة؛

• 4459 دين الرسم على القيمة المضافة (يستخدم لتسوية الفروقات المؤقتة في TVA المسترجعة).

- الرسم على القيمة المضافة عند البيع (مستحق للدفع): يُسجّل أيضاً ضمن حساب الدولة

445 الرسوم على رقم الأعمال، من خلال:

• 4457 TVA مستحقة على المبيعات

• 4458 TVA واجبة الدفع (تمثل المبلغ الذي يجب تسديده لإدارة الضرائب بعد المقاصة بين المستحق

والقابل للاسترجاع)

ت- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

- في حالة الشراء

		n -...-..		
	xx	التثبيات رسم قابل للاسترجاع		2x 44562
		موردو التثبيات	404	
xx		الحسابات المالية اقتناء تثبيت	5x	
		n -...-..		
	xx	مشتريات مخزنة رسم قابل للاسترجاع		3X 44563
		موردو المخزونات	401	
xx		الحسابات المالية اقتناء مخزون	5x	

- في حالة البيع:

		n -...-..		
	xx	الزبائن الحسابات المالية		411 5x
		المبيعات	70	
xx		رسم مسترجع بيع مخزون	4457	

- التصريح بالرسم على القيمة المضافة: تتم عملية تسوية الرسم على القيمة المضافة من خلال

المقاصة بين الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والرسم على القيمة المضافة المحصلة حيث نقارن بينهما ويكون

حسب الحالات التالية:¹

¹ عامر الحاج

• إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها أكبر من مبلغ الرسم على القيمة

المضافة TVA المفروض على مشترياتها، الفرق يسجل في الحساب 4451

• إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها أقل من مبلغ الرسم على القيمة

المضافة TVA المفروض على مشترياتها، وتستعمل الحساب 44567

• إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها يساوي مبلغ الرسم على القيمة

المضافة TVA المفروض على مشترياتها لا يوجد فرق بينهما، وبالتالي لا يوجد قيد يمكن تسجيله محاسبيا

مثال توضيحي:

في 4-5-2024 قامت مؤسسة إسراء باقتناء أثاث مكتبي قيمته 20000 دج نقدا، فاتورة رقم 221415

المطلوب:

- احسب قيمة الرسم على القيمة المضافة والمبلغ المتضمن الرسم، إذا علمت ان نسبة TVA 19 %

- سجل العملية في يومية المؤسسة

الحل

1- حساب قيمة TVA والمبلغ المتضمن الرسم TTC

مبلغ الاقتناء HT	20000 دج
TVA 19 %	$3800 = 0,19 * 20000$ دج
المبلغ المتضمن الرسم TTC	$23800 = 3800 + 20000$ دج

-2 التسجيل المحاسبي:

xx	xx	n -...- تثبيات عينية أخرى رسم قابل للاسترجاع الصندوق فاتورة رقم 221415	53	218 44562
----	----	--	----	--------------

المحور السابع: محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية

I- اقتناء التثبيتات

1-تعريف التثبيتات: هي العناصر أو الأصول التي تكتنيتها المؤسسة بغرض استخدامها في نشاطها

بشكل دائم وليس من أجل بيعها أو إعادة بيعها. وتنتمي الى المجموعة الثانية، تدرج ضمن الأصول في الميزانية، وتصنف على أنها أصول غير جارية حسب معيار السيولة لأنها تبقى في المؤسسة لفترة طويلة ، وصعبة التحول الى سيولة في دورة استغلال واحدة

- من أهم خصائصها:

- تخدم النشاط الإنتاجي أو الخدمي للمؤسسة.
- لا تُستهلك أو تُباع خلال الدورة المالية القصيرة.
- تخضع للإهلاك (باستثناء الأراضي وبعض الأصول غير المادية).

2- أنواع التثبيتات وشروط الاعتراف بها

أ- أنواع التثبيتات

- التثبيتات المعنوية: في المادة 121 عرف (النظام المحاسبي المالي) التثبيتات المعنوية كالتالي: التثبيت

المعنوي هو أصل قابل للتحديد، غير مادي وغير نقدي، مراقب ومستخدم من قبل الكيان في إطاره نشاطه العادي...¹ وينتمي هذا النوع الى ح/ 20 - التثبيتات المعنوية، أما الحسابات الفرعية نذكر:

- ح/ 203 - مصاريف التنمية القابلة للتثبيت.

- ح/ 204 - برمجيات المعلوماتية وما شابهها.

¹عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي ،برج بوعرييج ،أكتوبر 2009 ،ص

- ح / 205 - الامتيازات والحقوق المماثلة رخص، علامات.
- ح / 207 - فارق الاقتناء (شهرة المحل)
- ح / 208 - تثبيبات معنوية أخرى.
- **التثبيبات العينية:** التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من اجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله الى ما بعد مدة السنة المالية .
- ¹. ويعبر عنه بحساب ح / 21 - **التثبيبات العينية:** ونجد ضمنه:
 - ح / 211 - الأراضي،
 - ح / 212 - عمليات تهيئة وترتيب الأراضي،
 - ح / 213 - مباني،
 - ح / 215 - منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية،
 - ح / 218 - التثبيبات العينية الأخرى.
- **التثبيبات المالية:** تعرف التثبيبات المالية على أنها تلك الأسهم والسندات والديون التي تكون للمؤسسة القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات، مثل الأصول غير جارية التي تسجل بأحد الحسابين 26 أو 27 وذلك حسب نية الإدارة من اقتناءها: وتتضمن الحسابات التالية:

- ح / 26 - **المساهمات وحسابات دائنة ملحقمة بمساهمات وفيه:**

- ح / 261 - سندات الفروع المنتسبة،

- ح / 262 - سندات المساهمة الأخرى،

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس، 2009 العدد 1.

- ح/ 265 - سندات مساهمة مقومة بواسطة المعادلة التكافؤ،
- ح/ 269 - عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة)،
- ح/ 27 - تثبيبات مالية أخرى:
- ح/ 271 - السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة الخاصة بنشاط المحفظة،
- ح/ 272 - سندات ممثلة لحق الدين،
- ح/ 273 - سندات مثبتة خاصة بنشاط المحفظة،
- ح/ 274 - القروض والحسابات الدائنة الخاصة بعقد إيجار التمويل،
- ح/ 275 - ودائع وكفالات مدفوعة،
- ح/ 276 - حسابات دائنة أخرى،
- ح/ 279 - تسديدات مستحقة على السندات المثبتة غير محررة)
- تثبيبات أخرى: هناك بعض الحسابات من التثبيبات نجدتها ضمن التثبيبات المعنوية والعينية معا منها:
- ح/ 22 - التثبيات في شكل امتياز
- ح/ 221 - الأراضي الممنوح امتيازها،
- ح/ 222 - عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها،
- ح/ 223 - البناءات الممنوح امتيازها،
- ح/ 225 - المنشآت التركيبات التقنية الممنوح امتيازها،
- ح/ 228 - التثبيات العينية الأخرى الممنوح امتيازها،
- ح/ 229 - حقوق مانح الامتياز.
- ح/ 23 - التثبيات الجاري انجازها.

- ح / 232 - التثبيتات العينية الجاري انجازها.
- ح / 237 - التثبيتات المعنوية الجاري انجازها.
- ح / 238 - التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيتات.
- ح / 28 - اهتلاك الأصول الثابتة:
- ح / 280 - اهتلاك الأصول الثابتة المعنوية.
- ح / 281 - اهتلاك الأصول الثابتة المادية.
- ح / 282 - اهتلاك الأصول الثابتة الموضوعية في شكل امتياز
- ح / 29 - خسائر أو نقص قيم الأصول الثابتة.
- ح / 290 - خسائر أو نقص قيم الأصول الثابتة المعنوية.
- ح / 291 - خسائر أو نقص قيم الأصول الثابتة المادية.
- ح / 292 - خسائر أو نقص قيم الأصول الثابتة الموضوعية في شكل إمتياز
- ح / 293 - خسائر أو نقص قيم الأصول الثابتة الجارية.
- ح / 296 - خسائر أو نقص قيم المساهمات والديون المرتبطة بمساهمات.
- ح / 297 - خسائر أو نقص قيم الأصول الثابتة المالية
- ب - شروط الاعتراف بالتثبيتات: نركز على التثبيتات العينية والمعنوية:
- التثبيتات العينية: للاعتراف بالتثبيتات العينية يجب توفر بعض الشروط
- يجب أن يزيد عمر التثبيت عن سنة فما فوق .
- أن يكون الغرض من امتلاك التثبيت تحقيق منافع اقتصادية .
- امتلاك المنشأة لهذا التثبيت (الأصل)

- التثبيتات المعنوية: على المؤسسة أن تعترف بالأصل المعنوي¹:
- إذا كان من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية الخاصة بالأصل ستندفق للمؤسسة
- ينبغي على المؤسسة تقييم احتمال المنافع الاقتصادية المستقبلية باستخدام افتراضات معقولة ومدعومة تمثل أفضل تقدير للإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية ستسود على مدى العمر النافع للأصل.

3- طرق وكيفية التسجيل المحاسبي للتثبيتات:

أ- حالة الاقتناء (الشراء): في هذه الحالة يتم اقتناء التثبيتات دون انجازها، وتكون اما بدفع تسبيق أو

بدونه:

- التسبيق (ح/238): يكون على مرحلتين:

• أثناء دفع التسبيق:

xx	xx	n	238	
		تثبيتات وأقساط مدفوعة على التثبيتات		53
		الصندوق		512
		البنوك الحسابات الجارية		512
		دفع التسبيق		

¹ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، ج 2، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو الجزائر، 2009 ص ص

• استلام التثبيت

		n		
	XX	تثبيتات معنوية	238	20
	XX	تثبيتات عينية	53	21
XX		تثبيتات وأقساط مدفوعة	512	
XX		الصندوق	53	
XX		البنوك الحسابات الجارية	512	
		استلام التثبيت		

- بدون تسبيق: يمكن للمؤسسة اقتناء تثبيبات معنوية أو عينية وتكون القيود كالاتي:

• التثبيتات المعنوية: يتم تسجيل ح/20، وحساباته الفرعية عند الاقتناء حسب القيد التالي:

		n		
	XX	تثبيتات معنوية	404	20
XX		موردو التثبيتات	53	
XX		الصندوق	512	
XX		البنوك الحسابات الجارية	512	
		اقتناء تثبيت معنوي		

ملاحظة: فيما يخص الحساب 207، لا يمكن شراؤه لوحده بل يدمج مع مجموعة عناصر، ويعبر عنه بالفرق

بين مبلغ شراء المؤسسة والالتزامات التي عليها.

• التثبيتات العينية: يتم تسجيل ح/21، وحساباته الفرعية عند الاقتناء حسب القيد التالي:

		n - ...		21
	XX			
XX		موردو التثبيات	404	
XX		الصندوق	53	
XX		البنوك الحسابات الجارية	512	
XX		رأس المال	101	
XX		شركاء	456	
		اقتناء تثبيات معنوي		

ملاحظة: في حالة المباني يجب معالجتها بعيدا عن الأراضي المشيدة عليها

ب- حالة الإنجاز: نميز بين نوعين من الحالات حسب نسبة الإنجاز:

- اكتمال الأشغال (نسبة 100% من الإنجاز): قد يكون التثبيات المنجز عيني أو معنوي، وتكون

المؤسسة هي المسؤولة عن انجاز تثبياتها، حسب القيود الآتي:

• المرحلة الأولى: يبدأ دائما بتسجيل المصاريف ومختلف الحسابات المدججة في عملية الإنجاز كالأتي:

		n - ...		6
	XX		المصاريف	
XX		الصندوق	53	
XX		البنوك الحسابات الجارية	512	
		تسديد المصاريف		

• المرحلة الثانية: في هذه المرحلة يظهر التثبيت برقمه الفعلي لأنه الأشغال اكتملت فعلا حسب القيد

التالي:

		n		
	XX	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت		203
	XX	برامج المعلوماتية و ماشابها		204
		تثبيتات معنوية أخرى		208
		تثبيتات عينية		21
XX		انتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
XX		انتاج مثبت للأصول العينية	732	
		انجاز مكتمل بوسائلها الخاصة		

- عدم اكتمال الأشغال (نسبة معينة %X): في هذه الحالة نحدد أولا من المسؤول عن انجاز الأشغال

أو انتاج التثبيت: فقد تكون المؤسسة في حد ذاتها أي من وسائلها الخاصة ، أو من طرف الغير (المقاول)

• من طرف المؤسسة و بوسائلها الخاصة: هنا يتم دائما البدء بتسجيل المصلريف كقيد أول في حين القيد

الثاني لا يظهر التثبيت مباشرة لأن الأشغال لم تتم بعد و بالتالي يتم تعويضه بحساب ح/ 23 التثبيتات

الجاري إنجازها حسب القيود التالية:

		n - ...		
	XX	المصاريف		6
XX		الصندوق	53	
XX		البنوك الحسابات الجارية	512	
		تسديد المصاريف		
		n - ...		
	XX	تثبيات معنوية جاري الإنجاز		237
	XX	تثبيات عينية جاري الانجاز		232
XX		انتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
XX		انتاج مثبت للأصول العينية	732	
		انجاز غير مكتمل بوسائلها الخاصة		

• من طرف المقاول: هنا لا يتم تسجيل المصريف من طرف المؤسسة، بل تسجل في يومية المقاول، أما

المؤسسة فتسجل التثبيات الغير المكتمل مباشرة مع حساب 404 بتكلفة الأشغال التي تم إنجازها تحت

حساب ح/ 23 التثبيات الجاري إنجازها حسب القيد الموالي:

		n - ...		
	XX	تثبيات معنوية جاري الإنجاز		237
	XX	تثبيات عينية جاري الانجاز		232
XX		موردو التثبيات	404	
		انجاز غير مكتمل من طرف الغير أو المقاول		

ملاحظة: عند اكتمال الأشغال يظهر حساب التثبيات المنجز فعلا سواء كان من طرف المؤسسة أو من

طرف الغير وتسجله المؤسسة في يوميتها مع حساب 23، من أجل ترصيده كالأتي:

		n		
	XX		تثبيتات معنوية	20
	XX		تثبيتات عينية	21
XX			تثبيتات معنوية جاري انجازها	237
XX			تثبيتات عينية جاري إنجازها	232
			اكتمال الأشغال	

مثال توضيحي:

قامت مؤسسة البركة خلال شهر نوفمبر 2024 بالعمليات التالية:

2-11-2024 اقتناء برامج اعلام آلي بقيمة 30000 دج على الحساب،

5-11-2024 قدمت تسبيق بقيمة 4200 دج نقدا لاقتناء أثاث مكتب

13-11-2024 أنجز مهندس المؤسسة برنامج لتسيير مخزون المؤسسة تكلفته الاجمالية 20000 دج،

ونسبة الإنجاز 20 %

22-11-2024 استلام أثاث المكتب بقيمة 5000 دج محل التسبيق وتسديد الفرق بشيك بنكي

26-11-2024 أنجزت المؤسسة مبنى بوسائلها الخاصة بتكلفة اجمالية 28000 دج، حيث استعملت ما

قيمته 20000 دج كمواد أولية، كما بلغت مصاريف اليد العاملة 8000 دج

28-11-2024 تم انجاز 30 % من مبنى اداري من طرف مقاول تكلفته الاجمالية 90000 على

الحساب

الحل:

		2024-11-02		
30000	30000	برمجيات المعلوماتية موردو التثبيتات اقتناء برنامج معلوماتي على الحساب	404	204
		2024-11-05		
4200	4200	تثبيتات وأقساط مدفوعة على التثبيتات الصندوق دفع التسبيق	53	238
		2024 -11-13		
4000	4000	تثبيتات معنوية جاري الإنجاز انتاج مثبت للأصول المعنوية انجاز غير مكتمل بنسبة 20 %	731	237
		2024-11-22		
4200 800	5000	تثبيتات عينية أخرى تثبيتات وأقساط مدفوعة البنوك الحسابات الجارية استلام أثاث مكتب	238 512	218

		2024- 11-26		
	20000	مواد أولية مستهلكة		601
	8000	أعباء العاملين		631
20000		المواد الأولية	31	
8000		الأجور العاملون المستحقة	421	
		تسديد المصاريف		
		//		
	28000	بنايات		213
28000		انتاج مثبت للأصول العينية	732	
		انجاز مبنى بوسائلها الخاصة		
		2024-11-28		
	9000	تثبيتات عينية جاري الانجاز		232
9000		موردو التثبيتات	404	
		انجاز مبنى غير مكتمل من المقاول		

-II- الإهلاك و المخصصات

1- تعريف الإهلاكات: حسب المادة 121-7 من القرار رقم 71 المؤرخ في 28 جويلية

2008 من النظام المحاسبي المالي عرف الإهلاك على أنه: « استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني

أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة بنفسه¹. »

الإهلاك هو استهلاك ونقص من قيمة الأصل سنويا بسبب استخدامه الوظيفي خلال مدة زمنية معينة

تحدد عمره الإنتاجي، هذا النقص قد يكثر ثابتا أو متناقصا أو متزايدا وهذا على حسب نوع وأسلوب

الإهلاك حيث نجد:

- الإهلاك المتناقص،

- الإهلاك المتزايد،

- الإهلاك الثابت، هذا الأخير سنركز عليه في العناصر القادمة

2- التثبيتات القابلة للإهلاكات: يرتبط الإهلاك بحسابات المجموعة الثانية الا انه توجد بعض

النقاط أخذها بعين الاعتبار:

- تشكل الأراضي والمباني أصولا متميزة ويعالج محاسبيا كل عنصر على حده، حتى ولو تم اقتناؤهما معا،

- تستثنى من الأراضي غير قابلة للإهلاك أراضي الاستغلال

- التثبيتات الجاري إنجازها لا تملك، حتى يكتمل إنجازها .

- التثبيتات المالية غير خاضعة لإهلاك عموما.

¹ المادة 121-7 من القرار رقم 71 المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 28 جويلية 2008

3- قواعد وأسس الإهلاكات: تختلف القواعد باختلاف أسلوب الإهلاك، وسنعمد في

دراستنا على أسلوب القسط الثابت لكونه من أبسط الطرق استخداماً، ويركز في مبدئه على ثبات العبء

(القسط) السنوي من قيمة الأصل،

وبالتالي فالقاعدة العامة للإهلاك تركز على مجموعة من المتغيرات يمكن حساب كل منها كالآتي:

- **قسط الإهلاك:** هو قيمة الإهلاك المطبقة في نهاية كل دورة والتي لا تتعدى 12 شهراً، ويرمز له بـ **A**

ويحسب بإحدى العلاقات التالية:

$$\bullet A = \text{القيمة الأصلية} / \text{العمر الإنتاجي} \times \text{مدة الاستعمال (بالأشهر)} / 12$$

$$\bullet A = \text{مجموع الإهلاكات} / \text{العمر الإنتاجي}$$

$$\bullet A = \text{القيمة المحاسبية الصافية} / \text{المدة المتبقية للأصل}$$

$$\bullet A = \text{القيمة الأصلية} \times \text{معدل الإهلاك} \times \text{مدة الاستعمال (بالأشهر)} / 12$$

$$\bullet A = \text{القيمة الأصلية للأصل} - \text{القيمة التخريدية} / \text{العمر الإنتاجي للأصل بالسنوات}$$

- **القيمة الأصلية** وتعبر عن تكلفة الإقتناء أو الإنجاز، ويرمز لها بـ **MA** ويتم تحديدها بالعلاقة التالية:

$$\bullet MA = \text{مجموع أقساط الإهلاك} + \text{القيمة المحاسبية الصافية}$$

$$\bullet MA = \text{قسط الإهلاك} \times \text{العمر الإنتاجي}$$

$$\bullet MA = \text{قسط الإهلاك} / \text{معدل الإهلاك}$$

$$\bullet MA = \text{القيمة المحاسبية الصافية} \times \text{العمر الإنتاجي} / \text{المدة المتبقية}$$

- العمر الإنتاجي ومعدل الإهلاك : العمر الإنتاجي هو المدة المقترحة جبائيا لاستغلال تثبيت

معين، ويرمز له بـ N ، أما معدل الإهلاك فهو نسبة معينة تقطع من القيمة الأصلية وتمثل قسط

الإهلاك ويرمز له بـ t ويحسب بالعلاقة التالية :

$$\bullet \quad t = \text{قسط الإهلاك السنوي} \times 100 / \text{القيمة الأصلية للأصل} - \text{القيمة التخريدية}$$

$$\bullet \quad t = \text{قسط الإهلاك السنوي} \times 100 / \text{العمر الإنتاجي}$$

$$\bullet \quad t = 100 / \text{العمر الإنتاجي}$$

ملاحظة: قسط الإهلاك يركز على فترتين زمنيتين، أحدهما بالسنوات (N) والأخرى بالأشهر (n) :

- N متعلقة بالعمر الإنتاجي

- n وتمثل مدة حياة التثبيت بالأشهر خلال السنة الواحدة ، وعند تحديدها يؤخذ بعين الاعتبار مايلي:

• إذا تم الحصول على التثبيت ما بين 1- 15 من الشهر فإن هذا الشهر يحسب ضمن فترة الإهلاك

للسنة الأولى

• إذا تم الحصول على التثبيت من 16 إلى نهاية الشهر فإن شهر الاقتناء لا يحسب ضمن فترة

الإهلاك للسنة الأولى

4- جدول الإهلاك: من أجل تحديد اهتلاك أصل معين، وجب على المؤسسة تحديد بطاقة فنية تعرف

بجدول الإهلاك، حيث يعد لغرض متابعة وضعية التثبيت، ويبرز معلومات محاسبية هي كالاتي:

القيمة المحاسبية الصافية (VNC)	الإهلاك المتراكم (ΣA)	قسط الإهلاك (A)	القيمة الأصلية (MA)	الستوات (N)
				السنة 1
			
				السنة N

5- التسجيل المحاسبي للإهلاكات: تسجل الإهلاكات في نهاية الدورة المحاسبية من كل سنة حسب القيد

الآتي:

XX	XX	N -12-31	281	681
		مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة في الأصول غير الجارية اهتلاك التثبيت المعني قسط الإهلاك للسنة N		

مثال توضيحي: في 5-1-2020 اقتنت مؤسسة الربيع معدات وأدوات صناعية بمبلغ 250000 دج،

العمر الإنتاجي 5 سنوات

المطلوب:

- أحسب معدل الإهلاك
- أحسب قسط الإهلاك بطريقتين
- انجز جدول الإهلاك السنوي
- سجل قسط الإهلاك لسنة 2022

الحل:

- حساب معدل الإهلاك: حسب العلاقة الموالية:

$$\text{معدل الإهلاك} = 100 \div \text{العمر الإنتاجي}$$

$$\text{معدل الإهلاك} = 5 \div 100 = 5\%$$

- حساب قسط الإهلاك: بطريقتين:

• الطريقة الأولى:

$$\text{القسط} = \text{القيمة الأصلية} \div \text{العمر الإنتاجي}$$

$$\text{القسط} = 250000 \div 5 = 50000 \text{ دج}$$

• الطريقة الثانية:

$$\text{القسط} = \text{القيمة الأصلية} \times \text{معدل الإهلاك}$$

$$\text{القسط} = 250000 \times 0,2 = 50000 \text{ دج}$$

- انجاز جدول الإهلاك السنوي

القيمة المحاسبية الصافية (VNC)	الإهلاك المتراكم ($\sum A$)	قسط الإهلاك (A)	القيمة الأصلية (MA)	الستوات (N)
200000	50000	50000	250000	2020
150000	100000	50000	250000	2021
100000	150000	50000	250000	2022
50000	200000	50000	250000	2023
0	250000	50000	250000	2024

- تسجيل قسط الإهلاك لسنة 2022

		2022-12-31		
	50000	مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة في الأصول غير الجارية اهتلاك المعدات قسط الإهلاك للسنة 2022	281	681
50000				

III- التنازل و التخريد

1- خسائر القيمة:

أ- تعريف خسائر القيمة: هي المبلغ الفائض من القيمة المحاسبية الصافية للأصل على القيمة القابلة للتحصيل، وهذه الأخيرة تعتبر ثمن البيع المحتمل للتثبيت، وتحسب العلاقة التالية:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - ثمن البيع الصافي المحتمل للتثبيت

ثمن البيع الصافي المحتمل للتثبيت = ثمن البيع الإجمالي - تكاليف الخروج

كما تجدر الإشارة إلى أن تسجيل خسارة القيمة يؤدي إلى انخفاض قسط الإهلاك خلال السنوات الموالية لسنة تسجيل خسارة القيمة المعنية. وتحسب خسارة القيمة في نهاية السنة بعد حساب قسط الإهلاك

ب- حالات تقدير خسارة القيمة: عند حساب خسارة القيمة نجد:

- إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية أكبر من ثمن البيع الصافي المحتمل: في هذه الحالة تتحقق الخسارة

(خسارة القيمة) مقدارها الفارق بين القيمة المحاسبية الصافية و ثمن البيع الصافي المحتمل

- إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية أصغر من أو يساوي ثمن البيع الصافي المحتمل: وفق الحالة الثانية لا

تثبت خسارة القيمة

ت- تعديل جدول الإهلاك بعد خسارة القيمة: عند اثبات خسارة قيمة في سنة معينة، يتم إعادة

حساب قسط الإهلاك للسنوات التي تلي السنة التي أثبت فيها خسارة القيمة حسب العلاقة التالية:

قسط الإهلاك بعد خسارة القيمة = (القيمة المحاسبية الصافية للسنة التي تمت فيها الخسارة - قيمة

الخسارة) ÷ عدد السنوات المتبقية دون حساب سنة الخسارة

ث- التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة: يتم تسجيل خسارة القيمة وفق القيد التالي:

	XX	N -12-31	291	681
		مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة في الأصول غير الجارية خسارة القيمة للتثبيت المعني قسط الإهلاك للسنة N		
XX				

مثال توضيحي (تابع للمثال التوضيحي الخاص بالهلاكات) : في 5-1-2020 اقتنت مؤسسة

الربيع معدات وأدوات صناعية بمبلغ 250000 دج، العمر الإنتاجي 5 سنوات، وفي نهاية سنة 2022 عرفت المعدات خسارة قدرت ب 10000 دج

- اعداد مخطط اهتلاك بعد خسارة القيمة في 31-12-2022

- سجل خسارة القيمة لسنة 2022

- سجل قسط الإهلاك لسنة 2023

الحل:

- اعداد مخطط الإهلاك بعد خسارة القيمة: مخطط الإهلاك للسنوات 2021، 2020 لا يتغير في حين

يتم حساب القسط بعد سنة 2022 بالعلاقة التالية:

قسط الإهلاك بعد خسارة القيمة = (القيمة المحاسبية الصافية للسنة 2022 - قيمة الخسارة) ÷ عدد

السنوات المتبقية دون حساب سنة الخسارة

قسط الإهلاك المعدل = (100000 - 20000) ÷ 2

قسط الإهلاك بعد التعديل = 40000

القيمة المحاسبية الصافية (VNC)	خسارة القيمة PV	الإهلاك المتراكم (ΣA)	قسط الإهلاك (A)	القيمة الأصلية (MA)	الستوات (N)
200000	-	50000	50000	250000	2020
150000	-	100000	50000	250000	2021
80000	20000	150000	50000	250000	2022
المخطط بعد التعديل					
40000	-	190000	40000	80000	2023
0	-	230000	40000	80000	2024

- تسجيل خسارة القيمة لسنة 2022

10000	10000	2022-12-31	291	681
		مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة في الأصول غير الجارية خسارة القيمة للمعدات قسط الإهلاك للسنة 2022		

- تسجيل قسط الإهلاك لسنة 2023

40000	40000	2023-12-31	281	681
		مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة في الأصول غير الجارية اهتلاك للمعدات قسط الإهلاك للسنة 2023		

2- التنازل عن التثبيتات:

أ- تعريف: يقصد بالتنازل الاستغناء الكلي عن التثبيتات بصورة اجبارية أو اختيارية، أو لأسباب أخرى

تراها المؤسسة، ويمكن أن يكون ذلك قبل الإهلاك النهائي للتثبيتات¹

ب- مكونات عملية التنازل: يترتب عن عملية التنازل مجموعة من الحسابات نذكر:

- التثبيت (2): والذي تم التنازل عليه
- الإهلاك المتراكم (281): ويحسب من تاريخ الاقتناء أو الإنجاز الى غاية التنازل عنه
- سعر التنازل: أي المبلغ المحصل عليه نتيجة لعملية التنازل ويسجل ضمن حسابين:
 - على الحساب: الحسابات الدائنة على عملية التنازل (462)
 - بشيك: حساب البنك (512)
- خسائر القيمة (291): في حالة وجودها
- الفرق بين (سعر التنازل زائد الإهلاك وخسارة القيمة) وقيمة التثبيت ونميز حالتين:
 - حالة الفائض وهنا يظهر حساب 752
 - حالة الخسارة يظهر حساب 652

ملاحظة: عند التنازل عن التثبيت يجب الأخذ بعين الاعتبار فترة التنازل كالآتي:

- إذا تم التنازل في الفترة ما بين 1-15 من الشهر، فانه عند حساب قسط الإهلاك لا يحسب هذا

الشهر

¹ بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 82

- اذا تم التنازل في الفترة ما بين 16 الى نهاية الشهر هنا يؤخذ في الحسبان ذلك الشهر لتقدير قيمة الاهتلاك

ت- التسجيل المحاسبي: تسجيل عملية التنازل يكون على حسب العلاقة التالية:

(سعر البيع + الاهتلاك المتراكم + خسارة القيمة) منقوصا منه قيمة التثبيت

وهنا نجد حالتين:

- فائض في القيمة (ح 752): أي الفرق موجب، ويسجل حسب القيد التالي:

		n -..-..		
	XX	الحسابات الدائنة على عملية التنازل	462	
	XX	البنوك الحسابات الجارية	512	
	XX	اهتلاك التثبيتات	281	
	XX	خسائر القيمة للتثبيت المعني	291	
XX		التثبيت المعني	21	
XX		فوائض القيمة	752	
		التنازل عن التثبيت		

- نقص في القيمة (ح 652): الفرق سالب ويسجل كالآتي:

		n -..-..		
	XX	الحسابات الدائنة على عملية التنازل	462	
	XX	البنوك الحسابات الجارية	512	
	XX	اهتلاك التثبيتات	281	
	XX	خسائر القيمة للتثبيت المعني	291	
	XX	نقص القيمة	652	
XX		التثبيت المعني	21	
		التنازل عن التثبيت		

المحور الثامن: محاسبة المخزونات

I- مفاهيم عامة حول المخزونات:

1- تعريف المخزونات: هي أصول امتلكتها المؤسسة لغرض بيعها خلال دورة الاستغلال، أو انتاجها،

أو هي مواد ولوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج، أو تقديم الخدمات

تعرف أيضا على انها كل الأصول التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها من أجل بيعها أو استعمالها في

العملية الإنتاجية حيث نحتفظ بها لفترة لا تتجاوز دورة محاسبية (أقل من سنة)، تصنف المخزونات ضمن

المجموعة الثالثة. وتنتمي للأصول الجارية في ميزانية المؤسسة

2- تصنيفات المخزونات يمكن تصنيف المخزونات محاسبيا من جانبين:

أ- التصنيف الأول: نجد فيه:

- التموينات: التي تشمل المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى
- المنتجات قيد التصنيع، أو الإنتاج للسلع والخدمات
- المنتجات: وتضم المنتجات تامة الصنع، نصف مصنعة، الفضلات و المهملات
- البضاعة

ب- التصنيف الثاني: ويضم أرقام الحسابات التالية:

- 30 مخزونات بضائع؛
- 31 مخزونات مواد أولية ولوازم؛
- 32 تموينات أخرى: 321 مواد قابلة للاستهلاك، 322 لوازم قابلة للاستهلاك، 326

أغلفة مستهلكة.

- 33 سلع قيد الإنتاج: 331 منتجات قيد الإنتاج، 335 أشغال قيد الإنجاز .
- 34 خدمات قيد الإنتاج: 341 دراسات قيد الإنجاز، 345 خدمات قيد التقديم.
- 35 مخزونات المنتجات: 351 منتجات وسيطة، 335 منتجات مصنعة، 358 بقايا منتجات ومواد .
- 36 مخزونات متأتية من التثبيتات؛
- 37 مخزون لدى الغير؛
- 38 المشتريات المخزنة: 380 بضاعة مخزنة، 381 مواد أولية ولوازم مخزنة، 382 تموينات أخرى مخزنة .
- 39 خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ— .

3- طرق تقييم و جرد المخزونات:

- أ- طرق التقييم: يتم تقييم المخزونات وفق تكلفتين:
 - تكلفة الشراء: ثمن الشراء مضافا اليه كل الرسوم الجمركية وكل الرسوم الأخرى منقوصا منه كل التخفيضات والحسومات مضافا له مصاريف النقل وكل المصاريف الأخرى المرتبطة بشراء المخزون
 - تكلفة الإنتاج: تشمل تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى اللازمة لعملية الإنتاج، وكل المصاريف المباشرة والغير مباشرة الداخلة في عملية الإنتاج
- ب- طرق الجرد: يعتمد النظام المحاسبي المالي على طريقتين للجرد¹:
 - طريقة الجرد الدائم: تسجل هذه الطريقة محاسبيا حركة المخزونات من وإلى المخازن، وفي نهاية الدورة تقوم بجرد المخزون ماديا، ثم تقارن بين الجرد المادي والجرد المحاسبي

¹ عامر الحاج، مرجع سابق

- طريقة الجرد المتناوب: لا تسجل هذه الطريقة محاسبا حركة المخزونات من وإلى المخازن، حيث تسجل خلال الجورة المشتريات فقط، وفي نهاية الدورة تقوم بتسوية مختلف المخزونات

-II شراء المخزونات

-1 المؤسسة التجارية: يقوم هذا النوع من المؤسسات بشراء المخزون وإعادة بيعه، دون أحداث

تغييرات عليه، و يتم تسجيل عمليات الشراء وفق طريقتين:

أ- طريقة الجرد الدائم: تأخذ بعين الاعتبار حركة المخزون وبالتالي تسجل وفق مرحلتين:

- مرحلة الفوترة: ويتم فيها تحرير الفاتورة من طرف المورد وتتضمن المبلغ خارج الرسم HT، و الرسم على القيمة المضافة TVA، و المبلغ المتضمن الرسم TTC، هذا الأخير الذي يقابل مختلف حسابات النقديات أو حساب المورد اذا كان التسديد على الحساب، ويتم التسجيل كالآتي:

	xx	<p style="text-align: center;">n - ...</p> <p style="text-align: center;">المشتريات المخزنة</p>		38
xx		الصندوق	53	
xx		البنوك الحسابات الجارية	512	
xx		موردو التثبيات	401	
		رقم الفاتورة.....		

- مرحلة استلام المشتريات: تعتبر المرحلة الثانية في عملية الشراء، ويتم فيها استلام المشتريات سواء كانت بضاعة، أو تموينات من طرف المورد، و تثبت بوصل الاستلام، حسب القيد الآتي:

	XX	بضائع مخزنة	30
	XX	تموينات أخرى	32
XX		المشتريات المخزنة وصل استلام رقم.....	38

ب- طريقة الجرد المتناوب: في هذه الطريقة لا يؤخذ بعين الاعتبار حركة المخزون ونكتفي بتسجيل

مرحلة الفوترة فقط حسب القيد الآتي:

	XX	المشتريات المخزنة	38
		الصندوق	53
		البنوك الحسابات الجارية	512
		موردو التثبيات	401
		رقم الفاتورة.....	

2- المؤسسة الصناعية: هي تلك المؤسسة التي تقوم بشراء المواد الأولية لغرض تحويلها الى منتجات

جاهزة أو نصف مصنعة، ويتم تسجيل عملية الشراء وفق طريقتين:

أ- طريقة الجرد الدائم:

- مرحلة الفوترة: يتم شراء المواد الأولية وفق القيد التالي:

		n - ...		
	xx	المشتريات المخزنة		38
xx		الصندوق	53	
xx		البنوك الحسابات الجارية	512	
xx		موردو التثبيات	401	
		رقم الفاتورة.....		

• مرحلة استلام المشتريات: عند استلام المواد الأولية و إدخالها للمخازن يكون التسجيل التالي:

		n - ...		
	xx	مواد أولية ولوازم مخزنة		31
	xx	تموينات أخرى		32
xx		المشتريات المخزنة	38	
		وصل استلام رقم.....		

ب- طريقة الجرد المتناوب: حسب هذه الطريقة لا يتم تسجيل مرحلة ادخال المواد الأولية الى المخازن،

ونكتفي فقط بمرحلة الفوترة كالتالي:

		n - ...		
	xx	المشتريات المخزنة		38
		الصندوق	53	
		البنوك الحسابات الجارية	512	
		موردو التثبيات	401	
		رقم الفاتورة.....		

-II الإنتاج الداخلي

يتم الإنتاج في المؤسسة الصناعية أو الإنتاجية وفق مجموعة مراحل نلخصها كالآتي:

1- الدخول الى الورشات: بعد شراء المواد الأولية يتم ارسالها للورشات لغرض التحويل والتصنيع حسب

القييد الموالي:

		N - ...-.. مواد أولية مستهلكة		601
XX	XX	مواد أولية ولوازم مستهلكة تحويل المواد للورشات	31	

2- الدخول الى المخازن: وفق طريقة الجرد الدائم يتم ادخال المنتوجات المتحصل عليها من

الورشات وتحمل تكلفة الإنتاج، وتكون تحت رقم الحساب 35، وقد تكون مصنعة تماما أو نصف مصنعة،

وهذا ما يجعلنا نلجأ للحسابات الفرعية لحساب 35، ويتم التسجيل كالآتي:

		N - ...-.. مخزونات المنتجات		35
XX	XX	انتاج مخزون وصل دخول المنتجات	72	

-III- تسجيل عمليات البيع

عملية البيع هي العملية المقابلة لعملية الشراء وتختلف باختلاف نوع المؤسسة كالآتي:

1- المؤسسة التجارية: تقوم المؤسسة التجارية ببيع البضاعة المشتراة دون أي تغيير، ويكون التسجيل المحاسبي وفق طريقتين:

أ- طريقة الجرد الدائم: وتشمل مرحلة الفوترة ومرحلة تسليم المبيعات حسب القيد الأتيين:

- **مرحلة الفوترة:** وفيها يتم تحرير فاتورة البيع من طرف المؤسسة للزبون، ويسجل مبلغ البيع المتفق عليه في حساب النقديات أو الزبائن، وتسجل كالآتي:

	XX	n - ...	
	XX	زبائن نقديات	411 5
XX		مبيعات بضاعة فاتورة رقم.....	700

- **مرحلة تسليم المبيعات:** تخرج البضاعة من المخازن بتكلفة شرائها حسب القيد التالي:

	XX	N - ...	
	XX	مشتريات البضاعة المبيعة	600
XX		المخزونات من البضاعة وصل تسليم رقم	30

ب- طريقة الجرد المتناوب: وتسجل مرحلة واحدة فقط دون حركة المخزونات كالآتي:

XX	XX XX	n - ...	700	411 5
		مبيعات بضاعة فاتورة رقم.....		

2- المؤسسة الصناعية: تقوم المؤسسة الصناعية ببيع المنتجات وتسجل بطريقتين:

أ- طريقة الجرد الدائم: وتشمل المرحلتين:

- مرحلة الفوترة: تسجل الفوترة محاسبيا بسعر البيع كالآتي:

XX	XX XX	n - ...	701	411 5
		مبيعات من المنتجات فاتورة رقم.....		

- مرحلة تسليم المبيعات: تخرج المنتجات من المخازن بتكلفة انتاجها حسب القيد التالي:

XX XX	XX	n - ...	72	
		انتاج مخزون		
		المخزونات من المنتجات فضلات و مهملات وصل تسليم رقم		

ب- طريقة الجرد المتناوب: يتم تسجيل مرحلة الفوترة الخاصة بالبيع فقط كالآتي:

		n		
	XX XX		زبائن نقديات	411 5
XX			مبيعات من المنتجات فاتورة رقم.....	701

مثال توضيحي (مؤسسة تجارية):

قامت مؤسسة الصباح التجارية لبيع مشتقات الحليب خلال شهر فيفري بالعمليات التالية:

2-2-2024 شراء 200 كغ من الجبن ب 20 دج للكيلو الواحد، تمت العملية نقدا، وصول الفاتورة والبضاعة معا. فاتورة رقم 22، وصل استلام رقم 283

4-2-2024 شراء 150 ياؤورت ب 10 دج للقطعة الواحدة، وصل استلام رقم 653

12-2-2024 شراء 50 علبة حليب ب 60 دج للعلبة بشيك، فاتورة رقم 72، وصول الفاتورة فقط

14-02-2024 بيع 50 كغ من الجبن ب 35 دج للوحدة، فاتورة رقم 611 بشيك، وصل التسليم رقم 305

22-02-2024 وصول الفاتورة للعملية 4-2-2024 وتم التسديد نقدا، فاتورة رقم 186

المطلوب: التسجيل في اليومية:

الحل:

4000	4000	<p style="text-align: center;">2024- 02-02</p> <p style="text-align: center;">المشتريات المخزنة</p> <p style="text-align: center;">الصندوق</p> <p style="text-align: center;">رقم الفاتورة 22</p>	53	38
4000	4000	<p style="text-align: center;">//</p> <p style="text-align: center;">بضائع مخزنة</p> <p style="text-align: center;">المشتريات المخزنة</p> <p style="text-align: center;">وصل استلام رقم 283</p>	38	30
1500	1500	<p style="text-align: center;">2024-02-04</p> <p style="text-align: center;">بضائع مخزنة</p> <p style="text-align: center;">المشتريات المخزنة</p> <p style="text-align: center;">وصل استلام رقم 653</p>	38	30
3000	3000	<p style="text-align: center;">2024- 02-02</p> <p style="text-align: center;">المشتريات المخزنة</p> <p style="text-align: center;">البنوك الحسابات الجارية</p> <p style="text-align: center;">رقم الفاتورة 72</p>	512	38

1750	1750	N - ...	30	600
		مشتريات البضاعة المباعة المخزونات من البضاعة وصل تسليم رقم 305		
1500	1500	2024- 02-04	53	38
		المشتريات المخزنة الصندوق رقم الفاتورة 186		

مثال توضيحي (مؤسسة صناعية):

قامت مؤسسة ميديا الانتاجية خلال شهر أفريل بالعمليات التالية:

2024-4-4 شراء مواد ولوازم بقيمة 500000 دج، سددت نصف القيمة نقدا والباقي على

الحساب، فاتورة رقم 124

2024-4-8 تم إرسال 2/1 المواد واللوازم المشتراة سابقا إلى ورشات التصنيع.

2024-4-12 استلم أمين المخزن من ورشات التصنيع 4000 وحدة من المنتج تام الصنع ، تكلفة

الإنتاج 200 دج، وصل دخول رقم 198

2024-4-22 باعت المؤسسة 50 وحدة من المنتج التام بسعر وحدوي 350 دج بشيك، تم تسليم

المنتجات والفاتورة معا. فاتورة رقم 214، وصل تسليم 215

الحل:

250000 250000	500000	2024- 04-04 المشتريات المخزنة الصندوق موردو التثبيتات رقم الفاتورة. 124	53 401	381
250000	250000	2024-04-08 مواد أولية مستهلكة مواد أولية ولوازم مستهلكة تحويل المواد للورشات	31	601
80000	800000	2024- 04-12 مخزونات المنتجات انتاج مخزون وصل دخول المنتجات رقم 198	72	351
17500	17500	2024-04-22 البنوك الحسابات الجارية مبيعات من المنتجات فاتورة رقم 214	701	512

10000	10000	<p>n - ...</p> <p>انتاج مخزون (10000=200×50)</p> <p>المخزونات من المنتجات</p> <p>وصل تسليم رقم 215.</p>	35	72
--------------	--------------	--	----	-----------

المراجع:

1- الكتب

- طلال محمد الجحاوي وآخرون، أساسيات المعرفة المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009،
- حيدر محمد علي بن عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، ط 1، الأردن، 2007،
- أحمد زكي بدوي وآخرون " المعجم العربي المسير " دار الكتاب المصري، القاهرة،
- قاموس الاقتصاد و العلوم الاجتماعية، محمد الشريف إلمان و آخرون، دار النشر ببيرتي، الجزائر 2009
- عبد السميع الدسوقي، أساسيات المحاسبة المالية، الجزء الأول، الأردن ، دار وائل للنشر، 2002 ،
- مراد كواشي، المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي SCF، ط1، الدار الجزائرية، الجزائر، 2017، ص 60
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي ،برج بوعرييج ،أكتوبر 2009
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، ج 2، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو الجزائر، 2009 ص ص 139 _ 140.
- بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016،

2- القوانين و المراسيم

- المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429، الموافق ل 26 ماي 2008، الذي يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي
- المادة 20 المرسوم التنفيذي رقم 08-165 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11
- المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08-165 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11
- المادة 3 من القانون 11-07 المؤرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74
- المادة 18 من القانون 11-07، المؤرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74
- قانون رقم 07/11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 18،
- المادة 20، 21، 23 من قانون رقم 07/11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي
- المادة 20 من قانون رقم 07/11، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي
- الجريدة الرسمية، المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس 2009 العدد 1
- المادة 7-121 من القرار رقم 71 المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 28 جويلية 2008

3- المطبوعات

- عامر الحاج، محاضرات في المحاسبة المالية 1، موجهة لطلبة السنة الأولى، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة

الجامعية 2022-2023،

- شارف خوجة الطيب، محاضرات في المحاسبة المالية، السنة الأولى، جامعة باتنة 1، السنة الجامعية، 2020-

2021

- متلف حدة، محاضرات في المحاسبة المالية، السنة الأولى، جامعة باتنة 1، السنة الجامعية، 2022-2023،

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la
Recherche Scientifique
Université Batna -1-



Faculté Des Sciences Economiques, commerciales et
des Sciences de Gestion

Vice Décanat Chargé de la Post Graduation, de la
Recherche Scientifique et des Relations Extérieures

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة باتنة - 1 -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

نيابة العمادة المكلفة بما بعد التدرج

والبحث العلمي والعلاقات الخارجية

الرقم : 013/ك.ع.إ.ت.ع.ج.ب/1//10-2025

مستخرج المجلس العلمي

في اليوم الخامس من شهر نوفمبر من عام ألفين و خمسة وعشرون، وفي التاسعة صباحا، إنعقد

المجلس العلمي للكلية في دورة عادية لدراسة النقاط الواردة في جدول الأعمال منها : إعتقاد مطبوعات.

- بناء على التقارير الإيجابية الواردة من طرف الخبراء:

جامعة باتنة 1	أستاذ	عيسى بولخوخ
جامعة باتنة 1	أستاذة	حدة متلف
جامعة ام البواقي	أستاذ محاضر أ	زهير حمبلي

فإن المطبوعة المعنونة ب: المحاسبة المالية 1، معتمدة و قابلة للنشر

أستاذة محاضرة أ

للأستاذة(ة): بيط أمال

وعليه أغلق المستخرج.

باتنة في: 2025/11/09

رئيس المجلس العلمي

