

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مطبوعة في:

مقياس المحاسبة المالية المعمقة 2

محاضرات مرفقة بأمثلة وتمارين محلولة

موجهة لطلبة
السنة الثالثة ليسانس علوم مالية ومحاسبية
- تخصص محاسبة وجباية -

إعداد:
د/ بروبة إلهام

الموسم الجامعي: 2023/2022

فهرس المحتويات

05	- مقدمة
07	المحاضرة الأولى: مدخل للمحاسبة المالية المعمقة
08	-تمهيد
08	1- معايير المحاسبة الدولية
09	2- النظام المحاسبي المالي
09	3- القوائم المالية والغرض منها
11،12	4- أعمال نهاية الدورة
13	المحاضرة الثانية: التثبيتات
14	1- تعريف التثبيت والشروط الواجب توفرها فيه حسب Scf
14	2- تصنيف التثبيتات
-16	3- المعالجة المحاسبية للتثبيتات
31	
35	المحاضرة الثالثة: جرد التثبيتات
36	1- مفهوم جرد التثبيتات
36	2- مفهوم الإهلاك
37	3- التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك
38	4- طرق الإهلاك
46	المحاضرة الرابعة: خسائر القيمة عن التثبيتات
47	1- تعريف خسائر القيمة
47	2- عوامل تدهور قيمة التثبيت
47	3- المصطلحات الخاصة بخسارة القيمة عن التثبيتات
48	4- المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة
50	5- استرجاع خسائر القيمة

57

المحاضرة الخامسة: التنازل عن التثبيتات

57

1- التنازل عن التثبيتات القابلة للإهلاك

57

1-1- التنازل عن التثبيتات العينية بمقابل

61

1-2- التنازل عن التثبيتات بدون بمقابل

64

2- التنازل عن التثبيتات غير القابلة للإهلاك (التثبيتات المالية، الأراضي)

65

المحاضرة السادسة: جرد المخزون

66

1- تعريف المخزون

66

2- جرد المخزون

66

3- قواعد تقييم المخزون

67

4- طرق متابعة المخزون والتسجيل المحاسبي لها

70

5- تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة

74

المحاضرة السابعة: جرد العملاء والموردون

75

1- جرد حسابات العملاء

76

1-1- الجرد المادي لديون العملاء

76

1-2- تسوية حسابات العملاء

77

1-3- المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة

82

2- جرد حسابات الموردون

84

المحاضرة الثامنة: تسوية الحسابات المالية

85

1- القيم المنقولة للتوظيف (الأدوات المالية)

86

1-1- تعريف القيم المنقولة للتوظيف

86

1-2- التسجيل المحاسبي للقيم المنقولة للتوظيف (الاقتناء، التنازل، التقييم)

87

2- جرد حسابات الصندوق

87

3- تسوية حسابات البنك

88

1-3- خسائر القيمة للأصول المالية

92

2-3- حالة كشف المقاربة البنكية

94

المحاضرة التاسعة: مؤونات الأعباء

95	1- تعريف مؤونة الأعباء
96	2- شروط تكوين مؤونة الأعباء
98	3- المعالجة المحاسبية لمؤونات الأعباء الخصوم الغير الجارية
98	4- المعالجة المحاسبية لمؤونة الأعباء خصوم جارية
100	المحاضرة العاشرة : تسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة
101	1- تعريف تسوية الأعباء والنواتج
102	2- الأعباء المعاينة مسبقا
104	3- المنتوجات المعاينة مسبقا
106	4- الأعباء واجبة الدفع والمنتوجات التي ستكتسب
107	المحاضرة الحادي عشر: محاسبة الأحداث اللاحقة بعد الإقفال
108	1- محاسبة الأحداث اللاحقة بعد الإقفال
108	2- مفهوم الأحداث اللاحقة بعد الإقفال
109	3- التسوية المحاسبية مدعمة بأمثلة
111	4- أنواع الأحداث اللاحقة بعد الإقفال
112	5- مشكلات الأحداث اللاحقة بعد الإقفال
113	المحاضرة الثاني عشر: تصحيح الأخطاء
114	1- تصحيح الأخطاء في دفتر اليومية
115	2- تصحيح الأخطاء في دفتر الأستاذ
116	3- طريقة أخطاء السنوات السابقة

مقدمة:

المحاسبة هي نظام معلومات يقوم بترجمة مختلف الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مفيدة تساعد في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية فالمحاسبة كنظام معلومات تقوم على مجموعة من الافتراضات والمبادئ التي تحكم عملية تحويل الأحداث الاقتصادية إلى معلومات مالية أهم ميزات الوضوح والملائمة لتخدم مجموعة كبيرة من المستفيدين (مستثمرين، حكومات، عمال، وغيرهم) هذه العملية التي تتم من خلال تسجيل وتبويب وتلخيص للأحداث الاقتصادية وفقا لقواعد وإجراءات.

ولمواكبة التطور الهائل تبنت الجزائر نظام محاسبي مالي جديد في 2007 يتوافق والمتطلبات الدولية، كأحد الأساليب لتسهيل المعاملات الدولية، حيث كانت هناك صعوبة في التأقلم والتعامل مع نظام المحاسبي لبلد ما، حيث تم اعتماد هذا النظام على أساس المعايير المحاسبية الدولية، والتي تمكن من تحقيق الشفافية والمصدقية للمعلومات المالية والمحاسبية، الموجهة خاصة للأطراف الخارجية، كما تحتاجها الأطراف الداخلية بغية تقييم الأداء واتخاذ القرار، ولاتخاذ القرار الصحيح لابد أن تتصف هذه المعلومات المحاسبية بالجودة والشفافية، لذلك حاولنا من خلال هذه المطبوعة دراسة محاسبية معمقة لمختلف مراحل المعالجة المحاسبية التي نص عليها هذا التحديث في معالجة مختلف الأحداث الاقتصادية وتقديم المعلومات المالية بميزاتها الأساسية، وقد كانت هذه المطبوعة معدة باختصار لتمكين الطالب من فهم بعض المعالجات المحاسبية وفهمها بأسلوب بسيط وسهل للمراجعة ونأمل أن يكون هذا المجهود المتواضع مفيدا للطلبة.

من خلال مما سبق فإنني من خلال هذه المطبوعة سأتطرق إلى المحاضرات التالية:

✓ المحاضرة الأولى: مدخل للمحاسبة المالية المعمقة

✓ المحاضرة الثانية: التثبيات

✓ المحاضرة الثالثة: جرد التثبيات

✓ المحاضرة الرابعة: خسائر القيمة عن التثبيات

✓ المحاضرة الخامسة: التنازل عن التثبيات

المحاضرة السادسة: جرد المخزون

المحاضرة السابعة: جرد العملاء والموردون

المحاضرة الثامنة: تسوية الحسابات المالية

المحاضرة التاسعة: مؤونات الأعباء

المحاضرة العاشرة: تسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة

المحاضرة الحادي عشر: الأحداث اللاحقة بعد الإقفال

المحاضرة الثاني عشر: تصحيح الأخطاء .

المحاضرة الأولى:

مدخل للمحاسبة المالية المعمقة

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- معايير المحاسبة الدولية.
- النظام المحاسبي المالي.
- القوائم المالية والغرض منها.
- أعمال نهاية الدورة.

المحاضرة الأولى: مدخل للمحاسبة المالية المعمقة

تمهيد: بما أن النظام المحاسبي المالي مستتب من المعايير المحاسبية الدولية سنحاول في هذه المحاضرة التعرف على المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي ومن ثم إلى القوائم المالية وبعد ذلك سندخل للمعالجة المحاسبية.

1- المعايير المحاسبية الدولية: يقصد به المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى المستفيدين، وكذا توجيه وترشيد الممارسات العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات.

فالمعيار المحاسبي يمكن اعتباره بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند قيامه بإعداد وتحضير التقارير المالية ومن ثم البيانات الختامية للمؤسسة لأنه لا بد من وجود مقاييس محددة لمساعدة المحاسب على أداء عمله.

ويمكن اعتبار المعايير بمثابة إرشادات عامة تؤدي إلى ترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق، وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات، فالمعايير لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تنطبق الإجراءات للصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة.

كما يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة ومقبولة من قبل مستخدميها ومنسقة مع بعضها البعض، لأن الغرض الأساس من معايير المحاسبة هو تحديد أساسيات الطرائق السليمة لقياس وعرض وإيضاح عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي.

ويمكن وضع التعريف التالي للمعايير المحاسبية فالمعيار المحاسبي هو بيان لتحقيق التوافق والتنسيق فيما بين السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للوحدة، وهذا يساعد على جعل الكشوفات المالية ذات قابلية على المقارنة والفهم من قبل الأطراف ذات العلاقة فالمعيار يوضع في ضوء

الأعراف المحاسبية المتعارف عليها والظروف البيئية السائدة وأساسيات النظرية المحاسبية (حسن عبد الكريم سلوم وبتول محمد نوري ، 2009، صفحة 12،13).

صدرت معايير الإبلاغ المالي الدولية « IFRS » ابتداء من العام 2001 لتحل بتسميتها الجديدة محل معايير المحاسبة الدولية « IAS ».

ومما سبق نستنتج أن المعايير المحاسبية عبارة عن إرشادات أي بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند قيامه بإعداد القوائم المالية لأنه لا بد من وجود مقاييس محددة لمساعدة المحاسب على أداء عمله.

2- النظام المحاسبي المالي: عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية". (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، صفحة 3)

3- القوائم المالية والغرض منها:

بعد الانتهاء من تسجيل وتلخيص العمليات المالية، تقوم المؤسسة بإعداد أربع قوائم مالية وذلك من البيانات المحاسبية التي قامت بتلخيصها، حيث تعتبر القوائم المالية المنتج الرئيسي لنظام المعلومات المحاسبية التي تقوم بمعالجة الأحداث المالية المختلفة وعرضها خلال السنة لإنتاج مخرجات تساعد متخذي القرارات الإدارية في اتخاذ قرارات رشيدة، فمن خلال الكم الهائل من الأحداث والبيانات المالية التي تقع خلال السنة ينتج نظام المعلومات المحاسبية القوائم المالية السنوية التي تعكس الحالة المادية والاقتصادية للمؤسسة، ولكي تكون المعلومات المحاسبية المستخرجة من القوائم المالية ذات فائدة لمستخدمي تلك القوائم، يجب أن تتصف بخصائص معينة أي وجود مقاييس ومعايير تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لمستخدمي تلك المعلومات وذلك لتحقيق الأهداف المرغوبة.

إن الخصائص النوعية للقوائم المالية هي القابلية للفهم كما يفترض أن يكون لدى مستخدمي القوائم المالية مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والأنشطة الاقتصادية والمحاسبية، كما أن من ضمن الخصائص النوعية الملائمة أي يجب أن تكون المعلومات ملائمة لحاجات صناع القرارات، كما يجب أن تتمتع المعلومات المحاسبية بالموثوقية حتى يمكن الاعتماد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الجوهرية والتحيز، ما يجب أن تكون المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة، كما يجب أخذ التوقيت في الاعتبار، أي يجب أن تقدم في الوقت المناسب كي لا تفقد قيمتها. (جربوع، 2007، صفحة 510، 509)

كما تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول المركز المالي، والأداء والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة لتكون صالحة لقاعدة عريضة من المستخدمين. (جمعة، 2010، صفحة 31)

وتتمثل القوائم المالية في الأنواع التالية: (الشرقاوي، 2009، صفحة 30)

أ- قائمة المركز المالي (الميزانية): تعرض هذه القائمة معلومات مفيدة حول الوضع المالي للمؤسسة في مدة تاريخية معينة، وتضم معلومات حول الأصول والالتزامات وحقوق الملكية حيث الغرض منها تحديد المركز المالي. (صلاح الدين، 2007، صفحة 24)

حيث تترجم الميزانية وضعية ممتلكات المؤسسة من خلال عرض توضيحي مفصل لمختلف استخدامات المؤسسة والموارد التي سمحت بتمويلها خلال فترة زمنية معينة، وينبغي أن تشمل الميزانية على: (ناصر، 2012، 23-22 ماي، صفحة 9؛ بلعجوز، يومي 22-23 ماي 2012)

الأصول: والتي يميز فيها بين الأصول غير الجارية والأصول الجارية، فمعيار التمييز يتمثل في المدة أي ما كان أكثر من سنة فهو أصل غير جاري أما الذي اقل من سنة فهو أصل جاري.

الخصوم: كذلك ميز النظام المحاسبي المالي عناصر الخصوم إلى خصوم غير جارية و أخرى جارية و عليه فإن الأموال الخاصة والديون الأكثر من سنة هي خصوم غير جارية أما الديون التي هي اقل من سنة فهي خصوم جارية.

ب- جدول حساب النتيجة (قائمة الدخل): وهو بيان ملخص للأعباء والنواتج خلال سنة مالية ويهدف إلى بيان نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة عن فترة زمنية معينة غالباً ما تكون سنة كاملة الغرض من هذه القائمة بيان النتيجة.

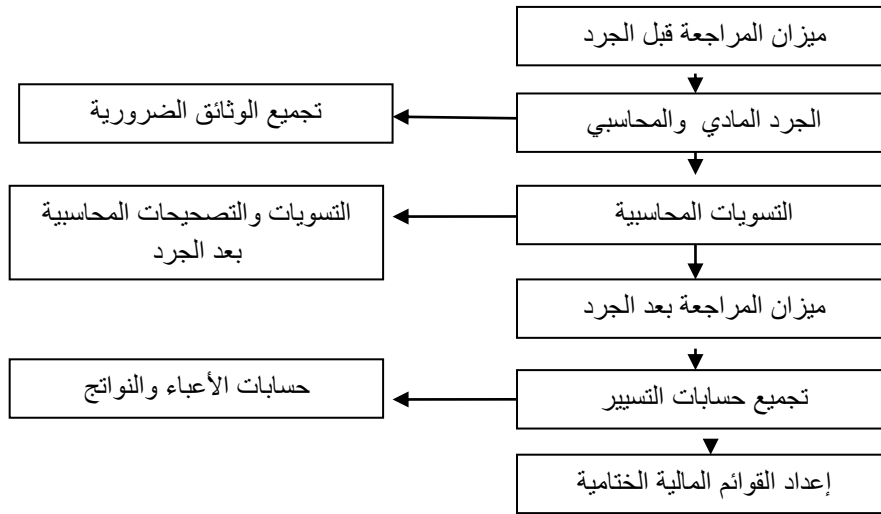
ج- جدول تدفقات الخزينة (قائمة التدفقات النقدية): وتقوم هذه القائمة بتوضيح التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة وذلك من الأنشطة التشغيلية والأنشطة الاستثمارية والأنشطة التمويلية الغرض من هذه القائمة معرفة قدرة المؤسسة على خلق النقدية.

د- جدول تغيرات الأموال الخاصة (قائمة التغيرات في حقوق الملكية): وهذه القائمة تقوم بتلخيص التغيرات في حقوق الملكية عن فترة زمنية معينة.

هـ- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكتملة للميزانية ولحسابات النتائج (بلعجوز، يومي 22-23 ماي 2012، صفحة 3).

4- أعمال نهاية الدورة: حيث يتم جرد عناصر الأصول والخصوم وقفل كافة الحسابات لغرض إعداد الميزانية وحساب النتائج حيث تنسخ من هذا الدفتر وفق قواعد التسجيل المحاسبي دون شطب أو تغيير أو محو حيث تكون الصفحات مرقمة ومؤشرة، كما يمكن الإحتفاظ بهذا الدفتر في المؤسسة لمدة 10 سنوات ويعتبر من الدفاتر المحاسبية الإجبارية. ويمكن تمثيل أعمال نهاية الدورة وفق الشكل الآتي:

الشكل رقم 01: أعمال نهاية الدورة



المصدر Allal hamini , (2013), **bilan comptable** , travaux de clôture, éditions Berti, Alger, p 11

المحاضرة الثانية:

التثبيتات

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف التثبيتات والشروط الواجب توافرها فيه حسب .SCF
- تصنيف التثبيتات.
- المعالجة المحاسبية للتثبيتات.

المحاضرة الثانية: التثبيتات

1- تعريف التثبيت: "عبارة عن قيم مادية وغير مادية تم اقتنائها لاستغلالها داخل المؤسسة لأكثر من سنة." كما تعرف على " أنها أصول معنوية أو مادية أو مالية تظل في حيازة المؤسسة لفترة تزيد عن سنة". (نوح، 2009، صفحة 40)

الشروط الواجب توفرها في التثبيت حسب scf منها: (جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، 2010، صفحة 41)

- يدير منافع اقتصادية على المدى البعيد.
- تحت مراقبة المؤسسة.
- تكلفة ممكنة التقدير وبصورة صادقة.
- نشأ عن أحداث ماضية.

2- تصنيف التثبيتات: تصنف إلى تثبيتات معنوية وعينية ومالية: (مصطفى، 2016/2015، صفحة 4، 3)

1-2- التثبيتات المعنوية: حسب نص النظام المحاسبي المالي يقصد بالتثبيتات المعنوية الأصول غير الملموسة غير النقدية غير المادية والقابلة للتحديد والقياس المراقبة تسجل لغرض استخدامها في النشاط الانتاجي أو تأجيرها للغير ولأغراض إدارية حسب مخطط النظام المحاسبي المالي يتفرع هذا الحساب إلى:

203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت

204 برمجيات المعلوماتية وماشابهها

205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات

207 فارق التقييم (good will)

208 التثبيتات المعنوية الأخرى.

2-2- التثبيتات العينية: حسب نص النظام المحاسبي المالي، التثبيتات العينية أو الأصول الملموسة، هي ممتلكات أو موجودات المؤسسة استحدثت أو طورت للاستخدام المستقبلي كاستثمارات، لذلك فالغرض من شراءها أو إنتاجها من قبل المؤسسة هو ليس بيعها بهدف تحقيق الربح.

حسب مخطط النظام المحاسبي المالي تدرج التثبيتات العينية في الحساب 21 من حسابات التثبيتات حيث يتفرع هذا الحساب على الحسابات الفرعية:

211 الأراضي

212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي

213 البناءات

215 المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية

212 التثبيتات العينية الأخرى

22 التثبيتات في شكل امتياز: أدرج النظام المحاسبي المالي التثبيتات المادية المخصصة لتوظيفها للحصول على عوائد مالية في شكل إيجار أو الاحتفاظ بها من أجل فارق الأسعار عند البيع.

23 التثبيتات الجاري انجازها: تمثل قيمة التثبيتات التي لم يتم انجازها بعد في نهاية السنة المالية وينتظر أن تجرى عليها إضافات في الفترات الموالية: وتمثل كذلك المبالغ المدفوعة مسبقاً لشراء التثبيتات وتنقسم إلى:

231 التثبيتات المعنوية الجاري انجازها.

232 التثبيتات المادية الجاري انجازها.

238 التسبيقات على أوامر شراء التثبيتات.

2-3- التثبيتات المالية: هي عبارة عن القيم المالية التي تستثمرها الشركة في الأوراق المالية في شكل أسهم وسندات أو في شكل قروض من أجل الحصول على الإيرادات (فوائد وعوائد أسهم) ومكاسب مالية ناتجة عن فوارق الأسعار على مدار فترة زمنية معينة أو الحصول على امتيازات مثل السيطرة على القرارات المالية في

الشركات الفرعية وتوطيد الروابط التجارية والمالية والاستفادة من خبرات وتجارب ومعارف ومهارات الشركات الحليفة وتتضمن التثبيتات المالية الحسابات التالية:

ح/26 المساهمات والحسابات الملحقة الدائنة.

ح/27 التثبيتات المالية الأخرى.

3- المعالجة المحاسبية للتثبيتات:

تكلفة الاقتناء: ثمن الشراء + المصاريف الملحقة (مصاريف التسليم والشحن والتفريغ، مصاريف التهيئة والتركيب الرسوم الجمركية، مصاريف العمولات والأتعاب المرتبطة بالحصول على الأصل مثل الموثق، الخبراء المتخصصين كالمهندسين، الوسطاء، ولاتندرج مصاريف الانطلاق مثل مصاريف الدعاية والاشهار. (عيساوي،

(2014/2015، صفحة 15)

التسجيل المحاسبي:

حالة الاقتناء:

		تاريخ الشراء		
	*****			20*
	*****			21*
	*****			44562
*****			404	

حالة التسديد:

		تاريخ التسديد		
	*****	موردوا التثبيتات		404
*****		بنك	512 او	
*****		صندوق	53	

في حالة إنتاجه بوسائل المؤسسة الخاصة: في هذه الحالة نسجل المصاريف حسب الطبيعة وفي المرحلة الثانية اذا لم يكتمل التثبيت لابد في نهاية السنة ابراز قيمة التثبيتات غير المكتملة وذلك من الحساب 232 التثبيتات العينية الجاري انجازها الى 732 الانتاج المثبت للأصول العينية وعند دخول التثبيت لذمة المؤسسة نسجل من ح *21 الى 732 الانتاج المثبت للأصول العينية.

التسجيل المحاسبي:

المرحلة الأولى: تسجيل المصاريف حسب الطبيعة

	****	مواد أولية مستهلكة	601
	****	أجور المستخدمين	631
	****	دراسات وابحاث	617
	****	استقبالات، تنقلات ومهمات	625
		TVA على السلع والخدمات	44561
****			31
****		مواد أولية	421
****		أجور مستحقة الدفع	401
		موردو السلع والخدمات	
		الأعباء حسب طبيعتها	

المرحلة الثانية: ابراز قيمة التثبيت التي لاتزال غير مكتملة في نهاية السنة

	****	التثبيتات العينية الجاري انجازها	232
****		الانتاج المثبت للأصول العينية	732

المرحلة الثالثة: استلام التثبيت

	****	مباني	213
****		التثبيتات العينية الجاري انجازها	232

ح/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت: يسجل في الجانب المدين لهذا الحساب المصاريف الخاصة بالتنمية، البحث والتطوير ويتم هذا التسجيل في مقابل الحساب 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية) بعد تسجيل التكاليف المطابقة لتلك الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لتلك الفترة). (لخضر، 2014، صفحة 33)

القيد المحاسبي:

أ- تسجيل الأعباء حسب طبيعتها

****	مواد أولية مستهلكة	601
****	دراسات وأبحاث	617
****	استقبالات، تنقلات ومهمات	625
****	TVA على السلع والخدمات	44561
****	مواد أولية	31
****	موردوا السلع والخدمات	401
	الأعباء حسب طبيعتها	

ب- تثبيت مصاريف التطوير

****	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	203
****	الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	731
	تثبيت مصاريف التنمية	

ح/204 برمجيات المعلوماتية وماشابهها: يسجل في الجانب المدين لهذا الحساب كلفة شراء الرخص

المتعلقة باستخدام البرمجيات وماشابهها في مقابل حسابات المالية أو حسابات الغير .

ملاحظة: في حالة انجاز التثبيت من طرف الغير فإنه عند إستلام فاتورة الأعمال نسجل من الحساب 232

التثبيات العينية الجاري انجازها أو 237 التثبيات المعنوية الجاري انجازها إلى الحساب 404 وعند استلام

التثبيت نرصد الحساب 232 أو 237 بحساب التثبيت المعني.

أو كلفة إنتاج البرمجيات وما شابهها (في حالة إنتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة) مقابل الحساب 731 الانتاج المثبت للأصول المعنوية (بعد تسجيل التكاليف المطابقة لتلك الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لنفس الفترة).

مثال: بتاريخ 2021/01/05 اشترت مؤسسة النسيج معدات صناعية بقيمة 300000 دج ht بشيك بنكي رقم 150 وكانت مصايف الاقتناء كما يلي: مصاريف نقل 7000 دج ومصايف التركيب 3000 دج سددت نقدا. في 2021/02/10 قامت المؤسسة بإقتناء برنامج إعلام آلي خاص بمعالجة الأجور بقيمة 50000 دج ht. في 2021/03/15 تحملت المؤسسة مصاريف لتطوير منتجاتها تمثلت في: دراسات وأبحاث 20000 دج، استقبال خبير 30000 دج التسديد كان نقدا، تم نجاح خطة التطوير وعليه قررت المؤسسة تثبيت كل المصاريف.

في 2021/04/15 استلمت المؤسسة فاتورة رقم 31 وهي فاتورة انجاز إعلام آلي من قبل المورد أحمد بقيمة 6000 دج سددت نقدا وفي نفس اليوم استلمت البرنامج حيث دفعت قبل هذا ما قيمته 46000 دج. 2021/05/20 قامت المؤسسة ببناء مبنى وكانت مصاريف الانجاز كما يلي: مواد أولية مستهلكة 600000 دج أجور المستخدمين 400000 دج، دراسات وأبحاث 150000 دج تم التسديد بشيك.

في 2022/01/10 تم انجاز التثبيت واستلامه مع العلم أنها تحملت مصاريف هذا العام مواد اولية مستهلكة 20000 دج، ومصاريف المستخدمين 50000 دج.

المطلوب: تسجيل المعلومات السابقة في يومية المؤسسة.

الحل:

مدين	دائن	العملية	مبلغ مدين	مبلغ دائن
		2021/01/05		
		معدات صناعية	310000	215
		Tva على التثبيات	57000	44562
		Tva على السلع والخدمات	1900	44561
	404	موردو التثبيات	357000	
	401	موردو السلع والخدمات	11900	
		فاتورة الشراء رقم		
		//		
	404	موردو التثبيات	357000	
	401	موردو السلع والخدمات	11900	
	512	بنك	357000	
	53	صندوق	11900	
		شيك رقم 150.		
		2021/02/10		
		برمجيات المعلوماتية وماشابهها	50000	204
		TVA مسترجعة على التثبيات	9500	44562
	404	موردو التثبيات	59500	
		فاتورة الشراء		
		2021/03/15		
		دراسات وأبحاث	20000	617
		استقبالات، تنقلات ومهمات	30000	625
		TVA على السلع والخدمات	9500	44561
	401	موردو السلع والخدمات	59500	
		تسجيل المصاريف حسب الطبيعة		
		//		
	401	موردو السلع والخدمات	59500	
	53	صندوق	59500	
		تسديد نقدا		
		//		
	203	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	50000	
	731	الانتاج المثبت للأصول المعوية	50000	
		تثبيت مصاريف التنمية		
		2021/04/15		
		التثبيات المعوية الجاري انجازها		237
		Tva مسترجعة على التثبيات		44561

7140	6000	موردو التثبيات		
	1140	فاتورة انجاز اعلام آلي رقم 31	404	
		//		
		موردو التثبيات		404
7140	7140	صندوق تسديد نقدا	53	
		برنامج إعلام آلي		204
52000		التثبيات المعنوية الجاري انجازها	237	
	52000	استلام البرنامج 2021/05/20		
		مواد أولية مستهلكة		601
		أجور المستخدمين		631
	600000	دراسات وأبحاث		617
	400000	Tva مسترجعة على التثبيات		44561
600000	150000	مواد أولية	31	
400000	28500	أجور مستحقة الدفع	421	
178500		موردو السلع والخدمات	401	
		تسجيل المصاريف حسب الطبيعة		
		//		
		موردو السلع والخدمات		401
178500		بنك	512	
		شيك رقم ...		
	178500	2021/12/31		232
		تثبيات عينية جاري إنجازها		
1150000		الانتاج المثبت للأصول العينية	732	
	1150000	ابرار قيمة التثبيات الغير مكتملة 2022/01/10		
		مواد أولية مستهلكة		601
		أجور المستخدمين		631
20000	20000	مواد أولية	31	
50000	50000	أجور مستحقة الدفع	421	
		تسجيل المصاريف حسب الطبيعة		
		//		
		مباني		213
1150000		تثبيات عينية جاري إنجازها	232	
70000	1220000	الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		استلام المبني		

حيازة التثبيت بالعملة الصعبة: في هذه الحالة يتم التقييد بالدينار الجزائري مع مراعاة التغيير في سعر الصرف عند تاريخ التسديد، حيث أي مؤسسة جزائرية بإمكانها القيام بعمليات تجارية مع الخارج، هذه العمليات تتم بالعملة الصعبة (دولار، أورو، جنيه استرليني...)، وتقيّد محاسبيا بالدينار الجزائري بسعر صرف تاريخ الشراء، والتسديد يمكن أن يكون مباشرة أو في تاريخ لاحق وفي هذه الحالة تحقق المؤسسة ربح صرف أو خسارة صرف حسب الوضعية. (بالخير، 2012/2011، صفحة 50)

التسجيل المحاسبي:

	****	معدات صناعية		215
****		موردو التثبيات	404	
****		رسوم جمركية	4476	
		حيازة معدات صناعية		
	****	رسوم جمركية		4476
****		صندوق	53	
		تسديد رسوم جمركية		

الحالة 1: تاريخ التسديد مخالف لتاريخ الشراء (سعر الصرف ارتفاع)

	****	موردو التثبيات		404
	****	خسائر على عمليات الصرف		666
****		البنك	512	
		تسديد مع تحقيق خسائر صرف		

الحالة 2: تاريخ التسديد مخالف لتاريخ الشراء (سعر الصرف انخفاض)

	****	موردو التثبيات		404
****		البنك	512	
****		أرباح على عمليات صرف	766	
		تسديد مع تحقيق أرباح صرف		

مثال: في 2021/01/10 اقتنت مؤسسة النسيج آلة بسعر 40000 دج ، حيث كان سعر الصرف بهذا التاريخ بقيمة 60 دج للأورو، كما تحملت رسوم جمركية بقيمة 2500 دج تم التسديد نقدا بتاريخ 2021/03/10 تم تسديد ثمن الآلة بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة اذا كان سعر الصرف بتاريخ التسديد:

أ- 60 دج للأورو ب- 63 دج للأورو ج- 58 دج للأورو

الحل: تكلفة الشراء = $40000 * 60 + 2500 = 2400000$ دج

		2021/01/10			
		معدات صناعية		215	
2400000	2402500	موردوا التثبيات	404		
2500		رسوم جمركية	4476		
		حيازة آلة وفق الفاتورة رقم			
		//			
	2500	رسوم جمركية		4476	
2500		صندوق	53		
		تسديد الرسوم نقدا			
		الحالة (أ)			
	2400000	موردوا التثبيات		404	
2400000		بنك	512		
		تسديد ثمن الآلة بشيك			
		الحالة (ب)			
	2400000	موردوا التثبيات		404	
120000		خسائر على عمليات الصرف		666	
2520000		بنك	512		
		تسديد ثمن الآلة بشيك مع تحقيق خسائر صرف			
		الحالة (ج)			
	2400000	موردوا التثبيات		404	
		بنك	512		
2320000					

80000		ارباح على عمليات الصرف تسديد ثمن الآلة بشيك مع تحقيق ارباح صرف	766	
-------	--	---	-----	--

التبثبات الممنوح امتيازها: في بعض الحالات قد يكون التبثبات المستخدم من قبل المؤسسة ليس ملكا لها وإنما ممنوح لها في شكل عقد امتياز حيث يعتبر هذا الأخير عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مالك الامتياز) إلى شخص طبيعي أو معنوي صاحب الامتياز.

الذي يستفيد من الخدمة العمومية على مسؤوليته لمدة محدودة وطويلة حيث تدفع في المقابل الحصول على حق الامتياز مجانا إتاوة استعمال هذا الحق وتكون سنوية أو شهرية. (لخضر، 2014، صفحة 51،52)
التسجيل المحاسبي: (حسين، 2012، صفحة 45)

1- الحصول على الامتياز مجانا ويكون التسجيل كالتالي:

****	****	أراضي ممنوح امتيازها	221	
****		حقوق مانح الامتياز الحصول على ارض في إطار عقد امتياز	229	

2- تسديد الإتاوة ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

****	****	إتاوات مترتبة على الامتيازات البنك او الصندوق تسديد اتاوة يكرر هذا العقد إلى غاية انتهاء مدة العقد	651 53 او 512	
------	------	---	------------------	--

3- إرجاع الامتياز عند انقضاء المدة:

****	****	حقوق مانح الامتياز	229	
****		أراضي ممنوح امتيازها إرجاع حق الامتياز	221	

مثال: في 10/01/2017 تعاقدت مؤسسة الأمل مع بلدية بسكرة لمنحها قطعة أرض في إطار عقد امتياز مجاني مدته 5 سنوات مقابل إتاوة سنوية بقيمة 3000 دج نقدا.

المطلوب: اذا علمت أن قيمة هذه الأرض 150000 دج، سجل ما تراه مناسباً خلال السنة المالية 2017 و 2021،2022.

		2017/01/10	
1500000	1500000	أراضي ممنوح امتيازها حقوق مانح الامتياز الحصول على ارض في اطار عقد امتياز	221 229
		2017/12/31	
3000	3000	إتاوة مترتبة على الامتيازات صندوق تسديد الإتاوة نقدا	651 53
		2021/12/31	
3000	3000	إتاوة مترتبة على الامتيازات صندوق تسديد الإتاوة نقدا	651 53
		2022/01/10	
1500000	1500000	حقوق مانح الامتياز أراضي ممنوح امتيازها	229 221

الضمانات المحجوزة على التثبيتات العينية:

قد يمنح المورد في حالات كثيرة ضمانات على التثبيتات إلى زبائنهم غالبا ما تكون مدتها سنة كإثبات إلى الثقة وجودة المنتج حيث تحتسب قيمة الضمان كنسبة مئوية من قيمة الفاتورة الأصلية وتحجز لدى الزبون وتسجل محاسبيا في الجانب الدائن من ح/ 165 ودائع وكفالات مقبوضة إذا كانت مدة الضمان تفوق السنة أو

في الحساب 4047 إذا كانت مدته أقل من سنة إلى حين انتهاء مدة الضمان، وحلول أجل تسويتها. (لخضر،

2014، صفحة 60)

المعالجة المحاسبية:

أ- دفاتر الزبون

- حالة الاقتناء عند اقتطاع ضمان:

	****	تثبيات عينية	21*
	****	Tva على التثبيات	44562
****		موردوالتثبيات	404
****		موردون اقتطاع ضمان	4047
****		ودائع وكفالات مقبوضة	أو 165
		فاتورة الشراء	

- حالة التسديد:

		تاريخ التسديد		
	*****	موردو التثبيات	404	
*****		بنك	512 أو	
*****		صندوق	53	
		تسديد بشيك او نقدا		

- استحقاق الضمان:

أ- صلاحية التثبيت:

عند تأكد الزبون من صلاحية التثبيت وبعد مرور الفترة المتفق عليها يسوى مبلغ الضمان سواء عن طريق

دفعه إلى المورد عن طريق الحسابات المالية أو باعتباره ديون إتجاهه عن طريق قيده في الجانب الدائن من

الحساب 404 موردوالتثبيات. (لخضر، 2014، صفحة 61،62)

التسجيل المحاسبي:

****	**** ****	ودائع وكفالات مقبوضة موردون اقتطاع ضمان مورد والتثبيات تسوية الضمان	404	165 او 4047
****	****	موردو التثبيات بنك أو صندوق إرجاع قيمة الضمان المحجوز	53 او 512	404

ب- وجود عطب هناك حالتين:

1- تصليح العطب من قبل المورد: نفس التسجيل المحاسبي السابق.

2- تصليح العطب من قبل الزبون: إذا اتضح للزبون بعد مضي فترة الضمان أن التثبيت به عيب

وقام بتصليحه في هذه الحالة المبلغ المدفوع للتصليح يعالج كعبء ويحمل للدورة المحاسبية ثم

ي طرح من مبلغ الضمان المحجوز باعتباره منتوجات أخرى للتسير الجاري ونسجل:

****	**** ****	ح/ صيانة وإصلاحات Tva على السلع والخدمات موردو السلع والخدمات فاتورة التصليح	401	615 44561
****	****	موردو السلع والخدمات بنك أو الصندوق تسديد	53 او 512	401
(مبلغ فاتورة التصليح) (الفرق بين مبلغ الفاتورة	**** ****	ودائع وكفالات مقبوضة موردون/ضمانات محجوزة إيرادات أخرى للتسير الجاري	758 404	165 او 4047

موردو التثبيتات تسوية الضمان		موردو التثبيتات		
وقيمة الضمان)		بنك او صندوق تسديد	53 او 512	404
****	****	موردو التثبيتات		
****	****	بنك او صندوق تسديد	53 او 512	404

ب- دفاتر المورد:

البيع عند اقتطاع الضمان:

زبائن	****	زبائن	411	411
زبائن ضمانات محجوزة	****	زبائن ضمانات محجوزة	4117	4117
مبيعات	****	مبيعات	700	
Tva محصلة	****	Tva محصلة	4457	
فاتورة البيع	****	فاتورة البيع		
بنك أو صندوق	****	بنك أو صندوق	53 او 512	
زبائن	****	زبائن	411	
تحصيل ثمن الآلة بشيك	****	تحصيل ثمن الآلة بشيك		

استحقاق الضمان:

أ- صلاحية التثبيت

زبائن	****	زبائن	411	411
الزبائن ضمانات محجوزة	****	الزبائن ضمانات محجوزة	4117	4117
تسوية استحقاق الضمان	****	تسوية استحقاق الضمان		
صندوق أو بنك	****	صندوق أو بنك	53 او 512	
زبائن	****	زبائن	411	
استلام قيمة الضمان	****	استلام قيمة الضمان		

ب- وجود عطب: هناك نفس الشيء حالتين:

1- تصليح العطب من قبل المورد:

ح/ صيانة وإصلاحات	****	ح/ صيانة وإصلاحات	615	615
Tva على السلع والخدمات	****	Tva على السلع والخدمات	44561	44561
****	****	****	401	

		موردو السلع والخدمات فاتورة التصليح		
****	****	موردو السلع والخدمات بنك أو صندوق تسديد فاتورة التصليح	53 أو 512	401

وعند استحقاق الضمان نسجل مايلي:

****	****	زبائن زبائن ضمانات محجوزة تسوية استحقاق الضمان	4117	411
****	****	بنك أو صندوق زبائن استلام مبلغ الضمان	411	53 أو 512

تصليح العطب من قبل الزبون: عند استحقاق الضمان نسجل مايلي:

مبلغ الضمان	مبلغ فاتورة التصليح (الفرق بين مبلغ الضمان وفاتورة التصليح)	أعباء أخرى للتسيير الجاري الزبائن زبائن ضمانات محجوزة تسوية الضمان	4117	658 411
****	****	بنك أو صندوق زبائن استلام مبلغ الضمان	411	53 أو 512

مثال:

بتاريخ 2021/01/05 اشترت المؤسسة آلتين من طرف المورد أحمد :

- الآلة (1): 8000000 دج، الضمان المحجوز 3% لمدة 15 شهر.
- الآلة (2): 6000000 دج، الضمان المحجوز 4% لمدة 6 أشهر.

- تم التسديد بشيك رقم 1050 إذا علمت أن الآلة (1) في 2021/10/25 كان بها عطب وقد تحملت المؤسسة فاتورة تصليح العطب ب 6600 دج تم التسديد نقداً أما الثاني كان سليماً.
- المطلوب:** سجل ما تراه مناسباً في دفاتر كل من المؤسسة والمورد أحمد.

الحل:

يومية الزبون

		(1) 2021/01/05 الآلة (1)			
9280000	8000000 1520000	معدات صاعية Tva على التثبيات	404	215	44562
240000		موردو التثبيات ودائع وكفالات مقبوضة فاتورة الشراء	165		
		//			
9280000	9280000	موردو التثبيات البنك	512	404	
		تسديد بشيك رقم 13			
		2021/10/25			
7854	6600 1254	ح/ صيانة وإصلاحات Tva على السلع والخدمات	401	615	44561
		موردو السلع والخدمات فاتورة التصليح			
7854	7854	موردو السلع والخدمات صندوق	53	401	
		تسديد فاتورة التصليح نقدا استحقاق الضمان 15 شهر			
233400	240000	ودائع وكفالات مقبوضة موردو التثبيات	404	165	
6600		إيرادات أخرى للتسير الجاري تسوية الضمان	758		
233400	233400	موردو التثبيات بنك	512	404	
		ارجاع قيمة الضمان			
		31			

		2021/01/05 (الآلة 2)			
6900000 240000	6000000 1140000	معدات صاعية Tva على التثبيات	215 44562	404 4047	موردو التثبيات موردون اقتطاع الضمان فاتورة الشراء
6900000	6900000	موردو التثبيات بنك تسديد الآلة 2	404 512		
		استحقاق الضمان 6 أشهر			
240000	240000	موردون اقتطاع ضمان موردو التثبيات استحقاق الضمان	4047 404		
240000	240000	موردو التثبيات البنك إرجاع قيمة الضمان	404 512		

ملاحظة: اذا كانت قيمة فاتورة التصليح أكبر من قيم الضمان في هذه الحالة نسجل مايلي:

أ- يومية الزبون

****	****	موردون اقتطاع ضمان أو كفالات وودائع مقبوضة إيرادات أخرى للتسير الجاري المبلغ بقيمة الضمان	165 أو 4047 785	
------	------	---	--------------------	--

ب- يومية المورد

****	****	أعباء أخرى للتسير الجاري زبائن ضمانات محجوزة المبلغ بقيمة الضمان	658 4117	
------	------	--	-------------	--

يومية المورد:

		(1) 2021/01/05 الآلة (1)		
	9280000 240000	زبائن زبائن ضمانات محجوزة		411 4117
9280000 1520000		مبيعات Tva محصلة فاتورة البيع	700 4457	
		//		
9280000	9280000	بنك أو صندوق زبائن تحصيل ثمن الآلة بشيك	411	512
		2021/10/25		
		لا قيد يسجل		
		استحقاق الضمان 15 شهر		
	233400 6600	الزبائن أعباء أخرى للتسيير الجاري زبائن ضمانات محجوزة تسوية الضمان	4117	411 658
240000				
233400	233400	بنك زبائن تحصيل قيمة الضمان	411	512
		(الآلة 2) 2021/01/05		
	6900000 1140000	زبائن زبائن ضمانات محجوزة		411 4117
6000000 1140000		مبيعات Tva محصلة فاتورة البيع	700 4457	
	6900000	البنك		512

6900000		الزبائن تحصيل مبلغ الآلة 2	411	
		استحقاق الضمان 6 أشهر		
240000	240000	زبائن زبائن ضمانات محجوزة استحقاق الضمان	4117	411
240000	240000	البنك الزبائن تحصيل قيمة الضمان	411	512

المحاضرة الثالثة:

جرد التثبيات

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- مفهوم جرد التثبيات.
- مفهوم الإهلاك
- التسجيل المحاسبي للإهلاك
- طرق الإهلاك.

المحاضرة الثالثة: جرد التثبيتات

مفهوم جرد التثبيتات: محاسبيا يمكن تصنيف التثبيتات إلى عينية ومعنوية ومالية، إن جرد التثبيتات يشمل العمليتين: (عطية، 2011، صفحة 11)

أ- **الجرد المادي للتثبيتات:** من قيم عينية ومعنوية ومالية، وتحديد قيمتها الفعلية وفقا لمتطلبات النظام المحاسبي المالي (يرتكز على موجودات المؤسسة وتقييمها وفق ن م م).
 ب- **الجرد المحاسبي:** بالاعتماد على الجرد المادي نقوم بملاحظة وتسجيل كل انخفاض في قيمة التثبيتات سواء كان هذا الانخفاض ناتجا عن الاستخدام أو القدم أو انخفاض الأسعار (فنكون أقساط الاهتلاك وخسارة القيمة).

في هذه المحاضرة سنتطرق للإهلاك وفي المحاضرة القادمة سنتطرق لخسارة القيمة.

1- **الإهلاك:** ويمثل استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل (تثبيت) معنوي أو عيني، بكيفية تدريجية حيث هو التدني في قيمة التثبيت مع الوقت نتيجة استخدامه أو نتيجة التطور التكنولوجي.
 الإهلاك هو "التناقص التدريجي في قيمة التثبيتات بسبب الاستخدام المستمر، التطور التكنولوجي، العوامل الاقتصادية، العوامل القانونية، أو نتيجة التآكل والتقدم". (أمينة، 2017/2016، صفحة 9)

1-1- **التثبيتات الخاضعة للإهلاك:** إن التثبيتات المعنوية بالاهتلاك هي التثبيتات المعنوية باستثناء ح/207 فارق الاقتناء (شهرة المحل) والعينية مع بعض الاستثناءات: (أمينة، 2017/2016، صفحة 9)

- يتم فصل قيمة الأرض عن المباني حيث تخضع المباني للإهلاك، أما الأراضي فلا تهتك عموما.
 باستثناء أراضي المحاجر والمقالع فإنها تهتك نظرا للقلع والاستخراج الذي يطرأ عليها.
 - التثبيتات المالية غير خاضعة للإهلاك.

- لا يطبق الإهلاك على التثبيتات قيد الانجاز.

- لا يطبق الإهلاك على التثبيتات المستأجرة إيجار بسيط وليس إيجارا بالتمويل.

2-1- خصائصه: (السعيد، صفحة 7)

- الإهلاك يثبت التدني الطبيعي لقيمة الأصل.

- يعتبر الإهلاك كتوزيع لتكلفة اقتناء الأصل على الدورات المحاسبية المستفيدة من خدماتها.

- الإهلاك عبارة عبء غير متبوع بأي تدفق نقدي لهذا يمثل جزء من طاقة التمويل الذاتي التي تسمح للمؤسسة بتجديد تثبياتها.

3-1- عناصر الإهلاك: (السعيد، صفحة 7)

- القيمة المتبقية: حيث تمثل القيمة الباقية المبلغ الصافي الذي يرتقب من المؤسسة الحصول عليه عند

انقضاء مدة منفعة التثبيت وهذا بعد طرح مختلف التكاليف التي سوف تتكبدها المؤسسة من أجل إخراج التثبيت.

- العمر الانتاجي للتثبيت: المدة النفعية للتثبيت

- القيمة القابلة للإهلاك = تكلفة الشراء خارج الرسم - القيمة الباقية إن وجدت

- مجمع الإهلاك: وهو مجموع أقساط الإهلاك.

- قسط الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك * معدل الإهلاك

- القيمة المحاسبية الصافية = القيمة القابلة للإهلاك - مجمع الإهلاك

4-1- التسجيل المحاسبي للإهلاك

يتم تسجيل قسط الإهلاك في نهاية كل سنة على مدار العمر الإنتاجي للتثبيت في القيد التالي:

		N/12/31	
****	****	مخصصات الإهلاك لأصول غير الجارية اهتلاك.... تسجيل قسط الإهلاك	681 281

1-5-1 طرق الإهلاك: هناك أربعة طرق للإهلاك:

- الإهلاك الخطي.
- الإهلاك المتناقص.
- الإهلاك المتزايد.
- الإهلاك تبعاً لحجم الإنتاج.

1-5-1-1 الإهلاك الخطي: يتم إهلاك التثبيت وفق هذه الطريقة بأقساط سنوية متساوية حيث يحسب قسط

الإهلاك وفق هذه الطريقة كمايلي:

قسط الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك * معدل الإهلاك

معدل الإهلاك = 1

العمر الانتاجي

ملاحظة: اذا تم الحصول على التثبيت خلال السنة وليس في بدايتها فإنه ولحساب فترة الإهلاك للسنة الأولى

نطبق قاعدة التناسب الزمني، حيث إذا تم شراء التثبيت في المدة (1 إلى 15) من شهر معين يحسب الشهر

المعني والأشهر الموالية حتى نهاية السنة، أما إذا تم شراء التثبيت في المدة من (16 إلى 30) من شهر

معين لا نحسب الشهر المعني ضمن فترة الإهلاك بل الأشهر الموالية فقط حتى نهاية السنة .

مثال: في: 2017/04/15 قامت مؤسسة بحيازة شاحنة بمبلغ 220000دج، العمر الإنتاجي 5 سنوات، حيث

أن القيمة الباقية لهذه الشاحنة في نهاية مدة منفعته 20000دج.

المطلوب: - ايجاد معدل الإهلاك الثابت.

- إعداد جدول الإهلاك لهذه الشاحنة وفق طريقة الإهلاك الثابت وتسجيل قسط الإهلاك السنة الأولى.

الحل:

1- معدل الإهلاك

$$\text{لنا م إ} = \frac{1}{\text{العمر الانتاجي}} \quad \text{ومنه م إ} = \frac{1}{5} = 20\%$$

2- إعداد جدول الإهلاك

القيمة القابلة للإهلاك = تكلفة الشراء (خ ر) - القيمة الباقية

$$\text{ومنه ق ق إ} = 200000 - 20000 = 200000 \text{ دج.}$$

السنة	ق ق إ	م إ	ق إ	مجمع قسط الإهلاك	ق م ص
2017 (9 أشهر)	200000	$12/9 * 0.2$	30000	30000	170000
2018	200000	0.2	40000	70000	130000
2019	200000	0.2	40000	110000	90000
2020	200000	0.2	40000	150000	50000
2021	200000	0.2	40000	190000	10000
2022 (3 أشهر)	200000	$12/3 * 0.2$	10000	200000	0

تسجيل قسط الإهلاك السنة الأولى

$$\text{قسط الإهلاك} = 12/9 * 0.2 * 200000$$

		2017/12/31	
30000	مخصصات الإهلاك للأصول غير جارية	6812	
30000	إهلاك معدات صناعية	2815	
	قسط إهلاك دورة 2017		

1-5-2- طريقة الإهلاك المتناقص (الثابت على الرصيد المتناقص، مضاعف القسط الثابت): والتي

تؤدي إلى عبء إهلاك متناقص خلال المدة النفعية للتثبيت، ويحسب معدل الإهلاك المتناقص كما يلي:

$$\text{م إ} = \frac{1}{\text{العمر الانتاجي} * \text{س}}$$

س: هي المعامل الذي يتحدد وفقا لمدة حياة التثبيت المعني كما يلي:

المعامل	مدة المنفعة
1.5	3 أو 4
2	5 أو 6
2.5	أكثر من 6 سنوات

ملاحظات:

- المبلغ القابل للإهلاك المتناقص في بداية كل سنة هو القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة ويكون متغيرا في بداية كل سنة.
- هنا نزاعي لقاعدة التناسب الزمني.
- عندما يصبح معدل الإهلاك المتناقص أقل أو يساوي 1

عدد السنوات المتبقية

يتم الانتقال إلى تطبيق أسلوب الإهلاك الثابت، ويحسب قسط الإهلاك السنوي للسنوات المتبقية كما

يلي: القيمة المحاسبية الصافية

عدد السنوات المتبقية

مثال: 2017/04/15 قامت مؤسسة بحيازة شاحنة بمبلغ 200000 دج، العمر الإنتاجي 5 سنوات، حيث أن

القيمة الباقية لهذه الشاحنة في نهاية مدة منفعتها معدومة.

المطلوب: - ايجاد معدل الإهلاك المتناقص.

- إعداد جدول الإهلاك لهذه الشاحنة وفق طريقة الإهلاك المتناقص وتسجيل قسط الإهلاك السنة الأخيرة.

الحل:

1- معدل الإهلاك المتناقص:

$$\text{لنا م إ م} = \frac{1}{\text{العمر الانتاجي}} \times \text{س} = \text{ومنه م إ م} = \frac{1}{5} \times 6 = 0.4$$

ولنا ق ق إ = تكلفة الاقتناء (خ ر) - القيمة الباقية وعليه القيمة القابلة للإهلاك = 200000 - 0 = 200000 د.ج.

2- إعداد جدول الإهلاك:

السنة	ق ق إ	م إ م	ق إ	مجمع قسط الإهلاك	ق م ص	/
2017 (9 أشهر)	200000	$12/9 \times 0.4$	60000	60000	140000	$0.235 < 0.4$
2018	140000	0.4	56000	116000	84000	$0.307 < 0.4$
2019	84000	0.4	33600	149600	50400	$0.44 > 0.4$
2020	50400	2.25/1	22400	172000	28000	نطبق الإهلاك الثابت
2021	50400	2.25/1	22400	194400	5600	نطبق الإهلاك الثابت
2022 (3 أشهر)	50400	$(12/3) \times (2.5/1)$	5600	200000	0	نطبق الإهلاك الثابت

تسجيل قسط الإهلاك السنة الأخيرة

		2022/12/31	
5600	5600	مخصصات الإهلاك للأصول غير جارية	6812
		إهلاك معدات صناعية	2815
		قسط إهلاك دورة 2022	

1-5-3- طريقة الإهلاك المتزايد: تبعا لهذه الطريقة يتم توزيع التذني تصاعديا خلال المدة النفعية

للتثبيت ويحسب معدل الاهلاك وفقا لهذه الطريقة كما يلي:

$$\text{معدل الاهلاك المتزايد} = \frac{\text{ن}}{\text{م}}$$

حيث ن: هي رقم السنة المعنية وهنا لا نراعي لقاعدة التناسب الزمني.

م: هي مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي وتحسب كما يلي:

$$\text{م} = \frac{\text{العمر الإنتاجي} \times (\text{العمر الإنتاجي} + 1)}{2}$$

$$\text{قسط الاهلاك} = \frac{\text{تكلفة الاقتناء} \times \text{ن}}{\text{م}}$$

مثال:

15/04/2017 قامت مؤسسة بحيازة شاحنة بمبلغ 120000دج، العمر الإنتاجي 5 سنوات، حيث أن القيمة

الباقية لهذه الشاحنة في نهاية مدة منفعته معدومة.

المطلوب: إعداد جدول الإهلاك لهذه الشاحنة وفق طريقة الإهلاك المتزايد وتسجيل قسط الاهلاك السنة

الأولى.

الحل:

لنا: القيمة القابلة للإهلاك = تكلفة الاقتناء (خ ر) - القيمة الباقية ومنه ق ق إ = 120000 - 0 = 120000دج

$$\text{ولنا معدل الاهلاك المتزايد} = \frac{\text{ن}}{\text{م}} = \text{حيث م} = \frac{\text{ع} \times (\text{ع} + 1)}{2} = \text{ومنه م} = \frac{(1 + 5) \times 5}{2} = 15$$

إعداد جدول الإهلاك:

السنة	ق ق إ	م إ	ق إ	مجمع قسط الاهلاك	ق م ص
2017	120000	15/1	8000	8000	112000

96000	24000	16000	15/2	120000	2018
72000	48000	24000	15/3	120000	2019
40000	80000	32000	15/4	120000	2020
0	120000	40000	15/5	120000	2021

تسجيل قسط الاهتلاك السنة الأولى:

		2017/12/31			
	8000	مخصصات الاهتلاك للأصول غير جارية			6812
8000		اهتلاك معدات صناعية	2815		
		قسط اهتلاك دورة 2017			

1-5-4- طريقة الاهتلاك تبعا لحجم الإنتاج: هو أحد الأساليب التي نص عليها النظام المحاسبي المالي،

من خلال هذا الأسلوب يتم تقدير حجم الإنتاج من المعدات خلال كل فترة إستخدام، حيث يترتب عليها عبئ

اهتلاك حسب الانتاج المنتظر من التثبيت، وتستخدم هذه الطريقة عندما يكون تشغيل المعدات متغير بشكل

كبير من دورة إلى أخرى (على حسب الوحدات المنتجة، ساعات العمل، مسافات مقطوعة) ويحسب قسط

الاهتلاك كما يلي: عدد وحدات الانتاج خلال الدورة المعنية

قسط الاهتلاك = القيمة القابلة للإهلاك ×

وحدات الانتاج المقدر انتاجها خلال المدة النفعية

عدد وحدات الانتاج خلال الدورة المعنية

حيث معدل الاهتلاك =

وحدات الانتاج المقدر انتاجها خلال المدة النفعية

مثال:

في: 2017/04/15 قامت مؤسسة بحيازة شاحنة بمبلغ 180000 دج، مصارف النقل 6000 دج، مصاريف التركيب 4000 دج، العمر الإنتاجي 4 سنوات، حيث أن القيمة الباقية لهذه الشاحنة في نهاية مدة منفعته 10000 دج وحدات الإنتاج خلال المدة النفعية كانت على الترتيب: 4000 وحدة، 6000 وحدة ، 8000 وحدة ، 12000 وحدة.

المطلوب: - ايجاد معدل الإهلاك .

- إعداد جدول الإهلاك لهذه الشاحنة وفق طريقة الإهلاك تبعا لحجم الانتاج وتسجيل قسط الإهلاك السنة الأولى والأخيرة.

الحل:

لنا: القيمة القابلة للإهلاك = تكلفة الاقتناء (خ ر) - القيمة الباقية

ومنه ق ق إ = (4000+ 6000+180000) - 10000 = 180000 دج

إعداد جدول الإهلاك

السنة	ق ق إ	م إ	ق إ	مجمع قسط الإهلاك	ق م ص
2017	180000	30000/4000	24000	24000	156000
2018	180000	30000/6000	36000	60000	120000
2019	180000	30000/8000	48000	108000	72000
2020	180000	30000/12000	72000	180000	0

تسجيل قسط الإهلاك السنة الأولى

وحدات الانتاج السنة المعنية

معدل الإهلاك = $\frac{30000}{4000} =$

وحدات الانتاج خلال المقدرة خلال المدة النفعية

30000 هي مجموع وحدات الانتاج المقدرة خلال المدة النفعية = 12000+8000+6000+4000

$$\text{قسط الاهتلاك} = 30000/4000 \times 180000 = 24000$$

		2017/12/31		
24000	24000	مخصصات الاهتلاك للأصول غير جارية اهتلاك معدات صناعية قسط اهتلاك دورة 2017	2815	6812
		2020/12/21		
72000	72000	مخصصات الاهتلاك للأصول غير جارية اهتلاك معدات صناعية قسط اهتلاك دورة 2020	2815	6812

محاضرة الرابعة:

خسائر القيمة عن التثبيتات

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف خسائر القيمة.
- عوامل تدهور قيمة التثبيت.
- المصطلحات الخاصة بخسارة القيمة عن التثبيتات
- المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة.
- استرجاع خسائر القيمة.

محاضرة الرابعة: خسائر القيمة عن التثبيتات

1- تعريف خسائر القيمة عن التثبيتات: عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة" بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن قيمتها الواجبة أي الممكنة التحصيل" وهذا هو نفس التعريف الوارد في المادة 7-112 أما المادة 9-112 من (ن م م)، فتتص على مراجعة خسارة القيمة المدرجة (أي المسجلة) لكل أصل وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة للتحصيل للأصل المعني، إن عملية تكوين خسائر القيمة وكذا عملية مراجعتها وتعديلها في نهاية السنة، وتجب الملاحظة أن تسجيل الخسارة عن قيمة أصل (تثبيت) قابل للإهلاك تؤدي إلى انخفاض قسط الإهلاك خلال السنوات الموالية لسنة تسجيل خسارة القيمة. إن حساب الخسارة في القيمة يتم في نهاية السنة وبعد حساب قسط الإهلاك. (عطية، 2011، صفحة 25)

2- عوامل تدهور قيمة التثبيت: هناك من العوامل (المؤشرات) الداخلية والخارجية المؤدية لتدهور قيمة التثبيت نذكر منها: (عيساوي، 2015/2014، صفحة 34)

➤ انخفاض سعر التثبيت في السوق.

➤ تغير ظروف الإنتاج.

➤ تقادم التثبيت.

➤ انخفاض فعالية التثبيت بالمقارنة مع التقديرات.

3- المصطلحات الخاصة بخسارة القيمة عن التثبيتات: (السعيد، صفحة 12)

-تعريف قيمة المنفعة: وهي القيمة المحينة أو الحالية للتدفقات النقدية المنتصرة من إستعمال (استخدام) الأصول، وكذا قيمة خروجها في نهاية مدة منفعتها، أو القيمة الحالية لمجموع التدفقات النقدية المستقبلي للأصل المعني.

- **سعر البيع الصافي:** هي التي يمكن تحصيلها من بيع التثبيت في ظل منافسة عادية بين أطراف وعلى دراية كافية- تكاليف الخروج

- **القيمة المحاسبية الصافية:** وهي الفرق بين تكلفة اقتناء أو انتاج أصل ومجموع الاهتلاكات الخاصة به.

- **القيمة القابلة للتحصيل:** هي القيمة الأكبر ما بين سعر البيع الصافي وقيمه النفعية.

4- المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة عن التثبيتات

تقوم المؤسسة كما سبق وذكرنا اذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي تثبيت أقل من قيمتها الصافية المحاسبية بعد الاهتلاكات فإن هذه القيمة تخفض إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق اثبات خسارة في القيمة ويتم تسجيلها في الحساب **29 خسائر القيمة عن التثبيتات** وهذا في الجانب الدائن وجعل الحساب **6811 مخصصات خسائر القيمة عن الاصول غير الجارية** مدينا بمبلغ خسارة القيمة.

(لخضر، 2014، صفحة 79)

		N/12/ 31	
	****	مخصصات خسائر القيمة للأصول غير جارية	6811
****		خسائر القيمة للتثبيتات المعنوية	290
****		خسائر القيمة للتثبيتات المادية	291
		اثبات خسارة القيمة	

مثال:

10/01/2017 اقتنت مؤسسة الوفاء معدات تكلفتها 500000 دج، تهتك خطيا على 5 سنوات، قيمتها

الباقية معدومة، إذا علمت انه بتاريخ 31/12/2019 كانت القيمة النفعية للألة تقدر ب: 100000 دج، وأن

سعر البيع الصافي 150000 دج .

المطلوب:

- إعداد جدول الإهلاك مع التسجيل المحاسبي لسنة 2019.

الحل:

لنا: القيمة القابلة للإهلاك = تكلفة الاقتناء (خ ر) - القيمة الباقية ومنه ق ق إ = 0-500000 = 500000 دج.

ولنا م إ = 1 / العمر الإنتاجي = 5/1.

القيمة القابلة للتحويل: هي أعلى قيمة بين سعر البيع الصافي والقيمة النفعية وعليه لنا: سعر البيع

الصافي = 150000 دج والقيمة النفعية = 100000 دج ومنه القيمة القابلة للتحويل = 150000 دج.

وعليه تخفض القيمة المحاسبية الصافية إلى القيمة القابلة للتحويل عن طريق اثبات خسارة في القيمة

والتي تقدر ب 50000 دج، (حيث لنا القيمة المحاسبية الصافية في 2019/12/31 = 200000 دج، ولنا

القيمة القابلة للتحويل في هذا التاريخ 150000 دج، وعليه نسجل خسارة القيمة في هذا التاريخ بالفرق بين

ق م ص و ق ق ت) وعليه أقساط الإهلاك السنوات الباقية تتغير حيث معدل الإهلاك = 1 / المدة

الباقية ومنه م إ = 2 / 1 وقسط الإهلاك = 150000 × 1/2 = 75000 دج .

السنة	ق ق إ	م إ	ق إ	مجمع قسط الإهلاك	خ ق	ق م ص
2017	500000	0.2	100000	100000	/	400000
2018	500000	0.2	100000	200000		300000
2019	500000	0.2	100000	300000	50000	150000
2020	150000	1/2	75000	375000		75000
2021	150000	1/2	75000	450000		0

التسجيل المحاسبي لدورة 2019.

		2019/12/31	
100000	100000	مخصصات الاهتلاك عن الأصول غير الجارية اهتلاك معدات صناعية تسجيل قسط الاهتلاك 2019	6812 2815
		//	
50000	50000	مخصصات خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية خسارة القيمة عن المعدات الصناعية اثبات خسارة القيمة	6811 2915

5- استرجاع خسارة القيمة:

عند ارتفاع القيمة القابلة للتحويل فإن خسارة القيمة المسجلة سابقا تصبح غير مبررة وبالتالي يتم استرجاعها، وهذا يجعل حساب 29 خسائر القيمة عن التثبيتات لدينا و حساب 7811 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة للأصول غير الجارية دائما.

		N/12/ 31	
****	****	خسائر القيمة عن التثبيتات استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية استرجاع كلي او جزئي لخسائر القيمة	29. 7811

ملاحظة:

- اذا تم اثبات وجود زيادة في خسارة القيمة يتم تسجيلها محاسبيا بنفس التسجيل تسجيل خسارة القيمة لأول مرة ولكن بمبلغ الزيادة.
- استرجاع خسارة القيمة لا يجب ان يتجاوز قيمة الخسارة السابق تسجيلها.

مثال:

2017/07/10 اقتنت مؤسسة الوفاء معدات صناعية تكلفتها 700000 دج، تهتك خطيا على 5 سنوات، إذا علمت انه بتاريخ 2019/12/31 كانت خسارة القيمة تقدر ب: 100000 دج، وفي 2020 /12/31 كانت خسارة القيمة تقدر ب: 100000 دج.

المطلوب:

- إعداد جدول الاهتلاك مع التسجيل المحاسبي لسنة 2019 /12/31 و 2020/12/31.

الحل:

- إعداد جدول الاهتلاك:

السنة	ق ق إ	م إ	ق إ	مجمع قسط الاهتلاك	خ ق	ق م ص
2017	700000	0.2	140000	140000	/	560000
2018	700000	0.2	140000	280000	/	420000
2019	500000	0.2	140000	420000	50000	230000
2020	230000	1/2	115000	535000	30000	145000
2021	1450000	1	145000	680000	/	0

- التسجيل المحاسبي:

2019/12/31			
140000	140000	مخصصات الاهتلاك عن الأصول غير الجارية اهتلاك معدات صناعية تسجيل قسط الاهتلاك 2019	6812
		//	
50000	50000	مخصصات خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية خسارة القيمة عن المعدات الصناعية اثبات خسارة القيمة	6811
2020/12/31			

115000	115000	مخصصات الإهلاك عن الأصول غير الجارية إهلاك معدات صناعية تسجيل قسط الإهلاك 2019	2815	6812
		2020/12/31		
30000	30000	خسائر القيمة عن التثبيتات استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة عن الأصول غير الجارية استرجاع جزئي لخسائر القيمة	7811	2915

خسائر القيمة عن التثبيتات غير القابلة للإهلاك:

1- الأراضي: حيث أن الأراضي هي من التثبيتات التي لا يتم إهلاكها، وعليه فإنخفاض قيمتها يسجل كخسارة في القيمة، وليس كإهلاك. (عطية، 2011، صفحة 28)

مثال: لمؤسسة الأمل أرض قيمتها الدفترية 1000000 دج، في 31/12/2021 قدرت قيمة هذه الأرض بـ 950000، سجل القيد المناسب في نهاية السنة.

الحل:

التسجيل المحاسبي:

		2021/12/ 31		
50000	50000	مخصصات خسائر القيمة أصول غ.ج خسائر القيمة عن الأراضي تسجيل انخفاض قيمة الأراضي	2911	6811

3- التثبيتات المالية: التثبيتات المالية المملوكة من طرف المؤسسة معرضة للتدهور في قيمتها، تكون

الخسارة في نهاية السنة عندما تكون القيمة القابل للتحصيل أقل من تكلفة إقتنائها، وهنا عندنا حسابين

26 و 27.

1- ح 26: بما ان المؤسسة تنوي الاحتفاظ بهذه المساهمات فان اي ارتفاع في قيمتها لا يسجل بينما

لها الخسارة في حالة انخفاض قيمتها نسجل قيمتها بالقيود التالي: (عيساوي، 2015/2014،

صفحة 41،42)

		n/12/ 31	
****	****	مخصصات خسائر القيمة عن أصول المالية خسائر القيمة عن المساهمات تسجيل انخفاض قيمة الأسهم	686 296

حالة زيادة الخسارة نسجل نفس القيد السابق

حالة الاسترجاع: (تخفيض الخسارة او إلغائها):

		2021/12/ 31	
****	****	خسائر القيمة عن المساهمات استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة عن عناصر المالية	296 786

مثال: تم اقتناء 100 سهم بسعر 120 دج للسهم الواحد بتاريخ 2019/01/01 اصبح سعر السهم في السنوات

المالية كما يلي:

115 دج للسهم نهاية 2019.

110 دج للسهم نهاية 2020.

119 دج للسهم نهاية 2021.

الحل:

حالة 1: تكوين الخسارة

		2019/12/ 31	
500	500	مخصصات خسائر القيمة عن أصول المالية(115)- 100×(120) خسائر القيمة عن المساهمات تسجيل انخفاض قيمة الأسهم	686 296

حالة 2: زيادة الخسارة

		2020/12/ 31	
500	500	مخصصات خسائر القيمة عن أصول المالية(110)- 100×(115) خسائر القيمة عن المساهمات تسجيل انخفاض قيمة الأسهم	686 296

حالة 3: استرجاع الخسارة:

		2021/12/ 31	
900	900	خسائر القيمة عن المساهمات(119-110)×100 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة عن عناصر المالية	296 786

2- حساب 27: بالنسبة للحساب 273 السندات المالية التابعة لنشاط المحفظة يقيم في نهاية السنة

بقيمتها العادلة حيث تحمل التغيرات الحاصلة في قيمتها إلى الأموال الخاصة وليس لنتيجة الدورة.

حيث نسجل مايلي: (السعيد، صفحة 24)

إذا كانت القيمة الحقيقية لسندات نشاط المحفظة هي أكبر من قيمتها الدفترية نسجل الزيادة في قيمة

السندات كما يلي:

n/12/ 31

****	****	السندات المالية التابعة لنشاط المحفظة فارق التقييم اثبات زيادة قيمة السندات	104	273
------	------	---	-----	-----

حالة الانخفاض:

2021/12/ 31				
****	****	خسائر القيمة عن المساهمات السندات المالية التابعة لنشاط المحفظة انخفاض قيمة السندات	273	104

محاضرة الخامسة:

التنازل عن التثبيات

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

➤ التنازل عن التثبيات القابلة للإهلاك.

- التنازل عن التثبيات بمقابل.

- التنازل عن التثبيات بدون مقابل.

➤ التنازل عن التثبيات غير قابلة للإهلاك

محاضرة الخامسة: التنازل عن التثبيتات

أولاً: التنازل عن التثبيتات القابلة للإهلاك

تتمثل عملية التنازل عن التثبيتات في إخراجها من الذمة المالية للمؤسسة وقد تتم في نهاية العمر الإنتاجي بعد اهتلاك التثبيت كلياً كما يمكن أن يكون خلال العمر الإنتاجي لظروف خاصة بالمؤسسة إما عن طريق البيع أو التبادل أو بدون مقابل.

طرق التنازل عن التثبيتات:

1- التنازل عن التثبيتات العينية بمقابل (أي عن طريق البيع):

إن عملية التنازل عن التثبيتات هي عملية استثنائية في المؤسسة يتم من خلالها تحقيق إما فوائض القيمة أو نواقص القيمة، وعملية التنازل عن التثبيتات العينية قد تكون بسعر أكبر من قيمتها المحاسبية الصافية فنقول فنقول عن ذلك إن عملية التنازل قد تمت بربح ونسجله في الحساب ح752 فائض قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية، أما إذا تمت عملية التنازل بسعر أقل من القيمة المحاسبية المالية، عندها نقول أن عملية التنازل تمت بخسارة ونسجلها بالحساب ح652 نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية، إن عملية التنازل عن التثبيتات العينية (عطية، 2011، صفحة 29) عن طريق البيع تتفرع لحالتين بعد العمر

الإنتاجي وخلال العمر الإنتاجي: (الخضر، 2014، الصفحات 99-101)

أ- التنازل عن تثبيت في نهاية العمر الإنتاجي:

نتيجة التنازل = (سعر البيع + مجمع الاهتلاك + خسارة القيمة) - القيمة الأصلية للتثبيت

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	سعر البيع	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيتات	4621
	مجمع الاهتلاك	اهتلاك التثبيتات	281
	خسارة القيمة	خسارة القيمة ان وجدت	29
قيمة التثبيت		التثبيت المعني	21*
نتيجة التنازل		فائض القيمة عن خروج أ.م.غ.م	752

		التنازل عن التثبيت		
--	--	--------------------	--	--

مثال: في 2021/12/31 قررت المؤسسة التنازل عن معدات نقل بعد تسجيل قسط إهلاكها الأخير.
مبلغ التنازل 500000 دج بشيك، مبلغ الاقتناء 1000000 دج، والهلاك المتراكم بتاريخ التنازل 1000000 دج، معدل الهلاك 20% تتبع المؤسسة طريقة الهلاك الخطي، علما أن تاريخ الشراء 2016/01/01.

المطلوب: سجل مآثره مناسباً.

الحل:

$$\text{نتيجة التنازل} = (1000000 + 500000) - 1000000 = 500000 \text{ دج}$$

		2016/12/31	
200000	200000	مخصصات الهلاك عن الأصول غير الجارية هلاك التثبيتات العينية معدات النقل تسجيل قسط الهلاك بتاريخ 2016/12/31	6812 2818
		2021/12/31	
1000000 500000	500000 1000000 500000	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيتات هلاك التثبيتات التثبيت المعني فائض القيمة عن خروج م.غ.م التنازل عن معدات النقل // بنك حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيتات	462 2818 218 752 512 462

		تسديد قيمة معدات النقل		
--	--	------------------------	--	--

ب- التنازل عن تثبيت خلال الدورة وقبل نهاية العمر الانتاجي:

في هذه الحالة فإن قانون الضرائب المباشرة نص على وجوب الاحتفاظ بالتثبيت الخاضع ل tva في ذمة المؤسسة لمدة 5 سنوات ابتداء من تاريخ شرائها أو إنتاجها إذ لم تحتفظ بها طول هذه المدة فإن المؤسسة ملزمة بدفع tva المسترجعة لمصلحة الضرائب بقدر عدد السنوات المتبقية ويعاد دفعها خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي لعملية التنازل يستثنى من هذه القاعدة اذا كان عدم الاحتفاظ بالتثبيت المعني لأسباب قاهرة أو وضع حد لإستعماله ويكون التسجيل المحاسبي لعملية التنازل وفق المراحل التالية:

1- إلغاء TVA.

2- تسجيل قسط الاهتلاك المكمل بالقيمة الجديدة.

3- تعديل وتسجيل أعباء سنوات سابقة (الإهلاك + خسائر القيمة).

4- الترصيد الدفترى وتسجيل نتيجة التنازل.

نتيجة التنازل = (سعر البيع + مجمع الإهلاك + خسارة القيمة) - قيمة التثبيت الأصلية بعد التعديل

21*	التثبيت المعني	مبلغ tva	مبلغ tva الملغى
44562	TVA مسترجعة على التثبيات إلغاء TVA		tva
6812 676	مخصصات الاهتلاك عن الأصول غير الجارية أعباء سنوات سابقة	****	****
281	اهتلاك التثبيت المعني تعديل أعباء سنوات سابقة	****	****
462	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيات	****	
2818	مجمع اهتلاك التثبيت المعني	****	
652	نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية	****	

****		التثبيت المعني التنازل عن المعدات	21*	
------	--	--------------------------------------	-----	--

مثال: في 2021/02/14 اقتنت مؤسسة الأمل معدات النقل بقيمة 120000 دج بشيك بنكي رقم 103 TVA%19 بتاريخ 2022/09/17 تنازلت المؤسسة عن المعدات بمبلغ 60000 دج، اذا كان معدل الإهلاك 20 % مع العلم انها تتبع طريقة الإهلاك الثابت.
المطلوب: سجل عملية التنازل في دفاتر المؤسسة.

الحل:

لنا تاريخ الاقتناء: 2021/02/14 وتاريخ التنازل: 2022/09/17 ← مدة الإحتفاظ 20 شهر وعليه المدة القانونية غير محترمة والتي هي 5 سنوات أي 60 شهر ومنه المدة القانونية غير محترمة 40 شهر وعليه يتوجب إلغاء TVA المسترجعة بالمدة الباقية وندرجها في حساب معدات النقل كما يلي:

$$15200 \text{ دج} = \frac{40}{12} \times \frac{TVA}{5}$$

وعليه تصبح تكلفة إقتناء معدات النقل $120000 + 15200 = 135200$ دج ونسجل محاسبيا بتاريخ التنازل.

		2022/09/17		
	15200	معدات نقل		218
15200		Tva مسترجعة على التثبيتات	44562	

وعليه يتوجب تعديل إهلاكات السنوات السابقة ولسنة التنازل بالقيمة الجديدة كما يلي:

قسط الإهلاك المكمل بالقيمة المعدلة في 2022/09/17

$$= 135200 \times 0.2 \times \frac{12}{09} = 20280 \text{ دج}$$

تعديل إهلاكات السنوات السابقة:

$$\text{مجمع الإهلاك بالقيمة الجديدة} = 12/11 \times 0.2 \times 135200 = 24786.666 \text{ دج}$$

$$\text{مجمع الإهلاك بالقيمة القديمة} = 12/11 \times 0.2 \times 120000 = 22000 \text{ دج}$$

الفرق هو: 2786.666 دج ويسجل في أعباء سنوات سابقة ح 676

التسجيل المحاسبي:

		2022/09/17	
23066.66	20280 2786.666	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيتات أعباء سنوات سابقة اهتلاك معدات نقل تعديل أعباء سنوات سابقة	6812 676 2818
		//	
135200	60000 45066.666 30133.334	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيتات مجمع اهتلاك معدات النقل نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية معدات نقل التنازل عن المعدات	462 2818 652 218
		//	
60000	60000	البنك حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيتات تحصيل بشيك	512 462

2- التنازل عن التثبتات العينية بدون مقابل:

في حالة تنازل المؤسسة عن التثبيت بدون مقابل تقوم بترصيد حسابه مقابل اهتلاكاته المتراكمة والباقي من

قيمه المحاسبية اذا لم يهتك تماما: التسجيل المحاسبي:

652	****	نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية	
28	****	مجمع الاهتلاك	
	****	التثبيت المعني	2

مثال: بتاريخ 2022/04/16 قررت مؤسسة الأمل التنازل عن إحدى سياراتها لجمعية خيرية بدون مقابل حيث

تكلفة الاقتناء 900000 دج بتاريخ 2019/01/15، معدل الإهلاك 20% وتتبع طريقة الإهلاك الثابت.

الحل:

قسط الإهلاك المكمل = $12/4 \times 0.2 \times 900000 = 60000$ دج.

قسط الإهلاك السنوي = $0.2 \times 900000 = 180000$ دج.

مجمع الإهلاك من 2019/01/01 إلى غاية 2022/04/16 أي 3 سنوات و 4 أشهر

$$\text{مجمع الإهلاك} = 60000 + (3 \times 0.2 \times 900000) = 600000 \text{ د.ج.}$$

$$\text{ومنه القيمة المحاسبية الصافية} = 900000 - 600000 = 300000 \text{ د.ج.}$$

التسجيل في يومية المؤسسة:

		2022/04/16	
60000	60000	مخصصات الإهلاك عن الأصول غير الجارية إهلاك التثبيات العينية معدات نقل تسجيل قسط الإهلاك المكمل	6812 2818
		2022/04/16	
900000	300000 600000	مجمع إهلاك معدات نقل نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية معدات نقل التنازل عن معدات نقل	2818 652 218

وفي حالة تنازل المؤسسة عن التثبيات بدون مقابل، لكونه قد تعرض إلى حادث ما (الكوارث الطبيعية، حوادث

السير) فإنها تقوم بترصيد حسابه مقابل إهلاكاته المتراكمة ويعالج الفرق بين تكلفة الاقتناء والإهلاك المتراكم

كأعباء استثنائية لكونه غير صالح للاستخدام وتم التخلص منه:

التسجيل المحاسبي:

****	****	إهلاك التثبيات	281
****	****	أعباء استثنائية للتسير الجاري	657
****	****	التثبيات المعني خروج التثبيات	21*

وفي حال استلام المؤسسة تعويضات من مصالحي التأمينات المؤسسة عن أصلها الذي تعرض إلى الحادث فإن

التعويض يعتبر من النواتج الاستثنائية عن عمليات التسير ح 757:

التسجيل المحاسبي:

	مبلغ التأمين	الحسابات المالية		5
مبلغ التأمين		النواتج الاستثنائية عن عميات التسيير	757	
		تحصيل مبلغ التأمين		

ملاحظة:

- اذا تم التنازل عن تثبيت من 1 إلى 15 من الشهر فإن ذلك الشهر لا يدخل في حساب قسط الاهتلاك التكميلي.

- أما اذا تم التنازل عن تثبيت من 16 إلى 31 من الشهر فإن ذلك الشهر يدخل في حساب قسط الاهتلاك التكميلي.

مثال: 2022/05/05 تحصلت المؤسسة على تعويض مالي من مصالح التأمينات قدره 800000 دج بشيك بنكي، كتعويض عن حريق شب في أحد فروعها بتاريخ 2022/02/04 مما سبب في خسارتها لآلة إنتاجية كانت قد اقتنتها بمبلغ 1500000 دج بتاريخ 2014/01/12 معدل الاهتلاك 10% تتبع الاهتلاك الخطي.

المطلوب: سجل ما تراه مناسباً بدفاتر المؤسسة.

الحل:

$$1- \text{قسط الاهتلاك المكمل} = 12/1 \times 1500000 = 12500 \text{ دج}$$

$$2- \text{مجمع قسط الاهتلاك من } 2014/01/12 \text{ الى } 2022/02/04 \text{ أي خلال } 8 \text{ سنوات وشهر} =$$

$$1212500 = 12500 + (8 \times 0.1 \times 1500000) \text{ دج ومنه القيمة المحاسبية الصافية} = 1500000 -$$

$$287500 = 1212500 \text{ دج.}$$

		2012/02/04		
	12500	مخصصات الاهتلاك عن الأصول غير الجارية		6812
12500		اهتلاك معدات صناعية	2815	

		تسجيل قسط الإهلاك المكمل		
		//		
1500000	287500 1212500	الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري إهلاك معدات صناعية معدات صناعية خروج آلة انتاجية	215	657 2815
		2022/05/05		
800000	800000	بنك النواتج الاستثنائية عن عمليات التسيير استلام مبلغ التأمين	757	512

ثانيا: التنازل عن التثبيات غير القابلة للإهلاك:

1- الأراضي: وتكون وفق حالتين:

أ- عند تحقيق فوائض القيمة:

	سعر البيع	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيات	462
	خسارة	خسائر القيمة	29
تكلفة	القيمة	الأراضي	211
الاقتناء		فوائض قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية التنازل عن الأراضي مع تحقيق فوائض القيمة	752

ب- عند تحقيق نواقص القيمة:

	سعر البيع	حسابات دائنة عن التنازل عن التثبيات	462
	خسارة	خسائر القيمة	29
تكلفة	القيمة	نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية الأراضي	652
الاقتناء		التنازل عن الأراضي مع تحقيق نواقص القيمة	211

2- التثبيات المالية (سندات المساهمة): (عيساوي، 2015/2014، صفحة 47)

تعتبر التثبيات المالية من التثبيات غير القابلة للإهلاك وعند التنازل عن التثبيات المالية لابد من المقارنة بين سعر التنازل اي القيمة القابلة للتحويل والقيمة المحاسبية الصافية.

أ- عند تحقيق ربح: في حالة القيمة المحاسبية الصافية اقل من القيمة القابلة للتحويل هنا التنازل تم بربح

تكلفة الاقتناء الفرق	سعر البيع	بنك	512
		سندات المساهمة	261
		الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية التنازل عن الأسهم مع تحقيق أرباح صافية	767

ب- عند تحقيق خسارة: في حالة القيمة المحاسبية الصافية اكبر من القيمة القابلة للتحويل هنا خسارة.

تكلفة الاقتناء	سعر البيع الفرق	بنك	512
		الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية سندات المساهمة	667
		التنازل عن الأسهم مع تحقيق أرباح صافية	261

محاضرة السادسة:

جرد المخزون

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف المخزون.
- جرد المخزون.
- قواعد تقييم المخزون.
- طرق متابعة المخزون والتسجيل المحاسبي.
- تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة.

محاضرة السادسة: جرد المخزون

1- تعريف المخزون: "هي كل المواد التي اشترتها المؤسسة أو أنجزتها سواء لإعادة بيعها أو استعمالها في العملية الإنتاجية أو في انتظار استكمال بيعتها". (السعيد، صفحة 32)

2- جرد المخزون: إن جرد المخزون يشمل على العمليات التالية: (عطية، 2011، صفحة 41)

1-2- الجرد المادي للمخزون: هو قيام المؤسسة بالتعداد المادي لعناصر المخزون من مواد وبضاعة ومنتجات على مختلف أنواعها ثم تحديد قيمة ذلك المخزون.

2-2- تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة: ويكون ذلك بتسجيل الخسائر عن قيمة المخزون إذا كان سعر البيع الصافي للمخزون أقل من تكلفة شرائه أو إنتاجه، وكذلك تسوية الفروق بين الجرد المادي والرصيد المحاسبي للمخزونات عند الضرورة.

1- قواعد تقييم المخزونات: (السعيد، صفحة 32)

المدخلات: وهي المشتريات المقيمة بتكلفة الشراء (ثمن الشراء خارج الرسم + مصاريف الشراء) أو المنتجات المقيمة بتكلفة الإنتاج.

المخرجات: وتقيم بإحدى الطرق التي نذكرها scf:

- التكلفة الوسطية المرجحة CMUP

- الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO .

2- طرق متابعة المخزون:

الجرد الدائم: وفق هذه الطريقة فإن كل ما يشتري يعتبر أصل موجود ويخزن وعليه فإن هذه الطريقة تتيح المتابعة المحاسبية للمخزونات وتساعد في تحديد الوضعيات وهذا من خلال تسجيل المشتريات عند وصول الفاتورة وعند إدخال وإخراج البضاعة من وإلى المخازن، وعليه فتبعاً لهذا الأسلوب فإننا نسجل محاسبياً كل التغيرات اليومية للمخزون (مخرجات، مدخولات) وهكذا فإن رصيد الحساب في نهاية المدة

يظهر قيمة المخزون المعني والمفروض أن لا تكون هناك فروقا هامة بين الجرد المادي والمحاسبي.

(عطية، 2011، صفحة 42)

التسجيل المحاسبي: (مسعود صديقي وآخرون، 2014، صفحة 139)

****	****	مشتريات بضاعة	380
****	****	TVA على السلع والخدمات	44561
****	****	موردو السلع والخدمات فاتورة الشراء	401
****	****	موردو السلع والخدمات بنك او صندوق قيد التسديد	401 512 او 53
****	****	مخزونات البضائع مشتريات بضاعة مخزنة دخول المشتريات للمخازن	30 380
****	****	الزبائن مبيعات TVA محصلة فاتورة البيع	411 700 4457
****	****	بنك او صندوق زبائن قيد التحصيل	512 411
****	****	مشتريات مستهلكة مخزونات البضائع خروج البضاعة من المخازن	60 30

الجرد المتناوب: حسب هذه الطريقة فان كل ما يشتري يستهلك ولا مجال للتخزين إلا في نهاية السنة تقيم

المخزون النهائي في نهاية الفترة المحاسبية بعد القيام بالجرد المادي، تبعا لهذا الأسلوب فان الحركة اليومية

للمخزون لا تتابع محاسبيا، لكن تتابع بواسطة بطاقة المخزون والتي تمسك من قبل مسيري المصلحة، وفق هذه

الطريقة تقوم المؤسسة خلال الفترة بتسجيل قيد الفاتورة فقط دون تسجيل حركة المخزون وفي نهاية السنة أي نهاية الفترة يقوم المحاسب بالعمليات التالية: إلغاء مخزون أول مدة ، ترصيد المشتريات، إثبات مخزون آخر المدة: هنا تقوم المؤسسة بالتعداد المادي. (عطية، 2011، صفحة 42)

التسجيل المحاسبي: خلال السنة

قيد الشراء

	****	مشتريات بضاعة		380
	****	TVA على السلع والخدمات		44561
****		موردو السلع والخدمات	401	
		فاتورة الشراء		
	****	موردو السلع والخدمات		401
****		بنك او صندوق	53 او 512	
		قيد التسديد		

قيد البيع:

	****	الزبائن		411
	****	مبيعات	700	
****		TVA محصلة	4457	
		فاتورة البيع		
	****	بنك او صندوق		512
****		زبائن	411	
		قيد التحصيل		

التسجيل المحاسبي : في نهاية السنة أي نهاية الفترة يقوم المحاسب بالعمليات التالية: إلغاء مخزون

أول مدة، ترصيد المشتريات، إثبات مخزون آخر المدة: هنا تقوم المؤسسة بالتعداد المادي وتسجل كما

يلي:

		N/12/31	
****	****	بضاعة مستهلكة أو مواد أولية مستهلكة أو تغير المخزون بضاعة أو مواد أولية أو منتجات تامة الغاء مخزون اول المدة	60 أو 601 أو 742 30 أو 31 أو 35
		//	
****	****	مشتريات بضاعة مباعه مشتريات بضاعة ترصيد المشتريات	60 38
		//	
****	****	مخزونات البضائع مشتريات بضاعة مباعه إثبات مخزون آخر المدة	30 60

تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة: ويكون ذلك بتسجيل الخسائر عن قيمة المخزون إذا كان سعر البيع الصافي للمخزون أقل من تكلفة شرائه أو إنتاجه، وكذلك تسوية الفروق بين الجرد المادي والرصيد المحاسبي للمخزونات عند الضرورة.

1- تسوية فوارق الجرد: في نهاية الدورة تقوم المؤسسة بعملية عد فعلي للمخزون (الجرد المادي) لمقارنتها م

هو مسجل محاسبيا (الجرد المحاسبي) حيث تكون المؤسسة في 3 حالات: (السعيد، صفحة 32)

الجرد المادي = الجرد المحاسبي (لا يوجد فرق جرد في هذه الحالة لا تقوم المؤسسة بأي تسوية)

الجرد المادي < الجرد المحاسبي (فرق جرد موجب)

إذا اعتبر هذا الفرق عاديا أي مبرر يعالج كما يلي:

يتم رفع قيمة المخزون بمقدار الفرق الذي تم تسجيله في الجانب المدين مقابل تخصيص حساب الاستهلاكات

الموافق له بتسجيله في الجانب الدائن:

		مخزون بضاعة		30
		مواد ولوازم		31
		تموينات أخرى		32
		منتجات تامة		35
		بضاعة مستهلكة	600	
		مواد أولية مستهلكة	601	
		تموينات أخرى مستهلكة	602	
		تغير المخزون	724	
		تسوية فوارق الجرد		

إذا اعتبر هذا الفرق غير عاديا أي غير مبرر يعالج كما يلي:

		مخزون بضاعة		30
		مواد ولوازم		31
		تموينات أخرى		32
		منتجات تامة		35
		نواتج استثنائية عن عملية التسيير	757	
		تسوية فوارق الجرد		

جرد المادي > الجرد المحاسبي (فارق جرد سالب):

إذا اعتبر هذا الفرق عاديا يعالج كما يلي:

		بضاعة مستهلكة		600
		مواد أولية مستهلكة		601
		تموينات أخرى مستهلكة		602
		تغير المخزون		724
		مخزون بضاعة	30	
		مواد ولوازم	31	
		تموينات أخرى	32	
		منتجات تامة	35	
		تسوية فوارق الجرد		

إذا اعتبر هذا الفرق غير عاديا يعالج كما يلي:

		أعباء استثنائية عن عمليات التسيير		657
		مخزون بضاعة	30	
		مواد ولوازم	31	
		تموينات أخرى	32	
		منتجات تامة	35	
		تسوية فوارق الجرد		

مثال: قدمت لك مؤسسة إنتاج الاسمنت المعلومات التالية عن جرد مخزونها بتاريخ: 2021/12/31:

1- المواد الأولية (أ) وبجردها المحاسبي كانت قيمتها: 530000 دج، أما الجرد المادي لها فبين أن قيمتها:

510000 دج، وبعد التحليل تبين أن الفرق غير عادي (غير مبرر).

2- المواد الأولية (ب) عرفت فرق جرد موجب بين الجرد المادي والجرد المحاسبي ب: 220000 دج، تبين

أنه فرق جرد عادي (مبرر).

3- المنتج "ك" عرف فرق جرد سالب بلغ: 250000 دج وهو فرق (عادي) مبرر.

4- المنتج "م" عرف فرق جرد موجب بلغ: 315000 دج وهو فرق غير مبرر (غير عادي).

5- هناك فاتورة تخص المواد الأولية مبلغها متضمن الرسم: 357000 دج، تم استلامها ولكن المواد الأولية

لم يتم استلامها بعد.

المطلوب: تسجيل التسويات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ: 2021/12/31؟

الحل:

فرق الجرد = الجرد المادي - الجرد المحاسبي

					(أ) 2021/12/31
		أعباء استثنائية عن عمليات التسيير		657	
		مواد ولوازم أولية	31		
		فرق جرد سالب غير مبرر			
					(ب) 2021/12/31

220000	220000	مواد ولوازم أولية مواد ولوازم أولية مستهلكة فرق جرد موجب مبرر	601	31
		(ك) 2021/12/31		
250000	250000	تغير المخزون منتجات تامة فرق جرد سالب مبرر	355	724
		(م) 2021/12/31		
315000	3150000	منتجات تامة نواتج استثنائية عن عملية التسيير فرق جرد موجب غير مبرر	757	355
		2021/12/31		
300000	300000	مخزون لدى الغير مشتريات مواد أولية مخزون لدى الغير	381	37

خسائر القيمة عن المخزونات (ح 39): عملاً بمبدأ الحيطة والحذر فإنه في نهاية السنة وإذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون (George Langlois، 2013، صفحة 102)، إن هدف هذه المؤونة (خسارة القيمة) هو تغطية أي خسارة قد تتحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته، ولتكوين الخسارة عن المخزون يجعل الحساب 685 مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر القيمة للأصول الجارية مديناً، وحساب 39 خسائر قيمة المخزون دائناً. (عطية، 2011، صفحة 45)

التسجيل المحاسبي:

		N/12/31			
	****	مخصصات خسائر قيمة المخزون		685	
****		خسائر عن قيمة المخزون	390		
****		خسائر عن قيمة المنتجات	395		
		تكوين مؤونة المخزون			

مرحلة إعادة النظر في المؤونة:

1- زيادة المؤونة: وتكون في حالة زيادة النقص في القيمة في السنة الموالية لسنة تسجيل المؤونة ونسجل نفس قيد تشكيل المؤونة لأول مرة.

2- إلغاء خسائر القيمة (المؤونة): عندما تكون تكلفة الشراء أو إنتاج أقل من سعر البيع الصافي لسنة الموالية يتم إلغاء جزئي أو كلي للمؤونة ونسجل ما يلي:

		N/12/31			
	****	خسائر عن قيمة المخزون		390	
	****	خسائر عن قيمة المنتجات		395	
****		استرجاع خسائر القيمة أ. ج	785		
		إلغاء خسارة القمة			

3- استخدام المؤونة عن قيمة المخزون: بعد بيع البضاعة أو المنتجات التي كونت لأجلها الخسارة عن

القيمة، فإنه يتم ترصيد هذه المؤونة (خسارة القيمة) وهذا يجعل 39 مدينا وحساب المخزون المعني دائنا.

	****	مشتريات بضاعة مباحة		600	
	****	خسارة القيمة عن المخزون		390	
****		مخزون بضاعة	30		
		خروج المبيعات			

مثال: كانت معطيات مؤسسة الاسمنت والمتعلقة بالمخزون كما يلي:

1- مواد أولية "أ" تم شراؤها في 2021 ب:9000دج، قدرت قيمتها السوقية في 2021/12/31 ب: 8600دج، وتم بيعها في: 2022/03/15 ب:8900دج، تم تحصيل المبلغ في نفس اليوم بشيك بنكي.

2- مواد أولية "ب" تم شراؤها في 2019 ب: 15000دج وفي 2020/12/31 كانت خسارة القيمة 1500دج، إلا أنه في نهاية 2021 تبين أن خسارة القيمة تمثل فقط: 1050دج، وتم بيعها في 2022/01/10 ب: 16000دج، تم تحصيل المبلغ في نفس اليوم بشيك بنكي.

3- مواد ولوازم "ج" التي تم شراؤها في 2019 ب: 17000دج، وفي 2020/12/31 تبين للمؤسسة أن قيمتها السوقية: 16500دج، وفي 2021/12/31 كانت قيمتها السوقية: 16000دج.

المطلوب:

1- تسجيل قيود التسوية اللازمة بتاريخ: 2020/12/31، 2021/12/31.

2- تسجيل قيود التنازل عن البضاعة "أ" والبضاعة "ب".

الحل:

		2020/12/31 (أ)	
400	400	مخصصات خسائر قيمة المخزون خسائر عن قيمة المخزون تكوين المؤونة	685 391
		2022/03/15	
8900 1691	10591	زبائن إنتاج مباع محصلة Tva فاتورة البيع	411 701 4457
		//	
	10591	بنك زبائن	512 411

10591		شيك رقم		
		//		
9000	8600 400	مواد ولوازم مستهلكة خسارة القمة عن المخزون مواد ولوازم استعمال المؤونة وخروج المواد من المخزون	31	601 391
		(ب) 2020/12/31		
1500	1500	مخصصات خسائر قيمة المخزون خسائر عن قيمة المخزون تكوين المؤونة	391	685
		(ج) 2021/12/31		
450	450	خسائر عن قيمة المخزون استرجاع خسائر القيمة أ. ج استرجاع جزئي لخسارة القمة	785	391
		2022/01/10		
16000 3040	19040	زبائن إنتاج مباع Tva محصلة فاتورة البيع	701 4457	411
		//		
19040	19040	بنك زبائن شيك رقم	411	512
		//		
15000	13950 1050	مواد ولوازم مستهلكة خسارة القمة عن المخزون مواد ولوازم استعمال المؤونة وخروج المواد من المخزون	31	601 391
		(ج) 2020/12/31		

500	500	مخصصات خسائر قيمة المخزون خسائر عن قيمة المخزون تكوين المؤونة	391	685
		(ج)2021/20/31		
500	500	مخصصات خسائر قيمة المخزون خسائر عن قيمة المخزون تكوين المؤونة	391	685

محاضرة السابعة :

جرد العملاء والموردين

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- جرد حسابات العملاء.
- الجرد المادي لديون العملاء.
- تسوية حسابات العملاء.
- المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة.
- جرد حسابات الموردين.
-

محاضرة السابعة: جرد العملاء والموردين

1- جرد حسابات العملاء (الزبائن):

إن عملية جرد حسابات العملاء تشمل العمليات التالية: (عطية، 2011، صفحة 50)

1-1- الجرد المادي لديون العملاء: تتمثل هذه العملية في مراجعة الوثائق التي تثبت الديون التي هي

في ذمة العملاء لصالح المؤسسة، وكذا إعادة تصنيفها تبعا لطول لفترة تحصيلها

1-2- تسوية حسابات العملاء وتشمل:

أ- تسوية حسابات العملاء ذات الرصيد الدائن مع الحساب 4197 العملاء-حسابات دائنة: في

الحالات العادية، تكون أرصدة حسابات العملاء مدينة في نهاية السنة، فإذا كان رصيد هذه الحسابات

دائنا، لابد من تسويته في نهاية السنة وذلك بجعل حساب العملاء ذات الرصيد الدائن مدينا، والحساب

4197 دائنا، وفي بداية السنة الموالية نسجل قيما معاكسا، وبهذا يرصد حساب 4197 والذي نقول عنه

انه حساب تسوية يفتح في نهاية السنة ما ليرصد في بداية السنة الموالية ويسجل محاسبيا كما يلي:

		N/12/31			
****	****	عملاء	4197	411	
****	****	ح / عملاء حسابات دائنة تسوية رصيد العملاء			
		1+N/12/31			
****	****	ح/عملاء حسابات دائنة عملاء	411	4197	
****	****	ترصيد ح/4197			

أ- خسائر القيمة عن العملاء: في نهاية السنة تقوم المؤسسة بدراسة الوضعية المالية للعملاء، وتسجيل

خسارة عن قيمة كل دين يحتمل أن لا يحصل بصورة كاملة ولذلك تقوم المؤسسة بجرد حسابات العملاء

وتصنيفهم حسب وضعيتهم المالية إلى 3 أصناف: (أمينة، 2016/2017، صفحة 31)

العملاء العاديين: والذين تكون وضعيتهم المالية جيدة والتي تسمح لهم بتسديد ديونهم في موعدها المحدد ولا يتم أي تسجيل محاسبي لهم في نهاية السنة.

العملاء المشكوك فيهم: وهم الذين تكون وضعيتهم المالية صعبة أو في حالة عسر مالي ويحتمل عدم سداد جزء أو كل ديونهم في موعدها المحدد فتتوقع المؤسسة أن تخسر قيمة معينة من هذه الديون ولذلك تشكل لهم مؤونة بناء على مبدأ الحيطة والحذر.

العملاء المفلسين: هم عملاء في وضعية إفلاس نهائي ولا يمكنهم تسديد جزء أو كل ديونهم اتجاه المؤسسة وبالتالي تعتبر ديون غير قابلة للتحصيل أو ديون معدومة.

1-3- المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة عن العملاء:

في نهاية السنة تتم تسوية وضعية الزبائن المشكوك فيهم كما يلي: (أمانة، 2017/2016، صفحة 31)
تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه: ويتم ذلك بمبلغ الدين متضمن الرسم (TTC) وفق القيد التالي:

		N/12/31	
****	****	عملاء مشكوك فيهم	416
****		عملاء تحويل العميل x إلى عميل مشكوك فيه	411

1- تسجيل خسارة القيمة للعملاء المشكوك فيهم:

تمثل خسارة القيمة للعملاء المشكوك فيهم مبلغ الدين المحتمل عدم سداه وتحسب خسارة القيمة من المبلغ

خارج الرسم وتسجل خسارة القيمة وفق القيد التالي:

		N/12/31	
****	****	مخصصات خسائر القيمة - أ. ج	685
****		خسائر قيمة ديون العملاء تكوين مؤونة خسارة قيمة عملاء	491

2- معاينة خسارة القيمة المشكولة: تكون هذه العملية في نهاية السنوات الموالية للدورة التي شكلت

فيها المؤونة حيث تكون وتعديل المؤونة في نهاية السنة وتلغى خلال السنة: (أمانة، 2017/2016،

(صفحة 32)

1- الزيادة في خسارة القيمة: يتم زيادة مبلغ خسارة القيمة للعميل المشكوك فيه سابقا إذا تبين أن المبلغ

المحتمل عدم سداده في نهاية الدورة الحالية أكبر من خسارة القيمة المكونة له في نهاية الدورة السابقة

وفي هذه الحالة نسجل نفس قيد التشكيل كما يلي:

N/12/31			
****	****	مخصصات خسائر القيمة - أ. ج خسائر قيمة ديون العملاء تكوين مؤونة خسارة قيمة عملاء	685
****		491	

2- إلغاء أو تخفيض خسارة القيمة: يتم تخفيض مبلغ خسارة القيمة لزبون مشكوك فيه سابقا إذا تبين أن

الخسارة السابقة أكبر من الخسارة الحالية حيث نسجل التخفيض أو الإلغاء الجزئي في نهاية الدورة

المعنية كما يلي:

N/12/31			
****	****	خسائر قيمة ديون العملاء استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة عن الأصول الجارية تخفيض جزئي لخسارة قيمة عملاء	491
****		785	

كما يتم إلغاء كامل مبلغ خسارة القيمة للعميل مشكوك فيه سابقا إذا تبين أن الخسارة السابقة غير

مبررة أو دون هدف بسبب تحسن الوضعية المالية للعميل بحيث سوف يسدد كل ما عليه من دين فنقوم

بتسجيل نفس القيد الإلغاء الجزئي السابق، ثم إعادة تحويل العملاء المشكوك فيهم إلى عملاء عاديين .

3- استخدام خسارة القيمة: إذا تم تحصيل الدين الذي خصصت له الخسارة فإن هذه الأخيرة تصبح غير

مبررة وعليه يجب ترصيدا كلياً أو جزئياً تبعاً لنسبة تحصيل الدين.

مثال: كانت وضعية الزبائن المشكوك فيهم لمؤسسة الأمل كما يلي:

اسم الزبون	مبلغ الدين بكامل الرسوم	خسارة القيمة في 31-12-2020	المبلغ المسدد خلال 2021	الوضعية في 31-12-2021
وائل	71400	30%	سدد نصف دينه بشيك	يحتمل عدم التسديد 30% من الرصيد
أحمد	59500	20%	20230 شذج بشيك	أفلس ولا يمكن له تسديد دينه
يحي	47600	40%	16660 دج بشيك	يحتمل عدم التسديد 70% من الرصيد

المطلوب:

سجل ما تراه مناسباً بيومية مؤسسة الأمل خلال دورة 2020، 2021؟

الحل:

		2020/12/31			
	71400	زبون مشكوك فيه وائل	4161		
	59500	زبون مشكوك فيه أحمد	4162		
	47600	زبون مشكوك فيه يحي	4163		
71400		زبون وائل	4111		
59500		زبون أحمد	4112		
47600		زبون يحي	4113		
		تحويل من زبون عادي إلى مشكوك فيه			
		2020/12/31			
	44000	مخصصات خسائر القيمة أصول جارية	685		
18000		خسائر قيمة عن دين الزبون وائل	491		
10000		خسائر قيمة عن دين الزبون أحمد	492		
16000		خسائر قيمة عن دين الزبون يحي	493		
		تكوين خسارة القيمة			
		2021 خلال			
	72290	بنك	512		

35400		زيون مشكوك فيه وائل	4161	
20230		زيون مشكوك فيه أحمد	4162	
16660		زيون مشكوك فيه يحي	4163	

في 2021/12/31:

1- الزيون وائل مبلغ الدين ب TTC = 71400 دج

مبلغ الدين ب HT = 60000 دج (TVA المقابل 11400 دج).

لنا خسارة القيمة المشكولة في 2020/12/31 = 18000 دج.

خلال 2021 المبلغ المسدد 35400 دج .

لنا الرصيد الباقي ب TCC = 35400 دج ب HT = 30000 دج.

يحتمل عدم تسديد 30 % أي ($30000 \times 30\%$) = 9000 دج

المؤونة المكونة السنة الماضية 2020/12/31 18000 لنا خسارة القيمة 2021/12/31

9000 وعليه يتوجب استرجاع الجزء الغير مبرر (الفرق بين خسارة القيمة 2020/12/31 وخسارة

القيمة في 2021/12/31 $18000 - 9000 = 9000$ دج)

		2021/12/31		
	9000	خسائر قيمة عن دين الزيون وائل		491
		استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة عن	785	
		الأصول الجارية		
	9000	إلغاء جزئي لخسارة قيمة الزيون وائل		

2- الزيون أحمد:

مبلغ الدين ب TTC = 59500 دج

مبلغ الدين ب HT = 50000 دج (TVA المقابل 9500 دج).

لنا خسارة القيمة المشكلة في 2020/12/31 = 10000 دج.

خلال 2021 المبلغ المسدد 20230 دج .

لنا الرصيد الباقي ب TCC = 39270 دج ب HT = 33000 دج. (tva المقابل 6270 دج)

بمقارنة الرصيد المتبقي خارج الرسم بخسارة القيمة المشكلة في 2020/12/31 -33000

10000 = 23000 دج. (ح 654 دين معدوم).

		2021/12/31	
39270	6270	Tva محصل	4457
	10000	خسائر قيمة عن دين الزبون أحمد	492
	23000	دين معدوم	654
		زبون مشكوك فيه أحمد	4162
		ترصيد الزبون المشكوك فيه أحمد	

3- الزبون يحي:

مبلغ الدين ب TTC = 47600 دج

مبلغ الدين ب HT = 40000 دج (TVA المقابل 7600 دج).

لنا خسارة القيمة المشكلة في 2020/12/31 = 16000 دج.

خلال 2021 المبلغ المسدد 16660 دج .

لنا الرصيد الباقي ب TCC = 30940 دج ب HT = 26000 دج. (tva المقابل 4940 دج)

يحتمل عدم تسديد 70 % أي ($26000 \times 70\%$) = 18200 دج

المؤونة المكونة السنة الماضية 2020/12/31 16000 لنا خسارة القيمة 2021/12/31

18200 وعليه يتوجب زيادة خسارة القيمة بالفرق بين خسارة القيمة 2020/12/31 وخسارة القيمة في

2021/12/31 = 18200 - 16000 = 2200 دج).

		2021/12/31	
	2200	مخصصات خسائر القيمة - أ. ج	685

2200	خسائر قيمة عن دين الزبون يحي زيادة خسارة القيمة	493	
------	--	-----	--

جرد حسابات الموردين: تتمثل عملية جرد الموردين (موردو المخزون والخدمات والتشبيات...) في القيام بالعمليات التالية:

1- مراجعة الوثائق التي تثبت التزامات (أي ديون) المؤسسة نحو الغير وكذلك تصحيح أي خطأ في

مبالغها وإعادة تصنيفها إلى خصوم غير جارية وأخرى جارية وهذا تبعاً لتاريخ استحقاقها (تسديدها).

2- تسوية الأرصدة المدينة لحسابات الموردين: حيث أن حسابات الموردين هي حسابات خصوم، فالمنطقي

أن رصيد هذه الحسابات يجب أن يكون دائماً في نهاية السنة، لكن يحدث أن أرصدة بعض الموردين

تكون مدينة في نهاية السنة، مثل هذه الحالات غير العادية تتطلب التسوية وذلك بجعل الحساب

4097 حساب الموردون - حسابات مدينة، مديناً، وحسابات الموردون ذات الرصيد المدين، دائنة، حيث

أن حساب 4097 هو حساب تسوية مؤقت يتم ترصيده في بداية السنة الموالية وتسجل كما يلي:

		N/12/31	
****	****	حساب الموردون - حسابات مدينة موردون السلع والخدمات تسوية الرصيد المدين للمورد	401
		N+1/1/1	
****	****	موردون السلع والخدمات حساب الموردون - حسابات مدينة ترصيد ح 4097	401

مثال:

في نهاية السنة أظهر جرد الموردين الأرصدة التالية:

المورد (أ) رصيده دائن 20000 دج.

المورد (ب) رصيد مدين 10000 دج.

الحل: المورد ب هو الذي يتطلب تسوية لأن رصيده مدين ويكون ذلك بالتسجيل القيد التالي:

		N/12/31		
10000	10000	حساب الموردون - حسابات مدينة موردون السلع والخدمات تسوية الرصيد المدين للمورد	401	4097
		N+1/1/1		
10000	10000	موردون السلع والخدمات حساب الموردون - حسابات مدينة ترصيد ح 4097	4097	401

محاضرة الثامنة:

تسوية الحسابات المالية

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

I- القيم المنقولة للتوظيف:

- تعريف القيم المنقولة للتوظيف.
- التسجيل المحاسبي للقيم المنقولة للتوظيف (الاعتناء، التنازل والتقييم).

II- جرد حساب الصندوق:

III- تسوية حسابات البنك:

- خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية (ح 59).
- حالة كشف المقاربة البنكية.

المحاضرة الثامنة: تسوية الحسابات المالية

إن جرد الحسابات المالية يشمل عدة عمليات منها:

1- **تسوية حسابات القيم المنقولة للتوظيف:** هي أصول مالية جارية تكتتبها المؤسسة قصد تحقيق ربح في رأس المال في أجل قصير، (لخضر، 2014، صفحة 224) حيث خصها النظام المحاسبي المالي في الحساب 50 القيم المنقولة للتوظيف باعتبار درجة سيولتها، لقد قسم إلى حسابات فرعية كالتالي: (عطية، 2011، صفحة 68)

501- الحصص في المؤسسات المرتبطة.

502- الأسهم الخاصة (أي أسهم الشركة نفسها).

503- أسهم أخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية.

506- السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل.

508- قيم التوظيف المنقولة الأخرى وحسابات ديون مالية.

509- التسديدات الباقي القيام بها (المستحقة) عن قيم التوظيف المنقولة غير المحررة.

ملاحظات:

- نلاحظ أن المشتقات المالية تسجل بالحساب 52 وليس بالحساب 50 وتعالج نفس معالجة الحساب 50.

- الأصول المالية تصنف على أساس الهدف من شرائها وليس على أساس تاريخ استحقاقها حيث:

إذا تم شراء الحصص أو الأسهم أو السندات بهدف الاحتفاظ بها أو بهدف بيعها على المدى الطويل أو

المتوسط الأجل، فإن هذه الأسهم والسندات تسجل بأحد الحسابين 26 أو 27 .

أما إذا كان الهدف من شراء الأسهم والسندات هو بيعها على المدى القصير الأجل ، فإنها تسجل بالحساب 50

قيم منقولة للتوظيف، أي كان تاريخ استحقاقها.

إذا تم شراء الأسهم والسندات بهدف الاحتفاظ بها وصنفت ضمن التثبيتات المالية، بعد فترة وجيزة قررت المؤسسة بيعها على المدى القصير الأجل، فإن هذه الأسهم والسندات تحول من الحساب 26 أو من الحساب 27 إلى الحساب 50، ثم نسجل عملية التنازل عنها كقيم منقولة للتوظيف. (عطية، 2011، صفحة 68)

1-3- التسجيل المحاسبي لقيم التوظيف المنقولة:

1-3-1- الإقتناء:

- **الحالة 1:** تقييد في الجانب المدين لحساب القيم المنقولة للتوظيف تكلفة حيازة السندات في مقابل حسابات الغير.
- **الحالة 2:** في حالة سندات التوظيف التي تسدد قيمتها الاسمية جزئيا، فإن القيمة الكلية تقييد في الجانب المدين لهذه الحسابات، أما القسم الغير المطلوب فيقيد في الجانب الدائن للحساب 509 التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة) ويتم ترصيد هذا الحساب كلما تم دفع المبالغ المطلوبة في مقابل حسابات الغير او حسابات الخزينة). (لخضر، 2014، صفحة 226)

الحالة 1			
****	****	أسهم أخرى أو السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل ديون على شراء قيم منقولة للتوظيف	503 او 506 464
****	****	ديون على شراء قيم منقولة للتوظيف بنك او صندوق	464 53 او 512
الحالة 2			
****	*****	الاسهم الاخرى البنك التسديدات الباقية ع . ق ت . م	503 512 509

		شراء سندات مخولة الحق في الملكية		
****	****	التسديدات الباقية ع . ق . ت . م البنك	512	509
		تسديد قيمة السندات مخولة الحق في الملكية		

1-3-2 - التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف:

تسجل عملية التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف بتاريخ حدوثها وقد تحقق المؤسسة أرباح أو خسائر وفق

حالتين: (تسديدت، 2015/2016، صفحة 59)

حالة الربح:

****	****	ح/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	503	465 او 512
****	****	ح/ أسهم أخرى أو	506	
****	****	ح/ السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل	767	
****	****	ح/ الأرباح الصافية عن التنازل عن الأصول المالية		
		التنازل مع تحقيق أرباح		

حالة الخسارة:

****	****	ح/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	503	465 او 512
****	****	ح/ الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول الماية	506	667
****	****	ح/ أسهم أخرى أو		
****	****	ح/ السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل		
		التنازل مع تحقيق خسارة		

عند التسديد يرصد الحساب 465 مع احد الحسابات البنك او الصندوق

1-2-3 - تقييم القيم المنقولة للتوظيف:

في نهاية الدورة المحاسبية ومن خلال أعمال الجرد يتم تقييم قيم التوظيف المنقولة بقيمتها السوقية حيث

تقارن مع تكلفة حيازتها، حيث نص النظام المحاسبي على ضرورة تسجيل فائض القيمة أو ناقص القيمة لهذا

النوع من السندات باعتبارها أصولا مالية جارية. (لخضر، 2014، صفحة 228)

- التقييم بقيمة أعلى من قيمة الاقتناء: (سعر السوق أعلى من قيمة الاقتناء " تحقيق فائض القيمة")

50	ح/ القيم المنقولة لتوظيف	****	****
765	ح/ فارق التقييم عن الأصول الأصول المالية- فائض القيمة		

- التقييم أقل من قيمة الاقتناء: (سعر السوق أقل من قيمة الاقتناء " ناقص القيمة")

665	ح/ فارق التقييم عن الأصول الأصول المالية- ناقص القيمة	****	****
50	ح/ القيم المنقولة لتوظيف		

2- جرد حساب الصندوق: في نهاية الدورة تقوم المؤسسة بجرد النقديت بالصندوق من خلال إعداد

محضر يضم قيمتها الحقيقية ثم تتم تسوية أي فروق مسجلة او ملاحظة بين المبالغ الموجودة

فعلا بالصندوق والرصيد المحاسبي لحساب الصندوق ويمكن التمييز بين حالتين: (عطية، 2011،

صفحة 71)

أ- إذا كان الرصيد المحاسبي للصندوق أكبر من الرصيد الفعلي: فإن قيد التسوية يكون بجعل الحساب

6572(ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق) مدينا والحساب 53(ح/ الصندوق) دائنا.

6572	ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق	****	****
53	ح/ الصندوق		

ب- إذا كان الرصيد المحاسبي للصندوق أقل من الرصيد الفعلي: فإن قيد التسوية يكون بجعل الحساب

53(ح/ الصندوق) مدينا والحساب 6572(ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق) دائنا.

53	الصندوق	****	****
6572	ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق		

3- تسوية حسابات البنك:

3-1- خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية (ح 59): يقسم هذا الحساب إلى: (أمينة، 2017/2016،

صفحة 43)

ح/591- خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية.

ح/594- خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسيقات والإعتمادات.

تقوم المؤسسة في نهاية الدورة بتوقع عن حالة البنوك التي تتعامل معها وتقوم بتسجيل خسارة القيمة بالنسبة للبنوك المشكوك فيها وذلك وفق القيد التالي: (عطية، 2011، صفحة 72)

3-2- تكوين المؤونة: في نهاية السنة ولتسجيل خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية، فإننا نجعل الحساب 686 مخصصات اهتلاك ومؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية مدينا والحساب 591 أو 594 دائنا.

686	ح/ مخصصات اهتلاك ومؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية	****
5912	ح/ خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية	****

3-3- إعادة النظر في خسارة القيمة المشككة: في نهاية كل دورة محاسبية تتم مراجعة الخسائر المتوقعة ثم تعدل قيمة المؤونة كالتالي: (عطية، 2011، صفحة 73، 72)

1- زيادة قيمة المؤونة: تكون بنفس قيد التشكيل.

2- تخفيض أو إلغاء قيمة المؤونة: يكون إلغاء أو تخفيض الخسارة عندما تكون الخسارة المحتملة في الدورة الحالية أقل من الخسارة المسجلة سابقا، كما يمكن إلغاء الخسارة عندما تكون غير مبررة بجعل الحساب 591 مدينا والحساب 786 دائنا بالمبلغ الواجب تخفيضه أو إغائه وفق القيد التالي:

591	خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية.	****
786	استرجاعات مالية عن خسائر القيمة	****

3- استخدام المؤونة: وذلك بجعل الحساب 591 مدينا، والحساب 512 دائنا وفق القيد التالي:

591	خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية.	****
512	البنك تحقيق خسارة القيم المودعة لدى البنك	****

مثال: قدمت لك المعلومات التالية والمتعلقة بمؤسسة الأمل في دورة 2021:

1- شراء 450 سهم في شركة صيدال ب: 600 دج/للسهم بشيك، الهدف منها البيع في المدى القصير؛

2- شراء 150 سند في شركة الورود ب: 500 دج/للسند، الهدف منها البيع في الأجل القصير؛

3- بيع 225 سهم من التي تم شراؤها في العملية 01 ب: 650دج/ للسهم بشيك بنكي؛

4- بيع 75 سند من التي تم شراؤها في العملية 02 ب: 450دج/للسند بشيك بنكي؛

5- سددت الدين المستحق في العملية 02؛

6- اشترت 300 سهم من شركة نفضال ب: 250دج/ للسهم بشيك بنكي، وبعد فترة وجيزة قررت المؤسسة

بيع هذه الأسهم حيث باعهم ب: 300دج/للسهم؛

في 31-12-2021 كانت لدى المؤسسة المعطيات التالية:

7- كانت قيمة الأسهم التي تم شراؤها في العملية "01" مساوية ل: 620دج/ للسهم، بينما كانت قيمة

السندات التي تم شراؤها في العملية "02" مساوية ل: 450دج/ للسند؛

8- رصيد الصندوق الفعلي كان 6000دج، أما الرصيد المحاسبي فكان: 5700دج؛

9- رصيد المؤسسة لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية هو: 5000000دج، تتوقع المؤسسة أن تسترجع

50% فقط؛ لنفترض ان المؤسسة انها خلال 2022 استرجعت 2000000دج، او في نهاية سنة

2022 أصبحت تتوقع ما يمكن استرجاعه 60% او 50% أو 30% فقط من دينها من بنك الفلاحة

والتنمية الريفية؛

المطلوب:

سجل العمليات السابقة بيومية مؤسسة الأمل خلال دورة 2021 و 2022؟.

		العملية 1			
	270000	ح/أسهم أخرى		503	
270000		ح/ ديون على شراء قيم منقولة للتوظيف	464		
	270000	ح/ ديون على شراء قيم منقولة للتوظيف		464	
270000		ح/بنك	512		
		العملية 2			
	75000	ح/ السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل		506	
75000		ح/ديون على شراء قيم منقولة للتوظيف	464		

		العملية 3			
135000	146250	ح/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	465		
11250		ح/ أسهم أخرى أو	503		
		ح/ الأرباح الصافية عن التنازل عن	767		
		الأصول المالية			
		التنازل مع تحقيق أرباح			
146250	146250	بنك	512		
146250		ح/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	465		
		العملية 4			
"	33750	/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	465		
	3750	الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول الماية	667		
37500		ح/ السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق	506		
		القصيرة الأجل			
		التنازل مع تحقيق خسارة			
33750	33750	بنك	512		
33750		ح/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	465		
		العملية 5			
75000	75000	ح/ ديون على شراء قيم منقولة للتوظيف	464		
75000		ح/بنك	512		
		العملية 6			
75000	75000	سندات المساهمة	261		
75000		بنك	512		
75000	75000	ح/أسهم أخرى	503		
75000		سندات المساهمة	261		
75000	90000	ح/ الحسابات الدائنة عن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف	465		
15000		ح/ أسهم أخرى	503		
		ح/ الأرباح الصافية عن التنازل عن	767		
		الأصول المالية			
		التنازل مع تحقيق أرباح			
90000	90000		512		
90000			465		
		2021/12/31			
		العملية 7			
4500	4500	ح/ أسهم أخرى	503		
4500		ح/ فارق التقييم عن الأصول الأصول المالية- فائض	765		

		القيمة		
3750	3750	ح/ فارق التقييم عن الأصول الأصول المالية- ناقص القيمة ح/ السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل	506	665
العملية 8				
300	300	الصندوق ح/ فارق أو خطأ في حساب الصندوق	7572	53
العملية 9				
2500000	2500000	مخصصات اهتلاك ومؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية	591	686
خلال 2022				
5000000	2000000 2500000 500000		512 591 668	
2022/12/31				
الحالة 1				
5000000	500000	خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية. استرجاعات مالية عن خسائر القيمة	786	591
الحالة 2				
		استرجاع 50 % نسبة الخسارة لا تتغير لا نسجل أي قيد		
الحالة 3				
1000000	1000000	مخصصات اهتلاك ومؤونات وخسائر القيمة- العناصر المالية خسائر القيمة عن القيم المودعة لدى البنوك والمؤسسات المالية	591	686

3-2- حالة كشف المقاربة البنكية: في معظم الأحيان وعند تاريخ الجرد لا يتطابق رصيد حساب البنك لدي

المؤسسة ورصيد حساب المؤسسة لدى البنك المرسل ضمن كشف البنك وذلك لعدة أسباب منها: (أمانة،

(2017/2016، صفحة 41)

- عمليات سجلتها المؤسسة بحساب البنك ولكن البنك لم يسجلها في حساب المؤسسة مثل:

شيكات حررتها المؤسسة للغير ولم يتقدم هؤلاء بتحصيلها من البنك أو شيكات استلمتها المؤسسة من الغير ولم تتقدم إلى البنك لتحصيلها.

- عمليات سجلها البنك في حساب المؤسسة ولكن المؤسسة لم تسجلها في حساب البنك مثل:

اقتطاع فوائد بنكية لصالح البنك من حساب المؤسسة لديه، أو تسجيل فوائد بنكية لصالح المؤسسة أو مصاريف متعلقة بالخدمات البنكية يقتطعها البنك.

إن كل العمليات أعلاه قد تجعل رصيد حساب البنك لدى المؤسسة ورصيد المؤسسة غير متطابقين من هنا كان من الضروري القيام بمقاربة بنكية بين كشف الحساب وحساب البنك لدى المؤسسة من أجل اكتشاف الاختلال بين الرصيدين وتسويته.

مثال: في: 2021-12-31 كان رصيد حساب البنك لدى مؤسسة الأمل مدينا ب: 14600000 دج، بينما كشف البنك المرسل للمؤسسة يظهر رصيد دائن بمبلغ: 16000000 دج، وبعد المراجعة تبين أن سبب الاختلاف هو:

المؤسسة لم تسجل العمليات التالية:

- شيك بمبلغ: 2800000 دج، سلمه الزبون علي للبنك مباشرة؛

- فوائد بنكية لصالح المؤسسة بقيمة: 200000 دج؛

- خدمات بنكية بقيمة: 300000 دج؛

أما البنك فلم يسجل ما يلي:

- شيك استلمته المؤسسة من الزبون محمد بقيمة: 2000000 دج؛

- شيك سلمته المؤسسة للمورد وائل بقيمة: 700000 دج؛

المطلوب:

1- إعداد حالة التقارب البنكي بتاريخ: 2021-12-31؟

2- سجل التسويات اللازمة في دفتر يومية مؤسسة الأمل؟

الحل:

1- إعداد حالة التقارب البنكي بتاريخ: 2021-12-31

حساب البنك لدى المؤسسة		
البيان	مدين	دائن
الرصيد قبل الجرد	14600000	
شيك من الزبون علي	2800000	
فوائد بنكية	200000	
خدمات بنكية		300000
الرصيد بعد الجرد		17300000

حساب المؤسسة لدى البنك		
البيان	مدين	دائن
الرصيد قبل الجرد		16000000
شيك من الزبون محمد		2000000
شيك للمورد وائل	700000	
الرصيد بعد الجرد	17300000	

2- تسجيل التسويات اللازمة في دفتر يومية مؤسسة الأمل

2021/12/31				
2800000	2800000	ح/البنك	512	
		ح/الزبون علي	411	

		2021/12/31		
200000	200000	ح/ فوائد بنكية	768	512
		2021/12/31		
300000	300000	ح/ خدمات مصرفية	512	627
		ح/ البنك		

المحاضرة التاسعة:

مؤونات الأعباء

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف مؤونة الأعباء
- شروط تكوين مؤونة الأعباء.
- المعالجة المحاسبية لمؤونات الأعباء الخصوم غير الجارية الحساب ح/15
- المعالجة المحاسبية لمؤونة الأعباء - خصوم جارية-(ح481)-:

المحاضرة التاسعة: مؤونات الأعباء

تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر يجب على المؤسسة أن تخصص مبلغاً مالياً لكل المصاريف المحتملة والمخاطر المفاجئة، وتسمى بالمؤونات، وتصنف المؤونات إلى مؤونات الأعباء الخصوم الغير الجارية الحساب 15، ومؤونات الأعباء الخصوم الجارية الحساب 48. (أمانة، 2017/2016، صفحة 47)

1- تعريف مؤونات الأعباء: عرف النظام الحاسبي مؤونة الأعباء على أنها "خصوم يكون تاريخ استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد". (عطية، 2011، صفحة 75)

2- شروط تكوين مؤونة الأعباء: (عطية، 2011، صفحة 75)

✓ وجود التزامات حالية للمؤسسة ناجمة عن أحداث سابقة.

✓ وجود تدفقات نقدية محتملة لتسوية هذا الالتزام.

✓ امكانية تقدير هذا المبلغ بكل موثوقية.

3- مؤونات الأعباء الخصوم غير الجارية الحساب 15

إن تصنيف هذه المؤونات ضمن الخصوم غير الجارية على اعتبار أنها تتحقق بعد فترة تزيد عن سنة وينقسم إلى الحسابات التالية: (أمانة، 2017/2016، صفحة 47)

الحساب 153: مؤونات المعاشات والالتزامات المماثلة: ويقصد به مبلغ التزامات الكيان في مجال المعاشات مكملات التقاعد، التعويضات أو المنافع المماثلة للمستخدمين.

الحساب 155: مؤونات للضرائب: هي المصاريف المحتملة أو العقوبات الجبائية لمطبقة للدورة والمؤجلة.

الحساب 156: مؤونات لتجديد التثبيتات في إطار الامتياز: يقصد بها مؤونة بقيمة المصاريف المطلوبة لتجديد التثبيت قبل تسليمه لمانح الامتياز.

الحساب 158: مؤونات الأعباء الأخرى: ويشمل هذا الحساب مؤونات التفكيك وإزالة التثبيتات، مؤونات المخاطر كإزالة التلوث، مؤونات عن الضمانات المقدمة للزبائن، خسائر العقود الطويلة الأجل أو خسائر العملة.... الخ.

بالنسبة لمؤونة المخاطر أو الأخطار المتعلقة بالمبالغ المحتمل دفعها كتعويضات للغير بسبب النزاعات القضائية والإدارية في حالة خسارة هذه النزاعات أما المحاكم والهيئات المعنية فيمكن دمجها في الحساب 158، أو تمكين استخدام الحساب 151.

التسجيل المحاسبي: (أمانة، 2016/2017، صفحة 48، 49)

تكوين المؤونة: في نهاية السنة نجعل الحساب 681 (مخصصات إهلاك ومؤونة- أصول غير جارية) أو الحساب 682 (مخصصات الإهلاك والمؤونات- للتثبيتات في إطار الامتياز وهناك من أضاف الحساب 683 (المخصصات للمؤونات خصوم غير جارية) مدينا، والحساب 15 دائنا وفق القيد التالي:

		N/12/31	
****	مخصصات إهلاك ومؤونة- العناصر غير جارية أو	681 أو	
****	مخصصات الإهلاك والمؤونات- للتثبيتات في إطار الامتياز أو	682 أو	
****	المخصصات للمؤونات خصوم غير جارية	683	
****	مؤونات الأعباء الخصوم الغير الجارية	15*	

تعديل المؤونة: في نهاية السنة الموالية تتم مراجعة المؤونة المكونة ويمكن أن يكون:

- زيادة المؤونة: ويكون بنفس قيد تكوين المؤونة.

- تخفيض قيمة المؤونة أو إلغائها: نجعل الحساب 15 مدينا، والحساب 781 أو الحساب 783 دائنا بقيمة

التخفيض في المؤونة أو بقيمتها الكلية في حالة الإلغاء إذا كانت بدون هدف أو بدون مبرر أو توقف الحدث

المنشئ لهذه العملية. ويكون هذا وفق القيد التالي:

N/12/31			
****	****	مؤونات الأعباء الخصوم الغير الجارية	15*
****		استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات أو	781 أو
****		استرجاعات الاستعمال عن المؤونات- خ غ ج-	783

استخدام المؤونة: في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة، يتم ترصيد المؤونة مباشرة.

وذلك وفق القيود التالية:

****	****	المؤونة = مبلغ العبء	512	151
****	****	المؤونة < مبلغ العبء	512 781	151
****	****	المؤونة > مبلغ العبء	512	151 6*

مثال: تمنح مؤسسة الأمل ضمانا على مبيعاتها من آلات صناعية مدته سنتين، لذا فهي تكون مؤونة خاصة

بضمان هذه المبيعات (تصليح وتغيير قطاع الغيار)، ولقد قدرت المؤسسة مؤونة هذه العملية بـ 2% من

المبيعات السنوية. قيمة المبيعات 5000000 دج.

المطلوب: أحسب المؤونة المناسبة للسنة N ثم سجل القيد الخاص بها، لنفترض أن المؤونة استخدمت

خلال السنة N+1 في تصليح الآلات المباعة من طرف المؤسسة وأن تكلفة العملية كانت 70000 دج، سدد

بشيك، سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة.

الحل:

حساب المؤونة = $0.02 \times 5000000 = 100000$ دج

		N/12/31			
100000	100000	مخصصات إهلاك ومؤونة- العناصر غير جارية مؤونات الأعباء الخصوم الغير الجارية مؤونة تصليح المعدات خلال فترة الضمان	158	681	
		N+1			
70000	1000000	ح/مؤونات الأعباء الخصوم الغير الجارية ح/ البنك	512	158	
30000		ح/ استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات ترصيد المؤونة	781		

2-3. مؤونة الأعباء - خصوم جارية-(ح481)-: هي الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من

المحتمل إن يقع استحقاقها خلال 12 عشر اي خلال الدورة. (أمانة، 2017/2016، صفحة 50)

تكوين المؤونة: عند تكوين المؤونات الخصوم الجارية نجعل الحساب 481 مدينا (مؤونات الأعباء الخصوم

الجارية) والحساب 685 دائنا (مخصصات إهلاك ومؤونة وخسائر عن القيمة للعناصر الجارية).

		N/12/31			
		مخصصات إهلاك ومؤونة وخسائر عن القيمة للعناصر الجارية أو مخصصات المؤونات الخصوم الجارية مؤونات الأعباء الخصوم الجارية	481	685 أو 6832	

إن المعالجة المحاسبية للمؤونة (من حيث الزيادة أو تخفيض أو استخدام المؤونة) بنفس طريقة مؤونة

الأعباء-خ غ ج- (عطية، 2011، صفحة 78)

مثال: في 2021/12/31 تتوقع مؤسسة الأمل دفع غرامة مالية تقدر ب10000دج إلى مصلحة الضرائب.

المطلوب:

- تسجيل قيد تكوين المؤونة.

- خلال سنة 2022 لنفترض تحقق إحدى الحالات:

➤ الحالة 1: تسديد الغرامة المالية 10000دج بشيك. أي (العبء = المؤونة).

- الحالة 2: تسديد الغرامة المالية 8000 دج بشيك. أي (العبء أقل من المؤونة).
- الحالة 3: تسديد الغرامة المالية 12000 دج بشيك. أي (العبء أكبر من المؤونة).
- الحالة 4: أثبتت المؤسسة براءتها ولم تسدد أية غرامة مالية.

- سجل القيد المناسب لكل حالة.

الحل:

		2021/12/31	
10000	10000	ح/ مخصصات المؤونات الخصوم الجارية ح/ مؤونات الأعباء الخصوم الجارية مؤونة غرامة مالية	6832 481
الحالة 1			
10000	10000	ح/ مؤونات الأعباء الخصوم الجارية ح/ بنك تسديد الغرامة وترصيد المؤونة	481 512
الحالة 2			
8000 2000	10000	ح/ مؤونات الأعباء الخصوم الجارية ح/ بنك ح/ استرجاعات استغلال عن المؤونات - خ ج- تسديد الغرامة وترصيد المؤونة	481 512 783
الحالة 3			
12000	10000 2000	ح/ مؤونات الأعباء الخصوم الجارية ح/ عقوبات وغرامات ح/ بنك تسديد الغرامة وترصيد المؤونة	481 656 512
الحالة 4			
10000	10000	ح/ مؤونات الأعباء الخصوم الجارية ح/ استرجاعات استغلال عن المؤونات - خ ج-	481 781

المحاضرة العاشرة:

تسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف تسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة.
- الأعباء المعاينة مسبقا.
- المنتوجات المعاينة مسبقا.
- الأعباء واجبة الدفع والمنتوجات التي ستكتسب.

المحاضرة العاشرة: تسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة

- 1- تعريفها:** يقصد بتسوية الأعباء والنواتج في نهاية السنة حتى تحمل الدورة بأعبائها ونواتجها فإن المؤسسة تقوم بتسوية الأعباء والنواتج المعايينة سابقا المبالغ المسجلة في محاسبة المؤسسة خلال الدورة الحالية والمتعلقة بالسنة الموالية مثل: اقساط التأمينات، أعباء وإيرادات الإيجار وغيرها.. الخ. (عطية، 2011، صفحة 59)
- 2- الأعباء المعايينة مسبقا:**

- يتم تسجيل الأعباء في الحساب حسب طبيعتها وفق القيد الموالي:

		خلال السنة		
****	****	ح/ حسابات الاعباء	6	
****		ح/ الحسابات المالية او حسابات الموردون فاتورة رقم	401/5	

- وخلال نهاية السنة يتم فصل العبء المتعلق بالسنة الحالية عن العبء الواجب تحمله في السنة الموالية باستعمال الحساب المخصص للتحويل (الحساب 486 الأعباء المعايينة مسبقا) وفق القيد الموالي:

		N/12/31		
***	***	الأعباء المعايينة سابقا	486	
***		حسابات الأعباء تحويل أعباء الدورة المالية بتاريخ N/12/31	6	

- وخلال بداية الدورة المالية الموالية يتم إعادة تسجيل العبء في الحساب المناسب في حسابات الأعباء) ترصيد الحساب 486 لأنه حساب وسيط للتسوية فقط). (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد

SCF ، 2014 ، صفحة 385)

		1+N/01/01		
****	****	حسابات الأعباء	6	
****		الأعباء المعايينة سابقا اعادة تحويل الاعباء الدورة المالية	486	

مثال: بتاريخ 2022/08/01 دفعت المؤسسة عن طريق شيك بنكي قسط تأمين معدات نقل بمبلغ 216000 دج عن الفترة الممتدة من 2022/08/01 إلى 2023/07/31.

الحل:

		2022/08/01		
	216000	ح/ أقساط التأمينات	616	
216000		ح/ البنوك الحسابات الجارية شهادة تأمين رقم 10/212	512	

عند إقفال المؤسسة لحساباتها بتاريخ 2022/12/31 ومن خلال أعمال نهاية السنة قام المحاسب بتسجيل

أقساط التأمينات المتعلقة بالدورة الموالية كالتالي:

أعباء الدورة 2022: 2022/08/01 إلى 2022/12/31 5 أشهر.

أعباء الدورة 2023: 2023/01/01 إلى 2023/12/31 7 أشهر.

ومنه $126000 = 7 \times (12/216000)$ دج.

		2022/12/31		
	126000	الأعباء المعاينة سابقا	486	
126000		أقساط التأمينات تحويل أقساط الدورة المالية 2023 بتاريخ 2022/12/31	616	

عند إعادة فتح حساباتها بتاريخ 2023/01/01 قام المحاسب بتسجيل أقساط التأمينات المتعلقة بالدورة الموالية

كما يلي:

		2023 /01/01		
	126000	أقساط التأمينات	616	
126000		الأعباء المعاينة سابقا إعادة تحويل الأعباء الدورة المالية	486	

3- المنتوجات المعاينة مسبقا:

يتم تسجيل المنتوجات حسب طبيعتها كما القيد الموالي:

		خلال السنة			
****	****	ح/ الحسابات المالية او حسابات الموردون ح/ حسابات المنتوجات فاتورة رقم	7	401/5	

- وخلال نهاية السنة يتم فصل المنتج المتعلق بالسنة الحالية عن المنتج الواجب ايراده في السنة الموالية باستعمال الحساب المخصص للتحويل (الحساب 487 المنتوجات المعاينة مسبقا) وفق القيد الموالي:

		N/12/31			
****	***	حسابات المنتوجات المنتوجات المعاينة مسبقا تحويل ايرادات الدورة المالية بتاريخ N/12/31	487	7	

- وخلال بداية الدورة المالية الموالية يتم إعادة تسجيل المنتوجات في الحساب المناسب من حسابات المنتوجات (ترصيد الحساب 487 لأنه حساب وسيط للتسوية فقط). (لخضر، المحاسبة المعقدة وفق

النظام الجديد SCF ، 2014 ، صفحة 387،388)

		1+N/01/01			
****	****	ح/ المنتوجات المعاينة مسبقا ح/ حسابات المنتوجات المالية اعادة تحويل امنتوجات الدورة المالية	7	487	

مثال: في 2022/04/01 تحصلت مؤسسة الأمل على تأجير معدات 2400 دج بشيك وهذه للفترة من 2022/04/01 الى 2023/3/31.

الحل:

		2022/04/01			
2400	2400	ح/البنك ح/ نواتج ايجارات تحصيل قيمة تأجير المعدات	7083	512	
		2022/12/31			
	600	ح/ نواتج ايجارات ح/ نواتج محصلة مقدما(المنتوجات المعاينة مسبقا)		7083	

600		نواتج سنة 2023 (12X3)	487	
		2023/01/01		
600	600	ح/ نواتج محصلة مقدا (المنتجات المعاينة مسبقا) ح/ نواتج ايجارات ترصيد ح/487	7083	487

ملاحظة: قد تتحصل المؤسسة في السنة المالية الحالية منتجات تخص الدورات اللاحقة وعليه يجدر الإشارة إلى ان هذا الحساب 487 المنتوات المعاينة سابقا يخص تسجيل المنتجات المتعلقة بالسنة المالية لا غير أما بالنسبة للمنتجات التي تفوق الدورة المالية الواحدة فيتم تسجيلها في الحساب 138 أعباء وإيريات مؤجلة.

4- الأعباء واجبة الدفع والمنتجات التي ستكتسب:

4-1- الأعباء واجبة الدفع: يقصد بالأعباء واجبة الدفع تلك التي تتحملها المؤسسة خلال الدورة المالية الحالية والتي لم يتم اثبات وثائقها خلال أعمال نهاية الدورة واحتراما مبدأ استقلالية الدورات المالية وجب على لمؤسسة تسجيلها لغرض احتسابها ضمن نتيجة المؤسسة، مثلا التخفيضات التي وعدت بها زبائننا، مصاريف البنوك والأعباء أخرى لم تقم باستلام فوائرها النهائيةإلى غير ذلك.

4-2- المنتجات التي ستكتسب: قد يحدث العكس مما ذكرنا في الأعباء الواجبة الدفع بحيث نجد المؤسسة أن هناك منتجات متعلقة بالفترة الحالية والتي لم تستلمها المؤسسة أو لم تصل الإشعارات المتعلقة بها، مثلا التخفيضات التي وعدها موردها بها أو تعويضات التأمينات ...إلى غير ذلك.

ملاحظة: بالإضافة إلى تسجيل العمليات حسب طبيعتها، غالبا ماتستعمل المؤسسة الحساب 468 (الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها) عند إقفال حساباتها لغرض إلحاق الأعباء أو المنتجات بالدورة المنتهية، حيث خص النظام المحاسبي هذه الأحداث من خلال هذا الحساب حيث تكون القيود المحاسبية كالتالي:

N/12/31				
****	****	ح/ حسابات الأعباء ح/ الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات م تسجيل الأعباء الواجبة الدفع بتاريخ N/12/31	468	6

حيث يرصد الحساب عند الدفع مقابل الحسابات المالية أو حسابات الموردين المعنية عند تأجيل الدفع خلال السنة المالية الموالية.

القيد الموالي في حالة المنتجات:

N/12/31				
****	****	ح/ الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات م ح/ حسابات المنتجات تسجيل المنتجات التي سكتسب بتاريخ N/12/31	468	7

حيث يرصد الحساب عند القبض مقابل الحسابات المالية أو حسابات الغير حسب طبيعة العملية خلال السنة المالية الموالية. (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014 ، صفحة 388،389)

مثال: بتاريخ 2022/12/31 سجلت المؤسسة مصاريف إشهار بمبلغ 18000 دج حيث حددت هذا المبلغ من خلال تعاقدها مع مؤسسة إشهار سابق إلا أن هذه الأخيرة لم تقم بإرسال الفاتورة بنهاية السنة وفي 2023/01/13 استتمت المؤسسة فاتورة مصاريف الإشهار حيث قامت بتسديدها نقداً.

2022/12/31				
18000	18000	ح/ الاشهار والنشر والعلاقات العامة ح/ الاعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات م قيد مصاريف	468	623
2023/01/13				
18000	18000	ح/ مؤونات الأعباء الخصوم الجارية ح/ الصندوق استلام الفاتورة بتاريخ 2023/01/13	53	468

المنتجات التي لم تعد فواترها بعد: تطرقنا لها سابقا في تسوية حسابات العملاء والموردين.

المحاضرة الحادي عشر:

الأحداث اللاحقة بعد الإقفال

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- المحاسبة عن الأحداث اللاحقة بعد الإقفال.
- مفهوم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.
- التسوية المحاسبية مدعمة بأمثلة.
- أنواع الأحداث اللاحقة بعد الإقفال مدعمة بأمثلة.
- مشكلات الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

المحاضرة الحادي عشر: الأحداث اللاحقة بعد الإقفال

تمهيد: إن إعداد القوائم المالية وتدقيقها وطباعتها يحتاج إلى فترة زمنية قد تمتد لعدد من الشهور بعد تاريخ انتهاء السنة المالية للمؤسسة، إلا أن هناك بعض الأحداث والمعلومات التي قد تظهر خلال تلك الفترة، ويطلق عليها الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والتي يكون لها انعكاسات على محتوى القوائم المالية مما يتطلب أخذها بعين الاعتبار أو الإفصاح عنها ضمن الإيضاحات المرافقة للقوائم المالية. إن عدم اخذ هذه الأحداث بعين الاعتبار أو عدم الإفصاح عنها يقلل من أهمية ودرجة ملائمة البيانات التي تحتويها القوائم المالية لمستخدمي تلك القوائم .

أما بالنسبة لمعالجة الأحداث المحاسبية اللاحقة لغلق الدورة المحاسبية، تطرق إليها المعيار ISA 10¹⁰ (الأحداث اللاحقة لغلق الدورة) فقط لأخذ في الحسبان الآثار لعدم احترام المبدأ المحاسبي لاستمرارية الاستغلال. المحاسبة عن الأحداث اللاحقة بعد الإقفال:

1- مفهوم الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية "هي تلك الأحداث المرغوبة وغير المرغوبة التي قد تقع بين تاريخ الميزانية وتاريخ المصادقة على إصدار القوائم المالية."

كما يعرف المعيار الدولي IAS 10 الأحداث اللاحقة بأنها " تلك الأحداث التي قد تكون في صالح المؤسسة أو في غير صالحها، والتي تحدث خلال الفترة الزمنية الواقعة بين تاريخ الميزانية وتاريخ المصادقة على نشر البيانات المالية". (حميدي، 2009، صفحة 3)

تلتزم الشركات بتقديم القوائم المالية للمساهمين لأغراض اعتمادها، وذلك بعد إصدار البيانات المالية. وفي هذه الحالة يكون تاريخ البيانات المالية المصادق عليها للإصدار هو تاريخ الإصدار الأساسي وليس تاريخ اعتمادها من قبل المساهمين .

مثال: أتمت إدارة مؤسسة إعداد مسودة بيانات مالية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2021 في 18 مارس 2022 قام مجلس إدارة المؤسسة بالاطلاع على مسودة البيانات المالية وصادق على إصدارها. أعلنت المؤسسة أرباحها

وبعض معلومات مالية مختارة بتاريخ 19 مارس 2022. تم توفير البيانات المالية للمساهمين وغيرهم بتاريخ الأول من أبريل 2022. تم اعتماد البيانات المالية من قبل المساهمين بتاريخ 15 ماي 2022 وتم حفظ البيانات المالية بملفات للجهات القانونية المعنية بتاريخ 17 ماي 2022. تعتبر البيانات المالية مصادق عليها للإصدار بتاريخ مارس 2022 بتاريخ مصادقة مجلس الإدارة.

في بعض الحالات يطلب من إدارة المؤسسة تقديم البيانات المالية لمجلس إشرافي (مكون فقط من أشخاص غير تنفيذيين) للمصادقة عليها. في هذه الحالة تعتبر مصادقة الإدارة على تقديم البيانات المالية للمجلس الإشرافي هو تاريخ المصادقة على الإصدار.

مثال:

بتاريخ 18 مارس 2022 صادقت الإدارة على إصدار البيانات المالية للمجلس الإشرافي. المجلس الإشرافي مكون فقط من أعضاء غير الإدارة ويمكن أن يتضمن ممثلين عن الموظفين وعن مصالح آخرين من خارج المؤسسة. صادق المجلس الإشرافي على البيانات المالية بتاريخ 26 مارس 2022 وبذلك أصبحت البيانات المالية متاحة للمساهمين وغيرهم بتاريخ 1 أبريل 2022، تم تقديم البيانات المالية للمساهمين في الاجتماع السنوي بتاريخ 15 ماي 2022 ومن ثم حفظها في ملفات الجهة القانونية بتاريخ 18 ماي 2022. تعتبر البيانات المالية مصادقة للإصدار بتاريخ 18 مارس 2022 وهو تاريخ مصادقة الإدارة على الإصدار للمجلس الإشرافي.

الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية تتضمن جميع الأحداث حتى تاريخ المصادقة على البيانات المالية للإصدار، حتى لو حصلت هذه الأحداث بعد نشر إعلان الأرباح أو أية معلومات مالية أخرى وقبل إصدار القوائم

المالية. (خالد، 2018/2017، صفحة 58، 59)

2- هدف الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية:

- متى يجب على المؤسسة أن تعدل قوائمها المالية بالأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية وقبل إصدار تلك القوائم.

- الإفصاحات المطلوب عرضها حول تاريخ إقرار (إصدار) القوائم المالية وحول الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.

- عدم إعداد القوائم المالية على أساس الاستمرارية إذا كانت الأحداث بعد تاريخ الميزانية تشير إلى أن افتراض استمرارية المؤسسة لم يعد قائما.

3- أنواع الأحداث اللاحقة بعد الإقفال:

3-1- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الموجبة التعديل: هي تلك الأحداث التي توفر أدلة إضافية حول الظروف التي كانت سائدة بتاريخ الميزانية، ويتطلب هذا النوع من الأحداث تعديل الميزانية أي هي تلك الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية والتي تقدم معلومات حول ظروف كانت موجودة فعليا بتاريخ الميزانية وفيما يلي أمثله على الأحداث:

- تسوية قضية من خلال قرار محكمة بعد تاريخ الميزانية والذي يبين أن على المؤسسة التزام حالي يخص تاريخ الميزانية مما يتطلب منها تعديل المخصص الموجود أصلا أو إنشاء مخصص وذلك بدلا من الإفصاح عنها في القوائم كالتزامات محتملة فقط.

- استلام معلومات بعد تاريخ إقفال الميزانية تشير إلى انخفاض مبلغ أحد الأصول أو أن المبلغ المعترف به كمخصص خسائر القيمة لانخفاض مبلغ الأصل يتطلب التعديل بتاريخ الميزانية مثل هبوط أسعار العقارات .

- اكتشاف احتيال أو أخطاء بعد تاريخ الميزانية تظهر أن القوائم المالية لم تكن صحيحة.

3-2- الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير موجبة التعديل: هي أحداث لاحقة لتاريخ الميزانية لا تستوجب

العودة إلى أرقام القوائم المالية وتعديلها وإنما فقط يكتفي الإفصاح عنها في الملحق طالما كانت هامة وجوهرية.

تمثل الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية غير المعدلة للقوائم المالية تلك الأحداث الناشئة بعد تاريخ الميزانية (12/31) ولا تعبر ظروف كانت سائدة بتاريخ الميزانية يتطلب المعيار رقم (10) عدم إجراء تعديل على المبالغ المعترف بها في القوائم المالية للمؤسسة لتعكس الأحداث غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية.

ومن الأمثلة على الأحداث اللاحقة غير المعدلة بعد تاريخ الميزانية ما يلي:

انخفاض القيمة السوقية لبعض بعد تاريخ الميزانية وتاريخ إقرار إصدار القوائم المالية، الانخفاض في القيمة السوقية لبعض الاستثمارات بعد تاريخ الميزانية وقبل تاريخ إصدار القوائم المالية. فالانخفاض في القيمة السوقية هنا لا يتعلق بحالة الاستثمار في تاريخ الميزانية ولكن يعكس ظروف حدثت خلال الفترة اللاحقة، ولذلك لا تقوم المؤسسة بتعديل مبلغ الاستثمارات المقررة في القوائم، وبشكل مشابه لا تقوم بتحديث مبالغ الاستثمارات المفصح عنها بتاريخ الميزانية مع أن المؤسسة قد تحتاج إلى إعطاء إفصاح إضافي.

4- مشكلات الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية:

4-1 - مشكلة الأرباح الموزعة: يتطلب من المؤسسة الإفصاح عن مبلغ الأرباح الموزعة التي اقترحت أو أعلن عنها بعد تاريخ الميزانية ولكن قبل المصادقة على إصدار القوائم المالية من الأحداث اللاحقة التي لا تستوجب التعديل، وبالتالي لا يسمح للمؤسسة بإدراج هاته الأرباح الموزعة كالتزام في تاريخ الإقفال.

حيث أن التوزيعات في هذه الحالة لا تفي بشروط الالتزامات الحالية، يتطلب المعيار الدولي (IAS 01 عرض القوائم المالية) من المؤسسة الإفصاح عن مبلغ الأرباح الموزعة التي اقترحت أو أعلن عنها بعد تاريخ الميزانية ولكن قبل المصادقة على إصدار القوائم المالية، والمعيار IAS 01 يسمح للمؤسسة بعملية الإفصاح هذه إما:

- في صلب الميزانية المالية كبنء مستقل عن رؤوس الأموال.

- في إيضاحات القوائم المالية.

4-2- مشكلة الاستمرارية (فرضية الاستمرارية): تقوم المؤسسة في الحالة الطبيعية بإعداد قوائمها على أساس اعتبار فرضية استمراريته في النشاط، وفي الحالة المغايرة، على المؤسسة ألا تجهز القوائم المالية على أساس مبدأ الإستمرارية في حالة قررت الإدارة بعد تاريخ الميزانية أنها تنوي تصفية المؤسسة أو إيقاف العمليات التجارية، أو ليس لها بديل واقعي إلا أن تفعل هذا، ومن أسباب هذا:

التدهور في نتائج الأعمال والمركز المالي بعد تاريخ الميزانية، يمكن أن يشير إلى الحاجة إلى اعتبار فيما إذا كانت الإستمرارية مناسبة، إذا كانت الاستمرارية ليست مناسبة سيكون الأثر كبيراً، حيث يتطلب هذا المعيار تغيير جوهري في الأساس المحاسبي وليس تعديل المبالغ المقررة حسب المبادئ والموجودات المحاسبية.

في هذا يتطلب المعيار الدولي IAS 01 عرض القوائم المالية بعض الإيضاحات:

- إذا لم يتم إعداد البيانات (القوائم المالية) على أساس مبدأ الإستمرارية في النشاط؛
- إذا كانت الإدارة مدركة أو لديها شك يتعلق بأحداث أو حالات يمكن أن تسبب ريب على قدرة المؤسسة على الإستمرار (الأحداث أو الحالات التي تتطلب إفصاح ممكن أن تظهر بعد تاريخ الميزانية). (لخضر، معايير

المحاسبة الدولية، 2011، الصفحات 379-384)

المحاضرة الثاني عشر:

تصحيح الأخطاء

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تصحيح الأخطاء في دفتر اليومية.
- تصحيح أخطاء دفتر الأستاذ.
- تصحيح أخطاء السنوات السابقة.

المحاضرة الثاني عشر: تصحيح الأخطاء

تمهيد: خلال السنة المالية، وعند قيام المحاسب بتسجيل مختلف العمليات في اليومية، قد يرتكب أخطاء محاسبية، هذه الأخطاء يمكن اكتشافها وتصحيحها خلال السنة المالية، وفي حال تعذر ذلك، يمكن اكتشافها وتصحيحها في نهاية السنة من خلال ميزان المراجعة ومن خلال تحليل مختلف الحسابات.

إن الأخطاء التي يتم اكتشافها في أي مرحلة من المراحل المحاسبية يجب أن يتم تصحيحها فوراً، وتختلف

طريقة تصحيح الخطأ باختلاف المرحلة أو المكان التي وجد فيها الخطأ.

1- تصحيح الأخطاء في دفتر اليومية:

تصحح الأخطاء في اليومية العامة باستعمال إحدى الطرق الآتية: (ناصر مرزوق و عزام بشكير، 2011،

الصفحات 65-67)

1-1- طريقة الإلغاء: يصحح الخطأ المحاسبي بإلغاء العملية المسجلة خطأ وتسجل العملية الصحيحة.

مثال: سجل المحاسب في عملية اقتناء معدات نقل 740000 دج العملية التالية سهواً:

740000	740000	ح/ معدات نقل	422
		ح/ البنك	512
		اقتناء معدات نقل فاتورة رقم	

نلاحظ الخطأ في حساب معدات النقل استعمل المحاسب حساب 422 بدلاً من حساب 218 ولتصحيح

الخطأ نسجل مايلي:

740000	740000	ح/ البنك	512
		ح/ معدات نقل	422
		إلغاء العملية المسجلة بتاريخ	
740000	740000	ح/ التثبيتات العينية الأخرى	218
		ح/ البنك	512
		اقتناء معدات نقل فاتورة رقم (تصحيح الخطأ)	

1-2- طريقة مكمّل بالصفر:

نعيد العملية حسبما سجلت، ماعدا المبلغ مسبوق ب 1 مع الإشارة -فوقه مكملًا للمبلغ السابق ونحصل

على مجموعيهما يساوي للصفر.

ولحساب مكمل الصفر لأي عدد ننقص كل الأعداد ابتداءً من الجهة اليسرى من العدد 9 ما عدا الأخير مخالف للصفر من عدد 10 ونسبق العدد الموجود ب 1 وفوقه العلامة ناقص (-).

مثال: مكمل الصفر للعدد 24584 دج هو

175416

حيث لو جمع 24584

+ 175416

= 000000

المثال السابق:

إلغاء العملية بكمل الصفر

1260000	1260000	ح/ معدات نقل	422
		ح/ البنك	512
		إلغاء العملية المسجلة بتاريخ	
740000	740000	ح/ التثبيتات العينية الأخرى	218
		ح/ البنك	512
		تسجيل العملية الصحيحة	

مكمل الصفر للعدد 740000 دج هو 126000.

1-3- طريقة المتم السلبي:

حسب هاته الطريقة يتم إلغاء القيد الخاطئ عن طريق إعادته كما هو لكن بمبلغ مساوي به ومعاكس له في الإشارة، حيث يوضع المبلغ بين قوسين للدلالة على سلبيته.

2- تصحيح أخطاء دفتر الأستاذ:

إن الأخطاء التي تحدث في دفتر الأستاذ إما أن تحدث عند ترحيل العملية المالية من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ، أو عند تبويبها في صفحة الأستاذ، أو عند الترصيد، وهذه الأخطاء إما أن يتم اكتشافها عند عدم توازن الميزان أو بالصدفة أو بالمراجعة، أو أن يكون الخطأ قد تم اكتشافه عند تسجيل العملية المالية في دفتر اليومية وتم ترحيل الخطأ إلى دفتر الأستاذ وهكذا وعند اكتشاف الخطأ في دفتر الأستاذ فان عملية تصحيحه

أسهل من عملية تصحيح الخطأ لو تم اكتشافه في دفتر اليومية، حيث أن تعديل الخطأ بالشطب والمحو والحشو مسموحة في دفتر الأستاذ بعكس دفتر اليومية التي يمنع فيها من الشطب والحشو وغير ذلك.

3- تصحيح أخطاء السنوات السابقة:

تعرف الأخطاء بحسب المعيار الدولي رقم (8) بأنها الأخطاء التي تحدث في الفترات المالية السابقة ويتم اكتشافها في الفترة المالية الحالية، وهذه الأخطاء أما أن تكون أخطاء إرتكابية أو أخطاء سهو أو قد تكون أخطاء فنية، إذا حدث خطأ في الفترة المالية السابقة وتم اكتشافه في الفترة الحالية فعلى المحاسب أن يقوم بتصحيح هذا الخطأ في الفترة التي تم فيها اكتشاف الخطأ حتى لا يمتد تأثير هذا الخطأ على قوائم الفترة الحالية، وكما هو معلوم فإن الحسابات تنقسم إلى حسابات دائمة وإلى حسابات مؤقتة وتختلف طريقة تصحيح الخطأ باختلاف تأثيره على الحساب إن كان الحساب من الحسابات الدائمة أو إن كان الخطأ اثر في حساب من الحسابات المؤقتة كحساب الإيرادات والمصروفات. (عمار، 2021/2020، الصفحات 154-156)

قائمة المراجع:

أولاً: باللغة العربية:

- 1-حسن عبد الكريم سلوم ويتول محمد نوري،(2009) دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية، المؤتمر العلمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال "التحديات- الفرص- الأفاق"، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن.
- 2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03.
- 3- يوسف محمود جربوع، (2007)، "مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين"، مجلة الجامعة الإسلامية(سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، غزة، فلسطين.
- 4- هوام جمعة، (2010)، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 5- مسعد محمود الشراوي، (2009)، مبادئ المحاسبة المالية، إثناء للنشر والتوزيع، الأردن.
- 6- أحمد صلاح الدين، (2007)، مبادئ المحاسبة المالية نظام معلومات لخدمة متخذي القرارات، الدار الجامعية، ط2، الإسكندرية، مصر.
- 7- وهيبه ناصري، "نظام المعلومات المحاسبية أساس للتشخيص المالي"، الملتقى الوطني حول التشخيص المالي للمؤسسات الاقتصادية، المركز الجامعي محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، الجزائر، يومي 22-23 ماي 2012.
- 8- حسين بلعجز، "التشخيص المالي للمؤسسة الاقتصادية من منظور التحليل الوظيفي للميزانية المالية"، الملتقى الوطني حول التشخيص المالي للمؤسسات الاقتصادية، المركز الجامعي محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، الجزائر، يومي 22-23 ماي 2012.
- 9- لبيوز نوح، (2009)، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر.
- 10- هوام جمعة، (2010)، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 11- عقاري مصطفى، مطبوعة في المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، باتنة، 2015/2016.
- 12- نصر الدين عيساوي، محاضرات في المحاسبة المالية المعمقة 2، الموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم مالية ومحاسبية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2014/2015 .
- 13- علاوي لخضر،(2014)، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، الجزائر.
- 14- بكاري بالخير، مطبوعة في المحاسبة المعمقة، موجهة لطلبة السنة الثالثة المحاسبة والمالية، جامعة ورقلة، 2011/2012
- 15- بوطواطو حسين، (2012)، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزء الأول، الجزائر.
- 16- عبد الرحمان عطية، (2011)، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، محمد مولايم، الجزائر.
- 17- فداوي أمينة، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المعمقة، جامعة جيجل، 2016/2017.
- 18- وارث السعيد، دروس في المحاسبة المعمقة، السنة الثالثة محاسبة، جامعة برج بوعرييج.
- 19- محمد عباس محرز، (2010)، المدخل الى الجباية والضرائب، دار النشر للخدمات التجارية و الجمركية و الاستشارات، الجزائر.
- 27- مسعود صديقي وآخرون، (2014)، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى.
- 29 - بوسبعين تسعديت، محاضرات في محاسبة الأدوات المالية، موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك علوم إقتصادية، تجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج، 2015/2016.
- 32- عباس حميدي، آثار عدم الإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية الإقتصادية، مجلة الإدارة والإقتصاد، العدد77، 2009.
- 33- مسيف خالد، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 2، الموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم محاسبة ومالية، جامعة أم البواقي، 2017/2018
- 34- علاوي لخضر، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011 .
- 35- ناصر مرزوق و عزام بشكير، (2011)، مدخل إلى المحاسبة وفق Scf، الجزائر.
- 36- زركي عمار، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 2، الموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم مالية ومحاسبة، جامعة أم البواقي، 2020/2021

ثانياً: باللغة الأجنبية:

- 1.Hamini Allal , bilan comptable ,(2013), travaux de clôture, éditions Berti, Alger.
- 2.George Langlois, Micheline Friédéric, Alain Burlaud, Hanifa Ben Rabia,(2013), Manuel de comptabilité Approfondie, Berti éditions, Alger.