



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية لشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



## محاضرات في مقياس المحاسبة المالية 1

موجهة لطلبة السنة الاولى لمجال العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تم إعدادها وفقا للبرنامج الوزاري الموجود في دليل المادة التعليمية Syllabus للسنة الجامعية 2023/2022

من اعداد الدكتور: عامر الحاج

الموسم الجامعي 2022-2023

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
أ ، ب	مقدمة
(10-3)	المحور الأول:مدخل عام لعلم المحاسبة
3	1. مدخل عام للمحاسبة
5	2. أنواع المحاسبة
5	3. مدخل للمحاسبة المالية
7	4. الأهداف الأساسية للمحاسبة المالية
8	5. الفروض و المبادئ المحاسبية
(21-11)	المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية
11	1. التدفقات و أنواعها
16	2. الحساب le compte
21	3. المستندات المحاسبية les pièces comptables
21	4. مراحل الدورة المحاسبية
(44-22)	المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية
(30-22)	1. الدفاتر المحاسبية
22	1-1 دفتر اليومية العام
24	1-2 دفتر الكبير
25	1-3 ميزان المراجعة
(44-30)	2 الكشوف المالية
(38-30)	1-2 الميزانية
30	1-1-2 تعريف الميزانية
31	2-1-2 العرض البسيط لهيكل الميزانية
31	1-2-1-2 الأصول
32	2-2-1-2 الخصوم
33	3-2-1-2 النتيجة
33	4-2-1-2 عرض الميزانية
34	3-1-2 التغيرات في الممتلكات (العمليات التي تؤدي إلى نتيجة)
34	1-3-1-2 الميزانية الافتتاحية
35	2-3-1-2 الميزانية الختامية
35	3-3-1-2 ازدواجية تحديد النتيجة

36	2-1-4 التغييرات في هيكل الميزانية (العمليات التي لا تؤدي إلى نتيجة)
(44-38)	2-2 حساب النتائج
39	2-2-1 عرض و تحليل المصاريف
40	2-2-2 عرض و تحليل النواتج
40	2-2-3 عرض و تحليل حساب النتائج
41	2-2-4 عرض كشف حساب النتائج
(51-45)	المحور الرابع: مخطط حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF)
(46-45)	1. مقدمة أساسية للنظام المحاسبي المالي (SCF)
45	1-1 الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي
45	2-1 تعريف النظام المحاسبي المالي
(51-46)	2. مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي
46	2-1 مبادئ ترقيم الحسابات
46	2-2 توزيع العمليات على مجموعات الحسابات
46	3-2 مبادئ تقسيم المجموعات إلى حسابات ( الحسابات الرئيسية ، الفرعية ، الجزئية )
(51-47)	4-2 عرض الحسابات الرئيسية للنظام المحاسبي المالي (SCF)
47	2-4-1 حسابات الميزانية
50	2-4-2 حسابات التسيير
(54-52)	المحور الخامس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة TVA
52	1. التعريف و مجال التطبيق
52	2. قابلية الرسم على القيمة المضافة TVA للخصم
53	3. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA
53	4 الحسابات المستعملة لتسجيل الرسم على القيمة المضافة TVA
54	5. مراحل التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة TVA
(71-55)	المحور السادس: محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، والبيع
(57-55)	1. مقدمة عامة للمخزونات
55	1-1 تعريف المخزونات وأنواعها
56	2-1 التصنيف المحاسبي للمخزونات
56	3-1 طرق تقييم و جرد المخزونات
(70-58)	2. عملية الشراء
58	2-1 تمهيد
58	2-1-1 أنواع المشتريات
58	2-1-2 مراحل عملية الشراء

59	2-2 التسجيل المحاسبي للتسبيقات للموردين (طلب الشراء)
(62-59)	3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء
60	2-3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء في حالة عدم وجود تسبيق
61	3-3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء في حالة وجود تسبيق
62	4-2 دخول المشتريات للمخازن حسب طريقة الجرد الدائم
63	5-2 تسديد فاتورة الشراء
65	6-2 التسجيل المحاسبي لمصاريف الشراء
68	8-2 فاتورة الشراء في حالة TVA غير المسترجعة
69	9-2 مردودات المشتريات
(81-74)	3. عملية الإنتاج
71	1-3 التسجيل المحاسبي لاستهلاك المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى في عملية الإنتاج (طريقة الجرد الدائم)
71	2-3 إدخال المنتجات للمخازن (طريقة الجرد الدائم)
72	3-3 التسجيل المحاسبي للمنتجات والخدمات قيد التنفيذ (طريقة الجرد الدائم)
73	4-3 التسجيل المحاسبي للمشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات
(81-74)	4. عملية البيع
(75-74)	تمهيد
75	1-4 التسجيل المحاسبي للتسبيقات من العملاء (استقبال طلب الشراء)
(77-75)	2-4 التسجيل المحاسبي لفاتورة البيع
76	1-2-4 التسجيل المحاسبي لفاتورة البيع في حالة عدم وجود تسبيق
77	3-2-4 التسجيل المحاسبي لفاتورة البيع في حالة وجود تسبيق
78	4-4 خروج المبيعات من المخازن حسب طريقة الجرد الدائم
79	5-4 تسديد فاتورة البيع
79	6-4 بيع المواد الأولية واللوازم على حالها
79	7-4 مردودات المبيعات
(86-81)	5. تسوية المخزونات حسب طريقة الجرد المتناوب
82	1-5 تسوية مخزونات البضاعة، المواد الأولية و اللوازم ،و التموينات الأخرى حسب طريقة الجرد المتناوب.
85	2-5 تسوية مخزونات المنتجات حسب طريقة الجرد المتناوب
(93-86)	6. دراسة حالة حول محاسبة المخزونات
(101-94)	المحور السابع: محاسبة التخفيضات التجارية والمالية
94	1. التخفيضات التجارية

96	2. التخفيضات المالية
(111-102)	المحور الثامن: محاسبة الأغلفة
102	1. الأغلفة غير القابلة للاسترجاع
103	2. الأغلفة القابلة للاسترجاع (الأغلفة المتداولة)
(117-112)	المحور التاسع: التصريح بالرسم على القيمة المضافة " TVA "
(128-118)	المحور العاشر: دراسة حالة
	قائمة المراجع
	الملاحق

ظهرت المحاسبة بشكل منظم مع اختراع الأرقام و اختيار النقود كوحدة لقياس قيم السلع و الخدمات إذ تعتبر نظام إعلامي يهتم بالعمليات التي يقوم بها مختلف الأعوان الاقتصاديين و تقنية من التقنيات الكمية لمعاملة البيانات .

تنقسم المحاسبة إلى عدة أنواع منها المحاسبة المالية التي تتمثل في تسجيل العمليات المالية وتحليلها وتلخيصها بقصد قياس نتيجة عمل المشروع خلال فترة زمنية محددة وبيان مركزه المالي في نهاية تلك الفترة، وتكون بياناتها موجهة أساسا لأغراض و جهات خارجية بالنسبة للمشروع كالمستثمرين والجهات الرقابية الحكومية والضريبية والدائنون وغيرها. إذ تكتسي أهمية بالغة لكل دارس للاقتصاد مهما كان تخصصه لذلك تمت برمجتها لطلبة السنة الأولى لمجال العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير الذي يعتبر جذع مشترك لكل شعب هذا المجال وقسمت إلى مقياسين مقياس محاسبة مالية 1 مبرمج بمحاضرتين و حصة أعمال موجهة أسبوعيا في السداسي الأول ، و مقياس محاسبة مالية 2 مبرمج بمحاضرتين و حصة أعمال موجهة أسبوعيا في السداسي الثاني.

هذه المطبوعة تتضمن محاضرات في مقياس محاسبة مالية 1 معدة وفقا للبرنامج الوزاري الموجود في دليل المادة التعليمية Syllabus للسنة الجامعية 2023/2022 بعد تعديله من طرف فريق التكوين في بداية السنة الجامعية 2023/2022 بإعادة ترتيب مختلف محاوره و تقسيمها بين مقياسي المحاسبة المالية 1 والمحاسبة المالية 2 وإضافة محور خاص بالنظام المحاسبي المالي.

يهدف محتوى هذه المطبوعة إلى تمكين الطالب من المعارف الأولية القاعدية للمحاسبة المالية التي تسمح بالتعمق في علومها في المستويات التعليمية اللاحقة و ذلك من خلال تمكينه من:

- القدرة على فهم الميزانية وجدول النتائج فهما مبدئيا وعاما وليس معمقا؛
- اكتساب المعارف المتعلقة بمنهجية العمل المحاسبي في شكله البسيط؛
- التمييز بين ممتلكات (الأصول) المؤسسة والتزاماتها (الخصوم)؛
- التمييز بين الأعباء والمنتجات وتصنيفها حسب الطبيعة؛
- الإطلاع على النظام المحاسبي المالي بصفة عامة؛
- القدرة على التسجيل المحاسبي للعمليات الجارية؛

تم تقسيم محتوى هذه المطبوعة إلى عشرة محاور كما يلي:

- المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة؛
- المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية: التدفقات، الحساب، المستندات، الدورة المحاسبية، الفروض والمبادئ المحاسبية؛
- المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية؛

- المحور الرابع: مخطط حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF)؛
- المحور الخامس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة؛
- المحور السادس: محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، والبيع؛
- المحور السابع: محاسبة التخفيضات التجارية والمالية؛
- المحور الثامن: محاسبة الأغلفة؛
- المحور التاسع: التصريح بالرسم على القيمة المضافة TVA؛
- المحور العاشر: دراسة حالة؛

## المحور الأول: مدخل عام لعلم المحاسبة

### 1- مدخل للمحاسبة:

#### 1-1 نشأة و تطور المحاسبة:

إن البحث في تواريخ محددة لنشأة المحاسبة هو أمر في غاية الصعوبة و لكن بالمقابل وبما لا يقبل الشك أن المحاسبة:

– قديمة في الوجود بل تمتد في القدم مع قدم الحضارات العريقة في آشور و بابل و مصر وغيرها من الحضارات القديمة.

– إنها لم تقتصر على حضارة معينة بل عمت كافة الحضارات على وجه المعمورة.

يتسم تطور المعرفة المحاسبية سواء على الصعيد التطبيقي المهني أو على الصعيد الأكاديمي النظري بخاصيتين متلازمتين هما: الاستمرارية والتغير.

#### أ- الاستمرارية في المحاسبة:

وتعني تراكم الخبرات وتكون القواعد والأعراف المحاسبية بمرور الزمن بعد أن تثبت منفعتها في التطبيق العملي ثم تقبلها فكريا ونظريا.

يتسم مسار التطور المحاسبي بالبطء و المحافظة على الاستمرارية في الخبرات وتراكمها بما يحقق نموا مضطربا في المعرفة يوما بعد يوم وذلك في مسار متقدم باستمرار ومتأن متحفظ في الوقت نفسه.

إن المحاسبة هي علم تطويري لا يتسم بثورية المعرفة وقلبها رأسا على عقب، وقد يكمن السبب في أنها علم اجتماعي يحافظ على الأعراف و التقاليد و توازنها بعد ثبات جدواها العملية ولا يقبل التغير لمجرد الرغبة فيه". (رضوان حلوة حنان، ب س ، ص 14)

#### ب- التغير في المحاسبة:

هو مؤشر لديناميكية المحاسبة و قدرتها على مواكبة التطور في بيئة الأعمال نتيجة عوامل اقتصادية واجتماعية وقانونية وتكنولوجية.

يتسم تلاؤم الفكر المحاسبي مع تغيرات بيئة الأعمال ببطء وحيث لا يتم التعبير إلا بعد ثبوت جدواه في الحياة العملية بشكل قاطع وذلك مثل استيعاب ظاهرة التضخم، التأجير التمويلي، الدمج و توحيد القوائم المالية.

يمكن الإشارة أن معدل التغير أصبح أسرع منذ النصف الثاني من القرن العشرين حيث أن كثيرا من المفاهيم والأساليب والإجراءات المحاسبية والقوائم المالية المتداولة في الوقت الحالي لم تكن معروفة لدى المجتمع المالي ما قبل السبعينات وذلك نتيجة:

– التغيرات التكنولوجية المتسارعة.



– التغييرات الاقتصادية والقانونية.

ويمكن تلخيص تراكم المعرفة المحاسبية منذ القرنين الرابع عشر والخامس عشر في الجدول التالي:

الجدول رقم(1): تطور المعرفة المحاسبية

التاريخ	تطور المعرفة المحاسبية
1494	1- الفيد المزدوج 2- مسك الدفاتر المحاسبية.
1825	1- التركيز على المركز المالي.
1850	1- التركيز على قائمة الدخل.
1875	1- تدقيق السجلات و القوائم.
1900	1- ظهور اتحادات مهنية محاسبية 2- محاسبة التكاليف.
1925	1- المحاسبة العمومية 2- تحليلات إحصائية للتكاليف.
1950	1- المحاسبة الإدارية 2- تحليل التعادل 3- محاسبة ضريبية 4- مبادئ محاسبية.
1975	1- محاسبة الموارد البشرية 2- محاسبة اقتصادية 3- محاسبة اجتماعية 4- محاسبة بيئية 5- نظم محاسبة متكاملة، تدقيق إداري.
2000	1- محاسبة المسؤولية الاجتماعية 2- التدقيق الاجتماعي 3- حسابات وطنية معدلة بيئياً.

المرجع: رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، الأردن، دار وائل للنشر، ص17.

## 1-2 تعريف المحاسبة:

نظراً لأهمية المحاسبة و تطور وظائفها و مبادئها لا يمكن أن نلخصها في تعريف واحد بل لها

تعاريف متعددة يمكن الإشارة إلى البعض منها فيما يلي:

- 1- المحاسبة هي وسيلة أو أسلوب منظم لتسجيل الأحداث الاقتصادية حسب تسلسلها الزمني .
- 2- المحاسبة هي عملية تصنيف وتبويب وعرض البيانات الخاصة بالأهداف الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية محددة.
- 3- المحاسبة هي عملية قياس و توصيل المعلومات الاقتصادية لمستخدميها بما يمكنهم من اتخاذ القرارات المناسبة.
- 4- المحاسبة هي نظام يختص بتحليل وتسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية للوحدة الاقتصادية بقصد تحديد نتيجة العمل والمركز المالي لها في نهاية فترة مالية معينة.
- 5- المحاسبة نظام للمعلومات الكمية التي تقاس بوحدات نقدية تسهل عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات.

هناك من أشار إلى أن المحاسبة هي:

- أ - فن لتسجيل و تبويب العمليات المالية و تفسير النتائج التي تنتج عن تلك العمليات.
- ب- خدمة تمد المستفيدين بالمعلومات المالية لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ج - علم وفن تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض البيانات المالية .

على الرغم من الاختلافات السابقة في التعاريف يمكن تعريف المحاسبة تعريفاً أكثر شمولية كما

يلي:

"المحاسبة هي علم ترجمة الأحداث الاقتصادية لمختلف النشاطات بلغة خاصة تستند إلى جملة من المبادئ العامة في التحليل والتسجيل والتصنيف والتلخيص وإعداد التقارير والتفسير للمعلومات المالية فيما يتعلق بالنتائج، وتخصيص الموارد واتخاذ القرارات". (عبد الستار الكبيس ، ، 2003 ، ص 34)

## 2- أنواع المحاسبة:

المحاسبة في الأصل واحدة وإن التطور الذي حصل فيها عبر الزمن إنما تطور في الحاجة إلى تنوع البيانات المحاسبية والتطور في حقولها وفروعها. يمكن تقسيم المحاسبة لأنواع التالية:

أ- **المحاسبة القانونية (التدقيق والمراجعة):** هي فحص البيانات المسجلة في الدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من صحتها ودرجة الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية على نتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي، لغرض إبداء الرأي حول صحة البيانات الواردة فيها بصورة فنية محايدة.

ب- **محاسبة التكاليف (المحاسبة التحليلية):** تهتم بحساب سعر تكلفة المنتجات أو الخدمات النهائية للمشروع من خلال حصر وتسجيل عناصر التكلفة من المواد والأجور والمصروفات وفقاً لنظرية معنية من نظريات التكاليف.

ج- **المحاسبة الإدارية (التقديرية):** تهتم بتحليل البيانات المحاسبية والبيانات الأخرى ذات العلاقة بنشاطات المشروع المختلفة بقصد مساعدة الإدارة على وضع الأهداف وتقييم الأداء واتخاذ القرارات التشغيلية والإستراتيجية .

د- **المحاسبة العمومية:** يختص بقياس عمليات الوحدات العمومية كالإدارات العمومية مثل الولاية، الدائرة، البلدية، الجامعة... الخ، والتي لا تهدف إلى تحقيق الربح.

هـ- **المحاسبة الوطنية:** تهتم بتوفير المعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية على المستوى القطاعي أو الإقليمي أو الوطني وليس على مستوى المشروع.

و- **المحاسبة الضريبية:** وتختص بحساب الدخل الخاضع للضريبة اعتماداً على القوانين واللوائح المطبقة على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين وذلك بالاعتماد على خبراء لهم دور فاعل في تحصيل الضريبة.

ز- **المحاسبة المالية :** تكون موضوع دراستنا.

## 3- مدخل للمحاسبة المالية:

**3-1 تعريف المحاسبة المالية:**

للمحاسبة المالية تعاريف عديدة نذكر منها ما يلي:

عرفت المحاسبة المالية بأنها " عمليات منظمة للقياس والتقدير عن المعلومات المالية الملائمة لمختلف مستخدمي الحسابات، والذين يهتمون بالنشاط الاقتصادي للوحدة الاقتصادية والمعلومات التي تنتجها المحاسبة هي بطبيعتها مالية، بمعنى أنها توصل للمستخدم في مصطلحات نقدية ". ( عبد السميع الدسوقي ، ، 2002، ص 07)

وعرفت أيضا بأنها " تسجيل العمليات المالية وتحليلها وتلخيصها بقصد قياس نتيجة عمل المشروع خلال فترة زمنية محددة وبيان مركزه المالي في نهاية تلك الفترة، وتكون بياناتها موجهة أساسا لأغراض وجهات خارجية بالنسبة للمشروع كالمستثمرين والجهات الرقابية الحكومية والضريبية والدائنون وغيرها ". ( عبد الستار الكبيسي، 2003، ص10)

وعرفت المحاسبة المالية كذلك بأنها " نظام معلومات مالية يسمح بترتيب وتبويب وتقييم وتسجيل المعطيات الرقمية المتعلقة بالعمليات التي قام بها الكيان و يقدم جداول مالية تعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية للكيان و الدخل و التغيرات في الوضعية المالية للكيان عند تاريخ غلق الحسابات (François Mechain 2008) .

**3-2 الأنشطة الأساسية للمحاسبة المالية:**

تقوم المحاسبة بالأنشطة الأساسية التالية:

أ- **التسجيل:** تسجيل العمليات التي يقوم بها الكيان معبرا عنها بالنقود حسب تاريخ حدوثها وفقا لطرق متعارف عنها.

ب- **التبويب:** يبويب المحاسب قياساته في مجموعات لها معنى.

ت- **التلخيص والعرض:** يلخص نتائج وأثار العمليات التي قام بها الكيان ويعرضها في شكل قوائم مالية.

ث- **تحليل البيانات:** تقوم المحاسبة بتحليل المعطيات الواردة في القوائم المالية حتى تساعد المسير على اتخاذ القرارات التشغيلية والإستراتيجية.

**3-3 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:**

تركز المحاسبة المالية على هدف تقديم معلومات مفيدة لمتخذي القرارات الاقتصادية و لتكون كذلك يجب أن يتوفر في هذه المعلومات الخصائص النوعية التالية:

1- **الملائمة:** ويقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات.

لكي تكون المعلومة ملائمة يجب أن تتميز بالخصائص التالية:

أ- أن تتميز المعلومات بقدرة تنبؤية؛

ب- أن تتميز المعلومات بإمكانية التحقق من التوقعات،

ت- أن تأتي المعلومات في الوقت المناسب.

2- **الموثوقية:** وتعني إمكانية الاعتماد على المعلومات المقدمة أي تجعل متخذ القرار يثق بها. ولتحقيق ذلك يجب توفر الخصائص التالية:

أ- صدق المعلومة في تمثيل الظاهرة موضع البحث؛

ب- الموضوعية أو القابلية للتحقق؛

ت - الحياد.

3- **القابلية للمقارنة:** ويقصد بها تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقارنات بين المنشآت المماثلة في نفس القطاع ويتم ذلك باستخدام طرق محاسبية متماثلة من جانب المؤسسات في معالجة نفس العمليات أو الأحداث.

4- **الاتساق أو الثبات:** ويقصد بها مقارنة النتائج لنفس المنشأة من دورة محاسبة إلى أخرى وهذا يتطلب من المؤسسة أو الكيان إتباع نفس الطرق المحاسبية.

#### 4- الأهداف الأساسية للمحاسبة المالية:

تعرف المحاسبة بأنها نشاط خدمي وظيفته تزويد بالمعلومات الكمية ذات الطبيعة المالية عن كيان محدد، هذه المعلومات يفترض أنها مفيدة لمساعدة الأطراف ذوي العلاقة لاتخاذ القرارات الاقتصادية و يمكن تحديد الأطراف الذين يستخدمون المعلومات المحاسبية في ثلاثة أطراف هي:

أ- **الإدارة:** هي المسؤولة عن إعداد التقارير المالية و ما تحويه من معلومات محاسبية ذات أثر مالي و توصيلها إلى أصحاب العلاقة .

ب- **المستخدمون الخارجيين :** مثل المستثمرون وحملة الأسهم، المقرضون، مختلف الدائنون، الدولة ... الخ

ج- **مهنة المحاسبة والمراجعة:** كونها الجهة المسؤولة عن فحص وتدقيق ومراجعة الحسابات وتحديث وتطوير مبادئ المحاسبة والمراجعة.

يمكن تلخيص أهداف المحاسبة كما حددتها لجنة **True Blood** المنبثقة عن مجمع المحاسبين

الأمريكيين في اثني عشر هدفا هي: (Report, 1973)

1. توفير المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

2. خدمة المستخدمين الذين ليس لهم السلطة على طلب المعلومات مباشرة و تعتمد على التقارير المالية كمصدر للمعلومات على الوحدة الاقتصادية.

3. توفير المعلومات المفيدة للمستثمرين والمقرضين من أجل التنبؤ والمقارنة ولتقييم التدفقات من حيث الكمية والتوقيت وعدم التأكد.

4. تزويد المستخدمين بالمعلومات المفيدة لإجراء التنبؤات والمقارنات لمعرفة قدرة المنشأة على تحديد الدخل أو ما يسمى القدرة الإيرادية للمنشأة.
5. توفير المعلومات اللازمة حول قدرة الإدارة على استخدام موارد الوحدة الاقتصادية بكفاءة وفاعلية.
6. توفير المعلومات الوقائية والتفسيرية التي تساعد في التنبؤ والمقارنة وتقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل.
7. تقديم قائمة بالمركز المالي والمعلومات المفيدة في مجال التنبؤ والمقارنة وتقييم قدرة المنشأة على تحقيق الدخل.
8. تقديم قائمة بالدخل الدوري من أجل تقييم قدرة المنشأة على تحقيق الدخل في المستقبل.
9. تقديم قائمة بالأنشطة المالية المختلفة من أجل التنبؤ والمقارنة وتقييم القدرة الإيرادية للمنشأة.
10. تقديم قائمة بالتقديرات المالية من أجل التنبؤ والمقارنة وتقييم الأحداث الاقتصادية المتوقعة.
11. توفير معلومات مفيدة في مجال تقييم كفاءة الإدارة في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة في تحقيق أهداف التنظيم وهذا الهدف يتعلق بالأجهزة الحكومية أو المؤسسات غير الربحية.
12. التقرير عن الأنشطة التي لها أثر على المجتمع بصفة عامة وهذا ما يشير إلى مسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية.

ويمكن تجميع هذه الأهداف في أربعة أهداف رئيسية هي: (عبد الحميد الدسوقي، 2003، ص11)

- أ- الرقابة الداخلية: تتضمن حماية أموال المنشأة وممتلكاتها الأخرى.
- ب- قياس البيانات المالية: وذلك عن طريق وسائل تسجيل العمليات والأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، و تسجيل هذه البيانات طبقاً لقواعد متسقة حتى يمكن الوصول إلى إجماليات تلخص المركز المالي، ونتائج الأعمال.
- ج- توفير المعلومات لإدارة المنشأة لمساعدتها على التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة، وذلك عن طريق تحليل البيانات عن العمليات الماضية، والتوقع على أساسها بالأحداث الاقتصادية المستقبلية.
- د- التقرير عن المعلومات المالية للملاك، والمستثمرين والأشخاص الآخرين الذين لهم اهتماماً بالمنشأة وذلك عن طريق عرض الحسابات السنوية أو القوائم المالية.

## 5- الفروض و المبادئ المحاسبية:

- تعتمد المحاسبة في كل المراحل تحليل وإعداد وعرض البيانات على جملة من المبادئ ، تطورت النظرة إلى هذه المبادئ تبعاً للتطور المهني التطبيقي للمحاسبة، و تزايد الحاجة إلي تأمين الفائدة والموثوقية، مع ذلك لازالت هذه المبادئ، موضوع اختلاف واجتهاد من حيث:
- ❖ ماهية هذه المبادئ: فهناك مفاهيم وفروض، وأسس وأعراف ، ومبادئ.
  - ❖ تبويب أو تصنيف هذه المبادئ: فهناك اختلاف فيما يقع منها مع الفروض أو الأعراف.

ودون الخوض في هذا الإشكال سنتعرض للمبادئ التي حظيت باتفاق وقبول عام

**generally Accepted Accounting Principles (GAAP)** وهي:

- 1- **مبدأ الكيان المستقل (مبدأ الاستقلالية):** إن للكيان شخصية معنوية مستقلة عن شخصية مالكه أو أصحاب الحقوق فيه حيث له حقوق وعليه واجبات ويحسب مركزه المالي بمعزل عن أصحاب الحقوق فيه.
- 2- **مبدأ استمرارية الوحدة الاقتصادية:** حسب هذا المبدأ أن الكيان وجد ليستم في نشاطه لفترة زمنية طويلة وغير محددة.
- 3- **مبدأ دورية البيانات المحاسبية:** حسب هذا المبدأ تقسم حياة الكيان لفترات زمنية متساوية تسمى الدورة المحاسبية وذلك لغرض حساب المركز المالي للكيان وحساب النتيجة في نهاية كل دورة. جرت العادة أن تتكون الدورة من 12 شهرا وتبدأ من 01 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر.
- 4- **مبدأ القياس النقدي:** حسب هذا المبدأ كل العمليات المالية التي يقوم بها الكيان تقاس بالنقود وذلك باستعمال وحدة نقدية واحدة.
- 5- **مبدأ ثبات قيمة النقود (التكلفة التاريخية):** ينظر هذا المبدأ إلى قيمة النقود على أنها ثابتة ولا يأخذ في عين الاعتبار التضخم أو التعديلات في قيمة النقود.
- 6- **مبدأ الموضوعية:** يعني هذا المبدأ عدم قبول أية عملية محاسبية ما لم يكن هناك مستند ودليل على وقوعها أو إثباتها وأن يكون القياس وفقا لأسس موضوعية .
- 7- **مبدأ تحقيق الإيراد:** يكتسب الإيراد بصورة عامة عند حصول عملية التبادل بين الكيان والغير. ولا يقدم الكيان أي عمل أو خدمة دون مقابل من أجل الحفاظ على موارد الكيان المالية.
- 8- **مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات:** نفقات أي دورة محاسبية تقابلها إيرادات وتحسب نتيجة الدورة بالمقارنة بين الإيرادات والنفقات .
- 9- **مبدأ الحيطة و الحذر:** يعني الابتعاد عن تضخيم نتيجة الدورة أو تقليل خسائرها وبموجب هذا المبدأ لا تحسب الإيرادات إلا إذا تحققت فعلا وتحسب النفقات التي حدثت والمتوقعة الحدوث.
- 10- **مبدأ استقلال الدورات المحاسبية:** كل دورة محاسبية مستقلة عن باقي الدورات بإيراداتها ونفقاتها وبالتالي بالنتيجة.
- 11- **مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:** كل العمليات التي يقوم بها الكيان تعالج محاسبيا بنفس الطرق خلال الدورات المختلفة.
- 12- **مبدأ الأهمية النسبية:** يتعلق هذا المبدأ بمدى أهمية عرض بعض البيانات المالية أو عدم عرضها أو دمجها أو تحليلها أو التفصيل في عرضها وذلك حسب أهمية تأثيرها على قيمة المعلومات الواردة في القوائم المالية للوحدة الاقتصادية.

**13- مبدأ الإفصاح:** يعني أن تتضمن القوائم المالية أو التقارير المالية للكيان المعلومات التي يحتاجها مستخدموها مع الابتعاد عن أي تظليل أو إخفاء للمعلومات مما يؤدي إلى تحريف الصورة الحقيقية لأداء الكيان.

**14- مبدأ القيد المزدوج:** يعتبر هذا المبدأ أهم المبادئ المحاسبية إذ يعتمد عليه في التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات المالية و من خلاله نميز بين الطرف المدين والطرف الدائن و ينص هذا المبدأ على أن كل عملية مالية يتطلب تسجيلها طرفين على الأقل يتأثران بنفس المبلغ حيث أحدهما يأخذ أو يزيد ويكون مدين بالمبلغ الذي أخذ أو زاد به ، والطرف الثاني يعطي أو ينقص و يكون دائن بالمبلغ الذي أعطى أو نقص و الطرف المدين يساوي الطرف الدائن.

## المحور الثاني: مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

### 1- التدفقات و أنواعها:

إن أساس العمل المحاسبي هو حدوث معاملات أو أحداث اقتصادية تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة، هذه العمليات المالية تتمثل في كل حدث اقتصادي يحدث في المؤسسة ويترك أثر مالي، لذا تقوم العملية المالية على أربعة ركائز: (نور الدين عسلي ، 2018/2017، ص21) وجود طرفين على الأقل لحدوث صفقة تبادلية داخل المؤسسة، أو أن تكون المؤسسة طرف وأحد الأعوان الاقتصاديين الآخرين طرف؛

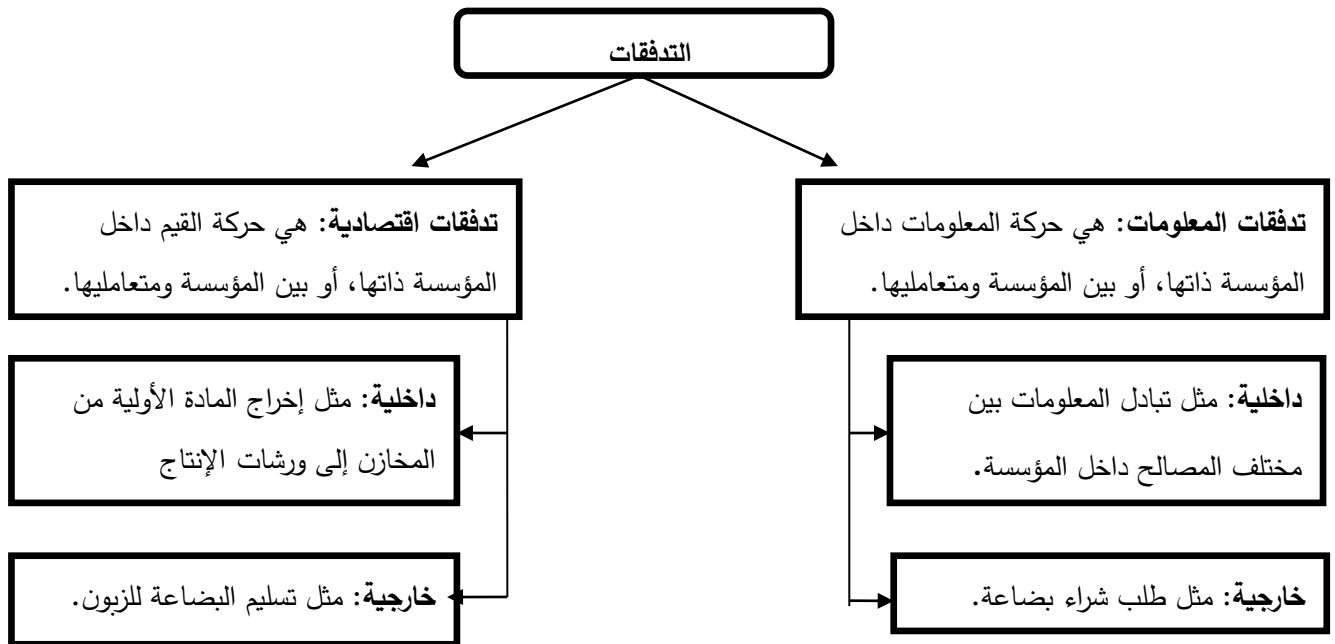
- أن يكون هناك قياس نقدي للعملية؛
- أن يكون هناك وثائق إثباتية للعملية؛
- حدوث الأثر المالي في ذمة المؤسسة.

### 1-1 تعريف التدفقات:

هي حركة انتقال المعلومات أو عناصر الذمة المالية للمؤسسة (سلع، أموال، خدمات...) التي تتم بين المؤسسة والأطراف المتعاملة معها، أو داخل المؤسسة ذاتها (بين مختلف مصالحها).

### 1-2 أنواع التدفقات: تصنف التدفقات كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 01: أنواع التدفقات





**ملاحظة :**

- لا يترتب تسجيل محاسبي على تدفقات المعلومات (داخلية، خارجية) لأنها لا تؤثر على عناصر الذمة المالية للمؤسسة.

- يتم التسجيل المحاسبي للتدفقات الاقتصادية (الداخلية أو الخارجية) لأنها تؤثر على عناصر الذمة المالية للمؤسسة.

**3-1 أنواع التدفقات الاقتصادية: تنقسم التدفقات الاقتصادية إلى:**

**1-3-1 التدفقات العينية أو المادية:** تتمثل في حركة مختلف السلع والخدمات (بضاعة، مادة

أولية، تأمينات...) التي تتم من طرف لآخر، مترجمة في شكل نقود وقد تكون داخلية أو خارجية.

**1-3-2 التدفقات المالية أو النقدية:** تتمثل في حركة الأموال من نقود وشيكات وكذلك حركة

الديون في حالة العمليات على الحساب وفي أغلب الحالات تكون خارجية.

**4-1 عناصر التدفقات النقدية:** يحكم التدفقات ثلاث عناصر: (مداني بن بلغيث، ، 2010، ص 15)

• **المصدر:** ويتعلق بمورد أو منشأ التدفق؛

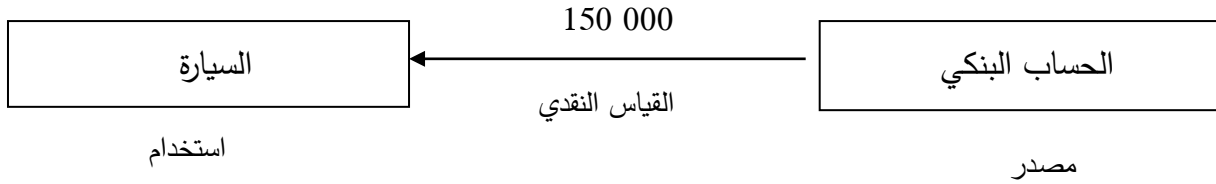
• **الإستعمال:** ويتعلق باستخدام أو إتجاه التدفق؛

• **القياس النقدي:** ويتعلق الأمر بالقيمة المالية للعنصر موضوع التدفق.

**مثال:**

قم بتمثيل وتحليل العمليات التالية:

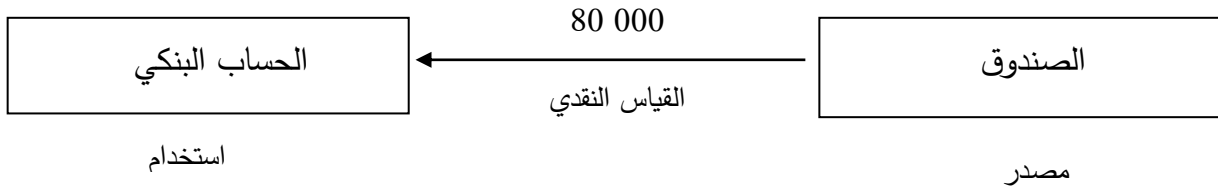
- إقتناء سيارة بمبلغ 150 000 دج بشيك بنكي رقم 11.
- تحويل مبلغ من الصندوق إلى الحساب الجاري البنكي للمؤسسة قيمته 80 000 دج، وصل نقدي رقم 25.
- بيع بضاعة بـ 70 000 دج على الحساب، فاتورة رقم 106.
- إستقبال طلب شراء بضاعة من الزبون "علي" بقيمة تقديرية 50 000 دج، وصل طلب رقم 05.
- قامت المؤسسة بالصيانة لإحدى الآلات بـ 5 000 دج نقداً، فاتورة رقم 71، وصل نقدي رقم 27.
- قبض من الزبون قيمة الفاتورة رقم 106 بصك بريدي رقم 07.

**الحل:****العملية 01**

تصنف هذه العملية على أنها تدفق اقتصادي خارجي، نوعه تدفق مالي و عيني (مادي).

✓ **التدفق المالي:** يتمثل في خروج الأموال من الحساب البنكي للمؤسسة مقابل الحصول على السيارة.

✓ **التدفق العيني (المادي):** يتمثل في استلام السيارة مقابل المبلغ المدفوع بشيك.

**العملية 02**

تصنف هذه العملية على أنها تدفق اقتصادي داخلي، نوعه تدفق مالي.

✓ **التدفق المالي:** يتمثل من جهة في خروج الأموال من الصندوق.

✓ **التدفق المالي:** يتمثل من جهة في وضع المبلغ المسحوب من الصندوق في الحساب البنكي.

**العملية 03**

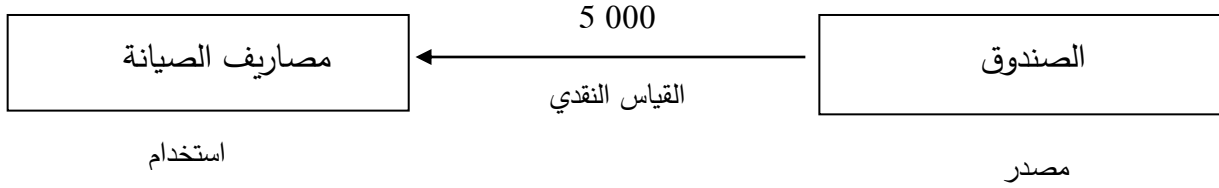
تصنف هذه العملية على أنها تدفق اقتصادي خارجي، نوعه تدفق عيني (مادي) ومالي.

✓ **التدفق العيني (المادي):** يتمثل في إنتقال ملكية البضاعة للزبون.

✓ **التدفق المالي:** يتمثل في حق البائع على المشتري بقيمة البضاعة.

**العملية 04**

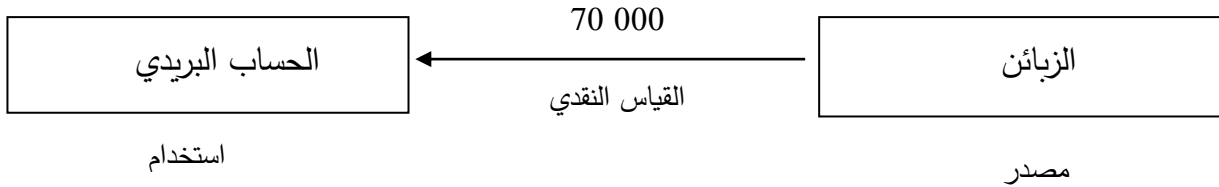
لا تمثل هذه العملية لأنها تدفق معلوماتي.

العملية 05

تصنف هذه العملية على أنها تدفق اقتصادي خارجي، نوعه مالي و عيني (مادي).

✓ **التدفق المالي:** يتمثل في خروج الأموال من الصندوق مقابل خدمة.

✓ **التدفق العيني (المادي):** يتمثل في تلقي المؤسسة خدمات صيانة من طرف الغير.

العملية 06

تصنف هذه العملية على أنها تدفق اقتصادي خارجي، نوعه مالي.

✓ **التدفق المالي:** يتمثل في حق البائع على المشتري بقيمة البضاعة المباعة سابقا.

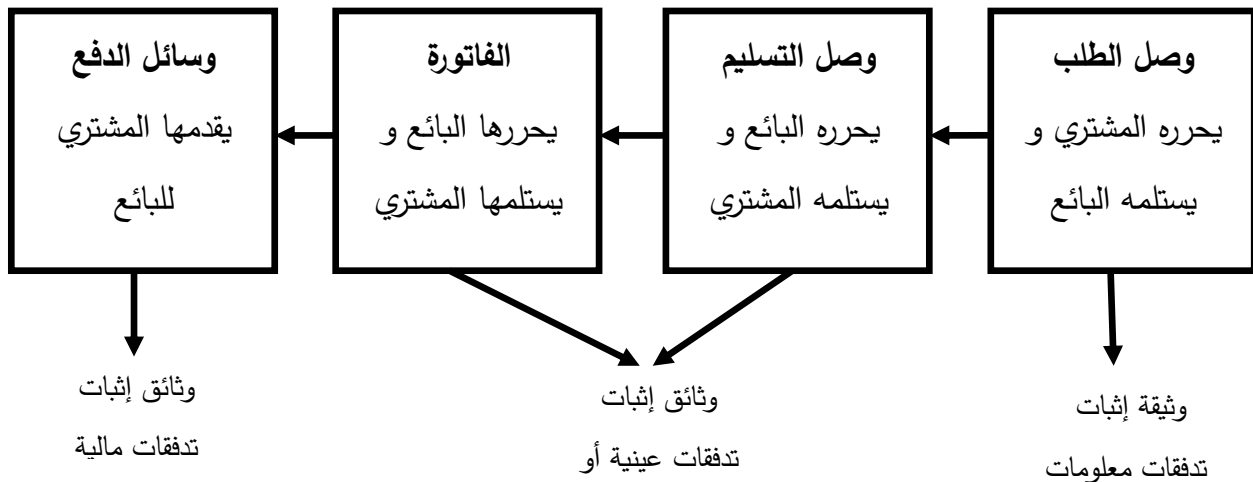
✓ **التدفق المالي:** يتمثل في دخول الأموال إلى الحساب البريدي.

**1-5 وثائق إثبات التدفقات الاقتصادية:**

وتتمثل في مختلف الوثائق الخاصة بإثبات التدفقات الحقيقية أو المالية التي تبادلتها المؤسسة ذاتها،

أو بين المؤسسة ومتعاملها فمثلا عند عملية شراء أو بيع معينة يتم إتباع الخطوات التالية:

الشكل رقم (02): وثائق إثبات التدفقات النقدية



- ◀ **وصل الطلب:** هو بيان عن السلعة التي يرغب المشتري في الحصول عليها ويختلف شكل وصل الطلب من مؤسسة لأخرى ويحتوي على البيانات التالية:
- ✓ أعلى الوثيقة يضم المعلومات التالية: (اسم الوثيقة، رقمها التسلسلي، معلومات عن المشتري، معلومات عن البائع، تاريخ ومكان إعداد وصل الطلب)؛
  - ✓ تفاصيل عن السلعة المطلوبة (النوع، الكمية، العدد)؛
  - ✓ شروط الدفع والتسليم؛
  - ✓ ختم وتوقيع الزبون.
- ◀ **وصل التسليم:** هو عبارة عن وثيقة يحررها البائع تحتوي على تفاصيل السلعة المباعة، تهدف إلى تبرير خروج السلعة من المخازن وإستلامها من طرف المشتري ويحتوي على البيانات التالية:
- ✓ أعلى الوثيقة يضم المعلومات التالية: (اسم الوثيقة، رقمها التسلسلي، معلومات عن البائع، معلومات عن المشتري، اسم المسلم، مكان التسليم، تاريخ ومكان إعداد الوثيقة)؛
  - ✓ تفاصيل عن السلعة المسلمة؛
  - ✓ ختم وتوقيع المورد.
- ◀ **الفاتورة:** هي عبارة عن وثيقة يحررها البائع تحتوي على تفاصيل السلعة يثبت فيها إنتقال الملكية للمشتري مقابل تدفق مالي، وتحتوي على المعلومات التالية:
- ✓ أعلى الوثيقة يضم المعلومات التالية: (اسم الوثيقة، رقمها التسلسلي، معلومات عن البائع، معلومات عن المشتري، رقم وتاريخ وصلي الطلب والاسلام)؛
  - ✓ تفاصيل عن السلعة المباعة (النوع، الكمية، العدد)؛
  - ✓ المبلغ خارج الرسم HT، الرسم على القيمة المضافة TVA، المبلغ المتضمن الرسم TTC؛
  - ✓ ختم وتوقيع البائع.
- ◀ **وسائل الدفع:** وتنقسم إلى:
- أ- وسائل الدفع الفوري: هي مختلف وسائل تسوية العمليات بين المؤسسة ومتعاملها، وتتمثل في الوصل النقدي ومختلف الشيكات.

ب- وسائل الدفع الآجل: تقوم المؤسسة بعدة عمليات على الحساب، وتستخدم الكمبيالة أو السند

لأمر لمعالجتها، وهي وثائق تجارية تسمى وثائق الدفع الآجل، تعرف كما يلي:<sup>1</sup>

• **الكمبيالة:** هي أمر بالدفع يصدر من الدائن إلى المدين، يأمره فيه بدفع بلغ معين في تاريخ معين

لأمر الساحب أو لأمر شخص آخر (ثالث) يسمى المستفيد.

- الساحب: هو الشخص الدائن الذي أنشأ الإلتزام.

- المسحوب عليه: هو الشخص المكلف بدفع قيمة الكمبيالة (الشخص المدين).

- المستفيد: هو الشخص الذي تسحب الكمبيالة لأمره تدفع قيمتها له في تاريخ الإستحقاق.

• **السند لأمر:** لا يعتبر السند لأمر من الأوراق التجارية إلا في حالة التعامل التجاري، وهو صك

يحرره شخص يسمى المدين يتعهد فيه بدفع لشخص آخر (المستفيد) مبلغاً في تاريخ الإستحقاق.

## 2- الحساب le compte

تهتم المحاسبة بكل العمليات التي يقوم بها الكيان والتي تؤدي إلى تدفقات مالية أو عينية وتستعمل

لأجل متابعة كل تفاصيلها الأداة المناسبة المتمثلة في الحساب.

### 2-1 تعريف الحساب:

- الحساب هو أصغر وحدة تستعمل لترتيب وبتسجيل التغيرات المحاسبية.

- الحساب هو وسيلة تطبيقية متخصصة في نوع واحد من العمليات مثل: مستويات البضاعة، البنك، الصندوق... الخ.

كل حساب يسمح بالمتابعة المفصلة للتطورات النقدية لكل عنصر من عناصر ممتلكات المؤسسة أو

عناصر نشاطها.

### 2-2 عرض الحساب:

كل حساب يعرض في شكل جدول من خانتين:

الجانب الأيمن = هو الجانب المدين (له).

الجانب الأيسر = هو الجانب الدائن (منه).

ولكل حساب رقم، واسم و يأخذ المحاسبة التي تستعمل الإعلام الآلي الشكل التالي:

رقم الحساب، اسم الحساب			
التاريخ	التعيين	مدين	دائن

<sup>1</sup> محمد سفير، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المعمقة مع أمثلة وتمارين محلولة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015/2014، ص 85.

--	--	--	--

وللتبسيط يأخذ الشكل T كما يلي:

مدین (له)	رقم الحساب، اسم الحساب	دائن (منه)

### 3-2 التسجيل في الحسابات:

يتم تسجيل العمليات المحاسبية بالاعتماد على مبدأ القيد المزدوج حيث تسجل كل عملية محاسبية باستخدام حسابين على الأقل أحدهما يأخذ أو يزيد ويكون مدين بمقدار ما أخذ أو زاد والثاني يعطي أو ينقص ويكون دائن بمقدار ما أعطى أو نقص والطرف المدين يساوي الطرف الدائن.

مثال:

قامت المؤسسة "E" بالعمليات التالية وبطلب منك فتح الحسابات اللازمة.

- 1- تأسست المؤسسة "E" التجارية برأسمال قدره 500 000 دج وضعت في حسابها البنكي.
- 2- سحبت مبلغ 200 000 دج من البنك ووضعت في الصندوق.
- 3- شراء بضاعة ب 300 000 دج نصفها سدد نقداً و النصف الثاني بشيك بنكي.
- 4- سددت أجور العمال بمبلغ 100 000 دج بشيك بنكي.
- 5- شراء جهاز إعلام آلي ب 40 000 دج نقداً.

المطلوب: فتح الحسابات اللازمة.

الصندوق		البنك		أموال الخاصة	
150 000	200 000	200 000	500 000	500 000	
40 000		150 000			
		100 000			
تجهيزات إعلام آلي		أجور عمال		مشتريات بضاعة	
	40 000		100 000		300 000

### 4-2 رصيد الحساب:

هو الفرق بين مجموع مبالغ الجانب المدين ومجموع مبالغ الجانب الدائن للحساب في تاريخ محدد.

الرصيد = مجموع المبالغ المدينة - مجموع المبالغ الدائنة

يكتب الرصيد في الجانب الأصغر للحساب وينسب للجانب الأكبر ولا يوجد رصيد سالب للحساب، ونميز بين ثلاثة أنواع من الأرصدة.

أ- رصيد معدوم "يساوي الصفر" عندما يكون مجموع مبالغ الجانب المدين للحساب أكبر من مجموع مبالغ الجانب الدائن.

ب- رصيد مدين "solde débiteur" عندما يكون مجموع مبالغ الجانب المدين للحساب أكبر من مجموع مبالغ الجانب الدائن.

ج- رصيد دائن "solde créditeur" عندما يكون مجموع مبالغ الجانب المدين للحساب أقل من مجموع مبالغ الجانب الدائن.

• مثال:

أحسب أرصدة حسابات المثال السابق:

الصندوق		البنك		أموال الخاصة	
150 000	200 000	200 000	500 000	500 000	رصيد دائن
40 000		150 000			500 000
رصيد مدين		100 000			
10 000		رصيد مدين			
		50 000			
200 000	200 000	500 000	500 000	500 000	500 000

تجهيزات إعلام آلي		أجور عمال		مشتريات بضاعة	
رصيد مدين	40 000	رصيد مدين	100 000	رصيد مدين	300 000
40 000		100 000		300 000	
40 000	40 000	100 000	100 000	300 000	300 000

2-5 غلق الحساب: (عادة في نهاية الدورة المحاسبية):

عند غلق الحساب (عادة في نهاية الدورة الحسابية) يحسب رصيد الحساب ويوضع الرصيد في الجانب الأقل وينسب للجانب الأكبر، حيث أن الرصيد المدين يكتب في الجانب الدائن والرصيد الدائن يكتب في الجانب المدين وبالتالي يتساوى المجموع المدين مع المجموع الدائن كما تم الإشارة له في المثال السابق.

2-6 إعادة فتح الحساب:

يعاد فتح الحساب عادة في بداية الدورة المحاسبية الموالية للدورة التي تم غلق الحساب فيها، وذلك بوضع أرصدة الحسابات في الجانب الذي تنتمي إليه حيث يوضع الرصيد المدين في الجانب المدين والرصيد الدائن في الجانب الدائن ويسمى هذا رصيد أول مرة.

• مثال:

يعاد فتح حسابات المثال السابق كما يلي:

الصندوق	البنك	أموال الخاصة
10 000	50 000	500 000
	تجهيزات إعلام آلي	مشتريات بضاعة
	40 000	300 000

2-7 ترصيد الحساب:

هو جعل رصيده مساوي للصفر حيث إذا كان رصيده مدين نجعله دائن بنفس الرصيد والعكس بالعكس، عادة ما تتم عملية الترسيد في نهاية وبداية الدورة المحاسبية كما سنرى في المستقبل.

2-8 أنواع الحسابات:

تنقسم الحسابات إلى:

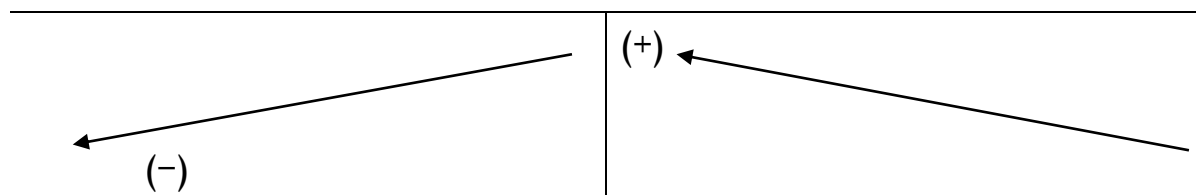
- أ- حسابات التسيير: وتنقسم بدورها إلى حسابات الإيرادات وحسابات النفقات.
- ب- حسابات الميزانية: وتنقسم إلى حسابات الأصول وحسابات الخصوم.

2-9 قواعد سير الحسابات :

2-9-1- قواعد سير حسابات الميزانية:

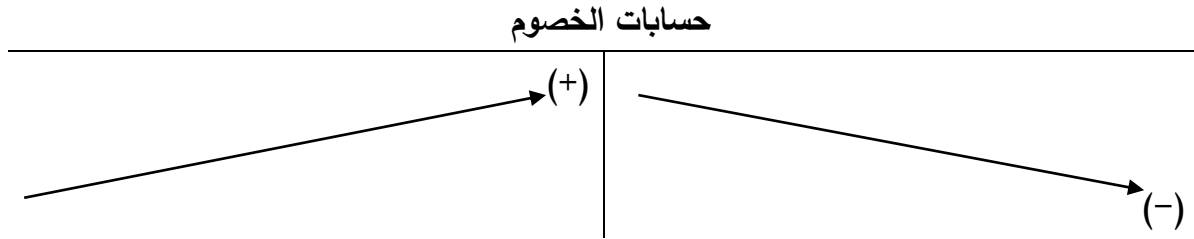
- أ- حسابات الأصول: هي حسابات بطبيعتها مدينة أي أرصدها في نهاية الدورة تكون مدينة إلا استثناءا وبالتالي فإن هذه الحسابات تزيد في الجانب المدين وتنقص في الجانب الدائن.

حسابات الأصول



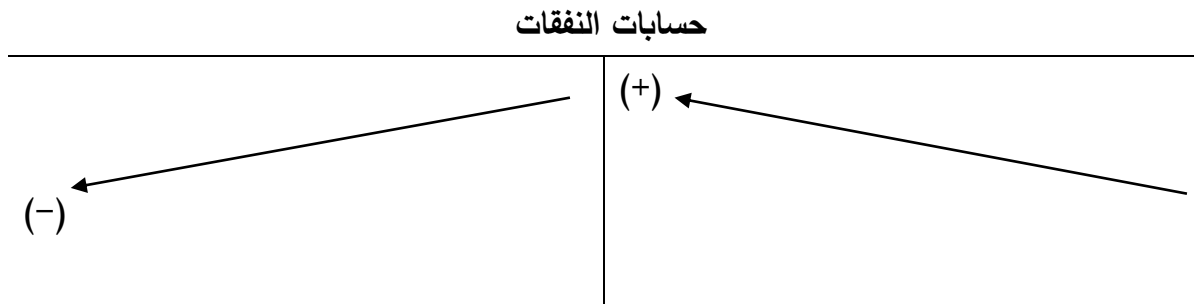


ب- حسابات الخصوم: هي حسابات بطبيعتها دائنة و بالتالي تزيد في الجانب الدائن و تنقص في الجانب المدين.

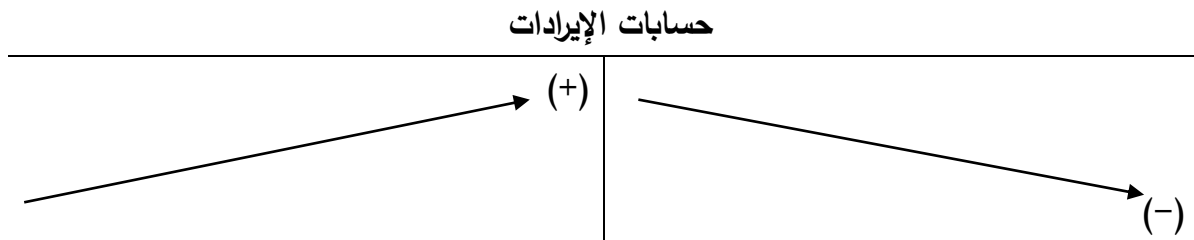


**2-9-2 قواعد سير حسابات التسيير:**

أ- حسابات النفقات: هي حسابات بطبيعتها مدينة و بالتالي تزيد في الجانب المدين و تنقص في الجانب الدائن.



أ- حسابات الإيرادات: هي حسابات بطبيعتها دائنة و بالتالي تزيد في الجانب الدائن و تنقص في الجانب المدين.



### 3- المستندات المحاسبية les pièces comptables

هي الوثائق الثبوتية المبررة لكل عملية تسجيل كما نصت عليه المادة 18 من القانون 11/07 "يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق".  
تنقسم الوثائق المحاسبية على نوعين:

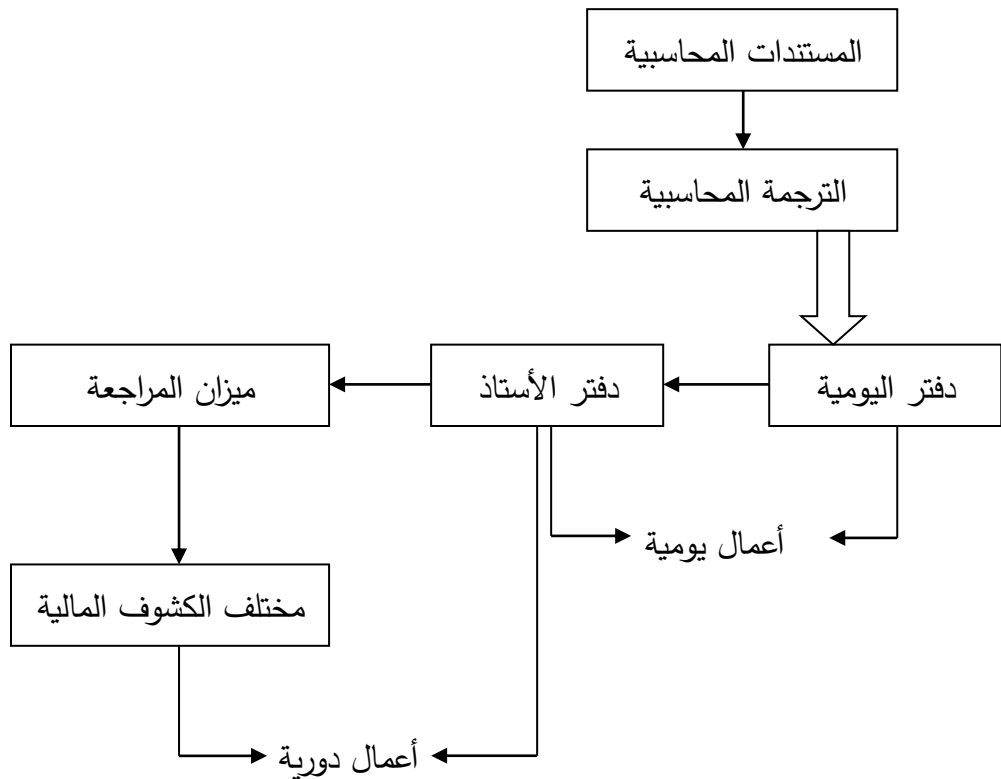
أ- **المستندات الداخلية:** هي المستندات التي تعد داخل المؤسسة أو الكيان مثل فواتير البيع، كشف الصندوق، كشف أجور العمال، الشيكات، أوامر الدفع... إلخ.

ب- **المستندات الخارجية:** هي المستندات التي تحصل عليها المؤسسة أو الكيان من الخارج ممن يتعاملون معها مثل فواتير الشراء، كشوفات الحسابات البنكية، إشعارات البنوك والمصالح البلدية... إلخ.

### 4- مراحل الدورة المحاسبية

تمر الدورة المحاسبية داخل الكيان أو المؤسسة من خلال عدة مراحل تبدأ انطلاقاً من المستندات المحاسبية وتنتهي بمختلف الكشوف المالية كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (03): يوضح الدورة المحاسبية



المرجع: من إعداد الأستاذ

المحور الثالث: الدفاتر المحاسبية والكشوف المالية

في المحور السابق تم التعرض لمراحل الدورة المحاسبية التي تبدأ بالمستندات المحاسبية ثم التسجيل في مختلف الدفاتر المحاسبية و تنتهي بمختلف الكشوف المالية. وتم أيضا في المحور السابق التطرق للمستندات المحاسبية و في هذا المحور سنتطرق للدفاتر المحاسبية و الكشوف المالية و ذلك كما يلي:

1- الدفاتر المحاسبية

تتمثل الدفاتر المحاسبية التي سنتطرق في دفتر اليومية العام ،دفتر الأستاذ (الدفتر الكبير) ،و ميزان المراجعة و سنتطرق لكل واحد منهم بالتعريف و كيفية التسجيل و ذلك كما يلي:

1-1 دفتر اليومية العام: (livre journal)

هو دفتر إجباري نصت عليه المادة 20 من القانون 11/07 تسجل فيه كل العمليات المحاسبية بحسب تاريخ حدوثها يوما بيوم لهدف المحافظة على البيانات في صورتها الأصلية وتسهيل عملية البحث عنها وتقديمها عند الحاجة كدليل إثبات.

يسمى هذا الدفتر دفتر اليومية العام يخضع لقيود شكلية الهدف منها المحافظة على البيانات المسجلة وعدم القدرة على تحريفها فيما بعد وتتمثل هذه القيود فيمايلي:

- صفحات هذا الدفتر مرقمة ترقيما مسبقا مختومة من طرف قاضي محكمة مقر المؤسسة.
- يمنع منعا باتا الشطب أو المحو أو كتابة بقلم الرصاص أو الإضافات الهامشية أو الجانبية أو نزع ورقة أو ترك فراغ.
- عند ارتكاب أي خطأ يصح بطرق التصحيح المسموح بها.

أ- البيانات التي يتضمنها دفتر اليومية العام:

- تاريخ العملية.
- رقم و إسم الحسابات المدينة و الحسابات الدائنة.
- المبالغ المدينة و الدائنة.
- شرح موجز للعملية كالإشارة إلى رقم و تاريخ المستند المحاسبي.

ونلخص هذه البيانات على دفتر اليومية كما يلي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر.ح.د.	ر.ح.م.
		التاريخ			
		شرح العملية			

## ب- كيفية التسجيل في دفتر اليومية:

يعتمد التسجيل في دفتر اليومية على مبدأ القيد المزدوج. ويوجد نوعين من القيود:

- القيد البسيط: هو القيد الذي يوجد فيه حسابين فقط أحدهما مدين و الآخر دائن.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ من /اسم الحساب المدين إلى /اسم الحساب الدائن شرح موجز للعملية	ر.ح.م ر.ح.د
------------------	------------------	--	----------------

- القيد المركب: هو القيد الذي يتكون من أكثر من حسابين، حساب أو أكثر يكون مدين وحساب أو أكثر يكون دائن كما يلي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	من مذكورين	ر.ح.م
	المبلغ المدين		/ح	ر.ح.م
المبلغ الدائن		إلى مذكورين		.
المبلغ الدائن		/ح		ر.ح.د
		/ح		ر.ح.د
		شرح موجز للعملية		.
				.

## 2-1 دفتر الأستاذ: (le grande livre)

هو مجموع الحسابات المفتوحة بالمؤسسة أو الكيان، يغذى كل حساب بالمعلومات انطلاقاً من ما هو مسجل بدفتر اليومية، وبالتالي دفتر الأستاذ يجمع المعلومات المسجلة حسب التسلسل التاريخي لحدوثها في دفتر اليومية حسب طبيعتها داخل مختلف الحسابات.

يتضمن كل حساب داخل دفتر الأستاذ المعلومات التالية:

- تاريخ العملية.
- المبالغ المدينة والدائنة.
- رقم و اسم الحساب المقابل للحساب المعني.
- رقم الصفحة المسجلة بها العملية المعنية في دفتر اليومية.
- شرح العملية.

ويمكن أن نلخص هذه المعلومات في الشكل التالي:

رقم الحساب، اسم الحساب						
التاريخ	رقم الحساب المقابل	اسم الحساب المقابل	رقم الصفحة	الشرح	مدين	دائن

ويمكن اختصاره في شكل الحرف (T)

مدين	رقم الحساب، اسم الحساب	دائن

### 3-1 ميزان المراجعة: "la balance"

هو عبارة عن جدول يجمع جميع حسابات دفتر الأستاذ مرتبة حسب مخطط حسابات النظام المحاسبي المالي. كل حساب ينقل من دفتر الأستاذ إلى ميزان المراجعة بالمعلومات التالية:

- رقم الحساب.
- اسم الحساب بالضبط.
- مجموع المبالغ المدينة.
- مجموع المبالغ الدائنة.
- الرصيد.

يمكن يأخذ ميزان المراجعة الشكل التالي:

الأرصدة		المجاميع		اسم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين		

يعتبر ميزان المراجعة أداة لمراقبة صحة التسجيلات المحاسبية في دفتر اليومية العام و صحة نقلها من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ و لكي تكون كذلك يجب أن تتوفر المساواة التالية:

- مجموع المجاميع المدينة يساوي مجموع المجاميع الدائنة.
- مجموع الأرصدة المدينة يساوي مجموع الأرصدة الدائنة.

- مجموع المجاميع المدينة في ميزان المراجعة يساوي إلى مجموع المجاميع المدينة دفتر اليومية، و نفس الشيء بالنسبة للمجاميع الدائنة.

توفر المساواة السابقة لا يعني عدم وجود أخطاء في المحاسبة، حيث هذه المساواة تؤكد فقط احترام مبدأ القيد المزدوج في التسجيلات المحاسبية أم التسجيلات الخاطئة لا يمكن كشفها إلا بالرجوع للمستندات المحاسبية التي تيررها. يعتبر ميزان المراجعة أيضا وسيلة لتوضيح ممتلكات المؤسسة (ميزانية المؤسسة) ،ونتيجة نشاط المؤسسة كما سنرى لاحقا.

نصت المادة 20 من القانون رقم 11/07 أن الدفاتر المحاسبية والمستندات المحاسبية يجب الاحتفاظ بها لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية.

و فيما يلي سنقدم مثال توضيحي نبين من خلاله كيفية التسجيل في دفتر اليومية العام ،وكيفية نقل المعلومات إلى دفتر الأستاذ ،ثم كيفية إعداد ميزان المراجعة:

#### المثال:

في 01/01/N تأسست المؤسسة "م" التجارية برأسمال قدره 1 000 000 دج ،و اقتضت مبلغ 500 000 دج حيث قامت بشراء معدات مكتب ب 400 000 دج ،و أثاث ب 620 000 دج ،و وضعت في حسابها البنكي مبلغ 330 000 دج ،و في الصندوق مبلغ 150 000 دج و خلال شهر جانفي للسنة N قامت بالعمليات التالية:

- N/01/03: حيازة جهاز إعلام آلي محمول ب 300 000 دج على الحساب.
- N/01/04: سددت بشيك بنكي مصاريف الإشهار ب 41 000 دج.
- N/01/07: سحب مبلغ 30 000 دج من البنك لتمويل الصندوق.
- N/01/08: شراء بضاعة على الحساب بمبلغ 200 000 دج.
- N/01/10: بيع البضاعة المشتراة ب 730 000 دج : 250 000 دج نقدا، 480 000 دج بشيك بنكي.
- N/01/11: شراء بضاعة على الحساب من عدة موردين بمبلغ 300 000 دج.
- N/01/13: تسديد إيجارات بشيك بمبلغ 180 000 دج.
- N/01/17: شراء تموين مكتبي على الحساب ب 30 000 دج.
- N/01/20: بيع كل البضاعة على الحساب بمبلغ 700 000 دج.
- N/01/25: التسديد لعدة موردين بشيك مبلغ 200 000 دج.
- N/01/30: تسديد أجور العمال بشيك مبلغ 180 000 دج.

المطلوب إعداد : 1- دفتر اليومية ;

3- دفتر الأستاذ ;

4- ميزان المراجعة;

حل المثال:

1 - دفتر اليومية:

د.م	م.م	ح م / ح د	ر.ح.د	م.ح.م
		N/01/01		
	400 000	من مذكورين: ح/ معدات مكتب و معدات إعلام آلي		2183
	620 000	ح/ تجهيزات مكتب (الأثاث)		2184
	330 000	ح/البنك		512
	150 000	ح/الصندوق		53
1 000 000		إلى مذكورين ح/رأس المال	101	
500 000		ح/القروض من المؤسسات المالية القيود الافتتاحي	164	
		N/01/03		
300 000	300 000	من ح/ معدات مكتب و معدات إعلام آلي إلى ح/ موردو التثبيات شراء جهاز إعلام آلي محمول فاتورة رقم:	404	2183
		N/01/04		
41 000	41 000	من ح/ مصاريف الإشهار إلى ح/ البنك تسديد مصاريف إشهار فاتورة رقم:	512	623
		N/01/07		
30 000	30 000	من ح/ الصندوق إلى ح/ البنك سحب مبلغ من البنك و إيداعه في الصندوق	512	53
		N/01/08		
200 000	200 000	من ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ موردو المخزونات و الخدمات شراء بضاعة على الحساب فاتورة رقم	401	380
		N/01/10		
	480 000	من مذكورين : ح/البنك		512
	250 000	ح/الصندوق		53

730 000		إلى د/ مبيعات بضاعة بيع البضاعة فاتورة رقم	700	
300 000	300 000	N/01/11 من د/ مشتريات البضاعة إلى د/ موردو المخزونات و الخدمات شراء البضاعة على الحساب فاتورة رقم:	401	380
180 000	180 000	N/01/13 من د/ الإيجارات إلى د/ البنك تسديد إيجارات وصل إيجار رقم:	512	613
30 000	30 000	N/01/17 من د/ مشتريات تموينات أخرى (تموين مكتبي) إلى د/ موردو المخزونات والخدمات شراء تموينات مكتبية فاتورة رقم:	401	382
700 000	700 000	N/01/20 من د/ الزبائن إلى د/ مبيعات البضاعة بيع بضاعة على الحساب فاتورة رقم:	700	411
200 000	200 000	N/01/25 من د/ موردو المخزونات والخدمات إلى د/ البنك التسديد لبعض الموردين بشيك رقم:	512	401
180 000	180 000	N/01/20 من د/ أجور المستخدمين من د/ البنك تسديد أجور العمال	512	631
4 391 000	4 391 000	المجموع		



## 2- دفتر الأستاذ:

512 البنك		2184 ت. مكتب		2183 م.م.م.أ.أ.	
41 000	330 000	ر م	620 000	ر م	400 000
30 000	480 000	<b>620 000</b>		<b>700 000</b>	300 000
180 000					
200 000					
180 000					
ر م					
<b>179 000</b>					
810 000	810 000	620 000	620 000	700 000	700 000
164 ق.م.م.م.		101 رأس المال		53 الصندوق	
500 000	ر د	1 000 000	ر د	ر م	150 000
	<b>500 000</b>		<b>1 000 000</b>	<b>430 000</b>	30 000
					250 000
500 000	500 000	1 000 000	1 000 000	430 000	430 000
623 م. إ.ش.ه.ر		401 م.م.الخدمات		404 م.التشبيات	
ر م	41 000	200 000	200 000	300 000	ر د
<b>41 000</b>		300 000	ر د		<b>300 000</b>
		30 000	<b>330 000</b>		
41 000	41 000	530 000	530 000	300 000	300 000
613 م. إ.ش.ه.ر		700 م.ب.ضاعة		380 م.ب.م.	
ر م	180 000	730 000	ر د	ر م	200 000
<b>180 000</b>		700 000	<b>1 430 000</b>	<b>500 000</b>	300 000
180 000	180 000	1 430 000	1 430 000	500 000	500 000
411 العملاء		631 أجور المستخدمين		382 م.ت.أ.	
ر م	700 000	ر م	180 000	ر م	30 000
<b>700 000</b>		<b>180 000</b>		<b>30 000</b>	
700 000	700 000	180 000	180 000	30 000	30 000

## 4- ميزان المراجعة:

الأرصدة		المجاميع		اسم الحساب	رح
دائن	مدين	دائن	مدين		
1 000 000		1 000 000		رأس المال	101
500 000		500 000		القروض من المؤسسات المالية	164
	700 000		700 000	معدات مكتب و معدات الإعلام الآلي	2183
	620 000		620 000	تجهيزات مكتب	2184
	500 000		500 000	مشتريات بضاعة مخزنة	380
	30 000		30 000	مشتريات تموينات أخرى	382
330 000		530 000	200 000	موردو المخزونات و الخدمات	401
300 000		300 000		موردو التثبيتات	404
	700 000		700 000	العملاء	411
	179 000	631 000	810 000	البنك	512
	430 000		430 000	الصندوق	53
	180 000		180 000	الإيجارات	613
	41 000		41 000	مصاريف إشهار	623
	180 000		180 000	أجور المستخدمين	631
1 430 000		1 430 000		مبيعات البضاعة	700
3 560 000	3 560 000	4 391 000	4 391 000	المجموع	

2- الكشوف المالية

سنتعرض فقط للميزانية و حساب النتائج من ناحية المفهوم و كيفية الإعداد كمايلي:

1-2 الميزانية (le bilan):1-1-2 تعريف الميزانية:

الميزانية هي الصورة المالية للمؤسسة في تاريخ محدد ويمكن تعريفها أو النظر إليها من ناحيتين:

✓ ناحية الملكية: "L'approche patrimonial":

- الميزانية هي عرض وضعية أملاك المؤسسة في تاريخ محدد، حيث توضح بطريقة منفصلة عناصر الأصول و الخصوم وإظهارها بطريقة تسمح بإظهار الأموال الخاصة.
- الأصول: هي ممتلكات المؤسسة ذات القيمة الاقتصادية الموجبة بالنسبة للمؤسسة (السلع، المدينون، السيولة النقدية).
  - الخصوم: هي عناصر الملكية ذات القيمة الاقتصادية السالبة بالنسبة للمؤسسة (الديون، الخصوم الخارجية).
  - الأموال الخاصة: هي القيمة الصافية للممتلكات.

الأموال الخاصة = عناصر الأصول - عناصر الخصوم

✓ الناحية الوظيفية (الاقتصادية): "L'approche Fonctionnelle ou Economique":

- الميزانية توضح مجموع المصادر المالية (وسائل التمويل) ومجموع الاستخدامات (استعمال المصادر) التي تحصلت عليها المؤسسة في تاريخ محدد وأن مجموع المصادر يساوي الاستخدامات.
- مصادر التمويل: لمصادر التمويل ثلاثة أشكال هي:
    - أ- مساهمات صاحب أو أصحاب (الشركاء) المؤسسة وتكون هذه المساهمات رأس المال و تعتبر هذه المساهمات مصادر تمويل دائمة.
    - ب- الديون اتجاه الغير و هي مصادر تمويل مؤقتة
    - ج- الأرباح والمصادر المحققة من نشاط المؤسسة.

مجموع المصادر يكون خصوم الميزانية

- الاستخدامات: نميز بين نوعين من الاستخدامات هي:
  - أ- الاستخدامات الدائمة: هي السلع الموجهة للاستعمال الدائم في المؤسسة مثل الآلات، العقارات،... الخ.
  - ب- الاستخدامات المؤقتة: هي السلع المرتبطة بعملية الاستغلال مثل: "المخزونات، المدينون، السيولة النقدية".

الاستخدامات = المصادر

الأصول = الخصوم

## 2-1-2 العرض البسيط لهيكل الميزانية:

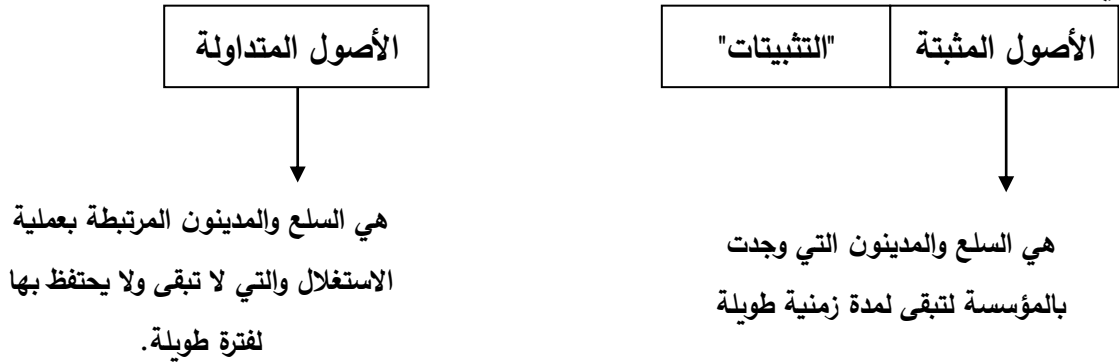
الميزانية هي جدول مقسم إلى جهتين:

- الجهة اليمنى: تسمى الأصول تعرض عناصر الأصول أو مجموع الاستخدامات.
  - الجهة اليسرى: تسمى الخصوم وتتضمن الأموال الخاصة وعناصر الخصوم الأخرى أو مجموع مصادر التمويل.
- الترتيب داخل كل جهة منظم داخل مراكز.

أ- الأصول: "Actif"

- العناصر المكونة للأصول مرتبة حسب درجة السيولة المتزايدة (من الأقل سيولة إلى الأكثر سيولة).

- عناصر الأصول تتضمن قسمين كبيرين يتضمن كل قسم عدة أقسام تحتوي على عناصر ذات خصائص مشتركة هي: الأصول المثبتة (التثبيات) ، و الأصول المتداولة



- الأصول المثبتة (التثبيات): تتكون من ثلاثة مراكز هي:

- أ- التثبيات المعنوية "Les immobilisations incorporelles": تتضمن الحقوق غير الملموسة "المعنوية" مثل عناصر المحل التجاري، الماركات التجارية، الرخص المختلفة... الخ
- ب- التثبيات العينية "Les Immobilisations corporelles": تتضمن السلع التي تكون الأشياء المادية "تجهيزات الإعلام الآلي ، مختلف المعدات والأدوات، وسائل النقل... الخ".
- ج - التثبيات المالية "Les Immobilisations Financiers": تتكون من التثبيات ذات الطبيعة المالية مثل: أسهم المشاركة، السندات، بعض الكفالات المدفوعة... الخ.
- الأصول المتداولة: تتكون من المراكز التالية:
- أ- المخزونات "Les stocks": تتكون من السلع الموجهة للاستخدام في العملية الإنتاجية أو إعادة بيعها على حالها و مختلف منتجات المؤسسة.
- ب- المدينون "Les créances": هي مختلف الحقوق على الغير المرتبطة بعملية الاستغلال مثل العملاء.
- ج- الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى: هي مختلف الأوراق المالية للحصول عليها من أجل تحقيق الربح من خلال توظيف الأموال مثل الأسهم، السندات.
- د- السيولة "Les desponibilités": هي السيولة المتوفرة في الحسابات البنكية و البريدية و المتوفرة بالصندوق.

ب- الخصوم "Le passif":

- عناصر الخصوم مرتبة حسب تاريخ استحقاقها تتضمن عناصر الخصوم قسمين كبيرين يتكون كل قسم من مراكز مختلفة تتضمن عناصر ذات خصائص مشتركة هي الأموال الخاصة والديون.
- الأموال الخاصة "Capitaux propres": هي وسائل التمويل التي وضعت تحت تصرف المؤسسة بصفة خاصة وتتكون من العناصر الأساسية التالية:

- أ- رأسمال والاحتياطيات "Le capital et le reserves": هي مساهمة صاحب (المستغل) أو أصحاب (الشركاء) المؤسسة والأرباح غير الموزعة والتي تركت تحت تصرف المؤسسة.
- ب- نتيجة الدورة "Le résultat de l'exercice": هي الأرباح أو الخسائر المحققة من طرف المؤسسة.
- الديون: "Les dettes": هي وسائل التمويل الخارجية و تتكون من العناصر الأساسية التالية:
- أ- الديون المالية "Les dettes financières": هي القروض المتحصل عليها من المؤسسات المالية المختلفة.
- ب- ديون الاستغلال "Les dettes d'exploitation": هي مصادر التمويل المتعلقة بعملية الاستغلال مثل ديون الموردين، الديون الضريبية، ديون العمال... الخ.
- ج- الديون الأخرى: «Les autres dettes»: هي الديون غير المتعلقة بعملية الاستغلال مثل ديون موردي التثبيات.

#### - النتيجة: Le résultat

تعد الميزانية الختامية بصفة عامة بعد اثني عشر شهرا، وبالتالي تسمح بحساب النتيجة عن طريق المقارنة بين الأصول والخصوم حيث تمثل النتيجة الفرق بينهما.

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

النتيجة توضع دائما في جانب الخصوم بإشارة موجبة إذا كانت ربح و بإشارة سالبة إذا كانت النتيجة خسارة.

#### 2-1-3 عرض الميزانية "La présentation du bilan":

تعرض الميزانية بشكل بسيط كما يلي:

#### الميزانية بتاريخ .../.../.....

المبالغ	الخصوم ( الموارد )	المبالغ	الأصول ( الإستخدامات )
	الأموال الخاصة		التثبيات
XXX	- رأسمال	XXX	- التثبيات المعنوية
XXX	- الاحتياطيات	XXX	- التثبيات العينية
XXX	- النتيجة	XXX	- التثبيات المالية
	الديون		الأصول المتداولة
XXX	- الديون المالية	XXX	- المخزونات
XXX	- ديون الاستغلال	XXX	- المدينون
XXX	- الديون الأخرى	XXX	- الأموال الموظفة
		XXX	- السيولة.
XXX	المجموع العام	XXX	المجموع العام

**مثال(1):** في 02-02-n أسس أربعة شركاء مكتبة تحت اسم (اقرأ) و ذلك عن طريق تأسيس شركة برأسمال قدره 500 000 دج .

ولكي تمارس المكتبة نشاطها قاموا بشراء ما يلي:

- تجهيزات مكتبة 80 000 دج.

- رفوف 162 000 دج.

- تجهيزات إعلام آلي 126 000 دج.

- مخزون الكتب 120 000 دج.

- أموال في الصندوق 12 000 دج.

قبل الانطلاق في العمل صرحت الشركة كونها شخص معنوي بممتلكاتها و ذلك بإعداد الميزانية في بداية النشاط

كما يلي :

### الميزانية في 02/02/n

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
500 000	-الأموال الخاصة رأسمال	80 000 162 000 126 000	-التثبيات تجهيزات مكتب رفوف تجهيزات إ آلي
500 000	مج 1	368 00	مج 1
0	-الديون	120 000 12 000	-أصول متداولة بضاعة الصندوق
0	مج 2	132 000	مج 2
500 000	المجموع الكلي	500 000	المجموع الكلي

نلاحظ أن:

- مجموع الأصول = مجموع الخصوم (500 000=500 000)

- مجموع الأصول - عناصر الخصوم = الأموال الخاصة (500 000 = 0 - 500 000)

- الشركة لم تحقق لا ربح ولا خسارة لأنها لم تزال نشاطها بعد.

### 2-1-4 التغيرات في الممتلكات:

عندما يمارس الكيان نشاطه يؤدي ذلك إلى تغيرات في ممتلكاته حيث كل عملية يقوم بها الكيان تؤدي إلى

تغيرات في ممتلكات الكيان وبالتالي في ميزانيته، ولذلك نميز بين نوعين من الميزانيات باستخدام معيار التاريخ.

أ- الميزانية الافتتاحية:

هي الصورة المالية للكيان في بداية النشاط (عند الانطلاق) أو في بداية الدورة المحاسبية (01/01/n).

## ب- الميزانية الختامية:

النشاط الممارس من طرف الكيان يؤدي إلى تغيرات في ممتلكاته و ذلك كما يلي:

- المصاريف تؤدي إلى نقص ممتلكات الكيان حيث كل مصروف يؤدي إلى زيادة الخصوم أو نقص في الأصول.
- الإيرادات تؤدي إلى زيادة ممتلكات الكيان حيث كل إيراد يؤدي إلى زيادة في الأصول أو نقص في الخصوم.

و بعد اثني عشر شهرا من النشاط أي في نهاية الدورة المحاسبية يجب الوقوف على الوضعية المالية للكيان بعد التغيرات التي طرأت عليه وبالتالي يمكن تعريف الميزانية الختامية أنها الصورة المالية للكيان في نهاية الدورة المحاسبية أو عند تاريخ التوقف عن النشاط.

بالمقارنة بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية نلاحظ التغيرات التي طرأت على ممتلكات الكيان كما يجب

الإشارة إلى أن الميزانية الختامية للدورة "n" هي الميزانية الافتتاحية للدورة "n+1".

2-1-5 ازدواجية تحديد النتيجة: تحدد (تحسب) النتيجة في نهاية الدورة المحاسبية من خلال:

أ- المقارنة بين الإيرادات والنفقات حيث تمثل الفرق بينهما وذلك من خلال:

$$\text{النتيجة} = \text{الإيرادات} - \text{النفقات}$$

ب- المقارنة بين الأصول والخصوم: حيث تمثل الفرق بينهما:

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

مثال(2): قامت المكتبة(اقرأ) خلال الدورة "n" بالعديد من العمليات الاقتصادية أدت إلى التغيرات التالية في نهاية الدورة "n".

- التثبيتات لم تتغير 368 000 دج.
  - مخزون البضاعة في نهاية الدورة أصبح 95 000 دج عوض 120 000 دج في بداية الدورة.
  - السيولة 79 200 دج عوض 12 000 دج في بداية الدورة.
  - ديون على العملاء 30 000 دج تتمثل في مبيعات بضاعة غير محصلة.
  - ديون الموردين 16 000 دج تتمثل مشتريات غير مسددة.
- المطلوب: إعداد الميزانية في n/12/31.

## الميزانية في n/12/31

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	-الأموال الخاصة		-التثبيتات
500 000	رأسمال	80 000	تجهيزات مكتب
56 200	النتيجة	162 000	رفوف
		126 000	تجهيزات إ آلي
<b>556 200</b>	<b>مج 1</b>	<b>368 00</b>	<b>مج 1</b>
	-الديون		-أصول متداولة

16 000	ديون الاستغلال "موردون"	95 000	بضاعة
		30 000	عملاء
		79 200	الصندوق
<b>16 000</b>	<b>مج 2</b>	<b>204 200</b>	<b>مج 2</b>
<b>572200</b>	<b>المجموع الكلي</b>	<b>572 200</b>	<b>المجموع الكلي</b>

### 2-1-6 التغيرات في هيكل الميزانية:

هناك بعض العمليات الاقتصادية التي يقوم بها الكيان أو المؤسسة لا تؤدي إلى الزيادة أو النقصان في الممتلكات الصافية للمؤسسة أو صافي المركز المالي للمؤسسة (العمليات التي تتم بين عناصر الميزانية فيما بينها) حيث لا تنتج عنها نتيجة ايجابية أو سلبية بل تؤثر فقط على هيكل الميزانية و هي:

- العمليات التي تتم عموديا بين عناصر الأصول فيما بينها;
- العماليات التي تتم عموديا بين عناصر الخصوم فيما بينها;
- العمليات التي تتم أفقيا بين عناصر الأصول و الخصوم;

#### مثال(3):

قامت المكتبة إقرأ خلال الدورة "n" انطلاقا من وضعيتها في n/02/02 في المثال (1) بالعمليتين التاليتين:

- اقتترضت مبلغ 200 000 دج من بنك "CPA" وضعت نصفه في حسابها البنكي في نفس البنك والنصف الثاني في الصندوق.

- شراء جهاز إعلام الي ب 50 000 دج بشيك بنكي، و بضاعة "كتب" ب 40 000 دج نقدا.

#### المطلوب:

إعداد الميزانية في نهاية الدورة "n".

#### حل المثال:

لحل المثال السابق نسجل العمليات في دفتر اليومية، ثم نعد دفتر الأستاذ، ثم ننقل أرصدة الحسابات إلى الميزانية كمايلي:

#### دفتر اليومية:

n/02/02			
		من مذكورين:	
80 000		د/ تجهيزات مكتب	
162 000		د/ رفوف	
126 000		د/ تجهيزات إ ألي	
120 000		د/ البضاعة	
12 000		د/ الصندوق	



500 000		إلى مذكورين: د/ رأس المال القيد الافتتاحي		
200 000	100 000 100 000	(1) من د/ البنك من د/ الصندوق إلى د/ قروض بنكية اقتراض مبلغ 200 000 من البنك		
50 000	50 000	(2) من د/ تجهيزات إ ألي إلى د/ البنك شراء تجهيزات إ ألي		
40 000	40 000	(3) من د/ البضاعة إلى د/ الصندوق شراء بضاعة نقدا		

## دفتر الأستاذ:

ت إ ألي		تجهيزات مكتب		رفوف	
ر م	126 000	ر م	80 000	ر م	162 000
<b>176 000</b>	50 000	<b>80 000</b>		<b>162 000</b>	
176 000	176 000	80 000	80 000	162 000	162 000
قروض بنكية		رأس المال		الصندوق	
200 000	رد	500 000	رد	40 000	12 000
	<b>200 000</b>		<b>500 000</b>	ر م	100 000
				<b>72 000</b>	
200 000	200 000	500 000	500 000	112 000	112 000

البنك		البضاعة	
50 000	100 000	ر م	120 000
ر م		<b>160 000</b>	40 000
50 000			
100 000	100 000	300 000	300 000

- الميزانية: نقل أرصدة الحسابات السابقة لنحصل على الميزانية كمايلي:

### الميزانية في 31/12/n

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
500 000	-الأموال الخاصة رأسمال	80 000	-التثبيات تجهيزات مكتب
		162 000	رفوف
		176 000	تجهيزات إ آلي
<b>500 000</b>	<b>مج 1</b>	<b>418 000</b>	<b>مج 1</b>
200 000	-الديون قروض بنكية	160 000	-أصول متداولة بضاعة
		50 000	البنك
		72 000	الصندوق
<b>200 000</b>	<b>مج 2</b>	<b>282 000</b>	<b>مج 2</b>
<b>700 000</b>	<b>المجموع الكلي</b>	<b>700 000</b>	<b>المجموع الكلي</b>

نلاحظ من خلال الميزانية أن العمليات التي قامت في المؤسسة "اقرأ" لم تؤدي إلى ربح أو خسارة وبالتالي لم تؤثر على الأموال الخاصة حيث بقيت بمبلغ 500 000 دج ، و بالرجوع لدفتر اليومية نلاحظ أن كل العمليات تمت بين حسابات الميزانية فيما بينها.

### 2-2 حساب النتائج (le compte de resultat):

تطرقنا في العنصر السابق للميزانية التي من خلالها عرفنا الوضعية المالية للمؤسسة و متابعة تطور ممتلكاتها و معرفة النتيجة الإجمالية للدورة عن طريق مقارنة الأصول بالخصوم إلا أن هذا لا يكفي حيث يجب شرح و تحليل هذه النتيجة و معرفة مختلف مستوياتها و يتم ذلك من خلال حساب النتائج.

يسمح حساب النتائج بتحليل النتيجة عن طريق المقارنة بين التكاليف أو المصاريف من جهة و النواتج من جهة أخرى و ذلك لأن كل عملية متعلقة بالمصاريف تؤدي إلى التقليل من النتيجة و من ثم التقليل في المنافع الاقتصادية ، و كل عملية متعلقة بالنواتج تؤدي إلى الزيادة في النتيجة و من ثم زيادة المنافع الاقتصادية. سنتعرض فيما يلي إلى:

- عرض و تحليل المصاريف;

- عرض و تحليل النواتج ;

- عرض و تحليل حساب النتائج;

## 1-2 عرض و تحليل المصاريف:

عند ممارسة المؤسسة لنشاطها تتحمل مصاريف هذه المصاريف تؤثر سلبا على النتيجة حيث تؤدي إلى زيادة الخصوم أو إلى نقص الأصول و من ثم نقص النتيجة و نقص المنافع الاقتصادية.

تتمثل المصاريف التي تتحملها المؤسسة عند ممارستها لنشاطها (عملية الاستغلال) بصفة عامة فيما يلي:

- المشتريات المستهلكة: هي تكلفة شراء السلع و الدراسات و الخدمات و المعدات و التجهيزات و الأشغال

المستهلكة في عملية الاستغلال و تتمثل فيما يلي:

- البضاعة المستهلكة: هي تكلفة شراء البضاعة المباعة.

- المواد الأولية و اللوازم المستهلكة: هي تكلفة شراء المواد الأولية و اللوازم المستهلكة (المستعملة) في عملية الاستغلال.

- التموينات الأخرى المستهلكة: هي تكلفة شراء التموينات الأخرى المستهلكة (المستعملة) في عملية الاستغلال.

- مشتريات الدراسات و الخدمات و المعدات و التجهيزات و الأشغال المستهلكة (المستعملة) في عملية الاستغلال.

- الخدمات الخارجية: هي تكلفة الخدمات التي تحصل عليها المؤسسة من الغير (من خارج المؤسسة) مثل مصاريف

الإيجار ،مصاريف الصيانة ،مصاريف التأمينات ،مصاريف الأبحاث و الدراسات ،مصاريف النقل و التنقل ،و مصاريف الإشهار.

- أجور المستخدمين: هي الأجور التي تدفعها المؤسسة لعمالها و موظفيها و الاشتراكات الاجتماعية المتعلقة بها.

- الضرائب و الرسوم: هي كل الضرائب و الرسوم المفروضة على المؤسسة ماعدا الضرائب على الدخل الإجمالي و على أرباح الشركات.

- المصاريف العملياتية الأخرى: هي المصاريف المتعلقة بالتسيير و غير المذكورة سابقا مثل الغرامات و العقوبات ،و الإعانات الممنوحة للغير.

- المصاريف المالية: هي المصاريف ذات الطبيعة المالية التي تتحملها المؤسسة مثل فوائد القروض ،خسائر الصرف ، الحسومات الممنوحة للزبائن ،نواقص القيمة ....الخ.

- المصاريف الاستثنائية (غير العادية): هي المصاريف التي تتحملها المؤسسة بصفة استثنائية مثل النقص الاستثنائي للتبittات ،مصاريف السنوات السابقة .....الخ.

- مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة: هي النقص الحاصل في التبittات نتيجة استعمالها في عملية الاستغلال و خسائر القيمة الحاصلة في باقي الأصول و المتوقعة الحدوث.

## 2-2 عرض و تحليل النواتج:

هي المنافع الاقتصادية التي تتحصل عليها المؤسسة خلال الدورة في شكل مدخلات حيث تؤدي إلى زيادة الأصول أو نقص الخصوم و من ثم تؤثر إيجابا على نتيجة المؤسسة.

تتمثل نواتج المؤسسة في العناصر التالية:

- مبيعات البضاعة و المنتجات و الخدمات المؤداة

- التغير في مخزون المنتجات:هي الزيادة أو النقصان الحاصل في مخزون مختلف المنتجات الذي يتم حسابه في نهاية الدورة مقارنة مع ما كان موجود في بداية الدورة.

- الإنتاج المثبت: هو تكلفة إنتاج المنتجات التي حولتها المؤسسة إلى تبittات.

- إعانات الاستغلال: هي الإعانات التي حصلت عليها المؤسسة من أطراف خارجية في إطار عملية الاستغلال.

- المنتجات العملياتية الأخرى: هي النواتج التي حصلت عليها المؤسسة غير السابق ذكرها مثل الأتاوى المفروضة على الامتيازات و البرعات و التراخيص ،فوائض القيمة على التنازل على التبittات ....الخ.

- النواتج المالية: هي النواتج ذات الصبغة المالية التي حصلت عليها المؤسسة مثل الفوائد البنكية المتحصل عنها ،خصم تعجيل الدفع المستحق ،أرباح الصرف ...الخ.

النواتج غير العادية (الاستثنائية): هي النواتج التي تتحصل عليها المؤسسة بصفة استثنائية مثل نواتج السنوات السابقة.

إسترجاع خسائر القيمة و المؤونات: هي خسائر القيمة التي كانت متوقعة الحدوث و لم تحدث ، و المؤونات التي خصصت لحدث ما كان متوقع و لم يحدث.

## 2-3 تحليل و عرض حساب النتائج:

### 2-3-1 تحليل حساب النتائج:

حساب النتائج هو كشف أو قائمة ملخص للمصاريف التي تحملتها المؤسسة بغض النظر عن تسديدها و النواتج التي حققتها بغض النظر عن تحصيلها خلال الدورة المحاسبية حيث يقارن بين المصاريف و النواتج و يحسب النتيجة.

يتم حساب النتيجة النهائية للمؤسسة بحساب نتائج جزئية تمكننا من تحليل و فهم النتيجة النهائية و ذلك بمقابلة بعض النواتج ببعض المصاريف التي تشترك في نفس المستوى أو لها نفس الصفات. تعبر هذه النتائج الجزئية على المستويات المختلفة للنتيجة المالية للدورة و المتمثلة فيما يلي:

- القيمة المضافة;
- فائض الاستغلال الاجمالي;
- النتيجة العملياتية;
- النتيجة المالية;
- النتيجة العادية قبل الضرائب;
- النتيجة العادية الصافية;
- النتيجة غير العادية (الاستثنائية);
- نتيجة السنة المالية الصافية;

تحتسب هذه النتائج الجزئية أو المستويات المختلفة للنتيجة من خلال جدول أو كشف حساب النتائج الموالي.

### 2-3-2 عرض كشف حساب النتائج:

يمكن عرض كشف أو جدول حساب النتائج من خلال الجدول التالي:

حساب النتائج للفترة من ...../...../..... إلى ...../...../.....

المبالغ	طريقة الحساب	البيان
		- مبيعات البضاعة و المنتجات و الخدمات المؤداة - التغير في مخزون المنتجات - الإنتاج المثبت - إعانات الاستغلال
	(1)	إنتاج السنة المالية
		- المشتريات المستهلكة - الخدمات الخارجية
	(2)	استهلاك السنة المالية
	(2)-(1)=(3)	القيمة المضافة للاستغلال
	(4)	أجور المستخدمين
	(5)	الضرائب و الرسوم

	(5)-(4)-(3)=(6)	فائض الاستغلال الإجمالي
	(7)	- النواتج العملياتية الأخرى - استرجاع خسائر القيمة و المؤونات
	(8)	- المصاريف العملياتية الأخرى - مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة
	(8)-(7)+(6)=(9)	النتيجة العملياتية
	(10)	النواتج المالية
	(11)	المصاريف المالية
	(11)-(10)=(12)	النتيجة المالية
	(12)+(9)=(13)	النتيجة العادية قبل الضرائب
	(14)	الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية
	(14)-(13)=(15)	النتيجة العادية الصافية
	(16)	النواتج غير العادية(الاستثنائية)
	(17)	المصاريف غير العادية(الاستثنائية)
	(17)-(16)=(18)	النتيجة غير العادية(الاستثنائية)
	(18)+(15)=(19)	النتيجة المالية الصافية

المصدر: من إعداد الأستاذ بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26/07/2008 المتضمن قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و مدونة الحسابات و قواعد سيرها. الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة في 25/03/2009 الصفحة 34.

**ملاحظة:** تم إضافة العمود الثاني فقط لشرح طريقة الحساب.

من الجدول السابق يتبين لنا كيفية حساب النتائج الجزئية و ذلك كما يلي:

إنتاج السنة المالية = مبيعات البضاعة و المنتجات و الخدمات المؤداة + التغير في مخزون المنتجات + الإنتاج  
المثبت + إعانات الاستغلال

استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

فائض الاستغلال الإجمالي = القيمة المضافة للاستغلال - أجور المستخدمين - الضرائب و الرسوم

النتيجة العملياتية = فائض الاستغلال الإجمالي + (النواتج العملياتية الأخرى + استرجاع خسائر القيمة و المؤونات) -  
(المصاريف العملياتية الأخرى + مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة)

النتيجة المالية = النواتج المالية - المصاريف المالية

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

النتيجة العادية الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية

النتيجة غير العادية(الاستثنائية) = النواتج غير العادية(الاستثنائية) - المصاريف غير العادية(الاستثنائية)

النتيجة المالية الصافية = النتيجة العادية الصافية + النتيجة غير العادية(الاستثنائية)

مثال:

في 01/01/01 كان مخزون الشركة من المنتجات 500 000 دج ، و خلال الدورة n استهلكت مواد أولية و لوازم تكلفة شرائها 600 000 دج ، و تموينات أخرى تكلفة شرائها 100 000 دج ، و بلغت أجور العمال مبلغ 200 000 دج ، و مصاريف الإيجار مبلغ 250 000 دج ، و مصاريف النقل 150 000 دج ، و فوائد البنوك المدفوعة 50 000 دج ، و مصاريف الإشهار و الدعاية 50 000 دج ، الرسم على النشاط المهني 50 000 دج ، مخصصات الاهتلاكات و المؤونات 300 000 دج ، و بلغت مبيعاتها من المنتجات 2 500 000 دج ، و في 31/12/01 أصبح مخزونها من المنتجات 700 000 دج ، و فرضت عليها ضريبة على أرباح الشركات بمبلغ 300 000 دج .

المطلوب: إعداد حساب النتائج للدورة n

حل المثال:

لإعداد حساب النتائج لأبد من حساب البيانات المالية المكونة له كما يلي:

إنتاج السنة المالية = مبيعات البضاعة و المنتجات و الخدمات المؤداة + التغير في مخزون المنتجات + الإنتاج

المثبت + إعانات الاستغلال

= مبيعات المنتجات + التغير في مخزون المنتجات

= 2 500 000 + ( 500 000 - 700 000 ) = 2 700 000 دج

استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية

المشتريات المستهلكة = المواد الأولية و اللوازم المستهلكة + التموينات الأخرى المستهلكة

= 600 000 + 100 000 = 700 000 دج

الخدمات الخارجية = مصاريف الإيجار + مصاريف النقل + الإشهار و الدعاية

= 250 000 + 150 000 + 50 000 = 450 000 دج

استهلاك السنة المالية = 700 000 + 450 000 = 1 150 000 دج

حساب النتائج للفترة من n/01/01 إلى n/12/31

المبالغ	طريقة الحساب	البيان
2 500 000		- مبيعات المنتجات
200 000		- التغير في مخزون المنتجات
<b>2 700 000</b>	<b>(1)</b>	<b>إنتاج السنة المالية</b>
700 000		- المشتريات المستهلكة
450 000		- الخدمات الخارجية
<b>1 150 000</b>	<b>(2)</b>	<b>استهلاك السنة المالية</b>
<b>1 550 000</b>	<b>(2)-(1)=(3)</b>	<b>القيمة المضافة للاستغلال</b>
200 000	(4)	أجور المستخدمين
50 000	(5)	الضرائب و الرسوم
<b>1 300 000</b>	<b>(5)-(4)-(3)=(6)</b>	<b>فائض الاستغلال الإجمالي</b>
/	(7)	- النواتج العملياتية الأخرى
/		- استرجاع خسائر القيمة و المؤونات
/	(8)	- المصاريف العملياتية الأخرى
300 000		- مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة
<b>1 000 000</b>	<b>(8)-(7)+(6)=(9)</b>	<b>النتيجة العملياتية</b>
/	(10)	النواتج المالية
50 000	(11)	المصاريف المالية
<b>- 50 000</b>	<b>(11)-(10)=(12)</b>	<b>النتيجة المالية</b>
<b>950 000</b>	<b>(12)+(9)=(13)</b>	<b>النتيجة العادية قبل الضرائب</b>
300 000	(14)	الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية
<b>650 000</b>	<b>(14)-(13)=(15)</b>	<b>النتيجة العادية الصافية</b>
/	(16)	النواتج غير العادية(الاستثنائية)
/	(17)	المصاريف غير العادية(الاستثنائية)
/	<b>(17)-(16)=(18)</b>	<b>النتيجة غير العادية(الاستثنائية)</b>
650 000	<b>(18)+(15)=(19)</b>	<b>النتيجة المالية الصافية</b>



## المحور الرابع: مخطط حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF)

### 1- مقدمة أساسية للنظام المحاسبي المالي (SCF)

منذ 01 جانفي 1976 كانت الجزائر تعمل في مجال المحاسبة بالمخطط الوطني المحاسبي PCN الذي ظهر بمقتضى الأمر رقم 35/75 المؤرخ في 1975/04/29، وقبله كانت تطبق المخطط المحاسبي العام "PCG" الفرنسي لسنة 1957.

ابتداء من 01 جانفي 2010 أصبحت الجزائر تعمل بالنظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية) SCF والذي سنتطرق له من خلال النقاط التالية:

#### 1-1 - الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي:

ظهر النظام المحاسبي المالي الجزائري من خلال النصوص التشريعية التالية:

✓ القانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية) حيث حدد النظام المحاسبي المالي و كيفية وشروط تطبيقه وذلك من خلال التطرق إلى:

- تعريف النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيقه.

- الاطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية.

- تنظيم المحاسبة.

- الكشوف المالية.

- الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة.

- تغير التقديرات والطرق المحاسبية.

✓ المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 السابق ذكره.

✓ القرار المؤرخ في 2008/07/26 و الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها. حيث تعرض هذا القرار إلى ما يلي:

- قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات وإدراجها في الحسابات.

- مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

- المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

#### 1-2 تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرف القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي في المادة رقم 03

النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية) على أنها " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية

عددية، وتصنيفها وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

## 2- مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي:

### 1-2 مبادئ مخطط الحسابات:

يعد كل كيان مخطط حسابات واحد على الأقل ملائماً لهيكله ونشاطه واحتياجاته إلى الإعلام الخاص بالتسيير، والحساب هو أصغر وحدة معتمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية، وتجمع الحسابات في فئات متجانسة تدعى مجموعة (طبقة) وتوجد فئتان من مجموعات الحسابات.

- مجموعات حسابات الميزانية.

- مجموعات حسابات التسيير.

- تقسم كل مجموعة إلى حسابات تعرف بأعداد ذات رقمين أو أكثر في إطار تقنين عشري كما يلي:

- الرقم الأول على اليسار يدل على رقم المجموعة.

- الرقم الثاني يدل على تقسيم المجموعة حيث الرقم الأول والثاني يدل على رقم الحساب الرئيسي.

- الرقم الثالث يدل على تقسيم الحساب الرئيسي إلى حسابين أو أكثر والثلاثة أرقام تدل على رقم الحساب الفرعي.

- الرقم الرابع يدل على تقييم الحساب الفرعي إلى حسابين على الأقل بإضافة الرقم الرابع تحصل رقم الحساب الجزئي.

### 2-2 توزيع العمليات على مجموعات الحسابات:

وزع النظام المحاسبي المالي العمليات في سبعة مجموعات مرقمة من واحد إلى سبعة (من 1 إلى 7)، حيث خصص الخمس مجموعات الأولى (من 1 إلى 5) لحسابات الميزانية و المجموعتين الأخيرتين (6، 7) لحسابات التسيير و سميت هذه المجموعات كما يلي:

- المجموعة الأولى: حسابات رؤوس الأموال

- المجموعة الثانية: حسابات التثبيتات

- المجموعة الثالثة: حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ

- المجموعة الرابعة: حسابات الغير

- المجموعة الخامسة: الحسابات المالية

- المجموعة السادسة: حسابات الأعباء (المصاريف)

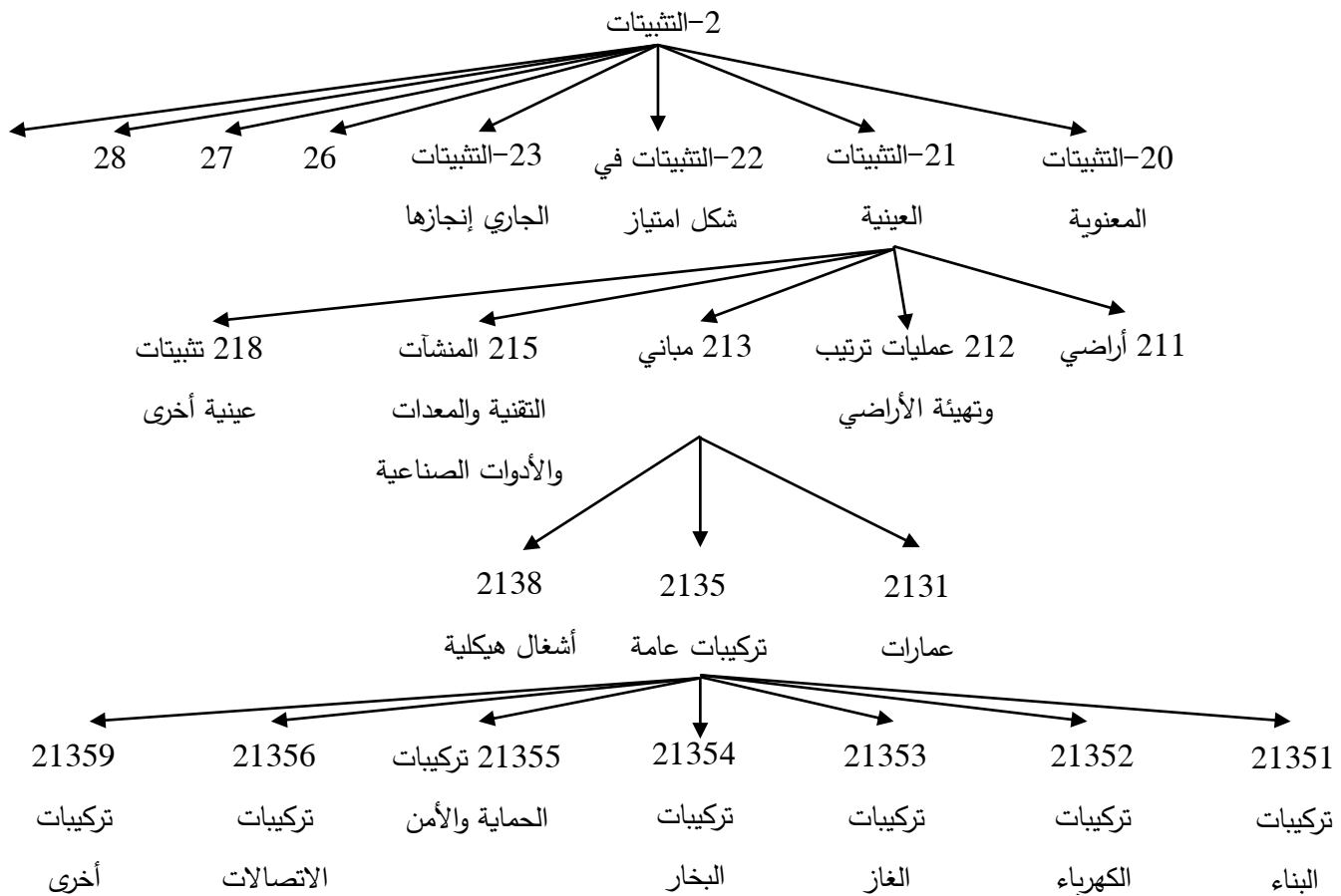
- المجموعة السابعة: حسابات النواتج (الإيرادات)

### 2-3 مبادئ تقسيم المجموعات إلى حسابات ( الحسابات الرئيسية ، الفرعية ،الجزئية ):

تقسم كل مجموعة إلى حسابات تعرف بأعداد ذات رقمين أو أكثر في إطار تقنين عشري، حيث تقسم كل مجموعة إلى حسابات رئيسية تتكون من عددين وتمثل هذه الحسابات الإطار المحاسبي الإجباري الذي يجب أن تطبقه كل الكيانات مهما كان نشاطها أو حجمها إلا إذا كانت هناك أحكام خاصة تعنيها، وقسم كل حساب رئيس إلى حسابات

فرعية تتكون من ثلاث أعداد، ويقسم كل حساب فرعي إلى حسابات جزئية تتكون من أربع أعداد أو أكثر حسب رغبة و احتياج الكيانات أو المؤسسات في الحصول على معلومات دقيقة. و المثال التالي يوضح كيفية التقسيم:

مثال يوضح تقسيم المجموعة إلى حسابات رئيسية ، فرعية ،جزئية (قاعدة التقييم العشري)



المصدر: من إعداد الأستاذ بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26/07/2008 المتضمن قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و مدونة الحسابات و قواعد سيرها. الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة في 25/03/2009 الصفحة 44

### 3- عرض الحسابات الرئيسية للنظام المحاسبي المالي (SCF):

#### 3-1- حسابات الميزانية:

تتكون حسابات الميزانية من خمسة مجموعات مرقمة من 01 إلى 05 كما يلي:

#### 3-1-1- المجموعة الأولى (الصف الأول) حسابات رؤوس الأموال:

تعكس هذه المجموعة الخصوم غير الجارية التي عرفتها المادة 22 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ

في 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007، وهي الخصوم التي:

- لا يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية.
  - ولا يجب تسديدها خلال الإثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال.
- تتكون هذه المجموعة من الحسابات الرئيسية التالية:

- 10- رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها.
- 11- الترحيل من جديد.
- 12- نتيجة السنة المالية.
- 13- المنتوجات والأعباء المؤجلة خارج دورة الاستغلال.
- 14- متاح.
- 15- المؤونات الأعباء - الخصوم غير الجارية
- 16- القروض والديون الأخرى.
- 17- الديون المرتبطة بالمساهمات
- 18- حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة.

### 3-1-2 المجموعة (الصف) الثاني - حسابات التثبيتات:

تمثل التثبيتات الأصول غير الجارية التي أشارت لها المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25، وتتكون من الحسابات الرئيسية التالية.

- 20- التثبيتات المعنوية.
- 21- التثبيتات العينية.
- 22- التثبيتات في شكل امتياز.
- 23- التثبيتات الجاري انجازها.
- 24- متاح.
- 25- متاح.
- 26- مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات.
- 27- تثبيتات مالية أخرى.
- 28- اهتلاك التثبيتات.
- 29- خسائر القيمة عن التثبيتات.

### 3-1-3 المجموعة الثالثة: حسابات المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ:

تمثل جزء من الأصول المتداولة (الأصول الجارية) وتتكون من الحسابات الرئيسية التالية:

- 30- مخزونات البضاعة

- 31- المواد الأولية واللوازم
  - 32- التموينات الأخرى.
  - 33- سلع قيد الإنتاج.
  - 34- خدمات قيد الانتاج.
  - 35- مخزونات المنتجات.
  - 36- المخزونات المتأتية من التثبيات.
  - 37- المخزونات في الخارج.
  - 38- المشتريات المخزنة.
  - 39- خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ.
- 3-1-4 المجموعة الرابعة: حسابات الغير:**

- تمثل هذه المجموعة جزء من الأصول المتداولة أو الجارية متمثلة في المدينون وجزء من الخصوم الجارية متمثلة في بعض الديون وتتكون من الحسابات الرئيسية التالية:
- 40- الموردون والحسابات الملحقة.
  - 41- العملاء والحسابات الملحقة.
  - 42- المستخدمون والحسابات الملحقة.
  - 43- الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة.
  - 44- الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة.
  - 45- المجمع والشركاء.
  - 46- مختلف الدائنين ومختلف المدينين.
  - 47- الحسابات الانتقالية أو الانتظرية.
  - 48- الأعباء أو المنتجات المعاينة مسبقا والمؤونات.
  - 49- خسائر القيمة عن حسابات الغير.
- 3-1-5 المجموعة الخامسة: الحسابات المالية:**

- تمثل المجموعة جزء من الأصول الجارية و جزء من الخصوم الجارية وتتكون من الحسابات التالية:
- 50- القيم المنقولة للتوظيف.
  - 51- البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها.
  - 52- الأدوات المالية المشتقة.
  - 53- الصندوق.
  - 54- وكالات التسبيقات والاعتمادات.

55- متاح.

56- متاح.

57- متاح.

58- التحويلات الداخلية.

59- خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية.

بعد عرض حسابات الميزانية يمكن عرض الميزانية بمجموعاتها كما يلي:

### الميزانية بتاريخ: N /.../...

الأصول	الخصوم
التثبيات: (أصول غير جارية)	الأموال الخاصة:
المجموعة الثانية	المجموعة الأولى
الأصول المتداولة: (الجارية)	الديون:
المجموعة الثالثة	الديون غير الجارية (خصوم غير جارية)
المجموعة الرابعة	المجموعة الأولى
المجموعة الخامسة	الديون الجارية: (خصوم جارية)
	المجموعة الرابعة
	المجموعة الخامسة

### 2-3 حسابات التسيير:

تتكون حسابات التسيير من مجموعتين هما المجموعة السادسة الأعباء (التكاليف) والمجموعة السابعة الإيرادات (المنتوجات).

### 1-2-3 المجموعة السادسة: حسابات التكاليف:

تتكون حسابات التكاليف من الحسابات الرئيسية التالية:

60- المشتريات المستهلكة.

61- الخدمات الخارجية.

62- الخدمات الخارجية الأخرى.

63- أعباء المستخدمين.

64- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة.

65- الأعباء العملياتية الأخرى.

66- الأعباء المالية.

67- الأعباء غير العادية.

68- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.

69- الضرائب على النتائج.

### 3-2-2 المجموعة السابعة: حسابات النواتج (الإيرادات):

تتكون حسابات النواتج (الإيرادات) من الحسابات الرئيسية التالية:

70- المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.

72- الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون.

73- الإنتاج المثبت.

74- إعانات الاستغلال.

75- المنتجات العملياتية الأخرى.

76- المنتجات المالية.

77- المنتجات غير العادية.

78- الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات.

79- متاح.

ملاحظة: توجد الحسابات الفرعية و الجزئية لكل المجموعات بالتفصيل في مدونة الحسابات الملحقة من إعداد الأستاذ

## المحور الخامس: محاسبة الرسم على القيمة المضافة TVA

### 1- التعريف و مجال التطبيق:

**1-1 تعريف الرسم على القيمة المضافة TVA:** الرسم على القيمة المضافة "TVA" هو رسم يفرض على الاستهلاك ويعتبر ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك النهائي للسلعة.

### 1-2 مجال تطبيق تطبيق الرسم على القيمة المضافة TVA:

يطبق الرسم على القيمة المضافة TVA على النشاطات التالية:

- الصناعية الإستراتيجية
- الصناعية التحويلية
- التكيف التجاري
- الأعمال المعمارية
- الاستيراد
- الخدمات

### 2- قابلية الرسم على القيمة المضافة TVA للخصم:

تعتبر المؤسسة مكلف قانوني لجمع و تحصيل الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الخزينة العمومية حيث تعتبر وسيط بين المستهلك النهائي للسلعة ومصلحة الضرائب حيث تدفع الرسم على القيمة المضافة عوضاً عن المستهلك النهائي للسلعة عند شراء السلعة و من ثم يعتبر مبلغ الرسم على القيمة TVA المفروض على مشتريات المؤسسة دين للمؤسسة على مصلحة الضرائب، وتحصل الرسم على القيمة المضافة من مستهلك السلعة عوضاً عن مصلحة الضرائب عند عملية البيع و من ثم فإن مبلغ الرسم على القيمة TVA المفروض على مبيعاتها يعتبر دين على المؤسسة لمصلحة الضرائب. و من ثم يصبح للمؤسسة ديون على مصلحة الضرائب متمثلة في مبالغ الرسم على القيمة TVA المفروضة على المشتريات و في نفس الوقت عليها ديون لمصلحة الضرائب متمثلة في مبالغ الرسم على القيمة TVA المفروضة على مبيعاتها للزبائن. و عند التصريح بالرسم على القيمة TVA لمصلحة الضرائب الذي يتم كل شهر أو كل ثلاثة أشهر تخصم المؤسسة مبلغ الرسم على القيمة TVA المفروض على مشترياتها من مبلغ الرسم على القيمة TVA المفروض على مبيعاتها و تدفع الباقي لمصلحة الضرائب إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها أكبر من مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مشترياتها ، و إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها أقل من مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مشترياتها الفرق يؤجل خصمه للشهر أو للثلاثي الموالي حسب الحالة و يتم ذلك بواسطة نموذج تصريح يسمى "G50".



## 3- حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA:

مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA هو حاصل ضرب نسبة الرسم على القيمة المضافة TVA في وعائها حيث إذا كانت نسبتها  $(t\%)$  و وعائها  $(X)$  فإن مبلغها يساوي  $(tX)$  و من ثم يجب معرفة وعاء و نسبة الرسم على القيمة المضافة TVA و ذلك كما يلي:

## 3-1 وعاء الرسم القيمة المضافة "TVA":

وعاء الرسم على القيمة المضافة TVA هو رقم الأعمال، أي كل ما يوجد من الفواتير، والذي يبقى بصفة نهائية لصالح المؤسسة، أما العناصر التي توجد في الفواتير بصفة مؤقتة أو كتعويض للمصاريف التي قدمتها المؤسسة لا تدخل في رقم الأعمال الخاضع،

## 3-2 نسب الرسم على القيمة المضافة TVA:

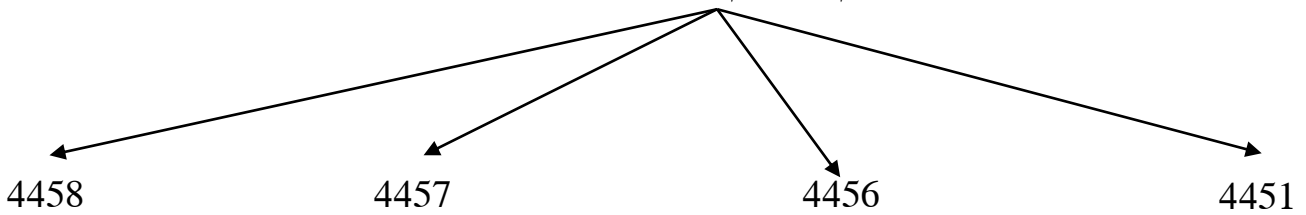
توجد في الجزائر من حيث تطبيق الرسم على القيمة المضافة، ثلاثة أنواع من السلع هي :

- سلع معفاة من الرسم على القيمة مضافة مثل اللحوم، المنتجات ، الخبز، الدقيق، الحليب، الأدوية...الخ.
- سلع تطبق عليها نسبة 09%: و هي السلع واسعة الاستهلاك مثل: الخضر و الفواكه ، الزيوت، الورق، الكهرباء، الكتب...الخ.
- سلع تطبق عليها نسبة 19%: و تتعلق هذه النسبة بتقديم الخدمات و معظم السلع المصنعة.

## 4- الحسابات المستعملة لتسجيل الرسم على القيمة المضافة TVA:

خصص النظام المحاسبي المالي الحساب الفرعي "445" الرسوم على رقم الأعمال "TVA" المشتق من الحساب الرئيس 44 الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات الدولية و الحسابات الملحقة لتسجيل الرسم على القيمة المضافة و قسمه إلى الحسابات الجزئية كما يلي:

## 445-الرسوم على رقم الأعمال "TVA"



الرسوم على رقم الأعمال	الرسوم على رقم الأعمال	الرسوم على رقم الأعمال	الرسوم على رقم الأعمال
TVA الواجبة الدفع	TVA الواجبة الاسترجاع	TVA المسترجعة على التثبيات	TVA المسترجعة على السلع و الخدمات

يمكن تقسيم الحساب الجزئي TVA 4456 المسترجعة أو واجبة الاسترجاع إلى الحسابات الجزئية التالية:

TVA -44562 مسترجعة على التثبيات

TVA -44566 مسترجعة على السلع و الخدمات

TVA -44567 مؤجل استرجاعها

و يمكن تقسيم الحساب TVA -44567 مؤجل استرجاعها إلى حسابات جزئية أقل حسب نوعية التصريح الجبائي G50 كما يلي:

- إذا كان التصريح الجبائي G50 ثلاثي يقسم إلى أربع حسابات هي:

TVA -445671 مؤجل استرجاعها للثلاثي الأول

TVA -445672 مؤجل استرجاعها للثلاثي الثاني

TVA -445673 مؤجل استرجاعها للثلاثي الثالث

TVA -445674 مؤجل استرجاعها للثلاثي الرابع

- إذا كان التصريح الجبائي G50 شهري يقسم إلى اثني عشرة حساب هي:

TVA -4456701 مؤجل استرجاعها لشهر جانفي

TVA -4456702 مؤجل استرجاعها لشهر فيفري

TVA -4456703 مؤجل استرجاعها لشهر مارس

و يبقى التقسيم بنفس الطريقة حتى شهر ديسمبر حيث يكون رقم حسابه TVA 4456712 مؤجل استرجاعها لشهر ديسمبر .

### 5- مراحل التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة TVA:

يتم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على ثلاثة مراحل هي:

1- **مرحلة الشراء:** في هذه المرحلة تستعمل المؤسسة الحساب 44566 لتسجيل الرسم على القيمة المضافة "TVA" المفروضة على مشتريات المؤسسة من السلع و الخدمات ، و الحساب 44562 لتسجيل الرسم على القيمة المضافة "TVA" المفروضة على مشتريات المؤسسة من التثبيات كما سنرى لاحقا عند دراسة عملية الشراء .

2- **مرحلة البيع:** في هذه المرحلة تستعمل المؤسسة الحساب 4457 لتسجيل الرسم على القيمة المضافة المحصلة من الزبائن و المسجلة في فواتير البيع كما سنرى لاحقا عند دراسة عملية البيع .

### 3- التصريح بالرسم على القيمة المضافة " TVA ":

في هذه المرحلة تتم المقاصة بين الرسم على القيمة المضافة المسترجعة و الرسم على القيمة المضافة المحصلة حيث نقارن بينهما و الفرق يسجل في الحساب 4451 إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها أكبر من مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مشترياتها ، و تستعمل مشتقات الحساب 44567 إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مبيعاتها أقل من مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA المفروض على مشترياتها كما سنرى لاحقا عند دراسة التصريح بالرسم على القيمة المضافة " TVA " .

## المحور السادس: محاسبة المخزونات: الشراء، الإنتاج، والبيع

### 1- مقدمة عامة للمخزونات:

سنطرق في هذه المقدمة إلى العناصر التالية:

- تعريف المخزونات وأنواعها
- التصنيف المحاسبي للمخزونات
- طرق تقييم وجرد المخزونات

#### 1-1 تعريف المخزونات وأنواعها:

1-1-1 تعريف المخزونات: هي أصول حازتها المؤسسة من أجل بيعها في إطار الاستغلال العادي، أو هي قيد الإنتاج لنفس الغرض، أو هي مواد أولية و لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات. (القرار المؤرخ في 2008/07/26، 2008، ص 12).

و ينتج على التعريف السابق أن المخزون يتضمن مجموع السلع التي تدخل في إطار الاستغلال العادي:  
- لبيعها على حالها

- لبيعها بعد مرورها على عملية تصنيع

- لاستهلاكها في عملية الاستغلال (Alain, 2005, p254)

#### 1-1-2 أنواع المخزونات:

من وجهة نظر المحاسبة المالية تنقسم المخزونات إلى الأنواع التالية: (Alain, 2005, p254)

- **التموينات:** هي السلع و المواد المستعملة أو المستهلكة في عملية الإنتاج و تنقسم إلى نوعين:
  - مواد أولية و لوازم : هي المواد و اللوازم المستهلكة في عملية الاستغلال أو التصنيع و تدخل في تكوين المنتج.
  - التموينات الأخرى: هي المواد و اللوازم المستهلكة في عملية الاستغلال أو التصنيع ولا تدخل في تكوين المنتج.
- **المنتجات قيد التصنيع أو الإنتاج للسلع و الخدمات:** هي السلع و الخدمات التي مازالت في إطار الإنتاج أو التصنيع أو التي لم يكتمل انتاجها أو تصنيعها بعد و عادة ما تحسب في نهاية الدورة المحاسبية و تتضمن:
  - السلع و الأشغال قيد الإنتاج
  - الخدمات و الدراسات قيد الإنتاج
- **المنتجات:** هي المنتجات التي اكتمل إنتاجها و أصبحت معدة للبيع أو لكي تدخل في عملية إنتاج جديدة أو بقيت من عملية الإنتاج كفضلات و مهملات. و تنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:
  - المنتجات المصنعة: هي المنتجات التي اكتمل تصنيعها و أصبحت معدة للبيع.
  - المنتجات نصف المصنعة : هي المنتجات التي اكتمل تصنيعها و معدة لتدخل في مرحلة تصنيع جديدة.

- الفضلات و المهملات (المنتجات الباقية أو المواد المسترجعة): هي المواد الباقية من عملية الاستغلال أو التصنيع.

- البضاعة: هي السلعة التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالها.

### 1-2 التصنيف المحاسبي للمخزونات:

يتم تصنيف عنصر من عناصر الأصول على أساس أنه مخزونات (أصول جارية) أو أنه تثبيبات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع هذا العنصر و لكن على أساس وجهته أو استعماله في إطار نشاط المؤسسة أو الكيان. حيث أن المرقى العقاري الذي ينتج و يبيع المباني تعتبر المباني بالنسبة له مخزونات ،أما المباني بالنسبة لمؤسسة تمارس نشاط آخر تعتبر تثبيبات. (Tazdait, 2009, 354)

خصص النظام المحاسبي المالي المجموعة الثالثة للمخزونات و قسمها حسب الأنواع السالفة الذكر للحسابات التالية: (القرار المؤرخ في 2008/07/26، 2008، ص 48)

30- البضاعة

31- المواد الأولية واللوازم

32- التموينات الأخرى

33- سلع قيد الإنتاج

331- المنتجات الجاري إنجازها

335- الأشغال الجاري إنجازها

34- خدمات قيد الإنتاج

341- الدراسات الجاري إنجازها

345- الخدمات الجاري إنجازها

35- مخزونات المنتجات

351- المنتجات نصف المصنعة (المنتجات الوسيطة)

355- المنتجات تامة الصنع (المنتجات المصنعة)

358- المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (الفضلات و المهملات)

### 1-3 طرق تقييم و جرد المخزونات:

#### 1-3-1 طرق تقييم المخزونات:

تشمل تكلفة المخزونات كل المصاريف اللازمة لحيازتها و تحويلها و المصاريف الأخرى اللازمة لإيصال المخزونات الى المكان الذي يجب أن تكون فيه و الحالة التي يجب أن تكون عليها. أما النقص أو الضياع الذي قد يحدث للمخزونات لا يدخل في تكلفة المخزونات.

تدخل المخزونات إلى المخازن بـ:

- تكلفة الحيازة بالنسبة للبضاعة و المواد الأولية و اللوازم و التموينات الأخرى.

- تكلفة الإنتاج بالنسبة للمنتوجات و المنتوجات قيد الإنتاج.(Alain ,2005 ,p255)

أ- **تكلفة الحيازة:** هي ثمن الشراء مضافا له الرسوم الجمركية و كل الرسوم الأخرى غير القابلة للإرجاع منقوصا منه كل التخفيضات و الحسومات و العناصر المشابهة ، و مضافا له مصاريف النقل و كل المصاريف المرتبطة مباشرة بحيازة المخزون.

ب- **تكلفة الإنتاج:** تشمل تكلفة حيازة المواد الأولية و اللوازم و التموينات الأخرى المستهلكة في عملية الإنتاج و كل المصاريف المباشرة و غير المباشرة المرتبطة بإنتاج المنتوجات و المنتوجات قيد التنفيذ مثل مصاريف اليد العاملة و مخصصات الاهتلاكات .

تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخازن بطريقة الداخل أولا الصادر أولا (FIFO) ، أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP). (القرار المؤرخ في 2008/07/26، 2008، ص 13)

### 1-3-2 طرق جرد المخزونات:

يعتمد النظام المحاسبي المالي على طريقتين لجرد المخزونات هما:

أ- **طريقة الجرد الدائم:** تسجل هذه الطريقة محاسبيا خلال الدورة حركة المخزونات بالدخول و الخروج من و إلى المخازن و في نهاية الدورة تقوم بجرد المخزونات جردا ماديا أو جرد خارج المحاسبية ثم تقوم بتسوية الفرق بين الجرد المحاسبي و الجرد خارج المحاسبة أو الجرد المادي في نهاية الدورة المحاسبية كما سنرى لاحقا.

ب- **طريقة الجرد المتناوب:** لا تسجل هذه الطريقة محاسبيا خلال الدورة حركة المخزونات بالدخول و الخروج من و إلى المخازن حيث تسجل خلال الدورة فقط المشتريات و في نهاية الدورة تتم تسوية مختلف المخزونات كما سنرى لاحقا.

## 2- عملية الشراء

### 2-1 تمهيد:

#### 2-1-1 أنواع المشتريات:

قبل التعرض لأنواع المشتريات يجب معرفة أنواع المؤسسات التي تقوم بعملية الشراء حيث يمكن باستخدام معيار موضوع النشاط التمييز بين أربع أنواع من المؤسسات هي:

أ- **المؤسسات التجارية:** هي المؤسسات التي تشتري البضائع من أجل إعادة بيعها على حالها مثل مؤسسات البيع بالجملة، مساحات التوزيع الكبرى... الخ.

ب- **المؤسسات الصناعية: (المؤسسات الإنتاجية):** هي المؤسسات التي تشتري مواد أولية لأجل تحويلها إلى سلع أو منتجات تامة معدة للبيع مثل مؤسسات صناعة السيارات.

ج- **المؤسسات الخدمية:** هي المؤسسات التي تقدم خدمات لإشباع رغبات و حاجات أشخاص أو هيئات أخرى مثل المحاسبين، المحامين، مؤسسات النقل... الخ.

د- **المؤسسات الفلاحية:** هي مؤسسات التي تنتج مواد أولية لمؤسسات أخرى أو مواد غذائية باستعمال موارد طبيعية مثل مؤسسات إنتاج الحليب، مؤسسات تربية المواشي، مؤسسات إنتاج التمور... الخ.

تختلف المشتريات حسب اختلاف المؤسسات السابقة حيث تشتري المؤسسات التجارية البضاعة و التموينات الأخرى و تشتري المؤسسات الصناعية و الخدمية و الفلاحية المواد الأولية و اللوازم و التموينات الأخرى. مما سبق يمكن القول أن مشتريات المؤسسة بالنسبة للمخزونات هي البضاعة، المواد الأولية و اللوازم، و التموينات الأخرى.

خصص النظام المحاسبي المالي الحساب 38 المشتريات المخزنة لتسجيل مختلف مشتريات المؤسسة و يقسم هذا الحساب إلى ثلاث حسابات فرعية كما يلي:

- الحساب 380 مشتريات البضاعة

- الحساب 381 مشتريات المواد الأولية و اللوازم

- الحساب 382 مشتريات التموينات الأخرى

#### 2-1-2 مراحل الشراء: تمر عملية الشراء بعدة مراحل هي:

- طلب الشراء.

- فاتورة الشراء.

- إدخال المشتريات للمخازن.

- تسديد ثمن الشراء.

قد تحدث هذه المراحل في تواريخ مختلفة وقد تحدث في تاريخ واحد كأن تتزامن مرحلتين أو أكثر في نفس التاريخ وسنتطرق فيما يلي إلى كل مرحلة من مراحل الشراء محاسبيا كما يلي:

## 2-2 التسجيل المحاسبي للتسبيقات للموردين (طلب الشراء):

طلب الشراء هو عبارة عن طلب يرسله الزبون إلى المورد يطلب فيه شراء سلعة حيث يحدد من خلاله النوع والكمية المطلوبين، وقد يرسل الزبون مع طلب الشراء تسبيق عن ثمن الشراء وقد لا يفعل.

أ- طلب شراء بدون تسبيق: في هذه الحالة طلب الشراء لا يسجل محاسبيا بل يسجل إداريا فقط على مستوى مصلحة التموين أو الشراء لأن طلب الشراء لا ينتج عنه تدفقات اقتصادية عينية أو مالية.

## ب- طلب شراء مع التسبيق:

عند وجود تسبيق مع طلب شراء تسجل المحاسبة التسبيق لأن التسبيق ينتج عنه تدفقات اقتصادية مالية، و يعرف التسبيق على أنه جزء من الثمن يدفع مسبقا للمورد لضمان إتمام عملية الشراء، و عند إعداد فاتورة البيع من طرف المورد يخصم التسبيق من ثمن الشراء، يسدد التسبيق نقدا أو بواسطة شيك بنكي.

مبلغ التسبيق خارج الرسم (x) يعتبر حق لدافع التسبيق (الزبون) على المورد أو دين له على المورد يسوى هذا الحق أو عند إتمام عملية الشراء و يسجل في الحساب 4091 الموردين: تثبيبات و مدفوعات مسددة مسبقا المشتق من الحساب 409 الموردين المدينون: التسبيقات و المدفوعات على الحساب RRR الواجب الحصول عليها و الحسابات الدائنة الأخرى.

يسجل التسبيق في دفتر اليومية كما يلي:

التاريخ			
	x	من د/ الموردين: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	409
		إلى د/ البنك	512
		أو	أو
x		إلى د/ الصندوق	53
دفع تسبيق للمورد			

## 3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء:

### 1-3-2 التعريف بالفاتورة:

هي المستند المحاسبي المبرر لعملية الشراء و تعد من طرف المورد عند إتمام عملية البيع وتتضمن المعلومات التالية إجباريا.

أ- معلومات خاصة بالبائع (المورد): اسم المؤسسة وعنوانها، الشكل القانوني ومبلغ رأس المال في حالة الشركات، رقم السجل التجاري، الرقم الجبائي، رقم المادة، الرقم الإحصائي..... الخ

- ب- معلومات خاصة بالمشتري (الزبون): نفس المعلومات التي تخص المورد
- ج - معلومات خاصة بالفاتورة: رقم الفاتورة وتاريخها، كمية السلعة ووحدة قياسها حسب طبيعة السلعة، السعر الفردي خارج الرسم، السعر الإجمالي خارج الرسم (HT)، نسبة ومبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA، والمبلغ الإجمالي متضمن كل الرسوم (TTC).

### 2-3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء في حالة عدم وجود تسبيق:

تعتبر هذه الحالة هي الحالة العامة و تتضمن الفاتورة في هذه الحالة المعلومات المحاسبية التي نعتد عليها في عملية التسجيل المحاسبي التالية:

فاتورة شراء رقم .....

X :	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
tX :	الرسم على القيمة المضافة TVA %t
TF :	رسم الطابع
Z= X+tX+TF :	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

لكي نسجل فاتورة الشراء هذه لابد من تحليل المعلومات المحاسبية التي تضمنتها الفاتورة و ذلك كما يلي:

- ثمن الشراء خارج الرسم (HT) هو المبلغ الذي تتنازل عليه المؤسسة مقابل الحصول على المشتريات و من ثم نقول أن المشتريات أخذت مبلغ (X) و بالتالي الحساب 38 المشتريات المخزنة يكون مدين بمبلغ (X).
  - مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA (tX) هو مبلغ تدفعه المؤسسة عوضاً عن المستهلك النهائي و من ثم يعتبر دين للمؤسسة على الدولة و يسجل في الحساب 44566 TVA مسترجعة على السلع و الخدمات حيث يكون مدين بمبلغ (tX).
  - رسم الطابع (TF) هو رسم يفرض على طريقة التسديد حيث يدفع عندما يتم التسديد نقداً ولا يعتبر بأي حال من الأحوال من مصاريف الشراء حيث يعتبر من مصاريف الضرائب و الرسوم المفروضة على المؤسسة و من ثم يسجل في الحساب 6457 رسم الطابع و يكون مدين بمبلغ (TF).
  - يمكن أن تكون فاتورة الشراء هذه على الحساب أو مسددة نقداً أو بشيك بنكي و من ثم يكون الحساب 401 مورد السلع و الخدمات أو الحساب 512 البنك أو الحساب 53 الصندوق دائناً بالمبلغ الاجمالي متضمن كل الرسوم (Z).
- مما سبق تسجل فاتورة الشراء في حالة عدم وجود تسبيق كما يلي:



التاريخ			
	X	من ح/ المشتريات المخزنة	38x
	tX	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
	TF	من ح/ رسم الطابع و التسجيل	6457
Z		إلى ح/ مورد السلع و الخدمات	401
		أو	أو
		إلى ح/ البنك	512
		أو	أو
		إلى ح/ الصندوق	53
فاتورة شراء رقم .....			

- نستعمل تقسيمات الحساب 38 كما يلي:

380- في حالة شراء بضاعة.

381- في حالة شراء مواد و لوازم.

382- في حالة شراء التموينات الأخرى.

- نستعمل الحساب 401 موردو السلع و الخدمات في حالة الشراء على الحساب.

- نستعمل الحساب 512 البنك في حالة الشراء بواسطة شيك بنكي.

- نستعمل الحساب 53 الصندوق في حالة الشراء نقدا.

### 2-3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء في حالة وجود تسبيق:

في حالة وجود تسبيق يجب خصم مبلغ التسبيق من المبلغ الإجمالي المتضمن كل و الباقي يكون هو المبلغ

الواجب دفعه تكتب الفاتورة بالشكل التالي:

فاتورة شراء بضاعة رقم .....

X :	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
tX :	الرسم على القيمة المضافة TVA %t
TF :	رسم الطابع
Z=X+TX+TF :	المبلغ الاجمالي متضمن كل الرسوم (TTC)
- X :	مبلغ التسبيق
Z-x :	المبلغ الصافي الدفع

لنفرض للتبسيط أن هذه الفاتورة شراء بضاعة على الحساب.  
يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

التاريخ			
	X	من د/ مشتريات البضاعة	380
	tX	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
	TF	من د/ رسم الطابع و التسجيل	6457
X		إلى د/ الموردين: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091
Z-x		إلى د/ مورد السلع و الخدمات	401
فاتورة شراء بضاعة رقم .....			

- في حالة شراء مواد أولية و لوازم أو تموينات أخرى نستخدم الحساب 381 أو 382 بدل الحساب 380.
- في حالة التسديد الفوري البنكي أو نقدا نستعمل الحساب 521 أو 53 بدل الحساب 401.
- التسجيلين السابقين في حالة وجود تسبيق أو عدم وجوده هي الحالة العامة التي تتضمن الفاتورة فيها كل العناصر ثمن الشراء خارج الرسم و الرسم على القيمة المضافة و رسم الطابع، لكن لا تتضمن كل الفواتير الرسم على القيمة المضافة و رسم الطابع ففي حالة عدم وجودهما، حيث تكون قيمتهما مساوية للصفر وبالتالي لا تؤخذ بعين الاعتبار في التسجيل المحاسبي.

#### 2-4 دخول المشتريات للمخازن حسب طريقة الجرد الدائم :

حسب هذه الطريقة تسجل المشتريات بالحساب 38 عند وصول الفاتورة و عند إدخال البضاعة المشتراة للمخازن يرصد الحساب 38 وذلك بجعله دائما بنفس المبلغ الذي جعل به مدينا عند وصول الفاتورة و يقابله في ذلك الحساب 30 أو 31 أو 32 حسب طبيعة المشتريات كما يلي:

تاريخ الدخول			
	X <sub>0</sub>	من د/ البضاعة	30
X <sub>0</sub>		إلى د/ مشتريات البضاعة	380
سند دخول مشتريات البضاعة للمخازن			
تاريخ الدخول			
	X <sub>1</sub>	من د/ مواد أولية ولوازم	31
X <sub>1</sub>		إلى د/ مشتريات مواد أولية و لوازم	381

سند دخول مشتريات المواد الأولية و اللوازم للمخازن				
تاريخ الدخول				
	X <sub>2</sub>	من د/ تموينات أخرى		32
X <sub>2</sub>		إلى د/ مشتريات تموينات أخرى	382	
سند دخول مشتريات التموينات الأخرى للمخازن				

حيث:

X<sub>0</sub> : تكلفة شراء البضاعة المشتراة في الفاتورة.

X<sub>1</sub> : تكلفة شراء المواد الأولية واللوازم المشتراة في الفاتورة.

X<sub>2</sub> : تكلفة شراء التموينات الأخرى.

## 2-5 تسديد فاتورة الشراء:

تتم هذه المرحلة في حالة الشراء على الحساب و ذلك بجعل حساب مورد السلع و الخدمات مدينا بالمبلغ الإجمالي متضمن كل الرسوم على أحد الحسابات المالية أما في حالة الشراء بشيك أو نقدا فإن التسديد يكون متزامن مع فاتورة الشراء و يكون مدمج عند تسجيل فاتورة الشراء. و تسجل عملية التسديد كما يلي:

تاريخ التسديد				
	Z	من د/ مورد السلع و الخدمات		401
		إلى د/ البنك	512	
Z		أو	أو	
		إلى د / الصندوق	53	
تسديد فاتورة الشراء				

- نستعمل الحساب 512 البنك في حالة التسديد بشيك.

- نستعمل الحساب 53 الصندوق في حالة التسديد نقدا.

بغرض تحليل الحسابات يستحسن الفصل في التسجيل المحاسبي بين فاتورة الشراء و عملية التسديد حتى و إن تمت في تاريخ واحد و ذلك لكي تظهر لنا المبالغ التي تعاملنا بها مع كل مورد خلال الدورة.

## مثال تطبيقي:

خلال الدورة "n" قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- n/01/15 : أرسلت طلب شراء بضاعة مع تسبيق بمبلغ 100 000 بشيك بنكي.

- n/02/15 : شراء مواد أولية و لوازم نقدا فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 500 000 دج ، 19% TVA ، رسم الطابع 5 000 دج، وصلت المواد و اللوازم في نفس اليوم.

- n/04/15 : وصلت البضاعة المطلوبة في n/01/15 و كانت فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 300 000 دج ، 19% TVA.
- n/05/15 : شراء تموينات أخرى بشيك بنكي وكانت فاتورة الشراء كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم: 100 000 دج ، 19% TVA وصلت الفاتورة و لم تصل السلعة.
- n/06/15 : تسديد مشتريات n/04/15 بشيك بنكي.
- n/06/16 : وصلت التموينات الأخرى المشتراة في n/05/15 و أدخلت للمخازن.
- المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في حالة.
- حل المثال التطبيقي:

n/01/15			
	100 000	من ح/ الموردين: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091
100 000		إلى ح/ البنك	512
دفع تسبيق للمورد			
n/02/15			
	500 000	من ح/ مشتريات مواد أولية و لوازم	381
	95 000	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
	5 000	من ح/ رسم الطابع و التسجيل	6457
600 000		إلى ح/ الصندوق	53
فاتورة شراء مواد أولية و لوازم			
n/02/15			
	500 000	من ح/ مواد أولية و لوازم	31
500 000		إلى ح/ مشتريات مواد أولية و لوازم	381
سند دخول المواد الأولية و اللوازم المشتراة للمخازن			
n/04/15			
	300 000	من ح/ مشتريات البضاعة	380
	57 000	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
257 000		إلى ح/ مورد السلع و الخدمات	401
100 000		إلى ح/ الموردين: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091
فاتورة شراء بضاعة			

n/04/15			
	300 000	من د/ البضاعة	30
300 000		إلى د/ مشتريات البضاعة	380
سند دخول البضاعة المشتراة للمخازن			
n/05/15			
	100 000	من د/ مشتريات تموينات أخرى	382
	19 000	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
519 000		إلى د/ البنك	512
فاتورة شراء تموينات أخرى			
n/06/15			
	257 000	من د/ مورد السلع و الخدمات	401
257 000		إلى د/ البنك	512
تسديد فاتورة مشتريات n/04/15			
n/07/15			
	100 000	من د/ تموينات أخرى	32
100 000		إلى د/ مشتريات تموينات أخرى	382
سند دخول التموينات الأخرى المشتراة للمخازن			

## 2-6 التسجيل المحاسبي لمصاريف الشراء:

هي المصاريف الملحقة بالمشتريات و المرتبطة بها ارتباطا وثيقا مثل النقل، الرسوم الجمركية، التأمين على المشتريات، الشحن..... الخ. تسجل المشتريات بتكلفة الشراء، و تقيم المخزونات بتكلفة شرائها.

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء}$$

تعالج مصاريف الشراء محاسبيا نفس معالجة مشتريات المخزونات سواء جاءت في فاتورة الشراء أو في فاتورة مستقلة عن فاتورة الشراء. و ذلك كما يلي:

### 2-6-1 مصاريف الشراء على فاتورة الشراء:

في هذه الحالة تكون فاتورة الشراء بالشكل التالي:

فاتورة شراء بضاعة على الحساب رقم .....

X	:	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
C	:	مصاريف (HT)
<hr/>		
X+C	:	تكلفة الشراء
t (X+C)	:	t% TVA
<hr/>		
المجموع متضمن كل الرسوم : $Z = X + C + t(X + C)$		

مع ملاحظة أن هذه الحالة عندما تكون المصاريف خاضعة لـ TVA وبنفس النسبة، في هذه الحالة تتم المعالجة المحاسبية كما يلي:

التاريخ			
	X+C	من د/ مشتريات البضاعة	380
	t(X+C)	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
Z		إلى د/ مورد السلع و الخدمات	401
فاتورة شراء بضاعة على الحساب رقم .....			

إذا كان الشراء نقداً أو عن طريق البنك نستبدل الحساب 401 بالحساب 53 الصندوق أو الحساب 512 البنك. تدخل المشتريات المخازن بتكلفة شرائها وفي حالة الجرد الدائم تسجل محاسبياً كما يلي:

التاريخ			
	X+C	من د/ البضاعة	30
X+C		إلى د/ مشتريات البضاعة	380
سند دخول مشتريات البضاعة للمخازن			

2-6-2 مصاريف الشراء في فاتورة مستقلة عن فاتورة الشراء: ( مثل فاتورة نقل المشتريات ) في هذه الحالة تكون فاتورة المصاريف كما يلي:

فاتورة مصاريف شراء بضاعة على الحساب رقم .....

C	:	مصاريف الشراء خارج الرسم (HT)
tC	:	t% TVA
<hr/>		
المجموع متضمن كل الرسوم (TTC) : $C + tC$		

تفيد هذه الفاتورة محاسبياً مثلها مثل فاتورة الشراء و ذلك كما يلي:

التاريخ			
380		من د/ مشتريات البضاعة	C
44566		من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	tC
	401	إلى د/ مورد السلع و الخدمات	C+tC
فاتورة مصاريف شراء على الحساب رقم .....			
التاريخ			
30		من د/ البضاعة	C
	380	إلى د/ مشتريات البضاعة	C
تحميل مصاريف الشراء للبضاعة			

### مثال تطبيقي:

إستوردت المؤسسة "س" في n/04/01 بضاعة و كانت الفاتورة كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم: 200 000 دج  
 TVA 19% نقل بحري 50 000 دج، TVA 19%، رسوم جمركية 70 000 دج، وصلت البضاعة في نفس التاريخ.  
 في n/05/01 وصلت فاتورة نقل البضاعة من الميناء إلى مقر المؤسسة، وكانت كما يلي: مصاريف نقل 20 000 دج  
 TVA 19%، رسم الطابع 600 تسدد فاتورة النقل فوراً ونقداً.  
**المطلوب:** تسجيل القيود المحاسبية اللازمة مع اعتبار أن المؤسسة تعتمد على طريقة الجرد الدائم.

### حل المثال التطبيقي:

- الفواتير:

فاتورة نقل البضاعة	
مصاريف النقل	20 000:
TVA 19%	3 800:
رسم الطابع	600:
المجموع متضمن كل الرسوم (TTC):	24 400

فاتورة شراء البضاعة	
ثمن الشراء خارج الرسم (HT)	200 000 :
النقل البحري خارج الرسم (HT)	50 000 :
الرسوم جمركية	70 000 :
تكلفة الشراء	320 000 :
TVA 19%	47 500 :
المجموع متضمن كل الرسوم (TTC):	367 500

- التسجيل المحاسبي:

n/04/01			
	320 000	من د/ مشتريات البضاعة	380
	47 500	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
367 500		إلى د/ مورد السلع و الخدمات	401
فاتورة استيراد بضاعة			
n/04/01			
	320 000	من د/ البضاعة	30
320 000		إلى د/ مشتريات البضاعة	380
سند دخول البضاعة إلى المخازن			
n/05/01			
	20 000	من د/ مشتريات البضاعة	380
	3 800	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
	600	من د/ رسم الطابع و التسجيل	6457
24 400		إلى د/ الصندوق	53
فاتورة نقل البضاعة			
n/05/01			
	20 000	من د/ البضاعة	30
20 000		إلى د/ مشتريات البضاعة	380
تحميل مصاريف النقل للبضاعة			

2-7 فاتورة الشراء في حالة TVA غير المسترجعة:

في بعض الحالات تعتبر المؤسسة مستهلك نهائي للسلعة وبالتالي تتحمل الرسم على القيمة المضافة TVA ولا تسترجعها. في هذه الحالة يعتبر الرسم على القيمة المضافة TVA من مصاريف الشراء وتسجل المشتريات بالمبلغ الإجمالي متضمن كل الرسوم (TTC).

لنفرض أن فاتورة شراء بضاعة على الحساب كانت كما يلي:



فاتورة شراء بضاعة على الحساب	
X :	ثمن الشراء خارج الرسم
tx:	t% TVA
<b>x+tx: ( TTC )</b> المجموع متضمن كل الرسوم	

التسجيل المحاسبي لهذه الفاتورة كما يلي:

التاريخ			
	x+tx	من ح/ مشتريات البضاعة	380
x+tx		إلى ح/ مورد السلع و الخدمات	401
فاتورة شراء بضاعة			
التاريخ			
	x+tx	من ح/ البضاعة	30
x+tx		إلى ح/ مشتريات البضاعة	380
سند دخول البضاعة إلى المخازن			

## 8-2 مردودات المشتريات:

قد يحدث لسبب أو لآخر أن ترد المؤسسة كل أو جزء من مشترياتها ففي هذه تسجل المؤسسة فاتورة مردودات المشتريات عكس عملية الشراء بالنسبة لكل المراحل و ذلك كما يلي:

فاتورة مردودات مشتريات بضاعة	
X :	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
tX :	الرسم على القيمة المضافة TVA t%
TF :	رسم الطابع
<b>Z= X+tX+TF :</b>	<b>(TTC)</b> المجموع متضمن كل الرسوم

يتم التسجيل المحاسبي لمردودات المشتريات بثلاثة مراحل هي: تسجيل فاتورة مردودات المشتريات، خروج مردودات المشتريات من المخازن، و استرجاع ثمن مردودات المشتريات كما يلي:

## 1-8-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة مردودات المشتريات:

تسجل عكس عملية الشراء كما يلي:

التاريخ			
	Z	من /د/ مورد السلع و الخدمات	401
X		إلى /د/ مشتريات البضاعة	380
tX		إلى /د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
TF		إلى /د/ رسم الطابع و التسجيل	6457
فاتورة مردودات مشتريات بضاعة			

2-8-2 خروج المشتريات المردودة من المخازن (حالة الجرد الدائم):

تسجل عملية خروج المشتريات المردودة عكس عملية الإدخال كما يلي:

التاريخ			
	X	من /د/ مشتريات البضاعة	380
X		إلى /د/ البضاعة	30
سند خروج مردودات المشتريات من المخازن			

2-8-3 استرجاع ثمن مردودات المشتريات من المورد:

تسجل هذه العملية عكس عملية التسديد كما يلي:

التاريخ			
	Z	من /د/ البنك أو من /د/ الصندوق	512 أو 53
Z		إلى /د/ مورد السلع و الخدمات	401
استرجاع ثمن مردودات المشتريات من المورد			

في الحالة العامة يقتصر تسجيل مردودات المشتريات على المرحلة الأولى لأنه بصفة عامة المشتريات ترد قبل دخولها للمخازن، أما الثمن غالبا لا يرد لأنه تتم عملية المقاصة بينه و بين ديون المورد السابقة أو اللاحقة بالإضافة إلى ذلك غالبا ما ترد المشتريات قبل تسديد ثمنها.

### 3- عملية الإنتاج ( الاستهلاك و تخزين المنتوجات ) :

لكي تقوم المؤسسة الصناعية و الخدمية بعملية الإنتاج تستهلك المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى وذلك بإخراجها من المخازن للورشات بغرض التصنيع وبعد عملية التصنيع تحصل على منتجات مختلفة تقوم بإدخالها للمخازن.

#### 3-1 التسجيل المحاسبي لاستهلاك المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى في عملية الإنتاج (طريقة الجرد الدائم):

تسجل عملية استهلاك المواد الأولية و اللوازم و التموينات الأخرى حسب طريقة الجرد الدائم عند خروجها من المخازن نحو الورشات، وذلك بجعل الحساب 601- المواد الأولية واللوازم المستهلكة مدين بتكلفة شراء المواد الأولية المستعملة والحساب 602- التموينات الأخرى المستهلكة مدين بتكلفة شراء التموينات الأخرى المستعملة ويقابلها في ذلك الحساب 31 مواد أولية و لوازم والحساب 32- التموينات الأخرى على التوالي:

تاريخ الخروج من المخازن			
601		من ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة	C <sub>1</sub>
	31	إلى ح/ مواد أولية ولوازم	C <sub>1</sub>
خروج مواد أولية و لوازم سند خروج رقم.....			
تاريخ الخروج من المخازن			
602		من ح/ تموينات أخرى مستهلكة	C <sub>2</sub>
	32	إلى ح/ تموينات أخرى	C <sub>2</sub>
خروج التموينات الأخرى من المخازن سند خروج رقم			

حيث أن: C<sub>1</sub> : تكلفة شراء المواد الأولية و اللوازم المستعملة

C<sub>2</sub> : تكلفة شراء التموينات الأخرى المستعملة

#### 3-2 إدخال المنتجات للمخازن (طريقة الجرد الدائم):

المنتجات التي تدخل المخازن هي المنتجات المخزنة الحساب 35 وينقسم إلى الحسابات الفرعية التالية:

351- منتجات نصف مصنعة

355- منتجات تامة الصنع

358- مخزون منتجات باقية و مواد مسترجعة وينقسم بدوره إلى:

3581- فضلات

3585- مهملات

3586- مواد مسترجعة

و يتم تسجيل عملية إدخال المنتجات للمخازن في تاريخ الإدخال وذلك بجعل الحساب 351- منتجات نصف

مصنعة مدين بتكلفة الإنتاج المنتجات نصف المصنعة، و الحساب 355- منتجات تامة الصنع مدين بتكلفة إنتاج المنتجات المنتجات تامة الصنع، والحساب 358- مخزون المنتجات الباقية والمواد المسترجعة مدين بتكلفة الفضلات والمهملات والمواد المسترجعة و يقابلهم في ذلك الحساب 72- إنتاج مخزن كما يلي:

تاريخ الإدخال للمخازن			
351	من د/ منتجات نصف مصنعة	$P_1$	
355	من د/ منتجات تامة الصنع	$P_5$	
358	من د/ مخزون المنتجات الباقية والمواد المسترجعة	$P_8$	
72	إلى من د/ إنتاج مخزن	$P_1 + P_5 + P_8$	
إدخال المنتجات للمخازن سند إدخال رقم.....			

حيث أن:  $P_1$ : تكلفة إنتاج المنتجات نصف مصنعة.

$P_5$ : تكلفة إنتاج المنتجات تامة الصنع.

$P_8$ : تكلفة إنتاج مخزون المنتجات الباقية و المواد المسترجعة.

### 3-3 التسجيل المحاسبي للمنتجات والخدمات قيد التنفيذ (طريقة الجرد الدائم):

تنقسم المنتجات قيد الإنتاج (الجاري إنجازها) إلى:

33- سلع قيد الإنتاج: هي مختلف المنتجات والأشغال التي لم تكتمل في نهاية الدورة المحاسبية و تنقسم إلى:

331- المنتجات الجاري إنجازها

335- الأشغال الجاري إنجازها

34- خدمات قيد الإنتاج: هي مختلف الخدمات المطلوبة من طرف الزبائن ولم تكتمل في نهاية الدورة المحاسبية و

تنقسم إلى:

341- الدراسات الجاري إنجازها

345- الخدمات الجاري إنجازها

تسجيل المنتجات والخدمات قيد الإنتاج (الجاري إنجازها) محاسبيا في نهاية الدورة " 31/12/n" بجعل الحسابين

33- سلع قيد الإنتاج ، والحساب 34- خدمات قيد الإنتاج مدينين بتكلفة إنتاج السلع قيد الإنتاج بالنسبة للأول وتكلفة

إنتاج الخدمات قيد الإنتاج بالنسبة للثاني ويقابلهما في ذلك الحساب 72- إنتاج المخزن كما يلي:

n/12/31			
33	من د/ سلع قيد الإنتاج	P <sub>3</sub>	
34	من د/ خدمات قيد الإنتاج	P <sub>4</sub>	
72	إلى د/ إنتاج مخزون	P <sub>3</sub> + P <sub>4</sub>	
تسوية المنتجات قيد التنفيذ			

حيث أن: P<sub>3</sub>: تكلفة إنتاج مخزون السلع قيد الإنتاج

P<sub>4</sub>: تكلفة إنتاج مخزون الخدمات قيد الإنتاج

وفي بداية الدورة الموالية " n+1/01/01 " نعكس القيد السابق كما يلي:

n+1/01/01			
72	من د/ إنتاج مخزن	P <sub>3</sub> + P <sub>4</sub>	
33	إلى د/ سلع قيد الإنتاج	P <sub>3</sub>	
34	إلى د/ خدمات قيد الإنتاج	P <sub>4</sub>	
تسوية المنتجات قيد التنفيذ			

### 3-4 التسجيل المحاسبي للمشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات :

هي المشتريات التي لا تدخل لمخازن المؤسسة لطبيعتها مثل الكهرباء، الغاز، الماء، وكل مواد الطاقة أو التموينات المختلفة التي لا تدخل بوثيقة إدارية مثل مواد التنظيف والصيانة .  
تسجل هذه المشتريات خلال الدورة دون المرور على الحساب 38- المشتريات المخزنة بل تسجل مباشرة في الحساب 607- المشتريات غير المخزنة للمواد و التوريدات و ذلك بجعله مدين بمبلغ المشتريات خارج الرسم كما يلي:  
-الفاتورة:

فاتورة مشتريات غير مخزنة على الحساب

X :	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
t X :	t% TVA
TF :	رسم الطابع
<hr/>	
Z= X+tX+TF :	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

- التسجيل المحاسبي:

التاريخ			
607	X	من د/ المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات	
44566	t X	من د/ الرسم على رقم الأعمال المسترجع	
6424	TF	من د/ رسم الطابع	
401	Z	إلى د/ موردين المخزونات و الخدمات	
فاتورة مشتريات غير مخزنة			

في نهاية الدورة تجري المؤسسة جرد مادي فإذا كانت هناك بعض هذه المواد لم تستهلك بعد تسجل في الحساب 486 أعباء مسجلة مسبقا بجعله مدينا بتكلفة شراء هذه المواد و يقابله في ذلك الحساب 607 بجعله دائنا كما يلي:

n/12/31			
486	C	من د/ أعباء مسجلة مسبقا	
607	C	إلى د/ المشتريات غير المخزنة ل مواد والتوريدات	
تسوية المشتريات غير المخزنة للمواد والتوريدات			

حيث أن : C : تكلفة شراء المواد و التوريدات غير المستهلكة في نهاية الدورة.  
في بداية الدورة الموالية يعكس القيد السابق كما يلي:

n+1/01/01			
607	C	من د/ المشتريات غير المخزنة ل مواد و التوريدات	
486	C	إلى د/ أعباء مسجلة مسبقا	
تسوية الأعباء المسجلة مسبقا (المشتريات غير المخزنة للمواد و التوريدات التي لم تستهلك في الدورة السابقة)			

4- محاسبة المخزونات: عملية البيع:

1-4 تمهيد:

البيع هو العملية التناظرية للشراء و بالتالي تمر عملية البيع بنفس المراحل التي تمر بها عملية الشراء كما يلي:

1-1-4 مراحل عملية البيع:

- استقبال طلب الشراء
- فاتورة البيع
- خروج المبيعات من المخازن
- تسديد العملاء للمبيعات

#### 4-1-2 أنواع المبيعات:

تعتبر المبيعات نواتج و خصص لهل النظام المحاسبي المالي الحساب 70- المبيعات و يقسم إلى الحسابات الفرعية التالية حسب نوع المبيعات:

700- مبيعات البضاعة.

701- مبيعات المنتجات تامة الصنع.

702- المبيعات من المنتوجات الوسيطة (نصف المصنعة).

703- المبيعات من المنتوجات الباقية.

704 - مبيعات الدراسات.

706- تقديم خدمات أخرى

#### 4-2 التسجيل المحاسبي للتسبيقات من العملاء (استقبال طلب الشراء):

يمكن أن يكون طلب الشراء مع التسبيق ويمكن أن يكون دون تسبيق. طلب الشراء لا يسجل محاسبيا بل يسجل إداريا فقط على مستوى مصلحة البيع، أو المصلحة التجارية، إلا إذا اقترن بتسبيق فإنه يسجل التسبيق محاسبيا حيث يعتبر مبلغ التسبيق (X) دين على المورد للزبون ويسجل في الحساب 4191 - العملاء: تسبيقات و مدفوعات مستلمة على الطلبيات المشتق من الحساب 419- الزبائن التسبيقات المسلمة والتخفيضات التجارية الممنوحة 'RRR' و الموجودات الأخرى و ذلك كما يلي:

التاريخ			
		من ح/ البنك أو من ح/ الصندوق	512 أو 53
X		إلى ح/ العملاء: تسبيقات و مدفوعات مستلمة على الطلبيات	4191
تحصيل تسبيق من العملاء			

#### 4-2 فاتورة البيع:

فاتورة البيع هي المستند المحاسبي المبرر لعملية البيع و هي نفسها فاتورة الشراء حيث يعتبر من وجهة نظر الزبون فاتورة الشراء و من وجهة نظر البائع فاتورة بيع و بالتالي ما قيل عن فاتورة الشراء يقال على فاتورة البيع.

4-2-1 فاتورة البيع في حالة عدم وجود تسبيق:

تكون فاتورة البيع كما يلي:

فاتورة بيع رقم .....

x :	ثمن البيع خارج الرسم
tx :	t% TVA
TF :	رسم الطابع
<hr/>	
Z= x+tx+TF:	( TTC ) المجموع متضمن كل الرسوم

- شرح مكونات الفاتورة:

- يعتبر ثمن البيع خارج الرسم إيرادات ويسجل في الحساب 70- المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقة.

- تعتبر مبلغ TVA (tx) دين على المورد اتجاه الدولة ويسجل في الحساب 4457- الدولة: الرسوم على رقم الأعمال المحصل (TVA) أو TVA محصلة.

- رسم الطابع TF: يعتبر دين على المورد اتجاه الدولة ويسجل في الحساب 442، الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى.

- التسجيل المحاسبي:

التاريخ				
	Z	من د/ الزبائن (العملاء) أو من د/ البنك أو من د/ الصندوق	411 أو 512 أو 53	
X		إلى د/ المبيعات من البضاعة والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة	70	
TX		إلى د/ الرسم على رقم الأعمال المحصل (TVA)	4457	
TF		إلى د/ رسم الطابع المحصل	4423	
فاتورة بيع رقم .....				



- نستعمل الحساب 411- الزبائن: في حالة البيع على الحساب.
  - نستعمل الحساب 512- البنك: في حالة البيع بشيك بنكي.
  - نستعمل الحساب 53- الصندوق: في حالة البيع نقدا.
  - يمكن استعمال الحسابات الفرعية للحساب 70 كما يلي:
  - 700- مبيعات البضاعة في حالة البيع البضاعة.
  - 701- مبيعات المنتجات تامة الصنع في حالة بيع المنتجات التامة الصنع.
  - 702- المبيعات من المنتجات الوسيطة (نصف المصنعة) في حالة بيع المنتجات نصف مصنعة.
  - 703- المبيعات من المنتجات الباقية في حالة بيع المنتجات الباقية.
  - 704 - مبيعات الدراسات في حالة بيع دراسات.
  - 706- تقديم خدمات أخرى في حالة تقديم خدمات أخرى غير الدراسات.
- 4-2-2 فاتورة البيع في حالة وجود تسبيق:
- تكون فاتورة البيع بالشكل التالي:

فاتورة بيع رقم .....

<b>x :</b>	ثمن البيع خارج الرسم
<b>tx :</b>	t% TVA
<b>TF :</b>	رسم الطابع
<hr/>	
<b>Z= x+tx+ TF: ( TTC )</b> المجموع متضمن كل الرسوم	
<b>-z :</b>	مبلغ التسبيق
<hr/>	
<b>Z -z :</b>	المبلغ الصافي للدفع

تسجل الفاتورة محاسبيا كما يلي:

التاريخ			
		من ح/ الزبائن (العملاء)	411
		أو	أو
	Z	من ح/ البنك	512
		أو	أو
		من ح/ الصندوق	53

X	إلى د/ المبيعات من البضاعة والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة	70	
TX	إلى د/ الرسم على رقم الأعمال المحصل TVA	4457	
TF	إلى د/ رسم الطابع المحصل	4423	
X	إلى د/ العملاء: تسبيقات و مدفوعات مستلمة على الطلبات	4191	
فاتورة رقم .....			

#### 3-4 خروج المبيعات من المخازن حسب طريقة الجرد الدائم:

قد تكون السلعة المباعة بضاعة و قد تكون منتجات و يختلف التسجيل المحاسبي لخروج البضاعة عن التسجيل المحاسبي لخروج المنتجات كما يلي:

#### 1-3-4 خروج البضاعة المباعة من المخازن:

تخرج البضاعة المباعة من المخازن بتكلفة شرائها كما يلي:

التاريخ			
	C	من د/ بضاعة مستهلكة	600
C		إلى د/ البضاعة	30
خروج البضاعة المباعة من لمخازن سند خروج رقم .....			

حيث C: تكلفة شراء البضاعة المباعة.

#### 2-3-4 خروج المنتجات المباعة من المخازن:

تخرج المنتجات من المخازن بتكلفة إنتاجها وتسجل محاسبيا عكس عملية الإدخال التي تطرقنا لها سابقا كما يلي:

التاريخ			
	P	من د/ إنتاج مخزون	72
P <sub>1</sub>		إلى د/ المنتجات نصف مصنعة (الوسيطه)	351
P <sub>5</sub>		إلى د/ منتجات تامة الصنع	355
P <sub>8</sub>		إلى د/ المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة	358
خروج المنتجات المباعة من المخازن			

حيث: P<sub>1</sub>: تكلفة إنتاج المنتجات نصف المصنعة (الوسيطه).

P<sub>5</sub>: تكلفة إنتاج المنتجات تامة الصنع.

$P_8$ : تكلفة إنتاج المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة.

$$P = P_1 + P_5 + P_8$$

#### 4-4 تسديد فاتورة البيع:

تتم عملية التسديد في حالة البيع لأجل وذلك بجعل الحساب 411 الزبائن دائئا بالمبلغ الإجمالي متضمن كل الرسوم ويقابله في ذلك حساب البنك أو الصندوق حسب طريقة التسديد كما يلي :

التاريخ			
		من ح/ البنك	512
	Z	أو	أو
		من ح/ الصندوق	53
Z		إلى ح/ العملاء (الزبائن)	411
تسديد العملاء لفاتورة البيع			

#### 4-5 بيع المواد الأولية و اللوازم على حالها:

قد تضطر المؤسسة الصناعية لسبب من الأسباب لبيع المواد الأولية واللوازم على حالها ففي هذه الحالة تعتبر المواد الأولية واللوازم بضاعة وتعامل بنفس معاملة بيع البضاعة ويمكن الاختلاف فقط في كون المواد الأولية واللوازم المباعة تعتبر بضاعة مستهلكة وليست مواد أولية مستهلكة، وذلك كما يلي:

التاريخ			
		من ح/ بضاعة مستهلكة	600
	C		
C		إلى ح/ مواد أولية و لوازم	30
سند خروج المواد الأولية و اللوازم المباعة على حالها			

حيث C تكلفة شراء المواد الأولية و اللوازم المباعة على حالها.

#### 4-6 مردودات المبيعات:

قد يحدث لسبب أو لآخر أن يرد للمؤسسة كل أو جزء من مبيعاتها ففي هذه تسجل المؤسسة فاتورة مردودات المبيعات عكس عملية البيع بالنسبة لكل المراحل و ذلك كما يلي:

<b>فاتورة مردودات مبيعات بضاعة</b>	
<b>X :</b>	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
<b>tX :</b>	الرسم على القيمة المضافة TVA %t
<b>TF :</b>	رسم الطابع
<b>Z= X+tX+TF :</b>	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

يمر التسجيل المحاسبي لمردودات المبيعات بثلاثة مراحل هي: تسجيل فاتورة مردودات المبيعات، إدخال مردودات المبيعات إلى المخازن، وارجاع ثمن مردودات المبيعات كما يلي:

#### 4-6-1 تسجيل فاتورة مردودات المبيعات:

تسجل فاتورة مردودات المبيعات عكس فاتورة المبيعات كما يلي:

التاريخ			
	X	من د/ مبيعات البضاعة	700
	tX	من د/ TVA محصلة	4457
	TF	من د/ رسم الطابع المحصل	4423
Z		إلى د/ العملاء	411
فاتورة مردودات مبيعات			

#### 4-6-2 إدخال مردودات المبيعات إلى المخازن:

نميز بين حالتين:

#### 4-6-2-1 إدخال مردودات مبيعات البضاعة إلى المخازن:

تسجل عملية إدخال مردودات مبيعات البضاعة إلى المخازن عكس عملية الإخراج كما يلي:

التاريخ			
	C	من د/ البضاعة	30
C		إلى د/ البضاعة المستهلكة	600
سند دخول مردودات مبيعات البضاعة إلى المخازن			

حيث C تكلفة شراء البضاعة المردودة.

4-6-2-2 إدخال مردودات مبيعات المنتجات إلى المخازن:

تسجل عملية إدخال مردودات مبيعات المنتجات إلى المخازن عكس عملية الإخراج كما يلي:

التاريخ			
	P <sub>1</sub>	من د/ المنتجات نصف مصنعة (الوسيطه)	351
	P <sub>5</sub>	من د/ منتجات تامة الصنع	355
	P <sub>8</sub>	من د/ المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة	358
P		إلى د/ إنتاج مخزون	72
سند دخول مردودات مبيعات المنتجات إلى المخازن			

حيث P<sub>1</sub> : تكلفة إنتاج مردودات مبيعات المنتجات نصف المصنعة

P<sub>5</sub> : تكلفة إنتاج مردودات مبيعات المنتجات تامة الصنع

P<sub>8</sub> : تكلفة إنتاج مردودات مبيعات المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة

4-6-3 رد ثمن مردودات المبيعات للزبائن:

تسجل هذه العملية عكس عملية التسديد كما يلي:

التاريخ			
	Z	من د/ العملاء	411
		إلى د/ البنك	512
Z		أو إلى د/ الصندوق	أو 53
رد ثمن بيع المردودات للزبائن			

في الحالة العامة يقتصر تسجيل مردودات المبيعات على المرحلة الأولى و الثانية، أما الثمن غالباً لا يرد لأنه تتم عملية المقاصة بينه و بين ديون الزبائن السابقة أو اللاحقة بالإضافة إلى ذلك غالباً ما ترد المبيعات قبل تسديد ثمنها.

5- محاسبة المخزونات: تسوية المخزونات حسب طريقة الجرد المتناوب

حسب هذه الطريقة لا نسجل محاسبياً خلال الدورة حركة المخزونات بالدخول و الخروج من و إلى المخازن حيث نسجل خلال الدورة فقط المشتريات و نستعمل فقط الحساب 38 المشتريات المخزنة في نهاية الدورة تتم تسوية مختلف المخزونات و ذلك كما يلي:

**5-1 تسوية مخزونات البضاعة، المواد الأولية و اللوازم، و التموينات الأخرى حسب طريقة الجرد المتناوب:**

حسب طريقة الجرد المتناوب خلال الدورة نسجل فقط فواتير الشراء و البيع و لا نستعمل من حسابات المجموعة الثالثة سوى الحساب 38 المشتريات المخزنة أما الحسابات 30 البضاعة، 31 المواد الأولية و اللوازم، و 32 التموينات الأخرى لا تستعمل خلال الدورة حيث لا نسجل حركة المخزونات بالدخول و الخروج من و إلى المخازن و من ثم تكون لدينا في نهاية الدورة المعطيات التالية فيما يخص :

- رصيد أول المدة للحسابات 30 البضاعة، 31 المواد الأولية و اللوازم، و 32 التموينات الأخرى: هو رصيد هذه الحسابات في بداية الدورة المحاسبية و يظهر في الميزانية الافتتاحية و بالتالي في القيد الافتتاحي.
  - رصيد الحسابات 380 مشتريات البضاعة، 381 مشتريات المواد الأولية و اللوازم، و 381 مشتريات التموينات الأخرى و يتم حسابهم إنطلاقاً من ما هو مسجل في دفتر اليومية.
  - رصيد آخر المدة للحسابات 30 البضاعة، 31 المواد الأولية و اللوازم، و 32 التموينات الأخرى: نحصل عليه بإجراء جرد مادي (جرد خارج المحاسبة) للبضاعة، المواد الأولية و اللوازم، و التموينات الأخرى و الذي يظهر في الميزانية الختامية فيما بعد.
- انطلاقاً من هذه المعطيات نقوم بتسوية مخزونات البضاعة، المواد الأولية و اللوازم، و التموينات الأخرى و ذلك بإتباع الخطوات الثلاثة التالية:

- **إلغاء مخزون أول مدة (استهلاك مخزون أول مدة):** في هذه المرحلة نجعل الحسابات 600 بضاعة مستهلكة، 601 مواد أولية و لوازم لمستهلكة، و 602 تموينات أخرى مستهلكة مدينين برصيد أول المدة و يقابلهم في ذلك على التوالي الحسابات 30، 31، و 32 بجعلهم دائنين كما يلي:

لنفرض أن مخزون أول المدة للبضاعة =  $x_{i0}$

لنفرض أن مخزون أول المدة المواد الأولية و اللوازم =  $x_{i1}$

لنفرض أن مخزون أول المدة التموينات الأخرى =  $x_{i2}$

تكون قيود التسوية كما يلي:

n/12/31				
	$x_{i0}$	من د/ بضاعة مستهلكة	600	
$x_{i0}$		إلى د/ مخزون البضاعة	30	
تسوية مخزون أول مدة للبضاعة				
n/12/31				
	$x_{i1}$	من د/ المواد الأولية و اللوازم المستهلكة	601	
$x_{i1}$		إلى د/ المواد الأولية و اللوازم	31	
تسوية مخزون أول المدة للمواد الأولية و اللوازم				

n/12/31			
	$x_{i2}$	من د/ تموينات الأخرى المستهلكة	602
$x_{i2}$		إلى د/ تموينات أخرى	32
تسوية مخزون أول المدة للتموينات الأخرى			

• تسوية الحساب 38 المشتريات المخزنة:

يسوى الحساب 38 المشتريات المخزنة بجعل الحسابات 600 بضاعة مستهلكة، 601 مواد أولية و لوازم مستهلكة، و 602 تموينات أخرى مستهلكة مدينين و يقابلهم في ذلك الحسابات 380، 381، و 382 بجعلهم دائنين على التوالي برصيدهم الذي تم حسابه في نهاية الدورة و المساوي لمجموع مشتريات الدورة و ذلك كما يلي:

- لنفرض أن رصيد الحساب 380 في نهاية الدورة يساوى  $x_0$  (مشتريات البضاعة خلال الدورة).
- لنفرض أن رصيد الحساب 381 في نهاية الدورة يساوى  $x_1$  (مشتريات المواد الأولية وللوازم خلال الدورة).
- لنفرض أن رصيد الحساب 382 في نهاية الدورة يساوى  $x_2$  (مشتريات التموينات الأخرى خلال الدورة).

n/12/31			
	$x_0$	من د/بضاعة مستهلكة	600
$x_0$		إلى د/مشتريات البضاعة	380
تسوية مشتريات الدورة للبضاعة			
n/12/31			
	$x_1$	من د/مواد أولية وللوازم مستهلكة	601
$x_1$		إلى د/ مشتريات مواد أولية وللوازم	381
تسوية مشتريات الدورة لل مواد الأولية وللوازم			
n/12/31			
	$x_2$	من د/ تموينات أخرى المستهلكة	602
$x_2$		إلى د/ مشتريات تموينات أخرى	382
تسوية مشتريات الدورة التموينات الأخرى			

• تسجيل مخزون آخر المدة:

يسجل مخزون آخر المدة بجعل الحسابات 30، 31، و 32 مدينين برصيد آخر المدة الذي تم الحصول عليه من خلال الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة) و يقابلهم في ذلك على التوالي الحسابات 600، 601، و 602 و ذلك كما يلي:

- لنفرض أن مخزون آخر المدة للبضاعة  $X_{f0}$

- لنفرض أن مخزون آخر المدة للمواد الأولية و اللوازم  $X_{f1}$

- لنفرض أن مخزون آخر المدة للتموينات الأخرى  $X_{f2}$

n/12/31			
	$X_{f0}$	من د/ بضاعة	30
$X_{f0}$		إلى د/ بضاعة مستهلكة	600
تسجيل مخزون آخر المدة للبضاعة			
n/12/31			
	$X_{f1}$	من د/ مواد أولية و لوازم	31
$X_{f1}$		إلى د/ المواد الأولية و اللوازم المستهلكة	601
تقييد مخزون آخر المدة الأولية و اللوازم			
n/12/31			
	$X_{f2}$	من د/ تموينات الأخرى	32
$X_{f2}$		إلى د/ تموينات الأخرى المستهلكة	382
تسجيل مخزون آخر المدة للتموينات الأخرى			

وبالتالي نصبح وضعية هذه الحسابات في نهاية الدورة المحاسبية كما يلي:

32		31		30	
في n/12/31	في n/01/01	في n/12/31	في n/01/01	في n/12/31	في n/01/01
$X_{i2}$	$X_{i2}$	$X_{i1}$	$X_{i1}$	$X_{i0}$	$X_{i0}$
رصيد مدين	في n/12/31	رصيد مدين	في n/12/31	رصيد مدين	في n/12/31
$X_{f2}$	$X_{f2}$	$X_{f1}$	$X_{f1}$	$X_{f0}$	$X_{f0}$
$X_{i2} + X_{f2}$	$X_{i2} + X_{f2}$	$X_{i1} + X_{f1}$	$X_{i1} + X_{f1}$	$X_{i0} + X_{f0}$	$X_{i0} + X_{f0}$
382		381		380	
في n/12/31	خلال الدورة	في n/12/31	خلال الدورة	في n/12/31	خلال الدورة
$X_2$	$X_2$	$X_1$	$X_1$	$X_0$	$X_0$
$X_2$	$X_2$	$X_1$	$X_1$	$X_0$	$X_0$



602		601		600	
في n/12/31 $X_{f2}$	في n/01/01 $X_{i2}$	في n/12/31 $X_{f1}$	في n/01/01 $X_{i1}$	في n/12/31 $X_{f0}$	في n/01/01 $X_{i0}$
رصيد $X_{i2}+x_2- X_{f2}$	في n/12/31 $X_2$	رصيد $X_{i1}+x_1- X_{f1}$	في n/12/31 $X_1$	رصيد $X_{i0}+x_0- X_{f0}$	في n/12/31 $X_0$
$X_{i2}+x_2$	$X_{i2}+x_2$	$X_{i1}+x_1$	$X_{i1}+x_1$	$X_{i0}+x_0$	$X_{i0}+x_0$

مما سبق نستنتج العلاقة التالية:

$$\text{الاستهلاك} = \text{مخزون أول المدة} + \text{مشتريات الدورة} - \text{مخزون آخر المدة}$$

### 5-2 تسوية مخزونات المنتجات حسب طريقة الجرد المتناوب :

خلال الدورة لا يتم استعمال حسابات المنتجات 33 سلع قيد الإنتاج، 34 خدمات قيد الإنتاج، و 35 المنتجات المخزنة (351) المنتجات نصف المصنعة، 355 المنتجات تامة الصنع، و 358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة) ،و الحساب 72 حيث يستعمل هذه الحسابات في نهاية الدورة فقط وذلك من خلال مرحلتين.

#### 1- تسوية مخزون أول المدة للمنتجات:

مخزون أول المدة للمنتجات هو رصيد الحسابات 33 سلع قيد الإنتاج، 34 خدمات قيد الإنتاج، و 35 المنتجات المخزنة (351) المنتجات نصف المصنعة، 355 المنتجات تامة الصنع، و 358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة) في بداية الدورة الذي يظهر في الميزانية الافتتاحية و بالتالي في القيد الافتتاحي.

تتم تسوية مخزون أول المدة للمنتجات في نهاية الدورة (n/12/31) و ذلك بجعل الحسابات السابق ذكرها دائنة برصيدا في بداية الدورة (رصيد أول المدة للمنتجات) و يقابلها في ذلك الحساب 72 إنتاج مخزون بجعله مدينا كما يلي:

n/12/31			
	$P_i$	من /د/ إنتاج مخزون	72
$P_{i3}$		إلى /د/ سلع قيد الإنتاج	33
$P_{i4}$		إلى /د/ خدمات قيد الإنتاج	34
$P_{i1}$		إلى /د/ منتجات نصف مصنعة	351
$P_{i5}$		إلى /د/ منتجات تامة الصنع	355
$P_{i8}$		إلى /د/ المنتجات الباقية و المواد المسترجعة	358
إلغاء مخزون آخر المدة للمنتجات			

حيث أن:  $P_{i3}$  رصيد أول المدة للسلع قيد الإنتاج؛

$P_{i4}$  رصيد أول المدة للخدمات قيد الإنتاج؛

$P_{i1}$  : رصيد أول المدة للمنتجات نصف المصنعة؛

$P_{i5}$ : رصيد أول مدة للمنتجات تامة الصنع؛

$P_{i8}$ : رصيد أول مدة للمنتجات الباقية المواد المسترجعة.

## 2- تسجيل مخزون آخر مدة:

في نهاية الدورة تقوم المؤسسة بجرد مادي (جرد خارج المحاسبة) لمختلف المنتجات حيث تقيم بتكلفة الإنتاج و ما تتحصل عليه هو مخزون آخر المدة للمنتجات و يسجل بجعل الحسابات 33 سلع قيد الإنتاج، 34 خدمات قيد الإنتاج و، 35 المنتجات المخزنة (351 المنتجات نصف المصنعة، 355 المنتجات تامة الصنع، و 358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة) بجعلها مدينة بمخزون آخر المدة للمنتجات ويقابلهم في ذلك الحساب 72 كما يلي:

n/12/31			
33	من د/ سلع قيد الإنتاج	$P_{f3}$	
34	من د/ خدمات قيد الإنتاج	$P_{f4}$	
351	من د/ منتجات نصف مصنعة	$P_{f1}$	
355	من د/ منتجات تامة الصنع	$P_{f5}$	
358	من د/ المنتجات الباقية و المواد المسترجعة	$P_{f8}$	
72	إلى د/ إنتاج مخزون	$P_f$	
تسجيل مخزون آخر المدة للمنتجات			

حيث أن:  $P_{f3}$  تكلفة إنتاج مخزون آخر المدة سلع قيد الإنتاج

$P_{f4}$  تكلفة إنتاج مخزون آخر المدة خدمات قيد الإنتاج

$P_{f1}$ : تكلفة إنتاج مخزون آخر المدة للمنتجات نصف المصنعة

$P_{f5}$ : تكلفة إنتاج مخزون آخر مدة للمنتجات تامة الصنع

$P_{f8}$ : تكلفة إنتاج مخزون آخر مدة للمنتجات الباقية المواد المسترجعة

## 6- دراسة حالة حول محاسبة المخزونات:

المؤسسة (X) مختلطة تجارية و صناعية أرصدة حساباتها في نهاية الدورة المحاسبية (n) كانت كما يلي:

رقم الحساب	إسم الحساب	مدين	دائن
101	رأس المال		10 000 000
210	أراضي	1 000 000	
213	مباني	2 000 000	
215	معدات و أدوات	3 000 000	

	2 500 000	معدات نقل	2182
	500 000	البضاعة	30
	300 000	مواد أولية و لوازم	31
	200 000	سلع جاري إنجازها	33
	400 000	منتجات تامة الصنع	355
500 000		مورد السلع و الخدمات	401
	100 000	الموردون: تسبيقات و دفعوات مسددة مسبقا	4091
	200 000	العملاء	411
100 000		رسم الطابع المحصل	4423
	300 000	TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
400 000		TVA محصلة	4457
	100 000	مصاريف مسددة مسبقا (مشتريات غير مخزنة)	486
	2 000 000	البنك	512
	900 000	الصندوق	53

خلال الدورة (n+1) قامت بالعمليات التالية:

- n+1/02/01: تلقت من أحد زبائننا طلب شراء منتجات تامة الصنع مع تسبيق قدره 100 000 بشيك بنكي.
- n+1/03/01: شراء بضاعة فاتورتها كمايلي: ثمن الشراء خارج الرسم 500 000، TVA 19%، رسوم جمركية 100 000 وصلت الفاتورة دون البضاعة.
- n+1/04/01: فاتورة بيع المنتجات تامة الصنع المطلوبة من طرف الزبائن في n+1/02/01 نقدا و كانت كما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 500 000، TVA 19%، رسم الطابع 5 000 خرجت المنتجات في نفس اليوم تكلفة إنتاجها 300 000.
- n+1/05/01: وصلت البضاعة المشتراة في n+1/03/01 و بعد فحصها تبين أن 20% منها غير مطابق للموصفات فتم رده و أدخل الباقي للمخازن، و تم التسديد بشيك بنكي.
- n+1/06/01: شراء تموينات أخرى نقدا فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 100 000، TVA 19%، أدخلت للمخازن في نفس التاريخ.
- n+1/07/01: بيع نصف البضاعة على الحساب و كانت فاتورة البيع كما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 600 000، TVA 19% خرجت البضاعة من المخازن في نفس التاريخ.
- n+1/08/01: استعملت نصف المواد الأولية و اللوازم، و نصف التموينات الأخرى في العملية الإنتاجية.

- n+1/09/01: شراء مواد أولية و لوازم فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 300 000، TVA 19 % مع العلم أنها دفعت للمورد عنها في n/12/15 تسبيق بمبلغ 100 000، و أن TVA غير مسترجعة أدخلت المواد الأولية و لوازم المشتراة للمخازن في نفس اليوم.

- n+1/10/01: سددت فاتورة الكهرباء و الغاز نقدا و كانت كما يلي: مصاريف كهرباء و غاز 100 000، TVA 19 %، رسم الطابع 1 000.

- n+1/11/01: رد لها ثلث البضاعة لوجود عيب فيها و سدد الزبون ثمن البضاعة التي إحتفظ بها بشيك بنكي.

- n+1/12/01: أدخلت للمخازن منتجات تامة الصنع تكلفة إنتاجها 300 000 .

- n+1/12/31: تبين لها وجود منتجات في الورشات لم تكتمل بعد تكلفتها 250 000.

المطلوب: 1- إعداد الميزانية الافتتاحية;

2- تسجيل القيود المحاسبية اللازمة حسب طريقة الجرد الدائم;

3- حساب أرصدة حسابات المخزونات;

4- تسجيل قيود التسوية حسب طريقة الجرد المتأوب مع العلم أن الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة)

للمخزونات يوافق الجرد المحاسبي;

- حل دراسة الحالة:

1- الميزانية الافتتاحية:

### الميزانية في n+1/01/01

الخصوم			الأصول		
	الأموال الخاصة			التثبيات	
10 000 000	رأس المال	101	1 000 000	أراضي	210
2 500 000	نتيجة الدورة	12	2 000 000	مباني	213
			3 000 000	معدات و أدوات	215
			2 500 000	معدات نقل	2182
<b>12 500 000</b>	<b>المجموع 1</b>		<b>8 500 000</b>	<b>المجموع 1</b>	
	الخصوم المتداولة			الأصول المتداولة	
500 000	مورد السلع و الخدمات	401	500 000	البضاعة	30
100 000	رسم الطابع المحصل	4423	300 000	مواد أولية و لوازم	31
400 000	TVA محصلة	4457	200 000	سلع جاري إنجازها	33
			400 000	منتجات تامة الصنع	355
			100 000	الموردون: تسبيقات و دفعوعات	4091
				مسددة مسبقا	
			200 000	العملاء	411
			300 000	TVA مسترجعة على السلع و	44566

			100 000	الخدمات مصاريف مسددة مسبقا (مشتريات غير مخزنة)	486
			2 000 000	البنك	512
			900 000	الصندوق	53
<b>1 000 000</b>	<b>المجموع 2</b>		<b>5 000 000</b>	<b>المجموع 2</b>	
<b>13 500 000</b>	<b>مجموع الخصوم</b>		<b>13 500 000</b>	<b>مجموع الأصول</b>	

2- تسجيل القيود اللازمة في دفتر اليومية:

n+1/01/01				
	1 000 000	من ح/ أراضي		210
	2 000 000	من ح/ مباني		213
	3 000 000	من ح/ معدات و أدوات		215
	2 500 000	من ح/ معدات نقل		2182
	500 000	من ح/ البضاعة		30
	300 000	من ح/ مواد أولية و لوازم		31
	200 000	من ح/ سلع جاري إنجازها		33
	400 000	من ح/ منتجات تامة الصنع		355
	100 000	من ح/ الموردون: تسبيقات و دفعات مسددة مسبقا		4091
	200 000	من ح/ العملاء		411
	300 000	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
	100 000	من ح/ مصاريف مسددة مسبقا (مشتريات غير مخزنة)		486
	2 000 000	من ح/ البنك		512
	900 000	من ح/ الصندوق		53
10 000 000		إلى ح/ رأس المال	101	
2 500 000		إلى ح/ نتيجة الدورة	12	
500 000		إلى ح/ مورد السلع و الخدمات	401	
100 000		إلى ح/ رسم الطابع المحصل	4423	
400 000		إلى ح/ TVA محصلة	4457	
		القيود الإفتتاحي		
n+1/01/01				
	200 000	من ح/ إنتاج مخزون		72
200 000		إلى ح/ سلع جاري إنجازها	33	
		تسوية السلع جاري إنجازها		
	100 000	من ح/ مشتريات غير مخزنة		607
100 000		إلى ح/ مصاريف مسددة مسبقا	486	
		تسوية المصاريف المسدد مسبقا		
n+1/02/01				
	100 000	من ح/ البنك		512
100 000		إلى ح/ العملاء: تسبيقات على الطلبات	4119	
		قبض تسبيق من العملاء		

<b>n+1/03/01</b>				
695 000	600 000 95 000	من ح/ مشتريات البضاعة من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات إلى ح/ مورد السلع و الخدمات فاتورة شراء بضاعة	401	380 44566
<b>n+1/04/01</b>				
500 000 95 000 5 000	500 000 100 000	من ح/ الصندوق من ح/ العملاء: تسبيقات على الطلبات إلى ح/ مبيعات منتجات تامة الصنع إلى ح/ TVA محصلة إلى ح/ رسم الطابع المحصل فاتورة بيع منتجات تامة الصنع	701 4457 4423	53 4119
<b>n+1/04/01</b>				
300 000	300 000	من ح/ إنتاج مخزون إلى ح/ منتجات تامة الصنع سند خروج المنتجات تامة الصنع المباعة من المخازن	355	72
<b>n+1/05/01</b>				
120 000 19 000	139 000	من ح/ مورد السلع و الخدمات إلى ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات فاتورة مردودات مشتريات بضاعة	380 44566	401
<b>n+1/05/01</b>				
556 000	556 000	من ح/ مشتريات البضاعة إلى ح/ البضاعة التسديد للمورد	512	401
<b>n+1/05/01</b>				
480 000	480 000	من ح/ البضاعة إلى ح/ مشتريات البضاعة سند دخول مشتريات البضاعة للمخازن	380	30
<b>n+1/06/01</b>				
120 000	100 000 19 000 1 000	من ح/ مشتريات تموينات أخرى من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات من ح/ رسم الطابع و التسجيل إلى ح/ الصندوق فاتورة شراء تموينات أخرى	53	382 44566 6457
<b>n+1/06/01</b>				
100 000	100 000	من ح/ تموينات أخرى إلى ح/ مشتريات تموينات أخرى سند دخول مشتريات التموينات الأخرى للمخازن	382	32
<b>n+1/07/01</b>				
	714 000	من ح/ العملاء		411

600 000 114 000		إلى حـ/ مبيعات البضاعة إلى حـ/ TVA محصلة فاتورة بيع بضاعة	700 4457	
<b>n+1/07/01</b>				
490 000 490 000	490 000	من حـ/ بضاعة مستهلكة إلى حـ/ البضاعة سند خروج البضاعة المباعة من المخازن	30	600
<b>n+1/08/01</b>				
150 000 50 000	150 000 50 000	من حـ/ مواد أولية و لوازم مستهلكة من حـ/ تموينات أخرى مستهلكة إلى حـ/ مواد أولية و لوازم إلى حـ/ تموينات أخرى سند خروج مواد أولية و لوازم و تموينات أخرى من المخازن إلى ورشات التصنيع	31 32	601 602
<b>n+1/09/01</b>				
257 000 100 000	357 000	من حـ/ مشتريات مواد أولية و لوازم إلى حـ/ مورد السلع و الخدمات إلى حـ/ الموردون: تسبيقات و دفوعات مسددة مسبقا فاتورة شراء مواد أولية و لوازم	401 4091	381
<b>n+1/09/01</b>				
357 000	357 000	من حـ/ مواد أولية و لوازم إلى حـ/ مشتريات مواد أولية و لوازم سند دخول مشتريات مواد أولية و لوازم للمخازن	381	31
<b>n+1/10/01</b>				
120 000	100 000 19 000 1 000	من حـ/ المشتريات غير المخزنة من حـ/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات من حـ/ رسم الطابع و التسجيل إلى حـ/ الصندوق فاتورة كهرباء و غاز	53	607 4457 6457
<b>n+1/11/01</b>				
238 000	200 000 38 000	من حـ/ مبيعات البضاعة من حـ/ TVA محصلة إلى حـ/ العملاء فاتورة مردودات مبيعات بضاعة	411	700 4457
<b>n+1/11/01</b>				
163 333	163 333	من حـ/ البضاعة إلى حـ/ بضاعة مستهلكة إرجاع مردودات مبيعات البضاعة للمخازن	600	30
<b>n+1/11/01</b>				
	476 000	من حـ/ البنك		512

476 000		إلى ح/ العملاء تسديد العملاء للمبيعات	411	
<b>n+1/12/01</b>				
300 000	300 000	من ح/ منتجات تامة الصنع إلى ح/ إنتاج مخزون سند دخول منتجات تامة الصنع إلى المخازن	72	355
<b>n+1/12/31</b>				
250 000	250 000	من ح/ سلع جار إنجازها إلى ح/ إنتاج مخزون تسوية المنتجات الجاري إنجازها	72	33

### 3- حساب أرصدة حسابات المخزونات:

انطلاقاً من ما هو مسجل في دفتر اليومية يمكن إعداد حسابات المجموعة الثالثة المخزونات ثم حساب الأرصدة كما يلي:

33		32		31		30	
200 000	200 000	50 000	100 000	150 000	300 000	490 000	500 000
رصيد مدين	250 000	رصيد مدين		رصيد مدين	357 000	رصيد مدين	480 000
<b>250 000</b>		<b>50 000</b>		<b>507 000</b>		<b>653 333</b>	163 333
450 000	450 000	100 000	100 000	657 000	657 000	1 143 333	1 143 333

382		381		380		355	
100 000	100 000	357 000	357 000	120 000	600 000	300 000	400 000
				480 000		رصيد مدين	300 000
						<b>400 000</b>	
100 000	100 000	357 000	357 000	600 000	600 000	700 000	700 000

مما سبق نستنتج أن :

- رصيد آخر المدة للبضاعة يساوي 653 333؛
- رصيد آخر المدة للمواد الأولية واللوازم يساوي 507 000؛
- رصيد آخر المدة للتموينات الأخرى تساوي 50 000؛
- رصيد آخر المدة للسلع الجاري إنجازها يساوي 250 000؛
- رصيد آخر المدة للمنتجات تامة الصنع يساوي 400 000؛
- مشتريات البضاعة للدورة n+1 تساوي 480 000؛
- مشتريات المواد الأولية واللوازم للدورة n+1 تساوي 357 000؛
- مشتريات التموينات الأخرى للدورة n+1 تساوي 100 000؛

### 4- قيود التسوية حسب طريقة الجرد المتناوب:

تتم تسوية المخزونات حسب طريقة الجرد المتناوب من خلال ثلاث مراحل هي:

- تسوية مخزون أول المدة ؛
- تسوية مشتريات الدورة؛
- تسجيل مخزون آخر المدة؛

من خلال المعطيات السابقة تكون قيود التسوية كما يلي:



n+1/12/31				
	500 000	من ح/ بضاعة مستهلكة		600
	300 000	من ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة		601
500 000		إلى ح/ البضاعة	30	
300 000		إلى ح/ مواد أولية و لوازم	31	
		تسوية مخزون أول المدة للبضاعة و مواد أولية و لوازم		
n+1/12/31				
	600 000	من ح/ إنتاج مخزون		72
200 000		إلى ح/ السلع الجاري إنجازها	33	
400 000		إلى ح/ منتجات تامة الصنع	355	
		تسوية مخزون أول المدة للمنتجات		
n+1/12/31				
	480 000	من ح/ بضاعة مستهلكة		600
	357 000	من ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة		601
	100 000	من ح/ تموينات أخرى مستهلكة		602
480 000		إلى ح/ مشتريات البضاعة	380	
357 000		إلى ح/ مشتريات مواد أولية و لوازم مستهلكة	381	
100 000		إلى ح/ مشتريات تموينات أخرى	382	
		تسوية مشتريات الدورة		
n+1/12/31				
	653 333	من ح/ البضاعة		30
	507 000	من ح/ مواد أولية و لوازم		31
	50 000	من ح/ تموينات أخرى		32
620 000		إلى ح/ بضاعة مستهلكة	600	
507 000		إلى ح/ مواد أولية و لوازم مستهلكة	601	
50 000		إلى ح/ تموينات أخرى مستهلكة	602	
		تسجيل مخزون آخر المدة للبضاعة و المواد أولية و لوازم مستهلكة و التموينات الأخرى		
n+1/12/31				
	250 000	من ح/ السلع الجاري إنجازها		33
	400 000	من ح/ منتجات تامة الصنع		355
650 000		إلى ح/ إنتاج مخزون	72	
		تسجيل مخزون آخر المدة للمنتجات		

## المحور السابع: محاسبة التخفيضات التجارية والمالية

تنقسم التخفيضات إلى نوعين:

- التخفيضات التجارية.

- التخفيضات المالية.

### 1- التخفيضات التجارية:

#### 1-1 التعريف:

هي التخفيضات التي يمنحها المورد للزبون بغرض تخفيض ثمن الشراء لأسباب معينة و تنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

- **التخفيضات "Rabais"**: هي تخفيضات تمنح استثناء لوجود عيب في البضاعة أو عدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة .

- **التنزيلات "Remise"** : هي تخفيضات تمنح في العادة على حجم الكمية المباعة أو أهمية الزبون و بصفة عامة تحسب بتطبيق نسبه ثابتة على سعر البيع السائد.

- **الحسومات "Ristourne"**: هي تخفيضات تحسب على مجموع معاملات زبون معين خلال فترة محددة و متفق عليها و ذلك إذا بلغت مشتريات هذا الزبون حد معين، الحسومات بصفة عامة تحسب بعد عملية الفوترة وبالتالي تظهر في فاتورة مستقلة.

ممكن أن تكون التخفيضات التجارية في فاتورة (الشراء/البيع) و ممكن أن تكون في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع).

#### 2-1 التخفيضات التجارية في فاتورة (الشراء/البيع):

في هذه الحالة تكون فاتورة (الشراء/البيع) حاملة للتخفيض و سنبين فيما يلي كيفية حساب التخفيضات ثم كيفية معالجتها محاسبيا كما يلي:

#### 1-2-1 حساب التخفيضات التجارية:

تحسب التخفيضات التجارية بصفة عامة كما يلي:

فاتورة (الشراء/البيع) على الحساب

X :	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
$- I_1 X$ :	تخفيض تجاري أول % $I_1$
$X_1 = X - I_1 X$ :	الصافي التجاري الأول
$- I_2 X_1$ :	تخفيض تجاري ثاني % $I_2$
$X_2 = X_1 - I_2 X_1$ :	الصافي التجاري الثاني
$t X_2$ :	TVA % $t$
$Z = X_2 + t X_2$ :	المبلغ الإجمالي متضمن كل الرسوم (TTC)

1-2-2 التسجيل المحاسبي:

قبل التسجيل المحاسبي يجب الإشارة إلى أن الرسم على القيمة المضافة في حالة وجود تخفيضات تجارية فقط يحسب بتطبيق نسبة الرسم "t %" على الصافي التجاري الأخير.

إذا ظهرت التخفيضات التجارية على فاتورة الشراء أو البيع لا تسجل التخفيضات في الدفاتر المحاسبية بل نسجل الصافي التجاري فقط كما يلي:

- عند الزبون (المشتري): فاتورة شراء على الحساب

التاريخ			
	X2	من د/ المشتريات المخزنة	38
	tX2	من د/ "TVA" مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
Z		إلى د/مورد السلع والخدمات	401
فاتورة شراء على الحساب			

- عند المورد (البائع): فاتورة بيع على الحساب

التاريخ			
	Z	من د/ الزبائن (العملاء)	411
X2		إلى د/ مبيعات البضاعة والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة	70
tX2		إلى د/ TVA محصلة	4457
فاتورة بيع على الحساب			

1-3-3 التخفيضات التجارية فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع):

1-3-1 فاتورة التخفيضات التجارية:

$R_C$ :	مبلغ التخفيض خارج الرسم (HT)
$t R_C$ :	$t\% TVA$
$R = R_C + t R_C$ :	المبلغ الإجمالي للتسديد

1-3-2 التسجيل المحاسبي لفاتورة التخفيضات التجارية:

إذا جاءت التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع) تسجل هذه التخفيضات محاسبيا و ذلك كما يلي:

## - عند الزبون (المشتري):

التاريخ			
		من د/ مورد السلع و الخدمات أو من د/ البنك أو من د/ الصندوق	401 أو 512 أو 53
<b>R</b>			
<b>R<sub>c</sub></b>		إلى د/ التخفيضات والتزييلات والحسومات RRR المتحصل عليها من المشتريات	609
<b>t R<sub>c</sub></b>		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
فاتورة تخفيضات تجارية محصلة			

## - عند المورد (البائع):

التاريخ			
	<b>R<sub>c</sub></b>	من د/ التخفيضات و التزييلات و الحسومات RRR الممنوحة	709
	<b>t R<sub>c</sub></b>	من د/ TVA محصلة	4457
<b>R</b>		إلى د/ العملاء (الزبائن) أو إلى د/ البنك أو إلى د/ الصندوق	411 أو 512 أو 53
فاتورة تخفيضات تجارية ممنوحة			

## 2- التخفيضات المالية:

## 1-2 التعريف :

هو تخفيض يمنحه المورد للزبون بسبب التسديد الفوري لمشترياته أو قبل تاريخ التسديد العادي والمعروض من طرف المورد ويسمى خصم تعجيل الدفع "Escompte"، و قد يكون فاتورة (ال شراء/البيع) و قد يكون في فاتورة مستقلة عن فاتورة (ال شراء/البيع).

## 2-2 التخفيض المالي فاتورة (الشراء/البيع):

في هذه الحالة تكون فاتورة (الشراء/البيع) حاملة للتخفيض وسنبين فيما يلي كيفية حساب التخفيضات ثم كيفية معالجتها محاسبيا كما يلي:

### 1-2-2 حساب التخفيض المالي:

قد تكون الفاتورة حاملة لتخفيض مالي فقط دون وجود تخفيض تجاري ففي هذه الحالة أساس حساب التخفيض المالي هو ثمن الشراء خارج الرسم (HT) ، و قد تكون حاملة لتخفيضات تجارية مع التخفيض المالي ففي هذه الحالة أساس حساب التخفيض المالي هو الصافي التجاري الأخير و يحسب كما يلي:

فاتورة (شراء/بيع) على الحساب

$X$ :	ثمن الشراء خارج الرسم
$- I_1 X$ :	تخفيض تجاري أول $I_1\%$
$X_1 = X - I_1 X$ :	الصافي التجاري الأول
$- I_2 X_1$ :	تخفيض تجاري ثاني $I_2\%$
$X_2 = X_1 - I_2 X_1$ :	الصافي التجاري الثاني
$- I_3 X_2$ :	تخفيض مالي $I_3\%$
$X_3 = X_2 - I_3 X_2$ :	الصافي المالي
$t X_3$ :	$t\%$ TVA
$Z = X_3 + t X_3$ :	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

### 2-2-2 التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية:

النظام المحاسبي المالي "SCF" لم يتطرق للتخفيضات المالية بل تطرق فقط للتخفيضات التجارية "RRR"، و من ثم ترك الأمر مفتوح فيوجد من يعتبرها تخفيضات تجارية و يعالجها نفس المعالجة ، و يوجد من يعتبرها إيرادات مالية بالنسبة للزبون وأعباء مالية بالنسبة للمورد و نحن مع الرأي الثاني. وتسجل التخفيضات المالية سواء جاءت في فاتورة (الشراء/البيع) أو جاءت في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع) و يسجل محاسبيا إذا جاء في فاتورة (الشراء/البيع) كما يلي:

أ- عند الزبون: ( نفترض أن الفاتورة السابقة فاتورة شراء على الحساب)

كما سلف الذكر تعتبر هذه التخفيضات إيرادات مالية و تسجل في الحساب 764 خصم تعجيل الدفع المستحق المشتق من الحساب 76 المنتجات المالية وذلك بجعله دائنا بمبلغ التخفيض المالي ( $I_3 X_2$ ) كما يلي:

التاريخ			
	$X_2$	من ح/ المشتريات المخزنة	38
	$t X_3$	من ح/ "TVA" مسترجعة على السلع و الخدمات	44566

Z		إلى د/مورد السلع والخدمات	401
I <sub>3</sub> X <sub>2</sub>		إلى د/ خصم تعجيل الدفع المستحق	764
فاتورة شراء على الحساب			

ب- عند المورد: ( نفترض أن الفاتورة السابقة فاتورة بيع على الحساب)

كما سلف الذكر التخفيضات المالية تعتبر بالنسبة للمورد أعباء وتسجل في الحساب 663 خصم تعجيل الدفع الممنوح المشتق من الحساب 66 المصاريف المالية و ذلك بجعله مدين بمبلغ التخفيض المالي (I<sub>3</sub> X<sub>2</sub>) كما يلي:

التاريخ			
	Z	من د/ العملاء	411
	I <sub>3</sub> X <sub>2</sub>	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	663
X <sub>2</sub>		إلى د/ مبيعات البضاعة والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة	70
t X <sub>3</sub>		إلى د/ TVA محصلة	4457
فاتورة بيع على الحساب			

2-3 التخفيضات المالية في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع):

2-3-1 فاتورة التخفيضات المالية:

مبلغ التخفيض المالي خارج الرسم : R <sub>F</sub>	
t R <sub>F</sub> :	t% TVA
<hr/>	
R <sub>F</sub> + tR <sub>F</sub> :	المبلغ الإجمالي للتخفيض

2-3-2 التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية:

أ- عند الزبون (المشتري): يسجل هذا التخفيض عند الزبون على أنه إيراد مالي كما سلف الذكر و يسجل في الحساب 764 خصم تعجيل الدفع المستحق كما يلي:

التاريخ			
		من د/ مورد السلع و الخدمات	401
		أو	أو
	R <sub>F</sub> + t R <sub>F</sub>	من د/ البنك	512

		أو من د/ الصندوق	أو 53
$R_F$		إلى د/ خصم تعجيل الدفع المستحق	764
$t R_F$		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
فاتورة تخفيضات مالية مستحقة			

ب- عند المورد(البائع): يسجل هذا التخفيض عند المورد على أنه عبء مالي كما سلف ذكره و يسجل في الحساب 663 خصم تعجيل الدفع الممنوح كما يلي:

			663
	$R_F$	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	
	$t R_F$	من د/ TVA محصلة	4457
$R_F + t R_F$		إلى د/ العملاء(الزبائن) أو	411 أو
		إلى د/ البنك أو	512 أو
		إلى د/ الصندوق	53
	فاتورة تخفيضات مالية ممنوحة		

#### - مثال تطبيقي:

سجل الفواتير التالية عند الزبون و المورد.

- n/01/01 : شراء مواد أولية و لوازم فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم: 200 000 دج ، تخفيض تجاري 10%، تعتبر هذه المواد بضاعة بالنسبة للمورد.
- n/02/01 : شراء بضاعة فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم: 100 000 دج ، خصم تعجيل الدفع 10%، TVA 19%، تعتبر منتجات تامة الصنع بالنسبة للمورد.
- n/03/01 : شراء تموينات أخرى بشيك بنكي فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم: 500 000 دج ، تخفيض تجاري 10%، خصم تعجيل الدفع 10%، TVA 19%. تعتبر بضاعة بالنسبة للمورد .
- n/04/01 : حصلت على تخفيض مالي بنسبة 10%. على مشتريات n/01/01 و سددت الفاتورة بشيك بنكي.
- n/05/01 : حصلت على تخفيض تجاري نسبة 5%. على مشتريات n/02/01.

- حل المثال التطبيقي:

1- يومية الزبون:

n/01/01				
180 000	180 000	من د/ مشتريات مواد أولية ولوازم إلى د/ مورد السلع و الخدمات فاتورة شراء مواد أولية و لوازم	401	381
n/02/01				
107 100	100 000	من د/ مشتريات البضاعة من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات إلى د/ مورد السلع و الخدمات	401	380
10 000	17 100	إلى د/ خصم تعجيل الدفع فاتورة شراء بضاعة	764	44566
n/03/01				
481 950	450 000	من د/ مشتريات تموينات أخرى من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات إلى د/ البنك	512	382
45 000	76 950	إلى د/ خصم تعجيل الدفع فاتورة شراء تموينات أخرى	764	44566
n/04/01				
18 000	180 000	من د/ مورد السلع و الخدمات إلى د/ خصم تعجيل الدفع إلى د/ البنك	764	401
162 000		فاتورة تخفيضات مالية وتسديد الفاتورة	512	
n/05/01				
5 000	5 950	من د/ مورد السلع و الخدمات إلى د/ التخفيضات والتنزيلات والحسومات RRR المتحصل عليها من المشتريات	609	401
950		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات فاتورة تخفيضات تجارية	44566	



## 2- يومية المورد:

n/01/01				
180 000	180 000	من د/ العملاء	411	
		إلى د/ مبيعات البضاعة	700	
		فاتورة بيع بضاعة		
n/02/01				
100 000	107 100	من د/ العملاء	411	
17 100	10 000	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	663	
		إلى د/ مبيعات منتجات تامة الصنع	701	
		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع منتجات تامة الصنع		
n/03/01				
450 000	481 950	من د/ البنك	512	
76 950	45 000	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	663	
		إلى د/ مبيعات البضاعة	700	
		إلى د/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع بضاعة		
n/04/01				
180 000	18 000	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	663	
	162 000	من د/ البنك	512	
		إلى د/ العملاء	411	
		فاتورة تخفيضات مالية و تسديد فاتورة		
n/05/01				
5 000	5 000	من د/ التخفيضات و التزيلات و الحسومات RRR الممنوحة	709	
	950	من د/ TVA محصلة	4457	
		إلى د/ العملاء	411	
		فاتورة تخفيضات تجارية ممنوحة		

## المحور الثامن: محاسبة الأغلفة

كل السلع تباع في أغلفة تجارية و نميز محاسبيا بين نوعين من الأغلفة التجارية :

- الأغلفة غير القابلة للاسترجاع (الأغلفة التالفة).

- الأغلفة القابلة للاسترجاع (الأغلفة المتداولة).

## 1- الأغلفة غير القابلة للاسترجاع:

هي الأغلفة التي تباع مع السلعة وتستهلك نهائيا عند استعمال السلعة ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها مثل علب المشروبات، الأكياس البلاستيكية، علب المصبرات المعدنية... الخ.

ترج هذه الأغلفة في التموينات الأخرى وتسجل في الحساب 326- الأغلفة التالفة (غير المتداولة). تخضع هذه الأغلفة لنفس قواعد التسجيل المتعلقة بالتموينات الأخرى سواء تعلق الأمر بالشراء أو الاستهلاك أو بيعها على حالها، كما تدخل تكلفة شرائها في تكلفة إنتاج المنتج التي تدخل في تكوينه.

تسجل محاسبيا كما يلي:

## 1-1 فاتورة شراء الأغلفة غير القابلة للاسترجاع:

فاتورة شراء الأغلفة غير القابلة للاسترجاع مثلها مثل فاتورة شراء باقي التموينات الأخرى و تتضمن نفس العناصر

كما يلي:

فاتورة شراء أغلفة غير قابلة للاسترجاع على الحساب

<b>X :</b>	ثمن الشراء خارج الرسم (HT)
<b>tX :</b>	الرسم على القيمة المضافة TVA %t
<b>TF :</b>	رسم الطابع
<b>Z= X+tX+TF :</b>	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

و تسجل محاسبيا كما يلي:

التاريخ			
	X	من د/ مشتريات أغلفة غير قابلة للاسترجاع	3826
	tX	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
	TF	من د/ رسم الطابع	6424
Z		إلى د/ مورد السلع و الخدمات	401
		فاتورة شراء أغلفة غير القابلة للاسترجاع	

## 1-2 إدخال الأغلفة غير القابلة للاسترجاع إلى المخازن:

تدخل الأغلفة غير القابلة للاسترجاع للمخازن بتكلفة شرائها مثل باقي المشتريات و تسجل كما يلي:

التاريخ			
	X	من د/ أغلفة غير القابلة للاسترجاع	326
X		إلى د/ مشتريات أغلفة غير القابلة للاسترجاع	3826
سند دخول مشتريات أغلفة غير القابلة للاسترجاع للمخازن			

## 1-3 استهلاك الأغلفة غير القابلة للاسترجاع:

تستهلك الأغلفة غير القابلة للاسترجاع بالاستعمال في العملية الإنتاجية و تخرج من المخازن بتكلفة شرائها (C) و

تسجل محاسبيا كما يلي:

التاريخ			
	C	من د/ تموينات أخرى مستهلكة	602
C		إلى د/ أغلفة غير القابلة للاسترجاع	326
سند خروج أغلفة غير قابلة للاسترجاع من المخازن			

يمكن استعمال حساب مشتق من الحساب 602 خاص باستهلاك الأغلفة غير القابلة للاسترجاع هو الحساب 6026 الأغلفة غير القابلة للاسترجاع المستهلكة.

## 2- الأغلفة القابلة للاسترجاع (الأغلفة المتداولة):

هي الأغلفة التي يمكن أن تستعمل عدة مرات دون أن يلحق بصلاحياتها أي نقص وتبقى لعدة سنوات في المؤسسة وتتداول بين المورد والزبون مثل صناديق الحليب، قارورات الغاز، صناديق الخضر والفواكه، زجاجات المشروبات... الخ.

## 2-1 شراء الأغلفة المتداولة:

تعتبر الأغلفة المتداولة تثبيبات وتسجل في الحساب 2186 - الأغلفة المتداولة المشتق من الحساب 218 تثبيبات عينية أخرى وذلك بجعله مدينا بتكلفة شراء الأغلفة كما يلي:

- فاتورة شراء الأغلفة المتداولة: (نفترض أنها على الحساب)

X :	ثمن الشراء خارج الرسم
C :	مصاريف الشراء
X+C:	تكلفة شراء
t (X+C):	TVA % t
Z=(X+C)+ t(X+C) :	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

## - التسجيل المحاسبي:

التاريخ			
	X+C	من ح/ أغلفة متداولة	2186
	t(X+C)	من ح/ TVA مسترجعة على التثبيات	44562
Z		إلى ح/ مورد التثبيات	404
فاتورة شراء أغلفة متداولة			

مع افتراض أن مصاريف الشراء جاءت على فاتورة الشراء وخاضعة للرسم على القيمة المضافة بنفس النسبة.

## 2-2 تداول الأغلفة بين المورد و الزبون :

عند بيع السلعة المحتواة في أغلفة متداولة، يقدم المورد هذه الأغلفة للزبون مقابل ضمان يدفعه الزبون وذلك بفوترة ضمان الأغلفة عادة بسعر أعلى من تكلفة شرائها وعند إعادة الأغلفة في الموعد المحدد يسترجع الزبون ضمان الأغلفة كاملاً.

## 2-2-1 فوترة ضمان الأغلفة:

## - فاتورة (الشراء/البيع) المتضمنة ضمان أغلفة متداولة:

تكون فاتورة (الشراء أو البيع) المتضمنة ضمان للأغلفة المتداولة كما يلي: (نفترضها للتبسيط على الحساب)

X :	ثمن الشراء خارج الرسم
tX :	TVA %t
Y :	ضمان أغلفة متداولة
<hr/>	
Z=X+tX+Y:	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

## - التسجيل المحاسبي:

أ- عند الزبون: يعتبر مبلغ الضمان "Y" بالنسبة للزبون حق أو دين على المورد معلق على شرط إرجاع الأغلفة سليمة في التاريخ المحدد المتفق عليه ويسجل في الحساب 4096 - الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة والمعدات المشتق من الحساب 409- الموردون المدينون وذلك بجعله مدينا بمبلغ الضمان "Y" كما يلي:

التاريخ			
	X	من ح/ المشتريات المخزنة	38
	tX	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
	Y	من ح/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	4096
Z		إلى ح/ مورد السلع و الخدمات	401
فاتورة شراء على الحساب			

- عند المورد (البائع): يعتبر مبلغ الضمان "Y" بالنسبة للمورد دين عليه للزبون معلق على شرط إرجاع الأغلفة سليمة في التاريخ المحدد المتفق عليه ويسجل في الحساب 4196 - العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات المشتق من الحساب 419- العملاء الدائنون وذلك بجعله دائنا بمبلغ الضمان "Y" كما يلي:

التاريخ			
	Z	من د/ العملاء	411
X		إلى د/ المبيعات	70
tX		إلى د/ TVA محصلة	4457
Y		إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات	4196
فاتورة بيع على الحساب			

### 2-2-2 إرجاع الأغلفة سليمة في التاريخ المحدد:

عند إرجاع الزبون الأغلفة سليمة في التاريخ المتفق عليه يسترجع مبلغ الضمان "Y" كاملا من المورد حيث ممكن أن يكون على الحساب أو بشيك أو نقدا و يسجل محاسبيا كما يلي:

- عند الزبون (المشتري):

		من د/ مورد السلع و الخدمات	401
		أو	أو
	Y	من د/ البنك	512
		أو	أو
		من د/ الصندوق	53
Y		إلى د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	4096
إرجاع الأغلفة سليمة للمورد و إسترجاع الضمان			

### - عند المورد (البائع):

التاريخ			
	Y	من د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات	4196
		إلى د/ العملاء	411
		أو	أو

Y		إلى ح/ البنك أو إلى ح/ الصندوق	512 أو 53	
إسترجاع الأغلفة من الزبائن سليمة و إرجاع الضمان				

## 2-2-3 إرجاع الأغلفة في التاريخ المحدد متدهورة (ناقصة) نسبياً:

قد يرجع الزبون الأغلفة إلى المورد في التاريخ المحدد متدهورة أو ناقصة بنسبة معينة "1%" في هذه الحالة يسترجع الزبون الضمان ناقصاً بنفس نسبة التدهور أو النقص "1%".  
- فاتورة المبلغ الذي ينقص من الضمان:

ينقص الضمان بمبلغ (IY) و هو حاصل ضرب نسبة التدهور أو النقص (1%) في مبلغ الضمان هذا المبلغ تفرض عليه الرسم على القيمة المضافة بنسبة (t%) و من ثم تكون الفاتورة كما يلي:

IY :	المبلغ الذي ينقص من الضمان خارج الرسم
tIY:	TVA t%
IY+tIY:	المجموع متضمن كل الرسوم (TTC)

مبلغ الضمان المعاد للزبون هو: (Y') بحيث:

$$Y' = Y - (IY + tIY)$$

- التسجيل المحاسبي:

أ- عند الزبون (المشتري):

يعتبر المبلغ الذي ينقص من الضمان (IY) عبأً ويسجل في الحساب 608- مصاريف شراء التابعة وذلك

بجعله مديناً بمبلغ (IY) كما يلي:

التاريخ			
		من ح/ مورد السلع و الخدمات أو من ح/ البنك أو من ح/ الصندوق	401 أو 512 أو 53
	Y'		
	IY	من ح/ مصاريف الشراء التابعة	608
	tIY	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566

4096	إلى د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	Y
إرجاع الأغلفة إلى المورد متدهورة أو ناقصة بنسبة 1%		

## ب- عند المورد:

يعتبر المبلغ المخفض من الضمان (IY) بالنسبة للمورد إيراد و D سجل في الحساب 708 - منتوجات الأنشطة الملحقة و ذلك بجعله دائما بمبلغ (IY) كما يلي:

التاريخ			
4196	من د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات	Y	
411	إلى د/ العملاء	Y'	
أو	أو		
512	إلى د/ البنك		
أو	أو		
53	إلى د/ الصندوق		
4457	إلى د/ TVA محصلة	IY	
708	إلى د/ منتجات الأنشطة الملحقة	tIY	
إسترجاع الأغلفة من الزبائن متدهورة أو ناقصة بنسبة (1%)			

## 2-3 عدم إرجاع الزبون الأغلفة للمورد و الإحتفاظ بها نهائيا:

قد يحتفظ الزبون بالأغلفة نهائيا و لا يردها للمورد و يأخذ المورد الضمان مقابل أغلفته و هي عملية نادرا أن تحدث فهذه الحالة تعاج كما يلي:

- بالنسبة للزبون (المشتري):

تعتبر عملية حيازة أو شراء أغلفة مقابل مبلغ التسبيق (Y) و تسجل محاسبيا كما يلي:

التاريخ			
2186	من د/ أغلفة متداولة	Y	
4096	إلى د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	Y	
الاحتفاظ بالأغلفة نهائيا			

- بالنسبة للمورد (البائع):

تعتبر العملية تنازل على التثبيات و سنتعرض لها عند دراسة التنازل على التثبيات.

- مثال تطبيقي:** سجل العمليات التالية عند المورد و الزبون مع العلم أن كل السلع تعتبر بالنسبة للمورد بضاعة
- n/02/01: شراء مواد أولية و لوازم نقدا فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم (HT): 200 000، 19TVA، % رسم الطابع 2 000، ضمان أغلفة متداولة 60 000.
- n/03/01: شراء تموينات أخرى بشيك فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم (HT): 100 000، 19TVA، % ضمان أغلفة متداولة 20 000.
- n/04/01: إرجاع أغلفة المواد الأولية و اللوازم سليمة و إسترجاع الضمان نقدا.
- n/05/01: شراء بضاعة فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم (HT): 500 000، 19TVA، % ضمان أغلفة متداولة 100 000.
- n/06/01: إرجاع أغلفة التموينات الأخرى ناقصة بنسبة 50% و إسترجاع الضمان بشيك بنكي.
- n/07/01: إرجاع أغلفة البضاعة متدهورة بنسبة 40% و سددت فاتورة شراء البضاعة بشيك بنكي.
- حل المثال التطبيقي:**
- **يومية الزبون:**

n/02/01				
	200 000	من ح/ م مواد أولية و لوازم		381
	38 000	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
	2 000	من ح/ رسم الطابع		6424
	60 000	من ح/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات		4096
300 000		إلى ح/ الصندوق	53	
		فاتورة شراء مواد أولية و لوازم		
n/03/01				
	100 000	من ح/ مشتريات تموينات أخرى		382
	19 000	من ح/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
	20 000	من ح/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات		4096
239 000		إلى ح/ البنك	512	
		فاتورة شراء تموينات أخرى		
n/04/01				
	60 000	من ح/ الصندوق		53
60 000		إلى ح/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	4096	
		إرجاع الأغلفة للمورد و إسترجاع الضمان		



n/05/01				
	500 000	من د/ مشتريات البضاعة		380
	95 000	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
	100 000	من د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات		4096
695 000		إلى د/ مورد السلع و الخدمات	401	
		فاتورة شراء تموينات أخرى		
n/06/01				
	14 050	من د/ الصندوق		53
	5 000	من د/ مصاريف الشراء التابعة		607
	950	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
20 000		إلى د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	4096	
		إرجاع الأغلفة للمورد متدهورة و إسترجاع الضمان		
n/07/01				
	52 400	من د/ مورد السلع و الخدمات		401
	40 000	من د/ مصاريف الشراء التابعة		607
	7 600	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
100 000		إلى د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	4096	
		إرجاع الأغلفة للمورد متدهورة و إسترجاع الضمان		
n/07/01				
	642 600	من د/ مورد السلع و الخدمات		401
642 600		إلى د/ البنك	512	
		تسديد فاتورة شراء البضاعة		

## 2- يومية المورد:

n/02/01				
	300 000	من د/ الصندوق		53
200 000		إلى د/ مبيعات البضاعة	700	
38 000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
2 000		إلى د/ رسم الطابع المحصل	4423	

60 000		إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات فاتورة بيع بضاعة	4196	
n/03/01				
100 000	239 000	من د/ البنك إلى د/ مبيعات البضاعة	700	512
19 000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
20 000		إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات فاتورة بيع بضاعة	4196	
n/04/01				
60 000	60 000	من د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات إلى د/ الصندوق إسترجاع الأغلفة من الزيون و إرجاع الثمن	53	4196
n/05/01				
500 000	695 000	من د/ الزيائن إلى د/ مبيعات البضاعة	700	411
95 000		إلى د/ TVA محصلة	4457	
100 000		إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات فاتورة بيع بضاعة	4196	
n/06/01				
14 050	20 000	من د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات إلى د/ الصندوق إلى د/ منتجات الأنشطة الملحقة إلى د/ TVA محصلة إسترجاع الأغلفة من الزيون و إرجاع الضمان	53 708 4457	4196
5 000				
950				
n/07/01				
52 400	100 000	من د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة و المعدات إلى د/ العملاء إلى د/ منتجات الأنشطة الملحقة	411 708	4196
40 000				

7 600		إلى د/ TVA محصلة إسترجاع الأغلفة من الزيون و إرجاع الضمان	4457	
n/07/01				
642 600	642 600	من د/البنك إلى د/ العملاء تسديد العملاء لفاتورة البيع	411	512

المحور التاسع: التصريح بالرسم على القيمة المضافة " TVA "

في هذه المرحلة تتم المقاصة بين الرسم على القيمة المضافة المسترجعة و الرسم على القيمة المضافة المحصلة، إذ تعتبر المؤسسة كما سبق الذكر وسيط بين المستهلك النهائي للسلعة ومصلحة الضرائب (مكلف قانوني لجمع الرسم على القيمة المضافة) حيث تدفع الرسم على القيمة المضافة عند شراء السلعة عوضاً عن المستهلك وتحصل الرسم على القيمة المضافة من المستهلك عوضاً عن مصلحة الضرائب، ثم تسترجع ما دفعته من رسم على القيمة المضافة من ما حصلته من الزبائن وتدفع الباقي لمصلحة الضرائب و إذا كان ما حصلته أقل من ما دفعته يؤجل إسترجاع الفرق إلى الشهر أو الثلاثي الموالي ذلك من خلال إعداد تصريح شهري أو ثلاثي من خلال نموذج تصريح يسمى "G50" يتم إعداده في العشرين يوم الأولى الموالية للشهر المعني أو الثلاثي المعني.

يمكن توضيح ذلك من خلال المثال التالي:

فيما يلي أرصدة حسابات الرسم على القيمة المضافة (TVA) لبعض أشهر السنة n و n+1 و يطلب منا إعداد التصريح الشهري للرسم على القيمة المضافة نموذج (G50) مع العلم أن إعداده يتم في تاريخ الخامس عشر من كل شهر، وتسدد الضرائب الواجبة الدفع إلى مصلحة الضرائب بشيك بنكي في نفس التاريخ.

رقم الحساب	اسم الحساب	نوفمبر/ n	ديسمبر/ n	جانفي/ n+1	فيفري/ n+1	مارس/ n+1
44562	TVA مسترجعة على التثبيتات	300 000	400 000	200 000	/	700 000
44566	TVA مسترجعة على السلع والخدمات الأخرى	500 000	800 000	600 000	700 000	200 000
4457	TVA محصلة	1 000 000	900 000	1 100 000	600 000	800 000

1- التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر نوفمبر n/:

عند إعداد التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر نوفمبر للسنة n في n/12/15 نقرن بين TVA المسترجعة و TVA المحصلة من الزبائن. و ذلك بطرح الأولى من الثانية فإذا كان هناك فائض يسدد لمصلحة الضرائب وإذا كان هناك عجز يؤجل استرجاعه للشهر الموالي.

في نهاية شهر نوفمبر للسنة n كانت وضعية حسابات الرسم على القيمة المضافة (TVA) كما يلي:

4457	44566	44562
1 000 000	500 000	300 000

من خلال إعداد G50 نرصد الحسابات 44562 ، 44566 بجعلهما دائنين بمبلغ 300 000 و 500 000 على التوالي ، و نرصد أيضا الحساب 4457 بجعله مدينا بمبلغ 1 000 000 ، و الفرق يسجل في الحساب TVA 4451 واجبة الدفع بجعله دائنا بمبلغ 200 000 ، و عند التسديد لمصلحة الضرائب يرصد الحساب 4451 بجعله مدينا بمبلغ 200 000 و يقابله في ذلك الحساب 512 البنك بجعله دائنا بنفس المبلغ و ذلك كما يلي:

n/12/15			
	1 000 000	من د/ TVA محصلة	4457
200 000		إلى د/ TVA واجبة الدفع	4451
300 000		إلى د/ TVA مسترجعة على التثبيات	44562
500 000		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
التصريح الجبائي G/50 لشهر نوفمبر للسنة n			
	200 000	من د/ TVA واجبة الدفع	4451
200 000		إلى د/ البنك	512
التسديد لمصلحة الضرائب			

بعد هذا القيد تصبح حسابات الرسم على القيمة المضافة فيما يخص شهر نوفمبر للسنة n مرصدة و ذلك كما يلي:

4457		44566		44562		4451	
1 000 000	1 000 000	500 000	500 000	300 000	300 000	200 000	200 000
1 000 000	1 000 000	500 000	500 000	300 000	300 000	200 000	200 000

## 2- التصريح الجبائي G50 لشهر ديسمبر / n:

تظهر أرصدة الحسابات 44562، 44566، 4457 في الميزانية الختامية للدورة n و بالتالي في الميزانية الافتتاحية للدورة n+1 و القيد الإفتتاحي ليومية الدورة n+1.

عند إعداد التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر ديسمبر للسنة n في n+1/01/15 نقارن بين TVA المسترجعة و TVA المحصلة من الزبائن. و ذلك بطرح الأولى من الثانية فإذا كان هناك فائض يسدد لمصلحة الضرائب وإذا كان هناك عجز يؤجل استرجاعه للشهر الموالي.

بالملاحظة نجد أن:

$$TVA \text{ المسترجعة} = \text{الرصيد المدين للحساب } 44562 + \text{الرصيد المدين للحساب } 44566$$

$$= 800\,000 + 400\,000 = 1\,200\,000$$

$$TVA \text{ المحصلة} = \text{الرصيد الدائن للحساب } 4457 = 900\,000$$

TVA المحصلة أقل من TVA المسترجعة و بالتالي TVA المحصلة لا تغطي TVA المسترجعة وبالتالي نسترجع مبلغ 900 000 من TVA المحصلة و الباقي يؤجل استرجاعه إلى شهر جانفي.

في نهاية شهر ديسمبر للسنة n كانت وضعية حسابات الرسم على القيمة المضافة (TVA) كما يلي:

4457		44566		44562	
900 000			800 000		400 000

من خلال إعداد G50 نرصد الحسابات 44562 ، 44566 يجعلها دائنتين بمبلغ 400 000 و 800 000 على التوالي ، و نرصد أيضا الحساب 4457 يجعله مدينا بمبلغ 900 000 ، و الفرق يسجل في الحساب TVA 4456712 مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر ديسمبر/n بجعله مدينا بمبلغ 300 000 ، و ذلك كما يلي:

n+1/01/15				
	900 000	من د/ TVA محصلة		4457
	300 000	من د/ TVA مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر ديسمبر/n	4451	4456712
400 000		إلى د/ TVA مسترجعة على التثبيتات	44562	
800 000		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566	
التصريح الجبائي G/50 لشهر ديسمبر للسنة n				

بعد هذا الفيد تصبح حسابات الرسم على القيمة المضافة فيما يخص شهر ديسمبر للسنة n مرصدة ماعدا الحساب TVA 4456712 مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر ديسمبر/n يكون رصيده مدين بمبلغ 300 000 و ذلك كما يلي:

4456712		4457		44566		44562	
رصيد مدين	300 000	900 000	900 000	800 000	800 000	400 000	400 000
<b>300 000</b>							
300 000	300 000	900 000	900 000	800 000	800 000	400 000	400 000

### 3- التصريح الجبائي لشهر جانفي n+1:

عند إعداد التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر جانفي للسنة n+1 في n+1/02/15 نقارن بين TVA المسترجعة و TVA المحصلة من الزبائن. و ذلك بطرح الأولى من الثانية فإذا كان هناك فائض يسدد لمصلحة الضرائب وإذا كان هناك عجز يؤجل استرجاعه للشهر الموالي.

مما سبق و من الجدول نلاحظ أن:

مبلغ TVA المسترجعة = رصيد الحساب 44562 + رصيد الحساب 44566 + رصيد الحساب TVA 4456712 مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر ديسمبر

$$1\ 100\ 000 = 300\ 000 + 600\ 000 + 200\ 000 =$$

$$\text{مبلغ TVA المحصلة} = \text{رصيد الحساب 4457} = 1100000$$

إذن  $TVA =$  المسترجعة  $TVA$  المحصلة و بالتالي ليس هناك  $TVA$  للتسديد أو  $TVA$  مؤجل إسترجاعها.

في نهاية شهر ديسمبر لسنة  $n$  كانت وضعية حسابات الرسم على القيمة المضافة ( $TVA$ ) كما يلي:

4457		4456712		44566		44562	
1 100 000			300 000		600 000		200 000

من خلال إعداد G50 نرصد الحسابات 44562 ، 44566 ، و 4456712 بجعلهم دائنين بمبلغ 200 000 ، 600 000 ، و 300 000 على التوالي ، و نرصد أيضا الحساب 4457 بجعله مدينا بمبلغ 1 100 000 ، و ذلك كما

يلي:

n+1/02/15			
4457	من د / TVA محصلة	1 100 000	
4456712	من د / TVA مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر ديسمبر/n	300 000	
44562	إلى د / TVA مسترجعة على التثبيات	200 000	
44566	إلى د / TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	600 000	
التصريح الجبائي G/50 لشهر جانفي/n			

بعد هذا القيد تصبح حسابات الرسم على القيمة المضافة فيما يخص شهر جانفي للسنة  $n$  مرصدة و ذلك كما يلي:

4457		4456712		44566		44562	
1 100 000	1 100 000	300 000	300 000	800 000	800 000	200 000	200 000
1 100 000	1 100 000	300 000	300 000	600 000	600 000	200 000	200 000

#### 4- التصريح الجبائي G50 لشهر فيفري n+1:

عند إعداد التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر فيفري للسنة  $n+1$  في  $n+1/03/15$  نقارن بين  $TVA$  المسترجعة و  $TVA$  المحصلة من الزبائن. و ذلك بطرح الأولى من الثانية فإذا كان هناك فائض يسدد لمصلحة الضرائب وإذا كان هناك عجز يؤجل إسترجاعه للشهر الموالي.

مما سبق و من الجدول نلاحظ أن:

$$TVA \text{ المسترجعة} = \text{رصيد الحساب } 44566 = 700\ 000$$

$$TVA \text{ المحصلة} = \text{رصيد الحساب } 4457 = 600\ 000$$

$TVA$  المسترجعة أكبر من  $TVA$  المحصلة الفرق بينهما يؤجل إسترجاعه لشهر مارس/n+1

في نهاية شهر فيفري للسنة n+1 كانت وضعية حسابات الرسم على القيمة المضافة (TVA) كما يلي:

4457		44566	
600 000			700 000

من خلال إعداد G50 نرصد الحساب 44566 و ذلك بجعله دائن بمبلغ 700 000 ،و الحساب 4457 بجعله مدينا بمبلغ 600 000 ،و نجعل الحساب TVA 4456702 مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر فيفري مدينا بمبلغ 100 000 و ذلك كما يلي:

n+1/02/15			
4457	من د/ TVA محصلة	600 000	
4456702	من د/ TVA مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر فيفري	100 000	
44566	إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		700 000
التصريح الجبائي G/50 لشهر فيفري/n			

بعد هذا القيد تصبح حسابات الرسم على القيمة المضافة فيما يخص شهر جانفي للسنة n مرصدة و ذلك كما يلي:

4457		4456702		44566	
600 000	600 000	رصيد مدین 100 000	100 000	700 000	700 000
600 000	600 000	100 000	100 000	700 000	700 000

#### 5- التصريح الجبائي G50 لشهر مارس 2010:

عند إعداد التصريح الجبائي الشهري G50 لشهر مارس للسنة n+1 في n+1/04/15 نقارن بين TVA المسترجعة و TVA المحصلة من الزبائن. و ذلك بطرح الأولى من الثانية فإذا كان هناك فائض يسدّد لمصلحة الضرائب وإذا كان هناك عجز يؤجل إسترجاعه للشهر الموالي.

مما سبق و من الجدول نلاحظ أن:

مبلغ TVA المسترجعة = رصيد الحساب 44562 + رصيد الحساب 44566 + رصيد الحساب TVA 4456702 مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر فيفري

$$1\ 000\ 000 = 100\ 000 + 200\ 000 + 700\ 000 =$$

$$\text{مبلغ TVA المحصلة} = \text{رصيد الحساب 4457} = 800\ 000$$

إذن TVA المسترجعة أكبر من TVA المحصلة و بالتالي الفرق بينهما يؤجل إسترجاعه لشهر أبريل للسنة n+1. في نهاية شهر مارس للسنة n+1 كانت وضعية حسابات الرسم على القيمة المضافة (TVA) كما يلي:



4457		4456702		44566		44562	
800 000			100 000		200 000		700 000

من خلال إعداد G50 نرصد الحسابات 44562 ، 44566 ، و 4456702 بجعلهم دائنين بمبلغ 700 000 ، 200 000 ، و 100 000 على التوالي ، و نرصد أيضا الحساب 4457 بجعله مدينا بمبلغ 800 000 ، و نجعل الحساب TVA 4456703 مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهرمارس مدينا بمبلغ 200 000 و ذلك كما يلي:

n+1/04/15			
	800 000	من د/ TVA محصلة	4457
	200 000	من د/ TVA مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر مارس	4456703
100 000		إلى من د/ TVA مؤجل إسترجاعها (précompte) لشهر فيفري	4456702
700 000		إلى د/ TVA مسترجعة على التثبيات	44562
200 000		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566
التصريح الجبائي G/50 لشهر مارس/n			

بعد هذا القيد تصبح حسابات الرسم على القيمة المضافة فيما يخص شهرمارس للسنة n+1 مرصدة و ذلك كما يلي:

4456703		4456702		44566		44562	
رصيد مدين	200 000	100 000	100 000	200 000	200 000	700 000	700 000
<b>200 000</b>							
200 000	200 000	100 000	100 000	200 000	200 000	700 000	700 000

## المحور العاشر: دراسة حالة

فيما يلي أرصدة حسابات مؤسسة تجارية في 31/12/n-1 (وحدة القياس 1 000 دج)

رأس المال 80 000، الاحتياطات 5 000، قروض مالية 30 000، الأراضي 6 000، المباني 4 000، المعدات والأدوات الصناعية 50 000، معدات النقل 10 000، أغلفة متداولة 10 000، البضاعة 3 000، تموينات أخرى 500، مورد السلع والخدمات 2 400، الموردون: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا على الطلبات 1 000، الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة والمعدات 500، الزبائن (العملاء) 3 000، الزبائن: ديون وضمانات مستلمة على الأغلفة و المعدات 1 000، رسم الطابع المحصل TVA، 100، مسترجعة على السلع والخدمات 800، TVA، مؤجل استرجاعها لشهر أكتوبر 700، TVA، محصلة 1 800، البنك 9 000، الصندوق 1 800، بضاعة مستهلكة 110 000، التموينات الأخرى المستهلكة 5 000، مصاريف الشراء التابعة 500، التخفيضات و التنزيلات و الحسومات (RRR) المتحصل عليها من مشتريات 500، الإيجارات 5 000، الصيانة والتصليلات والرعاية 10 000، الخدمات الخارجية الأخرى 5 000، أعباء المستخدمين 6 000، الضرائب والرسوم 4 000، الأعباء المالية 2 000، مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة 8 000، مبيعات البضائع 150 000، التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة 10 000، المنتجات المالية 5 000.

خلال الدورة n قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 01/01/n: تلقت من أحد زبائنها طلب شراء بضاعة مع تسبيق قدره 100 بشيك بنكي.
- 01/02/n: شراء بضاعة بشيك فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 500، TVA 19%، رسوم جمركية 100 ضمان أغلفة متداولة 100.
- 15/02/n: منح تخفيض تجاري بمبلغ 50، TVA 19%.
- 01/03/n: فاتورة بيع البضاعة المطلوبة من طرف الزبائن في 01/01/n نقدا و كانت كما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 500، TVA 19%، رسم الطابع 5، تخفيض تجاري 10%.
- 01/04/n: ردت للمورد أغلفة ناقصة (متدهورة) بنسبة 50% ضمانها 200، TVA 19% و استلمت مبلغ الضمان بشيك.
- 15/04/n: حصلت على تخفيض تجاري بنسبة 10% على مشتريات 01/02/n بشيك.
- 01/05/n: شراء أغلفة غير متداولة فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 100، TVA 19%، تخفيض مالي 10%.
- 15/05/n: منحت خصم تعجيل الدفع بنسبة 10% على مبيعات 01/03/n نقدا.

- n/06/01: بيع بضاعة بشيك و كانت فاتورة البيع كما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 600، TVA 19 % ، تخفيض مالي 5% ،ضمان أغلفة متداولة 100.
- n/07/01: حصلت على تخفيض مالي بمبلغ 100، TVA 19 % ،بشيك.
- n/07/15: ردت لها أغلفة مبيعات n/06/01 ناقصة(متدهورة) بنسبة 50% و ردت الضمان بشيك.
- n/08/01: استعملت نصف الأغلفة غير المتداولة في عملية الإستغلال .
- n/09/01: شراء بضاعة بشيك فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 300، TVA 19 % مع العلم أنها دفعت للمورد عنها في n/12/15 تسبيق بمبلغ 100 ،تخفيض تجاري 10% ،تخفيض مالي 5% ،ضمان أغلفة متداولة 100 ،و أن TVA غير مسترجعة.
- n/09/15: شراء 50 دفتر وصولات بنزين بشيك الثمن الفردي خارج الرسم 100، TVA 19%.
- n/10/01: سددت فاتورة الكهرباء و الغاز نقدا و كانت كما يلي: مصاريف كهرباء و غاز 100، TVA 19 % ،رسم الطابع 1.
- n/11/01: ردت لها بضاعة لوجود عيب فيها فاتورتها كما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 200 ،تخفيض مالي 10%، ضمان أغلفة متداولة 50، TVA 19%.
- n/12/01: بيع بضاعة فاتورتها كما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 500 ،تخفيض تجاري 10% ،تخفيض مالي 5% ، ضمان أغلفة متداولة 100، TVA 19%.
- n/12/31: قامت بجرد مادي لمخزوناتها فحصت على ما يلي: بضاعة 2700 ،تموينات أخرى 200 ،أغلفة غير متداولة 50، وصولات بنزين 30 دفتر.
- المطلوب: 1- إعداد ميزان المراجعة للدورة n-1؛
- 2- حساب النتائج للدورة n-1؛
- 3- الميزانية الختامية للدورة n-1؛
- 4- تسجيل القيود اللازمة في دفتر اليومية للدورة n مع العلم أن التصريح الجبائي G/50 ثلاثي و يتم في 20 من كل شهر ( جانفي، أفريل، جويلية، أكتوبر) ،و أن المؤسسة تتبع طريقة الجرد المتناوب؛

## حل دراسة الحالة

## 1- ميزان المراجعة للدورة n-1:

الرصيد		إسم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين		
80 000		رأس المال	101
5 000		الاحتياطات	106
30 000		قروض مالية	164
	6 000	الأراضي	211
	14 000	المباني	213
	50 000	معدات و أدوات صناعية	215
	10 000	معدات نقل	2182
	10 000	أغلفة متداولة	2186
	3 000	بضاعة	30
	500	تموينات أخرى	32
2 400		مورد السلع و الخدمات	401
	1 000	الموردون: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا على الطلبات	4091
	500	الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة والمعدات	4096
	3 000	العملاء	411
1 000		الزبائن: ديون و ضمانات مستلمة على الأغلفة و المعدات	4196
100		رسم الطابع المحصل	4423
	800	TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44566
	700	TVA مؤجل استرجاعها لشهر نوفمبر	4456711
1 800		TVA محصلة	4457
	9 000	البنك	512
	1 800	الصندوق	53
	110 000	بضاعة مستهلكة	600
	5 000	تموينات أخرى مستهلكة	602
	500	مصاريف الشراء التابعة	608
500		التخفيضات و التنزيلات و الحسومات (RRR) المتحصل عليها من مشتريات	609
	5 000	الإيجارات	613
	10 000	الصيانة و التصليحات و الرعاية	615

	5 000	الخدمات الخارجية الأخرى	62
	6 000	أعباء المستخدمين	63
	4 000	الضرائب و الرسوم	64
	2 000	الأعباء المالية	66
	8 000	مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	68
150 000		مبيعات البضاعة	700
	10 000	التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة	709
5 000		النواتج المالية	76
275 800	275 800	المجموع	

## 2- حساب النتائج للدورة n-1:

## حساب النتائج n-1 / 12/31

المبالغ	طريقة الحساب	البيان
140 000		- مبيعات البضاعة و المنتجات و الخدمات المؤداة - التغير في مخزون المنتجات - الإنتاج المثبت - إعانات الاستغلال
140 000	(1)	إنتاج السنة المالية
115 000 20 000		- المشتريات المستهلكة - الخدمات الخارجية
135 000	(2)	استهلاك السنة المالية
5 000	(2)-(1)=(3)	القيمة المضافة للاستغلال
6 000	(4)	أجور المستخدمين
4 000	(5)	الضرائب و الرسوم
5 000 -	(5)-(4)-(3)=(6)	فائض الاستغلال الإجمالي
	(7)	- النواتج العملياتية الأخرى - استرجاع خسائر القيمة و المؤونات
8 000	(8)	- المصاريف العملياتية الأخرى - مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة
13 000 -	(8)-(7)+(6)=(9)	النتيجة العملياتية
5 000	(10)	النواتج المالية
2 000	(11)	المصاريف المالية

3 000	(11)-(10)=(12)	النتيجة المالية
10 000	(12)+(9)=(13)	النتيجة العادية قبل الضرائب
	(14)	الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية
10 000	(14)-(13)=(15)	النتيجة العادية الصافية
	(16)	النواتج غير العادية(الاستثنائية)
	(17)	المصاريف غير العادية(الاستثنائية)
	(17)-(16)=(18)	النتيجة غير العادية(الاستثنائية)
10 000	(18)+(15)=(19)	النتيجة المالية الصافية

3- الميزانية الختامية في 31/12/n

الخصوم		الأصول	
80 000	- الأموال الخاصة 101- رأس المال	6 000	- الأصول غير الجارية 211- أراضي
5 000	106- الاحتياطات	14 000	213- مباني
-10 000	129- نتيجة الدورة (خسارة)	50 000	215- معدات و أدوات صناعية
	- الخصوم غير الجارية	10 000	2182- معدات نقل
30 000	164- قروض بنكية	10 000	2186- أغلفة متداولة
<b>105 000</b>	<b>مج 1</b>	<b>90 000</b>	<b>مج 1</b>
2 400	- الخصوم الجارية 401- موردوا السلع و الخدمات	3 000	- الأصول الجارية 30- البضاعة
1 000	4196- العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات	500	32- تموينات أخرى
100	4423- رسم الطابع المحصل	1 000	4091- الموردون: تسبيقات على الطلبات
1 800	4457- TVA محصلة	500	4096- الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات
		3 000	411- العملاء
		800	44566- TVA مسترجعة على السلع و الخدمات
		700	445663- TVA مؤجل استرجاعها للثلاثي الثالث
		9 000	512- البنك
		1 800	53- الصندوق
<b>5 300</b>	<b>مج 2</b>	<b>17 600</b>	<b>مج 2</b>
<b>110 300</b>	<b>مجموع الخصوم</b>	<b>110 300</b>	<b>مجموع الأصول</b>

## 4- دفتر اليومية للدورة n:

الميزانية الافتتاحية للدورة n هي نفسها الميزانية الختامية للدورة n-1 و من ثم القيد الافتتاحي ليومية الدورة n يعتمد على معطيات ميزانية الدورة n-1.

المبالغ		إسم الحساب الدائن / إسم الحساب المدين	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
n/01/01				
	6 000	من د/ أراضي		211
	14 000	من د/ مباني		213
	50 000	من د/ معدات و أدوات صناعية		215
	10 000	من د/ معدات نقل		2182
	10 000	من د/ أغلفة متداولة		2186
	3 000	من د/ البضاعة		30
	500	من د/ تموينات أخرى		32
	1 000	من د/ الموردون: تسبيقات على الطلبات		4091
	500	من د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات		4096
	3 000	من د/ العملاء		411
	800	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
	700	من د/ TVA مؤجل استرجاعها للثلاثي الثالث		445673
	9 000	من د/ البنك		512
	1 800	من د/ الصندوق		53
	1 000	من د/ نتيجة الدورة (خسارة)		129
80 000		إلى د/ رأس المال	101	
5 000		إلى د/ الاحتياطات	106	
30 000		إلى د/ قروض بنكية	164	
2 400		إلى د/ موردي السلع و الخدمات	401	
1 000		إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات	4196	
100		إلى د/ رسم الطابع المحصل	4423	
1 800		إلى د/ TVA محصلة القيد الافتتاحي	4457	
n/01/01				
	100	من د/ البنك		512

100		إلى د/ العملاء: تسبيقات مستلمة على الطلبيات	4191	
n/01/20				
800	1 800	من د/ TVA محصلة	44566	4457
700		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	445673	
300		إلى د/ TVA مؤجل استرجاعها للثلاثي الثالث	4451	
		إلى د/ TVA واجبة الدفع		
		التصريح الجبائي G/50 للثلاثي الرابع للدورة n-1		
n/01/20				
300	300	من د/ TVA واجبة الدفع	512	4451
300		إلى د/ البنك		
		تسديد TVA للمصالح الضريبية		
n/02/15				
	600	من د/ مشتريات البضاعة	512	380
	95	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566
	100	من د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات		4096
795		إلى د/ البنك		
		فاتورة شراء بضاعة		
n/02/15				
	50	من د/ التخفيضات والتزييلات والحسومات الممنوحة	411	709
	9.5	من د/ TVA محصلة		4457
59.5		إلى د/ العملاء		
		فاتورة تخفيضات تجارية ممنوحة		
n/03/01				
	440.5	من د/ الصندوق	700	53
	100	من د/ العملاء: تسبيقات مستلمة على الطلبيات	4457	4191
450		إلى د/ مبيعات البضاعة	4423	
85.5		إلى د/ TVA محصلة		
5		إلى د/ رسم الطابع المحصل		
		فاتورة بيع بضاعة		
n/04/01				
	100	من د/ مصاريف الشراء الملحقة		608
	19	من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات		44566



200	81	من د/ البنك إلى د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات إرجاع الأغلفة للمورد	4096	512
n/04/15				
60 9.5	69.5	من د/ البنك إلى د/ التخفيضات والتزييلات والحسومات (RRR) المتحصل عنها إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات فاتورة تخفيضات تجارية متحصل عنها	609 44566	512
n/04/20				
95 21	76	من د/ TVA محصلة إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات إلى د/ TVA مؤجل استرجاعها للثلاثي الأول التصريح الجبائي G/50 للثلاثي الأول للدورة n	44566 445671	4457
n/05/01				
107.10 10	100 17.10	من د/ مشتريات أغلفة غير متداولة من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات إلى د/ موردوا السلع و الخدمات إلى د/ خصم تعجيل الدفع المستحق فاتورة شراء أغلفة غير متداولة	401 764	3826 44566
n/05/15				
53.55	45 8.55	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح من د/ TVA محصلة إلى د/ الصندوق فاتورة تخفيضات مالية ممنوحة	53	663 4457
n/06/01				
600 108.3 100	778.30 30	من د/ البنك من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح إلى د/ مبيعات البضاعة إلى د/ TVA محصلة إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات فاتورة بيع بضاعة	700 4457 4196	512 663
n/07/01				
100	119	من د/ البنك إلى د/ خصم تعجيل الدفع المستحق	764	512

19		إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات فاتورة تخفيضات مالية مستحقة	44566	
n/07/20				
26.6	99.75	من د/ TVA محصلة إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566	4457
21		إلى د/ TVA مؤجل استرجاعها للثلاثي الأول	445671	
52.15		إلى د/ TVA واجبة الدفع التصريح الجبائي G/50 للثلاثي الثاني للدورة n	4451	
n/07/20				
52.15	52.15	من د/ TVA واجبة الدفع إلى د/ البنك تسديد TVA للمصالح الضريبية	512	4451
n/09/01				
305.235	318.735	من د/ مشتريات البضاعة من د/ الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة و المعدات	512	380
13.50	100	إلى د/ البنك إلى د/ خصم تعجيل الدفع المستحق	764	4096
100		إلى د/ الموردون: تسبيقات على الطلبات فاتورة شراء بضاعة	4091	
n/09/15				
5 950	5 000 950	من د/ المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات إلى د/ البنك فاتورة شراء وصولات بنزين	512	607 44566
n/10/01				
120	100 19 1	من د/ المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات من د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات من د/ رسم الطابع إلى د/ الصندوق فاتورة كهرباء و غاز	53	607 44566 6424
n/10/20				
931	9.5	من د/ TVA محصلة إلى د/ TVA مسترجعة على السلع و الخدمات	44566	4457
921.5		إلى د/ TVA مؤجل استرجاعها للثلاثي الثالث	445673	

التصريح الجبائي G/50 للثلاثي الثالث للدورة n				
n/11/01				
	200	من د/ مبيعات البضاعة		700
	34.20	من د/ TVA محصلة		4457
	50	من د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات		4196
264.20		إلى د/ العملاء	411	
20		إلى د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	633	
		فاتورة مردودات مبيعات		
n/12/01				
	608.725	من د/ العملاء		411
	22.5	من د/ خصم تعجيل الدفع الممنوح		663
450		إلى د/ مبيعات البضاعة	700	
51.225		إلى د/ TVA محصلة	4457	
100		إلى د/ العملاء: ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات	4191	
		فاتورة بيع بضاعة		
n/12/31				
	3 000	من د/ مصاريف مسجلة مسبقا		486
3 000		إلى د/ المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات	607	
		تسوية المشتريات غير المخزنة		
n/12/31				
	3 000	من د/ بضاعة مستهلكة		600
	500	من د/ تموينات أخرى مستهلكة		602
3 000		إلى د/ البضاعة	30	
500		إلى د/ تموينات أخرى	32	
		تسوية مخزون أول المدة		
n/12/31				
	981.735	من د/ بضاعة مستهلكة		600
	100	من د/ أغلفة غير متداولة مستهلكة		6026
981.735		إلى د/ مشتريات البضاعة	380	
100		إلى د/ مشتريات أغلفة غير متداولة	3826	
		تسوية مشتريات الدورة		
n/12/31				
	2 700	من د/ البضاعة		30
	200	من د/ تموينات أخرى		32

	50	من د/ أغلفة غير متداولة	326
2 700		إلى د/ بضاعة مستهلكة	600
200		إلى د/ تموينات أخرى مستهلكة	602
50		إلى د/ تموينات أخرى مستهلكة	6026
		تسجيل مخزون آخر المدة	

## قائمة المراجع

### - قائمة المراجع باللغة العربية:

#### أ- الكتب:

- 01- أحمد طرطار ، عبد العالي منصر ، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، جسور للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2015؛
- 02- بعداش عبد الكريم ، المحاسبة العامة 1 ، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2019؛
- 03- حواس صلاح ، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) ، بدون دار نشر ، الجزائر ، 2012؛
- 04- لخضر علاوي ، نظام المحاسبة المالية: سير الحسابات وتطبيقها ، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2014؛
- 05- لعياشي نور الدين ، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، دار بهاء الدين للنشر والتوزيع، الجزائر ، 2018؛
- 06- محمد بوتين ، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية ، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015؛
- 07- هوام جمعة ، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2010/2009؛
- 08- رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر، الأردن، دار وائل للنشر، بدون سنة؛
- 09- عبد الستار الكبيس ، مبادئ المحاسبة ، الأردن ، دار وائل للنشر ، 2003 ؛
- 10- عبد السميع الدسوقي، أساسيات المحاسبة المالية، الجزء الأول، الأردن ، دار وائل للنشر، 2002؛
- 11- عبد الرحمن عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد) ، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011؛

#### ب- النصوص التشريعية:

- 01-- القانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية) تغيير التقديرات والطرق المحاسبية؛
- 02- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25؛
- 03- القرار المؤرخ في 2008/07/26 و الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها؛

### - قائمة المراجع باللغة الفرنسية:

- 01- Alain FAYEL ,Daniel PERNOT , Comptabilité général de l'entreprise ,DUNOD , France ,2005;
- 02- François Mechain ,séminaire de formation en normes IAS/ IFRS, Biskra (le26-29 Avril 2008)
- 03--Georges Langlois ,Micheline Friédérich , Comptabilité financière , Foucher ,France ,2007;
- 04- Henri Davasse ,Michel Parruite ,Introduction à la comptabilité ,Sup Foucher ,France ,2007/2008;
- 05-Jean-Paul Monnot ,Sylvie Vidalenc ,Comptabilité approfondie ,HACHETTE Supérieur , France ,2007;
- 06- Sahraoui Ali , Comptabilité financière ; Cours et exercices corrigés , Berti Edition, Alger, 2011;
- 07- TAFIGOULT Rabah ,le système comptable financier , Algérie ,2015;
- 08- TAZDAIT ALI ,maitrise du système comptable financier ,ACG Algérie ,2009;

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير

# مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF) الجزائري بنوع من التفصيل

إعداد الدكتور: عامر الحاج

(2023-2022)

## الصف الأول: حسابات رؤوس الأموال

### 10- رأسمال والاحتياطات وما يماثلها

101- رأسمال الصادر أو رأسمال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال

1011- رأس المال الصادر : الجزء غير المطلوب

1012- رأس المال الصادر: الجزء المطلوب وغير المفوع

1013- رأس المال الصادر: الجزء المطلوب و المدفوع

1014- أموال الأستغلال

103- العلاوات المرتبطة برأس المال الاجتماعي

1031- علاوات الاكتتاب

1032- علاوات الاندماج

1034- علاوات تحويل السندات والأسهم

104- فارق التقييم

105- فارق إعادة التقييم

10503- فارق إعادة التقييم في مصاريف البحث والتنمية المثبتة

10504- فارق إعادة تقييم برامج الإعلام الآلي وما يماثلها

10505- فارق إعادة تقييم الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات

10507- فارق إعادة تقييم المحل التجاري "good will"

10508- فارق إعادة تقييم التثبيات المعنوية الأخرى

10511- فارق إعادة تقييم الأراضي

10512- فارق إعادة تقييم تهيئة وترتيب الأراضي

10513- فارق إعادة تقييم المباني

10515- فارق إعادة تقييم المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية

10518- فارق إعادة تقييم تثبيات عينية أخرى

10519- فارق تحويل العملة على الاستثمارات في الشركات الأجنبية

10526- فارق إعادة تقييم سندات المساهمة

10527- فارق إعادة تقييم التثبيات المالية الأخرى

106- الاحتياطات

1061- الاحتياطات القانونية

1062- الاحتياطات التنظيمية

10621- فائض القيمة على التنازلات المعاد استثمارها

10621- الربح الخاضع لنسبة مخفضة

1063- احتياطات القانون الأساسي

1068- احتياطات أخرى

107- فارق المعادلة

108- حساب المستغل

109- رأسمال المكتتب غير المطلوب

11- الترحيل من جديد

110- الترحيل من جديد للربح

115- التعديلات الناتجة عن تغيرات الطرق المحاسبية

119- الترحيل من جديد للخسارة

12- نتيجة الدورة

120- هامش الربح الأجمالي

121- القيمة المضافة للأستغلال

122- الفائض الأجمالي عن الأستغلال

123- النتيجة العملياتية

124- النتيجة المالية

125- النتيجة العادية قبل الضريبة

- 126- النتيجة الصافية للأنشطة العادية  
127- النتيجة غير العادية  
128- النتيجة الصافية للسنة المالية  
129- النتيجة الصافية للمجموع المدمج  
13- المنتوجات والأعباء المؤجلة خارج دورة الاستغلال  
131- إعانات التجهيز  
1311- إعانات التجهيز  
1319- إعانات التجهيز المسجلة في النتيجة  
132- إعانات أخرى للاستثمار  
1321- إعانات أخرى للاستثمار  
1321- إعانات أخرى للاستثمار مسجلة في النتيجة  
133- الضرائب المؤجلة على الأصول  
134- الضرائب المؤجلة على الخصوم  
138- منتوجات وأعباء أخرى مؤجلة  
14- متاح  
15- مؤونات الأعباء للخصوم غير الجارية  
153- مؤونات المعاشات والالتزامات المماثلة  
155- مؤونات الضرائب  
156- مؤونات تجديد التثبيات (الامتياز)  
1560- مؤونات تجديد تثبيات الامتياز  
1562- مؤونات إعادة هيكلة المحاجر والمناجم  
158- مؤونات الأعباء الأخرى للخصوم غير الجارية  
1581- المؤونات التنظيمية المتعلقة بالتثبيات  
1583- مؤونات للأخطار البيئية  
1584- مؤونات لضمان معطيات العملاء  
16- الاقتراضات والديون المماثلة  
161- سندات المساهمة  
162- الاقتراضات السندية القابلة للتحويل  
163- الاقتراضات السندية الأخرى  
164- الاقتراضات من مؤسسات القرض  
165- الودائع والكفالات المقبوضة  
167- الديون المترتبة على عقود الإيجار التمويلي  
168- الاقتراضات الأخرى والديون المماثلة  
1682- الاقتراضات لدى الهيئات الدولية  
1685- الاقتراضات اتجاه موردي التثبيات  
1688- الفوائد المستحقة على الاقتراضات والديون المماثلة  
169- علاوات تسديد السندات  
17- الديون المرتبطة بالمساهمات  
171- الديون المرتبطة بمساهمات المجمع  
172- الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع  
173- الديون المرتبطة بشركات في شكل مساهمة  
178- الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات  
179- حقوق الامتيازات المفروضة  
18- حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة  
181- حسابات الارتباط بين المؤسسات  
186- السلع والخدمات (المصاريف) بين الوحدات  
1860- مشتريات بين الوحدات



- 1861- خدمات بين الوحدات  
1862- خدمات خارجية أخرى بين الوحدات  
187- سلع وخدمات بين الوحدات (إيرادات)  
1870- مبيعات بضاعة بين الوحدات  
1876- خدمات مؤداة بين الوحدات  
188- حسابات الارتباط بين الشركات في شكل مساهمة  
19- متاح

## الصف الثاني: حسابات التثبيتات

- 20- التثبيتات المعنوية  
203- مصاريف التنمية القابلة للتثبيت  
204- برمجيات المعلوماتية وما شابهها  
205- الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات  
207- فارق الإقتناء  
208- التثبيتات المعنوية الأخرى  
21- التثبيتات العينية  
211- الأراضي  
2110- أراضي للبناء والورشات  
2111- مناجم ومحاجر  
2116- أراضي أخرى  
212- تهيئات وترتيبات الأراضي  
213- المباني  
2131- عمارات  
2135- ترتيبات عامة – ترتيبات، تهيئات المتعلقة بالمباني  
2138- أشغال الهياكل القاعدية  
215- المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية  
2151- التركيبات المتخصصة  
2153- التركيبات ذات الخصائص الخاصة  
2154- تجهيزات صناعية  
2157- تهيئات وترتيبات متعلقة بالتجهيزات والمعدات الصناعية  
218- التثبيتات العينية الأخرى  
2181- تركيبات عامة وتهيئات وترتيبات مختلفة  
2182- معدات النقل  
2183- تجهيزات مكتب وتجهيزات الإعلام الآلي  
2184- أثاث  
2185- معدات الاستغلال الفلاحي  
2186- أغلفة متداولة  
22- التثبيتات في شكل امتياز  
221- الأراضي الممنوحة في شكل امتياز  
222- تهيئة وترتيب الأراضي الممنوح امتيازها  
223- المباني الممنوح امتيازها  
225- المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها  
228- التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها  
229- حقوق منح الامتياز  
23- التثبيتات قيد الإنجاز  
232- التثبيتات العينية قيد الإنجاز

- 237- التثبيات المعنوية قيد الإنجاز
- 238- التثبيات والدفعات عن طلبات التثبيات
- 24- متاح
- 25- متاح
- 26- مساهمات وحسابات مدينة مرتبطة بمساهمات
- 261- سندات الفروع المثبتة
- 2611- الأسهم
- 2618- سندات الفروع المثبتة الأخرى
- 262- سندات المساهمة الأخرى
- 265- سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة)
- 266- الحسابات المدينة المرتبطة بمساهمات المجمع
- 2661- حسابات مدينة مرتبطة بسندات المساهمة
- 2665- دفعات ممثلة لحصص غير مرسلة
- 2666- تسبيقات للتدعيم
- 2668- قسيمات وفوائد للتحويل
- 267- الحسابات المدينة الملحقة بمساهمات خارج المجمع
- 2671- حسابات مدينة ملحقة بمساهمات خارج المجمع
- 2675- دفعات ممثلة لحصص غير مرسلة
- 2676- حسابات مدينة أخرى ملحقة بمساهمات
- 2678- قسيمات للتحويل
- 268- الحسابات المدينة الملحقة بشركات في حالة مساهمة
- 269- الدفعات الباقية للتسديد عن سندات المساهمة غير المسددة
- 27- تثبيات مالية أخرى
- 271- السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة
- 272- السندات التي تمثل حق دين الدائن (السندات والقسانم)
- 2721- السندات البسيطة
- 2722- القسانم
- 27221- قسانم التجهيزات
- 27222- قسانم الخزينة
- 27223- قسانم الصندوق
- 273- السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة
- 274- القروض والحسابات المدينة المترتبة على عقد الإيجار والتمويل
- 2741- قروض مساهمة
- 2742- قروض للشركاء
- 2743- قروض للعمال
- 2745- قروض على عقود الإيجار التمويلي
- 2748- قروض أخرى
- 275- الودائع والكفالات المدفوعة
- 2751- الودائع
- 2755- الكفالات المدفوعة
- 276- حسابات مدينة أخرى مثبتة
- 277- أسهم وسندات خاصة
- 279- دفعات باقية للتسديد عن السندات المثبتة غير المسددة
- 28- إهلاك التثبيات
- 280- إهلاك التثبيات المعنوية
- 2803- إهلاك مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت
- 2804- إهلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها
- 2805- إهلاك الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات

- 2807- إهلاك فارق الاقتناء "good will"  
 2808- إهلاك التثبيات المعنوية الأخرى  
 281- إهلاك التثبيات العينية  
 2812- إهلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي  
 2813- إهلاك المباني  
 2815- إهلاك المنشآت التقنية  
 2818- إهلاك التثبيات العينية الأخرى  
 282- إهلاك تثبيات الإمتياز  
 29- خسائر القيمة عن التثبيات  
 290- خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية  
 2903- خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيات  
 2904- خسائر القيمة عن برمجيات الإعلام الآلي وما شابهها  
 2905- خسائر القيمة عن الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات  
 2907- خسائر القيمة عن فارق الاقتناء  
 2908- خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية الأخرى  
 291- خسائر القيمة عن التثبيات العينية  
 2912- خسائر القيمة عن أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي  
 2913- خسائر القيمة عن المباني  
 2915- خسائر القيمة عن المنشآت التقنية  
 292- خسائر القيمة عن تثبيات الامتياز  
 293- خسائر القيمة عن التثبيات قيد الانجاز  
 296- خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات  
 297- خسائر القيمة عن السندات المثبتة الأخرى  
 298- خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة

### الصف الثالث: حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

- 30- مخزونات البضاعة  
 31- المواد الأولية واللوازم  
 311- مخزون المواد  
 312- مخزون اللوازم  
 313- مخزون لوازم أخرى مستهلكة  
 32- مخزون تموينات أخرى  
 321- مواد للاستهلاك  
 322- لوازم للاستهلاك  
 326- مخزون أغلفة تالفة (غير متداولة)  
 33- سلع قيد الإنتاج  
 331- منتجات قيد الإنتاج  
 335- أشغال قيد الإنجاز  
 34- خدمات قيد الإنجاز  
 341- دراسات قيد الإنجاز  
 348- الخدمات قيد الإنجاز  
 35- إنتاج مخزون  
 351- المنتجات الوسيطة (منتجات نصف مصنعة)  
 355- منتجات تامة الصنع  
 358- المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (الفضلات والنفايات)  
 3581- الفضلات

- 3585- المهملات
- 3586- مواد مسترجعة
- 36- المخزونات الآتية من التثبيتات
- 37- المخزونات في الخارج
- 38- المشتريات المخزنة
- 380- البضائع المخزنة
- 381- المواد الأولية واللوازم المخزنة
- 382- التموينات الأخرى المخزنة
- 39- خسائر القيمة في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
- 390- خسائر القيمة في مخزون البضاعة
- 391- خسائر القيمة في المواد الأولية واللوازم
- 392- خسائر القيمة في التموينات الأخرى
- 393- خسائر القيمة في السلع قيد الإنتاج
- 394- خسائر القيمة في الخدمات قيد الإنجاز
- 395- خسائر القيمة في مخزونات المنتجات
- 397- خسائر القيمة في المخزونات الخارجية

### الصف الرابع: حسابات الغير

- 40- الموردون والحسابات الملحقة
- 401- موردوا المخزونات والخدمات
- 4011- موردون السلع والخدمات
- 4012- الموردون: ضمانات مقتطعة
- 403- موردوا المخزونات والخدمات : أوراق الدفع
- 404- موردوا التثبيتات
- 4041- موردوا التثبيتات: مشتريات تثبيتات
- 4042- موردوا التثبيتات: ضمانات مقتطعة
- 405- موردوا التثبيتات: أوراق الدفع
- 408- الموردون : فواتير قيد الاستلام
- 4081- فواتير قيد الاستلام للسلع والخدمات
- 4084- فواتير قيد الاستلام للتثبيتات
- 4088- الفوائد المنتظرة للموردين
- 409- الموردون المدينون: التسبيقات والمدفوعات على الحساب والتخفيضات التجارية RRR الواجب الحصول عليها والحسابات الدائنة الأخرى
- 4091- الموردون: تسبيقات ومدفوعات مسددة مسبقا على الطلبات
- 4094- خصم تعجيل الدفع المستحق قيد الأستلام
- 4096- الموردون: ضمانات مدفوعة على الأغلفة والمعدات
- 4097- الموردون: مردودات أخرى
- 4098- تخفيضات تجارية مستحقة ومردودات قيد الأستلام
- 41- العملاء (الزبائن) والحسابات الملحقة
- 411- الزبائن (العملاء)
- 4111- العملاء: مبيعات سلع وخدمات مقدمة
- 4112- العملاء: ضمانات مقتطعة

- 413- الزبائن: أوراق القبض  
4130- كمبيالات للقبض؛  
4131- سندات أمر للقبض؛  
4132- أوراق تجارية مرسلة للقبض؛  
4133- أوراق تجارية غير مدفوعة؛  
416- الزبائن المشكوك فيهم  
417- الحسابات المدينة على الأشغال والخدمات قيد الإنجاز  
418- الزبائن: الفواتير قيد الإرسال  
419- الزبائن الدائنون: التسبيقات المسلمة والتخفيضات التجارية RRR الواجب دفعها والموجودات الأخرى الواجب إعدادها  
4191- الزبائن: تسبيقات و دفعات مستلمة على الطلبات  
4193- الزبائن: خصم تعجيل الدفع الممنوح قيد الأرسال  
4196- الزبائن: ديون وضمانات مستلمة على الأغلفة و المعدات  
4197- الزبائن: مردودات أخرى  
4198- تخفيضات تجارية و مردودات أخرى قيد الأرسال  
42- المستخدمون والحسابات الملحقة  
421- المستخدمون: الأجور المستحقة  
422- أموال الخدمات الاجتماعية  
423- حصة المستخدمون من النتيجة  
425- المستخدمون: التسبيقات والمدفوعات تحت الحساب  
426- المستخدمون: الودائع المستلمة  
427- المستخدمون: الإعتراضات على الأجور  
428- المستخدمون: الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها  
4283- المستخدمون: الأعباء الواجب دفعها  
4288- المستخدمون: المنتجات الواجب استلامها  
43- الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة  
431- صندوق الضمان الاجتماعي "CNAS"  
432- الهيئات الاجتماعية الأخرى  
4321- صندوق التقاعد  
4322- تعاونية العمال "Mutuelles"  
438- الهيئات الاجتماعية : الأعباء الواجب دفعها والمنتجات الواجب استلامها  
4382- الأعباء الاجتماعية على العطل المدفوعة  
4386- أعباء أخرى للدفع  
4387- المنتجات الواجب استلامها  
44- الدولة، الجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة  
441- الدولة والجماعات العمومية الأخرى: الإعانات الواجب استلامها  
4411- إعانات التجهيز وإعانات أخرى  
4412- إعانات الاستغلال  
4416- إعانات المحافظة على التوازن (الموازنة)  
4419- تسبيقات على الإعانات  
442- الدولة: الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى  
4421- الضريبة المقتطعة من الأجور  
4422- الأقتطاعات بنسبة 15% على التسديدات الحاصلة في الجزائر  
4423- رسم الطابع المحصل  
4424- الأقتطاعات بنسبة 24% على الأتعاب المدفوعة للخارج  
4427- أقتطاعات أخرى من المنبع  
443- العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية  
444- الدولة: الضريبة على النتيجة  
445- الدولة: الرسوم على رقم الأعمال (TVA)

- 4451- الرسوم على رقم الأعمال الواجب دفعها (TVA)  
4456- الرسوم على رقم الأعمال الواجب استرجاعها (TVA)  
44562- TVA مسترجعة على التثبيات  
44566- TVA مسترجعة على السلع والخدمات الأخرى  
44567- TVA مؤجل استرجاعها  
4457- TVA محصلة  
4458- TVA في انتظار المعالجة  
44586- TVA على فواتير قيد الاستلام  
44587- TVA على فواتير قيد الإرسال  
446- المنظمات الدولية (الهيئات الدولية)  
447- الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة  
448- الدولة: الأعباء الواجب دفعها والمنتجات الواجب استلامها  
45- المجمع والشركاء  
451- عمليات المجمع  
4510- التسبيقات المقبولة  
4511- التسبيقات المقبوضة  
455- الشركاء: الحسابات الجارية  
456- الشركاء: العمليات على رأس المال  
4561- الشركاء: حسابات الحصص في الشركة  
4562- الشركاء: رأس المال المطلوب وغير المدفوع  
4563- الشركاء: الدفعات المحصلة على رفع رأس المال  
4564- الشركاء: الدفعات المسبقة  
4566- المساهمون المفلسون  
4567- الشركاء: رأس المال المرود  
457- الشركاء: الحصص الواجب دفعها  
458- الشركاء: العمليات التي تمت بالاشتراك مع أو في تجمع  
46- مختلف الداننوم والمدينون  
462- الحسابات المدينة عن عمليات التنازل عن التثبيات  
464- الديون عن عمليات اقتناء قيم منقولة توظيفية و أدوات مالية مشتقة  
465- الحسابات المدينة عن عمليات التنازل عن قيم منقولة توظيفية وأدوات مالية مشتقة  
467- الحسابات الدائنة والمدينة الأخرى  
4670- الحسابات المدينة الأخرى  
4671- الحسابات الدائنة الأخرى  
468- الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها  
4686- الأعباء الأخرى الواجبة الدفع  
4687- المنتجات الأخرى الواجبة الاستلام  
47- الحسابات الانتقالية أو الانتظرية  
48- الأعباء أو المنتجات المعايئة مسبقا والمؤونات  
481- مؤونات الخصوم الجارية  
486- الأعباء المسجلة مسبقا  
487- المنتوجات المسجلة مسبقا  
49- خسائر القيمة عن حسابات الغير  
491- خسائر القيمة عن حسابات الزبائن  
495- خسائر القيمة عن حسابات المجمع والشركاء  
496- خسائر القيمة عن حسابات المدينون الآخرون  
4962- مدينون التنازل عن التثبيات  
4965- مدينون التنازل عن القيم المثبتة للتوظيف  
4967- حسابات أخرى مدينة

## الصف الخامس: الحسابات المالية

- 50- القيم المنقولة للتوظيف
- 501- الحصص في المؤسسات المرتبطة
- 502- الأسهم والحصص الخاصة
- 503- الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا للملكية
- 506- السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل
- 508- قيم التوظيف المنقولة الأخرى والحسابات الدائنة المماثلة
- 509- التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة
- 51- البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها
- 511- قيم التحصيل
- 5111- قسيمة للتحصيل
- 5112- شيكات للتحصيل
- 5113- أوراق تجارية للتحصيل
- 5114- أوراق تجارية للخصم
- 5115- بطاقات بنكية للتحصيل
- 512- بنوك: الحسابات الجارية
- 515- الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية
- 517- الهيئات المالية الأخرى
- 518- الفوائد المنتظرة
- 519- المساهمات البنكية المنتظرة
- 5191- قروض التوظيف للديون التجارية
- 51911 - قروض التوظيف للديون التجارية
- 51912 - القروض المستندية
- 51913- قروض التوظيف الناشئة بالخارج
- 51918 - الفوائد المنتظرة على المساهمات البنكية الجارية
- 52- الأدوات المالية المشتقة
- 53- الصندوق
- 54- وكالات التسبيقات والاعتمادات
- 541- وكالات التسبيقات
- 542- الاعتمادات
- 55- متاح
- 56- متاح
- 57- متاح
- 58- التحويلات الداخلية
- 581- تحويلات الأموال
- 588- تحويلات داخلية أخرى
- 59- خسائر القيمة عن الأصول المالية
- 591- خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية
- 594- خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسبيقات والاعتمادات

## الصف السادس: حسابات الأعباء

- 60- المشتريات المستهلكة
- 600- مشتريات البضاعة المباعة (بضاعة مستهلكة)

- 601- المواد الأولية المستهلكة
- 602- التموينات الأخرى المستهلكة
- 6021- المواد المستهلكة
- 6022- لوازم مستهلكة
- 6026- الأغلفة المستهلكة
- 60261 - الأغلفة التالفة
- 60265- الأغلفة المتداولة غير المطابقة
- 60267 - أغلفة الاستعمال المختلط
- 603- تغيرات المخزونات
- 6030- تغيرات مخزونات البضاعة
- 6031- تغيرات مخزونات المواد الأولية واللوازم
- 6032- تغيرات مخزونات التموينات الأخرى
- 604- مشتريات الدراسات والخدمات
- 605- مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال
- 607- المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات
- 608- مصاريف الشراء التابعة
- 609- التخفيضات والتنزيلات والحسومات (RRR) المتحصل عليها من مشتريات
- 61- الخدمات الخارجية
- 611- التفاوض العام (المقاولة بالباطن)
- 613- الإيجارات
- 614- الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة
- 615- الصيانة والتصليلات والرعاية
- 616- أقساط التأمينات
- 617- الدراسات والأبحاث
- 618- التوثيق والمستجدات
- 619- التنزيلات والتخفيضات والحسومات (RRR) المتحصل عليها من خدمات خارجية
- 62- الخدمات الخارجية الأخرى
- 621- العاملون الخارجيون عن المؤسسة
- 622- أجور الوسطاء والأتعاب
- 623- الإشهار والنشر والعلاقات العمومية
- 624- نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين
- 625- التنقلات والمهمات والاستقبالات
- 626- مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية
- 627- الخدمات المصرفية وما شابهها
- 628- الاشتراكات والمستجدات
- 629- التخفيضات والتنزيلات والحسومات (RRR) المتحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى
- 63- أعباء المستخدمين
- 631- أجور المستخدمين
- 6311- الأجور
- 6312- العطل المدفوعة
- 6313- بدائل وعلوات
- 6314- تعويضات ومنافع
- 634- أجور المستغل الفردي
- 635- الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية
- 6351- اشتراكات صندوق الضمان الاجتماعي CNAS
- 6352- اشتراكات صندوق التضامن Mutuelles
- 6358- اشتراكات الهيئات الأخرى (صندوق العطل المدفوعة CACOBATH)
- 636- الأعباء الاجتماعية للمستغل



- 637- الأعباء الاجتماعية الأخرى
- 638- أعباء المستخدمين الأخرى
- 64- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
- 641-- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور
- 642- الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال
- 6421- الرسم على النشاط المهني TAP
- 6422- TVA غير مسترجعة
- 6424- رسم الطابع والتسجيل
- 6427- رسوم وحقوق أخرى مستحقة على رقم الأعمال
- 645- الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)
- 6451- الرسم العقاري
- 6452- رسم التطهير
- 6453- رسوم جمركية
- 6454- قسيمات السيارات
- 6456- رسم البيئة
- 6457- رسم الطابع
- 6458- رسوم وضرائب أخرى
- 65- الأعباء العملية الأخرى
- 651- الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة
- 652- نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية
- 653- أتعاب حضور
- 654- خسائر عن حسابات مدينة غير قابلة للتحصيل
- 655- أقساط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة
- 6555- قسط النتيجة المحققة في المجمع
- 6558- اهتلاكات التدهور اللاحق لتثبيتات الامتياز
- 6559- مخصصات المؤونات لتثبيتات الامتياز
- 656- الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة
- 6561- غرامات وعقوبات
- 6562- إعانات ممنوحة
- 6568- هدايا وعطايا
- 657- الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري
- 658- أعباء أخرى للتسيير الجاري
- 66- الأعباء المالية
- 661- أعباء الفوائد
- 663- خصم تعجيل الدفع الممنوح
- 664- الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات
- 665- فارق التقييم عن أصول مالية – نواقص القيمة
- 666- خسائر الصرف
- 667- الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية
- 668- الأعباء المالية الأخرى
- 67- العناصر غير العادية – الأعباء –
- 672- القيمة المحاسبية للأصول المحطمة المعرضة للإهمال (المهتلكة استثنائية)
- 676- مصاريف السنوات السابقة
- 678- نقص القيمة الآتي من استرداد المؤسسة للأسهم والسندات الصادرة عنها
- 68- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
- 681- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية
- 682- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للسلع موضع الامتياز

- 685- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول الجارية  
6853- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للمخزونات  
6854- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للمدينون  
686- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للعناصر المالية  
6860- مخصصات فائض القيمة لإعادة الاستثمار  
6863- مخصصات مؤونات للمعاشات والسندات المماثلة  
6865- مخصصات مؤونات للضرائب  
6866- مخصصات مؤونات لتجديد التثبيتات  
6868- مخصصات مؤونات أخرى لأعباء الخصوم غير الجارية  
6869- مخصصات اهتلاكات علاوات تسديد السندات

#### 69- الضرائب عن النتائج وما يماثلها

- 692- فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول  
693- فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم  
695- الضرائب المفروضة عن الأرباح المبنية عن نتائج الأنشطة العادية  
698- الضرائب الأخرى عن النتائج

### الصف السابع: حسابات المنتوجات

#### 70- مبيعات البضاعة والمنتجات المصنعة والخدمات المؤداة والمنتجات الملحقة

- 700- مبيعات البضائع  
701- مبيعات المنتجات تامة الصنع  
702- مبيعات المنتجات نصف المصنعة  
703- مبيعات المنتجات المتبقية  
704- مبيعات الأشغال  
705- مبيعات الدراسات  
706- خدمات أخرى مؤداة  
708- منتوجات الأنشطة الملحقة  
709- التخفيضات والتزيلات والحسومات الممنوحة  
72- الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون  
723- تغير المخزونات الجارية  
724- تغير مخزونات المنتجات  
73- الإنتاج المثبت  
731- الإنتاج المثبت للأصول المعنوية  
732- الإنتاج المثبت للأصول العينية  
74- إعانات الاستغلال  
741- إعانات التوازن  
748- إعانات أخرى للاستغلال  
75- المنتوجات العملياتية الأخرى  
751- الأتاوي عن الامتيازات والبراءات والتراخيص وبرامج المعلوماتية والقيم المماثلة  
752- فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية  
753- أتعاب الحضور وأتعاب الإداريين أو المسير  
754- أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية  
755- قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة  
756- المدخولات عن الحسابات الدائنة المهتلكة  
757- المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير  
758- المنتوجات الأخرى للتسيير الجاري

## 76- المنتوجات المالية

- 761- منتوجات المساهمات
- 762- عائدات الأصول المالية
- 763- عائدات الحسابات الدائنة
- 764- خصم تعجيل الدفع المستحق
- 765- فارق التقييم عن الأصول المالية – فوائض القيمة
- 766- أرباح الصرف
- 767- الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية
- 768- المنتوجات المالية الأخرى
- 77- العناصر غير العادية – المنتجات-
- 770- منتجات السنوات السابقة
- 775- منتجات عملياتية أخرى للسنوات السابقة
- 778- الامتيازات والنواتج المتأتمية من استرداد المؤسسة للأسهم والسندات الصادرة عنها
- 78- الاسترجاعات من خسائر القيمة والمؤونات
- 781- استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول غير الجارية-
- 785- استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول الجارية –
- 786- الاسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات
- 7860- استرجاعات مؤونات فائض القيمة لإعادة الاستثمار
- 7863- استرجاعات مؤونات للمعاشات والسندات المماثلة
- 7865- استرجاعات مؤونات الضرائب
- 7866- استرجاعات مؤونات أخرى لأعباء الخصوم غير الجارية