

يقصد بسير حسابات الميزانية ذكر أهم العمليات التي تؤثر على الحسابات الخاصة بكل أصناف الميزانية (رؤوس الأموال، المخزونات، حسابات الغير، الحسابات المالية)، أي حركية الحسابات بالزيادة أو النقصان.

1. دراسة حسابات الصنف (1): حسابات رؤوس الأموال

هي الحسابات المتعلقة بجانب الخصوم بشقيه رأس المال والخصوم غير الجارية، وتعرف أيضا بأنها الرصيد المتبقي من أصول المؤسسة بعد إخراج الخصوم الجارية، وتكون أرصدة هذه الحسابات دائنة غالبا. يتكون هذا الصنف من مجموعة من الحسابات الرئيسية التي يتضمنها النظام المحاسبي المالي (SCF) نذكر منها:

1.1 الحساب 10: رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها

ينفرد هذا الحساب حسب الشكل القانوني وطبيعة المؤسسة، يقضي النظام المحاسبي المالي (SCF) بضرورة موازنة الحسابات (العنوان والتسمية)، مع الوضع القانوني للمؤسسة وميز بين نوعين من المؤسسات (مؤسسة فردية، مؤسسة جماعية)

أولاً: سير الحسابات في المؤسسة الفردية (شخص طبيعي)

الحساب 101: أموال الاستغلال: تتمثل في العناصر العينية والنقدية التي خصصها المستغل (مالك المؤسسة) لمؤسسته عند تكوينها أو بعد ذلك، ويقيد كما يلي:

- مقابل العناصر العينية والنقدية التي خصصها المستغل عند بداية نشاطه.
- مقابل الرصيد الدائن للحساب 108 في نهاية السنة.

د/ 101 دائن:

- مقابل الرصيد المدين للحساب 108 في نهاية السنة.

د/ 101 مدين:

عند تأسيس مؤسسة فردية

تاريخ التأسيس			
2x	د/ عناصر التثبيتات	xxx	
3x	د/ عناصر المخزونات	xxx	
5x	د/ النقديات	xxx	
101	د/ أموال الاستغلال	xxx	
	- القيد التأسيسي -		

الحساب 108: حساب المستغل: تطبيقاً لمبدأ إستقلالية الذمة المالية يسجل في هذا الحساب كل المعاملات التي تتم بين المؤسسة ومالكها من مسحوبات ومدفوعات التي يقوم بها المستغل لأغراض شخصية (خارج استغلال المؤسسة)، إذ يرصد ح/108 في نهاية السنة مع ح/101 ويقيّد كما يلي:

- ح/108 دائن:**
- مقابل إيداع المستغل لأموال أو موجودات للمؤسسة (صنف 2، 3، 5)؛
 - مقابل تسجيل نتيجة السنة N-1 ربح (ح/ 120) في اليوم الأول من السنة N؛
 - مقابل ح/101 في نهاية السنة (حالة المسحوبات أكبر من المدفوعات).

- ح/108 مدين:**
- مقابل سحب المستغل لأموال أو موجودات من المؤسسة (صنف 3، 5)،
 - مقابل تسجيل نتيجة السنة N-1 خسارة (ح/ 129) في اليوم الأول من السنة N؛
 - مقابل ح/101 في نهاية السنة (حالة المدفوعات أكبر من المسحوبات).

مثال: بتاريخ 2018/10/10 تأسست مؤسسة فردية بالعناصر التالية:

مباني 100 000 دج، مكتب 15 000 دج، بضائع 60 000 دج، بنك 50 000 دج، صندوق 25 000 دج .

قام المستغل بالعمليات التالية:

10/12 سحب بضاعة من المخزن قيمتها 15 000 دج للإستعمال الشخصي.

11/18 شراء تموينات أخرى بقيمة 5 000 دج تم تسديدها من حسابه الشخصي، فاتورة رقم 09، وصل استلام رقم 12.

12/3 بيع بضاعة بـ 50 000 دج نقداً، تكلفتها 33 000 دج، وصل نقدي رقم 05، فاتورة رقم 13.

12/18 شراء ثلاجة للإستعمال العائلي بقيمة 35 000 دج تم تسديدها من حسابه الخاص.

12/30 تسديد فاتورة الكهرباء قيمتها 6 000 دج من أمواله الشخصية.

المطلوب:

1. تسجيل العمليات في دفتر اليومية.

2. تسجيل القيود اللازمة في 2019/01/02.

الحل:

1. تسجيل العمليات في دفتر اليومية

		2018/10/10		
	100 000	د/ مباني		213
	15 000	د/ معدات مكتب		2183
	60 000	د/ بضاعة		30
	50 000	د/ البنك		512
	25 000	د/ الصندوق		53
250 000		د/ أموال الإستغلال - القيد التأسيسي -	101	
		2018/10/12		
	15 000	د/ حساب المستغل		108
15 000		د/ بضاعة - سحب بضاعة للإستعمال الشخصي -	30	
		2018/11/18		
	5 000	د/ مشتريات تموينات أخرى		382
5 000		د/ حساب المستغل - فاتورة شراء تموينات أخرى -	108	
		//		
	5 000	د/ تموينات أخرى		32
5 000		د/ مشتريات تموينات أخرى - إستلام التموينات بوصل رقم 12 -	382	
		2018/12/03		
	50 000	د/ الصندوق		53
50 000		د/ مبيعات بضاعة - فاتورة بيع بضاعة رقم 13 -	700	
		//		
	33 000	د/ مشتريات البضاعة المباعة		600
33 000		د/ بضاعة - تسليم بضاعة ، وصل رقم 22 -	30	

6 000	6 000	2018/12/30	108	607
		د/المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات د/ حساب المستغل - فاتورة كهرباء رقم 91 -		
4 000	4 000	2018/12/31	108	101
		د/أموال الإستغلال د/ حساب المستغل - ترصيد د/ 108 -		

لم يتم تسجيل العملية 2018/12/18 لأنها لا تخص المؤسسة.

2. القيود اللازمة في 2019/01/02

11 000 246 000	100 000	2019/01/02	د/ مباني	213
	15 000		د/ معدات مكتب	2183
	12 000		د/ بضائع	30
	5 000		د/ تموينات أخرى	32
	50 000		د/ البنك	512
	75 000		د/ الصندوق	53
		11 000		د/ نتيجة الدورة (ربح)
11 000	11 000	2019/01/02	د/ أموال الإستغلال	101
			- القيد الإفتتاحي -	
			د/ نتيجة الدورة (ربح)	120
			د/ حساب المستغل	108
			- ترصيد د/ 120 -	

ثانيا: سير الحسابات في المؤسسة الجماعية (الشخص المعنوي)

الحساب 101 رأس مال الشركة: يمثل رأس المال الصادر في الشركات الخاصة أو العمومية، مجموع الحصص التي يساهم بها الشركاء في رأس مال الشركة (شركة التضامن، شركة ذات

المسؤولية المحدودة) أو القيمة الإسمية لأسهم الشركة (شركة المساهمة) ، قد تكون الحصص عينية أو نقدية، ويقيد كما يلي:

- يسجل في الجانب الدائن بقيمة رأس المال المثبت في عقد تأسيس الشركة كما يبين كل تغير يحدث له
- يكون دائن زيادة في رأس المال الناتجة عن رفع قيمة مساهمات الشركاء أو دمج الإحتياطات أو الأرباح

- يكون مدين بكل تخفيض في رأس المال الناتج عن امتصاص الخسائر المتراكمة أو إرجاع جزء من المساهمات للشركاء....

المعالجة المحاسبية

تختلف المعالجة المحاسبية لعمليات تأسيس الشركات الجماعية باختلاف الشكل القانوني للشركة.

أ- الشركة ذات المسؤولية المحدودة: تصنف ضمن شركات الأموال ويشترط فيها:

- الحد الأدنى لرأس المال 100 000 دج؛

- الحد الأدنى للسهم 1 000 دج؛

- الحد الأقصى لعدد الشركاء 50 شريك؛

- تدفع قيمة الحصص كاملة عند الإكتتاب سواء كانت الحصص عينية أو نقدية.

وتتم عملية تأسيس شركة ذات المسؤولية المحدودة بمرحلتين هما:

مرحلة الوعد بالمساهمة

xxx	xxx	د/ الشركاء - المساهمات العينية	4561
xxx	xxx	د/ الشركاء - المساهمات النقدية	4565
xxx		د/ رأس مال الشركة - الوعد بتأسيس الشركة-	101

مرحلة تنفيذ الوعد

xxx	xxx	د/ التثبيات	2x
xxx	xxx	د/ المخزونات	3x
xxx	xxx	د/ الحقوق	4x
xxx	xxx	د/ الحسابات المالية	5x
xxx		د/ الشركاء - المساهمات العينية	4561
xxx		د/ الشركاء - المساهمات النقدية	4565

		- تنفيذ الوعد -		
--	--	-----------------	--	--

مثال: بتاريخ 2018/4/5 إتفق ثلاث شركاء على تأسيس شركة ذات المسؤولية المحدودة كما يلي:

- الشريك الأول: يقدم مبنى بـ 300 000 دج، أراضي بـ 400 000 دج، وحصة نقدية تقدر بـ 250 000 دج.

- الشريك الثاني: يقدم سيارة بـ 200 000 دج ومبلغ نقدي بـ 600 000 دج.

- الشريك الثالث: يقدم آلات صناعية بـ 750 000 دج، ومبلغ نقدي بـ 300 000 دج.

بتاريخ 2018/04/12 تم الوفاء بكل المساهمات المتفق عليها (العينية والنقدية)، إذ تم إيداع المساهمات النقدية في البنك.

المطلوب: تسجيل العمليات في دفتر اليومية.

الحل:

		2018/04/05			
	1 650 000	د/ الشركاء - المساهمات العينية	4561		
	1 150 000	د/ الشركاء - المساهمات النقدية	4565		
2 800 000		د/ رأس مال الشركة	101		
		- وعد بتأسيس شركة -			
		2018/04/12			
	400 000	د/ أراضي	211		
	300 000	د/ مباني	213		
	750 000	د/ معدات آلات صناعية	215		
	200 000	د/ معدات نقل	2182		
1 650 000		د/ الشركاء - المساهمات العينية	4561		
		- تنفيذ الوعد للمساهمات العينية -			
		2018/04/12			
	1 150 000	د/ البنك	512		
1 150 000		د/ الشركاء - المساهمات النقدية	4565		
		- تنفيذ الوعد للمساهمات النقدية -			

ب- شركات المساهمة: تصنف ضمن شركات الأموال ويشترط فيها:

- الحد الأدنى لرأس المال 1 000 000 دج والسهم 100 دج في حالة التأسيس المغلق؛

- الحد الأدنى لرأس المال 5 000 000 دج في حالة الإكتتاب العام؛
 - لا يقل عدد الشركاء عن سبعة (7)؛
 - الأسهم النقدية (مطلوبة جزئياً) مدفوعة عند الإكتتاب بنسبة الربع (1/4) أي 25% على الأقل من القيمة الإسمية لكل سهم؛
 - الأسهم النقدية المتبقية (غير المطلوبة) يتم الوفاء بها جزئياً أو كلياً حسب قرار مجلس الإدارة أو مجلس المديرين في أجل لا يتجاوز 5 سنوات من تاريخ تقييد الشركة في السجل التجاري؛
 - الأسهم العينية يجب أن تكون مسددة القيمة بكاملها عند الإصدار؛
- تمر عملية تأسيس شركات المساهمة بثلاث مراحل وهي:

مرحلة الوعد (التسجيل المحاسبي عند الإكتتاب)

xxx	xxx	د/ الشركاء - المساهمات العينية (كاملة)	4561
xxx	xxx	د/ الشركاء - المساهمات النقدية (25% على الأقل)	4565
xxx	xxx	د/ المساهمون - رأس المال مكتتب غير مطلوب	109
xxx	xxx	د/ رأس مال الشركة - مرحلة الإكتتاب (الوعد) -	101

مرحلة الوفاء بالجزء المطلوب من المساهمين

xxx	xxx	د/ التثبيات	2x
xxx	xxx	د/ المخزونات	3x
xxx	xxx	د/ الحقوق	4x
xxx	xxx	د/ الشركاء - المساهمات العينية (كاملة) - الوفاء بالمساهمات العينية -	4561
xxx	xxx	د/ الحسابات المالية د/ الشركاء - المساهمات النقدية (25% على الأقل) - الوفاء بالمساهمات النقدية المطلوبة -	4565

مرحلة الوفاء بالجزء غير المطلوب من المساهمات

xxx	xxx	د/ الشركاء - المساهمات النقدية ($\geq 75\%$) د/ المساهمون - رأس المال مكتتب غير مطلوب - استدعاء الجزء المتبقي من المساهمات النقدية -	109
xxx	xxx		4565

xxx	xxx	د/ الحسابات المالية	5xx
xxx		د/ الشركاء - المساهمات النقدية (≥ 75%) - الوفاء بالمساهمات النقدية المتبقية -	4565

مثال:

في 2018/3/1 إتفق مجموعة من الشركاء على تأسيس شركة مساهمة (SPA) برأس مال 5 500 000 دج، قيمة السهم 1 100 دج، عدد الأسهم النقدية 2 000 سهم والباقي أسهم عينية.
في 2018/3/15 تم الوفاء بالمساهمات العينية والمتمثلة في الأراضي 1 300 000 دج، معدات نقل 800 000 دج، معدات صناعية 1 200 000 دج.
تم تقديم 40% من المساهمات النقدية والباقي يتم تقديمه على دفعتين، طول المدة لكل دفعة 4 أشهر، جميع المساهمات النقدية يتم إيداعها في البنك.

الحل:

$$\text{عدد الأسهم} = \frac{\text{رأس مال الشركة}}{\text{قيمة السهم}} = \frac{5\,500\,000}{1\,100} = 5\,000 \text{ سهم}$$

$$\begin{aligned} \text{عدد الأسهم النقدية} &= 2\,000 \text{ بقيمة إجمالية (} 2\,000 \times 1\,100 \text{ دج)} = 2\,200\,000 \text{ دج} . \\ \text{عدد الأسهم العينية} &= (5\,000 - 2\,000) \text{ بقيمة إجمالية (} 3\,000 \times 1\,100 \text{ دج)} = 3\,300\,000 \text{ دج} . \end{aligned}$$

2018/03/01				
5 500 000	880 000	د/ الشركاء- المساهمات النقدية	4565	
	3 300 000	د/ الشركاء- المساهمات العينية	4561	
	1 320 000	د/ المساهمون- رأس مال مكتتب غير مطلوب	109	
		د/ رأس مال الشركة - تسجيل الإكتتاب (الوعد) -	101	
	2018/03/15			
	1 300 000	د/ أراضي	211	
1 200 000	د/ معدات والآت صناعية	215		
800 000	د/ معدات نقل			

3 300 000		د/الشركاء - المساهمات العينية - الوفاء بالمساهمات العينية المطلوبة -	4561	2182
	880 000	//		
880 000		د/ البنك د/ الشركاء - المساهمات النقدية - الوفاء بالمساهمات النقدية المطلوبة -	4565	512
	660 000	2018/07/15		
660 000		د/ الشركاء مساهمات نقدية د/ المساهمون - رأس مال مكتتب غير م - إستدعاء الجزء غير المطلوب من المساهمات النقدية -	109	4565
	660 000	//		
660 000		د/ البنك د/ رأس مال الشركة - الوفاء بالمساهمات النقدية المتبقية -	101	512
	660 000	2018/11/15		
660 000		د/ الشركاء - المساهمات النقدية د/ المساهمون - رأس مال مكتتب غير مطلوب - إستدعاء الجزء غير المطلوب للمساهمات النقدية -	109	4565
	660 000	//		
660 000		د/ البنك د/ رأس مال الشركة - الوفاء بالمساهمات النقدية المتبقية -	101	512

الحساب 103 العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة: تسجل في هذا الحساب كل العلاوات الخاصة بـ (الإصدار، الدمج، المساهمات، تحويل السندات إلى أسهم).

◀ الحساب 104 فارق التقييم: تسجل فيه الأرباح أو الخسائر الناتجة عن تقييم عناصر الميزانية بقيمتها الحقيقية وفقا للتنظيم المعمول به.

◀ الحساب 105 فارق إعادة التقييم: تسجل فيه فوائض القيمة لإعادة تقييم التثبيتات التي تكون موضوع إعادة التقييم حسب الشروط القانونية.

◀ الحساب 106 الإحتياطات: هي الأرباح التي أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة إلى أن تتخذ الهيئة القانونية بالمؤسسة قرار التصرف فيها مستقبلا في:

- توزيعها على الشركاء؛

- إدماجها في رأس مال الشركة (زيادة رأس المال)؛

- إمتصاص الخسائر.

وتصنف الإحتياطات إلى:

❖ د/1061 إحتياطات قانونية: تقتطع في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة

نصف العشر (أي 5%) من الأرباح المحققة بعد طرح خسائر السنوات السابقة كإحتياطي قانوني في كل سنة، ويصبح إقتطاع هذا الجزء غير إلزامي إذا بلغت الإحتياطات القانونية عشر (10%) رأس المال.

❖ د/1062 إحتياطات منظمة: هي الإحتياطات المكونة طبقا لقانون الضرائب مثل الأرباح التي

سيعاد استثمارها، فائض قيمة التنازل عن التثبيتات، تتعهد المؤسسة بإعادة استثمارها وفقا للتنظيم.

❖ د/1063 إحتياطات القانون الأساسي: وهي التي نص عليها عقد تأسيس الشركة.

❖ د/1068 إحتياطات أخرى: مثل الإحتياطات الإختيارية.

- إستعمال الإحتياطات: يتم إستعمال الإحتياطات حسب قرار الجمعية العامة للشركاء كما يلي:

106	د/ الإحتياطات	xx	xx
101	د/ رأس مال الشركة	xx	xx
119	د/ ترحيل من جديد خسارة	xx	xx
457	د/ الشركاء - الحصص الواجب دفعها	xx	xx
	- إستعمال الإحتياطات -		

مثال:

في 2017/12/31 بلغت نتيجة الدورة 200 000 دج، وبتاريخ 2018/05/10 قررت الجمعية العامة توزيع الأرباح كما يلي:

- احتياطات قانونية؛
- احتياطات القانون الأساسي 25%؛
- على العمال 15%.

المطلوب:

تسجيل القيود اللازمة إذا علمت أن رأس مال الشركة 1 000 000 دج والإحتياطات القانونية بلغت 93 000 دج .

الحل:

الإحتياطات القانونية = النتيجة × 5%
 - الإحتياطات القانونية = 200 000 × 5% = 10 000 دج.
 - الحد الأقصى للإحتياطات القانونية = 10% من رأس المال = 100 000 دج.
 نلاحظ أن الإحتياطات القانونية السابقة + الإحتياطات القانونية لسنة 2017 تساوي 103 000 دج وبالتالي تكفي المؤسسة بتكوين إحتياطات قانونية بقيمة 7 000 دج فقط.
 - احتياطات القانون الأساسي = 200 000 × 25% = 50 000 دج.
 - النتيجة الموزعة على العمال = 200 000 × 15% = 30 000 دج.

		2018/05/10			
	200 000	د/ نتيجة الدورة (ربح)	120		
200 000		د/ ترحيل من جديد	110		
		- ترصيد د/ 120 -			
	87 000	د/ ترحيل من جديد	110		
7 000		د/ إحتياطات قانونية	1061		
50 000		د/ إحتياطات القانون الأساسي	1063		

30 000		د/ حصص المستخدمين من النتيجة - توزيع الأرباح -	423	
--------	--	---	-----	--

◀ الحساب 109 رأس مال مكتتب غير مطلوب: وهو حساب فرعي تطبق عليه القاعدة العكسية في السير العام لحسابات الصنف (1) أي يزيد في المدين وينقص في الدائن، ويظهر هذا الحساب غالبا عند تأسيس شركات المساهمة في حالة طلب رأس المال على دفعات (أنظر المثال السابق الخاص بشركة المساهمة).

- يقيد 109 مدين والحساب 101 دائن عند إكتتاب رأس مال الشركة.

- يقيد 109 دائن والحساب 456 مدين عند طلب رأس المال المكتتب غير المطلوب.

2.1 الحساب 11: ترحيل من جديد

ترحل نتيجة السنة السابقة إلى هذا الحساب عندما تقرر الجمعية العامة سواء كانت النتيجة ربح أو خسارة ويتفرع إلى:

◀ الحساب 110 ترحيل من جديد ربح: ويقيد كما يلي:

- عند ترحيل النتيجة: ترحل النتيجة ربح في بداية السنة كما يلي:

		N/-/-		
xxx	xxx	د/ نتيجة الدورة ربح	120	
xxx		د/ ترحيل من جديد ربح	110	
		- ترصيد د/ 120 -		

- عند توزيع النتيجة: توزع الأرباح حسب قرار الجمعية العامة للشركاء كما يلي:

xxx	xxx	د/ ترحيل من جديد ربح	110	
xxx		د/ الإحتياطات	106	
xxx		د/ حصص المستخدمين من النتيجة	423	
xxx		د/ الشركاء - الحصص الواجب دفعها	457	
		- توزيع الأرباح -		

◀ الحساب 119 ترحيل من جديد خسارة: ويقيد كما يلي:

- عند ترحيل النتيجة: ترحل النتيجة خسارة كما يلي:

		N/-/-		
	xxx	د/ ترحيل من جديد خسارة	119	

xxx		د/ نتيجة الدورة خسارة - ترصيد د/ 129 -	129	
-----	--	---	-----	--

- عند تغطية الخسارة: تغطي الخسارة حسب قرار الجمعية العامة للشركاء كما يلي:

	xxx	د/ الإحتياطات	106	
	xxx	د/ رأس مال الشركة	101	
xxx		د/ ترحيل من جديد خسارة - تغطية الخسارة -	119	

1.1 الحساب 12 نتيجة السنة المالية

يمثل هذا الحساب الفرق الناتج بين مجموع أرصدة حسابات الإيرادات (الدائنة) ومجموع حسابات الأعباء (المدينة)، المتعلقة بكل سنة مالية، ويتفرع إلى:

◀ الحساب 120 نتيجة السنة المالية ربح: يسجل في الجانب الدائن (مجموع الإيرادات < مجموع الأعباء).

◀ الحساب 129 نتيجة السنة المالية خسارة: يسجل في الجانب المدين (مجموع الأيرادات > مجموع الأعباء).

يرصد د/12 (ربح أو خسارة) في بداية كل سنة مع د/11 في الشركات الجماعية، أما في المؤسسات الفردية يرصد مع د/ 108 .

3.1 الحساب 13 المنتوجات والأعباء المؤجلة - خارج دورة الإستغلال

يتمثل في الإعانات التي تستفيد منها المؤسسة من خلال إستلام أصول عينية في شكل إعانة خاصة بالتجهيز أو إعانات أخرى للإستثمار، بالإضافة إلى الضرائب المؤجلة على الأصول والخصوم.

5.1 الحساب 15 المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية

وتسجل ضمن هذا الحساب كافة المبالغ التي تخصص كمؤونة لمواجهة أخطار متوقعة الحدوث، أي (مصاريف متوقع صرفها).

يسجل د/15 المؤونات للأعباء في الجانب الدائن مقابل د/68 المخصصات للإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة في الجانب المدين.

6.1 الحساب 16 الإقتراضات والديون المماثلة

هو مجمل الحسابات الخاصة بالمبالغ التي تحصلت عليها المؤسسة عن طريق الإقتراض سواء من مؤسسات القرض أو عن طريق سياسات أخرى للإقتراض ويتفرع إلى [161 - 169]، ويقيد كما يلي:

الحصول على قرض

512	د/ البنك	xxx
16x	د/ اقتراضات وديون مماثلة -الحصول على قرض -	xxx

تسديد كل أو جزء القرض

16x	د/ اقتراضات وديون مماثلة	xxx
512	د/ البنك	xxx
66x	د/ مصاريف مالية - تسديد القرض -	xxx

7.1 الحساب 17 الديون المرتبطة بالمساهمات

يسجل في هذا الحساب كل الديون التي تنشأ بين المؤسسات الشريكة.

8.1 الحساب 18 حسابات الإرتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة

وهذا الحساب يخص العمليات المنجزة بواسطة شركات المساهمة ويتم جمع حسابات للشركة المساهمة في المحاسبة الذي يمسكها المسير المسؤول عند تسيير العمليات بحيث يخصص لها حساب 188.

2. دراسة حسابات الصنف (2): التثبيات

تتمثل الأصول الثابتة (التثبيات) حسب النظام المحاسبي المالي في " مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما لإستعماله كوسيلة إستغلال دائمة أي أكثر من دورة مالية واحدة"، وتتمثل شروط الإعتراف بالتثبيات كما يلي:

- إحتمال الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به؛
- قابلية التثبيات للتقييم بصورة صادقة وموثوقة؛
- مدة الإستعمال (الإستغلال) تفوق دورة مالية كاملة (12 شهر)؛
- قياس قيمة الأصل مبدئياً بمقدار تكلفته.

يمكن الحصول على التثبيات إما عن طريق:

✓ الشراء (الإقتناء)؛

✓ المساهمات العينية للشركاء؛

✓ إنتاجه من طرف المؤسسة؛

✓ الحصول عليه كإعانة من طرف الدولة.

يتكون هذا الصنف من مجموعة من الحسابات الرئيسية التي يتضمنها النظام المحاسبي المالي (SCF)

نذكر منها:

1.2 الحساب 20 التثبيات المعنوية

تسمى أيضا التثبيات غير الملموسة وهي كل الموجودات غير المالية وغير العينية تستخدمها المؤسسة في إطار نشاطها العادي، ويجب أن تتوفر فيه شروط الإقرار بالتثبيات المذكورة سابقا، وفي حالة عدم توفر هذه الشروط يعتبر مصروفا وليس تثبيات، ويتفرع إلى الحسابات التالية:

د/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيات؛

د/204 برمجيات المعلومات وما شابهها؛

د/205 الإمتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات؛

د/207 فارق الإقتناء؛

د/208 الأصول الثابتة المعنوية الأخرى.

تكون المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية كما يلي:

أ- حالة شراء الأصل جاهز: ويسجل كما يلي:

20×	د/ تثبيات معنوي	×××	
404	د/ موردو التثبيات	×××	
5×	د/ الحسابات المالية	×××	
	- إقتناء تثبيات معنوي -		

تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء + الضرائب والرسوم غير المسترجعة - التخفيضات التجارية

ب- حالة إنتاج الأصل المعنوي: ويسجل على مرحلتين كما يلي:

- مرحلة إثبات المصروف (تسجيل الأعباء)

6×	د/ الأعباء حسب طبيعتها	×××	
40×	د/ الموردون	×××	
5×	د/ الحسابات المالية	×××	

		- فاتورة مصاريف رقم ... -		
--	--	---------------------------	--	--

-مرحلة استلام التثبيت

20×		د/ تثبيت معنوي	xxx	
	731	د/الإنتاج المثبت للأصول المعنوية - استلام التثبيت المعنوي -	xxx	xxx

تكلفة الإنتاج = المواد المستهلكة + المصاريف المباشرة + المصاريف غير المباشرة المتصلة بانتاجه

2.2 الحساب 21 التثبيتات العينية

عرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات العينية كالتالي " التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والإستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة إستعماله إلى ما بعد السنة المالية " ويتم تحديد الحد الأدنى ب 30 000 دج ليعتبر العنصر أصل ثابت، بالإضافة لذلك لا تهدف المؤسسة لبيعها إنما قد تتنازل عنها في ظروف إستثنائية . ويلزم أن تتوفر فيه شروط الإعتراف بالتثبيت المذكورة سابقا . ويتفرع إلى الحسابات التالية:

د/211 الأراضي؛

د/ 212 تسويات وتهيئات الأراضي؛

د/ 213 المباني؛

د/ 215 المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية؛

د/ 218 أصول مادية أخرى.

وتكون المعالجة المحاسبية للأصول المادية كما يلي:

أ- حالة تقديم التثبيت كمساهمة

21×		د/ التثبيتات العينية	xxx	
	101	د/ أموال الإستغلال	xxx	xxx
	4561	د/ الشركات- المساهمات العينية - تقديم المساهمات العينية -	xxx	xxx

ب- حالة اقتناء الأصل

21×	د/ التثبيات العينية	×××
5×	د/ الحسابات المالية	×××
404	د/ موردو التثبيات	×××
	- فاتورة اقتناء تثبيت عيني رقم... -	

تكلفة الإقتناء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء الخاصة بالأصل + الرسوم الجمركية والرسوم غير مسترجعة - التخفيضات التجارية والمالية

ج- حالة إنتاج المؤسسة للأصل: ويسجل على مرحلتين:

- مرحلة تسجيل المصاريف

6××	د/ الأعباء حسب طبيعتها	×××
31	د/ مواد ولوازم	×××
40×	د/ الموردون	×××
5×	د/ الحسابات المالية	×××
	- فواتير المصاريف الخاصة بإنتاج التثبيت -	

- مرحلة إستلام التثبيت

21×	د/ التثبيات العينية	×××
732	د/ إنتاج مثبت للأصول العينية	×××
	- إستلام التثبيت المنجز من طرف المؤسسة -	

تكلفة إنتاج الأصل = تكلفة المواد واللوازم المستعملة + مصاريف الإنتاج المباشرة وغير المباشرة

تقيد هذه التثبيات في الجانب الدائن في الحالات التالية:

- حالة التنازل عن التثبيت؛

- حالة الإهتلاك الكلي للتثبيت أو في حالة الدمار.

2-3 الحساب 22 التثبيات في شكل امتياز

يفتح الحساب 22 ويدرج فيه كل التثبيات المعنوية أو العينية الموضوعة موضع الإمتياز من قبل

مانح الإمتياز أو من طرف صاحب الإمتياز (الممنوح له).

ويعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الإمتياز) تنفيذ خدمة عمومية تحت مسؤوليته لمدة محددة وطويلة على العموم، مقابل حق اقتضاء أتاوي من مستعملي الخدمة العمومية.¹

تتم المعالجة المحاسبية لصاحب الإمتياز الممنوح له كما يلي:

22x	د/ تثبيبات في شكل إمتياز	xxx	xxx
229	د/ حقوق مانح الإمتياز - إثبات التثبيبات الممنوحة في شكل إمتياز -		xxx

يظهر الحساب 229 في الميزانية ضمن الخصوم غير الجارية.

2-4 الحساب 23 التثبيبات قيد الإنجاز:

يتمثل في القيم الثابتة (المادية والمعنوية) الجاري إنجازها بالوسائل الخاصة للمؤسسة أو من طرف الغير، والتي لم يكتمل إنجازها بعد في نهاية السنة، كما نسجل في هذا الحساب التسيقات المدفوعة لموردو التثبيبات، ويتفرع إلى:

د/232 تثبيبات مادية قيد الإنجاز؛

د/237 تثبيبات معنوية قيد الإنجاز؛

د/238 تسيقات ودفعات على طلبات التثبيبات.

تتم المعالجة المحاسبية للتثبيبات الجاري إنجازها وفق مرحلتين:

الحالة الأولى: إنجاز التثبيت بوسائل المؤسسة ويقيد كما يلي:

القيد الأول: تسجيل المصاريف الخاصة بالتثبيت المراد إنجازها حسب طبيعتها لكل سنة (لقد تم التطرق إليها في المعالجة المحاسبية (د/20 ود/21).

القيد الثاني: تسجيل نسبة إنجاز التثبيت المراد إنجازها في نهاية كل سنة كما يلي:

- التثبيت المادي

N/12/31

232	حالتثبيبات المادية قيد الإنجاز	xxx	xxx
732	د/ إنتاج مثبت للأصول المادية - تسجيل النسبة المنجزة من التثبيت -		xxx

¹ عاشور كتوش، مطبوعة محاضرات في المحاسبة العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، 2011، ص6.

- التثبيت المعنوي

		N/12/31		
xxx	xxx	د/التثبيات المعنوية قيد الإنجاز	731	237
xxx		د/إنتاج مثبت للأصول المعنوية		
		- تسجيل النسبة المنجزة من التثبيت -		

القيد الثالث: إستلام التثبيت المراد إنجازه

- التثبيت المادي

		تاريخ الإستلام		
xxx	xxx	د/التثبيات المادية	232	21x
xxx		د/ تثبيات مادية قيد الإنجاز		
xxx		د/ الإنتاج المثبت للأصول المادية	732	
		- استلام التثبيت المنجز -		

- التثبيت المعنوي

		تاريخ الإستلام		
xxx	xxx	د/التثبيات المعنوية	237	21x
xxx		د/ تثبيات معنوية قيد الإنجاز		
xxx		د/ إنتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
		- إستلام التثبيت المنجز -		

ملاحظة:

- يعاد تسجيل القيد الأول خلال كل سنة مالية إلى غاية تاريخ إستلام التثبيت؛
- يعاد تسجيل القيد الثاني في نهاية كل سنة مالية الى غاية تاريخ استلام التثبيت؛
- يسجل القيد الثالث مرة واحدة فقط عند الإنتهاء الكلي من إنجاز التثبيت.

الحالة الثانية: إنجاز التثبيت عن طريق الغير ويقيد كما يلي:

القيد الأول: تسجيل نسبة الإنجاز من طرف الغير

		N/12/31		
	xxx	د/التثبيات المادية قيد الإنجاز	232	
	xxx	د/ التثبيات المعنوية قيد الإنجاز	237	
xxx		د/ موردو التثبيات	404	
xxx		د/ الحسابات المالية	5xx	
		-تسجيل نسبة تقدم الإنجاز-		

يعاد تسجيل هذا القيد في نهاية كل سنة إلى غاية إستلام التثبيت .

القيد الثاني: إستلام التثبيت المراد إنجازه

- التثبيت المادي

تاريخ الإستلام

21×	د/التثبيات المادية	×××	
232	د/ تثبيات مادية قيد الإنجاز	×××	
404	د/ موردو التثبيات	×××	
5×	د/ الحسابات المالية	×××	
	- استلام التثبيت المنجز -		

- التثبيت المعنوي

تاريخ الإستلام

21×	د/التثبيات المعنوية	×××	
237	د/ تثبيات معنوية قيد الإنجاز	×××	
404	د/ موردو التثبيات	×××	
5×	د/ الحسابات المالية	×××	
	- إستلام التثبيت المنجز -		

المعالجة المحاسبية للتثبيات على طلبيات التثبيات

تاريخ دفع التسبيق

238	د/ تسبيقات ودفعات على طلبات التثبيات	×××	
5××	د/ الحسابات المالية	×××	
	- طلب شراء تثبيت مع تسبيق -		
2××	د/ التثبيت	×××	
238	د/ تسبيقات ودفعات على طلبات التثبيات	×××	
404	د/موردو التثبيات	×××	
5×	د/ الحسابات المالية	×××	
	- فاتورة إقتناء رقم ... -		

مثال تطبيقي: سجل القيود اللازمة الخاصة بالتثبيات التالية:

التثبيت الأول:

2017/04/20 دفع تسبيق بشيك بنكي رقم 08 بـ 150 000 دج على طلبية تتضمن إفتاء شاحنة قيمتها 1 000 000 دج.

2017/07/25 إستلام الشاحنة المطلوبة سابقا، فاتورة رقم 17، تم تسديد 500 000 دج بشيك بنكي رقم 18 والباقي على الحساب.

التثبيت الثاني:

2017/04/14 أبرمت عقد مع مقاول على إنجاز مستودع لصالح المؤسسة بقيمة 800 000 دج، حيث كانت نسب الإنجاز كما يلي:

- في 2017/12/31 بلغت نسبة الإنجاز 30% تم التسديد بشيك بنكي رقم 21؛
- في 2018/12/31 بلغت نسبة الإنجاز الإجمالي 80% تم تسديد النصف بشيك بنكي رقم 22 والباقي على الحساب؛
- في 2019/06/20 إستلمت المؤسسة المستودع (إنهاء الإنجاز) وسددت ما بقي على ذمتها للمقاول نقدا، وصل نقدي رقم 97.

التثبيت الثالث:

2018/11/20 قررت المؤسسة إنجاز برنامج معلوماتي بوسائلها الخاصة وللإستخدام الذاتي حيث تضمنت مراحل الإنتاج المصاريف التالية كما يلي:

- 2018/12/20 إستهلاك تموينات قيمتها 80 000 دج؛
- 2018/12/30 تسديد مصاريف الكهرباء بـ 70 000 دج؛
- 2019/03/20 تسديد مصاريف العمال بـ 100 000 دج بشيك رقم 50 بعد الإنتهاء من إنجاز برنامج المعلومات (إستلام التثبيت).

الحل:

التثبيت الأول

2017/04/20

150 000	150 000	ح/ تسبيقات ودفعات على طلبات التثبيتات ح/ البنك - دفع تسبيق بشيك بنكي رقم - 2017/07/25	512	238
---------	---------	--	-----	-----

		د/ معدات نقل		
	1 000 000	د/ تسبيقات ودفعات على طلبات التثبيتات	2182	
150 000		د/ البنك	238	
500 000		د/ موردو التثبيتات	512	
350 000		- إقتناء شاحنة ، فاتورة رقم 17 -	404	

التثبيت الثاني

		2017/12/31		
	240 000	د/ تثبيات عينية قيد الإنجاز	232	
240 000		د/ البنك	512	
		- إثبات نسبة إنجاز المستودع -		
		2018/12/31		
	400 000	د/ تثبيات مادية قيد الإنجاز	232	
200 000		د/ البنك	512	
200 000		د/ موردو التثبيتات	404	
		-إثبات نسبة إنجاز المستودع -		
		2019/03/30		
	800 000	د/ المباني	213	
640 000	200 000	د/ موردو التثبيتات	404	
360 000		د/ تثبيات مادية قيد الإنجاز	232	
		د/ الصندوق	53	
		- إستلام التثبيت (المستودع) كاملا -		

التثبيت الثالث

		2018/12/20		
	80 000	د/ التموينات المستهلكة	602	
80 000		د/ تموينات أخرى	32	
		- إستهلاك التموينات -		
		2018/12/30		
	70 000	د/ المشتريات غير مخزنة من المواد والتوريدات	607	
70 000		د/ الصندوق	53	
		- تسديد فاتورة الكهرباء -		
		2018/12/31		

150 000	150 000	د/ تثبيبات معنوية قيد الإنجاز د/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية - إثبات نسبة إنجاز برنامج المعلومات - 2019/03/20	731	237
100 000	100 000	د/ مصاريف المستخدمين د/ البنك - تسديد أجور العمال -	512	63
150 000 100 000	250 000	// د/ برنامج معلومات د/ تثبيبات معنوية قيد الإنجاز د/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية - إستلام برنامج المعلومات كامل -	237 731	204

❖ الحسابين 26 و 27 التثبيات المالية

تتمثل في القيم المنقولة (السندات التي تم إصدارها من قبل الأشخاص المعنوية) التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لإستعمالها بصفة دائمة أي لعدة دورات. والسندات المصنفة في حسابات الأصول الثابتة المالية تتضمن الأسهم والسندات .

- **الأسهم:** هو مقدار الإشتراك في رأس مال شركة المساهمة ،أي المقدار المملوك من رأس مال الشركة ، فهو يمثل حصة الشريك في رأس المال والذي يتكون من مجموع الحصص سواء كانت نقدية أو عينية ، وبالتالي فهي تمثل حقوق الملكية.

- **السندات:** هي عبارة عن وعد مكتوب من المقترض بدفع مبلغ من المال إلى حاملة بتاريخ معين مع دفع الفائدة المستحقة على القيمة الإسمية بتاريخ معينة ، وبالتالي فهي تمثل أداة دين.¹

5.2 الحساب 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات

يمثل الحساب إسهامات المؤسسة في شركات أخرى، أي لها حقوق لدى شركات أخرى في شكل سندات مساهمة في رأس المال باعتبار أنها أموال مستثمرة تدر منافع مستقبلية مالية لأكثر من دورة مالية .

¹ عائشة سلمى كيطي، عبد الوهاب دادن، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة، 2011/2012، ص31.

تسجل سندات المساهمة في دفاتر المؤسسة بتكلفة شرائها أي سعر شراء هذه السندات مضاف إليها كامل مصاريف الإقتناء ، سواء من طرف البنوك أو شركات البورصة .
تكون المعالجة المحاسبية لسندات المساهمة حسب الحالة كما يلي:
الحالة الأولى: سندات المساهمة جزء من حصص الشركاء عند التأسيس

تاريخ التأسيس

	××	د/ سندات المساهمة	26
××		د/ أموال الإستغلال	101
××		د/ الشركاء-عمليات على رأس المال - تأسيس أو تنفيذ الوعد -	456

الحالة الثانية: عند الشراء (الإقتناء)

	××	د/ سندات المساهمة	26
××		د/ موردو التثبيات	404
××		د/ الحسابات المالية - شراء سندات مساهمة -	5×

6.2 الحساب 27 تثبيات مالية أخرى

ويتمثل في السندات خلاف سندات المساهمة ويشمل أيضا السندات المثبتة لنشاط الحافظة والتي لا تمنح للمؤسسة التدخل في تسيير المؤسسات التي حازت سنداتها، كما يشمل حالة خاصة متعلقة بالتثبيات في مجال إيجار التمويل، ويتفرع هذا الحساب إلى عدة حسابات فرعية نكر منها :

الحساب 271 السندات غير سندات المساهمة

الحساب 274 القروض والديون المترتبة عن عقد إيجار التمويل: يتمثل في تلك الأصول التي يتم

تأجيرها إلى مؤسسة أخرى (المستأجرة) وفقا لعقود متفق عليها مع المؤجر وتعتبر:

- تثبيات لدى المستأجر يتم إمتلاكها كباقي التثبيات التي بحوزته ؛

- قيم مالية ثابتة لدى المؤجر .

أي حقوق طويلة الأجل لدى المؤجر، تظهر قيمتها في الأصول ضمن أحد حسابات الحقوق كتثبيات مالية في الحساب 274 وليس في حساب التثبيات العينية حتى ولو احتفظ المؤجر بملكية الأصل الثابت على الصعيد القانوني.

وتتم المعالجة المحاسبية لحساب 274 كما يلي:

××	××	د/ قروض والديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي	274
××	××	د/ تثبيبات عينية - تأجير تثبيت عيني -	21×
××	××	د/ الحسابات المالية	5×
××	××	د/ قروض والديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي - تحصيل قسط الإيجار -	274

يعاد تسجيل قيد تحصيل قسط الإيجار إلى غاية إنتهاء مدة عقد الإيجار المتفق عليه

• الحساب 275 الودائع والكفالات المدفوعة: وتتعلق بالودائع التي تتركها المؤسسة لدى المؤسسات

المالية في إطار ممارسة نشاطها كضمان عن التعاقدات مع الزبائن أو الموردين، ويسجل كما يلي:

××	××	د/ الودائع والكفالات المدفوعة	275
××	××	د/ الحسابات المالية - ودائع وكفالات كضمان -	5×

مثال:

1. اشترت المؤسسة 800 سهم بـ 1 400 دج للسهم الواحد بشيك، هذه الأسهم تمثل حصة في رأس مال

شركة أخرى (أي سندات مساهمة)؛

2. قامت المؤسسة بتأجير آلة صناعية في إطار عقد إيجار تمويل لمدة 6 سنوات بقيمة 720 000 دج

على أن يتم تسديد مبلغ 120 000 دج سنويا كإيجار بشيك ؛

3. إستأجرت المؤسسة معدات نقل من أحد الخواص لإستعمالها لمدة شهر، ودفعت مقابل ذلك مبلغ

50 000 دج بشيك بنكي كضمان .

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية

الحل:

1 120 000	1 120 000	1	د/ سندات مساهمة أخرى	262
			د/ البنك - اقتناء سندات مساهمة -	512
		2		

720 000	د/ قروض والديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي د/ معدات وآلات صناعية - عقد تأجير آلة صناعية - بعد كل سنة من التأجير	215	274
120 000	د/ قروض والديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي - استلام قسط الإيجار للسنة الأولى - (يسجل هذا القيد لمدة 6 سنوات) 3	274	512
50 000	د/ الودائع والكفالات المدفوعة د/ البنك	512	275
50 000	- دفع كفالة كضمان -	512	

7.2 الحساب 28 إهلاك التثبيات

عملا بمبدأ الحيطة والحذر فإنه يقع على عاتق المؤسسة بمناسبة كل عملية جرد، لإثبات الإهلاك السنوي لكل عنصر من عناصر التثبيات بهدف إظهار الصورة لعناصر ذمة المؤسسة ، ويمثل الإهلاك تدهور أو نقص قيمة التثبيات نتيجة لإستعمالها، تقادمها أو إستهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بها، وتختلف طرق ومعدلات حساب الإهلاك من عنصر لآخر.

تسجل الإهلاكات في الجانب الدائن للحساب 28 "إهلاك القيم الثابتة" للقيم الثابتة المعنية، وذلك بجعل أحد الحسابات الفرعية للحساب 68 "المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة" حسب طبيعة القيم الثابتة مدينا .

8.2 الحساب 29 خسائر القيمة عن التثبيات

قد تتعرض الأصول الثابتة لنقص في قيمتها لسبب أو لآخر، وإذا حدث وإن خسرت إحدى القيم الثابتة قيمتها نسجل الخسارة بمقدار القيمة وفق التقيد التالي:

من د/×68 مخصصات الإهلاكات والمؤونات والخسائر في قيم الأصول غير الجارية للحساب المعني في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن د/×29 خسائر في القيمة عن الأصول الثابتة للحساب المعني .

3. المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

هي كل الأصول التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها من أجل بيعها أو إستعمالها في العملية الإنتاجية حيث تحتفظ بها لفترة لا تتجاوز دورة الإستغلال، ويتم التمييز بين أنواع المخزونات حسب توجيه الأصل إما للبيع أو التحويل أو الإستهلاك . ويمكن أن نميز بين ستة أنواع للمخزونات:

- د/30 البضائع ؛ - د/331 منتجات قيد الإنتاج ؛
 - د/31 المواد الأولية واللوازم ؛ - د/35 منتجات تامة ونصف مصنعة ومواد مسترجعة ؛
 - د/32 التموينات الأخرى ؛ - د/36 المخزونات المتأتية من التثبيات .
- تقييم المخزونات: تقييم المخزونات كما يلي:

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + المصاريف الملحقة بعملية الشراء (النقل والشحن ...) + الرسوم غير القابلة للإسترجاع .

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد الأولية واللوازم المستهلكة + الأعباء المباشرة للإنتاج وغير المباشرة .

• أسلوب جرد المخزونات: ترك النظام المحاسبي المالي للمؤسسة حرية إختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها، وهما نوعان:

✓ طريقة الجرد الدائم: ويقصد بها المتابعة المحاسبية المستمرة للمخزونات من أجل المساعدة للتحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية .

✓ طريقة الجرد المتناوب (الدوري): ويقصد بها المتابعة المحاسبية الدورية (كل سنة) للمخزونات وتعتمد هذه الطريقة على القيام بإجراء جرد فعلي للمخزون الموجود بتاريخ معين عن طريق عد أو وزن أو قياس الوحدات الموجودة في ذلك التاريخ.

1.3 الحساب 30 البضائع

وهي السلع التي يتم شرائها لبيعها على حالها دون إحداث أي تغييرات عليها وتقيد وفق الحالات

التالية:

حالة الشراء: تقيد كما يلي:

تسجيل الفاتورة (مرحلة إثبات عملية الشراء)

	xx	د/ مشتريات البضائع المخزنة	380
xx		د/ النقديات	5xx
xx		د/ موردو المخزونات والخدمات - فاتورة شراء رقم ... -	401

استلام البضاعة المشتراة

	xx	د/ البضائع	30
xx		د/ مشتريات البضائع المخزنة	380
xx		- وصل استلام رقم ... -	

حالة البيع: تقيد كما يلي:

تسجيل الفاتورة (مرحلة إثبات عملية البيع)

	x	د/ الزبائن	411
	x	د/ النقديات	5xx
xx		د/ مبيعات البضائع - فاتورة بيع رقم ... -	700

تسليم البضاعة المباعة

	xx	د/ مشتريات البضاعة المباعة	600
xx		د/ البضائع - وصل تسليم رقم ... -	30

2.3 الحساب 31 مواد أولية ولوازم

وتتمثل في مختلف المخزونات التي إشترتها المؤسسة بهدف تحويلها إلى منتجات مختلفة ولا يتم بيعها على حالها إلا في الحالات الإستثنائية، وتقيد وفق الحالات التالية:

حالة الشراء: تقيد كما يلي:

تسجيل الفاتورة (مرحلة إثبات عملية الشراء)

	xx	د/ مشتريات المواد الأولية واللوازم	381
xx		د/ موردو المخزونات والخدمات	401
xx		د/ النقديات -فاتورة شراء رقم ... -	5xx

استلام المواد المشتراة

31		د/ مشتريات البضائع المخزنة	××
381	××	د/ مشتريات المواد الأولية وللوازم المخزنة - وصل استلام رقم ... -	××

حالة الإستعمال (التحويل)

601		د/ المواد الأولية وللوازم المستهلكة	××
31	××	د/ مواد أولية ولوازم - إخراج المواد من المخازن للورشات -	××

حالة بيع المواد على حالها: تفيد كما يلي:

تسجيل الفاتورة (مرحلة إثبات عملية البيع)

411		د/ الزبائن	××
5××		د/ النقديات	××
700	××	د/ مبيعات البضائع - فاتورة بيع رقم ... -	××

تسليم المواد الأولية المباعة

600		د/ مشتريات مستهلكة من البضائع	××
31	××	د/ مواد أولية ولوازم - وصل تسليم رقم ... -	××

3.3 الحساب 32 التموينات الأخرى

هي المواد التي تساهم في عمليات المعالجة أو التصنيع أو الإستعمال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة ، ويتفرع هذا الحساب إلى:

- د/321 مواد مستهلكة مثل مواد صيانة المعدات ...؛

- د/322 لوازم الإستهلاك مثل لوازم المكتب...؛

- د/326 مخزون الأغلفة التالفة.

المعالجة المحاسبية للتموينات الأخرى تتم وفق الحالات التالية:

حالة الشراء: تفيد كما يلي:

تسجيل الفاتورة (مرحلة إثبات عملية الشراء)

382	د/ مشتريات التموينات الأخرى	××	××
401	د/ موردو المخزونات والخدمات	××	××
5××	د/ النقديات	××	××
	- فاتورة شراء رقم ... -		

استلام التموينات المشتراة

32	د/ تموينات أخرى	××	××
382	د/ مشتريات التموينات الأخرى	××	××
	- وصل استلام رقم ... -		

حالة الإستهلاك: تقيد كما يلي:

602	د/ المشتريات المستهلكة للتموينات الأخرى	××	××
32	د/ تموينات أخرى	××	××
	- استهلاك تموينات -		

ملاحظة: أي عملية شراء أو بيع تسجل وفق قيدين في نفس اليوم أو مختلفين زمنياً.

4.3 الحساب 33 سلع قيد الإنتاج

وهي السلع الجاري إنتاجها أي لم تكتمل بعد وتتضمن السلع والأشغال الجاري تنفيذها أو الجاري تحويلها ولم تصل إلى المرحلة النهائية من الإنتاج ، وبالتالي لا يمكن تخزينها . يستعمل هذا الحساب في نهاية كل دورة مالية(نظراً لمبدأ إستمرارية النشاط واستقلالية الدورات المالية)، وإعتماداً على معلومات المحاسبة التحليلية يتم تحديد تكلفة السلع والأشغال الجاري إنجازها ويتفرع هذا الحساب إلى:

◀ الحساب 331 المنتوجات الجاري إنجازها: تسجل في هذا الحساب المنتوجات الجاري إنجازها في نهاية كل دورة مالية، ويعكس هذا القيد في N/01/02 .

N/12/31

331	د/ المنتوجات الجاري إنجازها	××	××
723	د/ تغير المخزونات الجارية	××	××
	- تسوية المنتوجات الجاري إنجازها -		

◀ الحساب 335 أشغال قيد الإنجاز: يسجل في هذا الحساب العقود طويلة الأجل والتي تسمى أيضا عقود البناء مثل عقد إنجاز سد أو جسر ..، وغالبا تفوق العقود طويلة الدورة المالية الواحدة حسب الإتفاق بين الزبون والمورد .

5.3 الحساب 34 خدمات قيد الإنجاز

نسجل في هذا الحساب الخدمات التي تقوم بها المؤسسة ولم تكتمل بعد أي طور الإنجاز ويتضمن هذا الحساب الدراسات وتقديم الخدمات، ومن خصائصها أن ليس لها وجود مادي وبالتالي لا يمكن تخزينها . يسجل هذا الحساب في نهاية السنة المالية ويتفرع إلى:

- الحساب 341 دراسات جارية ؛

- الحساب 345 تقديم خدمات جارية .

يسجل الحساب 34 في نهاية السنة كما يلي:

N/12/31

34	د/ خدمات قيد الإنجاز	××	××
723	د/ تغير المخزونات الجارية	××	××
	- تسوية الخدمات الجاري إنجازها -		

6.3 الحساب 35 المخزونات من المنتجات

هي جميع العناصر الناتجة عن تحويل المادة الأولية (العملية الإنتاجية) وتنقسم إلى:

◀ الحساب 351 المنتجات الوسيطة (نصف مصنعة): هي المنتجات التي وصلت إلى درجة من التصنيع ثم وضعت بالمخزن، إلى حين إخراجها من أجل إجراء عمليات تحويلية أخرى أو بيعها كما هي .

◀ الحساب 355 المنتجات التامة: هي المنتجات التي بلغت المرحلة النهائية من الإنتاج ، وأصبحت جاهزة للبيع .

◀ الحساب 358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة: وهي بقايا العملية الإنتاجية وقد تكون:

- مواد مسترجعة (بقايا مسترجعة): وهي بقايا العملية الإنتاجية التي لها قيمة بيع أو التي يمكن

إعادة إستعمالها ضمن العملية الإنتاجية كمواد معوضة.

- المنتجات المتبقية(المهملات): وهي المنتجات التامة أو النصف مصنعة التي تحتوي على عيب

معين في إنتاجها.

ويتم تسجيل الحساب 35 كما يلي:

عند الإنتاج: يقيد كما يلي:

دخول المخزونات من المنتجات إلى المخازن

35×	د/ المخزونات من المنتجات	××	
724	د/ تغيير مخزونات المنتجات	××	
	- وصل إدخال رقم ... -		

عند البيع: يقيد كما يلي:

فاتورة بيع المخزونات من المنتجات

411	د/ الزبائن	××	
5××	د/ النقديات	××	
701	د/ مبيعات المنتجات التامة	××	
702	د/ مبيعات المنتجات الوسيطة	××	
703	د/ مبيعات المواد والمنتجات المتبقية	××	
	- فاتورة بيع المخزونات من المنتجات -		

خروج المخزونات من المنتجات من المخازن

724	د/ تغيير مخزونات المنتجات	××	
35×	د/ المخزونات من المنتجات	××	
	- وصل إخراج رقم ... -		

7.3 الحساب 36 المخزونات المتأية من التثبيتات

هي مختلف مكونات التثبيتات المادية التي يمكن الحصول عليها حالة تفكيك التثبيت جزئيا أو كليا لإعادة إستعماله، ويتم تقييده كما يلي:

36	د/ مخزونات متأية من التثبيتات	××	
21×	د/ التثبيتات العينية	××	
	- تفكيك تثبيت عيني -		

8.3 الحساب 37 مخزونات لدى الغير (مخزونات بالخارج)

يتمثل في المخزون الواقع تحت رقابة المؤسسة لكنه ليس في حيازتها فعليا (خارج مخازن المؤسسة) مثل المخزون المودع في مخازن الغير أو المخزون الذي تم شراؤه لكن لم يستلم بعد، ويتم التقييد كما يلي:

- إيداع المخزونات في مخازن الغير تاريخ الإيداع

37	د/ مخزونات لدى الغير	××	××
3×	د/ مختلف المخزونات القابلة للتخزين - إيداع مخزونات في مخازن الغير -		××

- استلام فاتورة المشتريات فقط (عدم إستلام المخزون خلال الدورة)

37	د/ مخزونات لدى الغير	××	××
38×	د/ المشتريات - تسوية حساب 38 -		××

مثال:

قامت المؤسسة بالعمليات التالية والمطلوب تسجيل القيود اللازمة:

2018/11/10 استلام فاتورة شراء مواد أولية ولوازم بقيمة 400 000 دج تم تسديدها بشيك بنكي رقم 11 ، فاتورة رقم 51، لم تستلم المواد بعد.

2018/11/25 تم إخراج بضاعة ومنتجات تامة من المخازن وتم إيداعها (تخزينها) في مخازن المؤسسة "y" قيمتها 150 000 دج، 30 000 دج على الترتيب.

2018/12/28 استرجعت من المؤسسة "y" بضاعة قيمتها 100 000 دج ومنتجات تامة قيمتها 200 000 دج.

2019/01/05 استلام المواد المشتراة بالفاتورة رقم 51 (وصل استلام رقم 18).

الحل:

381	د/ مشتريات المواد الأولية واللوازم	2018/11/10	400 000
512	د/ البنك - فاتورة شراء رقم 51 بشيك رقم 11 -		400 000
37	د/ مخزونات لدى الغير	2018/11/25	450 000
30	د/ بضائع		150 000
355	د/ المنتجات التامة - إيداع مخزونات لدى الغير -		300 000
		2018/12/28	

300 000	100 000	د/ البضائع	30
	200 000	د/ المنتجات التامة	
300 000	400 000	د/ مخزونات لدى الغير	37
		- إرجاع المخزونات من المؤسسة y -	
2018/12/31			
400 000	400 000	د/ مخزونات لدى الغير	37
		د/ مشتريات المواد الأولية واللوازم	
400 000	400 000	- تسوية حساب 381 -	381
		د/ مواد أولية ولوازم	
2019/01/05			
400 000	400 000	د/ مخزونات لدى الغير	31
		- إستلام المواد بوصل رقم 18 -	

9.3 الحساب 38 المشتريات المخزنة

يمثل هذا الحساب قيمة المخزونات المشتراة من قبل المؤسسة (د/30، د/31، د/32) بهدف استهلاكها في العملية الإنتاجية سواء عن طريق إعادة بيعها على حالتها، أو استهلاكها في عملية التصنيع أو الإستغلال ويتفرع هذا الحساب كما يلي:

- د/ 380 المشتريات من البضائع ؛

- د/ 381 المشتريات من المواد الأولية واللوازم؛

- د/ 382 المشتريات من التموينات الأخرى .

يعتبر الحساب 38× حساب وسيط يجب أن يرصد في نهاية السنة (لايظهر في الميزانية)

10.3 الحساب 39 خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر يجب الأخذ بعين الإعتبار الخسائر المتوقعة والتي تؤثر بشكل مباشر في أسعار السلع والخدمات لذا خصت المخزونات بهذا النوع من الخسائر.

تسجل محاسبيا بجعل د/39 دائئا وجعل د/685 مخصصات الإهلاكات والمؤونات والخسائر في القيمة بقيمة الخسارة المكونة، وفي نهاية كل دورة يعاد النظر في قيمة هذه الخسائر سواء بالزيادة أو النقصان.

4.دراسة حسابات الصنف (4) حسابات الغير

تتمثل حسابات الغير في مختلف الحقوق التي إكتسبتها المؤسسة من تعاملها مع الغير وكذلك الديون والإلتزامات المستحقة الدفع إلى الغير.

فحسابات الغير تتضمن كل الأطراف الداخلية والخارجية التي تتعامل معها المؤسسة خلال مدة أقل من سنة، تتضمن هذه المجموعة نوعين من الحسابات:

- حسابات الغير ذات الطبيعة المدينة وتظهر في جانب الأصول الجارية؛

- حسابات ذات الطبيعة الدائنة وتظهر في جانب الخصوم الجارية.

يتكون حسابات الغير من الحسابات الرئيسية التالية:

1.4 الحساب 40 الموردون والحسابات المرتبطة بها

يتمثل هذا الحساب في جميع الديون الناتجة عن المعاملات التي قامت بها المؤسسة مع الغير والناتجة عن إقتناء أو كراء التثبيات أو شراء المخزونات والخدمات.

يتفرع هذا الحساب إلى مجموعة من الحسابات الفرعية ذات الطبيعة الدائن بإستثناء د/409 إلى ما

يلي:

◀ **الحساب 401 موردو المخزونات والخدمات:** يسجل في هذا الحساب مبلغ الفواتير الناتجة عن شراء المخزونات أو الخدمات التي تمت على الحساب ويقيد كما يلي:

- مقابل د/38 عند إستلام فواتير الشراء.

- مقابل د/6 عند الحصول على خدمة.

دائن:

- مقابل د/5×× (النقديات) عند تسديد الدين.

- مقابل د/38× في حالة المردودات.

- مقابل د/403 (أوراق الدفع) عند تحويل الديون إلى أوراق تجارية واجبة الدفع لاحقاً.

مدين:

◀ **الحساب 403 أوراق الدفع:** تتمثل في الكمبيالات والسندات لأمر ، التي يقدمها الزبون للموردين

تسديدا لدينه، ويقيد كما يلي:

مقابل د/401 دلالة على تسديد الدين بورقة تجارية.

دائن:

مدين: مقابل د/5× (النقديات) عند تسديد قيمة الورقة التجارية.

الحساب 404 موردو التثبيتات: يسجل في هذا الحساب قيمة التثبيتات التي إقتنتها المؤسسة ولم يتم تسديدها بعد، ويقيد كما يلي:

دائن: مقابل د/20 أو د/21 عند الإقتناء.

مدين: مقابل د/5× (النقديات) أو أوراق الدفع عند تسديد قيمة الدين.

الحساب 405 موردو القيم الثابتة المالية (سندات الدفع): يسجل في هذا الحساب قيمة التثبيتات المالية (الأسهم والسندات) التي حازتها المؤسسة ولم تسدد قيمتها بعد.

الحساب 408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها: يسجل في هذا الحساب قيمة السلع أو الخدمات المشتراة والتي لم تصل بشأنها أي فاتورة لأي سبب من الأسباب ويظهر هذا الحساب في نهاية السنة، ويقيد كما يلي:

دائن: مقابل د/38× (المشتريات) أو د/6× (المصاريف).

مدين: مقابل د/401 (موردو المخزونات والخدمات) أو د/5× (النقديات) عند إستلام فاتورة المشتريات أو الخدمات الخاصة بالسنة الماضية.

عليه، والحسابات الدائنة الأخرى: لم يحدد النظام المحاسبي المالي الحسابات الجزئية لهذا الحساب ويمكن تقسيمه حسب المخطط المحاسبي الفرنسي كما يلي:

❖ د/4091 الموردون- تسبيقات على الطلبات: يسجل هذا الحساب مدين بقيمة التسبيقات التي تم

تسديدها للموردين على طلبات شراء السلع والخدمات مقابل حساب النقديات في الدائن.

❖ د/4096 الموردون- ضمانات مدفوعة على الأغلفة والمعدات: يسجل هذا الحساب مدين بقيمة

ضمان الأغلفة والمعدات المستعارة من الموردين مقابل حساب النقديات أو الموردين في الدائن.

❖ د/4097 الموردون- حقوق أخرى.

❖ د/4098 التخفيضات التنزيلات الحسومات سيتم الحصول عليها : يظهر هذا الحساب في نهاية السنة مدين مقابل د/609 (RRR المتحصل عليها) نتيجة لتسوية الوعد بالحصول على تخفيض تجاري من المورد.

2.4 الحساب 41 الزبائن والحسابات المرتبطة بهم

يتمثل هذا الحساب في جميع الحقوق الناتجة عن بيع بضائع أو المنتجات أو الخدمات على الحساب.

يتفرع هذا الحساب إلى حسابات فرعية ذات طبيعة مدنية بإستثناء د/419 إلى ما يلي:

◀ **الحساب 411 الزبائن:** يسجل في هذا الحساب مبلغ البضائع والمنتجات والخدمات التي باعها المؤسسة دون تحصيل ثمنها، ويقيد كما يلي:

مدین: مقابل د/ 70× (المبيعات) عند تحرير فاتورة بيع البضائع أو المنتجات أو الخدمات.

- مقابل د/5×× (النقدیات).

- مقابل د/413 (أوراق القبض) عند تحويل قيمة الزبون إلى ورقة تجارية سيتم تحصيلها لاحقاً.

- مقابل د/70× (المبيعات) في حالة المردودات.

دائن:

◀ **الحساب 416 الزبائن المشكوك فيهم:** يتمثل في قيمة حقوق المؤسسة لدى الزبائن المحتمل عدم تحصيلها، ويظهر هذا الحساب في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن حساب الزبائن بقيمة الديون المشكوك في تحصيله.

◀ **الحساب 417 الحسابات الدائنة على الأشغال والخدمات الجاري إنجازها:** في بعض الأحيان يرتبط الكيان بعقد أشغال أو أداء خدمة معينة لمدة طويلة نسبياً، وقد تصل هذه الأشغال إلى مرحلة معينة عند نهاية السنة المالية لا تسمح بالقيام بفوترتها فتقوم بتسجيل نسبة التقدم في الأشغال لإثبات الدين،¹ ويقيد هذا الحساب كما يلي:

N/12/31

417	د/ الحسابات الدائنة عن الأشغال والخدمات الجاري إنجازها	×××
	د/ مبيعات الأشغال	×××

¹ ربيعة صلاح، مطبوعة محاضرات في المحاسبة العامة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2016 / 2017، ص91.

xxx	xxx	- أشغال أو خدمات قيد الإنجاز - تاريخ الإنتهاء من الأشغال	704	411
		د/ الزبائن د/ الحسابات الدائنة عن الأشغال والخدمات الجاري إنجازها - انتهاء الأشغال والخدمات -	417	

◀ الحساب 418 الزبائن- المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد: يظهر هذا الحساب عند بيع البضاعة أو المنتجات بوصول التسليم فقط دون تسليم (تحرير) الفاتورة للزبون لأي سبب من الأسباب، ويظهر هذا الحساب في نهاية السنة ويقيد كما يلي:

مدين: مقابل د/700 أو د/701 أو د/703 لإثبات قيمة الإيرادات.

دائن: مقابل د/411 (الزبائن) أو د/5× (النقديات) عند إستلام الفاتورة في السنة N+1.

◀ الحساب 419 الزبائن الدائنون- التسيقات المسلمة والتخفيضات التجارية RRR الواجب دفعها والموجودات الأخرى الواجب إعدادها: لم يحدد النظام المحاسبي المالي الحسابات الجزئية لهذا الحساب ويمكن تقسيمه حسب المخطط المحاسبي الفرنسي كما يلي:

❖ د/4191 العملاء- تسيقات وأقساط على الطلبيات: يسجل هذا الحساب دائما بقيمة التسيقات التي قدمها الزبائن على الطلبيات مقابل حساب النقديات في المدين.

❖ د/4196 العملاء- ضمانات مقبوضة على الأغلفة والمعدات: يسجل هذا الحساب دائما بقيمة ضمان الأغلفة والمعدات المعارة للزبائن مقابل حساب النقديات أو الزبائن في المدين.

❖ د/4197 العملاء - ديون أخرى لصالح العملاء.

❖ د/4198 التخفيضات التنزيلات الحسومات ستمنح: يظهر هذا الحساب في نهاية السنة دائن مقابل د/709 (RRR الممنوحة) نتيجة لتسوية الوعد بمنح تخفيض تجاري للزبون.

3.4 الحساب 42 المستخدمون والحسابات الملحقة

يسجل في هذا الحساب أجور العمال وجميع الديون الناشئة على عاتق المؤسسة إتجاه عمالها ويتفرع هذا الحساب إلى الحسابات التالية:

◀ د/ 421 المستخدمون -الأجور المستحقة؛

- ◀ د/ 422 أموال الخدمات الإجتماعية؛
- ◀ د/ 423 حصة المستخدمين من النتيجة؛
- ◀ د/ 425 المستخدمون- التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة؛
- ◀ د/ 426 المستخدمون- الودائع المستلمة؛
- ◀ د/ 427 المستخدمون- الإقتراضات على الأجر؛
- ◀ د/ 428 المستخدمون- الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها.

4-4 الحساب 43 الهيئات الإجتماعية والحسابات المرتبطة

يسجل في هذا الحساب الإشتراك في صندوق الضمان الإجتماعي وذلك بتسجيل إشتراكات العمال في الضمان الإجتماعي والمقدرة بـ 9% والتي تقطع من أجورهم وكذلك إشتراكات المؤسسة في الضمان الإجتماعي من أجل تأمين مستخدميها والمتمثلة في 26%، ويتفرع هذا الحساب إلى الحسابات التالية:

- ◀ د/ 431 الضمان الإجتماعي " CNAS "؛
- ◀ د/ 432 الهيئات الإجتماعية الأخرى: وتتمثل في صندوق التقاعد وتعاونية العمال؛
- ◀ د/ 438 الهيئات الإجتماعية- الأعباء الواجب دفعها والمنتجات الواجب تسليمها مثل العطل المدفوعة.

مثال: حول محاسبة الأجر

لتكن لديك المعلومات الخاصة بالعامل " مراد " المكلف بالمبيعات في مؤسسة " الوفاء " كما يلي:
2018/04/25 قامت المؤسسة بتسديد مبلغ 30 000 دج نقدا كتسبيق للعامل مراد على أن يتم إقتطاعه من أجرة شهر ماي.

2018/05/24 قامت المؤسسة بإعداد وتسجيل كشف الأجرة وكانت متضمنة المعلومات التالية: أجرة المنصب 200 000 دج، الضريبة على الأجر (IRG) 32 000 دج، الإشتراك في التعاضدية 2% ، الضمان الإجتماعي 9% .

2018/06/30 نتيجة للأرباح المحققة في السداسي الأول قدمت المؤسسة للعامل مراد علاوة المردودية قيمتها 8 000 دج، تم إستلام المبلغ من طرف العامل بعد يومين نقدا.

المطلوب: سجل كل القيود اللازمة إذا علمت أن:

- تسديد الأجر في 27 ماي 2018 بشيك.

- دفع الضرائب والأعباء الإجتماعية في 4 جوان 2018 نقدا.

		2018/04/25		
30 000	30 000	د/المستخدمون- تسبيقات ومدفوعات على الحساب ممنوحة	53	425
		د/ الصندوق		
		- منح تسبيق للعامل مراد -		
		2018/05/24		
	200 000	د/ أجور المستخدمين		631
116 000		د/ المستخدمون -الأجور المستحقة	421	
30 000		د/ المستخدمون تسبيقات	425	
18 000		د/ الضمان الإجتماعي	431	
32 000		د/ ضرائب محصلة من الغير	442	
4 000		د/ هيئات اجتماعية أخرى (تعاضدية)	432	
		- تسجيل كشف الاجرة -		
		//		
	52 000	د/ الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية		635
52 000		د/ الضمان الإجتماعي	431	
		- تسجيل الأعباء الإجتماعية للمؤسسة-		
		2018/05/27		
	116 000	د/ المستخدمون- الأجور المستحقة		421
116 000		د/ البنك	512	
		- تسديد الأجور-		
		2018/06/04		
	70 000	د/ الضمان الإجتماعي		431
70 000		د/ الصندوق	53	
		- تسديد الضمان الإجتماعي لشهر ماي-		
		//		
	4 000	د/ هيئات اجتماعية أخرى (التعاضدية)		432
4 000		د/ الصندوق	53	
		- تسديد إشتراكات التعاضدية -		

32 000	32 000	//	53	442
		د/ ضرائب محصلة من الغير		
8 000	8 000	د/ الصندوق	423	631
		- تسديد IRG -		
8 000	8 000	2018/06/30	53	423
		د/ أجور المستخدمين		
8 000	8 000	د/ حصة المستخدمين من النتيجة	53	423
		- تسجيل المردودية الجماعية -		
8 000	8 000	2018/07/02	53	423
		د/ حصة المستخدمين من النتيجة		
8 000	8 000	د/ الصندوق	53	423
		- تسديد قيمة المردودية -		

5.4 الحساب 44 الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة

تسجل في هذا الحساب العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي لها علاقة مع هيئات ومؤسسات الدولة مثل الضرائب على الأرباح (IBS)، الرسم على رقم الأعمال (TVA)، الضرائب على الأجور (IRG) ... ويتفرع هذا الحساب إلى مجموع من الحسابات نذكر منها:

◀ الحساب 441 الدولة والجماعات العمومية- الإعانات المطلوب إستلامها: يسجل في هذا الحساب قيمة الإعانات والمساعدات الممنوحة من طرف الدولة والجماعات العمومية الأخرى (إعانات الإستغلال أو إعانات التجهيز) ويسجل كما يلي:

النوع الأول: إعانات الإستغلال

عند موافقة الدولة على منح إعانة إستغلال

xxx	xxx	د/ الدولة والجماعات العمومية- الإعانات المطلوب إستلامها	74	441
xxx		د/ إعانات الإستغلال		
		- الإستفادة من إعانة الإستغلال -		

عند إستلام قيمة الإعانة

xxx	xxx	د/ البنك	441	512
xxx		د/ الدولة والجماعات العمومية- الإعانات المطلوب...		

		- إستلام قيمة إعانة الإستغلال بشيك -		
--	--	--------------------------------------	--	--

النوع الثاني: إعانات التجهيز

عند موافقة الدولة على منح إعانة التجهيز

441		د/ الدولة والجماعات العمومية -الإعانات المطلوب إستلامها	xxx	
	131	د/ إعانات التجهيز		xxx
		- الإستفادة من إعانة التجهيز -		

عند إستلام إعانة التجهيز

21x		د/ تثبيات مادية	xxx	
	441	د/ الدولة والجماعات العمومية -الإعانات المطلوب... - إستلام إعانة التجهيز -		xxx

الحساب 442 الدولة- الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى: يتمثل في المبالغ التي

قامت المؤسسة بتحويلها من الغير لصالح الدولة أو الجماعات العمومية ويقيد كما يلي:

مدين: مقابل د/ 5xx (النقديات) عند التسديد لمصلحة الضرائب.

- مقابل د/ 631 أجور المستخدمين عند إقتطاع قيمة IRG من الأجرة.

- مقابل د/ 411 أو د/ 5x عند إعداد فاتورة البيع المتضمن رسم الطابع.

دائن:

الحساب 444 الدولة- الضرائب على النتيجة: يسجل في هذا الحساب مبلغ الضريبة على أرباح

الشركات، ويقيد كما يلي:

إثبات التصريح بالضريبة على الأرباح

695		د/ الضرائب على الأرباح العادية	xxx	
	444	د/ الدولة الضرائب مع النتيجة		xxx
		- إثبات الضرائب على الأرباح IBS -		

تسديد قيمة الضريبة على الأرباح

444		د/ الدولة- الضرائب مع النتيجة	xxx	
	5xx	د/ النقديات		xxx
		- تسديد قيمة الضرائب على الأرباح -		

◀ الحساب 445 الدولة- الرسم على القيمة المضافة: يستخدم هذا الحساب لتسجيل الرسم على القيمة المضافة (TVA) المفروضة على فواتير الشراء المختلفة أو فواتير البيع، ويمكن تقسيمها إلى الحسابات التالية:

◀ د/4456 TVA قابلة للإسترجاع: يستخدم هذا الحساب لتسجيل TVA المفروضة على الشراء ويمكن تقسيمه على عدة حسابات تبعا لغاية المؤسسة مثل الرسم على مشتريات البضائع والمواد، رسم على الخدمات، رسم على التثبيات ... ويقيد كما يلي:

مدین: مقابل د/380 أو د/2× أو د/6× وهذا عند إستلام فاتورة الشراء.

دائن: عند إعداد التصريح الجبائي G50.

◀ د/4457 TVA محصلة على المبيعات: يستخدم هذا الحساب لتسجيل TVA المحصلة من الزبائن على المبيعات وتقيد كما يلي:

مدین: عند إعداد التصريح الجبائي G50 .

دائن: مقابل د/ 70 المبيعات عند تحرير فاتورة البيع.

- التصريح بالرسم على القيمة المضافة TVA

يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة من خلال إعداد تصريح شهري يسمى G50 يتم إعداده في العشرين يوم الأولى الموالية للشهر المعني وذلك من خلال المقاصة بين TVA القابلة للإسترجاع (د/4456) و TVA المحصلة على المبيعات (د/4457) ويتم تسجيل هذا التصريح كما يلي:

الحالة الأولى: TVA القابلة للإسترجاع < من TVA المحصلة على المبيعات

يسجل هذا الفرق في د/44567 TVA في انتظار المعالجة (تسبيق) ويظهر هذا الحساب في G50 للشهر الموالي.

×××	د / TVA محصلة على المبيعات	4457
×××	د / TVA في انتظار المعالجة	44567
×××	د / TVA قابلة للإسترجاع	4456
	- التصريح الجبائي G50 -	

الحالة الثانية: TVA المحصلة على المبيعات < من TVA القابلة للإسترجاع: يسجل هذا الفرق في ح/4458 TVA واجبة الدفع، ويتم تسديد هذا الفرق في نفس اليوم.

xxx	xxx	ح/ TVA محصلة على المبيعات	4457
xxx		ح/ TVA القابلة للإسترجاع	4456
xxx		ح/ TVA واجبة الدفع - التصريح الجبائي G50 -	4458
xxx	xxx	ح/ TVA واجبة الدفع	4458
xxx		ح/ النقديات - تسديد TVA الواجبة الدفع -	5x

مثال:

سجل العمليات التالية في دفتر اليومية مع العلم أن التصريح الجبائي G50 يتم إعداده في تاريخ 17 من كل شهر والتسديد بشيك بنكي.

2018/04/05 إستلام فاتورة شراء بضاعة بقيمة 150 000 دج خارج الرسم HT، TVA 19% ، فاتورة رقم 05.

2018/04/15 تحرير فاتورة بيع منتجات تامة نقدا بـ 120 000 دج HT وصل نقدي رقم 20، فاتورة رقم 18.

2018/05/08 إقتناء معدات مكتب بـ 80 000 دج خارج الرسم HT ، TVA 19% ، فاتورة رقم 12.

2018/05/30 فاتورة بيع بضاعة بـ 160 000 دج خارج الرسم HT نقدا، TVA 19% ، وصل نقدي رقم 22، فاتورة رقم 27.

الحل:

		2018/04/05	
	150 000	ح/ مشتريات البضاعة	380
	28 500	ح/ TVA قابلة للإسترجاع	4456
178 500		ح/ موردو المخزونات والخدمات - فاتورة شراء رقم 05 -	401
	142 800	2018/04/15	

120 000		د/ الصندوق		53
22 800		د/ مبيعات المنتجات التامة	701	
		د/ TVA محصلة على المبيعات	4457	
		- فاتورة بيع رقم 18 -		
	80 000	2018/05 /08		
	152 200	د/ معدات مكتب		2183
95 200		د/ TVA قابلة للإسترجاع	4456	
		د/ موردو التثبيات	404	
		- فاتورة اقتناء معدات مكتب رقم 12 -		
	190 400	2018/05/17		
	5 700	د/ TVA محصلة على المبيعات	4457	
28 500		د/ TVA في انتظار المعالجة	44567	
		د/ TVA قابلة للإسترجاع	4456	
		- التصريح الجبائي G50 لشهر افريل -		
	190 400	2018/04/30		
160 000		د/ الصندوق		53
30 400		د/ مبيعات بضاعة	700	
		د/ TVA محصلة من المبيعات	4457	
		- فاتورة بيع رقم 27 -		
	30 400	2018/06/17		
15 200		د/ TVA محصلة على المبيعات	4457	
5 700		د/ TVA قابلة للإسترجاع	4456	
9 500		د/ TVA في انتظار المعالجة	44567	
		د/ TVA واجبة الدفع	4458	
		- التصريح الجبائي G50 لشهر ماي -		
	9 500	//		
9 500		د/ TVA واجبة الدفع	4458	
		د/ البنك	512	

		- تسديد TVA لشهر ماي -		
--	--	------------------------	--	--

الحساب 447 الضرائب الاخرى والرسوم والتسديدات المماثلة: مثل الرسم على النشاط المهني ويقيد

كما يلي:

مدین: مقابل د/642 عند حساب (2%) من المبيعات كرسوم على النشاط المهني.

دائن: مقابل د/5× عند تسديد قيمة الرسم على النشاط المهني.

6.4 الحساب 45 المجمع والشركاء

يسجل في هذا الحساب كل المعاملات التي تتم بين الشركة والشركاء أو بين فروع المجموعة، ويتفرع

هذا الحساب إلى ما يلي:

الحساب 451 عمليات المجمع: يسجل هذا الحساب مدین بالمبالغ المالية التي تقدمها المؤسسة

وبصورة مؤقتة إلى الفروع، كما يسجل دائن بالمبالغ المالية التي تتحصل عليها المؤسسة من الفروع

بصورة مؤقتة.¹

الحساب 455 الشركاء- الحسابات الجارية: يسجل في هذا الحساب المسحوبات أو المدفوعات

المؤقتة التي يقوم بها الشركاء حيث يسجل:

دائن: مقابل مدفوعات الشركاء إلى المؤسسة بصورة مؤقتة.

مدین: مقابل مسحوبات الشركاء من المؤسسة بصورة مؤقتة.

يعالج هذا الحساب مثل حساب المستغل (د/108) في المؤسسة الفردية إلا أن د/445 لا يرصد في نهاية

السنة مع حساب رأس المال.

الحساب 456 الشركاء العمليات على رأس المال: يسجل في هذا الحساب المساهمات المقدمة من

طرف الشركاء (سبق التطرق إليه عند دراسة حسابات رؤوس الأموال).

الحساب 457 الشركاء- الحصص الواجب دفعها: يسجل في هذا الحساب مبلغ الأرباح التي تقرر

توزيعها على الشركاء ويسجل كما يلي:

حصص الشركاء من الأرباح

¹ عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص 112.

xxx	xxx	د/ ترحيل من جديد ربح	110
xxx	xxx	د/ الإحتياطات	106
xxx	xxx	د/ الشركاء - الحصص الواجب دفعها - توزيع الأرباح على الشركاء -	457

تسديد حصص الشركاء من الأرباح

xxx	xxx	د/ الشركاء - الحصص الواجب دفعها	457
xxx	xxx	د/ النقديات - دفع الأرباح للشركاء -	5x

7.4 الحساب 47 حسابات انتقالية أو انتظرية

يسجل في هذا الحساب المبالغ التي لا يمكن تسجيلها بصفة مؤكدة في حساب معين وذلك بسبب عدم توفر كل البيانات حول هذه العمليات، تسجل هذه المبالغ في الحساب 47 بصفة مؤقتة حتى يتم تحويلها إلى حسابها الأصلي ولا يظهر د/47 في الميزانية الختامية، ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى:

◀ د/471 أعباء رهن التعيين ؛

◀ د/475 نواتج رهن التعيين .

مثال:

من بين العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال سنة 2018 ما يلي:

2018/07/20 وصول إشعار من البنك يفيد إستلام مبلغ 250 000 دج.

2018/07/25 تسديد مبلغ 10 000 دج نقداً، لكن طبيعة العملية غير محددة.

2018/08/05 تبين أن المبلغ المستلم في 2018/07/20 يتمثل في تحويل الزبون للمبلغ في الحساب الجاري البنكي للمؤسسة لتسديد الدين.

2018/08/08 تبين أن المبلغ المسدد في 2018/07/25 يتمثل في مصاريف إشهار.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية

الحل:

250 000	250 000	د/ البنك	512
250 000	250 000	د/ نواتج رهن التعيين - إستلام مبلغ رهن الدين -	475
		2018/07/25	

10 000	10 000	د/ أعباء رهن التعيين	471
10 000		د/ الصندوق - تسديد مبلغ رهن التعيين - 2018/08/05	53
250 000	250 000	د/ نواتج رهن التعيين	475
250 000		د/ الزبائن - تسوية د/ 475 - 2018/08/08	411
10 000	10 000	د/ مصاريف الإشهار والنشر	623
10 000		د/ أعباء رهن التعيين - تسوية د/ 471 -	471

8.4 الحساب 48 الأعباء أو المنتجات المعايينة مسبقا والمؤونات

يظهر هذا الحساب في نهاية السنة ويتفرع إلى الحسابات التالية:

◀ الحساب 481 مؤونات الخصوم الجارية: يظهر هذا الحساب عند توقع خطر مالي على المؤسسة مثل عدم تحصيل شيك معين.

◀ الحساب 486 الأعباء المسجلة مسبقا: وهي الأعباء التي تخص دورتين وبمبدأ إستقلالية الدورات فإن كل دورة تتحمل مصاريفها فقط وتسجل في نهاية السنة كما يلي:

		N/12/31	
xxx	xxx	د/ أعباء مسجلة مسبقا	486
xxx		د/ المصروف المعني - تسوية المصروف -	6xx

يعكس هذا القيد في بداية السنة N+1

◀ الحساب 487 المنتوجات المسجلة مسبقا: وهي المنتوجات التي تخص دورتين وبمبدأ إستقلالية الدورات فإن كل دورة تتحصل على إيراداتها فقط ويسجل في نهاية السنة كما يلي:

		N/12/31	
xxx	xxx	د/ الإيراد المعني	7xx
xxx		د/ المنتوجات المسجلة مسبقا	487

		- تسوية الإيراد ... -		
--	--	-----------------------	--	--

يعكس هذا القيد في بداية السنة N+1

9.4 الحساب 49 خسائر القيمة على حسابات الغير

يظهر هذا الحساب عند عدم قدرة الغير من تسديد التزاماتهم (كتعرضهم للإفلاس أو الوفاة ...) وبالتالي يتم إثبات خسائر في قيمة حسابات الغير عن كل دين قد لا يمكن تحصيله بصورة كاملة. حيث يسجل د/49 في الجانب الدائن مقابل د/685 مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الأصول الجارية في الجانب المدين.

5 دراسة حسابات الصنف (5) الحسابات المالية

تمثل الحسابات المالية جميع الأموال (النقود) بمختلف أنواعها معدنية ، ورقية ، مصرفية ، التي تتم تداولها في المدى القصير .

تتكون الحسابات المالية من الحسابات الرئيسية التالية:

1.5 الحساب 50 القيم المنقولة للتوظيف

تتمثل في الأصول المالية التي تكتسبها المؤسسة قصد تحقيق ربح في رأس المال في أجل قصير .

مثال:

قامت مؤسسة "الأفاق" بالعمليات التالية خلال سنة 2018 حول أصولها المالية في المدى القصير والمطلوب تسجيل القيود اللازمة.

07/06 إشترت المؤسسة 200 سند توظيف بسعر 1 150 دج للسند الواحد حيث تم تسديد 500 000 دج نقداً، والباقي على الحساب.

08/18 باعت المؤسسة 600 سند توظيف بسعر 1 200 دج للسند، تم إستلام المبلغ بشيك .

09/10 سددت المؤسسة دين العملية 07/05 نقداً.

09/20 باعت المؤسسة باقي سندات التوظيف بسعر 1 020 دج للسند بشيك بنكي.

الحل:

		2018/07/05		
	920 000	د/ سندات التوظيف	508	
500 000		د/ الصندوق	53	
420 000		د/ تسديدات مستحقة عن قيم منقولة توظيف	509	
		- شراء 800 سند توظيف -		

		2018/08/18		
	720 000	د/ البنك		512
690 000		د/ سندات التوظيف	508	
30 000		د/ أرباح صافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية - بيع 600 سند توظيف-	767	
		2018/09/10		
	420 000	د/ تسديدات مستحقة عن قيم منقولة توظيف د/ الصندوق - تسديد دين سندات التوظيف -	53	509
420 000				
		2018/08/18		
	204 000	د/ البنك		512
	26 000	د/ الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن الأصول المالية		667
		د/ سندات التوظيف - بيع 200 سند توظيف -	508	
230 000				

2.5 الحساب 51 البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها

يسجل ضمن هذه الحسابات كل حركات الأموال (المبالغ المالية) من دخول أو خروج فتسجل المقبوضات في المدين والمدفوعات في الدائن ، ويتفرع هذا الحساب إلى مايلي:

- ◀ د/511 قيم التحصيل (مثل الشيكات للتحصيل)؛
- ◀ د/512 البنوك- الحسابات الجارية؛
- ◀ د/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية؛
- ◀ د/517 الهيئات المالية الأخرى مثل البريد؛
- ◀ د/518 الفوائد المنتظرة: يستخدم في نهاية السنة تسجل فيه الفوائد المستحقة التي لم يصل تاريخ إستحقاقها بعد؛
- ◀ د/519 المساهمات البنكية الجارية: مثل التسبيقات المصرفية، أسهم، الأوراق التجارية.

3.5 الحساب 52 الأدوات المالية المشتقة

وهي عبارة عن السندات المالية المتفرعة عن القيم المنقولة، المنتوجات المالية، ومن بينهما الإعتمادات والعقود ذات الأجل المحدد، الإعتمادات المتبادلة لأسعار الصرف وأسعار الفائدة.¹ ويعالج محاسبيا بنفس المعالجة المحاسبية لحساب 50.

4.5 الحساب 53 الصندوق

يتمثل في السيولة المحتفظ بها في المؤسسة، فيسجل بالمبالغ المحصلة في الجانب المدين والمبالغ المسددة في الجانب الدائن ويكون رصيده مدين أو معدوم.

5.5 الحساب 54 وكالات التسبيقات والإعتمادات

يمثل هذا الحساب مختلف الإعتمادات التي تقوم المؤسسة بفتحها لصالح أحد أعوانها (للغير)، ويتفرع هذا الحساب إلى:

◀ د/451 وكالات التسبيق؛

◀ د/452 الإعتمادات المالية.

مثال: سجل القيود اللازمة

2018/11/05 قدمت المؤسسة إلى بنك القرض الشعبي الجزائري (CPA) طلب بفتح إعتماد لفائدة المورد "مؤسسة الأصيل" (رقم الإعتماد 1150/18) بقيمة 1 500 000 دج.

2018/12/28 حررت المؤسسة شيك بنكي "مؤسسة الأصيل" بقيمة 950 000 دج بناء على الإعتماد السابق.

الحل:

		2018/11/05			
1 500 000	1 500 000	د/ إعتمادات مالية	512	542	
		د/ البنك			
		- فتح إعتماد رقم 1150/18 -			
		2018/12/28			
	950 000	د/ المورد	401		
950 000		د/ إعتمادات مالية	542		

¹ بلقاسم توييزة، مرجع سبق ذكره، ص 104.

		- تسديد المورد باستخدام الإعتماد الخاص به -		
--	--	---	--	--

6.5 الحساب 58 تحويلات مالية

يعتبر هذا الحساب وسيط يستخدم في حالات تحويل المبالغ المالية بين الحسابات المالية المختلفة (البنك، الصندوق، البريد، الخزينة).

7.5 الحساب 59 خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية

قد تتعرض أحد الحسابات المالية الجارية إلى نقص في القيمة بسبب أو لأخر، فهذا النقص يجب أن يتم تسجيله محاسبيا بجعل د/59 في الجانب الدائن مقابل د/68 مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة في الجانب مدين.