



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة ابن خلدون تيارت
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



مطبوعة بيداغوجية في مقياس:

المحاسبة المالية 01

مقياس مقرر لطلبة سنة أولى جذع مشترك ل.م.د.

من إعداد الدكتور: بن قطيب علي

مقدمة:

تهدف المحاسبة المالية إلى تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة وإيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية سواء كانوا من داخل المؤسسة أو من خارجها، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير وقواعد محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلاً أو مرجعاً سواء كانت نصوصاً تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها. وفي الجزائر جاء النظام المحاسبي المالي من خلال نصوص تشريعية نصت عليه منذ سنة 2007 إلا أنه لم يتم العمل به إلا في 2010/01/01.

مخطط مادة محاسبة مالية 01:

1. معلومات حول المادة:

الكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير؛

-المجتمع المستهدف : سنة أولى ل.م.د جذع مشترك؛

عنوان المادة: محاسبة مالية 01؛

الرصيد: 04؛

المعامل: 02.

2. عرض المادة:

إن مادة محاسبة المالية ضرورية وأداة للتسيير ووسيلة للحصول على المعلومات والتواصل مع الغير، وتستعمل من أطراف عديدة منها المؤسسة وغيرها من المتعاملين والدائنين ومصلحة الضرائب... كما يتم مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي او بالطريقة اليدوية، ويشترط في مسكها مراعاة المبادئ المعمول بها وخصائص تنصف بها القوائم المالية التي تمثل مخرجاتها.

3. محتوى: تنقسم المحاضرات إلى أربع وحدات التعلم، تتم معالجة كل وحدة التعلم من خلال تسلسل التدريس المسموح به لاستيعاب المفاهيم الواردة، ويعزز هذا الاستيعاب من الأنشطة التي تنفذ هذه المفاهيم، جميع الوحدات التعليمية موصوفة هنا، وهذه الوحدات هي كما يلي:

□ الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية؛

□ دراسة كيفية سير الحسابات (الصف 01، 02، 03، 04، 05)؛

□ دراسة حسابات التسيير (الصف 06 الأعباء والصف 07 النواتج)؛

□ دراسة عرض وتقديم القوائم المالية.

4. أهداف المادة التعليمية: الامام بمبادئ المحاسبة العامة من تحكم في حسابات الأصول والخصوم

ومسك الحسابات والقوائم المالية

5. المتطلبات الأساسية:

حتى يتمكن الطالب من تحقيق أقصى استفادة من هذه المحاضرات، يجب عليه معرفة المبادئ

الأولية في الرياضيات والاحصاء والتسيير.

وتقدم المادة بشقين:

□ الأول: حصص خاصة بالمحاضرات؛

□ الثاني: حصص خاصة بالأعمال الموجهة.

6. طرق تقييم الطالب: ينقسم تقييم الطالب في مادة المحاسبة المالية إلى قسمين هما:

أ- امتحان نهائي: ويكون في نهاية الفصل وهو يمثل 60 % من العلامة النهائية وتكون (20/20).

ب- تقييم مستمر: يمثل 40 % من النقطة النهائية وتكون (20/20)، ويكون هذا التقييم طيلة المسار

التكويني للطالب، ويرتكز على المعايير التالية:

□ تقارير و/أو أبحاث قصيرة و/أو مشاريع والتقديم الشفهي لها؛

□ امتحانات قصيرة أو استجواب؛

□ حل سلاسل أعمال موجهة؛

□ الانضباط والمشاركة.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	مقدمة
II	تقديم المطبوعة
III	فهرس المحتويات
01	المحور الأول: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي
10	المحور الثاني: الميزانية
18	المحور الثالث: الحساب والقييد المزدوج
21	المحور الرابع: اليومية وميزان المراجعة
28	المحور الخامس: المجموعة 01
44	المحور السادس: المجموعة 02
54	المحور السابع: المجموعة 03
89	المحور الثامن: المجموعة 04
96	المحور التاسع: المجموعة 05
101	المحور العاشر: حسابات التسيير المجموعة (6،7)
110	المحور الحادي عشر: الكشوف المالية
123	قائمة المراجع

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

النظام المحاسبي المالي:

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 انطلقت ورشة الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من طرف البنك الدولي، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وتحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت على عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي رقم 35-75 إلى نظام محاسبي جديد يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة وطموحات المتعاملين الاقتصاديين الجدد.

أهم القوانين والمراسيم التنفيذية والقرارات المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي:

- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي؛
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق لـ 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر سنة 2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي؛
- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 جويلية سنة 2008 والمتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها؛
- التعلية الوزارية رقم 02 بتاريخ 29/10/2009 والمتضمنة التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي 2010.

1. مفهوم المحاسبة المالية:

المحاسبة المالية هي نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعديدية عن طريق تصنيفها، تقييمها وتسجيلها ويهدف أيضا إلى عرض كشوف أي جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية.

1.1 مفهوم النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية:

تهدف المحاسبة إلى تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة وإيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، إلزامية أو اختيارية، أي أنها كل ما من شأنه أن يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوصا تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها.

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

2. المبادئ والاتفاقيات المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي:

تمثل الاتفاقيات والخصائص النوعية للمعلومات المالية وأهم المبادئ التي يعتمد عليها النظام المالي المحاسبي

الجزائري فيما يلي:

1.2 الاتفاقيات

أ. محاسبة التعهد: بحيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية أي أن المؤسسة يكان له صفة قانونية مستقلة عن ملاكها؛

ب. استمرارية الاستغلال: على المؤسسة إعداد تقاريرها المالية على أساس الاستمرارية في الاستغلال.

2.2 المبادئ المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي

أ. مبدأ التكلفة التاريخية: يقر مبدأ التكلفة التاريخية بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها أو إنتاجها؛

ب. مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم القيام بمقاصة مختلف عناصر الأصول والخصوم، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو جراء اتفاقية؛

ج. مبدأ مداومة الطرق المحاسبية: يوجب هذا المبدأ الحفاظ على المداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى؛

د. مبدأ استقلالية الذمة المالية: يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية للملاكها؛

هـ. مبدأ الأهمية النسبية: ويعني هذا أن القوائم المالية التي تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أن توضح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية، أي إذا تم حذف المعلومات أو عدم الإفصاح عنها بشكل غير صحيح يؤثر سلبا على القرارات المتخذة بناء عليها؛

و. مبدأ السنوية: تقوم المحاسبة على أساس دورة كاملة عادة ما تكون سنة، إلا إذا كانت هناك حالات استثنائية؛

ز. مبدأ استقلالية الدورات: حيث تعتبر كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحمل الأعباء وتحصيل المنتجات؛

ك. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو السابقة: يعني هذا المبدأ مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورة المالية المقفلة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية هذا لمصادقية المحاسبة؛

ل. مبدأ الوحدة النقدية: وهذا المبدأ يفرض على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية، وقد حدد النظام المالي المحاسبي الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية.

م. مبدأ الحيطة والحذر: ويقضي هذا المبدأ بأن يتم تسجيل أي نقص للقيمة والخصائر المحتملة قبل تحققها الفعلي، في المقابل لا يمكن تسجيل الأرباح الا بعد وقوعها الفعلي.

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

ن. مبدأ تفوق الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني: تسجل المعاملات والأحداث الأخرى في الدفاتر المحاسبية وتعرض في الكشوف المالية للمؤسسة طبقا لحقيقتها المادية وواقعها الاقتصادي وليس فقط على أساس مظهرها أو شكلها القانوني.

3. الكشوف المالية (القوائم المالية) في النظام المحاسبي المالي:

الكشوف المالية عبارة عن وثائق مالية مهيكلية تحتوي معلومات شاملة ناتجة عن معالجة العديد من المعلومات مع مراعات التفصيل في العناصر المهمة والتجميع في العناصر قليلة الأهمية، وكذلك مدى التوازن بين المنافع المرجوة من استخدام هذه الكشوف وتكاليف إعدادها ونشرها، تكون الكشوف المالية من: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، الملاحق.

4. الخصائص النوعية للمعلومات المالية:

حدد النظام المحاسبي المالي خصائص نوعية يسمح توفرها يجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية ذات منفعة بالنسبة لمستخدميها إذا ما قورنت بالموجودة في المعايير المحاسبية الدولية وهي:

أ. قابلية الفهم: لا يستطيع مستخدمو المعلومات المحاسبية الاستفادة منها إذا لم تكن واضحة ومفهومة بشكل جيد، ويتوقف وضوح المعلومات المحاسبية على طبيعة البيانات التي تتضمنها القوائم المالية وطريقة عرضها؛

ب. الملائمة: وهي قدرة المعلومات المالية على مساعدة مستخدميها اتخاذ القرارات المتعلقة بالأحداث الاقتصادية الماضية والحاضرة والقادمة؛

ج. المصدقية: أي المعلومات المالية لا تشوبها أي تحيز أو انحراف ويمكن التأكد من صحتها وهي تمثل الأحداث الاقتصادية تمثيلا صادقا؛

د. قابلية المقارنة: يكون أمام مستخدمي الكشوف المالية بصفة عامة والمستثمرين بصفة خاصة فرص استثمار وإقراض متعددة، ويجب أن يكون مستخدمو الكشوف المالية قادرين على إجراء مقارنات لهذه الكشوف لعدة فترات زمنية مختلفة.

4. مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية: يهدف تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:

□ ترقية النظام المحاسبي المالي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية؛

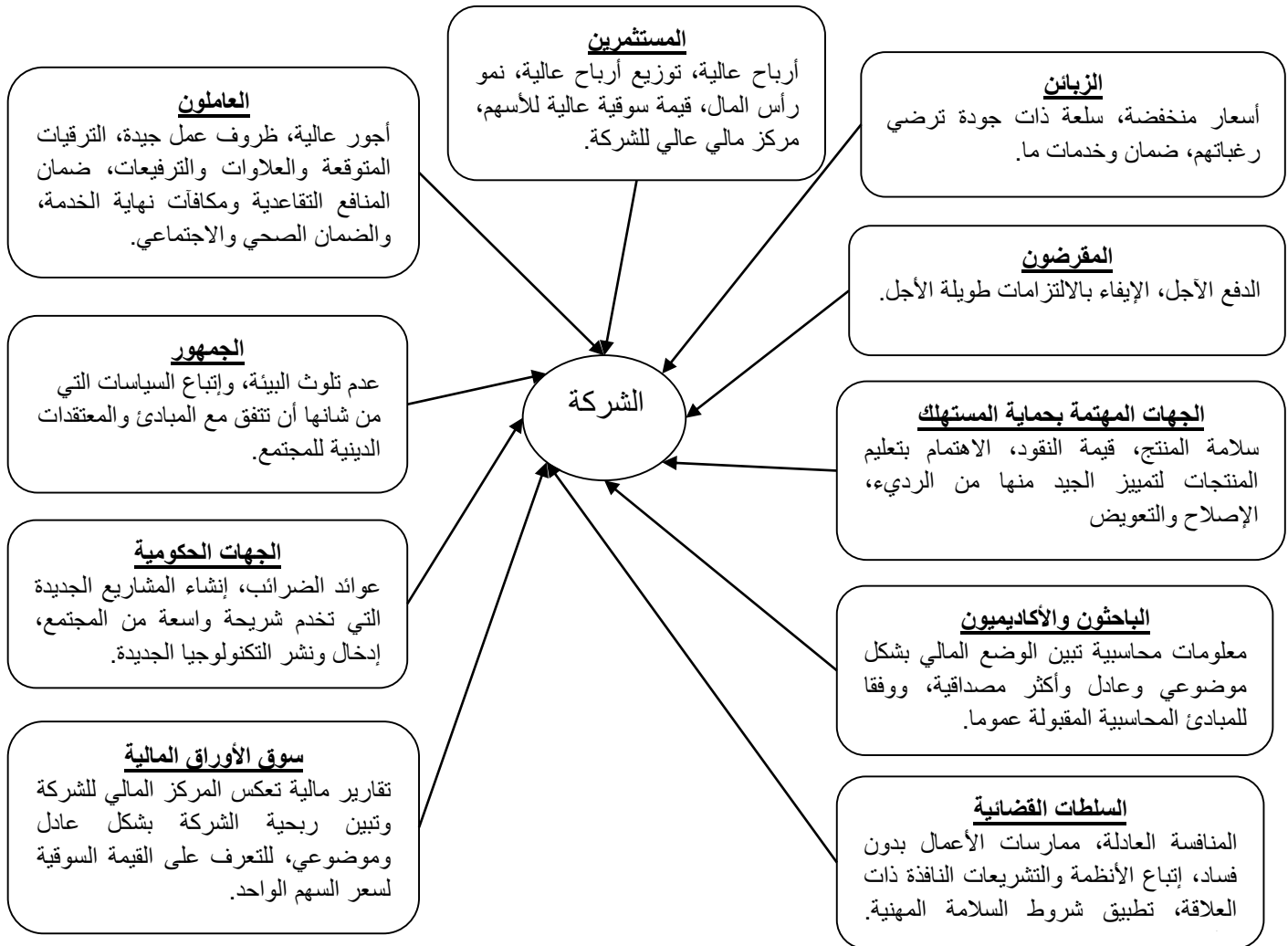
□ الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام؛

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار هذا النظام يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له؛
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه للجزائر من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارب العالمية؛
- تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية؛
- التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- نشر معلومات كافية وصحيحة، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة لمجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛
- تستفيد الشركات متعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
- يتوافق النظام المحاسبي المالي كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير.

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

الشكل رقم (01): مستخدمي المعلومات المالية وتوقعاتهم

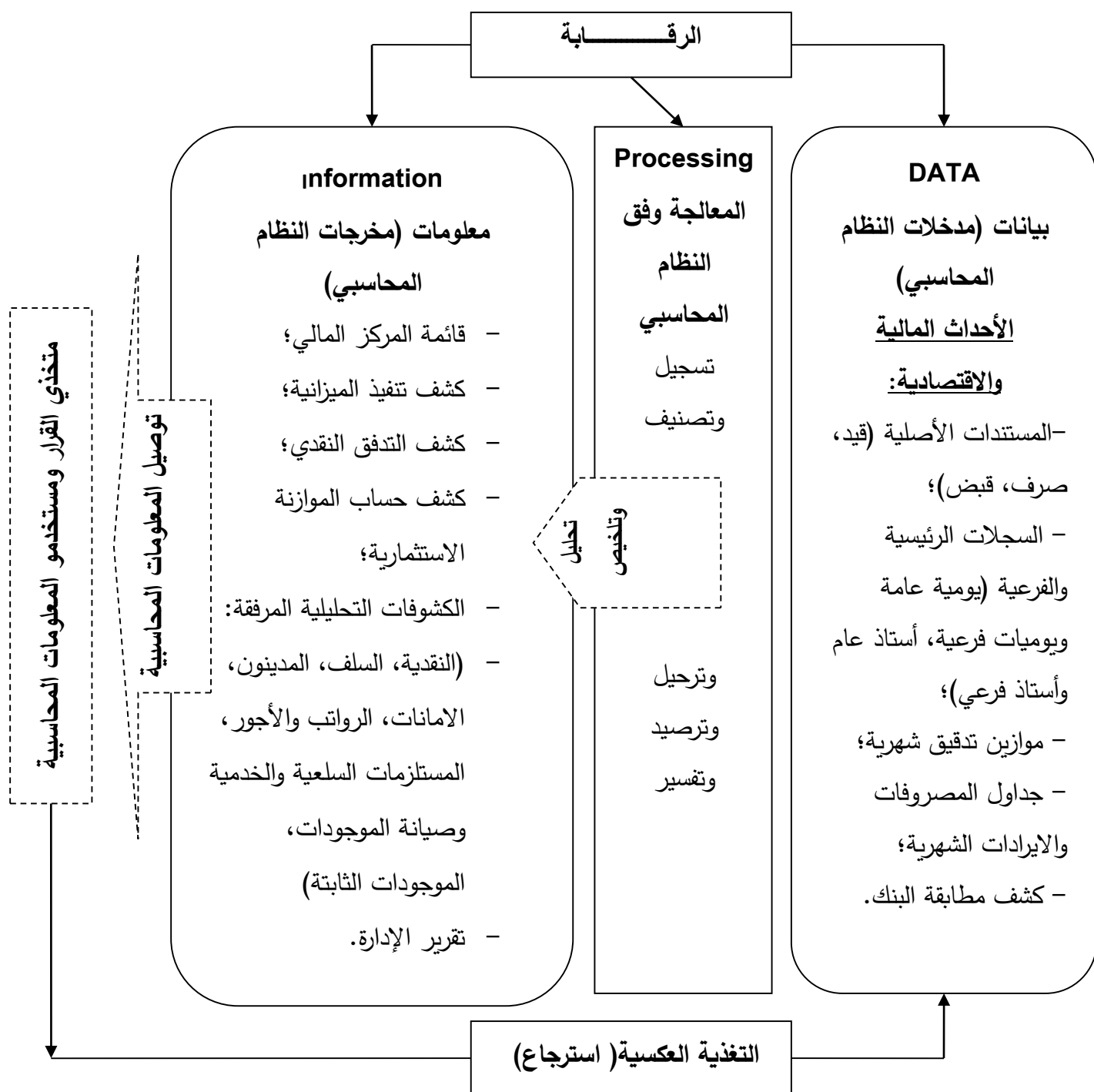


Source: Sabiha Berzen Abidi, **Disclosure of accounting and social information and its importance in the influence on the decisions of users**, instutu technique, Nasiria, bagdad, p9.

من خلال الشكل يتعدد مستخدمي المعلومات المحاسبية، فكل جهة تهتم بالمعلومات التي تخص اتخاذ قرار معين، فالمستثمر الحالي أو المرتقب يهتم بما متحقق من أرباح والمركز المالي وما يحققه السهم من عائد، ويهتم سوق الأوراق المالية بالمعلومات المحاسبية التي تقيس ربحية الشركة والعائد على كل سهم، أما الدوائر الحكومية فتحتاج إلى معلومات تقيس مساهمة الشركة الاجتماعية وما تحققه للمجتمع من عوائد.

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

الشكل رقم (02): معالجة البيانات والرقابة عليها



المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على محمد سمير دهيرب، أثر نظم المعلومات المحاسبية على القوائم المالية في تشيد القرارات الإدارية للمؤسسات الحكومية-دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الحكومية، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد 9، المجلد 4، العراق، سنة، 2014، ص 21.

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

تمارين المحور الأول:

التمرين الأول:

✓ عرف المحاسبة المالية؟

✓ ماهي أهم الاتفاقيات التي يقوم النظام المحاسبي المالي؟

✓ ما هي مصادر القواعد المحاسبية؟

التمرين الثاني: أجب بـصح أو خطأ مع تصحيح الخطأ

✓ تغيير الطريقة المحاسبية في تقييم المخزونات كل سنة؛

✓ حذف معلومات مهمة من القوائم المالية؛

✓ المحاسبة المالية ضرورية وأداة للتسيير؛

✓ تقديم مكافآت للعمال بناء على أرباح سوف تتحقق في السنة القادمة.

التمرين الثالث: ضع إشارة (X) في الخانة المناسبة للهدأ المحاسبي

المبادئ	التكلفة التاريخية	الديمومة	الاستقلالية	الحيدة والحذر	عدم المقاصة	الأهمية النسبية	الوحدة النقدية
تسجيل العناصر وفقا لقيمتها الحقيقية عند الشراء							
لا يتم طرح التكاليف من النواتج المقابلة لها							
لا تكون المقارنة الا إذا حافظت المؤسسة على نفس الطرق المحاسبية							
يتم التعبير عن العمليات المالية في المحاسبة بالدينار الجزائري							
تحمل كل دورة بأعبائها ونواتجها فقط وبصفة دائمة							
إذا تم حذف المعلومات يؤثر على القرارات المتخذة من المستخدمين							
يتم تسجيل الخسائر المتوقعة قبل حدوثها الفعلي بينما الأرباح يتم تسجيلها بعد وقوعها الفعلي							

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

التمرين الرابع: ضع إشارة (X) في الخانة المناسبة لنوع المؤسسة حسب نوع النشاط

مؤسسة خدمات	مؤسسة تجارية	مؤسسة انتاجية	مؤسسة خدمية
			مؤسسة محمد لصناعة قطع الغيار
			مؤسسة مكي لل مواد الغذائية
			مؤسسة الحليب ومشتقاته
			مؤسسة سونلغـاز
			مؤسسة مدني لبيع الأثاث
			مؤسسة البريد واتصالات الجزائر

حل التمرين الأول:

تعريف المحاسبة المالية: المحاسبة المالية هي نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعديدية عن طريق تصنيفها، تقييمها وتسجيلها ويهدف أيضا إلى عرض كشوف أي جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية.

أهم الاتفاقيات التي يقوم النظام المحاسبي المالي:

- محاسبة التعهد: بحيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية أي أن المؤسسة كان له صفة قانونية مستقلة عن ملاكها،
- استمرارية الاستغلال: على المؤسسة إعداد تقاريرها المالية على أساس الاستمرارية في الاستغلال.

مصادر القواعد المحاسبية:

- مصادر داخلية: تتمثل في القوانين؛
- مصادر خارجية: تتمثل في المعايير المحاسبية الدولية (IAS /IFRS).

حل التمرين الثاني: الاجابة بـصح أو خطأ مع تصحيح الخطأ

- خطأ لا يتم تغيير الطريقة المحاسبية في تقييم المخزونات كل سنة احتراماً لمبدأ مداومة الطرق المحاسبية؛
- خطأ لا يتم حذف معلومات مهمة من القوائم المالية احتراماً لمبدأ الأهمية النسبية؛
- صحيح تعتبر المحاسبة المالية ضرورية وأداة للتسيير؛
- خطأ لا يتم تقديم مكافآت للعمال بناء على أرباح سوف تتحقق في السنة القادمة احتراماً لمبدأ الحيطة والحذر.

المحور الأول..... الإطار التصوري المحاسبي للمحاسبة المالية

حل التمرين الثالث: وضع إشارة (X) في الخانة المناسبة للمبدأ المحاسبي

المبادئ	التكلفة التاريخية	الديمومة	الاستقلالية	الحيطة والحذر	عدم المقاصة	الأهمية النسبية	الوحدة النقدية
تسجيل العناصر وفقا لقيمتها الحقيقية عند الشراء	X						
لا يتم طرح التكاليف من النواتج المقابلة لها					X		
لا تكون المقارنة الا إذا حافظت المؤسسة على نفس الطرق المحاسبية		X					
يتم التعبير عن العمليات المالية في المحاسبة بالدينار الجزائري							X
تحمل كل دورة بأعبائها ونواتجها فقط وبصفة دائمة			X				
إذا تم حذف المعلومات يؤثر على القرارات المتخذة من المستخدمين						X	
يتم تسجيل الخسائر المتوقعة قبل حدوثها الفعلي بينما الأرباح يتم تسجيلها بعد وقوعها الفعلي				X			

التمرين الرابع: وضع إشارة (X) في الخانة المناسبة لنوع المؤسسة حسب نوع النشاط

المؤسسات	مؤسسة تجارية	مؤسسة إنتاجية	مؤسسة خدمية
مؤسسة محمد لصناعة قطع الغيار		X	
مؤسسة مكي للمواد الغذائية	X		
مؤسسة الحليب ومشتقاته		X	
مؤسسة سونلغـاز		X	X
مؤسسة مدني لبيع الأثاث	X		
مؤسسة البريد واتصالات الجزائر			X

أهداف المحور الثاني: الميزانية

فهم الميزانية؛

استنتاج عناصر الميزانية من الأصول والخصوم؛

معرفة مميزات الميزانية وماهي أنواعها؛

كيفية حساب صافي المركز المالي بالطريقتين.

المحور الثاني.....الميزانية

1. الميزانية:

هي قائمة توضح الوضع المالي للشركة في لحظة زمنية معينة، فتظهر ما تمتلكه الشركة (موجودات) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات اتجاه الغير (مطلوبات)، وكذلك ما يستحق عليها اتجاه الملاك أو أصحاب الشركة (حق الملكية)، ويطلق عليها مصطلح (الميزانية) لأنها تتخذ في إحدى أشكالها صورة كشف له جانبين متوازيين من ناحية، كما يطلق عليها مصطلح (عمومية) من ناحية أخرى لأنها تتضمن الآثار العامة لجميع نتائج عمليات الشركة كما وصل إليه الوضع المالي في تاريخ معين، ويطلق عليها أيضا مصطلح (قائمة المركز المالي) لأن الهدف الرئيسي من إعدادها في إظهار (حقيقة) المركز المالي للشركة.

الميزانية هي جدول يظهر لنا جانبين جانب الأصول وجانب الخصوم وتصنف على أساس محدد وفق منهج متعارف عليه، حيث يتم تصنيف الأصول الى أصول جارية (متداولة) وأصول غير جارية (غير متداولة)، ويتم تصنيف الخصوم الى رؤوس الأموال الخاصة وخصوم جارية (متداولة) وخصوم غير جارية (غير متداولة).

2. المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية وفق المعايير المحاسبية الدولية:

يجب أن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها كحد أدنى على البنود التي تعرض المبالغ التالية:

- الممتلكات والتجهيزات والمعدات؛
- الموجودات غير الملموسة؛
- الموجودات المالية؛
- الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية؛
- المخزون؛
- الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى؛
- النقد والنقد المعادل؛
- الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى؛
- المطلوبات والموجودات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل؛
- المخصصات؛
- المطلوبات غير المتداولة المنتجة للفائدة؛
- حصة الأقلية؛
- رأس المال الصادر والاحتياطات.

المحور الثاني.....الميزانية

يجب عرض البنود والعناوين والجاميع الفرعية في صلب الميزانية العمومية عندما يتطلب معيار محاسبة دولي ذلك، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً لإجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة.

3. الأصول:

هي الموارد التي تسيروها المؤسسة بفعل أحداث سابقة يرتقب منها جني منافع اقتصادية في المستقبل، وهي ذات طبيعة مدينة فأي حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل استخداما في الجانب المدين، وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل مصدرا في الجانب الدائن.

وتمكن الميزانية من وصف عناصر ذمة المؤسسة وتوزيعها وإظهارها بشكل منفصل ومرتب ضمن أبواب، كما

هو موضح في الجدول التالي:

الحساب	عناصر الأصول	مبالغ اجمالية	الاهتلاكات- خسارة القيمة	مبالغ صافية	السنة N-1
	<u>الأصول الغير الجارية:</u> ثبيلات معنوية ثبيلات عينية ثبيلات جاري إنجازها ثبيلات مالية				
	مجموع الأصول الغير جارية (1)				
	<u>أصول جارية:</u> المخزونات المنتجات قيد التنفيذ الزبائن (ح/41) المجموعة الرابعة المدينون الآخرون المتاحات				
	مجموع الأصول الجارية (2)				
	مجموع الأصول (2+1)				

بالنسبة لعناصر الأصول اعتبرت على أنها تلك الموارد المراقبة من طرف المؤسسة والناجئة عن أحداث سابقة وهي

موجهة لإحداث مزايا اقتصادية في المستقبل وتتكون من أصول جارية وأصول غير جارية:

المحور الثاني.....الميزانية

الأصول غير الجارية:

وهي تلك الأصول الموجهة للاستعمال الدائم والمستمر في احتياجات نشاط المؤسسة مثل التثبيتات العينية والمعنوية؛ أو تلك الأصول التي تمت حيازتها بهدف توظيفها في الآجال الطويلة أو تلك التي لا يمكن تحقيقها أو إنجازها في 12 شهر بداية من تاريخ الإقفال.

التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية، والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة والعلامات وبراءات الاختراع أو رخص الاستغلال الأخرى والاعفاءات ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والايجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله أكثر من سنة.

الأصول الجارية:

وهي الأصول التي يمكن للمؤسسة إنجازها، بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية. أو تلك الأصول المحازة أساسا بهدف تداولها أو الإبقاء عليها لفترات قصيرة (12) شهر على الأكثر (مثل المخزونات. ويمكن اعتبارها أصولا جارية، عناصر النقديت أو أشباه النقديت.

درجة السيولة متزايدة في الأصول

معايير تصنيف الأصول المتداولة:

- تتوقع تحقق الأصل أو تنوي بيعه أو استخدامه خلال الدورة التشغيلية العادية؛
- تحتفظ بالأصل بشكل رئيس لغرض المتاجرة؛
- تتوقع تحقق الأصل خلال مدة 12 شهرا بعد فترة التقرير (إعداد الميزانية)؛
- أن يكون الأصل نقدا أو معادلا للنقد.

كل العناصر الأخرى تعتبر أصول غير متداولة وتشمل التثبيتات الملموسة (العينية) والغير الملموسة (المعنوية) والمالية التي بطبيعتها طويلة الأجل.

المحور الثاني.....الميزانية

4. الخصوم:

أما بالنسبة لعناصر الخصوم فإنها تمثل مصدرا لتلك الموارد المراقبة من قبل المؤسسة ويمكن بحسب تصنيفها التمييز فيها بين الأموال التي ويمكن تعريفها، استثمارها الملاك أو المساهمين وتلك التي تم استثمارها من قبل مقرضين غير ملاك على أنها التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث سابقة يمثل بلوغها الأجل انتهاء لتلك الموارد المولدة للمزايا الاقتصادية.

السنة N-1	مبالغ السنة N	عناصر الخصوم	الحساب
		الأموال الخاصة رأس المال الاحتياطات النتيجة	
		مجموع الأموال الخاصة (1)	
		الخصوم الغير الجارية: قروض وديون	
		مجموع الحصول الغير جارية (2)	
		خصوم جارية: الموردون (ح/40) المجموعة الرابعة ديون أخرى خزينة سالبة	
		مجموع الحصول الجارية (3)	
		مجموع الحصول (3+2+1)	

تخضع عناصر الخصوم عند تقسيمها أيضا إلى معيار جارية وغير جارية والأموال الخاصة:

-الأموال الخاصة: وتمثل في ديون المؤسسة اتجاه المالك، وبما أنها غير مرتبطة بتاريخ استحقاق معين فتسمى بالخصوم عديمة الاستحقاق.

المحور الثاني.....الميزانية

-الخصوم الجارية: تصنف العناصر على هذا الأساس عندما ينتظر تسوية العنصر المعني في إطار دورة الاستغلال العادية) خلال 12 شهرا (مثل الموردين .أو يكون واجب الدفع خلال السنة 12) شهر (التي تلي تاريخ إقفال الدورة مثل القروض؛

-الخصوم غير الجارية: وتتضمن باقي عناصر الخصوم الأخرى التي لا تعتبر جارية بما فيها عناصر الخصوم طويلة الأجل التي تتضمن فائدة حتى ولو تمت تسويتها خلال السنة 12) شهر (التي تلي إقفال الحسابات.

درجة الاستحقاق متناقصة

معايير تصنيف الخصوم المتداولة:

- تتوقع أن تسوي الالتزام خلال الدورة التشغيلية العادية؛
- تحتفظ بالالتزام بشكل رئيس لغرض المتاجرة؛
- يكون الالتزام واجب التسوية خلال 12 شهرا بعد فترة التقرير (إعداد الميزانية)؛
- كل العناصر الأخرى تعتبر خصوم غير متداولة.

5. مميزات الميزانية:

من أهم مميزات التوازن بين مبالغ الأصول والخصوم حيث يمثل مجموع الأصول = مجموع الخصوم

لكل ميزانية تاريخ معين وبه يحدد نوع الميزانية، فإذا كانت بتاريخ 01/01/ فهي افتتاحية وفي هذه الحالة فإن الميزانية لا تظهر أية نتيجة.

وإذا كانت بتاريخ 12/31 فهي اختتاميه وعليه فنتيجة الدورة قد تكون ربحا أو خسارة

حالة ربح: إذا كان مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم في هذه الحالة نسجل النتيجة ربح في جانب الخصوم لإحداث التوازن تحت الحساب (ح/120).

حالة خسارة: إذا كان العكس أي مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم في هذه الحالة تستجل النتيجة (خسارة) في جانب الخصوم بإشارة سالبة تحت حساب (ح/129).

6. صافي المركز المالي:

ويعرف على أنه القيمة المحاسبية الصافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد، أو هو الثروة الحقيقية التي تمتلكها المؤسسة، ويمكن حسابه بطريقتين:

المحور الثاني.....الميزانية

المركز المالي الصافي = مجموع الأصول - مجموع الديون

المركز المالي الصافي = الأموال الخاصة + نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)

تمارين حول المحور الثاني:

بتاريخ N /01/01 ظهرت أرصدة حسابات مؤسسة محمد التجارية كما يلي: رأس المال 380000 دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض 100000 دج، أراضي 340000 دج، معدات وأدوات 50000 دج، برمجيات المعلومات وماشابهها 55000 دج، مخزونات البضائع 40000 دج، البنوك. الحسابات الجارية 35000 دج، الصندوق 25000 دج، موردو التثبيتات 65000 دج، والمطلوب: اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ N /01/01.

الحل: اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ N /01/01

الحساب	عناصر الأصول	مبالغ اجمالية	الحساب	عناصر الخصوم	مبالغ اجمالية
204	الأصول الغير الجارية:	55000	101	الأموال الخاصة	380000
211	برمجيات المعلومات وماشابهها	340000		رأس المال	
215	أراضي	50000			
	معدات وأدوات				
	مجموع الأصول الغير جارية (1)	445000		مجموع الأموال الخاصة (1)	380000
30	أصول جارية:	40000	164	الخصوم الغير الجارية:	100000
511	المخزونات البضائع	35000	404	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	65000
53	البنك	25000		موردو التثبيتات	
	الصندوق				
	مجموع الأصول الجارية (2)	100000		مجموع الحصول الغير جارية (2)	165000
	مجموع الأصول (2+1)	545000		مجموع الحصول (2+1)	545000

وبعد سنة بتاريخ N /12/31 ظهرت أرصدة حسابات مؤسسة محمد التجارية كما يلي:

رأس المال 380000 دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض 100000 دج، أراضي 340000 دج، معدات وأدوات 40000 دج، اعداد برمجيات المعلومات وماشابهها 50000 دج، مخزونات البضائع 30000 دج، الزبائن 20000 دج، البنوك. الحسابات الجارية 18000 دج، الصندوق 12000 دج، موردو المخزونات 30000 دج، موردو التثبيتات 65000 دج، والمطلوب: الميزانية الختامية بتاريخ N /12/31

المحور الثاني.....الميزانية

الحل: اعداد الميزانية الاختتامية، ثم حساب صافي المركز المالي

الحساب	عناصر الأصول	مبالغ صافية	الحساب	عناصر الخصوم	مبالغ اجمالية
	<u>الأصول الغير الجارية:</u>			<u>الأموال الخاصة</u>	
204	برمجيات المعلومات وماشابهها	50000	101	رأس المال	380000
211	أراضي	340000	129	نتيجة الدورة (خسارة)	(65000)
215	معدات وأدوات	40000			
	مجموع الأصول الغير جارية (1)	430000		مجموع الأموال الخاصة (1)	315000
	<u>أصول جارية:</u>			<u>الخصوم الغير الجارية:</u>	
30	المخزونات البضائع	30000	164	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	100000
411	الزبائن	20000	404	موردو التثبيتات	65000
512	البنك	18000			
53	الصندوق	12000			
	مجموع الأصول الجارية (2)	80000		مجموع الحصول الغير جارية (2)	165000
				<u>خصوم جارية:</u>	
			401	موردو المخزونات	30000
				مجموع الحصول الجارية (3)	30000
	مجموع الأصول (2+1)	510000		مجموع الحصول (3+2+1)	510000

حساب صافي المركز المالي:

ط01: المركز المالي الصافي = مجموع الأصول - مجموع الديون

$$\text{المركز المالي الصافي} = 30000 - 165000 - 510000 = 315000$$

ط02: المركز المالي الصافي = الأموال الخاصة + نتيجة الدورة (ربح أو خسارة)

$$\text{المركز المالي الصافي} = 65000 - 380000 = 315000$$

أهداف المحور الثالث: الحساب والقيود المزدوج

فهم الحساب؛

التعرف على الشكل القانوني والمختصر للحساب؛

معرفة الية وقاعدة سير الحسابات؛

كيفية ترصيد الحساب.

المحور الثالث.....الحساب والقيد المزدوج

1. الحساب:

نتيجة لتعدد العمليات التي تقوم بها المؤسسة وتعقيدها ونتيجة لاستحالة الرجوع إلى الميزانية في كل مرة لتحديد حركة عناصر الذمة، تم اعتماد أداة لمتابعة حركة تدفقات كل عنصر من عناصر الذمة بشكل مستقل هذه الأداة هي الحساب Compte الذي يعتبر نظرياً بمثابة بطاقة بجانبين موجب وسالب وعلى هذا يجب على المؤسسة أن تسجل القيود المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، ويمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين والآخر دائن مع احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، كما يجب أن يكون المبلغ المدين مساوياً للمبلغ الدائن ويحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها، بالإضافة إلى أنه يجب أن يستند تسجيل محاسبي على وثيقة إثبات، مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ.

2. تعريف الحساب:

هو عبارة عن جدول مقسم إلى قسمين يدعى الطرف الأيمن منه بالمدين والطرف الأيسر بالدائن، حيث تسجل مختلف العمليات المحاسبية الخاصة بنشاط المؤسسة.

3. الشكل القانوني:

المبالغ		البيان	التاريخ
دائن	مدين		
		رصيد أول مدة	
		رصيد آخر مدة	

الشكل المختصر للحساب (T)

مدين	ح/.....	دائن

المحور الثالث.....الحساب والقيد المزدوج

وتمكن هذه البطاقة في أي مرحلة من مراحل الدورة المحاسبية من تحديد رصيد هذا العنصر (الحساب) الذي يمثل الفرق بين التدفقات الموجبة والتدفقات السالبة لهذا الحساب بمعنى متابعة ما زاد في هذا العنصر وما نقص منه، أي الفرق بين الجانب المدين والجانب الدائن.

يجب على المؤسسات الخاضعة لقواعد النظام المحاسبي المالي SCF مسك دفاتر محاسبية تشمل دفتر لليومية، دفتر أستاذ ودفتر للجرد. بحيث يتضمن دفتر اليومية حركة عناصر الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات ويتضمن دفتر الأستاذ مجموع حركة الحسابات خلال فترة معينة. كما يجب على هذه المؤسسات إعداد القوائم المالية سنويا على الأقل وهي الميزانية المحاسبية؛ جدول حسابات النتائج؛ جدول تدفقات الخزينة؛ جدول تغير الأموال الخاصة؛ وقائمة الملاحق التي تبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة وتوفر معلومات مكملة للميزانية وجدول النتائج. كما يجب أن توفر هذه القوائم المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة بحيث يجب أن تتضمن هذه الوثائق في مختلف أقسامها مبلغ القسم المقابل له في القوائم المالية للسنوات السابقة، أما الملاحق فيجب أن تتضمن معلومات مقارنة تأخذ شكل سردي وصفي وعددي.

4. قاعدة فتح الحسابات وتسجيل العمليات فيها:

تسجل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في حسابين على الأقل وذلك وفقا لمبدأ القيد المزدوج بحيث إذا جعل حساب أو أكثر مدينا يجب جعل حساب أو أكثر دائنا وان يتساوى مجموع المبالغ الطرف المدين مع مجموع المبالغ الطرف الدائن. ويتم تقسيم الحسابات إلى نوعين:

□ حسابات الميزانية: فأى زيادة في حسابات الأصول يسجل في الجهة المدينة، وأى نقصان يسجل في الجهة الدائنة، وفيما يخص الخصوم فيسجل العكس.

□ حسابات التسيير والاستغلال: فأى زيادة في حسابات الصنف السادس أي المصاريف يسجل في الجهة المدينة، وأى نقصان يسجل في الجهة الدائنة، وفيما يخص حسابات الصنف السابع الإيرادات فيسجل العكس.

5. ترصيد الحسابات:

يرصد الحساب باستخدام رصيده في نهاية الفترة وإعادة التوازن الى جانبيه، حيث أن قيمة الرصيد هي الفرق بين مجموع المبالغ المدينة ومجموع المبالغ الدائنة:

- فإذا كان مجموع المبالغ المدينة يساوي مجموع المبالغ الدائنة فالرصيد معدوم ونقول الحساب مرصده؛
- وإذا كان مجموع المبالغ المدينة أكبر من مجموع المبالغ الدائنة فالرصيد مدين ويكتب في الجانب الدائن؛
- وإذا كان مجموع المبالغ المدينة أقل من مجموع المبالغ الدائنة فالرصيد دائن ويكتب في الجانب المدين.

أهداف المحور الرابع: اليومية وميزان المراجعة

التعرف على اليومية؛

معرفة شكل اليومية؛

معرفة الية التسجيل في اليومية؛

التعرف على ميزان المراجعة.

المحور الرابع..... اليومية وميزان المراجعة

1. دفتر اليومية:

هو دفتر يتم فيه تسجيل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة يوميا، كما يجب أن يكون ذو صفحات مرقمة، ومتسلسلة، ويكون محتوم بختم المؤسسة وختم المحكمة كما يجب أن يكون منظم حسب تواريخ وبدون ترك فراغ وتشطيب أو محو، وفي حالة ارتكاب أخطاء تصحح بالطرق المحاسبية. ان تسجيل أي عملية في الدفتر اليومي يجب أن يتضمن المعلومات التالية:

تاريخ العملية؛

أرقام وأسماء الحسابات؛

المبالغ المدينة والدائنة؛

شرح وجيز للعملية.

2. شكل اليومية:

المبلغ المدين	التاريخ.....	اسم الحساب المدين	ر ح مدين
المبلغ الدائن		اسم الحساب الدائن (البيان، شرح العملية)	ر ح دائن

3. أنواع القيود في اليومية:

ال قيد البسيط:

هو قيد يتضمن حسابين فقط أحدهما مدين والآخر.

ال قيد المركب:

هو قيد يتضمن أكثر من حساب.

قاعدة التسجيل في اليومية:

طبقا لمبدأ القيد المزدوج فان تسجيل كل عملية مالية يتم في طرفين أحدهما مدين والآخر دائن وبنفس المبلغ

المحور الرابع..... اليومية وميزان المراجعة

4. ميزان المراجعة:

هو جدول يلخص وضعية الحسابات المفتوحة بالمؤسسة مرتبة حسب التدرج في النظام المحاسبي المالي، ويتضمن رقم الحساب، والمبالغ المدينة والدائنة بالإضافة الى الأرصدة المدينة والدائنة، وهو الأساس الذي يستخدم في اعداد القوائم المالية، ويكون شكله على النحو التالي:

الأرصدة		المبالغ (المجميع)		أسماء الحسابات	أرقام الحسابات
دائن	مدين	دائن	مدين		
					الصف 01
					الصف 02
					الصف 03
					الصف 04
					الصف 05
					الصف 07
					الصف 08

يعتبر أداة للمراقبة، ولكي يكون ميزان المراجعة صحيحا يجب:

مجموع المبالغ المدينة = مجموع المبالغ الدائنة

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

تمرين المحور الرابع:

بتاريخ 01/01/ N ظهرت أرصدة حسابات احدى المؤسسات كما يلي:

رأس المال 500000 دج، اقتراضات لدى مؤسسات القرض 100000 دج، أراضي 300000 دج، معدات وأدوات

150000 دج، مخزونات البضائع 40000 دج، البنوك. الحسابات الجارية 60000 دج، الصندوق 20000 دج،

موردو المخزونات 9000 دج، والمطلوب: اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 01/01/ N

وخلال السنة قامت بالعمليات التالية:

في 01/02/ N شراء بضاعة بمبلغ 5000 دج بشيك بنكي

في 04/03/ N حوت مبلغ 4000 دج من البنك الى الصندوق

في 15/03/ N سددت مبلغ 3000 دج للموردين عن طريق الصندوق

المحور الرابع..... اليومية وميزان المراجعة

في N/03/20 قدمت خدمات وتحصلت على مبلغ 20000 دج بشيك بنكي المطلوب:

اعداد الميزانية الافتتاحية؟

تسجيل العمليات في دفتر اليومية ثم ترحيلها الى دفتر الأستاذ؟

اعداد ميزان المراجعة؟

اعداد الميزانية الاختتامية؟

الحل: اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ N /01/01

الحساب	عناصر الأصول	مبالغ اجمالية	الحساب	عناصر الخصوم	مبالغ اجمالية
211	الأصول الغير الجارية:	339000	101	الأموال الخاصة	500000
215	أراضي	150000		رأس المال	
	معدات وأدوات				
	مجموع الأصول الغير جارية (1)	489000		مجموع الأموال الخاصة (1)	500000
30	أصول جارية:	40000	164	الخصوم الغير الجارية:	
512	المخزونات البضائع	60000	401	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	100000
53	البنك	20000		موردو المخزونات	9000
	الصندوق				
	مجموع الأصول الجارية (2)	120000		مجموع الحصول الغير جارية (2)	
	مجموع الأصول (2+1)	609000		مجموع الحصول (2+1)	609000

تسجيل العمليات في دفتر اليومية ثم ترحيلها الى دفتر الأستاذ

	339000	.....N/01/01.....		211
	150000	أراضي		215
	40000	معدات وأدوات		30
	60000	بضاعة		512
	20000	البنك		53
500000		الصندوق	101	
100000		رأس مال الشركة	164	
9000		اقتراضات	401	
		موردو المخزونات		
		(قيد عناصر الميزانية)		
	5000	.....N/02/01.....		380
		مشتريات بضاعة		

المحور الرابع..... اليومية وميزان المراجعة

5000		البنك (قيد استلام الفاتورة ) .....N/--/--.....	512	
	5000	بضاعة		30
5000		مشتريات بضاعة (استلام البضاعة ) .....N/03/04.....	380	
	4000	الصندوق		53
4000		البنك (تحويل مبلغ 4000 من البنك الى الصندوق ) .....N/--/--.....	512	
	3000	موردون		401
3000		الصندوق (تسديد جزء من الديون ) .....N/--/--.....	53	
	20000	البنك		512
20000		أداء خدمات (تقديم خدمات)	74	

فتح حسابات للأرصدة:

المبالغ		الصفحة	التاريخ
دائن	مدين		
	20000	رصيد أول مدة	
	4000		
3000			
21000		رصيد أول مدة	
24000	24000	رصيد آخر مدة	

المبالغ		البنك	التاريخ
دائن	مدين		
	60000	رصيد أول مدة	
5000			
4000	20000		
71000		رصيد أول مدة	
80000	80000	رصيد آخر مدة	

المبالغ		بضاعة	التاريخ
دائن	مدين		
	40000	رصيد أول مدة	
	5000		
45000		رصيد أول مدة	
45000	45000	رصيد آخر مدة	

المبالغ		الموردون	التاريخ
دائن	مدين		
	3000	رصيد أول مدة	
9000			
	6000	رصيد أول مدة	
9000	9000	رصيد آخر مدة	

المحور الرابع..... اليومية وميزان المراجعة

المبالغ		الخدمات	التاريخ
دائن	مدين		
20000			
	20000	ر.د	
4000	4000	رصيد آخر مدة	

المبالغ		380 مشتريات	التاريخ
دائن	مدين		
	5000	رصيد أول مدة	
5000			
5000	5000	رصيد آخر مدة	

ميزان المراجعة:

الأرصدة		المبالغ (المجموع)		أسماء الحسابات	أرقام الحسابات
دائن	مدين	دائن	مدين		
500000	-	500000	-	رأس المال	101
100000	-	100000	-	الاقتراضات	164
-	339000	-	339000	أراضي	211
-	150000	-	150000	معدات وأدوات	215
-	45000	-	45000	بضاعة	30
-	-	5000	5000	مشتريات	380
6000	-	9000	3000	موردون	401
-	71000	9000	80000	البنك	512
-	21000	3000	24000	الصندوق	53
20000	-	20000	-	أداء خدمات	74
626000	626000	646000	646000	المجموع	

المحور الرابع..... اليومية وميزان المراجعة

اعداد الميزانية الاختتامية بتاريخ N /12/31

الحساب	عناصر الأصول	مبالغ اجمالية	الحساب	عناصر الخصوم	مبالغ اجمالية
	<u>الأصول الغير الجارية:</u>			<u>الأموال الخاصة</u>	
211	أراضي	339000	101	رأس المال	500000
215	معدات وأدوات	150000		النتيجة (ربح)	20000
	مجموع الأصول الغير جارية (1)	489000		مجموع الأموال الخاصة (1)	500000
	<u>أصول جارية:</u>			<u>الخصوم الغير الجارية:</u>	
30	المخزونات البضائع	45000	164	اقتراضات لدى مؤسسات القرض	100000
512	البنك	71000	401	موردو المخزونات	6000
53	الصندوق	21000			
	مجموع الأصول الجارية (2)	137000		مجموع الخصوم الغير جارية (2)	
	مجموع الأصول (2+1)	626000		مجموع الحصول (2+1)	606000

أهداف المحور الخامس: دراسة الصنف 01

معرفة أنواع الشركات حسب الإطار القانوني؛

كيفية المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات؛

المعالجة المحاسبية للحساب المستغل.

أولاً. أنواع الشركات التجارية حسب الإطار القانوني:

1. شركات الأشخاص:

يقوم هذا النوع من الشركات على العلاقة الشخصية والثقة المتبادلة بين الشركاء، فالاعتبار الشخصي مهم، كما يتألف عنوان الشركة من أسماء كل الشركاء المتضامنين أو من اسم أحدهم أو أكثر متبوع في كل الحالات بعبارة وشركاؤهم، وتنقسم إلى 03 أنواع وهي:

1.1 شركات التضامن (**sociétés en nom collectif (SNC)**): هي عبارة عن شركات يمتلك الشركاء فيها صفة التاجر وهم مسؤولون من غير تحديد وبالتضامن عن ديون الشركة، كما لا يجوز لدائني الشركة مطالبة أحد الشركاء بوفاء ديون الشركة إلا بعد مرور خمسة عشر يوماً من تاريخ انذار الشركة بعقد غير قضائي، الأنصبة فيها عبارة عن حصص غير قابلة للتداول، كما تنتهي الشركة بوفاة أحد الشركاء أو إفلاسه أو الحجر عليه.

إجراءات تكوين شركات التضامن: يجب اعداد عقد الشركة ويعتبر هذا بمثابة القانون الأساسي لها ومن أهم عناصر العقد:

اسم الشركة-رأس مال الشركة-نسب توزيع الأرباح والخسائر-عدد الحصص كل شريك في رأس المال-مدة حياة الشركة-تسجيل عقد الشركة في المركز الوطني للجل التجاري -اشهار ملخص عن عقد الشركة -تقديم المساهمات (تسليم مساهمات الشركاء كاملاً أو جزئياً).

2.1 شركات التوصية البسيطة (**sociétés en commandite simple (SCS)**): هي عبارة عن شركات فيها نوعين من الشركاء، شركاء متضامنين حيث يسري عليهم القانون الأساسي لشركات التضامن، شركاء موصون بديون الشركة فقط في حدود حصصهم التي لا يمكن أن تكون على شكل تقديم عمل. وفي حالة تجاوزت الخسارة مقدار رأس المال فإن الشريك الموصي مسؤول فقط عن ديون الشركة بمقدار أو حصة ويتحمل الشركاء المتضامنون زيادة عن نصيبهم في الخسارة مقدار الشركاء الموصون.

3.1 شركات المحاصة: هي شركة تجارية تتعقد بين شخصين أو أكثر يمارس أعمالها شريك ظاهر يتعامل مع الغير، كما تهدف الى القيام بنشاط تجاري مؤقت تنتهي الشركة بانتهائه، الشركة مستترة لا يعلم أحد بها غير الشركاء ويكون التعامل فيها باسم الشريك الظاهر وتكون المعاملات باسمه، وإذا علم بها الغير تتحول إلى شركة تضامن، كما لا يجوز لها ان تصدر حصصاً قابلة للتداول.

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

2. شركات الأموال: يقوم هذا النوع من الشركات على الاعتبار المالي بصرف النظر عن الجانب الشخصي، وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصصهم، ويجب ان تكون مسبوقة أو متبوعة بذكر شكل الشركة ومبلغ رأس مالها، وتنقسم إلى:

1.2 شركات المساهمة (SPA) *société par action*: هي شركة ينقسم رأس مالها إلى حصص قابلة للتداول وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائر الا بقدر حصصهم، ولا يمكن أن يقل عدد الشركاء عن سبعة، لا يقل رأسمال الشركة عن 5000000 دينار جزائري في حالة لجوء الشركة إلى الاكتتاب العام ولا يقل عن 1000000 دينار جزائري إذا لجأت إلى تأسيس مغلق، ويطلق على شركة المساهمة تسمية الشركة ويجب أن تكون مسبوقة أو متبوعة بذكر شكل الشركة ومبلغ رأس مالها، كما يجوز أن يدرج اسم المساهم واحد أو أكثر في تسمية الشركة.

يحرر الموثق القانون الأساسي لشركة المساهمة بطلب من مؤسس أو أكثر وتودع نسخة من هذا العقد في المركز الوطني للسجل التجاري.

2.2 شركات ذات المسؤولية المحدودة (*sociétés à responsabilité limitée (SARL)*): هي عبارة عن شركات تؤسس من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص، إذا كانت الشركة تضم شخصا واحدا كشريك وحيد تسمى شركة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة، رأسمال الشركة غير محدد وينقسم إلى حصص ذات قيم اسمية مبلغها 1000 دج على الأقل غير قابلة للتداول، عدد الشركاء فيها لا يتجاوز 50 شريك كحد أقصى، كما أن اسم الشركة يشمل أحد الشركاء أو أكثر مع أن تكون هذه التسمية مسبوقة أو متبوعة بكلمات تدل على أنها شركة ذات مسؤولية محدودة أو تشمل الأحرف الأولى ش. ذ. م. م مع بيان رأسمالها.

3.2 شركات التوصية بالأسهم (*sociétés en commandite par action (SCA)*): هي عبارة عن شركات يكون رأسمالها مقسما إلى أسهم، بين شريك متضامن أو أكثر له صفة التاجر ومسؤول دائما وبصفة متضامنة عن ديون الشركة، وشركاء موصون لهم صفة مساهمين ولا يتحملون الخسائر إلا بما يعادل حصصهم.

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

ثانيا: دراسة الصنف 01: حسابات رؤوس الأموال

ح/10 - رأس المال والإحتياطيات، وما يماثلها

يجزأ هذا الحساب الى حسابات فرعية، وهذه الحسابات الفرعية يمكن أن تختلف حسب الشكل القانوني المذكور سابقا والذي يمارس فيه الكيان نشاطه، ويتفرع إلى:

101- رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال.

103 -العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة: قد تلجأ المؤسسة الى طلب رفع رأس مالها عن طريق طرح أسهم

جديدة في السوق في صيغة الاكتتاب العام والعلاوات المرتبطة برأس المال تمثل الفرق بين القيمة الاسمية لهاته الأسهم وقيمتها الحقيقية في السوق.

104- فارق التقييم

105 - فارق إعادة التقييم

106 -الإحتياطيات (القانونية، القانونية الأساسية، العادية والمقننة)

1061-الاحتياطيات القانونية

1061 -احتياطي قانوني

1063 -احتياطي النظام الأساسي

1068 -احتياطيات أخرى

107 -فارق المعادلة

108-حساب المستغل

109 -رأس المال المكتتب غير المطلوب

ح/11 - الترحيل من جديد

يسجل جزء النتيجة (الرابحة أو الخاسرة) الذي أرجأت الجمعية العامة تخصيصه الى قرار تخصيص نهائي لاحق

في الحساب 11 ويكون الرصيد دائن في حالة ترحيل من جديد رابح، والعكس صحيح.

12- نتيجة السنة المالية

يسجل الحساب 12 كرصيد حسابات الأعباء وحسابات منتوجات السنة المالية ويمثل الحساب ربحا إذا

كانت المنتوجات أكبر من الأعباء وفي الحالة العكسية تسجل الخسارة.

13 - المنتجات والأعباء المؤجلة - خارج دورة الإستغلال

- 131 - إعانات التجهيز: هي التي يستفاد منها من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو انشاءها.
132-إعانات أخرى للاستثمار: يستفاد منها لتمويل الأنشطة طويلة الأجل كالبحث عن أسواق.
133-الضرائب المؤجلة على الأصول
134-الضرائب المؤجلة على الخصوم
138-منتجات أخرى وأعباء مؤجلة

15- المؤونات للأعباء - الخصوم غير الجارية

يعتمد هذا الحساب في تسجيل مؤونات الأعباء والخسائر التي تقررها المؤسسة بالاعتماد على المبادئ والشروط التي قررها النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة المؤونات ويتفرع:

- 153 - المؤونات للمعاشات و الإلتزامات المماثلة
155 - المؤونات للضرائب
156 - المؤونات لتجديد التثبيتات (الإمتياز)
158 - المؤونات الأخرى للأعباء - الخصوم غير الجارية

16 - الإقتراضات والديون المماثلة

القروض هي ديون ناتجة عن منح قروض طويلة الأجل قابلة للسداد. حسابات الإقتراض تسجل المعاملات المالية فقط (يجب عدم إدراج المعاملات التجارية). ويتفرع الى:

- 161 - السندات التساهمية
162- الإقتراضات السنديّة القابلة للتحويل
163 - الإقتراضات السنديّة الأخرى
164- الإقتراضات لدى مؤسسات القرض
165- الودائع والكفالات المقبوضة
167- الديون المترتبة على عقد الإيجار- التمويل
168 - اقترضات أخرى وديون مماثلة
169 - علاوات تسديد السندات

17- الديون المرتبطة بالمساهمات

مثل الديون المتعلقة بالاستثمارات الديون التي يتعين على الشركة سدادها للشركات التي تمتلك حصة فيها.

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

تعتبر هذه الديون متوسطة أو طويلة الأجل. في الواقع، إذا كانت هذه الديون تشير إلى معاملات مؤقتة، يتم تسجيلها في الحساب 45 "المجموعة والشركات الزميلة".

يحظر التشريع الجزائري أي تحويل إلى الخارج، حتى خارج المجموعة، باستثناء الاستثمارات الأولية. تبدو طبيعة الديون المرتبطة بالمشاركة (نفقات السفر، ..) مؤقتة أكثر منها على المدى الطويل أو المتوسط. لكن بما أن القانون يحظر أي تحويل إلى الخارج، فإن هذه الديون لا يتم سدادها على المدى القصير. لذلك يجب أن نعتبر هذه الديون طويلة الأجل. ويتفرع إلى:

171-الديون المرتبطة بمساهمات المجمع

172-الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع

173-الديون المرتبطة بشركات في شكل مساهمة

178-الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات

18 -حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة

الحساب 18 متاح للكيانات لتلقي، خلال العام، المعاملات بين المؤسسات ومع المشاريع المشتركة. يجب إغلاقه في نهاية السنة المالية.

مبدأ هذا الحساب هو أن الحركات الاقتصادية بين الوحدات، سواء كانت مالية أو خدمية أو منتجات و سلع، يجب ألا يكون لها تأثير على تشويه القيم الصاعدة التي تشكل تراث شركة عندما ينضمون.

لذلك من الضروري أن تكون قادراً على تحديد هذه الحركات للسماح بإزالتها في وقت إعادة التجميع أو

التراكم.

181 -حسابات الارتباط بين مؤسسات

188 -حسابات الارتباط بين شركات في شكل مساهمة

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

أولاً. التأسيس في شركات الأشخاص:

1. مرحلة التعهد: يتم تسجيل القيد على النحو التالي

		.....N/--/--.....		
	مبلغ رأس المال	شركاء – مساهمات مالية		4560
		شركاء – مساهمات عينية		4561
مبلغ رأس المال		رأس مال الشركة (تعهد بتأسيس شركة أشخاص)	101	

2. مرحلة تقديم الحصص: لنفترض أن الحصص المالية قدمت عن طريق البنك بعد ايداعها لدى الموثق، بالإضافة إلى تقديم الحصص العينية، فيكون القيد على النحو التالي:

		.....N/--/--.....		
مبلغ المساهمة	مبلغ المساهمة	أموال لدى الموثق مساهمات مالية (إيداع الأموال لدى الموثق)	4560	4670
مبلغ المساهمة	مبلغ المساهمة	بنوك حسابات جارية أموال لدى الموثق (تحويل الأموال من الموثق إلى البنك)	4670	512
الحصة المتفق عليها	الحصة المتفق عليها	تثبيبات معنوية تثبيبات عينية مخزونات	4561	20 21 30
		مساهمات عينية (تقديم الحصص العينية المتفق عليها)		

نصيب الشركاء من الربح: يخصص له الحساب 455 شركاء حسابات جارية وقد يضم الفائدة على رأس المال وهي نسبة محددة تمنح للشركاء حسب حصصهم في رأس المال بالإضافة الى الرصيد الباقي، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

	قيمة الربح	.....N/12/31..... نتيجة السنة المالية (ربح)	120
قيمة الاحتياطات		الاحتياطات ما عدا الاحتياطات القانونية	106
نصيب الشركاء		شركاء حسابات جارية	455
قيمة الترحيل		ترحيل من جديد رصيد دائن (توزيع الربح للسنة N)	110

حالة الخسارة

	قيمة الخسارة	.....N/12/31..... ترحيل من جديد رصيد مدين	120
قيمة الخسارة		نتيجة السنة المالية (خسارة)	129

ثانيا. التحرير الجزئي لرأس المال وتوزيع النتيجة والحالات الخاصة في شركات الأموال:

التحرير الكلي لرأس يمر بنفس مراحل شركات الأشخاص

1. التحرير الجزئي

المالية + العينية	مبلغ المساهمة المالية	.....N/--/--..... مساهمون مساهمات مالية	45621
	مبلغ المساهمة العينية	مساهمون مساهمات عينية	45625
		رأس مال مكتتب مستدعي غير مستعان به (الاكتتاب في الجزء المستدعي)	1012
المبلغ الغير المستدعي	المبلغ الغير المستدعي	.....N/--/--..... رأس مال مكتتب غير مستدعي	109
		رأس مال مكتتب غير مستدعي (الاكتتاب في الجزء الغير مستدعي)	1011
	مبلغ المتعهد به	.....N/--/--..... أموال لدى الموثق	4670
	مبلغ المتعهد به	مساهمون مساهمات مالية	45621
	مبلغ المتعهد به	.....N/--/--..... بنوك حسابات جارية	512
	مبلغ المتعهد به	أموال لدى الموثق (تقديم الحصص المالية المتفق عليها)	4670
		.....N/--/--..... تثبيات معنوية	20

الدكتور: بن قطيب علي

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

	الحصة المتفق عليها	تثبيتات عينية مخزونات	21 30
الحصة المتفق عليها	المبلغ المستدعي	مساهمون مساهمات عينية (تقديم الحصص العينية المتفق عليها) .....N/--/--.....	45625
المبلغ المستدعي	مبلغ الطلب	رأس مال مكتتب مستدعي غ مستعان به رأس مال مكتتب مستدعي ومستعان به (التأكيد على الجزء المستدعي) .....N/--/--.....	1012 1013
مبلغ الطلب	مبلغ الطلب	مساهمون مساهمات مالية رأس مال مكتتب غير مستدعي (الطلب على الجزء الباقي من رأس المال) .....N/--/--.....	45621 109
مبلغ الطلب	مبلغ الطلب	رأس مال مكتتب غ مستدعي غ مستعان به رأس مال مكتتب مستدعي ومستعان به (التأكيد على طلب الجزء الباقي) .....N/--/--.....	1011 1012
مبلغ الطلب	مبلغ الطلب	بنوك حسابات جارية مساهمون مساهمات مالية (تقديم الجزء المستدعي) .....N/--/--.....	512 45621
مبلغ الطلب	مبلغ الطلب	رأس مال مكتتب مستدعي غ مستعان به رأس مال مكتتب مستدعي ومستعان به (التأكيد على الجزء المستدعي) .....N/--/--.....	1012 1013
مبلغ رأس المال الكلي	مبلغ رأس المال الكلي	رأس مال مكتتب مستدعي مستعان به رأس مال الشركة (التحرير الفعلي لرأس المال)	1013 101

2. توزيع الأرباح في شركات الأموال كما يلي:

احتياطي قانوني: ح/1061 هو احتياطي فرض بقوة القانون ويعتبر ضمان الدائنين حددت نسبته بـ 5% على الأقل من الأرباح الصافية بعد طرح الخسائر السابقة وتكون الشركة غير ملزمة بهذا الاقتطاع إذا بلغ الاجمالي التراكمي 10% من رأس المال؛

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

ولحسابه يتم مراجعة إذا كان الاحتياطي القانوني موجود سابقا يفوق 10% من رأس المال لا تشكل الاحتياطي القانوني والعكس صحيح، ومع جميع الاحتياطات السابقة والجديدة إذا كانت تفوق 10% من رأس المال فهنا نقوم بتسجيل المبلغ الذي يكمل 10% من رأس المال فقط.

الاحتياطي الأساسي (النظامي): يستعمل هذا الحساب لأغراض جباية، ويخصص له الحساب ح/ 1063؛ احتياطات أخرى: ويخصص لها ح / 1068؛ نسب المساهمين: وتتكون من

□ الحصة الأولى: حصول على فوائد على أسهم محررة فقط ووفق الزمن لأنها سنوية؛

□ الحصة الثانوية: هي عبارة عن مبالغ وحدوية أو اجمالية تمنح للمساهمين.

توزع الأرباح في أجل لا يفوق 15 شهرا قانونيا ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

قيمة احتط القانوني قيمة احتط ن أ قيمة احتيط أخرى فائدة على رأس المال + حصص ثانوية	قيمة الربح	N/12/31.....	نتيجة السنة المالية (ربح)	120
			ترحيل من جديد N-1 رصيد دائن	110
			الاحتياطات القانونية	1061
			احتياطي النظام الأساسي	1063
			احتياطات اخرى	1068
			مساهمون حصص واجبة الدفع	457
			ترحيل من جديد N رصيد دائن	110
			ترحيل من جديد N-1 رصيد مدين	119
			(توزيع الربح للسنة N)	

3. حالة الخسارة

يتم معالجة الخسارة عن طريق إما ترحيلها من جديد أو تغطيتها بالاحتياطات ما عدا الاحتياطي القانوني أو تخفيضها من رأس المال.

قيمة الخسارة	قيمة الخسارة	N/12/31.....	ترحيل من جديد رصيد مدين	119
			نتيجة السنة المالية (خسارة) (ترحيل من جديد للخسارة)	129
			N/12/31.....	

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

	قيمة الخسارة	احتياطات ما عدا الاحتياطي القانوني	106
قيمة الخسارة		نتيجة السنة المالية (خسارة)	129
		(تغطية الخسارة بالاحتياطات)	
		.....N/12/31.....	
	قيمة الخسارة	رأس المال	101
قيمة الخسارة		نتيجة السنة المالية (خسارة)	129
		(تغطية الخسارة برأس المال)	

4. الحالات الخاصة

الدفع المسبق

عندما تقرر الشركة الوفاء بالمساهمات النقدية حسب الحد الأدنى القانوني 25 % على الأقل بعض المساهمين يمكنهم الوفاء كلياً بالمساهمات النقدية (أثناء التأسيس) وفي هذه الحالة يدخل الحساب 4564 مساهمون - دفع مسبق،

المساهم المتعثر (المفلس):

أكد القانون التجاري على ضرورة تسديد القيمة المتبقية من الأسهم التي اکتب فيها وفي غياب ذلك نتابع الشركة بعد شهر من طلب الدفع الموجه للمساهم وذلك ببيع تلك الأسهم، حيث تلتزم الشركة قبل البيع بتوجيه إنذار للمساهم الذي تخلى بالتزامه وهذا عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل الاستلام ولا يجوز أن تشرع في بيع الأسهم في المزاد العلني الذي يتم بواسطة موثق أو وسيط في عمليات البورصة إلا إذا كان قد مر على توجيه الإنذار مدة لا تقل عن 30 يوم وقد مر على إرسال الرسالة الموصى عليها أكثر من 15 يوم.

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

تمارين المحور:

مثال 01:

شركة أموال رأس مالها يتكون من 2000 سهم بـ 1000 دج للسهم، واتفق الشركاء على تقديم 25 % من رأس المال N /03/01 والباقي بعد 06 أشهر.

المطلوب: سجل محاسبيا عملية تأسيس هذه الشركة.

مثال 02:

شركة تضامن رأس مالها 250000 دج (250 حصة بـ 100 دج للحصة) توزع حصص هذه الشركة بين الشركاء A - B - C على التوالي: 100، 75، 75.

اليك المعلومات التالية حول الشركة قبل توزيعها للنتيجة:

المبالغ	البيان
	الأموال الخاصة:
25000	رأس المال
25428	احتياطي النظام الأساسي
13510	احتياطيات أخرى
112	ترحيل من جديد دائن N-1
46750	نتيجة السنة
110800	المجموع

قررت الجمعية الاستثنائية للشركاء توزيع الأرباح في هذه الشركة كما يلي:

اقتطاع 25 % من النتيجة الصافية للسنة N والمقدرة بـ 46750 دج كاحتياطي النظام الأساسي، تخصيص مبلغ 6490 كاحتياطيات أخرى، اقتطاع حصص من الشركاء حسب حصصهم من الأرباح وذلك من الرصيد الباقي بعد اقتطاع الاحتياطيات.

المطلوب: توضيح عملية توزيع الربح الصافي للسنة؟

تسديل محاسبيا عملية توزيع هذا الربح؟

تسجيل محاسبيا تسديد حصص الشركاء من الأرباح عن طريق البنك التي تمت في N+1/06/20؟

تقديم وضعية الأموال الخاصة بعد التوزيع؟

500000	500000	.....N/03/01..... مساهمون مساهمات مالية رأس مال مكتتب مستدعى غير مستعان به (الاكتتاب في الجزء المستدعى)	1012	45621
1500000	1500000	.....N/--/--..... رأس مال مكتتب غير مستدعى رأس مال مكتتب غير مستدعى (الاكتتاب في الجزء الغير مستدعى)	1011	109
500000	500000	.....N/--/--..... أموال لدى الموثق مساهمون مساهمات مالية	45621	4670
500000	500000	.....N/--/--..... بنوك حسابات جارية أموال لدى الموثق (تقديم الحصص المالية المنفق عليها)	4670	512
500000	500000	.....N/--/--..... رأس مال مكتتب مستدعى غ مستعان به رأس مال مكتتب مستدعى ومستعان به (التأكيد على الجزء المستدعى)	1013	1012
1500000	1500000	.....N/09/01..... مساهمون مساهمات مالية رأس مال مكتتب غير مستدعى (الطلب على الجزء الباقي من رأس المال)	109	45621
1500000	1500000	.....N/--/--..... رأس مال مكتتب غ مستدعى غ مستعان به رأس مال مكتتب مستدعى غ مستعان به (التأكيد على طلب الجزء الباقي)	1012	1011
1500000	1500000	.....N/--/--..... بنوك حسابات جارية مساهمون مساهمات مالية (تقديم الجزء المستدعى)	45621	512
1500000	1500000	.....N/--/--..... رأس مال مكتتب مستدعى غ مستعان به رأس مال مكتتب مستدعى ومستعان به (التأكيد على الجزء المستدعى)	1013	1012
2000000	2000000	.....N/--/--..... رأس مال مكتتب مستدعى مستعان به	1013	1013

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

200000		رأس مال الشركة (التحرير الفعلي لرأس المال)	101	
--------	--	---	-----	--

حل المثال 02:

$$11687,5 = 0,25 \cdot 46750$$

عملية توزيع النتيجة:

المبلغ	البيان
46750	الربح الصافي (N)
-	ترحيل من جديد N-1 مدين
46750	الربح القابل للتخصيص
-11687,5	احتياطي النظام الأساسي
6490	احتياطات أخرى
+112	ترحيل من جديد دائن N-1
28684,5	الربح القابل للتوزيع
11473,8	الشريك A
8605,25	الشريك B
860,35	الشريك C
00	ترحيل من جديد N

التسجيل المحاسبي:

		نتيجة السنة المالية	
	46750	نتيجة السنة المالية	120
	112	ترحيل من جديد دائن N-1	110
11687,5		احتياطي أساسي	1063
6490		احتياطات أخرى	1068
11473,8		الشريك A حساب جاري	4550
8605,35		الشريك B حساب جاري	4551
8605,35		الشريك C حساب جاري	4552
		(توزيع الربح للسنة N)	

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

		.....N+1/06/30.....		
	11473,8			4550
	8605,35			4551
	8605,35			4552
28684,5			512	
		(تسديد نصيب الشركاء)		

المؤسسة الفردية:

في تاريخ N/01/01 قرر أحد الأشخاص تكوين شركة براس مال قدره 120000 دج توزع على النحو التالي:

ح/ 53 الصندوق 20000 دج، ح/ 2181 معدات نقل 60000 دج، ح/ 213 مباني 10000 دج، ح/ 215 معدات وأدوات 5000 دج، ح/ 512 البنك 20000 دج، ح/ 30 بضاعة 5000 دج.

وقد قام هذا الشخص بالعمليات التالية:

1. سحب من الصندوق مبلغ 10000 دج؛
2. سحب من البنك مبلغ 5000 دج؛
3. وضع في الصندوق مبلغ 8000 دج؛
4. أخذ من البضاعة ما قيمته 500 دج.

المطلوب: سجل العمليات في يومية المؤسسة

		.....N/01/01.....		
	10000	مباني		213
	5000	معدات وأدوات		215
	60000	معدات نقل		2181
	5000	بضاعة		30
	20000	بنوك حسابات جارية		512
	20000	الصندوق		53
120000		أموال الاستغلال	101	
		.....01.....		
	10000	حساب المستغل		108
10000		الصندوق	53	

المحور الخامس.....دراسة الصنف 01

5000	5000	.....02..... حساب المستغل	108
		البنك	512
8000	8000	.....03..... الصندوق	53
		حساب المستغل	108
500	500	.....04..... حساب المستغل	108
		بضاعة	30
7500	7500	..... أموال الاستغلال	101
		حساب المستغل	108

عند اقفال السنة المالية نحسب رصيد ح/108 إذا كان مدين نضعه في الدائن والعكس نضعه في المدين

أهداف المحور السادس: دراسة الصف 02

فهم بعض المصطلحات المرتبطة بالتثبيات؛
معرفة العناصر التي تدخل ولا تدخل في تكلفة التثبيات؛
المعالجة المحاسبية لبعض حسابات التثبيات.

المحور السادس..... دراسة الصنف 02

1. بعض المصطلحات:

التثبيتات العينية (العقارات والآلات والمعدات):

هي الأصول الملموسة التي يحتفظ بها للاستخدام في إنتاج أو تقديم السلع والخدمات أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية ويتوقع أن تستخدم خلال أكثر من سنة.

المبلغ الدفترى:

هو المبلغ الذي يثبت به الأصل بعد طرح الاهتلاكات وخسائر القيمة.

التكلفة:

هي مبلغ النقد أو ما يعادل النقد المدفوعة أو القيمة العادلة التي تم تقديمها لاقتناء الأصل عند تاريخ شرائه.

المبلغ القابل للاهلاك:

هو تكلفة الأصل أو مبلغ آخر حل محل التكلفة مطروحا منه القيمة المتبقية.

الاهتلاك:

هو التخصيص المنتظم لمبلغ الأصل القابل للاهلاك على مدى عمره الانتاجي.

القيمة العادلة:

هي المبلغ الذي يمكن به مبادلة أصل أو تسوية التزام بين طرفين توجد لهما الرغبة في التعامل ويكون ذلك في

سوق نشط.

القيمة المتبقية للأصل:

هي المبلغ المقدر الذي ستحصل عليه المؤسسة، حاليا بعد طرح التكاليف المقدرة.

القيمة القابلة للاسترداد:

هي أعلى قيمة بين سعر البيع للأصل أو قيمة منفعة الأصل.

خسارة القيمة: هي الفرق بين ق م ص والقيمة القابلة للاسترداد.

رسملة تكاليف الاقتراض:

هو تحميل أو إضافة تكاليف الاقتراض على الأصل مباشرة بشروط معينة منها أن هذه التكاليف تزيد من الطاقة

الانتاجية أو زيادة في العمر الانتاجي للأصل الملموس وأيضا من أجل الحصول على قيمة أكثر دقة للقيمة المستمرة في الأصل.

2. دراسة الصنف 02 : حسابات التثبيتات

20 - التثبيتات المعنوية

- 203- مصاريف التنمية القابلة للتثبيت
- 204 - برمجيات المعلوماتية وما شابهها
- 205 - الإمتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات
- 207 - فارق الإقتناء
- 208 - التثبيتات المعنوية الأخرى

21 - التثبيتات العينية

- 211 - الأراضي
- 212 - عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي
- 213 - البناءات
- 215 - المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية
- 218 - التثبيتات العينية الأخرى

مثال:

قامت إحدى الشركات بتركيب آلة جديدة في قسم الإنتاج وفيما يلي التكاليف التي تحملتها الشركة:
تكلفة الآلة متضمنة الرسوم الجمركية 3000000 دج، تخفيضات: 02%، ضرائب مسترجعة 11000 دج،
مصاريف النقل والتسليم 30000 دج، مصاريف اعداد وتهيئة الموقع 40000 دج، مصاريف استشارات لشراء
الآلة 25000 دج، تكاليف تفكيك الآلة بعد نهاية مدة الاستخدام والمقدرة بـ 06 سنوات 15000 دج، الخسائر
التشغيلية قبل الإنتاج 10000 دج، تكاليف اختبار التجريب الآلة 20000 دج، نواتج بيع الوحدات المنتجة من عملية
الاختبار التجريب 5000 دج، تكاليف فوائد القرض المدفوعة 18000 دج.

المطلوب: ما هي تكلفة الآلة الجديدة؟

الحل:

حساب تكلفة الأصل المادي:

التكلفة التي تدخل

تكلفة الآلة متضمنة الرسوم الجمركية 3000000 دج

التخفيضات $0,02 \times 3000000 = 60000$ دج

المحور السادس.....دراسة الصنف 02

الصافي (3000000-60000) = 2940000 دج
مصاريف النقل والتسليم 30000 دج
مصاريف اعداد وتهيئة الموقع 40000 دج
مصاريف استشارات لشراء الآلة 25000 دج
تكاليف تفكيك الآلة بعد نهاية مدة الاستخدام والمقدرة بـ 06 سنوات 15000 دج
المجموع 3050000

التكاليف المستثناة:

الخسائر التشغيلية قبل الانتاج 10000 دج
تكاليف اختبار التجريب الآلة 20000 دج
تكاليف فوائد القرض المدفوعة 18000 دج
ضرائب مسترجعة 11000 دج

22 - التثبيتات في شكل إمتياز

- 221 - الأراضي الممنوح امتيازها
- 222 - عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها
- 223 - البناءات الممنوح امتيازها
- 225 - المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها
- 228 - التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها
- 229 - حقوق مانح الامتياز

يعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) الى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز) تنفيذ خدمة عمومية على مسؤوليته لمدة محددة وطويلة على العموم مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية.

ان القواعد المحاسبية في مجال امتياز الخدمة العمومية تطبق على العقود التي تمت بصللة الى الامتياز مثل العقود

الايجار الزراعية.

ويتفرع الحساب 22 الى الحسابات التالية:

- 221 الأراضي الممنوح امتيازها
- 222 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها
- 223 البناءات الممنوح امتيازها

المحور السادس..... دراسة الصنف 02

225 المنشآت التقنية الممنوح امتيازها

228 التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها

229 حقوق مانح الامتياز

في مقابل الأصول الموضوعه محل الامتياز مجاناً من قبل مانح الامتياز يسجل في الجانب الدائن ضمن الحساب الفرعي للحساب 229 حقوق مانح الامتياز ويظهر في خصوم الميزانية (خصوم غير جارية). وفي نهاية كل دورة، على أساس مدة العقد يقوم المستفيد من الامتياز بدفع اتاوة الامتياز المحددة في العقد بمقابل الحساب 651 اتاوات مترتبة على الامتيازات.

يصبح الحساب 229 مديناً بواسطة الجانب الدائن للحساب 2821 اهتلاك التثبيتات الموضوعه موضع الامتياز كلما تمت الاهتلاكات المطبقة وعند انتهاء مدة عقد الامتياز يكون للحساب 229 رصيد يمثل في القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات الموضوعه موضع الامتياز.

ملاحظة: يتم ترصيد الحساب 229 عند ارجاع الملك الى مانح الامتياز في مقابل حساب التثبيت والاهتلاك المعني. مثال: خلال السنة N تعاقدت مؤسسة فلاحية مع الدولة من أجل منحها قطعة أرض لاستعمالها في إنتاج منتجات زراعية في إطار عقد امتياز مجاني، مدة الامتياز 05 سنوات في مقابل اتاوة سنوية ب 100000 دج قدرت قيمة الأرض ب 5000000 دج - يتم دفع الاتاوة بشيك بنكي

تسجيل الحصول على امتياز مجاني

5000000	أراضي ممنوح امتيازها حقوق مانح الامتياز (تسجيل الحصول على ارض في إطار امتياز)	229	221
---------	---	-----	-----

تسجيل تسديد الاتاوات في نهاية السنة

100000	اتاوات مترتبة على الامتيازات بنوك حسابات جارية (تسجيل دفع الاتوات)	512	651
--------	--	-----	-----

تسجيل قسط الاهتلاك

1000000	1000000	.....N/12/31.....	229
		حقوق مانح الامتياز	
		اهتلاك الأراضي الممنوح امتيازها	2821
		(تسجيل أعباء اهتلاك ارض في اطار الامتياز)	

23 - التثبيتات الجاري إنجازها

الهدف من هذه الحسابات هو ابراز قيمة التثبيتات التي لا تزال غير مكتملة في تاريخ انتهاء كل سنة مالية وكذلك التسبيقات والمدفوعات على الحساب التي يقدمها الكيان للغير من أجل اقتناء تثبيت ما.

وترصد هذه الحسابات عندما يكون التثبيت جاهزا لوضعه في الخدمة مع مقابل يتمثل في حسابات التثبيتات، كما لا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها لكن وقوع خسارة القيمة يجب اثباته اذا ما أصبحت قيمة التثبيت القابلة للتحويل أقل من قيمته المحاسبية نظرا للتغيرات في التقديرات الحاصلة أثناء انجاز الأشغال.

232 - التثبيتات العينية الجاري إنجازها

237 - التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها

238 - التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيتات

26 - مساهمات وحسابات دائنة ملحقمة بمساهمات

يسجل في هذا الحساب تكلفة اقتناء أو قيمة الاسهام سندات المساهمة وكذلك الحسابات الدائنة المرتبطة بتلك

السندات.

261 - سندات الفروع المنتسبة

261 - سندات المساهمة الأخرى

265 - سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة)

266 - الحسابات الدائنة الملحقمة بمساهمات المجمع

267 - الحسابات الدائنة الملحقمة بمساهمات خارج المجمع

268 - الحسابات الدائنة الملحقمة بشركات في حالة مساهمة

269 - عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة

27 - تثبيتات مالية أخرى

المحور السادس..... دراسة الصنف 02

271 - السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة

272 - السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم)

273 - السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة

274 - القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار - التمويل

275 - الودائع والكفالات المدفوعة

276 - الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة

279 - ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة.

مثال:

بتاريخ N/02/03 قامت مؤسسة بشراء سندات مساهمة في شركة أخرى (600 سند ب 1200 للسند)، حيث قامت بتسجيل العملية في انتظار الحصول على السندات، كما قامت بشراء 300 سند قرض ب 850 دج بشيك بنكي تخص احدى المؤسسات وتريد اعتبار هذه السندات بسندات مثبتة تابعة لنشاط المحفظة.

وبتاريخ N/04/04 تحصلت المؤسسة على السندات حيث تم دفع مقابلها بشيك بنكي،

وبتاريخ N/12/31 فان سعر سندات المساهمة كان 1000 دج، وسعر السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة ب 900 دج

وبتاريخ N+1/03/04 تم التنازل عن سندات المساهمة ب 950 دج عن طريق شيك بنكي

المطلوب:

1. تسجيل عملية الشراء؛
2. تسجيل انخفاض قيمة سندات المساهمة وزيادة قيمة السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة؛
3. تسجيل عملية التنازل تاريخ N+1/03/04.

الحل:

المحور السادس..... دراسة الصنف 02

		.....N/02/03		
	720000	سندات أخرى للمساهمة		262
720000		عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات	269	
		.....N/02/03		
	255000	سندات مثبتة تابعة لنشاط المحفظة		273
255000		البنك	512	
		.....N/04/04		
	720000	عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات		269
720000		البنك	512	
		.....N/12/31		
	120000	مخصصات خ ق للأصول المالية		686
120000		خ ق سندات المساهمة	296	
		.....N/12/31		
	15000	سندات خاصة بنشاط المحفظة		273
15000		فارق التقييم	104	
		.....1+N/06/10		
	570000	البنك		512
	120000	خ ق سندات مساهمة		296
	30000	خسائر التنازل		
720000		سندات أخرى للمساهمة	262	

المحور السادس..... دراسة الصنف 02

تقيد اهتلاك التثبيتات في الجانب الدائن للحسابات 28 اهتلاك التثبيتات وتقسّم الحسابات إلى أقسام فرعية حسب نفس المستوى التفصيل في الحسابات الرئيسية 20 و 21 التي تتضمنها.

280 - إهلاك التثبيتات المعنوية

2803 - إهلاك مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت

2804 - إهلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها

2805 - إهلاك الإمتيازات والحقوق المماثلة، والبراءات، والرخص والعلامات

2807 - إهلاك فارق الإقتناء (Goodwill)

2808 - إهلاك التثبيتات المعنوية الأخرى

281 - إهلاك التثبيتات العينية

2812 - إهلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي

2813 - إهلاك البناءات

2815 - إهلاك المنشآت التقنية

2818 - إهلاك التثبيتات العينية الأخرى

282 - إهلاك التثبيتات الموضوعة موضع إمتياز.

29 - خسائر القيمة عن التثبيتات

يتم اعتماد هذا الحساب عند ثبوت خسارة في القيمة

290 - خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية

2903 - خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت

2904 - خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها

2905 - خسائر القيمة عن الإمتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات

2907 - خسائر القيمة عن فارق الشراء

2908 - خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية الأخرى

291 - خسائر القيمة عن التثبيتات العينية

2912 - خسائر القيمة عن أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي

2913 - خسائر القيمة عن البناءات

2915 - خسائر القيمة عن المنشآت التقنية

2918 - خسائر القيمة عن التثبيتات العينية الأخرى

- 292 - خسائر القيمة عن التثبيتات الموضوعه موضع امتياز
- 293 - خسائر القيمة عن التثبيتات الجاري إنجازها
- 296 - خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات
- 297 - خسائر القيمة عم السندات الأخرى المثبتة
- 298 - خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة

أهداف المحور السابع: دراسة الصنف 03

فهم بعض المصطلحات في المخزون؛

المعالجة المحاسبية لطرق جرد المخزون؛

تسوية فوارق الجرد؛

تسوية حسابات المشتريات المخزنة؛

المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة؛

المعالجة المحاسبية للتخفيضات والمردودات؛

المعالجة المحاسبية للأغلفة.

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

بعض المصطلحات:

تعريف المخزون: يعتبر المخزون أصلاً

□ عند الاحتفاظ به للبيع خلال دورة النشاط العادي؛

□ خلال مرحلة التصنيع لغرض البيع؛

□ إذا كان في شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات.

تعريف صافي القيمة القابلة للتحقق (صافي القيمة التحصيلية):

هو سعر البيع التقديري خلال دورة النشاط بعد طرح التكاليف اللازمة لتهيئة المخزون وإتمام عملية البيع.

العناصر التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون؟

□ يجب أن تشمل تكلفة المخزون جميع تكاليف الشراء، وتكاليف التحويل، والتكاليف الأخرى التي يتم تحملها

لجلب المخزون إلى موقعه الحالي وحالته الراهنة؛

□ لا تحمل تكاليف الاقتراض إلى تكلفة المخزون وقد تحمل على المخزونات التي تأخذ فترات طويلة كبناء السفن

والطائرات.

الافصاحات:

□ السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون، بما في ذلك الصيغة المحتسبة لاحتساب التكلفة؛

□ إجمالي المبلغ الدفئري للمخزون؛

□ مبلغ المخزون المثبت على أنه تكاليف خلال الفترة؛

□ المبلغ الدفئري للمخزون المرهون على أنه ضمان للالتزامات.

دراسة الصنف 3 : حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

30 - مخزونات البضائع

31 - المواد الأولية واللوازم

32 - تموينات أخرى

321 - المواد القابلة للإستهلاك

322 - اللوازم القابلة للإستهلاك

326 - التغليفات

33 - سلع قيد الإنتاج

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

- 331 - المنتجات الجاري إنجازها
- 335 - الأشغال الجاري إنجازها
- 34 - خدمات قيد الإنتاج
- 341 - الدراسات الجاري إنجازها
- 345 - الخدمات الجاري تقديمها
- 35 - مخزونات المنتجات
- 351 - المنتجات الوسيطة
- 355 - المنتجات المصنعة
- 358 - المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفائات، السقطات)
- 36 - المخزونات المتأتية من التثبيتات
- 37 - المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإيداع)
- 38 - المشتريات المخزنة
- 380 - البضائع المخزنة
- 381 - المواد الأولية واللوازم المخزنة
- 382 - التموينات الأخرى المخزنة
- 39 - خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
- 390 - خسائر القيمة عن مخزونات البضائع
- 391 - خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات
- 392 - خسائر القيمة عن التموينات الأخرى
- 393 - خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازها
- 394 - خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازها
- 395 - خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات
- 397 - خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية

مثال:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

إليك المعلومات التالية المتعلقة بمصاريف شراء مخزون كما يلي:

ثمن الشراء: 20000 دج، رسوم جمركية: 1200 دج، مصاريف النقل: 1100 دج، مصاريف التحميل والتنزيل: 850 دج، مصاريف إدارية: 1000 دج، رسوم غير مسترجعة: 550 دج، تلف عادي للمخزون: 300 دج، تكاليف التخزين: 1500 دج، تكاليف بيع وتسويق المخزون: 250 دج، مصاريف أخرى مباشرة: 220 دج، تلف غير عادي للمخزون: 200 دج.

المطلوب: أحسب تكلفة هذا المخزون؟ وما هي التكاليف المستثناة

حل المثال: حساب تكلفة المخزون والتكاليف المستثناة

تكاليف المخزون	التكاليف المستثناة
ثمن الشراء: 20000 دج	مصاريف إدارية: 1000 دج
رسوم جمركية: 1200 دج	تكاليف التخزين: 1500 دج
مصاريف النقل: 1100 دج	تكاليف بيع وتسويق المخزون: 250 دج
مصاريف التحميل والتنزيل: 850 دج	تلف غير عادي للمخزون: 200 دج.
رسوم غير مسترجعة: 550 دج	
تلف عادي للمخزون: 300 دج	
مصاريف أخرى مباشرة: 220 دج	
24220	2950

طرق جرد المخزون:

أولاً. الجرد الدائم

1. الجرد الدائم للمخزونات في مؤسسة تجارية: تعتمد المؤسسة التجارية على حسابين: ح/30: مخزون البضائع

ح/32: التموينات الأخرى

التسجيل المحاسبي: مشتريات المخزونات: يكون ذلك عبر مرحلتين:

مرحلة استلام الفاتورة

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

مثال: تسجيل عملية N/07/08 لدى احدى المؤسسات

✓ HT+TVA=TTC =833000 ; 1.19(HT)=833000 ; HT=700000 البضاعة

✓ HT+TVA=TTC =332367 ; 1.17(HT)=326781 ; HT=279300 التموينات الأخرى

-----N/07/18-----				
	700000	مشتريات البضائع المخزنة		380
	279300	مشتريات التموينات الأخرى المخزنة		382
	186067	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع		4457
1165367		موردو المخزونات والخدمات (استلام تسجيل فاتورة شراء بضائع وتموينات أخرى)	401	

مرحلة استلام المشتريات بالمخزن

مثال: تسجيل عملية استلام المشتريات يوم 19 /07/ 2010 لدى المؤسسة

-----N/07/19-----				
	700000	مخزونات البضائع		30
	279300	التموينات الأخرى		32
700000		البضائع المخزنة		
279300		التموينات الأخرى المخزنة	380	
		(تسجيل عملية استلام البضائع وتموينات أخرى)	382	

تسجيل البضائع والتموينات الأخرى المستهلكة:

تسجيل عملية إخراج البضاعة أو التموينات الأخرى من المخزن

مثال: تسجيل عملية الإخراج لدى المؤسسة بتاريخ N/09/14، N/09/15

-----N/09/14-----				
	420000	مشتريات البضاعة المبيعة		600
420000		مخزونات البضائع (تسجيل عملية إخراج البضائع من المخزن)	30	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		-----N/09/15-----		
	120000	التموينات الأخرى	602	
120000		التموينات الأخرى (تسجيل عملية إخراج تموينات أخرى من المخزن)	32	

2. الجرد الدائم للمخزونات في مؤسسة إنتاجية: تعتمد المؤسسة التجارية على الحسابات: ح/31: المواد الأولية واللوازم ح/32: التموينات الأخرى ح/35: المخزونات من المنتجات التسجيل المحاسبي: مشتريات المخزونات (التموينات): يكون ذلك عبر مرحلتين: مرحلة استلام الفاتورة

مثال: تسجيل العملية بتاريخ N/11/29، N/12/11 لدى مؤسسة في دفتر اليومية.

$$HT+TVA=TTC =535500 ; 1.19(HT)=535500 ; HT=450000DA \quad \checkmark$$

$$HT+TVA=TTC =113050 ; 1.19(HT)=113050 ; HT=95000DA \quad \checkmark$$

		-----N/11/29-----		
	450000	مشتريات المواد الأولية واللوازم	381	
	85500	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع	4457	
535500		بنوك الحسابات الجارية (استلام تسجيل فاتورة شراء مواد أولية ولوازم)	512	
		-----N/12/11-----		
	95000	مشتريات التموينات الأخرى المخزنة	382	
	18050	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع	4457	
113050		بنوك الحسابات الجارية (استلام تسجيل فاتورة شراء تموينات أخرى)	512	

مرحلة استلام المشتريات بالمخزن:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

مثال: تسجيل عملية الاستلام بتاريخ N/11/29، لدى المؤسسة في دفتر اليومية.

		-----N/11/29-----		
	450000	المواد الأولية واللوازم		31
450000		مشتريات المواد الأولية واللوازم (تسجيل عملية استلام مواد أولية ولوازم)	381	
		-----N/12/11-----		
	95000	التموينات الأخرى		32
95000		التموينات الأخرى المخزنة (تسجيل عملية استلام تموينات أخرى)	382	

تسجيل المواد الأولية والتموينات المستهلكة:

مثال: تسجيل العملية بتاريخ N/10/18 في دفاتر مؤسسة

		----- N/10/18-----		
	300000	المشتريات المستهلكة من المواد الأولية واللوازم		601
	56000	المشتريات المستهلكة من التموينات الأخرى		602
300000		المواد الأولية واللوازم	31	
56000		التموينات الأخرى (تسجيل عملية إخراج مواد أولية ولوازم و تموينات أخرى)	32	

تسجيل المنتوجات المصنوعة: يتم تسجيل المنتجات المصنعة بتكلفة إنتاجها في ح/35/ المخزونات من المنتجات في الجانب المدين عند إدخالها للمخازن، في المقابل ح/ 724: تغير المخزونات من المنتجات في الجانب الدائن وفي الجانب الدائن عند إخراجها من المخازن، في المقابل ح/ 724: تغير المخزونات من المنتجات في الجانب المدين. عند استلام المنتجات المصنعة من الورشات: كما هو مبين في القيد التالي:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		-----N/././-----		
XXXXXX	XXXXXX	المخزونات من المنتجات	355	
XXXXXX		تغير المخزونات من المنتجات (تسجيل عملية استلام المنتجات المصنعة بالمخازن,)	724	

عند إخراج المنتجات المصنعة من المخازن لبيعها: كما هو مبين في القيد التالي

		-----N/././-----		
XXXXXX	XXXXXX	تغير المخزونات من المنتجات	724	
XXXXXX		المخزونات من المنتجات (تسجيل عملية إخراج المنتجات المصنعة من المخازن)	355	

ثانيا. طريقة الجرد المتناوب

الجرد المتناوب للمخزونات في مؤسسة إنتاجية

أ. مبدأ الطريقة: تتمثل في تقييم المخزون النهائي (مخزون آخر المدة) في نهاية الفترة وذلك بعد القيام بالجرد المادي.

ب. التسجيل المحاسبي:

ب.1. مشتريات المخزونات (التموينات من المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى): نفس الطريقة المتبعة من قبل في حالة المؤسسة التجارية.

ب.2. التسجيل الخاص بالمواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى في نهاية الفترة: تتمثل في تسجيل استهلاكات الفترة من المواد واللوازم والتموينات الأخرى وترصيد ح/38 وتحديد مخزون آخر المدة.

ب.2. تسجيل المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى المستهلكة: يتم وفقا للمراحل الثلاث التالية:

المرحلة الأولى: إلغاء رصيد أول المدة ويتم ذلك كما هو مبين في القيد التالي:

		-----N/12/31-----		
	XXXXXX	تغير المخزونات	603	
XXXXXX		مخزونات البضائع	31 و/أو	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

XXXXXX		التأمينات الأخرى (إلغاء مخزون أول المدة)	32	
--------	--	---	----	--

المرحلة الثانية: معاينة مخزونات نهاية المدة المحصل عليها بعد الجرد المادي، ويتم ذلك كما هو مبين في القيد التالي:

		-----N/12/31-----		
	XXXXXX	مخزونات البضائع	31	
	XXXXXX	التأمينات الأخرى	و/أو	
XXXXXX		تغير المخزونات (معاينة مخزونات بعد الجرد المادي)	603	32

المرحلة الثالثة: ترصيد ح/38: المشتريات المخزنة، ويتم ذلك كما هو مبين في القيد التالي:

		-----N/12/31-----		
	XXXXXX	تغير المخزونات	603	
XXXXXX		مشتريات البضائع المخزنة	381	
XXXXXX		مشتريات التأمينات الأخرى	و/أو	
		(ترصيد الحساب 382،380)	382	

ب.3 المنتجات المصنوعة: يتم ذلك وفق المراحل التالية:

المرحلة الأولى: إلغاء مخزون أول المدة كما هو مبين في القيد التالي:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		-----N/12/31-----		
	XXXXXX	تغير المخزونات من المنتجات	724	
XXXXXX		المخزونات من المنتجات (إلغاء مخزون أول المدة)	35	

المرحلة الثانية: معاينة مخزون نهاية الفترة من المنتجات كما هو مبين في القيد التالي.

		-----N/12/31-----		
	XXXXXX	المخزونات من المنتجات	35	
XXXXXX		تغير المخزونات من المنتجات (معاينة مخزون المنتجات في نهاية الفترة)	724	

2. تسوية حساب خسائر القيمة الخاصة بالعناصر المخزنة: يتم تسويتها باستعمال الحسابات التالية:

- ح/390: خسائر القيمة عن مخزونات البضائع
- ح/391: خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات
- ح/392: خسائر القيمة عن التموينات الأخرى
- ح/395: خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات
- ح/397: خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية

1.2. معاينة الخسارة لأول مرة:

لدى مؤسسة تجارية

		-----N/././..-----		
	XXXXXX	المخصصات للإهلاكات والتموينات وخسائر القيمة-	685	
XXXXXX		الأصول الجارية	390	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		خسائر القيمة عن مخزونات البضائع (معاينة خسارة قيمة المخزونات لأول مرة)		
--	--	---	--	--

لدى مؤسسة إنتاجية

		-----N/././-----		
XXXXXX	XXXXXX	المخصصات للإهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة- الأصول الجارية	685	
XXXXXX	XXXXXX	خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	391 و/أو	
XXXXXX	XXXXXX	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392	
		خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات (معاينة خسارة قيمة المخزونات لأول مرة)	395	

2.2. إعادة تقييم خسارة قيم العناصر المخزنة:

- أ-زيادة مبلغ خسارة القيمة: تسجل بنفس الطريقة السابقة (المعاينة لدى كل نوع من المؤسسات)
- ب-إلغاء أو إنقاص مبلغ خسارة القيمة: تسجل زيادة خسارة القيمة كما هو مبين في القيد التالي:

		-----N/././-----		
XXXXXX	XXXXXX	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	390 أو 392	
XXXXXX	XXXXXX	إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤنات الأصول الجارية (إنقاص أو إلغاء خسائر القيمة)	785	

- 3.إخراج المخزونات المعنية بخسارة القيم: عند بيع المخزونات أو استهلاكها، يتم تحميل أرصدة الحسابات الفرعية للحساب 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند إخراج المخزونات من الأصول، ويكون كما هو مبين في القيد التالي:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		-----N/././-----		
	XXXXXX	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390	أو
		خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392	
XXXXXX		مخزونات البضائع	30	
		تمويينات أخرى	أو	
		(إنقاص أو إلغاء خسائر القيمة)	32	

3. تسوية فوارق الجرد:

1. تعريف فارق الجرد: هو فرق الجرد بين المخزون المادي المقدر بشكل خارج عن المحاسبة وبين المخزون المحاسبي

عندما تطبق المؤسسة طريقة الجرد الدائم.

فرق الجرد = المخزون المادي - المخزون المحاسبي؛

يكون سالبا (ناقص القيمة) إذا كان المخزون المادي > المخزون المحاسبي؛

يكون موجبا (فائض القيمة) إذا كان المخزون المادي < المخزون المحاسبي.

حالة فرق الجرد المبرر:

فرق الجرد المبرر السالب: يتم في حالة مساواة المخزون المحاسبي للمخزون المادي كما هو مبين في القيد التالي:

		-----N/12/31-----		
	XXXXXX	مشتريات البضائع المستهلكة	600	أو
	XXXXXX	المواد الأولية المستهلكة	601	أو
	XXXXXX	التمويينات الأخرى المستهلكة	602	أو
	XXXXXX	تغير المخزونات من المنتوجات	724	
XXXXXX		مخزونات البضائع	30	أو
XXXXXX		مواد أولية ولوازم	31	أو
XXXXXX		التمويينات الأخرى	32	أو
XXXXXX		المنتجات المصنعة	355	
		(تسجيل فارق الجرد)		

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

فرق الجرد المبرر الموجب:

		-----N/12/31-----		
XXXXXX		مخزونات البضائع	30 أو	
XXXXXX		مواد أولية ولوازم	31 أو	
XXXXXX		التموينات الأخرى	32 أو	
XXXXXX		المنتجات المصنعة	355	
XXXXXX		مشتريات البضائع المستهلكة	600 أو	
XXXXXX		المواد الأولية المستهلكة	601	
XXXXXX		التموينات الأخرى المستهلكة	أو	
XXXXXX		تغير المخزونات من المنتوجات (تسجيل فارق الجرد)	602 أو	
			724	

حالة فرق الجرد غير المبرر

1.3- فرق الجرد غير المبرر السالب: يعتبر هذا الفرق ناقص قيمة استثنائية ويسجل كما يلي:

		-----N/12/31-----		
XXXXXX		الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	657	
XXXXXX		مخزونات البضائع	30	
XXXXXX		مواد أولية ولوازم	و/أو	
XXXXXX		التموينات الأخرى	31 أو	
XXXXXX		المنتجات المصنعة	32 أو	
		(تسجيل فارق الجرد)	355	

2.3. فرق الجرد غير المبرر الموجب: يعتبر هذا الفرق فائض قيمة استثنائية ويسجل كما يلي:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

-----N/12/31-----				
	XXXXXX	مخزونات البضائع		30
	XXXXXX	مواد أولية ولوازم		و/أو
	XXXXXX	التموينات الأخرى		31 أو
	XXXXXX	المنتجات المصنعة		32 أو
XXXXXX		المنتجات الاستثنائية عن عمليات التسيير (تسجيل فارق الجرد)	757	355

تسوية حسابات المشتريات المخزنة:

1. تسوية عدم استلام الفاتورة: في حالة شراء المؤسسة للمخزونات ولم تستلم الفاتورة يكون رصيد ح/38 دائما ويتم تسويتها كما يلي:

-----N/12/31-----				
	XXXXXX	المشتريات المخزنة		38
XXXXXX		موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها (تسوية عدم استلام الفاتورة)	408	

2. تسوية عدم استلام المخزون: في حالة شراء المؤسسة للمخزونات بحيث استلمت الفاتورة ولم تستلم بعد للمخازن يكون رصيد ح/38 مدينا ويتم تسويتها كما يلي:

-----N/12/31-----				
	XXXXXX	المخزونات الخارجية		37
XXXXXX		المشتريات المخزنة (تسوية عدم استلام المخزون)	38	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

الرسم على القيمة المضافة TVA:

هي عبارة عن ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك يتحملها المستهلك النهائي، والمؤسسات ما هي الا وسيط يعتبر مجمع لهذا النوع من الرسوم وتسهيل تحصيلها:

□ تدفع عندما تشتري أو تحصل على خدمة (حق قابل للاسترجاع)؛

□ تقبض عندما تبيع أو تقدم خدمة (التزام واجب التسديد).

معدلات الرسم على القيمة المضافة:

معدل مخفض: هو 09 % يطبق على المنتجات والخدمات والأنشطة التي تمثل فائدة خاصة.

معدل عادي: هو 19 % يطبق على باقي العمليات.

تقوم المؤسسة بتسوية وضعيتها الجبائية اتجاه إدارة الضرائب بصفة دورية (مرة كل شهر) باعتبار أنها وسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب ويتم اجراء مقاصة بين ما قامت بدفعه من رسوم للمورين وما قبضته من زبائنها. ولذلك إذا كان:

□ ما دفعته أكبر مما قبضته فهذا يعني أنه هناك حق للمؤسسة على إدارة الضرائب ويسترجع في الشهر الموالي؛

□ ما دفعته أقل مما قبضته فهذا يعني أن هناك حق لإدارة الضرائب على المؤسسة وعليها تسديده.

التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

يستعمل في التسجيل المحاسبي ح /445/ الدولة الرسوم على رقم الأعمال ويتفرع الى:

ح/4456 رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع (TVA على المشتريات)

ح/4457 رسم على القيمة المضافة مسترجع (TVA على المبيعات)

مثال: قامت مؤسسة بشراء مواد أولية بقيمة 450000 دج بشيك بنكي، كما قامت ببيع منتجات تامة بقيمة 500000 دج على الحساب تكلفتها 400000 دج، الادخالات والادخالات في نفس اليوم.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة علما ان TVA هو 19 %.

الحل:

		.....01-.....		
	450000	مشتريات مواد أولية	381	
	85500	TVA	4456	
535500		بنوك حسابات جارية (فاتورة شراء)	512	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

450000	450000	مواد أولية مشتريات مواد أولية (دخول المواد الى المخزن)	381	31
--------	--------	--	-----	----

500000	595000	زبائن	701	411
95000		مبيعات المنتجات التامة	4457	
		TVA		
		(فاتورة بيع)		
400000	400000	تغير المخزونات من المنتجات منتجات تامة (خروج المنتجات من المخزن)	355	724

التخفيضات:

عند قيام المؤسسة (تجارية أو إنتاجية) بعمليات تجارية سواء كانت بيع أو شراء فإنها قد تقوم بمنح تخفيضات للزبون، كما انها قد تستفيد من تخفيضات من عند المورد وهذا لهدف كسب الزبون، ويمكن التمييز بين نوعين من التخفيضات وهما:

أولاً. التخفيضات التجارية:

هي تخفيضات يمنحها المورد للزبون عادة في مرحلة اعداد الفاتورة وهي متعلقة بالسياسة التجارية للمؤسسة، وهي لا تسجل محاسبيا الا إذا وردت في فاتورة مستقلة (استدراكية)، وتتكون من:

1. الحسيمة: وهو تخفيض يمنح على قيمة المشتريات إذا كانت غير مطابقة للمواصفات كوجود عيب فيها وتلف جزء منها أو عند تأخر تسليمها.

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

2. التزييلات: وهو تخفيض يمنح في بعض الحالات التي تتجاوز فيها الطلبات مستويات معينة (الحجم، رقم الأعمال).

3. المرتجعات: وهو تخفيض يمنح عادة في نهاية الدورة بسبب طول فترة التعاون (زبون وفي) أو بسبب بلوغ العمليات المتراكمة خلال السنة مستوى معين (الحجم، رقم الأعمال).

المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية:

يقضي النظام المحاسبي المالي بعدم تسجيل هذه التخفيضات التجارية محاسبيا سواء للمورد أو الزبون إذا كانت واردة في فاتورة عادية، بحيث تسجل قيمة المشتريات والمبيعات بالصافي التجاري دون حساب الرسم على القيمة المضافة أي

$$\text{الصافي التجاري} = \text{المبلغ الإجمالي} - \text{الحسم} - \text{التنزيل} - \text{المرتجعات}$$

مثال: قامت مؤسسة ببيع بضاعة تكلفتها 60000 دج ب 75000 دج وقد منحت المؤسسة الزبون حسم ب 1500 دج كما منحته تنزيل بنسبة 4 %

المطلوب: تسجيل العملية في يومية المورد والزبون علما أن TVA هو 19 %.

الحل:

$73500 = 1500 - 75000$	75000 1500	سعر البيع الحسم
	73500	صافي تجاري 01
$73500 \times 0.04 = 2940$	2940	تنزيل 4 %
$73500 - 2940 = 70560$	70560	صافي تجاري 02
$70560 \times 0.19 = 13406.4$	13406.4	الرسم على القيمة المضافة 19 %
$70560 + 13406.5 = 83966.4$	83966.4	صافي الدفع أو القبض

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

التسجيل المحاسبي للتخفيض التجاري في يومية المورد:

		.....N/--/--.....		
	83966.4	زبائن	411	
70560		مبيعات بضاعة	700	
13406.4		TVA	4457	
		(فاتورة بيع)		
	//.....		
	60000	بضاعة مستهلكة	600	
60000		بضاعة	30	
		(خروج البضاعة من المخزن)		

التسجيل المحاسبي للتخفيض التجاري في يومية الزبون:

		.....N/--/--.....		
	70560	مشتريات بضاعة	380	
	13406.4	TVA	4456	
83966.4		موردو المخزونات	401	
		(فاتورة شراء)		
	//.....		
	70560	بضاعة	30	
70560		مشتريات بضاعة	380	
		(دخول البضاعة الى المخزن)		

ملاحظة 01: تطبق نفس العمليات على المؤسسة الإنتاجية أي المنتوجات فقط يراعى رقم الحساب.

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

ملاحظة 02: قد ترد الى المؤسسة تخفيضات تجارية في فواتير مستقلة او استدراكية، كما تقوم بمنح هذه التخفيضات في فواتير مستقلة وبالتالي ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيلها محاسبيا على النحو التالي:

عند الزبون: يجعل في الجانب المدين الحساب 401 موردو المخزونات في المقابل يجعل في الجانب الدائن الحساب 609 تخفيضات مستلمة بالإضافة الى الرسم على القيمة المضافة المقابل للجزء الممنوح من خلاله التخفيض.

عند المورد: يجعل في الجانب المدين الحساب 709 تخفيضات ممنوحة بالإضافة الى الرسم على القيمة المضافة بقيمة التخفيض في المقابل يجعل في الجانب الدائن الحساب 411 الزبائن.

ثانيا: التخفيضات المالية:

يمنح هذا التخفيض عادة مقابل تعجيل الدفع من قبل الزبون، لذلك فهو يمنح على مبلغ الفاتورة إذا سددت قبل تاريخ معين لذلك يسمى بتخفيض تعجيل الدفع، ويقضي النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه التخفيضات (سواء كانت في فاتورة عادية أو استدراكية) محاسبيا كما يلي:

مثال: باعت مؤسسة منتجات تامة تكلفتها 100000 دج بمبلغ 150000 دج على الحساب، حيث تم منح تخفيض تجاري 4500، ومنح تخفيض مالي 2 %.

المطلوب: تسجل العملية في يومية المورد والزبون علما ان TVA هي 19 %.

الحل:

$145500 = 4500 - 150000$	150000	سعر البيع
	4500	الحسم
	145500	صافي تجاري
$145500 \times 0.02 = 2910$	2910	تخفيض تعجيل الدفع 2 %
$145500 - 2910 = 142590$	142590	صافي مالي
$142590 \times 0.19 = 27092.1$	27092.1	الرسم على القيمة المضافة 19 %
$142590 + 27092.1 = 169682.1$	169682.1	صافي الدفع أو القبض

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

التسجيل المحاسبي للتخفيض المالي في يومية المورد:

		.....N/--/--.....		
	169682.1	زبائن	411	
	2910	خصم مالي	668	
145500		مبيعات منتجات تامة	701	
27092.1		TVA	4457	
		(فاتورة بيع)		
	//.....		
	100000	تغير المخزونات من المنتجات	724	
100000		منتجات تامة	355	
		(خروج البضاعة من المخزن)		

التسجيل المحاسبي للتخفيض المالي في يومية الزبون:

		.....N/--/--.....		
	145500	مشتريات بضاعة	380	
	27092.1	TVA	4456	
169682.1		موردو المخزونات	401	
2910		خصم مالي	768	
		(فاتورة شراء)		
	//.....		
	145500	بضاعة	30	
145500		مشتريات بضاعة	380	
		(دخول البضاعة الى المخزن)		

ملاحظة: إذا ورد التخفيض المالي في فاتورة مستقلة يسجل محاسبيا كما في الفاتورة العادية

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

المعالجة المحاسبية للمردودات:

المردودات هي كل المخزونات (البضائع والمنتجات وغيرها) التي يردها المشتري للبائع نظرا لعدة أسباب تتعلق أساسا بنوعيتها وعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة وعدم إضفاء الشفافية من قبل البائع وتستره عليها. وتكون المعالجة المحاسبية للمردودات بعكس قيود الشراء عند الزبون وعكس قيد البيع بالنسبة للمورد على النحو التالي:

المردودات عند الزبون

عكس القيد في المردودات				القيد الأصلي لشراء للبضاعة			
.....	.....	.....N/--/--.....		.....	.....	.....N/--/--.....	
.....	.....	موردو المخزونات	401	.....	.....	مشتريات بضاعة	380
.....	.....	خصم مالي	768	.....	.....	TVA	4456
.....	.....	مشتريات بضاعة	380	.....	.....	موردو المخزونات	401
.....	.....	TVA	4456	.....	.....	خصم مالي	768
		(مردودات مشتريات)				(فاتورة شراء)	
.....//.....	//.....	
.....	.....	مشتريات بضاعة	380	.....	.....	بضاعة	30
.....	.....	بضاعة	30	.....	.....	مشتريات بضاعة	380
		(ارجاع البضاعة واخراجها من مخزن)				(دخول البضاعة الى المخزن)	

ملاحظة: تطبق المردودات على باقي المخزونات فقط يراعى رقم الحساب المعني

المردودات عند المورد

عكس القيد في المردودات				القيد الأصلي لبيع للبضاعة			
.....	.....	.....N/--/--.....		.....	.....	.....N/--/--.....	
.....	.....	مبيعات بضاعة	700	.....	.....	زبائن	411
.....	.....	TVA	4457	.....	.....	خصم مالي	668
.....	.....	زبائن	411	.....	.....	مبيعات بضاعة	700
.....	.....	خصم مالي	668	.....	.....	TVA	4457

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

.....	(مردودات مبيعات)//..... بضاعة	600	30	(فاتورة بيع)//..... بضاعة مستهلكة بضاعة (خروج البضاعة الى المخزن)	30	600
-------	-------	---	-----	----	-------	-------	---	----	-----

ملاحظة: تطبق المردودات على باقي المخزونات فقط يراعى رقم الحساب المعني.

الغلافات:

تحتاج المؤسسة عند قيامها بالعمليات التجارية على المخزونات الى أغلفة وذلك للمحافظة على سلامتها، ويمكن

التفرقة بين نوعين من الأغلفة:

أولاً. الأغلفة المستهلكة:

هي أغلفة غير متداولة تستعمل لمرة واحدة وتعالج محاسبياً كشراء المواد الأولية بحث يجعل الحساب 382 مشتريات التموينات الأخرى مدينا وأحد الحسابات المالية 53 الصندوق أو 512 البنك أو ح/ 401 موردو المخزونات دائنا في قيد الفاتورة، وفي قيد الدخول يسجل الحساب 326 التغليفات مدينا في المقابل يجعل الحساب 382 دائنا. وعند استخدامها تكون المعالجة المحاسبية نفسها كالمواد الأولية أي يجعل الحساب 602 مدينا في المقابل يجمع الحساب 326 دائنا.

ثانياً. الأغلفة المتداولة (المسترجعة):

الأغلفة المتداولة هي عبارة عن أغلفة تصنف ضمن التثبيتات لأنه يتم استعمالها لعدة مرات وتسترجع في كل عملية بيع وشراء كالحاويات وغيرها. ويوجد عدة حالات لارجاع الأغلفة المتداولة: ارجاعها سليمة، ارجاعها معطوبة جزئياً، ارجاع جزء والاحتفاظ بجزء، الاحتفاظ بها كلياً.

مثال: اشترت مؤسسة منتجات تامة بقيمة 200000 دج، تكلفتها 150000 دج، وقد وردت هذه المنتجات داخل أغلفة متداولة مسترجعة (300 غلاف برسم امانة 20 دج للغلاف) وتم ارجاع الأغلفة:

كاملة وسليمة؛

ارجاع نصف الأغلفة والاحتفاظ بالنصف الآخر؛

ارجاع نصف الأغلفة وتلف النصف الآخر؛

الاحتفاظ بها كلية.

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

المطلوب: تسجيل القيود في اليومية لدى المورد والزبون حسب كل حالة إذا علمت أن الرسم على القيمة المضافة هو 19 %.

الحل:

$$\text{الرسم على القيمة المضافة} = 0.19 \cdot 200000 = \text{38000 دج}$$

$$\text{الغلافات} = 20 \cdot 300 = \text{6000 دج}$$

التسجيل المحاسبي لدى الزبون:

1. تسجيل عملية الشراء: تسجيل عملية شراء على النحو التالي

		.....N/--/--.....		
	200000	مشتريات بضاعة	380	
	38000	TVA	4456	
	6000	أمانة أغلفة متداولة	4096	
244000		موردو المخزونات	401	
		(فاتورة شراء بضاعة مع أغلفة متداولة)		
	//.....		
	200000	بضاعة	30	
200000		مشتريات بضاعة	380	
		(دخول البضاعة الى المخزن)		

2. ارجاع الأغلفة سليمة: يكون للمؤسسة الحق في استرجاع رسم الأمانة ويكون التسجيل المحاسبي على

النحو التالي:

		.....N/--/--.....		
	6000	موردو المخزونات	401	
6000		أمانة أغلفة متداولة	4096	
		(ارجاع الأغلفة كلية وسليمة)		

3. ارجاع الأغلفة معطوبة جزئيا:

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		.....N/--/--.....		
	3000	موردو المخزونات		401
	3000	نقص مواد التغليف		6136
6000		أمانة أغلفة متداولة (ارجاع نصف الأغلفة معطوبة جزئيا)	4096	

4. ارجاع جزء من الأغلفة والاحتفاظ بجزء

		.....N/--/--.....		
	3000	موردو المخزونات		401
	3000	أغلفة متداولة		2186
	570	TVA		4456
6000		أمانة أغلفة متداولة	4096	
570		موردو المخزونات (ارجاع نصف الأغلفة والاحتفاظ بالنصف الآخر)	401	

5. الاحتفاظ بها كلية:

		.....N/--/--.....		
	6000	أغلفة متداولة		2186
	1140	TVA		4456
6000		أمانة أغلفة متداولة	4096	
1140		موردو المخزونات (الاحتفاظ بكل الأغلفة)	401	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

التسجيل المحاسبي لدى المورد:

1. تسجيل عملية الشراء: تسجل عملية البيع على النحو التالي

		.....N/--/--.....		
	244000	زبائن	411	
200000		مبيعات بضاعة	700	
6000		أمانة أغلفة مقبوضة	4196	
38000		TVA	4457	
		(فاتورة بيع)		
	//.....		
	150000	تغير المخزونات من المنتجات	724	
150000		منتجات تامة	355	
		(خروج البضاعة من المخزن)		

2. استرجاع الأغلفة سليمة: ويكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي:

		.....N/--/--.....		
	6000	أمانة أغلفة مقبوضة	4196	
6000		زبائن	411	
		(استرجاع الأغلفة كلية وسليمة)		

3. استرجاع الأغلفة معطوبة جزئياً:

		.....N/--/--.....		
	6000	أمانة أغلفة مقبوضة	4196	
3000		زبائن	411	
3000		إيرادات استثنائية	757	
		(استرجاع جزء من الأغلفة وتلف الباقي)		

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

4. استرجاع جزء من الأغلفة والاحتفاظ بجزء

		.....N/--/--.....		
	6000	أمانة أغلفة مقبوضة		4196
	3750	زبائن		411
3000		مواد تعبئة وتغليف قابلة للاسترجاع	2186	
3000		زبائن	411	
3000		منتجات الأنشطة الملحقه	708	
570		TVA	4457	
		(استرجاع جزء من الأغلفة والاحتفاظ بالباقي)		

5. التنازل عنها كلية:

		.....N/--/--.....		
	6000	أمانة أغلفة مقبوضة		4196
	6000	اهتلاك مواد التعبئة والتغليف		28186
6000		مواد تعبئة وتغليف قابلة للاسترجاع	2186	
6000		فوائض القيم	752	
		(التنازل عن الأغلفة كلية)		

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

تمارين المحور:

التمرين الأول:

اليك الفاتورة التالية المتعلقة بشراء وبيع بضاعة تكلفتها 350000:

500000	سعر البيع
.....	تنزيل 01 %
.....	صافي تجاري
.....	تخفيض تعجيل الدفع 2 %
.....	صافي مالي HT
.....	الرسم على القيمة المضافة 19 %
.....	صافي الدفع أو القبض TTC

المطلوب: اكمال الفاتورة السابقة وتسجيلها في يومية كل من المورد والزبون؟

التمرين الثاني:

قامت مؤسسة صناعية خلال السنة N و N+1 بالعمليات التالية:

في N/11/01 شراء مواد أولية بقيمة 50000 دج خارج الرسم، النصف نقدا والنصف بشيك بنكي، وصول المواد الأولية فقط؛

في N/11/15 قامت بتحويل نصف المواد المشتراة الى ورشات التصنيع؛

في N/11/24 تم انتاج وتخزين منتجات تامة بقيمة 40000 دج، منتجات متبقية بقيمة 5000 دج؛

في N/12/18 وصول الفاتورة الخاصة بالعملية رقم N/11/ 01؛

في N/12/20 بيع ربع المنتجات التامة خارج الرسم على الحساب بقيمة 15000 دج، تحرير الفاتورة فقط؛

في N+1/01/26 شراء مواد أولية بقيمة 80000 دج خارج الرسم بشيك بنكي، تتضمن تخفيض تجاري 03 % تخفيض تعجيل الدفع 02 %؛

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

في N+1/01/28 أثناء معاينة نصف المواد الأولية المشتراة في N/11/01 تبين أن فيها عيوب فاستفادت المؤسسة من التخفيض في فاتورة استدراكية بنسبة 5%؛

في N+1/02/01 تسليم المنتجات التامة المباعة في N/12/20 الى الزبون؛

في N+1/02/02 ارجاع الزبون لنصف المنتجات المباعة لعدم مطابقتها المواصفات.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة إذا علمت أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%.

التمرين الثالث:

قامت مؤسسة بالعمليات التالية:

01. شراء بضاعة بقيمة 100000 دج خارج الرسم، تنزيل 01%، خصم تعجيل الدفع 02%، أغلفة متداولة

150 صندوق بـ 150 دج للصندوق؛

02. بيع بضاعة بقيمة 300000 دج خارج الرسم تكلفتها 200000 دج، حسم 02%، أغلفة متداولة 300 قارورة

بـ 60 دج للقارورة؛

03. ارجاع الأغلفة للمورد كالتالي:

كاملة وسليمة؛

ارجاع $\frac{3}{4}$ الأغلفة وتلف الباقي؛

ارجاع $\frac{3}{5}$ من الأغلفة والاحتفاظ بالباقي؛

الاحتفاظ بها كلية.

04. استرجاع القارورات كالتالي:

استرجاعها كاملة وسليمة؛

استرجاع نصف الأغلفة وتلف النصف الآخر؛

استرجاع ربع الأغلفة والاحتفاظ بالباقي؛

التنازل عن الأغلفة.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة إذا علمت أن الرسم على القيمة المضافة هو 19%.

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

حل التمرين الأول: اكمال الفاتورة

$495000 = 5000 - 500000$ $5000 = 0.01 \cdot 500000$	500000 5000	سعر البيع الحسم
	495000	صافي تجاري
$495000 \times 0.02 = 9900$ $495000 - 9900 = 485100$	9900	تخفيض تعجيل الدفع 2 %
	485100	صافي مالي
$485100 \times 0.19 = 92169$ $485100 + 92169 = 577269$	92169	الرسم على القيمة المضافة 19 %
	577269	صافي الدفع أو القبض

التسجيل المحاسبي للتخفيض المالي في يومية المورد:

		.....N/--/---.....		
	577269	زبائن	411	
	9900	خصم مالي	668	
495000		مبيعات منتجات تامة	701	
92169		TVA	4457	
		(فاتورة بيع)		
	//.....		
	350000	تغير المخزونات من المنتجات	724	
350000		منتجات تامة	355	
		(خروج البضاعة من المخزن)		

التسجيل المحاسبي للتخفيض المالي في يومية الزبون:

		.....N/--/---.....		
	495000	مشتريات بضاعة	380	
	92169	TVA	4456	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

577269		موردو المخزونات	401	
9900		خصم مالي (فاتورة شراء)	768	
	//.....		
	495000	بضاعة		30
495000		مشتريات بضاعة (دخول البضاعة الى المخزن)	380	

حل التمرين الثاني: تسجيل العمليات في اليومية

		.....N/11/01		
	50000	مواد أولية ولوازم		31
50000		مشتريات مواد أولية (دخول المواد الأولية الى المخزن)	381	
		.....N/11/15		
	25000	مواد أولية ولوازم		601
25000		مشتريات مواد أولية (تحويل نصف المواد الأولية للورشات)	31	
		.....N/11/24.....		
	40000	المنتجات التامة		355
	5000	المنتجات المتبقية		358
45000		تغير المخزونات من المنتجات (دخول المخزونات للمخزن)	724	
		.....N/12/18.....		
	50000	مشتريات مواد الأولية		381
	9500	TVA		4456
29750		البنك	512	
29750		الصندوق	53	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		(وصول الفاتورة المتعلقة بالعملية الأولى)		
		.....N/12/20.....		
	17850	الزبائن		411
15000		مبيعات منتجات تامة	701	
2850		TVA	4457	
		(فاتورة بيع)		
		.....N/12/31.....		
	10000	تغير المخزونات من المنتجات		724
10000		منتجات تامة	355	
		(خروج المنتجات من المخزن)		
		.....N+1/01/01.....		
	10000	المنتجات التامة		355
10000		تغير المخزونات من المنتجات	724	
		(ترصيد الحساب 355 وح / 724)		
		.....N+1/01/26.....		
	56000	مشتريات مواد أولية		381
	10427.2	TVA		4456
65307.2		موردو المخزونات	401	
1120		خصم مالي	768	
		(فاتورة شراء)		
		.....N+1/01/28.....		
	1487.5	موردو المخزونات		401
1250		تخفيضات مستلمة	609	
237.5		TVA	4456	
		(الحصول على تخفيض تجاري في فاتورة استدراكية)		
		.....N+1/02/01.....		
	10000	تغير المخزونات من المنتجات		724
10000		منتجات تامة	355	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		(خروج المنتجات من المخزن) .....N+1/02/02.....		
	7500	مبيعات منتجات تامة	411	701
	1425	TVA		4457
8925		زبائن (ترصيد الفاتورة)//.....	411	
	5000	المنتجات التامة		355
5000		تغير المخزونات من المنتجات (ترصيد خروج المنتجات من المخزن)	724	

حل التمرين الثالث: تسجيل العمليات في اليومية

تسجيل عملية الشراء: تسجيل عملية شراء على النحو التالي

		.....N/--/--.....		
	99000	مشتريات بضاعة	401	380
	18433.8	TVA		4456
	22500	أمانة أغلفة متداولة		4096
137953.8		موردو المخزونات	401	
1980		خصم مالي (فاتورة شراء بضاعة مع أغلفة متداولة)//.....	768	
	99000	بضاعة		30
99000		مشتريات بضاعة (دخول البضاعة الى المخزن)	380	

تسجيل عملية البيع على النحو التالي

		.....N/--/--.....		
	367860	زبائن	411	
294000		مبيعات بضاعة	701	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

18000		أمانة أغلفة مقبوضة	4196	
55860		TVA	4457	
		(فاتورة بيع)		
	//.....		
	200000	بضاعة مستهلكة		600
200000		بضاعة	30	
		(خروج البضاعة من المخزن)		

حالات ارجاع الأغلفة

1. ارجاع الأغلفة سليمة

	22500	.....N/--/--.....		
		موردو المخزونات		401
22500		أمانة أغلفة متداولة	4096	
		(ارجاع الأغلفة كلية وسليمة)		

2. ارجاع الأغلفة معطوبة جزئيا:

	16875	.....N/--/--.....		
		موردو المخزونات		401
	5625	نقص مواد التغليف		6136
22500		أمانة أغلفة متداولة	4096	
		(ارجاع جزء من الأغلفة معطوبة جزئيا)		

3. ارجاع جزء من الأغلفة والاحتفاظ بجزء

	13500	.....N/--/--.....		
		موردو المخزونات		401
	9000	أغلفة متداولة		2186
	1710	TVA		4456
22500		أمانة أغلفة متداولة	4096	
1710		موردو المخزونات	401	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

		(ارجاع جزء الأغلفة والاحتفاظ بالجزء الآخر)		
--	--	--	--	--

4. الاحتفاظ بها كلية:

		.....N/--/--.....		
	22500	أغلفة متداولة		2186
	4275	TVA		4456
22500		أمانة أغلفة متداولة	4096	
4275		موردو المخزونات (الاحتفاظ بكل الأغلفة)	401	

حالات استرجاع الأغلفة

1. استرجاع الأغلفة سليمة:

		.....N/--/--.....		
	18000	أمانة أغلفة مقبوضة		4196
18000		زبائن (استرجاع الأغلفة كلية وسليمة)	411	

2. استرجاع الأغلفة معطوبة جزئياً:

		.....N/--/--.....		
	18000	أمانة أغلفة مقبوضة		4196
9000		زبائن	411	
9000		إيرادات استثنائية (استرجاع جزء من الأغلفة وتلف الباقي)	757	

3. ارجاع جزء من الأغلفة والاحتفاظ بجزء

		.....N/--/--.....		
	18000	أمانة أغلفة مقبوضة		4196
	16065	زبائن		411
13500		مواد تعبئة وتغليف قابلة للاسترجاع	2186	

المحور السابع.....دراسة الصنف 03

4500		زبائن	411
13500		منتجات الأنشطة الملحقه	708
2565		TVA	4457
		(استرجاع جزء من الأغلفة والاحتفاظ بالباقي)	

4. التنازل عن الأغلفة

		.....N/--/--.....	
	18000	أمانة أغلفة مقبوضة	4196
	18000	اهتلاك مواد والتعبئة والتغليف	28186
18000		مواد تعبئة وتغليف قابلة للاسترجاع	2186
18000		فوائض القيم (التنازل عن الأغلفة كلية)	752

أهداف المحور الثامن: دراسة الصنف 04

معرفة المعالجة المحاسبية لمختلف حسابات الغير؛

المحور الثامن.....دراسة الصنف رقم 04

الصنف 4 : حسابات الغير

ويقصد بحسابات الغير الذمم (المستحقات والالتزامات) التي تنتج بموجب علاقات المؤسسة مع الأطراف الخارجية كالزبائن، الموردون والشركاء.

40 - الموردون والحسابات الملحقة

هي الديون والتسيقات الأموال المرتبطة باقتناء السلع والخدمات ويتفرع الحساب الى:

401 - موردو المخزونات والخدمات

يسجل في هذا الحساب مبلغ الفواتير شراء البضائع أو تأدية الخدمات في المقابل يجعل في الجانب المدين

الحساب 38 أو الحسابات المعنية من الصنف 06

403 - موردو السندات الواجب دفعها

يسجل في هذا الحساب عندما يتم قبول سفتجة أو تسليم سند لأمر حيث يقيد في الجانب الدائن لحساب

الخزينة أثناء تسوية السند.

404 - موردو التثبيتات

نفس المعالجة المحاسبية للحساب 401 مع مراعاة خصائص الحساب حيث أنه يتعلق بالتثبيتات.

405 - موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها

وتسجل فيه مبالغ الحيازة على التثبيتات مقابل أوراق تجارية.

تم التطرق الى هذه الحسابات في الصنف الثالث

408 - موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها

يقيد في الجانب الدائن من هذا الحساب عند اقفال السنة المالية، مبلغ الفواتير المرتبطة بالفترة المقلدة والتي لم

تُبلغ.

شراء المخزونات:

مثال: تم شراء بضاعة بقيمة 20000 دج، رسم على القيمة المضافة 19 %،

		.....N/--/--.....		
	200000	مشتريات مخزنة		380
	38000	TVA		4456
238000		موردو الفواتير التي لم تصل الى أصحابها	408	

المحور الثامن.....دراسة الصنف رقم 04

		()		
--	--	-----	--	--

	238000	.....N/--/--..... موردو الفواتير التي لم تصل الى أصحابها الموردون	408	
238000		()	401	

409- الموردون المدينون : التسبيقات والمدفوعات على الحساب، RRR الواجب الحصول عليه، والحسابات الدائنة الأخرى.

يسجل فيه مبلغ المستحقات المرتبطة بالفترة المقفلة والتي لم يتم تبليغها ويسجل تحت فصل التثبيتات الجارية وليس تحت فصل الموردون.

41- الزبائن والحسابات الملحقة

يسجل في هذا الحساب الديون المرتبطة ببيع السلع والخدمات الملحقة بدائرة استغلال الكيان.

411 - الزبائن

413 - الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها

416 - الزبائن المشكوك فيهم

417- الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جار إنجازها

418 - الزبائن - المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد

419 - الزبائن الدائنون - التسبيقات المستلمة RRR المطلوب منحه والموجودات الأخرى الواجب إعدادها.

42 - المستخدمون والحسابات الملحقة

يسجل في هذا الحساب الرواتب المستحقة، الرواتب الاجمالية الواجب دفعها للمستخدمين من خلال القيد في

الجانب المدين لحسابات الأعباء المعنية (631 أجور المستخدمين).

421 - المستخدمون - الأجور المستحقة

422 - أموال الخدمات الاجتماعية

423 - مساهمة الأجراء في النتيجة

المحور الثامن.....دراسة الصنف رقم 04

425 - المستخدمون - التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة

426 - المستخدمون - الودائع المستلمة

427 - المستخدمون - الإعتراضات على الأجور

428 - المستخدمون - الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المطلوب إستلامها

في 03/13 أظهر كشف الأجور للعمال ما يلي:

الأجر الإجمالي 79400 دج؛ الضمان الاجتماعي 7146 دج؛ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG 12300

دج.

في 03/15 تم تسديد أجور العمال عن طريق البنك؛

		.....N/03/13.....		
	79400	أجور المستخدمين		631
79400		مستخدمون أجور مستحقة (اثبات أجور المستخدمين)	421	
		.....N/03/13.....		
	19446	المستخدمون الأجور المستحقة		421
7146		ضمان اجتماعي	431	
12300		ض و رسوم للتحصيل من اطراف اخ (اثبات الاقتطاعات)	442	
		.....N/03/15.....		
	77954	المستخدمون الأجور المستحقة		421
77954		بنوك حسابات جارية (دفع أجور المستخدمين)	512	

43 - الهيئات الإجتماعية والحسابات الملحقه

المحور الثامن.....دراسة الصنف رقم 04

يسجل في هذا الحساب المبالغ المستحقة على مختلف الهيآت الاجتماعية بمبالغ الاشتراكات أرباب العمل في التأمينات الاجتماعية والمنح العائلية وحوادث العمل، من خلال القيد في الجانب المدين من حسابات الأعباء حسب طبيعة معينة.

431- الضمان الاجتماعي

432- الهيئات الاجتماعية الأخرى

438- الهيئات الاجتماعية - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها

44- الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة

يسجل في هذا الحساب العمليات التي جرت مع كيانات تعتبر كسلطة عمومية، وتسجل عمليات البيع والشراء التي تبرم مع هذه الكيانات وفق شروط جارية ومألوفة في الحساب 40 والحساب 41 في نفس الفصل الذي يسجل فيه العمليات التي تتم مع الموردين الآخرين والزبائن الآخرين.

441- الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب إستلامها

442- الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى

443- العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية

444- الدولة - الضرائب على النتائج

445- الدولة - الرسوم على رقم الأعمال

446- الهيئات الدولية

447- الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة

448- الدولة، الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها (خارج الضرائب)

45- المجمع والشركاء

يسجل هذا الحساب المجمع والشركاء المعاملات التي تتم بين الشركة والشركاء أو بين الشركاء فيما بينهم ويتفرع الحساب الى:

451- عمليات المجمع

455- الشركاء - الحسابات الجارية

456- الشركاء - العمليات عن رأس المال

457- الشركاء - الحصص الواجب دفعها

458- الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك معا أو في تجمع

تم التطرق الى هذه الحسابات في الصنف الأول

46 - مختلف الدائنين ومختلف المدينين

خصص النظام المحاسبي المالي هذا الحساب بالتعاملات الدائمة والمدينة التي لم يسبق ذكرها في الحسابات السابقة كالزبائن، الموردون، الدولة وغيرها حيث يتفرع الى:

462 - الحسابات الدائمة عن عمليات التنازل عن ثببتات

464- الديون عن عمليات اقتناء قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة

465- الحسابات الدائمة عن عمليات التنازل عن قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة

467 - الحسابات الأخرى الدائمة أو المدينة

468- الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها.

47- الحسابات الإنتقالية أو الإنتظارية

تستعمل المؤسسات هذا الحساب على اثر تلقيها خلال السنة المالية العمليات التالية:

العمليات التي لا يمكن قيدها بصفة مؤكدة في حساب معين عندما يتم تسجيلها أو العمليات التي تتطلب معلومات إضافية

كل عملية يتم تسجيلها في الحساب 47 يتم قيدها في الحساب النهائي المتعلق بها في أقرب الاجال، حيث أن هذا الحساب لا يزهر في الكشوف المالية.

48 - الأعباء أو المنتجات المعاينة مسبقا والمؤونات

وفقا واحتراما لمبدأ استقلالية الدورات في المؤسسة يتم استخدام هذا الحساب ويتفرع الى:

481- المؤونات- الخصوم الجارية

486 - الأعباء المعاينة مسبقا

487 - المنتجات المعاينة مسبقا

49 - خسائر القيمة عن حسابات الغير

ان التعامل مع الغير ومن خلال ظروف السوق أو ظروف أخرى قد تنشأ أحداث تمنع الغير من دفع التزاماته، تستقبل المؤسسة هذه الظروف بإثبات خسائر في قيمة حسابات الغير.

عند اثبات خسارة القيمة في حسابات الغير يتم تقييدها في الجانب الدائن للحسابات 49 المنشأة حسب طبيعة الحسابات الدائمة المعنية:

المحور الثامن.....دراسة الصنف رقم 04

- 491 - خسائر القيمة عن حسابات الزبائن
- 495 - خسائر القيمة عن حسابات المجمع وعن الشركاء
- 496 - خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين
- 498 - خسائر القيمة عن حسابات أخرى للغير

أهداف المحور التاسع: دراسة الصف 05

معرفة المعالجة المحاسبية لمختلف الحسابات المالية.

المحور التاسع..... دراسة الصنف 05

الصنف 5 : الحسابات المالية

50 - القيم المنقولة للتوظيف

ان القيم المنقولة للتوظيف هي الأصول المالية التي يكتسبها الكيان قصد تحقيق ربح في رأس المال في الأجل القصير، وتقابل هذه الأصول المالية القيم المنقولة المثبتة وهي السندات التي يكتسبها الكيان مع نية الحفاظ عليها باستمرار.

501 - الحصص في المؤسسات المرتبطة:

يسجل هذا الحساب الحصص والأسهم التي تمتلكها المؤسسة في شركات حليفة أو من نفس المجموعة.

502 - الأسهم الخاصة:

يسجل هذا الحساب الحصص والأسهم التي تمتلكها المؤسسة في شركات حليفة أو من نفس المجموعة.

503 - الأسهم الأخرى أو السندات المحولة حقا في الملكية:

و يسجل في هذا الحساب أنواع الأسهم والسندات والتي تمنح الحق للمالك في الملكية والتصويت في الجمعية العامة.

506 - السندات، قسائم الخزينة و قسائم الصندوق القصيرة الأجل:

و يسجل ضمن هذا الحساب السندات و قسائم الخزينة التي تصدرها شركات المساهمة بقيمة اسمية قابلة للتحقيق،

بالإضافة إلى قسائم الصندوق ذات القيمة المحدودة والتي تعطي لحاملها حق تحصيلها.

508 - قيم التوظيف المنقولة الأخرى والحسابات الدائنة المماثلة:

و يسجل فيه جميع قيم التوظيف المنقولة التي لم تذكر في الحسابات السابقة وتحمل حق يخول المالك اعتبارا

مديونية اتجاه الغير كشهادات الاستثمار التي تصدرها شركات المساهمة الكبرى أو أية مديونية تشبه القيم المنقولة.

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

و يسجل فيه المبالغ الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة الغير مسددة.

مثال:

قامت مؤسسة بتاريخ N/08/14 باقتناء 400 سهم من الأسهم المحولة حقا في الملكية في مؤسسة أخرى بسعر

1500 دج للسهم الواحد، يتم دفع النصف لاحقا والنصف بشيك بنكي؛

وبتاريخ N/11/08 قامت المؤسسة بتقييم أسهمها في السوق حيث سجلت انخفاض بقيمة 300 دج للسهم، كما قدرت

بتاريخ N/12/31 العوائد المستحقة وغير المحصلة بـ 10000 دج.

وبتاريخ N+1/06/10 تنازلت المؤسسة عن جميع الأسهم لفائدة مؤسسة أخرى بسعر 1600 دج للسهم؟

المحور التاسع.....دراسة الصنف 05

المطلوب:

- تسجيل عملية الشراء؛
- تسجيل انخفاض القيمة؛
- تسجيل عملية التنازل تاريخ $N+1/06/10$.

الحل:

لدينا: 400 سهم ب 1500 دج = 600000 دج
 300000 دج بشيك و 300000 دج على الحساب
 فارق التقييم: $300 \cdot 400 = 120000$ دج

		.....N/08/14		
	600000	أسهم مخولة في حقوق الملكية	503	
300000		ديون القيم المنقولة	464	
300000		البنك	512	
		()		
		.....N/11/08		
	120000	فارق التقييم عن الأصول المالية	665	
120000		أسهم مخولة في حقوق الملكية	503	
		.....N/12/31		
	10000	فوائد منتظرة	518	
10000		نواتج أصول مالية	762	
		.....1+N/06/10		
		البنك		

المحور التاسع..... دراسة الصنف 05

	640000	أرباح صافية		512
160000		أسهم مخولة	767	
480000			503	

51 - البنوك- والمؤسسات المالية، وما يماثلها

يستعمل الكيان بالنسبة لكل حساب مالي يحوزه، تقسيماً فرعياً منفصلاً عن الحساب 51، وتطابق حركات القيد في الجانب المدين، المبالغ المالية المستلمة وحركات القيد في الجانب الدائن المبالغ المصروفة في الصندوق. وتقيد الفوائد السارية التي لم يحن أجل استحقاقها عند اقفال السنة المالية في الحساب 518 الفوائد المنتظرة. ويرصد هذا الحساب عند حلول الأجل وتصبح الفوائد مستحقة، كما أن المساهمات المالية الجارية مثل القروض على الحسم تسجل في الجانب المدين لحساب البنك المعني بقرض الحساب 519.

511 - قيم التحصيل

512 - بنوك الحسابات الجارية

515- الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية

517 - الهيئات المالية الأخرى

518- الفوائد المنتظرة

519 - المساهمات البنكية الجارية

52- الأدوات المالية المشتقة:

عند اقتناء أدوات مالية متفرعة يتم تسجيل كلفة الاقتناء في الجانب المدين للحساب 52 مع التمييز عند الاقتضاء في هذه الحسابات بين طبيعة الأدوات (أدوات مالية مشتقة قابلة للتداول فوراً في سوق تضمن السيولة وأمن المعاملات، أدوات الضمان وأدوات مالية مشتقة أخرى) في مقابل الحسابات المالية المعنية.

53- الصندوق:

يسجل المبلغ النقدي الذي يقبضه أو يصرفه الكيان في الجانب المدين، ويقيد مبلغ النقود المصروفة في الجانب الدائن لهذا الحساب يكون رصيده دائماً مديناً أو سلبياً.

54 - وكالات التسيقات والإتمادات

يسجل فيه المحررات المتعلقة بالأموال التي يسيروها محاسبي الوكالات أو المحاسبون التابعون والاعتمادات المفتوحة في البنوك باسم الغير أو عون من أعوان الكيان.

المحور التاسع..... دراسة الصنف 05

541- وكالات التسبيقات

542- الإعتمادات

58 - التحويلات الداخلية:

هو حساب عبور يستعمل لتسجيل العمليات في المحاسبة ويتم ترصيده بعد انتهاء هذه العمليات، ويهدف الى تمكين عملية التركز دون خطر الاستعمال المزدوج من تحويل الأموال من حساب خزينة الى حساب خزينة اخر.

581- تحويلات الأموال

588 - تحويلات داخلية أخرى

59 - خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية

ان طبيعة الحساب 59 وتسييره يشبهان طبيعة وتسيير الحساب 49 فهما حسابان لتصحيح القيمة يسمحان بإعادة القيمة المحاسبية لأحد الأصول الى قيمته القابلة للتحصيل.

591 - خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية

594 - خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسبيقات والإعتمادات

أهداف المحور العاشر: دراسة الصنفين 06 و07

معرفة الصنف 06 التكاليف؛

معرفة الصنف 07 الإيرادات.

دراسة حسابات التكاليف:

يقصد بها مجموع الاستهلاكات والنفقات والمصاريف والاهتلاكات الناتجة عن الاستغلال، وتعرف حسب النظام المحاسبي المالي في ناقص المزايا والمنافع الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض في الأصول أو في شكل ظهور خصوم، وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات والاحتياطات وخسارة القيمة.

ح/ 60- المشتريات المستهلكة:

يختلف تسيير الحسابات الفرعية للحساب 60 سواء المواد الأولية المستهلكة والبضاعة المباعة والتموينات الأخرى المستهلكة، ويتفرع الى:

- 600- مشتريات البضائع المباعة؛
- 601- المواد الأولية؛
- 602- التموينات الأخرى؛
- 603- تغيرات المخزونات؛
- 604- مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة؛
- 605- مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال؛
- 607- المشتريات غير المخزنة من المواد، والتوريدات؛
- 608- مصاريف الشراء التابعة؛
- 609- التخفيضات، والتنزيلات، والمحسومات المتحصل عليها عن مشتريات.

ح/ 61- الخدمات الخارجية:

يقصد بها جميع الخدمات التي تستقبلها المؤسسة من الجهات الخارجية ونجد فيه:

- 611- التقاoul العام
- 613- الإيجارات
- 614- الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة
- 615- الصيانة والتصليلات، والرعاية
- 616- أقساط التأمينات
- 617- الدراسات والأبحاث
- 618- التوثيق والمستجدات

المحور العاشر..... دراسة الصنفين 06 و07

619 - التنزيلات والتخفيضات والمحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية

ح/ 62 - الخدمات الخارجية الأخرى:

يمثل أعباء الخدمات الأخرى المقدمة من الغير ومن مستخدمي المؤسسة نفسها كمصاريف التنقلات والمهمات وغيرها والتي لم يسبق ذكرها سابقا ويتفرع الى:

621- العاملون الخارجيون عن المؤسسة؛

622 - أجور الوسطاء والأتعاب؛

623 - الإشهار والنشر والعلاقات العمومية؛

624- نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين؛

625- التنقلات والمهمات والإستقبالات؛

626 - مصاريف البريد والإتصالات السلكية واللاسلكية؛

627 - الخدمات المصرفية وما شابهها؛

628 - الإشتراكات والمستجدات؛

629 - التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى.

ح/ 63 - أعباء المستخدمين:

ويسجل في هذا الحساب الأعباء المتعلقة برواتب العمال بما فيها تلك الممنوحة كالأشتراكات في الصناديق الاجتماعية، ويتفرع الى:

631 - أجور المستخدمين

634 - أجور المستغل الفردي

635 - الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية

636 - الأعباء الإجتماعية للمستغل الفردي

637- الأعباء الإجتماعية الأخرى

638 - أعباء المستخدمين الأخرى

64 - الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة:

وهو عبارة عن حق الدولة على المؤسسة عند القيام بنشاط قانوني تجاري، ويمثل الضرائب والرسوم التي تدفعها

المؤسسة باستثناء الضرائب على الأرباح.

المحور العاشر..... دراسة الصنفين 06 و07

641 - الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور

642 - الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال

645 - الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)

65 - الأعباء العملية الأخرى:

ويشمل هذا الحساب كل المصاريف الناتجة عن النشاطات العادية التي تقوم بها المؤسسة، ويتفرع الى:

651 - الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة

652 - نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية

653 - أتعاب حضور

654 - خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل

655 - قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة

656 - الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة، والهبات والتبرعات

657 - الأعباء الإستثنائية للتسيير الجاري

658 - أعباء أخرى للتسيير الجاري

66 - الأعباء المالية: ويتفرع هذا الحساب الى:

661 - أعباء الفوائد

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

68 - المخصصات للإهلاكات، والمؤونات وخسائر القيمة: ويقتيد في هذا الحساب أقساط الإهلاك لكل

أصول المؤسسة، كما يظهر المؤونات التي تخصصها المؤسسة على أساس ومبادئ متعارف عليها، ويتفرع الى:

681 - المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية

682 - المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر قيمة السلع الموضوعة موضع الامتياز

المحور العاشر.....دراسة الصنفين 06 و07

685 - المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول الجارية

686 - المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية

69 - الضرائب عن النتائج وما يماثلها: يقيد في هذا الحساب المبالغ واجب دفعها باسم الضرائب على الأرباح

والضرائب الجزافية كما يسجل التكلفة المتعلقة بمشاركة العمال المحتملة في نتائج المؤسسة، ويضم هذا الحساب:

692 - فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول

693 - فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم

695 - الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية

698 - الضرائب الأخرى عن النتائج

مثال: قامت مؤسسة بالعمليات التالية والمطلوب تسجيل العمليات في اليومية:

في 03/15/ سددت مصاريف الايجار بقيمة 150000 دج بشيك بنكي

في 03/16/ اشترت طوابع بريدية بقيمة 25000 دج، ودفع رسوم منازعات بقيمة 75000 دج بشيك بنكي

في 4/15/ سددت اتاوة استخدام نموذج صناعي بقيمة 15000 دج بشيك بنكي

في 12/31 حققت نتيجة اجمالية بقيمة 200000 دج، الضرائب على الأرباح 25 %

		.....N/03/15.....		
150000	150000	ايجارات البنك (تسديد مصاريف الايجار بشيك)	512	613
		.....N/03/16.....		
	25000	طوابع بريدية		626
	75000	رسوم منازعات		6451
100000		البنك (شراء طوابع بريدية بشيك بنكي)	512	
		.....N/04/15.....		
	15000	اتاوات		651

المحور العاشر.....دراسة الصنفين 06 و07

15000		بنوك حسابات جارية (تسديد اتاوات) .....N/12/31.....	512	
50000	50000	الدولة الضرائب على المتأج الضرائب على النتائج (تحديد قيمة الضريبة واجبة الدفع)	444	695

الصنف 7 : حسابات المنتوجات

تمثل منتوجات (أي نواتج سنة مالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحقق خلال السنة في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة والاحتياطات أي المؤونات المحددة وفق القانون.

70- المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقه:

وهو يمثل سعر البيع الإجمالي بعد طرح التخفيضات ويقابله في الجانب المدين ح/411 أو أحد الحسابات المالية ويتفرع الى:

700- المبيعات من البضائع

701 - المبيعات من المنتوجات التامة المصنعة

702 - المبيعات من المنتوجات الوسيطة

703- المبيعات من المنتوجات المتبقية

704 - مبيعات الأشغال

705 - مبيعات الدراسات

706 - تقديم الخدمات الأخرى

708 - منتوجات الأنشطة الملحقه

709 - التخفيضات و التزييلات و المحسومات الممنوحة

72- الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون: يسجل هذا الحساب تغيرات الإنتاج المخزن حيث يدرج بقيمة

الدكتور: بن قطيب علي

المحور العاشر..... دراسة الصنفين 06 و 07

الإضافية للمنتوجات بتكلفة انتاجها يستعمل لتسجيل متغيرات الإنتاج المخزون ويتفرع الى:

723 - تغيير المخزونات الجارية

724 - تغيير المخزونات من المنتجات

73 - الإنتاج المثبت:

يسجل المخزونات قيد الإنتاج في آخر الفترة مقابل الحساب 33 سلع قيد الإنجاز و 34 خدمات جاري

انجازها

731 - الإنتاج المثبت للأصول المعنوية

732 - الإنتاج المثبت للأصول العينية

74 - إعانات الإستغلال:

يسجل في هذا الحساب اعانات الاستغلال التي تحصل عليها للمؤسسة وتكون مقيدة بأقل من سنة والا تصبح

اعانات الاستثمار أو التجهيز ويتفرع الى:

741 - إعانة التوازن

748 - إعانات أخرى للإستغلال

75 - المنتوجات العملية الأخرى:

ويقصد به جميع الإيرادات الناتجة من النشاطات العادية للمؤسسة والتي تصنف في الحسابات الأخرى من

الصنف 7 وبدوره يتفرع الى:

751 - الأتاوى عن الامتياز والبراءات والتراخيص وبرامج المعلوماتية والقيم المماثلة

752 - فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية

753 - أتعاب الحضور وأتعاب الاداريين أو المسير

754 - أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية

755 - قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة

756 - المدخولات عن الحسابات الدائمة المهتلكة

757 - المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير

758 - المنتوجات الأخرى للتسيير الجاري

المحور العاشر.....دراسة الصنفين 06 و07

76 - المتوجات المالية: ويمثل الإيرادات سواءا في شكلها السائل أو القابت كالقيم المالية، ويتفرع الى

761 - متوجات المساهمات

762 - عائدات الأصول المالية

763 - عائدات الحسابات الدائنة

765 - فارق التقييم عن الأصول المالية - فوائض القيمة

766 - أرباح الصرف

767 - الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية

768 - المتوجات المالية الأخرى

77 - العناصر غير العادية - المنتجات:

لا يستعمل عدا الحساب الا في الظروف الاستثنائية وهذا لتسجيل الأحداث غير العادية الغير المرتبطة

بالنشاط الحقيقي للمؤسسة.

78 - الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات:

ويُسجل في هذا الحساب الاسترجاعات المالية لمبالغ سجلت في السابق كأعباء ومؤونات محتملة عندما تصبح

غير مبررة، ويتفرع الى:

781 - إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول غير الجارية

785 - إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية

786 - الإسترجاعات المالية عن خسائر القيم والمؤونات

مثال: قامت مؤسسة بالعمليات التالية:

في 15/03/ قامت بتقديم خدمات أخرى للغير بقيمة 15000 دج بشيك بنكي

في 16/03/ بيع دراسة لمؤسسة بقيمة 25000 دج بشيك بنكي

في 15/4/ تحصلت المؤسسة على اتاوة استخدام نموذج صناعي بقيمة 20000 دج بشيك بنكي

في 12/12 تحصلت على إيرادات قرض كانت قد منحت ب 18000 دج بشيك بنكي.

		.....N/03/15.....		
	15000	البنك	512	
15000		خدمات أخرى مقدمة (تقديم خدمات للغير بشيك)	706	

المحور العاشر.....دراسة الصنفين 06 و07

		.....N/03/16.....		
	25000	البنك		512
25000		مبيعات دراسات (بيع دراسة بشيك)	705	
		.....N/04/15.....		
	20000	البنك		512
20000		اتاوة محصلة (تحصيل اتاوات)	751	
		.....N/12/12.....		
	18000	البنك		512
180000		عائدات الأصول المالية (تحصيل مداخيل القرض)	762	

أهداف المحور : دراسة تقديم وعرض القوائم المالية

التعرف على القوائم المالية؛

معرفة الافتراضات الأساسية التي تقوم عليها القوائم المالية؛

تقديم وعرض القوائم المالية.

القوائم المالية:

1. تعريف القوائم المالية:

القوائم المالية هي الوسيلة الرئيسية أمام المحاسبة في توصيل المعلومات إلى من هم خارج المؤسسة، وهي بمثابة المنتج الرئيسي للمحاسبة، وتتركز المعلومات التي تحتوي عليها حول رأس المال والنتيجة اللذان يرتبطان بوحدة محاسبية قد تكون في شكل مؤسسة فردية أو شركة تضامن أو مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة سواء كانت تنشط في القطاع التجاري أو الصناعي أو الخدمي، بغرض تحقيق الربح أو عدم تحقيقه.

وقد عرف مجلس معايير المحاسبة الدولية في المعيار المحاسبي الدولي الأول الخاص بالقوائم المالية أنها عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية بما هو نافع لمجموعة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ قرارات اقتصادية.

فالقوائم المالية تضبط تحت مسؤولية مسيري الوحدة مرة كل سنة، وتعد في أجل أربعة أشهر بعد تاريخ انتهاء الفترة باستخدام الوحدة النقدية، وتقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة وفي حالة تعذر إجراء المقارنة لأي سبب يجب ترتيب وتغيير المعلومات الخاصة بالفترة السابقة حتى تصبح قابلة للمقارنة وتفسر في الملحق.

وقد تضمن القوائم المالية العناصر التالية:

1. الميزانية أو المركز المالي؛
2. جدول حسابات النتائج بحسب الطبيعة أو حسب الوظيفة؛
3. قائمة التدفقات الخزينة؛
4. قائمة تغيرات الأموال الخاصة؛
5. الملحق.

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

ثانيا: الافتراضات الأساسية المتبعة في عملية إعداد القوائم المالية

1. أساس الاستحقاق:

من أجل تحقيق المصدقية للقوائم المالية، فيجب أن تعد على أساس الاستحقاق المحاسبي، أن القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق وليس على الأساس النقدي تزود المستخدمين بالمعلومات وليس فقط عن العمليات المالية السابقة المنطوية على دفع واستلام النقدية بل وتحيطهم علما كذلك حول الالتزامات بدفع النقدية في المستقبل وعن الموارد التي تمثل نقدية سيجرى استلامها في المستقبل، وعليه فإنها توفر ذلك النوع من المعلومات حول العمليات المالية السابقة والأحداث الأخرى التي تعتبر أكثر فائدة للمستخدمين في صنع القرارات الاقتصادية.

2. الاستمرارية:

يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة مستمرة، وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص كبير في حجم عملياتها، ولكن إن وجدت مثل هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية قد يستوجب إعدادها على أساس مختلف، وفي مثل هذه الحالة يجب أن يفصح عن الأساس المستخدم.

إن القوائم المالية الأساسية كمجموعة يقصد منها تزويد معلومات مفيدة وضرورية تُتصف بأنها ذات علاقة موثوق بها وفي الوقت المناسب، فهي ضرورية في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان وما يشابهها من القرارات وبذلك تُخدم وتلبي أهداف التقرير، كما أن هذه القوائم المالية هي أيضا مكملة لبعضها البعض، فالقوائم المالية الأساسية تعكس معلومات مختلفة عن نفس الأحداث الاقتصادية والعمليات المالية التي تخص الشركة، لذلك لا يمكن لأي قائمة من تلك القوائم بمفردها أن تلي كافة احتياجات مستخدمي التقرير المالية، وهكذا فمن الضروري الربط بين المعلومات الواردة في قائمة معينة بالمعلومات الواردة في القوائم الأخرى. وعليه سنقوم بالتطرق إلى أهم هذه القوائم كما يلي:

1. الميزانية

هي قائمة توضح الوضع المالي للشركة في لحظة زمنية معينة، فتظهر ما تمتلكه الشركة (موجودات) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات اتجاه الغير (مطلوبات)، وكذلك ما يستحق عليها اتجاه الملاك أو أصحاب الشركة (حق الملكية)، ويطلق عليها مصطلح (الميزانية) لأنها تتخذ في إحدى أشكالها صورة كشف له جانبين متوازيين من ناحية، كما يطلق عليها مصطلح (عمومية) من ناحية أخرى لأنها تتضمن الآثار العامة لجميع نتائج عمليات الشركة كما وصل إليه الوضع المالي في تاريخ معين، ويطلق عليها أيضا مصطلح (قائمة المركز المالي) لأن الهدف الرئيسي من إعدادها في إظهار (حقيقة) المركز المالي للشركة.

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

1.1 المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العمومية: يجب أن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها

تكد أدنى على البنود التي تعرض المبالغ التالية:

- أ. الممتلكات والتجهيزات والمعدات؛
- ب. الموجودات غير الملموسة؛
- ج. الموجودات المالية؛
- د. الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام أسلوب حقوق الملكية؛
- هـ. المخزون؛
- و. الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى؛
- ز. النقد والنقد المعادل؛
- ح. الذمم التجارية الدائنة والذمم الدائنة الأخرى؛
- ط. المطلوبات والموجودات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل؛
- ي. المخصصات؛
- ك. المطلوبات غير المتداولة المنتجة للفائدة؛
- ل. حصة الأقلية؛
- م. رأس المال الصادر والاحتياطيات.

يجب عرض البنود والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب الميزانية العمومية عندما يتطلب معيار محاسبة دولي ذلك، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً لإجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة.

2. جدول حسابات النتائج

عرف النظام المحاسبي المالي جدول حسابات النتائج بأنه بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة). والمعلومات الدنيا المقدمة في جدول حسابات النتائج هي:

أ. إنتاج السنة المالية؛

ب. استهلاك السنة المالية؛

ج. القيمة المضافة للاستغلال؛

ح. إجمالي فائض الاستغلال؛

خ. النتيجة العملية؛

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

ه. النتيجة المالية؛

و. النتيجة العادية قبل الضرائب؛

ي. مجموع منتجات الأنشطة العادية؛

ك. مجموع أعباء الأنشطة العادية؛

ل. النتيجة الصافية للأنشطة العادية؛

م. النتيجة غير العادية،

ن. صافي نتيجة السنة المالية.

3. جدول تدفقات الخزينة

يعتبر جدول تدفقات الخزينة حديث العهد نسبياً مقارنة مع القوائم المالية الأساسية الأخرى كالميزانية وجدول حسابات النتائج، وقد شهد منذ نشأته عدة تطورات إلى الآن خاصة في مراحل إعدادها والقواعد الملزمة بنشرها، والصادر عن الهيئات المهنية المختلفة، ويوضح المركز المالي للمؤسسة وكيفية تغير هذا المركز، لذلك يعتبر مكملاً للميزانية وجدول حسابات النتائج.

حيث يسمح هذا الجدول بالترقية بين تدفقات الاستغلال، تدفقات الاستثمار وتدفقات التمويل، كما أنه يمكن من المقارنة مع الدورة السابقة وهو ما يعتبر شيئاً مهماً بالنسبة للتحليل المالي.

كما يبين النظام المحاسبي المالي أن الهدف من جدول تدفقات الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساساً لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال الخاصة ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية.

- يقدم جدول تدفقات الخزينة، مداخل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مصدرها:
- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة بالاستثمار ولا بالتمويل)؛
 - التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار (عمليات سحب الأموال عن اقتناء وتحصيل لأموال عن بيع أصول طويلة الأجل)؛
 - التدفقات الناشئة عن أنشطة تحويل (أنشطة تكون نتيجتها تغير حجم وبنية الأموال الخاصة والقروض)؛
 - تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم تقدم كلاً على حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملية للاستثمار والتمويل.

4. جدول تغيرات الأموال الخاصة

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يلي:

أ. النتيجة الصافية للسنة المالية؛

ب. تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال؛

ت. المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛

ث. عمليات الرسملة لارتفاع انخفاض التسديد؛

ج. توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

5. الملاحق

تتضمن الملاحق جداول ملحقه لشرح الأعباء أو النواتج خاصة بالقوائم المالية، كما تحتوي على الطرائق المحاسبية الضرورية لشرح أو تكلمة للميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة إيضاحات تخص الشركاء، الأسهم الوحدات والفروع والشركة الأم، التحويلات ما بين الفروع والشركة الأم.

إن مسؤولية إعداد القوائم المالية تقع أولاً وقبل كل شيء على عاتق إدارة الشركة، وعلى الشركة بيان أنها مارست الدقة والشمولية لدى إعداد البيانات المالية وإنها تمثل واقع الشركة المالي ونتيجة أعمالها، علاوة على أنه عند حدوث أخطاء بها سواء كانت جوهرية أو غير جوهرية فإن إدارة الشركة هي التي تتحمل المسؤولية كاملة، فضلاً عن أن المسؤوليات الخاصة بتبني سياسات محاسبية صحيحة وإدامة رقابة داخلية فاعلة وعرض الكشوفات المالية بصورة عادلة تستند إلى الإدارة لأنها تدير الأعمال يومياً، إذ أن الإدارة هي من تعرف عن الصفقات التجارية للشركة والممتلكات العائدة لها وكذلك الالتزامات والحقوق أكثر من مراقب الحسابات، وبالعكس يتمتع مراقب الحسابات بمعرفة أكبر عن تلك الأمور والرقابة الداخلية المحددة بما يجب توافره أثناء التدقيق، ويستطيع مراقب الحسابات أن يحصل على دليل اعتراف من الإدارة بهذه المسؤولية والموافقة عليها من محاضر اجتماعات مجلس الإدارة والهيئات المشابهة، وأن يحصل على إقرار كتابي من الإدارة باستلام نسخة موقعة من القوائم المالية.

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

تمارين المحور:

التمرين رقم 01: إليك ميزان المراجعة بعد الجرد لمؤسسة بتاريخ N/12/31:

البيان	N-1	مدین	دائن
رأس المال			1400000
احتياطي قانوني			25000
الاقتراضات لدى مؤسسات القرض			250000
المؤونات الأخرى للأعباء			100000
برمجيات المعلومات وما شابهها		240000	
أراضي		120000	
بناءات		900000	
معدات نقل		430000	
اهتلاك برمجيات المعلومات وما شابهها			192000
اهتلاك بناءات			72000
اهتلاك معدات نقل			344000
مواد أولية ولوازم		313000	
منتجات تامة الصنع		90000	
خسارة القيمة عن المواد الأولية			10000
خسارة القيمة عن المنتجات تامة الصنع			75000
الموردون			35000
الزبائن		60000	
بنوك حسابات جارية		80000	
المشتريات المستهلكة		250000	
الخدمات الخارجية		20000	
أعباء المستخدمين		300000	
الضرائب والرسوم		100000	
أعباء عملياتية أخرى		120000	
الأعباء المالية		60000	
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات		300000	
المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة			500000
الانتاج المخزن			100000

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

140000			منتجات عملياتية أخرى
90000			المنتجات المالية
50000			الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات
3383000	3383000		المجموع

المطلوب: إعداد الميزانية من خلال الحد الأدنى للمعلومات، ثم إعداد حسابات النتائج حسب الطبيعة.

التمرين الثاني: إليك المعلومات التالية المستخرجة من الدفاتر المحاسبية لإحدى المؤسسات:

المبالغ	البيان
18730000	التحصيلات من الزبائن
4675000	مبالغ مدفوعة للموردين والمستخدمين
2116600	فوائد ومصاريف مالية أخرى مدفوعة
2500	ضرائب مدفوعة على النتائج
10500	مدفوعات خاصة باقتناء القيم الثابتة
4500000	تحصيلات خاصة بالتنازل عن القيم الثابتة
2025000	المدفوعات الخاصة باقتناء القيم المالية
5000000	تحصيلات من عملية إصدار الأسهم
50000000	تحصيلات من القروض
1000000	تسديد القروض
20000000	الخزينة في بداية المدة

المطلوب: إعداد جدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة؟

التمرين الثالث: قدمت إليك المعلومات التالية الخاصة بمؤسسة لسنة 2015 كما يلي:

- قدرت النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة بربح 200000 دج؛
- قدر مجموع الاهتلاكات والمؤونات بـ 80000 دج؛
- قدر التغير بالزيادة في الضرائب بـ 50000 دج؛
- قدر التغير بالنقصان في المخزون بـ 60000 دج؛
- قدر التغير في حسابات الزبائن بالزيادة بـ 70000 دج؛
- قدر التغير في حسابات الموردين بالنقصان بـ 50000 دج؛
- شراء برامج إعلام آلي بـ 80000 دج؛

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

- بيع آلات إنتاجية بـ 60000 دج؛
 - تحصلت المؤسسة على فوائد من السندات بـ 60000 دج؛
 - تحصلت المؤسسة على أرباح من أسهم مشتراة بـ 30000 دج؛
 - قامت المؤسسة بإصدار أسهم بقيمة 120000 دج؛
 - سددت مبلغ 80000 دج من قروض متحصل عليها؛
 - قدرت تدفقات الخزينة في بداية المدة بـ 130000 دج.
- المطلوب: إعداد جدول تدفقات الخزينة بالطريقة غير المباشرة؟

التمرين الرابع: قدمت إليك المعلومات التالية الخاصة بمؤسسة:

المبالغ	البيان
1000000	رأس مال الشركة
200000	علاوة الإصدار
25000	فارق التقييم
50000	فرق إعادة التقييم
350000	الاحتياطات والنتيجة
1625000	الرصيد في N-1

وقد قامت بالعمليات التالية خلال السنة N:

- زيادة مبلغ رأس المال بـ 200000 دج؛
 - تم إعادة تقييم الأصول حيث سجلت المؤسسة خسارة بمبلغ 15000 دج؛
 - غيرت المؤسسة سياستها المحاسبية حيث تحصلت على أرباح قدرها 20000 دج؛
 - سجلت أرباحاً إضافية قدرها 12000 دج على الأدوات المالية المحتفظ بها لأغراض المتاجرة.
- المطلوب: إعداد جدول تغيرات الأموال الخاصة؟

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

حل التمرين رقم 01:

أولاً: إعداد الميزانية حسب الحد الأدنى من المعلومات

المبالغ	التخصوم	القيمة المحاسبية الصافية	الاهتلاكات والمؤونات	المبالغ	البيان
1425000	رأس المال	1082000			<u>الأصول الغير المتداولة</u>
(270000)	النتيجة	48000	192000	240000	الأصول الغير الملموسة
	<u>التخصوم الغير المتداولة</u>	1034000	416000	1450000	الأصول الملموسة
250000	الاقتراضات لدى	458000			<u>الأصول المتداولة</u>
	مؤسسات القرض	318000	85000	403000	المخزونات
100000	المؤونات الاخرى	60000	-	60000	الزبائن
35000	<u>التخصوم المتداولة</u>	80000	-	-	بنوك حسابات جارية
	الموردون				
1540000	المجموع	1540000			المجموع

ثانياً: إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

السنة	البيان
500000	المبيعات والمتوجات الملحقمة
100000	الإنتاج المخزن
-	الإنتاج المثبت
-	إعانات الاستغلال
600000	إنتاج السنة المالية (1)
250000	المشتريات المستهلكة
20000	الخدمات الخارجية
270000	استهلاك السنة المالية (2)
330000	القيمة المضافة للاستغلال $3 = (2-1)$

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

300000	أعباء المستخدمين
100000	الضرائب والرسوم
30000	إجمالي فائض الاستغلال (4)
140000	المنتجات العملية الأخرى
120000	الأعباء العملية الأخرى
300000	المخصصات للاهتلاكات وم وخ ق
50000	استرجاعات عن خسائر القيمة
200000-	النتيجة العملية (5)
90000	المنتجات المالية
60000	الأعباء المالية
30000	النتيجة المالية (6)
270000-	النتيجة العادية قبل الضرائب $7 = (6+5)$
	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
	الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية
	مجموع منتجات الأنشطة العادية
	مجموع أعباء الأنشطة العادية
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية (8)
	عناصر غير عادية - منتجات
	عناصر غير عادية - أعباء
	النتيجة الغير العادية (9)
170000-	صافي نتيجة السنة المالية (10)

حل التمرين رقم 02: اعداد جدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة:

المبالغ	البيان
	1. تدفقات الخزينة من الأنشطة التشغيلية
+ 18730000	التحصيلات من الزبائن
- 4675000	مبالغ مدفوعة للموردين والمستخدمين
- 2116600	فوائد ومصاريف مالية أخرى مدفوعة
-2500	ضرائب مدفوعة على النتائج

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

11935900	تدفقات الخزينة من الأنشطة التشغيلية A
	2. تدفقات الخزينة من الأنشطة الاستثمارية
- 10500	مدفوعات خاصة باقتناء القيم الثابتة
+ 4500000	تحصيلات خاصة بالتنازل عن القيم الثابتة
- 2025000	المدفوعات الخاصة باقتناء القيم المالية
2464500	تدفقات الخزينة من الأنشطة الاستثمارية B
	3. تدفقات الخزينة من الأنشطة التمويلية
+ 5000000	تحصيلات من عملية اصدار الاسهم
+ 50000000	تحصيلات من القروض
- 1000000	تسديد القروض
54000000	تدفقات الخزينة من الأنشطة التمويلية C
68400400	تدفقات الخزينة D = (A+B+C)
20000000	الخبزينة في بداية المدة E
88400400	الخبزينة في نهاية المدة D+E

حل تمرين رقم 03: اعداد تدفقات الخزينة حسب الطريقة الغير مباشرة

المبالغ	البيان
	1. تدفقات الخزينة من الأنشطة التشغيلية
+ 200000	النتيجة المحاسبية الصافية
+ 80000	الاهتلاكات والمؤونات
- 50000	التغير في الضرائب المؤجلة
+ 60000	التغير في المخزون
- 70000	تغير في حسابات الزبائن
- 50000	تغير في الموردين
170000	تدفقات الخزينة من الأنشطة التشغيلية A
	2. تدفقات الخزينة من الأنشطة الاستثمارية
- 80000	مدفوعات خاصة باقتناء القيم الثابتة
+ 60000	تحصيلات خاصة بالتنازل عن القيم الثابتة
+ 60000	فوائد مقبوضة
+ 30000	حصص أرباح مقبوضة

المحور الحادي عشر.....القوائم المالية

70000	تدفقات الخزينة من الأنشطة الاستثمارية B
	3. تدفقات الخزينة من الأنشطة التمويلية
+ 120000	تحصيلات من عملية اصدار الاسهم
- 80000	تسديد القروض
40000	تدفقات الخزينة من الأنشطة التمويلية C
280000	تدفقات الخزينة D = (A+B+C)
130000	الخزينة في بداية المدة E
410000	الخزينة في نهاية المدة D+E

حل التمرين رقم 04: إعداد جدول تغيرات الأموال الخاصة

المجموع	الاحتياطات والنتيجة	فارق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الإصدار	رأس المال	البيان
1625000	350000	50000	25000	200000	1000000	الرصيد في ديسمبر N-1
20000	20000					تغير الطريقة المحاسبية
15000-		15000-				تصحيح الأخطاء الهامة
12000			12000			إعادة تقييم التثبيتات
						الأرباح والخسائر الغير المدرجة
						في حسابات النتائج
						الحصص المدفوعة
200000					200000	زيادة رأس المال
						صافي نتيجة السنة المالية
1842000	370000	35000	37000	200000	1200000	الرصيد في ديسمبر N

قائمة المراجع:

- أسيل جبار عنبر، موفق عبد الحسين محمد: أثر إقرارات الإدارة في مسؤولية مراقب الحسابات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 19، الفصل الثاني، سنة 2012.
- آيت محمد مراد: الممارسة المحاسبية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي، دراسات اقتصادية، العدد 16، بدون سنة النشر.
- بلقاسم تويضة: محاضرات في المحاسبة العامة للمؤسسة طبقا للنظام المحاسبي المالي، جامعة الصديق بن يحي جيجل، سنة 2015/2016
- تبة سومية: دور المعايير المحاسبية الدولية معايير الابلاغ المالي الدولية في تفعيل التحليل المالي بالمؤسسة- دراسة حالة المؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي - مخبر مستقبل الاقتصاد الجزائري خارج المحروقات - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة أمحمد بوقرة بومرداس 2013- الجزائر، ع1.
- جمال لعشيشي: محاسبة المؤسسة والجباية، الأوراق الزرقاء.....
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، قانون 07-11 المادة 03.
- الجمهورية الجزائرية، القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، والمتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الفقرة 1.230.
- زويتة محمد الصالح: دور حساب النتائج حسب الطبيعة وفق النظام المحاسبي المالي في قياس أداء المؤسسة، دراسات اقتصادية - مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية - الجزائر، سنة 2014، عدد 23.
- شعيب شنوف: محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة المؤسسة الجزائرية بوداود، الجزائر، الجزء الأول، سنة 2009.
- صلاح ربيعة: محاضرات في المحاسبة العامة، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، سنة 2016/2017
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر سنة 2011.

- عبد السميع الدسوقي: أساسيات المحاسبة المالية، دار وائل للنشر والطباعة، الجزء الأول، عمان، الأردن، سنة 2002
- عسلي نور الدين: محاضرات في المحاسبة المالية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، سنة 2018/2017
- علي عبد الغني اللايد وآخرون: أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة التقرير المالية، مجلة التقني، المجلد السادس والعشرون، العدد الرابع، سنة 2013.
- الفقرة 66، 67 من المعيار المحاسبي الدولي رقم 01.
- الفقرة 66، 67 من المعيار المحاسبي الدولي رقم 01.
- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، الفقرة 1.240.
- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 جويلية سنة 2008، الفقرة رقم 1.250.
- قورين حاج قويدر: متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) ضمن النظام المحاسبي المالي، مركز الدراسات الإقليمية، جامعة الموصل، العراق، سنة 2012، العدد 8.
- مازن أحمد العمري: مصداقية القوائم المالية وتحليل نتائج العمل، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، العدد الثالث، سنة 2013.
- مداني بن بلغيث: دروس في المحاسبة المالية 01 حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية ورقلة، سنة 2010
- موفق عبد الحسين محمد: مدى التزام الشركات العامة بمتطلبات الإفصاح في التقارير المالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، الفصل الأول، سنة 2012.
- موفق عبد الحسين محمد: مدى التزام الشركات العامة بمتطلبات الإفصاح في التقارير المالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، الفصل الأول، سنة 2012.
- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة: تحليل القوائم المالية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، سنة 2006.
- نوري الحاج: مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، سنة 2013.

- ❑ Stéphan Brun : **l'essentiels des normes comptables internationales IAS/IFRS**, Gualino éditeur, PARIS, 2004.
- ❑ Jacques Richard, Christine Collette : **Comptabilité General**, 8 éditions, Dunod, Paris, 2008.
- ❑ Martine HEYDEN : Cours donné **(BASES DE COMPTABILITE)** TECHNICIEN EN COMPTABILITE, France, 2010.