



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي صالحى أحمد - بالنعامة  
معهد العلوم الإقتصادية و التسيير و العلوم التجارية  
قسم الجذع مشترك



## مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية 1

### محاضرات + تمارين محلولة

موجهة لطلبة السنة أولى جذع مشترك ل.م.د - السداسي الأول

من إعداد الدكتورة :

حلوز وفاء

السنة الجامعية : 2025/2024

- المادة الخاصة بالمطبوعة: محاسبة المالية 1- السداسي الأول
- وحدة التعليم الخاصة بالمطبوعة: أساسية
- الرصيد: 6
- المعامل: 3
- طريقة التقييم: مستمر 40%، امتحان 60%.
- الحجم الساعي الأسبوعي : 4سا و 30د ( 3سا محاضرة + 1سا و 30د أعمال موجهة )

\*\*\*

أهداف المطبوعة: التعرف على المبادئ الأساسية للمحاسبة المالية من فهم للنظام المالي المحاسبي و الإلمام بمختلف حسابات الأصول و الخصوم و حسابات التسيير، تحكم في عملية مسك الدفاتر المالية و إعداد المركز المالي و جدول حسابات النتائج و عمليات تأسيس الشركة

المعارف المسبقة المطلوبة: لا يشترط التمكن من مكتسبات أي مادة علمية مسبقة.

## محتوى المادة التعليمية المستخلص من مقرر وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المحور الأول : مدخل عام لعلم المحاسبة

المحور الثاني : الإطار النظري للمؤسسة الإقتصادية

المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

المحور الرابع : الدفاتر المحاسبية و الكشوف المالية

المحور الخامس : محاسبة عملية تأسيس الشركة

المحور السادس : دراسة حسابات الصنف الأول

المحور السابع : محاسبة الرسم على القية المضافة.

المحور الثامن : محاسبة التثبيتات المعنوية و العينية.

المحور التاسع : محاسبة المخزونات .

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	بطاقة تعريفية بالمقياس محتوى المادة التعليمية فهرس المحتويات مقدمة
<b>المحور الأول : مدخل عام لعلم المحاسبة</b>	
6	1. نشأة المحاسبة
6	2. مفهوم المحاسبة المالية و وظائفها
7	3. أنواع المحاسبة
8	4. أهداف و مجال تطبيق المحاسبة المالية
9	1.4. أهداف المحاسبة المالية.
9	2.4: مجال تطبيق المحاسبة المالية
10	5. المبادئ المحاسبية
11	6. الفروض المحاسبية
<b>المحور الثاني : الإطار النظري للمؤسسة الإقتصادية</b>	
14	1. تعريف المؤسسة الإقتصادية
15	2. أصناف المؤسسات
16	3. التعاملات الإقتصادية للمؤسسة
17	4. أهداف المؤسسة
<b>المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية</b>	
19	1. التدفقات الإقتصادية و خصائصها
19	1.1. تعريف التدفق
19	2.1. خصائص التدفقات الإقتصادية
20	3.1. توازن التدفق الإقتصادي
20	2. الحساب التخطيطي
20	1.2. تعريف الحساب
21	2.2. أشكال الحساب

22	3.2. قواعد فتح و إغلاق الحسابات
25	3. القيد المحاسبي المزدوج
25	1.3. تعريف القيد المحاسبي
26	2.3. أنواع القيود المحاسبية
27	4. مراحل الدورة المحاسبية
<b>المحور الرابع : الدفاتر و الكشوف المحاسبية</b>	
30	1- الدفاتر المحاسبية
30	1-1: دفتر اليومية
32	1-2: ميزان المراجعة
32	2- الكشوف المحاسبية
32	1-2: الميزانية
35	2-2: جدول حسابات النتائج
<b>المحور الخامس : محاسبة عملية تأسيس الشركة</b>	
41	1- تعريف الشركات و أنواعها
41	1-1. تعريف الشركات
41	2-1. أنواع الشركات
43	2- تأسيس المؤسسة غير الفردية : الوعد بالمساهمة و الوفاء
43	1-2. وعود المساهمات
44	2-2. تسجيل الحصص النقدية
46	3-2. تسجيل الحصص العينية
<b>المحور السادس: دراسة بعض حسابات الصنف الأول</b>	
49	1- حساب نتيجة السنة المالية (ح12)
49	2- حساب الترحيل من جديد (ح11)
51	3- حساب الإحتياط (106)
<b>المحور السابع : محاسبة الرسم على القيمة المضافة</b>	
55	1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة
55	2- حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة
56	3- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

المحور الثامن : محاسبة التثبيتات المعنوية و العينية	
59	1- تعريف التثبيتات
59	2- التصنيف المحاسبي للتثبيتات
59	2-1. التثبيتات المعنوية
63	2-2. التثبيتات العينية
63	3- إهلاك التثبيتات
63	3-1. حساب الإهلاك
65	3-2. الإثبات المحاسبي للإهلاكات
المحور التاسع : محاسبة المخزونات	
69	1- تعريف المخزون
70	2- التصنيف المحاسبي للمخزونات
71	3- جرد المخزونات
71	3.1: تعريف جرد المخزون
71	3.2: طرق جرد المخزونات
75	4- محاسبة عمليات على المخزونات في المؤسسات التجارية و الصناعية وفق الجرد الدائم.
75	4.1. عمليات الشراء في المؤسسة التجارية
79	4.2. عمليات البيع في المؤسسة التجارية
81	4.3. عمليات شراء و الإنتاج و البيع في المؤسسة الصناعية
	المراجع
	الملاحق

# المحور الأول

## مدخل عام لعلم المحاسبة

1. نشأة المحاسبة
2. مفهوم المحاسبة المالية و وظائفها
3. أنواع المحاسبة
4. أهداف و مجال تطبيق المحاسبة المالية
5. المبادئ المحاسبية
6. الفروض المحاسبية.

تتخذ أغلب المنشآت قرارات في ظل عدم التأكد عندما تواجه مشاكل معقدة، و عند توفر المعلومات الضرورية اللازمة لإتخاذ قرار معين. فإن المنشأة ستتخذ قرارات صحيحة و لأجل أن تتمكن المنشأة من إتخاذ قرارات حكيمة و عقلانية، في ظل ظروف عدم التأكد فمن الضروري أن تتوفر لديها المعلومات المناسبة لمختلف المستويات الإدارية، و في الأوقات المناسبة ، و تلعب المحاسبة دور مهم و تسهل مهمة إتخاذ القرارات العقلانية الحكيمة.

لقد تعرض دور المحاسبة إلى التغيير وفقا للتطورات الإقتصادية و الإجتماعية خلال القرون الماضية، حيث كان يتم إعداد القوائم المالية للكشف بصورة رئيسية عن الثروة و الدخل المتحقق لمالك المنشأة، في نهاية الفترة المالية لذلك أضيفت خلال فترة من الزمن، أبعاد جديدة لمهنة المحاسبة بنتيجة التحديات التي واجهها المحاسبون.

### 1. نشأة المحاسبة المالية<sup>1</sup>.

إرتبطت نشأت المحاسبة و عمليات مسك الدفاتر بنشأت التجارة و التبادل التجاري قبل الميلاد في الحضارات الصينية و الرومانية و اليونانية حيث كان تتم بشكل بدائي حيث كان كل تاجر يتعرف على العائد المادي من وراء تجارته و كذلك معرفة مقدار ما يملك و ما عليه من إلتزامات من خلال عظيفته المحاسبية و ان لم تكن تعرف بذلك الإسم . و مع تطور التجارة و تعدد الأعمال تشعبها أصبح من الصعب أن يتذكر التاجر جميع التفاصيل المعاملات المالية و التواريخ و الكميات و الطلبات و المبيعات و من هنا بدأ يتجسد المفهوم الحقيقي للمحاسبة و بالتحديد عام 1887م بنشأت أول منظمة معنية بتنظيم و تطوير مهنة المحاسبة تحت مسمى "الهيئة الأمريكية للمحاسبين المهنيين"

توضحت الصورة الحالية للمحاسبة سنة 1494م على يد العالم (لوكا باتشولي) الإيطالي و عالم رياضيات، و يعتبر أول من طرح مفهومي الدائن و المدين و مبدأ التقييد المزدوج للعمليات المالية ، كما يعتبر أيضا من المؤسسين و المطورين للمبادئ العامة للمحاسبة، إضافة الى أنه توصل إلى معادلة تكوين الأصول و التي تجمع كل من الإلتزامات و حقوقو الملكية ، إضافة إلى شروط مسك الدفاتر المحاسبية و أ الترحيل و أساليب الترحيل ما بين الدفاتر .

<sup>1</sup> كمال الربيعي و فارس الصوي(2017) ، " النظرية المحاسبية"، الطبعة الأولى ، دار المنهجية للنشر ، عمان، ص 20

### 2- مفهوم المحاسبة و وظائفها : يمكن تعريف المحاسبة كما يلي :

تعتبر المحاسبة بمثابة : فن تجميع و تبويب و تسجيل كل نشاطات المؤسسة (شراء، بيع، تدفقات، إلخ) ضمن دفاتر محاسبية و بطريقة منظمة و وفق أصناف النظام المالي المحاسبي (SCF) ، فهي علم يشتمل على النظم والنظريات والطرق والفروض والمبادئ والأسس والتي تستخدم في عملية تحديد ، و تقييم ، و تقييد ، وتوصيل المعلومات المالية عن النشاطات الإقتصادية للمؤسسة ، في مجال الأعمال أو في غيره ، لمختلف الجهات المسيرة و التي تحتاجها في عملية إتخاذ القرارات.

كما تعرف أيضا على أنها : فن تبويب العمليات و الأحداث بطريقة معبرة و بصورة أرقام ذات قيم نقدية و يحمل جزئ منها على الأقل طبيعة مالية ثم تفسير النتائج التي تحصل نتيجة تلك العمليات ، مما سبق يمكن إعتبار المحاسبة حلقة وصل بين المؤسسة و البيئة الداخلية و الإقتصادية الخارجية حيث تساهم في تحليل المسار الإقتصادي السابق للمؤسسة و ماهو مستهدف و ما هو مقبل في شكل محاكات لمعطيات الإقتصادية في المحيط الخارجي<sup>1</sup>.

من و هنا يمكننا إستخلاص الوظائف العامة للمحاسبة بمختلف أنواعها و يمكن إجمالها في ما يلي:

- **التحديد :** يعني الإمام و معالجة و تصنيف العمليات المالية و غير المالية حسب نوعها مثل: البيع .ال شراء.تقديم الخدمات، الأجرور ، الضرائب.... و غيرها من حقوق و إلتزامات المؤسسة.
- **القياس :** بعد عملية تحديد العمليات المالية يجب أن تكون قابلة للقياس بوحدة لها قيمة مالية.
- **التسجيل:** بعد قياس العمليات المالية يتم إثباتها في الدفاتر المحاسبية بإتباع طرق عملية ليمة و ذلك بشكل توثيق تاريخي مستمر.
- **التوصيل:** لكي يتم الإستفادة من العمليات المالية المسجلة ينبغي توصيل نتائجها الى المستفيدين عن طريق إعداد التقارير المالية التي يعدها المحاسب بشكل يمكن للمستفيد الاعتماد عليها في إتخاذ القرارات.

### 3. أنواع المحاسبة.

يمكننا حصر ثلاثة أصناف من المحاسبات بحسب الغرض المرجو من وراء مسكها، و هي كالآتي:

<sup>1</sup> بعيليش عائشة ، " مطبوعات في المحاسبة المالية" ، جامعة الجيلالي اليايس سيدي بلعباس ، 2018/2017 ، ص 9.

- المحاسبة المالية (العامة): تهتم هذه المحاسبة بمجموعة الإجراءات و الوثائق و المستندات الموجهة لمسايرة نشاط المؤسسة على إمتداد السنة المالية الواحدة ، قصد تقويمه و إثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة إستنادا الى النظام المالي المحاسبي، و تكفل تجانس المعالجة المحاسبية بين جميع المتعاملين الإقتصاديين
- المحاسبة التحليلية ( التكاليف، الإستغلال المحاسبي، التسيير): و تعني مجموعة الإجراءات و التقنيات الموجهة لمسايرة تكاليف الأداء الموافقة للمنتوجات أو الخدمات المؤدات، على إمتداد فترة زمنية محددة (أسبوع، شهر، ثلاثي) قصد تقويم المنتوجات المنبثقة عن نشاط المؤسسة من جهة، و مراقبة شروط التشغيل من جهة أخرى لإعادة النظر في آلية سير النشاط و ترشيده.
- المحاسبة التقديرية (المعيارية) : و تعني إعتداد المحاسبة التحليلية بقيم تقديرية متوقعة للزمن القادم، فهي إمتداد لها، ف المحاسبة التحليلية تبنى على تقديرات و أرقام محددة مسبقا و الثانية تبنى على أرقام و قيم فعلية.
- المحاسبة العمومية : تدرس هذه المحاسبة مختلف التدفقات على مستوى الدولة و الجماعات المحلية و كل الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الغير ربحي.

#### 4. أهداف و مجال تطبيق المحاسبة المالية

1.4.: أهداف المحاسبة المالية. تلعب المحاسبة المالية دورا مهما في حياة المؤسسة و محيطها بحكم أدوارها و المتمثلة فيما يلي<sup>1</sup> :

- هي وسيلة إثبات إداري و قانوني لكل مجريات الأحداث على إمتداد السنة المالية الواحدة و التي تترجم مجمل العمليات المجسدة لنشاطات المؤسسة سواء في علاقتها مع نفسها أو مع المحيط (جهاز رقابة المنافسة و الأعار، المصالح الجبائية لفرض الضرائب المناسبة لنتائج الأداء، الجهاز الحكومي لتجميع الحسابات القومية، بقية المتعاملين الإقتصاديين كوسيلة جذب أو تنفيذ)..
- التسجيل المنتظم للتغيرات التي تطرأ على مكونات الذمة المالية للمؤسسة و رصد و متابعة حركية الحسابات و الأموال ، و المسك المحاسبي الدقيق للدفاتر و المستندات
- تصوير حسابات النتائج في نهاية السنة و إبراز المركز المالي للمؤسسة و تشكيلته المحاسبية.

<sup>1</sup> كمال الربيعي و فارس الصوفي(2017) ، مرجع سابق، ص 39.

## 2.4: مجال تطبيق المحاسبة المالية

بناء على القوانين و المراسيم التنفيذية التالية (م 43 من ق ر 10/07 المؤرخ في 25/11/2007 يتضمن النظام المالي ، المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 ، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و مدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية عدد 19 بتاريخ 25/03/2009) ألزمت الكيانات التالية بمسك دفاتر المحاسبة المالية و هي كالاتي:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري
- التعاونيات
- الأشخاص الطبيعيين و المعنويين المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية و الذين يمارسون نشاطات إقتصادية متكررة.
- يمكن للكيانات الصغيرة أن تمسك المحاسبة المالية المبسطة خلال سنتين متتاليتين و أن لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها الأسقف التاليًا. النشاط التجاري: رقم الأعمال 10 ملايين دينار ، عدد المستخدمين 9 أجراء ضمن الوقت الكامل.
- ب. النشاط الإنتاجي و الحرفي: ر أ 6 ملايين دينار، المستخدمين 9 أجراء.
- ج. النشاطات الخدمية و نشاطات أخرى: ر أ 3 ملايين دينار ، عدد المستخدمين 9 أجراء.

## 5. المبادئ المحاسبية: في إطار التسجيل المحاسبي تستخدم المبادئ الأساسية لتسجيل العمليات و نجلها فيما

يلي<sup>1</sup>:

- مبدأ الوحدة المحاسبية المستقلة : تقيس المحاسبة نتائج العمليات لوحدة اقتصادية معينة ومستقلة عن مالكيها , فالمحاسب يفترض وجود شخصية معنوية مستقلة للمشروع كوحدة تنظيمية ترتبط فيها التسجيلات المحاسبية .
- مبدأ الدورة المحاسبية : إن مستخدمي البيانات المحاسبية خارج وداخل المشروع يحتاجون بين الحين والآخر وفي فترات دورية قصيرة الأجل إلى معلومات عن إنتاج السلع والخدمات والأرباح والمركز المالي للمشروع بهدف مساعدتهم على اتخاذ القرارات. فمن غير المنطقي أن ينتظر هؤلاء المستخدمين حتى ينتهي عمر المشروع كي يعرفوا

<sup>1</sup> كمال الربيعي و فارس الصوفي(2017) ، مرجع سابق ، ص 39.

## المحور الأول : مدخل عام لعلم المحاسبة

صافي دخله لذلك تم افتراض تقسيم عمر المشروع إلى فترات زمنية متساوية ومتتابعة غالبا ما تكون سنة ميلادية بحيث يتم من خلالها إعداد التقارير وبيان نتائج العمليات وتحديد الضريبة وقياس مدى كفاءة إدارة المشروع ومدى النجاح والنمو الذي حققه المشروع , إضافة إلى إعطاء صورة عن واقع المشروع بهدف تطويره وتنميته وتعزيز نقاطه الايجابية ومعالجة جوانبه السلبية.

• مبدأ فرض وحدة القياس: تحتاج المحاسبة إلى وحدة قياس موحدة تربط بين مختلف العمليات والأنشطة في المشروع وتسمح بإجراء العمليات الحسابية والمقارنات. وتعتمد المحاسبة وحدة النقد الوطني أساسا لقياس القيمة لمختلف الأحداث التي تم المحاسب (الأحداث النقدية). ويفترض أن تتصف وحدة النقد بالثبات وذلك لتكوين المعلومات القابلة للمقارنة والقابلة لإجراء العمليات الحسابية بصورة موضوعية وان لا تتغير بمرور الزمن أو بتغير الأوضاع الاقتصادية.

• مبدأ التكلفة التاريخية : حيث تسجل موجودات المؤسسة بتكلفتها عند تاريخ الحصول عليها. عد هذا المبدأ من اهم المبادئ المحاسبية خصوصا في قياس وتقييم الاصول الثابته , الخصوم ومصادر التمويل والمصروفات والايادات حسب قيمه والتكلفه التاريخيه للشراء او الاتاج .

• مبدأ الإفصاح التام : لا تعتبر القوائم الماليه هدفا للمحاسبه وانما وسيله للوصول للهدف الرئيسي وهو ايصال المعلومه للاخرين من اجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات الرشيده. كل من هم معنيون بالمعلومات التي تشملها القوائم الماليه وعليه فالقوائم الماليه عليها توفير جميع المعلومات وبشكل واضح وتام وهذا ما يعني الافصاح التام

• مبدأ الثبات . بموجب هذا المبدأ على الوحده المحاسبية الثبات وعدم تغيير سياساتها المحاسبية بما في ذلك الطرق , الاجراءات والمبادئ المحاسبية المتداوله بها من سنة لآخرى ويجب اتباع نفس الاساليب من فتره محاسبية لآخرى. الامر يجري على الاحداث المماثله من فترة لفرته وعلى معالجة كل عنصر من عناصر القوائم الماليه .

• مبدأ التحفظ : نظرا لوجود بعض العناصر في القوائم الماليه التي تعد وفق تقديرات شخصيه منعا للتحيز وللخطا وجد هذا المبدأ , بموجبه يجب الاخذ بالحسبان الخسائر المتوقعه ولا تاخذ بالحسبان الارباح المتوقعه , مثال على ذلك تقدير المخزون السلعي وفق قاعدة التكلفة التاريخيه او سعر السوق ايهما اقل.

6- الفروض المحاسبية: تنقسم الفروض المحاسبة إلى قسمين أساسيين<sup>1</sup>.

- فرض استمرار المشروع : تقوم التطبيقات المحاسبية على افتراض أن المشروع سوف يستمر في متابعة نشاطه الأساسي لفترة زمنية طويلة نسبياً بهدف تحقيق خطته وتحصيل حقوقه والوفاء بالتزاماته، تعكس هذه التوقعات الحالة العادية للمشروع وبالتالي إن أسلوب التقويم المعتمد في القوائم المالية يتم اختياره استناداً إلى فرض الاستمرارية
- فرض الإستحقاق: عندما يتم تحديد إيرادات كل فترة على أساس الاستحقاق لا بد من تحميل الفترة كل الإيرادات التي حدثت واستحققت خلالها سواء أكانت مستلمة أو غير مستلمة وبالمقابل تحمل بكل النفقات التي تكبدتها المنشأة للحصول على تلك الإيرادات سواء كانت مقبوضة أو غير مقبوضة

---

<sup>1</sup> عجيلة محمد و أحمد بكاي و سعيداني محمد (2021)، "نظرية المحاسبة بين الأفكار و الممارسات"، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان. ص65.

## المحور الثاني

### الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية

1. تعريف المؤسسة الاقتصادية
2. أصناف المؤسسات
3. عمليات و أنشطة المؤسسة
4. علاقة علم المحاسبة المالية بالمؤسسة

## 1- تعريف المؤسسة الاقتصادية

بناء على تعريف مكتب العمل الدولي تعتبر المؤسسة: " على أنها كل مكان لمزاولة نشاط إقتصادي ما و لهذا المكان سجلات تجارية و محاسبية"، كما تعرف على أنها: " منظمة مستقلة نوعا ما تقوم على إنتاج سلعة أو تقديم خدمة معينة في السوق من أجل تلبية حاجات الإنسان المختلفة" ، و من خلال أهداف نشاط المؤسسة و المجال الذي تعمل فيه يمكن تحديد طبيعتها و تصنيفها.<sup>1</sup>

بشكل مجمل تعتبر المؤسسة كيان إقتصادي طبيعي أو معنوي ذو تنظيم معين يحتوي على مجموعة من الوسائل البشرية، المادية و المالية ، و هدفها الرئيسي هو إنتاج سلعة أو خدمة تشبع رغبات الإنسان المتغيرة.

~ الوسائل البشرية : تتألف هذه الوسائل من مجموع المستخدمين بصفة عامة كيفما كان مركزهم ( رئيس وحدة ، رؤساء المصالح التقنية و الإدارية و المالية، و عمال تقنيين و ورشات ، و موظفي مصالح الأمن...و غيرهم)

~ الوسائل المادية : تقتني المؤسسة وسائل مادية لتحقيق هدفها التجاري و الإنتاجي كالأراضي و المباني ، الآلات ، المعدات و تجهيزات المكاتب إضافة الى البضائع و المواد الأولية.

~ الوسائل المالية: هي بمثابة العصب المحرك للمؤسسة و تتوزع ما بين النقديات البنك و الصندوق و الحسابات الجارية.

من التعاريف السابقة للمؤسسة يمكن إستخلاص الصفات و الخصائص التالية التي تتصف بها المؤسسة بإختلاف أنواعها :

- للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث إمتلاكها الحقوق و الصلاحيات أو من حيث واجبات و المسؤوليات.

- القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها.

- أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها التمويل بالشكل الآزم و ظروف سياسية مواتية و عمالة كافية و قادرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.

- التحديد الواضح للأهداف و السياسات و البرامج و الأساليب العمل فكل مؤسسة تضع أهدافا معينة تسعى الى تحقيقها.

- ضمان الموارد المالية لكي تستمد عملياتها و يكون ذلك إما عن طريق الإعتمادات و إما عن طريق الإيرادات الكلية أو عن طريق القروض أو الجمع بين كلها أو بعضها حسب الضرورة
- تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها لكي تستطيع أداء مهمتها .
- تتكون المؤسسة من هيكل تنظيمي يبين مختلف الأقسام أو المصالح الموجودة بها.
- كل مؤسسة تسعى لتحقيق أهداف معينة كإبقاء مدة أطول على مستوى السوق و تحقيق الأرباح.
- كل مؤسسة تسعى لتحقيق أهداف معينة كإبقاء مدة أطول على السوق و تحقيق الأرباح.
- قيام المؤسسة بأداء الوظيفة التي وجدت من أجلها و المتمثلة في الإنتاج.

## 2. أصناف المؤسسات

يلي أهم التعاريف المعتمدة من طرف بعض الدول يمكن تصنيف المؤسسات الإقتصادية حسب ثلاث معايير هي : معيار القانوني ، معيار الحجم ، معيار مجال النشاط و يمكن توضيحها كما يلي:

### ❖ المعيار القانوني :

- يقصد بالإعتبار القانوني طبيعة ملكية المؤسسة تنقسم إلى ثلاث أنواع<sup>1</sup>:
- ~ مؤسسة وطنية : تعود ملكيتها للدول أو إحدى الجماعات المحلية .
  - ~ مؤسسة خاصة: تعود ملكيتها الى الخواص من أفراد أو جماعة .
  - ~ مؤسسة مختلطة: يساهم فيها كل من الأفراد و الدولة بنسب معينة من رأس المال و متفق عليها في عقود التأسيس.

### ❖ معيار الحجم :

تختلف المؤسسات من حيث أحجامها لعدة إعتبارات على رأسها رقم الأعمال و عدد العمال و مقدار رأس المال ، و في هذا السياق تنقسم الى :

- ~ **المؤسسات الصغيرة :** و شروطها أن يكون عدد موظفيها أقل من 10 و إجمالي أصولها أقل من 100.000 دج.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مصطفى يوسف كافي وآخرون ، "مبادئ المحاسبة المالية ، الأصول العلمية والعملية " ، مكتبة المجتمع العربي ، 5 ط، 1 الأردن ، 2012 ، ص: 3  
<sup>2</sup> سامية 2011، ص78 و 79.

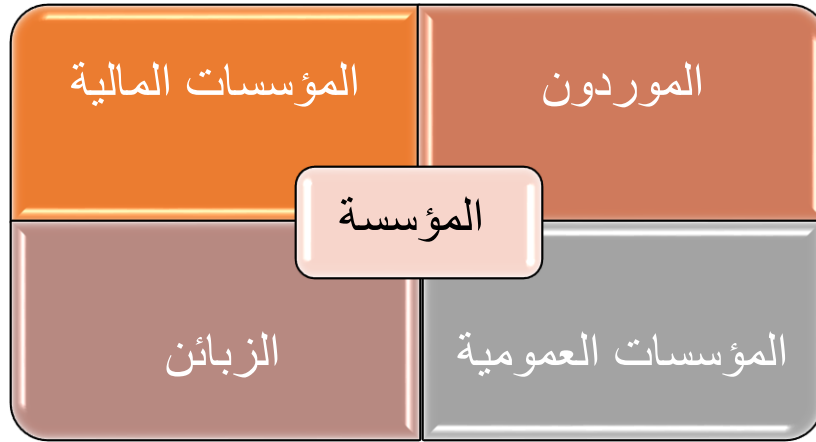
~ المؤسسات الصغيرة و المتوسطة : يعرف المشرع الجزائري يعرف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في القانون 02/17 المؤرخ في 10 /01/ 2017 و المتضمن القانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على أنها : "مؤسسات إنتاج السلع والخدمات تشغل من واحد الى 250 شخصا، و لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أربعة ملايين دينار جزائري، أو لا يتجاوز إجمالي حصيلتها السنوية مليار دينار جزائري، و هي تحترم معايير الإستقلالية"<sup>1</sup>. كما تم تعريفها بأنها منظمة الإنتاج أو الخدمات تشغل من 10 الى 25 شخصا، و لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 2 مليا دج، أو لا يتجاوز رقم أعمالها 500 مليون و توفى معايير الإستقلالية"

2

### 3. التعاملات الاقتصادية للمؤسسة

إن إعتبار المؤسسة مجموعة من الوسائل لا يهدف فقط لإنشاء المؤسسة بل يرقى إلى القيام بعمليات تخص نشاطها بإعتبار وحدة منتجة في الإقتصاد ، أي أنها تتعامل مع عدة أطراف لمزجها و خلق منافع على شكل سلع و خدمات ثم بيعها للزبائن للحصول على دخل يغطي التكاليف و يحقق الأرباح. يمكن تمثيل كل عمليات المؤسسة حسب الشكل الموالي:

#### الشكل 1-1: المتعاملين الإقتصاديين مع المؤسسة



المصدر: من إعداد الباحث

<sup>1</sup> بختي و بوعويبة (2021)، "آثار الكوفيد 19 على المؤسسات الصغيرة و المتوسطة -دراسة حالة الجزائر الصين و الإمارات العربية المتحدة"، ص ص 265-280، ص 269.

<sup>2</sup> بن عيش محمد (2024)، "الإمتيازات الجبائية لتشجيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة"، تقرير تحاية التريص ليسانس، المركز الجامعي بالنعامة، ص 8

و تصنف العمليات التي تقوم بها المؤسسة الى عمليات خارجية (تتضمن الأطراف المذكورة في الشكل السابق) و عمليات داخلية أي ضمن نطاق المؤسسة مثل ما بين الورشات التصنيع و المخازن و بقية الاقسام التسييرية داخل المؤسسة<sup>1</sup>.

#### 4. أهداف المؤسسة

إن كل منظمة أو هيئة تسعى دوما من خلال أعمالها و أداء وظائفها الى تحقيق جملة من الأهداف، ترمي من ورائها الى تحقيق كيانها ووجودها في سوق و ذلك عن طريق الأهداف التالية :

- تعظيم الإنتاج و البيع من خلال إستخدام الموارد و الوائل المتاحة لإنتاج سلع ذات تميز نسبي و بيعها قصد تحقيق أعلى نسبة أرباح ممكنة.
- تخفيض التكاليف بصفة عامة من خلال تقليل مصاريف الانتاج،التخزين و النقل.
- تعظيم الأرباح إما بزيادة السعر مع ثبات التكلفة ( في حالة الإحتكار )، أو زيادة سعر مع تخفيض التكلفة ،أو تثبيت السعر مع تخفيض التكلفة ( في حالة الاحتكار أو المنافسة)
- التحكم في السوق من خلال تحديد السعر المناسب القدرة الشرائية لسكان المنطقة، توفير منتج ذو نوعية مناسبة لكل الأذواق و إحتياجات المواطنين
- توفير الكميات المناسبة التي تغطي حاجة السوق لا أقل و لا أكثر
- إعتداد طرق دفع مناسبة تضمن إستمرارية ولاء الزبائن
- تحسين المستوى المعيشي للعمال من تنظيم و تأمين و مرافق و أجور ملائمة.
- توفير خدمات ترفيهية و ثقافية و رياضية لموظفيها من فترة الى أخرى
- تدريب العمال المبتدئين
- تحقيق عائد على رأسمال المستثمر أو تحقيق معدل من الربح.
- إمتصاص نسب متفاوتة من البطالة
- تقليل صادرات المواد الأولية و تشجيع الواردات.
- البقاء لمدة أطول على مستوى السوق.

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية (2011) ، "المحاسبة العامة - وفق النظام المحاسبي المالي الجديد"، الطبعة الثانية ، دار النشر جيطلي ، الجزائر، ص 12.

## المحور الثالث

### مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

1. التدفقات و أنواعها
2. الحساب التخطيطي
3. القيد المحاسبي
4. مراحل الدورة المحاسبية

## 1. التدفقات الإقتصادية

1.1. تعريف : وهي تتمثل في حركة السلع والخدمات والاموال بين مختلف الاعوان الاقتصاديين وهي أنواع:

- التدفق حقيقي (المادي) : إن الأمر متعلق هنا بالتعاملات الخاصة بما هو مرئي كالسلع أو غير مرئي كأداء الخدمات: مثل شراء معدات أو تجهيزات مكتبية ، أو أراضي أو خدمات النقل أو الصيانة.
- التدفق نقدي : هي تلك العمليات التي تهتم بحركة النقود و كل وسائل الدفع كتسديد أجور العمال، تسديد قيمة المشتريات.

## 2.1. خصائص التدفقات الإقتصادية

- كل تدفق إقتصادي له نقطة إنطلاق و نقطة وصول.

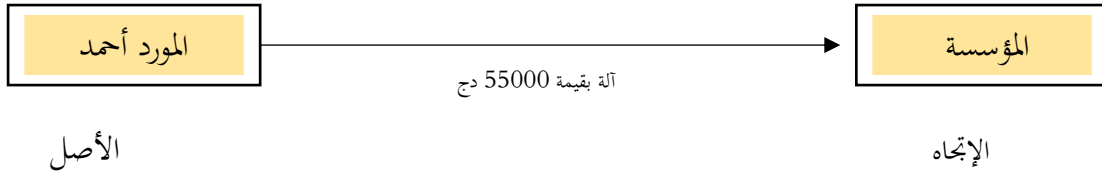
- كل أصل له تدفق و له إتجاه.

- وحدة قياس خاصة بالمعاملة المالية

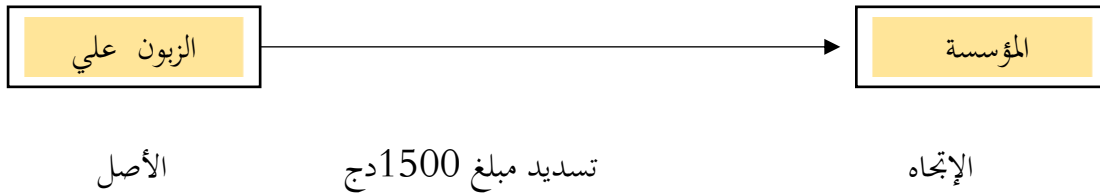
- التدفق يحدث خلال فترة زمنية معينة هذه الفترة تسمى السنة المحاسبية

- مثال 01 : قامت مؤسسة صناعية بإقتناء آلة بقيمة 55000 دج من عند المورد أحمد.

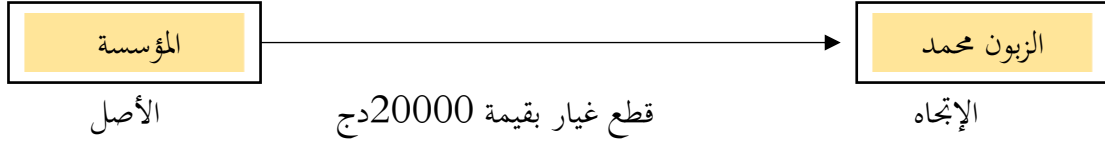
يتم تمثيل التدفق بالشكل الموالي :



- مثال 02: تم تسديد مبلغ 1500 دج من طرف الزبون علي لفائدة المؤسسة عند التسديد نتج تدفق مالي من الزبون الى المؤسسة.

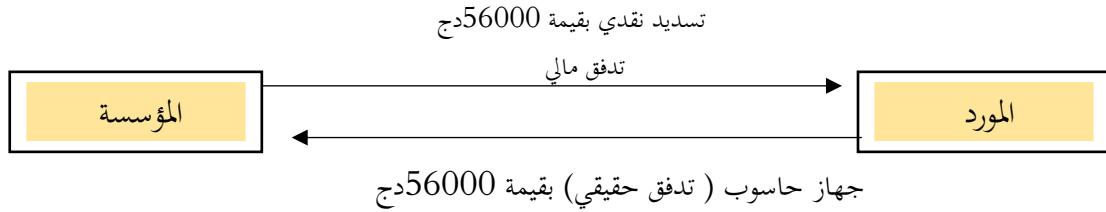


- مثال 03: قامت مؤسسة ببيع قطع غيار للزبون محمد بقيمة 20000 دج عند البيع نتج من المؤسسة الى الزبون محمد.



### 3.1. توازن التدفق الإقتصادي

- باعتبار أن التدفق الإقتصادي يتم بين عونين إقتصاديين وجب التوازن و بشكل آخر يقترن التدفق الإقتصادي الحقيقي بآخر مالي بنفس القيمة ، و لتوضيح ذلك نستعين بالمثال الموالي :
- إشترت مؤسسة جهاز حاسوب بقيمة 56000 دج نقد من طرف المورد. يمثل التدفق الإقتصادي كالتالي:



### 2. الحساب التخطيطي

- 1.2 تعريف الحساب : هو جدول ذو طرفين يعكس الحساب صورة التسجيل المحاسبي للتدفقات الإقتصادية ، حيث تسجل فيه العمليات المحاسبية و القيم الناتجة عنها، و يعتبر الخلية الأساسية لمادة التحليل المحاسبي، بحيث يتم نقل القيم المختلفة الناتجة عن العمليات فيه يتضمن الحساب (المختصر - الجدول) المعلومات العامة التالية :
- يتضمن كل حساب تخطيطي جانبين : الجانب الأيمن و يسمى المدين (م) و الجانب الأيسر يسمى الدائن (د). و تسجل به التدفقات الإقتصادية خلال فترة محددة غالبا سنة واحدة.
  - رقم الحساب و إسمه
  - الرصيد الأولي
  - الرصيد النهائي
  - مجاميع المبالغ المدينة و الدائنة.
  - مبالغ العمليات.
  - البيان بالنسبة للحساب التخطيطي في شكل جدول .

## 2.2. أشكال الحساب

❖ الحساب التخطيطي بالشكل المختصر : هو حساب مختصر لتسهيل عملية التقييد في حالة كثرة الحسابات المستعملة

م	ح/رقم ح / إسم الحساب	د
XXX		XXX
---		---
---		---
XXX		XXX
	المجموع	المجموع

رصيد أولي  
مدين أو دائن

رصيد نهائي  
مدين أو دائن

❖ الحساب في شكل جدول :

يتضمن الحساب في شكل الجدول معلومة إضافية عن الحساب التخطيطي المختصر و هي بيان العملية، و شكله العام كالتالي:

ح/رقم الحساب / إسم الحساب

التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
	الرصيد الأولي				
	الرصيد النهائي				
	المجموع			المجموع	

### 3.2. قواعد فتح و إغلاق الحسابات

❖ **الرصيد الأولي (ر.أ) :** عند فتح الحساب فهو يتضمن غالباً مبلغ مالي يسمى الرصيد الأولي و يستخرج من الميزانية الإفتتاحية و يكتب بناء على القاعدة التالية :

● بالنسبة للأصناف الخاصة بالأصول (2-3-4) و حسابات المصاريف (6) يكتب الرصيد الأولي في جانب المدين.

● بالنسبة لحسابات الأصناف الخاصة بالخصوم (1-5) و حسابات النواتج (7) فيسجل في جانب الدائن.

❖ **رصيد النهائي (ر.ن) :** للحساب إما مدينا أو دائنا و يحسب من خلال الفرق بين مجموع المبالغ المدينة و الدائنة.

$$\text{الرصيد النهائي} = \text{مجموع المدين} - \text{مجموع الدائن}$$

يأخذ الرصيد النهائي ثلاثة حالات :

- إما (ر.ن.مدين) مجموع المدين < مجموع الدائن و يكتب في جانب الدائن

- و إما (ر.ن.دائن) مجموع المدين < مجموع الدائن و يكتب في جانب المدين

- أو (ر.معدوم) مجموع المدين = مجموع الدائن و لا يكتب في أي جانب

**ملاحظة :** يدل الرصيد النهائي على طبيعة الحساب و يرحل في نهاية السنة المحاسبية إلى الميزانية الختامية (يسجل الرصيد في الجانب الأصغر و ينسب للجانب الأكبر) .

#### ❖ تسجيل العمليات :

ينتج عن عمليات التي تقوم بها المؤسسة تسجيل لقيم نقدية في الحسابات المعنية إما زيادة في الحساب أو نقصان و يتم ذلك كما يلي:

● حسابات الأصول و المصاريف تزايد في جانب المدين و تناقص في الدائن

● حسابات الخصوم و النواتج تزايد في جانب الدائن و تناقص في المدين

## المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

حسابات الخصوم + الأعباء		حسابات الأصول + المصاريف	
د	م	د	م
ح/رقم ح / إسم الحساب		ح/رقم ح / إسم الحساب	
↑ +	↓ -	↓ -	↑ +

بعد عملية تجيل العمليات يتم ترصيد الحسابات في نهاية الفترة و إعادة التوازن الى جانبيه.

**مثال (01) :** إليك العمليات التالية التي قامت بها المؤسسة ، قم بتسجيل القيم النقدية في الحسابات .

- 1- تحويل 10000 دج من البنك إلى الصندوق
- 2- تسديد مصاريف الهاتف 200 دج نقدا.
- 3- بيع بضاعة 5000 دج نقدا و 1000 دج بشيك.

م / ح / م الهاتف		م / ح / بنوك ح ج	
د	م	د	م
	200	10000	1000
ر.ن: 200			ر.ن: 9000
	200	10000	10000
م / ح / مبيعات ب		200	م / ح / الصندوق
6000	ر.ن:	ر.ن: 13000	
	6000	15000	15000
6000	600		

**مثال 02 :** سجل العمليات التالية في حساب الصندوق ثم إستخرج رصيده مع العلم أن تأسيس حساب

الصندوق كان بـ 50000 دج .

1. شراء معدات و أدوات 20000 دج نقدا
2. تحويل مبلغ 10000 دج من البنك إلى الصندوق
3. شراء بضاعة 5000 دج نقدا
4. تسديد مصاريف الهاتف 1000 دج نقدا
5. تسديد أجور العمال 30000 دج نقدا
6. سددت المؤسسة مبلغ الضرائب و الرسوم 60000 دج نقدا
7. بيع بضاعة بقيمة 60000 دج نقدا.

المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

الحل : في هذه الحالة نلاحظ أن المطلوب هو فتح حساب الصندوق فقط و تقييد العمليات فيه دون الحسابات الأخرى المذكورة ، و عليه يتم فتح الحساب المطلوب في شكل جدول ، و يكون التقييد كما يلي :

د	ح/ 53 / الصندوق	م
	20000 دج (1)	<b>رصيد أولي : 50000 دج</b>
	5000 دج (3)	10000 دج (2)
	1000 دج (4)	60000 دج (7)
	30000 دج (5)	
	60000 دج (6)	
	<b>رصيد نهائي : 4000 دج</b>	
	<b>120000</b>	<b>120000</b>

مثال (03): كان رصيد حساب البنك لمؤسسة الفتح 367162 دج و كانت العمليات المتعلقة بالبنك لشهر أوت كما يلي :

08/01 . تحويل لحساب المؤسسة من طرف الزبون 81610 دج

08/05 : دفع الإيجار الخاص بمحل 60000 دج

08/09 : تحويل إلى الصندوق 300000 دج

08/11 : تحصيل ورقة تجارية 31200 دج

08/16 : دفع مصاريف مختلفة 1631 دج

08/20 : تحويل إلى حساب المورد 72000 دج

08/23 : تحويل من الصندوق إلى البنك 200.000 دج

08/29 : تسديد ورقة الدفع 63500 دج

المطلوب : فتح و ترصيد حساب البنك في شكل جدول مع البيان .

الحل :

### المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

المبالغ		البيانات	التاريخ
الدائنة	المدينة		
	<b>367162</b>	<b>الرصيد الأولي</b>	
	81610	تحويل لحساب المؤسسة من طرف الزبون	08/01
60000		دفع إيجار المحل	08/05
300000		تحويل إلى الصندوق	08/09
	31200	تحصيل ورقة تجارية	08/11
1631		دفع مصاريف مختلفة	08/16
72000		تحويل إلى حساب المورد	08/20
	200000	تحويل من الصندوق	08/23
63500		تسديد ورقة دفع	08/29
		<b>الرصيد النهائي</b>	
		<b>المجموع</b>	

### 3. القيد المحاسبي المزدوج

بعد ما عرفنا أن كل عملية مالية يتم تحليلها إلى أطراف مدينة و دائنة فإننا ننتقل إلى كيفية إثباتها (العمليات) في السجلات المحاسبية عن طريق ما يسمى **بالقيد المحاسبي** ، ينتج عن كل التبادل و التدفق اقتصادي ، طرفان أحدهما (مدین - Débit) و الآخر (دائن - Credit) بنفس القيمة. و يعتمد التسجيل المحاسبي لهذه العملية على نظرية القيد المزدوج و التي تمثل إختصارا كالتالي:



### 1.3 تعريف القيد المحاسبي : هو طريقة كتابية للعملية المالية في دفتر اليومية بتاريخ معين أداء العملية ، و

يتكون القيد من المعلومات التالية:

- تاريخ حدوث العملية
- الطرف المدين (حساب مدين)
- الطرف الدائن (حساب دائن)

### المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

- المبالغ
- شرح العملية بإختصار ( البيان )
- و يكون الشكل العام للقيود كما يلي :

تاريخ العملية (اليوم/الشهر/السنة) \_\_\_\_\_  
ح/ المدين (الذي له) + (المبلغ)  
ح/ الدائن (الذي عليه) + (المبلغ)  
البيان ( شرح العملية بإختصار )

و مثال ذلك قامت المنشأة بشراء أجهزة بقيمة 25000 دج بشيك بتاريخ 2023/2/01، يكون قيد هذه العملية على النحو التالي:

2023/02/01 \_\_\_\_\_  
ح/ تجهيزات ( 25000 دج)  
ح/ بنوك الحسابات الجارية (25000 دج)  
شراء أجهزة عن بطريق البنك

### 2.3. أنواع القيود المحاسبية

❖ **القيود المزدوج البسيط** : هو القيد الذي يتكون من حسابين فقط (حساب واحد دائن فقط و حساب مدين واحد)، كما في المثال السابق.

❖ **القيود المزدوج المركب** : هو الذي يضم أكثر من حساب واحد في أحد طرفيه أو في كلاهما، أي لا بد من وجود حسابين في أحد الأطراف أو أكثر في كلا الطرفين .

**مثال 01** : بدأ المشروع عمله برأسمال قدره 10000 دج ، أودع المالك 3000 دج في الصندوق و 7000 دج في البنك بتاريخ 01/24.

01/24

ح/ بنوك الحسابات الجارية ( 7000 دج)

ح/ الصندوق (3000 دج)

ح/ رأس المال (10000 دج)

بداية المشروع برأسمال وزع بين البنك و الصندوق

**مثال 02:** في 01/01 بدأت المنشأة بأموال خاصة قدرت بـ15000 دج و إحتياطاتها 5000 دج، قامت بتحويل كل مبالغ الحسابين إلى حساب البنكي.

01/01

ح/ بنوك الحسابات الجارية (20000 دج)

ح / رأس المال (15000 دج)

ح / إحتياطات (5000 دج)

تحويل رأس المال و الإحتياطات الى البنك

#### 4. مراحل الدورة المحاسبية

تعتبر الدورة المحاسبية هي مجموعة محددة من الخطوات الهامة التي تتبعها أي منشأة كل فترة محاسبية.. و تتم هذه الدورة لتسجيل جميع المعاملات المالية وأي مبلغ تم إنفاقه خلال السنة المالية يتم معالجته. لذلك تحتوي علي جميع الحسابات التي يقوم بها المحاسب بدءًا من حسابات قيود اليومية حتي تنتهي بالقوائم المالية. وعلي هذا الأساس يمكن القول بأنها سلسلة أنشطة مختلفة تكمل بعضها البعض حتي تصل في النهاية إلي البيانات المطلوبة والتي تخدم المؤسسة وجهات خارجية أخرى.

هناك مراحل أساسية يتم القيام بها خلال الدورة المحاسبية، و يمكن توضيحها كالتالي:

- تحديد المعاملات المالية
- التسجيل في دفتر قيود اليومية.
- ترحيل القيود اليومية الى دفتر الأستاذ
- قيود التسوية
- إعداد ميزان المراجعة
- إعداد قائمة المركز المالي (الميزانية)

### المحور الثالث : مفاهيم أساسية في المحاسبة المالية

- إعداد قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج)
- إغلاق حسابات التسيير للسنة المالية

## المحور الرابع

### الدفاتر و الكشوف المحاسبية

1- الدفاتر المحاسبية

1-1: دفتر اليومية

2-1: ميزان المراجعة

2- الكشوف المحاسبية

1-2: الميزانية

2-2: جدول حسابات النتائج

### 1- الدفاتر المحاسبية

المستندات المحاسبية أساس كل تسجيل فهي مستندات ثبوتية لكل عملية تسجيل و يجب أن يحتفظ بها في الأرشيف لمدة لا تقل عن 10 سنوات ، و يعتبر دفتر اليومية من هذه المستندات التي يتم تحضيرها داخل المؤسسة فهي دفاتر إجبارية تسجل فيها كل العمليات المحاسبية بحسب ترتيبها ضمن المراحل المحاسبية.

#### 1-1: دفتر اليومية

❖ **تعريف دفتر اليومية:** هو سجل محاسبي يقيد فيه التاجر حسب الترتيب الزمني جميع العمليات التي تتحقق بمناسبة ممارسته لنشاط تجاري ، وعمليا فان اليومية تمسك بواسطة الطرف المدين و الدائن مهما كانت صفته (طبيعي أو معنوي) حسب مبادئ القيد المزدوج البسيط أو المركب

كما أنها دفتر قانوني إلزامي تثبت فيه القيود و العمليات التجارية بشكل مفصل و مرتب ترتيبا يوما بيوم.

❖ **شروط فتح دفتر اليومية:** يمسك دفتر اليومية وفق عدة شروط هي:

- الترقيم المتسلسل لصفحات دفتر اليومية ترقيفا مسبقا محتوما من طرف مدير المؤسسة أو رئيس البلدية أو المصالح التجارية.
- يمنع منعاً باتاً الشطب أو الحو أو الكتابة بقلم الرصاص بل يستعمل إلزاماً القلم الحبر الجاف.
- عدم وضع إضافات جانبية أو هامشية أو نزع أية ورقة و عدم ترك فراغ ، و في حالة إرتكاب أي خطأ فإنه يصحح بطرق التصحيح المحاسبية المسموح بها بلون مغاير.
- يجب مراعات نظرية القيد المزدوج عند تسجيل كل عملية ، و تجمع المبالغ عند نهاية كل صفحة و ترحل الى الصفحة الموالية، حيث يسمح هذا المبدأ بإكتشاف الأخطاء في حالة عدم تساوي المدين مع الدائن.
- يتم التسجيل في دفتر اليومية بناء على وثائق قانونية المبررة للعملية و ترتب بحسب طبيعتها.
- تسجل القيود بصورة متتالية دون ترك فراغات بينها.
- يمسك دفتر اليومية من طرف أشخاص مؤهلين
- يقدم الدفتر الى المراقب التجاري عند إنتهاء العمل بعد آخر قيد إذا دعت الضرورة .

## المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

### ❖ الشكل العام لليومية

المبالغ		البيان تاريخ العملية: اليوم/الشهر	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		د	م
-----	-----	ح/ الحساب المدين		XX
-----	-----	ح/ الحساب الدائن	XX	
-----	-----	بيان العملية بإختصار		
-----	-----	المجموع		

مثال : إليك العمليات التالية و التي قامت بها المؤسسة خلال شهر فيفري:

في 06/14 إستلمت المؤسسة شيك رقم 01758 بمبلغ 17000 دج من العميل عبد الله

في 07/09 فتح حساب بريدي و دفع 10000 دج نقدا

9/15 تسديد للمورد جمال نقدا قيمة 2140 دج.

يظهر تسجيل العملية في اليومية كالتالي:

المبالغ		البيان 06/14	رقم الحساب	
الدائنة	المدينة		د	م
17000	17000	ح/البنك		485
17000		ح/ الزبون عبد الله	470	
		استلام شيك رقم 01758		
10000	10000	07/09		
10000		ح/ حساب بريدي جاري	53	
		ح/الصندوق		
		فتح حساب بريدي جاري		

المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

09/15

2140	2140	ح / المورد جمال	ح / الصندوق	530	53
		تسديد نقدي للمورد			
29140	29140	المجموع			

1-2: ميزان المراجعة

يعتبر ميزان المراجعة أحد الخطوات الرئيسية في الدورة المحاسبية، وهو المسؤول عن تجميع الحسابات المدينة والدائنة ومعرفة رصيد كلاً منهم. ويتم إعداد ميزان المراجعة بشكل دوري أي نهاية كل فترة مالية. وفي ميزان المراجعة يجب أن يتساوى الجانب المدين بالجانب الدائن للحسابات المسجلة . تتم عملية التسجيل في ميزان المراجعة عن طريق الحسابات الموجودة بدفتر الأستاذ، لذلك يجب التأكد ومراجعة حسابات دفتر الأستاذ بشكل جيد لتجنب الأخطاء في ميزان المراجعة.

يمكن عمل ميزان المراجعة في نهاية العام، ولكن إذا أرادت المنشأة عمل ميزان المراجعة كل شهر أو ثلاثة شهور فهذا يسهل عليها اكتشاف الأخطاء ومراجعة المعاملات المالية وبالتالي سيحدث دقة في الحسابات . يتضمن ميزان لامراجعة عدة معلومات موضحة في الشكل العام الموالي:

الأرصدة النهائية		مجاميع العمليات خلال الفترة		الأرصدة الأولية		إسم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين	دائن	مدين	دائن	مدين		
						المجاميع	

## المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

### 2- الكشوف المحاسبية

#### 2-1: الميزانية

❖ **تعريف الميزانية:** تمثل الميزانية الصورة المحددة لثروة المؤسسة بتاريخ معين ، و تعتبر مستند محاسبي في شكل جدول يظهر طرفه الأيمن أصول المؤسسة و جانبه الأيسر خصوم المؤسسة، يوجد نوعان من الميزانية النوع الأول يسمى الميزانية الإفتتاحية و التي يتم إعدادها في بداية السنة المالية (01/01/السنة ) أو بتاريخ تاسيس الشركة، و النوع الثاني و هو الميزانية الختامية و التي يتم إعدادها في نهاية السنة (31/12/السنة ) و الشكل الموالي يوضح الشكل العام للميزانية .

#### اليوم / الشهر / السنة

رقم الحساب	الأصول	المبالغ	رقم الحساب	الخصوم	المبالغ
	<u>الأصول غير الجارية</u>			<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	
				<u>الخصوم غير الجارية</u>	
	<u>الأصول الجارية</u>			<u>الخصوم الجارية</u>	
	<b>المجموع</b>			<b>المجموع</b>	

**ملاحظة:** يختلف ترتيب عناصر الميزانية ، كما يلي:

- ترتيب حسابات الأصول : ترتب وفق درجة صعوبة تحويلها الى نقود
- ترتيب حسابات الخصوم : ترتب حسب مدة إستحقاقها (طول المدة)
- لا بد من توازن طرفي الميزانية (الإفتتاحية أو الختامية) عند إعداده

❖ **عناصر الميزانية:** تتألف الميزانية كما سبق و ذكرنا من جزئين أساسيين هما الأصول و الخصوم و تندرج تحت كل واحدة منها عناصر فرعية و تتكون هذه الأخير من أصناف و حسابات وفق ترتيب معين نوجزه فيما يلي:

- **الأصول:** تعرف بأنها موجودات المؤسسة و هي الممتلكات المادية و المعنوية للمؤسسة، كما أنها تظهر إستخدام المؤسسة للأموال المتحصل عليها ( رأس المال و القروض)

## المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

إن حسابات الأصول ذات طبيعة مدينة ، و تظهر في جانب الأصول حسابات الأصناف التالية :

~ الأصول غير الجارية : حسابات صنف التثبيتات.

~ الأصول الجارية: و تتضمن حسابات المخزونات ، حسابات الغير ذات طبيعة المدينة (ح/ 41 ماعدا 419، ح/ 409 ، ح/ 413) ، الحسابات المالية ذات الطبيعة المدينة ( ح/ 51 ماعدا 519 ، ح/ 53).

● الخصوم : تبين مصادر التمويل الداخلي و الخارجي للمؤسسة ، و هي حسابات ذات طبيعة دائنة و هي تابعة للأصناف الموالية:

~ حسابات رؤوس رؤوس الأموال.

~ الخصوم غير الجارية ذات الطبيعة الدائنة (ح/40/الموردون و الحسابات الملحقة ماعدا ح/409، ح/419 الزبائن الدائنون)

~ الخصوم الجارية ذات الطبيعة الدائنة (ح/519 المساهمات البنكية الجارية)

مثال : إليك المعطيات المستخرجة من دفاتر مؤسسة تجارية بتاريخ 2022/01/01 .

برمجيات المعلومات 5000 دج ، أراضي 20000 دج، رأسمال الشركة 58000 دج، الزبائن 2000 دج، موردو الخدمات 25000 دج، معدات و أدوات 10000 دج، البنك 25000 دج، مخزون البضاعة 8000 دج، إحتياجات 17000 دج، إقتراضات لدى مؤسسات القرض 20000 دج، موردو التثبيتات 12000 دج، البناءات 35000 دج، تثبيات عينية أخرى 20000 دج.

المطلوب : إعداد الميزانية الإفتتاحية.

الحل :

المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

2022/01/01

المبالغ	الخصوم	رقم الحساب	المبالغ	الأصول	رقم الحساب
				<u>الأصول غير الجارية</u>	
			5000	برمجيات المعلومات	204
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		20000	الأراضي	211
58000	رأس مال الشركة	101	35000	البناءات	213
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		10000	معدات و أدوات	215
17000	إحتياطات	103	20000	تثبيات عينية أخرى	218
	<u>الخصوم الجارية</u>		8000	<u>الأصول الجارية</u>	
25000	موردو الخدمات	401		مخزون البضاعة	30
12000	موردو التثبيات	404	2000	الزبائن	411
20000	إقتراضات لدى مؤسسات القرض	164	25000	بنوك الحسابات الجارية	512
			7000	الصندوق	53
132000	<b>المجموع</b>		132000	<b>المجموع</b>	

2-2: جدول حسابات النتائج

جدول حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، و يمكن من حساب النتيجة الصافية للسنة المالية، ويظهر حساب النتائج على النحو التالي:

يقدم هذا الجدول بيان تحليل الأعباء حسب طبيعتها و ذلك بإيجاد العناصر الرئيسية التالية:

❖ إنتاج السنة المالية : و هي تمثل مجموع الحسابات الدائنة الموالية (المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة + الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون + الإنتاج الثابت + إعانات الإستغلال التي تمنحها الدولة الى المؤسسة إذا ما إلتزمت بيع أو إنتاج معين أو توظيف عمال أو تلك لتغطية خسائر معينة )

$$1- إنتاج السنة المالية = 70ح + 72ح + 73ح + 74ح.$$

## المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

❖ **إستهلاك السنة المالية :** و يحسب بجمع قيمة الحسابات المدينة التالية :

- **ح/60/ المشتريات المستهلكة :** تسجل فيه قيمة مشتريات البضاعة و كذا التموينات و المواد و الدراسات المستهلكة في عملية الإنتاج.
- **ح/61/ الخدمات الخارجية :** أي قيمة الخدمات المستلمة من الغير كإيجار، الصيانة، التأمين الدراسة و البحث، مصاريف الوثائق و التخفيضات و التنزيلات.
- **ح/62/ خدمات خارجية أخرى:** و تشمل قيم مصاريف العمال من خارج المؤسسة، أجور الوسطاء و الأتعاب، مصاريف الإشهار و العلاقات العامة، م نقل السلع و مستخدمي المؤسسة، م البريد و الاتصال و الخدمات المصرفية، إشتراكات، التخفيضات.(تكون الحسابات مدينة بجعل حسابات التقديرة دائنة).

$$2- \text{إستهلاك السنة المالية} = \text{ح/60} + \text{ح/61} + \text{ح/62}.$$

❖ **القيمة المضافة للإستغلال:** هي عبارة عن الفرق بين إنتاج السنة المالية و إستهلاك السنة المالية.

$$3- \text{إستهلاك السنة المالية} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{إستهلاك السنة المالية}$$
$$= (74+73+72+70) - (62+61+60)$$

❖ **إجمالي فائض الإستغلال :** هو القيمة المضافة للإستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة أي:

$$4- \text{إستهلاك السنة المالية} = \text{القيمة المضافة للإستغلال} - \text{ح/63} - \text{ح/64}$$

❖ **النتيجة التشغيلية :** هو عبارة عن إجمالي فائض الإستغلال مضافا إليه المنتجات العملية الأخرى و مطروحا منه الأعباء العملية و كذا مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة مضافا عليه إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات.

- **ح/75/ نواتج عميائية :** يتضمن كل ما ينتج من إيرادات و إمتيازات و رخص كارباح الناتجة عن بيع الأصول، أتعاب الحضور و مرتبات المحصل عليها لقيام المؤسسة بمهام إدارية لدى مؤسسات أخرى، و تحصيل ديون سبق إلغاؤها، و نواتج إستثنائية كتعويضات التأمين و نواتج التسيير الجاري مثل غرامات العملاء، عائدات المباني و المعدات الغير مخصصة للنشاط المهني.

## المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

- /65/ الأعباء العملية : و تشمل أعباء الإمتيازات و نواقص القيمة عند بيع تشيئات بسعر أقل من قيمتها المحاسبية و أتعاب الحضور مجالس الإدارة، خسارة الديون غير المحصلة، غرامات و عقوبات، إعانات مقدمة و تبرعات ، أعباء استثنائية التسيير .
- /68/ مخصصات اهتلاكات و مؤونات و خسائر القيمة : و تتمثل في المخصصات المالية التي تخص تناقص قيمة التشيئات و ما يتفق بالتنازل عنها في حالات الضرورة.
- /78/ إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات: يكون دائما في حالة الإلغاء الكلي أو الجزئي لخسائر القيمة و المؤونات لم تعد ضرورية .

$$5- \text{ النتيجة التشغيلية} = \text{إجمالي فائض الإستغلال(4)} + 75/ح - 65/ح - 68/ح + 78/ح.$$

- ❖ النتيجة المالية : هي الفرق بين ما حقق خلال العمليات المالية التي تم القيام بها:
  - /76/ النواتج المالية : و نسجل فيه قيم النواقص الناتجة عن نزع الملكية أو الكوارث الطبيعية التي تتعرض لها المؤسسة .
  - /66/ الأعباء المالية : و تتمثل في أعباء فوائد القروض، خسارة الديون المساهمة، إنخفاض قيمة الأصول و خسارة الصرف.

$$6- \text{ النتيجة المالية} = 76/ح - 66/ح$$

- ❖ النتيجة العادية قبل الضريبة : و تحسب من خلال العلاقة التالية

$$7- \text{ ن.ع. قبل الضريبة} = \text{النتيجة التشغيلية} + \text{النتيجة المالية} = 6+5$$

- ❖ النتيجة الصافية للأنشطة العادية : و نتحصل عليها من خلال

$$8- \text{ ن.ص. للأنشطة العادية} = \text{النتيجة العادية قبل الضريبة} - (695 / ح + 698/ح) - (692/ح) + 693$$

- ❖ النتيجة غير العادية : بين عناصر غير عادية و أعباء غير عادية و هي عبارة عن الفرق

$$9- \text{ النتيجة غير العادية} = 77/ح - 67/ح$$

## المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

ح/77/ نواتج غير عادية : مداخيل إستثنائية مرتبطة بالمؤسسة

❖ **النتيجة الصافية للسنة:** تعبر عن صافي الربح أو الخسارة الذي تحققه المؤسسة إنطلاقاً من نشاطها، العادي و غير العادي ، أي بمثابة مقياس لدى نجاح أو خسارة الدورة المالية و تسمح بقياس العديد من المؤشرات العديدة من المؤشرات الخاصة بالتحليل المالي و هي عبارة عن جمع أو طرح (حسب الحالة)

$$10- \text{النتيجة الصافية} = \text{ن.ص. للأنشطة العادية (8) + أو - النتيجة غير العادية (9)}$$

### ❖ الشكل العام لجدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة) :

بعد أن إطلعنا على مختلف العناصر المكونة لجدول حسابات النتائج نطلع الآن على ترتيبها ضمن الشكل العام لهذا الجدول:

ر . ح	الحسابات	السنة N	N-1
70	المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة	XX	
72	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	XX	
73	الإنتاج المثبت	XX	
74	إعانات الإستغلال	XX	
<b>1 - إنتاج السنة المالية</b>		<b>XXX =</b>	
60	المشتريات المستهلكة	XX	
61	الخدمات الخارجية	XX	
62	الخدمات الخارجية الأخرى	XX	
<b>2- إستهلاك السنة المالية</b>		<b>XXX =</b>	
<b>3 - القيمة المضافة للإستغلال ( 1 - 2 )</b>		<b>xxx=</b>	
63	أعباء المستخدمين	(XX)	
64	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	(XX)	
<b>4- إجمالي فائض الإستغلال</b>		<b>XXX =</b>	
75	المنتجات العمليانية	XX	
65	الأعباء العمليانية	(XX)	
68	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	(XX)	
78	إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات	XX	
<b>5- النتيجة العمليانية</b>		<b>XXX =</b>	

المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

	XX (XX)	النواتج المالية الأعباء المالية	76 66
	<b>XXX =</b>	<b>6- النتيجة المالية</b>	
	<b>XXX =</b>	<b>7 - النتيجة العادية قبل الضريبة (6+5)</b>	
	<b>XXX =</b>	<b>8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>	
	XX (XX)	عناصر غير عادية - النواتج عناصر غير عادية - أعباء	77 67
	<b>XXX =</b>	<b>9- النتيجة غير العادية</b>	
		<b>10- النتيجة الصافية ( 8 + أو - 9 )</b>	

مثال تطبيقي : إليك أرصدة حسابات الأعباء و المنتوجات لمؤسسة "أنوار" في 2023/12/31 :

ح/60 (3260000 دج)، ح/61 (694000 دج)، ح/62 (610000 دج)، ح/63 (4280000 دج)  
ح/64 (284000 دج)، ح/65 (332000 دج)، ح/66 (260000 دج)، ح/68 (496000 دج)  
ح/70 (9900000 دج)، ح/72 (116000 دج)، ح/73 (240000 دج)، ح/74 (7460000 دج)،  
ح/75 (356000 دج)، ح/76 (352000 دج).

الحل :

السنة N	الحسابات	ر . ح
2000000	المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة	70
8000	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	72
<b>2008000 =</b>	<b>1 - إنتاج السنة المالية</b>	
1200000	المشتريات المستهلكة	60
56000	الخدمات الخارجية	61
92000	الخدمات الخارجية الأخرى	62
<b>1348000 =</b>	<b>2- إستهلاك السنة المالية</b>	
<b>660000=</b>	<b>3 - القيمة المضافة للإستغلال ( 1 - 2 )</b>	
(300000)	أعباء المستخدمين	63
(42000)	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	64
<b>318000 =</b>	<b>4- إجمالي فائض الإستغلال</b>	
4000	المنتجات العملية	75
(8000)	الأعباء العملية	65
40000	مخصصات الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	68

المحور الرابع: الدفاتر و الكشوف المحاسبية

274000 =	5- النتيجة العملياتية	
8000	النواتج المالية	76
(12000)	الأعباء المالية	66
4000- =	6- النتيجة المالية	
270000 =	7- النتيجة العادية قبل الضريبة (6+5)	
63500	695 الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	
206500 =	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
0 =	9- النتيجة غير العادية	
206500	10- النتيجة الصافية ( 8 + أو - 9 )	

## المحور الخامس

### محاسبة عملية تأسيس الشركة

1 - ماهية الشركات

2- تأسيس المؤسسة غير الفردية : الوعد بالمساهمة و الوفاء

3- إنسحاب الشريك من الشركة

4- تأسيس المؤسسة الخاصة الفردية

5- حساب المستغل

تعتبر عملية تأسيس الشركات من أولى العمليات التي يقوم بها المالك أو الملاك، حيث عند تأسيس الشركة يقوم المالك أو الملاك بتحويل أصل أو أكثر من أمواله الخاصة إلى ملكية الشركة، وذلك لتوفير الموارد الاقتصادية اللازمة للقيام بأنشطتها، وطبقا لفرض الوحدة المحاسبية فإن للشركة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الملاك، حيث أن رؤوس الأموال الخاصة عبارة مصادر التمويل الداخلية للشركة، أما الأصول عبارة عن ممتلكات الشركة، وعليه فإن كل ما يقدمه الملاك تعد أصول بالنسبة لتلك الشركة. الشركات صنفان، شركات أشخاص وشركات أموال، حيث أن مكونات حساب رؤوس الأموال الخاصة تختلف حسب الشكل القانوني للشركة، أي على ما إذا كانت شركة أشخاص أو شركة أموال.

## 1- تعريف الشركات و أنواعها

**1-1. تعريف :** تعرف الشركات على أنها تجمعات يحكمها نظام خاص بها و هي إختصار لجهود و أموال تهدف لتحقيق مشروع واحد ، تتضمن عدد من الشركاء و يعرفها المشرع الجزائري على أنها: "عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو معنويان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد، بهدف إقتسام الربح أو الخسارة الذي قد ينتج أو تحقيق إقتصاد أو بلوغ هدف إقتصادي ذي منفعة مشتركة"<sup>1</sup>.

## **1-2 : أنواع الشركات :**

تختلف الشركات بإختلاف أنواعها حيث تنقسم الى نوعين شركات الأشخاص و شركات الأموال، و يعتبر الشريك في النوع الأول مسؤول مسؤولية مطلقة عن ديون الشركة و يكتسب صفة التاجر بينما الشريك في شركات الأموال فتتخصص مسؤوليته عن ديون الشركة بمقدار حصته في رأس المال و لا يكتسب صفة التاجر و لا تتأثر الشركة في حال وفاته أو إفلاسه أو الحجر عليه.

❖ **شركات الأموال :** و هي الشركات التي يكون فيها الجانب المالي هو أساس تكوينها و تقوم على جمع الأموال و لا تكون مسؤولية الشريك فيها إلا بقدر ما يملكه من أسهم و لذلك لا إهمية للإعتبار الشخصي في هذه الشركات فلا تنقضي بوفاة أحد الشركاء الآخرين، و هي تنقسم إلى أربعة أنواع بدورها هي :

● **شركات المساهمة :** تعتبر من الأشكال القانونية و أكثرها فعالية في التنمية الإقتصادية ، فقد نص المشرع الجزائري على أن رأس مالها ينقسم على أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول، و لا يسأل فيها الشركاء إلا بمقدار قيمة

<sup>1</sup> الفقرة الأولى من المادة 641 من القانون المدني

أسهمهم في رأس المال، و لا يجوز أن يقل عدد الشركاء فيها عن سبعة ، و قد حددت المواد 592-593-594 من القانون التجاري الجزائري طبيعتها و القيمة الأدنى لرأس مالها، و يعتبر هذا الأخير الضمان الوحيد لدائني الشركة

● **شركات التوصية بالأسهم:** أدخل هذا النوع في القانون التجاري الجزائري عن طريق التشريع و قد صنفت ضمن شركات الأموال لأنها تقوم على الإعتبار المالي فهي أقرب إلى شركة الماهمة من ناحية تكوين رأسمالها الذي يقسم الى أسهم قابلة للتداول، كما أن وفات الشريك أو الحجر عليه أو منعه من مباشرة التجارة أو إنسحابه أو عزله لا ينتج عنه إنحلال الشركة ، لكنها تختلف عن شركة المساهمة في كونها تجمع بين شركاء متضامنين و شركاء موصين ، و قد خصص ق.ت.ج لهذه الشركة 11 مادة (من 715 الى 715) مكرر.

● **الشركة ذات المسؤولية المحدودة :** تنص المادة 564 من ق.ت.ج على أنه تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص، و إذا كانت الشركة لا تضم إلا شخص واحد كشريك وحيد تسمى هذه الشركة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية الوحيدة و تحافظ على أحكام الشركة المتعددة الشركاء.

● **المؤسسة ذات الشخص الوحيد:** قبل سنة 1996 أعتبر المشرع الجزائري بأن الشخص له ذمة مالية واحدة و هي غير مجزأة حيث يسمح له أن يقتطع جزء محدد من ذمته المالية في الإستثمار في شركة تخصه لوحده مع حدود المسؤولية.

بإستقراء النصوص القانونية نجد أن الشركة لا تكون الا بين شريكين أو أكثر لكن وفقا للأمر 27/76 من ق.ت.ج نجد أنه تؤسس الشركة ذات المسؤولية المدودة من شخص واحد ووفق الفقرة الثانية إذا كانت كذلك فهي تسمى مؤسسة ذات شخص وحيد و ذات المسؤولية المحدودة و يحدد مقدار الإستثمار فيها بـ100.000 دج كحد أدنى و يكون هذا المبلغ ضمان لدائني هذه الشركة و لا يمكن متابعته الا في حدود هذه الذمة المالية أما باقي أمواله فلا تخضع للرهن أو المصادرة الغير.

#### ❖ **شركات الأشخاص:**

و هي شركات التي يكون فيها الاعتراف الشخصي هو الغالب و يكون لشخص الشريك محل و اعتبار في تكوين الشركة، و الاعتراف الشخصي يؤدي الى ابرام العقد على أساس الثقة المتبادلة بين الشركاء ، و ينتج عن ذلك مسؤولية هؤلاء الشركاء في أموالهم الشخصية عن ديون الشركة، بالاضافي الا ما قدموه في الشركة، و هي أنواع نوجزها فيما يلي:

● **شركة التضامن** : تعتبر من أكثر الشركات إنتشارا في الواقع العملي بسبب ملائمتها للإستغلال التجاري المحدود الذي يقوم به عدد قليل من الشركاء اللذين تضمهم روابط شخصية كالقربة أو الصداقة ، و يعتبر كل الشركاء فيها التجار و مسؤوليتهم شخصية تضامنية عن ديون، كما أن إسمها يتضمن إسم أحد الشركاء أة بعضهم أو كلهم و هو بمثابة إسم تجاري لها و تتأثر بما يتأثر به الشخص الشريك كموته أو إقلاسه.

● **شركة التوصية البسيطة**: هي شركة أشخاص تقوم باعمالها تحت عنوان تجاري و تشمل فئتين من الشركاء ، الاولى يقدمون المال ولا يلزم أي منهم

**ملاحظة** : إن إدارة الشركة تعود لكافة الشركاء ما لم يشترط القانون التأسيسي عكس ذلك، كما يمكن عزل المسير بقرار جماعي من الشركاء من مهامه و ينتج عن ذلك حل الشركة ما لم ينص القانون الأساسي عكس ذلك .

## 2- تأسيس المؤسسة غير الفردية : الوعد بالمساهمة و الوفاء

تبدأ عملية تأسيس الشركة إنطلاقا من إجراءات التكوين لتليها فيما بعد عملية سدادا المساعمت من خلال تقديم الحصص المتفق عليها في رأس المال المكتتب ، و بما أن القانون لم يحدد مهلة لتقديم المساعمت الموعودة يتم التسجيل المحاسبي لقيود التأسيس وفق مرحلتين هما الآتي :

### 2-1: وعود المساهمات :

يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء في حساب 456 "شركاء العمليات عن رأس المال" باعتباره مدينا بإسم و تقيده فيه قيمة المساهمات المودوعة عينا أو نقدا الشريك و جعل الحساب 101 'رأس مال الشركة' دائما. كما يستقبل الحساب 456 في طرفه الدائن قيمة المساهمات المقدمة مقابل فتح الحسابات الموافقة للقيم المقدمة ( تثبتات، مخزونات، ....) و ينعدم رصيده النهائي في حالة تقديم جميع المساهمات الموعودة و يبقى مدينا بقيم المساهمات التي لم تقدم بعد عند إعداد الميزانية .

456	شركاء : مساهمات	XX
101	مساهمات الأفراد	XX
	تأسيس شركة التضامن المساهمات الأفراد المودعة	

المحور الخامس : محاسبة عملية تأسيس الشركة

	XX	التثبيات العينية		2
	XX	المخزونات		3
	XX	الموجودات		5
XX		مساهمات الأفراد	456	
		تقديم المساهمات الموعودة		

2-2. تسجيل الحصص النقدية

أ- سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد

مثال تطبيقي:

في شهر جانفي من سنة 2023 إتفق محمد و عمر و علي تكوين شركة التضامن لتجارة الأقمشة برأس مال قدره 300000 دج ، مقسوم بينهم بالتساوي، و قد أودع الشركاء حصصهم في رأ المال في بنك الشركة في تاريخ التعاقد.

المطلوب :

- إجراء قيود اليومية اللازمة لتأسيس الشركة.
- إعداد الميزانية الإفتتاحية

الحل :

- تثبيت المساهمات الموعودة:

	100000	ح/ محمد الخاص بمساهمته		4560
	100000	ح/ عمر الخاص بمساهمته		4561
	100000	ح/ علي الخاص بمساهمته		4562
300000		ح/ مساهمات الأفراد	101	
		تأسيس شركة التضامن طبقا لعقد موثق بتاريخ 2023/01/01		
		مساهماتهم الموعودة		

● تقديم المساهمات :

	300000	ح/ بنوك الحسابات الجارية	512
100000		ح/ محمد الخاص بمساهمته	4560
100000		ح/ عمر الخاص بمساهمته	4561
100000		ح/ علي الخاص بمساهمته	4562
تقديم المساهمات من طرف الشركاء بتاريخ 2023/01/01			

● الميزانية الإفتتاحية :

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
300000	رأس مال الشركة	300000	بنوك الحسابات الجارية
<b>300000</b>	<b>المجموع</b>	<b>300000</b>	<b>المجموع</b>

ب- سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة

مثال تطبيقي : إتفق الشريكان كريم و مصطفى في 2022/01/02 على تكوين شركة تضامن على أن يكون

رأس مال الشريك كريم 250000 دج ( يسدد النصف بصندوق الشركة في تاريخ التعاقد و الباقي في

2022/06/15 في بنك الشركة )، و رأس مال الشريك مصطفى 200000 دج (يسدد النصف بصندوق

الشركة في تاريخ التعاقد و الباقي في 2022/05/01 في بنك الشركة)

المطلوب: إثبات قيود تأسيس الشركة في اليومية.

الحل :

2022/01/02			
	250000	ح/ كريم الخاص بمساهمته	4560
	200000	ح/ مصطفى خاص بمساهمته	4561
250000		ح/ مساهمات كريم	101
200000		ح/ مساهمات مصطفى	
تأسيس الشركة و المساهمات الموعودة			

المحور الخامس : محاسبة عملية تأسيس الشركة

		2022/01/02		
	225000		ح/الصندوق	53
125000		ح/ كريم الخاص بمساهمته	4560	
100000		ح/ مصطفى الخاص بمساهمته	4561	
		تقديم نصف المساهمات الموعودة بتاريخ التعاقد من طرف الشريكين كريم و مصطفى		

الميزانية الافتتاحية في 2022/01/02

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	رؤوس الأموال الخاصة		الأصول الجارية
	101: رأس مال الشركة	125000	4560 : كريم الخاص بمساهماته
250000	1010: مساهمات كريم	100000	4561: مصطفى الخاص بمساهماته
200000	1011: مساهمات مصطفى	225000	53 : الصندوق
<b>450000</b>	<b>المجموع</b>	<b>450000</b>	<b>المجموع</b>

● تسديد المساهمات المتبقية الموعودة بتاريخ لاحقة

		2022/05/01		
	100000		ح/البنك	512
100000		ح/ مصطفى الخاص بمساهمته	4561	
		تقديم باقي المساهمات الموعودة للمساهم مصطفى		
		2022/06/15		
	225000		ح/ البنك	512
225000		ح/ كريم الخاص بمساهمته	4560	
		تقديم باقي المساهمات الموعودة للمساهم كريم		

## 2-3. تسجيل الحصص العينية

يمكن أن تتمثل مساهمات الشركاء عند تأسيس الشركة بتقديم حصصهم في رأس المال في شكل عيني مقيم بسعر السوق السائد في تاريخ نقل الملكية .

مثال تطبيقي : في 2022/01/02 تكون شركة التضامن بين سعيد و علي برأس مال قدره 400000 دج حصة سعيد 130000 دج و علي 270000 دج و قد سدد الشركان حصصهما على الوجه التالي:

- في 01/02 دفع الشريك عيد 30000 دج نقدا و قدم بضاعة بقيمة باقي حصته.
- الشريك علي تنازل للشركة يوم 01/02 عن آلة قيمتها السوقية 200000 دج و أودع الباقي في بنك الشركة .

### المطلوب:

تسجيل عمليات تأسيس الشركة  
إعداد الميزانية الافتتاحية.

### الحل :

#### • تثبيت المساهمات الموعودة

		2022/01/02			
	130000	ح/ سعيد الخاص بمساهمته	4560		
	270000	ح/ علي خاص بمساهمته	4561		
130000		ح/ مساهمات سعيد	101		
270000		ح/ مساهمات علي			
		تأسيس الشركة و المساهمات الموعودة			
		2022/01/02			
	30000	ح/ الصندوق	53		
	100000	ح/ البضاعة	30		
130000		ح/ المساهمات	456		
		تقديم مجمل المساهمات الموعودة بتاريخ التعاقد من طرف الشريك سعيد			

المحور الخامس : محاسبة عملية تأسيس الشركة

	30000	/معدات و أدوات		215
	100000	/البنك		
130000		/ علي الخاص بمساهمته	4561	
		تقديم مجمل المساهمات الموعودة بتاريخ التعاقد من طرف		
		الشريك علي		

## المحور السادس :

### دراسة بعض حسابات الصنف الأول

1- حساب نتيجة السنة المالية (ح12)

2- حساب الترحيل من جديد ( ح 11)

3- حساب الإحتياط ( 106)

## 1- حساب نتيجة السنة المالية (ح/ 12)

يمثل هذا الحساب الرصيد الناتج عن الفرق بين منتجات (إيرادات) و أعباء الدورة ، يقصد بنتيجة السنة المالية إما الربح أو الخسارة المحققة خلال دورة الاستغلال. و يتم تسجيلها في حالة الربح في الحساب 120 باعتباره دائما بقيمة الربح المحقق، أما في حالة الخسارة فيتم تقييدها في جانب المدين من الحساب 129. و يتم توزيع الربح في المؤسسات بناء على قرارات الجمعية العامة للمساهمين و قوانين السارية المفعول.<sup>1</sup>

## 2- حساب الترحيل من جديد ( ح 11)

يستعمل هذا الحساب لإستقبال نتيجة السنة المالية ( ربح / خسارة ) و الذي لم تفصل الجمعية العامة بعد في قرار إرجائه و أجلة الى تاريخ لاحق، ينقسم حساب الترحيل من جديد الى حسابين هما :

✓ /ح/ 110/ ترحيل من جديد ذو الرصيد الدائن و يستخدم في حالة الربح.

✓ /ح/ 119/ ترحيل من جديد ذو رصيد المدين و يستخدم في حالة الخسارة.

و لتوضيح ذلك أكثر نعتمد المثال التالي :

حققت شركة ذات مسؤولية المحدودة خلال سنة 2023 ربحا صافيا مقدر بـ 10000 دج ، و في 2024/03/10 صادقت الجمعية العامة للشركاء على الحسابات و قررت تكوين إحتياطي قانوني 500 دج، إحتياطي نظامي 1000 دج، إحتياطي إختياري 1500 دج، و ترحيل 5000 دج من الأرباح و تحويله على /ح/ 11، مع العلم أن قسائم الشركاء مستحقة الدفع سددت بشيك في 2024/04/25.

يتم تقييد العمليات في اليومية كالاتي :

		2024/03/10		
	10000	/ح/ نتيجة الدورة		120
500		/ح/ إحتياطي قانوني	1061	
1000		/ح/ إحتياطي نظامي	1063	
1500		/ح/ إحتياطي إختياري	1068	
5000		/ح/ الشركاء - قسائم مستحقة الدفع	457	
2000		/ح/ ترحيل من جديد	110	

1 أ.عبد الرحمن عطية (2011) ، "مرجع سابق ، ص43

		توزيع نتيجة السنة 2023		
		2024/04/25		
	5000	ح/ قسائم مستحقة الدفع		457
5000		ح/ البنك	512	
		تسديد قسائم الشركاء		

**ملاحظة :** إن أرباح الشركاء ( القسائم) المقرر توزيعها من طرف الجمعية العامة للشركة على المساهمين تسجل في الحساب 457 (الشركاء- قسائم مستحقة الدفع) بالجانب الدائن و تبقى كذلك إلى حين تسديدها مع جعل الحساب 120 أو 110 أو 106 (أحيانا) مدينة.

**تطبيق :**

حققت مؤسسة (Alixa) نتيجة صافية للسنة (ن) قدرها 1200000 دج و بعد إجتماع الجمعية العامة العادية تقرر توزيعها كما يأتي :إحتياط قانوني 5% ، إحتياط عادي 10% ، و الباقي يوزع على المساهمين و هم ( أحمد 150 سهم . سعيد 200 سهم . سعد 50 سهم)

**المطلوب :** إعداد جدول توزيع النتيجة و التسجيل المحاسبي.

**الحل :**

نتيجة الدورة	1200000 دج
إحتياطي قانوني	(60000 دج)
إحتياطي تعاقدي	(114000 دج)
الربح القابل للتوزيع	10260000 دج
أحمد 150 سهم	(384750 دج)
سعيد 200 سهم	(513000 دج)
سعد 50 سهم	(128250 دج)

التسجيل المحاسبي لتوزيع النتيجة

## 1 + ن

	1200000	ح/نتيجة الدورة		120
60000		ح/ إحتياطي قانوني	1061	
114000		ح/ إحتياطي تعاقدي	1062	
1026000		ح/ الشركاء - أرباح للدفع	457	
		<b>توزيع نتيجة الدورة</b>		
		<b>1 + ن</b>		
	1026000	ح/ الشركاء - أرباح للدفع	457	
1026000		ح/ البنك	512	
		<b>تسديد توزيعات الأرباح</b>		

### 3- حساب الإحتياطات ( 106 )

حسب د.عبد الرحمان عطية 2010 : "تعرف الإحتياطات على أنها أرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف المؤسسة الى أن تتخذ الهيئة القانونية بالمؤسسة قرارا يلغي ذلك، أي نسبة أرباح الدورة التي لم تضاف إلى الأموال الجماعية و المتروكة تحت تصرف المؤسسة ( احتياطات للدورات اللاحقة لمواجهة الطوارئ) و هي من حيث المبدأ عبارة عن أموال تخصصها المؤسسة بشكل دائم و ذلك لإستعمالها المستقبلي في : توزيعها على الشركاء - إدماجها في رأسمال الشركة ( عند رفع رأسمال الشركة) - امتصاص العجز في الميزانية ( الخسائر السابقة) " ، و تصنف الإحتياطات الى<sup>1</sup> :

**ح/ 1061 إحتياطات قانونية :** و هي الإحتياطات التي نص عليها القانون التجاري في المادة 721 و هي الآتي :  
 " في الشركات ذات المسؤولية المحدودة و شركات المساهمة تقتطع من الأرباح نصف العشر (أي 5%) بعد طرح خسائر السنوات السابقة، و يخصص هذا لإقتطاع لتكوين مال احتياطي يدعى احتياطي قانوني، و ذلك تحت طائلة بطلان كل مداولة مخالفة، و يصبح اقتطاع هذا الجزء غير إلزامي اذا بلغ الاحتياطي عشر رأس المال".

<sup>1</sup> د.عبد الرحمان عطية ، مرجع سابق الذكر ، ص 42

ح/ 1063 إحتياطات نظامية: و هي الإحتياطات التي نص عليها عقد تكوين المؤسسة ، و يمكن تسجيل الإحتياطات التعاقدية بهذا الحساب أيضا.

ح/ 1064 إحتياطات منظمة : تسجل بهذا الحساب الإحتياطات المكونة وفقا لقانون الضرائب كالأرباح التي سيعاد إستثمارها و فائض قيمة التنازل عن الإستثمارات التي تتعهد المؤسسة باستثمارها وفقا للتنظيم الساري التطبيق.

ح/ 1068 إحتياطات أخرى : مثل الإحتياطات الاختيارية .

ملاحظة: إن النظام المحاسبي المالي لم يظهر أرقاما خاصة بالحسابات الفرعية لحساب الإحتياطات ، و الأرقام الفرعية المذكورة أعلاه أخذت من المخطط المحاسبي الفرنسي .

يتم التسجيل المحاسبي للإحتياطات يجعل الحساب 120 نتيجة الدورة مدينا و الحساب المناسب من 106 دائنا. لاحظ أن هذا التسجيل يختلف بعض الشيء عما كان مطبقا في المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975.

التمرين 01:

خلال الدورة (ن) و قبل توزيع النتيجة للدورة السابقة كانت الوضعية الصافية لمؤسسة النور كالاتي:

رأمال الشركة .....600000 دج ، إحتياطات قانونية .....40000 دج

مرحل من جديد .....15000 دج(خسارة) ، الوضعية الصافية .....625000 دج

نتيجة السنة المالية .....120000 دج(ربح)

المطلوب : إعداد جدول توزيع النتيجة و التسجيل المحاسبي.

الحل :

إعداد جدول توزيع النتيجة  $600000 \setminus 120000 = 0.2 < 0.1$  و بالتالي المؤسسة غير ملزمة بتشكيل

إحتياطي قانوني

120000	نتيجة الدورة
(15000)	مرحل من جديد
105000	الربح القابل للتوزيع

		<b>ن + 1</b>		
	120000	ح/نتيجة الدورة		120
	(15000)	ح/مرحل من جديد		119
105000		ح/الشركاء -أرباح للدفع	457	
		توزيع نتيجة الدورة		
		<b>ن + 1</b>		
	105000	ح/الشركاء -أرباح للدفع		457
105000		ح/البنك	512	
		تسديد توزيعات الأرباح		

## المحور السابع :

### محاسبة الرسم على القيمة المضافة

1. مفهوم الرسم على القيمة المضافة
2. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة
3. التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

## 1. مفهوم الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة حسب ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع و الخدمات المستهلكة في الجزائر، و يتحمل عبئها المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة، و يلعب المتعاملين الإقتصاديين دور الوسيط بين إدارة الضرائب و المستهلك النهائي حيث يقوم بدفعها للمورد و تحصيلها من مبيعاتها من الزبائن، فهو وسيلة فعالة و متميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها و الدفع بعجلة التنمية الإقتصادية من خلال سياستها المالية<sup>1</sup>.  
ترجع نشأت الرسم على القيمة المضافة على الأقل إلى سنة 1918م حيث تم إختراعا لهذا الرسم من طرف الحكومة الألمانية بهدف تعويض الرسم على رقم الأعمال المطبق في تلك الفترة، ليسري العمل بها بعد ذلك في دول العالم مع عدة تحسينات<sup>2</sup>، يتمثل مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة وجوبا على كل عمليات البيع و الأعمال العقارية و الخدمات التي تكتسي طابعا تجاريا أو حرفيا<sup>3</sup>  
و قد عرف دليل الإحصاءات المالية للحكومة ضريبة القيمة المضافة بأنها: "رسم يفرض على السلع أو الخدمات تقوم المؤسسات بتحصيلها على مراحل، و لكن المستري النهائي هو الذي يتحمل عبئها الكامل في نهاية الأمر"<sup>4</sup>

## 2. حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة

تم تحديد معدلات الرسم على القيمة المضافة في جدول التدابير الجبائية التي نص عليها قانون المالية لسنة 2023، تتم التسوية المحاسبية للرق.م وفق حسابين أساسيين مستخرجين من مدونة الحسابات ح/ الرسم على رقم الأعمال (445)، و يتم حساب قيمة ر.ق.م ضمن الفاتورة بالإعتماد على الحسابين التاليين:

• ح/ 4456 الرسم على القيمة المضافة القابلة للإسترجاع (عملية الشراء)

• ح/ 4457 الرسم على القيمة المضافة المحصل (عملية البيع)

و المثال الموالي يوضح عملية التسجيل المحاسبي للفاتورة .

<sup>1</sup> سعادة فاطمة و مسعودي خيرة، "الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري دراسة تاريخية"، مجلة العلوم الإسلامية و الحضارة، العدد 2، المجلد 3، ص ص 231-248، ص 3.

<sup>2</sup> سوزي عدلي ناشد(2000)، "الوجيز في المالية"، الدار الجامعية للنشر، ص04.

<sup>3</sup> المادة 01 و 02 من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2017، ص04.

<sup>4</sup> دنيدي يحي (2010)، "المالية العمومية"، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الطبعة 1، الجزائر، ص189.

مثال : قامت مؤسسة "الصباح" ببيع بضاعة الى مؤسسة "عدل" يوم 2023/01/23 ، حيث بلغت قيمة المبلغ الإجمالي خارج الرسم 95000 دج يسدد بشيك بنكي رقم 001713، مع احتساب معدل ر.ق.م مقدر بـ(19%) ، رقم الفاتورة 751 و وصل إخراج البضاعة BS145 .

المطلوب: المعالجة المحاسبية للفاتورة و تسجيل العملية في اليومية بالنسبة لمؤسسة الصباح و مؤسسة عدل.

الحل :

● المعالجة المحاسبية للفاتورة

<b>الفاتورة رقم 751</b> <b>2023/01/23</b> مؤسسة " الصباح" الزبون : مؤسسة "عدل"	
95000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم (HT)
18050	الرسم على القيمة المضافة TVA (19%)
113050	المبلغ الإجمالي متضمن الرسم (TTC)
التسديد بشيك بنكي رقم 001713 التسليم الفوري للبضاعة	

3- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

❖ التسجيل المحاسبي في دفاتر مؤسسة "الصباح" (المورد)

2023/1/23

	113050	ح/ بنوك الحسابات الجارية	512
95000		ح/ المبيعات على البضائع	700
18050		ح/ ر.ق.م المحصل	4457
		بيع بضاعة .فاتورة رقم 751	
	70000	ح/ مشتريات البضاعة المباعة	600
70000		ح/ مخزونات البضاعة	30
		وصل إخراج البضاعة BS145	

❖ التسجيل المحاسبي في دفاتر مؤسسة "عدل" (الزبون)

2023/1/23

	95000	ح/ البضائع المخزنة	380
	18050	ح/ ر.ق.م قابلة للإسترجاع	4456
113050		ح/ بنوك الحسابات الجارية	512
		شراء بضاعة .فاتورة رقم 751	
	95000	ح/ مخزونات البضاعة	30
95000		ح/ البضائع المخزنة	380

## المحور الثامن :

### محاسبة التثبيتات المعنوية و العينية

1- تعريف التثبيتات

2- التصنيف المحاسبي للتثبيتات

2-1. التثبيتات المعنوية

2-2. التثبيتات العينية

3- إهلاك التثبيتات

3-1. حساب الإهلاك

3-2. الإثبات المحاسبي للإهلاكات

تحتاج المؤسسة أثناء ممارسة نشاطها الإستغلالي الى مجموعة من الوسائل الأساسية كالمباني و التجهيزات و المعدات الصناعية و الأراضي و التجهيزات المكتبية و وسائل النقل إضافة الى العلامة التجارية و شهرة المحل إلخ من الوسائل التي تفتنيها المؤسسة بغرض الإستغلال لإنتاج الأرباح في نهاية السنة، كما يمكن التنازل عنها بعد تناقص قيمتها جراء الإستغلال أو حذفها دون مقابل من مجمل الممتلكات .

## 1- تعريف التثبيتات

تعرف التثبيتات على أنها كل ممتلكات المؤسسة المادية و المعنوية و التي تفتنيها بغرض الإستغلال في الأنشطة العادية الإنتاج و تقديم الخدمات و الإيجار و التسيير الإداري للمؤسسة لمدة تفوق السنة المالية ، و تنتج عن إستعمالها منافع إقتصادية مستقبلية مرتبطة به و قدرتها على توليد تدفقات صافية لصالح الخزينة.

## 2- التصنيف المحاسبي للتثبيتات

بناء على تصنيفات النظام المالي المحاسبي تم تقسيم التثبيتات إلى صنفين أساسيين هما كالآتي :

**2- 1 : التثبيتات المعنوية :** و تعرف حسب المادة 121-2 من ( ن.م.م) على أنها: " أصل قابل للتحديد غير مادي و غير نقدي ، مراقب و مستخدم من قبل الكيان في إطار نشاطه العادي"<sup>1</sup>، و تندرج التثبيتات ضمن الحساب رقم 20 و ضمنه جل الممتلكات الغير ملموسة العلامة التجارية و شهرة المحل المكتسبة و برامج المعلوماتية و رخص الإستغلال الأخرى و الإعفاءات و مصاريف التنمية... إلخ. و ينقسم الحساب الى حسابات فرعية هي :

❖ **ح/203/ مصاريف التنمية القابلة للتثبيت:** يتضمن هذا الحساب مصاريف البحث و التطوير القابلة للتقييم، مع إمتلاك الكيان القدرة التقنية و المالية و غيرها لإتمام العمليات المرتبطة بها أو إستعمالها أو بيعها ، و ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة ، و نستوضح ذلك في المثال التالي:

خلال سنة 2023 تطلب أحد المشاريع البحث و التطوير لأحد المنتجات ، مواد أولية 3000دج و أجور 20000دج سددت بالبنك ، و تم تسجيلها في دفتر اليومية كما يلي:

<sup>1</sup> التعليمات الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

	3000	ح/ مواد أولية مستهلكة	601
	20000	ح/ أجور المستخدمين	631
3000		ح/ مواد أولية و لوازم	31
20000		ح/ البنك	513
		مصاريف خاصة بالمشروع	
	23000	ح / مصاريف تطوير مثبتة	203
23000		ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية	731
		تثبيت مصاريف التطوير	

#### ❖ ح/ 204 / برمجيات المعلوماتية و ما شابهها.

يتضمن هذا الحساب قيم المالية الناتجة عن تكاليف إنتاج البرامج أو حقوق إستخدامها المؤقتة من قبل المؤسسة، تتم عملية تقييد في هذا الحساب في حالة شراء حقوق يجعله مدينا بتكلفة الإستغلال مع أحد حسابات السداد ( البنك ، ح ب ج أو موردو التثبيتات) بصفتها دائنا. أما في حالة إنتاج البرامج يتم التسجيل وفق قيدين : الأول – تسجل فيه المصاريف في الحسابات المناسبة من الصنف 06 بصفتها مدينة مقابل حسابات النقديات دائنة. و الثاني – يسجل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع الحساب 731 دائنا. و لتوضيح أكثر نعلم المثال الموالي:

مثال توضيحي: قامت المؤسسة أ بالعمليات التالية :

- أنتجت برامج إعلام آلي و التي كلفت أجور عمال مقدرة بـ 50000 دج و مواد مستهلكة 4000 دج مسددة بشيك.

- إشترت حقوق إستخدام برامج المعلوماتية على الحساب بـ 11000 دج.

تسجل العمليات في اليومية كما يلي :

المحور الثامن : محاسبة التثبيتات المعنوية و العينية

	4000	ح/ مواد أولية مستهلكة	601
	50000	ح/ أجور المستخدمين	631
4000		ح/ مواد أولية و لوازم	31
50000		ح/ البنك	512
		مصاريف إنجاز برامج إعلام آلي	
	54000	ح / برامج إعلام آلي	204
54000		ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية	731
		إنتاج برامج	
	11000	ح/ برامج إعلام آلي	204
11000		ح /موردو - التثبيتات	404
		شراء برامج إعلام آلي	

❖ ح/ 205/ الإمتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات

يقيد في هذا الحساب كل القيم المالية التي تملكها المؤسسة فيما يتعلق بشهادات براءة الإختراع القابلة للإستغلال الصناعي ، و حقوق الملكية الفكرية إذا ما تعلق الأمر بخدمة ما إضافة الى العلامة التجارية التي تعتبر التي تميز منتجاتها عن الأخرى و الإسم التجاري أو العنوان الخاص بها. تعتبر الملكية الصناعية أصلا معنويا حكرا للمؤسسة يخولها من إستغلال الخاص للعلامة أو براءة الإختراع حصريا في السوق.

مثال : قامت مؤسسة عدل الانتاجية بالعمليات التالية :

- شراء حق إستغلال نموذج صناعي ب 20000 دج على الحساب.
- شراء محل تجاري 50000 دج بشيك ضم : المباني 10000 دج ، أرض محل 20000 دج، المعدات 5000 دج، و القيمة الباقية تعتبر عناصر معنوية للمحل.

تقيد العمليات في اليومية كالتالي :

		1			
10000	10000	ح/ حقوق إمتياز	404	205	
		ح/ موردو التثبيتات			
		شراء حقوق إستغلال نموذج صناعي			
		2			
	10000	ح/ أراضي		211	
	20000	ح/ مباني		213	
	5000	ح/ معدات و أدوات		215	
	15000	ح/ محل تجاري		2071	
50000		ح/ البنك	512		
		شراء محل تجاري			

#### ❖ ح/ 207/ فارق الإقتناء.

يستخدم هذا الحساب في بعض الحالات الخاصة بدمج المؤسسات بعد إقتنائها. و قد يتخذ صفة المدين أو الدائن، و يظهر ضمن أصول الميزانية المالية الغير الجارية مهما كا رصيده، و يسمى هذا الحساب بشهرة الحل و هو صعب التقييم و التقدير المادي نظرا لإقترائها أحيانا بعدم وجود التكاليف، كما يمكن أن تحتسب قيمتها وفق القانون التالي أيضا :

$$\text{شهرة الحل} = \text{سعر الإقتناء} - \text{قيمة الأصول الموجودة بالمؤسسة.}$$

#### ❖ ح/ 208/ التثبيتات المعنوية الأخرى : يقيد في هذا الحساب كل الأموال المعنوية الأخرى الغير مذكورة

سابقا

## 2-2: ح/ التثبيتات العينية:

عرف المشرع الجزائري الأصول العينية في المادة 221 - 1 من النظام المالي المحاسبي على أنها " أصل تقتنيه المؤسسة لغرض الإستغلال في تقديم الخدمات و الإنتاج , الإيجار و إتمام المهام الإدارية ، و يجب أن تتجاوز مدة إستعماله السنة المالية الواحدة فأكثر ،

## 3- إهلاك التثبيتات

يعرف المخطط الوطني المحاسبي الإهلاك على أنه: " إثبات إنخفاض قيمة الإستثمار في دفاتر المؤسسة بما يضمن تجديد الأموال"

و يعرف أيضا على أنه: " رصد لحركة التدهور أو النقص الذي يطرأ على الاستثمار جراء الإستعمال أو التقادم أو الإثنيين معا، و هو من جهة ثانية إعادة تكوين أو تخصيص مبالغ لتجديد إستثمارات المؤسسة مستقبليا".

أما النظام المحاسبي المالي و في المادة 7.121 فقد عرف الإهلاك على أنه "إستهلاك المنافع الإقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي و يتم حسابه كعبيء إلا إذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل انتجه الكيان لنفسه".

فالإهلاك إذن يمثل التكلفة السنوية لحيازة أو إستخدام أصل ما، و لا تطبق الإهلاكات على التثبيتات التي إستأجرتها المؤسسة من الغير (و تعني الإستأجار البسيط و لي الإستأجار التمويلي) و لا على الإستثمارات التي لا تزال قيد الإنجاز و التي يتم بدء حساب الإهلاك بداية من تاريخ استخدام التجهيزات أي أن المؤسسة لا تقوم بإهلاك معدات جديدة لم تبدأ بإستخدامها بعد.

## 1.3. حساب الإهلاك

يعتبر الإهلاك من أهم مصادر تمويل الإستثمارات أو التثبيتات فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على إستثمارات جديدة تعوض الإستثمارات التي تم إهلاكها بصورة كلية و تعد صالحة للإستخدام ، يحسب الإهلاك لأي إستثمار بناء على معلومات دقيقة متوفرة من خلالها و هي كالتالي:

- القيمة الأصلية للإستثمار المعني الموجود في بطاقته الفنية أو المقدره من طرف المؤسسة و هو ما يسمى بالعمر الإستعمالي أو الإنتاجي.

- قسط الإهلاك المستحق سنويا على هذا الإستثمار المحسوب وفق نمط أو طريقة معينة من طرف المؤسسة.
- أما عن كيفية الحساب فيتم الأمر وفق القواعد التالية :

$$\text{قسط الإهلاك السنوي} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{مدة حياة الإستثمار (مدة الإستعمال)}}$$

$$\text{قسط الإهلاك الشهري} = \frac{\text{قسط الإهلاك السنوي}}{12}$$

$$\text{معدل الإهلاك} = \frac{\text{قسط الإهلاك السنوي}}{\text{القيمة الأصلية}} \times 100 = \text{مدة حياة الإستثمار}$$

**مثال :** إذا كان سعر شراء الشاحنة هو 1500000 دج و مدة إستعمالها 5 سنوات فأحسب القسط السنوي و الشهري و معدل الإهلاك.

$$300000 = \frac{1500000}{5} \text{ دج}$$

$$25000 = \frac{300000}{12} \text{ دج.}$$

$$20\% = 100 * \left( \frac{300000}{1500000} \right)$$

يمكن أن نستنتج أن

$$\text{قسط الإهلاك السنوي} = \text{القيمة الأصلية} * \text{معدل الإهلاك}$$

**ملاحظات هامة :**

- ✓ إذا تم إقتناء أي إستثمار قبل اليوم 16 من الشهر فيحسب قسط الإهلاك بحسبان الشهر المعني كاملا.
- ✓ إذا تم إقتناء أي إستثمار بعد يوم 15 من أي شهر فيحسب قسط الإهلاك دون حسابان الشهر المعني.
- ✓ و جرت العادة على تحديد المدة التقريبية لعناصر الإستثمارات المادية كالتالي:
  - المباني : بين 20 إلى 100 سنة بنسبة 1 إلى 2 % سنويا.
  - المباني الصناعية: 20 إلى 50 سنة بنسبة 2 إلى 5 % سنويا.
  - معدات النقل: بين 4 إلى 5 سنوات بنسبة 20 إلى 25 % سنويا.

## المحور الثامن : محاسبة التثبيتات المعنوية و العينية

- بقية الاستثمارات المادية: بين 5 إلى 10 سنوات بنسبة 10 إلى 20 % سنويا.

### 2.3. الإثبات المحاسبي للإهلاكات

إن لكل استثمار بطاقة خاصة به الغرض منها هو مسايرة أو متابعة كل تدهور أو انخفاض في القيمة الذي يطرأ على الاستثمار المعني جراء الإستعمال أو التقادم أو كلاهما معا، و يكون شكل هذه البطاقة على النحو التالي:

#### الشكل : الشكل العام بطاقة الإستثمار

صافي القيمة المحاسبية	مجموع أقساط الإهلاكات	قسط الإهلاك السنوي	القيمة الأصلية	التاريخ

يسمى البعض هذه البطاقة إصطلاحاً بـ بطاقة إهلاك الإستثمار لأنها ترصد حركية إنخفاض قيم كل استثمار على حدى، و عليه فيتوجب فتح بطاقة لكل استثمار قد يتواجد في المؤسسة.

مثال : شراء آلة يوم 2019/01/01 بقيمة 24000 دج ، معدل إهلاك 25%، العمر الإنتاجي 4 سنوات. أحسب قسط إهلاك السنوي للآلة مع إعداد بطاقة الإهلاك.

$$\text{قسط الإهلاك السنوي} = 24000 * 25\% = 6000.$$

صافي القيمة المحاسبية	مجموع أقساط الإهلاكات	قسط الإهلاك السنوي	القيمة الأصلية	التاريخ
18000	6000	6000	24000	2019/12/31
12000	12000	6000	24000	2020/12/31
6000	18000	6000	24000	2021/12/31
00	24000	6000	24000	2022/12/31

$$\text{صافي القيمة المحاسبية} = \text{القيمة الأصلية} - \text{مجموع الإهلاكات}$$

هكذا ينتهي العمر الإنتاجي للآلة في في 2022/12/31 من الناحية المحاسبية مع بقائها صالحة فغيما بعد. يتم الإثبات المحاسبي للإهلاك في نهاية كل سنة مالية 2022/12/31.... و ذلك بفتح حساب وسيط بين نهاية أول سنة

مالية من سنوات العمر الانتاجي للإستثمار و نهاية آخر سنة منها هو /ح/29.. /إهلاك الإستثمار المعني. ليتم  
تجميع أقساط إهلاك فيه، في حين يتم تحميل قيمة الإهلاك إلى كل دورة من سنوات العمر الإنتاجي عبر  
حساب من حساب التكاليف و هو /ح/682/حصص الإهلاك.

و يكون التقييد المحاسبي لمثالنا على النحو التالي:

		2019/12/31			
6000	6000	ح/حصص الإهلاك	2943	682	
		ح/ إهلاك معدات و أدوات			
		إثبات إهلاك السنة 1			
		2020/12/31			
		.			
		2022/12/31			
6000	6000	ح/حصص الإهلاك	2943	682	
		ح/ إهلاك معدات و أدوات			
		إثبات إهلاك السنة 1			

في المثال السابق يتكرر القيد 4 مرات بحيث يتم تحميل مساهمة خلال كل دورة مالية عبر الحساب /ح/682  
و يتم تجميع أقساط الإهلاك المسجلة على إمتداد هذه الأربعة سنوات عبر الحساب /ح/2943 فإذا ما آلة في  
مجموعها إلى تغطية القيمة الإصلية 24000 دج يكون عندئذ الاستثمار المعني قد إنتهى دفتريا حيث تؤول صافي  
القيمة المحاسبية الى الصفر فيتم تسوية الاستثمار المعني من دفاتر المؤسسة على النحو التالي :

		2022/12/31			
24000	24000	ح/إهلاك معدات و أدوات	243	2943	
		ح/ معدات و أدوات			
		إثبات الإهلاك الكلي للمعدات و الأدوات			

المحور الثامن : محاسبة التثبيتات المعنوية و العينية

تطبيق : تم شراء آلة إنتاج في 2015/01/25 بمبلغ 30000 دج قدرة مدة إستعمالها بـ 10 سنوات. ما هو قسط الإهلاك المستحق على سنة 2015. بو أنجز بطاقة إهلاك الإستثمار الكلي.

الحل :

$$\text{قسط الإهلاك السنوي} = 30000 \div 10 = 3000 \text{ دج.}$$

$$\text{القسط السنوي لسنة 2015 (11 شهر)} = (11 * 3000) \div 12.$$

التاريخ	القيمة الأصلية	قسط الإهلاك السنوي	مجموع أقساط الإهلاكات	صافي القيمة المحاسبية
2015/12/31 (11 شهر)	30000	2750	2750	27250
2016/12/31	30000	3000	5750	24850
.	.	.	.	.
2020/12/31	30000	3000	17750	12250
.	.	.	.	.
2025/12/31 (1 شهر)	30000	250	30000	00

و يتم التقييد المحاسبي في نهاية كل سنة من 10 سنوات كالتالي:

2750	2750	2015/12/31	/- حصص الإهلاك	682
2750			/- إهلاك معدات و أدوات	2943
			إثبات إهلاك السنة 1	
250	250	2025/12/31	/- حصص الإهلاك	682
250			/- إهلاك معدات و أدوات	2943
			إثبات إهلاك السنة الأخيرة	

2025/12/31				
30000	30000	-/ إهلاك معدات و أدوات -/ معدات و أدوات إثبات إهلاك السنة 10	243	2943

## المحور التاسع : محاسبة المخزونات

1- تعريف المخزونات

2- التصنيف المحاسبي للمخزونات

3- طرق جرد المخزونات

4- محاسبة عمليات على المخزونات في المؤسسات التجارية و الصناعية وفق الجرد الدائم.

يعتبر التخزين قديم قدم البشرية و لقد تطور مع تطورها خاصة مع إكتشاف الزراعة و إزدياد حاجياتها و تنوعها الى أن أصبح يشكل أحد أولويات المجال الإقتصادي خاصة المؤسسات و المصانع مبنيًا على معايير عملية قائمة على منهجية دقيقة بعيدة بذلك عن العفوية في الأداء، لمواجهة التحديات المستقبلية و لكون عملية التخزين تعتبر الشريان الذي يضمن الإستمرارية النشاط ككل.

## 1- تعريف المخزون

إن كلمة مخزون كلفظ عام لا يقتصر على الأرصدة فقط، و الكميات التي تحتفظ بها المؤسسة من الموارد لمواجهة الظروف المتقبليّة، و إنما يشمل أيضا جميع الموارد الأخرى بما في ذلك الأرصدة المالية و البشرية و الإحتياجات المختلفة من الآلات و المعدات و مصدر الطاقة و غيرها من الموارد.

و مما بق يمكن تقديم بعض المفاهيم المتداولة حول المخزون على النحو التالي:

المخزون هو: مجموعة من البضائع التي تنتظر وقت إستعمالها قريب أو بعيد، و التي تصرف على المستعملين عند الحاجة بدون فرض أية آجال أو تكاليف عند الاستلام.

المخزون هو عبارة عن مجموعة الموارد المحصل عليها و المنتجة من طرف المؤسسة و الموجهة للبيع أو الإستهلاك لغرض إستعمالها في العملية الإنتاجية.

في حين عرفته الجمعية الأمريكية للرقابة على المخزون و الإنتاج علم 1984م على أنه: "إجمالي الأموال المستثمرة في الوحدات من المادة الخام و الأجزاء و السلع الوسيطة و كذلك وحدات تحت التنفيذ بالإضافة الى المنتجات النهائية المتاحة للبيع".

المخزون هو مجموعة من العناصر الملموسة المملوكة للوحدة الإقتصادية و التي تكون في شكل بضاعة معدة للبيع خلال النشاط العادي للمنشأة، بضاعة مشتتة أو منتجات مصنعة المهم أنها جاهزة للبيع، إضافة الى المواد و المنتجات تحت التشغيل و التي مازالت في مرحلة الإنتاج حتى تصبح معدة للبيع، زيادة على ذلك المواد الخام التي يفترض دخولها في صناعة المنتج أو المواد التي تستهلك مباشرة في العملية الصناعية، قطع الصيانة و الوقود و العلف و السماد في المشاريع الصناعية.

أوضحها Pierr Zermati بأن المخزون هو عبارة عن مجموعة من البضائع أو العناصر المختلطة و المنظمة داخله و هي موجهة للإستخدام في وقت لاحق أي تقوم بتقديمها على حسب إحتياجاتها. كما عرف المخزون حسب المخطط الوطني للمحاسبة على أنه: " يتضمن مجموعة السلع المستثمرة أو المصنوعة من قبل المؤسسة الموجهة للبيع أو الأداء أو الإستهلاك من أجل حاجات الصنع أو الإستغلال". و يعرفه النظام المحاسبي المالي على أنه: " قيمة الوسائل التي إضترتها المؤسسة سواء لإعادة بيعها على حالها أو تصنيفها و تحويلها الى منتجات تامة".

\*\*\*

تجدر بنا الإشارة إلى أن وظيفة التخزين قسم قائم بذاته في المؤسسة تحت إمرة أمين المخزن و تكمن أهميته في المحافظة على التدفق الحسن للتموينات الأساسية اللازمة لسير العام للنشاطات المؤسسة و تجنب الإختلالات في التأخر او عدم توفر مواد معينة و الحفاظ على مستوى إحتياطي و تنظيم الإستهلاك و مواجهة طلبات السوق. و يتم التخزين في مخزن منظم و مهيب و مقسم حيث تخصص فيه مساحات لكل نوع بالصلاحيات التي تتوافق مع الخصائص الأصناف و طبيعة مكوناتها من حيث التهوية، الرطوبة، الحرارة و أشعة الشمس.

يكون هذا التنظيم بشكل يسهل عملية السحب وفق معدلات المؤسسة التشغيلية المعتادة و المتعارف عليها من جهة ، و متابعة أرصدة الأصناف و مراجعتها بشكل دوري لإفادة الجهات المختصة بالشراء عند الوصول الى الحد الأدنى للمخزون أو نقطة إعادة الطلب ، إضافة إلى تسهيل صيانة الأصناف بما يضمن الاحتفاظ بخصائصها ناهيك عن ضرورة تحقيق الأمن المخزني ضد السرقة و الحريق و التلف و التقادم .

## 2- التصنيف المحاسبي للمخزونات

يقصد بالتصنيف المحاسبي للمخزون تلك الأقسام التي يحددها النظام المحاسبي المالي و تتم معالجة العمليات الخاصة بها ضمن الإطار المقترح لهذه الأقسام و هي كالتالي:

ح/30/ مخزونات البضائع : و هي السلع التي يتم شراءها و تخزينها على حالها بهدف بيعها دون إجراء أي تغييرات بها، و تدرج قيمتها المحاسبية ضمن هذا الحساب .

ح/31/ مواد أولية و لوازم : و هي المواد الخام التي تشتريها المؤسسة لإستعمالها في عملية تصنيع المنتجات ليس بغرض البيع.

ح/32/ تموينات أخرى : تشمل كل المواد التي تساهم في عملية التصنيع أو المعالجة أو الإستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتجات المعالجة أو المصنعة كلوازم المكتبية و مواد التنظيف و مواد صيانة آلات الإنتاج

ح/33/ سلع قيد الإنتاج : و تسجل في هذا الحساب قيمة المنتجات التي ما زالت قيد التنفيذ في نهاية السنة .

ح/34/ خدمات قيد الإنجاز: و تسجل به تكلفة الخدمات الجاري تقديمها و التي لا تزال قيد الإنجاز في نهاية السنة.

### 3- جرد المخزونات

1.3: تعريف جرد المخزون : هو تقنية دقيقة تستخدم لتقييم المخزون بعد عمليات حركة المخزون أثناء الدورة الإنتاجية (صرف و إيراد كمية من المواد الموجودة بالمخزن) و يقصد به "تحديد القيمة المالية للمخزون و تسعير المواد حيث يتطلب معرفة السعر الوحدوي للمادة الواردة إلى المخازن و الذي يشمل سعر الشراء و مجموع المصاريف التي تنفق على المواد الى حين وصولها إلى المؤسسة"

تحسب قيمة المخزون كما يلي :

$$\text{قيمة المخزون (V)} = \text{السعر الوحدوي (Pu)} * \text{الكمية (Q)}$$

### 2.3: طرق جرد المخزونات

تقوم المؤسسة عند نهاية كل سنة بجرد المخزونات و هذا بلجنة تتكون من مدير، المقتصد، المخزني محاسب المادة و تهدف هذه العملية الى تطابق التسجيلات في الدفاتر مع ما هو موجود فعلا وفق احدى الطرق الثلاثة التالية:

❖ طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة CMP: هذه الطريقة الأكثر بساطة في تقييم المخزون حيث تعتمد على تسعير المواد الأكثر بساطة في التقييم حيث تعتمد على تسعير المواد على أساس حساب تكلفة كمية المواد الموجودة بالمخازن ، أي يتم تحديد سعر وسيط بين مختلف المواد المخزنة و تحسب كالتالي:

$$\text{السعر الوسيط المرجح} = (\text{قيمة مخ أول المدة} + \text{قيمة المشتريات}) \setminus (\text{كمية مخ أول المدة} + \text{كمية المشتريات})$$

مثال : بعد عملية الجرد الدائم في مؤسسة بيع مواد البناء كان مخزون الإسمنت بقيمة 1000000 دج طن ، و تم تسجيل حركة المخزون التالية طول الفترة الموالية و الموضحة في الجدول :

الملاحق : مدونة الحسابات SCF

التاريخ	طبيعة الحركة	الكمية	السعر الوحدوي
2002/02/01	خروج	500طن	/
2002/02/10	دخول	100طن	120
2002/02/12	دخول	100طن	200
2002/03/20	خروج	100طن	/
2003/03/21	دخول	200طن	150

المطلوب : حساب سعر الوحدة المرجح ؟

الحل :

التاريخ	الدخول			الخروج			المخزون		
	ك	س و	القيمة	ك	س و	القيمة	ك	س و	القيمة
مخزون أول المدة	/	/	/	/	/	/	1000	100	100000
2002/02/01	/	/	/	500	100	50.000	500	100	50000
2002/02/10	100	120	12000	/	/	/	600	103.33	62000
2002/03/12	100	200	20000	.	/	/	700	117.14	82000
2002/03/20	/	/	/	100	117.14	117.14	600	117.17	70284
2003/03/21	200	150	30000	/	/	/	800	125.35	100284

إذن سعر الوحدة المرجح هو (125.35) في 2002/03/21 و ينطبق على مرجحات الفترة الموالية .

❖ طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً (FIFO): و تمثل خروج المواد حسب ترتيب دخولها و تستعمل خاصة بالنسبة للمواد القابلة للفساد و التلف و من إيجابياتها موافقتها لقواعد النظام المحاسبي المالي ، و تتمثل سلبياتها في حساب سعر التكاليف حيث قيمة المواد المستعملة القديمة و يجب أن يكون هناك رقابة على المواد حسب ترتيب دخولها.

في حالة إرتفاع الأسعار يتم خروج المواد بأسعار منخفضة و تفرز المخزونات في آخر الفترة بالأسعار المرتفعة و تكون الاستهلاكات مقدرة بأسعار منخفضة مما يجعل الربح مرتفع ، و في حالة أنخفاض الأسعار يحصل العكس.

مثال: في مؤسسة ما كان مخزون أساسي (أول المدة) و حركات المخزون ملخصة في الجدول التالي:

التاريخ	طبيعة الحركة	الكمية	السعر الوحدوي	القيمة
مخزون أول المدة	/	1000 طن	100	100.000
2003/02/01	خروج	500 طن	/	/
2003/02/10	دخول	100 طن	120	12000
2003/02/12	دخول	100 طن	200	20000
2003/03/20	خروج	600 طن	/	/
2003/03/28	دخول	100 طن	110	11000

المطلوب: حساب قيمة المخزون في 2001/03/28 بطريقة FIFO

التاريخ	الدخول			الخروج			المخزون	
	ك	س و	القيمة	ك	س و	القيمة	ك	س و
مخزون أول المدة	/	/	/	/	/	/	1000	100
2002/02/01	/	/	/	500	100	50.000	500	100
2002/02/10	/	100	12000	/	/	/	500	100
	/	/	/	/	/	/	100	120
2002/03/12	100	200	20000	/	/	/	500	100
	/	/	/	/	/	/	100	120
	/	/	/	/	/	/	100	200
2002/03/20	/	/	/	500	100	50000	/	/
	/	/	/	100	120	12000	100	200
2003/03/28	100	110	11000	/	/	/	100	200
	/	/	/	/	/	/	100	110
	/	/	/	/	/	/	100	110

مخزون نهاية هو 100 وحدة بقيمة 31000 دج.

❖ طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً **LIFO**: وهي عكس طريقة FIFO تماماً، و تمثل المواد التي تم دخولها الى المخازن في الأخير و يتم خروجها في الأول و من إيجابياتها حساب سعر التكاليف حيث يتم صرف المواد بأسعار جديدة .

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

في حالة التضخم يتم تقييم المخروجات بأسعار مرتفعة و يصبح المخزون في نهاية الفترة مرتفع مما يؤدي الى تقليص الربح.

مثال : كانت معطيات احدى الشركات كما يلي:

التاريخ	طبيعة الحركة	الكمية	السعر الوحدوي	القيمة
مخزون أول المدة	/	1000 طن	100	100.000
2003/01/01	خروج	500 طن	/	/
2003/02/10	دخول	100 طن	120	12000
2003/02/12	دخول	100 طن	200	20000
2003/03/20	خروج	600 طن	/	/
2003/03/28	خروج	50 طن	/	/

المطلوب: حساب قيمة المخزون في 2003/02/28 بطريقة LIFO

التاريخ	الدخول			الخروج			المخزون		
	ك	س و	القيمة	ك	س و	القيمة	ك	س و	القيمة
مخزون أول المدة	/	/	/	/	/	/	1000	100	100000
2003/01/01	/	/	/	500	100	50.000	500	100	50000
2003/02/10		100	12000		/	/	500	100	/
2003/03/12	100	200	20000		/	/	100	120	62000
		/	/		/	/	100	100	/
		/	/		/	/	100	200	82000
2003/03/20		/	/	100	200	20000		/	/
		/	/	100	120	12000		/	/
		/	/	400	100	40000	100	100	10000
2003/03/28	/	/	/	50	100	5000	100	110	5000

#### 4- محاسبة عمليات على المخزونات في المؤسسات التجارية و الصناعية وفق الجرد الدائم.

##### 1.4. عمليات الشراء في المؤسسة التجارية:

يقتصر نشاط المؤسسة التجارية على شراء البضائع و بيعها على حالها دون إدخال أي تغييرات ، أي إنتقال ملكية البضائع من البائع إلى المشتري لقاء دفع مبلغ مالي نقدي أو إتزام بالدفع في أجل محدد .  
تتضمن عملية الشراء مرحلتين :

أ. إستلام الفاتورة ( الدفع )

ب. إستلام البضاعة و إدخالها إلى المخازن /عدم إستلامها.

و بالتالي يمكن تقسيم عملية الشراء في المؤسسة إلى حالتين سواءا تعلق الأمر بشراء : البضائع(ح/30)، المواد الأولية و اللوازم (ح/31)، التموينات الأخرى (ح/32).

##### ❖ الحالة الأولى : شراء البضائع مع تمام التسليم.

أي أن المؤسسة عند شرائها قامت باستلام فاتورة الشراء و استلام البضاعة المشتراة و إدخالها الى المخازن (وصل إدخال).

مثال: إشترت مؤسسة تجارية بضاعة نقدا بقيمة 45000دج مع تمام التسليم و ذلك بتاريخ 2021/02/01 بوصول إدخال رقم BE075 و فاتورة رقم 075 مع العلم أن ر.ق.م قدر بـ 17% و كان التسديد نقدي.

**المطلوب :** المعالجة و التسجيل المحاسبي لعملية الشراء الخاصة بالمؤسسة التجارية.

المبلغ الصافي خارج الرسم (HT) 45000دج

ر.ق.م (TVA) 17% 7650دج.

صافي الدفع متضمن الرسم (TTC) 52650دج.

و يكون التسجيل المحاسبي في اليومية لهذه المعالجة كالتالي:

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

	45000	ح/ البضائع المخزنة		380
	7650	ح/ ر.ق.م قابل للإسترجاع		4453
52650		ح/ الصندوق	53	
		شراء البضاعة فاتورة رقم 0075		
	45000	ح/ مخزونات البضائع		30
45000		ح/ البضائع المخزنة	380	
		إستلام البضائع بوصول إدخال BE075		

و يكون تمثيل حساباتها التخطيطية كما يلي :

د	م	د	م	د	م	د	م
	30/ح		53/ح		4456/ح		380/ح
	45000	52650		7650		45000	45000

**هـ :**

يعتبر ح/380 البضائع المخزنة بمثابة حساب وسيط و طظالك ح/381 مواد أ و لوازم مخزنة و ح/382 التموينات الأخرى المخزنة ، فعند وصول فاتورة شراء تسجل قيمة المشتريات في الجانب المدين من الحساب الوسيط ، بدل أن يسجل في حساب مخزون البضائع مباشرة لانه من الممكن أن تصل البضاعة مع الفاتورة في اليوم ذاته و ممكن أن تصل في الأيام الآحقة (بعد شهر أو سنة).

لذلك لا يتم إثبات دخولها الى ح/30 إلا بعد إستلامها فعليا و إدخالها الى المخازن وفق وصل إدخال يعده أمين المخزن و تسجل بسعر الشراء الغير متضمن الرسم على القيمة المضافة .

### ❖ الحالة الثانية : شراء البضائع مع إستلام الفاتورة دون المشتريات

في هذه الحالة قامت المؤسسة بإستلام فاتورة الشراء و تسديد قيمة المشتريات (نقد/ بشيك او على الحساب) دون إستلام البضاعة.

**مثال:** إشرت مؤسسة النجاح بضاعة نقدا بقيمة 10000دج حيث قامت بالتسديد الفوري لكن البضاعة لم تستلم بعد و هذا بتاريخ 2022/01/31. و وفق فاتورة رقم 0183 . ر.ق.م 19% . في

2022/07/10 إستلمت البضاعة المشتراة يوم 2022/01/31 بوصول إدخال BE023

- المعالجة و التسجيل المحاسبي لعملية الشراء .

أ. المعالجة المحاسبية :

المبلغ الصافي خارج الرسم (HT) 10000 دج  
ر.ق.م (TVA) 19 % 1900 دج.  
صافي الدفع متضمن الرسم (TTC) 11900 دج.

ب. التسجيل المحاسبي

11900	10000	2022/01/31	ح/ البضائ	380
	1900	ح/ ر.ق.م قابل للإسترجاع	ح/ ر.ق.م قابل للإسترجاع	4453
		ح/ الصندوق	53	
		شراء البضاعة فاتورة رقم 0183		
10000	10000	ح/ مخزونات في الخارج	ح/ مخزونات في الخارج	37
		ح/ البضائع المخزنة	380	
		عدم إستلام البضائع المشتراة		

2022/07/10				
10000	10000	ح/ مخزونات البضائع	ح/ مخزونات البضائع	30
		ح/ مخزونات في الخارج	37	
		إستلام البضائع المشتراة يوم 2022/01/31 وصل إدخال		
		BE023		

هام : نسجل في ح/مخزونات في الخارج (التي هو في الطريق/في المستودع أو في الإيداع) قيمة المشتريات التي هي مللك للمؤسسة و لكنها موجودة بالمخازن العمومية أو مخازن الغير أو المشتريات التي لم تصل بعد الى مخازن المؤسسة أثناء إستلام الفاتورة .

❖ الحالة الثالثة : إستلام البضائع دون الفاتورة .

في هذه الحالة تمت عملية إدخال البضاعة الى المخازن لكن قبل إستلام الفاتورة . و يتم توضيح التقييد كما يلي :

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

مثال : إشترت مؤسسة بضائع بقيمة 10000 دج خارج الرسم بتاريخ 2021/03/18، و كان تسديد النصف نقدا و الباقي على الحساب و تم إستلام الفاتورة يوم 2021/06/20 برسم على القيمة المضافة مقدرة ب 19%.

2021/03/18				
	10000		/ح/مخزونات البضائع	30
10000			/ح/ بضائع مخزنة	380
			إستلام البضائع المشتريات	

2021/06/20				
	10000		/ح/بضائع مخزنة	380
	1900		ر.ق.م قابلة للإسترجاع	4456
5950			/ح/ الصندوق	380
5950			/ح/ موردو المخزونات	
			إستلام فاتورة شراء عملية 03/18	

**ملاحظة :** في حالة شراء المؤسسة لمشتريات من الحسابات ( 30، 31، 32) مع إستلام البضاعة دون الفاتورة فعملية التسجيل المحاسبي تتضمن فقط الجزء الخاص بإثبات إستلام السلعة و إدخالها إلى المخازن ، و يبقى الجزء الثاني الخاص بالفاتورة غير مسجل حتى يوم إستلامها أين يتم تقييده بشكل عادي.

مثال (تابع) :

في 10 /07/ 2021 قامت المؤسسة بتسديد المبلغ المتبقى على الحساب من عملية 2021/03/18.

2021/07/10				
	5950		/ح/موردو المخزونات و الخدمات	401
5950			/ح/ بنوك الحسابات الجارية	380
			تسديد بنكي لبقية مبلغ عملية 2021/03/18	

## 2.4. عمليات البيع في المؤسسة التجارية .

إن عملية البيع في المؤسسة التجارية تقتصر فقط على نقل ملكية البضائع دون تغيير حالتها، و تشمل حركة البيع المحاسبية عدة حسابات تجدر بنا الإشارة إليها:

**ح/ 60/ مشتريات مستهلكة :** إن الحسابات الفرعية للحسابات 60 تسجل التكلفة الحقيقية للبضائع التي تم شراءها ووضعها سابقا في المخزن بهدف البيع المباشر ، نسجل في هذا الحساب البضائع المستهلكة و التي لم يعد لها وجود في المؤسسة و نفس المبدأ بالنسبة لـ: ح/ 61 ، ح/ 62 و ذلك بتكلفة الشراء الحقيقية للبضائع .

**ح/ 70/ المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة :** نسجل في هذا الحساب مبيعات البضائع مقيمة بسعر البيع الصافي ، و الذي يفوق تكلفة الشراء و يفتح هذا الحساب عند إستلام مبلغ الفاتورة بصفته دائنا و جعل حسابات النقدية مدينا.

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء} + \text{المصاريف (النقل/خدمات الغير و الضرائب)}$$
$$\text{سعر البيع} = \text{تكلفة الشراء} + \text{هامش الربح} .$$

\*\*\*\*

على غرار عملية الشراء تتم عملية البيع على مرحلتين:

- مرحلة تحرير الفاتورة.
  - مرحلة إخراج البضائع من المخازن و إثباتها بوصول إخراج
- ❖ **الحالة الأولى : بيع بضاعة مع تمام التسليم :**

في هذه الحالة تقوم المؤسسة ببيع بضائع مع تحرير الفاتورة و تسليمها للزبون في نفس اليوم ، و نستعين بمثال لتوضيح عملية التقييد .

قامت مؤسسة الروضة ببيع بضائع لمؤسسة متيعة بقيمة 20000 دج بشيك بنكي، علما أن كلفة الشراء هي 18000 دج و وصل إخراج BS140 و فاتورة رقم 07150 يوم 2022/02/27.

- المطلوب: تقييد العملية في اليومية علما أن 9 %

2022/02/27

20000	21800	ح/ بنوك الحسابات الجارية	512
1800		ح/ المبيعات من البضائع	700
		ح/ ر.ق.م المحصل	4457
		بيع البضاعة فاتورة رقم 07150	
18000	18000	ح/ مشتريات البضاعة المباعة	600
		ح/ مخزونات البضائع	380
		إخراج البضاعة وصل إخراج BS 140	

ملاحظات :

- يتم تقييد الفاتورة البيع بسعر بيع البضاعة (20000دج) بجعل ح/ 512 مدينا و ح/ 700 و ح/ 4457 دائنا .
- لا يرصد الحسابين ح/ 600 و ح/ 700 إلا في نهاية السنة TCR (أعمال نهاية السنة)، بجعل ح/ 60 دائنا و ح/ 70 مدينا

❖ الحالة الثانية: تحرير البضاعة دون فاتورة

أي أن المؤسسة قامت ببيع البضاعة مع إخراجها من المخزن لكنها لم تقم بعد بتحرير الفاتورة الخاصة بها.

مثال:

بتاريخ 2021/03/21 قامت مؤسسة "جهاد" ببيع بضائع بمبلغ صافي الدفع خارج الرسم مقدر بـ 337440 و ر.ق.م 19 % ، علما أن تكلفة شراء مقدر بـ 220000دج، وصل إخراج BS132 في 2021/04/5 تم تحرير فاتورة بيع 2021/03/21 مع تسديد نقدا.

2021/03/21

220000	220000	ح/ مشتريات البضاعة المباعة	600
		ح/ مخزونات البضائع	30
		إخراج البضاعة وصل إخراج BS 132	

تكلفة الشراء

في حالة بيع البضاعة مع إرسال البضائع دون الفاتورة فيتم تسجيل الجزء الإثباتي الخاص بالبضاعة و إخراجها و ذلك ب تكلفة الشراء. دون تسجيل الجزء الثاني و الخاص بالفاتورة في نفس التاريخ.

		2021/04/15		
337440	401553.6	الصيدوق	53	
64113.6		ح/ المبيعات من البضاعة	700	
		ح/ ر.ق.م المحصل	4457	
		إخراج البضاعة وصل إخراج BS 132		

### 3.4. عمليات شراء و الإنتاج و البيع في المؤسسة الصناعية

❖ **عملية الشراء :** تتم عملية شراء المواد الأولية أو التموينات الأخرى في المؤسسة الصناعية من ناحية التقييد المحاسبي بنفس طريقة و مبدأ في المؤسسة التجارية ، فقط يتم إستبدال حساب 30 البضائع بالحسابين 31 أو 32 و نوجزها فيما يلي في حالة تمام الإستلام :

- **شراء المواد الأولية و اللوازم :** نقصد بها المواد الأولية و اللوازم المشتريات من أجل تحويلها ضمن عملية تصنيع المنتجات مثل: الخشب، القماش، إلخ. و تندرج ضمن الـ **ح/31**، مثال : استلمت مؤسسة "النجاح" الفاتورة التالية من المؤسسة الخشب و الفلين و الخاصة بمواد أولية مشتريات.

الفاتورة رقم 010125	
تاريخ N/11/24	
مؤسسة الخشب و الفلين	
مؤسسة النجاح	
2043790	المبلغ خارج الرسم (HT)
470071.7	ر.ق.م. (TVA)
2513861.7	المبلغ متضمن الرسم (TTC)
التسديد بشيك بنكي رقم 815 / التسليم فوري	

N/11/24				
2513861.7	2043790	ح/ المواد الأولية المخزنة	381	
	470071.7	ح/ ر.ق.م قابلة للإسترجاع	4456	
		ح/ بنوك الحسابات الجارية		
		إستلام الفاتورة رقم 010125		
2043790	2043790	ح/ المواد الأولية و اللوازم	381	31
		ح/ مواد أولية و لوازم مخزنة		
		إستلام المواد المشتراة بوصل إدخال للمخازن		

في حالة عدم إستلام المواد أ ل في نفس اليوم يتم تسجيل قيمة المشتريات في ح/37/ مخزونات في الخارج بصفته مدينا بدل ح/31. و بالنسبة للفاتورة فإذا تم إستلامها يسجل القيد الخاص بها و إذا لم تستلم فلا يسجل القيد في اليومبة .

❖ **شراء التموينات الأخرى :** التموينات الأخرى هي الأشياء التي تساهم في المعالجة و الصنع أو في الإستغلال دون تدخل في تكوين المنتجات المصنوعة، مثل: مواد التغليف غير قابلة للإسترجاع، لوازم مكتبية، مواد التنظيف.....إلخ.

تسجل حسابات التموينات الأخرى خلال عملية الشراء بنفس مبدأ شراء البضائع، و المواد الأولية و اللوازم فقط يتم إستبدال الحسابين 30 و 31 بالحساب 32 في حالة تمام الإستلام ، و استبدال الحسابين 380 و 381 ب ح/382.

❖ **المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات :** تتمثل في المقتنيات غير القابلة للتخزين مثل: الماء، الكهرباء، الغاز أو المواد و اللوازم التي لا تخزن من طرف المؤسسة و يتم إستهلاكها مباشرة (لا تحتسب الرسوم على تكلفة هذا الحساب)، تنقسم عملية التسجيل المحاسبي هنا إلى قسمين : الأول خاص بإستلام الفاتورة الخاصة بالخدمة و الجزء الثاني الخاص بتسديد القيمة المالية للخدمة. مثال :

في 2022/01/7 إستلمت مؤسسة الإتصالات فاتورة الكهرباء و الغاز بمبلغ 23000دج

في 2022/01/15 سددت المؤسسة فاتورة الكهرباء و الغاز بشيك بنكي.

2022/01/07

23000	23000	ح/ التموينات الأخرى المخزنة ح/ موردو المخزونات و الخدمات إستلام الفاتورة الكهرباء و الغاز	401	607
23000	23000	ح/ موردو المخزونات و الخدمات ح/ بنوك الحسابات الجارية تسديد فاتورة الكهرباء و الغاز	512	401

## ❖ عملية التصنيع :

تتطلب عملية الانتاج إستهلاك مواد أولية يتم إخراجها من المخازن إلى ورشات التصنيع، و عند الحصول على منتجات يتم إدخالها إلى مخازن لغرض بيعها، و يتم التقييد وفق مرحلتين:

- المرحلة الأولى : إخراج المواد من المخزن إلى الورشة.
- المرحلة الثانية: إخراج منتجات تامة أو نصف مصنعة من الورشة إلى مخازن للبيع.

XXX	XXX	ح/ مواد أولية مستهلكة ح/ مواد أولية إخراج م.أ من المخزن إلى ورشة التصنيع(وصل إخراج)	31	601
<b>تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء</b>				

XXX	XXX	ح/ منتجات وسيطة ح/ منتجات تامة ح/ فضلات و مهملات	724	351 355 358
XXX	XXX	ح / إنتاج مخزون إخراج المنتجات من الورشات إلى المخزن		
<b>تكلفة الإنتاج = تكلفة الشراء + مصاريف الإنتاج</b>				

الملاحق : مدونة الحسابات SCF

	XXX	ح / إنتاج مخزون		724
XXX		ح/ منتجات وسيطة	351	
XXX		ح/ منتجات تامة <b>ت. الانتاج</b>	355	
XXX		ح/ فضلات و مهملات	358	
		إخراج المنتج من المخزن لبيعه(وصل إخراج)		
	XXX	ح/ الصندوق <b>الانتاج</b>		53
XXX		ح/ مبيعات من منتجات تامة	701	
XXX		ح/ مبيعات من منتجات الوسيطة	702 أو	
XXX		ح/ مبيعات من منتجات المتبقية	703 أو	
		تحرير فاتورة البيع رقم....		
سعر البيع = تكلفة الإنتاج + هامش الربح				

# المراجع

1. مصطفى يوسف كافي وآخرون ، "مبادئ المحاسبة المالية ، الأصول العلمية والعملية " ، مكتبة المجتمع العربي ، ط5 ، 1 الأردن
2. المادة 01 و 02 من قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2017
3. كمال الربيعي و فارس الصوفي(2017) ، " النظرية المحاسبية" ، الطبعة الأولى ، دار المنهجية للنشر ، عمان.
4. الفقرة الأولى من المادة641 من القانون المدني
5. عجيلة محمد و أحمد بكاي و سعيداني محمد (2021)، "نظرية المحاسبة بين الأفكار و الممارسات"، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان
6. عبد الرحمن عطية (2011) ، " المحاسبة العامة – وفق النظام المحاسبي المالي الجديد" ، الطبعة الثانية ، دار النشر جيطلي ، الجزائر
7. سوزي عدلي ناشد(2000) ، " الوجيز في المالية" ، الدار الجامعية للنشر
8. سعادة فاطمة و مسعودي خيرة ، "الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري دراسة تاريخية" ، مجلة العلوم الإسلامية و الحضارة، العدد 2، المجلد 3، ص ص 231-248
9. دنيدي يحي ( 2010)،"المالية العمومية" ، دار الخلدونية للنشر و التوزيع ، الطبعة 1، الجزائر.
- 10.التعليمية الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر2009حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.
- 11.بن عيش محمد (2024)،" الإمتيازات الجبائية لتشجيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة" ، تقرير نهاية التربص ليسانس، المركز الجامعي بالنعامة.
- 12.بعيليش عائشة ، " مطبوعات في المحاسبة المالية" ، جامعة الجيلالي الياوس سيدي بلعباس، 2018/2017.
- 13.بخيتي و بوعويبة (2021) ،" آثار الكوفيد 19 على المؤسسات الصغيرة و المتوسطة -دراسة حالة الجزائر الصين و الإمارات العربية المتحدة" ، ص ص 265-280

الملاحق

مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF

## الملاحق : مدونة الحسابات SCF