

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أحمد بن يحيى الونشريسي

- تيسمسيلت -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مطبوعة مقياس المحاسبة المالية 2

المقياس: المحاسبة المالية 2

التخصص: جذع مشترك

المستوى: السنة الأولى ليسانس

اسم ولقب المؤلف: د. قندز بن توتة

القسم: قسم العلوم المالية والمحاسبة

الهوسم الجامعي: 2024/2023

تقديم المطبوعة: شهدت السنوات الأخيرة تغيرات كبيرة على مستوى المناهج البيداغوجية المدرسة في الجامعات الجزائرية، ومسايرة لمتطلبات التغيير واستجابة للمقرر الرسمي المعتمد والمفروض من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي بالنسبة لبرنامج السنة الأولى ليسانس ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ارتأينا تقديم هذه المطبوعة في مقياس المحاسبة المالية 2 الخاصة بالسداسي الثاني، من خلال تناول بطاقة تعريفية للمقياس نستعرضها فيما يلي:

- المؤسسة الجامعية: جامعة تيسمسيلت.

- الكلية: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

- السنة الجامعية: 2024/2023

- المقياس: المحاسبة المالية 2.

- الفئة المستهدفة: السنة الأولى ليسانس.

- التخصص: جذع مشترك.

- الوحدة: الوحدة الأساسية.

- الرصيد: 06.

- المعامل: 03.

وتعتبر هذه المطبوعة محصلة لتدريس هذا المقياس لمدة 11 سنة بأسلوب بسيط لتسهيل عملية الفهم والاستيعاب، وأيضا ليكون هذا المقياس منطلقا لبقية المقاييس الأخرى ذات العلاقة، وحاولنا إعداد المطبوعة لتكون موافقة لبرنامج ومقرر السنة الأولى جذع مشترك، من حيث الأهداف والمضمون، حيث تم تدعيم المطبوعة بمجموعة من الأمثلة والتمارين لتسهيل الفهم ومحاكاة الواقع، ونسأل الله العلي القدير أن ينتفع بها طلبتنا الأعزاء ويجعلها في ميزان حسناتنا.

- الأهداف التالية: تسعى المطبوعة لتحقيق الأهداف الآتية:

- مساعدة الطالب على اكتساب المفاهيم والأسس والقواعد المحاسبية الأساسية التي تساعد في الأطوار المتقدمة من المسار الدراسي .

- مساعدة الطالب على الولوج في مجالات المالية والمحاسبة والحماية والتدقيق وغيرها من الفروع ذات العلاقة.

- العمل على إكساب الطالب القدرة على إيجاد الحلول المناسبة لل صعوبات التي تصادفه أثناء دراسة المقاييس المحاسبية في المستويات الموالية.

- اكتساب الطالب للمعارف العلمية والمهنية لمواصلة الدراسة في أطوار الماجستير والدكتوراه.
- تحضير الطالب للبحث عن فرص عمل في نهاية الدراسة، من خلال التفكير في إعداد مذكرة نهاية الدراسة في شكل مشروع مؤسسة.

رقم الصفحة	العنوان
2-1.....	تقديم المطبوعة:
5-3.....	فهرس المطبوعة:
6.....	الفصل الأول: مردودات المشتريات والمبيعات:
6.....	تمهيد.....
6.....	المبحث الأول: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق طريقة الجرد الدائم:
7-6.....	المطلب الأول: محاسبة مردودات المشتريات وفق طريقة الجرد الدائم:
9-8.....	المطلب الثاني: محاسبة مردودات المبيعات وفق طريقة الجرد الدائم:
9.....	المبحث الثاني: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب:
10-9.....	المطلب الأول: محاسبة مردودات المشتريات وفق طريقة الجرد المتناوب:
11-10.....	المطلب الثاني: محاسبة مردودات المبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب:
12-11.....	المبحث الثالث: محاسبة التسبيقات على المخزونات:
13-12.....	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتسبيق عند المشتري:
15-14.....	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للتسبيق عند البائع:
19-15.....	المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الأول مع الحلول:
20.....	الفصل الثاني: التخفيضات التجارية والمالية:
20.....	تمهيد.....
20.....	المبحث الأول: تعريف وأنواع التخفيضات:
20.....	المطلب الأول: تعريف التخفيضات:
20.....	المطلب الثاني: أنواع التخفيضات:
20.....	المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية:
22-21.....	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة في نفس الفاتورة:

24-22.....	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية الواردة خارج الفاتورة:
24.....	المبحث الثالث: التخفيضات المالية "تخفيض تسجيل الدفع":
25	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية لدى الزبون:
26-25.....	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية لدى المورد:
30-26.....	المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الثاني مع الحلول:
31.....	الفصل الثالث: محاسبة الأغلفة:
31.....	تمهيد:
31.....	المبحث الأول: تعريف الأغلفة وأنواعها:
31.....	المطلب الأول: تعريف الأغلفة:
31	المطلب الثاني: أنواع الأغلفة:
32.....	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأغلفة:
34-32.....	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للأغلفة الثالفة " الاغلفة غير القابلة للاسترجاع:
39-34.....	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأغلفة القابلة للاسترجاع:
43-39.....	المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الثالث مع الحلول:
44.....	الفصل الرابع: دراسة حالة حول المخزونات:
50.....	الفصل الخامس: محاسبة الأوراق التجارية:
50.....	تمهيد:
50.....	المبحث الأول: تعريف الأوراق التجارية وأنواعها:
50	المطلب الأول: تعريف الأوراق التجارية:
51-50.....	المطلب الثاني: أنواع الأوراق التجارية:
51.....	المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للأوراق التجارية:
61-51.....	المطلب الأول: تداول الأوراق التجارية:
64-61.....	المطلب الثاني: تسجيل الأوراق التجارية بالنسبة للزبون:
68-64.....	المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الرابع مع الحلول:
69.....	الفصل السادس: أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
69.....	تمهيد:
69.....	المبحث الأول: تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية ومنهجيتها:

69.....	المطلب الأول: تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
70-69.....	المطلب الثاني: منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
74-70.....	المطلب الثالث: تسوية الإنتاج الجاري من التثبيات:
77-74.....	المطلب الرابع: تسجيل اهتلاك التثبيات وخسائر القيمة:
81-77.....	المطلب الخامس: تسوية مشتريات المخزونات وفق طريقة الجرد الدائم "المستمر":
	المطلب السادس: تسوية حسابات المخزونات وفق طريقة الجرد المتناوب "ح/38،
86-82.....	المبيعات غير المفوترة، الإنتاج الجاري":
88.....	المبحث الثاني: تسوية الأعباء والمنتوجات:
93-88.....	المطلب الأول: تسوية أعباء ومنتوجات السنة الجارية المستحقة وغير المسجلة:
97-93.....	المطلب الثاني: تسوية أعباء ومنتوجات السنوات اللاحقة المسجلة خلال السنة الجارية:
97.....	المبحث الثالث: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:
97.....	المطلب الأول: ميزان المراجعة قبل الجرد:
98.....	المطلب الثاني: ميزان المراجعة بعد الجرد:
101-99.....	المطلب الثالث: إعداد الميزانية:
103-101.....	المطلب الرابع: إعداد حساب النتائج حسب الطبيعة:
	المطلب الخامس: إعداد ميزان المراجعة والميزانية وحساب النتائج في إطار التسويات
103.....	المحاسبية المقررة:
118-103.....	المطلب السادس: دراسة حالة شاملة عن أعمال نهاية الدورة المحاسبية:
120-119.....	المصادر والمراجع.

الفصل الأول: مردودات المشتريات والمبيعات:

تمهيد:

إن تسجيل المردودات يحدث نتيجة عدم مطابقة البضاعة للمواصفات المتفق عليها بين المورد والزون، وقد تحدث أيضا نتيجة وجود عيب أو تلف في البضاعة، حيث يسعى الزبون إلى إرجاعها إلى المورد كلية أو جزء منها، ويتم معالجتها محاسبيا بإجراء قيود عكسية لعملية الشراء أو البيع التي تم تسجيلها مسبقا حسب الحالة، سواء كان ذلك في حالة تطبيق طريقة الجرد الدائم أو طريقة الجرد النهائي.

وستتناول فيما يلي: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق طريقة الجرد الدائم ثم نتناول محاسبة

مردودات المشتريات والمبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب (كتوش، 2011، صفحة 153).

المبحث الأول: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق طريقة الجرد الدائم:

قد تظهر المشتريات عند استلامها أنها غير مطابقة للمواصفات المتفق عليها، أو أنها فيها عيب أو

منتهية الصلاحية، فيرفضها الزبون ويعيدها للمورد واسترداد قيمتها، وقد يقترح المورد منح تخفيضات للزون

لإقناعه بعدم إرجاعها والاحتفاظ بها، فإذا تمت تسوية عملية الشراء فورا فان الزبون سيستعيد قيمة

المردودات، أما إذا تمت على الحساب، فان الزبون سيخفض من دينه اتجاه المورد بقيمة المردودات.

المطلب الأول: محاسبة مردودات المشتريات وفق طريقة الجرد الدائم:

يمكن للمؤسسة أو التاجر أن يعيد مشترياته كليا أو جزئيا لأسباب عديدة، وذلك بعد تسجيلها في

الدفاتر المحاسبية، وفي هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيود الأصلية لعملية الشراء، وبقيمة المردودات

الفعالية التي تمت بها العملية.

وتكون المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات بجعل ح /401 موردو المخزونات مدينا وبالمقابل نجعل

ح/38 المشتريات دائنا سواء تعلق الأمر بالبضائع أو المواد الأولية أو التموينات الأخرى بنفس قيمة

المردودات المتعلقة بمرحلة تحويل ملكية المردودات للمورد، أما بخصوص مرحلة تسوية مردودات المخزونات

سواء تعلق الأمر بالبضاعة أو المواد الأولية أو التموينات الأخرى، فإننا نجعل ح /38 المشتريات مدينا،

وبالمقابل نجعل ح/30، ح/31، ح/32، المخزونات دائنا بنفس المبلغ.

	xxx	موردو المخزونات		401
xxx		مشتريات البضائع	380	
		إلغاء فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	xxx	مشتريات البضاعة		380
xxx		مخزون البضائع	30	
		إرجاع مخزون البضاعة		

مثال 1:

بتاريخ 10/15/ن قام الزبون بإرجاع ما قيمته 90.000 دج ht من البضائع، كان قد اشتراها من عند المورد بتاريخ سابق لعدم مطابقتها للمعايير المتفق عليها، وتم في نفس اليوم إلغاء فاتورة الشراء، علما أن معدل الر.ق.م 19%.

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية الزبون.

		----- 10/15/ن -----		
	107.100	موردو المخزونات		401
90.000		مشتريات البضائع	380	
17.100		الر.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
		إلغاء فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	90.000	مشتريات البضائع		380
90.000		مخزون البضائع	30	
		إرجاع مخزون البضاعة		

المطلب الثاني: محاسبة مردودات المبيعات وفق طريقة الجرد الدائم:

يمكن للمؤسسة أو التاجر "المورد" أن يسترجع مبيعاته كلياً أو جزئياً لأسباب عديدة، نظراً لعدم موافقتها للمواصفات المطلوبة من طرف الزبون أو استرجاعها بسبب عيب أو تلف تم اكتشافه عند استلام البضائع من طرف الزبون، وفي هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيود الأصلية لعملية البيع وبقيمة المردودات الفعلية.

وتكون المعالجة المحاسبية لمردودات المبيعات بجعل ح/700، ح/701،... المبيعات مدينا، وبالمقابل نجعل ح/411 الزبائن دائناً بنفس قيمة المردودات المتعلقة بمرحلة الحصول على ملكية المردودات للمرة الثانية، أما بخصوص مرحلة تسوية مردودات المخزونات، فإننا نجعل ح/30، ح/31، ح/32 مدينا، وبالمقابل نجعل ح/600، ح/601، ح/602 أو حسابات ح/724 الإنتاج المخزن دائناً بتكلفة الشراء أو الإنتاج حسب الحالة.

	×××	مبيعات البضائع	700
×××		الزبائن	411
		إلغاء فاتورة البيع	
	×××	بضائع	30
×××		البضائع المستهلكة	600
		استرجاع مخزون البضائع	

مثال 2:

نفس معطيات المثال السابق إلا انه يطلب منك تسجيل العمليات في يومية المورد، مع العلم أن تكلفة الخروج هي 70.000 دج.

		----- 15/10/ن -----		
	70.000	بضائع		30
70.000		البضائع المستهلكة	600	
		استرجاع المخزون ودخوله المخزن		
		----- // -----		
	90.000	مبيعات البضائع		700
	17.100	الرق.ق.م المحصل		4457
107.100		الزبائن	411	
		إلغاء فاتورة البيع		

المبحث الثاني: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب :

كما سبق شرحه في طريقة الجرد الدائم، وتكملة لطريقة الجرد المتناوب، فإنه يمكن للزبون إرجاع المشتريات للمورد ويتم تسوية التسجيلات المحاسبية في هذه الحالة فقط على قيد عكسي لفاتورة الشراء بالنسبة للزبون وقيد عكسي أيضا لفاتورة البيع بالنسبة للمورد.

المطلب الأول: محاسبة مردودات المشتريات وفق طريقة الجرد المتناوب :

حسب هذه الطريقة يمكن للمؤسسة أو التاجر أن يعيد مشترياته كلياً أو جزئياً لأسباب عديدة، حيث يكون القيد في هذه الحالة عكس القيود الأصلية للمرحلة الأولى فقط، والمتمثلة في تحويل الملكية " الفوترة " وبقيمة المردودات الفعلية.

وتكون المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات وفق هذه الطريقة بجعل ح /401 موردو المخزونات مدينا وبالمقابل بجعل ح /380، ح/381، ح/382 المشتريات دائنًا بنفس قيمة المردودات، أما بخصوص مرحلة تسوية مردودات مخزون البضاعة فإنها لا تسجل. وتمثلها في اليومية كما يلي:

		-----	-----	
	xxx		موردو المخزونات	401
xxx			مشتريات البضائع	380
			إلغاء فاتورة الشراء	
		-----	-----	

مثال 1:

بتاريخ 10/07/10 قام الزبون بإرجاع ما قيمته 100.000 دج ht من المواد الأولية، كان قد اشتراها من عند المورد بتاريخ سابق لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة المتفق عليها، علما أن معدل الر.ق.م 19%.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في يومية الزبون.

الحل: نسجل فقط إلغاء فاتورة الشراء، أما تسوية فإنها تتم في نهاية السنة حسب هذه الطريقة.

		-----	-----	
	119.000	10/15 ن	موردو المخزونات	401
100.000			مشتريات البضائع	381
19.000			الر.ق.م القابل للاسترجاع	4456
			إلغاء فاتورة الشراء	
		-----	-----	

المطلب الثاني: محاسبة مردودات المبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب:

حسب هذه الطريقة يمكن للمؤسسة أو التاجر "المورد" أن يسترجع مبيعاته كليا أو جزئيا لأسباب عديدة، نظرا لعدم موافقتها للمواصفات المطلوبة من طرف الزبون أو استرجاعها بسبب عيب أو تلف تم اكتشافه عند استلام البضائع من طرف الزبون، وفي هذه الحالة يكون قيد المردودات عكس القيود الأصلية لعملية البيع وبقيمة المردودات الفعلية.

وتكون المعالجة المحاسبية لمردودات المبيعات بجعل ح 700/، ح 701/، ح 702/ المبيعات مدينا، وبالمقابل نجعل ح 411/ الزبائن دائنا بنفس قيمة المردودات المتعلقة بمرحلة الحصول على ملكية المردودات فقط، أما بخصوص مرحلة تسوية استرجاع مخزون البضاعة فإنها لا يسجل.

		-----	-----		
	xxx		مبيعات البضائع		700
xxx			الزبائن	411	
			إلغاء فاتورة البيع		
		-----	-----		

مثال 2:

نفس معطيات المثال السابق إلا انه يطلب منك تسجيل العمليات في يومية المورد، مع العلم أن تكلفة الخروج هي 80.000 دج.

الحل: نسجل فقط إلغاء فاتورة البيع. أما تسوية المخزونات فإنها تسجل في نهاية السنة حسب هذه الطريقة.

		----- 10/07/ن -----	-----		
	100.000		مبيعات البضائع		700
	19.000		الر.ق.م المحصل		4457
119.000			الزبائن	411	
			إلغاء فاتورة البيع		
		-----	-----		

المبحث الثالث : محاسبة التسبيقات على المخزونات:

قد يتفق المورد مع زبونه على أن يدفع هذا الأخير تسبيقا ماليا " عربون " على طلبي ة شراء محددة، حيث يعتبر هذا التسبيق حق مكتسب بالنسبة للمشتري، لذلك يدرج مبلغه ضمن حسابات المدينون، أما بالنسبة للمورد فيعتبر التزام مالي اتجاه زبونه، لذلك يدرج ضمن حسابات الديون، وفيما يلي نستعرض

مختلف العمليات المتعلقة بالتسجيل المحاسبي للتسبيق لكل من المشتري والبائع: (لخضر، 2014،

الصفحات 159-160)

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتسبيق عند المشتري:

بمجرد أن يدفع الزبون تسبيقه للمورد من اجل شراء بضاعته، فانه يعتبر حق، يسجل في الجانب المدين ح/ 409 الموردون المدينون التسبيقات والمدفوعات على الحساب ، وبالمقابل نجعل احد الحسابات المالية دائنا، وعند استلام الزبون بضاعته يتم اقتطاع مبلغ التسبيق من الفاتورة الأصلية للشراء، حيث يرصد حساب التسبيق بجعل ح/ 409 دائنا.

	xxxx	الموردون المدينون التسبيقات والمدفوعات على الحساب	409
xxxx		البنك	512
		عند دفع التسبيق	
		//	
	xxxx	مشتريات البضائع	380
xxxx		موردو المخزونات	401
xxxx		الموردون المدينون التسبيقات والمدفوعات على الحساب	409
		عند استلام فاتورة الشراء	

مثال:

بتاريخ 02/15/ن دفعت المؤسسة إلى احد مورديها ما قيمته 50.000 دج ht كتسبيق على طلبية تتضمن شراء بضائع بقيمة إجمالية 200.000 دج ht، وبتاريخ 02/28 تم استلام الفاتورة مع البضاعة وتم دفع ما تبقى عن طريق البنك، علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة 19%.

الحل:

		----- 02/15 -----	
	50.000	الموردون المدينون التسبيقات والمدفوعات على الحساب	409
	9.500	الرق. ه القابل للاسترجاع	4456
59.500		البنك	512
		دفع قيمة التسبيق	
		----- 02/28 -----	
	200.000	مشتريات البضائع	380
	28.500	الرق. م القابل للاسترجاع	4456
		(200.000-50.000)×19%	
50.000		الموردون المدينون التسبيقات والمدفوعات على الحساب	409
178.500		موردو المخزونات	401
		تسجيل فاتورة الشراء	
		----- // -----	
	200.000	بضائع	30
200.000		مشتريات البضائع	380
		استلام البضائع	
		----- // -----	
	150.000	موردو المخزونات	401
150.000		البنك	512
		تسديد ما تبقى من فاتورة الشراء	
		----- -----	

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للتسبيق عند البائع:

بمجرد قبض التسبيق عن الزبون من طرف المورد يعتبر التسبيق دين ، ويسجل في الجانب الدائن في ح/ 419 الزبائن الدائنون التسبيقات المستلمة ، وبالمقابل نجعل احد الحسابات المالية مدين ا، وعند تحرير الفاتورة النهائية من طرف المورد يرصد ح/ 419 بجعله في الجانب المدين.

	xx	البنك		512
xx		الزبائن الدائنون التسبيقات المستلمة	419	
		عند قبض التسبيق		
		----- // -----		
	xxx	الزبائن		411
	xxx	الزبائن الدائنون التسبيقات المستلمة		419
xxx		مبيعات البضائع	700	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		

مثال:

بتاريخ 04/30/ن استلمت المؤسسة طلبية من الزبون تخص بضاعة مرفوقة بشيك يحمل مبلغ 150.000 دج ht كتسبيق، وبتاريخ 05/15/ن تم تحرير الفاتورة وإرسالها للزبون مع البضاعة، والتي كانت تحمل مبلغ 300.000 دج ht، علما أن تكلفة خروج البضاعة هي 250.000 دج.

		----- 04/30 -----		
	178.500	البنك		512
150.000		الزبائن الدائنون التسبيقات المستلمة	419	
28.500		الرق.م المحصل	4457	
		قبض التسبيق		
		----- 05/15 -----		
	178.500	الزبائن		411
	150.000	الزبائن الدائنون التسبيقات المستلمة		419

300.000		مبيعات البضائع	700	
28.500		الرق.م.(300.000-50.000)×19%	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	250.000	بضائع مستهلكة		600
250.000		بضائع	30	
		خروج البضائع		

المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الأول مع الحلول:

التمرين الأول: - بتاريخ 03/03/03 اشترت مؤسسة مواد أولية على الحساب بقيمة 150.000 دج ht ، تم استلام الفاتورة والمواد الأولية في نفس اليوم، علما أن تكلفة الخروج بالنسبة للمورد 120.000 دج.

- بتاريخ 03/05/03 وبعد مقارنة فاتورة الشراء مع المواد الأولية المستلمة اتضح أن 4/1 المواد الأولية منتهية الصلاحية، فتم إرجاعها للمورد وتسوية مدفوعات المورد عن طريق الصندوق.

- بتاريخ 03/09/03 اشترت المؤسسة بضاعة بمبلغ 100.000 دج ht عن طريق الصندوق، تم استلام البضاعة مع الفاتورة في نفس اليوم، وبتاريخ 03/12/03 وبعد تفحص البضاعة تبين أن نصفها غير مطابق للمواصفات المطلوبة، فتم إعادتها للمورد واسترجاع أموالها، علما أن تكلفة الخروج بالنسبة للمورد 80.000 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية لكل من الزبون والمورد، علما أن معدل الر.ق.م. 19%.

التمرين الثاني: بتاريخ 04/05/04 قدمت المؤسسة تسييق للمورد بنسبة 10 % ht بشيك من القيمة الإجمالية للطلبية والمقدرة 300.000 دج ht، وبتاريخ 04/23/04 استلمت المؤسسة المشتريات مع الفاتورة، علما أن تكلفة الخروج بالنسبة للمورد 220.000 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة لكل من الزبون والمورد، علما أن معدل الر.ق.م. 19%.

حل التمرين الأول:

- التسجيل بالنسبة للزبون:

		----- 03/03/03 -----		
	150.000	مشتريات المواد الأولية		381

178.500	28.500	الرق.م القابل للاسترجاع 150.000 %19x	4456
		موردو المخزونات	401
		تسجيل فاتورة الشراء	
		----- // -----	
150.000	150.000	مواد أولية ولوازم	31
		مشتريات المواد الأولية	381
		استلام المواد الأولية	
		----- ن/03/05 -----	
37.500	37.500	مشتريات المواد الأولية 4/1x 150.000	381
		مواد أولية ولوازم	31
		إرجاع المواد الأولية	
		----- // -----	
112.500	112.500	موردو المخزونات 37.500-150.000	401
		البنك	512
		تسوية دين المورد	
		----- ن/03/09 -----	
100.000	100.000	مشتريات البضائع	380
119.000	19.000	الرق.م القابل للاسترجاع	4456
		الصندوق	53
		تسجيل فاتورة الشراء	
		----- / / -----	
100.000	100.000	بضائع	30
		مشتريات البضائع	380
		استلام البضائع	
		----- ن/03/12 -----	
50.000	50.000	مشتريات البضائع	380
		بضائع 2/1x100.000	30
		إرجاع البضائع	

		----- / / -----		
50.000	50.000	الصندوق		53
		موردو المخزونات	401	
		استرجاع الأموال		

– التسجيل بالنسبة للمورد:

		----- 03/03/ن -----		
	178.500	الزيائن		411
150.000		مبيعات البضائع	700	
28.500		الرق.م القابل للاسترجاع 150.000	4456	
		×19%		
		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- //		
	120.000	بضائع مستهلكة		600
120.000		مواد أولية ولوازم	31	
		إخراج المواد الأولية لغرض البيع		
		----- 03/05/ن -----		
	30.000	مواد أولية ولوازم 4/1× 120.000		31
30.000		مواد أولية ولوازم	600	
		استرجاع المواد الأولية		
		----- //		
	90.000	البنك 30.000-120.000		512
90.000		الزيائن	411	
		تسوية دين الزبون		
		----- 03/09/ن -----		
	119.000	الصندوق		53
100.000		مبيعات البضائع	700	
19.000		الرق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		

	80.000	بضائع مستهلكة		600
		بضائع	30	
80.000		خروج البضائع لغرض البيع		
		----- / / -----		
	40.000	بضائع		30
		بضائع مستهلكة 2/1×80.000	600	
40.000		استرجاع البضائع		
		----- / / -----		
	40.000	الزبائن		411
		الصندوق	53	
40.000		دفع الأموال للزبون		
		----- / / -----		

حل التمرين الثاني:

– التسجيل بالنسبة للزبون:

		----- / / -----		
	30.000	الموردون المدينون التسبيقات المدفوعة		409
		300.000 × 10%		
35.700	5.700	الرق.م القابل للاسترجاع 19%×30.000		4456
		البنك	512	
		تسجيل التسبيق المدفوع		
		----- / / -----		
	300.000	مشتريات البضائع		380
	51.300	الرق.م القابل للاسترجاع (300.000)		4456
		30.000 × 19%		
30.000		الموردون المدينون التسبيقات المدفوعة	409	
321.300		موردو المخزونات	401	

		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	300.000	بضائع		30
300.000		مشتريات البضائع	380	
		استلام البضائع		
		----- // -----		

- التسجيل بالنسبة للمورد:

		----- 04/05/ن -----		
	35.700	البنك		512
30.000		الزبائن الدائون التسيقات المستلمة	419	
		$300.000 \times 10\%$		
5.700		الرق.م القابل للاسترجاع $30.000 \times 19\%$	4456	
		تسجيل التسيق المقبوض		
		----- 04/23/ن -----		
	321.300	الزبائن		411
	30.000	الزبائن الدائون التسيقات المستلمة		419
300.000		مبيعات البضائع	700	
51.300		الرق.م المحصل (300.000-)	4456	
		$30.000 \times 19\%$		
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	220.000	بضائع مستهلكة		600
220.000		بضائع	30	
		خروج البضائع لغرض البيع		
		----- // -----		

الفصل الثاني: التخفيضات التجارية والمالية:

تمهيد:

أثناء إتمام عمليات البيع والشراء بين البائع والمشتري، عادة ما تنشأ بعض العمليات الملحة التي تؤثر على أصل العملية لكل من المورد والزبون، من بين هذه العمليات التخفيضات الممنوحة من طرف المورد أو المستلمة من طرف الزبون، والتي سنتناولها فيما يلي: (واخرون، 2013، الصفحات 101-102)

المبحث الأول: تعريف وأنواع التخفيضات:

عموماً التخفيضات يمنحها الموردون لزبائنهم لأسباب عديدة، كأن تمنح نظير الكمية المعتبرة كما هو الحال في البيع بالجملة، أو كأن تمنح نظير معاملة خاصة للزبون بسبب وفائه للمورد، أو كأن تمنح نظير عيب في السلعة أو نظير قروب انتهاء صلاحيتها... الخ، وسنتناولها بشيء من التفصيل فيما يلي:

المطلب الأول: تعريف التخفيضات:

التخفيض هو استقطاع نسبة مئوية محددة من قيمة الفاتورة من قبل البائع لصالح المشتري، فإذا حصلت المؤسسة على هذا التخفيض يعتبر تخفيض مكتسب للزبون، بينما يعتبره المورد تخفيض ممنوح.

المطلب الثاني: أنواع التخفيضات:

يمكن تقسيمها إلى نوعين التخفيضات التجارية والتخفيضات المالية.

أولاً: التخفيضات التجارية: تمنح لأسباب تجارية، وهي ثلاثة أنواع يرمز لها بالأحرف " R. R.R. ":

- التخفيضات: remise: تمنح بالنظر لحجم الصفقة المبرمة بين البائع والمشتري "الكمية المعتبرة"

- الحسم rabais: تمنح للزبون نظير وجود عيب في السلعة أو كتعويض عن تأخر في التوريد أو عدم مطابقتها للمواصفات المتفق عليها.

- التنزيلات ristourne: تمنح نظير رقم الأعمال المحقق بين البائع والمشتري خلال مدة زمنية معينة، بمعنى مكافأة للزبون على وفائه في التعامل مع المورد.

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية:

التخفيضات التجارية بصفة عامة تعتبر تخفيضات على ثمن البيع الأصلي، فلا تسجل ولا تظهر في القيود المحاسبية إذا وردت على نفس الفاتورة، أما إذا وردت خارج الفاتورة التي تحمل الثمن الأصلي فيما بعد بموجب فاتورة مستقلة فتسجل لكل من المشتري والبائع.

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتخفيضات الواردة في نفس الفاتورة:

في حالة ورود التخفيضات على متن نفس الفاتورة فإنها لا تسجل محاسبيا، لأنها لا تمثل لا مكسبا للمشتري ولا خسارة للبائع ، حيث يتم تسجيلها لكل منهما بالصافي التجاري النهائي، مهما تمت عملية البيع نقدا أو على الحساب.

ملاحظة: إذا كان ضمن الفاتورة أكثر من تخفيض فلا يجمع بينهما بل نطرح الواحد تلوى الآخر حتى نحصل على الصافي التجاري النهائي.

مثال:

إليك الفاتورة التالية التي تتضمن المعلومات الآتية: علما أن تكلفة الخروج عند البائع 100.000 دج.

المبالغ	التعيين
120.000	ثمن البضاعة ht
12.000	تخفيض تجاري I : 10%
108.000	الصافي التجاري الأول
5.400	تخفيض تجاري II : 5%
102.600	الصافي التجاري الثاني
19.494	الر. ق.م 19%
122.094	ثمن البضاعة ttc

المطلوب: تسجيل الفاتورة لدى كل من المشتري والبائع.

- عند المشتري:

102.600	مشتريات البضائع "ص. ت"	380
---------	------------------------	-----

122.094	19.494	الرق.م القابل للاسترجاع موردو المخزونات تسجيل فاتورة الشراء	401	4456
102.600	102.600	بضائع مشتريات البضائع استلام البضائع	380	30

- عند البائع:

102.600	122.094	الزبائن	700	411
19.494		مبيعات البضائع "ص.ت"	4457	
		الرق.م المحصل تسجيل فاتورة البيع		
100.000	100.000	بضائع مستهلكة بضائع خروج البضائع لغرض البيع	30	600

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي التخفيضات التجارية الواردة خارج الفاتورة:

بعد استلام الزبون للفاتورة مع البضائع قد يجد الزبون أن البضائع غير مطابقة للمواصفات أو يوجد فيها عيب أو أن التخفيضات التي وعد بها المورد لا تظهر على متن الفاتورة نظرا لسيان المورد أو سقطت سهواً، وعليه قد يرغب الزبون في إرجاع البضاعة للمورد لعدم التزامه بما تم الاتفاق عليه، لكن المورد لتفادي عملية الإرجاع يقوم بمنح تخفيض تجاري يظهر في فاتورة مستقلة ترسل للزبون، فيسجل هذا التخفيض في الجانب الدائن ح/ 609 التخفيضات التنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن المشتريات، وبالمقابل نجعل

ح/401 موردو المخزونات مدينا بنفس قيمة التخفيض، أما لدي البائع فتسجل في الجانب المدين من ح/709 التخفيضات التنزيلات والمحسومات الممنوحة، وبالمقابل نجعل ح/411 الزبائن مدينا بقيمة التخفيض. نفس المثال السابق:

بمعنى يتم تسجيل عمليات الشراء والبيع بالمبالغ الأصلية، ثم بعد ذلك يتم تسجيل التخفيضات بتاريخ وصول الفاتورة المستقلة، ويتم ذلك على النحو التالي:

- عند المشتري:

17.400	17.400	موردو المخزونات (5.400+12.000)	401
		التخفيضات المستلمة	609
		عند استلام الفاتورة المستقلة	

عند البائع:

17.400	17.400	التخفيضات الممنوحة (5.400+12.000)	709
		الزبائن	411
		عند تحرير الفاتورة المستقلة	

مثال 2:

بتاريخ 07/20 منحت مؤسسة احد زبائنها تخفيضا تجاريا اول بنسبة 6% وأخر تجاري ثاني 4% عن فاتورة سابقة تضمنت مبيعات من المواد الأولية بقيمة 50.000 دج، معدل الر.ق.م 19%، تكلفة شراء المواد الأولية 40.000 دج.

المطلوب: إعداد الفاتورة المستقلة، وتسجيل العمليات لكل من الزبون والمورد.

- إعداد الفاتورة المستقلة:

المبالغ	التعيين
50.000	سعر البيع h t
3.000	ت تجاري I 6%
47.000	الصافي التجاري الأول

1.880	ت تجاري II 4%
4.880	ت.ت. I + ت.ت. II
927.2	الرق.م
5.807.2	المبلغ الصافي المتحصل عليه من الزبون

التسجيل لدي المورد:

5.807.2	4.880 927.2	التخفيضات الممنوحة	709
		الرق.م المحصل	4457
		الزيائن	411
		تسجيل الفاتورة المستقلة المتضمنة تخفيض	

التسجيل لدى الزبون:

4.880 927.2	5.807.2	موردو المخزونات	401
		التخفيضات المستلمة	609
		الرق.م القابل للاسترجاع	4456
		تسجيل فاتورة التخفيض	

المبحث الثالث: التخفيضات المالية "تخفيض تعجيل الدفع":

يمنح هذا التخفيض من البائع إلى الزبون عندما يقوم هذا الأخير بتسديد مبلغ الفاتورة فوراً أو قبل تاريخ الاستحقاق المتفق عليه ، لذلك يأخذ هذا الخصم الطابع المالي ، وكقاعدة عامة تطبق نسبة خصم تعجيل الدفع على الصافي التجاري الأخيرة في الفاتورة أو بعد اقتطاع التخفيضات التجارية، إن مبلغ التخفيض يمثل مقدار التخفيض الممنوح للزبون على البضاعة المباعة في حالة تسديده لقيمة البضاعة خلال فترة الخصم المخصصة لذلك، بغرض تشجيعه على تسديد المبلغ المستحق عليه لتوفير السيولة اللازمة للمورد، حيث يعتبر التخفيض المالي إيراد بالنسبة للمشتري ويعتبر عبء بالنسبة للبائع.

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية لدى الزبون:

بما أن النظام المحاسبي المالي لم يكن واضحاً في هذه النقطة ولم يخصص حساب للخصم الممنوح ولا للخصم المستلم فإنه تقرر تسجيل الخصم الممنوح لدى المشتري باعتباره إيراد يسجل في الجانب الدائن ح/768 المنتوجات المالية الأخرى، وبالمقابل نجعل ح/401 موردو المخزونات مدينا.

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية لدى المورد:

يعتبر التخفيض الممنوح للزبون بالنسبة للمورد عبء يسجل في الجانب المدين ح/668 الأعباء المالية الأخرى، وبالمقابل نجعل ح/411 الزبائن دائنا.

مثال:

لنفترض أن لدينا الفاتورة التالية التي تضم المعطيات الآتية: تكلفة الخروج لدى البائع 320.000 دج.

المبايع	التعيين
500.000	ثمن البضاعة ht
25.000	تخفيض تجاري 5%
475.000	الصافي التجاري
9.500	تخفيض تعجيل الدفع 2%
465.500	الصافي المالي HT
88.445	الر. ق. م 19%
553.945	ثمن البضاعة القابل للدفع ttc

- التسجيل لدى المشتري:

475.000	مشتريات البضائع "ص. ت"	380
88.445	الر. ق. م القابل للاسترجاع	4456
553.945	موردو المخزونات	401
9.500	منتوجات مالية أخرى	768
	تسجيل فاتورة الشراء	
	//	
475.000	بضائع	30

475.000		مشتريات البضائع	380	
		دخول البضائع		

- التسجيل لدي البائع:

	553.945	الزيائن	411	
	9.500	أعباء مالية أخرى	668	
475.000		مبيعات البضائع "ص.ت"	700	
88.445		الرق.ق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		

	320.000	بضائع مستهلكة	600	
320.000		بضائع	30	
		خروج البضائع		

المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الثاني مع الحلول:

التمرين الأول: إليك الفاتورة التالية التي تتضمن المعلومات الآتية: علما أن تكلفة الخروج عند المورد 400.000 دج.

المبالغ	التعيين
500.000	ثمن البضاعة ht
25.000	تخفيض تجاري I : 5%
475.000	الصافي التجاري الأول
47.500	تخفيض تجاري II : 10%
427.500	الصافي التجاري الثاني
81.225	الرق.ق.م 19%
508.725	ثمن البضاعة ttc

المطلوب: تسجيل الفاتورة لكل من الزيون والمورد.

التمرين الثاني: بتاريخ 07/27 منح المورد المؤسسة تخفيضا تجاريا اول بنسبة 2% وأخر تجاري ثاني 4% تفاديا لإرجاع بضاعة غير مطابقة للمواصفات التي طلبتها المؤسسة متعلقة ب فاتورة سابقة تضمنت مبيعات من المنتجات بقيمة 80.000دج، معدل الر.ق.م 19 %، تكلفة خروج المنتجات 50.000دج.

المطلوب: إعداد الفاتورة المستقلة، وتسجيل العمليات لكل من الزيون والمورد.

التمرين الثالث: لنفترض أن لدينا الفاتورة التالية التي تضم المعطيات الآتية: تكلفة الخروج لدى الم ورد 360.000دج.

المبايع	التعيين
440.000	ثمن البضاعة ht
22.000	تخفيض تجاري 5%
418.000	الصافي التجاري
8.360	تخفيض تعجيل الدفع 2%
409.640	الصافي المالي HT
77.831.6	الر.ق.م 19%
487.471.6	المبلغ القابل للدفع ttc

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية لكل من الزيون والمورد، علما أن الدفع تم مناصفة بين البنك والصندوق.

- حل التمرين الأول:

- التسجيل لدى الزيون:

	427.500	-----	-----		
	81.225	مشتريات البضائع "ص.ت"		380	
		الر.ق.م القابل للاسترجاع		4456	
508.725		موردو المخزونات	401		
		تسجيل فاتورة الشراء			
	427.500	-----	-----		
		بضائع		30	

427.500		مشتريات البضائع استلام البضائع	380	
---------	--	-----------------------------------	-----	--

- التسجيل لدى المورد:

	508.725	الزبائن		411
427.500		مبيعات البضائع "ص.ت"	700	
81.225		الرق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
	400.000	بضائع مستهلكة		600
400.000		بضائع	30	
		خروج البضائع لغرض البيع		

- حل التمرين الثاني:

- إعداد الفاتورة المستقلة:

المبالغ	التعيين
80.000	سعر البيع h t
1.600	ت تجاري I 2%
78.400	الصافي التجاري الأول
3.136	ت تجاري II 4%
4.736	ت.ت. I + ت.ت. II
900	الرق.م
5.636	قيمة التخفيض الممنوح إجمالاً الزبون

- التسجيل لدى الزبون:

		-----	-----		
	5.636		موردو المخزونات		401
4.736			التخفيضات المستلمة	609	
900			الرق.م القابل للاسترجاع	4456	
			تسجيل فاتورة التخفيض المتحصل عليه		
		-----	-----		

- التسجيل لدي المورد:

		-----	-----		
	4.736		التخفيضات الممنوحة		709
	900		الرق.م المحصل		4457
5.636			الزيائن	411	
			تسجيل الفاتورة المستقلة المتضمنة		
			التخفيض الممنوح		
		-----	-----		

حل التمرين الثالث:

- التسجيل لدى المشتري:

		-----	-----		
	418.000		مشتريات البضائع "ص.ت"		380
	77.831.6		الرق.م القابل للاسترجاع		4456
487.471.6			موردو المخزونات	401	
8.360			منتجات مالية أخرى	768	
			تسجيل فاتورة الشراء		
		-----	//	-----	
	418.000		بضائع		30
418.000			مشتريات البضائع	380	
			دخول البضائع		

		----- // -----		
	487.471.6	موردو المخزونات		401
243.735.8		البنك	512	
243.735.8		الصندوق	53	
		تسديد فاتورة الشراء		
		----- // -----		

- التسجيل لدي البائع:

		----- // -----		
	487.471.6	الزبائن		411
	8.360	أعباء مالية أخرى		668
418.000		مبيعات البضائع "ص.ت"	700	
77.831.6		الرق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	360.000	بضائع مستهلكة		600
360.000		بضائع	30	
		خروج البضائع لغرض البيع		
		----- // -----		
	243.735.8	البنك		512
	243.735.8	الصندوق		53
487.471.6		الزبائن	411	
		----- // -----		

الفصل الثالث: محاسبة الأغلفة:

تمهيد:

لا تباع أي بضاعة إلا وكانت محتواة في مادة تستوعبها، وهذا ما يسمى بالغلافات التجارية، والتي تعد عنصرا هاما في تسويق المنتج، وتختلف مواد التعبئة والتغليف من حيث النوعية، فهناك ما هو مصنوع من الورق وآخر من الكرتون وآخر من المعدن وآخر من الزجاج وآخر من البلاستيك، كما هناك اختلاف من حيث المعالجة المحاسبية لهذه المواد، حيث نميز بين نوعين من الغلافات: (حنيفة، 2023، الصفحات 169-177)

- الغلافات التالفة" الغلافات غير القابلة للاسترجاع".

- الغلافات القابلة للاسترجاع.

المبحث الأول: تعريف الأغلفة وأنواعها:

تعتبر الغلافات تلك المواد المخصصة لاحتواء المخزونات بصفة عامة، سواء كانت بضائع أو منتجات بغرض المحافظة عليها وتسليمها في أحسن حال، وستتناول فيما يلي تعريف الأغلفة وأنواعها بشيء من التفصيل.

المطلب الأول: تعريف الأغلفة:

الأغلفة هي وسائل تستخدمها مختلف المؤسسات لتعبئة وحماية منتجاتها أو سلعتها الموجهة للزبائن ، بهدف تجنب العطب أو التلف، مثل قارورات المشروبات الغازية، وكذا أوراق التغليف ومختلف أنواع غلافات المصبرات.... الخ.

المطلب الثاني: أنواع الأغلفة:

نميز من الناحية العملية بين نوعين من الغلافات:

أولاً: الأغلفة التالفة" الاغلفة غير القابلة للاسترجاع": تعتبر غلافات مستهلكة نهائيا عند استعمال البضاعة ولا يمكن استعادتها لعدم صلاحيتها للاستعمال مرة أخرى، وظيفتها تحوي المنتجات وتباع للزبون بنية عدم الاسترجاع، حيث تعتبر احد عناصر مكونات عملية الإنتاج وتدخل ضمن تكلفة الإنتاج، مثل أكياس الحليب وعلب الكرتون وقارورات البلاستيكية.... الخ

ثانياً: الاغلفة القابلة للاسترجاع: هي الغلافات التي يمكن أن تستعمل عدة مرات دون أن يلحق بصلاحيتها أي ضرر، فهي تبقى لعدة سنوات في المؤسسة، حيث تعتبر ملكا للمؤسسة أو في حيازتها سواء قامت المؤسسة بإنتاجها أو اقتنائها، وبهذه الصفة فهي تثبتات عينية أخرى، غير أن هذا النوع من الغلافات

كالخاويات والبراميل... الخ، توضع فيها السلع للمحافظة عليها من العطب والتلف، ويجب إعادتها خلال المدة المتفق عليها، وإذا لم يتم إعادتها في الآجال المحددة تعتبر تثبيبات متنازل عنها، وترسل هذه الغلافات إلى الزبائن مع ما تحتويه من سلع مقابل احتجاز سعر أمان يعتبر سعر بيعها في حالة عدم إعادتها من قبل الزبائن، وهو دائما يكون أكبر من تكلفة شرائها في حالة الشراء أو تكلفة إنتاجها داخل المؤسسة.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأغلفة:

تختلف المعالجة المحاسبية للأغلفة التالفة عنها عن الاغلفة القابلة للاسترجاع، ويرجع الأمر إلى طبيعة استخدامها، حيث يختلف الأمر بالنسبة للأغلفة المستهلكة عن الاغلفة القابلة للاسترجاع التي تستعمل لعدة مرات، وعليه فان المعالجة المحاسبية تساير طبيعة الاستخدام والذي سنتناوله فيما يلي:

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للأغلفة التالفة" الاغلفة غير القابلة للاسترجاع:

تدرج الاغلفة التالفة ضمن التموينات الأخرى فتخضع لنفس قواعد الشراء والاستهلاك للبضائع والمواد الأولية، وتدمج تكاليف شراء الغلافات التالفة أي المستعملة في تغليف السلع في سعر تكلفة المنتجات المباعة، ويتم تسجيلها محاسبيا كما يلي:

- يتم تسجيلها في الجانب المدين من ح/326 التغليفات إذا كانت قابلة للاستعمال على حالتها دون إجراء أي تغيير.

- أو يتم تسجيلها في الجانب المدين من ح/31 مواد ولوازم أولية إذا كانت غير قابلة للاستعمال على حالها، وبالتالي يتطلب الأمر إجراء عملية تحويل عليها، مثل الغلافات المعدنية وغيرها من المواد، وذلك بنفس المعالجة المحاسبية ح/31 ويتم إدخالها وإخراجها من المؤسسة بتكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها.

مثال:

بتاريخ 30/04/ن باعت مؤسسة 1.000 وحدة من علب الطماطم المعدنية، تقدر تكلفة إنتاج الوحدة 110 دج للعبة الواحدة، علما أن تكلفة الصفيحة المعدنية المتضمنة لمنتج الطماطم تقدر ب 20 دج للعبة الواحدة. وتم إدخالها وإخراج كل الكمية في نفس اليوم لغرض التصنيع، ويقدر هامش الربح 15% من سعر التكلفة.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في اليومية بالنسبة لكل من المورد والزبون.

الحل:

- سعر التكلفة = (110×1000)+(20×1000)=130.000 دج

- سعر البيع = $1.15 \times 130.000 = 149.500$ د.ج.

بالنسبة للمورد:

		----- 04/30 -----		
	20.000	مشتريات الاغلفة (20×1000)	3826	
20.000		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة الشراء للأغلفة التالفة		
		----- / / -----		
	20.000	تغليفات	326	
20.000		مشتريات الاغلفة	3826	
		دخول التغليفات المخزن		
		----- / / -----		
	20.000	تغليفات مستهلكة	626	
20.000		تغليفات	326	
		خروج التغليفات لغرض الإنتاج		
		----- / / -----		
	149.500	الزيائن	411	
149.500		مبيعات المنتوجات	701	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- / / -----		
	130.000	تغير مخزون المنتجات	724	
130.000		منتجات تامة الصنع	355	
		خروج المنتجات لغرض البيع		
		----- / / -----		

بالنسبة للزبون:

		----- 04/30 -----		
	149.500	مشتريات البضائع	380	
149.500		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة الشراء		

		----- / / -----		
	149.500	البضائع	380	30
149.500		مشتريات البضائع		
		دخول البضائع		
		----- / / -----		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأغلفة القابلة للاسترجاع:

تسجل الأغلفة المتداولة في الجانب المدين ل ح /218 عند شرائها لأول مرة أو إنتاجها بوسائل المؤسسة وتسجل بالضبط في الحساب الفرعي ح/2186 غلافات متداولة بتكلفة شرائها عند الشراء أو تكلفة إنتاجها عند الإنتاج وبنفس طرق معالجة التثبيتات، وعموماً يجب التمييز بين ثلاث حالات ممكنة عند البيع والشراء وحالة العطب.

أولاً: المعالجة المحاسبية في حالة الشراء: في هذه الحالة التي تكون فيها المؤسسة هي التي قامت بعملية شراء البضائع المعبئة بغلافات قابلة للاسترجاع، وهي التي تعهدت بإعادتها خلال المدة المتفق عليها، فيعتبر المبلغ المدفوع حق بالنسبة للزبون، فيتم تسجيله في ح /409 وبالأخص في ح/4096 الموردون المدينون أمانات مدفوعة أو حقوق الغلافات الواجب إعادتها في الجانب المدين، ونجعل بالمقابل ح/401 إذا كان البيع على الحساب أو ح/512 إذا تم البيع فوراً عن طريق البنك دائماً.

مثال:

بتاريخ 03 /01/ ن قامت مؤسسة بشراء بضائع ضمن أغلفة قابلة للاسترجاع، حيث بلغت قيمة البضائع 200.000 دج ht موضوعة في 50 صندوق قابل للاسترجاع قيمتها الإجمالية 100.000 دج، تكلفة خروج البضائع 150.000 دج، تم الاتفاق على إعادة الأغلفة خلال أسبوع، علماً أن معدل الرسم على القيمة المضافة 19% علماً أن الأغلفة المتداولة تم اقتنائها في 01/07 ن-2، وان المؤسسة تطبق الاهتلاك الثابت، مدة الاهتلاك 05 سنوات.

المطلوب: - إعداد فاتورة البيع.

- تسجيل العملية في اليومية بالنسبة للمشتري.

الحل:

ثمن البضاعة 200.000 دج ht.

الرق.م $200.000 \times 19\% = 38.000$ دج

المبلغ ttc 238.000 دج

سعر الاغلفة 100.000 دج

المبلغ القابل للدفع 338.000 دج

		----- 3/01/ن -----	
	200.000	مشتريات البضائع	380
	38.000	الرق.م القابل للاسترجاع	4456
	100.000	الموردون المدينون أمانات مدفوعة	4096
338.000		موردو المخزونات	401
		تسجيل فاتورة الشراء	
		----- / / -----	
	200.000	بضائع	30
200.000		مشتريات البضائع	380
		دخول البضائع	

ثانيا: المعالجة المحاسبية في حالة البيع: تعتبر قيمة الغلافات بالنسبة للمورد دين اتجاه زبونته، متمثل في

قيمة الغلافات المفوترة الواجب استرجاعها من عند لزبون حسب المدة المتفق عليها، فيبقى المورد مالكا للغلافات، وتسجل في الجانب الدائن ل ح/419 وبالأخص في ح/ 4196 ديون الغلافات المؤمنة يجعل ح/411 الزبائن أو احد الحسابات المالية ح/512، ح/53 في حالة البيع الفوري مدينا، وعند استرجاعها يرصد ح/4196 مع ح/411 أو احد الحسابات المالية.

وعند تحرير المورد لفاتورة البيع، فان قيمة الغلافات القابلة للاسترجاع لا تخضع للرسم على القيمة المضافة،

ويبقى الأمر كذلك طالما احترم الزبون أجل الإرجاع.

مثال:

نفس معطيات المثال السابق يطلب من تسجيل العمليات اللازمة بالنسبة للمورد.

		----- 03/01/ن -----	
	338.000	الزبائن	411

200.000		مبيعات البضائع	700	
38.000		الرق.ق.م المحصل	4457	
100.000		الزبائن الدائنون بالغلافات	4196	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- / / -----		
	150.000	بضائع مستهلكة		600
150.000		بضائع	30	
		خروج البضائع		

ثالثاً: حالة استرجاع الغلافات: عند إرجاع الزبون للغلافات يقوم المورد بتحرير فاتورة إنقاص للزبون يدرج فيها مبلغ الغلافات المسترجعة ليخفف من حقوق الزبون، والقيمة التي يجب على المورد دفعها تطرح من دين الزبون لديه وبهذه العملية يتم تسوية إرجاع الغلافات، وتختلف المعالجة المحاسبية للغلافات بحسب الحالة والوضعية التي تسترجع عليها، وهناك عدة حالات سنتناولها فيما يلي:

- حالة إرجاع الغلافات سليمة: إذا أعاد الزبون الغلافات سليمة يقوم المورد بطرح أو تخفيض قيمة دين الزبون اتجاه المورد بالقيمة الفعلية للأغلفة المسترجعة، حيث نجعل ح/411 الزبائن دائننا بمقابل ح/4196 الزبائن الدائنون بالغلافات لدينا. أما بالنسبة للزبون فنجعل ح/401 موردو المخزونات لدينا بمقابل ح/4096 الموردون المدينون بالغلافات دائننا. وإذا تم إعادة كل الاغلفة سليمة يقفل كل من ح/4196 و ح/4096 بصفة نهائية لكل من الزبون والمورد. مثال: نفس معطيات المثال السابق، حيث قام الزبون بإرجاع كل الصناديق سليمة قبل انتهاء الفترة المتفق عليها.

بالنسبة للزبون:

	100.000	موردو المخزونات		401
100.000		موردون مدينون بالغلافات	4096	
		تسجيل فاتورة الإنقاص		

بالنسبة للمورد:

100.000	100.000	الزيائن الدائنون بالغلافات الزيائن تسجيل فاتورة الإنقاص	411	4196
---------	---------	---	-----	------

- حالة إرجاع الغلافات متلفة جزئيا: يمكن أحيانا إعادة الغلافات المتداولة معطوبة، بحيث يقبل المورد أن يسترجعها ولكن بسعر اقل من السعر الأصلي، فالفرق بين السعرين يعتبر تكلفة بالنسبة للزبون ويسجل ، ويتوجب عليه إعادتها، ويعتبر إيراد بالنسبة للمورد ويسجل في الجانب الدائن ح / 7086 الزيادة في استرجاع الغلافات برسم الأمان الذي يسترجع غلافته.

بالنسبة للزبون: بالنسبة لزون يتحمل خسارة تساوي الفرق بين قيمة الضمان "الغلافات" والمبلغ الذي قبله المورد عند إرجاع الغلافات، ويكون هذا الفرق خاضع للرسم على القيمة المضافة ويسجل الزبون في الجانب المدين من ح/6086 نقص في مواد التعبئة والتغليف قيمة الفرق بين قيمة الغلافات والقيمة المقبولة من المورد خارج الرسم ونجعل أيضا ح/4456 الر. ق.م القابل للاسترجاع مدينا بقيمة الرسم على الخسارة المتحملة من طرف الزبون ونجعل أيضا ح/401 موردو المخزونات مدينا بقيمة الإرجاع خارج الرسم وقيمة الرسم، وبالمقابل نجعل ح/4096 الموردون المدينون بالغلافات دائما بقيمة الغلافات المفوترة.

مثال:

نفس معطيات المثال، حيث أعاد الزبون 20 صندوق سليمة والصناديق المتبقية متلفة جزئيا قبلها المورد 1.500 دج للصندوق الواحد.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في اليومية.

الحل: - الصناديق السليمة = $(50/100.000) \times 20 = 40.000$ دج

- قيمة التلف = $(20-50) \times (1.500-2.000) = 15.000$ دج.

- الر.ق.م على قيمة التلف = $15.000 \times 0.19 = 2.850$ دج.

- قيمة موردو المخزونات = $(2.000 \times 20) + (500-2.000) \times 30 = 85.000$ دج

	85.000	موردو المخزونات	401
	15.000	نقص في مواد التعبئة والتغليف	6086
	2.850	الرق.م القابل للاسترجاع	4456
102.850		الموردون المدينون	4096
		تسجيل فاتورة الإنقاص	

بالنسبة للمورد: بالنسبة للمورد فإنه يحقق إيراد يساوي الفرق بين قيمة الغلافات المفوترة والسعر الذي سدده الزبون وقبله المورد ويكون هذا الفرق خاضع للرسم على القيمة المضافة، ويسجل المورد الغلافات المسترجعة في الجانب المدين من ح/4196 الزبائن الدائنون وبالمقابل نجعل ح/7086 زيادة في مواد التعبئة والتغليف بقيمة الإيراد خارج الرسم دائنا، ونجعل أيضا ح/4457 الرق. م المحصل دائنا بقيمة الرسم المفروض على الإيراد المتعلق بالتلف، ونجعل ح/411 الزبائن دائنا بالفرق بين قيمة الإرجاع خارج الرسم وقيمة الرسم

مثال:

نفس معطيات المثال السابق، يطلب منك تسجيل العمليات بالنسبة للمورد.

	102.850	الزبائن الدائنون	4196
85.000		الزبائن	411
15.000		زيادة في مواد التعبئة والتغليف	7086
2.850		الرق.م المحصل	4457
		تسجيل فاتورة الإنقاص	

- حالة عدم إرجاع الغلافات نهائيا: أما إذا لم يتم إعادة هذه الأغلفة خلال المدة المتفق عليها أو تم الاتفاق على عدم إعادة للبائع، أو مرت فترة الإرجاع ولم يرجعها، فلعالجة المحاسبية تختلف من المشتري إلى البائع، حيث تعالج لدى المورد على أنها تنازل عن الشبثيات، حيث نجعل ح/4196 مدينا لترصديه ونجعل أيضا ح/28186 اهتلاك الغلافات مدينا لترصيد حساب الاهتلاك، وبالمقابل نجعل ح/2186 الغلافات المتداولة دائنا بسعر الاقتناء، ونجعل ح/652 مدينا في حالة تحقق ناقص قيمة أو ح/752 في حالة تحقق فائض قيمة حسب الحالة.

مثال:

بتاريخ 12/17/ن نفرض أن الزبون قرر الاحتفاظ بكل الصناديق والبالغة 50 صندوق، حيث قدرت فترة الاهتلاك سنتين.

المطلوب تسجيل العمليات اللازمة لكل من المورد والزبون.

الحل: - حساب قسط الاهتلاك = $5/100.000 = 20.000$ دج.

- ق.م.ص = $100.000 - (3 \times 20.000) = 40.000$ دج.

- التسجيل المحاسبي لدى المورد:

		-----ن/12/17-----			
	100.000	الزبائن الدائنون		4196	
	60.000	اهتلاك الاغلفة		28186	
120.000		زيادة في مواد التعبئة والتغليف	752		
40.000		الاغلفة المتداولة	2186		
		تسجيل التنازل عن الاغلفة			
		-----	-----		

السجيل المحاسبي لدى الزبون:

		-----ن/12/17-----			
	100.000	الاغلفة المتداولة		2186	
	19.000	الرق.م القابل للاسترجاع		4456	
100.000		الموردون المدينون	4096		
19.000		موردو المخزونات	401		
		تسجيل التنازل عن الاغلفة			
		-----	-----		

المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الثالث مع الحلول:

التمرين الأول: قامت مؤسسة صناعية ببيع 500 علبة من معجون الأسنان بسعر 300 دج ht للعلبة الواحدة، علما أن تكلفة إنتاج معجون الأسنان للعلبة الواحدة قدر 150 دج، وعلبة الكرتون الواحدة التي تحتويها قدرت تكلفة شرائها 5 دج ht.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في دفتر اليومية لكل من المورد والزبون، علما أن معدل الر.ق.م

19%.

التمرين الثاني: بتاريخ 03/26/ن اشترت المؤسسة X بضائع معبئة في صناديق بقيمة إجمالية 500.000 دج h.t، علما أن عدد الصناديق كان يقدر ب 10 صناديق وقيمتها تمثل 4/1 من القيمة الإجمالية، وتم استلام الفاتورة مع البضائع في نفس اليوم، يطلب منك معالجة مواد التعبئة والتغليف حسب الفرضيات التالية:

- إعادة جميع الصناديق سليمة.
 - إعادة 06 صناديق سليمة وما تبقى فيها عطب قبلها المورد ب 4.000 دج للصندوق.
 - أعلنت المؤسسة X المورد بأنها ستحتفظ بالصناديق ولن ترجعها.
- وبتاريخ 03/30/ن تم بيع 200 وحدة من الإنتاج بسعر 5.500 دج h.t للوحدة الواحدة ، مع العلم أن المنتجات المباعة موضوعة في صناديق قابلة للاسترجاع، حيث كل صندوق يجوي 05 وحدات، ونظرا لحجم العملية ووفاء الزبون فان المؤسسة X منحت زبونها تخفيض تجاري والأخر مالي تظهر على النحو التالي: ت 2 %، ت م 5 %، قيمة الصندوق الواحد 1.000 دج، تكلفة الخروج 900.000 دج. المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في اليومية، مع العلم أن معدل الر.ق.م 19%.

حل التمرين الأول:

التسجيل لدى المورد:

		-----/.../...-----		
	25.000	مشتريات الاغلفة (5 × 500)		3826
	4.750	الر.ق.م القابل للاسترجاع		4456
29.750		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة شراء		
		----- // -----		
	25.000	الغلافات		326
25.000		مشتريات الغلافات	3826	
		استلام الغلافات		
		----- // -----		
	25.000	تموينات أخرى مستهلكة		602
25.000		الغلافات	326	
		إخراج الغلافات لغرض التصنيع		
		----- // -----		
	178.500	الزبائن		411

150.000		مبيعات المنتجات (300×500)	701	
28.500		الرق.ق.م المحصل 19×150.000%	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	77.500	تغيرات مخزون المنتجات		724
77.500		منتجات تامة الصنع (5+150)×500	355	
		إخراج المنتجات لغرض البيع		

التسجيل لدى الزبون:

		-----ن/.../...-----		
	150.000	مشتريات البضائع (300 × 500)		380
	28.500	الرق.ق.م القابل للاسترجاع		4456
178.500		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة شراء		
		----- // -----		
	150.000	بضائع		30
150.000		مشتريات البضائع	380	
		استلام البضائع		
		----- // -----		

حل التمرين الثاني:

		-----ن/03/26-----		
	375.000	مشتريات البضائع		380
		(4/3×500.000)		
	71.250	الرق.ق.م القابل للاسترجاع		4456
	125.000	الموردون المدينون		4096
		(4/1×500.000)		
571.250		موردو المخزونات	401	

		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	375.000	البضائع		30
375.000		مشتريات البضائع	380	
		استلام البضائع		
		----- I -----		
	125.000	موردو المخزونات		401
125.000		الموردون المدينون	4096	
		إعادة جميع الصناديق سليمة		
		----- II -----		
	91.000	موردو المخزونات		401
		(4.000×4)+(12.500×6)		
	34.000	نقص في مواد التعبئة والتغليف		6086
		4×(4.000 - 12.500)		
125.000		الموردون المدينون	4096	
		إعادة 06 سليمة 04 فيها عطب		
		----- III -----		
	125.000	الأغلفة المتداولة		2186
	23.750	الرقم القابل للاسترجاع		4456
125.000		الموردون المدينون	4096	
23.750		موردو المخزونات	401	
		احتفاظ الزبون بالأغلفة		
		-----ن/03/30-----		
	1.386.961	ثمن البيع..... (5.500×200)		411
	53.900	ت 2%.....		668
1.078.000		ص ت.....	701	
215.061		ت م 5%.....	4457	
40.000		ص م.....	4190	
		الرقم 19%.....		

		الاعلقة $1.000 \times 5 / 200 =$	
		40.000	
		المبلغ القابل للدفع. 1.386.961	
		تسجيل فاتورة البيع	
		----- // -----	
	900.000	تغير مخزون المنتجات	724
900.000		منتجات تامة الصنع	355
		خروج المنتجات لغرض البيع	

الفصل الرابع: دراسة حالة حول المخزونات:

1- إليك الفاتورة التالية المتعلقة بعملية شراء بضاعة، يطلب منك إتمام الفاتورة وتسجيلها في اليومية:

المبلغ	البيان
1.000.000	ثمن البضاعة
20.000	تخفيض تجاري 2%
980.000	الصافي التجاري
39.200	تخفيض تعجيل الدفع 4%
940.800	الصافي المالي h t
178.752	الرق. م 19 %
1.119.552	المبلغ الإجمالي للدفع t.t.c

2- تم شراء 200 كغ من المواد أولية بقيمة 100.000 دج h t، تم التسديد مناصفة بين الصندوق والبنك، علما أن الفاتورة مع المواد تم استلامها في نفس اليوم.

3- قامت المؤسسة بإخراج 2/1 المواد الأولية لغرض تصنيع 50 وحدة، علما أن كل وحدة تستهلك 02 كغ من المادة الأولية.

4- تم بيع 20 وحدة بسعر 1.200 دج h t على الحساب. تم تحرير الفاتورة وتسليم المنتجات في نفس اليوم.

5- أثناء معاينة المواد الأولية المتعلقة بالعملية 2، تبين أن نصفها فيها عيوب، ولتفادي إرجاعها منح المورد تخفيضات في فاتورة مستقلة في حدود 05 % من المواد التالفة.

6- تم إرجاع 2/1 البضائع المشتراة في العملية 1 لعدم مطابقتها للطلبية.

7- تم استرجاع 4/1 من المنتجات المباعة في العملية 4 بسبب عدم مطابقتها لطلبية الزبون.

8- شراء بضاعة بسعر 400.000 دج h t مع الاستفادة من تخفيضات تجارية 1% وتخفيضات متعلقة بتعجيل الدفع تقدر 2 %، هذه البضاعة موضوعة في صناديق سعرها الإجمالي 200.000 دج.

9- تم بيع ما قيمته 600.000 دج h t من المواد الأولية تمثل 600 لتر، وتم منح الزبون تخفيض تجاري

2 % على حجم العملية، تكلفة الخروج 300.000 دج، علما أن المواد الأولية موضوعة في براميل قيمتها الإجمالية 150.000 دج، وسعة البرميل الواحد تقدر 30 لتر.

10- إرجاع الاغلفة للمورد من طرف الزبون والمتعلقة بالعملية 8 وفق الفرضيات التالية:

- ارجع كل الصناديق سليمة.
 - ارجع 4/3 الصناديق سليمة والباقي فيها عيب قبلها المورد بسعر 40.000دج.
 - ارجع 5/3 الصناديق سليمة والباقي احتفظ به نهائيا.
 - تم الاحتفاظ بجميع الصناديق كلية.
 - 11-** استرجاع البراميل من طرف المورد والمتعلقة بالعملية 9 وفق الفرضيات التالية:
 - استرجاع كل البراميل سليمة.
 - استرجاع 2/1 البراميل سليمة والباقي فيه عيب قبلها المورد بسعر 5.000دج للبرميل الواحد
 - استرجاع 4/1 البراميل سليمة والباقي احتفظ بها الزبون نهائيا.
- حل دراسة الحالة:

		----- (1) -----	
	980.000	مشتريات البضائع "ص. ت"	380
	178.752	الر. ق. م القابل للاسترجاع	4456
1.119.552		موردو المخزونات	401
39.200		منتجات مالية أخرى	768
		تسجيل فاتورة الشراء	
		----- (//) -----	
	980.000	بضائع	30
980.000		مشتريات البضائع	380
		استلام البضائع	
		----- (2) -----	
	100.000	مشتريات المواد الأولية	381
	19.000	الر. ق. م القابل للاسترجاع	4456
59.500		البنك	512
59.500		الصندوق	53
		تسجيل فاتورة الشراء	
		----- (//) -----	
	100.000	مواد أولية ولوازم	31

100.000		مشتريات المواد الأولية	381	
		استلام المواد الأولية		
		----- (3) -----		
	50.000	مواد مستهلكة 2/100.000		601
50.000		مواد أولية ولوازم	31	
		إخراج المواد الأولية		
		----- (//) -----		
	50.000	منتجات تامة 500×2×50		355
50.000		تغير مخزون المنتجات	724	
		تسجيل الإنتاج المصنع		
		----- (4) -----		
	28.560	الزئائن		411
24.000		مبيعات المنتجات 1.200×20	701	
4.560		الرق.ق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- (//) -----		
	20.000	تغير مخزون المنتجات 50×2×20		724
20.000		منتجات تامة الصنع	355	
		خروج المنتجات لغرض البيع		
		----- (5) -----		
		موردو المخزونات 2/100.000		
	2.975	5x%		401
		التخفيضات والتنزيلات والمحسومات		
2.500		المتحصل من المشتريات	609	
		الرق.ق.م القابل للاسترجاع		
475		تسجيل فاتورة الإنقاص	4456	
		----- (6) -----		
		موردو المخزونات		
	559.776	منتجات مالية أخرى		401

	19.600	مشتريات البضائع		768
490.000		الرق.ق.م القابل للاسترجاع	380	
89.376		إلغاء فاتورة الشراء	4456	
		----- (//) -----		
		مشتريات البضائع		
	490.000	البضائع		380
490.000		إرجاع نصف البضائع	30	
		----- (7) -----		
		مبيعات المنتجات		
	6.000	الرق.ق.م المحصل		701
	1.140	الزبائن		4457
7.140		إلغاء فاتورة البيع	411	
		----- (//) -----		
		منتجات تامة الصنع		
	5.000	تغير مخزون المنتجات		355
5.000		استرجاع ربع المنتجات	724	
		----- (8) -----		
		ث ب 400.000		
	396.000	ت ت 4.000 %		380
	73.735	ص ت 396.000		4456
	200.000	ت م 2 % 7.920		4096
661.815		ص م ht 388.080	401	
7.920		الرق.ق.م 19 % 73.735	768	
		مبلغ ttc 461.815		
		الصناديق 200.000		
		المبلغ الإجمالي للدفع 661.815		
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- (//) -----		
		بضائع		

	396.000	مشتريا البضائع		30
396.000		دخول البضائع	380	
		----- (9) -----		
	600.000	ث ب		
	849.720	ت ت 2 % 12.000		411
588.000		ص ت HT 588.000	700	
111.720		ر.ق.م. 19% 111.720	4457	
150.000		مبلغ TTC 699.720	4196	
		البراميل 150.000		
		المبلغ الإجمالي للدفع 849.720		
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- (//) -----		
		بضائع مستهلكة		
	300.000	مواد أولية ولوازم		600
300.000		خروج البضائع لغرض البيع	31	
		----- (10) ف I -----		
		موردو المخزونات		
	200.000	الموردون المدينون		401
200.000		إرجاع جميع الاغلفة سليمة	4096	
		----- ف II -----		
		(40.000)+(4/3x200.000)		
	190.000	نقص في مواد التعبئة والتغليف		401
	10.000	(40.000 - 50.000)		6086
		الموردون المدينون		
200.000		إرجاع 4/3 سليمة والباقي فيه عيب	4096	
		----- ف III -----		
		5/3 × 200.000		
	120.000	5/2 x200.000		401
	80.000	%19 x80.000		2186

	15.200			4456
200.000			4096	
15.200		إرجاع 5/3 مع الاحتفاظ بالباقي	401	
		----- ف I -----		
		الاعلغة المتداولة		
	200.000	الرق.م القابلة للاسترجاع		2186
	38.000	الموردون المدينون		4456
200.000		موردو المخزونات	4096	
38.000		الاحتفاظ بجميع الاعلغة	401	
		----- (11) ف I -----		
		الزيائن الدائنون		
	150.000	الزيائن		4196
150.000		استرجاع جميع البراميل سليمة	411	
		----- ف II -----		
		الزيائن الدائنون		
	150.000	$10) + (2/1 \times 150.000)$		4196
125.000		$(5.000 \times$	411	
		$(5.000 - 7.500) \times (10)$		
25.000		استرجاع 2/1 سليم والباقي فيه عيب	7086	
		----- ف III -----		
	150.000			4196
	21.375	$4/3 \times 150.000$		411
112.500		$4/1 \times 150.000$	2186	
37.500		0.19×112.500	411	
21.375		استرجاع 4/1 سليم والباقي احتفظ	4457	

الفصل الخامس: محاسبة الأوراق التجارية:

تمهيد:

ظهرت الأوراق التجارية كنتيجة حتمية لظهور التعامل بالأجل في المعاملات التجارية، فالورقة التجارية هي عبارة عن صك أو سند يضمن حقوق الأشخاص، حيث نجد فيها إثبات للحق، والتاريخ الواجب السداد فيه واسم الشخص المستفيد، وسوف نتناول مفهوم الأوراق التجارية فيما يلي: (خليفة، 2014، الصفحات 184-197)

المبحث الأول: تعريف الأوراق التجارية وأنواعها:

حسب القانون التجاري الجزائري فإن الأوراق التجارية على ثلاثة أنواع، الشيك السفتحة وسند لأمر، وتعتبر الأوراق التجارية الوسيلة التي تستخدم للوفاء بالديون، والتي سنتناولها فيما يلي بشيء من التفصيل.

المطلب الأول: تعريف الأوراق التجارية:

الأوراق التجارية هي سندات قابلة للتداول بالطرق التجارية، وتمثل حقا نقديا معين المقدار واجب الدفع في موعد محدد، (الكيلاني، 2009، صفحة 21) يستحق الوفاء بمجرد الاطلاع أو في ميعاد معين، ويستقر العرف التجاري على اعتبارها أداة للوفاء شأنها شأن النقود.

المطلب الثاني: أنواع الأوراق التجارية:

هناك عدة أنواع للأوراق التجارية نذكر منها الأكثر تداولاً: الشيك، الكمبيالة "السفتحة"، سند لأمر. أولاً: الشيك: هو محرر مكتوب يتضمن أمراً صادراً من شخص هو الساحب إلى شخص آخر يكون معرفاً، وهو المسحوب عليه وهو غالباً بنك، بأن يدفع بمقتضاه وبمجرد الاطلاع عليه مبلغاً معيناً من النقود لشخص ثالث أو لأمره أو لحامل الشيك وهو المستفيد، مبلغاً معيناً بمجرد الاطلاع على الشيك (بسام، 2013، صفحة 19).

ثانياً: الكمبيالة "السفتحة": هي سند مكتوب يتضمن بيانات معينة يتوجه به الأمر ويسمى الساحب إلى شخص يسمى المسحوب عليه، يأمره بدفع مبلغ معين في تاريخ معين لأمر شخص ثالث يسمى المستفيد أو لحامله من غير تعليق على شرط، وبذلك تتضمن الكمبيالة ثلاثة أشخاص: الساحب والمسحوب عليه والمستفيد، وتقوم على علاقتين: علاقة بين الساحب والمسحوب عليه، وتسمى مقابل الوفاء، وعلاقة بين الساحب والمستفيد وتسمى وصول القيمة، ولا تقوم علاقة مباشرة بين المسحوب عليه والمستفيد طالما لم يوقع المسحوب عليه الكمبيالة. (فوضيل، 2004، صفحة 110).

تتميز السفتحة بعدة خصائص تسمح لحامل الورقة بالقيام بها:

- عملية التظهير: قد يحتفظ المستفيد بالسفتحة إلى حين حلول ميعاد استحقاقها، فيتقدم إلى المسحوب عليه يطالبه بالوفاء، ولكن الغالب يحتاج إلى نقود قبل حلول أجلها ر قيمتها وهكذا حتى تستقر في يد حامل

أخير يتقدم إلى المسحوب عليه مطالبا بوفائها. يمكن لحامل السفتجة التنازل عن الورقة التجارية، من خلال نقلها إلى شخص آخر يظهرها بدوره إلى غيره، وذلك بالقيام بكتابة الأمر بالدفع على ظهرها لصالح الحامل الجديد للورقة التجارية، وهذا ما يطلق عليه بعملية التظهير.

- عملية خصم السفتجة: يقدم حامل السفتجة الورقة التجارية إلى البنك طالبا منه خصمها قبل حلول اجل استحقاقها، من خلال اقتطاع البنك عمولة مقابل الخدمة التي يقدمها، والتي تسمى بالاجيو، ويأخذ الذي قدم الورقة مبلغ السفتجة منقوصا منه خدمة الخصم، ويصبح البنك حامل للورقة ويطالب المسحوب عليه بدفعها عند حلول أجل الدفع.

ثالثا: السند لأمر: هو سند تجاري يتعهد بموجبه شخص يسمى المخرر " مصدر السند " بدفع مبلغ معين في تاريخ محدد لإذن شخص معين يسمى " المستفيد ". (عوض، 1995، صفحة 20).

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للأوراق التجارية:

تعتبر الأوراق التجارية بمثابة وسيلة سداد للديون، سواء في مرحلة التحرير أو التداول، وعليه إذا قام تاجر ببيع بضاعته إلى احد زبائنه بالأجل، فيمكن له أن يثبت هذا الدين في شكل ورقة تجارية، بان يسحب على زبونه كمبيالة أو أن يوقع له هذا الأخير سندا لأمره، حيث في كلتا الحالتين تعتبر الكمبيالة أو السند لأمر ورقة قبض بالنسبة للمورد وورقة دفع بالنسبة لزبونه. ولقد خصص النظام المحاسبي المالي معالجة الأوراق التجارية بالحسابات التالية: (لخضر، 2014، الصفحات 256-269).

ح/403 موردو السندات الواجب دفعها.

ح/405 موردو تقييدات السندات المطلوب دفعها.

ح/413 الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها.

المطلب الأول: تداول الأوراق التجارية وتسجيلها بالنسبة للمورد:

يقصد بتداول الأوراق التجارية التصرف فيها حسب الحالات التالية: (شونف، المحاسبة المالية وفقا

للمعايير الدولية للإبلاغ المالي ifrs والنظام المحاسبي المالي scf، 2016، صفحة 148).

- الاحتفاظ بالورقة وتحصيل قيمتها في تاريخ الاستحقاق.

- خصم الورقة لدى البنك.

- تظهير الورقة لطرف آخر.

- إلغاء الورقة أو تجديدها.

أولا: تحصيل الأوراق التجارية:

حالة سحب السفتجة أو السند لأمر: عند قيام المورد بسحب سفتجة على زبونه وإرسالها إليه ليوقع عليها بالقبول، أو عند قيام الزبون بتوقيع سند لأمر لصالح المورد، عندها تعتبر ال سفتجة أو السند لأمر من أوراق

القبض بالنسبة إلى المورد ، وتعني أن أوراق القبض تسديد للديون وتسجل في الجانب المدين من ح /413/ الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها ، وبالمقابل نجعل ح / 411 الزبائن دائما عند استلام السفتجة أو السند لأمر في محفظة الأوراق التجارية، ويمكن تفريع هذا الحساب إلى:

- ح / 4130 سندات في المحفظة.
- ح / 4131 سندات مستحقة الأداء عند تسليمها للتحصيل.
- ح / 4132 سندات مخصومة غير مستحقة الأداء.

مثال:

بتاريخ 12/01/ن باعت مؤسسة بضائع على الحساب للزبون بمبلغ 100.000 دج ht، وبتاريخ 15/02/ن سحبت المؤسسة على الزبون سفتجة مستحقة الدفع بتاريخ 30 /03/ن وأرسلتها للزبون من اجل التوقيع، ووقع عليها الزبون بالقبول وفاء للدين، علما أن تكلفة خروج البضائع 70.000 دج، ومعدل الر.ق.م 19 %.

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية لكل من الزبون والمورد.

التسجيل لدى المورد:

		-----ن/01/12-----		
	119.000	الزبائن		411
100.000		مبيعات البضائع	700	
19.000		الر.ق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	70.000	بضائع مستهلكة		600
70.000		مخزون البضائع	30	
		خروج البضائع لغرض البيع		
		-----ن/02/15-----		
	119.000	سندات "أوراق القبض" في المحفظة		4130
119.000		الزبائن	411	
		التحصيل عن طريق ورقة قبض		

- حالة تحصيل الـسفتجة أو السند لآمر مباشرة: ينتظر الساحب "حامل الورقة التجارية" حلول اجل استحقاق الورقة التجارية وتحصيلها بنفسه، لكن هذا نادرا ما يحدث نظرا لتكلفة عملية التحصيل الذاتي، خاصة إذا كان الساحب والمسحوب عليه لا يقطنان نفس المدينة، في هذه الحالة يرسل الساحب "المستفيد" الورقة إلى المسحوب عليه "الموقع" بحلول تاريخ الدفع لتحصيل قيمتها منه مباشرة.
مثال:

نفس معطيات المثال السابق قام الزبون بدفع قيمة الكمبيالة بتاريخ الاستحقاق عن طريق البنك.											
119.000	<table border="1"> <tr> <td>----- ن/03/30 -----</td> <td>512</td> </tr> <tr> <td>البنك</td> <td></td> </tr> <tr> <td>أوراق القبض في المحفظة</td> <td>4130</td> </tr> <tr> <td>تحصيل الورقة</td> <td></td> </tr> <tr> <td>----- // -----</td> <td></td> </tr> </table>	----- ن/03/30 -----	512	البنك		أوراق القبض في المحفظة	4130	تحصيل الورقة		----- // -----	
----- ن/03/30 -----	512										
البنك											
أوراق القبض في المحفظة	4130										
تحصيل الورقة											
----- // -----											

- حالة تحصيل الكمبيالة أو السند لآمر عن طريق البنك: قد يلجأ حامل الورقة التجارية إلى تحصيل قيمة الورقة عن طريق البنك نيابة عنه كوسيط بينه وبين المسحوب عليه، حيث يتحصل البنك على عمولة نظير تحصيل الورقة التجارية، من خلال اقتطاع مبلغ من قيمة الورقة مقابل خدمة التحصيل، في حين يتحصل على قيمتها كاملة من عند المسحوب عليه، حيث يعتبر المبلغ المقتطع بالنسبة لحامل الورقة عبء ويسجل في ح/627 الخدمات المصرفية وما شابهها، ويحول المبلغ الصافي إلى الحساب البنكي لحامل الورقة، علما أن عملية تحصيل الورقة التجارية عن طريق البنك تمر بمرحلتين:
- مرحلة إرسال الورقة التجارية للبنك.
- مرحلة استلام "إشعار" كشف من البنك خاص بعملية التحصيل.
مثال: بتاريخ 03/30/ن تم إرسال الـسفتجة التي تحمل مبلغ 119.000 دج إلى البنك من اجل التحصيل، وبتاريخ 03/04/ن ورد إشعار من البنك مفاده انه تم تحصيل الـسفتجة على النحو الأتي: القيمة الاسمية 119.000 دج، الخدمات المصرفية 1.000 دج، الر.ق.م 190 دج، القيمة الصافية 117810 دج .
المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية لكل من المورد والزبون.
التسجيل لدى المورد:

		-----ن/03/30-----		
	119.000	سندات مستحقة الأداء عند تسليمها للتحصيل	4131	
119.000		أوراق القبض في المحفظة إرسال الورقة إلى البنك	4130	
		-----ن/04/03-----		
	117.810	البنك	512	
	1.000	الخدمات المصرفية وما شابهها	627	
	190	الرق.م القابل للاسترجاع	4456	
119.000		سندات مستحقة الأداء عند تسليمها للتحصيل	4131	
		تحصيل السفتحة من طرف البنك		

ثانياً: خصم الأوراق التجارية: في هذه الحالة يقوم حامل الورقة التجارية "المستفيد" بخصمها، من خلال إرسالها إلى البنك لتحصيلها قبل حلول أجلها، ويلجأ حامل الورقة إلى مثل هذه العملية عادة عندما يحتاج إلى السيولة، وعلى العموم يقبل البنك خصم الورقة التجارية ويقدم للمستفيد قيمتها الحالية "القيمة الاسمية مطروحا منها مصاريف الاجبو أو ما يسمى مصاريف التحصيل المتعلقة بالمدة المتبقية لتحصيل الورقة، وبهذا يصبح البنك هو المستفيد من قيمة الورقة التجارية كاملاً بتاريخ حلول الاستحقاق، وستناول فيما يلي المصطلحات المتعلقة بعملية الخصم وكيفية إتمامها:

1- الخصم التجاري: هو الفائدة التي يأخذها البنك مقابل المبلغ الممنوح للمستفيد من خصم الورقة التجارية، ويحسب على القيمة الاسمية للورقة التجارية للمدة الفاصلة بين تاريخ الخصم وتاريخ الاستحقاق، ويتم حساب الخصم التجاري "E" مثل الفائدة البسيطة وفق العناصر التالية:

- القيمة الاسمية للورقة التجارية "VN".
- المدة الفاصلة بين تاريخ الخصم وتاريخ الاستحقاق "n" بالأشهر والأيام.
- معدل الخصم "t".

الخصم التجاري = القيمة الاسمية x المعدل x المدة / 360 x 100

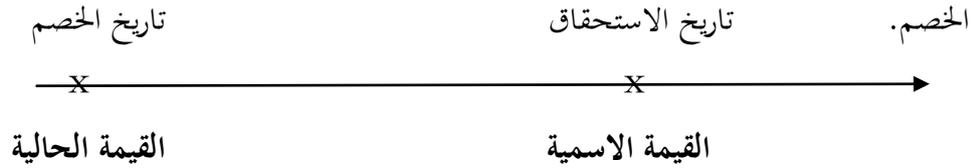
$$E = V N \times t \times n / 100 \times 360$$

مثال: ورقة تجارية قيمتها الاسمية 300.000 دج، تاريخ استحقاقها 05/19، تم خصمها لدى البنك بمعدل 10% بتاريخ 04/03.

المطلوب: احسب قيمة الخصم التجاري.

$$\text{الحل: } vn = 300.000 \text{ دج، } t = 10\% \text{، } n = 04/03 \text{ إلى } 05/19 = 46 \text{ يوم.}$$
$$E = 36000 / 46 \times 10 \times 300.000 = VNXTXN/100 \times 360 = 3.833.33 \text{ دج.}$$

1-1 حساب القيمة الحالية: القيمة الحالية للورقة التجارية هي الفرق بين القيمة الاسمية وقيمة الخصم التجاري في تاريخ محدد.



$$vn - e = ve \quad \text{القيمة الحالية} = \text{القيمة الاسمية} - \text{الخصم التجاري}$$

بتطبيق نفس معطيات المثل السابق تصيح:

$$\text{القيمة الحالية} = 300.000 - 3.833.33 = 296.166.67 \text{ دج.}$$

1-2 القيمة الاسمية: $299.999 = 46 \times 10 / 36000 \times 3833.33 = 300.000 \text{ دج.}$

$$vn = 100 \times 360 / TXN \times e$$

1-3 معدل الخصم: $9.99 = 46 \times 300.000 / 36000 \times 3833.33 = 10\%$

$$t = n \times vn / 100 \times 360 \times e$$

1-4 مدة الخصم: $45.99 = 10 \times 300.000 / 36000 \times 3833.33 = 46 \text{ يوم}$

$$n = t \times v \times 100 / 360 \times e$$

1-5 حساب الاجيو: هو مجموع ما يقتطعه البنك من القيمة الاسمية للورقة التجارية عند خصمها من

طرف المستفيد، حيث تتمثل عناصره فيما يلي: - الخصم التجاري، العمولات.

- العمولات: هي المبالغ التي اقتطعها البنك نظير خصم الورقة التجارية، وتتميز بين نوعين من العمولات:

- عمولات ثابتة: وهي مبالغ ثابتة تقتطع من قيمة الورقة مهما كان مبلغها.

- عمولات متغيرة: وهي متعلقة بالمدة وتحسب مثل الخصم التجاري.

- الرسم على القيمة المضافة: يطبق معدل الرسم على مجموع الاقتطاعات المذكورة "الخصم التجاري +

العمولات".

الاجيو = الخصم التجاري + العمولات + الر.ق.م.

مثال:

ورقة تجارية قيمتها الاسمية 500.000 دج تستحق الدفع 08/29/ن تم خصمها لدى البنك بتاريخ 06/01/ن وفق الشروط التالية: معدل الخصم 09% ، عمولة ثابتة 200 دج للورقة، عمولات متغيرة 2%، معدل الر.ق.م 19%.

المطلوب: احسب الاجيو والقيمة الصافية للورقة التجارية.

الحل:

- مدة الخصم من 06/01 إلى 08/29 هي 89 يوما.

الخصم التجاري: $e = vn \times t \times n = 360 \times 100 / 89 \times 9 \times 500.000 = 36000$ دج.
العمولة المتغيرة: $cv = vn \times t \times n = 360 \times 100 / 89 \times 2 \times 500.000 = 36000$ دج.
2.472.22 دج.

العمولة الثابتة: $cf = 200$ دج.

الر.ق.م = $(11.125 + 2.472.22 + 200) \times 19\% = 2.621.47$ دج.
الاجيو = $11.125 + 2.472.22 + 200 + 2.621.47 = 16.418.69$ دج.

القيمة الصافية للورقة التجارية = القيمة الاسمية - الاجيو $vn - \text{agio} = \text{valeur net} = 500.000 - 16.418.69 = 483.581.31$ دج. هذه المعلومات يرسلها البنك إلى المستفيد من خلال إشعار يسمى كشف الخصم.

2- التسجيل المحاسبي لخصم الأوراق التجارية بالنسبة للمورد: يتم التسجيل المحاسبي لعملية الخصم على ثلاث مراحل:

- مرحلة إرسال الورقة التجارية للخصم.

- مرحلة استلام إشعار الخصم من البنك.

- مرحلة تسديد الزبون لقيمة الكمبيالة للبنك وإعلام المستفيد بذلك.

2-1 مرحلة إرسال الورقة التجارية للخصم: يقوم حامل الورقة بإرسال الورقة التجارية إلى البنك لتحصيل قيمتها قبل حلول اجلها، ولتميز المؤسسة الأوراق التجارية المرسلة للخصم عن الأوراق المحتفظ بها في محفظة الأوراق التجارية، فإننا نجعل ح /4132 سندات مخصومة غير مستحقة الأداء لدينا وبالمقابل نجعل ح/4130 سندات في الحافظة دائنا.

xxxxxx	-----	-----	4132
xxxxxx	سندات مخصومة غير مستحقة الأداء	أوراق قبض في المحفظة	4130

مثال:

بتاريخ 06/15/ن أرسلت المؤسسة كميالة رقم 130 قيمتها الاسمية 540.000 دج إلى البنك لغرض الخصم.

		----- / 06/15 -----		
	540.000	سندات مخصومة غير مستحقة الأداء	4132	
540.000		أوراق قبض في المحفظة	4130	
		إرسال الورقة للبنك للخصم		
		----- / -----		

2-2 مرحلة استلام إشعار الخصم من البنك: إن موافقة البنك على قبول خصم الكميالة يمثل منح مبلغها الصافي الذي يمثل قرضا للمستفيد في انتظار تحصيل القيمة الاسمية لها من المسحوب عليه، ولهذا فان مبلغ الورقة التجارية يسجل في الجانب الدائن ل ح / 511 قيم للتحصيل، وبالمقابل نسجل المبلغ الصافي للخصم في الجانب المدين ل ح / 512، كما نسجل مصاريف الخصم في الجانب المدين ل ح / 661 أعباء الفوائد، كما نسجل أيضا عمولات عملية الخصم في الجانب المدين ل ح / 627 الخدمات المصرفية وما شابهها، كما يسجل أيضا الر.ق. م المتعلق بمصاريف الخصم في الجانب المدين ل ح / 44563 الر.ق. م القابل للاسترجاع على الخدمات.

وفي حالة تعذر تحصيل البنك للقيمة الاسمية للورقة من المسحوب عليه عند تاريخ الاستحقاق يقوم بالرجوع على المستفيد لاقتطاعها منه مباشرة.

		----- / / -----		
	xxxxx	البنك	512	
	xxxxx	أعباء الفوائد	661	
	xxxxx	الخدمات المصرفية وما شابهها	627	
	xxxxx	الر.ق.م القابل للاسترجاع	44563	
xxxxxx		قيم التحصيل	511	
		----- / -----		

مثال:

بتاريخ 06/20/ن استلمت المؤسسة إشعار من البنك مفاده خصم الورقة التجارية المرسله سابقا والتي تظهر على النحو الأتي:

كشف الخصم رقم						
الوكالة B D L تيسمسيلت						
تيسمسيلت في 06/20/ن				مؤسسة		
رقم الكمبيالة	القيمة الاسمية	تاريخ الخصم	تاريخ الاستحقاق	عدد الأيام	معدل الخصم	معدل العمولة
130	540.000	06 /15	08/20	66	10	2
الخصم التجاري: $9.900 = 36000 / 66 \times 10 \times 540.000$						
العمولة المتغيرة "التظهير": $1.980 = 36000 / 66 \times 2 \times 540.000$						
العمولة الثابتة: 200						
الر. ق. م. 19%: $(200 + 1.980) \times 19\% = 414.2$						
الاجيو: 12.4945.2						
القيمة الاسمية	الاجيو	القيمة الصافية				
540.000	12.494.2527.505.8				

-----ن/06/15-----			
512	البنك	527.505.8	
661	أعباء الفوائد	9.900	
627	الخدمات المصرفية وما شابهها (200+1.980)	2.180	
44563	الر.ق.م القابل للاسترجاع	414.2	
511	قيم التحصيل تحصيل السفتجة	540.000	

2-3 عند تحصيل البنك لقيمة السفتجة من عند الزبون:

في تاريخ الاستحقاق وعند تحصيل البنك لقيمة السفتجة على المسحوب عليه، يصبح المبلغ الصافي الممنوح سابقا للمستفيد عند خصم الورقة التجارية نهائيا، وبالتالي يقوم هذا الأخير بترصيد ح/511 قيم للتحصيل

بجعله مدينا، وبالمقابل نجعل ح/4132سندات مخصومة غير مستحقة الأداء دائنا. أما بالنسبة للمسحوب عليه فيسجل عملية تسديد الكمبيالة المسحوبة عليه بجعل ح/403 موردو السندات الواجب دفعها مدينا وبالمقابل نجعل ح/512 البنك دائنا.

مثال:

نأخذ نفس معطيات المثال السابق، حيث تقوم المؤسسة عند حلول تاريخ الاستحقاق بتسجيل القيد

الآتي:

		-----ن/08/20-----		
	540.000	قيم للتحويل	511	
540.000		سندات مخصومة غير مستحقة الأداء	4132	
		ترصيد حساب قيم التحويل		

ثالثا: **تظهير الأوراق التجارية:** باعتبار الأوراق التجارية قابلة للتداول، فالقانون التجاري سمح لحامل الورقة التجارية بتظهيرها، من خلال استعمال الورقة التجارية التي يجوزها في محفظة السندات في سداد ديونه التي عجز عن تسديدها بالطرق التقليدية، ويتم التظهير بالكتابة على ظهر الورقة التجارية أو على ورقة ملحقة بها اسم المستفيد مع توقيع المظهر، أي تحويل ملكيتها إلى شخص آخر، ويمكن للمستفيد أن يظهرها أيضا إلى دائنيه، وهكذا تصبح الورقة التجارية أداة تسديد تتداول بين التجار إلى غاية خصمها أو تحصيلها.

(سماي، 2016، الصفحات 222-223)

مثال:

لنفترض أن المؤسسة قامت بشراء بضاعة بقيمة 50.000 دج ht، حيث قامت المؤسسة بتسديد جزء من الفاتورة عن طريق تظهير ورقة تجارية كانت تجوزها بقيمة اسمية تقدر 40.000 دج للمورد، علما أن الر.ق.م 19%.

	50.000	مشتريات البضائع	380	
	9.500	الر.ق.م القابل للاسترجاع	44563	
59.500		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	50.000	مخزون البضائع	30	
50.000		مشتريات البضائع	380	

		استلام البضائع		
		----- / / -----		
40.000	40.000	موردو المخزونات	4130	401
		أوراق قبض في المحفظة		
		تظهير السفتجة للمورد		

– التسجيل لدى المورد:

		-----ن/06/15 -----		
40.000	40.000	أوراق قبض في المحفظة	4130	
		قيم للتحصيل	411	
		تظهير الورقة لصالح المورد		

رابعا: إلغاء وتجديد الأوراق التجارية بالنسبة للمورد: في حالة ما لم يستطع الزبون الوفاء بالتزاماته المتعلقة بالورقة التجارية التي سحبها على نفسه لكونه يواجه صعوبات مالية في تسديد ديونه، فإنه يلجأ إلى التفاوض مع حامل الورقة لاستبدال الورقة التجارية القديمة التي عجز عن تسديدها بورقة تجارية أخرى جديدة أو مجموعة من الأوراق التجارية الأخرى الجديدة، لها تواريخ استحقاق جديدة، فحامل الورقة يتحصل على إيرادات متمثلة في فوائد التأخير نظير تجديد الورقة التجارية، فيقوم المورد أولا بإلغاء الورقة التجارية القديمة من خلال جعل ح/ 411 الزبائن مدينا، وبالمقابل نجعل ح/ 4130 أوراق قبض في المحفظة دائما بقيمة الورقة التجارية القديمة، ثم بعدها يقوم المورد بتسجيل مبلغ الفرق بين قيمة الورقة التجارية الجديدة وقيمة الورقة التجارية القديمة الذي يعتبر بالنسبة للمورد من الإيرادات ويسجل في ح/ 763 عوائد الحسابات الدائنة يجعله دائما وأيضا يسجل الورقة التجارية الجديدة بجعل ح/ 411 الزبائن دائما وبالمقابل نجعل ح/ 4130 أوراق قبض في المحفظة مدينا .

مثال:

بتاريخ 10/04/ن تفاوضت المؤسسة X مع موردها y على استبدال ورقة تجارية قيمتها الاسمية 1.504.000 دج تستحق الدفع بتاريخ 30/04/ن بورقة تجارية جديدة تستحق الدفع بتاريخ 20/06/ن، علما أن المصاريف المتعلقة بخدمة التمديد قدرت 2.500 دج ht وفوائد التأخير 4.000 دج. المطلوب: – تسجيل العمليات اللازمة في اليومية بالنسبة للمورد.

التسجيل عند المورد:

		-----ن/04/10-----		
	1.504.000	الزبائن		411
1.504.000		أوراق قبض في المحفظة	4130	
		إلغاء السفتجة القديمة		
		----- // -----		
	1.508.000	أوراق قبض في المحفظة		4130
1.504.000		الزبائن	411	
4.000		عوائد الحسابات الدائنة	763	
		تسجيل السفتجة الجديدة		

المطلب الثاني: تسجيل الأوراق التجارية بالنسبة للزبون:

أما بالنسبة إلى الزبون فتعتبر السفتجة التي قبل الإمضاء عليها والسند لأمر الذي حرره لصالح المورد بمثابة وسيلة للتسديد، حيث تعتبر الورقة التجارية بالنسبة للزبون أوراق دفع ، وستتناول فيما يلي الحالات المتعلقة بالزبون.

أولاً: سحب الأوراق التجارية: عند قيام الزبون بإمضاء السفتجة المسحوبة عليه من طرف المورد أو تحرير سند لأمر لصالح المورد وإرساله إليه ليوقع عليه بالقبول، عندها تعتبر السفتجة أو السند لأمر من أوراق الدفع بالنسبة إلى الزبون، ونعني أن أوراق الدفع هي تسديد للديون التي على عاتق الزبون، وتسجل في الجانب الدائن من ح / 403 موردو السندات الواجب دفعها ، وبالمقابل نجعل ح / 401 موردو المخزونات مدينا عند الإمضاء على السفتجة أو تحرير السند لأمر لصالح المورد، أو تسجل في ح / 405 موردو تثبيات السندات المطلوب دفعها إذا تعلق الأمر باقتناء تثبيات، وبالمقابل نجعل ح / 404 موردو التثبيات مدينا.

مثال:

بتاريخ 01/12/ن اشترت مؤسسة بضائع على الحساب من عند المورد بمبلغ 100.000 دج ht،
وبتاريخ 02/15/ن سحب المورد على المؤسسة سفتجة مستحقة الدفع بتاريخ 03/30/ن وأرسلها
للمؤسسة من اجل التوقيع، ووقعت عليها المؤسسة بالقبول وفاء للدين، علما أن معدل الر.ق.م 19 %.

المطلوب: تسجيل العملية في دفتر اليومية بالنسبة للزبون.

التسجيل لدى الزبون:

		-----ن/01/12-----		
	100.000	مشتريات البضائع		380
	19.000	الرق.م القابل للاسترجاع		4456
119.000		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	100.000	مخزون البضائع		30
100.000		مشتريات البضائع	380	
		استلام البضائع		
		-----ن/01/15-----		
	119.000	موردو المخزونات		401
119.000		أوراق الدفع	403	
		تحرير الورقة لصالح المورد		
		-----ن/03/30-----		
	119.000	أوراق القبض		403
119.000		البنك	512	
		دفع الورقة التجارية		

ثانيا: التسجيل المحاسبي لتحصيل البنك لقيمة السفتجة من عند الزبون في حالة الخصم:
بحلول تاريخ الاستحقاق يقوم البنك بتقديم السفتجة للمسحوب عليه من اجل الدفع، فيقوم المسحوب عليه " الزبون" بفتح لي عملية تسديد السفتجة المسحوبة عليه، وذلك من خلال جعل ح/403 موردو السندات الواجب دفعها مدينا، وبالمقابل نجعل ح/512 البنك دائنا.
مثال:

نأخذ نفس معطيات المثال السابق، حيث تقوم المؤسسة عند حلول تاريخ الاستحقاق بتسجيل القيد

الآتي:

		-----ن/08/20-----		
	540.000	أوراق الدفع		403
540.000		البنك	512	
		دفع قيمة السفتجة		

ثالثاً: تظهير الأوراق التجارية وأثرها على الزبون : عند قيام المستفيد بعملية تظهير الورقة التجارية التي يحوزها وفاء للديون التي عليه، فإن هذه العملية لا تحدث أي أثر على المسحوب عليه " الزبون " ولا يسجل أي عملية لأنه ليس له علاقة بالتظهير.

رابعاً: إلغاء وتجديد الأوراق التجارية بالنسبة للزبون: في حالة ما لم يستطع الزبون الوفاء بالتزاماته المتعلقة بالورقة التجارية التي سحبها على نفسه لكونه في حالة عسر مالي، فإنه يلجأ إلى التفاوض مع حامل الورقة لاستبدال الورقة التجارية القديمة التي عجز عن تسديدها بورقة تجارية أخرى جديدة أو بمجموعة من الأوراق التجارية الأخرى الجديدة، لها تواريخ استحقاق جديدة، فإن المسحوب عليه " الزبون " يتحمل أعباء ممثلة في مصاريف التأخير عن الدفع ومصاريف التجديد " ك المصاريف المتعلقة بالخدمات المصرفية ومصاريف التأخير والرق.م القابل للاسترجاع على الخدمات المصرفية وقيمة الطابع الضريبي في حالة الدفع نقداً . ويقوم الزبون أولاً بإلغاء الورقة التجارية القديمة، من خلال جعل ح / 403 أوراق الدفع مدينا، وبالمقابل نجعل ح/401 موردو المخزونات دائماً بنفس قيمة الورقة التجارية الأولى. ثم يقوم بتسجيل الورقة التجارية الجديدة، من خلال جعل ح/401 موردو المخزونات مدينا بقيمة الورقة التجارية القديمة، وأيضاً جعل ح/627 الخدمات المصرفية وما شابهها مدينا بقيمة المصاريف الثابتة والمتغيرة التي تطلبها العملية، وأيضاً جعل ح / 661 فوائد التأخير مدينا بقيمة المصاريف المتعلقة بتمديد تاريخ استحقاق الورقة التجارية الجديدة، وأيضاً جعل ح / 44563 الر.ق.م القابل للاسترجاع على الخدمات مدينا بقيمة الرسم على المصاريف المحتملة من عملية تجديد الورقة التجارية، وأيضاً جعل ح/6423 اداءات الطوابع مدينا إن وجدت في حالة التسديد نقداً.

مثال:

بتاريخ 10/04/2004 ن تفاوضت المؤسسة X مع موردها Y على استبدال ورقة تجارية قيمتها الاسمية 1.504.000 دج تستحق الدفع بتاريخ 30/04/2004 ن بورقة تجارية جديدة تستحق الدفع بتاريخ 20/06/2004 ن، علماً أن المصاريف المتعلقة بخدمة التمديد قدرت 2.500 دج ht وفوائد التأخير 4.000 دج. المطلوب: - تسجيل العمليات اللازمة في اليومية بالنسبة للمورد.

التسجيل عند الزبون:

		-----ن/04/10-----		
	1.504.000	أوراق الدفع	403	
1.504.000		موردون المخزونات	401	
		إلغاء السفتحة القديمة		
		----- / / -----		

	1.504.000	موردو المخزونات		401
	2.500	الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	4.000	أعباء الفوائد		661
	475	الرق.ق.م القابل للاسترجاع		4456
1.510.975		أوراق الدفع	403	
		تسجيل السفتحة الجديدة		

المطلب الثالث: تمارين حول الفصل الخامس مع الحلول:

1- بتاريخ 04/07/ن باعت المؤسسة x بضائع للمؤسسة y بمبلغ 200.000 دج ht، وتم تسليم البضائع والفاتورة في نفس اليوم، وبتاريخ 04/10/ن قامت المؤسسة y بتحرير سند لأمر يحمل مبلغ الفاتورة لصالح المؤسسة x قابل للاستحقاق بتاريخ 06/10/ن وتم إرساله للمؤسسة x من اجل الإمضاء والقبول، وتم قبوله، علما أن تكلفة الخروج بالنسبة للمورد 150.000 دج.

2- بتاريخ 06/12/ن أرسلت المؤسسة x السند لأمر للبنك من اجل التحصيل، وبتاريخ 06/14/ن ورد إلى المؤسسة x إشعار مدين بمبلغ 199.524 دج بعد اقتطاع عمولة التحصيل 400 دج والرق.ق.م على خدمة التحصيل 76 دج، وبتاريخ 06/16/ن ورد إلى المؤسسة y إشعار دائن باقتطاع مبلغ السند كمن حسابه البنكي.

3- لنفترض أن المؤسسة x في ضائقة مالية فقررت خصم السند لأمر لدى البنك وعدم انتظار حلول تاريخ الاستحقاق، وتم إرساله للبنك بتاريخ 05/02/ن، وبتاريخ 05/04/ن ورد إلى المؤسسة إشعار بخصم السند لأمر على النحو الآتي:

كشف الخصم رقم						
الوكالة B D L تيسمسيلت						
تيسمسيلت في 05/04/ن				مؤسسة		
رقم الكميالية	القيمة الاسمية	تاريخ الخصم	تاريخ الاستحقاق	عدد الأيام	معدل الخصم	معدل العمولة
....	200.000	05 /02	06/10	39	10	2
الخصم التجاري: $200.000 \times 10 \times 39 / 36000 = 2.166.66$						
العمولة المتغيرة "2%" : $200.000 \times 2 \times 39 / 36000 = 433.33$						
العمولة الثابتة: 200						

الرق. ق. م. 19%: (200 + 433.33) × 19% = 120.33		
الاجيو: 2.920.32		
القيمة الاسمية	الاجيو	القيمة الصفافية
200.000	2.920.32197.079.68

وعند حلول تاريخ الاستحقاق قدم البنك السند لبنك المؤسسة y من اجل التحصيل وتم ذلك، وتاريخ 06/12/ن وصل إلى المؤسسة y إشعار باقتطاع مبلغ السند من حسابها البنكي.

4- قامت المؤسسة x بتاريخ 08/27/ن بتظهير الورقة التجارية التي كانت بحوزتها، والتي كانت تحمل مبلغ 50.000 دج لصالح المؤسسة z ، والتي تعتبر الممون الأساسي للمؤسسة x بالمواد الأولية.

5- طلبت المؤسسة y بتاريخ 06/05/ن من المؤسسة x تمديد اجل السند لأمر بشهرين إضافيين لأنها في حالة عسر مالي، من خلال تحرير سند جديد، وتم قبوله من طرف المؤسسة x، مع تحمل المصاريف الآتية: مصاريف استبدال السند لأمر 150 دج، وفوائد التأخير 300 دج،

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة لكل من المورد والزبون في دفتر اليومية، علما أن معدل الر.ق.م 19%.

حل التمرين:

- التسجيل لدى المورد:

		----- (1) 04/07/ن -----		
	238.000	الزائن		411
200.000		مبيعات البضائع	700	
38.000		الرق.ق.م	4457	
		لمحصل 0.19 × 200.000		
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- / / -----		
	150.000	بضائع مستهلكة		600
150.000		بضائع	30	
		تسجيل استلام البضائع		
		----- ن 04/10 -----		
	200.000	أوراق القبض في المحفظة		4130

200.000		الزبائن	411	
		القبض عن طريق سند لأمر		
		----- (2) 06/12 ن -----		
	200.000	سندات مستحقة الأداء عند		4131
		تسليمها للتحصيل		
200.000		أوراق القبض في المحفظة	4130	
		إرسال السند لأمر للتحصيل		
		----- ن 06/14 -----		
	199.524	البنك		512
	400	الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	76	الرق.م القابل للاسترجاع		4456
200.000		سندات مستحقة الأداء عند	4131	
		تسليمها للتحصيل		
		تحصيل السند من طرف البنك		
		----- (3) 05/02 ن -----		
	200.000	سندات مخصومة غير مستحقة		4132
		الأداء		
200.000		أوراق القبض في المحفظة	4130	
		إرسال السند لأمر للنخصم		
		----- ن 05/04 -----		
	197.079.68	البنك		512
	2.166.66	أعباء الفوائد		661
	633.33	الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	120.33	الرق.م القابل للاسترجاع		4456
200.000		قيم للتحصيل	511	
		خصم السند لأمر		
		----- (4) 08/27 ن -----		
	50.000	مشتريات المواد الأولية		381
50.000		موردو المخزونات	401	

		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- // -----		
50.000	50.000	مواد أولية ولوازم	381	31
		مشتريات المواد الأولية		
		استلام المواد الأولية		
		----- // -----		
50.000	50.000	موردو المخزونات	4130	401
		أوراق القبض في المحفظة		
		تظهير السفتحة لصالح المورد		
		----- (5) 06/05 ن -----		
200.000	200.000	الزيائن	4130	411
		أوراق القبض في المحفظة		
		إلغاء السند لأمر القسّم		
		----- / / -----		
200.000	200.300	سندات مستحقة الأداء عند	4130	
		تسليمها للتحويل	411	
300		الزيائن	763	
		عوائد الحسابات الدائنة		

- التسجيل لدى الزبون:

		----- (1) 04/07 ن -----		
238.000	200.000	مشتريات البضائع	401	380
	38.000	الرق.م القابل للاسترجاع		4456
		موردو المخزونات		
		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- / / -----		
200.000	200.000	بضائع	380	30
		مشتريات البضائع		
		أوراق الدفع		

		تسجيل استلام البضائع -----ن/04/10-----		
	200.000	موردو المخزونات	401	
200.000		أوراق الدفع	403	
		تحرير سند لأمر لصالح المورد -----ن/04/10(2)-----		
	200.000	أوراق الدفع	403	
200.000		البنك	512	
		تسديد سند لأمر -----ن/06/12-----		
	200.000	أوراق الدفع	403	
200.000		البنك	512	
		تسديد السند لأمر -----ن/08/27(4)-----		
		الزبون لا يسجل أي عملية لان ملكية السفتجة ليست لديه -----ن/06/05(5)-----		
	200.000	أوراق الدفع	403	
200.000		موردو المخزونات	401	
		إلغاء السند لأمر القديم ----- / / -----		
	200.000		401	
	150		627	
	300		661	
	28.5		4456	
200.478.5		أوراق الدفع	403	
		تسجيل السند لأمر الجديد -----		

الفصل السادس: أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

تمهيد الأعمال المحاسبية تنقسم إلى أعمال يقوم بها المحاسب خلال الدورة العادية، وأعمال أخرى خاصة بنهاية الدورة كلها تعمل على تحديد أرصدة الحسابات المختلفة التي تساهم في إعداد القوائم المالية، بما يحقق شفافية وصدق المعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية، باحترام المبادئ الواردة في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي " مبدأ الحيطة والحذر، استقلالية الدورات المالية... الخ" وتتصادف نهاية السنة المالية مع نهاية السنة المدنية 12/31/ن، وخلال نهاية السنة تهدف المؤسسة إلى حصر الأصول والخصوم الفعلية وتحديد قيمتها الحقيقية بغرض تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد القوائم المالية وتحديد نتيجة الدورة. (لخضر، 2014، صفحة 376).

المبحث الأول: تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية ومنهجيتها:

تهدف أعمال نهاية السنة إلى حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية بغرض تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد القوائم المالية وتحديد نتيجة الدورة، وتشمل عمليات نهاية السنة عمليات الجرد المادي وتسوية الحسابات وإعداد القوائم المالية وغيرها من العمليات والتي سنتناولها فيما يلي:

المطلب الأول: تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

تلبية لاحتياجات المستخدمين واستجابة للمتطلبات القانونية، حيث أن كل من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي يلزمان المؤسسة الخاضعة لنظام الربح الحقيقي القيام بعمليات جرد عناصر الأصول والخصوم على الأقل مرة واحدة في كل سنة، وهذا بهدف إعداد الميزانية وحساب النتائج، من خلال تسوية حسابات الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات، وهذه كلها تمثل جوانب الجرد المحاسبي، وإعداد القوائم المالية الإلزامية قانوناً، والتي تحمل بيانات عملية الجرد (عطية، 2009، صفحة 122).

المطلب الثاني: منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

تشمل عمليات نهاية السنة عدو خطوات نبينها فيما يلي: (كتوش، 2011، صفحة 214)

أولاً: الجرد المادي أو الفعلي: ويقصد به الإحصاء المادي لكل الموجودات للتأكد منها نوعاً ووزناً وتعداد قيمة عناصر أصول المؤسسة "تثبيتات، مخزونات، حقوق" كما يجب التأكد من ديون المؤسسة والتزاماتها لكي تكون المعلومة صحيحة ومعبرة عن الواقع، ويتم أيضاً إجراء قيود تسوية الانحرافات وتصحيح الأخطاء والعمليات التي لم تسجل أصلاً، من خلال احترام فرضية الاستحقاق.

ثانياً: تسوية الحسابات في نهاية السنة: تتطلب إجراءات عمليات التسوية معرفة القيم الحقيقية لكل حساب من حسابات الأصول والخصوم، والغرض منها مراجعة معظم الحسابات الواردة في الدفاتر المحاسبية ومقارنتها مع ما هو موجود فعلاً، من خلال عملية الجرد الفعلي، ثم تحديد الفرق بينهما، وكذا تحميل السنة المالية بالقيم الحقيقية للأعباء والإيرادات التي تعود لها فعلاً، وهذا ما يسمى "بالتسوية" فإننا في نهاية السنة

نقوم بتسوية حسابات الأعباء والإيرادات، كما نقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول" أقساط الاهتلاك وخسائر القيمة للتبittات".

ثالثا: إعداد ميزان المراجعة: وعلى هذا الأساس يتم إعداد ميزان المراجعة النهائي " بعد الجرد" ثم يتم تجميع جميع الحسابات بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ وتطابقها مع دفتر اليومية.

رابعا: إعداد القوائم المالية المحددة في ن. م. م. م. : الميزانية، حساب النتائج، جدول تغيرات الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، الملاحق"

خامسا: غلق الدفاتر المحاسبية.

المطلب الثالث: تسوية الإنتاج الجاري من التبittات:

يتم متابعة ومراقبة كل نوع من التبittات ومقارنتها مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، وتكون عموما الفوارق ناجمة عن خسائر متعلقة بالسرقات أو التخريب أو عن التنازل لم يتم تسويتها محاسبيا. وفيما يخص تسوية وضعية التبittات العينية في طور الانجاز والتي ما تزال غير مكتملة نهائيا، ويتعلق الأمر بالتبittات العينية والمعنوية التي لم تبلغ بتاريخ 12/31/ن نسبة انجاز 100%، سواء تم إنتاجها من قبل المؤسسة أو أوكلت العملية للغير، كما تسجل بهذا الحساب التسيقات والأقساط المسددة لموردي التبittات. إن الحسابات الفرعية للحساب ح/23 حسب ن.م.م. هي كالآتي:

- ح/232 التبittات العينية قيد الانجاز.

- ح/237 التبittات المعنوية قيد الانجاز.

- ح/238 تسيقات وأقساط مدفوعة على طلبات التبittات.

أولا: المعالجة المحاسبية ل ح/ 232 التبittات العينية قيد الانجاز : يتم التسجيل في هذا الحساب ح/232 التبittات العينية الجاري انجازها التكاليف المتراكمة للإنتاج أو قيمة الفواتير المتضمنة تقدم الأشغال" وضعيات تقدم الانشغال" للتبittات التي لم تكتمل عند نهاية السنة المالية.

وإذا تم الوقوف على تبittات في طور الانجاز، من خلال إجراء عملية الجرد المادي، فإنه يسجل في الجانب المدين ل ح/232 بتكلفة الإنتاج، وبالمقابل نجعل ح/732 دائنا، عندما يتم إنتاجه بوسائل المؤسسة، وإذا تم إنتاجه من طرف الغير، فإنه يسجل في الجانب الدائن ل ح/404 إذا تمت العملية على الحساب أو ح/512 إذا تم الدفع فورا حسب الحالة، فهي في النهاية تبittات غير قابلة للاستعمال النهائي في نهاية السنة.

وعند الاستلام النهائي للتبittات التي كانت في طور الانجاز وأصبحت الآن منتهية، يرصد هذا الحساب عندما يكون التثبيت جاهز لوضعه في الخدمة، فإننا نجعل الحساب المعني للتبittات ح/2xx مدينا، وبالمقابل نجعل ح/232 دائنا عند الانتهاء منه.

علما أن التثبيتات الجاري انجازها لا تملك ، وإنما يمكن أن تسجل نقص في قيمتها يجب إثباته إذا ما أصبحت قيمة التثبيت القابلة للتحصيل اقل من قيمته المحاسبية، نظرا للتغيرات الحاصلة أثناء انجاز الأشغال.

		-----ن/..../....-----		
xxxxxx	xxxxxx	تثبيتات عينية جاري انجازها	232	
xxxxxx		الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		حالة انجاز المؤسسة بوسائلها الخاصة		
		----- / / -----		
xxxxxx	xxxxxx	تثبيتات عينية جاري انجازها	232	
xxxxxx		موردو التثبيتات	404	
		حالة الانجاز من طرف الغير		
		----- / / -----		
xxxxxx	xxxxxx	التثبيتات العينية	2xx	
xxxxxx		تثبيتات عينية جاري انجازها	232	
		حالة الانتهاء من التثبيت وتسليمه		

ثانيا: المعالجة المحاسبية ل ح/237 التثبيتات المعنوية قيد الانجاز: نفس المعالجة بالنسبة إلى انجاز

التثبيتات المعنوية مع مراعاة الحسابات الخاصة بها، حيث يسجل التثبيت المعنوي غير المكتمل في الجانب المدين من ح/237 القيم الثابتة غير المادية الجاري انجازها، وبالمقابل نجعل ح /731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية دائنا في حالة انجازها من طرف المؤسسة أو ح /404 أو ح /5xx في حالة الانجاز من طرف الغير، وفي حالة الانتهاء من التثبيت المعنوي واستلامه يرصد ح/237 بجعله دائنا بمقابل ح/20 المعني مدينا.

		-----ن/..../....-----		
xxxxxx	xxxxxx	تثبيتات معنوية جاري انجازها	237	
xxxxxx		الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	731	
		حالة انجاز المؤسسة بوسائلها الخاصة		
		----- / / -----		
xxxxxx	xxxxxx		237	

xxxxxx		تثبيات معنوية جاري انجازها	404	
		موردو التثبيات		
		حالة الانجاز من طرف الغير		
		----- / / -----		
	xxxxxx	التثبيات العينية		2xx
xxxxxx		تثبيات معنوية جاري انجازها	237	
		حالة الانتهاء من التثبيات وتسليمه		

ثالثا: المعالجة المحاسبية ل ح/ 238 تسبيقات وأقساط مدفوعة على طلبات التثبيات : أما بخصوص التسيقات المدفوعة على طلبات التثبيات فإنها تسجل في الجانب المدين من ح/ 238 التسيقات المدفوعة عن التثبيات، وبالمقابل نجعل احد الحسابات المالية ح/ 5xx دائنا، وعند استلام التثبيات المعني يرصد ح / 238 بجعله دائنا مع الحساب المعني ح/ 2xx مدينا.

		-----/..../....-----		
	xxxxxx	التسيقات المدفوعة عن التثبيات		238
xxxxxx		احد الحسابات المالية	5xx	
		تسجيل التسيق المدفوع		
		----- / / -----		
	xxxxxx	احد التثبيات العينية		2xx
xxxxxx		التسيقات المدفوعة عن التثبيات	238	
		ترصيد ح/ 238		

مثال 1:

اتفقت مؤسسة مع مقاول على انجاز مبنى صناعي تكلفته الإجمالية 500.000 دج ht، ودفعت بتاريخ 25/06/06 للمقاول تسيق 80.000 دج ht بشيك، مع العلم أن هذا المبنى لم يكتمل في نهاية السنة، وحسب وضعية التقدم في الانجاز المقدمة من طرف المقاول فإنها قدرت ب 300.000 دج ht، ومن خلال إجراء عملية الجرد تبين أن هذا المبنى في طور الانجاز ولا يمكن استعماله، وبتاريخ 25/05/06 انتهى المقاول من انجازه وتم تسليمه للمؤسسة.

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في اليومية بالنسبة للسنة ن، ن+1.

		-----ن/06/25-----		
	80.000	تسبيقات على التثبيتات	238	
	15.200	الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
95.200		0.19×80.000		
		البنك	512	
		تسجيل التسبيق المدفوع		
		-----ن/12/31-----		
	300.000	تثبيتات عينية جاري انجازها	232	
	41.800	الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
		0.19×(80.000-300.000)		
80.000		تسبيقات على التثبيتات	238	
261.800		موردو التثبيتات	404	
		تسجيل المبني غير المكتمل		
		-----ن/05/25+1-----		
	200.000	تثبيتات عينية جاري انجازها	232	
	38.000	الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
		019×200.000		
238.000		موردو التثبيتات	404	
		تسجيل الوضعية الأخيرة		
		----- // -----		
	500.000	مباني	213	
500.000		تثبيتات عينية جاري انجازها	232	
		استلام المبني		

مثال 2:

قامت المؤسسة بانجاز مبني بوسائلها الخاصة للاستعمال الشخصي، حيث قدرت التكلفة بتاريخ 12/31/ن 400.000 دج، وأثناء إجراء عملية الجرد تبين أن المبني غير مكتمل، وبتاريخ 03/25/ن+1 أصبح المبني قابلا للاستعمال، حيث قدرت التكلفة الإجمالية لانجازه 700.000 دج.

		----- ن/12/31-----		
400.000	400.000	التشبيات العينية الجاري انجازها		232
		الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		تسجيل البناء غير المكتمل		
		----- ن/03/25-----		
400.000	700.000	المباني		213
		التشبيات العينية الجاري انجازها	232	
300.000		الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		تسجيل الانتهاء من المبنى		

المطلب الرابع: تسجيل اهتلاك التشبيات وخسائر القيمة:

ومراعاة لما سبق، فإن التسجيل المحاسبي الصحيح والدقيق يتطلب الأخذ بعين الاعتبار عامل التدهور والتدني في القيمة لمختلف أنواع التشبيات، والمتمثل محاسبيا في معالجة الاهتلاكات وخسائر القيمة. مثال: اقتنت مؤسسة في 2014/08/02 شاحنة ب 1.500.000 دج، مدتها 05 سنوات، القيمة المتبقية تقدر ب 300.000 دج.

المطلوب: إعداد مخطط الاهتلاك حسب هذه الطريقة.

الحل: المبلغ القابل للاهتلاك = 1.500.000 - 300.000 = 1.200.000 دج

ق. الاهتلاك = 5/1.200.000 = 240.000 دج، معدل الاهتلاك = 5/100 = 20%.

الاهتلاك الشهري = 12/240.000 = 20.000 دج، الاهتلاك السنوي 2014 = 240.000 x

12/5 = 100.000 دج.

مخطط الاهتلاك:

السنوات	م.ق.ا	ق. الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	ق.م.ص
2014	1.200.000	100.000	100.000	1.100.000
2015	1.200.000	240.000	340.000	860.000
2016	1.200.000	240.000	580.000	620.000
2017	1.200.000	240.000	820.000	380.000
2018	1.200.000	240.000	1.060.000	140.000

0	1.200.000	140.000	1.200.000	2019
---	-----------	---------	-----------	------

أولاً: المعالجة المحاسبية للاهتلاكات : تسجل الاهتلاكات في الجانب الدائن ل ح/ 28 اهتلاك التثبيتات باستقبال مبالغ الأقساط السنوية لاهتلاك التثبيتات بشكل عام، وهو بدوره يتفرع إلى:

- ح/280 اهتلاك التثبيتات المعنوية.

- ح/281 اهتلاك التثبيتات العينية.

وفي المقابل تسجل مخصصات الاهتلاك كأعباء في الجانب المدين من ح/681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية، ويتم التسجيل على النحو الأتي:

		----- /.../...-----		
	xxxxxx	م.ا.م.خ.ق. للأصول غير الجارية		681
xxxxxx		اهتلاك التثبيتات المعنوية	280	
xxxxxx		اهتلاك التثبيتات العينية	281	
		تسجيل قسط الاهتلاك		

حسب معطيات المثال السابق المتعلق باقتناء الشاحنة، فان تسجيل الاهتلاك المتعلق بالسنة 2015 يكون كما يلي:

		-----2015/12/31-----		
	240.000	م.ا.م.خ.ق. للأصول غير الجارية		681
240.000		اهتلاك معدات النقل	2818	
		تسجيل قسط الاهتلاك 2015		

ثانياً: المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية والعينية:

تعريف خسارة القيمة: يحدث في بعض الأحيان أن تتدهور قيمة احد التثبيتات "القابلة للاهتلاك أو غير القابلة للاهتلاك" على اثر حادث أو ظروف غير متوقعة أصلاً" حين يتم إعداد مخطط الاهتلاك للتثبيت

القابل للاهلاك، وبالتالي تصبح قيمته الحالية اقل من قيمته المحاسبية الصافية المسجلة في الدفاتر المحاسبية، وهذا الفارق السلبي لقيمة التثبيت يعترف به ضمن مخطط الاهتلاك على أساس انه خسارة في القيمة، ولقد اعتمد ن.م.م. ح/29 خسائر القيمة عن التثبيتات عند ثبوت خسارة في القيمة بوضعه دائنا ووضع ح/681 م.ا.م.خ.ق. للأصول غير الجارية مدينا.

xxxxxx	xxxxxx	----- ن/.../...----- م.ا.م.خ.ق. للأصول غير الجارية خسائر القيمة عن التثبيتات تسجيل خسارة القيمة -----	29	681
--------	--------	---	----	-----

ويتم إعادة النظر في خسائر القيمة في نهاية كل سنة مالية، ويتم تسويتها حسب الحالات، إما بزيادة خسارة القيمة أو تخفيضها أو إلغائها.
مثال:

تم حيازة جهاز حاسوب بقيمة 50.000 دج h.t. مدة الاستعمال 5 سنوات، القيمة المتبقية معدومة، الاهتلاك المطبق هو الاهتلاك الثابت، وبافتراض انه في نهاية السنة الثالثة ن+ 2 قد تدهورت قيمته التكنولوجية وأصبحت قيمته لا تتعدى 5.000 دج، غير أن في هذا التاريخ تقدر قيمته المحاسبية الصافية ب 20.000 دج، وعليه فان قيمة خسارة القيمة تساوي 20.000 - 5.000 = 15.000 دج.
عند ملاحظة خسارة القيمة لأي تثبيت، فان ق.م.ص. تتغير بحكم هذه الخسارة، وكذلك يتغير مخطط الاهتلاك.

الحل:- القيمة الأصلية 50.000 دج.

- ق الاهتلاك السنوي = 5/50.000 = 10.000 دج.

- الاهتلاكات المتراكمة في 12/31 ن+2 = 3 x 10.000 = 30.000 دج.

- خ.ق. في 12/31 ن+2 = 15.000 دج.

ينتج عن هذه الخسارة أن القيمة القابلة للاهلاك تصبح هي 5.000 دج وبقي من المدة العادية 2 سنة.

إذن القسط السنوي = القيمة الحقيقية على المدة المتبقية.

ق السنوي ن+3 = 2/5.000 = 2.500 دج.

ق السنوي ن+4 = 2/5.000 = 2.500 دج.

		-----2+ن/12/31 -----		
	15.000	م.ا.م.خ.ق للأصول غير الجارية		681
15.000		خ.ق.عن تجهيزات مكتب	2918	
		تسجيل خسارة القيمة		

المطلب الخامس: تسوية مشتريات المخزونات وفق طريقة الجرد الدائم "المستمر":

في نهاية السنة تقوم المؤسسة بجرد مخزوناتهما المتواجدة على مستوى مخازن المؤسسة، وكذا الفواتير المتعلقة بها من حيث استلامها من عدمها قبل نهاية السنة ، وكذلك المبيعات غير المفوترة قبل نهاية السنة، وكذلك جرد المنتجات ونسبة التقدم فيها، حيث تقوم المؤسسة بتسجيلها حسب ما توصلت إليه في عملية الجرد وإجراء عمليات التسوية المتعلقة بها، والتي نسعرضهما فيما يلي:

أولاً: المعالجة المحاسبية ل ح/37 المخزونات بالخارج: إن كل من البضائع والمواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى التي تم شراؤها ولم يتم استلامها بعد أو المودعة بالخارج على سبيل التخزين، تسجل في الجانب المدين ل ح/37 المخزونات بالخارج، وبالمقابل نجعل ح/38 المشتريات دائنا، وكذلك نجعل حسابات المخزونات المعنية دائنة فيما يخص المخزونات من أي طبيعة كانت، والتي خرجت من المؤسسة بهدف تخزينها خارج المؤسسة وعدم توفر إمكانية التصرف فيها، أو وضعت برهن الضمان " أي تعذر التصرف فيها"، وعند استلام هذه البضائع أو رفع الضمان عنها أو تم إعادتها إلى المؤسسة مع إمكانية التصرف فيها، نجعل ح/3×× المخزونات المعنية مدينا، وبالمقابل نجعل ح/37 المخزونات بالخارج دائنا.

		-----ن/.../... -----		
	×××××	مخزونات بالخارج		37
×××××		مشتريات البضائع	38	
		تسجيل المخزونات بالخارج		

ثانياً: المعالجة المحاسبية ل ح/38 المشتريات المخزنة: يعتبر ح/38 المشتريات حسب طريقة الجرد الدائم من أهم الحسابات الوسيطة التي يتم من خلالها متابعة عملية الشراء للمخزونات، وبالتالي متابعة حركة المخزونات المشتراة المستلمة وغير المستلمة، وكذا وصول فواتيرها من عدمها. فعند استلام الفاتورة المتعلقة بالشراء يكون ح/38 مدينا بمبلغ المشتريات والمصاريف الملحقة بها، وبالمقابل نجعل ح/401 أو ح/5×× احد الحسابات المالية دائنا، ويرصد ح/38 عند وصول المخزونات بجعل ح/3×× المخزونات المعنية مدينا و ح/38 دائنا، كما يرصد أيضا في نهاية السنة المالية في حالة عدم وصول المخزونات المشتراة

بوضع ح/37 مدينا و ح/38 دائنا. وفي حالة وصول السلعة دون الفاتورة، يتم تسجيل فقط مرحلة دخول البضائع إلى المخزن بجعل ح/3×× مدينا وح/38 دائنا، وفي نهاية السنة إذا لوحظ عدم وصول الفاتورة، يتم ترصيد ح/38 بجعله مدينا وبالمقابل نجعل ح/408 موردو الفواتير التي لم تصل بعد إلى أصحابها دائنا. فهو حساب من حسابات التسوية، وفي حالة استلام الفاتورة يرصد ح/408 بجعله مدينا وح/401موردو المخزونات دائنا، أو يمكن ترصديه في بداية السنة الموالية على اعتبار انه حساب مؤقت يستخدم للتسوية فقط.

		-----/.../... -----		
	×××××	مشتريات المخزونات	38	
×××××		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة الشراء		
		----- // -----		
	×××	احد المخزونات	3××	
×××		مشتريات المخزونات	38	
		استلام البضائع		
		-----ن/12/31 -----		
	××××	مخزونات بالخارج	37	
××××		مشتريات المخزونات	38	
		تسجيل مخزونات بالخارج		
		-----ن/12/31 -----		
	××××	مشتريات المخزونات	38	
××××		موردو الفواتير التي لم تصل بعد	408	
		تسجيل حالة عدم استلام الفاتورة		
		-----1+.../... -----		
	×××	موردو الفواتير التي لم تصل بعد	408	
×××		موردو المخزونات	401	
		ترصيد ح/408 عند وصول الفاتورة		

مثال:

اظهر ميزان المراجعة قبل الجرد لإحدى المؤسسة الأرصدة التالية:

البيان	مدین	دائن
ح/ 380 مشتريات البضائع	132.000 دج	
ح/ 381 مشتريات المواد الأولية		84.000 دج

وبعد إجراء عملية الفحص والتدقيق تبين أن هناك بضائع لم تستلم بعد لان عملية الشراء تمت في 12/30، أما فيما يخص المواد الأولية تبين انه العكس، حيث تم استلام المواد الأولية دون فاتورة الشراء، وعليه يجب القيام بعملية التسوية لترصيد ح/38.

الحل:

التسجيل في اليومية:

132.000	132.000	-----ن/12/31----- مخزونات البضائع بالخارج مشتريات البضائع ترصيد ح/380 // مشتريات المواد الأولية موردو الفواتير التي لم تصل بعد إلى أصحابها ترصيد ح/381 -----	370 380 381 408
84.000	84.000		

ثالثا: تسوية مبيعات المخزونات غير المفوترة والإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد الدائم:

1- تسوية مبيعات المخزونات غير المفوترة وفق طريقة الجرد الدائم: عند إقفال الحسابات بنهاية السنة، يحدث وان هناك مبيعات لم ترسل فواتيرها بعد، في هذه الحالة يتم جعل ح/418 فواتير قيد الإعداد مدينا بالديون بكل الرسوم t.t.c، والتي لم يتم إعداد فواتيرها بعد، ونجعل بالمقابل احد حسابات المبيعات ح/7×× المعني دائنا، ويرصد ح/418 بجعله دائنا عند إعداد الفواتير بجعل حساب الزبائن ح/411 مدينا.

		-----ن/12/31-----		
xxx	xxx	فواتير قيد الإعداد		418
xxx		احد حسابات المبيعات	7xx	
		تسجيل الفواتير التي لم تحرر بعد		
		----- // -----		
	xxx	الزبائن		411
xxx		فواتير قيد الإعداد	418	
		ترصيد ح/418 عند تحرير الفواتير		

2- تسوية الإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد الدائم: في نهاية السنة تقوم المؤسسة بجرد مخزوناتنا التي هي في طور الانجاز، حيث تقوم بتسجيلها والاعتراف بنسبة الإنتاج المتوصل إليها على أساس تكلفة الإنتاج، ونفس العملية يتم إتباعها بالنسبة للمنتجات التامة المتحصل عليها من العملية الإنتاجية في نهاية السنة المالية، حيث يتم تقويمها على أساس تكلفة الإنتاج، وهناك حالتين يمكن أن نستعرضهما كما يلي:

- الإنتاج المتحصل عليه في نهاية السنة وفق الجرد المحاسبي مطابق للجرد المادي، وعليه لا توجد أي تسوية.

- الإنتاج المتحصل عليه في نهاية السنة وفق الجرد المحاسبي مخالف للجرد الفعلي، في هذه الحالة قد يكون فرق الجرد ايجابيا إذا كان الجرد المادي اكبر من الجرد المحاسبي، وقد يكون فرق الجرد سلبي إذا كان الجرد المادي اقل من الجرد المحاسبي، وتتم تسوية هذه الفروق من خلال إثبات المخزون النهائي، من خلال تسوية ح/72 بالزيادة على أساس إنتاج مخزن أو نقصان على أساس خروج منتجات، وفق القيد التالي:

		-----ن/12/31-----		
	xxx	سلع قيد الإنتاج		33
	xxx	خدمات قيد الإنتاج		34
	xxxx	منتجات تامة الصنع		35
xxx		تغير المخزونات الجارية	723	
xxxx		تغير المخزونات من المنتجات	724	
		تسجيل المخزونات الجارية والتامة		
		-----ن/12/31-----		
	xxx	سلع قيد الإنتاج		33

	xxx	خدمات قيد الإنتاج	34
	xxxx	منتجات تامة الصنع	35
xxx		تغير المخزونات الجارية	723
xxxx		تغير المخزونات من المنتجات	724
		تسوية الفروقات الايجابية	
		-----ن/12/31-----	
	xxx	تغير المخزونات الجارية	723
	xxxx	تغير المخزونات من المنتجات	724
xxx		سلع قيد الإنتاج	33
xxx		خدمات قيد الإنتاج	34
xxxx		منتجات تامة الصنع	35
		تسوية الفروقات السالبة	

ملاحظة: يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات بالقيمة الصافية بعد طرح خسائر القيمة إن وجدت.

مثال: في 12/31 ن استخرجت المؤسسة من ميزان المراجعة قبل الجرد الأرصدة التالية:

الحساب	رصيد الجرد المحاسبي	رصيد الجرد المادي	فروق الجرد "
ح/33	300.000	295.000	5.000 سالب مبرر
ح/34	400.000	400.000	/
ح/35	500.000	507.000	7.000 موجب مبرر

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة المتعلقة بعملية التسوية.

		-----ن/12/31-----	
	5.000	تغير المخزونات الجارية	723
	7.000	منتجات تامة الصنع	35
5.000		سلع قيد الإنتاج	33
7.000		تغير المخزونات من المنتجات	724
		تسجيل فروقات الجرد	
		----- //	

المطلب السادس: تسوية حسابات المخزونات وفق طريقة الجرد المتناوب "ح/38، المبيعات غير المفوترة، الإنتاج الجاري":

في نهاية السنة وأثناء إجراء عملية الجرد حسب طريقة الجرد المتناوب تقوم المؤسسة بإجراء التسويات اللازمة التي سنتناولها بشيء من التفصيل فيما يلي:
أولاً: تسوية حساب المشتريات وفق طريقة الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية وفق طريقة الجرد المتناوب لهذا الصنف من المخزونات بإتباع المراحل التالية:

1- المرحلة الأولى: وهي أن يتم خلال السنة المالية تسجيل فواتير الشراء التي يجب أن تكون خارج الرسم على القيمة المضافة فقط دون قيود الإدخال، بمعنى:

		----- تاريخ الفاتورة -----		
	××××	مشتريات البضائع		380
	××××	الرق.ق.م القابلة للاسترجاع		4456
××××		موردو المخزونات	401	
		تسجيل فاتورة الشراء		

وبالنسبة لعمليات البيع نسجل فواتير البيع فقط دون قيود الإخراج، بمعنى:

		----- تاريخ الفاتورة -----		
	××××	الزائن		411
××××		مبيعات.....	7××	
××××		الرق.ق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		

2- المرحلة الثانية: في نهاية السنة وبعد إجراء عملية الجرد المادي للمخزون نسجل القيود التالية:

1-2 قيد إلغاء مخزون أول المدة: يتم إلغاء أرصدة أول المدة الخاصة بالمخزونات الموجودة في بداية الفترة، ويتم ذلك من خلال جعل حسابات المخزونات ح/30، ح/31، ح/32، ح/35، ح/36 دائنة بقيمة مخزون بداية السنة، وبالمقابل نجعل الحسابات ح/600، ح/601، ح/602، ح/72 على التوالي مدينة.
2-2 ترصيد حساب المشتريات 38: حيث نعتبر إجمالي المشتريات مستهلك، بمعنى نجعل ح/38 دائنة وبالمقابل نجعل احد الحسابات المناسبة ح/600، ح/601، ح/602 مدينة.

		-----تاريخ الفاتورة-----	
	xxxx	بضائع مستهلكة	600
	xxxx	المواد الأولية المستهلكة	602
	xxxx	التموينات الأخرى المستهلكة	602
xxxx		مشتريات مخزون البضائع	380
xxxx		مشتريات المواد الأولية واللوازم	381
xxxx		مشتريات التموينات الأخرى	382
		ترصيد مشتريات الفترة	
		-----	-----

2-3 المرحلة الثالثة: إثبات مخزون نهاية السنة : في نهاية السنة المالية وبعد إجراء عملية الجرد المادي نحسب مخزون آخر المدة، بحيث نسجل في الجانب المدين من الحسابات ح/30، ح/31، ح/32 ح/35، ح/36 قيمة مخزون آخر المدة، وبالمقابل نجعل الحسابات المناسبة ح/600، ح/601، ح/602 ح/72 دائنة.

		-----تاريخ الفاتورة-----	
	xxxx	مخزون البضائع	30
	xxxx	مواد أولية ولوازم	31
	xxxx	تموينات أخرى	32
xxxx		بضائع مستهلكة	600
xxxx		مواد أولية ولوازم مستهلكة	601
xxxx		تموينات أخرى مستهلكة	602
		إثبات مخزون آخر المدة	
		-----	-----

ثانياً: تسوية حسابات المبيعات غير المفوترة وفق طريقة الجرد المتناوب: عند إقفال الحسابات في نهاية السنة المالية، يحدث وان تكتشف من عمليات الجرد أن هناك مبيعات قامت بها المؤسسة ولم يتم فوترتها بعد، في هذه الحالة يتم استخدام ح/418 فواتير قيد التحرير مدينا، وبالمقابل نجعل ح/7xx المعني دائنا، وعند إعداد الفاتورة وإرسالها خلال السنة المقبلة ن+1 يتم ترصيد ح/418 فواتير قيد التحرير يجعله دائنا، وبالمقابل نجعل ح/411 الزبائن المعني مدينا، كما هو مبين فيما يلي:

		-----ن/12/31-----		
	xxxx	فواتير قيد التحرير		418
xxxx		مبيعات	70x	
xxxx		الرق.م المحصل	4457	
		إثبات عملية البيع حسب وصل الخروج		
		----- خلال ن+1 -----		
	xxxx	الزبائن		411
xxxx		فواتير قيد التحرير	418	
		ترصيد ح/418 تبعا للفاتورة التي تم تحريرها		

ثالثا: تسوية حسابات الإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد المتناوب: تتم المعالجة المحاسبية وفق طريقة الجرد المتناوب لهذا الصنف من المنتجات بإتباع المراحل التالية: (بلخير، 2016، الصفحات 117-123).

1- المرحلة الأولى: أثناء السنة المالية لا تسجل أية عملية متعلقة بالإنتاج باستثناء حسابات الأعباء حسب الطبيعة.

2- المرحلة الثانية: في نهاية السنة المالية نعتبر مخزون أول المدة مستهلك، بمعنى إلغاء رصيد مخزون أول المدة من المنتجات، حيث نجعل حسابات تغير المنتجات ح/723، أو ح/724 لدينا بقيمة مخون أول المدة، وبالمقابل نجعل احد الحسابات المناسبة ح/33x، ح/35x دائنا.

		----- تاريخ الفاتورة -----		
	xxxx	تغير المخزونات الجارية		723
	xxxx	تغير المخزونات من المنتجات		724
xxxx		المنتجات الجاري انجازها	33x	
xxxx		مخزون المنتجات	35x	
		إلغاء مخزون أول المدة من المنتجات		

3- المرحلة الثالثة: في نهاية السنة وبعد إجراء الجرد المادي نسجل أو نثبت مخزون آخر المدة من المنتجات المتحصل عليها، حيث نجعل الحسابات التالية ح /33×، ح/35× مدينا، وبالمقابل نجعل احد الحسابات المناسبة ح/723، ح/ 724 دائنا.

		----- تاريخ الفاتورة -----	
	xxxx	المنتجات الجاري انجازها	33×
	xxxx	مخزون المنتجات	35×
xxxx		تغير المخزونات الجارية	723
xxxx		تغير المخزونات من المنتجات	724
		إثبات مخزون آخر المدة من المنتجات	

مثال 1:

قامت مؤسسة بالعمليات التالية خلال السنة ن:

02/02 قامت بشراء 7000 وحدة من الضائع.

03/08 قامت ببيع نصف البضائع المشتراة في العملية 02/02 .

04/05 قامت بشراء 4400 وحدة من الضائع.

07/03 قامت بشراء 2000 وحدة من الضائع.

09/02 قامت ببيع 5600 وحدة من البضائع.

نفترض أن أسعار الشراء والبيع مقننة وثابتة ، حيث يقدر سعر شراء الوحدة 20 دج ht وسعر بيع الوحدة

35 دج ht، ومعدل الر.ق.م المطبق هو 19%، وان عمليات الشراء والبيع كلها تمت على الحساب.

المطلوب: تسجيل العمليات التي قامت بها المؤسسة باستخدام طريقة الجرد المتناوب.

الحل:

التسجيل في اليومية:

		----- 02/02 -----	
	140.000	مشتريات البضائع (20×7000)	380

	26.600	ر.ق.م. ق. للاسترجاع 140.000		4456
166.600		%19×		
		موردو المخزونات	401	
		فاتورة الشراء رقم.....		
		-----03/08-----		
	145.775	الزبائن		411
122.500		مبيعات البضائع (35×3500)	700	
23.275		الر.ق.م. المحصل 122.500	4457	
		%19×		
		فاتورة بيع رقم.....		
		----- 04/05 -----		
	88.000	مشتريا البضائع (20×4400)		380
	16.720	الر.ق.م. ق للاسترجاع		4456
		%19×88.000		
104.720		موردو المخزونات	401	
		فاتورة شراء رقم.....		
		-----07/03-----		
	40.000	مشتريات البضائع (20×2000)		380
	7.600	الر.ق.م. ق. للاسترجاع		4456
		%19×40.000		
47.600		موردو المخزونات	401	
		فاتورة شراء رقم.....		
		-----09/02-----		
	233.240	الزبائن		411
196.000		مبيعات البضائع (35×5600)	700	
37.240		الر.ق.م. %19×196.000	4457	
		فاتورة بيع رقم.....		
		----- 12/31 -----		
	268.000	بضائع مستهلكة		600

268.000		+88.000+140.000	380	
		40.000		
		إلغاء أو استهلاك إجمالي المشتريات		
		----- // -----		
	86.000	بضائع(2000+4400+7000)		30
		20×(5600+3500)-		
86.000		بضائع مستهلكة	600	
		إثبات المخزون النهائي من		
		البضائع		
		----- // -----		

مثال 2:

قدمت لك المعطيات المتعلقة بمختلف المخزونات التي استخدمتها المؤسسة X خلال السنة ن:

البيان	المنتجات
مخزون أول المدة	140.000
الإنتاج	500.000
مخزون آخر المدة	300.000

المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة في اليومية حسب طريقة الجرد المتناوب.

		-----ن/12/31-----		
	140.000	تغير المخزونات من المنتجات		724
140.000		المنتجات التامة الصنع	35	
		إلغاء مخزون أول المدة من		
		المنتجات		
		----- // -----		
	300.000	المنتجات التامة الصنع		35
300.000		تغير المخزونات من المنتجات	724	

		تسجيل مخزونات نهاية الفترة من المنتجات		
		-----	-----	

ملاحظة: لا تثبت بمعنى لا تسجل خسائر القيمة المتعلقة بالمخزونات حتى ولو كانت قيمتها اقل من تكلفة الشراء أو الإنتاج، بشرط إذا كانت هذه المخزونات موضوع عقد بيع أكيد سيتم تنفيذه لاحقاً، وان السعر المتفق عليه للبيع يفوق تكاليف الشراء أو الإنتاج التي تحملتها المؤسسة.

كما هو الحال بالنسبة لمنتوج قيمته المحاسبية 1.000 دج وقيمته الجردية 900 دج، كان من المفروض أن تشكل وتسجل خسارة قيمة 100 دج، فإذا افترضنا أن هذا المنتج هو موضوع عقد بيع أكيد بسعر 1.300 دج، فإننا نحتفظ بالقيمة المحاسبية له 1.000 دج كقيمة جردية له.

رابعا: المخزون في نهاية الدورة اقل من تكلفة الشراء أو الإنتاج الفعلي : يتوجب على المؤسسة تشكيل خسارة قيمة عن المخزونات، كما أن تشكيلها يعتبر إجبارياً. وذلك يجعل ح / 685 مخصصات خ سائر القيمة عن المخزونات لدينا ونجعل بالمقابل ح / 39 تدني قيمة المخزونات دائناً، على أن يتم في نهاية كل سنة مالية إعادة النظر في خ سائر القيمة إما بالزيادة أو النقصان أو باسترجاعها، وذلك بحسب الحالة، وقيده الاسترجاع يكون بإلغاء خسارة القيمة عن المخزونات وهو كالأتي: نجعل ح / 39× لدينا وبالمقابل نجعل ح / 785 دائناً.

المبحث الثاني: تسوية الأعباء والمنتوجات:

إن عملية تسوية الأعباء والمنتوجات يجب أن تتم في إطار احترام مبدأ استقلالية الدورات، فإذا كانت مدة الدورة المحاسبية هي سنة، فانه يجب أن تتحمل هذه السنة جميع الأعباء والمنتوجات المتعلقة بها فقط، إلا انه في الواقع هناك الكثير من الأعباء والمنتوجات تجدها سجلت خلال الدورة المحاسبية، ولكنها في الأصل متعلقة بدورتين محاسبيتين الحالية والمقبلة، لذلك فهناك مجموعة من التسويات يجب القيام بها في نهاية السنة، والتي سنتناولها فيما يلي:

المطلب الأول: تسوية أعباء ومنتوجات السنة الجارية المستحقة وغير المسجلة: (بوعلام، 2023، الصفحات 379-384)

في نهاية السنة المالية وأثناء إجراء عملية الجرد نجد أعباء وإيرادات متعلقة بهذه الدورة ولكنها لم تسجل في غياب الوثائق الثبوتية، وتطبيقاً لمبدأ استقلالية الدورات المالية فان هذه الأعباء أو المنتوجات يجب تحميلها على السنة المتعلقة بها، وسنوضح ذلك فيما يلي:

أولاً: الأعباء الواجبة الدفع: هي أعباء متعلقة بالسنة المالية الحالية ولكنها لم تسجل بسبب عدم استلام الوثائق الثبوتية، ويتم تسويتها في نهاية السنة ، من خلال تسجيلها في الجانب المدين للحساب المعني بها

حسب طبيعتها ح/6××، وبالمقابل نجعل ح/408 موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها بعد دائنا، وفي بداية السنة المقبلة عند استلام فواتير الأعباء المعنية نقوم بترصيد ح/408 بجعله مدينا وبالمقابل نجعل ح/401 موردو الخدمات دائنا.

		-----ن/12/31-----		
xxxxxx	xxxxxx	احد حسابات الأعباء	6xx	
xxxxxx		موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها بعد تسجيل الأعباء في انتظار الفاتورة	408	
		-----+.../.../ن-----		
	xxxxxx	موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها بعد	408	
xxxxxx		موردو المخزونات	401	
		تسجيل استلام فاتورة الأعباء		

مثال:

في نهاية السنة وأثناء إجراء عملية الجرد تبين للمؤسسة أن هناك أعباء متعلقة بهذه السنة ولكن فواتيرها لم تصل بعد: مصاريف الصيانة 50.000 دج. وفي 03/02/ن+1 من السنة المقبلة وصلت الفاتورة مع ظهور معدل الرسم على القيمة المضافة 19%.

المطلوب: تسجيل العملية خلال السنة ن والسنة ن+1.

الحل:

		-----ن/12/31-----		
50.000	50.000	م. الصيانة والتوصيليات	615	
50.000		موردو الفواتير التي لم تحرر بعد تسجيل الأعباء الواجبة الدفع	408	
		-----ن/02/03+1-----		
	50.000	موردو الفواتير التي لم تحرر بعد	408	
	9.500	الرق.م القابلة للاسترجاع	4456	
59.500		موردو الخدمات	401	

استلام فاتورة الصيانة

ثانيا: **منتوجات للقبض:** في نهاية السنة المالية وأثناء إجراء عملية الجرد نجد أن هناك منتوجات متعلقة بالسنة الحالية ولكنها لم تسجل بعد بسبب عدم استلام فواتيرها بعد أو لسبب آخر، وبالتالي فهي إيرادات ستحقق لاحقا، وعليه يجب القيام بالتسوية اللازمة لتسجيلها خلال السنة التي تحققت فيها تطبيقا لمبدأ استقلالية الدورات، ومن بين المنتوجات التي ستحصل عليها المؤسسة التخفيضات والتنزيلات والمحسومات التي يمنحها المورد ولكن فواتير الاتقاص لم يتم تحريرها بعد ولم تصل إلى المؤسسة في نهاية السنة، ولكن قيمتها معلومة لان المورد وعد بها الزبون. وتسجل التخفيضات والتنزيلات التي ستكتسبها المؤسسة في الجانب الدائن من ح/609 التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن المشتريات، ونجعل بالمقابل ح/409 الموردون المدينون لدينا بقيمة التخفيض بالنسبة للزبون، أما بالنسبة للمورد فيسجل التخفيض، الذي منحه للزبون في الجانب المدين من ح/709 التخفيضات والتنزيلات الممنوحة ونجعل بالمقابل ح/419 الزبائن الدائنون دائنا، أما بخصوص المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد في نهاية السنة المالية ويتم اكتشافه كما هو الحال بالنسبة للمورد عندما يبيع بضائع خلال السنة ولم يتم تحرير الفاتورة المتعلقة بها إلى غاية نهاية السنة، وبالتالي لم تسلم الفاتورة للزبون، مما يدل على أنها لم تسجل، وعليه يجب إدراج هذه المنتوجات في السنة المتعلقة بها، من خلال تسجيل المبيعات في الجانب الدائن للحساب المعني ح/7××، وبالمقابل نجعل ح/418 الزبائن المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد لدينا. وفي السنة الموالية عندما تحرر المؤسسة فاتورة البيع للزبون نجعل ح/418 دائنا، وبالمقابل نجعل ح/411 الزبائن لدينا.

- التسجيل بالنسبة للزبون:

		-----12/31/ن-----		
	×××	الموردون المدينون	409	
×××		التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن المشتريات تسجيل التخفيضات المتحصل عليها في انتظار وصول الفاتورة	609	

- التسجيل بالنسبة للمورد:

		-----12/31/ن-----		
	×××	التخفيضات والتنزيلات الممنوحة	709	

xxx		الزبائن الدائنون تسجيل التخفيضات الممنوحة في انتظار تحرير الفاتورة -----ن/12/31-----	419	
	xxxx	الزبائن المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد		418
xxxx		احد حسابات المبيعات تسجيل المبيعات التي لم تحرر فواتيرها بعد ----- 1+ن/.../...-----	7xx	
	xxxx	الزبائن		411
xxxx		الزبائن المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد تسجيل الفاتورة المحررة	418	

مثال 1:

تعهدت مؤسسة بمنح تخفيض قدره 80.000 دج ht على أحسن رقم أعمال يحقق خلال السنة، و تم منح التخفيض للزبون أ الذي حقق اعلي رقم أعمال مع المؤسسة، ولكن أثناء إجراء عملية الجرد تبين أن هذا التخفيض لم تصل فاتورة الإنقاص المتعلقة به، وبتاريخ 1+ن/01/31 تم استلام الفاتورة المستقلة المتعلقة بالتخفيض من عند المورد.

المطلوب تسجيل عملية التسوية في اليومية لكل من المورد والزبون

الحل: - بالنسبة للمورد:

		-----ن/12/31-----		
	80.000	التخفيضات والتزيبات الممنوحة		709
	15.200	الرق.ق.م المحصل		4457
95.200		الزبائن الدائنون الحسومات الواجبة الدفع تسجيل أو تحميل التخفيض للسنة ن -----1+ن/01/01-----	419	

	95.200	الزبائن الدائنون المحسومات الواجبة الدفع		419
80.000		التخفيضات والتنزيلات الممنوحة	709	
15.200		الرق.ق.م المحصل	4457	
		إلغاء القيد السابق		
		-----1+ن/01/31-----		
	50.000	التخفيضات والتنزيلات الممنوحة		709
	9.500	الرق.ق.م المحصل		4457
59.500		الزبائن	411	
		تحرير الفاتورة المتعلقة بالتخفيض		

- بالنسبة للزبون:

		-----ن/12/31-----		
	95.200	الموردون المدينون		409
80.000		التخفيضات والتنزيلات والمحسومات	609	
		المتحصل عليها		
15.200		الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
		تسجيل أو تحميل التخفيض للسنة ن		
		-----1+ن/01/01-----		
	80.000	التخفيضات والتنزيلات والمحسومات		609
		المتحصل عليها		
	15.200	الرق.ق.م القابل للاسترجاع		4456
95.200		الموردون المدينون	409	
		إلغاء القيد السابق		
		-----1+ن/01/31-----		
	95.200	موردو المخزونات		401
80.000		التخفيضات والتنزيلات والمحسومات	609	
		المتحصل عليها		

15.200	الرق.م القابل للاسترجاع استلام الفاتورة المتعلقة بالتخفيض	4456
--------	--	------

مثال 2:

في نهاية السنة وأثناء القيام بعملية الجرد تبين للمؤسسة أن هناك فاتورة متعلقة ببيع المنتجات تقدر 200.000 دج ht لم تحرر بعد، علما أن هذه المنتجات سلمت للزبون بتاريخ 12/25/ن وتم تسجيل خروجها في نفس اليوم، وفي تاريخ 04/25/ن+1 من السنة المالية قامت المؤسسة بإعداد الفاتورة وأرسلتها للزبون.

المطلوب: تسجيل عملية التسوية في اليومية.

الحل:

التسجيل في اليومية:

	238.000	فواتير قيد التحرير	418
200.000		مبيعات المنتجات	701
38.000		الرق.م المحصل	4457
		تسجيل مبيعات البضائع	
	238.000	الزبائن	411
238.000		فواتير قيد التحرير	418
		تحرير فاتورة البيع	

المطلب الثاني: تسوية أعباء ومنتجات السنوات اللاحقة المسجلة خلال السنة الجارية:

حسب مبدأ استقلالية الدورات يتطلب منا الأمر تحميل كل دورة محاسبية الأعباء والإيرادات المتعلقة بها فقط، إلا أنه في الواقع نجد أن هناك الكثير من الإيرادات والأعباء المسجلة خلال الدورة ولكن جزء منها أو كلها متعلق بالدورة المقبلة، لذلك وجب إنقاصها من الحسابات المعنية بها حتى لا تحسب ضمن نتيجة

هذه الدورة، ويعاد تسجيلها في حساباتها الأصلية في السنة المقبلة، وعليه يجب القيام ببعض التسويات المحاسبية بتحميل كل عبء وإيراد بالسنة التي تحقق فيها، وسنوضح ذلك فيما يلي:

أولاً: الأعباء المعاينة مسبقاً: باعتبار أن الأعباء التي سجلت سلفاً تم تسجيلها على أساس المستندات المتعلقة بالعملية، إلا أن هذه الأعباء "جزء منها أو كلها" متعلق بالسنة المقبلة، كما هو الحال بالنسبة لأقساط التأمينات، الإيجارات. ويسجل هذا النوع من الأعباء عند حدوثه في الجانب المدين لأحد حسابات الأعباء ح/6×× حسب طبيعته، وبالمقابل نجعل احد حسابات المالية ح/5×× أو حسابات الغير ح/401 دائناً، وإذا تبين أثناء إجراء عملية الجرد أن هذه الأعباء المسجلة سلفاً تتعلق بالسنة المقبلة سواء كلياً أو جزئياً فإنه يجب تحميلها على السنة المقبلة، من خلال جعل ح/486 الأعباء المعاينة مسبقاً مديناً، وبالمقابل نجعل حساب العبء المعني ح/6×× دائناً بالمبلغ خارج الرسم. وفي بداية السنة المقبلة يعاد تسجيل العبء المعين مسبقاً إلى حسابه الأصلي بهدف إدراجه في السنة المرتبط بها، من خلال تسجيل قيد عكسي يجعل ح/486 دائناً وحساب العبء المعني ح/6×× مديناً بقيمة العبء المسجل سابقاً.

		----- ن/.../...-----		
	××××	الأعباء المعنية حسب طبيعتها	6××	
	×××	الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
××××		البنك	512	
		تسديد الأعباء		
		-----ن/12/31-----		
	××××	الأعباء المعاينة مسبقاً	486	
××××		الأعباء المعنية حسب طبيعتها	6××	
		تحويل جزء من الأعباء المسجلة سابقاً		
		----- 1+ن/01/01 -----		
	××××	الأعباء المعنية حسب طبيعتها	6××	
××××		الأعباء المعاينة مسبقاً	486	
		ترصيد ح/486 وتحميل العبء على		
		السنة المقبلة		

مثال:

بتاريخ 12/31/ن وأثناء إجراء عملية الحرد تبين أن هناك أعباء متعلقة بدفع أقساط التأمينات متعلقة بدورتين محاسبتين، حيث تم تسديد قسط التأمينات والمقدر 480.000 دج لفترة سنة كاملة تبدأ من 01/04/ن إلى غاية 31/03/ن+1، علما أن معدل الر.ق.م 19%.
المطلوب: تسجيل العمليات اللازمة المتعلقة بالسنة ن والسنة ن+1.
الحل: - الأعباء المتعلقة بالسنة ن = $9 \times (12/480.000) = 360.000$ دج
- الأعباء المتعلقة بالسنة ن+1 = $3 \times (12/480.000) = 120.000$ دج
التسجيل في اليومية:

		-----ن/04/01-----		
	480.000	أقساط التأمينات	616	
	91.200	الر.ق.م القابل للاسترجاع	4456	
571.200		البنك	512	
		تسديد أقساط التأمينات		
		-----ن/12/31-----		
	120.000	الأعباء المعاينة مسبقا	486	
120.000		أقساط التأمينات	616	
		تحويل الأعباء المتعلقة بالسنة المقبلة		
		----- 1+ن/01/01 -----		
	120.000	أقساط التأمينات	616	
120.000		الأعباء المعاينة مسبقا	486	
		ترصيد ح/486 وتحميل العبء على السنة الحالية		

ثانيا: المنتوجات المعاينة مسبقا: باعتبار أن المنتوجات التي تم تسجيلها سلفا، تم تسجيلها على أساس إيرادات متعلقة بمختلف الأنشطة التي قامت بها المؤسسة خلال السنة المالية بناء على مستندات ثبوتية بتاريخ حدوثها، إلا أنه قد تكون هذه المنتوجات كليا أو جزئيا متعلقة بالسنة المقبلة، كما هو الحال بالنسبة لإيرادات الإيجارات. حيث نسجل هذا النوع من الإيرادات عند حدوثه في الجانب الدائن لأحد حسابات

المنتوجات ح/7×× حسب طبيعته، وبالمقابل نجعل احد حسابات المالية ح/5×× أو حسابات الغير ح/411 مدينا، وإذا تبين أثناء إجراء عملية الجرد أن هذه المنتوجات المسجلة سلفا تتعلق بالسنة المقبلة سواء كلياً أو جزئياً، فإنه يجب تحميلها على السنة المقبلة، من خلال جعل ح/487 المنتوجات المعاينة مسبقاً دائناً، وبالمقابل نجعل حساب المنتج المعني ح/7×× مدينا بالمبلغ خارج الرسم. وفي بداية السنة المقبلة يعاد تسجيل الإيراد المعين مسبقاً إلى حسابه الأصلي بهدف إدراجه في السنة المرتبط بها، من خلال تسجيل قيد عكسي يجعل ح/487 مدينا وحساب الإيراد المعني ح/7×× دائناً بقيمة الإيراد المسجل سابقاً.

		----- /.../...-----		
	xxxx	الزائن		411 أو
		احد الحسابات المالية		5××
xxxx		احد حسابات المبيعات	7××	
xxxx		الرق.م المحصل	4457	
		تسديد الأعباء بالقيمة الإجمالية		
		-----ن/12/31-----		
	xxxx	احد حسابات المبيعات		7××
	xxxx	الرق.م المحصل		4457
xxxx		المنتوجات المعاينة مسبقاً	487	
		إلغاء الإيراد المتعلق بالسنة المقبلة		
		----- /.../...+1 -----		
	xxxx	المنتوجات المعاينة مسبقاً		487
xxxx		احد حسابات المبيعات	7××	
xxxx		الرق.م المحصل	4457	
		ترصيد ح/487 وتسجيل الإيراد		
		المتعلق بالسنة،ن+1		

مثال:

بتاريخ 12/31/ن وأثناء إجراء عملية الجرد تبين أن هناك منتوجات متعلقة بتحصيل حقوق الإيجار لأحد مستودعات المؤسسة متعلق بدورتين محاسبتين، حيث تم قبض الإيجار والمقدر 1.960.000 دج ht للفترة الممتدة من 07/01/ن إلى غاية 04/30/ن+1، علما أن معدل الر.ق.م 19%.
المطلوب: تسجيل عمليات التسوية المتعلقة بالسنة ن والسنة ن+1.
الحل: - حقوق الإيجار المتعلقة بالسنة ن = $6 \times (10/1.960.000) = 1.176.000$ دج
 - حقوق الإيجار المتعلقة بالسنة ن+1 = $4 \times (10/1.960.000) = 784.000$ دج

		-----ن/07/01-----		
	2.332.400	البنك		512
1.960.000		منتوجات الأنشطة الملحقة	708	
372.400		الر.ق.م المحصل	4457	
		قبض حقوق الإيجار		
		----- ن/12/31-----		
	784.000	منتوجات الأنشطة الملحقة		708
	148.960	الر.ق.م المحصل		4457
932.960		المنتوجات المعاينة سابقا	487	
		إلغاء إيراد السنة المقبلة		
		----- +ن/03/31-----		
		المنتوجات المعاينة سابقا		487
	932.960	منتوجات الأنشطة الملحقة	708	
784.000		الر.ق.م المحصل	4457	
148.960		ترصيد ح/487 وتسجيل إيراد		
		السنة الحالية		

المبحث الثالث: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

هو أداة تستخدم من اجل التأكد من صحة الترحيل والترصيد والتسجيل، كما يعتبر أيضا آلية للرقابة والتأكد من صحة المعلومات والحسابات واكتشاف الأخطاء سواء في دفتر اليومية أو عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ، وعليه يعتبر المرحلة الأخيرة التي يقف عندها المحاسب ليتأكد من صحة أعماله "تسجيلاته"، ويجب إعداده في نهاية كل سنة، رغم انه لا يعتبر دفتر إلزامي، وذلك لتحقيق الأغراض التالية: (صالح، 2011، صفحة 47).

- التأكد من صحة سلامة التسجيلات في دفتر اليومية على أساس الوثائق الثبوتية.
 - التأكد من صحة ترحيل قيود دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ.
 - التأكد من صحة استخراج الأرصدة وتجميع الحسابات وتسجيلها في الجانب المناسب.
 - التمهيد للإعدادات الحسابات الختامية أو ما يعرف بالقوائم المالية.
- ويتم إعداده على مرحلتين:

المطلب الأول: ميزان المراجعة قبل الجرد:

يتم إعداده في نهاية السنة المالية قبل إجراء عمليات التسوية، ويتضمن أسماء جميع الحسابات، ويظهر فيه مجموع الطرف المدين ومجموع الطرف الدائن بالنسبة لحانة المبالغ ومجموع الأرصدة المدينة ومجموع الأرصدة الدائنة بالنسبة لحانة الأرصدة، وللتأكد من صحة العمليات يجب أن يتساوى مجموع المبالغ المدينة ومجموع المبالغ الدائنة لميزان المراجعة مع المجموع المدين والدائن لطرفي دفتر اليومية، وكذلك تساوي المجموع المدين للأرصدة مع المجموع الدائن للأرصدة لميزان المراجعة.

المطلب الثاني: ميزان المراجعة بعد الجرد:

بعد الانتهاء من عمليات التسجيل في اليومية والترحيل إلى دفتر الأستاذ وإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد مع تحقق المساواة، بمعنى التحقق من صحة المعالجة خلال السنة من 01/01/ن إلى غاية 31/12/ن، تأتي الخطوة الموالية، والمتمثلة في إجراء عملية الجرد لكل عناصر الأصول وعناصر الخصوم للمؤسسة، والتي تتبعها فيما بعد قيود التسوية وتصحيح القيود الخاطئة، مع تسوية جميع الفروقات الناتجة عن مقارنة الجرد المحاسبي بالجرد المادي، ثم بعدها يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، والذي يعتمد عليه في إعداد القوائم المالية.

ميزان المراجعة بعد الجرد = ميزان المراجعة قبل الجرد + عمليات التسوية.

الأرصدة	مج المبالغ		اسم الحساب	ر ح
	مدین	دائن		
دائن			حسابات رؤوس الأموال	1
			حسابات التثبيتات	2
			حسابات المخزونات	3
			حسابات الغير	4
			الحسابات المالية	5
			حسابات الأعباء	6
			حسابات الإيرادات	7

المطلب الثالث: إعداد الميزانية:

في نهاية الدورة وبعد إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد تقوم المؤسسة بإعداد الميزانية الختامية، وهذا كمرحلة أخيرة من المراحل المحاسبية، (شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية **ias/ifrs** الجزء الاول، بدون سنة نشر، الصفحات 77-78)، حيث تتضمن الميزانية العناصر المرتبطة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة، من خلال عرض موجودات والتزامات المؤسسة، من خلال عرض كل عناصر الأصول وعناصر الخصوم بما فيها الأموال الخاصة بصورة منفصلة عند تاريخ إقفال الحسابات، مع العلم أن حسابات الميزانية تضم حسابات الأصناف " 1، 2، 3، 4، 5" وتقدم الميزانية الختامية بما يتوافق مع النموذج المعتمد في النظام المحاسبي المالي الذي يفصل في جانب الأصول بين الأصول غير الجارية والأصول الجارية وفي جانب الخصوم بين رؤوس الأموال الخاصة والخصوم غير الجارية والخصوم الجارية مع تحقق المساواة المتمثلة في أن: الأصول غير الجارية + الأصول الجارية = رؤوس الأموال الخاصة + الخصوم غير الجارية + الخصوم الجارية.

وتظهر النتيجة في جانب الخصوم، حيث تؤدي إلى ارتفاع رؤوس الأموال الخاصة في حالة تحقيق الربح وتؤدي إلى انخفاض رؤوس الأموال الخاصة في حالة تحقيق الخسارة، بمعنى تظهر النتيجة سواء كانت ربح أو خسارة في جانب الخصوم ضمن رؤوس الأموال الخاصة، ويتحدد الربح في حالة كون الأصول أكبر من الخصوم، وتكون خسارة في الحالة العكسية، والشكل الآتي يوضح العناصر المكونة للميزانية:

- جانب الأصول:

ر . ح	البيان	إجمالي السنة ن	اهتلاكات السنة ن	صافي السنة ن	صافي السنة ن-1
2	الأصول غير الجارية				
20	التشبيات المعنوية				
21	التشبيات العينية				
22	التشبيات المالية				
	مجموع الأصول غير الجارية				
3	الأصول الجارية				
3x	المخزونات				
4x	الحقوق				
5x	ح. مالية				
	مجموع الأصول الجارية				
	مجموع الأصول				

- جانب الخصوم:

الخصوم			
ر . ح	الخصوم	صافي السنة ن	صافي السنة ن-1
1	رؤوس الأموال الخاصة		
10x	رأس المال		
106	الاحتياطات		
11	حساب الترحيل من جديد		
12	النتيجة الصافية للسنة المالية		
	مجموع رؤوس الأموال الخاصة		
	مجموع الخصوم غير الجارية		

		الخصوم الجارية موردون ضرائب عادية ديون أخرى	
		مجموع الخصوم الجارية	
		مجموع الخصوم	

المطلب الرابع: إعداد حساب النتائج حسب الطبيعة:

حساب النتائج هو كشف يلخص الأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال دورة مالية، ولا يؤخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب استنادا لفرضية محاسبة الالتزام، حيث يتضمن العناصر المرتبطة بتقييم أداء المؤسسة، (شئوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ifrs، الجزء الاول، 2009، الصفحات 82-83)، وهو وثيقة تلخيصية لأعباء وإيرادات الدورة من خلال إظهار مختلف النتائج الجزئية.

وستقتصر دراستنا لهذا الكشف فقط على دراسة حساب النتائج حسب الطبيعة، من خلال تحليل

الأعباء والإيرادات حسب العناوين الفرعية الآتية:

- القيمة المضافة للاستغلال " (ح/70+ح/72+ح/73+ح/74) - (ح/60+ح/61+ح/62).

- إجمالي فائض الاستغلال " القيمة المضافة للاستغلال - (ح/63+ح/64).

- النتيجة التشغيلية " (إجمالي فائض الاستغلال + (ح/75+ح/78) - (ح/65+ح/68).

- النتيجة المالية " (ح/76 - ح/66).

- النتيجة العادية قبل الضرائب " (النتيجة التشغيلية+ النتيجة المالية).

- النتيجة الصافية للأنشطة العادية " (النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب الواجب دفعها والضرائب

المؤجلة).

- النتيجة غير العادية " (العناصر غير العادية"منتوجات" - العناصر غير العادية " أعباء").

- صافي نتيجة السنة المالية " النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية).

مبالغ السنة ن-1		مبالغ السنة ن		البيان	ر ح
دائن	مدين	دائن	مدين		
				المبيعات والمنتوجات الملحقة	70

				تغير مخزون الإنتاج	72
				الإنتاج المثبت	73
				إعانات الاستغلال	74
				إنتاج السنة المالية	1-
				المشتريات المستهلكة	60
				الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	61 و 62
				استهلاك السنة المالية	2 -
				القيمة المضافة للاستغلال " 1-2 "	3 -
				أعباء المستخدمين	63
				الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	64
				إجمالي فائض الاستغلال	4 -
				المنتجات العملية الأخرى	75
				الأعباء العملية الأخرى	65
				مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخ.ق.	68
				استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات	78
				النتيجة العملية	5 -
				المنتجات المالية	76
				الأعباء المالية	66
				النتيجة المالية	6 -
				النتيجة العادية قبل الضرائب " 5+6 "	7 -
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	695 و 698

				الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية	692 و 693
				مجموع منتوجات الأنشطة العادية	
				مجموع أعباء الأنشطة العادية	
				النتيجة الصافية للأنشطة العادية	8 -
				عناصر غير عادية "منتوجات"	77
				عناصر غير عادية "أعباء"	67
				النتيجة غير العادية	9 -
				صافي نتيجة السنة المالية	10 -

المطلب الخامس: إعداد ميزان المراجعة والميزانية وحساب النتائج في إطار التسويات المحاسبية المقررة:

كما ذكرنا سابقا بان ميزان المراجعة هو أداة لمراقبة تطبيق مبدأ القيد المزدوج في جميع مراحل المعالجة المحاسبية "التسجيل، الترحيل، الترسيد" بهدف التمهيد لإعداد الحسابات الختامية للمؤسسة من اجل معرفة الوضعية المالية أو المركز المالي للمؤسسة عن طريق إعداد الميزانية الختامية، والتعرف على العناصر المتعلقة بالأداء للدورة المحاسبية الجارية، من خلال إعداد جدول حساب النتائج في إطار المعالجات والتسويات المحاسبية المقررة في الفترة من 01/01/ن+1 إلى غاية 30/04/ن+1 وهي الفترة المخصصة لإعداد القوائم المالية.

المطلب السادس: دراسة حالة شاملة عن أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

بتاريخ 30/04/ن قدمت المؤسسة x المعلومات الخاصة بعناصر ميزانيتها الافتتاحية عند إنشائها، والتي كانت على النحو التالي: مخزون البضائع 500.000 دج، المعدات والأدوات 600.000 دج، المباني 2.000.000 دج علما أن قيمة الأرض تمثل 40%، برمجيات المعلوماتية 100.000 دج، الصندوق 80.000 دج، البنك 400.000 دج، موردو المخزونات 250.000 دج، موردو التثبيتات 2.500.000 دج، قروض مصرفية 300.000 دج، تجهيزات مكتب 700.000 دج، معدات النقل 500.000 دج، رأس المال ؟؟؟؟.

علما أن البرمجيات والمعدات والأدوات ومعدات النقل تملك في 05 سنوات وتجهيزات المكتب تملك في 10 سنوات والمباني تملك في 20 سنة ويطبق الاهتلاك الثابت. وخلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

03/03 أرسلت المؤسسة طلبية شراء للمورد مرفوقة بشيك يحمل مبلغ 120.000 دج ht كتسبيق لشراء مواد أولية.

04/05 اقتنت المؤسسة آلة إنتاجية بمبلغ 500.000 دج ht، وتم الدفع 2/1 عن طريق البنك والباقي على الحساب.

05/06 تم استلام المواد الأولية والفاتورة المتعلقة بالعملية 03/03 والتي كانت على النحو التالي: قيمة المواد الأولية 600.000 دج ht، تخفيض تجاري I 5%، تخفيض تجاري II 10%، تخفيض مالي 2%، الر.ق.م 19%، المواد موضوعة في غلافات قابلة للاسترجاع قيمتها 50.000 دج، تمت العملية على الحساب.

06/07 قامت المؤسسة ببيع 2/1 البضاعة الموجودة في المخزن بهامش ربح 20% نقدا، تم تسليم البضاعة مع الفاتورة في نفس اليوم.

06/30 تم استخدام 2/1 المواد الأولية بغرض إنتاج ما قيمته 360.000 دج.

07/06 تمويل الصندوق بمبلغ 20.000 دج عن طريق البنك.

07/15 تم قبض ما قيمته 70.000 دج ht لصالح المؤسسة كتسبيق من عند الزبون عن طريق البنك.

08/12 تم بيع 3/1 الإنتاج من المنتجات التامة بهامش ربح 20% من سعر البيع ht المتعلقة بالعملية السابقة، حيث تم منح الزبون تخفيض تجاري والأخر مالي على التوالي: 2% و 5%، المنتجات موضوعة في غلافات قابلة للاسترجاع تقدر 80.000 دج، معدل الر.ق.م 19%.

08/30 تم تسديد الأعباء التالية عن طريق البنك "فاتورة الكهرباء 10.000 دج، فاتورة الهاتف

3.000 دج، أجور العمال 30.000 دج، مصاريف الصيانة 5.000 دج، علما أن معدل الر.ق.م 9 %".

09/18 تم تسديد أقساط التامين 150.000 دج عن طريق البنك لمدة سنة ابتداء من 10./01

09/20 تم قبض ما قيمته 240.000 دج كحقوق إيجار عن تأجير مستودع لمدة ستة أشهر ابتداء من 10/01.

الحل:

رأس المال = مج الأصول - مج عناصر الخصوم =
2.500.000 = 1.830.000 دج.
-4.880.000) +300.000 +250.000

إعداد الميزانية الافتتاحية:

المبالغ	الخصوم	ر.ح	المبالغ	الأصول	ر.ح
	رؤوس الأموال الخاصة		100.000	الأصول غير الجارية	
1.830.000	رأس مال الشركة	101	800.000	برمجيات المعلوماتية	204
	الخصوم غير الجارية		1.200.000	الأراضي	211
300.000	قروض مصرفية	164	600.000	40×2.000.000 %	
250.000	الخصوم الجارية		700.000	المباني	213
2.500.000	موردو المخزونات	401	500.000	2.000.000×60%	
	موردو التثبيات	404		معدات وأدوات	215
			500.000	تجهيزات مكتب	2180
				معدات النقل	2181
			400.000	الأصول الجارية	
			80.000	المخزونات	
				مخزون البضائع	30
				الحسابات المالية	
				البنك	512
				الصندوق	53
4.880.000	مجموع الخصوم		4.880.000	مجموع الأصول	

التسجيل في اليومية:

----- ن/01/02 -----	
100.000	برمجيات الإعلام الآلي 204
800.000	الأراضي 211
1.200.000	المباني 213
600.000	معدات وأدوات 215
700.000	معدات النقل 2180
500.000	تجهيزات المكتب 2181
500.000	مخزون البضائع 30
400.000	البنك 512
80.000	الصندوق 53

		رأس مال الشركة	
1.830.000			101
300.000		قروض مصرفية	164
250.000		موردو المخزونات	401
2.500.000		موردو التثبيتات	404
		تسجيل الميزانية الافتتاحية	
		----- 03/03 ن -----	
	120.000	الموردون المدينون التسبيقات على الحساب	409
	22.800	الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456
142.800		البنك	512
		تسجيل التسبيق المدفوع	
		----- 04/05 ن -----	
	500.000	معدات وأدوات	215
	95.000	الرق.ق.م القابل للاسترجاع	4456
297.500		البنك	512
297.500		موردو التثبيتات	404
		تسجيل فاتورة اقتناء الآلة	
		----- 05/06 ن -----	
	513.000	ث ش 600.000	381
	72.721	ت ت I 5% 30.000	4456
	50.000	ص ت I 570.000	4096
120.000		ت ت I 10% 57.000	409
505.461		ص ت I I 513.000	401
10.260		ت م 2% 10.260	768
		ص م ht 502.740	
		التسبيق 120.000	
		رق.ق.م 382740×19% = 72.721	
		المبلغ TTC 455.461	

		50.000 الاغلفة		
		505.461 المبلغ القابل للدفع		
		تسجيل فاتورة شراء المواد		
		----- // -----		
	513.000	مواد أولية ولوازم		31
513.000		مشتريات المواد الأولية	381	
		استلام المواد الأولية		
		----- 06/07 -----		
	357.000	الصندوق		53
300.000		مبيعات البضائع 1.2×2/500.000	700	
57.000		الرق.م المحصل	4457	
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	250.000	بضائع مستهلكة		600
250.000		مخزون البضائع	30	
		خروج البضائع لغرض البيع		
		----- 06/30 -----		
	256.500	مواد أولية مستهلكة 2 / 513.000		601
256.500		مواد أولية ولوازم	31	
		خروج 2 / 1 المواد الأولية لغرض التصنيع		
		----- // -----		
	360.000	منتجات تامة الصنع		355
360.000		تغيرات مخزون المنتجات	724	
		تسجيل عملية الإنتاج		
		----- 07/06 -----		
	20.000	الصندوق		53
20.000		البنك	512	
		تمويل الصندوق عن طريق البنك		

		----- 07/15 -----		
	83.300	البنك		512
70.000		الزبائن الدائون التسبيقات المستلمة	419	
13.300		الرق.ق.م المحصل	4457	
		تسجيل التسبيق المحصل		
		----- 08/12 -----		
	162.883	س ب = (3/360.000) + (س ب ×		411
	70.000	20 %)		419
	7.350	(1 - 0.2) س ب = 120.000		668
147.000		س ب = 150.000	701	
13.233		ت ت 2% 3.000	4457	
80.000		ص ت 147.000	4196	
		ت م 5% 7.350		
		ص م 139.650ht		
		الرق.ق.م (139.650 -		
		13.233 = %19 × (70.000		
		المبلغ ttc 82883		
		الاغلفة 80.000		
		المبلغ القابل للدفع 162.883		
		تسجيل فاتورة البيع		
		----- // -----		
	120.000	تغيرات مخزون المنتجات 3/360.000		724
120.000		المنتجات التامة الصنع	355	
		إخراج المنتجات لغرض البيع		
		----- 08/30 -----		
	10.000	المشتريات غير المخزنة من المواد		607
	3.000	مصاريف البريد والاتصالات		626
	30.000	أجور المستخدمين		631
	5.000	مصاريف الصيانة والتصليلات		615

	1.620	الرق.ق.م القابل للاسترجاع		4456
		$5.000+3.000+10.000 \times 9\%$		
49.620		البنك	512	
		تسديد الأعباء		
		-----ن/09/18-----		
	150.000	أقساط التأمينات		616
150.000		البنك	512	
		تسديد أقساط التأمينات		
		-----ن/09/18-----		
	240.000	البنك		512
240.000		إيرادات الأنشطة الملحقه	708	
		قبض حقوق الإيجار		
		-----ن/12/31-----		
	321.667	م.ا.م.خ ق للأصول غير الجارية		681
13.333		اهتلاك البرمجيات	2804	
		$12/8 \times 5 / 100.000$		
40.000		ا. المباني $12/8 \times 20 / 1.200.000$	2813	
155.000		اهتلاك المعدات والتجهيزات	2815	
		$500.000 + 12/8 \times 5 / 600.000$		
		$12/9 \times 5 /$		
46.667		معدات النقل $12/8 \times 10 / 700.000$	28180	
66.667		تجهيزات مكتب $12/8 \times 5 / 500.000$	28181	
		تسجيل أقساط الاهتلاكات		
		-----ن/12/31-----		
	112.500	الأعباء المعاينة مسبقا		486
112.500		أقساط التأمينات $12/9 \times 150.000$	616	
		تسوية أعباء أقساط التأمينات		
		-----ن/12/31-----		
	120.000	إيرادات الأنشطة الملحقه		708

120.000		المنتجات المعاينة مسبقا	487
		6/3×240.000	
		تسوية إيرادات الأنشطة الملحقه	
		----- ن/12/31 -----	
	83.533	الرق.م المحصل	4457
	108.608	الرق.م المسبق	44567
192.141		الرق.م القابل للاسترجاع	4456
		تسوية الر.ق.م	

9.639.482	9.639.482		

فتح الحسابات:

213 / ح
1.200.000

211 / ح
800.000

204 / ح
100.000

2181 / ح
500.000

2180 / ح
700.000

215 / ح
600.000
500.000

53 / ح
80.000
357.000
20.000

512 / ح
142.800
297.500
20.000
49.620
150.000

30 / ح
250.000
500.000

401 / з	
250.000	
505.461	

164 / з	
300.000	

101 / з	
1.830.000	

404 / з	
2.500.000	
297.500	

4456 / з	
192.141	22.800
	95.000
	72.721
	1.620

409 / з	
120.000	120.000

768 / з	
10.260	

4096 / з	
50.000	

381 / з	
513.000	513.000

4457 / з	
57.000	83.533
13.300	
13.233	

700 / з	
300.000	

31 / з	
256.500	513.000

355 / з	
120.000	360.000

601 / з	
	256.500

600 / з	
	250.000

411 / з	
	162.883

419 / з	
70.000	70.000

724 / з	
360.000	120.000

$$\frac{4196 / \text{г}}{80.000}$$

$$\frac{701 / \text{г}}{147.000}$$

$$\frac{668 / \text{г}}{7.350}$$

$$\frac{631 / \text{г}}{30.000}$$

$$\frac{626 / \text{г}}{3.000}$$

$$\frac{607 / \text{г}}{10.000}$$

$$\frac{708 / \text{г}}{240.000 \quad | \quad 120.000}$$

$$\frac{616 / \text{г}}{112.500 \quad | \quad 150.000}$$

$$\frac{615 / \text{г}}{5.000}$$

$$\frac{2813 / \text{г}}{40.000}$$

$$\frac{2804 / \text{г}}{13.333}$$

$$\frac{681 / \text{г}}{321.667}$$

$$\frac{28181 / \text{г}}{66.667}$$

$$\frac{28180 / \text{г}}{46.667}$$

$$\frac{2815 / \text{г}}{155.000}$$

44567 / ح

108.608

487 / ح

120.000

486 / ح

112.500

إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

الأرصدة		مج المبالغ		اسم الحساب	ر.ح
دائن	مدين	دائن	مدين		
1.830.000	/	1.830.000	/		101
300.000	/	300.000	/		164
/	100.000	/	100.000		204
/	800.000	/	800.000		211
/	1.200.000	/	1.200.000		213
/	1.100.000	/	1.100.000		215
/	700.000	/	700.000		2180
/	500.000	/	500.000		2181
13.333	/	13.333	/		2804
40.000	/	40.000	/		2813
155.000	/	155.000	/		2815
46.667	/	46.667	/		28180
66.667	/	66.667	/		28281
/	250.000	250.000	500.000		30
/	256.500	256.500	513.000		31
/	240.000	120.000	360.000		355
/	/	513.000	513.000		381
755.461	/	755.461	/		401
2.797.500	/	2.797.500	/		404
/	/	120.000	120.000		409
/	50.000	/	50.000		4096

/	162.883	/	162.883		411
/	/	70.000	70.000		419
80.000	/	80.000	/		4196
/	/	192.141	192.141		4456
/	108.608	/	108608		44567
/	/	83.533	83.533		4457
/	112.500	/	112.500		486
120.000	/	120.000	/		487
/	63.380	659.920	723.300		512
/	457.000	/	457.000		53
/	250.000	/	250.000		600
/	256.500	/	256.500		601
/	10.000	/	10.000		607
/	5.000	/	5.000		615
/	37.500	112.500	150.000		616
	3.000	/	3.000		626
/	30.000	/	30.000		631
/	7.350	/	7.350		668
/	321.667	/	321.667		681
300.000	/	300.000	/		700
147.000	/	147.000	/		701
120.000	/	240.000	120.000		708
240.000	/	360.000	120.000		724
10.260	/	10.260	/		768
7.021.888	7.021.888	9.639.482	9.639482	المجموع	

إعداد الميزانية الختامية:

جانب الأصول:

ر . ح	البيان	إجمالي السنة ن	اهتلاكات السنة ن	صافي السنة ن	صافي السنة ن-1
	الأصول غير الجارية				
20	الثبتات المعنوية:	100.000	13.333	86.667	/
204	برمجيات المعلوماتية				
21	الثبتات العينية				
211	الأراضي	800.000	/	800.000	/
213	المباني	1.200.000	40.000	1.160.000	
215	معدات وأدوات	1.100.000	155.000	945.000	
2180	معدات النقل	700.000	46.667	653.333	
2181	تجهيزات مكتب	500.000	66.667	433.333	
	الأصول غير الجارية	4.400.000	321.667	4.078.333	
	الأصول الجارية				
	المخزونات				
30	مخزون البضائع	250.000	/	250.000	
31	مواد أولية ولوازم	256.500	/	256.500	
355	منتجات تامة الصنع	240.000	/	240.000	
	الحقوق				
4096	الموردون المدينون	50.000	/	50.000	
411	الزبائن	162.883	/	162.883	
44567	الرق.م. تسبيق	108.608	/	108.608	
486	الأعباء المعاينة مسبقا	112.500	/	112.500	
	الحسابات الهالية:				

	63.380	/	63.380	البنك	512
	457.000	/	457.000	الصندوق	53
	1.700871	/	1.700871	الأصول الجارية	
	5.779.204	321.667	6.100.871	مجموع الأصول	

- جانب الخصوم:

الخصوم			
ر . ح	الخصوم	صافي السنة ن	صافي السنة ن-1
101	رؤوس الأموال الخاصة	1.830.000	
12	رأس المال	(103.757)	
	النتيجة الصافية للسنة المالية		
	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	1.726.243	
164	الخصوم غير الجارية:	300.000	
	قروض مصرفية		
	مجموع الخصوم غير الجارية	300.000	
401	الخصوم الجارية:	755.461	
404	موردون المخزونات	2.797.500	
4196	موردو التثبيات	80.000	
487	الزبائن الدائون	120.000	
	المنتجات المعاينة مسبقا		
	مجموع الخصوم الجارية	3.752.961	
	مجموع الخصوم	5.779.204	

إعداد حساب النتائج:

مبالغ السنة ن-1		مبالغ السنة ن		البيان	رح
دائن	مدين	دائن	مدين		
		567.000		المبيعات والمنتجات الملحقة	70
		240.000		تغير مخزون الإنتاج	72
		/		الإنتاج المثبت	73
		/		إعانات الاستغلال	74
		807.000		1- إنتاج السنة المالية	
			516.500	المشتريات المستهلكة	60
			45.500	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	61 و 62
			562.000	2 - استهلاك السنة المالية	
		245.000		3 - القيمة المضافة للاستغلال " 1-2 "	
			30.000	أعباء المستخدمين	63
			/	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	64
		215.000		4 - إجمالي فائض الاستغلال	
		/		المنتجات العملية الأخرى	75
		/		الأعباء العملية الأخرى	65
			321.667	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات و.خ.ق.	68
		/		استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات	78
			106.667	5 - النتيجة العملية	
		10.260		المنتجات المالية	76
			73.50	الأعباء المالية	66

		2.910		النتيجة المالية	6 -
			103.757	النتيجة العادية قبل الضرائب "6+5"	7 -
			/	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	698,695
			/	الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية	693,692
		817.260		مجموع منتوجات الأنشطة العادية	
			921.017	مجموع أعباء الأنشطة العادية	
			103.757	النتيجة الصافية للأنشطة العادية	8 -
		/		عناصر غير عادية" منتوجات"	77
			/	عناصر غير عادية " أعباء"	67
		/		النتيجة غير العادية	9 -
			103.757	صافي نتيجة السنة المالية	10 -

لمصادر والمراجع:

- العزازي محمد وآخرون. (2013). *التسيير المحاسبي والمالي*. الجزائر : الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية.
- الفتاح الامين عبد الرحيم وحسين محمد الطاهر خليفة. (2014). *المحاسبة المالية* "مدخل عملي-اساليب عملية" الطبعة الاولى. المملكة العربية السعودية: مكتبة الرشد للنشر.
- بكار بلخير. (2016). *دروس في المحاسبة المعمقة بحسب النظام المحاسبي المالي scf*. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- بن ربيع حنيقة. (2023). *الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية ias/ifrs الجزء الاول، الطبعة الرابعة*. الجزائر: دار اجيال الرقمي طباعة نشر وتوزيع.
- بن ربيع حنيقة وحسياني عبد الحميد وصالحي بوعلام. (2023). *الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمخاسر الدولية IAS/IFRS الجزء الثاني*. الجزائر: منشورات كليك.
- حواس صالح. (2011). *المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF* "دروس ومواضيع ومسائل محلولة". الجزائر: دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع.
- شعيب شنوف. (2016). *المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي ifrs والنظام المحاسبي المالي scf*. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- شعيب شنوف. (بدون سنة نشر). *محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ias/ifrs الجزء الاول*. الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
- شعيب شنوف. (2009). *محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/ifrs، الجزء الاول*. الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
- عاشور كتوش. (2011). *المحاسبة العامة "اصول ومبادئ واليات سير الحسابات"* وفقا للنظام المحاسبي المالي scf. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- عامر مطر و محمد بسام. (2013). *الشيك الالكتروني، الطبعة الاولى*. عمان: دار جنان للنشر والتوزيع.
- عبد الرحمان عطية. (2009). *المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي "المخطط المحاسبي الجديد"*. الجزائر: دار النشر جيطلي.

عبد الوهاب رميدي وعلي سماي. (2016). المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي " مبادئ عامة - امثلة محلولة " الطبعة الثانية . الجزائر : بدون دار نشر .

علاوي لخضر. (2014). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي الجديد **scf** تمارين وتطبيقات محلولة . الجزائر: دار النشر الصفحة الزرقاء.

علي جمال الدين عوض. (1995). الاوراق التجارية" السند الاذني، الكمبيالة، الشيك " دراسة للقضاء . القاهرة: مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي.

محمود محمد الكيلاني. (2009). الموسوعة التجارية والمصرفية المجلد الثالث الاوراق التجارية دراسة مقارنة، الطبعة الاولى. عمان: دار الثقافة للنشر والتوزيع.

نادية فوضيل. (2004). القانون التجاري الجزائري الاعمال التجارية، التاجر، المحل التجاري، الطبعة السادسة . الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.