



جامعة وهران 2 محمد بن أحمد  
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير  
قسم علوم التسيير

مطبوعة بيداغوجية تحت عنوان:

دروس في مادة المحاسبة العامة

موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك علوم اقتصادية، تجارية و علوم التسيير

من إعداد الدكتورة:

عماري بديعة

السنة الجامعية: 2021/2020

# الإهداء

إلى وطننا الحبيب "الجزائر"

إلى شهدائنا الأبرار

إلى كل طلبة العلم

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## فهرس المحتويات

-1	مقدمة المطبوعة
2	
3	<b>الفصل الأول</b> <b>الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية و النظام المحاسبي المالي</b>
4	عموميات حول المؤسسة و المحاسبة المالية
4	دراسة التدفقات الاقتصادية
5	هيكلية النظام المحاسبي المالي
6	مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي
7	لمحة تاريخية عن المحاسبة
7	تعريف وأهداف المحاسبة المالية
9	مبادئ و افتراضات المحاسبة المالية
11	الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية
12	<b>الفصل الثاني</b> <b>الميزانية (قائمة الميزانية)</b>
13	تعريف الميزانية
13	تعريف الأصول ومكوناتها
17	أنواع الميزانيات
19	المركز المالي الصافي
21	<b>الفصل الرابع</b> <b>الدفاتر المحاسبية</b>
22	الدورة المحاسبية
22	مقومات الدورة المحاسبية
23	الدفاتر المحاسبية
28	دفتر الأستاذ
30	ميزان المراجعة
34	إعداد الميزانية الختامية
36	<b>الفصل الخامس</b> <b>دراسة أصناف النظام</b>
37	هيكل النظام المحاسبي المالي
37	حسابات رؤوس الأموال
38	تكوين المؤسسة
38	مرحلة تنفيذ الوعد
40	مرحلة الوعد بالمساهمة
41	مرحلة تنفيذ الجزء المتبقي

53	<b>الفصل السادس</b>
	<b>المعالجة المحاسبية لتثبيات</b>
54	تعريف التثبيات
54	تقييم التثبيات
55	التسجيل المحاسبي للتثبيات المعنوية
60	حالة الحيازة على التثبيات بالرسم على القيمة المضافة
67	التسجيل المحاسبي للتثبيات المالية
74	<b>الفصل السابع</b>
	<b>التسجيل المحاسبي للمخزونات</b>
75	تعريف المخزونات
75	التسجيل المحاسبي للمخزونات
77	شراء المواد الأولية
79	شراء التموينات الأخرى
80	شراء التموينات الغير قابلة للتخزين
81	التسجيل المحاسبي لعمليات البيع
108	معالجة الأغلفة
109	إرجاع الغلافات القابلة للاسترجاع
110	إرجاع الأغلفة في حالة سيئة
112	التعاملات مع الخارج : البيع والشراء مع الدول الأجنبية
113	استهلاك المواد الأولية في العملية الإنتاجية
121	<b>الفصل الثامن</b>
	<b>التسجيل المحاسبي لحسابات الغير</b>
122	المعالجة المحاسبية لحسابات الغير
122	المعالجة المحاسبية لديون العمليات التجارية بالأجل
122	العمليات التجارية على المخزونات بالأجل: على الحساب
125	حساب 416 ( زبائن مشكوك فيهم)
126	التسجيل المحاسبي للزبائن الميؤوس منهم
127	المستخدمون (العاملين) و الحسابات الملحقة بهم
129	التسجيل المحاسبي لحساب 444 : الضرائب على الأرباح
131	المعالجة المحاسبية لحساب : 47 الحسابات الانتقالية أو الانتظرية
133	<b>المراجع المستعملة</b>

## تقديم المطبوعة

يحتاج دائما متخذ القرار الى حجم كافي من المعلومات، و خاصة الدقيقة منها و الحديثة و غير المكلفة، و لعل أهم هذه المعلومات المعلومات المالية. أصبحت جميع المؤسسات توجه اهتمامها نحو تطوير و تحديث أنظمة المعلومات ووسائل توصيل تلك المعلومات.

أثر تسارع انتشار العولمة وتطور مظاهرها الاقتصادية و الاجتماعية على كل المؤسسات، مما جعل السلطات العمومية الجزائرية، ممثلة بوزارة المالية، من بذل جهود في إصلاح النظام المحاسبي لإعداد القوائم المالية في هذه المؤسسات، ولا تقتصر عملية استخدام المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية على معدي هذه المعلومات والعاملين بهذا الفرع من فروع المعرفة فقط، ولكن تمتد إلى جميع من يهمله أمر المؤسسة أو المهتمين بمجال الأعمال بصفة عامة مثل المستثمرين، البنوك، العاملين.... الخ والذين يطلق عليهم مستخدمي المعلومات المحاسبية، ويتطلب ذلك ضرورة إلمام مستخدمي هذه المعلومات بطبيعة المحاسبة المالية ونوعية المعلومات التي توفرها ومدلولاتها، ولذلك لم تعد المحاسبة المالية علما يقتصر على المحاسبين فقط، ولكن أصبح الإلمام بطبيعة وأهداف المحاسبة، ونوعية المعلومات التي توفرها ضرورة لكل المهتمين بمجال الأعمال.

تم تقديم هذه المطبوعة ضمن ثمانية(08) فصول متناسقة، حيث احترمت المطبوعة البرنامج المقرر من طرف وزارة التعليم العالي و البحث العلمي، كما تم وضع في نهاية المطبوعة قائمة مفصلة لكل المراجع المستعملة في تحضيرها، من أجل أن تكون أداة بسيطة وفعالة للدارسين في الأطوار الأولية من التعليم الجامعي حسب اختلاف الفروع الاقتصادية، وهي موجهة بصفة خاصة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك علوم اقتصادية، تجارية و علوم التسيير.

### المادة الخاصة بالمطبوعة: محاسبة عامة

- وحدة التعليم الخاصة بالمطبوعة: الأساسية
- رصيد المادة: 4
- المعامل المادة: 2

## أهداف المطبوعة:

- الإلمام بمبادئ المحاسبة المالية من تحكم في حسابات الأصول و الخصوم و مسك الحسابات و القوائم المالية.
- تعليم الطالب الاطر القانونية للمحاسبة المالية.
- تعليم الطالب المعالجة المعالجة لمختلف العمليات المالية في المؤسسة.
- تمكين الطالب من اتقان الكتابة المحاسبية بدون أخطاء.

## الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية و النظام المحاسبي المالي



## 1. عموميات حول المؤسسة و المحاسبة المالية:

مفهوم المؤسسة الاقتصادية و وظائفها يمكن تعريف المؤسسة على أنها " الوحدة الاقتصادية التي تمارس النشاط الإنتاجي والنشاطات المتعلقة به من تخزين وشراء وبيع من أجل تحقيق الأهداف التي أوجدت المؤسسة من أجلها<sup>1</sup> وتعرف المؤسسة على أنها "متعامل اقتصادي ينتج سلع وخدمات المتعاملين آخرين محققا نتيجة ذلك أرباحا"<sup>2</sup> فمن خلال هذين التعريفين اللذان يتميزان بالبساطة، نجد أنهما يعكسان نشاط المؤسسة الإنتاجي من جهة و المتمثل في إنتاج سلع وخدمات، وكل ما يتعلق بهذا النشاط من تخزين، شراء وبيع، ومن جهة أخرى يتضح لنا الهدف الذي أنشئت من أجله المؤسسة، ألا وهو تحقيق هامش الربح الذي يسمح لها باستمرارها و وظائف المؤسسة الاقتصادية: إن نشاط المؤسسة الاقتصادية الصناعية يتحقق بفضل مجموعة من الوظائف الأساسية منها:

- الوظيفة التقنية والتي تتضمن كل من الإنتاج، التصنيع والتحويل.
- الوظيفة التجارية: و التي تتمثل بدورها في الشراء، البيع والتبادل.
- الوظيفة المالية: و التي تسعى إلى البحث عن الأموال للمؤسسة من مختلف المصادر المتاحة وهذا في إطار محيطها المالي، يعد تحديد الحاجات التي تريدها من الأموال وهذا من خلال برامجها وخططها الاستثمارية برامج تمويلها وحاجاتها اليومية.<sup>3</sup>
- الوظيفة المحاسبية: تهتم تسجيل العمليات على مختلف المراحل لغرض إعداد القوائم المالية.
- الوظيفة الإدارية: التي تتمثل في وضع البرنامج العام للعمل، التنسيق بين المجهودات، مراقبة انسجام الأعمال.

## 2. دراسة التدفقات الاقتصادية:

تعرف التدفقات الاقتصادية بأنها حركة السلع والخدمات والعقود التي تتم بين المؤسسة والأطراف المتعاملة معها أو بين قطبين داخل المؤسسة الواحدة و هناك نوعان التدفق المالي من حيث الطبيعة و هما:<sup>4</sup>

- **التدفق الحقيقي (مادي):** ويتمثل في حركة السلع والخدمات.
- **التدفق المالي:** وتعتبر عن حركة النقود أو الأموال بصفة عامة بما فيها الأوراق التجارية والمالية كالأسهم والسندات.

أما من حيث المصدر فيمكن التمييز بين نوعين من التدفقات كما يلي:

<sup>1</sup> - عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص: 34

<sup>2</sup> - Jean-luc Charron, Sabine Sépari: organisation et gestion de l'entreprise, Manuel et applications, 2<sup>e</sup> édition, Dunod, Paris, 2001, P01

<sup>3</sup> - ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998، ص: 285

<sup>4</sup> - Georges langlois, Micheline Friédérich, Comptabilité financier : manuel – exercices, 19<sup>e</sup> édition, Foucher, Malakoff, France, Juin 2014, p p: 11- 15

▪ **مصادر داخلية:** وتتمثل في أموال المساهمين أو الشركاء التي تستخدم في تأسيس المؤسسة، و التي تبقى تحت تصرفها بصفة دائمة ولغى محاسبيا برؤوس الأموال الخاصة.

▪ **مصادر خارجية:** و هي الأموال التي وضعت تحت تصرف المؤسسة عن طريق الغير بصفة مؤقتة حيث تعتبر هذه الأموال كليون طويلة و قصيرة الأجل تلتزم بسدادها المؤسسة.

وتستعمل المؤسسة هذه المصادر و تدعى محاسبيا بالاستخدامات وهي المخرجات من أموال المؤسسة ، مقابل الحصول على مستلزماتها قصد ممارسة نشاطها و تعتبر هذه المستلزمات بمثابة ممتلكات للمؤسسة المتمثلة عادة في التثبيات، المخزونات وحسابات الغير المدينة و كذا أموال الخزينة.

و تعتبر كل مصادر التمويل المؤسسة بمثابة الخصوم أما الاستخدامات فهي نفسها أصول المؤسسة حيث يمكن استنتاج المعادلة التالية: <sup>5</sup>

**مجموع الاستخدامات = مجموع مصادر التمويل**  
و منه يمكن اعتبار أن:

$$\text{مجموع الأصول: (التثبيات+المخزونات+حسابات الغير المدينة +أموال الخزينة)} \\ = \\ \text{مجموع الخصوم (رؤوس الأموال الخاصة+الخصوم الغير جارية+الخصوم)}$$

## 2. هيكل النظام المحاسبي المالي:

- عرض موجز للنظام المحاسبي المالي:

إن الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق وتحرير التجارة الخارجية وفتح المجال للاستثمار الأجنبي للشراكة مع الاتحاد الأوروبي وإنشاء بورصة الجزائر والسعي للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة يفرض على الدولة الجزائرية توفير معلومات مالية أكثر شفافية ودقة إلى مستخدمي القوائم المالية وعلى رأسهم المستثمرون لاتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت الملائم ولا يتسنى ذلك إلا بإيجاد نظام محاسبي مالي جديد يتبنى معايير محاسبية مستقلة ومقبولة دوليا ويسمح بالتوافق والتوحيد المحاسبي العالمي وعليه فان النظام المحاسبي المالي الصادر في 25 نوفمبر 2007 يتضمن:

- الإطار المفاهيمي: وهو يهدف إلى تحديد: <sup>6</sup>

<sup>5</sup> حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي: دروس، مواضيع ومسائل محلولة الجزائر، 2011. علاوي لخضر، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي : SCF تمارين وتطبيقات محلولة الصفحات الزرقاء الجزائر، 2009

- طبيعة وظيفة المحاسب وحدودها
- طرق التقييم والمبادئ المحاسبية.
- آلية سير الحسابات.
- كيفية إعداد القوائم المالية والمعلومات المالية التي يجب الإفصاح عنها.

### مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

- يتم تطبيق النظام المحاسبي المالي إجباريا على كل نشاط اقتصادي:
- الشركات الخاضعة لإحكام القانون التجاري.
  - كل شخص طبيعي أو معنوي منتج للسلع والخدمات التجارية أو الغير التجارية.
  - التعاونيات التي تقوم بإنتاج سلع أو خدمات.
  - يمكن للشركات الصغيرة جدا المستوفاة لشروط النشاط والتي لا يتعدى رقم أعمالها أو عدد عمالها حدا معيناً من طرف وزارة المالية أن تمسك محاسبة الخزينة فقط.
- ويفرض هذا النظام على المؤسسات الخاضعة له:
- احترام المبادئ المحاسبية.
  - إن يستند كل تسجيل محاسبي إلى وثائق ثبوتية وذات مصداقية.
  - إعداد الدفاتر المحاسبية الضرورية.
  - الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لمدة 10 سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية.
  - أن تشمل القوائم المالية المعدة: الميزانية، حسابات النتائج، جدول التدفقات المالية ، جدول تغيرات الأموال الخاصة، الملاحق.

### 1. لمحة تاريخية عن المحاسبة:7

كانت العمليات التجارية تتم عن طريق المبادلات، أي المقايضة وبظهور النقود والاحتفاظ بأثر العمليات التي تقوم بها المؤسسة أصبحت هذه العمليات تسجل لكن في طرف واحد فقط (القيد الوحيد) مما حال دون إعطاء صورة صادقة عن المؤسسة وفي عام 1494 ونتيجة الازدهار الاقتصادي والتجاري الذي عرفته إيطاليا.

قام المؤلف لوكا باشيولي Luca Pacioli بنشر كتاب تعرض فيه إلى مبدأ القيد المزدوج الذي يقوم على تسجيل كل عملية تقوم بها المؤسسة في حسابين على الأقل ولقد كان لقيام الثورة

<sup>6</sup> Ali Sahraoui, Comptabilité Financier conforme au SCF et aux normes IAS IFRS : cours et exercices corrigés, BERTI Editions, Alger, 2011

<sup>7</sup> بن ربيع حنيفة، " الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS ، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 55

الصناعية في أوروبا وفي انجلترا تحديدا وتدقق رؤوس الأموال نحو الصناعة انعكاسات هامة على المحاسبة أين عرفت تطورا سريعا لتتلاءم مع احتياجات الشركات الجديدة والمؤسسات الصناعية الكبرى وهي في تطور مستمر إلى يومنا هذا.

## 2. تعريف وأهداف المحاسبة المالية:<sup>8</sup>

### - تعريف المحاسبة المالية:

هي عبارة عن نظام التنظيم المعلومات المحاسبية عن طريق تسجيلها و تصنيفها وتخزينها بغرض إعداد الكشوف المالية وذلك بغية معرفة الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.

### كما يمكن تعريفها أيضا على أنها

تقنية تهتم بتحليل، تسجيل عددي، تبويب وتلخيص لكل العمليات الناتجة عن أحداث مادية، قانونية أو اقتصادية مؤثرة على ذمة المؤسسة خلال فترة محددة، بقصد إعداد القوائم المالية التي تقدم للمستخدمين الخارجيين بالدرجة الأولى والمستخدمين الداخليين، وهي تهدف إلى حماية أصول المؤسسة بالإضافة لقياس أرباحها ومركزها المالي.

### - أهداف المحاسبة:

من خلال استعمال معلومات المحاسبة يمكن تحقيق الأهداف الأساسية التالية: توفير المعلومات المالية اللازمة.

- تنظيم علاقة المؤسسة مع كافة الأطراف الداخلية والخارجية بالمحافظة على حقوقها وتحديد الالتزامات بدقة على أساس موضوعي.
- قياس نتيجة النشاط الاقتصادي من ربح أو خسارة وتحديد المركز المالي للمؤسسة.
- تحقيق رقابة وضبط داخلي على استخدام الموارد الاقتصادية المستخدمة داخل المؤسسة لتفادي الوقت الضائع، وتخفيض الهدر والتلف من الموارد.
- رفع كفاءة الإدارة في القيام بوظائفها: التخطيط، الرقابة، التوجيه وتقييم الأداء وذلك لما للمعلومات المحاسبية من دور في اتخاذ القرارات.
- خدمة الهيئات الحكومية في تحديد الأوعية الضريبية وتقدير مبالغ الضريبة المستحقة على المؤسسة، كما تساعدها في جمع البيانات لإعداد الخطط على مستوى الدولة.
- مساعدة المستثمرين الحاليين والمحتملين، المؤسسات المالية والمقرضين بصفة عامة وكذا الموردين في تقدير مدى المخاطرة في التعامل مع المؤسسة واتخاذ القرارات المناسبة.
- أنواع المحاسبة : نذكر منها:

أ. المحاسبة المالية: تسمى أيضا المحاسبة العامة وتعتبر أم المحاسبات إن صح التعبير.

ب. محاسبة التكاليف: تهدف محاسبة التكاليف إلى تحديد تكلفة الإنتاج أو تكلفة الوصول إلى مرحلة من مراحل الإنتاج أو وحدة من الوحدات ومراقبة كل عنصر من عناصر الإنتاج

<sup>8</sup> Benaibouche Mohand cid, " la comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (SCF), OPU, Décembre, 2012, Alger, p 69

المؤثرة في التكلفة، وذلك عن طريق تصميم للنظام المحاسبي لإيجاد البيانات اللازمة لحساب التكلفة وقياسها وتحقيق الرقابة على عناصرها.

ت. **المحاسبة الإدارية:**<sup>9</sup> يعتبر هذا الفرع من فروع المحاسبة من حيث أغراضه مكملا لأغراض محاسبة التكاليف وذلك من حيث السعي نحو توفير المعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض الرقابة والتخطيط واتخاذ القرار، وبعبارة أخرى فإن المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف، يشكلان معا ذلك الجزء من النظام المحاسبي المختص بتوفير مدخلات التقارير المالية الداخلية في حين تشكل المحاسبة المالية الجزء الآخر من هذا النظام والذي يختص بتوفير مدخلات التقارير المالية الخارجية.

ث. **المحاسبة العمومية أو الحكومية:** يقتصر هذا النوع من المحاسبة في المؤسسات العمومية والهيئات العامة التي لا تهدف للربحية وإنما تسعى لخدمة المواطن، وتعمل المحاسبة العمومية على تزويد إدارة تلك المؤسسات بمعلومات مالية مفيدة تساعد في الرقابة على صرف أموال الدولة وفقا للقوانين والأنظمة والتعليمات المالية التي تصدرها، وتتضمن المحاسبة العمومية تسجيل عمليات تحصيل وصرف الموارد الحكومية وتقديم التقارير الدورية عنها وعن نتائجها سواء للأجهزة الحكومية التنفيذية أو التشريعية أو للجمهور بصفة عامة لذلك فهي تخدم أغراض التخطيط والرقابة على الأموال العمومية.

ج. **المحاسبة الوطنية:** هي نظام محاسبي كلي (على مستوى الدولة له أهمية بالغة في إعداد الخطط التنموية، إذ يهتم بحسابات المجمعات الاقتصادية من تراكم رأس المال، ناتج وطني، دخل وطني وتحديد مدى مساهمة كل قطاع من القطاعات الاقتصادية في تحقيقه باستخدام جداول المدخلات والمخرجات. (مخرجات نظام المحاسبة الوطنية متعددة وتمثل الأسس لإعداد ميزانية الدولة، ميزان المدفوعات، الميزان التجاري وغيرها.

ح. **محاسبة الشركات:** هي نظام محاسبي يخص نوع معين من المؤسسات وهو الشركات، سواء كانت شركات الأشخاص أو شركات الأموال، معتمدا على مبادئ وفروض المحاسبة المالية، يهتم هذا النوع بمعالجة العمليات المتعلقة بتكوين أو رفع أو تخفيض رأس مال الشركة، توزيع الأرباح و عملية اندماج الشركات وكذا تصفيتها.

خ. **فروع حديثة للمحاسبة:** مؤخرا ظهرت فروع جديدة للمحاسبة تعرف بالمحاسبة البيئية، تهتم بتتبع أثر المؤسسة على البيئة كتكاليف التلوث البيئي مثلا كما تهتم بقياس التكاليف التي تتحملها المؤسسة لحماية البيئة ضمن السعي إلى التنمية المستدامة.

---

<sup>9</sup>بن ربيع حنيفة، حساني عبد الحميد، صالح بوعلام الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، الجزء الأول، دار كلبيك، الجزائر، 2012، ص 84

كما ظهرت المحاسبة الاجتماعية التي تهتم بقياس النشاط أو الدور الاجتماعي للمؤسسة كالقضاء على الآفات الاجتماعية، والمساهمة في التدريب وغيرها وهذا تماشياً مع ظهور مفهوم المساءلة الاجتماعية.

#### ■ مبادئ و افتراضات المحاسبة المالية :<sup>10</sup>

##### أ. المبادئ المحاسبية:

تعد المبادئ المحاسبية بمثابة القواعد العرفية المحددة والحاكمة للإجراءات والطرق المحاسبية المستخدمة في عملية ترجمة العمليات الاقتصادية إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدميها، ومن أهم المبادئ المحاسبية نجد:

■ **مبدأ التكلفة التاريخية:** يقوم هذا المبدأ على أن يتم تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في الدفاتر على أساس تكلفتها الفعلية بغض النظر عن قيمتها السوقية أو أي تغييرات قد تحدث لها في المستقبل.

■ **مبدأ القيد المزدوج:** يقوم هذا المبدأ على تسجيل كل عملية في حسابين على الأقل ( وفي طرفين مختلفين منهما) أي كل حساب أو أكثر يسجل في الطرف المدين يجب أن يقابله حساب أو أكثر في الطرف الدائن.

■ **مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:** وفق هذا المبدأ تلتزم المؤسسة عند استخدامها لأحد الطرق المحاسبية بعدم تغييرها من سنة لأخرى، إلا في حالة ظروف مبررة وبشرط الإفصاح عن التغيير الجديد وأثره على المؤسسة حتى يمكن مقارنة أدائها من سنة لأخرى.

■ **مبدأ الاستحقاق:** أي جميع الإيرادات والمصاريف التي تخص السنة (الدورة) يجب أن تسجل ( تؤخذ بعين الاعتبار) وبتاريخ حدوثها و سواء حصلت أم لم تحصل بالنسبة للإيرادات أو لم تدفع بالنسبة للمصاريف.

■ **مبدأ استقلالية الدورات:** يقوم هذا الافتراض على تجزئة حياة المؤسسة إلى فترات تسمى كل منها دورة مالية بحيث تستغل كل دورة بمصاريفها و إيراداتها حتى تعطي النتيجة المتحصل عليها في نهاية كل دورة الصورة الحقيقية للوضع المالية للمؤسسة، أي التميز بين ما يعود للدورة وما لا يعود لها.

■ **مبدأ الوحدة النقدية:** ويقوم هذا الافتراض على استخدام العملة الوطنية كوحدة للقياس والتحليل المحاسبي على اعتبار أنها أساس المعاملات الاقتصادية، أي أن تعاملات المؤسسة الخاضعة للقوانين الجزائرية تسجل بالدينار الجزائري. مبدأ الدورة المحاسبية، والتي تكون عادة اثني عشر شهرا بحيث مهما يكن تاريخ بداية النشاط فان 31/12 ن هو تاريخ إقفال الدفاتر المحاسبية. " مع مراعاة بعض الاستنتاجات بالنسبة للمؤسسات ذات النشاط الخاص • النشاط الزراعي مثلا.

<sup>10</sup> أحمد حلمي أبو شمالة، دراسات في المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، مصر، 2010 ، ص

- **مبدأ مقابلة الإيرادات والتكاليف:** من خلال مقابلة المصاريف بالإيرادات بحيث يتم تحصيل الدورة المحاسبية بما يخصها من مصاريف التي ساهمت في تحقيق الإيرادات التي تخص نفس السنة في الفترة) بغض النظر إذا تم دفعها أم لا وذلك بغية معرفة نشاط المؤسسة الفعلي بغض النظر عن التدفقات المالية.<sup>11</sup>
- **مبدأ الإفصاح التام:** يستوجب هذا المبدأ إظهار جميع المعلومات التي يحتاجها المستعملون (المستعملون للقوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات السليمة).
- **مبدأ الموضوعية:** تكون البيانات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة كاملة وشاملة ذات معنى وواضحة (متبوعة بالشرح والطرق المستخدمة) لضمان مصدقيتها وفهم محتوياتها.
- **مبدأ الأهمية النسبية:** إن تنوع العمليات التي يصادفها المحاسب خلال اليوم بغية معالجتها وتسجيلها محاسبيا، تتفاوت في درجة أهميتها عند المحاسب انطلاقا من صغر وكبر المبالغ التي تقيم بها العملية، لذلك جاء هذا المبدأ أو نص على ضرورة أخذ كل المبالغ بجنية مهما كان صغرها، بل يجب الاهتمام بالبنود المختلفة التي تتكون منها القوائم المالية صغيرة كانت أو كبيرة، فالكشوف المالية تبرز كل معلومة مهمة وإن المعايير المحاسبية يمكن أن تنطبق على العناصر الأقل أهمية.
- **مبدأ الحيطة و الحذر:** يقصد بهذا المبدأ عدم أخذ الأرباح المتوقعة في الاعتبار إلا عند تحققها في حين أن الخسائر المتوقعة تؤخذ في الحسبان قبل حدوثها. بمعنى يهدف هذا المبدأ إلى عدم تضخيم أرباح المؤسسة إلا بأرباح حقيقية و في نفس الوقت الاحتياط لأي خسائر متوقعة.
- **مبدأ تفوق الحقيقة الاقتصادية على الواقع القانوني:** إن العمليات تسجل محاسبيا وتقدم في القوائم المالية وفق الواقع الاقتصادي وليس فقط على أساس الظاهر أو الشكل القانوني.
- **مبدأ عدم المقاصة:** (عدم التعويض) إن المقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم في الميزانية أو بين عناصر المصاريف والإيرادات في حسابات النتائج غير مسموح به إلا بترخيص أو فرضية بموجب هذا النظام المحاسبي المالي.

#### فرضيات المحاسبية:<sup>12</sup>

- الفرضيات المحاسبية والتي تساعد على استنباط المبادئ المحاسبية نجد:
  - **فرضية استمرارية النشاط:** وهو أن يتم إنشاء المؤسسة المزاولة نشاطها لمدة طويلة وباستمرار دون أن يكون أجل محدد التوقف نشاط المؤسسة أو التصفية.
  - **فرضية محاسبة التعهد:** حسب هذه الفرضية كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة يتم تسجيلها حسب تاريخ حدوثها وليس في تاريخ تدفقها النقدي.

<sup>11</sup> Ali Sahraoui, Comptabilité Financier conforme au SCF et aux normes IAS IFRS : cours et exercices corrigés, BERTI Editions, Alger, 2011, p 36

<sup>12</sup> حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي :دروس، مواضيع ومسائل محلولة الجزائر، 2011، ص 28

## الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية:

يجب توفر بعض الخصائص في المعلومة المحاسبية لكي تكون ذات أهمية وهي:

- **المصدقية:** يجب أن تكون المعلومة صادقة
- **قابلية للفهم:** تكون المعلومة ذات نوعية إذا كانت سهلة الفهم.
- **الدلالة:** لا يمكن للمؤسسة أن تستعمل أي معلومة لديها بل يجب أن تختار المعلومات ذات الدلالة فقط.
- **قابلية لمقارنة:** يجب أن تسمح المعلومة المتوفرة لدى المؤسسة إجراء مختلف المقارنات اللازمة.

## الفصل الثاني

### الميزانية (قائمة الميزانية)



## 1. تعريف الميزانية: 13

الميزانية هي جدول ذو جانبين، يعد بتاريخ معين، ويظهر بالجانب الأيمن أصول المؤسسة أو ممتلكاتها)، وبالجانب الأيسر خصومها ( وهي مواردها المالية أو الأموال الخاصة لمؤسسة وكذا التزاماتها نحو الغير) شرط تساوي الجانب الأيمن والجانب الأيسر ( الأصول والخصوم).  
تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم. نستنتج من هذا التعريف أن الميزانية عبارة عن جدول يظهر عناصر كل من الأصول والخصوم على أساس تصنيف محدد، بحيث يقسم جانب الأصول إلى أصول غير جارية وأصول جارية، كما يقسم جانب الخصوم إلى أموال خاصة وكذا خصوم غير جارية وخصوم جارية، وتأخذ الميزانية الشكل المبسط التالي:

الميزانية	
بتاريخ:.....	
الأصول	الخصوم
<b>أصول غير الجارية:</b> تثبيات معنوية( د / 20 برمجيات المعلوماتية وما شابهها. تثبيات مادية / د 21 (أراضي، بناءات، م وأدوات...) تثبيات مالية / د 26 و / د 27 <b>أصول جارية</b> مخزونات / د 30 / إلى غاية / د 37 (بضاعة ، مواد أولية... منتجات تامة الصنع). حقوق الزبائن / د 41 سندات التوظيف / د 50 المتاحات / د 512 بنك ، / د 53 الصندوق	<b>الأموال الخاصة:</b> رأس المال / د 101 احتياطات / د 106 نتيجة الدورة / د 12 (ربح أو خسارة ) <b>خصوم غير جارية</b> إقتراضات. ح/ 16، د 17 خصوم جارية موردون / د 401 / د 404 (موردو المخزون، موردو التثبيات) ديون قصيرة الأجل أخرى الخزينة السالبة
مجموع الاصول	مجموع الخصوم

الامتلاكات أو الموارد

الالتزامات أو ممتلكات الغير

### 1.1 تعريف الأصول ومكوناتها:

تعرف الأصول على أنها: الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية، ويمكن أن نسميها الممتلكات، كما نشير أن الأصول تصنف في الميزانية أيضا على النحو التالي:

#### الأصول غير الجارية ( الجزء العلوي من الأصول في الميزانية):

وهي الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة بحث تبقى تحت تصرف هذه الأخيرة لفترات طويلة، وتشمل:

الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات وأنشطة المؤسسة والتي تنقسم بدورها إلى:

<sup>13</sup> أحمد حلمي جمعة، نظرية المحاسبة المالية النموذج الدولي الجديد، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 48

- الأصول المعنوية: مثل برامج الإعلام الآلي، شهرة المحل التجاري، العلامات التجارية... الخ)
- الأصول العينية مثل المعدات والمباني و معدات نقل... الخ
- الأصول المالية التي يتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو لغرض ممارسة نفوذ والتي نلخصها في هذا المستوى في حسابين حساب مساهمات مالية وحساب المساهمات المالية الأخرى.

#### ب. الأصول الجارية ( الجزء السفلي من الأصول في الميزانية):<sup>14</sup>

- وهي الأصول التي تتوقع المؤسسة بان يتم بيعها أو استهلاكها خلال دورة الاستقلال العادية والتي تعد بين تاريخ شراء المواد الأولية وتاريخ بيع المنتجات ما، تشمل الأصول الجارية على الأصول التي تم شراؤها بهدف بيعها خلال 12 شهرا وكذا على السلام والنقديات. مثل :
- البضاعة: وهي السلع التي تتاجر فيها المؤسسة ،
- المدينون: وهي المبالغ التي تمثل التزامات على الغير للمؤسسة وهي واجهة السداد خلال السنة،
- أوراق القبض: وهي المبالغ التي تمثل التزامات على الغير للمؤسسة واجبة السداد خلال السنة وتكون في صورة كمبيالات.
- أموال مالية: وهي المبالغ المستمرة في شراء أسهم وسندات بهدف بيعها على المدى القصير الأجل،
- النقدية بالصندوق والحساب الجاري و بالبنك (البنك: هي عبارة عن الأموال المملوكة للمؤسسة وتحتفظ بها في شكل حساب جاري لدى البنك، الصندوق: عبارة عن الأموال الجاهزة والموجودة في خزانة المؤسسة، الحساب البريدي الجاري: عبارة عن الأموال التي تضعها المؤسسة في حسابها البريدي )،
- استثمارات قصيرة الأجل (ودائع البنك): وهي الموال التي تحتفظ بها المؤسسة في شكل ودائع زمنية لدى البنوك،
- المصروفات المقدمة (المدفوعة مقدما): تمثل حق للمؤسسة لدى الغير وسيتم الحصول على سلع وخدمات في المستقبل مقابل هذه المصروفات المدفوعة مقدما مثل الإيجارات المقدمة أي المدفوعة مقدما.
- الإيرادات المستحقة: إيرادات تم اكتسابها أي تم تحققها خلال الفترة المحاسبية والتي لم يتم تحصيلها بعد.

### 2.1. تعريف الخصوم ومكوناتها:<sup>15</sup>

<sup>14</sup> بن ربيع حنيفة، " الواضح في المحاسبة العامة، الطبعة الخامسة، دار هومة الجزائر، 2009، ص 78

<sup>15</sup> أمينة بن بوتلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 145

يمكن تعريف الخصوم على أنها: الالتزامات الراهنة للمؤسسة والناجمة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممثلة المنافع الاقتصادية ما يمكن ملاحظته من هذا التعريف أن الأموال الخاصة لا تعتبر خصوما، بحيث تمثل الأموال الخاصة الفرق (الموجب) بين أصول المؤسسة ومجموع خصومها، إن الأموال الخاصة تظهر في الميزانية في جانب الخصوم رغم أنها لا تعتبر خصوصا واجبة التسديد.

أ. الخصوم غير الجارية ( الجزء العلوي من الخصوم في الميزانية):  
هي جميع الديون (ممتلكات الغير لدي المؤسسة التي تفوق مهلة تسديدها دورة الاستغلال (12 شهر أو السنة المالية مثل الديون الطويلة الأجل والمتوسطة الأجل).

ب. الخصوم الجارية ( الجزء السفلي من الخصوم في الميزانية):  
هي جميع الديون (ممتلكات الغير لدي المؤسسة التي لا تفوق مهلة تسديدها دورة الاستغلال (12 شهر أو السنة المالية) مثل الديون القصير الأجل وديون الموردون.. الخ

**مثال:**

- قرض تجاري (قرض قصير الأجل): هي مبالغ مستحقة على المؤسسة للبنك مقابل الحصول على قرض واجب السداد خلال السنة.
- الدائنون (الموردون) : هي مبالغ مستحقة على المؤسسة للغير مقابل الشراء على الحساب.
- أوراق دفع هي مبالغ مستحقة على المؤسسة للغير مقابل الشراء على الحساب في صورة كمبيالات، أو هي تعهد كتابي من المؤسسة بدفع مبلغ معين في تاريخ معين.
- المصروفات المستحقة: هي المبالغ المستحقة على المؤسسة للغير مقابل خدمات تم أدائها.
- الإيرادات المحصلة: هي الإيرادات المحصلة قبل القيام بأداء الخدمة المرتبطة بها خلال الفترة المحاسبية.

**مثال توضيحي:**

كانت أصول وخصوم مؤسسة التاجر محمد في 2016/01/02 كالتالي :  
مبائى: 20000 دج، معدات صناعية: 6000 دج، بضاعة: 10000 دج، البنك: ؟  
رأس المال : 65000 دج

**المطلوب :** أعداد الميزانية الافتتاحية للتاجر محمد

**الحل :**

تطبق المساواة بين مجموع الأصول والخصوم فنجد أن رصيد البنك يحسب كالتالي =65000  
10000+6000+20000+ البنك  
رصيد البنك هو 29000

**الحل:**

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية		الأموال الخاصة	

65000	رأس المال	20000 6000	مباني معدات صناعية
			<u>أصول جارية</u> بضاعة بنك
65000	مجموع الخصوم	65000	مجموع الأصول

نلاحظ أن: مجموع الأصول = مجموع الخصوم  
ملاحظة:

نشير أن الأموال الخاصة تحوي في هذا المستوى في الغالب على ثلاث عناصر وهي :  
رأس المال، الاحتياطات والنتيجة.

2. أنواع الميزانيات: تبعا لتاريخ إعدادها تصنف الميزانيات إلى:<sup>16</sup>
- 1.2. الميزانية الافتتاحية: وتظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة (بتاريخ أول جانفي) أو بتاريخ بداية النشاط، ومن خصائصها أنها لا تظهر نتيجة الدورة .
- 2.2. الميزانية الختامية: ويتم إعدادها في نهاية الدورة وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة ويكون تاريخ إعدادها هو 12/31/ن.
- ملاحظة هامة: مهما يكن تاريخ بداية النشاط فان تاريخ 12/31/ن هو تاريخ اعداد الميزانية الختامية.
3. نتيجة الدورة:

تحدد النتيجة في المؤسسة من خلال قائمتين هما قائمة الميزانية والتي سنتطرق لها في هذا العنصر وقائمة حسابات النتائج التي سترها لاحقا.

1.3 تعريف نتيجة الدورة: هي النتيجة المالية (الربح أو الخسارة) التي توصلت إليها المؤسسة بعد القيام بنشاط اقتصادي خلال دورة معينة.

### 2.3. حساب نتيجة الدورة:

$$\text{نتيجة الدورة} = \text{الأصول} - \text{الخصوم}$$

<sup>16</sup> Mustapha Touil, Nouveau système de la comptabilité financière en Algérie, Dar El-hadith Lil Kitab, Algérie, 2010, p 65

أ. في بداية الدورة:

في هذه الحالة فإن الميزانية الافتتاحية لا تظهر أية نتيجة لأن :

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع}$$

ب. في نهاية الدورة

يفترض أن المؤسسة قامت بنشاط اقتصادي (تجاري أو صناعي... الخ) فنتيجة الدورة قد تكون ربحاً أو خسارة.

➤ حالة نتيجة الدورة ربحاً:

تكون نتيجة الدورة ربحاً إذا كانت في نهاية الدورة الأصول أكبر من الخصوم أي أن:

$$\text{الأصول} = \text{الخصوم} + \text{نتيجة الدورة}$$

مثال توضيحي:

في 2016/12/31 أصبحت أصول وخصوم التاجر محمد كالتالي:  
مباني: 2000 دج، معدات نقل: 22000 دج، موردو المخزونات: 5000 دج، زبائن: 12000 دج،  
مخزون البضاعة: 10000 دج، البنك: 28000 دج، رأس المال: 65000 دج  
المطلوب: إعداد ميزانية التاجر "محمد" في 2016/12/31 وحساب نتيجة الدورة  
الحل:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	الأموال الخاصة		أصول غير
65000	رأس المال	2000	جارية
		22000	مباني
4000	نتيجة الدورة) (ربح)		معدات نقل
		10000	أصول جارية
5000	خصوم تجارية	12000	بضاعة
	موردو مخزونات	28000	زبائن
			بنك
74000	مجموع الخصوم	74000	مجموع الأصول

لدينا: نتيجة الدورة = الأصول - الخصوم

$$\text{أي } 70000 - 74000 = 4000$$

حالة نتيجة الدورة خسارة :

تكون نتيجة الدورة خسارة إذا كانت في نهاية الدورة الأصول أصغر من الخصوم أي أن :

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

أي أن المؤسسة فقدت جزءا من الأموال التي وضعت تحت تصرفها.

**مثال توضيحي:**

نفترض أنه في 2016 /12/31 كانت أصول وخصوم التاجر محمد كالتالي: مباني تجارية: 10000 دج، منتجات تامة الصنع: 7000 دج، معدات 5000 دج، البنك: 38000 دج، الزبائن: 3000 دج، موردو المخزونات: 5000 دج. احتياطات: 2000 دج، قروض بنكية، 5000 وراس المال: 65000 دج

المطلوب: أعداد الميزانية الختامية في 2016/12/31 وحساب نتيجة الدورة ؟

**الحل:**

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية		الأموال الخاصة	
مباني	10000	رأس المال	65000
معدات نقل	5000	احتياطات	2000
أصول جارية		نتيجة الدورة (خسارة)	(14000)
منتجات تامة	7000		
الصنع	3000	خصوم تجارية	5000
زبائن	38000	قروض بنكية	5000
بنك		موردو مخزونات	
مجموع الأصول	63000	مجموع الخصوم	63000

وعليه نتيجة الدورة = - 14000 دج

ملاحظة: نتيجة الدورة عندما تكون خسارة تسجل في جانب الخصوم بين قوسين او امامها اشارة ناقص.

## المركز المالي الصافي: 17

**تعريف المركز المالي الصافي :** هو الثروة الحقيقية التي تمتلكها المؤسسة اي بمعنى هو جميع ممتلكات المؤسسة أصولها بعد استبعاد جميع الديون .

ويعرف أيضا على انه الأموال الخاصة زائد او ناقص نتيجة الدورة وبحسب المركز المالي الصافي باستخدام الطريقتان التاليتان :

$$\bullet \text{ م م ص} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الديون}$$

$$\bullet \text{ م م ص} = \text{الأموال الخاصة} + \text{نتيجة الدورة}$$

**ملاحظة :** اذا كانت نتيجة الدورة ربحا تضيفها الى الأموال الخاصة واذا كانت خسارة نطرحها من الأموال الخاصة.

### مثال توضيحي:

بالرجوع الى المثال الخاص باعداد الميزانية الختامية للتاجر محمد والذي وجدنا نتيجة الدورة ربح يقدر ب 4000 دج

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول غير جارية	2000	الأموال الخاصة	65000
مباني	22000	رأس المال	
معدات نقل		نتيجة الدورة) (ربح)	4000
أصول جارية	10000	خصوم تجارية	5000
بضاعة	12000	موردو مخزونات	
زبائن	28000		
بنك			
مجموع الأصول	74000	مجموع الخصوم	74000

و المطلوب حساب المركز المالي الصافي

**الحل:**

**ط1:**

$$\text{م م ص} = \text{مج الأصول} - \text{مج الديون}$$

$$5000 - 74000 =$$

$$69000 =$$

17 طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 32

**ط2:**

م م ص = الأموال الخاصة + نتيجة الدورة

$$4000 + 65000 =$$

$$69000 =$$

**ملاحظة:** أن مجموع الأصول يساوي 74.000 دج وبعد استبعاد الديون أصبحت الممتلكات

الحقيقية للمؤسسة 69.000 دج فقط

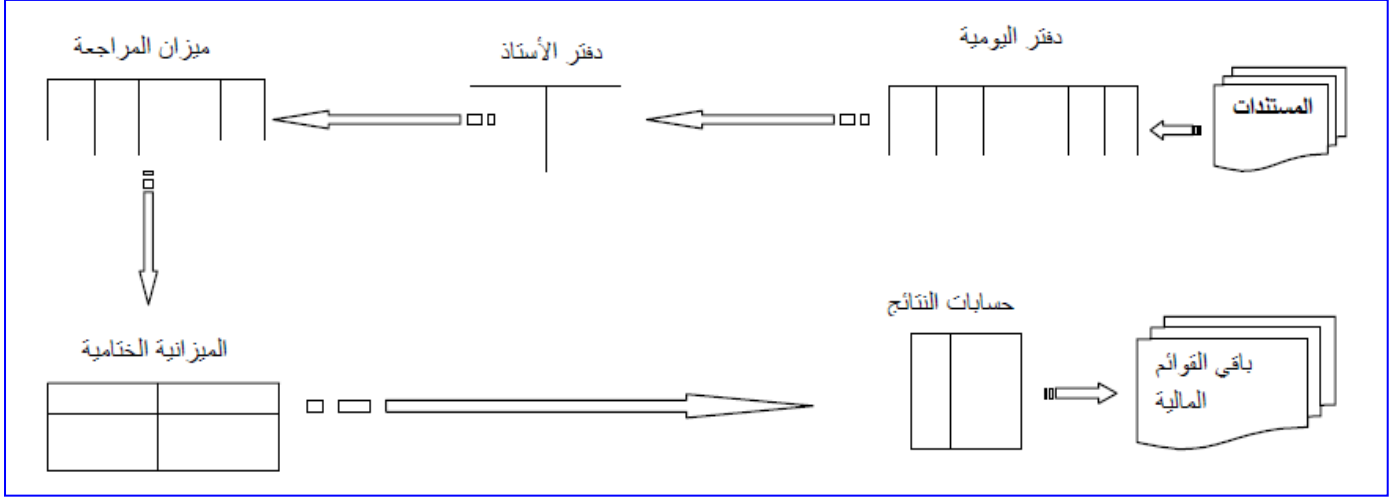


## الفصل الرابع

### الدفاتر المحاسبية

## 1. الدورة المحاسبية: 18

تمثل الدورة المحاسبية المسار الذي تمر به الاحداث الاقتصادية في المؤسسة والتي ليا طبيعة مالية يمكن قياسها من بدايتها الى ان يتم تحديد المركز المالي ونتيجة الدورة. ويمكن التخصيص هذه المراحل في الشكل التالي:



## 2. مقومات الدورة المحاسبية:

المستندات ( الوثائق ) - الدفاتر - التقارير المالية

### 1 المستندات (الوثائق):

- المستند هو وثيقة يستفاد منها كدليل موضوعي مؤيد لحدوث معاملة مالية مثل الشيكات والفواتير.
  - والمستندات أنواع فمنها الداخلية وهي المحررة من المؤسسة مثل فاتورة البيع والخارجية هي المحررة من الغير مثل فاتورة الشراء؛
- وتعتبر المستندات ذات أهمية لأنها دليل إثبات في حالة نشوء منازعات قضائية بين المؤسسة والغير، وهي أساس القيد في الدفاتر المحاسبية كما يتم استخدامها في أثناء عملية مراجعة الحسابات.

### 2.2. الدفاتر المحاسبية:

لقد حدد القانون التجاري الجزائري الدفاتر المحاسبية وشروط مسكها والتسجيل فيها والزم اعتماد وثائق الإثبات عند كل تسجيل محاسبي ( فواتير، سندات، عقود،...الخ) وكذا الاحتفاظ بهذه الدفاتر والوثائق المدة 10 سنوات وتمثل الدفاتر المحاسبية فيما يلي :

أ. **دفتر اليومية Le Journal**: هو دفتر رسمي إجباري مرقم وعليه ختم المحكمة تسجل فيه يوميا كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة حسب تسلسلها الزمني ووفقا لمبدأ القيد المزدوج المذكور سابقا ولإثبات السندات والوثائق المحتفظ بها لضمان صديقتها.

ولقد حدد القانون التجاري شروط مسك دفتر اليومية والمتمثلة فيما يلي : . عدم الشطب فيه أو التمزيق منه أو ترك فرغات أو الكتابة على الهوامش، كما أوجب جمع مبالغ الصفحات ونقل المجموع أسفل الصفحة المنتهية إلى بداية الصفحة الموالية ويدعي بالمجموع المرحل وتأخذ اليومية الشكل التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	من ح / الحسابات المدينة إلى ح / الحسابات الدائنة	XXXX	XXXX
		البيان أو شرح العملية		

ويسمى كل تسجيل محاسبي في دفتر اليومية بالقيد والذي قد يكون:

- بسيطاً: وذلك في حالة جعل الحساب دائن وآخر مدين- حسابين فقط لا غير -
- مركباً؛ وذلك بجعل عدة حسابات مدينة وعدة حسابات دائنة أكثر من حسابين

**ملاحظة 01:** كل عملية مسجلة في اليومية يجب أن تحتوي على 8 عناصر المذكورة ادناه وهي:  
تاريخ العملية:

1. اسم الحساب المدين
2. اسم الحساب الدائن
3. رقم الحساب المدين
4. رقم الحساب الدائن
5. المبالغ المدينة
6. المبالغ الدائنة
7. شرح العملية

**ملاحظة 2:** عبارتي من ح/ تعني الحساب المدين و الى ح / تعني الحساب الدائن.

**مثال توضيحي:**

- في 2016/01/01 تم شراء أراضي بمبلغ 200000 دج عن طريق البنك؛
- في 2016/01/05 تحصلت المؤسسة من احد زبائنها على مبلغ 15000 دج بشيك بنكي؛
- في 2016/01/08 تم سحب مبلغ 12000 دج من البنك وإيداعه في الصندوق؛
- في 2016/01/12 باعت المؤسسة بضاعة بمبلغ 300000 دج نقدا؛
- في 2016/01/15 تحصلت المؤسسة على قرض بنكي بقيمة 100000 دج فوضع 50% منه في الحساب البنكي للمؤسسة والباقي في الحساب البريدي للمؤسسة

**المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية حسب أسلوب الجرد المتناوب**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
		2016/01/01		
200.000	200.000	من حـ / أراضي إلى حـ / البنك شراء أراضي عن طريق شيك بنكي	512	211
		2016/01/05		
15000	15000	من حـ / البنك إلى حـ / الزبائن تحصيل مبلغ من الزبائن بشيك	411	512
		2016/01/08		
12000	12000	من حـ / الصندوق إلى حـ / البنك تحويل مبلغ من البنك إلى صندوق	512	53
		2016/01/12		
300.000	300.000	من حـ / الصندوق إلى حـ / مبيعات بضاعة بيع البضاعة نقدا	700	53
		2016/01/15		
100.000	50.000 50.000	من حـ / البنك من حـ / بريدي جاري إلى حـ / قروض بنكية حصول على قرض بنكي بشيك	164	512 514

**ملاحظة:**

تعتبر الميزانية الافتتاحية عملية محاسبية يجب تسجيلها في دفتر اليومية ويسمى تسجيلها بقيد بداية النشاط او اثبات ارسدة الميزانية الافتتاحية

تصحيح الأخطاء في اليومية

سبق وان اشرنا الى أن التسجيل في دفتر اليومية يجب ان يكون دون شطب أو محو أو تمزيق ، وإذا حدث وإن أخطأ المحاسب في التسجيلات المحاسبية في دفتر اليومية هناك اربعة طرق لتصحيح الأخطاء وهي:

### 1. الطريقة الأولى: طريقة عكس القيد<sup>19</sup>

تقوم حسب هذه الطريقة بتصحيح القيد الخاطئ بعكسه ، فيصبح الحساب المدين دائن والحساب الدائن مدين، ثم تسجيل القيد الصحيح.

مثال:

نفترض أن شرح العملية صحيح وأن الخطأ في احد طرفي القيد او في المبالغ .  
المطلوب: تصحيح القيد باستخدام طريقة عكس القيد.

الحل:

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
200.000	200.000	من ح /مباني تجارية إلى ح / البنك شراء معدات نقل نقدا	512	213

### القيد الأول : الغاء القيد

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
200.000	200.000	من ح /البنك إلى ح / مباني تجارية الغاء القيد الخاطئ	213	512

<sup>19</sup> علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي : SCF تمارين وتطبيقات محلولة الصفحات الزرقاء الجزائر، 2009، ص 59

### القيد الثاني: تسجيل القيد الصحيح

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
200.000	200.000	من ح /مباني تجارية إلى ح / الصندوق شراء معدات نقل نقدا	53	213

### 2. الطريقة الثانية: طريقة العدد السالب:

حسب هذه الطريقة نقوم باضافة اشارة ناقص امام المبالغ تسجيل القيد الصحيح.  
مثال توضيحي: نفرض نفس معطيات المثال السابق  
الحل:

• القيد الأول: الغاء القيد الخاطئ

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
-200.000	-200.000	من ح /مباني تجارية إلى ح / البنك الغاء القيد الخاطئ	512	213

### القيد الثاني: تسجيل القيد الصحيح

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
200.000	200.000	من حـ /معدات نقل إلى حـ / الصندوق شراء معدات نقل نقدا	53	218

### 3. الطريقة الثالثة: طريقة العدد الجبري المكمل للصفر

تحسب هذه الطريقة تقوم بحساب الأعداد الجبرية المكمل الصفر بالنسبة للمبالغ الموجودة في القيد  
وتسجل نفس القيد بتلك المبالغ المكمل للصفر ثم تسجيل القيد الصحيح  
مثال توضيحي: نفترض نفس معطيات المثال السابق

**الحل :** نقوم بحساب العدد الجبري المكل للصفر بالنسبة ل 200000 دج وهو (-200000) ويحسب بالطريقة التالية:  $800000 + 1000000 = 1800000$  و بالتالي

#### القيد الأول: تصحيح القيد الخاطئ

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
-1800.000	-1800.000	من حـ /مباني تجارية إلى حـ / البنك الغاء القيد الخاطئ	512	213

#### القيد الثاني : تسجيل القيد الصحيح

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
200.000	200.000	من حـ /معدات نقل إلى حـ / الصندوق شراء معدات نقل نقدا	53	218

#### 4. الطريقة الرابعة: طريقة التحويل:

حسب هذه الطريقة تسجل قيد واحد فقط وتصحح الجزء الخاطئ في القيد فقط كذلك.

**مثال توضيحي:** نفترض نفس معطيات المثال السابق.

يجب أن تحدد أولا اين يوجد الخطأ؟

الخطأ الموجود في القيد هو حساب مباني تجارية وحساب البنك

فنقوم بجعل الحساب مباني تجارية دائن بدلا من مدين فيرصد هذا الحساب ونضع مكانه حـ / معدات نقل ونجعل كذلك حساب البنك مدين بدلا من دائن. ونضع مكانه حـ / الصندوق

المبالغ		التاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	200.000	من حـ /البنك		512
	200.000	من حـ /معدات نقل		218
200.000		إلى حـ /	213	
200.000		مباني تجارية	53	
		الى حـ / الصندوق		
		الغاء القيد الخاطئ		

**ملاحظة:** عند استخدام طريقة التحويل نسجل قيد واحد فقط ونصح فيه الجزء الخاطئ فقط عكس الطرق الثلاثة الأخرى، حيث تم تصحيح القيد الخاطئ في قيدين من جهة ومن جهة أخرى لم تحدد هذه الطرق الثلاثة الجزء الخاطئ دون الصحيح.

### دفتر الأستاذ: <sup>20</sup> Le Grand Livre

هو دفتر يضم كل الحسابات التي استعملتها المؤسسة خلال الدورة واستخراج أرصدها فالبر غم انه إلزامي و ضروري بالنسبة للمؤسسة، ويتم ترحيل الحسابات من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ اما حسابيا بعد حساب أو عملية بعد عملية ويأخذ دفتر الأستاذ الشكل التالي:

مدین	رقم/ إسم الحساب	دائن
المجموع		المجموع

### ملاحظة:

هذا الشكل هو نفسه الشكل الذي تم التطرق له عند دراسة الحساب وذلك ليسهل على الطالب استوعابه بسرعة، وقد تم التطرق لكيفية فتحه وترصيده في آخر كل دورة.  
مثال: لدينا ح/ الصندوق وح/ القروض البنكية على الشكل التالي

نلاحظ مج المدين (200.000) < من	
م	512 البنك
د	مج الدائن (50.000) يستلزم: الرصيد مدين
80.000	50.000
120.000	(150.000 ر د)
200.000	200.000
م	164 قروض بنكية
د	

<sup>20</sup> بن ربيع حنيفة، " الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS ، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 152



نلاحظ مج الدائن (350.000) < من	300.000	250.000
مج المدين (250.000)	50.000	( 100.000 ر م )
يستلزم: الرصيد دائن	350.000	350.000

$$.100000 = (250.000 - .350000)$$

### ميزان المراجعة:<sup>21</sup> la balance

هو جدول اختياري يتم إعداده ضروريا ويحتوي جميع الحسابات الموجودة في دفتر الأستاذ والتي استخدمت خلال الدورة لمراجعة العمليات التي قامت بها المؤسسة. فهو أداة قياس و توازن حسابي يستخدم من أجل التأكد من صحة الترحيل و الترسيد والتسجيل. كما يعتبر ميزان المراجعة أداة للرقابة والتأكد من صحة المعلومات والحسابات، كما يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطاء، سواء في اليومية أو عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ. ويحتوي على أسماء جميع الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ. وتكمن أهميته في:

- التأكد من صحة تنظيم الأوراق الثبوتية للقيود؛
  - التأكد من صحة قيود دفتر اليومية؛
  - التأكد من صحة ترحيل قيود اليومية إلى حساباتها في دفتر الأستاذ؛
  - التأكد من صحة ترصيد و تجميع الحسابات؛
  - التمهيد لعملية إعداد الميزانية الختامية وحساب النتائج
- ويمكن التمييز بين نوعين من ميزان المراجعة
- ميزان المراجعة قبل الجرد
  - ميزان المراجعة بعد الجرد

ويمكن الفرق بينهما في كون ميزان المراجعة بعد الجرد يحتوي على عمليات نهاية السنة والتسويات المرفقة لها.

<sup>21</sup> بوعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999 ، ص 34

إذا توفرت شروط المساواة بين مج الأرصدة لميزان المراجعة، لا يعني بالضرورة عدم وجود أخطاء.

**ملاحظة:** عند إعداد ميزان المراجعة لابد من التأكد مما يلي:

- المجاميع: مجموع المبالغ المدينة - مجموع المبالغ الدائنة.

- الأرصدة: مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة.

كما يتم ترحيل كل الحسابات من دفتر الأستاذ إلى ميزان المراجعة بما فيها الحسابات المرصدة

- الترتيب: من الصنف الأول إلى الصنف السابع، منها المرصدة وغير المرصدة ويأخذ ميزان المراجعة الشكل التالي:

### ميزان المراجعة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ		الأرصدة	
		دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
مج 1					
مج 2					
مج 3					
مج 4					
مج 5					
مج 6					
مج 7					
المجموع		XXX	XXX	XXX	XXX

**ملاحظة:** أن المجموع المحصل عليه في خانة المبالغ المدينة والدائنة في ميزان المراجعة يجب ان يكون نفس المبلغ الموجود في مجموع اليومية.

**مثال:** إليك دفتر الأستاذ لمجموعة من الحسابات والمطلوب إعداد ميزان المراجعة في نهاية السنة واعداد الميزانية الختامية 2016/12/31 وحساب نتيجة الدورة المبسط.

دفتر الأستاذ

211 أراضي د		م	101 رأس مال د		م
	240.000		1.290.000		
(240.000 ر م)					)
240.000	240.000				ر1.290.000
			1.290.000		(د)
				1.290.000	
215 تجهيزات إنتاج د		م	213 مباني د		م
	140.000			360.000	
(340.000 ر م)	200.000		(360.000 ر م)		
340.000	340.000		360.000	360.000	
30 بضاعة د		م	218 معدات نقل د		م
	170.000			200.000	
(170.000 ر م)			(350.000 ر م)	150.000	
170.000	170.000		350.000	350.000	
512 البنك د		م	411 الزبائن د		م
150.000	400.000		80.000	130.000	
100.000	80.000		(50.000 ر م)		
25.000	75.000		130.000	130.000	
(280.000 ر م)					
555.000	555.000				

م 515 ح ب ج د		م 53 الصندوق د	
	50.000	50.000	350.000
( 125.000 ر م )	75.000	50.000	
		( 250.000 ر م )	
125.000	125.000	350.000	350.000
م 401 موردو مخزونات د		م 164 قروض بنكية د	
	300.000	200.000	100.000
	( 300.000 ر )	150.000	( 250.000 ر د )
	( د )	350.000	350.000
300.000	300.000		
م 607 مصاريف الكهرباء د		م 404 موردو التثبيات د	
	25.000	150.000	
( 25.000 ر م )		200.000	( 350.000 ر )
			( د )
25.000	25.000	350.000	350.000

### 3. إعداد ميزان المراجعة: 22

الأرصدة		المبالغ		البيان	رقم الحساب
دائنة	مدينة	دائنة	مدينة		
1.290.000	/	129.000		رأس المال	101

<sup>22</sup> Benaibouche Mohand cid," la comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (SCF), OPU, Décembre, 2012, Alger, p 85

250.000	/	350.000	100.000	قروض بنكية	164
/	240.000	/	240.000	أراضي	211
/	360.000	/	360.000	مباني	213
/	340.000	/	340.000	تجهيزات إنتاج	215
/	350.000	/	350.000	معدات نقل	218
/	170.000	/	170.000	بضاعة	30
/	50.000	80.000	130.000	زبائن	411
/	280.000	275.000	555.000	البنك	512
/	125.000	/	125.000	ح ب ج	515
/	250.000	100.000	350.000	الصندوق	53
300.000	/	300.000	/	موردو مخزونات	401
350.000	/	350.000	/	موردو تثبيطات	404
/	25.000	/	25.000	مصاريف كهرباء	607
<b>2.190.000</b>	<b>2.190.000</b>	<b>2.745.000</b>	<b>2.745.000</b>	<b>المجموع</b>	

#### 4. إعداد الميزانية الختامية:

الميزانية الختامية 2016/12/31			
الخصوم		الأصول	
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	الأموال الخاصة		أصول غير جارية
1.290.000	رأس مال	240.000	أراضي
(25000)	النتيجة (خسارة)	360.000	مباني
	الخصوم الغير الجارية	340.000	تجهيزات إنتاج
250.000	القروض البنكية	350.000	معدات نقل
	الخصوم الجارية		أصول جارية
300.000	موردو المخزونات	170.000	بضاعة
350.000	موردو التثبيطات	50.000	زبائن
		280.000	البنك

		125.000	ح ب ج
		250.000	الصندوق
<b>2.165.000</b>	<b>المجموع</b>	<b>2.165.000</b>	<b>المجموع</b>

#### ملاحظة:

نلاحظ أن مصاريف الكهرباء لا تدخل كعنصر من عناصر الميزانية لأنها تعتبر من حسابات التسيير وتدخل في حسابات النتائج، كما نلاحظ أن هذه المصاريف هي نفسها قيمة نتيجة المؤسسة.

2- إعداد جدول حسابات النتائج المختصر وتحديد النتيجة :

الإيرادات - التكاليف = نتيجة المؤسسة

$$0 - 25000 = 25000 -$$

أي النتيجة:

حسابات النتائج 2016/12/31	
0	الإيرادات
0	مجموع الإيرادات
25000	التكاليف
25000	مجموع التكاليف
- 25000	النتيجة

## الفصل الخامس

دراسة أصناف النظام المحاسبي المالي

## أولاً : هيكل النظام المحاسبي المالي<sup>23</sup>

اعتمد في هيكل الحسابات في النظام المحاسبي المالي على النظام العشري من خلال سبعة مجموعات على النحو التالي:

- 1- المجموعة الأولى: حسابات رؤوس الأموال Capitaux Propres: وتشمل حسابات المساهمات في رأس المال، الاحتياطات، الأرباح التي لم توزع بعد، وعناصر أخرى.
- 2- المجموعة الثانية: التثبيتات Immobilisations: وتشمل كل العناصر والقيم الموجهة للاحتفاظ بها في المؤسسة.
- 3- المجموعة الثالثة: المخزونات والعناصر قيد التنفيذ Stocks Et En Cours: وتشمل البضائع والمواد الأولية والفضلات والمنتجات نصف المصنعة والأشغال قيد الإنجاز وكل العناصر الموجهة للبيع.
- 4- المجموعة الرابعة: حسابات الغير Comptes De Tiers: وتشمل كل حسابات الحقوق والديون.
- 5- المجموعة الخامسة: الحسابات المالية Comptes Financiers: وتتضمن الحقوق والالتزامات الناتجة عن حركة القيم النقدية والشيكات وكل العمليات التي تمت مع المؤسسات المالية.
- 6- المجموعة السادسة: الأعباء Charges: وتشمل كل عناصر الأعباء و التكاليف والمصاريف التي تحملتها المؤسسة لقاء مزاولتها لنشاطها
- 7- المجموعة السابعة: الإيرادات Produits: وتشمل كل عناصر العائدات التي حققتها المؤسسة نتيجة المزاوله لنشاطها.

### ثانياً : حسابات رؤوس الأموال

1. تعريف حسابات رؤوس الأموال: تنتمي حسابات رأس المال إلى الصنف الأول الذي يعد من الخصوم الغير المتداولة، وتعرف بأنها الرصيد المتبقي من أصول المؤسسة بعد إخراج خصومها المتداولة. وتكون أرصدة حسابات حقوق الملكية أو رؤوس الأموال عادة دائنة. محتوى حسابات رؤوس الأموال: من حسابات رؤوس الأموال ستركز دراستها على ما يلي:

- حساب 101: رأس المال الصادر للمؤسسات والأشخاص رأسمال اجتماعي، أموال الاستغلال، أموال التخصيص)
- حساب 103: علاوات مرتبطة براس المال
- حساب 106 الاحتياطات
- حساب 108: المستغل

<sup>23</sup> TAZADT. Ali, " Maitrise du système comptable financier", Edition ACG, première édition, Alger, Octobre, 2009, p 154



- حساب 109: رأس مال مكتب غير مطلوب
  - حساب 11: الترحيل من جديد
  - حساب 12: نتيجة الدورة
- 2. تكوين المؤسسة:**

أ- المؤسسة الجماعية:

مؤسسة (شخص معنوي SARL, EURL, SPA): وتكون بالوعد بإحضار مساهمات الشركاء أو الشريك العينية والمالية للمرة الأولى عند الموثق، ثم إحضار المساهمات محررة أي تم تنفيذها فعلا، نسجل القيد التالي:

المبالغ		تاريخ الإنشاء	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXXX	XXXX	من حـ / شركاء عمليات تخص رأس المال إلى حـ / رأس مال الجماعي الوعد بالمساهمة	101	456

**مرحلة تنفيذ الوعد:**

المبالغ		تاريخ التنفيذ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXXX	XXXX	قيم ثابتة ( مساهمات عينية)	456	2X
	XXXX	المخزونات (مساهمات عينية)		3X
	XXXX	نقديات ( مساهمات مالية)		5X
		شركاء عمليات تخص رأس المال تحصيل المساهمات أو الوعود		

**مثال توضيحي:**

بتاريخ 2016/02/01 تم تأسيس شركة "الفأ" من طرف مجموعة من الأفراد ب 14000 سهم القيمة الاسمية للسهم 1000 دج سهم منها 6000 سهم تمثل مساهمات عينية موزعة على الشركاء كما يلي: |

- الشريك الأول: مباني 1200000 دج، شاحنة: 770000 دج

- الشريك الثاني : بضاعة:310000 دج، آلة الإنتاجية : 2600000 دج
- الشريك الثالث : أجهزة إعلام الي 280000 دج، مواد أولية :
- 190000 دج، أراضي : 650000 دج.

وفي تاريخ 2016/02/16 دفع الشركاء المساهمات حيث وضعت المساهمات المالية في البنك.  
المطلوب: تسجيل عملية التأسيس في اليومية العامة الحل: رقم الحساب  
الحل:

المبالغ		تاريخ 2016/04/22	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
14.000.000	14.000.000	من حـ /شركاء عمليات تخص رأس المال إلى حـ / رأس مال الجماعي الوعد بالمساهمة	101	456
		2016/02/16		
	650000	أراضي		211
	1200000	مباني		213
	2600000	معدات تقنية		215
	1050000	قيم ثابتة أخرى		218
	310000	بضاعة		30
	190000	مواد أولية		31
	8000000	البنك		512
14.000.000		شركاء عمليات تخص رأس المال	456	

وفي حالة التسديد الجزئي للمساهمات فان القسط الغير المطلوب يسجل في الحساب (حـ/101: رأس المال) بجعل الحساب (حـ/109: رأس مال مسجل غير مطلوب مدينا).  
علما أن المشرع الجزائري يفرض على أن تكون جميع المساهمات العينية أن تكون كلها مطلوبة في حين 25% من المساهمات النقدية على الأقل مطلوبة أيضا.  
ويكون التسجيل كما يلي كما يلي :  
• مرحلة الوعد بالمساهمة:

المبالغ		تاريخ الإنشاء	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

XXXX	XXXX	من د /شركاء عمليات تخص رأس المال رأس مال مكتب غير مطلوب إلى د / رأس مال الجماعي الوعد بالمساهمة مرحلة التأسيس وإحضار المساهمات	101	456
	XXXX			109

• مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمات المطلوبة:

المبالغ		تاريخ التنفيذ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	قيم ثابتة ( مساهمات عينية) المخزونات (مساهمات عينية) نقديات ( مساهمات مالية) شركاء عمليات تخص رأس المال  تنفيذ الوعد	456	2X
	XXXX			3X
	XXXX			5X

مرحلة تنفيذ الجزء المتبقى:

1. طلب المساهمات:

المبالغ		تاريخ الطلب	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	من د /شركاء عمليات تخص رأس المال رأس مال مكتب غير مطلوب  طلب مساهمات المتبقية	109	456

## 2. إحصار المساهمات المتبقية:

المبالغ		تاريخ إحصار المساهمات المتبقية	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	من ح / البنك شركاء عمليات تخص رأس المال  طلب مساهمات المتبقية	456	512

### مثال توضيحي:

في 2016/01/05 اتفق بعض الشركاء على انشاء مؤسسة " الفا " براس مال قدره 200000 دج متمثل في:

- مساهمات مالية 100000 دج

- مباني تجارية 40000 دج

- معدات نقل 260000 ج

وفي 2016/01/20 طلبت المؤسسة من الشركاء دفع مساهماتهم

وفي 2016/01/30 دفع الشركاء مساهماتهم ووضعت المساهمات المالية بالبنك

المطلوب: تسجيل العمليات المناسبة في يومية المؤسسة " القا " .

1. حالة الزيادة في رأس مال الشركة: ويكون ذلك إما بإحصار مساهمات جديد من بعض

الشركاء أو كلهم أو إم بإدماج الاحتياطات والأرباح المحجوزة (غير الموزعة وكذا الديون.

• الزيادة بمساهمات إضافية: وتكرر في هذه الحالة نفس القيد أعلاه (قيد التأسيس) لكن بمقدار الزيادة في رأس المال:

• الزيادة بإدماج الاحتياطات: ويتم ذلك بقرار من الجمعية العامة ويسجل القيد كمايلي:

المبالغ		تاريخ الرفع من رأس المال	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	من ح / احتياطات شركاء عمليات تخص رأس المال  رفع من رأس المال	101	106

• الزيادة من الأرباح المحجوزة: قد تلجأ المؤسسة إلى رفع رأسمالها من خلال تحويل

جزء أو كل الأرباح المحققة والمحجوزة في حل المرحل من جديد. ويكون القيد كما يلي :

المبالغ		تاريخ الرفع من رأس المال	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	من ح /المرحل من جديد شركاء عمليات تخص رأس المال  رفع من رأس المال	101	11

- الزيادة من الديون: قد تلجأ المؤسسة إلى رفع رأسمالها من خلال تحويل جزء أو كل ديونها لعدة أسباب منها عدم القدرة على تسديد ديونها. ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		تاريخ الرفع من رأس المال	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	من ح /ديون شركاء عمليات تخص رأس المال  رفع من رأس المال	101	17,16,4

## 2. حالة النقصان في رأس المال:

ويتم ذلك عند تسديد الشركاء أي عند انسحاب أحد الشركاء أو امتصاص الخسائر.

### ب. المؤسسة الفردية: ( حساب المستغل ح/108)

يحمل هذا النوع من المؤسسات اسم صاحبها وعقد تأسيسها يعتبر كل ما يساهم به هذا الأخير راس مالها فيتكون رأس المال في هذه الحالة من قيمة العناصر التي وضعها صاحب المؤسسة ( المستغل) تحت تصرفها، ويكون التسجيل كما يلي:

المبالغ		تاريخ انشاء	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XXXX	قيم ثابتة ( مساهمات عينية)		2X
	XXXX	المخزونات (مساهمات عينية)		3X

XXXX	XXXX	نقديات ( مساهمات مالية ) أموال استغلال	101	5X
------	------	---	-----	----

وللفصل بين المساهمات التي بدأ بها المستقل نشاطه وكذا العمليات التي يقوم بها وبين المدفوعات والمسحوبات التي يقوم بها لحاجاته الشخصية يستعمل الحساب (ح/108: حساب المستغل) كما يلي:

### 1. حالة المدفوعات الشخصية المؤقتة:

المبالغ		تاريخ انشاء	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXXX	XXXX	قيم ثابتة ( مساهمات عينية )	108	2X
	XXXX	المخزونات (مساهمات عينية)		3X
	XXXX	نقديات ( مساهمات مالية )		5X
		حساب المستغل		
		مدفوعات شخصية المؤسسة		

### 1) حالة المستويات:

المبالغ		تاريخ انشاء	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XXXX	حساب المستغل		108
XXXX		قيم ثابتة ( مساهمات عينية )	2X	
XXXX		المخزونات (مساهمات عينية)	3X	
XXXX		نقديات ( مساهمات مالية )	5X	
		سحب من المؤسسة لحسابه الشخصي		

**ملاحظة:** الحساب 108 المستغل يكون مدينا بالمسحوبات الشخصية ويكون دائنا بالمدفوعات الشخصية"

- وفي بداية ن +1
- يستقبل ح 10 : رأس المال الرصيد الدائن لحساب المستغل ح/108

- و الرصيد الدائن لحساب نتيجة الدورة عندما تكون ربحا أي ح/ 120
- ويستقبل ح/101 رأس المال الرصيد المدين لحساب المستقل ح/108 و الرصيد المدين لحساب نتيجة الدورة عندما تكون خسارة أي ح/129 كما هو موضح في التسجيل المحاسبي ادناه:

المبالغ		ن/12/31	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XXXX	حساب المستغل		108
XXXX		شركاء عمليات تخص رأس المال	101	
	XXXX	ترصيد حساب المستغل ن/01/01 +1 نتيجة الدورة		12
XXXX		رأس مال	101	
		ترصيد نتيجة الدورة ترصيد ح/ 108 و ح/ 12		

#### مثال توضيحي:

- في 2016/03/03 بدأ السيد "محمد" نشاطه التجاري من خلال مؤسسته الفردية بالعناصر التالية :
- مباني : 200000 دج، بضاعة : 50000 دج، معدات النقل: 200000 دج، الصندوق: 150000 دج، وخلال السنة قام السيد محمد بالعمليات التالية :
- ( 1 ) اشترى معدات مكتب من أمواله الشخصية بقيمة 50000 دج .
  - ( 2 ) عدد من صندوق المؤسسة فاتورة الكهرباء لمنزله الخاص والبالغة 10000 دج.
  - ( 3 ) سحب من المخزن بضاعة لحاجة أسرته قيمتها 20000 دج.
  - ( 4 ) سدد من جيبه الخاص فاتورة التأمين الخاصة بالمؤسسة قيمتها 15000 دج.
  - ( 5 ) سدد مصاريف علاج ابنه بالخارج بمبلغ 30000 دج من أمواله الخاصة.

#### المطلوب:

- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية ؛
- ما هو القيد الذي يسجل في 2017/01/01 علما أن نتيجة الدورة كانت ربحا قدره 60000 دج.

#### الحل:

المبالغ		تاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
		2016/03/03		

	200000	مباني		213
	200000	معدات		218
	50000	بضاعة		30
	150000	الصندوق		53
600000		أموال استغلال	101	
		تأسيس مؤسسة فردية		
		معدات مكتب		218
50000	50000	حساب المستغل	108	
		مدفوعات شخصية		
		حساب المستغل	53	108
10000	1000	الصندوق		
		مسحوبات شخصية نقدا		
20000		حساب المستغل	700	
	20000	مبيعات بضاعة		108
		مسحوبات شخصية		
		مصاريف التأمين	108	
15000		حساب المستغل		616
	15000	مدفوعات شخصية		
		5		
		لا تسجل محاسبيا		

### ترصيد الحساب المستغل:

108 حساب المستغل	م
د	
50.000	10.000
15.000	20.000
	(35.000 د)
65.000	65.000



ترصيد حساب المستغل و ترصيد النتيجة:

المبالغ		2016/12/31	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	35000	حساب المستغل		108
35000		أموال استغلال	101	
	60000	ترصيد حساب المستغل 2017 /01/01 نتيجة الدورة		120
60000		رأس مال	101	
		ترصيد نتيجة الدورة ترصيد ح/ 108 و ح/ 12		

حساب النتيجة: 24

- ح/ 12 نتيجة الدورة :

- يتم ترصيد حسابات الاستغلال ( الإيرادات و التكاليف) في ح/ 12 نتيجة الدورة قد يكون:
- دائنا: إذا كانت النتيجة ربحا ( مجموع الإيرادات أكبر من مجموع الأعباء )
  - مدينا: إذا كانت النتيجة عجزا ( مجموع الإيرادات أقل من مجموع الأعباء )
- ملاحظة : نتيجة الدورة تسجل محاسبيا في ح/ 12 فإذا كانت ربحا تسجل في الدائن ح/ 120 و إذا كانت خسارة تسجل في المدين ح/ 129 .
- ح / 11 الترحيل من جديد:

يسجل هذا الحساب الجزء المتبقى من النتيجة الدورة و الذي لم يتخذ بشأنه أي قرار بعد.

حالة الربح

المبالغ		01/01/ن	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

24 أحمد حلمي جمعة، نظرية المحاسبة المالية النموذج الدولي الجديد، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 29

XXXX	XXXX	نتيجة الدورة ترحيل من جديد ترصيد من جديد	110	120
------	------	--	-----	-----

#### حالة الخسارة:

المبالغ		ن/01/01	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXXX	XXXX	ترحيل من جديد نتيجة الدورة ترصيد نتيجة الدورة خسارة	110	119

#### ملاحظة:

الترحيل من جديد حـ / 11 تحول اليه المتبقي من نتيجة الدورة اذا كانت ربح في حساب إما اذا كان المتبقي من نتيجة الدورة خسارة فيحول الى حـ / 119.  
بعدها تخضع نتيجة الدورة (الإجمالية) المحققة في نهاية الدورة إذا كانت ربحاً إلى الضريبة على أرباح الشركات يتم توزيع الباقي منها (نتيجة الدورة الصافية) بقرار من الجمعية العامة للمساهمين مثل التوزيع للشركاء و العمال وتخصيص للاحتياطات ... الخ.  
ويسجل كما يلي:

المبالغ		ن/01/01	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXXX	XXXX	ترحيل من جديد احتياطات	106	120
XXXX		شركاء حصص الأرباح	457	
XXXX		مساهمة الاجزاء	423	
XXXX		ترحيل من جديد توزيع الأرباح	110	

### حساب علاوات مرتبطة برأس المال حـ / 103:

ان علاوة المساهمات تمثل الزيادة في قيمة المساهمات عن القيمة الاسمية للاسهم او الحصص الموزعة على الشركاء

مثلا: اذا كانت القيمة الاسمية للسهم هي 1000 دج و المؤسسة باعت اسهمها للشركاء ب رقم الحساب

المبالغ	رقم الحساب
---------	------------

1350 دج للسهم الواحد ، فان الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم والقيمة الاسمية 1000 دج هي 350 دج وتعرف بالعلاوة في المساهمة وتسجل محاسبيا في دائن حساب 103.

فالمؤسسة اذا ما ارادت زيادة رأسمالها فتقوم باصدار اسهمها للبيع .

**مثال توضيحي:**

من اجل زيادة رأس مال الشركة "بيطاء" قامت هذه الأخيرة بإصدار 2000 سهم بقيمة اسمية 1000 دج للسهم وذلك بتاريخ 2016/04/22.

باعت المؤسسة كل الأسهم بسعر 1150 دج للسهم بشيك في تاريخ 2016/05/02

**المطلوب:** تسجيل العمليات المناسبة في يومية "بيطاء".

المبالغ			رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
2000000	2000000	2016/04/22 الشركاء العمليات عن رأس مال رأس المال الصادر او رأس مال الشركة اصدار اسهم للبيع وتعهد الشركاء بشرائها	101	456
2000000 300000	2300000	2016/05/02 البنك الشركاء العمليات عن رأس مال علاوات مرتبطة برأس مال بيع كل الأسهم بشيك	456 103	512

### الاحتياطات (حـ / 106):

يستقبل الحساب 106 الاحتياطات بكافة أنواعها :

#### - الاحتياطات القانونية **Reserves Légales**:

وهي احتياطات إجبارية يلزمها القانون التجاري على المؤسسات في حالة تحقيق الأرباح ويجب أن تمثل هذه الاحتياطات 5% من الأرباح بشرط عدم تجاوز 10% من رأس المال.

#### - الاحتياطات النظامية **Reserves Reglementées**:

وهي الاحتياطات التي يتم تكوينها استنادا إلى قوانين جبائية

#### - الاحتياطات التأسيسية **Reserves statutaires**:

وهي احتياطات نصى عليها العقد التأسيسي للشركة.



## مثال توضيحي 2:

في 2016/06/25 قررت الجمعية العامة لمؤسسة ذات رأس المال 250000 دج توزيع الأرباح بالشكل التالي :

- احتياطات قانونية ؟
  - احتياطات تعاقدية 15000 دج
  - احتياطات اختيارية 25000 دج
  - المساهمين 60000 دج
  - العمال 30000 دج
- مع العلم أن النتيجة الصافية الدورة 2015 كانت 300000 وان الاحتياطات السابقة المشكلة قدرت ب 240000 دج

**المطلوب:** تسجيل العمليات في دفتر اليومية

**الحل:**

المبالغ		2016/06/25	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	116000	ترحيل من جديد احتياطات (15000+25000+10000)	106	11
50000			457	
60000		شركاء حصص الأرباح مساهمة الاجزاء توزيع الأرباح	423	
30000				

**كيفية حساب الاحتياطات القانونية :**

$$15000 = 0.05 \times 300000$$

لدينا الاحتياطات المشكلة سابقا تقدر ب 240000 دج أي

$$255000 = 15000 + 240000$$

لهذا نكتفي فقد ب 10000 دج.

## الفصل السادس

### المعالجة المحاسبية لتثبيتات

## 1. تعريف التثبيتات:25

تتمثل التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة.

وقد جمعت حسابات التثبيتات في المجموعة الثانية من النظام المحاسبي المالي الجديد وفق الحسابات التالية:

حـ 20 / التثبيتات المعنوية، حـ 21 / التثبيتات العينية، حـ 22 / التثبيتات في شكل امتياز، حـ 23 / التثبيتات

الجاري انجازها، حـ/26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات ، حـ 27 / تثبيتات مالية أخرى.

## 2. تقييم التثبيتات:

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول يتم إدراج التثبيتات العينية و المعنوية في الحسابات كأصل:

○ تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.

○ التقييم الصادق لتكلفة الأصل.

• يتم إدراج التثبيتات في الحسابات على أساس تكلفة الحيازة المنسوبة ليا مباشرة، حيث:

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء ( H.T ) + تكاليف الاقتناء و كل التكاليف الأخرى

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء ( H.T ) + تكاليف الأخرى المباشرة لهذا العنصر

ثمن الشراء ( H.T ): يقصد به الثمن الصافي المحدد في عقد البيع بعد استبعاد التخفيضات التجارية المتمثلة ( Remises ) و التخفيضات المالية ( خصم مقابل التعجيل بالدفع ) وكذلك الرسوم غير المسترجعة.

مثال : تحصلت المؤسسة على آلة إنتاجية بقيمة 150000 دج، وتحملت المؤسسة مصاريف النقل بقيمة 5000 دج ومصاريف التركيب 8000 دج.

الحل:

تكلفة الحيازة 150000 = دج 5000 + دج 8000 + دج 163.000 = دج

ملاحظة: عند شراء التثبيتات جميع المصاريف الضرورية حتى يكون التثبيت قابلا للاستعمال

تدخل في تكلفة الشراء.

## 1.3. التسجيل المحاسبي للتثبيتات المعنوية ( حـ/20):

ويتفرع هذا الحساب إلى:

<sup>25</sup> عبد الرحمان عطية، " تمارين في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي مع الطول " الطبعة الأولى، الجزائر، 2011، ص

- ح / 203: مصاريف التنمية والتطوير القابلة للتثبيت

- ح / 204: برامج الإعلام الآلي والحسابات المماثلة

- ح / 205: منح الامتياز والحقوق المماثلة، البراءات، الرخص، العلامات

- ح / 207: فرق الاقتناء

- ح / 208: قيم ثابتة معنوية أخرى

- ح / 203: مصاريف التنمية والتطوير القابلة للتثبيت:

تسجل تلك المصاريف في قيدين:

**القيد الأول:** نسجل المصاريف بشكل عادي بجعل احد حسابات المجموعة 6 مصاريف مدين و حساب نقديات مج 5 دائن

**القيد الثاني:** نبين أن هذه المصاريف هي تخص التثبيتات المعنوية فيجعل ح / 203 مدين و ح / 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية دائنا

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
		ح/ مصاريف		6...
XXX	XXX	ح/ نقديات		
		إثبات المصاريف		203
		//		
XXX		مصاريف التطوير الغير الثابتة	731	
		الإنتاج المثبت للأصول المعنوية		
		إنتاج أصول غير ملموسة		

**مثال توضيحي:**

بتاريخ 2014/04/05 تحملت مؤسسة \*الفا\* مصاريف لتطوير احد منتجاتها والتي كانت كالتالي:

مواد أولية بـ 10000 دج و أجور عمال سددت بشيك بـ 20000 دج

**المطلوب:** تسجيل القيد المناسب الحل.

**الحل:**

المبالغ		2014/04/25	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين



		ح/ مواد أولية مستهلكة		601
		ح/ أجور المستخدمين		631
20.000		ح/ مواد ولوازم	31	
	10.000	ح/ البنك	51	203
		إثبات لمصاريف التطوير		203
10.000		//		
30.000		مصاريف التطوير الغير الثابتة	731	
		الإنتاج المثبت للأصول المعنوية		
		إنتاج أصول غير ملموسة		

ح/ 204: برامج الإعلام الآلي والحسابات المماثلة:

بالنسبة لهذا الحساب هناك كذلك حالتين للتسجيل:

- الحالة الأولى: شراء حقوق استخدام برامج الإعلام الآلي لفترة محددة ففي هذه الحالة نجعل ح/ 204 مدينا بتكلفة الشراء و أحد الحسابات التالية دائنا(ح/512. ح/53. ح/404)

- الحالة الثانية: إنتاج البرامج من قبل المؤسسة وباستخدام وسائلها الخاصة حيث يترتب عن عملية الإنتاج مصاريف، و عليه التسجيل يكون في هذه الحالة في قيدين – قيد المصاريف بشكل عادي

نجعل ح/204 مدين و ح/ 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية دائنا

**مثال توضيحي:**

خلال سنة 2016 قامت المؤسسة \*الفا\* بالعمليات التالية:

1. شراء برنامج إعلام آلي بسعر 20000 دج بشيك
2. أنتجت باستخدام وسائلها الخاصة برنامج إعلام آلي تطلب هذا الأخير مواد أولية مستهلكة بـ 5000 دج وأجور عمال 60000 دج سددت بشيك.

**المطلوب:**

تسجيل العمليات المناسبة في يومية المؤسسة \*الفا\*

**الحل:**

المبالغ			رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
20.000	20.000	1 برنامج الإعلام الألي ح/ البنك شراء برنامج اعلام الي بشيك	512	204
5.000	5.000	2 مواد ولوازم مستهلكة	31	601
60.000	60.000	أجور مستخدمين مواد ولوازم البنك	512	631
65.000	65.000	مصاريف إنجاز برنامج إعلام ألي برنامج الإعلام الألي الإنتاج المثبت للأصول المعنوية إنتاج البرنامج	731	204

ح/205: منح الإمتياز والحقوق المماثلة، البراءات، الرخص، العالقات التجارية :  
يسجل في هذا الحساب مبالغ اقتناء المميزات أو العالقات التجارية والرخص... الخ  
مثال: في 2016/06/06 تحصمت المؤسسة على حق استعمال نموذج صناعي بقيمة 750000 دج  
بشيك بنكي.

الحل:

المبالغ		2016/06/06	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
750000	750000	منح امتياز البنك الحصول على حق استعمال نموذج صناعي بشيك	512	205

### د/207: فرق الإقتناء :

يسجل في هذا الحساب فرق الإقتناء سواء كان ايجابيا أو سلبيا الناتج عن جمع المؤسسات أو الإندماج أو التجميع ويمكن أن يكون هذا الحساب مدينا أو دائنا .

### مثال توضيحي:

قامت المؤسسة خلال 2016 بشراء محل تجاري بمبلغ 650000 دج بشيك ضم هذا المحل العناصر التالية :

- مباني : 150000 دج
- أراضي المحل : 300000 دج
- معدات : 100000 دج
- اما الباقي فهو قيمة العناصر المعنوية لمحل

المطلوب: تسجيل القيد المناسب

الحل:

المبالغ		2016/06/06	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	100000	ح/ شهرة محل		207
	300000	ح/ أراضي		211
	150000	ح/ مباني		213
	100000	ح/ معدات		215
650000		ح/ البنك شراء محل تجاري بشيك	512	

### • د/208: قيم ثابتة معنوية أخرى :

ويضم هذا الحساب القيم المعنوية الثابتة التي لم تسجل في احد الحسابات السابقة .

### ▪ التسجيل المحاسبي لتثبيات العينية (د/21) :

في المادة (221-1) عرف النظام المحاسبي المالي التثبيات العينية كالتالي: ( التثبيات العيني هو اصل عيني يحوزه الكيان من اجل الإنتاج و تقديم الخدمات و الإيجار و الاستعمال لأغراض ادارية والتي يفترض ان تستغرق مدة استعماله الى مابعد السنة المالية).

ويتفرع هذا الحساب إلى:

- د/211 الأراضي .
- د/212 عمليات و ترتيب و تهيئة الأراضي.
- د/213 البناءات
- د/215 المنشآت التقنية المعدات و الأدوات الصناعية
- د/218 التثبيات العينية الأخرى.

تسجل حسابات التثبيتات العينية في الجانب المدين حين دخولها تحت رقابة الكيان سواء كانت:

- بقيمة الإسهام بمعنى في شكل مساهمات مقدمة من قبل الشركاء
- بتكلفة الشراء .
- بتكلفة الإنتاج.

أما الجانب الثاني لمعالجة والذي نقصد به الجانب الدائن فيستخدم حسب الحالة

➤ **الحالة الأولى:** فإذا كانت التثبيتات دخلت عن طريق قيمة الإسهام فإن الحساب الدائن يكون إما (101 رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الإستغلال)، أو حساب الشركاء-عمميات حول رأس المال - ح/456، حيث تكون القيود كما يلي حسب هاته الحالة الأولى (للتفصيل انظر التسجيل المحاسبي للأموال الخاصة)

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	التثبيتات العينية راس المال حيازة بواسطة اسهامات خاصة أو التثبيتات العينية	101	21
XXX	XXX	الشركاء العمليات عن راس المال	456	21

➤ **الحالة الثانية:** إذا كانت التثبيتات العينية دخلت بتكلفة الشراء أي عن طريق الشراء فإن الحساب الدائن يكون ح/40 الموردون أو حسابات أخرى معنية و يكون القيد كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX XXX	XXX	موردون نقديات الحصول على تثبيبات	40X 5X	21X

➤ **الحالة الثالثة :** وإذا كانت التثبيتات أو الأصول العينية دخلت بتكلفة الإنتاج فإن حساب الدائن سيكون ح/73 الإنتاج المثبت و يكون القيد كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

XXX	XXX	التثبيتات العينية انتاج مثبت للأصول العينية انتاج تثبيتات باستخدام وسائل الخاصة	732	21X
-----	-----	---	-----	-----

• حالة الحيابة على التثبيتات بالرسم على القيمة المضافة:

يكون الرسم على القيمة المضافة في الغالب بمعدل 19 % حيث يحسب من قيمة التثبيت خارج الرسم على أن يعطي المشتري للبائع قيمة التثبيت التي حاز عليها زائد قيمة الرسم على القيمة المضافة وتسجل في الحساب حـ/ 4456 الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع (سنتطرق لها بنوع من التفصيل في دراستنا لعنصر المخزونات )

**مثال 01:**

قامت مؤسسة \*بيطا\* بشراء معدات مكتب بقيمة 10000 دج خارج الرسم، علما أن قيمة TVA هي 19 % وتم التسديد بشيك بنكي.

**الحل:**

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
11900	10000	معدات مكتب		218
	1900	TVA رسم قابل للإسترجاع		4456
		البنك	512	
		شراء معدات مكتب بشيك		

**مثال 02:**

خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

1. شراء أراضي للبناء ب 500000 مليون حيث قدرت المصاريف الخاصة بعقد الأراضي 50000 دج الكل سدد بشيك .
2. شراء معدات صناعية ب 200000 دج على الحساب قدرت مصاريف نقلها 5000 دج و تركيبها 15000 دج سددت بشيك.
3. أنجزت المؤسسة مباني إدارية بوسائلها الخاصة تطلبت مواد أولية 50000 دج و أجور سددت بشيك 100000 دج .
4. شراء شاحنة ب 100000 مليون دينار الرسم قابل لاسترجاع 19 % الكل على الحساب.

5. سددت المؤسسة دين شراء الشاحنة عملية 04 بشيك.

الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	550000	1 اراضي للبناء		211
55000 0		البنك شراء اراضي	512	
	220000	2 معدات صناعية		215
20000 0		موردو تثبيبات بنك	404 512	
20000		شراء معدات		
	50000	3 مواد اولية مستهلكة		601
	100000	أجور مستخدمين		631
50000 10000 0		مواد أولية بنك	31 512	
	150000	مصاريف انجاز مبنى اداري		213
			732	
15000 0	100000 0	مباني ادارية انتاج مثبت لاصول عينية		218
	190000	انجاز مبنى اداري	404	4456
		4 معدات نقل		
11900 00		TVA رسم قابل للإسترجاع موردو التثبيبات		
	119000		512	

11900 00	0	5 موردو التثبيات البنك تسديد معدات النقل بشيك	404
-------------	---	--	-----

■ **ح/22 التثبيات في شكل امتياز :**

يعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الإمتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز)، هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية .  
و تكون المعالجة المحاسبية للتثبيات الممنوحة في شكل امتيازات عينية و الموضوعة موضع الإمتياز من جانب مانح الإمتياز أو من جانب صاحب الإمتياز الممنوح بجعل الحساب 22 تثبيات في شكل امتياز بصفته مدين، أما الحساب الدائن فهو ح/229 حقوق مانح الإمتياز و يظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية و التي تسمى بالخصوم الغير جارية، إذن مما سبق فصياعة القيد تكون كمايلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	تثبيات على شكل امتياز حقوق مانح امتياز اثبات وجود التثبيات الممنوحة في شكل امتياز	229	22

**الملاحظة:**

الحساب 22 ممكن تجزئته كالتالي :

- ح/221 اراضي متحصل عليها عن طريق عقد الإمتياز
- ح/223 مباني متحصل عليها عن طريق عقد الإمتياز
- ح/225 الت متحصل عليها عن طريق عقد الإمتياز
- ح/228 تثبيات مادية اخرى متحصل عليها عن طريق عقد الإمتياز

■ **ح/23 التثبيات الجاري انجازها:**

يسجل في الحساب 23 الذي يضم أيضا التسبيقات والدفعات التي تقدمها المؤسسة للغير للحصول على أصولها غير المتداولة ويتفرع هذا الحساب إلى :  
- ح/232: قيم ثابتة مادية قيد الإنجاز الجارية

- ح/237: قيم ثابتة معنوية قيد الإنجاز
  - ح/238: تسبيقات ودفعات مقدمة على طلبيات القيم الثابتة
- وتتم عملية التسجيل حسب المراحل التالية:
- إذا تم الإنجاز بوسائل المؤسسة الخاصة يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة الإنجاز و يقابله في الجانب الدائن ح/732 و ح/731 لكن بعد تسجيل المصاريف حسب طبيعتها .
  - إذا تم الإنجاز من طرف الغير يجعل هذا الحساب مدينا بجعل حسابات الغير او حسابات المالية دائما بتكلفة الإنجاز
  - يرصد هذا الحساب عند الإنتهاء من الإنجاز و الإستلام للثبیت او عند استلام التسبيق .
- ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
		حالة انجاز الداخلي		
	XXX	قيم ثابتة مادية قيد الإنجاز الجارية		232 أو 237
XXX	XXX	قيم ثابتة معنوية قيد الإنجاز انتاج مثبت للقيم الثابتة العينية	731 أو 732	
XXX		انتاج مثبت للقيم الثابتة المعنوية		
		حالة الإنجاز الخارجي		
	XXX	قيم ثابتة مادية قيد الإنجاز الجارية		232 أو 237
XXX	XXX	قيم ثابتة معنوية قيد الإنجاز موردو تثبيات	404 أو 51X	
XXX		القيم المالية		

#### مثال توضيحي:

خلال السنة المالية (ن) قامت المؤسسة(س) بالعميات التالية :

إتفتت مع المقاول (ل) على إنجاز مباني صناعية لصالح المؤسسة (س) تكلفتها 100000 دج و سددت للمقاول تسبيقا 40000 دج بشيك، في نياية السنة (ن) كانت تكلفة الأشغال بهذه المباني تبعا للفواتير المقدمة من قبل المقاول 70000 دج.



- تقوم المؤسسة بإنجاز معدات بوسائلها الخاصة و للإستخدام الذاتي، و خلال السنة (ن) تطلبت هذه المعدات غير المكتملة موادا 10000دج و أجور سددت بشيك 20000دج .
- في 03/20/ن+1 إستلمت المؤسسة المباني كاممة (العملية 1 ) و سددتل للمقاول ما تبقى بدمتيا بشيك.
- في 03/30/ن+1 أكملت المعدات الصناعية (العممية 2 ) تطلب ذلك مواد 5000 و أجورا سددت بشيك 15000.

**المطلوب:** سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة.

**الحل:**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
40000	40000	1 تسبيقات على القيم الثابتة البنك دفع التسبيق للمقاول بشيك	512	238
				232
70000	70000	تثبيبات عينية قيد الإنجاز موردو التثبيبات تكلفة تثبيبات قيد الإنجاز	404	232
				601
10000 20000	10000 20000	2 مواد اولية مستهلكة أجور المستخدمين مواد اولية و لوازم البنك مصاريف انجاز معدات	31 512	631
				232
30000	30000	تثبيبات عينية قيد انجاز انتاج مثبت لاصول عينية معدات قيد الإنجاز	732	232
				213
	100000 70000			404

		<b>3</b>		
70000		مباني صناعية	232	
40000		موردو تثبيبات	238	
60000		تثبيبات عينية قيد الإنجاز	512	
	5000	تسبيقات على قيم الثابتة		601
	15000	البنك		631
		إستلام وتسديد المباني الصناعية بشيك		
5000		<b>4</b>	31	
15000		مواد استهلاكية	512	
		أجور مستخدمين		215
	50000	مواد اولية ولوازم		
		البنك		
30000		مصاريف اتمام معدات صناعية	232	
20000			732	
		معدات صناعية		
		تثبيبات عينية قيد الإنجاز		
		إنتاج مثبت لأصول عينية		
		إكمال معدات صناعية		

▪ **التسجيل المحاسبي للتثبيبات المالية (د/26 و د/27) :**

تعرف التثبيبات المالية على أنها تمك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لإستعمالها بصفة دائمة أي لعدة دورات .

والسندات المصنفة في حسابات التثبيبات المالية تتضمن الأسهم والسندات . فالسهم بالتعريف هو مقدار الإشتراك في رأس المال شركة المساهمة، أي هو المقدار الممموك من رأس المال الشركة، فهو يمثل حصة الشريك في رأس المال والذي يتكون من مجموع الحصص سواء كانت نقدية أو عينية ، وبالتالي فهي تمثل حقوق ممكنة .

أما السندات فهي عبارة عن وعد مكتوب من المقترض بدفع مبلغ من المال إلى حاملو بتاريخ معين مع دفع الفائدة المستحقة على القيمة الإسمية بتاريخ معينة. وبالتالي فهي تمثل أداة دين .

و نميز بين ثالث فئات لمسندات المثبتة لحسابات التثبيبات المالية .

**د/ 26 مساهمات وحقوق متعمقة بالمساهمات:**

يضم هذا الحساب، سندات المساهمة وأشكال أخرى للمساهمة، حقوق المساهمات داخل المجموعة، حقوق المساهمات خارج المجموعة، وحقوق أخرى متعمقة بالمساهمات وفق الحسابات التالية:

- 261 : سندات الفروع او مساهمات في الفروع : وهي سندات تمكن حيازتها من ممارسة نفوذ على المؤسسة المصدرة

- 261 : سندات المساهمة اخرى : ليس الغرض منها ممارسة نفوذ لكن حيازتها ضرورية لمؤسسة المالكة.

- 269: دفعات مستحقة على سندات غير محررة: ويكون هذا الحساب دائما بقيمة الدفعات المستحقة التسديد والخاصة بشراء مساهمات على مؤسسات اخرى. وسندات المساهمة هي تمك السندات التي تتمك بشكل دائم والمعبرة عن نشاط المؤسسة المؤسسة المصدرة ليا ، و تسمح لحامليها بممارسة تأثير على المؤسسة المصدرة لتمك الأسهم وفرض الرقابة عليها.

و القيمة التي تسجل بها في دفاتر المؤسسة هي تكلفة شرائها أي سعر شراء هذه السندات مضاف إليها كامل مصاريف اقتنائها سواء من طرف البنوك أو شركات البورصة ، ولها الخيار- أي المؤسسة- في اعتبارها كمصاريف (أي تظير في حساب مستقل) أو دمجها في تكلفة الشراء.

و عند التسجيل يجعل هذا الحساب (د/26) مدينا بتكلفة الإقتناء(الشراء) أو حصة المساهمة وكذلك بالحقوق المتعلقة بالأسهم ويقابلو في الجانب الدائن أحد الحسابات :المبالغ د/ 404 مورداو التثبيات، أو د/ 269، أو احد الحسابات المالية (د 512 البنك/ 53 الصندوق).

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XXX	سندات المساهمة		26
XXX		دفعات مستحقة على سندات غير محررة	269	
XXX		مورداو التثبيات	404	
XXX		البنك	512	
		شراء سندات مساهمة وتسديدها على الدفعات		

#### مثال توضيحي :

اقتنت مؤسسة\*س\* 1800 سهم بقيمة 1800000 تمثل مساهمة لشركة \*ع\* \* برأسمال يقدر 1500000، مقسم على 1500 سهم اي ان القيمة الاسمية للسهم هي 1000 دج .  
نلاحظ أن الأسهم المقتناة تمثل حصة من رأس مال شركة فيي تعتبر سندات مساهمة لذا يتم تسجيل القيد التالي:

المبالغ	التاريخ	رقم الحساب
---------	---------	------------

دائنة	مدينة	دائن	مدين
1800000	1800000	512	261
		سندات المساهمة	
		البنك	
		شراء اسهم مساهمة بشيك	

### ح/ 27 تثبيبات مالية أخرى:

تضم حساب التثبيبات المالية الأخرى الحسابات الفرعية التالية التالية:

- 271 السندات من غير سندات المساهمة، والسندات المثبتة لنشاط المحفظة المالية: وهي سندات تنوي المؤسسة الإحتفاظ بها بصفة دائمة.
  - 273 السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة: وهي سندات يكون الغرض منها تحقيق مردودية مالية مرضية للأموال الموظفة.
  - 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي وسنكتفي في هذا العنصر بالتطرق للحسابين (ح/274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي، و ح/275 الودائع وكفالت مدفوعة )
- ح/274: القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي:**  
وتتعلق فقط بالقروض التي تمنحها المؤسسة في إطار العمليات المتعمقة بقروض الإيجار التمويلي حيث يجعل الحساب مدينا بجعل احد الحسابات المالية دائنا.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX	XX	القروض و الحسابات الدائنة المترتبة على عقد ايجار التمويل البنك	512	274
X	X			
X				

### ح/275: الودائع والكفالات المدفوعة

هي المبالغ التي تقدمها المؤسسة كضمان على استعمال ممتلكات الغير وعليه يسجل في الجانب المدين المبالغ المدفوعة كضمان واحد حسابات النقدية دائنا.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

XX X	XX X	الودائع والكفالات المدفوعة النقديات	5....	275
---------	---------	--	-------	-----

**ملاحظة:**

عند استرجاع المبلغ الخاص بالضمان تقوم المؤسسة بعكس القيد اعلاه

**مثال توضيحي شامل عن التثبيتات المالية :**

خلال سنة 2016 قامت المؤسسة \*الفا\* بالعمميات التالية :

1. شراء 1000 سهم تمثل 40% من راس مال الشركة \*ص\* وبسعر 400 دج لسهم الواحد بشيك لانتوي المؤسسة التنازل عن هذه الأسهم.
2. شراء 100 سند تخص الشركة \*بيطا\* ب 200000 دج بشيك . ان الهدف من شراء هذه السندات هو تحقيق مردودية مالية وليس كسب نفوذ.
3. شراء 2000 سهم بسعر 300 دج لسهم الواحد نقدا . تتوقع المؤسسة التنازل عن هذه الأسهم في المدى القصير الأجل.
4. شراء 500 سهم بسعر 100 دج لسهم الواحد تمثل 20% من راس الشركة \*النور\* . لقد سددت المؤسسة 50% من قيمة السهم بشيك .
5. سددت المؤسسة ماقيمته 30000 دج بشيك كضمان على سلامة محلات قامت بكرائها من عند الغير.

**الحل:**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
		1		
40000 0	40000 0	سندات المساهمة البنك	261	
		شراء أسهم شركة*ص* بشيك 2014/06/30	512	
		السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة البنك	273	
20000 0	20000 0	شراء سندات بيطا 3	512	
		قيم منقولة للتوظيف الصندوق	50	
10000	10000 00	شراء الأسهم نقدا 4	53	
		سندات مساهمة أخرى		

00		البنك دفعات مستحقة		262
	50000	شراء اسهم ودفع نصفها بشيك	5	512 269
25000 25000		البنك تسديد ضمان على محلات تم كرائها بشيك		275
30000	30000			512

### ملحق 1: حوسبة التثبيت تبعا لمكوناته<sup>26</sup>

تعالج مكونات الأصل كما لو كانت عناصر منفصلة اذا كانت مدة انتفاعيا مختلفة او اذا كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة . المادة ( 4/421 ) من النظام المحاسبي المالي .

#### مثال توضيحي عن ذلك :

اشترت المؤسسة مبنى تجاري يتمثل في عمارة بمبلغ 8000000 دج على الحساب . ان عناصر مكونات العمارة قدرت كما يلي:

- المبنى : 3000000 دج
- اجهزة التدفئة : 2500000 دج
- المصاعد : 1500000 دج

المطلوب : تسجيل العممية في يومية المؤسسة.

#### الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	3000000	من ح/مباني _ المبنى _		21301
	2500000	من ح/مباني _ اجهزة تدفئة _		21302
	1500000	من ح/مباني _ المصاعد _		21303
8000000		موردو تثبيطات	404	
		شراء مبنى على الحساب		

<sup>26</sup> Mustapha Touil, Nouveau système de la comptabilité financière en Algérie, Dar El-hadith Lil Kitab, Algérie, 2010, p 45

--	--	--	--	--

## ملحق 2: تسجيل المصاريف الدورية للصيانة

ان تكاليف الصيانة الدورية للتجهيزات يكون في حساب فرعي للتجهيزات المعنية كما لو كانت عملية الصيانة هي احد مكونات او عناصر التثبيت المعني  
**مثال توضيحي :**

في 2017/02/01 اشترت المؤسسة معدات صناعية بمبلغ 600000 دج . هذه المعدات تحتاج الى صيانة دورية مرة كل 3 سنوات . قدرت عملية الصيانة بمبلغ 100000 دج .

**المطلوب:** تسجيل العملية في يومية المؤسسة

**الحل:**

المبالغ		2017/02/01	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	3000000	من /معدات صناعية	404	21541
	2500000	من /معدات صناعية _ صيانة _		21542
	1500000	موردو تثبيطات		
8000000		شراء معدات صناعية على الحساب و تسجيل مصاريف الصيانة الدورية		

## ملحق 3: تسجيل اعباء تفكيك المنشأة واعدادته تهيئة الموقع في نهاية فترة استغلال المنشأة:

اذا كان تفكيك المنشأة واعدادته تهيئة الموقع في نهاية فترة الإستغلال المحددة تمثل التزاما من قبل المؤسسة فان هذه العملية تضاف الى تكلفة انجاز المنشأة .

**مثال توضيحي :**

في 2016/02/01 انشأت المؤسسة ورشة على اراضي استاجرتها من الدولة وتعهدت هذه الأخيرة بازالة الورشة واعدادته تهيئة الموقع في نهاية فترة الإستئجار. ان تكلفة المباني كانت 15 مليون دج سددت بشيك . اما تكلفة اعادة الموقع فقدت بمبلغ 300000 دج.

الحل:

المبالغ		2017/02/01	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
15000000	15300000	من ح/ منشآت تقنية		21541
300000		البنك	512	
		مؤونة تجديد التثبيات	156	
		انجاز منشآت تقنية على اراضي مستأجرة		
		بشيك		



## الفصل السابع

التسجيل المحاسبي للمحزونات

## ▪ تعريف المخزونات:

هي كل الأصول التي اشترتها المؤسسة أو قامت بإنتاجها من أجل بيعها أو استعمالها في العملية الإنتاجية حيث تحتفظ بها لفترة لا تتجاوز دورة الإستغلال.

## ▪ التسجيل المحاسبي للمخزونات :

**د/ 30 : البضائع:** هي السلع التي تشتريها المؤسسة بغرض إعادة بيعها على حالها في إطار الإستغلال العادي .

**د/31: المواد والموازم :** هي كل العناصر الموجهة للتحويل من أجل الحصول على المنتج النهائي **د/32 التموينات:** هي العناصر الموجهة للإستهلاك خارج العملية الإنتاجية بمعنى التدخل هذه العناصر في تركيبية المنتج ( مثال الغالفات المستهلكة، مواد التنظيف) .

**د/33:المنتجات و الأشغال قيد الإنجاز:** هي المنتجات التي بلغت مرحلة معينة من التصنيع في نهاية الدورة المحاسبية

**د/34:الخدمات قيد الإنجاز:** وهي دراسات او الخدمات والتي وصلت الى درجة معينة من التصنيع في نهاية السنة .

**د/35:المنتجات:** هي العناصر الناتجة عن العملية الإنتاجية وتنقسم إلى :

- **د/351:المنتجات الوسيطة(نصف مصنعة)** هي المنتجات التي وصلت الى درجة معينة من التصنيع ثم وضعت بالمخزن الى حين اخراجها واتمام تصنيعها.

- **د/355:المنتجات التامة:** هي المنتجات التي انتهت عملية تصنيعها وأصبحت جاهزة لمبيع

- **د/ 358 :**المنتجات المتبقية: وهي البقايا من العملية الإنتاجية(فضلات ومهملات) .

**د/ 36: مخزونات متاتية من التثبيات:** ويشمل هذا الحساب العناصر المفككة او المسترجعة من التثبيات المادية.

**د/ 37: مخزون لدى الغير :** ويمثل هذا الحساب السلع التي تم شرائها ولم يتم استلامها بعد الى غاية نهاية الدورة ومازالت عند الغير.

**د/ 38: مشتريات المخزونات:** ويضم هذا الحساب كل المشتريات من المخزونات سواءا كانت عملية شراء بضاعة او مواد اولية او تموينات اخرى.

## ▪ الرسم على القيمة المضافة Taxe Sur Valeur Ajoutée :

هي ضريبة على الإستهلاك يتحملها المستهلك النهائي بشكل كامل بينما يقتصر دور المؤسسة هنا على جمع هذا الرسم حيث :

تدفع TVA عند الشراء أو الإستفادة من خدمة حيث ينشأ هنا حق للمؤسسة على الدولة بقيمة الرسم المدفوع وتسمى حينها الرسم على القيمة المضافة القابلة للإسترجاع لأن المؤسسة ستسترجعها عند القيا م بعملية البيع وتسجل في الجانب المدين في د /4456: رسم على القيمة المضافة القابل للإسترجاع

تقبض قيمة TVA من الزبائن عند البيع أو تقديم الخدمة حيث نشأ دين عميها تجاه الدولة بقيمة الرسم المحصل ويسجل في حساب د/4457: الرسم على القيمة المضافة المستحقة.

## ▪ تقييم المخزونات :

تقيم المخزونات بتكلفة الشراء أي :

تكلفة الشراء = سعر الشراء خارج الرسم القابل للإسترجاع + المصاريف الملحقة بعملية الشراء (النقل، الشحن، الخ) + الرسوم الغير قابلة للإسترجاع .

**ملاحظة هامة :** ان النظام المحاسبي المالي ترك للمؤسسة حرية اختيار اسلوب جرد المخزون الأنسب لها سواء استعملت اسلوب الجرد الدائم او اسلوب الجرد المتناوب \* النياي \*  
 - اسلوب الجرد المتناوب: اذا طبقت المؤسسة هذا الأسلوب لا تحتاج الى تتبع حركة دخول وخروج المخزونات من المخازن ( قيد الشراء والبيع يكون في قيد واحد ولا تسجل الإستهلاكات من المواد الأولية).

- اسلوب الجرد الدائم : اذا طبقت المؤسسة هذا الأسلوب تحتاج الى تتبع حركة دخول وخروج المخزونات من المخازن) عمليات الشراء والبيع تسجل في قيدين وتسجل جميع الإستهلاكات من المواد والموازم)

أ. التسجيل المحاسبي لعملية الشراء: وفقا للأسلوب الجرد الدائم

أ. 1. شراء البضاعة : تمر عملية شراء البضاعة بمرحمتين:

**المرحلة 01 :** تسجيل الفاتورة وتشمل مرحلة إثبات عملية الشراء

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XX	مشتريات بضائع المخزنة		380
	X	رق م قابلة للإسترجاع		4456
XX	XX	النقديات، موردو مخزونات	...401	
X	X	تسجيل فاتورة الشراء	5	

**المرحلة 02 :** استلام البضاعة المشتراة حيث يتم إدخال البضائع إلى المخزون بناء على

مذكرة إدخال وتتم ترصيد ح/380 بالقيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XX	بضاعة مخزنة		30
XX	X	مشتريات	380	
X		بضائع المخزنة		
		إدخال بضائع إلى المخزن		

**ملاحظة:** ح/ 38 هو حساب وسيط لا يظهر في الميزانية، يستعمل فقط لتسجيل تكلفة المشتريات ويرصد عند الإستلام .

**مثال:** في 2016/2/08 استلمت المؤسسة فاتورة الشراء الخاصة بالبضاعة وتحوي الفاتورة على سعر الشراء خارج الرسم: 20000 دج، مصاريف الشحن: 2000 دج، في 2016/02/10 تم استلام البضاعة ودخلت الى مخازن المؤسسة وتم تسديد المورد عن طريق البنك.

**الحل:**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
2200 0	2200 0	مشتريات بضائع المخزنة (2000+20000) موردو مخزونات شراء بضاعة على الحساب 2016/02/10 بضاعة مخزنة	401	380
2200 0	2200 0	مشتريات بضائع المخزنة إدخال البضاعة إلى المخازن موردو المخزونات	380	30 401
2200 0	2200 0	البنك تسديد دين المورد	512	

**أ.2 شراء المواد الأولية:** تمر عملية شراء المواد الأولية بنفس المراحل التي تمر بها عملية شراء البضائع، وتسجل في حساب تكلفة شرائها وفقا لتسجيل التالي:

**المرحلة 01:** تسجيل الفاتورة وتشمل مرحلة إثبات عملية شراء المواد الأولية

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX X	XX X	مشتريات المواد و اللوازم المخزنة رق م قابلة للإسترجاع البنك، الصندوق، موردو المخزن	5،...401	381 4456
XX X	XX X	تسجيل فاتورة شراء مواد اولية		

**المرحلة 02 :** استلام المواد واللوازم المشتراة حيث يتم إدخالها إلى المخزون بناء على مذكرة إدخال وتتم ترصيد ح/381 بالقيد التالي:

مثال : في 2016/03/05 استلمت المؤسسة فاتورة الشراء الخاصة بالمواد والموازم وتحتوي الفاتورة على :

- سعر الشراء خارج الرسم: 50000 دج
- مصاريف النقل : 5000 دج
- مصاريف الشحن: 5000 دج
- TVA=19%

في 2016/03/08 تم استلام المواد ودخلت إلى مخازن المؤسسة وتم تسديد المورد عن طريق البنك.

الحل:

المبالغ			رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
		2016/03/05		
	6000	مشتريات المواد و اللوازم المخزنة		381
	0	(5000+5000+50000)		4456
69500	9500	رق م قابلة للإسترجاع ( 0.19*60000 ) موردو المخزونات	401	
		شراء مواد اولية على الحساب		
		2016/03/08		
69500	6950	مواد ولوازم مخزنة		401
	0	البنك	512	
		تسديد دين المورد بشيك		

ح/32 شراء التموينات الأخرى :

ان التسجيل المحاسبي لعملية الشراء للتموينات يكون وفقا للمرحلتين التاليين:

المرحلة 01 : وصول الفاتورة الخاصة بشراء التموينات الأخرى

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XX	مشتريات تموينات اخرى		382
	X	رق م قابلة للإسترجاع		4456
XX	XX	البنك،	5،...401	
X	X	الصندوق، موردو المخزن		
		تسجيل فاتورة شراء مواد اولية		

المرحلة 02 : إدخال التموينات إلى المخازن

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX X	XX	غلافات مستهلكة	382	386
	X	مشتريات		
		التموينات الأخرى		
		ادخال التموينات الأخرى		

### مثال توضيحي:

قامت المؤسسة بشراء مواد تنظيف بسعر 12000 دج بشيك خارج الرسم  
المطلوب: تسجيل العممية في يومية المؤسسة

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
14280	12000	مشتريات تموينات اخرى	512	4456
	2280	رق م قابلة للإسترجاع		
		البنك		
		شراء مواد تنظيف مع الرسوم الكل بشيك		

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
12000	12000	تموينات اخرى	382	32
		مشتريات تموينات أخرى		
		ادخال التموينات الأخرى بالمخازن		

ملاحظة: عند استهلاك المؤسسة للتموينات تسجل القيد التالي : مثال استهلاك الأغلفة :  
استهلاك الغلافات

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

XXX	XXX	استهلاك تموينات اخرى اغلفة مستهلكة استهلاك تموينات أخرى	326	602
-----	-----	---	-----	-----

أ.3. شراء التموينات الغير قابلة للتخزين: التموينات الغير قابلة للتخزين هي المواد التي يتم استهلاكها مباشرة دون مرورها على عملية التخزين مثل الكهرباء والغاز ..الخ. حيث تسجل هذه التموينات في حـ / 607 مشتريات غير مخزنة

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX XXX	XXX	استهلاك تموينات اخرى رق م قابلة للإسترجاع موردو مخزونات الحسابات النقدية تسديد تموينات غير قابلة للتخزين	401 5X	607
	XXX			4456

مثال: دفعت المؤسسة فاتورة الكهرباء و الغاز و الماء بقيمة 15000 دج بشيك

الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
15000	15000	مشتريات توريدات غير قابلة للتخزين البنك دفع فاتورة الكهرباء و الغاز و الماء بشيك	512	607

أ. التسجيل المحاسبي لعمليات البيع :

1/ بيع الضائع : حـ /30 وفقا لأسلوب الجرد الدائم:

تمر عملية بيع البضائع بمرحلتين:

**المرحلة 01:** تسجيل فاتورة البيع، وتمثل مرحلة إثبات الحق تجاه الزبون بسعر البيع، حيث نسجل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XXX	الزبائن، البنك، الصندوق		411
XXX		مبيعات البضائع	700	
XXX		رسوم محصلة	445	
		بيع بضاعة	7	

**ملاحظة:** الرسم المستحق = الرسم المحصل - الرسم القابل للإسترجاع  
**المرحلة 02:** إخراج البضائع المباعة من المخازن لتسليمها للزبون، حيث يتم إخراجيا بتكمفة

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XXX	المشتريات المستهلكة من البضائع		600
XXX		بضاعة مخزنة	700	
		إخراج البضاعة المباعة من المخازن		

شرائها من خلال بطاقة إخراج  
**مثال:** في 2016/03/25 باعت المؤسسة بضاعة على الحساب بقيمة 150000 دج خارج الرسم  
 تكلفة شراءها 140000 دج، في 2016/4/24 تم التحصيل من طرف الزبون عن طريق شيك بنكي.

**الحل:**

المبالغ		2016/03/25	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین



150000	178500	الزبائن	700	411
28500		مبيعات بضائع	445	
		رسوم محصلة	7	
		بيع بضاعة على الحساب		600
140000	140000	المشتريات المستهلكة من البضائع		
		بضاعة مخزنة		
		اخراج بضائع من المخزن	30	
		2016/04/24		
		البنك		
		الزبائن		512
		تحصيل مبلغ من الزبائن	411	

**ملاحظة هامة :** اذا قامت المؤسسة ببيع المواد على حالها للغير فتسجلها محاسبيا كما تسجل عملية بيع البضاعة ( بمعنى تسجل في حساب 700 مبيعات بضاعة ).

**مثال توضيحي :** قامت المؤسسة ببيع مواد اولية بسعر 38000 دج بشيك حيث كانت تكلفة شرائيا 30000 دج

**المطلوب :** تسجيل العملية في يومية المؤسسة حسب اسلوب الجرد الدائم.

**الحل:**

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
38000	38000	البنك	700	411
		مبيعات بضائع		
		بيع المواد اولية بشيك		
		المشتريات المستهلكة من البضائع		600
30000	30000	مواد اولية	31	
		اخراج المواد المباعة من المخزن		

**بيع التموينات الأخرى :** احيانا تقوم المؤسسة ببيع التموينات الأخرى وتسجل القيد المحاسبي التالي:

**المرحلة 01 :** تسجيل فاتورة البيع، وتمثل مرحلة إثبات الحق تجاه الزبون بسعر البيع ، حيث نسجل:

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

سعر البيع	سعر البيع	الزبائن، البنك، الصندوق نواتج الأنشطة الملحقة بيع تموينات أخرى	708	411
-----------	-----------	--	-----	-----

**المرحلة 02:** إخراج التموينات المباعة من المخازن لتسليمها للزبون، حيث يتم إخراجها بتكلفة شرائها من خلال بطاقة إخراج.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	تموينات أخرى مستهلكة تموينات أخرى إخراج البضاعة المباعة من المخازن	32	602

**مثال توضيحي:** قامت المؤسسة ببيع مواد تنظيف بسعر 8000 دج نقدا . تكلفة شرائها 5000 دج  
**المطلوب:** تسجيل العممية في يومية المؤسسة حسب اسموب الجرد الدائم  
**الحل:**

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
8000	8000	الصندوق نواتج الأنشطة الملحقة	708	53
5000	5000	بيع التموينات الأخرى نقدا تموينات أخرى مستهلكة تموينات أخرى إخراج التموينات المباعة من المخازن	32	602

**حالات العمليات الشراء والبيع غير الكاملة:** إن ح/38 مشتريات هو حساب وسيط أي إن رصيده في نهاية الدورة يجب ان يكون معدوما فإن لم يتحقق ذلك وجب تسويته.  
في هذه الحالة تكون عملية الشراء او البيع غير كاملة لاحد السببين:

**السبب الأول :** استلام الفاتورة دون البضائع الى تاريخ 21/31/ن  
في هذه الحالة تسجل المؤسسة قيد الشراء في تاريخ الشراء وترصد حساب مشتريات بضاعة حـ /  
380 بجعه دائئا وحساب 37 مخزون لدى الغير مدينا وفقا للقيد أسفله  
**رصيد حـ/38 في نهاية الدورة مدين :** إن الرصيد المدين لـ حـ/ 38 يعني ان المؤسسة لم تستلم  
جزء من المشتريات في حين انها استملت الفواتير، لذا فمخزونها من المشتريات مازال موجود  
لدى الغير لذا تسجل المؤسسة القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	مخزون في الخارج مشتريات ترصيد حساب المشتريات	38 X	37

وعند الإستلام الفعلي للمخزون في الدورة اللاحقة نقوم بالقيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	المخزون مخزون في الخارج استلام المخروجات الخارجية	37	3X

**السبب الثاني:** استلام البضاعة دون الفاتورة يعني أن المؤسسة لم تستلم جزء من الفواتير الخاصة  
بمشتريتها، في حين أن المشتريات لحقت إلى مخزون المؤسسة .  
فنتقوم المؤسسة بترصيد حساب مشتريات بضاعة حـ/380 بجعله مدين وحساب 408 فواتير غير  
مستلمة دائئا بتسجيل القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	مشتريات فواتير قيد الإستلام ترصيد حساب المشتريات	408	38X

وفي السنة الموالية وعند استلام الفواتير يتم ترصيد ح/408 كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	فواتير قيد الإستلام موردو المخزونات، النقديات استلام الفاتورة	401,5.. ....	408

تسوية المبيعات التي لم تعد فواتيرها بعد:  
في نهاية الدورة إذا كان على المؤسسة فواتير لم تسلمها بعد إلى أصحابها ، أي لديها جزء من مبيعاتها غير مفوتر، تقوم بتسويتها كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	فواتير قيد التحرير مبيعات فواتير غير محررة بعد	70 X	418

عند تسليم الفواتير إلى أصحابها يتم ترصيد ح/418 كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	الزبائن ، نقديات فواتير قيد التحرير تحرير فاتورة	418	411,5 ...

مثال توضيحي: خلال سنة 2016 قامت المؤسسة بالعمليات التالية :

- شراء بضاعة بمبلغ 22000 دج على الحساب، استتمت الفاتورة دون البضاعة.
- شراء اغلفة مستهلكة بمبلغ 9500 دج. وصمت الغلفة دون الفاتورة .
- بيع مواد اولية بمبلغ 50000 دج. اخرجت المؤسسة المواد من المخازن ولم تعد الفاتورة

**الحل:**

خلال شهر جانفي 2017 قامت المؤسسة بمايلي:

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
22000	22000	مشتريات بضاعة موردو مخزونات شراء بضاعة على الحساب	401	380
9500	9500	2 تموينات أخرى مشتريات تموينات أخرى ادخال الأغلفة المستهلكة للمخازن	382	32
50000	50000	3 بضاعة مستهلكة مواد ولوازم اخراج المواد المباعة من المخازن	31	600
22000	22000	2016/12/31 مخزون لدى الغير		37
9500	9500	مشتريات بضاعة ترصيد مشتريات البضاعة مشتريات تموينات أخرى	380 408	382
50000	50000	فواتير قيد الإستلام ترصيد حساب المشتريات فواتير قيد التحرير مبيعات بضاعة فواتير رهن التحرير	700	418

- استلمت البضاعة ووضعت في المخازن
- استلمت فاتورة شراء الغمفة المستيمكة. وسددتيا نقدا
- اعدت المؤسسة الفاتورة الخاصة ببيع المواد الاولية وحصلت مبلغها بشيك

**المطلوب :** تسجيل العمليات التالية في يومية المؤسسة حسب اسلوب الجرد الدائم

**الحل:**

المبالغ		2017/1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
22000	22000	بضاعة مخزون لدى الغير إستلام البضاعة من الغير 2017/2	37	30
9500	9500	فواتير غير مستلمة الصندوق استلام فاتورة الشراء الأغلفة المستهلكة و تسديدها بشيك 2017/3	53	408
50000	50000	البنك فواتير قيد التحرير تحرير فاتورة بيع المواد الأولية و تحصيلها بشيك	418	512

### معالجة بعض الأمور المرتبطة بعمليات الشراء والبيع في المؤسسة التجارية:

هناك العديد من الأمور التي تحدث اثناء او بعد عملية الشراء او البيع ، والتي تأتي على راسها مردودات المشتريات والمبيعات ، الشراء والبيع باستخدام الأوراق التجارية ، التسبيقات على المشتريات والمبيعات الحصول على التخفيضات التجارية و المالية ، ارجاع او استرجاع الأغلفة التي ارسلت فيها البضائع وقبض او تحصيل الأمانة المدفوعة ، التعاملات التجارية مع الخارج وفي مايلي شرح لمختلف العناصر المذكورة اعلاه مع مختلف التسجيلات المحاسبية والأمثلة التوضيحية:

1. **مردودات المشتريات والمبيعات**: ونقصد بها ارجاع المشتريات لمورد المخزونات وارجاع الزبون لمبيعات الى المؤسسة.

أ. **مردودات المشتريات**: قد تعيد المؤسسة المشتريات أو جزء منها للمورد في حالة عدم مطابقتها للمواصفات أو لأي سبب آخر . فإذا تمت عملية الشراء على الحساب تقوم المؤسسة بتخفيض ديونها اتجاه المورد بقيمة البضاعة المعادة والرسم على القيمة المضافة الموافق لها بالقيد التالي : حيث تقوم بعكس قيود الشراء وعكس قيود الإدخال الى المخازن

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

XXX XXX	XXX XXX	موردو المخزونات احد الحسابات النقدية مشتريات البضائع أو المواد رق م قابلة للإسترجاع	/381 380 4456	401 5....

كما يتم تسجيل قيد الإخراج المشتريات المعادة من المخازن:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX XXX	XXX	مشتريات البضائع أو المواد		/380
		بضائع	30	381
		مواد مخزنة	31	

مثال: في 2016/05/13 اشترت المؤسسة بضائع بقيمة 50000 دج خارج الرسم على الحساب ودخلت الى المخزن في نفس اليوم في 2016/05/15 اعادت المؤسسة نصف البضائع المشتراة للمورد لوجود عيوب فيها.

الحل:

المبالغ		2016/05/13	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
59500	50000	مشتريات البضائع المخزنة		380
	9500	رق م قابلة للإسترجاع ( *0,19 )		4456
		50000	401	
50000	50000	موردو المخزونات		
		شراء بضاعة على الحساب		30
		بضاعة مخزنة		
		مشتريات بضاعة مخزنة	380	
		ادخال البضاعة إلى المخازن		
		2016/05/15		
		موردو المخزونات		401
	29750	مشتريات بضائع مخزنة	380	

25000 4750		رقم قابلة للأسترجاع ( *19,0 ) 50000	4456	380
	25000	مردودات المشتريات مشتريات البضاعة المخزنة بضائع مخزنة ادخال البشائع للمخازن	30	
25000				

2. مردودات المبيعات: قد يعيد الزبون للمؤسسة جزء من المبيعات لعدم مطابقتها للمواصفات حيث تقوم المؤسسة بتخفيض حقوقيا على الزبون بقيمة المبيعات المعادة والرسم على القيمة المضافة الموافق لها بالقيود التالي: تقوم بعكس قيود البيع وقيود الإخراج من المخازن.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XXX	مبيعات بضاعة		700
	XXX	رسوم محصلة		4457
XXX		الزبائن، النقديات موردو المبيعات	411,5....	

كما تسجل قيد الإدخال:  
البضاعة:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XXX	بضاعة		30
XXX		مشتريات بضاعة مستهلكة ادخال البضاعة المسترجعة للمخازن	600	

مثال : في 2016/01/04 باعت المؤسسة بضاعة بسعر 75000 دج بشيك تكلفتها 60000 دج في 2016/01/06 أعاد الزبون نصف البضاعة المباعة لوجود عيوب فيها  
الحل:



المبالغ		2016/01/04	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
75000	89250	البنك	411	
14250		مبيعات بضاعة	700	
		TVA على المبيعات	4457	
		بيع بضاعة بشيك		
	60000	بضاعة مستهلكة	600	
60000		مخزون بضاعة	30	
		اخراج البضاعة من المخازن		
		2016/01/06		
	37500	مبيعات بضاعة	700	
44625	7125	TVA على المبيعات	4457	
		الزبائن		
		مردودات المبيعات	411	
		مخزون بضاعة	30	
30000		بضاعة مستهلكة	600	
	30000	ادخال مردودات البضاعة المباعة للمخازن		

#### الشراء والبيع عن طريق الأوراق التجارية:

أ- الشراء بواسطة ورقة تجارية : تعتبر الأوراق التجارية من بين وسائل الدفع لأجل وتتمثل في: الكمبيالة : هي وثيقة من خلالها يأمر الساحب ( الدائن) شخص آخر يسمى المسحوب عليه (المدين) بدفع مبلغ معين في تاريخ محدد للمستفيد الذي قد يكون الساحب أو شخص آخر. السند لأمر: هي وثيقة يتعهد من خلالها المدين (محررها) بأن يدفع للدائن (المستفيد) مبلغ معين وفي تاريخ محدد.

التسجيل المحاسبي: عند تحرير سند لأمر قبول الكمبيالة من الموارد يسجل القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	موردو المخزونات	401	
		الموردون، أوراق الدفع	403	
		سحب المورد الكمبيالة		

عند تسديد الورقة في تاريخ استحقاقها يتم ترصيد ح/403

المبالغ	التاريخ	رقم الحساب
---------	---------	------------

مدین	دائن	مدينة	دائنة
403	5X	XXX	XXX
الموردون، أوراق الدفع الحسابات النقدية تسديد ورقة الدفع			

مثال: بتاريخ 2015/03/04 سحب المورد كمبيالة على المؤسسة مقابل دين الذي يبلغ 45000 دج، فقبمتيا  
الحل:

ب.- البيع عن طريق ورقة تجارية :

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
45000	45000	موردو المخزونات الموردون، أوراق دفع سحب المورد لكميالة	403	401

تسجل الأوراق التجارية المسحوبة على العملاء لتسديد ديونيم في ح/ 413 :الزبائن، اوراق قبض، السندات المطلوب تحصيلها ويتفرع هذا الحساب إلى:  
- ح/ 4130 : أوراق القبض المحتفظ بها  
- ح/ 4132: أوراق القبض المخصصة غير المستحقة  
- ح/ 4135 : أوراق القبض المرسمة للتحصيل  
المعالجة المحاسبية: 27

تتم عملية البيع على الحساب حيث تسجل فاتورة البيع كما يلي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXX XXX	XXX	الزبائن مبيعات رق م مستحقة بيع المخزونات على الحساب بضاعة مستهلكة	XXX 7 4457	411  60

27 طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 156

XXX		بضاعة اخراج البضاعة المباعة من المخازن	30	
-----	--	---	----	--

عند سحب الكمبيالة على الزبون أو استلام سند لامر موجه من الزبون يرصد ح/ 411 : الزبائن كما يلي:  
وتكون المؤسسة أمام ثلاث حالات:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	أوراق القبض المحتفظ بها الزبائن سحب كمبيالة على الزبون	411	4130

- الاحتفاظ بالورقة إلى تاريخ استحقاقها.
  - خصم الورقة لدى البنك قبل تاريخ استحقاقها.
  - تظبير الورقة التجارية.
- الحالة الأولى :** الإحتفاظ بالورقة إلى تاريخ استحقاقها: في هذه الحالة تنتظر المؤسسة تاريخ الإستحقاق وتستلم مبلغ الورقة مباشرة من المسحوب عليه بالقيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	البنك أوراق القبض المحتفظ بها قبض الورقة التجارية بشيك	4130	512

أو يتوسط من البنك : حيث ترسل الورقة أولاً إلى البنك لتحصيلها وتسجل القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXX	XXX	أوراق القبض المرسلة للتحويل أوراق القبض المحتفظ بها إرسال الورقة القبض للتحويل	4130	4135

وعندما يقوم البنك بتحصيل قيمة الورقة لصالح المؤسسة وخصم جزء منها كمقابل للخدمة المقدمة، يرسل إشعار للمؤسسة حيث تسجل القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXX	XXX	البنك خدمات مصرفية أوراق القبض المحتفظ بها خصم ورقة القبض مع تحمل مصاريف خصم الورقة	4135	512
	XXX			627

مثال:

بتاريخ:

02/20 باعت المؤسسة بضاعة بقيمة 100000 خارج الرسم تكلفة شراءها 90000.  
24/02 سحبت المؤسسة كمبيالة تستحق بعد شهر على زبونها مقابل دينيا عليه فقبلها 24/03  
أرسلت المؤسسة الكمبيالة للبنك لتحويلها  
26/03 وصل إشعار من البنك بتحصيل قيمة الورقة مع مصاريف مالية بقيمة 700 دج  
المطوب : تسجيل العمميات الالزمة في دفتر اليومية.

الحل:

المبالغ		02/20	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
100000 17000	117000	الزبائن		411
		مبيعات بضائع رق م مستحقة بيع بضاعة على الحساب	700 4457	
90000	90000	مشتریات بضاعة مستهلكة بضاعة مخزنة		600
		اخراج البضاعة المباعة من المخازن 02/24	30	
117000	117000	أوراق القبض المحتفظ بها الزبائن	411	4130
		سحب الكمبيالة		

117000	117000	03/24 أوراق القبض مرسله للتحويل أوراق القبض المحتفظ بها أوراق القبض للتحويل 03/26	4130	4135
117000	116300 700	البنك مصاريف مالية أوراق القبض مرسله للتحويل تحويل ورقة القبض بشيك مع تحمل المصاريف الخدمات البنكية	4135	512 627

#### الحالة الثانية : خصم الورقة لدى البنك قبل تاريخ استحقاقها

عندما تكون المؤسسة في حاجة إلى سيولة لا تنتظر تاريخ الإستحقاق لتحويل قيمة الورقة، فتقوم بإرسالها إلى البنك من أجل خصمها قبل تاريخ استحقاقها، وفي حالة قبول خصمها من طرف البنك فإنه يقدم للمؤسسة قيمة الورقة مطروح منها مبلغ الخصم الذي يحسب على أساس عدد الأيام الباقية للإستحقاق بالإضافة إلى مقابل الخدمة.

#### ملاحظة:

- يسمى مجموع ما يخصه البنك من قيمة الورقة (مبلغ الخصم، مقابل الخدمة) بالأجيو.
- أن المبلغ الذي يقدمه البنك للمؤسسة مقابل خصم الورقة لا يكون نهائيا إلا بحلول تاريخ الإستحقاق وتحويل الورقة وفي حالة تعذر تحويلها فإنه يقوم باسترجاع قيمتها من المؤسسة.

#### تسجيل عملية خصم الورقة التجارية وفق المراحل التالية:

تحويل الورقة التجارية من ورقة محتفظ بها إلى ورقة مخصومة غير مستحقة بالقيود التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX X	XX X	اوراق القبض المخصوصة الغير مستحقة أوراق القبض المحتفظ بها ورقة القبض مخصصة	4130	4132

تحصيل قيمة صافي الورقة من البنك ودفع مبلغ الخصم مقابل الخدمة المصرفية حيث تسجل قيمة الورقة كدين اتجاه البنك في ح/ 519 مساهمات بنكية خارجية

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XX	البنك		512
	X	الفوائد المالية		661
	XX	خدمات مصرفية		627
XX X	X XX X	مساهمات مصرفية خارجية تحصيل قيمة الورقة البنكية بشيك	519	

عند تاريخ الإستحقاق يرسل البنك إشعار الى المؤسسة بتحصيل قيمة الورقة من المسحوب عليه (الزبون) فتقوم المؤسسة بترصيد ح/4132 مقابل ح/519

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX X	XX X	مساهمات مصرفية خارجية أوراق القبض الغير مستحقة استلام اشعار من البنك بتحصيل قيمة الورقة	4132	519

مثال:

- في 01/10 سحبت المؤسسة ورقة تجارية على زبونها مقابل دينها عميه المقدر بـ 70000 دج .
- في 01/25 ونتيجة لحاجتها إلى السيولة تقدمت المؤسسة إلى البنك لخصم الورقة التجارية فقبلها البنك حيث تضمن كشف الخصم ما يلي : مبلغ الخصم : 5500 دج ، مقابل الخدمة : 1500 دج .
- في 02/10 أرسل البنك إشعار للمؤسسة بتحصيل قيمة الورقة من المسحوب عليه .

المطلوب : تسجيل العمميات اللازمة في دفتر اليومية .

الحل:

المبالغ		01/10	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
70000	7000 0	أوراق القبض المحتفظ بها الزبائن	411	4130
		بيع بواسطة ورقة تجارية 01/25		
70000	7000 0	أوراق القبض المحتفظ بها ارسال ورقة القبض للخصم	4130	413 2
		البنك فوائد مالية خدمات مصرفية		512 661
70000	6300 0	مساهمات مصرفية خارجية	519	527
		خصم ورقة التجارية مع تحمها مصاريف الخصم 02/10		
70000	5500 1500	مساهمات مصرفية خارجية اوراق القبض المخصوصة الغير مستحقة اشعار البنك بخصم الورقة التجارية	4132	519
	7000 0			

الحالة الثالثة: تظهير الورقة التجارية:

تكون الورقة التجارية المحتفظ بها من طرف المؤسسة في ح/ 4130 وعند تظهيرها لأحد الدائنين مقابل دين المؤسسة يتم ترصيد ح/4130 مقابل ح/401 موردون.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX X	XX X	المواردون أوراق القبض محتفظ بها تظهير الورقة التجارية	4130	401

مثال: في 2015/05/30 قامت المؤسسة بتظهير كمبيالة مسحوبة على احد زبائنها بقيمة 35200 دج لأحد مورديها مقابل دينه.  
الحل:

المبالغ		2015/05/30	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
3520 0	35200	المواردون أوراق القبض محتفظ بها تظهير الورقة التجارية	4130	401

#### التسبيقات على عملية الشراء والبيع:

التسبيق هو مبلغ يقدمه الزبون للمورد لضمان هذا الأخير اتمام عملية تصريف المبيعات ويكون عادة بطلب من المورد.

أ. معالجة التسبيق لدى الزبون: إن حساب المورد لدى الزبون هو ح/401 يكون عادة ذو طبيعة دائنة أي أن الزبون عادة ما تكون عليه ديون اتجاه المورد بقيمة المشتريات التي لم يتم تسديدها وبقيت على الحساب ، لكن في حالة تقديم تسبيق للمورد على المشتريات لم يتم استلمها تعبر عن حق للمؤسسة تجاه المورد أي أن المورد أصبح مدين للمؤسسة بقيمة التسبيق حيث تسجل في ح/409: موردون مدينون حسب القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XX X	XX X	موردون مدينون احد الحسابات النقدية دفع تسبيق للمورد	5X	409

وعند استلام فاتورة الشراء تسدد المؤسسة القيمة المتبقية فقط من مبلغ الفاتورة وتقوم بترصيد ح/409 كما:



المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XX	مشتريات		38 X
	X	رق م قابلة للإسترجاع		4456
XX	XX	موردو المخزونات	401	
X	X	موردو مدينون	409	
XX		شراء بضاعة مع ترصيد و التسبيق		
X				

**ب- معالجة التسبيق لدى المورد:**

إن المبلغ الذي يقبضه المورد من الزبون كتسبيق يعتبر كدين على المورد لصالح الزبون ويسجل في الجانب الدائن في الحساب ح/419: زبائن دائنون كما هو في القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XX	احد الحسابات النقدية		5X
XX	X	زبائن مدينون	419	
X		استلام تسبيق من الزبون		

عند إتمام عملية البيع يستلم المورد القيمة الباقية من الفاتورة ويقوم بترصيد ح/419 بالقيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XX	زبائن		411
	X	زبائن دائنون		419
XX	XX	مبيعات	70X	
X	X	رق م مستحقة	4457	
XX		بيع مخزونات مع ترصيد التسبيق المستلم		
X				

**ملاحظة:** الأفضل عدم ترصيد ح/419 الى تاريخ تسديد المشتريات من قبل الزبون لأن ح/411 سيستخدم لمراقبة ح/70  
مثال توضيحي:

في 2016/05/04 قدمت المؤسسة طلبية لشراء بضاعة مرفقة بشيك بنكي كتسبيق 5000 دج.

في 2016/05/15 استلمت المؤسسة الفاتورة والبضاعة وتضمن الفاتورة سعر الشراء خارج الرسم 50000 دج تكلفتها 40000 دج.

الحل:

عند الزبون:

المبالغ		2016/05/04	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
5000	5000	موردون مدينون البنك	512	409
		دفع تسبيق للمورد 2016/05/15		
	5000	مشتريات البضائع		380
	0	رقم قابلة للإسترجاع		4456
5450	9500	موردو المخزونات		
0		موردون مدينون	401	
5000		استلام الفاتورة	409	
		بضاعة مخزنة		30
	5000	مشتريات بضاعة		
5000	0	دخول البضاعة إلى المخازن	380	
0				

ملاحظة :

من الأفضل تاجيل ترصيد ح/409 الى غاية تاريخ التسديد ، قد يكون ح/40 يماثل ح/3

عند المورد:

المبالغ		2016/05/04	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
5000	5000	البنك زبائن مدينون استلام تسبيق من الزبون 2016/05/15	419	512
	5450	زبائن		411
	0	زبائن دائنون		419
5000	5000	مبيعات بضائع رق م مستحقة	700	
0		استلام الفاتورة	4457	
9500		مشتريات بضائع مستهلكة		600
	4000	بضاعة مخزنة		
4000	0	خروج البضاعة إلى المخازن	30	
0				

التخفيضات<sup>28</sup> :les réductions

التخفيض هو التنازل من البائع (المورد) عن نسبة محددة من سعر البيع لصالح المشتري (الزبون) حيث تعتبر كمكسب بالنسبة للزبون وكأداة للتحفيز بالنسبة للمورد. وتنقسم إلى نوعين :  
التخفيضات التجارية، و التخفيضات المالية.

أ/ التخفيضات التجارية: ونميز بين 03 أنواع من التخفيضات التجارية

- التنزيل **le rabais**: ويمنح بسبب وجود عيب في المبيعات أو عدم مطابقتها لمواصفات المطلوبة أو التأخر في تسليمها.
- الحسم **la remise**: يمنح هذا التخفيض عند شراء كمية معتبرة .
- الخصم **la ristourne**: أو يسمى بالتخفيض على رقم الأعمال حيث يمنح إلى الزبائن الذين يحققون نسبة معينة من رقم الأعمال خلال الدورة.

حساب التخفيض :

يحسب التخفيض التجاري من سعر البيع خارج الرسم حيث نتحصل بعد طرحه على الصافي التجاري أي الصافي التجاري = سعر البيع خارج الرسم – التخفيض التجاري

<sup>28</sup> أحمد حلمي أبو شمالة، دراسات في المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، مصر، 2010 ، ص

### ملاحظة :

في حالة وجود أكثر من تخفيض تجاري فان التخفيض التجاري الثاني يحسب من التخفيض التجاري الأول  
مثال : فاتورة تحوي سعر شراء البضاعة بقيمة 80000 دج خارج الرسم و تخفيض تجاري أول بـ 01% و تخفيض تجاري ثاني بـ 02%  
الحل:

$$\begin{array}{l} 80000 = \text{سعر الشراء خارج الرسم} \\ -800\% = \text{تخفيض تجاري أول 1} \\ \hline 79200 = \text{الصافي التجاري الأول} \\ -1584 = \text{تخفيض تجاري الثاني 2\%} \\ \hline 77616 = \text{الصافي التجاري الثاني} \end{array}$$

### التسجيل المحاسبي:

هناك حالتين للتسجيل المحاسبي للتخفيضات:

**الحالة 01 :** التخفيضات الواردة ضمن فاتورة البيع أو الشراء:

في هذه الحالة فان التخفيضات التجارية لا تظهر محاسبيا ويتم اعتبار الصافي التجاري الأخير هو سعر البيع.

بمعنى التخفيضات التجارية الموجودة في الفاتورة الأولى لا تسجل محاسبيا

مثال: بالإعتماد على المثال السابق المطلوب تسجيله محاسبيا عند المورد وعند الزبون.

### عند الزبون:

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
92363.04	77616 14747.0 4	مشتريات بضائع رق م قابلة للإسترجاع المورد شراء بضاعة على الحساب	401	380 4456

عند المورد:

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
77616 14747.0 4	92363. 04	زبائن مبيعات البضائع رسوم محصلة بيع بضاعة على الحساب	700 4457	411

الحالة 02: التخفيضات الواردة ضمن فاتورة مستقلة :

هناك نوعين من الفواتير فهناك الفاتورة العادية Factures de droit و الفاتورة المستقلة أو فاتورة التخفيض Facture d'avoir ونحن نتكلم هنا عن النوع الثاني من الفواتير .

بمعنى أن التخفيضات التجارية الخارجة عن الفاتورة الولی تسجل محاسبيا كالتالي:

عند الزبون: نتيجة استلام الزبون لفاتورة التخفيض عن مشتريات قام بها يقوم الزبون بتسجيلها في الحساب الخاص بها وهو ح/ 609 :التخفيضات والتنزيلات والحسومات المتحصل عميها عن المشتريات.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXX XXX	XXX	موردو المخزونات تخفيضات تجارية مستلمة رق م للإسترجاع تخفيض تجاري خارج عن الفاتورة الأولى	609 4456	401

عند المورد : نتيجة منح المورد لفاتورة التخفيض عن مبيعات قام بها مع الزبون يقوم المورد بتسجيلها في الحساب الخاص بها وهو ح/ 709 :التخفيضات والتنزيلات والحسومات ممنوحة.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
XXX	XXX	تخفيضات تجارية ممنوحة الزبائن تخفيض تجاري خارج عن الفاتورة الأولى	411	709

ملاحظة:

تحسب التخفيضات دائما على أساس الصافي الأخير

مثال: استتمت المؤسسة فاتورة تخفيض (مستقلة) بنسبة 2% عن مبيعات قيمتها 80000 دج .

الحل:

عند الزبون:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
1600	1904	موردو المخزونات تخفيضات تجارية مستلمة رق م للإسترجاع تخفيض تجاري مستلم خارج عن الفاتورة الأولى	609 4456	401
304				

عند المورد:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
1904	1600 304	تخفيضات تجارية ممنوحة رق م مستحقة الزبائن تخفيض تجاري ممنوح خارج عن الفاتورة الأولى	411	709 4457

ت. التخفيض المالي (حسم تعجيل الدفع):

تمنح هذه التخفيضات المالية لاسباب مالية كنتيجة حاجة المؤسسة للسيولة مثال تمنح هذا التخفيض

لتشجيع الزبون على السداد مبكرا .

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

عند الزبون:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX XXX	XXX XXX	مشتريات رق م قابلة للإستحقاق موردو المخزونات ايرادات مالية مستلمة شراء بضاعة مع تخفيضات مالية مستلمة	401 768	38X 4456

عند المورد:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XXX	الزبائن		411
	XXX	تخفيضات مالية ممنوحة		668
XXX		مبيعات	70X	
XXX		رسوم محصلة	4457	
		بيع بضاعة مع تخفيضات مالية ممنوحة		

مثال:

إليك الفاتورة التالية والمطلوب تسجيلها في دفتر اليومية في يومية الزبون والمورد سعر البيع  
 الضائع خارج الرسم : 100000 دج  
 تخفيض تجاري: 2%  
 تخفيض مالي: 1 %

الحل:

100.000	سعر الشراء خارج الرسم
- 2000	تخفيض تجاري 2 %
98000	الصافي التجاري
- 980	تخفيض مالي 2 %
97020	الصافي المالي
+18433.8	19 % TVA
8.115453	صافي الدفع

## عند الزبون : 29

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	98000	مشتریات بضائع		380
	18433.	رق م قابلة للإستحقاق		4456
115453.	8	موردو المخزونات	401	
8		ايرادات مالية مستلمة	768	
980		شراء بضاعة على الحساب مع تخفيضات مالية مستلمة		

## عند المورد:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	115453	الزبائن		411
	980	أعباء مالية أخرى		668
98000		مبيعات	700	
18433.8		رسوم محصلة	4457	
		بيع بضاعة على الحساب مع تخفيضات مالية ممنوحة		

## معالجة الأغلفة:

نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها فهي تحتاج للغلافات تحمل فيها السلع حيث هناك نوعين من الغلافات الأولى عبارة عن غلافات مسترجعة والثانية غير مسترجعة .

أ - الأغلفة غير المسترجعة: ويطلق عليها اسم الأغلفة المستهلكة أي الغلافات التي تعتبر جزء من المنتج وتتلّف بعد استعمالها مثل علب المشروبات والحليب... الخ ، تعتبر هذه الغلافات كتموينات أخرى وتعالج مثل مشتريات المواد وتسجل محاسيبيا في د/326 غلافات مستهلكة.

ب/ الغلافات المسترجعة (المتداولة): هي الغلافات التي يمكن استرجاعها واستعمالها لعدة مرات وتمتد في العادة لعدة سنوات وتسجل محاسيبيا في د/218: تثبيبات مادية أخرى.

<sup>29</sup> عبد الرحمان عطية، " تمارين في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي مع الحلول " الطبعة الأولى، الجزائر، 2011، ص



المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	اغلفة متداولة	404	2186
	XXX	رق م قابلة للإسترجاع		4456
		موردو تثبيبات شراء اغلفة متداولة على الحساب		

### تقديم الغلافات المسترجعة بضمان:

أي قيام البائع ببيع منتجاته للمشتري داخل غلافات مقابل مبلغ ضمان يقدمه المشتري إلى أن يرجع الغلافات مقابل أن يرجع له البائع مقابل الضمان. وهي ماتسمى أمانة على الغلافات المتداولة. حالة الزبون: يسجل مبلغ الضمان في ح/ 4096 : ضمان على الأغلفة – موردون مدينون.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	مشتريات	401	38X
	XXX	رق م قابلة للإسترجاع		4456
	XXX	ضمان على الأغلفة – موردون مدينون – موردو المخزونات		4096
		شراء البضاعة على الحساب مع أمانة الأغلفة		

حالة المورد: يسجل مبلغ الضمان في ح/ 4196 : ضمان على الأغلفة – زبائن دائنون-

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	زبائن	70X	411
	XXX	مبيعات		4457
	XXX	رسوم محصلة		4196
	XXX	ضمان على الأغلفة – زبائن دائنون – بيع مخزونات مع أمانة الأغلفة		

### ارجاع الغلافات القابلة للإسترجاع:

هناك حالتين في عملية إرجاع الأغلفة:  
**الحالة 01** : إرجاع الأغلفة في حالة جيدة :  
**عند الزبون:**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	موردو المخزونات، النقديات ضمان على الأغلفة – موريدون مدينون – استرجاع مبلغ الأمانة	4096	401,5 ...

**عند المورد:**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XX X	ضمان على الأغلفة – موريدون مدينون – الزبائن ، النقديات دفع مبلغ الأمانة للأغلفة	..401,5	4196

**الحالة 02** : إرجاع الأغلفة في حالة سيئة:

لسبب أو لآخر قد يرجع الزبون الأغلفة في حالة سيئة أو يقرر الاحتفاظ ببعضها لهذا يكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

**عند الزبون:**

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	نقص مواد التعبئة و التغليف ضمان على الأغلفة – موريدون مدينون – تحصيل مصاريف نقص مواد التعبئة و التغليف	4096	6136

عند المورد:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	ضمان على الأغلفة – موريدون مدينون – نواتج الأنشطة الملحقة ارادات ناتجة عن الأغلفة	708	4196

مثال توضيحي:

- حول أمانة على الغلافات المتداولة خلال سنة 2016 قامت المؤسسة \*الفا\* بالعمميات التالية:
- شراء بضاعة بسعر 200000 دج مع امانة غلافات مدفوعة بمبلغ 10000 دج الكل بشيك.
  - ارجعت المؤسسة للمورد الغلافات وارجع لها مبلغ 6000 دج فقط بشيك كونها حققت الضرر بالغلافات.
  - باعت المؤسسة بضاعة بمبلغ 300000 دج مع امانة غلافات محصلة بمبلغ 5000 دج الكل حصل بشيك ،البضاعة المباعة هي البضاعة المشتراة في العملية الأولى.
  - ارجع الزبون الغلافات وسددت له المؤسسة مبلغ 1000 دج فقط بشيك بسبب الأضرار التي الحقها بالغلافات.

المطلوب: تسجيل العمليات المناسبة في يومية المؤسسة حسب اسلوب الجرد الدائم

الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	200000	مشتريات بضاعة		380
	10000	الموردون – امانة مدفوعة –		4096
2100 00		البنك شراء بضاعة مع امانة غلافات	512	
	200000	بضاعة		30
2000 00		مشتريات بضاعة ادخال البضاعة للمخازن 2	380	
	6000	البنك		512
	4000	نقص مواد التعبئة و التغليف		6136
		الموردون – امانة مدفوعة قبض جزء من مبلغ الأمانة على الغلافات بشيك	4096	
1000 0	305000	3 البنك		512
		مبيعات بضاعة	700	
		الزئائن – امانة محصلة –	4196	

3000 00 5000	200000	بيع بضاعة مع امانة محصلة الكل بشيك بضاعة مستهلكة		600
2000 00	5000	بضاعة اخراج المباعه من المخازن 4 الزبائن - امانة محصلة	30	4196
1000 4000		البنك نواتج الأنشطة الملحة ارجاع الزبون للغلافات ودفع جزء من الأمانة بشيك	512 708	

#### التعاملات مع الخارج : البيع والشراء مع الدول الأجنبية

تتعامل المؤسسة مع الدول الأجنبية والتي تختلف عملتها عن الدولة الجزائرية ، وعملا بمبدأ المحاسبي الخاص بوحدة القياس النقدي المذكور سابقا فعلى المؤسسة تحويل العملة الاجنبية الى عملة وطنية وفقا لسعر الصرف الذي يتم تحديده في البورصة. فاحيانا يزيد سعر الصرف يوم التسديد او يوم التحصيل عن السعر المحدد سابقا وينتج عن ذلك إما:

- أرباح الصرف ح/ 766

- خسائر الصرف ح/ 666

والتسجيل المحاسبي سيتم توضيحه مباشرة بالمثال التوضيحي ادناه :

في تاريخ 2017/02/06 قامت المؤسسة \*الفا\* بشراء بضاعة من عند مورد فرنسي بسعر 6000 £ حيث كان سعر الصرف في ذلك اليوم £ 1 = 100 دج . استتمت المؤسسة البضاعة في نفس اليوم . في تاريخ 2017/02/18 سددت المؤسسة \*الفا\* قيمة المشتريات بشيك حيث كان سعر الصرف في ذلك اليوم

-أ { £ 1 = 125 دج

- ب { £ 1 = 90 دج

**المطلوب :** تسجيل القيم المناسبة في يومية المؤسسة \*الفا\* طبقا للسلوب الجرد الدائم.

**الحل:**

المبالغ		2017/06/02	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
600000	600000	مشتريات بضاعة	380	
600000		موردو المخزونات	40	
	600000	شراء بضاعة مع على الحساب بضاعة		30
600000		مشتريات بضاعة ادخال البضاعة للمخازن 2017/02/18	380	

750000	600000	موردو المخزونات	512	401
	150000	خسائر الصرف		666
540000 60000	600000	البنك تسديد الموردالفرنسي بشيك مع تحمل خسائر الصرف 1£=125 دج /ب/ موردو المخزونات	512 766	401
		البنك ارباح الصرف تسديد الموردالفرنسي بشيك مع تحقق ارباح الصرف 1£=90 دج		

### استهلاك المواد الأولية في العملية الإنتاجية:

يعتبر استهلاك المواد الأولية من بين تكاليف الإنتاج التي تتحملها المؤسسة حيث تسجل في الحساب المدين ح/ 601 :مشتريات مستهلكة من المواد الأولية مقابل جعل ح/31 :مواد أولية ولوازم مخزنة في الجانب الدائن بقيمة المواد المستهلكة.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	مشتريات مستهلكة من المواد الأولية مواد أولية ولوازم مخزنة إخراج المواد المخزنة إلى الورشة	31	601

مثال: في 22/05/2016 أخرجت المؤسسة ما قيمته 18000 دج من المواد الأولية إلى الورشة بغرض استعمالها في عملية الإنتاج. كما سددت اجور عمال تقدر ب 10000 دج بشيك المطلوب: تسجيل العملية في يومية المؤسسة حسب اسلوب الجرد الدائم

الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
1800 0 1000 0	18000 10000	مواد أولية مستهلكة اجور المستخدمين مواد أولية ولوازم مخزنة البنك استهلاك مواد اولية في العملية الإنتاجية و تسديد اجور عمال بشيك	31	601

### الحصول على المنتجات ح/ 35 مخزون المنتجات:

بعد دخول المواد الاولية إلى الورشة فان المؤسسة ستتحصل على منتجات بمختلف أنواعها حيث تقوم المؤسسة بتحويلها من الورشة إلى المخزن الخاص بالمنتجات كما لي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
XXX	XXX	منتجات التامة		355
	XXX	منتجات وسطية ( نصف مصنعة)		351
	XXX	منتجات البقايا		358
		تغييرات المخزن الحصول على منتجات البقايا و تحويلها للمخزن	724	

مثال : في 14/06/2016 أنتجت المؤسسة ما قيمته 300000 دج من المنتجات التامة وتم تحويلها إلى المخزن ومنتجات وسيطة بتكلفة انتاج 150000 وبقايا منتجات قدرت المؤسسة قيمتها بمبلغ 7000 دج .

المطلوب : تسجيل العمليات المناسبة في يومية المؤسسة حسب اسلوب الجرد الدائم.  
الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
3000 00	30000	منتجات التامة		355
	0	تغييرات المخزن الحصول على منتجات التامة و تحويلها منتجات الوسطية	724	
		تغييرات المخزن الحصول على منتجات وسطية و تحويلها للمخزن منتوجات البقايا	724	
		تغييرات المخزن الحصول على المنتوجات البقايا وتحويلها للمخزن	724	

### بيع المنتجات:

تمر عملية بيع المنتجات بنفس المراحل التي تمر بها عملية بيع البضاعة.

المرحلة 01 : تسجيل فاتورة البيع والتي تمثل إثبات حق المؤسسة على الزبون

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

بسر البيع بسر البيع بسر البيع بسر البيع	بسر البيع	الزبائن، البنك، الصندوق مبيعات من المنتجات التامة مبيعات من المنتجات وسطية مبيعات من المنتجات البقايا رق م مستحقة بيع المنتجات	701	411
			أو	
			702	
			أو	
			703	
			4457	

**المرحلة 02 :** بعد القيام بإرسال فاتورة البيع إلى الزبون يجب على المؤسسة إخراج المنتجات من المخازن لإرسالها للزبون بتكلفة الإنتاج.

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	بتكلفة الإنتاج	تغيرات المخزون من المنتجات		724
بتكلفة الإنتاج		المنتجات التامة	355	
بتكلفة الإنتاج		المنتجات الوسطية	351	
		المنتجات البقايا	358	
		اخراج المنتجات المباعة من المخازن		

**مثال:**

قامت مؤسسة ناصر و إخواته خلال شهر فيفري بالعمليات التالية :

- بيع 1000 وحدة من المنتجات التامة عمى الحساب بسر 200 دج/للوحدة تكلفة إنتاجها 180 دج/للوحدة بيع فضلات نقدا بقيمة 5000 دج ، سعر بيعها المقدر 4000 دج
- الحصول على منتجات تامة بقيمة 10000 دج ومنتجات وسيطية 1500 دج .
- استلام شيك من الزبون خاصة بالعملية الأولى.

**الحل:**

المبالغ		1	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	238000	الزبائن		411
200000		مبيعات من	701	
38000		المنتجات التامة	4457	
	180000	رق م مستحقة		724
		بيع المنتجات ت ص م على الحساب		
180000		تغيرات المخزون	355	
		منتجات تامة	4457	

5000 950	5950	اخراج المنتجات المباعة من المخزن 2 الصندوق منتجات البقايا	703 4457	53
4000	4000	رق م مستحقة بيع بقايا المنتجات نقدا تغيرات المخزون	358	724
11500	10000 1500	المنتجات من البقايا اخراج البقايا المباعة من المخازن 3 منتجات تامة المنتجات من البقايا	724	355 458
238000	238000	تغيرات المخزون ادخال منتجات و بقايا المخزن 4 البنك الزبائن تحصيل حقوق من الزبائن بشيك العملية الأولى	411	512

#### مبيعات الخدمات:

تؤدي عملية تقديم الخدمات إلى تحصيل المؤسسة لإيراد يسجل في الجانب الدائن في احد الحسابات التالية :

- ح/ 704 : مبيعات الأشغال
- ح/ 705 : مبيعات الدراسات
- ح/ 706 : تقديم الخدمات الأخرى

في حين يسجل في الجانب المدين حسابات الزبائن أو احد الحسابات النقدية

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XXX	احد الحسابات النقدية		5X
	XXX	الزبائن		411
XXX		مبيعات الأشغال	704	
XXX		مبيعات الدراسات	705	
XXX		تقديم الخدمات أخرى	706	
XXX		رق م مستحقة	4457	
		بيع الخدمات		



مثال:

قام مكتب دراسات بانجاز دراسة لأحد زبائنها تخص انجاز نفق بقيمة 22000 دج على الحساب

الحل:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
2200 0 3740	25740	الزبائن مبيعات الدراسات رق م مستحقة بيع الدراسات على الحساب	705 4457	411

ح/33: السلع و المنتجات قيد الإنجاز:

هي المنتجات التي بلغت مرحلة معينة من التصنيع في نهاية الدورة المحاسبية. ويتفرع عن هذا الحساب:

- ح/331: منتجات قيد التنفيذ

- ح/335: اشغال قيد التنفيذ

ح/34: خدمات قيد الإنجاز:

وهي دراسات و خدمات والتي وصمت الى درجة معينة من الإنجاز في نهاية السنة. ويتفرع عن هذا الحساب :

- ح / 341: دراسات قيد التنفيذ

- ح / 345: خدمات قيد التنفيذ

مثال حول الحسابان 33 و 34 :

في نهاية السنة 2016 اظهر جرد المخزون مايلي :

منتجات قيد التنفيذ 60000 دج

دراسة قيد التنفيذ لصالح مؤسسة اخرى 80000 دج

المطلوب : سجل القيود المناسبة في يومية المؤسسة حسب اسلوب الجرد الدائم .

الحل:

المبالغ		2016/12/31	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
14000 0	60000 80000	منتجات قيد التنفيذ دراسات قيد التنفيذ تغيير مخزون منتجات قيد التنفيذ منتجات و دراسات قيد التنفيذ بالمخزن	723	331 341

في بداية السنة المقبلة تقوم المؤسسة بتسجيل عكس القيد المسجل اعلاه .

المبالغ		2017/01/01	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	140000	تغيير مخزون منتجات قيد التنفيذ		723
60000		منتجات قيد التنفيذ	331	
80000		دراسات قيد التنفيذ	341	
		ترصيد دراسات و المنتوجات قيد التنفيذ		

تسوية حساب المشتريات عند استخدام اسلوب الجرد المتناوب:

عند استخدام المؤسسة لأسلوب الجرد المتناوب يلزمها اجراء قيود التسوية والخاصة بالمشتريات في نياية السنة . ويتم ذلك بتسجيل ثلاثة قيود وهي:

القيد الأول : ترصيد مخزون اول المدة : وذلك بتسجيل القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	XXX	بضاعة مستهلكة		600
	XXX	مواد ولوازم مستهلكة		601
	XXX	تموينات أخرى مستهلكة		602
	XXX	تغيير مخزون المنتجات		724
XXX		بضاعة		
XXX		مواد ولوازم	30	
XXX		تموينات أخرى	31	
XXX		مخزن المنتوجات	32	
		ترصيد مخزون بداية السنة	35	

القيد الثاني : ترصيد حساب مشتريات ح/38 : وذلك بتسجيل القيد التالي:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين

	XXX	بضاعة مستهلكة		600
	XXX	مواد اولية مستهلكة		601
	XXX	تموينات أخرى مستهلكة		602
XXX		مشتريات بضاعة	380	
XXX		مشتريات مواد اولية	381	
XXX		مشتريات تموينات أخرى	382	
		ترصيد المشتريات		

القيد الثالث: اثبات مخزون نهاية السنة : ويكون ذلك بتسجيل القيد التالي

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدین
	XXX	بضاعة		30
	XXX	مواد ولوازم		31
	XXX	تموينات أخرى		32
	XXX	مخزون المنتجات		35
XXX		بضاعة مستهلكة	600	
XXX		مواد ولوازم	601	
XXX		مستهلكة	602	
XXX		تموينات	724	
		أخرى مستهلكة		
		تغيير مخزون		
		المنتجات		

ملاحظة : عند تطبيق المؤسسة لأسلوب الجرد المتناوب لا تقوم هذه الأخيرة بتسجيل الإستهلاكات من المخزونات خلال السنة.

## الفصل الثامن

التسجيل المحاسبي لحسابات الغير

## 1. المعالجة المحاسبية لحسابات الغير:

تضم المجموعة نوعين من الحسابات:

- حسابات الغير – ذات رصيد مدين (حسابات الحقوق): وتظهر هذه الحسابات في جهة الأصول
- حسابات الغير – ذات رصد دائن (حسابات الديون): و تظهر هذه الحسابات في جانب الخصوم

كيف نفرق بين الحسابات المدينة و الحسابات الدائنة للمجموعة الرابعة ؟

- ح/40 موردين ← دائن خصوم ماعدا ح/409

- ح/41 زبائن ← مدين أصول ماعدا ح/419

أما باقي الحسابات يمكن الاعتماد على الميزان المعطي بحيث الحسابات ذات الأرصدة المدينة تصنف في حسابات الأصول، أما حسابات ذات أرصدة دائنة تصنف في حسابات الخصوم.

## 2. المعالجة المحاسبية لديون العمليات التجارية بالأجل (فقد خصص لها الحسابين 40 و 41

(

- حساب 40 (الموردون و الحسابات التابعة لهم): هو حساب دائن، خاص بالديون الناتجة عن كراء أصول بالأجل أو شراء بضاعة ومواد أو خدمات، وكل فروع حساب دائنة باستثناء ح/409 فهو حساب مدين (الموردون و المدينون).

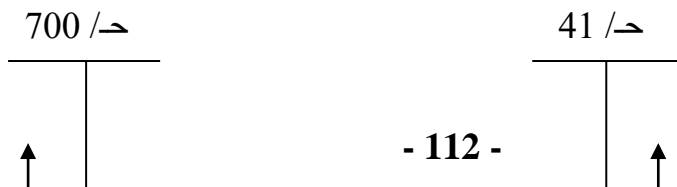
- حساب 41 (الزبائن و الحسابات التابعة لهم): و هي تمثل الحسابات الناتجة عن بيع ببضاعة و منتجات و خدمات بالأجل و كل فروع حساب 41 مدينة باستثناء ح/419 (الزبائن الدائنون).

- تناظر الحسابين (ح/40 و ح/41): و يقصد بالحسابات المتناظرة بحيث نفس العملية التجارية تسجل في طرفين بنفس التاريخ و بنفس المبلغ لكنهما متعاكستان في الاتجاه.

• العمليات التجارية على المخزونات بالأجل: - على الحساب -

- شراء بضاعة على الحساب:

♦ تسجيل لعملية عند البائع (المورد)



فاتورة البيع بالأجل - حق-

♦ تسجيل العملية عند المشتري (الزبون)

ح/ 401 ح/ 38

- مثال توضيحي:

بتاريخ 2016/11/6 استلمت المؤسسة طلبية من الزبون محمد معها تسبيق بمقدار 40.000 على بيع بضاعة قبضته نقداً.

بتاريخ 2016/11/12 أرسلت المؤسسة فاتورة الشراء بالأجل - دين - 75.000 و تضمنت الفاتورة البيع ما يلي:

- سعر البيع بدون رسوم 100.000

- تخفيض تجاري 5 %

- معدل TVA 19 %

- تسبيق من الزبون بقيمة 40.000 دج

• المطلوب:

إعداد فاتورة البيع تسجيل العملية التجارية عند الطرفين (البائع و المشتري )

الحل:

• إعداد فاتورة البيع:

سعر البيع خارج الرسم ..... 100.000 دج

تخفيض تجاري (5 % X 100.000) ..... - 50.000 دج

صافي تجاري نهائي خارج الرسم ..... + 95000 دج

TAV (19 % X 95.000) ..... + 18050 دج

تسبيق من الزبون ..... - 40.000 دج

صافي المستحق القبض ..... 73.050 دج

• تسجيل العملية التجارية عند البائع (المورد):

		2016/11/06		
	40.000	الصندوق		53
40.000		الزبائن- تسبيقات مستلمة	419	

	73.050	استلام تسبيق من عند الزبون نقدا		411
	40.000	2016/6/12		419
95.000		الزبون تسبيق من الزبون	700	
18.050		مبيعات بضاعة	445	
		TVA على المبيعات	7	
	75000	2016/11/12		600
		بضاعة مستهلكة		
75000		بضاعة مخزنة		
		إخراج البضاعة المباعة من المخازن	30	

• تسجيل العملية التجارية عند المشتري (الزبون)

40.00	40.000	2016/11/06		53
0		تسبيق مدفوع الصندوق	419	
		فاتورة رقم .....		
	95.000	2016/11/12		380
	18.050	مشتريات بضاعة		
		TVA على المشتريات		445
73.050		المورد المخزون	401	6
40.000		تسبيق مدفوع للمورد	409	
		2016/11/12		
	95.000	بضاعة مخزنة		
		مشتريات بضاعة	380	30
95.000		إدخال البضاعة للمخازن		

2. تقابل تناظر (ح/40 و ح/41):

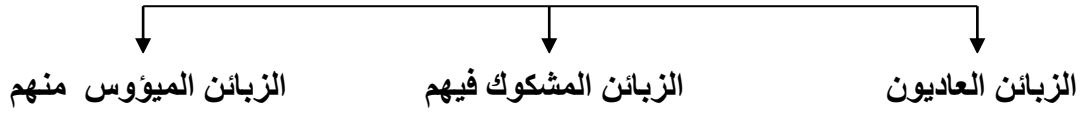
حساب 41

حساب 40

- 411 زبون  
- 413 أوراق القبض  
- 418 فاتورة قيد التحرير  
- 419 تسبيقات الزبون

- 401 مورد  
- 403 أوراق الدفع  
- 408 فاتورة قيد التسديد  
- 409 تسبيقات إلى المورد

- حساب 416 (زبائن مشكوك فيهم):  
يصنف حساب الزبائن أو يقسم إلى ثلاثة أنواع:



- **الزبائن العاديون:** هم الذين لهم - قدرة مالية جيدة على تسديد ديونهم اتجاه المورد
- **الزبائن المشكوك فيهم:** وهم زبائن تجد المؤسسة بعض الصعوبات أحيانا في تحصيل حقوقها من عندهم في الوقت المحدد (تاريخ استحقاق مع ممانلة أو تأخر العميل في التسديد) بمعنى هي مبالغ مستحقة إلى الزبائن إلا أنها لم يتم تحصيلها في الوقت المحدد لها يؤدي ذلك بالمؤسسة وضع احتمالية عدم تحصيل الحقوق من عند هذا النوع من الزبائن
- **الزبائن الميؤوس منهم:** وهم الزبائن الذين تأكدت المؤسسة من عد- تحصيل حقوقها من عندهم نهائيا و مثال عن هؤلاء الزبائن:  
زبائن في حالة إفلاس، حجر، جنون، أوفي حالة الوفاة... إلخ

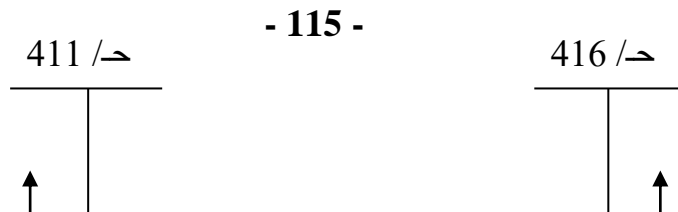
#### المعالجة المحاسبية لحسابات الزبائن:

1. التسجيل المحاسبي للزبائن العاديين (التحصيل):



تحصيل دين الزبون

2. التسجيل المحاسبي للزبائن المشكوك فيهم:





التسجيل المحاسبي للزبائن الميؤوس منهم(الترصيد) :

411 /ح	654 /ح
↑ -	+ ↑

خسائر الحسابات الدائنة

مثال توضيحي:

في 2016/11/25 سدد بشيك بنكي الزبون "أنور" 60 % من دينه الإجمالي 80.000 دج و ذلك بتأخر قدره 45 يوم و عليه تتوقع المؤسسة عدم تحصيل باقي دين الزبون "أنور" إلا في المدى البعيد و ذلك لأن هذا الزبون يعاني من مشاكل مالية. و أما الزبون أحمد قد أفلس و أن قيمة دينه 50.000 دج

المطلوب:

سجل هذه العملية في دفتر اليومية

الحل:

تسجيل العملية في دفتر اليومية:

48.000	48.00 0	2016/11/25 البنك الزبون	411	512
40.000	32.00	تحصيل 60 % من دين أنور 2016/6/25 زبائن مشكوك فيهم الزبون		416

3. المستخدمين (العاملين) و الحسابات الملحقة بهم (حساب 42) و هو يمثل أجور العمال	32.000	0	تحويل الرصيد إلى دين مشكوك فيه بنسبة 40 % احتمال عدم التسديد	411	654
	50.000	50.00 0	2016/6/25 خسائر الحسابات الدائنة غير قابلة للتحصيل الزبائن ترصيد حساب الزبون "أحمد" المفلس	411	

و جميع ديون الناشئة على عاتق المؤسسة اتجاه عمالها و كل مصاريف هيئات الدولة التي لها علاقة بالعمل.

1. المعالجة المحاسبية لأجور العمال (حساب 63):

أ. إثبات أجور العاملين: (د/42)

421 / د	9 % / د	43 / د	427 / د	425 / د	63 / د
↑	↑			↑	↑

ب. تسديد الأجر الصافي:

431 / د	635 / د
↑	↑

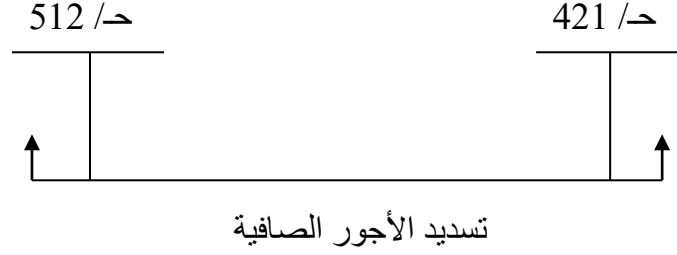
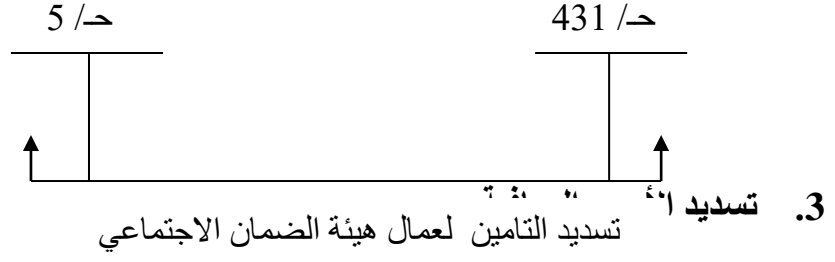
كشف الأجر الصافية

4. المعالجة المحاسبية لحساب ( 43 الهيئات الاجتماعية و الحسابات المرتبطة بها)

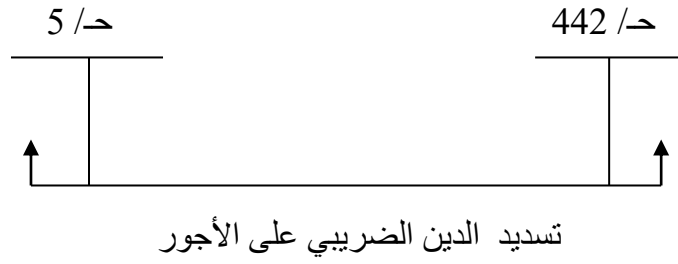
1. إثبات المصاريف المتعمقة بالأجور (التأمين)

431 / د	635 / د
↑	↑
حصة صاحب العمل 26 %	

2. تسديد الديون المتعما إثبات مصاريف التأمين على العمال



ب. تسديد ديون الضرائب على الأجر (IRG) :

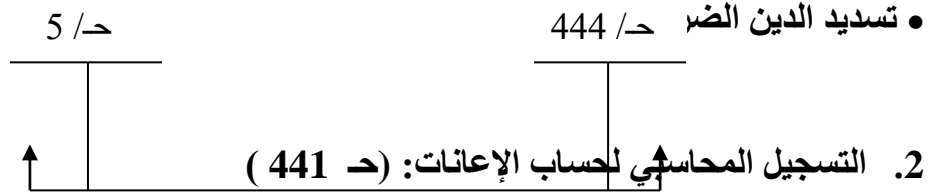


5. المعالجة المحاسبية ( لحساب 44):

يسجل الحساب 44 العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع هيئات و مؤسسات الدولة (تعتبر كسلطة عمومية) و قد تكون هذه الهيئات و منها: الضرائب على الأرباح TVA، الضرائب على الأجر..... إلخ و قد تكون كمورد في حالة مساعدات و إعانات للمؤسسة.

1. التسجيل المحاسبي لحساب 44 : الضرائب على الأرباح .
- إثبات التصريح بالضريبة على الأرباح:





إثبات إعانات الاستغلال: تسديد الدين الضريبي للدولة



إثبات تسجيل الإعانة

إثبات إعانات الاستثمار:



إثبات تسجيل الإعانة

إثبات تحصيل الإعانات:



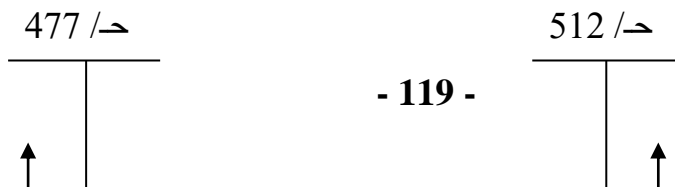
التسديد من طرف الدولة

## 6. المعالجة المحاسبية لحساب : 47 الحسابات الانتقالية أو الانتظرية

يسجل هذا الحساب المبالغ التي لا يمكن تسجيلها بصفة مؤكدة في حساب معين و ذلك بسبب نقص المعلومات، و تسجل هذه المبالغ في حساب 47 بصفة مؤقتة حتى يتم تحويلها إلى حسابها الأصلي.

مثال: وصل إشعار من البنك يفيد استلام مبلغ لنقود دون تحديد مصدر هذه النقود

إثبات تسجيل المبالغ المجهول المصدر:



ترصيد حساب 47: عند تأكيد معرفة مصدر النقود (الزبون) نسجل القيد التالي:



ترصيد الحساب 47

مثال توضيحي: أظهر كشف البنك ان حساب البنك جعل داننا بمبلغ 2000 دج ان طبيعة ومصدر المبلغ لم تحدد



ترصيد الحساب 47

7. الحساب 48 المصاريف و الإيرادات المسجلة مسبقا: الحساب يدرس مع حسابات التسوية

8. الحساب 49 خسائر القيمة عن حسابات الأطراف الأخرى : حساب المؤونات يدرس لاحقا

مع  
حسابات التسوية

# المراجع

## المستعملة

### المراجع المستعملة:

#### 1. الكتب باللغة العربية:

1. أحمد حلمي أبو شمالة، دراسات في المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، مصر، 2010
2. أحمد حلمي جمعة، نظرية المحاسبة المالية النموذج الدولي الجديد، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010
3. أمينة بن بوتلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011
4. بن ربيع حنيفة، " الواضح في المحاسبة العامة، الطبعة الخامسة ، دار هومة الجزائر 2009،
5. بن ربيع حنيفة، " الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الجدولية IFRS/IAS، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010
6. بن ربيع حنيفة، حسياني عبد الحميد، صالح بوعلام الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS"، الجزء الأول، دار كلتيك، الجزائر، 2012
7. بويغقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999
8. حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي: دروس، مواضيع ومسائل محلولة الجزائر، 2011.
9. رميدي عبد الوهاب ، المحاسبة المالية ، دار هومة، الجزائر، 2009
10. طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2006
11. عبد الرحمان عطية، " تمارين في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي مع الحلول " الطبعة الأولى، الجزائر، 2011
12. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي: SCF تمارين وتطبيقات محلولة الصفحات الزرقاء الجزائر، 2009

13. عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،  
2006

14. ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998

## **2. Ouvrages en langue étrangère:**

1. Ali Sahraoui, Comptabilité Financier conforme au SCF et aux normes IAS IFRS : cours et exercices corrigés, BERTI Editions, Alger, 2011
2. Benaibouche Mohand cid," la comptabilité générale aux normes du nouveau système comptable financier (SCF), OPU, Décembre, Alger, 2012
3. Georges langlois, Micheline Friédérich, Comptabilité financier : manuel – exercices, 19e édition, Foucher, Malakoff, France, Juin 2014
4. Jean-luc Charron, Sabine Sépari: organisation et gestion de l'entreprise, Manuel et applications, 2édition, Dunod, Paris, 2001
5. Mustapha Touil, Nouveau système de la comptabilité financière en Algérie, Dar El-hadith Lil Kitab, Algérie, 2010
6. TAZADT. Ali," Maitrise du système comptable financier", Edition ACG, première édition, Alger, Octobre, 2009