



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة

مطبوعة بيدagogie بعنوان

محاضرات في مقياس المحاسبة المالية 02

-أمثلة وتمارين محلولة-

موجهة لطلبة السنة الأولى ليسانس LMD ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

من إعداد:
د.مولود قتوش: أستاذ محاضر قسم "أ"
البريد الإلكتروني: m.kennouche@univ-bouira.dz

السنة الجامعية: 2025/2024

فهرس المحتويات

الصفحة	/
	الفهرس
05	توطئة
06	أولاً: مردودات المشتريات والمبيعات
06	1- تسجيل مردودات المشتريات ومردودات المبيعات وفق طريقة الجرد الدائم
07	2- تسجيل مردودات المشتريات ومردودات المبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب
11	ثانياً: محاسبة التسبيقات على المخزونات
11	1- تعريف التسبيقات
11	2- التسجيل المحاسبي للتسبيقات على المخزونات
15	ثالثاً: التخفيضات التجارية والمالية
15	1- تعريف وأنواع التخفيضات
15	2- التسجيل المحاسبي لتخفيضات التجارية
19	3- التسجيل المحاسبي لتخفيضات المالية
23	رابعاً: محاسبة الأغلفة التجارية
23	1- تعريف الأغلفة التجارية وأنواعها
23	2- محاسبة الأغلفة التالفة

25	3- محاسبة الأغلفة المتداولة
29	خامساً: محاسبة الأوراق التجارية
29	1- خصائص الأوراق التجارية
29	2- أنواع الأوراق التجارية
30	3- التسجيل المحاسبي للأوراق التجارية
37	سادساً: أعمال نهاية الدورة المحاسبية
37	1-تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية
37	2-منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية
38	3-أساليب وأنواع الجرد
39	سابعاً: تسوية المخزونات (تابع لـأعمال نهاية السنة)
39	1-تسوية المخزونات في حالة الجرد الدائم
43	2-تسوية المخزونات في حالة الجرد المتناوب
45	ثامناً: تسوية الانتاج الجاري من التثبيتات، الاهلاك و خسائر القيمة (تذكير)
45	1-ثبيتات قيد الانجاز (حساب 237/232)
46	2-الاهلاك و خسائر القسمة عن التثبيتات العينية والمعنوية
55	تاسعاً: تسوية الأعباء والإيرادات

55	1-الأعباء و الإيرادات المعاينة مسبقا
59	2-الأعباء الواجبة الدفع و الإيرادات التي ستكتسب
64	عاشر: أعمال نهاية الدورة المحاسبية (إعداد القوائم المالية)
64	1-إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد
70	2-إعداد حساب النتائج
71	3-إعداد الميزانية الختامية
74	سلسلة تمارين
101	المصادر والمراجع

باعتبار المؤسسة الوحدة الاساسية التي يقوم عليه اقتصاد الدول، لذا تسعى للمحافظة على ممتلكاتها وذمتها المالية عن طريق وضع نظام محاسبي يسمح بتنظيم مهنة المحاسبة يسمح بإصدار مخرجات تعكس بصورة صادقة حقيقة ووضعية المؤسسة، توضع هذه المخرجات تحت تصرف مختلف المصالح ذات العلاقة المباشرة وغير مباشرة للمؤسسة، وإتخاذ القرارات المناسبة من طرف ملوكها أو مسبيروها، وفي هذا السياق يأتي دور الجامعة في إعداد العنصر البشري الذي سيتولى تطبيق النظام المحاسبي في الواقع.

يسري أن أضع هذا العمل المتواضع المتمثل في مطبوعة بيداغوجية موسومة تحت عنوان محاضرات في المحاسبة المالية 01، تحت تصرف طلبة السنة الاولى لجذع مشترك علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، والى كل طلبة الجامعة والمهتمين بالمحاسبة، والذي يتضمن مجموعة من الدروس التي تم إلقائها خلال السداسي الاولى من السنوات الجامعية التي درستها خلال السنوات السابقة، يتطابق مع محتوى هذه المطبوعة مع الدليل المادة التعليمية حسب آخر تعديل وللمنهاج الوزاري الرسمي، راعينا من خلالها تقديم دروس بأسلوب سهل وواضح مع توظيف مفردات تراعي خصوصية المقياس الذي يجمع بين الجانب النظري والتطبيقي، أي تمكين الطالب من قراءة مختلف النصوص القانونية والتنظيمية المتعلقة بالمحاسبة المالية (النظام المحاسبي المالي scf) والمعايير المحاسبية الدولية ifrs/ias، مع إعطاء نظرة عن كيفية تطبيقها في الميدان من خلال أمثلة تطبيقية وسلسلة تمرين محلولة.

أولاً: مردودات المشتريات والمبيعات

1- تسجيل مردودات المشتريات ومردودات المبيعات وفق طريقة الجرد الدائم:

في حال قيام المؤسسة بإرجاع البضاعة المشترات للمورد أو المعادة من طرف العميل (الزبون) يتم عكس القيد كما يلي:

- قيد مردودات المشتريات:

		____ تاريخ المردودات			
	xxx	موردو المخزونات		401	
	xxx	نقديات		5x	
xxx		مشتريات المخزونات	38x		
xxx		TVA على المشتريات	4456		
		تسجيل فاتورة مردودات رقم .../..			
		____ تاريخ إخراج البضائع			
	xxx	مشتريات المخزونات		38x	
		المخزونات			
		تسجيل عملية اخراج بضائع بوصول رقم .../..	3x		

- قيد مردودات المبيعات:

		____ تاريخ إرجاع المبيعات المباعة			
	xxx	مبيعات البضاعة		700	
	xxx	TVA على المبيعات		445	
xxx		الزبائن أو العملاء (البيع على الحساب)	411		
xxx		نقيبات	5x		
		فاتورة مردودات المبيعات رقم .../..			
		____ تاريخ إدخال المبيعات			
		بضاعة مخزنة			
		مشتريات مستهلكة		30	
		وصل رقم .../.. إدخال مردودات المبيعات للمخزن	60		

مثال: 01

خلال شهر مارس 2024 قامت مؤسسة "التابع" بالعمليات التالية:

03/02: شراء بضاعة بمبلغ 120.000 دج على الحساب من المورد "محمود" بفاتورة رقم 24/05، ادخلة للمخازن في نفس اليوم بوصول إدخال رقم 24/10.

03/10: أرجعت المؤسسة نصف البضاعة المشترأة من المورد "محمود"، بسبب عيب فيها وعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة، فاتورة مردودات رقم 24/11.

03/12: باع المؤسسة باقي البضاعة المشترأة للزبون "عبد الرؤوف" على الحساب بـ 80.000 دج، فاتورة بيع رقم 24/07.

03/20: أرجع الزبون "عبد الرؤوف" ربع البضاعة بسبب عيب فيها، فاتورة مردودات رقم 24/16.

المطلوب:

تسجيل القيود الازمة خلال شهر مارس؟

علماً: المؤسسة تطبق طريقة الجرد المستمر، (TVA 19%).

حل المثال: 01

تسجيل عمليات شهر مارس:

		2024/03/02			
142.800	120.000	مشتريات المخزونات		380	
	22.800	على المشتريات TVA		4456	
		موردو المخزونات والخدمات	401		
		فاتورة شراء رقم 24/05			
		//			
120.000	120.000	بضاعة مخزنة		30	
		مشتريات المخزونات	380		
		وصل إدخال بضاعة للمخازن رقم 24/10			
		2024/03/10			
60.000	71.400	موردو المخزونات		401	
		مشتريات المخزونات	380		
11.400		على المشتريات TVA	4456		
		تسجيل فاتورة مردودات رقم 24/11			

60.000	60.000	_____ // _____ مشتريات المخزونات المخزونات تسجيل عملية اخراج بضائع بوصول رقم .../...	30	380
80.000	95.200	_____ 2024/03/12 _____ الريلان	700	411
15.200		مبيعات البضاعة على المبيعات TVA فاتورة بيع بضاعة رقم: 24/07	4457	
60.000	60.000	_____ // _____ بضاعة مستهلكة مشترات بضاعة مخزنة وصل إخراج البضاعة المباعة رقم: .../...	30	600
23.800	20.000	_____ 2024/03/20 _____ مبيعات البضاعة على المبيعات TVA ريلان	700	4457
	3.800	فاتورة مردودات بضاعة مباعة رقم: 24/16	411	
15.000	15.000	_____ // _____ بضاعة مخزنة بضاعة مستهلكة مشترات وصل إدخال البضاعة المعدة رقم: .../...	600	30

- 2- تسجيل مردودات المشتريات ومردودات المبيعات وفق طريقة الجرد المتناوب:
 في حال قيام المؤسسة بإرجاع البضاعة المشترات للمورد أو المعادة من طرف العميل (الزبون)
 يتم عكس القيد الأول الذي تم استعماله في تسجيل قيدي الشراء والبيع كما يلي:
 - قيد مردودات المشتريات:

		تاريخ المردودات		
	xxx	موردو المخزونات		401
	xxx	نقديات		5xx
xxx		مشتريات المخزونات	38x	
xxx		على المشتريات TVA	4456	
		تسجيل فاتورة مردودات رقم .../...		

- قيد مردودات المبيعات:

		تاريخ إرجاع المبيعات المباعة		
	xxx	مبيعات البضاعة		700
	xxx	TVA على المبيعات		445
xxx		الزبائن أو العملاء (البيع على الحساب)	411	
xxx		نقديات	5x	
		فاتورة مردودات المبيعات رقم .../...		

:02 مثال

بالرجوع إلى معطيات المثال 01 أعلاه.

المطلوب:

تسجيل القيود الالزمة خلال شهر مارس؟
 علماً أن المؤسسة تطبق طريقة الجرد المتناوب (TVA: 19%).

حل المثال: 01

تسجيل عمليات شهر مارس:

		2024/03/02		
142.800	120.000	مشتريات المخزونات	380	
	22.800	على المشتريات TVA	4456	
		موردو المخزونات والخدمات	401	
		فاتورة شراء رقم 24/05		
		2024/03/10		
60.000	71.400	موردو المخزونات	401	
11.400		مشتريات المخزونات	380	
		على المشتريات TVA	4456	
		تسجيل فاتورة مردودات رقم 24/11		
		2024/03/12		
80.000	95.200	الزبائن	411	
15.200		مبيعات البضاعة	700	
		على المبيعات TVA	4457	
		فاتورة بيع بضاعة رقم: 24/07		
		2024/03/20		
23.800	20.000	مبيعات البضاعة	700	
	3.800	على المبيعات TVA	4457	
		زبائن	411	
		فاتورة مردودات بضاعة مباعة رقم: 24/16		

ثانياً: محاسبة التسبيقات على المخزونات

2- تعريف التسبيقات:

تمثل مبلغ مالي يقدمه الزبون للمورد نقداً أو بشيك بنكي لضمان إتمام عملية الشراء وإستلام البضاعة، ويتم إثبات ذلك بفاتورة التسبيق.

3- التسجيل المحاسبي لتسبيقات على المخزونات:

حالة الشراء: يستعمل حساب 409 موردو مدينون في الطرف المدين وحسابات النقديات (5×) في الطرف المدين في تاريخ تسديد مبلغ التسبيق ويرصد عند وصول فاتورة الشراء وفق القيد التالي:

		____ تاريخ التسديد			
xxx	xxx	موردون مدينون		409	
		النقديات	5×		
		فاتورة تسبيق رقم .../..			
		____ تاريخ وصول الفاتورة			
	xxx	المخزونات		38×	
	xxx	على مشتريات TVA		4456	
xx		موردو المخزونات	401		
xx		نقديات	5×		
xxx		موردون مدينون	409		
		فاتورة شراء رقم .../..			
		وترصيد ح 409			

حالة البيع: يستعمل حساب 419 الزبائن الدائنو، في الطرف الدائن وحسابات النديات (٥×) في الطرف المدين، في تاريخ قبض التسبيق، ويرصد الحساب عند تسليم فاتورة البيع وإتمام صفقة ، حسب القيود التالية:

		تاریخ القبض			
xxx	xxx	نديات	5×		
		الزبائن الدائنو		419	
		فاتورة تسبيق رقم/..			
		تاریخ تحریر الفاتورة			
	xxx	الزبائن	411		
	xxx	الزبائن الدائنو	419		
	xxx	نديات	5×		
xxx		مبيعات المخزونات		70×	
xxx		TVA على المبيعات		4457	
		فاتورة مبيعات رقم/.. وترصيده ح/419			

مثال 01:

- خلال شهر أبريل 2024 قامت مؤسسة "النافج" بالعمليات التالية:
- 04/03: تسديد فاتورة رقم 24/02، متعلقة بتسبيق مشتريات مواد اولية من المورد "رسيم" بـ 20.000 دج بشيك بنكي.
 - 04/09: اتمام صفقة شراء المواد الاولية من المورد "رسيم" بـ 120.000 دج، على الحساب بفاتورة رقم 24/05، أدخلة للمخازن في نفس اليوم بوصول إدخال رقم 24/10.
 - 04/15: القبض من الزبون "على" تسبيق نقدا عن عملية بيع منتجات تامة الصنع بـ 10.000 دج بفاتورة رقم 24/03.
 - 04/22: باعت المؤسسة للزبون "على" المنتجات تامة الصنع المتفق عليها، على الحساب بـ 80.000 دج، فاتورة بيع رقم 24/07، تكلفة المنتجات تامة الصنع 50.000 دج.

المطلوب:

تسجيل القيود الازمة خلال شهر اפרيل؟ (%19: TVA).

حل المثال: 01

تسجيل عمليات شهر ابريل:

		2024/04/03			
20.000	20.000	موردون مدينون البنك	512	409	
		فاتورة تسبيق رقم 24/02			
	120.000	مشتريات مواد اولية		381	
122.800	22.800	مورد المخزونات والخدمات على المشتريات TVA	401	4456	
20.000		موردون مدينون	409		
		فاتورة شراء رقم 24/05			
120.000	120.000	// مواد اولية مخزنة	381	31	
		مشتريات المخزونات			
		وصل إدخال بضاعة للمخازن رقم 24/10			
	10.000	2024/04/15			
10.000	10.000	صندوق	419	53	
		الزبائن الدائنوون			
		فاتورة تسبيق رقم 24/03			
	85.200	2024/04/22			
80.000	85.200	الزبائن		411	
15.200	10.000	الزبائن الدائنوون	419		
		مبيعات منتجات	701		
		على المبيعات TVA	4457		
		فاتورة بيع بضاعة رقم: 24/07			

50.000	50.000	————— // ————— تغيرات المخزونات منتوجات تامة الصنع وصل إخراج البضاعة المباعة رقم:.../...	355	724
--------	--------	---	-----	-----

ثالثاً: التخفيضات التجارية والمالية

1- تعريف وأنواع التخفيضات:

1-1- تعريف التخفيضات: التخفيض، أو الخصم هو استقطاع نسبة مئوية محددة من قيمة الفاتورة من طرف البائع للمشتري، فإذا حصلت المؤسسة على هذا التخفيض من قبل موردها يعتبر تخفيض مكتسب بينما يعتبر المورد تخفيض منوح.

2-1- أنواع التخفيضات: نميز نوعين من التخفيضات هما:

2-1-1- التخفيضات التجارية: هو المبلغ المقطوع من أسعار البيع المعلنة في القوائم الأسعار، لذا لا يمثل مكسباً للمشتري، ولا خسارة للبائع لذاك جرأ العادة على عدم تسجيل قيمة التخفيضات التجارية ب登فائر الطرفين البائع والمشتري، أي تسجيل الصافي التجاري فقط وذلك في حالة ورده في فاتورة الشراء أو البيع وفي حالة منح هذا التخفيضات بعد اتمام الصفقة أي التبادل وإرسال الفاتورة، وتأخذ هذه التخفيضات عدة أوجه هي:

- الاقطاع (الحسيمات): تمنح بسبب وجود عيب أو عدم مطابقة الموصفات في البضاعة أو المنتجات محل الشراء أو البيع؛
- التزيلات: هو تخفيض في السعر بسبب كبر أو ضخامة العملية التجارية؛
- المترجعات: يمنح تخفيضات إذا بلغت قيمة العملية التجارية حداً متفقاً عليه مسبقاً أو بسبب طول مدة التعامل.

2-1-2- تخفيضات مالية : أو خصم تعجيل الدفع يمثل مقدار التخفيض الذي يمنحه المورد لربائين على البضائع المباعة، في حالة تسديد قيمة البضاعة ضمن فترة الخصم المعطاة لهم، بغرض تشجيعهم على تسديد المستحقة نظراً للأسباب التالية:

- تطوير نشاط المؤسسة وزيادة الارباح، أو استخدامها في استثمارات تحقق عوائد أكبر من مقدار التخفيض؛
- توفير السيولة دون الحاجة للجوء للاقتراض؛
- توفير مصاريف تحصيل المستحقات من الربائين، واستبعاد خطر عدم تسديد بعض الربائين؛

2- التسجيل المحاسبي لتخفيضات التجارية:

نميز هنا حالتين :

حالة ورود التخفيض التجاري في فاتورة الشراء أو البيع: هنا لا يتم استعمال أي حساب خاص بالتخفيضات التجارية، نسجل قيد الشراء أو البيع بالمبلغ الصافي.

مثال 01:

في 25/06/2024 اشتريت مؤسسة 600 وحدة من البضاعة، بسعر 75 دج للوحدة نصفها بشيك بنكي والباقي على الحساب، علماً أن المورد منها تخفيض تجاري بنسبة 6%， وتكلفة شراء الوحدة 65 دج، الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19%.

المطلوب:

تسجيل عمليات الضرورية في محاسبة المورد ومحاسبة الزبون، بعد إعداد الفاتورة.

حل المثال 02:

تكون الفاتورة على الشكل التالي:

السعر الإجمالي خارج الرسم: 600 × 75 = 45.000 دج
تخفيض تجاري: 45.000 × 6% = 2.700 دج
صافي تجاري خارج الرسم: 42.300 دج
8.037 دج = 42.300 × 19% : T.V.A
صافي التجاري بالرسم (TTC) = 50.337 دج

التسجيل في محاسبة المؤسسة (المشتري):

2024/06/25					
	42.300	مشتريات البضائع		380	
25.168,5	8.037	على المشتريات TVA		4456	
		مورد المخزونات	401		
25.168,5		البنك	512		
		تسجيل فاتورة شراء بضاعة رقم .../..			
		-----//-----			
	42.300	البضاعة		30	
42.300		مشتريات البضاعة	380		
		تسجيل عملية استلام بضائع بوصول استلام			
		البضاعة رقم .../..			

محاسبة المورد (البائع):

		2024/06/25		
	25.168,5	الريلان أو العملاء (البيع على الحساب)		411
	25.168,5	البنك		512
42.300		مبيعات البضاعة	700	
8.037		على المبيعات TVA	445	
		فاتورة البيع رقم .../...		
		2024/06/25		
		مشتريات مستهلكة (65×600)		
	39.000	بضاعة مخزنة		600
39.000		وصل رقم ... خروج البضاعة من المخزن	30	

حالة ورود التخفيضات التجارية خارج الشراء أو البيع: يسجل التخفيضات خارج الفاتورة باستخدام الحساب 609 تخفيضات تجارية على المشتريات في الطرف الدائن مقابل حساب 409 موردون دائنون في الطرف المدين، وحساب 709 تخفيضات على المبيعات في الطرف المدين مقابل 419 ريلان مدينون في الطرف الدائن.

مثال 3:

نأخذ نفس معطيات المثال 01 اعلاه ونفرض أن المورد منح تخفيض تجاري بنسبة 6 % ، في

2024/06/30

المطلوب:

تسجيل عمليات الضرورية في محاسبة المؤسسة (المشتري) ومحاسبة المورد (البائع)؟

حل المثال 03:

تكون الفاتورة على الشكل التالي:

السعر الاجمالي خارج الرسم: 45.000 دج
تخفيض تجاري: 0 دج
صافي تجاري خارج الرسم: 45.000 دج
8.550 دج = 45.000 × 19 % : T.V.A
صافي التجاري بالرسم (TTC) = 53.550 دج

التسجيل في محاسبة المؤسسة (الزبون):

		2024/06/25			
	45.000	مشتريات البضائع		380	
	8.550	على المشتريات TVA		4456	
26.775		مورد المخزونات	401		
26.775		البنك	512		
		تسجيل فاتورة شراء بضاعة رقم .../...			
		//			
	45.000	البضاعة		30	
45.000		مشتريات البضاعة	380		
		تسجيل عملية استلام بضائع بوصول استلام البضاعة			
		رقم .../...			
		2024/06/30			
	2.700	موردون مدينون		409	
2.700		تخفيضات مستلمة	609		
		استلام فاتورة التخفيض رقم .../...			

التسجيل في محاسبة المورد (البائع)

		2024/06/25		
	26.775	الزبائن أو العملاء (البيع على الحساب)		411
	26.775	نقديات		512
45.000		مبيعات البضاعة	700	
8.550		على المبيعات TVA	445	
		فاتورة البيع رقم .../...		

		2024/06/25			
39.000	39.000	مشتريات مستهلكة (65×600) بضاعة مخزنة وصل رقم ... خروج البضاعة من المخزن	30	600	
		2024/06/30			
2.700	2.700	زبائن دائمون تخفيضات ممنوعة فاتورة تخفيض بنسبة 6%	709	419	

3- التسجيل المحاسبي لتخفيضات المالية:

المعالجة المحاسبية لتخفيض المالي تتم باستخدام حساب 768 المنتوجات المالية الأخرى في الجانب الدائن في حالة الشراء، وحساب 668 الاعباء المالية الأخرى في الجانب المدين، ونميز هنا **الحالتين:**

حالة تخفيض مالي ضمن فاتورة الشراء أو البيع: يظهر الحسابين المذكورين اعلاه ضمن فاتورة الشراء أو البيع دون طرح مبلغ الصافي التجاري.

مثال: 04

بتاريخ 2024/07/15 اقتنىت مؤسسة "المرجان" بضاعة وتضمنت فاتورة الشراء رقم (24/140) المعلومات التالية: ثمن الشراء خارج الرسم 300.000 دج، وتخفيض مالي 5 % وكتب أعلى الفاتورة شرط التسديد فورا وبشكير بنكي، الرسم المطبق على المشتريات $TVA = 19\%$ ، تكلفة اقتناء البضاعة من طرف المورد 250.000 دج

المطلوب:

تسجيل عملية الشراء في محاسبة المؤسسة "المشتري" وفي محاسبة المورد (البائع)؟

حل المثال 04:

إعداد الفاتورة حسب الشكل التالي:

السعر الاجمالي خارج الرسم: 300.000 دج
تخفيض مالي (15.000 دج) = $(300.000 \times \%5)$
صافي مالي خارج الرسم: 285.000 دج
+ 54.150 دج = $285.000 \times \%19 : T.V.A$
صافي التجاري بالرسم (TTC) 339.150 دج

التسجيل في محاسبة مؤسسة المرجان (المشتري):

		2024/07/15		
339.150	300.000	مشتريات البضائع	380	
15.000	54.150	على المشتريات TVA	4456	
		البنك	512	
		المنتوجات المالية الأخرى	768	
		تسجيل فاتورة شراء بضاعة رقم 24/140		
300.000	300.000	//		
		البضاعة	30	
		مشتريات البضاعة	380	
		تسجيل عملية استلام بضائع بوصول استلام		
		البضاعة رقم ...		

التسجيل في محاسبة المورد (البائع):

		2024/07/15		
	339.150	البنك		512
	15.000	أعباء مالية أخرى		668
300.000		مبيعات البضاعة	700	
54.150		TVA على المبيعات	445	
		فاتورة البيع رقم 19/140		
		//		
	250.000	مشتريات مستهلكة		600
250.000		بضاعة مخزنة	30	
		وصل رقم ... خروج البضاعة من المخزن		

حالة تخفيض مالي خارج الشراء أو البيع: يمكن ورود تخفيض مالي في فاتورة مستقلة في تاريخ لاحق ورود فاتورة الشراء أو إرسال فاتورة البيع، في حالة الشراء يتم استعمال حساب 768 في الطرف الدائن مقابل حساب 401 في الطرف المدين (ترصيد جزء منه)، وفي حالة البيع يتم استعمال حساب 668 في الطرف المدين مقابل حساب 411 في الطرف الدائن (ترصيد جزء منه).

مثال 05 (تخفيض مالي خارج فاتورة الشراء أو البيع):

بتاريخ 2024/09/10 استلمت مؤسسة الريحان من المورد احمد فاتورة تخفيض على شراء بضاعة تم تسديدها قبل تاريخ استحقاقها، وقد ورد في فاتورة التخفيض المالي رقم 024/30 ما يلي: قيمة التخفيض المالي خارج الرسم 35.000 دج، الرسم على القيمة المضافة (TVA) = 19%.

المطلوب:

تسجيل الفاتورة في محاسبة مؤسسة الريحان (الزبون) وفي محاسبة المورد احمد، بعد إعداد فاتورة التخفيض المالي.

حل المثال: 05

إعداد فاتورة البضائع رقم 024/30

قيمة التخفيض المالي خارج الرسم: 35.000 دج
$+ 6.650 = 35.000 \times \% 19 : T.V.A$
الصافي المالي بالرسم (TTC) 41.650 دج

التسجيل في محاسبة مؤسسة الريحان (المشتري) :

		2024/09/10		
35.000	41.650	موردو المخزونات		401
6.650		المنتوجات المالية الأخرى	768	
		على المشتريات TVA	4456	
فاتورة التخفيض المالي على شراء بضاعة رقم 024/30				

التسجيل في محاسبة المرود احمد (البائع) :

		2024/09/10		
35.000	41.650	اعباء مالية اخرى		668
6.650		على المبيعات TVA	4457	
		زبائن	411	
فاتورة التخفيض المالي على بيع بضاعة رقم 024/30				

رابعاً: محاسبة الأغلفة التجارية

1- تعريف الأغلفة التجارية وأنواعها:

1-1- تعريف الأغلفة التجارية: هي عبارة عن مواد التعبئة والتغليف تستعملها المؤسسة من أجل الحفاظ على سلامة مخزوناتها بيعاً وشراءً.

2-1- أنواع الأغلفة التجارية: تميز نوعين من الأغلفة التجارية هما:

✓ **الأغلفة الغير قابلة للاسترداد (التالفة):** تستهلك من أول استعمال للبضاعة المعبأة فيها، مثل أكياس الحليب، علب المشروبات، علب الأحذية... الخ؛

✓ **الأغلفة القابلة للاسترداد (المتداولة):** تستعمل الأغلفة المتداولة لصيانة وحفظ السلع المباعة وتستعمل لأكثر من سنة، فعند الحاجة على الغلافات المتداولة تعتبر ثبيت

2- محاسبة الأغلفة التالفة:

تعالج محاسبياً على النحو التالي:

- إذا وردت هذه الأغلفة مع مشتريات المخزون في هذه الحالة تدمج قيمة الأغلفة مع تكلفة الشراء؛
- أما إذا اشتريت المؤسسة أغلفة تالفة من أجل استعمالها في العملية الإنتاجية مباشرة، في هذه الحالة لها نفس المعالجة المحاسبية لمشتريات المواد الأولية (تم التطرق لها سابقاً)؛
- وعند استعمالها في تغليف المخزونات أي إدخالها إلى الورشة، في هذه الحالة تعتبر تموينات أخرى مستهلكة، فيجعل حساب 602 تموينات الأخرى مديناً وجعل حساب 326 التغليفات دائناً بتكلفة الشراء؛
- عند بيع المخزونات داخل غلافات تالفة، تدخل قيمتها ضمن تكلفة شراء المخزون المباع؛
- عند بيع الغلافات تالفة بمفردها تعتبر مبيعات البضاعة.

مثال: 01

إليك معلومات عن عمليات قادمة بها مؤسسة "المرجان" خلال شهر أبريل 2024:

بتاريخ 20/04/2024 اشتريت مؤسسة بضاعة وورد في الفاتورة ما يلي: ثمن البضاعة 20.000 دج، أغلفة تالفة 5.000 دج، مصاريف النقل 5.000 دج.

بتاريخ 22/04/2024 اشتريت المؤسسة 20 غلاف تالف بقيمة 1.000 دج للغلاف على الحساب بلغت مصاريف نقلها 1.000 دج نقداً.

وفي 2024/04/28 اخرجت المؤسسة 15 غلافا من الاغلفة المشترأة لاستعمالها في العملية
الانتاجية.

المطلوب:

قم بالتسجيل المحاسبي للعمليات شهر ابريل 2024 ؟

علما بان المؤسسة تطبق $TVA = 19\%$

حل المثال: 01

التسجيل المحاسبي لعمليات التي قام بها المؤسسة خلال شهر ابريل 2024

		2024/04/20			
	30.000	مشتريات بضاعة (5.000+5.000+20.000)		380	
	5.700	TVA مشتريات بضاعة		4456	
35.700		مورد المخزونات	401		
		فاتورة الشراء رقم.....			
		//			
	30.000	بضاعة		30	
30.000		مشتريات بضاعة	380		
		دخول بضاعة بوصول رقم/..			
		2024/04/22			
	21.000	تموينات أخرى المخزنة		382	
20.000		مورد المخزونات	401		
1.000		صندوق	53		
		شراء أغلفة تالفة بفاتورة رقم .../...			
		//			
	21.000	أغلفة تالفة		326	
21.000		تموينات أخرى	382		
		دخول الاغلفة التالفة الى المخزن وصل استلام			
		رقم...			

15.750	15.750	2024/04/28	تموينات اخرى مستهلكة الغلافات	326	602
مذكرة اخراج 15 غلاف تالف رقم/...					

-3- محاسبة الأغلفة المتداولة:

عند الحيازة على الأغلفة المتداولة تعتبر تثبيت وتسجل في ح/ 218 تثبيتات مادية أخرى (غلافات متداولة)، و يجعل في الجانب المدين يقابلها في الجانب الدائن ح/ $\times 5$ نقديات أو ح/ 404 موردو التثبيتات.

أما في حالة شراء مخزون داخل الأغلفة المتداولة (مسترجعة) ف تسجل قيمة الأغلفة عند الزبون في ح/ 4096 أمانات مدفوعة و عند المورد في ح/ 4196 أمانات تحت التسديد، ونميز عند استرجاع هذه الأغلفة الحالات التالية:

أ- إرجاع أو استرجاع كلي لأغلفة وبنفس سعر الإعارة : في هذه الحالة يرصد كل من ح/ 4096 فيجعل دائنا يجعل ح/ $\times 5$ أو 404 الجانب المدين بالنسبة للزبون، أما بالنسبة للمورد فيرصد ح/ 4196 يجعل ح/ $\times 5$ أو 411 دائن.

مثال 02:

بتاريخ 2024/03/08 قامَة مؤسسة "أيهم عبد الرؤوف" بشراء بضاعة بـ 50.000 دج داخل غلافات متداولة قيمتها 10.000 دج على الحساب، وفي 2024/03/08 تم رد كل الغلافات سليمة و الخاصة بالعملية.

المطلوب:

تسجيل العمليتين في يومية الزبون والمورد؟، علماً أن تكلفة الشراء عند المورد $\% 19 = \text{TVA}$ 45.000 دج، و

حل المثال 02:

التسجيل في يومية مؤسسة "أيهم عبد الرؤوف" (المشتري)

		————— 2024/03/08 ———		
69.500	50.000	مشتريات بضاعة	380	
	9.500	مشتريات بضاعة TVA	4456	
	10.000	امانات مدفوعة	4096	
		مورد المخزونات	401	
		فاتورة الشراء رقم.....		
		————— // ———		
50.000	50.000	بضاعة	30	
		مشتريات بضاعة	380	
		دخول بضاعة بوصول رقم/..		
		————— 2024/04/30 ———		
10.000	10.000	مورد المخزونات	401	
		مورد المخزونات	4096	
		إرجاع أغلفة مسترجعة %100		

التسجيل في يومية المورد (البائع):

		————— 2024/03/08 ———		
50.000	69.500	الزيائن	411	
9.500		مبيعات ببضاعة	700	
10.000		مشتريات بضاعة TVA	4457	
		امانات تحت التسديد	4196	
		فاتورة بيع بضاعة رقم.....		
		————— // ———		
45.000	45.000	بضاعة مستهلكة	600	
		بضاعة	30	
		مذكرة خروج بضاعة رقم/..		

10.000	10.000	2024/04/30 امانات تحت التسديد الزبائن إستعادة أغلفة سالمة %100	411	4196
--------	--------	---	-----	------

- ب- انخفاض سعر الغلافات عند إرجاعها لأسباب مختلفة: بها عطباً مثلاً، متلفة جزئياً أو كلياً، تسجل القيد التالي:
- إرجاعها في حالة تلف أو عطب جزئي: لدى الزبون (المشتري) تسجل ما يلي:

xxxx	xxx	تاريخ استلام الفاتورة موردو المخزونات نقص مواد التغليف على المشتريات TVA أمانات مدفوعة	4096	401 657 4456
استلام فاتورة التخفيض لإرجاع أغلفة متلفة جزئياً				

xxx	xxx	تاريخ إرسال الفاتورة أمانات تحت التسديد زيادة في مواد التغليف على مبيعات TVA زبائن	411	4196 757 4457
إرسال فاتورة التخفيض أغلفة متلفة جزئياً				

- إرجاعها في حالة عطب أو تلف كلي: لدى الزبون (المشتري) تسجل القيد التالي:

xxxx	xxx xxx	— تاريخ استلام الفاتورة — نقص مواد التغليف على المشتريات TVA أمانات مدفوعة استلام فاتورة التخفيض لإرجاع أغلفة متلفة كلية	4096	657 4456
------	------------	--	------	-------------

لدى المورد (البائع) تسجيل القيد التالي:

xxx xxx	xxx	— تاريخ إرسال الفاتورة — أمانات تحت التسديد زيادة في مواد التغليف على مبيعات TVA إرسال فاتورة التخفيض أغلفة متلفة كلية	757 4457	4196
------------	-----	--	-------------	------

ج- عدم إرجاع الغلافات: إذ قرر الزبون عدم ارجاع الغلافات أي الاحتفاظ بها، أو إذا مر أجل الارجاع المتفق عليه، الطبيعة القانونية للعقد بين الطرفين تتغير، فتعالج لدى المورد حالة تنازل عن التثبيتات (تم دراسته سابقاً)، مع ترصيد حسابي 4196 و 4096 حسب الحالة، ويتم تسجيل القيد التالي:

بالنسبة لمحاسبة المورد (البائع):

xxx xxx	xxx xxx	— تاريخ التنازل — أمانات تحت التسديد احتلاك الغلافات إيرادات التنازل عن التثبيتات الغلافات القابلة للاسترداد التنازل عن أغلفة قابلة للاسترداد	752 2186	4196 28186
------------	------------	--	-------------	---------------

بالنسبة لمحاسبة الزبون (المشتري):

xxx	xxx xxx	— تاريخ الاحتفاظ — أغلفة مسترجعة TVA مسترجعة أمانات مدفوعة الاحتفاظ بأغلفة قابلة للاسترداد	4096	2186 4456
-----	------------	--	------	--------------

خامساً: محاسبة الأوراق التجارية

الأوراق التجارية عبارة عن سندات محررة قابلة للتداول بطرق تجارية حيث هي وسيلة من وسائل النقد غير معدنية تستخدم في التعاملات التجارية الأجل.

-1 خصائص الأوراق التجارية:

- قبليتها للتداول بين الأشخاص الاقتصاديين عن طريق التطهير؛
- تمثل تعهد بدفع مبلغ معين من النقد بثورة نهائية ودفع واحدة وبدون قيد أو شرط؛
- تتضمن الزامية دفع المبلغ المكتوب عليها في تاريخ معين (تاريخ الاستحقاق).

-2 أنواع الأوراق التجارية:

نذكر منها نوعين

1-2. السفترة (الكمبالية):

هي عبارة عن وثيقة مكتوبة يحررها شخص يسمى الساحب يأمر فيها شخصاً آخر يسمى المسحوب عليه بدفع مبلغ من المال لفائدة هو نفسه أو لشخص آخر يسمى المستفيد وذلك خلال تاريخ معين يسمى تاريخ الاستحقاق، تأخذ الشكل التالي:

نموذج السفترة

RECTO

Contre la présente Lettre de Change		مقابل هذه السفترة		Montant en Chiffres		النوع بالأرقام
<input type="checkbox"/> Sans frais	<input type="checkbox"/> Avec frais	<input type="checkbox"/> دون مصاريف	<input type="checkbox"/> بمصاريف	Bon pour aval	مقبول كضمانتي	مقبول كضمانتي
Veuillez payer la somme indiquée ci-dessous		واعطوا المبلغ المبين أسفله				
Montant en lettres		المبلغ بالأحرف				
A l'ordre de		لأجل				
RIB du tireur	المعرف البنكي للمسحوب عليه	Nom et prénoms ou raison sociale du Tiré	اسم من يسحب عليه الدفع			
Lieu de paiement	مكان الدفع					
Lieu de création	مكان الإنشاء	Date de création	تاريخ الإنشاء	Date d'échéance	تاريخ الاستحقاق	
RIB du tireur	المعرف البنكي للساحب	Acceptation	القبول	Domiciliation bancaire	التوظيف البنكي	Signature du Tireur
						إضفاء الساحب

9999999

60

Format:
100mm x 200mm

Typographie:
Français: Myriad-Pro-Semibold (08 pts) / Myriad-Pro-Bold (10 pts)
Arabe: Advertising medium (08 pts) Advertising Bold (10 pts)
N° d'ordre unique: Myriad-Pro-Light (12 pts)

Couleurs:
Noir: Texte
Vert Pantone 556U: Fond de sécurité (Guilloche)

VERSO

Réserve à l'endossement خاص بالتطهير

2-2- سند لامر: هو ورقة تجارية يحررها المدين (المسحوب عليه) ويعهد فيها بدفع مبلغ محدد وبتاريخ معين الى شخص ما (المستفيد) أو لحامل السند، يأخذ الشكل التالي:

نموذج سند لامر

Against this Promissory Note Contre le présent Billet à Ordre		مقابل هذا السند لأمر مقابل هذا السند لأمر		الملبغ بالأرقام Amount in numbers	
<input type="checkbox"/> Without fees <input type="checkbox"/> With fees Sans frais Avec frais		<input type="checkbox"/> دون مصاريف <input type="checkbox"/> بمصاريف دون مصاريف بمصاريف		أتعهد بأن أدفع المبلغ المبين أسفله أتعهد بأن أدفع المبلغ المبين أسفله	
I promise to pay the sum indicated below Je m'engage à payer la somme indiquée ci-dessous		المبلغ بالأحرف المبلغ بالأحرف		مقبول كضمان لجنيط مقبول كضمان لجنيط	
Amount in words Montant en lettres		Bank guarantee Bon pour aval			
To the order of À l'ordre de					
Place of subscription Lieu de souscription	مكان الإكتتاب مکان الإكتتاب	Date of subscription Date de souscription	ناريخ الإكتتاب ناريخ الإكتتاب		
Borrower's BAN RIB du souscripteur	رقم حساب المكتتب رقم حساب المكتتب	Borrower's signature Signature du souscripteur	توقيع المكتتب توقيع المكتتب	Maturity date Date d'échéance	تاريخ الاستحقاق تاريخ الاستحقاق
Bank domiciliation Domiciliation bancaire	النقطين المبكي النقطين المبكي	Place of payment Lieu de paiement	مكان الدفع مکان الدفع	Lender's BAN RIB du bénéficiaire	رقم حساب المستفيد رقم حساب المستفيد

3- التسجيل المحاسبي للاوراق التجارية: تعد وسيلة تسوية الديون بين المدين والدائن، يتم التسجيل على مرحلتين (الاثبات والتحصيل).

3-1- الاثبات المحاسبي (قبول الورقة التجارية):

✓ بالنسبة للزبون (المشتري): تعد ورقة دفع يسدد بها ديونه الى المرود وتسجل قيمتها في ح/ 403: أوراق الدفع في الطرف الدائن.

xxx	xxx	تاریخقبول الورقة التجارية موردوا المخزونات أوراق الدفع قبول الورقة تجارية(كمبالة أو سند لامر)	403	401
-----	-----	--	-----	-----

✓ بالنسبة للمورد (البائع): فهي ورقة قبض يتحصل من خلالها على ديونه من الزبائن وتسجل قيمتها في ح/413: أوراق القبض في الجانب المدين.

xxx	xxx	تاريخ قبول الورقة التجارية أوراق القبض (سندات في الحافظة) الزبائن قبول الورقة التجارية (كمبيالة أو سند لامر)	411	4130
-----	-----	---	-----	------

مثال: 01

بتاريخ 2024/01/20 باعت مؤسسة المنار بضاعة تكلفتها 80.000 دج وسعر بيعها 110.000 دج (HT)، تم ارسال البضاعة مع فاتورة البيع (24/33) وسحبت المؤسسة على الزبون محمد كمبيالة (سفترة) رقم 24/12، في اليوم المولالي (2024/01/21) تستحق الدفع بعد 60 يوم.

المطلوب:

تسجيل العملية في دفاتر المؤسسة (المنار) ودفاتر الزبون محمد (%19; TVA).

حل المثال 01:

التسجيل في دفاتر المؤسسة (المنار): المورد

130.900	110.000 20.900	2024/01/20 مشتريات المخزونات على المشتريات موردو المخزونات فاتورة شراء رقم 24/33	401	380 4456
110.000	110.000	2024/01/20 مخزونات البضائع مشتريات المخزونات وصل دخول البضاعة المشتريات	380	30
130.900	130.900	2024/01/21 موردو المخزونات أوراق الدفع قبول كمبيالة رقم 23/12	403	401

التسجيل في دفاتر البائع (المورد)

		2024/01/20			
110.000	130.900	الزبائن		411	
20.900		مبيعات	70×		
		TVA على المبيعات	4457		
		فاتورة بيع رقم 24/33 مقابل وكمبيالة رقم 24/12			
		2024/01/20			
80.000	80.000	بمشتريات بضاعة مستهلكة		600	
		مخزونات البضائع	30		
		خروج بضاعة بوصول رقم			
		2024/01/21			
130.900	130.900	اوراق القبض (سندات في الحافظة)		4130	
		الزبائن	411		
		قبول الكمبالة رقم 24/12			

2-3- تحصيل قيمة الورقة التجارية:

نميز حالتين هما:

الحالة الاول التحصيل او التسديد المباشر: ويتم مباشرة بين حامل الورقة والمسحوب عليه حيث

يقوم هذا الأخير بتسديد قيمة الورقة دون أي وسيط وذلك في تاريخ الاستحقاق حسب القيود التالية:

بالنسبة للزبون (المشتري) نسجل القيد التالي:

xxx	xxx	تارikh التحصيل		403	
		اوراق الدفع			
		الصندوق (تحصيل نقدا)		53	
		البنك		512	
		تسديد قيمة (الكمبيالة أو سند لامر)			

بالنسبة للبائع (المورد) نسجل القيد التالي:

xxx	xxx	تاريخ التحصيل	البنك	512
		الصندوق		53
		اوراق القبض (سندات في الحافظة)		4130
		تحصيل قيمة (الكمبيالة أو سند لامر)		

مثال 02:

بالرجوع لمعطيات المثال 01 السابق نفرض أن الكمبالة رقم 24/12 يتم تسديدها في تاريخ استحقاقها نقدا.

المطلوب:

قم بتسجيل العملية في دفاتر الزيتون (المشتري) والمورد (البائع)؟.

حل المثال 02:

بالنسبة للزيتون (المشتري) نسجل القيد التالي:

130.900	130.900	2024/03/21	اوراق الدفع	403
			الصندوق (تحصيل نقدا)	53
			تسديد قيمة الكمبالة رقم 24/12 نقدا	

بالنسبة للمورد (البائع) نسجل القيد التالي:

130.900	130.900	2024/03/21	الصندوق	53
			سندات في الحافظة	4130
			تحصيل قيمة الكمبالة 24/12 نقدا	

الحالية الثانية التحصيل الغير مباشر: يكلف المستفيد بنكه بتحصيل قيمة الورقة لصالحه، وفي المقابل يحصل البنك على عمولة التحصيل نظير قيامه بخدمة تحصيل الورقة ويحول صافي قيمة الورقة بعد التحصيل للحساب البنكي للمستفيد، وتسجل عملية تحصيل الورقة التجارية بتوسيط البنك على مرحلتين:

- ✓ مرحلة إرسال الورقة التجارية للبنك.
 - ✓ مرحلة استلام (إشعار) كشف من البنك خاص بعملية التحصيل.
- بالنسبة للزبون (المشتري) تسجل القيد التالي:

xxx	xxx	_____ تاريخ التحصيل او راق الدفع البنك تسديد قيمة (الكمبيالة أو سند لامر)	512	403
-----	-----	---	-----	-----

بالنسبة البائع (المورد) تسجل القيد التالي:

xxx	xxx	_____ تاريخ الارسال للبنك سندات مستحقة الأداء عند تسليمها للتحصيل سندات في الحافظة ارسال ورقة تجارية (كمبيالة أو سند لامر) لتحصيلها في البنك _____ تاريخ التحصيل	4130	4131
	xxx	البنك	512	
	xxx	مصاريف التحصيل (عن طريق البنك)		627
	xxx	Tva على الخدمات المصرفية		4456
xxx		سندات م الأداء عند ت للتحصيل تحصيل (كمبيالة أو سند لامر)	4131	

مثال: 03

في 18 فيفري 2024 أرسلت مؤسسة "الأنوار" كمبيالة رقم 03 قيمتها الاسمية 50.000 دج على الزبون أحمد تستحق الدفع في 18 فيفري 2024 لبنكها للتحصيل، الرسم على القيمة المضافة 19%， و في 21 فيفري استلمت المؤسسة من بنكها كشف تحصيل الكمبيالة رقم 03 مع مصاريف التحصيل المقدرة بـ 2.000 دج.

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات في دفاتر الزبون (المشتري) و دفاتر البائع (المورد)؟

حال المثال 03:

بالنسبة للزبون (المشتري) نسجل القيد التالي:

50.000	50.000	2024/02/18	اوراق الدفع البنك	403	512
تسديد قيمة الكمبيالة رقم 03					

بالنسبة للبائع (المورد) نسجل القيد التالي:

50.000	50.000	2024/02/18	سداد مستحقة أعتات سداد في الحافظة	4131	4130
ارسال كمبيالة رقم 03 لتحصيلها في البنك					
	47.620	2024/02/21	البنك	512	
	2.000		مصاريف التحصيل	627	
	380		على الخدمات المصرفية Tva	4456	
50.000			سدادات ماعت	4131	
			تحصيل (كمبيالة أو سند لامر)		

$$\begin{aligned}
 \text{ح/ 512 (القيمة الصافية) =} & \text{القيمة الاسمية - (خدمات مصرافية ح/ 627 + TVA المترجعة} \\
 & \text{على الخدمات المصرفية)} \\
 & (0.19 \times 2.000 + 2.000) - 50.000 = \\
 & (380 + 2.000) - 50.000 = \\
 & \text{دج 47.620 =}
 \end{aligned}$$

ملاحظة: هناك حالات اخر للمعالجة المحاسبية للأوراق التجارية (خصم الورقة التجارية، تطهير الورقة التجارية، الغاء وتجديده الورقة التجارية) يتم التطرق اليها في المحاسبة المعمقة.

سادساً: أعمال نهاية الدورة المحاسبية

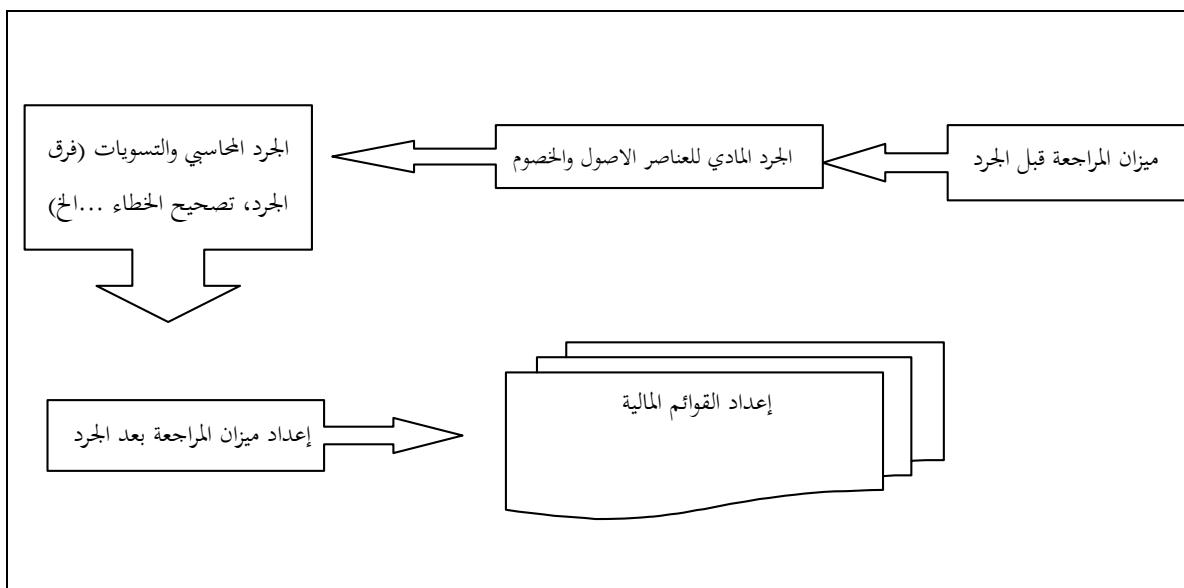
تكتفي المؤسسة، أثناء الدورة المحاسبية بتسجيل العمليات المحاسبية، بالاستناد إلى الوثائق البريرية (الفاتورة، وصولات،) في دفتر اليومية ثم تنقل المبالغ إلى دفتر الكبير (الاستاذ) وفي نهاية السنة تكون كل التسجيلات محل مراجعة وتدقيق للتأكد من صحتها، وذلك عن طريق إعداد ميزان المراجعة يدعى ميزان المراجعة قبل الجرد، والذي يتطلب مراجعة المعلومات التي يحتويها من خلال الجرد بمختلف أنواعه.

1-تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

ويقصد بها القيام بعملية الجرد والتسويات المناسبة لحصر ما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلزم به تجاه الغير (الخصوم) عيناً ونوعاً وقيمة، من خلال القيام بالجرد المادي لتنبيتها التي ترافقها واصولها الجارية، وديونها تجاه الغير، ومقارنتها بالمستندات الثبوتية بعد القيام بالجرد المحاسبى، وتم العملية على الأقل مرة في الدورة المحاسبية (عادة بعد إغلاق الدورة المحاسبية).

2-منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

وتتم حسب المخطط التالي:



3- أسلوب وانواع الجرد:

1-3- أسلوب الجرد:

ويتم باسلوبين هما:

الجرد المادي: الفحص المادي أو المعاينة الميدانية لمختلف عناصر الاصول والخصوم وإحصاء المستندات الثبوتية، واستخراج الفروق الناتجة عن مقارنة ما هو مسجل في الدفاتر (الجرد المحاسبي) بما هو موجود فعلاً (الجدر المادي)

الجرد المحاسبي: وهي مختلف العمليات التي تسمح بـ:

- ✓ تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المالي؛
- ✓ اعداد ميزان المراجعة بعد الجرد؛
- ✓ تحديد النتيجة الصافية للدورة المحاسبية؛
- ✓ إعداد القوائم المالية وغلق الدفاتر المحاسبية.

2-3- أنواع الجرد:

هناك عدة انواع منها:

الجرد الدائم: وهي العملية التي تجعل بالامكان الوقوف على وضعية المؤسسة في أي وقت.

الجرد الدوري: وهو الجرد الذي يتم بصفة متقطعة.

الجرد النهائي: وهو الجرد الذي يتم في نهاية السنة، أي يتم مرة واحدة في السنة، إذ يجب على كل مؤسسة عند إغفال كل سنة مالية، أن تعد جرداً مقيماً وكمالاً ومفصلاً للاستثماراتها التي يجب متابعتها يومياً.

سابعاً: تسوية المخزونات (تابع لاعمال نهاية السنة)

-1. تسوية المخزونات في حالة الجرد الدائم: نميز الحالات التالية:

-1-1. حالة استلام فاتورة الشراء دون المشتريات: عدم استلام المخزونات قبل نهاية الدورة المحاسبية لسبب من الاسباب يترتب عليه ظهور الحساب $38 \times$ برصيد مدينا، لذا يجب ان يرصد باستخدام حساب 37 والذي يرصد عند دخول المخزونات حسب القيود التالية:

عدم استلام المخزونات الى غاية N/12/31:

		N/12/31		
xxx	xxx	مخزونات لدى الغير مشتريات المخزونات ترصيد ح/38×	38×	37

استلام المخزونات في بعد N/12/31:

		تاريخ دخول المخزونات		
xxx	xxx	المخزونات مخزونات لدى الغير دخول المخزونات بوصول رقم: ... وترصيد ح/ 37	37	3×

-2-1. استلام المخزونات دون فاتورة الشراء: يظهر في هذه الحالة الحساب $38 \times$ دائنا في نهاية الدورة المحاسبية، لذا يرصد بواسطة الحساب 408، الذي يرصد بدوره عند استلام الفواتير في وقت لاحق، حسب القيود التالية:

عدم استلام الفواتير إلى غاية N/12/31:

xx	xx	N/12/31 مشتريات المخزونات موردون: فواتير للاستلام ترصيد ح/ 38 قيد التسوية	408	38x
----	----	--	-----	-----

استلام الفواتير بعد N/12/31:

xx	xx	تاريخ استلام الفواتير موردون: فواتير للاستلام موردوا المخزونات ترصيد ح/ 408	401	408
----	----	--	-----	-----

:01 مثال

لتكن المعطيات التالية عن عمليات قامت بها مؤسسة "الأنوار":

في 2023/12/05: استلمت المؤسسة فاتورة رقم 23/110 شراء مواد اولية بقيمة 30.000 دج على الحساب، بدون المواد الاولية.
في 2023/12/07: استلمت بضاعة مشتريات على الحساب بقيمة 75.000 دج، الفاتورة لم تسلم معها.

في 2024/01/03: وصلت المواد الاولية المشتريات في 2023/12/05.
في 2024/01/15: استلمت المؤسسة الفاتورة الخاصة بالبضاعة المشتريات يوم 2024/12/07.

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات والتسويات الضرورية (%19 TVA)?

حل المثال 01:

تسجيل العمليات والتسويات الضرورية

		2023/12/05		
35.700	30.000	مشتريات مواد اولية	381	
	5.700	على المشتريات Tva	4456	
		موردون: المخزونات	401	
		فاتورة شراء رقم 23/110		
		2023/12/07		
75.000	75.000	بضاعة مخزنة	30	
		مشتريات بضاعة	380	
		ادخال للمخازن بمذكر رقم ...		
		2023/12/31		
30.00	30.000	مخزونات لدى الغير	37	
		مشتريات مواد اولية	381	
		ترصد ح / 381		
		2023/12/31		
75.000	75.000	مشتريات بضاعة	380	
		موردون: فواتير للاستلام	408	
		ترصد ح / 380		
		2024/01/03		
30.000	30.000	مواد اولية	31	
		مخزونات لدى لبغير	37	
		ترصد ح / 37		
		2024/01/15		
75.000	75.000	موردون: فواتير للاستلام	408	
		موردو المخزونات	401	
		ترصد ح / 408		

3-1 تسوية المبيعات التي لم تغادر أو تسلم فواتيرها للزبائن: إذا لم تعد أو تسلم المؤسسة فواتير مبيعاتها بعد نهاية الدورة المحاسبية لاصحابها، تقوم بتسويتها باستخدام حساب 418 الذي يرصد بعد تسلیم الفواتير حسب القيمة التالية:

عدم فوترة جزء من مبيعاتها إلى غاية N/12/31:

xxx	xxx	N/12/31	418
		الزبائن- الفواتير قيد الاعداد مبيعات	70×
		تسجيل مبيعات قيد الفوترة	

تسليم فواتير بعد N/12/31:

xxx	xxx	تاريخ تسلیم فاتورة البيع	411
		الزبائن	418
		الزبائن- الفواتير قيد الاعداد	
		ترصید ح/ 418	

مثال: 02

لتكن المعلومات التالية:

2023/12/08: سلمت المؤسسة مبيعات بضاعة للزبون علي، مبلغها 15.000 دج بدون فاتورة البيع، تكلفتها 12.000 دج.

2024/01/22 : أرسلت المؤسسة للزبون على فاتورة رقم 23/36 متعلقة بمبيعات يوم 2023/12/08.

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات والتسويات الضرورية؟

حل المثال 02:

تسجيل العمليات والتسويات الضرورية:

		2023/12/08			
12.000	12.000		بضاعة مستهلكة		600
			بضاعة	30	
			خروج بضاعة بمذكرة رقم:....		
		2023/12/31			
15.000	17.850		الربائين- الفواتير قيد الاعداد		418
2.850			مبيعات	700	
			Tva مبيعات	4457	
			تسجيل مبيعات قيد الفوترة		
		2024/01/22			
17.850	17.850		الربائين		411
			الربائين- الفواتير قيد الاعداد		418
			ترصيد ح / 418		

-2 تسوية المخزونات في حالة الجرد المتناوب:

نميز الحالات التالية (لا يدخل ضمن أعمال نهاية السنة):

1-2 حالة استلام فاتورة الشراء دون المشتريات: في حالة الجرد المتناوب تسجل المؤسسة فواتير الشراء في تاريخ استلامها حتى ولم تصل المشتريات (لم تدخل للمخازن)، على النحو التالي:

عدم استلام المخزونات:

	xxx	تاریخ استلام الفواتير			
			مخزونات لدى الغير		37
			موردوا المخزونات	401	
			استلام فاتورة دون المشتريات المخزنة		

استلام المخزونات

xxx	xxx	<p>____ تاريخ دخول المخزونات</p> <p>مشتريات المخزونات</p> <p>مخزونات لدى الغير</p> <p>دخول المخزونات بوصول رقم: ... وترصيد ح/ 37</p>	37	38*
-----	-----	--	----	-----

استلام المخزونات دون فاتورة الشراء: إذا إستلمت المؤسسة المشتريات دون الفاتورة، -2-2

يكون التسجيل كما يلي:

عدم استلام الفواتير:

xxx	xxx	<p>____ تاريخ استلام المشتريات</p> <p>مشتريات المخزونات</p> <p>موردون: فواتير للاستلام</p> <p>استلام بضاعة بدون فاتورة</p>	408	38*
-----	-----	--	-----	-----

استلام الفواتير:

xxx	xxx	<p>____ تاريخ استلام الفواتير</p> <p>موردون: فواتير للاستلام</p> <p>موردوا المخزونات</p> <p>ترصيد ح/ 408</p>	401	408
-----	-----	--	-----	-----

ثامناً: تسوية الانتاج الجاري من التثبيتات، الاهلاك و خسائر القيمة (تنكير)

1- تثبيتات قيد الانجاز (حساب 237/232):

يتكون من قيمة التثبيتات التي هي في قيد الانجاز، التي يتطلب إنجازها أكثر من سنة لذا يستعمل هذا الحساب في نهاية السنة بقيمة تمثل نسبة إنجاز التثبيتات الغير مكتملة، يتكون هذا الحساب من الحسابين الفرعيين التاليين:

ح/ 232: التثبيتات العينية قيد الانجاز؛

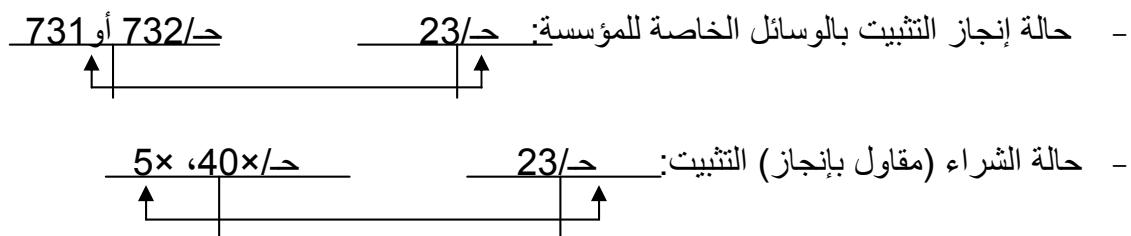
ح/ 237: التثبيتات المعنوية قيد الانجاز.

سير ح/ 23 (تسجيل القيد في دفتر اليومية):

هناك مرحلتين هما:

✓ مرحلة الانجاز:

نمييز حالتين هما:



✓ مرحلة إسلام الأشغال: أي الانتهاء من الانجاز (100%)



ح/م	ح/د	N/12/31	مبلغ د	مبلغ م
23x	23x	ح/ تثبيتات قيد الانجاز (232,237)	xxx	xxx
4456	404	ح/ رسم قابل للاسترداد	xxx	xxx
	5x	ح/ موردوا التثبيتات (على الحساب)	xxx	xxx
	73x	ح/ النقديات (53, 512, 517) (الدفع فوراً)	xxx	xxx
		أو ح/ الانتاج المثبت (731,732) (حالة الانجاز من طرف المؤسسة)		
		تسجيل قيد نسبة انجاز التثبيت (أقل من 100%)		

مبلغ د	مبلغ م	تاريخ إتمام الانجاز N+1	ح/د	ح/م
	xxx	ح/ ثبيتات قيد الانجاز (232,237)	23×	
	xxx	ح/ رسم قابل للاسترجاع		4456
xxx		ح/ موردوا التثبيتات (على الحساب) إنجاز من طرف مقاول	404	
xxx		ح/ النقديات (512, 517, 53) (الدفع فوراً)	5×	
xxx		أو ح/ الانتاج المثبت (731,732) (في حالة الانجاز من طرف المؤسسة)	73×	
		تسجيل نسبة الانجاز المتبقية واستلام التثبيت		

قيد استلام التثبيتات الجاري إنجازها نهائياً:

مبلغ د	مبلغ م	تاريخ إستلام التثبيتات المنجزة	ح/د	ح/م
	xxx	ح/ التثبيتات العينية		20×
	xxx	ح/ التثبيتات العينية		21×
xxx		ح/ ثبيتات قيد الانجاز (232,237) قيد إستلام التثبيت وترصيد حساب 23	23×	

الاهمالات وخسائر القسمة عن التثبيتات العينية والمعنوية:

1-2- إهمالات التثبيتات:

أ) تعريف الاهمالة:

- يعرف الاهمالة حسب المعيار المحاسبي IAS16 على انه: "التوزيع المنظم للقيمة القابلة للاهلاك الخاصة بالثبيت على مدى حياته الإنتاجية المقدرة".

- وحسب النظام المحاسبي المالي SCF يعرف الاهمالة على انه: "التوزيع المنظم للمبلغ المتألف للتثبيتات على مدى حياته المقدرة حسب مخطط الاهمالة مع مراعاة القيمة الباقيه المحتمله من التثبيتات بعد نهاية عمره الإنتاجي".

- التعريف المحاسبي للاهلاك: هو الاثبات المحاسبي للتدور الذي يحدث في قيمة الأصول الثابتة، وقد يكون انقص والتدور عاديا بفعل الاستعمال أو التقادم، وقد يكون التدور استثنائيا مثل نقص قيمة الأراضي والقيم الثابتة غير المادية.

ب) مفاهيم مختلفة:

- **القيمة الباقيّة للاهلاك (الخرد):** يقصد بها القيمة الصافية المتوقّع الحصول عليها في نهاية مدة منفعة التثبيت بعد طرح التكفة المتوقّعة للتخلص من هذا التثبيت.
- **العمر الإنتاجي:** حسب المعيار المحاسبي IAS16 يمثل الطريقة المتّبعة للاستهلاك المنافع الاقتصاديّة المستقبلية المتوقّعة من الأصل أو التثبيت، وقد تكون فترة الاستعمال متوقّعة لـ التثبيت أو عدد وحدات الإنتاج المتوقّع الحصول عليها من التثبيت.

ج) دور الاهلاك:

- **الاهلاك كتجديد لـ التثبيتات:** الـ اهلاك يعد عبء مالي غير متّبع بأي تدفق نقدّي، فهو عبء محسوب ولكن غير مدفوع، يؤدي إلى تخفيض النتيجة، وهذا ما يقلل من قيمة الضرائب على الأرباح، وكذا التوزيعات الأخرى للنتيجة، والتي كان يمكن أن تؤدي إلى تدفقات خارجية من المؤسسة، هذا الـ الـ وفرة في الموارد يشكل جزء من قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة الذي يسمح لاحقا بـ تجديد التثبيتات.
- **الاهلاك كـ تدّني:** يثبت لنا النقص أو التدّني في قيمة التثبيت، فـ تسجيل أقساط الإـ اهلاك، تعدل التكفة الأصلية للمـ التثبيتات، فـ تظـ هـ في المـيزـ اـنـ يـةـ بـ الـقيـ اـمـ الـمحـ اـسـيـةـ الصـ اـفـ يـةـ حـ سـ بـ الـعـ اـلـ اـقـ اـتـ يـةـ

$$\text{الـقيـ اـمـ الـمحـ اـسـيـةـ الصـ اـفـ يـةـ} = \text{ـتكـ لـفـ ةـ الـتـ كـ لـفـ ةـ} - \text{ـمـ جـ مـوـ عـ الـاهـ لـاـكـ}.$$

- **الـ اهـ لـاـكـ كـ تـوزـ يـ:** حـ سـ بـ الـمـ دـ خـ الـ اـقـ اـتـ يـ، عـ نـ دـ اـقـ تـ نـ اـءـ التـ ثـ بـ يـاتـ تـ حـ مـ لـتـ المؤـ سـ سـ تـ كـ لـفـ ةـ، وـ رـ غـ مـ ذلكـ لـمـ تـ سـ جـ لـ كـ أـعـ بـاءـ بـلـ سـ جـ لـتـ فيـ أـصـوـلـ الـمـيزـ اـنـ يـةـ، هـذـهـ التـ كـ لـفـ ةـ يـجـ بـ اـعـتـ بـارـهـاـ جـ زـءـ مـنـ تـ كـ الـفـ ةـ الـإـنـ تـ اـجـ (ـأـوـ الـإـسـتـ غـ لـلـ)، وـ هـذـاـ بـإـدـ رـاجـهـاـ ضـمـنـ حـ سـابـاتـ الـأـعـبـاءـ حـ سـبـ طـرـيـقـةـ اـسـتـعـمـالـهـاـ وـ حـ سـبـ مـدـةـ اـسـتـعـمـالـهـاـ، وـ هـذـاـ التـوزـ يـ لـ تـكـ لـفـ ةـ الـمـثـ بـ يـاتـ عـلـىـ عـدـةـ دـورـاتـ مـالـيـةـ الـمـسـتـفـيـدـةـ مـنـهـ يـكـوـنـ عـنـ طـرـيـقـ مـخـصـصـاتـ الـاهـ لـاـكـ، طـبـقاـ لـمـبـداـ مـقـاـبـلـةـ الـمـصـارـيفـ لـلـإـيرـادـاتـ.

عناصر تحديد قيمة الـ اهـ لـاـكـ: يـعـتمـدـ تحـ دـيـدـ قـيـ اـمـ اـهـ لـاـكـ التـ ثـ بـ يـاتـ عـلـىـ تـوـفـرـ مـجـمـوـعـةـ مـنـ العـنـاـصـرـ، تـتـمـثـلـ فـيـ مـاـ يـلـيـ:

- | | |
|--|---|
| ـ تـكـ لـفـ ةـ التـ ثـ بـ يـاتـ؛ | ✓ |
| ـ الـقـيـ اـمـ الـمـتـ بـ يـقـيـةـ (ـالـخـرـدـةـ)؛ | ✓ |
| ـ الـعـمـرـ الـإـنـ تـ اـجـ لـ التـ ثـ بـ يـاتـ (ـمـدـةـ الـمـنـفـعـةـ)؛ | ✓ |
| ـ الـقـيـ اـمـ الـقـاـبـلـةـ لـلـإـهـ لـاـكـ؛ | ✓ |
| ـ مـجـمـوـعـ أوـ تـرـاـكـمـ الـاهـ لـاـكـ. | ✓ |

قواعد اـهـ لـاـكـ التـ ثـ بـ يـاتـ: حـ سـ بـ المـعيـارـ IAS16، يـخـضـعـ اـهـ لـاـكـ التـ ثـ بـ يـاتـ المـادـيـةـ لـمـجـمـوـعـةـ مـنـ القـوـاـعـدـ، تـتـمـثـلـ فـيـ مـاـ يـلـيـ:

يكون التثبيت قابل للإهلاك، إذا كانت مدة نفعيته (العمر الإنتاجي) قابلة للتحديد، أي أن استعماله يكون محدد زمنيا، خاصة لأسباب مادية، تقنية أو قانونية، وعلى هذا فالأراضي تعتبر غير قابلة للإهلاك لأن عمرها الإنتاجي غير محدد؛ ✓

لابد من إهلاك التثبيتات حسب عمرها الإنتاجي؛ ✓

لابد أن يعكس أسلوب أو طريقة الإهلاك المعتمدة، وتيرة استهلاك المنافع (المكافئات) الاقتصادية المنظورة من التثبيت في المؤسسة؛ ✓

يجب مراجعة أسلوب الإهلاك (العمر الإنتاجي، المعدل، طريقة الإهلاك أو قيمة الخردة) على الأقل سنويا، بحيث أي تغير في نموذج استهلاك المنافع الاقتصادية (ظروف وكيفية الاستغلال) المرتبطة بالثبيت يؤدي إلى تغيير أسلوب الإهلاك بأثر مستقبلي كتغير في التقدير؛ ✓

الإهلاك لا يكون بالضرورة تابعاً لسنوات الاستعمال، إذا يمكن أن يعتمد على معطيات مادية لتحديد، كعدد الوحدات المنتجة مثلاً، أو عدد الكيلومترات المقطوعة... الخ؛ ✓

يبدأ إهلاك الثبيت، عندما يكون الأصل جاهز للاستعمال، ويستمر ذلك لحين التوقف عن الاعتراف بالثبيت، حتى ولو كان هذا الأخير صالحًا للاستعمال؛ ✓

القيمة المهلكة، أو القابلة للإهلاك هي تكلفة الحياة (أو تكلفة الإنتاج) مطروح منها قيمة خردة الثبيت (أو القيمة المتبقية)؛ ✓

لا يتم تحميم الإهلاك لحساب النتيجة (لا يسجل كمصاريف)، إذا تم اعتباره كجزء من تكلفة أصل آخر (أي إذا اعتبر جزء من سعر تكلفة مخزون ما أو بناء ثبيتات داخلية)؛ ✓

يتم إهلاك مركبات الثبيت الواحد بمعدلات مختلفة، إذا كان ممكناً تحديد قيمة هذه الأجزاء بموثوقية، وأن يكون عمرها الإنتاجي مختلف. ✓

د) طرق الإهلاك: هناك العديد من الطرق التي يمكن اعتمادها لحساب الإهلاك (الخطي، المتناقص، المتزايد، عدد وحدات الإنتاج...)، ولتحديد الطريقة الأنسب لتطبيق يمكن الاعتماد على الأسس التالية:

- طبيعة نشاط المؤسسة، بحيث يختلف استخدام ثبيت معين من مشروع لآخر؛

- طبيعة التثبيتات ونوعها، فيمكن أن تحسب مصاريف الإهلاك للمعدات بطريقة غير التي يحسب بها إهلاك المباني مثلاً؛

- درجة الدقة التي يرجوه مستعملو المعلومات، حيث تختلف الطرق في ما بينها من حيث الدقة.

طريقة الإهلاك الثابت (الخطي): ويعرف أيضاً بأسلوب الأقساط المتساوية، يتميز هذا الأسلوب بتساوي الأقساط السنوية خلال مدة عمره الإنتاجي، لذا هناك من يعتبره كصندوق تقوم المؤسسة سنوياً

بوضع قيمة ثابتة فيه مصدرها الأرباح وفي حالة الخسارة (الاحتياطات) بحيث تسجل هذه الأموال سنويًا كأعباء، ويتم حساب الاقساط السنوية كما يلي:

$$\text{قسط الاهلاك الثابت (الخطي)} = \frac{\text{قاعدة الاهلاك}}{\text{العمر الإنتاجي}} \times \text{الطريقة الأولى}.$$

$$\text{أو قسط الاهلاك} = \text{قاعد الاهلاك} \times \text{معدل الاهلاك} \text{ (الطريقة الثانية)}$$

حيث:

- قاعدة الاهلاك (القيمة القابلة للإهلاك) = تكلفة التثبيت - القيمة الباقية المتوقعة؛

$$\text{- معدل الاهلاك الثابت} = \frac{100}{\text{العمر الإنتاجي}};$$

- القيمة المحاسبية الصافية (VNC) = تكلفة التثبيت - قسط الاهلاك المتراكيم (المجمع)؛

$$\text{- في حالة اقتناء التثبيت خلال السنة نطبق القاعدة التالية: قسط الاهلاك} = \frac{\text{قاعدة الاهلاك}}{\text{العمر الإنتاجي}} \times \frac{X}{12}$$

حيث X يمثل عدد الأشهر لسنة حساب قسط الاهلاك، فمثلاً إذا تم اقتناء التثبيت في 02/03/2023، يحسب 09 أشهر من السنة N، (تطبيق هذه العلاقة في حالة الاهلاك الثابت أو المتناقص، و لا تطبق على الاهلاك المتزايد أو وحدات الإنتاج)؛

- في حالة اقتناء التثبيت في الفترة من 01 إلى 15 من الشهر يحسب الشهر كاملاً؛ وفي حالة اقتناء التثبيت خلال الفترة من 16 إلى 30 أو 31 من الشهر لا يحسب هذا الشهر، فمثلاً: إذا تم اقتناء آلة في 2023/06/14، يدخل شهر جوان في عدد الأشهر المحسوبة لتحديد قسط سنة 2023 أي 07 أشهر، وفي حالة اقتناء التثبيت في 2023/06/16 لا يدخل شهر جوان في عدد الأشهر المحسوبة لتحديد قسط سنة 2023 أي تحسب 06 أشهر فقط.

مثال: 03

تحصلت مؤسسة على معدات نقل في 02/01/2019 بـ 330.000 دج وتحملت المصارييف التالية 20.000 دج، تهلك خطياً خلال 5 سنوات، علماً أن القيمة الباقية لها في آخر العمر الإنتاجي 50.000، وتمت عملية الشراء عن طريق شيك بنكي.

المطلوب:

- إعداد جدول الاهلاك الخطى؟، بعد تحديد قاعدة الاهلاك ومعدل الاهلاك؟.

حل مثال رقم 03

$$\text{معدل الاهلاك} = \frac{100}{5} = \frac{100}{\text{العمر الانساني}}$$

قاعدة الاهلاك = تكلفة التثبيت - القيمة المتبقية

$$50.000 - (20.000 + 330.000) =$$

$$= 300.000 \text{ دج}$$

قسط الاهلاك السنوي (ق إ س) = قاعدة الاهلاك × المعدل

$$0.2 \times 300.000 =$$

$$= 60.000 \text{ دج}$$

$$\text{أو ق إ سنوي} = \frac{300.000}{5} \text{ دج} = 60.000 \text{ دج}$$

السنوات	قاعدة الاهلاك السنوي	قسط الاهلاك	قاعدة الاهلاك المترافق (المجمع)	قيمة المحاسبية الصافية (vnc)
2019/12/31	300.000	60.000	60.000	290.000
2020/12/31	300.000	60.000	120.000	230.000
2021/12/31	300.000	60.000	180.000	170.000
2022/12/31	300.000	60.000	240.000	110.000
2023/12/31	300.000	60.000	300.000	50.000

ملاحظة: بتطبيق علاقة حساب القيمة المحاسبية الصافية vnc

القيمة المحاسبية الصافية (Vnc) = تكلفة التثبيت - الاهلاك المترافق (المجمع) نجد:

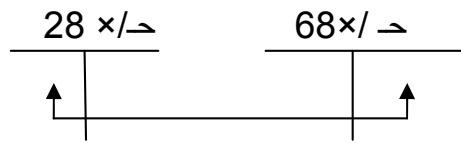
$$290.000 = 60.000 - 350.000 = Vnc_{2019} \text{ دج}$$

$$230.000 = 120.000 - 350.000 = Vnc_{2020} \text{ دج}$$

$$50.000 = 300.000 - 350.000 = Vnc_{2023} \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي لاهلاك التثبيتات:

تسجل أقساط الاهلاك في 31/12 من كل سنة في الدفاتر المحاسبية وفق القيد المحاسبي التالي:



xxx	xxx	<p style="text-align: center;">N/12/31</p> <p>من ح/ مخصصات اهلاك والمؤونات و خسائر القيمة إلى ح / الاهلاك التثبيتات تسجيل قسط الاهلاك السنوي</p>	28 ×	68 ×
-----	-----	--	------	------

مثال 04:

بالرجوع إلى معطيات المثال رقم 03، قم بتسجيل قسط الاهلاك لسنة 2019.

60.000	60.000	<p style="text-align: center;">2019/12/31</p> <p>من ح/ مخصصات اهلاك والمؤونات و خسائر القيمة معدات نقل إلى ح / الاهلاك معدات نقل تسجيل قسط الاهلاك معدات نقل لسنة 2019</p>	2818	6818
--------	--------	--	------	------

2-2-2 خسائر القيمة عن التثبيتات: في نهاية كل سنة تقوم المؤسسة بفحص أصولها وخصوصها ومن بينها التثبيتات، لتحديد إذا ما كان هناك مؤشرات تدل على تدني في قيمتها، أي وجود خسارة في قيمتها (التثبيتات).

1-2-2-1. تعريف خسارة القيمة: حسب المعيار المحاسبي IAS36 و SCF : "هي القيمة الناتجة عن انخفاض القيمة القابلة لتحصيل عن القيمة المحاسبية الصافية للأصل ومن بينها التثبيتات"، أي الفرق التالي:

$$\text{خسارة القيمة} = \text{القيمة الصافية المحاسبية VNC} - \text{القيمة القابلة لـتحصيل}$$

ولحساب هذه الخسارة يجب أن توجد مؤشرات تدل على وجود تدهور في قيمة التثبيتات، حسب المعيار IAS36 يمكن تقسيم هذه المؤشرات إلى قسمين:

أ. مؤشرات داخلية:

- ارتفاع أسعار الفائدة في السوق؛

- تقييم المبلغ المسجل لصافي الأصول بأكثر من قيمة المؤسسة في سوق الأوراق المالية؛

- انخفاض القيمة السوقية لتبثيت أكثر من المتوقع نتيجة الاهلاك أو التقادم؛
- نتيجة تغيرات مفاجئة حدثت أو ستحدث قريباً تؤثر على نشاط المؤسسة، قد تمس هذه التغيرات البيئة القانونية، التقنية، السوقية، الاقتصادية وغيرها.

بـ- مؤشرات خارجية:

- كالأضرار المادية لتبثيت أو تقادمه، بحيث يصبح غير صالح للاستعمال؛
- إذا كان التثبيت يندرج ضمن إعادة الهيكلة (تغير النشاط مثلاً)؛
- انخفاض أو نقص في التدفقات النقدية لتبثيت المتولدة أو التي سيتم توليدها في المستقبل.

2-2-2- مصطلحات متعلقة بخسارة القيمة (PV):

- **القيمة العادلة (الحقيقية أو القيمة البيعية الصافية):** المبلغ الممكن تحصيله من بيع التثبيت أو وحدة توليد نقد في معاملة على أساس نشاط تجاري نزيه، أي في ظل منافسة عادلة بين أطراف وعلى دراية كافية، وذلك بعد استبعاد مصاريف البيع.
- **القيمة النفعية :** وهي القيمة المحينة أو الحالية المخصومة لتدفقات النقدية المستقبلية المتوقع أن تترجم عن استعمال التثبيت أو وحدة توليد نقد.

- **القيمة القابلة لتحصيل:** لتحديد القيمة القابلة لتحصيل يجب المقارنة بين القيمة العادلة والقيمة النفعية لتبثيت، بحيث تأخذ القيمة الأكبر بينهما، لذا نميز حالتين:

الحالة الأولى: إذا كانت القيمة العادلة > القيمة النفعية، فالقيمة القابلة لتحصيل = القيمة العادلة

الحالة الثانية: إذا كانت القيمة النفعية > القيمة العادلة، فالقيمة القابلة لتحصيل = القيمة النفعية.

ملاحظة: بعد الإثبات المحاسبي لخسائر القيمة يتم مراجعة الاهلاك على النحو التالي:

$$\text{قسط الاهلاك بعد خسارة القيمة} = \frac{\text{الاهلاك قاعدة}}{\text{العمر المتبقى}} = \frac{\text{القيمة القابلة لتحصيل} - \text{القيمة الباقية}}{\text{العمر المتبقى}}$$

مثال: 05

ألة إنتاجية لمؤسسة عمرها الإنتاج 4 سنوات تم افتتاحها في بداية 2022 بتكلفة 260.000 دج قيمتها الباقية 20.000 دج ، وفي 2023/12/31، قدرة المؤسسة إمكانية بيع الألة الإنتاجية في نهاية 2023 بـ مبلغ 135.000 دج مع تحمل مصاريف البيع 5.000 دج، القيمة النفعية 126.442 دج

المطلوب:

- تحديد القيمة القابلة لتحصيل،
- إجراء فحص لخسارة القيمة وحساب خسارة القيمة نهاية 2023 (إن وجدت)
- إعداد جدول الاهلاك قبل وبعد الخسارة.

حل مثال: 05

تحديد القيمة القابلة لتحصيل: وهي القيمة الأكبر بين القيمة العادلة والقيمة النفعية

$$\checkmark \text{ القيمة العادلة} = \text{سعر البيع} - \text{مصاريف البيع} = 135.000 - 5.000 = 130.000 \text{ دج}$$

$$\checkmark \text{ القيمة النفعية} = 126.442 \text{ دج}$$

بما أن القيمة العادلة (130.000) > القيمة النفعية (126.442) فإن:

$$\text{القيمة القابلة لتحصيل} = \text{القيمة العادلة} = 130.000 \text{ دج.}$$

- إجراء فحص لخسارة القيمة: لإجراء هذا الفحص يجب مقارنة القيمة القابلة لتحصيل من القيمة المحاسبية الصافية VNC لسنة 2023.

$$VNC_{2023} = CT - \sum A = 260.000 - (60.000 + 60.000) = 140.000$$

بما أن القيمة القابلة لـتحصيل (130.000 دج) < ق.م.ص (140.000 دج) توجد خسارة

قيمة بالفرق قدرها: 10.000 دج

- إعداد جدول الاملاك الخطي بعد الخسارة:

$$\text{قسط الاملاك السنوي قبل الخسارة} = \frac{\text{قاعدة الاملاك} - \text{تكلفة التثبيت} - \text{القيمة الباقية}}{\text{العمر الانتاجي}} = \frac{20.000 - 260.000}{4} \text{ دج}$$

$$\text{قسط الاملاك الجديد} = \frac{\text{القيمة الباقية} - \text{قسط الاملاك}}{\text{العمر المتبقى}} = \frac{130.000 - 20.000}{2} \text{ دج}$$

$$55.000 = \frac{20.000 - 130.000}{2} \text{ دج}$$

- قيمة المحاسبية الصافية لسنوات بعد الخسارة = تكلفة التثبيت (CT) - الاملاك المتراكم (A)

خسائر القيمة (PV)

$$\text{ق.م.ص لسنة 2024} = 2024 - 175.000 - 260.000$$

$$75.000 = \text{دج}$$

VNC بعد الخسارة	PV+ تسجيل الخسائر	VNC	مجموع A	قسط الاملاك	قاعدة الاملاك	CT تكلفة التثبيت	السنة
		200.000	60.000	60.000	240.000	260.000	2022
130.000	10.000	140.000	120.000	60.000	240.000	260.000	2023
75.000	-	75.000	175.000	55.000	110.000	130.000	2024
20.000	-	20.000	230.000	55.000	110.000	130.000	2025

3-2-2 التسجيل المحاسبي لخسائر القيمة: خصص النظام المحاسبي المالي SCF الحساب 29

خسائر القيمة التثبيتات لتسجيل الفرق بين القيمة المحاسبية الصافية والقيمة القابلة لتحصيل في الجانب الدائن ويقبلها ح/ 681 مخصصات الاتلاك والمؤونات و خسائر القيمة الجانب الدائن.

ح/ 29xx

ح/ 681



		N/12/31		
xxx	xxx	من ح/ مخصصات اهلاك والمؤونات و خسائر القيمة إلى ح/ خسائر القيمة التثبيتات إثبات خسائر القيمة ل التثبيتات	29xx	681

مثال: 06

بالرجوع لمعطيات المثال 05،

المطلوب:

قم بالتسجيل المحاسبي لخسارة القيمة لسنة 2023؟

حل المثال 06:

التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة نهاية سنة 2023

		2023/12/31		
10.000	10.000	من ح/ مخصصات اهلاك والمؤونات و خسائر القيمة إلى ح/ خسائر القيمة آلة إنتاجية إثبات خسارة القيمة آلة إنتاجية	2915	681

تاسعاً: تسوية الأعباء والإيرادات

1- الأعباء و الإيرادات المعاينة مسبقاً: هي الأعباء والإيرادات المسجلة في السنة الحالية لكنها متعلقة بالسنة المولالية مثل أقساط التأمين، الإيجارات.

1-1 الأعباء المعاينة مسبقاً: يسجل العبء في الجانب المدين لأحد حسابات الصنف 6 حسب طبيعته، في المقابل يسجل أحد الحسابات المالية أو حسابات الغير دائننا حسب طريقة التسديد في تاريخ التسديد، على أن يتم في نهاية السنة المالية إذا تبين أنه هناك عبء مسجل في السنة الحالية و يتعلق بالسنة المولالية يتم إنقاذه من حساب العبء المعني بجعل حساب 486 مديناً بالمبلغ الخاص بعبء السنة المقبلة و يقابلها حساب العبء المعني في الجانب الدائن، في بداية السنة المقبلة يعاد العبء المعاين سابقاً إلى أصله و يكون ذلك بكتابة عكسية للقيد العملي السابق، حسب القيد التالي:

		تاريخ تسديد الأعباء		
	xxx	الأعباء	6xx	
	xxx	رقم قابل للاسترداد	4456	
xxx		على الحساب	401	
xxx		و/أو النقديات	5*	
		تسديد فاتورة الأعباء حسب طبيعتها		
		N/12/31		
	xxx	الأعباء المعاينة مسبقاً	486	
	xxx	الأعباء	6xx	
		الغاء الأعباء المتعلقة بالدورة اللاحقة		
		N+1/12/31		
	xxx	أقساط التأمينات	6xx	
		الأعباء المعاينة مسبقاً	486	
		(ترصيد حساب 486)		

مثال: 01

قامت مؤسسة الانوار في 01/05/2023 بتسديد أقساط التأمينات السنوية متعلقة بوسائل نقل بمبلغ 270.000 دج، يغطي الفترة من 01/05/2023 إلى 30/04/2024، بشيك بنكي (TVA19%).

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات والتسوية الضرورة؟

حل المثال 01:

بالنسبة لمؤسسة الانور أقساط التأمين تغطي سنتي 2023 و 2024 ، لذا يجب حساب الأقساط الخاصة بسنة 2023 من 01/05/2023 إلى 31/12/2023 أي 8 أشهر و يكون مبلغها :

$$180.000 = (12 \div 8) \times 270.000$$

الباقي:

$$180.000 - 270.000 = 90.000$$

تتعلق بالفترة من 01/05/2023 إلى 30/04/2024.

		2023/05/01		
	270.000	الاعباء	616	
321.300	51.300	رقم قابل للاسترداد	4456	
		البنك	512	
		تسديد فاتورة الاعباء حسب طبيعتها		
		2023/12/31		
	90.000	اعباء معينة سلفا	486	
90.000		اقساط التأمينات	616	
		الغاء اقساط التأمينات المتعلقة بالدورة الاحقة (2023)		
		2024/01/01		
	90.000	اقساط التأمينات	616	
90.000		اعباء معينة سلفا	486	
		ترصيد حساب 486		

2-1- الايرادات المعاينة مسبقا: يسجل الايراد في الجانب الدائن لأحد حسابات الصنف 7 في المقابل يسجل احد الحسابات المالية أو حسابات الغير في الجانب المدين، على انه في نهاية السنة المالية إذا تبين أنه هناك إيراد مسجل في السنة الحالية و يتعلق بالسنة المولية يتم إنفاصه من حساب الايراد المعني بجعل حساب 487 دائنا حتى لا يدرج ضمن نتيجة هذه السنة، في بداية السنة المقبلة يعاد الايراد المعاين سابقا إلى أصله ويكون ذلك بكتابه عكسية قيد العملية السابقة، حسب القيود التالية:

		تاریخ تحصیل الايرادات		
	xxx	الزبائن	411	
	xxx	النقديات الحسابات الجارية	5x	
xxx		الايرادات	7x	
xxx		رقم على المبيعات	4457	
		تحصیل فاتورة الايرادات		
		N/12/31		
	xxx	الايرادات	7x	
xxx		الايرادات المعاينة مسبقا	487	
		الغاء الايرادات المتعلقة بالدورة اللاحقة		
		N+1/01/01		
	xxx	الايرادات المعاينة مسبقا	487	
		الايرادات	7x	
		(ترصيد حساب 487)		

مثال: 02

قمت مؤسسة الانوار في 2023/09/01 بتحصیل مبلغ ايجار مباني تمتلكها بقدر 240.000 دج، يتعلق بالفترة من 2023/09/01 إلى 2024/08/31، بشيك بنكي (TVA 19%).

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات والتسوية الضرورة؟

حل المثال 01:

بالنسبة لمؤسسة الانور الايجار يتعلق بسنوي 2023 و 2024 ، لذا يجب حساب الايجار الخاصة بسنة 2023 من 2023/09/01 إلى 2023/12/31 أي 04 أشهر و يكون مبلغها :

$$\text{دج} 80.000 = (12 \div 4) \times 240.000$$

الباقي:

$$\text{دج} 160.000 = 80.000 - 240.000$$

تتعلق بالفترة من 2024/01/01 إلى 2024/09/30.

التسجيل المحاسبي للعمليات والتسويات يكون على النحو التالي:

		2023/09/01			
240.000	285.600	تقديم خدمات الاخري	البنك	512	
45.600		رق م على مبيعات خدمات		706	4457
		تحصيل فاتورة ايجار مبني			
		2023/12/31			
160.000	160.000	تقديم خدمات الاخري		706	
		الايرادات المعينة مسبقا		487	
		الغاء منتجات ايجارات المتعلقة بالدورة الاحقة			
		(2024)			
		2024/01/01			
160.000	160.000	الايرادات المعينة مسبقا		487	
		تقديم خدمات الاخري		706	
		ترصيد حساب			
		487			

2- الأعباء الواجبة الدفع و الايرادات التي ستكتسب:

1-2 الأعباء الواجبة الدفع: هي أعباء متعلقة بالسنة الحالية لكنها لم تسجل بسبب عدم استلام الوثائق التي تثبتها، لهذا يجب القيام بالتسويات الضرورية بهدف تحميلاً لنتيجة الدورة، وذلك بجعل العباء المعني مدين مقابل جعل حسابات الخصوم دائنة، وهنا يمكن انبهض الحالات التالية:

أ- حالة عدم استلام الفواتير: تسجل حسب طبيعتها في أحد حسابات الصنف 6 في الجانب المدين مع جعل حساب 408 دائناً بمبلغ هذه الأعباء، وفي بداية السنة المواتية لا توجد كتابة محاسبية خاصة وعند استلام الفاتورة المتعلقة بالأعباء يتم ترصيد حساب 408، وذلك حسب القيود التالية:

تسجيل العباء الواجب الدفع:

xxx	xxx	N/12/31	6×	4456
		الاعباء حسب طبيعتها		
		ر ع ق على افواتير لم تستلم		
		موردون: فواتير للاستلام	408	
		تسجيل الاعباء واجبة الدفع		

المعالجة المحاسبية في السنة المواتية:

xx	xx	تاريخ استلام الفواتير	408
		موردون: فواتير للاستلام استلام فاتورة	
		موردون	40*
		ترصيد حساب 408	

مثال 03:

في 2022/12/31 عند الجرد تبين لمؤسسة الانوار أن أعباء متعلقة بهذه السنة لكن فواتيرها لم تستلم بعد وهي:

- فاتورة الهاتف بمبلغ 45.000 دج.

- فاتورة الصيانة والإصلاحات بمبلغ 62.500 دج.

في 2023/01/12 استلمت المؤسسة فاتورة الهاتف.

في 2023/01/27 استلمت فاتورة الصيانة والإصلاحات.

المطلوب:

- القيام بالتسجيل والتسوية المحاسبية المناسبة؟

127.925	45.000 62.500 20.425	2022/12/31	الصيانة والإصلاحات مصاريف البريد رقم قابل للاسترداد	615 626 4456
		2023/01/12	موردون: فواتير للاستلام موردو المخزونات والخدمات استلام فاتورة الهاتف، وترصد جزء من 408/-	408 401 408
		2023/01/27	موردون: فواتير للاستلام موردو المخزونات والخدمات استلام فاتورة الصيانة، وترصد جزء من 408/-	408 486

ب- **حالة تخفيفات للمنح:** تظهر هذه الحالة نتيجة وعد المؤسسة زبائنها بمنح تخفيف بنسبة معينة عن مبيعاتها لهم خلال الدورة المحاسبية، لكن لم تقم بتسليم فواتير هذه التخفيفات بعدأي إلى غاية نهاية الدورة المحاسبية، نقوم بالتسويات التالية:

تسجيل التخفيفات الممنوحة:

xxx	xxx	N/12/31	709
		التفعيلات والتذبذبات الممنوحة	
		رقم للتسوية على المبيعات	4457
		الزبائن الدائنوون	419
		تحميل التخفيفات لسنة المعنى بها	

المعالجة المحاسبية في السنة المولالية

xxx	xxx	تاريخ ارسال فاتورة التخفيف —	419
		الزبائن الدائنوون	
		الزبائن	411
		ارسال فاتورة التخفيف للزبون	

2-2- الإيرادات التي ستكتسب: هي إيرادات متعلقة بالسنة الحالية لكنها لم تسجل بعد بسبب عدم استلام فواتيرها في نهاية السنة من بينها: حالة عدم إعداد فاتورة المبيعات (تم التطرق اليه في تسوية المشتريات والمبيعات)، التخفيفات أو التذبذبات أو المحسومات التي وعد بها الموردون، ليس هناك قيد عكسي لهذا التسجيل في بداية السنة المولالية، وعند استلام فاتورة الخاصة بالمحسومات يرصد الحساب 409 في الحساب 40، يتم تسجيلها كالتالي:

تسجيل الإيرادات التي ستكتسب (تخفيضات):

xxx	xxx	N/12/31		
		الموردون المدينون		409
		التخفيضات والحسومات	609	
		TVA للتسوية	4456	
		تحميل التخفيض لسنة		

التسوية عند استلام الفواتير التخفيض:

xxx	xxx	تاريخ استلام الفاتورة		
		الموردون		40*
		الموردون المدينون	409	

مثال: 04

في 2023/12/31 عند الجرد تبين لمؤسسة الأنوار أن أحد موردي المخزونات المؤسسة وعد بمحسومات بنسبة 5% على مبلغ مشترياتها السنوية المقدرة بـ 1.200.000 دج إلا أنه لم يرسل للمؤسسة فاتورة الإنفاق، تم إرسالهافي 2024/01/20.

المطلوب:

قم بالمعالجة المحاسبية لهذه العمليات، عند دفاتر المؤسسة (الزبون)، وعند دفاتر المورد؟.

(% 19:TVA)

حل المثال: 04

التسجيل في دفاتر مؤسسة الانوار (الزبون)، التي ستكتسب المحسومات التالية:

$$60.000 \times \%5 = 1.200.000 \text{ دج}$$

		2023/12/31			
60.000	71.400	الموردون المدينون		409	
11.400		التخفيضات والحسومات	609		
		لتتسوية TVA	4456		
		تحميل الحسومات لسنة 2023			
		2024/01/20			
71.400	71.400	الموردون		401	
		الموردون المدينون	409		
		استلام فاتورة الوعد بالجسم			

التسجيل في دفاتر المورد (البائع)، الذي وعد بمنح حسومات مبلغها: 60.000 دج

		2023/12/31			
71.400	60.000	التخفيضات والتزييلات الممنوحة		709	
	11.400	ر ع ق م للتسوية على المبيعات	4457		
		الزبائن الدائنوون	419		
		تحميل الحسومات لسنة 2023			
		2024/01/20			
71.400	71.400	الزبائن الدائنوون		419	
		الزبائن	411		
		ارسال فاتورة التخفيض للزبون			

عاشرًا: أعمال نهاية الدورة المحاسبية (إعداد القوائم المالية)

1- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد يأخذ أرصدة غير المعنية بقيود التسوية من ميزان المراجعة قبل الجرد إضافة إلى أرصدة الحسابات المعنية بقيود التسوية بعد تسوية حسابات التسيير.

مثال: 01

لدينا أرصدة ميزان المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2023/12/31 و الخاص بمؤسسة "الأنوار"

ر ح	اسم الحساب	مدين	دائن
101	رأس مال الاصدار		700.000
218	الثبيتات العينية الاخرى	540.000	
2818	اهلاك الثبيتات العينية الاخرى		60.000
30	مخزونات البضائع	340.000	
380	مشتريات البضائع		50.000
401	موردو المخزونات والخدمات		100.000
506	السندات قسم الخزينة وقسم الصندوق ق.أ	70.000	
512	بنوك الحسابات الجارية	160.000	
600	مشتريات بضاعة مستهلكة	160.000	
616	أقساط التامينات	60.000	
626	مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية	30.000	
700	المبيعات من البضائع		300.000
706	منتجات الانشطة الملحة		90.000
	المجموع	1,360.000	1,360.000

المعلومات الملحة:

بعد الجرد تبين ما يلي:

- 1- التثبيتات العينية الأخرى تهلك اهلاك ثابت (خطي) لمدة 08 سنوات وتنازلت عن نصفها يوم 20/12/2023 بمبلغ 200.000 دج $\frac{3}{4}$ بشيك بنكي والباقي على الحساب إلا أن المحاسب لم يثبت أي قيد إلى غاية نهاية السنة.
- 2- الحساب 380 مشتريات البضاعة المخزنة بعد تحليلها تبين أنه يتكون من:
- كمية من البضاعة موجودة في المخازن بدون فاتورة قيمتها 65.000 دج؛
 - هناك بضاعة أخرى وصلت فاتورتها إلا أنها لم تدخل مخازن المؤسسة بعد.
- 3- السندات تنازلت عنها يوم 28/12/2023 بمبلغ 85.000 دج تم تحصيل 25.000 دج نقداً والباقي بشيك بنكي لم يتم إثبات ذلك محاسبياً في دفاتر المؤسسة.
- 4- هناك بضاعة أخرجت من مخازن المؤسسة للبيع بقيمة 35.000 دج لم يتم إنجاز فاتورتها بعد.
- 5- منتجات الأنشطة الملحة خاصة تتعلق بخدمات تأجير لأربعة أشهر لمبنى تابع لل المؤسسة تم تحصيل المبلغ في: 01/11/2023.
- 6- أقساط التامينات دفعت للفترة 01/09/2023 إلى غاية 01/03/2024.

المطلوب:

- 1- إنجاز قيود التسوية بتاريخ 31/12/2023، وترحيلها لدفتر الكبير واستخراج الارصيدة الرئيسية لحسابات التسيير.
- 2- إنجاز ميزان المراجعة بعد الجرد (الارصدة فقط).

حل المثال 01:

1- إنجاز قيود التسوية بتاريخ 31/12/2023 :

27.000	27.000	<p>المخصصات للاهلاك والمؤونات ونحوها، أ.غ جارية</p> <p>اهلاك التثبيتات العينية الأخرى</p> <p>قسط الاهلاك للثبيتات المباعة: $\frac{1}{10} \times \frac{540.000}{2}$</p>	2818	681
--------	--------	---	------	-----

		//		
		اهلاك التثبيتات العينية الاخرى		2818
	57.000			512
	150.000	بنوك الحسابات الجارية		462
	50.000	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن أ. ثابتة		652
	13.000	نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غ مالية		218
270.000		الثبيتات العينية الاخرى		
		$\text{إقال نصف ح/218, ح/2818} \times \frac{540.000}{2}$		
		//		
	27.000	المخصصات للاهلاك المؤونات و خلق، أ غ جارية		2818
27.000		اهلاك التثبيتات العينية الاخرى		681
		$\text{قسط الاهلاك للتثبيتات الغير المباعة: } \frac{1}{10} \times \frac{540.000}{2}$		
		(2)		
	65.000	مشتريات بضاعة مخزنة		408
65.000		مورد الفواتير التي لم تصل الى صاحبها		380
		اثبت عدم استلام فاتورة مشتريات		
		//		
	15.000	مخزونات لدى الغير		380
15.000		مشتريات بضاعة مخزنة		37
		ترصيد حساب ح/380		
		(3)		
	60.000	بنوك الحسابات الجارية		512
	25.000	الصندوق		53
15.000		الارباح الصافية عن عمليات ت عن أ. مالية		767
70.000		السدادات، قسم الخزينة و قسم ص ق أ		506
		التنازل عن سدادات بشيك		

		(4)			418
35.000	35.000	الزبائن-الفواتير قيد الإعداد المبيعات من البضائع إثبات عدم إعداد فاتورة البيع		700	
		(5)			706
45.000	45.000	تقديم الخدمات الأخرى الإيرادات المقيدة مسبقا		487	
		إلغاء الإيجار الذي لا يتعارض بهذه السنة: $90.000 \times \left(\frac{2}{4}\right)$			486
20.000	20.000	(6)	الإعباء المقيدة مسبقا أقساط التأمينات	616	
20.000		إلغاء التأمين الذي لا يتعارض بهذه السنة: $60.000 \times \left(\frac{2}{6}\right)$			

تحديد أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية:

د	53/ح	م	د	2818/ح	م	د	652/ح	م
	د.م 25.000	25.000		60.000	57.000		د.م 13.000	13.000
				27.000	د.م 57.000		يرصد	
				27.000				
	25.000	25.000		114.000	114.000		13.000	13.000

د	380/ح	م	د	218/ح	م	د	681/ح	م
	50.000	65.000		270.000	540.000		د.م 54.000	27.000
	15.000			د.م 270.000			يرصد	27.000
	مرصد							
	65.000	65.000		540.000	540.000		54.000	54.000

د 512/ـ م		د 37/ـ م		د 408/ـ م	
ر.م 370.000	160.000	ر.م 15.000	15.000	65.000	ر.م 65.000
150.000					
60.000					
370.000	370.000	15.000	15.000	65.000	65.000

د 700/ـ م		د 506/ـ م		د 767/ـ م	
300.000	ر.م 335.000	70.000	70.000	15.000	ر.م 15.000
35.000	يرصد	مرصد			يرصد
35.000	35.000	70.000	70.000	15.000	15.000

د 487/ـ م		د 706/ـ م		د 418/ـ م	
45.000	ر.م 45.000	90.000	45.000	ر.م 35.000	35.000
			ر.م 45.000		
45.000	45.000	90.000	90.000	35.000	35.000

د 616/ـ م		د 486/ـ م		د 462/ـ م	
20.000	60.000	ر.م 20.000	20.000	ر.م 50.000	50.000
ر.م 40.000					
يرصد					
60.000	60.000	20.000	20.000	50.000	50.000

تجميع أرصدة التسيير: حيث يتم تحميل أرصدة الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي

د 76/ـ م		د 65/ـ م		د 68/ـ م	
15.000	ر.م 15.000	ر.م 13.000	13.000	ر.م 54.000	54.000
15.000	15.000	13.000	13.000	54.000	54.000

د 60/ـ م		د 62/ـ م		د 70/ـ م	
ر.م 160.000	160.000	ر.م 30.000	30.000	335.000	ر.م 380.000
				45.000	
160.000	160.000	30.000	30.000	380.000	380.000

40.000 ر.م	40.000
40.000	40.000

و يكون ميزان المراجعة بعد الجرد في 2023/12/31 كالتالي:

ر ح	اسـم الحـسـاب	مـدـيـن	دـائـن
101	رأس المال الصادر		700.000
218	الثبيتات العينية الأخرى	270.000	
2818	اهلاك الثبيتات العينية الأخرى		57.000
30	مخزونات البضائع	340.000	
37	مخزونات لدى الغير	15.000	
401	مورد المخزونات و الخدمات		160.000
408	مورد الفواتير التي لم تصل لأصحابها		65.000
418	الريلـانـدـيـنـاتـ الـتـيـ لـمـ تـعـدـ فـوـاتـيرـهاـ بـعـدـ	35.000	
462	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن أ. ثابتة	50.000	
486	الأعباء المعاينة مسبقا	20.000	
487	الإيرادات المعينة مسبقا		45.000
512	البنوك و الحسابات الجارية	370.000	
53	الصندوق	25.000	
60	المشتريات المستهلكة	160.000	
61	الخدمات الخارجية	40.000	
62	الخدمات الخارجية الأخرى	30.000	
65	الأعباء العملياتية الأخرى	13.000	
68	المخصصات لاهلاكات و المؤونات و خـ	54.000	
70	المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة		380.000
76	المنتجات المالية		15.000
	المجموع	1.422.000	1.422.000

2- إعداد حساب النتائج:

حساب النتائج هو كشف إجمالي للأعباء و المنتوجات والتي أنجزها الكيان أثناء المدة الفعلية حيث تبرز النتيجة الصافية لهذه المدة.

مثال 02:

انطلاقاً من ميزان المراجعة بعد الجرد لمؤسسة الأنوار قم بإعداد حساب النتائج حسب الطبيعة.

حل المثال 02:

بالنسبة لمؤسسة الأنوار يكون حساب النتائج حسب الطبيعة كالتالي:

380.000	المبيعات والمنتجات الملحة ح/70
-	الإنتاج المخزن او المنتهى من المخزون ح/72
-	الإنتاج المثبت ح/73
-	إعانت الاستغلال ح/74
380.000	1 - إنتاج السنة المالية
160.000	المشتريات المستهلكة ح/60
40.000	الخدمات الخارجية ح/61
30.000	الاستهلاكات الأخرى ح/62
230.000	2- استهلاكات السنة المالية
150.000	3- القيمة المضافة للاستغلال: (1)-(2)
-	الأعباء المستخدمين ح/63
-	الضرائب والرسوم والمدفوّعات المماثلة ح/64
150.000	4- إجمالي فائض الاستغلال: (3)-(2)-63- ح/64
-	المنتوجات العملياتية الأخرى ح/75
13.000	الأعباء العملياتية الأخرى ح/65
54.000	المخصصات للاهلاكات والمؤونات و خسائر القيمة ح/68
-	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات ح/78
83.000	5- النتيجة العملياتية: (4)+ ح/75- ح/65- ح/68+ ح/78

15.000	المنتجات المالية ح/76
-	الأعباء المالية ح/66
15.000	6- النتيجة المالية: ح/76- ح/66
98.000	7- النتيجة العادلة قبل الضرائب: (5)+(6)
18.620	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادلة
-	الضرائب المؤجلة (غيرات) على النتائج العادلة
	مجموع منتجات الأنشطة العادلة
	مجموع أعباء الأنشطة العادلة
79.380	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادلة
-	عناصر غير عادلة منتجات ح/77
-	عناصر غير عادلة أعباء ح/67
-	9- نتائج غير العادلة
79.380	10- صافي نتائج السنة المالية

ملاحظة: معدل الضربي على الأنشطة العادلة %19

3- إعداد الميزانية الختامية:

الميزانية الختامية كشف إجمالي للأصول و الخصوم و رؤوس الأموال الخاصة للكيان عند إغفال السنة المالية.

مثال: 03

انطلاقاً من معطيات ونتائج المثال 01 قم بإعداد الميزانية الختامية لمؤسسة الانوار.

حل المثال: 03

بالنسبة لمؤسسة الانوار تكون الميزانية الختامية بتاريخ 31/12/2023 كالتالي:

جانب الأصول:

المبالغ الصافية	الإهلاكات و خسائر القيمة	المبالغ	الأصول
213.000	57.000	270.000	<u>الأصول غير الجارية</u> الثبيتات العينية الأخرى
213.000	57.000	270.000	مجموع الأصول غير الجارية
			<u>الأصول الجارية</u>
340.000	-	340.000	مخزونات البضائع
15.000	-	15.000	المخزونات لدى الغير
-	-	-	الموردون المدينون
-	-	-	الزبائن
-	-	-	الزبائن المشكوك فيهم
35.000	-	35.000	الزبائن-الإيرادات التي لم تعد فواتيرها بعد
20.000	-	20.000	الأعباء المعالينة مسبقا
50.000	-	50.000	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن أ. ثابتة
370.000	-	370.000	البنوك و الحسابات الجارية
25.000		25.000	الصندوق
805.000	-	805.000	مجموع الأصول الجارية
1.068.000		1.125.000	<u>المجموع العام للأصول</u>

جانب الخصوم:

الخصوم	المبالغ
<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	
رأس المال الصادر	700.000
النتيجة الصافية للسنة المالية	79.380
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	779.380
<u>الخصوم غير الجارية</u>	
اقترادات لدى مؤسسات القرض	-
المؤونات للأعباء والأخطار	-
مجموع الخصوم غير الجارية	-
<u>الخصوم الجارية</u>	
موردو المخزونات و الخدمات	160.000
موردو التثبيتات	-
موردو الفواتير التي لم تصل لأصحابها	65.000
المنتجات المعينة مسبقا	45.000
الضرائب على النتائج العادية	18.620
مجموع الخصوم الجارية	288.620
<u>المجموع العام للخصوم</u>	1.068.000

سلسلة تمارين

التمرين 01: خلال أكتوبر لسنة 2024 قامت مؤسسة "وداد" بالعمليات التالية:

10/01: شراء بضاعة من المورد "أحمد" بسعر 92.000 دج بشيك بنكي؛

10/05: أرجعت المؤسسة بضاعة سعر شرائها 51.000 دج إلى المورد "أحمد" لعدم مطابقتها

للمواصفات، واسترجعت ثمنها بشيك؛

10/10: باعت المؤسسة بضاعة نقداً إلى الزيتون "مصطفى" بسعر 90.000 دج، تكلفتها

70.000 دج؛

10/21: أرجعت الزيتون "مصطفى" البضاعة سعر بيعها 60.000 دج، وتكلفتها 44.000 دج

إلى المؤسسة لعدم مطابقتها للمواصفات، حيث سدد ثمنها بشيك بنكي.

المطلوب: التسجيل في دفتر اليومية علماً أن الرسم على القيمة المضافة 19%.

تمرين 02:

خلال سنة 2024 قامت مؤسسة "علبة" بالعمليات التالية:

في 2024/06/25: اشترت مؤسسة 1000 وحدة من البضاعة، بسعر 90 دج للوحدة نصفها

بشك بنكي والباقي على الحساب، علماً أن المورد منحها تخفيض تجاري بـ 6%， وتكلفة شراء الوحدة

75 دج، الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19%.

في 2024/06/27: منح المورد تخفيض تجاري ثانٍ بـ 6%， عن العملية 2024/06/25.

في 2024/06/28: باعت المؤسسة 600 وحدة من البضاعة، بسعر 75 دج للوحدة نصفها

بشك بنكي والباقي على الحساب، علماً أنها منحت تخفيض تجاري بنسبة 6%， وتكلفة شراء الوحدة 65

دج، الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19%.

في 2024/06/30: منحت المؤسسة تخفيض تجاري ثانٍ عن مبيعات العملية 2024/06/28

بنسبة 6%.

المطلوب:

تسجيل العمليات في دفاتر المؤسسة؟

تمرين 03:

بتاريخ 2024/07/15 اقتنىت المؤسسة بضاعة وتضمنت فاتورة الشراء رقم (24/59)

المعلومات التالية: ثمن الشراء خارج الرسم 400.000 دج، وتخفيض مالي 5% وكتب أعلى الفاتورة

شرط التسديد فوراً وبشك بنكي، الرسم المطبق على المشتريات $TVA = 19\%$ ، تكلفة اقتناء البضاعة

من طرف المورد 270.000 دج.

بتاريخ 18/07/2024 قامت المؤسسة ببيع بضاعة وتضمنت فاتورة البيع رقم (24/63) المعلومات التالية: ثمن البيع خارج الرسم 300.000 دج، وتخفيض مالي 5% وكتب أعلى الفاتورة شرط التحصيل فوراً وبشيك بنكي، الرسم المطبق على المبيعات $TVA = 19\%$ ، تكلفة اقتناء البضاعة المباعة 250.000 دج.

بتاريخ 20/07/2024 استلمت مؤسسة الريحان من المورد احمد فاتورة تخفيف على شراء بضاعة تم تسديدها قبل تاريخ استحقاقها، وقد ورد في فاتورة التخفيض المالي رقم 024/30 ما يلي: قيمة التخفيض المالي خارج الرسم 35.000 دج، الرسم على القيمة المضافة $TVA = 19\%$.

بتاريخ 10/08/2024 ارسلت المؤسسة للزبون احمد فاتورة تخفيف على مبيعات بضاعة تم تحصيل مبلغها قبل تاريخ استحقاقها، وقد ورد في فاتورة التخفيض المالي رقم 024/21 ما يلي: قيمة التخفيض المالي خارج الرسم 45.000 دج، الرسم على القيمة المضافة $TVA = 19\%$.

المطلوب:

تسجيل العمليات في دفاتر المؤسسة

التمرین 04:

إليك معلومات عن عمليات قادمة بها مؤسسة "الهدى" خلال شهر سبتمبر 2024:

في 08/09/2024: اشتريت المؤسسة بضاعة وورد في الفاتورة ما يلي: ثمن البضاعة 35.000 دج، اغلفة مستهلكة 6.000 دج، مصاريف النقل 4.000 دج.

في 12/09/2024: اشتريت المؤسسة 30 غلاف مستهلكة بقيمة 1.500 دج للغلاف على الحساب بلغت مصاريف نقلها 3.000 دج سددت نقداً.

في 18/09/2024: أخرجت المؤسسة 12 غلافاً من الأغلفة المشترأة لاستعمالها في العملية الانتاجية.

في 19/09/2024: قامت المؤسسة بشراء بضاعة بـ 70.000 دج دخل غلافات مسترجعة قيمتها 30.000 دج على الحساب،

في 22/09/2024: تم رد 10.000 دج من الغلافات المسترجعة سليمة للمورد.

في 23/09/2024: قامت المؤسسة ببيع بضاعة بـ 82.000 دج دخل غلافات مسترجعة قيمتها 25.000 دج على الحساب للزبون "علي"، تكلفت شرائها 45.000 دج،

في 25/09/2024: تم استرجاع 10.000 دج من الغلافات القابلة للاسترجاع سليمة من الزبون "علي".

في 2024/09/27: أرجعت المؤسسة باقي الأغلفة القابلة للاسترجاع للمورد تالفة بنسبة 25%.

في 2024/09/28: أرجع الزيون على باقي الأغلفة القابلة للاسترجاع معطوبة قيمة العطb هو 6.000 دج.

المطلوب:

قم بالتسجيل المحاسبي للعمليات شهر سبتمبر 2024، علماً بـان المؤسسة تطبق $TVA = 19\%$ التمرin 05:

بتاريخ 2024/01/18 اشتـرت مؤسـسة المنـار بـضـاعة بـ 110.000 دـج (HT)، تم استـلام الـبـضـاعة مع فـاتـورـة الشرـاء (24/03) وـسـحبـتـ المـورـدـ محمدـ عـلـىـ المؤـسـسـةـ كـمـبـيـالـةـ (ـسـفـتـجـةـ)ـ رـقـمـ 24/02، فيـ الـيـوـمـ الـمـوـالـيـ (2024/01/19)ـ تـسـتـحـقـ التـحـصـيلـ بـعـدـ 55ـ يـوـمـ.

وـفـيـ 2024/01/20ـ باـعـتـ مؤـسـسـةـ المنـارـ بـضـاعةـ تـكـلـفـهـاـ 80.000ـ دـجـ وـسـعـرـ بـيـعـهـاـ 120.000ـ دـجـ (HT)،ـ تـمـ اـرـسـالـ الـبـضـاعةـ مـعـ فـاتـورـةـ الـبـيـعـ (24/04)ـ وـسـحبـتـ المـؤـسـسـةـ عـلـىـ الـزـيـوـنـ مـرـوـانـ كـمـبـيـالـةـ (ـسـفـتـجـةـ)ـ رـقـمـ 24/12،ـ فيـ الـيـوـمـ الـمـوـالـيـ (2024/01/21)ـ تـسـتـحـقـ الدـفـعـ بـعـدـ 60ـ يـوـمـ.

في 28 مارس 2024 أرسلت مؤسسة "المنار" كمبيالة رقم 03 قيمتها الاسمية 70.000 دج على الزيون أحمد تستحق الدفع في نفس اليوم لبنكها للتحصيل، الرسم على القيمة المضافة 19%， و في 29 مارس استلمت المؤسسة من بنكها كشف تحصيل الكمبيالة رقم 03 مع مصاريف التحصيل المقدرة بـ 2.000 دج.

المطلوب:

تسجيل العملية في دفاتر المؤسسة (المنار) (%19;TVA).

التمرin 06:

لتـكـنـ الـمـعـطـيـاتـ التـالـيـةـ عـنـ عـمـلـيـاتـ قـامـتـ بـهـاـ مـؤـسـسـةـ "ـالـيـقـيـنـ":ـ

في 2023/11/25: استـلمـتـ المؤـسـسـةـ فـاتـورـةـ رقمـ 23/117ـ شـراءـ موـادـ أـولـيـةـ بـقـيـمـةـ 50.000ـ دـجـ عـلـىـ الحـسـابـ،ـ المـوـادـ أـولـيـةـ لـمـ تـسـتـلمـ بـعـدـ.

في 2023/12/11: استـلمـتـ بـضـاعةـ مـشـتـراتـ عـلـىـ الحـسـابـ بـقـيـمـةـ 105.000ـ دـجـ،ـ الـفـاتـورـةـ لـمـ تـسـلـمـ مـعـهـاـ.

في 2023/12/18: سـلـمـتـ المؤـسـسـةـ مـبـيعـاتـ بـضـاعةـ لـلـزـيـوـنـ عـلـىـ،ـ مـبـلـغـهـاـ 75.000ـ دـجـ بـدـوـنـ فـاتـورـةـ الـبـيـعـ،ـ تـكـلـفـهـاـ 50.000ـ دـجـ.

في 2024/01/05: وـصـلـتـ الـمـوـادـ أـولـيـةـ الـمـشـتـراتـ فـيـ 2023/11/25ـ.

في 17/01/2024: استلمت المؤسسة الفاتورة الخاصة بالبضاعة المشترات يوم

.2023/12/11

2024/01/23 : أرسلت المؤسسة للزبون على فاتورة رقم 23/86 متعلقة بمبيعات يوم

.2023/12/18

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات والتسويات الضرورية (TVA 19%)؟

التمرin 07: إليك معلومات عن عمليات قامت بها مؤسسة الوفاق:

2023/07/01: سددت أقساط التأمينات السنوية متعلقة بوسائل نقل بمبلغ 24.000 دج، يغطي

اربعة ثلاثيات، نقدا.

2023/09/01: حصلت مبلغ ايجار سنوي لمحلات تجارية تابعة لها تمتلكها بـ 540.000 دج،

بشك بنكي.

2023/12/31: عند الجرد تبين للمؤسسة أن أعباء متعلقة بهذه السنة لكن فواتيرها لم تستلم بعد

تعلق بفاتورة الهاتف بمبلغ 42.000 دج، وفاتورة الصيانة والإصلاحات بمبلغ 32.500 دج.

2023/12/31 عند الجرد تبين للمؤسسة أن أحد موردي المخزونات وعد بمنح محسومات بنسبة

5% على مبلغ مشترياتها السنوية المقدرة بـ 800.000 دج إلا أنه لم يرسل للمؤسسة فاتورة الإنقاص،

2023/12/31: تبين للمؤسسة أنها منحة وعد بمنح حسومات لاحظ الزبائن بنسبة 4%， لقاء

مبيعاتها السنوية له المقدرة بـ 1.400.000 دج لا أنها لم ترسل له فاتورة الإنقاص بعد.

2024/01/15: استلمت المؤسسة فاتورة الهاتف.

2024/01/17: استلمت فاتورة الصيانة والإصلاحات.

2024/01/20: تلقت المؤسسة فاتورة الإنقاص التي لم يرسلها المورد.

2024/01/23: أرسلت المؤسسة فاتورة الإنقاص التي لم ترسلها للزبون.

المطلوب:

قم بتسجيل العمليات والتسويات الضرورية؟ (TVA 19%)

التمرين 08

مؤسسة "المرجان" أظهرت الارصدة التالية في ميزان المراجعة قبل الجرد في 2023/12/31.

ر ح	اسـم الحـساب	مـدين	دـائن
101	رأس مال الاصدار		620.000
204	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	70.000	
30	مخزونات البضائع	195.000	
380	مشتريات بضاعة مخزنة		45.000
401	مورد المخزونات والخدمات		60.000
411	زبائن	175.500	
503	الاسهم الاخرى والسنادات المخولة حق الملكي	74.500	
512	بنوك الحسابات الجارية	290.000	
53	الصندوق	80.000	
600	مشتريات بضاعة مستهلكة	170.000	
616	أقساط التأمينات	60.000	
700	المبيعات من البضائع		320.000
706	منتوجات الأنشطة الملحة		60.000
	المـجـمـوع	1.105.000	1.105.000

وعند الجرد تبين ما يلي:

- برمجيات المعلوماتية تهلك اهلاك خطى (ثابت) لمدة 04 سنوات تم شراؤها يوم

2023/04/01

- هناك بضاعة بمبلغ 45.000 دج وصلت فاتورتها إلا أنها لم تدخل المخازن بعد.

- كما توجد بضاعة أخرى بمبلغ 90.000 دج أدخلت المخازن إلا أن فاتورتها لم يتم ارسالها من طرف المورد بعد.

- سعر الاسهم الأخرى في السوق 80.000 دج.

- أقساط التأمينات التي دفعت تغطي الفترة 2023/09/01 إلى 2024/03/01.

- منتوجات الأنشطة الأخرى تتعلق بإيجار سنوي لمحل تجاري تابع للمؤسسة يغطي الفترة من

2023/07/01 إلى 2024/06/30.

- هناك بضاعة أخرجت من المخازن للبيع إلا أن فاتورتها لم تعد بعد بمبلغ 340.000 دج.

المطلوب:

- انجاز قيود التسوية الالزمة في 31/12/2023؟
- ترحيل الحسابات الى الدفتر الكبير؟
- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد؟
- إعداد حساب النتائج والميزانية الختامية؟ (الضريبة على النتيجة 19%).

حلول سلسلة التمارين:

حل التمرين 01

		2024/10/01			
	92.000	مشتريات البضائع		380	
109.480	17.480	الرسم على القيمة المضافة		4456	
		البنك	512		
		شراء بضاعة، فاتورة شراء رقم:...../.....			
		//			
92.000	92.000	البضائع		30	
		مشتريات بضائع		380	
		وصل إدخال رقم:...../.....			
		2024/10/05			
51.000	51.000	مشتريات بضائع		380	
		بضائع		30	
		إرجاع جزء من البضاعة للمورد			
		//			
51.000	60.690	البنك	512		
		مشتريات بضائع		380	
9.690		الرسم على القيمة المضافة		4456	
		استلام فاتورة تخفيض من المورد			
		2024/10/10			
90.000	107.100	الصندوق		530	
		مبيعات بضائع		700	
17.100		الرسم على القيمة المضافة		4457	
		فاتورة بيع رقم:/....			
		//			
70.000	70.000	بضائع مستهلكة		600	
		بضائع		30	
		وصل خروج رقم:...../.....			

2024/10/21					
44.000	44.000	بضائع مستهلكة	600	30	
		إرجاع جزء من البضاعة من طرف الزبون			
	60.000	مبيعات بضائع		700	
	11.400	الرسم على القيمة المضافة		4457	
71.400		البنك	512		
		التسجيل المحاسبي لمردودات المبيعات			

حل التمرين 02:

إعداد فاتورة الشراء:

السعر الإجمالي خارج الرسم.....	$1000 \times 90 = 90.000$ دج
تخفيض تجاري:.....	$5.400 = 90.000 \times \% 6$ دج
صافي تجاري خارج الرسم.....	$84.600 = 84.600$ دج
	$16.074 = 84.600 \times \% 19$ دج : T.V.A
صافي التجاري بالرسم (TTC).....	$100.674 = 100.674$ دج

إعداد فاتورة البيع:

السعر الإجمالي خارج الرسم:.....	$600 \times 75 = 45.000$ دج
تخفيض تجاري:.....	$2.700 = 45.000 \times \% 6$ دج
صافي تجاري خارج الرسم.....	$42.300 = 42.300$ دج
	$8.037 = 42.300 \times \% 19$ دج : T.V.A
صافي التجاري بالرسم (TTC).....	$50.337 = 50.337$ دج

		2024/06/25			
	84.600	مشتريات البضائع		380	
50.337	16.074	على المشتريات TVA		4456	
50.337		موردو المخزونات	401		
		البنك	512		
		تسجيل فاتورة شراء بضاعة رقم .../...			
		//			
	84.600	البضاعة		30	
84.600		مشتريات البضاعة	380		
		تسجيل عملية استلام بضائع بوصول استلام البضاعة رقم .../...			
		2024/06/27			
5.076	5.076	موردون مدينون		409	
		تحفيضات مستلمة	609		
		استلام فاتورة التخفيض رقم .../... $(84.600) \times \% 6$			

		2024/06/28			
	26.775	الريلان أو العملاء (البيع على الحساب)		411	
45.000	26.775	نقديات		512	
8.550		مبيعات البضاعة	700		
		على المبيعات TVA	445		
		فاتورة البيع رقم .../...			
		//			
	39.000	مشتريات مستهلكة (65×600)		600	
39.000		بضاعة مخزنة	30		
		وصول رقم .../.. خروج البضاعة من المخزن			
		2024/06/30			
2.538	2.538	ريلان دائنوں		419	
		تحفيضات منوحة	709		
		فاتورة تخفيض بنسبة 6 $(42.300) \times \% 6$			

حل التمرين 03

إعداد الفاتورة الشراء:

السعر الاجمالي خارج الرسم: 400.000 دج
تخفيض مالي (400.000 × 5%) = 20.000 دج
صافي مالي خارج الرسم: 380.000 دج
+ 72.200 = 380.000 × 19% : T.V.A
صافي التجاري بالرسم (TTC) 452.200 دج

فاتورة البيع

السعر الاجمالي خارج الرسم: 300.000 دج
تخفيض مالي (300.000 × 5%) = 15.000 دج
صافي مالي خارج الرسم: 285.000 دج
+ 54.150 = 285.000 × 19% : T.V.A
صافي التجاري بالرسم (TTC) 339.150 دج

		2024/07/15		
452.200	400.000	مشتريات البضائع	380	
20.000	72.200	على المشتريات	4456	
		البنك	512	
		المنتجات المالية الأخرى	768	
		تسجيل فاتورة شراء بضاعة رقم 24/59		
		//		
300.000	300.000	البضاعة	30	
		مشتريات البضاعة	380	
		تسجيل عملية استلام بضائع بوصول استلام البضاعة		

		2024/07/18		
300.000	339.150	البنك	512	
54.150	15.000	أعباء مالية اخرى	668	
		مبيعات البضاعة	700	
		على المبيعات TVA	445	
250.000	250.000	فاتورة البيع رقم 24/63 // مشتريات مستهلكة		600
250.000		بضاعة مخزنة	30	
		وصل رقم ... خروج البضاعة من المخزن		
		2024/07/20		
35.000	41.650	موردو المخزونات	401	
6.650		المنتوجات المالية الاخرى	768	
		على المشتريات TVA	4456	
		فاتورة التخفيض المالي على شراء بضاعة رقم 024/30		
		2024/08/10		
53.550	45.000	أعباء مالية اخرى	668	
	8.550	على المبيعات TVA	4457	
		زبائن	411	
		فاتورة التخفيض المالي على بيع بضاعة رقم 024/21		

حل التمرين 04

التسجيل المحاسبي لعمليات التي قامه بها المؤسسة خلال شهر افرييل 2024.

		2024/09/08		
	45.000	مشتريات بضاعة (4.000+6.000+35.000)	380	
	8.550	TVA مشتريات بضاعة	4456	
53.550		مورد المخزونات	401	
		فاتورة الشراء رقم		
		//		
	45.000	بضاعة	30	
45.000		مشتريات بضاعة	380	
		دخول بضاعة بوصول رقم/..		
		2024/09/12		
	48.000	تمونات أخرى المخزنة (3.000+45.000)	382	
	9.120	TVA مشتريات	4456	
53.550		مورد المخزونات والخدمات	401	
3.570		الصندوق	53	
		شراء أغلفة مستهلكة بفاتورة رقم .../...		
		//		
	48.000	التغلفات	326	
48.000		تموينات أخرى	382	
		دخول الاغلفة المستهلكة الى المخزن بوصول		
		2024/09/18		
	19.200	تموينات أخرى مستهلكة	602	
19.200		الغلافات	326	
		مذكرة اخراج 12 غلاف تالف رقم/..		
		1.600 = (30/48.000) دج تكلفة الغلاف		
		19.200 = 1.600×12 دج		
		2024/09/19		
	70.000	مشتريات بضاعة	380	
	13.300	TVA مشتريات بضاعة	4456	

103.300	30.000	امانات مدفوعة موردو المخزونات فاتورة الشراء رقم _____ // _____	401	4096
70.000	70.000	بضاعة مشتريات بضاعة دخول بضاعة بوصول رقم .../.. _____ 2024/09/22 _____	380	30
10.000	10.000	موردو المخزونات موردو المخزونات إرجاع أغلفة مسترجعة %100	4096	401
82.000	107.580	_____ 2024/09/23 _____		411
15.580		الزبائن		
10.000		مبيعات ببضاعة مشتريات بضاعة امانات تحت التسديد فاتورة بيع بضاعة رقم _____ // _____	4457	
82.000	82.000	بضاعة مستهلكة بضاعة ذكرة خروج بضاعة رقم .../.. _____ 2024/09/25 _____	4196	600
10.000	10.000	امانات تحت التسديد الزبائن إستعادة أغلفة سالمة %100	411	4196
		_____ 2024/09/27 _____		
	15.000	موردو المخزونات		401
	4.050	نقص مواد التغليف		657

20.000	950	على الاغلفة التالفة المشتريات أمانات مدفوعة استلام فاتورة التخفيض لإرجاع أغلفة متلفة جزئيا _____ 2024/09/28 _____	4096	4456
7.860	15.000	أمانات تحت التسديد زيادة في مواد التغليف	757	4196
1.140		TVA على اغلفة التالفة المبيعات	4457	
9.000		زيابن	411	
		إرسال فاتورة التخفيض اغلفة متلفة جزئيا		

حل التمرين 05

تسجيل العمليات والتسويات الضرورية

59.500	50.000	_____ 2023/11/25 _____ مشتريات مواد اولية	381	
	9.500	على المشتريات موردون: المخزونات فاتورة شراء رقم: 23/117	401	4456
105.000	105.000	_____ 2023/12/11 _____ بضاعة مخزنة	380	30
		مشتريات بضاعة ادخال للمخازن بمذكر رقم ...		
75.000	75.000	_____ 2023/12/18 _____ بضاعة مستهلكة	30	600
		بضاعة خروج بضاعة بمذكرة رقم:....		
50.000	50.000	_____ 2023/12/31 _____ مخزونات لدى الغير	381	37
		مشتريات مواد اولية		

		381 / ترصيد ح /			
	105.000	2023/12/31			
105.000		مشتريات بضاعة			380
		موردون: فواتير للاستلام	408		
		380 / ترصيد ح /			
	89.250	2023/12/31			
75.000		الزبائن- الفواتير قيد الاعداد		418	
14.250		مبيعات	700		
		Tva مبيعات	4457		
		تسجيل مبيعات قيد الفاتورة			
	50.000	2024/01/05			
50.000		مواد اولية		31	
		مخزونات لدى لمغير	37		
		37 / ترصيد ح /			
	105.000	2024/01/17			
105.000		موردون: فواتير للاستلام		408	
		موردو المخزونات	401		
		408 / ترصيد ح /			
	89.250	2024/01/23			
89.250		الزبائن		411	
		الزبائن- الفواتير قيد الاعداد	418		
		418 / ترصيد ح /			

حل التمرين 06

التسجيل في دفاتر المؤسسة (المنار):

		2024/01/18		
130.900	110.000	مشتريات المخزونات	380	
	20.900	على المشتريات TVA	4456	
		مورد المخزونات	401	
		فاتورة شراء رقم 24/03		
		//		
110.000	110.000	مخزونات البضائع	30	
		مشتريات المخزونات	380	
		وصل دخول البصاعة المشترات		
		2024/01/19		
130.900	130.900	مورد المخزونات	401	
		أوراق الدفع	403	
		قبول كمبيالة رقم 24/02		
		2024/01/20		
120.000	142.800	الزبائن	411	
22.800		مبيعات	700	
		على المبيعات TVA	4457	
		فاتورة بيع رقم 24/04 مقابل وكمبيالة رقم 24/12		
	80.000	2024/01/20		
80.000		بمشتريات بضاعة مستهلكة	600	
		مخزونات البضائع	30	
		خروج بضاعة بوصول رقم		
		2024/01/21		
142.800	142.800	أوراق القبض (سندات في الحافظة)	4130	
		الزبائن	411	
		قبول الكمبيالة رقم 24/12		

	142.800	————— 2024/03/14 ——— اوراق الدفع الصندوق (تحصيل نقدا) تسديد قيمة الكمبيالة رقم 24/12 نقدا	53	403
130.900	130.900	————— 2024/03/21 ——— الصندوق سندات في الحافظة تحصيل قيمة الكمبيالة 24/12 نقدا	4130	53
70.000	70.000	————— 2024/03/28 ——— سندات مستحقة أعتات سندات في الحافظة ارسال كمبيالة رقم 03 لتحصيلها في البنك	4130	4131
70.000	67.620	————— 2024/03/29 ——— البنك مصاريف التحصيل		512
	2.000	على الخدمات المصرفية Tva		627
	380	سندات ماعت تحصيل (كمبيالة أو سند لامر	4131	4456

حل التمرين :07

بالنسبة لأقساط التأمين تغطي سنتي 2023 و 2024 ، لذا يجب حساب الأقساط الخاصة بسنة 2023 من 2023/07/01 إلى 2023/12/31 أي ثلاثة و يكون مبلغها :

$$12.000 = (4 \div 2) \times 24.000$$

الباقي:

$$12.000 - 24.000 = 12.000$$

تتعلق بالفترة من 2024/01/01 إلى 2024/06/30

بالنسبة للايجار المحصل يتعلق بسنوي 2023 و 2024 ، لذا يجب حساب الايجار الخاصة بسنة 2023 من 2023/09/01 إلى 2023/12/31 أي 04 أشهر و يكون مبلغها :

$$180.000 = (12 \div 4) \times 540.000$$

الباقي:

$$360.000 = 180.000 - 540.000$$

تنبع بالفترة من 2024/01/01 إلى 2024/09/30.

		2023/07/01			
28.560	24.000	الاعباء		616	
	4.560	قابل للاسترجاع TVA		4456	
		البنك	512		
		تسديد فاتورة الاعباء حسب طبيعتها			
		2023/09/01			
540.000	642.600	البنك	512		
102.600		تقديم خدمات الأخرى	706		
		رقم على مبيعات خدمات	4457		
		تحصيل فاتورة ايجار مباني			
		2023/12/31			
12.000	12.000	اعباء معينة سلفا		486	
		اقساط التامينات	616		
		الغاء اقساط التامينات المتعلقة بالدورة الاحقة			
		(2023)			
		2023/12/31			
360.000	360.000	تقديم خدمات الأخرى		706	
		الإيرادات المعينة مسبقا	487		
		الغاء منتجات ايجارات المتعلقة بالدورة الاحقة			
		(2024)			
		2023/12/31			
	42.000	الصيانة والاصلاحات		615	
	32.500	مصاريف البريد		626	

88.655	14.155	88.655	4456
		موردون: فواتير للاستلام	408
		تسجيل الاعباء واجبة الدفع	
		————— 2023/12/31 —————	
40.000	47.600	40.000	409
7.600		الموردون المدينون	
		التخفيضات والحسومات	609
		7.600	4456
		التسوية TVA	
		تحميل الحسومات لسنة 2023	
		————— 2024/01/01 —————	
12.000	12.000	12.000	616
		اقساط التامينات	
		أعباء معينة سلفا	486
		486	
		————— 2024/01/01 —————	
360.000	360.000	360.000	487
360.000		الإيرادات المعينة مسبقا	
		تقديم خدمات الاجرى	706
		487	
		————— 2024/01/15 —————	
38.675	38.675	38.675	408
		موردون: فواتير للاستلام	
		موردو المخزونات والخدمات	401
		استلام فاتورة الهاتف، وترصيد جزء من ح/408.	
		————— 2024/01/17 —————	
49.980	49.980	49.980	408
		موردون: فواتير للاستلام	
		موردو المخزونات والخدمات	401
		استلام فاتورة الصيانة، وترصيد جزء من ح/408.	
		————— 2024/01/20 —————	
47.600	47.600	47.600	401
		الموردون	
		الموردون المدينون	409

		استلام فاتورة الوعود بالحسم 2024/01/23			
56.000	56.000	الزبائن الدائنوون		419	
56.000		الزبائن	411		
		إرسال فاتورة التخفيض للزبائن			

حل التمرين 08

- إنجاز قيود التسوية في 2023/12/31

		2023/12/31			
13.125	13.125	المخصصات للاهلاك والمؤونات والخسائر القيمة، أصول غير جارية. اهلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها $\text{قسط الاهلاك } \left(\frac{70.000}{4} \times \frac{9}{12} \right)$	2804	681	
		2023/12/31			
45.000	45.000	مخزونات لدى الغير مشتريات بضاعة مخزنة ترصد حساب 380	380	37	
90.000	90.000	مشتريات بضاعة مخزنة موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها ترصد حساب 380	408	380	
		2023/12/31			
5.500	5.500	الأسهم الأخرى والسنادات المخولة حقا في الملكية فارق التقييم عن الأصول المالية - فوائض القيمة إثبات فائض القيمة (70.000-80.000)	765	503	
		2023/12/31			
20.000	20.000	الألعاب المعينة مسبقا		486	

20.000		أقساط التامينات الغاء التامين الذي لا يتعلق بهذه السنة _____ 2023/12/31 _____	616	
340.000	340.000	الزبائن- المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد المبيعات من البضائع إثبات عدم إعداد فاتورة البيع _____ 2023/12/31 _____	700	418
30.000	30.000	تقديم الخدمات الأخرى الإيرادات المقيدة مسبقا إلغاء الإيجار الذي لا يتعلق بهذه السنة: $60.000 \times \frac{6}{12}$	487	706

تحديد أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية:

د	37/ح	م	د	2804/ح	م	د	681/ح	م
	45.000			13.125	د 13.125		13.125	
						يرصد		
	45.000	45.000		13.125	13.125		13.125	13.125
د	503/ح	م	د	408/ح	م	د	380/ح	م
	80.000			90.000	د 90.000		45.000	90.000
						45.000		
	5.500					يرصد		
	80.000	80.000		45.000	45.000		90.000	90.000
د	616/ح	م	د	486/ح	م	د	765/ح	م
	20.000	60.000		20.000	20.000		5.500	5.500
	40.000							
	(يقل)							
	60.000	60.000		20.000	20.000		5.500	5.500

د 706/ح م		د 700/ح م		د 418/ح م	
60.000	30.000	320.000	660.000 د.ر.م	340.000 د.ر.م	340.000
	30.000 د.ر.م	340.000	(يُقل)		
60.000	60.000	660.000	660.000 د.ر.م	340.000	340.000

د 600/ح م		د 487/ح م	
170.000 د.ر.م	170.000	30.000 د.ر.م	30.000
170.000	170.000	30.000	30.000

تجميع أرصدة التسيير: حيث يتم تحميل أرصدة الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي

د 61/ح م		د 76/ح م		د 68/ح م	
40.000 د.ر.م	40.000	5.500	5.500 د.ر.م	13.125 د.ر.م	13.125
40.000	40.000	5.500	5.500	13.125	13.125

د 61/ح م		د 60/ح م		د 70/ح م	
40.000 د.ر.م	40.000	170.000 د.ر.م (مُقل)	170.000	660.000 د.ر.م	690.000
40.000	40.000	170.000	170.000	690.000	690.000

إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

دائن	مدین	اسم الحساب	ر ح
620.000		رأس مال الاصدار	101
	70.000	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	204
13.125		احتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها	2804

	185.000	مخزونات البضائع	30
	45.000	مخزونات لدى الغير	37
60.000		مورد المخزونات والخدمات	401
90.000		مورد الفواتير التي لم تعد فواتيرها	408
	175.500	ربائين	411
	340.000	الزبائن- المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد	418
	20.000	الألعاب المعاينة مسبقا	486
30.000		النواتج المعينة مسبقا	487
	80.000	الاسهم الأخرى والسدادات المخولة حق الملكي	503
	290.000	بنوك الحسابات الجارية	512
	80.000	الصندوق	53
	170.000	مشتريات مستهلكة	60
	40.000	الخدمات الخارجية	61
	13.125	مخصصات الاعتداءات والمؤونات وخسائر القيمة	68
690.000		المبيعات من البضائع	70
5.500		المنتوجات المالية	76
1.508.625	1.508.625	المج موع	

- إعداد حساب النتائج:

690.000	المبيعات والمنتجات الملحة ح/70
-	الإنتاج المخزن او المنتهى من المخزون ح/72
-	الإنتاج المثبت ح/73
-	إعانت الاستغلال ح/74
690.000	1 - إنتاج السنة المالية
170.000	المشتريات المستهلكة ح/60
40.000	الخدمات الخارجية ح/61
-	الاستهلاكات الأخرى ح/62
210.000	2- استهلاكات السنة المالية
480.000	3- القيمة المضافة للاستغلال: (2)-(1)
-	الأعباء المستخدمين ح/63
-	الضرائب والرسوم والمدفوّعات المماثلة ح/64
480.000	4- إجمالي فائض الاستغلال: (3)-ح/63-ح/64
-	المنتوجات العملياتية الأخرى ح/75
-	الأعباء العملياتية الأخرى ح/65
13.125	المخصصات للاهلاكات والمؤونات وحسائر القيمة ح/68
-	استرجاع على حسائر القيمة والمؤونات ح/78
466.875	5- النتيجة العملياتية: (4)+ح/75-ح/65-ح/68+ح/78

5.500	المنتوجات المالية ح/76
-	الأعباء المالية ح/66
5.500	6- النتيجة المالية: ح/76- ح/66
472.375	7- النتيجة العادية قبل الضرائب: (6)+(5)
89.751,25	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
-	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتائج العادية
-	مجموع منتجات الأنشطة العادية
-	مجموع أعباء الأنشطة العادية
382.623,75	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	عناصر غير عادية منتجات ح/77
-	عناصر غير عادية أعباء ح/67
-	9- نتائج غير العادية
382.623,75	10- صافي نتائج السنة المالية

- إعداد الميزانية الختامية في 31/12/2023:

- جانب الأصول:

الأشول	المبالغ	الإهلاكات	المبالغ الصافية
<u>الأصول غير الجارية</u>			
	70.000	13.125	56.875
مجموع الأصول غير الجارية			
<u>الأصول الجارية</u>			
	185.000	-	185.000
	45.000	-	45.000
	-	-	-
	175.500	-	175.500
	-	-	-
	340.000	-	340.000
	20.000	-	20.000
	80.000	-	80.000
	290.000	-	290.000
	80.000	-	80.000
	1.215.500	-	1.215.500
مجموع الأصول الجارية			
	1.272.375	13.125	1.285.500
<u>المجموع العام للأصول</u>			

الخص	وم	المبالغ
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>	
رأس المال الصادر		620.000
النتيجة الصافية للسنة المالية		382.623,75
	مجموع رؤوس الأموال الخاصة	1.002.623,75
	<u>الخصوم غير الجارية</u>	
اقراضات لدى مؤسسات القرض		-
المؤونات للأعباء والأخطار		-
	مجموع الخصوم غير الجارية	-
	<u>الخصوم الجارية</u>	
موردو المخزونات و الخدمات		60.000
موردو التثبيتات		-
موردو الفواتير التي لم تصل لأصحابها		90.000
المنتوجات المعينة مسبقا		30.000
الضرائب على النتائج العادية		89.751,25
	مجموع الخصوم الجارية	269.751,25
	<u>المجموع العام للخصوم</u>	1.272.375,00

المصادر والمراجع

قائمة الكتب باللغة العربية:

- (1) بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS ، منشرات كليك، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، الجزائر، 2013.
- (2) بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS ، منشرات كليك، الجزء الاول، الطبعة الثانية، الجزائر، 2015.
- (3) دونالد كيوس و جيري ويجانت، تعریب أحمد حامد حاج و سلطان محمد السلطان، المحاسبة المتوسطة ، الجزء الاول، ط 02، دار المريخ لنشر والتوزيع، المملكة العربية السعودية.
- (4) شبايكى سعدان، تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطنى، ديوان المطبوعات الجامعى، الجزائر، 2002.
- (5) عبد الوهاب رمدي، على سمای، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مبادئ عامة، أمثلة محلولة، ط 02، دار هومة، الجزائر، 2016.
- (6) عبدالرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.
- (7) عيسى سماعين، جبائية ومحاسبة المؤسسة: تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي والنظام المحاسبي المالي SCF ، منشورات الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2022.
- (8) محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية دروس وتطبيقات، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2015.
- (9) ويجانت كيسو كمبل، ترجمة مصطفى محمد جمعة ونزار بن صالح الشويمان، مبادئ المحاسبة، دار المريخ لنشر والتوزيع، المملكة العربية السعودية، 2015.

مطبوعات الخاصة بالمقاييس:

- (1) ابرهيم مزيود، محاضرات في المحاسبة المالية وفق النظام المالي المحاسبي (SCF) مع امثلة مشروحة، مطبوعة موجهة للسنة اولى جذع مشترك علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2016.
- (2) بلقاسم تويزة، المحاسبة العامة للمؤسسة طبقا للنظام المحاسبي المالي (SCF)، مطبوعة محاضرات موجهة للسنة اولى جذع مشترك علوم إقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2016.

(3) بن قطيب علي، **مطبوعة بيداغوجية في مقياس المحاسبة المالية 01**، مقياس مقرر لطلبة سنة أولى جذع مشترك ل.م.د، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تيارت، 2020.

(4) غزيابون على، **محاضرات في مقياس المالية دروس وحالات تطبيقية**، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة البويرة، 2016.

القوانين والمراسيم:

(1) قانون رقم: 11-07، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، رقم 74، 25 نوفمبر 2007، المادة 03 و 04.

(2) المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق احكام القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، رقم 11، 28 ماي 2008، المادة 07

(3) قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والتسجيل، الفصل الباب الثالث، عرض الكشوف المالية، الجريدة الرسمية، العدد، رقم 23، 25 مارس 2009، ص ص:22-37.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

- 1) Khafrabi Med Zine, **Techniques Comptables**, BERTI Edition,06eme , ed, Alger, 2006.
- 2) H.Dvasse, M.Parrute, A.Sadou, **Manuel de Comptabilité**, BERTI EDITIONS, Alger, 2010.