

جامعة آكلي امحمد أولحاج - البويرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

محاضرات في مقياس المحاسبة المالية

دروس وحالات تطبيقية

مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ميدان العلوم الاقتصادية التسيير والعلوم التجارية

إعداد الأستاذ: غزيبون علي

السنة الجامعية: 2016/2015

توطئة:

أتشرفه أن أضع بين يدي إخواني الطلبة وزملائي الأساتذة هذه المطبوعة المعنونة بـ«مخاضات في مقياس المحاسبة المالية»، حيث تتناول بشيء من التفصيل كل ما يحتاجه الطالب في مجال المحاسبة المالية نظريا وتطبيقيا.

إنه من نافلة القول التأكيد على أن إنجازنا لهاته المطبوعة جاء بعد ثماني سنوات من تدريس مقياس المحاسبة المالية وفقا لنظام المحاسبة المالية على طلبة السنة الأولى ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، وهو ما سمح لنا بتحيين الدروس كلما اقتضت الضرورة وفقا للمستجدات التي تشهدها الأنظمة المحاسبية عالميا والتغير في التشريعات المنظمة للمحاسبة على المستوى الوطني.

إن إنجازنا لهاته المطبوعة لا نعتبره بأي حال من الأحوال إضافة في مجال المعرفة، وإنما جاء لتبسيط المفاهيم المرتبطة بالمحاسبة المالية والقواعد المنظمة لها ووضعها في متناول أي طالب يريد الإلمام بهذا الموضوع.

وفي الأخير نرجو من كل مهتم بهاته المطبوعة ألا يبخل علينا بملاحظاته القيمة مهما كانت طبيعتها، وإرسالها على البريد الإلكتروني alirazi35@yahoo.fr وسنأخذها بعين الاعتبار في أي تصحيح جديد إن شاء الله.

الأستاذ: غزيباون علي

فهرس محتويات المطبوعة

الصفحة	فهرس محتويات المطبوعة
06	المحور الأول: الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية.
07	01. تعريف نظام المحاسبة المالية وحقل تطبيقه.
08	02. فرضيات نظام المحاسبة المالية.
08	03. مبادئ نظام المحاسبة المالية.
09	04. الخصائص النوعية للمعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية.
10	05. القواعد العاملة للتقييم والإدراج في الحسابات
11	المحور الثاني: النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.
12	01. النظم المحاسبية.
12	02. المعايير المحاسبية الدولية.
14	03. مزايا تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
14	04. الهيئات المكلفة بإصدار المعايير المحاسبية الدولية.
16	05. تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العالم.
17	المحور الثالث: الميزانية.
18	01. تعريف الميزانية.
18	02. شكل الميزانية.
21	03. تصنيفات الميزانية.
22	المحور الرابع: التدفقات والحساب.
23	01. التدفق.
23	02. الحساب.
26	المحور الخامس: القوائم المالية الأخرى.
27	01. حساب النتائج.
34	02. جدول تدفقات الخزينة.
38	المحور السادس: دراسة التثبيتات
39	01. مفاهيم عامة.

39	02.دورة حياة التثبيتات.
40	03.دراسة حـ 21 التثبيتات العينية.
41	04.دراسة حساب 20 التثبيتات المعنوية.
44	05.حالة خاصة : التثبيتات المحصل عليها في إطار عقود إيجار-تمويل ias17
47	المحور السابع: الاهتلاكات وخسائر القيمة.
48	01. تعريف الاهتلاك.
48	02. أنواع الاهتلاك.
49	03. حساب قسط الاهتلاك
52	04. التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك.
53	05. المقاربة بالمكونات
54	06.خسائر القيمة Perte de valeur [تدهور قيم التثبيتات 36 IAS].
56	07.التسجيل المحاسبي لخسائر القيمة.
57	08. إعادة تقييم الخسارة في القيمة.
57	09.التسجيل المحاسبي لإعادة تقييم الخسارة في القيمة.
64	المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمخزونات.
65	01.متابعة المخزون حسب طريقة الجرد المتأوب.
67	02. متابعة المخزون حسب طريقة الجرد الدائم.
68	03.خسارة القيمة عن المخزونات
68	04.تسوية فوارق الجرد
70	05.تسوية حسابات المشتريات المخزنة.
75	المحور التاسع:تطبيقات حول مختلف محاور الدروس.
76	01. تطبيقات المحور الأول والثالث.
79	02.تطبيقات المحور الرابع: التدفقات والحساب.
82	03. تطبيقات حول المحور الخامس:القوائم المالية الأخرى.
86	04.تطبيقات حول المحور السادس دراسة التثبيتات.

92	05. تطبيقات حول المحور السابع الاهتلاكات وخسائر القيمة.
95	مدونة الحسابات الخاصة بالمحاسبة المالية
101	المراجع

المحور الأول: الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية

المعور الأول:.....الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية.

01.تعريف نظام المحاسبة المالية وحقل تطبيقه:

**تطور النظام المحاسبي الجزائري:

مباشرة بعد الاستقلال واصلت الجزائر استخدام المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG وهذا عبر القانون 157-62 المؤرخ في 31/12/1962 le plan comptable générale. ونظرا لعدم ملاءمة النظام المحاسبي العام للتوجهات الاقتصادية للجزائر تم إصدار القرار 35-75 المؤرخ في 29 أفريل 1975 والذي أصبح ساري المفعول ابتداء من 01/01/1976 هذا الأخير حدد كل من مجال التطبيق وبعض الحسابات الخاصة بكل قطاع على حدى، حسابات خاصة بالمحاسبة الوطنية ، والتحليلية، وكذا قائمة الملاحق.

- في أواسط الثمانينات حول المجلس الأعلى للمحاسبة إلى المجلس الأعلى لتقنيات المحاسبة Conseil supérieur de la technique comptable) والذي وضع أربعة مخططات محاسبية [الفلحة، السياحة، الأشغال العمومية، التأمينات].

- في سنة 1992 وعقب مداولة مجلس النقذ والقرض بتاريخ 17 نوفمبر تم إصدار القانون رقم 92/08 المتضمن مخطط الحسابات المصرفية.

لقد توجت عملية الإصلاح المحاسبي والتي عكفت عليها وزارة المالية بإصدار نسخة النظام المحاسبي المالي الذي يشمل على ما يلي:

- التعريف وحقل التطبيق.

- توضيح مستخدمي المعلومات المالية.

- خصائص المعلومات التي يجب أن تحتويها المعلومات المالية.

- قواعد التقييم والتسجيل.

- مدونة الحسابات و نماذج القوائم المالية التي تعدّها المؤسسة.

** تعريف المحاسبة المالية: المحاسبة هي نظام معالجة المعلومة المالية يسمح بالتقاط وترتيب وتقييم وتسجيل المعطيات الأساسية المرقمة، وعرض قوائم تعطي صورة وفيية عن الذمة والوضعية المالية ونتيجة المنشأة بتاريخ إقفال الحسابات.

**حقل تطبيق نظام المحاسبة المالية:

تنص المادة 04 من القانون 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 على مايلي:

تلتزم الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .

- التعاونيات.

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا

يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

المحور الأول:.....الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية.

- كل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني.

02.فرضيات نظام المحاسبة المالية:

الفروض هي مقدمات لا يمكن التحقق من صحتها، لكنها تكون أساسا لإطار فكري يصلح للاستدلال والتوصل إلى نتائج محددة.

يقوم نظام المحاسبة المالية على فرضيتين هما:

- محاسبة الالتزامات: la comptabilité d'engagement. مع مراعاة الأحكام المتعلقة

المؤسسات الصغيرة فان العمليات تسجل عند حدوثها أي حين حصول هذه المعاملات بغض النظر عن فترة تسوية هذه المعاملات.

- استمرارية الاستغلال: la continuité d'exploitation. تعد القوائم المالية على أساس استمرار الاستغلال أي بافتراض استمرار المؤسسة في نشاطها في مستقبل منظور.

03. مبادئ نظام المحاسبة المالية:

- الدورية: يكون للسنة المحاسبية في العادة مدة 12 شهرا، ويمكن الترخيص لأية مؤسسة بأن تكون لها سنة محاسبية تقفل في تاريخ آخر غير 12/31 في حالة ارتباط نشاطها بدورة استغلال تتنافى مع السنة المدنية.

- استقلالية السنوات: تكون نتيجة كل سنة مستقلة عن السنوات الأخرى ولتحديدها يجب أن تنسب إليها الحوادث والعمليات الخاصة بها دون غيرها.

- مبدأ الحذر : التقدير المعقول للوقائع المحتملة. [تقدير العمر الاقتصادي للأصول، تضخيم الأصول أو الالتزامات]

- مبدأ دوام طرق العمل: إن انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة تقتضي دوام تطبيق القواعد والإجراءات الخاصة بتقييم العناصر وتقديم المعلومات.

- طريقة التقييم [التكلفة التاريخية] مع مراعاة بعض الأحكام فيما يتعلق ببعض الأصول والخصوم [الأصول البيولوجية والأدوات المالية] فإن التقييد في الدفاتر المحاسبية يكون بالتكلفة التاريخية دون مراعاة آثار تغير السعر والأوضاع التضخمية.

- تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني : بمعنى الاعتماد على جوهر العمليات والأحداث وحقيقتها الاقتصادية وليس على شكلها القانوني.

- عدم المقاصة: عمليات المقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الحاصل أو بين عناصر الأعباء وعناصر النتائج في حساب النتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مفروضة أو كان التنظيم الحالي يجيزها. يمكن المقاصة بين أعباء وحواصل متصلة بنتيجة معاملات وحوادث مماثلة ولا تكتسي طابعا ذا أهمية.

المحور الأول:.....الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية.

- الصورة الوافية: يجب أن تعطي البيانات المالية صورة وافية للوضع المالي في الوحدة. والصورة الوافية هي الهدف الذي تصبو إليه البيانات المالية للوحدة بطبيعتها ونوعياتها وضمن احترام القواعد المحاسبية التي في مقدورها أن تقدم معلومات ثابتة صدقية عن الوضع المالي، وعن الأداء الناتج وتغير الوضع المالي في الوحدة.

04. الخصائص النوعية للمعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية:

إن الخصائص النوعية هي الصفات التي تجعل المعلومات المقدمة في البيانات المالية مفيدة للمستخدمين. والخصائص النوعية الرئيسية الأربع هي الآتية:

- (الملاءمة): pertinence تكون المعلومات ملائمة متى كانت قادرة على التأثير في مستعملها في القرارات الاقتصادية التي يتخذونها بإعانتهم على تقييم الحوادث الماضية والحالية والمستقبلية. ويرتبط ملاءمة المعلومة بنوعها وبأهميتها النسبية.

- المصدقية: fiabilité يشترط في المعلومة ذات مصداقية أن تكون خالية من أخطاء وأحكام مسبقة [التحيز]، وعندما يتم إعدادها استنادا إلى المقاييس الآتية:
- نشد صورة وافية و Image fidèle.

- غلبة الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.

- الحياد neutralité.

- الحذر prudence.

- الاستيعاب (الشمولية) exhaustivité.

- عدم المقاصة non compensation.

- قابلية المقارنة: comparabilité تكون المعلومة قابلة للمقارنة عندما يتم إعدادها وتقديمها بصورة كافية التماسك كي تسمح لمستعملها بإجراء مقارنات عبر الزمن وبين المؤسسات.

- الوضوح أو قابلية الفهم: intelligibilité المعلومات الواضحة هي المعلومات الميسور فهمها من كل مستعمل له معارف سطحية في التسيير والإقتصاد والمحاسبة.

تتكون القوائم المالية حسب نظام المحاسبة المالية من:

- الميزانية،

- حساب النتائج،

- جدول تغير الأموال الخاصة،

- جدول تدفقات الخزينة،

- الملحق.

حيث تهدف هذه القوائم المالية إلى إعطاء معلومات مفيدة لمختلف مستعملي المعلومة المالية حول :

المحور الأول: الإطار التصوري لنظام المحاسبة المالية.

- الوضعية المالية للمؤسسة الميزانية

- النجاعة حساب النتائج

-تغير وضعية الخزينة جدول تدفقات الخزينة

تشكل القوائم المالية أهم وسيلة لإيصال المعلومة المالية لمختلف مستعمليها الداخليين والخارجيين:

- المسيرين و مختلف أجهزة الإدارة و المراقبة و مختلف المصالح الداخلية للمؤسسة،
- موردي رؤوس الأموال : الملاك، المساهمين، البنوك و مختلف الممولين،
- الإدارات و المنظمات الأخرى التي تتمتع بسلطة التنظيم و الرقابة (السلطات الجبائية، الإحصاء الوطني، أجهزة التخطيط و التنظيم و المراقبة)،
- شركاء المؤسسة (شركات التأمين، الأجراء، الموردين أو الزبائن)،
- المهتمين الآخرين.

05. القواعد العاملة للتقييم والإدراج في الحسابات:

تدرج عناصر الأصول والخصوم في الحسابات إذا توفرت الشروط التالية:

- يكون من المحتمل أن تعود منه منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة.

- للعنصر تكلفة أو قيمة يمكن تقييمها بصورة صادقة.

ملاحظة: يمكن للمؤسسات المصغرة التي لا يتعدى رقم أعمالها أحد الأسقف التالية خلال سنتين متتبعيتين من مسك محاسبة مبسطة :

المؤسسات التجارية

- رقم الأعمال 10 مليون دج.

- عدد المستخدمين 9 عمال يعملون ضمن الوقت الكامل.

المؤسسات الإنتاجية والحرفية:

- رقم الأعمال 6 ملايين.

- عدد المستخدمين 9 عمال يعملون ضمن الوقت الكامل.

المؤسسات الخدمية:

- رقم الأعمال 3 ملايين دج.

- عدد المستخدمين 9 عمال يعملون ضمن الوقت الكامل.

المحور الثاني: النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.

المحور الثاني:.....النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.

المحور الثاني النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية

01. النظم المحاسبية:

يعود أصل الاختلاف بين النظم المحاسبية إلى مستويات التباين في الشروط الاقتصادية، الاجتماعية، والسياسية من دولة لأخرى. ونميز عادة بين مدرستين هما المدرسة الأنجلوسكسونية والمدرسة الفرنكوفونية.

* المدرسة الأنجلوسكسونية: وتخص البلدان المتأثرة بأسواق رؤوس الأموال وتخص على وجه الخصوص دول الولايات المتحدة الأمريكية، بريطانيا، كندا وأستراليا.

يتميز نظام المعلومات المحاسبي في هذه الدول بـ:

- اعتبار المحاسبية أداة لدعم اتخاذ القرار ولقياس أداء المؤسسة ووضعيتها المالية.
- تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني *Prééminence de la réalité économique sur l'apparence Juridique.*

- استقلال الجباية عن المحاسبية.

- لا تنظيم يتعلق بمسك المحاسبية [عدم وجود مدونة حسابات].

- مصدر النظام المحاسبي هو المنظمات المهنية.

* المدرسة الفرنكوفونية: وتخص الدول التي تضطلع بتشريع محاسبي مفصل [مجموعة القوانين

المكتوبة]. حيث لا يترك للهيئات المهنية والمؤسسة مجال للاجتهاد المحاسبي وتخص على وجه الخصوص معظم الدول الأوروبية، دول إفريقيا، بعض دول آسيا خصوصا اليابان.

يتميز نظام المعلومات المحاسبي في هذه الدول بـ:

- المحاسبية هي أداة للمراقبة وحماية ذمة المؤسسة.

- أهداف إحصائية، ضريبية، واقتصادية بعد التعديل.

- وجود تصميم محاسبي، وقواعد لمسك الحسابات بموجب القانون.

- ارتباط وثيق بين المحاسبة من جهة والجباية والقانون من جهة أخرى.

2. المعايير المحاسبية الدولية:

أدت ثورة المعلومات وما آلت إليه الانتقال الاقتصاد الإنتاجي إلى اقتصاد المعلومات إلى تعزيز العولمة وتدفق المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية في الوقت المناسب، هذه المعلومات التي تمثل إلى حد كبير مخرجات النظام المحاسبي على مستوى المؤسسة أو القطاع أو الدولة. لا يمكن لها أن تكون ذات فائدة كافية ما لم تكن قابلة للمقارنة وتعتمد على معايير أو أسس للقياس قد تختلف بين دولة

المحور الثاني:.....النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.

وأخرى وبين قطاع وآخر وبين مؤسسة وأخرى، مما يؤدي إلى تشويه القياس وتشويه المقارنة وتضليل متخذي القرارات وإن أهمية معايير المحاسبة جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال:

- مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية AICPA الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939.

- تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية FASB في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام 1973 لتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً GAAP التي كان قد بدأ العمل بها منذ عام 1932.

**** أسباب نشأة المعايير المحاسبية الدولية:** يمكن رصد محورين أساسيين استدعيا العمل على تنظيم المحاسبة دولياً:

أولاً: الحاجة إلى إيجاد آلية لتطوير علم المحاسبة نفسه:

أ. **التناقضات في المعالجات المحاسبية:** حيث ظهرت في منتصف سبعينيات القرن الماضي حاجة ملحة لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة بين المحاسبات الوطنية في الدول المختلفة .

أمثلة على التناقضات المحاسبية:

- معالجة مشكلة القرض الايجاري: مرة يعتبر أصلاً وأحياناً مصروفاً دون ضوابط .
- تقويم المخزون السلعي آخر الدورة ، فقد أحصت لجنة توجيه المعايير المحاسبية وجود 15 طريقة مختلفة للتقويم تؤدي إلى أرباح مختلفة
- اعتبار سندات المساهمة كحقوق كما هو الحال بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني.
- وجود اختلافات كبيرة في شكل ومضمون القوائم المالية حتى في الدولة الواحدة .

ظهور اختلافات كبيرة في تحديد مفاهيم بنود القوائم المالية:

أي الافتقار إلى لغة محاسبية تلقى قبولاً وطنياً ودولياً: مثلاً اختلافات في تحديد مفهوم الأصول أو المصروفات أو الخسارة. الأمر الذي أدى إلى إعداد قوائم مالية متناقضة البيانات وغير قابلة للتوحيد وعقد المقارنات، لتحقيق هذا الهدف (استبعاد التناقضات ورفع مستوى نضج علم المحاسبة نفسه) كونت ثلاث منظمات مهنية محاسبية في وقت متزامن تقريباً: لجنة توجيه المعايير المحاسبية ASC في بريطانيا عام 1969 مجلس معايير المحاسبة الأمريكية FASB في الولايات المتحدة عام 1973. لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC عام 1973 .

المحور الثاني:.....النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.

ثانيا: انفتاح البورصات وأسواق المال عالميا:

تماشياً مع الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطاب مزيد من الاستثمارات الخارجية فقد ألح المجتمع الاستثماري الدولي على ضرورة تحسين المعايير الدولية القائمة وإصدار معايير جديدة تنمي أداء ومستوى التبادل في أسواق المال . فخلال سنوات 1994 – 1999 تم الاتفاق مع الهيئة العالمية المشرفة على الأسواق المالية IOSCO على عدد من المعايير الشاملة الواجب إصدارها بغية اعتمادها وقبولها لأغراض متطلبات الأسواق المالية . وقد أصدرت اللجنة بالفعل المعايير الدولية التالية :

المعيار 30 : الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة.

المعيار 32 : الأدوات المالية ، الإفصاح والعرض.

المعيار 39 : الأدوات المالية ، الاعتراف والقياس .

3.مزايا تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

- الدخول إلى أسواق المال (البورصات) العالمية . فقد سمح تطبيق المعايير الدولية للشركات الأوروبية مثلا بالاستفادة من أسواق المال الأمريكية خصوصا بورصة WALL STREET في نيويورك.
- تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية ، الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.
- إن تأسيس معايير محاسبية دولية تلقى قبولا عاما على المستوى الدولي يؤدي إلى تأهيل محاسبين قادرين على العمل في الأسواق الدولية.
- توافر معايير دولية يسمح بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات المتعددة الجنسيات , مما يشجع على انفتاح أسواق المال وزيادة الاستثمارات المالية والإنتاجية.

4. الهيئات المكلفة بإصدار المعايير المحاسبية الدولية:

تأسست لجنة المعايير المحاسبية الدولية (*International Accounting Standards Committee*) في 29 جوان 1973 بموجب اتفاق أبرم بين هيئات المحاسبة الوطنية في عشرة من الدول التي تعد رائدة في هذا المجال وهي: أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، أيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية. يقع مقرها في بريطانيا في العاصمة لندن.

ومنذ عام 1983 ضمت عضوية لجنة المعايير المحاسبية الدولية كافة الهيئات المهنية التي هي أعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC.

بعد أربعة أعوام من تأسيسها بدأت المنظمة الدولية للبورصات العالمية IOSCO أول أنشطتها المشتركة مع لجنة معايير المحاسبة الدولية هذه المنظمة كان لها الدور الأول في توجيه عملية تطوير معايير المحاسبة

المحور الثاني:.....النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.

الدولية وقبولها عالميا خلال عقد التسعينات وكانت المحرك الرئيسي وراء إعادة هيكلة اللجنة وتحويلها إلى هيئة دولية متكاملة ومستقلة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين.

حدثت بعض التطورات المهمة خلال عام 1988 في مقدمتها انضمام أول دولة عربية لعضوية مجلس إدارة اللجنة الدولية وهي دولة الأردن، وفي نفس العام انضم مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB إلى عضوية المجموعة الاستشارية التابعة للجنة، وبدأت اللجنة العمل على مشروع الأدوات المالية والمشتقات بالتعاون مع مجلس معايير المحاسبة الكندي، كما أصدرت اللجنة مشروعاً خاصاً بقابلية القوائم المالية للمقارنة.

في عام 1989 أصدرت جمعية الخبراء الاستشاريين الأوروبية FEE تقريراً يشير إلى أن المصالح الأوربية يخدمها تطبيق معايير المحاسبة الدولية ويحث الدول الأوربية على مزيد من المشاركة الفعالة في أنشطة لجنة معايير المحاسبة الدولية.

وابتداء من عام 1990 شهدت اللجنة بعض التطورات أهمها انضمام منظمة الإتحاد الأوربي إلى المجموعة الاستشارية وحصولها على مقعد في مجلس إدارة اللجنة بصفة مراقب ، وفي نفس العام تم تقنين العلاقة بين اللجنة والإتحاد العام للمحاسبين IFAC، وفي عام 1991 أعدت اللجنة مؤتمراً لصناع المعايير المحاسبية بالاشتراك مع الجمعية الأوربية للخبراء الاستشاريين، وفي عام 1992 انضمت الصين رسمياً لعضوية اللجنة الدولية وأرسلت أول مندوب لها في اللجنة. وفي عام 1994 قبلت هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية ثلاث معايير دولية، كما قبلت المنظمة الدولية للبورصات 14 معياراً من المعايير التي أصدرتها اللجنة الدولية من ناحية أخرى وافق البنك الدولي على تمويل مشروع لإصدار معيار عن المحاسبة الزراعية .

في عام 2000 أعلنت لجنة بازل (الخاصة بالشؤون المصرفية) دعمها وقبولها لمعايير المحاسبة الدولية وللجهود المبذولة لعولمة المحاسبة، وفي نفس العام قبلت منظمة البورصات العالمية IOSCO 30 معياراً دولياً وسمحت للشركات المقيدة في البورصات العالمية باستخدامها في التقرير المالي كمتطلب للقيود والتداول خارج حدود موطنها الأصلي.

كما تمثل التطور المهم لهذا العام في صدور القانون الأوربي الذي يلزم الشركات المقيدة في البورصات الأوربية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في موعد أقصاه الأول من جانفي 2005 ووافقت اللجنة في نفس العام على المعيار 41 كما أدخلت بعض التعديلات على المعيارين 12، 19 وأصدرت أيضاً إرشادات تفسيرية لمعيار الأدوات المالية.

5. تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العالم:

أحرزت عملية وضع معايير المحاسبة الدولية في السنوات القليلة الفائتة عدداً من النجاحات في تحقيق اعتراف واستخدام أكبر للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

المحور الثاني:.....النظم المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية.

- في عام 2002 أصدر الاتحاد الأوروبي تشريعا يقضي من الشركات المدرجة في أوروبا تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بياناتها المالية الموحدة . وأصبح التشريع نافذ المفعول في العام 2005 وينطبق على أكثر من 7000 مؤسسة في 28 بلدا، بما في ذلك فرنسا وألمانيا وإيطاليا وإسبانيا وبريطانيا. ويعني هذا التشريع أن تحل في أوروبا المعايير الدولية محل معايير ومتطلبات المحاسبة الوطنية كأساس لإعداد وعرض البيانات المالية الجماعية للشركات المدرجة في أوروبا.
- في أوروبا تم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية 38 دولة في عام 2005 , بما في ذلك روسيا وأوكرانيا والدول الإسكندنافية.
- هناك توجه عام لتبني المعايير الدولية ، ففي عام 2005 أصبحت هذه المعايير إلزامية في بلدان عديدة في جنوب شرق آسيا وآسيا الوسطى وأمريكا اللاتينية وجنوب أفريقيا والشرق الأوسط
- البلدان العربية التي تبنت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية هي : مصر ، البحرين، الأردن، الكويت، لبنان، عمان ، قطر ، الإمارات العربية المتحدة . والجزائر في بداية 2010. يضاف لذلك أن بلدانا عربية أخرى تتبنى معايير محاسبية وطنية تتوافق إلى حد كبير مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مثل السعودية ودول المغرب العربي والعراق.

المحور الثالث: الميزانية

المحور الثالث:.....الميزانية

المحور الثالث: الميزانية

01. تعريف الميزانية :

عرف النظام المحاسبي والمــــــــــــــــالي الميزانية بأنها الكشف المالي للأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة عند تاريخ إقفال الحسابات. أي أنها قائمة مالية تصف بصفة مفصلة عناصر الأصول والخصوم من أجل معرفة الوضعية المالية للمؤسسة ومدى تحقيقها لشروط التوازن المالي كما يجب أن تبرز بصورة منفصلة على الأقل العناصر الآتية، عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول:

الأصول: التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الاهتلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، أصول الضريبة، الزبائن والمدينون الآخرون والأصول الأخرى المماثلة.

الخصوم: رؤوس الأموال الخاصة مع تمييز رأس المال الصادر [في حالة الشركات] والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى. الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة.خصوم الضريبة، المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة[منتجات مثبتة مسبقا] خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

02. شكــــــــــــــــل الميزانية: نصت المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي والمالي على أن

الميزانية ليس لها شكل محدد اجباريا لكن على العموم يجب أن يحتوي على العناصر التالية:

المحور الثالث:.....الميزانية

N-1	N	الأصول المالية
	207 20 (خارج 207)	<u>الأصول المثبتة (غير الجارية)</u> فارق الشراء (ou goodwill) التثبيات المعنوية
	22/21 (خارج 229) 23 265 26 (خارج 265 و 269) 273/272/271 276/275/274	التثبيات المادية التثبيات الجارية إنجازها التثبيات المالية السندات الموضوعه موضع المعادلة-المؤسسات المشاركة المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة السندات الأخرى المثبتة القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية
		مجموع الأصول المالية غير الجارية
	30 إلى 38 41 (خارج 419) 409 مدين [44/43/42] (خارج 444 إلى 448) ، 45 ، 46 ، 486 ، 489 447 ، 445 ، 444 مدين 48 50 (خارج 509) 519 و غيرها من المدينين 51 /52 / . 54 ، 53	<u>الأصول الجارية</u> المخزونات والمنتجات قيد التصنيع الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب الأصول الأخرى الجارية الموجودات و ما يماثلها توظيفات وأصول مالية جارية أموال الخزينة
59		مجموع الأصول الجارية
		المجموع العام للأصول

المحور الثالث:.....الميزانية

N	الخصوم المالية
	رؤوس الأموال الخاصة
108-101	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
109	رأس المال غير المطلوب
106، 104	العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)
105	فارق إعادة التقييم
107	فارق المعادلة (1)
12	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) (1)
11	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
	حصة الشركة المدمجة (1)
	حصة ذوي الأقلية (1)
	المجموع 1
	الخصوم غير الجارية
17، 16	القروض و الديون المالية
155، 134	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
229	الديون الأخرى غير الجارية
15 (خارج 155)، 131، 132	المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
	مجموع الخصوم غير الجارية (2)
	الخصوم الجارية
40 (خارج 409)	الموردون و الحسابات الملحقة
دائن 444، 445، 447	الضرائب
509، 419 دائن [42، 43، 44 (خارج 444 إلى 447)]، 45،	الديون الأخرى
48، 46	
519 و غيرها، اعتماد 51، اعتماد 52	خزينة الخصوم
	مجموع الخصوم المالية الجارية (3)
	المجموع العام للخصوم المالية

** تعاريف

** **الأصول:** هي كل الموارد التي تخضع إلى رقابة المؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية وتنتظر المؤسسة منها مزايا اقتصادية لاحقة أو مستقبلية، وعليه فان الأصول التي تم استئجارها لهدف ما وتخضع لرقابة كاملة من طرف المؤسسة تدرج ضمن عناصر الأصول.

** **الخصوم:** هي الالتزامات الراهنة للمؤسسة المترتب على أحداث وقعت سابقا ويجب أن يترتب على إنقاصها بالنسبة للمؤسسة خروج موارد تمثل منافع اقتصادية.

** **الأموال الخاصة:** هي الفرق بين الأصول والخصوم الجارية وغير الجارية ويتكون من رأس المال المطلوب وغير المطلوب والاحتياطات والمرحل من جديد وفرق التقييم.

المحور الثالث:.....الميزانية

**** الخصوم الجارية : هي خصوم**

- تنتظر المؤسسة إنقاصها في إطار دائرة استغلالها العادي.
- يجب أن تسوى خلال 12 شهر التي تلي إقفال سنته المالية.

**** الأصول الجارية: هي أصول**

- ترتقب المؤسسة إمكانية إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادي أو
- تتم حيازتها أساسا لغايات إجراء المعاملات لمدة قصيرة ترتقب المؤسسة إنجازها خلال 12 شهر التي تلي تاريخ إقفال سنته المالية أو.
- تمثل أموال الخزينة التي لا يخضع استعمالها للقيود.

**** الأصول غير الجارية: هي أصول**

- مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاطات المؤسسة مثل التثبيتات العينية والمعنوية أو
- تتم حيازتها لغايات التوظيف على المدى البعيد أو التي لا تنوي المؤسسة إنجازها خلال 12 شهر التي تلي تاريخ قفل سنته المالية.

3. تصنيفات الميزانية:

تبعاً لتاريخ إعدادها تصنف الميزانيات إلى:

-*الميزانية الافتتاحية: وتظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة (بتاريخ أول جانفي) أو بتاريخ تكوينها، ومن خصائص الميزانية الافتتاحية أنها غير إلزامية قانوناً وأنها لا تظهر نتيجة الدورة.

-*الميزانية الختامية: ويتم إعدادها في نهاية الدورة وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة وهي إلزامية قانوناً.

بالإضافة إلى الأنواع المذكورة أعلاه يمكن ذكر بعض الأنواع الأخرى كميزانية المراجعة التي يتم إعدادها بعد عملية مراجعة الحسابات وتصحيح مختلف الأخطاء التي يمكن أن ترد فيها، وكذا ميزانية التصفية التي يتم إعدادها قبل الشروع في عملية تصفية المؤسسة وزوالها.

المحور الرابع: التدفقات والحساب

المحور الرابع: التدفقات والحساب

المحور الرابع: التدفقات والحساب.

01. التدفق:

تزاوّل المؤسسة نشاطها، فتتبادل السلع والخدمات مع الأعوان الاقتصاديين: المؤسسات التجارية والصناعية الأخرى، الأفراد، الإدارات، المؤسسات النقدية والخارج.

يعبر عن هذه المبادلات بالتدفقات (Flux) ويفرق بين نوعين من التدفقات:

التدفقات الطبيعية (Flux physiques ou réels) أو الحقيقية، والتدفقات النقدية أو المالية (Flux monétaires ou financiers) هذه التدفقات تدفقات خارجية، وهناك تدفقات داخلية تحدث داخل المؤسسة مثل (تدهور قيم الأصول، تحويل المواد...).

تهتم المحاسبة بهذه العمليات كلها وتستعمل من أجل متابعتها بكل تفاصيلها الأداة المناسبة.
02. الحساب:

إن التدفقات المشار إليها سابقا يمكن متابعتها حركتها في جدول يطلق عليه اسم الحساب، حيث تنص المادة رقم 16 من القانون رقم 11 - 07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي (SCF) على وجوب تسجيل القيود المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج، ويمس كل تسجيل حسابين على الأقل أحدهما مدين والأخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات. ويجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن. يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمون تخصيصها وكذلك مرجع وثيقة الإثبات التي يستند إليها كما يجب أن يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة إثبات مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ.

نتيجة لتعدد العمليات التي تقود بها المؤسسة وتعقيدها ونتيجة لاستحالة الرجوع إلى الميزانية في كل مرة لتحديد حركة عناصر الذمة، تم اعتماد أداة لمتابعة حركة تدفقات كل عنصر من عناصر الذمة بشكل مستقل هذه الأداة هي الحساب Compte - الذي يعتبر نظريا بمثابة بطاقة بجانبين (موجب - سالب)، تسجل في كل جانب حركة التدفقات [(خروج - دخول) / (زيادة - نقصان)] التي تطرأ على كل عنصر. وتمكن هذه البطاقة في أي مرحلة من مراحل الدورة المحاسبية من تحديد رصيد هذا العنصر (الحساب) الذي يمثل الفرق بين التدفقات الموجبة والتدفقات السالبة لهذا الحساب بمعنى متابعة ما زاد في هذا العنصر وما نقص منه، أي الفرق بين الجانب المدين والجانب الدائن.

ثانيا: شكل الحساب:

شكل الحساب:

يمكن أن يرسم كل حساب على الشكل التالي:

المحور الرابع: التدفقات والحساب

رقم الحساب، اسم الحساب

تاريخ العملية	شرح العملية	منه	له	رصيد مدين	رصيد دائن

وهو عبارة عن بطاقة (أو مجموعة من البطاقات حسب حجم العمليات التي تخص كل حساب) من الورق المقوى، يستعمل وجه وظهر البطاقة (كما يمكن ملاحظته حول حسابات الأفراد الجارية لدى البنوك إذا كان العمل يدوياً). وهو عبارة عن صفحة (أو مجموعة من الصفحات حسب حجم العمليات) يتم التسجيل فيها بواسطة الآلة إذا كان العمل آلياً. يمكن رسم الحساب على الشكل المبسط:

مدين	رقم واسم الحساب	دائن

ثالثاً- آليات سير الحسابات:

تسجل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي لها أثر مالي (يمكن أن يعبر عنها بالنقود) في حسابين اثنين على الأقل. أي كل عملية محاسبية تؤدي بالضرورة إلى تزايد حساب (على الأقل) وتناقص حساب آخر (على الأقل) أو تزايد حساب وتزايد حساب آخر (على الأقل) وينبغي بالنسبة لكل عملية مسجلة، تساوي المجاميع: مجموع المبالغ التي سجلت في منه من الحسابات الأولى = مجموع المبالغ التي سجلت في له من الحسابات الثانية.

*- تزايد وتناقص حسابات الميزانية:

تتزايد حسابات الميزانية من الجانب الذي تظهر به في الميزانية وتتناقص من جانبها الآخر.

— حسابات الأصول: تتزايد حسابات الأصول (الاستثمارات، المخزونات والحقوق) من طرفها الأيمن (الطرف المدين منه) لأنها تظهر بالطرف الأيمن من الميزانية وتتناقص من طرفها الأيسر (الطرف الدائن: له).

— حسابات الخصوم: تتزايد حسابات الخصوم (الأموال الخاصة والديون) إذن من طرفها الأيسر (الطرف الدائن: له) لأنها تظهر بالطرف الأيمن من الميزانية، وتتناقص من طرفها الأيمن (الطرف المدين: منه).

ثانياً: تناقص وتزايد حسابات النفقات وحسابات الإيرادات (حسابات التسيير):

— حسابات التكاليف (Les Comptes de charges):

تتبع حسابات النفقات في تزايدها وتناقصها حسابات الأصول، فهي تتزايد من طرفها الأيمن وتتناقص، استثناء من طرفها الأيسر.

— حسابات النواتج (Les Comptes de Produits):

المحور الرابع: التدفقات والحساب

تتبع حسابات الإيرادات في تزايدها وتناقصها حسابات الخصوم، فهي تزايد من طرفها الأيسر، وتتناقص استثناء من طرفها الأيمن.

حساب النفقات	حسابات الأصول
	<p>تتزايد من الطرف الأيمن تتناقص من الطرف الأيسر</p>
حساب الإيرادات	حسابات الخصوم
	<p>تتزايد من الطرف الأيسر تتناقص من الطرف الأيمن</p>

المحور الخامس: القوائم المالية الأخرى.

المحور الخامس:.....القوائم المالية الأخرى

المحور الخامس: القوائم المالية الأخرى:

إضافة إلى الميزانية تقوم المؤسسة نهاية كل سنة بإعداد قوائم أخرى تتمثل أساسا في حساب النتائج le compte de résultat وجدول تدفقات الخزينة tableau des flux de trésorerie.

01. حساب النتائج:

ثانيا: شكل حساب النتائج:

نميز بين شكلين لحساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة:

أ/ حسب الطبيعة: يأخذ حساب النتائج حسب الطبيعة الشكل التالي:

المبالغ	البيان
	المبيعات والمنتجات الملحقة ح/70
	الإنتاج المخزن او المنتقص من المخزون ح/72
	الإنتاج المثبت ح/73
	اعانات الاستغلال ح/74
0	1 - إنتاج السنة المالية
	المشتريات المستهلكة ح/60
	الخدمات الخارجية ح/61
	الاستهلاكات الأخرى ح/62
0	2- استهلاكات السنة المالية
0	3- القيمة المضافة للاستغلال
	الاعباء المستخدمين ح/63
	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة ح/64
0	4- اجمالي فائض الاستغلال
	المنتجات العملياتية الأخرى ح/75
	الأعباء العملياتية الأخرى ح/65
	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ح/68
	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات ح/78
0	5- النتيجة العملياتية
	المنتجات المالية ح/76
	الاعباء المالية ح/66
0	6- النتيجة المالية
0	7- النتيجة العادية قبل الضرائب

المعمور الخامس:.....القوائم المالية الأخرى

0	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية 695/-+698/-
	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتائج العادية 692/-+693/-
0	مجموع منتوجات الأنشطة العادية
0	مجموع أعباء الأنشطة العادية
0	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
	عناصر غير عادية منتوجات 77/-
	عناصر غير عادية أعباء 67/-
0	9- نتيجة غير العادية
0	10- صافي نتيجة السنة المالية

أولاً: تحليل النتائج حسب الطبيعة

من أجل تحديد مستويات النتائج التي حققتها مؤسسة"مولود و إخوانه" بتاريخ N/12/31 استخرجت من ميزان المراجعة بعد الجرد أرصدة حسابات التسيير التالية:

المنتوجات	الأعباء
2500000	المشتريات المستهلكة
600000	الخدمات الخارجية
300000	الخدمات الخارجية الأخرى
100000	اعباء المستخدمين
300000	الضرائب و الرسوم والمدفوعات المشابهة
50000	الأعباء العملياتية الأخرى
	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خسائر القيمة
265000	المنتوجات المالية
23300	العناصر الغير عادية -المنتوجات
	الأعباء المالية
	العناصر الغير عادية-الأعباء

ثانيا: القيمة المضافة

تعريف القيمة المضافة:

القيمة المضافة هي الثروة الاضافية التي تكونها المؤسسة بعد انقاص ما استهلكته من المؤسسات الاخرى. القيمة المضافة تعبر عن نمو القيم التي تضيفها المؤسسة الى السلع والخدمات التي تحصل عليها من الخارج وذلك باستعمال عوامل الانتاج.

تسمح القيمة المضافة بقياس وزن المؤسسة الاقتصادي.

حساب القيمة المضافة:

القيمة المضافة هي الفرق بين انتاج السنة المالية و استهلاك السنة المالية.

انتاج السنة المالية	
القيمة المضافة	استهلاك السنة المالية

مثال: بالنسبة لمؤسسة «مولود واخوانه» نجد:

3500000	إنتاج السنة المالية ح/70 الى ح/74
-1200000	استهلاك السنة المالية ح/60 الى ح/62
2300000	القيمة المضافة

ثانيا: الفائض الإجمالي للاستغلال:

تعريف الفائض الإجمالي للاستغلال: إجمالي فائض الاستغلال هو الموارد التي تحصل عليها المؤسسة من خلال نشاطها الرئيسي للاستغلال الذي تقوم به. ويعتبر مؤشر لقياس اداء المؤسسة التجاري و الانتاجي.

حسابه:

يحسب بالفرق بين القيمة المضافة ومجموع اعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم.

القيمة المضافة	
إجمالي فائض الاستغلال	أعباء المستخدمين + الضرائب و الرسوم

إن إجمالي فائض الاستغلال مستقل عن:

- مخصصات الاهتلاكات ولهذا يسمى بالاجمالي.
- طريقة تمويل المؤسسة بالأموال الخاصة أو القروض لأنه يحسب قبل إنقاص الأعباء المالية.
- الأعباء والمنتجات المالية.

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود واخوانه " نجد:

المحور الخامس:.....القوائم المالية الأخرى

2300000	القيمة المضافة
-700000	_ أعباء المستخدمين.
-600000	_ الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
1000000	إجمالي فائض الاستغلال

ثالثا: النتيجة العملياتية:

تعريفها: هي نتيجة مجموع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أنشطة تجارية وإنتاجية مضافا إليها الأنشطة العملياتية الأخرى مثل التنازل عن التثبيات والقيم المنقولة للتوظيف. تكون النتيجة العملياتية مستقلة عن الأعباء و المنتوجات المالية.

حسابها:

تحسب النتيجة العملياتية انطلاقا من إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليه المنتوجات العملياتية الأخرى والاسترجاع عن خسائر القيمة والمؤونات ويطرح منه الأعباء العملياتية الأخرى و المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خسائر القيمة.

إجمالي فائض الاستغلال + المنتوجات العملياتية الأخرى + الاسترجاعات على خسائر القيمة والمؤونات
الأعباء العملياتية الأخرى+المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
النتيجة العملياتية

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود واخوانه" تحسب النتيجة العملياتية كالتالي:

1000000	اجمالي فائض الاستغلال
+300000	المنتوجات العملياتية الأخرى
-150000	- الأعباء العملياتية الأخرى
-400000	- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
+50000	الاسترجاعات على خسائر القيمة والمؤونات
800000	النتيجة العملياتية

رابعا: النتيجة المالية:

تعريفها:النتيجة المالية هي نتيجة الأنشطة المالية التي تقوم بها المؤسسة. مثل نتيجة التنازل عن الأصول المالية.

حسابها: تحسب النتيجة المالية بالفرق بين المنتوجات المالية والأعباء المالية

المحور الخامس:.....القوائم المالية الأخرى

المنتجات المالية	
الإعباء المالية	النتيجة المالية

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود وإخوانه" نجد:

265000	المنتجات المالية
-135000	- الإعباء المالية
130000	النتيجة المالية

النتيجة العادية قبل الضريبة:

تعريفها: النتيجة العادية قبل الضريبة هي نتيجة جميع الأنشطة العادية التي تقوم بها المؤسسة قبل خصم الضرائب منها.

حسابها: هي مجموع النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

النتيجة العملياتية + المنتجات المالية
النتيجة العادية قبل الضريبة

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود وإخوانه" نجد:

800000	النتيجة العملياتية
130000	النتيجة المالية
930000	النتيجة العادية قبل الضريبة

النتيجة الصافية للأنشطة العادية

تعريفها: النتيجة الصافية للأنشطة العادية هي نتيجة الأنشطة العادية التي تقوم بها المؤسسة بعد خصم الضرائب منها.
حسابها: تحسب النتيجة الصافية للأنشطة العادية بطرح قيمة الضريبة من النتيجة العادية.

الضريبة = النتيجة العادية X معدل الضريبة

معدل الضريبة المطبق حاليا هو 19 % بالنسبة للمؤسسات الصناعية و 25 % بالنسبة للمؤسسات التجارية و الخدمية.

النتيجة العادية قبل الضريبة	
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	الضريبة

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود وإخوانه" معدل الضريبة على الأرباح 19 %، تكون النتيجة الصافية كما يلي:

المحور الخامس:.....القوائم المالية الأخرى

930000	النتيجة العادية قبل الضريبة
-176700	- الضريبة الواجب دفعها على الأنشطة العادية
	19x930000
753300	النتيجة الصافية للأنشطة العادية

النتيجة الغير عادية

تعريفها: النتيجة غير العادية هي نتيجة الأنشطة غير المتكررة والتي تقوم بها المؤسسة في حالات استثنائية عارضة. مثل خسائر نزع الملكية، كارثة غير متوقعة...الخ.

حسابها: تحسب النتيجة غير العادية بالفرق بين المنتوجات غير العادية و الأعباء غير العادية.

المنتوجات غير العادية	
الأعباء غير العادية	النتيجة غير العادية

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود وإخوانه" نجد:

23300	العناصر غير العادية _ المنتوجات
-15600	- العناصر غير العادية _ الأعباء
7700	النتيجة غير العادية

صافي نتيجة السنة المالية

تعريفها: النتيجة الصافية للسنة المالية هي نتيجة مجموع الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بعد خصم الضرائب واجبة الدفع.

حسابها:

تحسب بجمع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية
النتيجة الصافية للسنة المالية

مثال: بالنسبة لمؤسسة "مولود وإخوانه" نجد:

753300	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
7700	النتيجة غير العادية
761000	النتيجة الصافية للسنة المالية

حساب النتائج حسب الوظيفة: يأخذ جدول حساب النتائج حسب الوظيفة الشكل التالي:

COMPTE DE RESULTAT
(Par fonction)

(Exemple) Période du au

	Not	N	N -
Chiffres d'affaires			
Coût des ventes			
MARGE BRUTE			
Autres produits opérationnels			
Coûts commerciaux			
Charges administratives			
Autres charges opérationnelles			
RESULTAT OPERATIONNEL			
Fournir le détail des charges par nature (frais de personnel, dotations aux amortissements)			
Produits financiers			
Charges financières			
RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT			
Impôts exigibles sur les résultats ordinaires			
Impôts différés sur résultats ordinaires (variations)			

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

02. جدول تدفقات الخزينة:

أولا تعريف: وهي قائمة تضم المقبوضات والمدفوعات النقدية الخاصة بالمؤسسة خلال فترة معينة، هذه المقبوضات والمدفوعات النقدية تأتي من مزاوله المنشأة لنشاطها في صورة عمليات بيع وشراء للبضائع والمنتجات، وشراء وبيع أصول ثابتة، واقتراض وسداد ديون وغيره، ومن ثم فإن هذه القائمة توضح كيفية إدارة المؤسسة للنقدية التي أمكنها الحصول عليها خلال الفترة المالية، ويتطلب إعداد هذه القائمة وجود ميزانيتين عموميتين أحدهما للهنه المطلوب إعداد قائمة التدفقات النقدية عنها والثانية للهنه السابقة لها مباشرة، كذلك قائمة دخل الفترة المطلوب إعداد قائمة التدفقات النقدية عنها، بالإضافة لذلك ينبغي توافر بعض المعلومات الإضافية الأخرى التي حدثت خلال الفترة المالية. من ناحية أخرى تفسر هذه القائمة على نحو تفصيلي التغيير الذي طرأ على رصيد النقدية خلال فترتين ماليتين متتاليتين، حيث يفسر التغيير في رصيد النقدية تحت ثلاثة أقسام أساسية هي:

- التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل.
- التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار.
- التدفقات النقدية من أنشطة التمويل.

ثانيا أهمية جدول تدفقات الخزينة: تظهر أهمية جدول تدفقات الخزينة من أهمية المعلومات التي يقدمها والمتمثلة أساسا في تطور بنية الخزينة خلال الدورة ذلك أن الميزانية الختامية تسمح بمعرفة البنية المالية في تاريخ محدد (تاريخ الإقفال). وهذه نظرة ساكنة كما يمكن حساب النتائج من التعرف على أصل النتيجة وهي نظرة ساكنة كذلك وعليه فلا الميزانية ولا حساب النتائج يمكننا من الحصول على نظرة ديناميكية. ونظرا لأهمية هذا الجدول فقد خصص له معيار خاص هو IAS07.

ويرى كثير من مستعملي المعلومات المالية أن تغييرات الخزينة أو بالأحرى تدفقاتها هي أهم معلومات تقدمها القوائم المالية لأن قيمة المؤسسة تزداد أو تنقص في نظر المساهمين والمقرضين من خلال ما تحققه من فوائض تستخدم في منح قسائم أرباح المساهمين وتسديد ما عليها من ديون وتحقيق مشاريع الاستثمار.

ثالثا: مكونات جدول تدفقات الخزينة: يتكون جدول تدفقات الخزينة من ثلاثة أقسام هي:

القسم الأول: التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (العملياتية): وهي التدفقات النقدية الناجمة عن نشاط المؤسسة الأساسي أو التشغيلي، وبالتالي فهي تشمل التحصيلات النقدية من الحسابات المدينة كالزبائن وأوراق القبض والمدفوعات النقدية للحسابات الدائنة كالدائنين وأوراق الدفع والتي تمت خلال السنة المالية، وذلك بغض النظر عن كون هذه المقبوضات والمدفوعات النقدية تخص الفترة الحالية أم لا. إن ما يعنينا بشأن هذه التدفقات أنها حصلت أو دفعت نقدا خلال الفترة الحالية أي أننا نتبع الأساس النقدي وليس أساس الاستحقاق في تحديد التدفقات النقدية التي تخص الفترة. هذا وينبغي التنويه إلى أنه يمكن تحديد التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية بطريقتين هما: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة، وفيما يلي توضيح مختصر لمتضمنات كل من هاتين الطريقتين.

أولا: الطريقة المباشرة: وفيها يتم تحديد التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية من خلال حصر التحصيلات النقدية من الأنشطة التشغيلية خلال الفترة ومقابلتها بالمدفوعات النقدية للأنشطة التشغيلية خلال نفس الفترة، وتسمى هذه الطريقة

المحور الخامس:.....القوائم المالية الأخرى

بطريقة قائمة الدخل حيث يتم تعديل كافة البنود التشغيلية (المبيعات، تكلفة المبيعات، المصاريف التشغيلية (من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي).

ثانيا: الطريقة غير المباشرة: وهي الطريقة الثانية المستخدمة في تحديد صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، وتسمى أيضا طريقة التسوية، حيث وفقا لها يتم إجراء تعديلات وتساويات على رقم الربح المحاسبي إلى أن نصل إلى صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل، في هذه الطريقة يتم البدء برقم الربح المحاسبي المستخرج من حساب النتائج) المحدد بإتباع أساس الاستحقاق في قياس الإيرادات والمصروفات (حيث يتم تعديله بإضافة البنود التي تخفض النتيجة المحاسبية خلال الفترة ولم يترتب ع ليه تدفق نقدي خارج) كمصروفات المالك، الزيادة في المصروفات المستحقة، النقص في المخزون، النقص في الذمم المدينة، الزيادة في الذمم الدائنة، النقص في المدفوعات المقدمة، الخ (كذلك يتم تعديله بخصم البنود التي تزيد من النتيجة المحاسبية خلال الفترة دون أن يترتب عليه تدفق نقدي داخل) الزيادة في الذمم المدينة، النقص في الذمم الدائنة، الزيادة في المخزون، الزيادة في المصروفات المقدمة، النقص في المصروفات المستحقة،... الخ.)

القسم الثاني: التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار: وتشمل المقبوضات والمدفوعات النقدية التي تمت خلال الفترة المالية وتتعلق بالإستثمار وفيما يلي نعرض أهم البنود التي يشملها هذا القسم:

• إخراجات خزينة تمت للحصول على تشييات عينة ومعنوية وأصول أخرى طويلة الأجل وإدخالات خزينة ناتجة عن بيع تلك الأصول.

• المدفوعات والمقبوضات النقدية لاقتناء أسهم أو سندات في مؤسسة أخرى والحصص في الشركات المشتركة. بخلاف المدفوعات بشأن الأوراق المالية التي تعتبر في حكم النقدية أو تلك التي يحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة فيها.

• المدفوعات النقدية والقروض الممنوحة لأطراف أخرى وذلك بخلاف الدفعات النقدية والقروض الممنوحة عن طريق المؤسسات المالية.

• المقبوضات النقدية من تحصيل النقدية والقروض الممنوحة. لأطراف أخرى وذلك بخلاف التدفقات النقدية والقروض الممنوحة عن طريق المؤسسات المالية.

التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التمويل: يقصد بالنشاط التمويلي كما هو وارد بالمعيار: "الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم ومكونات حقوق الملكية والاقتراض بالمؤسسة". وتتمثل هذه التدفقات أساسا فيما يلي:

- إيداعات خزينة آتية من إصدار أسهم أو وسائل أخرى للأموال الخاصة.
- إخراجات خزينة لإرجاع المبالغ المقترضة.
- إخراجات خزينة تجاه المساهمين بهدف الحصول أو إعادة شراء أسهم المؤسسة.

رابعا: شكل جدول تدفقات الخزينة:

يمكن إعداد جدول تدفقات الخزينة بطريقتين هما:

* الطريقة المباشرة: وفقا لهذه الطريقة فإن جدول تدفقات الخزينة يأخذ الشكل التالي:

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

(Méthode directe,
recommandée)

Période du au

	Note	Exercice N	Exercice N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçus des clients			
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			
flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
dividendes et quote-part de résultats reçus			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			
Rapprochement avec le résultat comptable			

جدول تدفقات الخزينة بالطريقة غير المباشرة يأخذ الشكل التالي:

DES FLUX DE TRESORERIE

(Méthode indirecte)

Période du au

	Note	Exercice N	Exercice N-1
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Résultat net de l'exercice			
Ajustements pour :			
- Amortissements et provisions			
- Variation des impôts différés			
- Variation des stocks			
- Variation des clients et autres créances			
- Variation des fournisseurs et autres dettes			
- Plus ou moins values de cession, nettes d'impôts			
<i>Flux de trésorerie générés par l'activité (A)</i>			
Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations			
Encaissements sur cessions d'immobilisations			
Incidence des variations de périmètre de consolidation (1)			
<i>Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement (B)</i>			

المحور السادس: التثبيتات

المحور السادس:.....التثبيتات

المحور السادس : دراسة التثبيتات

01. مفاهيم عامة:

التثبيتات هي عبارة عن أصول يفترض أن تبقى في المؤسسة لمدة طويلة لا تستهلك بمجرد استعمالها، مدة حياتها على العموم تفوق السنة.

النظام المحاسبي والمالي قسم هذه التثبيتات إلى ثلاثة أنواع : عينية، معنوية، مالية. مصنفة حسب الحسابات التالية:

- 20 التثبيتات المعنوية، 21 التثبيتات العينية، 22 التثبيتات في شكل امتياز، 23 التثبيتات الجاري انجازها، 26 المساهمات والحسابات الدائنة الملحقة بالمساهمات، 27 التثبيتات المالية الأخرى، 28 اهتلاك التثبيتات، 29 خسائر القيمة عن التثبيتات.
- وطبقا للقاعدة العامة في تقييم الأصول فان التثبيتات تدرج في الأصول إذا توفر الشرطين التاليين:
- إذا كان من المحتمل أن تحقق المؤسسة من وراء استعماله منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به [يقصد بالمنافع الاقتصادية المستقبلية مساهمة الأصل بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في تحقيق تدفقات الخزينة تستفيد منها المؤسسة].

- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

02. دورة حياة التثبيتات:

تمر دورة حياة التثبيتات عبر المراحل التالية:

- الإنشاء: وتتمثل في تاريخ دخول التثبيت إلى المؤسسة باعتباره كأصل قد يكون ذلك من خلال الشراء، الإنتاج، من خلال تجمع مؤسسات أو دخول أحد الشركاء ، d'une acquisition résultant d'un regroupement d'entreprises ou de l'apport d'un associé
- طرحه يتمثل في التكلفة التي يسجل بها التثبيت باعتباره كأصل، والسؤال الثاني ما هي مدة منفعة التثبيت بمعنى المدة التي من المحتمل أن يحقق التثبيت جراء استعماله منافع اقتصادية للمؤسسة
- الاستخدام: وتتمثل في مرحلة استعمال التثبيت والتي يترتب عنه مصاريف [التجديد، التطوير، mise a jour] كما يترتب عنه إعادة تقييم، اهتلاك، تدهور والسؤال المطروح هنا كيف يتم تقييم مختلف هذه العناصر.

- الانتهاء: يخرج التثبيت من الأصول سواء بالتنازل عنه، أو هدمه، أو تحويله إلى بقايا مواد مسترجعة. تتحدد حياة التثبيت على أساس مدة تحقيقه للمنافع الاقتصادية فإذا كانت المنافع الاقتصادية للتثبيت محددة بزمان فان مدة المنفعة منتهية أما إذا كانت هذه المنافع غير محددة بزمان فإن مدة المنفعة غير منتهية.
- تدرج التثبيتات في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة وتدرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء ووضعها أماكنها والرسوم المدفوعة غير قابلة للاسترجاع والأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة

المحور السادس:.....التثبيات

والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط في تكلفة التثبيات حيث تعتبر مصاريف عادية. وتكلفة إنتاج أي تثبيت تتضمن تكلفة العتاد واليد العاملة والأعباء المباشرة للإنتاج.

- تدرج في الحسابات النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيات العينية والمعنوية كأعباء السنة المالية المستحقة خلالها إذا كانت تمكن من المحافظة على نجاعة الأصل.

- تدرج في شكل تثبيات وتضاف إلى قيمة الأصل الأعباء والمصاريف إذا كانت ترفع من المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل بمعنى أنها تسمح بـ:

** * تمديد العمر الإنتاجي للتثبيت أو الزيادة في قدرته الإنتاجية.

** * التعديلات على التثبيت التي تؤدي إلى تحسين جودة المنتجات التي ينتجها التثبيت أو زيادة إنتاجيته.

** * تبني أساليب إنتاج جديدة تؤدي تخفيض التكاليف العملية المرتبطة باستخدام التثبيت.

03.دراسة حـ21 التثبيات العينية:

عرف نظام المحاسبة المالية التثبيت العيني على أنه أصل عيني يحوزه أو يراقبه الكيان من أجل الإنتاج أو تقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله أكثر من سنة. ويمكن إدراج عناصر التثبيات ذات القيم الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها وعليه فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيات. وقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 عن كيفية معالجة التثبيات العينية.

تضم تكلفة الحيازة على تثبيت عيني مايلي:

** * تكلفة شراء التثبيت خارج الرسوم المسترجعة ومنقصا منه التخفيضات التجارية إن وجدت.

** * التكاليف المباشرة الضرورية لوضع التثبيت مكانه [مصاريف النقل، الشحن، التركيب، تهيئة المكان، أتعاب المهندسين المعماريين.....].

في حالة دفع تكلفة التثبيت على أقساط مؤجلة خارج الشروط العادية فان تكلفة التثبيت تساوي إلى القيمة الحالية للأقساط في تاريخ العقد والفرق يعتبر كمصاريف مالية.

التسجيل المحاسبي للتثبيات العينية:

يتم تسجيل التثبيات العينية بمختلف أشكالها بالفيد التالي:

حـ21 التثبيات العينية [تكلفة الحيازة أو الإنتاج] [211 - 212 - 213 - 215 - 218]

حـ404 موردو التثبيات [على الحساب]

حـ732 الانتاج المثبت للأصول العينية [تكلفة الحيازة أو الإنتاج]

حـ512-517-53 إذا تم الدفع في تاريخ العقد.

ملاحظة:تسجل التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيات في حـ238 ويرصد هذا الحساب عند الحصول على التثبيت.

04.دراسة حساب 20 التثبيات المعنوية:

المحور السادس:.....التثبيته

عرف النظام الحاسبي والمالي التثبيت المعنوي على أنه أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطة المؤسسة العادية والمقصود منه مثلا: المحلات التجارية المكتسبة، العلامات وبرامج المعلوماتية، رخص الاستغلال والإعفاءات، ومصاريف التنمية القابلة للتثبيت. وقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 عن كيفية معالجة هذا النوع من التثبيتهات. وتطبق نفس شروط وقواعد التقييم الخاصة بالتثبيتهات العينية على التثبيتهات المعنوية.

تشكل نفقات التنمية [développement] الناجمة عن تطوير أي مشروع داخلي تثبيته معنويا في الحالات التالية:

* * إذا كانت هذه النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تتأكد المؤسسة من خلالها تحقيق مردودية شاملة وبالتالي فان نفقات البحث لا يمكن اعتبارها تثبيتهات معنوية.

* * إذا كانت المؤسسة لها النية و قدرة ماليا وتقنيا على إتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها.

* * إذا أمكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.

التسجيل المحاسبي للتثبيتهات المعنوية

يتم تسجيل التثبيتهات المعنوية وفق القيد المحاسبي التالي:

حـ 20 تثبيتهات معنوية [حـ 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت]

حـ 204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها [حـ]

[حـ 205 الامتيازات والحقوق المماثلة، البراءات والرخص، والعلامات]

[حـ 208 التثبيتهات المعنوية الأخرى]

حـ 404 موردو التثبيتهات

حـ 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية.

حـ 512، 517، 53 [إذا تم الدفع في تاريخ العقد].

أمثلة تطبيقية:

01. قامت مؤسسة بشراء آلة انتاجية بـ 1500.000 دج وتحملت مصاريف النقل بـ 40.000 دج، مصاريف وضع الآلة للاستخدام 123000 دج، مصاريف تكوين العمال 120.000 دج، الا أن الآلة لم تشتغل جيدا مما استلزم تحمل خسائر استغلال تقدر بـ 60.000 دج.

حدد تكلفة الآلة الانتاجية

Prix d'achat : 1 500 000 +

Frais de transport : 40 000 +

Mise en service : 123 000

Soit 1 663 000 DA

المحور السادس:.....التثبيت

02. مؤسسة قامت بشراء آلة انتاجية في N/04/01 حيث يجب عليها تسديد قيمة 65000 دج في حالة الدفع فورا ، أو تتحمل قيمة 5000 دج كتكلفة اضافية في حالة تسديد 15000 دج عند ابرام العقد، والباقي بعد سنة.

N/12/31	N/12/31	N/04/01
1250 661حـ	3750 661حـ	65.000 215حـ
1250 404حـ	3750 404حـ	50.000 404حـ
55000 404حـ	15.000	512حـ
55000 512حـ		

03. قامت مؤسسة بشراء برنامج اعلام ألي وتحملت التكاليف التالية:

- ثمن الشراء 100.000 دج. خارج الرسم

- مصاريف تشغيل البرنامج disquette de démarrage 30.000 دج. خارج الرسم

- مصاريف تكوين العمال 50.000 دج.

حدد تكلفة البرنامج مع التسجيل المحاسبي اذا افترضنا أن TVA 17% وأن التكلفة سددت عن طريق البنك.

130.000 204حـ

50.000 638حـ

30600 445حـ

210600 512حـ

04. في N/10/01 قامت مؤسسة بشراء تجهيزات تسدد على 3 دفعات كما يلي:

- 20000 دج حالا.

- 30000 دج بعد سنة.

- 50000 دج بد سنتين.

حيث يمكنها الحصول على قرض بنكي بمعدل فائدة 8%.

يمكن حساب تكلفة التجهيزات كمايلي:

Le coût d'acquisition de l'équipement sera estimé à :

$$20\ 000 + 30\ 000 \times (1,08)^{-1} + 50\ 000 \times (1,08)^{-2} = 90\ 645\ DA.$$

والعملية يمن تسجيلها محاسبيا كما يلي:

المحور السادس:.....التثبيتات

	N/12/31		N/10/01
1413	[12/3×0.08×70645] 661حـ	90 645	215حـ
1413	404حـ	70645	404حـ
		20.000	512حـ
N+1/12/31	// // // //		N+1/10/01
[12/3×0.08×46297]926	661حـ 30.000..... 404حـ		4239 661حـ
926	404حـ 30.000 512حـ	4239	404حـ
	// // // //		N+2/10/01
	50.000 404حـ		2778 661حـ
	50.000 512حـ		2778 404حـ

05. مؤسسة قامت بشراء براءة لاستغلال علامة وفق الشروط التالية:

- N/01/02 تسديد مبلغ 100.000 د.ج.

- كل نهاية سنة تسديد قسط يقدر بـ 10% من رقم الأعمال المحقق بواسطة هذه العلامة خلال 5 سنوات

ابتداء من N/12/31.

- التقديرات الخاصة برقم الأعمال الناتج عن حيازة العلامة يمكن توضيحه في الجدول التالي:

N	N+1	N+2	N+3	N+4
20 000	30 000	60 000	120 000	180 000

معدل التقييم الحالي المستخدم من طرف المؤسسة يقدر بـ 5%.

Le coût d'acquisition de la licence sera estimé à :

$$100\ 000 + 2\ 000 \times (1,05)^{-1} + 3\ 000 \times (1,05)^{-2} + 6\ 000 \times (1,05)^{-3} + 12\ 000 \times (1,05)^{-4}$$

$$+ 18\ 000 \times (1,05)^{-5} = 133\ 800$$

2/1/N

Compte	Débit	Crédit
205 Licences	133 800	
512 Banque		100 000
Fournisseurs		
404 d'investissement		33 800

05. حالة خاصة : التثبيته المحصل عليها في إطار عقود إيجار-تمويل

ias17

تعريف الإيجار: هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة عن حق استعمال أصل مقابل دفعة واحدة أو عدة دفعات.

تعريف عقد إيجار تمويل: هو عقد إيجار يترتب عليه تحويل شبه كلي للمخاطر والمنافع المرتبطة بالأصل إلى المستأجر مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها. وتصنيف عقد الإيجار كعقد إيجار بسيط أو عقد إيجار تمويل أمر يتوقف على واقع المعاملة التجارية [الصفحة] بدلا من شكل العقد أو صيغته.

الحالات التي يكون فيها الإيجار عقد إيجار تمويل:

- ملكية الأصل محولة إلى المستأجر بعد انقضاء مدة الإيجار.
 - عقد الإيجار يمنح المستأجر خيار شراء الأصل بسعر يقل بصورة كافية عن قيمته الحقيقية في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة هذا الخيار حتى يكون هناك تيقن معقول باستعمال هذا الحق في التاريخ الذي يمكن فيه تحقيق هذا الخيار.
 - مدة الإيجار تغطي الجزء الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل ذاته إذا ما لم يكن هناك تحويل للملكية.
 - في بداية عقد الإيجار قيمة المدفوعات الدنيا الحالية بمقتضى هذا الإيجار توافق إلى حد كبير القيمة الحقيقية للأصل المؤجر.
 - الأصول المستأجرة ذات خصوصيات التي لا يمكن أن يستعملها إلا المستأجر.
- ملاحظة:

عقود إيجار الأراضي التي لا تؤدي إلى نقل الملكية للمستأجر بعد مدة الإيجار لا يمكن أن تشكل عقود إيجار تمويل .

نص النظام المحاسبي والمالي على أن عقود إيجار تمويل تدرج في الحسابات في تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ مع احترام مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

التسجيل المحاسبي لعقود إيجار تمويل

عند المستأجر chez le preneur ou le locataire

يسجل عقد إيجار التمويل بأقل قيمة بين القيمة العادلة "la juste valeur" أو القيمة الحالية للدفعات الدنيا بمقتضى الإيجار مضافا إليها القيمة الحالية لإعادة الشراء في نهاية الإيجار إذا كان هناك يقين معقول عند إبرام العقد أن خيار الشراء يكون مرفوعا.

وبمجرد دخول الأصل تحت مراقبة المستأجر يسجل القيد التالي:

حـ 20،21 [حسب طبيعة التثبيته]

حـ 167 الديون المترتبة على عقود إيجار تمويل.

المحور السادس:.....التثبيتات

وعند تسديد الدفعات المنصوص عليه في العقد يسجل مبلغ الدفعة في الجانب الدائن لحساب الخزينة وبالجانب المدين لحساب 167 والفوائد من جهة أخرى.

عند انقضاء العقد إذا قرر المستأجر الاحتفاظ بالأصل وكان عليه أن يدفع استحقاقا أخيرا يوافق تعاقديا رفع خيار الشراء فإن مبلغ هذا الاستحقاق الأخير يجب أن يوافق رصيد حساب الديون عن عقد الإيجار ويأتي تسديد هذا الاستحقاق لتصفية هذا الحساب الخاص بالديون.

وإذا لم يرفع المستأجر خيار الشراء فإن الملك يعود للمؤجر ويتم إخراجه من أصول المستأجر وهذا الخروج عديم القيمة ينبغي أن لا ينجر عنه فائض قيمة أو ناقص قيمة للمستأجر لأن مدة اهتلاك الأصل تكون هي نفسها مدة الإيجار وفي هذه الحالة تتم تصفية 167 بدائنية 78 الاسترجاعات عن خسائر القيم والتموينات

عند المؤجر chez le bailleur

يظهر مبلغ الأملاك الموضوعة موضع إيجار تمويل لدى المؤجر في الأصول ضمن حساب 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقود إيجار تمويل وليس في التثبيتات العينية حتى ولو احتفظ المؤجر بملكية الأصل من الناحية القانونية، ويساوي مبلغ الحسابات الدائنة مبلغ الاستثمار المبين في عقد الإيجار وهذا المبلغ موافق من الناحية العملية للقيمة الحقيقية للملك الممنوح كإيجار تمويل، وفي حالة عقد إيجار تمويل يرتضيه مؤجر غير صانع أو موزع فإن هذا المبلغ تضاف إليه التكاليف المباشرة المرتبطة بالتفاوض وإنشاء العقود.

تسجل الإيرادات المالية الناتجة عن التأجير كلما قام المستأجر بدفع أقساط الإيجار التي تحسب على أساس صيغة تعبر عن نسبة المردودية الإجمالية للعقد بالنسبة إلى المؤجر [نسبة الفائدة الفعلية الإجمالية] حيث يظهر في الجانب الدائن 763 عائدات الحسابات الدائنة و 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقود إيجار تمويل. عن طريق الحسم من أحد حسابات الخزينة.

** عقود إيجار تمويل التي يمنحها مؤجر صانع أو موزع:

هذا النوع من العقود يوفر للمؤجر نوعين من الإيرادات:

- الربح أو الخسارة الناجمين عن بيع بسيط.
- منتج مالي عن مدة حياة الإيجار.

فالبيع يدرج في الحسابات حسب القواعد المألوفة حسب يسجل حسب القيد التالي:

حـ 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقود إيجار تمويل

حـ 70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات

المقدمة والمنتجات الملحقة.

غير أنه إذا كانت نسب الفائدة المترتبة على عقد الإيجار أقل بصورة محسوسة من النسب المعمول بها في السوق، فإن الربح المنجز عن عملية البيع سيكون مقصورا على الربح الذي يمكن الحصول عليه لو تم البيع بسعر الفائدة التجارية. وفي هذه الحالة فإن مبلغ البيع والدين الدائن يدرج في الحسابات بمبلغ القيمة

المحور السادس:.....التثبيته

الحالية للدفعات الدنيا المنصوص عليها في العقد مضافا إليها عند الاقتضاء القيمة المتبقية للملك في نهاية العقد [القيمة الحالية لسعر إعادة الشراء عند انتهاء الإيجار المنصوص عليه في العقد] . ومن جهة أخرى وخلافا للقواعد المطبقة على إيجار التمويل التي يمنحها مؤجر غير صانع أو موزع فإن التكاليف المباشرة الأصلية التي يتحملها المؤجر الصانع أو الموزع من أجل التفاوض وإبرام العقد [العمولات الأتعاب] تسجل كأعباء في تاريخ إبرام العقد دون إمكانية تمديد على مدة الإيجار حيث تعتبر هذه التكاليف مرتبطة بتحقيق الصانع أو الموزع ربحا على مبيعاته.

عند انتهاء العقد إذا احتفظ المستأجر بالملك ودفع مبلغ الاستحقاق الأخير الموافق لرفع خيار الشراء فان هذا الدفع يجب أن يوافق لدى المؤجر رصيد حساب الدين الدائن المعني، وبالتالي يأتي لتصفية هذا الحساب. أما إذا أعاد المستأجر الملك إلى المؤجر فان المؤجر يسجل الملك المستعاد ضمن أصوله حساب المخزون أو في حساب التثبيته بمبلغ خيار الشراء غير المرفوع وهذا المبلغ يجب أن يوافق رصيد الدين الدائن الذي يبقى مستحقا من المستأجر.

ويمكن لهذا الملك المسترجع أن يدخل ضمن المخزونات قصد بيعه في وقت لاحق أو في التثبيته إذا كان المؤجر يعتزم استخدام الملك بنفسه أو ينوي عرضه على أطراف أخرى للإيجار البسيط.

المحور السابع: الاهتلاكات
وخسائر القيمة عن التثبيتات.

المحور السابع:الاهتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيت.

المحور السابع: الاهتلاكات وخسائر القيمة

1. تعريف الاهتلاك:

عرف النظام المحاسبي والمالي الاهتلاك على أنه التوزيع النظامي للمبلغ المهتك على مدته المقدره حسب مخطط اهتلاك ومع مراعاة القيمة الباقية المحتملة من الأصول بعد هذه المدة.
L'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité
المؤسسة للمنافع الاقتصادية التي يحققها الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة في حالة إمكانية تقديرها بصورة صادقة .

وتعرف القيمة المتبقية على أنها المبلغ الصافي الذي ترتقب المؤسسة الحصول عليه عند انقضاء مدة منفعتة بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة. وغالبا ما تكون القيمة المتبقية غير معبرة إلا في بعض الحالات الخاصة كالمشاريع ذات الأجل المحددة.
يجب أن تدرس دوريا كل من طريقة الاهتلاك، مدة المنفعة والقيمة والمتبقية ، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.

2. أنواع الاهتلاك :

هناك عدة أنواع لحساب أقساط الاهتلاك يمكن ذكرها فيمايلي:

-الاهتلاك الثابت: يفترض هذا النوع أن المنافع الاقتصادية للتثبيت متساوية خلال مدة منفعتة وبالتالي يقود إلى توزيع أعباء الاهتلاك بطريقة ثابتة على مدة منفعة الأصل.

-الاهتلاك المتناقص : يفترض هذا النوع أن المنافع الاقتصادية للأصل تكون كبيرة في بداية استخدام الأصل ثم تبدأ بالتناقص مع تقادم استخدام الأصل مما يستدعي توزيع أعباء الأصل بطريقة تناقصية خلال مدة منفعتة.

-الاهتلاك المتزايد: يفترض أن المنافع الاقتصادية تكون قليلة في بداية استخدام الأصل [عدم التحكم في التكنولوجيا]، ثم تبدأ بالتزايد مما يؤدي إلى ضرورة توزيع أعباء الأصل بطريقة متزايدة مع مدة منفعة الأصل.

- طريقة وحدات الإنتاج: حيث يترتب عليها عبئ يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل، حيث يمكن استخدام الوحدات التالية للتعبير عن استهلاك المنافع الاقتصادية للتثبيت: ساعات عمل الآلة، عدد الوحدات المنتجة، عدد الكيلومترات المقطوعة.. الخ

ملاحظة: تكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد تطور استهلاك المنافع الاقتصادية للأصل بصورة صادقة.

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

03. حساب قسط الاهتلاك :

• في حالة الاهتلاك الثابت

القيمة القابلة للإهلاك = تكلفة الحيازة - القيمة المتبقية

قسط الاهتلاك = القيمة القابلة للإهلاك × معدل الإهلاك × المدة

$$T. amort = \frac{1}{durée d'utilité} \times 100$$

• في حالة الاهتلاك المتناقص:

قسط الاهتلاك المتناقص = القيمة المحاسبية الصافية VNC × معدل الاهتلاك المتناقص × المدة

$$T. amort . dégressif = \frac{1}{durée d'utilité} \times Coefficient dégressif \times 100$$

وقد نص النظام المحاسبي والمالي على المعاملات التالية:

Durée d'amortissement	Coefficient dégressif
3 ou 4 ans	1,5
5 ou 6 ans	02
au-delà de 6 ans	2.5

• في حالة الاهتلاك على أساس وحدات الإنتاج:

قسط الاهتلاك = القيمة القابلة للإهلاك × عدد الوحدات / العدد الإجمالي للوحدات

مثال 01: آلة إنتاجية تم الحيازة عليها في 15/01/N بقيمة 30.000 دج مدة منفعتها تقدر

بـ 4 سنوات وقيمتها المتبقية المحتملة في نهاية مدة الاستعمال تقدر بـ 6000.

المطلوب إعداد جدول الاهتلاك لهذه الآلة.

Année	Valeur début de période	Amortissement	Valeur fin de période
N	24 000	24 000 * 25% = 6 000	18 000
N+1	18 000	24 000 * 25% = 6 000	12 000
N+2	12 000	24 000 * 25% = 6 000	6 000

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة من التثبيتات.

N+3	6 000	$24\ 000 * 25\% = 6\ 000$	0
-----	-------	---------------------------	---

مثال 02:

Exemple : Une machine est achetée pour un montant de 48 000 DA. Elle est mise en service dès son achat, le 30 septembre 2008. La durée d'utilisation est estimée à 5 ans. On retient le mode d'amortissement linéaire et on estime la valeur résiduelle à 4 000 DA.

Base amortissable = Valeur d'entrée – valeur résiduelle.

Année	Valeur initiale	Base amortissable	Amortissement	Amortissement cumulé	Valeur fin de période
2008	48 000	44 000	$44\ 000 * 20\% * 90/360 = 2\ 200$	2 200	45 800
2009	48 000	44 000	$44\ 000 * 20\% = 8\ 800$	11 000	37 000
2010	48 000	44 000	$44\ 000 * 20\% = 8\ 800$	19 800	28 200
2011	48 000	44 000	$44\ 000 * 20\% = 8\ 800$	28 600	19 400
2012	48 000	44 000	$44\ 000 * 20\% = 8\ 800$	37 400	10 600
2013	48 000	44 000	$44\ 000 * 20\% * 270/360 = 6\ 600$	44 000	4 000

مثال رقم 03: الاهتلاك المتناقص:

Exemple : Un équipement électronique, acheté le 15/7/N et valorisé à 210 000 DA, est amortissable sur 5 ans.

Taux linéaire : $100 / 5 = 20\%$

Taux dégressif : $20\% * 1,75 = 35\%$

المحور السابع:.....الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

Année	Valeur début exercice	Taux dégressif	Taux linéaire	Dotation	Valeur nette comptable
N	210 000	35%	100/5 = 20 %	210 000*35% *6/12 = 36 750,00	173 250,00
N+1	173 250	35%	100/4 = 25 %	173 250 * 35% = 60 637,50	112 612,50
N+2	112 613	35%	100/3 = 33 %	112 612,50 * 35% = 39 414,38	73 198,12
N+3	73 198	35%	100/2 = 50 %	73 198,12 * 50% = 36 599,06	36 599,06
N+4	36 599	35%	100/5 = 20 %	73 198,12 * 50% = 36 599,06	0

ملاحظة: عندما تصبح القيمة المتبقية على السنوات المتبقية أقل من قسط الاهتلاك المحسوب على أساس الاهتلاك المتناقص نعود إلى طريقة الاهتلاك الثابت.

مثال رقم 04 : الاهتلاك على أساس وحدات الإنتاج:

مدة الاستعمال العادية لآلة تم الحيازة عليها بمبلغ 100.000 دج تقدر بـ 20.000 ساعة، مع افتراض القيمة المتبقية منعدمة خلال السنة N تم استخدام الآلة لمدة 8000 ساعة .

المطلوب تحديد قسط الاهتلاك لهذه السنة .

الحل:

*La dotation pour l'exercice N sera de 100 000 DA * (8 000/ 20 000), soit 40 000 DA.*

مثال رقم 05:

آلة إنتاجية تم الحيازة عليها في N/07/01 بـ 200.000 دج، حيث قدرت مديرية المالية

والمحاسبة احتساب أقساط الاهتلاك على أساس الوحدات المنتجة التي تعبر عن استهلاك المنافع

الاقتصادية للآلة . حيث قدرت الوحدات التي يمكن انتاجها باستخدام الآلة بـ 100.000 وحدة موزعة كما

يلي التالي:

المحور السابع:الاهتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

N	:	5 000
$N+1$	:	10 000
$N+2$	:	20 000
$N+3$	:	20 000
$N+4$	:	30 000
$N+5$	:	15 000

المطلوب : إعداد جدول الاهتلاك للألة بافتراض أن القيمة المتبقية للألة منعدمة.

Le plan d'amortissement sera donc :

Année	Valeur d'entrée	Production prévue	Amortissement	Amortissement cumulé	VNC
N	2 000 000	5 000	100 000	100 000	1 900 000
N+1	2 000 000	10 000	200 000	300 000	1 700 000
N+2	2 000 000	20 000	400 000	700 000	1 300 000
N+3	2 000 000	20 000	400 000	1 100 000	900 000
N+4	2 000 000	30 000	600 000	1 700 000	300 000
N+5	2 000 000	15 000	300 000	2 000 000	0

04. التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك: تسجل أقساط الاهتلاك في 12/31 من كل سنة

في الدفاتر المحاسبية وفق القيد المحاسبي التالي:

حـ/6810 المخصصات للاهتلاكات الأصول غير الجارية.....
 حـ/28 اهتلاك التثبيتات.....
 { قسط الاهتلاك }

مثال: في نهاية السنة N قامت المؤسسة بتسجيل أقساط الاهتلاك للتثبيتات التالية:

Brevets d'inventions (valeur d'entrée 2 000 000 DA) :	20%
Constructions (valeur d'entrée 10 000 000 DA) :	5%
Installations industrielles	amortissement de 2 820 000 DA
Matériels industriels	amortissement de 1 700 000 DA
Matériel de transport	amortissement de 890 000 DA
Matériel de bureau	amortissement de 420 000 DA

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة من التثبيتات.

Compte	Intitulé	DÉBIT	CRÉDIT
6810	Dotation aux amortissements	6 730 000	
28050	Amortissement des brevets		400 000
28130	Amortissement des constructions		500 000
28151	Amortissement des installations industrielles		2 820 000
28152	Amortissement du matériel industriel		1 700 000
28181	Amortissement du matériel de transport		890 000
28182	Amortissement du matériel de bureau		420 000

05. المقاربة بالمكونات :

في حالة وجود أكثر من مكون لأصل معين يتمتع بمدة منفعة مختلفة فإن قسط الاهتلاك للأصل يساوي إلى مجموع أساط اهتلاك مكونات الأصل.

. مثال: في N/01/01 قامت مؤسسة X بالحيازة على تجهيزات بـ 2500.0000 دج تتكون من محرك بـ 500.000 دج الذي يجب أن يستبدل كل 5 سنوات، بقية التثبيت مدة منفعتها 15 سنة. علما أن TVA تقدر بـ 17%

التسجيل المحاسبي للعمليات اللازمة:

N/01/01

2151		Installations techniques, matériels et outillages	2 000.000	
2152		industriels - structure	500.000	
4452		Installations techniques, matériels et outillages industriels - moteur	425.000	
		□ tat, taxe sur le chiffre d'affaires		
	512	Banque		2 925.000

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

31/12/N

681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur – Actifs non courants	233.333	.
	28151	Amortissements de la structure (2 000 000 / 15)		133.333
	28152	Amortissements du moteur (500 000 /5)		100.000

N+5/01/01

28152		Amortissements des Installations techniques, matériels et outillages industriels – moteur	500.000	.
	2152	Installations techniques, matériels et outillages industriels – moteur		500.000

N+5/01/01

2152		Installations techniques, matériels et outillages industriels – moteur	600.000	
4452		□ tat, taxe sur le chiffre d'affaires	102.000	
	512	Banque		702.000

N+5/12/31

681		Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur – Actifs non courants	233.333	.
	28151	Amortissements de la structure (2 000 000 / 15)		133.333
	28152	Amortissements du moteur (600 000 /5)		120.000

06. خسائر القيمة Perte de valeur تدهور قيم الأصول [IAS 36]

تقوم المؤسسة في نهاية السنة بتقييم شامل لعناصر الأصول والخصوم لتحديد فيما إذا كان هناك مؤشر يدل على تدهور في قيم التثبيتات وإذا ثبت ذلك تقوم المؤسسة بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من التثبيتات. L'entité doit apprécier à chaque date de clôture s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. S'il existe un tel indice, l'entité doit estimer la valeur recouvrable de l'actif. La valeur recouvrable est la valeur la plus élevée entre la juste valeur moins coûts de cession de l'actif et sa valeur d'utilité.

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيت.

خسائر القيمة إذا تمثل الفرق بين القيمة المحاسبية الصافية للأصل والقيمة القابلة للتحصيل la valeur recouvrable. حيث تسجل خسائر إذا كانت القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل معين أقل من قيمتها المحاسبية الصافية.

المؤشرات الدالة على وجود خسائر في القيمة: هناك مجموعة من المؤشرات التي تدل على وجود خسائر في القيمة يمكن تقسيمها إلى نوعين:

• المؤشرات الخارجية:

- خلال السنة القيمة السوقية للتثبيت تتخفض بشكل كبير مقارنة بقيمتها المحاسبية هذا الانخفاض ليس راجع عن الاستعمال العادي للألة، أو بسبب التقادم.
- حدوث تغيرات طارئة حدثت أو ستحدث قريباً أثرت سلباً على نشاط المؤسسة هذه التغيرات قد تخص البيئة السياسية، الاقتصادية، التكنولوجية، أو السوق الذي تنشط فيه المؤسسة.
- قيمة التثبيت المسجلة في القوائم المالية أكبر من قيمتها المسعرة في البورصة.
- ارتفاع معدل الفائدة في السوق.

• المؤشرات الداخلية:

- انخفاض ملموس في نجاعة التثبيت،
- إنتاجية التثبيت غير مطابقة للتوقعات.

في حالة وجود هذه المؤشرات يجب على المؤسسة إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية لكي تصبح مساوية للقيمة القابلة للتحصيل حيث تقيم هذه الأخيرة بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي prix de cession وقيمة المنفعة valeur d'utilité.

يمثل ثمن البيع الصافي: [القيمة العادلة] المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام العقد في ظل ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضي مع طرح تكاليف الخروج. تمثل قيمة المنفعة: القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المنتظرة من استعمال بشكل مباشر ومتواصل.

في حالة عدم إمكانية تحديد سعر البيع الصافي بصورة صادقة لأي تثبيت فإن قيمته القابلة للتحصيل ستقدر على أساس أنها مساوية لقيمتها النفعية.

مثال: في N/12/31 اتضح للمؤسسة أن هناك مؤشرات تدل على فقدان نسبي لقيمة إحدى الآلات من أجل ذلك قررت إجراء un test de dépréciation حيث تم ملاحظة مايلي:
القيمة المحاسبية الصافية للأصل تقدر بـ 10.000 دج.

سعر البيع الصافي = 9000 دج.

قيمة النفعية تقدر بـ 8500 دج.

خسارة القيمة تقدر بـ 10.000 دج - 9000 دج = 1000 دج.

مثال 02:

المحور السابع:.....الامتلاحات وخسائر القيمة عن التثبيت.

لنفترض أن :

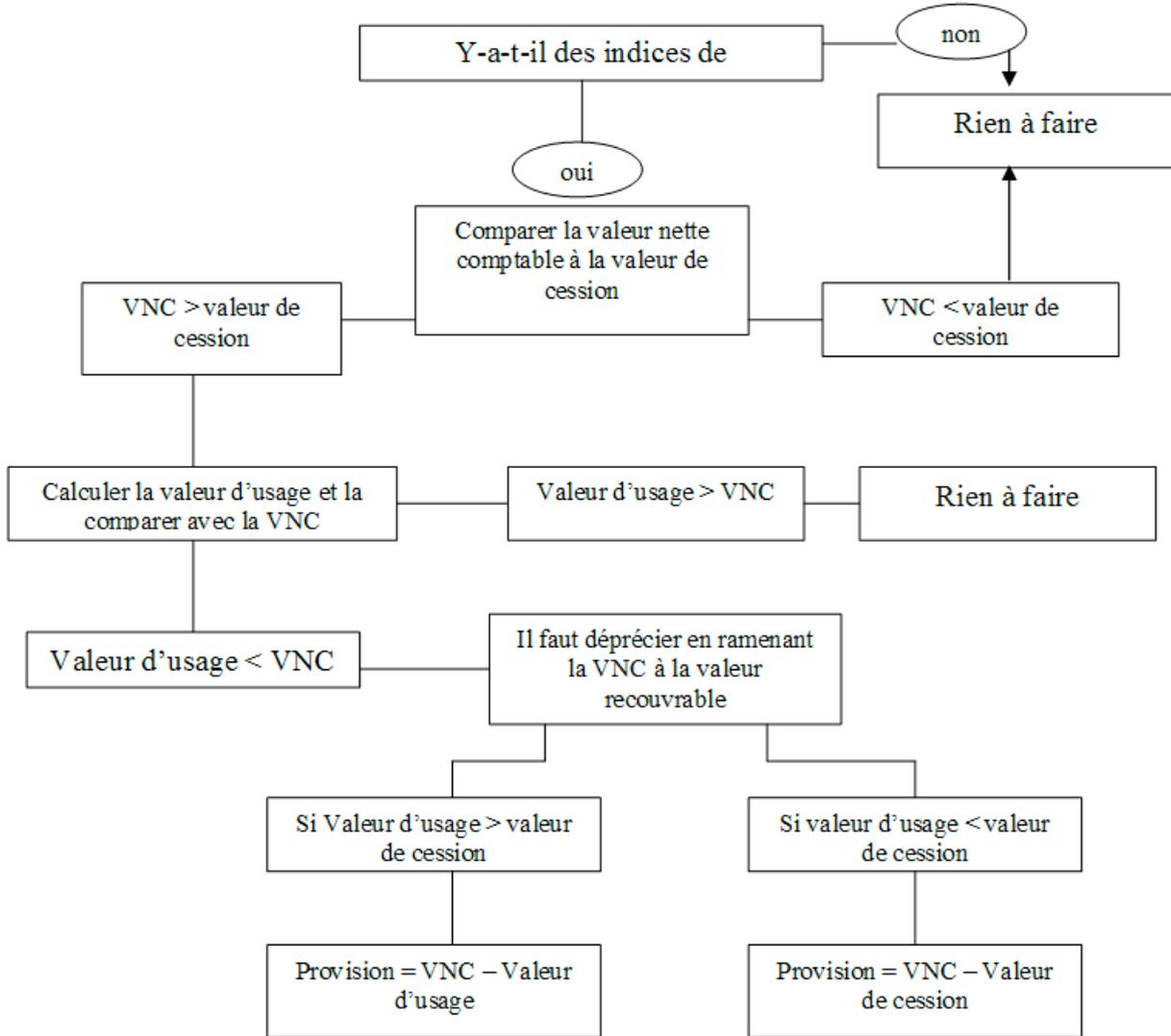
$$VNC=10000 \text{ DA.}$$

$$V.U=10500$$

$$.V.V=8500$$

Dans cet exemple, aucune provision à passer même si la VNC dépasse la valeur vénale

يمكن توضيح مراحل تحديد خسائر القيمة من خلال الشكل التالي:



07.التسجيل المحاسبي لخسائر القيمة:

تسجل الفرق بين القيمة القابلة للتحويل والقيمة المحاسبية الصافية في حـ29 خسائر القيمة عن التثبيتات في الجانب الدائن وذلك بمدينة حـ6811مخصصات خسائر القيمة الأصول غير الجارية.

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

08. إعادة تقييم الخسارة في القيمة:

تقوم المؤسسة في نهاية كل دورة بإعادة تقييم القيمة المدرجة في الحسابات للسنوات المالية السابقة وإن وجد أي مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات أصبحت غير موجودة أو انخفضت تقوم بإعادة تقدير القيمة القابلة للتحصيل الجديدة حيث تسجل كمنتوجات في حسابات النتائج عندما تصبح القيمة القابلة للتحصيل أكبر من القيمة المحاسبية وفي هذه الحالة يتم رفع القيمة المحاسبية بما يناسب قيمتها القابلة للتحصيل لكن دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي لم يدرج فيها أي خسارة قيمة خلال السنوات المالية السابقة.

09. التسجيل المحاسبي لإعادة تقييم الخسارة في القيمة:

يتم إعادة تسوية حساب خسارة القيمة في نهاية كل سنة كما يلي:

- بمدينية حـ 6811 عندما يزداد مبلغ الخسارة في القيمة.
- الجانب الدائن لحساب 781 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول غير الجارية-

الحالة 02	}	حـ 29.....	}	الحالة 01
مبلغ النقص في الخسارة		حـ 781.....		مبلغ الخسارة الحليدة
				حـ 29.....

5. التنازل عن التثبيتات

يتم إخراج التثبيتات من عناصر ميزانية المؤسسة عند توضع هذه الأخيرة خارج الخدمة بصفة دائمة بحث لا تنتظر منها المؤسسة منافع اقتصادية مستقبلية أو عند التنازل عنها لأحد الزبائن.

الأرباح والخسائر الناتجة عن التنازل عن التثبيتات الإيرادات المتوقعة الناتجة عن عملية البيع والقيمة المحاسبية الصافية حيث تسجل الإيرادات والأعباء العملياتية في الحسابات التالية:

حـ 652 نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية.

حـ 752 فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية.

إذا كان الفرق بين سعر التنازل القيمة المحاسبية الصافية سالبا فإنه يسجل في حـ 652 في الجانب المدين.

أما إذا كان الفرق موجبا فيسجل في حـ 752 في الجانب الدائن.

في حالة خسارة	↑	في حالة ربح
حـ 28		حـ 28
حـ 512		حـ 512
حـ 652	↓	حـ 2×
حـ 2×		حـ 752

أمثلة:

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة من التثبيتات.

المثال الأول : تم الحيازة على تجهيزات في N/01/01 بـ 2000.000 دج تهتك خطيا

على 10 سنوات ، القيمة القابلة للتحويل لهذا التجهيز في N+1/12/31 1500.000 دج، في N+5/12/31 القيمة القابلة للتحويل أصبحت 850.000 دج.

المطلوب: سجل محاسبي العملية في: N/12/31 ، N+1/12/31 ، N+2/12/31 ، N+5/12/31.

الحل:

Au 31/12/N et N+1, constatation de l'amortissement :

$$2\ 000\ 000 / 10\ \text{ans} = 200\ 000.$$

$$\text{VNC au } 31/12/N+1 = 2\ 000\ 000 - (2\ 000\ 000 \times 0.2) = 1600\ 000.$$

Valeur recouvrable au 31/12/N+1 : 1500 000.

$$\text{Constatation d'une perte de valeur} = 1600\ 000 - 1500\ 000 = 100\ 000$$

A partir du 31/12/N+2, les dotations seront égales à : $1500\ 000 / 8\ \text{ans} = 1875\ 00.$

Ecriture au 31/12/N :

681	Dotations aux amortissements, prov. et pertes de	2 00000	
2815	valeurs –		
	Amortissement installation		2 00000
	$2000\ 000 / 10 = 200\ 000$		

المحور السابع:الاهتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

Ecriture au

31/12/N+1 :

681 2815	Dotations aux amortissements, prov. et pertes de valeurs – Amortissement installation 2000 000 / 10 = 2 00 000	2 00000	2 00000
681 2915	Dotations aux amortissements, prov. et pertes de valeurs Pertes de valeur sur installation (2 000 000 – 4 00 000) – 15 00 000	1 00000	1 00000

au

31/12/N+2/ N+5 :

681 2815	Dotations aux amortissements, prov. et pertes de valeurs – Amortissement installation 2000 000 / 10 = 2 00 000	187500	187500
-------------	--	--------	--------

المثال الثاني:

في N/01/01 اشترت مؤسسة معدات بـ 90.000 دج تهتك على 5 سنوات القيمة المتبقية في نهاية مدة الاستعمال معدومة. في N+2/12/31 ظهرت تكنولوجيا جديدة في السوق مما أدى بالمؤسسة إلى إعادة النظر في القيمة المحاسبية للتجهيزات حيث أظهرت النتائج مايلي:
القيمة النفعية valeur d'utilité التي تتحدد من خلال التقييم الحالي لتدفقات الخزينة تم تقديرها بـ 20.000 دج للسنة

N+3 و 15000 للسنة N+4 علما أن معدل التقييم الحالي المطبق يقدر بـ 9%.
من جهة أخرى يمكن بيع المعدات في N+2/12/31 بقيمة 28000 دج.
المطلوب: سجل محاسبيا قيمة الخسارة القيمة والاهتلاكات في N+2/12/31 .
سجل محاسبيا قسط الاهتلاك للسنة N+3.

الحل :

La VNC au 31/12/N+2=36000DA

La valeur actualisée des flux de trésorerie au 31/12/N + 2 est égale à :

$$20\ 000 \times (1.09)^{-1} + 15\ 000 \times (1.09)^{-2} = 30973 = 31\ 000.$$

La valeur recouvrable est la valeur la plus élevée entre la valeur d'utilité et le prix de cession net.

Ici, elle est donc de 31 000.

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

Cette valeur étant inférieure à la valeur nette comptable du bien à l'actif au 31/12/N +2, soit 36 000 DA, une dépréciation de 5 000 DA doit être comptabilisée. La dotation aux amortissements annuelle sera ensuite calculée (à partir de N+3) sur une valeur de 31 000, soit 15 000 en N+3 et 15 500 en N+4.

31/12/N+2			
Compte		Débit	Crédit
	Dotations aux amortissements,		
6811	provisions et pertes de valeur	18000	
2815	Amortissement du matériel		18000
	Constataion d'une perte de valeur		
31/12/N+2			
Compte		Débit	Crédit
	Dotations aux amortissements,		
6811	provisions et pertes de valeur	5 000	
2915	Perte de valeur des du matériel		5 000
	Constataion d'une perte de valeur		
31/12/N+3			
Compte		Débit	Crédit
	Dotations aux amortissements,		
6811	provisions et pertes de valeur	15 500	
2815	Amortissement du matériel		15 500
	Constataion de l'amortissement		

المثال رقم 03: في 01/01/01تنازلت المؤسسة على آلة إنتاجية واستخرجت من دفاترها المحاسبية مايلي:

تكلفة الحيازة = 500.000 دج.

الاهتلاكات المتراكمة الى تاريخ التنازل = 410.000 دج.

سعر التنازل: 50.000.

الحل:

$$VNC = 500\ 000 - 410\ 000 = 90\ 000$$

$$\text{Moins values de cession} = 90\ 000 - 50\ 000 = 40\ 000$$

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

التسجيل:

410.000	حـ 2815
50.000	حـ 512
40.000	حـ 652
500.000	حـ 215

المثال رقم 04:

في N/01/01 قامت مؤسسة X بالحيازة على نظام إعلام آلي un logiciel بقيمة 70.000 يهتك خطيا على 5 سنوات.
قررت المؤسسة في N+3/01/01 التنازل على نظام الاعلام الآلي بـ 30.000 دج.
المطلوب سجل محاسيبا عملية التنازل في دفاتر المؤسسة.
01/01/N+3

2804	Amortissements du logiciel	42 000	
512	Banque	30 000	
204	Logiciel		70 000
752	Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers		2000

المثال رقم 05:

في بداية السنة N-2 قام مؤسسة بحيازة آلة إنتاجية بـ 500.000 دج حيث تتوقع أن تتنازل عنها في نهاية مدة الاستعمال [بعد 8 سنوات] بـ 15% من تكلفة شرائها.
في N/12/31 وبسبب التطور التكنولوجي الخاص بهذا النوع من الآلات اتضح للمؤسسة أن هناك مؤشرات تدل على عدم تحقيق هذه الآلة للمردودية المتوقعة منها، من أجل ذلك قررت إجراء اختبارات التدهور على الآلة ، معدل الفائدة المتوسط لقروض المؤسسة هو 8%، بينما معدل المردودية المطلوب من طرف المساهمين فيقدر بـ 10%.
في نهاية السنة N قدرت المؤسسة استغلال الآلة الى غاية السنة N+5 ثم التنازل عنها بقيمة 40.000 دج.

تقديرات الاستغلال الخاصة بهذه الآلة يوضحها الجدول التالي:

المحور السابع:الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

PROVISIONS	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5
CA	120 000	115 000	110 000	100 000	95 000
Charges de personnel	30 000	31 000	32 000	33 000	34 000
Autres charges	5 000	6 000	7 500	9 000	11 000
Cash flow	85 000	78 000	70 500	58 000	50 000

الميزانية المبسطة لهذه المؤسسة يمكن توضيحها كمايلي:

مجوع الأصول: 10.000.000 دج.

الخصوم الجارية: 2000.000 دج.

القروض : 3000.000 دج.

رؤوس الأموال الخاصة : 5000.000 دج.

يمكن للمؤسسة التنازل على الآلة في نهاية السنة N بـ 280.000 دج مع احتساب مصاريف البيع بـ 15000.

La structure du bilan fait ressortir 8 M€ de ressources stables (capitaux propres + Emprunts)

Le coût moyen pondéré du capital s'obtient comme suit :

$$(8\% \times 3000/8000) + (10\% \times 5000/8000) = 9,25\% .$$

Ce taux sera retenu comme taux d'actualisation.

La valeur d'utilité du matériel à fin N s'obtient en actualisant les cash-flows prévisionnels :

$$\begin{aligned} V.U. = & 85\ 000 \times (1,0925)^{-1} \\ & + 78\ 000 \times (1,0925)^{-2} \\ & + 70\ 500 \times (1,0925)^{-3} \\ & + 58\ 000 \times (1,0925)^{-4} \\ & + 50\ 000 \times (1,0925)^{-5} \\ & + 40\ 000 \times (1,0925)^{-5} \quad (\text{revente}) = 293\ 586 \text{ €} . \end{aligned}$$

Après déduction des frais de vente, la juste valeur s'établit comme suit

à fin à N :

$$(280\ 000 - 15\ 000) = 265\ 000 \text{ €} .$$

المحور السابع:.....الامتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيتات.

D'où une valeur recouvrable égale à la plus élevée de la valeur d'utilité (293 256 €) et de la juste valeur (265 000 €), soit 293 256 €.

Comptabilisation de la dépréciation :

L'actif doit être déprécié si sa valeur recouvrable est inférieure à sa valeur comptable.

Valeur comptable de l'appareil à fin N :

$$500\,000 - (500\,000 \times 0,85 \times 1/8 \times 3) = 340\,625 \text{ €}$$

L'appareil doit donc être déprécié de : $(340\,625 - 293\,256) = 47\,369 \text{ €}$.

31-12-N

Dépréciations d'actifs	47 369	
Amortissements Matériels		47 369

Les annuités d'amortissements suivantes doivent être ajustées de façon à étaler la nouvelle valeur comptable sur la durée d'utilisation résiduelle.

Après comptabilisation de la dépréciation, la valeur comptable du matériel s'établit à 293 256. Il reste 5 années d'utilisation et la valeur résiduelle du matériel est estimée à 40 000 à cette date.

L'amortissement des années N+1 et suivantes sera de :

$$(293\,256 - 40\,000) \times 1/5 = 50\,651$$

$$\text{au lieu de : } 53\,125 (500\,000 \times 0,85 \times 1/8)$$

31-12-N

Dotations aux amortissements	50 651	
Amortissements Matériels		50 651

المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمذروعات

المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمخزونات:

يمكن تقسيم المؤسسات في الواقع حسب مجال نشاطها إلى :

- مؤسسات تجارية : نشاطها توزيع البضائع وشرائها على حالها.

- مؤسسات إنتاجية : نشاطها إنتاجي (التموين لأجل الإنتاج) ؛

- مؤسسات خدمية : نشاطها يتمثل في إنتاج خدمات أو تقديم خدمات ؛

يمثل الشراء والبيع أهم عمليات دورة الاستغلال، لتأثيرها المباشر على الذمة ومساهمتها في تكوين النتيجة حيث أن :

المشتريات : تمثل تكلفة وتسبب تغيرا في ذمة المؤسسة (+/-) بشكل متساوي ؛ -

المبيعات : تمثل إيرادا وتسبب كذلك تغيرا في ذمة المؤسسة (- /+) ولكن بشكل غير متساوي.

ولمتابعة وتسجيل عمليات البيع والشراء لا بد من وجود الفاتورة التي تعد أهم وثيقة لإثبات حصول أو نقل

ملكية عناصر المبيعات والمشتريات من وإلى المؤسسة، والعمليات الأخرى المرتبطة بها. والفواتير نوعان :

فاتورة حق (Facture du Doit) ؛

فاتورة استدراكية (Facture d'avoir).

وللاعتداع هذه الوثيقة المهمة كوسيلة للإثبات يجب أن تتطابق مع الشروط التي حددها التشريع والتنظيم

المنظم للعمليات التجارية خاصة :

-القانون رقم 02-04 بتاريخ 23 يونيو 2002 المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية - المادة

12 ؛

-المرسوم التنفيذي رقم 468-05 بتاريخ 10 ديسمبر 2005 المحدد لشروط تحرير الفاتورة .

عموما ترتبط عمليات الشراء والبيع (العمليات التجارية) الجارية ارتباطا وثيقا بعناصر المخزونات، ولقد

نص النظام المحاسبي المالي (SCF) على أن طريقة المتابعة في المحاسبة الخاصة بعناصر المخزون [جرد

دائم - جرد متناوب] تعود لقرار التسيير داخل المؤسسة، شريطة أن يتم الاستمرار في تطبيق الطريقة

المختارة في باقي السنوات .

01.متابعة المخزون حسب طريقة الجرد المتناوب: تتوقف طريقة متابعة المخزون حسب هذه الطريقة في

كل الأحوال على نتائج الجرد المادي لعناصر المخزون التي تتم على الأقل مرة في نهاية كل سنة، بعدها

تقوم المؤسسة بالتسوية المحاسبية لوضعية المخزونات من خلال:

خلال الدورة يجب إثبات قيد نقل الملكية باستعمال (ح/382-381-380) بشكل متقابل مع ؛

(ح-602-ح-601-600). أما في نهاية الفترة فيمر التسجيل المحاسبي (للبضائع و المواد الأولية

والتموينات الأخرى) بثلاث مراحل :

المحور الثامن:دراسة العمليات الجارية للمخزونات

		.....N /12/31.....		
	1مخ	تغيرات المخزونات		603
1مخ		مخزونات البضائع	30	
1مخ		مواد اولية و لوازم	31	
1مخ		التموينات الأخرى	32	
		(إلغاء مخزون أول مدة للبضائع و المواد الأولية و التموينات الأخرى)		
		..... N /12/31.....		
	2مخ	مخزونات البضائع		30
	2مخ	مواد أولية ولوازم		31
	2مخ	التموينات الأخرى		32
2مخ		تغيرات المخزونات	603	
		(تسجيل مخزونات الجرد المادي خارج المحاسبة)		
		..... N/ 12/31.....		
	مشتريات	تغيرات المخزون		603
مشتريات	الفترة	البضائع المخزنة	380	
الفترة		مواد اولية و لوازم مخزنة	381	
		التموينات الأخرى المخزنة	382	
		(ترصيد حساب 380 و 381 و 382)		

➤ تسجيل المنتجات المصنعة: على مرحلتين كمايلي:

1مخ	1مخ	تغيرات المخزونات من المنتجات مخزونات المنتجات إلغاء مخزون بداية الفترة	35	724
2مخ	2مخ	مخزونات المنتجات تغيرات المخزونات من المنتجات معاينة مخزون نهاية الفترة	724	35

المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمخزونات

02. متابعة المخزون حسب طريقة الجرد الدائم:

أولاً: مشتريات المخزونات: يتم تسجيل المشتريات من البضائع أو المواد الأولية واللوازم أو التموينات الأخرى بمختلف أشكالها حسب طريقة الجرد الدائم أو المستمر باستخدام القيد المحاسبي المركب التالي:

XXXXXX XXXXXX XXXXXX	XXXXXX XXXXXX XXXXXX	.....N/--/--..... البضائع المخزنة 380	
		مواد أولية و لوازم مخزنة 381	
		التموينات الأخرى المخزنة 382	
		بنوك الحسابات الجارية 512	
		موردو المخزونات و الخدمات 401	
		(تسجيل فاتورة البضاعة أو المواد الأولية أو التموينات)	
XXXXXX XXXXXX XXXXXX	XXXXXX XXXXXX XXXXXX	.....N/--/--..... مخزونات البضائع 30	
		مواد أولية و لوازم 31	
		التموينات الأخرى 32	
		البضائع المخزنة 380	
		مواد أولية و لوازم مخزنة 381	
		التموينات الأخرى المخزنة 382	
		(تسجيل عملية استلام المشتريات)	

ثانياً: تسجيل البضائع و المواد الأولية و التموينات الأخرى المستهلكة

XXXXX XXXXX	XXXXXX XXXXXX	.....2011/07/01..... مشتريات البضائع المباعة 600	
		مواد أولية 601	
		تموينات أخرى 602	
XXXXX X		مخزونات البضائع 30	
XXXXX X		مواد أولية و لوازم 31	
		التموينات الأخرى المخزنة 32	
		(تسجيل عملية اخرج البضائع أو المواد الأولية أو التموينات الأخرى من المخزن)	

ثالثاً: تسجيل المنتجات المصنوعة:

XXXXXX	XXXXXX	.....N/--/--..... مخزونات المنتجات 724	35
		تغير المخزونات من المنتجات (تسجيل عملية استلام المنتجات المصنعة بالمخزن)	

المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمخزونات

XXXXXX	XXXXXXN/--/--..... تغير المخزونات من المنتجات مخزونات المنتجات (تسجيل عملية استلام المنتجات المصنعة بالمخزن)	35	724
--------	--------	--	----	-----

03. خسارة قيمة عن المخزونات: فائض مبلغ القيمة المحاسبية للمخزونات على قيمتها الواجبة التحصيل والتي تمثل سعر البيع الصافي

- تسوية حساب خسارة القيمة الخاصة بالعناصر المخزنة:
✓ معاينة خسارة القيمة لأول مرة

XXX	XXX	المخصصات للاهلاكات و المؤونات و خ ق -الأصول الجارية	685
XXX		خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
XXX		خسائر القيمة عن المواد الأولية	391
XXX		خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392
		خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	395

- ✓ إعادة تقييم خسارة قيم العناصر المخزنة:

- زيادة مبلغ خسارة القيمة: يكون بنفس طريقة تسجيل خسارة القيمة لأول مرة.
- إلغاء أو إنقاص مبلغ خسارة القيمة:

XXX	XXX	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
XXX		استرجاعات الاستغلال عن خ ق و المؤونات -أصول جارية	785

- إخراج المخزونات المعنية بخسارة القيمة:

XXX	XXX	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
XXX		مخزونات البضائع	30X

- إظهار خسارة القيمة في الميزانية:

الأصول	إجمالي N	اهتلاك وخسائر القيمة N	صافي N	صافي N-1
مخزونات و منتجات	إجمالي المخزونات	خسارة قيمة المخزونات	مبلغ المخزونات الصافي	-

04. تسوية فوارق الجرد:

يتم حساب فارق الجرد من خلال العلاقة التالية:

$$\text{فارق الجرد} = \text{المخزون المادي} - \text{المخزون المحاسبي}$$

المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمخزونات

و يكون مبررا أو غير مبرر و قد يكون سالبا أو موجبا كما يلي:

✓ يكون سالبا إذا كان : المخزون المادي > المخزون المحاسبي

✓ يكون موجبا إذا كان : المخزون المادي < المخزون المحاسبي

• حالة فرق الجرد المبرر:

➤ حالة الفرق المبرر السالب: يتم في هذه الحالة إرجاع المخزون المحاسبي مساويا للمخزون المادي و ذلك كمايلي:

		-----N/12/31-----		
	XXX			600
	XXX	مشتريات البضائع المباعة	30	601
	XXX	المواد الأولية	31	602
XXX	XXX	التموينات الأخرى	32	724
XXX		تغيرات المخزونات من المنتجات	355	
XXX		مخزونات البضائع		
XXX		المواد الأولية و اللوازم		
		التموينات الأخرى		
		المنتجات المصنعة		
تسجيل فرق الجرد المبرر السالب				

➤ حالة الفرق المبرر الموجب: في هذه الحالة إرجاع المخزون المادي مساويا للمخزون المحاسبي و ذلك

كمايلي:

		-----N/12/31-----		
	XXX	مخزونات البضائع	30	
	XXX	المواد الأولية و اللوازم	31	
	XXX	التموينات الأخرى	32	
	XXX	المنتجات المصنعة	355	
XXX		مشتريات البضائع المباعة	600	
XXX		المواد الأولية	601	
XXX		التموينات الأخرى	602	
XXX		تغيرات المخزونات من المنتجات	724	
تسجيل فرق الجرد المبرر الموجب				

المحور الثامن: دراسة العمليات الجارية للمخزونات

* حالة فرق الجرد غير المبرر:

➤ فرق الجرد غير المبرر السالب: يعتبر هذا الفرق ناقص قيمة استثنائي و يسجل كالتالي:

		-----N/12/31-----		
XXX	XXX	الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	657	
XXX		مخزونات البضائع	30	
XXX		المواد الأولية و اللوازم	31	
XXX		التموينات الأخرى	32	
XXX		المنتجات المصنعة	355	

➤ فرق الجرد غير المبرر الموجب: يعتبر هذا الفرق فائض قيمة استثنائي و يسجل كالتالي:

		-----N/12/31-----		
	XXX	مخزونات البضائع	30	
	XXX	المواد الأولية و اللوازم	31	
	XXX	التموينات الأخرى	32	
	XXX	المنتجات المصنعة	355	
XXX		المنتجات الاستثنائية عن عمليات التسيير	757	

05.تسوية حسابات المشتريات المخزنة:

• تسوية عدم استلام الفاتورة:

		-----N/12/31-----		
XXX	XXX	المشتريات المخزنة	38	
		موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408	

• تسوية عدم استلام المخزون:

		-----N/12/31-----		
XXX	XXX	المخزونات في الخارج	37	
		المشتريات المخزنة	38	

أمثلة تطبيقية:

إليك العمليات التي قامت بها مؤسسة "النجاح" التجارية المتعلقة بالمخزونات خلال شهر ديسمبر 2011 :

- بتاريخ 2011/12/01 شراء بضاعة A تكلفتها 840000 دج بشيك بنكي أدخلت في نفس اليوم.
- بتاريخ 2011/12/14 شراء التموينات B بتكلفة 17000 دج بشيك بنكي أدخلت في نفس اليوم .
- بتاريخ 2011/12/19 إخراج البضاعة A لبيعها بتكلفة 940000 دج

المحور الثامن:دراسة العمليات الجارية للمخزونات

- بتاريخ 2011/12/29 إخراج التموينات B لاستهلاكها بتكلفة 70000 دج

علما أنه كانت أرصدة المخزونات في 2011/01/01 كالتالي: البضاعة A: 300000 دج و التموينات B: 68000 دج

كما لدينا العمليات التي قامت بها مؤسسة "النور" الإنتاجية خلال نفس الفترة بالعمليات التالية:

- بتاريخ 2011/12/10 شراء مواد أولية M بتكلفة 136000 دج استلمت في نفس اليوم و تمت العملية بشيك بنكي

- بتاريخ 2011/12/17 شراء التموينات N بتكلفة 19000 دج استلمت في نفس اليوم و تمت العملية بشيك بنكي.

- بتاريخ 2011/12/21 إخراج المواد الأولية M من المخزن إلى ورشات الإنتاج بتكلفة 75800 دج

- بتاريخ 2011/12/23 إخراج التموينات B لاستعمالها بتكلفة 9500 دج

- بتاريخ 2011/12/26 استلام المنتج المصنع K إلى مخزن المؤسسة تكلفة إنتاجه 378000 دج

- بتاريخ 2011/12/30 اخرج المنتج المصنع K من مخزن المؤسسة لبيعه بتكلفة 169000 دج

علما أن أرصدة المخزون أول المدة بتاريخ 2011/12/01 كمايلي :

المادة الأولية M 179000 دج التموينات الأخرى N 8600 دج . المنتج المصنع K 189000 دج

إذا كانت المؤسساتان تطبقان الجرد الدائم في إدراج مخزوناتهما بالمحاسبة سجل محاسبي العمليات التي قامت بها المؤسساتان خلال شهر ديسمبر 2011.

مثال: بالنسبة لمؤسسة "النجاح" يكون تسجيل العمليات المحاسبية كالتالي:

		-----2011/12/01-----		
840000	840000	البضائع المخزنة	380	
		بنوك الحسابات الجارية	512	
		(شراء البضاعة A)		
		-----2011/12/01-----		
840000	840000	مخزونات البضائع	30	
		البضائع المخزنة	380	
		(إدخال البضاعة A إلى المخزن)		
		-----2011/12/14-----		
17000	17000	التموينات الأخرى المخزنة	382	
		بنوك الحسابات الجارية	512	
		(شراء التموينات B)		

المحور الثامن:دراسة العمليات الجارية للمخزونات

17000	17000	-----2011/12/14----- التموينات الأخرى التموينات الأخرى المخزنة (إدخال التموينات B إلى المخزن)	32 382
940000	940000	-----2011/12/19----- مشتريات البضائع المباعة مخزونات البضائع (إخراج البضاعة A من المخزن لبيعها)	600 30
70000	70000	-----2011/12/29----- تموينات أخرى التموينات الأخرى (إخراج التموينات B من المخزن لاستهلاكها)	602 32

م	512	د
	940000	xxxxxx
	17000	

م	382	د
	17000	17000
	17000	17000

م	32	د
	70000	68000
	<u>15000</u> ر	17000
	85000	85000

م	602	د
	70000	<u>70000</u> ر
	70000	70000

م	600	د
	940000	<u>940000</u> ر
	940000	940000

م	380	د
	840000	840000
	840000	840000

م	30	د
	940000	300000
	<u>200000</u> ر	840000
	1140000	1140000

ملاحظة: أرصدة آخر المدة للمخزونات تمثل أرصدة الجرد المحاسبي لها و هي ح/30: 200000 و ح/32: 15000.

المحور الثامن:دراسة العمليات الجارية للمخزونات

: بالنسبة لمؤسسة "النور" يكون تسجيل العمليات الخاصة بشهر ديسمبر 2011 كالتالي:

136000	136000	-----2011/12/10----- المواد الأولية و اللوازم المخزنة موردو المخزونات و التثبيتات (شراء المادة الأولية M)	401	381
136000	136000	----- 2011/12/10----- المواد الأولية و اللوازم المواد الأولية و اللوازم المخزنة (إدخال المواد الأولية M إلى المخزن)	381	31
19000	190000	-----2011/12/17----- التموينات الأخرى المخزنة بنوك الحسابات الجارية (شراء التموينات N)	512	382
19000	19000	-----2011/12/14----- التموينات الأخرى التموينات الأخرى المخزنة (إدخال التموينات N إلى المخزن)	382	32
75800	75800	-----2011/12/21----- المواد الأولية المواد الأولية و اللوازم (إخراج المادة الأولية M للورشات)	31	601
9500	9500	-----2011/12/23----- تموينات أخرى التموينات الأخرى (إخراج التموينات N من المخزن لاستعمالها)	32	602
378000	378000	-----2011/12/26----- المنتجات الصناعية تغير المخزونات من المنتجات (استلام المنتج المصنع من الورشة)	724	355

المحور الثامن:دراسة العمليات الجارية للمخزونات

169000	169000	-----2011/12/30-----	724
169000		تغير المخزونات من المنتجات المنتجات الصناعية (إخراج المنتج A من المخزن لبيعه)	355

د	31	م
75800		179000
<u>239200</u> رم		136000
315000		315000

د	382	م
19000		19000
19000		19000

د	381	م
136000		136000
136000		136000

د	724	م
378000		169000
378000		<u>209000</u> رد
378000		378000

د	355	م
169000		189000
<u>398000</u> رم		378000
567000		567000

د	32	م
9500		8600
<u>18100</u> رم		19000
27600		27600

د	401	م
136000		

د	602	م
<u>9500</u> رم		9500
9500		9500

د	601	م
<u>75800</u> رم		75800
75800		75800

د	512	م
19000		xxxxx

ملاحظة: أرصدة آخر المدة لمؤسسة شعبان تمثل أرصدة الجرد المحاسبي لهذه المخزونات وهي :

ح/31: 140000 دج ح/32: 18100 دج ح/355: 398000

المحور التاسع: تطبيقات حول مختلفة محاور الدروس

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلف محاور الدروس.

المحور التاسع: تطبيقات حول مختلف محاور الدروس.

01. تطبيقات المحور الأول الثالث

التمرين رقم 01

حدد نوع التدفق في كل حالة من الحالات التالية مع التعليل :

- شراء بضاعة نقدا .
- تسديد قيمة البضاعة.
- دخول البضاعة إلى مخازن المؤسسة.
- بيع بضاعة على الحساب.
- إرجاع جزء من البضاعة لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة مع العلم أن المؤسسة لم تسدد قيمة البضاعة بعد.
- التعهد بشراء بضاعة بعد شهر.
- شراء آلة إنتاجية على الحساب.

التمرين رقم 02

إليك العناصر التالية : الأراضي ، المباني ، الموردون، الزبائن ، ، بضاعة ، مواد أولية ، لوازم مختلفة، مصاريف البحث والتطوير القابلة للتثبيت، البنك، براءات الاختراع ، خدمات قيد التنفيذ، نتيجة السنة المالية، الصندوق ، سندات المساهمة، الحساب الجاري البريدي، الموردون، الصندوق ، بضاعة مستهلكة، ، برمجيات المعلوماتية ، تكاليف الإيجار، أشغال قيد التنفيذ.

- عرف الأصول، الخصوم، التكاليف، الإيرادات.
- صنف العناصر السابقة حسب الأصناف التي تنتمي إليها، دون ذكر رقم الحساب.
- كيف يتم ترتيب عناصر الأصول والخصوم.

التمرين رقم 03:

يفرق في الميزانية بين الأصول الجارية وغير الجارية والخصوم الجارية وغير الجارية بين من بين العناصر التالية الجاري منها وغير الجاري و اشرح لماذا.

- حقوق على الزبائن تستحق خلال 4 أشهر.
- فتح إقراض لشركة تمتلك المؤسسة 20% من رأسمالها.
- ديون تجاه الموردين تستحق خلال 3 أشهر.

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

- مخزون البضاعة ، معدل دوران المخزون هو 3 أشهر.
- مبنى متكون من مكاتب موجهة للبيع خلال السنة.
- معدات مكتب.
- حقوق على الزبائن تستحق خلال 15 شهرا تتعلق بزبون أجنبي منح تسهيلات دفع خاصة.
- قرض حصلت عليه المؤسسة منذ 3 سنوات 100.000دج تسترجع خلال السنة و 200.000دج تسترجع في أجل أكثر من 12 شهرا.
- تسهيلات بنكية جارية.
- مؤونة لمواجهة خطر قد يحدث خلال 6 أشهر.
- ديون موردين تستحق خلال 13 شهرا.
- مؤونة لمواجهة نزاع مع أجير سيصدر حكم المحكمة خلال 15 شهرا.

التمرين رقم 04

بتاريخ 2008/01/02 تأسست مؤسسة جماعية تتكون من ثلاث مساهمين ، وكانت عناصر الميزانية الافتتاحية لهذه المؤسسة بعد التأسيس كمايلي:

قرض بنكي:120000دج(الثالث منه فتح به حساب بنكي باسم المؤسسة لدى القرض الشعبي الجزائري CPA ، والباقي وضع في الصندوق) ، أراضي 120000دج، بضاعة:60000دج، مواد ولوازم 30000دج، معدات نقل 80000دج، مباني 100000دج، معدات وأدوات 46000دج.

المطلوب :

1. تحديد رأس مال المؤسسة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية.

التمرين رقم 05:

بتاريخ 2008/06/01 تأسست مؤسسة فردية بأموال شخصية قدرها 250000دج وقد استخدم هذا المبلغ على النحو التالي:

شراء :أراضي 60000دج، معدات نقل 50000دج، معدات وأدوات 100000دج، الجزء المتبقي من الأموال الشخصية فتح به حساب لدى البنك . إلا أن نشاطه استدعى اللجوء إلى أحد البنوك الخاصة، حيث اقترض منه مبلغ 60000دج استعمل في شراء مواد ولوازم بـ 45000دج والباقي وضع في صندوق المؤسسة.

المطلوب :

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلف موارد الدروس.

▪ إعداد الميزانية الافتتاحية .

التمرين رقم 06:

في 2008/01/01 كانت عناصر ميزانية إحدى المؤسسات كمايلي:

احتياطات 25000 دج ، الترحيل من جديد 25000 دج ، منتجات تامة الصنع 20000 دج، آلات إنتاجية 100000 دج الزبائن 12000 دج ، البنك 48000 دج، مباني 50000 دج ، مواد ولوازم 60000 دج ، الموردون 25000 دج ، قروض بنكية 28000 دج، الصندوق 12000 دج، موردوالثبنيات 45000 دج، غلافات متداولة 10000 دج.

وبعد ستة أشهر من النشاط قامت المؤسسة بعملية الجرد وتحصلت على النتائج التالية:

- تم تدعيم رصيد الاحتياطات من خلال تخصيص النتيجة .
- قيمة المنتجات تامة الصنع أصبحت تقدر بـ 40000 دج.
- الأموال الجاهزة في الصندوق تقدر بـ 17000 دج.
- ديون المؤسسة تجاه الموردون تقدر بـ 10000 دج
- قيمة القروض البنكية ارتفعت إلى 30000 دج.
- حقوق المؤسسة تجاه الزبائن تقدر بـ 20000 دج.
- تحصلت المؤسسة على آلة إنتاجية بعقد إيجار- تمويل مع البنك بقيمة بقيمة حالية تقدر بـ 1200.000 دج.

المطلوب:

1. حساب رأس مال المؤسسة .
2. إعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2008/01/01.
3. إعداد الميزانية بعد عملية الجرد 2008/07/01.
4. استنتاج نتيجة النشاط.

التمرين رقم 07:

بتاريخ 2008/06/01 كانت عناصر الميزانية الافتتاحية لمؤسسة النصر كمايلي: أراضي 50000 دج، مباني 20000 دج.

الصندوق 15000 دج، برمجيات اعلام آلي 20000 دج، معدات 35000 دج، الموردون 20000 دج، احتياطات 5000 دج، مباني قيد الانجاز، **ح ج ب** 25000 دج، مواد ولوازم 8000 دج، بضاعة 5000 دج، تسبيقات عن شراء معدات 30.000.

خلال شهر جانفي قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- تدعيم رأس مال المؤسسة بمبلغ 100000 دج وضع في حساب المؤسسة لدى البنك.

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

- شراء تجهيزات الإنتاج بقيمة 10000 دج على الحساب.
- تحويل مبلغ 5000 دج من حـ ج ب إلى الصندوق.
- تسديد ماقيمته 1000 دج لأحد الموردين نقدا.

المطلوب :

1. إعداد الميزانية قبل وبعد اجراء العمليات
2. حساب صافي المركز المالي في كلتا الحالتين..
3. حساب نتيجة الشهر بطريقتين مختلفتين.

02.تطبيقات المحور الرابع: التدفقات والحساب.

التمرين رقم 01:

يطلب منك ذكر عمليتين لكل حالة من الحالات التالية:

- تزيد وتنقص في الأصول . - تزيد في الأصول والخصوم معا.
- تزيد وتنقص في الخصوم . - تنقص في الأصول والخصوم معا .
- تزيد في التكاليف والخصوم معا. - تزيد في التكاليف وتنقص في الأصول.
- تزيد في الإيرادات والأصول.

التمرين رقم 02

إليك العمليات التالية التي قامت بها مؤسسة الشروق خلال سنة 2007 والخاصة بحساب البنك:

1. رصيد حساب البنك لأول الفترة 100000 دج (رصيد مدين)
 2. شراء لوازم مكتبية بقيمة 20000 دج بشيك بنكي.
 3. تسديد أحد الزبائن ماقيمته 30000 دج نصفه حصل بشيك والباقي نقدا.
 4. بيع منتجات تامة الصنع بقيمة 45000 دج، حيث ثلث المبلغ عن طريق البنك والباقي لم يحصل بعد.
 5. دفع مصاريف الصيانة بقيمة 1000 دج بشيك.
 6. تحويل مبلغ 12000 دج من البنك الى ح ج ب.
 7. شراء مواد ولوازم بقيمة 30000 دج دفعت بشيك.
- المطلوب: تسجيل العمليات في حساب البنك مع استنتاج الرصيد.

التمرين رقم 03: إليك الشكل المختصر لحساب الصندوق لإحدى المؤسسات :

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

مدین _____/الصندوق حـ دائن

01/01 رصيد أول الفتر مدین بـ6000دج.	01/02 سحب من البنك 1500دج.
01/28 قبض من عند الزبائن 500دج	01/15 دفع رسوم 1000دج.
02/12 دفع للموردين 2400دج.	02/05 بيع بضاعة 2000دج
03/05 شراء معدات 700دج.	02/24 سحب من ح ج ب 1000دج.
03/16 دفع إيجار 600دج.	04/12 شراء غلافات 200دج.
03/28 استلام إعانة 1500دج.	04/25 تمويل البنك 1500دج.
	رصيد دائن : 4500 دج
المجموع 11700دج	المجموع 11700دج

المطلوب:

1. ماهي ملاحظاتك حول حساب الصندوق.

2. قم بما يجب عمله محاسيبيا.

التمرين رقم 03:

إليك العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات خلال شهر جانفي 2008:

01/02 سددت مصاريف الهاتف بقيمة 1000دج نقدا.

01/12 قبضت من عند احد الزبائن قيمة 12000دج عن طريق البنك.

01/15 حولت قيمة 60000دج من ح ج ب إلى الصندوق.

01/18 سددت ديونها تجاه أحد الموردين بقيمة 17500دج بشيك بنكي.

01/25 دفعت مصاريف الإيجار بقيمة 15000دج النصف نقدا والباقي بشيك بنكي.

المطلوب : تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

التمرين رقم 04:

كانت عناصر الميزانية الافتتاحية لإحدى المؤسسات في بداية 2007 كما يلي:

البنك 26000دج، الزبائن 8000دج،موردو التثبيتات 8000دج، رأس المال الصادر 25000دج الصندوق

12000دج، معدات مكتب 4000دج،موردو المخزونات 17000دج.

وفيما يلي بعض العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال شهر جانفي 2007:

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

01/ 05 شرا تجهيزات مكتبية بـ1600دج نقدا.

01/08 شراء شاحنة ب[5600دج على الحساب.

01/10 قبض مبلغ 6000دج من أحد الزبائن منه 4000دج بشيك بنكي والباقي نقدا.

01/12 تسديد مبلغ 3000دج لأحد الموردين بشيك بنكي.

01/13 تسديد المصاريف التالية : إيجار المحل التجاري 1000دج نقدا، الإشهار 400دج، ضرائب ورسوم

غير مسترجعة عن رقم الأعمال 1200دج ،والهاتف 600دج بشيك بنكي.

01/27 تسديد نقدا 90% من سعر الشاحنة المشتراة يوم 01/08.

01/29 تسديد بشيك بنكي 20% من حساب موردين الاستثمارات الواردة في الميزانية الافتتاحية.

المطلوب :

1. اعداد الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2007/01/02.

2. تسجيل القيد الافتتاحي والعمليات المذكورة أعلاه في يومية المؤسسة.

3. فتح الحسابات الخاصة بدفتر الأستاذ وترحيل العمليات المسجلة في دفتر اليومية.

4. وقف جميع الحسابات المفتوحة في دفتر الأستاذ ثم إعداد ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة والميزانية

بتاريخ 2007/01/30.

التمرين رقم 05:

الك الميزانية الافتتاحية للتاجر احمد بتاريخ 2007/1/1.

أراضي 20000دج، آلات 10000دج، رأس المال 200000دج، شاحنات 50000دج، قروض مصرفية

60000دج، بضائع 100000دج، البنك 80000دج.

قام التاجر خلال الدورة بالعمليات التالية :

01/05 شراء أثاث مكتب بـ20000دج وآلة كاتبة بـ2500دج تم دفعها عن طريق البنك.

01/15 بيع جزء من البضاعة بسعر 60000دج تكلفة شرائه 50000دج مقابل شيك بنكي.

01/20 شراء بضاعة بمبلغ 20000دج تم تسديد نصف المبلغ عن طريق البنك والنصف الآخر بقي على

الحساب.

01/25 دفع التوثيق والتأمينات بـ5000دج، على التوالي عن طريق البنك.

12/25 تحويل مبلغ 100دج من البنك إلى الصندوق.

12/31 تسديد اجور الموظفين بمبلغ 2000دج عن طريق البنك وفي نفس اليوم تم دفع مصاريف الخدمات

بـ50دج نقدا.

المطلوب:

- تسجيل العمليات السابقة في دفتر التاجر أحمد.

- ترحيل القيود من دفتر اليومية إلى حسابات دفتر الأستاذ وميزان المراجعة.

المحور التاسع: تطبيقات حول مختلف محاور الدروس.

03. تطبيقات حول المحور الخامس:

التمرين الأول

مؤسسة النور قدمت لك المعلومات التالية في نهاية السنة N

✓ كلفة المبيعات : 2340000 دج

✓ هامش الربح الإجمالي 35% من رقم الأعمال

✓ النتيجة العملياتية تمثل 0,25 من هامش الربح الإجمالي

✓ النتيجة المالية تمثل 0,2 من النتيجة العملياتية

✓ النتيجة الصافية للأنشطة العادية=صافي نتيجة السنة المالية

✓ معدل الضريبة على الأرباح 25%

✓ الضرائب المؤجلة (تغيرات) و العناصر غير العادية معدومة

✓ المنتوجات المالية تزيد عن الأعباء المالية ب: 40000 دج

✓ المنتوجات العملياتية الأخرى و الأعباء العملياتية الأخرى على التوالي: 120000 دج و 90000 دج

✓ الأعباء التجارية تفوق التكاليف التجارية ب: 60000 دج

العمل المطاوع: ب:

1. حساب النتائج حسب الوظيفة لمؤسسة النور

التمرين الثاني:

من حساب النتائج حسب الوظيفة لمؤسسة السناء في السنة N تحصلنا على المعلومات التالية:

✓ هامش الربح الإجمالي=850000 دج و هو يمثل 25% من رقم الأعمال

✓ المنتوجات العملياتية الأخرى تقدر ب: 450000 دج

✓ الأعباء العملياتية الأخرى نصف المنتوجات العملياتية الأخرى

✓ التكاليف التجارية و الأعباء الإدارية على التوالي: 180000 دج و 220000 دج

✓ النتيجة المالية نصف النتيجة العملياتية

✓ المنتوجات المالية=560000 دج

✓ معدل الضريبة على الأرباح 25%

✓ العناصر غير العادية-أعباء و منتوجات معدومة

✓ استرجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات معدومة

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

العمل المطلوب:

1. حساب النتائج حسب الوظيفة لمؤسسة السناء

2. إنجاز جدول إعادة توزيع الأعباء حسب الطبيعة علما أنها توزع كالتالي:

الموظائف	مبلغ موزع	ح/602 ← 608	ح/61 ← 64	ح/68
وظيفة الشراء	30%	45%	؟
الوظيفة التجارية	2	5	1
وظيفة الإدارة	3/10	5/10	2/10

حيث ح/600 مشتريات البضائع المبيعة=2200000 دج

3. أنجز حساب النتائج حسب الطبيعة إذا علمت أن :

ح/63 أعباء المستخدمين=120000 دج

ح/64 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة=80000 دج

التمرين الثالث:

مؤسسة الفلاح قدمت لك المعلومات التالية في نهاية السنة N :

✓ ح/701 المبيعات من المنتجات تامة الصنع=1500000 دج

✓ ح/709 التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة=50000 دج

✓ ح/72 الإنتاج المخزن و المنتقص من المخزون=200000 دج

✓ ح/75 المنتوجات العملياتية الأخرى=300000 دج

✓ باقي المنتوجات الأخرى معدومة

✓ ح/60 المشتريات المستهلكة 720000 دج منها ح/604 حتى ح/608 ب: 140000 دج و

الباقي ح/601

✓ ح/61 ← ح/68=600000 دج منها ح/65=120000 دج و ح/66=140000 دج

العمل المطلوب:

1. احسب رقم الأعمال

2. احسب كلفة المبيعات

3. انجز حساب النتائج حسب الوظيفة

المحور التاسع: تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

التمرين الرابع:

مؤسسة الفجر قدمت لك أرصدة حسابات النتائج حسب الوظيفة في نهاية السنة N كالآتي:

السنة N	البيان
4800000	رقم الأعمال
.....	كلفة المبيعات
.....	هامش الربح الإجمالي
.....	المنتجات العملية الأخرى
380000	التكاليف التجارية
280000	الأعباء الإدارية
-	الأعباء العملية الأخرى
-	الاسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات
1440000	النتيجة العملية
-	المنتجات المالية
.....	الأعباء المالية
.....	النتيجة المالية
.....	النتيجة المالية قبل الضريبة
.....	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
-	الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتائج العادية
.....	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	عناصر غير عادية منتوجات
-	عناصر غير عادية أعباء
-	النتيجة غير العادية
.....	صافي نتيجة السنة المالية

معلومات إضافية:

معدل الضريبة على الأرباح 19%

هامش الربح الإجمالي يمثل 50% من كلفة المبيعات

العمل المطلوب:

1. أتم حساب النتائج حسب الوظيفة

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

2. أنجز جدول إعادة توزيع الأعباء حسب الوظيفة إذا علمت أن :

ح/61 و ح/62=540000 دج

ح/63 أعباء المستخدمين=200000 دج

ح/64 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة=180000 دج

ح/68 المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة=..... دج

المشتريات المستهلكة 2400000 دج منها ح/604 ح/608=300000 دج

ح/72 الإنتاج المخزن =280000 دج رصيد مدين

3. أنجز حسابات النتائج حسب الطبيعة

التمرين الخامس:

المعلومات التالية مستخرجة من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة الأنوار في 31/12/N

✓ مخزون أول مدة للمنتجات المصنعة:120000 دج

✓ مخزون آخر مدة من المنتجات المصنعة:100000 دج

✓ تخفيضات على المبيعات:65000 دج

✓ سعر بيع الوحدة المصنعة:500 دج

✓ عدد الوحدات المباعة:4250 وحدة

✓ مردودات المبيعات:60000 دج

✓ ح/60 المشتريات المستهلكة:600000 دج منها ح/604 ح/608=160000 دج و

الباقي ح/601

✓ جدول إعادة توزيع الأعباء حسب الوظائف كالتالي:

الأعباء	مبلغ موزع	و/الشراء	و/الإنتاج	و/التجارية	و/الإدارة
ح/604 -	160000	30%	30%	30%	10%
ح/608	250000	3	4	5	0,5
ح/61 و ح/62	360000	1	2	3	4
ح/63 و ح/64 ح/68	100000	20%	25%	30%	25%

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

العمل المطلوب:

1. أتمم الجدول أدناه.
2. أحسب رقم الأعمال.
3. أحسب كلفة المبيعات.
4. أنجز حساب النتائج حسب الوظيفة.
5. أنجز حساب النتائج حسب الطبيعة إذا علمت أن ح/63=ح/64

04.تطبيقات حول المحور السادس التثبيات

التمرين رقم 01:

في 02/01/N تم إنشاء مؤسسة متخصصة في صناعة قطاع الغيار (pièces métalliques) المستخدمة في السيارات، قبل الانطلاق في النشاط قام مالك المؤسسة بوضع مبلغ 218000 دج من حسابه الخاص وضع في حساب المؤسسة لدى البنك.

01/15 الحيازة على مبنى جاهز تم تسديد قيمته بشيك بنكي يتكون من :

- قطعة أرض قيمتها..... 20.000 دج.

- مبنى قيمته 42.000 دج.

01/20 تسديد تسبيق يخص طلبية آلة بـ 10000 دج.

01/25 تسديد بشيك عملية تهيئة الأرض بـ 3200 دج والمبنى بـ 12800 دج.

01/26 تحصلت على برنامج إعلام آلي un logiciel خاص بتسيير المخزونات حيث بلغت تكلفته

90000 دج سدد بموجب شيك بنكي ، ولهذا الغرض قامت بإرسال 5 عمال للتكوين واستلزم ذلك دفع

المصاريف التالية : مصاريف التكوين للعمال : 120.000 دج.

01/27 تم الحيازة على مبنى لاستخدامه كمصنع بقيمة 900.000 دج ، وبلغت أتعاب الموثق 58000 دج،

مصاريف التسجيل في العقد 36.000 دج، رسوم التسجيل 17000 دج. سددت بشيك بنكي.

03/01 شراء آلة إنتاجية بـ 100000 دج حيث تحملت المؤسسة المصاريف التالية: رسوم غير قابلة

للاسترجاع 7%، مصاريف النقل 2000 دج، مصاريف التأمين 5000 دج. العملية تمت على الحساب.

03/05 شراء شاحنة بقيمة 100.000 دج حيث تحملت المؤسسة المصاريف التالية : النقل 1000 دج، التأمين

1500، رسم على القيمة المضافة 17 %.

العملية تمت عن طريق البنك.

03/07 شراء ماركة تجارية بقيمة 15000 دج دفعت نقدا.

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

04/08 شراء آلة إنتاجية بقيمة 25000 دج وبلغت مصاريف النقل 2000 دج الكل على الحساب.

04/25 تسجيل فاتورة انجاز الشطر الأول من المبنى الإداري بقيمة 350000 دج مع العلم أن التكلفة الكلية قدرت بقيمة 700000 دج. باستخدام وسائلها الخاصة.

05/05 شراء آلة إنتاجية على الحساب بقيمة 600.000 دج وتحملت مصاريف النقل بقيمة 50000 دج سددت بشيك بريدي. ومن اجل تركيبها استعانت بأحد المقاولين حيث قدرت مصاريف التركيب بـ 50000 دج. المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

التمرين رقم 02:

سجل العمليات التالية في دفتر اليومية:

1. الحيازة على تجهيزات تقنية مدة منفعتها تقدر بـ 10 سنوات حيث اتفقت مع المورد على مايلي:

ثمن الحيازة خارج الرسم 500.000 دج
TVA 17%
مصاريف النقل 20.000 دج
تكلفة تهيئة الموقع 40.000 دج
عقد الصيانة السنوية: 35.000 دج
أتعاب الموثق: 15.000 دج

ثمن التجهيزات التقنية يسدد بعد أسبوع أما المصاريف الأخرى فسددت بشيك بنكي، أخذا بعين الاعتبار تسديد المؤسسة تسبيق يقدر بـ 10% من ثمن الحيازة، المؤسسة مطالبة بتفكيك التجهيز بعد انقضاء مدة منفعتها حيث تتوقع أن تتكلف العملية مبلغ 150.000 دج، مع العلم أن معدل التقييم الحالي هو 10%.

2. الحيازة على آلة إنتاجية مع الاتفاق على مايلي:

➤ تسديد قيمة 100.000 دج من تكلفة الآلة حالا، وما قيمته 115000 دج بعد سنة مع العلم أن تكلفة الآلة في ظل ظروف المنافسة العادية تقدر بـ 200.000 دج، مع العلم أن الطلبية الخاصة بالآلة أرسلت قبل شهرين.

➤ من أجل تحسين إنتاجية الآلة أدخلت المؤسسة تعديلات على نظم تشغيل الآلة وكلفت العملية 50.000 دج.

3. الحيازة على رخصة استغلال علامة تجارية مع الاتفاق على مايلي:

- دفع قيمة 100.000 دج عند إبرام العقد.
- دفع 1% من رقم الأعمال ، خلال مدة استغلال العلامة والمقدرة بـ 7 سنوات.
- دفع أتعاب بقيمة 10.000 دج تخص الحماية القانونية للعلامة.
- معدل التقييم الحالي $\text{taux d'actualisation}$ المطبق من طرف المؤسسة هو 5%.
- رقم الأعمال المقدر جراء استغلال العلامة يقدر بـ 200.000 دج سنويا.

4. تصميم نظام إعلام آلي من نوع ERP (Enterprise resource planning) العملية

قامت بها مصلحة الإعلام الآلي حيث كلفت النفقات التالية:

المحور التاسع: تطبيقات حول مختلف محاور الدروس.

-التحليل الوظيفي analyse fonctionnelle :20.000دج.يخص كل أنظمة الإعلام الآلي المطورة داخليا ولا يرتبط بمنافع اقتصادية مستقبلية.

-التحليل العضوي analyse organique :50.000دج.

-البرمجة programmation :30.000دج.

-مصاريف تكوين العمال formation du personnel :10.000دج دفعت بشيك بنكي.

المطلوب : ** تحديد تكلفة التثبيتات للعمليات الأربعة.

** سجل كل العمليات الخاصة بالسنة N في دفتر اليومية إذا افترضنا أن كل العمليات تمت في 02/01/N.

** سجل العمليات الخاصة بالسنة N+1 [العمليتين 2 و 3 فقط].

التمرين رقم 03 :

سجل العمليات التالية في دفتر اليومية

01. الحيازة على تركيبات صناعية حيث احتوت الفاتورة على مايلي:

ثمن الحيازة خارج الرسم 400.000دج

TVA 17%

رسوم جمركية 20.000دج

مصاريف تهيئة مكان 50.000دج.

عقد الصيانة السنوي: 35.000دج.

مصاريف التركيب: 15.000دج.

02. قامت المؤسسة باستيراد أجهزة صناعية نقلت جوا حيث تحملت المصاريف التالية:

سعر الشراء 1500.000دج.

تأمينات على النقل 50.000دج.

مصاريف التوصيل. livraison. 20.000دج.

مصاريف النقل الجوي 35.000دج.

رسوم جمركية 15.000دج.

مصاريف تهيئة الموقع 12000دج.

الطاقة المستهلكة خلال عملية التركيب 25.000دج.

أتعاب التقنين خلال عملية التركيب 18.000دج.

أتعاب تكوين العمال 28.000دج.

التعويضات indemnités للعمال أثناء عملية التكوين 16.000دج.

عقد الصيانة السنوي contrat de maintenance 14.000دج.

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

03. تحصلت المؤسسة على رخصة استغلال علامة تجارية وفق الشروط التالية:

• دفع 100.000دج عند إمضاء العقد بتاريخ N/01/02.

• دفع في نهاية كل سنة قسط يقدر بنسبة 10% من رقم الأعمال حيث قدرت مدة استغلال العلامة بـ5سنوات

• معدل التقييم الحالي $\text{taux d'actualisation}$ المطبق من طرف المؤسسة هو 5%.

• رقم الأعمال المقدر جراء استغلال العلامة يمكن توضيحه من خلال الجدول التالي:

N	N+1	N+2	N+3	N+4
20 000	30 000	60 000	120 000	180 000

المطلوب :

** تحديد تكلفة مختلف التثبيتات للعمليات الثلاثة .

** سجل في دفتر اليومية العمليات في N/01/01 [العملية 01 و3].

التمرين رقم 04

اشترت الشركة (ش. ص) مستودعا وقامت بأشغال لتهيئته وكانت المصاريف كما يلي:

– سعر الحصول على الأراضي (خ.ض: خارج الضريبة): 35000؛

– سعر الحصول على المبنى (خ.ض): 135000؛

– عمولة الوكيل العقاري: 12750؛

– حقوق التسجيل: 8500؛

– أتعاب الموثق : 5950؛

– فاتورة (خ.ض) خبير مهندس : 8400 ؛

– فاتورة (خ.ض) أشغال: 4500؛

– شراء آلات وأجهزة لاستعمالها في شحن وتفريغ السلع داخل المستودع (خ.ض): 21000؛

– تثبيت نظام رقابة الكاميرات ومنبهات (خ.ض): 7000؛

– أجره وأعباء اجتماعية لعون الأمن: 36000؛

المطلوب: حساب المبلغ الذي سيظهر به المبنى (المستودع) في الميزانية.

التمرين رقم 05

تملك المؤسسة (ش.ص) ألتين (A) و(B) مسجلتين مع الأصول منذ (N-4) وتتهلك خلال 8 سنوات قامت

المؤسسة بإصلاحات على الآلة (A) من أجل أن تسترجع مستوى إنتاجها العادي كما قامت بتعديلات على

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلف موارد الدروس.

الآلة (B) لتستطيع استعمالها سنة إضافية أخرى وبأقصى طاقة مما أدى إلى تخفيض تكاليف صيانتها بـ 10 %.

المطلوب: هل يمكن إضافة هذه المصاريف إلى قيمة الآلتين ؟

التمرين رقم 06:

قامت المؤسسة (ش.ص) في الدورة (ن) ببناء مركز بمقرها لمعالجة النفايات والفضلات بمبلغ 350000 بدأ المركز نشاطه في سبتمبر ويهتك خطيا خلال 20 سنة.

على المؤسسة القيام بإقلاع مبنى المركز بعد الاستعمال وتهيئة المكان وتكلفة ذلك قدرت بـ 120.000. علما أن المركز سيباع كخردة بمبلغ 10.000.

المطلوب: ما قيمة الأصل بتاريخ استعماله (N/09/30).

التمرين رقم 07:

بين طبيعة عقود الإيجار لكل حالة من الحالات التالية:

عقد الإيجار 04	عقد الإيجار 03	عقد الإيجار 02	عقد الإيجار 01	
3 سنوات	5 سنوات	3 سنوات	4 سنوات	مدة عقد الإيجار
1000	1000	1000	1000	القيمة العادلة في تاريخ العقد
3 دفعات سنوية في نهاية كل سنقب 340	5 دفعات سنوية في نهاية كل سنقب 220	3 دفعات سنوية في نهاية كل سنة بـ 250	4 دفعات سنوية في نهاية كل سنة بـ 300 دج	دفعات الإيجار
تحويل الملكية عند تسديد الدفعة الثالثة	لا يوجد	يوجد بقيمة 300	لا يوجد	خيار الشراء
5 سنوات	من 5 الى 6 سنوات	8 سنوات	6 سنوات	مدة الحياة الاقتصادية للتثبيت
8 %	8 %	8 %	8 %	معدل الاستدانة الهامشي للمستأجر

التمرين رقم 08:

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه موارد الدروس.

مؤسسة Amarylis قامت بتأجير 4 تثبيات مختلفة كما هو موضح في الجدول التالي:

طبيعة التثبيت	طبيعة عقد الإيجار						
	المبلغ HT	دفعات الإيجار	الدفع	مدة العقد	خيار الشراء	القيمة العادلة	مدة الحياة الاقتصادية
سيارة	750	ثلاثية	في بداية المدة	3	لا يوجد	12.000	5 سنوات
أجهزة إعلام آلي	960	سداسية	في نهاية المدة	3	تحويل الملكية في نهاية مدة العقد	6.000	4 سنوات
عابني	13725	سنوية	في بداية المدة	15	خيار الشراء 34750	175.000	20 سنة
تجهيزات التقنية	3250	سداسية	في نهاية المدة	10	لا يوجد*	70.000	15 سنة

*في فترة تركيب التجهيزات التقنية قام المستأجر بعملية تهيئة كبرى للمكان الخاص بتواجدها، حيث ثبت بصفة دائمة ضمن وسائل المستأجر .

معدل التقييم الحالي السنوي هو 4.25% بمعنى 2.1% سداسيا و 1.05% ثلاثيا.

المطلوب :

صنف التثبيات السابقة حسب المقاييس المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم 17.

05. تطبيقات حول المحور السابع: الاهتلاكات وخسائر القيمة عن التثبيات

التمرين رقم 01:

في N/01/01 قامت مؤسسة X بالحيازة على معدات صناعية بـ 50.000 دج HT حيث قدمت لك المعطيات التالية:

- تاريخ وضع المعدات في الخدمة 2005/01/01.
- الاهتلاك المطبق هو الاهتلاك الخطي.
- القيمة المتبقية في نهاية مدة الاستعمال معدومة.
- خروج المعدات الصناعية كان في 2009/12/31.
- الجدول التالي يوضح تطور القيمة القابلة للتحويل لهذا التثبيت:

المحور التاسع: تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

الفترة	المبلغ
2005/12/31	42.000
2006/12/31	25.500
2007/12/31	22.500
2008/12/31	10.000
2009/12/31	0

المطلوب:

- إعداد جدول الاهتلاك الأولي [يدون الأخذ بتطور القيمة القابلة للتحصيل].
- تحليل النتائج المحاسبية [مقارنة القيمة القابلة للتحصيل بالقيمة المحاسبية الصافية لكل نهاية فترة].
- إعداد جدول الاهتلاك أخذا بعين الاعتبار خسائر القيمة.
- التسجيل المحاسبي خلال كل فترة.

التمرين رقم 02:

في N/01/01 تمت الحيازة على أراضي بـ 330.000 دج ومبنى بـ 495.000 دج مدة منفعتها 20 سنة. في N+1/12/31 قامت المؤسسة بإجراء اختبارات على تدهور tests de dépréciation حيث اتضح وجود خسارة قيمة لكل من الأراضي والمباني كمايلي:

** القيمة القابلة للتحصيل للأراضي تقدر بـ 280.000 دج.

** القيمة القابلة للتحصيل للمبنى تقدر بـ 410.000 دج.

المطلوب: أحسب قيمة الخسارة وسجل محاسبيا القيود في N+1/12/31.

في السنة N+2 اتضح للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل الأراضي أصبحت تقدر بـ 340.000 دج. سجل محاسبيا عملية استرجاع الخسارة.

التمرين رقم 03:

في 2000/01/01 تمت الحيازة على رخصة استغلال علامة تجارية بـ 500.000 دج مدة منفعتها تقدر بـ 10 سنوات.

في 2002/12/31 القيمة السوقية للرخصة بفعل التطورات التكنولوجية انخفضت الى 200.000 دج كما أن القيمة النفعية لها sa valeur d'utilité انخفضت للأسباب ذاتها حيث قدرت بـ 280.000 دج.

المطلوب:

- إعداد جدول الاهتلاك الأولي [قبل تسجيل تدهور قيمة الرخصة].
- إعداد جدول الاهتلاك أخذا بعين الاعتبار تدهور قيمة الرخصة.
- سجل محاسبية العمليات الى غاية 2004/12/31.

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلفه محاور الدروس.

• في 2004/12/31 القيمة النفعية للرخصة ارتفعت بفعل بعض المراسيم القانونية حيث أصبحت تقدر بـ350.000دج،

المطلوب تسجيل العمليات في 2004/12/31، 2006، 2005.

التمرين رقم 04

في N/01/01 قامت مؤسسة بحيازة آلة إنتاجية بـ500.000دج مدة منفعتها تقدر بـ8سنوات.

في N+2/12/31 وبسبب التطور التكنولوجي الذي شهده هذا النوع من الآلات اتضح للمؤسسة أن هناك مؤشرات تدل على عدم تحقيق هذه الآلة للمردودية المتوقعة منها، من أجل ذلك قررت إجراء اختبار تدهور قيمة الآلة test de dépréciation حيث تبين أن المؤسسة يمكنها التنازل على الآلة بقيمة 300.000دج. كما أن تقديرات الاستغلال الخاصة بهذه الآلة يوضحها الجدول التالي:

التقديرات	N+3	N+4	N+5	N+6	N+7
الإيرادات	140 000	115 000	110 000	100 000	95 000
التكاليف	35000	30 000	39 500	42 000	43 920
التدفقات النقدية	؟	؟	؟	؟	؟

المطلوب:

1. قم بإعداد جدول الاهتلاك الخاص بالآلة بطريقة الاهتلاك الثابت والمتناقص للسنة N، N+1.

2. أحسب القيمة النفعية والقيمة القابلة للتحويل لهذا التثبيت خلال السنوات N+2/12/31، N+3/12/31، N+4/12/31

إذا علمت أن معدل التقييم الحالي يقدر بـ10% و أن سعر التنازل في N+3/12/31 قدر بـ260.000دج.

3. سجل العمليات اللازمة في N+2/12/31، N+3/12/31، N+4/12/31، N+5/12/31.

التمرين رقم 05 :

في N/01/01 تمت الحيازة على معدات صناعية بـ100.000دج خارج الرسم تهلك خطيا لمدة 10 سنوات .

في نهاية السنة N+4 تبين أن القيمة القابلة للتحويل الخاصة بالمعدات تدهورت حيث قدرت بـ24.000دج. ثم استمر في التدهور كمايلي:

السنوات	N+5	N+6	N+7	N+8	N+9
القيمة القابلة للتحويل	18000	12000	8000	4000	0

المحور التاسع:.....تطبيقات حول مختلف محاور الدروس.

المطلوب:

إعداد جدول يوضح قيم الاهتلاكات وخسائر القيمة.

التسجيل المحاسبي للعمليات في $N+4/12/31$ ، $N+5/12/31$ و $N+9/12/31$.

ملاحظة : جدول الاهتلاكات وخسائر القيمة يتم عرضه بالشكل التالي:

Année	Valeur brute	Base amor	Dotat	Dotat Cum	VNC	Valeur recouvrable	Déprécia-tion dotée	Dépréciation cumulée	VNC après dépréciation cumulée
N									
N+1									
N+2									
N+3									
..									
N+9									

مدونة حسابات الخاصة بمنظومة المحاسبة المالية

الصفحة	الصفحة	الصفحة	الصفحة
10	101	103	104
104	105	106	107
108	109	11	12
11	12	13	131
12	13	132	133
13	131	132	133
131	132	133	134
132	133	134	138
133	134	138	15
134	138	15	153
138	15	153	155
15	153	155	156
153	155	156	158
155	156	158	16
156	158	16	161
158	16	161	162
16	161	162	163
161	162	163	164
162	163	164	165
163	164	165	167
164	165	167	168
165	167	168	169
167	168	169	17
168	169	17	171
169	17	171	172
17	171	172	173
171	172	173	178
172	173	178	18
173	178	18	181
178	18	181	188
18	181	188	
181	188		
188			

المخزونات المتأتية من التثبيتات	36	إهلاك التثبيتات	28
المخزونات في الخارج	37	إهلاك التثبيتات المعنوية	280
المشتريات المخزنة	38	إهلاك مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت	2803
المواد الأولية واللوازم المخزنة	381	إهلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها	2804
التموينات الأخرى المخزنة	382	إهلاك الامتيازات والحقوق المماثلة، والبراءات، والرخص والعلامات	2805
خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	39	إهلاك فارق الاقتناء (goodwill)	2807
خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390	إهلاك التثبيتات المعنوية الأخرى	2808
خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	391	إهلاك التثبيتات العينية	281
خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392	إهلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي	2812
خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري انجازه	393	إهلاك البناءات	2813
خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري انجازه	394	إهلاك المنشآت التقنية	2815
خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات	395	إهلاك التثبيتات العينية الأخرى	2818
خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية	397	إهلاك التثبيتات الموضوعية موضع امتياز.	282
حسابات الغير	04	خسائر القيمة عن التثبيتات	29
الموردون والحسابات الملحقة	40	خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية	290
موردو المخزونات والخدمات	401	خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت	2903
موردو السندات الواجب دفعها	403	خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها	2904
موردو التثبيتات	404	خسائر القيمة عن الإمتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات	2905
موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها	405	خسائر القيمة عن فارق الاقتناء	2907
موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها	408	خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية الأخرى	2908
الموردون المدنيين: التسيقات والمدفوعات على الحساب، الحصول عليه، والحسابات الدائنة الأخرى.	409	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	291
الزبائن والحسابات الملحقة	41	خسائر القيمة عن أعمال ترتيب و تهيئة الأراضي	2912
الهيئات	411	خسائر القيمة عن البناءات	2913
الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها	413	خسائر القيمة عن المنشآت التقنية	2915
الزبائن المشكوك فيهم	416	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية الأخرى	2918
الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جار انجازها	417	خسائر القيمة عن التثبيتات الموضوعية موضع امتياز	292
الزبائن - المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد	418	خسائر القيمة عن التثبيتات الجاري إنجازها	293
الزبائن الدائنون - الزبائن المستلمة RRR المطلوب منحه والموجودات الأخرى الواجب إعدادها	419	خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات	296
المستخدمون والحسابات الملحقة	42	خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة	297
المستخدمون - الأجرور المستحقة	421	خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة	298
أموال الخدمات الاجتماعية	422	حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	03
مساهمة الأجراء في النتيجة	423	مخزونات البضائع	30
المستخدمون - التسيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة	425	المواد الأولية واللوازم	31
المستخدمون - الودائع المستلمة	426	تموينات أخرى	32
المستخدمون - الاعتراضات على الأجرور.	427	المواد القابلة للاستهلاك	321
المستخدمون - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها	428	اللوازم القابلة للاستهلاك	322
الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة	43	التغليفات	326
الضمان الاجتماعي	431	سلع قيد الإنتاج	33
الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	المنتجات الجاري إنجازها	331
الهيئات الاجتماعية - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها	438	الأشغال الجاري إنجازها	335
الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة	44	خدمات قيد الإنتاج	34
الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب استلامها	441	الدراسات الجاري إنجازها	341
الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442	الخدمات الجاري تقديمها	345
العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية	443	مخزونات المنتجات	35
الدولة - الضرائب على النتائج	444	المنتجات الوسيطة	351
الدولة - الرسوم على رقم الأعمال	445	المنتجات المصنعة	355
الهيئات الدولية	446	المنتجات المصنعة أو المواد المسترجعة [الفايات]	358

حسابات القيمة عن الأصول المالية الجارية	59	الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	447
حسابات القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية	591	الدولة، الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها (خارج الضرائب)	448
حسابات القيمة عن الوكالات المالية للتسيقات والاعتمادات	594	المجمع والشركاء	45
حسابات الأعباء	الصفحة 6	عمليات المجمع	451
المشتريات المستهلكة	60	الشركاء - الحسابات الجارية	455
مشتريات البضائع المباعة	600	الشركاء العمليات عن رأس المال	456
المواد الأولية	601	الشركاء - الحصص الواجب دفعها	457
التموينات الأخرى	602	الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك معاً أو في تجمع	458
تغيرات المخزونات	603	مختلف الدائنين ومختلف المدينين	46
مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة	604	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تقيينات	462
مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال	605	الحسابات المدينة عن عمليات شراء قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة	464
المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات	607	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة	465
مصاريف الشراء التابعة	608	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467
التخفيضات، والتزييلات، والمحسومات المتحصل عليها عن مشتريات	609	الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها	468
الخدمات الخارجية	61	الحسابات الانتقالية الانتظرية	47
التقاويل العام	611	الأعباء أو المنتجات المعانة مسبقاً والمؤونات	48
الإيجارات	613	الأرصدة - الخصوم الجارية	481
الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة	614	الأعباء المعانة مسبقاً	486
الصيانة والتصليلات، والرعاية	615	الحواصل المعانة مسبقاً	487
أقساط التأمينات	616	حسابات القيمة عن حسابات الغير	49
الدراسات والأبحاث	617	حسابات القيمة عن حسابات الزبائن	491
التوثيق والمستندات	618	حسابات القيمة عن حسابات المجمع وعن الشركاء	495
التخفيضات والتزييلات والمحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية	619	حسابات القيمة عن حسابات مدينين مختلفين	496
الخدمات الخارجية الأخرى	62	حسابات القيمة عن حسابات أخرى للغير	498
العاملون الخارجيون عن المؤسسة	621	الحسابات المالية	الصفحة 05
أجور الوسطاء والأتعاب	622	القيم المنقولة للتوظيف	50
الإشهار والنشر والعلاقات العمومية	623	الخصص في المؤسسات المرتبطة	501
نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين	624	الأسهم الخاصة	502
التنقلات والمهمات والاستقبالات	625	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية	503
مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية	626	السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل	506
الخدمات المصرفية وما شابهها	627	قيم التوظيف المنقولة الأخرى والحسابات الدائنة المماثلة	508
الاشتراكات والمستندات	628	التسديدات الباقية القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة	509
التخفيضات والتزييلات والمحسومات المتحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى	629	البنك - المؤسسات المالية، وما يماثلها	51
أعباء المستخدمين	63	قيم التحصيل	511
أجور المستخدمين	631	بنوك الحسابات الجارية	512
أجور المستغل الفردي	634	الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515
الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	635	الهيئات المالية الأخرى	517
الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي	636	الفوائد المنتظرة	518
الأعباء الاجتماعية الأخرى	637	المساهمات البنكية الجارية	519
أعباء المستخدمين الأخرى	638	الأدوات المالية المشتقة	52
الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	64	صندوق الأموال	53
الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة عن الأجور	641	وكالات التسيقات والاعتمادات	54
الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال	642	وكالات التسيقات	541
الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)	645	الاعتمادات	542
الأعباء العملياتية الأخرى	65	التحويلات الداخلية	58
الأنماوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص والبرمجيات والحقوق والقيم المماثلة	651	تحويلات الأموال	581
نواقص القيم عن خروج أصول مالية مثبتة غير مالية	652	تحويلات داخلية أخرى	588

المنتجات العملياتية الأخرى	75	أتعاب حضور	653
الأناوى عن الامتياز والبراءات والتراخيص وبرامج المعلوماتية والقيم المماثلة	751	خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل	654
فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة المعنوية	752	قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة	655
أتعاب الحضور وأتعاب الإداريين أو المسير	753	الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة، والهبات والتبرعات	656
أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية	754	الأعباء الاستثنائية للتسيير الجارى	657
قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة	755	أعباء التسيير الجارى الأخرى	658
المدحولات عن الديون الدائنة المهتلكة	756	الأعباء المالية	66
المنتجات الاستثنائية عن عمليات التسيير	757	أعباء الفوائد	661
المنتجات الأخرى للتسيير الجارى	758	الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات	664
المنتجات المالية	76	فارق التقييم عن أصول مالية - نواقص القيمة	665
منتجات المساهمات	761	خسائر الصرف	666
عائدات الأصول المالية	762	الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول الصافية	667
عائدات الحسابات الدائنة	763	الأعباء المالية الأخرى.	668
فارق التقييم عن الأصول المالية - فوائض القيمة	765	العناصر غير العادية - الأعباء	67
أرباح الصرف	766	المخصصات للاهتلاكات، والمؤونات وخسائر القيمة	68
الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية	681
المنتجات المالية الأخرى	768	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة السلع الموضوعية موضع الامتياز	682
العناصر غير العادية - المنتجات	77	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول الجارية	685
الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	78	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية	686
إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول غير الجارية	781	الضرائب عن النتائج وما يماثلها	69
إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات - الأصول الجارية	785	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692
الإسترجاعات المالية عن خسائر القيم والمؤونات	786	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	693
ملاحظات		الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية	695
* هذا النموذج مطابق لمدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية بتاريخ 2008/03/25		الضرائب الأخرى عن النتائج	698
		حسابات المنتوجات	الصفحة 07
		المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، والمبيعات من الخدمات والمنتجات الملحقة	70
		المبيعات من البضائع	700
		المبيعات من المنتوجات التامة المصنعة	701
		المبيعات من المنتوجات الوسيطة	702
		المبيعات من المنتوجات المتبقية	703
		مبيعات الأشغال	704
		مبيعات الدراسات	705
		تقديم الخدمات الأخرى	706
		منتوجات الأنشطة الملحقة	708

التخفيضات والتنزيلات والمحسومات الممنوحة	709
الإنتاج المخزن أو المنتقَص من المخزون	72
تَغْيِر المخزونات الجارية	723
تَغْيِر المخزونات من المنتوجات	724
الإنتاج المثبت	73
الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	731
الإنتاج المثبت للأصول العينية	732
إعانات الاستغلال	74
إعانة التوازن	741
إعانات أخرى للاستغلال	748

الله راجع

OUVRAGES :

- BRAN Stéphan, Guide d'application de normes IAS/IRFS ; éd Gualino , 2005
- PIERANDREI Laurent, 60 cas d'application sur les normes IAS/IRFS, éd gualino, 2006.
- DELVAILLE Pascale et al. Information financière en IRFS, éd Litec, 2007.
- BARNETO pascale, Normes IRFS, Application aux états financiers, Dunod, 2^{ème} éd, 2006.
- Le MANH Anne et MAILLET Catherine, Normes comptables Internationales IAS/IRFS, éd Foucher, 2005.
- Association des directeurs financiers et de contrôle de gestion (DFCG), éd organisation, 2^{ème} éd 2005.
- COLMANT Bruno et al, 1^{ère} éd 2005, comptabilité financière, Normes IAS/IRFS, collection synthex, 2008.
- DECOCK GOOD Christel et DOSNE Franck, comptabilité internationale : les IAS/IRFS en pratique, éd Economica, 2005.
- BAILLY Laurent, comprendre les IRFS, 2^{ème} éd, 2005.
- JULIAN Jean-Jacques, les normes comptables internationales IAF/IRFS, 2^{ème} éd, éd Foucher, 2007.
- OBERT Robert, pratique des normes IRFS, 3^{ème} éd, Dunod, 2006,
- MAILLET Baudriet et le Manh Anne, les normes comptables Internationales IAS/IRFS, 5^{ème} éd, Foucher, 2007.
- Robert OBERT, DSCG4 Comptabilité et audit manuel et applications, DUNOD, PARIS, 2009.
- Charlotte DISLE, Anne-Marie BOUVIER, DCG9 Introduction à la comptabilité, DUNOD, PARIS, 2008.