

جامعة أمين العقال الحاج موسى آق أخاموك - تامنغست  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة



مطبوعة مستوفاة لمقياس بعنوان:

# المحاسبة العامة 01

مطبوعة بيداغوجية في مقياس المحاسبة العامة 01 موجهة للسنة الأولى تعليم قاعدي

إعداد: د/ قريشي بلقاسم

جامعة الانتساب	الرتبة	أعضاء لجنة التحكيم
جامعة تامنغست	أستاذ محاضر "أ"	البحري عبد الله
جامعة ورقلة	أستاذ محاضر "أ"	زرغون عمر الفاروق
جامعة تامنغست	أستاذ محاضر "أ"	قنون عبد الحق

السنة الجامعية: 2021 / 2022

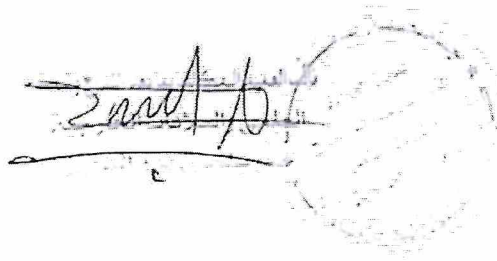


## شهادة باعتماد مطبوعة بيداغوجية

نشهد نحن نائب العميد المكلف بالبحث العلمي و العلاقات الخارجية لكلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بناء على:

- المطبوعة المودعة للتقييم لدى المجلس العلمي من قبل الدكتور قرشي بلقاسم برتبة أستاذ محاضر "ب" بعنوان "محاسبة عامة 01" قصد التقييم،
- بناء على موافقة أعضاء المجلس العلمي على استقاء المطبوعة للشروط الشكلية و المنهجية في اجتماعه بتاريخ 2022/06/16
- بناء على التقارير الإيجابية للخبراء بخصوص مضمون المطبوعة و انسجامها مع المسار التدريسي لكلية،

اعتماد المطبوعة كسند بيداغوجي لفائدة طلبة سنة الأولى ليسانس جذع مشترك



سلمت هذه الشهادة لاستعمالها فيما يسمح به القانون

جامعة أمين العقال الحاج موسى آق أخاموك - تامنغست

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة



مطبوعة مستوفاة لمقياس بعنوان:

# المحاسبة العامة 01

مطبوعة بيداغوجية في مقياس المحاسبة العامة 01 موجهة للسنة الأولى تعليم قاعدي

إعداد: د/ قريشي بلقاسم

جامعة الانتساب	الرتبة	أعضاء لجنة التحكيم
جامعة تامنغست	أستاذ محاضر "أ"	البحري عبد الله
جامعة ورقلة	أستاذ محاضر "أ"	زرغون عمر الفاروق
جامعة تامنغست	أستاذ محاضر "أ"	قنون عبد الحق

السنة الجامعية: 2021 / 2022



## قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
أ	المقدمة.....
16-03	الوحدة الأولى الإطار المفاهيمي للمحاسبة
03	لمحة تاريخية للمحاسبة.....
04	مجال تطبيق المحاسبة العامة.....
05	مفاهيم المحاسبية.....
07	فرضيات ومبادئ المحاسبة.....
09	أنواع المحاسبة.....
28	الميزانية.....
27-18	الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)
18	تعريف المخزونات.....
22	تسجيل العمليات في دفاتر اليومية لعمليتي الشراء والبيع.....
37-24	الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية
24	تعريف حسابات الغير (الحقوق).....
26	المعالجة المحاسبية.....
33	الرسم على القيمة المضافة.....
35	المقاربة البنكية.....
42-39	الفصل الرابع: الصنف الثاني (التثبيات)
39	تعريف حسابات الصنف "الثاني" حسابات الأصول الثابتة.....
42	المعالجة المحاسبية.....
54-44	الوحدة الخامسة: الأعباء والإيرادات
44	حسابات الصنف "السادس" حسابات الأعباء.....
46	المعالجة المحاسبية.....
49	حسابات الصنف "السابع" حسابات الإيرادات.....
51	جدول حساب النتيجة.....
56	المصادر والمراجع.....



59	.....الملاحق
71	.....الفهرس





## البرنامج الأساسي للمقياس

السداسي: الاول

وحدة التعليم: الاساسية

المادة: محاسبة عامة 01

الرصيد: 04

المعامل: 02

أهداف التعليم: الهدف من تدريس المقياس هو تمكين الطالب من معرفة الإطار التصوري للمحاسبة المالية، وكذا دراسة كيفية المعالجة المحاسبية للحالات الخاصة في المحاسبة العامة.

محتوى المقياس حسب مقرر وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.

❖ الإطار المفاهيمي للمحاسبة؛

❖ الصنف الثالث (المخزونات)؛

❖ الصنف الرابع والخامس (الحقوق) والحسابات البنكية؛

❖ الصنف الثاني (التشبيات)؛

❖ الصنف السادس (الاعباء).

❖ الصنف السابع (الايادات).

المعارف المسبقة المطلوبة:

يجب أن يكون لدى الطالب قدرات التحليلية وحسابية، والتي اكتسبها من طور الثانوية (تسيير واقتصاد) ويكتسبها في دراسة العلوم الاقتصادية والإدارية في شعبته الجامعية.

محتوى المادة حسب مقرر وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.

طريقة التقييم: تقييم مستمر + امتحان نهائي.



# مقدمة



تسعى الجزائر الى تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى والمرتكز على أسس معايير المحاسبة الدولية سنة 2010 والذي بعد استجابة لمواكبة هذه التطورات على المستوى العالمي، ومن أجل توافق المحاسبة الوطنية مع المحاسبة الدولية مع الحفاظ على المكاسب الوطنية.

نهدف من خلال هذه المطبوعة الموجهة الى طلبة السنة الأولى L.M.D جذع مشترك علوم اقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، والمتعلقة بالمحاسبة العامة 01 لزيادة تنمية أفكارهم ومهارتهم في المجال المحاسبي والمالي، إضافة الى تسهيل فهم المواضيع في مختلف مقاييس تخصص مالية ومحاسبية في السنوات القادمة.

حيث تركز هذه المطبوعة على منهج الوزاري الرسمي من حيث الهدف والمضمون بشيء من البساطة بدون تفصيل في بعض النقاط الخاصة بمحاسبة الشركات والمحاسبة العميقة حيث تم تقسيم هذه المطبوعة الى عدة وحدات ستساعد الطالب في فهم ما قدم له في المقياس من خلال دراسة المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء والبيع، التخفيضات التجارية والرسم على القيمة المضافة الأوراق التجارية؛ محاسبة الأغلفة؛ المعالجة المحاسبية لعملية إنشاء المؤسسة؛ أعمال نهاية الدورة المحاسبية.

وفي الأخير نرجو ان نكون قد وفقنا في انجاز هذه المطبوعة محققة الأهداف المرجوة من إيصال المعلومة القيمة للطلبة للاستفادة منها بشكل جيد وإعطاء دعما علميا في مجال تكوينهم في المجال المحاسبي، راجيا من الله أن يتقبل عملنا بإخلاص واثقان.

د/ قريشي بلقاسم

قسم علوم مالية ومحاسبة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة تلمنغست





# الوحدة الأولى

الإطار المفاهيمي للمحاسبة



## الهدف البيداغوجي:

قبل التطرق الى أساسيات التسجيل المحاسبي من خلال مفهوم الدورة المستندية للمحاسبة، لابد من تمكين الطالب من الاطلاع أولا على لمحة تاريخية للمحاسبة، ثم التطرق الى الإطار الفكري للمحاسبة العامة، من خلال الفروض والمبادئ المحاسبية، وهو ما نسعى إليه من خلال هذه المحاضرة.

### 1. لمحة تاريخية للمحاسبة:

#### أ. العوامل المؤثرة لتطور المحاسبة قبل ظهور الثورة الصناعية

تعد الظروف الاقتصادية والاجتماعية من أهم الأسباب التطور الذي عرفته المحاسبة، ولم تكن الظروف السابقة الذكر وحدها المساهمة في تطور المحاسبة بل كذلك البيئة ومحيط بالمؤسسة باعتبارها محل التطبيق لقواعد المحاسبة، وفي عصرنا الحالي تعتبر المعلومة المحاسبية الملائمة والفعالة أساس تطور تكنولوجيا المعلومات وغيرها من العلوم الاجتماعية والإنسانية والبيئية وغيرها.

ترجع المحاسبة أساسا إلى نشأة الحياة الإنسانية بظهور القرى والنشاط الفلاحي وكذا نشاط صناعة الاواني الفخارية، وبما أن الذاكرة لا تكفي وحدها لتذكر العدد والكم، فكر الإنسان في استخدام الرموز والعلامات والخطوط والأحجار بغرض ترجمة حاجاته الحسابية. وبغرض إحصاء كميات المحاصيل وتخزينها بهدف حصرها والتوزيع العادل لها على الشعب، كان لابد من الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية والتي استعملتها الحضارات القديمة منها اليونانيون، الرومانيون، والمصريون القدماء<sup>1</sup>.

#### ب. العوامل المؤثرة لتطور المحاسبة بعد ظهور الثورة الصناعية

العامل الذي كان له الأثر الكبير على تطور الفكر المحاسبي هي الثورة الصناعية بحيث أن المشروع الصغير أو شركة التضامن لم تعد كافية لمسايرة التطور الهائل الذي اقتضته ظروف الثورة الصناعية، إذ نشأت الحاجة إلى أموال كثيرة لتحديث أساليب التصنيع واقتناء الآلات الحديثة، ما دفع إلى اللجوء إلى شركات المساهمة (التي تبيع أسهمها للمواطنين)، ما أثر بشكل قوي على المحاسبة، حيث انتشرت إلزامية

<sup>1</sup> طاطا إيمان، أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2016/2017،



## الوحدة الاولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

نشر القوائم المالية دورياً، وضرورة التأكيد على مراجعة الحسابات الخارجية، مما ساهم في ابتكار ممارسات محاسبية حديثة تضمن السير الحسن، والمحافظة على ذوي الحقوق لهذا النمط الجديد من الشركات.

ومع ظهور المنظمات المهنية والمؤسسات العلمية التي تشرف على مهنة المحاسبة، وتهدف الى تطوير المحاسبة وإيجاد حلول للمشاكل الجديدة التي تواجه المحاسبين نتيجة التطور السريع للمعاملات التجارية بين الدول وارتفاع عدد الشركات من حيث الحجم والعدد أدى الى ظهور العديد من الهيئات المحاسبية نذكر منها: جمعية المحاسبين في مدينة البندقية الإيطالية (1581)، جمعية المحاسبين بالمملكة المتحدة (1773)، جمعية المحاسبين القانونيين سنة (1854).

شهد النصف الثاني للقرن العشرين وجود الشركات التي تبحث عن تمويل من خارج حدود الدول الموجودة، مما دفع بالمنظمات المهنية على إرساء إطار مرجعي للعمل المحاسبي للإجابة بدقة على الاحتياجات من المعلومات لمختلف الأطراف، بإنشاء منظمات مهنية وجمعيات علمية قطرية وإقليمية، تمثلت في تشكيل الاتحاد الدولي للمحاسبين عام 1973 من قبل تسع دول (و م أ، كندا، فرنسا، ألمانيا، المملكة المتحدة، هولندا، استراليا، إيرلندا، واليابان)، ساهم من خلال لجانه في إصدار تعليمات وإرشادات تخص المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة الدولية، والذي تضاعف عدد أعضائه على مر السنين<sup>1</sup>.

### 2. مجال تطبيق المحاسبة العامة:

تطبق المحاسبة العامة في العديد من المؤسسات الاقتصادية والاجتماعية وغيرها، لكنها تطبق أساساً في المؤسسات التي تسعى لتحقيق الأرباح، والتي تعرف بالمؤسسات الاقتصادية التي نشاطها يتمحور في البيع، الإنتاج، التصنيع، التحويل، والاستخراج وكذلك التي تنشط في مجال النقل وتقديم الخدمات وغيرها. ويمكن تقسيم المؤسسات الاقتصادية الى عدة تصنيفات نذكر منها<sup>2</sup>:

أ. المعيار القانوني: تصنف المؤسسات حسب المعيار القانوني الى:

أولاً: مؤسسة فردية: وهي المؤسسات التي يملكها شخص واحد أو عائلته ولا تعتبر وحدة قانونية مستقلة عن مالكيها، أما محاسبياً فهي وحدة مستقلة.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص 5.

<sup>2</sup> مصطفى يوسف كافي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الأصول العلمية والعملية، مكتبة المجتمع العربي، ط 1، الأردن، 2012، ص 34.



## الوحدة الاولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

ثانيا: الشركات: وتعرف الشركة بأنها عبارة عن المؤسسة التي يملكها شخصين أو أكثر، مع التزام كل منهم بتقديم حصة مالية أو مادية، ونسب تحمل الخسارة وتحقيق الربح، وتنقسم الشركات بشكل عام الى قسمين:

- شركات الأشخاص: وتضم شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة.
  - شركات الأموال: وأهمها شركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة.
- ب. معيار الملكية:

أولا: المؤسسات الخاصة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للفرد أو مجموعة أفراد.

ثانيا: المؤسسات العامة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة، يتولاها أشخاص ينوبون عن الدولة في تسيير وإدارة المؤسسات العمومية وفقا للقوانين العامة للدولة.

ثالثا: المؤسسات المختلطة: هي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصورة مشتركة للقطاع العام والقطاع الخاص.

ت. معيار النشاط: تبعا للنشاط الاقتصادي تصنف المؤسسات الى:

أولا: المؤسسات الصناعية: تقوم بتحويل المواد الأولية واللوازم إلى منتجات مصنعة ثم بيعها.

ثانيا: المؤسسات التجارية: وهي التي تشتري بضائع ثم إعادة بيعها على حالها دون تغيير.

ثالثا: المؤسسات الخدمات: وهي التي تقدم خدمات للغير بمقابل مثل الخدمات الفندقية والنقل... الخ.

3. مفاهيم المحاسبية: نتطرق الى تعريف المحاسبة وأهدافها إضافة الى الأطراف المهتمة بها.

1.3. تعريف المحاسبة: وفق المادة رقم 03 من القانون 07/11 الصادر بتاريخ 25

نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي على ان المحاسبة "نظام لتنظيم

المعلومات المالية والذي يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، تصنيفها، تقييمها

وتسجيلها وعرض القوائم المالية التي يجب أن تعكس صورة صادقة عن الوضعية

المالية للمؤسسة وممتلكات ووضعية الخزينة في نهاية السنة"<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> القانون رقم 11/07، يتضمن النظام المحاسبي المالي في 25/11/2007، المادة الثالثة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74.



وعرفت الجمعية المحاسبة الأمريكية بأنها "عملية تشخيص، قياس وإيصال المعلومات الاقتصادية بشكل يمكن الأطراف ذات العلاقة من الحكم على الأمور المالية للكيان واتخاذ القرارات المناسبة لها"<sup>1</sup>.

### 2.3. اهداف المحاسبة: تتمثل اهداف المحاسبة في عدة نقاط كما يلي:

- الكشف قدر الإمكان عن المعلومات النهائية في شكل قوائم مالية التي يحتاجها الأطراف ذات المصلحة؛
- التزويد بالمعلومات التي تقيس نتيجة أعمال المؤسسة في فترة مالية معينة؛
- تعريف الغير (الشركاء، الدائنون، البنوك...) بالوضعية المالية للمؤسسة؛
- المساعدة في عملية الرقابة من خلال تزويد القائمين على الإدارة بالوسائل التي تمكنهم من تأدية جميع العمليات المالية بطريقة منتظمة.

### 3.3. الأطراف ذات المصلحة بالمعلومة المالية:

- **المستثمرون:** يحتاج المستثمرون إلى تقييم الأداء المالي للكيان، والذي قد استثمروا أموالهم مقابل المخاطر التي تنطوي عليها استثماراتهم في هذه المؤسسة، والتي تعود عليهم بالربح او الخسارة؛
- **العاملون:** سيهتم الأشخاص باستقرار ربحية صاحب العمل وربحيته، لا سيما ذلك الجزء من المنظمة (مثل فروع المؤسسة) الذي يعملون فيه، حيث سيهتمون بمدى قدرة صاحب العمل على دفع أجورهم ومعاشاتهم التقاعدية.
- **الدائنون:** يتمثلون في الأطراف الدائنة للمؤسسة سواء كانوا مقرضين أو موردين أو أطراف دائنة أخرى لها، يجب أن يكون المقرضون على دراية بقدرة المنظمة على السداد، ويتعين على المقرضين المحتملين أن يقرروا ما إذا كانوا سيقرضون أم لا، وبأي شروط، أو هل يجب على الموردين البيع للمنظمة؟ وهل سيتم الدفع لهم؟

<sup>1</sup> حسام الدين مصطفى الخدش وآخرون، أصول المحاسبة المالية ج 1، دار المسيرة، عمان، 2008، ص 16.

• **الحكومات ووكالاتها:** تساعد البيانات المالية الموثوقة الحكومات على تجميع الإحصاءات الاقتصادية الوطنية التي تستخدم لمجموعة متنوعة من الأغراض في السيطرة على الاقتصاد، وتتيح المعلومات المالية المحددة من إحدى المؤسسات أيضا تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

• **أطراف آخرين:** غالبا ما تتضمن البيانات المالية معلومات ذات صلة بالمجتمعات المحلية ومجموعات الضغط مثل المواقف تجاه المسائل البيئية، وخطط لتوسيع أو إغلاق المصانع، وسياسات توظيف المعوقين، أغراض البحث العلمي... الخ.

4. **فرضيات المحاسبة:** تقوم المحاسبة على مجموعة من الفرضيات مستخلصة من البيئة الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية المحيطة بالمؤسسة وهي الأساس الذي تشتق منه المبادئ المحاسبية مما يؤدي الى تفسير وتطوير المحاسبة ويمكن ان نذكرها ما يلي<sup>1</sup>:

أ. **محاسبة الالتزامات:** تقوم المؤسسة بمجموعة من العمليات كما يحدث في محيطها مجموعة من الاحداث والوقائع، يترتب على هذه العمليات والاحداث تسجيلات محاسبية توافق طبيعة العناصر التي حدثت مما سوف ينعكس على محتوى عناصر القوائم المالية التي توضح التزامات المؤسسة تجاه مختلف الأطراف ذات الصلة من خلال التفسيرات الملائمة لجميع عناصر القوائم المالية.

ب. **فرضية الاستمرار:** يقوم هذا الفرض على أن عمر الكيان مستقل عن عمر ملاكه وانه سيستمر في حياته الى ما لا نهاية مالم تظهر قرينة موضوعية تشير الى خلاف ذلك، ومن الأمثلة على القرائن التي تنقض فرض الاستمرارية (تصفية، إعادة تنظيم الكيان أو افلاسه)، ويعتبر فرض الاستمرارية حجر الزاوية الذي تعد بموجبه القوائم المالية الختامية للكيان، وقد تزايدت أهميته في عصرنا الحاضر بعد تزايد حوادث افلاس الشركات المساهمة مما حدا بالهيئات المحاسبية الى اصدار معايير محاسبية خاصة بهذا الفرض توجب على مدقق الحسابات ان يولي عناية خاصة لمسألة تقييم فرض الاستمرارية والتحقق من مدى صحته قبل ابداء الرأي في القوائم المالية.

ت. **وحدة القياس النقدي:** تعد وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير أثر العمليات والأنشطة الاقتصادية، ومن ثم تعتبر أداة سهلة ومفيدة للقياس والتحليل المحاسبي، وينبغي ألا تتغير قيمتها بمرور الزمن رغم تغير الأسعار وانخفاض القوة الشرائية.

<sup>1</sup> الرفاعي وآخرون، أساسيات المحاسبة المالية ج 1، مكتبة المجتمع العربي، عمان، 2008، ص 29.

5. المبادئ المحاسبية: يقوم النظام المحاسبي على عدة مبادئ أساسية حددتها المادة 06 من

القانون 07-11 المتضمن للنظام المحاسبي المالي كما يلي<sup>1</sup>:

- **مبدأ استقلالية الكيان:** وفقا لهذا المبدأ يعتبر الكيان مستقل لنفسه ومستقل على مالكيه وذلك بغض النظر عن الإطار القانوني الذي يجري فيه النشاط، فالمحاسبة المالية تركز على الفصل بين أصول وخصوم وابعاء وإيرادات الكيان والمشاركين بأموالهم الخاصة أو المساهمين.
- **مبدأ ثبات الطرق:** ويعرف على انه الاستمرار على استخدام نفس المبادئ والقواعد والطرق والأساليب والإيرادات المحاسبية من فترة الى أخرى للقياس والاثبات والتقييم وعند اعداد القوائم والتقارير المالية.
- **مبدأ التكلفة التاريخية:** تمثل التكلفة التاريخية مقياس للتكلفة الفعلية التي تحمل المشروع في سبيل الحصول على الموارد الإنتاجية وفي تجهيز هذه الموارد لاستخدام في المجالات المخصصة لها، وتقاس التكلفة التاريخية بالثمن النقدي المعادل لتلك الموارد الإنتاجية في تاريخ الحصول عليها.
- **الإفصاح الكامل:** ويتطلب ذلك ضرورة أن تتضمن القوائم المالية أية معلومات اقتصادية جوهرية وهامة تتعلق بالمشروع وتؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدم لذلك القوائم والتقارير، لذلك يتعين اظهار جميع المعلومات التي يتوقع أن تفيد هذا الاستخدام في اتخاذ قراراته، سواء وردت هذه المعلومات في طلب القوائم والتقارير المالية او في الملاحظات عليها او في القوائم الإضافية المرفقة بها.
- **القابلية للمقارنة:** يجب ان يكون بمقدور مستخدمي المعلومة المحاسبية مقارنة البيانات المالية لكيان على مر الزمن، وذلك لتحديد الاتجاهات بالنسبة لكل ربحيتها ومركزها المالي، كما يجب ان يكون بمقدورهم مقارنة البيانات النهائية للكيانات، وأن يتم قياس وعرض الأثر المالي لمثل هذه العمليات والظروف الأخرى بطريقة متنسقة على مستوى الكيان وعلى مر الزمن وعلى مستوى الكيانات المماثلة التي تعمل في نفس المجال.
- **الحيطة والحذر:** يتلخص بموجب هذا المبدأ أخذ الخسائر المتوقعة بالحسبان قبل وقوعها وتجاهل الأرباح المتوقعة الى حين تحققها الفعلي ومن تطبيقات المحاسبة لهذه السياسة تقييم المخزون في

<sup>1</sup> بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة وفق النظام المالي المحاسبي، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2016، ص 15.



نهاية الفترة المحاسبية بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أنهما أقل وكذلك تكوين مخصصات مختلفة.

- **استقلالية الدورات:** يجب ان تكون نتيجة السنة المالية مستقلة عن السنة التي سبقتها والسنة التي تليها ولأجل تحديدها يتعين ان تنسب اليها الاحداث والعمليات الخاصة بها فقط.
- **الأهمية النسبية:** ينبغي من خلال اعداد القوائم المالية ان تسلط الضوء على أي معلومات ذات صلة معتبرة، بمعنى كل معلومة بإمكانها ان تؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون حول الكيان استناداً الى القوائم المالية.
- **عدم المقاصة:** لا يمكن اجراء اية مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم ولا عنصر من الأعباء وعنصر من الإيرادات، الا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية او تعاقدية او إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات بالتتابع أو على أساس صاف.

6. **أنواع المحاسبة:** هناك عدة أنواع من المحاسبة، تختلف باختلاف هدف الكيان (المؤسسة، المنشأة،

الشركة... الخ) والغرض من استخدامها للمحاسبة، نذكر منها<sup>1</sup>:

- **المحاسبة المالية:** وتضم كل من المحاسبة العامة، محاسبة الشركات، المحاسبة المعمقة بالإضافة إلى محاسبة الضرائب، محاسبة الأجور، حيث تستند في تسجيلهما المحاسبي وفق الدليل المحاسبي يحوي تصنيف للحسابات وشكل القوائم المالية.
- **المحاسبة التسيير:** وهي تهدف الى تحليل التكاليف الموزعة على الوظائف الإدارية للكيان (المنشأة، المؤسسة وغيرهما) من أجل مراقبة التسيير فيها، ومن أنواعها المحاسبة التحليلية، محاسبة الموارد البشرية، محاسبة التكاليف.
- **المحاسبة العمومية:** وهي موجهة لخدمة أغراض المؤسسات ذات الطابع الإداري والتي تكون تابعة لهيئات الدولة مثل: البلدية، الدائرة، الولاية، الجامعة... الخ، حيث تقوم على تسيير الإيرادات المتحصل عليها من الدولة، وتقوم هذه الهيئات بتوزيعها في شكل نفقات، والتي تخضع للإطار القانوني وفق قوانين المبادئ المالية العامة.

<sup>1</sup> أحمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1986، ص ص 23.26.





- المحاسبة الوطنية: تهتم هذه المحاسبة بالرقابة على صرف أموال الدولة، وتعمل على أغراض التخطيط في تسجيل عمليات التحصيل وصرف الموارد الحكومية ومنها: المحاسبة الوطنية الاقتصادية، المحاسبة الوطنية البيئية، المحاسبة الوطنية الاجتماعية.
  - المحاسبة الخاصة: تهتم هذه المحاسبة بدراسة المعلومات المحاسبية للقطاعات الخدمية والقطاعات الأولية، وهي تختلف مع المحاسبة المالية والتسيير المحددة في الدليل المحاسبي والذي يحمل تصنيفات خاصة والقوائم المالية المرتبطة به. والمحاسبة الخاصة نذكر منها: المحاسبة الزراعية، المحاسبة الفندقية، المحاسبة البترولية، المحاسبة البنكية، محاسبة التأمين. تعتبر مرحلة التلخيص المرحلة النهائية من العمل المحاسبي والتي تسمح باستخراج الكشوف المالية، والتي تعرف على أنها مجموع الوثائق المحاسبية النهائية التي تلخص فيها حصيلة جميع العمليات المالية التي تم معالجتها في المراحل السابقة، وبالتالي فإن الكشوف المالية تعتبر بمثابة مخرجات النظام المحاسبي.
7. الميزانية:

أ. تعريفها: هي عبارة عن مستخرج محاسبي يبين الذمة المالية للمؤسسة ما لها من حقوق وما عليها من التزامات، وتنقسم إلى قسمين يمثل القسم الأول ما للمؤسسة (الاستخدامات) ويسمى محاسبا بالأصول، أما الجانب الآخر الذي يمثل التزامات المؤسسة (موارد المؤسسة) يسمى بالخصوم<sup>1</sup>. عرفت المادة 33 من المرسوم التنفيذي 08/156 الميزانية " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص 23.

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي 08/156، المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، ص 01.



## الوحدة الاولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

ترتب عناصر الأصول حسب درجة السيولة ومعنى هذا أننا كلما انتقلنا من أسفل الميزانية إلى أعلاها إلا وقلت درجة السيولة، بينما عناصر الخصوم فهي مرتبة حسب درجة الاستحقاقية ومعنى هذا أنه كلما انتقلنا من أسفل الميزانية إلى أعلاها إلا وقلت درجة الاستحقاقية، ونميز بين نوعين من الميزانيات<sup>1</sup>:

- الميزانية الافتتاحية: هي تلك الميزانية التي تكون في بداية الدورة.
- الميزانية الختامية: وهي الميزانية التي تكون في نهاية الدورة.

الجدول رقم 05: شكل الميزانية

الخصوم			الأصول		
المبالغ	اسم الحساب	رقم الحساب	المبالغ	اسم الحساب	رقم الحساب
	رؤوس الأموال الخاصة	1		الأصول الثابتة (التثبيات)	2
	مجموع 1				
	حسابات الغير (الديون الطويلة ومتوسطة الاجل)	1 و 2			
	مجموع الخصوم غير الجارية 2			مجموع الأصول غير الجارية	
	حسابات الغير (الحقوق) حسابات المالية	4		المخزونات	3
		5		حسابات الغير (الحقوق) الحسابات المالية	4 5
	مجموع الخصوم الجارية 3			مجموع الأصول الجارية	
	مجموع الخصوم			مجموع الأصول	

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، الجزائر، 2009، ص 12.

- إذا كان مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم يفسر هذا وجود نتيجة إيجابية (ربح) وتوضع النتيجة في عناصر الخصوم (تحديدا ضمن الأموال الخاصة) بإشارة موجبة.
- إذا كانت مجموع الخصوم أقل من مجموع الأصول فهذا يعني وجود نتيجة سلبية (خسارة) وتوضع في عناصر الخصوم (تحديدا ضمن الأموال الخاصة) بإشارة سالبة.
- يتم وضع في الميزانية الختامية في جانب المبالغ في السنة الجارية ثلاث خانة خاصة (بالمبلغ الخام) ثم خانة خاصة (بالمؤونات والاهتلاكات وخسائر القيمة) وخانة (لصافي المبلغ)، وتوضع خانة رابعة (لصافي المبلغ للسنة السابقة) قصد اتاحة المقارنة السريعة حول تطور حسابات المؤسسة (المقارنة بين السنة الحالية والماضية (خاصية قابلية المقارنة)).

ب. الأصول ومكوناتها:

- **الأصول:** وقد عرفت المادة 20 الأصول كالتالي: " تتكون الأصول من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية"<sup>1</sup>، وتصنف المادة 22 الأصول الى ما يلي:

الأصول غير الجارية (التثبيتات): تعبر عن الاستثمار الذي يعبر عن مجموع العناصر المادية، المعنوية والمالية التي اكتسبتها المؤسسة عن طريق الشراء أو بوسائل اخرى أو إنشائها بوسائلها الخاصة من أجل إدراجها في نشاطها (الاستغلال) بصفة دائمة، حيث تبقى في حوزة المؤسسة لأكثر من سنة على الأقل، ومبالغها معتبرة نسبيا، خصها المشرع المحاسبي الجزائري بمجموعة من الحسابات ضمن المجموعة الثانية. الأصول الجارية: هي مجموع الأصول التي تكون ضمن استخدامات المؤسسة، وتكون مدة بقائها أقل من سنة، وتتكون من الآتي:

- **المخزونات:** تشكل مجموعة العناصر المتداولة التي اشترتها المؤسسة، من أجل إعادة بيعها على حالها أو بعد إجراء تحويل عليها، والتي أنتجتها، ولقد خصصت لها المجموعة الثالثة في مدونة الحسابات.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي 08/156، مرجع سابق، ص 13. والرابط التالي يوضح:

<https://wartilani.hopital-dz.com/guide%20en%20arabe/regime%20indemnitaire/COMPTABIMITE%20PUBLIQUE/decree%2008-156.PDF>





## الوحدة الاولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

- الحقوق من حسابات الغير: هي عبارة عن مجموعة الحقوق التي نشأت للمؤسسة تجاه الغير من غير الحسابات المالية نظير نشاطها، وتكون آجال تسويتها قصيرة (أقل من سنة).
  - الحسابات المالية: هي عبارة عن مجموع التوظيفات المالية للمؤسسة قصيرة الأجل (أقل من سنة)، بالإضافة إلى الحسابات النقدية (المتاحات).
  - الخصوم: وتعرفها المادة 20 " تتكون الخصوم من الالتزامات الرهانة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية"<sup>1</sup>، تتكون مما يلي:  
رؤوس الأموال الخاصة: هي عبارة عن مجموعة الموارد الذاتية التي تعود ملكيتها للملاك التي وضعت تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة، وقد خصصت لها حسابات ضمن المجموعة الأولى.
  - الخصوم غير الجارية: هي عبارة مجموعة الموارد الخارجية التي وضعت تحت تصرف المؤسسة بصفة متوسطة وطويلة الأجل، وهي تعتبر التزاما حقيقيا على عاتق المؤسسة. وتمثل في جانب الالتزامات من حسابات الغير، وقد خصصت لها حسابات ضمن المجموعة الأولى عموما (حيث يوجد حساب في المجموعة الثانية يخصها).
  - الخصوم الجارية: هي عبارة عن مجموعة الموارد التي نشأت بمناسبة نشاط المؤسسة، وتمثل التزامات على المؤسسة للغير، كما يندرج ضمنها الحسابات المالية التي تمثل المتاحة جهة الخصوم (خزينة خصوم)، ومن ثم فلقد خصصت لها حسابات ضمن المجموعة الرابعة (حسابات الغير) والمجموعة الخامسة (التوظيفات المالية).
- مثال:

بتاريخ 2020/02/19 قرر السيد "على" إنشاء مؤسسة خاصة تنشط في مجال المقاولات ولأجل

ذلك أحضر ما يلي:

معدات وأدوات بقيمة 5000.00دج، وسائل النقل 3000.00دج.

إذا علمت أن الدراسة الاقتصادية قدرت تكلفة المشروع ب 12000.00دج.

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص 13.



## الوحدة الاولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

المطلوب: إعداد الميزانية الافتتاحية علما أن الفارق في التمويل كان عبارة عن قرض استثماري لغرض وضع أموال سائلة للبدء في المشروع، توضع في حساب المؤسسة لدى البنك.





## الوحدة الأولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

### السلسلة الأولى: التدفقات الاقتصادية والحساب

**التمرين الأول:** خلال شهر سبتمبر 2021 قامت مؤسسة "علي" بالعمليات التالية:

- شراء مواد الأولية 120.000 دج نقداً؛
- دفع أجور المستخدمين 70.000 دج نقداً؛
- بيع منتجات تامة الصنع 150.000 دج نقداً؛
- تسديد فاتورة الهاتف 2.000 دج نقداً؛
- شراء مواد التنظيف 6.000 دج نقداً؛
- تحصيل مبلغ 15.000 دج نقداً من الزبون؛
- تسديد الضرائب والرسوم بمبلغ 12.000 دج نقداً.

**المطلوب:** تسجيل العمليات باستخدام الشكل المختصر، مع العلم أن رصيد الصندوق أول الشهر كان 200.000 دج. (استخدم الشكل ذو الأعمدة المتلاصقة في حساب رصيد الصندوق).

**التمرين الثاني:** رتب العناصر التالية في شكل ميزانية:

المباني 120.000 دج، معدات نقل 80.000 دج، براءة الاختراع 10.000 دج الاحتياطات 130.000 دج، الحساب الجاري البريدي 30.000 دج، الصندوق 170.000 دج، البنك 200.000 دج، أراضي 210.000 دج، معدات وأدوات صناعية 90.000 دج، معدات مكتب 50.000 دج، معدات إعلام آلي 60.000 دج، موردو المخزونات 80.000 دج، موردو التثبيات 200.000 دج، بضائع 70.000 دج، الزبائن 60.000 دج، مواد ولوازم 50.000 دج، القروض البنكية 300.000 دج، أموال جماعية 490.000 دج.

**المطلوب:** إعداد الميزانية الافتتاحية 2021/01/01 واستخراج رصيد أول مدة لكل حساب؟

**التمرين الثالث:** إليك العمليات التالية:

- شراء بضاعة من المورد أيوب بمبلغ 50.000 دج نقداً؛
- سحب مبلغ 100.000 دج من البنك لتمويل الصندوق؛
- شراء آلة إنتاجية من المورد على 25.000 دج نقداً؛
- استلام مبلغ 150.000 دج من الزبون محمد نقداً؛



## الوحدة الاولى: الإطار المفاهيمي للمحاسبة

- بيع بضاعة بقيمة 70.000 دج للزبون حمزة على الحساب؛
  - تسديد فاتورة الكهرباء قيمتها 50.000 دج، النصف 1/2 نقدا والباقي بشيك بنكي؛
  - شراء مواد ولوازم 30.000 دج، سدد ثمنها 1/2 بشيك بنكي والباقي نقدا؛
  - دفع لمورد التثبيات 100.000 دج بشيك بنكي؛
- المطلوب: تمثيل العمليات وتسجيلها محاسبيا؟

التمرين الرابع: ظهر حساب البنك لمؤسسة "علي" خلال شهر سبتمبر 2021 كما يلي:

حساب البنك					
دائن (مصدر)			مدين (استخدام)		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
72.000	رصيد أول المدة	09 /01	54.000	بيع منتجات	09 /03
9.000	حيازة معدات وأدوات	09 /05	36.000	تسديد الموردين	09 /07
1.000	تسديد فاتورة الكهرباء	09 /06	15.000	سحب من البنك	09 /09
12.000	تحصيل من الزبائن	09 /21	6.000	تسديد فاتورة هاتف	09 /10
41.000	بيع البضاعة	09 /25	18.000	تسديد التأمينات	09 /11
<b>135.000</b>	<b>المجموع</b>		<b>129.000</b>	<b>المجموع</b>	

المطلوب:

- تحديد التسجيل الصحيح من التسجيل الخاطئ للعمليات المدرجة في حساب البنك.
- إعادة تشكيل حساب البنك بشكل صحيح محدد رصيده في 2021/09/30.



# الوحدة الثانية

الصف الثالث (المخزونات)



## الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

الهدف البيداغوجي:

الغرض من هذه المحاضرة التطرق الى العمليات الجارية والتي تتميز بال تكرار في المؤسسات الاقتصادية، مثل عمليات الشراء، البيع، الإنتاج، وأداء الخدمات

### 1. تعريف المخزونات:

تعتبر المخزونات من بين اهم الحسابات داخل المؤسسة حيث تعبر عن النشاط الرئيسي للمؤسسة، وتعتبر كذلك من الأصول المتداولة (الجارية) التي تحتفظ بها المؤسسة بغرض إعادة البيع أو استخدامها في إنتاج سلع معدة للبيع.

يعرف النظام المحاسبي المالي المخزونات على أنها تلك الأصول التي يمتلكها الكيان والموجهة للبيع في إطار عملية الاستغلال الجارية أو قيد الإنتاج أو مواد ولوازم (أولية) موجهة للاستهلاك في عملية الإنتاج أو تقديم خدمات معينة.

2. تقييم المخزونات: تقييم المخزونات من المواد واللوازم المستهلكة والبضاعة بتكلفة شرائها، كما تقيم

المخزونات المنتجة من قبل المؤسسة بتكلفة انتاجها الاجمالية كما يلي:

تكاليف الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء + الضرائب والرسوم غير المسترجعة - التخفيضات التجارية؛

تكاليف الإنتاج = تكلفة شراء المواد الأولية + مصاريف اليد العاملة + مصاريف غير قابلة للتخزين.

### 3. تسجيل العمليات في دفاتر اليومية لعمليات الشراء والبيع:

تمثل عملية البيع والشراء اهم عمليات دورة الاستغلال لتأثيرها على الذمة ومساهمتها في تكوين نتيجة، حيث ان المشتريات تمثل تكلفة وتسبب تغييرا في عناصر الذمة المالية، ومن جهة أخرى تعتبر المبيعات إيرادات تسبب تغييرا في ذمة المؤسسة، ولمتابعة وتسجيل عمليات الشراء والبيع فلا بد من وجود وثائق لإثبات العملية، والتي تتمثل في " الفاتورة، وصل الدخول أو الخروج، وسائل الدفع أو التحصيل " حيث تعد من اهم وثائق الاثبات للحصول ونقل الملكية من والى المؤسسة ويضم الصنف الثالث (المخزونات) مجموعة من الحسابات من أهمها:

- د/30 مخزونات من البضائع: وهي السلع التي يتم شراؤها بغرض إعادة بيعها دون احداث أي

تغييرات عليها. ونجدها في المؤسسات التجارية، وتسجل عملية الشراء في اليومية بالقيود التالي:



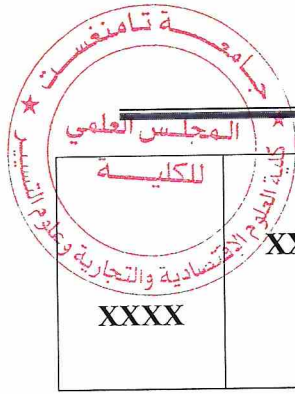


الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

المبالغ المدبنة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- مشتريات البضائع المخزنة الرسم على القيمة المضافة (TVA) موردو المخزونات فاتورة الشراء رقم: ..... (طلبية الشراء)	401	380 445
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- مخزونات البضائع مشتريات البضائع المخزنة وصل ادخال المخزون الى المخازن رقم: ...	380	30
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- موردو المخزونات البنك تسديد قيمة فاتورة الشراء بشيك بنكي	512	401

وفي حالة البيع نسجل في اليومية القيد التالي:

المبالغ المدبنة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الزبائن مبيعات البضاعة الرسم على القيمة المضافة (TVA) فاتورة البيع رقم: .....	700 445	411
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- مشتريات البضاعة المبيعة مخزونات البضائع وصل خروج البضاعة من المخازن رقم: ...	30	600



الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

XXXX	XXXX	XXXX/XX/XX	البنك	512
XXXX		الزبائن	411	
		تحصيل عملية البيع بشيك		

- **د/31 مواد أولية ولوزم:** هي تلك السلع والمواد التي يتم تحويلها الى منتجات مختلفة (تامة، نصف مصنعة)، أو هي المواد الموجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج او تقديم خدمات. والتي نجدها في المؤسسات الصناعية والمنتجة، ونسجل عملية الشراء في دفتر اليومية بالقيود التالي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX XXXX	XXXX/XX/XX مشتريات (المواد الأولية واللوازم) المخزنة الرسم على القيمة المضافة (TVA) موردو المخزونات فاتورة الشراء رقم: .....	401	381 445
XXXX	XXXX	XXXX/XX/XX مخزونات المواد الأولية واللوازم مشتريات (المواد الأولية واللوازم) المخزنة وصل ادخال المواد الأولية واللوازم الى المخازن رقم: ...	381	31
XXXX	XXXX	XXXX/XX/XX موردو المخزونات البنك تسديد عملية الشراء بشيك بنكي	512	401



## الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

مثال: خلال شهر سبتمبر قامت مؤسسة "علي" بالعمليات التالية:

- في 2021/09/03 اشترت مواد أولية بقيمة 4000 دج على الحساب.
  - في 2021/09/05 تم استلام المواد الأولية وإدخالها للمخازن.
  - في 2021/09/10 تم شراء البضاعة بمبلغ 70.000 دج نقداً، ووصول البضاعة فوراً.
  - في 2021/09/15 بيع بضاعة بقيمة 30.000 دج بشيك بنكي، مع العلم أن تكلفة شرائها 29.000 دج، كما تم تسليم البضاعة للزبون.
- المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في دفاتر المؤسسة.

- **د/ 32 تموينات أخرى:** تقوم المؤسسة بشراء بعض الاحتياجات الضرورية التي لا تدخل مباشرة في عملياتها الإنتاجية وإنما تساهم وتساعد في العملية الإنتاجية والتصنيع، ونذكر منها المواد التي تستهلك بعد استعمالها مباشرة مثل زيوت التشحيم وغيرها، والتي تندرج ضمن حساب مواد قابلة للاستهلاك (**د/ 321**)، أو اللوازم الموجهة مباشرة للاستهلاك مثل مواد التنظيف، وتندرج ضمن حساب لوازم قابلة للاستهلاك (**د/ 322**)، بالإضافة إلى أغلفة تستهلك مباشرة بعد استعمالها كأكياس البلاستيك وأوراق التغليف، وتدخل ضمن حساب الأغلفة المستهلكة (**د/ 326**).

ونسجلها محاسبياً وفق القيد الآتي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- مشتريات (تموينات أخرى) المخزنة موردو المخزونات فاتورة الشراء رقم: .....	401	382
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- تموينات أخرى مشتريات (تموينات أخرى) المخزنة وصل ادخال تموينات أخرى الى المخازن رقم: ...	382	32

- **د/ 33 سلع قيد الانتاج:** بعد عملية الجرد في نهاية السنة تجد المؤسسات الصناعية أمام عدم استكمال صنع المنتج خلال الدورة المحاسبية أو عدم إتمام الأشغال المنوطة بالمؤسسة، حيث وفقاً

الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)



لمبدأ استقلالية الدورات لابد من قياس المنتجات التي لازالت قيد الإنتاج ولم تتم في شكل منتج نهائي، والتي تدخل ضمن حساب منتجات قيد الإنجاز (د/331 منتجات قيد الانجاز) أو الإشغال التي لم تتم بعد وتندرج ضمن حساب أشغال قيد الإنجاز (د/335 أشغال قيد الانجاز). بالإضافة الى الخدمات والدراسات التي تقوم بها بعض المكاتب ولم تنتهي خلال السنة ونجدها في حساب خدمات قيد الإنجاز (د/34 خدمات قيد الانجاز) ونسجل في نهاية الدورة القيد التالي على الترتيب:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- منتجات قيد الانجاز تغير المخزونات الجارية	723	331
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- أشغال/ خدمات قيد الانجاز تغير المخزونات الجارية	723	34/335

في بداية السنة الموالية يتم تسجيل القيد العكسي لترصيد الحساب، وفق القيد التالي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- تغير المخزونات الجارية منتجات قيد الانجاز	331	723
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- تغير المخزونات الجارية أشغال/ خدمات قيد الانجاز	34/335	723

خلال السنة الموالية تتم مواصلة الإنتاج والأشغال والخدمات مع تسجيل جميع المصاريف المتعلقة بهم وفق الآتي:





الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

رقم الحساب المدین	رقم الحساب الدائن	التاریخ وبيان العملية	المبالغ المدینة	المبالغ الدائنة
6XX	53/51/401	الأعباء حسب طبيعتها الموردون أو البنك أو الصندوق	XXXX	XXXX

ثم بعد إتمام عمليتي الإنتاج والاشغال يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

رقم الحساب المدین	رقم الحساب الدائن	التاریخ وبيان العملية	المبالغ المدینة	المبالغ الدائنة
355	724	المنتجات المصنعة انتاج مخزن	XXXX	XXXX
411	704 445	الزبائن مبيعات الاشغال الرسم على القيمة المضافة	XXXX XXXX	XXXX XXXX
411	706/705 445	الزبائن مبيعات الدراسة أو تقديم الخدمات الرسم على القيمة المضافة	XXXX	XXXX XXXX

مثال: بتاريخ 2020/10/05 قامت مؤسسة "علي" في إنتاج منتج يستغرق 06 أشهر لإتمامه، وبلغ مصاريف المنتج في 2020/12/31 كما يلي:

- مواد أولية مستهلكة 20.000 دج، مصاريف النقل 8000 دج، مصاريف العمال 20.000 دج.
- وبتاريخ 2021/04/05 تم إتمام المنتج، وبلغت مصاريفه خلال الدورة الحالية الآتي:
- مصاريف النقل 20.000 دج، مصاريف العمال 40.000 دج
- المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية





## الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

- **د/35 مخزونات المنتجات:** وتضم المنتجات التامة الصنع وشبه المصنعة المقيمة بتكلفتها ويترجح ضمن الحساب كل من المنتجات النصف المصنعة والتي تدخل ضمن منتجات تامة الصنع (**د/351 المنتجات الوسيطة**)، وكذلك المنتجات التامة الصنع (**د/355 المنتجات المصنعة**)، بالإضافة الى المواد الناتجة عن عملية الإنتاج والتي يمكن إعادة استخدامها أو بيعها للغير (**د/358 المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (فضلات، مهملات)**))، والتسجيل المحاسبي للمنتجات وفق الآتي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- مخزونات المنتجات انتاج مخزن	724	35X

4. المعالجة المحاسبية للمردودات من المخزونات: نتيجة وجود تلف المخزون او عدم مطابقته للمواصفات المطلوبة يقوم الزبون بإرجاعه الى المورد او جزء منه وفي هذه الحالة يتم قلب القيود المسجلة سابقا كما يلي:

عند الزبون: نسجل القيد التالي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- موردو المخزونات والخدمات مشتريات من المخزونات	38X	401
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- مشتريات من المخزونات بضاعة	30X	38X
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- وسيلة الدفع موردو المخزونات والخدمات	401	51X/53



الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

عند المورد: سجل القيد التالي:

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
700	411	-----XXXX/XX/XX----- مبيعات بضاعة زبائن	XXXX	XXXX
30	600	-----XXXX/XX/XX----- بضائع بضاعة مستهلكة	XXXX	XXXX
411	53/51X	-----XXXX/XX/XX----- زبائن وسيلة التحصيل	XXXX	XXXX



## الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

### السلسلة الثانية: الحسابات الجارية (المخزونات)

- التمرين الاول:** اليك العمليات التالية مع تسجيلها في دفتر اليومية للمؤسسة في شهر أكتوبر وفق الآتي:
- 2021/10/10 شراء بضاعة بقيمة 5000 دج بفاتورة رقم 10، والتي تمت بشيك بنكي رقم 725، ووصل ادخال رقم 2021/25.
  - 2021/10/12 شراء مواد أولية بمبلغ 16000 دج بفاتورة رقم 20، تم دفع نصفها بشيك بنكي رقم 730، مع دخول المواد الأولية بوصول دخول رقم 2021/40.
  - 2021/10/18 خروج مواد أولية بقيمة 4500 دج بغرض استعمالها في منتجات تامة بوصول اخراج رقم 09، وفاتورة رقم 14.
  - 2021/10/25 شراء بضاعة بقيمة 40.000 دج، مع مصاريف النقل والشحن 2500 دج و1500 دج على التوالي، التسديد بشيك بنكي رقم 730، بفاتورة رقم 2021/30، ووصل ادخال رقم 2021/15.
  - 2021/10/27 بيع منتجات مصنعة بقيمة 9000 دج، تكلفة انتاجها 7200 دج، تم تسديدها نقدا بفاتورة رقم 20، ووصل اخراج رقم 2021/17.
  - 2021/10/26 تسديد فاتورة الشراء ليوم 2021/10/12 بشيك بنكي رقم 745.

### التمرين الثاني:

قامت مؤسسة للأجهزة الكهرو منزلية بالعمليات التالية:

في 2021/07/01 قامت المؤسسة ببيع منتجاتها التامة بقيمة 400.000 دج بهامش إجمالي قدره 10% من سعر البيع بفاتورة رقم 2021/77، وسلمتها للزبون في اليوم الموالي بوصول خروج 2021/25، وتم تحصيل المبلغ بشيك بنكي يحمل الرقم 586.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

### التمرين الثالث:

- في 2021/05/01 قامت مؤسسة للمصبرات الغذائية بشراء 1000 كلغ من الطماطم بسعر 10 دج، وشراء مواد حافظة بقيمة 2000 دج، و300 علبة تغليف بقيمة 15 دج للعلبة، بالإضافة الى شراء 200 لتر من المازوت بسعر 30 دج للتر، ومواد معقمة بقيمة 1000 دج بفاتورة رقم 2021/55، وقد تم ادخال جميع المشتريات في مخازن المؤسسة برقم 2021/29.



## الوحدة الثانية: الصنف الثالث (المخزونات)

- في 2021/05/13 بإدخال المواد واللوازم التالية (500 كغ طماطم، نصف المواد الحافظة، نصف المواد المعقمة للعلب، 200 علبة تغليف) الى ورشات التصنيع بوصلات خروج رقم 2021/30. 100 لتر من المازوت تستخدم في تشغيل آلة التصبير.
- بتاريخ 2021/05/15 تم استلام 200 علبة تامة الصنع من الطماطم المصبرة من الورشات الى المخازن بوصل رقم 2021/37.
- بتاريخ 2021/05/20 باعت 100 علبة طماطم بهامش 10% من تكلفة الإنتاج وفق فاتورة رقم 2021/70، وتمت العملية بشيك بنكي، وفي تاريخ 2021/02/25 سلم المنتج وفق وصل خروج 2021/39.

### المطلوب:

1. ميز بين المواد الأولية واللوازم والاختلاف بينهما.
2. سجل العمليات السابقة في دفترى اليومية والكبير لمؤسسة المصبرات الغذائية، مع العلم أن مصاريف اليد العاملة بلغت 5000 دج، ومصاريف الاهتلاك لمعدات الإنتاج بلغت 2000 دج، مع حساب تكلفة الإنتاج.



# الوحدة الثالثة

حسابات الغير (الحقوق)  
والمقاربة البنكية





الهدف البيداغوجي:

الهدف من المحاضرة تناول تعاملات المؤسسة مع الأطراف الخارجية كالموردين، الزبائن، المستخدمين، مصلحة الضرائب وغيرهم من المؤسسات العمومية والخاصة، وذلك وفق النظام المحاسبي المالي لمجموعة الحقوق ضمن الصنف الرابع والتي تضم كل الأطراف الداخلية والخارجية التي تتعامل معها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية، ثم نتناول المقاربة البنكية المتعلقة بالحسابات المالية للصنف الخامس.

1. تعريف حسابات الغير (الحقوق)

بغرض مزاولة المؤسسة لنشاطها التشغيلي يترتب عليها مجموعة من الحقوق والالتزامات جراء تعاملات وعلاقات المؤسسة مع الغير تعرف بحسابات الغير، وتدرج في النظام المحاسبي المالي ضمن الصنف الرابع، وتتضمن هذه المجموعة نوعين من الحسابات كما يلي:

- حسابات ذات طبيعة مدينة: وتظهر في جانب الأصول "د/ 41x الزبائن والحسابات الملحقة"؛
- حسابات ذات طبيعة دائنة: وتظهر في جانب الخصوم "د/ 40x الموردون والحسابات الملحقة".

2. المعالجة المحاسبية: تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحسابات كما يلي:

أولاً: د/ 40x الموردون والحسابات الملحقة: وتدرج تحته الديون وتسيقات الأموال المرتبطة باقتناء السلع والخدمات.

- د/ 401 موردو المخزونات والخدمات: يضم هذا الحساب قيمة الدين الذي على عاتق المؤسسة نتيجة الحصول على سلعة أو خدمة، وعادة ما يسجل بمجرد استلام الفواتير التي تثبت ذلك، حيث يجعل د/ 401 دائن مقابل د/ 38X مدين في حالة شراء مخزونات او مقابل أحد حسابات الصنف السادس في حالة الحصول على خدمات من الغير.

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
38X 6XX	401	المشتريات المخزنة حسابات الأعباء (الخدمات) موردو المخزونات والخدمات فاتورة الشراء رقم: ..... (الشراء على الحساب)	XXXX XXXX	XXXX



الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية

وعند تسديد قيمة الدين يسجل د/401 مدينا مقابل أحد الحسابات المالية د/ 51X أو د/53:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- موردو المخزونات والخدمات الحسابات المالية فاتورة الشراء رقم: ..... (تسديد الفاتورة)	53/512	401

- د/404 موردو التثبيتات: يتم ربط هذا الحساب دائما مع حسابات الأصول الثابتة المادية والمعنوية، ويسجل دائنا مقابل أحد حسابات د/20 التثبيتات المعنوية، د/21 التثبيتات العينية عند حيازة الأصل الثابت على الحساب.

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX XXXX	-----XXXX/XX/XX----- التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية موردو التثبيتات فاتورة الشراء رقم: ..... (حيازة أصل على الحساب)	404	20X 21X

- د/409 الموردون المدينون: التسبيقات والمدفوعات على الحساب، الواجب الحصول عليه، والحسابات الدائنة الأخرى: يسجل في هذا الحساب وفي جانبه المدين قيمة التسبيقات الذي قد دفعها للمورد، وقيمة الحسومات الممنوحة وفي الغالب تخفيضات في الأسعار يقدمها المورد لزبونه لأسباب معينة، والتسجيل المحاسبي للتسبيق وفق الآتي:



الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية

المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الموردون المدينون الحسابات المالية الجارية (تسديد تسبيقات للمورد)	53/512	409

عند استلام طلبية الشراء، يتم ترصيد د/ 409، باعتباره تسبيق تم دفعه للمورد، والمبلغ المتبقي من طلبية الشراء تلتزم المؤسسة بتسديده، والقيد التالي يوضح التسجيل المحاسبي للعملية:


المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
(قيمة المشتريات)	(قيمة التسبيق) (القيمة المتبقية للسداد)	-----XXXX/XX/XX----- المشتريات المخزنة الموردون المدينون "تسبيقات" موردو المخزونات والخدمات/ الحسابات المالية الجارية فاتورة الشراء رقم: ..... (تسديد الفاتورة)	409 401/53/512	38 X

ثانيا: د/ 41 زبائن والحسابات الملحقة: تقدم له المؤسسة سلع وخدمات في شكل مبيعات للأطراف الخارجية منهم الزبائن، حيث يعتبر من اهم العناصر الذي ترتكز عليه المؤسسة من خلال توزيع السلع والخدمات لأنه يمثل جزء هام من رقم الاعمال، والحسابات الملحقة به نذكر منها:

- د/ 411 زبائن: يسجل في الجانب المدين بسعر البيع الإجمالي للمبيعات في حالة عدم التسديد من طرف الزبون مقابل د/ 70 مبيعات دائنا، ويتم ترصيده عند تسديد الزبون لحق المؤسسة.

المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الزبائن المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة (البيع على الحساب)	70	411

الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية

 <p>جامعة أسيوط المجلس العلمي الكلية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير</p>	XXXX	XXXX/XX/XX	الحسابات المالية	512/53
	XXXX	الزبائن	411	(تحصيل قيمة الفاتورة)

- د/ 419 الزبائن الدائنون "التسبيقات": عند تقديم الزبائن تسبيقات للمؤسسة من أجل شراء مخزون او خدمة يتم قيد د/ 419 دائنا مقابل د/ 512 /53.

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	XXXX/XX/XX الحسابات المالية الزبائن الدائنون (تحصيل تسبيقات من الزبائن)	419	53/512
(قيمة المبيعات)	(قيمة التسبيق) (القيمة المتبقية للتحصيل)	XXXX/XX/XX الزبائن الدائنون "تسبيقات" الزبائن/ الحسابات المالية المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة (تسديد الفاتورة)	70	419 411/53/512

ثالثا: د/42 المستخدمين والحسابات الملحقة: يتضمن هذا الحساب المبالغ المدفوعة للعمال من الأجور، تعويضات، منح وتسبيقات على الأجور وينقسم الى عدة حسابات هي:

- د/ 421 المستخدمين، الأجور المستحقة: يتمثل في الاجر الذي تدفعه المؤسسة للعامل نتيجة الجهد المقدم لها لمزاولة النشاط. وي قيد في الجانب الدائن مقابل د/ 631 مصاريف أجور المستخدمين "اثبات أعباء العمال" ويرصد عند تسديد قيمة الاجر يجعله مدينا د/ 512/53.





## الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- أجور المستخدمين الأجور المستحقة (إثبات أجور العمال)	421	631
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الأجور المستحقة الحسابات المالية (تسديد أجور العمال)	512/53	421

- د/ 425 التسبيقات والمدفوعات على حساب الممنوحة: عندما يطلب أحد العمال تسبيق على الاجر لأغراض شخصية ولتغطية حاجياته وذلك قبل حلول موعد استحقاق أجرته مع الاخذ بعين الاعتبار خصم التسبيق في حلول اجل استحقاق الاجر فيقيد د 425 مدينا مقابل د 53/51.
- 3. الرسم على القيمة المضافة (TVA): وفق قانون الرسم على القيمة المضافة (TVA) تلتزم المؤسسة بتسوية وضعيتها الجبائية اتجاه مصلحة الضرائب، وينشأ الرسم على القيمة المضافة (TVA) عند كل عملية الشراء بدفع قيمة الرسم على القيمة المضافة، وكذلك عند كل عملية بيع بتحصيل قيمة الرسم على القيمة المضافة، والرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة لا تتحملها المؤسسة بل يتحملها المستهلك النهائي.
- عندما تشتري أو تتحصل المؤسسة على خدمة تلتزم المؤسسة بدفع قيمة الرسم على القيمة المضافة (حق قابل للاسترجاع).
- عندما تبيع أو تقدم المؤسسة خدمة تتحصل المؤسسة على قيمة الرسم على القيمة المضافة (التزام واجب التسديد)
- باعتبار المؤسسة لا تتحمل الرسم على القيمة المضافة (TVA) في حال الشراء أو البيع، لأنها هي مجرد وسيط بين المستهلك ومصلحة الضرائب، لذا تقوم المؤسسة بشكل دوري (مرة كل شهر على الأقل) بإجراء مقاصة بين ما قامت بدفعه من الرسم للموردين وما تم تحصيله من الزبائن. مما سبق نستنتج الآتي:

الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية



• ما دفعته المؤسسة لمورديها أكبر مما حصلتته من زبائنها، هذا يعني حق للمؤسسة على إدارة الضرائب؛

• ما دفعته المؤسسة لمورديها أقل مما حصلتته من زبائنها، هذا يعني دين للمؤسسة على إدارة الضرائب.

المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة: نستعمل للتسجيل المحاسبي د/ 445 الدولة - الرسوم على رقم الأعمال، في حال كان هناك حق للمؤسسة على إدارة الضرائب يكون الحساب مدين د/ 4456 رسوم تسترجع، ويسجل محاسبيا كما يلي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
		-----XXXX/XX/XX----- شراء الأصول، بضائع، القيم المنقولة، المشتريات المستهلكة. رسوم تسترجع		6X/50/38/21/20
XXXX XXXX	XXXX XXXX	البنك المورد  (فاتورة الشراء)	512 401	4456

وفي حال كان هناك حق لإدارة الضرائب على المؤسسة نجعل د/ 4457 رسوم مستحقة دائنة

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
		-----XXXX/XX/XX----- البنك الزبائن		512 41X
XXXX XXXX	XXXX XXXX	المبيعات رسوم مستحقة (فاتورة البيع)	70 4457	



## الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية

عند قيام المؤسسة بتسوية وضعيتها اتجاه إدارة الضرائب، نسجل القيد التالي:

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة
4457	4456	-----XXXX/XX/XX----- رسوم مستحقة رسوم تسترجع (ترصيد أقل مبلغ)	XXXX XXXX

4. المقاربة البنكية: تقوم المؤسسة بشكل دوري كل شهر أو ستة أشهر، بالرقابة الداخلية لوضعية حساب البنك في المؤسسة، حيث تتم بكشف وتبرير الفرق الموجود بين الرصيد البنكي الظاهر في كشف الحساب البنكي في مقابل حساب البنك لدى المؤسسة المستخرج من الدفتر الكبير. والغرض من هذه المقاربة الكشف عن عمليات محاسبية لم تسجل بعد عند أحد الطرفين (المؤسسة، البنك)، أو عمليات سجلت بشكل خاطئ والتي يجب تسجيلها وتصحيحها للحصول على توازن الأرصدة في حال اختلاف بين رصيدي الحسابين بين المؤسسة والبنك.

أولاً: أسباب الاختلالات في حساب البنك: يقوم المحاسب على إعداد المقاربة البنكية بشكل دوري لتصحيح الأخطاء، والتي تعد بمثابة الجرد لحساب البنك، ومن أسباب الاختلالات في حساب البنك نذكر منها الآتي:

- أخطاء من طرف البنك أو المحاسب في تسجيل المبالغ والشيكات؛
- تسجيل نفس العملية المحاسبية مرتين أو أكثر؛
- تسديد المؤسسة بواسطة شيك، ولم يتم المستفيد بالتحصيل بعد؛
- المصاريف البنكية التي لم تقطع من طرف البنك في آخر الفترة.

ثانياً: مراحل إعداد المقاربة البنكية: تقوم المؤسسة بإعداد المقاربة البنكية وفق التالي:

- نستخرج دفتر الأستاذ للحساب البنكي لفترة زمنية محددة؛
- نستخرج كشف الحساب البنكي لنفس الفترة بطلبه من البنك؛
- التأكد من أن الرصيد أول المدة د/ 512 هو نفسه الظاهر في المقاربة السابقة؛
- مقارنة المبالغ في دفتر الأستاذ د/ 512 مع مبالغ كشف حساب البنك وذلك بوضع علامات (×) على نفس المبالغ المتشابهة لنفس العمليات وفق بيانها لتسهيل عملية المقارنة، وبعد الانتهاء ممكن



### الوحدة الثالثة: حسابات الغير (الحقوق) والمقاربة البنكية

أن نجد مبالغ غير مؤشرة في كلا الطرفين أو أحدهما، وينبغي العلم أن المبلغ ح/ 512 يكون مدين في حساب المؤسسة، والعكس لدى البنك يكون ح/ 512 دائنًا.

- إنشاء جدول المقاربة ويحتوي على البيانات التالية (اسم المؤسسة التجاري، رقم الحساب البنكي، تاريخ إعداد المقاربة، تاريخ العمليات المحاسبية غير المسجلة، شرح دقيق للعمليات المحاسبية).
- الامضاء على المقاربة من طرف المحاسبة والاحتفاظ بها لإعداد المقاربة القادمة.





التمرين الاول:

- كانت عناصر الميزانية الافتتاحية لمؤسسة TITE-SERVICE كما يلي:
- القطع الأرضية 200.000 دج، البناءات 400.000 دج، معدات نقل 150.000 دج، البنك 350.000 دج، الصندوق 250.000 دج، الزبائن 90.000 دج، موردو المخزونات 120.000 دج، موردو التثبيات 230.000 دج، الأموال الخاصة 1.090.000 دج.
- وخلال السنة قامت المؤسسة بالعمليات التالية:
- 2018/01/15: سددت المؤسسة لمورد المخزونات ما قيمته 50.000 دج نقداً؛
- 2018/01/28: ارسال طلبية لشراء 800 وحدة من البضاعة من المورد علي مع تسبيق بقيمة 15.000 دج؛
- 2018/02/02: الحيازة على برامج بقيمة 35.000 بموجب شيك بنكي رقم 145؛
- 2018/02/10: وصل طلبية الشراء مع فاتورة تضمنت سعر الوحدة للبضاعة 100 دج على الحساب وتم إدخالها الى المخازن بوصل ادخال رقم 50؛
- 2018/03/08: دفع مصاريف الصيانة بقيمة 20.000 دج عن طريق شيك بنكي رقم 146؛
- 2018/04/14: الحصول على قرض بنكي ووضعه في الحساب البنكي ب 60.000 دج؛
- 2018/04/30: دفع الزبون للمؤسسة قيمة 45.000 دج نقداً؛
- 2018/07/10: الحيازة على مباني ب 90.000 دج، سدد ثمنها 1/2 عن طريق البنك والباقي على الحساب؛
- 2018/08/03: وصول طلبية من الزبون محمد مع تسبيق بقيمة 10.000 دج (نقداً) للحصول على 500 وحدة من البضاعة؛
- 2018/08/22: الحصول على إيرادات مالية ب 27.000 دج تم وضعها في البنك.
- 2018/09/01: ارسال طلبية الزبون محمد مع فاتورة تضمنت سعر بيع الوحدة بقيمة 120 دج (التحصيل عن طريق البنك)؛
- 2018/11/10: اثبات أجور العمال بقيمة 100.000 دج؛
- 2018/11/28: شراء مواد أولية ب 10.000 دج على الحساب؛
- 2018/11/30: دفع نصف أجور العمال المثبتة نقداً؛
- المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في دفترى اليومية والكبير





# الوحدة الرابعة

## الصف الثاني (التثبيات)



الهدف البيداغوجي:

نسى من خلال المحاضرة التالية الى تحديد العمليات المتعلقة بحيازة التثبيتات بغرض الاستخدام أو التملك وليس بغرض البيع، وتنقسم الأصول ثابتة الى معنوية، عينية، ومالية، ونوجزها في النقاط التالية:

1. تعريف حسابات الصنف "الثاني" حسابات الأصول الثابتة

التثبيتات هي العناصر الموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بشكل دائم، ويمكن التمييز بين عناصر الأصول الثابتة العينية منها التي يتم الحصول عليها بمقابل مادي، وهناك الأصول التي تقوم المؤسسة بإنتاجها بوسائلها الخاصة، وهناك التي مازالت في طور الإنجاز.

2. المعالجة المحاسبية: تتم المعالجة المحاسبية لحسابات التثبيتات وفق الآتي:

أولاً: التثبيتات المحازة بمقابل مادي: تتم الحيازة بسعر الشراء بدون رسوم مضافا إليه المصاريف الملحقة القابلة للرسملة (مصاريف النقل، التركيب والتشغيل الضرورية لعمل التثبيتات)، مثل حيازة التثبيتات العينية كالأراضي، المباني، تركيبات تقنية، عتاد ومعدات صناعية، وكذلك حيازة التثبيتات المعنوية كالبرامج المعلوماتية وما شابهها، التوكيلات والحقوق المماثلة، براءات، العلامات، الرخص. والقيد التالي يوضح:

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
21/20 645	5XX/404	-----XXXX/XX/XX----- التثبيتات المعنوية/ العينية الضرائب والرسوم الأخرى موردو التثبيتات/ الحسابات المالية (حيازة الأصول الثابتة)	XXXX XXXX	XXXX

في حال وجود تسبيقات على التثبيتات نسجل القيد التالي:

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
238	5XX	-----XXXX/XX/XX----- التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيتات الحسابات المالية (تسبيق على الأصول الثابتة)	XXXX XXXX	XXXX
		-----XXXX/XX/XX-----		



الوحدة الرابعة: الصنف الثاني (التثبيات)

XXXX XXXX XXXX	التثبيات المعنوية/ العينية رسوم قابلة للاسترجاع	21/20 4456
	التسبيقات والحسابات المدفوعة موردو التثبيات/ الحسابات المالية (طلبية شراء الأصول الثابتة)	238 5XX/404

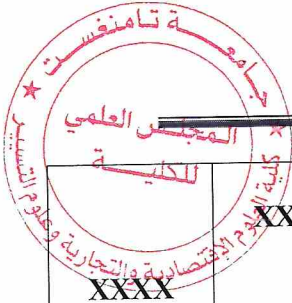
ثانياً: التثبيات المنجزة من قبل المؤسسة: تقوم المؤسسة لإنجاز التثبيات من طرفها بتسجيل تكلفة انتاجها، التي تتضمن تكلفة شراء المواد واللوازم الأولية المستهلكة مع إضافة الأعباء المباشرة للإنتاج والاعباء غير المباشرة، مثل مصاريف البحث والتطوير للتثبيات المعنوية، أو إنجاز المؤسسة بنفسها للتثبيات العينية. وتخضع المؤسسة الرسم على القيمة المضافة على المشتريات التي تمت بغرض الإنتاج، وتحصل قيمة الرسم وكأنها باعت لنفسها العنصر المعني. والقيد في اليومية يوضح:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الأعباء (حسب الطبيعة) موردو المخزونات والخدمات/ الحسابات المالية (قيد التكاليف أثناء الانجاز)	5XX/401	6XX
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- التثبيات المعنوية/ العينية التثبيات المنجزة لأصول الثابتة (قيد إنهاء إنجاز الاصل)	73	21/20

ثالثاً: التثبيات طور الإنجاز: هي الأصول الثابتة التي تكتمل نسب الإنجاز من طرف المؤسسة، أو التثبيات التي وكل بها للغير عند n/12/31، حيث نسجلها ضمن أصول المؤسسة مع التكاليف المتركمة للإنتاج أو بقيمة الفواتير المتضمنة تقدم الأشغال. ونسجل في يومية المؤسسة القيد التالي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
-----------------	-----------------	-----------------------	-------------------	-------------------

الوحدة الرابعة: الصنف الثاني (التثبيتات)



XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- التثبيتات الجاري إنجازها المعنوية/ العينية التثبيت المنجز للأصول الثابتة (قيد إنجاز المؤسسة بوسائلها)	73	23
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- التثبيتات الجاري إنجازها المعنوية/ العينية موردو التثبيتات/ الحسابات المالية (قيد الإنجاز من قبل الغير)	5XX/404	23
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- التثبيتات المعنوية/ العينية التثبيتات الجاري إنجازها المعنوية/ العينية (قيد الاستلام النهائي للتثبيت)	23	21/20

3. مساهمات ومديونات ملحقة بالمساهمات: تمثل مساهمات المؤسسة في شركات أخرى، أي لها استثمارات في شكل سندات تساهمية لدى شركات أخرى من أجل الحصول على منافع مستقبلية لأكثر من سنة، وبهذا تسجل ضمن الأصول الثابتة كما أنها تخضع للخسائر في القيمة بسبب التقلبات في السوق المالي. ويتم التسجيل المحاسبي للقيد وفق الآتي:

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- سندات المساهمة البنك (حيازة سندات المساهمة)	512	26

وفي الحال التنازل عن سندات المساهمة إما تكون أكثر من قيمتها الاسمية أو أقل من قيمتها الاسمية نسجل محاسبيا على الترتيب وفق الآتي:

الوحدة الرابعة: الصنف الثاني (التثبيات)



المبالغ المدبنة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX XXXX	-----XXXX/XX/XX----- سندات المساهمة	26 767	512
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- البنك الخسائر الصافية عن التنازل عن أصول مالية سندات المساهمة (خسائر صافية عن بيع السندات)	26	512 667





# الوحدة الخامسة

## الأعباء والإيرادات



## الهدف البيداغوجي:

في إطار العمليات الجارية للشراء، البيع والعمليات المرتبطة بهما، تتحمل المؤسسة خلال الدورة المحاسبية (المستندية) مجموعة من الأعباء، وهذا ما نحاول التطرق إليه في حسابات الصنف السادس.

### 1. حسابات الصنف "السادس" حسابات الأعباء

تقوم المؤسسة بتحمل مجموعة من الأعباء أو المصاريف، وتعرف الأعباء على أنها "تلك الأموال التي تنفقها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية بهدف مواصلة نشاطها الاستغلالي، بغرض تحصيل مداخيل تغطي هذه المصاريف وتحقيق أرباح معينة".

- أ. أنواع الأعباء: تقوم المحاسبة بتسجيل الأعباء في دفاتر على أساس قيمة التضحية الفعلية التي تتحملها في سبيل الحصول على السلعة والخدمة، ومنه يمكن تقسيم الأعباء الى:
  - المصاريف الإرادية: وهي تلك الأعباء التي تتحملها المؤسسة خلال الدورة المحاسبية، بهدف الحصول على مقابل مالي في شكل إيرادات خلال نفس الدورة المحاسبية.
  - المصاريف الاستثمارية: هي تلك المصاريف التي تتحملها المؤسسة والتي ينتج عنها منافع مستقبلية، حيث تكون لها قيمة بعد انقضاء الدورة المحاسبية، حيث حدد لها بعض الخصائص من طرف النظام المحاسبي المالي (SCF) من أجل التفريق بينها وبين المصاريف الإرادية.
- ب. المعالجة المحاسبية: تتم المعالجة المحاسبية للأعباء بالكيفية التالية:

د/ 60 المشتريات المستهلكة: يختلف تسيير الحسابات 60 (المواد الأولية المستهلكة والتموينات المستهلكة الأخرى والسلع المستهلكة) المتعلقة بالمخزونات المستهلكة باختلاف نظام الجرد المعمول به في المؤسسة سواء كان جردا متناوبا او جردا دائما. كما يتم تحديد تسيير هذه الحسابات على مستوى تسيير حسابات المخزونات "الصنف 3" كما يلي:

الوحدة الخامسة: الأعباء والإيرادات



رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
600 601 602	30X	-----XXXX/XX/XX----- مشتريات البضائع المبيعة المواد الأولية التموينات الأخرى مخزونات البضائع وصل إخراج المخزون رقم: (تسليم المخزون الى الزبون، أو نقلها للورشات)	XXXX XXXX XXXX	XXXX

يمثل القيد السابق المشتريات القابلة للتخزين، ويتم تقييم المخزونات المستهلكة بسعر الشراء مضاف إليه تكاليف الشراء الإضافية (النقل، العمولة، التأمين) التي تضاف الى سعر الشراء، وكذلك صافي التخفيض، التنزيل، الحسم المحصل.

أما المخزونات غير قابلة للتخزين وهي عبارة عن المواد التي تشتري وتستهلك مباشرة من قبل المؤسسة مثل: الماء، الكهرباء والغاز ... الخ، حيث يقيد مع حسابات الدائنين "موردون" أو أحد الحسابات المالية.

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
607	5X/401	-----XXXX/XX/XX----- المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات موردو المخزونات والخدمات/ الحسابات المالية	XXXX	XXXX

• كما ان العناصر المسجلة ضمن المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات، والتي لم يتم استهلاكها عند إقفال السنة المالية تسجل بأعباء مثبتة مسبقا في الجانب المدين مقابل د/48 الأعباء أو المنتجات المعاينة مسبقا والمؤونات.

د/61 الخدمات الخارجية، د/62 الخدمات الخارجية الأخرى: يسجل ضمن الحسابين التكاليف التي لا تدخل ضمن المشتريات من الغير، نظرا لتعدد أصناف التكاليف تم استعمال قسمين من الحسابات 61 و62 دون التفريق بينهما، ونسجل تكاليف الايجار بعنوان عقود الايجار العادي ضمن هذين الحسابين.



ويقيد الحسابين في الجانب المدين مقابل حساب موردو المخزونات والخدمات أو أحد الحسابات المالية الجارية.

رقم الحساب المدين	رقم الحساب الدائن	التاريخ وبيان العملية	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
		-----XXXX/XX/XX-----		
61		الخدمات الخارجية	XXXX	
62		الخدمات الخارجية الأخرى		XXXX
	5X/401	موردو المخزونات والخدمات/ الحسابات المالية (تسجيل الخدمات حسب نوعها)		

**د/63 أعباء المستخدمين:** يضم الحساب كل الأعباء المتعلقة برواتب المستخدمين (العمال) المتمثلة في: رواتب المستخدمين اشتراكات الصناديق الاجتماعية وصناديق الاحتياط، المرتبطة بهذه الرواتب، التكاليف الاجتماعية الأخرى، التكاليف الإلزامية والاختيارية للمسجل في حالة فردية.

**د/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة:** هي مجموعة من الأعباء التي تتعلق بالمدفوعات الإلزامية للدولة والجماعات المحلية لتغطية النفقات العمومية إضافة إلى ذلك المدفوعات التي تقرها السلطة العمومية لاسيما لتمويل أصول الفائدة الاقتصادية أو الاجتماعية، وتستثنى الضرائب على الأرباح من هذا الحساب كون أنها تسجل في د/69.

**د/65 الأعباء التشغيلية الأخرى:** يتضمن هذا الحساب كل المصاريف التي تتحملها المؤسسة خلال نشاطها العادي في الدورة المحاسبية، وتندرج من الحساب الحسابات التالية:

- د/651 الاتوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص والبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة؛
- د/652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية؛
- د/653 أتعاب حضور (أجور الإداريين المتعلقة بوظيفتهم)؛
- د/656 غرامات السوق، غرامات ضريبية أو جزائية.



## الوحدة الخامسة: الأعباء والإيرادات

ح/66 الأعباء المالية: يتعلق هذا الحساب بكل المصاريف أو الأعباء التي تتحملها المؤسسة خلال نشاطها ذات الطبيعة المالية.

المبالغ الدائنة	المبالغ المدينة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الأعباء المالية الحسابات المالية (تسجيل الأعباء المالية حسب وجهتها)	5XX	66X

د/67 العناصر غير العادية - الأعباء: يستعمل هذا الحساب في الظروف الاستثنائية لتسجيل عمليات غير عادية من حالة نزاع الملكية أو كارثة طبيعية غير متوقعة، مع تحديد طبيعة كل عنصر استثنائي ومبلغه على مستوى الكشوف المالية على حدة.

د/68 المخصصات للاهلاك والمؤونات وخسائر القيمة: يسجل ضمن هذا الحساب أقساط الاهتلاك لكل الأصول، بالإضافة الى المؤونات المخصصة كاحتياطات لأعباء متوقعة الحدوث.

د/69 الضرائب على النتائج وما يماثلها: يسجل في الحساب المبالغ المستحقة باسم الأرباح الخاضعة للضريبة والتي تبقى على عائق المؤسسة منها:

- الضرائب المؤجلة عن الأصول والخصوم؛
- الضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية، والضرائب الأخرى على النتائج.

الجدول رقم 01: حسابات الأعباء والحسابات المقابلة

الجانب الدائن: الحسابات المقابلة	الجانب المدين: حسابات الأعباء	
د/ 401 موردو المخزونات والخدمات.	د/ 60 المشتريات المستهلكة. د/ 603 تغيرات المخزون. د/ 61 الخدمات الخارجية. د/ 62 الخدمات الخارجية الأخرى.	الاستهلاكات الوسيطة
د/ (43/42) المستخدمون/ الهيئات الاجتماعية.	د/ 63 أعباء المستخدمين.	



الوحدة الخامسة: الأعباء والإيرادات

د/ 44 الدولة والجماعات العمومية. د/ 45 المجمع والشركاء.	د/ 64 الضرائب والرسوم. د/ 65 الأعباء التشغيلية الأخرى.	
د/ 512 البنك.	د/ 66 الأعباء المالية.	
د/ 46 مختلف الدائنين.	د/ 67 العناصر غير العادية (الأعباء).	
د/ (28، 29، 39، 49، 59). د/ 60 الدولة والجماعات العمومية.	د/ 68 المخصصات للاهتلاكات. د/ 69 الضرائب على النتائج.	

المصدر: مداني بلغيث، دروس في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، 2010، ص 10.



## الهدف البيداغوجي:

في إطار العمليات الجارية للشراء، البيع والعمليات المرتبطة بهما، يتحصل الكيان خلال الدورة المحاسبية (المستندية) مجموعة من الإيرادات، وهذا ما نحاول التطرق إليه في حسابات الصنف السابع.

### 1. حسابات الصنف "السابع" حسابات الإيرادات

تسعى المؤسسة من خلال نشاطها الاستغلالي الى تحقيق الأرباح خلال الدورة المحاسبية، وهذا لضمان استمرارية النشاط، ويعد الصنف السابع الأساس الذي يعبر عن إيرادات المؤسسة خلال السنة، وبذلك تسعى المؤسسة الى زيادة إيراداتها من خلال الحسابات المرتبطة بحسابات الصنف السابع.

الإيرادات هي الارتفاع في المنافع الاقتصادية خلال الدورة المحاسبية والمتمثل في التدفقات الداخلة او زيادة في قيمة الأصول، أو هي تلك التدفقات الداخلة المتأتية من المنافع الاقتصادية خلال الدورة المحاسبية نتيجة مزولة لنشاطها العادي والغير عادي.

أ. المعالجة المحاسبية: يضم الصنف السابع (الإيرادات) مجموعة من الحسابات التالية:

د/70 المبيعات من البضائع والمنتجات مصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة: ويسجل الحساب في الجانب الدائن بسعر البيع الصافي بعد خصم التتريلات والتخفيضات الممنوحة؛ وتقسّم الحسابات وفقا لاحتياجات المؤسسة حتى يتسنى له تمييزها، وينقسم الحساب الى:

- د/700 المبيعات من البضائع؛
- د/701 المبيعات من المنتجات التامة الصنع؛
- د/702 المبيعات من المنتجات الوسيطة؛
- د/703 المبيعات من المنتجات المتبقية؛
- د/704 مبيعات الأشغال؛
- د/705 مبيعات الدراسات؛
- د/706 تقديم الخدمات الأخرى؛
- د/708 منتجات الأنشطة الملحقة؛
- د/709 التخفيضات والتتريلات والمحسومات الممنوحة.

الوحدة الخامسة: الأعباء والإيرادات



المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الزبائن/ الحسابات المالية المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة فاتورة بيع رقم: .....	70X	5XX/411

د/72 الإنتاج المخزن او المنتقص عن المخزون: يستعمل هذا الحساب لتسجيل التغيرات التي تطرأ على الإنتاج المخزن، وتفيد متغيرات المخزونات في عدة حسابات في إطار الجرد المتناوب وتقطع عن قيمة المنتج المخزن الأولية، وتنقص من قيمة المنتج المخزن النهائية.

د/73 انتاج القيم الثابتة: يسجل ضمن هذا الحساب تكلفة انتاج عناصر الأصل المادية والمعنوية التي تنتجها المؤسسة والمسجلة في الأصول غير الجارية "الأعباء" التي تم تسجيلها مسبقا في الحسابات حسب طبيعتها" كما يسجل في هذا الحساب مبلغ المصاريف الملحقة الداخلية التي يستعملها الكيان بمناسبة اقتناء التثبيات (نقل، منشآت، تركيب...الخ).

ح/74 اعانات الاستغلال: يسجل في هذا الحساب مبلغ الإعانات الاستغلال والتوازن التي تحصل عليها الكيان في مقابل حسابات الغير او الخزينة المعينة.

ح/75 الإيرادات التشغيلية الأخرى: يضم كل الإيرادات التي تحققها المؤسسة جراء مزاولتها للنشاط والتي لم تصنف في الحسابات السابقة.

د/76 الإيرادات المالية: يضم كل الإيرادات الناتجة عن العمليات في الأصول المالية.

المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة	التاريخ وبيان العملية	رقم الحساب الدائن	رقم الحساب المدين
XXXX	XXXX	-----XXXX/XX/XX----- الحسابات المالية الإيرادات المالية تسجيل الإيرادات المالية حسب مصدرها	76X	5XX



د/77 العناصر غير العادية-المنتجات: يستعمل الحساب في ظروف الاستثنائية لتسجيل أحداث غير عادية وغير المرتبطة بنشاط الكيان، حيث تبرر الضرورة من وجود هذا الحساب من خلو تسجيل طبيعة ومبلغ كل العناصر الاستثنائية في كشوف المالية على حدة.

د/78 الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات: يسجل في جانب الدائن لهذا الحساب مقابل قيمة المؤونات المعنية في الجانب المدين عند يصبح هذا التمويل او خسارة القيمة المثبتة مسبقا بدون موضوع.

### الجدول رقم 02: حسابات الإيرادات والحسابات المقابلة

الجانب المدين: حسابات الأعباء	الجانب الدائن: الحسابات المقابلة	
د/ 70 المبيعات.	د/ 411 الزبائن.	الانتاج
د/ 72 الإنتاج المخزن.		
د/ 73 الإنتاج المثبت.		
د/ 74 الإعانات.	د/ 44 الدولة والجماعات العمومية.	
د/ 75 الإيرادات التشغيلية الأخرى.	د/ 45 المجمع والشركاء.	
د/ 76 الإيرادات المالية.	د/ 512 البنك.	
د/ 77 العناصر غير العادية (الإيرادات).	د/ 46 مختلف المدينين.	
د/ 78 المسترجعات عن خسائر القيمة والمؤونات.	الأرصدة المدينة د/ (28، 29، 39، 49، 59).	
د/ 79 متاح.		

المصدر: مداني بلغيث، دروس في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، 2010، ص 10.

## 2. جدول حساب النتيجة:

أ. **تعريفه:** يمثل حساب النتيجة الوثيقة الثانية ضمن القوائم المالية الأساسية التي تعمل المؤسسة على إنجازها، وهو عبارة عن جدول يبين التسلسل المنطقي لكيفية تكوين النتيجة حسب طبيعة الأنشطة الممارسة ويسمى كذلك بقائمة الدخل، ويعتبر وثيقة إجبارية حسب النظام المحاسبي المالي، ويمكن تقديم حساب النتيجة حسب طبيعة الأعباء أو حساب نتيجة حسب وظيفة الأعباء، والمشرع المحاسبي ترك للمؤسسة اختيار أحد التقديمات حسب الطبيعة أم حسب الوظيفة.





• حساب النتيجة حسب الطبيعة:

حيث يقصد بذلك انه يتم عرض الأعباء حسب أصل طبيعتها حسب ما هو مقدم في مدونة المحاسبة التجارية وعلوم المحاسبة، الحسابات، حيث ان مجموعة الأعباء مصنفة حسب طبيعتها (مثلا أعباء المستخدمين، الضرائب والرسوم، مواد اولية مستهلكة، إلخ)، ويعتبر هذا الشكل هو الأكثر تقدما واستخداما في عرض حساب النتيجة، وعند عرض هذا الحساب يمكننا من الوصول إلى النتيجة الصافية للمؤسسة، لكن قبل ذلك يتم تقديم حسابات وسيطة قبل الوصول إليها تمكن الأطراف المستخدمة للكشوف المالية من التحليل وتتبع نشاط المؤسسة، وهي:

أولا: إنتاج الدورة: هو عبارة عن المبيعات الخاصة للمؤسسة (رقم الأعمال) خارج الرسم على القيمة المضافة مضافا له التغير في مخزون المنتجات النهائية وقيد الإنتاج مضافا له انتاج التثبيتات (إن وجد)، مضافا له إعانات الاستغلال (إن وجد) ويعكس إنتاج الدورة مبيعات المؤسسة مما انتجته في الدورة المحاسبية بالنسبة للشركات الانتاجية (سلع وخدمات)، بينما بالنسبة للشركات التجارية فهي لا تقوم بالإنتاج، وعليه فهو يمثل مبيعاتها من البضائع. (وهذا تكريس لمبدأ استقلالية الدورات)

ثانيا: القيمة المضافة: القيمة المضافة مفهوم اقتصادي وظف في المحاسبة الوطنية أولا ثم انتقل إلى محاسبة المؤسسة ويعني الفارق بين انتاج المؤسسة ومجموعة الاستهلاكات الوسيطة (المشتريات المستهلكة والخدمات الخارجية).

ثالثا: الفائض الاجمالي للاستغلال: ويمثل نصيب المتبقي للمشروع بعد توزيع القيمة المضافة على أحد عوامل الانتاج (العمل) ممثلا في أعباء المستخدمين وعلى الضرائب والرسوم المتعلقة بالاستغلال.

رابعا: النتيجة العملية: تعبر نتيجة العملية (الاستغلال) عن النتيجة المحققة جراء توظيف موارد المؤسسة سواء كانت هذه الموارد ذات طبيعة مادية، مالية أو بشرية، الناتجة عن دورة الاستغلال، حيث تحسب من خلال الفائض الخام للاستغلال مطروحا منه أقساط الاهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ومضافا له استرجاع خسائر القيمة والمؤونات.

خامسا: النتيجة المالية: وتمثل حصيلة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة أثناء الدورة من خلال التوظيفات المالية وجميع العمليات المالية التي مكنت المؤسسة من الحصول على نواتج مالية (كالحسومات





الممنوحة) والأعباء المالية الناجمة عن دفع فوائد على القروض وتقديم حسومات مالية... إلخ. ونحصل على النتيجة المالية بالفرق بين النواتج المالية والأعباء المالية.

سادسا: النتيجة العادية قبل الضريبة: وهي حصيلة النشاط العادي للمؤسسة في الظروف العادية من خلال استغلال مواردها وامكانياتها، قبل احتساب الضريبة على ارباح الشركات/ او الضريبة على الدخل الاجمالي، حيث تحسب بجمع النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

سابعا: النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وهي حصيلة النشاط العادي الصافية من الضريبة، حيث تحسب من خلال النتيجة العادية قبل الضريبة مطروحا منها الضريبة المستحقة (الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي) +/- التغير في الضرائب المؤجلة.

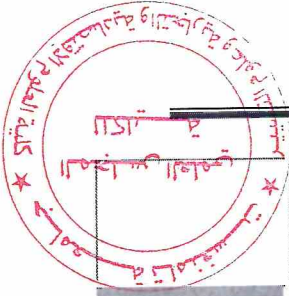
ثامنا: النتيجة الاستثنائية: وهي حصيلة مجمل النواتج والأعباء المحققة نتيجة ظروف غير عادية تكبدتها المؤسسة خلال الدورة كالقوة القاهرة.

تاسعا: النتيجة الصافية للدورة: وهي النتيجة المحققة النهائية في الدورة للمؤسسة، وتحسب بجمع النتيجة الصافية للأنشطة العادية مضاف لها النتيجة الاستثنائية.

#### الجدول رقم 06: جدول حساب النتيجة

رقم الحساب	اسم الحساب	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
70	رقم الاعمال		
72	تغير في مخزون المنتجات النهائية وقيد الإنتاج		
73	انتاج مثبت		
74	إعانات الاستغلال		
1	انتاج الدورة		
60	المشتريات المستهلكة		
62/61	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى		
2	استهلاك الدورة		
3	القيمة المضافة للاستغلال (1-2)		

الوحدة الخامسة: الأعباء والايرادات



		أعباء المستخدمين	63
		ضرائب ورسوم	64
		<b>الفائض الإجمالي للاستغلال</b>	<b>4</b>
		نواتج الاستغلال الأخرى	75
		أعباء الاستغلال الأخرى	65
		مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة	68
		استرجاع خسائر القيمة والمؤونات	78
		<b>نتيجة الاستغلال</b>	<b>5</b>
		نواتج مالية	76
		أعباء مالية	66
		<b>النتيجة المالية</b>	<b>6</b>
		<b>النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)</b>	<b>7</b>
		الضرائب على أرباح الشركات	69
		<b>النتيجة الصافية للدورة العادية</b>	<b>8</b>
		نواتج استثنائية	75
		أعباء استثنائية	67
		<b>النتيجة الاستثنائية</b>	<b>9</b>
		<b>النتيجة الصافية للدورة (8+9)</b>	<b>10</b>



# المصادر والمراجع

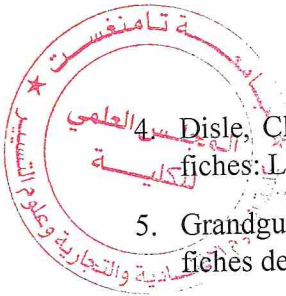


## قائمة المراجع

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، قانون رقم 07-11، الامانة العامة للحكومة، الجزائر، 2007.
2. الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الامانة العامة للحكومة، الجزائر، 2009.
3. الكبيسي، عبد الستار. الشامل في مبادئ المحاسبة. عمان: دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، 2010.
4. بلخير، بكاري. دروس في المحاسبة المعمقة وفق النظام المالي المحاسبي. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2016.
5. بلخير، بكاري. دروس في المحاسبة المعمقة وفق النظام المالي المحاسبي. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2016.
6. بن ربيعة، حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS - الجزء الاول. الجزائر: كليك للنشر، 2010.
7. بن ربيعة، حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS - الجزء الثاني. الجزائر: كليك للنشر، 2010.
8. جبرائيل، خالد الخطيب، رمضان محمد غنيم and، وليد عبد القادر. المحاسبة المالية بين النظرية والتطبيق /. الاردن: دار زهران، 2012.
9. صديقي، مسعود، محمد حسان بن مالك and، علاء بوقفة. المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري. الجزائر: دار الهدى، 2014.
10. عطية، عبد الرحمان. المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد). الجزائر: دار النشر جيطلي، 2010.
11. مجبور جابر محمود، النمري، باشيخ عبد اللطيف محمد، باسودان يوسف عبد الله and ، قلمبان محمد هاشم أحمد. مبادئ المحاسبة. Vol. ط. 02. السعودية، 2011.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Black, Geoff. Introduction to Accounting and Finance. 2ed ed. Harlow, England ; New York: Financial Times/ Prentice Hall, 2009.
2. BOUAYAD AMINE, Nabil. Comptabilité Approfondie. 1ere ed. rabat, 2016.
3. Bouvier, Anne-Marie, and Charlotte Disle. DCG 9 Introduction à la comptabilité: Cas pratiques. Dunod, 2008.



4. Disle, Charlotte. DCG 9 - Introduction à la comptabilité 2018/2019 - L'essentiel en fiches: L'essentiel en fiches. Dunod, 2018.
5. Grandguillot, Béatrice, and Francis Grandguillot. Introduction à la comptabilité: 43 fiches de cours. Gualino Editeur, 2015.
6. OBERT, Robert, and Marie-Pierre MAIRESSE. DCG 10 Comptabilité approfondie - Manuel et Applications. Paris: dunod, 2015.
7. Richard, Jacques, and Christine Collette. Comptabilité générale - 8e éd.: Système français et normes IFRS. 8eme ed. gestion sup. Dunod, 2008.
8. Sahraoui, Ali. Comptabilité Financier Conforme Au SCF et Aux Normes IAS- IFRS : Cours et Exercices Corrigés. Alger: BERTI Editions, 2011.





# الملاحق



الملحق رقم 01: مدونة الحسابات

### بالأرقام الثلاثة

أولاً: الصنف الأول - حسابات رؤوس الأموال

10- راس المال والاحتياطيات: وما يماثلها

101- راس المال الصادر او راس مال الشركة

او الأموال المخصصة او أموال الاستغلال،

103-العلاوات المرتبطة براس مال الشركة،

104-فارق التقييم،

105-فارق اعادة التقييم،

106-الاحتياطيات (القانونية، القانونية الأساسية،

العادية والمقننة)،

107-فارق المعادلة،

108-حساب المستغل،

109-راس مال المكتتب غير المطلوب،

11-الترحيل من جديد.

12-نتيجة السنة المالية.

13-المنتجات والأعباء المؤجلة -خارج دورة

الاستغلال.

131-اعانات التجهيز،

132-اعانات أخرى للاستثمار،

133-الضرائب المؤجلة على الأصول،

134-الضرائب المؤجلة على الخصوم،

138-منتجات أخرى وأعباء مؤجلة،

14-(متاح).

15-المؤونات لأعباء -الخصوم غير الجارية.

153-المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة،

155-المؤونات للضرائب،

156-المؤونات لتجديد التثبيتات (الامتياز)،

158-المؤونات الأخرى للأعباء-الخصوم غير

الجارية،

16-الاقتراضات والديون المماثلة.

161-السندات التساهمية،

162-الاقتراضات السندية القابلة للتحويل،

163-الاقتراضات السندية الأخرى،

164-الاقتراضات لدى مؤسسات القرض،

165-الودائع والكفالات المقبوضة،

167-الديون المترتبة على عقد الايجار -

التمويل،

168-اقتراضات أخرى وديون مماثلة،

169-علاوات تسديد السندات،

17-الديون المرتبطة بالمساهمات.

171-الديون المرتبطة بمساهمات المجمع،

172-الديون المرتبطة بمساهمات خارج

المجمع،



173-الديون المرتبطة بشركات في شكل مجلس العلمي  
مساهمة،

178-الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات،

18-حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات

والشركات في شكل مساهمة.

181-حسابات الارتباط بين مؤسسات،

188-حسابات الارتباط بين شركات في شكل  
مساهمة،

19-(متاح)

الصف 2-حسابات التثبيتات.

20-التثبيتات المعنوية.

203-مصاريف التتمية القابلة للتثبيت،

204-برمجيات المعلوماتية وما شابهها،

205-الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات  
والرخص والعلامات،

207-فارق الاقتناء،

208-التثبيتات المعنوية الأخرى،

21-التثبيتات العينية.

211-الأراضي،

212-عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي،

213-البناءات،

215-المنشآت التقنية، المعدات والأدوات  
الصناعية،

218-التثبيتات العينية الأخرى،

22-التثبيتات في شكل امتياز.

221-الأراضي الممنوح امتيازها،

222-عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح  
امتيازها،

223-البناءات الممنوح امتيازها،

225-المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح  
امتيازها،

228-التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها،

229-حقوق منح الامتياز،

23-التثبيتات الجاري إنجازها.

232-التثبيتات العينية الجاري إنجازها،

237-التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها،

238-التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات  
بالتثبيتات،

24-(متاح).

25-(متاح).

26-مساهمات وحسابات دائنة ملحقة  
بمساهمات.

261-سندات الفروع المنتسبة،