



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي سي الحواس – بركة –

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مطبوعة بيداغوجية في مقياس

المحاسبة المالية 02

دروس مدعمة بأمثلة وتمارين محلولة

مطبوعة موجهة لطلبة السنة أولى جدع مشترك علوم اقتصادية وتجارية

وعلوم التسيير

من إعداد الدكتور: سليمان عبد الحكيم

السنة الجامعية: 2025/2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I - I	فهرس المحتويات
أ	تقديم
07-01	المحور التمهيدي : تذكير بمحاسبة المخزونات
01	تمهيد
01	أولاً: مفهوم المخزونات
02	ثانياً: محاسبة المخزونات وفق الجرد الدائم
02	1. محاسبة عملية الشراء
03	2. محاسبة عملية الإنتاج
04	3. محاسبة عملية البيع
05	ثالثاً: محاسبة المخزونات وفق الجرد المتناوب
05	1. تسوية حسابات البضائع والمواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى
07	2. تسوية حسابات المنتجات
18-08	المحور 02: محاسبة المردودات والتسبيقات على المخزونات
08	تمهيد
08	أولاً: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات
08	1. محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق الجرد الدائم
08	1.1. محاسبة مردودات المشتريات
09	2.1. محاسبة مردودات المبيعات
09	2. محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق الجرد المتناوب
11	ثانياً: محاسبة التسبيقات على المخزونات
11	1. التسبيقات على المشتريات (التسبيقات الممنوحة للموردين)
12	2. التسبيقات على المبيعات (التسبيقات المستلمة من الزبائن)
14	ثالثاً: تمارين مع الحلول
14	1. نصوص التمارين
15	2. حلول التمارين

36-19	المحور 03: محاسبة التخفيضات التجارية والمالية
19	تمهيد
19	أولاً: مفاهيم حول التخفيضات
19	1. مفهوم التخفيضات
19	2. أنواع التخفيضات
19	ثانياً: المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية والمالية
19	1. التخفيضات التجارية
19	1.1. تعريف التخفيضات التجارية
20	2.1. التخفيضات التجارية في فاتورة (الشراء/البيع)
21	3.1. التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة عن فاتورة (فاتورة الإنقاص)
23	2. التخفيضات المالية (تخفيض تعجيل الدفع)
23	1.2. تعريف التخفيضات المالية
23	2.2. التخفيضات المالية في فاتورة (الشراء/البيع)
25	3.2. التخفيضات المالية في فاتورة مستقلة عن فاتورة (فاتورة الإنقاص)
26	ثالثاً: تمارين مع الحلول
26	1. نصوص التمارين
29	2. حلول التمارين
55-37	المحور 04: محاسبة الأغلفة التجارية
37	تمهيد
37	أولاً: الأغلفة غير المسترجعة (الثالفة)
39	ثانياً: الأغلفة المسترجعة
39	1. حيازة الأغلفة المسترجعة
39	2. تداول الأغلفة المسترجعة
40	1.2. حالة بيع المخزونات
40	1.1.2. بيع المخزونات معبئة في أغلفة مسترجعة
40	2.1.2. إسترجاع الأغلفة المسترجعة من الزبون
40	1.2.1.2. إسترجاع كامل الأغلفة سليمة وفي التاريخ المتفق عليه

41	2.2.1.2. إسترجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه
42	3.1.2. حالة التنازل عن الأغلفة المسترجعة (رغبة الزبون بالإحتفاظ بها)
43	2.2. حالة شراء المخزونات
43	1.2.2. شراء المخزونات معبئة في أغلفة مسترجعة
44	2.2.2. حالة إرجاع الأغلفة المسترجعة إلى المورد
44	1.2.2.2. إرجاع كامل الأغلفة سليمة وفي التاريخ المتفق عليه إلى المورد
45	2.2.2.2. إرجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه إلى المورد
45	3.2.2. حالة إحتفاظ الزبون بالأغلفة
46	ثالثا: تمارين مع الحلول
46	1. نصوص التمارين
48	2. حلول التمارين
74-56	المحور 05: محاسبة الأوراق التجارية
56	تمهيد
56	أولا: مفهوم الأوراق التجارية
56	1. تعريف الأوراق التجارية
56	2. أنواع الأوراق التجارية
57	3. خصائص الأوراق التجارية
57	ثانيا: التسجيل المحاسبي للأوراق التجارية
57	1. إنشاء الأوراق التجارية
58	2. تداول الأوراق التجارية
58	1.2. تحصيل الأوراق التجارية
58	1.1.2. التحصيل المباشر
59	2.1.2. التحصيل غير المباشر
60	2.2. خصم الأوراق التجارية
62	3.2. إلغاء وتجديد الأوراق التجارية
63	4.2. تظهير الأوراق التجارية
64	ثالثا: تمارين مع الحلول
64	1. نصوص التمارين
66	2. حلول التمارين
101-75	المحور 06: أعمال نهاية السنة

75	تمهيد
75	أولاً: مفهوم أعمال نهاية السنة (الجرد)
75	1. تعريف أعمال نهاية السنة
75	2. أهداف أعمال نهاية السنة
75	3. مراحل أعمال نهاية السنة
76	ثانياً: تسجيل قيود التسوية (الجرد المحاسبي)
76	1. تسوية الإنتاج الجاري من التثبيتات
77	1.1. حالة التثبيتات الجاري إنجازها من طرف الغير
78	2.1. حالة التثبيتات الجاري إنجازها من طرف المؤسسة بوسائلها الخاصة
79	2. تسجيل إهلاك التثبيتات وخسائر القيمة
79	1.2. إهلاك التثبيتات
80	2.2. خسارة قيمة التثبيتات
82	3. تسوية المشتريات والمبيعات والإنتاج الجاري للمخزونات وفق طريقة الجرد الدائم
82	1.3. تسوية مشتريات المخزونات (ح/38) وفق طريقة الجرد الدائم
83	2.3. تسوية مبيعات المخزونات غير المفوترة وفق طريقة الجرد الدائم
83	3.3. تسوية الإنتاج الجاري (ح/33) وفق طريقة الجرد الدائم
84	4. تسوية المشتريات والمبيعات غير مفوترة والإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد الدوري
84	1.4. تسوية المشتريات وفق طريقة الجرد المتناوب
84	2.4. تسوية المبيعات غير مفوترة وفق طريقة الجرد المتناوب
84	3.4. تسوية والإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد المتناوب
85	5. تسوية الأعباء والنواتج
85	1.5. الأعباء الواجبة الدفع
86	2.5. النواتج التي ستكتسب
86	3.5. الأعباء والنواتج المعايينة (المسجلة) مسبقاً
88	ثالثاً: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد
93	رابعاً: إعداد الكشوف المالية
93	1. إعداد حساب النتائج
94	2. إعداد الميزانية الختامية
96	خامساً: تمارين مع الحلول
96	1. نصوص التمارين

98	2. حلول التمارين
102	قائمة المصادر والمراجع

تقديم

تعتبر المحاسبة المالية أحد الركائز الأساسية في نظام المعلومات المحاسبي لأي مؤسسة اقتصادية، حيث تعتبر أداة فعالة لقياس وتسجيل وتبويب وتفسير الأنشطة المالية للمؤسسات بطريقة منهجية ومنظمة ومن ثم إعداد تقارير مالية تلي حاجيات العديد من الأطراف التي تستخدم مخرجاتها وتساعدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.

تقوم المؤسسة خلال السنة بالعديد من الأنشطة والمعاملات منها ما هو متعلق بالإستغلال كالمشتريات والمبيعات والمصاريف التشغيلية، وما هو متعلق بالتمويل كالحصول على الأموال من مصادر المختلفة وسداد الالتزامات، وأنشطة متعلقة بالإستثمار ك شراء والتنازل عن الأصول طويلة الاجل، يعد تسجيل هذه الأنشطة بشكل دقيق أمراً أساسياً لفهم الوضعية المالية وتقييم الأداء المالي الحقيقي للمؤسسة، وسنحاول من خلال هذه المطبوعة التطرق إلى المعالجة المحاسبية لبعض هذه المعاملات، أخص بالذكر المعاملات الخاصة بالمخزونات والتخفيضات والأغلفة التجارية والأوراق التجارية، وأخرها أعمال نهاية السنة التي يتم من خلالها تسوية الحسابات وإعداد القوائم المالية.

لذلك حاولنا من خلال هذا المطبوعة البيداغوجية في مقياس المحاسبة المالية 02 والموجه للطلبة جدد مشترك علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تغطية كل المحاور المبرجة والمقرر وفقاً للمنهاج الوزاري الرسمي الجديد من حيث المضمون والأهداف، بشكل يسمح لطالب من اكتساب معارف قاعدية في المحاسبة المالية تسمح له بالتعمق في علومها في المستويات التعليمية اللاحقة، ولتسهيل ذلك تم تقديم وعرض محتوى مقياس محاسبة المالية 02 في صلب هذا المطبوعة بشكل منهجي ومبسط يحقق الهدف المنشود.

وفي الأخير أحمد الله سبحانه وتعالى على توفيقه وعونه في إتمام هذا العمل المتواضع وأرجوا أن يحقق هذا العمل الهدف المقصود وأن يكون سبباً في تطوير معارف ومهارات أبناءنا الطلبة في مجال المحاسبة، كما أرحب بكل ملاحظات الزملاء الأساتذة والمختصين في مجال محاسبة لإثراء محتوى هذه المطبوعة.

المحور 01 التمهيدي: تذكير بمحاسبة المخزونات

تمهيد

باعتبار أن معظم المحاور المقرر لمقياس المحاسبة المالية 2 تعتمد على الفهم الجيد لمحور محاسبة المخزونات الذي تم التطرق إليه في مقياس المحاسبة المالية 1 للسداسي الأول، كان لا بد من تذكير الطلبة بمختلف المعالجات المحاسبية الخاصة بالمخزونات والتي سوف نعرض إليه وبشكل مختصر من خلال هذا المحور التمهيدي.

أولاً: مفهوم المخزونات

يعرف النظام المحاسبي المالي الجزائري المخزونات على أنها " أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج بقصد مماثل أو مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات". من خلال التعريف يتضح أن المخزون يتضمن السلع التي تدخل في إطار الإستغلال العادي لبيعها على حالها أو لبيعها بعد مرورها على عملية التصنيع أو لإستهلاكها في عملية الإستغلال.

وفق مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي تنقسم حسابات المخزونات إلى الحسابات الرئيسية التالية:

- ح/30 مخزونات البضائع
- ح/31 المواد الأولية واللوازم
- ح/32 التموينات الأخرى
- ح/33 سلع قيد الإنتاج:
- ح/34 خدمات قيد الإنتاج
- ح/35 مخزونات من المنتجات: ويتفرع إلى:
 - ح/351 المنتجات الوسيطة
 - ح/355 المنتجات التامة الصنع:
 - ح/358 بقايا المنتجات والمواد:
- ح/36 المخزونات المتأتية من التثبيات:
- ح/37 المخزونات الخارجية:.
- ح/38 المشتريات المخزنة:
- ح/39 خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ:

تعتبر المخزونات (حسابات الصنف 03) من حسابات الأصول وبالتالي فهي حسابات في الغالب مدينة مدينة تفتح في الجانب المدين وتزداد فيه وتناقص في الجانب الدائن (عند دخولها للمخازن تسجل مدينة وعند خروجها منها تسجل دائنة).

ح/30، ح/31، ح/32، ح/35، ح/36

- (خروج)

تفتح

+ (دخول)

يتم تقييم إدخلالات وإخراجات المخزونات بتكلفة حيازتها وتختلف هذه التكلفة باختلاف نواع المخزون وطريقة الحصول عليه:

- **تكلفة الشراء:** يتم تقييم المخزونات المشتراة بتكلفة الشراء التي تتضمن ثمن الشراء مضافا إليه كل المصاريف المتعلقة بالشراء مثل مصاريف النقل والشحن والتفريع، الرسوم الجمركية، الضرائب والرسوم غير مسترجعة مع طرح كل التخفيضات الممنوحة للمؤسسة من قبل مورديها.
 - **تكلفة الإنتاج (تكلفة التحويل):** يتم تقييم المخزونات المنتجة بتكلفة الإنتاج التي تتضمن تكلفة المواد واللوازم المستهلكة في عملية الإنتاج وكل أعباء الإنتاج المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بإنتاج المنتجات المختلفة.
- يتم جرد المخزونات من خلال نوعين من الجرد هما:
- **الجرد المادي:** وهو جرد يتم من خلال المعاينة الفعلية الميدانية لعناصر المخزونات، ويكون مرة واحدة في السنة على الأقل.
 - **الجرد المحاسبي:** وهو جرد يتم من خلال الدفاتر والسجلات المحاسبية، يتم وفق طريقتين لهما أثر على المعالجة المحاسبية للمخزونات وهما:

- **طريقة الجرد الدائم (الجرد المستمر):** وفق هذا الطريقة يتم تتبع وتسجيل حركة المخزون (دخول وخروج) بشكل يومي خلال الدورة وبالتالي يتم تحديد وضعية ورصيد المخزون حسابيا في أي لحظة.
- **طريقة الجرد المتناوب (الجرد الدوري):** وفق هذا الطريقة لا يتم تسجيل حركة المخزون خلال الدورة، ويتم تقييم وتحديد رصيد آخر المدة بالإعتماد على الجرد المادي.

ثانيا: محاسبة المخزونات وفق الجرد الدائم

1. محاسبة عملية الشراء

- تقوم المؤسسات بصفة عامة بشراء البضائع والمواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى، تختلف مشتريات المخزونات باختلاف أنواع المؤسسات، تتم المعالجة المحاسبية لعمليات شراء المخزونات على مرحلتين قد تكون متزامنتين في نفس الوقت أو متفاوتتين زمنيا:
- **مرحلة إستلام الفاتورة (انتقال الملكية) :** وتسجل كما يلي:

		تاريخ العملية	
TTC	HT	ح/ مشتريات البضائع	380
		أو ح/ مشتريات المواد الأولية	381
		أو ح/ مشتريات التموينات الأخرى	382
	TVA	ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
		ح/ البنك أو الصندوق أو مورد المخزونات وخدمات	401,53,512
		.... شراء فاتورة رقم ..	

- إذا كانت طريقة تسديد الفاتورة نقدا فإن المؤسسة تدفع رسم الطابع (TF) الذي يعتبر من مصاريف الضرائب والرسوم ويسجل مدين في ح/6457 رسم الطابع .

- مرحلة إستلام المخزون (دخول المخزون للمخازن): ويثبت بوصل الدخول وتسجل كما يلي:

HT	HT	تاريخ العملية	382,381,380	32,31,30
		/ح/ البضائع أو المواد الأولية أو التموينات الأخرى /ح/ مشتريات بضائع أو مواد أولية أو تموينات أخرى دخول ... بوصل دخول رقم ...		

نلاحظ أن /ح/ 38 حساب وسيط يكون مدينا عند إستلام الفاتورة ثم يكون دائنا عند دخول المخزون للمخازن وبالتالي يرصد.
ملاحظات:

- مصاريف الشراء وهي المصاريف الملحقه بالمشتريات والمرتبطة بها إرتباطا وثيقا مثل النقل، الشحن والتفريغ، الرسوم الجمركية، التأمين على المشتريات ... إلخ، تعالج مصاريف الشراء محاسبيا بنفس معالجة مشتريات المخزونات سواء جاءت في فاتورة الشراء أو في فاتورة مستقلة عن فاتورة الشراء.
- هناك بعض المشتريات التي لا يمكن تخزينها بل تستهلك مباشرة مثل الماء والكهرباء والغاز وبالتالي يتم تسجيلها محاسبيا كما يلي:

TTC	HT TVA	تاريخ العملية	401,53,512	607 44563
		/ح/ المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات /ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات /ح/ البنك أو الصندوق أو مورد المخزونات والخدمات ... فاتورة الكهرباء و الغاز / الماء		

2. محاسبة عملية الإنتاج

تتطلب عملية الإنتاج في المؤسسات الصناعية استهلاك المواد الأولية واللوازم والتموينات التي يتم إخراجها من المخازن إلى ورشات التصنيع بتكلفة الشراء لغرض التصنيع، وبعد عملية التصنيع نتحصل على منتجات مختلفة يتم إدخالها إلى المخزن بتكلفة الإنتاج.

1.2. إخراج المواد الأولية والتموينات الأخرى من المخازن

ت ش	ت ش	تاريخ العملية	31	601
		/ح/ مواد أولية مستهلكة /ح/ مواد أولية خروج مواد من المخزن وصل خروج رقم		

ت ش	ت ش	تاريخ العملية	32	602
		/ح/ تموينات أخرى مستهلكة /ح/ تموينات أخرى خروج تموينات من المخزن وصل خروج رقم		

2.2. إدخال المنتجات إلى المخازن

ت إ	ت إ	تاريخ العملية	724	351
		/ح/ المنتجات الوسيطة		355
		أو /ح/ المنتجات التامة		358
		أو /ح/ بقايا المنتجات والمواد		
		/ح/ تغيير المخزونات من المنتجات وصل دخول المنتجات رقم		

وعند إخراج المنتجات من المخازن تسجل محاسبيا بعكس قيد الدخول أعلاه.

3. محاسبة عملية البيع

يمكن للمؤسسة أن تبيع البضائع وهذا في المؤسسات التجارية أو تبيع المنتجات التامة أو النصف مصنعة وهذا في المؤسسات الإنتاجية (الصناعية)، وقد تلجأ المؤسسات كحالة إستثنائية لبيع المواد الأولية أو التموينات الأخرى وتعالج مثل مبيعات البضائع.

يتم التسجيل المحاسبي لعملية بيع المخزونات بمرحلتين قد تكون متزامنتين في نفس الوقت أو متفاوتتين زمنيا سنقوم بتطرق لهما بحسب

نوع المؤسسة.

■ في المؤسسة التجارية:

- مرحلة إعداد الفاتورة (تحرير الفاتورة) : يقوم البائع بتحرير الفاتورة والتي تسجل بثمن البيع (سعر البيع)

HT TVA	TTC	تاريخ العملية	700	411,53,512
		/ح/ البنك أو الصندوق أو الزبائن		
		/ح/ المبيعات من البضائع	4457	
		/ح/ TVA محصلة		
		.... بيع بضائع فاتورة رقم ..		

- مرحلة خروج البضائع من المخازن: تثبت هذه العملية بوصول الخروج وتسجل بتكلفة الشراء

ت ش	ت ش	تاريخ العملية	30	600
		/ح/ مشتريات بضائع مبيعة		
		/ح/ مخزونات البضائع		
		خروج بضائع من المخزن وصل خروج رقم		

■ في المؤسسة الصناعية

- مرحلة إعداد الفاتورة (تحرير الفاتورة) : يقوم البائع بتحرير الفاتورة والتي تسجل بثمن البيع (سعر البيع)

HT TVA	TTC	تاريخ العملية	701	411,53,512
		/ح/ البنك أو الصندوق أو الزبائن		
		/ح/ المبيعات من المنتجات	4457	
		/ح/ TVA محصلة		
		.... بيع منتجات فاتورة رقم ..		

- مرحلة خروج المنتجات التامة من المخازن: تثبت هذه العملية بوصول الخروج وتسجل بتكلفة الإنتاج

ت إ	ت إ	تاريخ العملية	355	724
		/ح/ تغير المخزونات من المنتجات		
		/ح/ المنتجات التامة الصنع		
		خروج منتجات من المخزن وصل خروج رقم		

ملاحظة: إذا تم تحصيل قيمة الفاتورة نقدا فإن رسم الطابع (TF) المحصل يعتبر دين على المورد (البائع) إتجاه الدولة ويسجل دائن في /ح/ 4423 رسم طابع محصل.

ثالثا: محاسبة المخزونات وفق الجرد المتناوب

وفق هذه الطريقة فإن حركة المخزون (الدخول والخروج من وإلى المخازن) خلال الدورة لا تسجل محاسبيا ويقتصر التسجيل على فوتير الشراء والبيع فقط وبالتالي الحسابات (ح/30، ح/31، ح/32، ح/35) لا تظهر ولا تسجل فيها أي حركة خلال الدورة، وفي نهاية الدورة يتم تسوية مختلف المخزونات حسب طريقة الجرد المتناوب كما يلي:

1. تسوية حسابات البضائع والمواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى

وفقا لأسلوب الجرد المتناوب يتم خلال الدورة تسجيل قيود فواتير الشراء والبيع فقط (كما رأيناها سابق) أما قيود دخول وخروج المخزونات فإنها لا تسجل ومن ثم تكون وضعية الحسابات في نهاية الدورة كما يلي:

- رصيد أول المدة للحسابات ح/30 و ح/31 و ح/32 ويظهر في الجانب المدين للحسابات السابقة.
- رصيد الحسابات ح/380 و ح/381 و ح/382 الذي يتم حسابه إنطلاقا من ما هو مسجل في دفتر اليومية، ويظهر في الجانب المدين للحسابات السابقة.
- رصيد آخر المدة للحسابات ح/30 و ح/31 و ح/32 الذي نتحصل عليه من الجرد المادي والذي سوف يتم تسجيله في الحسابات السابقة ويظهر في الميزانية الختامية فيما بعد.

ومما سبق يمكن القيام بتسوية مخزونات البضائع والمواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى بإتباع الخطوات التالية:

■ إلغاء مخزون أول المدة (مخ1): يتم إلغاء مخزون أول المدة كما يلي:

مح1	مخ1	12/31	30	600
		ح/ البضائع المستهلكة ح/ مخزونات البضائع ...إلغاء مخزون أول مدة من البضائع...		

مح1	مخ1	12/31	31	601
		ح/ المواد الأولية واللوازم المستهلكة ح/ المواد الأولية واللوازم ...إلغاء مخزون أول مدة من المواد الأولية...		

مح1	مخ1	12/31	32	602
		ح/ التموينات الأخرى المستهلكة ح/ التموينات الأخرى ...إلغاء مخزون أول مدة من التموينات...		

ملاحظة: كما يمكن إلغاء مخزون أول المدة بطريقة أخرى وباستخدام ح/603 تغيرات المخزونات كما يلي:

مح1	مخ1	12/31	32,31,30	603
		ح/ تغيرات المخزونات ح/ بضائع أو مواد أولية واللوازم أو تموينات أخرى إلغاء مخزون أول مدة من		

■ تسوية ح/38 المشتريات المخزنة: بعد حساب رصيد ح/38 للمخزونات المختلفة في نهاية الدورة يتم ترصيد وتسويته كما يلي:

xxx	xxx	_____ /12/31 _____ ح/ البضائع المستهلكة ح/ مشتريات البضائع ...تسوية مشتريات الدورة من البضائع...	380	600
-----	-----	---	-----	-----

xxx	xxx	_____ /12/31 _____ ح/ المواد الأولية واللوازم المستهلكة ح/ مشتريات المواد الأولية واللوازم ...تسوية مشتريات الدورة من المواد الأولية...	381	601
-----	-----	--	-----	-----

xxx	xxx	_____ /12/31 _____ ح/ التموينات الأخرى المستهلكة ح/ مشتريات التموينات الأخرى ...تسوية مشتريات الدورة من التموينات...	382	602
-----	-----	---	-----	-----

ملاحظة: كما يمكن تسوية المشتريات بطريقة أخرى وباستخدام ح/603 تغيرات المخزونات كما يلي:

xxx	xxx	_____ /12/31 _____ ح/ تغيرات المخزونات ح/ مشتريات بضائع أو مواد أولية أو تموينات أخرى ...تسوية مشتريات الدورة من	382,381,380	603
-----	-----	---	-------------	-----

■ إثبات مخزون آخر المدة (مخ2): بعد تحديد مخزون آخر المدة الحقيقي من خلال الجرد المادي يتم إثباته وتسجله محاسبيا كما يلي:

مخ2	مخ2	_____ /12/31 _____ ح/ مخزونات البضائع ح/ البضائع المستهلكة ...تسجيل مخزون آخر المدة من البضائع...	600	30
-----	-----	--	-----	----

مخ2	مخ2	_____ /12/31 _____ ح/ المواد الأولية واللوازم ح/ المواد الأولية واللوازم المستهلكة ...تسجيل مخزون آخر المدة من المواد الأولية...	601	31
-----	-----	---	-----	----

مخ2	مخ2	_____ /12/31 _____ ح/ التموينات الأخرى ح/ التموينات الأخرى المستهلكة ...تسجيل مخزون آخر المدة من التموينات...	602	32
-----	-----	--	-----	----

ملاحظة: كما يمكن إثبات مخزون آخر المدة الحقيقي بطريقة أخرى وباستخدام ح/603 تغيرات المخزونات كما يلي:

		/12/31		
	مخ2	ح/ بضائع أو مواد أولية أو تموينات أخرى	603	32,31,30
	مخ2	ح/ تغيرات المخزونات		
		.. إثبات مخزون اخر مدة الحقيقي من		

2. تسوية حسابات المنتجات

وفقا لأسلوب الجرد المتناوب يتم خلال الدورة تسجيل قيود فواتير البيع فقط أما قيود دخول وخروج المنتجات فإنها لا تسجل ومن ثم تكون وضعية الحسابات في نهاية الدورة كما يلي:

- رصيد أول المدة للحسابات ح/351 و ح/355 و ح/358 ويظهر في الجانب المدين للحسابات السابقة.
- رصيد آخر المدة للحسابات ح/351 و ح/355 و ح/358 الذي نتحصل عليه من الجرد المادي والذي سوف يتم تسجيله في الحسابات السابقة ويظهر في الميزانية الختامية فيما بعد.

ومما سبق يمكن القيام بتسوية مخزونات المنتجات بإتباع الخطوات التالية:

■ إلغاء مخزون أول المدة: يتم إلغاء مخزون أول المدة من المنتجات المختلفة كما يلي:

		/12/31		
	مخ1	ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
	مخ1	ح/ منتجات وسيطية	351	
		ح/ منتجات تامة الصنع	355	
		ح/ بقايا المواد والمنتجات	358	
		...إلغاء مخزون أول مدة من المنتجات..		

■ إثبات مخزون آخر المدة: بعد تحديد مخزون آخر المدة الحقيقي للمنتجات المختلفة من خلال الجرد المادي يتم إثباته وتسجله محاسبيا كما يلي:

		/12/31		
	مخ2	ح/ منتجات وسيطية	351	
	مخ2	ح/ منتجات تامة الصنع	355	
	مخ2	ح/ بقايا المواد والمنتجات	358	
	مخ2	ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		إثبات مخزون آخر المدة من المنتجات..		

المحور 02: محاسبة المردودات والتسيقات على المخزونات

تمهيد

سنحاول من خلال هذا المحور تكملة بعض الحالات المتعلقة بالمخزونات والمتمثلة بالمعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات والمبيعات وكذلك التسيقات المتعلقة بالمخزونات.

أولاً: محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات

1. محاسبة مردودات المشتريات والمبيعات وفق الجرد الدائم

1.1. محاسبة مردودات المشتريات

قد يتضح عند إستلام المشتريات أنها (أو جزء منها) غير مطابق للمواصفات المتفق عليها أو أنها تالفة أو بها عيوب فترفض، مما يتطلب إعادتها إلى الموردين وإستعادة قيمتها. في هذه الحالة يكون قيد مردودات المشتريات بعكس القيد الأصلي للشراء بكل مراحلها وبقيمة المردودات الفعلية.

مثال 01:

- بتاريخ 2024/05/12 إشترت مؤسسة الرياض بضائع على الحساب حيث تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 150000 دج، TVA 19%، تم إستلام الفاتورة بضائع في نفس اليوم.

- بتاريخ 2024/05/20 بعد فحص البضائع المشتراة بتاريخ 05/12 إتضح أن 3/1 منها غير مطابق للموصفات المتفق عليه وبالتالي تم أرجاعها للمورد.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة الرياض.

الجواب: تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة الرياض.

فاتورة الشراء بضائع رقم ...	
150000	ثمن الشراء خارج الرسم HT
28500	19% TVA
178500	إجمالي مبلغ متضمن الرسم TTC

فاتورة مردودات المشتريات رقم ...	
50000	مبلغ المردودات خارج الرسم HT
9500	19% TVA
59500	إجمالي مبلغ متضمن الرسم TTC

		2024/05/12			
178500	150000	ح/ مشتريات البضائع	380	401	44563
	28500	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات			
150000	150000	ح/ بضائع	30	380	401
		ح/ مشتريات البضائع	380		
50000	59500	ح/ مورد المخزونات والخدمات	401	4456	380
	50000	ح/ مشتريات البضائع	380		
9500		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		30	380
		ح/ بضائع	30		
50000	50000	ح/ مشتريات البضائع	380	30	380
		ح/ بضائع	30		
		ح/ خروج المردودات من المخازن بوصول رقم ..			

تسجيل القيد العكسي للفاتورة فقط بقيمة ما تم إرجاعه. أما في نهاية الفترة وبعد القيام بالجرد المادي يتم تسجيل قيود التسوية اللازمة التي رأيها سابقا في الجرد المتناوب (إلغاء مخزون أول مدة، ترصيد حساب المشتريات، إثبات مخزون آخر المدة).

مثال 03:

في 01/01/2023 كانت مخزونات مؤسسة الفلاح من بضاعة: 75000 دج وخلال سنة 2023 قامت المؤسسة الفلاح بالعمليات التالية:

- 02/23 شراء بضاعة على الحساب حيث تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن الشراء خارج الرسم 200000 دج، TVA 19%، تم إستلام الفاتورة والبضائع في نفس اليوم.
- 03/05 قامت المؤسسة بإرجاع نصف البضاعة المشتراة بتاريخ 02/23 بسبب ما تحويه من عيوب.
- 05/15 باعت بضائع على الحساب للزبون خالد حيث تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 80000 دج، TVA 19%، تم تحرير الفاتورة والبضائع وتسليم البضائع للزبون حيث قدرت تكلفة شراء البضاعة 60000 دج.
- 11/25 قام الزبون خالد بإرجاع 4/1 البضاعة التي بيعت له من قبل مؤسسة الفلاح بسبب عدم مطابقتها للموصفات. وبعد إجراء الجرد المادي في 2023/12/31 كانت المخزون الحقيقي من البضائع 130000 دج .

المطلوب: تسجيل العمليات يومية المؤسسة وفقا لأسلوب الجرد المتناوب.

الجواب:

1- خلال السنة تسجل المؤسسة القيود التالية: وفق الجرد المتناوب يتم تسجيل قيود الفواتير فقط سواء فواتير الشراء أو البيع وفواتير المردودات.

		02/23		
238000	200000	ح/ مشتريات البضائع	380	44563
	38000	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	401	
		03/05		
100000	119000	ح/ مورد المخزونات والخدمات	401	44563
	19000	ح/ مشتريات البضائع	380	
		05/15		
80000	95200	ح/ الزبائن	700	4457
	15200	ح/ المبيعات من البضائع	4457	
		ح/ TVA محصلة		
		... فاتورة بيع بضائع فاتورة رقم ...		

		11/25		
	20000	ح/ المبيعات من البضائع		700
	3800	ح/ TVA محصلة	411	4457
23800		ح/ الزبائن		
		..... فاتور مردودات من المبيعات		

2- في نهاية السنة يتم القيود التالية:

	380/ح	تحديد رصيد ح/380
100000	200000	
ر مدين 100000		

		2023/12/31		
	75000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600
		ح/ بضائع	30	
		.....إلغاء مخزون أول مدة من بضائع		
	100000	2023/12/31		
		ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600
		ح/ مشتريات بضائع	380	
		.....ترصيد حساب المشتريات		
	130000	2023/12/31		
		ح/ بضائع		30
		ح/ مشتريات بضائع مبيعة	600	
		..إثبات مخزون آخر المدة الحقيقي بضائع		

ثانيا: محاسبة التسيقات على المخزونات

يعرف التسبيق (العربون) على أنه جزء أو نسبة من قيمة البضاعة يدفعه الزبون (المشتري) مسبقا للمورد (البائع) لضمان عملية الشراء ويقدم التسبيق عادة أثناء تقديم الزبون طلبية الشراء للمورد، فتتم المعالجة المحاسبية لهذه التسيقات كما يلي:

1. التسيقات على المشتريات (التسيقات الممنوحة للموردين)

قد يقوم المشتري (الزبون) عند إرساله لطلب الشراء بدفع تسبيق من ثمن الشراء وعند وصول فاتورة الشراء يخصم التسبيق من مبلغ الفاتورة، ومنه تمر عملية الشراء في حالة وجود تسبيق بالمراحل التالية:

■ تسجيل التسبيق المدفوع

عند وجود تسبيق مع طلب الشراء يتم تسجيل التسبيق في الجانب المدين من ح/ 4091 الموردون- تسيقات ومدفوعات مسدد مسبقا بمبلغ التسبيق الذي يسدد نقدا أو بشيك بنكي.

		تاريخ العملية		
	x	ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسدد مسبقا		4091
		ح/ البنك أو ح/ الصندوق	53/512	
x		..... دفع تسبيق للمورد.....		

■ تسجيل فاتورة الشراء

عندما يتم إستلام فاتورة الشراء يتم خصم مبلغ التسيق من المبلغ الإجمالي متضمن الرسم والباقي هو المبلغ الواجب دفعه. وبالتالي يتم ترصيد حساب التسيقات المدفوعة (ح/ 4091) عند تسجيل قيد فاتورة الشراء.

فاتورة الشراء المخزونات رقم ...		تاريخ العملية		
HT	ثمن الشراء خارج الرسم HT	ح/ مشتريات المخزونات	401/5..	38..
TVA	19% TVA	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	4091	44563
TTC	إجمال مبلغ متضمن الرسم TTC	ح/ البنك/ الصندوق/ مورد المخزونات والخدمات	401/5..	
(X)	مبلغ التسيق	ح/ الموردون- تسيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091	
Y	المبلغ الصافي للدفع Y = (TTC - X)	..... فاتورة شراء رقم		

مثال 04:

- بتاريخ 2024/02/12 أرسلت المؤسسة طلبية لشراء بضاعة مرفقة بشيك بنكي قيمته 30000 دج كتسيق.
 - بتاريخ 2024/02/25 تم إستلام الفاتورة والبضاعة الخاصة بطلية 02/12 بحيث قدر ثمن شراء البضاعة بـ 100000 دج خارج الرسم ، 19% TVA ، وكان الدفع بشيك بنكي.
- المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة.
- الجواب:- تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة.

فاتورة الشراء البضائع رقم ...	
100000	ثمن الشراء خارج الرسم HT
19000	19% TVA
119000	إجمالي مبلغ متضمن الرسم TTC
(30000)	مبلغ التسيق
89000	المبلغ الصافي للدفع

فاتورة الشراء البضائع رقم ...		تاريخ العملية		
30000	30000	ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091	
		ح/ البنك	512	
		..... دفع تسيق بشيك بنكي لشراء بضاعة....		
		2024/05/25		
	100000	ح/ مشتريات البضائع	380	
	19000	ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
	89000	ح/ البنك	512	
	30000	ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091	
		..... فاتورة شراء بضائع فاتورة رقم ..		
		//		
	100000	ح/ البضائع	30	
	100000	ح/ مشتريات البضائع	380	
		..... دخول بضائع بوصول دخول رقم ...		

2. التسيقات على المبيعات (التسيقات المستلمة من الزبائن)

إذا وصل إلى المؤسسة طلب شراء من الزبائن مرفق بتسيق، فإن هذا التسيق يسجل محاسبيا في الجانب الدائن من ح/ 4191 الزبائن- تسيقات ومدفوعات مستلمة وعند تحرير فاتورة البيع يخصم التسيق من مبلغ الفاتورة، ومنه تمر عملية البيع في حالة وجود تسيق بالمرحلة التالية:

■ إستلام التسيق من الزبائن

عندما تستلم المؤسسة التسيق من الزبون يسجل محاسبيا كما يلي:

		تاريخ العملية		
	X	/ح/ البنك أو /ح/ الصندوق	53/512	
X		/ح/ الزبائن - تسيقات ومدفوعات مستلمة إستلام تسيق من الزبائن.....	4191	

■ تسجيل فاتورة البيع في حالة وجود تسيق

عندما يتم تحرير فاتورة البيع يتم خصم مبلغ التسيق من المبلغ الإجمالي متضمن الرسم والباقي هو المبلغ الواجب التحصيل.

وبالتالي يتم ترصيد حساب التسيقات المستلمة (/ح/ 4191) عند تسجيل قيد فاتورة البيع.

فاتورة بيع المخزونات رقم ...				
HT	ثمن البيع خارج الرسم HT	Y	/ح/ البنك / الصندوق / الزبائن	411/5..
TVA	19% TVA	X	/ح/ الزبائن - تسيقات ومدفوعات مستلمة	4191
TTC	إجمالي مبلغ متضمن الرسم TTC	HT	/ح/ المبيعات من البضائع / المنتجات	701/700
(X)	مبلغ التسيق	TVA	/ح/ TVA محصلة	4457
Y	المبلغ الصافي للدفع Y = (TTC - X)		... فاتورة بيع بضائع فاتورة رقم ...	

مثال 05:

- بتاريخ 2024/06/22 إستلمت المؤسسة طلبية من زبونها عمر من أجل بيعه بضاعة مع إستلام مبلغ 20000 دج نقدا كتسيق.

- بتاريخ 2021/07/02 بيع البضاعة المطلوبة من الزبون عمر بمبلغ 120000 دج خارج الرسم، 19% TVA، تمت العملية بشيك بنكي، علما أن تكلفة شرائها 96000 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة.

الجواب: - تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة

فاتورة بيع البضائع رقم ...				
120000	ثمن البيع خارج الرسم HT	20000	/ح/ الصندوق	53
22800	19% TVA		/ح/ الزبائن - تسيقات ومدفوعات مستلمة	419
142800	إجمالي مبلغ متضمن الرسم TTC		... قبض تسيق من زبون نقدا....	
(20000)	مبلغ التسيق	122800	تاريخ العملية	
122800	المبلغ الصافي للدفع	20000	2024/07/02	
		120000	/ح/ البنك	512
		22800	/ح/ الزبائن - تسيقات ومدفوعات مستلمة	4191
			/ح/ المبيعات من البضائع	700
			/ح/ TVA محصلة	4457
			... بيع بضائع فاتورة رقم ...	
			//	
		96000	/ح/ مشتريات بضائع مبيعة	600
		96000	/ح/ البضائع	30
			خروج بضائع من المخزن وصل خروج رقم ..	

ثالثا: تمارين مع الحلول

1. نصوص التمارين

تمرين 01:

قامت إحدى المؤسسات الصناعية بالعمليات التالية خلال شهر ماي 2023:

05/07 إستوردت المؤسسة مواد أولية (X) على الحساب بحيث تضمنت الفاتورة رقم FA/28 على:

- المبلغ الإجمالي خارج الرسم 200000 دج - نقل بحري 50000 دج - TVA 19% - رسوم جمركية 70000 دج . وصلت الفاتورة والمواد في نفس اليوم

05/08 تم تسديد مبلغ 15000 دج بشيك بنكي كتسبيق لشراء مواد لوازم (Y).

05/09 وصلت فاتورة نقل مواد أولية (X) من الميناء إلى مقر المؤسسة، وكانت كما يلي: مصاريف النقل 20000 دج، TVA 19% سددت الفاتورة نقدا.

05/10 تم شراء مواد لوازم (Y) المتعلقة بالتسبيق المدفوع في 05/08 حيث تضمنت الفاتورة رقم FA/32 التي دفعت بشيك بنكي ما يلي :

- مبلغ الشراء خارج الرسم 100000 دج - TVA 19% تم إستلام الفاتورة واللوازم معا . وصل دخول رقم BE/30

05/14 تحويل ما قيمته 86000 دج من المواد الأولية إلى ورشات التصنيع وصل خروج رقم BR/23 .

05/18 إدخال 1500 وحدة تامة الصنع إلى المخزن وصل دخول BE/35 ، تكلفة إنتاج الوحدة 170 دج.

05/20 شراء تموينات أخرى على الحساب من المورد سالم حيث تضمنت الفاتورة رقم FA/61: مبلغ الشراء خارج الرسم 16000 دج خارج الرسم TVA 19% وصلت الفاتورة والتموينات في نفس اليوم

05/23 بيع 100 وحدة تامة الصنع لزبون الطاهر بسعر 240 دج خارج الرسم بشيك بنكي. TVA 19% أخرجت المنتجات من المخزن بوصول خروج رقم BR/54 في نفس اليوم.

05/26 قام الزبون الطاهر بإرجاع نصف ما بيع له بسبب عدم مطابقتها للموصفات المتفق عليها وسددت له المؤسسة قيمه المردودات نقدا.

05/30 بعد فحص التموينات المشتراة من المورد سالم بتاريخ 05/20 إتضح أن 4/1 منها منتهية الصلاحية وبالتالي تم أرجاعها للمورد.

المطلوب: - تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.

تمرين 02:

قامت إحدى المؤسسات التجارية أكتوبر من سنة 2021 بالعمليات التالية:

10/02 تم إرسال طلب شراء بضائع إلى المورد أحمد مرفقة بتسبيق بقيمة 100000 دج بشيك بنكي.

10/05 شراء تموينات أخرى تضمنت فاتورتها: المبلغ الإجمالي 60000 دج، TVA 19%، التسديد تم نقدا، تم إستلام الفاتورة دون التموينات.

10/10 تلقت المؤسسة من أحد زبونها كريم طلب شراء بضائع مع تسبيق قدره 30000 دج بشيك بنكي.

10/15 وصلت البضائع المطلوبة بتاريخ 10/02 فاتورتها كما يلي: المبلغ الإجمالي 500000 ج ، TVA 19% ، رسوم جمركية 40000 دج ، تم إستلام الفاتورة والبضائع معا. سددت قيمة الفاتورة بشيك بنكي.

10/20 تم بيع البضائع المطلوبة من طرف الزبون كريم في 10/10 حيث تضمنت الفاتورة ما يلي: ثمن البيع خارج الرسم 120000 دج، TVA 19%

خرجت البضائع في نفس اليوم تكلفة شرائها 90000 دج. العملية تمت على الحساب.

10/26 وصلت التموينات المشتراة 10/05 وبعد فحصها تبين أن 20% منها غير مطابق للمواصفات تم رده وإدخال الباقي للمخازن، تمت العملية نقدا.

10/27 تم تسديد فاتورة الكهرباء والغاز نقدا وكانت كما يلي: مصاريف الكهرباء والغاز 50000 دج، TVA 9%. المطلوب: - تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.

2. حلول التمارين

حل تمرين 01:

تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.

فاتورة المواد الأولية (X)	
200000	ثمن الشراء (HT)
50000	مصاريف النقل البحري (HT)
70000	رسوم جمركية
320000	تكلفة الشراء (HT)
60800	TVA 19%
380800	المبلغ متضمن الرسم

		2023/05/07			
	320000	/ح/ مشتريات المواد الأولية (X)	381		
	60800	TVA/ح/ قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
	380800	/ح/ مورد المخزونات والخدمات فاتورة شراء المواد رقم ..	401		
		//			
	320000	/ح/ المواد الأولية (X)	31		
	320000	/ح/ مشتريات المواد الأولية (X) ...دخول المواد للمخازن بوصول دخول..	381		
		2023/05/08			
	15000	/ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسدد مسبقا	4091		
	15000	/ح/ البنك دفع شيك كتسيق.....	512		
		2023/05/09			
	20000	/ح/ مشتريات المواد الأولية (X)	381		
	3800	TVA/ح/ قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
	23800	/ح/ الصندوق ...فاتورة نقل المواد رقم ..	53		
		//			
	20000	/ح/ المواد الأولية (X)	31		
	20000	/ح/ مشتريات المواد الأولية (X) ... تحميل مصاريف نقل للمواد....	381		

		2023/05/10		
	100000	/ح/ مشتريات المواد الأولية (Y)	381	
	19000	/ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
104000		/ح/ البنك		
15000		/ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسدد مسبقا	512	
		..... فاتورة شراء مواد رقم	4091	
		//		
	100000	/ح/ المواد الأولية (Y)	31	
100000		/ح/ مشتريات المواد الأولية (Y)		
		...دخول المواد للمخازن بوصل دخول..	381	
		2023/05/14		
86000	86000	/ح/ مواد أولية مستهلكة	601	
		/ح/ مواد أولية		
		خروج مواد من المخزن وصل خروج رقم	31	
		2023/05/18		
255000	255000	/ح/ المنتجات التامة (170 × 1500)	355	
		/ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		وصل دخول المنتجات رقم		
		2023/05/20		
16000	16000	/ح/ مشتريات تموينات أخرى	382	
19040	3040	/ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
		/ح/ مورد المخزونات والخدمات		
		.... فاتورة شراء تموينات رقم ..	401	
		//		
16000	16000	/ح/ تموينات أخرى	32	
		/ح/ مشتريات تموينات أخرى		
		...دخول التموينات للمخازن بوصل دخول..	382	
		2023/05/23		
24000	28560	/ح/ البنك	512	
4560		/ح/ المبيعات من المنتجات (240 × 100)	701	
		/ح/ TVA محصلة	4457	
		.... بيع منتجات فاتورة رقم ..		
		//		
17000	17000	/ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	
		/ح/ المنتجات التامة (170 × 100)	355	
17000		وصل دخول المنتجات رقم		

		2023/05/26			
14280	12000	/ح/ المبيعات من المنتجات	701		
	2280	/ح/ TVA محصلة	4457		
		/ح/ الصندوق	53		
		..فاتورة مردودات المبيعات....			
		//			
8500	8500	/ح/ المنتجات التامة	724		355
		/ح/ تغير المخزونات من المنتجات			
		دخول المردودات			
		2023/05/30			
4000	4760	/ح/ مورد المخزونات والخدمات			401
		/ح/ مشتريات تموينات أخرى			
760		/ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	382		
		.... فاتورة مردودات التموينات رقم ..	44563		
		//			
4000	4000	/ح/ مشتريات تموينات أخرى			382
		/ح/ تموينات أخرى	32		
		....خروج المردودات ...			

حل تمرين 02:

تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.

		2021/10/02			
100000	100000	/ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسددة مسبقا	4091		
		/ح/ البنك	512		
		.....دفع شيك كتسيق لشراء بضاعة			
		2021/10/05			
71400	60000	/ح/ مشتريات تموينات أخرى	382		
	11400	/ح/ TVA قابل للإسترجاع	4456		
		/ح/ الصندوق	53		
		.... فاتورة شراء تموينات رقم ..			
		2021/10/10			
30000	30000	/ح/ البنك	512		
		/ح/ الزبائن - تسيقات ومدفوعات مستلمة	4191		
		..... تحصيل شيك كتسيق من الزبائن.....			

فاتورة شراء البضائع	
500000	ثمن الشراء (HT)
40000	رسوم جمركية
540000	تكلفة الشراء (HT)
102600	19% TVA
642600	المبلغ متضمن الرسم
100000	التسيق
542600	الصافي للدفع

فاتورة بيع البضائع	
120000	ثمن البيع (HT)
22800	19% TVA
142800	المبلغ متضمن الرسم
30000	التسيق
112800	الصافي للدفع

		2021/10/15			
	540000	ح/ مشتريات بضائع	380		
	102600	ح/ TVA قابل للإسترجاع	4456		
542600		ح/ البنك	512		
100000		ح/ الموردون - تسيقات ومدفوعات مسدد مسبقا	4091		
		..... فاتورة شراء بضائع رقم			
		//			
	540000	ح/ بضائع		31	
540000		ح/ مشتريات بضائع	380		
		... دخول بضائع للمخازن بوصول دخول..			
		2021/10/20			
	112800	ح/ الزبائن	411		
	30000	ح/ الزبائن - تسيقات ومدفوعات مستلمة	4191		
120000		ح/ المبيعات من البضائع	700		
22800		ح/ TVA محصلة	4457		
		.... فاتورة بيع بضائع رقم ..			
		//			
	90000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600	
90000		ح/ بضائع	30		
		..... خروج بضائع			
		2021/10/26			
	14280	ح/ الصندوق		53	
12000		ح/ مشتريات تموينات أخرى (0.2x60000)	382		
2280		ح/ TVA قابل للإسترجاع	4456		
		.... فاتورة مردودات تموينات رقم ..			
		//			
	48000	ح/ تموينات أخرى (60000 - 12000)			
48000		ح/ مشتريات تموينات أخرى			
		... دخول باقي التموينات للمخازن بوصول دخول..	382	32	
		2021/10/27			
	50000	ح/ المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات		607	
	4500	ح/ TVA قابل للإسترجاع		4456	
54500		ح/ الصندوق	53		
		..... تسديد فاتورة الكهرباء والغاز			

المحور 03: محاسبة التخفيضات التجارية والمالية

تمهيد

تعتبر التخفيضات من بين أهم الإستراتيجيات التي يستخدمها البائع لزيادة مبيعاته وكسب وزيادة زبائنه، وهي تؤثر على الذمة المالية لكل طرف، وسنحاول من خلال هذا المحور التطرق لمختلف التخفيضات التي يمنحها البائع للمشتري من حيث المفهوم والأنواع والمعالجة المحاسبية لكل نوع وفي كل الحالات وفي دفاتر كل طرف.

أولاً: مفاهيم حول التخفيضات

1. مفهوم التخفيضات

التخفيض هو الجزء الذي يتنازل عنه البائع (المورد) من ثمن البيع لصالح المشتري (الزبون) لأسباب معينة، أي القيمة التي يخفضها البائع من ثمن البيع لصالح المشتري لأسباب معينة.

2. أنواع التخفيضات

هناك نوعان من التخفيضات هما:

- التخفيضات التجارية؛

- التخفيضات المالية.

سنطرق إليهما بالتفصيل لاحقاً.

ملاحظات هامة:

- التخفيضات التجارية والمالية تكون عموماً في شكل نسب مئوية؛

- تحسب TVA على أساس المبلغ الصافي بعد إستبعاد كل التخفيضات التجارية والمالية.

ثانياً: المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية والمالية

1. التخفيضات التجارية

1.1. تعريف التخفيضات التجارية:

وهي تخفيضات تمنحها المؤسسة غالباً لإعترافات مرتبطة بسياستها التجارية وتنقسم إلى ثلاثة أنواع يرمز لها بـ (RRR) وهي كالتالي:

- **التخفيضات Rabais**: وهي تخفيضات تمنح في العادة كتعويض للتأخر في التسليم أو عند وجود عيب في السلعة، أو عدم مطابقتها للموصفات المتفق عليها.
- **التنزيلات Remises**: وهي تخفيضات تمنح في العادة على حجم الكمية المباعة أو لنوعية وخصوصية وأهمية الزبون.
- **المحسومات Ristournes**: وهي تخفيضات تمنح في العادة في نهاية الدورة مكافأة لوفاء الزبون ولطول مدة معاملته مع البائع، أو بسبب بلوغ حجم العمليات المتراكمة خلال السنة مستوى معين من حيث الحجم أو رقم الأعمال.

يمكن أن تظهر التخفيضات التجارية في فاتورة (ال شراء / البيع) كما قد تظهر في فاتورة مستقلة عن فاتورة (ال شراء / البيع).

2.1. التخفيضات التجارية في فاتورة (الشراء/البيع)

إذا ظهرت التخفيضات التجارية في فاتورة (الشراء/البيع) فإنها تستبعد ولا تسجل محاسبيا وتسجل الفاتورة بالصافي التجاري فقط بمعنى أنه ليس لها أثر محاسبي ولا تسجل محاسبيا في الدفاتر المحاسبية بل تسجل العملية بالصافي التجاري. في حالة وجود عدة تخفيضات تجارية في نفس الفاتورة تحسب على أساس التتابع أي عند حساب التخفيض التجاري الأول يستبعد من المبلغ الإجمالي للبضاعة لتحصل على الصافي التجاري الذي يكون أساسا لحساب التخفيض التجاري الموالي وهكذا؛

مثال 01:

في 2024/08/15 قامت مؤسسة القلم ببيع بضائع للزبون كريم حيث تضمنت الفاتورة المحررة والمسلمة ما يلي:
المبلغ الإجمالي خارج الرسم 300000 دج، تخفيض 2% TVA 19%. سدد الفاتورة بشيك بنكي.
المطلوب: تسجيل الفاتورة في يومية الطرفين.

الجواب

فاتورة البيع / الشراء	
300000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
- 6000	تخفيض 2% (100/2 × 300000)
294000	الصافي التجاري
+ 55860	19% TVA
349860	المجموع متضمن الرسم TTC

- تسجيل الفاتورة في يومية مؤسسة القلم (البائع / المورد)

		2024/ 08/15	
	349860	ح/ البنك	512
294000		ح/ مبيعات بضائع	700
55860		ح/ TVA محصلة	4457
		.. بيع بضائع فاتورة ..	

- تسجيل الفاتورة في يومية الزبون كريم (المشتري)

		2024/ 08/15	
	294000	ح/ مشتريات بضائع	380
	55860	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
349860		ح/ البنك	512
		.. شراء بضائع فاتورة ..	

مثال 02:

نفس معطيات المثال 01 بالإضافة إلى ما تضمنته الفاتورة السابقة نفترض أيضا وجود تنزيل 5% ومنه:

فاتورة البيع / الشراء	
300000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
- 6000	تخفيض 2% $(100/2 \times 300000)$
294000	الصافي التجاري 1
- 14700	تنزيل 5% $(100/5 \times 294000)$
279300	الصافي التجاري 2
+ 53067	19% TVA
332367	المجموع متضمن الرسم TTC

- تسجيل الفاتورة في يومية مؤسسة القلم (البائع / المورد)

		2024/ 08/15			
	332367	/ح/ البنك	512		
279300		/ح/ مبيعات بضائع	700		
53067		/ح/ TVA محصلة	4457		
		.. بيع بضائع فاتورة ..			

- تسجيل الفاتورة في يومية الزبون كريم (المشتري)

		2024/ 08/15			
	279300	/ح/ مشتريات بضائع	380		
	53067	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
332367		/ح/ البنك	512		
		شراء بضائع فاتورة ..			

3.1. التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة عن فاتورة (فاتورة الإنقاص)

إذا وردت التخفيضات التجارية في فاتورة مستقلة عن فاتورة الشراء والبيع (فاتورة إنقاص) يكون لها أثر محاسبي وتسجل محاسبيا لدى الطرفين (البائع/المشتري) بحيث تعتبر كنواتج بالنسبة للزبون(المشتري) وتسجل محاسبيا في الجانب الدائن من /ح/ 609 التخفيضات والتزييلات والمحسومات المستلمة، وهذا سيوثر بانخفاض رصيد /ح/ 60 المشتريات المستهلكة. كما تعتبر هذه التخفيضات عبء على المورد (البائع) وتسجل في الجانب المدين من /ح/ 709 التخفيضات والتزييلات والمحسومات الممنوحة، وهذا سيوثر بانخفاض رصيد /ح/ 70 المبيعات من البضائع والمنتجات. وبالتالي تسجل التخفيضات التجارية إذا وردت في فاتورة مستقلة (فاتورة إنقاص) في يومية كل من البائع والمشتري كما يلي:

فاتورة إنقاص	
R	مبلغ التخفيض التجاري خارج الرسم
$R \times 19\%$	19% TVA
R_{TTC} $= R + (R \times 19\%)$	المبلغ التخفيض التجاري متضمن الرسم TTC

- في يومية البائع (المورد)

R R×19% R _{TTC}	تاريخ العملية	709	53/512/411
		4457	
	ح/ التخفيضات والتزيلات والمحسومات الممنوحة		
	ح/ TVA المحصلة		
	ح/ الزبائن أو البنك أو الصندوق		
	... فاتورة تخفيضات تجارية ممنوحة....		

- في يومية المشتري (الزبون)

R R×19%	R _{TTC}	تاريخ العملية	53/512/401
			609
		ح/ مورد المخزونات والخدمات أو البنك أو الصندوق	
		ح/ التخفيضات والتزيلات والمحسومات المستلمة	
		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	
		... فاتورة تخفيضات تجارية محصلة....	

مثال 03:

بتاريخ 2024/10/12 تحصلت مؤسسة الشرق من أحد مورديها على تخفيض تجاري في فاتورة مستقلة بقيمة 8000 دج، TVA 19% بسبب عدم مطابقة البضاعة المشتراة منه للموصفات المطلوبة، علما أن المؤسسة حصلت على التخفيض بشيك بنكي.

المطلوب: سجل العملية في يومية الطرفين.

الجواب

فاتورة إنقاص	
8000	تخفيض تجاري خارج الرسم
+ 1520	19% TVA (100/19 × 4500)
9520	المبلغ التخفيض متضمن الرسم TTC

- التسجيل في يومية المورد:

9520	8000 1520	2024/ 10/12	709
		ح/ تخفيضات وتزيلات ومحسومات ممنوحة		4457
		ح/ TVA المحصلة	
		ح/ البنك	512
		... فاتورة تخفيضات تجارية ممنوحة....	

- التسجيل في يومية الزبون (مؤسسة الشرق):

8000 1520	9520	2024/ 10/12	512
		ح/ البنك		609
		ح/ تخفيضات وتزيلات ومحسومات المستلمة	44563
		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	
		... فاتورة تخفيضات تجارية محصلة....	

2. التخفيضات المالية (تخفيض تعجيل الدفع)

1.2. تعريف التخفيضات المالية

هو تخفيض يمنحه المورد (البائع) للزبون (المشتري) بسبب التسديد الفوري لمشترياته أو قبل تاريخ الإستحقاق (قبل تاريخ التسديد المتفق عليه) ويسمى خصم تعجيل الدفع (**Escompte**)، وقد تظهر التخفيضات المالية في فاتورة (الشراء/ البيع) كما قد تكون في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/ البيع).

التخفيضات المالية تسجل محاسبا سواء جاءت ضمن فاتورة (الشراء/ البيع) أو جاءت في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/ البيع) بحيث تعتبر كإيراد بالنسبة للزبون (المشتري) وتسجل محاسبا في الجانب الدائن من **ح/768 الإيرادات المالية الأخرى**، وتعتبر عبئا بالنسبة للمورد (البائع) وتسجل محاسبا في الجانب المدين من **ح/668 الأعباء المالية الأخرى**.

2.2. التخفيضات المالية في فاتورة (الشراء/ البيع)

في حالة وجود التخفيضات المالية في فاتورة (الشراء/ البيع) يتم حساب التخفيضات المالية كما يلي:

- إذا كانت الفاتورة تحمل تخفيض مالي فقط دون وجود تخفيض تجاري، فإن التخفيض المالي يحسب من ثمن (الشراء/ البيع) خارج الرسم.
- إذا كانت الفاتورة تحمل تخفيض مالي مع وجود تخفيضات تجارية ففي هذه الحالة يتم حساب وإستبعاد التخفيضات التجارية أولا لتتوصل على الصافي التجاري الأخير الذي يعتبر الأساس لحساب التخفيض المالي.

ملاحظة

إذا تضمنت فاتورة (الشراء/ البيع) تخفيض مالي فقط دون وجود تخفيضات تجارية فإن قيمة المبيعات/ المشتريات تسجل بثمان البيع/ الشراء خارج الرسم، أما في حالة تضمن فاتورة (الشراء/ البيع) تخفيضات تجارية وتخفيض مالي فإن قيمة المبيعات/ المشتريات تسجل بالصافي التجاري الأخير.

مثال 04:

في 2024/03/10 قامت مؤسسة الفتح ببيع بضائع للزبون عمر حيث تضمنت الفاتورة المحررة والمسلمة ما يلي المبلغ الإجمالي خارج الرسم 400000 دج، تخفيض تعجيل الدفع 2% TVA 19%. سددت الفاتورة بشيك بنكي.

- المطلوب: تسجيل الفاتورة في يومية الطرفين.

الجواب:

فاتورة البيع/ الشراء	
400000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
- 8000	تخفيض مالي 2% (100/2×400000)
392000	الصافي المالي
+ 74780	TVA 19% (100/19 × 392000)
466480	المجموع متضمن الرسم TTC

مبلغ المبيعات / المشتريات	←	400000
مبلغ تخفيض (ح/768، ح/668)	←	- 8000
TVA ق للإسترجاع / المحصلة	←	+ 74780
مبلغ الواجب التسديد/ التحصيل	←	466480

- تسجيل الفاتورة في يومية مؤسسة الفتح (البائع/المورد)

		2024/ 03/10	
	466480	ح/ البنك	512
	8000	ح/ أعباء مالية أخرى	668
400000		ح/ مبيعات بضائع	700
74780		ح/ TVA محصلة	4457
		.. بيع بضائع فاتورة ..	

- تسجيل الفاتورة في يومية الزبون عمر (المشتري)

		2024/ 03/10	
	400000	ح/ مشتريات بضائع	380
	74780	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
466480		ح/ البنك	512
8000		ح/ إيرادات مالية أخرى	768
		.. شراء بضائع فاتورة ..	

مثال 05:

نفس معطيات المثال 04 بالإضافة إلى ما تضمنته الفاتورة السابقة نفترض أيضا وجود تنزيل 5% (تخفيض تجاري) نعلم أن التخفيض التجاري يحسب أولا ويستبعد لتحصل على الصافي التجاري الذي يعتبر الأساس لحساب التخفيض المالي ومنه :

فاتورة البيع / الشراء	
400000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
- 20000	تنزيل 5% (100/5×400000)
380000	الصافي التجاري
- 7600	تخفيض مالي 2% (100/2×380000)
372400	الصافي المالي
+ 70756	19% TVA
443156	المجموع متضمن الرسم TTC

مبلغ المبيعات والمشتريات	←	380000
مبلغ تخفيض (ح/768، ح/668)	←	7600
TVA ق للإسترجاع، المحصلة	←	70756
مبلغ الواجب التسديد، التحصيل	←	443156

- تسجيل الفاتورة في يومية مؤسسة الفتح (البائع/المورد)

		2024/ 03/10	
	443156	ح/ البنك	512
	7600	ح/ أعباء مالية أخرى	668
380000		ح/ مبيعات بضائع	700
70756		ح/ TVA محصلة	4457
		.. بيع بضائع فاتورة ..	

- تسجيل الفاتورة في يومية الزبون عمر (المشتري)

		2024/ 03/10	
	380000	ح/ مشتريات بضائع	380
	70456	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
443156		ح/ البنك	512
7600		ح/ إيرادات مالية أخرى	768
		ح/ شراء بضائع فاتورة ..	

3.2. التخفيضات المالية في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع)

يعتبر التخفيض المالي في حالة وروده في فاتورة مستقلة عن فاتورة (الشراء/البيع) بالنسبة للزبون (المشتري) إيراد كما ذكرنا سابقا ويسجل في الجانب الدائن من ح/ 768 الإيرادات المالية الأخرى، ويعتبر عبئا بالنسبة للمورد (البائع) ويسجل محاسبيا في الجانب المدين من ح/ 668 الأعباء المالية الأخرى ومنه:

فاتورة إنقاص	
E	مبلغ التخفيض المالي خارج الرسم
$E \times 19\%$	19% TVA
E_{TTC}	المبلغ التخفيض المالي متضمن الرسم TTC
$= E + (E \times 19\%)$	

- في يومية البائع (المورد)

		تاريخ العملية	
	E	ح/ أعباء مالية أخرى	668
	$E \times 19\%$	ح/ TVA المحصلة	4457
E_{TTC}		ح/ الزبائن أو البنك أو الصندوق	53/512/411
		... فاتورة تخفيضات مالية ممنوحة....	

- في يومية المشتري (الزبون)

		تاريخ العملية	
	E_{TTC}	ح/ مورد المخزونات والخدمات أو البنك أو الصندوق	53/512/401
E		ح/ نواتج مالية أخرى	768
$E \times 19\%$		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
		... فاتورة تخفيضات مالية محصلة....	

مثال 06:

بتاريخ 2024/09/08 تحصلت مؤسسة الفتح من أحد مورديها على تخفيض مالي في فاتورة مستقلة بقيمة 5000 دج، TVA 19% ، علما أن المؤسسة حصلت على التخفيض بشيك بنكي.

المطلوب: سجل العملية في يومية الطرفين.

الجواب:

فاتورة إنقاص	
5000	تخفيض مالي خارج الرسم 5%
950	19% TVA
5950	المبلغ التخفيض المالي متضمن الرسم TTC

- في يومية المورد (البائع) :

		2024/09/08		
	5000	/> أعباء مالية أخرى		668
	950	/> TVA المحصلة		4457
5950		/> البنك	512	
... فاتورة تخفيضات مالية ممنوحة....				

- في يومية مؤسسة الفتح (الزبون / المشتري)

		2024/09/08		
	5950	/> البنك		512
5000		/> نواتج مالية أخرى	768	
950		/> TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
... فاتورة تخفيضات مالية محصلة....				

ثالثا: تمارين مع الحلول

1. نصوص التمارين

▪ تمرين 01:

قامت المؤسسة A ببيع بضائع للمؤسسة B . وقامت بإعداد وتسليم الفواتير التالية :

FA/095 تاريخ 2022/02/15	
150000	المبلغ الخام خارج الرسم
.....	تخفيض 2.5%
.....	الصافي التجاري
.....	الرسم على القيمة المضافة 19%
.....	المبلغ متضمن الرسم

FA/098 تاريخ 2022/03/02	
.....	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
5000	تنزيلات 4%
.....	الصافي التجاري
.....	تخفيض تعجيل الدفع 2%
.....	المبلغ الصافي خارج الرسم
.....	الرسم على القيمة المضافة 19%
.....	المبلغ متضمن الرسم

الفاتورة FA/095 لم تسدد بعد . وتكلفة شراء البضائع لدي المؤسسة A هي 115000 دج

الفاتورة FA/098 سددت بشيك بنكي . وتكلفة شراء البضائع لدي المؤسسة A هي 96800 دج

الفاتورة FA/0101 سددت بشيك بنكي . وتكلفة شراء البضائع لدي المؤسسة A هي 358000 دج

FA/0101 تاريخ 2022/05/13	
المبلغ الإجمالي خارج الرسم	.....
تخفيض 3%	.....
الصافي التجاري	.....
محسومات 2%	.....
الصافي التجاري	.....
تخفيض تعجيل الدفع 1%	.....
المبلغ الصافي خارج الرسم	.....
الرسم على القيمة المضافة 19%	.....
المبلغ متضمن الرسم	559950.93

المطلوب : 1- احسب مختلف العناصر وأكمل إنجاز الفواتير

2- إذا سلمت الفاتورة و البضائع في نفس اليوم، سجل العملية 2022/02/15 و 2022/03/02 في يومية البائع (المورد) والمشتري (الزبون) .

تمرين 02

أرسلت مؤسسة الوفاق بتاريخ 2023/01/20 فاتورة بيع بضائع رقم 056 محلات سالم تتضمن ما يلي :

FA/098	
المبلغ الإجمالي خارج الرسم	125000
تخفيض 4%	5000
الصافي التجاري	120000
تنزيلات 2%	.....
الصافي التجاري خارج الرسم	.....
الرسم على القيمة المضافة 19%	.....
المبلغ متضمن الرسم	.....

وبعد أسبوع 2023/01/26 إستلامت محلات سالم فاتورة إنقاص رقم 033 من مؤسسة الوفاق تضمنت : محسومات بـ 5% الرسم على القيمة المضافة 19%.

المطلوب : 1- إتمام الفاتورة العادية رقم 098

2- إعداد الفاتورة الإنقاص رقم 033

3- سجل الفاتورتين في يومية مؤسسة الوفاق(البائع) ويومية محلات سالم(المشتري) إذا علمت أن الفاتورتين **سددتا**

تمرين 03:

قامت إحدى المؤسسات ذات النشاط المختلط (تجاري / صناعي) خلال شهر أكتوبر ونوفمبر من سنة 2021 بالعمليات التالية :

- 10/02** شراء بضائع بفاتورة رقم 012 من المورد أحمد على الحساب تتضمن البيانات التالية : ثمن الشراء خارج الرسم 100000 دج ، ، TVA 19% ، تم إستلام الفاتورة البضائع معا وصل دخول رقم 011 .
- 10/10** شراء مواد أولية و لوازم على الحساب من المورد كريم بثمان شراء خارج الرسم 500000 دج حيث تضمنت الفاتورة رقم 024 أيضا على : - تخفيض 1% - تنزيلات 5% - TVA 19% . تم إستلام المواد في نفس اليوم وصل دخول رقم 025 .
- 10/12** إستفادات المؤسسة من تخفيض ب 3% من المورد أحمد بسبب عدم مطابقة البضاعة المشتراة للموصفات .
- 10/15** شراء تموينات أخرى فاتورة رقم 036 تتضمن : ثمن الشراء خارج الرسم 60000 دج ، تنزيل 2% ، TVA 19% ، التسديد تم بشيك بنكي ، تم إستلام التموينات في نفس اليوم .
- 10/20** تم إخراج مواد أولية من المخازن قيمتها 300000 دج إلى ورشات الإنتاج وصل خروج رقم 036 .
- 10/23** إستفادات المؤسسة من محسومات ب 5% من مشتريات التموينات التي تمت في 10/15 تمت العملية بشيك بنكي .
- 10/30** تم بيع بضائع تكلفتها 61000 دج وتم تسليمها للزبون عمر وصل خروج رقم 055 مع فاتورة رقم 056 التي تتضمن : ثمن البيع خارج الرسم 70000 دج ، TVA 19% . العملية تمت على الحساب .
- 11/05** تم إستهلاك ما قيمته 45200 دج من التموينات في الإستغلال وصل خروج رقم 078 .
- 11/10** منحت المؤسسة محسومات بنسبة 2% للزبون عمر .
- 11/16** تم إنتاج ما تكلفته 650000 دج من المنتجات المصنعة وأدخلت المخازن بوصول دخول رقم 088 .
- 11/28** تم بيع ما تكلفه إنتاجه 600000 دج من المنتجات المصنعة تم تسليمها للزبون كريم بوصول خروج رقم 096 مع فاتورة رقم 097 التي تتضمن : ثمن البيع خارج الرسم 700000 دج ، تخفيض 2% ، TVA 19% ، التسديد بشيك بنكي .
- المطلوب : - تسجيل العمليات السابقة في الدفتر اليومي للمؤسسة .

■ تمرين 04:

- قامت مؤسسة الغرب ذات النشاط المختلط (تجاري / صناعي) خلال شهر مارس من سنة 2023 بالعمليات التالية
- 03/03** شراء بضائع (X) بمبلغ إجمالي خارج الرسم 400000 دج حيث تضمنت الفاتورة أيضا على خصم تعجيل الدفع 4% ، TVA 19% تم إستلام الفاتورة والبضائع في نفس اليوم . سددت الفاتورة بشيك بنكي
- 03/05** شراء تموينات أخرى : المبلغ الإجمالي خارج الرسم 45000 دج ، تنزيل 6% ، مصاريف نقل التموينات 7700 دج ، TVA 19% ، تم إستلام فاتورة التموينات وفاتورة نقلها والتموينات في نفس اليوم ، العملية تمت بشيك بنكي .
- 03/11** بيع بضائع بمبلغ إجمالي خارج الرسم 300000 دج مع تخفيض 2% وخصم تعجيل الدفع 5% ، TVA 19% ، تم تسليم البضائع والفاتورة للزبون في نفس اليوم، علما أن تكلفة شراء البضاعة 230000 دج ، العملية تمت نقدا .
- 03/12** شراء بضائع (Y) على الحساب بمبلغ إجمالي 100000 دج ، TVA 19% ، تم إستلام الفاتورة والبضائع في نفس اليوم .
- 03/13** تم إنتاج ما تكلفته 140000 دج من المنتجات التامة و 64200 دج من المنتجات الوسيطة (نصف مصنعة) وإدخالهم للمخازن .

03/15 شراء مواد أولية (m) بمبلغ إجمالي 120000 دج مع تخفيض 2% وتخفيض تعجيل الدفع 1% ، TVA 19% التسديد تم نقدا، تم إستلام المواد وفي نفس اليوم.

03/19 حصلت المؤسسة على تخفيض مالي بنسبة 4% على مشتريات البضائع (y) التي تمت 03/13 ، وسددت فاتورة الشراء بشيك بنكي في نفس التاريخ.

03/21 بيع منتجات تامة بمبلغ إجمالي خارج الرسم 200000 دج ، TVA 19% ، تم تسليم المنتجات والفاتورة للزبون في نفس اليوم، علما أن تكلفة إنتاجها 150000 ج ، العملية على الحساب.

03/23 تم إعادة إخراج المنتجات الوسيطة (النصف مصنعة) السابقة من المخازن من أجل إكمال عملية تصنيعها.

03/25 منحت المؤسسة لزوجها تخفيض بنسبة 10% على مبيعات المنتجات 03/21 بسبب عدم مطابقتها للموصفات المطلوبة من قبل الزبون.

المطلوب : - تسجيل العمليات السابقة في الدفتر اليومي للمؤسسة الغرب .

2. حلول التمارين

▪ حل تمرين 01

1- حساب مختلف العناصر وأكمل إنجاز الفواتير

1-1- إكمال الفاتورة رقم FA/095

1-2- كمال الفاتورة رقم FA/098

FA/098 تاريخ 2022/03/02	
125000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
(5000)	تنزيلات 4%
120000	الصافي التجاري
(2400)	تخفيض تعجيل الدفع 2%
117600	الصافي المالي خارج الرسم
22344	الرسم على القيمة المضافة 19%
139944	المبلغ متضمن الرسم

FA/095 تاريخ 2022/02/15	
150000	المبلغ الخام خارج الرسم
(3750)	تخفيض 2.5%
146250	الصافي التجاري
27787,5	الرسم على القيمة المضافة 19%
174037,5	المبلغ متضمن الرسم

$\text{تنزيل} = \text{المبلغ الإجمالي} \times 0.04$ $125000 = 0.04/5000 = \text{ر}$

2- تسجيل العملية في يومية البائع (المورد) والمشتري (الزبون).

2-1- يومية المؤسسة A (البائع)

		— 2022/02/15 —		
	174037.5	ح/ الزبائن		411
146250		ح/ مبيعات بضائع	700	
27787.5		ح/ TVA محصلة	4457	
		.. فاتورة بيع بضائع رقم FA/095		
		— // —		
	115000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600
115000		ح/ بضائع	30	
		.... خروج بضائع من المخزن.....		
		— 2022/03/02 —		
	139944	ح/ البنك		512
	2400	ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة		668
120000		ح/ مبيعات بضائع	700	
22344		ح/ TVA محصلة	4457	
		.. فاتورة بيع بضائع رقم FA/098		
		— // —		
	96800	ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600
96800		ح/ بضائع	30	
		.... خروج بضائع من المخزن.....		

2-2 يومية المؤسسة B (المشتري)

		— 2022/02/15 —		
	146250	ح/ مشتريات بضائع		380
	27787.5	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
174037.5		ح/ مورد المخزونات والخدمات	401	
		فاتورة شراء بضائع رقم FA/095		
		— // —		
	146250	ح/ بضائع		30
146250		ح/ مشتريات بضائع	380	
		..... دخول بضائع للمحازن		
		— 2022/03/02 —		
	120000	ح/ مشتريات بضائع		380
	22344	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
139944		ح/ البنك	512	
2400		ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات متحصل عليها	768	
		فاتورة شراء بضائع رقم FA/098		

120000	120000	— // — ح/ بضائع ح/ مشتريات بضائع دخول بضائع للمحازن	380	30
--------	--------	--	-----	----

▪ حل تمرين 02 :

1- إتمام الفاتورة العادية رقم 098

2- إعداد الفاتورة الإنقاص رقم 033		فاتورة البيع / الشراء FA/098	
فاتورة إنقاص 033		125000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم تخفيض 4% (5000)
5880	محسومات 5% (0.05 × 117600)	120000	الصافي التجاري 1 تنزيلات 2% (2400)
1117.2	الرسم على القيمة المضافة 19%.	117600	الصافي التجاري 2 الرسم على القيمة المضافة 19%.
6997,2	التخفيض متضمن الرسم	22344	المبلغ متضمن الرسم
		139944	

3- التسجيل المحاسبي للفاتورتين في يومية الطرفين

3-1- يومية مؤسسة الوفاق (البائع)

	139944	— 2020/01/20 — ح/ البنك	512
117600		ح/ مبيعات بضائع	700
22344		ح/ TVA محصلة .. فاتورة بيع بضائع..	4457
	5880	— 2020/01/26 — ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة	709
	1117.2	ح/ TVA المحصلة	4457
6997.2		ح/ البنك منح تخفيض فاتورة إنقاص..	512

3-1- يومية محلات سالم (المشتري)

	117600	— 2020/01/20 — ح/ مشتريات بضائع	380
139944	22344	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات ح/ البنك	44563
	6997.2	فاتورة شراء بضائع..	512
	5880	— 2020/01/26 — ح/ البنك	512
	1117.2	ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات متحصل عليها ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات ...إستفادة من تخفيض فاتورة إنقاص..	609
			44563

فاتورة إنقاص	
2940	محسومات 3% (0.05 × 58800)
558,6	الرسم على القيمة المضافة 19%
3498,6	التخفيض متضمن الرسم

فاتورة إنقاص	
1400	محسومات 2% (0.02 × 70000)
266	الرسم على القيمة المضافة 19%
1666	التخفيض متضمن الرسم

	3498.6	ح/ البنك	512
2940		ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات متحصل عليها	609
558.6		ح/ TVA قابلة للإسترجاع	4456
		...إستفادة من تخفيض فاتورة إنقاص	
		————— 2021/10/30 —————	
	83300	ح/ زبائن (عمر)	411
70000		ح/ المبيعات البضائع	700
13300		ح/ TVA محصلة	4457
		.... بيع بضائع فاتورة رقم ..	
		————— // —————	
	61000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة	600
61000		ح/ بضائع	30
		...خروج بضائع من المخزن وصل خروج رقم	
		————— 2021/11/05 —————	
	45200	ح/ تموينات أخرى مستهلكة	601
45200		ح/ تموينات أخرى	32
		.. خروج تموينات من المخزن وصل خروج رقم	
		————— 2021/11/10 —————	
	1400	ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة	709
1666	266	ح/ TVA المحصلة	4457
		ح/ الزبائن (عمر)	411
		منح تخفيض فاتورة إنقاص..	
		————— 2021/11/16 —————	
	650000	ح/ المنتجات التامة	355
650000		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724
		وصل دخول المنتجات رقم	
		————— 2021/11/16 —————	
	816340	ح/ الصندوق	53
686000		ح/ المبيعات من المنتجات	701
130340		ح/ TVA محصلة	4457
		.... بيع منتجات فاتورة رقم ..	
		————— // —————	
	600000	ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724
600000		ح/ المنتجات التامة	355
		وصل خروج المنتجات رقم	

حل تمرين 04:

تسجيل العمليات السابقة في الدفتر اليومي للمؤسسة الغرب

		2023/03/03			
	400000	ح/ مشتريات بضائع (X)	380		
	72960	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
456960		ح/ البنك	512		
16000		ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات متحصل عليها	768		
		فاتورة شراء بضائع رقم..			
		— // —			
	400000	ح/ بضائع (X)	30		
400000		ح/ مشتريات بضائع (X)	380		
		..... دخول بضائع للمخازن			
		2023/03/03			
	50000	ح/ مشتريات تموينات أخرى	382		
	9500	ح/ TVA قابل للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
59500		ح/ البنك	512		
		.... فاتورة شراء تموينات رقم ..			
		— // —			
	50000	ح/ تموينات أخرى	32		
50000		ح/ مشتريات تموينات أخرى	382		
		...دخول التموينات للمخازن بوصول دخول..			
		2023/03/11			
	332367	ح/ الصندوق	53		
	14700	ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة	668		
294000		ح/ المبيعات البضائع	700		
53067		ح/ TVA محصلة	4457		
		.... بيع بضائع فاتورة رقم ..			
		— // —			
	230000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة	600		
230000		ح/ بضائع	30		
		...خروج بضائع من المخزن وصل خروج رقم			
		2023/03/13			
	100000	ح/ مشتريات بضائع (Y)	380		
	19000	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	4456		
119000		ح/ مورد المخزونات والخدمات	401		
		فاتورة شراء بضائع رقم..			

فاتورة شراء بضائع	
400000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
(16000)	خصم تعجيل الدفع 4%
384000	الصافي التجاري
72960	الرسم على القيمة المضافة 19%
456960	المبلغ متضمن الرسم

فاتورة شراء التموينات	
45000	ثمن شراء التموينات
(2700)	تنزيل 6%
42300	الصافي التجاري
7700	مصاريف نقل
50000	تكلفة الشراء خارج الرسم
9500	الرسم على القيمة المضافة 19%
59500	المبلغ متضمن الرسم

فاتورة بيع بضائع	
300000	المبلغ الإجمالي خارج الرسم
(6000)	تخفيض 2%
294000	الصافي التجاري
(14700)	خصم تعجيل الدفع 5%
279300	الصافي المالي
53067	الرسم على القيمة المضافة 19%
332367	المبلغ متضمن الرسم

		— // —		
100000	100000	ح/ بضائع (Y)	380	30
		ح/ مشتريات بضائع (Y)		
		..... دخول بضائع للمحازن...		
		— 2023/03/14 —		
	140000	ح/ المنتجات التامة	724	355
	64200	ح/ المنتجات وسيطية (نصف مصنعة)		351
204200		ح/ تغير المخزونات من المنتجات		
		وصل دخول المنتجات رقم		
		— 2023/03/15 —		
	117600	ح/ مشتريات مواد أولية	512	381
	22120.56	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	768	44563
138544.56		ح/ البنك		
1176		ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات متحصل عليها		
		فاتورة شراء مواد رقم ..		
		— // —		
	117600	ح/ مواد أولية	381	31
117600		ح/ مشتريات مواد أولية		
		..... دخول مواد للمحازن		
		— 2023/03/19 —		
	4760	ح/ مورد المخزونات والخدمات	768	401
4000		ح/ نواتج مالية أخرى		
760		ح/ TVA قابلة للإسترجاع	4457	
4760		.. فاتورة إنقاص (تخفيض مالي)		
		— // —		
	114240	ح/ مورد المخزونات والخدمات	512	401
114240		ح/ البنك		
		تسديد فاتورة الشراء (تسديد دين مورد المخزونات)		
		— 2023/03/21 —		
	238000	ح/ الزبائن	701	411
200000		ح/ مبيعات منتجات تامة		
38000		ح/ TVA محصلة	4457	
		فاتورة بيع منتجات....		
		— // —		
	150000	ح/ تغير المخزونات من المنتجات		724
150000		ح/ المنتجات التامة		
		خروج المنتجات رقم	355	

فاتورة إنقاص	
4000	تخفيض مالي 4% (0.04 × 100000)
760	الرسم على القيمة المضافة 19%.
4760	التخفيض متضمن الرسم

مدین ح/ 401 مورد المخزونات دائن	
119000	4760
	رصيد دائن 114240

		— 2023/03/23 —		— 2023/03/25 —	
	64200	64200	ح/ تغير المخزونات من المنتجات ح/ المنتجات الوسيطة خروج المنتجات رقم	724	351
64200			ح/ تخفيضات وتنزيلات ومحسومات ممنوحة ح/ TVA المحصلة	709	4457
		3800	ح/ الزبائن منح تخفيض فاتورة إنقاص ..	411	
	23800	23800			

فاتورة إنقاص	
20000	تخفيض 10% (0.1 × 200000)
3800	الرسم على القيمة المضافة 19%
23800	التخفيض متضمن الرسم

المحور 04: محاسبة الأغلفة التجارية

تمهيد

تعتبر الأغلفة التجارية وسيلة تستخدمها المؤسسات لتعبئة وحماية منتجاتها أو سلعها الموجهة للزبائن، كما تسهل عملية تسليمها لهم، ويمكن التمييز بين نوعين من الأغلفة:

- الأغلفة غير المسترجعة (التالفة)
- الأغلفة المسترجعة

أولاً: الأغلفة غير المسترجعة (التالفة)

وهي الأغلفة التي تباع مع المنتج ولا تسترجع من الزبون وتستهلك نهائياً وتتلّف عند استعمال السلعة مثل القارورات والأكياس البلاستيكية، علب الكرتون، علب المصبرات، وتدمج تكلفة شراء هذه الغلافات المستهلكة في تغليف السلع في سعر تكلفة المبيعات.

تدرج هذه الأغلفة في حساب التموينات الأخرى وتسجل في ح/ 326 التغليفات (الأغلفة التالفة) وتخضع لنفس قواعد التسجيل المتعلقة بالتموينات الأخرى سواء عند شرائها أو إستهلاكها.

1- عند الشراء

		تاريخ العملية		
	xxxx	ح/ مشتريات التغليفات	401	3826
	xxx	ح/ TVA قابلة للإسترجاع	53, 512	4456
xxxx		ح/ موردو المخزونات.		
xxxx		أو ح/ البنك أو الصندوق ...شراء أغلفة.. الفاتورة ...		
		تاريخ العملية		
	xxxx	ح/ التغليفات	3826	326
xxxx		ح/ مشتريات التغليفات دخول الأغلفة للمخازن		

2- عند خروج الأغلفة للإستهلاك :

		تاريخ العملية		
	xxxx	ح/ التغليفات المستهلكة	326	6026
xxxx		ح/ التغليفات استخدام الأغلفة		

مثال 01:

قامت مؤسسة مختصة بصناعة الأحذية خلال شهر ماي 2024 بالعمليات التالية:

- 05/10 شراء 10000 علب ورقية ليتم وضع الأحذية بها بسعر 25 دج للعبلة ، %19 TVA تم إستلام الفاتورة والعلب في نفس اليوم، العملية تمت على الحساب.

- **05/20** تم إنتاج 500 زوج من الأحذية تكلفه إنتاجها 900 دج للزوج تم وضع كل زوج في علبة ورقية التي أخرجت في نفس اليوم، ليتم بعد ذلك إدخال منتج الاحذية جاهز للبيع للمخازن.
- **05/28** تم بيع 400 زوج من الأحذية بثمان 1200 دج للزوج الواحد، 19% TVA، تم تحرير الفاتورة وتسليمها للزبون مع الأحذية ، العملية تمت بشيك بنكي.
- المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة.
- الجواب:**
- تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة.

		2024/05/10		
	250000	ح/ مشتريات التغليفات		3826
	47500	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
297500		ح/ موردو المخزونات ...شراء أغلفة ..الفاتورة ...	401	
		//		
	250000	ح/ التغليفات		326
250000		ح/ مشتريات التغليفات دخول الأغلفة للمخازن	3826	
		2024/05/20		
	12500	ح/ التغليفات المستهلكة (25×500)		6026
12500		ح/ التغليفات....استخدام الأغلفة	326	
		//		
	462500	ح/ منتجات تامة الصنع (900×500)+12500		355
462500		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات....دخول الأحذية إلى المخزن...	724	
		2024/05/28		
	571200	ح/ البنك		512
480000		ح/ مبيعات منتجات تامة	701	
91200		ح/ TVA محصلة	4457	
		...بيع أحذية فاتورة رقم ..		
		//		
	370000	ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات		724
370000		ح/ منتجات تامة الصنع (500/462500)400	355	
		....خروج الأحذية إلى المخزن...		

ثانيا: الأغلفة المسترجعة

1. حيازة الأغلفة المسترجعة

تعتبر الأغلفة المسترجعة من ضمن تقيينات المؤسسة وتسجل في حساب 2186 أغلفة مسترجعة، تقوم المؤسسة بشرائها أو إنتاجها من أجل إستخدامها المتكرر ولعدة سنوات في تعبئة أو حماية منتجاتها أو سلعها. ويتم التسجيل المحاسبي لعملية شراء الأغلفة المسترجعة كما يلي:

		تاريخ العملية		
	xxx	/ح/ أغلفة مسترجعة	2186	
	xxx	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على التقيينات	44562	
xxxx		/ح/ موردو التقيينات، /ح/ البنك أو الصندوق شراء أغلفة مسترجعة... فاتورة...	53/512/404	

مثال 02:

بتاريخ 2022/07/09 قامت مؤسسة السلام بشراء أغلفة مسترجعة لإستخدامها في تعبئة سلعها (100 صندوق ب 120 للصندوق)، TVA 19%، سددت الفاتورة بشيك بنكي.
المطلوب:- تسجيل العملية في يومية مؤسسة السلام.

الجواب:

- تسجيل العملية في يومية مؤسسة السلام.

		تاريخ العملية		
	12000	/ح/ أغلفة مسترجعة	2186	
	2280	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على التقيينات	44562	
14280		/ح/ موردو التقيينات، /ح/ البنك أو الصندوق شراء 100 صندوق... فاتورة...	53/512/404	

2. تداول الأغلفة المسترجعة

ذكرنا سابقا أن المؤسسة تقوم بشراء أو إنتاج الأغلفة المسترجعة وتسجل في الجانب المدين من /ح/ 2186، هذه الأغلفة تستخدمها المؤسسة بشكل متكرر ولعدة سنوات في تعبئة أو حماية منتجاتها أو سلعها، فترسلها مع ما تحتويه من سلع ومنتجات إلى الزبائن مقابل مبلغ مالي يدفعه الزبون يعتبر كضمان لها يرد للزبون عند إعادة الأغلفة المسترجعة للمؤسسة.
يمثل مبلغ الضمان سعر بيع الأغلفة المسترجعة في حالة عدم إعادتها من قبل الزبائن وهو أكبر من تكلفة شرائها أو إنتاجها لدى المؤسسة.

لم يحدد النظام المالي المحاسبي حسابات خاصة بإستخدام وتداول هذه الأغلفة بين المورد والزبون، لذلك سنعمد التسجيل وفق المخطط المحاسبي الفرنسي، تتم المعالجة المحاسبية للأغلفة المسترجعة حسب الحالات التالية:

1.2. حالة بيع المخزونات

1.1.2. بيع المخزونات معبئة في أغلفة مسترجعة

عندما يبيع المورد منتجاته أو سلعه معبئة في أغلفة مسترجعة يتحصل على مبلغ مالي من زبونه كضمان (أمانة) يسجل في الجانب الدائن من ح/ 4196 الزبائن الدائون - أمانات مستلمة (أو أمانات تحت التسديد) يردده بعد إسترجاع الأغلفة منه.

تاريخ العملية			
xxxx	ح/ الزبائن، ح/ البنك أو الصندوق		53 / 512 / 411
xxxx	ح/ المبيعات من البضائع أو المنتجات التامة	701 / 700	
xxxx	ح/ TVA محصلة	4457	
قيمة الضمان	ح/ الزبائن الدائون - أمانات مستلمة (تحت التسديد) بيع بضائع معبئة في أغلفة.... فاتورة	4196	

يعتبر مبلغ الضمان (ح/4196) الذي قبضه البائع (المورد) ديناً في ذمته إتجاه المشتري يتم إرجاعه (سداده) عندما يقوم المشتري بإرجاع الأغلفة سالمة وفي التاريخ المحدد.

مثال 03:

في 2024/01/15 باعت مؤسسة السلام بضاعة بثمن بيع خ ر 190000 دج ، TVA 19% ، البضاعة محملة في أغلفة متداولة (100 صندوق)، ولقد تحصلت كضمان لهذه الأغلفة على مبلغ 15000 دج ، والكل سدد بشيك بنكي، على أن يتم إرجاع هذه الأغلفة بعد شهر.

المطلوب: إذا علمت أن تكلفة شراء البضائع المباعة 162000 دج . سجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

الجواب:

- تسجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

تاريخ العملية			
241100	ح/ البنك		512
190000	ح/ المبيعات البضائع	700	
36100	ح/ TVA محصلة	4457	
15000	ح/ الزبائن الدائون - أمانات مستلمة (تحت التسديد) ...بيع بضائع.... فاتورة	4196	
	//		
162000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600
162000	ح/ بضائع....خروج البضائع من المخزن	30	

2.1.2. إسترجاع الأغلفة المسترجعة من الزبون

1.2.1.2. إسترجاع كامل الأغلفة سليمة وفي التاريخ المتفق عليه

في هذه الحالة يقوم البائع (المورد) بإرجاع كامل مبلغ الضمان إلى المشتري (الزبون) يكون القيد في يومية البائع كما يلي:

4196	تاريخ العملية	قيمة الضمان	قيمة الضمان
53/512/411	ح/ الزبائن الدائون- أمانات مستلمة (تحت التسديد) ح/ الزبائن ، ح/ البنك أو الصندوق ..إعادة الأغلفة في حالة جيدة		

مثال 04:

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 03، بتاريخ 2024/02/14 إسترجعت مؤسسة السلام كامل الإغلفة من زبونها سليمة 100% فقامت بإرجاع الضمان له بشيك بنكي.
المطلوب: سجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

الجواب:

- تسجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

4196	تاريخ العملية	قيمة الضمان	قيمة الضمان
512	ح/ الزبائن الدائون- أمانات مستلمة (تحت التسديد) ح/ البنك ورد الضمان بشيك بنكي...	15000	15000

2.2.1.2. إسترجاع الأغلفة معطوية أو بعد التاريخ المتفق عليه

في هذه الحالة يقوم البائع (المورد) بإقتطاع قيمة الأغلفة المعطوية من قيمة الضمان والتي تعتبر بالنسبة له من النواتج يسجل في ح/7086 إيراد استرجاع الأغلفة، ويقوم بإرجاع ما تبقى منه للمشتري (للزبون)، ومنه يكون القيد في يومية البائع كما يلي:

4196	تاريخ العملية	قيمة الضمان	باقي الضمان قيمة العطب
53/512 /411 7086	ح/ الزبائن الدائون - أمانات مستلمة (تحت التسديد) ح/ الزبائن ، ح/ البنك أو الصندوق ح/ إيراد إسترجاع الأغلفة ..إسترجاع الأغلفة معطوية جزئياً		

مثال 05:

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 03، بتاريخ 2024/02/14 إسترجعت مؤسسة السلام الأغلفة معطوية جزئياً وقدرت قيمة العطب الذي تم إقتطاعه من الضمان 5000دج، تم تسديد بشيك بنكي.
المطلوب: سجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

الجواب:

- تسجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

4196	تاريخ العملية	قيمة الضمان	10000 5000
512 7086	ح/ الزبائن الدائون - أمانات مستلمة (تحت التسديد) ح/ البنك ح/ إيراد إسترجاع الأغلفة إسترجاع الأغلفة معطوية جزئياً	15000	

3.1.2. حالة التنازل عن الأغلفة المسترجعة (رغبة الزبون بالإحتفاظ بها)

قد يحتفظ المشتري (الزبون) بالأغلفة التي إستلامها من المورد بشكل نهائي، وتعتبر هذه الحالة بالنسبة للبائع (المورد) عملية تنازل عن الأغلفة المسترجعة مقابل الضمان. ومنه يكون قيد التنازل عن الأغلفة المسترجعة في يومية المورد كما يلي:

■ تسجيل الإهلاك المكمل

681	تاريخ التنازل	قسط الإهلاك	قسط الإهلاك
28186	ح/ المخصصات للإهلاكات والمؤونات وحسائر القيمة - أ غ ج		
	ح/ إهلاك الأغلفة المسترجعة		
	تسجيل قسط الإهلاك المكمل		

■ تسجيل عملية التنازل: ويتم في هذه المرحلة إقفال (ترصيد) كل الحسابات المتعلقة الأغلفة المسترجعة المتنازل عنها و إثبات فائض أو ناقص القيمة الناتج عن عملية التنازل .

- حالة فائض القيمة

يتم تسجل قيد التنازل في هذه الحالة كما يلي :

4196	تاريخ التنازل	مبلغ الضمان	القيمة الأصلية
28186	ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة (تحت التسديد)	الاهتلاكات المتراكمة	فائض القيمة
29186	ح/ إهلاك الأغلفة المسترجعة	خسارة القيمة	
2186	ح/ خسار القيمة عن الأغلفة المسترجعة		
752	ح/ الأغلفة المسترجعة		
	ح/ الفوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		
	...تسجيل عملية التنازل عن الأغلفة مع فائض قيمة...		

- حالة ناقص القيمة

يتم تسجل قيد التنازل في هذه الحالة كما يلي :

4196	تاريخ التنازل	مبلغ الضمان	القيمة الأصلية
28186	ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة (تحت التسديد)	الاهتلاكات المتراكمة	
29186	ح/ إهلاك الأغلفة المسترجعة	خسارة القيمة	
652	ح/ خسار القيمة عن الأغلفة المسترجعة	ناقص القيمة	
2186	ح/ نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		
	ح/ الأغلفة المسترجعة		
	..... تسجيل عملية التنازل عن مع ناقص قيمة		

مثال 06:

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 03 وفي 2024/02/14 تبين لمؤسسة السلام أن الزبون قد إحتفظ بكل الأغلفة (100 صندوق) بشكل نهائي، فقررت المؤسسة التنازل عنها علماً أن تكلفة شرائها هي 12000 دج وتحتك خطياً بمعدل 20%، وقدرت إهلاكات السنوات السابقة بـ 3600 دج.

المطلوب: سجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

الجواب:

تسجل العملية في يومية مؤسسة السلام.

$$\text{قسط إهلاك 2024} = 12/1 \times 0.2 \times 12000 = 200$$

$$\text{مجموع الإهلاكات المتراكمة} = 200 + 3600 = 3800$$

نتيجة التنازل = مبلغ الضمان - القيمة المحاسبية الصافية

$$= 15000 - (3800 - 12000) = 6800 \text{ فائض قيمة}$$

		2024/02/14	
200	200	ح/ المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أ غ ج	681
		ح/ إهلاك الأغلفة المسترجعة	28186
		تسجيل قسط الإهلاك المكمل 2024	
		//	
	15000	ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة (تحت التسديد)	
	3800	ح/ إهلاك الأغلفة المسترجعة	4196
12000		ح/ الأغلفة المسترجعة	28186
6800		ح/ الفوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	2186
		... تسجيل عملية التنازل عن الأغلفة مع فائض قيمة...	752

2.2. حالة شراء المخزونات

1.2.2. شراء المخزونات معبئة في أغلفة مسترجعة

عندما يشتري الزبون بضائع معبئة في أغلفة مسترجعة يقوم بدفع مبلغ مالي للمورد كضمان لهذه الأغلفة يسجل في الجانب

المدين من ح/ 4096 الموردون المدينون - أمانات مدفوعة ومنه يكون قيد الشراء في حالة وجود أغلفة مسترجعة كما يلي:

		تاريخ العملية	
xxx	ح/ مشتريات بضائع		380
xxx	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
قيمة الضمان	ح/ الموردون المدينون - أمانات مدفوعة		4096
xxxx	ح/ موردو المخزونات، ح/ البنك أو الصندوق	53/512/401	
	شراء بضائع مع دفع أمانة للأغلفة... فاتورة...		

يعتبر مبلغ الضمان (ح/ 4096) الذي دفعه المشتري (الزبون) حقا له عند البائع (المورد) يتم استرجاعه بعد إعادة الأغلفة

سالمة وفي التاريخ المحدد إلى مورد (البائع).

مثال 07:

في 2024/01/15 إشترت مؤسسة النجاح بضاعة بمبلغ إجمالي خ ر 190000 دج ، TVA 19% ، البضاعة محملة في أغلفة مسترجعة (100 صندوق)، ولقد دفعت ضمان لهذه الأغلفة مبلغ 15000 دج ، والكل سدد بشيك بنكي، على أن يتم إرجاع هذه الأغلفة بعد شهر، تم إستلام الفاتورة والبضائع في نفس اليوم.
المطلوب: تسجيل القيد المناسب في يومية مؤسسة النجاح.

الجواب:

- تسجيل القيد المناسب في يومية المؤسسة النجاح.

		2024/01/15			
	190000	ح/ مشتريات بضائع	380		
	36100	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
	15000	ح/الموردون المدينون (أمانات مدفوعة)	4096		
241100		ح/ البنك	512		
		..شراء بضائع مع دفع أمانة للأغلفة... فاتورة...			
		//			
	190000	ح/ بضائع	30		
190000		ح/ مشتريات بضاعة	380		
		...دخول بضائع..			

2.2.2. حالة إرجاع الأغلفة المسترجعة إلى المورد

1.2.2.2. إرجاع كامل الأغلفة سليمة وفي التاريخ المتفق عليه إلى المورد

في حالة أن المشتري (الزبون) قام بإرجاع الأغلفة المسترجعة إلى صاحبها البائع (المورد) وهي في حالة جيدة وفي الوقت المحدد سيسترجع كامل مبلغ الضمان الذي دفعه للمورد، بالتالي يرصد ح/4096 ومنه يكون القيد في يومية المشتري كما يلي:

		تاريخ العملية			
	قيمة الضمان	ح/ مورد المخزونات، ح/ البنك أو الصندوق		53/512 /401	
قيمة الضمان		ح/الموردون المدينون-أمانات مدفوعة	4096		
		..إعادة الأغلفة في حالة جيدة..			

مثال 08:

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 07، وبتاريخ 2024/02/14 قامت مؤسسة النجاح بإرجاع كل الأغلفة سليمة 100% إلى المورد وتم إسترجاع قيمة الضمان بشيك بنكي.
المطلوب: تسجيل القيد المناسب في يومية مؤسسة النجاح.

الجواب:

- تسجيل القيد المناسب في يومية المؤسسة النجاح.

		2024/02/14		
	15000	/ ح / البنك		512
15000		/ ح / الموردون المدينون - أمانات مدفوعة	4096	
		..إعادة الأغلفة في حالة جيدة..		

2.2.2.2. إرجاع الأغلفة معطوبة أو بعد التاريخ المتفق عليه إلى المورد

في حالة أن المشتري (الزبون) قام بإرجاع الأغلفة المسترجعة إلى صاحبها البائع (المورد) وهي في حالة عطب أو تلف كلي أو جزئي أو تأخر في إعادتها، فإنه لا يسترجع كامل مبلغ الضمان، بحيث يقوم البائع (المورد) بإقتطاع قيمة الأغلفة المعطوبة من قيمة الضمان ويقوم بإرجاع ما تبقى منه للمشتري (للزبون)، الجزء الذي لا يسترجعه المشتري من الضمان يعتبر بالنسبة له من الأعباء يسجل في ح/ 6136 نقص في مواد التعبئة والتغليف ومنه يكون القيد في يومية المشتري كما يلي:

		تاريخ العملية		
	باقي الضمان	/ ح / مورد المخزونات، / ح / البنك أو الصندوق		53/512 / 401
	قيمة العطب	/ ح / نقص في مواد التعبئة والتغليف		6136
قيمة الضمان		/ ح / الموردون المدينون - أمانات مدفوعة	4096	
		..إعادة الأغلفة معطوبة جزئياً		

مثال 09:

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 07، وبتاريخ 2024/02/14 قامت مؤسسة النجاح بإرجاع كل الأغلفة معطوبة جزئياً وقدرت قيمة العطب 5000 دج، تم تسديد بشيك ينكي.
المطلوب: تسجيل القيد المناسب في يومية مؤسسة النجاح.

الجواب:

- تسجيل القيد المناسب في يومية المؤسسة النجاح.

		2024/02/14		
	10000	/ ح / البنك		512
	5000	/ ح / نقص في مواد التعبئة والتغليف		6136
15000		/ ح / الموردون المدينون - أمانات مدفوعة	4096	
		..إعادة الأغلفة معطوبة جزئياً		

3.2.2. حالة إحتفاظ الزبون بالأغلفة

قد يحتفظ المشتري بالأغلفة التي إستلامها من المورد بشكل نهائي، وبالتالي تعتبر هذه العملية كأنها عملية شراء للأغلفة المسترجعة بالنسبة للمشتري مقابل الضمان، ومنه تتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة بجعل ح/ 4096 موردون مدينون - أمانات مدفوعة دائناً وجعل ح/ 2186 أغلفة المسترجعة لدينا (تحويل الأمانات إلى أغلفة مسترجعة).

مثال 10:

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 07، وبتاريخ 2024/02/14 قامت مؤسسة النجاح بالإحتفاظ بكل الأغلفة بشكل نهائي.

المطلوب: تسجيل القيد المناسب في يومية مؤسسة النجاح.

الجواب:

- تسجيل القيد المناسب في يومية المؤسسة النجاح.

		2024/02/14		
	15000	ح/ الأغلفة مسترجعة		2186
15000		ح/ الموردون المدينون - أمانات مدفوعة الإحتفاظ بالأغلفة...	4096	

ثالثاً: تمارين مع الحلول

1. نصوص التمارين

■ تمرين 01:

قامت مؤسسة أشواق خلال شهر جوان 2023 بالعمليات مع زبونها الطاهر وهي كما يلي:

06/01 باعت مؤسسة أشواق بضائع للزبون الطاهر بمبلغ 180000 دج، TVA 19%، هذه البضاعة محملة في أغلفة مسترجعة (1000 صندوق) برسم أمان (ضمان) 40000 دج، العملية تمت على الحساب، علماً أن تكلفة شراء البضاعة لدى مؤسسة أشواق 150000 دج. تم إستلام وتسليم الفاتورة والبضاعة في نفس اليوم.

06/10 قام الزبون الطاهر بتسديد ما عليه إتجاه مؤسسة أشواق بشيك بنكي.

06/20 إسترجعت مؤسسة أشواق نصف الأغلفة المسترجعة من الزبون الطاهر سليمة 100% وردت ما يقابل ذلك من الضمان بشيك بنكي.

06/25 إسترجعت مؤسسة أشواق نصف ما تبقى من الأغلفة المسترجعة من الزبون الطاهر تالفة كلياً.

06/30 قررت مؤسسة أشواق التنازل عن ما تبقى من الأغلفة المسترجعة للزبون الطاهر مقابل ما تبقى من الضمان، حيث أن القيمة الأصلية لهذه الأغلفة المسجلة في دفاتر مؤسسة أشواق هي 9500 دج الإهلاك المتراكم لها من تاريخ شرائها إلى غاية التنازل عنها هو 2500 دج.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية الطرفين.

■ تمرين 02:

سجل في يومية مؤسسة الأوراس الصناعية العمليات التالية التي قامت بها خلال شهر فيفري 2024:

02-02 شراء مواد و لوازم بقيمة 800000 دج خ ر، TVA 19% سدد نصف قيمتها بشيك بنكي (إستلام الفاتورة والمواد معا)

02-04 اشترت المؤسسة أكياس بلاستيك وعلب من الورق المقوى لاستعمالها في تغليف منتجاتها بقيمة 125000 دج، TVA % 19 وسددت المبلغ الواجب الدفع بشيك بنكي، (استلمت الفاتورة والأكياس والعلب معا)

02-05 تم إرسال ¼ المواد واللوازم المشتراة سابقاً إلى ورشات الإنتاج وذلك قصد تصنيعها وكذلك ما تكلفته 120000 دج من

أكياس بلاستيك وعلب من الورق المقوى.

02-06 استلم المخزني من ورشات الإنتاج 350 وحدة من المنتج تام الصنع بتكلفة 500 دج للوحدة.

02-07 باعت المؤسسة للعميل فاتح 240 وحدة من المنتج التام بسعر 650 دج للوحدة خ ر ، TVA 19 % ، وهي محملة في

60 صندوق من أغلفة مسترجعة برسم الأمان 100 دج للصندوق ، واستلمت المبلغ الإجمالي بشيك ، (تسليم المنتجات و الفاتورة معا).

02-11 إسترجعت المؤسسة أغلفة عملية 02-07 حيث 40 وحدة سليمة والباقي معطوبة جزئيا وتم قبولها بسعر 70 دج ، ودفعت نقدا

قيمة رسم الأمان للعميل فاتح.

02-15 بيع وتسليم 100 وحدة من المنتج التام على الحساب للعميل توفيق حيث يقدر هامش الربح الوحدة المبيعة بـ 25% من

تكلفة الإنتاج الوحدة ، TVA 19 % .

02-20 رد العميل توفيق 50 وحدة من المنتج (س) لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة، وحررت المؤسسة فاتورة بقيمة المردودات.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة الأوراس.

■ تمرين 03:

ليكن لديك العمليات التي قامت بها مؤسسة الحكمة خلال شهر مارس 2023 كما يلي:

03/09 شراء 210 وحدة من أغلفة مسترجعة على الحساب بسعر 750 دج للوحدة (خ ر) ، TVA 19% .

03/15 شراء بضاعة من المورد أحمد وإستلمتها مع الفاتورة المالية: المبلغ الإجمالي 600000 دج، تخفيض 2% ، TVA 19 % .

سددت بشيك، وغلافات برسم الإمان (ضمان) 50000 دج (100 غلاف بسعر 500 دج للغلاف) سدد نقدا.

03/20 إعادة المؤسسة إلى المورد أحمد أغلفته كما يلي: 50 غلاف سليمة، 30 غلاف معطوبة وقبلها المورد بسعر 450 دج للغلاف،

20 غلاف إحتفظت بها المؤسسة لنفسها (إشترتها) بسعر الأمان، إستلمت المؤسسة حقها بشيك بنكي.

03/22 باعت بضائع تكلفتها 300000 دج وسلمتها للزبون فريد مع الفاتورة التي تضمنت: سعر البيع الإجمالي 400000 دج ، %

TVA 19 على الحساب، غلافات برسم الأمانة 72000 (90 غلاف بسعر 800 دج للغلاف) حصل نقدا.

03/30 أعاد الزبون فريد الأغلفة للمؤسسة كما يلي: 70 غلاف سليمة، 20 غلاف معطوبة وقبلتها المؤسسة في حالة عطبها بسعر

650 دج للغلاف الواحد، وفق الزبون وأرجعت له حقه بشيك بنكي.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة الحكمة.

■ تمرين 04:

سجل في يومية مؤسسة السلام التجارية العمليات التالية:

01-09 شراء بضاعة على الحساب من المورد أحمد بقيمة 67000 دج (خ ر) ، TVA 19 % ، وصول الفاتورة والبضاعة معا.

01-10 استلام فاتورة شراء بضاعة بقيمة 9000 دج (خ ر) ، TVA 19 % ، سددت قيمة الفاتورة بشيك بنكي، البضاعة لم

تصل بعد.

01-12 بيع وتسليم بضاعة قيمتها 24500 دج (خ ر) للعميل كمال وقبض نصف ثمنها بشيك، علما أن تكلفة شرائها 20000 دج

TVA 19 % .

01-14 استلام البضاعة المتعلقة بعملية 01-10 .

01-15 شراء واستلام بضاعة بقيمة 26500 دج (خ ر) من المورد يوسف TVA 19 % تم تسديد الإجمالي نقدا.

01-17 ردت المؤسسة ما قيمته 5300 دج (خ ر) من البضاعة المشتراة من يوسف لعدم مطابقتها للمواصفات، واستلم المبلغ نقدا.

18-01 بيع وتسليم بضاعة بمبلغ 25600 دج (خ ر) للعميل الطاهر ، TVA 19 % وقبضت قيمتها بشيك بريدي، علما أن كلفة البضاعة المباعة 21000 دج.

20-01 شراء واستلام بضائع من المورد حسين بقيمة 700000 دج (خ ر) ، وتتضمن الفاتورة تخفيض تجاري 5% وخصم مالي مقابل تعجيل الدفع 2% . TVA 19 % ، العملية تمت بشيك بنكي.

21-01 شراء واستلام بضاعة من المورد صابر بمبلغ 360000 دج (خ ر) ، TVA 19 % وهي محملة في 12 صندوق مسترجع برسم أمان 1000 دج لكل صندوق. تم تسديد الاجمالي بشيك بنكي.

25-01 أعادت المؤسسة الصناديق للمورد صابر لكن منها 8 صناديق سليمة والباقي معطوبا جزئيا قبلت على أساس 800 دج للصندوق، وقبض مبلغ الرسم الامان نقدا .

2. حلول التمارين

▪ حل تمرين 01

- تسجيل العمليات في يومية الطرفين البائع والمشتري

يومية البائع (مؤسسة الأشواق)

		06/01		
	254200	ح/ الزبائن	411	
180000		ح/ المبيعات البضائع	700	
34200		ح/ محصلة TVA	4457	
40000		ح/ الزبائن الدائنون - أمانات مستلمة	4196	
		... بيع بضائع فاتورة		
		//		
	150000	ح/ بضائع مستهلكة	600	
150000		ح/ بضائع	30	
		.... خروج البضائع من المخزن		
		06/10		
	254200	ح/ البنك	411	
254200		ح/ الزبائن		
		... تسديد الزبون ما عليه		
		06/20		
	20000	ح/ الزبائن الدائنون - أمانات مستلمة	4196	
20000		ح/ البنك	512	
		إسترجاع نصف الأغلفة سليمة		
		06/25		
	10000	ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة	4196	
10000		ح/ إيراد نقص الأغلفة	7086	
		إسترجاع نصف ما تبقى غلف معطوب كليا....		

		06/30		
	10000	ح/ زياتن دائنون - أمانات مستلمة		4196
	2500	ح/ إهلاك أغلفة مسترجعة		2818
9500		ح/ أغلفة مسترجعة	2186	
3000		ح/ فائض قيمة التنازل عن الثببتات غ م.....التنازل على ما تبقى من الاغلفة مقابل ما تبقى من الضمان	752	

يومية المشتري (الزبون الطاهر)

		06/01		
	180000	ح/ مشتريات بضائع		380
	34200	ح/ TVA للإسترجاع قابلة		44563
	40000	ح/ الموردون المدينون - أمانات مدفوعة	4096	
254200		ح/ مورد المخزونات ..شراء بضائع مع دفع أمانة للأغلفة ...فاتورة...	401	
		//		
	180000	ح/ بضائع	380	30
180000		ح/ مشتريات بضاعة مخزنة دحول بضائع..		
		06/10		
	254200	ح/ مورد المخزونات		401
254200		ح/ البنك تسديد دين المورد....	512	
		06/20		
	20000	ح/ البنك		512
20000		ح/ الموردون المدينون - أمانات مدفوعة ..إعادة الأغلفة في حالة جيدة	4096	
		06/25		
	10000	ح/ نقص في مواد التعبئة والتغليف		6136
10000		ح/ الموردون المدينون - أمانات مدفوعة ..إعادة الأغلفة معطوبة جزئيا	4096	
		06/30		
	10000	ح / أغلفة مسترجعة		2186
10000		ح/ الموردون المدينون - أمانات مدفوعة الإحتفاظ النهائي بباقي الإغلفة مقابل ما تبقى من ضمان	4096	

■ حل تمرين 02

تسجيل العمليات في يومية مؤسسة الأوراس.

		02/02		
	800000	/ح/ مشتريات مواد ولوازم		381
	152000	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
476000		/ح/ البنك	512	
476000		/ح/ موردو المخزونات والخدمات.....فاتورة شراء.....	401	
		//		
	800000	/ح/ مواد ولوازم		31
800000		/ح/ مشتريات مواد ولوازم دخول المواد.....	381	
		02/04		
	125000	/ح/ مشتريات تموينات أخرى (أكياس، علب)		3826
	23750	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
148750		/ح/ البنك.....فاتورة شراء..	512	
		//		
	125000	/ح/ تموينات (أكياس، علب)		326
125000		/ح/ مشتريات تموينات أخرى دخول...	3826	
		02/05		
	200000	/ح/ مواد ولوازم مستهلكة		601
	200000	/ح/ مواد ولوازم خروج المواد.....	31	
		//		
	120000	/ح/ تموينات أخرى مستهلكة		602
120000		/ح/ تموينات أخرى خروج الأكياس وعلب.....	326	
		02/06		
	175000	/ح/ منتجات تامة الصنع		355
175000		/ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات دخول.....	724	

4/800000

500 × 350

		191640	02/07	ح/ البنك	512
	156000			ح/ مبيعات منتجات تامة	701
	29640			ح/ TVA محصلة	4457
	6000			ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة	4196
				...فاتورة.....	
			//		
	120000	120000		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	724
				ح/ منتجات تامة الصنع	355
				خروج.....	
			02/11		
		4000		ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة	4196
	4000			ح/ الصندوق	53
				إسترجاع 40 غلف سليم.....	
			//		
		2000		ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة	4196
	1400			ح/ الصندوق	53
	600			ح/ إيراد نقص الأغلفة	7086
				إسترجاع 20 غلف معطوب جزئيا....	
			02/15		
		74375		ح/ الزبائن	411
	62500			ح/ مبيعات منتجات تامة	701
	11875			ح/ TVA محصلة	4457
				...فاتورة.....	
			//		
		50000		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	724
				ح/ منتجات تامة الصنع	355
	50000		02/15		
		31250		ح/ مبيعات منتجات تامة	701
		5937,5		ح/ TVA محصلة	4457
	37187,5			ح/ الزبائن	411
				مردودات المبيعات.....	
			//		
		25000		ح/ منتجات تامة الصنع	355
	25000			ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	724
				دخول المردودات.....	

100 × 60

100 × 20 = 2000

70 × 20 = 1400

1400 - 2000 = 600

سعر البيع = تكلفة الإنتاج
+ هامش الربح

سعر البيع = تكلفة الإنتاج
+ 0.25 تكلفة الإنتاج

سعر البيع = 50000 ×
1.25 = 62500

تكلفة الإنتاج =
500 × 100

■ حل تمرين 03:

- تسجيل العمليات في يومية مؤسسة الحكمة.

		03/09		
	157500	ح/ أغلفة مسترجعة		2186
	29925	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على التثبيات		44562
187425		ح/ مورد التثبيات	404	
		شراء أغلفة مسترجعة.....		
		03/15		
	588000	ح/ مشتريات بضائع		380
	111720	ح/ TVA قابلة للإسترجاع		4456
	50000	ح/ موردون مدينون- أمانات مدفوعة		4096
699720		ح/ البنك	512	
50000		ح/ الصندوق	53	
		فاتورة.....		
		//		
	588000	ح/ بضائع		30
588000		ح/ مشتريات بضائع	380	
		دخول.....		
		03/20		
	25000	ح/ البنك (500 × 50)		
25000		ح/ موردون مدينون- أمانات مدفوعة		512
		رد 50 غلف سليم.....	4096	
		//		
	13500	ح/ البنك (450 × 30)		
	1500	ح/ نقص مواد التعبئة والتغليف (15000-13500)		512
15000		ح/ موردون مدينون- أمانات مدفوعة (500×30)		6126
		رد 30 غلف معطوب جزئيا.....	4096	
		//		
	10000	ح/ أغلفة مسترجعة (500 × 20)		
10000		ح/ موردون مدينون- أمانات مدفوعة		2186
		الإحتفاظ بـ 20 غلاف مقابل ما تبقى من الضمان..	4096	

		03/22		
	476000		ح/ الزبائن	411
	72000		ح/ الصندوق	53
400000			ح/ مبيعات بضائع	700
76000			ح/ TVA محصلة	4457
72000			ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة ...فاتورة.....	4196
		//		
	300000		ح/ بضائع مستهلكة	
300000			ح/ بضائع	600
			.....خروج بضائع.....	30
		03/30		
	56000		ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة	
56000			ح/ البنك (800 × 70)	4196
			إسترجاع 70 غلف سليم.....	512
		//		
	16000		ح/ زبائن دائنون - أمانات مستلمة (800 × 20)	4196
13000			ح/ البنك (650 × 20)	512
3000			ح/ إيراد نقص الأغلفة (16000-13000)	7086
			إسترجاع 20 غلف معطوب جزئيا....	

▪ حل تمرين 04:

- تسجل العمليات في يومية مؤسسة السلام التجارية

		01/09		
	67000		ح/ مشتريات بضاعة	380
	12730		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
79730			ح/ موردو المخزونات	401
			.....فاتورة.....	
		//		
	67000		ح/ بضائع	30
67000			ح/ مشتريات بضائع	380
			.....دخول.....	
		01/10		
	9000		ح/ مشتريات بضاعة	380
	1710		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563
10710			ح/ البنك	512
			.....فاتورة.....	

		01/12		
	14577,5		ح/ البنك	512
	14577,5		ح/ الزبائن	411
24500			ح/ مبيعات بضائع	700
4655			ح/ TVA محصلة	4457
		//		
			ح/ بضائع مستهلكة	600
	20000		ح/ بضائع	30
20000		.....خروج.....		
		01/14		30
	9000		ح/ بضائع	380
9000			ح/ مشتريات بضائع	
		.....دخول.....		
		01/15		380
	26500		ح/ مشتريات بضاعة	44563
	5035		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	53
31535			ح/ الصندوق	
		.....فاتورة.....		
		//		
	26500		ح/ بضائع	30
26500			ح/ مشتريات بضائع	380
		.....دخول.....		
		01/17		53
	6307		ح/ الصندوق	380
5300			ح/ مشتريات بضاعة	44563
1007			ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	
		.....مردودات المشتريات.....		
		//		
	5300		ح/ مشتريات بضائع	380
5300			ح/ بضائع	30
		.....خروج المردودات.....		
		01/18		517
	30464		ح/ الحساب الجاري البريدي	
25600			ح/ مبيعات بضائع	700
4864			ح/ TVA محصلة	4457
		.....فاتورة.....		

21000	21000	ح/ بضائع مستهلكة ح/ بضائع	30	600
		.....خروج..... 01/20		
775523	665000	ح/ مشتريات بضاعة		380
13300	123823	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
		ح/ البنك	512	
		ح/ نواتج مالية أخرى	768	
		//		
665000	665000	ح/ بضائع ح/ مشتريات بضائع		30
		.....دخول..... 01/21	380	
440400	360000	ح/ مشتريات بضاعة		380
	68400	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
	12000	ح/ موردون مدينون أمانات مدفوعة		4096
		ح/ البنك	512	
		.....فاتورة..... //		
360000	360000	ح/ بضائع ح/ مشتريات بضائع		30
		.....دخول..... 01/25	380	
8000	8000	ح/ الصندوق (8 × 1000) ح/ موردون مدينون - أمانات مدفوعة	4096	53
		رد 8 غلف سليم..... //		
4000	3200	ح/ الصندوق (4 × 800)		53
	800	ح/ نقص مواد التعبئة والتغليف (4000-3200)		6126
		ح/ موردون مدينون - أمانات مدفوعة (1000×4)	4096	
		رد 4 غلف معطوب جزئياً.....		

المحور 05: محاسبة الأوراق التجارية

تمهيد

قد تتم عملية البيع على الحساب والتي يمكن تسديدها بوسائل الدفع العاجل (نقداً، بشيك بنكي أو بريدي) كما يمكن أن يتفق الطرفان على استخدام وسائل الدفع الأجل في تسوية العملية بحيث يتفقا على إثبات الدين الخاص بالعملية بوثيقة مكتوبة تعتبر ورقة تجارية والتي يتم تداولها بين التجار.

أولاً: مفهوم الأوراق التجارية

1. تعريف الأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية من وسائل الدفع الأجل، وهي وثيقة تبين وجود حق للمورد على زبونه، يتم تداولها بين التجار للتسديد في الأجل القصير.

وهي تتشكل أساساً من نوعين هما: الكمبيالة والسند لأمر.

2. أنواع الأوراق التجارية

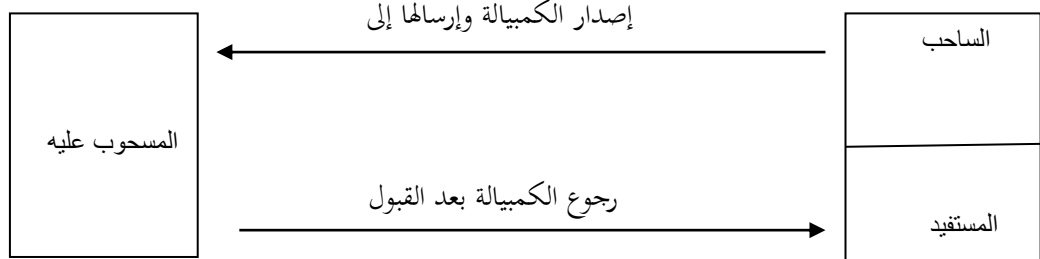
1.2. الكمبيالة (السفتجة)

الكمبيالة هي وثيقة من خلالها يقوم الدائن (الساحب) بإعطاء الأمر للمدين (المسحوب عليه) بدفع مبلغ محدد في تاريخ معين (تاريخ الإستحقاق) للمستفيد الذي قد يكون الساحب نفسه أو شخص ثالث.

في عمليات البيع على الحساب يقوم المورد (البائع) بتحرير الكمبيالة بقيمة الدين يرسلها إلى الزبون (المشتري) لقبولها وعند توقيعها وقبولها

يكون الزبون قد تعهد على أن يدفع مبلغها (قيمة الدين) عند تاريخ إستحقاقها (تاريخ تسديدها المكتوب في الكمبيالة) للمستفيد الذي قد يكون المورد نفسه أو شخص ثالث آخر.

- الساحب: هو الشخص الدائن (المورد) الذي أنشأ الإلتزام.
- المسحوب عليه: هو الشخص المدين (الزبون) المكلف بدفع قيمة الكمبيالة.
- المستفيد: هو الشخص الذي تسدد له الكمبيالة في تاريخ الإستحقاق وقد يكون الساحب نفسه أو شخص آخر.



2.2. السند لأمر

السند لأمر هو وثيقة يحررها المدين (الزبون) يتعهد من خلالها بأن يدفع لشخص معين يسمى المستفيد (الدائن/المورد) مبلغاً محدداً في تاريخ معين .

3. خصائص الأوراق التجارية

تتميز الأوراق التجارية بالخواص التالية المتعلقة بالعمليات التي يمكن لحاملها القيام بها:

- التحصيل: يكمن لحامل الورقة تحصيلها بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر بتكليف البنك بذلك.
- الخصم: يمكن لحامل الورقة تقديمها للبنك طالبا خصمها، أي الاستفادة من المبلغ الذي تحتويه قبل حلول ميعاد استحقاقها، فيأخذ البنك فائدة و عمولة مقابل هذه الخدمة ويحل محل المستفيد هذا في طلب المبلغ من المسحوب عليه آجلا في تاريخ الاستحقاق.

- التظهير يمكن لحامل الورقة التنازل عنها بكتابة الأمر بالدفع على ظهر الكمبيالة للمستفيد الجديد (الحامل للكمبيالة)؛

- الاستبدال: يمكن لطرفي العلاقة الاتفاق على إستبدال الورقة التجارية بأخرى بتواريخ إستحقاق جديدة.

ثانيا: التسجيل المحاسبي للأوراق التجارية

تتم المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية بنوعيتها (الكمبيالة و السند لأمر) بنفس الطريقة.

1. إنشاء الأوراق التجارية

عند الشراء يمكن للزبون أن يتفق مع المورد على التسديد عن طريق ورقة تجارية ومنه يكون التسجيل المحاسبي عند إنشاء الأوراق التجارية في يومية الطرفين كما يلي:

- يومية المورد (البائع) "الساحب"

4130	تاريخ العملية	xxxxxx	
411	/ أوراق القبض في الحافظة / الزبائن قبول وسحب كمبيالة على الزبون	xxxxxx	

- يومية الزبون (المشتري) "المسحوب عليه"

401	تاريخ العملية	xxxxxx	
403	/ موردو المخزونات والخدمات / أوراق الدفع قبول كمبيالة....	xxxxxx	

ملاحظة:

أما إذا كان الأمر إنشاء ورقة تجارية متعلقة بشراء التثبيتات على الحساب يكون قيد الإنشاء في يومية الزبون (المسحوب عليه) يجعل /404 موردو التثبيتات لدينا وجعل /405 موردو التثبيتات- أوراق الدفع دائنا.

مثال 01

1- بتاريخ 2024/03/01 باعت مؤسسة الوحدة بضائع على الحساب لمؤسسة البركة بمبلغ 100000 دج ، TVA 19%

2- بتاريخ 2024/03/15 سحبت مؤسسة الوحدة كمبيالة رقم 023 على مؤسسة البركة مقابل مبلغ الدين، علما أن تاريخ استحقاق هذه الكمبيالة هو 2024/05/15 . يتم التسجيل المحاسبي في دفاتر الطرفين كما يلي:

■ يومية مؤسسة الوحدة (البائع/المورد) "الساحب"

ملاحظة: لقد تعمدنا عدم تسجيل قيد خروج البضاعة بالنسبة للبائع وقيد دخولها بالنسبة للمشتري لأنه لا حاجة لنا به في هذا الدرس.

		2024/03/01		
	119000	/ح/ الزبائن		411
100000		/ح/ مبيعات بضائع	700	
19000		/ح/ TVA محصلة	4457	
		.. بيع بضائع فاتورة ..		
		2024/03/15		
	119000	/ح/ أوراق القبض في الحافظة		4130
119000		/ح/ الزبائن	411	
		سحب كميالة رقم 23 من مؤسسة البركة		

■ يومية مؤسسة البركة (المشتري/الزبون) "المسحوب عليه"

		2024/03/01		
	100000	/ح/ مشتريات بضائع		380
	19000	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
119000		/ح/ موردو المخزونات	401	
		.. شراء بضائع فاتورة ..		
		2024/03/15		
	119000	/ح/ موردو المخزونات		401
119000		/ح/ أوراق الدفع	403	
		قبول كميالة رقم 23 لمؤسسة الوحدة		

2. تداول الأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية الموجودة في حافظة السندات من وسائل الدفع حيث يمكن لحاملها (المستفيد منها) أن ينتظر تاريخ إستحقاقها ويقوم بتحصيلها مباشرة أو بتوسيط البنك، كما يمكن أن يقوم بخصمها لدى البنوك قبل تاريخ استحقاقها للحصول على سيولة نقدية، كما يمكن أن يظهرها ويستعملها في تسديد ديونه إتجاه مورديه، كما يمكن له استبدالها بأوراق تجارية أخرى. ويكمن توضيح كل ذلك كما يلي:

1.2. تحصيل الأوراق التجارية

1.1.2. التحصيل المباشر: ويتم مباشرة بين حامل الورقة (الساحب أو المستفيد) والمسحوب عليه الذي يقوم بتسديد قيمة الورقة لحاملها دون وسيط وذلك في تاريخ الإستحقاق.

- يومية المورد (البائع) "الساحب"

		تاريخ العملية		
	xxxxxx	/ح/ البنك أو الصندوق		53, 512
xxxxxx		/ح/ أوراق القبض في الحافظة	4130	
		... قبض قيمة الكميالة ..		

- يومية الزبون (المشتري) "المسحوب عليه"

403	تاريخ العملية	xxxxxx	xxxxxx
53,512	/ح/ أوراق الدفع /ح/ البنك أو الصندوق ..تسديد قيمة الكمبيالة ...		

مثال 02 :

عند تاريخ 2024/05/15 وهو تاريخ إستحقاق الكمبيالة رقم 023 قامت مؤسسة البركة بتسديد قيمة الكمبيالة بشيك بنكي للمؤسسة الوحده . يتم التسجيل المحاسبي في دفاتر الطرفين كما يلي:

■ يومية مؤسسة الوحده (البائع/المورد) "الساحب"

512	2024/05/15	119000	119000
4130	/ح/ البنك /ح/ أوراق القبض في الحافظة ...قبض قيمة الكمبيالة رقم 023		

■ يومية مؤسسة البركة (المشتري/الزبون) "المسحوب عليه"

403	2024/05/15	119000	119000
512	/ح/ أوراق الدفع /ح/ البنك ..تسديد قيمة الكمبيالة رقم 023		

2.1.2. التحصيل غير المباشر (بواسطة البنك): قد يكلف حامل الورقة (الساحب أو المستفيد) بنكه بتحصيل قيمة الورقة من المسحوب عليه نيابة عنه، ويقوم البنك في هذه الحالة بإقتطاع مبلغ من قيمة الورقة مقابل هذه الخدمة ، ويتحصل في المقابل على قيمتها كاملة من طرف المسحوب عليه في تاريخ الإستحقاق.

- يومية المورد (البائع) "الساحب"

تمر عملية تحصيل غير مباشر للورقة التجارية لدى الساحب (المستفيد) بمرحلتين:

✓ مرحلة إرسال الورقة للبنك للتحصيل

4131	تاريخ الإرسال	xxxxxx	xxxxxx
4130	/ح/ أوراق القبض للتحصيل /ح/ أوراق القبض في الحافظة ...إرسال الكمبيالة للتحصيل ..		

✓ مرحلة وصول إشعار (كشف) من البنك خاص بعملية التحصيل

512	تاريخ الإستحقاق	القيمة الصافية	
627	/ح/ البنك /ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها	عمولة البنك	
4456	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع	TVA	
4131	/ح/ أوراق القبض للتحصيل إشعار بتحصيل قيمة الكمبيالة	القيمة الإسمية للورقة	

القيمة الصافية =

القيمة الإسمية للورقة - (العمولة + TVA)

- يومية الزبون (المشتري) "المسحوب عليه": يقتصر فقط على قيد تسديد الورقة الذي رأيناه سابقا.

403	53,512	تاريخ الإستحقاق /ح/ أوراق الدفع /ح/ البنك أو الصندوق ..تسديد قيمة الكمبيالة ...	xxxxxx	xxxxxx
-----	--------	--	--------	--------

مثال 03:

إنطلاقا من التسجيل المحاسبي للمثال 01 يفترض أنه بتاريخ 2024/05/13 أرسلت مؤسسة الوحدة الكمبيالة رقم 023 إلى بنكها من أجل تحصيلها. والذي قام بدوره بتحصيل الكمبيالة من مؤسسة البركة بتاريخ 2024/05/15 وأرسل في نفس اليوم إشعارا بالتحصيل للمؤسسة الوحدة يتضمن المعلومات التالية: القيمة الإسمية 119000 دج، مصاريف التحصيل 1000 دج : TVA (19%) = 190 دج ، القيمة الصافية 117810 دج .

يتم التسجيل المحاسبي في دفاتر الطرفين كما يلي:

■ يومية مؤسسة الوحدة (البائع/المورد) "الساحب"

4131	4130	2024/05/13 /ح/ أوراق القبض للتحصيل /ح/ أوراق القبض في الحافظة ...إرسال الكمبيالة للتحصيل ...	119000	119000
512	627	2024/05/15 /ح/ البنك /ح/ الخدمات المصرفية و ما شابهها	117810	1000
4456	4131	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع /ح/ أوراق القبض للتحصيل إشعار بتحصيل قيمة الكمبيالة	190	119000

0.19×1000

■ يومية مؤسسة البركة (المشتري/الزبون) "المسحوب عليه"

403	512	2024/05/15 /ح/ أوراق الدفع /ح/ البنك ..تسديد قيمة الكمبيالة رقم 023 للبنك	119000	119000
-----	-----	--	--------	--------

2.2. خصم الأوراق التجارية

قد يلجأ حامل الورقة التجارية (الساحب أو المستفيد) عندما يكون بحاجة إلى سيولة نقدية إلى إرسالها لبنك خصمها قبل تاريخ إستحقاقها، وعندما يقبل البنك خصم الورقة فإنه يقدم للمستفيد مبلغها الصافي (القيمة الإسمية مطروحا منها الإقتطاعات) و ينتظر البنك تاريخ الإستحقاق ليقبض قيمته الورقة كاملا من المسحوب عليه.

- يومية المورد (البائع) "الساحب"

تمر عملية خصم للورقة التجارية لدى الساحب (المستفيد) بالمراحل التالية:

✓ مرحلة إرسال الورقة للخصم لدى البنك

4132	تاريخ الإرسال	xxxxxx	xxxxxx
4130	/ح/ أوراق القبض للخصم /ح/ أوراق القبض في الحافظة ...إرسال الكمبيالة للخصم..		

✓ مرحلة وصول إشعار بالخصم (كشف الخصم) من البنك

القيمة الصافية =
القيمة الإسمية للورقة - (العمولة + الفائدة + TVA)
ملاحظة: ح/ 519 مساهمات مصرفية جارية هو حساب
وسيط يرصد مع ح/ 4132 أوراق قبض للخصم عندما يقوم
البنك بتحصيل قيمة الورقة من المسحوب عليه في تاريخ
الإستحقاق.

512	تاريخ الخصم	القيمة الصافية	/ح/ البنك
661	/ح/ أعباء الفوائد	الفائدة	
627	/ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها	عمولة البنك	
4456	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع	TVA	
519	/ح/ مساهمات مصرفية جارية إشعار خصم قيمة الكمبيالة	القيمة الإسمية للورقة	

✓ مرحلة وصول إشعار بتحصيل الورقة من البنك

403	تاريخ الإستحقاق	xxxxxx	xxxxxx
53, 512	/ح/ مساهمات مصرفية جارية /ح/ أوراق القبض للخصم .. إشعار بتحصيل قيمة الكمبيالة..		

- يومية الزبون (المشترى) "المسحوب عليه": يقتصر فقط على قيد تسديد الورقة الذي رأيناه سابقا.

403	تاريخ الإستحقاق	xxxxxx	xxxxxx
53, 512	/ح/ أوراق الدفع /ح/ البنك أو الصندوق .. تسديد قيمة الكمبيالة ..		

مثال 04 :

إنطلاقا من التسجيل المحاسبي للمثال 01 بإفتراض أنه بتاريخ 2024/04/12 أرسلت مؤسسة الوحدة الكمبيالة رقم 023 إلى بنكها من أجل خصمها و الذي قام بدوره بقبول خصم الكمبيالة وأرسل بتاريخ 2024/04/16 إلى مؤسسة الوحدة كشف الخصم الخاص بالكمبيالة رقم 023 يتضمن المعلومات التالية: القيمة الإسمية 119000 دج، الفوائد المخصومة 1500، مصاريف الخصم 1050 دج : TVA (19%) = 199.5 دج، القيمة الصافية 116250,5 دج. وبتاريخ إستحقاق 2024/05/15 الكمبيالة رقم 023 قام البنك بتحصيل قيمتها من مؤسسة البركة وأرسل إشعار بذلك لمؤسسة الوحدة في نفس اليوم.

■ يومية مؤسسة الوحدة (البائع/المورد) "الساحب"

4132	2024/04/12	119000	119000
4130	/ح/ أوراق القبض للخصم /ح/ أوراق القبض في الحافظة ...إرسال الكمبيالة للخصم..		

		2024/04/16		
	116250,5		/ البنك	512
	1500		/ أعباء الفوائد	661
	1050		/ الخدمات المصرفية و ما شابهها	627
	199.5		/ TVA قابلة للإسترجاع	4456
119000			/ مساهمات مصرفية جارية إشعار بتخصم قيمة الكمبيالة	519
		2024/05/15		
119000	119000		/ مساهمات مصرفية جارية / أوراق القبض للخصم .. إشعار بتحصيل قيمة الكمبيالة...	519 4132

■ **يومية مؤسسة البركة (المشتري/الزبون) "المسحوب عليه"**

		2024/05/15		
119000	119000		/ أوراق الدفع / البنك	403 512
			..تسديد قيمة الكمبيالة رقم 023 للبنك...	

3.2. إلغاء وتجديد الأوراق التجارية

قد يلجأ الزبون (المشتري) إلى المورد (البائع) من أجل استبدال الأوراق التجارية القديمة المسحوبة عليه بأوراق تجارية جديدة وذلك بسبب صعوبات مالية توجهه في تسديد ديونه، فيطالب الدائن بتأخير تاريخ الإستحقاق، وبالتالي تصبح :

قيمة الورقة التجارية الجديدة = قيمة الورقة التجارية القديمة + فوائد التأخير.

تمر عملية إستبدال أو تجديد الأوراق التجارية بالمراحل التالية:

■ **إلغاء الورقة التجارية القديمة**

يومية المورد (البائع) "الساحب"				يومية الزبون (المشتري) "المسحوب عليه"			
		411		403			
	--- تاريخ العملية --- / الزبائن		قيمة ورقة قديمة	401	--- تاريخ العملية --- / أوراق الدفع / مورد المخزونات إلغاء الورقة القديمة....	قيمة ورقة قديمة	قيمة ورقة قديمة
	/ أوراق القبض في الحافظة إلغاء الورقة القديمة....	4130					

■ **تسجيل الورقة التجارية الجديدة مع فوائد التأخير**

يومية المورد (البائع) "الساحب"				يومية الزبون (المشتري) "المسحوب عليه"			
		4130		401			
	--- تاريخ العملية --- / أوراق القبض في الحافظة		قيمة ورقة قديمة	661	- تاريخ العملية --- / مورد المخزونات / أعباء الفوائد / أوراق الدفع تسجيل الورقة الجديدة....	قيمة ورقة قديمة	قيمة ورقة ق
	/ الزبائن / إيرادات الحسابات الدائنة تسجيل الورقة الجديدة....	411 763		403		فوائد تأخير	قيمة ورقة ق

مثال 05 :

انطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 01 يفترض أنه بتاريخ 2024/05/01 طلبت مؤسسة البركة من موردها مؤسسة الوحدة إستبدال الكمبيالة القديمة التي قيمتها الإسمية 119000 دج بكميالة جديدة قيمتها الإسمية 119991,67 دج تستحق السداد بتاريخ 2024/07/15، ولقد وافق الطرفين على ذلك. ومنه تكون قيود الإستبدال كما يلي:

- يومية مؤسسة الوحدة (المورد/ الدائن) "الساحب" - يومية مؤسسة البركة (الزبون/ المدين) "المسحوب عليه"

119000	119000	- 2024/05/01 -	403	119000	-- 2024/05/01 --	411
		/ح/ أوراق الدفع			/ح/ الزبائن	
		/ح/ موردو المخزونات	401		/ح/ أوراق القبض في الحافظة	4130
		إلغاء الورقة القديمة....			إلغاء الورقة القديمة....	
		--- // ---			--- // ---	
	119000	/ح/ موردو المخزونات	401	119991.67	/ح/ أوراق القبض في الحافظة	4130
	991.67	/ح/ أعباء الفوائد	661	119000	/ح/ الزبائن	411
119991.67		/ح/ أوراق الدفع	403	991.67	/ح/ إيرادات الحسابات الدائنة	763
		تسجيل الورقة الجديدة....			تسجيل الورقة الجديدة....	

فوائد التأخير = 119991.67 - 119000 = 991.67

4.2. تظهير الأوراق التجارية

التظهير هو إستعمال الورقة التجارية الموجودة في حافظة السندات لدى (الساحب أو المستفيد) في تسديد ديونه إتجاه الغير (دائنيه)، يتم التظهير عن طريق الكتابة على ظهر الورقة التجارية أو على ورقة ملحقة بها إسم المستفيد الجديد مع توقيع المظهر، ويمكن لهذا للمستفيد أيضاً أن يظهرها إلى دائنيه، وهكذا تصبح الورقة التجارية أداة تسديد تتداول بين التجار إلى غاية تحصيلها أو خصمها .

مثال 06

إنطلاقاً من التسجيل المحاسبي للمثال 01 يفترض أنه بتاريخ 2024/05/07 قامت مؤسسة الوحدة بتسديد دينها إتجاه موردها مؤسسة صالح عن طريق تظهير الكمبيالة رقم 023 المسحوبة على مؤسسة البركة.

■ يومية مؤسسة الوحدة

119000	119000	2024/05/07	401
		/ح/ موردو المخزونات والخدمات	
		/ح/ أوراق قبض في الحافظة	4130
		تظهير كمبيالة للمورد مؤسسة صالح....	

■ يومية مؤسسة صالح

119000	119000	2024/05/07	4130
		/ح/ أوراق قبض في الحافظة	
		/ح/ الزبائن	411
		الإستفادة من كمبيالة مظهرة....	

ملاحظة

بعد هذه العملية أصبحت الكمبيالة رقم 023 لدى مؤسسة صالح (المستفيد الجديد) لتقوم بتحصيلها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من مؤسسة البركة أو تقوم بخصمها في البنك أو تقوم باستخدامها في تسديد ديونها عن طريق تظهيرها.... إلخ.

ثالثا: تمارين مع الحلول

1. نصوص التمارين

■ تمرين 01:

إليك العمليات التالية التي تمت بين المؤسسة A والمؤسسة B خلال سنة 2024 كما يلي:

02/05 باعت المؤسسة A للمؤسسة B بضائع على الحساب بمبلغ خارج الرسم 180000 دج، TVA 19% تكلفة شرائها بالنسبة للمؤسسة A هي 152000 دج، تم تسليم وإستلام الفاتورة والبضائع في نفس اليوم.

02/10 قامت المؤسسة A بتحرير 06 كمبيالات بقيمة دينها (214200 دج) إتجاه زبونها المؤسسة B وأرسلتها إليه من أجل الإمضاء عليه بالقبول وكانت هذه الكمبيالات كما يلي:

الرقم	المبلغ (القيمة الإسمية للكمبيالة)	تاريخ الإستحقاق
01	35700	2024/03/10
02	35700	2024/04/10
03	35700	2024/05/10
04	35700	2024/06/10
05	35700	2024/07/10
06	35700	2024/08/10

02/15 أمضى الزبون المؤسسة B بالقبول على خمس كمبيالات ورفض الإمضاء على الكمبيالة رقم 01 وأرسلها إلى المؤسسة A في نفس اليوم.

04/10 قبضت المؤسسة A نقدا قيمة الكمبيالة رقم 02 من المؤسسة B.

05/07 أرسلت المؤسسة A الكمبيالة رقم 03 إلى بنكها لتحصيلها بدلا عنها عندما يصل تاريخ إستحقاقها.

05/10 سددت المؤسسة B مبلغ الكمبيالة رقم 03 للمؤسسة A بشيك بنكي.

05/11 إستلمت المؤسسة A إشعار من بنكها يفيد بتحصيل الكمبيالة رقم 03 مع إحتساب عمولة تحصيل (مصاريف تحصيل) ب 1000 دج و TVA 190 دج أقتطعت من قيمة الكمبيالة 03 والباقي (الصافي) أودعه بنكها في حسابها البنكي.

05/12 أرسلت المؤسسة A الكمبيالة رقم 04 إلى بنكها لخصمها.

05/15 إستلمت المؤسسة A إشعار من بنكها يفيد بخصم الكمبيالة رقم 04 مع إحتساب فوائد مخضومة 1500 دج عمولة الخصم ب 1000 دج و TVA 190 دج أقتطعت من قيمة الكمبيالة 04 والباقي (الصافي) أودعه بنكها في حسابها البنكي.

06/10 دفعت المؤسسة B قيمة الكمبيالة رقم 04 نقدا إلى بنك المؤسسة A والذي قام بدوره بإيداع هذا المبلغ في الحساب البنكي للمؤسسة A وأرسل لها إشعار بذلك في نفس اليوم.

07/08 قامت المؤسسة A بتظهير الكمبيالة رقم 05 (المسحوبة على المؤسسة B) إلى موردها التاجر بوعلام سدادا لدينها إتجاهه بمبلغ 35700 دج .

07/10 دفعت المؤسسة B مبلغ الكمبيالة رقم 05 للتاجر بوعلام نقدا.

08/01 نظرا لعدم قدرت المؤسسة B على تسديد قيمة الكمبيالة رقم 06 في تاريخ إستحقاقها إتفقت مع المؤسسة A على إلغاء الكمبيالة رقم 06 القديمة وإستبدالها بكمبيالة رقم 07 جديدة بقيمة 36295 دج تستحق السداد بتاريخ 2024/10/10 وتم ذلك فعلا في نفس اليوم.

10/10 سددت المؤسسة B قيمة الكمبيالة رقم 07 للمؤسسة A نقدا

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة A ويومية المؤسسة B (العملية 07/08 و 07/10 تسجيل في يومية كل الأطراف)

■ تمرين 02:

خلال السداسي الأول لسنة 2023 قامت مؤسسة القلم بالعمليات التالية:

03/01 شراء بضاعة من المورد "علي" بمبلغ 50000 دج خارج الرسم على الحساب تم إستلام الفاتورة والبضاعة معا.

03/05 شراء تموينات أخرى من المورد عمر بمبلغ 18000 دج خارج الرسم على الحساب، تم إستلام الفاتورة والبضاعة معا.

03/10 بيع ½ البضاعة للزبون أحمد بمبلغ 30000 دج خارج الرسم على الحساب، تم تحرير الفاتورة وتسليم البضاعة معا.

03/15 تحرير سند أمر بقيمة البضاعة المشتراة لصالح المورد علي تستحق السداد 03/30.

03/20 سحب كمبيالة رقم 12 على الزبون "أحمد" بقيمة البضاعة المباعة تستحق السداد 04/14.

03/25 سحب المورد "عمر" كمبيالة رقم 88 على المؤسسة بقيمة التموينات المشتراة تستحق السداد 04/20.

03/30 تسديد سند أمر المحررة للمورد "علي" في التاريخ الإستحقاق بشيك بنكي.

04/10 إرسال الكمبيالة رقم 12 المسحوبة على الزبون أحمد إلى البنك لغرض تحصيلها في التاريخ المتفق عليه.

04/14 أرسل البنك إشعار يفيد بتحصيل الكمبيالة رقم 12 من الزبون عمر مع اقتطاع مبلغ 700 دج كعمولة، و TVA 19%.

04/18 نظرا لضائقة المالية التي تمر بها المؤسسة طالبت المورد "عمر" بإستبدال الكمبيالة رقم 88 القديمة بكمبيالة رقم 89 جديدة قيمتها 21598,5 تستحق السداد بتاريخ 06/18 وقد وافق المورد عمر على ذلك.

06/18 قامت المؤسسة بتسديد قيمة الكمبيالة رقم 89 للمورد عمر نقدا.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة بيومية مؤسسة القلم ، علما أن معدل TVA 19%

■ تمرين 03:

خلال شهر فيفري ومارس 2022 قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية:

2022/02/10 باعت مؤسسة النجاح التجارية بضائع بقيمة 100000 دج على الحساب لمؤسسة البركة TVA 19% .
تكلفة شرائها 80000 دج.

2022/02/15 سحبت مؤسسة النجاح كمبيالتين (كمبيالة رقم 025 تستحق في 03/20، كمبيالة رقم 036 تستحق في 05/15) على مؤسسة البركة بقيمة الدين قيمتهما الإسمية متساوية

2022/03/20 سددت مؤسسة البركة قيمة الكمبيالة رقم 025 لمؤسسة النجاح نقدا .

2022/03/25 أرسلت مؤسسة النجاح كمبيالة رقم 036 إلى البنك لخصمها .

2022/03/27 أرسل البنك لمؤسسة النجاح كشف خصم الكمبيالة رقم 036 يتضمن المعلومات الآتية :

القيمة الإسمية : 59500 دج ، الفوائد المحصومة : 1514 دج ، مصاريف الخصم : 800 دج ، . 19% TVA ، القيمة الصافية : دج

05/15 أرسل بنك مؤسسة النجاح إشعار لها يفيد بتحصيل قيمة الكمبيالة رقم 036 من مؤسسة البركة.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في يومية مؤسسة النجاح.

2. حلول التمارين

▪ حل التمرين 01:

- تسجيل العمليات السابقة في يومية المؤسسة A ويومية المؤسسة B (العملية 07/08 و 07/10 تسجل في يومية كل الأطراف)

✓ العملية 02/05

○ يومية المؤسسة A

		02/05			
180000	214200	/- الزبائن (المؤسسة B)	380		
		/- مبيعات بضائع	44563		
34200		/- TVA محصلة	401		
		.. بيع بضائع فاتورة ...			
		//			
152000	152000	/- مشتريات بضائع مبيعة	30		
		/- بضائع (2/50000)	380		
		.... خروج بضائع بوصول رقم ...			

○ يومية المؤسسة B

		02/05			
180000	180000	/- مشتريات بضائع	380		
34200		/- TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563		
214200		/- موردو المخزونات (المؤسسة A)	401		
		.. شراء بضائع فاتورة ...			
		//			
180000	180000	/- بضائع	30		
180000		/- مشتريات بضائع	380		
		دخول بضائع بوصول رقم ...			

✓ العملية 02/10

العملية لا تسجل في كلا المؤسستين لأنه لم ينتج عنها أي أثر مالي.

✓ العملية 02/15

○ يومية المؤسسة A

		02/15		
	35700	/- أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 02)	41302	
	35700	/- أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 03)	41303	
	35700	/- أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 04)	41304	
	35700	/- أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 05)	41305	
	35700	/- أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 06)	41306	
187500		/- الزبائن (المؤسسة B) سحب 5 كمبيالات من زبون	411	

○ يومية المؤسسة B

		02/15		
	187500	/- موردو المخزونات (المؤسسة A)	401	
35700		/- أوراق الدفع (كمبيالة 02)	4032	
35700		/- أوراق الدفع (كمبيالة 03)	4033	
35700		/- أوراق الدفع (كمبيالة 04)	4034	
35700		/- أوراق الدفع (كمبيالة 05)	4035	
35700		/- أوراق الدفع (كمبيالة 06)	4036	
		...قبول 5 كمبيالات للمورد		

✓ العملية 04/10

○ يومية المؤسسة A

		04/10		
	35700	/- الصندوق	53	
35700		/- أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 02) قبض قيمة كمبيالة 02 نقداً	41302	

○ يومية المؤسسة B

		04/10		
	35700	/- أوراق الدفع (كمبيالة 02)	4032	
35700		/- الصندوق دفع قيمة كمبيالة 02 نقداً	53	

✓ العملية 05/07

○ يومية المؤسسة A

		05/07		
35700	35700	ح/ أوراق القبض للتحصيل (كمبيالة 03)	41303	41313
		ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 03)		
		....إرسال كمبيالة 03 للبنك للتحصيل....		

○ يومية المؤسسة B: العملية لا تسجل.

✓ العملية 05/10

○ يومية المؤسسة A: العملية لا تسجل.

○ يومية المؤسسة B

		05/10		
35700	35700	ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 03)	512	4033
		ح/ البنك		
		....دفع قيمة كمبيالة 03 بشيك....		

✓ العملية 05/11

○ يومية المؤسسة A:

		05/11		
35700	34510	ح/ البنك	41313	512
	1000	ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	190	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
		ح/ أوراق القبض للتحصيل (كمبيالة 03)		
		....إشعار بتحصيل كمبيالة 03....		

○ يومية المؤسسة B: العملية لا تسجل.

✓ العملية 05/12

○ يومية المؤسسة A

		05/12		
35700	35700	ح/ أوراق القبض للخصم (كمبيالة 04)	41304	41324
		ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 04)		
		....إرسال كمبيالة 03 للبنك للخصم....		

○ يومية المؤسسة B: العملية لا تسجل.

✓ العملية 05/15

○ يومية المؤسسة A

		05/15			
	33010		/ح/ البنك		512
	1500		/ح/ أعباء الفوائد		661
	1000		/ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	190		/ح/ TVA قابلة للإسترجاع		44563
35700		519	/ح/ مساهمات مصرفية جارية إشعار بخضم الكميالة 04		

○ يومية المؤسسة B: العملية لا تسجل.

✓ العملية 06/10

○ يومية المؤسسة A

		06/10			
	35700		/ح/ مساهمات مصرفية جارية		512
35700		41324	/ح/ أوراق القبض للخضم (كميالة 04) إشعار بتحصيل قيمة كميالة 04		

○ يومية المؤسسة B

		06/10			
	35700		/ح/ أوراق الدفع (كميالة 04)		4034
35700		53	/ح/ الصندوق دفع قيمة كميالة 04 نقدا....		

✓ العملية 07/08

○ يومية المؤسسة A

		07/08			
	35700		/ح/ موردو المخزونات (التاجر بوعلام)		401
35700		41305	/ح/ أوراق القبض في الحافظة (كميالة 05) تظهر كميالة 05 للمورد بوعلام...		

○ يومية المؤسسة B: العملية لا تسجل.

○ يومية التاجر بوعلام

		07/08			
	35700		/ح/ أوراق القبض في الحافظة (كميالة 05)		41305
35700		411	/ح/ الزبائن (المؤسسة A) قبول كميالة 05		

✓ العملية 07/10

○ يومية المؤسسة A: العملية لا تسجل.

○ يومية المؤسسة B

		07/10		
35700	35700	ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 05) ح/ الصندوق دفع قيمة كمبيالة 05 نقدا....	53	4035

○ يومية التاجر بوعلام

		07/10		
35700	35700	ح/ الصندوق ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 05) قبض كمبيالة 05 نقدا....	41305	53

✓ العملية 08/01

○ يومية المؤسسة A

		08/01		
35700	35700	ح/ الزبائن (المؤسسة B) ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 06) إلغاء كمبيالة 06	41306	411
		//		
35700	36295	ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 07) ح/ الزبائن	41307	411
595		ح/ إيرادات الحسابات الدائنة تسجيل الورقة الجديدة....	763	

○ يومية المؤسسة B:

		08/01		
35700	35700	ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 06) ح/ موردو المخزونات (المؤسسة A) إلغاء كمبيالة 06	401	4036
		//		
	35700	ح/ موردو المخزونات (المؤسسة A)		401
	595	ح/ أعباء الفوائد		661
36295		ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 07) تسجيل الورقة الجديدة....	4037	

✓ العملية 10/10

○ يومية المؤسسة A

		10/10		
35700	35700	ح/ الصندوق	53	
35700		ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 07) ...قبض قيمة كمبيالة 07 نقدا... ح/ الصندوق	41307	

○ يومية المؤسسة B

		10/10		
35700	35700	ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 07) ح/ الصندوق	4037	
35700		...دفع قيمة كمبيالة 07 نقدا... ح/ الصندوق	53	

▪ حل التمرين 02:

- تسجيل القيود المناسبة يومية مؤسسة القلم

		2023/03/01		
	50000	ح/ مشتريات بضائع	380	
	9500	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
59500		ح/ موردو المخزونات (علي) ..شراء بضائع فاتورة... //	401	
	50000	ح/ بضائع	30	
50000		ح/ مشتريات بضائع دخول بضائع بوصل رقم... //	380	
	18000	ح/ مشتريات تموينات أخرى	382	
	3420	ح/ TVA قابلة للإسترجاع	4456	
21420		ح/ موردو المخزونات (عمر) ..شراء بضائع فاتورة... //	401	
	18000	ح/ تموينات أخرى	32	
18000		ح/ مشتريات تموينات أخرى دخول تموينات بوصل رقم... //	382	
		2023/03/10		
	35700	ح/ الزبائن (أحمد)	411	
30000		ح/ مبيعات بضائع	700	
5700		ح/ TVA محصلة ..بيع بضائع فاتورة... //	4457	

		//		
		ح/ مشتريات بضائع مبيعة		
	25000	ح/ بضائع (2/50000)		600
25000		.... خروج بضائع بوصول رقم....	30	
		2023/03/15		
	59500	ح/ موردو المخزونات (علي)		401
59500		ح/ أوراق الدفع (علي)	403	
		تحرير سند أمر لصالح مورد علي		
		2023/03/20		
	35700	ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 12)		4130
35700		ح/ الزبائن (أحمد)	411	
		.... سحب كمبيالة 12		
		2023/03/25		
	21420	ح/ موردو المخزونات (عمر)		401
21420		ح/ أوراق الدفع (عمر)	403	
		قبول كمبيالة 88 لصالح مورد عمر		
		2023/03/30		
	59500	ح/ أوراق الدفع (علي)		403
59500		ح/ البنك	512	
		..... تسديد سند الامر رقم		
		2023/04/10		
	35700	ح/ أوراق القبض للتحصيل		4131
35700		ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 12)	4130	
		... إرسال الكمبيالة للتحصيل ...		
		2023/04/14		
	34867	ح/ البنك (35700 - 700 - 133)		512
	700	ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	133	ح/ TVA قابلة للإسترجاع (0.19×700)		4456
35700		ح/ أوراق القبض للتحصيل	4131	
		.... إشعار بتحصيل قيمة الكمبيالة 12		
		2023/04/18		
	21420	ح/ أوراق الدفع (عمر)		403
21420		ح/ موردو المخزونات (عمر)	401	
		إلغاء الورقة القديمة....		

		//		
	21420	ح/ موردو المخزونات(عمر)		403
	178,5	ح/ أعباء الفوائد (21420-21598.5)		661
21598,5		ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 89 لجديدة)	403	
		تسجيل الورقة الجديدة....		
		2023/06/18		
	21598,5	ح/ أوراق الدفع (كمبيالة 89 لجديدة)		403
21598,5		ح/ الصندوق	53	
		تسديد كمبيالة 89		

▪ حل التمرين 03:

- سجل العمليات السابقة في يومية مؤسسة النجاح.

		2022/02/10		
	119000	ح/ الزبائن		411
100000		ح/ مبيعات بضائع	700	
19000		ح/ TVA محصلة	4457	
		..بيع بضائع فاتورة ...		
		//		
	80000	ح/ مشتريات بضائع مبيعة		600
80000		ح/ بضائع	30	
		....خروج بضائع بوصل رقم...		
		2022/02/10		
	59500	ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 025)		41300
	59500	ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 036)		41301
119000		ح/ الزبائن	411	
		....سحب كمبيالتين على مؤسسة البركة		
		2022/03/20		
	59500	ح/ الصندوق		53
59500		ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 025)	41300	
		تحصيل كمبيالة رقم 025 نقدا...		
		2022/03/25		
	59500	ح/ أوراق القبض للخصم (كمبيالة 036)		41321
59500		ح/ أوراق القبض في الحافظة (كمبيالة 036)	41301	
		...إرسال الكمبيالة 036 للخصم ..		

		2022/03/27		
	57034	ح/ البنك (59500 - 152 - 800 - 1541)		512
	1514	ح/ أعباء الفوائد		661
	800	ح/ الخدمات المصرفية وما شابهها		627
	152	ح/ TVA قابلة للإسترجاع (0.19×800)		4456
59500		ح/ مساهمات مصرفية جارية	519	
		.... إشعار بخضم الكمبيالة 036		
		2022/05/15		
	59500	ح/ مساهمات مصرفية جارية		519
59500		ح/ أوراق القبض للخضم (كمبيالة 036)	41321	
		.. إشعار بتحصيل قيمة الكمبيالة...		

المحور 06: أعمال نهاية السنة

تمهيد

تعد أعمال نهاية السنة من أهم مراحل العمل المحاسبي حيث يتم من خلالها مراجعة كافة العمليات المحاسبية التي تمت خلال السنة والتأكد من دقة الأرصدة، ومعالجة التسويات الجردية وغيرها من العمليات التي تسمح في آخر المطاف من إعداد كشوف مالية تعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة.

أولاً: مفهوم أعمال نهاية السنة (الجرد)

1. تعريف أعمال نهاية السنة

هي مختلف العمليات المحاسبية التي تتم في نهاية السنة والتي تهدف إلى حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية بغرض تحديد المركز المالي ونتيجة الدورة وإعداد الكشوف المالية. من خلال التعريف أعلاه يتضح أن أعمال نهاية السنة تتمثل فيما يلي:

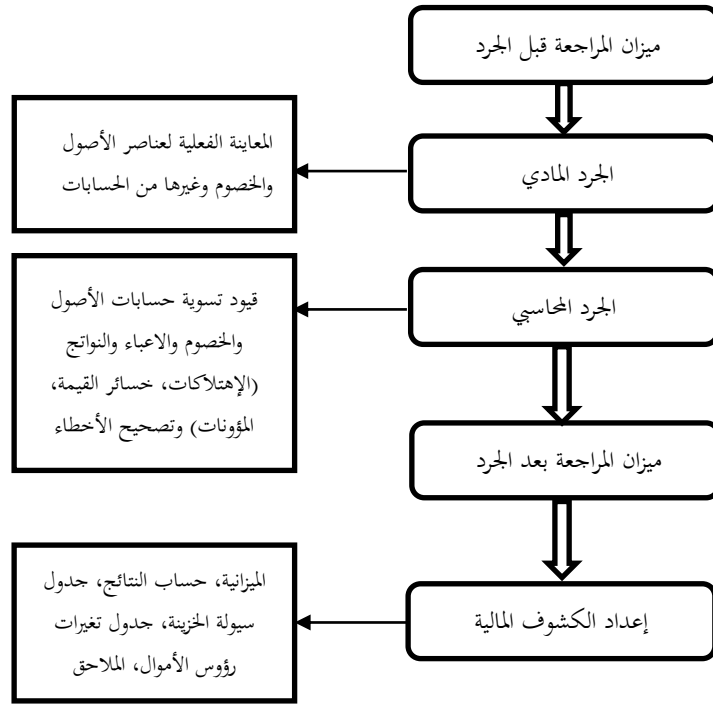
- الجرد المادي لعناصر أصول وخصوم المؤسسة (عيناً، نوعاً، قيمتها، إحصاء الوثائق الثبوتية....)
- الجرد المحاسبي الذي يعتمد على نتائج الجرد المادي من خلال القيام بقيود التسوية اللازمة ثم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد الذي يعتبر الأساس لإعداد الكشوف المالية ثم يتم إغلاق الدفاتر المحاسبية.

2. أهداف أعمال نهاية السنة

- تبرير كل العمليات المسجلة والمقيدة محاسبياً؛
- التأكد من وجود ومصداقية عناصر الأصول والخصوم؛
- إعداد الكشوف المالية؛

3. مراحل أعمال نهاية السنة

يمكن تلخيص مراحل أعمال نهاية السنة من خلال المخطط التالي:



من خلال المخطط أعلاه يتضح أن أعمال نهاية السنة تبدأ من آخر ميزان مراجعة يتم إعداده (ميزان المراجعة قبل الجرد) الذي يحتوي على الأرصدة النهائية للحسابات، ثم تأتي عملية الجرد المادي والمتمثلة في إحصاء ومعاينة فعلية لعناصر الأصول والخصوم ومراقبة وإحصاء الوثائق الثبوتية، وبناء على نتائج الجرد المادي تتم عملية الجرد المحاسبي التي تسمح بتسجيل قيود التسوية اللازمة وتصحيح الأخطاء (تسجيل الإهلاكات وخسائر القيمة التثبيتات، تسوية المخزونات، تسوية حسابات الزبائن، تسوية حسابات الأعباء والنواتج تسجيل وتسوية مختلف المؤونات وغيرها)، ليتم بعد ذلك إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد الذي تظهر فيه أرصدة كل الحسابات بقيمتها الحقيقية والصحيحة، ليتم إنطلاقاً منه بإعداد الكشوف المالية.

ثانياً: تسجيل قيود التسوية (الجرد المحاسبي)

يعتمد المحاسب على نتائج الجرد المادي للقيام بتسجيل قيد التسوية، وسنتطرق في هذا الدرس إلى بعض هذه التسويات كالتالي:

1. تسوية الإنتاج الجاري من التثبيتات

قد تقوم المؤسسة بإنتاج تثبيتات معنوية أو عينية سواء باستخدام وسائلها الخاصة أو عن طريق الغير وفي حالة عدم إكتمالها أو كونها في طور الإنجاز خلال نهاية السنة تسجل في ح/23 التثبيتات الجاري إنجازها لترحل بعد إكتمال إنجازها إلى حساب التثبيت المعني.

ويتفرع هذا الحساب ح/23 إلى: ح/232 التثبيتات العينية الجاري إنجازها

ح/237 التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها

1.1. حالة التثبيتات الجاري إنجازها من طرف الغير

تسجل التثبيتات المعنوية أو العينية الجاري إنجازها من طرف الغير بجعل حساب التثبيت الجاري إنجازها المعني مدين يقابله في ذلك الحسابات المالية أو مورد التثبيتات في الجانب الدائن.

فاتورة أشغال		Y	تاريخ	23x
c	تكلفة الأشغال خارج الرسم (HT)				c	/ح التثبيت الجاري إنجازها المعني	44562
t×c	t% TVA	t×c	/ح TVA قابلة للإسترجاع على التثبيتات	5×x
Y=c+(c× t)	مجموع متضمن كل الرسوم (TTC)		/ح الحسابات المالية	404
			/ح مورد التثبيتات	
			....فاتورة الأشغال الجاري إنجازها ...	

وعندما يتم إستلام التثبيت مكتمل وجاهز للإستخدام يرصد حساب التثبيت الجاري إنجازها المعني بجعله دائن يقابله في ذلك حساب التثبيت المعني مدينا بقيمة المبالغ المتراكمة في حساب التثبيت الجاري إنجازها.

تاريخ		23x	2×x
$\sum c$	$\sum c$		
	إستلام تثبيت منجز ...	

مثال 01

بتاريخ 2023/12/31 إنتهى المقاول من إتمام المرحلة الأولى من إنجاز مبنى إداري لصالح المؤسسة وقدرت تكلفة هذه المرحلة بـ 450000 دج ، TVA 19% ، سددت بشيك بنكي.

بتاريخ 2024/06/09 إنتهى المقاول من إتمام المرحلة الثانية والأخيرة من إنجاز المبنى الإداري والتي قدرت تكلفتها بمبلغ 550000 دج ، TVA 19% ، سددت بشيك بنكي، وهكذا أصبح المبنى الإداري مكتمل وجاهز للإستخدام.

- تسجيل قيود سنة 2023

2023/12/31		512	232
450000	/ح التثبيتات العينية الجاري إنجازها (مبنى جاري إنجازها)			44562
85500	/ح TVA قابلة للإسترجاع على التثبيتات		
535500	/ح البنك		
	إنجاز وتسديد مرحلة الأولى من إنجاز المبنى بشيك...		

- تسجيل قيود سنة 2024

2024/06/09		512	232
550000	/ح التثبيتات العينية الجاري إنجازها (مبنى جاري إنجازها)			44562
104500	/ح TVA قابلة للإسترجاع على التثبيتات		
654500	/ح البنك		
	إنجاز وتسديد مرحلة الثانية من إنجاز المبنى بشيك...		
	//		
1000000	/ح مبان		213
	/ح التثبيتات العينية الجاري إنجازها (مبنى جاري إنجازها)	232	
	إستلام المبنى		

2.1. حالة التثبيت الجاري إنجازها من طرف المؤسسة بوسائلها الخاصة

تسجل التثبيتات المعنوية أو العينية الجاري إنجازها من طرف المؤسسة بوسائلها الخاصة في نهاية الدورة المالية (N/12/31) بالنسبة للتثبيتات التي لم تكتمل بعد بجعل ح/23 التثبيتات الجاري إنجازها مدينا بتكلفة الإنجاز يقابله في الجانب الدائن ح/731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية بالنسبة للتثبيتات المعنوية أو ح/732 الإنتاج المثبت للأصول العينية بالنسبة للتثبيتات العينية، وذلك بعد تسجيل المصاريف المنفقة حسب طبيعتها في المجموعة السادسة خلال الدورة.

- حالة التثبيت المعنوي:

c	c	N/12/31	731	237
		ح/ التثبيت المعنوي الجاري إنجازه ح/ إنتاج المثبت للأصول المعنوية ... تسجيل تثبيت معنوي الجاري إنجازه...		

- حالة التثبيت العيني:

c	c	N/12/31	732	232
		ح/ التثبيت العيني الجاري إنجازه ح/ إنتاج المثبت للأصول العينية ... تسجيل تثبيت عيني الجاري إنجازه...		

(C) تعبر تكلفة إنجاز التثبيت العيني الجاري إنجازها التي تمثل مجموع المصاريف التي تحملتها المؤسسة خلال الدورة لإنجاز

التثبيت العيني الجاري إنجازها.

بعد إتمام إنجاز التثبيت وإستلامه يتم ترصد حسابين ح/232 وح/237 بجعله دائما يقابله في ذلك حساب التثبيت المعني

مدينا بقيمة المبالغ المتراكمة في حساب التثبيت الجاري إنجازها.

$\sum c$	$\sum c$	تاريخ	232	237	2xX
		ح/ التثبيت المعني ح/ التثبيت العيني الجاري إنجازه ح/ التثبيت المعنوي الجاري إنجازه ... إستلام تثبيت منجز ...			

مثال 02:

- بتاريخ 2023/12/31 قدرت مجموع المصاريف المسجلة والمنفقة لإنجاز المرحلة الأولى من برنامج معلوماتي بالوسائل الخاصة للمؤسسة بـ 53000 دج.

- بتاريخ 2024/01/20 تم إستلام البرنامج المعلوماتي جاهز للإستعمال وذلك بعد الإنتهاء من المرحلة الثانية والأخيرة التي قدرت مجموع المصاريف المسجلة والمنفقة لإنجازها بـ 47000 دج.

- تسجيل قيود سنة 2023

53000	53000	2023/12/31	731	2374
		ح/ برنامج المعلوماتية الجاري إنجازه ح/ إنتاج المثبت للأصول المعنوية ... تسجيل برنامج الجاري إنجازه...		

- تسجيل قيود سنة 2024

		2024/01/20		
	100000	ح/ برمجيات المعلوماتية وما شابهها		204
47000		ح/ إنتاج مثبت للأصول المعنوية	731	
53000		ح/ برنامج المعلوماتية الجاري إنجازه ...إستلام برنامج معلوماتي...	2374	

2. تسجيل اهتلاك التثبيتات وخسائر القيمة

لقد تم التطرق لهذا العنصر في السداسي الأول وبالتالي سيتم التطرق له بإختصار على سبيل التذكير فقط.

1.2. إهتلاك التثبيتات

الإهتلاك هو تناقص المنافع الاقتصادية المرتبطة بالتثبيت المعنوي أو العيني الناتج عن إستهلاكه (إستعماله)، يحسب الإهتلاك بعدة طرق أهمها طريقة الإهتلاك الثابت (الخطي) كما يلي:

قسط الإهتلاك الخطي = المبلغ القابل للإهتلاك / المدة النفعية

$$An = MA/N$$

قسط الإهتلاك الخطي = المبلغ القابل للإهتلاك × معدل الإهتلاك الخطي

$$An = MA \times T/100$$

بملاحظة: المبلغ القابل للإهتلاك = القيمة الأصلية - القيمة المتبقية

معدل الإهتلاك = 100/المدة النفعية

ملاحظة: يحسب قسط الإهتلاك الخطي حسب مدة إستعمال التثبيت خلال السنة المعنية:

- إذا تم حيازة التثبيت بتاريخ N/01/01 فإن مدة الإهتلاك في السنة N هي سنة كاملة؛

- إذا تم حيازة التثبيت خلال السنة فإن مدة الإهتلاك تحسب كما يلي:

* إذا تم حيازة التثبيت من 01 إلى 15 من الشهر فإن الشهر يحسب كاملاً؛

* إذا تم حيازة التثبيت من 16 إلى 30 من الشهر فإن الشهر لا يحسب؛

يعتبر الإهتلاك من الأعباء ويسجل نهاية كل سنة وفق القيد التالي:

		N/12/31		
	xxxxx	ح/ مخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية		681
xxxxx		ح/ إهتلاك التثبيتات المعنوية	280	
xxxxx		ح/ إهتلاك التثبيتات العينية تسجيل قسط الإهتلاك..	281	

مثال 03

تملك مؤسس السلام تثبيبات وكانت المعلومات المتعلقة بها كما يلي:

- معدات وأدوات صناعية: تاريخ الشراء 2024/01/02 ، مبلغ الحيازة خارج الرسم 370000 دج، مدة الإستعمال (المدة النفعية) 5 سنوات، القيمة المتبقية = 10000 دج

- معدات نقل: تاريخ الشراء 2024/04/17، مبلغ الحيازة خارج الرسم 120000 دج، معدل الإهلاك الخطي 20%، القيمة المتبقية = معدومة

المطلوب: 1- حساب أقساط الإهلاك للسنة 2024

2- تسجيل أقساط الإهلاك

الجواب:

1- حساب أقساط الإهلاك للسنة 2024

- معدات صناعية:

القيمة القابلة للإهلاك = القيمة الأصلية - القيمة المتبقية = 370000 - 10000 = 360000.

قسط الإهلاك السنوي = المبلغ القابل للإهلاك / المدة النفعية = 360000 / 5 = 72000

- معدات نقل:

القيمة القابلة للإهلاك = القيمة الأصلية - القيمة المتبقية = 120000 - 00 = 120000.

قسط الإهلاك = المبلغ القابل للإهلاك × معدل الإهلاك الخطي × المدة

= 120000 × 0.2 × 12/8 = 16000

2- تسجيل أقساط الإهلاك

		2024/12/31	
	88000	ح/ مخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	681
72000		ح/ إهلاك معدات صناعية	2815
16000		ح/ إهلاك معدات نقل	2818
		.... تسجيل قسط الإهلاك..	

2.2. خسارة قيمة التثبيتات

هي مبلغ فائض القيمة المحاسبية للتثبيت على قيمته القابلة للتحويل.

عند تاريخ الجرد وللتأكد من وجود خسارة قيمة التثبيتات يتم المقارنة بين القيمة الصافية المحاسبية والقيمة القابلة للتحويل

وفق العلاقة الآتية:

(-) وجود خسارة قيمة

(+) لا توجد خسارة قيمة

خسارة القيمة = القيمة القابلة للتحويل - القيمة الصافية المحاسبية

بحيث :

القيمة الصافية المحاسبية للتثبيت تؤخذ (تحتسب) بعد حساب الإهلاك الخاص بالدورة المنتهية

يقصد بالقيمة القابلة للتحويل سعر البيع الصافي للتثبيت والذي يحسب كما يلي :

سعر البيع الصافي = سعر البيع - تكاليف الخروج .

تسجل خسارة قيمة التثبيتات المعنوية والعينية في نهاية السنة كما يلي :

		N/12/31		
xxxx	xxxx	ح/ المخصصات للإهلاكات و المؤونات وخسائر القيمة- أصول غ ج	681	
xxxx		ح/ خسارة القيمة عن التثبيتات المعنوية	290	
xxxx		ح/ خسارة القيمة عن التثبيتات العينية	291	
		تسجيل خسارة قيمة		

مثال 04:

- تملك المؤسسة معدات صناعية تم شراؤها بتاريخ 2023/01/05 بمبلغ 1000000 دج تمتلك بمعدل خطي 10 %، القيمة المتبقية معدومة.

- في نهاية سنة 2024 تبين أن القيمة القابلة للتحصيل الخاصة بالمعدات الصناعية 730000 دج. المطلوب: تسجيل القيود اللازمة في سنة 2023 و 2024.

الجواب:

■ تسجيل القيود اللازمة في سنة 2023:

$$\text{قسط الإهلاك} = 0.1 \times 1000000 = 100000.$$

		2023/12/31		
100000	100000	ح/ مخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	681	
		ح/ إهلاك معدات صناعية	2815	
		.... تسجيل قسط الإهلاك 2023		

■ تسجيل القيود اللازمة في سنة 2023:

$$\text{قسط الإهلاك} = 0.1 \times 1000000 = 100000.$$

بعد حساب إهلاك سنة 2024 تصبح القيمة المحاسبية الصافية تساوي 800000 بينما القيمة القابلة للتحصيل 730000 ومنه:

$$\text{خسارة القيمة} = 800000 - 730000 = 70000 \text{ وجود خسارة قيمة.}$$

		2024/12/31		
100000	100000	ح/ مخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	681	
		ح/ إهلاك معدات صناعية	2815	
		.... تسجيل قسط الإهلاك 2024		
		//		
70000	70000	ح/ مخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية	681	
		ح/ خسارة قيمة على المعدات صناعية	2915	
		.... إثبات خسارة قيمة..		

3. تسوية المشتريات والمبيعات والإنتاج الجاري للمخزونات وفق طريقة الجرد الدائم

1.3. تسوية مشتريات المخزونات (ح/38) وفق طريقة الجرد الدائم

يعتبر ح/38 المشتريات المخزنة حساباً وسيطاً، يجب أن يكون مرصداً في نهاية الفترة، لكن في بعض الأحيان يكون برصيد مدين أو دائن في نهاية الفترة وبالتالي يجب تسويته (ترصيده)

■ حالة إستلام الفاتورة دون المخزون

إذا تم خلال السنة إستلام فاتورة الشراء دون إستلام المخزون يظهر ح/38 في نهاية الفترة برصيد مدين ويتم تسويته (ترصيد) من خلال القيد الآتي:

		N/12/31		
	xxxx	ح/ المخزونات في الخارج	37	
xxxx		ح/ مشتريات المخزونات	38	
		..تسوية ح/38...		

ملاحظة: عند إستلام المخزون يرصد ح/37 مع حساب المخزن المعني (ح/30، ح/31، ح/32)

■ حالة إستلام المخزون دون الفاتورة

إذا تم خلال السنة إستلام المخزون دون إستلام الفاتورة يظهر ح/38 في نهاية الفترة برصيد دائن ويتم تسويته (ترصيد) من خلال القيد الآتي:

		N/12/31		
	xx	ح/ المشتريات المخزونات	38	
	xx	ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
xxxx		ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408	
		..تسوية ح/38...		

ملاحظة: عند إستلام الفاتورة يرصد ح/408 مع ح/401 موردو المخزونات والخدمات.

مثال 05

- في يوم 2024/12/11 استلمت فاتورة شراء بضائع بمبلغ (خ ر) 66000 دج، وسجلت في دفتر اليومية في وقتها، إلا أن استلام البضائع المشتراة يكون في سنة 2025.

- في يوم 2024/12/20 استلمت التموينات الأخرى المشتراة بمبلغ (خ ر) 20000 دج وأدخلت للمخازن وسجلت في دفتر اليومية في وقتها، إلا أن استلام فاتورة التموينات المشتراة يكون في بداية السنة الموالية علماً أن (TVA 19%) منه بتاريخ 2024/12/31 يكون قيد تسوية مشتريات البضائع و التموينات كالتالي:

		2024/12/31		
	66000	ح/ المخزونات في الخارج من البضائع	370	
66000		ح/ المشتريات البضائع	380	
		..تسوية ح/38...		

		2024/12/31		
	20000	/ح المشتريات التموينات الأخرى		382
	3800	/ح TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
23800		/ح موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها		408
		..تسوية /ح38...		

2.3. تسوية مبيعات المخزونات غير المفوترة وفق طريقة الجرد الدائم

قد تقوم المؤسسة خلال السنة ببيع بضائع أو منتجات تسلمها للزبائن دون تحرير فاتورة البيع إلى غاية 31/12/.... ، في هذه الحالة يكون قيد تسوية المبيعات في نهاية السنة كما يلي:

		N/12/31		
	xxxx	/ح الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد		418
xx		/ح المبيعات من البضائع أو من المنتجات المصنعة		701 أو 700
xx		/ح TVA محصلة		4457
		.....تسوية المبيعات غير المفوترة		

ملاحظة: عند تحرير الفاتورة يرصد /ح418 مع /ح411 الزبائن

مثال 06

بتاريخ 2023/12/22 سلمت مؤسسة البركة البضائع المباعة لمؤسسة النور بقيمة 60000 دج، وتكلفة شرائها 50000 دج، على أن يتم تحرير الفاتورة مع بداية سنة 2024. علما أن (19% TVA) لذلك يكون قيد التسوية بتاريخ 2023/ 12/31 كالتالي :

		2320/12/31		
	71400	/ح الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد		418
60000		/ح المبيعات من البضائع		700
11400		/ح TVA محصلة		4457
		.....تسوية المبيعات غير المفوترة		

ملاحظة: عند تحرير الفاتورة يرصد /ح418 مع /ح411 الزبائن.

3.3. تسوية الإنتاج الجاري (ح/33) وفق طريقة الجرد الدائم

يضم هذا الحساب المنتجات التي لم يكتمل إنتاجها في نهاية السنة، وهي لا تخزن ولكن تقييم بحسب نسبة الإنجاز (بتكلفة مستوى نتاجها) وتسجل في ح/33. الذي يتفرع إلى: ح/331 منتجات قيد الإنتاج ، ح/335 أشغال قيد الإنجاز في نهاية السنة وبعد تحديد تكلفة نسبة الإنتاج للسلع قيد الإنتاج تسجل في الجانب المدين من ح/33 مقابل ح/723 تغير المخزونات الجارية في الجانب الدائن.

مثال 07:

في نهاية سنة 2024 قدرت مجموع الأعباء المنفقة في إنتاج المنتجات قيد الإنتاج 58000 دج

		2024/12/31		
	58000	/ح منتجات قيد الإنتاج		331
58000		/ح تغير المخزونات الجارية		723
		..تسوية الإنتاج الجاري....		

ملاحظة: يرصد /حـ 33 منتجات قيد الإنتاج في بداية السنة الموالية بعكس القيد أعلاه.

4. تسوية المشتريات والمبيعات غير مفوترة والإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد المتناوب

كما درسنا سابقا فإنه وفق الجرد الدوري (المتناوب) يتم خلال الفترة تسجيل قيود فواتير شراء وبيع المخزونات فقط أما قيود دخول وخروج المخزونات فإنها لا تسجل ليتم في نهاية السنة إلغاء المخزون الاولي وترصيد المشتريات وإثبات مخزون آخر المدة الحقيقي.

1.4. تسوية المشتريات وفق طريقة الجرد المتناوب

■ حالة إستلام الفاتورة دون المخزون: في هذه الحالة يتم في نهاية السنة تسجيل قيود التسوية التالية:

- إلغاء مخزون اول المدة : بجعل /حـ 60× (أو /حـ 603) مدين و وجعل /حـ 30 أو /حـ 31 أو /حـ 32 دائنا.
- ترصيد حساب المشتريات: بجعل /حـ 60× (أو /حـ 603) مدين و وجعل /حـ 380 أو /حـ 381 أو /حـ 382 دائنا.
- إثبات مخزون آخر المدة الحقيقي: بجعل /حـ 30 أو /حـ 31 أو /حـ 32 مدين وجعل /حـ 60× (أو /حـ 603) دائنا

■ حالة إستلام المخزون دون الفاتورة: خلال السنة لا يسجل أي قيد ليتم في نهاية السنة تسجيل قيود التسوية التالية:

- إلغاء مخزون اول المدة : بجعل /حـ 60× (أو /حـ 603) مدين و وجعل /حـ 30 أو /حـ 31 أو /حـ 32 دائنا.
- إثبات مخزون آخر المدة الحقيقي: بجعل /حـ 30 أو /حـ 31 أو /حـ 32 مدين بجعل /حـ 60× (أو /حـ 603) دائنا

2.4. تسوية المبيعات غير مفوترة وفق طريقة الجرد الدوري

يتم تسويتها بنفس الطريقة التي رأيناها في أسلوب الجرد الدائم أي بإستخدام /حـ 418 الزبائن -النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد.

3.4. تسوية والإنتاج الجاري وفق طريقة الجرد الدوري

يتم تسويته بنفس الطريقة التي رأيناها في أسلوب الجرد الدائم.

مثال 08:

قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية:

في 2023/01/02 كان مخزون أول مدة: البضائع 92000 دج، التموينات الأخرى 34000 دج.

وخلال سنة 2023 قامت المؤسسة بالعمليات التالية:

- 1- شراء بضائع نقدا بمبلغ 100000 دج تم إستلام الفاتورة دون البضائع.
 - 2- شراء تموينات على الحساب بمبلغ 26000 دج تم إستلام التموينات دون الفاتورة.
 - 3- بيع بضائع على الحساب بمبلغ 50000 دج تم تسليم البضائع للزبون دون تحرير الفاتورة.
- في 2023/12/31 كان مخزون آخر المدة الحقيقي: البضائع 41000 دج ، التموينات الأخرى 11200 دج
كما قدرت مجموع الأعباء المنفقة في إنتاج المنتجات قيد الإنتاج 58000 دج.

المطلوب: تسجيل قيود التسوية اللازمة 2023/12/31. علما أن (TVA 19%)

ما دام المؤسسة تتبع طريقة الجرد الدوري فإنه خلال السنة :

العملية 01: يسجل قيد إستلام الفاتورة فقط وبالتالي يظهر /حـ 380 مدين بـ 100000 دج

العملية 02: لا يسجل أي قيد.

العملية 03: لا يسجل أي قيد.

وفي نهاية السنة يتم تسجيل قيود التسوية التالية:

		2023/12/31			
	126000	ح/ تغيرات المخزونات	603		
92000		ح/ بضائع	30		
34000		ح/ تموينات أخرى	32		
		.....إلغاء مخزون أول مدة من بضائع والتموينات			
	100000	//			603
		ح/ تغيرات المخزونات			
100000		ح/ مشتريات بضائع	380		
		....ترصيد حساب المشتريات البضائع			
		//			
	41000	ح/ بضائع			30
	11200	ح/ تموينات أخرى			32
52200		ح/ تغيرات المخزونات			
		..إثبات مخزون آخر المدة الحقيقي بضائع والتموينات	603		
		//			
	59500	ح/ الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد			418
50000		ح/ المبيعات من البضائع	700		
9500		ح/ TVA محصلة	4457		
		.....تسوية المبيعات غير المفوترة			
		//			
		ح/ منتجات قيد الإنتاج	723		331
	58000	ح/ تغير المخزونات الجارية			
58000		..تسوية الإنتاج الجاري....			

5. تسوية الأعباء والنواتج:

يعتمد في تسوية حسابات الأعباء والنواتج على مبدأ إستقلالية الدورات المحاسبية الذي ينص على ضرورة تحميل كل سنة بأعبائها ونواتجها فقط.

1.5. الأعباء الواجبة الدفع:

هي أعباء متعلقة بالسنة الحالية لكنها لم تسجل بسبب عدم إستلام الوثائق التي تثبتها، في هذه الحالة تسجل هذه المصاريف حسب طبيعتها في الجانب المدين مع جعل ح/408 دائنا .

مثال 09:

في 2023/12/31 عند الجرد تبين أن هناك أعباء الصيانة والإصلاحات بقيمة 26000 دج والمتعلقة بالسنة الحالية فواتيرها لم تصل بعد : علما أن (TVA 19%) ومنه يكون تسجيل قيد التسوية في 2023/12/31

		2021/12/31		
	26000	/ح/ الصيانة والإصلاحات		615
	4940	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
30940		/ح/ موردوا الفواتير التي لم تصل لأصحابها	408	
		....تسجيل الأعباء الواجبة الدفع		

2.5. النواتج التي ستكتسب:

هي نواتج (إيرادات) متعلقة بالسنة الحالية لكنها لم تسجل بسبب عدم إستلام الوثائق التي تثبتها، من أهمها التخفيضات والتنزيلات والمحسومات التي وعد بها الموردون.

مثال 10:

وعد احد موردو مخزونات المؤسسة بمنحها محسومات بمعدل 5% عن مبلغ مشترياتها السنوية المقدرة بـ 160000 دج إلا انه لم يرسل للمؤسسة فاتورة الإنقاص إلى غاية 2021/12/31 . علما أن (TVA 19%) ومنه يكون تسجيل قيد التسوية في 2021/12/31

		2021/12/31		
	9520	/ح/ الموردون المدينون		409
8000		/ح/ التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها	609	
		/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
1520		.... وعد بالتخفيض		

3.5. الأعباء والنواتج المعايينة (المسجلة) مسبقا

الأعباء والنواتج المعايينة مسبقا هي الأعباء والنواتج المسجلة في السنة الحالية ولكنها تتعلق بالسنة الموالية مثل أقساط التأمين والإيجارات.

■ الأعباء المعايينة (المسجلة) مسبقا

في نهاية السنة إذا تبين أن هناك أعباء مسجلة في أحد حسابات الصنف 6 لا تتعلق بالسنة الحالية (متعلقة بالسنة الموالية) يتم إنقاصها من حسابها المعني بجعله دائنا و تحويلها إلى /ح/ 486 الأعباء المعايينة مسبقا بجعله مدينا (يتم تحويل الأعباء بالمبلغ خارج الرسم).

مثال 11:

بتاريخ 2024/09/01 تم تسديد أقساط التأمين بمبلغ 60000 دج بشيك بنكي لـ 06 أشهر القادمة. علما أن (TVA 19%)

		2024/09/01		
	60000	/ح/ مصاريف التأمين		616
	11400	/ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
71400		/ح/ البنك	512	
		....تسديد التأمينات بشيك بنكي....		

نلاحظ أن مبلغ أقساط التأمين 60000 دج المسجل بتاريخ 2024/09/01 متعلقة بالفترة من 2025/09/01 إلى 2021/02/28 و وهي 06 أشهر منها 02 أشهر متعلقة بالسنة المالية 2025 و منه :
 الأعباء المعاينة مسبقا = $6/2 \times 60000 = 20000$.
 ومنه يكون قيد التسوية في 2024/12/31 كما يلي:

		2024/12/31		
	20000	ح/ الأعباء المعاينة مسبقا	486	
20000		ح/ مصاريف التأمين	616	
		....تسوية م التأمين....		

وفي بداية السنة المالية (بداية سنة 2025) يتم تسجل الأعباء المتعلقة بها بعكس القيد أعلاه.

■ النواتج المعاينة (المسجلة) مسبقا

في نهاية السنة إذا تبين أن هناك نواتج مسجلة في أحد حسابات الصنف 7 لا تتعلق بالسنة الحالية (متعلقة بالسنة المالية) يتم إنقاصها من حسابها المعني بجعله مدينا و تحويلها إلى ح/487 النواتج المعاينة مسبقا يجعله دائما (يتم تحويل النواتج بالمبلغ خارج الرسم).

مثال 12:

بتاريخ 2023/05/01 أجرت المؤسسة مستودع للغير بمبلغ 120000 دج ولمدة سنة كاملة، وقبضت قيمة التأجير بشيك بنكي، علما (TVA 19%)

		2023/05/01		
	142800	ح/ البنك	512	
120000		ح/ تقديم خدمات أخرى	706	
22800		ح/ TVA محصلة	4457	
		....تأجير مستودع للغير....		

بالإعتماد على الوضعية نلاحظ أن حساب تقديم خدمات أخرى المسجل بتاريخ 2023/05/01 بمبلغ 120000 دج متعلق بـ سنة كاملة من 2023/05/01 إلى 2024/04/30 منها 04 أشهر متعلقة بالسنة المالية 2024 ومنه:
 المنتوجات المعاينة مسبقا = $12/4 \times 120000 = 40000$
 ومنه يكون قيد التسوية في 2023/12/31 كما يلي:

		2023/12/31		
	40000	ح/ تقديم خدمات أخرى	706	
40000		ح/ النواتج المعاينة مسبقا	487	
		.... تسوية النواتج		

وفي بداية السنة المالية أي (بداية سنة 2024) يتم تسجل النواتج المتعلقة بها بعكس القيد أعلاه.

ثالثاً: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

يعتمد المحاسب على ميزان المراجعة قبل الجرد وعلى المعلومات الجردية لتسجيل قيود التسوية ليتم بعد ذلك تجميع حسابات التسيير وإستخراج أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية، وبالإعتماد على ميزان المراجعة قبل الجرد واصدة الحسابات المعنية بالتسوية يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد الذي يعتبر الأساس لإعداد الكشوف المالية من أهمها حساب النتائج والميزانية الختامية.

مثال شامل:

إليك ميزان المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2024/12/31 بالأرصدة لمؤسسة الوفاق :

ر/ح	إسم الحساب	مدین	دائن
101	رأس المال		1050000
151	مؤونة الأخطار		90000
164	إقتراضات لدى مؤسسات القرض		260000
204	برمجيات المعلوماتية و ما شبهها	120000	
211	أراضي	600000	
213	البناءات	450000	
215	المنشآت التقنية،معدات والأدوات الصناعية	700000	
2180	معدات نقل	305000	
2181	معدات مكتب	150000	
2804	إهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها		72000
2813	إهتلاك البناءات		27000
2815	إهتلاك المنشآت التقنية،معدات وأدوات صناعية		210000
28180	إهتلاك معدات نقل		183000
28181	إهتلاك معدات مكتب		45000
31	المواد الأولية و اللوازم	40000	
32	التموينات الأخرى	70000	
355	المنتجات المصنعة	115000	
381	مشتريات المواد الأولية و اللوازم	30000	
401	موردو المخزونات و الخدمات		185700
404	موردو التثبيتات		215000
411	الزبائن	86800	
4456	رسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع	18200	
4457	رسم على القيمة المضافة محصل		20000
512	البنك	349000	
53	الصندوق	82500	
601	المواد الأولية المستهلكة	205000	
602	التموينات الأخرى المستهلكة	140000	
613	الإيجارات	42000	
626	مصاريف البريد والاتصالات	32500	
627	الخدمات المصرفية و ما شابهها	16000	
63	أعباء المستخدمين	240000	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	35700	

667	الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية	7500	
701	المبيعات من المنتجات تامة الصنع		1360000
72	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون		100000
767	الارباح الصافية عن التنازل عن الأصول المالية		17500
	المجموع	3835200	3835200

معلومات الجرد :

- 1- أنشأت المؤسسة بتاريخ 2021/01/02 .
- 2- بالنسبة للتشبيات: برمجيات المعلوماتية ومعدات نقل تملك بمعدل خطي 20% ، البناءات عمرها الإنتاجي 50 سنة، المنشآت التقنية ومعدات المكتب تم شرائهما بتاريخ إنشاء المؤسسة. كل التشبيات تم إقتنائها عند تاريخ إنشاء المؤسسة وتملك خطيا.
- 3- إنتهت المؤسسة من إنجاز المرحلة الأولى لبناء مخزن بوسائلها الخاصة وقدرت تكلفة هذه المرحلة بـ 112000 دج.
- 4- مشتريات المواد الأولية واللوازم الظاهرة بميزان المراجعة تشير بإستلام الفاتورة دون المواد.
- 5- رصيد أعباء الإيجار متعلق بالفترة 2021/05/01 إلى 2022/04/30
- 6- لم تستلم المؤسسة الفواتير الأتية :
 - فاتورة أعباء الصيانة و الإصلاحات قيمتها 15000 DA .
 - فاتورة إنقاص متعلقة بمحسومات قيمتها 8000 DA على المشتريات .
- 7- لم تحرر المؤسسة فاتورة لمبيعات المنتجات التامة قيمتها 50000 DA المطلوب :
 - 1- أنجز قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31 . إذا علمت أن TVA 19%
 - 2- حدد أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية وقم بتجميع حسابات التسيير
 - 3- أنجز ميزان المراجعة بعد الجرد.

الجواب

بالإعتماد على ميزان المراجعة قبل الجرد ومعلومات الجرد الموضحة في المثال

- 1- إنجاز قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31 .

■ حساب أقساط الإهلاك

$$A = 120000 \times 0.2 = 24000 \quad \text{- برمجيات المعلوماتية}$$

$$A = 305000 \times 0.2 = 61000 \quad \text{- معدات نقل}$$

$$A = 450000 / 50 = 9000 \quad \text{- البناءات}$$

بالنسبة للمنشآت التقنية ومعدات مكتب يحسب قسط الإهلاك لكليهما على أساس الإهلاك المتراكم الذي تقدر مدته من 2018/01/02 إلى 2020/12/31 أي 3 سنوات ومنه:

$$A = 210000 / 3 = 70000 \quad \text{- المنشآت التقنية}$$

$$A = 45000 / 3 = 15000 \quad \text{- معدات مكتب}$$

$$14000 = 12/4 \times 42000 = \text{أعباء الإيجار المسجلة مسبقا}$$

		2021/12/31		
	179000	ح/ مخصصات للإهلاكات والمؤونات خ ق-أ غ ج		681
24000		ح/ إهلاك برمجيات المعلوماتية	2804	
9000		ح/ إهلاك مباني	2813	
70000		ح/ إهلاك منشآت تقنية	2815	
61000		ح/ إهلاك معدات نقل	28180	
15000		ح/ إهلاك معدات مكتب	28181	
		.... تسجيل قسط الإهلاك..		
		//		
	112000	ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها		2313
112000		ح/ إنتاج تثبيت عيني	732	
		....إنتهاء مرحلة 1 من إنجاز مبني		
		//		
	30000	ح/ مخزون في الخارج		37
30000		ح/ مشتريات المواد الأولية واللوازم	381	
		....تسوية ح/38.		
		//		
	14000	ح/ أعباء معاينة مسبقا		486
14000		ح/ الإيجارات	613	
		..... تسوية مصاريف....		
		//		
	15000	ح/ مصاريف الصيانة والإصلاحات		615
2850		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات		44563
17850		ح/ موردين-فواتير لم تصل لأصحابها	408	
		....تسوية المبيعات...		
		//		
	9520	ح/ الموردون المدينون		409
8000		ح/ التخفيضات وت وم المتحصل عليها	609	
1520		ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	44563	
		.... وعد بالتخفيض		
		//		
	59500	ح/ الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد		418
50000		ح/ المبيعات من المنتجات	701	
9500		ح/ TVA محصلة	4457	
		.....تسوية المبيعات غير المفوترة.....		

2- حساب أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية وتجميع حسابات التسيير

2815 /حـ		2813 /حـ		2804 /حـ		2313 /حـ	
210000	رد	27000	رد	72000	رد	رم	112000
70000	280000	9000	36000	24000	96000	112000	
381/حـ		37 /حـ		28181 /حـ		28180 /حـ	
30000	30000	رم	30000	45000	رد	183000	رد
	مرصد	30000		15000	60000	61000	244000
4456/حـ		418/حـ		409/حـ		408/حـ	
1520	18200	رم	59500	رم	9520	17850	رد
رم	2850	59500		9520			17850
19530							
61 /حـ		60 /حـ		486/حـ		4457/حـ	
14000	42000	8000	205000	رم	14000	20000	رد
رم	15000	رم	140000	14000		9500	29500
43000		337000					
70/حـ		68/حـ		66 /حـ		62 /حـ	
1360000	رد	رم	179000	رم	7500	رم	32500
50000	1410000	179000		7500		48500	16000
76/حـ		73/حـ					
17500	رد	112000	رد				
	17500		112000				

3- إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد بأخذ أرصدة الحسابات غير المعنية بالتسوية (التي لم يتغير رصيدها) مباشرة من ميزان المراجعة قبل الجرد بالإضافة إلى أرصدة الحسابات المعنية بقيود التسوية بعد تجميع حسابات التسيير ومنه يكون ميزان المراجعة بعد الجرد للمؤسسة الوفاق كما يلي:

6	إسم الحساب	رصيد مدين	رصيد دائن
101	رأس المال		1050000
151	مؤونة الأخطار		90000
164	إقتراضات لدى مؤسسات القرض		260000
204	برمجيات المعلوماتية و ما شبهها	120000	
211	أراضي	600000	
213	البناءات	450000	
215	المنشآت التقنية،معدات والأدوات الصناعية	700000	
2182	معدات نقل	305000	
2183	معدات مكتب	150000	
2313	الثببتات العينية الجاري إنجازها	112000	
2804	إهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها		96000
2813	إهتلاك البناءات		36000
2815	إهتلاك المنشآت التقنية، معدات وأدوات صناعية		280000
28180	إهتلاك معدات نقل		244000
28181	إهتلاك معدات مكتب		60000
31	المواد الأولية و اللوازم	40000	
32	التموينات الأخرى	70000	
355	المنتجات المصنعة	115000	
37	مخزون في الخارج	30000	
401	موردو المخزونات و الخدمات		185700
404	موردو الثببتات		215000
408	موردوا الفواتير التي لم تصل لأصحابها		17850
409	الموردون المدينون	9520	
411	الزبائن	86800	
418	الزبائن النواتج التي لم تحرر فواتيرها بعد	59500	
4456	رسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع	19530	
4457	رسم على القيمة المضافة محصل		29500
486	أعباء معاينة مسبقا	14000	
512	البنك	349000	
53	الصندوق	82500	
60	المشتريات المستهلكة	337000	
61	الخدمات الخارجية	43000	

62	48500	الخدمات الخارجية الأخرى
63	240000	أعباء المستخدمين
64	35700	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
66	7500	الأعباء المالية
68	179000	المخصصات للإهلاكات و المؤونات خ ق
70	1410000	المبيعات من البائع و المنتجات المصنعة
72	100000	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
73	112000	الإنتاج المثبت
76	17500	النواتج المالية
	4203550	المجموع

رابعاً: إعداد الكشوف المالية

بالاعتماد على ميزان المراجعة بعد الجرد للمؤسسة الوفاق كما يلي:

1. إعداد حساب النتائج

حساب النتائج هو كشف يحتوي على مجموع الأعباء والنواتج التي حققتها المؤسسة خلال السنة، و يمكن من حساب النتيجة الصافية للسنة المالية

بالاعتماد على ميزان المراجعة بعد الجرد لمؤسسة الوفاق سنقوم بإعداد حساب النتائج بتاريخ 2021/12/31 :

السنة N	البيان
1410000	المبيعات من البضائع
100000	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
112000	الإنتاج المثبت
-	إعانات الإستغلال
1622000	1- إنتاج السنة المالية
337000	المشتريات المستهلكة
91500	الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
428500	2- إستهلاك السنة المالية
1193500	3- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)
240000	أعباء المستخدمين
35700	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
917800	4- إجمالي فائض الإستغلال
-	المنتجات العملية الأخرى
-	الأعباء العملية الأخرى
179000	المخصصات للإهلاكات و المؤونات خ ق
-	إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات
738800	5- النتيجة العملية
17500	المنتجات المالية
7500	الأعباء المالية
10000	6- النتيجة المالية

748800	7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6) 748800
142272	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية 19%
-	الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية
606528	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	عناصر غير عادية - متوججات
-	عناصر غير عادية - أعباء
-	9- النتيجة غير العادية
606528	10- النتيجة الصافية للسنة المالية (8+9)

الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب × معدل الضريبة

$$142272 = 100/19 \times 748800 =$$

تحسب نتيجة الدورة في نهاية حيث يستخدم $12/$ لترصيد حسابات التسيير كما يلي:

C	C	12/31 ن	6x	12
		ح/ نتيجة الدورة ح/ حسابات المصاريف ترصيد حسابات المصاريف بالحساب 12		

P	P	12/31 ن	12	7x
		ح/ حسابات النواتج ح/ نتيجة الدورة ترصيد حسابات النواتج بالحساب 12		

ح/ 12 يمثل نتيجة الدورة، إذا كان رصيده دائن (C أقل من P) تكون النتيجة ربح، وإذا رصيد مدين (C أكبر من P) النتيجة خسارة.

2. إعداد الميزانية الختامية

الميزانية الختامية هي كشف لإجمالي أصول وخصوم ورؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة عند تاريخ إقفال السنة المالية.

النتيجة الصافية للسنة المالية والضرائب على النتائج العادية تأخذ من حساب النتائج.

من ميزان المراجعة بعد الجرد يتم إعداد الميزانية الختامية للمؤسسة الوفاق بتاريخ 2021/12/31 كما يلي:

- جانب الأصول

القيمة الصافية	الإهلاكات و خسائر القيمة	القيمة الإجمالية	الأصول
			<u>الأصول غير الجارية</u>
24000	96000	120000	برمجيات المعلوماتية و ما ش
600000	-	600000	أراضي
414000	36000	450000	البناءات
420000	280000	700000	المنشآت التقنية، معدات أ ص
61000	244000	305000	معدات نقل
90000	60000	150000	معدات مكتب
112000	-	112000	التثبيتات العينية الجاري إنجازها
1721000	716000	2437000	مجموع الأصول غير الجارية
			<u>الأصول الجارية</u>
40000	-	40000	المواد الأولية و اللوازم
70000	-	70000	التموينات الأخرى
115000	-	115000	المنتجات المصنعة
30000	-	30000	مخزون في الخارج
9520	-	9520	الموردون المدينون
86800	-	86800	الزبائن
59500	-	59500	الزبائن النواتج التي لم تحرر ف بعد
19530	-	19530	رسم على القيمة المضافة قابل إ
14000	-	14000	أعباء معاينة مسبقا
349000	-	349000	البنك
82500	-	82500	الصندوق
875850	-	875850	مجموع الأصول الجارية
2596850	716000	3312850	مجموع الأصول

- جانب الخصوم

المبالغ	الخصوم
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>
1050000	رأس المال
606528	النتيجة الصافية للسنة المالية
1656528	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
	<u>الخصوم غير الجارية</u>
90000	مؤونة الأخطار
260000	الإقتراضات لدى مؤسسات قرض
350000	مجموع الخصوم غير الجارية

الخصوم الجارية	
185700	موردو المخزونات و الخدمات
215000	موردو التثبيتات
17850	موردوا الفواتير التي لم تصل ص
29500	رسم على القيمة المضافة محصل
142272	الضرائب على النتائج العادية
590322	مجموع الخصوم الجارية
2596850	مجموع الخصوم

خامسا: تمارين مع الحلول

1. نصوص التمارين

■ تمرين 01:

من ميزان المراجعة قبل الجرد في 2020/12/31 إستخرجنا البيانات التالية، علما أن المؤسسة تطبق طريقة الإهلاك

الخطي:

. المعدات الصناعية : 395000 دج

. إهلاك المعدات والأدوات : 138250 دج

. معدات النقل : 850000 دج

. إهلاك معدات النقل : 385000 دج

. معدات المكتب : 94000 دج

. إهلاك معدات المكتب : 28200 دج

. الأغلفة المسترجعة : 29000 دج

معطيات الجرد :

. المعدات والأدوات تحتك بمعدل 10% .

. معدات النقل تتكون من:

. جزء تم شراؤه بتاريخ 2017/07/01 .

. جزء آخر تم شراؤه بداية جانفي 2020 ب 200000 دج يهتك بمعدل 15% .

. الأغلفة المسترجعة تم شرائها في بداية ماي 2020 معدل الإهلاك 14 %

. معدات المكتب تم شراؤها 2019/06/31 وتهتك بمعدل 12 %

المطلوب: إذا علمت أن القيمة المتبقية لكل التثبيتات معدومة - تسجيل قيود التسوية في 2020/12/31.

■ تمرين 02:

1. في 2023/12/31 وخلال أعمال الجرد تبين لمؤسسة البركة ما يلي:
 - إنتهت مؤسسة بوسائلها الخاصة من إنجاز المرحلة الأولى من إنتاج برنامج معلوماتي خاص بتشغيل إحدى الآلات وكانت مجموع المصاريف المتعلقة بهذه المرحلة تقدر بـ 40000 دج.
 - إنتهى المقاول من إتمام المرحلة الأولى من إنجاز مبنى لصالح المؤسسة وقدرت تكلفة هذه المرحلة 450000 دج، %19 TVA سددت بشيك بنكي.
 - استلمت المؤسسة فاتورة شراء بضائع بمبلغ (خ ر) 90000 دج من موردها أحمد، دون إستلام البضائع.
 - استلمت المؤسسة التموينات الأخرى المشتراة بمبلغ (خ ر) 20000 دج من موردها الطاهر أدخلت للمخازن دون استلام فاتورة، %19 TVA .
 - سلمت مؤسسة البضائع المباعة لزوجها صالح بقيمة 60000 دج، دون تحرير الفاتورة. %19 TVA
 - قدرت مجموع الأعباء المنفقة في إنتاج المنتجات قيد الإنتاج 58000 دج
 2. خلال سنة 2024 قامت مؤسسة البركة بالعمليات التالية:
 - 01/12 استلمت المؤسسة البضائع المشتراة من المورد أحمد.
 - 01/17 استلمت المؤسسة فاتورة شراء التموينات من المورد الطاهر.
 - 01/24 تم تحرير وتسليم فاتورة البيع للزبون صالح.
 - 02/02 إنتهت المؤسسة من إنجاز المرحلة الثانية والأخيرة من إنتاج برنامج معلوماتي والذي أصبح جاهزا للإستخدام وقدرة تكلفة هذه المرحلة بـ 38000 دج.
 - 03/25 إستلمت المؤسسة فاتورة إنتهاء المرحلة الثانية والأخيرة من إنجاز المبنى من المقاول والتي قدرت تكلفتها بمبلغ 350000 دج %19 TVA . لم نسدده، وهكذا أصبح المبنى مكتمل وجاهز للإستخدام.
- المطلوب: 1- تسجيل قيود التسوية اللازمة بتاريخ 2023/12/31.
2- تسجل العمليات الضرورية لسنة 2024.

■ تمرين 03:

- أثناء القيام بعملية الجرد للمؤسسة السلام بتاريخ 2024/12/31 تبين ما يلي:
- لاحظت المؤسسة أنها قد أرسلت السلع لأحد الزبائن بقيمة 35000 دج. وقد تم تسجيل خروج السلع دون تحرير الفاتورة .
 - تبين ان السلع المستلمة من أحد الموردين بقيمة 56300 دج لم تصل فاتورتها بعد.
 - تبين أن المواد و اللوازم المشتراة في 2024/12/26. أستلمت فاتورتها في نفس اليوم لم تستلم بعد.
 - دفعت المؤسسة بتاريخ 2024/07/01 مصاريف تأمين بمبلغ 18000 دج يخص المدة من 2024/07/01 إلى 2025/06/30.
 - قبضت المؤسسة بتاريخ 2024/10/01 مبلغ 50000 دج متعلق بإيجار إحدى شاحنتها للغير يغطي 5 أشهر القادمة.
 - بقي هناك طوابع ضريبية بقيمة 1500 دج لم تستخدم .

- تنتظر المؤسسة الحصول على فاتورة تخفيض من أحد مورديها لقاء مشتريات شهر ديسمبر 2024، التخفيض مقدر بـ 1750 دج.

- لم تسجل إستهلاكات مواد ولوازم في 2024/11/11 بقيمة 16500 دج.
المطلوب: - تسجيل مختلف قيود التسوية 2024/12/31.

2. حلول التمارين

■ حل التمرين 01

- تسجيل قيود التسوية في 2020 /12/31

حساب أقساط الإهلاك لسنة 2020

● المعدات والصناعية: قسط الإهلاك = $0.1 \times 395000 = 39500$

● معدات نقل

- الجزء الأول المشتري بتاريخ 2017/07/01

نلاحظ أن الجزء الثاني من معدات نقل تم شراؤه في السنة الحالية (جانفي 2020) هذا يعني أن الإهلاك المتراكم

لمعدات النقل

الموجود في المعطيات خاص بالجزء الأول فقط ومنه يحسب إهلاك هذا الجزء كما يلي:

قسط الإهلاك ج1 = $1 = 385000 / 2.5 = 154000$ (2.5 سنة هي مدة الإهلاك المتراكم للجزء الأول

من 2017/07/01 إلى آخر عملية جرد 2019/12/31)

- الجزء الثاني المشتري في جانفي 2020

قسط الإهلاك ج2 = $0.15 \times 200000 = 30000$

ومنه قسط إهلاك معدات نقل 2020 ككل = $154000 + 30000 = 184000$

● الأغلفة المسترجعة: قسط الإهلاك = $0.14 \times 29000 = 4060$

● معدات مكتب: قسط الإهلاك = $0.12 \times 94000 = 11280$

		2020/12/31		
	238840	ح/ مخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - أصول غير جارية		681
39500		ح/ إهلاك معدات صناعية	2815	
184000		ح/ إهلاك معدات نقل	28180	
4060		ح/ إهلاك أغلفة متداولة	28181	
11280		ح/ إهلاك معدات مكتب	28182	
		.... تسجيل قساط الإهلاك سنة 2020		

■ حل التمرين 02

- تسجيل قيود التسوية اللازمة بتاريخ 2023/12/31

		2023/12/31			
40000	40000	ح/ التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها ح/ إنتاج الأصول غير الملموسة إنجاز مرحلة الأولى من البرنامج المعلوماتي	731	237	
		//			
535500	450000 85500	ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها (مبنى جاري إنجازه) ح/ TVA قابلة للإسترجاع على التثبيتات	512	232 44562	
		ح/ البنك تسديد مرحلة الأولى من إنجاز المبنى بشيك...			
		//			
90000	90000	ح/ المخزونات في الخارج من البضائع ح/ المشتريات البضائع	380	370	
		..تسوية ح/38			
		//			
23800	20000 3800	ح/ المشتريات التموينات الأخرى ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات	408	382 44563	
		ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها ..تسوية ح/38...			
		//			
60000 11400	71400	ح/ الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد ح/ المبيعات من البضائع	700 4457	418	
		ح/ TVA محصلة.....تسوية المبيعات غير المفوترة			
		//			
58000	58000	ح/ منتجات قيد الإنتاج ح/ تغير المخزونات الجارية	723	331	
		..تسوية الإنتاج الجاري....			

■ 2- تسجيل العمليات الضرورية لسنة 2024

		2024/01/02			
58000	58000	ح/ تغير المخزونات الجارية ح/ منتجات قيد الإنتاج	331	723	
		..إكمال تصنيع الإنتاج الجاري....			
		//			
90000	90000	ح/ البضائع ح/ المخزونات في الخارج من البضائع	370	30	
		..... إستلام ودخول بضائع..			

23800	23800	2024/01/17	401	408
		ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها ح/ موردوا المخزونات والخدمات إستلام فاتورة ..		
71400	71400	2024/01/24	418	411
		ح/ الزبائن ح/ الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد ...تحرير وتسليم فاتورة البيع...		
40000 38000	78000	2024/02/02	237 731	204
		ح/ البرامج المعلوماتية وما شابهها ح/ التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها		
		ح/ إنتاج الأصول غير الملموسة إنجاز مرحلة الثانية بإنتاج برنامج معلوماتي		
416500	350000 66500	2024/03/25	404	232 44562
		ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها (مبنى جاري إنجازه) ح/ TVA قابلة للاسترجاع على التثبيتات ح/ موردوا التثبيتات أنتهاء المرحلة 2.....		
800000	800000	//	232	213
		ح/ مباني ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها (مبنى جاري إنجازه) إنجاز مرحلة الثانية بإنتاج مبنى		

■ حل التمرين 03

- تسجيل مختلف قيود التسوية 2021/12/31

35000 6650	41650	2021/12/31	731	237
		ح/ الزبائن - النواتج التي لم تعد فواتيرها بعد ح/ المبيعات من البضائع ح/ TVA محصلة.....تسوية المبيعات غير المفوترة		
66997	56300 10697	//	408	381 44563
		ح/ مشتريات المواد واللوازم ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات ح/ موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها ..تسوية ح/38...		
26000	26000	//	381	371
		ح/ المخزونات في الخارج من المواد ح/ مشتريات المواد واللوازم ..تسوية ح/38		

9000	9000	// ح/ الأعباء المعاينة مسبقا (12/6×18000) ح/ مصاريف التأمين....تسوية م التأمين....	616	486
20000	20000	// ح/ تقديم خدمات أخرى ح/ النواتج المعاينة مسبقا (5/2×50000) تسوية النواتج	487	706
1500	1500	// ح/ الأعباء المعاينة مسبقا ح/ ضرائب ورسوم (طابع ضريبة) ....تسوية م م الضرائب....	64	486
1750 332,5	2082,5	// ح/ الموردون المدينون ح/ التخفيضات والتزيلات والمحسومات متحصل ع ح/ TVA قابلة للإسترجاع على السلع والخدمات وعد بالتخفيض	609 44563	409
16500	16500	// ح/ مواد ولوازم مستهلكة ح/ مواد ولوازم إستهلاك مواد.....	31	601

قائمة المراجع والمصادر

المراجع باللغة العربية

■ الكتب

1. بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول، الطبعة الثانية، منشورات كليك، الحمديّة، الجزائر، 2015؛
2. حيدر محمد بني عطا، مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة، الطبعة الأولى، دار الحامد، عمان، الأردن، 2007؛
3. خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية (IAS/IFRS) 2007، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2008
4. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة 02، محمد مولاهم، برج بوعريبيج، الجزائر، 2011؛
5. مراد كواشي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، الدار الجزائرية، الجزائر، 2017؛
6. مصطفى يوسف كافي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية - الأصول العلمية والعملية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، مكتب المجتمع العربي، الأردن، 2012 ؛
7. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS / IFRS دروس وتطبيقات محلولة، الصفحات الزرقاء، برج الكيفان، الجزائر، 2012؛
8. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، برج الكيفان، الجزائر، 2011؛
9. لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الصفحات الزرقاء، برج الكيفان، الجزائر، 2014؛

■ المقالات والملتقيات العلمية

10. عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، العدد 08، ماي 2013؛
11. عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية لإهلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي SCF مع دراسة حالات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 05، 2012؛
12. محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي - محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة الشلف، الجزائر 2018؛
13. إبراهيم بورنان، الطاهر مخلوف، النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، 2009؛

■ الرسائل والمذكرات

14. سليمان عبد الحكيم، دور جودة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرار الإستثمار في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة بسكرة، 2019-2020؛

■ المطبوعات البيداغوجية

15. بلغيث مداني، دروس في المحاسبة المالية 1، محاضرات موجهة للسنة أولى جدع مشترك، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010
16. بوريش مهني، محاضرات في مقياس المحاسبة التحليلية، مطبوعة بيداغوجية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2022-2023؛
17. عامر الحاج، محاضرات في مقياس المحاسبة المالية 2، موجهة لطلبة السنة أولى جدع مشترك، جامعة بسكرة، الجزائر، 2023-2024؛
18. عسلي نور الدين، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية، مطبوعة بيداغوجية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017-2018؛
19. قندز بن توتة، مطبوعة مقياس المحاسبة المالية 1، مطبوعة بيداغوجية، جامعة تسمسليت، الجزائر، 2023-2024؛

20. سليمان عبد الحكيم، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، مطبوعة بيداغوجية، المركز الجامعي سي الحواس بريكّة، الجزائر، 2019-2020،

■ القوانين والتشريعات

21. قانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25، يتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، الجزائر؛

22. القرار المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة وقواعد سير الحسابات، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، الجزائر؛

23. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11-07، المادة 22، الجريدة الرسمية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، الجزائر؛

المراجع باللغة الأجنبية

24. Jean-François des Robert, François Méchin, Hervé Puteaux, Normes IFRS et PME, Dunod, Paris, 2004, P 24