



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي سي الخواس - بريكّة
معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية
قسم العلوم الاقتصادية



مطبوعة بيداغوجية في مقياس : المحاسبة المالية المعمقة 2

محاضرات موجهة لطلبة ليسانس - سنة ثالثة تخصص: محاسبة ومراجعة

أستاذ المقياس: د. بوعزيز إبراهيم

السنة الجامعية (2025/2024)

عنوان الليسانس: محاسبة ومراجعة

الوحدة التعليمية: وحدات التعليم الأساسية

المقياس: محاسبة مالية معمقة 2

المستوى: ثلاثة ليسانس / السادس

المعامل : 2

الرصيد : 6

وصف المادة التعليمية:

يدرس مقياس المحاسبة المالية المعمقة 2 لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة ومراجعة بمعدل محاضرة واحدة أسبوعياً وأعمال موجهة عددها حسب عدد الأفواج خلال السادس.

أهداف التعليم :

تهدف مادة المحاسبة المالية المعمقة 2 إلى استكمال المعرفة العلمية للطالب في مجال المحاسبة المالية باستكشاف وتحليل متقدم لبعض المسائل المحاسبية الأكثر تعقيداً، والتي لم تعالج في الوحدات التعليمية السابقة وفق النظام المحاسبي المالي وذلك لتطوير فهم نقدي للمسائل المفاهيمية في المحاسبة المالية وكذلك تعزيز المهارات التقنية والتحليلية للقضايا الراهنة في مجال الإبلاغ المالي.

بعد انتهاء الطالب من دراسة هذه المادة يجب أن يكون قادراً على القيام بمختلف التسويات الجردية لعناصر الأصول والخصوم، الأعباء والمنتوجات، ثم إعداد أهم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والتشريعات الضريبية المعمول بها.

المكتسبات القبلية:

حتى يكون الطالب قادراً على دراسة محتوى مادة المحاسبة المالية المعمقة 2 يجب عليه أن يكون ملماً بمكتسبات مادة المحاسبة المالية 1، ومادة المحاسبة المالية 2، ومادة معايير المحاسبة الدولية، إضافة إلى أساسيات محاسبة التكاليف؛ والرياضيات المالية، ومادة المحاسبة المالية المعمقة 1.

مقدمة

الأعمال المحاسبية تنقسم إلى أعمال يقوم بها المحاسب خلال الدورة وأعمال أخرى خاصة بنهاية الدورة كلها تساهم في إيجاد أرصدة الحسابات المختلفة التي تدخل في إعداد القوائم المالية، وما يحقق شفافية وصدق المعلومة المحاسبية الواردة في هذه الأخيرة هو حرص المحاسب على تطبيق المبادئ المحاسبية الواردة في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، على رأسها (بالنسبة لأعمال نهاية السنة) مبدأ الحيطة والحذر، استقلالية الدورات المالية، مقابلة الأعباء للإيرادات (والعكس)، تغليب الجوهر على الشكل، دون أن ننسى المفهوم الجديد الذي جاءت به المعايير المحاسبية الدولية ألا وهو القيمة العادلة ومدى تأثيره على المعالجة المحاسبية في نهاية السنة، سنجد تطبيق كل هذه المبادئ والفصول المدروسة في هذه المطبوعة، والتي حرصنا فيها على تقديم الجانب النظري بشكل واضح ومفصل في نفس الوقت، وفي نهاية كل درس نقدم للطالب مجموعة من التمارين تطبيقية شاملة لكل محاور الدرس ستعد من خلالها الطالب الإجابة على مختلف مواضيع الامتحانات التقييمية. ركزت هذه المطبوعة على ماورد في البرنامج الوزاري الخاص بالسادسي السادس لكل تخصصات شعبة المالية والمحاسبة والتي أوردناها وفق الترتيب الموالي:

- تقديم أعمال نهاية السنة
- تسوية التثبيات: أسلوب التكلفة المهلكة 1- طرق الاهتلاكات
- تسوية التثبيات: أسلوب التكلفة المهلكة 2- خسائر القيمة
- تسوية التثبيات: أسلوب القيمة العادلة - إعادة التقييم
- تسوية المخزون: الجرد الدائم والمتناب، خسارة القيمة، فروق الجرد، تسويات أخرى.
- تسوية حسابات الزبائن: الزبائن المشكوك فيهم وخسارة القيمة، الديون المعدومة.
- تسوية الأعباء والمنتوجات
- المقاربة البنكية
- محاسبة المؤونات
- إعداد القوائم الختامية: الميزانية، جدول النتائج، قائمة التدفقات النقدية

الفهرس

برنامج المحاضرات

الصفحة	عناوين محاضرات المحاسبة المالية المعمقة 2
	<u>المحاضرة 01</u> : تقديم أعمال نهاية السنة
	<u>المحاضرة 02</u> : تسوية التثبيات: أسلوب التكلفة المبتلكة 1- طرق الاهتلاكات
	<u>المحاضرة 03</u> : تسوية التثبيات: أسلوب التكلفة المبتلكة 2- خسائر القيمة
	<u>المحاضرة 04</u> : تسوية التثبيات: المعالجة المحاسبية -للتنازل عن التثبيات
	<u>المحاضرة 05</u> : تسوية المخزون: الجرد الدائم والمتناوب، فروق الجرد،
	<u>المحاضرة رقم 06</u> : تسويات أخرى للمخزونات (خسارة القيمة + مشتريات مخزنة)
	<u>المحاضرة 07</u> : تسوية حسابات الزبائن: الزبائن المشكوك فيهم وخسارة القيمة، الديون المعدومة.
	<u>المحاضرة رقم 08</u> : أعمال نهاية السنة: تسوية عناصر الأصول الأخرى.
	<u>المحاضرة رقم 09</u> : تسوية حسابات البنوك والمؤسسات المالية-حالة التقارب البنكي-
	<u>المحاضرة 10</u> : تسوية الأعباء والمنتوجات
	<u>المحاضرة 11</u> : محاسبة المؤونات
	<u>المحاضرة 11</u> : إعداد القوائم المالية الختامية: الميزانية، جدول حسابات النتائج،

محاضرة 01: تقديم أعمال نهاية السنة

محاضرة 01: تقديم أعمال نهاية السنة

1- تمهيد

خلال الدورة المحاسبية يقوم المحاسب بتسجيل كل العمليات المحاسبية استنادا إلى الوثائق المختلفة، فيسجل قيود العمليات اليومية الناتجة عن جملة من الأحداث الاقتصادية المالية و الغير مالية في دفتر اليومية ثم يقوم بترحيلها إلى دفتر الأستاذ ، بعد ذلك يقوم بمراجعة أولية لصحة التسجيل المحاسبي و ذلك بإعداد ما يسمى ميزان مراجعة قبل الجرد ، لكن إذا قام بإعداد الميزانية بأرصدة ميزان المراجعة قبل الجرد فإن النتيجة ستكون بعيدة عن الحقيقة ، حيث يوجد دائما عمليات تعود إلى الدورة ولكنها لم تسجل بعد وعمليات سجلت ولكنها لا تعود إلى الدورة ، لهذا يجد المحاسب نفسه مجبرا على إعادة النظر في المحاسبة عن طريق القيام ب ما يسمى أعمال نهاية الدورة (أعمال الجرد) وتعرف أعمال الجرد على أنها مختلف أعمال نهاية السنة التي تهدف لتحديد نتيجة الدورة ، بحيث تقوم المؤسسة من خلالها بحصر الأصول والخصوم الفعلية وتحديد قيمها الحقيقية استنادا لما يسمى بالقيمة العادلة أو السوقية ، بهدف تحديد المركز المالي لمؤسسة و نتيجة الدورة و بالتالي إعداد القوائم المالية الختامية:

- قائمة المركز المالي (الميزانية الختامية) ، - قائمة التدفقات النقدية، - قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج)، - قائمة التغيرات في الأموال الخاصة، - الملاحق.

2- الأهمية القانونية لأعمال نهاية الدورة :

حسب الأمر 11/7 المادة 2 من النظام الحسابي المالي، SCF يتم جرد عناصر الأصول والخصوم وقفل كافة الحسابات لغرض إعداد الميزانية وحساب النتائج حيث تنسخ من هذا الدفتر وفق قواعد التسجيل المحاسبي دون شطب أو تغيير أو محو حيث تكون الصفحات مرقمة ومؤشرة، كما يمكن الاحتفاظ بهذا الدفتر ضمن أرشيف المؤسسة لمدة 10 سنوات. وحسب المادة 10 و، 11 يعتبر دفتر الجرد من الدفاتر المحاسبية الإجبارية التي نص القانون التجاري على وجوب مسكها.

3- أعمال نهاية السنة:

وتشمل العمليات التالية:

الجرد المادي أو الفعلي: ويقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيتات، مخزون، مدينين) ومراجعة الوثائق التي تثبت التزاماتها (ديونها).

تسوية الحسابات في نهاية السنة: حتى تتحمل كل دورة أعبائها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية، فإننا في نهاية السنة نقوم بتسوية حسابات الأعباء والنواتج كما نقوم بتسجيل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول (وهو ما يعرف بتكوين أقساط الإهلاك والخسائر عن قيمة الأصول).

إعداد ميزان المراجعة بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ وتطابقها مع اليومية وتسيير عملية إعداد الوثائق الملخصة.

إعداد الكشوف المالية المحددة في النظام المحاسبي المالي (ن م م) أي الميزانية، حساب النتائج جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملحق. غلق الدفاتر المحاسبية.

3- ضرورة عملية الجرد في نهاية السنة:

إن عمليتي الجرد المادي والجرد المحاسبي ضروريتان وتنقسم أنواع الجرد إلى قسمين:

3-1- الجرد المادي

ويقصد به الحساب المادي والكمي لعناصر أصول المؤسسة وكذا مراجعة الوثائق التي تثبت ديونا تجاه الغير.

3-1-1- الجرد المادي لتثبيتات :

لكل نوع من التثبيتات بطاقة تحتوي على المعلومات المفصلة حول تاريخ شرائها، رقم فاتورة الشراء، العمر الإنتاجي، نوعية التثبيت، معدل الاهتلاك، وفي نهاية كل دورة تقوم المؤسسة بمقارنة بيانات هذه التثبيتات المحاسبية مع حالة التثبيت الفعلية وتسوية الاختلاف بين ما هو فعلي وما هو محاسبي، كآلة موجودة مثلا من الناحية المحاسبية ولكنها فعليا مخزنة.

3-1-2- الجرد المادي للمخزونات

تقوم المؤسسة بإعداد قائمة بكل نوع من أنواع المخزونات (بضائع، مواد ولوازم، تموينات، أغلفة، منتجات مصنعة ،...)، ثم إحصاء المخزونات الموجودة فعليا بالمخازن.

3.1.3. جرد عناصر الأصول الأخرى:

-الصندوق : يتم الجرد المادي لصندوق عن طريق إعداد بيان مفصل حول الأموال الموجودة بالصندوق من حيث قيمها.

-البنك والحساب الجاري البريدي : وذلك بالحصول من طرف البنك ومن مركز الصكوك البريدية كشف عند تاريخ الجرد للقيام بالمقارنة بين كسفي الحساب البنكي والحساب البريدي مع حساب البنك المحاسبي لإجراء حالة المقاربة البنكية.

-أوراق القبض والدفع : يتم إعداد تقرير حول الأوراق التجارية، أسماء الساحب و المسحوب عليه، مكان القبض أو الدفع، تواريخ الاستحقاق ، قيمة كل ورقة.

-الزبائن : يتم إعداد قائمة بأسماء الزبائن ، قيمة ديونهم، تواريخ استحقاقها، أسماء الزبائن ، ثم تصنيفهم حسب قدرة كل واحد منهم على السداد إلى زبائن عاديين، زبائن مشكوك فيهم، وزبائن مفلسون.

-ديون المؤسسة : يتم إعداد قائمة لموردي التثبيات ، المخزونات والخدمات ، وتواريخ استحقاق الديون، وتصنيفها حسب طول مدتها.

3-2-الجرد المحاسبي:

حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية فإن المؤسسة في نهاية السنة تقوم بالتسجيل المحاسبي لمختلف التسويات الضرورية لعملية الجرد. كما تقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة التثبيات، المخزونات، الزبائن، تكوين بأقساط الاهتلاكات للموجودات المادية، وخسائر القيمة، تسوية الأعباء والنواتج، تسوية فروق الجرد التي تمت ملاحظتها في الجرد المادي، ثم إعداد ميزان مراجعة بعد الجرد بهدف التأكد من صحة الحسابات الموجودة بدفتر الأستاذ وتطابقها مع دفتر اليومية ومن تم القيام بإعداد القوائم المالية الختامية المحددة في النظام المحاسبي المالي، ثم يقوم المحاسب بغلاق الدفاتر المحاسبية وترصيد حساب نتيجة الدورة.

المحاضرة 02 : تسوية التثبيات: أسلوب
التكلفة المهلكة 1- طرق الاهتلاكات

المحاضرة 02 : تسوية التثبيتات: أسلوب التكلفة المهتلكة 1- طرق

الاهتلاكات

تمهيد : حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 والمعيار رقم 38 وأيضا حسب م م م يمكن تقييم التثبيتات الملموسة وغير الملموسة بعد تسجيلها الأول أي تسويتها الجردية في نهاية الفترة المحاسبية بإتباع نموذجين ممكنين:

➤ نموذج التكلفة المهتلكة:

وهو النموذج المفضل بالنسبة ل م م ، والأسهل للتطبيق نظرا للإمكانات المتاحة في البيئة الاقتصادية الجزائرية، و يبني هذا النموذج على تسجيل التثبيتات بتكلفتها التاريخية عند الحيازة، وفي نهاية السنة يتم تخصيص مخصصات لإثبات انخفاض قيمة الأصل سواء عن طريق مخصصات الإهلاك (وهو تدهور في التثبيتات المنتظر منذ تاريخ الحيازة) أو مخصصات التدني (وهو تدني غير متوقع، غير مرتبط بعناصر تعريف الإهلاك) إن توفرت بعض المؤشرات الموضوعية عن وجوده، ومنه في نهاية السنة تظهر التثبيتات بالتكلفة المهتلكة.

التكلفة المهتلكة = التكلفة التاريخية – (مجموع الاهتلاكات + تدني القيمة).

ملاحظة: من المهم جدا التفريق بين مخصصات الإهلاك التي تعتبر نهائية غير قابلة للتراجع عنها، ومخصصات التدني التي تعتبر قابلة للتعديل لاحقا، أي يمكن التراجع عنها.

➤ نموذج إعادة التقييم:

نعني بإعادة التقييم تعويض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات بقيمتها العادلة عند تاريخ إعداد القوائم الختامية وهذا سعيا لتحقيق خاصية الصورة الصادقة في هذه القوائم.

1- اهتلاك التثبيتات:

1-1- تعريف التثبيتات العينية (المادية):

يهدف المعيار رقم 16 التثبيتات العينية إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المذكورة والاعتراف بها. كما يحدد عناصر تكلفة الأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه واستهلاكه واستبعاده.

إن المسائل الرئيسية في محاسبة الممتلكات والمنشآت والمعدات تتمثل على وجه الخصوص في توقيت الاعتراف بالموجودات، تحديد قيمها المدرجة وأعباء الاهتلاك التي يتم الاعتراف بها، ثم تحديد أوجه التدني الأخرى التي تحدث في قيمتها المدرجة والمعالجة المحاسبية لهذا التدني.

تعرف التثبيتات العينية على أنها الأصول أو الموجودات المادية الملموسة يحوزها الكيان من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى أكثر من سنة مالية. وهي تتمثل خصوصاً في الممتلكات والمنشآت والمعدات.

1-2- مفهوم التثبيتات المعنوية:

يهدف المعيار الدولي المحاسبي رقم 38 الأصول المعنوية، إلى توضيح المعالجة المحاسبية للتثبيتات المعنوية حيث ينص على أن تعترف المؤسسة أو الكيان بالأصل إذا توافرت شروط معينة، كما يحدد هذا المعيار أيضاً كيفية قياس المبلغ المسجل للتثبيتات المعنوية ويتطلب إفصاحات معينة بشأنها.

وتعرف التثبيتات المعنوية على أنها أصول قابلة للتحديد غير نقدية وغير مادية. مراقبة ومستعملة في إطار أنشطة المؤسسة العادية. كبراءة الاختراع، رخص الاستغلال، أنظمة الإعلام الآلي، مصاريف التطوير، فرق الاقتناء أو شهرة المحل وغيرها، ومن شروط الاعتراف بتثبيت معنوي وقياسه هي:

- إذا كان من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية.
- إذا كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق وصادق.
- تقييم احتمال المنافع الاقتصادية بناء على افتراضات معقولة ومدعمة.
- يجب قياس قيمة الأصل مبدئياً بمقدار تكلفته.

2- مفهوم الإهلاكات:

يعرف الإهلاك على أنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته.

ويقصد بالقيمة المتبقية هي المبلغ الصافي للأصل الذي يرتقب الكيان الحصول عليه عند انقضاء مدة نفعيته بعد استبعاد تكاليف الخروج المنتظرة.

وللإشارة فإن طريقة إهلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها أو ينتجها ذلك الأصل، والطرق التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ما يلي:

✓ طريقة الإهلاك الخطي أو الثابت.

✓ طريقة الإهلاك المتناقص.

✓ طريقة وحدات الإنتاج التي تقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.

✓ طريقة الإهلاك المتزايد.

وينصح النظام المحاسبي المالي باعتماد طريقة الإهلاك الثابت في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور في استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة.

ويجب أن تدرس دوريا طريقة الإهلاك، مدة النفعية والقيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.

1.2- التثبيتات القابلة للاهلاك:

التثبيتات تبقى عموما قابلة للاهلاك مع بعض الخصوصيات:

- تشكل الأراضي والمباني أصولا متميزة وتعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا فالبناءات هي أصول قابلة للاهلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهلاك
- لا يطبق أي اهلاك على التثبيتات الجاري إنجازها.
- التثبيتات المالية غير خاضعة للاهلاك عموما .

3- طرق الاهلاك:

1-3-الاهلاك الخطي

أ- المبدأ: الهلاك الخطي يقود الى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل.

ب-مخطط الهلاك: يكون الجدول المبسط كما يلي:

معلومات عن التثبيت المعني بالاهلاك وطريقة اهتلاكه

السنة N	المبلغ القابل للاهلاك MA	قسط الهلاك A_n	الاهلاكات المتراكمة $\sum A_n$	القيمة الصافية المحاسبية VNC

تذكير:

• المبلغ القابل للاهلاك (MA) = القيمة المحاسبية الأصلية (VC) - القيمة المتبقية (VR)

$$A_n = \frac{MA}{N}$$

$$MA = VC - VR$$

أي :

- قسط الاهتلاك (A_n) = المبلغ القابل للاهتلاك (MA) ÷ مدة المنفعة (N) أي:
- الاهتلاكات المتراكمة ($\sum A_n$) = مجموع الاهتلاكات المطبقة على التثبيت في نهاية الدورة المعنية
- القيمة المحاسبية الصافية (VNC) = المبلغ القابل للاهتلاك (MA) - مجموع الاهتلاكات

$$VNC = MA - \sum A_n$$

أي:

$$t = \frac{100}{N}$$

- معدل الاهتلاك (t) = 100 ÷ مدة المنفعة (N) أي:

جدول يبين العمر الانتاجي ومعدل الاهتلاك لبعض التثبيتات:

المعدل t	المدة النفعية N	التثبيت
من 2 إلى 4%	ما بين 25 و 50 سنة	البنائات
من 10 إلى 20%	ما بين 10 و 5 سنوات	المعدات و الأدوات الصناعية
من 20 إلى 25%	ما بين 5 و 4 سنوات	معدات النقل
10%	10 سنوات	أثاث المكتب
من 10 إلى 20%	ما بين 10 و 5 سنوات	معدات المكتب و معدات الإعلام الآلي

مثال: من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة "النور" استخراجنا المعلومات التالية الخاصة بألة انتاجية:

- تكلفة الحيازة خارج الرسم: 3000000 دج.
- تاريخ الحيازة: 2018/01/02 وهو نفسه تاريخ بداية الاستخدام.
- العمر الانتاجي للألة : 05 سنوات.
- القيمة المتبقية في نهاية العمر الانتاجي معدومة.

العمل المطلوب:

- 1- انجز مخطط الاهتلاك الخطي للألة الانتاجية.
- 2- أعد انجاز مخطط الاهتلاك المتناقص والمتزايد لنفس الألة.
- 3- سجل محاسبيا قسط اهتلاك لسنة 2021 وفق كل طريقة.

1- حساب قسط الاهتلاك السنوي للألة الانتاجية:

قسط الاهتلاك السنوي للبرمجيات: لدينا: $MA = 3000000DA$ ، $N = 5ans$ و منه

$$:t = \frac{100}{N} = \frac{100}{5} = 20\%$$

$$\text{أو: } A_n = \frac{MA}{N} = \frac{3000000}{5} = 600000DA$$

$$A_n = MA \times \frac{t}{100} = 3000000 \times \frac{20}{100} = 600000DA$$

2- جدول الاهتلاك الخطي للألة الانتاجية:

آلة انتاجية $VC = 600000DA$ طريقة الاهتلاك: خطي ، معدل الاهتلاك: 20%				
السنة N	المبلغ القابل للاهتلاك MA	قسط الاهتلاك A_n	الاهتلاكات المتراكمة $\sum A_n$	القيمة الصافية المحاسبية VNC
2018	3000000	600000	600000	2400000
2019	3000000	600000	1200000	1800000
2020	3000000	600000	1800000	1200000
2021	3000000	600000	2400000	600000
2022	3000000	600000	3000000	0

2-3 الاهتلاك المتناقص:

أ- المبدأ: الطريقة التناقصية في الاهتلاك تؤدي إلى عبء متناقص على مدة الأصل النفعية. و يطبق

الاهتلاك التنازلي

على التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسة من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة نشاط هذه المؤسسة.

ب- مخطط الاهتلاك:

- معدل الاهتلاك المتناقص: يتم الحصول على معدل الاهتلاك المتناقص عن طريق حاصل ضرب معدل

الاهتلاك الخطي للتثبيت في أحد المعاملات التي يظهرها الجدول التالي:

المعدل الضريبي للاهتلاك المتناقص	المدة النفعية للاستعمال
1,5	3 أو 4 سنوات
02	5 أو 6 سنوات
2,5	أكثر من 6 سنوات

ج-خطوات الانجاز:

- المبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة هو القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة، وهذه الحالة يكون فيها المعدل ثابتا والمبلغ القابل للاهلاك في بداية كل سنة يكون متغيرا.

$$\frac{100}{\text{عدد السنوات المتبقية}}$$

➤ عندما يصبح المعدل المتناقص أصغر من

يتم الإنتقال إلى طريقة الاهتلاك الخطي،

$$\frac{\text{القيمة الصافية المحاسبية}}{\text{عدد السنوات المتبقية}}$$

- ويحسب القسط للسنوات المتبقية كما يلي: قسط الاهتلاك السنوي =

مثال توضيحي:

نأخذ نفس المثال السابق بالنسبة لمؤسسة "النور" مع تطبيق الطريقة التناقضية (وبما أن العمر الانتاجي 05 سنوات، المعامل الضربي = 2)

معدل الاهتلاك المتناقص (t') = معدل الاهتلاك الخطي \times المعامل الضربي = $20 \times 2 = 40\%$.

$$A_{2018} = MA \times t' = 3000000 \times \frac{40}{100} = 1200000DA$$

القيمة الصافية المحاسبية في نهاية السنة الأولى:

$$VNC_{2018} = MA - \sum A_{2018} = 3000000 - 1200000 = 1800000DA$$

تصبح القيمة الصافية المحاسبية هي نفسها المبلغ القابل للاهلاك لسنة 2019 و منه:

$$A_{2019} = VNC_{2018} \times t' = 1800000 \times \frac{40}{100} = 720000DA$$

$$VNC_{2019} = MA - \sum A_{2019} = 3000000 - 1920000 = 1080000DA$$

$$A_{2020} = VNC_{2019} \times t' = 1080000 \times \frac{40}{100} = 432000DA$$

$$VNC_{2020} = MA - \sum A_{2020} = 3000000 - 2352000 = 648000DA$$

بعد نهاية 2020 يكون: عدد السنوات المتبقية = $5 - 3 = 2$ سنة. يكون $\frac{100}{50} = 50$ و هو أكبر من معدل

الاهتلاك المتناقص و منه يتم الانتقال إلى طريقة الاهتلاك الخطي و يكون قسط الاهتلاك السنوي كمايلي:

$$A_n = \frac{VNC_{2020}}{2} = \frac{648000}{2} = 324000DA$$

و منه:

السنة N	المبلغ القابل للاهلاك MA	قسط الاهتلاك A_n	الاهتلاكات المتراكمة $\sum A_n$	القيمة الصافية المحاسبية VNC
2018	3000000	1200000	1200000	1800000
2019	1800000	720000	1920000	1080000
2020	1080000	432000	2352000	648000
2021	648000	324000	2676000	324000
2022	324000	324000	3000000	0

3-3 الاهتلاك المتزايد:

أ- المبدأ: الطريقة الترايدية في الاهتلاك تؤدي إلى عبء يتزايد على المدة النفعية للأصل.

ب- مخطط الاهتلاك:

يتم الحصول على معدل الاهتلاك السنوي كمايلي:

البسط يكون مقابلا لعدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنقضية.

المقام يمثل مجموع سنوات العمر الإنتاجي للثبث المعني و ذلك بجمع سنوات العمر الإنتاجي للثبثت مباشرة.

يتم الحصول على قسط الاهتلاك السنوي بضرب المبلغ القابل للاهلاك في معدل الاهتلاك المقابل للسنة المعنية.

مثال: نفس المثال السابق بالنسبة لمؤسسة النور" مع تطبيق طريقة الإهتلاك المتزايد.

فترة الاستخدام هي 5 سنوات و منه: المقام = $1+2+3+4+5=15$

$$A_{2018} = 3000000 \times \frac{1}{15} = 200000DA \text{ : قسط الاهتلاك لسنة 2018}$$

$$A_{2019} = 3000000 \times \frac{2}{15} = 400000DA \text{ : قسط سنة 2019}$$

و هكذا إلى غاية آخر سنة من العمر الانتاجي و يكون مخطط الاهتلاك وفق هذه الطريقة كمايلي:

آلة انتاجية $VC = 3000000DA$ طريقة الاهتلاك: متناقص ، العمر الانتاجي: 05 سنوات

السنة N	المبلغ القابل للاهلاك MA	المعدل	قسط الاهتلاك A_n	الاهتلاكات المتراكمة $\sum A_n$	القيمة الصافية المحاسبية VNC
2018	3000000	$\frac{1}{15}$	200000	200000	2800000
2019	3000000	$\frac{2}{15}$	400000	600000	2400000
2020	3000000	$\frac{3}{15}$	600000	1200000	1800000
2021	3000000	$\frac{4}{15}$	800000	2000000	1000000
2022	3000000	$\frac{5}{15}$	1000000	3000000	0

ملاحظات :

- القيمة المحاسبية الصافية في نهاية المدة معدومة.
- الاهتلاكات المتراكمة تزداد في كل دورة بمبلغ الاهتلاك السنوي.

4-التسجيل المحاسبي للاهلاك:

يكون التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك السنوي في N/12/31 كمايلي:

		N/12/31		
A_n	A_n	المخصصات للاهلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج	681	
		اهتلاك التثبيتات المعنوية.	280	
		اهتلاك التثبيتات العينية.	281	
		(إثبات قسط اهتلاك التثبيتات المعنوية و العينية)		

مثال: من الوضعية يكون التسجيل المحاسبي لقسط اهتلاك الآلة وفق الاسلوب الخطي لسنة 2021 كما يلي:

		2021/12/31		
600000	600000	المخصصات للاهلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج	681	
		اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية	2815	

		(تسجيل قسط اهتلاك الآلة الصناعية)		
--	--	-----------------------------------	--	--

ملاحظة: بنفس الطريقة يسجل قسط الاهتلاك وفق الاسلوب المتناقص والمتزايد.

مثال تطبيقي شامل :

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "الأمل" بتاريخ 2021/12/31 استخرجنا أرصدة الحسابات التالية:

رح	اسم الحساب	مدين	دائن
204	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	60000	
2815	المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية	2000000	
2804	اهتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها		22500
28182	اهتلاك المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية		1568000

معلومات حول الجرد:

برمجيات المعلوماتية وما شابهها تهتك خطيا، مدتها النفعية 04 سنوات.

المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية تم اقتناؤها بتاريخ 2018/01/02 تهتك وفق الأسلوب المتناقص، العمر الانتاجي لها 05 سنوات.

المطلوب:

1- حدد تاريخ اقتناء برمجيات المعلوماتية ثم أنجز مخطط الاهتلاك الخطي.

2- أنجز مخطط اهتلاك المنشآت التقنية والمعدات و الأدوات الصناعية إلى غاية 2021./12/31

3- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31.

حل المثال التطبيقي الشامل:

1- تحديد تاريخ اقتناء برمجيات المعلوماتية:

$$\text{لدينا من خلال برمجيات المعلوماتية: } MA = 60000DA, \quad t = \frac{100}{N} = \frac{100}{4} = 25\%$$

$$\sum A_{2020} = 22500DA$$

$$\text{و لدينا: } \sum A_n = \frac{MA \times t \times n}{100}$$

$$\text{و منه: } n = \frac{\sum A_n \times 100}{MA \times t} = \frac{22500 \times 100}{60000 \times 25} = 1.5ans$$

إذن: تاريخ اقتناء البرمجيات: 2019/07/01.

انجاز مخطط اهتلاك البرمجيات:

آلة انتاجية $VC = 600000DA$ طريقة الاهتلاك: متناقص ، معدل الاهتلاك الخطي: 25%

السنة N	المبلغ القابل للاهتلاك MA	قسط الاهتلاك A_n	الاهتلاكات المتراكمة $\sum A_n$	القيمة الصافية المحاسبية VNC
2019	60000	7500	7500	52500
2020	60000	15000	22500	37500
2021	60000	15000	37500	22500
2022	60000	15000	52500	7500
2023	60000	7500	60000	0

$$A_n = MA \times \frac{t}{100} = 60000 \times \frac{25}{100} = 15000DA \text{ : قسط الاهتلاك السنوي}$$

$$A_{2019} = A_n \times \frac{6}{12} = 15000 \times \frac{6}{12} = 7500DA \text{ : قسط اهتلاك سنة 2019 (06 أشهر)}$$

قسط اهتلاك سنة 2023 (06 أشهر يكمل سنة 2019):

$$A_{2023} = A_n \times \frac{6}{12} = 15000 \times \frac{6}{12} = 7500DA$$

2- إنجاز مخطط اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية إلى غاية 2021/12/31.

$$t = \frac{100}{N} = \frac{100}{5} = 20\% \text{ لدينا: معدل الاهتلاك الخطي: } 20\%$$

معدل الاهتلاك المتناقص (t') = معدل الاهتلاك الخطي \times المعامل الضربي = $20 \times 2 = 40\%$.

ومنه يكون مخطط اهتلاك المنشآت التقنية كما يلي:

السنة N	المبلغ القابل للاهتلاك MA	قسط الاهتلاك A_n	الاهتلاكات المتراكمة $\sum A_n$	القيمة الصافية المحاسبية VNC
2018	2000000	800000	800000	1200000
2019	1200000	480000	1280000	720000
2020	720000	288000	1568000	432000
2021	432000	216000	1784000	216000

بعد نهاية 2020 يكون: عدد السنوات المتبقية = $5 - 3 = 2$ سنة. يكون $\frac{100}{50} = 20\%$ و هو أكبر من معدل

الاهتلاك المتناقص و منه يتم الانتقال إلى طريقة الاهتلاك الخطي و يكون قسط الاهتلاك السنوي

كمايلي:

$$A_n = \frac{VNC_{2020}}{2} = \frac{432000}{2} = 216000DA$$

3- تسجيل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31:

		2021/12/31		
	231000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج		681
15000		اهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها	2804	
216000		اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية	2815	
		(تسجيل قسط اهتلاك البرمجيات و المنشآت التقنية)		

م		م		م	
د	م	د	م	د	م
2815 /ح		2804 /ح		681 /ح	
1568000	1784000	22500	37500 رد	231000 رم	231000
216000	رد	15000			

4.3-طريقة مستوى النشاط: (طريقة عدد الوحدات المنتجة):

هذه الطريقة أيضا من الطرق المعتمدة في م م ، ذلك حسب معيار IAS16 دائما . بعض التثبيتات يرتبط تناقص واستنفاد منافعها بعدد وحدات النشاط، أو وحدات الإنتاج، فاستهلاك منافع الأصل ليس تابع للزمن بل هو تابع لكيفية استخدام الأصل . لهذا عادة ما يعبر عن العمر الانتاجي لهذه التثبيتات بوحدات النشاط والتي يمكن أن تكون مثلا عدد الكيلومترات المقطوعة بالنسبة لمعدات النقل، أو عدد دورات أو ساعات العمل بالنسبة للآلات، ولهذه التثبيتات تستخدم طريقة مستوى النشاط لحساب الاهتلاك.

يحسب معدل الاهتلاك لوحدة النشاط (أو الإنتاج) بقسمة القيمة القابلة للاهتلاك على عدة وحدات الانتاج (النشاط) الإجمالية المقدرة خلال العمر الانتاجي للأصل.

معدل الاهتلاك = معدل اهتلاك الآلة = القيمة القابلة للاهتلاك / مستوى النشاط الكلي

و يحسب الاهتلاك السنوي بضرب مستوى نشاط الأصل في الدورة المالية على معدّل الاهتلاك للوحدة الواحدة، و بهذا تحمّل كل دورة بما يقابل المستوى الفعلي لاستخدام التثبيت.
مخصصة الاهتلاك = عدد وحدات النشاط × معدّل الاهتلاك

مثال :

إذا أنتجت آلة خلال السنة ن 5000 وحدة، وفي السنة ن+1 10000 وحدة، من أصل عمرها الانتاجي الكلي المقدّر بـ 20000 وحدة، علما أن الآلة تمت حيازتها في 03/20/ ن بتكلفة 100000 دج أحسب مخصصات اهتلاك سنّي (ن) و (ن+1) .

معدل اهتلاك الآلة = القيمة القابلة للاهتلاك / مستوى النشاط الكلي

$$= 20000 / 100000 = 5 \text{ دج/وحدة منتجة}$$

أي لإنتاج وحدة منتجة تهتك الآلة بقيمة 5 دج.

مخصصة السنة ن = عدد الوحدات المنتجة × معدّل الاهتلاك.

$$= 5000 \text{ وحدة} \times 5 = 25000 \text{ دج} .$$

مخصصة السنة ن+1 = 10000 × 5 = 50000 دج.

و تكون القيمة الباقية في نهاية ن + 1

$$100000 - (25000 + 50000) = 25000 \text{ دج}$$

ملاحظة : عند حساب قسط الاهتلاك حسب مستوى النشاط لا تطبق الطردية الزمنية، رغم أن حيازة

الآلة تمت خلال السنة ن، لأن الاهتلاك ليس تابع للزمن بل للوحدات المنتجة.

- محاضرة رقم 03:

- تسوية التثبيتات: - المعالجة المحاسبية

لخسائر القيمة على التثبيتات

- محاضرة رقم 03: تسوية التثبيتات:- المعالجة المحاسبية لخسائر

القيمة على التثبيتات

1-تحديد قيمة تدني القيمة :

إن مفهوم تدهور قيم التثبيتات يجبر المؤسسة لأن تعيد تقييم ممتلكاتها كل نهاية سنة، إذا كانت هناك مؤشرات تدل على أن أصل من الأصول قد يفقد من قيمته، وهذه المؤشرات هي القيمة السوقية، التقدم التكنولوجي، التقادم، التراجع المادي (dégradation physique) إلخ. فيجب على المؤسسة ان تقدر القيمة الإستردادية أو القيمة القابلة للتحصيل لكي تلاحظ هل هناك تدهور قيمة أم لا.

➤ في نهاية السنة وبعد حساب مخصصات الاهتلاك أولاً، نحصل على القيمة المحاسبية الباقية؛

➤ نبدأ فحص التدني بتحديد القيمة القابلة للتحصيل وهي عبارة عن أكبر القيمتين التاليتين:

❖ **القيمة العادلة:** أو ثمن البيع الصافي للأصل هو المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أية معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج.

❖ **القيمة النفعية:** لأي أصل هي القيمة المحينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدة الإنتفاعيه.

❖ ملاحظات:

-يجب الإشارة أنه في الحالات التي لا يمكن فيها تحديد سعر البيع الصافي لأي أصل، فإن القيمة القابلة للتحصيل ستقدر على أساس أنها مساوية لقيمتها النفعية.

وفي حالات وجود أصل لا يتولد عنه سيولة خزينة (flux de trésorerie) بصفة مباشرة فإن قيمته القابلة للتحصيل تحدد بالنسبة إلى الوحدة المنتجة لسيولة الخزينة التي ينتسب إليها.

ومن خلال ما سبق، عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية للإهلاك، فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل، وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل خسارة في القيمة، وتثبت هذه الخسارة بانخفاض الأصل المذكور وتدرج كعبء.

ولا تكتفي المؤسسة بتسجيل هذه الخسارة أو هذا التدهور فقط، بل ينبغي أن تراجع دورياً عند نهاية كل إقفال.

2-تعريف خسارة القيمة:

هي مبلغ فائض القيمة المحاسبية للتثبيت على قيمته الواجبة التحصيل أو القابلة للتحصيل.

3- تحديد خسارة القيمة:

تحدد الخسارة في قيمة التثبيت بالفرق بين القيمة الصافية المحاسبية له وقيمه القابلة للتحصيل ويهدف التبسيط نعتبر القيمة القابلة للتحصيل من أي تثبيت هي سعر البيع الصافي له. ويقصد به المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع هذا التثبيت مع طرح منه تكاليف الخروج وعليه.

خسارة القيمة (perte de valeur) = القيمة المحاسبية الصافية (VNC) – القيمة القابلة للتحصيل

سعر البيع الصافي (PVN) = سعر البيع (PV) – تكاليف الخروج

عند تقدير خسارة القيمة نصادف حالتين:

الحالة الاولى: يتم فيها إثبات خسارة القيمة إذا كانت:

القيمة القابلة للتحصيل (سعر البيع الصافي) > القيمة المحاسبية الصافية

الحلة الثانية: لا توجد خسارة قيمة إذا كانت :

القيمة القابلة للتحصيل (سعر البيع الصافي) ≥ القيمة المحاسبية الصافية

مثال: من الوضعية بالنسبة لمعدات النقل:

قسط اهتلاك سنة 2020: $A_{2020} = MA \times \frac{t}{100} = 7200000 \times \frac{20}{100} = 1440000DA$

الاهتلاك المتراكم حتى 2020/12/31: أي من 2018/01/02 إلى 2020/12/31: 03 سنوات.

$$\sum A_n = \frac{MA \times t \times n}{100} = \frac{7200000 \times 20 \times 3}{100} = 4320000DA$$

القيمة المحاسبية الصافية في 2020/12/31:

$$VNC_{2020} = 7200000 - 4320000 = 2880000DA$$

نلاحظ أن القيمة المحاسبية الصافية 2880000 دج أكبر من القيمة القابلة للتحصيل 2800000 دج و
منه:

$$PV_{2020} = VNC - PVn = 2880000 - 2800000 = 80000DA$$

بالنسبة لسندات المساهمة:

النوع	العدد	تكلفة الحيابة	السعر في 2019/12/31	خسارة القيمة في 2019/12/31
-------	-------	---------------	---------------------	----------------------------

$300 \times (1800 - 1650) = 45000DA$	1650 دج	1800 دج	300	A
$500 \times (2100 - 1900) = 100000DA$	1900 دج	2100 دج	500	B

4- أثر خسارة القيمة على مخطط الاهتلاك (تعديل مخطط الاهتلاك بعد إثبات خسارة القيمة):

عندما يتم إثبات خسارة القيمة لتثبيت ما، فإن ذلك يؤثر على مخطط اهتلاك هذا التثبيت بحيث يجب تعديله بالنسبة للمدة الباقية على الاهتلاك انطلاقاً من المبلغ القابل للاهتلاك بعد خسارة القيمة المسجلة.

مثال: نأخذ نفس المثال السابق:

عدد السنوات المتبقية بعد اثبات خسارة القيمة = $5 - 3 = 2$ (سنتين)

و يكون :
$$\frac{\text{القيمة المحاسبية الصافية}}{\text{عدد السنوات المتبقية}} = \text{قسط الاهتلاك بعد التعديل}$$

$$A_n = \frac{VNC_{2020}}{2} = \frac{2800000}{2} = 1400000DA \text{ أي:}$$

ويظهر مخطط الاهتلاك كمايلي:

السنة	MA	A_n	$\sum A_n$	PV	VNC
2018	7200000	1440000	1440000	-	5760000
2019	7200000	1440000	2880000	-	4320000
2020	7200000	1440000	4320000	80000	2800000
المخطط بعد التعديل					
2021	2800000	1400000	5720000	-	1400000
2022	1400000	1400000	7120000	-	0

5- التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيتات:

التثبيتات العينية والمعنوية: يظهر التسجيل المحاسبي كمايلي:

		N/12/31		
	PV	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج		681

PV		خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية .	290	
PV		خسائر القيمة عن التثبيات العينية. (تسجيل خسارة القيمة للتثبيات المعنوية و العينية)	291	

بالنسبة للتثبيات المالية: يظهر التسجيل المحاسبي كمايلي:

		N/12/31		
PV	PV	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق – أ مالية		686
PV		خسائر القيمة عن المساهمات . (تسجيل خسارة القيمة للتثبيات المالية)	296	

ملاحظة: عند تسجيل خسارة القيمة يسجل قسط الاهتلاك السنوي للدورة التي تم فيها اثبات خسارة القيمة:

مثال: من الوضعية تسجل قسط الاهتلاك وخسارة القيمة لمعدات النقل كمايلي:

		2020/12/31		
	1520000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق – أ غ ج		681
1440000		اهتلاك معدات النقل	28182	
80000		خسائر القيمة عن معدات النقل . (تسجيل قسط الاهتلاك و خسارة القيمة لمعدات النقل)	29182	

خسارة القيمة لسندات المساهمة الأخرى في 2019/12/31: $100000 + 45000 = 145000$ دج

		2019/12/31		
	145000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق – أ مالية		686
145000		خسائر القيمة عن المساهمات . (تسجيل خسارة القيمة للتثبيات المالية)	296	

مثال تطبيقي :

تمتلك مؤسسة "الأمل" آلة صناعية بحيث توفرت لدينا المعلومات التالية:

تكلفة الآلة خارج الرسم	2400000 دج
تاريخ الاقتناء	2018/07/01
المدة النفعية	05 سنوات
القيمة المتبقية	معدومة

بتاريخ 2020/12/31 تبين أن سعر البيع الصافي للآلة هو 1000000 دج.

المطلوب:

أنجز مخطط الاهتلاك المعدل. ثم سجل قيود التسوية في 2020/12/31.

الحل:**1- حساب القيمة المحاسبية الصافية في 2020/12/31:**

$$VNC_{2020} = MA - \sum A_n = MA - \frac{MA \times t \times n}{100}$$

حيث: n من 2018/07/01 إلى 2020/12/31 = 2.5 سنة، و: $t = \frac{100}{5} = 20\%$

$$VNC_{2020} = 2400000 - \frac{2400000 \times 20 \times 2.5}{100} = 1200000 DA$$

نلاحظ أن القيمة المحاسبية الصافية 1200000 دج أكبر من القيمة القابلة للتحصيل 1000000 دج. و
منه:

$$PV_{2020} = 1200000 - 1000000 = 200000 DA$$

مخطط الاهتلاك:

$$A_n = \frac{2400000}{5} = 480000 DA \text{ قسط الاهتلاك السنوي}$$

$$A_{2018} = MA \times \frac{t}{100} \times \frac{6}{12} = 2400000 \times \frac{20}{100} \times \frac{6}{12} = 240000 DA \text{ قسط سنة 2018}$$

$$A_n = \frac{1000000}{2.5} = 400000 DA \text{ قسط الاهتلاك بعد التعديل}$$

السنة	MA	A_n	$\sum A_n$	PV	VNC
2018	2400000	240000	240000	-	5760000

4320000	-	720000	480000	2400000	2019
1000000	200000	1200000	480000	2400000	2020
600000	-	1600000	400000	1000000	2021
200000	-	2000000	400000	600000	2022
0	-	2200000	200000	200000	2023

$$A_{2023} = 400000 \times \frac{6}{12} = 200000DA \text{ قسط اهتلاك السنة الأخيرة:}$$

قيود التسوية في 2020/12/31:

		-----2020/12/31-----		
	680000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج		681
480000		اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات الصناعية	2815	
200000		خسائر القيمة عن المنشآت التقنية و المعدات ص. (تسجيل خسارة القيمة للتثبيتات المعنوية و العينية)	2915	

محاضرة رقم 04:

المعالجة المحاسبية - للتنازل عن التثبيتات

محاضرة رقم 04: المعالجة المحاسبية-للتنازل عن التثبيتات4-التنازل عن التثبيتات العينية والمالية:1-4 المبدأ:

عند التنازل عن تثبيت ما أو بيع هذا التثبيت، يجب تحويل حساب الاهتلاك المتعلق به، وكذلك حساب خسارة القيمة المتعلق به في حال وجودها إلى حساب التثبيت المعني (حساب 21) بشكل تحويل حساب الاهتلاك وكذا خسارة القيمة إلى حساب التثبيت المعني انخفاض لقيمة التثبيت حتى يمكن تحديد فائض أو ناقص القيمة المطلوب إثباته في حساب النتائج إن عملية التنازل عن التثبيتات مهما كانت، هي عملية استثنائية في حياة المؤسسة، إما تنتهي بفائض قيمة أو ناقص قيمة.

2-4 التسجيل المحاسبي:1- تسجيل التنازل عن التثبيتات العينية:الحسابات المستعملة:

- ح/21: التثبيت المعني (MA)
- ح/281: الاهتلاك المتراكم للتثبيت المتنازل عنه ويكون من تاريخ الاستعمال إلى تاريخ التنازل.
- ح/291: خسارة القيمة للتثبيت المتنازل عنه (PV).
- ح/462: مبلغ التنازل في حالة تم التنازل على الحساب. وفي حال التسديد تستعمل أحد الحسابات المالية (5X)

نتيجة التنازل (R): نتيجة التنازل (R) = (مبلغ التنازل + ح/281 + ح/291) - تكلفة الحيابة (ح21)

حالة فائض قيمة: تكون النتيجة $R > 0$ ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

	مبلغ التنازل ($\sum A_n$) (PV)	-----تاريخ التنازل.-----	
MA		الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيبات البنوك والحسابات الجارية	462
		اهتلاك التثبيتات العينية	512
		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	281
		التثبيت العيني	291
R		فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية (تسجيل عملية التنازل عن تثبيت عيني مع فائض قيمة)	21
			752

➤ **حالة ناقص قيمة:** تكون النتيجة $R < 0$ ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

MA	مبلغ التنازل $(\sum A_n)$ (PV) R	تاريخ التنازل.	462
		-	512
		الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيات	281
		البنوك والحسابات الجارية	291
		اهتلاك التثبيات العينية	652
		خسائر القيمة عن التثبيات العينية	21
نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية			
التثبيت العيني			
(تسجيل عملية التنازل عن تثبيت عيني مع ناقص قيمة)			

ملاحظة: قبل تسجيل عملية التنازل يتم أولاً تسجيل قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل إن وجد و الذي يكون من بداية سنة التنازل حتى تاريخ التنازل.

مثال رقم 03: "تابع" للمثال السابق:

بتاريخ 2021/10/02 تنازلت المؤسسة:

عن معدات النقل على الحساب بمبلغ 1850000 دج.

بشيك بنكي عن 150 سند من النوع A بسعر 1900 دج للسند و 200 سند من النوع B بسعر 1800 دج للسند. لم يسجل المحاسب عملية التنازل عن معدات وسندات المساهمة.

العمل المطلوب:

- 1- سجل عملية التنازل عن معدات النقل.
- 2- سجل عملية التنازل عن سندات المساهمة الأخرى.
- 3- اختبر خسارة القيمة لسندات المساهمة المتبقية بتاريخ 2021/12/31 ثم سجل قيود التسوية.
- 4- أظهر حسابات التثبيات في الميزانية الختامية في 2021/12/31.

الحل:

1- : تسجيل عملية التنازل عن معدات النقل.

قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل: من 2021/01/01 إلى 2021/10/01 = 09 أشهر.

$$A_{2021} = A_n \times \frac{9}{12} = 1400000 \times \frac{9}{12} = 1050000 \text{ DA}$$

الاهتلاك المتراكم حتى تاريخ التنازل: من 2018/01/02 إلى 2020/10/01 :

$$\sum A_{2021} = 4320000 + 1050000 = 5370000DA$$

حيث: 4320000 دج الاهتلاك المتراكم حتى 2020 (من مخطط الاهتلاك لمعدات النقل)

نتيجة التنازل (R) = (مبلغ التنازل + ح/281 + ح/291) - تكلفة الحيازة (ح/21)

نتيجة التنازل (R) = (80000 + 5370000 + 1850000) - 7200000 + 100000 (فائض قيمة).

و يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		2021/12/31		
1050000	1050000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج اهتلاك معدات النقل . (تسجيل قسط الاهتلاك المكمل لمعدات النقل)	28182	681
7200000	1850000 5370000 80000	2020/12/31 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيبات اهتلاك معدات النقل خسائر القيمة عن معدات النقل معدات النقل.	2182	462 28182 29182
100000		فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية (تسجيل عملية التنازل عن معدات النقل)	752	

ب- التنازل عن التثبيبات المالية: تسجل عملية التنازل عن سندات المساهمة و فقا للحالتين التاليتين

حسب نتيجة التنازل (R) حيث :

النتيجة (R) = (مبلغ التنازل ح/512 + خسائر القيمة متراكمة ح/296) - تكلفة الحيازة ح/26

حالة التنازل بفائض قيمة: تكون النتيجة (فائض قيمة) إذا كان:

مبلغ التنازل ح/512 + خسائر القيمة متراكمة ح/296 < تكلفة الحيازة ح/26. و يكون التسجيل

المحاسبي كمايلي:

		تاريخ التنازل.		
	مبلغ التنازل	البنوك و الحسابات الجارية	512	
	PV_{n-1}	خ ق عن المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات	296	
تكلفة الحيابة		المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات	26	
فائض القيمة		الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية (تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة مع فائض قيمة)	767	

حالة التنازل بناقص قيمة: تكون النتيجة (ناقص قيمة) إذا كان:

مبلغ التنازل /ح/ 512 + خسائر القيمة متراكمة /ح/ 296 > تكلفة الحيابة /ح/ 26 ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

		تاريخ التنازل		
	مبلغ التنازل	البنوك و الحسابات الجارية	512	
	PV_{n-1}	خ ق عن المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات	296	
فائض القيمة		الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	667	
تكلفة الحيابة		المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات (تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة مع فائض قيمة)	26	

مثال: انطلاقا من المثال السابق :

تم معالجة السندات المتنازل عنها وفق ما يلي:

العدد: 200	السندات B	العدد: 150	السندات A
	مبلغ التنازل /ح/ 512:		مبلغ التنازل /ح/ 512:
	$200 \times 1800 = 360000DA$		$150 \times 1900 = 285000DA$
	خسارة القيمة 2020 PV_{n-1}		خسارة القيمة 2020 PV_{n-1}
	$200 \times (2100 - 1900) = 40000DA$		$150 \times (1800 - 1650) = 22500DA$
	تكلفة الحيابة /ح/ 26		تكلفة الحيابة /ح/ 26
	$200 \times 2100 = 420000DA$		$150 \times 1800 = 270000DA$

نتيجة التنازل: ناقص قيمة ح/667	نتيجة التنازل: فائض قيمة ح/767
$20000 - = 420000 - (40000 + 360000)$	$37500 + = 270000 - (22500 + 285000)$

التسجيل المحاسبي:

		-----2021/12/31-----		
	285000	البنوك والحسابات الجارية		512
	22500	خ ق عن المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات		296
270000		المساهمات والحسابات الدائنة م بالمساهمات	26	
37500		الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية (تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة A)	767	
		-----2021/12/31-----		
	360000	البنوك و الحسابات الجارية		512
	40000	خ ق عن المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات		296
	20000	الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية		667
420000		المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات (تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة B)	26	

3.4- إعادة تسوية خسارة القيمة للتثبيات المالية:

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

1-5 زيادة خسارة القيمة:

يتم زيادة مبلغ خسارة القيمة إذا كانت الخسارة الحالية أكبر من الخسارة السابقة ويكون التسجيل المحاسبي للزيادة بنفس طريقة التسجيل المحاسبي للإثبات.

2-5 انقاص و إلغاء خسارة القيمة:

يتم انقاص خسارة القيمة إذا كانت الخسارة الحالية أقل من الخسارة السابقة.

يتم إلغاء خسارة القيمة حينما تكون الخسارة الحالية غير مبررة. ويكون التسجيل المحاسبي للانقاص والالغاء كما يلي:

		-----N/12/31-----		
مبلغ الانقاص أو الغاء	مبلغ الانقاص أو الغاء	خسائر القيمة عن المساهمات الاسترجاعات عن المؤونات و خ ق - أ مالية (انقاص و إلغاء خسارة القيمة للتثبيتات المالية)	786	296

مثال: من الوضعية وضعية سندات المساهمة الأخرى المتبقية في 2021/12/31:

النوع A العدد: 150 سند	النوع B العدد: 300 سند
خسارة القيمة في 2020/12/31 $150 \times (1800 - 1650) = 22500DA$	خسارة القيمة في 2020/12/31 $300 \times (2100 - 1900) = 60000DA$
خسارة القيمة في 2021/12/31 سعر السوق 1850 وهو أكبر من تكلفة الحيازة ومنه لا توجد خسارة قيمة.	خسارة القيمة في 2021/12/31 $300 \times (2100 - 1800) = 90000DA$ الخسارة الحالية أكبر من السابقة
يتم إلغاء الخسارة السابقة 22500 دج	يتم زيادة خسارة القيمة بـ $90000 - 60000 = 30000DA$

التسجيل المحاسبي:

		-----2021/12/31-----		
22500	22500	خسائر القيمة عن المساهمات الاسترجاعات عن المؤونات و خ ق - أ مالية (إلغاء خسارة القيمة للسندات A)	786	296
30000	30000	-----2021/12/31----- المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ مالية خسائر القيمة عن المساهمات . (زيادة خسارة القيمة للسندات B)	296	686

ح/ 296	م	ح/ 266	م
د		د	
145000	22500	270000	1590000
30000	22500	420000	
	40000		
	90000 رد		

175000	175000	1590000	1590000
--------	--------	---------	---------

4.4- إظهار الاهتلاك وخسارة القيمة في الميزانية الختامية:

يظهر في الميزانية المبلغ الصافي للثببتات بعد طرح الاهتلاكات وخسائر القيمة

مثال: من الوضعية: تظهر حسابات الثببتات في الميزانية الختامية كمايلي:

الأصول	القيمة الإجمالية	اهتلاكات و خ ق	القيمة الصافية
المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية	3000000	2400000	600000
سندات المساهمة الأخرى	900000	90000	810000

بالنسبة لمعدات النقل تم التنازل عنها وتخرج من أصول المؤسسة.

تمرين تطبيقي:

من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة "الأمل" بتاريخ 2020/12/31 تحصلنا على المعلومات التالية:

أولاً:

المعدات الصناعية: تتكون من: (تطبق المؤسسة طريقة الاهتلاك الخطي، القيمة المتبقية معدومة)

التثبيت	تاريخ الحيابة أو الاستعمال	تكلفة الحيابة	خسارة القيمة في 2019/12/31
آلة A	2017/06/30	840000	30000
آلة B	2018/10/01	650000	-

بتاريخ 2020/04/02 تنازلت المؤسسة بشيك بنكي عن الآلة A بمبلغ 540000 دج. و لم يسجل المحاسب أي قيد.

إذا علمت أن رصيد حساب اهتلاك المعدات الصناعية (ح/2815) في 2019/12/31 : 291250 دج .

1- أحسب معدل الاهتلاك المشترك للمعدات والأدوات الصناعية.

2- سجل عملية التنازل عن الآلة A.

ثانياً: وضعية سندات المساهمة: تلخص في الجدول التالي:

النوع	العدد	تكلفة حيابة السند	خسارة القيمة في 2019/12/31	سعر السوق في 2020/12/31
X	100	1500 دج	100 دج	1380 دج
Y	250	800 دج	80 دج	750 دج.

بتاريخ 2020/09/08: تنازلت المؤسسة بشيك بنكي رقم 456 عن:

60 سند من النوع X بسعر إجمالي: 78000 دج.

100 سند من النوع Y بسعر: 720 دج للسند.

1- سجل عملية التنازل عن سندات المساهمة.

2- سجل قيود التسوية في 2020/12/31.

حل التمرين:

1- حساب معدل الاهتلاك المشترك للمعدات و الأدوات الصناعية:

$$\sum A_n = \frac{MA_1 \times t \times n_1}{100} + \frac{MA_2 \times t \times n_2}{100} \quad \text{لدينا:}$$

الآلة A: $MA_1 = 840000DA$ ، $n_1 : 30/06/2017 \rightarrow 31/12/2019 = 2.5ans$ ،

الآلة B: $MA_2 = 650000DA$ ، $n_2 : 01/10/2018 \rightarrow 31/12/2019 = 1.25ms$ ،

$$\sum A_n = \frac{840000 \times t \times 2.5}{100} + \frac{650000 \times t \times 1.25}{100}$$

$$291250 = 21000t + 8125t$$

$$291250 = 29125t$$

ومنه:

$$t = \frac{291250}{29125} = 10\%$$

2- تسجيل عملية التنازل عن الآلة A:

الآلة A عرفت خسارة قيمة في 2019/12/31 و منه يتم حساب قسط الاهتلاك المعدل كمايلي:

$$MA_1 = 840000DA$$

$$VNC_{2019} = MA - \sum A_n - PV_{2019}$$

$$VNC_{2019} = MA - \frac{MA \times t \times n}{100} - PV_{2019}$$

$$VNC_{2019} = 840000 - \frac{840000 \times 10 \times 2.5}{100} - 30000 = 600000DA$$

قسط الاهتلاك بعد التعديل: $A_n = \frac{60000}{7.5} = 80000DA$ (عدد السنوات المتبقية 7.5 سنة).

قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل: من 2020/01/01 إلى 2020/04/02 = 03

$$A_{2020} = 80000 \times \frac{3}{12} = 20000DA \quad \text{أشهر:}$$

$$\sum A_n = 20000 + \frac{840000 \times 0.1 \times 2.5}{100} = 230000 \text{ DA}$$

الاهتلاك المتراكم حتى تاريخ التنازل: 230000 DA

$$\text{نتيجة التنازل} = 840000 - (30000 + 230000 + 540000) = 40000 \text{ (ناقص قيمة).}$$

20000	20000	-----2020/12/31-----	2815	681
		----- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خ ق - أ غ ج اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية . (تسجيل قسط الاهتلاك المكمل للألة A)		
840000	540000	-----2020/12/31-----	215	512
	230000	البنوك والحسابات الجارية		2815
	30000	اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية		2915
	40000	خ ق عن المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية . نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		652
		المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية (تسجيل عملية التنازل عن الألة A)		

تسجيل التنازل عن سندات المساهمة:

السندات X العدد: 60	السندات Y العدد: 100
مبلغ التنازل ح/ 512:	مبلغ التنازل ح/ 512::
78000 DA	100 × 720 = 72000 DA
خسارة القيمة 2019 PV_{n-1}	خسارة القيمة 2019 PV_{n-1}
6000 DA	100 × 80 = 8000 DA
تكلفة الحيازة ح/ 26	تكلفة الحيازة ح/ 26
90000 DA	100 × 800 = 80000 DA
نتيجة التنازل: فائض قيمة ح/ 767	نتيجة التنازل: ناقص قيمة ح/ 667
90000 - 6000 = 84000 دج	80000 - (8000 + 72000) = 0

التسجيل المحاسبي:

90000	78000	-----2020/12/31-----	26	512		
	6000	البنوك و الحسابات الجارية			296	
	6000	خ ق عن المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات				667
		الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية				
	المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات (تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة X)					
80000	72000	-----2020/12/31-----	26	512		
	8000	البنوك و الحسابات الجارية			296	
		خ ق عن المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات				26
		المساهمات و الحسابات الدائنة م بالمساهمات (تسجيل عملية التنازل عن سندات المساهمة Y)				

قيود التسوية في 2020/12/31:

$$A_{2020} = 650000 \times \frac{10}{100} = 65000DA \text{ الآلة B: قسط الاهتلاك السنوي}$$

سندات المساهمة المتبقية:

النوع X العدد : 40 سند	النوع Y العدد : 150 سند
خسارة القيمة في 2019/12/31	خسارة القيمة في 2019/12/31
$40 \times 100 = 4000DA$	$150 \times 80 = 12000DA$
خسارة القيمة في 2020/12/31	خسارة القيمة في 2020/12/31
$40 \times (1500 - 1380) = 4800DA$	$150 \times (800 - 750) = 7500DA$
يتم زيادة الخسارة بـ 800 دج	يتم انقاص الخسارة بـ 4500 دج

قيود التسوية:

65000	65000	-----2020/12/31----- المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ غ ج اهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية . (تسجيل قسط الاهتلاك للألة B)	2815	681
800	800	-----2020/12/31----- ----- المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ مالية خسائر القيمة عن المساهمات. (زيادة خسارة القيمة للسندات X)	296	686
4500	4500	-----2020/12/31----- ----- خسائر القيمة عن المساهمات الاسترجاعات عن المؤونات و خ ق - أ مالية (إنقاص خسارة القيمة للسندات Y)	786	296

واجب منزلي (تمرين شامل):

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "النجاح" الصناعية بتاريخ 2021/12/31. استخراجنا أرصدة الحسابات التالية:

رح	الحسابات	مدین	دائن
204	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	1500000	
211	الأراضي	6950000	
213	البنائات	8000000	
215	المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية	12000000	
2182	معدات النقل	9000000	
262	سندات المساهمة الأخرى	1650000	
2804	إهتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها		600000
2813	إهتلاك البنائات		1280000
2815	إهتلاك المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية		4200000
2818	إهتلاك التثبيتات العينية الأخرى -معدات النقل		7056000

180000		خسائر القيمة عن المنشآت التقنية المعدات والأدوات ا	2915
50000		خسائر القيمة عن سندات المساهمة الأخرى	2962

معلومات إضافية:

1. تاريخ حيازة برمجيات المعلومات وما شابهها 2018/01/02 مدة نفعيتها خمسة سنوات تهتك وفق الأسلوب المتزايد.

2. البناءات تهتك خطيا مدة نفعيتها 50 سنة.

3. المنشآت التقنية المعدات والأدوات مدة نفعيتها 10 سنوات تهتك وفق الأسلوب الخطي تتكون مما يلي:

البيان	قيمة الحيازة	تاريخ الحيازة والاستعمال	خسارة القيمة وتاريخها	القيمة القابلة للتحصيل في 2022/12/31
A	5000000 دج	2015/01/02	/	1410000 دج
B	3000000 دج	2017/01/02	180000 دج 2021/12/31	(*)
C	4000000 دج	2021/07/01	/	3800000 دج

(*) الآلة B تنازلت عنها المؤسسة بتاريخ 2022/10/01 بشيك بنكي بمبلغ 1450000 دج. لم يسجل أي قيد.

4. التثبيات العينية الأخرى:

5. معدات النقل حازتها المؤسسة بتاريخ 2019/01/02 مدة نفعيتها 5 سنوات تهتك وفق الأسلوب المتناقص.

6. التثبيات المالية تتكون مما يلي:

النوع	العدد	تكلفة حيازة السند	سعر السوق في 2021/12/31	سعر السوق في 2022/12/31
X	200	2000 دج	2100 دج	1950 دج
Y	500	2500 دج	2400 دج	2450 دج.

• تم التنازل على 300 سند من النوع Y بمبلغ 2450 دج بشيك بنكي بتاريخ 2022/12/20 لم يسجل قيد التنازل.

المطلوب :

1. حدد تاريخ اقتناء البناءات.
2. ما هو الدليل الذي يثبت أن التنازل عن الآلة B وعن السندات لم تسجل بدفاتر المؤسسة؟
3. سجل قيدي التنازل عن الآلة B وعن السندات Y.
4. اختبر خسارة القيمة للآلتين A و C ثم سجل قيود التسوية اللازمة لها.
5. أنجز مخطط الاهتلاك لمعدات النقل. ثم سجل قيد التسوية.
6. احسب قسط اهتلاك برمجيات المعلوماتية بتاريخ 2022/12/31 ثم سجل قيد التسوية.
7. انجز التسوية الخاصة بسندات المساهمة بتاريخ 2022/12/31 ثم سجل القيود اللازمة.
8. أظهر التثبتات بالميزانية الختامية.

5.4- تسوية التثبتات - نموذج إعادة التقييم:

نموذج إعادة التقييم ليس إجباري حسب ن م م، وحتى يطبق هذا النموذج يجب أن تحقق فيه الشروط التالية:

- 1- يجب أن تتوفر إمكانية تحديد القيمة العادلة بموثوقية، وعادة سعر السوق يشكل هذه القيمة العادلة؛
- 2- إعادة التقييم ليست ضرورية سنويا، بل يجب القيام بها بانتظام حتى تظهر المثبتات في القوائم المالية في نهاية السنة بقيمتها المحاسبية الصافية المعاد تقييمها قريبة دائما من القيمة العادلة؛
- 3- وتيرة إعادة التقييم تتوقف على مدى تذبذب للقيمة العادلة الخاصة بالعناصر المراد إعادة تقييمها، فإذا كانت التذبذبات مهمة تصبح عملية إعادة التقييم السنوية ضرورية، أما في الحالات الأخرى إعادة تقييم كل ثلاث أو خمس سنوات تكون كافية؛
- 4- إذا تمت عملية إعادة تقييم لمثبتة ما، وجبت إعادة التقييم على كل المثبتات من نفس الصنف، أي على كل الصنف الذي يقصد به مجموعة المثبتات التي لها نفس الطابع ونفس الاستخدام، على سبيل المثال صنف الآلات، صنف المباني، صنف معدات المكتب وغيرها؛
- 5- كل التثبتات الملموسة وغير الملموسة يمكن إعادة تقييمها حسب ن م م، غير أن شرط وجود سوق نشط كشرط لتحديد القيمة العادلة عن طريق الأسعار المطبقة فيها يجعل عملية إعادة التقييم مستحيلة لبعض المثبتات غير الملموسة بسبب غياب مثل هذه السوق وكمثال عن ذلك غياب أسواق خاصة بالعلامات وبراءات الاختراع لأن كل عنصر منها لا يوجد له مثل، ولهذا يعتبر نموذج إعادة التقييم نادر التطبيق على المثبتات غير الملموسة؛

- 6- إعادة التقييم تخص الأصول غير الجارية، لأن بقائها الطويل في حوزة المؤسسة بعد تقييم حيازتها بالتكلفة التاريخية يمكن أن يعطي معلومات بعيدة عن الحقيقة الاقتصادية بسبب ما تعرفه هذه العناصر من تأثير بالتضخم خاصة، فيعتبر هذا النموذج انحراف عن مبدأ التكلفة التاريخية بغرض التوصل إلى شفافية القوائم المالية ومصداقيتها؛
- 7- الأصول غير الجارية الملموسة وغير الملموسة كلها يمكن أن تكون موضوع إعادة التقييم سواء كانت قابلة للاهلاك أو غير قابلة للاهلاك، بمعنى آخر سواء كانت مدة تحقيقها للمنافع الاقتصادية محدودة في الزمن أولاً؛
- 8- إعادة تقييم التثبيات يمكن أن تكون بالرفع أو بالتخفيض من القيمة المحاسبية للأصل حسب اتجاه تغير سعر السوق، وهذا فرق أساسي بين إعادة التقييم وتدنى القيم الذي يكون فقط بتخفيض في قيمة الأصل المحاسبية الباقية.
- لتفاصيل أكثر يمكن العودة لكتاب الواضح في المحاسبة المالية الجزء 1.

المحاضرة رقم 05: تسوية المخزون: الجرد
الدائم والمتناوب، خسارة القيمة، فروق
الجرد، تسويات أخرى.

- المحاضرة رقم 05: تسوية المخزون: الجرد الدائم والمتناب، خسارة

القيمة، فروق الجرد، تسويات أخرى.

1- عموميات حول المخزونات:

1-1-تعريف المخزون: المخزون هو أصل: -محتفظ به بغرض بيعه خلال النشاط العادي للمؤسسة، مثل: البضاعة والمنتجات الجاهزة (التامة الصنع)، أو -في مرحلة الإنتاج (قيد الإنتاج) بغرض البيع، مثل: المنتجات قيد الإنتاج والمنتجات نصف مصنعة والخدمات قيد الانجاز، أو -في شكل مواد أولية أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم الخدمات.

1-2-المعالجة المحاسبية للمخزون في نهاية كل دورة:

تتلخص المعالجة المحاسبية للمخزون في نهاية كل دورة في العمليات الرئيسية التالية:

- جرد وتسوية كمية المخزون في نهاية كل دورة .

-تقييم المخزون المتبقي في نهاية كل دورة.

-تسويات أخرى.

1-3- تسوية كمية المخزون في نهاية كل دورة:

- يجب على المؤسسة أن تقوم في نهاية كل دوري بجرد مادي (فعلي أو حقيقي) للمخزون وذلك عن طريق معاينة وإحصاء (عد) الكميات الموجودة فعلا في المخازن.

- وبعد القيام بهذا الجرد الفعلي للمخزون، يقوم المحاسب بتسوية كمية المخزون في الدفاتر المحاسبية من أجل المطابقة بين الكميات الفعلية والكميات المسجلة في الدفاتر المحاسبية.

- أي بغرض جعل:

- الكميات المسجلة في الدفاتر المحاسبية = الكميات الموجودة فعلا.

- الجرد المحاسبي = الجرد المادي (الفعلي / الحقيقي).

- وتختلف كيفية تسوية كمية المخزون محاسبيا باختلاف طريقة الجرد المستخدمة من طرف المؤسسة

لتسجيل المخزون: الجرد المتناب أو الجرد الدائم.

2- تسوية كمية المخزون في ظل استخدام الجرد الدائم:

1-2- الجرد المادي:

نذكر بأنه في ظل طريقة الجرد الدائم تسجل حركة (دخول وخروج) المخزون التي تمت خلال الدورة، وعليه في نهاية الدورة نقارن كمية المخزون الفعلية (الجرد المادي) مع كمية المخزون المسجلة في الدفاتر

المحاسبية (الجرد المحاسبي)، وإذا وجد فرق بينهما فيجب تسويته كما يلي:

-الحالة الأولى: الفروق المبررة والعادية - الحالة الثانية: الفروق غيرالمبررة.

➤ **تعريف فارق الجرد:** وهو الفرق بين مبلغ المخزون المادي المقدر بشكل خارج عن المحاسبة وبين المخزون المحاسبي وذلك عندما تطبق المؤسسة طريقة الجرد الدائم ومنه:

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

2-2- تسوية فوارق الجرد:

فرق الجرد قد يكون مبررا أو غير مبرر وقد يكون سالبا أو موجبا:

إذا كان: المخزون المادي أقل من المخزون المحاسبي فإن فارق الجرد يكون سالبا

إذا كان: المخزون المادي أكبر من المخزون المحاسبي فإن فارق الجرد يكون موجبا

مثال: من الجدول أسفل يمكن حساب فوارق الجرد كالتالي:

المخزونات	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	فارق الجرد	اشارته
المواد الأولية	610000	640000	30000	(-) سالب
التموينات الأخرى	260000	245000	15000	(+) موجب
المنتج P ₁	375000	353000	22000	(+) موجب
المنتج P ₂	500000	510000	10000	(-) سالب

2-3- التسجيل المحاسبي لفوارق الجرد:

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

يلي:

600	30	مشتريات البضائع المباعة مخزونات البضائع (تسجيل فارق الجرد المبرر السالب للبضائع)	.....N/12/31.....	فارق الجرد	فارق الجرد
601	31	المواد الأولية المواد الأولية و اللوازم (تسجيل فارق الجرد المبرر السالب للمواد الأولية)		فارق الجرد	فارق الجرد

602	التموينات الأخرى	فارق الجرد	فارق الجرد
32	التموينات الأخرى (تسجيل فارق الجرد المبرر السالب للتموينات الأخرى)		
724	تغيرات المخزونات من المنتجات المنتجات المصنعة	فارق الجرد	فارق الجرد
355	(تسجيل فارق الجرد المبرر السالب للمنتجات المصنعة)		

حالة الفرق المبرر الموجب: في هذه الحالة إرجاع المخزون المادي مساويا للمخزون المحاسبي وذلك كمايلي:

30	مخزونات البضائع	فارق الجرد	فارق الجرد
600	مشتريات البضائع المباعة (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للبضائع)		
31	المواد الأولية واللوازم	فارق الجرد	فارق الجرد
601	المواد الأولية (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للمواد الأولية)		
32	التموينات الأخرى	فارق الجرد	فارق الجرد
602	التموينات الأخرى (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للتموينات الأخرى)		
355	المنتجات المصنعة	فارق الجرد	فارق الجرد
724	تغيرات المخزونات من المنتجات (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للمنتجات المصنعة)		

فرق الجرد غير المبرر السالب: يعتبر هذا الفرق ناقص قيمة استثنائي ويسجل كالتالي:

657	الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	xxxx	xxxx
30	مخزونات البضائع		
31	المواد الأولية و اللوازم		
32	التموينات الأخرى		
355	المنتجات المصنعة (تسجيل فارق الجرد غير المبرر السالب للمخزونات)		

فرق الجرد غير المبرر الموجب: يعتبر هذا الفرق فائض قيمة استثنائي ويسجل كالتالي:

		-----N/12/31-----		
	xxxx	-----		30
	xxxx	مخزونات البضائع		31
	xxxx	المواد الأولية و اللوازم		32
	xxxx	التموينات الأخرى		355
xxxx		المنتجات المصنعة	757	
		المنتجات الاستثنائية عن عمليات التسيير (تسجيل فارق الجرد غير المبرر الموجب للمخزونات)		

مثال:

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "النور" الإنتاجية في 2021/12/31 تحصلنا على أرصدة الحسابات التالية:

رح	اسم الحساب	مدين	دائن
31	المواد الأولية و اللوازم	640000	
32	التموينات الأخرى	245000	
355	المنتجات المصنعة	863000	
381	المواد الأولية و اللوازم المخزنة		228000
382	التموينات الأخرى المخزنة	35000	
392	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى		10000
395	خسائر القيمة عن المنتجات المصنعة		40000

معلومات حول بالجرد المادي في 2021/12/31: تطبق المؤسسة طريقة الجرد الدائم في ادراج مخزوناتهما:

المخزونات	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	طبيعة الفرق	خسارة القيمة في 2020/12/31	سعر السوق في 2021/12/31
المواد الأولية	610000	640000	غير مبرر	/	600000
التموينات الأخرى	260000	245000	مبرر	10000 دج	245000
المنتج P ₁	375000	353000	مبرر	22000 دج	363000
المنتج P ₂	500000	510000	غير مبرر	18000 دج	520000

العمل المطلوب:

1- عرف فارق الجرد للمخزونات؟

2- كيف تتم التسوية المحاسبية لفوارق الجرد بالنسبة للمخزونات؟

3- سجل قيود التسوية في 2021/12/31 لمؤسسة «النور»؟

ثانياً: من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة "الأمل" التجارية قبل الجرد بتاريخ 2021/12/31 تحصلنا على المعلومات التالية:

علماً أن المؤسسة تطبق طريقة الجرد المتناوب في إدراج مخزوناتها:

البيان	مخزونات البضائع	التموينات الأخرى
المخزون في 2021/01/02 أول المدة (مخ1)	600000 دج	210000 دج

معلومات الجرد المادي:

البيان	مخزونات البضائع	التموينات الأخرى
المخزون في 2021/12/31. آخر المدة (مخ2)	450000 دج	125000 دج
مشتريات الفترة 38X	1600000 دج	500000 دج

العمل المطلوب:

1- سجل قيود التسوية في 2021/12/31 لمؤسسة "الأمل"؟

الحل

يكون التسجيل المحاسبي لتسوية فوارق الجرد في 2020/12/31 كمايلي:

30000	30000	.....2021/12/31..... الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري المواد الأولية و اللوازم (تسجيل فارق الجرد غير المبرر السالب للمواد الأولية)	31	657
15000	15000	.....2021/12/31..... التموينات الأخرى التموينات الأخرى (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للتموينات الأخرى)	602	32
	22000	.....2021/12/31..... المنتجات المصنعة		355

22000		تغيرات المخزونات من المنتجات (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للمنتجات A)	724	
10000	10000	.....2021/12/31..... الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري المنتجات المصنعة (تسجيل فارق الجرد غير المبرر السالب للمنتجات B)	355	657

3- تسوية كمية المخزون في ظل استخدام الجرد المتناوب: تتمثل في تقييم المخزون النهائي (مخ2) في نهاية الفترة المحاسبية و ذلك بعد القيام بالجرد المادي أما أثناء الفترة فإن حسابات المخزونات (ح/30 و ح/32) لا تسجل فيها أي حركة و يتم تسجيل فقط فواتير عملية الشراء. أي ح/38 مشتريات المخزونات.

1- حالة المشتريات (بضائع، مواد أولية، تموينات أخرى).

لا يتم خلال هذه الفترة تسجيل أي قيد خاص بالاستهلاكات وعند نهاية الفترة يتم التسجيل وفق المراحل التالية:

المرحلة الأولى: يتم فيها إلغاء أرصدة أول المدة الخاصة بالمخزونات الموجودة في بداية الفترة كمايلي:

		.....N/12/31.....		
	Σ مخ 1	تغيرات المخزونات من المنتجات		603
مخ 1		مخزونات البضائع	30	
مخ 1		المواد الأولية واللوازم	31	
مخ 1		التموينات الأخرى	32	
		(الغاء مخزون أول المدة للمخزونات)		

المرحلة الثانية: تتم فيها معاينة مخزونات نهاية الفترة المحصل عليها بعد الجرد المادي كمايلي:

		.....N/12/31.....		
	Σ مخ 2	تغيرات المخزونات من المنتجات	603	
مخ 2		مخزونات البضائع	30	
مخ 2		المواد الأولية و اللوازم	31	
مخ 2		التموينات الأخرى	32	
		(اثبات مخزون آخر المدة للمخزونات)		

المرحلة الثالثة: ترصيد حساب 38 المشتريات المخزنة وذلك كما يلي :

		.....N/12/31.....		
	380/ح	مشتريات البضائع المباعة		600
	381/ح	المواد الأولية		601
	382/ح	التموينات الأخرى		602
380/ح		البضائع المخزنة	380	
381/ح		المواد الأولية و اللوازم المخزنة	381	
382/ح		التموينات الأخرى المخزنة	382	
		(ترصيد حساب 38)		

2- حالة المنتجات تامة الصنع: في نهاية الفترة و بعد إجراء الجرد خارج المحاسبة ينبغي إتباع

الخطوات التالية:

المرحلة الأولى: إلغاء مخزون بداية الفترة كمايلي:

		.....N/12/31.....		
	1مخ	تغيرات المخزونات من المنتجات		724
1مخ		المنتجات المصنعة	355	
		(إلغاء مخزون أول المدة للمنتجات المصنعة)		

المرحلة الثانية: معاينة مخزون آخر الفترة كمايلي:

		.....N/12/31.....		
	2مخ	المنتجات المصنعة		355
2مخ		تغيرات المخزونات من المنتجات	724	
		(إثبات مخزون آخر المدة للمنتجات المصنعة)		

مثال: من الوضعية يكون التسجيل المحاسبي بتاريخ 2021/12/31 لمؤسسة الأمل كمايلي:

		.....2021/12/31.....		
	810000	تغيرات المخزونات من المنتجات		603
600000		مخزونات البضائع	30	
210000		التموينات الأخرى	32	

		(الغاء مخزون أول المدة للمخزونات)		
		.....2021/12/31.....		
	450000	مخزونات البضائع		30
	125000	التموينات الأخرى		32
575000		تغيرات المخزونات من المنتجات (اثبات مخزون آخر المدة للمخزونات)	603	
		.....2021/12/31.....		
	1600000	مشتريات البضائع المباعة		600
1600000		البضائع المخزنة (ترصيد حساب 380)	380	
		.....2021/12/31.....		
	500000	التموينات الأخرى		602
500000		التموينات الأخرى المخزنة (ترصيد حساب 382)	382	

مثال تطبيقي 01:

أولاً: قدمت لك مؤسسة "النور" ذات النشاط التجاري بتاريخ 2021/12/31 الجدول التالي الذي يبين المقارنة بين الجرد المحاسبي والجرد المادي لمخزوناتهما وذلك بعد تحليل الفروق الناتجة عن هذه المقارنة.

المخزونات	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	الفرق	إشارته	طبيعته
البضاعة A	850000	860000	؟	؟	غير مبرر
البضاعة B	642000	650000	؟	؟	مبرر
التموينات الأخرى	225000	240000	؟	؟	مبرر

المطلوب:

1- أتمم الجدول السابق؟

2- سجل قيود التسوية الخاصة بالفوارق على مخزونات مؤسسة؟

ثانياً: تقدم لك مؤسسة "الفردوس" الإنتاجية المعلومات التالية الخاصة بمخزوناتهما الخاصة بسنة 2021:

البيان	المواد الأولية و اللوازم	المنتجات المصنعة
مخزون أول المدة (مخ1)	475000 دج	700000 دج
مخزون آخر المدة (مخ2) بعد الجرد خارج المحاسبة	130000 دج	600000 دج
مشتريات الفترة	1000000 دج	-

المطلوب: سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31؟

الحل:

1- إتمام الجدول السابق:

المخزونات	الجرد المادي	الجرد	الفرق	إشارته	طبيعته
البضاعة A	850000	860000	10000	سالب	غير مبرر
البضاعة B	650000	638000	12000	موجب	مبرر
التموينات الأخرى	225000	240000	15000	سالب	مبرر

2- التسجيل المحاسبي:

10000	10000	.....2021/12/31..... الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري مخزونات البضائع (تسجيل فارق الجرد غير المبرر السالب للبضاعة A)	30	657
12000	12000	.....2021/12/31..... مخزونات البضائع مشتريات البضائع المباعة (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للبضاعة B)	600	30
15000	15000	.....2021/12/31..... التموينات الأخرى التموينات الأخرى (تسجيل فارق الجرد المبرر السالب للتموينات الأخرى)	32	602

ثانياً: تسجيل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31 لمؤسسة "الفردوس":

475000	475000	.....2021/12/31..... تغيرات المخزونات من المنتجات المواد الأولية و اللوازم (إلغاء مخزون أول المدة للمواد الأولية و اللوازم)	31	603
700000	700000	.....N/12/31..... تغيرات المخزونات من المنتجات المنتجات المصنعة (إلغاء مخزون أول المدة للمنتجات المصنعة)	355	724
130000	130000	.....2021/12/31..... المواد الأولية و اللوازم تغيرات المخزونات من المنتجات (إثبات مخزون آخر المدة للمواد الأولية و اللوازم)	603	31
500000	500000	.....2021/12/31..... المواد الأولية المواد الأولية واللوازم المخزنة (ترصيد حساب 381)	381	601
600000	600000	.....N/12/31..... المنتجات المصنعة تغيرات المخزونات من المنتجات (إثبات مخزون آخر المدة للمنتجات المصنعة)	724	355

المحاضرة رقم 06 : تسويات أخرى
للمخزونات (مشتريات مخزنة + خسارة
القيمة)

المحاضرة رقم 06 : تسويات أخرى للمخزونات (مشتريات مخزنة + خسارة(القيمة)

يعتبر حساب 38 كما قلنا سابقا حسابا وسيطيا، يجب ترصيده عند إقفال حسابات الفترة وعند إتباع المؤسسة طريقة الجرد الدائم يبقى هذا الحساب غير مرصد ولهذا يجب القيام بعملية تسوية لهذا الحساب:

1- تسوية عدم استلام الفاتورة:

في هذه الحالة تكون المؤسسة قد استلمت المخزونات ولم تستلم الفاتورة الخاصة بها، فرصيد حساب 38 يكون دائنا وتتم تسويته كالتالي:

		.....N/12/31.....		
	xxxx	المشتريات المخزنة	38x	
xxxx		موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها (تسوية حساب x 38)	408	

2- تسوية عدم استلام المخزون:

في هذه الحالة تكون المؤسسة قد استلمت الفاتورة الخاصة بالمشتريات ولم تستلم المخزونات، فرصيد حساب 38 يكون مدينا وتتم تسويته كالتالي:

		.....N/12/31.....		
	xxxx	المخزونات في الخارج	37x	
xxxx		المشتريات المخزنة (تسوية حساب x 38)	38x	

مثال 02: تابع للمثال التطبيقي 01: معلومات الجرد بتاريخ 2021/12/31.

هناك مواد أولية بقيمة 228000 لم تستلم مؤسسة فاتورة المشتريات الخاصة بها. وتم استلام المخزون.

يتعلق حساب التموينات الأخرى المخزنة بمشتريات بقيمة 35000 دج. استلمت المؤسسة الفاتورة الخاصة بها، لكنها لم تستلم المخزون بعد.
من المثال 02 يتم تسوية حساب 38 كالتالي:

		.....2021/12/31.....		
	228000	المواد الأولية واللوازم المخزنة	381	
228000		موردو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها	408	
		(تسوية حساب 381)		
		.....2021/12/31.....		
	35000	التموينات الأخرى في الخارج	372	
35000		التموينات الأخرى المخزنة	382	
		(تسوية حساب 382)		

II- خسارة القيمة للمخزونات:

1- تعريف خسارة قيمة المخزونات:

هي فائض مبلغ القيمة المحاسبية للمخزونات على قيمتها الواجبة التحصيل و التي تمثل سعر البيع الصافي للمخزونات
سعر البيع الصافي = سعر البيع تكاليف الخروج.

2- تسوية حساب خسارة القيمة الخاص بالمخزونات:

أ- معاينة خسارة القيمة لأول مرة:

عند معاينة خسارة القيمة لأول مرة يتم التسجيل في الدفتر اليومي كالتالي:

		.....N/12/31.....		
	PV	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - الأصول الجارية	685	
PV		خسائر القيمة عن حسابات المخزونات	39X	
		(إثبات خسارة القيمة عن العناصر المخزنة)		

ب- إعادة تقييم خسارة قيم العناصر المخزنة:

زيادة مبلغ خسارة القيمة:

إذا كانت الخسارة الحالية أكبر من الخسارة السابقة يتم زيادة خسارة القيمة بمبلغ الفرق بين الخسارتين و يتم تسجيل قيد الزيادة بنفس قيد إثبات الخسارة لأول مرة.

إلغاء أو إنقاص مبلغ خسارة القيمة:

إذا كانت الخسارة الحالية أقل من الخسارة السابقة يتم إنقاص خسارة القيمة بمبلغ الفرق بين الخسارتين .

إذا أصبح مبلغ الخسارة غير مبرر (دون هدف) يتم إلغاء خسارة القيمة.

و يتم التسجيل المحاسبي للإنقاص أو الإلغاء كالتالي:

		-----N/12/31-----		
xxxx	xxxx	خسائر القيمة عن العناصر المخزنة	785	39x
xxxx		الاسترجاعات الاستغلال عن خ ق والمؤونات-أصول جارية		
		(إنقاص او الغاء خسارة القيمة للمخزونات)		

مثال رقم 02: مع أخذ نفس معطيات المثال السابق.

العمل المطلوب:

- 1-عالج محاسبيا تسوية خسارة القيمة للمخزونات؟
 - 3-سجل في دفاتر مؤسسة "النور" قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31؟
 - 4-أظهر حسابات المخزونات في الميزانية الختامية بتاريخ 2021/12/31؟
- الحل: تكون المعالجة المحاسبية للمخزونات كما يلي:

المخزون	الجرد المادي 2021/12/31	سعر السوق في 2021/12/31	خسارة القيمة في 2020/12/31	خسارة القيمة في 2021/12/31	التعديل
ح/31	610000	600000	لا توجد	$610000 - 600000 = 10000$	يتم اثبات خ ق ب 10000 دج
ح/32	260000	245000	10000	$260000 - 245000 = 15000$	يتم زيادة الخسارة ب 5000 دج
منتج A	375000	363000	22000	$375000 - 363000 = 12000$	يتم إنقاص الخسارة ب 10000 دج
منتج B	500000	520000	18000	لا توجد	يتم إلغاء الخسارة السابقة 18000 دج

➤ [قيود التسوية في 2021/12/31:](#)

		.....2021/12/31.....		
10000	10000	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خ ق - الأصول الجارية	685	
		خسائر القيمة عن المواد الأولية واللوازم	391	
		(إثبات خسارة القيمة للمواد الأولية واللوازم)		
		.....2021/12/31.....		
5000	5000	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خ ق - الأصول الجارية	685	
		خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392	
		(زيادة خسارة القيمة للتموينات الأخرى)		
		.....2021/12/31.....		
10000	10000	خسائر القيمة عن المنتجات المصنعة	395	
		الاسترجاعات الاستغلال عن خ ق والمؤونات-أصول جارية	785	
		(إنقاص خسارة القيمة للمنتجات A)		
		.....2021/12/31.....		
18000	18000	خسائر القيمة عن المنتجات المصنعة	395	
		الاسترجاعات الاستغلال عن خ ق والمؤونات-أصول جارية	785	
		(الغاء خسارة القيمة للمنتجات B)		

4- إظهار حسابات المخزونات في الميزانية الختامية:

يظهر في الميزانية الختامية مبلغ المخزونات الصافي بعد طرح خسائر القيمة.

355 /حـ	م	32 /حـ	م	31 /حـ	م
د		د		د	
10000	863000	260000 رم	245000	30000	640000
875000 رم	22000		15000	610000 رم	
885000	885000	260000	260000	640000	640000
395 /حـ	م	392 /حـ	م	391 /حـ	م
د		د		د	
40000	10000	10000	15000 رد	10000	10000 رد

	18000	5000			
	12000 رد				
40000	40000	15000	15000	10000	10000
	ح/ 408	م	ح/ 382	م	
	د	د			
	228000	228000	35000	35000	
	228000	228000	35000	35000	

و تكون حسابات المخزونات في الميزانية الختامية في 2021/12/31:

الأصول	إجمالي 2021	اهتلاك و خ ق 2021	صافي 2021
المواد الأولية واللوازم	610000	10000	600000
التموينات الأخرى	260000	15000	245000
المنتجات المصنعة	863000	12000	875000
مخزونات في الخارج	35000	-	35000

تمرين تطبيقي:

من ميزان المراجعة قبل الجرد في 2021/12/31 لمؤسسة "الأمل" تحصلنا على المعلومات التالية:

رح	اسم الحساب	مدین	دائن
30	مخزونات البضائع	400000	
32	التموينات الأخرى	65000	
390	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع		25000

معلومات الجرد في 2020/12/31:

تطبق المؤسسة طريقة الجرد الدائم في إدراج مخزوناتهما، الجرد المادي وسعر السوق موضحان في الجدول التالي:

نوع المخزون	الجرد المحاسبي	خسارة القيمة	الجرد المادي في	سعر السوق في
		2020/12/31	2021/12/31	2021/12/31
بضاعة A	دج 243000	دج 13000	دج 225000 مبرر	دج 222000
بضاعة B	دج 157000	دج 12000	دج 165000 مبرر	دج 145000
التموينات الأخرى	دج 65000	-	دج 75000 غير مبرر	دج 65000

العمل المطلوب:

1- سجل القيد الذي سجله المحاسب بتاريخ 2020/12/31؟

2- سجل قيود التسوية في 2021/12/31؟

الحل:**1- تسجيل القيد الذي سجله المحاسب بتاريخ 2020/12/31:**

يكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

		.....2020/12/31.....		
25000	25000	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خ ق - الأصول الجارية	685	
		خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390	
		(إثبات خسارة القيمة للبضائع)		

2- تسجيل قيود التسوية في 2021/12/31:

التعديل	خ ق 2021	خ ق 2020	فارق الجرد	نوع المخزون
انقاص خ ق بنا 10000	$225000 - 222000 = 3000$	13000	$225000 - 243000 = -18000$	بضاعة A
زيادة خ ق بنا 8000	$165000 - 145000 = 20000$	12000	$165000 - 157000 = +8000$	بضاعة B
اثبات خ ق بنا 10000	$75000 - 65000 = 10000$	لا توجد	$75000 - 65000 = +10000$	التموينات الأخرى

قيود التسوية:

		.....2021/12/31.....		
18000	18000	مشتريات البضائع المباعة مخزونات البضائع (تسجيل فارق الجرد المبرر السالب للبضاعة A)	600	30
8000	8000	.....2021/12/31..... مخزونات البضائع مشتريات البضائع المباعة (تسجيل فارق الجرد المبرر الموجب للبضاعة B)	30	600

10000	10000	.....2021/12/31..... التموينات الأخرى المنتجات الاستثنائية للتسيير الجاري (تسجيل فارق الجرد غير المبرر الموجب للتموينات الأخرى)	675	32
10000	10000	.....2021/12/31..... خسائر القيمة عن مخزونات البضائع الاسترجاعات الاستغلال عن خ ق و المؤونات-أصول جارية (انقاص خسارة القيمة للبضاعة A)	785	390
5000	5000	.....2021/12/31..... المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق -الأصول الجارية خسائر القيمة عن مخزونات البضائع (زيادة خسارة القيمة للبضاعة B)	390	685
10000	10000	.....2020/12/31..... المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق -الأصول الجارية خسائر القيمة عن التموينات الأخرى (اثبات خسارة القيمة للتموينات الأخرى)	392	685

تمرين شامل:

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة " النجاح " الإنتاجية بتاريخ 2020 /12/31 تحصلنا على المعلومات التالية:

رقم الحساب	اسم الحساب	مدين	دائن
31	المواد الأولية واللوازم	700000	
32	التموينات الأخرى	60000	
355	المنتجات المصنعة	125000	
381	مواد أولية ولوازم مخزنة		100000
382	تموينات أخرى مخزنة	30000	
391	خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات		50000
392	خسائر القيمة عن التموينات الأخرى		10000

معلومات جردية:

تطبق المؤسسة طريقة الجرد الدائم في ادراج مخزوناتها:

المخزونات	الجرد المادي	الجرد المحاسبي	طبيعة الفرق	سعر السوق في 2020/12/31
المواد الأولية	680000	700000	غير مبرر	650000
التموينات الأخرى	70000	60000	مبرر	75000
المنتج P ₁	65000	80000	مبرر	60000
المنتج P ₂	50000	45000	غير مبرر	50000

➤ لم تستلم المؤسسة فاتورة لمشتريات مواد أولية بمبلغ 100000 دج خارج الرسم المواد وصلت وأدخلت المخازن.

➤ لم تصل تموينات أخرى بمبلغ 30000 دج فاتورتها وصلت وسدد مبلغها.

العمل المطلوب :

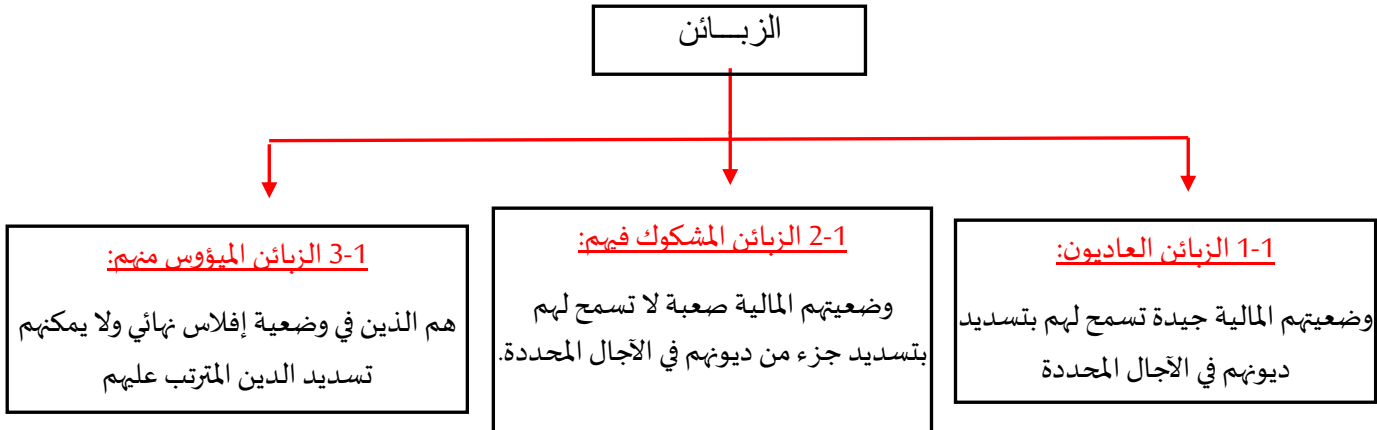
1. سجل قيود التسوية 2020/12/31 ؟
2. أظهر حسابات المخزونات بالميزانية الختامية؟

المحاضرة رقم 07:
تسوية حسابات الزبائن

المحاضرة رقم 07: تسوية حسابات الزبائن**تمهيد:**

في نهاية الدورة تصنف الديون على الزبائن إلى ثلاثة أصناف وذلك من حيث مقدرتهم على السداد، وهي:

1- تصنيف الزبائن: يصنف الزبائن حسب وضعيتهم المالية إلى:

**2- خسائر القيمة عن حسابات الزبائن:****1-2 تحويل الزبون العادي إلى زبون مشكوك فيه:**

في نهاية السنة يتم تحويل الزبائن العاديين الذين يحتمل عدم تسديد جزء من ديونهم إلى زبائن مشكوك فيهم. **بمبلغ**

الرصيد TTC:

مثال توضيحي رقم 01:

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "النور" بتاريخ 2021/12/31 تحصلنا على أرصدة الحسابات التالية:

رح	اسم الحساب	مدين	دائن
411	الزبائن	238000	
416	الزبائن المشكوك فيهم	315350	
491	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن		158250
503	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية	622500	
506	السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	455000	

➤ **معلومات الجرد المادي بتاريخ 2021/12/31:**

الملحق 01: وضعية الزبائن و الحسابات الملحقه تتلخص في الجدول التالي:

الوضعية في 2021/12/31	التسديدات في 2021	خ ق في 2020/12/31	الدين TTC	الزبون
يحتمل عدم تحصيل 10% من الرصيد	-	-	214200	الامل
يحتمل أن لا تحصل 50% من الرصيد	47600	20% من الدين	113050	المنار
يحتمل أن تحصل 80% من الرصيد	101150	33000 دج	196350	الفردوس
سيسدد كل ما عليه	178500	10% من الدين	249900	الهناء
-	89250	15% من الدين	89250	النجاح
حالة افلاس نهائي	166600	38000	226100	الكوثر
حالة افلاس نهائي	119000	30% من الدين	142800	الرياض
حالة افلاس نهائي	59500	-	83300	السلام

ملاحظة: معدل الرسم على القيمة المضافة 19%. كل تسديدات 2021 تم تسجيلها.

العمل المطلوب:

1- صنف الزبائن حسب وضعيتهم المالية؟

2- عالج محاسبيا وضعية زبائن مؤسسة "النور"؟

3- سجل محاسبيا قيود التسوية الخاصة بحسابات الزبائن بتاريخ 2021/12/31؟

الحل:

ملاحظة: إذا علمت ان الزبون مؤسسة الأمل: تمر المؤسسة بصعوبات مالية وبالتالي يتم تحويل الزبون إلى مشكوك فيه.

الرصيد TTC = 214200 دج.

		.....2021/12/31.....		
214200	214200	زبائن مشكوك فيهم	416	
		الزبائن	411	
		(تحويل الزبون مؤسسة الأمل إلى مشكوك فيهم)		

2-2 معاينة خسارة القيمة:

تمثل خسارة القيمة المبلغ المحتمل عدم تسديده من طرف زبون للمؤسسة، تحسب هذه الخسارة على المبلغ خارج

الرسم (HT) فقط

مثال: خسارة القيمة المكونة في 2020/12/31 لمؤسسة الأمل: 18000DA

$$PV_{2021} = \frac{214200}{1.19} \times \frac{10}{100} = 18000DA$$

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		.....2021/12/31.....		
	18000	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - الأصول الجارية		685
18000		خسارة القيمة عن حسابات الزبائن (إثبات خسارة القيمة لمؤسسة الأمل)	491	

3-2 زيادة خسارة القيمة:

$$\text{مبلغ الزيادة (الفرق +)} = \text{الخسارة الحالية } (PV_n) - \text{الخسارة السابقة } (PV_{n-1})$$

ويسجل الفرق بنفس قيد الاثبات.

مثال:

الزبون مؤسسة المنار	
الرصيد HT : $\frac{113050 - 47600}{1.19} = 55000DA$	
خ ق 2020 :	$PV_{2020} = \frac{113050}{1.19} \times \frac{20}{100} = 19000DA$
خ ق 2021 :	$PV_{2021} = 55000 \times \frac{50}{100} = 27500DA$
$PV_{2021} - PV_{2020} = +8500$ (رفع خسارة القيمة)	

التسجيل المحاسبي:

		.....2021/12/31.....		
	8500	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - الأصول الجارية		685
8500		خسارة القيمة عن حسابات الزبائن (زيادة خسارة القيمة للزبون مؤسسة المنار)	491	

4-2 إنقاص أو إلغاء خسارة القيمة:➤ انقاص خسارة القيمة:

$$\text{مبلغ الإنقاص (الفرق -)} = \text{الخسارة الحالية } (PV_n) - \text{الخسارة السابقة } (PV_{n-1})$$

مثال: نفس معطيات المثال السابق مع أخذ حالة الزبون مؤسسة الفردوس:

الزبون مؤسسة الفردوس
الرصيد HT: $\frac{196350 - 101150}{1.19} = 80000DA$
خ ق 2020: $PV_{2020} = 33000DA$
خ ق 2021: $PV_{2021} = 80000 \times \frac{20}{100} = 16000DA$
$PV_{2021} - PV_{2020} = -17000$ (انقاص خسارة القيمة)

التسجيل المحاسبي:

		.....2021/12/31.....		
	17000	خسارة القيمة عن حسابات الزبائن	491	
17000		الاسترجاعات عن المؤونات وخسائر القيمة - أصول جارية (انقاص خسارة القيمة للزبون مؤسسة الفردوس)	785	

➤ **إلغاء خسارة القيمة:** عندما تصبح الوضعية المالية للزبون حسنة تلغى خسارة القيمة السابقة ويكون قيد الالغاء بنفس قيد الإنقاص. ويحول الزبون إلى زبون عادي بمبلغ الرصيد متضمن الرسم.

مثال:

الزبون مؤسسة النجاح	الزبون مؤسسة الهناء
سدد كل دينه. يتم إلغاء خسارة المكونة سابقا ب: $PV_{2020} = \frac{89250}{1.19} \times \frac{15}{100} = 11250DA$	سيسدد كل ما عليه: يتم تحويله لزبون عادي الرصيد TTC: $249900 - 178500 = 71400DA$ و إلغاء خسارة القيمة المكونة سابقا $PV_{2020} = \frac{249900}{1.19} \times \frac{10}{100} = 21000DA$

التسجيل المحاسبي:

		.....2021/12/31.....		
	71400	الزبائن	411	
71400		الزبائن مشكوك فيهم (تحويل الزبون مؤسسة الهناء من مشكوك فيه إلى عادي)	416	

		.....2021/12/31.....		
21000	21000	خسارة القيمة عن حسابات الزبائن الاسترجاعات عن المؤونات و خسائر القيمة – أصول جارية (إلغاء خسارة القيمة للزبون مؤسسة الهناء)	785	491
11250	11250	.....2021/12/31.....		
11250	11250	خسارة القيمة عن حسابات الزبائن الاسترجاعات عن المؤونات و خسائر القيمة – أصول جارية (إلغاء خسارة القيمة للزبون مؤسسة النجاح)	785	491

3- الديون المعدومة كلياً أو جزئياً:

في حال الافلاس النهائي للزبون المشكوك فيه فإن الدين الذي لا يستطيع الزبون تسديده تسجله المؤسسة ضمن الأعباء حيث يتم تغطيته من مخصص الخسارة المكون سابقا. وهنا نصادف حالتين:

المقارنة بين الرصيد خارج الرسم HT و خسارة القيمة (PV_{n-1})

2-3 الدين المعدوم أقل من الخسارة المتوقعة:

إذا كان الرصيد خارج الرسم أصغر من خسارة القيمة للدورة السابقة (PV_{n-1}) فإن الفارق يسترجع في الحساب 785

1-3 الدين المعدوم أكبر من الخسارة المتوقعة:

إذا كان الرصيد خارج الرسم أكبر من خسارة القيمة للدورة السابقة (PV_{n-1}) فإن الفارق يدرج في الحساب 654: خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحويل

مثال:

الزبون مؤسسة الرياض	الزبون مؤسسة الكوثر
الرصيد HT: $\frac{142800 - 119000}{1.19} = 20000DA$	الرصيد HT: $\frac{226100 - 166600}{1.19} = 50000DA$
خ ق 2020: $PV_{2020} = \frac{142800}{1.19} \times \frac{30}{100} = 36000DA$	خ ق 2020: $PV_{2020} = 38000DA$
الرصيد HT > خ ق 2020 و منه:	الرصيد HT < خ ق 2020 و منه:
ح/ > 785 = 20000 - 36000 = 16000 دج.	ح/ > 654 = 38000 - 50000 = 12000 دج.
	رق م ملغى = 0.19 × 50000 = 9500 دج

$$\text{رق م ملغى} = 0.19 \times 20000 = 3800 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي:

		.....2021/12/31.....		
	12000	خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل	654	
	38000	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	491	
	9500	رسم على القيمة المضافة محصل	4457	
59500		زبائن مشكوك فيهم (ترصيد حساب الزبون مؤسسة الكوثر)	416	
		.....2021/12/31.....		
	36000	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	491	
	3800	رسم على القيمة المضافة محصل	4457	
16000		استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات	785	
23800		زبائن مشكوك فيهم (ترصيد حساب الزبون مؤسسة الرياض)	416	

➤ حالة إفلاس الزبون العادي: في حال إفلاس زبون عادي خلال الدورة يرصد حسابه

مثال:

الزبون مؤسسة السلام
يتم ترصيد الحساب.
$\frac{83300 - 59500}{1.19} = 20000 \text{ DA HT: الرصيد}$
رق م ملغى: $0.19 \times 20000 = 3800 \text{ دج}$.

التسجيل المحاسبي

		.....2021/12/31.....		
	20000	خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل	654	
	3800	رسم على القيمة المضافة محصل	4457	
23800		الزبائن (ترصيد حسابات الزبون مؤسسة السلام)	411	

4- اظهر حسابات الزبائن في الميزانية الختامية:

491 /حـ		411 /حـ		416 /حـ	
د	م	د	م	د	م
158250	17000	214200	238000	71400	315350
18000	21000	23800	71400	59500	214200
8500	11250	71400 رم		23800	
	38000			374850 رم	
	36000				
	61500 رد				
184750	184750	309400	309400	529550	529550

صافي 2021	خسارة القيمة 2021	إجمالي 2021	الأصول
71400	-	71400	الزبائن.
313350	61500	374850	الزبائن المشكوك فيهم

تمرين شامل:

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "الهناء" في 2021/12/31 تحصلنا على المعلومات التالية:

دائن	مدين	اسم الحساب	رح
	110670	الزبائن المشكوك فيهم	416
19800		خسارة القيمة عن حسابات الزبائن	491

وخلال الجرد كانت وضعية الزبائن المشكوك فيهم كمايلي:

الوضعية في 2021/12/31	التسديد خلال دورة 2021	خسارة القيمة في 2020/12/31	مبلغ الدين TTC	الزبون
يحتمل عدم تحصيل 90% من الرصيد	لا شيء	30% من الدين	19040	م "حاتم"
افلاس نهائي	21420	10% من الدين	47600	م "زياد"
يحتمل تحصيل 90% من الرصيد	5950	??????	??????	م "امين"

العمل المطلوب:

1- احسب مبلغ الدين وخسارة القيمة للزبون "امين"؟

2- سجل قيود التسوية في 2021/12/31 ؟

الحل:1- حساب مبلغ الدين للزبون "أمين"

رصيد </>416 = مجموع الديون متضمنة الرسم - مجموع التسديدات متضمنة الرسم. ومنه:

إذا كان x مبلغ دين الزبون أمين نجد:

$$110670 = (19040 + 47600 + x) - (21420 + 5950)$$

ومنه: $x = 71400$

مبلغ خسارة القيمة للزبون أمين:

رصيد </>491 = مجموع خسارة القيمة للزبائن المشكوك فيهم. ومنه:

$$PV_{2020} = \frac{19040}{1.19} \times 0.3 = 4800DA \text{ : خسارة القيمة للزبون حاتم}$$

$$PV_{2020} = \frac{47600}{1.19} \times 0.1 = 4000DA \text{ : خسارة القيمة للزبون زياد}$$

$$PV_{2020} = 19800 - 4800 - 4000 = 11000DA \text{ : خسارة القيمة للزبون أمين}$$

2- تسجيل قيود التسوية في 2020/12/31:

الزبون مؤسسة أمين	الزبون مؤسسة حاتم:
$\frac{71400 - 5950}{1.19} = 55000DA \text{ : الرصيد HT}$ $PV_{2020} = 11000DA \text{ : خ ق 2020}$ $PV_{2021} = 55000 \times \frac{10}{100} = 5500DA \text{ : خ ق 2021}$	$\frac{19040 - 0}{1.19} = 16000DA \text{ : الرصيد HT}$ $PV_{2020} = 4800DA \text{ : خ ق 2021}$ $PV_{2021} = 16000 \times \frac{90}{100} = 14400DA \text{ : خ ق 2021}$
$PV_{2021} - PV_{2020} = -5500 \text{ (انقاص خسارة القيمة)}$	$PV_{2021} - PV_{2020} = +9600 \text{ (رفع خسارة القيمة)}$
	<p style="text-align: center;">الزبون مؤسسة زياد</p> $\frac{47600 - 21420}{1.19} = 22000DA \text{ : الرصيد HT}$ $PV_{2020} = 4000DA \text{ : خ ق 2020}$ <p>الرصيد HT < خ ق 2020 ومنه:</p> $\text{ح/} 18000 = 4000 - 22000 = 18000 \text{ دج.}$ $\text{رق م ملغى} = 0.19 \times 22000 = 4180 \text{ دج}$

التسجيل المحاسبي:

9600	9600	.....2021/12/31..... المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خ ق - الأصول الجارية خسارة القيمة عن حسابات الزبائن (زيادة خسارة القيمة للزبون مؤسسة حاتم)	491	685
26180	18000 4000 4180	.....2021/12/31..... خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل خسائر القيمة عن حسابات الزبائن رسم على القيمة المضافة محصل زبائن مشكوك فيهم (ترصيد حساب الزبون مؤسسة زياد)	416	654 491 4457
5000	5500	.....2021/12/31..... خسارة القيمة عن حسابات الزبائن استرجاعات الاستغلال المخصصات للاهتلاكات و المؤونات (إنقاص خسارة القيمة للزبون مؤسسة امين)	785	491

المحاضرة رقم 08:

أعمال نهاية السنة: تسوية عناصر الأصول

الأخرى

المحاضرة رقم 08: أعمال نهاية السنة: تسوية عناصر الأصول الأخرى**1- تسوية القيم المنقولة للتوظيف :**

القيم المنقولة للتوظيف هي أصول مالية (سندات) تشتريها المؤسسة بغرض إعادة بيعها في أجل قصير بهدف تحقيق ربح ومنها نذكر:

ح/503: الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية

ح/506: السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل

1-تسجيل عملية الحيابة:

مثال: تسجيل عملية اقتناء السندات من طرف مؤسسة النور:

		.....2021/02/02.....		
	622500	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية	503	
	450000	السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	506	
1077500		البنوك و الحسابات الجارية	512	
		(اقتناء القيم منقولة للتوظيف)		

2-التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن السندات:

تسجل عملية التنازل عن القيم عند تاريخ حدوثها وقد تحقق ربح أو خسارة. وفي حال لم يسجل المحاسب عملية التنازل، تسجل في نهاية الدورة بتاريخ N/12/31.

نتيجة التنازل (RC) = سعر البيع - القيمة الصافية المحاسبية

2-3 حالة تحقيق خسارة:

سعر البيع > القيمة الصافية المحاسبية
 $RC < 0$: تسجل في الحساب 667 الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية

1-3 حالة تحقيق ربح:

سعر البيع < القيمة الصافية المحاسبية
 $RC > 0$: تسجل في الحساب 767 الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية

مثال رقم 01: معلومات الجرد لميزان المراجعة قبل الجرد في 2021/12/31 لمؤسسة "النور"

الملحق 02: وضعية القيم المنقولة للتوظيف

التنازل 2021/12/28		سعر السوق في 2021/12/31	تكلفة الشراء 2021/02/02		اسم الحساب
العدد	السعر		العدد	السعر	
500	840 دج للسند	810 دج للسند	830 دج للسند	750	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية
300	900 دج للسند	925 دج للسند	910 دج للسند	500	السندات. قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل

العمل المطلوب:

1- سجل عملية الحيازة على القيم المنقولة للتوظيف، علما أنه تم اقتناؤها بشيك بنكي 3182؟

2- سجل عملية التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف علما أن المحاسب لم يسجل أي قيد لغاية 2021/12/31؟

3- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31؟

معالجة السندات المتنازل عنها:

السندات. قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية
العدد: 300 سند سعر البيع ح/512: $300 \times 900 = 270000DA$ القيمة الصافية المحاسبية ح/503 $300 \times 910 = 273000DA$	العدد: 500 سند سعر البيع ح/512: $500 \times 840 = 420000DA$ القيمة الصافية المحاسبية ح/503 $500 \times 830 = 415000DA$
نتيجة التنازل (RC): ناقص قيمة $270000 - 273000 = -3000DA$	نتيجة التنازل (RC): فائض قيمة $420000 - 415000 = 5000DA$

التسجيل المحاسبي:

2021/12/31.....			
420000	البنوك و الحسابات الجارية	512	
5000	الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767	
415000	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية	503	

		(تسجيل عملية التنازل عن السندات بفائض قيمة)		
		.....2021/12/31.....		
	270000	البنوك و الحسابات الجارية	512	
	3000	الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	667	
273000		السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل (تسجيل عملية التنازل عن السندات بناقص قيمة)	506	

3- تقييم القيم المنقولة للتوظيف في نهاية السنة:

إذا بقيت القيم المنقولة لدى المؤسسة في نهاية السنة فإنها تقيم بسعر السوق ونلاحظ حالتين:

<p>2-3 حالة فائض قيمة:</p> <p>سعر السوق < القيمة الصافية المحاسبية يسجل في الحساب 765 فارق التقييم عن أصول مالية - فوائض قيمة القيمة</p>	<p>1-3 حالة ناقص قيمة:</p> <p>سعر السوق > القيمة الصافية المحاسبية يسجل في الحساب 665 فارق التقييم عن أصول مالية - نواقص القيمة</p>
--	---

مثال: تابع للمثال السابق:

- معالجة السندات المتبقية لدى المؤسسة في 2021/12/31:

السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية
العدد: 200 سند	العدد: 250 سند
القيمة المحاسبية في 2021/12/31	القيمة المحاسبية في 2021/12/31
$200 \times 910 = 182000DA$	$250 \times 830 = 207500DA$
سعر السوق في 2021/12/31:	سعر السوق في 2021/12/31:
$200 \times 925 = 185000DA$	$250 \times 810 = 202500DA$
فارق التقييم موجب < /> 765:	فارق التقييم سالب < /> 665:
$185000 - 182000 = 3000DA$	$207500 - 202500 = 5000DA$

التسجيل المحاسبي:

5000	5000	.....2021/12/31..... فارق التقييم عن أصول مالية-نواقص القيمة الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية (تسجيل فارق التقييم عن القيم المنقولة للتوظيف)	503	665
3000	3000	.....2021/12/31..... السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل فارق التقييم عن أصول مالية-فوائض القيمة (تسجيل فارق التقييم للقيم المنقولة للتوظيف)	765	506

4- إظهار القيم المنقولة للتوظيف في الميزانية الختامية:

م	ح/ 503	م	ح/ 506
د	د	د	د
622500	5000	455000	273000
	415000	3000	185000 م
	202500 م		
622500	622500	458000	458000

الأصول	إجمالي 2021	خ ق 2021	صافي 2021
الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية	202500	-	202500
السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة	185000	-	185000

تمرين رقم 01:

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "النجاح" بتاريخ 2021/12/31 تحصلنا على ارصدة الحسابات التالية:

رح	اسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدین	دائن	مدین	دائن
503	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في م	384000	288000	96000	
506	السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق ق - أ	378000	210000	168000	

بين الجدول التالي وضعية القيم المنقولة للتوظيف للمؤسسة:

رح	اسم الحساب	العدد	تكلفة الاقتناء 2021/01/15	القيمة السوقية 2021/12/31
503	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية	240	1600 دج للسند	1500 دج للسند

506	السندات. قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل	180	2100 دج للسند	2250 دج للسند
-----	---	-----	---------------	---------------

تنازلت المؤسسة بشيك بنكي في 2021/09/28 عن:

- 180- سند من الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية بسعر 1580 دج للسند
- 100- سند من السندات. قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل بسعر 2150 دج للسند.

العمل المطلوب:

- 1- بين أن المحاسب سجل قيد التنازل بتاريخه.
- 2- سجل القيود التي سجلها المحاسب بتاريخ 2021/09/28.
- 3- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31.

الحل:

- 1- من خلال ميزان المراجعة مبلغ التنازل لحسابي 503 و506 مسجلان في الجانب الدائن من الحساب بتكلفة الشراء مما يبرر تسجيل المحاسب لعملية التنازل خلال السنة.

2- تسجيل القيود التي سجلها المحاسب بتاريخ 2021/09/28:

السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية
سعر البيع (ح/512): $100 \times 2150 = 215000DA$ ق ص م (ح/503) $100 \times 2100 = 210000DA$	سعر البيع (ح/512): $180 \times 1580 = 284400DA$ ق ص م (ح/503) $180 \times 1600 = 288000DA$
نتيجة التنازل (RC): فائض قيمة $215000 - 210000 = 5000DA$	نتيجة التنازل (RC): ناقص قيمة $284400 - 280000 = -3600DA$

التسجيل المحاسبي:

.....2021/09/28.....		.....2021/09/28.....	
284400	البنوك والحسابات الجارية	512	
3600	الخسائر الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	667	
288000	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية (تسجيل عملية التنازل بناقص قيمة)	503	
215000	البنوك والحسابات الجارية	512	
5000	الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767	
210000	السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	506	

		(تسجيل عملية التنازل بفائض قيمة)		
--	--	----------------------------------	--	--

3-تسجيل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31:

تقييم السندات المتبقية في 2021/12/31:

السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية
العدد: 80 سند	العدد: 60 سند
ق م ص في <u>2021/12/31</u> $80 \times 2100 = 168000DA$	ق م ص في <u>2021/12/31</u> $60 \times 1600 = 96000DA$
سعر السوق في <u>2020/12/31</u> : $80 \times 2250 = 180000DA$	سعر السوق في <u>2020/12/31</u> : $60 \times 1500 = 90000DA$
فارق التقييم موجب ح/765:	فارق التقييم سالب ح/665:
$180000 - 168000 = 12000DA$	$96000 - 90000 = 6000DA$

قيود التسوية:

		.....2021/12/31.....		
	6000	فارق التقييم عن أصول مالية-نواقص القيمة	665	
6000		الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية (تسجيل فارق التقييم عن القيم المنقولة للتوظيف)	503	
		.....2021/12/31.....		
	12000	السندات. قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	506	
12000		فارق التقييم عن أصول مالية-فوائض القيمة (تسجيل فارق التقييم للقيم المنقولة للتوظيف)	765	

المحاضرة رقم 09:

تسوية حسابات البنوك والمؤسسات المالية-
حالة التقارب البنكي-

المحاضرة رقم 09: تسوية حسابات البنوك والمؤسسات المالية-حالة**التقارب البنكي-****تمهيد:**

تقوم المؤسسة عادة بمراقبة حساباتها الجارية دورياً نظراً لأهميتها في الخزينة وذلك وفقاً لحجم معاملاتها مع المؤسسة المالية المعنية إما كل شهر أو كل ثلاثي أو حتى مرة في نهاية السنة بالنسبة للمؤسسات المصغرة، لتتوافق أرصدة حسابات المؤسسة مع أرصدة البنك أو البريد الموجودة في الكشوف، وفي الثلاثي الأخير تتم التسوية في نهاية الدورة، لهذا عادة ما يرد هذا الموضوع ضمن أعمال نهاية الدورة.

1 مبدأ تقابلية الحسابات:

نقول عن حسابين أحدهما متقابلان (متبادلان) إذا كانا مفتوحين في محاسبتين مختلفتين ويسجلان نفس العمليات ولكن بطبيعة مختلفة مثل:

➤ حساب المورد لدى الزبون وحساب الزبون لدى المورد

➤ حساب البنك لدى المؤسسة وحساب المؤسسة لدى البنك

1-2 إعداد حالة التقارب: في غالب الأحيان لا يتطابق في تاريخ الجرد رصيد حساب المؤسسة لدى البنك و

رصيد البنك لدى المؤسسة وذلك بسبب:

عمليات سجلتها المؤسسة في حسابها البنكي ولم يسجلها البنك:	عمليات سجلها البنك ولم تسجلها المؤسسة في حسابها:
<p>➤ شيكات حررتها المؤسسة للغير ولم يتقدم هؤلاء للبنك من أجل تحصيلها</p> <p>➤ شيكات استلمتها المؤسسة من الغير ولم تتقدم للبنك من أجل تحصيلها</p>	<p>➤ مصاريف متعلقة بالخدمات البنكية يقطعها البنك من حساب المؤسسة</p> <p>➤ تحويلات وتسديدات الزبائن مباشرة</p> <p>➤ الفوائد البنكية لصالح المؤسسة أو البنك</p>
إضافة إلى ذلك قد يحدث أخطاء أثناء التسجيل المحاسبي من أحد الطرفين	

من أجل تسوية حساب البنك لدى المؤسسة يتم إعداد حالة التقارب البنكي وهي وثيقة تنجز من أجل مطابقة رصيد حساب المؤسسة لدى البنك وصيد البنك لدى المؤسسة.

مثال تطبيقي: إليك حساب البنك (ح/ 512) لمؤسسة "AGRO" المستخرج من الدفاتر المحاسبية قبل

الجرد في 2021/12/31:

التاريخ	بيان العملية	مدين	دائن
12/01	رصيد مدين	571000	
12/07	شيك رقم 127 للمورد شركة "صلاح وشركائه"		70000
12/12	شيك رقم 155 للمورد "مؤسسة علي"		47000
12/18	شيك رقم 124 من الزبون مؤسسة STAR	13000	
12/31	رصيد مدين		467000
	المجموع	584000	584000

➤ بتاريخ 2021/12/31 استلمت المؤسسة كشف حسابها البنكي لدى البنك الوطني الجزائري BNA لسنة 2021:

التاريخ	بيان العملية	مدين	دائن
12/01	رصيد دائن		571000
12/05	شيك رقم 127 للمورد شركة "صلاح وشركائه"	70000	
12/14	تحويل بنكي من الزبون شركة "الأثير"		17000
12/30	نواتج مالية للمؤسسة		12000
12/30	خدمات مصرفية	5000	
12/31	رصيد دائن		525000
	المجموع	600000	600000

المطلوب:

- 1- متى نقول عن حسابين أنهما متقابلان؟ اعط مثالا حول ذلك؟
- 2- حدد العمليات التي سجلتها المؤسسة و لم يقم البنك بتسجيلها؟
- 3- حدد العمليات التي سجلها البنك و لم تقم المؤسسة بتسجيلها؟
- 4- أنجز حالة التقارب البنكي ثم سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31؟

حل المثال التطبيقي :

العمليات المسجلة في كشف البنك وغير المسجلة لدى المؤسسة:			
17000		تحويل بنكي من الزبون شركة "الأثير"	12/14
12000		نواتج مالية للمؤسسة	12/30
	5000	خدمات مصرفية	12/30

العمليات المسجلة في كشف المؤسسة وغير المسجلة في كشف البنك:			
47000		شيك رقم 155 للمورد "مؤسسة علي"	12/12
	13000	شيك رقم 124 من الزبون مؤسسة STAR	12/18

➤ جدول حالة التقارب البنكي:

حساب المؤسسة لدى البنك			حساب البنك لدى المؤسسة ح/512		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان
525000		<u>الرصيد قبل التسوية</u>		467000	<u>الرصيد قبل التسوية</u>
	47000	شيك رقم 155 للمورد "مؤسسة علي"		17000	تحويل بنكي من الزبون شركة "الأثير"
13000		شيك رقم 124 من الزبون مؤسسة STAR		12000	نواتج مالية للمؤسسة
				5000	خدمات مصرفية
	491000	<u>الرصيد بعد التسوية</u>	491000		<u>الرصيد بعد التسوية</u>
538000	538000	المجموع	496000	496000	المجموع

➤ قيود التسوية: بعد إعداد حالة التقارب والحصول على رصدين متساويين نسجل في دفاتر

المؤسسة قيود التسوية المتعلقة بحساب البنك.

التسجيل المحاسبي: من حالة التقارب لمؤسسة "AGRO" نسجل قيود التسوية التالية:

		.....2021/12/31.....		
	29000	البنوك و الحسابات الجارية		512
17000		الزبائن	411	
12000		المنتجات المالية الأخرى	768	
		(تسوية حساب 512)		
		.....2021/12/31.....		

5000	5000	الخدمات المصرفية وما شابهها	627
		البنوك و الحسابات الجارية	512
		(تسوية حساب 512)	

تمرين رقم 02:

بتاريخ 2021/12/31 كان رصيد حساب البنك لدى مؤسسة " السلام " مدينا بمبلغ 327000 دج بينما اظهر الكشف المرسل للمؤسسة من بنك التنمية المحلية رصيد دائن بمبلغ 361800 دج، وبعد المراجعة تبين ان سبب الاختلاف يعود إلى ما يلي:

المؤسسة لم تسجل العمليات التالية:

- ✓ تحويل بمبلغ 51000 دج من الزبون " خالد".
- ✓ فوائد بنكية لصالح البنك بقيمة 9500 دج
- ✓ خدمات مصرفية بقيمة 1200 دج

البنك لم يسجل العمليات التالية:

- ✓ شيك استلمته المؤسسة من الزبون رشيد بمبلغ 31000 دج .
- ✓ شيك سلمته المؤسسة للمورد سفيان بمبلغ 25500 دج.

المطلوب:

- 1- أنجز حالة التقارب البنكي لدى مؤسسة السلام؟
- 2- سجل قيود التسوية في 2021/12/31؟

الحل:**1- إنجاز حالة التقارب:**

حساب المؤسسة لدى البنك			حساب البنك لدى المؤسسة ح/512		
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين	البيان
361800		<u>الرصيد قبل التسوية</u>		327000	<u>الرصيد قبل التسوية</u>
31000		شيك رقم من الزبون رشيد		51000	تحويل بنكي من الزبون خالد
	25500	شيك للمورد سفيان	9500		فوائد لصالح البنك
			1200		خدمات مصرفية
	367300	<u>الرصيد بعد التسوية</u>	367300		<u>الرصيد بعد التسوية</u>
392800	392800	المجموع	378000	378000	المجموع

2- تسجيل قيود التسوية:

		.....2021/12/31.....		
51000	51000	البنوك والحسابات الجارية الزبائن (تسوية حساب 512)	411	512
		.....2021/12/31.....		
10700	1200 9500	الخدمات المصرفية وما شابهها أعباء الفوائد البنوك و الحسابات الجارية (تسوية حساب 512)	512	627 661

تمرين (واجب منزلي):

اليك المعلومات التالية المتعلقة بمؤسسة الصفاء في 2021/12/31:

الملحق 01: وضعية الزبائن المشكوك فيهم كما يلي : (معدل الرسم على القيمة المضافة 19%)

الوضعية في 2021/12/31	التحصيلات خلال 2021	خسارة القيمة في 2020/12/31	الدين TTC	الزبائن
احتمال تحصيل 80% من الرصيد	71400 دج	15% من الدين	119000 دج	مؤسسة جمال
افلاس نهائي	59500 دج	20% الدين	؟	مؤسسة محمد

الملحق 02: وضعية الزبائن العاديين: (معدل الرسم على القيمة المضافة 19%)

الوضعية في 2021/12/31	التحصيلات خلال 2021	الدين TTC	الزبائن
احتمال عدم تحصيل 30% من الرصيد	30% من الدين	142800	مؤسسة رمضان
افلاس نهائي	-	101150	مؤسسة سالم

الملحق 2: القيم المنقولة للتوظيف ملخصة في الجدول التالي :

ن ح	البيان	العدد	سعر الشراء في 2021	سعر السوق في 2021/12/31
503	الاسهم الاخرى والسندات المخولة حقا في الملكية	80 سند	1200 دج	-
506	السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الاجل	40 سند	1300 دج	1250 دج

وقد تم التنازل في 2021/12/31 عن الاسهم الاخرى والسندات المخولة حقا في الملكية بقيمة 1250 للسند الواحد بشيك بنكي رقم 500.

الملحق 03: ظهر رصيد حساب 512 (بنوك الحسابات الجارية) مدينا بـ 375900 دج، في المقابل ظهر كشف الحساب الجاري المرسل من طرف البنك في نهاية 2021 رصييدا دائنا بـ 428200 دج وعند الدراسة تبين للمؤسسة مايلي:

- (1) قيام البنك باقتطاع مبلغ 5336 دج كمصاريف بنكية.
- (2) فوائد لصالح البنك بـ 1300 دج.
- (3) فوائد لصالح المؤسسة بـ 7250 دج.
- (4) رسم على قيمة مضافة محسوب على عمولة ثابتة بقيمة: 728 دج .
- (5) تحويل من الزبون "رضا" بقيمة 15268 دج مع العلم أن هذه العمليات لم تعلم بها المؤسسة حتى وصول الكشف البنكي.
- (6) شيك رقم 1993 بقيمة 86800 دج للتحويل بتاريخ 2021/12/18.
- (7) شيك رقم 2004 بقيمة 124000 دج أصدرته المؤسسة بتاريخ 2021/12/21 لفائدة المورد عادل إلا أن هذا الأخير لم يتقدم للبنك لحد تاريخ الجرد.

المطلوب :

- 1- اذا علمت ان رصيد الزبائن المشكوك فيهم من ميزان المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2021/12/31 = 130900 دج.
- 1- احسب دين الزبون محمد؟
- 2- سجل قيود التسوية الخاصة بالزبائن المشكوك فيهم في 2021/12/31؟
- 3- عالج محاسبيا وضعية الزبائن العاديين ثم سجل قيود التسوية الخاصة بهم بتاريخ 2021/12/31؟
- 4- احسب نتيجة التنازل عن الاسهم الاخرى والسندات المخولة حقا في الملكية، ثم سجل عملية التنازل.

5- سجل قيود التسوية للسندات المتبقية بتاريخ 2021/12/31.؟

6- إعداد جدول التقارب البنكي؟

7- تسجيل قيود التسوية الناتجة عن التقارب البنكي في 2021/12/31؟

المحاضرة رقم 10:
تسوية الأعباء والمنتجات

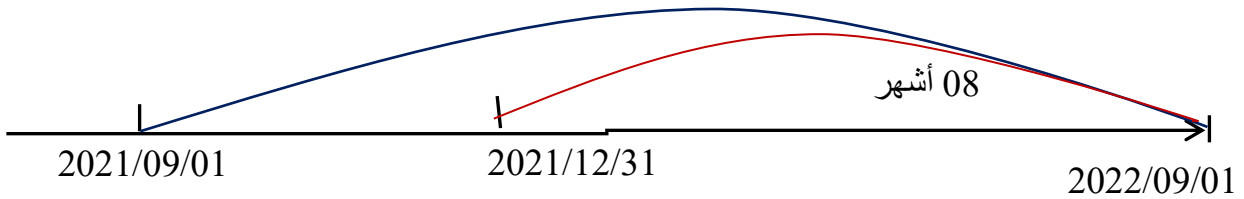
المحاضرة رقم 10: تسوية الأعباء والمنتجات1- الأعباء والمنتجات المعاينة مسبقا:

1تعريف: هي الأعباء و المنتجات المسجلة في السنة الحالية لكنها متعلقة بالسنة الموالية. مثل: أقساط التأمينات الإيجارات.....ألخ. اذا كان العبء المسدد أو المنتج المحصل خاص بالفترة. فإن:

$$\frac{n}{N} \times \text{مبلغ العبء أو المنتج الكلي} = \text{العبء أو المنتج المعين مسبقا}$$

2-تسجيل الأعباء المعاينة مسبقا في نهاية الدورة

مثال: من الوضعية السابقة بالنسبة لأقساط التأمين: 12 شهر



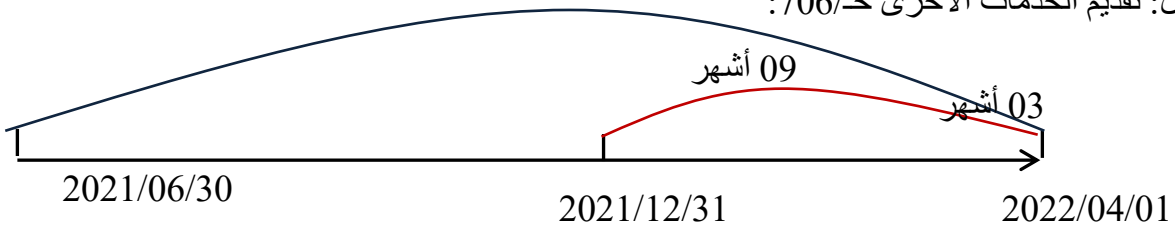
$$\text{مبلغ العبء المعين مسبقا: } 32000 = \frac{8}{12} \times 48000 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي:

32000	32000	..... 2021/12/31.....	الأعباء المعاينة مسبقا	486
			أقساط التأمينات	616
			(تسجيل الأعباء المعاينة مسبقا)	

3-تسجيل المنتجات المعاينة مسبقا في نهاية الدورة

مثال: تقديم الخدمات الأخرى ح/706:



مبلغ المنتج المعين مسبقا: 40000 دج.

التسجيل المحاسبي:

		..... 2021/12/31.....		
	40000	تقديم الخدمات الأخرى	706	
40000		المنتجات المعينة مسبقا	487	
		(اثبات المنتجات المعينة مسبقا)		

➤ مثال رقم 02:

من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة "النور" بتاريخ 2021/12/31 قبل الجرد، استخرجنا المعلومات التالية:

- بلغت فاتورة الكهرباء والغاز للثلاثي الأخير من سنة 2020 مبلغ 35000 دج لكن الفاتورة لم تصل بعد.
- لم تحرر المؤسسة فاتورة مبيعات منتجات مصنعة بمبلغ 280000 دج علما أن المنتجات تم تسليمها للزبون.
- وعد أحد موردي المخزونات المؤسسة بمنحها محسومات بنسبة 5% على مبلغ مشترياتها السنوية المقدرة بـ: 1540000 دج إلا أنه لم يرسل للمؤسسة فاتورة الإنقاص إلى غاية 2021/12/31.

العمل المطلوب:

1- من معطيات المثال: حدد الأعباء واجبة الدفع، المنتجات التي ستكتسب، المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد؟

2- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31؟

II- الأعباء الواجبة الدفع:

1- تعريف: هي أعباء متعلقة بالسنة الحالية لكنها لم تسجل بسبب عدم استلام الوثائق التي تثبتها.

2- التسجيل المحاسبي:

يكون التسجيل المحاسبي للأعباء واجبة الدفع من خلال المثال كمايلي:

		..... 2021/12/31.....		
	35000	العناصر غير المخزنة من المواد و التوريدات	607	
35000		موردو الفواتير التي لم تصل لأصحابها	408	
		(تسجيل الأعباء الواجبة الدفع)		

III. المنتجات التي ستكتسب

1-تعريف:

هي منتوجات متعلقة بالسنة الحالية لكنها لم تسجل بعد بسبب عدم استلام فواتيرها في نهاية السنة من بينها التخفيضات أو التزييلات أو المحسومات التي وعد بها الموردون .

2-التسجيل المحاسبي:

مثال: من الوضعية يتم تسجيلها كالتالي:

بالنسبة لمؤسسة النور المحسومات التي ستكتسب $1540000 \times 5\% = 77000$ دج

		..... 2021/12/31.....		
	77000	الموردون المدينون	409	
77000		التخفيضات و التزييلات و المحسومات على المشتريات (تسجيل المحسومات التي ستكتسب)	609	

IV- المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد:

1- تعريف: هي منتوجات متعلقة بالسنة المالية الحالية ناتجة عن بيع السلع و الخدمات لكنها لم تسجل بسبب عدم تحرير فواتيرها.

2- التسجيل المحاسبي:

مثال: من الوضعية يكون التسجيل المحاسبي للمنتوجات التي ستكتسب كمايلي:

		..... 2021/12/31.....		
	280000	الزبائن-المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد	418	
280000		المبيعات من المنتجات (تسجيل المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد)	701	

مثال تطبيقي:

بتاريخ 2021/12/31 قبل الجرد تحصلنا على المعلومات التالية:

- بقي بحوزة المؤسسة طوابع جبائية بقيمة 1500 دج و طوابع بريدية بقيمة 1200 دج.
- أعباء الإيجار المسجلة بمبلغ 300000 دج خارج الرسم متعلقة بالفترة 2021/05/01 إلى 2022/12/31.
- أقساط التأمين التي سددتها المؤسسة بتاريخ 2021/08/01 بمبلغ 36000 دج خارج الرسم بسنة كاملة.
- مبلغ 60000 دج قبضته المؤسسة بتاريخ 2021/03/01 متعلق بتأجير بناية للغير لمدة سنة.

المطلوب: سجل قيود التسوية اللازمة في 2020/12/31؟

الحل:1- تسجيل قيود التسوية في 2020/12/31

-أعباء الإيجار للسنة 2022: من 2022/01/01 إلى 2022/12/31 ومنه:

$$300000 \times \frac{12}{20} = 180000DA$$

-أقساط التأمين لمدة سنة أي من 2021/08/01 إلى 2022/08/01 و منه تكون أقساط سنة 2022:

$$36000 \times \frac{7}{12} = 21000DA$$

-مبلغ تأجير البناية من 2022/01/01 إلى 2022/03/01 ويكون مبلغها: $60000 \times \frac{2}{12} = 10000DA$

قيود التسوية:

		..... 2021/12/31.....		
	2700	الأعباء المعاينة مسبقا	486	
1500		ضرائب و رسوم	64	
1200		مصاريف البريد و الاتصالات	626	
		(إثبات الأعباء واجبة الدفع)		
		..... 2021/12/31.....		
	201000	الأعباء المعاينة مسبقا	486	
180000		الإيجارات	613	
21000		أقساط التأمينات	616	
		(اثبات الأعباء المعاينة مسبقا)		
		..... 2021/12/31.....		
	10000	تقديم الخدمات الأخرى	706	
10000		المنتوجات المعاينة مسبقا	487	
		(اثبات المنتوجات المعاينة مسبقا)		

تمرين 01: (للحل في الأعمال الموحية) : من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة الأمل بتاريخ 2021/12/31

تحصلنا على مايلي:

دائن	مدين	اسم الحساب	رح
	40000	الإيجارات	613

60000		تقديم الخدمات الأخرى	706
-------	--	----------------------	-----

معلومات الجرد في 2021/12/31:

- سددت المؤسسة أعباء الإيجار للفترة بين 2021/11/1 إلى 2022/03/01.
- قدمت المؤسسة خدمات للغير بمبلغ 60000 دج بشيك بنكي لمدة 5 أشهر ابتداء من 2021/10/01.
- لم تستلم المؤسسة بعد: - فاتورة الأشهار والنشر بـ 5000 دج - فاتورة الصيانة بـ 30000 دج
- لم تحرر بعد فاتورة عملية بيع منتجات بـ 100000 دج، علما أن المنتجات تم تسليمها للزبائن وتم تسجيلها .

المطلوب:- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31. ؟

الحل:

20000	20000	..... 2021/12/31..... الأعباء المعاينة مسبقا الإيجارات (الأعباء المعاينة مسبقا)	486 613
24000	24000	..... 2021/12/31..... تقديم خدمات أخرى المنتجات المعاينة مسبقا (المنتجات المعاينة مسبقا)	706 487
35000	5000 30000	..... 2021/12/31..... الاشهار والنشر والعلاقات صيانة واصلاحات ورعاية موردو الفواتير التي لم تصل لأصحابها (تسجيل الأعباء الواجبة الدفع)	623 615 408
100000	100000	..... 2021/12/31..... الزبائن-المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد المبيعات من المنتجات التامة (عدم تحرير فاتورة منتجات مباعه)	418 701

- المحاضرة رقم 11: محاسبة المؤونات

- المحاضرة رقم 11: محاسبة المؤونات

تمهيد:

تدخل المؤونات وتدني القيم ضمن تطبيق مبدأ الحيطة والحذر كأحد أهم المبادئ المحاسبية الواجب في النظم المحاسبية المختلفة والذي مفاده وجوب تسجيل كل انخفاض متوقع في الأصول وارتفاع متوقع في الخصوم قبل حدوثه حتى لا تبتعد نتيجة المؤسسة عن النتائج المعتادة بسبب بعض المخاطر والخسائر المتوقعة وغير المتوقعة فتتزعزع الصورة المالية لها، وحتى تظهر عناصر الميزانية بقيمتها العادلة ومن ثمة الحصول على صورة صادقة تعكس بموثوقية المركز المالي للمؤسسة. لقد فصلت المعايير المحاسبية الدولية بين مصطلحي المؤونات وتدني القيم، بينما كانت في السابق حسب م وم تدخل معالجتها تحت ما يسمى بالمؤونات عموماً، و سنورد الفروق ومختلف المعالجات فيما يلي:

1- تعريف المؤونات:

1-1 تعريفها حسب المعيار الدولي 37:

اعتبار تسجيل المؤونات كأعباء فهي احتجاز لجزء من أرباح المؤسسة، فكل زيادة في المؤونة هو تقليص في الربح والعكس صحيح فقد أنشأ المعيار المحاسبي 37 المؤونات، الأصول المحتملة و الخصوم المحتملة سنة 1998 ليضع حدا لاستخدام المؤونات كأداة للمحاسبة الإبداعية بامتياز لما تخوله من إمكانية التلاعب بأرباح المؤسسات تارة برفعها لغرض الحصول على القروض مثلا وذلك بتخفيض أو إلغاء المؤونات، و تارة أخرى بتقليص الأرباح عن طريق الرفع في المؤونات مثلا للتهرب من الضريبة وكل ذلك بسب غياب القواعد والشروط الواضحة للاعتراف – التسجيل- و القياس المحاسبين للمؤونة. يعرف المعيار أعلاه المؤونة بأنها التزام (خصم) لا يكون وقته أو مبلغه مؤكداً، وهذا الالتزام حالي للمؤسسة ينشأ من أحداث سابقة، يتوقع أن تؤدي تسويته إلى تدفق خارج من الموارد التي تمثل منافع اقتصادية. ومنه نستنتج أن مفهوم المؤونة الجديد يتمثل في الخصوم فقط أي لا يحتوي الخسائر في قيمة الأصول التي حدد لها مصطلح تدني القيم ، **dépréciations** وبالتالي المؤونة أصبحت تتعلق فقط بمؤونات الأعباء والمخاطر كما سنوضحه.

1.2- شروط تسجيل المؤونة:

تسجل المؤونة إذا وفقط إذا توفرت كل الشروط التالية:

-عندما يكون لدى المؤسسة الت ازم حالي ناجم عن حدث سابق؛

-من المحتمل أن يحدث تدفق خارج من الموارد التي تمثل منافع اقتصادية لتسوية الالتزام التعاقدية؛

- وإذا كان من الممكن تقدير مبلغ الالتزام بموثوقية إذا لم تجتمع هذه الشروط الثلاث لا يمكن تشكيل أية مؤونة.

3-1 التّسجيل المحاسبي :

أ-تكوين المؤونة :

في نهاية السنة يتم تسجيل المؤونة بعد تقدير قيمتها كما أسلفنا بجعل ح×/68 مخصصات للاهلاك و المؤونات وخسائر القيمة و الأصول غير الجارية مدينا مقابل جعل ح×/15 أو ح481/ دائنا بقيمة المؤونة:

مثال رقم 01: نستعمل المثال الموالي لتوضيح كيفية تكوين وزيادة وإنقاص المؤونة:

من ميزان المراجعة قبل الجرد لمؤسسة "النور" في 2021/12/31، تحصلنا على المعلومات التالية:

رح	اسم الحساب	مدين	دائن
151	مؤونة الأخطار		470000
158	المؤونات الأخرى للأعباء		510000

معلومات الجرد بتاريخ 2021/12/31:

يتعلق ح/151 (مؤونة الأخطار) بنزاع قضائي للمؤسسة مع مجموعة من العمال بسبب فصلهم عن العمل. الجدول التالي يبين تفاصيل النزاعات:

العامل	المؤونة في 2020/12/31	الوضعية 2021/12/31
سمير	-	نشأ النزاع في 2021/05/18 و قدر المحامي المبلغ المحتمل تعويضه للعامل 80000 دج.
ايمن	100000 دج	المبلغ المحتمل تسديده كتعويض 110000 دج
حسام	120000 دج	المبلغ المحتمل تسديده كتعويض 90000 دج
فريد	140000 دج	فصلت المحكمة في 2021/11/12 لصالح المؤسسة وخسارة العامل فريد القضية.
محمد	110000 دج	في 2021/10/28 أصدرت المحكمة حكما نهائيا بإلزام المؤسسة تسديد تعويض للعامل محمد ب 110000 دج، و قد سدد المبلغ في 2021/12/31 بشيك بنكي رقم 01245

العمل المطلوب:

- 1- عرف مؤونة الأخطار؟
- 2- عالج محاسبيا نزاع المؤسسة مع عمالها؟
- 3- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021 /12/31؟

الحل:

العامل سمير يتم تكوين المؤونة كما يلي:

		.....2021/12/31.....		
	80000	المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية		683
80000		مؤونات الأخطار	151	
		(تكوين مؤونة الأخطار للعامل سمير)		

ب- زيادة المؤونة:

مبلغ الزيادة = المؤونة الحالية – المؤونة السابقة

مثال: العامل أيمن: مبلغ الزيادة = 110000 – 100000 = 10000 دج.

		.....2021/12/31.....		
	10000	المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية		683
10000		مؤونات الأخطار	151	
		(زيادة مؤونة الأخطار للعامل أيمن)		

ج- انقاص المؤونة:

مبلغ الإنقاص = المؤونة السابقة – المؤونة الحالية

مثال: من الوضعية العامل حسام: مبلغ الإنقاص = 120000 – 90000 = 30000 دج.

		.....2021/12/31.....		
30000	30000	مؤونات الأخطار	151	
30000		استرجاعات الاستغلال المؤونات-خ غ ج (إنقاص مؤونة الأخطار للعامل حسام)	783	

د-إلغاء المؤونة: يتم إلغاء المؤونة عندما يتبين أن المؤونة غير مبررة و أن المؤسسة ربحت القضية.

مثال: من المثال السابق: العامل فريد، المؤسسة ربحت القضية وبالتالي اصبحت المؤونة دون هدف و يتم استرجاعها:

		.....2021/12/31.....		
140000	140000	مؤونات الأخطار	151	
140000		استرجاعات الاستغلال المؤونات-خ غ ج (إلغاء مؤونة الأخطار للعامل فريد)	783	

ه- استعمال المؤونة: تستعمل مؤونة الأخطار عندما تحدث الخسارة و يحكم على المؤسسة بدفع تعويض للطرف المتنازع معه و يتم التسجيل وفق مرحلتين هما:

- تسجيل العبء حسب الطبيعة:

من الوضعية: بالنسبة للعامل محمد: المؤسسة خسرت القضية وستدفع تعويضا للعامل ويكون التسجيل كالتالي:

		.....2021/12/31.....		
110000	110000	أعباء المستخدمين	63	
110000		البنوك والحسابات الجارية (تسديد التعويض للعامل محمد)	512	

- ترصيد حساب المؤونة: يرصد حساب المؤونة في حساب العبء المعني.

مثال: يتم ترصيد المؤونة السابقة للعامل محمد كمايلي:

		.....2021/12/31.....		
110000	110000	مؤونة الأخطار	151	
110000		أعباء المستخدمين (ترصيد مؤونة الأخطار للعامل محمد)	63	

التقويم:

من ميزان المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2021/12/31 لمؤسسة "الأمل" تحصلنا على مايلي:

رح	اسم الحساب	مدين	دائن
151	مؤونة الأخطار		98000

➤ معلومات الجرد بتاريخ 2021/12/31:

تتعلق مؤونة الاخطار بنزاع قضائي للمؤسسة مع أحد العمال تم فصله عن العمل. و في 2021/12/31 كان المبلغ المحتمل تسديده كتعويض للعامل يقدر بـ: 85000 دج.

الحل:

المؤونة في 2020/12/31: 98000 دج.

المؤونة في 2021/12/31: 85000 دج.

ومنه يتم إنقاص خسارة القيمة بمبلغ: $98000 - 85000 = 8000DA$

.....2021/12/31.....			
151	مؤونات الأخطار	8000	
783	استرجاعات الاستغلال المؤونات-خ غ ج (إنقاص مؤونة الأخطار)		8000

2- المؤونات الأخرى للأعباء:

1-2 تعريف المؤونة الأخرى للأعباء: هي المؤونات المتعلقة بالأعباء المحتمل أن تنفقها المؤسسة في الدورة المقبلة كإزالة تثبيت أو إزالة تلوثألخ

2-2 التسجيل المحاسبي: تعالج المؤونات الأخرى للأعباء بنفس الطريقة لمعالجة مؤونة الأخطار.

أ- تكوين المؤونة: تكون مؤونة الأعباء في نهاية السنة المالية الأولى عندما تتوقع المؤسسة حدوث عبء محتمل للسنوات الموالية.

مثال رقم 02:

من المثال 01: معلومات الجرد بتاريخ 2021/12/31:

يتعلق حساب 158 بعمليات ترميم لخمس محلات تملكها المؤسسة وفيما يلي تفاصيل العمليات:

العامل	المؤونة في 2020/12/31	الوضعية 2021/12/31
المحل (A)	-	ترغب المؤسسة في القيام بأشغال الترميم خلال السنة المقبلة و خصصت بتاريخ 2021/12/31 مبلغ 120000 دج لإنجاز العملية
المحل (B)	150000 دج	قدر المقاول تكاليف العملية ب: 160000 دج
المحل (C)	120000 دج	قدر المقاول تكاليف العملية ب: 90000 دج
المحل (D)	130000 دج	تراجعت المؤسسة عن فكرة ترميم المحل نهائيا.
المحل (E)	110000 دج	في 2021/10/28 انتهت المؤسسة أشغال الترميم و سددت للمقاول مبلغ 110000 دج تكاليف العملية. و قد سدد المبلغ في 2021/12/31 بشيك بنكي رقم 01245

العمل المطلوب:

انطلاقا مما سبق :

1- عرف المؤونات الأخرى للأعباء ؟

2- عالج محاسبا الوضعية السابقة؟

3- سجل قيود التسوية بتاريخ 2021/12/31؟

مثال: من الوضعية: المحل (A) تتوقع المؤسسة دفع مبلغ 120000 دج تكاليف العملية ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

120000	120000	.....2021/12/31.....	683
		المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية	
		مؤونات الأعباء الأخرى	158
		(تكوين مؤونة للأعباء للمحل A)	

ب-زيادة المؤونة:

مبلغ الزيادة = المؤونة الحالية - المؤونة السابقة

مثال: من الوضعية المحل (B): مبلغ الزيادة = 160000 - 150000 = 10000 دج.

		.....2021/12/31.....		
10000	10000	المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية	683	
		المؤونات الأخرى للأعباء	158	
		(زيادة المؤونة للمحل B)		

ج- انقاص المؤونة:

مبلغ الإنقاص = المؤونة السابقة - المؤونة الحالية

مثال: من الوضعية المحل C: مبلغ الإنقاص = 120000 - 90000 = 30000 دج.

		.....2021/12/31.....		
30000	30000	المؤونات الأخرى للأعباء	158	
		استرجاعات الاستغلال المؤونات-خ غ ج	783	
		(إنقاص المؤونة للمحل C)		

إلغاء المؤونة: يتم إلغاء المؤونة عندما يتبين أن المؤونة غير مبررة وأن المؤسسة ربحت القضية.

مثال: من الوضعية: المؤسسة تخلت عن فكرة ترميم المحل (D) وبالتالي اصبحت المؤونة دون هدف ويتم استرجاعها .

		.....2021/12/31.....		
130000	130000	المؤونات الأخرى للأعباء	158	
		استرجاعات الاستغلال المؤونات-خ غ ج	783	
		(إلغاء المؤونة للمحل D)		

د- استعمال المؤونة: تستعمل المؤونات الأخرى للأعباء عند انتهاء الأشغال وإنجاز المؤسسة للعملية، و

يتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

-تسجيل العبء حسب الطبيعة:

مثال: من الوضعية المؤسسة أنهت عملية الترميم الخاصة بالمحل (E) وكلفتها 110000 دج يكون التسجيل

المحاسبي للعبء كمايلي:

110000	1100002021/12/31..... التقاoul العام البنوك و الحسابات الجارية (تسديد تكاليف الانجاز بشيك بنكي)	611 512
--------	--------	---	------------

- ترصيد حساب المؤونة: يرصد حساب المؤونة في حساب العبء المعني.

مثال: يتم ترصيد المؤونة السابقة كمايلي:

110000	1100002021/12/31..... المؤونات الأخرى للأعباء التقاoul العام (ترصيد المؤونات الأخرى للأعباء)	158 611
--------	--------	--	------------

تمرين شامل:

من ميزان المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2021/12/31 لمؤسسة "النجاح" تحصلنا على مايلي:

رح	اسم الحساب	مدين	دائن
151	مؤونة الأخطار		224000
158	المؤونات الأخرى للأعباء		195000

➤ معلومات الجرد بتاريخ 2021/12/31:

تتعلق مؤونة الاخطار بما يلي:

الوضعية في 2021/12/31	المبلغ محتمل تسديده في 2020/12/31	طبيعة النزاع
فصلت المحكمة لصالح العامل و ألزمت المؤسسة تسديد تعويض قدره 120000 دج. سددتها المؤسسة بشيك بنكي بتاريخ 2021/07/12	120000 دج	نزاع مع العامل فريد الذي تم فصله
فصلت المحكمة ببطلان دعوى المورد وسقوطها	104000 دج	نزاع مع المورد ياسين حول نوعية المواد الأولية المشتراة

المؤونات الأخرى للأعباء تتعلق بإزالة تثبيت حيث تتوقع المؤسسة دفع تكاليف بقيمة: 220000 دج.

العمل المطلوب:

1- سجل في دفاتر مؤسسة "النجاح" قيود التسوية اللازمة؟

الحل:تسجيل القيود اللازمة في دفاتر المؤسسة:مؤونة الأخطار:

العامل فريد: تم استعمال المؤونة لأن المؤسسة خسرت القضية.
المورد ياسين: يتم استرجاع المؤونة المكونة سابقا لأن المؤسسة ربحت القضية.

المؤونات الأخرى للأعباء:

المؤونة في 2020 = 195000 د.ج.

المؤونة في 2021 = 220000 د.ج.

مبلغ الزيادة = 220000 - 195000 = 25000 د.ج.

120000	120000	..... 2021/07/12..... أعباء المستخدمين البنوك و الحسابات الجارية (تسجيل عملية تسديد التعويض للعامل فريد)	512	631
120000	120000	.....2021/12/31..... مؤونة الأخطار أعباء المستخدمين (ترصيد مؤونة الأخطار)	631	151
104000	104000	.....2021/12/31..... مؤونات الأخطار استرجاعات الاستغلال المؤونات-خ غ ج (إلغاء مؤونة الأخطار المكونة للمورد ياسين)	783	151
25000	25000	.....2021/12/31..... المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية المؤونات الأخرى للأعباء (زيادة المؤونات الأخرى للأعباء)	158	683

- المحاضرة 12: إعداد القوائم المالية
الختامية: الميزانية، جدول حسابات
النتائج،

- المحاضرة 12: إعداد القوائم المالية الختامية: الميزانية، جدول**حسابات النتائج،****تمرين رقم 01:**

لدينا ميزان المراجعة قبل الجرد بتاريخ 2021/12/31 والخاص بمؤسسة " كراميل الجنوب " التجارية

رح	اسم الحساب	مدین	دائن
101	رأس المال		3500000
151	مؤونة الاخطار		140000
158	المؤونات الأخرى للأعباء		100000
164	اقتراضات لدى مؤسسة القرض		800000
204	برمجيات المعلوماتية و ما شابهها	354000	
213	بناءات	3000000	
2182	معدات النقل	2400000	
2804	اهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها		177000
2813	اهتلاك البناءات		360000
28182	اهتلاك معدات النقل		1440000
30	مخزونات البضائع	390000	
32	التموينات الأخرى	70000	
390	خسائر القيمة عن مخزون البضائع		30000
401	موردو المخزونات والخدمات		440300
404	موردو التثبيات		512000
411	الزبائن	190400	
416	الزبائن المشكوك فيهم	499800	
491	خسائر القيمة عن الزبائن		32000
4457	رسم على القيمة المضافة محصل		77900
506	السندات قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل	490000	
512	البنوك الحسابات الجارية	1450000	
53	الصندوق	544000	
60	المشتريات المستهلكة	2000000	

61	الخدمات الخارجية	100000	
62	الخدمات الخارجية الأخرى	80000	
63	أعباء المستخدمين	290000	
64	الضرائب و الرسوم	230000	
65	الأعباء العملياتية الأخرى	350000	
700	المبيعات من البضائع	3129000	
75	المنتجات العملياتية الأخرى	1500000	
76	المنتجات المالية	200000	
	المجموع	12438200	12438200

معلومات الجرد في 2021/12/31:

- 1- مؤونة الاخطار متعلقة بنزاع قضائي مع أحد عمال المؤسسة وقدرت قيمة المؤونة بـ 170000 دج.
- 2- مؤونة الأعباء الأخرى للخصوم غير الجارية متعلقة بتهينة موقع و المبلغ المقدر له 80000 دج.
- 3- وضعية التثبيتات: تطبق المؤسسة طريقة الاهتلاك الخطي و لم تسجل أي خسارة قيمة منذ اقتنائها.

التثبيتات	العمر الانتاجي (مدة المنفعة)
برمجيات المعلوماتية	04 سنوات
البناءات	50 سنة
معدات النقل	05 سنوات

- 3- قدر الجرد المادي خارج المحاسبة للبضائع 400000 دج و فارق الجرد غير مبرر.
- 4- سعر السوق بتاريخ 2021/12/31 لكل من البضائع و التموينات الأخرى على التوالي: 400000 دج و 60000 دج
- 5- من بين الزبائن هناك زبون قيمة دينه 142800 دج متضمن الرسم يحتمل عدم تسديد 30% من دينه.
- 6- في 2021/12/20 تنازلت المؤسسة عن نصف القيم المنقولة للتوظيف بشيك بنكي بمبلغ 260000 دج و قدرت القيمة السوقية لباقي السندات في 2021/12/31: 235000 دج.
- 7- لم تتحصل المؤسسة على فاتورة إنقاص متعلقة بمحسومات قيمتها 25000 دج.
- 8- قدرت قيمة الكهرباء والغاز المستهلكة للثلاثي الأخير من الدورة 15000 دج وفاتورتها لم تصل بعد.

9- لم تحرر المؤسسة فاتورة المبيعات للبضائع بقيمة 50000 دج.

العمل المطلوب:

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

2- ترحيل الحسابات للدفتري الكبير؟

الحل:

1- ميزان المراجعة بعد الجرد:

1-1 إنجاز قيود التسوية:

مؤونة الأخطار:

مؤونة الأخطار	المؤونات الأخرى للأعباء
المؤونة في 2020/12/31 = 140000 دج	المؤونة في 2020/12/31 = 100000 دج
المؤونة في 2021/12/31 = 170000 دج	المؤونة في 2021/12/31 = 80000 دج
يتم زيادة المؤونة بـ 30000 دج	يتم انقاص المؤونة بـ 20000 دج

التثبيات:

التثبيات	قسط الاهتلاك السنوي
برمجيات المعلوماتية	$A_{2021} = \frac{MA}{N} = \frac{354000}{4} = 88500DA$
البناءات	$A_{2021} = \frac{MA}{N} = \frac{3000000}{50} = 60000DA$
معدات النقل	$A_{2021} = \frac{MA}{N} = \frac{2400000}{5} = 480000DA$

المخزونات:

فوارق الجرد:

فارق الجرد = الجرد المادي - الجرد المحاسبي = 400000 - 390000 = 10000 دج

تسوية خسارة القيمة:

مخزونات البضائع	التموينات الأخرى
-----------------	------------------

خسارة القيمة في 2020: لا توجد. خسارة القيمة في 2021: $PV_{2021} = 70000 - 60000 = 10000DA$	خسارة القيمة في 2020 : 30000 دج خسارة القيمة في 2021: لا توجد
يتم اثبات خسارة القيمة بـ: 10000 دج	يتم إلغاء الخسارة السابقة : 30000 دج

الزبائن العاديون:

يتم تحويل الزبائن إلى مشكوك فيهم.

$$PV_{2021} = \frac{142800}{1.19} \times \frac{30}{100} = 36000DA$$

خسارة القيمة المثبتة في 2021/12/31: **36000DA**

القيم المنقولة للتوظيف:

السندات المتنازل عنها	باقي السندات
مبلغ التنازل = 260000 دج القيمة المحاسبية = $\frac{490000}{2} = 245000$ دج	القيمة المحاسبية = 245000 دج سعر السوق = 235000 دج
نتيجة التنازل (RC) = 245000 - 260000 = 15000+ دج	فارق التقييم السالب: 235000 - 245000 = 10000- دج

قيود التسوية:

30000	30000	.....2021/12/31..... مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خ ق - خ غ ج مؤونة الأخطار (زيادة مؤونة الأخطار)	683	151
20000	20000	.....2021/12/31..... المؤونات الأخرى للأعباء استرجاعات الاستغلال ع المؤونات و خ ق - خ غ ج (انقاص المؤونات الأخرى للأعباء)	158	783

		.....2021/12/31.....		
88500	628500	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ ج اهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها	2804	681
60000		اهتلاك البناءات	2813	
480000		اهتلاك معدات النقل (اثبات أقساط الاهتلاك للتثبيتات)	28182	
		.....2021/12/31.....		
10000	10000	مخزونات البضائع المنتوجات الاستثنائية للتسيير الجاري (تسجيل فارق الجرد للبضائع)	757	30
		.....2021/12/31.....		
30000	30000	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع استرجاعات الاستغلال ع المؤونات و خ ق - أ ج (إلغاء خسارة القيمة للبضائع)	785	390
		.....2021/12/31.....		
10000	10000	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ ج خسائر القيمة عن مخزونات التموينات الأخرى (إثبات خسارة القيمة للتموينات الأخرى)	392	685
		.....2021/12/31.....		
142800	142800	الزبائن المشكوك فيهم الزبائن (تحويل الزبون العادي إلى مشكوك فيه)	411	416
		.....2021/12/31.....		
	36000	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خ ق - أ ج		685

36000		خسائر القيمة عن حسابات الزبائن (إثبات خسارة القيمة للزبون المشكوك فيه)	491	
	260000	بنوك الحسابات الجارية	512	
245000		السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل	506	
15000		الأرباح الصافية للتنازل عن أصول مالية (تسجيل التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف)	767	

	10000	فارق التقييم عن أصول مالية – نواقص القيمة	665	
10000		السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل (تسجيل فارق الجرد للقيم المنقولة للتوظيف)	506	
	25000	الموردون المدينون	409	
25000		التخفيضات و التنزيلات و المحسومات على المشتريات (تسجيل المحسومات التي ستكتسب)	609	
	15000	المشتريات غير المخزنة من المواد و التوريدات	607	
15000		موردو الفواتير التي لم لأصحابها (اثبات الأعباء واجبة الدفع)	408	
	50000	الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها	418	

50000		المبيعات من البضائع (اثبات المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد)	700	
1267300	1267300	المجموع		

2-1 ترحيل الحسابات للدفتري الكبير:

د	م	د	م	د	م
20000	20000 رد	140000	170000 رد	30000 رم	30000
		30000			
20000	20000	170000	170000	30000	30000

د	م	د	م	د	م
177000	265500 رد	628500 رم	628500	100000	20000
88500					80000 رد
265500	265500	628500	628500		

د	م	د	م	د	م
400000 رم	390000	1440000	1920000 رم	360000	420000 رد
	10000	480000		60000	
400000	400000	1920000	1920000	420000	420000

د	م	د	م	د	م
46000 رم	10000	70000 رم	70000	10000	10000 رد
	36000				
46000	46000	70000	70000	10000	10000

د	م	د	م	د	م

10000	10000 رد	30000	30000	30000	30000 رد
10000	10000	30000	30000	30000	30000

د	م	د	م	د	م
491/ح	411/ح	416/ح	32000	142800	642600 رم
68000 رد	190400	499800	36000	47600 رم	142800
68000	190400	642600	68000	190400	642600

د	م	د	م	د	م
767/ح	506/ح	512/ح	15000	245000	1710000 رم
15000 رد	490000	1450000	10000	235000 رم	260000
15000	490000	1710000	15000	490000	1710000

د	م	د	م	د	م
609/ح	409/ح	665/ح	25000	25000 رم	10000
25000 رد	25000	10000 رم	25000	25000	10000
25000	25000	10000	25000	25000	10000

د	م	د	م	د	م
418/ح	408/ح	607/ح	50000 رم	15000	15000 رد
50000	15000	15000 رم	15000	15000	15000
50000	15000	15000	15000	15000	15000

د	م
700/ح	3129000
3129000	3179000 رد
50000	

3179000	3179000
---------	---------

3-1 تجميع أرصدة حسابات التسيير:

حيث يتم تحميل أرصدة الحسابات الفرعية للحساب الرئيسي:

د	م	د	م	د	م
704500 رم	30000	10000 رم	10000	25000	2000000
	628500			1990000 رم	15000
	46000				
704500	704500	10000	10000	1990000	1990000

د	م	د	م	د	م
200000	215000 رد	1500000	1510000 رد	3179000	3179000 رد
15000		10000			
215000	215000	1510000		3179000	3179000

د	م
20000	50000 رد
30000	
50000	50000

4-1 إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد:

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

دائن	مدين	اسم الحساب	رح
3500000		رأس المال	101
170000		مؤونة الاخطار	151
80000		المؤونات الأخرى للأعباء	158
800000		اقتراضات لدى مؤسسة القرض	164
	354000	برمجيات المعلوماتية و ما شابهها	204
	3000000	بنايات	213
	2400000	معدات النقل	2182
265500		اهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها	2804
420000		اهتلاك البنايات	2813
1920000		اهتلاك معدات النقل	28182
	400000	مخزونات البضائع	30
	70000	التموينات الأخرى	32
10000		خسائر القيمة عن التموينات الأخرى	392
440300		موردو المخزونات والخدمات	401
512000		موردو التثبيات	404
15000		موردو الفواتير التي لم تصل لأصحابها	408
	25000	الموردون المدينون	409
	47600	الزيائن	411
	642600	الزيائن المشكوك فيهم	416
	50000	الزيائن – المنتوجات التي لم تعد فواتيرها بعد	418
68000		خسائر القيمة عن الزيائن	491
77900		رسم على القيمة المضافة محصل	4457
	235000	السندات قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل	506
	1710000	البنوك الحسابات الجارية	512
	544000	الصندوق	53
	1990000	المشتريات المستهلكة	60
	100000	الخدمات الخارجية	61

	80000	الخدمات الخارجية الأخرى	62
	290000	أعباء المستخدمين	63
	230000	الضرائب و الرسوم	64
	350000	الأعباء العملياتية الأخرى	65
	10000	الأعباء المالية	66
	704500	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	68
3179000		المبيعات و المنتوجات الملحقة	70
1510000		المنتوجات العملياتية الأخرى	75
215000		المنتوجات المالية	76
50000		استرجاعات الاستغلال عن المؤونات و خسائر القيمة	78
13232700	13232700	المجموع	

قائمة المراجع:

- 1- بن ربيع حنيفة: الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS /IFRS والنظام المحاسبي المالي، الجزء 1، كليك للنشر، 2010.
- 2- بن ربيع حنيفة، صالح بوعلام، حسياني عبد الحميد: الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS /IFRS والنظام المحاسبي المالي، الجزء 2، كليك للنشر، 2013.
- 3- شعيب شنوف: محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزائر، مكتبة الشركة الجزائرية 2008.
- 4- عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، بدون دار نشر، برج بوعريش، الجزائر، 2011.
- 5- هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا لنظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الج .
- 6- دغموم هشام، محاضرات وتمارين محلولة في المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي (SCF والمعايير الدولية للمحاسبة)، (IAS/IFRS) مطبوعة جامعية، جامعة الجزائر. 2019.
- 7- بن ربيع حنيفة، مطبوعة السداسي السادس في المحاسبة المالية المعمقة، مطبوعة جامعية، جامعة الجزائر 3، 2019.
- 8- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25-11-2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي SCF.
- 9- المرسوم التنفيذي 08-56 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون 07-10 و المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 10- القرار المؤرخ في 26-07-2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة و الكشوفات المالية وعرضيا وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- 11- وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، ج 1، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.
- 12- بن لطرش خالد، مطبوعة في المحاسبة المالية المعمقة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2021، 2022.
- 13- لعلايبيية ياسمين، مطبوعة في المحاسبة المالية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار عنابة، 2021، 2022.

-15

المراجع باللغة الأجنبية:

1. George Langlois, Micheline Friédéric, Alain Burlaud, Hanifa Ben Rabia, Manuel de comptabilité Approfondie, Berti éditions, Alger, 2013.
2. Hamini Allal , bilan comptable , travaux de clôture, éditions Berti, Alger 2013.

3. Robert Obert : Pratique des normes IAS/IFRS : 40 cas d'application, Paris, Dunod
2005.